



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΟΛΟΚΛΗΡΩΜΕΝΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΣΕ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ: ΖΑΒΙΤΣΑΝΟΥ ΕΛΕΝΗ (Α.Μ. 9680)

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΒΑΡΔΑΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

ΠΑΤΡΑ ΜΑΡΤΙΟΣ 2013

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ ΣΧΗΜΑΤΩΝ	v
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ ΠΙΝΑΚΩΝ	vi
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	vii
ABSTRACT	ix
ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ	x
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	1
1.1 Βασικά χαρακτηριστικά και διακρίσεις κόστους.....	1
1.2 Κριτήρια διακρίσεων κόστους.....	2
1.3 Διακρίσεις κόστους	3
1.3.1 Πραγματικό – Ιστορικό κόστος	3
1.3.2 Κόστος Αρχικό (Prime cost).....	4
1.3.3 Κόστος μετατροπής ή κατεργασίας (conversion cost).....	4
1.3.4 Κόστος παραγωγής (production cost)	5
1.3.5 Κόστος λειτουργίας διοίκησης.....	6
1.3.6 Κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας.....	6
1.3.7 Κόστος λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης.....	6
1.3.8 Κόστος λειτουργίας διάθεσης.....	6
1.3.9 Κόστος εμπορικό.....	7
1.3.10 Κόστος ολικό ή Κόστος εσόδων.....	7
1.3.11 Κόστος προϋπολογιστικό	8
1.3.12 Κόστος πρότυπο.....	9
1.3.13 Κόστος οριακό	10
1.3.14 Μεταβλητό κόστος (Αύξων – Φθίνον).....	10
1.3.15 Σταθερό κόστος.....	11
1.3.16 Κόστος ευκαιρίας	11
1.3.17 Κόστος ελέγξιμο και μη ελέγξιμο	12
1.3.18 Κόστος αγορανομικό.....	12
1.3.19 Κόστος για επιχειρηματικές αποφάσεις	13
1.3.20 Κόστος Αντικατάστασης	13
1.3.21 Κόστος Διαφορικό	13
1.3.22 Κόστος Βιομηχανικό.....	13
1.4 Η σημασία του κόστους.....	13
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	14
ΚΟΣΤΟΣ – ΕΞΟΔΟ – ΔΑΠΑΝΗ – ΕΣΟΔΟ	14
2.1 Περί κόστους.....	14
2.1.1 Στοιχεία κόστους.....	14
2.1.2 Κέντρα ή θέσεις κόστους.....	14
2.1.3 Βασικά κριτήρια δημιουργίας κέντρων κόστους.....	15
2.1.4 Αριθμός κέντρων κόστους.....	15
2.1.5 Κέντρα κόστους κατά το Ε.Γ.Λ.Σ.....	16
2.1.6 Φορείς κόστους.....	16
2.1.7 Φορείς κόστους κατά το Ε.Γ.Λ.Σ.....	17
2.1.8 Ύπαρξη και άλλων κέντρων στην επιχείρηση.....	18
2.1.9 Σύνθεση κόστους	18
2.1.10 Μετατροπή Κόστους.....	19
2.2 Έξοδο.....	19
2.2.1 Χαρακτηριστικά στοιχεία του εξόδου.....	20
2.2.2 Διακρίσεις εξόδων.....	20

2.3	Δαπάνη, επένδυση, ανάλωση.....	20
2.3.1	Βασικές ομοιότητες και διαφορές των εννοιών κόστους, εξόδου, δαπάνης	22
2.4	Έσοδο	22
2.4.1	Κατηγορίες εσόδων	23
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3.....		25
3.1	Γενικά περί στοιχείων κόστους.....	25
3.2	Πρώτες και λοιπές ύλες ως στοιχεία του κόστους.....	26
3.2.1	Διακρίσεις υλών	26
3.3	Η εργασία ως στοιχείο του κόστους.....	27
3.3.1	Άμεση εργασία.....	27
3.3.2	Έμμεση εργασία.....	28
3.3.3	Λογιστικές κατηγορίες εργασίας	28
3.3.4	Λογιστική μισθοδοσίας	28
3.3.5	Πρωτογενή έγγραφα παρακολούθησης και πληροφόρησης της εργασίας των εργαζομένων.....	29
3.4	Μέθοδοι αμοιβής.....	31
3.4.1	Σταθεροί μισθοί (Fixed salaries).....	31
3.4.2	Συντελεστής αμοιβής χρόνου (Time rate).....	31
3.4.3	Συντελεστής αμοιβής εργασίας με το κομμάτι (Piecework rate).....	31
3.4.4	Σύστημα επιπλέον αμοιβής (Premium bonus schemes).....	32
3.4.5	Υπερωρία (overtime premium).....	32
3.5	Κοστολογήσιμα έξοδα ως προς τις λειτουργίες της επιχείρησης	32
3.6	Μη κοστολογήσιμα έξοδα ως προς τις λειτουργίες της επιχείρησης.....	33
3.7	Οι λογαριασμοί των οργανικών εξόδων (Ομάδας 6 Ε.Γ.Λ.Σ.).....	33
3.7.1	Λογαριασμός 60 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ».....	33
3.7.2	Λογαριασμός 61 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ	36
3.7.3	Λογαριασμός 62 «ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ».....	36
3.7.4	Λογ/σμός 63 «ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ».....	37
3.7.6	Λογ/σμός 65 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ»	38
3.7.7	Λογ/σμός 66 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ»	39
3.8.1	Τι είναι και ποια οργανικά έξοδα μπορούν να χαρακτηριστούν ως Γ.Β.Ε.	39
3.8.2	Συγκέντρωση και κατανομή των Γ.Β.Ε. στα τμήματα της επιχείρησης.	40
3.8.3	Φύλλο επιμερισμού εξόδων.....	42
3.8.4	Καταλογισμός Γ.Β.Ε. στο κόστος παραγωγής προϊόντος.....	46
3.8.5	Καταλογισμός Γ.Β.Ε. στα προϊόντα.....	47
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.....		49
ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ.....		49
4.1	Έννοια και ορισμός της κοστολόγησης.....	49
4.2	Χρησιμότητα της κοστολόγησης	49
4.4	Μέθοδοι κοστολόγησης.....	50
4.4.1	Εσωλογιστική κοστολόγηση (ολοκληρωμένη μορφή).....	50
4.4.2	Εξωλογιστική κοστολόγηση (ατελής μορφή).....	51
4.5	Βασικά σημεία αναφοράς στα συστήματα κοστολόγησης.....	52
4.6	Με τι ασχολείται η κοστολόγηση	53
4.7	Στόχος της κοστολόγησης	53
4.8	Οργάνωση τμήματος κοστολόγησης.....	53
4.9	Σύστημα κοστολόγησης	54
4.9.1	Υλοποίηση της κοστολόγησης δια μέσου κοστολογικών συστημάτων.....	54
4.9.2	Παράγοντες που επηρεάζουν τα συστήματα κοστολόγησης.....	55
4.9.3	Το παραδοσιακό σύστημα κοστολόγησης.....	55

4.9.4	Αδυναμίες των παραδοσιακών συστημάτων κοστολόγησης.....	58
4.9.5	Επιτακτική ανάγκη για εξέλιξη του κοστολογικού συστήματος.....	60
4.9.6	Εξέλιξη των συστημάτων κοστολόγησης.....	60
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5.....		62
ΑΠΟΘΗΚΗ – ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΘΗΚΗΣ.....		62
Αποθήκη (ως αποθηκευτικός χώρος).....		62
5.1	Τι είναι αποθήκη.....	62
5.1.1	Οργάνωση αποθήκης.....	62
5.1.2	Κανόνες επιτυχίας αποθήκης.....	62
5.1.3	Προϋποθέσεις Επιτυχημένης Αποθήκης.....	63
5.1.4	Δήλωση εγκαταστάσεων αποθηκών.....	63
5.2	Αποθέματα.....	63
5.2.1	Αποθέματα κατά το Ε.Γ.Λ.Σ.....	64
5.2.2	Αποθέματα – Στοκ.....	64
5.3	Έννοια ορισμός και χαρακτήρας.....	64
5.3.1	Ιστορική αναδρομή βιβλίου αποθήκης.....	65
5.3.2	Πως τηρείται το βιβλίο αποθήκης.....	65
5.3.3	Χρησιμότητα του βιβλίου αποθήκης.....	66
5.3.4	Πληροφορίες βιβλίου αποθήκης.....	66
5.3.5	Ποιοί υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίου αποθήκης.....	67
5.3.6	Ποιοί δεν υποχρεούνται να τηρούν βιβλίο Αποθήκης.....	69
5.3.7	Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης Βιβλίου Αποθήκης.....	70
5.3.8	Ενημέρωση βιβλίου αποθήκης.....	70
5.3.9	Παράταση ενημέρωσης βιβλίου αποθήκης.....	71
5.3.10	Πρόστιμο Κ.Β.Σ. για παραβιάσεις στο βιβλίο αποθήκης.....	71
5.3.11	Γενικά περί τηρήσεως του Βιβλίου Αποθήκης.....	71
5.3.12	Τρόπος τηρήσεως του Βιβλίου Αποθήκης των Εμπορικών Επιχειρήσεων.....	73
5.3.13	Τρόπος τήρησης του βιβλίου αποθήκης των βιομηχανικών επιχειρήσεων.....	76
5.3.14	Χρόνος διαφύλαξης βιβλίου αποθήκης και δικαιολογητικών του.....	77
5.3.15	Αλλαγή νομικής μορφής επιχείρησης και βιβλίου αποθήκης.....	78
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6.....		79
ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ – ΜΕΘΟΔΟΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΚΑΙ ΦΥΡΑ		
ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ.....		79
6.1	Περί αποτιμήσεως των αποθεμάτων.....	79
6.2	Λογιστικές αρχές που ρυθμίζουν την αποτίμηση των αποθεμάτων.....	79
6.3	Οι κυριότερες μέθοδοι αποτίμησης.....	80
6.3.1	Μέθοδος μέσου σταθμικού κόστους (Weighted Average).....	80
6.3.2	Μέθοδος πρώτη εισαγωγή – πρώτη εξαγωγή (FIFO).....	81
6.3.3	Μέθοδος τελευταία εισαγωγή – πρώτη εξαγωγή (LIFO).....	82
6.3.4	Για την επιλογή μεθόδου αποτίμησης.....	82
6.3.5	Επιλογή αρχής αποτίμησης.....	83
6.4	Απομείωση ή Φύρα Παραγωγής.....	83
6.4.1	Εμπορική Φύρα.....	84
6.4.2	Είδη φύρας.....	84
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7.....		85
Βιβλίο Τεχνικών Προδιαγραφών και Παραγωγή Κοστολογίου.....		85
7.1	Τι είναι οι τεχνικές προδιαγραφές.....	85
7.2	Αποκλίσεις τεχνικών προδιαγραφών και διορθωτικά μέτρα.....	85
7.3	Έλεγχος τεχνικών προδιαγραφών κατά την επεξεργασία, σε κρίσιμα σημεία παραγωγής, στο στάδιο της πώλησης ή μετέπειτα.....	86
7.4	Λόγος άσκησης ποιοτικού ελέγχου.....	86

7.5	Σκάρτα και ελαττωματικά	87
7.6	Χρησιμότητα των τεχνικών προδιαγραφών.....	87
7.7	Κόστος των τεχνικών προδιαγραφών.....	87
7.8	Οι τεχνικές προδιαγραφές από πλευράς Κ.Β.Σ.....	88
7.9	Τι περιλαμβάνουν οι τεχνικές προδιαγραφές.....	88
7.10	Οι τεχνικές προδιαγραφές από πλευράς επιχείρησης και οι στόχοι που επιδιώκονται.....	89
7.11	Τεχνικές προδιαγραφές παραγόμενων προϊόντων.....	90
7.12	Ποιές επιχειρήσεις απαλλάσσονται από την κατάρτιση τεχνικών προδιαγραφών.....	90
7.13	Έννοια και περιεχόμενο των τεχνικών προδιαγραφών των παραγόμενων προϊόντων.....	91
7.15	Γενικά.....	93
7.16	Σπουδαιότητα του Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου	93
7.17	Τύπος τήρησης του βιβλίου παραγωγής – κοστολογίου.....	94
7.18	Πως γίνονται οι καταχωρήσεις.....	95
7.19	Υπόχρεοι τήρησης «Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου».....	95
7.20	Πως τηρείται το βιβλίο Παραγωγής – Κοστολογίου	97
7.21	Θεώρηση του βιβλίου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.....	97
7.22	Διαδικασία κοστολογήσεως.....	98
7.22.1	1 ^η πρακτική εφαρμογή.....	98
	Χωρίς ημιτελή προϊόντα και παραγωγή σε εξέλιξη	98
7.22.2	2 ^η πρακτική εφαρμογή.....	104
	ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8.....	109
	ΟΜΑΔΑ 9 – ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ.....	109
8.1	Δομή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου	109
8.2	Τι είναι η Αναλυτική Λογιστική και ποιές οι δραστηριότητές της.....	110
8.3	Πως λειτουργεί η Αναλυτική Λογιστική	111
8.4	Επιχειρήσεις που υποχρεούνται σε τήρηση Αναλυτικής Λογιστικής.....	111
8.5	Οι λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής και πως αναπτύσσονται.....	112
8.6	Βιβλία που καταχωρούνται οι εγγραφές της Αναλυτικής Λογιστικής.....	114
	ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	161
	ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	189

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΧΗΜΑΤΩΝ

Σχήμα 1.	Αρχικό κόστος.....	4
Σχήμα 2.	Κόστος μετατροπής.....	5
Σχήμα 3.	Κόστος παραγωγής.....	5
Σχήμα 4.	Άμεσα και έμμεσα έξοδα πωλήσεων.....	7
Σχήμα 5.	Κόστος εμπορικό.....	7
Σχήμα 6.	Ολικό κόστος.....	8
Σχήμα 7.	Ζεύγη διακρίσεων εξόδων-εσόδων	21
Σχήμα 8.	Δαπάνη, κόστος, έξοδο	21
Σχήμα 9.	Ροή κόστους-εξόδων-εσόδων και σχηματισμού κέρδους εκμετάλλευσης.....	24
Σχήμα 10.	Ανάλυση στοιχείων μισθοδοσίας	29
Σχήμα 11.	Απεικόνιση πρωτογενών εγγράφων	30
Σχήμα 12.	Κοστολογήσιμα έξοδα	33
Σχήμα 13.	Κέντρα κόστους (Κύρια και Βοηθητικά).....	41

Σχήμα 14. Πορεία κοστολόγησης	52
Σχήμα 15. Παραδοσιακό κοστολογικό σύστημα	59
Σχήμα 16. Δομή συστήματος A B C	61
Σχήμα 17. Πραγματική φύρα παραγωγής.....	92
Σχήμα 18. Αναλωμένη ποσότητα με βάση τις τεχνικές προδιαγραφές.....	98
Σχήμα 19. Κόστος μετατροπής του παραδείγματος για το προϊόν Π1.....	99
Σχήμα 20. Απεικόνιση κυκλώματος Γενικής Λογιστικής	116
Σχήμα 21. Απεικόνιση κυκλώματος Αναλυτικής λογιστικής.....	117

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας 1. Διαφορές προϋπολογιστικού και πρότυπου κόστους	10
Πίνακας 2. Ημερήσιο δελτίο χρόνου εργαζομένου	34
Πίνακας 3. Ατομικό δελτίο εργασίας.....	34
Πίνακας 4 . Μισθοδοτική κατάσταση.....	35
Πίνακας 5. Φύλλο επιμερισμού Γ.Β.Ε	42
Πίνακας 6. Βάσεις επιμερισμού οργανικών εξόδων προς τα κύρια και βοηθητικά τμήματα ...	43
Πίνακας 7. Βάσεις επιμερισμού των βοηθητικών τμημάτων προς τα κύρια	44
Πίνακας 8. Διαχωρισμός Γ.Β.Ε σε κέντρα κόστους	44
Πίνακας 9. Κριτήρια επιμερισμού.....	45
Πίνακας 10. Αναλογία επιμερισμού Γ.Β.Ε	45
Πίνακας 11. Επιμερισμός Γ.Β.Ε.....	46
Πίνακας 12. Καταλογισμός Γ.Β.Ε στο κόστος παραγωγής προϊόντος.....	46
Πίνακας 13. Καταχωρήσεις αποθήκης.....	73
Πίνακας 14. Καταμέτρηση εμπορευμάτων αποθήκης	74
Πίνακας 15. Καρτέλες εμπορευμάτων (αποθήκης)	75
Πίνακας 16. Καρτέλες εμπορευμάτων (αποθήκης)	75
Πίνακας 17. Τήρηση βιβλίου αποθήκης εμπορικών επιχειρήσεων.....	75
Πίνακας 18. Τρόπος τήρησης βιβλίου αποθήκης βιομηχανικής επιχείρησης.....	77
Πίνακας 19. Τήρηση βιβλίου αποθήκης σε βιομηχανική επιχείρηση	77
Πίνακας 20. Απεικόνιση κόστους ανά προϊόν στο αναφερόμενο παράδειγμα	100
Πίνακας 21. Απεικόνιση κόστους ανά προϊόν βάσει παραδείγματος.....	101
Πίνακας 22. Παράδειγμα βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου για το προϊόν « Καλώδιο 1»..	102
Πίνακας 23. Παράδειγμα βιβλίου Παραγωγής-Κοστολογίου για το προϊόν «Καλώδιο 2»	103
Πίνακας 24. Μαζική κατά φάση παραγωγή (παράδειγμα).....	104
Πίνακας 25. Μαζική κατά φάση παραγωγή ετοιμών προϊόντων(παραδείγματος).....	105
Πίνακας 26. Μαζική κατά φάση παραγωγή ημιτελών προϊόντων (παραδείγματος).....	105
Πίνακας 27. Εφαρμογή τεχνικών προδιαγραφών στη κοστολόγηση ετοιμών	106
Πίνακας 28. Γιά κοστολόγηση ετοιμών προϊόντων εφαρμογή τεχνικών προδιαγραφών.....	106
Πίνακας 29. Στοιχεία κόστους τελικών προϊόντων	107
Πίνακας 30. Φύρα παραγωγής του παραδείγματος	108
Πίνακας 31. Πρωτοβάθμιοι λογ/σμοί Αναλυτικής Λογιστικής.....	113
Πίνακας 32. Καταχώρηση ομάδων λογ/σμών στη Γενική-Αναλυτική λογιστική.....	114

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η παρούσα πτυχιακή εργασία έχει σκοπό να παρουσιάσει και να αναλύσει θέματα που σχετίζονται με το κόστος και την κοστολόγηση.

Είναι επιτακτική ανάγκη για τις επιχειρήσεις η διαρκής μείωση του κόστους ώστε να μπορούν να γίνουν ανταγωνιστικές, χωρίς τούτο βέβαια να λειτουργεί εις βάρος της ποιότητας που προσφέρουν, αλλά να μπορούν να επιβιώσουν και να αναπτύσσονται.

Τα διοικητικά στελέχη των επιχειρήσεων χρειάζονται πληροφορίες σχετικές τόσο του κόστους παραγωγής των αγαθών, όσο και των υπηρεσιών που παρέχονται αλλά ακόμη και των όποιων άλλων δραστηριοτήτων σχετίζονται με την επιχείρηση. Οι πληροφορίες αυτές μπορούν να παρέχονται από το λογιστικό σύστημα το οποίο θεωρείται ως το σπουδαιότερο πληροφοριακό σύστημα σε κάθε οργάνωση. Με τον τρόπο αυτό δίνεται στην επιχείρηση η δυνατότητα να εντοπίζει το άριστο σημείο της λειτουργία της κατά το οποίο επιτυγχάνεται ο ευνοϊκότερος συνδυασμός της παραγωγής της, δηλ. η αύξηση της παραγωγικότητας με το χαμηλότερο κόστος και την σταθερή ποιότητα. Όλο τούτο καταλήγει να έχει όχι μόνο ευνοϊκές επιπτώσεις για την επιχείρηση αλλά και για τον καταναλωτή και για το κοινωνικό σύνολο.

Προσπαθώντας λοιπόν να κατανοηθούν έννοιες και ορισμοί αλλά και οι τρόποι σύνδεσής τους στην συγκροτούμενη αλυσίδα, θα γίνει μια ανακεφαλαίωση στο μέτρο του δυνατού των όσων διδάχτηκα τα χρόνια της φοίτησης μου και τα οποία θα προσπαθήσω να αποδώσω στην συγκεκριμένη εργασία.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Μελετώντας το θέμα της κοστολόγησης με την εργασία αυτή τόσο θεωρητικά όσο και πρακτικά, στο **πρώτο μέρος** αρχικά και πιο συγκεκριμένα στο πρώτο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στο κόστος, τα βασικά χαρακτηριστικά του και τις διακρίσεις του.

Στο δεύτερο κεφάλαιο δίνονται πληροφορίες για τα έσοδα-έξοδα και τις δαπάνες που έρχεται αντιμέτωπη η επιχείρηση.

Στο τρίτο κεφάλαιο αναλύονται τα στοιχεία του κόστους.

Στο τέταρτο κεφάλαιο ακολουθεί αναφορά στην κοστολόγηση, έννοια αυτής, μέθοδοι και κοστολογικά συστήματα που μπορεί να χρησιμοποιήσει μια επιχειρηματική μονάδα.

Στο πέμπτο κεφάλαιο γίνεται λόγος για την αποθήκη και το βιβλίο αποθήκης.

Στο έκτο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στην αποτίμηση των αποθεμάτων, στις μεθόδους αποτίμησης και στην φύρα παραγωγής.

Συνεχίζοντας, στο έβδομο κεφάλαιο αναλύονται οι τεχνικές προδιαγραφές, το βιβλίο παραγωγής-κοστολογίου και ολοκληρώνεται το πρώτο μέρος της παρούσας εργασίας με το όγδοο κεφάλαιο και την αναφορά στην αναλυτική λογιστική-ομάδα 9 του λογιστικού σχεδίου.

Στο **δεύτερο μέρος** δίνεται ένα εδεικτικό παράδειγμα μίας βιομηχανικής επιχείρησης όπου έχουμε την δυνατότητα να ερευνήσουμε, να παρατηρήσουμε και να διαπιστώσουμε την λειτουργία ενός κοστολογικού συστήματος.

ABSTRACT

Studying the issue of cost and costing both theoretically and practically, **in the first part** primarily and more specifically in the first chapter referring to the cost, its basic characteristics and distinctions.

In the second chapter they are given information for the incomes, expenses and costs that a business faces.

In the third chapter we analyze the cost components.

In the fourth chapter reference is made to costing, its concept, methods and cost accounting systems a business unit can use.

The fifth chapter talks about storage book and the warehouse.

The sixth chapter talks about inventory valuation, valuation methods and production wastage.

Continuing they are detailed the technical specifications and the product-costing book in chapter seven. The first part of this essay is completed with reference to cost accounting group 9 of the accounting plan.

The second part is one indicative example of an industrial company where we have the ability to investigate, observe and see the operation of a costing system.

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Θα ήθελα να ευχαριστήσω τον καθηγητή μου κύριο Βάρδα Ιωάννη, για την καθοδήγησή του και τις επισημάνσεις του σ' αυτή μου την προσπάθεια. Επίσης, θα ήθελα να ευχαριστήσω τα παιδιά μου Ματίνα και Ευαγγελία, για την συμβολή τους στην πληκτρολόγηση της εργασίας και στην απεικόνιση των πινάκων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

1.1 Βασικά χαρακτηριστικά και διακρίσεις κόστους.

Πολυφορεμένη λέξη της καθημερινότητας αλλά, ουσιαστική στην επιβίωση του ανθρώπινου γένους η λέξη κόστος. Ο όρος κόστος χρησιμοποιείται περισσότερο από κάθε άλλο στη Λογιστική. Συχνά αναφερόμαστε στο κόστος ζωής και στις συνεχείς αυξήσεις του όπως π.χ. το κόστος τροφίμων, το κόστος αγοράς ή ενοικίασης κατοικίας, το κόστος εκπαίδευσης ή οποιασδήποτε άλλης δραστηριότητας. Τον τελευταίο καιρό μάλιστα αυτή η αναφορά έχει γίνει πιο έντονη και πιο συχνή λόγω των δύσκολων οικονομικών καταστάσεων που αντιμετωπίζει η χώρα μας.

Διαφορετική σημασία μπορεί να έχει για κάθε άνθρωπο ο όρος κόστος. Συνήθως μετράνε το κόστος σε ευρώ, όμως το κόστος μπορεί να μετρηθεί και με το χρόνο που απαιτείται για την ολοκλήρωση ενός έργου, ή με την ενέργεια που δαπανάται για να κατασκευαστεί ένα προϊόν ή ακόμη με τις χαμένες ευκαιρίες από την εκλογή για δράση μιας από περισσότερες διαθέσιμες δυνατότητες. Η διάθεση κάποιων πηγών για ανταλλαγή τους με αγαθά ή υπηρεσίες θα μπορούσε να είναι ένας απλός ορισμός για το κόστος. Όμως οι πηγές συνήθως αναφέρονται σε μετρητά, αλλά και όταν δεν συμβαίνει αυτό θα πρέπει και πάλι να εκφράζονται σε μετρητά. Ο υπολογισμός του μπορεί να είναι απλός. Για παράδειγμα μπορεί να υπολογιστεί εύκολα το κόστος δακτυλογράφησης διακοσίων σελίδων όταν είναι γνωστό ότι το κόστος μίας σελίδας είναι 70 λεπτά. Σε τέτοιες περιπτώσεις το κόστος του προϊόντος ή της υπηρεσίας ταυτίζεται με την τιμή αγοράς.

Υπάρχουν όμως και περιπτώσεις που ο υπολογισμός του κόστους του προϊόντος ή της υπηρεσίας είναι πιο πολύπλοκος. Είναι σημαντικό λοιπόν να κατανοήσουμε τι ορίζεται ως κόστος.

Οι ορισμοί που έχουν δοθεί από διάφορους οικονομολόγους ποικίλουν:

- Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. κόστος είναι η διάθεση ή επένδυση αγοραστικής δύναμης για την απόκτηση υλικών ή άυλων αγαθών και υπηρεσιών με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για την πραγματοποίηση εσόδων από πωλήσεις ή την κάλυψη κοινωνικών αναγκών.
- Κατά τον Μ. Τσιμάρα, ως κόστος νοείται το σύνολο των κάθε φύσεως και μορφής οικονομικών θυσιών, οι οποίες απαιτούνται κάτω από δοσμένες τεχνοοικονομικές συνθήκες για να παραχθεί ένα προϊόν ή μια υπηρεσία και να προσλάβει ορισμένη μορφή ή ιδιότητες, ως και θέση στο χώρο και στο χρόνο.
- Κατά τον Κων/νο Βαρβάκη κόστος είναι ένα μέγεθος αριθμητικό το οποίο αντιπροσωπεύει τα ποσά που επενδύθηκαν για την απόκτηση υλικών ή άυλων αγαθών και υπηρεσιών με σκοπό την χρησιμοποίησή τους για την πραγματοποίηση εσόδων από πωλήσεις ή για την κάλυψη κοινωνικών αναγκών.
- Κατά τον Δ. Παπαδημητρίου, κόστος είναι το ποσό που επενδύθηκε σε υλικά ή άυλα αγαθά και υπηρεσίες, χρήσιμα ή απαραίτητα για την πραγματοποίηση εσόδων από πωλήσεις.
- Κατά τον Ι. Χρυσοκέρη, κόστος είναι η πλήρης και κανονική και ειδικώς αποτιμηθείσα δαπάνη εκμεταλλεύσεως που αφορά ένα ορισμένο αντικείμενο ή ένα σύνολο αντικειμένων σε ορισμένο χρόνο, θέση και φάση.

- Κατά τον Μ. Γεωργιάδη, ως κόστος από απόψεως Οικονομικής των Επιχειρήσεων, νοούμε κατά ορισμένη στιγμή σύνολο των ομαλών (τακτικών) και βάσει ορισμένων αρχών αποτιμώσεως εξόδων, τα οποία αναφέρονται σε δοθέν αντικείμενο, προϊόν, λειτουργία, υπηρεσία κ.λπ..

- Ο Κ. Σταυριανίδης αναφέρει το κόστος ως τιμολογούμενη κατανάλωση συντελεστών παραγωγής και υπηρεσιών, η οποία είναι απαραίτητη στη δημιουργία και διάθεση των επιχειρησιακών προϊόντων καθώς επίσης και στην ετοιμότητα της επιχείρησης.

Σύμφωνα με τα προαναφερθέντα τα χαρακτηριστικά του κόστους είναι τα εξής:

- i) Το κόστος συνιστά επένδυση χρηματικού ποσού. Τούτο σημαίνει πως ένα χρηματικό ποσό μεταβάλλεται σε χρήσιμο στοιχείο για την πραγματοποίηση εσόδων από πωλήσεις. Αυτό το χρηματικό ποσό μπορεί να αποτελείται από μετρητά, από αξίες υπηρεσιών που παρέχονται, από αξίες αγαθών που μεταβιβάζονται ακόμη και ανάληψη υποχρεώσεων.
- ii) Η μορφή της επένδυσης είναι υλικά αγαθά και υπηρεσίες. Η διάθεση αγοραστικής δύναμης για κάθε είδους δανεισμό δεν συνιστά επομένως κόστος, αλλά μόνο για υλικά αγαθά και υπηρεσίες,
- iii) Σκοπός του κόστους είναι η επίτευξη εσόδων. Αυτή η ιδιότητα του προσδιορίζει δυναμικό χαρακτήρα, διότι το καθιστά ως γέφυρα, η οποία οδηγεί προς το κέρδος. Επομένως χωρίς να προηγηθεί σχηματισμός κόστους, δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί έσοδο και χωρίς έσοδο δεν μπορεί να επιτευχθεί κέρδος.

Στη βιομηχανία το κόστος καλείται βιομηχανικό κόστος και είναι το σύνολο των δαπανών, οι οποίες απαιτούνται για την παραγωγή ενός προϊόντος.

1.2 Κριτήρια διακρίσεων κόστους

Το κόστος διακρίνεται συνήθως με βάση τα ακόλουθα κριτήρια:

- i) Με κριτήριο τη φύση των στοιχείων που αναλώθηκαν στην παραγωγική διαδικασία, το κόστος διακρίνεται κατ' είδος π.χ. κόστος υλικών, αποσβέσεων, εργατικών.
- ii) Ανάλογα με τις περιοχές δραστηριότητας στις οποίες διαπιστώθηκε ή για χάρη των οποίων έγινε η ανάλυση των στοιχείων κόστους, το κόστος διακρίνεται κατά προορισμό.
- iii) Ανάλογα με το χρόνο προσδιορισμού του το κόστος διακρίνεται σε:
 - Κόστος ιστορικό ή πραγματικό, το οποίο προσδιορίζεται μετά την πραγματοποίησή του και συνεπώς είναι απολογιστικό κόστος και κόστος προϋπολογιστικό που προσδιορίζεται πριν πραγματοποιηθεί και το οποίο διακρίνεται περαιτέρω σε κόστος κατά προεκτίμηση και κόστος πρότυπο.
- iv) Ανάλογα με το βαθμό απασχόλησης της επιχείρησης το κόστος διακρίνεται σε:
 - πραγματικό, όταν αναφέρεται στην πραγματική απασχόληση της επιχείρησης
 - κανονικό, όταν αναφέρεται στην κανονική απασχόληση της επιχείρησης

- άριστο, όταν αναφέρεται στην απασχόληση όπου η επιχείρηση πραγματοποιεί το ευνοϊκότερο κέρδος (άριστη απασχόληση)
 - διαφορικό
 - οριακό
- v) Με κριτήριο το σκοπό στον οποίο αποβλέπει η πραγματοποίηση του κόστους, αυτό διακρίνεται σε οργανικό και ανόργανο.
- vi) Με κριτήριο την ενσωμάτωση ή μη στο λειτουργικό κόστος, το κόστος διακρίνεται σε ομαλό και ανώμαλο.
- vii) Με κριτήριο το ρυθμό κυκλοφορίας του στην οικονομική μονάδα, ή το σκοπό για τον οποίο πραγματοποιείται, διακρίνεται σε κόστος τρέχουσας μορφής και κόστος πάγιας μορφής.

Κόστος τρέχουσας μορφής έχουμε όταν διατίθεται αγοραστική δύναμη για υπηρεσίες ή για αγαθά που χρειάζεται να μεταπωληθούν αυτούσια ή κατόπιν κατεργασίας σε βραχύ χρονικό διάστημα, συνήθως πιο μικρό από μια διαχειριστική χρήση (π.χ. πρώτες ύλες, εμπορεύματα κ.λπ.).

Κόστος πάγιας μορφής έχουμε όταν το αγαθό ή οι υπηρεσίες που αποκτώνται από την οικονομική μονάδα, χρησιμοποιούνται άμεσα ή έμμεσα για χρονικό διάστημα μεγάλο το οποίο οπωσδήποτε μεγαλύτερο από τους δώδεκα μήνες.

Ακολουθεί, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., ανάλυση των βασικότερων διακρίσεων και κατηγοριών του κόστους.

1.3 Διακρίσεις κόστους

1.3.1 Πραγματικό – Ιστορικό κόστος

Πραγματικό – Ιστορικό κόστος είναι αυτό που σχηματίζεται από ομαλά και πραγματικά στοιχεία. Το πραγματικό κόστος, κατά κανόνα, αναφέρεται π.χ. σε προϊόντα ή υπηρεσίες που παράγονται, σε ενσώματα ή ασώματα αγαθά που αγοράζονται ή σε δραστηριότητες και λειτουργίες της οικονομικής μονάδας.

Το πραγματικό κόστος παρουσιάζει τα εξής χαρακτηριστικά:

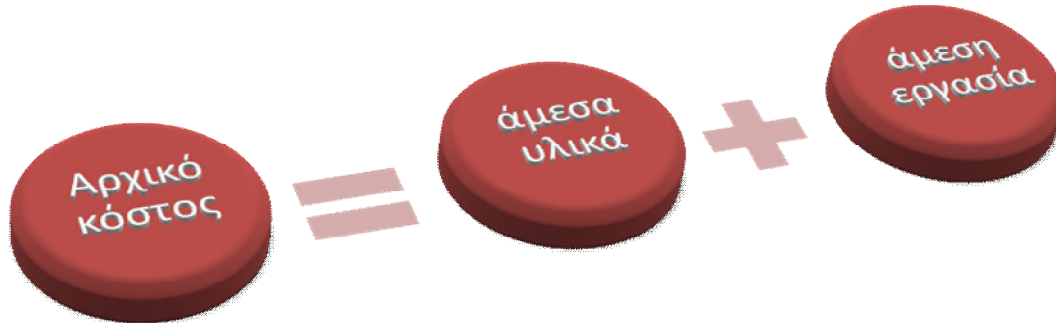
- Είναι απαλλαγμένο από υπολογιστικά έξοδα, όπως λ.χ. από τόκους ιδίων κεφαλαίων, αυτασφάλιστρα και αμοιβές επιχειρηματία.
- Δεν συμμετέχουν στην διαμόρφωσή του έξοδα με ανώμαλο χαρακτήρα όπως π.χ. έξοδα που αντιστοιχούν σε υποαπασχόληση λειτουργίας ή τμήματος, υπερβολικές φύρες βιομηχανοποίησης κ.λπ..

Το πραγματικό κόστος λέγεται και ιστορικό, επειδή προσδιορίζεται εκ των υστέρων, δηλαδή κατόπιν της πραγματοποίησης των δαπανών. Επίσης ονομάζεται και λογιστικό, διότι προσδιορίζεται λογιστικά, σε αντίθεση με άλλους τύπους κόστους που προσδιορίζονται με υπολογισμούς εξωλογιστικά.

Το πραγματικό κόστος διακρίνεται στις ακόλουθες υποκατηγορίες:

1.3.2 Κόστος Αρχικό (Prime cost)

Το κόστος αυτό σχηματίζεται από τα άμεσα υλικά και την άμεση εργασία και ενσωματώνονται στο προϊόν ή στην υπηρεσία που παράγεται ώστε:



Σχήμα 1. Αρχικό κόστος

Το συγκεκριμένο κόστος δεν περιλαμβάνει στοιχεία που προκύπτουν μετά από κατανομή. Όταν όμως η κατανομή των εξόδων στηρίζεται σε άμεσες ποσοτικές μετρήσεις, το αντίστοιχο κόστος θεωρείται άμεσο και συμμετέχει στην διαμόρφωση του αρχικού κόστους, όπως π.χ. το κατά μήνα κόστος του προσωπικού, το οποίο, όταν μερίζεται με βάση στοιχεία πραγματικής απασχόλησης κατά κέντρο κόστους ή κατά προϊόν που παράγεται, μετατρέπεται σε άμεσο κόστος, για το ποσό εκείνο που βαρύνει το συγκεκριμένο προϊόν ή κέντρο. Το αρχικό κόστος σε πολλές περιπτώσεις χρησιμοποιείται ως κριτήριο κατανομής του έμμεσου κόστους, αποτελεί δε τον πυρήνα διαμόρφωσης του πλήρους κόστους παραγωγής και είναι αντικείμενο ελέγχου των φορέων που ευθύνονται για την πραγματοποίησή του.

Άμεσα υλικά: είναι οι πρώτες και βοηθητικές ύλες που ενσωματώνονται στο προϊόν που παράγεται από αυτές. Εξαιρούνται από τα άμεσα υλικά εκείνα που, αν και αναλώνονται στην παραγωγή συγκεκριμένου προϊόντος, δεν ενσωματώνονται σ' αυτό. Η αξία αυτών των υλικών ενσωματώνεται στο άμεσο κόστος μετατροπής.

Άμεση εργασία: Είναι το πραγματικό κόστος του χρόνου εργασίας που διατίθεται στην παραγωγή του συγκεκριμένου προϊόντος. Προσδιορίζεται μετά από μετρήσεις.

1.3.3 Κόστος μετατροπής ή κατεργασίας (conversion cost)

Κόστος μετατροπής είναι το σύνολο των ομαλών εξόδων που πραγματοποιούνται για τη μετατροπή:

- της πρώτης ύλης σε έτοιμο προϊόν
- ενός υλικού από μία μορφή σε μία άλλη, κατά τη διάρκεια ενός σταδίου ή φάσης κατεργασίας.

Το κόστος μετατροπής περιλαμβάνει όλα τα έξοδα παραγωγής, άμεσα και έμμεσα, εκτός από την αξία των άμεσων υλικών ώστε:



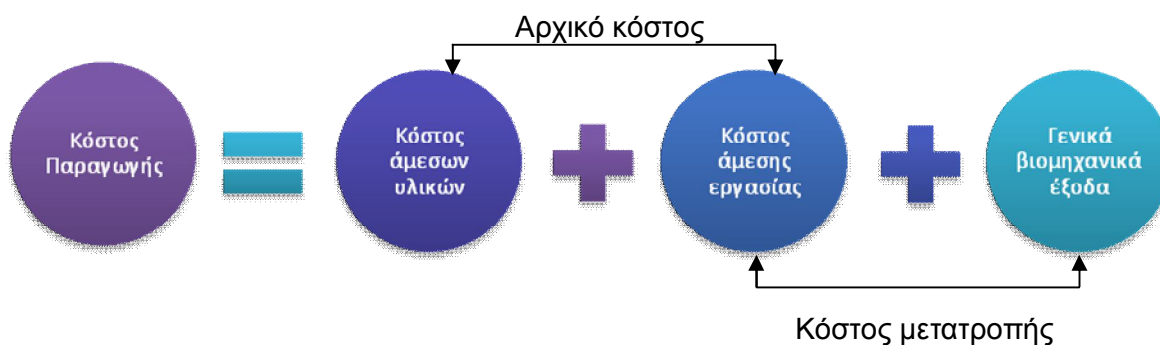
Σχήμα 2. Κόστος μετατροπής

Τα γενικά βιομηχανικά έξοδα, διαμορφώνονται με τη συμμετοχή όλων των κατ' είδος οργανικών εξόδων των λογ/σμών της ομάδας 6.

Επίσης στη διαμόρφωση αυτών των εξόδων συμμετέχει η αξία όλων των έμμεσων υλικών παραγωγής άλλων τμημάτων ή βοηθητικών υπηρεσιών.

1.3.4 Κόστος παραγωγής (production cost)

Κόστος παραγωγής είναι εκείνο που πραγματοποιείται για την παραγωγή ενός ενδιάμεσου ή τελικού προϊόντος ή για την παραγωγή του σε μία ή περισσότερες φάσεις ή (στάδια) παραγωγής.



Σχήμα 3. Κόστος παραγωγής

Το κόστος αυτό δεν επιβαρύνεται με έξοδα διοικητικής λειτουργίας, με έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης, με χρηματοοικονομικά έξοδα, με έξοδα αποθηκών ετοιμών προϊόντων (επιβαρύνουν το κόστος διάθεσης), και με έξοδα διάθεσης.

Το κόστος παραγωγής είναι το σημαντικότερο κόστος.

1.3.5 Κόστος λειτουργίας διοίκησης

Είναι τα έξοδα τα οποία γίνονται για τη λειτουργία των διοικητικών υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας. Σχηματίζεται από τα κατ' είδος στοιχεία των οργανικών εξόδων μετά από την κατάταξή τους σύμφωνα με τον προορισμό τους.

Το κόστος αυτό αφού σχηματισθεί οριστικά χρησιμοποιείται κατά τη διαδικασία διαμόρφωσης των αποτελεσμάτων της γενικής λογιστικής. Μεταφέρεται δε στο λογ/σμό 98 της αναλυτικής λογιστικής και στο σύνολό του επιβαρύνει τα μικτά οργανικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης.

1.3.6 Κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας

Το κόστος αυτό είναι το κόστος του δανειακού κεφαλαίου της οικονομικής μονάδας και τα έξοδα τα οποία γίνονται για τη λειτουργία των χρηματοδοτικών και χρηματοληπτικών υπηρεσιών της.

Μετά την οριστική του διαμόρφωση κατανέμεται ως εξής:

- Στο κομμάτι που βαρύνει τα έξοδα διάθεσης
- Στο κομμάτι που βαρύνει τα χρηματοοικονομικά έσοδα
- Στο κομμάτι το οποίο βαρύνει τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης.

1.3.7 Κόστος λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης

Είναι τα έξοδα που γίνονται για τη λειτουργία ερευνών και ανάπτυξης. Σχηματίζεται το κόστος αυτό από τα κατ' είδος έξοδα και λοιπά στοιχεία κόστους τα οποία συγκεντρώνονται κατά προορισμό.

Το συγκεκριμένο κόστος κατανέμεται ως εξής:

- Επιβαρύνοντας το κόστος ακινητοποιήσεων, όταν η ερευνητική δραστηριότητα οδηγεί σε ανακάλυψη μιας καινούργιας μεθόδου ή ενός νέου προϊόντος, από την εκμετάλλευση των οποίων αναμένεται η πραγματοποίηση πρόσθετων αξιόλογων εσόδων για πολλά χρόνια.
- Επιβαρύνοντας κατά μέρος ή κατά το σύνολο τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης. Το κόστος λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης, μετά τον οριστικό σχηματισμό του, κατά το μέρος που δεν επιβαρύνει το κόστος ακινητοποιήσεων, χρησιμοποιείται κατά τη διαδικασία διαμορφώσεως των αποτελεσμάτων της γενικής λογιστικής, δηλαδή μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσεως.

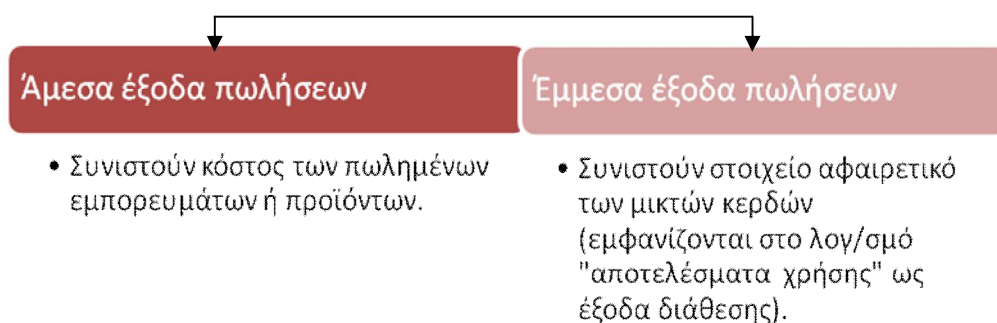
1.3.8 Κόστος λειτουργίας διάθεσης

Είναι τα έξοδα που γίνονται για να προωθηθούν, να προετοιμαστούν και να πραγματοποιηθούν πωλήσεις προϊόντων ή υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας.

Διακρίνονται σε:

- Άμεσα έξοδα τα οποία προσαυξάνουν το κόστος αγοράς ή παραγωγής των πωλημένων για τον κατά προϊόν προσδιορισμό του μικτού αποτελέσματος.
- Έμμεσα ή γενικά έξοδα όπου το λειτουργικό κόστος διάθεσης δεν επιβαρύνεται με κόστος διοικητικής λειτουργίας. Επιβαρύνεται όμως, με χρηματοοικονομικά έξοδα που γίνονται για τις πωλήσεις.

Τα έξοδα των πωλήσεων διακρίνονται σε ειδικά έξοδα πωλήσεων (ορισμένη πώληση) αλλά και σε γενικά έξοδα πωλήσεων (δυσχερής πώληση).



Σχήμα 4. Άμεσα και έμμεσα έξοδα πωλήσεων

1.3.9 Κόστος εμπορικό

Προκύπτει εάν προστεθούν στο κόστος (παραγωγής ή αγοράς) των πωλημένων και τα έμμεσα έξοδα της λειτουργίας διάθεσης ώστε:



Σχήμα 5. Κόστος εμπορικό

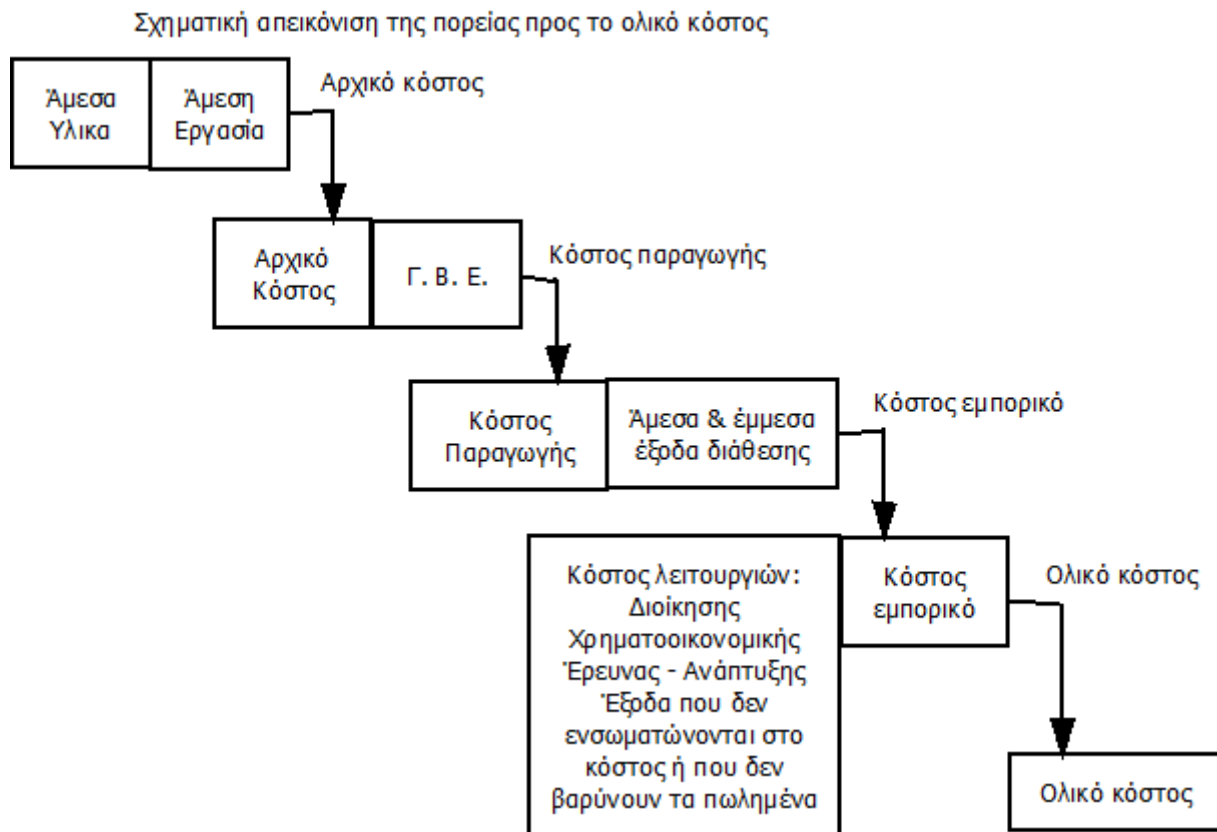
Όταν το εμπορικό κόστος προσδιορίζεται χωριστά για κάθε προϊόν, τα έμμεσα έξοδα διάθεσης κατανέμονται στα προϊόντα με βάση την αξία πώλησης ή την ποσότητα πωλημένων ή με βάση συνδυασμού των δύο αυτών κριτηρίων, όπως επίσης, με βάση συνδυασμού αξίας, ποσότητας αλλά και ειδικών συντελεστών δυσχέρειας διάθεσης για κάθε προϊόν.

1.3.10 Κόστος ολικό ή Κόστος εσόδων

Είναι το σύνολο των εξόδων που βαρύνουν τα οργανικά έσοδα μιας περιόδου και διαμορφώνουν το αποτέλεσμα εκμετάλλευσης (κέρδος ή ζημία) της περιόδου αυτής.

Τα συστατικά στοιχεία αυτού του κόστους είναι:

- Το κόστος κτήσεως (αγοράς ή παραγωγής), όπως εμπορευμάτων, πωλημένων προϊόντων, υπηρεσιών.
- Το κόστος λειτουργιών διοικήσεως, διαθέσεως, χρηματοοικονομικής και ερευνών – ανάπτυξης, όπως και το κόστος το οποίο δεν ενσωματώνεται ή δεν επιβαρύνει τα πωλημένα (π.χ. εμπορεύματα, προϊόντα ή υπηρεσίες).



Σχήμα 6.Ολικό κόστος

1.3.11 Κόστος προϋπολογιστικό

Είναι το κόστος το οποίο προκύπτει από τον πρόχειρο υπολογισμό των δαπανών, που απαιτούνται για την παραγωγή ενός προϊόντος, μιας υπηρεσίας ή την εκτέλεση ενός έργου.

Το προϋπολογιστικό κόστος προσδιορίζεται με βάση τα δεδομένα του παρελθόντος και τις συνθήκες (π.χ. ποσοτικές αναλώσεις και τιμές υλικών, εργασίας, καυσίμων κ.λπ.) που προβλέπεται να διαμορφωθούν κατά τη χρονική περίοδο πραγματοποίησής του.

Με τον τρόπο που γίνεται ο προσδιορισμός αυτός, αποτελεί προσπάθεια προσέγγισης του μελλοντικού πραγματικού (ιστορικού) κόστους. Έχει ιδιαίτερη σημασία το κόστος αυτό στις βιομηχανίες εξατομικευμένων κατασκευών καθώς επίσης και για τον καθορισμό τιμών πώλησης προϊόντων που παράγονται για πρώτη φορά.

Η απόκλιση του πραγματικού κόστους σε σχέση με το προϋπολογιστικό χαρακτηρίζεται ως μη επαλήθευση του προϋπολογισμού και για το λόγο αυτό η διαφορά που προκύπτει δεν θεωρείται αποτέλεσμα, αλλά συνιστά κόστος, σε αντίθεση με τις διαφορές του πρότυπου κόστους οι οποίες συνιστούν αποτέλεσμα.

Η διαφορά του προϋπολογιστικού κόστους από το πρότυπο κόστος είναι στο γεγονός ότι το προϋπολογιστικό αφορά απλώς την προσπάθεια πρόγνωσης των δαπανών που πρόκειται να πραγματοποιηθούν, ενώ το πρότυπο εξετάζει το ύψος στο οποίο πρέπει να φτάσουν οι δαπάνες διάθεσης και παραγωγής και επίσης με ποιό τρόπο θα βελτιωθούν.

1.3.12 Κόστος πρότυπο

Πρότυπο κόστος είναι εκείνο που υπολογίζεται πριν πραγματοποιηθεί, με βάση τους ακόλουθους υπολογισμούς και μετρήσεις:

α) Ακριβείς μετρήσεις:

- των ποσοτήτων των υλικών που αναλώνονται άμεσα για την παραγωγή της μονάδας του προϊόντος
- του χρόνου άμεσης εργασίας που απαιτείται για την παραγωγή της μονάδας του προϊόντος
- των ποσοτήτων των λοιπών στοιχείων κόστους, όπως π.χ. ηλεκτρικού ρεύματος, νερού, έμμεσων υλικών παραγωγής, ατμού, επισκευών και συντηρήσεων που απαιτούνται κατά μονάδα δραστηριότητας.

β) Ακριβής υπολογισμός του ύψους των λοιπών εξόδων κατά μονάδα δραστηριότητας ή για ολόκληρη περίοδο κοστολόγησης.

γ) Ακριβείς υπολογισμοί των τιμών μονάδας των άμεσων υλικών, της άμεσης εργασίας, των λοιπών συστατικών στοιχείων.

δ) Προσδιορισμός του πρότυπου βαθμού απασχόλησης για την περίοδο ισχύος του πρότυπου κόστους που καταρτίζεται.

Το πρότυπο κόστος είναι προκαθορισμένο κόστος, διότι προσδιορίζεται πριν πραγματοποιηθεί, όμως διαφέρει από το προϋπολογιστικό κόστος επειδή ο προσδιορισμός του βασίζεται σε εξειδικευμένους υπολογισμούς που γίνονται έπειτα από πραγματικές μετρήσεις. Ακόμα, κατά τον προσδιορισμό του πρότυπου κόστους επιχειρείται ο καθορισμός του ακριβούς ύψους του κόστους, ενώ κατά τον προσδιορισμό του προϋπολογιστικού κόστους επιχειρείται η πρόβλεψη του ύψους του κόστους. Το πρότυπο κόστος είναι ταυτόχρονα και πραγματικό, διότι η δυνατότητα πραγματοποίησης του είναι πειραματικά επαληθευμένη και μάλιστα κάτω από συγκεκριμένες συνθήκες χρησιμοποιούμενου εξοπλισμού, επιπέδου ειδικευμένης εργασίας και γενικά, κάτω από συγκεκριμένες συνθήκες λειτουργίας της μονάδας.

Το πρότυπο κόστος είναι το μέσο κόστος για την παραγωγή ενός προϊόντος ή μιας υπηρεσίας. Συνεπώς είναι ένα προγραμματισμένο κόστος μονάδας το οποίο σε τελευταία ανάλυση, μπορεί να είναι διαφορετικό από το πραγματικό κόστος. Συνήθως, το πρότυπο κόστος λαμβάνεται ανά μονάδα παραγωγής, παρά σαν συνολικό κόστος μιας ορισμένης περιόδου.

Αποτελεί ακόμη σταθερό κοστολογικό μέγεθος με το οποίο συγκρίνεται το πραγματικό κόστος για τον προσδιορισμό των αποκλίσεων. Στη συνέχεια οι αποκλίσεις αναλύονται για να ληφθούν τα απαραίτητα μέτρα για διόρθωση, και για εξουδετέρωση των δυσμενών διαφορών και τον καταλογισμό ευθυνών.

Διαφορές προϋπολογιστικού και πρότυπου κόστους	
Προϋπολογιστικό κόστος Προσπάθεια προσδιορισμού του πραγματικού κόστους.	Πρότυπο κόστος Προσπάθεια προσδιορισμού του πραγματικού κόστους κάτω από συνθήκες αποτελεσματικής λειτουργίας της παραγωγικής διαδικασίας και προκαθορισμένου όγκου παραγωγής.
Κυριαρχεί το στοιχείο του παρελθόντος και της πείρας.	Το παρελθόν και η πείρα δέχονται κριτική ανάλυση.
Η απόκλιση του πραγματικού κόστους σε σχέση με το προϋπολογιστικό συνιστά κόστος.	Η απόκλιση του πραγματικού και πρότυπου κόστους εκφράζει κέρδος ή ζημιά που συνιστά αποτέλεσμα.

Πίνακας 1. Διαφορές προϋπολογιστικού και πρότυπου κόστους

1.3.13 Κόστος οριακό

Είναι το κόστος που χρειάζεται για να αυξηθεί η παραγωγή ή η απασχόληση κατά μία μονάδα, ή εκείνο που εξοικονομείται από τη μείωση της απασχόλησης ή της παραγωγής κατά μία μονάδα.

Το οριακό κόστος αποτελείται από μεταβλητά στοιχεία κόστους, δηλαδή από τις πρώτες ύλες, την άμεση εργασία και τα μεταβλητά γενικά βιομηχανικά έξοδα. Τα σταθερά βιομηχανικά έξοδα, δεν περιλαμβάνονται στο κόστος αυτό, διότι αυτά επιβαρύνουν την προηγούμενη παραγωγή.

Χρησιμοποιείται το κόστος αυτό κατά κύριο λόγο από βιομηχανίες εξατομικευμένης παραγωγής. Ακόμη χρησιμοποιείται σε περιπτώσεις στις οποίες καθορίζεται τιμή πώλησης της πρόσθετης παραγόμενης μονάδας μικρότερη από τις τιμές πώλησης των ήδη παραγόμενων προϊόντων.

1.3.14 Μεταβλητό κόστος (Αύξων – Φθίνον)

Η ταξινόμηση του κόστους σε σταθερό και μεταβλητό είναι απαραίτητη προϋπόθεση για την κατάρτιση του ελαστικού προϋπολογισμού, λόγω της διαφορετικής συμπεριφοράς αυτών των δύο κατηγοριών κόστους, σε σχέση με τις ποσοτικές μεταβολές του επιπέδου δραστηριότητας.

Μεταβλητό κόστος ονομάζεται το κόστος εκείνο που επηρεάζεται από τις μεταβολές του επιπέδου δραστηριότητας της λειτουργικής μονάδας. Μορφές μεταβλητού κόστους αποτελούν τα ημερομίσθια, η αξία των πρώτων και βοηθητικών υλών που αναλώνονται, η αξία του νερού και του ηλεκτρικού ρεύματος, τα κόμιστρα μεταφοράς αγαθών, η αξία των υλικών συντηρήσεως, οι τόκοι του δανειακού κεφαλαίου κινήσεως, οι φόροι επί της παραγωγής, οι προμήθειες πωλήσεων.

Το μεταβλητό κόστος δεν αυξομειώνεται με τον ίδιο ρυθμό που αυξομειώνεται η απασχόληση. Αυξομειώνεται, τότε με ρυθμό μεγαλύτερο, τότε με ρυθμό μικρότερο και τότε με ρυθμό ίσο σε σχέση με την αυξομείωση της απασχόλησης. Ανάλογα με το βαθμό της αυξομείωσής του σε σχέση με τη μεταβολή του επιπέδου απασχόλησης της λειτουργικής μονάδας, διακρίνεται στις υποκατηγορίες:

- Μεταβλητό κόστος «αύξων» που είναι όταν αλλάζει με ρυθμό μεγαλύτερο από το ρυθμό αλλαγής της δραστηριότητας στην οποία αναφέρεται.

- Μεταβλητό κόστος «φθίνον» που είναι όταν αλλάζει με ρυθμό μικρότερο από το ρυθμό αλλαγής της δραστηριότητας στην οποία αναφέρεται, π.χ. κόστος πρώτων υλών.
- Μεταβλητό κόστος «αναλογικό» που είναι όταν αλλάζει με τον ίδιο ρυθμό που αλλάζει η απασχόληση, λ.χ. αμοιβή εργασίας με βάση το κομμάτι.

1.3.15 Σταθερό κόστος

Είναι το κόστος που δεν επηρεάζεται από τις μεταβολές του επιπέδου δραστηριότητας τμήματος του εργοστασίου ή ολόκληρου του εργοστασίου ή της οικονομικής μονάδας στην οποία αναφέρεται. Σταθερά έξοδα είναι κυρίως τα χρονικά έξοδα, π.χ. αμοιβές έμμισθου προσωπικού, δημοτικοί φόροι, τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων, ενοίκια κ.τ.λ.

