



**ΑΤΕΙ ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ**  
**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ**  
**ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

***ΑΝΑΛΥΣΗ ΜΕΘΟΔΩΝ***  
***ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ***



**ΣΤΑΣΙΝΟΠΟΥΛΟΥ ΑΓΓΕΛΙΚΗ Α.Μ. 2011054**

**Επιβλέπων καθηγητής : Λυγγίτσος Αλέξανδρος**

**Καλαμάτα, Νοέμβριος 2016**

Copyright © Αγγελική Στασινοπούλου

Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος. Allrightsreserved.

Η έγκριση της πτυχιακής εργασίας από το τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής του ΑΤΕΙ Πελοποννήσου δεν υποδηλώνει απαραίτητως και αποδοχή των απόψεων του συγγραφέα εκ μέρους του τμήματος.

*Αφιερωμένο στο  
γιο  
μου...*

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην εργασία αυτή παρουσιάζεται η ανάλυση των μεθόδων κοστολόγησης, κυρίως της πλήρους και της άμεσης κοστολόγησης. Κεντρική έννοια του θέματος αυτού, αποτελεί η έννοια του

Κοστολόγηση είναι η διαδικασία κατά την οποία ορίζεται το κόστος των μονάδων προϊόντος αναλύοντάς το στα είδη του κόστους που το αποτελούν. Μέσα από το κόστος μπορεί μια επιχείρηση να ορίζει και την τιμή πώλησης του κάθε προϊόντος και να είναι σε θέση να γνωρίζει και το κέρδος της πώλησης, αν από τα συνολικά έσοδα, αφαιρέσουμε το συνολικό κόστος. Επίσης, μέσα από τη μέθοδο της κοστολόγησης, η κάθε επιχείρηση, μπορεί να υπολογίσει το κόστος σε κάθε στάδιο της διαδικασίας παραγωγής, όπως επίσης και το κόστος της κάθε λειτουργίας.

Το θέμα της εργασίας αυτής είναι ιδιαίτερα σημαντικό και χρήσιμο για οποιαδήποτε επιχείρηση. Γι' αυτό το λόγο, παρέχονται οι απαραίτητες γνώσεις στους εν δυνάμει οικονομολόγους, ορίζοντας την κοστολόγηση ως ένα ξεχωριστό κλάδο της λογιστικής.

## Περιεχόμενα

### ΕΙΣΑΓΩΓΗ

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 : ΤΟ ΚΟΣΤΟΣ

1.1 Ορισμός κόστους.....	10
1.2 Κύρια χαρακτηριστικά κόστους.....	10
1.3 Είδη κόστους.....	11
1.3.1 Κόστος κατ' είδος.....	11
1.3.2 Πραγματικό ή προκαθορισμένο κόστος.....	12
1.3.3 Άμεσο ή έμμεσο κόστος.....	12
1.3.4 Σταθερό ή μεταβλητό κόστος.....	15
1.3.5 Κόστος κατά προορισμό.....	15
1.3.6 Κόστος με βάση τη λήψη αποφάσεων.....	16
1.3.7 Άλλα κόστη.....	16
1.4 Διαγραμματική απεικόνιση των ειδών κόστους.....	17
1.5 Ροή του κόστους.....	18
1.6 Ορισμός εξόδου.....	20
1.6.1 Κύρια χαρακτηριστικά εξόδου.....	20
1.7 Ορισμός δαπάνης.....	20
1.8 Ομοιότητες κόστους – εξόδου – δαπάνης.....	20
1.9 Διαφορές κόστους – εξόδου – δαπάνης.....	21

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 : ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

2.1 Ορισμός διοικητικής λογιστικής.....	22
2.2 Διαγραμματική απεικόνιση διοικητικής λειτουργίας.....	23
2.3 Ορισμός χρηματοοικονομικής λογιστικής.....	24
2.4 Διαφορές διοικητικής και χρηματοοικονομικής λογιστικής.....	24

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 : Η έννοια της κοστολόγησης

3.1 Έννοια της κοστολόγησης.....	26
3.2 Βασικές αρχές της κοστολόγησης.....	27
3.3 Σκοποί προσδιορισμού του κόστους.....	27

3.4 Προϋποθέσεις αποδοτικότητας ενός συστήματος κοστολόγησης.....	28
3.5 Μέθοδοι κοστολόγησης.....	29
3.6 Διαγραμματική απεικόνιση μεθόδων κοστολόγησης.....	31

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 : ΠΛΗΡΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ

4.1 Ορισμός πλήρους κοστολόγησης.....	31
4.2 Διαχωρισμός δαπανών στην πλήρη κοστολόγηση.....	34
4.3 Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης.....	36
4.4 Πλεονεκτήματα πλήρους κοστολόγησης.....	38
4.5 Μειονεκτήματα πλήρους κοστολόγησης.....	39

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 : ΑΜΕΣΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ

5.1 Ορισμός άμεσης κοστολόγησης.....	40
5.2 Βασικά χαρακτηριστικά άμεσης κοστολόγησης.....	41
5.3 Διαχωρισμός δαπανών στην άμεση κοστολόγηση.....	42
5.4 Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης.....	42
5.5 Περιθώριο συνεισφοράς ή συμμετοχής.....	45
5.5.1 Υπολογισμός περιθωρίου συνεισφοράς ή συμμετοχής.....	45
5.5.2 Διαγραμματική απεικόνιση περιθωρίου συνεισφοράς.....	46
5.5.3 Δείκτης περιθωρίου συνεισφοράς.....	49
5.5.4 Υπολογισμός του δείκτη περιθωρίου συνεισφοράς.....	50
5.6 Νεκρό σημείο.....	50
5.6.1 Τρόποι υπολογισμού νεκρού σημείου.....	50
5.7 Περιθώριο ασφαλείας.....	54
5.7.1 Υπολογισμός περιθωρίου ασφαλείας.....	55
5.8 Πλεονεκτήματα άμεσης κοστολόγησης.....	56
5.9 Μειονεκτήματα άμεσης κοστολόγησης.....	58

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 : ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ

6.1 Παραγωγή = Πωλήσεις.....	58
6.2 Παραγωγή > Πωλήσεις.....	60
6.3 Παραγωγή < Πωλήσεις.....	63
6.4 Διαφορές πλήρους και άμεσης κοστολόγησης.....	67

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

### Βιβλιογραφία

## ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΕΙΚΟΝΩΝ

<b>Εικόνα 1</b> : Μέθοδοι κοστολόγησης.....	30
---	----

## ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΣΧΗΜΑΤΩΝ

<b>Σχήμα 1</b> : Διάγραμμα ειδών κοστολόγησης.....	18
<b>Σχήμα 2</b> : Διάγραμμα ροής κόστους.....	19
<b>Σχήμα 3</b> : Διάγραμμα διοικητικής λειτουργίας.....	23
<b>Σχήμα 4</b> : Διάγραμμα λογιστικής λειτουργίας.....	24
<b>Σχήμα 5</b> : Διάγραμμα περιθωρίου συνεισφοράς.....	46
<b>Σχήμα 6</b> : Διάγραμμα περιθωρίου συνεισφοράς για 300 μονάδες προϊόντος.....	47
<b>Σχήμα 7</b> : Διάγραμμα περιθωρίου συνεισφοράς για 500 μονάδες προϊόντος.....	48
<b>Σχήμα 8</b> : Διάγραμμα περιθωρίου συνεισφοράς για 1000 μονάδες προϊόντος.....	48
<b>Σχήμα 9</b> : Διάγραμμα νεκρού σημείου ή σημείου ισορροπίας .....	53

## ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ

<b>Πίνακας 1</b> : Διαφορές διοικητικής και χρηματοοικονομικής λογιστικής.....	25
<b>Πίνακας 2</b> : Διαφορές πλήρους και άμεσης κοστολόγησης.....	67



## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η εργασία αυτή αποτελείται από έξι (6) κεφάλαια.

Αναλυτικότερα,

Στο κεφάλαιο ένα (1) παρουσιάζεται το κόστος και τα κύρια χαρακτηριστικά του . Στη συνέχεια πραγματοποιείται ανάλυση στα είδη που αυτό διαχωρίζεται και παρουσιάζεται διαγραμματική απεικόνισή του. Παρακάτω, στο κεφάλαιο αυτό γίνεται λόγος για τα έξοδα και την δαπάνη και πως αυτά ταυτίζονται ή διαχωρίζονται με το κόστος.

Στο κεφάλαιο δύο (2) παρουσιάζεται η διοικητική λογιστική, όπως επίσης και η διαγραμματική της απεικόνιση. Στη συνέχεια γίνεται σύγκριση με την χρηματοοικονομική λογιστική, τόσο ως έννοια, όσο και ως διάγραμμα. Στο τέλος του κεφαλαίου παρουσιάζονται αναλυτικά οι διαφορές τους.

Στο κεφάλαιο τρία (3) παρουσιάζεται η έννοια της κοστολόγησης και οι βασικές αρχές της. Έπειτα παρουσιάζονται οι σκοποί για τους οποίους είναι απαραίτητος ο προσδιορισμός του κόστους και οι προϋποθέσεις αποδοτικότητας ενός συστήματος κοστολόγησης. Τέλος, παρουσιάζονται κάποιες βασικές μέθοδοι κοστολόγησης και γίνεται διαγραμματική απεικόνισή τους.

Στο κεφάλαιο τέσσερα (4) γίνεται ανάλυση στη μια από τις δύο βασικές μεθόδους κοστολόγησης, αυτή της πλήρους κοστολόγησης. Παρουσιάζεται η έννοιά της και γίνεται διαχωρισμός των δαπανών της. Παρουσιάζεται η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης και στη συνέχεια γίνεται λόγος για τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα που αφορούν τη χρήση αυτής της μεθόδου.

Στο κεφάλαιο πέντε (5) βασικό ρόλο παίζει η άμεση κοστολόγηση. Αρχικά όμως, όπως και στην πλήρη κοστολόγηση, έτσι κι εδώ παρουσιάζεται η έννοιά της και τα βασικά χαρακτηριστικά της. Διαχωρίζονται οι δαπάνες της και παρουσιάζεται η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης της. Μια νέα έννοια που παρουσιάζεται σε αυτό το κεφάλαιο είναι το περιθώριο συνεισφοράς ή συμμετοχής, αναλύοντάς το τόσο διαγραμματικά, όσο και στην μαθηματική του μορφή. Επόμενες βασικές έννοιες που μας απασχολούν σε

αυτό το κεφάλαιο είναι αυτές του νεκρού σημείου ή σημείου ισορροπίας και του περιθωρίου ασφαλείας στις οποίες παρουσιάζονται οι ορισμοί και ο υπολογισμός τους. Στο τέλος αυτού του κεφαλαίου, αναφέρονται τα βασικά πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα χρήσης αυτής της μεθόδου κοστολόγησης.

Στο κεφάλαιο έξι (6) το οποίο είναι το τελευταίο κεφάλαιο αυτής της εργασίας, μας απασχολεί η διαφορά που παρουσιάζεται στο καθαρό αποτέλεσμα στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης, ανάλογα με τις διαφοροποιήσεις που μπορούν να πραγματοποιηθούν στην παραγωγή και τις πωλήσεις.

# **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 : ΤΟ ΚΟΣΤΟΣ**

Σε αυτό το κεφάλαιο επιχειρείται να προσδιοριστεί το κόστος. Το κόστος αποτελεί τη βασικότερη έννοια όλης της παρουσίασης. Παρουσιάζεται αρχικά η έννοιά του και διαχωρίζεται σε κάποιες κατηγορίες, οι οποίες αποτελούνται από τα είδη του. Στη συνέχεια αφού αυτά παρουσιαστούν διαγραμματικά, θα ερευνηθεί η έννοια τόσο του εξόδου, όσο και της δαπάνης και θα συγκριθούν με το κόστος ώστε να γίνει περισσότερο αντιληπτή η κάθε έννοια.

## **1.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΟΣΤΟΥΣ**

Ως κόστος αποκαλείται το σύνολο κάθε είδους οικονομικών θυσιών που απαιτούνται με σκοπό να παραχθούν προϊόντα, υλικά ή άυλα, κατάλληλα για την ικανοποίηση των ανθρώπινων αναγκών.

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ.:

Κόστος είναι η επένδυση ή η διάθεση αγοραστικής δύναμης με σκοπό την απόκτηση αγαθών υλικών ή άυλων, όπως επίσης και υπηρεσιών, ώστε να πραγματοποιηθούν έσοδα από τις πωλήσεις ή να καλυφθούν οι κοινωνικές ανάγκες.

## **1.2 ΚΥΡΙΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΚΟΣΤΟΥΣ**

Το κόστος έχει κάποια κύρια χαρακτηριστικά τα οποία είναι :

- Είναι επένδυση αγοραστικής δύναμης.
- Αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού.

- Δεν παραμένει σταθερό, αλλάζοντας μορφή μέσα στην επιχείρηση. Όταν το αγαθό ή η υπηρεσία πωληθεί ή διατεθεί σε τρίτους, το κόστος το οποίο είναι ενσωματωμένο εξαφανίζεται και μετατρέπεται σε έξοδο.

### **1.3 ΕΙΔΗ ΚΟΣΤΟΥΣ**

#### **1.3.1 Κόστος κατ' είδος**

Το κόστος κατ' είδος συμπεριλαμβάνει όλα εκείνα τα στοιχεία κόστους που χρησιμοποιήθηκαν κατά την παραγωγική διαδικασία. Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. οι κατηγορίες του κόστους αυτού είναι :

- Αμοιβές και έξοδα προσωπικού.

- Αμοιβές τρίτων.

- Παροχές τρίτων.

- Διάφορα έξοδα.

- Τόκοι και συναφή έξοδα.

- Φόροι και τέλη.

- Αποσβέσεις παγίων.

- Προβλέψεις εκμετάλλευσης.

#### **1.3.2 Πραγματικό ή προκαθορισμένο κόστος.**

Η κατηγορία αυτή διαχωρίζεται ανάλογα με το χρόνο προσδιορισμού του κόστους.

Α. Πραγματικό ή ιστορικό κόστος είναι εκείνο κατά το οποίο λαμβάνεται υπόψη η καταβολή του αρχικού ποσού από την επιχείρηση για την απόκτηση των παραγωγικών

συντελεστών της. Αφού καταλογίζεται, μετά την πραγματοποίησή του θεωρείται κόστος απολογιστικό.

B. Προκαθορισμένο κόστος είναι εκείνο το οποίο καταλογίζεται πριν ακόμα πραγματοποιηθεί και χωρίζεται σε :

- Κόστος προϋπολογιστικό

- Κόστος πρότυπο

### 1.3.3 Άμεσο ή έμμεσο κόστος

Η κατηγορία αυτή βασίζεται σύμφωνα με τη σύνδεση του κόστους στις λειτουργίες και στα προϊόντα.

A. Άμεσο κόστος

Το άμεσο κόστος είμαι άμεσα συνδεδεμένο με μια συγκεκριμένη λειτουργία που πραγματοποιείται στην επιχείρηση. Ακόμη μπορεί να είναι συνδεδεμένο με ένα συγκεκριμένο προϊόν ή υπηρεσία, όπως επίσης και με ένα κέντρο κόστους.

B. Έμμεσο κόστος

Το έμμεσο κόστος συνδέεται με περισσότερες από μια λειτουργίες της επιχείρησης. Επίσης είναι δυνατό και να συνδέεται και με περισσότερα από ένα προϊόντα ή υπηρεσίες ή κέντρα βάρους.

### 1.3.4 Σταθερό ή μεταβλητό κόστος

Η κατηγορία αυτή είναι ανάλογη με τη διαμόρφωσή τους στις μεταβολές του όγκου παραγωγής.

## A. Σταθερό κόστος

Το σταθερό κόστος αποτελείται από το σύνολο των παραγωγικών συντελεστών που δε μεταβάλλονται βραχυχρόνια, με αποτέλεσμα να παραμένει σταθερό, χωρίς να συνδέεται με τον όγκο παραγωγής της επιχείρησης.

Το σταθερό κόστος μπορεί να διαχωριστεί σε δύο κατηγορίες:

α. Βασικό σταθερό κόστος

β. Βραχυχρόνιο σταθερό κόστος

α. Κύρια στοιχεία του βασικού σταθερού κόστους είναι εκείνα τα οποία δεν παρουσιάζουν μεταβολή σε βραχυχρόνια περίοδο, αν δεν υπάρξει κάποια βλάβη στην οικονομική μονάδα. Επίσης τα στοιχεία αυτά είναι ικανά στην επίτευξη στόχων σε μακροχρόνια περίοδο της οικονομικής μονάδας.

β. Το βραχυχρόνιο σταθερό κόστος παρουσιάζει ένα συγκεκριμένο ύψος για μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο (συνήθως ένα χρόνο) και παραμένει αμετάβλητο. Επίσης ονομάζεται και ημισταθερό κόστος.

