

KÖLTSÉGSZÁMVITEL KÖLTSÉGEK A VEZETŐI SZÁMVITELBEN

Controlling, vezetői számvitel 2.előadás
2013. február 14.

BGF KKK
Dr. Forgács Anna

A számvitel fogalma

A számvitel a vagyonra és vagyonváltozásra vonatkozó információk képzésével (gazdasági jelenségek azonosítása, mérése és megjelenítése) és kommunikációjával (információ-továbbítás) foglalkozik.

- ✓ **Pénzügyi számvitel** (financial accounting)
- ✓ **Vezetői számvitel** (management accounting)
- ✓ **Külső számvitel** (external accounting)
- ✓ **Belső számvitel** (internal accounting)

A pénzügyi számvitel

- Szűkebb értelemben: a kötelező jellegű, szabványosított, általános célú, valamennyi érdekhordozó számára elérhető számviteli információk képzése és kommunikációja.
- Tágabb értelemben: valamennyi kötelező jellegű számviteli információ képzése és kommunikációja.

A vezetői számvitel

- Szűkebb értelemben: vezetői igényeket kielégítő információk képzése és kommunikációja.
- Tágabb értelemben: valamennyi belső felhasználó számára számviteli információk képzése és kommunikációja.

Pénzügyi és vezetői számvitel

<i>Szempon</i>	<i>Pénzügyi számvitel</i>	<i>Vezet i számvitel</i>
Alapfunkció	Gazdasági események rögzítése, pénzügyi beszámoló összeállítása	Vezet k segítése a döntéshozatalban, információszolgáltatás
Felhasználók	Küls felhasználók	Bels felhasználók
Jogi szabályozás	Kötelez , szabályozott	Opcionális, nem szabályozott
Id orientáció	Múltorientált	Múltorientált elemzés, jelen és jövő orientált döntés
Id horizont	Üzleti év	Döntést l függ
Jelentések, beszámolók gyakorisága	Évente részletes	Szükség szerint (napi, heti, havi)
Általánosan elfogadott számviteli alapelvek	Irányító hatóság (uniformizált, standardizált)	Vezet k igénye szerint
Információgy jtés fókusza, kontroll jellege	Gazdálkodó egység egészére vonatkozik, átfogó kontroll	Kisebb egységekre, szegmensekre, tevékenységekre, tevékenység kontroll

<i>Szempon</i>	<i>Pénzügyi számvitel</i>	<i>Vezet i számvitel</i>
Hozzáférhet ség	Nyilvános	Bels felhasználásra
Információk alapvet jellemz i	Megbízható és valós	Ésszer és releváns
Információk pontossága	Pontosság	Viszonylagos pontosság
Információk köre	Kizárólag pénzügyi	Nem csak pénzügyi
Információk ellen rzése	Küls ellen rzés és könyvvizsgálat	Bels ellen rzés
Tudományos megközelítés jellege	Tradicionális számviteli	Multi-diszciplináris

A VEZETŐI SZÁMVITEL FELADATA

- **Költségek felosztása:** költségek gyűjtése és allokálása értékesített (kibocsátott) és készleten maradt (ki nem bocsátott) termékek között (külső és belső célra készülő jelentésekhez, beszámolókhöz)
- **Vezetői döntéshozatal segítése:** releváns számviteli információkkal segíteni a vezetést a jobb döntések meghozatalában
- **Információszolgáltatás:** a tervezéshez, az ellenőrzéshez és a teljesítmény méréséhez releváns számviteli információkat biztosítani

- **Költségek felosztása:** pénzügyi számvitel szabályai
- **Információ döntéshozatalhoz:** *rendszeres* (szegmensek teljesítményéről, erőforrások felosztásához, ármeghatározáshoz); *nem rendszeres, stratégiai döntésekhez* (új termék kifejlesztése, beruházási döntés, hosszú távú szerződések)
- **Információ tervezéshez:** célok lebontása akció-, ill. erőforrás-felhasználás tervekké, budgeting
- **Információ ellenőrzéshez:** rendszeres jelentések tény / terv összevetéshez, beavatkozási pontok azonosítása felelősségi szinten

- A költségeket különböző célokra különböző módon kell gyűjteni
- Többnyire egy számviteli rendszert működtetnek

A költségszámvitel

Gazdasági jelenségek azonosítása, mérése és megjelenítése a gazdasági döntések megalapozásához