Το σταθερό κόστος μεταβάλλεται βραχυχρόνια και μακροχρόνια, όμως οι μεταβολές αυτές είναι ανεξάρτητες από τις μεταβολές του όγκου δραστηριότητας. Η ανεξαρτησία αυτή του ύψους του σταθερού κόστους και του όγκου δραστηριότητας δεν είναι απόλυτη. Όταν π.χ. συμβεί να διακοπεί η λειτουργία ενός τμήματος του εργοστασίου, ένα μέρος από το έμμισθο προσωπικό που η αμοιβή του χαρακτηρίζεται ως σταθερό κόστος θα απολυθεί, συνεπώς και το αντίστοιχο κόστος (σταθερό) θα μεταβληθεί. Διαχωρίζεται στις εξής δύο υποκατηγορίες:

- Στο βασικό σταθερό κόστος, όπου τα στοιχεία από τα οποία αποτελείται δεν δύναται να μειωθούν βραχυχρόνια χωρίς ουσιώδη βλάβη του δυναμικού της οικονομικής μονάδας και της ικανότητάς της να επιδιώκει την πραγματοποίηση των μακροχρόνιων στόχων της. Περιλαμβάνονται μεταξύ άλλων στην κατηγορία αυτή οι αμοιβές βασικών στελεχών της μονάδας, τα ασφάλιστρα των παγίων στοιχείων, οι αποσβέσεις των εγκαταστάσεων.
- Στο βραχυχρόνιο σταθερό κόστος, του οποίου το ύψος προγραμματίζεται συνήθως για περίοδο ενός έτους, στη διάρκεια του οποίου παραμένει αμετάβλητο και καλείται επίσης και ημισταθερό κόστος. Σ' αυτή την κατηγορία μεταξύ άλλων, περιλαμβάνονται το κόστος διαφημίσεων, τα έξοδα του έμμισθου προσωπικού γενικά το κόστος ερευνών και ανάπτυξης, τα ενοίκια μηχανογραφικών μέσων.

Σύγκριση σταθερού και μεταβλητού κόστους

Η σύγκριση του κόστους σε σταθερό και μεταβλητό είναι πολύ σημαντική για την κατάρτιση του προϋπολογισμού και τη διαδικασία λήψης αποφάσεων και απλώνεται σε όλες τις λειτουργίες της επιχείρησης.

Το σταθερό κόστος (ενοίκιο) αμετάβλητο στο σύνολό του ποικίλει κατά μονάδα (δραστηριότητας) αντίστροφα προς τις ποσοτικές μεταβολές της δραστηριότητας στην οποία αναφέρεται.

Το μεταβλητό αναλογικό κόστος είναι σταθερό κατά μονάδα. Το σύνολο όμως αλλάζει αναλογικά προς τις ποσοστιαίες μεταβολές της δραστηριότητας στην οποία αναφέρεται (πρώτη ύλη).

1.3.16 Κόστος ευκαιρίας

Είναι το κόστος με το οποίο μπορεί να συγκριθεί το προϋπολογιστικό κόστος, ειδικά σε περιπτώσεις στις οποίες λαμβάνονται αποφάσεις σχετικά με μακροπρόθεσμες επενδύσεις που θα δεσμεύουν για μεγάλο χρονικό διάστημα σημαντικά κεφάλαια της επιχείρησης.

Το κόστος ευκαιρίας ισούται με το όφελος που χάνει η επιχείρηση λαμβάνοντας μια απόφαση συγκεκριμένη και όχι κάποια άλλη εναλλακτική.

1.3.17 Κόστος ελέγξιμο και μη ελέγξιμο

Κόστος ελέγξιμο είναι εκείνο που πραγματοποιείται στις τελευταίες λειτουργικές υποδιαιρέσεις της οικονομικής μονάδας. Συνδέεται με συγκεκριμένους φορείς ευθύνης, στους οποίους δίνεται εξουσία να παίρνουν αποφάσεις για το τμήμα εκείνο του κόστους, για το οποίο θεωρούνται υπεύθυνοι. Το ελέγξιμο κόστος είναι κατά κανόνα μεταβλητό και συμπίπτει με το άμεσο μεταβλητό κόστος της συγκεκριμένης μονάδας.

Ο έλεγχος του κόστους εφαρμόζεται στα στοιχεία εκείνα πάνω στα οποία υπάρχει πλήρης εξουσία του υπεύθυνου φορέα ώστε να μπορεί να αποφασίζει για το ύψος τους.

Κόστος μη ελέγξιμο δεν υπάρχει στην πραγματικότητα, διότι οποιοδήποτε κόστος που δεν ελέγχεται σε κάποιο επίπεδο της διοικητικής διάρθρωσης της οικονομικής μονάδας, ελέγχεται σε άλλο ανώτερο επίπεδο, στο οποίο λαμβάνονται αποφάσεις για τη διαμόρφωσή του. Θα μπορούσε να αναφερθεί ως μη ελέγξιμο το σταθερό κόστος για το οποίο είναι υπεύθυνη η Γενική Διοίκηση της επιχείρησης.

1.3.18 Κόστος αγορανομικό

Είναι το κόστος εκείνο που σχηματίζεται σύμφωνα με τις ισχύουσες αγορανομικές διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά. Τα χαρακτηριστικά του είναι:

- Αναγνωρίζεται η τιμή αντικαταστάσεως αντί της κτήσεως για την αποτίμηση των στοιχείων του.
- Αναγνωρίζονται κάποια υπολογιστικά έξοδα (π.χ. αμοιβή επιχειρηματία).
- Τίθενται περιορισμοί σχετικά με την αναγνώριση των εξόδων που κοστολογούνται.

Σκοπός αυτού του κόστους είναι ο καθορισμός των τιμών πώλησης των αγαθών που κρίνεται πως επηρεάζουν σημαντικά το κόστος ζωής ή προσφέρονται σε ανεπαρκείς ποσότητες σε σχέση με τη ζήτησή τους. Οι αγορανομικές τιμές πώλησης καθορίζονται με την προσθήκη ενός ποσοστού καθαρού ή μεικτού κέρδους στο αγορανομικό κόστος.

Γενικά επί των τιμών ο αγορανομικός έλεγχος βασικά ασκείται:

- Στον καθορισμό ανώτατων τιμών.
- Στον καθορισμό ανωτάτου ποσοστού κέρδους το οποίο προσδιορίζεται αναλόγως με την πρόβλεψη που υπάρχει για το συγκεκριμένο είδος είτε σύμφωνα με την τιμή αγοράς είτε μετά προηγούμενων κοστολογήσεων για τα κάθε είδη αγορών ή ποσοτήτων παραγωγής.
- Στην αναγνώριση κέρδους μόνο για ορισμένο αριθμό διαμεσολαβήσεων μεταξύ παραγωγών και καταναλωτών.

Το αγορανομικό κόστος προσδιορίζεται κατά κανόνα εξωλογιστικά. Είναι όμως δυνατός ο εσωλογιστικός προσδιορισμός του χάρη στους λογ/σμούς της ομάδας 9, στους οποίους είναι δυνατή η καταχώρηση – παρακολούθηση και των υπολογιστικών εξόδων.

1.3.19 Κόστος για επιχειρηματικές αποφάσεις

Το πραγματικό ή ιστορικό κόστος βασικά χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της οικονομικής μονάδας τα οποία προκύπτουν από την εξίσωση:

$$\text{Έσοδα} - \text{Πραγματικό κόστος εσόδων} = \pm \text{Αποτελέσματα}$$

Οι επιχειρήσεις αλλά και οι οικονομικές μονάδες έχουν τη δυνατότητα παράλληλα με τον κοστολογικό τύπο του πραγματικού κόστους, κατά τη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων να χρησιμοποιούν και άλλους εξειδικευμένους τύπους.

1.3.20 Κόστος Αντικατάστασης

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., κόστος αντικατάστασης είναι αυτό που προκύπτει από την αποτίμηση των στοιχείων των πραγματικών ποσοτικών αναλώσεων ή των υπηρεσιών που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή ενός προϊόντος και γενικά την ανάπτυξη μιας δραστηριότητας στις τρέχουσες τιμές αγοράς. Προσδιορίζοντας το κόστος αυτό σε περιόδους που η διακύμανση των τιμών είναι έντονη, εξασφαλίζεται σημαντική κοστολογική πληροφορία, η οποία χρησιμοποιείται για την άσκηση ορθής πολιτικής τιμών και το διαχωρισμό των αποτελεσμάτων, των βιομηχανικών επί το πλείστον μονάδων, στο μέρος που προκύπτει από την καθαυτό βιομηχανική δραστηριότητα.

1.3.21 Κόστος Διαφορικό

Είναι το κόστος το οποίο χρειάζεται για να αυξηθεί η παραγωγή ή απασχόληση κατά ορισμένη ποσότητα παραγωγής, ή αυτό που εξοικονομείται από τη μείωση της παραγωγής ή της απασχόλησης κατά ορισμένη ποσότητα παραγωγής.

Πέραν του γεγονότος πως το διαφορικό κόστος φαίνεται να είναι ολόκληρο μεταβλητό, όταν χρειάζεται να ληφθεί μια οποιαδήποτε απόφαση με βάση τη διαφορική ανάλυση, εξετάζονται αναλυτικά όλες οι περιπτώσεις επηρεασμού των επιμέρους κοστολογικών στοιχείων, μερικά από τα οποία, ανήκουν ενδεχομένως στην κατηγορία των σταθερών.

Το διαφορικό κόστος υπολογίζεται όχι μόνο στην αύξηση αλλά και στη μείωση της απασχόλησης.

Προσδιορίζεται τόσο προϋπολογιστικά (προϋπολογιστικό διαφορικό κόστος), όσο και απολογιστικά (απολογιστικό διαφορικό κόστος).

1.3.22 Κόστος Βιομηχανικό

Είναι όλα εκείνα τα έξοδα τα οποία δεν σχηματίζονται άμεσα με τα συγκεκριμένα προϊόντα, τμήματα ή υπηρεσίες τα οποία αποτελούν αντικείμενο κοστολόγησης, όμως αφορούν τη λειτουργία παραγωγής.

1.4 Η σημασία του κόστους

Η χρησιμότητα της γνώσης του κόστους, βρίσκεται στο ότι παρέχεται η δυνατότητα στη διοίκηση της επιχείρησης να κάνει σωστή οικονομική και τιμολογιακή πολιτική, βοηθώντας σημαντικά στη λήψη σωστών αποφάσεων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΚΟΣΤΟΣ – ΕΞΟΔΟ – ΔΑΠΑΝΗ – ΕΣΟΔΟ

2.1 Περί κόστους

Το κόστος εκφράζει τη χρηματική δαπάνη για την παραγωγή ενός προϊόντος.

Περιλαμβάνει την αξία των πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών και ειδών συσκευασίας, όπως και άλλων αγαθών που αναλώνονται στην παραγωγή. Ακόμη περιλαμβάνει τη μεταφερόμενη στην παραγωγή αξία των μηχανημάτων, εγκαταστάσεων, κτιρίων κ.λπ., μέσω των αποσβέσεων, τις δαπάνες για την πληρωμή της εργασίας, τα βιομηχανικά έξοδα, τα κονδύλια για τις κοινωνικές ασφαλίσεις.

Με άλλα λόγια, κόστος είναι το σύνολο των οικονομικών θυσιών που είναι απαραίτητες για την παραγωγή μιας μονάδας ενός οικονομικού αγαθού ή μιας υπηρεσίας, που σημαίνει υπολογισμός τους κόστους παραγωγής εκ των υστέρων, και οδηγεί στην έννοια του ιστορικού κόστους. Είναι επίσης υπαρκτό πάντα ως στοιχείο του ενεργητικού.

2.1.1 Στοιχεία κόστους

Τα στοιχεία που συνιστούν το κόστος διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:

- Στοιχεία του κόστους αναμφισβήτητα:

Κάθε υλικό το οποίο καταναλώνεται στην παραγωγική διαδικασία, είτε ενσωματώνεται στο κόστος, είτε όχι, αποτελεί στοιχείο κόστους που δεν μπορεί να αμφισβητηθεί. Στοιχεία όπως: οι πρώτες και βοηθητικές ύλες, τα καύσιμα, τα έξοδα προσωπικού, τα ασφάλιστρα, οι αμοιβές τρίτων (ναύλα – κόμιστρα κ.λπ.), οι αποσβέσεις, οι φόροι.

- Στοιχεία του κόστους αμφισβητούμενα

Τα στοιχεία για τα οποία υπάρχει αμφισβήτηση ως προς τη συγκρότηση του κόστους είναι:

Η αμοιβή του επιχειρηματία, οι τόκοι των κεφαλαίων (ιδίων και ξένων), οι επιχειρηματικοί κίνδυνοι.

2.1.2 Κέντρα ή θέσεις κόστους

Όπως έχουμε αναφέρει, κόστος συμπερασματικά είναι η αξία των μέσων που χρησιμοποιούνται για να αποκτηθούν αγαθά ή υπηρεσίες από τα οποία στο μέλλον η επιχείρηση θα έχει όφελος.

Κέντρο κόστους είναι μια υποδιαίρεση της δραστηριότητας μιας επιχείρησης (λειτουργία ή υποδιαίρεση της λειτουργίας), στην οποία συγκεντρώνονται πληροφορίες σχετικές με το κόστος που διαμορφώνεται σ' αυτή. Η λειτουργία μπορεί να είναι κύρια ή βοηθητική, όπου η τελευταία υπάρχει χάρη της κύριας. Για παράδειγμα: το τμήμα συντήρησης εγκαταστάσεων, το τμήμα συντήρησης μηχανών, το τμήμα ατμοπαραγωγής, το ηλεκτρολογείο, αποτελούν δευτερεύουσες δραστηριότητες του κυρίου κεντρικού κόστους εργοστασίου Α.

Ο υπολογισμός των πάσης φύσεως δαπανών της παραγωγής κατ' αρχήν υπολογίζεται στα κέντρα κόστους ή στις υποδιαίρεσεις αυτών και στη συνέχεια στα κύρια κέντρα κόστους, είτε απ' ευθείας όταν πρόκειται για άμεσες δαπάνες είτε έμμεσα μετά από την κατανομή και τον επιμερισμό τους, εάν πρόκειται για έμμεσες δαπάνες. Το κόστος παραγωγής συγκεντρώνεται στο κέντρο παραγωγής και υποδιαιρείται σε βοηθητικά (τμήμα Α, στοιχειοθετούμενο από έξοδα παραγωγής, ημερομίσθια, προβλέψεις, αποσβέσεις κ.λπ.) και

ακολουθως μεταφέρεται στους φορείς κόστους. Δηλαδή το κόστος κάθε κέντρου κόστους ή κάθε λειτουργίας μεταφέρεται στο φορέα κόστους ή στα τελικά προϊόντα.

Οι δαπάνες που δεν κοστολογούνται, ανάλογα με το είδος τους, μεταφέρονται και ενσωματώνονται στα άλλα κέντρα κόστους, όπως διοικητικής λειτουργίας, έξοδα λειτουργίας ερευνών – ανάπτυξης, έξοδα λειτουργίας διάθεσης και έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας. Όταν πρόκειται για πλήρες κόστος, τότε οι πιο πάνω μη κοστολογήσιμες δαπάνες μεταφέρονται από τα κέντρα κόστους στους φορείς κόστους, και σε περίπτωση υπολογισμού κόστους με τη μέθοδο του κόστους παραγωγής, οι παραπάνω δαπάνες μεταφέρονται σε χρέωση των αποτελεσμάτων.

2.1.3 Βασικά κριτήρια δημιουργίας κέντρων κόστους

Μπορούν να θεωρηθούν τα ακόλουθα:

- Αυτοτέλεια χώρου: Να αποτελεί δηλαδή ένα συγκεκριμένο και περιορισμένο τομέα δραστηριότητας. Για παράδειγμα, η ύπαρξη δύο εργοστασίων που έχουν απόσταση μεταξύ τους χαρακτηρίζονται ως χωριστές μονάδες και αποτελούν χωριστά κέντρα κόστους. Το ίδιο ισχύει για δύο κέντρα έρευνας, δύο καταστήματα κ.λπ.

- Τεχνολογική διάρθρωση: Αφορά τις διάφορες φάσεις παραγωγής, όπου η καθεμιά μπορεί ν' αποτελέσει μετρήσιμο στάδιο ή κέντρο κόστους. Δηλαδή το κάθε στάδιο από το οποίο περνάει το κάθε αγαθό μέχρι τη τελική του φάση, να διακρίνεται ως αυτόνομο και να μπορεί να αποτελέσει θέση κόστους. Για παράδειγμα, εργοστάσιο παραγωγής υφασμάτων, έχει νηματουργείο, βαφείο, υφαντήριο κ.λπ.

- Έλεγχος κόστους: Η διοίκηση της επιχείρησης ορισμένες φορές για να υπάρξει πιο αποτελεσματικός έλεγχος κρίνει τη δημιουργία περισσότερων κέντρων κόστους.

Όσο πιο μεγάλα είναι τα μεγέθη μιας οικονομικής μονάδας, τόσο περισσότερα είναι και τα κοστολογικά κέντρα.

Βασικός σκοπός λειτουργίας των κύριων κέντρων κόστους είναι η παραγωγή ενδιάμεσων ή τελικών προϊόντων.

Ο κύριος σκοπός των βοηθητικών κέντρων κόστους είναι η εξυπηρέτηση των αναγκών των κύριων κέντρων κόστους. Το κόστος των βοηθητικών τμημάτων παρουσιάζει τη ιδιαιτερότητα να επιμερίζεται και να επιβαρύνει τα κύρια κέντρα κόστους με τα οποία συνδέεται και συλλειτουργεί. Συνεπώς τα έμμεσα έξοδα μετατρέπονται σε άμεσα και ως σύνολο με το κόστος των κύριων κέντρων σχηματίζουν το λειτουργικό κόστος.

2.1.4 Αριθμός κέντρων κόστους

Εξαρτάται από τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης όπως και από το είδος της.

Συνήθως τα κέντρα κόστους αποτελούνται από τα λειτουργικά τμήματα της επιχείρησης, ενώ η λειτουργία ενός κέντρου κόστους μπορεί να υποδιαιρείται σε επιμέρους τμήματα, όπως π.χ. το κέντρο κόστους αγορών να υποδιαιρείται σε τμήμα προμηθειών, μεταφορών, αντιπροσώπων αγορών κ.λπ.

Τα ποσά των δαπανών των επιμέρους κέντρων κόστους, στο τέλος μεταφέρονται στα τελικά κέντρα κόστους.

Βέβαια δεν είναι αναγκαίο να υπάρχει ίσος αριθμός κέντρων κόστους και τμημάτων λειτουργίας, διότι μπορεί δύο αλλά και περισσότερα τμήματα της ίδιας λειτουργίας να αποτελούν ένα κέντρο κόστους, ή αντίθετα ένα τμήμα να παρακολουθείται με περισσότερα κέντρα.

Τα κέντρα κόστους όμως πρέπει να είναι τόσα όσα τα ευδιάκριτα τμήματα στην επιχείρηση, ενώ μπορεί να διαφοροποιούνται ανάλογα με τις ανάγκες της. Άσχετα με τα παραπάνω πρέπει να μελετηθούν οι συνθήκες εργασίας και όλες οι παράμετροι λειτουργίας της επιχείρησης. Ειδικότερα ο προγραμματιστής στην οργάνωση της κοστολόγησης πρέπει να μελετήσει:

- Λειτουργίες και τμήματα της επιχείρησης
- Παραγωγική διαδικασία
- Είδη παραγόμενων προϊόντων

2.1.5 Κέντρα κόστους κατά το Ε.Γ.Λ.Σ.

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. (παράγρ. 5.1 402 περίπτ.1), κέντρο (τμήμα) ή θέση κόστους είναι η μικρότερη μονάδα δραστηριότητας ή περιοχή ευθύνης, για την οποία πραγματοποιείται συγκέντρωση του κόστους με σκοπό την μέτρηση της αποτελεσματικότητάς της.

Η έννοια της θέσης ή κέντρου κόστους συνδέεται με την έννοια των λειτουργιών της επιχείρησης, όπου ορισμένες κατηγορίες βασικών ομοειδών πράξεων αυτής κατατάσσονται ή εντάσσονται σε μια συγκεκριμένη ασκούμενη ενέργεια. Για τον αριθμό των κέντρων κόστους των επιχειρήσεων δεν υπάρχει ομοφωνία, ενώ το Ε.Γ.Λ.Σ. τα διακρίνει κατά λειτουργία δραστηριοτήτων. Αναλυτικότερα:

- Λειτουργία Παραγωγής. Περιλαμβάνει όλες τις διαδικασίες που αφορούν την παραγωγή του προϊόντος. Η λειτουργία αυτή αναπτύσσεται σε μονάδες βιομηχανικές, παροχής υπηρεσιών κ.λπ. εκτός από εμπορικές.
- Λειτουργία Διοίκησης. Ασχολείται με όλα όσα αφορούν τη διοίκηση της οικονομικής μονάδας, αλλά περισσότερο με τον προγραμματισμό, την οργάνωση, τη διεύθυνση, το συντονισμό και τον έλεγχο, δηλ. τα πέντε βασικά κομμάτια της διοίκησης.
- Λειτουργία Διάθεσης. Ασχολείται κυρίως με όλα αυτά που πρέπει να γίνουν, ώστε να διατεθούν τα αγαθά στην αγορά.
- Χρηματοοικονομική λειτουργία. Ως αντικείμενό της έχει την εξασφάλιση των χρηματικών πόρων που κρίνονται απαραίτητοι για την απρόσκοπτη λειτουργία της επιχείρησης.
- Λειτουργία ερευνών και ανάπτυξης. Μελετάει επιστημονικά το πως το προϊόν θα γίνει ανταγωνιστικό. Σχεδιάζει νέα προϊόντα, νέες παραγωγικές μεθόδους κ.λπ.

2.1.6 Φορείς κόστους

Οι επιχειρήσεις μεγάλων οικονομικών μεγεθών παράγουν κατά την συνήθη φορά μεγάλο αριθμό ετοιμών προϊόντων διακεκριμένων μεταξύ τους, που από κοστολογικής πλευράς είναι αλληλένδετα και συμπληρώνονται αμοιβαίως.

Η λογιστική επιστήμη δεν ενδιαφέρεται για το συνολικό κόστος των παραγόμενων προϊόντων αλλά το τι στοίχισε η παραγωγή μιας μονάδας προϊόντος ενός εκάστου

προϊόντος, η οποία πρέπει να προκύπτει δια μέσου των εγγραφών κοστολόγησης στην αναλυτική λογιστική.

Φορείς κόστους είναι η κάθε δαπάνη που πραγματοποιείται από την επιχείρηση για την επίτευξη ενός στόχου απόδοσης. Ειδικότερα πόσο στοίχισε ένα οικονομικό αγαθό ή υπηρεσία ή έργο που παράχθηκε, δηλ. πόσο κόστισαν οι πρώτες ύλες που αναλώθηκαν όπως και οι βοηθητικές, τα υλικά και ότι άλλο δαπανήθηκε. Οπότε ως φορείς κόστους φέρονται τα προϊόντα που παρήχθησαν στην επιχείρηση, οι διάφορες επεξεργασίες, οι φάσεις παραγωγής κ.λπ.. Τα παραγόμενα από την επιχείρηση προϊόντα, διακρίνονται από τους άλλους φορείς κόστους, ως τελικοί φορείς κόστους, αλλά όμως στην πράξη έχει επικρατήσει να λέγονται τα παραγόμενα προϊόντα.

Πέραν όμως από τον τελικό φορέα που είναι το παραγόμενο προϊόν, υπάρχουν και οι ενδιάμεσοι φορείς κόστους στους οποίους καταλογίζονται μερικώς οι κοστολογήσιμες δαπάνες οι οποίες αφορούν ημιτελή προϊόντα που δεν μπορούν να διατεθούν στην αγορά με την μορφή που παίρνουν στα διάφορα στάδια, δηλ. ένα υπόδημα υπό κατασκευή, ή ένα ένδυμα υπό κατασκευή, κ.λπ..

2.1.7 Φορείς κόστους κατά το Ε.Γ.Λ.Σ.

Παράγ. 5.1.205. Το κόστος των ενδιάμεσων και τελικών φορέων.

Ο καταλογισμός του λειτουργικού κόστους στους ενδιάμεσους και τελικούς φορείς γίνεται μετά την οριστική του διαμόρφωση η οποία ολοκληρώνεται αφού προηγουμένως έχει γίνει η κατανομή του κόστους των βοηθητικών υπηρεσιών και η εξίσωση των αντίστοιχων λογ/σμών.

Οι φορείς του λειτουργικού κόστους είναι:

Για την παραγωγική λειτουργία

- Τα ημιτελή ή ημικατεργασμένα προϊόντα
- Τα τελικά προϊόντα (έτοιμα)
- Τα υπολείμματα και τα υποπροϊόντα
- Η παραγωγή σε εξέλιξη

Για την λειτουργία διάθεσης

- Το κόστος παραγωγής ή αγοράς των πωλημένων όταν πρόκειται για τα έξοδα πωλήσεων άμεσα ή έμμεσα

- Τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης όταν πρόκειται για έμμεσα έξοδα πωλήσεων.

Για την διοικητική λειτουργία

- Τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης

Για την χρηματοοικονομική λειτουργία

- Το λειτουργικό κόστος διάθεσης
- Τα χρηματοοικονομικά έξοδα
- Τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης

Για την λειτουργία έρευνας και ανάπτυξης

- Το κόστος των ιδιοπαραγόμενων ασωμάτων ακινητοποιήσεων
- Τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης

Φορείς επίσης του λειτουργικού κόστους είναι τα ιδιοπαραγόμενα ενσώματα πάγια στοιχεία. Η συγκέντρωση του κόστους των ιδιοπαραγόμενων ακινητοποιήσεων, γίνεται σε λογαριασμούς που εντάσσονται και αναπτύσσονται στο σύστημα διάρθρωσης των οικείων λογαριασμών κόστους των διαφόρων λειτουργιών της οικονομικής μονάδας.

2.1.8 Ύπαρξη και άλλων κέντρων στην επιχείρηση

Αναφερθήκαμε στα κέντρα κόστους. Όμως υπάρχουν εκτός από αυτά και τα κέντρα κέρδους, τα κέντρα επενδύσεων, τα κέντρα εσόδων και τα κέντρα ευθύνης.

Τα κέντρα κέρδους είναι συνυφασμένα με τη μέτρηση της αποδοτικότητας.

Προσδιορισμός του κόστους κατά κέντρο κέρδους αποβλέπει σε έλεγχο των υπεύθυνων φορέων. Οι φορείς που είναι υπεύθυνοι και επικεφαλείς των κέντρων κέρδους, ελέγχονται για το έσοδο και το κόστος του συγκεκριμένου κέντρου.

Τα κέντρα κέρδους στα οποία υποδιαιρείται η επιχείρηση είναι πραγματικά ή ιδεατά (ονομαστικά).

Εκείνα στα οποία το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) που προσδιορίζεται προκύπτει από τη σύγκριση πραγματικών εσόδων από πωλήσεις και πραγματικού κόστους αυτών είναι τα πραγματικά κέντρα κέρδους.

Και τα κέντρα εκείνα όπου το αποτέλεσμα που προσδιορίζεται προκύπτει από τη σύγκριση του πραγματικού κόστους με υπολογιστικά έσοδα, είναι τα ονομαστικά ή ιδεατά κέντρα κέρδους.

Επενδύσεων, εσόδων και κέντρα ευθύνης αναλυτικότερα:

- Επενδύσεων καλούνται τα τμήματα της επιχείρησης που εκτός από την επίτευξη κέρδους, έχουν και την ευθύνη των όποιων επενδύσεων πραγματοποιήθηκαν. Η ύπαρξη τέτοιων κέντρων είναι συχνή σε επιχειρήσεις που είναι αποκεντρωμένες από τη διοίκηση.
- Εσόδων ονομάζονται όλα εκείνα τα λειτουργικά τμήματα που δραστηριοποιούνται αποκλειστικά στις πωλήσεις άμεσα ή έμμεσα.
- Ευθύνης καλούνται τα τμήματα τα οποία ευθύνονται για την δραστηριότητά τους π.χ. για το έσοδο, για το κόστος και το αποτέλεσμα που πραγματοποιείται σ' αυτή. Τα κέντρα ευθύνης μπορεί να είναι κέντρα εσόδων, κέντρα κόστους, κέντρα επένδυσης, κέντρα κέρδους.

2.1.9 Σύνθεση κόστους

Η σύνθεση του κόστους δείχνει ως ένα βαθμό και την ελαστικότητα που έχει. Η επικράτηση του κόστους των υλών (πρώτων και βοηθητικών) προσδίνει ελαστικότητα στο κόστος, αφού δύναται σε περίπτωση ελαττώσεως της παραγωγής, να μειωθεί σχεδόν ανάλογα και το κόστος των πρώτων υλών. Αντίθετα, όταν επικρατεί κόστος κεφαλαίου, το κόστος κατά κανόνα, είναι ανελαστικό, αφού η επιχείρηση δεν έχει τη δυνατότητα να μειώσει το κόστος αυτό ανάλογα με τη μείωση της παραγωγής.

2.1.10 Μετατροπή Κόστους

Η απόκτηση ενός κτιρίου, επίπλων, μηχανημάτων, εμπορευμάτων κ.λπ. αποτελούν κόστος. Τα αγαθά αυτά για όσο διάστημα παραμένουν στην επιχείρηση, αποτελούν στοιχεία του ενεργητικού. Δηλαδή το κόστος αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού. Το κόστος διακρίνεται σε κόστος τρέχουσας μορφής και σε κόστος πάγιας μορφής.

Το κόστος της πάγιας μορφής δύναται να μετατραπεί σε κόστος τρέχουσας μορφής όπως π.χ. στην περίπτωση πώλησης ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου. Συνηθέστερη μετατροπή έχουμε με τις αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων.

Το κόστος της τρέχουσας μορφής μετατρέπεται σε κόστος πάγιας μορφής, όταν η επιχείρηση αποφασίσει να εντάξει στα πάγια στοιχεία της περιουσιακό στοιχείο του κυκλοφορούντος ενεργητικού. Χαρακτηριστικό παράδειγμα της περίπτωσης αυτής έχουμε όταν με ανάλωση υλικών της επιχείρησης ιδιοπαράγουμε ένα πάγιο στοιχείο της. Ας αναφερθεί ακόμη ένα παράδειγμα της συγκεκριμένης περίπτωσης με επιχείρηση εμπορίας αυτοκινήτων (κυκλοφορούν ενεργητικό) όπου αυτοκίνητο εντάσσεται στον πάγιο εξοπλισμό της επιχείρησης ώστε να χρησιμοποιηθεί για την εξυπηρέτηση των σκοπών της.

2.2 Έξοδο

Ως έξοδο ορίζεται το εξαφανιζόμενο κόστος που βαρύνει τα αποτελέσματα χρήσης.

Μπορούμε να το πούμε και εκπνεύσαν κόστος (δηλ. το κόστος που εξέπνευσε). Το κόστος εκπνέει όταν το αγαθό ή η υπηρεσία όπου είναι ενσωματωμένο πουληθεί ή απολεσθεί. Το έξοδο λοιπόν προέρχεται από το κόστος, δημιουργείται από αυτό και κατά συνέπεια το κόστος προϋπάρχει του εξόδου.

Το έξοδο, αφαιρείται πάντα από τα έσοδα για να διαμορφωθεί το αποτέλεσμα της χρήσης.

Κατά το Accounting Principles Board (Statement No 4), έξοδο είναι κάθε μείωση των στοιχείων του ενεργητικού ή κάθε αύξηση των υποχρεώσεων, που αναγνωρίζεται και μετριέται σύμφωνα με τις γενικά παραδεγμένες λογιστικές αρχές, η οποία προέρχεται από τη δραστηριότητα της επιχείρησης και μεταβάλλει την καθαρή της θέση. Οι σπουδαιότερες κατηγορίες εξόδων, κατά το statement αυτό είναι:

- Το κόστος των στοιχείων που αναλώθηκαν για την παραγωγή των εσόδων (π.χ. κόστος πωλημένων, έξοδα διάθεσης και διοίκησης).
- Τα έξοδα από ετεροβαρείς μεταβιβάσεις στοιχείων από τις οποίες δεν αναμένονται έσοδα και το κόστος ατυχημάτων (π.χ. φόροι κ.α.).
- Το κόστος στοιχείων άλλων εκτός από τα προϊόντα (π.χ. συμμετοχές σε άλλες εταιρείες, πάγια) τα οποία μεταβιβάστηκαν.
- Το κόστος που πραγματοποιήθηκε σε ανεπιτυχείς προσπάθειες.
- Και η πτώση στις τρέχουσες τιμές των αποθεμάτων που κατέχονται για πώληση.

Καταβολές έναντι δανείων, δαπάνες για απόκτηση στοιχείων ενεργητικού, ποσά που διανέμονται στους μετόχους, προσαρμογές σε έξοδα προηγούμενων χρήσεων, δεν συμπεριλαμβάνονται στα έξοδα.

2.2.1 Χαρακτηριστικά στοιχεία του εξόδου

- Είναι το κόστος που εξαφανίζεται (διάθεση, χρησιμοποίηση, ανάλωση στοιχείων του ενεργητικού). Το έξοδο έστω και για μια στιγμή προϋπήρξε ως κόστος.
- Δημιουργείται για την εξυπηρέτηση των σκοπών της επιχείρησης και από αυτό αναμένεται αντάλλαγμα.
- Είναι χρονικά περιορισμένο, δηλαδή αφορά τη χρήση για χάρη της οποίας πραγματοποιήθηκε.
- Δεν ενδιαφέρει εάν έχει εξοφληθεί ή οφείλεται ή αφορά μείωση απαιτήσεως ή αύξηση υποχρεώσεως.

2.2.2 Διακρίσεις εξόδων

- Με βάση τον τρόπο που ενσωματώνονται στο κόστος σε άμεσα και έμμεσα. Ως άμεσα θεωρούνται αυτά που χρειάζονται αποκλειστικά για την παραγωγή ενός μόνο προϊόντος ή λειτουργίας ή τμήματος της επιχείρησης. Επιβαρύνουν απευθείας το προϊόν ή τη λειτουργία ή το τμήμα. Ως έμμεσα χαρακτηρίζονται αυτά που βαρύνουν περισσότερο του ενός προϊόντα, τμήματα ή λειτουργίες της επιχείρησης. Τα άμεσα έξοδα επιβαρύνουν το κόστος πωληθέντων, ενώ τα έμμεσα αφαιρούνται από τα μικτά κέρδη. Ο διαχωρισμός των εξόδων θεωρείται πολύ σημαντικός.

- Με βάση τη συμπεριφορά τους στην δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας, σε σταθερά και μεταβλητά. Σταθερά καλούνται τα έξοδα, τα οποία δεν μεταβάλλονται εντός ορισμένων ορίων ταυτόχρονα με τις μεταβολές του βαθμού δραστηριότητας. Μεταβλητά είναι αυτά που στο σύνολο τους μεταβάλλονται ταυτόχρονα με τις μεταβολές που υφίσταται ο βαθμός δραστηριότητας.

Στην περίπτωση που ένα έξοδο έχει αναλωθεί εξ ολοκλήρου εντός της κοστολογικής περιόδου θεωρείται δουλευμένο, και στην αντίθετη περίπτωση ως μη δουλευμένο. Όταν υποπίπτει στην αντίληψη εύκολα, καλείται εμφανές (π.χ. αμοιβές προσωπικού).

Έξοδο που επηρεάζεται άμεσα ή καθορίζεται το ύψος του (γενικώς ελέγχεται) από τον επικεφαλής μιας λειτουργίας, καλείται ελέγξιμο, ενώ αυτό που δεν ελέγχεται, διότι δεν δύναται να υπάρξει άμεση επιρροή επ' αυτού, καλείται μη ελέγξιμο.

Έξοδα που υποδηλώνουν τη φύση του συντελεστή παραγωγής καλούνται κατ' είδος, όπως ενοίκια, φωτισμός, μεταφορικά, αποσβέσεις, ενώ τα υποδηλούμενα το σκοπό πραγματοποίησής τους, κατά προορισμό.

2.3 Δαπάνη, επένδυση, ανάλωση

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. δαπάνη είναι η διαδικασία ή η ενέργεια πραγματοποίησεως του κόστους ή του εξόδου. Σαν παράδειγμα ας αναφέρουμε την αγορά παγίων, μηχανημάτων, πρώτης ύλης κ.α.

Στην πράξη επικρατεί σύγχυση σχετικά με την έννοια του όρου «δαπάνη». Άλλοτε χρησιμοποιείται με την έννοια του κόστους, άλλοτε με την έννοια των εξόδων, κ.λπ.. Αλλά και από τους συγγραφείς ο όρος δαπάνη χρησιμοποιείται με διάφορες έννοιες.

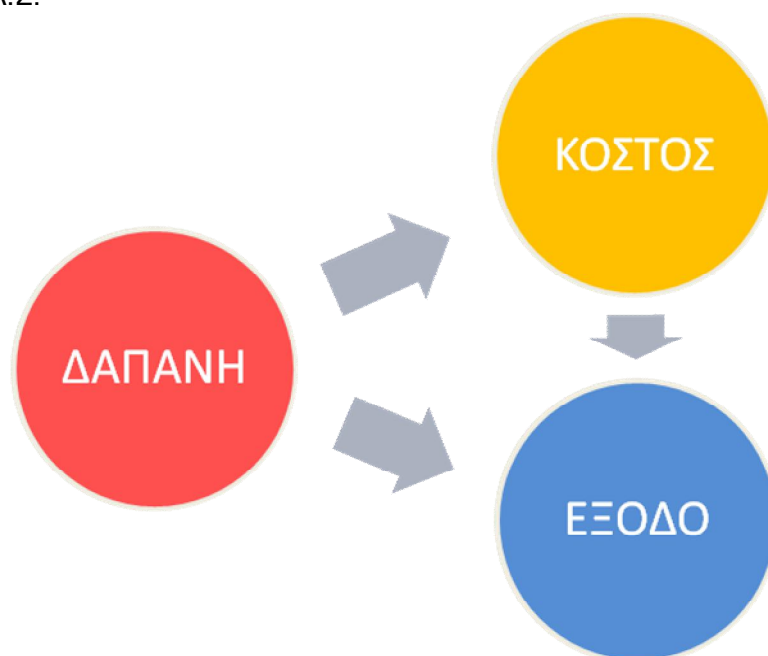
- Ο Μ.Τσιμάρας (ό.π., σελ.12), επισημαίνοντας ότι μεταξύ «δαπανών» και «εξόδων» δεν υπάρχει σαφώς καθιερωμένη διαστολή, προτείνει, τα ακόλουθα ζεύγη διακρίσεων:



Σχήμα 7. Ζεύγη διακρίσεων εξόδων-εσόδων

- Ο Ι. Χρυσοκέρης (ό.π., σελ.34), δαπάνη είναι η ανάλωση αγαθών ή υπηρεσιών. Η δαπάνη λοιπόν δεν είναι πληρωμή προς τα έξω της εκμεταλλεύσεως, αλλά χρησιμοποίηση ή ανάλωση μέσα σ' αυτήν, αγαθών ή υπηρεσιών.

Καλό είναι για αποφυγή σύγχυσης εννοιών να ακολουθούμε τους όρους που δίνονται από το Ε.Γ.Λ.Σ.



Σχήμα 8. Δαπάνη, κόστος, έξοδο

Επένδυση θεωρείται κάθε υλικό ή άυλο αγαθό που αποκτάται με τη διάθεση αγοραστικής δύναμης και από το οποίο αναμένεται πραγματοποίηση εσόδων π.χ. δίπλωμα ευρεσιτεχνίας.

Ανάλωση σημαίνει εξάντληση του κόστους που υφίσταται ώστε να σχηματιστεί κόστος άλλης μορφής, π.χ. ανάλωση πρώτων υλών για την παραγωγή προϊόντων.

2.3.1 Βασικές ομοιότητες και διαφορές των εννοιών κόστους, εξόδου, δαπάνης

- Το κόστος μέχρι να εκπνεύσει, αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού, ενώ το έξοδο, από όταν δημιουργηθεί, αποτελεί στοιχείο διαμορφωτικό των αποτελεσμάτων της χρήσεως μέσα στην οποία πραγματοποιείται.

- Το έξοδο, έστω στιγμιαία, προϋπάρχει ως κόστος, όμως δεν ισχύει το αντίστροφο.

- Το κόστος σαν επένδυση που δημιουργείται αλλάζει κατά κανόνα μορφές, είτε μέσα σε μια χρήση, είτε μέσα σε περισσότερες, μέχρις ότου εκπνεύσει. Όπως π.χ. στην περίπτωση που το κόστος ενός μηχανήματος μετατρέπεται σε κόστος παραγωγής των προϊόντων μέσα στη διάρκεια πολλών χρήσεων (με τη διενέργεια αποσβέσεων) ή στην περίπτωση που το κόστος μιας πρώτης ύλης μετατρέπεται σε κόστος παραγωγής μετά από τη βιομηχανοποίησή της. Βλέπουμε στα παραδείγματα αυτά, ότι το κόστος του έτοιμου προϊόντος εκπνέει με τη μετατροπή του σε έξοδο, όταν το προϊόν αυτό πωλείται, είτε στη χρήση που παράγεται είτε σε επόμενες χρήσεις.

- Το έξοδο σχηματίζεται από το κόστος που εκπνέει μέσα σε μία χρήση και αποτελεί ένα αυτοτελές μέγεθος που συσχετίζεται με το έσοδο για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος, με βάση την ισότητα:

$$\text{ΕΣΟΔΑ Χρήσεως} - \text{ΕΞΟΔΑ Χρήσεως} = \pm \text{ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ Χρήσεως}$$

Τα έξοδα της χρήσεως σχηματίζονται από το κόστος (κτήσεως ή παραγωγής) των πωλημένων, αυξημένο με το κόστος των λειτουργιών διοικήσεως, διαθέσεως, χρηματοοικονομικής και ερευνών και ανάπτυξης, που δεν έχει ενσωματωθεί στο κόστος παραγωγής.

- Η δαπάνη συνδέεται με το κόστος τρέχουσας ή πάγιας μορφής μόνο σαν ενέργεια ή διαδικασία πραγματοποιήσεως του κόστους αυτού. Δεν είναι έννοια διαφορετική από τις έννοιες του κόστους και του εξόδου. Απλώς αποτελεί τη μια από τις δύο εξωτερικές όψεις αυτών, δηλ. τη συγκεκριμένη ενέργεια πραγματοποιήσεως τους (όπως π.χ. διακανονισμός αξίας ή απόφαση επενδύσεως) και την αριθμητική έκφρασή τους (όπως π.χ. η αξία πρώτης ύλης 1000€ αναλύεται σε τιμολογιακή αξία 700€, σε λοιπούς φόρους και δασμούς για την εισαγωγή 200€ και σε υπόλοιπα έξοδα αγοράς 100€).

2.4 Έσοδο

Είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δύναμης που αποκτάται, άμεσα ή έμμεσα από τη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας και πιο συγκεκριμένα από την πώληση ή εκμετάλλευση αγαθών, δικαιωμάτων και υπηρεσιών. Στην έννοια του εσόδου περιλαμβάνονται και τυχόν επιχορηγήσεις αλλά και κονδύλια παρόμοιας φύσεως, που τυγχάνει να καταβάλλονται στην οικονομική μονάδα για την υποβοήθηση επιτεύξεως των σκοπών της.

Έσοδο στη γενική λογιστική, θεωρείται και η αξία κόστους των παγίων στοιχείων που ιδιοπαράγονται, η οποία όπως προσδιορίζεται από την αναλυτική λογιστική, φέρεται σε πίστωση του λογ/σμού 78.00 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων», και όχι στην πίστωση των λογ/σμών παρακολούθησης των κατ' είδος στοιχείων του κόστους.

Από την ανάλυση της έννοιας του εσόδου διαπιστώνουμε:

- Αποκτάται (ως αξία ή απαίτηση ή μείωση υποχρέωσης) από τις δραστηριότητες της επιχείρησης.

- Προκαλεί αύξηση της καθαρής περιουσίας.

- Προέρχεται από έξοδο και θετικό ή αρνητικό αποτέλεσμα (το έξοδο είναι το κόστος του εσόδου).

Ειδικότερες περιπτώσεις εσόδων αποτελούν ο κύκλος εργασιών και η πρόσοδος.

Ο κύκλος εργασιών είναι τα έσοδα που πραγματοποιεί η επιχείρηση από τις δραστηριότητές της.

Πρόσοδος είναι το έσοδο που προέρχεται από εκμετάλλευση σχετικά σταθερής πηγής και σε ορισμένα διαστήματα επαναλαμβάνεται, όπως π.χ. πρόσοδοι τόκων από τον τοκισμό χρηματικού κεφαλαίου, καρποί από αγρό, ενοίκια ακινήτου.

Διαφορετική από την έννοια του εσόδου είναι η έννοια του έκτακτου κέρδους, που συντελεί στην αύξηση της καθαρής περιουσίας της επιχείρησης και προέρχεται από πηγή άσχετη από τη δραστηριότητά της, δηλαδή δεν προέρχεται από έξοδο, π.χ. έκτακτα κέρδη από λαχείο, πλεόνασμα ταμείου.

2.4.1 Κατηγορίες εσόδων

- Οργανικά, που απορρέουν από την ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης και συσχετίζονται με τα οργανικά έξοδα, για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος της επιχείρησης.

- Ανόργανα, που προέρχονται από τυχαίες και συμπτωματικές πράξεις, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της επιχείρησης, όπως π.χ. τα έσοδα από λαχεία, τα έσοδα από εκποίηση παγίων στοιχείων.

- Ομαλά, που πηγάζουν από την κανονική, ομαλή και κατά κανόνα προγραμματισμένη πορεία της δραστηριότητας της επιχείρησης.

- Ανώμαλα, που οφείλονται σε απότομες μεταβολές της οικονομικής συγκυρίας ή σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά, με περιορισμένη συνήθως χρονική διάρκεια, όπως π.χ. απεργία του προσωπικού μιας βιομηχανίας που δίνει την ευκαιρία στις άλλες βιομηχανίες ίδιας παραγωγής να πραγματοποιήσουν μεγαλύτερα έσοδα.

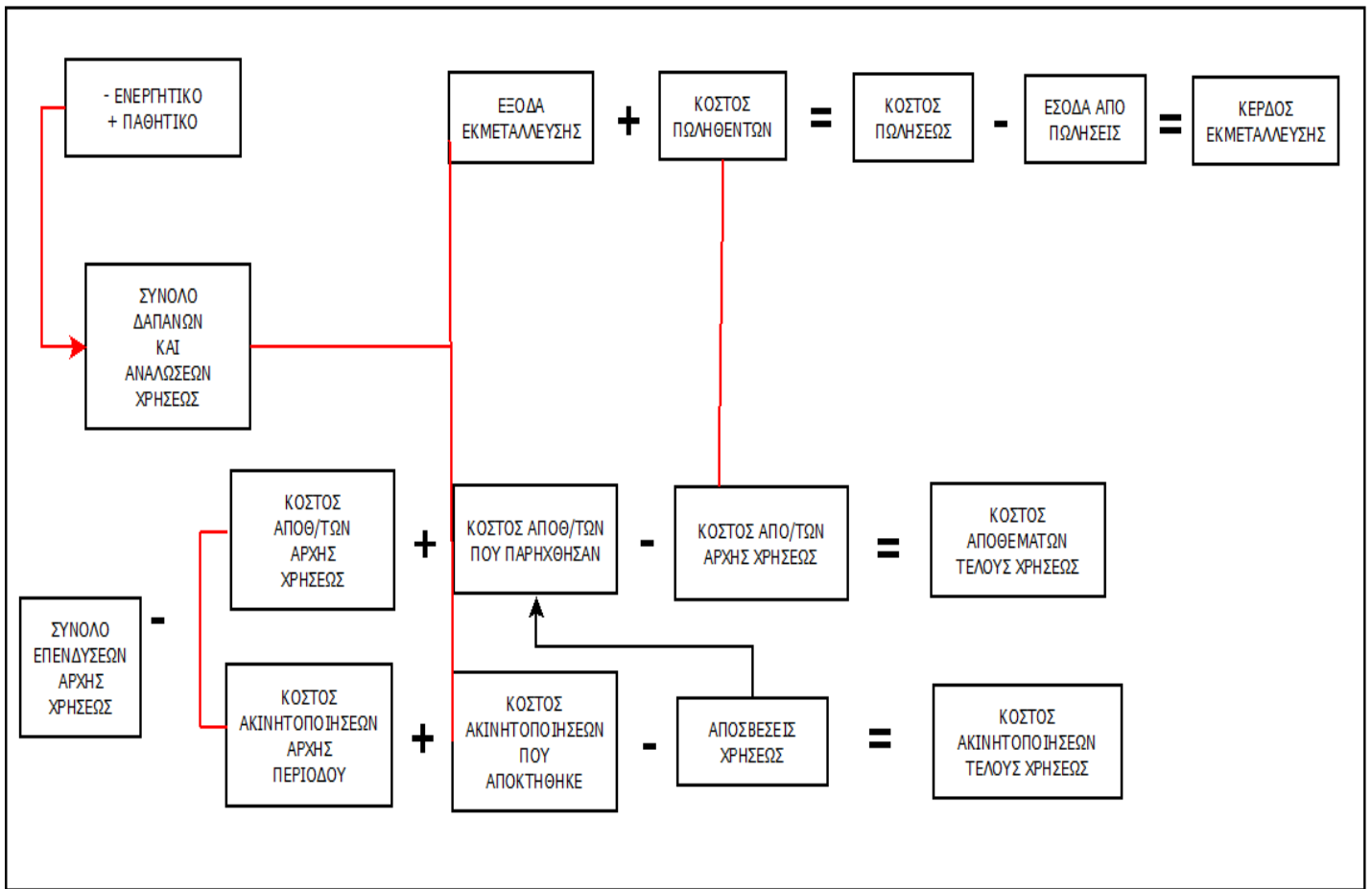
- Εμφανή, που οφείλονται σε λογιστικά γεγονότα και έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης.

- Αφανή ή τεκμαρτά, που υπολογίζονται δίχως να οφείλονται σε λογιστικά γεγονότα, όμως λαμβάνονται υπ' όψη για την ορθολογική διοίκηση της επιχείρησης, όπως π.χ. τεκμαρτό ενοίκιο ακινήτου που ιδιοκατοικείται, τόκοι ίδιων κεφαλαίων.

- Δουλευμένα, που έχουν πραγματοποιηθεί για χάρη της χρήσης, άσχετα πότε χρονικά πραγματοποιήθηκαν και εάν εισπράχθηκαν ή όχι.

- Μη δουλευμένα, που αφορούν επόμενη χρήση. Τα μη δουλευμένα έσοδα εμφανίζονται σε μεταβατικούς λογ/σμούς.

ΡΟΗ ΚΟΣΤΟΥΣ - ΕΞΟΔΩΝ - ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ



Σχήμα 9. Ροή κόστους-εξόδων-εσόδων και σχηματισμού κέρδους εκμετάλλευσης

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

3.1 Γενικά περί στοιχείων κόστους

Το Ε.Γ.Λ.Σ. κατατάσσει και παρακολουθεί τα στοιχεία του κόστους στους λογαριασμούς των ομάδων 2 και 6, ως εξής:

Υλικά (Ομάδα 2):

- 24. Πρώτες και βοηθητικές ύλες
- 25. Αναλώσιμα υλικά
- 26. Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων
- 28. Είδη συσκευασίας

Έξοδα (Ομάδα 6):

- 60. Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 61. Αμοιβές και έξοδα τρίτων
- 62. Παροχές τρίτων
- 63. Φόροι – Τέλη
- 64. Διάφορα έξοδα
- 65. Τόκοι και συναφή έξοδα
- 66. Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
- 68. Προβλέψεις εκμετάλλευσης

Στο ολικό κόστος του προϊόντος το ποσοστό με το οποίο συμμετέχουν τα στοιχεία του κόστους, εξαρτάται από το είδος και την ποιότητα του προϊόντος, αλλά και από την οργάνωση της επιχείρησης. Σε μια χειροποίητη παραγωγή υπερσχύει το κόστος των εργατικών π.χ., ενώ σε μια μηχανοποίητη παραγωγή, οι αποσβέσεις των μηχανημάτων.

Ανάλογα με τη σύνθεση του κόστους παραγωγής οι βιομηχανικές επιχειρήσεις διακρίνονται σε:

- Εκείνες που επικρατεί το κόστος των πρώτων και βοηθητικών υλών (βιομηχανίες εντάσεως κόστους υλικών).
- Εκείνες που επικρατεί το κόστος της εργασίας (βιομηχανίες εντάσεως κόστους εργασίας).
- Εκείνες που επικρατεί το κόστος κεφαλαίου: αποσβέσεις, ασφάλιστρα κ.λπ. (βιομηχανίες εντάσεως κόστους κεφαλαίων).

Τα κατά φύση συστατικά στοιχεία του κόστους, με κριτήριο τον τρόπο που ενσωματώνονται στο κόστος, διακρίνονται σε άμεσα και έμμεσα, και ειδικότερα σε:

- Άμεσα υλικά
- Άμεση εργασία
- Γενικά Βιομηχανικά έξοδα.

3.2 Πρώτες και λοιπές ύλες ως στοιχεία του κόστους

3.2.1 Διακρίσεις υλών

Πρώτες ύλες: αποτελούν το πιο βασικό στοιχείο του κόστους. Είναι τα υλικά αγαθά που αποκτά η οικονομική μονάδα με σκοπό τη βιομηχανική επεξεργασία ή συναρμολόγησή τους για την παραγωγή ή κατασκευή προϊόντων. Π.χ. το βαμβάκι αποτελεί πρώτη ύλη για μια νηματουργία. Το νήμα επίσης αποτελεί πρώτη ύλη για βιομηχανία υφασμάτων.

Οι πρώτες ύλες διακρίνονται σε κύριες και δευτερεύουσες, ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στο κόστος παραγωγής.

Υπάρχουν περιπτώσεις όπου οι πρώτες ύλες πωλούνται, είτε λόγω μεγάλου αποθέματος της επιχείρησης, είτε αν δεν υπάρχει σκεπτικό χρησιμοποίησής τους στο μέλλον, είτε για εξυπηρέτηση συγγενών επιχειρήσεων.

Οι βιομηχανοποιούμενες πρώτες ύλες ενσωματώνονται στο προϊόν που παράγεται από αυτές και διακρίνουμε την ύπαρξή τους σε αυτό με άλλη μορφή.

Η αξία τους αποτελεί σημαντικό μέρος του συνολικού κόστους, ιδίως σε επιχειρήσεις εντάσεως πρώτων υλών και επιβαρύνει συνήθως κατά άμεσο τρόπο το κόστος των παραγόμενων προϊόντων.

Εκτός από τις πρώτες ύλες στις βιομηχανικές επιχειρήσεις χρησιμοποιούνται και διάφορα άλλα υλικά, είτε για την κίνηση των μηχανών, είτε για τη συντήρηση και διόρθωσή τους, είτε για τη συσκευασία των προϊόντων.

Έτσι χρησιμοποιούνται τα ακόλουθα:

- Βοηθητικές ύλες, υλικά συσκευασίας, αναλώσιμα υλικά, ανταλλακτικά και εργαλεία, είδη συσκευασίας.

Βοηθητικές ύλες: καλούνται τα υλικά αγαθά, που είναι απαραίτητα για την επεξεργασία των πρώτων υλών, και που δεν ενσωματώνονται από φυσική άποψη στο τελικό προϊόν της παραγωγής.

Οι βοηθητικές ύλες αγοράζονται κατά ποσότητα, εισέρχονται στις αποθήκες της επιχείρησης βάσει δελτίων εισαγωγής και αποθηκεύονται, η δε παρακολούθησή τους γίνεται μέσω του λογαριασμού «Βοηθητικές ύλες».

Εκτός από την τιμολογιακή τους αξία επιβαρύνονται και με έξοδα όπως παραλαβής, αποθήκευσης, συντήρησης κ.λπ. όπως και οι πρώτες ύλες.

• Υλικά συσκευασίας: είναι υλικά αγαθά που αποκτά η οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιήσει για τη συσκευασία των προϊόντων της, ώστε τα τελευταία να φθάνουν στην επιθυμητή κατάσταση που πρέπει να προσφέρονται στους πελάτες. Τα υλικά συσκευασίας είναι μιας μόνο χρήσεως π.χ. χαρτοσάκκοι, χάρτινα κουτιά, πλαστικά μπουκάλια κ.λπ.

• Αναλώσιμα υλικά: είναι τα υλικά εκείνα τα οποία η οικονομική μονάδα αποκτά για τη συντήρηση του πάγιου εξοπλισμού της και γενικά για την εξασφάλιση των αναγκαίων συνθηκών λειτουργίας των βοηθητικών και κύριων υπηρεσιών της. Π.χ. λάδια συντηρήσεως μηχανών, υλικά καθαριότητας.

- Ανταλλακτικά και εργαλεία: Ως ανταλλακτικά θεωρούνται τα πάσης φύσεως εξαρτήματα των διαφόρων μηχανών και ως εργαλεία τα είδη εκείνα που χρησιμοποιούνται για την επισκευή τους.

- Είδη συσκευασίας: υλικά μέσα τα οποία χρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα για τη συσκευασία των εμπορευμάτων ή προϊόντων της και παραδίνονται στους πελάτες μαζί με το περιεχόμενό τους. Τα είδη συσκευασίας μπορεί να επιστρέφονται ή και όχι, ανάλογα με τη συμφωνία που γίνεται κατά την πώληση σχετικά με την επιστροφή τους ή όχι. Π.χ. ξύλινα βαρέλια, φιάλες υγραερίου, κ.λπ.

3.3 Η εργασία ως στοιχείο του κόστους

3.3.1 Άμεση εργασία

Είναι η εργασία που προσφέρουν οι εργαζόμενοι οι οποίοι ασχολούνται άμεσα με την επεξεργασία των πρώτων υλών και την παραγωγή ενός ή περισσότερων συγκεκριμένων προϊόντων.

Χαρακτηριστικό της είναι ότι μπορεί να εντοπιστεί ξεχωριστά ή να αναγνωριστεί μαζί με ένα συγκεκριμένο παραγόμενο προϊόν ή υπηρεσία.

Παράδειγμα: Ο μισθός τεχνίτη που συναρμολογεί τα διαφορετικά συστατικά ή εξαρτήματα στο τελικό προϊόν.

Λέγοντας άμεση εργασία εννοούμε τις ώρες δηλ. που κάποιος εργάστηκε για συγκεκριμένο προϊόν.

Το κόστος της υπολογίζεται πολλαπλασιάζοντας τις εργατοώρες με το κόστος ανά ώρα.

Το συνολικό κόστος παραγωγής ενός προϊόντος επιβαρύνεται με τη μορφή της Άμεσης εργασίας.

Την Άμεση εργασία μας τη δίνει το:

α) Μικτό ποσό του ημερομισθίου του εργαζομένου και

β) Οι εργοδοτικές εισφορές που πληρώνει η επιχ/ση.

Το μικτό ποσό είναι:

Οι καθαρές αποδοχές του εργαζομένου

+ Τις κρατήσεις για το φόρο εισοδήματος

+ Τις κρατήσεις για τους ασφαλιστικούς οργανισμούς (Ι.Κ.Α. κ.α.) 16%

Το μικτό αυτό ποσό αναλογεί σε κάθε εργαζόμενο. Οι κρατήσεις που βαρύνουν τον εργαζόμενο, όπως επίσης και οι εργοδοτικές εισφορές υπολογίζονται σαν ποσοστό επί της μικτής αμοιβής του εργαζομένου.

Γίνεται περισσότερο κατανοητό παραθέτοντας το ακόλουθο παράδειγμα:

Οι μικτές μηνιαίες αμοιβές των εργατών ενός εργοστασίου είναι 20000€. Οι εργοδοτικές εισφορές υπολογίζονται σε 15%, ενώ οι ασφαλιστικές κρατήσεις σε 10% επί των μικτών αμοιβών. Ο φόρος που αντιστοιχεί στο σύνολο των παραπάνω αμοιβών ανέρχεται στις 4000€.

Να διενεργηθεί:

- Η ημερολογιακή εγγραφή μισθοδοσίας στη Γενική Λογιστική.

- Η ημερολογιακή εγγραφή μεταφοράς του κόστους μισθοδοσίας στην παραγωγή στα πλαίσια της Αναλυτικής Λογιστικής.

Σκεπτόμαστε:

Για τον υπολογισμό της άμεσης εργασίας χρειαζόμαστε τους αναλυτικούς λογ/σμούς 60.01 και 60.04.

		1		
60	ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ			23000
60.01	Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού			
60.04	Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού			
		38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	14000
		38.00	Ταμείο	
		55	ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ	9000
	(Υπολογισμός της άμεσης εργασίας)			
		2		
93	Παραγωγή σε εξέλιξη			23000
	90.06.60.01 Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού λογισμένες			20000
	90.06.60.04 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού λογισμένες			3000
	(Μεταφορά του κόστους εργασίας στην παραγωγή στα πλαίσια της αναλυτικής λογιστικής)			

3.3.2 Έμμεση εργασία

Είναι η εργασία που δεν χρεώνεται άμεσα σε ένα προϊόν.

Παράδειγμα: Ο μισθός ενός εργοδηγού που επιβλέπει και καθοδηγεί τις εργασίες επίβλεψης μιας παραγωγικής λειτουργίας.

