

Költségek csoportosítása

Költségek csoportosítása

A magyar számviteli előírások a költségek **megjelenési forma szerinti csoportosítását kötelezővé, elszámolhatóság, összetettség szerinti tagolását lehetővé teszik**. A költségtervezés – utalványozás, – ellenőrzés, – elemzés minőségének, hatékonyságának javítása érdekében a költségeket azonban egyéb szempontok szerint is csoportosíthatjuk.

A költségeket megjelenési formájuk alapján költségnemekbe soroljuk, azaz választ kapunk arra a kérdésre, hogy a **költség milyen fajta élő- és holtmunka felhasználása miatt keletkezett**. Az érvényes előírások értelmében a hazai számviteli szabályozás az alábbi erőforrás-felhasználásokat tekinti költségnek:

- anyag,
- külső szolgáltatás,
- élőmunka,
- tárgyi eszköz, immateriális jószág.

Az erőforrásokat felhasználva a magyar számvitelben az alábbi költségkategóriák között tehetünk különbséget:

anyag, külső szolgáltatás felhasználása – anyagjellegű

- anyagköltség,
- igénybe vett szolgáltatások költségei,
- egyéb szolgáltatások költségei,

élőmunka felhasználása – személyi jellegű

- bérköltség,
- bérjárulékok,
- személyi jellegű egyéb kifizetések,

tárgyi eszköz, immateriális jószág felhasználása – értékcsökkenési leírás.

Anyagköltség

A pénzügyi számvitel anyagköltségnek elsősorban a ***felhasznált vásárolt anyagok értékét*** tekinti. Ezt az értéket azonban **több tétel is korrigálhatja**.

Témánk szempontjából a legfontosabb korrekció az ún. hulladékmegtérülés.

Azaz a termelés, a tevékenység, a szolgáltatás során keletkezett hulladékok, haszonanyagok értékével az **anyagköltséget csökkenteni** kell.

Saját termelésű készletek:

Befejezetlen termelés

Félkésztermék

Késztermék

Növedék-, hízó- és egyéb állat

Vásárolt készletek:

Anyagok

Áruk

Készletekre adott előleg

Külső szolgáltatás felhasználása

A működés érdekében a szervezetek külső fél által nyújtott szolgáltatásokat is igénybe vehetnek. A pénzügyi számvitel a szolgáltatásokat **több csoportba** sorolja. Ezek közül kettőt, az **igénybe vett szolgáltatásokat és az egyéb szolgáltatásokat tekinti költségnek.**

Egyéb szolgáltatás

- a pénzügyi, a befektetési,
- a biztosítási,
- a hatósági igazgatási, az egyéb hatósági szolgáltatás.

A Számviteli törvény alapján az **egyéb szolgáltatások értékeként kell kimutatni többek között az illetéket, a jogszabályon alapuló hatósági igazgatási, szolgáltatási díjat, a kamat kivételével a különféle bankköltséget** (például a számlavezetés, az átutalás, a készpénzfelvétel, a hitelbírálat, a rendelkezésre tartás költsége), **a biztosítási díjat** (például a vagyonbiztosítás, a kötelező gépjármű-felelősségbiztosítás).

Igénybe vett szolgáltatás minden olyan szolgáltatás, amely nem tartozik a közvetített szolgáltatás, illetve az egyéb szolgáltatás közé. Igénybe vett szolgáltatás például a **szállítás-rakodás, a raktározás, a csomagolás, a kölcsönzés, a bérlet, a bér munka, az eszközök karbantartása, a postai és távközlési szolgáltatás, az oktatás és továbbképzés, a hirdetés, a reklám, a piackutatás, a könyv- és lapkiadás, a szállodai szolgáltatás, a vendéglátás, a kutatás és kísérleti fejlesztés, a tervezés és lebonyolítás, a könyvviteli szolgáltatás.**

Élőmunka felhasználás

Az élőmunka költségei a pénzügyi számvitelben a **bérlőmunka, a személyi jellegű egyéb kifizetéseket és a bérjárulékokat** foglalják magukban.