Számviteli információs rendszer

Pénzügyi számvitel

- ❖ Előállítási költség meghatározása
- ❖ Eredmény meghatározása

Költségszámvitel

Vezetői számvitel

- ❖ Tervezés
- ❖ Ellenőrzés
- ❖ Irányítás
- ❖ Teljesítmény mérés

A költség-számvitel feladatai

- Költség-számítás és önköltség-számítás
- Információk szolgáltatása a vezetői döntésekhez
- Információk nyújtása a tervezéshez, ellenőrzéshez és teljesítmény-méréshez

A költségszámítás

- A költségszámítás az a folyamat, melynek keretében a szervezet méri, hogy az általa kifejtett tevékenység (termék előállítás, vagy szolgáltatásnyújtás) értékben kifejezve mennyibe kerül.
- A költségszámítás tárgya bármilyen tevékenység lehet, amelynek költségét meg akarjuk határozni. A költségszámítás tárgya a költségviselő.
- A költségszámítás tipikusan kétlépcsős folyamat.

FOGALMAK A VEZETŐI SZÁMVITELBEN

- **KÖLTSÉG:** a tevékenység érdekében felhasznált erőforrások pénzben kifejezett értéke
- **RÁFORDÍTÁS:** időszak során kibocsátott termékek / szolgáltatások bekerülési értéke; eredmény realizálásához szükséges költségek
- **KIADÁS:** tényleges pénzkiadás
- **KÖLTSÉGVISELŐ:** bármely olyan tevékenység, amelynek az érdekében felmerült költségeket elkülönítetten szeretnénk mérni

Kiadás, költség és ráfordítás közötti összefüggések

- Minden költség kiadás (volt/lesz), de nem minden kiadás költség.
- Minden költség ráfordítás (lesz), de nem minden ráfordítás (volt) költség.

MIÉRT FONTOSAK A KÖLTSÉGEK ÉS A KÖLTSÉGSZÁMÍTÁS?

- Készletek értékelése
- Árképzés
- Eredményszámítás (jövedelmezőség)
- Erőforrásfelhasználás tervezése, ellenőrzése, információszolgáltatás
- **Döntéshozatal támogatása** (költségek elemzése: költségfelmerülés oka, helye, költségszerkezet, minek hatására változnak a költségek, terv/tény összevetés, költségek időbeli alakulása, stb.)

Költségek csoportosítása

- Költségnemek szerint
- Elszámolhatóság módja szerint
- Keletkezés szerint
- Termelési volumenhez való viszony szerint
- Relevancia alapján
- Elsüllyedt költség
- Opportunity cost
- Differenciál költség
- Irányíthatóság szerint
- Felmerülésük ideje szerint

1. Költségnemek (megjelenési forma) szerint

Milyen fajta erőforrás került felhasználásra?

- Anyagköltség
- Munkaerő költsége
- Értékcsökkenési leírási költség
- Külső szolgáltatások költsége