## B. Μεταβλητό κόστος

Το μεταβλητό κόστος, αντίθετα με το σταθερό, αποτελείται από το σύνολο των παραγωγικών συντελεστών που μεταβάλλονται βραχυχρόνια, με αποτέλεσμα να μεταβάλλεται σύμφωνα με τον όγκο παραγωγής της επιχείρησης.

Το μεταβλητό κόστος μπορεί να διαχωριστεί σε τέσσερις κατηγορίες:

α. Αναλογικό κόστος

β. Αύξοντα κόστος

γ. Φθίνοντα κόστος

δ. Ακανόνιστο ή παλίνδρομο κόστος

α. Αναλογικό κόστος ονομάζεται εκείνο κατά το οποίο ο ρυθμός μεταβολής των εξόδων συμπίπτει με το ρυθμό μεταβολής των δραστηριοτήτων.

β. Αύξοντα κόστος ονομάζεται εκείνο κατά το οποίο ο ρυθμός μεταβολής των εξόδων είναι μεγαλύτερος από το ρυθμό μεταβολής των δραστηριοτήτων.

γ. Φθίνοντα κόστος ονομάζεται εκείνο κατά το οποίο ο ρυθμός μεταβολής των εξόδων είναι μικρότερος από το ρυθμό μεταβολής των δραστηριοτήτων.

δ. Ακανόνιστο ή παλίνδρομο κόστος ονομάζεται εκείνο κατά το οποίο η κατεύθυνση του ρυθμού μεταβολής των εξόδων μεταβάλλεται.

Άλλη μια κατηγορία που μπορεί να συμπεριληφθεί σε αυτά τα είδη κόστους, είναι το μικτό κόστος.

Το μικτό κόστος αποτελείται από το συνδυασμό του σταθερού και του μεταβλητού κόστους και διαχωρίζεται σε δύο κατηγορίες:

α. Ημιμεταβλητό κόστος

β. Βαθμιδωτό ή κλιμακωτό κόστος

α. Ημιμεταβλητό κόστος ονομάζεται το ελάχιστο κόστος που απαιτείται για την απόκτηση μιας υπηρεσίας.

β. Βαθμιδωτό ή κλιμακωτό κόστος ονομάζεται εκείνο που παρουσιάζει απότομες μεταβολές σε όλα τα στάδια της παραγωγής. Αυτό συμβαίνει διότι συνίσταται από το σταθερό κόστος που εμφανίζεται σε κάθε μονάδα.

### 1.3.5 Κόστος κατά προορισμό

Το κόστος κατά προορισμό διαχωρίζεται ανάλογα με τις περιοχές στις οποίες ήταν αναγκαίο να χρησιμοποιηθεί. Είναι ομαδοποιημένο και καταναλώνεται για τον ίδιο προορισμό - σκοπό. Το κόστος αυτό διαχωρίζεται στις παρακάτω κατηγορίες:

- A. Λειτουργικό κόστος
- B. Κόστος κατά προϊόν ή υπηρεσία
- Γ. Κόστος κατά φορέα ευθύνης
- Δ. Κόστος κατά κέντρο κέρδους

A. Λειτουργικό κόστος ονομάζεται του κόστους από τις βασικές λειτουργίες μιας επιχείρησης οι οποίες είναι:

- Παραγωγή
- Διοίκηση
- Έρευνα και ανάπτυξη
- Χρηματοοικονομική λειτουργία
- Διάθεση

B. Κόστος κατά προϊόν ή υπηρεσία ονομάζεται το σύνολο του κόστους που απαιτείται για την παραγωγή μιας μονάδας προϊόντος ή υπηρεσίας.

Γ. Στα λογιστικά κέντρα κόστους, είναι απαραίτητο να υπάρχουν υπεύθυνα πρόσωπα, έχοντας τις απαραίτητες γνώσεις και αρμοδιότητες για τον έλεγχο του κόστους που διανέμεται σε αυτά. Έτσι τα πρόσωπα αυτά καλούνται φορείς ευθύνης και φέρουν το κόστος που απαιτείται για την αρμοδιότητά τους.



Δ. Στα κέντρα κόστους επικεφαλής είναι οι υπεύθυνοι φορέα ευθύνης. Από αυτούς ελέγχονται τα έσοδα και τα κόστη του κάθε κέντρου, απαιτώντας έτσι ένα συγκεκριμένο κόστος.

### **1.3.6 Κόστος με βάση τη λήψη αποφάσεων**

A. Κόστος ευκαιρίας: είναι το κόστος που πραγματοποιείται από τη θυσία ενός προϊόντος για να παραχθεί κάποιο άλλο.

B. Διαφορικό κόστος: αποτελεί τη διαφορά κόστους μεταξύ δύο διαφορετικών οικονομικών δραστηριοτήτων.

### **1.3.7. Άλλα κόστη**

α. Κόστος περιόδου: Αποτελεί το σύνολο των παραγόντων κόστους που πραγματοποιούνται σε μια χρονική περίοδο στον κάθε οργανισμό.

β. Οριακό κόστος: Ως οριακό κόστος ορίζεται το κόστος που προκύπτει με την παραγωγή μιας επιπλέον μονάδας προϊόντος.

Κόστος όμως μπορεί να δημιουργηθεί και από κάποια προϊόντα τα οποία δεν είναι κατάλληλα για διανομή και κύριοι λόγοι είναι :

α. Η φύρα των προϊόντων η οποία αποτελεί τη μείωση του βάρους ή του όγκου των προϊόντων και προκαλείται από την διαδικασία παραγωγής την οποία ακόλουθόν τα προϊόντα. Υπάρχουν δύο είδη:

- Η βιομηχανική φύρα η οποία παρουσιάζεται κατά τη βιομηχανική επεξεργασία

- Η εμπορική φύρα η οποία παρουσιάζεται κατά τη βιομηχανική κυκλοφορία.

β. Ελαττωματικά προϊόντα τα οποία αποτελούνται από τα στοιχεία στα οποία έχει επέλθει καταστροφή.

#### **1.4 ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΕΙΔΩΝ ΚΟΣΤΟΥΣ**

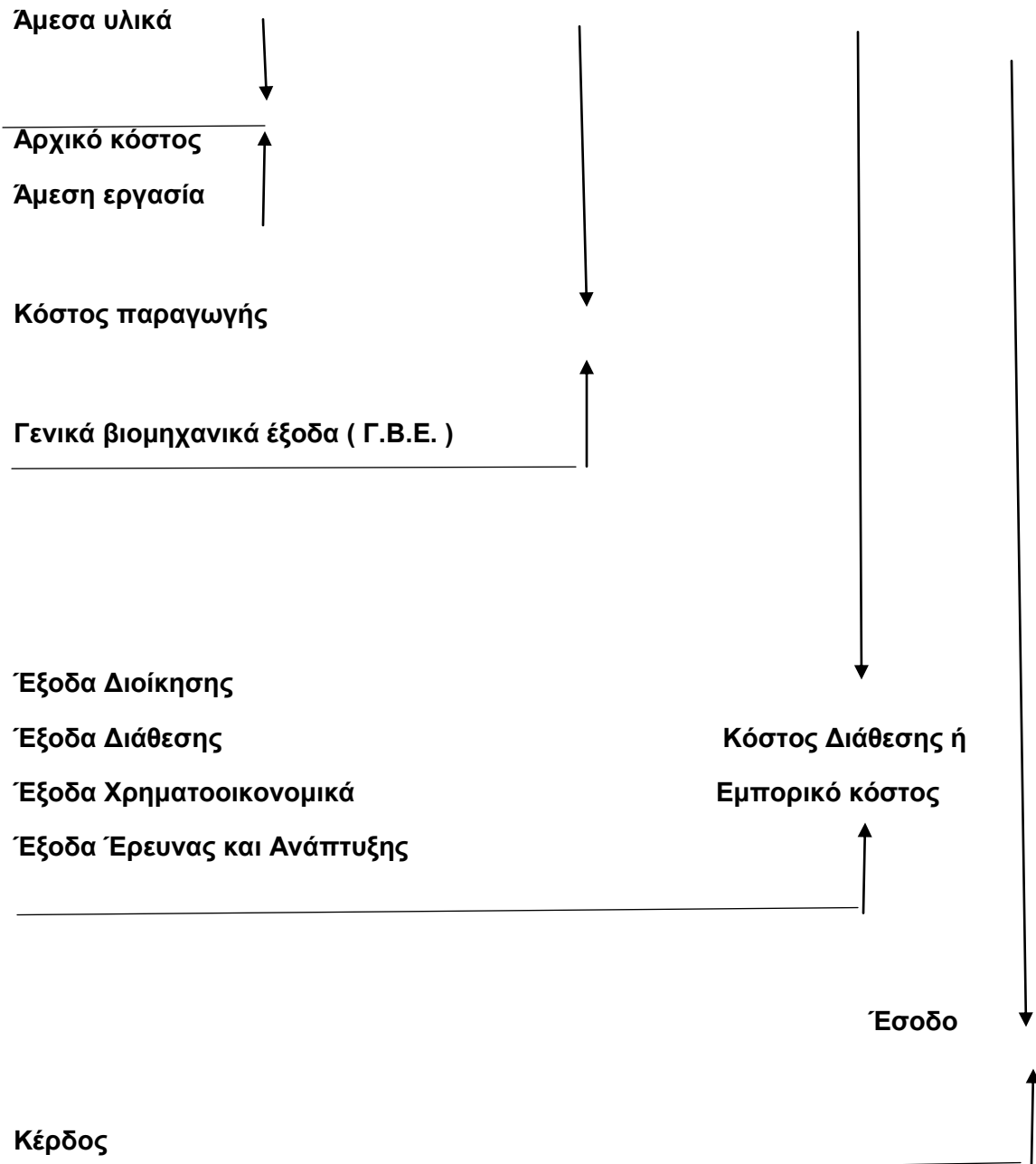
Στο παρακάτω διάγραμμα παρουσιάζονται τα είδη κόστους.

Αρχικά το κόστος που αποτελείται από την άμεση εργασία και τα άμεσα υλικά ονομάζεται αρχικό κόστος.

Στη συνέχεια το αρχικό κόστος, μαζί με τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα ονομάζεται κόστος παραγωγής.

Έπειτα εμφανίζονται τα έξοδα διοίκησης, διάθεσης, έρευνας και ανάπτυξης και χρηματοοικονομικά έξοδα, τα οποία αποτελούν το κόστος διάθεσης ή το εμπορικό κόστος.

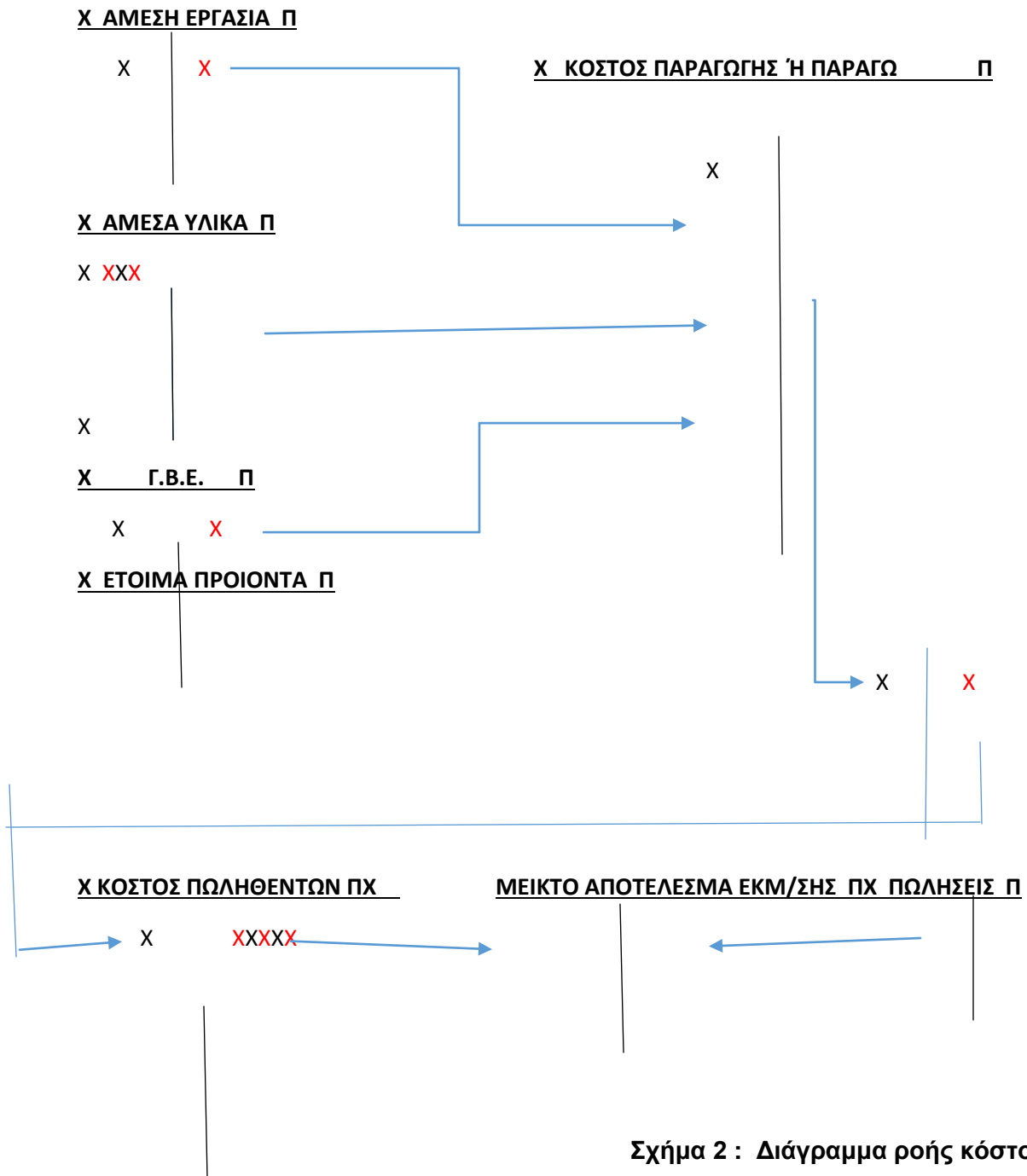
Στο τέλος παρουσιάζεται και το κέρδος, το οποίο εμφανίζεται, εάν από έσοδα, αφαιρέσουμε το άθροισμα του κόστους,



Σχήμα 1 : Διάγραμμα ειδών κόστους

ΚΟΝΤΑΚΟΣ, Γ. Αριστοτέλης, 2002, Λογιστική κόστους σε ευρώ, εκδόσεις Έλλην

### 1.5 ΡΟΗ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ



Σχήμα 2 : Διάγραμμα ροής κόστους

ΚΟΝΤΑΚΟΣ, Γ. Αριστοτέλης, 2002, Λογιστική κόστους σε ευρώ, εκδόσεις Έλλην

## **1.6 ΟΡΙΣΜΟΣ ΕΞΟΔΟΥ**

Έξοδο αποκαλείται η κατανάλωση αγαθών και υπηρεσιών με σκοπό την απόκτηση εσόδων. Επίσης ως έξοδο θεωρείται το κόστος που εκπνέει και επιβαρύνει το αποτέλεσμα χρήσης της περιόδου

### **1.6.1 ΚΥΡΙΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΕΞΟΔΟΥ**

Το έξοδο έχει κάποια κύρια χαρακτηριστικά τα οποία είναι τα εξής :

- Το έξοδο προέρχεται από κόστος
- Ως έξοδο καλείται το κόστος που εκπνέει κατά την περίοδο χρήσης και για να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα πρέπει να αφαιρεθεί από το έσοδο
- Αν αφαιρέσουμε το έξοδο από το μικτό αποτέλεσμα, το αποτέλεσμα που προκύπτει αποτελεί το κόστος λειτουργίας Διοίκησης, Έρευνας και Ανάπτυξης, Διαθέσεως και Χρηματοοικονομικής.
- Αν αφαιρέσουμε τα έξοδα μιας περιόδου χρήσης από τα έσοδα αυτής, τότε το αποτέλεσμα που προκύπτει είναι το κόστος περιόδου.

## **1.7 ΟΡΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ**

Δαπάνη ονομάζεται η διαδικασία κόστους. Με άλλα λόγια η δαπάνη αποτελεί την ενέργεια με την οποία πραγματοποιείται κόστος ή έξοδο.

## **1.8 ΟΜΟΙΟΤΗΤΕΣ ΚΟΣΤΟΥΣ - ΕΞΟΔΟΥ - ΔΑΠΑΝΗΣ**

Το κόστος, το έξοδο και η δαπάνη παρουσιάζουν τις παρακάτω ομοιότητες:

A. Ανάμεσα στο κόστος και στο έξοδο υπάρχει ταύτιση μεταξύ τους σε ποσοτικό επίπεδο, διότι το έξοδο προέρχεται από το κόστος. Το κόστος στη συνέχεια εξαφανίζεται, αφού πραγματοποιηθεί η πώληση του αγαθού.

