

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

Δεν καλύπτονται τα παρακάτω

(α) χρηματοδοτικά εργαλεία

(β) αποθέματα παραγωγών σε ζώα, αγροτικά και δασικά προϊόντα, αγροτική παραγωγή μετά τη συγκομιδή καθώς και ορυχεία τα οποία αποτιμώνται στην καθαρή αξία ρευστοποίησης σύμφωνα με καθιερωμένες πρακτικές σ' αυτούς τους κλάδους.

Βασικοί Ορισμοί

Αποθέματα είναι στοιχεία του ενεργητικού

(α) που κρατούνται για πώληση στα πλαίσια των φυσιολογικών δραστηριοτήτων της επιχείρησης

(β) είναι στη διαδικασία παραγωγής για μία τέτοια πώληση

(γ) είναι στη μορφή υλικών που θα χρησιμοποιηθούν στη παραγωγή αγαθών ή υπηρεσιών

Καθαρή Αξία Ρευστοποίησης είναι η εκτιμώμενη τιμή πώλησεως, υπό τις συνήθεις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης, μειωμένη κατά τα κόστη που απαιτούνται για την ολοκλήρωση της παραγωγής και τα κόστη που απαιτούνται για την ολοκλήρωση της πώλησης.

Εύλογη Αξία είναι η αξία στην οποία ένα στοιχείο του ενεργητικού μπορεί να ανταλλαχθεί μεταξύ δύο πρόθυμων και καλά πληροφορημένων μερών.

Κόστος Αποθεμάτων

Το κόστος των αποθεμάτων πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα κόστη αγορών, επεξεργασίας καθώς και όλα τα κόστη που απαιτούνται για να φθάσουν τα αποθέματα στην παρούσα κατάσταση και τοποθεσία των.

Κόστος Αγοράς

Τιμή Αγοράς

+ Δασμοί Εισαγωγής

+ Λοιποί φόροι (μη ανακτήσιμοι)

+ Έξοδα μεταφοράς, διαχείρισης & λοιπά άμεσα έξοδα

- Εκπτώσεις αγορών

= Κόστος Αγοράς

Αγορά με πίστωση

Εφόσον η πίστωση επεκτείνεται πέρα από τους συνήθεις όρους πίστωσης για παρόμοιες αγορές, η διαφορά μεταξύ της τιμής αγοράς για τους συνήθεις όρους πίστωσης και του ποσού που πληρώθηκε, αναγνωρίζεται σαν ένα χρηματοοικονομικό έξοδο που κατανέμεται στην χρονική περίοδο της πίστωσης.

Αναγνώριση Εξόδου

Παράδειγμα 1

Η εταιρεία Α με έδρα την Λάρισα αγόρασε, τον Ιανουάριο 2015, από την εταιρεία Β με έδρα την Ιταλία 1.000 T-shirts προς € 10,00 το ένα, 2.000 μπλούζες προς € 18,00 τη μία και 1.000 πουλόβερ προς € 25,00 το ένα. Τα μεταφορικά ανήλθαν σε € 8.000 και πληρώθηκαν με μετρητά.

Τα εμπορεύματα ξεφορτώθηκαν στο λιμάνι του Πειραιά τον Φεβρουάριο 2015. Τα φορτοεκφορτωτικά ανήλθαν σε € 3.000 ενώ τα κόστη αποθήκευσης ανήλθαν σε 2.000 Ευρώ. Όλα τα έξοδα καταβλήθηκαν σε μετρητά.

Τέλος Φεβρουαρίου τα εμπορεύματα μεταφέρθηκαν στις αποθήκες της Α. Το κόστος μεταφοράς ανήλθε σε 1.000 Ευρώ. Στη συνέχεια όλα τα είδη ανασυσκευάστηκαν. Το κόστος ανασυσκευασίας ήταν 0,20 Ευρώ ανά τεμάχιο.

Υπολογίστε το κόστος κάθε τεμαχίου δεδομένου ότι η Α κατανέμει όλα τα έμμεσα κόστη χρησιμοποιώντας ως βάση μερισμού τον αριθμό των τεμαχίων.