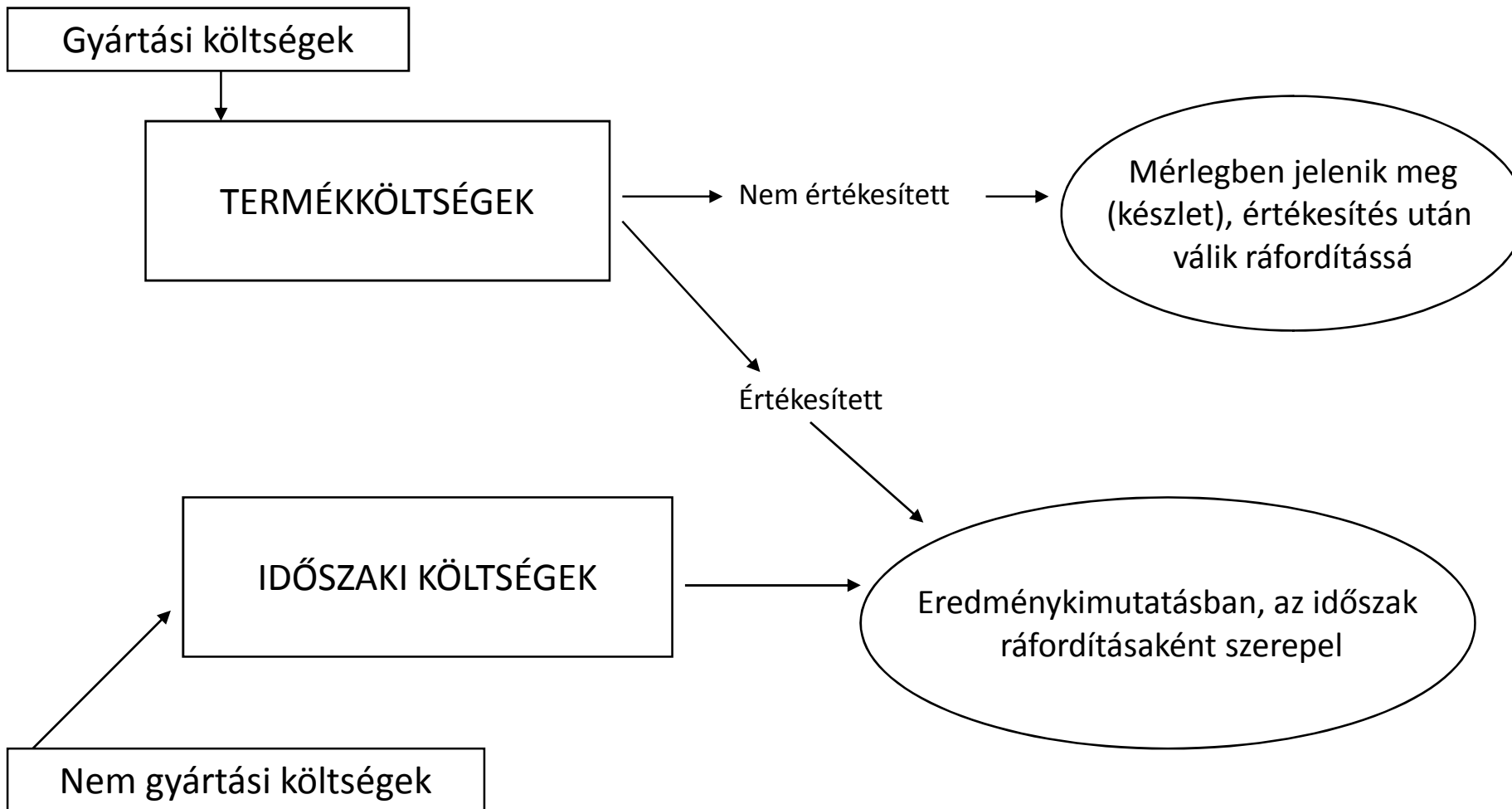
(A számviteli törvény szerint: anyagköltség, igénybe vett szolgáltatások, egyéb szolgáltatások, bérköltség, bérjárulékok, személyi jellegű egyéb kifizetések, értékcsökkenési leírás)