3.3.3 Λογιστικές κατηγορίες εργασίας

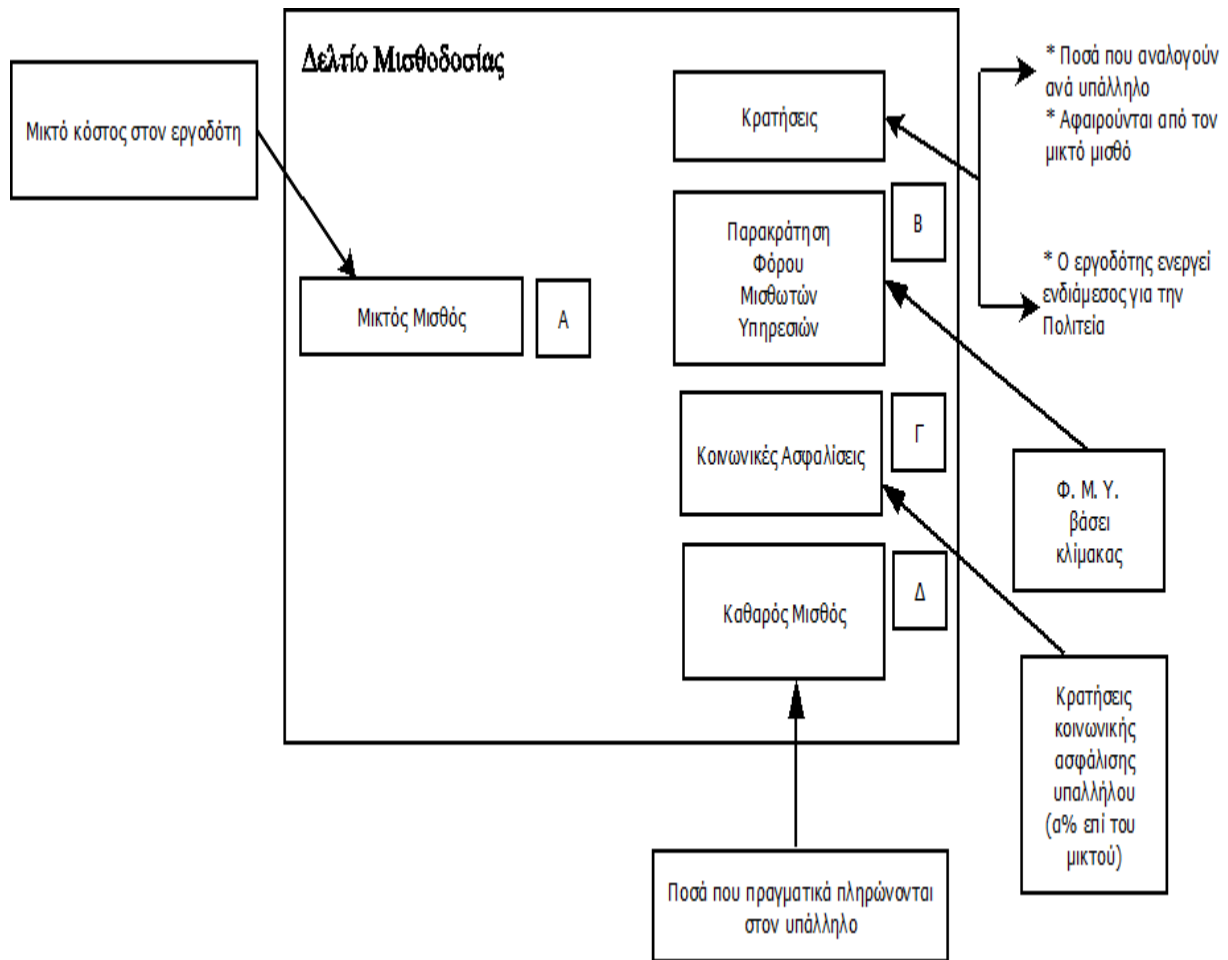
Η λογιστική αντιμετώπιση της εργασίας, εξετάζεται και παρακολουθείται και από τη χρηματοοικονομική λογιστική, αλλά και από τη λογιστική κόστους (διοικητική λογιστική). Από τη λογιστική κόστους αναλύεται και παρακολουθείται η λογιστική πορεία του κόστους εργασίας, ενώ από τη χρηματοοικονομική λογιστική αναλύεται και παρακολουθείται η λογιστική της μισθοδοσίας.

3.3.4 Λογιστική μισθοδοσίας

Είναι ένα αρχείο που περιλαμβάνει:

- Το μικτό μισθό ανά υπάλληλο.
- Τις κρατήσεις όπως (το φόρο, τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης, τη συνεισφορά υπαλλήλων στο ταμείο σύνταξης, κ.λπ.).
- Ποσά που οφείλονται σε φορολογικές αρχές, υπαλλήλους κ.λπ.
- Λεπτομέρειες για όλα τα σχετικά με την εργασία κόστη του εργοδότη.

Με τη βοήθεια του διαγράμματος που ακολουθεί θα κατανοήσουμε την ανάλυση των στοιχείων της μισθοδοσίας.



Σχήμα 10. Ανάλυση στοιχείων μισθοδοσίας

3.3.5 Πρωτογενή έγγραφο παρακολούθησης και πληροφόρησης της εργασίας των εργαζομένων

Χαρακτηρίζονται τα ακόλουθα:

- Οι κάρτες παρουσίας (Clock cards)
- Κάρτες εργασίας (Job cards)
- Πίνακες καταγραφής χρόνου εργασίας (Time sheets)
- Αρχεία καταγραφής «νεκρών χρόνων» (Idle time records)

Τα κύρια χαρακτηριστικά του κάθε εγγράφου είναι:

Για τις Κάρτες παρουσίας

- «Αρχεία εγγραφής της εισόδου/εξόδου» που καταγράφουν την ώρα που παραμένει ο υπάλληλος στη δουλειά.
- Στις μέρες μας η καταγραφή του χρόνου παραμονής δεν γίνεται με καρτέλες αλλά αυτόματα μέσω ηλεκτρονικών υπολογιστών.

Για τις κάρτες εργασίας

- Γίνονται για κάθε ξεχωριστή εργασία.
- Οι πιο συνηθισμένες κάρτες που υπάρχουν είναι δύο ειδών:
 - α) Η κάρτα που παρακολουθεί μία εργασία έως την ολοκλήρωσή της (one per complete job). Το πλεονέκτημά της είναι πως αφορά μία συγκεκριμένη εργασία μόνο, που κοστολογείται με ακρίβεια μετά την ολοκλήρωση, και το μειονέκτημα ότι το κόστος δεν είναι γνωστό μέχρι να ολοκληρωθεί η εργασία.

β) Η κάρτα που παρακολουθεί ξεχωριστά την κάθε δραστηριότητα μιας εργασίας (one per operation). Εδώ το πλεονέκτημα είναι πως η κάθε εργασία παρακολουθείται με λεπτομέρεια, και ως μειονέκτημα ότι με το να έχει η κάθε εργασία πολλές κάρτες (μία για κάθε δραστηριότητα) θα δημιουργείται έντονη γραφειοκρατική εργασία μέχρι να ολοκληρωθεί.

Για τους πίνακες καταγραφής του χρόνου εργασίας:

- Γίνονται χωριστά για κάθε υπάλληλο.

- Αποτελούν μια κοινή μέθοδο συσχέτισης του χρόνου εργασίας με τις δραστηριότητες.

- Υπάρχουν δύο συνηθέστεροι πίνακες:

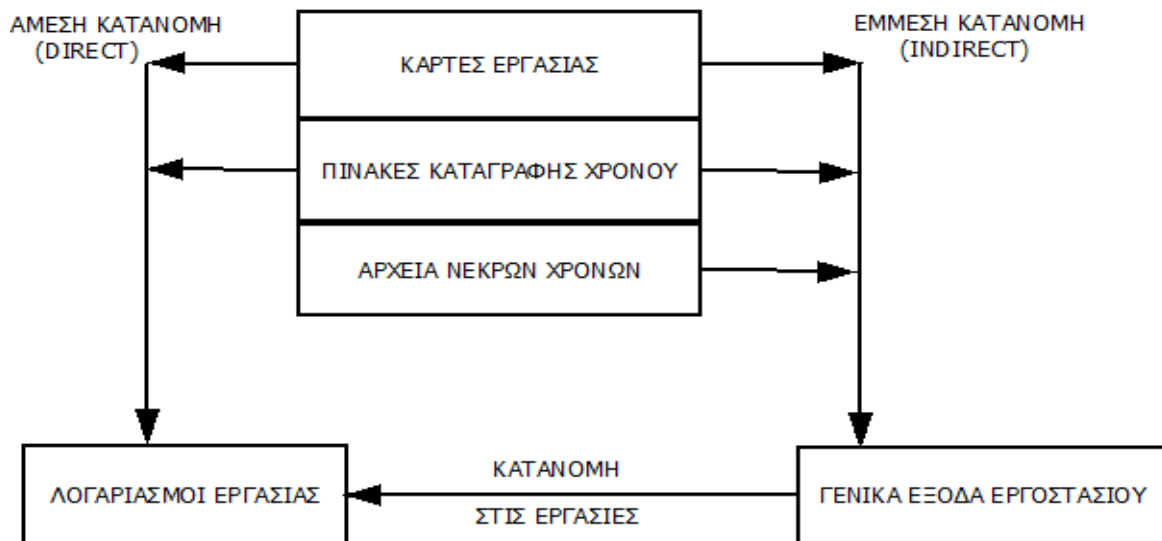
α) οι ημερήσιοι, οι οποίοι έχουν κύριο μειονέκτημα την ύπαρξη μεγάλου όγκου γραφειοκρατίας

β) οι εβδομαδιαίοι, που έχουν κύριο μειονέκτημα τον κίνδυνο που υπάρχει για να ξεχαστεί ή και να παραποιηθεί ότι έγινε κατά τον πραγματικό χρόνο εργασίας.

Για τα αρχεία καταγραφής «νεκρών χρόνων»

Ως «νεκρός χρόνος» χαρακτηρίζεται η διαφορά η οποία προκύπτει εάν από το χρόνο παρουσίας στην εργασία (κάρτα παρουσίας) αφαιρεθεί ο χρόνος των εργασιών που διεκπεραιώθηκαν (κάρτα εργασίας).

Μια εικόνα των πρωτογενών εγγράφων μας δίνει το ακόλουθο διάγραμμα:



Σχήμα 11. Απεικόνιση πρωτογενών εγγράφων

3.4 Μέθοδοι αμοιβής

3.4.1 Σταθεροί μισθοί (Fixed salaries)

- Αφορούν μια ημερολογιακή περίοδο (εβδομάδα, μήνας ή χρόνος).
- Είναι σταθεροί όποιο και αν είναι το επίπεδο παραγωγής και έτσι το ανά μονάδα κόστος (cost per unit) θα μειώνεται καθώς η παραγωγή θα αυξάνεται.
- Τα στελέχη της διοίκησης πληρώνονται πάνω σε αυτή τη βάση, όπως και η πλειοψηφία του μόνιμου ανθρώπινου δυναμικού.

3.4.2 Συντελεστής αμοιβής χρόνου (Time rate)

- Είναι ένα ποσό σταθερό για κάθε μονάδα χρόνου παρουσίας, π.χ. ημέρα ή ώρα.
- Συνήθως αυτή η μέθοδος χρησιμοποιείται εκεί όπου η αμοιβή με βάση τις ποσότητες που παράγονται δεν ταιριάζει (π.χ. έκτακτες γραμματείς και εργάτες συντήρησης).
- Αν είναι ο συντελεστής παραγωγής σχετικά σταθερός, το σχετικό κόστος εργασίας θα είναι περίπου σταθερό ανά μονάδα. Εάν όχι, τότε θα διαφέρει αρκετά από μονάδα σε μονάδα.
- Πιθανά προβλήματα: Οι υπάλληλοι δεν έχουν κίνητρο, για να αυξήσουν την παραγωγικότητα, μπορεί να απαιτείται συνεχής επίβλεψη, ενθάρρυνση της τεμπελιάς.
- Πλεονεκτήματα: Είναι απλό στη διαπραγμάτευση και εύκολο στη διαχείριση.

3.4.3 Συντελεστής αμοιβής εργασίας με το κομμάτι (Piecework rate)

- Επιτυγχάνεται ένα σταθερό ποσό ανά μονάδα παραγωγής.
- Συμβαίνει συχνά να λειτουργεί βάσει (πρότυπου) σταθερού χρόνου ανά μονάδα (π.χ. στρώσιμο πλακιδίων), αν και ψηλότερος συντελεστής μπορεί να πληρωθεί για ψηλότερα επίπεδα παραγωγής.

Πλεονεκτήματα:

Σταθερό κόστος εργασίας ανά μονάδα.

Ενθαρρύνει την αποδοτική εργασία.

Μειονεκτήματα:

Η ποιότητα μπορεί να μειωθεί ή να αυξηθούν τα κόστη επιθεώρησης.

Έλλειψη ασφάλειας εισοδήματος (λειτουργεί αποτρεπτικά).

Οι εργαζόμενοι οικονομικά μπορεί να προβληματίζονται και να υποφέρουν, από παράγοντες που δεν δύναται να ελέγξουν (π.χ. ελαττωματικά υλικά).

Εάν η παραγωγή είναι χαμηλή, η μέθοδος πληρωμής του συντελεστή αμοιβής εργασίας με το κομμάτι μπορεί να συνοδεύεται από μια εγγυημένη ελάχιστη πληρωμή (εβδομαδιαία ή ημερήσια – guaranteed minimum payment).

3.4.4 Σύστημα επιπλέον αμοιβής (Premium bonus schemes)

Είναι συνδυασμός των:

- α) ημερήσιου συντελεστή \longrightarrow ο οποίος είναι βασισμένος στις ώρες εργασίας.
- +
- β) επιπλέον αμοιβή (bonus) \rightarrow η οποία σχετίζεται με τον χρόνο που εξοικονομήθηκε για την παραγωγή που επιτεύχθηκε.

3.4.5 Υπερωρία (overtime premium)

Αφορά συνήθως την εργασία που γίνεται επιπλέον των βασικών εργάσιμων ωρών, συμπεριλαμβανομένων των Σαββατοκύριακων και εθνικών εορτών.

Πληρώνεται συνήθως με ένα συντελεστή πάνω από το κανονικό (μιάμιση ώρα ή διπλή ώρα). Το επιπλέον πάνω από τον κανονικό συντελεστή είναι η υπερωρία. Η χρέωση της υπερωρίας διαφέρει ανάλογα με τις περιστάσεις.

Συγκεκριμένα:

Κατανέμεται άμεσα στην εργασία, εάν η υπερωρία εκτελέστηκε βάσει συγκεκριμένων απαιτήσεων του πελάτη.

Κατανέμεται σε ένα ξεχωριστό λογαριασμό γενικών εξόδων παραγωγής, εάν προήλθε από γενική πίεση εργασίας.

Κατανέμεται στο τμήμα το οποίο ήταν υπεύθυνο για την καθυστέρηση η οποία κατέστησε αναγκαία την εργασία υπερωρίας.

Χρεώνεται απευθείας στην κοστολόγηση του λογαριασμού Αποτελεσμάτων, εάν είναι λόγω καταστάσεων πέραν του ελέγχου οποιουδήποτε τμήματος (π.χ. φωτιά, εθνική απεργία, διακοπή ενέργειας, κ.λπ.).

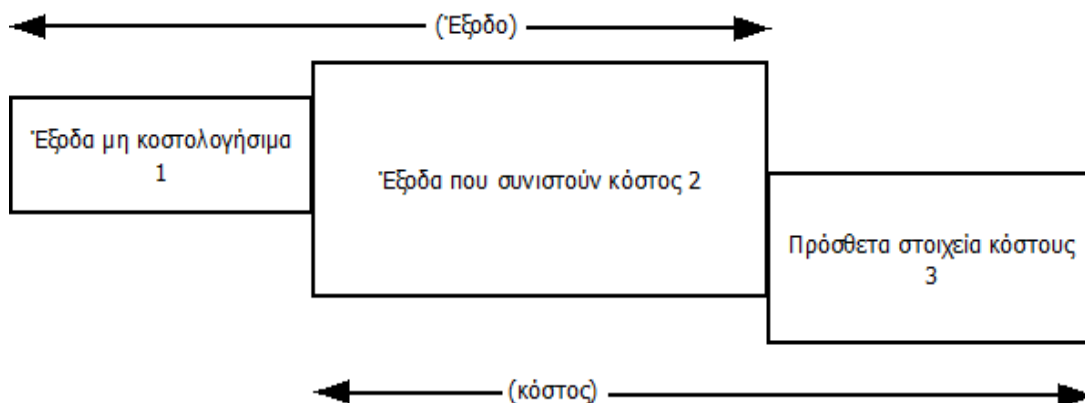
3.5 Κοστολογήσιμα έξοδα ως προς τις λειτουργίες της επιχείρησης

Θεωρούμε τα έξοδα εκείνα που βαρύνουν το κόστος των λειτουργιών της επιχείρησης, δηλ. το κόστος των λειτουργιών: παραγωγής, διοίκησης, διάθεσης, έρευνας – ανάπτυξης και χρηματοοικονομικής και όχι μόνο τα έξοδα που βαρύνουν το κόστος των παραγόμενων προϊόντων.

Τα κοστολογήσιμα έξοδα τα οποία βαρύνουν το κόστος των λειτουργιών της επιχείρησης – λειτουργικό κόστος – είναι τα οργανικά έξοδα που είναι ταυτόχρονα και ομαλά έξοδα.

Το λειτουργικό κόστος μπορεί να επιβαρυνθεί και με υπολογιστικά έξοδα τα οποία δεν συνιστούν πραγματικά έξοδα.

Η αντίληψη ότι κάθε έξοδο το οποίο πραγματοποιεί η επιχείρηση είναι και κοστολογήσιμο είναι εσφαλμένη. Οι σχέσεις εξόδων – κόστους αποδίδονται με το διάγραμμα που ακολουθεί:



Σχήμα 12.Κοστολογήσιμα έξοδα

Το τμήμα 1 παριστάνει τα έξοδα που έχουν πραγματοποιηθεί και που για διάφορους λόγους δεν είναι κοστολογήσιμα, όπως είναι τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα και το κόστος αδράνειας.

Το τμήμα 2 περιλαμβάνει τα έξοδα που από τη φύση και την έκτασή τους εισέρχονται στο λειτουργικό κόστος και συνιστούν το μεγαλύτερο μέρος του.

Το τμήμα 3 εμφανίζει κυρίως υπολογιστικά έξοδα, τα οποία, ενώ βαρύνουν το λειτουργικό κόστος, συνιστούν συγχρόνως ιδιωφελή πρόσοδο του επιχειρηματία ή περιουσιακού στοιχείου που ανήκει στην επιχείρηση (τεκμαρτό ενοίκιο ιδιοχρησιμοποιούμενου ακινήτου).

3.6 Μη κοστολογήσιμα έξοδα ως προς τις λειτουργίες της επιχείρησης.

Τα έξοδα αυτά εντάσσονται σε τέσσερις κατηγορίες:

- ανώμαλα έξοδα
- τα έξοδα που από τη φύση τους δεν θεωρούνται κοστολογήσιμα, αλλά αρνητικά στοιχεία των εσόδων
- οι φόροι και τα τέλη που τελικά δε βαρύνουν την επιχείρηση
- τα έξοδα που αντιστοιχούν σε υποαπασχόληση της επιχείρησης.

3.7 Οι λογαριασμοί των οργανικών εξόδων (Ομάδας 6 Ε.Γ.Λ.Σ.)

3.7.1 Λογαριασμός 60 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ»

Στο λογ/σμό 60 καταχωρούνται όλα τα έξοδα της οικονομικής μονάδας τα οποία προκύπτουν από την απασχόληση του προσωπικού της, το οποίο συνδέεται με αυτή με σύμβαση μισθώσεως εργασίας.

Ειδικότερα οι αναλυτικοί λογ/σμοί:

Λογ/σμ.:	60.00	Αμοιβές έμμισθου προσωπικού.
	60.01	Αμοιβές ημερομισθίου προσωπικού.
	60.02	Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού.
	60.03	Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού.
	60.04	Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομισθίου προσωπικού.
	60.05	Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία.

60.06 ----
 60.99 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές, έξοδα και παροχές προσωπικού.

ΗΜΕΡΗΣΙΟ ΔΕΛΤΙΟ ΧΡΟΝΟΥ

Ονοματεπώνυμο: Θωμάς Παπαλευράς Αρ. Μητρώου: 425 Χρονολογία: 15 Ιουλίου 19+0 Ημερομίσθιο: Δρχ. 10.000								
Εντολή Παραγωγής	Χρόνος Ενάρξεως		Χρόνος Λήξεως		Αναλωμένος χρόνος (Ωρες)			
	ω	λ	ω	λ	Κανονικός	Νυκτερινός	Υπερωρίες	Αργίες
No 225	6	00'	9'	15'	315'	-	-	
No 234	9	15'	13'	25'	410'	-	-	
No 239	13	25'	4'	30'	35'	-	230'	-
Σύνολο					8	-	230'	-
Ο Εργαζόμενος Ο Εργοδότης								

Πίνακας 2. Ημερήσιο δελτίο χρόνου εργαζομένου

Υπόδειγμα Ατομικού Δελτίου Εργασίας

Ο Ν Ο Μ Α Τ Ε Π Ω Ν Υ Μ Ο						ΑΡ. ΜΗΤΡΩΟΥ					
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ											
1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15											
A	ΚΕΝΤΡΟ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΟΣ						ΤΜΗΜΑ				
					ΚΑΝΟΝΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ				ΥΠΕΡΒΑΣΗ		
ΗΜΕ				Η	Ν	Α	ΝΑ	Η	Ν	Α	ΝΑ
1											
2											
3											
4											
5											
6											
7											

Πίνακας 3. Ατομικό δελτίο εργασίας

ΜΙΣΘΟΔΟΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΜΗΝΟΣ ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	ΕΙΔΙΚΟΤΗΤΑ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ	ΕΙΣΦΟΡ. ΙΚΑ – TEAM		ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΦΟΡΩΝ	Φ.Μ.Υ.	ΣΥΝΟΛΟ ΚΡΑΤΗΣ ΑΣΦΑΛ	ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ	ΠΛΗΡΩΤΕΟ ΠΟΣΟ
			ΑΣΦΑΛΙΣ	ΕΡΓΟΔΟΤΗ					
ΣΗΜΕΙΩΣΗ:	Εισφορές ασφαλισμένων ΙΚΑ - TEAM		16,00						
	Εισφορές εργοδότη ΙΚΑ – TEAM		28,06						
	Σύνολο εισφορών		44,06						

Πίνακας 4 . Μισθοδοτική κατάσταση

3.7.2 Λογαριασμός 61 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ»

Στους υπολογαριασμούς του 61 καταχωρούνται οι αμοιβές οι οποίες καταβάλλονται από την οικονομική μονάδα για εργασίες τρίτων, που δεν συνδέονται με αυτή με σχέση εξαρτημένης εργασίας.

Ειδικότερα:

Λογ/σμ.:

- 61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος.
- 61.01 Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος.
- 61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων.
- 61.03 Επεξεργασίες από τρίτους.
- 61.04 -----
- 61.90 Αμοιβές τρίτων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος.
- 61.91 Πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτων επί πωλήσεων.
- 61.92 Εισφορές υπέρ τρίτων για ελεύθερους επαγγελματίες.
- 61.93 Αμοιβές υπεργολάβων εκτελέσεως εργασιών τεχνικών έργων.
- 61.94 Εισφορές υπέρ Ασφαλιστικών Οργανισμών για κατασκευαζόμενα τεχνικά έργα.
- 61.98 Λοιπές αμοιβές τρίτων.
- 61.99 Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων.

3.7.3 Λογαριασμός 62 «ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ»

Στους υπολογαριασμούς του 62 καταχωρούνται:

Το αντίτιμο παροχών κοινής ωφέλειας όπως (φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας, τηλεπικοινωνίες, ηλεκτρικό ρεύμα, ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας).

Τα ενοίκια από μίσθωση παγίων στοιχείων, εκτός από εκείνα που αφορούν στέγαση προσωπικού, τα οποία καταχωρούνται στο λογ/σμό 60.02.01 «έξοδα στεγάσεως».

Τα ασφάλιστρα κάθε μορφής, όχι όμως εκείνα που αφορούν ασφάλεια προσωπικού και καταχωρούνται στο λογ/σμό 60.02.06, καθώς και εκείνα που αφορούν ασφάλειες μεταφοράς των αγοραζόμενων ειδών, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολ/σμούς του 32 «παραγγελίες στο εξωτερικό» ή σε λογ/σμούς αποθεμάτων της ομάδας 2, ή παγίων στοιχείων της ομάδας 1.

Τα κάθε είδους αποθήκευτρα.

Το κόστος επισκευής και συντηρήσεως παγίων και λοιπών στοιχείων ενεργητικού, που γίνονται από τρίτους και οι κάθε είδους λοιπές παροχές τρίτων.

Ειδικότερα:

Λογ/σμ.:

- 62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής
- 62.01 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας
- 62.02 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας
- 62.03 Τηλεπικοινωνίες
- 62.04 Ενοίκια
- 62.05 Ασφάλιστρα
- 62.06 Αποθήκευτρα
- 62.07 Επισκευές και συντηρήσεις
- 62.08 -----
- 62.91 Έξοδα μεταφορικού έργου
- 62.98 Λοιπές παροχές τρίτων

3.7.4 Λογ/σμός 63 «ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ»

Στους υπολ/σμούς του 63 καταχωρούνται όλοι οι φόροι και τα τέλη που βαρύνουν την οικονομική μονάδα, εκτός από:

Το φόρο εισοδήματος, που σαν αφαιρετικό στοιχείο των ετήσιων κερδών, καταχωρείται στο λογ/σμό 88.08 «φόρος εισοδήματος», αλλά εάν πρόκειται για ποσά παρακρατημένου και μη συμψηφιζόμενου φόρου εισοδήματος, που καταχωρούνται στον υπολ/σμό του σχολιαζόμενου λογ/σμού 63.00 «Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος».

Τους φόρους προηγούμενων χρήσεων, που καταχωρούνται στον 82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

Τις φορολογικές ποινές και τα πρόστιμα, που καταχωρούνται στο λογ/σμό 81.00.00 «φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις».

Το χαρτόσημο για τη μισθοδοσία, που καταχωρείται στους υπολ/σμούς του 60.

Το χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων, που καταχωρείται στο λογ/σμό 65.07 «ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων».

Τους δασμούς και γενικά τους φόρους επί των αγορών, οι οποίοι καταχωρούνται στους λογ/σμούς αποθεμάτων της ομάδας 2, εφόσον αφορούν αγορές αποθεμάτων και στους λογ/σμούς της ομάδας 1, εφόσον αφορούν αγορές παγίων στοιχείων.

Ειδικότερα:

Λογ/σμ.:	63.00	Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος
	63.01	Εισφορά Ο.Γ.Α.
	63.02	Τέλη συναλλαγματικών δανείων και λοιπών πράξεων
	63.03	Φόροι – Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων
	63.04	Δημοτικοί Φόροι – Τέλη
	63.05	Φόροι – Τέλη προβλεπόμενοι από διεθνείς οργανισμούς
	63.06	Λοιποί φόροι – τέλη εξωτερικού
	63.07	-----
	63.90	Τέλη υπέρ τρίτων επί κατασκευαζόμενων τεχνικών έργων
	63.98	Διάφοροι φόροι – τέλη
	63.99	Προϋπολογισμένοι – Προπληρωμένοι φόροι – τέλη

3.7.5 Λογαριασμός 64 «ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ»

Στους υπολ/σμούς του 64 καταχωρούνται όλα τα κατ' είδος οργανικά έξοδα τα οποία δεν καταχωρούνται σε οποιοδήποτε άλλο λογ/σμό της ομάδας 6.

Ειδικότερα:

Λογ/σμ.:	64.00	Έξοδα μεταφορών
	64.01	Έξοδα ταξιδιών
	64.02	Έξοδα προβολής και διαφήμισης
	64.03	Έξοδα εκθέσεων – επιδείξεων
	64.04	Ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών
	64.05	Συνδρομές – Εισφορές
	64.06	Δωρεές – Επιχορηγήσεις
	64.07	Έντυπα και γραφική ύλη
	64.08	Υλικά άμεσης ανάλωσης
	64.09	Έξοδα δημοσιεύσεων
	64.10	Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων
	64.12	Διαφορές (ζημίες από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων)
	64.98	Διάφορα έξοδα
	64.99	

3.7.6 Λογ/σμός 65 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ»

Περιέχονται οι τόκοι ξένων κεφαλαίων, πλην των τόκων των δανείων για απόκτηση παγίων στοιχείων που αφορούν κατασκευαστική περίοδο, θεωρούνται δε από το Ε.Γ.Λ.Σ. οργανικό έξοδο της χρήσης και παρακολουθούνται στους υπολ/σμούς του 65 «τόκοι και συναφή έξοδα».

Ειδικότερα:

Λογ/σμ.:

- 65.00 Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων
- 65.01 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων
- 65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών
- 65.03 Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεων τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα
- 65.04 Τόκοι και έξοδα βραχυπρόθεσμων τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές
- 65.05 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων τραπεζικών χρηματοδοτήσεων
- 65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων
- 65.07 Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων
- 65.08 Έξοδα ασφαλειών (π.χ. εμπράγματων) δανείων και χρηματοδοτήσεων
- 65.09 Παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου
- 65.10 Προμήθειες εγγυητικών επιστολών
- 65.90 Τόκοι και έξοδα εισπράξεως απαιτήσεων με σύμβαση factoring
- 65.98 Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα
- 65.99 Προϋπολογισμένοι – Προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα

3.7.7 Λογ/σμός 66 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ»

Το Ε.Γ.Λ.Σ. ορίζει πως «απόσβεση είναι η χρονική κατανομή της αποσβεστέας αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, η οποία υπολογίζεται με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του και συνακόλουθα, η λογιστική απεικόνιση και ο καταλογισμός της σε καθεμία χρήση. Οι κάθε χρήσεως αποσβέσεις βαρύνουν το λειτουργικό κόστος, ή τα αποτελέσματα χρήσεως απευθείας, όταν πρόκειται για αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Το ποσό που απαιτείται για την ετήσια απόσβεση, αντιπροσωπεύει τη μείωση της αξίας του πάγιου στοιχείου, που επέρχεται λόγω της χρήσεώς του, της παρόδου του χρόνου και της οικονομικής του απαξίωσης».

Η απόσβεση αποτελεί έξοδο της επιχείρησης, το οποίο, μέσα στα πλαίσια της λογιστικής του ιστορικού κόστους, είναι το κόστος κτήσεως των υπηρεσιών των παγίων στοιχείων τα οποία αναλώθηκαν στη συγκεκριμένη χρονική περίοδο, ανεξάρτητα από την οποιαδήποτε αξία (τρέχουσα, αξία για την επιχείρηση κ.λπ.) του στοιχείου το οποίο αποσβένεται και κατ' επέκταση, την τρέχουσα αξία των υπηρεσιών που αναλώθηκαν.

3.7.8 Λογαριασμός 68 «ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ»

Σ' αυτό το λογ/σμό και επίσης στους υπολ/σμούς του καταχωρείται η δαπάνη για προβλέψεις κινδύνων εκμετάλλευσης. Αυτές οι προβλέψεις σκοπό έχουν να καλύψουν τα έξοδα της χρήσης που πιθανολογείται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά από το σχηματισμό των προβλέψεων.

Σε περίπτωση που τα έξοδα αυτά είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση, θα είχαν καταχωρηθεί σε προσαύξηση των οργανικών εξόδων της ομάδας 6.

Ειδικότερα:

Λογ/σμ.:

- 68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία
- 68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων
- 68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης
- 68.99 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμετάλλευσης

3.8 Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (Γ.Β.Ε.)

3.8.1 Τι είναι και ποια οργανικά έξοδα μπορούν να χαρακτηριστούν ως Γ.Β.Ε.

Γενικά βιομηχανικά έξοδα είναι το κόστος εκείνο το οποίο δεν μπορεί να χρεωθεί άμεσα στις μονάδες κόστους (όπως δηλαδή μπορούν οι πρώτες ύλες και η άμεση εργασία). Για το λόγο αυτό πρέπει να καταλογίζονται σύμφωνα με μια προσυμφωνημένη βάση.

Ως Γ.Β.Ε. μπορούν να χαρακτηριστούν τα οργανικά έξοδα που ακολουθούν:

- ❖ Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού
- ❖ Αμοιβές υπερωριακής εργασίας έμμισθου προσωπικού
- ❖ Αναλογία δώρων, κ.λπ. έμμισθου προσωπικού
- ❖ Εργοδοτικές εισφορές έμμισθου προσωπικού
- ❖ Τακτικές αποδοχές ημερομίσθιου προσωπικού
- ❖ Αμοιβές υπερωριών απασχόλησης ημερομίσθιου προσωπικού
- ❖ Αναλογία δώρων, επιδόματος, κ.λπ. ημερομίσθιου προσωπικού
- ❖ Εργοδοτικές εισφορές ημερομίσθιου προσωπικού
- ❖ Επεξεργασία από τρίτους
- ❖ Λοιπές αμοιβές και έξοδα τρίτων
- ❖ Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής
- ❖ Φωταέριο παραγωγής, ύδρευση παραγωγής
- ❖ Ενοίκια (leasing) παγίων
- ❖ Ασφάλιστρα πυρός

- ❖ Επισκευές και συντηρήσεις
- ❖ Λοιπές παροχές τρίτων
- ❖ Δημοτικοί φόροι – τέλη, λοιποί φόροι – τέλη
- ❖ Γραφική ύλη – έντυπα
- ❖ Λοιπά διάφορα έξοδα
- ❖ Αποσβέσεις κτιρίων, μηχανημάτων κ.λπ.

3.8.2 Συγκέντρωση και κατανομή των Γ.Β.Ε. στα τμήματα της επιχείρησης.

Η παραγωγική λειτουργία της επιχείρησης συντελείται σε δύο κατηγορίες τμημάτων:

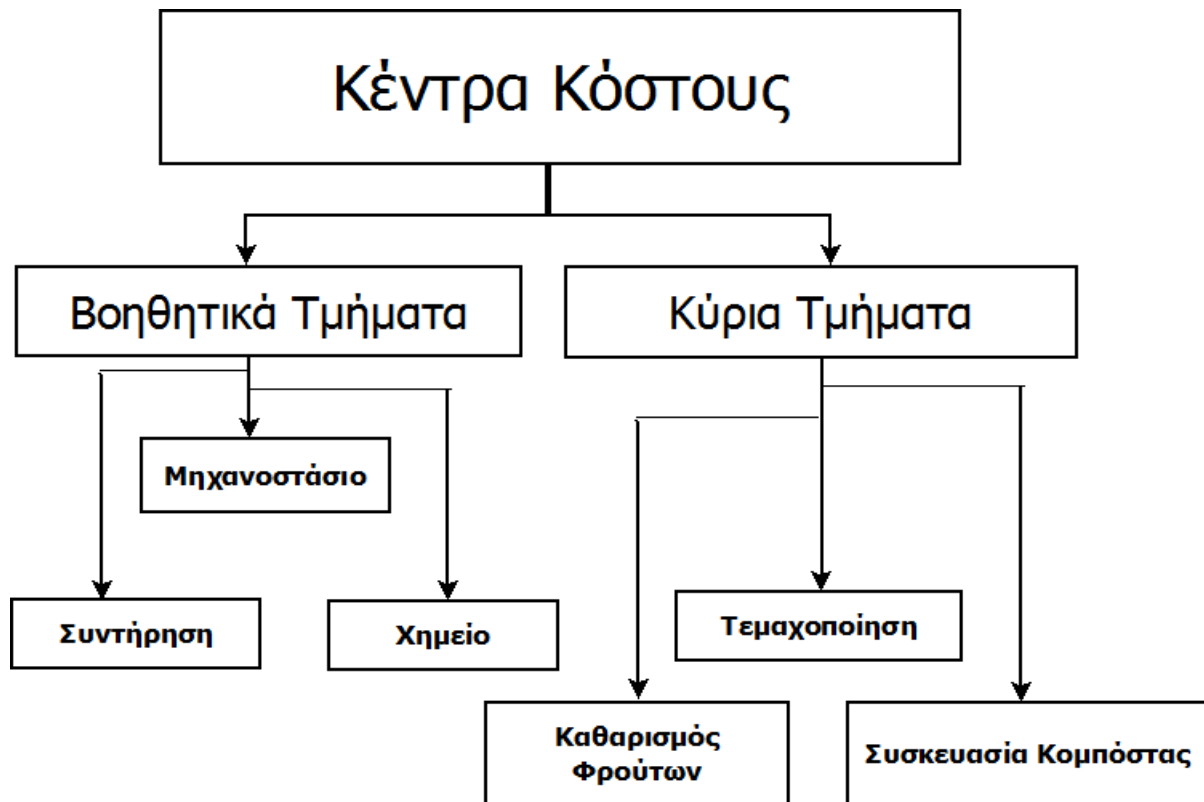
- α) Σε εκείνα που θεωρούνται κύρια τμήματα παραγωγής (productive departments) και
- β) Στα βοηθητικά (support departments ή service departments) τμήματα παραγωγής.

Τα κύρια τμήματα παραγωγής είναι εκείνα στα οποία πραγματοποιείται η παραγωγή των προϊόντων. Όμως για το καλύτερο αποτέλεσμα λειτουργίας στο χώρο της παραγωγής βρίσκονται και κάποια άλλα τμήματα, όπως προμηθειών, αποθήκευσης, συντήρησης κ.λπ., τα οποία υποστηρίζουν τα κύρια τμήματα και ονομάζονται βοηθητικά τμήματα.

Όταν τα παραγωγικά τμήματα μιας επιχείρησης κύρια και βοηθητικά αντιμετωπιστούν ως κέντρα κόστους, τότε αυτά περιλαμβάνουν και άμεσο αλλά και έμμεσο κόστος.

Τα τμήματα μιας επιχείρησης κύρια και βοηθητικά, έχουν άμεσο και έμμεσο κόστος το οποίο ανήκει στην κατηγορία των Γ.Β.Ε.. Για παράδειγμα θα αναφέρουμε ως άμεσα Γ.Β.Ε. των τμημάτων τις αμοιβές των προϊσταμένων των τμημάτων (έμμεση εργασία), όπως και τις αποσβέσεις των μηχανημάτων που βρίσκονται σε κάθε τμήμα, ενώ ως έμμεσα Γ.Β.Ε. των τμημάτων το ενοίκιο του εργοστασίου, τα έξοδα ηλεκτρισμού και ύδρευσης, τα ασφαλιστρα των εγκαταστάσεων, τα έξοδα τηλεφωνίας κ.λπ..

Μια ενδεικτική αλλά κατατοπιστική εικόνα για τα κύρια και βοηθητικά τμήματα έχουμε στο σχεδιάγραμμα που ακολουθεί:



Σχήμα 13. Κέντρα κόστους (Κύρια και Βοηθητικά)

Ενώ η συσχέτιση του άμεσου κόστους των τμημάτων θεωρείται εύκολη με τα τμήματα αυτά π.χ. από το τμήμα μισθοδοσίας είναι γνωστό και το κόστος των αμοιβών του κάθε εργοδηγού, αλλά και το τμήμα το οποίο εργάζεται, η συσχέτιση του έμμεσου κόστους με αυτά τα τμήματα είναι μια πιο πολύπλοκη διαδικασία. Για τον επιμερισμό των έμμεσων Γ.Β.Ε. στα διάφορα παραγωγικά τμήματα (έμμεσος επιμερισμός), αλλά και για τον καταλογισμό των άμεσων Γ.Β.Ε. (άμεσος επιμερισμός), χρησιμοποιείται μια κατάσταση η οποία ονομάζεται Φύλλο Επιμερισμού Γ.Β.Ε.. Στην κατάσταση αυτή παρουσιάζεται η συγκέντρωση, και ο επιμερισμός των Γ.Β.Ε. σε όλα τα κέντρα κόστους της παραγωγικής διαδικασίας.

Μια πλήρη κατανόηση των παραπάνω μας δίνει το σχεδιάγραμμα που ακολουθεί:

		ΚΥΡΙΑ ΚΕΝΤΡΑ ΚΟΣΤΟΥΣ						
		ΠΑΡΑΓΩΓΗ			ΛΟΙΠΑ ΚΕΝΤΡΑ ΚΟΣΤΟΥΣ			
Λογαριασμοί	Ποσά προς μερισμό	Προϊόν No1	Προϊόν No2	Υπηρεσίες	Διοίκηση	Διάθεση	Ερευνών & Ανάπτυξης	Χρηματοοικονομική
ΟΜΑΔΑ 2								
24.00 Πρώτη ύλη Νο1								
24.01 Πρώτη ύλη Νο2								
25.00 Μικρά εργαλεία								
25.03 Μαζούτ								
26.00 Ανταλλακτικά παγίων								
28.00 Είδη συσκευασίας								
ΣΥΝΟΛΟ ΑΝΑΛΩΣΕΩΝ	-	-	-	-	-	-	-	
ΟΜΑΔΑ 6								
60 Αμοιβές & έξοδα προσωπικού								
61 Αμοιβές & έξοδα τρίτων								
62 Παροχές τρίτων								
63 Φόροι – τέλη								
64 Διάφορα έξοδα								
65 Τόκοι & συναφή έξοδα								
66 Αποσβέσεις παγίων								
68 Προβλέψεις εκμετάλλευσης								
ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ	-	-	-	-	-	-	-	-

Πίνακας 5. Φύλλο επιμερισμού Γ.Β.Ε

3.8.3 Φύλλο επιμερισμού εξόδων

Το φύλλο επιμερισμού εξόδων είναι ένα φύλλο εργασίας στο οποίο κατανέμονται τα οργανικά έξοδα και επιμερίζονται μεταξύ των λειτουργιών, κυρίων και βοηθητικών, ανάλογα με την ωφέλεια της κάθε μιας. Το φύλλο αυτό συντάσσεται πριν τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων χρήσης και συμβάλλει προσδιορίζοντας ποιά έξοδα είναι κοστολογήσιμα και ποιά όχι. Έξοδα κοστολογήσιμα θεωρούνται εκείνα που βαρύνουν το κόστος των παραγόμενων προϊόντων, και μη κοστολογήσιμα αυτά που μεταφέρονται απ' ευθείας στα αποτελέσματα χρήσης. Το φύλλο μερισμού των εξόδων συντάσσεται με βάση την πείρα και την κρίση του κοστολόγου – λογιστή, έχοντας υπόψη πάντα τα όρια που θέτουν οι νόμοι. Παρουσιάζει δυσκολία η επιλογή του κριτηρίου επιμερισμού που βάσει αυτού θα γίνει η κατανομή των εξόδων στις επιμέρους λειτουργίες. Τα άμεσα Γ.Β.Ε. των κέντρων κόστους συνήθως είναι κατά πολύ λιγότερα από τα έμμεσα Γ.Β.Ε. τα οποία επιμερίζονται.

Η ύπαρξη βάσεων επιμερισμού για τον επιμερισμό των έμμεσων Γ.Β.Ε. στα διάφορα κέντρα κόστους κρίνεται απαραίτητη. Ως βάση επιμερισμού (allocation base) ορίζεται εκείνο το στοιχείο που συνδέει τα Γ.Β.Ε. με τα κέντρα κόστους. Θα πρέπει όμως το στοιχείο αυτό να έχει λογική σχέση με το προς επιμερισμό Γ.Β.Ε.. Όπως λ.χ. για τον επιμερισμό του κόστους των ενοικίων, ως βάση επιμερισμού συνήθως χρησιμοποιούνται τα τετραγωνικά μέτρα που καταλαμβάνει το κάθε τμήμα. Η συγκεκριμένη βάση θεωρείται λογική εφόσον το ενοίκιο που πληρώνει μια επιχείρηση επηρεάζεται άμεσα από το μέγεθος του χώρου που ενοικιάζεται. Τα μεγέθη των βάσεων μερισμού πρέπει να είναι διαθέσιμα, όπως να μπορεί να γίνει εύκολα και η συλλογή τους. Από τις πιο γνωστές βάσεις που χρησιμοποιούνται περισσότερο είναι τα τετραγωνικά μέτρα, ο αριθμός των εργαζομένων, ο αριθμός των θέσεων εργασίας. Η επιλογή των βάσεων επιμερισμού για τον επιμερισμό των Γ.Β.Ε. στα τμήματα της επιχείρησης γίνεται από τον κοστολόγο της επιχείρησης και εξαρτάται από τη διαθεσιμότητα των στοιχείων αλλά και την αντίληψη αν και κατά πόσο τα στοιχεία αυτά είναι κατάλληλα.

Για την ορθολογικότερη οργάνωση του κοστολογικού συστήματος, αλλά και τη διευκόλυνση της διαδικασίας επιμερισμού των Γ.Β.Ε., οι κατηγορίες των Γ.Β.Ε. που έχουν την ίδια βάση επιμερισμού ομαδοποιούνται σε δεξαμενές κόστους (cost pools). Π.χ. επιχείρηση η οποία επέλεξε ως βάση επιμερισμού των εξόδων φωτισμού, των ενοικίων και των ασφαλίσεων των κτιρίων τα τετραγωνικά μέτρα, μπορεί να αθροίσει το κόστος και των τριών αυτών κατηγοριών Γ.Β.Ε. σε μια δεξαμενή κόστους και να τα αντιμετωπίσει ως σύνολο ενιαίο.

Ως ευρύτερα χρησιμοποιούμενες βάσεις επιμερισμού παρουσιάζονται οι εξής:

A. Βάσεις επιμερισμού οργανικών κατ' είδος εξόδων προς τα κύρια και βοηθητικά τμήματα:

Βάση επιμερισμού	Οργανικά έξοδα κατ' είδος
Επιφάνεια (m ²)	Ενοίκια, Δημοτικά τέ- λη, Αποσβέσεις κτιρίων, Κοινόχρηστα έξοδα.
Αριθμός εργαζομένων	Έξοδα διεύθυνσης, Αναψυκτήριο. Αναψυκτήριο, Επίβλεψη.
Αξία (Euro)	Αποσβέσεις, Ασφάλιστρα.
Βάρος υλικών (kgr)	Μεταφορικά, Αποθήκευτρα.
Όγκος (cm ³)	Θέρμανση.

Πίνακας 6. Βάσεις επιμερισμού οργανικών εξόδων προς τα κύρια και βοηθητικά τμήματα

Β. Βάσεις επιμερισμού των βοηθητικών τμημάτων προς τα κύρια:

Βοηθητικά τμήματα	Βάση επιμερισμού
Αναψυκτήριο Συντήρηση	Αριθμός εργαζομένων. Αριθμός επισκέψεων. Ώρες κα- ταναλωθείσες για κάθε τμήμα, Αξία ωρών αυτών.
Φαρμακείο	Αριθμός εργαζομένων, Αριθμός περιπτώσεων.
Αποθήκες Ποιοτικός έλεγχος	Αριθμός αιτήσεων χορηγήσεων Αριθμός ωρών λειτουργίας μηχανημάτων, Αριθμός ωρών αμέσου εργασίας.

Πίνακας 7. Βάσεις επιμερισμού των βοηθητικών τμημάτων προς τα κύρια

Το παράδειγμα που ακολουθεί αφορά τον διαχωρισμό των Γ.Β.Ε. μιας εταιρείας σε κέντρα κόστους και συγκεκριμένα στα κέντρα κόστους Β, Η, Τ και Α, χρησιμοποιώντας τα κριτήρια επιμερισμού (κατανομή και διανομή), που στην περίπτωση αυτή είναι και τα κατάλληλα.*

Γενικά Βιομηχανικά έξοδα	(€)
Κόστος επίβλεψης	7525
Έμμεσα εργατικά	6000
Κοινωνική Ασφάλιση	6200
Κόστος χρήσης εργαλείων	9400
Συντήρηση μηχανών - εργατικά	4500
Ηλεκτρισμός	1944
Διάφορα εργαλεία	1171
Ασφάλιστρα μηχανημάτων	185
Ασφάλιστρα κτιρίων	150
Ενοίκιο	2500
Απόσβεση μηχανημάτων	9250
Σύνολο	48825

Πίνακας 8. Διαχωρισμός Γ.Β.Ε σε κέντρα κόστους

* Το παράδειγμα είναι από το βιβλίο «Κοστολόγηση» του Ιωάννη Δ.Κεχρά σελ.107-108

Κριτήρια επιμερισμού/ Κέντρο κόστους	B	H	T	A
1. Έκταση (m ²)	1800	1500	800	900
2. Κιλοβατώρες	27000 0	66000	85000	6500 0
3. Κόστος μηχανών (€)	30000	20000	8000	1600 0
4. Έμμεσοι εργάτες (αριθμός)	3	3	1	1
5. Σύνολο εργατών (αριθμός)	19	24	12	7
6. Ώρες συντήρησης μηχανών	3000	2000	3000	1000
7. Κόστος χρήσης εργαλείων (€)	3500	4300	1000	600
8. Κόστος επίβλεψης (€)	2050	2200	1775	1500
9. Διάφορα εργαλεία (€)	491	441	66	173
10. Ώρες λειτουργίας μηχανών	30000	36000	19000	8000

Πίνακας 9. Κριτήρια επιμερισμού

Λύση:

Αναλογία επιμερισμού Γ.Β.Ε. / Κέντρο κόστους				
1. Έκταση (m ²)	6%	0%	6%	8%
2. Κιλοβατώρες	6%	4%	7%	3%
3. Κόστος μηχανών (€)	0%	7%	1%	2%
4. Έμμεσοι εργάτες (αριθμός)	7%	7%	3%	3%
5. Σύνολο εργατών (αριθμός)	1%	9%	9%	1%
6. Ώρες συντήρησης μηχανών	3%	3%	3%	1%
7. Κόστος χρήσης εργαλείων (€)	7%	6%	1%	6%
8. Κόστος επίβλεψης (€)	7%	9%	4%	0%
9. Διάφορα εργαλεία (€)	2%	7%	6%	5%
10. Ώρες λειτουργίας μηχανών	2%	9%	0%	9%

Πίνακας 10. Αναλογία επιμερισμού Γ.Β.Ε

Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα	Σύνολο	Β	Η	Τ	Α
Κόστος επίβλεψης (8)	7525	2032	2182	1806	1505
Έμμεσα εργατικά (4)	6000	2220	2220	780	780
Κοινωνική Ασφάλιση (5)	6200	1922	2418	1178	682
Κόστος χρήσης εργαλείων (7)	9400	3478	4324	1034	564
Συντήρηση μηχανών – εργατικά (6)	4500	1485	1035	1485	495
Ηλεκτρισμός (2)	1944	1089	272	330	253
Διάφορα εργαλεία (9)	1171	492	433	70	176
Ασφάλιστρα μηχανημάτων (3)	185	74	50	20	41
Ασφάλιστρα κτιρίων (1)	150	54	45	24	27
Ενοίκιο (1)	2500	900	750	400	450
Απόσβεση μηχανημάτων (10)	9250	2960	3608	1850	832
Σύνολο	48825	16706	17337	8977	5805

Πίνακας 11. Επιμερισμός Γ.Β.Ε

3.8.4 Καταλογισμός Γ.Β.Ε. στο κόστος παραγωγής προϊόντος.

Σε μια οικονομική μονάδα όπως γνωρίζουμε τα έξοδα χωρίζονται σε σταθερά και μεταβλητά.

Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα	
Μεταβλητά όπως:	Σταθερά όπως:
Ηλεκτρικό ρεύμα	Ενοίκια
Έμμεσα υλικά π.χ.(γράσο μηχανών)	Αποσβέσεις
	Ασφάλιστρα

Πίνακας 12. Καταλογισμός Γ.Β.Ε στο κόστος παραγωγής προϊόντος

Τα έξοδα λοιπόν αυτά όπως και άλλα στις ίδιες κατηγορίες είναι δύσκολο να υπολογισθούν σε κάθε προϊόν ξεχωριστά.

Για το λόγο αυτό εισάγουμε το Δείκτη καταλογισμού γενικών βιομηχανικών εξόδων ο οποίος καθορίζεται προϋπολογιστικά, δηλ. καθορίζουμε σήμερα για τον επόμενο χρόνο.

$$\text{Δείκτης Καταλογισμού Γ.Β.Ε.} = \frac{\text{(Προϋπολογιστικά Γ.Β.Ε. επόμενης περιόδου)}}{\text{Προϋπολογισμένες (μονάδες βάσεις) επόμενης περιόδου}}$$

Ως μονάδες βάσης θεωρούνται:
 Οι μονάδες παραγωγής επόμενης περιόδου
 Οι ώρες άμεσης εργασίας συνολικές (Ω.Α.Ε.)
 και οι ώρες λειτουργίας των μηχανών (Ω.Λ.Μ.)

Παράδειγμα:

Προϋπολογιστικά 100000€

Γ.Β.Ε. 2010

Προϋπολογισμένες Ώρες Άμεσης Εργασίας 5000 (Ω.Α.Ε.)

Τι ποσό Γ.Β.Ε. θα καταλογιστεί σε κάθε μία μονάδα προϊόντος το έτος 2010;

$$\text{Γ.Β.Ε.} = \frac{100000 \text{ Euro}}{5000 \text{ Ω. Α. Ε.}} = 20 \text{ Euro / Ω.Α.Ε.}$$

Το 2009 ο δείκτης καταλογισμού

Δηλαδή για κάθε μία ώρα άμεσης εργασίας θέλουμε 20€. Το τι Γ.Β.Ε. θα καταλογίσουμε εξαρτάται από τις ώρες που εργάστηκαν οι εργαζόμενοι.

Για το έτος 2010.

Μετράμε από τις κάρτες εργασίας ότι κάθε προϊόν Χ απαιτεί 1 ώρα άμεσης εργασίας.

Άρα το προϊόν Χ θα επιβαρυνθεί με Γ.Β.Ε.

$$1 \text{ Ω.Α.Ε.} \times 20\text{€} = 20\text{€ (Γ.Β.Ε.)}$$

Σε περίπτωση που το είχαμε υπολογίσει 20€ και βγει 22€, χρεώνουμε περισσότερο το κόστος πωληθέντων.

3.8.5 Καταλογισμός Γ.Β.Ε. στα προϊόντα

Προκειμένου να υπολογίσουμε το συνολικό κόστος παραγωγής ενός προϊόντος, αθροίζουμε το κόστος των αναλωθέντων πρώτων υλών, το κόστος της άμεσης εργασίας και τα αναλογούντα Γ.Β.Ε.. Ενώ η συσχέτιση του κόστους των υλικών και της άμεσης εργασίας με τα προϊόντα είναι εύκολη και καταγράφεται μέσω των εντύπων εξαγωγής υλικών και κάρτας εργασίας, η συσχέτιση των Γ.Β.Ε. με τα προϊόντα, παρουσιάζει δυσκολίες για τους εξής 2 λόγους:

Πρώτος λόγος: Τα Γ.Β.Ε. αφορούν την παραγωγή όλων των προϊόντων κατά τη διάρκεια της περιόδου και δεν μπορεί να γίνει εξειδίκευση με κάθε ένα προϊόν.

Δεύτερος λόγος: Παρουσιάζονται αυξομειώσεις τυχαίες στη διάρκεια του χρόνου.

Π.χ. ο λογ/σμός του ρεύματος και του τηλεφώνου πληρώνονται κάθε δίμηνο, όπως επίσης και τα ασφάλιστρα του εργοστασίου σε πολλές περιπτώσεις πληρώνονται 1 ή 2 φορές το χρόνο.

Είναι λογικό επομένως, τα προϊόντα τα οποία παράγονται στους μήνες τους οποίους πραγματοποιούνται οι σχετικές δαπάνες, να μην πρέπει να είναι τα μόνα τα οποία θα επιβαρυνθούν με αυτά τα στοιχεία του κόστους.

Εάν συνέβαινε κάτι τέτοιο θα υπήρχε αλλοίωση της πραγματικής εικόνας του κόστους παραγωγής ενός προϊόντος. Για την αντιμετώπιση αυτών των προβλημάτων οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν συντελεστές καταλογισμού Γ.Β.Ε., οι οποίοι υπολογίζονται για την επόμενη χρήση.

Μια πιο ολοκληρωμένη αντίληψη όλων αυτών μας δίνεται με το παράδειγμα που ακολουθεί:

Η εταιρεία ΕΠΙΠΛΑ Α.Ε. θέλει να υπολογίσει δείκτες καταλογισμού των Γ.Β.Ε. στα προϊόντα της. Από εκτιμήσεις καθώς και από ανάλυση ιστορικών στοιχείων προκύπτουν τα εξής:

Προϋπολογιστικά Γ.Β.Ε. επόμενου έτους	42500€
Παραχθείσες μονάδες προβλεπόμενες	50000
Κόστος άμεσων υλικών προβλεπόμενο	100000
Κόστος άμεσης εργασίας προβλεπόμενο	150000
Ώρες άμεσης εργασίας προβλεπόμενο	25000
Ώρες λειτουργίας μηχανών προβλεπόμενο	11000

Να υπολογιστούν οι δείκτες καταλογισμού Γ.Β.Ε. χρησιμοποιώντας τις παρακάτω μονάδες βάσης καταλογισμού:

μονάδες παραγωγής, κόστος άμεσων υλικών, κόστος άμεσης εργασίας, ώρες άμεσης εργασίας, ώρες λειτουργίας των μηχανών.

Οπότε:

$$\frac{42.500}{50.000 \text{ οι παραχθείσες μονάδες ή (μονάδες παραγωγής)}} = 0.85 \text{ Euro ανά παραγόμενη μονάδα τα Γ.Β.Ε.}$$

$$\frac{42.500}{100.000 \text{ το κόστος των άμεσων υλικών}} = 42,5\% \text{ του κόστους των άμεσων υλικών τα Γ.Β.Ε.}$$

$$\frac{42.500}{150.000 \text{ το κόστος της άμεσης εργασίας}} = 28,33\% \text{ του κόστους της άμεσης εργασίας θα είναι τα Γ.Β.Ε.}$$

$$\frac{42.500}{25.000 \text{ Ω. Α. Ε.}} = 1,7 \text{ Euro / Ω. Α. Ε.}$$

$$\frac{42.500}{11.000 \text{ Ω.Λ.Μ.}} = 3,86 \text{ Euro / Ω.Λ.Μ.}$$

Σε τακτά χρονικά διαστήματα θα πρέπει να συγκρίνονται τα πραγματικά γενικά βιομηχανικά έξοδα με τα καταλογισθέντα Γ.Β.Ε.. Αν προκύπτει διαφορά καταλογισμού τότε στην περίπτωση που τα πραγματικά Γ.Β.Ε. είναι μεγαλύτερα από τα καταλογισθέντα, έχουμε υποκαταλογίσει τα Γ.Β.Ε..

Το αντίστροφο λέγεται υπερκαταλογισμός των Γ.Β.Ε.. Οι διαφορές αυτές που προκύπτουν τακτοποιούνται με την χρήση του λογ/σμού του κόστους των πωληθέντων κατά την περίοδο που αποκαλύπτεται αυτή η διαφορά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ

4.1 Έννοια και ορισμός της κοστολόγησης

Καμία επιχείρηση δεν μπορεί να επιβιώσει και να αναπτυχθεί, χωρίς να στηρίζεται σε ένα βάθρο υπολογισμών. Κάθε οικονομική μονάδα που έχει προορισμό την παραγωγή και την κυκλοφορία αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, προβαίνει σε οικονομικές θυσίες σε αντάλλαγμα των οποίων αναμένει την παραγωγή αγαθών ή υπηρεσιών, μεγαλύτερης οικονομικής χρησιμότητας και αξίας. Οι οικονομικές αυτές θυσίες, εκφρασμένες σε χρηματικές μονάδες, η σύνθεση και η συγκέντρωση τους κατά επιχειρησιακές λειτουργίες και κατά προϊόν συνιστούν το πρόβλημα του κόστους.

Σύμφωνα με το Ε. Γ. Λ. Σ. κοστολόγηση είναι η διαδικασία η οποία ακολουθείται για τον προσδιορισμό του κόστους ενός αγαθού, μιας υπηρεσίας, μιας λειτουργίας ή μιας δραστηριότητας.

Η κοστολόγηση σαν διαδικασία προσδιορισμού του κόστους αναφέρεται:

στα αγαθά και στις υπηρεσίες που αγοράζονται, στα αγαθά και στις υπηρεσίες που παράγονται αλλά και πωλούνται, στις δραστηριότητες που αναπτύσσονται από την οικονομική μονάδα και γενικά στη λειτουργία οποιασδήποτε οργανωτικής υποδιαίρεσης μιας οικονομικής μονάδας.

Άρα η κοστολόγηση είναι μια λογιστική κατάσταση στην οποία οι δαπάνες καταχωρούνται, κατατάσσονται και απεικονίζονται κατ' είδος προσδιορίζοντας το κόστος της παραγωγής των προϊόντων. Επειδή εφαρμόζεται κυρίως στη Βιομηχανία, ονομάζεται και Λογιστική Κόστους ή Βιομηχανική Λογιστική.