Φυσιολογικά: Εμπορεύματα & Τιμολόγιο συνταξιδεύουν οπότε:

Εμπορεύματα (ή Αγορές)	XXX	
Διαθέσιμα (ή Υποχρέωση)		XXX

αλλά πολλές φορές ταξιδεύουν χώρια. Σ' αυτή την περίπτωση:

(α) αν τα εμπορεύματα προηγούνται του τιμολογίου

Εμπορεύματα (ή Αγορές)	XXX	
Αγορές υπό τακτοποίηση		XXX

και όταν έλθει και το τιμολόγιο

Αγορές υπό Τακτοποίηση	XXX	
Διαθέσιμα (ή Υποχρέωση)		XXX

(β) όταν το τιμολόγιο προηγείται των εμπορευμάτων

Αγορές υπό παραλαβή	XXX	
Διαθέσιμα (ή Υποχρέωση)		XXX
Με την παραλαβή των εμπορευμάτων		
Εμπορεύματα (ή Αγορές)	XXX	
Αγορές υπό παραλαβή		XXX

Αναγνώριση Εξόδου

Όταν τα αποθέματα πωλούνται, αναγνωρίζονται ως έξοδο στη χρήση που αναγνωρίζεται και το αντίστοιχο έσοδο

Αποθέματα που χρησιμοποιούνται σε ιδιοκατασκευές, αποτελούν μέρος του κόστους της ιδιοκατασκευής και αποσβένονται ανάλογα.

Μεταγενέστερη Αποτίμηση Αποθεμάτων

Απογραφή.

1. Πραγματική απογραφή των αποθεμάτων τουλάχιστον μία φορά σε κάθε χρήση (στο τέλος)
2. Καταγραφή αποθεμάτων κατά είδος, ποιότητα, ποσότητα και αποθηκευτικό χώρο
3. Κατάταξη αυτών σε κατηγορίες που να αντιστοιχούν στους επιμέρους λογαριασμούς των αποθεμάτων.
4. Είδη που βρίσκονται σε τρίτους για πώληση, για ενέχυρο ή για άλλους λόγους, καταχωρούνται ιδιαίτερα στην απογραφή.
5. Αποτίμηση

Συστήματα Απογραφής Αποθεμάτων

- Περιοδική
- Διαρκής

Αποτίμηση Αποθεμάτων στην Απογραφή (ΔΛΠ – ΕΛΠ)

- Στην απογραφή τέλους χρήσεως, τα αποθέματα αποτιμώνται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους (τιμής κτήσεως) και καθαρής αξίας ρευστοποίησης.
- Σε περίπτωση που απόθεμα που μεταφέρεται από προηγούμενες περιόδους έχει αποτιμηθεί στην καθαρή αξία ρευστοποίησης και οι λόγοι αυτής της υποτίμησης έχουν εκλείψει, η αξία του αποθέματος αναπροσαρμόζεται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους και νέας καθαρής αξίας ρευστοποίησης. Το ποσό της αναπροσαρμογής θα αναγνωρίζεται σαν μία μείωση του ποσού των

αποθεμάτων που θα αναγνωρίζεται στα έξοδα της χρήσεως που έγινε η αναπροσαρμογή.

- Για τον προσδιορισμό της ΚΑΡ θα λαμβάνεται υπόψη ο σκοπός για τον οποίο κρατείται το απόθεμα. Για παράδειγμα, η ΚΑΡ μίας ποσότητας αποθέματος που κρατείται για την εκπλήρωση ενός συμβολαίου, θα στηρίζεται στην τιμή του συμβολαίου.
- Σε περίπτωση που τα εμπορεύματα διαπραγματεύονται σε μία οργανωμένη αγορά και προορίζονται για πώληση για κερδοσκοπικούς λόγους μπορούν να αποτιμώνται στην εύλογη αξία μείον τα εκτιμώμενα κόστη διάθεσης. Σ' αυτή την περίπτωση οι διαφορές αποτίμησης αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα.