2. Elszámolhatósági mód szerint

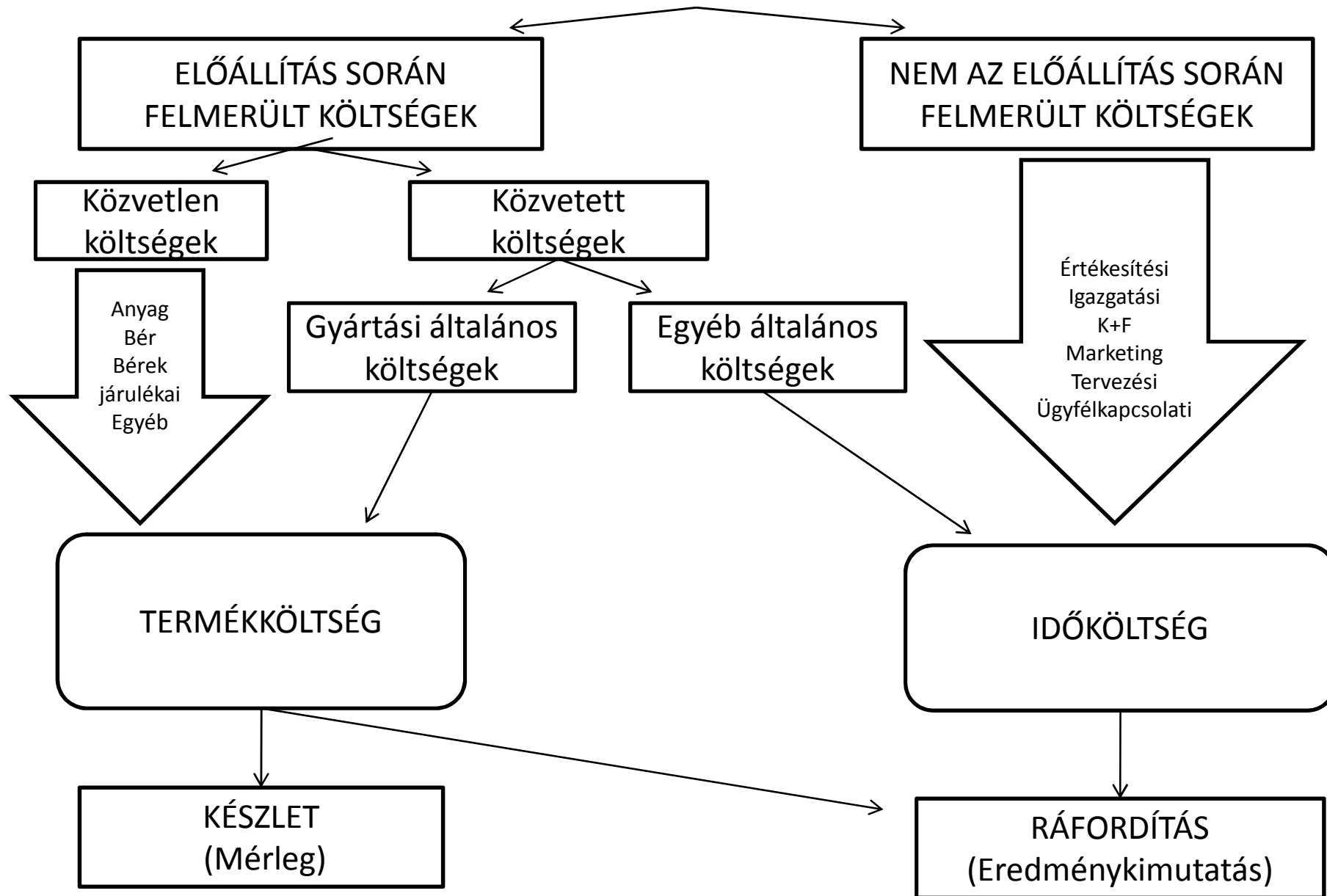
- **Közvetlen költség:** felmerülése időpontjában specifikusan és mérhetően hozzárendelhető a költségszámítás tárgyához, a költségviselőhöz.
- **Közvetett (általános) költség:** az előzőek szerint nem rendelhető hozzá a költségviselőhöz, de ismerjük a felmerülés helyét, a költséghelyet
(üzemi /gyári, gyáregységi, vállalati)

3. Keletkezés szerint

- **Termékköltség:** termékek / szolgáltatások előállításával kapcsolatos költségek, vagy készlet beszerzési értéke
- **Időköltség:** az időszak során felmerült olyan költségek, melyek nem terhelhetők termékre / szolgáltatásra
- Termelő vállalatnál általában: az ***előállítás során felmerült költséget*** termékköltségnek, minden egyéb, ***nem az előállítás során felmerült költséget*** időkölségnek tekintenek



KÖLTSÉGEK



Példa: egy rt. 2010. I. negyedéves adatai

- Termelés: 10 000 db, értékesítés: 5 000 db,
Eladási ár: 150 Ft/db
- Időszak költségei:
 - Gyártási költségek
 - * közvetlen anyagköltség 200 000 Ft
 - * közvetlen bérköltség 400 000 Ft
 - * gyártási általános költség 200 000 Ft
 - Vállalati általános költség 300 000 Ft

Eredménykimutatás (Ft)

- *Értékesítés árbevétele* 750 000 (5000*150)

✓ Gyártási költségek

Közvetlen anyagkltsg. 200 000

Közvetlen bérkltsg. 400 000

Gyártási ált. kltsg. 200 000

Gyártási kltsg. össz. 800 000

✓ – Zárókészlet 400 000

- *Értékesített termékek önköltsége* 400 000

BRUTTÓ EREDMÉNY **350 000**

- *– Időszaki (váll-i ált.) költségek* 300 000

NETTÓ EREDMÉNY **50 000**

4. Termelési volumenhez való viszony szerint

Hogyan reagálnak a költségek a tevékenység volumenének változására?