Στη χώρα μας δυστυχώς η κοστολόγηση εξακολουθεί να θεωρείται ακόμη από τις περισσότερες επιχειρήσεις «αγγαρεία» η οποία χρειάζεται στην εκπλήρωση της ανούσιας υποχρέωσης που επιβάλλεται από τη Φορολογούσα Αρχή, για να βρεθούν οι τιμές αποτίμησης των αποθεμάτων (πωλημένων ή μενόντων). Διαφορετικά είναι στις προηγμένες χώρες όπου έχει καταστεί κοινή συνείδηση ότι το «κόστος είναι η βάση της διοικήσεως» (cost is a basis of management).

Το Ε. Γ. Λ. Σ. μετά την υποχρεωτική εφαρμογή του από τις μεσαίες αλλά και μεγάλες επιχειρήσεις της χώρας μας, συμβάλλει ουσιαστικά στη διάδοση και εφαρμογή των σύγχρονων αρχών και μεθόδων κοστολόγησης από τις ελληνικές βιομηχανίες.

4.2 Χρησιμότητα της κοστολόγησης

Πολλαπλές είναι οι χρησιμότητες της κοστολόγησης σε μια επιχείρηση και κατά συνέπεια πολλαπλοί είναι και οι σκοποί στους οποίους αποβλέπει. Ήδη από παλαιότερα και από τότε που η τεχνολογία άρχισε να μπαίνει στη ζωή μας, όχι μόνο αυτοί που τη μελετούσαν, αλλά και αυτοί που αναγκάστηκαν να την εφαρμόσουν συνειδητοποίησαν πόσο σημαντικός είναι ο ρόλος της.

Με την κοστολόγηση επιτυγχάνεται η άσκηση ευσυνείδητης τιμολογιακής πολιτικής, ο έλεγχος της αποτελεσματικότητας της επιχείρησης, ο προσδιορισμός του κόστους που ευνοεί περισσότερο την επιχείρηση.

4.3 Επιδιώξεις της κοστολόγησης

Η κοστολόγηση βασικά επιδιώκει:

- Να υπολογίζεται το μέγεθος κάθε δαπάνης κατ' είδος.
- Να υπολογίζεται το κόστος στην κάθε λειτουργία κάθε τμήματος της επιχείρησης.
- Να υπολογίζεται το κόστος κάθε παραγόμενου προϊόντος ανά μονάδα.

4.4 Μέθοδοι κοστολόγησης

Οι μέθοδοι κοστολόγησης αποτελούν τη βάση της. Αναπτύχθηκαν μετά τις δύο πρώτες δεκαετίες του 20^{ου} αιώνα και ουσιαστικά αποτελούν το βασικό σημείο αναφοράς για την κοστολόγηση.

Οι μέθοδοι αυτές εξαρτώνται από την φύση της παραγωγικής διαδικασίας, την οποία ακολουθεί μια συγκεκριμένη επιχείρηση.

Η διαδικασία παραγωγής προϊόντων σε μια επιχείρηση, μπορεί να γίνει κυρίως σε με δυο τρόπους.

Ο πρώτος τρόπος είναι: η κατά παραγγελία κοστολόγηση ή αλλιώς με τη μέθοδο της εξατομικευμένης παραγωγής, στην περίπτωση δηλαδή που παράγονται χωριστά προϊόντα ή υπηρεσίες ανάλογα με τις απαιτήσεις των πελατών και

ο δεύτερος τρόπος είναι: η κοστολόγηση συνεχούς παραγωγής, στην περίπτωση που παράγονται μαζικά τυποποιημένα προϊόντα.

Η κοστολόγηση εφαρμόζεται ως : Εσωλογιστική (ολοκληρωμένη μορφή) και εξωλογιστική (ατελής μορφή).

4.4.1 Εσωλογιστική κοστολόγηση (ολοκληρωμένη μορφή)

Είναι αυτή που αντλεί τα κοστολογικά δεδομένα που απαιτούνται από τα βιβλία της οικονομικής μονάδας. Στηρίζεται και προϋποθέτει στην λογιστικοποίηση των κοστολογικών στοιχείων, για να σχηματιστεί αρχικά το λειτουργικό κόστος και στη συνέχεια το κόστος των ενδιάμεσων και τελικών φορέων.

Δεδομένου ότι το άμεσο κόστος στην εσωλογιστική κοστολόγηση καταλογίζεται απευθείας τόσο στους ενδιάμεσους όσο και στους τελικούς φορείς, οι κοστολογικές επεξεργασίες αφορούν το έμμεσο κόστος. Οι επεξεργασίες αυτές γίνονται εξωλογιστικά, βασίζονται σε στοιχεία γνώριμων λογαριασμών και με τους σχετικούς υπολογισμούς κατανομής συντάσσονται καταστάσεις οι οποίες, αποτελούν στοιχείο αναφοράς του τρόπου προσδιορισμού και συνθέσεως του κόστους των φορέων, όπως και δικαιολογητικό των σχετικών ημερολογιακών εγγραφών, που γίνονται για τη λογιστικοποίηση του έμμεσου κόστους κατά περίπτωση.

4.4.2 Εξωλογιστική κοστολόγηση (ατελής μορφή)

Είναι αυτή που δεν στηρίζεται σε λογιστικές εγγραφές, αλλά σε εμπειρικά δεδομένα. Σ' αυτή τη μορφή κοστολόγησης το λειτουργικό κόστος δεν καταλογίζεται στους τελικούς φορείς με βάση τα κατά περίπτωση ορθά επιστημονικά κριτήρια. Έτσι, η αποτίμηση των τελικών αποθεμάτων (απογραφής) στηρίζεται σε εμπειρικά δεδομένα.

Μια διαδικασία κοστολόγησης μπορεί να χαρακτηριστεί ως εξωλογιστική όταν:

- Τα στοιχεία του κόστους παρακολουθούνται μεν εσωλογιστικά, αλλά δεν γίνεται οποιαδήποτε κοστολογική επεξεργασία για το σχηματισμό του λειτουργικού κόστους, ούτε το κόστος αυτό συνδέεται με τους τελικούς φορείς. Οπότε το κόστος των αποθεμάτων, των ετοίμων ή ημιτελών προϊόντων τέλους χρήσης, προσδιορίζεται εμπειρικά με σκοπό την αποτίμηση της απογραφής. Παράδειγμα στην περίπτωση αυτή είναι οι οικονομικές μονάδες οι οποίες κατά κανόνα, δεν εφαρμόζουν το σύστημα διαρκούς απογραφής αποθεμάτων και δεν εκδίδουν στοιχεία παρακολούθησης για τις ποσοτικές διακινήσεις των αποθεμάτων μέσα στη μονάδα.

- Όταν ο σχηματισμός του λειτουργικού κόστους, τα κατ' είδος στοιχεία του κόστους αλλά και το κόστος των φορέων παρακολουθούνται εσωλογιστικά, αλλά οι σχετικοί ποσοτικοί και κατ' αξία μερισμοί και καταλογισμοί γίνονται αυθαίρετα και δε στηρίζονται σε προϋπολογιστικά έγγραφα, όπως δηλαδή δελτία απασχολήσεως προσωπικού, δελτία βιομηχανοποιήσεως και παραγωγής κ.λπ.

- Ακόμη όταν τα στοιχεία που διαμορφώνουν το κόστος δεν παρακολουθούνται λογιστικά στο σύνολό τους, όπως π.χ. στις περιπτώσεις που δεν τηρούνται πλήρη λογιστικά βιβλία.

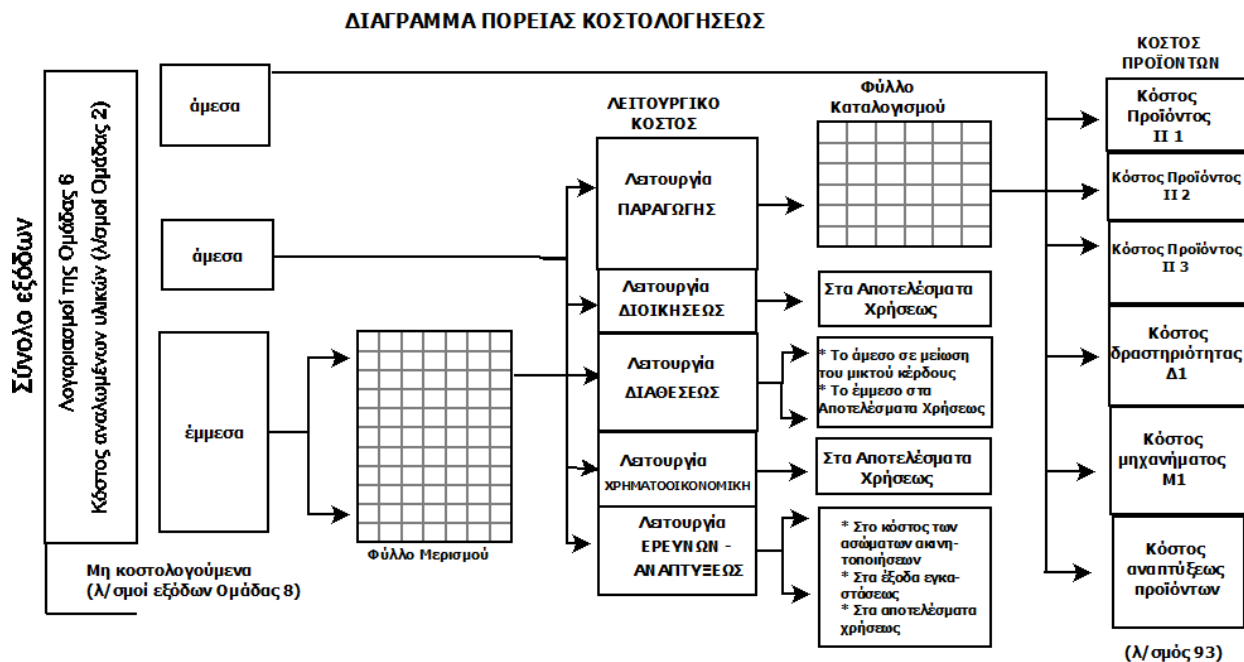
Ο Δ. Παπαδημητρίου (ό.π. σελ. 696) επισημαίνει πως η ουσιαστική διαφορά μεταξύ της λογιστικής και εξωλογιστικής κοστολόγησης είναι ότι στη δεύτερη δεν ενεργούνται εγγραφές μερισμού και καταλογισμού των βιομηχανικών δαπανών, αλλά οι σχετικοί λογαριασμοί του κόστους των παραγόμενων προϊόντων μπορούν να χρεωθούν κατ' ευθείαν με πίστωση των λογαριασμών πρώτων και άλλων υλών και των δαπανών κατ' είδος με βάση τα δεδομένα του βιβλίου παραγωγής – κοστολογίου, το οποίο κατ' ουσία περιλαμβάνει κατ' ιδιότροπο τρόπο τις καταστάσεις κόστους παραγωγής.

Ο Κ. Β. Σ. (π.δ. 186/1992) δεν δίνει ορισμό της εξωλογιστικής κοστολόγησης. Όμως μπορεί να εξαχθεί το συμπέρασμα ότι ο Κ. Β. Σ. εννοεί ως εξωλογιστική κοστολόγηση τη διαδικασία που καθιερώνει με τις διατάξεις του άρθρου 8 § 12 για την τήρηση του βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου.

Η κανονικότητα ή η ατέλεια μιας κοστολόγησης δεν εξαρτάται από το αν αυτή διεξάγεται με διπλογραφικές εγγραφές στα λογιστικά βιβλία, ή σε βοηθητικά (εξωλογιστικά) βιβλία με απλογραφικές εγγραφές. Αλλά η κανονικότητα εξαρτάται από τη εφαρμογή των κανονικών μεθόδων και των κριτηρίων μερισμών και καταλογισμών του κόστους κ.λπ., και όχι από το αν παρακολουθείται εσωλογιστικά ή εξωλογιστικά η κοστολόγηση.

Συμβαίνει, μια εξωλογιστική κοστολόγηση να είναι ολοκληρωμένη γιατί υπακούει στις μεθόδους και στις διαδικασίες που υπαγορεύει ο Βιομηχανικός λογισμός και σήμερα

το Ε. Γ. Λ. Σ. και από την άλλη, μια εσωλογιστική κοστολόγηση (κοστολόγηση με λογιστικές εγγραφές), να εφαρμόζει ατελώς τα όσα υπαγορεύει ο Βιομηχανικός λογισμός και επιβάλλει το Ε. Γ. Λ. Σ. σήμερα και συνεπώς να κρίνεται ατελής.



Σχήμα 14. Πορεία κοστολόγησης

4.5 Βασικά σημεία αναφοράς στα συστήματα κοστολόγησης

Κατά τον Πάγγειο, βασικά σημεία αναφοράς των συστημάτων κοστολόγησης μπορούν να θεωρηθούν τα ακόλουθα:

- Άμεση τεχνική κοστολόγησης

Περιλαμβάνει μόνο άμεσες δαπάνες, δηλαδή δαπάνες που δεν προέρχονται από κατανομή (μερισμό). Αρκετοί συγγραφείς ταυτίζουν την άμεση κοστολόγηση με την μεταβλητή κοστολόγηση. Όλα τα σταθερά έξοδα (fixed cost) δεν επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής, αλλά το κόστος περιόδου (period cost) το οποίο συμμετέχει στη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων χρήσης.

- Πλήρης τεχνική κοστολόγησης

Πλήρης κοστολόγηση είναι η κοστολογική μέθοδος όπου σύμφωνα με αυτήν όλες οι δαπάνες παραγωγής (σταθερές και μεταβλητές) επιβαρύνουν το κόστος των παραγόμενων προϊόντων και υπηρεσιών και ενσωματώνονται σ' αυτό.

- Πρότυπη τεχνική κοστολόγησης

Η τεχνική αυτή χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό και την χρησιμοποίηση του πρότυπου κόστους της πραγματικής παραγωγής των προϊόντων που παράγονται, των πραγματικών αναλώσεων των στοιχείων κόστους, των δαπανών παραγωγής και των αποκλίσεων μεταξύ προτύπων και πραγματικών μεγεθών.

- Κοστολόγηση εξατομικευμένης παραγωγής

Το συγκεκριμένο σύστημα χρησιμοποιείται όταν θέλουμε να προσδιορίσουμε το κόστος ενός προϊόντος, μιας υπηρεσίας, ενός έργου, ή μιας δραστηριότητας, με τελείως διαφορετικά χαρακτηριστικά γνωρίσματα και τεχνικές προδιαγραφές.

- Κατά φάση κοστολόγηση

Το σύστημα της κοστολόγησης κατά φάση είναι το σύστημα εκείνο στο οποίο ο προσδιορισμός του κόστους του παραγόμενου προϊόντος μέχρι να ολοκληρωθεί η παραγωγή του διέρχεται από διάφορα στάδια ή φάσεις.

- Κοστολόγηση συμπαραγωγών και υποπαραγωγών προϊόντων

Τα συμπαράγωγα προϊόντα προκύπτουν συνήθως κατά τη διάρκεια της παραγωγικής διαδικασίας από τη βιομηχανική κατεργασία μιας πρώτης ύλης. Είναι συνδεδεμένο κόστος (ενωμένο) με χαρακτηριστικό γνώρισμα την απόλυτα τεχνική αδυναμία διαχωρισμού του κόστους και την αντικειμενική κατανομή του στα συμπαράγωγα προϊόντα.

Τα συστήματα κοστολόγησης αναπτύσσονται με την πάροδο του χρόνου, εντάσσονται σε ένα συγκεκριμένο πλαίσιο τεχνολογικών δυνατοτήτων, αναγκών, επιχειρηματικής φάσης και εξέλιξης και καλούνται να καλύψουν συγκεκριμένες ανάγκες.

4.6 Με τι ασχολείται η κοστολόγηση

Ανεξάρτητα από τη φύση της επιχείρησης, η κοστολόγηση ασχολείται με την παρακολούθηση των προϊόντων στα διάφορα στάδια της παραγωγής αλλά και της διάθεσής τους, τον καταλογισμό των άμεσων εξόδων κατά τμήμα και προϊόν, τον επιμερισμό και καταλογισμό των έμμεσων εξόδων κατά θέση και προϊόν, τον υπολογισμό του κόστους των πρώτων υλών, των ημικατεργασμένων και των ετοιμών προϊόντων, τον υπολογισμό του κόστους των συμπαράγωγων προϊόντων, τον υπολογισμό του κόστους των υποπαραγωγών ελαττωματικών και ακατάλληλων προϊόντων.

4.7 Στόχος της κοστολόγησης

Οι υπεύθυνοι μιας επιχείρησης χρησιμοποιώντας τα στοιχεία που έχουν στη διάθεσή τους στοχεύουν:

- Την αύξηση της παραγωγικότητας
- Τον καλύτερο σχεδιασμό, προγραμματισμό, και γενικότερα την οργάνωση της επιχείρησης
- Τον καλύτερο απολογιστικό έλεγχο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης, ώστε να παρέχονται στη Διοίκηση οι πληροφορίες εκείνες που χρειάζονται για: αποτελεσματικό έλεγχο της παραγωγής και διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου, εξεύρεση ευνοϊκότερου δυνατού κόστους, υπόδειξη της προέλευσης τυχόν ζημιών που επιβαρύνουν το κόστος των προϊόντων όπως και σπατάλες, έτσι ώστε η επιχείρηση να λάβει τα κατάλληλα μέτρα για την αποφυγή τους.

4.8 Οργάνωση τμήματος κοστολόγησης

Το τμήμα κοστολόγησης είναι ένας εξειδικευμένος τομέας της λογιστικής υπηρεσίας κάθε επιχείρησης που ασχολείται με τον υπολογισμό του κόστους μονάδας παραγόμενου προϊόντος. Συγκεντρώνει στοιχεία και δικαιολογητικά από το τμήμα παραγωγής, τα οποία αφορούν τις ύλες και τα υλικά που χρησιμοποιήθηκαν για την παραγωγή προϊόντων, τις αμοιβές της παραγωγικής εργασίας και τα διάφορα έξοδα που αφορούν την παραγωγή και εν συνεχεία τα ταξινομεί, τα αξιολογεί και τα διαχωρίζει ανάλογα με το προϊόν που παράγεται.

Πρώτα συγκεντρώνονται όλες οι δαπάνες που αφορούν την παραγωγική διαδικασία και επιμερίζονται στο κόστος κάθε παραγόμενου προϊόντος, ώστε να καθοριστεί το κόστος που χρειάστηκε για την παραγωγή του και αυτό να πωλείται με κέρδος.

Δαπάνες οι οποίες δεν έχουν σχέση με την παραγωγική διαδικασία όπως οι δαπάνες πωλήσεων, χρηματοοικονομικά έξοδα, έξοδα διοίκησης κ.λπ. δεν επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής κάθε προϊόντος που παράγεται αλλά τους αντίστοιχους τομείς διοικητικής λειτουργίας της επιχείρησης.

Συγκεκριμένα η παραγωγή αφού ολοκληρωθεί ελέγχεται και αποθηκεύεται στην αποθήκη με τα έτοιμα προϊόντα. Από αυτό το σημείο και μετά αφορά το κόστος πωλήσεων διότι, δεν αποτελούν στοιχεία του κόστους παραγωγής, αλλά γενικά έξοδα διαθέσεως (πωλήσεων). Δηλαδή τα έξοδα διάθεσης και διανομής των προϊόντων μεταφέρονται σε χρέωση του λογαριασμού 80.02.02 «έξοδα λειτουργίας διάθεσης» της Γενικής Λογιστικής ή 92.21 «άμεσα έξοδα πώλησης» της Αναλυτικής Λογιστικής και επιβαρύνουν τα έξοδα διάθεσης. Αυτό ισχύει και για τα χρηματοοικονομικά έξοδα που έστω και αν βαρύνουν την παραγωγή δεν μπορεί να επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής, αλλά τους λογαριασμούς εξόδων 80.02.06 της Γενικής Λογιστικής. Ανάλογα με το βαθμό και το είδος που απεικονίζονται οι δαπάνες, μεταφέρονται στο τμήμα παραγωγής το οποίο συγκεντρώνει όλες τις δαπάνες της παραγωγής, δηλαδή το κόστος του εργοστασίου, τα έξοδα παραγωγής του εργοστασίου και ενδεχόμενο για λόγους επιχειρηματικής σκοπιμότητας να γίνεται υπολογισμός του πλήρους κόστους το οποίο περιλαμβάνει εκτός από τα έξοδα του εργοστασίου, τα έξοδα διοίκησης, πωλήσεων και τα χρηματοοικονομικά έξοδα.

4.9 Σύστημα κοστολόγησης

Η κοστολόγηση λοιπόν αποτελεί ένα σύστημα συλλογής πληροφοριών σχετικά με κάθε στοιχείο που συμβάλλει στη διαμόρφωση του κόστους παραγωγής του προϊόντος ή των προϊόντων της επιχείρησης. Όσο περισσότερο λεπτομερειακό αλλά και εκτεταμένο είναι το συγκεκριμένο σύστημα για τη συλλογή κοστολογικών πληροφοριών, τόσο καλύτερη θα είναι η γνώση του τρόπου δημιουργίας του κόστους παραγωγής καθώς και της σύστασής του. Το σύστημα αυτό μπορεί να ονομαστεί κοστολογικό σύστημα.

Το εν λόγω σύστημα δεν αναφέρεται μόνο στον προσδιορισμό του κόστους παραγωγής των προϊόντων μιας επιχείρησης, αλλά αποτελεί συσπείρωση περισσότερων εννοιών. Είναι ένα ουσιαστικής σημασίας διοικητικό εργαλείο το οποίο ενσωματώνει, όχι μόνο τις πληροφορίες του λογιστικού συστήματος της χρηματοοικονομικής λογιστικής όπου καταγράφονται οι δαπάνες κατ' είδος, αλλά και άλλα ποσοτικά και ποιοτικά στοιχεία που βρίσκονται σε άλλα πληροφοριακά συστήματα της επιχείρησης, όπως παραδείγματι στο μητρώο παγίων στοιχείων, στο σύστημα μισθοδοσίας και σε άλλα ακόμη. Επομένως, ο βαθμός ανάπτυξης και ο τρόπος οργάνωσης ενός κοστολογικού συστήματος συναρτάται από τις πληροφοριακές ανάγκες που έχει η διοίκηση, τους πόρους ανθρώπινους και υλικούς που προτίθεται να αφιερώσει και τις προϋποθέσεις που επιβάλλουν εξωτερικοί παράγοντες όπως για παράδειγμα η νομοθεσία.

4.9.1 Υλοποίηση της κοστολόγησης δια μέσου κοστολογικών συστημάτων

Στο κάθε κοστολογικό σύστημα υπάρχουν [κατά τον Πάγγειο 1993] τέσσερις διακεκριμένες δραστηριότητες:

- Μέτρηση του κόστους

Συγκέντρωση δεδομένων ώστε να προσδιοριστεί το κόστος ή η δραστηριότητα π.χ. άμεσα υλικά, ώρες άμεσης εργασίας κ.λπ.

- Εσωλογιστική κοστολόγηση (καταγραφή κόστους)

Τα δεδομένα τα οποία έχουν συγκεντρωθεί μετατρέπονται σε οικονομικά μεγέθη και καταγράφονται από το λογιστικό σύστημα της επιχείρησης.

- Ανάλυση κόστους

Το κόστος που έχει καταγραφεί αναλύεται προκειμένου να χρησιμοποιηθεί για ανάλυση των όποιων διαδικασιών και προβλημάτων.

- Έκθεση κόστους

Το κόστος παρουσιάζεται στο εσωτερικό περιβάλλον με εσωτερικές εκθέσεις για διάφορα θέματα, αλλά παρουσιάζεται επίσης και στο εξωτερικό περιβάλλον, με εξωτερικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

4.9.2 Παράγοντες που επηρεάζουν τα συστήματα κοστολόγησης

Οι παράγοντες που θεωρούνται βασικοί για τον επηρεασμό της πολυπλοκότητας του συστήματος κοστολόγησης αλλά και των δεδομένων που πρέπει να παράγονται είναι:

- Το μέγεθος της εταιρείας
- Το είδος της παραγωγικής διαδικασίας
- Ο αριθμός των διαφορετικών προϊόντων που παράγει η επιχείρηση
- Οι εξωτερικές μεταβλητές, όπως νόμοι και ρυθμίσεις
- Η διάθεση των στελεχών έναντι του κόστους της πληροφόρησης κ.α.

4.9.3 Το παραδοσιακό σύστημα κοστολόγησης

Για να διαπιστώσουμε εάν το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιεί η επιχείρηση είναι κατάλληλο και εάν αυτό δίνει σωστή πληροφόρηση, υπάρχει μία σειρά ενδείξεων οι οποίες όταν εμφανίζονται θα πρέπει να μας ανησυχούν. Αυτές τις βλέπουμε παρακάτω: (Cooper, 1987).

- Προϊόντα μας που η κατασκευή τους είναι δύσκολη, αναφέρεται από το κοστολογικό μας σύστημα ως ιδιαίτερος επικερδής, παρά το γεγονός ότι δεν πωλούνται ακριβά.

Η κατασκευή προϊόντων τυγχάνει να είναι δύσκολη και χρονοβόρα για τους εξής δύο λόγους:

Είτε γιατί το προϊόν έχει μόλις εισαχθεί στην παραγωγική διαδικασία και η εμπειρία παραγωγής του είναι πολύ μικρή, είτε επειδή η κατασκευή του προϊόντος είναι δύσκολη (λόγω πολυπλοκότητας αυτού, χρησιμοποιούμενων διαδικασιών παραγωγής κ.λπ.). Από τις δύο αυτές περιπτώσεις, η πρώτη περίπτωση προβλημάτων επιλύεται με την πάροδο του χρόνου και διευκολύνεται η παραγωγή λόγω της βελτίωσης του εξοπλισμού, αλλά και της εμπειρίας του προσωπικού (Πάππης 2001), ενώ η δεύτερη περίπτωση να μην αντιμετωπίζεται και να παραμένει. Εάν επικεντρωθούμε σ' αυτά τα προβλήματα και τα μελετήσουμε, μπορούμε να διαπιστώσουμε και την καλή λειτουργία του κοστολογικού μας συστήματος.

Ένα καλό σύστημα κοστολόγησης είναι σε θέση να εντοπίσει τα αυξημένα κόστη του προϊόντος αυτού. Σε περίπτωση που συμβεί αυτό η επιχείρηση βρίσκεται μπροστά στο δίλημμα: ή να τιμολογήσει ακριβά το προϊόν, ή να συμβιβαστεί με μικρότερο περιθώριο κέρδους. Όταν λοιπόν υπάρχει ένα προϊόν στην επιχείρηση το οποίο δεν υπερτιμολογείται αλλά παρ' όλα αυτά φαίνεται να μας αποφέρει ιδιαίτερα

υψηλά κέρδη, προφανώς τότε το σύστημα κοστολόγησης που χρησιμοποιεί η επιχείρηση, αδυνατεί να εντοπίσει και να καταγράψει τα αυξημένα κόστη παραγωγής.

- Η επιχείρηση αδυνατεί να εξηγήσει τα περιθώρια κέρδους που έχουν τα προϊόντα της. Η επιχείρηση η οποία γνωρίζει τι συμβαίνει στο εσωτερικό της και αντιλαμβάνεται επίσης τον τρόπο με τον οποίο λειτουργεί η αγορά στην οποία ανήκει, μπορεί και είναι σε θέση να εξηγήσει το λόγο για το οποίο τα περιθώρια κέρδους της είναι αυτά που είναι.

Εάν για τα περιθώρια κέρδους της δεν υπάρχει εξήγηση, τότε προφανώς η επιχείρηση είτε δεν αντιλαμβάνεται πλήρως τη θέση της στην αγορά, είτε δεν έχει καλή εσωτερική πληροφόρηση και πρέπει να επανεξετάσει την καταλληλότητα του κοστολογικού της συστήματος.

- Η επιχείρηση πουλάει προϊόντα που φαίνονται να έχουν μεγάλα περιθώρια κέρδους και παρόλα αυτά ο ανταγωνισμός δεν ενδιαφέρεται να τα παράγει και να τα πουλήσει.

Προϊόν που έχει μεγάλο περιθώριο κέρδους, αναμένεται να προσελκύσει πολλές επιχειρήσεις να μπουνε στην αγορά του και να το παράγουν. Εάν αυτό δεν συμβαίνει, προφανώς τα περιθώρια κέρδους τα οποία αναφέρει το κοστολογικό σύστημα της επιχείρησης δεν είναι σωστά, εφόσον οι άλλοι ανταγωνιστές δεν τα βρίσκουν ελκυστικά. Η περίπτωση αυτή δεν ισχύει όταν υπάρχουν φραγμοί στην παραγωγή του προϊόντος όπως προστασία από πατέντες, υψηλή αναγνωσιμότητα προϊόντος και ιδιοκτησία πατεντών διαδικασιών παραγωγής.

- Η επιχείρηση δεν καταφέρνει να εξηγήσει τα αποτελέσματα των προσφορών της σε διαγωνισμούς για συνεργασίες με άλλες επιχειρήσεις.

Όταν οι επιχειρήσεις υποβάλλουν προσφορές για διαγωνισμούς, γνωρίζουν συνήθως εάν θα πάρουν ή όχι την προσφορά. Αυτό οφείλεται στο ότι γνωρίζουν πότε έχουν κάνει μια ελκυστική προσφορά και πότε όχι. Σε περίπτωση όπου τα αποτελέσματα των διαγωνισμών δεν δικαιώσουν τις προσδοκίες της επιχείρησης, πιθανόν το κοστολογικό σύστημα να έχει πρόβλημα. Αν οι χαμηλές προσφορές που έπρεπε να κερδίσουν δεν κέρδισαν, ενώ κέρδισαν υψηλές προσφορές που έπρεπε να χάσουν, τότε είναι αναγκαία η αναθεώρηση του κοστολογικού συστήματος της επιχείρησης.

- Ανταγωνιστικές επιχειρήσεις τιμολογούν τα υψηλού όγκου παραγωγής προϊόντα τους συγκριτικά πολύ χαμηλά.

Τα υψηλού όγκου παραγωγής προϊόντα αναμένεται να έχουν και χαμηλό κόστος λόγω οικονομιών κλίμακας (Chase, Jacobs, Aquilano, 2004). Για το λόγο αυτό αναμένεται ότι, όλες οι επιχειρήσεις που εμπορεύονται ένα συγκεκριμένο προϊόν, θα το τιμολογούν στα ίδια χαμηλά επίπεδα. Εφόσον ανταγωνιστής καταφέρνει να πουλάει αυτό το προϊόν σε αρκετά χαμηλότερη τιμή και να έχει ικανοποιητικά κέρδη, το πιθανότερο είναι να συμβαίνει ότι ή επιχείρηση λαμβάνοντας από το κοστολογικό της σύστημα λανθασμένα στοιχεία, καταλήγει να τιμολογεί τα προϊόντα της λανθασμένα. Τα περισσότερα συστήματα υπολογίζουν το κόστος προσεγγιστικά και συχνά προκύπτει αδυναμία κοστολόγησης των προϊόντων χαμηλής έντασης παραγωγής. Εκεί ακριβώς γίνεται και το λάθος, στους υπολογισμούς και συνήθως υποκοστολογούνται τα προϊόντα υψηλής έντασης παραγωγής. Αυτό οδηγεί αντίστοιχα σε υπερτιμολόγηση και υποτιμολόγηση των προϊόντων.

- Οι προσφορές για αγορά έτοιμων εξαρτημάτων που δέχεται η επιχείρηση, είναι πολύ χαμηλότερες από αυτές που αναμένονται.

Οι επιχειρήσεις στο ερώτημα αγοράς ή ιδιοκατασκευής (make or buy decision) για κάποιο προϊόν, λαμβάνουν τις αποφάσεις βάσει στοιχείων που δίνονται από το

σύστημα διοικητικής λογιστικής της επιχείρησης. Το κόστος το οποίο προκύπτει για τα προϊόντα εάν παραχθούν από την επιχείρηση, συγκρίνεται με την τιμή που δίνει η αγορά. Το λάθος στην προκειμένη περίπτωση μπορεί να συμβεί στον υπολογισμό των γενικών εξόδων που αντιστοιχούν στην παραγωγή του προϊόντος. Όταν λοιπόν η αγορά προσφέρει το προϊόν σε σημαντικά χαμηλότερη τιμή από την αναμενόμενη, τότε το κοστολογικό μας σύστημα μάλλον κατανέμει λανθασμένα τα γενικά έξοδα στα προϊόντα. Αν συνεχίσει η επιχείρηση να χρησιμοποιεί αυτό το σύστημα που δίνει λανθασμένα κοστολογικά στοιχεία, θα συνεχιστούν να λαμβάνονται και λανθασμένες αποφάσεις.

- Οι πελάτες δεν μεταβάλλουν την αγοραστική συμπεριφορά τους όταν αυξάνεται η τιμή του προϊόντος, ακόμη και όταν η ποιότητα του προϊόντος παραμένει ίδια.

Αυτό μας δείχνει ότι οι πελάτες προφανώς πλήρωναν από την αρχή πιο λίγα από όσα διατίθεντο να πληρώσουν. Το προϊόν δηλαδή ήταν υποτιμημένο.

Είναι προφανές ότι η υποτιμολόγηση και απλά οι ανταγωνιστές φοβόντουσαν να κάνουν πρώτοι την κίνηση για να αυξήσουν τις τιμές τους. Σε τέτοια κατάσταση είναι ιδιαίτερα δύσκολο να εντοπιστεί το λάθος και για να γίνει κάτι τέτοιο θα πρέπει τα λάθη στην κοστολόγηση του προϊόντος να είναι αρκετά μεγάλα.

- Το έμμεσο κόστος είναι πολύ μεγάλο συγκριτικά με το άμεσο κόστος του προϊόντος και παρ' όλα αυτά χρησιμοποιούνται μόνο μία ή δύο βάσεις καταμερισμού κόστους (Hilton, Maher, Selto, 2003).

Η χρήση μιας ή δύο βάσεων καταμερισμού κόστους συχνά οδηγεί σε πολύ μεγάλες διαστρεβλώσεις του, κυρίως όταν το έμμεσο κόστος (το οποίο κατανέμεται χρησιμοποιώντας τις βάσεις καταμερισμού κόστους) είναι πολύ μεγάλο συγκριτικά με το άμεσο κόστος.

Σ' αυτή την περίπτωση, το λάθος που μπορεί να γίνει εξαιτίας του μεγέθους του έμμεσου κόστους που πρέπει να καταμεριστεί, είναι πολύ μεγάλο.

- Τα διάφορα τμήματα της επιχείρησης εκτιμούν ότι το κόστος των προϊόντων της επιχείρησης που υπολογίστηκε, είναι λανθασμένο και οδηγεί σε λάθος αποφάσεις σχετικά με τα εν λόγω προϊόντα.

Τα πιο πολλά συστήματα κοστολόγησης αδυνατούν να αποδώσουν ακριβώς το κόστος του προϊόντος, επειδή δεν εντοπίζουν το έμμεσο κόστος αλλά το καταλείβουν. Το κάθε τμήμα με τη διοίκηση μπορεί να έχουν διαφορετική άποψη. Οι εκτιμήσεις των τμημάτων για το κόστος του προϊόντος είναι σημαντικά διαφορετικές από το κόστος του προϊόντος το οποίο υπολογίζει το κοστολογικό σύστημα. Οι άνθρωποι που ασχολούνται άλλωστε με την παραγωγή βρίσκονται πιο κοντά στις ίδιες τις διαδικασίες κατά μήκος ολόκληρης της αλυσίδας αξίας (value chain) και συνήθως γνωρίζουν πολύ καλύτερα το προϊόν τόσο από την επιχείρηση όσο και από τη διοίκηση.

- Η επιχείρηση έκανε σημαντικές αλλαγές στην παραγωγική διαδικασία όμως δεν έκανε αλλαγές στο σύστημα κοστολόγησης που χρησιμοποιεί.

Το κοστολογικό σύστημα το οποίο χρησιμοποιείται στην επιχείρηση λειτουργεί αποτελεσματικά και υπολογίζει ορθά το κόστος των προϊόντων. Όταν όμως υπάρξουν σημαντικές αλλαγές στην οργάνωση και λειτουργία της παραγωγικής διαδικασίας, τότε ενδεχομένως μεταβάλλεται η διαδικασία συγκέντρωσης του κόστους στα κέντρα κόστους και προφανώς υπάρχει μεγάλος κίνδυνος το υπολογιζόμενο κόστος να είναι διαστρεβλωμένο σε σημαντικό βαθμό.

Οι ενδείξεις που αναφέρθηκαν δίνουν τη δυνατότητα στην επιχείρηση για ένα γρήγορο αλλά και πρόχειρο έλεγχο του συστήματος κοστολόγησης. Ο έλεγχος αυτός

όμως δεν είναι τέλειος κυρίως για δύο λόγους: αφενός μεν οι ενδείξεις που αναφέρθηκαν δεν είναι εύκολο να εντοπιστούν στην πράξη, αφετέρου δε αν τελικά οι ενδείξεις αυτές εντοπιστούν, μπορούν να αποδοθούν σε μια σειρά διαφόρων αιτιών, χωρίς να είναι βέβαιο ότι φταίει το σύστημα διοικητικής λογιστικής της επιχείρησης (Cooper, 1987).

Λόγω της στρατηγικής φύσεως αλλά και της αντικειμενικής δυσκολίας που αντιμετωπίζουν οι επιχειρήσεις, με πολύπλοκα και όχι διακριτά συστήματα παραγωγής – διοίκησης – διάθεσης – έρευνας και εν γένει λειτουργιών, αναπτύχθηκαν με την πάροδο του χρόνου πάρα πολλά κοστολογικά συστήματα με σκοπό την κάλυψη των εξειδικευμένων αναγκών κατά περίπτωση. Το σύνολο των συστημάτων κοστολόγησης είναι αντικείμενο του εξειδικευμένου τμήματος της Λογιστικής επιστήμης, της Λογιστικής του Κόστους.

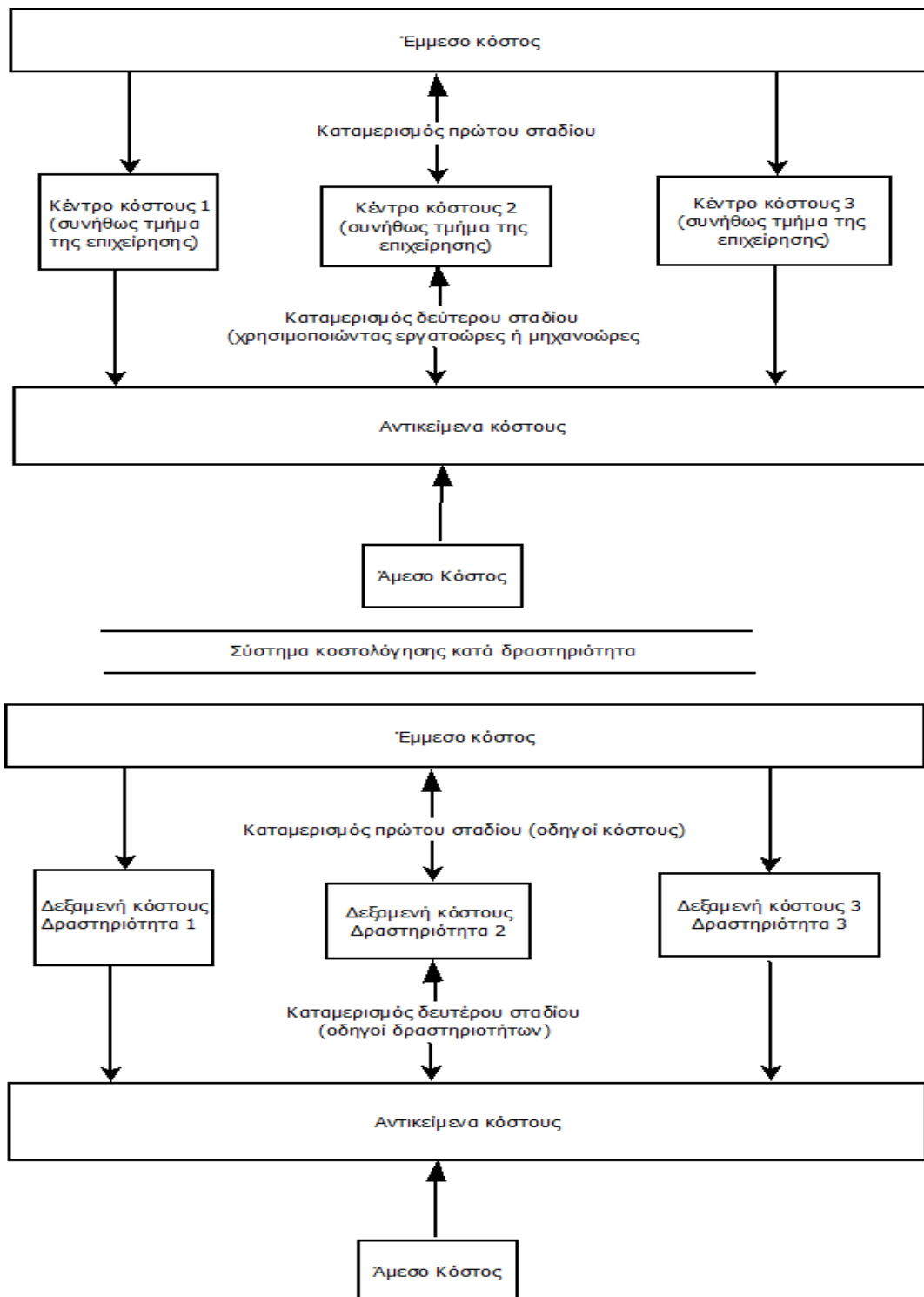
4.9.4 Αδυναμίες των παραδοσιακών συστημάτων κοστολόγησης

Τα σημεία τα οποία στο σχεδιασμό των συστημάτων δημιουργούν πρόβλημα και προκαλούν λανθασμένα αποτελέσματα είναι:

- Χρήση των εργατωρών (ή των αντίστοιχων χρηματικών αμοιβών) ως βάση καταμερισμού του κόστους.
- Χρήση βάσεων καταμερισμού του κόστους που σχετίζονται με τον όγκο της παραγωγής (μηχανώρες, εργατώρες, κόστος άμεσα χρησιμοποιούμενων υλικών).
- Δεξαμενές κόστους οι οποίες περιλαμβάνουν κόστη που δεν μπορούν να καταμεριστούν σωστά χρησιμοποιώντας την ίδια βάση καταμερισμού. Συχνά παρατηρείται να περιλαμβάνονται στις δεξαμενές κόστους και μηχανές των οποίων το κόστος ακολουθεί δικό του πρότυπο.
- Κοστολογικό σύστημα που χειρίζεται το κόστος για marketing και διανομή ως κόστος περιόδου και όχι ως κόστος του προϊόντος.

Πέραν του γεγονότος ότι μπορεί σε ένα κοστολογικό σύστημα να εντοπιστούν μία ή και περισσότερες αδυναμίες σχεδιασμού όπως αυτές που αναφέρθηκαν παραπάνω, δεν είναι βέβαιο ότι εξαιτίας αυτών τελικά παίρνουμε και λανθασμένα αποτελέσματα. Είναι δυνατόν ένα σύστημα με σχεδιαστικές αδυναμίες να δίνει σωστά στοιχεία κόστους για τα προϊόντα. Ο βαθμός στον οποίο διαστρεβλώνονται τα αποτελέσματα από τον κακό σχεδιασμό του κοστολογικού συστήματος εξαρτάται από την παραγωγική διαδικασία, το εύρος των παραγόμενων προϊόντων και τα χρησιμοποιούμενα κανάλια διανομής. Ο συνδυασμός τους με τις σχεδιαστικές αδυναμίες του κοστολογικού συστήματος είναι που δημιουργεί τα μεγάλα λάθη και δημιουργεί επίσης την ανάγκη για επανασχεδιασμό του συστήματος κοστολόγησης (Cooper, 1987).

Μια εικόνα για τα παραδοσιακά συστήματα έχουμε με το σχήμα που ακολουθεί:



Παραδοσιακά κοστολογικά συστήματα

Σχήμα 15. Παραδοσιακό κοστολογικό σύστημα

4.9.5 Επιτακτική ανάγκη για εξέλιξη του κοστολογικού συστήματος

Η δυναμική αλλαγή του επιχειρησιακού περιβάλλοντος σε σχέση με την εποχή που αναπτύχθηκαν τα παραδοσιακά συστήματα κοστολόγησης επέβαλλε την αλλαγή και επιβάλλει τον συνεχή συγχρονισμό των κοστολογικών αυτών συστημάτων, διότι:

- Οι περισσότερες εταιρείες σήμερα παράγουν και πωλούν ένα μεγάλο πλέγμα προϊόντων και υπηρεσιών που αλληλοσυνδέονται και δεν διακρίνονται εύκολα ως προς το κόστος παραγωγής.
- Το μίγμα κόστους έχει διαφοροποιηθεί υπέρ των γενικών εξόδων και σε βάρος του άμεσου μεταβλητού κόστους.
- Τα πληροφοριακά συστήματα προσφέρουν μεγάλες δυνατότητες παραμετροποίησης, αναφορών, παρακολούθησης κόστους και πολυπλοκότητας εφαρμογών έτσι ώστε να μην είναι απαραίτητη πλέον η κατά προσέγγιση κοστολόγηση με τους απλούς κατά το παρελθόν καταμερισμούς.
- Ο ανταγωνισμός μεταξύ των επιχειρήσεων αυξήθηκε, και τα περιθώρια λάθους περιορίστηκαν.
- Η ανάγκη υιοθέτησης συστημάτων υποστήριξης επιχειρηματικών αποφάσεων είναι εντονότερη.
- Εφαρμόζονται σε όλο και μεγαλύτερη κλίμακα σύγχρονα και ευέλικτα συστήματα διοίκησης με έμφαση στη δημιουργία, στην ποιότητα και στη διαρκή βελτίωση των διαδικασιών της επιχείρησης και χρειάζονται δεδομένα κόστους για να λειτουργήσουν.

4.9.6 Εξέλιξη των συστημάτων κοστολόγησης

Όταν οι ηλεκτρονικοί υπολογιστές μπήκαν στις επιχειρήσεις στα μέσα της δεκαετίας του 1960 και εξαπλώθηκε η χρήση τους έπρεπε να αυτοματοποιηθούν και τα κοστολογικά συστήματα που χρησιμοποιούνταν. Όμως οι σχεδιαστές των ηλεκτρονικών πλέον κοστολογικών συστημάτων αποφάσισαν να μην χρησιμοποιήσουν την υπολογιστική δύναμη που είχαν οι ηλεκτρονικοί υπολογιστές για να σχεδιάσουν και να θέσουν σε εφαρμογή πολυπλοκότερα αλλά και αποτελεσματικότερα συστήματα κοστολόγησης που θα έδιναν ακριβέστερα αποτελέσματα. Επέλεξαν να μετατρέψουν τα ήδη χρησιμοποιούμενα κοστολογικά συστήματα σε ηλεκτρονικά. Σημαντικό είναι όμως αν τα συστήματα αυτά λειτουργούσαν αποτελεσματικά, έχοντας υπόψη την εξάπλωση της τεχνολογίας και τις αλλαγές που αυτή έφερε στα συστήματα οργάνωσης και λειτουργίας της επιχείρησης που χρησιμοποιούνταν αλλά και κυρίως στην ίδια την παραγωγική της λειτουργία (Johnson, Kaplan, 1987, pp 14).

Μια σειρά από εναλλακτικά κοστολογικά συστήματα εμφανίστηκαν τα τελευταία χρόνια και όντας άλλα λιγότερο και άλλα περισσότερο εξελιγμένα, προτάθηκαν ως λύσεις για να αντιμετωπιστούν οι αδυναμίες των παραδοσιακών συστημάτων.

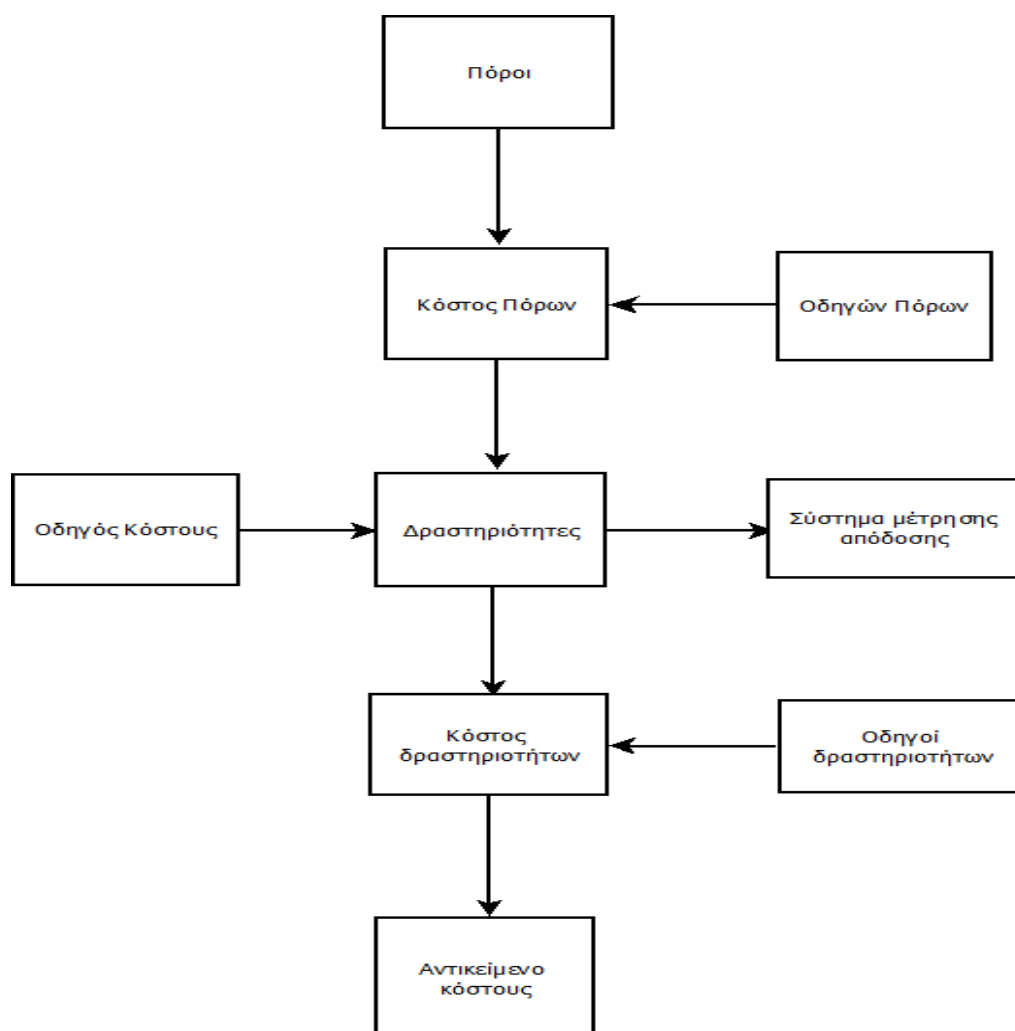
Τα συστήματα αυτά είναι: (Boons, 1998)

- Activity based costing

- Throughput accounting
- Target costing
- Strategic accounting

Κάποια από αυτά τα συστήματα όπως το target costing, δεν είναι αυτοτελή συστήματα κοστολόγησης αλλά συμπληρωματικές τεχνικές οι οποίες εφαρμόζονται σε συνδυασμό με κάποιο άλλο κοστολογικό σύστημα. Αυτό που ουσιαστικά προσφέρουν είναι η βελτίωση της λειτουργίας των παραδοσιακών συστημάτων που τους επιτρέπουν να λειτουργήσουν αποτελεσματικά προσαρμοσμένα στις σημερινές επιχειρηματικές συνθήκες, εξυπηρετώντας τις ανάγκες της διοίκησης της επιχείρησης. Πρέπει να σημειωθεί όμως ότι το activity – based costing που αναφέρεται στην αρχή της λίστας, είναι ένα πλήρες σύστημα κοστολόγησης το οποίο δύναται να δουλέψει μόνο του ή και σε συνεργασία με άλλα βοηθητικά συστήματα κατά περίπτωση.

Πέραν του γεγονότος ότι κάθε μοντέλο έχει τα δικά του ιδιαίτερα χαρακτηριστικά, κοινά στοιχεία όλων των συστημάτων είναι η έμφαση κατά τη διάρκεια του σχεδιασμού του κοστολογικού μοντέλου που τα συστήματα αυτά δίνουν στις διαδικασίες και στα σχετικά με αυτές χαρακτηριστικά της παραγωγικής διαδικασίας του οργανισμού. (Boons, 1998)



Δομή ενός συστήματος ABC

Σχήμα 16. Δομή συστήματος A B C

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΑΠΟΘΗΚΗ – ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΘΗΚΗΣ

Αποθήκη (ως αποθηκευτικός χώρος)

5.1 Τι είναι αποθήκη

Ως αποθήκη χαρακτηρίζεται ένας χώρος περιφραγμένος αλλά και όχι, στεγασμένος ή όχι, που μπορεί να ανήκει στην επιχείρηση ή σε τρίτους (μίσθωση), στον οποίο εισάγονται, εναποτίθενται, φυλάσσονται, ταξινομούνται, διακινούνται, εξάγονται κ.λπ. εμπορεύματα προς πώληση, α' και βοηθητικές ύλες και όχι μόνο, που χρησιμοποιούνται στην παραγωγή, καθώς επίσης και προϊόντα έτοιμα, ημικατεργασμένα ή ημιτελή, υπολείμματα, υποπροϊόντα κ.λπ.. Στην αποθήκη επίσης εισάγονται ότι αφορά τη συσκευασία (είδη και υλικά), τα αναλώσιμα υλικά (καύσιμα, λιπαντικά, ανταλλακτικά παγίων κ.λπ.) όμως όχι τα διάφορα υλικά των δαπανών διαχείρισης όπως (γραφική ύλη, είδη καθαριότητας κ.λπ.). Στην έννοια της αποθήκης δεν περιλαμβάνονται τα μηχανήματα, οι πάγιες εγκαταστάσεις κ.λπ. πλην και αποτελούν στοιχείο εμπορεύσιμο π.χ. επιχείρηση πώλησης μηχανημάτων, αυτοκινήτων κ.λπ.

5.1.1 Οργάνωση αποθήκης

Η αποθήκευση και η ταξινόμηση των υλών, υλικών κ.λπ. για κάθε επιχείρηση καθίσταται απαραίτητη με τον σημερινό έντονο ανταγωνισμό. Η καλή οργάνωση των αποθηκευτικών χώρων είναι ουσιαστικό στοιχείο της επιχείρησης, πρέπει να υπάρχει ο αναγκαίος χώρος αλλά και χρόνος παραμονής των αγαθών σε αυτούς, που σε τελική ανάλυση αποτελεί στοιχείο ακινητοποιημένων κεφαλαίων επιβαρύνοντας το κόστος παραγωγής ή την τιμή πώλησης κ.λπ.

5.1.2 Κανόνες επιτυχίας αποθήκης

- Θα πρέπει να είναι σκεπασμένη.
- Να τη διαχειρίζεται υπεύθυνο πρόσωπο.
- Να επιτρέπεται η είσοδος μόνο στα άτομα της υπηρεσίας αποθήκης.
- Η αποθήκη να θεωρείται τμήμα αυτοτελές και να έχει ανεξάρτητη λογιστική με βάση την οποία ο αποθηκάρχης να δίνει λογαριασμό διαχείρισης.
- Η οικονομία στο χώρο να είναι η μεγαλύτερη δυνατή με ορθολογική ταξινόμηση των ειδών.
- Να στηρίζεται σε δικαιολογητικά κάθε είσοδος και έξοδος υλών, υλικού κ.λπ.
- Η ανεύρεση των αποθηκευμένων ειδών να είναι εύκολη.
- Να επικρατούν καλές συνθήκες περιβάλλοντος (αερισμός, θερμοκρασία, φωτισμός, υγρασία κ.λπ.).
- Το μικρότερο δυνατό κόστος

- Να έχει ασφάλεια.

5.1.3 Προϋποθέσεις επιτυχημένης αποθήκης

Ένας αποθηκευτικός χώρος για να θεωρηθεί επιτυχημένος πρέπει να πληρεί τα παρακάτω:

- Να βρίσκεται πλησίον συγκοινωνιακών κόμβων και ως χώρος να είναι κατάλληλος με ευχέρεια παραλαβής και παράδοσης.
- Να έχει ασφάλεια για περιπτώσεις κλοπών, υπεξαίρεσεων, πυρκαγιών (πυροσβεστήρες), περίφραξη κ.λπ..
- Για την παρακολούθηση των ειδών να τηρείται βιβλίο αποθήκης.

5.1.4 Δήλωση εγκαταστάσεων αποθηκών

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 29 Ν. 1642/86 (περί Φ.Π.Α.) ο επιτηδευματίας που ενεργεί φορολογικές πράξεις είναι υποχρεωμένος με δήλωση του προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. να γνωστοποιεί την έναρξη των εργασιών του ή την μεταβολή ή την παύση αυτών, καθώς και την έναρξη ή μεταβολή κάθε επαγγελματικής εγκατάστασης π.χ. (αποθήκες και όχι μόνο). Για τούτο το σκοπό υποβάλλουν σχετική δήλωση εις διπλούν, που χορηγείται από τη φορολογική αρχή δωρεάν την οποία συμπληρώνουν και λαμβάνουν από τη Δ.Ο.Υ. βεβαίωση έναρξης, διακοπής ή κάθε μεταβολής. Οι δηλώσεις αυτές, ως προς τις αποθήκες κ.λπ. υποβάλλονται αδιάφορα αν είναι μόνιμες ή προσωρινές, μεγάλες ή μικρές, κτισμένες ή όχι, χώροι κ.λπ. βρίσκονται ή όχι στην ίδια πόλη με την έδρα ή άλλη, ή αν σε αυτές διενεργούνται ή όχι πωλήσεις κ.λπ..

Με τις διατάξεις του άρθρου 19 παραγρ. 6 Ν. 1882/90 και 34 Ν. 1884/90 καθιερώθηκε η υποβολή των παραπάνω δηλώσεων για όσους ασκούν οικονομική δραστηριότητα, αδιάφορα αν αυτή η δραστηριότητα υπάγεται ή όχι σε Φ.Π.Α. με παράλληλη επιβολή τελών χαρτοσήμου για κάθε τέτοια δήλωση.

5.2 Αποθέματα

Με την έννοια αποθέματα θεωρούνται τα εμπορεύματα, οι πρώτες ύλες, τα υπολείμματα, τα ημικατεργασμένα ή ημιτελή, τα έτοιμα προϊόντα, τα υπο κατεργασία προϊόντα και τα υλικά κατεργασίας που είναι έτοιμα προς πώληση ή είναι αποθηκευμένα ή βρίσκονται σε κάποιο στάδιο κατεργασίας.

Ερμηνεύουμε τα αποθέματα ως εξής:

Εμπορεύματα: Είναι αγαθά που αγοράζονται από την επιχείρηση με προορισμό την πώληση τους στην κατάσταση την οποία αγοράστηκαν.

Πρώτες και βοηθητικές ύλες: Υλικά και αγαθά που αγοράζονται από την επιχείρηση, με σκοπό την ενσωμάτωσή τους σε προϊόντα που κατασκευάζονται.

Αναλώσιμα υλικά: Είναι εκείνα τα αγαθά, υλικά και εφόδια που αγοράζονται από την επιχείρηση και έμμεσα μέσω της κατανάλωσης ενσωματώνονται στην παραγωγή ή την πώληση.

Υπολείμματα: Θεωρούνται τα κατάλοιπα της βιομηχανικής παραγωγής τα οποία είναι ακατάλληλα για να χρησιμοποιηθούν και διατίθενται στους καταναλωτές σε πολύ χαμηλές τιμές.

Προϊόντα ημιτελή ή ημικατεργασμένα: Είναι προϊόντα τα οποία έχουν υποστεί επεξεργασία ως ένα ορισμένο στάδιο αλλά δεν έχουν ακόμη ολοκληρώσει την επεξεργασία τους.

Έτοιμα προϊόντα: Είναι τα προϊόντα που κατασκευάστηκαν στην επιχείρηση με προορισμό την πώληση τους.

Υποπροϊόντα: Δευτερεύοντα προϊόντα που προέρχονται από την επεξεργασία του κυρίως προϊόντος.

Υλικά και είδη συσκευασίας: Τα είδη συσκευασίας προορίζονται για την περιτύλιξη των πωλούμενων αγαθών – ταυτόχρονα με το περιεχόμενό τους. Τα υλικά συσκευασίας είναι αυτά που προορίζονται να περιλάβουν το περιεχόμενο των προϊόντων και τα οποία μπορούν να θεωρηθούν επιστρεπτέα ή όχι.

5.2.1 Αποθέματα κατά το Ε.Γ.Λ.Σ.

