

ΚΕΦΑΛΑΙΟ

7

Αποθέματα

Εισαγωγή
στη Λογιστική

12ε

Needles
Powers
Crosson



Αντικείμενα Μάθησης

- **AM1:** Εξήγηση των εννοιών τη λογιστικής των αποθεμάτων
- **AM2:** Υπολογισμός του κόστους των αποθεμάτων βάσει του συστήματος περιοδικής απογραφής με τη χρήση διαφόρων μεθόδων κοστολόγησης.
- **AM3:** Εξήγηση της επίδρασης των μεθόδων κοστολόγησης των αποθεμάτων στον προσδιορισμό του εισοδήματος και το φόρο εισοδήματος.
- **AM4:** Υπολογισμός του κόστους των αποθεμάτων βάσει του συστήματος περιοδικής απογραφής με τη χρήση διαφόρων μεθόδων κοστολόγησης.
- **AM5:** Χρήση της μεθόδου λιανικής πώλησης και της μεθόδου του μικτού περιθωρίου για την εκτίμηση του κόστους του τελικού αποθέματος.
- **AM6:** Αξιολόγηση του επιπέδου των αποθεμάτων και ανάλυση της επίδρασης της εσφαλμένης αναφοράς των αποθεμάτων στην μέτρηση του αποτελέσματος.

ΕΝΟΤΗΤΑ 1: ΕΝΝΟΙΕΣ

- **Αρχή του δεδουλευμένου (αρχή συσχέτισης εσόδων - εξόδων):** η καταχώρηση συναλλαγών στις περιόδους στις οποίες πραγματοποιούνται χώρα αντι στις περιόδους που εισπράττονται ή πληρώνονται χρήματα.
- **Αποτίμηση:** η διαδικασία απόδοσης μιας χρηματικής αξίας σε μια επιχειρηματική συναλλαγή και στα περιουσιακά στοιχεία και στις υποχρεώσεις που απορρέουν.
- **Conservatism:** η αρχή σύμφωνα με την οποία όταν υπάρχουν δύο αποδεκτές εναλλακτικές επιλογές, ο λογιστής επιλέγει εκείνη που είναι λιγότερο πιθανό ότι θα παρουσιάζει υπερεκτιμημένα τα περιουσιακά στοιχεία και κέρδη.
- **Γνωστοποίηση:** παρουσίαση όλων των πληροφοριών που είναι απαραίτητες στο χρήστη για να κατανοήσει τις οικονομικές καταστάσεις.

Έννοιες της Λογιστικής των Αποθεμάτων

(διαφάνεια 1^η από 2)

- Τα αποθέματα θεωρούνται στοιχείο του Κυκλοφορούντος Ενεργητικού επειδή συνήθως μια εταιρεία τα πωλεί εντός του έτους ή εντός του λειτουργικού της κύκλου.
- Για μια εμπορική εταιρεία, τα αποθέματα αποτελούνται από όλα τα αγαθά που της ανήκουν και διακρατώνται για πώληση στην κανονική ροή της δραστηριότητας της.
 - Οι βιομηχανίες έχουν τρία είδη αποθεμάτων:
 - Πρώτες ύλες (αγαθά που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή προϊόντων)
 - Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα μερικώς ολοκληρωμένα)
 - Έτοιμα προϊόντα προς πώληση

Έννοιες της Λογιστικής των Αποθεμάτων

(διαφάνεια 2^η από 2)

- Οι λογαριασμοί Παραγωγή σε Εξέλιξη και Έτοιμα Προϊόντα έχουν τρία συστατικά κόστους:
 - Κόστος των πρώτων υλών ου χρησιμοποιήθηκαν στο προϊόν.
 - Κόστος της εργασίας που μετέτρεψε την πρώτη ύλη σε έτοιμα προϊόντα.
 - Γενικά βιομηχανικά έξοδα που υποστήριξαν την διαδικασία παραγωγής.
 - Αυτά περιλαμβάνουν:
 - Κόστος έμμεσων υλικών (όπως τα υλικά συσκευασίας)
 - Έμμεση εργασία (όπως οι μισθοί των υπεύθυνων των τμημάτων)
 - Τα ενοίκια των εργοστασίων
 - Την απόσβεση των κτιρίων
 - Τους οργανισμούς κοινής ωφέλειας
 - Τα ασφάλιστρα

Λογιστική των Δεδουλευμένων και Αποτίμηση των Αποθεμάτων

- Ο κύριος στόχος της **λογιστικής αποθεμάτων** είναι η εφαρμογή της λογιστικής των δεδουλευμένων για τον προσδιορισμό του κόστους των αποθεμάτων που πωλήθηκαν κατά τη διάρκεια της λογιστικής περιόδου.
- Η αποτίμηση των αποθεμάτων γίνεται συνήθως στο κόστος.
- Το **Κόστος των αποθεμάτων** περιλαμβάνουν τα εξής:
 - Τιμολογιακή αξία μείον τις εκπτώσεις αγορών
 - Έξοδα μεταφοράς συμπεριλαμβανομένων και των ασφαλίσεων κατά τη μεταφορά,
 - Φόροι και Δασμοί

Λογιστική των Δεδουλευμένων και Αποτίμηση των Αποθεμάτων

- Η αποτίμηση των αποθεμάτων εξαρτάται από τις τιμές των αγαθών, οι οποίες συνήθως ποικίλουν κατά τη διάρκεια ενός έτους.
 - Μια εταιρεία μπορεί να έχει αγοράσει παρόμοια εμπορεύματα σε διαφορετικές τιμές.
 - Για όμοια στοιχεία είναι συχνά δύσκολο να διακριθεί ποιο πωλήθηκε και ποιο παρέμεινε στην αποθήκη.
 - Επομένως, είναι απαραίτητο να γίνει μια υπόθεση που να καθορίσει τη σειρά με την οποία πωλήθηκαν οι μονάδες.
 - Επειδή η υποθετική σειρά πώλησης μπορεί να μην είναι η ίδια με την πραγματική σειρά πώλησης, η υπόθεση που καθορίζει τη σειρά αφορά κυρίως τη *ροή του κόστους* και όχι τη ροή των φυσικών αποθεμάτων.

Ροή των Αγαθών και του Κόστους

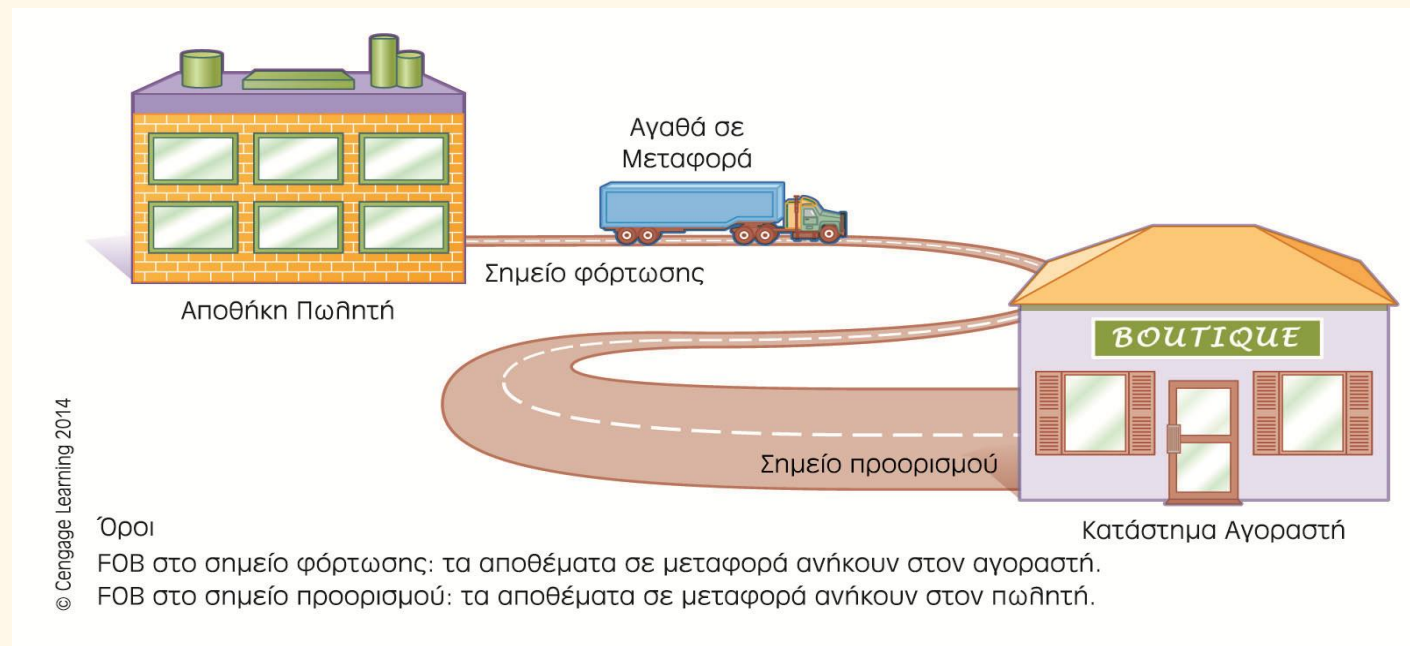
- Η **ροή αγαθών** αναφέρεται στην πραγματική φυσική κίνηση των αγαθών κατά τη λειτουργία της εταιρείας.
- Η **ροή κόστους** αναφέρεται στη σχέση του κόστους με την υποθετική ροή τους.
 - Η υποθετική ροή κόστους μπορεί να μην είναι ίσια με την πραγματική ροή των αγαθών.
 - Στην πράξη είναι προτιμότερο να χρησιμοποιείται μια υποθετική ροή κόστους που δεν έχει σχέση με την ροή των αγαθών επειδή καταλήγει σε καλύτερη εκτίμηση του αποτελέσματος.

Εμπορεύματα σε Μεταφορά (διαφάνεια 1^η από 2)

- Επειδή τα αποθέματα περιλαμβάνουν όλες τις μονάδες που ανήκουν σε μια εταιρεία και τις οποίες προορίζει για πώληση, το καθεστώς κάθε εμπορεύματος που βρίσκεται σε μεταφορά, αν δηλαδή η εταιρεία το πουλάει ή τα αγοράζει, θα πρέπει να αξιολογείται προκειμένου να φανεί αν η εταιρεία θα πρέπει να το συμπεριλάβει στην απογραφή των αποθεμάτων.
- Όπως φαίνεται στην επόμενη διαφάνεια, η ιδιοκτησία καθορίζεται από τους όρους της συμφωνίας αποστολής, οι οποίοι καθορίζουν τη στιγμή που μεταβιβάζεται η ιδιοκτησία.