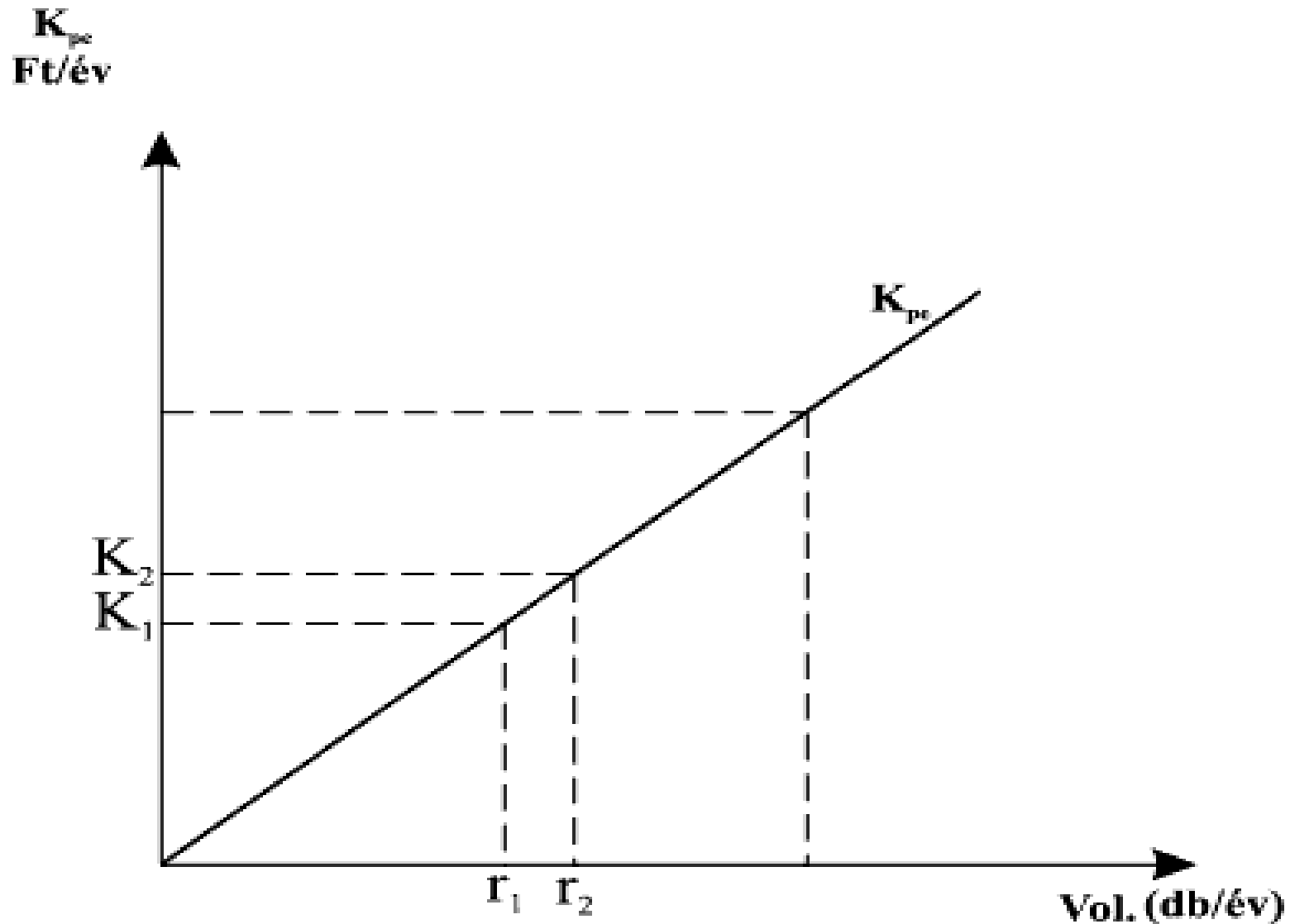
- Változó költségek
- Állandó költségek
- Vegyes költségek

Tevékenység volumenének mérése (db, ledolgozott óra, utaskm, látogatók száma, betegek száma stb.)