Βασική Σχέση (ισχύει και για ποσότητες και για αξίες):

$$\text{Απόθεμα Αρχής} + \text{Αγορές Χρήσεως} - \text{Κόστος Πωλήσεων} = \text{Απόθεμα Τέλους}$$

Παράδειγμα 2

Έστω τα παρακάτω δεδομένα για τα εμπορεύματα Α και Β. Προσδιορίστε την τιμή αποτίμησης στην απογραφή τέλους χρήσεως. Υποθέτοντας 1.000 τεμάχια Α και 1.000 τεμάχια Β διενεργείστε τις σχετικές ημερολογιακές εγγραφές:

Εμπόρευμα	Τιμή Κτήσεως	Τιμή Αντικατάστασης	Τιμή Πώλησης	Έξοδα πώλησης
A	25	24	30	3
B	38	35	40	4

Παράδειγμα 3

Η επιχείρηση Α εμπορεύεται ένα μόνο προϊόν το Χ. Στην απογραφή της 31/12/20Χ5 διαπιστώθηκε ότι υπήρχαν στις αποθήκες 500 τεμάχια του Χ κόστους 30 Ευρώ το τεμάχιο. Η καθαρή αξία ρευστοποίησης του Χ στην αγορά υπολογίστηκε σε 28 Ευρώ το τεμάχιο αλλά η Χ έχει και μία έγγραφη μη ακυρώσιμη συμφωνία πώλησης 300 τεμαχίων του Χ στην εταιρεία Β προς 31 Ευρώ το τεμάχιο. Σε τι αξία θα αποτιμηθούν τα αποθέματα του Χ;

Στην χρήση 20Χ6 πουλήθηκε όλο τα απόθεμα αρχής. Ειδικότερα, τα 200 τεμάχια που αποτιμήθηκαν στην ΚΑΡ πωλήθηκαν προς € 35 το τεμάχιο.

Διενεργείστε τις ημερολογιακές που προκύπτουν από τα παραπάνω γεγονότα μέχρι και τον υπολογισμό του μικτού κέρδους.

Κόστη Αποθέματος Επιχείρησης Παροχής Υπηρεσιών

Τα κόστη αποθέματος μίας επιχείρησης παροχής υπηρεσιών αποτελούνται, κυρίως, από εργασία και λοιπά έξοδα του προσωπικού που εμπλέκεται στην παροχή της υπηρεσίας. Σ' αυτά συμπεριλαμβάνονται το εποπτεύον προσωπικό και τα καταναμεμημένα Γενικά Έξοδα.

Κόστη των λειτουργιών διαθέσεως και διοικήσεως δεν αποτελούν κόστος του αποθέματος αλλά αναγνωρίζονται ως έξοδα της περιόδου που πραγματοποιούνται.

Παράδειγμα 4

Η εταιρεία συμβούλων επιχειρήσεων ΑΒΓ ανέλαβε να ετοιμάσει μία οικονομοτεχνική μελέτη για λογαριασμό της επιχείρησης ΧΨΖ τον Δεκέμβριο 20Χ0. Κατά την διάρκεια της τελευταίας εβδομάδας του Δεκεμβρίου, τρεις (3) εργαζόμενοι απασχολήθηκαν στη υλοποίηση της μελέτης, χωρίς όμως αυτή να ολοκληρωθεί. Οι ώρες απασχόλησης και τα έξοδα τους δίδονται παρακάτω:

Εργαζόμενος	Ώρες	Έξοδα
Αυγερίου	36	360
Βασιλείου	29	185
Γεωργίου	22	0

Όλα τα έξοδα αφορούν ταξίδι για λογαριασμό της ΧΨΖ. Οι ετήσιες αποδοχές των Αυγερίου, Βασιλείου & Γεωργίου ανέρχονται σε €. 23.500, €. 38.200 και €. 47.300 αντίστοιχα.

Όσον αφορά τα γενικά έξοδα παραγωγής, αυτά υπολογίζονται στο 60% του κόστους της άμεσης εργασίας. Υπολογίστε το κόστος του αποθέματος της ΑΒΓ της 31/12/20Χ0 θεωρώντας ότι το ωριαίο κόστος κάθε εργαζόμενου στηρίζεται στον ετήσιο μισθό του και σε μία ετήσια απασχόληση 2.000 ωρών, που αντιπροσωπεύει το μέσο ετήσιο του έτους.