B. Η δαπάνη παρουσιάζει ταύτιση και με το κόστος όπως επίσης και με το έξοδο.

### **1.9 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΚΟΣΤΟΥΣ - ΕΞΟΔΟΥ – ΔΑΠΑΝΗΣ**

Το κόστος, το έξοδο και η δαπάνη παρουσιάζουν τις παρακάτω διαφορές :

A. Το κόστος εμφανίζεται και υπάρχει πριν το έξοδο. Αντίθετα δεν είναι δυνατό να εμφανιστεί έξοδο πριν εμφανιστεί κόστος.

B. Το κόστος αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού, ενώ αντίθετα το έξοδο εμφανίζεται στο αποτέλεσμα χρήσης.

Γ. Αν πραγματοποιηθεί αλλαγή μορφής του κόστους, δεν είναι δυνατό να παράξει αποτέλεσμα. Αυτό συμβαίνει διότι πραγματοποιείται σύγκριση με άλλο κόστος ίσου ποσού, όμως διαφορετικής μορφής. Αντίθετα πραγματοποιείται πάντα σύγκριση ανάμεσα στο έσοδο και το έξοδο, με συνέπεια να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα.

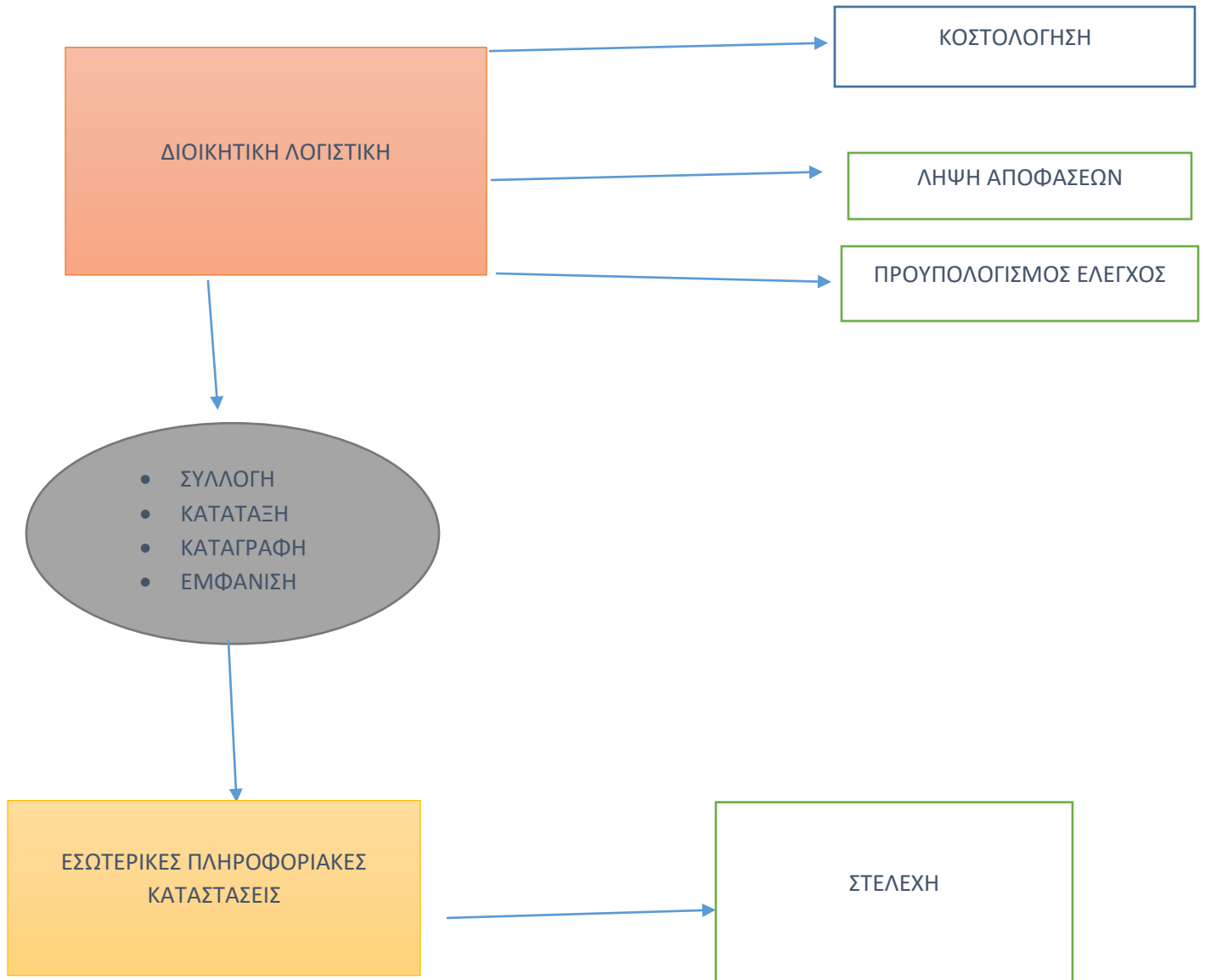
## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 : ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**

Στο κεφάλαιο αυτό βασικό ρόλο θα διαδραματίσουν δύο βασικά είδη λογιστικής, η διοικητική λογιστική και η χρηματοοικονομική λογιστική. Πρώτη θα αναλυθεί η διοικητική λογιστική, που αποτελεί βασικό πυλώνα όλων των κεφαλαίων. Θα παρουσιαστεί η έννοιά της και οι λειτουργίες της. Αντίστοιχα με τον ίδιο τρόπο θα γίνει και η παρουσίαση της χρηματοοικονομικής λογιστικής. Στο τέλος αυτού του κεφαλαίου θα γίνει λόγος για τις διαφορές ανάμεσα σε αυτές τις δύο λειτουργίες.

### **2.1 ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**

1. Η διοικητική λογιστική αποτελεί ένα κλάδο της λογιστικής που ερευνά τον προσδιορισμό του κόστους για την βέλτιστη ενημέρωση προς τα στελέχη της διοίκησης. Ενεργεί βάση των παρακάτω δραστηριοτήτων :
  - Αναλύει το κόστος λειτουργίας
  - Ελέγχει
  - Προγραμματίζει
  - Αξιολογεί την απόδοση των εργαζομένων και όλων των δραστηριοτήτων που ενεργούνται
  - Λαμβάνει αποφάσεις

## 2.2 ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ



Σχήμα 3 : Διάγραμμα διοικητικής λειτουργίας

ΒΕΝΙΕΡΗΣ, Γεώργιος, 2005 , *Λογιστική κόστους 2<sup>η</sup> έκδοση*, εκδόσεις Ιωαννίδου Π.

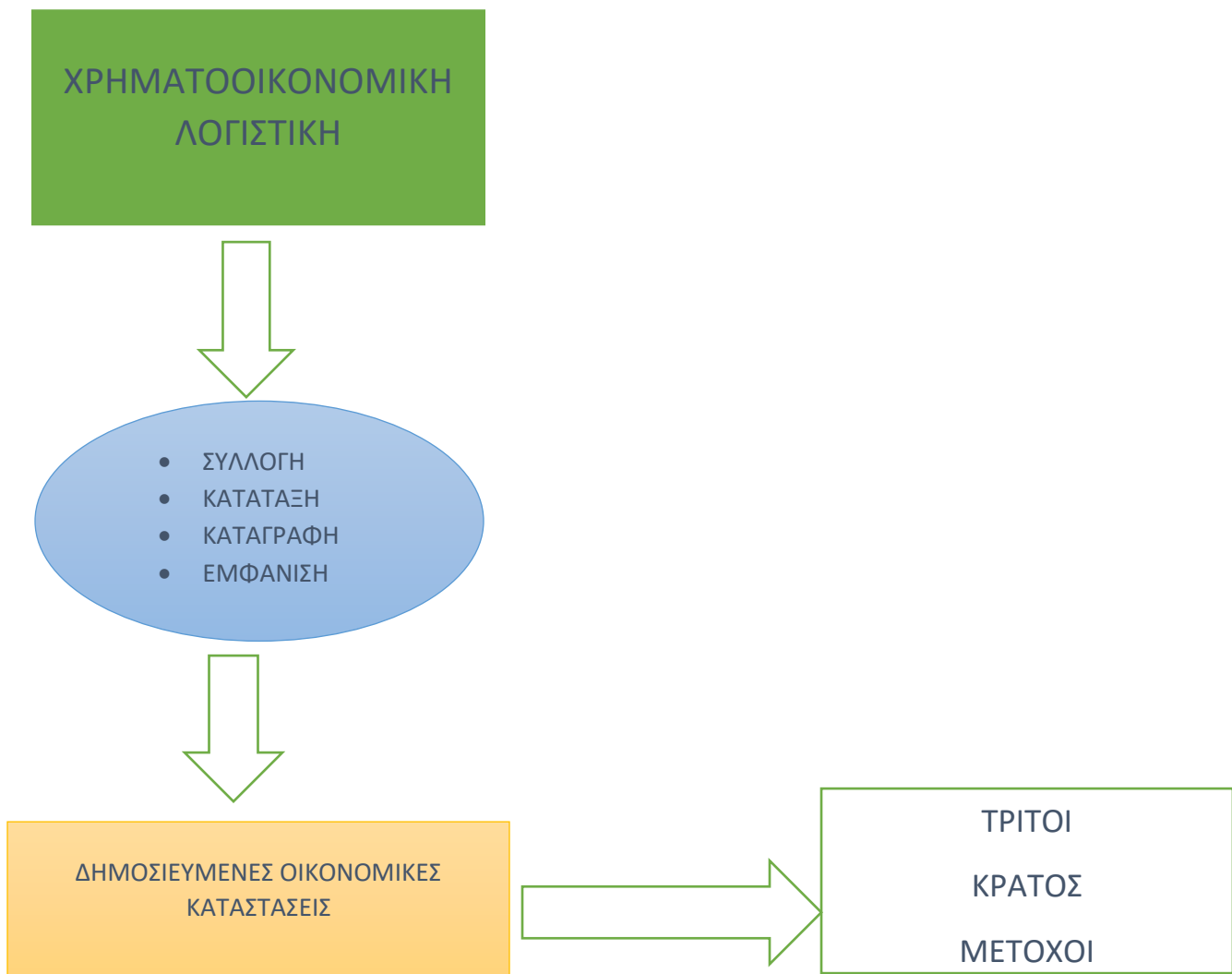


## 2.3 ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Η χρηματοοικονομική λογιστική αποτελεί ένα κλάδο της λογιστικής με τις παρακάτω ιδιότητες:

- Πληροφορεί τους ενδιαφερόμενους, κυρίως εκτός επιχείρησης.
- Παρουσιάζεται σε προδιαγεγραμμένες εκθέσεις.
- Δίνει πληροφορίες για την οικονομική κατάσταση στο τέλος χρήσεως

## 2.4 ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ



Σχήμα 4 : Διάγραμμα λογιστικής λειτουργίας

ΒΕΝΙΕΡΗΣ, Γεώργιος, 2005 , *Λογιστική κόστους 2<sup>η</sup> έκδοση*, εκδόσεις Ιωαννίδου Π.

## 2.5 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

	<b>ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ</b>	<b>ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ</b>
ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ	ΕΝΤΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	ΚΥΡΙΩΣ ΕΚΤΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
ΑΡΧΕΣ ΚΑΙ ΠΡΟΤΥΠΑ	ΕΥΕΛΙΞΙΑ ΑΝΑΛΟΓΑ ΜΕ ΤΟ ΣΤΟΧΟ	ΠΑΡΑΔΕΚΤΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ
ΕΙΔΙΚΕΥΣΗ	ΣΤΑ ΤΜΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΤΙΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ	ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
ΕΜΦΑΣΗ	ΕΜΦΑΣΗ ΣΕ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΑ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ (ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΚΑΙ ΓΕΝΙΚΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΙΚΑ ΚΡΙΤΗΡΙΑ)	ΕΜΦΑΣΗ ΣΕ ΙΣΤΟΡΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ (ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΑ ΚΡΙΤΗΡΙΑ)
ΕΦΑΡΜΟΓΗ	ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗ	ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΗ
ΣΥΧΝΟΤΗΤΑ ΑΝΑΦΟΡΩΝ	ΑΝΑΛΟΓΑ ΜΕ ΤΙΣ ΑΝΑΓΚΕΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	ΣΕ ΤΑΚΤΑ ΧΡΟΝΙΚΑ ΔΙΑΣΤΗΜΑΤΑ

**Πίνακας 1 : Διαφορές διοικητικής και λογιστικής κοστολόγησης**

**ΓΕΩΡΓΙΑΔΑ, Καλλιρρόη, (2014) Διοικητική Λογιστική, ΑΤΕΙ Πελοποννήσου.**

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 : Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Στο κεφάλαιο αυτό, θα αναλυθεί πλήρως η έννοια της κοστολόγησης. Αυτό το κεφάλαιο έχει ως σκοπό την πλήρη και διεξοδική ανάλυση της με σκοπό να γίνει αντιληπτή τόσο η έννοια, όσο και η σημασία της για τις επιχειρήσεις. Αυτό θα γίνει μέσα από την ανάλυση των βασικών αρχών που την αποτελούν. Έπειτα, θα αναφερθούν οι προϋποθέσεις που απαιτούνται, ώστε ένα σύστημα κοστολόγησης να είναι αποδοτικό, ενώ στη συνέχεια θα παρουσιαστούν κάποιες βασικές μέθοδοι κοστολόγησης.

### **3.1 ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Η κοστολόγηση αποτελεί βασικό κλάδο της λογιστικής και στη σύγχρονη εποχή απαιτούνται ειδικοί και έμπειροι λογιστές στα λογιστήρια των μεγάλων επιχειρήσεων για τη διεκπεραίωση αυτού του κλάδου.

Ως κοστολόγηση ορίζεται το σύνολο των διαδικασιών και επεξεργασιών που χρησιμοποιούνται για την καταμέτρηση των κοστολογικών δεδομένων. Η διαδικασία αυτή μπορεί να διαχωριστεί σε τέσσερις βασικούς κλάδους.

A. Τη μέτρηση του κόστους

B. Την εσωλογιστική κοστολόγηση

Γ. Την ανάλυση του κόστους

Δ. Την έκθεση του κόστους

A. Κατά την μέτρηση του κόστους, συγκεντρώνονται από τον κοστολόγο τα δεδομένα εκείνα που είναι αναγκαία για την αξιολόγηση και καταμέτρηση του κόστους για ένα υλικό ή άυλο αγαθό, όπως επίσης και δραστηριότητα. Τα δεδομένα αυτά μπορεί να είναι τα άμεσα υλικά, οι εργατοώρες άμεσης εργασίας που δαπανήθηκαν κ.ά.

Β. Κατάτηνεσωλογιστική κοστολόγηση, ο κοστολόγος ενημερώνεται από τα δεδομένα που έχουν παραχθεί από το εργατικό δυναμικό ή από τα υλικά κόστους, μετατρεπόμενα σε χρηματικές μονάδες κόστους για τα υλικά και την εργασία που απαιτήθηκε. Όλα τα παραπάνω στη συνέχεια καταγράφονται στα λογιστικά βιβλία.

Γ. Κατά την ανάλυση κόστους, ο κοστολόγος είναι ικανός να αναλύσει το κόστος για την επίλυση των προβλημάτων. Δημιουργεί ένα μεγάλο όγκο πληροφοριών σχετικά με το κόστος και τις ανάγκες που πρέπει να καλυφθούν. Είναι σε θέση επίσης να αναγνωρίζει τις αλλαγές που πραγματοποιούνται στον όγκο των αγαθών ανά πάσα στιγμή με αποτέλεσμα να μπορεί να βοηθήσει τα στελέχη να επιλέξουν τον καταλληλότερο και πιο ευνοϊκό τρόπο λειτουργίας της επιχείρησης.

Δ. Κατά την έκθεση του κόστους, πραγματοποιούνται εκθέσεις στο εσωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης, στις οποίες ο κοστολόγος παρουσιάζει με κάθε λεπτομέρεια το κόστος. Με τον τρόπο αυτό, γίνεται η απαραίτητη ενημέρωση στα στελέχη που λαμβάνουν τις αποφάσεις σχετικά με την επιχείρηση.

### **3.2 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Η κοστολόγηση σχετίζεται με κάποιες βασικές αρχές οι οποίες παρουσιάζονται παρακάτω:

- Το κόστος σχετίζεται άμεσα με τις αιτίες που το δημιουργούν.
- Κάθε κόστος, ανεξάρτητα από το μέγεθός του λαμβάνεται υπόψη στη λογιστική κόστους.
- Ένα κόστος που συνέβη στο παρελθόν παύει να υπάρχει και σε μια μελλοντική περίοδο χρήσης.
- Τα έκτακτα ή μη κανονικά κόστη δεν παρουσιάζονται στην κοστολόγηση.