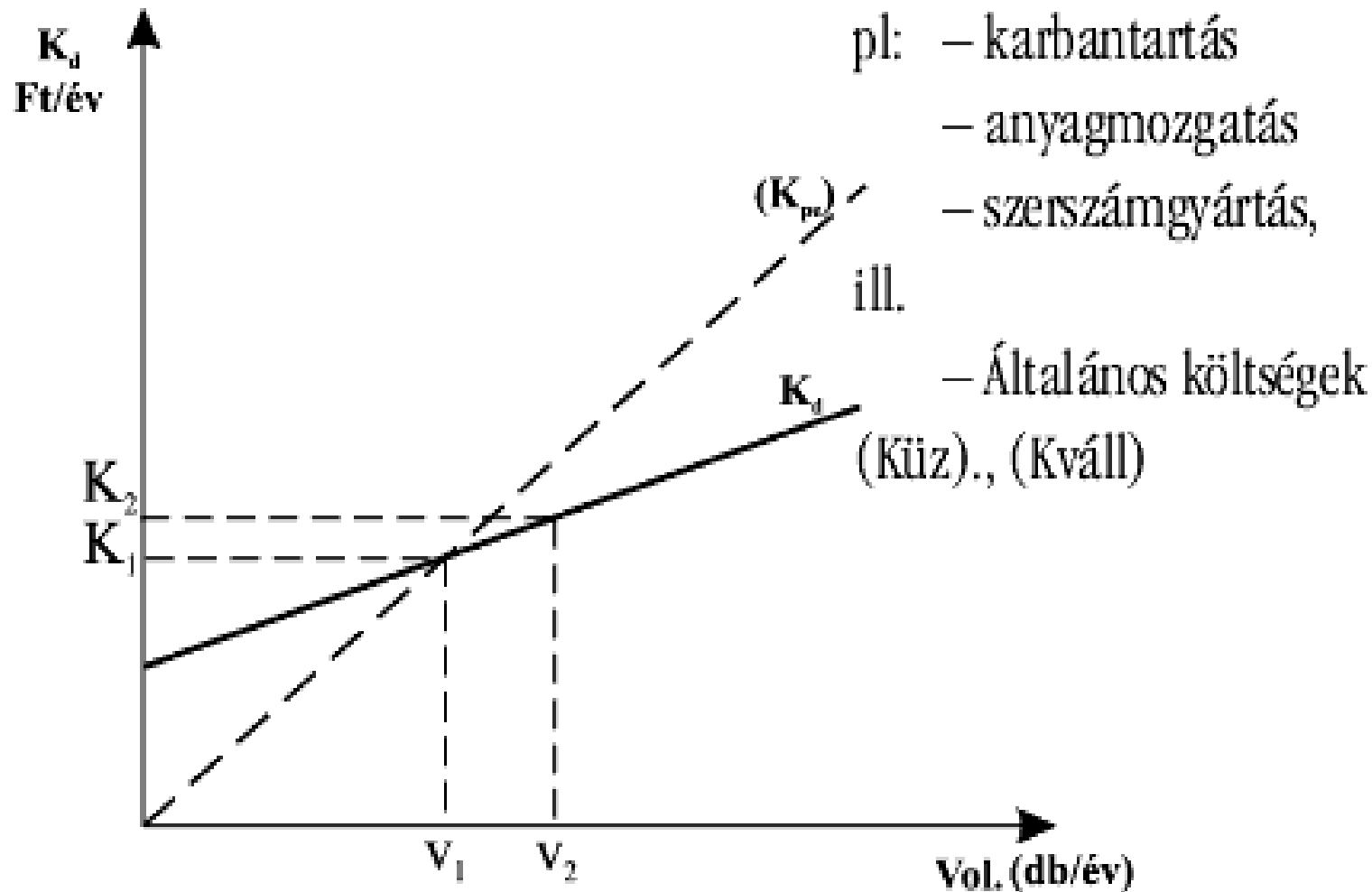
Milyen döntésekhez szükséges ez az információ? (következő időszakra tervezett volumen, árcsökkentés, jutalék vagy fix fizetés, költség és árbevétel változása, ha eggyel több vevő, utas, beteg stb.)

- **Változó költségek:** a kibocsátás volumenével valamilyen arányban változnak
(lineáris, degresszív, progresszív, regresszív)
- **Fix (állandó) költségek:** termelési volumen viszonylag nagy tartományában adott időszakban változatlanok
(egységköltség csökkenő)
- **Viszonylag (lépcsőzetesen) fix költségek:** bizonyos kibocsátási intervallumon, adott időperióduson belül változatlanok, de kritikus tevékenységi szinteken állandó összeggel változnak
- **Részben változó költségek:** van fix és változó elemük is