A Számviteli törvény a bérlőmunka és a személyi jellegű egyéb kifizetések tartalmi előírásai meghatározásánál elsősorban a vonatkozó statisztikai előírásokat veszi figyelembe.

A bérlőmunka tehát a munkavállalókat, az alkalmazottakat megillető, az érvényes rendelkezések szerint bérlőként vagy munkadíjként elszámolandó járandóság. Bérlőmunka továbbá a jóváhagyott prémium, jutalom, vagy a természetes személy tulajdonos személyes közreműködése ellenértékéért kivett összeg is.

A személyi jellegű egyéb kifizetések közé tartoznak a természetes személyek részére nem bérlőmunkaként és nem vállalkozási díjként kifizetett, elszámolt összegek. Személyi jellegű egyéb kifizetés többek között:

- a lakhatási költségtérítés,
- az étkezési térítés,
- a munkabajárással kapcsolatos költségtérítés,
- a természetben adott juttatások,
- a betegszabadság díjazása,
- a munkáltatót terhelő táppénz.

Bérjárulékoknak tekinti a pénzügyi számvitel minden olyan hozzájárulást, járulékot, amelyet adók módjára fizetnek, amelyet a foglalkoztatottak száma, illetve a személyi jellegű ráfordítások alapján állapítanak meg, függetlenül azok elnevezésétől. Bérjárulék többek között a szociális hozzájárulási adó, az egészségügyi hozzájárulás, a szakképzési hozzájárulás.

Értékcsökkenési leírás

A Számviteli törvény szerint értékcsökkenési leírásként kell kimutatni az **immateriális javak**, a **tárgyi eszközök** terv szerinti értékcsökkenésének összegét.

(A terven felüli értékcsökkenés összege a számvitelben nem költség, hanem ráfordítás, pontosabban szólva egyéb ráfordítás.)

Elszámolhatósági mód szerint közvetlen és közvetett költségeket különböztethetünk meg.

Szűkebb értelemben közvetlen költségnek tekintjük azt a költséget, amelyről a felmerülés pillanatában megállapítható, hogy az melyik terméket milyen mértékben terheli.

Közvetett költségnek azt a költséget tekintjük, amelyről a felmerülés pillanatában csak a felmerülés helye állapítható meg egyértelműen, a terméket terhelő mértéke azonban nem. Azt a terméket, amelyre a költség közvetlenül elszámolható, költségviselőnek; a felmerülési helyet költséghelynek nevezzük.

Széles körben elfogadott megközelítés szerint tehát **szorosan összekapcsolódik** a közvetlen költség a költségviselővel, a közvetett költség a költséghellyel



A közvetlen és közvetett jelzők viszonylagosságára tekintsünk át egy példát!

Egy közlekedési vállalat a **karbantartó műhelyt és a járműveit költséghelynek, az egyes útvonalakat költségviselőnek tekinti.** Ebben az esetben a bérköltség vagy az anyagköltség közvetlen vagy közvetett?

A széles körben elfogadott értelmezés – miszerint a közvetett költség a költséghelyhez, a közvetlen költség a költségviselőhöz kapcsolódik – nem helytálló.

A karbantartók bére a műhely szempontjából közvetlen, a járművek és az útvonalak szempontjából közvetett. A járművezetők bére közvetlenül hozzárendelhető a járművekhez. A munkaidő-nyilvántartások, a menetlevelek alapján a járművezetők bérét útvonalakhoz is lehetne rendelni. Azaz a járművezetők bére mind a járművek, mind az útvonalak esetében tekinthető közvetlen költségnek.

Hasonló a helyzet az üzemanyaggal. A felhasznált üzemanyag a járművek közvetlen költsége, de viszonylag pontosan felosztható útvonalakra is.

Az alkatrészeket a karbantartók szerelik be a járművekbe. A járművek szempontjából az alkatrész költség közvetlen lenne?

A kicserélt szélvédőt rá tudjuk és akarjuk terhelni a karbantartott járművekre.