### **3.3 ΣΚΟΠΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟ ΚΟΣΤΟΣ**

Είναι απαραίτητο να προσδιοριστεί το κόστος για τους παρακάτω λόγους :

- i. Γνωρίζοντας το κόστος ενός προϊόντος, είναι ευκολότερο για μια επιχείρηση να καθορίσει και την τιμή πώλησης του προϊόντος. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα να μπορέσει να προσδιορίσει και το κέρδος εάν από την τιμή πώλησης αφαιρέσουμε το κόστος.
- ii. Γνωρίζοντας το κόστος ενός προϊόντος, μια επιχείρηση είναι σε θέση να συγκρίνει το κόστος του προϊόντος με τα κόστη άλλων προϊόντων, τόσο υλικών, όσο και υπηρεσιών. Επίσης μπορεί να το συγκρίνει με το κόστος παλαιότερων παραγόμενων μονάδων προϊόντος.
- iii. Γνωρίζοντας το κόστος η επιχείρηση είναι σε θέση να προσδιορίσει το άριστο σημείο παραγωγής.
- iv. Γνωρίζοντας το κόστος η επιχείρηση έχει την ικανότητα να θέσει τους στόχους της και να οργανώσει την απαραίτητη στρατηγική για να τους εκπληρώσει.

### **3.4 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟΔΟΤΙΚΟΤΗΤΑΣ ΕΝΟΣ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Ένα σύστημα κοστολόγησης θεωρείται αποδοτικό εάν πληροί τις παρακάτω προδιαγραφές:

α. Οι κοστολογικές πληροφορίες που παρέχει πρέπει να ικανοποιούν τις ανάγκες της επιχείρησης. Δηλαδή:

- Πρέπει να είναι πλήρως αναλυτικό και λεπτομερειακό.
- Πρέπει να βασίζεται στον υπολογισμό του κόστους.

β. Πρέπει να ακολουθεί τη δομή της επιχείρησης.

γ. Πρέπει να είναι φιλικό και πλήρως προσιτό στα άτομα που εργάζονται στην επιχείρηση και το ακολουθούν.

### **3.5 ΜΕΘΟΔΟΙ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Η κοστολόγηση πραγματοποιείται ανάλογα με :

A. Τη μέθοδο κοστολόγησης που είναι σύμφωνη με την παραγωγική διαδικασία της επιχείρησης και διαχωρίζεται σε:

- Κοστολόγηση εξατομικευμένης παραγωγής
- Κοστολόγηση συνεχούς παραγωγής

Στην κοστολόγηση εξατομικευμένης παραγωγής η επιχείρηση εκτελεί παραγγελίες - έργα.

Στην κοστολόγηση συνεχούς παραγωγής η επιχείρηση παράγει ένα προϊόν και η παραγωγή αυτού πραγματοποιείται σε φάσεις.

B. Τη συμμετοχή ή μη των σταθερών γενικών βιομηχανικών εξόδων στον υπολογισμό του κόστους και διαχωρίζεται σε:

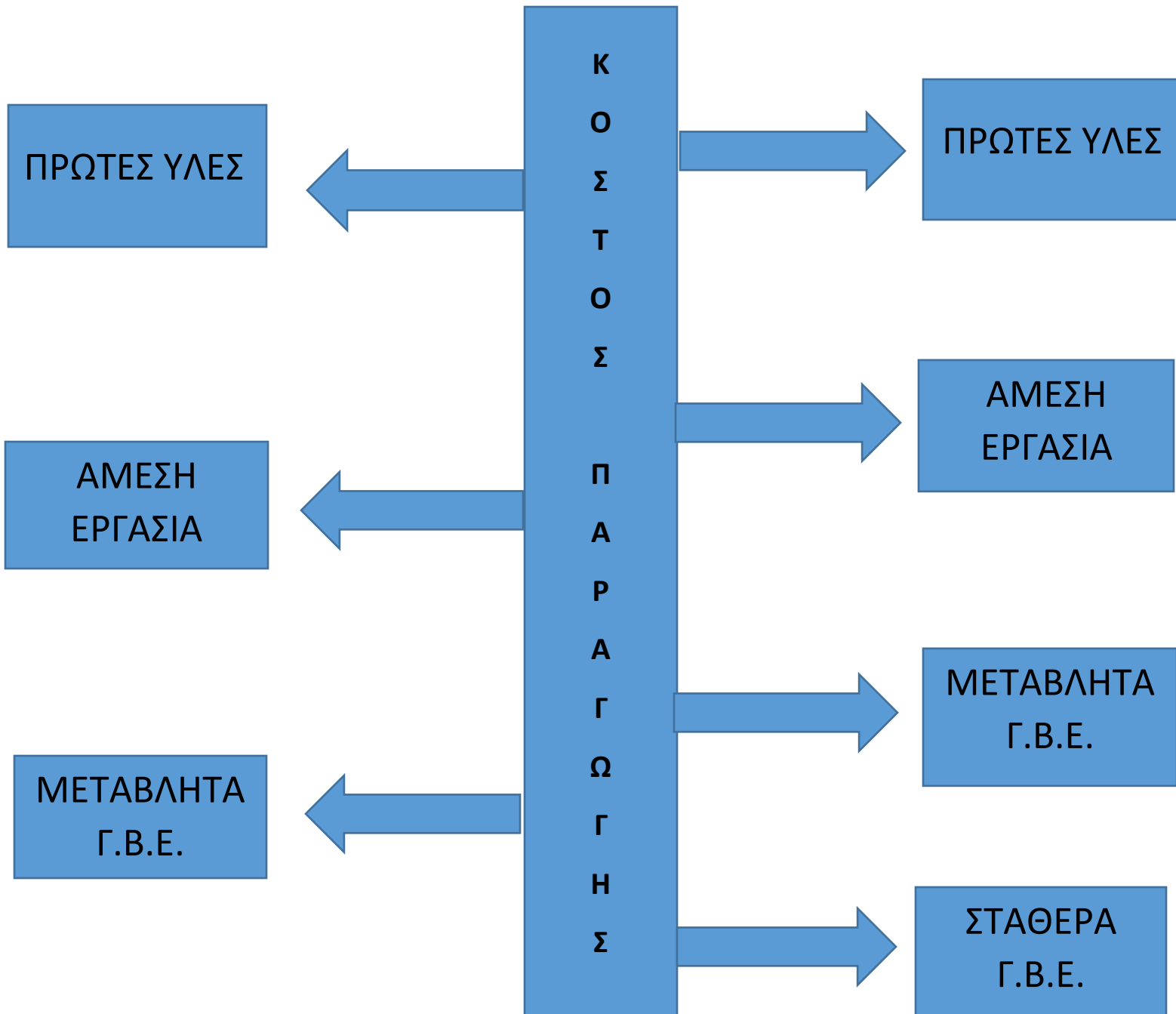
- Πλήρης ή απορροφητική κοστολόγηση
- Άμεση ή οριακή κοστολόγηση

Στην πλήρη κοστολόγηση περιλαμβάνονται τα σταθερά Γ.Β.Ε.

Στην άμεση κοστολόγηση δεν περιλαμβάνονται τα σταθερά Γ.Β.Ε.

## ΟΡΙΑΚΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ

## ΑΠΟΡΡΟΦΗΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ



Εικόνα 1 : Μέθοδοι κοστολόγησης

ΚΟΝΤΑΚΟΣ, Γ. Αριστοτέλης, 2002, Λογιστική κόστους σε ευρώ, εκδόσεις Έλλην.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΠΛΗΡΗΣ (ΑΠΟΡΡΟΦΗΤΙΚΗ) ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ**

Το κεφάλαιο αυτό παρουσιάζει τη μια από τις δύο βασικές μορφές κοστολόγησης, η οποία είναι η πλήρης κοστολόγηση. Αποτελεί ίσως το πιο σημαντικό κεφάλαιο, διότι αναλύει την πιο διαδεδομένη μορφή κοστολόγησής που χρησιμοποιούν οι επιχειρήσεις. Αρχικά γίνεται λόγος για την έννοιά της και στη συνέχεια πραγματοποιείται διαχωρισμός των δαπανών της. Έπειτα θα παρουσιαστεί η μορφή της κατάστασης αποτελεσμάτων που οι επιχειρήσεις δείχνουν στον ισολογισμό τους. Στο τέλος θα αριθμηθούν τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα χρήσης αυτής της μορφής κοστολόγησης.

### **4.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΠΛΗΡΟΥΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Πλήρης ή Απορροφητική κοστολόγηση ονομάζεται η μέθοδος κοστολόγησης η οποία για την καταμέτρηση του κόστους παραγωγής ενός αγαθού συμπεριλαμβάνει όλα τα κόστη παραγωγής τα οποία είναι :

A. Οι πρώτες ύλες οι οποίες διαχωρίζονται σε:

- Άμεσα υλικά
- Έμμεσα υλικά

B. Η εργασία η οποία διαχωρίζεται σε:

- Άμεση εργασία
- Έμμεση εργασία



Γ. Τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (Γ.Β.Ε.) τα οποία διαχωρίζονται σε :

- Σταθερά Γ.Β.Ε.
- Μεταβλητά Γ.Β.Ε.

Α. Τα άμεσα υλικά αποτελούν τα κύρια αγαθά που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή μιας μονάδας προϊόντος και έχουν τα παρακάτω χαρακτηριστικά:

- Μπορούν να διακριθούν στο τελικό προϊόν.
- Αποτελούν ένα μεγάλο μέρος του κόστους του συνόλου αγαθών που χρησιμοποιούνται κατά τη διαδικασία παραγωγής.

Τα έμμεσα υλικά που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή ενός προϊόντος έχουν τα παρακάτω χαρακτηριστικά:

- Δεν μπορούν να διακριθούν στο τελικό προϊόν.
- Αποτελούν ένα μικρό μέρος του κόστους του συνόλου των αγαθών που χρησιμοποιούνται κατά τη διαδικασία της παραγωγής.
- Το κόστος τους εμφανίζεται στα Γ.Β.Ε..

Β. Η άμεση εργασία είναι εκείνη που αποτελεί το κόστος εργασίας του εργατικού δυναμικού που ασχολήθηκε άμεσα με την επεξεργασία των πρώτων υλών και με την παραγωγή των προϊόντων.

Τα βασικά χαρακτηριστικά της είναι:

- Πραγματοποιείται ενσωμάτωσή της στο τελικό προϊόν.

- Διακρίνεται στο τελικό προϊόν.
- Αποτελεί μεγάλο μέρος του κόστους της εργασίας που απαιτείται κατά τη διαδικασία της παραγωγής.

Το άλλο μέρος της εργασίας, που ονομάζεται έμμεση εργασία έχει τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

- Αποτελείται από το κόστος εργασίας που δεν μπορεί να μοιραστεί σε μονάδες του τελικού προϊόντος.
- Αποτελεί μικρό μέρος του κόστους της εργασίας που απαιτείται κατά τη διαδικασία της παραγωγής.
- Το κόστος της εμφανίζεται στα Γ.Β.Ε..

Γ. Τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα αποτελούνται από το σύνολο του κόστους που πραγματοποιείται για το σύνολο των φορέων κόστους και όχι για ένα συγκεκριμένο φορέα κόστους.

Τα σταθερά Γ.Β.Ε. περιλαμβάνουν κόστη τα οποία παραμένουν σταθερά σε κάθε χρονική περίοδο (π.χ. ενοίκιο κτιρίου).

Τα μεταβλητά Γ.Β.Ε. περιλαμβάνουν κόστη τα οποία μπορούν να μεταβληθούν σε τακτά χρονικά διαστήματα (π.χ. η έμμεση εργασία, διότι μπορεί να μεταβληθεί ο όγκος των προϊόντων που πρέπει να παραχθούν, μεταβάλλοντας και την έμμεση εργασία, με αποτέλεσμα να πραγματοποιηθεί μεταβολή και στα Γ.Β.Ε.).

Υπάρχει επίσης και μια ακόμη κατηγορία Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων οποία ονομάζεται μικτά Γ.Β.Ε. Στα μικτά Γ.Β.Ε. περιλαμβάνονται τόσο σταθερά όσο και μεταβλητά Γ.Β.Ε..

## 4.2 ΔΙΑΧΩΡΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ

Κατά την πλήρη κοστολόγηση πραγματοποιείται διαχωρισμός δαπανών κατά:

Α. Λειτουργία ή κέντρο κόστους: Αποτελεί το λειτουργικό κόστος το οποίο διασπάται σε κάθε λειτουργία της οργάνωσης και της διοίκησης και υπολογίζεται λογιστικά.

Το κόστος αυτό περιλαμβάνει τα ακόλουθα κόστη :

1. Λειτουργικό κόστος παραγωγής
  2. Λειτουργικό κόστος διοίκησης
  3. Λειτουργικό κόστος έρευνας και ανάπτυξης
  4. Λειτουργικό κόστος διάθεσης
  5. Λειτουργικό κόστος χρηματοδότησης
- 
1. Κατά τη λειτουργία παραγωγής πραγματοποιείται η παραγωγή προϊόντων και η παροχή υπηρεσιών. Κύριο τμήμα αυτής της λειτουργίας είναι το τμήμα παραγωγής και παράγει κύρια ή βοηθητικά προϊόντα.
  2. Το λειτουργικό τμήμα της διοίκησης ορίζει τους στόχους του οργανισμού, θέτει τις διαδικασίες που πρέπει να διενεργηθούν και την οργάνωση που απαιτείται για να πραγματοποιούνται οι στόχοι. Τα τμήματα που περιλαμβάνονται σε αυτή είναι το τμήμα ανώτατης διοίκησης και το τμήμα διεύθυνσης διοικητικών υπηρεσιών.
  3. Κατά την λειτουργία έρευνας και ανάπτυξης παράγονται νέα προϊόντα ή νέες μέθοδοι παραγωγής. Επίσης είναι δυνατόν να πραγματοποιηθεί βελτίωση στα παραγόμενα προϊόντα ή στις μεθόδους παραγωγής. Τα τμήματα που συγκροτούν

το τμήμα της λειτουργίας έρευνας και ανάπτυξης είναι το τμήμα ανάπτυξης και το τμήμα ποιότητας

4. Κύριος σκοπός της λειτουργίας διάθεσης είναι η όσο το δυνατόν σε μεγαλύτερο βαθμό πώληση των αγαθών που έχουν παραχθεί από τον οργανισμό. Τα τμήματα που συγκροτούν το τμήμα διάθεσης είναι το τμήμα πωλήσεων και το τμήμα marketing.
5. Το τμήμα της χρηματοδότησης συγκεντρώνει το απαραίτητο κεφάλαιο και επενδύει σε:
  - Πάγια στοιχεία τα οποία αποτελούν το διαρκές κεφάλαιο
  - Κυκλοφοριακά στοιχεία τα οποία αποτελούν το κεφάλαιο κίνησης

Επίσης,

- Καθορίζει το ύψος των αποθεμάτων
- Καθορίζει το μέγεθος του κεφαλαίου κίνησης σε συνάρτηση με τον κύκλο εργασιών της
- Ελέγχει τη ρευστότητα της επιχείρησης

B. Είδος : αποτελεί το σύνολο του κόστους που έχει δαπανηθεί σε κάθε είδος που αφορά την επιχείρηση

π.χ. αμοιβές προσωπικού, αποσβέσεις κ.λπ.