Εμπορεύματα σε Μεταφορά (διαφάνεια 2^η από ο2)

- Τα εξερχόμενα αγαθά που αποστέλλονται με όρο FOB στο σημείο προορισμού, συμπεριλαμβάνονται στα αποθέματα του πωλητή, αντίθετα με εκείνα που αποστέλλονται με όρο FOB στο σημείο φόρτωσης.
- Τα εισερχόμενα αγαθά που αποστέλλονται με όρο FOB στο σημείο φόρτωσης περιλαμβάνονται στα αποθέματα του αγοραστή, αντίθετα με εκείνα να που αποστέλλονται με όρο FOB στο σημείο προορισμού.



Εμπορεύματα που δεν Συμπεριλαμβάνονται στα Αποθέματα

- Τη στιγμή που μισ εταιρεία πραγματοποιεί τη φυσική απογραφή, μπορεί να έχει εμπορεύματα που να μην της ανήκουν. Μεταξύ των παραδειγμάτων περιλαμβάνονται:
 - Αγαθά που έχουν πωληθεί, αλλά δεν έχουν ακόμα παραδοθεί στον αγοραστή
 - Αγαθά που βρίσκονται σε **παρακαταθήκη** —δηλαδή εμπορεύματα που ο ιδιοκτήτης τους παραχωρεί σε μίαν άλλη εταιρία με τη συνεννόηση ότι η πληρωμή θα γίνει μόνο με την πώληση του εμπορεύματος και ότι τα απώλητα εμπορεύματα θα επιστραφούν.
 - Αγαθά για τα οποία η εταιρεία δεν έχει τίτλο ιδιοκτησίας δεν θα πρέπει να περιλαμβάνονται στη φυσική απογραφή του παραλήπτη.

Συντηρητικότητα και ο Κανόνας της Χαμηλότερης Τιμής Μεταξύ Κόστους και Αγοραίας Αξίας (LCM Rule)

- Αν η αγοραία αξία των αποθεμάτων είναι μικρότερη από το ιστορικό κόστος εξαιτίας φυσικής φθοράς, αχρηστίας ή μείωσης του επιπέδου τιμών, τότε πραγματοποιείται μια ζημιά. Η ζημιά αυτή αναγνωρίζεται απομειώνοντας την αξία του αποθέματος στο ύψος της **αγοραίας** – δηλαδή στο τρέχον κόστος αντικατάστασης.
- Όταν το κόστος αντικατάστασης είναι μικρότερο από το ιστορικό κόστος, τότε **ο κανόνας της χαμηλότερης τιμής μεταξύ κόστους και αγοραίας τιμής** απαιτεί τα αποθέματα να απομειωθούν στη χαμηλότερη αξία και να καταχωρηθεί ζημιά.

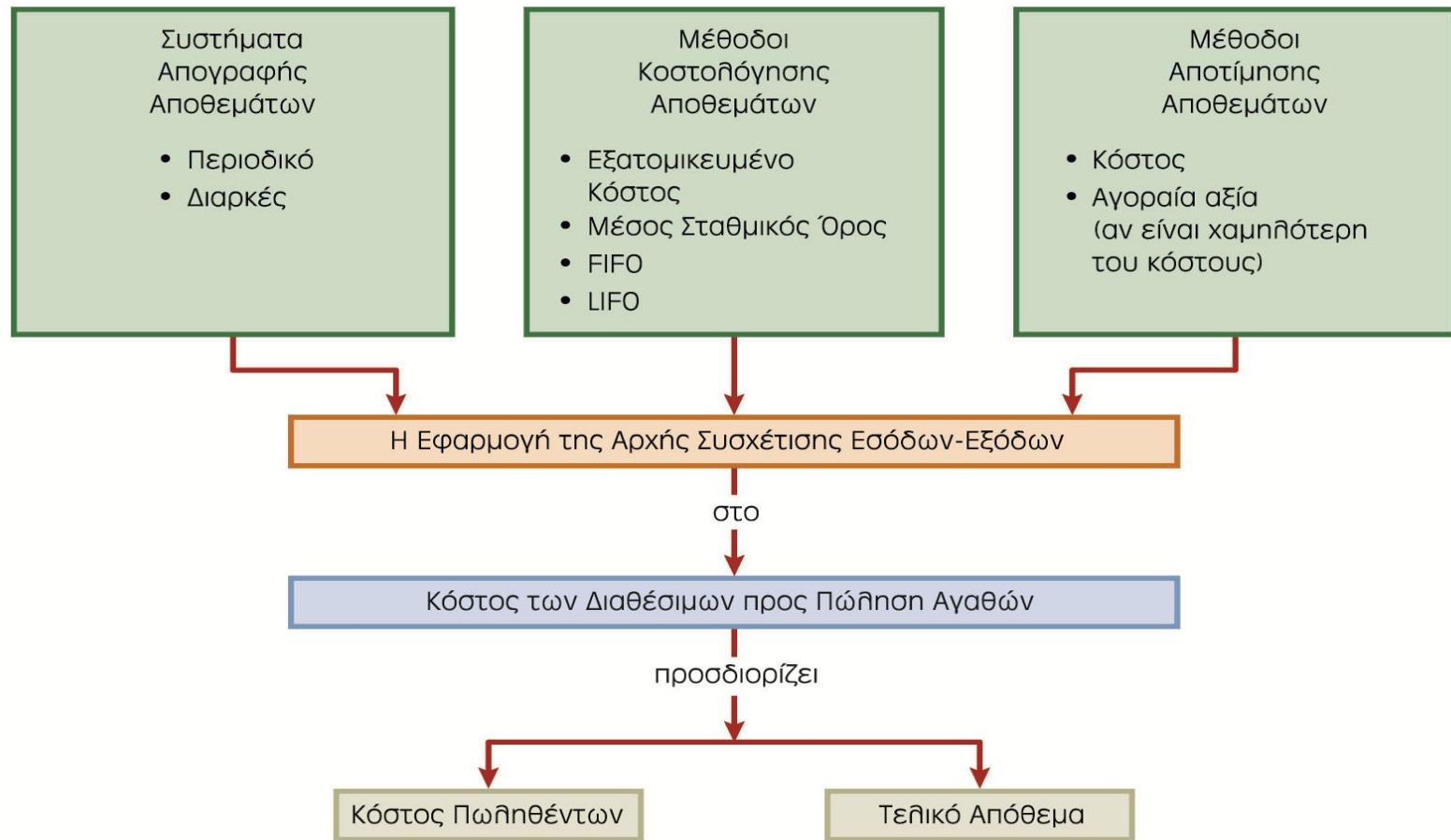
Γνωστοποίηση της Μεθόδου

- Η έννοια της *γνωστοποίησης* απαιτεί από τις εταιρείες την γνωστοποίηση της μεθόδου που χρησιμοποιούν στα αποθέματα, συμπεριλαμβανομένης της εφαρμογής του κανόνα της χαμηλότερης αξίας μεταξύ κόστους και αγοραίας στις σημειώσεις των οικονομικών τους καταστάσεων.

Σύνοψη των Αποφάσεων που Αφορούν τα Αποθέματα

- Στη λογιστική των αποθεμάτων η διοίκηση θα πρέπει να επιλέξει μεταξύ διαφορετικών συστημάτων απογραφής, μεθόδων κοστολόγησης και μεθόδων αποτίμησης.
- Οι επιλογές αυτές επηρεάζουν τις αξιολογήσεις των επενδυτών μιας εταιρείας, καθώς και τις εσωτερικές αναφορές απόδοσης στις οποίες βασίζονται τα προγράμματα ανταμοιβών των στελεχών.
 - Η έννοια *της συνέπειας* απαιτεί από μία εταιρεία που έχει αποφασίσει ποιο σύστημα και μέθοδο θα χρησιμοποιήσει για τα αποθέματα, να τα χρησιμοποιήσει με συνέπεια και στις επόμενες περιόδους.
 - Οι φορολογικοί κανόνες είναι ξεκάθαροι σχετικά με τις μεθόδους αποτίμησης που μπορεί να χρησιμοποιήσει μία εταιρεία, οι οποίες μπορεί να έχουν σημαντική επίδραση στο φόρο εισοδήματος που πληρώνει μια εταιρεία.

Επιλογές της Διοίκησης στη Λογιστική των Αποθεμάτων



ΕΦΑΡΜΟΣΤΕ ΤΟ!

Ταιριάξτε κάθε στοιχείο ή κανόνα που ακολουθεί με το σχετικό αριθμημένο στοιχείο.

- α. Κόστος αποθέματος
- β. Μια υπόθεση που χρησιμοποιείται στην αποτίμηση αποθεμάτων
- γ. Πλήρης Γνωστοποίηση
- δ. Συντηρητικότητα
- ε. Συνέπεια
- στ. Δεν αποτελεί κόστος αποθέματος ούτε υποθετική ροή

- 1. Κόστος αγαθών σε παρακαταθήκη.
- 2. Μια Σημείωση στις οικονομικές καταστάσεις που εξηγεί τις πολιτικές αναφορικά με τα αποθέματα
- 3. Εφαρμογή του κανόνα της χαμηλότερης τιμής μεταξύ κόστους και αγοραίας.
- 4. Ροή αγαθών
- 5. Έξοδα μεταφοράς για εμπορεύματα FOB στο σημείο φόρτωσης.
- 6. Ροή κόστους
- 7. Επιλογή μιας μεθόδου και τήρησή της διαχρονικά
- 8. Έξοδα μεταφοράς για εμπορεύματα FOB στο σημείο προορισμού.

ΛΥΣΗ

1. στ, 2. γ, 3. δ, 4. β, 5. α, 6. β, 7. ε, 8. στ.