A kenőanyagok, kisebb alátétek, csavarok esetében a felhasználást közvetlenül járműre tudjuk tenni, de lehet, hogy nem akarjuk. Nem biztos, hogy gazdaságos a kenőanyagokat, alátéteket közvetlen költségként kezelni.

A csavarlazító spray esetében pedig már az egyes járművekre felhasznált mennyiség is nehezen mérhető. A csavarlazítót fizikailag közvetlenül az egyes járművekre használtuk fel, de a mérés és az értékelés nehézségei következtében szerencsésebb a járművek szempontjából közvetett költségnek tekinteni.

Tágabb értelemben

Tágabb értelemben tehát **közvetlen költségnek nevezük azt a költséget, amelyről a felmerülés pillanatában meg tudjuk és meg akarjuk állapítani, hogy a kalkuláció tárgyát (például termék, tevékenység, vállalati funkció, szervezeti egység) milyen mértékben terheli.**

Közvetett költség esetében a felmerülés pillanatában a kalkuláció tárgya egyértelműen nem állapítható meg.

Az elszámolhatóság mellett különbséget tehetünk a költségekben azok felmerülési helye illetve költségviselők szerint is.

A költséghelyenkénti elszámolás célja a szervezeten belüli elszámoló egységek költséggazdálkodásának figyelemmel kísérése, a költségfelosztások pontosabbá tétele.

A közvetett költségeket általában a költséghelyeken számoljuk el, és innen osztjuk fel vagy vezetjük át a költséghely teljesítményeit igénybe vevő területre, vagy az eredmény terhére.

A költségviselők szerinti csoportosítás során az összes költségből a tevékenységre, termékre, szolgáltatásra elszámolható részt bontjuk azok csoportjai, jellege szerint.

A fő célunk a költségviselő önköltségének, eredményének megállapítása.

Összetételük szerint megkülönböztetünk egyszerű és összetett költségeket.

Az **egyszerű költségek egyfajta költséget tartalmaznak**. Tulajdonképpen minden költség nem egyszerű költség, azaz további részekre, összetevőkre már nem bontható.

Az **összetett költségek többfajta, egymástól elkülöníthető költségnemből** tevődnek össze. Előfordulhat, hogy egy összetett költség az egyszerű költségek mellett más összetett költség(ek)et is tartalmaz.

Az előbbi példánál maradva, a karbantartó műhelyre terhelt bér, járulék, vagy a járművekre terhelt bér, járulék, üzemanyag, alkatrész egyszerű költség. Amint a karbantartó műhely költségét felosztjuk a járművekre, akkor a járművek költségei között a karbantartók bére, járuléka nem egyszerű költségként, hanem a bért és járulékot is tartalmazó felosztott költségként fog megjelenni. A járművekre osztott karbantartási költség tehát összetett költség, ugyanis tartalmaz egy kis bért, egy kis járulékot, azaz többféle költségnemből tevődik össze.



A volumenhez való kapcsolat szerint megkülönböztetünk változó és állandó költségeket.

Az állandó költségek egy adott időszakra vonatkozóan a tevékenység volumenétől függetlenül változatlanok maradnak.

Bizonyos kritikus tevékenységi volumen elérésekor azonban ezek a költségek ugrásszerűen változhatnak, azonban a változást követően, a következő kritikus pontig újra változatlanok maradnak.

Tegyük fel, hogy egy-egy előadóterem befogadóképessége 250 fő. Ha a hallgatók létszáma 100 főről 200 főre változik, akkor a létszámnövekedés ellenére nincs szükség új teremre, a teremhasználat költsége a létszámváltozás ellenére nem változik. Amennyiben a kezdeti létszám megháromszorozódik, akkor egy helyett két termet kell igénybe venni. És mindaddig elegendő két terem, amíg a létszám nem lesz nagyobb, mint 500 fő, vagy nem csökken 251 fő alá.

A volumenhez való kapcsolat szerint megkülönböztetünk változó és állandó költségeket.