### 4.3 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ

Πωλήσεις	XXX
-Κόστος παραγωγής πωληθέντων	<u>XXX</u>
=Μικτό αποτέλεσμα	XXX
-Κόστος περιόδου	
Δαπάνες διοίκησης	XXX
Δαπάνες πωλήσεων	XXX
Δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης	XXX
Δαπάνες χρηματοδότησης	<u>XXX</u>
=Καθαρό αποτέλεσμα	XXX

### ΕΦΑΡΜΟΓΗ

Έστω ότι η επιχείρηση «ΔΗΜΗΤΙΟΥ» έχει τα ακόλουθα στοιχεία:

Παραγωγή : 10.000 μονάδες

Πωλήσεις : 100.000 €

Τιμή πώλησης προϊόντος : 10 €

Άμεσα υλικά : 10.000 €

Άμεση εργασία : 12.000 €

Μεταβλητά Γ.Β.Ε. : 8.000 €

Σταθερά Γ.Β.Ε : 10.000 €

Σταθερές δαπάνες διοίκησης : 5.000 €

Μεταβλητές δαπάνες διοίκησης : 2.000 €

Σταθερές δαπάνες πωλήσεων : 5.000 €

Μεταβλητές δαπάνες πωλήσεων : 2.000 €

Σταθερές δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης : 6.000 €

Μεταβλητές δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης : 5.000 €

Σταθερές δαπάνες χρηματοδότησης : 8.000 €

Μεταβλητές δαπάνες χρηματοδότησης : 2.000 €

Να βρεθεί το καθαρό αποτέλεσμα με βάση την πλήρη κοστολόγηση

### **ΛΥΣΗ**

Κόστος παραγωγής πωληθέντων = Α.Υ. + Α.Ε. + Μ.Γ.Β.Ε. + Σ.Γ.Β.Ε. = 10.000 + 12.000 + 8.000 + 10.000 = 40.000 €

Δαπάνες διοίκησης = Σταθερές δαπάνες διοίκησης + Μεταβλητές δαπάνες διοίκησης = 5.000 + 2.000 = 7.000 €

Δαπάνες πωλήσεων = Σταθερές δαπάνες πωλήσεων + Μεταβλητές δαπάνες πωλήσεων = 5.000 + 2.000 = 7.000 €

Δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης = Σταθερές δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης + Μεταβλητές δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης = 6.000 + 5.000 = 11.000€

Δαπάνες χρηματοδότησης = Σταθερές δαπάνες χρηματοδότησης + Μεταβλητές δαπάνες χρηματοδότησης = 8.000 + 2.000 = 10.000 €

<b>Πωλήσεις</b>	<b>100.000</b>	
<b>-Κόστος παραγωγής πωληθέντων</b>		<b><u>40.000</u></b>
<b>=Μικτό αποτέλεσμα</b>	<b>60.000</b>	
<b>-Κόστος περιόδου</b>		
<b>Δαπάνες διοίκησης</b>		<b>7.000</b>
<b>Δαπάνες πωλήσεων</b>		<b>7.000</b>
<b>Δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης</b>		<b>11.000</b>
<b>Δαπάνες χρηματοδότησης</b>		<b><u>10.000</u></b>
<b>=Καθαρό αποτέλεσμα</b>		<b>35.000</b>

Άρα η επιχείρηση θα έχει κέρδος ύψους 35.000€.

#### **4.4 ΠΚΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΠΛΗΡΟΥΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

- Η μέθοδος της πλήρους κοστολόγησης ακολουθεί τις λογιστικές αρχές που είναι αποδεκτές για να χρησιμοποιηθεί στον ισολογισμό και στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης.
- Με την μέθοδο της πλήρους κοστολόγησης δεν πραγματοποιείται διαχωρισμός των Γ.Β.Ε. ανάμεσα σε σταθερά και μεταβλητά, το οποίο αποτελεί μια δύσκολη και πολλές φορές ανέφικτη διαδικασία, με αποτέλεσμα να θεωρείται μια εύκολη μορφή κοστολόγησης.

- Η πλήρης κοστολόγηση αποτελεί μια πιο κατάλληλη μέθοδο για την εξωτερική πληροφόρηση (από τρίτους) μιας επιχείρησης.
- Η μέθοδος της πλήρους κοστολόγησης παρουσιάζει το πλήρες κόστος μιας μονάδας παραγωγής, με αποτέλεσμα να μπορεί η επιχείρηση να καθορίσει την τιμή πώλησης

#### **4.5 ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΠΛΗΡΟΥΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

- Με την μέθοδο της πλήρους κοστολόγησης, δεν παρουσιάζεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης τα συνολικά σταθερά έξοδα, με αποτέλεσμα να μην μπορεί να γίνει σαφή το συνολικό τους ύψος.
- Αν υπάρξει μεταβολή στον όγκο παραγωγής, με την μέθοδο αυτή, επηρεάζεται το αποτέλεσμα της κάθε περιόδου, διότι κάθε μονάδα παραγωγής "φέρει" και ένα κόστος με αποτέλεσμα να επηρεάζεται το συνολικό κόστος παραγωγής.
- Με αυτή την μέθοδο δεν παρουσιάζεται το περιθώριο συνεισφοράς, με αποτέλεσμα να μην μπορεί να γίνει αντιληπτό κατά πόσο η κάθε μονάδα παραγωγής συμμετέχει στην αντιμετώπιση του σταθερού κόστους.



## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 : ΑΜΕΣΗ ( ΟΡΙΑΚΗ ) ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ**

Μέσα από αυτό το κεφάλαιο, αναλύοντας την έννοια της άμεσης κοστολόγησης, αντιλαμβάνεται κανείς ότι πρόκειται για μια διαφοροποιημένη μορφή κοστολόγησης. Για να γίνει πιο κατανοητή, θα παρουσιαστούν τα βασικά χαρακτηριστικά της και θα γίνει διαχωρισμός των δαπανών της .Στη συνέχεια θα παρουσιαστεί η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης της. Μέσα από αυτή την κατάσταση, παρουσιάζεται μια νέα έννοια, αυτή του περιθωρίου συνεισφοράς ή συμμετοχής, όπου στην πλήρη κοστολόγηση, δεν υπήρχε. Έτσι λοιπόν στη συνέχεια του κεφαλαίου, θα πραγματοποιηθεί ανάλυση αυτής της έννοιας, τόσο υπολογιστικά, όσο και διαγραμματικά. Μέσα από το διάγραμμα εμφανίζεται και άλλο ένα σημαντικό στοιχείο που ονομάζεται νεκρό σημείο. Και γίνεται εκτενής αναφορά σε αυτό. Άλλη μια σημαντική έννοια αποτελεί το περιθώριο ασφαλείας που παρουσιάζεται, ενώ στο τέλος του κεφαλαίου θα παρουσιαστούν τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα που προκύπτουν μέσα από τη χρήση αυτής της διαφοροποιημένης μορφής κοστολόγησης.

### **5.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΑΜΕΣΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Άμεση ή οριακή κοστολόγηση ονομάζεται η μέθοδος κοστολόγησης όπου για την καταμέτρηση του κόστους παραγωγής ενός αγαθού συμπεριλαμβάνονται μόνο τα μεταβλητά κόστη παραγωγής τα οποία είναι :

- Ουπρώτεζύλες
- Ηάμεσηεργασία
- Τα μεταβλητά Γ.Β.Ε.

Τα σταθερά Γ.Β.Ε. δεν συμπεριλαμβάνονται διότι θεωρούνται κόστος περιόδου και πραγματοποιείται απευθείας αφαίρεση από τα έσοδα περιόδου.

## **5.2 ΒΑΣΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

- i. Κατά την άμεση κοστολόγηση γίνονται αναφορές κυρίως στο εσωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης και όχι τόσο στο εξωτερικό της.
- ii. Στην άμεση κοστολόγηση τα κόστη συμπεριλαμβάνονται βάση της συσχέτισής τους ή όχι και αν αυτά επηρεάζονται από τις μεταβολές που πραγματοποιούνται στον όγκο παραγωγής.
- iii. Τα στοιχεία κόστους διαχωρίζονται ανάλογα με τη συμπεριφορά τους, σε σταθερά ή μεταβλητά, στην αρχική φάση που αυτά καταχωρούνται. Ο διαχωρισμός αυτός ισχύει σε όλη τη διαδικασία κοστολόγησης και παρουσιάζεται επίσης στις καταστάσεις που πραγματοποιούνται στη διοίκηση.
- iv. Εφόσον στην άμεση κοστολόγηση, το κόστος υπολογίζεται μόνο από τα μεταβλητά κόστη (άμεσα υλικά, άμεση εργασία και μεταβλητά Γ.Β.Ε.), επομένως και στο κόστος των αποθεμάτων, επίσης δεν συμπεριλαμβάνονται τα σταθερά Γ.Β.Ε..
- v. Εφόσον τα σταθερά Γ.Β.Ε. θεωρούνται κόστος περιόδου, επιβαρύνουν μόνο τη διαχειριστική περίοδο στην οποία εμφανίζονται.

### 5.3 ΔΙΑΧΩΡΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ

Κατά την άμεση κοστολόγηση πραγματοποιείται διαχωρισμός δαπανών κατά :

A. Σταθερά ή μεταβλητά έξοδα

Ο διαχωρισμός αυτός πραγματοποιείται σύμφωνα με τη συμπεριφορά των εξόδων στις μεταβολές του όγκου παραγωγής. Δηλαδή διαχωρίζονται έτσι σε σχέση με το αν επηρεάζονται ή όχι από αυτές.

1. Σταθερά έξοδα θεωρούνται εκείνα που παραμένουν σταθερά ανεξάρτητα από τις μεταβολές του όγκου παραγωγής (π.χ. το ενοίκιο κτιρίου).
2. Μεταβλητά έξοδα θεωρούνται εκείνα τα οποία επηρεάζονται από τις μεταβολές του όγκου παραγωγής. Κάθε αύξηση του όγκου παραγωγής έχει ως συνέπεια την αύξηση των μεταβλητών εξόδων και αντίστοιχα κάθε μείωση του όγκου παραγωγής φέρει μείωση και στα μεταβλητά έξοδα (π.χ. το κόστος πρώτων υλών).

B. Την ανάλυση του κατά λειτουργία κόστους σε κόστος κατά είδος

Γ. Την λειτουργία ή κέντρο κόστους

## 5.4 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ

Πωλήσεις	XXX
- Κόστος παραγωγής πωληθέντων	<u>XXX</u>
= Βιομηχανικό περιθώριο συνεισφοράς	XXX
- Μεταβλητό κόστος περιόδου	
Μεταβλητές δαπάνες διοίκησης	XXX
Μεταβλητές δαπάνες πωλήσεων	<u>XXX</u>
= Περιθώριο συνεισφοράς	XXX
- Σταθερό κόστος περιόδου	
Σταθερές δαπάνες διοίκησης	XXX
Σταθερές δαπάνες πωλήσεων	XXX
Σταθερά Γ.Β.Ε.	<u>XXX</u>
= Καθαρό αποτέλεσμα	XXX

### ΕΦΑΡΜΟΓΗ:

Έστω ότι η επιχείρηση « ΠΑΠΑΧΡΗΣΤΟΥ » έχει τα ακόλουθα στοιχεία:

Παραγωγή : 10.000 μονάδες

Πωλήσεις : 100.000 €

Τιμή πώλησης προϊόντος : 10 €

Άμεσα υλικά : 10.000 €

Άμεση εργασία : 5.000 €

Σταθερά Γ.Β.Ε. : 5.000 €

Μεταβλητά Γ.Β.Ε. : 7.000 €

Μεταβλητές δαπάνες διοίκησης : 3.000 €

Σταθερές δαπάνες διοίκησης : 2.000 €

Μεταβλητές δαπάνες πωλήσεων : 8.000 €

Σταθερές δαπάνες πωλήσεων : 10.000 €

Να βρεθεί το καθαρό αποτέλεσμα με βάση την άμεση κοστολόγηση.

### ΛΥΣΗ

Κόστος παραγωγής πωληθέντων = Α.Υ. + Α.Ε. + Μεταβλητά Γ.Β.Ε. = 10.000 + 5.000 + 7.000 = 22.000

<b>Πωλήσεις</b>	<b>100.000</b>
<b>- Κόστος παραγωγής πωληθέντων</b>	<b><u>22.000</u></b>
<b>= Βιομηχανικό περιθώριο συνεισφοράς</b>	<b>78.000</b>
<b>- Μεταβλητό κόστος περιόδου</b>	
<b>Μεταβλητές δαπάνες διοίκησης</b>	<b>3.000</b>
<b>Μεταβλητές δαπάνες πωλήσεων</b>	<b><u>8.000</u></b>

<b>= Περιθώριο συνεισφοράς</b>	<b>67.000</b>
<b>- Σταθερό κόστος περιόδου</b>	
<b>Σταθερές δαπάνες διοίκησης</b>	<b>2.000</b>
<b>Σταθερές δαπάνες πωλήσεων</b>	<b>10.000</b>
<b>Σταθερά Γ.Β.Ε.</b>	<b><u>5.000</u></b>
<b>= Καθαρό αποτέλεσμα</b>	<b>50.000</b>

Άρα η επιχείρηση θα έχει κέρδος ύψους 50.000 €

## **5.5 ΠΕΡΙΘΩΡΙΟ ΣΥΝΕΙΣΦΟΡΑΣ Ή ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ**

Περιθώριο συνεισφοράς ή συμμετοχής αποκαλείται η διαφορά μεταξύ της αξίας των πωλήσεων και του μεταβλητού κόστους πωληθέντων. Είναι το ποσό που απομένει από τα έσοδα από πωλήσεις αφαιρώντας το σταθερό κόστος και τη δημιουργία κόστους.

### **5.5.1 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟΥ ΣΥΝΕΙΣΦΟΡΑΣ**

Περιθώριο συνεισφοράς = Πωλήσεις - Μεταβλητό Κόστος

Μοναδιαίο περιθώριο συνεισφοράς

Τιμή πώλησης ανά μονάδα

ή

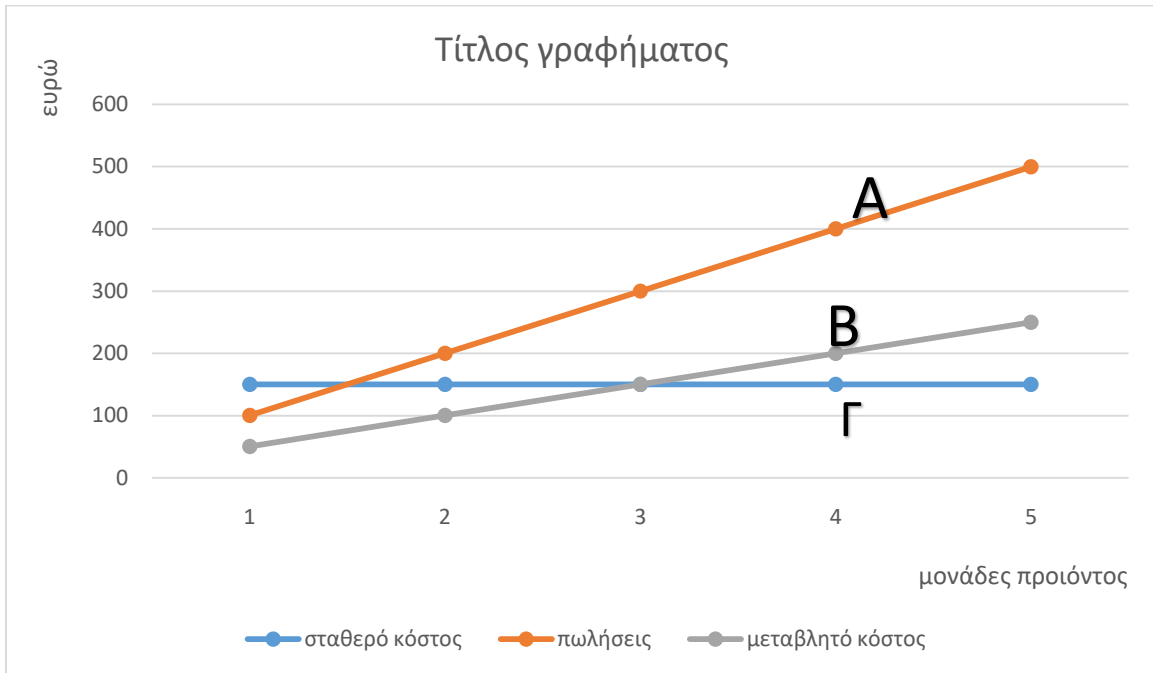
=

-

Περιθώριο συνεισφοράς ανά μονάδα

Μεταβλητό κόστος ανά μονάδα

## 5.5.2 ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΗΣΗ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟΥ ΣΥΝΕΙΣΦΟΡΑΣ



Σχήμα 5 : Διάγραμμα περιθωρίου συνεισφοράς

ΓΕΩΡΓΙΑ, Καλλιρρόη, (2014) *Διοικητική Λογιστική*, ΤΕΙ Πελοποννήσου.

- I. Στο σημείο A παρουσιάζονται οι συνολικές πωλήσεις για ένα τυχαίο αριθμό μονάδων προϊόντος (4 μονάδες) .
- II. Στο σημείο B παρουσιάζεται το μεταβλητό κόστος για τις ίδιες μονάδες προϊόντος ( 4 μονάδες) .
- III. Στο σημείο Γ παρουσιάζεται το σταθερό κόστος παραγωγής.