ΔΟΚΙΜΑΣΤΕ ΤΟ! ΜΑ1, Α1

ΕΝΟΤΗΤΑ 2: ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ

- Με βάση το σύστημα περιοδικής απογραφής, το κόστος των αποθεμάτων προσδιορίζεται χρησιμοποιώντας τη μέθοδο του εξατομικευμένου κόστους, τη μέθοδο του μέσου σταθμικού όρου, τη μέθοδο Πρώτη Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή (FIFO) και τη μέθοδο Τελευταία Εισαγωγή – Πρώτη Εξαγωγή (LIFO).
- Χρησιμοποίηση της μεθόδου λιανικής πώλησης για τον προσδιορισμό του κόστους του τελικού αποθέματος.
- Χρησιμοποίηση της μεθόδου του μικτού περιθωρίου κερδους για τον προσδιορισμό του κόστους του τελικού αποθέματος.

Μέθοδος του Εξατομικευμένου Κόστους

- Η αξία που αποδίδεται στο τελικό απόθεμα είναι αποτέλεσμα δύο μετρήσεων: της ποσότητας και του κόστους.
 - Με βάση το σύστημα περιοδικής απογραφής η ποσότητα προσδιορίζεται με την πραγματοποίηση φυσικής απογραφής.
 - Το κόστος προσδιορίζεται χρησιμοποιώντας τη μέθοδο του εξατομικευμένου κόστους, τη μέθοδο του μέσου σταθμικού όρου, τη μέθοδο Πρώτη Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή (FIFO) και τη μέθοδο Τελευταία Εισαγωγή – Πρώτη Εξαγωγή (LIFO).
 - Η επιλογή μεθόδου εξαρτάται από τη φύση της επιχείρησης, τη χρηματοοικονομική επίδραση και το κόστος υλοποίησης.

Κόστος Αποθεμάτων με το Σύστημα Περιοδικής Απογραφής

- Για την ανάλυση του τρόπου χρήσης με βάση το σύστημα περιοδικής απογραφής, χρησιμοποιείται το παράδειγμα της εταιρείας Boilen Company, τα στοιχεία της οποίας για το μήνα Απρίλιο έχουν ως εξής:

Απρίλιος 1	Απόθεμα	160 μονάδες * \$10,00	\$ 1.600
6	Αγορά	440 μονάδες * \$12,50	5.500
25	Αγορά	400 μονάδες * \$14,00	5.600
Διαθέσιμα προς πώληση αγαθά		1.000 μονάδες	<u>\$12.700</u>
Πωλήσεις		560 μονάδες	
Στην αποθήκη στις 30 Απριλίου		<u>440 μονάδες</u>	

Μέθοδος του Εξατομικευμένου Κόστους

- Η **μέθοδος του εξατομικευμένου κόστους** αναγνωρίζει τα κόστος κάθε στοιχείου στο τελικό απόθεμα.
 - Μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνον όταν είναι δυνατόν να αναγνωρισθεί ότι οι μονάδες προέρχονται από εξατομικευμένες αγορές.
 - Παρά το γεγονός ότι η μέθοδος μοιάζει να είναι λογική, οι περισσότερες εταιρείες δε τη χρησιμοποιούν για τους εξής λόγους :
 - Συνήθως δεν είναι πρακτικό αν όχι ανέφικτο, να παρακολουθείται η αγορά και πώληση εξατομικευμένων στοιχείων.
 - Όταν μια εταιρεία εμπορεύεται στοιχεία που είναι πανομοιότυπα αλλά αγοράζονται σε διαφορετικές τιμές, η απόφαση σχετικά με το ποια στοιχεία πωλήθηκαν είναι αυθαίρετη.

Μέθοδος του Εξατομικευμένου Κόστους

- Αν το απόθεμα της 30^{ης} Απριλίου της Boilen αποτελούνταν από 100 μονάδες του αρχικού αποθέματος τη 1^{ης} Απριλίου, 200 μονάδες από την αγορά της 6^{ης} Απριλίου και 140 μονάδες από την αγορά της 25^{ης} Απριλίου, η μέθοδος του εξατομικευμένου κόστους θα κατένειμε το κόστος ως εξής:

Σύστημα Περιοδικής Απογραφής - Μέθοδος Εξατομικευμένου Κόστους

100 μονάδες * \$10,00	\$1.000	Κόστος διαθέσιμων προς πώληση αγαθών	\$12.700
200 μονάδες * \$12,50	2.500		
140 μονάδες * \$14,00	1.960		
<u>440 μονάδες κόστους</u>	<u>\$5.460</u>	Μείον απόθεμα 30ης Απριλίου	<u>5.460</u>
		Κόστος Πωληθέντων	<u>\$ 7.240</u>

Μέθοδος του Μέσου Σταθμικού Όρου

- Με βάση τη μέθοδο του **μέσου όρου** (ή *του μέσου σταθμικού όρου*), τα αποθέματα αποτιμώνται στο μέσο κόστος των διαθεσίμων προς πώληση αγαθών κατά την διάρκεια της περιόδου.
- Το μέσο κόστος υπολογίζεται ως εξής:
$$\text{Μέσο σταθμικός Όρος} = \frac{\text{Συνολικό Κόστος Διαθεσίμων προς Πώληση Προϊόντων}}{\text{Συνολικές Μονάδες Διαθέσιμες προς Πώληση}}$$
- Η μέθοδος του μέσου σταθμικού όρου τείνει να σταθμίσει την επίδραση από τις αυξήσεις και τις μειώσεις του κόστους, επειδή το κόστος του αποθέματος τέλους επηρεάζεται από όλες τις τιμές που καταβάλλονται κατά τη διάρκεια του έτους και από το κόστος του αποθέματος αρχής..

Μέθοδος του Μέσου Σταθμικού Όρου

- Για την Boilen, το απόθεμα τέλους με βάση την μέθοδο του μέσου σταθμικού όρου θα είναι \$5.588, ή \$12,70 ανα μονάδα προσδιορισμένο ως εξής:

Σύστημα Περιοδικής Απογραφής - Μέθοδος Μέσου Σταθμικού Όρου

Κόστος Διαθέσιμων προς Πώληση Αγαθών / Μονάδες Διαθέσιμες προς Πώληση

$$\$12.700 \div 1.000 \text{ μονάδες} = \$12,70$$

→ Απόθεμα τέλους: 440 μονάδες * \$12,70	\$ 5.588
Κόστος Διαθέσιμων προς Πώληση Αγαθών	\$12.700
→ Μείον Απόθεμα 30ης Απριλίου	5.588
Κόστος Πωληθέντων	<u>\$ 7.112</u>

Μέθοδος Πρώτη Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή (FIFO)

- Η **μέθοδος Πρώτη Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή (FIFO)** υποθέτει ότι το κόστος των πρώτων στοιχείων που αποκτώνται θα πρέπει να αποδίδεται στα πρώτα στοιχεία που πωλούνται.
- Το κόστος των αγαθών που παραμένουν διαθέσιμα στο τέλος της περιόδου θεωρείται ότι προέρχεται από τις πιο πρόσφατες αγορές και το κόστος που αποδίδεται στα αγαθά που έχουν πωληθεί θεωρείται ότι προέρχεται από τις πρώτες αγορές.
- Επομένως, η μέθοδος FIFO αποτιμάει το απόθεμα στο πιο πρόσφατο κόστος και περιλαμβάνει τα πρώτα κόστη στο Κόστος Πωληθέντων.

Μέθοδος Πρώτη Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή (FIFO)

- Για την Boilen, η μέθοδος FIFO θα κατέληγε σε τελικό απόθεμα αξίας \$6.100, το οποίο υπολογίζεται ως εξής:

Σύστημα Περιοδικής Απογραφής - Πρώτη Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή

400 μονάδες * \$14,00 από την αγορά στις 25 Απριλίου	\$ 5.600
40 μονάδες * \$12,50 από την αγορά στις 6 Απριλίου	500
<u>440 μονάδες κόστους</u>	<u>\$ 6.100</u>
Κόστος διαθέσιμων προς πώληση αγαθών	\$12.700
<u>Μείον Απόθεμα 30ης Απριλίου</u>	<u>6.100</u>
Κόστος Πωληθέντων	<u>\$ 6.600</u>

Μέθοδος Πρώτη Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή (FIFO)

s Κατά τη διάρκεια περιόδων όπου οι τιμές αυξάνονται, η FIFO υπολογίζει το μεγαλύτερο δυνατό ποσό καθαρών κερδών επειδή το κόστος πωληθέντων εμφανίζει τα πρώτα κόστη που σημειώθηκαν, τα οποία είναι χαμηλότερα κατά την διάρκεια περιόδων αυξήσεων των τιμών. Ένας ακόμα λόγος γι' αυτό είναι ότι η επιχειρήσεις τείνουν να αυξάνουν τις τιμές πώλησης καθώς αυξάνονται τα κόστη, ακόμα και όταν αγόρασαν τα αγαθά πριν την αύξηση του κόστους.

t Σε περιόδους όπου οι τιμές μειώνονται, η FIFO τείνει να μειώνει το αποτέλεσμα μέσω της καταχώρησης των παλαιότερων και υψηλότερων τιμών στα έσοδα. Συνεπώς, μια σημαντική κριτική στη FIFO είναι ότι μεγιστοποιεί την επίδραση του επιχειρηματικού κύκλου στο αποτέλεσμα.

Μέθοδος Τελευταία Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή (LIFO)

- Η μέθοδος κοστολόγησης αποθεμάτων **Τελευταία Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή (LIFO)** υποθέτει ότι τα κόστος των τελευταίων στοιχείων που αγοράστηκαν θα πρέπει να αποδοθεί στα πρώτα στοιχεία που πωλούνται και ότι το κόστος του τελικού αποθέματος θα πρέπει να αντανakλά το κόστος των αγαθών που αγοράστηκαν πρώτα.
- Η LIFO αποτιμάει το απόθεμα στις πρώτες τιμές και περιλαμβάνει το κόστος των πιο πρόσφατα αγορασμένων αγαθών στο Κόστος Πωληθέντων.