Σύμφωνα με την περιπτ. 2 της παραγρ. 2.2.200 του Ε.Γ.Λ.Σ. αποθέματα είναι τα υλικά αγαθά που ανήκουν στην οικονομική μονάδα (επιχείρηση) τα οποία:

- Προορίζονται να πωληθούν κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών της.
- Βρίσκονται στην παραγωγική διαδικασία και θα πωληθούν όταν πάρουν την τελική τους μορφή ως έτοιμα προϊόντα.
- Έχουν προορισμό να αναλωθούν για να παραχθούν έτοιμα αγαθά ή υπηρεσίες.
- Προορίζονται να αναλωθούν για τη συντήρηση ή επισκευή των εγκαταστάσεων της και για την καλή λειτουργία τους, όπως και να χρησιμοποιηθούν για την ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων.
- Προορίζονται ακόμη για να χρησιμοποιηθούν στην συσκευασία των παραγόμενων προϊόντων ή των εμπορευμάτων που προορίζονται για πώληση.

Επομένως αποθέματα είναι τα σε ορισμένο χρόνο υπάρχοντα στην επιχείρηση (εμπορεύματα, πρώτες ύλες, ημικατεργασμένα, έτοιμα προϊόντα κ.λπ.) προς πώληση.

5.2.2 Αποθέματα – Στοκ

Σε κάθε επιχείρηση εκτός από τα εμπορεύσιμα προϊόντα, υπάρχουν και τα ελάχιστα αποθέματα γνωστά ως (stock) τα οποία είναι απαραίτητα για την κανονική λειτουργία της και παρόλο που αφορούν στοιχεία του κυκλοφορούντος κεφαλαίου, εν τούτοις λόγω του ειδικού προορισμού τους, θεωρούνται στοιχεία παγίου ενεργητικού και πρέπει να χρηματοδοτούνται από τα μακροπρόθεσμα κεφάλαια. Η ταχύτητα ανανέωσης των αποθεμάτων είναι χαρακτηριστικό στοιχείο δυναμισμού της επιχείρησης.

ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΘΗΚΗΣ

5.3 Έννοια ορισμός και χαρακτήρας

Το βιβλίο αποθήκης είναι ένα λογιστικό βιβλίο στο οποίο παρακολουθείται η διακίνηση των υλικών αγαθών της επιχείρησης.

Διακίνηση αγαθών θεωρείται:

- Κάθε παραλαβή αγαθών που παραδίδονται στην επιχείρηση από τους προμηθευτές της (εισαγωγή).

- Κάθε παράδοση αγαθών που γίνεται από την επιχείρηση στους πελάτες της (εξαγωγή).
- Κάθε επιστροφή από και προς κάθε κατεύθυνση.
- Κάθε μετακίνηση (εισαγωγή ή εξαγωγή) αγαθών από τους αποθηκευτικούς χώρους στην παραγωγή ή από την παραγωγή στους αποθηκευτικούς χώρους (εσωτερική διακίνηση αγαθών).

Από τα προαναφερθέντα προκύπτει ότι το Βιβλίο Αποθήκης είναι το σύνολο των λογαριασμών με τους οποίους παρακολουθείται η διακίνηση των αποθεμάτων της επιχείρησης κατ' είδος, ποσότητα και αξία και κατά αποθηκευτικό χώρο.

Υπό ορισμένες προϋποθέσεις σε ορισμένες περιπτώσεις το βιβλίο αποθήκης από λογιστική άποψη μπορεί να χαρακτηριστεί ως αναλυτικό καθολικό των οικείων πρωτοβάθμιων ή δευτεροβάθμιων λογαριασμών αποθεμάτων (εμπορευμάτων, έτοιμων προϊόντων, πρώτων υλών κ.λπ.), και σε άλλες περιπτώσεις μπορεί να χαρακτηριστεί απλά σαν ένα βοηθητικό βιβλίο. Σε περιπτώσεις που το βιβλίο αποθήκης τηρείται κατ' είδος ποσότητα και αξία και κάθε χρεοπίστωση του οικείου περιληπτικού λογαριασμού καταχωρείται, στις μερίδες της αποθήκης χωρίς ετεροχρονισμούς, είναι εμφανές ότι οι μερίδες αυτές λειτουργούν ως αναλυτικό καθολικό του περιληπτικού λογαριασμού των αποθεμάτων, με βάση τις οποίες είναι δυνατό να καταρτίζονται και αναλυτικά ισοζύγια. Όμως όταν οι μερίδες της αποθήκης τηρούνται μόνο κατά ποσότητα ή κατ' ειδικό τρόπο που αποτελεί εκτροπή από τους κανόνες της λογιστικής τεχνικής, το βιβλίο αποθήκης αποτελεί απλώς βοηθητικό βιβλίο και όχι αναλυτικό καθολικό των οικείων λογαριασμών αποθεμάτων.

Το βιβλίο αποθήκης τηρείται ανεξάρτητα και χωριστά από τα υπόλοιπα βιβλία που τηρούνται στην επιχείρηση, αλλά όμως τα οικονομικά δεδομένα του (βιβλίου αποθήκης) πρέπει να συμφωνούν με τα άλλα βιβλία. Κατατάσσεται δε στην κατηγορία των βοηθητικών ή αναλυτικών οικονομικών πράξεων αυτής της φύσεως.

5.3.1 Ιστορική αναδρομή βιβλίου αποθήκης

Η τήρηση του καθιερώθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 2 Ν.Δ. 578/1948, που όμως συνάντησε μεγάλη αντίδραση από τους φορολογούμενους.

Κατόπιν, με την υπ' αριθμ Σ.8493/1951 κοινή απόφαση των υπουργών οικονομικών, βιομηχανίας και εμπορίου, καθορίστηκε η υποχρεωτική τήρηση βιβλίου αποθήκης από τους επιτηδευματίες.

Με τα Β.Δ. της 7/7/52, 29/12/52 και 21/3/53 εδραιώθηκαν οι διατάξεις για την τήρηση του βιβλίου αυτού, ενώ με το Β.Δ. της 27/4/1956 καθιερώθηκε η δια του βιβλίου αποθήκης παρακολούθηση των εμπορευμάτων τρίτων που βρίσκονται στην επιχείρηση.

Από τότε οι διατάξεις για το βιβλίο αυτό, συμπεριλήφθηκαν σε όλους τους κώδικες βιβλίων και στοιχείων που ψηφίστηκαν (Ν.Δ. 4/1968, Π.Δ. 77/1977 και Π.Δ. 182/1992).

5.3.2 Πως τηρείται το βιβλίο αποθήκης

Αρχικά με γραμμογράφηση η οποία διαφοροποιείται, ανάλογα με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης και τη φύση του αποθέματος.

Κατά την εισαγωγή και εξαγωγή επίσης τηρείται κατ' είδος, ποσότητα αλλά και αξία ή κατ' είδος και ποσότητα. Για κάθε είδος αγαθού ανοίγεται ιδιαίτερος λογαριασμός ή μερίδα ή καρτέλα και σήμερα στην πράξη στις περισσότερες περιπτώσεις, έχει αντικατασταθεί με τη μηχανογραφική τήρηση του βιβλίου αυτού (αποθήκης).

5.3.3 Χρησιμότητα του βιβλίου αποθήκης

Χωρίς αμφιβολία για την επιχείρηση και για τους ελεγκτές (ορκωτούς ελεγκτές, φορολογικούς ελεγκτές κ.α.) η χρησιμότητα του βιβλίου αποθήκης είναι πολύ σημαντική.

A) Ανά πάσα στιγμή η επιχείρηση δια του manager της και με βάση το βιβλίο της αποθήκης:

- Γνωρίζει το ύψος των αποθεμάτων και μπορεί να πάρει τις κατάλληλες αποφάσεις για (παραγγελίες, διάθεση προϊόντων λιγότερο κερδοφόρων κ.λπ.).
- Έχει τη δυνατότητα να διενεργήσει αποτελεσματικό έλεγχο τόσο στη διακίνηση των αποθεμάτων αλλά και έλεγχο των διαχειριστών αποθεμάτων – αποθηκαρίων.
- Έχει στα χέρια της στοιχεία τα οποία είναι απαραίτητα για να προσδιορίσει το κόστος παραγωγής.

B) Οι ελεγκτές μιας επιχείρησης με βάση το βιβλίο αποθήκης:

- Επαληθεύουν τις ποσότητες παραγωγής, αγοράς και τις ποσότητες των αποθεμάτων που βρίσκονται στις αποθήκες.
- Ελέγχουν την απόδοση της κοστολόγησης και της βιομηχανοποίησης.
- Προσδιορίζουν το κατ' είδος μικτό κέρδος που πραγματοποίησε η επιχείρηση και βγάζουν σχετικά συμπεράσματα συγκρίνοντας το με το μικτό κέρδος που πραγματοποιούν άλλες επιχειρήσεις.

Από γενικής πλευράς το βιβλίο αποθήκης αποτελεί τη βάση σχεδιασμού για να εξαχθούν οι κατάλληλες πληροφορίες ως προς το κόστος παραγωγής, τις προϋπολογιστικές εκτιμήσεις και ακόμη προετοιμάζει το λογιστικό μηχανισμό των αποτελεσμάτων (βραχυχρόνιων, μακροπρόθεσμων) κ.λπ..

5.3.4 Πληροφορίες βιβλίου αποθήκης

Ο ανταγωνισμός, οι υπάρχουσες συνθήκες στην αγορά, η επέκταση της παραγωγής, οι οικονομικές μεταβολές που συνέχεια απειλούν να διαλύσουν, να ισοπεδώσουν, να αχρηστεύσουν όποια οικονομική μονάδα (ακόμη και την πιο ισχυρή) προσπαθεί να αντισταθεί στον κυκλώνα που αντιμετωπίζει, αναγκάζουν τις επιχειρήσεις να διαφοροποιούν καθημερινά τους σχεδιασμούς τους και να τους αλλάζουν κάνοντάς τους όλο και περισσότερο περιπλοκούς.

Χρειάζεται σχεδιασμός με ακρίβεια και σύστημα, και ο σχεδιασμός αυτός να βασίζεται σ' ένα σωστό πρόγραμμα λογιστικής και οικονομικού προσανατολισμού, με μια αλληλουχία στη συγκέντρωση αναλυτικών πληροφοριών.

Μια επιχείρηση πρέπει να οργανωθεί λογιστικά με τέτοιο τρόπο ώστε να μπορεί να ανταπεξέλθει με ταχύτητα και ακρίβεια στη λήψη πληροφοριών για την επιχείρηση, ώστε να ελέγχει την εκμετάλλευση και να έχει μέλλον.

Μεταξύ των άλλων και το βιβλίο αποθήκης προσφέρει αυτή τη βοήθεια, γιατί οι πληροφορίες που δίνει είναι αξιόπιστες και μεγάλης σημασίας.

Για παράδειγμα:

- Για να αποφεύγονται κλοπές και υπεξαιρέσεις και όχι μόνο, γίνεται έλεγχος στην ποσοτική διακίνηση των αγαθών.

- Για να αποφεύγονται όσο περισσότερο γίνεται τα σκάρτα, υπολείμματα κ.λπ., γίνεται έλεγχος στην ποιοτική διακίνηση.
- Έλεγχος στα υπόλοιπα του βιβλίου αποθήκης, για να αποφεύγονται έτσι τα επιπλέον αποθέματα (υπεραποθέματα), αλλά και τα υποαποθέματα και να δίνονται βάσει αυτών οι πρέπουσες παραγγελίες προς τους προμηθευτές.
- Έλεγχος στην απόδοση των παραγόμενων αγαθών και της φύρας παραγωγής.
- Έλεγχος στο μικτό κέρδος, το οποίο συγκρίνεται με προηγούμενες χρήσεις ή με άλλες ομοειδείς επιχειρήσεις.

5.3.5 Ποιοί υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίου αποθήκης

Για την υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αυτού λαμβάνονται υπόψη τα εξής:

- Υποχρεωτική τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας
- Ετήσια ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο και ξεπερνούν κάθε φορά ένα προβλεπόμενο όριο.
- Είδος του αντικειμένου των εργασιών της επιχείρησης
- Και για τις εμπορικές επιχειρήσεις ο τρόπος που διενεργούνται οι πωλήσεις (λιανικές ή χονδρικές), για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτων κ.λπ.).

Οι υπόχρεοι σε τήρηση του βιβλίου αποθήκης καθορίζονται με βάση το ύψος των εσόδων που πραγματοποιούν κατά τις ακόλουθες διακρίσεις του Κ. Β. Σ. (άρθρο 8):

α. Εμπορικές επιχειρήσεις

Με το άρθρο 8 §1 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι «ο επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά για λογαριασμό του ή για λογαριασμό τρίτων ή για ίδιο λογαριασμό και για λογαριασμό τρίτων, εφόσον τις προηγούμενες δύο διαχειριστικές περιόδους τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα που είχε υπερέβησαν το ποσό των πέντε εκατομμυρίων (5.000.000) ευρώ ή το ποσό των έξι εκατομμυρίων πεντακοσίων χιλιάδων (6.500.000) ευρώ αν πρόκειται για επιτηδευματία που πωλεί τα αγαθά του εκτός της χώρας κατά ποσοστό άνω του ογδόντα τοις εκατό (80%) τηρεί βιβλίο αποθήκης.»

Στο βιβλίο αποθήκης καταχωρούνται για κάθε αγαθό οι αγορές και οι πωλήσεις κατά είδος, ποσότητα και αξία και η ποσοτική διακίνηση κατά είδος και ποσότητα κατά την εισαγωγή και εξαγωγή. Τα αγαθά των τρίτων παρακολουθούνται ξεχωριστά τουλάχιστον κατά είδος και ποσότητα.

β. Επιχειρήσεις επεξεργασίας

Η επεξεργασία έχει την έννοια ότι τα αγαθά πωλούνται σε διαφοροποιημένη κατάσταση από εκείνη που αγοράστηκαν χωρίς να παίζει ρόλο αν η επεξεργασία έγινε στις ίδιες εγκαταστάσεις ή τρίτων.

Με το άρθρο 8 §2 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι «ο επιτηδευματίας που ενεργεί επεξεργασία για λογαριασμό του ή για λογαριασμό τρίτων ή για ίδιο λογαριασμό και για λογαριασμό τρίτων, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα του κατά τις δύο προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους υπερέβησαν το ποσό των πέντε εκατομμυρίων (5.000.000) ευρώ ή το ποσό των έξι εκατομμυρίων πεντακοσίων χιλιάδων (6.500.000) ευρώ προκειμένου για επιτηδευματία που κάνει πωλήσεις των προϊόντων του στο εξωτερικό ή ενεργεί επεξεργασία για λογαριασμό κατοίκου του εξωτερικού κατά ποσοστό πλέον του ογδόντα τοις εκατό (80%) του συνόλου των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του κλάδου επεξεργασίας τηρεί βιβλίο αποθήκης για:

- Πρώτες ύλες
- Βοηθητικές ύλες
- Υλικά συσκευασίας
- Έτοιμα προϊόντα
- Υποπροϊόντα.

Π.χ. Αν κατά τη διαχειριστική περίοδο 1/1 – 31/12 2009 μια επιχείρηση μεταποίησης είχε από πωλήσεις προϊόντων ακαθάριστα έσοδα ως εξής:

• Χονδρικές πωλήσεις προϊόντων	3.400.000€
• Λιανικές πωλήσεις προϊόντων	<u>2.000.000€</u>
Σύνολο εσόδων	5.400.000€

Εξάγουμε το συμπέρασμα ότι η επιχείρηση αυτή από την 1/1/2010 είναι υποχρεωμένη να τηρήσει βιβλίο αποθήκης διότι ξεπέρασε το όριο εσόδων που δίνει ο νόμος δηλαδή τα (5.000.000) ευρώ. Όμως αν είχε έσοδα λιγότερα των 5.000.000, π.χ. 4.800.000 δεν είχε υποχρέωση για τήρηση του συγκεκριμένου βιβλίου.

γ. Επιχειρήσεις που ενεργούν επεξεργασία για λογαριασμό τρίτων

Στην περίπτωση αυτή που ο επιτηδευματίας ενεργεί επεξεργασία για λογαριασμό τρίτων με το άρθρο 8 § 2 του Κ.Β.Σ. ορίζεται πως στο βιβλίο αποθήκης παρακολουθούνται:

- Οι πρώτες ύλες
- Οι βοηθητικές ύλες
- Τα υλικά συσκευασίας

• Τα έτοιμα προϊόντα των τρίτων ξεχωριστά τουλάχιστον κατ'είδος και ποσότητα. Σ'αυτή την περίπτωση ως ακαθάριστο έσοδο για να τηρηθεί βιβλίο αποθήκης λαμβάνεται η αμοιβή από την επεξεργασία για λογαριασμό τρίτων και τηρείται κατά ποσότητα και κατ'είδος. Όμως όταν αυτός που κάνει την επεξεργασία για λογαριασμό τρίτων χρησιμοποιεί και υλικά δικά του, τότε δεν λαμβάνεται υπόψη η σχέση της αξίας των χρησιμοποιηθέντων δικών του υλικών προς τη συνολική αμοιβή από την επεξεργασία για λογ/σμό τρίτων (υπ.οικον. 13328/1968, παράγρ.76)

δ. Μικτές επιχειρήσεις

Με το άρθρο 8 §3 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι «Προκειμένου για επιτηδευματία που έχει ξεχωριστό κλάδο επεξεργασίας παράλληλα με τον κλάδο εμπορίου, κρίνεται αυτοτελώς για κάθε κλάδο η υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης, σαν να πρόκειται για ξεχωριστές επιχειρήσεις.»

Αν μια επιχείρηση υπερβεί το ακαθάριστο έσοδο για τον ένα κλάδο τηρεί βιβλίο αποθήκης, όμως δεν υποχρεούται να τηρήσει βιβλίο αποθήκης και για τον άλλο κλάδο εφόσον αυτός δεν έχει υπερβεί το όριο στα ακαθάριστα έσοδα.

Π.χ. Μια μικτή επιχείρηση έχει ακαθάριστα έσοδα εμπορικού κλάδου από χονδρικές πωλήσεις 5.700.000€ και από τον κλάδο παραγωγής 3.150.000€ σύνολο 8.850.000€ ακαθάριστα έσοδα.

Για τον κλάδο εμπορίας στην επόμενη χρήση θα τηρήσει βιβλίο αποθήκης διότι, τα ακαθάριστα έσοδα του κλάδου αυτού ξεπέρασαν το κατώτερο όριο των 5.000.000€.

Για τον κλάδο παραγωγής που δεν έχει ξεπεράσει το όριο των 5.000.000€ δεν χρειάζεται να τηρηθεί βιβλίο αποθήκης στην επόμενη χρήση.

5.3.6 Ποιοί δεν υποχρεούνται να τηρούν βιβλίο αποθήκης

Σύμφωνα με το άρθρο 8 §9 του Κ.Β.Σ., ορίζεται ότι «δεν υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίου αποθήκης:

- Ο εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου.
- Ο εκμεταλλευτής ζαχαροπλαστείου ή εστιατορίου.
- Ο εκμεταλλευτής κλινικής.
- Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών.
- Ο παραγωγός κινηματογραφικών και τηλεοπτικών ταινιών.
- Ο πρατηριούχος χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων.
- Ο εκμεταλλευτής πρατηρίου υγρών καυσίμων και λιπαντικών αυτοκινήτων.
- Ο εκμεταλλευτής πρατηρίου υγραερίου αυτοκινήτων.
- Ο πρατηριούχος χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων.
- Ο πωλητής βενζίνης και πετρελαίου για λογαριασμό τρίτων.
- Ο εκμεταλλευτής ξενοδοχείου ή ξενώνα ή κάμπινγκ.
- Ο πωλητής νωπών αγροτικών προϊόντων, πλην νωπών σπυρολαχανικών και ιχθύων, εκτός της χώρας κατά ποσοστό τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%) των συνολικών ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του.
- Ο επιτηδευματίας που ασχολείται με την κατασκευή δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή την ανέγερση και πώληση οικοδομών.
- Ο επιτηδευματίας που λειτουργεί μετά από έγκριση του υπουργείου περιβάλλοντος, χωροταξίας και δημοσίων έργων ως «Σύστημα Εναλλακτικής Διαχείρισης», που προβλέπεται από την παράγραφο 19 του άρθρου 2 του Ν. 2939/2001 (ΦΕΚ 179 Α΄).
- Ο πωλητής ηλεκτρικής ενέργειας, φυσικού αερίου και αερίων γενικά που διατίθενται με συνεχή ροή.
- Επιχειρήσεις που τηρούν προαιρετικά βιβλία γ' κατηγορίας.
- Μη επιτηδευματίες της παρ. 3, του άρθρου 2 Κ.Β.Σ., όπως το Δημόσιο, οι επιτροπές και ενώσεις προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι μη κερδοσκοπικοί συνεταιρισμοί.
- Επιχειρήσεις που αναφέρονται στο δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 4 Κ.Β.Σ., δηλ. οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τις διατάξεις Α.Ν. 89/1967 και 378/1968 και οι αλλοδαπές αεροπορικές επιχειρήσεις που λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας.

Ακόμη 16 κλάδοι επιχειρήσεων που αναφέρονται στην παραγρ. 3 του άρθρου 4 Κ.Β.Σ. όπως (ελεύθεροι επαγγελματίες, εκτελωνιστές, κ.λπ.) δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίου αποθήκης, γιατί πάντοτε τηρούν βιβλίο εσόδων – εξόδων και λόγω ύψους ακαθάριστων

εσόδων σε καμία περίπτωση δεν υποχρεούνται να τηρήσουν Γ' κατηγορίας βιβλία. Εφόσον δεν τηρούν γ' κατηγορίας βιβλία Κ.Β.Σ., δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίου αποθήκης.

5.3.7 Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης

Σε μια επιχείρηση μπορεί να υπάρξουν δυσχέρειες είτε αντικειμενικές είτε υποκειμενικές, που η τήρηση του βιβλίου αυτού να μην είναι εφικτή.

Με αίτησή της η επιχείρηση απευθυνόμενη στην (Ε.Λ.Β.) Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων, μπορεί να ζητήσει:

- Να απαλλαχτεί μερικώς ή ολικώς από την υποχρέωση αυτή
- Να ρυθμίσει κατά διάφορο τρόπο αυτή την υποχρέωση
- Να καθορισθεί το είδος ως ουσιώδη ποιοτική διάκριση στα αγαθά.

Η επιχείρηση απευθύνεται με αίτησή της στον κατάλληλο προϊστάμενο ΔΟΥ, αρμόδιο για την περίπτωση έως και τον έβδομο μήνα της διαχειριστικής περιόδου που διανύεται. Ιδιαίτερα αν πρόκειται για επιχείρηση που τα ακαθάριστα έσοδα για πρώτη φορά, από όταν ξεκίνησε τη λειτουργία της ξεπέρασαν το όριο για την τήρηση του βιβλίου αποθήκης, η αίτηση μπορεί να υποβληθεί έως και τον έβδομο μήνα της διαχειριστικής περιόδου όπου προβλέπεται ότι θα ξεπεράσει για δεύτερη φορά το όριο τήρησης του βιβλίου αποθήκης, που ισχύει αυτό το διάστημα και διαβιβάζεται στην Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων, σύμφωνα όπως ορίζεται στην §6 του άρθρου 37 του Κ.Β.Σ..

Ο προϊστάμενος της ΔΟΥ υποβάλλει την αίτηση στην Ε.Λ.Β. έως και τον ενδέκατο μήνα της χρήσης που διανύεται και ακολουθείται η διαδικασία που ορίζεται με το άρθρο 37 §§6 και 7 του Κ.Β.Σ..

5.3.8 Ενημέρωση βιβλίου αποθήκης

Όπως αναφέρεται στο άρθρο 17 του Κ.Β.Σ., παράγραφο 2 περίπτ. γ, η προθεσμία ενημέρωσης του βιβλίου αποθήκης ποσοτικά γίνεται εντός οκτώ ημερών από την αγορά αυτού (παραλαβή του αγαθού) ή κατά την πώληση του (παραδόσή του) ή κατά την εσωτερική διακίνηση. Εντός δέκα ημερών, από την παραλαβή τιμολογίου κ.λπ. μπορούν να συμπληρωθούν και οι αξίες φορολογικών στοιχείων που έχουν εκδοθεί.

Συγκεκριμένα:

Ενημερώνεται και για την εισαγωγή αλλά και για την εξαγωγή ποσοτικά βάσει των στοιχείων που υπάρχουν είτε αυτά είναι δελτία αποστολής είτε τιμολόγια πώλησης – δελτία αποστολής είτε τιμολόγια αγοράς – δελτία αποστολής κ.λπ. εντός οκτώ ημερών από την παράδοση ή την αποστολή του αγαθού.

Κατ' αξία ενημερώνεται (κατά την εισαγωγή και εξαγωγή) εντός δέκα ημερών από την στιγμή που το παραστατικό εξαγωγής ή εισαγωγής θα ληφθεί ή θα εκδοθεί.

Όταν υπάρχει εσωτερική διακίνηση αγαθών, π.χ. εξάγονται πρώτες ύλες βοηθητικές, διάφορα υλικά κ.λπ. από την αποθήκη πρώτων υλών, υλικών συσκευασίας, βοηθητικών κ.α. που δεν απορροφήθηκαν στην παραγωγική διαδικασία, όπως και για εισαγωγή ετοιμών προϊόντων στην αποθήκη ή ενημέρωση του βιβλίου αποθήκης ποσοτικά γίνεται μέσα σε οκτώ (8) ημέρες από την έκδοση του παραστατικού.

5.3.9 Παράταση ενημέρωσης βιβλίου αποθήκης

Σε περίπτωση που συμβαίνουν περιπτώσεις όπως (απεργία του προσωπικού, εγκατάσταση μηχανογράφησης, ασθένεια ή άδεια του λογιστή, μεταφορά έδρας κ.λπ.) σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 17 Κ.Β.Σ. παράγραφος 6, δίνεται η δυνατότητα το βιβλίο αποθήκης να ενημερωθεί έως 50 ημέρες αργότερα (Υπ. Οικ.Σ. 1784/ΠΟΛ. 197/5-7-1988).

Επί παραδείγματι ποσοτικής καταχώρησης εγγραφές στο βιβλίο αποθήκης στις 4/10/97, πρέπει να καταχωρηθούν μέχρι 12/10/97. Η ημερομηνία αυτή μπορεί να παραταθεί έως 13/11/97.

Η επιχείρηση αιτείται κατόπιν εγγράφου στην Δ.Ο.Υ., στο οποίο έγγραφο αναφέρονται οι λόγοι για τους οποίους ζητείται η παράταση του χρόνου ενημέρωσης και ο αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. με έγγραφη απόφαση δίνει την παράταση.

Καμία αρχή δεν έχει δικαίωμα να δώσει παράταση της προθεσμίας ενημέρωσης του βιβλίου αποθήκης διότι το δικαίωμα αυτό το έχει μόνο ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., ο οποίος αφού εξετάσει τους λόγους στους οποίους αναφέρεται η αίτηση αποφασίζει παράταση μικρότερη από 50 ημέρες, π.χ. 30 ή 15, ή 38 ή να μην εγκρίνει την παράταση, ή να εγκρίνει παράταση 50 ημερών.

Σύμφωνα με τις αρχές της καλής πίστης και της χρηστής διοίκησης, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. εφόσον υπάρχουν αποδεδειγμένοι λόγοι παράτασης δεν έχει δικαίωμα να αρνηθεί.

5.3.10 Πρόστιμο Κ.Β.Σ. για παραβιάσεις στο βιβλίο αποθήκης

Όταν η επιχείρηση παραβαίνει τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. στο τρόπο τήρησης του βιβλίου αποθήκης επιβάλλεται πρόστιμο περίπου 900€. Σε περίπτωση υποτροπής το ανώτατο όριο του προστίμου μπορεί να τριπλασιαστεί.

5.3.11 Γενικά περί τηρήσεως του βιβλίου αποθήκης

Σε επιχείρηση εμπορική ή βιομηχανική το βιβλίο αποθήκης μπορεί να τηρείται σε δεμένο λογιστικό βιβλίο, ή σε κινητά φύλλα (καρτέλες ή καταστάσεις), ή ηλεκτρονικά. Το βιβλίο, οι καρτέλες και οι μηχανογραφικές καταστάσεις πρέπει να θεωρούνται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν από την αρίθμηση τους και να έχουν ενιαία αρίθμηση τουλάχιστον κατ' έτος.

Οι εμπορικές και οι βιομηχανικές επιχειρήσεις μπορούν να χρησιμοποιούν κωδικούς αριθμούς για τα αγαθά τους και για τους τίτλους των λογαριασμών μόνο στην τήρηση των βιβλίων και στην έκδοση στοιχείων εσωτερικής διακίνησης, εφόσον τηρούν θεωρημένο μητρώο κωδικής αρίθμησης, στο οποίο απέναντι από κάθε κωδικό αριθμό αναγράφεται ο τίτλος κάθε λογαριασμού ή το είδος κάθε αγαθού, ώστε να είναι δυνατός ο έλεγχος των διακινούμενων αγαθών. Τα αγαθά και οι τίτλοι των λογαριασμών αναγράφονται στο μητρώο αυτό κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να δίνονται για κάθε ομάδα ή κατηγορία αυτών κατά συνέχεια κωδικοί αριθμοί.

Μαζί με τον κωδικό αριθμό μπορούν να αναγράφονται από τον επιτηδευματία συντηρημένα και ορισμένα στοιχεία από την ονοματολογία των αγαθών ή και σύμβολα ακόμη για να χρησιμοποιούνται και να αναγνωρίζονται ευκολότερα οι κωδικοί αριθμοί (βλ. Υπ. Εγκ. 117/1968 §31).

Συνεπώς, δεν επιτρέπεται η χρήση κωδικών αριθμών κατά την έκδοση των στοιχείων εξωτερικής διακίνησης (δελτία αποστολής – τιμολόγια πωλήσεως κ.λπ.) εκτός αν σε αυτά αναγράφεται η επεξήγηση των κωδικών αριθμών (βλ. Σ.τ.Ε. 778/1977).

Η χρησιμοποίηση των κωδικών αριθμών με την παραπάνω δυνατότητα επεκτάθηκε με τις ίδιες προϋποθέσεις και στις αποδείξεις λιανικής πωλήσεως, που σε αυτές μπορεί να αναγράφεται κωδικός αριθμός αντί της ονομασίας του είδους, στις περιπτώσεις που τηρείται βιβλίο αποθήκης από την επιχείρηση και εκδίδονται οι αποδείξεις με τη χρήση ηλεκτρονικών ταμιακών μηχανών.

Λόγω του ειδικού προορισμού του, το μητρώο κωδικής αρίθμησης πρέπει να τηρείται χωριστά και δεν μπορεί να συγχωνευθεί με άλλα βιβλία και μάλιστα με το βιβλίο αποθήκης. Κατά συνέχεια εάν δεν τηρήθηκε χωριστά δεν λαμβάνονται υπόψη οι κωδικοί αριθμοί που αναγράφονται στα εκδοθέντα στοιχεία (βλ. Σ.τ.Ε. 3661-2/1981).

Εκτός από την ποσότητα και την αξία, σε κάθε είδος του βιβλίου αποθήκης καταχωρείται και η χρονολογία εισαγωγής ή εξαγωγής, κατά περίπτωση, όπως και το δικαιολογητικό στοιχείο που είναι σχετικό και με βάση αυτού κάνουμε την εγγραφή.

Στην εισαγωγή ή εξαγωγή η αναλυτική καταχώρηση μπορεί να γίνεται σε θεωρημένες καταστάσεις ημερήσιας κίνησης αποθήκης. Τα δεδομένα των καταστάσεων αυτών σ' αυτή την περίπτωση μεταφέρονται συγκεντρωτικά εντός της μεθεπόμενης ημέρας ή στο βιβλίο αποθήκης απ' ευθείας, ή σε αθεώρητες καταστάσεις μηνιαίας κίνησης και από εκεί συγκεντρωμένα στο βιβλίο αποθήκης, μέσα στο πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα.

Όμως επειδή η αναλυτική καταχώρηση γίνεται σε θεωρημένη ημερήσια κατάσταση, στην περίπτωση αυτή, το βιβλίο αποθήκης, τηρείται πάντοτε αθεώρητο είτε τηρείται χειρόγραφα, είτε με χρήση Η/Υ.

Η ενημέρωση του βιβλίου αποθήκης μπορεί να γίνεται με δύο τρόπους σε περίπτωση που τα αγαθά διακινούνται με «Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής».

Όπως κατά την εξαγωγή να ενημερώνονται οι μερίδες των ειδών απευθείας με τα φορολογικά στοιχεία της πώλησης ή της διακίνησης, χωρίς να γίνονται εγγραφές με τα δεδομένα του Συγκεντρωτικού Δελτίου Αποστολής (Σ.Δ.Α.), είτε στο τηρούμενο βιβλίο αποθήκης να τηρείται μια ιδιαίτερη στήλη ή χωριστή μερίδα που θα εμφανίζονται και οι διακινήσεις των ειδών με Σ.Δ.Α., όταν ο επιτηδευματίας στοχεύει στην πληρέστερη παρακολούθηση των ειδών του, ή επίσης π.χ. (για αυτόματη ενημέρωση – πίστωση του βιβλίου αποθήκης με τα δεδομένα του Σ.Δ.Α. που εκδίδεται με Η/Υ).

Παράδειγμα:

ΕΙΔΟΣ Α΄								
Εισαγωγή				Εξαγωγή				
πώληση								
Χρονολ.	Είδος Δικαιολ/κου (αιτιολογία)	Ποσότητα	Αξία	Χρονολ.	Είδος Δικαιολ/κου (αιτιολογία)	Διακίνηση (ΣΔΑ)	Ποσότης	Αξία
1.7.95	Τ.Π-Δ.Α Νο 50 (Β.Βασιλείου)	Τεμαχ. 200	200.000	2.7.1995	Τ.Π-Δ.Α Σειρά Α΄ Νο 200	-	Τεμ. 20	26.000
				3.7.1995	ΣΔΑ Νο 160	Τεμ. 100	-	-
				5.7.1995	ΣΔΑ Νο 160 Επιστροφή	Τεμ. 40	-	-
				5.7.1995	ΤΠ – ΔΑ Σειρά Β΄ Νο 400	Τεμ. 40	Τεμ. 40	52.000
				5.7.1995	ΤΠ – ΔΑ Σειρά Β΄ Νο 401	Τεμ. 20	Τεμ.20	26.000

Πίνακας 13. Καταχωρήσεις αποθήκης

Στις μερίδες αποθήκης είναι δυνατόν να καταχωρούνται:

- Τα αναλυτικά στοιχεία τα οποία απαιτεί το Ε.Γ.Λ.Σ. για το κόστος του παραγόμενου προϊόντος κατ' είδος, ώστε οι μερίδες αποθήκης να αποτελούν αναλυτικό καθολικό των υπολ/σμών του 93 «κόστος παραγωγής».
- Τα άμεσα κατ' είδος πωλούμενου αποθέματος έξοδα πωλήσεων και
- Το κόστος των πωλημένων, για να αποτελούν οι μερίδες αυτές το αναλυτικό καθολικό των υπολ/σμών του 94 «αποθέματα».

5.3.12 Τρόπος τηρήσεως του βιβλίου αποθήκης των εμπορικών επιχειρήσεων

Σε κάθε είδος αγαθού τηρείται ιδιαίτερος λογαριασμός, ο οποίος χρεώνεται κατά ποσότητα και αξία ως προς την εισαγωγή και την εξαγωγή. Έτσι, από κάθε λογαριασμό εξάγεται το μικτό κέρδος.

Πρέπει σε κάθε μερίδα του βιβλίου αποθήκης να καταχωρούνται έστω τα ακόλουθα στοιχεία:

(α) Κατά την εισαγωγή αγαθών στην αποθήκη (αγορά, επιστροφή πωλήσεων, εσωτερική διακίνηση):

- Χρονολογία παραλαβής του αγαθού. Όταν η συγκεκριμένη ημερομηνία είναι μεταγενέστερη από την ημερομηνία που έχει εκδοθεί το σχετικό δικαιολογητικό επιβάλλεται να αναγράφεται πάνω σ' αυτό η ημερομηνία παραλαβής. Εάν πρόκειται

για τμηματική παραλαβή που η διάρκειά της ξεπερνά τη μία ημέρα κάθε παραλαβή καταχωρείται χωριστά.

- Αριθμός και είδος του παραστατικού παραλαβής.
- Ονοματεπώνυμο του εκδότη του φορολογικού στοιχείου.
- Ποσότητα του αγαθού που παραλήφθηκε η οποία ποσότητα να είναι εκφρασμένη στην ίδια μονάδα μέτρησης (τεμάχια, κιλά κ.λπ.) με αυτήν που τηρείται η μερίδα του αγαθού.

Στο τιμολόγιο αγοράς ή στο δελτίο αποστολής αναφέρεται η αξία του αγαθού που παραλήφθηκε.

Συμπεριλαμβάνεται στην αξία εισαγωγής του αγαθού και όποιο ειδικό έξοδο διαμορφώνει το κόστος αγοράς (ασφάλιστρα, μεταφορικά κ.λπ.).

(β) Κατά την εξαγωγή αγαθών από την αποθήκη (πωλήσεις, επιστροφές αγορών κ.λπ.):

- Χρονολογία παράδοσης
- Αριθμός και είδος του παραστατικού εξαγωγής
- Ποσότητα αγαθού που παραδόθηκε και
- Αξία του αγαθού που παραδόθηκε.

(γ) Κατά την επιστροφή αγαθών αλλά και εκπώσεων:

Όταν επιστρέφονται αγαθά που είχαν αγορασθεί, ή είχαν πωληθεί, τότε οι εγγραφές πρέπει να καταχωρούνται αρνητικά στη χρέωση ή την πίστωση της μερίδας του βιβλίου αποθήκης.

Τα ποσά που καταχωρούνται αρνητικά δεν προσθέτονται στην άθροιση αλλά αφαιρούνται, ώστε ανά πάσα στιγμή, το άθροισμα της εισαγωγής να συμπίπτει (ισούται) με τις πραγματικές αγορές και το άθροισμα της εξαγωγής να ταυτίζεται (ισούται) με τις πραγματικές πωλήσεις. Εδώ μπορεί να παραληφθεί η καταχώρηση αυτή και οι επιστροφές αγορών και πωλήσεων να καταχωρούνται σε ιδιαίτερες στήλες των οικείων μερίδων του βιβλίου αποθήκης. Με παρόμοιο τρόπο καταχωρούνται οι αξίες και οι ποσότητες εκείνων των αγαθών που χάνονται ή καταστρέφονται.

Παραδείγματα τήρησης βιβλίου αποθήκης σε εμπορική επιχείρηση:

Στην καταμέτρηση των εμπορευμάτων στην αποθήκη μας διαπιστώνουμε ότι υπάρχουν:

ΕΙΔΟΣ	ΤΕΜΑΧΙΑ	ΤΡΕΧΟΥΣΑ ΤΙΜΗ	ΚΤΗΣΗΣ ΤΙΜΗ	ΑΞΙΑ ΜΕΝΟΝΤΩΝ
TV	41	1200		
ΚΑΜΕΡΕΣ	106	270		
ΣΥΝΟΛΑ	147	-	-	

Πίνακας 14.Καταμέτρηση εμπορευμάτων αποθήκης

Καρτέλα Αποθήκης (TV έγχρωμες)

ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΤΕΜΑΧΙΑ	ΤΙΜΗ	ΑΞΙΑ
2/1	Απογραφή αρχικού αποθέματος (ισολ.)	10	1500	15.000
10/1	Αγορά TV	<u>50</u>	1600	<u>80.000</u>
		60		95.000
10/1	(υπόλοιπο αποθέματος) με το μέσο σταθμικό		1583	
13/1	Πωλήσεις έγχρωμων TV.	- 10		
13/1	(υπόλοιπο αποθέματος)	50	1583	79.150
25/1	Πωλήσεις έγχρωμων TV.	<u>-4</u>		
25/1	(υπόλοιπο αποθέματος)	46	1583	72.818
11/3	Πωλήσεις έγχρωμων TV (πελάτης Μαργαρ)	<u>-5</u>		
11/3	(υπόλοιπο αποθέματος)	41	1583 (κτήσης)	64.903
		41	1200 (τρέχ.τιμ)	49.200

Πίνακας 15. Καρτέλες εμπορευμάτων (αποθήκης)

Καρτέλα Αποθήκης (καμερών)

ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΤΕΜΑΧΙΑ	ΤΙΜΗ	ΑΞΙΑ
2/1	Απογραφή αρχικού αποθέματος (ισολ.)	40	250	10.000
10/1	Αγορά καμερών	<u>70</u>	300	<u>21.000</u>
		110		31.000
10/1	(υπόλοιπο αποθέματος) με το μέσο σταθμικό		282	
25/1	Πωλήσεις καμερών	<u>-6</u>		
25/1	(υπόλοιπο αποθέματος)	104	282 (κτήσης)	29.328
10/5	Επιστροφή πωλήσεων	<u>+2</u>		
10/5	(υπόλοιπο αποθέματος)	106	282 (κτήσης)	29.892
		106	270 (τρέχουσα τιμή)	28.620

Πίνακας 16.Καρτέλες εμπορευμάτων (αποθήκης)

Παράδειγμα τηρήσεως βιβλίου αποθήκης εμπορικών επιχειρήσεων:

Εισαγωγή			
Χρονολογία	Αιτιολογία	Ποσότητα	Αξία
1-1-99	Απογραφή της 31-12-98	Τεμ. 40	1.600.000
12-1-99	Τ.Π. – Δ.Α 34 Α. Πέτρου	Τεμ. 12	504.000
15-1-99	Τ.Π – Δ.Α 37 Α. Πέτρου	Τεμ. 16	832.000
26-1-99	Τ.Π – Δ.Α 52 Α. Πέτρου	Τεμ. 8	416.000
29-1-99	Τ.Π – Δ.Α 56 Α. Πέτρου	Τεμ. 12	648.000
.....			
Εξαγωγή			
Χρονολογία	Αιτιολογία	Ποσότητα	Αξία
10-1-99	Τ.Π – Δ.Α 30 Γ. Θεοδώρου	Τεμ. 40	960.000
15-1-99	Τ.Π – Δ.Α 46 Γ. Νικολάου	Τεμ. 12	704.000
17-1-99	Τ.Π – Δ.Α 100 Γ. Ιωάννου	Τεμ. 16	1.680.000
26-1-99	Τ.Π – Δ.Α 112 Ε. Διονυσίου	Τεμ. 8	480.000
29-1-99	Τ.Π – Δ.Α 98 Β. Αλεξίου	Τεμ. 12	240.000
.....			

Πίνακας 17. Τήρηση βιβλίου αποθήκης εμπορικών επιχειρήσεων

5.3.13 Τρόπος τήρησης του βιβλίου αποθήκης των βιομηχανικών επιχειρήσεων

Είναι υποχρεωτικό στις βιομηχανικές επιχειρήσεις να τηρείται βιβλίο αποθήκης:

- α) πρώτων υλών
- β) βοηθητικών υλών
- γ) υλικών συσκευασίας
- δ) έτοιμων προϊόντων
- ε) υποπροϊόντων

Σε κάθε μία από αυτές τις πέντε κατηγορίες πρέπει να τηρείται ιδιαίτερο βιβλίο ή καρτέλες με κωδικαρίθμηση και όχι ενιαία. Δεν επιβάλλεται εδώ από τον Κ.Β.Σ., ξεχωριστή αρίθμηση όμως ενδείκνυται για να μην προκαλείται σύγχυση αφού ανοίγονται υποχρεωτικά πολλές μερίδες. Στο κάθε βιβλίο από αυτά πρέπει να τηρείται ιδιαίτερη μερίδα για κάθε είδος αγαθού καθεμιάς κατηγορίας. Αγορές και πωλήσεις καταχωρούνται κατά ποσότητα και αξία και επίσης μόνο κατά ποσότητα η εντός και εκτός της επιχείρησης ποσοτική διακίνηση.

Η αξία κτήσης των βοηθητικών υλών των πρώτων υλών και των υλικών συσκευασίας που διατέθηκαν για την επεξεργασία, όπως και το κόστος των ετοιμών προϊόντων και υποπροϊόντων που παράχθηκαν, αναγράφεται στο βιβλίο αποθήκης στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι την προθεσμία σύνταξης του ισολογισμού.

Ο επιτηδευματίας ο οποίος υποχρεούται σε τήρηση βιβλίου αποθήκης εκδίδει δελτίο εσωτερικής διακίνησης για την εντός της ημέρας εξαγωγή από την αποθήκη προς την παραγωγική διαδικασία πρώτων υλών, βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας ιδίων ή τρίτων ή την επαναφορά τους στην αποθήκη, όπως και για τα παραχθέντα έτοιμα προϊόντα εντός της ημέρας τα οποία εισάγονται στην αποθήκη των ετοιμών.

Στο δελτίο εσωτερικής διακίνησης αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των αγαθών που διακινούνται καθώς και ο χώρος προέλευσης και προορισμού των αγαθών.

Οι μερίδες είναι δυνατόν να τηρηθούν όχι μόνο κατ' είδος όπως οι διατάξεις του Κ.Β.Σ. ορίζουν, αλλά και κατά ποιότητα και τούτο διότι οι σχετικές διατάξεις του Κ.Β.Σ. λειτούργησαν προς διευκόλυνση και όφελος των επιτηδευματιών.

Στις βιομηχανικές επιχειρήσεις σε κάθε μερίδα του βιβλίου αποθήκης αναγράφονται τα εξής στοιχεία:

(α) Στην εισαγωγή: Η χρονολογία παραλαβής του αγαθού, ο αριθμός και το είδος του παραστατικού εισαγωγής, η ποσότητα του αγαθού και η αξία του. Δεν είναι απαραίτητη η αναγραφή της αξίας στην εσωτερική διακίνηση των αγαθών, όπως π.χ. αποστολή αγαθών από το κεντρικό προς το υποκατάστημα ή από το εργοστάσιο στην αποθήκη και αντιστρόφως. Όμως εάν το υποκατάστημα τηρεί αυτοτελή λογιστική, η διακίνηση τότε πρέπει να παρακολουθείται και κατ' αξία, ώστε να εξάγεται ίδιο αποτέλεσμα.

(β) Στην εξαγωγή: Η χρονολογία παράδοσης του αγαθού, ο αριθμός και το είδος του παραστατικού εξαγωγής, η ποσότητα και η αξία του αγαθού, όπως π.χ. σε υποκατάστημα που τηρεί αυτοτελή λογιστική, πρέπει η αξία να αναγράφεται εφόσον η επιχείρηση εφαρμόζει εσωλογιστική κοστολόγηση.

(γ) Στις επιστροφές και εκπτώσεις: Οι επιστροφές και οι εκπτώσεις (όπως αναφέραμε και στον τρόπο τήρησης βιβλίου αποθήκης στις εμπορικές επιχειρήσεις) καταχωρούνται αφαιρετικά ή σε ειδικές στήλες. Όταν η αναγραφή της αξίας του αγαθού κατά την εισαγωγή ή την εξαγωγή δεν είναι δυνατή, θα αναγράφεται αργότερα όταν εκδοθεί ή ληφθεί το τιμολόγιο.

(δ) Στα κατεστραμμένα, απολεσμένα ή κλεμμένα αγαθά: Η μείωση της ποσότητας και αξίας και στις περιπτώσεις αυτές πρέπει να εμφανίζεται αφαιρετικά από τη χρέωση ή σε ειδικές στήλες.

(ε) Στην παρακολούθηση βοηθητικών υλικών και υλικών συσκευασίας: Οι βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας έχουν τη μικρότερη κατά είδος συμμετοχή στο κόστος παραγωγής των προϊόντων και με βάση στοιχεία προηγούμενης χρήσης μπορούν να παρακολουθούνται στο βιβλίο αποθήκης ως σύνολο σε αντίστοιχο λογαριασμό μόνο κατ' αξία.

Παράδειγμα
Βιομηχανικής επιχείρησης

Πρώτη ύλη «Α» (είδος)							
Εισαγωγή				Εξαγωγή			
Χρονολ.	Είδος Δικαιολ.	Ποσότητα	Αξία	Χρονολ.	Είδος Δικαιολ.	Ποσότη.	Αξία
10.7.1990	Τ.Π-Δ.Α Νο30 (Π.Ιντζόγλου)	Τεμ.. 100	200.000	12.7.1992	Δ.Ε.Δ. Νο 10	Τεμ. 60	*

Πίνακας 18. Τρόπος τήρησης βιβλίου αποθήκης βιομηχανικής επιχείρησης

Προϊόν «Α»							
Εισαγωγή				Εξαγωγή			
Χρονολ.	Είδος Δικαιολ.	Ποσότητα	Αξία	Χρονολ.	Είδος Δικαιολ.	Ποσότη.	Αξία
16.7.1990	Δ.Ε.Δ. Νο 6 (Κ. Σακκάς)	Τεμ. 60	**	20.7.1990	Τ.Π-Δ.Α Νο 200	Τεμ. 20	120.000

Πίνακας 19. Τήρηση βιβλίου αποθήκης σε βιομηχανική επιχείρηση

* Η αξία της εξαγωγής των πρώτων υλών αναφέρονται στο τέλος της χρήσης με την απογραφή.

** Η αξία της εισαγωγής ετοιμών προϊόντων αναγράφεται στο τέλος της χρήσης με την κοστολόγηση.

5.3.14 Χρόνος διαφύλαξης βιβλίου αποθήκης και δικαιολογητικών του.

Σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της περιπτ. 2 παραγρ. 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. τα βιβλία και τα στοιχεία που ορίζεται ότι τηρούνται από τον Κ.Β.Σ. όπως επίσης και τα λοιπά δικαιολογητικά στοιχεία καταχώρησης των εγγραφών, διατηρούνται έξι χρόνια από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου την οποία αφορούν. Η πιο πάνω διάταξη ισχύει από 1/1/92.

Επίσης με την ίδια παράγραφο ορίζεται ότι, τα βιβλία και τα στοιχεία διατηρούνται και πλέον των έξι χρόνων και για όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση είτε ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων είτε του συμβουλίου Επικρατείας.

Με το δεύτερο εδάφιο της πιο πάνω παραγράφου και άρθρου, ορίζεται ότι η επιχείρηση μπορεί να μη διαφυλάξει (καταστρέψει) τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών των βιβλίων πριν την εξαετία, εφόσον οι φορολογικές εγγραφές όλων των φορολογικών αντικειμένων (Φ.Π.Α., παρακρατούμενοι φόροι κ.λπ.) κατέστησαν αμετάκλητες (όχι τα βιβλία).

Η επιχείρηση λοιπόν μετά την πάροδο των έξι χρόνων μπορεί να καταστρέψει το βιβλίο αποθήκης όπως και τα δικαιολογητικά καταχώρησης. Δηλαδή το βιβλίο αποθήκης χρήσης 1994 όπως και τα δικαιολογητικά του μπορούν να καταστραφούν την 1/1/2000 είτε έχει διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος είτε όχι.

Όταν όμως έχει κοινοποιηθεί πράξη επιβολής προστίμου μέχρι 31/12/1999 ή οποιασδήποτε άλλης φορολογίας (φύλλο ελέγχου ή πράξη καταλογισμού φόρων, όχι απλώς να διενεργείται φορολογικός έλεγχος), η επιχείρηση με αυτά τα δεδομένα δεν μπορεί να καταστρέψει το βιβλίο αποθήκης και τα δικαιολογητικά εγγραφής, παρά μόνο με την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής που συντελείται με διοικητικό συμβιβασμό,

απόφαση δικαστηρίου (Διοικητικό Πρωτοδικείο ή Εφετείο ή το Συμβούλιο Επικρατείας) κ.α. δηλ. περιπτώσεις που δεν υπόκεινται σε ένδικα μέσα.

Εάν στην επιχείρηση κοινοποιήθηκε πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων, Φ.Π.Α. κ.λπ. χρήσεων 1994 και 1995 την 10/8/1996 και την 20/8/1996 προβεί σε διοικητικό συμβιβασμό και όλες οι φορολογικές εγγραφές των διαφόρων φορολογικών οριστικοποιηθούν, μπορεί την 21/8/1996 να καταστρέψει τα δικαιολογητικά των εγγραφών, όμως όχι τα βιβλία, τα οποία μπορεί να τα καταστρέψει μετά την 1/1/2000.

Σε περίπτωση που συμβιβαστεί μερικώς, για το κομμάτι που δεν έγινε διοικητικός συμβιβασμός η διαφορά επιλύεται ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων όπου πρέπει να καταστεί αμετάκλητος ο μερικός συμβιβασμός, για να καταστρέψει η επιχείρηση τα δικαιολογητικά καταχώρησης του βιβλίου αποθήκης.

Τα πιο πάνω σημαίνουν: Η καταστροφή των βιβλίων και των στοιχείων καθιστούν ανέφικτο τον φορολογικό έλεγχο, πλην όμως επειδή πρόκειται για περιστατικό που πηγάζει από το νόμο, το συγκεκριμένο δεν οδηγεί σε προσδιορισμό εξωλογιστικό των οικονομικών αποτελεσμάτων και επιβολή προστίμου Κ.Β.Σ.

Μόνο η καταστροφή των φορολογικών στοιχείων και των δικαιολογητικών εγγράφων καθιστά όμοια ανέφικτο τον φορολογικό έλεγχο, γιατί ο έλεγχος γίνεται ουσιαστικά με βάση τα δικαιολογητικά δαπανών αλλά μόνο από τον έλεγχο των βιβλίων, προκύπτουν αναμφίβολα αποτελέσματα.

Ως προς την διαφύλαξη των βιβλίων και στοιχείων πριν από την ισχύ του Κ.Β.Σ. Π.Δ. 186/92, ισχύουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 44 Κ.Β.Σ. Π.Δ. 99/77, δηλαδή τα στοιχεία και τα δικαιολογητικά των εγγραφών διατηρούνται 11 χρόνια και τα βιβλία 15 χρόνια από τη λήξη της περιόδου που αφορούν. Και βάσει αυτού τα βιβλία χρήσης 1990 καταστρέφονται το έτος 2005 και τα στοιχεία το έτος 2002. Μπορούν όμως να καταστραφούν ολικώς ή μερικώς μόνο τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά πριν την ενδεκαετία εάν υπάρχει έγκριση του αρμόδιου προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που ανήκει η επιχείρηση.

5.3.15 Αλλαγή νομικής μορφής επιχείρησης και βιβλίου αποθήκης

Σύμφωνα με τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας όταν αλλάζει νομική μορφή μια επιχείρηση, είτε λόγω μετατροπής είτε λόγω συγχώνευσης κ.λπ. δημιουργείται μια νέα επιχείρηση, εκτός από την περίπτωση μετατροπής Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. που ως νέα επιχείρηση, για την τήρηση του βιβλίου αποθήκης πρέπει, για δύο χρήσεις, να ξεπεράσει το όριο των ακαθάριστων εσόδων που ορίζεται από το νόμο, από την έναρξη των εργασιών της.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ – ΜΕΘΟΔΟΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΚΑΙ ΦΥΡΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

6.1 Περί αποτιμήσεως των αποθεμάτων

Ως αποτίμηση θεωρείται ο υπολογισμός της αξίας των περιουσιακών στοιχείων μιας επιχείρησης, δηλαδή η έκφραση σε χρήμα σε μια δεδομένη στιγμή.

Συνήθως συνδέεται με τον ισολογισμό και την ετήσια απογραφή.

Η απογραφή και η αποτίμηση παράλληλα εμφανίζουν την οικονομική κατάσταση στην οποία βρίσκεται η επιχείρηση.

Η αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης ενεργείται με τα οριζόμενα από τις οικείες διατάξεις του Κ.Β.Σ. Π.Δ. 186/92. Επίσης έχει μεγάλη σπουδαιότητα για τη οικονομική κατάσταση της επιχείρησης η αποτίμηση των αποθεμάτων της απογραφής τέλους χρήσης, διότι εξυπηρετεί σκοπούς με ιδιαίτερη βαρύτητα όπως:

- Να προσδιορίσει την αξία με την οποία τα αποθέματα θα εμφανιστούν στον ισολογισμό
- Να προσδιορίσει το κόστος των πωλημένων, το οποίο αντιπαραβάλλεται με τα έσοδα από τις πωλήσεις.

6.2 Λογιστικές αρχές που ρυθμίζουν την αποτίμηση των αποθεμάτων

Την αποτίμηση των αποθεμάτων, στα πλαίσια της λογιστικής του ιστορικού κόστους, ρυθμίζουν οι ακόλουθες βασικές λογιστικές αρχές:

- Η αρχή του ιστορικού κόστους, δηλαδή του κόστους κτήσεως. Τα αποθέματα την ημερομηνία απόκτησής τους, καταχωρούνται στο κόστος κτήσης τους, σύμφωνα με την αρχή του κόστους. Στην πώληση το κόστος αυτό αντιπαραβάλλεται με τα έσοδα, σύμφωνα με την αρχή της αντιπαραθέσης εσόδων – εξόδων. Τα αποθέματα τέλους χρήσης αποτιμούνται επίσης βάσει της αρχής κόστους κτήσεως, όμως εάν η αξία τους μειώθηκε λόγω ζημιάς, απαξίωσης κ.λπ. αποτιμούνται σύμφωνα με την αρχή της συντηρητικότητας, στη χαμηλότερη αξία.
- Η αρχή της συντηρητικότητας, η οποία εφαρμόζεται στην περίπτωση που ως τιμή αποτίμησης των αποθεμάτων τέλους χρήσης, χρησιμοποιείται η κατώτερη δυνατή τιμή από τις τιμές εκείνες που μπορούν να χρησιμοποιηθούν.
- Η αρχή της συνέπειας, σύμφωνα με την οποία οι μέθοδοι αποτίμησης δεν πρέπει να αλλάζουν από τη μια χρήση στην άλλη, για να μπορούν να συγκρίνονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- Η αρχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας της επιχείρησης, σύμφωνα με την οποία οι καθιερωμένοι κανόνες αποτίμησης εφαρμόζονται υπό την προϋπόθεση ότι η επιχείρηση θα εξακολουθήσει τη δραστηριότητά της.

6.3 Οι κυριότερες μέθοδοι αποτίμησης

Πολλές είναι οι μέθοδοι αποτίμησης των αποθεμάτων και κατατάσσονται συνήθως στις ακόλουθες τρεις κατηγορίες: στις μεθόδους που βασίζονται στο κόστος κτήσης, στις μεθόδους που απομακρύνονται από το κόστος κτήσης και στις μεθόδους εκτιμής της αξίας των αποθεμάτων.

Ειδικότερα:

- Μέθοδοι βασιζόμενες στο κόστος κτήσης:

Μέσου σταθμικού κόστους.
Κυκλοφοριακού μέσου όρου ή διαδοχικών υπολοίπων.
Πρώτη εισαγωγή – πρώτη εξαγωγή.
Επόμενη εισαγωγή – πρώτη εξαγωγή.
Εξατομικευμένου κόστους.
Πρότυπου κόστους.
Μεταβλητού ή άμεσου κόστους.
Βασικού αποθέματος.

- Μέθοδοι αποκρινόμενες από το κόστος κτήσης:

Της χαμηλότερης τιμής μεταξύ κόστους κτήσεως και τρέχουσας τιμής.
Της αποτίμησης στην τιμή πώλησης.
Της αποτίμησης των κατασκευαζόμενων έργων.

- Μέθοδοι εκτιμής της αξίας των αποθεμάτων:

Του ποσοστού μικτού κέρδους.
Της αποτιμής σε τιμές λιανικών πωλήσεων.

Θα στάθηκε στις τρεις πιο συνηθισμένες (γνωστές) κατά την άποψή μας μεθόδους αποτίμησης, δηλ. του μέσου σταθμικού κόστους, της FIFO, και της LIFO, και για τις οποίες θα δώσουμε περισσότερες πληροφορίες.

6.3.1 Μέθοδος μέσου σταθμικού κόστους (Weighted Average)

Κατά τη μέθοδο αυτή η μέση σταθμική τιμή κτήσεως υπολογίζεται με τον ακόλουθο τύπο:

$$[\text{Αξία αποθέματος έναρξης της περιόδου}] + [\text{Αξία αγορών της περιόδου στην τιμή κτήσεως}]$$

$$[\text{Ποσότητα αποθέματος έναρξης της περιόδου}] + [\text{Ποσότητα που αγοράστηκε στην περίοδο}]$$

Η μέση σταθμική τιμή μονάδας που προσδιορίζεται μ' αυτό τον τρόπο, χρησιμοποιείται για την αποτίμηση των αποθεμάτων λήξεως και του κόστους των πωλημένων.