Για να υπολογίσουμε το περιθώριο συνεισφοράς θα πρέπει να κάνουμε την παρακάτω πράξη :

$$A (\text{πωλήσεις}) - B (\text{μεταβλητό κόστος}) = \text{περιθώριο συνεισφοράς}$$

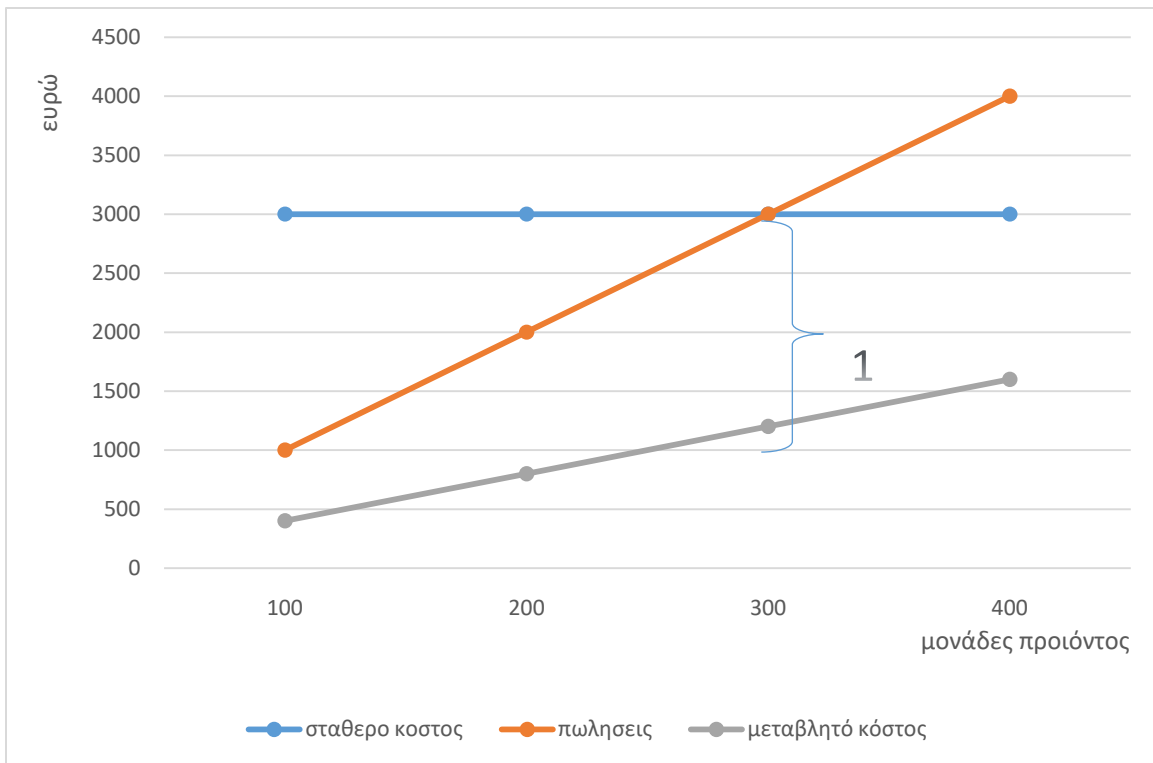
Στη συνέχεια θα συγκρίνουμε το περιθώριο συνεισφοράς με το Γ.

Αν,

Περιθώριο συνεισφοράς > Σταθερό κόστος = Κέρδος

Περιθώριο συνεισφοράς = Σταθερό κόστος = Ούτε κέρδος ούτε ζημιά

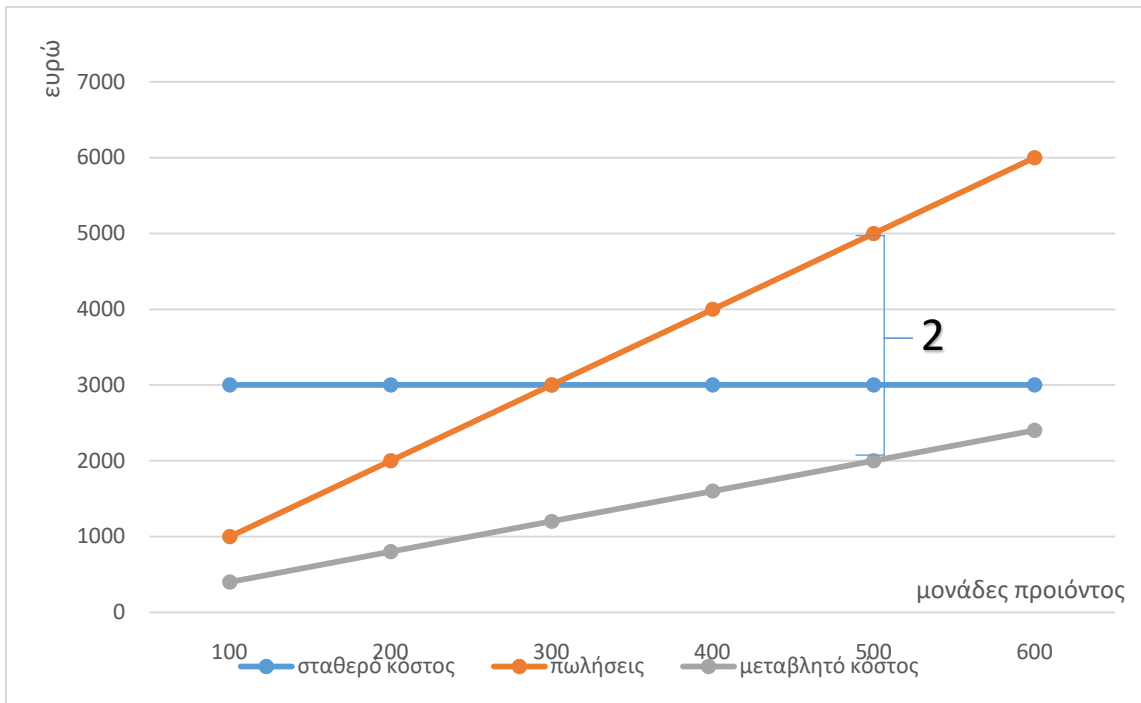
Περιθώριο συνεισφοράς < Σταθερό κόστος = Ζημιά



**Σχήμα 6 : Διάγραμμα περιθωρίου συνεισφοράς για 300 μονάδες**

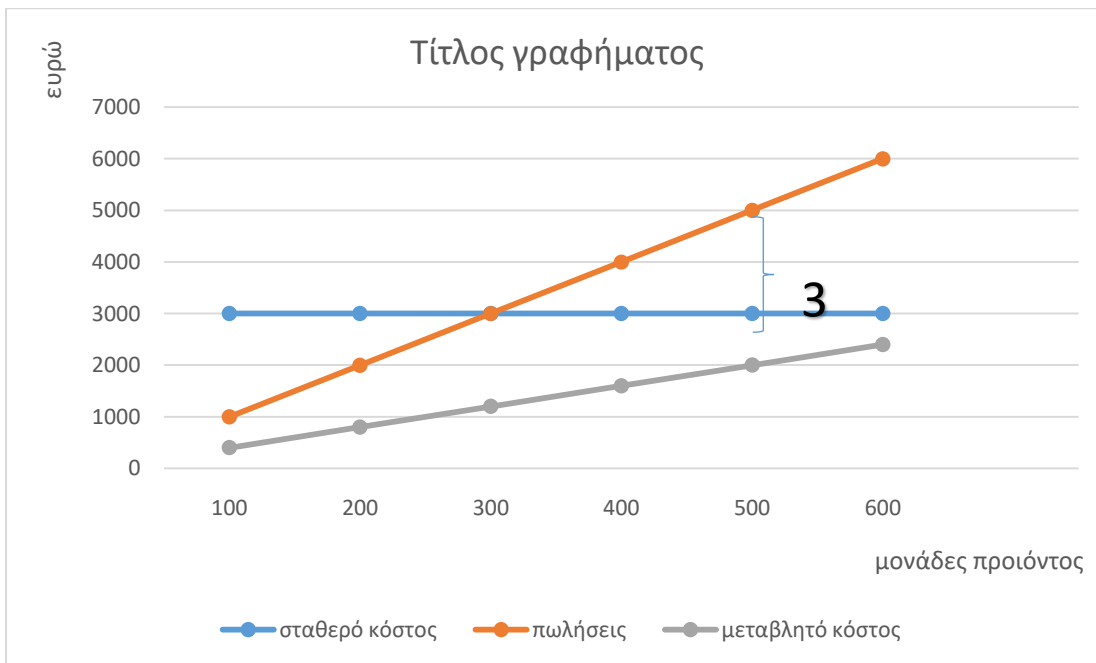
**ΓΕΩΡΓΙΑΔΑ, Καλλιρρόη, (2014) Διοικητική Λογιστική, ΤΕΙ Πελοποννήσου.**





**Σχήμα 7 :** Διάγραμμα περιθωρίου συνεισφοράς για 500 μονάδες προϊόντος.

**ΓΕΩΡΓΙΑΔΑ, Καλλιρρόη, (2014) Διοικητική Λογιστική, ΤΕΙ Πελοποννήσου.**



**Σχήμα 8 :** Διάγραμμα περιθωρίου συνεισφοράς για 1000 μονάδες προϊόντος.

**ΓΕΩΡΓΙΑΔΑ, Καλλιρρόη, (2014) Διοικητική Λογιστική, ΑΤΕΙ Πελοποννήσου**

Σύμφωνα με τα διαγράμματα :

- Στις 300 μονάδες προϊόντος (σημείο 1) , αν από τα συνολικά έσοδα αφαιρέσουμε τα μεταβλητά κόστη, προκύπτει ένα μικρό περιθώριο συνεισφοράς (  $3.000 - 1.200 = 1.800$  ) Το περιθώριο αυτό συνεισφοράς είναι μικρότερο από το σταθερό κόστος (  $1.800 < 1.200$  ) με αποτέλεσμα να μην μπορεί να το καλύψει. Συνεπώς, αφού  $\text{ΣΤΑΘΕΡΟ ΚΟΣΤΟΣ} > \text{ΠΕΡΙΘΩΡΙΟ ΣΥΝΕΙΣΦΟΡΑΣ}$  έχει ως αποτέλεσμα να παρουσιαστεί ΖΗΜΙΑ.
- Στις 500 μονάδες προϊόντος (σημείο 2) , αν από τα συνολικά έσοδα αφαιρέσουμε τα μεταβλητά κόστη, προκύπτει ένα αρκετά καλό περιθώριο συνεισφοράς (  $3.000 - 1.200 = 1.800$  ) . Το περιθώριο αυτό συνεισφοράς είναι ίσο με το σταθερό κόστος (  $1.800 = 1.800$  ) με αποτέλεσμα να μπορεί να το καλύψει οριακά. Όμως αφού  $\text{ΣΤΑΘΕΡΟ ΚΟΣΤΟΣ} = \text{ΠΕΡΙΘΩΡΙΟ ΣΥΝΕΙΣΦΟΡΑΣ}$  έχει ως αποτέλεσμα να μην παρουσιάσει ΟΥΤΕ ΚΕΡΔΟΣ, ΟΥΤΕ ΖΗΜΙΑ.
- Στις 1000 μονάδες προϊόντος (σημείο 3) , αν από τα έσοδα αφαιρέσουμε τα μεταβλητά κόστη, προκύπτει ένα μεγάλο περιθώριο συνεισφοράς (  $5.000 - 2.000 = 3.000$  ) . Το περιθώριο αυτό συνεισφοράς είναι μεγαλύτερο από το σταθερό κόστος (  $3.000 > 1.800$  ) με αποτέλεσμα να το υπερκαλύπτει. Συνεπώς, αφού  $\text{ΣΤΑΘΕΡΟ ΚΟΣΤΟΣ} < \text{ΠΕΡΙΘΩΡΙΟ ΣΥΝΕΙΣΦΟΡΑΣ}$  έχει ως αποτέλεσμα να παρουσιαστεί ΚΕΡΔΟΣ.

### **5.5.3 ΔΕΙΚΤΗΣ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟΥ ΣΥΝΕΙΣΦΟΡΑΣ**

Ο δείκτης περιθωρίου συνεισφοράς μας παρουσιάζει πως επηρεάζεται το περιθώριο συνεισφοράς κατά τις μεταβολές των πωλήσεων.

## 5.5.4 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΔΕΙΚΤΗ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟΥ ΣΥΝΕΙΣΦΟΡΑΣ

Δείκτης Περιθωρίου Συνεισφοράς

$$\frac{\text{Πωλήσεις}}{\text{Πωλήσεις}} \quad \text{ή} \quad = \quad \text{Περιθώριο Συνεισφοράς} /$$

Ποσοστό Περιθωρίου Συνεισφοράς

$$\frac{\text{Μοναδιαίο} \quad \text{Τιμή πώλησης}}{\text{Περιθώριο} \quad = \quad - \quad / \quad \text{Τιμή Πώλησης}} \\ \text{Συνεισφοράς} \quad \text{Μεταβλητό Κόστος Ανά Μονάδα}$$

## 5.6 ΝΕΚΡΟ ΣΗΜΕΙΟ Ή ΣΗΜΕΙΟ ΙΣΟΡΡΟΠΙΑΣ

Νεκρό σημείο ή σημείο ισορροπίας καλείται το σημείο στο οποίο μια επιχείρηση καλύπτει ακριβώς τα έξοδά της, τόσο σταθερά όσο και μεταβλητά. Δηλαδή στο σημείο αυτό η επιχείρηση δεν παρουσιάζει ούτε κέρδος ούτε ζημιά. Άρα στο νεκρό σημείο παρατηρείται το εξής : ΕΣΟΔΑ = ΕΞΟΔΑ.

### 5.6.1 ΤΡΟΠΟΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΝΕΚΡΟΥ ΣΗΜΕΙΟΥ

Το νεκρό σημείο μπορεί να υπολογιστεί με τους παρακάτω τρόπους :

- I. ΜΑΘΗΜΑΤΙΚΗ ΙΣΟΤΗΤΑ
- II. ΜΕΘΟΔΟΣ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ

### III. ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ

Σύμφωνα με την μαθηματική ισότητα ισχύει :

$$\Pi = \Sigma.K. + M.K. + K \quad (1)$$

Όπου :

$\Pi$  = πωλήσεις

$\Sigma.K.$  = Σταθερό κόστος παραγωγής

$M.K.$  = Μεταβλητό κόστος

$K$  = Κέρδος

Επειδή όμως στο σημείο ισορροπίας η επιχείρηση δεν παρουσιάζει κέρδος τότε η (1) θα γίνει :

$$\Pi = \Sigma.K. + M.K. \quad (2)$$

Όμως,

$$\Pi = T.\Pi. * \Pi.M$$

$$M.K.. = M.A.K. * \Pi.M$$

Όπου :

$T.\Pi.$  = Τιμή πώλησης

$\Pi.M.$  = Παραγόμενες μονάδες προϊόντος

$M.A.K.$  = Μεταβλητό ανά μονάδα κόστος

Άρα η (2) θα γίνει :

$$T.\Pi. * \Pi.M. = \Sigma.K + M.A.K. * \Pi.M. \quad (3)$$

Αν λύσουμε ως προς Π.Μ. η (3) θα γίνει :

$$\mathbf{T.Π. * Π.Μ. - Μ.Α.Κ. * Π.Μ. = Σ.Κ. \longleftrightarrow}$$

$$\mathbf{Π.Μ. (T.Π - Μ.Α.Κ.) = Σ.Κ \longleftrightarrow}$$

$$\mathbf{Π.Μ. = Σ.Κ. / T.Π. - Μ.Α.Κ.}$$

Επομένως,

Νερό σημείο = σταθερό κόστος / τιμή πώλησης – μεταβλητό ανά μονάδα κόστος

## **ΜΕΘΟΔΟΣ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ**

Με την μέθοδο του μικτού κέρδους παρουσιάζεται η σχέση μεταξύ πωλήσεων, κόστους και κέρδους. Βρίσκοντας το μικτό σημείο περιθωρίου κέρδους, βρίσκεται το ποσό που απομένει αν από την τιμή πώλησης αφαιρέσουμε το σταθερό ανά μονάδα κόστος και το μεταβλητό ανά μονάδα κόστος.