Μέθοδος Τελευταία Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή (LIFO)

- Οι υποστηρικτές της LIFO επιχειρηματολογούν ότι ο πιο εύλογος τρόπος προσδιορισμού του αποτελέσματος επιτυγχάνεται αν τα τρέχοντα κόστη του εμπορεύματος συσχετίζονται με τις τρέχουσες τιμές πώλησης.
- Όταν οι τιμές αυξάνονται ή μειώνονται, το Κόστος Πωληθέντων με βάση τη LIFO, θα εμφανίσει κόστη πλησιέστερα στο επίπεδο τιμών τη στιγμή της πώλησης των αγαθών.
 - Επομένως, η μέθοδος LIFO τείνει να εμφανίζει χαμηλότερα καθαρά κέρδη κατά τη διάρκεια αύξησης των τιμών, σε σχέση με άλλες μεθόδους αποτίμησης των αποθεμάτων, γεγονός που τείνει στην εξομάλυνση της ανόδου και των πτώσεων του επιχειρηματικού κύκλου.
 - Ωστόσο, επειδή η αποτίμηση των αποθεμάτων στον ισολογισμό αντικατοπτρίζει τις πρώτες τιμές, συχνά παρέχεται μια μη-ρεαλιστική εικόνα της τρέχουσας αξίας των αποθεμάτων.

Μέθοδος Τελευταία Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή (LIFO)

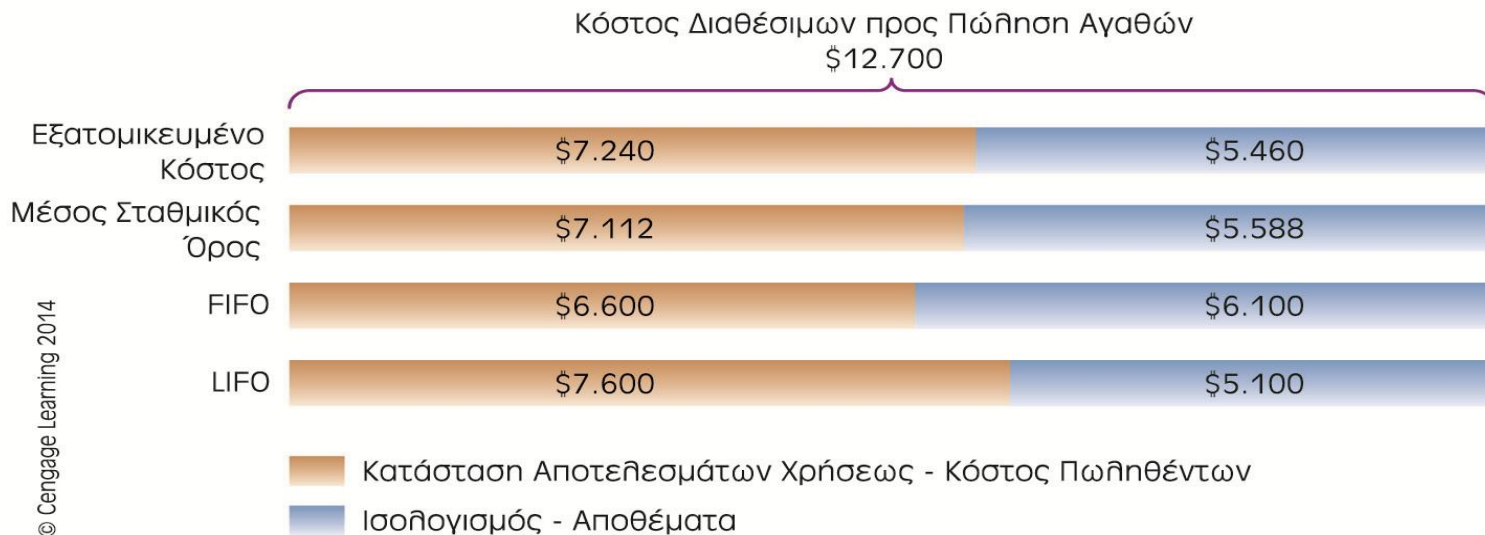
- Με βάση τη LIFO, το απόθεμα της Boilen στις 30 Απριλίου θα είναι \$5.100, και υπολογίζεται ως εξής:

Σύστημα Περιοδικής Απογραφής - Τελευταία Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή

160 μονάδες * \$10,00 από το απόθεμα την 1η Απριλίου	\$ 1.600
280 μονάδες * \$12,50 από την αγορά στις 6 Απριλίου	3.500
<u>440 μονάδες κόστους</u>	<u>\$ 5.100</u>
Κόστος διαθέσιμων προς πώληση αγαθών	\$12.700
<u>Μείον Απόθεμα 30ης Απριλίου</u>	<u>5.100</u>
Κόστος Πωληθέντων	<u>\$ 7.600</u>

Σύνοψη των Μεθόδων Κοστολόγησης των Αποθεμάτων

- Το παρακάτω γράφημα συνοψίζει την επίδραση των τεσσάρων μεθόδων κοστολόγησης των αποθεμάτων στο Κόστος Πωληθέντων και στα Αποθέματα όταν χρησιμοποιείται το σύστημα περιοδικής απογραφής.



ΕΦΑΡΜΟΣΤΕ ΤΟ!

Χρησιμοποιώντας τα δεδομένα που ακολουθούν και το σύστημα περιοδικής απογραφής, προσδιορίστε το Κόστος Πωληθέντων που σχετίζεται με την πώληση στις 6 Μαΐου με βάση τις ακόλουθες μεθόδους: (α) Μέσο Σταθμικό Όρο, (β) FIFO, και (γ) LIFO.

Δεδομένα Αποθεμάτων – 30 Απριλίου

Μάιος 1	Αποθέματα	100 μονάδες * €4
5	Αγορά	200 μονάδες * €5
	Πώληση Μαΐου	250 μονάδες

ΛΥΣΗ

A. Μέθοδος Μέσου Σταθμικού Όρου:

100 μονάδες * €4	€400
200 μονάδες * €5	€1.000
300 μονάδες	€1.400
€1.400 / 300 = €4,67 ανά μονάδα	
Κόστος Πωληθέντων = 250 μονάδες * €4,67 =	€1.168
*Στρογγυλοποιημένο	

B. Μέθοδος FIFO

100 μονάδες * €4	€400
150 μονάδες * €5	€750
Κόστος Πωληθέντων	€1.150

Γ. Μέθοδος LIFO

200 μονάδες * €5	€1.000
50 μονάδες * €4	€200
Κόστος Πωληθέντων	€1.200

ΔΟΚΙΜΑΣΤΕ ΤΟ!

MA2, MA3, MA4, MA5, A2, A3

Επίδραση των Μεθόδων Αποτίμησης των Αποθεμάτων στα Μικτά Κέρδη

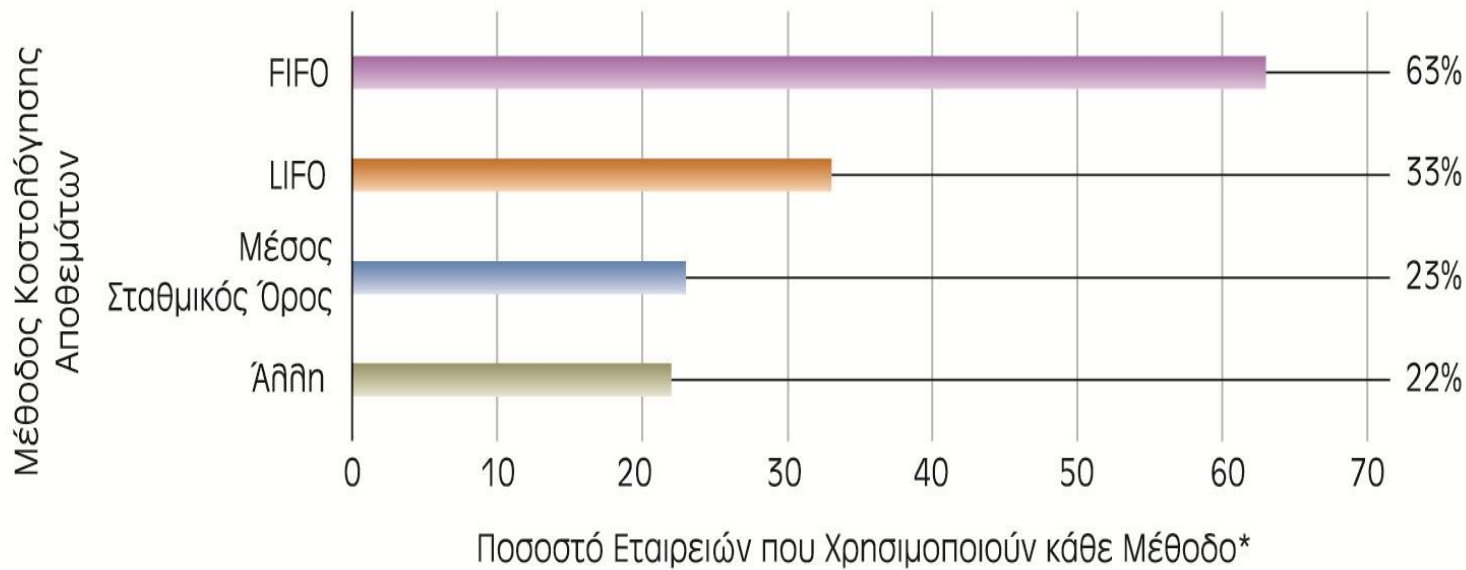
- Υποθέτοντας ότι τον Απρίλιο η εταιρία Boilen είχε πωλήσεις \$10.000, το παρακάτω σχήμα εμφανίζει πως οι τέσσερις μέθοδοι αποτίμησης (μέθοδος του εξατομικευμένου κόστους, μέθοδος του μέσου σταθμικού όρου, FIFO και LIFO) επιδρούν στα Μικτά Κέρδη.

