

ΑΓΓΕΛΟΣ Α. ΤΣΑΚΛΑΓΚΑΝΟΣ
Ομότιμος Καθηγητής Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης

ΘΕΩΡΙΑ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ

ΓΙΑ ΤΗ ΛΗΨΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ

β' έκδοση

ΕΚΔΟΤΙΚΟΣ ΟΙΚΟΣ

Αδελφών Κυριακίδη α.ε.

ΘΕΩΡΙΑ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ

Αφιερώνεται στην Ιερή μνήμη του πατέρα μου

*Αφιερώνεται επίσης σε δύο πρωτοπόρους νέους
Έλληνες Επιχειρηματίες τους αδελφούς
Δημήτριο και Θεόδωρο Βάρδα*

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η συγγραφή του βιβλίου αυτού είναι προϊόν της διδασκαλίας, του αντικειμένου στο Αριστοτέλειο Πανεπιστήμιο Θεσσαλονίκης. Επιδιώκει να συμπληρώσει τα κενά στην υπάρχουσα ελληνική βιβλιογραφία της θεωρίας και Λογιστικής Κόστους με την προσφορά ενός σύγχρονου και ολοκληρωμένου βοηθήματος.

Το βοήθημα αυτό προορίζεται για τους σπουδαστές των Οικονομικών Επιστημών αλλά και για όλους όσους ασχολούνται με τον υπολογισμό του κόστους προϊόντων και υπηρεσιών.

Καταβλήθηκε προσπάθεια να δοθούν πολλά παραδείγματα όπως επίσης πολλές ερωτήσεις και προβλήματα στο κάθε κεφάλαιο ώστε να είναι ευκολότερη η κατανόηση και η εκμάθηση της ύλης που παρουσιάζεται.

Πολλοί εβοήθησαν στην έκδοση του βιβλίου αυτού. Διαρκής παρότρυνση και πηγή δυνάμεως και εμπνεύσεως υπήρξε το ενδιαφέρον των φοιτητών και ο ενθουσιασμός και ο ζήλος τους για μάθηση.

Θα πρέπει όμως να ευχαριστήσουν ιδιαίτερα δυο άριστους φοιτητές του οικονομικού τμήματος της Σχολής, τον Πρόδρομο Σκενδέρογλου και τον Λεωνίδα Τοσίδη για την πολλαπλή αμέριστη και ακούραστη βοήθεια στην ετοιμασία της ύλης. Οφείλω επίσης να ευχαριστήσω τους συνεργάτες μου κυρία Ευγενία Πετρίδη-Μπεσλεμέ, τον κύριο Ιορδάνη Φλωρόπουλο, και τον κύριο Χρήστο Γαβριήλογλου που βοήθησαν, διάβασαν και προσέφεραν διορθώσεις και σχόλια από κείμενο του βιβλίου αυτού.

Τελευταία, αλλά πρώτα από όλους πρέπει να ευχαριστήσω τη γυναίκα μου Αφροδίτη και τις κόρες μου Γεωργία και Λίνα που με υπομονή και καρτερικότητα στερέθηκαν την παρουσία μου για αρκετό καιρό.

Άγγελος Α. Τσακλάγκανος

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

Σελ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο ΡΟΛΟΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΣΕ ΚΑΘΕ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟ

Ορισμός της Λογιστικής..... 19

Διακρίσεις της Λογιστικής 19

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ

Ορισμός της Λογιστικής κόστους 20

Λογιστική Κόστους και σχέση με το Σχεδιασμό (Προγραμματισμό) 22

ΚΟΣΤΟΣ 25

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΔΑΠΑΝΗΣ - ΕΞΟΔΩΝ 25

ΕΞΟΔΑ 26

ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΕΞΟΔΩΝ 27

Κόστος προϊόντος και κόστους περιόδου..... 35

ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ 36

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

A. Ελληνική..... 38

B. Ξένη 38

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΡΩΤΩΝ ΥΛΩΝ ΚΑΙ ΥΛΙΚΩΝ

I. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΠΡΩΤΩΝ ΥΛΩΝ ΚΑΙ ΥΛΙΚΩΝ..... 41

II. ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΥΛΙΚΩΝ..... 43

III. ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ - ΑΠΟΚΟΜΜΑΤΑ - ΕΛΑΤΤΩΜΑΤΙΚΑ
ΠΡΟΪΟΝΤΑ 44

IV. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ 44

V. ΤΡΙΑ ΕΙΔΗ ΚΟΣΤΟΥΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ..... 47

VI. ΕΚΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΥΛΙΚΩΝ ΠΟΥ ΑΓΟΡΑΣΤΗΚΑΝ ΑΠΟ

ΤΡΙΤΟΥΣ	52
VII. ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ	
Οι διάφορες μέθοδοι αποτιμήσεως.....	54
Ανάλυση των μεθόδων αποτιμήσεως.....	56
VIII. ΜΕΘΟΔΟΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΕΩΣ (Ανακεφαλαίωση και Συμπερά- σματα)	64
ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ	67
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	
A. Ελληνική.....	71
B. Ξένη	71