## **ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΜΙΚΤΟΥ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ**

$$\mathbf{Μ.Π.Κ. = Σ.Κ..+ Κ. / T.Π. - Μ.Α.Κ. \quad (1)}$$

Όπου,

**Μ.Π.Κ.** = Μικτό περιθώριο κέρδους

**Σ.Κ.** = Σταθερό κόστος

**Κ.** = Κέρδος

**T.Π.** = Τιμή πώλησης

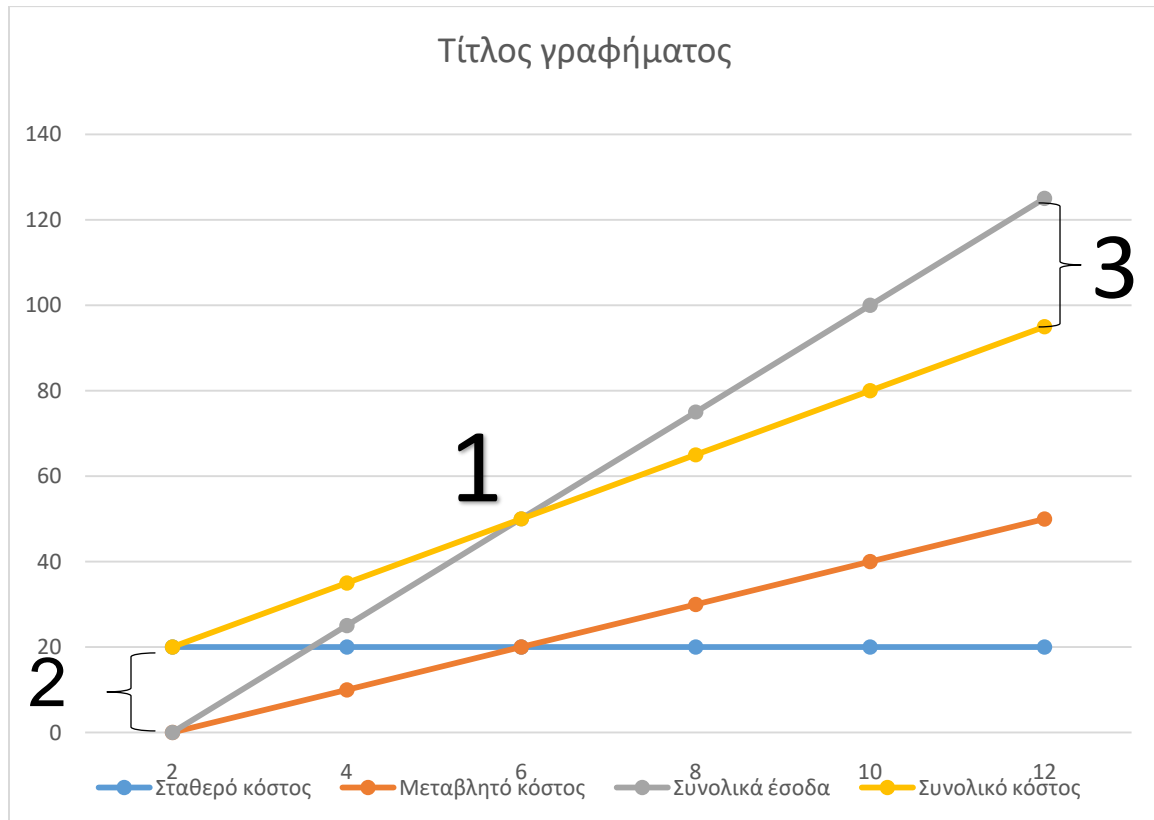
**Μ.Α.Κ.** = Μεταβλητό ανά μονάδα κόστος

Αφού όμως  $K. = 0$

Τότε η (1) γίνεται :

$$Μ.Π.Κ. = Σ.Κ. / Τ.Π. - Μ.Κ.$$

## ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΝΕΚΡΟΥ ΣΗΜΕΙΟΥ



Σχήμα 9 : Διάγραμμα νεκρού σημείου ή σημείου ισορροπίας

ΚΙΟΥΛΑΦΑΣ, Κυριάκος, *Προσδιορισμός νεκρού σημείου*, [online] [αναφ. 12/8/2016]

<http://eclass.uoa.gr/modules/document/file.php/D343/%CE%A0%CE%B1%CF%81%CE%BF%CF%85%CF%83%CE%B9%CE%AC%CF%83%CE%B5%CE%B9%CF%82/%CE%A0%CE%A1%CE%9F%CE%A3%CE%94%CE%99%CE%9F%CE%A1%CE%99%CE%A3%CE%9C%CE%9F%CE%A3%20%CE%9D%CE%95%CE%9A%CE%A1%CE%9F%CE%A5%20%CE%A3%CE%97%CE%9C%CE%95%CE%99%CE%9F%CE%A5.pdf>

Στο σημείο 1 παρουσιάζεται το νεκρό σημείο στο οποίο Συνολικά έσοδα = Συνολικό κόστος.

Στην περιοχή 2 παρουσιάζεται η ποσότητα προϊόντων οι οποίες φέρουν ζημιά στην επιχείρηση διότι Συνολικό κόστος > Συνολικά έσοδα.

Στην περιοχή 3 παρουσιάζεται η ποσότητα προϊόντων στην οποία η επιχείρηση έχει κέρδος διότι Συνολικά έσοδα > Συνολικό κόστος.

## **5.7 ΠΕΡΙΘΩΡΙΟ ΑΣΦΑΛΕΙΑΣ**

Βασικό παράγοντα στην παραγωγή και τις πωλήσεις μιας επιχείρησης αποτελεί το περιθώριο ασφαλείας. Περιθώριο ασφαλείας ονομάζεται το σύνολο των επιπλέον μονάδων του όγκου πωλήσεων από το σημείο ισορροπίας. Δηλαδή μας δείχνει το περιθώριο μείωσης του όγκου των πωλήσεων σε περίπτωση που πραγματοποιηθεί μια ζημιά στην επιχείρηση.

### **5.7.1 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟΥ ΑΣΦΑΛΕΙΑΣ**

Περιθώριο ασφαλείας = Συνολικές πωλήσεις – Πωλήσεις στο σημείο ισορροπίας.

Ποσοστό περιθωρίου ασφαλείας = Περιθώριο ασφαλείας / Συνολικές πωλήσεις.

## **5.8 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΑΜΕΣΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Η άμεση κοστολόγηση έχει τα παρακάτω πλεονεκτήματα:

- Αποτελεί μια εύκολη μορφή κοστολόγησης

- Μέσα από αυτή είναι ευκολότερο να υπολογιστούν τα αποτελέσματα
- Αποτελεί την καταλληλότερη μορφή κοστολόγησης, με σκοπό να συνταχθούν εκθέσεις και να γνωστοποιηθούν στα στελέχη μιας επιχείρησης (εσωτερικό περιβάλλον), επομένως αυτό έχει ως αποτέλεσμα να κάνει και ευκολότερη την κατανόησή της από αυτό.
- Το σταθερό κόστος αντιμετωπίζεται ως κόστος περιόδου, επομένως δεν μπορεί να επηρεάσει το αποτέλεσμα μιας περιόδου, αν μεταβληθούν τα αποθέματα των ετοιμών προϊόντων.
- Το καθαρό αποτέλεσμα δεν έχει μεγάλη απόκλιση σε σχέση με τις καθαρές ταμιακές ροές.
- Αποτελεί μια απλή μορφή κοστολόγησης, με αποτέλεσμα να μη χρειάζεται να επιμερίζονται τα Γ.Β.Ε. όπως συμβαίνει στην πλήρη κοστολόγηση.
- Αν ο όγκος παραγωγής μεταβάλλεται, η άμεση κοστολόγηση δεν επηρεάζεται, αφού δεν επηρεάζεται από τα Γ.Β.Ε.
- Είναι συνεπής όσον αφορά την ανάλυση της σχέσης κόστους - όγκου – κέρδους.
- Είναι συνεπής όσον αφορά το πρότυπο κόστος.
- Είναι συνεπής όσον αφορά τους ελαστικούς προϋπολογισμούς.
- Στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης, εμφανίζεται το συνολικό ποσό του σταθερού κόστους. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα να γίνεται όσο το δυνατόν καλύτερη κατανόηση του συνολικού ύψους του κόστους.
- Είναι εύκολο να υπολογιστεί το άμεσο οριακό κόστος, με αποτέλεσμα να βοηθήσει τα στελέχη να λάβουν αποφάσεις.



- Μέσω αυτής της μεθόδου, είναι εύκολο να υπολογιστεί το περιθώριο συνεισφοράς το οποίο παρουσιάζει το ποσοστό συμμετοχής κάθε παραγόμενου προϊόντος στην αντιμετώπιση του σταθερού κόστους.

## 5.9 ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΑΜΕΣΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ

- Η μέθοδος της άμεσης κοστολόγησης δεν ακολουθεί τις λογιστικές αρχές που είναι αποδεκτές για να χρησιμοποιηθεί στη κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης και στον ισολογισμό μιας επιχείρησης.
- Η άμεση κοστολόγηση δεν μπορεί να παρουσιαστεί στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης όπως επίσης και στον ισολογισμό που προορίζονται για εξωτερική πληροφόρηση (δηλαδή προς τρίτους).
- Με την μέθοδο της άμεσης κοστολόγησης πραγματοποιείται διαχωρισμός των Γ.Β.Ε. ανάμεσα σε σταθερά και μεταβλητά, ο οποίος κάποιες φορές μπορεί να είναι δύσκολος ή και ανέφικτος, με αποτέλεσμα να θεωρείται μια δύσκολη και ακατάλληλη μέθοδος.
- Για να καθοριστεί η τιμή ενός προϊόντος, είναι απαραίτητο να είναι γνωστό το πλήρες κόστος και όχι το οριακό ανά μονάδα κόστος, κάτι που η άμεση κοστολόγηση δεν παρουσιάζει.
- Η άμεση κοστολόγηση είναι ικανή να αλλοιώσει τις πραγματικές ανάγκες της επιχείρησης, διότι με αυτή την μέθοδο παρουσιάζεται μικρότερο απ' ότι στην πραγματικότητα, κόστος στα αποθέματα.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6: ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ**

Το κεφάλαιο αυτό έχει ως σκοπό να μας δείξει ότι με τη χρήση κάθε μιας από τις μορφές κοστολόγησης, είναι δυνατόν να παρουσιαστεί διαφορά στο καθαρό αποτέλεσμα. Αυτό εξαρτάται από τη σχέση παραγωγής και πωλήσεων. Για το λόγο αυτό, θα παρουσιαστούν τρεις περιπτώσεις οι οποίες είναι οι εξής : παραγωγή = πωλήσεις, παραγωγή > πωλήσεις, παραγωγή < πωλήσεις. Έπειτα θα γίνει εξήγηση της διαφοράς αυτής για κάθε μια περίπτωση ενώ στο τέλος θα συγκεντρωθούν οι διαφορές της πλήρους και της άμεσης κοστολόγησης.

Σε ορισμένες περιπτώσεις, παρατηρείται διαφορά στο καθαρό αποτέλεσμα της καταστάσεως αποτελεσμάτων χρήσης χρησιμοποιώντας ταυτόχρονα την μέθοδο της πλήρους και της άμεσης κοστολόγησης. Αυτό συμβαίνει εάν χρησιμοποιηθεί απόθεμα ετοιμών ή αν υπάρξει τελικό απόθεμα ετοιμών προϊόντων. Αυτό θα παρουσιαστεί στα παρακάτω περιπτώσεις:

### **6.1 ΠΑΡΑΓΩΓΗ = ΠΩΛΗΣΕΙΣ**

Έστω ότι μια επιχείρηση έχει τα ακόλουθα δεδομένα:

- Παραγωγή : 20000 μονάδες προϊόντος
- Πωλήσεις : 20.000 μονάδες προϊόντος
- Τιμή πώλησης : 30 € ανά μονάδα προϊόντος

- Μεταβλητό κόστος παραγωγής : 10 € ανά μονάδα προϊόντος
- Μεταβλητό κόστος έρευνας και ανάπτυξης : 2 ευρώ ανά μονάδα προϊόντος
- Σταθερό κόστος παραγωγής : 150.000 €
- Σταθερά κόστος ενοικίου : 10.000 €

Σύμφωνα με την μέθοδο της πλήρους κοστολόγησης η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης θα είναι:

<b>Πωλήσεις</b>	<b>20.000*30 = 600.000</b>
<b>- Κόστος παραγωγής πωληθέντων</b>	<b>(20.000*10) + 200.000 = <u>400.000</u></b>
<b>Μικτό αποτέλεσμα</b>	<b>200.000</b>
<b>- Κόστος περιόδου</b>	
<b>Μεταβλητά έξοδα έρευνας και ανάπτυξης</b>	<b>20.000*2 = 40.000</b>
<b>Σταθερά έξοδα ενοικίου</b>	<b><u>10.000</u></b>
<b>Καθαρό αποτέλεσμα</b>	<b>150.000</b>

Σύμφωνα με την μέθοδο της άμεσης κοστολόγησης η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης θα είναι :

<b>Πωλήσεις</b>	<b>20.000*30 = 600.000</b>
<b>- Κόστος παραγωγής πωληθέντων</b>	<b>20.000*10 = <u>200.000</u></b>

<b>Βιομηχανικό περιθώριο συνεισφοράς</b>	<b>400.000</b>
<b>- Μεταβλητό κόστος περιόδου</b>	
<b>Μεταβλητά έξοδα έρευνας και ανάπτυξης</b>	<b>20.000*2 = <u>40.000</u></b>
<b>Περιθώριο συνεισφοράς</b>	<b>360.000</b>
<b>- Σταθερό κόστος περιόδου</b>	
<b>Σταθερά Γ.Β.Ε.</b>	<b>200.000</b>
<b>Σταθερά έξοδα ενοικίου</b>	<b><u>10.000</u></b>
<b>Καθαρό αποτέλεσμα</b>	<b>150.000</b>

Σε αυτή την περίπτωση δεν υπάρχει τελικό απόθεμα ετοιμών προϊόντων, όπως επίσης ούτε αρχικό απόθεμα ετοιμών προϊόντων. Επομένως το καθαρό αποτέλεσμα θα είναι το ίδιο τόσο με τη μέθοδο της πλήρους κοστολόγησης, όσο και με την μέθοδο της άμεσης κοστολόγησης.

## **6.2 ΠΑΡΑΓΩΓΗ > ΠΩΛΗΣΕΙΣ**

Έστω ότι η ίδια επιχείρηση έχει τα ακόλουθα δεδομένα :

- Παραγωγή: 20.000 μονάδες
- Πωλήσεις: 15.000 μονάδες

Τιμή πώλησης: 30 € ανά μονάδα

Μεταβλητό κόστος παραγωγής: 10 € ανά μονάδα προϊόντος

- Μεταβλητό κόστος έρευνας και ανάπτυξης: 2€ ανά μονάδα προϊόντος
- Σταθερό κόστος παραγωγής: 200.000 €
- Σταθερό κόστος ενοικίου: 10.000 €

Εφόσον δεν πουλήθηκαν όλες οι μονάδες προϊόντος θα πρέπει να υπολογίσουμε το μοναδιαίο κόστος παραγωγής

Μοναδιαίο κόστος παραγωγής = Α.Υ.(ανά μονάδα) + Α.Ε.(ανά μονάδα) + Μ.Γ.Β.Ε (ανά μονάδα) + Σ.Γ.Β.Ε.(ανά μονάδα)

Όμως

Α.Υ.(ανά μονάδα) + Α.Ε.(ανά μονάδα) + Μ.Γ.Β.Ε.(ανά μονάδα) = Μεταβλητός κόστος παραγωγής = 10 € ανά μονάδα

Σ.Γ.Β.Ε.(ανά μονάδα) = Σ.Γ.Β.Ε / Μονάδες παραγωγής = 200.000/15.000 = 13,3 € ανά μονάδα παραγωγής

Άρα,

Μοναδιαίο κόστος παραγωγής = 10 + 13,3 = 23,3 € ανά μονάδα παραγωγής

Σύμφωνα με την μέθοδο της πλήρους κοστολόγησης η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης θα είναι:

Πωλήσεις	$15.000 \cdot 30 = 450.000$
-Κόστος παραγωγής πωληθέντων	$15.000 \cdot 23,3 = \underline{340.500}$
Μικτό αποτέλεσμα	100.500
-Κόστος περιόδου	
Μεταβλητό κόστος έρευνας και ανάπτυξης	$15.000 \cdot 2 = 30.000$
Σταθερό κόστος ενοικίου	<u>10.000</u>
Καθαρό αποτέλεσμα	60.500

Σύμφωνα με την μέθοδο της άμεσης κοστολόγησης η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης θα είναι :

Πωλήσεις	$15.000 \cdot 30 = 450.000$
-Κόστος παραγωγής πωληθέντων	$15.000 \cdot 10 = \underline{150.000}$
Βιομηχανικό περιθώριο συνεισφοράς	300.000
-Μεταβλητό κόστος περιόδου	
Μεταβλητό κόστος έρευνας και ανάπτυξης	$15.000 \cdot 2 = \underline{30.000}$
Περιθώριο συνεισφοράς	270.000
-Σταθερό κόστος περιόδου	
Σταθερά έξοδα ενοικίου	10.000
Σταθερά Γ.Β.Ε.	<u>200.000</u>
Καθαρό αποτέλεσμα	60.500

Σε αυτή την περίπτωση παρουσιάζεται τελικό απόθεμα ετοιμών προϊόντων που αντιστοιχεί σε 5.000 μονάδες.

Σύμφωνα με την μέθοδο της πλήρους κοστολόγησης τα Σ.Γ.Β.Ε. αποτελούν κόστος παραγωγής. Οι μονάδες προϊόντος (5.000) που δεν πωλήθηκαν αποθεματοποιούνται και παρουσιάζονται ως στοιχείο του ενεργητικού.