	Εξατομικευμένο Κόστος	Μέσος Σταθμικός Όρος	FIFO	LIFO
Πωλήσεις	<u>\$10.000</u>	<u>\$10.000</u>	<u>\$10.000</u>	<u>\$10.000</u>
Κόστος Πωληθέντων				
Αρχικό Απόθεμα	\$ 1.600	\$ 1.600	\$ 1.600	\$ 1.600
Αγορές	<u>11.100</u>	<u>11.100</u>	<u>11.100</u>	<u>11.100</u>
Κόστος Διαθέσιμων προς Πώληση Αγαθών	\$12.700	\$12.700	\$12.700	\$12.700
Μείον Τελικό Απόθεμα	<u>5.460</u>	<u>5.588</u>	<u>6.100</u>	<u>5.100</u>
Κόστος Πωληθέντων	<u>\$ 7.240</u>	<u>\$ 7.112</u>	<u>\$ 6.600</u>	<u>\$ 7.600</u>
Μικτά Κέρδη	<u>\$ 2.760</u>	<u>\$ 2.888</u>	<u>\$ 3.400</u>	<u>\$ 2.400</u>

Επίδραση των Αποφάσεων που Αφορούν τα Αποθέματα

- Όπως φαίνεται στην προηγούμενη διαφάνεια, σε μια περίοδο αύξησης των τιμών όπως ήταν ο Απρίλιος, η LIFO, η οποία περιλαμβάνει τις πιο πρόσφατες τιμές στο Κόστος Πωληθέντων, έχει ως αποτέλεσμα τα χαμηλότερα Μικτά κέρδη.
- Κατά τη διάρκεια μίας περιόδου αύξησης των τιμών, η FIFO, η οποία περιλαμβάνει τις παλαιότερες τιμές στο Κόστος Πωληθέντων, έχει ως αποτέλεσμα τα υψηλότερα Μικτά Κέρδη.
- Τα μικτά κέρδη με βάση τη μέθοδο του Μέσου Σταθμικού Κόστους βρίσκονται μεταξύ των αντίστοιχών υπό την LIFO και τη FIFO.

Μέθοδοι Κοστολόγησης Αποθεμάτων που Χρησιμοποιούν οι 500 Μεγάλες Εταιρίες



* Το σύνολο είναι παραπάνω από 100% εξαιτίας της χρήσης περισσότερων της μιας μεθόδων

Πηγή: "Industry Costing Methods Used by 500 Large Companies." Copyright © 2011 by AICPA. Reproduced with permission.

Επίδραση στις Οικονομικές Καταστάσεις

- Μεταξύ των παραγόντων που θα πρέπει να αξιολογήσουν τα στελέχη της διοίκησης κατά την επιλογή μεθόδου κοστολόγησης αποθεμάτων είναι οι τάσεις των τιμών και οι επιδράσεις κάθε μεθόδου στις οικονομικές καταστάσεις, στο φόρο εισοδήματος και στις Ταμειακές Ροές.
 - Η μέθοδος LIFO ιείναι καλύτερη για την Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως επειδή συσχετίζει τα Έσοδα με το Κόστος Πωληθέντων. Δεν αποτελεί όμως την καλύτερη μέθοδο για την αποτίμηση των αποθεμάτων στον Ισολογισμό, ιδιαίτερα κατά τη διάρκεια μιας παρατεταμένης περιόδου ανοδικής μεταβολής των τιμών.
 - Η μέθοδος FIFO είναι καλύτερη για τον Ισολογισμό επειδή το τελικό απόθεμα βρίσκεται πιο κοντά στις τρέχουσες αξίες.

Επίδραση στο Φόρο Εισοδήματος

- ❖ Πολλοί λογιστές θεωρούν ότι η χρήση των μεθόδων FIFO και Μέσου Όρου ε περιόδους αύξησης των τιμών οδηγεί σε υπερτίμηση των κερδών από τις επιχειρήσεις και επομένως σε περισσότερο φόρο εισοδήματος.
- ❖ Αν σε μία περίοδο αυξανόμενων τιμών, η εταιρεία που χρησιμοποιεί LIFO αφήσει την ποσότητα των αποθεμάτων της στο τέλος της χρήσης να πέσει σε χαμηλότερα επίπεδα από ότι ήταν στην αρχή της χρήσης, τότε η εταιρεία θα πληρώσει υψηλότερο φόρο εισοδήματος.
- ❖ Όταν οι πωλήσεις μειώσουν τα αποθέματα κάτω από τα καθορισμένα επίπεδα, τότε προκύπτει ότι οι πωλημένες μονάδες ξεπερνούν τις αγορασμένες. Αυτό καλείται **Ρευστοποίηση LIFO** (LIFO liquidation).

Επίδραση στις Ταμειακές Ροές

- Γενικά, η επιλογή μιας εταιρείας μεταξύ Μέσου Σταθμικού Όρου, FIFO ή LIFO δεν επηρεάζει τις ταμειακές ροές
- Ωστόσο, η επιλογή μεθόδου αποτίμησης θα επηρεάσει το ποσό του φόρου εισοδήματος που θα πληρωθεί. Επομένως, επιλέγοντας μια μέθοδο αποτίμησης που οδηγεί σε χαμηλότερο εισόδημα θα οδηγήσει και σε χαμηλότερο φόρο εισοδήματος.

ΕΦΑΡΜΟΣΤΕ ΤΟ!

Ταιριάζτε τις ακόλουθες μεθόδους αποτίμησης αποθεμάτων με τις σχετικές προτάσεις: (α) Μέσος Σταθμικός Όρος, (β) FIFO, και (γ) LIFO.

1. Σε περιόδους αύξησης των τιμών, η μέθοδος αυτή οδηγεί στο υψηλότερο Κόστος Πωληθέντων.
2. Σε περιόδους αύξησης των τιμών, η μέθοδος αυτή οδηγεί στα υψηλότερα Καθαρά Κέρδη.
3. Σε περιόδους αύξησης των τιμών, η μέθοδος αυτή οδηγεί στο χαμηλότερο κόστος τελικού αποθέματος.
4. Σε περιόδους αύξησης των τιμών, η μέθοδος αυτή οδηγεί στον χαμηλότερο φόρο εισοδήματος.
5. Σε περιόδους μείωσης των τιμών, η μέθοδος αυτή δεν οδηγεί ούτε στο υψηλότερο κόστος αποθέματος ούτε στο χαμηλότερο εισόδημα.
6. Σε περιόδους μείωσης των τιμών, η μέθοδος αυτή οδηγεί στο χαμηλότερο εισόδημα.
7. Σε περιόδους μείωσης των τιμών, η μέθοδος αυτή οδηγεί στο υψηλότερο Κόστος Πωληθέντων.
8. Σε περιόδους μείωσης των τιμών, η μέθοδος αυτή οδηγεί στον χαμηλότερο φόρο εισοδήματος.

ΛΥΣΗ

1. γ, 2. β, 3. γ, 4. γ, 5. α, 6. β, 7.β, 8.β.

ΔΟΚΙΜΑΣΤΕ ΤΟ! MA6, A4, A5

Κόστος Αποθέματος με Βάση το Σύστημα Διαρκούς Απογραφής

- Με βάση το σύστημα διαρκούς απογραφής, ο λογαριασμός αποθέματα ενημερώνεται με την πραγματοποίηση αγορών και πωλήσεων.
- Το κόστος πωληθέντων συσσωρεύεται καθώς γίνονται πωλήσεις και τα κόστη μεταφέρονται από το λογαριασμό Αποθέματα στον λογαριασμό Κόστος Πωληθέντων.
- Το κόστος του τελικού αποθέματος είναι το υπόλοιπο του λογαριασμού Αποθέματα.
- Τα αγαθά κοστολογούνται χρησιμοποιώντας μια από τις μεθόδους κοστολόγησης αποθεμάτων: Εξατομικευμένο Κόστος, Μέσο Σταθμικό Κόστος, FIFO ή LIFO.

Κόστος Αποθέματος με Βάση το Σύστημα Διαρκούς Απογραφής

- Για την αποτύπωση των μεθόδων κοστολόγησης με βάση το σύστημα διαρκούς απογραφής θα χρησιμοποιηθεί ξανά το παράδειγμα της Boilen Company. Τα στοιχεία της εταιρείας για το μήνα Απρίλιο έχουν ως εξής:

Αποθέματα – 30 Απριλίου

Απρίλιος 1	Αποθέματα	160 μονάδες * \$10,00
6	Αγορά	440 μονάδες * \$12,50
10	Πώληση	560 μονάδες
25	Αγορά	400 μονάδες * \$14,00
30	Απόθεμα	440 μονάδες

Μέθοδος Εξατομικευμένου Κόστους

- Αν το απόθεμα της Boilen στις 30 Απριλίου αποτελούνταν από 100 μονάδες του αρχικού αποθέματος της 1^{ης} Απριλίου, 200 μονάδες από την αγορά στις 6 Απριλίου και 140 μονάδες από την αγορά στις 25 Απριλίου, η μέθοδος του εξατομικευμένου κόστους θα καταχωρούσε τα κόστη ως εξής:

Σύστημα Διαρκούς Απογραφής - Μέθοδος Εξατομικευμένου Κόστους

100 μονάδες * \$10,00	\$1.000	Κόστος διαθέσιμων προς πώληση αγαθών	\$12.700
200 μονάδες * \$12,50	2.500		
140 μονάδες * \$14,00	1.960		
<u>440 μονάδες κόστους</u>	<u>\$5.460</u>	Μείον Απόθεμα 30ης Απριλίου	5,460
		Κόστος Πωληθέντων	<u>\$ 7,240</u>

Μέθοδος Σταθμικού Μέσου Όρου

- Με βάση το σύστημα διαρκούς απογραφής, ο μέσος σταθμικός μέσος υπολογίζεται μετά από κάθε αγορά ή σειρά αγορών ως εξής:

Σύστημα Διαρκούς Απογραφής - Μέθοδος Μέσου Σταθμικού Όρου				
Απρίλιος	1	Απόθεμα	160 μονάδες * \$10,00	\$ 1.600
	6	Αγορά	<u>440</u> μονάδες * \$12,50	<u>5.500</u>
	6	Υπόλοιπο	600 μονάδες * \$11,83*	\$ 7.100
				(υπολογισμός νέου μέσου)
	10	Πώληση	560 μονάδες * \$11,83*	→ <u>(6.625)</u>
	10	Υπόλοιπο	<u>40</u> μονάδες * \$11,83*	<u>475</u>
	25	Αγορά	<u>400</u> μονάδες * \$14,00	<u>5.600</u>
	30	Απόθεμα	<u>400</u> μονάδες * \$13,81	<u>\$ 6.075</u>
				(υπολογισμός νέου μέσου)
				→ <u>\$ 6.625</u>
Κόστος Πωληθέντων				
*Στρογγυλοποιημένα				

Μέθοδος Πρώτη Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή (FIFO)

- Όταν το απόθεμα κοστολογείται με βάση τη μέθοδο FIFO ή LIFO είναι απαραίτητο να παρακολουθούνται τα συστατικά στοιχεία του αποθέματος επειδή καθώς γίνονται οι πωλήσεις, τα κόστη πρέπει να αποδίδονται με την κατάλληλη σειρά. Η μέθοδος FIFO εφαρμόζεται ως εξής:

Σύστημα Διαρκούς Απογραφής – FIFO					
Απρίλιος	1	Απόθεμα	160 μονάδες * \$10,00		\$ 1.600
	6	Αγορά	440 μονάδες * \$12,50		5.500
	10	Πώληση	440 μονάδες * \$12,50	\$(1.600)	
			120 μονάδες * \$10,00	(5.000)	(6.600)
	10	Υπόλοιπο	40 μονάδες * \$10,00		\$ 500
	25	Αγορά	400 μονάδες * \$14,00		5.600
	30	Απόθεμα	40 μονάδες * \$10,00	\$ 500	
			400 μονάδες * \$14,00	5.600	\$ 6.100
		Κόστος Πωληθέντων			<u><u>\$ 6.600</u></u>

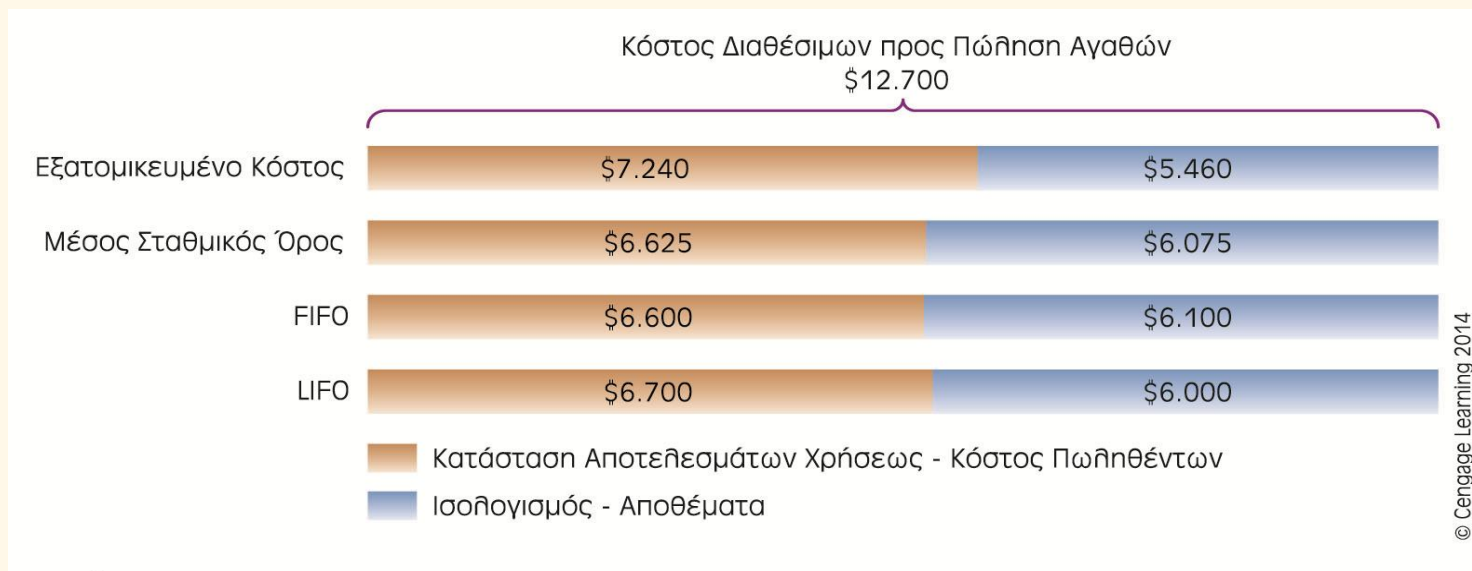
Μέθοδος Τελευταία Εισαγωγή-Πρώτη Εξαγωγή (LIFO)

- Η μέθοδος LIFO εφαρμόζεται ως εξής. Το τελικό απόθεμα των \$6.000 περιλαμβάνει 40 μονάδες από το αρχικό απόθεμα και 400 μονάδες από την αγορά στις 25 Απριλίου.

Σύστημα Διαρκούς Απογραφής - LIFO					
Απρίλιος	1	Απόθεμα	160 μονάδες * \$10,00		\$ 1.600
	6	Αγορά	440 μονάδες * \$12,50		5.500
	10	Πώληση	440 μονάδες * \$12,50	\$(5.500)	
			120 μονάδες * \$10,00	(1.200)	(6.700)←
	10	Υπόλοιπο	40 μονάδες * \$10,00		\$ 400
	25	Αγορά	400 μονάδες * \$14,00		5.600
	30	Απόθεμα	40 μονάδες * \$10,00	\$ 400	
			400 μονάδες * \$14,00	5.600	\$ 6.000
		Κόστος Πωληθέντων			<u>\$ 6.700</u> ←

Σύνοψη των Μεθόδων Κοστολόγησης των Αποθεμάτων

- Το παρακάτω γράφημα συγκρίνει τις τέσσερις μεθόδους (Εξατομικευμένο Κόστος, Μέσος Σταθμικός Όρος, FIFO ή LIFO) κάτω από το σύστημα διαρκούς απογραφής για την εταιρεία Boilen.



ΕΦΑΡΜΟΣΤΕ ΤΟ!

Χρησιμοποιώντας τα δεδομένα που ακολουθούν και το σύστημα διαρκούς απογραφής, προσδιορίστε το Κόστος Πωληθέντων που σχετίζεται με την πώληση στις 6 Μαΐου με βάση τις ακόλουθες μεθόδους: (α) Μέσο Σταθμικό Όρο, (β) FIFO, και (γ) LIFO.

Δεδομένα Αποθεμάτων – 30 Απριλίου

Μάιος 1	Αποθέματα	120 μονάδες * €8
5	Αγορά	200 μονάδες * €10
6	Πώληση	220 μονάδες

ΛΥΣΗ

A. Μέθοδος Μέσου Σταθμικού Όρου:

120 μονάδες * €8	€960
200 μονάδες * €10	€2.000
<u>320 μονάδες</u>	<u>€2.960</u>
€2.960 / 320 = €9.25 ανά μονάδα	
Κόστος Πωληθέντων = 220 μονάδες * €9,25=	<u>€2.035</u>
*Στρογγυλοποιημένο	

B. Μέθοδος FIFO

120 μονάδες * €8	€960
100 μονάδες * €100	€1.000
Κόστος Πωληθέντων	<u>€1.960</u>

Γ. Μέθοδος LIFO

200 μονάδες * €10	€2.000
20 μονάδες * €8	€160
Κόστος Πωληθέντων	<u>€2.160</u>

ΔΟΚΙΜΑΣΤΕ ΤΟ!

MA7, MA8, MA9, A6, A7

Αποτίμηση Αποθεμάτων Μέσω Εκτιμήσεων

- Ορισμένες φορές είναι απαραίτητο ή επιθυμητό να γίνεται εκτίμηση της αξίας του τελικού αποθέματος.
- Οι μέθοδοι που χρησιμοποιούνται πιο συχνά για τα σκοπό αυτό είναι:
 - Η **μέθοδος της λιανικής πώλησης**, εκτιμάει το κόστος του τελικού αποθέματος χρησιμοποιώντας το λόγο του κόστους προς τη λιανική τιμή.
 - Η μέθοδος του **μικτού περιθωρίου κέρδους**, η οποία υποθέτει ότι ο δείκτης του μικτού περιθωρίου μιας επιχείρησης παραμένει σταθερός από έτος σε έτος.

Μέθοδος Λιανικής Πώλησης

(διαφάνεια 1^η από 2)

- Οι εταιρείες λιανικής πώλησης χρησιμοποιούν τη μέθοδο αυτή για δύο λόγους :
 - Κατά την κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων για κάθε περίοδο, η μέθοδος της λιανικής πώλησης μπορεί να χρησιμοποιηθεί για να εκτιμηθεί το κόστος πιο γρήγορα και χωρίς να δαπανάται χρόνος για τον προσδιορισμό του κόστους κάθε στοιχείου στα αποθέματα.
 - Επειδή τα εμπορεύματα σε ένα κατάστημα λιανικής έχουν πάνω τους τιμές ή κωδικό προϊόντος, είναι σύνηθες να πραγματοποιείται η φυσική απογραφή τους στη «λιανική τιμή» με βάση αυτές τις τιμές ή τους κωδικούς και στη συνέχεια η μείωση της συνολικής αξίας στο κόστος χρησιμοποιώντας τη μέθοδο της λιανικής πώλησης.

Μέθοδος Λιανικής Πώλησης

(διαφάνεια 2^η από 2)

- Τα διαθέσιμα προς πώληση αγαθά προσδιορίζονται στο κόστος και στη λιανική τιμή, ταξινομώντας το αρχικό απόθεμα και τις καθαρές αγορές της περιόδου στο κόστος και στην αναμενόμενη τιμή πώλησης, προσθέτοντας τα μεταφορικά έξοδα στη στήλη του Κόστους και αθροίζοντας.
- Ο λόγος των δύο αυτών ποσών (κόστος προς λιανική τιμή) παρέχει μια εκτίμηση του κόστους κάθε δολαρίου λιανικής πώλησης. Στη συνέχεια προσδιορίζεται το εκτιμώμενο τελικό απόθεμα στη λιανική τιμή αφαιρώντας τις πωλήσεις της περιόδου στη λιανική τιμή των αγαθών που ήταν διαθέσιμα προς πώληση κατά τη διάρκεια της περιόδου. Κατόπιν, το απόθεμα στη λιανική μετατρέπεται σε κόστος με τον δείκτη κόστος προς λιανική τιμή.