Η εν λόγω μέθοδος εφαρμόζεται εύκολα, προσδιορίζει το κόστος μονάδας με μια αντικειμενική βάση, και ελαχιστοποιεί τις επιδράσεις των ακραίων τιμών στην αγορά. Όταν οι τιμές στην αγορά παρουσιάζουν αύξηση τότε το μέσο κόστος είναι χαμηλότερο από το τρέχον κόστος, ενώ σε περίπτωση που οι τιμές στην αγορά παρουσιάζουν πτωτική τάση το μέσο κόστος είναι υψηλότερο από το τρέχον κόστος. Για το λόγο αυτό η εν λόγω μέθοδος κατακρίνεται, αφού στα τρέχοντα έσοδα πωλήσεων δεν αντιπαραθέτει το τρέχον κόστος κτήσεως των πωλημένων.

Η μέθοδος του μέσου κόστους εφαρμόζεται κατά δύο τρόπους, ανάλογα με το σύστημα που χρησιμοποιεί η επιχείρηση για την παρακολούθηση των αποθεμάτων:

α) του μέσου σταθμικού κόστους, αν η επιχείρηση ακολουθεί το σύστημα της περιοδικής απογραφής και

β) του κυκλοφοριακού μέσου όρου, αν η επιχείρηση ακολουθεί το σύστημα της διαρκούς απογραφής.

Η εφαρμογή της μεθόδου αυτής ενδείκνυται σε περιπτώσεις που εφαρμόζεται από την επιχείρηση το σύστημα της περιοδικής απογραφής των αποθεμάτων, οπότε στο τέλος της περιόδου όπου προσδιορίζεται το μέσο σταθμικό κόστος απογράφονται τα μένοντα και προσδιορίζεται η αξία αυτών όπως επίσης και το κόστος των πωλημένων. Όταν η επιχείρηση εφαρμόζει σύστημα διαρκούς απογραφής, διότι δεν μπορεί να υπολογιστεί το μέσο σταθμικό κόστος πριν από την τελευταία αγορά της περιόδου, οι εξαγωγές (αναλύσεις – πωλήσεις) όπως και τα υπόλοιπα των αποθεμάτων παρακολουθούνται στη διάρκεια της περιόδου μόνο κατά ποσότητα.

Η περίοδος σταθμίσεως μπορεί να είναι: (α) ετήσια (ολόκληρη η χρήση) οπότε ομιλούμε περί μέσου ετήσιου σταθμικού κόστους, ή

(β) μικρότερη του έτους, συνήθως μηνιαία αλλά και τριμηνιαία, κ.λπ. οπότε μιλούμε περί μέσου ετήσιου σταθμικού κόστους, ή

(γ) μικρότερη του έτους, συνήθως μηνιαία αλλά και τριμηνιαία κ.λπ., οπότε ομιλούμε για μέσο μηνιαίο ή τριμηνιαίο κ.λπ. σταθμικό κόστος.

6.3.2 Μέθοδος πρώτη εισαγωγή – πρώτη εξαγωγή (FIFO)

Τούτη η μέθοδος βασίζεται στην εκδοχή ότι το πρώτο εισαγόμενο θα είναι και το πρώτο εξαγόμενο (first In – first Out) και τα αποθέματα τέλους χρήσης είναι εκείνα που αγοράστηκαν τελευταία και αποτιμούνται στις τιμές που αντίστοιχα αγοράστηκαν. Ο υπολογισμός της αποτίμησης των αποθεμάτων ξεκινάει από την τελευταία αγορά. Η αποτίμηση των πωλημένων – αναλωμένων γίνεται σύμφωνα με τη σειρά εισαγωγής τους, γι' αυτό και η μέθοδος αυτή λέγεται και η «μέθοδος της σειράς εξαντλήσεως των αποθεμάτων».

Η εκδοχή της σειράς εξαντλήσεως στις περισσότερες επιχειρήσεις εναρμονίζεται με τη φυσική ροή των αποθεμάτων. Με τη μέθοδο αυτή τα αποθέματα τέλους χρήσης αποτιμούνται σε τιμές που πλησιάζουν τις τρέχουσες τιμές αγοράς οπότε η αξία των αποθεμάτων που εμφανίζεται στον ισολογισμό είναι ορθότερη από κάποια που προκύπτει από άλλες μεθόδους και ειδικότερα με τη LIFO. Πέραν όλων αυτών όμως η μέθοδος μειονεκτεί στην αντιπαράθεση των εσόδων με το κόστος των πωλήσεων, διότι στα τρέχοντα έσοδα από τις πωλήσεις δεν αντιπαραθέτει το τρέχον κόστος των πωλημένων, αλλά το κόστος κτήσεως των παλιότερων αγορών. Αυτό ερμηνεύεται ότι σε περιόδους πληθωρισμού η μέθοδος τούτη υπερεκτιμά τα λογιστικά κέρδη σε σχέση με άλλες μεθόδους και συγκεκριμένα της LIFO, που η κατάληξη είναι να πληρώνεται περισσότερος φόρος εισοδήματος. Το αντίθετο συμβαίνει όταν μειώνονται οι τιμές όπου το αποτέλεσμα υποεκτιμάται και συνεπώς ο φόρος εισοδήματος να είναι μικρότερος.

Όμως παρά το μειονέκτημα της μεθόδου που προαναφέραμε, η FIFO χρησιμοποιείται σε μεγάλο βαθμό για την κοστολόγηση των αποθεμάτων διότι:

Εφαρμόζεται εύκολα, είναι εφαρμόσιμη είτε με το σύστημα της περιοδικής αντιγραφής, συμβαδίζουν η ροή του κόστους με τη ροή των αποθεμάτων, είναι συστηματική και αντικειμενική εφόσον δεν επηρεάζεται από υποκειμενικούς υπολογισμούς και η αξία των αποθεμάτων στον ισολογισμό προσεγγίζει το τρέχον κόστος αντικαταστάσεως.

Η εν λόγω μέθοδος δύναται να εφαρμοστεί: σε τρέχουσα βάση καθ' όλη τη διάρκεια της χρήσεως (δηλ. όποτε υπάρχει εξαγωγή) ή με το σύστημα της περιοδικής απογραφής, με τα ίδια αποτελέσματα.

6.3.3 Μέθοδος τελευταία εισαγωγή – πρώτη εξαγωγή (LIFO)

Στηρίζεται στην εκδοχή ότι η πρώτη εξαγωγή (πώληση ή ανάληψη) προέρχεται από την τελευταία εισαγωγή (Last In – first Out) και στο ότι τα αποθέματα τέλους χρήσης προέρχονται από τις παλιότερες εισαγωγές. Ο υπολογισμός για την αποτίμηση των αποθεμάτων τέλους χρήσης γίνεται από την πρώτη αγορά της χρήσεως. Η αποτίμηση των πωλημένων – αναλωμένων γίνεται αντίθετα με τη σειρά εισαγωγής τους. Είναι μια μέθοδος ακριβώς αντίθετη με τη μέθοδο FIFO.

Παρά το ότι για τις πιο πολλές επιχειρήσεις η προαναφερθείσα εκδοχή δεν είναι σύμφωνη με τη φυσική ροή των αποθεμάτων, η μέθοδος τούτη έχει ισχυρό επιχειρήμα ότι για τη μέτρηση του αποτελέσματος η ροή του κόστους είναι σημαντικότερη από τη φυσική ροή των αποθεμάτων. Όσοι υποστηρίζουν τη LIFO ισχυρίζονται πως η μέτρηση του αποτελέσματος πρέπει να βασίζεται στις τρέχουσες συνθήκες της αγοράς. Τα έσοδα από τις πωλήσεις, πρέπει να συσχετίζονται με το τρέχον κόστος των πωλημένων. Με τη LIFO το κόστος αυτό πλησιάζει το τρέχον κόστος αντικατάστασής τους, λόγω του ότι τα πωλημένα αποτελούνται σύμφωνα με τη μέθοδο από τις πιο πρόσφατες αγορές. Συνεπώς η μέθοδος που αναλύουμε περιορίζει τα κέρδη που προσδιορίζονται λογιστικά, όπως περιορίζει ακόμη και τον φόρο εισοδήματος γι' αυτά.

Συμπεραίνεται λοιπόν πως η παραπάνω μέθοδος ενδείκνυται να χρησιμοποιείται σε περιόδους έντονου πληθωρισμού.

6.3.4 Για την επιλογή μεθόδου αποτίμησης

Καμία μέθοδος δεν θεωρείται «ορθότερη» ή «καλύτερη». Γεννάται λοιπόν το δίλημμα ποια επιλογή μεθόδου πρέπει να κάνει η επιχείρηση στην εκάστοτε περίπτωση. Θα πρέπει συνεπώς να δίνεται ιδιαίτερη προσοχή στην επίδραση της στον ισολογισμό (αξία αποθεμάτων λήξεως), στο λογαριασμό αποτελεσμάτων και στο φορολογητέο εισόδημα (κόστος πωλήσεων), όπως ακόμη και στον καθορισμό των τιμών πωλήσεως.

Είναι δύσκολο το έργο για την έρευνα της «καλύτερης» μεθόδου αποτίμησης των αποθεμάτων διότι, η αποτίμηση των αποθεμάτων (μενόντων και πωλημένων) έχει επίπτωση τόσο στον ισολογισμό όσο και στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, που οι δύο αυτές οικονομικές καταστάσεις προορίζονται για διαφορετικούς σκοπούς. Στον ισολογισμό τα αποθέματα, μαζί με τα άλλα κυκλοφορούντα στοιχεία, θεωρούνται σαν ένα μέτρο της ικανότητας της επιχείρησης να αντιμετωπίζει τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της (ρευστότητα). Για το λογαριασμό αποτελεσμάτων η αξία των αποθεμάτων αποσκοπεί στην αντιπαράθεση των εσόδων με το κόστος πωλήσεων.

Γι' αυτό λοιπόν η επιλογή μιας μεθόδου ροής ή μια αλλαγή μεθόδου που εφαρμόζεται αποτελεί σύνθετο πρόβλημα. Παρά το ότι πρωταρχικός στόχος πρέπει να είναι η ορθή μέτρηση του αποτελέσματος, δεν είναι εύκολο να αγνοηθεί η επίπτωση του φόρου εισοδήματος στην οικονομική θέση (και στη ρευστότητα) της επιχείρησης. Όπως επίσης δεν μπορεί στην επιδίωξη της ορθής μετρήσεως των αποτελεσμάτων, να αγνοούνται τα κέρδη επί των αποθεμάτων.

Όλες οι μέθοδοι οδηγούν στα ίδια αποτελέσματα σε περιόδους που οι τιμές και τα κόστη παραγωγής παραμένουν σταθερά. Όμως τέτοιες περιόδοι είναι συνήθως σπάνιες, ενώ ο έρπων ή καλπάζων πληθωρισμός αποτελεί σχεδόν μόνιμο φαινόμενο στις σύγχρονες οικονομίες.

6.3.5 Επιλογή αρχής αποτίμησης

Τα αποθέματα πρέπει να αποτιμούνται στο ιστορικό κόστος κτήσης τους σύμφωνα με την αρχή του κόστους. Η αρχή όμως αυτή υποχωρεί έναντι της άλλης βασικής αρχής της συντηρητικότητας κατά την οποία οι γνωστές ζημιές ακόμη και όταν δεν βεβαιώνονται με ολοκληρωμένες συναλλαγές, πρέπει να αναγνωρίζονται σαν ζημιές χρήσεως μέσα στην χρήση που συνέβησαν, ενώ γνωστά κέρδη που δεν αποδεικνύονται από ολοκληρωμένες συναλλαγές δεν αναγνωρίζονται εάν οι συναλλαγές αυτές δεν ολοκληρωθούν.

Με βάση τα παραπάνω, η τιμή αποτίμησης των αποθεμάτων πρέπει να είναι χαμηλότερη τιμή μεταξύ:

α) του κόστους κτήσεως και

β) της τρέχουσας τιμής (δηλ. του κόστους αντικαταστάσεως και όχι της τιμής πωλήσεως) στο τέλος της χρήσης.

Εάν π.χ. ένα αγαθό αγοράστηκε τον Οκτώβριο του 201Χ αντί 150€ και το αγαθό αυτό παραμένει στην επιχείρηση έως το τέλος του ίδιου έτους που μπορεί να αγοραστεί 135€ αντί 150 που είχε αγοραστεί, τότε στην απογραφή της 31/12 του ίδιου έτους πρέπει να αποτιμηθεί με 135€ και τα 15€ που είναι η ζημιά να συμπεριληφθούν στα αποτελέσματα χρήσεως του ίδιου έτους.

Η αποτίμηση των αποθεμάτων στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ κόστους και τρέχουσας τιμής θεμελιώνεται στις εξής λογιστικές αρχές:

α) στην αρχή αντιπαραθέσεως εσόδων – εξόδων, σύμφωνα με την οποία η μείωση της αξίας του αγαθού, ανεξαρτήτως της αιτίας που την προκάλεσε (βλάβη, παλαιώση, απαξίωση), πρέπει να θεωρείται ζημιά της περιόδου στην οποία συνέβη η μείωση,

β) στην αρχή της συντηρητικότητας, στην οποία πιο πάνω αναφερθήκαμε και

γ) στη σιωπηρή παραδοχή ότι οι τιμές πωλήσεως των αποθεμάτων μειώνονται αναλογικά περίπου με το κόστος αντικαταστάσεως τους.

6.4 Απομείωση ή Φύρα παραγωγής

Φύρα ή απομείωση παραγωγής είναι η ελάττωση ή απώλεια του βάρους ή της ποσότητας ή του όγκου των πρώτων και βοηθητικών υλών και υλικών, που χρησιμοποιήθηκαν κατά το στάδιο της επεξεργασίας τους. Τα υλικά και οι πρώτες και λοιπές ύλες στο στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας δηλαδή κατά την επεξεργασία, συναρμολόγηση, εξευγενισμό κ.λπ. χάνουν μέρος της ποσότητας ή του βάρους τους, με συνέπεια το προϊόν που παράγεται να έχει μικρότερο βάρος από το βάρος των πρώτων κ.λπ. υλών και υλικών που χρησιμοποιήθηκαν για την παραγωγή του προϊόντος

Η διαφορά αυτή των ποσοτήτων αφορά όλα τα προϊόντα που παρήχθησαν μέσα στη χρήση και λέγεται φύρα παραγωγής ή μεταποιητική ή βιομηχανική φύρα. Υπολογίζεται δε για κάθε παραγόμενο προϊόν χωριστά (όχι για όλα τα προϊόντα που παράχθηκαν) σε ετήσια βάση, αλλά ανάλογα με τη λογιστική οργάνωση της επιχείρησης μπορεί ν' αφορά και λιγότερο διάστημα δηλαδή δίμηνο, μήνα κ.λπ.

6.4.1 Εμπορική φύρα

Η Φύρα αυτή δεν έχει σχέση με τη φύρα παραγωγής. Εμφανίζεται σε προϊόντα ή αγαθά που βρίσκονται σε φυσική κατάσταση και οφείλεται σε εξωτερικούς παράγοντες όπως (κυκλοφορία αγαθών στην αγορά) κ.λπ.

Στην εμπορική φύρα ανάλογα με τις συνθήκες που πραγματοποιείται δίνεται και η σχετική ονοματολογία π.χ. φύρα μεταφοράς, φύρα αποθήκευσης κ.λπ.

Η φύρα παραγωγής και η εμπορική φύρα, μπορεί σε παραγόμενα προϊόντα να συνυπάρχουν και πρέπει να διαχωρίζονται ώστε η κάθε μία από αυτές να υπολογίζεται χωριστά. Π.χ. να υπολογίζεται χωριστά η φύρα παραγωγής (έως να ολοκληρωθεί ένα προϊόν), από την εμπορική που αφορά το διάστημα από την ολοκλήρωση της παραγωγής του προϊόντος έως την πώληση του. Εάν από λάθος καταλογιστεί περισσότερη ή λιγότερη φύρα σε κάθε μία από αυτές θα οδηγήσει σε εσφαλμένα ποσοτικά αποτελέσματα και διαφοροποίηση των οικονομικών αποτελεσμάτων κατά το κλείσιμο των βιβλίων στο τέλος της χρήσης.

6.4.2 Είδη φύρας

Διακρίνεται σε:

α) Ομαλή ή κανονική ή φυσιολογική, που είναι αυτή που βρίσκεται μέσα στα φυσιολογικά όρια. Η ομαλή φύρα αποτελεί στοιχείο του κόστους και δεν γίνονται λογιστικές εγγραφές, διότι αυτόματα συμπεριλαμβάνεται στο κόστος παραγωγής, εφόσον η αξία της συμπεριλαμβάνεται στο κόστος της βιομηχανοποιημένης πρώτης ύλης.

β) Ανώμαλη ή υπερβολική ή ασυνήθιστη, που είναι περισσότερη από ένα πρότερον ποσοστό βιομηχανοποιηθείσης πρώτης ύλης και δεν αποτελεί στοιχείο του κόστους. Επιβαρύνει τα αποτελέσματα χρήσης από την οποία προέκυψε ως γενικό έξοδο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

Βιβλίο Τεχνικών Προδιαγραφών και Παραγωγής - Κοστολογίου

7.1 Τι είναι οι τεχνικές προδιαγραφές

Ορισμός:

Είναι μια λεπτομερής περιγραφή στο σύνολο των χαρακτηριστικών γνωρισμάτων ενός παραγόμενου αγαθού, που γίνεται εκ των προτέρων και αναφέρεται στο σχήμα, τις ύλες, τα υλικά, τις διαστάσεις, το βάρος και το χρώμα του.

Μπορούμε να θέσουμε την τεχνική προδιαγραφή ως μια λεπτομερή κατάσταση ενός προϋπολογιστικού σχεδίου για την παραγωγή μιας μονάδας προϊόντος ποσοτικώς. Οι ενδείξεις της ονοματολογίας τόσο των αγαθών που θα υποστούν μεταποίηση, όσο και των παραγόμενων προϊόντων πρέπει να εμφανίζονται με σαφήνεια, λεπτομέρεια, με ομοιόμορφη επεξήγηση, χωρίς αμφισβήτηση, να συμπληρώνονται με τα αριθμητικά δεδομένα των ποσοτήτων των αγαθών που υπεισέρχονται για την παραγωγή του προϊόντος (κιλά ή γραμμάρια, μήκος αγαθού αν το απαιτεί η παραγωγή κ.λπ.) και γενικά να περιγράφονται όλες οι ύλες και τα υλικά τα οποία συνθέτουν το παραγόμενο προϊόν.

7.2 Αποκλίσεις τεχνικών προδιαγραφών και διορθωτικά μέτρα

Βασικός σκοπός των τεχνικών προδιαγραφών είναι ο έλεγχος της ποσοτικής διακίνησης των αγαθών κατά το στάδιο της επεξεργασίας. Ο έλεγχος αυτός, πραγματοποιείται συγκρίνοντας πραγματικά απολογιστικά δεδομένα σε σχέση με τα δεδομένα των τεχνικών προδιαγραφών. Εάν από τη σύγκριση αυτή προκύψουν διαφορές, λέγονται αποκλίσεις. Οι αποκλίσεις μπορεί να είναι θετικές ή αρνητικές. Στην παραγωγή οι ποσοτικές αποκλίσεις υπολογίζονται κυρίως με βάση τις τεχνικές προδιαγραφές και είναι θετικές αν οι ποσότητες των τεχνικών προδιαγραφών είναι μικρότερες από τις ποσότητες που έχουν παραχθεί και αρνητικές όταν οι ποσότητες των τεχνικών προδιαγραφών είναι μεγαλύτερες από αυτές που έχουν παραχθεί.

Τεχνικές προδιαγραφές – Χρησιμοποιηθείσες ύλες και υλικά = ± Αποκλίσεις

Είναι ο μαθηματικός τύπος που υπολογίζονται οι αποκλίσεις και υπολογίζονται κατά μονάδα παραγόμενου προϊόντος.

Εάν προκύψουν σημαντικές αποκλίσεις η διοίκηση της επιχείρησης είναι αναγκασμένη είτε να διαφοροποιήσει τους στόχους που είχε θέσει, είτε να τροποποιήσει τα προγράμματά της, ή διαφορετικά να προβεί σε διορθωτικές κινήσεις.

Η περιγραφή των τεχνικών προδιαγραφών ενός προϊόντος πρέπει να γίνεται χωρίς αριθμό μεταβλητών παραμέτρων που αναφέρονται στα φυσικά ή χημικά ή και λειτουργικά χαρακτηριστικά, με σταθερό τρόπο.

Εφόσον κατά τον απολογιστικό ποσοτικό έλεγχο οι μεταβολές είναι μέσα σε ένα κυμαινόμενο όριο (προκαθορισμένο άτυπα, ποσοστό μέχρι 3%) κρίνονται καλές (οι τεχνικές προδιαγραφές).

7.3 Έλεγχος τεχνικών προδιαγραφών κατά την επεξεργασία, σε κρίσιμα σημεία παραγωγής, στο στάδιο της πώλησης ή μετέπειτα.

Χρειάζεται ένας μεγάλος αριθμός επεξεργασιών σε διάφορα στάδια για να μετασχηματισθούν ύλες και υλικά στα έτοιμα προϊόντα που στοχεύουμε ώστε αυτά να προσδιορίζονται με τις τεχνικές προδιαγραφές.

Για τη σωστή εφαρμογή των τεχνικών προδιαγραφών ελέγχονται υλικά και ύλες πριν την παραγωγή, κατά την παραγωγή και μετά.

Οι ύλες και τα υλικά που απαιτούνται έχουν τη δυνατότητα να ελεγχθούν κατά την παραλαβή (σε τελωνεία, αεροδρόμια, αποθήκες κ.λπ.) ή σε ειδικά εργαστήρια είτε των προμηθευτών, ή τρίτων, είτε στην ίδια την επιχ/ση.

Σε περιπτώσεις όπου η παραγωγική διαδικασία ακολουθεί μια προκαθορισμένη σειρά επεξεργασίας, οι έλεγχοι επεξεργασίας πρέπει να γίνονται κατά μήκος στα στάδια αυτής.

Επί παραδείγματι: σε εργοστάσιο κατασκευής μεταλλικών επίπλων, ο έλεγχος των τεχνικών προδιαγραφών μπορεί να γίνει στο τμήμα κοπής της λαμαρίνας, στο τμήμα συγκόλλησης των τεμαχίων ή βαφής ή της συναρμολόγησης ή στο τέλος της κατασκευής. Γενικά ο έλεγχος είναι προτιμότερο να γίνεται κατά το στάδιο της επεξεργασίας.

Όταν υπάρχουν πολλά είδη για επεξεργασία με διάφορες φάσεις παραγωγής, μπορούν να λαμβάνονται και να ελέγχονται αντιπροσωπευτικά δείγματα, ανάλογα με τη φάση επεξεργασίας που βρίσκεται το προϊόν. Στην προώθηση ελαττωματικών υλών, υλικών, εξαρτημάτων ο έλεγχος είναι απαραίτητος πριν αρχίσει η παραγωγή.

Πολλές φορές ο έλεγχος των τεχνικών προδιαγραφών αποφεύγεται να γίνεται κατά την παραγωγική διαδικασία λόγω της οικονομικής επιβάρυνσης ή ίσως να μην είναι και απαραίτητος και αποφασίζεται να γίνεται σε ένα ή περισσότερα κρίσιμα σημεία της παραγωγής.

Εάν τα στοιχεία παραγωγής προκύψουν ικανοποιητικά, το προϊόν θεωρείται καλό, αλλά στην αντίθετη περίπτωση θεωρείται ελαττωματικό και διορθώνεται ή απορρίπτεται.

Όμως παρ' όλες τις μετρήσεις για την ποιότητα κάποιων προϊόντων η ταξινόμησή τους σε ελαττωματικά ή σκάρτα είναι είτε δύσκολη, είτε αδύνατη. Όπως π.χ. μια ηλεκτρική συσκευή, ένας Η/Υ δεν μπορούν να ταξινομηθούν σε σκάρτα ελαττωματικά ή καλά καίτοι κατ' αρχήν λειτουργούν. Σε τέτοιες περιπτώσεις η αξιολόγηση της ποιότητας του προϊόντος γίνεται ανά μονάδα προϊόντος σύμφωνα με τον αριθμό παραπόνων στις πωλήσεις π.χ. ανά 200 πελάτες ή ανά 400 τεμάχια πωλήσεων.

7.4 Λόγος άσκησης ποιοτικού ελέγχου

Ασκώντας ποιοτικό έλεγχο στην παραγωγική διαδικασία, βάσει τεχνικών προδιαγραφών, ελαχιστοποιούμε το κόστος παραγωγής και το ύψος των σκάρτων και ελαττωματικών προϊόντων που παράγονται.

Για την πιο πάνω περίπτωση μια επιχείρηση έχει ουσιαστικά τέσσερες επιλογές.

- μη άσκηση ελέγχου στην παραγωγική διαδικασία
- άσκηση ελέγχου στα παραγόμενα προϊόντα 100%
- άσκηση ελέγχου με δειγματοληψία
- άσκηση ελέγχου στα διάφορα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας

Η απόφαση για την άσκηση ελέγχου στην παραγωγική διαδικασία και το είδος του ελέγχου εξαρτάται:

- από το κόστος ανά μονάδα ελέγχου

- από το κόστος των σκάρτων και ελαττωματικών που προωθούνται στην αγορά απαραίτητα
- και το χαμηλό ποσοστό σκάρτων και ελαττωματικών που παράγονται.

7.5 Σκάρτα και ελαττωματικά

Τα σκάρτα και ελαττωματικά, και γενικότερα οι μη ικανοποιητικές παρτίδες προϊόντων ποιοτικώς, επιστρέφονται στον παραγωγό, ο οποίος προβαίνει σε διορθωτικές παρεμβάσεις ώστε τα προϊόντα αυτά να γίνουν αποδεκτά στην αγορά επιβαρύνοντας το κόστος παραγωγής, ή πωλούνται σε πολύ χαμηλές τιμές ή απορρίπτονται.

Τα κακής ποιότητας αυτά προϊόντα, μπορεί να οφείλονται σε:

- ❖ Κακή ή μειωμένη απόδοση των μηχανημάτων που χρησιμοποιούνται.
- ❖ Περισσεύματα υλικών άχρηστα που χρησιμοποιήθηκαν είτε από μειωμένη προσοχή είτε από μειωμένη επίβλεψη.
- ❖ Κακή ποιότητα πρώτων υλών.
- ❖ Συχνές διακοπές της παραγωγικής διαδικασίας λόγω διακοπών του ηλεκτρικού ρεύματος ή άλλης μορφής ενέργειας ή στάσεων εργασίας του προσωπικού.
- ❖ Μεγαλύτερη ή μικρότερη ενσωμάτωση της πρώτης ύλης από την καθορισμένη στη μονάδα του παραγόμενου προϊόντος.

7.6 Χρησιμότητα των τεχνικών προδιαγραφών

Οι τεχνικές προδιαγραφές προβλέπουν, ελέγχουν, εξηγούν τα φαινόμενα της παραγωγικής διαδικασίας και πρέπει να είναι όσο το δυνατόν επιτυχείς, που σημαίνει όχι μόνο τα στοιχεία των τεχνικών προδιαγραφών πρέπει να ανταποκρίνονται προς την πραγματικότητα, αλλά να μπορούν να προβλεφθούν.

Οι πηγές των προβλημάτων δεν εντοπίζονται μόνο στον τομέα της παραγωγής (σύμφωνα με έρευνες που έγιναν για τη βελτίωση της ποιότητας), αλλά υπάρχουν διασκορπισμένες και σε άλλες δραστηριότητες όπως (τμήμα αγορών, διεύθυνση, διατήρηση των υλών σε καλή κατάσταση κ.λπ.) εννοώντας ότι οι τεχνικές προδιαγραφές σχετίζονται με την όλη πολλαπλότητα της λειτουργίας της επιχείσης.

7.7 Κόστος των τεχνικών προδιαγραφών

Η κατάρτιση των τεχνικών προδιαγραφών προκαλεί έξοδα, τα οποία μπορούν να ταξινομηθούν ως εξής:

- ~ Προϋπολογιστικές εκτιμήσεις γενικά.
- ~ Καθορισμός των τεχνικών στοιχείων των υλών και υλικών που υπεισέρχονται στην παραγωγική διαδικασία.
- ~ Καθορισμός υλών και υλικών κατά ποσότητα και ποσοστά που υπεισέρχονται για την παραγωγή μιας μονάδας προϊόντος.
- ~ Καθορισμός αποδοτικότητας υλών και υλικών που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή κάθε προϊόντος.
- ~ Τρόποι οικονομίας υλών και υλικών.
- ~ Καθορισμένη ανάλυση υλών και υλικών ώστε να μην είναι ανώτερη ή κατώτερη της προβλεπόμενης.
- ~ Για κάθε παραγόμενο προϊόν καθορισμός απωλειών ή φύρας παραγωγής σε ποσότητα και ποσοστά.
- ~ Καθορισμός αιτιών και αποκλίσεων της παραγωγής από τα δεδομένα των τεχνικών προδιαγραφών.
- ~ Αιτίες αποκλίσεων και διορθώσεις, όπως σφάλματα, κακότεχνα, κακή ρύθμιση μηχανών και ελαττωματικότητα αυτών, ελαττωματική συντήρηση υλών και υλικών, σφάλματα σχεδιασμού, κακή ποιότητα πρώτων υλών κ.λπ..

- ~ Εξασφάλιση ποιότητας παραγωγής.
- ~ Έρευνες για μείωση του κόστους παραγωγής αλλά και για βελτίωση της ποιότητας.
- ~ Έλεγχος αποδοτικότητας κ.λπ.

Όλα τα προαναφερθέντα χαρακτηρίζονται από υψηλό κόστος που συνηθίζεται να εκτιμάται με πρόβλεψη πάνω στο κόστος παραγωγής.

7.8 Οι τεχνικές προδιαγραφές από πλευράς Κ.Β.Σ.

Οι τεχνικές προδιαγραφές είναι από τα θέματα που αμφισβητούνται για το αν πρέπει να εφαρμόζονται, σε πιο μέτρο, αν πρέπει να περιλαμβάνονται οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις, σε ποιές επιχειρήσεις μεταποιητικές κ.λπ.

Οι τεχνικές προδιαγραφές σύμφωνα με τις υπ' αριθμ. 13328/117/1968 και Σ. 4527/40/6-7-1977 εγκυκλίους του υπουργείου οικονομικών, πρέπει να περιλαμβάνουν πλήρη περιγραφή του προϊόντος που παράγεται, αλλά και των πρώτων υλών που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή του, βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας, εφόσον υπάρχουν οι προϋποθέσεις που ορίζει ο νόμος, όπως και τα υπόλοιπα τεχνικά δεδομένα κατά την περίπτωση.

Συγκεκριμένα για κάθε μονάδα προϊόντος που παράγεται αναφέρονται τα εξής:

- α) Απαιτούμενη ποσότητα πρώτων και βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας.
- β) Προϋπολογιζόμενη φύρα παραγωγής σε ποσό ή ποσοστό των πρώτων και βοηθητικών υλών και των υλικών συσκευασίας κατά μονάδα παραγόμενου προϊόντος.
- γ) Αναλογία επί τοις εκατό κάθε είδους, πρώτης και βοηθητικής ύλης και υλικών συσκευασίας.

Η απόδοση κάθε προϊόντος που παράγεται προκύπτει αν από τη μονάδα αφαιρεθεί το ποσοστό της φύρας.

7.9 Τι περιλαμβάνουν οι τεχνικές προδιαγραφές

Ως προς τις τεχνικές προδιαγραφές οι διατάξεις του Κ.Β.Σ. (περιπτ. Β παραγρ. 12 άρθρου) ζητούν να καταχωρούνται ποσοτικώς για κάθε παραγόμενο προϊόν στο εξωλογιστικό βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου ή στο θεωρημένο βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών, κατά περίπτωση, μόνο οι πρώτες ύλες και από τις βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας, αυτές μόνο για τις οποίες τηρείται βιβλίο αποθήκης. Η λογιστική επιστήμη όμως απαιτεί την καταχώρηση όλων των υλών και υλικών με σαφείς ενδείξεις ως προς τη φύση, ύπαρξη, σύνθεση του αγαθού, όπως και ενδείξεις γενικά των εξαρτημάτων, υπόλοιπων υλών και υλικών, που συμπεριλαμβάνονται για την κατασκευή μιας μονάδας προϊόντος (ποσοτικώς).

Σχετικά για τις πρώτες ύλες πρέπει να αναφέρεται στις τεχνικές προδιαγραφές πως αγοράστηκαν. Επί παραδείγματι αγοράστηκαν ως ημιτελή προϊόντα, ως έτοιμα και σε ποιιά κατάσταση κ.λπ.. Εάν υποθέσουμε π.χ ότι χρειάζεται ορείχαλκος για τη σύνθεση ενός αγαθού, θα πρέπει να αναγράφεται αν αυτός είναι σε άξονες, σφυρηλατημένος και μη, σε βαθούλωμα, ανάγλυφες παραστάσεις και ούτω καθ'εξής. Στα εξαρτήματα επίσης να αναγράφεται σε ποιιά κατάσταση αγοράστηκαν και αν πρόκειται να υποβληθούν ή όχι σε άλλη επεξεργασία για να τοποθετηθούν στο τελικό προϊόν.

7.10 Οι τεχνικές προδιαγραφές από πλευράς επιχείρησης και οι στόχοι που επιδιώκονται.

Για κάθε παραγόμενο προϊόν οι τεχνικές προδιαγραφές πρέπει να γίνονται κατόπιν σύνταξης ειδικής μελέτης σε συνεργασία όλων των τμημάτων ή υπηρεσιών της επιχ/σης αλλά επί το πλείστον των τεχνικών και οικονομικών κάτω από την άμεση εποπτεία της διοίκησης.

Σε κάθε προϊόν οι τεχνικές προδιαγραφές καθορίζουν κριτήρια λειτουργικότητας, αξιοπιστίας, κόστους παραγωγής αλλά και διάφορους άλλους παράγοντες που αφορούν τις καταναλωτικές ανάγκες του προϊόντος για τις οποίες προορίζεται και βοηθούν ώστε να αντιμετωπιστούν οι ανταγωνιστικές πιέσεις που δέχεται το προϊόν στην αγορά.

Με την πληροφόρηση αυτή η επιχ/ση προϋπολογίζει το κόστος παραγωγής, αξιολογεί τους δείκτες απόδοσης, συντονίζεται η δραστηριότητά της.

Οι τεχνικές προδιαγραφές θα πρέπει να προσδιορίζουν όσο το δυνατόν επακριβώς ποσοτικές διακυμάνσεις ή ανοχές που πρέπει να αποδοθούν σε ένα σταθερό σύστημα επιρρών ή αιτιών. Οι ασυνήθιστες διακυμάνσεις (μεγάλες απώλειες) αποτελούν ενδογενή μεταβλητικότητα των μεθόδων παραγωγής δηλαδή οφείλεται στους εργαζόμενους που δεν έδειξαν την πρέπεισασ προσοχή, στον παλιό εξοπλισμό (φωτισμός, θέρμανση κ.λπ.), την κακή ποιότητα των υλών, όπου στην περίπτωση αυτή πρέπει να αλλαχθεί η τεχνολογία που χρησιμοποιείται.

Συμπερασματικά τα παραπάνω σημαίνουν πως απώλειες ή φύρες παραγωγής πέραν των φυσιολογικών, ή ακόμη και μεταξύ των ομοειδών επιχειρήσεων για το ίδιο προϊόν πρέπει να διορθώνονται και να αιτιολογούνται όχι μόνο για ίδια χρήση της εταιρείας, αλλά επίσης και για την φορολογική αρχή, ειδ' άλλως μπορεί να αποτελέσουν κριτήριο για εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

Συμπερασματικά οι τεχνικές προδιαγραφές επιδιώκουν δύο βασικούς στόχους:

Πρώτον ποιότητα παραγωγής, δηλαδή ομοιογένεια και συνέπεια παραγωγής που εννοείται παραγωγή του ενός προϊόντος σε διαδοχικές παρτίδες παραγωγής της ίδιας ποιότητας, διότι η ικανοποίηση του καταναλωτή εξαρτάται από τα κριτήρια που χρησιμοποιήθηκαν κατά την αρχική επιλογή του.

Δεύτερον, τη μείωση κόστους παραγωγής ενός προϊόντος που προσδιορίζεται από τον τρόπο λειτουργίας της επιχείρησης.

Συγκρίσεις:

Οι καταχωρήσεις των τεχνικών προδιαγραφών αποκτούν σημασία μόνο στη περίπτωση που συγκρίνονται με τα αποτελέσματα που επιτεύχθηκαν δηλαδή με την απόδοση των προϊόντων που παράχθηκαν στην επιχείρηση και αν διαπιστωθούν διαφορές (αποκλίσεις) μεταξύ των, να μελετηθούν οι αιτίες. Όταν οι αποκλίσεις αυτές είναι μικρές λέμε ότι οι ποσοτικές αποδόσεις στην παραγωγή συμβαδίζουν με τις τεχνικές προδιαγραφές. Εάν οι αποκλίσεις είναι μεγάλες τότε οι τεχνικές προδιαγραφές δεν επαληθεύτηκαν, με αποτέλεσμα οι υπεύθυνοι να στρέφουν την προσοχή τους σε προϊόντα που οι αποκλίσεις εκφράζονται σε εκατοστιαία αναλογία προς τις τεχνικές προδιαγραφές και τα μεγέθη πωλήσεών τους είναι μεγάλα.

7.11 Τεχνικές προδιαγραφές παραγόμενων προϊόντων.

Ποιές επιχειρήσεις υποχρεούνται να καταρτίζουν τεχνικές προδιαγραφές. Με το άρθρο 8 § 13 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι:

Επιτηδευματίας που υποχρεούται να τηρεί βιβλίο αποθήκης σύμφωνα με τα οριζόμενα

- στην § 4 (δηλαδή ο επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά μετά προηγούμενης επεξεργασίας) και
- στην § 5 (δηλαδή ο επιτηδευματίας που ενεργεί επεξεργασία για δικό του λογαριασμό και για λογαριασμό τρίτων ή μόνο για λογαριασμό τρίτων) τηρεί για τα ίδια προϊόντα στην έδρα του ή στο υποκατάστημα που εξάγει αυτοτελές αποτέλεσμα, βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών στο οποίο δε ιδιαίτερες κατ' είδος μερίδες αναγράφονται οι τεχνικές προδιαγραφές των προϊόντων.

Δεδομένου των διατάξεων αυτών υποχρέωση τηρήσεως προδιαγραφών έχουν όλες οι επιχειρήσεις οι οποίες τηρούν (υποχρεωτικά) βιβλίο αποθήκης, που πωλούν τα αγαθά τους μετά από επεξεργασία που έχει προηγηθεί, χωρίς να ενδιαφέρει εάν αυτή η επεξεργασία έγινε σε εργαστήρια ή εργοστάσια δικά τους ή τρίτων.

. Συνεπώς τεχνικές προδιαγραφές υποχρεούνται να καταρτίζουν:

:

- ❖ Όλες οι επιχειρήσεις που συγκεντρώνουν τις προαναφερθείσες προϋποθέσεις και τηρούν είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά ομάδα 9 του Ε.Γ.Λ.Σ..
- ❖ Όλες οι επιχειρήσεις που συγκεντρώνουν τις προαναφερθείσες προϋποθέσεις και δεν τηρούν Ομάδα 9 του Ε.Γ.Λ.Σ. και οι οποίες, υποχρεούνται να τηρούν «Βιβλίο Παραγωγής Κοστολογίου».

Οι τεχνικές προδιαγραφές πρέπει να καταχωρούνται σε ιδιαίτερο Βιβλίο Τεχνικών Προδιαγραφών, το οποίο σύμφωνα με το άρθρο 19 § 1 περίπτωση Κ.Β.Σ. πρέπει να έχει θεωρηθεί από τη Δ.Ο.Υ. πριν χρησιμοποιηθεί.

Από την 1.1.2003 οι τεχνικές προδιαγραφές δεν είναι δυνατό πλέον να καταχωρούνται στο Βιβλίο Παραγωγής Κοστολογίου, όπως επέτρεπαν οι προ το ν. 3052 / 2002 ισχύουσες διατάξεις για επιχειρήσεις που υποχρεούνται να τηρούν τέτοιο βιβλίο, δεδομένου ότι από της ημερομηνίας αυτής το Βιβλίο Παραγωγής – Κοστολογίου δεν θεωρείται από τη Δ.Ο.Υ.

7.12 Ποιές επιχειρήσεις απαλλάσσονται από την κατάρτιση τεχνικών προδιαγραφών.

Με το άρθρο 2 § 8 του ν. 3052/2002 τέθηκε η νέα παράγραφος 10 του άρθρου 8 του Κ.Β.Σ. με την οποία καθορίζονται με την περίπτωση Β' της νέας παραγράφου 10, οι δραστηριότητες για τις οποίες ο επιτηδευματίας μπορεί να απαλλάσσεται από την τήρηση του βιβλίου αποθήκης, όπως και από το βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου.

Αυτοί οι επιτηδευματίες είναι:

α) Όποιος εκμεταλλεύεται εστιατόριο ή ζαχαροπλαστείο. Συγκεκριμένα αφορά χονδροπωλητές εκμεταλλευτές εστιατορίου, ζαχαροπλαστείου και λοιπών συναφών ειδών, οι οποίοι υποχρεώνονται σε τήρηση βιβλίου αποθήκης όταν τα ακαθάριστα έσοδά τους υπερβαίνουν τα όρια που έχουν τεθεί.

β) Όποιος εκμεταλλεύεται ορυχείο, λατομείο, μεταλλείο. Όμως για τα πρωτογενή υλικά που εξορύσσονται όπως λιγνίτης, βωξίτης, άνθρακας και άλλα ακόμη δεν καταρτίζονται τεχνικές προδιαγραφές. Εάν τα πρωτογενή αυτά υλικά επεξεργάζονται, τότε συντάσσονται τεχνικές προδιαγραφές από το δεύτερο στάδιο της παραγωγής.

γ) Όποιος παράγει αγροτικά προϊόντα πρωτογενούς παραγωγής. Συγκαταλέγονται σε αυτά τα κρέατα, αυγά, ψάρια, φυτικά προϊόντα και άλλα ακόμη. Επιτηδευματίας που παράγει αυτά τα προϊόντα δεν υποχρεούται να τηρεί βιβλίο αποθήκης.

Εάν όμως τα προϊόντα αυτά επεξεργάζονται και παράγονται άλλα αγαθά τότε τηρείται βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών από το δεύτερο στάδιο παραγωγής.

Με σχετική απόφαση το υπουργείο οικονομικών είχε απαλλάξει κάποιες από αυτές τις επιχειρήσεις (ιχθυοτροφεία, πτηνοτροφεία, εκτροφεία ζώων), μέχρι την 31-12-2007 από την κατάρτιση τεχνικών προδιαγραφών.

δ) Ακόμη οι επιχειρήσεις παραγωγής – πώλησης λογισμικού, με την Α.Υ.Ο. 1066724/ΠΟΛ.1174/9-7-2001 είχαν απαλλαγεί από την κατάρτιση τεχνικών προδιαγραφών έως 31/12/2007.

7.13 Έννοια και περιεχόμενο των τεχνικών προδιαγραφών των παραγόμενων προϊόντων.

Ορισμός:

Με τον όρο «τεχνική προδιαγραφή» νοείται ο ποσοτικός ή ποσοστιαίος τεχνικός προσχεδιασμός των υλικών (πρώτων κ.λπ. υλών) που απαιτούνται και της φύρας που πραγματοποιείται για την παραγωγή μιας ορισμένης ποσότητας έτοιμου προϊόντος, καθώς και διάφορα άλλα τεχνικά πληροφοριακά στοιχεία που προσδιορίζουν την ταυτότητα του παραγόμενου προϊόντος.

Περιεχόμενο:

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 § 13 του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992) «...οι τεχνικές προδιαγραφές περιλαμβάνουν, πλην των άλλων τεχνικών δεδομένων, την για κάθε μονάδα παραγόμενου έτοιμου προϊόντος απαιτούμενη ποσότητα πρώτων υλών, καθώς και βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας, όταν γι' αυτά τηρείται βιβλίο αποθήκης, καθώς και την προϋπολογιζόμενη φύρα παραγωγής».

Το συμπέρασμα από τις διατάξεις αυτές είναι ότι οι τεχνικές προδιαγραφές αποτελούν τη συνταγή παραγωγής του προϊόντος και περιλαμβάνουν:

(α) Την ποσότητα των πρώτων υλών που απαιτούνται για την παραγωγή μιας μονάδας έτοιμου προϊόντος.

(β) Τις ποσότητες των βοηθητικών υλών και των υλικών συσκευασίας που απαιτούνται για την παραγωγή μιας μονάδας έτοιμου προϊόντος μόνο όμως όταν για τα βοηθητικά υλικά και τα υλικά συσκευασίας τηρούνται, υποχρεωτικά από τον Κ.Β.Σ., βιβλία αποθήκης. Συνεπώς, βοηθητικές ύλες και υλικά συσκευασίας που δεν παρακολουθούνται σε ιδιαίτερες μερίδες του βιβλίου αποθήκης (το 3% του συνολικού κόστους προϊόντων κ.λπ.) δεν είναι απαραίτητο να αναγράφονται στο βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών.

(γ) Την προϋπολογιζόμενη φύρα παραγωγής: Ο ποσοτικός έλεγχος της παραγωγής προϋποθέτει τη δυνατότητα συσχέτισης των ποσοτήτων των υλικών (πρώτων, βοηθητικών και άλλων υλών) που αναλώθηκαν στην παραγωγή και των άλλων ποσοτήτων των προϊόντων που παράχθηκαν.

Συμβαίνει όμως η ποσότητα των παραγόμενων προϊόντων σε πολλές κατηγορίες προϊόντων να υπολείπεται της ποσότητας των υλικών που αναλώθηκαν για την παραγωγή τους. Η επί έλαττον αυτή διαφορά ονομάζεται φύρα επεξεργασίας (ή βιομηχανοποίησης) και προϋπολογίζεται με βάση κυρίως την πείρα του παρελθόντος από τους τεχνικούς της επιχείρησης. Η φύρα αυτή αναγράφεται ως συστατικό στοιχείο των τεχνικών προδιαγραφών και καταχωρείται στο θεωρημένο Βιβλίο Τεχνικών Προδιαγραφών σε ποσοστό επί των ποσοτήτων των πρώτων κ.α. υλών με πρόβλεψη φυσιολογικών αποκλίσεων (+ και -), λ.χ. φύρα 6% ± 10%. Η συγκεκριμένη φύρα που προϋπολογίζεται και καταχωρείται στο «Βιβλίο

Τεχνικών Προδιαγραφών» ονομάζεται προϋπολογισμένη και διακρίνεται από την φυσική φύρα παραγωγής η οποία προκύπτει από τον απολογιστικό συσχετισμό των ποσοτήτων των υλικών (πρώτων και βοηθητικών) προς τις ποσότητες των προϊόντων που παρήχθησαν.

Η πραγματική φύρα παραγωγής εκφράζεται και αυτή σε ποσοστό και μετριέται ως εξής:

$$\boxed{\text{Πραγματική Φύρα}} = \frac{\boxed{\text{Ποσότητα υλικών που αναλώθηκαν (πραγματικές αναλώσεις)}} - \boxed{\text{Ποσότητες υλικών που έπρεπε να αναλωθούν με βάση τις τεχνικές προδιαγραφές}}}{\text{Ποσότητα των προϊόντων που παρήχθησαν (ή Ποσότητα των υλικών που αναλώθηκαν)}}$$

Σχήμα 17. Πραγματική φύρα παραγωγής

Επισημαίνεται πως η πραγματική φύρα υπολογίζεται κατά κανόνα ως ποσοστό επί της ποσότητας του παραχθέντος προϊόντος, χωρίς βέβαια να αποκλείεται ο προσδιορισμός αυτής σε ποσοστό επί των ποσοτήτων των υλικών που αναλώθηκαν (πραγματικών αναλώσεων), π.χ.

Για την παραγωγή ενός κιλού υφάσματος Y_1 απαιτούνται:

- Νήμα No 40 Kgs 0,90
- Νήμα No 80 Kgs 0,70
- Νήμα No 100 Kgs 0,60

Ποσότητα που παρήχθη Kgs 2,00
 Φύρα παραγωγής 0,20

Η φύρα παραγωγής εκφράζεται επί παραχθείσας ποσότητας προϊόντος:

$$\frac{0,20}{2,00} \times 100 = \frac{20}{200} = 10\%$$

και επί της ποσότητας των υλικών που αναλώθηκαν

$$\frac{0,20}{2,20} \times 100 = 9,09\%$$

Η βάση που επιλέγεται για τον υπολογισμό της φύρας πρέπει να ακολουθείται πάγια για να είναι η φύρα διαχρονικά συγκρίσιμη.

Εάν προκύψει να είναι μεγαλύτερη η πραγματική φύρα από αυτή που προϋπολογίστηκε πολύ περισσότερο από τις φυσιολογικές αποκλίσεις, πρέπει να αιτιολογηθεί η διαφορά από την επιχ/ση, ως να οφείλεται σε συνθήκες παραγωγής ή άλλα ιδιαίτερα γεγονότα, για να αποφευχθεί το συμπέρασμα ότι αποκρύπτεται η παραγωγή και χαρακτηριστούν ανεπαρκή τα βιβλία της επιχείρησης.

Εν προκειμένω το ποσοστό μικτού (ή καθαρού) κέρδους αγορών, όπως και ποσοστό μικτού κέρδους πωλήσεων δεν πρέπει να έχουν μεγάλες διαφορές από ποσοστά αντίστοιχα προηγούμενων χρήσεων.

Η φύρα πρέπει να προσδιορίζεται στις συνθήκες λειτουργίας της συγκεκριμένη επιχείρησης και όχι στο γεγονός πως η φύρα αυτή είναι περισσότερη από τη φύρα άλλων ομοειδών επιχειρήσεων, που ίσως ο τεχνολογικός εξοπλισμός (συνθήκες λειτουργίας κ.λπ.) είναι διαφορετικός.

Πριν καταχωρήσει τις τεχνικές προδιαγραφές στο οικείο βιβλίο η επιχείρηση για να προσδιορίσει με ακρίβεια τις απαιτούμενες ποσότητες υλικών και τη φύρα παραγωγής, θα

πρέπει να πραγματοποιήσει δοκιμαστική – πειραματική παραγωγή ώστε η προϋπολογιζόμενη φύρα να πλησιάζει όσο περισσότερο γίνεται στην πραγματικότητα.

Ακόμη επισημαίνεται ότι η φύρα παραγωγής πρέπει να προσδιορίζεται σε ετήσια βάση (και όχι μηνιαία ή τριμηνιαία για όσες επιχειρήσεις τηρούν Ομάδα 9 του Ε.Γ.Λ.Σ.) διότι για να έχουμε σαφή εικόνα για την ακριβή ποσότητα των υλικών που αναλώθηκαν απαραίτητη είναι η φυσική απογραφή των αποθεμάτων η οποία γίνεται κατά κανόνα στο τέλος της χρήσης.

(δ) Άλλα τεχνικά στοιχεία: Στις τεχνικές προδιαγραφές, εκτός των ποσοτικών στοιχείων και των ποσοστιαίων αναλογιών, πρέπει να αναγράφονται όλα τα τεχνικά πληροφοριακά στοιχεία τα οποία είναι απαραίτητα για τον ποσοτικό και κοστολογικό έλεγχο της παραγωγής. Επί παραδείγματι σε μια κλωστοϋφαντουργία η πυκνότητα ύφανσης, ή σε μια βιομηχανία υποδημάτων το είδος κατασκευής (μηχανοποίητα ή χειροποίητα, νούμερο, σχέδιο).

7.14 Δεν υποχρεούται τήρηση χωριστού βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών στη Γενική Λογιστική.

Ο Κ.Β.Σ. §12 του άρθρου 8 ορίζει ότι η επιχ/ση που τηρεί υποχρεωτικά βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου με ειδική μερίδα για κάθε είδος προϊόντος, υποχρεούται να αναγράφει σε αυτές πριν από την έναρξη της παραγωγής τις τεχνικές προδιαγραφές κάθε προϊόντος που παράγεται. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι ο Κ.Β.Σ. δεν ορίζει την τήρηση ιδιαίτερου βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών, αλλά οι σχετικές τεχνικές προδιαγραφές του παραγόμενου προϊόντος καταχωρούνται στο βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου. Επομένως δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης χωριστού βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών όπως και θεώρησή του.

Βιβλίο Παραγωγής – Κοστολογίου

7.15 Γενικά

Όπως γνωρίζουμε, το βιβλίο παραγωγής και κοστολογίου έχει ιδιαίτερη σημασία για τον ουσιαστικό έλεγχο τόσο των βιομηχανικών όσο και των βιοτεχνικών επιχειρήσεων δεδομένου ότι με βάση του βιβλίου τούτου οι πληροφορίες και τα στοιχεία που παρέχονται βοηθούν στο να εξακριβωθεί «η φύρα παραγωγής» που προέκυψε για κάθε ένα προϊόν και να προσδιοριστεί το κόστος των παραγόμενων προϊόντων. Τα στοιχεία αυτά έχουν μεγάλη σπουδαιότητα για τον φορολογούμενο και περιορίζουν τις υποχρεώσεις του στο μέτρο που τις οφείλει.

Ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων μιας επιχείρησης δεν πρέπει να περιορίζεται στο να βρίσκονται λογιστικές διαφορές ή ακόμη τυχόν παραλείψεις και ανακρίβειες, αλλά να έχει στόχο την εξεύρεση στοιχείων που αντικειμενικά να προσδιορίζουν τα αποτελέσματα της επιχείρησης.

Η προσπάθεια αυτή του ελέγχου μπορεί να βοηθηθεί από το βιβλίο παραγωγής και κοστολογίου.

7.16 Σπουδαιότητα του Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου

Είναι γνωστό πως οι πρώτες ύλες και διάφορα άλλα υλικά, μέσω της Βιομηχανίας και της Βιοτεχνίας μετασχηματίζονται σε άλλα χρήσιμα αγαθά. Για την παραγωγή δηλαδή προϊόντων που πωλεί μια επιχ/ση Βιομηχανική – Βιοτεχνική αναλώνονται πρωτίστως υλικά. Μεταξύ των ποσοτήτων των προϊόντων που αναλώνονται και των προϊόντων που παράγονται υπάρχει κάποια σχέση. Έχοντας ως βάση αυτή τη σχέση και την αναλωμένη ποσότητα των υλικών ο ελεγκτής είναι σε θέση να προσδιορίζει την ποσότητα αλλά και την ποιότητα των προϊόντων που παρήχθησαν από την Βιομηχανία – Βιοτεχνία. Είναι ευκόλως κατανοητό ότι ο έλεγχος αυτός είναι και αναγκαίος και ουσιώδης διότι μετά από αυτόν ο ελεγκτής μπορεί να συμπεράνει εάν ο Βιομήχανος ή ο Βιοτέχνης:

- ❖ καταχώρησε στα βιβλία του την παραχθείσα ποσότητα των προϊόντων του στο σύνολό της ή μήπως κάποιο ποσοστό αυτής δεν καταχώρησε στα λογιστικά του βιβλία και στην αποθήκη των ετοιμών προϊόντων, αλλά τη διέθεσε δίχως τιμολόγια πώλησης.
- ❖ χρησιμοποιώντας εικονικά τιμολόγια επιβάρυνε τις αγορές πρώτων και λοιπών υλών διογκώνοντας έτσι το κόστος των αναλωμένων υλικών με αξία υλικών τα οποία δεν παρέλαβε ποτέ και ουδέποτε βέβαια ανάλωσε για την παραγωγή των προϊόντων του.

Για να ελεγχθεί η σχέση μεταξύ των αναλωμένων ποσοτήτων υλικών και της παραγόμενης ποσότητας των προϊόντων χρησιμοποιείται το βιβλίο «Παραγωγής – Κοστολογίου» το οποίο για το λόγο αυτό ονομάζεται και Βιβλίο (Ελέγχου) Παραγωγής. Με βάση το συγκεκριμένο βιβλίο ο έλεγχος μπορεί να πραγματοποιηθεί:

- Αιφνιδιαστικά στη διάρκεια της χρήσης:

Συσχετίζοντας τις ποσότητες των πρώτων υλών που εξήχθησαν από την αποθήκη με τις ποσότητες των προϊόντων που παρήχθησαν είναι εφικτός ο έλεγχος των τεχνικών προδιαγραφών που είναι καταχωρημένες στο «Βιβλίο Παραγωγής – Κοστολογίου». Η διαπίστωση διαφορών μεταξύ αυτών, εάν δεν οφείλονται σε κάποιο έκτακτο ή άλλο περιστατικό, αποτελεί λόγο ανακρίβειας των βιβλίων.

Οι διαπιστούμενες διαφορές αναγράφονται σε πρωτόκολλο, το οποίο υπογράφεται από τους παρευρισκόμενους στο συγκεκριμένο έλεγχο.

- Κατασταλτικά στο τέλος της χρήσης:

Με τη σύγκριση των ποσοτήτων των υλικών που αναλώθηκαν και των προϊόντων που παρήχθησαν σ' ολόκληρη τη χρήση. Τέτοιος έλεγχος μπορεί να γίνει και για βραχύτερες περιόδους της χρήσης.

Πέραν όμως της αναφερθείσης σημαντικής αποστολής του «Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου» το βιβλίο αυτό χρησιμεύει για τον προσδιορισμό του κόστους παραγωγής ανά μονάδα προϊόντος, όπου γι' αυτό ονομάζεται και Βιβλίο Κοστολογίου. Το κόστος παραγωγής ανά μονάδα είναι απαραίτητο για την αποτίμηση των αποθεμάτων λήξεως, όπως επίσης και για τον έλεγχο του ποσοστού μικτού κέρδους κάθε πωλούμενου προϊόντος.

Συμπερασματικά καταλήγουμε ότι η αποστολή του Βιβλίου αυτού είναι σημαντική, η μη τήρησή του ή η πλημμελής ή ατελής τήρησή του είναι δυνατό να οδηγήσει το φορολογικό έλεγχο σε απόρριψη των βιβλίων της επιχείρησης με το αιτιολογικό ότι καθίστανται ανέφικτες οι λογιστικές επαληθεύσεις των εγγράφων, δηλ. ο έλεγχος της απόδοσης των πρώτων υλών σε επιμέρους προϊόντα και ο έλεγχος του κόστους των παραγμένων προϊόντων.

7.17 Τύπος τήρησης του βιβλίου παραγωγής – κοστολογίου

Το βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου τηρείται στην έδρα της επιχείρησης. Επίσης το υποκατάστημα στο οποίο τηρούνται βιβλία από τα οποία εξάγεται αυτοτελές αποτέλεσμα τηρεί ίδιο βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου.

7.18 Πως γίνονται οι καταχωρήσεις

Οι καταχωρήσεις στο βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου είτε αφορούν στοιχεία παραγωγής είτε κοστολόγησης είτε ακόμα καταχωρήσεις τεχνικών προδιαγραφών, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 18 Κ.Β.Σ. γίνονται χειρόγραφα με μελάνη, ή με χρήση Η/Υ ή με άλλη μηχανή, δίχως κενά διαστήματα, επεγγραφές, παραπομπές, στο περιθώριο ή ξέσματα.

Σε οποιαδήποτε διόρθωση καταχώρησης ή διαγραφής αυτής, το ποσό και το κείμενο που διορθώνεται πρέπει να διαβάζεται με ευχέρεια.

Οι καταχωρήσεις γίνονται στο πρωτότυπο του βιβλίου όταν τηρείται το εν λόγω βιβλίο μηχανογραφικά σε φύλλα μηχανογραφικού χάρτου.

Βέβαια σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 2 Κ.Β.Σ. οι καταχωρήσεις στο βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου και οι τεχνικές προδιαγραφές, γίνονται στην ελληνική γλώσσα και το ελληνικό νόμισμα, εκτός αν έχει επιτραπεί η τήρησή τους κατ' άλλο τρόπο.

7.19 Υπόχρεοι τήρησης «Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου»

Σύμφωνα με τις διατάξεις της § 8 του άρθρου 8 του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992) ο επιτηδευματίας που είναι υπόχρεος στην τήρηση βιβλίου αποθήκης, κατά τα οριζόμενα στις παραγράφους 4 και 5, τηρεί για τα ίδια προϊόντα στην έδρα του ή στο υποκατάστημα που εξάγει αυτοτελές αποτέλεσμα:

- Βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου με ιδιαίτερη μερίδα κατ' είδος στο οποίο:

α) Συγκεντρώνονται το αργότερο μέχρι να συνταχθεί ο Ισολογισμός, οι συμπεριληφθείσες στη διαχειριστική περίοδο που έληξε ποσότητες πρώτων υλών που αναλώθηκαν για την παραγωγή έτοιμου προϊόντος, βοηθητικές ύλες και υλικά συσκευασίας όταν γι' αυτά τηρείται βιβλίο αποθήκης, σε μερίδες κατ' είδος καθώς και οι εντός της διαχειριστικής περιόδου ποσότητες έτοιμου προϊόντος που παρήχθησαν.

β) Για το έτοιμο προϊόν προσδιορίζεται το βραδύτερο εντός της προθεσμίας σύνταξης του Ισολογισμού το εργοστασιακό κόστος με βάση τους καταχωρημένους κανόνες στο βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών.