Τεχνικές Μέτρησης του Κόστους

Το πρότυπο κόστος και η μέθοδος των λιανικών πωλήσεων μπορούν να χρησιμοποιηθούν εφόσον τα αποτελέσματα προσεγγίζουν το κόστος.

Παράδειγμα 5 Δίδονται οι παρακάτω πληροφορίες για το supermarket ΑΒΓ:

	Κόστος	Τιμές Πώλησης
Απόθεμα Αρχής	10.000	13.000
Αγορές	100.000	140.000
Πωλήσεις		100.000

Υπολογίστε το κόστος του αποθέματος τέλους με την μέθοδο των λιανικών πωλήσεων

Εξισώσεις Κόστους

- Εξατομικευμένο κόστος εφόσον τα αποθέματα χρησιμοποιούνται μόνο σε συγκεκριμένα έργα.
- Σε κάθε άλλη περίπτωση εφαρμόζεται FIFO ή Μέσο Σταθμικό Κόστος σε καθεστώς περιοδικής ή διαρκούς απογραφής.

Παράδειγμα 6

Η εμπορική επιχείρηση ΑΒΓ που εμπορεύεται ψυγεία πραγματοποίησε τις παρακάτω αγορές στη χρήση 20Χ5:

1/4/Χ5 200 ψυγεία Χ 500 Ευρώ	100.000
1/7/Χ5 100 ψυγεία Χ 550 Ευρώ	50.000
1/9/Χ5 200 ψυγεία Χ 600 Ευρώ	120.000

Λαμβάνοντας υπόψη ότι το απόθεμα ψυγείων της 1/1/20Χ5 ήταν 100 ψυγεία Χ 400 Ευρώ και ότι στην απογραφή της 31/12/20Χ5 βρέθηκαν 50 ψυγεία στις αποθήκες **ΖΗΤΕΙΤΑΙ** η τιμή κτήσεως των ψυγείων του αποθέματος της 31/12/20Χ5, το κόστος πωληθέντων και το μικτό κέρδος υποθέτοντας συνολικές πωλήσεις 350.000 Ευρώ και περιοδική απογραφή.

Κόστη δανεισμού

Ισχύουν όσα ειπώθηκαν προηγουμένως για τα πάγια

Παράδειγμα 7

Η ΑΒΓ εμπορεύεται ένα προϊόν. Η τιμή πώλησης προσδιορίζεται με τη προσθήκη κέρδους 25% στο τρέχον κόστος κτήσεως

Στη χρήση 20X2, το απόθεμα αρχής ήταν 1.000 τεμάχια κόστους 1.000 Ευρώ και αγοράστηκαν άλλα 2.000 τεμάχια προς 1.100 Ευρώ, ενώ πωλήθηκαν 2.000 τεμάχια.

Στη χρήση 20X3 οι τιμές αγοράς αυξήθηκαν κατά 10%. Αγοράστηκαν 1.500 τεμάχια και πωλήθηκαν 2.000 τεμάχια

Ζητείται ο υπολογισμός του μικτού κέρδους σε Ευρώ και ως % των πωλήσεων στις χρήσεις 20X2 και 20X3 με τη μέθοδο LIFO

Παράδειγμα 8

Έστω ότι στη χρήση 20X1 πραγματοποιήθηκαν οι παρακάτω αγορές του προϊόντος X

Ιανουάριος-Ιούνιος	7.000 τεμ. X 100 Ευρώ/τεμάχιο
Ιούλιος-Νοέμβριος	5.000 τεμ. X 120 δρχ/τεμάχιο
Δεκέμβριος	2.000 τεμ. X 130 Ευρώ/τεμάχιο

Υπολογίστε την αξία του αποθέματος τέλους LIFO υποθέτοντας ότι στην απογραφή βρέθηκαν 1.000 τεμάχια. Στη συνέχεια υπολογίστε τις επιπτώσεις που θα είχε μία απόφαση της διοίκησης να αγοράσει 1.000 επιπλέον τεμάχια τον Δεκέμβριο. Τι συμπεράσματα βγάζετε;