Μέθοδος Λιανικής Πώλησης

	Κόστος	Λιανική Τιμή
Αρχικό Απόθεμα	\$ 80.000	\$110.000
Καθαρές Αγορές περιόδου (εκτός μεταφορικών εξόδων)	214.000	290.000
Μεταφορικά Έξοδα	6.000	
Διαθέσιμα προς πώληση αγαθά	<u>\$300.000</u>	<u>\$400.000</u>
Κόστος προς Λιανική Τιμή: $\frac{\$300.000}{\$400.000} = 75\%$		
Καθαρές Πωλήσεις περιόδου		<u>320.000</u>
Εκτιμώμενο Τελικό Απόθεμα στη λιανική τιμή		<u>\$ 80.000</u>
Κόστος προς Λιανική Τιμή	75%	
Εκτιμώμενο Κόστος Τελικού Αποθέματος	\$ 60.000	

Μέθοδος του Μικτού Περιθωρίου Κέρδους

- Η μέθοδος του μικτού περιθωρίου κέρδους χρησιμοποιείται αντί της μεθόδου λιανικής πώλησης όταν δεν είναι διαθέσιμα τα αρχεία των τιμών λιανικής του αρχικού αποθέματος και των αγορών.
- Η μέθοδος αυτή είναι αποδεκτή για την εκτίμηση του κόστους των αποθεμάτων στις ενδιάμεσες εκθέσεις για ασφαλιστικές διεκδικήσεις αλλά δεν είναι αποδεκτή για την αποτίμηση του αποθέματος στις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις

Μέθοδος του Μικτού Περιθωρίου Κέρδους

- Όπως φαίνεται στην επόμενη διαφάνεια, η μέθοδος του μικτού περιθωρίου κέρδους περιλαμβάνει τα ακόλουθα βήματα:
 - 1. Υπολογισμός του κόστους των διαθέσιμων προς πώληση αγαθών με το συνηθισμένο τρόπο (αθροίζοντας τις αγορές με τα αρχικό απόθεμα)
 - 2. Εκτίμηση του κόστους πωληθέντων αφαιρώντας το εκτιμώμενο μικτό περιθώριο κέρδους του 30% από τις πωλήσεις.
 - 3. Αφαίρεση του εκτιμώμενου κόστους πωληθέντων από τα διαθέσιμα προς πώληση αγαθά για να προκύψει το εκτιμώμενο κόστος του τελικού αποθέματος.

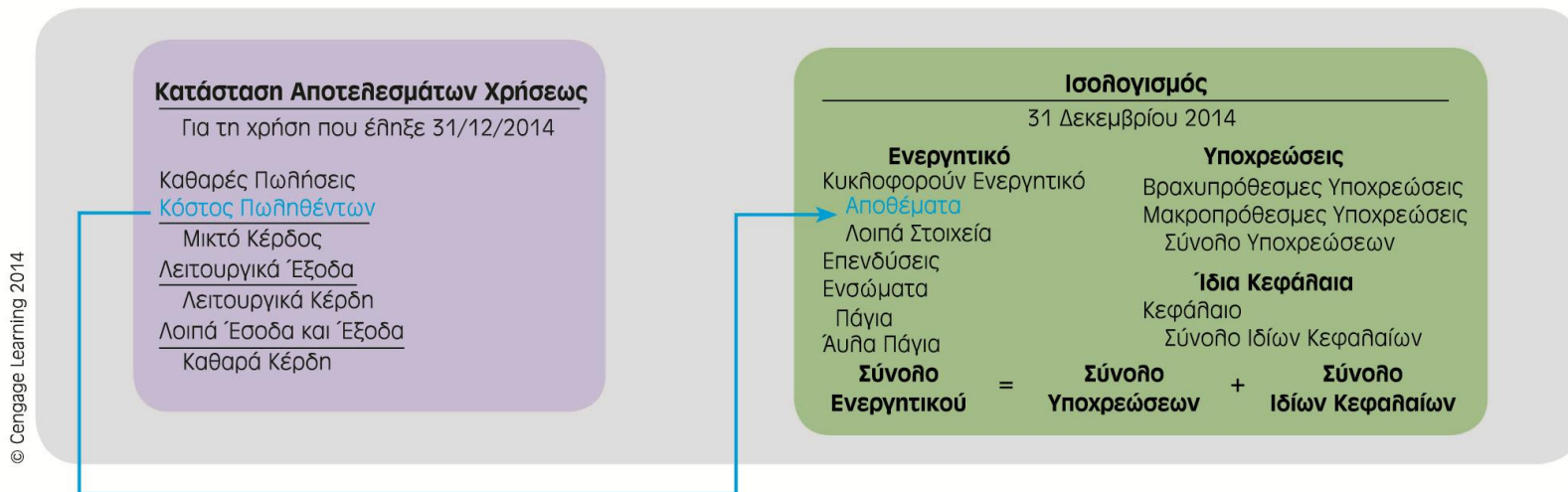
Μέθοδος του Μικτού Περιθωρίου Κέρδους

Βήμα 1. Αρχικό Απόθεμα στο κόστος		\$100.000
Αγορές στο κόστος (περιλαμβάνονται τα μεταφορικά έξοδα)		<u>580.000</u>
Διαθέσιμα προς πώληση αγαθά		\$680.000
Βήμα 2. Μείον Εκτιμώμενο Κόστος Πωληθέντων		
Πωλήσεις στην τιμή πώλησης	\$800.000	
Μείον Εκτιμώμενο Μικτό Περιθώριο Κέρδους		
(\$800.000 x 30%)	<u>240.000</u>	
Εκτιμώμενο Κόστος Πωληθέντων		<u>560.000</u>
Βήμα 3. Εκτιμώμενο Κόστος Τελικού Αποθέματος		<u><u>\$120.000</u></u>

© Cengage Learning 2014

Αποθέματα και Οικονομικές Καταστάσεις

- Το Κόστος Πωληθέντων δημιουργείται μέσω της μεταφοράς από τον Ισολογισμό στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως του κόστους των αποθεμάτων που πωλήθηκαν κατά τη διάρκεια της περιόδου. Το ποσό της μεταφοράς εξαρτάται από την αποτίμηση των αποθεμάτων.



ΕΦΑΡΜΟΣΤΕ ΤΟ!

Κατά τη διάρκεια της τρέχουσας χρήσης, το κατάστημα ΡΕΤΡΟ είχε καθαρές πωλήσεις λιανικής ύψους €195.000. Οι πληροφορίες που ακολουθούν προέρχονται από τα λογιστικά αρχεία της εταιρείας:

	Κόστος	Λιανική Τιμή
Αρχικό Απόθεμα	€40.000	€60.000
Καθαρές Αγορές (εκτός μεταφορικών εξόδων)	130.000	210.000
Μεταφορικά Έξοδα	5.500	

Χρησιμοποιώντας τη μέθοδο της λιανικής πώλησης να εκτιμήσετε το κόστος του τελικού αποθέματος της εταιρείας. Υποθέτοντας ότι μια φυσική καταμέτρηση που έλαβε χώρα στο τέλος της χρήσης αποκάλυψε απόθεμα λιανικής αξίας €66.000, ποιο είναι το εκτιμώμενο ποσό συρρίκνωσης του αποθέματος (ζημία λόγω κλοπής, καταστροφής, κλπ.) στο κόστος, χρησιμοποιώντας τη μέθοδο της λιανικής πώλησης;

ΛΥΣΗ

	Κόστος	Λιανική Τιμή
Αρχικό Απόθεμα	€40.000	€60.000
Καθαρές Αγορές περιόδου (εκτός μεταφορικών εξόδων)	130.000	210.000
Μεταφορικά Έξοδα	5.500	
Διαθέσιμα προς πώληση αγαθά	€175.500	€270.000
Δείκτης Κόστος προς Λιανική Τιμή	$\frac{€175.500}{€270.000}$	=65%

Καθαρές Πωλήσεις περιόδου	195.000
Εκτιμώμενο Τελικό Απόθεμα στη λιανική τιμή	€75.000
Δείκτης Κόστος προς Λιανική Τιμή	65%
Εκτιμώμενο Κόστος Τελικού Αποθέματος	€48.750

Εκτιμώμενη Ζημία Αποθέματος =
 Εκτιμώμενο Κόστος – (Καταμέτρηση Αποθέματος * 65%) =
 €48.750 – (€66.000 * 65%) = €48.750 – €42.900 = €5.850

ΔΟΚΙΜΑΣΤΕ ΤΟ!
MA10, A8, A9

ΕΝΟΤΗΤΑ 3 : ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ

- Αξιολόγηση του επιπέδου των αποθεμάτων
 - Κυκλοφοριακή ταχύτητα αποθεμάτων
 - Μέση Διάρκεια Παραμονής Αποθεμάτων
- Διαχείριση του επιπέδου των αποθεμάτων
 - Διοίκηση εφοδιαστικής αλυσίδας
 - Λειτουργικό περιβάλλον Just-in-time
- Αξιολόγηση της επίδρασης των σφαλμάτων αναφοράς των αποθεμάτων στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως.

Αξιολόγηση του Επιπέδου των Αποθεμάτων

- Το επίπεδο των αποθεμάτων που διατηρεί μια εταιρεία έχει σημαντικές οικονομικές συνέπειες και εμπλέκει αντίθετους στόχους.
- Ένας στόχος είναι η ύπαρξη μεγάλης ποικιλίας και ποσότητας αγαθών στην αποθήκη, ώστε οι πελάτες να μπορούν να επιλέξουν και να μην περιμένουν για τη διαθεσιμότητα ενός εμπορεύματος..
 - Ο στόχος αυτός έρχεται όμως σε αντίθεση με τον στόχο του ελέγχου του κόστους, ο οποίος ευνοεί τη διατήρηση χαμηλού επιπέδου αποθεμάτων.
 - Τα στελέχη της διοίκησης ελέγχουν τα αποθέματα παρατηρώντας δύο δείκτες: τον Δείκτη Κυκλοφοριακής Ταχύτητας αποθεμάτων και τη Μέση Διάρκεια Παραμονής Αποθεμάτων

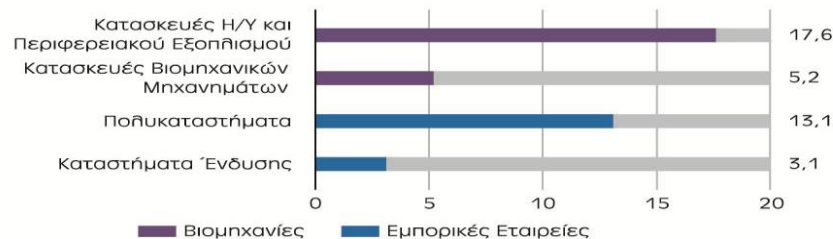
Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας των Αποθεμάτων

- Ο **Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας των Αποθεμάτων** είναι ο μέσος όρος των φορών που μία εταιρεία πωλεί ένα ποσό ίδιο με το μέσο επίπεδο των αποθεμάτων της κατά τη διάρκεια μιας περιόδου.