Το βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου δεν τηρείται όταν προαιρετικά ή υποχρεωτικά τηρούνται οι λογαριασμοί της ομάδας 9, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του π.δ. 1123/1980.

Από τις εν λόγω διατάξεις προκύπτουν τα εξής:

α) Σε τήρηση «Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου» υπόχρεος είναι ο επιτηδευματίας (βιομήχανος – βιοτέχνης) για τα προϊόντα που παράγει για λογαριασμό του. Συνεπώς ο επιτηδευματίας που πραγματοποιεί επεξεργασία, κατεργασία κ.λπ. πρώτων και βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας για παραγωγή ιδίων προϊόντων, χωρίς να ενδιαφέρει εάν αυτή η κατεργασία των υλικών και η παραγωγή των προϊόντων γίνεται σε εργαστήριο ή εργοστάσιο του ιδίου ή τρίτων. Αδιάφορο είναι εάν η παραγωγή των προϊόντων γίνεται έπειτα από προηγούμενη παραγγελία του πελάτη (παραγωγή κατά παραγγελία) ή χωρίς τέτοια παραγγελία (παραγωγή σε σειρά).

Ο βιοτέχνης – βιομήχανος για προϊόντα που παράγει για λογαριασμό τρίτου (φασόν), δεν υποχρεούται σε τήρηση «Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου». Υπόχρεος στην περίπτωση αυτή σε τήρηση του εν λόγω βιβλίου είναι ο τρίτος ο οποίος χορηγεί τα επεξεργαζόμενα υλικά και για λογαριασμό του οποίου γίνεται η επεξεργασία – παραγωγή.

Ο επιτηδευματίας που ασχολείται μόνο με το εμπόριο (πώληση αγαθών χωρίς προηγούμενη επεξεργασία), δεν υποχρεούται σε τήρηση «Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου».

β) Ο επιτηδευματίας πρέπει να υποχρεούται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. σε τήρηση Βιβλίου Αποθήκης. Σε περίπτωση που ο επιτηδευματίας ασχολείται και με το εμπόριο, η προϋπόθεση τήρησης Βιβλίου Αποθήκης αναφέρεται μόνο στον κλάδο κατεργασίας, ο οποίος κρίνεται αυτοτελώς από τον κλάδο του εμπορίου.

Οπότε:

- ❖ Επιτηδευματίας ο οποίος υποχρεούται σε τήρηση Βιβλίου Αποθήκης για τον κλάδο εμπορίας, αλλά όχι για τον κλάδο κατεργασίας, δεν είναι υπόχρεος σε τήρηση Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου.
- ❖ Σε περίπτωση που η τήρηση του Βιβλίου Αποθήκης στον κλάδο κατεργασίας δημιουργήθηκε διότι ξεπεράστηκε το κατώτατο ύψος ακαθάριστων εσόδων, τα οποία προέρχονται τόσο από την πώληση ίδιων προϊόντων όσο και ακαθάριστων εσόδων από κατεργασία για λογαριασμό τρίτων, είναι υποχρεωτική η τήρηση «Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου» για τα παραγόμενα ίδια προϊόντα έστω και αν είναι μηδαμικά τα ακαθάριστα έσοδα από πώληση ίδιων προϊόντων. Κατά συνέπεια δεν εξετάζεται το ύψος των ακαθάριστων εσόδων από πώληση ίδιων προϊόντων σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα για λογαριασμό τρίτων, αλλά μόνο η ύπαρξη υποχρέωσης στον κλάδο κατεργασίας για τήρηση Βιβλίου Αποθήκης οπότε, εάν προκύπτει τέτοια υποχρέωση, παράλληλα δημιουργείται η υποχρέωση για τήρηση «Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου» για τα ίδια έτοιμα προϊόντα.
- ❖ Σε περίπτωση που ο επιτηδευματίας τηρεί Βιβλίο Αποθήκης προαιρετικά δεν υποχρεούται σε τήρηση Βιβλίου Παραγωγής - Κοστολογίου.

γ) Επιτηδευματίας που τηρεί προαιρετικά ή υποχρεωτικά τους λογ/σμούς της Ομάδας 9, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του Ε.Γ.Λ.Σ., δικαιούται να μην τηρεί «Βιβλίο Παραγωγής – Κοστολογίου», υποχρεούται όμως στην τήρηση Θεωρημένου Βιβλίου Τεχνικών Προδιαγραφών (άρθρο 8 § 8 του Κ.Β.Σ., π.δ. 186/1992).

Για την υποχρέωση υποκαταστήματος σε τήρηση Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου ισχύουν:

- Εάν δεν εξάγει αυτοτελώς λογιστικό αποτέλεσμα το υποκατάστημα δεν έχει υποχρέωση τήρησης Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου και Τεχνικών Προδιαγραφών.
- Εάν το υποκατάστημα εξάγει αυτοτελώς λογιστικό αποτέλεσμα τηρεί ίδιο βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών και παραγωγής κοστολογίου (αν δεν τηρεί την ομάδα 9), βέβαια με την προϋπόθεση ότι ενεργείται σε αυτό επεξεργασία αγαθών και γι' αυτό υποχρεούται σε τήρηση βιβλίου αποθήκης.

Η υποχρέωση τήρησης της Ομάδας 9 του Ε.Γ.Λ.Σ. καταργήθηκε με το ν. 3522/2006.

7.20 Πως τηρείται το βιβλίο Παραγωγής – Κοστολογίου

Με την Ερμ.Εγκύκλιο του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992) παρέχονται οι παρακάτω οδηγίες:

Το αργότερο εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού συγκεντρώνονται και αναγράφονται, στην κάθε μερίδα του βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου, οι ποσότητες του έτοιμου προϊόντος που παράχθηκαν στη διάρκεια της χρήσης που έληξε, κατά πως προκύπτουν από το βιβλίο αποθήκης ετοιμών προϊόντων, από το οποίο μεταφέρονται στο βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου.

Στο βιβλίο αυτό ακόμη μεταφέρονται οι ποσότητες και η αξία των πρώτων υλών που αναλώθηκαν και χρησιμοποιήθηκαν μέσα στη χρήση για την παραγωγή του έτοιμου προϊόντος, καθώς και η αξία των βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας όπως και οι ποσότητες όταν γι' αυτά τηρείται βιβλίο αποθήκης κατ' είδος, και κατανέμονται στις σχετικές μερίδες των παραχθέντων προϊόντων του βιβλίου παραγωγής – κοστολογίου βάσει των τεχνικών προδιαγραφών.

Η κατανομή των πρώτων υλών κ.λπ. είναι δυνατόν να γίνεται και βάσει των δελτίων εσωτερικής διακίνησης.

Εν συνεχεία, εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού, στην αξία που κοστολογήθηκαν οι πρώτες ύλες, οι βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας, προστίθενται και τα υπόλοιπα στοιχεία του κόστους (δαπάνες παραγωγής κ.λπ.), τα οποία βαρύνουν κάθε προϊόν, όπου το άθροισμα τους αποτελεί και το ιστορικό κόστος παραγωγής, βάσει του οποίου γίνεται και η αποτίμηση της απογραφής.

«Το ιστορικό κόστος παραγωγής προσδιορίζεται βάσει των κανόνων που πρέπει να ακολουθούνται πάγια από τον επιτηδευματία».

Σε περίπτωση που το παραγόμενο προϊόν περνάει από περισσότερα του ενός στάδια επεξεργασίας, τότε παρακολουθείται στο βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου ξεχωριστά σε κάθε στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας, εάν η παρακολούθηση τούτη κριθεί απαραίτητη για τον έλεγχο και την εξεύρεση του κόστους ολοκληρωμένου προϊόντος. Τέτοια παρακολούθηση κρίνεται απαραίτητη, εάν σε κάθε στάδιο επεξεργασίας παράγονται προϊόντα ευδιάκριτα τα οποία θεωρούνται σαν έτοιμα προϊόντα και πωλούνται ως έχουν, όμως χρησιμοποιούνται και ως πρώτη ύλη για την παραγωγή προϊόντος σε επόμενο στάδιο επεξεργασίας. Σε τέτοιες περιπτώσεις για τα ενδιάμεσα προϊόντα τηρούνται ξεχωριστές μερίδες στο βιβλίο αποθήκης αλλά και στο βιβλίο παραγωγής κοστολογίου.

7.21 Θεώρηση του βιβλίου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Το Βιβλίο Παραγωγής – Κοστολογίου, μέχρι 31.12.2002, πριν από την έναρξη τηρήσεώς του, έπρεπε να είχε θεωρηθεί από τη Δ.Ο.Υ. που ανήκε η έδρα της επιχείρησης εάν το βιβλίο αυτό αφορούσε την έδρα, ή τη Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκαταστήματος αν το βιβλίο αυτό αφορούσε υποκατάστημα της επιχείρησης.

Με το ν.3052/2002 καταργήθηκε από 1.1.2003 η θεώρηση από τη Δ.Ο.Υ. του Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου, ανεξάρτητα αν αυτό τηρείται χειρόγραφα ή μηχανογραφικά, ενώ το Βιβλίο Τεχνικών Προδιαγραφών εξακολουθεί να τηρείται θεωρημένο.

Με τον 1271/2002 ορίζεται σχετικώς ότι «παρέχεται η ευχέρεια στις επιχειρήσεις να χρησιμοποιήσουν τα μη χρησιμοποιηθέντα αλλά ήδη θεωρημένα έντυπα του Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου, ως βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών μέχρι εξαντλήσεως τους, δίχως την υποβολή σχετικής γνωστοποίησης».

7.22 Διαδικασία κοστολογήσεως

7.22.1 1^η πρακτική εφαρμογή

Χωρίς ημιτελή προϊόντα και παραγωγή σε εξέλιξη

1^ο στάδιο: Κατάρτιση πίνακα διακίνησης πρώτων και βοηθητικών υλών.

Ο πίνακας διακίνησης πρώτων και βοηθητικών υλών καταρτίζεται με βάση τα δεδομένα του βιβλίου αποθήκης.

2^ο στάδιο: Συγκέντρωση πρώτων και βοηθητικών υλών ανά παραγμένο προϊόν.

Οι αναλωμένες πρώτες και βοηθητικές ύλες για την παραγωγή προϊόντων συγκεντρώνονται στα επιμέρους παραγμένα προϊόντα με βάση τα δελτία εξαγωγής των υλικών αυτών από τις αποθήκες, στα οποία σημειώνεται το προϊόν για την παραγωγή του οποίου αναλώθηκαν. Η συγκέντρωση αυτή των αναλωμένων υλικών κατά προϊόν δύναται να γίνει και με βάση τα δελτία παραγωγής προϊόντων, όταν αναφέρονται σε αυτά και οι ποσότητες των πρώτων και βοηθητικών υλών οι οποίες αναλώθηκαν για να παραχθούν τα προϊόντα.

Η ποσότητα των πρώτων και βοηθητικών υλών που αναλώθηκε κατά προϊόν βρίσκεται και με βάση τις τεχνικές προδιαγραφές σε συνδυασμό με τις ποσότητες των προϊόντων που παράχθηκαν ως ακολούθως:



Σχήμα 18. Αναλωμένη ποσότητα με βάση τις τεχνικές προδιαγραφές

Συγκρίνοντας την πραγματική αναλωμένη ποσότητα των πρώτων και βοηθητικών υλών, όπως αυτή προσδιορίζεται βάσει των δελτίων εξαγωγής, και της ποσότητας που αναλώνεται με βάση τις τεχνικές προδιαγραφές προσδιορίζεται και η φύρα παραγωγής.

3^ο Στάδιο: Σύνταξη «Φύλλου Μερισμού» οργανικών εξόδων χρήσης.

Συντάσσεται το «Φύλλο Μερισμού» των εξόδων της 6^{ης} ομάδας του Ε.Γ.Λ.Σ.. Μετά τη νέα νομοθεσία (άρθρο 43 § 7β του ν.2190/1920, η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να σχηματίζει το κόστος, δηλ. να μερίζει τα έξοδα της 6^{ης} ομάδας, στις εξής βασικές λειτουργίες της επιχείρησης:

- ❖ Λειτουργία Παραγωγής
- ❖ Λειτουργία διαθέσεως
- ❖ Διοικητική λειτουργία
- ❖ Χρηματοοικονομική λειτουργία
- ❖ Λειτουργία έρευνας και ανάπτυξης

Να αναφερθεί ότι πριν τη διάταξη που προαναφέρθηκε η επιχείρηση είχε τη δυνατότητα να καθορίζει σύμφωνα με την κρίση της, τα κοστολογήσιμα και τα μη κοστολογήσιμα έξοδα. Μετά την εν λόγω διάταξη οι επιχειρήσεις είχαν μικρότερη ελευθερία για τον χαρακτηρισμό των εξόδων σε κοστολογήσιμα και μη κοστολογήσιμα.

Για να συμπληρωθεί το παράδειγμά μας θα υποθέσουμε ότι από το «Φύλλο Μερισμού» που η επιχείρηση συνέταξε προκύπτει ότι τα έξοδα μερίστηκαν ως ακολούθως:

Λειτουργία παραγωγής	24000000€
Διοικητική λειτουργία	8000000
Λειτουργία έρευνας και ανάπτυξης	2000000
Λειτουργία διάθεσης	6000000
Χρηματοοικονομική λειτουργία	4000000
Σύνολο	44000000€

4^ο Στάδιο: Καταλογισμός των εξόδων της λειτουργίας παραγωγής της χρήσης στα επιμέρους προϊόντα που παράχθηκαν μέσα στη χρήση.

Με την εξής διαδικασία:

(α) Καταρτίζεται πίνακας ισοτιμιών των δαπανών μετατροπής (γενικών βιομηχανικών εξόδων) κατά προϊόν, με τη βοήθεια των τεχνικών και των λοιπών αρμόδιων στελεχών της επιχείρησης.

Υποθέτοντας ότι στο παράδειγμα τούτο, ο πίνακας αυτός παίρνει την ακόλουθη τελική μορφή:

Προϊόν Κ ₁	1
Προϊόν Κ ₂	0,70

(β) Οι παραγμένες (φυσικές) μονάδες των προϊόντων ανάγονται σε μονάδες ισοτιμίας βάσει των συντελεστών ισοτιμίας ως εξής:

Μονάδες ισοτιμίας = φυσικές μονάδες × συντελεστή ισοτιμίας

Δηλαδή στο παράδειγμα που θέτουμε:

	Φυσικές μονάδες		Ισοδύναμες μονάδες
Καλώδιο Κ ₁	12000	× 1	= 12000
Καλώδιο Κ ₂	18000	× 0,70	= 12600
	<u>30000</u>		<u>24600</u>

(γ) Τα βιομηχανικά έξοδα κατανέμονται στα επιμέρους προϊόντα που παράχθηκαν βάσει των μονάδων ισοτιμίας ως ακολούθως:



Σχήμα 19. Κόστος μετατροπής του παραδείγματος για το προϊόν Π₁

Στο εν λόγω παράδειγμα έχουμε:

$$\text{Καλώδιο Κ}_1 \quad 24000000 \times \frac{12000}{24600} = 11707,317$$

$$\text{Καλώδιο Κ}_2 \quad 24000000 \times \frac{12600}{24600} = 12292,682$$

5^ο Στάδιο: Κατάρτιση πίνακα ανάλυσης κόστους ανά προϊόν.

Στο βιβλίο Παραγωγής – Κοστολογίου καταρτίζεται για κάθε προϊόν ένας πίνακας όπου συγκεντρώνονται όλα τα στοιχεία που προσδιορίστηκαν με τις διαδικασίες που εκτέθηκαν και επίσης προσδιορίζεται το κόστος της μονάδας των προϊόντων που παράχθηκαν στη χρήση.

ΚΑΛΩΔΙΟ Κ₁

Ποσότητα παραγωγής: μέτρα 12000

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
Πρώτες και Βοηθητικές Υλεις	Τεχνικές Προδιαγραφές	Αναλωμένη Ποσότητα βάσει Τεχν. Προδιαγραφών	Φύρα kg%	Πραγματική Ποσότητα kg	Αναλωμένη Μέση Τιμή	Κόστος Παραγωγής
RAME PER	KG 0,7421	8905,2	34,8 0,3%	8940	683	6114
CAVI						
LEGA RIOMBO	KG 2,1865	26238	747 2,8%	26985	234	6320
JUTA	KG 0,5683	<u>6819,6</u>	40,4 0,5%	<u>6860</u>	243	1672
		<u>41962,8</u>		<u>42785</u>		
(Προϋπολογισμένη φύρα 1% - 3%)						
					Κόστος αναλωμένων υλικών	€14106
					Κόστος μετατροπής	€11707,317
					Ολικό κόστος	€25813,317
					Παραγμένη ποσότητα (μέτρα)	12000
					Κόστος μέτρου	<u>€ 2.151</u>

$$\frac{42785 - 41962,8}{42785} = \frac{822,2}{42785} = 0,0192 \text{ ή } 1,92\%$$

Ολική πραγματική φύρα:

$$\frac{42785}{42785}$$

Πίνακας 20. Απεικόνιση κόστους ανά προϊόν στο αναφερόμενο παράδειγμα

Διευκρινίσεις:

Στήλη 3: Παραγωγή (μέτρα) × στήλη 2

Στήλη 4: Τα Kg / στήλη 5 – στήλη 3

Το % στήλη 4 / στήλη 3

Στήλη 5: Συγκέντρωση με βάση τα Δελτία Εξαγωγών

Στήλη 6: Διαιρώντας τη στήλη 7 με τη στήλη 5

ΚΑΛΩΔΙΟ Κ₂

Ποσότητα παραγωγής: μέτρα 18000

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	
Πρώτες και Βοηθητικές Ύλες	Τεχνικές Προδιαγραφές	Αναλωμένη βάσει Τεχν. Προδιαγραφών	Ποσότητα kg%	Φύρα	Πραγματική Ποσότητα kg	Αναλωμένη Μέση Τιμή Κόστος Παραγωγής	
CARTA	KG 0,8415	15147	163	1,08%	15310	468	7180
TELEFONIKA							
FILATO COTONE	KG 1,1422	20559,6	82,4	0,40%	20642	148	3060
LEGA RIOMBO	KG 0,8419	15154,2	251,8	1,66%	15406	241	3720
RAME PER CAVI	KG 0,4618	8312,4	47,6	0,57%	8360	694	5810
		<u>59173,2</u>			<u>59718</u>		

(Προϋπολογισμένη φύρα 0,50% - 2%)

Κόστος αναλωμένων υλικών	€ 19770
Κόστος μετατροπής	<u>€12292,682</u>
Ολικό κόστος	€32062,682
Παραγμένη ποσότητα (μέτρα)	18000
Κόστος μέτρου	<u>€1,781</u>

$$\text{Ολική πραγματική φύρα: } \frac{59718 - 59173,2}{59718} = \frac{544,8}{59718} = 0,0091 \text{ ή } 0,91\%$$

Πίνακας 21. Απεικόνιση κόστους ανά προϊόν βάσει παραδείγματος

ΒΙΒΛΙΟ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ – ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ

Προϊόν: Καλώδια Κ₁

Τεχνικές Προδιαγραφές Ημερομηνία: 15/5/19+9			Ποσότητες πρώτων και βοηθητικών υλών βάσει τεχνικών προδιαγραφών Kg	Ποσότητες πρώτων και βοηθητικών υλών που αναλώθηκαν Kg	Μέση τιμή πρώτων και βοηθητικών υλών που αναλώθηκαν €	Αξία αναλωμένων πρώτων και βοηθητικών υλών €	
Κωδικός είδους	Ονομασία πρώτων και βοηθητικών υλών	Ποσότητες για την παραγωγή 1 μέτρου Kg					
5 8 2	162	RAME PER CAVI	(1) 0,7421	(2) 8905,2	(3) 8940	(4) 683	(5) 6114
	273	LEGA PIOMBO	2,1865	26238	26985	234	6320
	469	JUTA	0,5683	6819,6	6860	243	1672
		Σύνολο	3,4969	41962,8	42785		14106
	Προϋπολογισμένη φύρα 1% - 3%		Πραγματική φύρα $42785 - 41962,8/42785 = 1,92\%$				
				Κόστος μετατροπής			11707,317
				Συνολικό κόστος			25813,317

Κόστος παραγωγής του μέτρου: $25813,317 : 12000 = 2,151$

Πίνακας 22.Παράδειγμα βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου για το προϊόν « Καλώδιο 1»

ΒΙΒΛΙΟ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ – ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ

Προϊόν: Καλώδια K₂

Τεχνικές Προδιαγραφές Ημερομηνία: 19/5/19+9			Ποσότητες πρώτων και βοηθητικών υλών βάσει τεχνικών προδιαγραφών Kg	Ποσότητες πρώτων και βοηθητικών υλών που αναλώθηκαν Kg	Μέση τιμή πρώτων και βοηθητικών υλών που αναλώθηκαν €	Αξία αναλωμένων πρώτων και βοηθητικών υλών €
Κωδικός είδους	Όνομασία πρώτων και βοηθητικών υλών	Ποσότητες για την παραγωγή 1 μέτρου Kg				
1537	CARTA	(1) 0,8415	(2) 15147	(3) 15310	(4) 468	(5) 7180
2952	TELEFONIKA FILATO	1,1422	20559,6	20642	148	3060
1217	COTONE LEGA	0,8419	15154,2	15406	241	3720
3215	RIOMBO RAME PER CAVI	0,4618	8312,4	8360	694	5810
	Σύνολο	3,2874	59173,2	59718		
	Προϋπολογισμένη φύρα 0,50% - 2%		Πραγματική φύρα 59718 – 59173,2/59718 = 0,91%			
				Κόστος μετατροπής		12292,682
				Συνολικό κόστος		32062,682

Κόστος παραγωγής του μέτρου: $32062,682 : 18000 = 1,781$

Πίνακας 23. Παράδειγμα βιβλίου Παραγωγής-Κοστολογίου για το προϊόν «Καλώδιο 2»

7.22.2 2^η πρακτική εφαρμογή

Παραθέτουμε το παράδειγμα μαζικής κατά φάση παραγωγής, σε βιομηχανία ανδρικών ενδυμάτων, η οποία σε πρώτη φάση παράγει υφάσματα από νήμα που προμηθεύεται και σε δεύτερη φάση παράγει έτοιμα ενδύματα από υφάσματα που παράγει.⁽¹⁾

Από τα βιβλία της βιομηχανίας ΑΨΩ ανδρικών ενδυμάτων προκύπτουν, για τη χρήση 19+9, τα παρακάτω δεδομένα:

(α) Αναλώσεις:

- Αναλώθηκε νήμα τύπου 24/1 καρντέ κιλά 94690.
- Στο ισοζύγιο της 31.12.19+9 περιλαμβάνονται οι ακόλουθοι λογαριασμοί κοστολογήσεως:

❖ Αναλώσεις πρώτων υλών	50564000
❖ Αναλώσεις βοηθητικών και αναλώσιμων υλών	7817000*

* Βαρύνουν αποκλειστικά το κόστος των τελικών προϊόντων (ενδυμάτων).

(1) Το συγκεκριμένο παράδειγμα είναι παρμένο αυτούσιο από το βιβλίο του Εμμανουήλ Ι. Σακέλλη Ομάδα 9 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου όπου αναφέρει ότι είναι παρμένο από την πράξη και καταρτίστηκε από το επίλεκτο μέλος του Σώματος Ορκωτών Λογιστών, Ορκωτό Λογιστή κ.Παναγιώτη Πάτση, τον οποίο και ευχαριστεί σελ.781.

Εργατικά	62518000
Κινητήρια δύναμη	1431000
Λοιπά βιομηχανικά έξοδα	2058000
Υλικά συσκευασίας	1839000
Αποσβέσεις και συντηρήσεις παγίων	6251000
Έσοδα από υποπροϊόντα	(345000)
Επεξεργαστικά υφάσματος	6454000

Πίνακας 24.Μαζική κατά φάση παραγωγή (παράδειγμα)

β) Παραγωγή

- Παρήχθηκε ύφασμα καρντέ κιλά 83640 από το οποίο πωλήθηκε ύφασμα κιλά 17000.
- Παρήχθηκαν τα ακόλουθα έτοιμα προϊόντα:

					<u>No 4</u>	<u>No 6</u>	<u>No 8</u>
Slip	λευκό	οδηγός	1/4	Τεμ.	32908	96912	72771
»	»	»	2/4	»	11118	26647	37166
»	»	»	3/4	»	12252	24846	25841
»	»	»	4/4	»	6058	17783	15702

Πίνακας 25. Μαζική κατά φάση παραγωγή ετοιμών προϊόντων(παραδείγματος)

Παρήχθηκαν τα ακόλουθα ημιτελή προϊόντα:

Slip	λευκό	οδηγός	1/4	Τεμ.	10969	24228	14554
»	»	»	2/4	»	3706	6661	7432
»	»	»	3/4	»	4084	6211	5168
»	»	»	4/4	»	2019	4445	3140

Πίνακας 26. Μαζική κατά φάση παραγωγή ημιτελών προϊόντων (παραδείγματος)

(γ) Κατά την απογραφή 31.12.19+9 βρέθηκαν στο χώρο της παραγωγής:

- Νήμα επί των μηχανών κιλά 11321

Η ποσότητα αυτή προσαύξησε την απογραφή των πρώτων υλών.

- Ύφασμα επί των μηχανών κιλά 3910.
(παραγωγή σε εξέλιξη)

(δ) Για την κοστολόγηση των παραγόμενων υφασμάτων η επιχείρηση εφαρμόζει παγίως τα εξής:

- Από 100 κιλά νήμα παράγεται 88 κιλά ύφασμα.
- Η παραγωγή υφάσματος απορροφά:
 - το 6,50% των γενικών βιομηχανικών εξόδων (εργατικά, κινητήρια δύναμη, αποσβέσεις παγίων κ.λπ.) και
 - το 100% των «επεξεργαστικών» (λεύκανση – φινίρισμα).
 - Το κόστος παραγωγής του υφάσματος δεν ωφελείται από τα έσοδα πωλήσεως υποπροϊόντων.

Η φύρα προϋπολογίζεται σε 12% και αποκαλείται φύρα αέρος.

(ε) Για την κοστολόγηση των παραγόμενων εσωρούχων (έτοιμων προϊόντων) η επιχείρηση εφαρμόζει παγίως τα εξής:

- Τις ακόλουθες τεχνικές προδιαγραφές:

Slip	λευκό	οδηγός	¼	No		Ύφασμα Kg/τεμ.	Συντελεστής δυσχέρειας
					4	0,069	1
»	»	»	»	»	6	0,079	1,05
»	»	»	»	»	8	0,097	1,10
»	»	»	2/4	»	4	0,075	1,15
»	»	»	»	»	6	0,084	1,20
»	»	»	»	»	8	0,096	1,25
»	»	»	¾	»	4	0,150	1,30
»	»	»	»	»	6	0,165	1,35
»	»	»	»	»	8	0,203	1,40
»	»	»	4/4	»	4	0,180	1,45
»	»	»	»	»	6	0,197	1,50
»	»	»	»	»	8	0,238	1,55

Πίνακας 27.Εφαρμογή τεχνικών προδιαγραφών στη κοστολόγηση ετοιμών

- Τα ημιτελή απορροφούν το 78,7% των δαπανών παραγωγής και δεν επιβαρύνονται με υλικά συσκευασίας.
- Το κόστος των έτοιμων προϊόντων και των ημιτελών ωφελείται από τα έσοδα πωλήσεως των υποπροϊόντων.
- Τα υλικά συσκευασίας επιμερίζονται με βάση τα πραγματικώς παραγμένα έτοιμα προϊόντα.
- Προϋπολογισμένη φύρα 16%.
- Η κατανομή των αναλωμένων πρώτων υλών και των βιομηχανικών εξόδων μεταξύ έτοιμων και ημικατεργασμένων προϊόντων γίνεται με βάση την παραγμένη ποσότητα, ως εξής:

Έξοδα κατ' είδος	Συνολική Παραγωγή (κιλά 83640)	Έτοιμα προϊόντα (κιλά 79730)	Ημικατεργα σμένα (κιλά 3910)
Αναλωμένα νήματα	50564000	48200236	2363764
Εργατικά (€ 62518000 × 6,50%)	4063670	3873702	189968
Κινητήρια δύναμη (€ 1431000 × 6,50%)	93015	88668	4347
Λοιπά βιομηχανικά έξοδα (€ 2058000 × 6,50%)	133770	127516	6253
Αποσβέσεις και συντηρήσεις παγίων (€ 6251000 × 6,50%)	406315	387321	18994
Επεξεργαστικά υφάσματος	<u>6454000</u>	<u>6454000</u>	<u>---</u>
	61714770	59131444	2583326

Πίνακας 28.Γιά κοστολόγηση ετοιμών προϊόντων εφαρμογή τεχνικών προδιαγραφών

Κόστος 1 κιλού έτοιμου υφάσματος $59131444 : 79730 = 741,646$
 Κόστος 1 κιλού ημικατεργασμένου υφάσματος : $2583326 : 3910 = 660,697$

Συνεπώς:

Κόστος παραγωγής υφάσματος επί των μηχανών:
 κιλά $3910 \times 660,697$ € 2583326
 Κόστος παραγωγής υφάσματος
 κιλά $79730 \times 741,646$ € 59131444

Μείον:

Κόστος πωλημένου υφάσματος
 κιλά $17000 \times 741,646$ € 12607982
 Κόστος αναλωμένου υφάσματος
 (για την παραγωγή ενδυμάτων)
 κιλά $(79730 - 17000) = 62730 \times 741,646$ € 46523462

Στοιχεία κόστους των τελικών προϊόντων (ενδυμάτων)

Κόστος αναλωμένου υφάσματος € 46523462
 (κιλά $62730 \times 741,646 =$)
 Βοηθητικές και αναλώσιμες ύλες € 7817000

Βιομηχανικά έξοδα	<u>Σύνολο</u>	Επιρριφθέντα στο <u>κόστος υφασ/τος</u>	
Εργατικά	62518000	4063670	
Κινητήρια δύναμη	1431000	93015	
Λοιπά βιομ/κά έξοδα	2058000	133770	
Αποσβέσεις – συντηρήσεις	<u>6251000</u>	<u>406315</u>	
παγίων	72258000	- 4696770	= € 67561230
Έσοδα από υποπροϊόντα			(345000)
Υλικά συσκευασίας			€ 1839000
Συνολικό κόστος			<u>€123395692</u>

Πίνακας 29.Στοιχεία κόστους τελικών προϊόντων

Υπολογισμός της φύρας παραγωγής:

(α) Κατά τη μετατροπή του νήματος σε ύφασμα:

Παραγωγή υφάσματος	κιλά	79730
Ύφασμα στις μηχανές	»	<u>3910</u>
	κιλά	<u>83640</u>
Ανάλωση νήματος 24/1	»	94690
καρντέ		
Παραγωγή υφάσματος	»	83640
Φύρα παραγωγής	κιλά	<u>11050</u>

Ποσοστό φύρας παραγωγής = $\frac{11050}{94960} = 11,67\% < 12\%$

(β) Κατά τη μετατροπή του υφάσματος σε ενδύματα:

- Πραγματική αναλωμένη ποσότητα κιλά υφάσματος 62730

- Αναλωμένη ποσότητα με βάση τις τεχνικές προδιαγραφές » 53446

Φύρα παραγωγής κιά 9284

Ποσοστό φύρας παραγωγής = $\frac{9284}{62730} = 14,80\% < 16\%$

Πίνακας 30. Φύρα παραγωγής του παραδείγματος

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8

ΟΜΑΔΑ 9 – ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

8.1 Δομή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

Η διάρθρωση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου σε τρία μέρη αυτόνομης λειτουργίας κατά την θεσμοθέτηση αυτού με το Π.Δ. 1123/1980, έχει ως εξής:

Γενική Λογιστική Αναλυτική Λογιστική Λογαριασμούς Τάξεως.

Κατά την εφαρμογή του συστήματος της αυτόνομης λειτουργίας της Αναλυτικής Λογιστικής, οι 10 ομάδες λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. κατανέμονται στα τρία ακόλουθα λογιστικά κυκλώματα:

- ❖ Στο κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής στο οποίο λειτουργούν οι λογαριασμοί των ομάδων 1-8.
- ❖ Στο κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής, όπου λειτουργούν οι λογαριασμοί της ομάδας 9.
- ❖ Στο κύκλωμα των Λογαριασμών Τάξεως, στο οποίο λειτουργούν οι λογαριασμοί της ομάδας 10.

Το κάθε ένα από τα λογιστικά αυτά κυκλώματα έχει το δικό του προορισμό.

- Η Γενική Λογιστική εξασφαλίζει με τους αντίστοιχους λογαριασμούς:

α) κατάρτιση του ισολογισμού της επιχείρησης μέσω των λογαριασμών των ομάδων 1- 5

β) κατάρτιση του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης μέσω των ομάδων 2, 6 και 7, και

γ) την κατάρτιση του λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσεως με την ομάδα 8.

- Με την Αναλυτική Λογιστική προσδιορίζονται εσωλογιστικά τα ακόλουθα:

α) Το κόστος των αποθεμάτων που αγοράζονται κατ' είδος

β) Το κόστος των αναλίσκόμενων αποθεμάτων

γ) Το κόστος των αποθεμάτων που παράγονται κατ' είδος

δ) Το κόστος των πωλούμενων αποθεμάτων κατ' είδος

ε) Το κόστος των αποθεμάτων που διακινούνται

στ) Το κόστος κατά τις λειτουργίες παραγωγής, διοίκησης, έρευνας και ανάπτυξης, διάθεσης, χρηματοδότησης όπως και των υποδιαιρέσεων τους

ζ) Το μικτό αποτέλεσμα κατ' είδος προϊόντος και εμπορεύματος

η) Το καθαρό αποτέλεσμα

- Με τους Λογαριασμούς Τάξεως εξασφαλίζεται η εσωλογιστική παρακολούθηση στατιστικών και άλλων πληροφοριών.

8.2 Τι είναι η Αναλυτική Λογιστική και ποιές οι δραστηριότητές της

Η Αναλυτική Λογιστική είναι μια ολοκληρωμένη διαδικασία μέτρησης, ανάλυσης, υπολογισμού και παρουσίασης του κόστους των προϊόντων ή των υπηρεσιών μιας επιχείρησης καθώς και ένα μέτρο της αποδοτικότητας και της καλής λειτουργίας της.

Η Λογιστική αυτή παρακολουθεί λογιστικά γεγονότα που καλύπτουν εσωτερικές ανάγκες της οικονομικής μονάδας (λήψη διαφόρων πληροφοριών χρήσιμων για επιχειρηματικές αποφάσεις, προσδιορισμός του κόστους παραγωγής και των αναλυτικών αποτελεσμάτων) αντίθετα με τη Γενική Λογιστική η οποία παρακολουθεί τα λογιστικά γεγονότα στο σύνολό τους αποτέλεσμα της συνολικής δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας (με τρίτους και προσωπικό). Όμως επειδή ακριβώς η Γενική Λογιστική καλύπτει ολόκληρο το φάσμα των δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας, θεωρείται αναγκαίο οι λογαριασμοί της να είναι υποχρεωτικοί, όπως καθορίζεται από σχετικές διατάξεις. Όμως δεν είναι όλοι οι λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής υποχρεωτικοί αλλά ελάχιστοι δίνοντας έτσι την ευχέρεια στις επιχειρήσεις να τους τηρήσουν και να τους οργανώνουν σύμφωνα με τις ανάγκες τους. Με τον τρόπο αυτό τονίζεται η ιδιαιτερότητα της Αναλυτικής Λογιστικής να παρέχει στη διοίκηση πληροφορίες για τις εσωτερικές ανάγκες και ιδιαιτερότητες της επιχείρησης.

Όταν η Αναλυτική Λογιστική τηρείται σε βάση βραχυχρόνια (μηνιαία ή τριμηνιαία) είναι το πιο φερέγγυο και αξιόπιστο σύστημα παροχής υπηρεσιών τόσο στη διοίκηση όσο και στα διευθυντικά στελέχη των επιχειρήσεων επιτρέποντάς τους να διοικούν αποτελεσματικά παίρνοντας έγκαιρα τις πρέπουσες αποφάσεις.

Στο παρελθόν περισσότερο επικρατούσε ο όρος Βιομηχανική παρά Αναλυτική Λογιστική. Όμως σήμερα λογισμός του κόστους πραγματοποιείται εκτός από τις βιομηχανικές επιχειρήσεις και από εμπορικές και από επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, όπως ακόμη και από δημόσιους οργανισμούς.

Εφόσον λοιπόν το κόστος αποτελεί την κατά κύριο λόγο κατευθυντήρια δύναμη λήψης αποφάσεων, γίνεται εύκολα κατανοητός ο ρόλος της στη διοίκηση και οργάνωση ενός οικονομικού οργανισμού.

Ανεξαρτήτως της φύσεως της οικονομικής μονάδας, η Αναλυτική Λογιστική ασχολείται:

- Με συλλογή πληροφοριών οι οποίες αφορούν κάθε στάδιο παραγωγής, ώστε να προσδιοριστεί το λειτουργικό κόστος (κύριων και βοηθητικών λειτουργιών).
- Με καταλογισμό των έμμεσων εξόδων κατά φορέα κόστους.
- Με το κόστος των πρώτων και βοηθητικών υλών, που αγοράζονται ή παράγονται από την ίδια.
- Με το κόστος των υλικών συσκευασίας που αναλώνονται για την τελειοποίηση του αγαθού καθώς και των ανταλλακτικών που χρησιμοποιούνται για την συντήρηση του κεφαλαιουχικού εξοπλισμού της μονάδας.
- Με το κόστος των πωληθέντων εμπορευμάτων, προϊόντων ή υπηρεσιών προκειμένου να προσδιοριστεί το μικτό αποτέλεσμα κατ' είδος.
- Με το οργανικό (καθαρό) αποτέλεσμα με την κατάρτιση του λογαριασμού αποτελεσμάτων είτε σε βραχυχρόνια είτε σε ετήσια βάση.

Εκτός των θεμάτων κοστολόγησης η Αναλυτική Λογιστική άπτεται και διοικητικών θεμάτων όπως:

- Σε ποιο κόστος πρέπει να παραχθούν τα προϊόντα.

- Ποιος είναι ο αποτελεσματικότερος τρόπος παραγωγής (χειροκίνητου, αυτόματου, μηχανοκίνητου κ.λπ.).
- Τις χρησιμοποιούμενες πρώτες και βοηθητικές ύλες θα τις παράγει η ίδια ή θα τις προμηθεύεται μέσω τρίτων.

Από όσα προαναφέρθηκαν καταλαβαίνουμε τη σημαντικότητα τήρησης της Αναλυτικής Λογιστικής.

Είναι αδιανόητο να λειτουργούν στην τύχη σύγχρονες επιχειρήσεις και να καθορίζουν αυθαίρετα τις τιμές των προϊόντων τους, δίχως να γνωρίζουν το ύψος του κόστους της παραγωγής τους, ή οι διοικούντες να αποφασίζουν την αποδοχή ή απόρριψη μεγάλων παραγγελιών χωρίς έγκυρα και αξιόπιστα κοστολογικά στοιχεία. Η διοίκηση επίσης ενδιαφέρεται να γνωρίζει, σε μηνιαία βάση, αν η επιχείρηση κερδίζει ή χάνει και από που, ώστε να παίρνει έγκαιρα εάν χρειαστούν μέτρα διόρθωσης μιας κακής πορείας ή βελτίωσης και συνέχισης της καλής. Οι πληροφορίες όλες αυτές παίρνονται μέσω της Αναλυτικής Λογιστικής, είτε αυτή τηρείται σε βραχυχρόνια είτε σε ετήσια βάση.

8.3 Πως λειτουργεί η Αναλυτική Λογιστική

Σύμφωνα με την παράγραφο 1.100 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980, είναι δυνατόν να λειτουργεί με δύο συστήματα:

Με το σύστημα της πλήρους αυτονομίας της, έναντι της Γενικής Λογιστικής, δηλαδή σε ξεχωριστό λογιστικό κύκλωμα από το κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής.

Με το σύστημα της συλλειτουργίας Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής, προϋποθέτοντας πως η Αναλυτική Λογιστική θα είναι αυτόνομη και δεν θα αλλοιώνονται βασικές αρχές των παραγράφων 1.100 και 1.102 του ίδιου Π.Δ., όπως:

α) η αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, των εξόδων και των εσόδων και

β) η αρχή της καταρτίσεως του Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές. Στο εν λόγω σύστημα δύναται τα αποθέματα – συμπεριλαμβανομένων των αναλυτικών λογαριασμών αποθήκης - να τηρούνται στην ομάδα 2 του Ε.Γ.Λ.Σ., τα έσοδα - συμπεριλαμβανομένων των αναλυτικών λογαριασμών μικτών αποτελεσμάτων – στην ομάδα 7 και τα Αναλυτικά Αποτελέσματα να προσδιορίζονται στους λογαριασμούς της ομάδας 8.

Σε βιομηχανικές κυρίως επιχειρήσεις ολοκληρωτικά (εκτός ελαχίστων εξαιρέσεων) εφαρμόζεται το σύστημα πλήρους αυτονομίας, διότι είναι ασύγκριτα λειτουργικότερο από το σύστημα της συλλειτουργίας.

8.4 Επιχειρήσεις που υποχρεούνται σε τήρηση Αναλυτικής Λογιστικής

Θα μπορούσε να πει κανείς πως υποχρεούνται σε εφαρμογή της ομάδας 9 του Ε.Γ.Λ.Σ. εταιρείες οι οποίες υπόκεινται σε έλεγχο από ελεγκτές του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών (Σ.Ο.Ε.).

Πιο συγκεκριμένα σε εφαρμογή της ομάδας 9 υποχρεούνται εταιρείες που υπερβαίνουν δύο από τα τρία κριτήρια που ακολουθούν:

1. Σύνολο ενεργητικού 2.500.000€
2. Καθαρός κύκλος εργασιών 9.000.000€
3. Μέσος όρος προσωπικού 50 άτομα.

Οι διατάξεις που αναφέρθηκαν αποτελούν διατάξεις των άρθρων 42^α και 6 του Κ.Ν. και του άρθρου 2 του Π.Δ. 326/1994. Τέτοιες εταιρείες είναι:

- Οι Ανώνυμες Εταιρείες (Α.Ε.)
- Οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.)
- Οι κατά μετοχές ετερόρρυθμες εταιρείες (Ε.Ε.)

Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες οι οποίες έχουν υποχρέωση επιλογής των ελεγκτών τους από το Σ.Ο.Ε., υπό την προϋπόθεση ότι καλύπτουν τουλάχιστον δύο από τα τρία κριτήρια που προαναφέρθηκαν του άρθρου 2 του Π.Δ. 326/1994 και τα απεριόριστα ευθυνόμενα μέλη να είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή κατά μετοχές ετερόρρυθμες εταιρείες (γνωμάτευση του Ε.ΣΥ.Λ. 280/2314/1996).

Όταν μια εταιρεία είναι υποχρεωμένη σε εφαρμογή Αναλυτικής Λογιστικής, επειδή υπερβαίνει τα κριτήρια (1) και (2), αλλά ο καθαρός κύκλος εργασιών της δεν καλύπτει το 9.000.000 του (3) κριτηρίου, μπορεί εάν το επιθυμεί η εταιρεία αυτή, να εφαρμόσει Αναλυτική Λογιστική όχι σε μηνιαία βάση αλλά σε ετήσια.

Με τη γνωμάτευση 301/2461/1998 του Ε.ΣΥ.Λ. επιτάσσεται ότι από 1^η Ιανουαρίου 1999 υποχρέωση να εφαρμόζουν Αναλυτική Λογιστική σε μηνιαία ή τριμηνιαία βάση έχουν:

- Εμπορικές εταιρείες και εταιρείες παροχής υπηρεσιών που οι μετοχές τους δεν είναι εισηγμένες στο Χ.Α.Α., αλλά υπάγονται υποχρεωτικά στον έλεγχο του Σ.Ο.Ε., επειδή υπερέβησαν τα όρια του άρθρου 2 του Π.Δ. 326/1994.
- Εταιρείες παροχής υπηρεσιών που τηρούν βιβλίο αποθήκης.

Από την 1^η Ιανουαρίου 2000 υποχρεωμένες είναι να εφαρμόσουν τη βραχυχρόνια Αναλυτική Λογιστική, σε μηνιαία ή τριμηνιαία βάση, οι βιομηχανικές και οι μικτές με κλάδο επεξεργασίας εταιρείες οι οποίες έχουν και υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης, των οποίων οι μετοχές δεν είναι εισηγμένες στο Χ.Α.Α., αλλά υπάγονται στον έλεγχο του Σ.Ο.Ε., επειδή υπερέβησαν τα προαναφερθέντα κριτήρια του άρθρου 2 του Π.Δ. 326/1994.

Εξαιρούνται από την υποχρέωση τήρησης Αναλυτικής Λογιστικής οι ασφαλιστικές εταιρείες, οι τράπεζες αλλά ακόμη και όσες εταιρείες εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Επίσης οι εταιρείες που, ενώ υποχρεούνται σε εφαρμογή Αναλυτικής Λογιστικής, αλλά δεν την τηρούν ή την εφαρμόζουν πλημμελώς υπόκεινται σε διοικητικές κυρώσεις (άρθρο 4 Π.Δ. 148/1984).

8.5 Οι λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής και πως αναπτύσσονται

Όποια επιχείρηση τηρεί σύστημα Αναλυτικής Λογιστικής στο κλειστό κύκλωμα της ομάδας 9, είναι υποχρεωμένη να αναπτύσσει μόνο τους λογαριασμούς αυτούς που σύμφωνα με την κρίση της, εξυπηρετούν τις ανάγκες της. Οι λογαριασμοί αυτοί όμως πρέπει να βρίσκονται κάτω από τους ακόλουθους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς που μπορεί να είναι ή υποχρεωτικοί ή προαιρετικοί:

Λογ/σμος	Τίτλος λογαριασμού	Υποχρεωτικός	Προαιρετικός
90	Διάμεσοι – Αντικριζόμενοι λογαριασμοί	v	
91	Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων		v
92	Κέντρα (θέσεις) κόστους	v	
93	Κόστος παραγωγής (παραγωγή σε εξέλιξη)	v	
94	Αποθέματα	v	
95	Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος		v

96	Έσοδα – Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα	v	
97	Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού		v
98	Αναλυτικά αποτελέσματα	v	
99	Εσωτερικές διασυνδέσεις		v

Πίνακας 31. Πρωτοβάθμιοι λογ/σμοί Αναλυτικής Λογιστικής

Δεν είναι υποχρεωμένη η επιχείρηση να τηρεί όλους τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς που αναφέρθηκαν παραπάνω. Όμως από όταν θελήσει να παρακολουθήσει γεγονότα και διαδικασίες που υπάγονται σε κάποιους ή κάποιον από αυτούς, τότε υποχρεούται να χρησιμοποιήσει το λογαριασμό που αντιστοιχεί στο συγκεκριμένο λογιστικό γεγονός. Τούτο σημαίνει πως, αν κάποια επιχείρηση, πριν από τη συγκέντρωση του κόστους κατά κέντρο κόστους, επιθυμεί την ανακατάταξη του κατά διάφορο τρόπο, υποχρεούται να αναπτύσσει τους αντίστοιχους δευτερο/τριτοβάθμιους λογαριασμούς κάτω από τον πρωτοβάθμιο λογαριασμό 91 «Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων».

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί 90 έως 99 δύνανται να ενημερώνονται συγκεντρωτικά με οποιοδήποτε τρόπο (π.χ. από τα συγκεντρωτικά αριθμητικά στοιχεία των ισοζυγίων των αναλυτικών λογαριασμών τους), με την προϋπόθεση πως η ενημέρωση αυτή θα γίνεται κάθε μήνα τουλάχιστον. (Γνωμάτευση Ε.Σ.Υ.Λ. 270/2273/1996. Έτσι παρέχεται στις επιχειρήσεις δυνατότητα λειτουργίας των δευτεροβάθμιων λογαριασμών 90 έως 99 ως πρωτοβάθμιους εξασφαλίζοντας μεγαλύτερη ανάλυση με τους υπολογαριασμούς τους.

Ο λογαριασμός 94 αναλύεται σε υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους και προαιρετικούς τριτοβάθμιους λογαριασμούς οι οποίοι είναι αντίστοιχοι των πρωτοβάθμιων και κατά περίπτωση, των δευτεροβάθμιων υποχρεωτικών λογαριασμών της ομάδας 2.

Ανεξάρτητα με το σύστημα Αναλυτικής Λογιστικής που εφαρμόζεται σε κάθε οικονομική μονάδα, τούτη υποχρεούται να διαμορφώνει τους υπολογαριασμούς των 92 και 93 κατά τέτοιο τρόπο ώστε να εξασφαλίζονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

- Διαμόρφωση του κόστους κατά λειτουργία, που επιτυγχάνεται με τους δευτεροβάθμιους υποχρεωτικούς λογαριασμούς:

- 92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής
- 92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας
- 92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης
- 92.03 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης
- 92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

- Ανάλυση του κόστους των ενδιάμεσων και τελικών φορέων (προϊόντων και υπηρεσιών) στα βασικά στοιχεία τα οποία είναι:

τα υλικά, οι αμοιβές και τα έξοδα προσωπικού και τα έξοδα κατεργασίας.
Σχετικά με την ενημέρωση λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής ισχύουν:

- Σε περίπτωση που η επιχείρηση κάνει χρήση της δυναμικής ευχέρειας να τηρεί μόνο τους υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους ή τριτοβάθμιους λογαριασμούς, υποχρεούται να παρουσιάζει αναλυτικά τις εγγραφές από τις οποίες θα προκύπτουν οι πληροφορίες που ακολουθούν:

1. Αύξοντας αριθμός παραστατικού με τον οποίο γίνεται η λογιστικοποίηση και καταχώρηση στο λογαριασμό του σχετικού ποσού.
2. Σύντομη αιτιολόγηση κάθε εγγραφής, δηλαδή για κάθε ποσό που καταχωρίζεται είτε στη χρέωση είτε στην πίστωση του λογαριασμού.

- Σε περίπτωση που η επιχείρηση χρησιμοποιεί μηχανογραφικά μέσα τα οποία εξασφαλίζουν αναλυτικές εκτυπώσεις των ισοζυγίων, σύμφωνα με ολοκληρωμένο υπόδειγμα των υποχρεωτικών και προαιρετικών λογαριασμών του σχεδίου λογαριασμών της ομάδας 9, επιτρέπεται η μη τήρηση αναλυτικών μερίδων, π.χ. καρτελών. Η συγκεκριμένη ευχέρεια παρέχεται προϋποθέτοντας πως κάθε αναλυτικός λογαριασμός απεικονίζει την κατά χρέωση και πίστωση προοδευτική κίνηση ή το όποιο κάθε φορά υπόλοιπο άλλου λογαριασμού της Γενικής ή της Αναλυτικής Λογιστικής, για το οποίο τηρείται αναλυτική μερίδα στην οποία απεικονίζονται οι επιμέρους λογιστικές εγγραφές διαμόρφωσης της κίνησης αυτού.

Οι χρεωστικοί υπολογισμοί της ομάδας 9, όταν πρόκειται να πιστωθούν για να μεταφερθεί το υπόλοιπό τους σε άλλο λογαριασμό, καλό είναι να χρησιμοποιείται κάποιος πιστωτικός υπολογαριασμός της ίδιας ομάδας λογαριασμών που θα λειτουργήσει ως αντίθετος. Π.χ. οι υπολογαριασμοί του 92.00.60.00, 92.00.60.01, 92.00.60.02 κ.α, όταν πρόκειται να πιστωθούν, χρησιμοποιείται ενδεικτικά ο 92.00.60.99, ο οποίος θα είναι πάντα ίσος και αντίθετος με τους πιο πάνω χρεωστικούς λογαριασμούς.

Το ίδιο ισχύει και για τους πιστωτικούς υπολογαριασμούς. Επιβάλλεται αυτό ουσιαστικά γιατί:

- Κάθε υπολογαριασμός, στο ισοζύγιο των υπολοίπων θα παρουσιάζει την πραγματική του εικόνα.
- Εξυπηρετεί στη άμεση και έγκυρη πληροφόρηση της διοίκησης.

8.6 Βιβλία που καταχωρούνται οι εγγραφές της Αναλυτικής Λογιστικής

Από το σύνολο των λογιστικών γεγονότων που καταχωρούνται στη Γενική Λογιστική, ένα μέρος αυτών καταχωρείται και στην Αναλυτική Λογιστική. Στον πίνακα που ακολουθεί γίνεται μια σύγκριση των κινήσεων που καταχωρίζονται στη Γενική και στην Αναλυτική Λογιστική.

Ομάδα Λογαριασμών	Περιγραφή	Καταχώρηση εγγραφών στην:	
		Γενική Λογιστική	Αναλυτική Λογιστική
1 ^η	Πάγιο Ενεργητικό	Ναι	Όχι
2 ^η	Αποθέματα	Ναι	Ναι
3 ^η	Απαιτήσεις – Διαθέσιμα	Ναι	Όχι
4 ^η	Καθαρή θέση – Προβλέψεις Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	Ναι	Όχι
5 ^η	Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις	Ναι	Όχι
6 ^η	Οργανικά έξοδα κατ' είδος	Ναι	Ναι
7 ^η	Οργανικά έσοδα κατ' είδος	Ναι	Ναι
8 ^η	Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων	Ναι	Ναι
10 ^η	Λογαριασμοί Τάξεως	Ναι	Όχι

Πίνακας 32.Καταχώρηση ομάδων λογ/σμών στη Γενική-Αναλυτική λογιστική

Με την γνωμάτευση 270/2273/1996 του Ε.ΣΥ.Λ., το υπουργείο Οικονομικών επιτρέπει την καταχώρηση των εγγραφών της Αναλυτικής Λογιστικής:

- Κλασικό σύστημα:
 - Στο γενικό ημερολόγιο
- Συγκεντρωτικό σύστημα:
 - Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων

- Στο συγκεντρωτικό ημερολόγιο
- Στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

Ακόμη μπορεί η καταχώριση των εγγραφών στην Αναλυτική Λογιστική να γίνεται σε χωριστό ημερολόγιο που είναι αθεώρητο, προϋποθέτοντας πως δεν θα καταχωρίζονται στο ημερολόγιο αυτό οικονομικές πράξεις πρωτογενώς, δηλαδή απευθείας από τα φορολογικά στοιχεία.

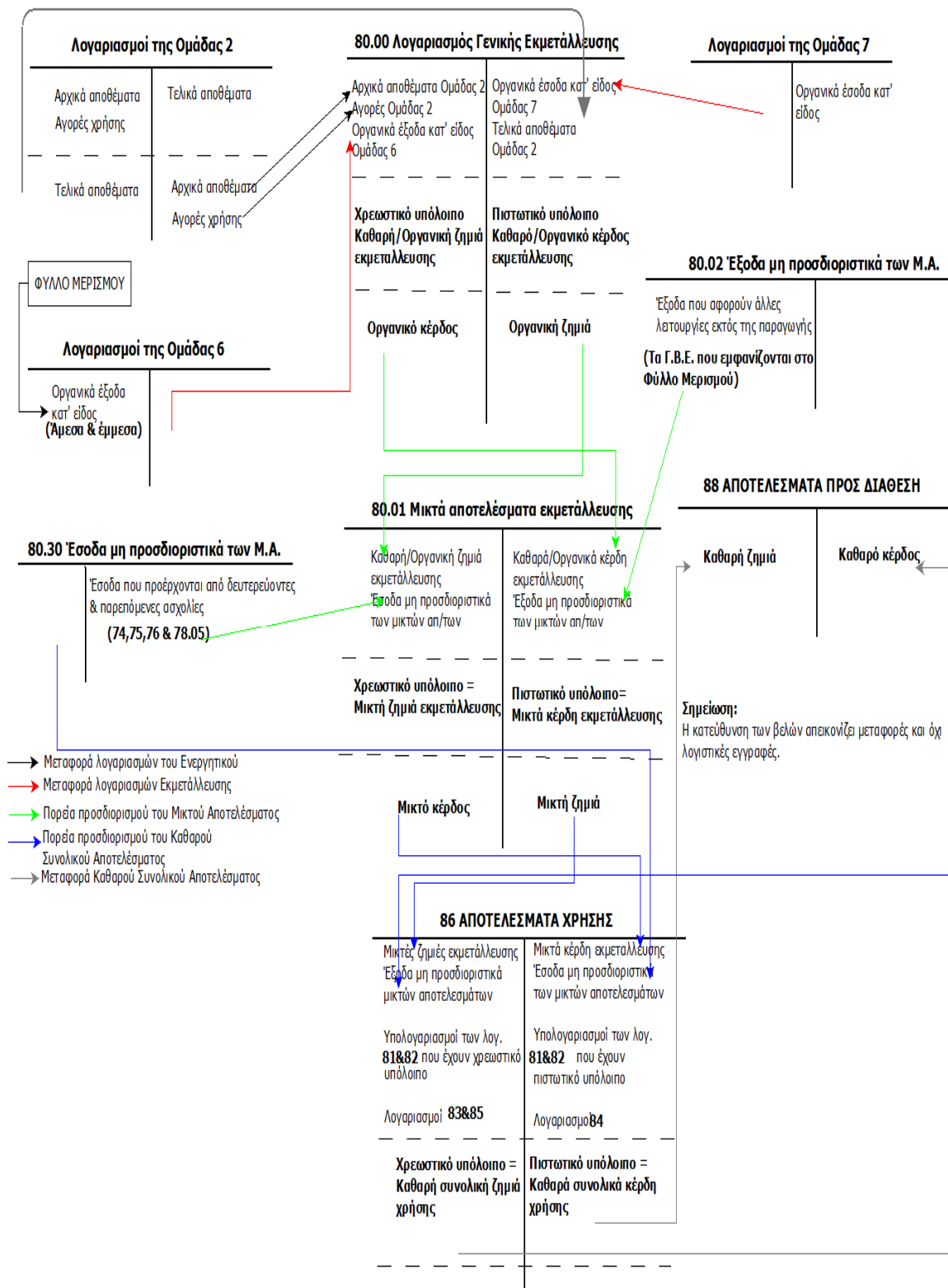
Θεσπίστηκε ως προθεσμία ενημέρωσης του ημερολογίου της Αναλυτικής Λογιστικής, με τις διατάξεις της πργ. 1 του άρθρου 9 του Π.Δ. 134/1996 και της περίπτωσης δ' στη παράγραφο 2 του άρθρου 17 του Κ.Β.Σ. το τέλος του κάθε επόμενου μήνα. Η απόφαση αυτή άρχισε να τίθεται σε ισχύ από την 1^η Ιανουαρίου 1997.

Οι εγγραφές από το ημερολόγιο της Αναλυτικής Λογιστικής μεταφέρονται στο «Γενικό Καθολικό Λογαριασμών Αναλυτικής Λογιστικής» και συγκεκριμένα (Λογαριασμοί 90 έως 99).

Ως προς την τήρηση του εφαρμόζονται και ισχύουν οι σχετικές διατάξεις του Κ.Β.Σ. (για θεώρηση, φύλαξη κ.λπ.), οι οποίες ισχύουν και για τους υπόλοιπους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής με την εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών 1082/2/πρ. 1206/1996).