Arányosan változó költségek

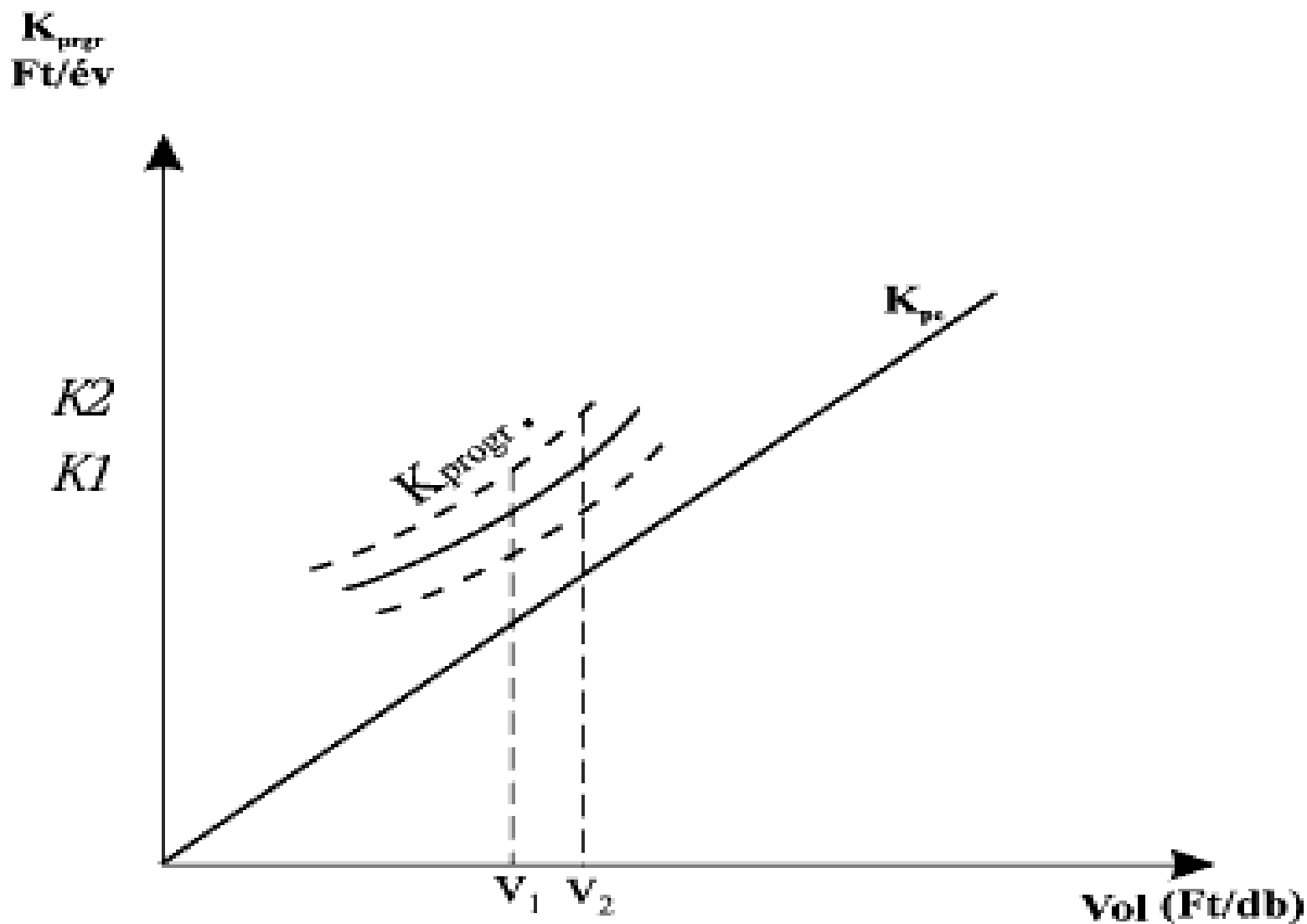


Degresszív költségek



$V_2 - V_1 =$ képzettségi (vizsgálati) tartomány

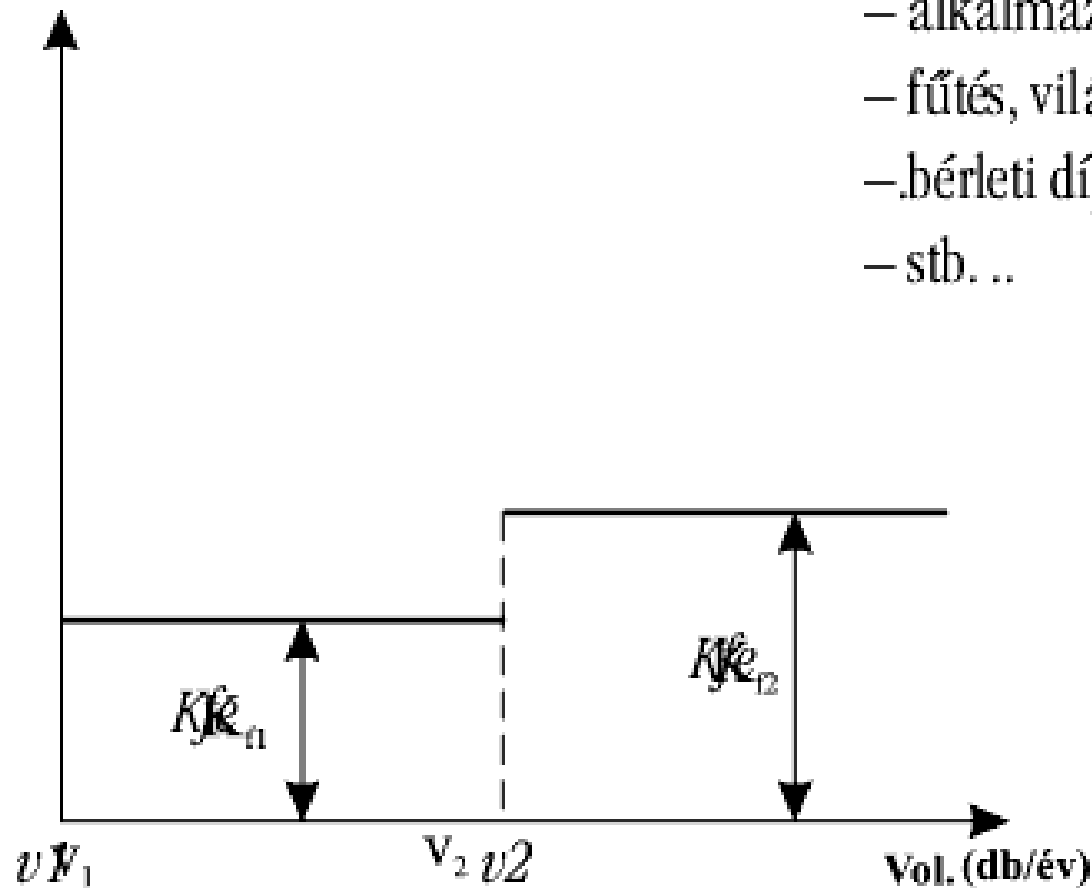
Progresszív költségek



Fix (állandó) költségek

K_{fe}
Ft/év

- pl:
- amortizáció
 - alkalmazotti bérek
 - fűtés, világítás
 - bérleti díjak
 - stb. ...



5. Relevancia alapján

- **Releváns költség:** olyan jövőbeli költség, mely adott döntés hatására változik, döntéssel befolyásolható, elkerülhető
 - ✓ Jövőre vonatkozik
 - ✓ Döntési alternatíváktól függ, döntés hatására változik
 - ✓ Jövőbeni pénzáramlást okoz
- **Irreleváns költség:** független az adott döntéstől és nem változik meg a döntés hatására, elkerülhetetlen

6. Elsüllyedt költség

- Már megszerzett erőforrások (múltbeli és várhatóan nem megtérülő) költsége, amelyet nem fog érinteni két alternatíva közötti választás (pld. elszámolt értékcsökkenés)
- Múltbeli döntés eredménye és jövőbeli döntés már nem tudja megváltoztatni
- Nem minden irreleváns költség elsüllyedt (két gyártási eljárás, azonos nyersanyag felhasználás)

7. Alternatív költség (Opportunity cost)

- Szűk keresztmetszet felhasználásával kapcsolatban meghozott döntés esetén