ΔΕΙΚΤΗΣ

Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας των Αποθεμάτων: Πόσες φορές Πώλησε η Εταιρεία το Απόθεμά της Κατά τη Διάρκεια μιας Περιόδου;

$$\begin{aligned}\text{Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας των Αποθεμάτων} &= \frac{\text{Κόστος Πωληθέντων}}{\text{Μ.Ο. Αποθεμάτων}} \\ \text{Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας των Αποθεμάτων της Nike} &= \frac{\$11,354}{(\$2,715 + \$2,041) \times 2} \\ &= \frac{\$11,354}{\$2,378} = 4,8 \text{ φορές}\end{aligned}$$



Πηγή: Bizmin Industry Financial Report, Δεκέμβριος 2011

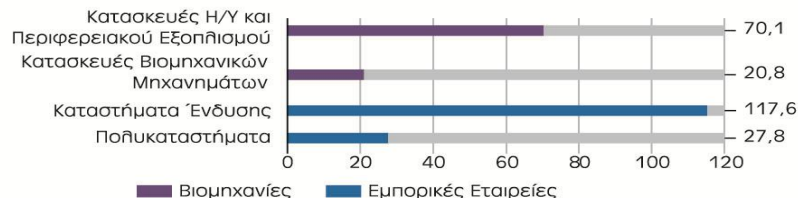
Μέση Διάρκεια Παραμονής των Αποθεμάτων

- Η **Μέση Διάρκεια Παραμονής των Αποθεμάτων** δείχνει τον μέσο αριθμό των ημερών που χρειάζεται μια εταιρεία για να πωλήσει ένα ποσό ίσο με τα απόθεμα της.

ΔΕΙΚΤΗΣ

Μέση Διάρκεια Παραμονής των Αποθεμάτων: Πόσες Μέρες
Χρειάστηκε η Εταιρεία για να Πωλήσει το Απόθεμά της;

$$\begin{aligned} \text{Μέση Διάρκεια Παραμονής Αποθεμάτων} &= \frac{365}{\text{Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας των Αποθεμάτων}} \\ \text{Μέση Διάρκεια Παραμονής Αποθεμάτων της Nike} &= \frac{365}{4,8} = 76 \text{ ημέρες} \end{aligned}$$



Πηγή: Bizmin Industry Financial Report, Δεκέμβριος 2011

Διαχείριση των Αποθεμάτων

- Για να μειώσουν το επίπεδο των αποθεμάτων τους, πολλές εμπορικές και βιομηχανικές εταιρείες ασκούν διοίκηση της εφοδιαστικής αλυσίδας σε συνδυασμό με ένα λειτουργικό περιβάλλον just-in-time.
- Με τη **διοίκηση εφοδιαστικής αλυσίδας**, μια εταιρεία χρησιμοποιεί το διαδίκτυο προκειμένου να παραγγείλει και αν εντοπίζει τα αγαθά που χρειάζεται
 - Ένα **λειτουργικό περιβάλλον just-in-time (JIT)** είναι ένα περιβάλλον στο οποίο τα αγαθά παραλαμβάνονται ακριβώς τη στιγμή που χρειάζονται..

Επίδραση ης Εσφαλμένης Αναφοράς των Αποθεμάτων στην Επιμέτρηση του Αποτελέσματος

- Ο λόγος για τον οποίο η λογιστική των αποθεμάτων είναι τόσο σημαντική στη επιμέτρηση του αποτελέσματος είναι ο τρόπος με τον οποίο επιμετρώνται τα αποτελέσματα.
- Όσο υψηλότερη είναι η αξία του τελικού αποθέματος τόσο χαμηλότερο το Κόστος Πωληθέντων και υψηλότερα τα μικτά κέρδη.
 - Όσο χαμηλότερη η αξία του τελικού αποθέματος , τόσο υψηλότερο το κόστος πωληθέντων και χαμηλότερα τα μικτά κέρδη.
 - Επειδή τα ποσά που αφορούν το τελικό απόθεμα και εκείνα που αφορούν το Κόστος Πωληθέντων σχετίζονται, μια εσφαλμένη αναφορά των αποθεμάτων στο τέλος της περιόδου θα προκαλέσει μια ισόποση εσφαλμένη αναφορά στα Μικτά Κέρδη και στα Κέρδη προ Φόρων.

Εσφαλμένη Αναφορά των Αποθεμάτων και Απάτη

- Τα αποθέματα είναι ιδιαίτερα ευάλωτα στην απάτη.
 - Είναι εύκολο να υπερτιμηθούν ή να υποτιμηθούν τα αποθέματα συμπεριλαμβάνοντας αγορές ή πωλήσεις στο τέλος της χρήσης στη λάθος λογιστική περίοδο ή απλά αναφέροντας εσφαλμένα το απόθεμα κατά λάθος.
 - Μια εσφαλμένη αναφορά μπορεί να γίνει επίσης εξαιτίας εσκεμμένης χειραγώγησης των λειτουργικών αποτελεσμάτων, ως αποτέλεσμα της επιθυμίας βελτίωσης της εικόνας που έχει η αγορά για την εταιρεία, της λήψης τραπεζικής χρηματοδότησης ή της επίτευξης στόχων ανταμοιβής..

Παράδειγμα Εσφλμένης Αναφοράς των Αποθεμάτων (διαφάνεια 1^η από 2)

- Τα παρακάτω παραδείγματα απεικονίζουν τις επιπτώσεις μιας υπερτίμησης και μία υποτίμησης των αποθεμάτων.

Παράδειγμα 1. Τελικό Απόθεμα Αναφερόμενο Σωστά στις \$5.000

Κόστος Πωληθέντων του Έτους

Αρχικό Απόθεμα	\$ 6.000
Καθαρό Κόστος Αγορών	<u>29.000</u>
Κόστος Διαθέσ. προς πώληση αγαθών	<u>\$35.000</u>
Τελικό Απόθεμα	<u>5.000</u>
Κόστος Πωληθέντων	<u>\$30.000</u>

Κατάσταση Αποτελεσμ. Χρήσεως του Έτους

Καθαρές Πωλήσεις	\$50.000
Κόστος Πωληθέντων	<u>30.000</u>
Μικτά Κέρδη	\$20.000
Λειτουργικά Έξοδα	<u>16.000</u>
Κέρδη προ Φόρων	<u>\$ 4.000</u>

Παράδειγμα 2. Τελικό Απόθεμα Υπερτιμημένο κατά \$3.000

Κόστος Πωληθέντων του Έτους

Αρχικό Απόθεμα	\$ 6.000
Καθαρό Κόστος Αγορών	<u>29.000</u>
Κόστος Διαθέσ. προς πώληση αγαθών	<u>\$35.000</u>
Τελικό Απόθεμα	<u>8.000</u>
Κόστος Πωληθέντων	<u>\$27.000</u>

Κατάσταση Αποτελεσμ. Χρήσεως του Έτους

Καθαρές Πωλήσεις	\$50.000
Κόστος Πωληθέντων	<u>27.000</u>
Μικτά Κέρδη	\$23.000
Λειτουργικά Έξοδα	<u>16.000</u>
Κέρδη προ Φόρων	<u>\$ 7.000</u>

Παράδειγμα 3. Τελικό Απόθεμα Υποτιμημένο κατά \$3.000

Κόστος Πωληθέντων του Έτους

Αρχικό Απόθεμα	\$ 6.000
Καθαρό Κόστος Αγορών	<u>29.000</u>
Κόστος Διαθέσ. προς πώληση αγαθών	<u>\$35.000</u>
Τελικό Απόθεμα	<u>2.000</u>
Κόστος Πωληθέντων	<u>\$33.000</u>

Κατάσταση Αποτελεσμ. Χρήσεως του Έτους

Καθαρές Πωλήσεις	\$50.000
Κόστος Πωληθέντων	<u>33.000</u>
Μικτά Κέρδη	\$17.000
Λειτουργικά Έξοδα	<u>16.000</u>
Κέρδη προ Φόρων	<u>\$ 1.000</u>

Παράδειγμα Εσφλμένης Αναφοράς των Αποθεμάτων (διαφάνεια 2^η από 2)

- Επειδή το τελικό απόθεμα σε μια περίοδο αποτελεί το αρχικό απόθεμα της επόμενης, μια εσφαλμένη αναφορά στην αποτίμηση του επηρεάζει και τις δύο περιόδους.
- Μεταξύ δύο περιόδων, τα λάθη στα Κέρδη προ Φόρων θα αντισταθμιστούν.

Έτος 1	Έτος 2
Υπερτίμηση Τελικού Αποθέματος Υποτίμηση Κόστους Πωληθέντων Υπερτίμηση στα Κέρδη προ Φόρων	Υπερτίμηση Αρχικού Αποθέματος Υπερτίμηση Κόστους Πωληθέντων Υποτίμηση στα Κέρδη προ Φόρων
Υποτίμηση Τελικού Αποθέματος Υπερτίμηση Κόστους Πωληθέντων Υποτίμηση στα Κέρδη προ Φόρων	Υποτίμηση Αρχικού Αποθέματος Υποτίμηση Κόστους Πωληθέντων Υπερτίμηση στα Κέρδη προ Φόρων

ΕΦΑΡΜΟΣΤΕ ΤΟ!

Μέσα στο 2014, η εταιρεία ΕΙΔΗ ΣΠΟΡ είχε αρχικό απόθεμα αξίας €500.000, τελικό απόθεμα €700.000, και Κόστος Πωληθέντων €2.100.000. Υπολογίστε την Κυκλοφοριακή Ταχύτητα και τη Μέση Διάρκεια Παραμονής των Αποθεμάτων.

ΛΥΣΗ

$$\begin{aligned} \text{Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας των Αποθεμάτων} &= \frac{\text{Κόστος Πωληθέντων}}{\text{ΜΟ Αποθεμάτων}} = \\ &= \frac{€2.100.000}{(€700.000 + €500.000)/2} = \frac{€2.100.000}{€600.000} = 3,5 \text{ φορές} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Μέση Διάρκεια Παραμονής των Αποθεμάτων} &= \frac{365}{\text{Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας των Αποθεμάτων}} \end{aligned}$$

$$\frac{365}{3,5} = 104,3^* \text{ ημέρες}$$

ΔΟΚΙΜΑΣΤΕ ΤΟ!

ΜΑ11, ΜΑ12, Α10, Α11, Α12