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	73
ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ	75
ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ	76
ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ.....	76
ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΑΜΟΙΒΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ	77
ΚΙΝΗΤΡΑ	82
ΕΠΙΔΟΜΑΤΑ	83
ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΣΥΝΕΙΣΦΟΡΕΣ	84
Λογιστική παρακολούθηση της δαπάνης εργασίας και κοστολογική μεταχείριση.....	85
ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ	87
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	
A. Ελληνική.....	87
B. Ξένη	88

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΓΕΝΙΚΑ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ (Γ.Β.Ε.) ή ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Γ.Ε.Π.) ή ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΕΡΓΟΣΤΑΣΙΟΥ (Γ.Ε.Ε.) (Factory Overhead)

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	89
2. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΠΑΡΤΙΖΟΥΝ ΤΑ ΓΕΝΙΚΑ ΒΙΟΜΗ- ΧΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ (Γ.Β.Ε.)	90
3. ΤΑ ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΙ ΤΑ ΓΕΝΙΚΑ ΒΙΟ-	

ΜΗΧΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ	91
4. ΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΣΑΝ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΚΟΣΤΟΥΣ	93
Δυσχέρειες υπολογισμού των Αποσβέσεων	94
Λόγοι στους οποίους οφείλονται οι Αποσβέσεις	95
Σκοποί των Αποσβέσεων	96
Προϋποθέσεις Αποσβέσεων	97
Χρόνος Ωφέλιμης ζωής	97
Υπολειμματική αξία (Salvage or Scrap value)	98
Μέθοδοι Αποσβέσεων	98
Επιπτώσεις των Αποσβέσεων	107
ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ	110
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	
Α. Ελληνική	113
Β. Ξένη	113

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ» ΣΕ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	
ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ	124
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	
Α. Ελληνική	124
Β. Ξένη	124

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΚΑΤΑ ΕΡΓΟ ή ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΑ

Κοστολόγηση κατά έργο ή κατά παραγγελία (Job order costing) και κοστολόγηση κατά φάση (Process costing)	125
Γενικά - Εισαγωγή	125
Γιατί ζητάμε να βρούμε το κόστος;	127
Κοστολόγηση κατά έργο ή κατά παραγγελία	128
Πώς κινούνται οι λογαριασμοί και πώς χρεωπιστώνονται ανάλογα με την κίνησή των	130
Ειδικά έντυπα που χρησιμοποιούνται στη Λογιστική Κόστους	131
Γενικά έξοδα εργοστασίου ή Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (Overhead) ...	134
Λογιστική παρακολούθηση του κόστους	136
ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ	141

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

A. Ελληνική.....	148
B. Ξένη	148

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΚΑΤΑ ΕΡΓΟ ή ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΑ

Κοστολόγηση κατά είδος η κατά παραγγελία. Παραδείγματα.....	151
ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ.....	156
Φύλλο μερισμού των έμμεσων εξόδων	161
ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΚΑΙ ΟΡΘΟΛΟΓΙΚΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ	166
ΤΟ ΠΡΟΒΛΗΜΑ ΤΗΣ ΟΡΘΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΕΩΣ.....	169
ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ	171
ΟΡΘΟΛΟΓΙΚΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ	171
ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ	173
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	
A. Ελληνική.....	175
B. Ξένη	175

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8

ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΚΑΤΑ ΦΑΣΗ (Process Costing)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΤΑΝ ΥΠΑΡΧΕΙ ΑΡΧΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑ	187
ΜΕΘΟΔΟΣ ΣΤΑΘΜΙΚΟΥ ΜΕΣΟΥ ΟΡΟΥ.....	187
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΤΑΝ ΥΠΑΡΧΕΙ ΑΡΧΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑ	192
ΜΕΘΟΔΟΣ ΤΗΣ ΣΕΙΡΑΣ ΕΞΑΝΤΛΗΣΕΩΣ (FIFO)	192
ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ	198
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	
A. Ελληνική.....	204
B Ξένη	205

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9

ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΚΑΤΑ ΦΑΣΗ

Πρόσθεση νέων υλικών σε διαδοχικά στάδια παραγωγής	207
ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΚΑΤΑ ΦΑΣΗ - Απώλειες και φθορές κατά τα στάδια της παραγωγής.....	211

ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ	218
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	
Α. Ελληνική.....	219
Β. Ξένη	219

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10

ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ «ΣΥΜΠΑΡΑΓΩΓΩΝ» ΚΑΙ (ΥΠΟΠΑΡΑΓΩ- ΓΩΝ) (JOINT PRODUCT AND BY-PRODUCT COSTING)

Υποπαράγωγα.....	222
1. Μέθοδος της φυσικής ποσότητας της παραγωγής	223
2. Μέθοδος της σχετικής αξίας των πωλήσεων	226
3. Μέθοδος του Μέσου Όρου	228
4. Μέθοδος του Σταθμικού Μέσου Όρου..	229
5. Μέθοδος της Καθαρής Πραγματοποιήσιμης αξίας.....	232
6. Μέθοδος της Πρότυπης Αποδόσεως.....	235
Υπολογισμός Κόστους υποπροϊόντων (ή δευτερεύοντα προϊόντα)	236
Η ΕΠΙΔΡΑΣΗ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΤΩΝ ΣΥΜΠΑΡΑΓΩΓΩΝ ΣΤΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ	241
ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ	246
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	
Α. Ελληνική.....	251
Β. Ξένη	251

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11

ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ (STANDARD COST) ΠΡΩΤΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΑΜΕΣΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Εισαγωγή	253
Ορισμός και Έννοια του Πρότυπου Κόστους	254
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΤΥΠΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ.....	256
Είδη Προτύπων.....	256
Καθορισμός Προτύπων Πρώτων υλών. Ποσοτικά πρότυπα και πρό- τυπα τιμών	258
Πρότυπο ποσότητας πρώτων υλών	259
Ανάλυση Αποκλίσεων πρώτων υλών (άμεσων υλικών)	260
Λογιστική παρακολούθηση του Πρότυπου Κόστους άμεσων υλικών....	263
ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΑΜΕΣΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ.....	265

Ποσοτικά πρότυπα και πρότυπα αμοιβής.....	265
Ανάλυση αποκλίσεων άμεσης εργασίας.....	266
ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ	272
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	
Α. Ελληνική	277
Β. Ξένη	278

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12

ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ ΓΕΝΙΚΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΕΞΟΔΩΝ

Εισαγωγή.....	281
Καθορισμός του συντελεστή των μεταβλητών Γ.Β.Ε.....	282
Παράδειγμα Ελαστικού Προϋπολογισμού	282
Υπολογισμός και ανάλυση των αποκλίσεων των μεταβλητών Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων.....	286
Ανάλυση δύο αποκλίσεων Γ Β.Ε	287
Λογιστική Παρακολούθηση των Μεταβλητών Γ.Β.Ε.....	289
Σταθερά Γ.Β.Ε. - Καθορισμός Προτύπων Συντελεστών.....	290
Υπολογισμός και Ανάλυση των αποκλίσεων των σταθερών Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων	293
Γραφική απεικόνιση των σταθερών Γ.Β.Ε. και των αποκλίσεων	295
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΚΛΙΣΕΩΝ	297
ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ	301
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	
Α. Ελληνική.....	306
Β. Ξένη... ..	306

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 13

ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΟΣΤΟΥΣ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ ΣΕ ΣΥΝΑΡΤΗΣΗ ΜΕ ΤΟΝ ΟΓΚΟ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ - ΝΕΚΡΟ ΣΗΜΕΙΟ

ΝΕΚΡΟ ΣΗΜΕΙΟ (ΣΧΕΣΗ ΜΕΤΑΞΥ ΚΕΡΔΟΥΣ, ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΟΓΚΟΥ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ)	309
ΒΑΣΙΚΕΣ ΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΝΑ ΙΣΧΥΕΙ ΤΟ ΝΕΚΡΟ (ΑΔΡΑΝΕΣ) ΣΗΜΕΙΟ ΤΟΥ ΚΥΚΛΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ (Β/Ε)	311
ΝΕΚΡΟ ΣΗΜΕΙΟ ΤΟΥ ΚΥΚΛΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ (Β/Ε)	311
ΣΥΜΠΕΡΙΦΟΡΑ ΠΑΓΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	316
ΝΕΚΡΟ ΣΗΜΕΙΟ ΟΤΑΝ ΕΧΟΥΜΕ ΠΕΡΙΣΣΟΤΕΡΑ ΑΠΟ ΕΝΑ	

ΠΡΟΪΟΝΤΑ.....	317
ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ	319
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	
Α. Ελληνική.....	325
Β. Ξένη	325
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ (Γενική)	331
Α. Ελληνική.....	331
Β. Ξένη	334