- a döntés megkívánja, hogy feladjunk egy másik alternatívát
- alternatíva elvetésének következménye feláldozott haszon, kieső jövedelem
- Az ár meghatározásánál figyelembe kell venni a kieső nyereséget

8. Differenciál költség

Adott tevékenységi szintről egy magasabb szintre való átállás által okozott addicionális (átlag)költség

$$K_d = (K_1 - K_0) / (Q_1 - Q_0) = \Delta K / \Delta Q$$

K_d = differenciálköltség

K_1 = új termelési mennyiség összköltsége

K_0 = megelőző termelési mennyiség összköltsége

Q_1 = új termelési mennyiség

Q_0 = megelőző termelés mennyisége

ΔK = rétegeköltség

ΔQ = rétegetermelés

9. Irányíthatóság szerint

- **Adott vezetői szinten irányítható, ellenőrizhető**
- **Adott vezetői szinten irányíthatatlan, ellenőrizhetetlen**

10. Felmerülés ideje szerint

- **Múltbeli költségek** (tényleges költségek)
- **Tervköltség, standard költség** (rövid távú tervezésben, költségvetés készítésében)
 - ✓ Tervköltség: teljes tevékenységre vonatkozó jövőbeni elvárások
 - ✓ Standard költség: műszaki-gazdasági paraméterek alapján előre kidolgozott célszámok, tevékenység egységére
- **Helyettesítési költség** (eredetihez hasonló rendeltetésű eszközbeszerzésnél)