A **változó költségek a tevékenység mennyiségi változásának függvényében módosulnak**, ezek alapján különbséget tehetünk lineárisan (proporcionálisan) változó, progresszíven változó, degresszíven változó és regresszíven változó költségek között.

A **lineárisan változó költségek** a tevékenység volumenének változásait egyenes arányban követik, az egységköltség állandó marad. Azaz ha a költség a termeléssel egyenes arányban változik, akkor a termék egységköltsége a termelési volumen változására nem reagál. Jellemző proporcionális költség a közvetlen anyagköltség vagy a darabbér.

A **degresszív költségek** kisebb mértékben változnak, mint a tevékenység volumene. Például a termelés 10%-os növekedése a költségek 8%-os növekedését vonja maga után. Ebben az esetben az egységköltség a volumennövekedés hatására csökken. Amennyiben például a telefonköltség egy alapdíjből és a percdíjből tevődik össze, akkor a lebeszélte percek növekedésével csökken az egy percre jutó telefonköltség.

A **progresszív költségek** nagyobb mértékben változnak, mint a tevékenység volumene. Például a túlórák és a túlórapótlék miatt a munkaidő 10%-os növekedése a bérköltség 15%-os növekedését vonhatja maga után. Ebben az esetben az egységköltség a volumennövekedés hatására nő.

A **regresszíven változó költségek** a tevékenység volumenének növekedése hatására csökkennek.

Döntéshozatalnál a költségeket aszerint csoportosíthatjuk, hogy a költségek relevánsak-e az adott döntés szempontjából.

Releváns (befolyásolható) költségek azok a jövőbeni költségek, amelyek a döntés következtében megváltoznak, míg az irreleváns (nem befolyásolható) költségek azok, amelyekre a döntés nem lesz hatással.

Az irreleváns költség nem keverendő össze az elsüllyedt költséggel (sunk cost).

Egy múltbeli döntés alapján felhasznált erőforrás értéke, amelyre a jövőbeli döntés már nem hat, egyszerre irreleváns és elsüllyedt költség.

Előfordulhat azonban olyan helyzet, hogy egy költség irreleváns lesz az adott döntési helyzetben, de nem elsüllyedt költség.

Amikor egy busz betört szélvédőjét ki kell cserélni, akkor lehet arról dönteni, hogy a szélvédőt a saját vagy egy külső műhely cserélje ki. A szélvédőt, mint anyagot azonban attól függetlenül fel kell használni, hogy a cserét a cég saját műhelyében vagy egy külső vállalkozásnál végzik. Döntési szempontból tehát a saját vagy külső javítás a releváns, a szélvédő-felhasználás, mint anyagköltség irreleváns.



A felelősségi elvű vezetői számvitelben a divízióvezetők felelőssége kiterjedhet a működési költségek alakulására (költségközpont), az eredmény alakulására (profitközpont) vagy a működési eredmény mellett a pénzügyi eredményre is (befektetési központ).

Bármelyik megoldásról is legyen szó, az eltérő szinten levő vezetők eltérő hatáskörrel, mozgástérrel rendelkeznek.

Annak függvényben, hogy egy adott döntési szintű, felelősségi szintű vezetőnek van-e ráhatása az adott költség alakulására, beszélhetünk irányítható és irányíthatatlan költségről.

Ha egy kiskereskedelmi hálózat egyik üzletvezetője az általa irányított üzletbe felvehet új dolgozókat, akkor van ráhatása az üzlet bérköltségére. Még akkor is, ha csak a munkaerő-felvételről dönthet, és a bérezésről nem. Azaz a bérköltség *ebben az esetben irányítható*. Amennyiben az üzletvezető hatásköre nem terjed ki a létszám alakítására (felvétel, elbocsátás), akkor az üzlet bérköltsége az üzletvezető szempontjából *irányíthatatlan költség*. Az üzlet bérköltsége a vállalati hierarchia valamelyik szintjén azonban irányítható költség lesz, hiszen lesz egy olyan vezető, aki dönthet a létszámot érintő kérdésekben.