Τα Συνολικά Σ.Γ.Β.Ε αντιστοιχούν σε 266.000 € ( $20.000 \cdot 13,3$ )

Τα Γ.Β.Ε. που αποθεματοποιούνται αντιστοιχούν σε 66.500 € ( $5.000 \cdot 13,3$ )

Άρα το ποσό των Γ.Β.Ε. που επιβαρύνει την επιχείρηση αντιστοιχεί σε 199.500 € ( $266.000 - 66.500$ )

Αντιθέτως, σύμφωνα με την μέθοδο της άμεσης κοστολόγησης, τα συνολικά Σ.Γ.Β.Ε. αποτελούν κόστος περιόδου. Με την μέθοδο αυτή πραγματοποιείται αφαίρεση στο συνολικό ύψος των 200.000€ .

Αφού στην άμεση κοστολόγηση αφαιρούνται 200.000 ευρώ για Γ.Β.Ε. ενώ στην στην πλήρη κοστολόγηση αφαιρούνται 199.500 € για Γ.Β.Ε με δεδομένο ότι όλα τα υπόλοιπα παραμένουν σταθερά, αυτό σημαίνει ότι με την μέθοδο της πλήρους κοστολόγησης θα παρουσιάζεται μεγαλύτερο καθαρό αποτέλεσμα στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης σε σχέση με την μέθοδο της άμεσης κοστολόγησης, το οποίο αντιστοιχεί σε  $200.000 - 199.500 = 500$  €.

### **6.3 ΠΑΡΑΓΩΓΗ < ΠΩΛΗΣΕΙΣ**

Έστω η ίδια επιχείρηση έχει τα ακόλουθα δεδομένα:

- Παραγωγή: 20.000 μονάδες
- Πωλήσεις: 22.000 μονάδες
- Τιμή πώλησης: 30 € ανά μονάδα
- Μεταβλητό κόστος παραγωγής: 10 € ανά μονάδα προϊόντος
- Μεταβλητό κόστος έρευνας και ανάπτυξης: 2 € ανά μονάδα προϊόντος
- Σταθερό κόστος παραγωγής: 200.000 €
- Σταθερό κόστος ενοικίου: 10.000 €

Εφόσον πωλήθηκαν περισσότερες μονάδες από αυτές που παρήχθησαν, θα πρέπει να υπολογίσουμε το μοναδιαίο κόστος παραγωγής

Μοναδιαίο κόστος παραγωγής =  $A.Y.$ (ανά μονάδα)+ $A.E.$ (ανά μονάδα)+ $M.G.B.E.$ (ανά μονάδα)+ $\Sigma.G.B.E.$ (ανά μονάδα)

Όμως

$A.Y.$ (ανά μονάδα)+ $A.E.$ (ανά μονάδα)+ $M.G.B.E.$ (ανά μονάδα) = μεταβλητό κόστος παραγωγής = 10 € ανά μονάδα

$\Sigma.G.B.E.$ (ανά μονάδα) =  $\Sigma.G.B.E.$  / Μονάδες παραγωγής =  $200.000 / 20.000 = 10$  ευρώ ανά μονάδα παραγωγής

Άρα

Μοναδιαίο κόστος παραγωγής =  $10+10 = 20$  € ανά μονάδα παραγωγής



Σύμφωνα με την μέθοδο της πλήρους κοστολόγησης η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης θα είναι :

<b>Πωλήσεις</b>	<b>22.000*30 = 660.000</b>
<b>-Κόστος πωληθέντων</b>	<b>22.000*20 = <u>440.000</u></b>
<b>Μικτό αποτέλεσμα</b>	<b>220.000</b>
<b>-Κόστος περιόδου</b>	
<b>Μεταβλητό κόστος έρευνας και ανάπτυξης</b>	<b>22.000*2 = 44.000</b>
<b>Σταθερό κόστος ενοικίου</b>	<b><u>10.000</u></b>
<b>Καθαρό αποτέλεσμα</b>	<b>166.000</b>

Σύμφωνα με την μέθοδο της άμεσης κοστολόγησης η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης θα είναι :

<b>Πωλήσεις</b>	<b>22.000*30 = 660.000</b>
<b>-Κόστος πωληθέντων</b>	<b>22.000*10 = <u>220.000</u></b>
<b>Βιομηχανικό περιθώριο συνεισφοράς</b>	<b>440.000</b>
<b>-Μεταβλητό κόστος περιόδου</b>	
<b>Μεταβλητό κόστος έρευνας και ανάπτυξης</b>	<b>22.000*2 = <u>44.000</u></b>
<b>Περιθώριο συνεισφοράς</b>	<b>396.000</b>
<b>-Σταθερό κόστος περιόδου</b>	
<b>Σταθερό κόστος ενοικίου</b>	<b>10.000</b>
<b>Σταθερά Γ.Β.Ε.</b>	<b><u>200.000</u></b>
<b>Καθαρό αποτέλεσμα</b>	<b>186.000</b>

Σε αυτή την περίπτωση υπάρχει αρχικό απόθεμα ετοιμών προϊόντων που αντιστοιχεί σε 2.000 μονάδες προϊόντος.

Σύμφωνα με την μέθοδο της πλήρους κοστολόγησης το αρχικό απόθεμα ετοιμών προϊόντων φέρει ένα κόστος Σ.Γ.Β.Ε. από προηγούμενη παραγωγή. Οι μονάδες αρχικού αποθέματος ετοιμών προϊόντων αντιστοιχεί σε 2.000 και το κόστος αυτών αντιστοιχεί σε  $2.000 \cdot 10 = 20.000$  € το οποίο παρουσιάζεται ως κόστος πωληθέντων στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης.

Αντιθέτως, σύμφωνα με την μέθοδο της άμεσης κοστολόγησης, οι 2.000 μονάδες αρχικού αποθέματος ετοιμών προϊόντων δεν φέρουν κανένα κόστος από προηγούμενη χρήση, διότι τα Γ.Β.Ε. θεωρούνται κόστος της εκάστοτε περιόδου. Επομένως, στην μέθοδο αυτή δεν θα πραγματοποιηθεί αφαίρεσή τους στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης.

Αφού στην άμεση κοστολόγηση δεν αφαιρούνται έξοδα από Γ.Β.Ε. ενώ στην πλήρη κοστολόγηση αφαιρούνται έξοδα από Γ.Β.Ε. που ισούνται με 20.000 €, και ενώ όλα τα υπόλοιπα παραμένουν σταθερά, αυτό σημαίνει ότι με την μέθοδο της άμεσης κοστολόγησης θα παρουσιάζεται μεγαλύτερο καθαρό αποτέλεσμα στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης σε σχέση με την μέθοδο της πλήρους κοστολόγησης το οποίο αντιστοιχεί σε  $20.000 - 0 = 20.000$  € .

## 6.4 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΛΗΡΟΥΣ ΚΑΙ ΑΜΕΣΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ

Σχέση Παραγωγής - Πωλήσεων	Μεταβολή αποθέματα στα	Επίδραση στο Καθαρό Αποτέλεσμα
Παραγωγή = Πωλήσεις	Καμία μεταβολή	Καθαρό Αποτέλεσμα Πλήρους Κοστολόγησης = Καθαρό Αποτέλεσμα Άμεσης Κοστολόγησης
Παραγωγή > Πωλήσεις	Αύξηση αποθεμάτων	Καθαρό Αποτέλεσμα Πλήρους Κοστολόγησης > Καθαρό Αποτέλεσμα Άμεσης Κοστολόγησης
Παραγωγή < Πωλήσεις	Μείωση αποθεμάτων	Καθαρό Αποτέλεσμα Πλήρους Κοστολόγησης < Καθαρό Αποτέλεσμα Άμεσης Κοστολόγησης

Πίνακας 2: Διαφορές πλήρους και άμεσης κοστολόγησης

ΚΟΝΤΑΚΟΣ, Γ. Αριστοτέλης, (2002) *Λογιστική κόστους σε ευρώ*. Εκδόσεις Έλλην.

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Ολοκληρώνοντας την εργασία, μπορούμε να οδηγηθούμε σε χρήσιμα συμπεράσματα. Μπορούμε να κατανοήσουμε ποιες μέθοδοι κοστολόγησης υπάρχουν και ποια είναι η χρήση τους. Επίσης μπορεί να βρεθεί η κατάλληλη μέθοδος για την επιχείρηση, ανάλογα με τις ανάγκες της και τα στοιχεία που θέλει να υπολογίσει και να παρουσιάσει.

Στις μέρες μας, το μέγιστο βασικό πρόβλημα παγκοσμίως, είναι αυτό της οικονομικής κρίσης. Μεγάλος αριθμός επιχειρήσεων, ακόμη και μεγάλων εταιριών, χρεοκοπούν. Ο ανταγωνισμός που επικρατεί, αναγκάζει τις επιχειρήσεις να αναζητήσουν καλύτερες στρατηγικές, με όσο το δυνατόν χαμηλότερο κόστος. Έτσι βασικό ρόλο στην επίτευξη των στόχων της κάθε επιχείρησης, αποτελεί ο προσδιορισμός του κόστους και η βέλτιστη κοστολογική στρατηγική που πρέπει να ακολουθήσουν.

Αρχικά, αντιλαμβανόμαστε ότι η κάθε επιχείρηση πρέπει να είναι σε θέση να υπολογίσει το κόστος σε όλα τα επίπεδα. Στη συνέχεια, έχοντας υπολογίσει το κόστος, είναι σε θέση να προσδιορίσει την τιμή πώλησης των προϊόντων για να προσδιορίσει και το κέρδος. Βέβαια, δεν είναι σε θέση να προσδιορίσει το ακριβές ποσό του κέρδους, διότι υπάρχουν και οι αστάθμητοι παράγοντες, όπως ζημιές και καταστροφές. Γι' αυτό το λόγο, θα πρέπει να υπολογιστεί το περιθώριο ασφαλείας που θα αναφερθεί παρακάτω. Έτσι λοιπόν, μέσα από την παρουσίαση αυτή, γίνεται πλήρης αναγνώριση του κόστους και είμαστε σε θέση να καταλάβουμε τη σημαντικότητά του.

Μέσα από τα επόμενα κεφάλαια, αναλύοντας τις μεθόδους κοστολόγησης, συμπεραίνουμε ότι οι δύο βασικότερες μέθοδοι που χρησιμοποιούν οι επιχειρήσεις είναι η πλήρης κοστολόγηση και η άμεση κοστολόγηση. Αναλύοντάς τες, βλέπουμε τα οφέλη της κάθε μιας. Η μέθοδος της πλήρους κοστολόγησης, αποτελεί την πιο συχνή μέθοδο, διότι με αυτή τη μορφή παρουσιάζεται το πλήρες κόστος των προϊόντων που αποτελεί το βασικό στοιχείο που αναζητά μια επιχείρηση. Έστερα, μπορούμε να πούμε ότι είναι

καταλληλότερη διότι ακολουθεί τις βασικές λογιστικές αρχές και είναι αποδεκτή για την παρουσίαση της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσης της σε τρίτους. Από την άλλη μεριά, αναλύοντας και την άμεση κοστολόγηση, αντιλαμβανόμαστε ότι και αυτή είναι εξίσου σημαντική μέθοδος για μια επιχείρηση. Αυτό συμβαίνει διότι μέσα από αυτή τη μέθοδο παρουσιάζονται στοιχεία που με την πλήρη κοστολόγηση δεν μπορούμε να δούμε. Αυτά τα στοιχεία είναι ο υπολογισμός του περιθωρίου συνεισφοράς ή συμμετοχής, του νεκρού σημείου και του σημείου ασφαλείας όπως αναφέρθηκενωρίτερα, που αποτελούν σημαντικό παράγοντα για τον υπολογισμό του κόστους, σε κάθε επίπεδο. Όμως, αυτή η μέθοδος δεν είναι αποδεκτή από τις λογιστικές αρχές και μπορεί να παρουσιαστεί μόνο στο εσωτερικό της επιχείρησης. Έπειτα, κάθε μία μέθοδος μπορεί να παρουσιάσει διαφορετικό καθαρό αποτέλεσμα στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης.

Για όλους τους παραπάνω λόγους, αντιλαμβανόμαστε ότι η κοστολόγηση, αποτελεί βασικό πυλώνα για την οικονομική κατάσταση της κάθε επιχείρησης. Για το λόγο αυτό, θα πρέπει να υπάρχουν σε κάθε επιχείρηση, άτομα ειδικά εκπαιδευμένα, που συνεχώς θα ενημερώνονται, ώστε να μπορούν να υπολογίζουν το κόστος και να είναι σε θέση να χρησιμοποιούν την κατάλληλη μέθοδο κοστολόγησης, ανάλογα με τις ανάγκες της επιχείρησης.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- BENIΕΡΗΣ, Γεώργιος (1998)*Λογιστική κόστους*.εκδόσεις Σμπίλιας.
- BENIΕΡΗΣ, Γεώργιος (2005)*Λογιστική κόστους 2<sup>η</sup> έκδοση*.εκδόσεις Π. Ιωαννίδου.
- ΓΕΩΡΓΙΑ, Καλλιρρόη (2014) *Διοικητική Λογιστική, σημειώσεις*.ΤΕΙ Πελοποννήσου.
- ΔΡΟΓΑΛΑΣ, Γεώργιος, *Λογιστική κόστους*, [online] [αναφ. 7/8/2016]<[http://www.drogalas.gr/-uploads/lessons/-TEI\\_Serron/-Logistiki\\_Kostous1/-5.pdf](http://www.drogalas.gr/-uploads/lessons/-TEI_Serron/-Logistiki_Kostous1/-5.pdf)>
- ΕΛΕΥΘΕΡΙΟΥ, Σοφία, *Διοικητική λογιστική*, [online] [αναφ. 18/10/2016]<[http://elearning.xrh.unipi.gr/?page\\_id=1048](http://elearning.xrh.unipi.gr/?page_id=1048)>
- ΚΑΡΑΓΙΩΡΓΟΣ, Θεοφάνης (2004)*Μηχανογραφημένη αναλυτική λογιστική – κοστολόγηση*.Εκδόσεις Γερμανός.
- ΚΕΧΡΑΣ, Δ. Ιωάννης (2010)*Μηνιαία βραχυχρόνια κοστολόγηση και αναλυτική λογιστική*.Εκδόσεις Σταμούλη.
- ΚΕΧΡΑΣ, Δ. Ιωάννης (2011)*Κοστολόγηση – Η λογιστική διαδικασίαπροσδιορισμού του κόστους*. Εκδόσεις Νομική βιβλιοθήκη.
- ΚΙΟΥΛΑΦΑΣ, Κυριάκος, *Προσδιορισμός νεκρού σημείου*, [online] [αναφ. 12/8/2016]<<http://eclass.uoa.gr/modules/document/file.php/D343/%CE%A0%CE%B1%CF%81%CE%BF%CF%85%CF%83%CE%B9%CE%AC%CF%83%CE%B5%CE%B9%CF%82/%CE%A0%CE%A1%CE%9F%CE%A3%CE%94%CE%99%CE%9F%CE%A1%CE%99%CE%A3%CE%9C%CE%9F%CE%A3%20%CE%9D%CE%95%CE%9A%CE%A1%CE%9F%CE%A5%20%CE%A3%CE%97%CE%9C%CE%95%CE%99%CE%9F%CE%A5.pdf>>
- ΚΟΝΤΑΚΟΣ, Γ. Αριστοτέλης (2002)*Λογιστική κόστους σε ευρώ*. Εκδόσεις Έλλην.
- ΚΟΥΜΑΝΤΑΡΟΣ, Γεώργιος (1999)*Λογιστική κόστους*.Εκδόσεις Έλλην.
- ΜΠΕΗΣ, Ιωάννης (2002)*Διοικητική λογιστική*.Εκδόσεις Παρατηρητής.
- ΠΑΓΓΕΙΟΣ, Κ. Ιωάννης (2004)*Εφαρμογές στην κοστολόγηση*.Εκδόσεις Σταμούλη.
- ΠΟΜΟΝΗΣ, Σ. Νικόλαος (2001)*Κοστολόγηση*. Εκδόσεις Σταμούλη.

ΠΟΜΟΝΗΣ, Σ. Νικόλαος(2009)*Κοστολόγηση – Θεωρία και πρακτική*, εκδόσεις Σταμούλη.

ΧΑΡΑΛΑΜΠΙΔΗΣ, *Χρηματοοικονομική λειτουργία – αρχές κοστολόγησης*, [online] [αναφ. 3/9/2016]<[http://www.icsd.aegean.gr/website\\_files/metapyxiako/75668576.pdf](http://www.icsd.aegean.gr/website_files/metapyxiako/75668576.pdf)>