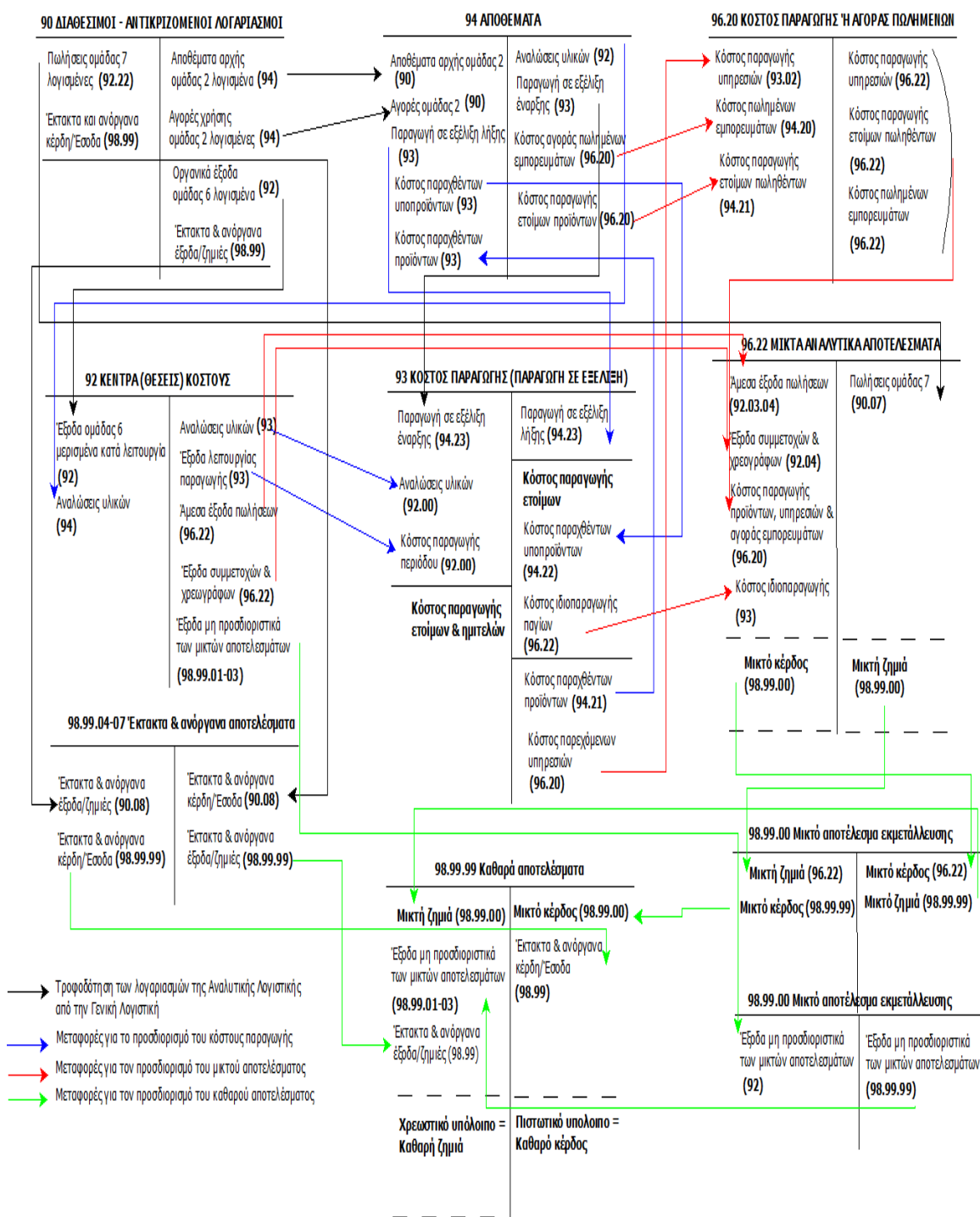
Παρατίθεται απεικόνιση του λογιστικού κυκλώματος της Γενικής Λογιστικής και της Αναλυτικής Λογιστικής:

Απεικόνιση λογιστικού κυκλώματος της Γενικής Λογιστικής



Σχήμα 20. Απεικόνιση κυκλώματος Γενικής Λογιστικής

Απεικόνιση λογιστικού κυκλώματος της Αναλυτικής Λογιστικής



Σχήμα 21.Απεικόνιση κυκλώματος Αναλυτικής λογιστικής

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΟΛΟΚΛΗΡΩΜΕΝΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΣΕ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Η βιομηχανική επιχείρηση **ΕΠΙΠΛΟΣΥΝΘΕΣΗ Α.Β.Ε.Ε.**, ιδρύθηκε το έτος 1995 και ασχολείται αποκλειστικά με την κατασκευή και εκμετάλλευση παραδοσιακών καρεκλών και τραπεζών. Το 1995 άρχισε να κάνει τα πρώτα της βήματα στο χώρο, με το ξυλουργείο του και τα κεντρικά γραφεία να βρίσκονται σε ένα κτίριο μόλις 300 τ.μ. στον δήμο Νέας Ιωνίας – Αττικής. Στο ξεκίνημα αριθμούσε 2 μόλις εργαζόμενους. Η έλλειψη αποθήκης δυσκόλευε την κατάσταση και αργοπορούσε την διακίνηση. Όμως από τον πρώτο κίόλας χρόνο χρησιμοποιώντας σωστή τιμολογιακή πολιτική και με ικανά στελέχη τα οποία ενδιαφέρονταν για την ανάπτυξη της εταιρείας, κινήθηκε στη σωστή κατεύθυνση με αποτέλεσμα να έχει αναπτυξιακή πορεία τα χρόνια που ακολούθησαν.

Έχοντας ταχεία ανάπτυξη των πωλήσεων, αναγκάστηκε να υιοθετήσει και να εισαγάγει νέες μεθόδους παραγωγής, που κυριολεκτικά επιτάχυναν την μετεγκατάσταση της σε χώρο 15 στρεμμάτων βρισκόμενο στη Ν.Ιωνία Αττικής, ο οποίος περιλαμβάνει αποθήκη 4.000 τ.μ. και εργοστάσιο 5.000 τ.μ.. Η διεύθυνση του εργοστασίου στεγάζεται σε ένα υπερσύγχρονο κτίριο δίπλα από την αποθήκη του εργοστασίου.

Η βιομηχανική επιχείρηση **ΕΠΙΠΛΟΣΥΝΘΕΣΗ Α.Β.Ε.Ε.** παράγει δύο προϊόντα τα οποία είναι η καρέκλα και το τραπέζι. Για την παραγωγή των δύο αυτών προϊόντων αναλύονται το ξύλο και το μέταλλο. Υπάρχει μόνο ένα τμήμα σε ολόκληρη την παραγωγική διαδικασία και η κοστολόγηση γίνεται μία φορά στο τέλος κάθε έτους. Η επιχείρηση τα τελευταία χρόνια διαθέτει οργανωμένες υπηρεσίες οι οποίες ασχολούνται με την βελτίωση των ήδη παραγόμενων προϊόντων αλλά και την ουσιαστική βελτίωση των ήδη εφαρμοζόμενων μεθόδων, έχοντας την προσδοκία ότι θα επιτευχθεί ουσιαστική βελτίωση του κόστους παραγωγής και θα βελτιωθεί αξιολογικά η ποιότητα στα προϊόντα που παράγονται.

Η επιχείρηση επίσης τηρεί υποχρεωτικά βιβλίο αποθήκης και εφαρμόζει την ομάδα 9 της αναλυτικής λογιστικής. Τα ακαθάριστα έσοδα της ξεπερνούν τα 4.000.000 € και ο αριθμός των εργαζομένων (ημερομίσθιων) φθάνει τους 40 οι οποίοι ασχολούνται με την παραγωγή, όμως έχει ακόμη και 20 (έμμισθους) εργαζόμενους που ασχολούνται με την διοίκηση και την διεύθυνση του εργοστασίου.

Από την 1 Ιανουαρίου 2005 άρχισε σταδιακά η εγκατάσταση ενός πληροφοριακού συστήματος για να μπορούν να αξιοποιηθούν πλήρως οι τελευταίες εξελίξεις στις τεχνολογίες της πληροφορικής και των επικοινωνιών, να αυτοματοποιηθούν οι λειτουργίες σχεδιασμού, προγραμματισμού και διαχείρισης όλων επιχειρησιακών πόρων, υποστηρίζοντας την καθημερινή διαδικασία (work – flow) και δίνοντας τη δυνατότητα επικοινωνίας και εκτέλεσης ηλεκτρονικών συναλλαγών με άλλα ετερογενή συστήματα.

Η επιχείρηση έχει εγκαταστήσει μαζί με το πληροφοριακό σύστημα και ένα ακόμη πρόγραμμα διεκπεραίωσης των παραγγελιών το οποίο συνεργάζεται πλήρως με το ERP σύστημα

που έχει επίσης εγκαταστήσει η επιχείρηση. Το πρόγραμμα αυτό δημιουργεί καταστάσεις συλλογής (picking list) συγκεντρωτικές ανά αποθηκευτικό χώρο, ανά πελάτη και ανά παραγγελία. Προγραμματίζει την παράδοση και την φόρτωση ανά τμήμα. Ομαδοποιεί την παραγγελία κατ' είδος, πελάτη και προορισμό. Επιπλέον με το δίκτυο ασύρματων τερματικών που διαθέτει η επιχείρηση, με αναγνώστη barcode γίνεται σωστή συγκέντρωση των προϊόντων από τις θέσεις αποθήκευσης ή συλλογής στο χώρο φόρτωσης. Η διεκπεραίωση της φόρτωσης γίνεται με ασύρματο τερματικό το οποίο έχει αναγνώστη barcode.

Η διαχείριση της αποθήκης χωρίζεται στη διαχείριση των παραλαβών και σ' αυτό της αποθήκευσης των αγαθών. Ο υπεύθυνος διαχείρισης των παραλαβών με το ασύρματο τερματικό που διαθέτει, αναγνωρίζει και ταυτοποιεί με ακρίβεια τα είδη κατά την παραλαβή τους και πριν τη λογιστική εισαγωγή τους στην αποθήκη. Με «ανάγνωση» του κωδικού barcode της συσκευασίας του είδους με το ασύρματο τερματικό που διαθέτει ενημερώνεται αυτόματα και χωρίς λάθη, η βάση δεδομένων του συστήματος με τα πλήρη στοιχεία του είδους(π.χ. ποσότητα, παρτίδα, προμηθευτής κλπ.). Ενδεικτικά η ανάγνωση του barcode γίνεται από της ακόλουθες κάρτες οι οποίες περιέχονται στις Πρώτες και Βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας.

« Πρώτη Ύλη «Ξύλο»

ΕΤΑΙΡΕΙΑ	
<u>A ύλη</u>	
Κωδικός είδους :	2513432123
Περιγραφή είδους:	Ξυλεία
Μονάδα μέτρησης:	Κιλά
Ποσότητα :	11.000
* 2 5 1 3 4 3 2 1 2 3 1 1 0 0 0 *	

Πρώτη ύλη «Μέταλλο»

ΕΤΑΙΡΕΙΑ	
<u>A ύλη</u>	
Κωδικός είδους :	2513851752
Περιγραφή είδους :	Μέταλλο
Μονάδα μέτρησης :	Κιλά
Ποσότητα :	13.000
* 2 5 1 3 8 5 1 7 5 2 1 3 0 0 0 *	

Βοηθητική ύλη «Βίδα»

ΕΤΑΙΡΕΙΑ	
<u>Βοηθητική ύλη</u>	
Κωδικός είδους :	2513423623
Περιγραφή είδους :	Βίδα
Μονάδα μέτρησης :	Κιλά
Ποσότητα :	600
* 2 5 1 3 4 2 5 6 2 3 5 0 0 *	

Υλικό συσκευασίας «Χαρτόνι»

ΕΤΑΙΡΕΙΑ	
<u>Υλικά συσκευασίας</u>	
Κωδικός είδους :	2513445612
Περιγραφή είδους :	Χαρτόνι
Μονάδα μέτρησης :	Κιλά
Ποσότητα :	700
* 2 5 1 3 4 4 5 6 1 2 7 0 0 *	

Ο υπεύθυνος για την αποθήκευση των αγαθών διαθέτει τροχοφόρο μηχάνημα (κλαρκ), που διαθέτει ασύρματο τερματικό και με το οποίο διαχειρίζεται όλες τις θέσεις αποθήκευσης, τις ελεύθερες θέσεις και τις θέσεις που αποθηκεύεται το κάθε υλικό (κύριες και εναλλακτικές). Με την «ανάγνωση» του κωδικού barcode της συσκευασίας προτείνει ο υπολογιστής στο χειριστή του τροχοφόρου ανυψωτικού μηχανήματος (κλαρκ) μία θέση για την αποθήκευση του. Η ανάγνωση

του κωδικού barcode της θέσης και της συσκευασίας γίνεται με το ασύρματο τερματικό που διαθέτει το κλαρκ. Η ενημέρωση της βάσης δεδομένων γίνεται αυτόματα και χωρίς λάθη.

Η διαδικασία της παραγωγής πραγματοποιείται λαμβάνοντας παραγγελίες από τους πελάτες είτε μέσα από μια φόρμα η οποία έχει συμπληρωθεί από τους ίδιους τους πελάτες στην ηλεκτρονική διεύθυνση της επιχείρησης, είτε κάνοντας την παραγγελία τους τηλεφωνικά, είτε απ' ευθείας στις εκθέσεις που διαθέτει η επιχείρηση σε όλη την Ελλάδα. Ακολουθεί έλεγχος από τον υπάλληλο μέσω του υπολογιστή της των αποθεμάτων της αποθήκης και εφόσον αυτά υπάρχουν σε επιθυμητά επίπεδα, μεταβιβάζεται η εντολή παραγγελίας στο ασύρματο τερματικό του υπαλλήλου που χειρίζεται τα κλαρκ και αυτός με τη σειρά του ολοκληρώνει την εκτέλεση της παραγγελίας. Η παραγγελία εν τέλει μεταβιβάζεται μέσω του ERP συστήματος με μια εντολή παραγωγής στο τμήμα παραγωγής της επιχείρησης και μέσω αυτής της εντολής παράγεται το επιθυμητό τελικό προϊόν. Μόλις το τελικό προϊόν ετοιμασθεί δηλαδή ολοκληρωθεί η παραγγελία για την παραγωγή του προϊόντος "καρέκλα" και του προϊόντος "τραπέζι" τότε αρχίζει η συσκευασία τους σε ειδικά χαρτόνια και ο υπεύθυνος της αποθήκης εκτυπώνει και επικολλά σε ευδιάκριτο μέρος μια κάρτα με τον κωδικό του προϊόντος (σε μορφή barcode) που παράχθηκε και με άλλες πληροφορίες για την αποθήκευση του. Τέλος ο οδηγός του κλαρκ με το ασύρματο τερματικό που διαθέτει, σκανάρει το τελικό προϊόν και απευθείας το ασύρματο τερματικό του δίνει τη θέση που θα πρέπει να το αποθηκεύσει. Ενδεικτικά ακολουθώς παρουσιάζεται η μορφή της κάρτας που τοποθετείται πάνω στο τελικό προϊόν.

Τελικό Προϊόν Καρέκλα

ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΕΠΙΠΛΟΣΥΝΘΕΣΗ Α.Β.Ε.Ε	
<u>Προϊόν</u>	
Κωδικός είδους	: 322332512
Περιγραφή είδους	: Καρέκλα
Μονάδα μέτρησης	: Τεμάχιο
Ποσότητα	: 1
3 2 2 3 3 2 5 1 2 1	

Τελικό Προϊόν Τραπέζι

ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΕΠΙΠΛΟΣΥΝΘΕΣΗ Α.Β.Ε.Ε	
<u>Προϊόν</u>	
Κωδικός είδους :	322332515
Περιγραφή είδους :	Τραπέζι
Μονάδα μέτρησης :	Τεμάχιο
Ποσότητα :	1
3 2 2 3 3 2 5 1 5 1	

Οι εργαζόμενοι που μετέχουν στην παραγωγή των προϊόντων κατέχουν μια ειδική κάρτα εισόδου, την οποία μπαίνοντας στο χώρο του εργοστασίου σκανάρουν σε ένα ειδικό τερματικό και η οποία καταμετρά την ώρα που συμμετέχουν στην παραγωγή των προϊόντων ξεχωριστά, ώστε να γίνει ακριβής η κοστολόγηση των προϊόντων αυτών. Ακολούθως παρουσιάζεται μια κάρτα εισόδου εργαζομένου.

ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΕΠΙΠΛΟΣΥΝΘΕΣΗ Α.Β.Ε.Ε.	
<u>Στοιχεία εργαζομένου</u>	
Κωδικός :	100003
Επώνυμο :	Πετρόπουλος
Όνομα :	Αθανάσιος
Πατρός :	Γιέτρου
100003	

Η αποτίμηση των α' & β' υλών – υλικών συσκευασίας, ειδών συσκευασίας, γίνεται με τη μέθοδο του σταθμικού μέσου όρου. Η αποτίμηση των ετοιμών προϊόντων που έχουν απομείνει στο τέλος της χρήσης γίνεται με την μέθοδο του μέσου σταθμικού. Ο λογιστής στις 31.12.2008 έχει στη διάθεση του τα εξής στοιχεία εφόσον πρώτα συνέταξε τις ετήσιες αποσβέσεις και τις εγγραφές τακτοποίησης.

Το προσωρινό Ισοζύγιο της Γενικής Λογιστικής 31.12.2008 έχει ως εξής:

ΤΙΤΛΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
	ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ
11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ	900.000,00	
11.00.00.00.000 κτίρια Ασπροπύργου	945.000,00	
11.99.00.00.000 αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστ. κτιρίων		45.000,00
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ	240.000,00	
12.00.00.00.000 μηχανήματα απογραφής	300.100,00	
12.99.00.00.000 αποσβεσμένα μηχανήματα		60.100,00
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	100.000,00	
13.00.00.00.000 φορτηγά αυτοκίνητα	120.200,00	
13.99.00.00.000 αποσβεσμένα μετ. μέσα		20.200,00
21 ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ	368.000,00	
21.00.00.000 απόθεμα στην αποθήκη "Καρέκλα"	48.000,00	
21.00.00.001 απόθεμα στην αποθήκη "Τραπέζι"	320.000,00	
24 Α΄ & Β΄ ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		
24.00 Πρώτες ύλες	135.400,00	
24.00.00.000 απόθεμα στην αποθήκη "Ξύλο"	54.400,00	
24.00.00.001 απόθεμα στην αποθήκη "Μέταλλο"	81.000,00	
24.00.01 αγορές πρώτων υλών με 18%	310.179,00	
24.00.01.000 αγορά Ξύλου με 18%	147.744,00	
24.00.01.001 αγορά Μετάλλου με 18%	162.435,00	
24.01 Βοηθητικές ύλες	264,00	
24.01.00.000 απόθεμα στην αποθήκη	264,00	
24.01.01 αγορές βοηθητικών υλών	478,50	
24.01.01.000 αγορές βοηθητικών υλών με 18%	478,50	
24.02 Υλικά συσκευασίας	150,00	
24.02.00.000 απόθεμα υλικών συσκευασίας στην αποθ.	150,00	
24.02.01 Αγορά υλικών συσκευασίας	442,00	
24.02.01.000 αγορές υλικών συσκευασίας με 18%	442,00	
25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ	11.711,00	
25.00.00.000 απόθεμα στη αποθήκη αναλώσιμων υλικών	651,00	
25.01.00.000 αγορά αναλώσιμων υλικών	11.060,00	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	2.000.000,00	
30.00 πελάτες εσωτερικού	2.000.000,00	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	1.894.130,375	
33.02 δάνεια προσωπικού	1.894.130,375	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	279.345,125	
38.00.00.000 ταμείο επιχείρησης	279.345,125	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		1.440.000,00
40.00.00.000 καταβεβλημένο Μ.Κ. κοινών μητ		1.440.000,00
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ - ΛΟΓ. ΒΡΑΧ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ		110.000,00
52.00.00.000 δάνειο αρ. 15235/02 ALFA BANK		110.000,00
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		400.000,00
53.00 αποδοχές προσωπικού πληρωτέες		400.000,00
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ		400.000,00

54.00 Φ.Π.Α.		400.000,00
55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		227.000,00
55.00 Ι.Κ.Α.		227.000,00
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	742.000,00	
60.00.00.000 τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού	95.000,00	
60.01.00.000 τακτικές αποδοχές ημερομίσθιου προσ.	420.000,00	
60.03.00.000 εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α. έμμισθου	67.000,00	
60.04.00.000 εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α. ημερομίσθιου	160.000,00	
61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	3.600,00	
61.00.00.000 αμοιβές & έξοδα δικ. απαλ. από το Φ.Π.Α.	3.600,00	
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	61.000,00	
62.00.00.001 ηλεκτρικό ρεύμα υποκείμενο στο Φ.Π.Α.	61.000,00	
63 ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ	4.800,00	
63.98.99.000 λοιποί φόροι τέλη απαλ. από το Φ.Π.Α.	4.800,00	
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	10.100,00	
64.00.00.000 έξοδα κίνησης (στελεχών)	10.100,00	
65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	5.600,00	
65.05.00.000 τόκοι και έξοδα λοιπών τραπ. χρηματοδ.	5.600,00	
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ.	125.300,00	
66.01.00.000 απόσβεση κτιρίου	45.000,00	
66.02.00.000 απόσβεση μηχανήματος	60.100,00	
66.03.00.000 απόσβεση μεταφ. μέσου	20.200,00	
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΗΜΙΤΕΛΩΝ		4.689.200,00
71.00.00.018 πωλήσεις "καρέκλες" χονδρικής 18%		1.650.000,00
71.01.00.018 πωλήσεις "τραπέζια" χονδρικής 18%		3.039.200,00
81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	154.000,00	
81.02 έκτακτες ζημιές	160.000,00	
81.02.00.000 έκτακτη ζημιά από εκποίηση μηχανήματος	160.000,00	
81.03 έκτακτα κέρδη		6.000,00
81.03.99.000 λοιπά έκτακτα κέρδη		6.000,00
82 ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	20.000,00	
82.00.01.000 προσαυξήσεις ασφαλιστικών ταμείων	20.000,00	
85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ.	25.000,00	
85.02.00.000 αποσβέσεις μηχανημάτων	25.000,00	
Σύνολο	7.397.500,00	7.397.500,00

Το διοικητικό συμβούλιο της επιχείρησης αποφάσισε:

- Από τα κέρδη της επιχείρησης να γίνει παρακράτηση 5% για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού.
- Για α΄ μέρισμα το 5% του μετοχικού κεφαλαίου.
- Ακόμη οι μετοχές δεν είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο και ο συντελεστής είναι 35%.

ΚΑΡΤΕΛΕΣ ΑΠΟΘΗΚΗΣ (ΘΕΩΡΗΜΕΝΕΣ)

Λογ/σμός 94.21.00.000 “Καρέκλες”

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΕΙΣΑΓΩΓΗ		ΕΞΑΓΩΓΗ		ΠΩΛΗΣΕΙΣ		ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
		ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ
1-Ιαν-08	Απογραφή 31-12-2007	6.000	48.000,00					6.000	
10-Ιαν-08	Τιμ.Πώλησης Δ.Α Ν 101					410	52.000,00	5.590	
24-Ιαν-08	ΔΕΔΝ 100	1600						7.190	
25-Ιαν-08	ΔΕΔΝ 101	2200						9.390	
28-Ιαν-08	Τιμ.Πώλησης ΔΑΝ 102					460	56.000,00	8.930	
15-Φεβ-08	Τιμ.Πώλησης ΔΑΝ 103					360	41.000,00	8.570	
20-Φεβ-08	ΔΕΔΝ 105	1700						10.270	
1-Μαρ-08	ΔΕΔΝ 107	2500						12.770	
10-Μαρ-08	Τιμ.Πώλησης ΔΑΝ 105					360	61.000,00	12.410	
20-Μαρ-08	ΔΕΔΝ 109	980						13.390	
10-Απρ-08	ΔΕΔΝ 112	1080						14.470	
17-Απρ-08	ΔΕΔΝ 114	2500						16.970	
20-Απρ-08	ΔΕΔΝ 117	1700						18.670	
21-Απρ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 109					870	12.000,00	17.800	
10-Μαΐ-08	ΔΕΔΝ 120	1250						19.050	
12-Μαΐ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 116					908	160.000,00	18.142	
15-Μαΐ-08	Τιμ Πώλησης ΔΕΝ 119					404	72.000,00	17.738	
21-Μαΐ-08	ΔΕΔΝ 125	1120						18.858	
22-Μαΐ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 120					320	61.000,00	18.538	
25-Μαΐ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 122					448	90.000,00	18.090	
1-Ιουν-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 124					160	37.000,00	17.930	
2-Ιουν-08	ΔΕΔΝ 130	1100						19.030	
5-Ιουν-08	ΔΕΔΝ 131	900						19.930	
15-Ιουν-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 130					1.160	126.000,00	18.770	
20-Ιουν-08	Τιμ Πώλησης Δαν 131					980	68.000,00	17.790	
30-Ιουν-08	ΔΕΔΝ 140	720						18.510	
1-Ιουλ-08	ΔΕΔΝ 141	850						19.360	
12-Ιουλ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 135					1.240	150.000,00	18.120	
15-Ιουλ-08	ΔΕΔΝ 144	1140						19.260	
25-Ιουλ-08	ΔΕΔΝ 146	650						19.910	
26-Ιουλ-08	ΔΕΔΝ 147	780						20.690	
5-Αυγ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 147					1.480	180.000,00	19.210	
28-Αυγ-08	ΔΕΔΝ 149	75						19.285	
3-Σεπ-08	ΔΕΔΝ 150	700						19.985	
13-Σεπ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 148					720	50.000,00	19.265	
17-Σεπ-08	ΔΕΔΝ 152	690						19.955	
2-Οκτ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 152					520	22.000,00	19.435	
5-Οκ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 153					600	32.000,00	18.835	
15-Οκ-08	ΔΕΔΝ 156	220						19.055	
23-Οκ-08	ΔΕΔΝ 157	360						19.415	
27-Οκ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 157					980	62.000,00	18.435	
7-Νοε-08	ΔΕΔΝ 160	305						18.740	
18-Νοε-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 160					1.080	90.000,00	17.660	
23-Νοε-08	ΔΕΔΝ 163	430						18.090	
3-Δεκ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 164					860	40.000,00	17.230	
12-Δεκ-08	ΔΕΔΝ 164	350						17.580	
24-Δεκ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 167					1.080	80.000,00	16.500	
	ΣΥΝΟΛΑ 31/12/2008	31.900	48.000,00			15.400	1.650.000,00		

Λογ/σμός 94.21.00.001 “Τραπέζια”

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΕΙΣΑΓΩΓΗ		ΕΞΑΓΩΓΗ		ΠΩΛΗΣΕΙΣ		ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
		ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ
1-Ιαν-08	Απογραφή 31-12-2007	1.040	320.000,00					1.040	
10-Ιαν-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 100					220	220.000,00	820	
23-Ιαν-08	ΔΕΔΝ 99	220						1.040	
24-Ιαν-08	ΔΕΔΝ 102	320						1.360	
28-Ιαν-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 106					60	42.000,00	1.300	
16-Φεβ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 107					90	90.000,00	1.210	
20-Φεβ-08	ΔΕΔΝ 110	260						1.470	
1-Μαρ-08	ΔΕΔΝ 111	460						1.930	
10-Μαρ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 108					120	180.000,00	1.810	
21-Μαρ-08	ΔΕΔΝ 113	660						2.470	
9-Απρ-08	ΔΕΔΝ 115	520						2.990	
17-Απρ-08	ΔΕΔΝ 114	340						330	
20-Απρ-08	ΔΕΔΝ 118	420						3.750	
21-Απρ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 111					370	370.000,00	3.380	
11-Μαΐ-08	ΔΕΔΝ 121	250						3.630	
12-Μαΐ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 117					200	240.000,00	3.430	
15-Μαΐ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 119					150	75.000,00	3.280	
17-Μαΐ-08	ΔΕΔΝ 123	360						3.640	
22-Μαΐ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 120					310	93.000,00	3.330	
23-Μαΐ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 121					410	131.200,00	2.920	
1-Ιουν-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 123					100	50.000,00	2.820	
3-Ιουν-08	ΔΕΔΝ 137	210						3.030	
5-Ιουν-08	ΔΕΔΝ 138	220						3.250	
15-Ιουν-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 130					200	180.000,00	3.050	
20-Ιουν-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 133					140	112.000,00	2.910	
30-Ιουν-08	ΔΕΔΝ 139	420						3.330	
1-Ιουλ-08	ΔΕΔΝ 141	280						3.610	
12-Ιουλ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 135					120	180.000,00	3.490	
15-Ιουλ-08	ΔΕΔΝ 144	200						3.690	
25-Ιουλ-08	ΔΕΔΝ 146	180						3.870	
26-Ιουλ-08	ΔΕΔΝ 147	100						3.970	
5-Αυγ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 150					320	160.000,00	3.650	
28-Αυγ-08	ΔΕΔΝ 149	160						3.810	
3-Σεπ-08	ΔΕΔΝ 150	50						3.860	
13-Σεπ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 151					80	72.000,00	3.780	
17-Σεπ-08	ΔΕΔΝ 152	410						4.190	
2-Οκτ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 155					230	115.000,00	3.960	
5-Οκτ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 156					160	140.000,00	3.800	
15-Οκτ-08	ΔΕΔΝ 156	210						4.010	
23-Οκτ-08	ΔΕΔΝ 157	60						4.070	
27-Οκτ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 158					80	24.000,00	3.990	
7-Νοε-08	ΔΕΔΝ 161	310						4.300	
18-Νοε-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 160					120	160.000,00	4.180	
23-Νοε-08	ΔΕΔΝ 162	420						4.600	
3-Δεκ-08	Τιμ Πώλησης ΔΑΝ 165					220	165.000,00	4.380	
12-Δεκ-08	ΔΕΔΝ 165	260						4.640	
24-Δεκ-08	Τιμ Πώλησης 167					300	240.000,00	4.340	
	ΣΥΝΟΛΑ 31-12-2008	8.340	320.000,00			4.000	3.039.200,00		

Λογ/σμός 94.24.00.000 “Ξύλο”

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΕΙΣΑΓΩΓΗ		ΕΞΑΓΩΓΗ		ΠΩΛΗΣΕΙΣ		ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
		ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ
1-Ιαν-08	Απογραφή 31-12-2007	6.800	54.400,00			-	-	6.800	
20-Ιαν-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν Α 201	1.600	12.800,00			-	-	8.400	
25-Ιαν-08	ΔΕΔΝ 195			2.600		-	-	5.800	
5-Φεβ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 1054	1.200	9.600,00			-	-	7.000	
10-Φεβ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 1225	600	4.800,00			-	-	7.600	
28-Φεβ-08	ΔΕΔΝ 197			2.200		-	-	5.400	
20-Μαρ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ ΝΑ355	1.400	8.400,00			-	-	6.800	
24-Μαρ-08	ΔΕΔΝ 199			2.400		-	-	4.400	
1-Απρ-08	ΔΕΔΝ 200			2.200		-	-	2.200	
10-Απρ-08	ΔΕΔΝ 202			600		-	-	1.600	
23-Απρ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 2201	4.200	25.200,00			-	-	5.800	
3-Μαΐ-08	ΔΕΔΝ 207			550		-	-	5.250	
22-Μαΐ-08	ΔΕΔΝ 208			1.480		-	-	3.770	
1-Ιουν-08	ΔΕΔΝ 209			1.200		-	-	2.570	
17-Ιουν-08	ΔΕΔΝ 211			500		-	-	2.070	
25-Ιουν-08	ΔΕΔΝ 212			560		-	-	1.510	
6-Ιουλ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ ΝΑ 1250	3.200	48.000,00			-	-	4.710	
17-Ιουλ-08	ΔΕΔΝ 214			600		-	-	4.110	
6-Αυγ-08	ΔΕΔΝ 216			480		-	-	3.630	
15-Αυγ-08	ΔΕΔΝ 217			540		-	-	3.090	
25-Αυγ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 1550	1.600	10.000,00			-	-	4.690	
14-Σεπ-08	ΔΕΔΝ 219			500		-	-	4.190	
29-Σεπ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ ΝΑ 1850	1.400	10.500,00			-	-	5.590	
14-Οκτ-08	ΔΕΔΝ 220			440		-	-	5.150	
10-Νοε-08	ΔΕΔΝ 221			220		-	-	4.930	
18-Νοε-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν Α1850	880	8.800,00			-	-	5.810	
25-Νοε-08	ΔΕΔΝ 223			560		-	-	5.250	
28-Νοε-08	ΔΕΔΝ 224			540		-	-	4.710	
10-Δεκ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 1823	1.200	9.644,00			-	-	5.910	
12-Δεκ-08	ΔΕΔΝ 227			540		-	-	5.370	
23-Δεκ-08	ΔΕΔΝ 228			560		-	-	4.810	
	ΣΥΝΟΛΑ 31-12-2008	24.080	202.144,00	19.270					

Λογ/σμός 94.24.00.001 “Μέταλλο”

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΕΙΣΑΓΩΓΗ		ΕΞΑΓΩΓΗ		ΠΩΛΗΣΕΙΣ		ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
		ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ
1-Ιαν-08	Απογραφή 31-12-2007	9.000	81.000,00			-	-	9.000	
15-Ιαν-08	Τιμ Δελτίο Αποστ ΝΑ 110	1.200	9.600,00			-	-	10.200	
25-Ιαν-08	ΔΕΔΝ 194			2.000		-	-	8.200	
26-Ιαν-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 1105	1.600	11.200,00			-	-	9.800	
7-Φεβ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 1114	1.200	9.600,00			-	-	11.000	
10-Φεβ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 1200	1.200	8.400,00			-	-	12.200	
26-Φεβ-08	ΔΕΔΝ 196			3.200		-	-	9.000	
20-Μαρ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ ΝΑ 355	1.800	7.200,00			-	-	10.800	
22-Μαρ-08	ΔΕΔΝ 198			2.500		-	-	8.300	
2-Απρ-08	ΔΕΔΝ 201			2.000		-	-	6.300	
7-Απρ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ ΝΑ 1110	600	4.800,00			-	-	6.900	
22-Απρ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 2000	5.000	30.000,00			-	-	11.900	
4-Μαΐ-08	ΔΕΔΝ 203			800		-	-	11.100	
20-Μαΐ-08	ΔΕΔΝ 204			1.500		-	-	9.600	
3-Ιουν-08	ΔΕΔΝ 205			1.400		-	-	8.200	
15-Ιουν-08	ΔΕΔΝ 206			800		-	-	7.400	
16-Ιουν-08	ΔΕΔΝ 210			600		-	-	6.800	
5-Ιουλ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 750	5.200	46.800,00			-	-	12.000	
15-Ιουλ-08	ΔΕΔΝ 213			1.800		-	-	10.200	
5-Αυγ-08	ΔΕΔΝ 215			2.000		-	-	8.200	
15-Αυγ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 1550	1.500	13.500,00			-	-	9.700	
23-Αυγ-08	ΔΕΔΝ 218			1.200		-	-	8.500	
29-Σεπ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν Α1850	800	6.400,00			-	-	9.300	
27-Οκ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν1610	600	3.600,00			-	-	9.900	
15-Νοε-08	ΔΕΔΝ 222			650		-	-	9.250	
10-Δεκ-08	ΔΕΔΝ 225			650		-	-	8.600	
12-Δεκ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν1823	1.400	11.335,00			-	-	10.000	
15-Δεκ-08	ΔΕΔΝ 226			720		-	-	9.280	
23-Δεκ-08	ΔΕΔΝ 229			500		-	-	8.780	
28-Δεκ-08	ΔΕΔΝ 230			1.000		-	-	7.780	
	ΣΥΝΟΛΑ 31-12-2008	31.100	243.435,00	23.320					

Λογ/σμός 94.24.01.000 “Βίδες”

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΕΙΣΑΓΩΓΗ		ΕΞΑΓΩΓΗ		ΠΩΛΗΣΕΙΣ		ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
		ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ
1-Ιαν-08	Απογραφή 31-12-2007	1.100	264,00			-	-	1.100	
25-Ιαν-08	ΔΕΔΝ 185			300		-	-	800	
9-Φεβ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν504	450	150,00			-	-	1.250	
26-Φεβ-08	ΔΕΔΝ 186			200		-	-	1.050	
5-Μαΐ-08	ΔΕΔΝ 187			300		-	-	750	
5-Ιουλ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 936	600	150,00			-	-	1.350	
16-Ιουλ-08	ΔΕΔΝ 188			150		-	-	1.200	
6-Αυγ-08	ΔΕΔΝ 189			100		-	-	1.100	
25-Οκτ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 125	400	178,50			-	-	1.500	
15-Νοε-08	ΔΕΔΝ 190			200		-	-	1.300	
9-Δεκ-08	ΔΕΔΝ 191			220		-	-	1.080	
29-Δεκ-08	ΔΕΔΝ 193			250		-	-	830	
	ΣΥΝΟΛΑ 31-12-2008	2.550	742,50	1.720					

Λογ/σμός 94.24.02.000 “Χαρτόνι”

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΕΙΣΑΓΩΓΗ		ΕΞΑΓΩΓΗ		ΠΩΛΗΣΕΙΣ		ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
		ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ
1-Ιαν-08	Απογραφή 31-12-2007	600	150,00			-	-	600	
25-Ιαν-08	ΔΕΔΝ 180			150		-	-	450	
28-Φεβ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν889	700	180,00			-	-	1.150	
7-Μαΐ-08	ΔΕΔΝ 181			320		-	-	830	
16-Ιουλ-08	ΔΕΔΝ 182			450		-	-	380	
6-Αυγ-08	ΔΕΔΝ 183			240		-	-	140	
29-Οκτ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν101	1.000	262,00			-	-	1.140	
15-Νοε-08	ΔΕΔΝ 184			320		-	-	820	
17-Νοε-08	ΔΕΔΝ 192			320		-	-	500	
	ΣΥΝΟΛΑ 31-12-2008	2.300	592,00	1.800					

Λογ/σμός 94.25.00.000 “Πετρέλαιο”

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΕΙΣΑΓΩΓΗ		ΕΞΑΓΩΓΗ		ΠΩΛΗΣΕΙΣ		ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
		ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ
1-Ιαν-08	Απογραφή 31-12-2007	2.100	651,00			-	-	2.100	
20-Ιαν-08	ΔΕΔΝ 161			400		-	-	1.700	
25-Φεβ-08	ΔΕΔΝ 162			1.600		-	-	100	
26-Φεβ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 504	4.200	2.700,00			-	-	4.300	
6-Μαρ-08	ΔΕΔΝ 164			600		-	-	3.700	
20-Μαρ-08	ΔΕΔΝ 166			500		-	-	3.200	
22-Μαρ-08	ΔΕΔΝ 167			450		-	-	2.750	
1-Ιουν-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 1010	1.600	800,00			-	-	4.350	
1-Ιουλ-08	ΔΕΔΝ 168			600		-	-	3.750	
20-Ιουλ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 1025	2.100	1.200,00			-	-	5.850	
2-Αυγ-08	ΔΕΔΝ 169			1.550		-	-	4.300	
25-Αυγ-08	ΔΕΔΝ 172			600		-	-	3.700	
1-Σεπτ-08	ΔΕΔΝ 174			1.200		-	-	2.500	
19-Σεπτ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 1454	2.600	1.500,00			-	-	5.100	
3-Οκτ-08	ΔΕΔΝ 175			2.300		-	-	2.800	
15-Οκτ-08	ΔΕΔΝ 176			800		-	-	2.000	
25-Οκτ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 2122	3.100	3.600,00			-	-	5.100	
15-Νοε-08	ΔΕΔΝ 177			1.600		-	-	3.500	
25-Νοε-08	ΔΕΔΝ 178			2.400		-	-	1.100	
10-Δεκ-08	Τιμ Δελτίο Αποστ Ν 3121	2.200	1.260,00			-	-	3.300	
21-Δεκ-08	ΔΕΔΝ 179			1.200		-	-	2.100	
	ΣΥΝΟΛΑ 31-12-2008	17.900	11.711,00	15.800					

ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ Α΄ & Β΄ ΥΛΩΝ – ΥΛΙΚΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ

94.24.00.000 “Ξύλο”

α) Προσδιορισμός της μέσης τιμής κτήσεως

	<u>Κιλά</u>		<u>Τιμή</u>		<u>Αξία</u>
Απογραφή Έναρξης	6.800	X	8,00	=	54.400,00
Αγορές Χρήσης	17.280	X	8,55	=	147.700,00
Σύνολο	<u>24.080</u>	X	<u>8,394684385</u>	=	<u>202.144,00</u>

(1) $\frac{202.144,00}{24.080} = 8,394684385$ Μέση σταθμική τιμή κτήσης

β) Προσδιορισμός του κόστους των κιλών που αναλώθηκαν και των κιλών που έμειναν αχρησιμοποίητα στο τέλος της χρήσης

	<u>Κιλά</u>		<u>Τιμή</u>		<u>Αξία</u>
Κόστος Αναλώσεων	19.270	X	8,394684385	=	161.765,5681
Κόστος Τελικού Αποθέματος	4.810	X	8,394684385	=	40.378,43189
Σύνολο	<u>24.080</u>				<u>202.144,00</u>

94.24.00.001 “Μέταλλο”

α) Προσδιορισμός της μέσης τιμής κτήσεως

	<u>Κιλά</u>		<u>Τιμή</u>		<u>Αξία</u>
Απογραφή Έναρξης	9.000	X	9,00	=	81.000,00
Αγορές Χρήσης	22.100	X	7,35	=	162.435,00
Σύνολο	<u>31.100</u>	X	<u>7,827491⁽¹⁾</u>	=	<u>243.435,00</u>

$$(1) \frac{243.435,00}{31.100} = 7,827491 = \text{Μέση σταθμική τιμή κτήσης}$$

β) Προσδιορισμός του κόστους των κιλών που αναλώθηκαν και των κιλών που έμειναν αχρησιμοποίητα στο τέλος της χρήσης

	<u>Κιλά</u>		<u>Τιμή</u>		<u>Αξία</u>
Κόστος Αναλώσεων	23.320	X	7,827491	=	182.537,09010
Κόστος Τελικού Αποθέματος	7.780	X	7,827491	=	60.897,87998
Σύνολο	<u>31.100</u>				<u>243.435,00</u>

Λογ/σμός 94.24.01.000 “Βίδες”

α) Προσδιορισμός της μέσης τιμής κτήσεως

	<u>Τεμάχια</u>		<u>Τιμή</u>		<u>Αξία</u>
Απογραφή Έναρξης	1.100	X	0,24	=	264,00
Αγορές Χρήσης	1.450	X	0,33	=	478,50
Σύνολο	<u>2.550</u>	X	<u>0,291176 (1)</u>	=	<u>742,50</u>

$$(1) \frac{742,50}{2.550} = 0,291176 = \text{Μέση σταθμική τιμή κτήσης}$$

β) Προσδιορισμός του κόστους των κιλών που αναλώθηκαν και των κιλών που έμειναν αχρησιμοποίητα στο τέλος της χρήσης

	<u>Κιλά</u>		<u>Τιμή</u>		<u>Αξία</u>
Κόστος Αναλώσεων	1.720	Χ	0,291176	=	500,82272
Κόστος Τελικού Αποθέματος	830	Χ	0,291176	=	241,67608
Σύνολο	<u>2.550</u>				<u>742,50</u>

94.24.02.000 “Χαρτόνι”

α) Προσδιορισμός της μέσης τιμής κτήσεως

	<u>Κιλά</u>		<u>Τιμή</u>		<u>Αξία</u>
Απογραφή Έναρξης	600	Χ	0,25	=	150,00
Αγορές Χρήσης	1.700	Χ	0,26	=	442,00
Σύνολο	2.300	Χ	0,257391 (1)	=	592,00

(1) $\frac{592,00}{2.300} = 0,257391$ Μέση σταθμική τιμή κτήσης

β) Προσδιορισμός του κόστους των κιλών που αναλώθηκαν και των κιλών που έμειναν αχρησιμοποίητα στο τέλος της χρήσης

	<u>Κιλά</u>		<u>Τιμή</u>		<u>Αξία</u>
Κόστος Αναλώσεων	1.800	Χ	0,257391	=	463,3038
Κόστος Τελικού Αποθέματος	500	Χ	0,257391	=	128,6955
Σύνολο	<u>2.300</u>				<u>592,00</u>

Λογ/σμός 94.25.00.000 “Πετρέλαιο”**α) Προσδιορισμός της μέσης τιμής κτήσεως**

	<u>Λίτρα</u>		<u>Τιμή</u>		<u>Αξία</u>
Απογραφή Έναρξης	2.100	χ	0,31	=	651,00
Αγορές Χρήσης	15.800	χ	0,70	=	11.060,00
Σύνολο	17.900	χ	0,654245 ⁽¹⁾	=	11.711,00

$$(1) \frac{11.711,00}{17.900} = 0,654245 \quad \text{Μέση σταθμική τιμή κτήσης}$$

β) Προσδιορισμός του κόστους των κιλών που αναλώθηκαν και των κιλών που έμειναν αχρησιμοποίητα στο τέλος της χρήσης

	<u>Κιλά</u>		<u>Τιμή</u>		<u>Αξία</u>
Κόστος Αναλώσεων	15.800	χ	0,654245	=	10.337,071
Κόστος Τελικού Αποθέματος	2.100	χ	0,654245	=	1.373,9145
Σύνολο	17.900				11.711,00

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ Α΄ & Β΄ ΥΛΩΝ ΥΛΙΚΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ – ΑΝΑΛΩΣΙΜΩΝ ΥΛΙΚΩΝ

Κωδικοί	Περιγραφή	Αρχικά αποθέματα		Αγορές		Σύνολο			Αναλώσεις χρήσης	
		Ποσότη (μον)	Κόστος	Ποσότη (μον)	Κόστος	Ποσότη (μον)	Μέση τιμή (μονάδος)	Κόστος	Ποσότη (μον)	Κόστος
94.24.00.000	Ξύλο	6.800	54.400,00	17.280	147.744,00	24.080	8,394684385	202.144,00	19.270	161.765,56
94.24.00.001	Μέταλλο	9000	81.000,00	22.100	162.435,00	31.100	7,827491	243.435,00	23.320	182.537,09
94.24.01.000	Βίδες	1.100	264,00	1.450	478,50	2.550	0,291176	742,50	1.720	500,82
94.24.02.000	Χαρτόνι	600	150,00	1.700	442,00	2.300	0,257391	592,00	1.800	463,30
94.25.00.000	Πετρέλαιο	2.100	651,00	15.800	11.060,00	17.900	0,654245	11.711,00	15.800	10.337,07
	Σύνολο	19.600	136.465,00	58.330	322.159,50	77.930		458.624,50	61.910	355.603,84

Τελικό απόθεμα				
Κωδικοί	Περιγραφή	Ποσότητες (μονάδες)	Τιμή	Κόστος
94.24.00.000	Ξύλο	4.810	8,394684395	40.378,43
94.24.00.001	Μέταλλο	7.780	7,827491	60.897,87
94.24.01.000	Βίδες	830	0,291176	241,67
94.24.02.000	Χαρτόνι	500	0,257391	128,69
94.25.00.000	Πετρέλαιο	2.100	0,654245	1.373,91
	Σύνολο	16.020		103.020,57

Ο λογιστής της επιχείρησης με βάση το προσωρινό ισοζύγιο στις 31/12/2008 συντάξε εξωλογιστικά το παρακάτω φύλλο μερισμού λαμβάνοντας υπ' όψιν πως η επιχείρηση περιλαμβάνει την λειτουργία της **Παραγωγής**, της **Διοίκησης**, της **Έρευνας**, της **Διάθεσης** και της **Χρηματοοικονομικής** και τα έξοδα επιμερίζονται ανάλογα με την συμμετοχή στις λειτουργίες. Το κόστος των άμεσων εργατικών είναι 362.500,00 €, το οποίο επιβαρύνει τα τις καρέκλες με 60% δηλαδή (362.500,00 € X 60%) = 217.500,00 € και τραπέζια με 40% δηλαδή (362.500,00 € X 40%) = 145.000,00 €. Το κόστος των έμμεσων εξόδων παραγωγής καταλογίζεται στα προϊόντα με βάση τα άμεσα εργατικά.

ΦΥΛΛΟ ΜΕΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2008

ΚΩΔΙΚΟΙ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΜΕΡΙΣΜΟ	Λ Ε Ι Τ Ο Υ Ρ Γ Ι Ε Σ				
			ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	ΕΡΕΥΝΑ	ΔΙΑΘΕΣΗ	ΧΡΗΜ/ΚΑ
60	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	742.000,00	362.500,00	162.000,00	36.250,00	181.250,00	-
60.00.00.000	Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού	162.000,00	-	162.000,00	-	-	-
60.01.00.000	Τακτικές αποδοχές ημερομ. προσωπικού	580.000,00	362.500,00	-	36.250,00	181.250,00	-
61	ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	3.600,00	-	3.600,00	-	-	-
61.00.00.000	Αμοιβές & έξοδα δικ. απαλ. από το Φ.Π.Α.	3.600,00	-	3.600,00	-	-	-
62	ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	61.000,00	48.800,00	3.660,00	2.440,00	6.100,00	-
62.00.00.001	Ηλεκτρικό ρεύμα υποκείμενο στο Φ.Π.Α.	61.000,00	48.800,00	3.660,00	2.440,00	6.100,00	-
63	ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ	4.800,00	2.600,00	400,00	200,00	1.600,00	-
63.98.99.000	Λοιποί Φόροι τέλη απαλ. από το Φ.Π.Α.	4.800,00	2.600,00	400,00	200,00	1.600,00	-
64	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	10.100,00	5.050,00	2.020,00	505,00	2.525,00	-
64.00.00.000	Έξοδα κίνησης	10.100,00	5.050,00	2.020,00	505,00	2.525,00	-
65	ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	5.600,00	-	-	-	-	5.600,00
65.05.00.000	Τόκοι και έξοδα λοιπών τραπ. χρηματοδ.	5.600,00	-	-	-	-	5.600,00
66	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ Π.Σ. ΕΝΣΩΜ. ΣΤΟ Λ.Κ.	125.300,00	59.140,00	10.000,00	14.520,00	41.640,00	-
66.01.00.000	Απόσβεση κτιρίου	45.000,00	25.000,00	10.000,00	2.500,00	7.500,00	-
66.02.00.000	Απόσβεση μηχανημάτων	60.100,00	24.040,00	-	12.020,00	24.040,00	-
66.03.00.000	Απόσβεση Μεταφορικών Μέσων	20.200,00	10.100,00	-	-	10.100,00	-
ΣΥΝΟΛΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΕΞΟΔΩΝ		952.400,00	478.090,00	181.680,00	53.915,00	233.115,00	5.600,00
24.01.01	ΑΝΑΛΩΘΕΙΣ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ	500,82	500,82	-	-	-	-
24.02.01	ΑΝΑΛΩΘΕΙΣ ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ	463,30	-	-	-	463,30	-
25.00.01	ΑΝΑΛΩΘΕΙΣ ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ	10.337,07	10.337,07	-	-	-	-
ΣΥΝΟΛΑ ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ		11.301,19	10.837,89	-	-	463,30	-
ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ		963.701,19	488.927,89	181.680,00	53.915,00	233.578,30	5.600,00

ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΠΑΡΑΓΟΜΕΝΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

Στον παρακάτω πίνακα εμφανίζονται τα άμεσα έξοδα παραγωγής λογαριασμός 60 καθώς επίσης και τα έμμεσα έξοδα παραγωγής (Γ.Β.Ε.) τα οποία μετέχουν στην κοστολόγηση των ετοιμών προϊόντων 25.900 ποσότητες “Καρέκλα” και 7.300 ποσότητες “Τραπέζι”.

ΠΑΡΑΓΟΜΕΝΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	ΑΜΕΣΑ ΕΞΟΔΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Λογ/σμος 60)	ΕΜΜΕΣΑ ΕΞΟΔΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Γ.Β.Ε)						
			ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ	ΔΙΑΦΟΡ. ΕΞΟΔΑ	ΑΠΟΣΒΕΣΕΣΕΙΣ. ΠΑΓΙΩΝ	ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΑ ΒΟΗΘ. ΥΛΙΚΑ	ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΑ ΑΝΑΛ. ΥΛΙΚΑ	ΣΥΝ/ΛΟ ΕΜΜΕΣ. ΕΞΟΔ. ΠΑΡΑΓ.
Καρέκλα	25.900	217.500,00	29.280,00	1.560,00	3.030,00	35.484,00	300,49	6.202,24	75.856,73
Τραπέζι	7.300	145.000,00	19.520,00	1.040,00	2.020,00	23.656,00	200,32	4.134,83	50.571,15
ΣΥΝΟΛΟ	33.200	362.500,00	48.800,00	2.600,00	5.050,00	59.140,00	500,82	10337,07	126427,88

Ο τύπος που χρησιμοποιείται για τη συμπλήρωση του παραπάνω πίνακα είναι:

Συντελεστής Καταλογισμού Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων

$$\text{Σ.Κ.Γ.Β.Ε.} = \frac{\text{Γ.Β.Ε.}}{\text{ΒΑΣΗ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ}}$$

$$\begin{aligned} \text{Σ.Κ.Γ.Β.Ε.} &= \frac{127.128,50}{362.500,00} = 0,35069931 \\ &\begin{cases} \xrightarrow{217.500,00} 76.277,10 \text{ Καρέκλες} \\ \xrightarrow{145.000,00} 50.851,40 \text{ Τραπέζια} \end{cases} \\ &= \underline{\underline{127.128,50}} \end{aligned}$$

$$\Sigma.Κ.Γ.Β.Ε. = \frac{10.337,07}{362.500,00} = 0,028516055$$

217.500,00	→	6.202,24	Καρέκλες
145.000,00	→	4.134,82	Τραπέζια
		<u>10.337,07</u>	

$$\Sigma.Κ.Γ.Β.Ε. = \frac{500,82}{362.500,00} = 0,001381572$$

217.500,00	→	300,49	Καρέκλες
145.000,00	→	200,32	Τραπέζια
		<u>500,82</u>	

$$\Sigma.Κ.Γ.Β.Ε. = \frac{59.140,00}{362.500,00} = 0,163144828$$

217.500,00	→	35.484,00	Καρέκλες
145.000,00	→	23.656,00	Τραπέζια
		<u>59.140,00</u>	

$$\Sigma.Κ.Γ.Β.Ε. = \frac{5.050,00}{362.500,00} = 0,013931034$$

217.500,00	→	3.030,00	Καρέκλες
145.000,00	→	2.020,00	Τραπέζια
		<u>5.050,00</u>	

$$\Sigma.Κ.Γ.Β.Ε. = \frac{2.600,00}{362.500,00} = 0,007172414$$

$217.500,00 \longrightarrow 1.560,00$ Καρέκλες
 $145.000,00 \longrightarrow 1.040,00$ Τραπέζια
2.600,00

$$\Sigma.Κ.Γ.Β.Ε. = \frac{48.800,00}{362.500,00} = 0,13462069$$

$217.500,00 \longrightarrow 29.280,00$ Καρέκλες
 $145.000,00 \longrightarrow 19.520,00$ Τραπέζια
48.800,00

Συνολικό κόστος παραγωγής ετοιμών προϊόντων

Το συνολικό κόστος των αναλώσεων καθώς και των εξόδων (άμεσων και έμμεσων) συγκεντρώνονται στον παρακάτω πίνακα και σχηματίζουν το συνολικό κόστος των ετοιμών παραγόμενων προϊόντων.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΕΤΟΙΜΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

Κωδικοί	Παραγόμενα Προϊόντα	Παραγόμενες ποσότητες	Κόστος αναλωμένων άμεσων υλικών	Κόστος άμεσ. εξ. παρ. (Λογ.60)	Κόστος έμ. εξόδων παραγ.	Συνολικό κόστος παραγ. προϊόντ.
94.21.00.00	Καρέκλα	25.900	202.144,00	217.500,00	75.856,73	495.500,73
94.21.00.01	Τραπέζι	7.300	243.435,00	145.000,00	50.571,15	439.006,15
ΣΥΝΟΛΟ		33.200	445.579,00	362.500,00	126.427,88	934.506,88

Διακίνηση ετοιμών προϊόντων

Έχοντας προσδιοριστεί το συνολικό κόστος παραγωγής των ετοιμών προϊόντων, στη συνέχεια θα συνταχθεί κατάσταση διακίνησης των προϊόντων αυτών η οποία

συμπληρώνεται από τα ποσά που είναι γραμμένα στις καρτέλες αποθήκης των εν λόγω προϊόντων.

Η συμπλήρωση της κατάστασης διακίνησης των ετοιμών προϊόντων έχει ως εξής:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ΕΤΟΙΜΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

Κωδικοί	Παραγ. Προϊόντ.	Αρχικά αποθέματα		Παραγωγή Χρήσης		Σύνολο		Κόστος πωλήσεων	
		Αρχικά αποθέματα	Κόστος (2)	Ποσót. (μον) (3)	Κόστος (4)	Ποσót. (μον) (5)	Κόστος (6)	Ποσót. (μον) (7)	Κόστος (8)
94.21.00.000	Καρέκλα	6.000	48.000,00	25.900	495.500,73	31.900	543.500,73	15.400	262.379,66
94.21.00.001	Τραπέζι	1.040	320.000,00	7.300	439.006,15	8.340	759.006,15	4.000	364.031,72
	ΣΥΝΟΛΟ	7.040	368.000,00	33.200	934.506,88	40.240	1.302.506,88	19.400	626.411,38

Κωδικοί	Παραγόμενα Προϊόντα	Τελικά αποθέματα	
		Ποσότητες (μονάδες) (9)	Κόστος (10)
94.21.00.000	Καρέκλα	16.500	281.121,07
94.21.00.001	Τραπέζι	4.340	394.974,43
	ΣΥΝΟΛΟ	20.840	676.095,50

Εξηγήσεις για τη συμπλήρωση της κατάστασης διακίνησης ετοιμών προϊόντων

- Οι στήλες (1),(2), (3), (5), (7), (9), (11) συμπληρώνονται από τις καρτέλες αποθήκης των ετοιμών προϊόντων που βρίσκονται στις προηγούμενες σελίδες.
- Η στήλη (4) συμπληρώνεται από τη στήλη “συγκέντρωσης του κόστους παραγωγής”.
- Η στήλη (6) συμπληρώνεται από το άθροισμα των στηλών (2) και (4).

$$140 \quad \frac{15.400}{31.900} \times 543.500,73 = 262.379,66$$

- Η στήλη (8) συμπληρώνεται ως εξής :
διαίρεται η στήλη (7) δια τη στήλη (5)
και το αποτέλεσμα επί τη στήλη (6)

$$\frac{4.000}{8.340} \times 759.006,15 = 364.031,72$$

- Η στήλη (10) συμπληρώνεται ως εξής : Από τη στήλη (6) αφαιρούμε τη στήλη (8):
 $543.500,73 - 262.379,66 = 281.121,07$

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2008

Βιβλίο απογραφών και ισολογισμού

ΠΑΓΙΟ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

.ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ

Ενσώματες ακινητοποιήσεις

	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπ/στη αξία
Κτίρια και τεχνικά έργα	945.000,00	45.000,00	900.000,00
Μηχ/τα-τεχν/κές εγκ/σεις κ' λοιπ.μηχ/κός εξοπλ.	300.100,00	60.100,00	240.000,00
Μεταφορικά μέσα	120.200,00	20.200,00	100.000,00
	1.365.300,00	125.300,00	1.240.000,00
Σύνολο πάγιου ενεργητικού			1.240.000,00

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Αποθέματα

Προϊόντα έτοιμα - ημιτελή	368.000,00
Πρώτες και βοηθητικές ύλες	135.814,00
Αναλώσιμα υλικά	651,00
	504.465,00

Απαιτήσεις

Πελάτες	2.000.000,00
Χρεώστες διάφοροι	821.879,40
	2.821.879,40

Διαθέσιμα

Ταμείο	279.345,12
	279.345,12

Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού	3.605.689,52
--	---------------------

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

4.845.689.52

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

Μετοχικό κεφάλαιο (240.000 μετοχές των 6 ευρώ)

.Καταβλημένο

1.440.000,00

Αποθεματικά κεφάλαια

Τακτικό αποθεματικό

174.514,57

174.514,57

Αποτελέσματα σε νέο

Υπόλοιπο κερδών χρήσεως σε νέο

2.022.174,95

Σύνολο ιδίων κεφαλαίων)

3.636.689,52

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Τράπεζες λ/βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων

110.000,00

Υποχρεώσεις απο φόρους και τέλη

400.000,00

Ασφαλιστικοί οργανισμοί

227.000,00

Μερίσματα πληρωτέα

72.000,00

Πιστωτές διάφοροι

400.000,00

1.209.000,00

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

4.845.689,52

Εγγραφές Γενικής Λογιστικής

- Μεταφορά των αρχικών αποθεμάτων

Ημερολόγιο εγγραφών Ισολογισμού

		ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1	31/12/2008		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		368.000,00	
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	368.000,00		
21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ - ΗΜΙΤΕΛΗ			368.000,00
21.00.00.000 Απόθεμα στην αποθήκη "Καρέκλα"	48.000,00		
21.00.00.001 Απόθεμα στην αποθήκη "Τραπέζι"	320.000,00		
Μεταφορά αρχικών αποθεμάτων ετοιμών προϊόντων			
2	do		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		135.814,00	
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	135.814,00		
24 Α' & Β' ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ			135.814,00
24.00 Πρώτες ύλες			
24.00.00.000 Απόθεμα στην αποθήκη "Ξύλο"	54.400,00		
24.00.00.001 Απόθεμα στην αποθήκη "Μέταλλο"	81.000,00		
24.01 Βοηθητικές ύλες			
24.01.00.000 Απόθεμα στη αποθήκη "Βίδες"	264,00		
24.02 Υλικά συσκευασίας			
24.02.00.000 Απόθεμα στην αποθήκη "Χαρτόνι"	150,00		
Μεταφορά αρχικών αποθεμάτων α' & β' υλών - υλικών συσκ.			
3	do		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		651,00	
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	651,00		
25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ			651,00
25.00.00.000 Απόθεμα στην αποθήκη	651,00		
Μεταφορά αρχικών αποθεμάτων αναλώσιμων υλικών			

- Μεταφορά των τελικών αποθεμάτων

Ημερολόγιο εγγραφών Ισολογισμού

4 _____ 31/12/2008 _____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ - ΗΜΙΤΕΛΗ	676.095,50	
21.00.00.000 Απόθεμα στην αποθήκη "Καρέκλα"	<u>281.121,07</u>	
21.00.00.001 Απόθεμα στην αποθήκη "Τραπέζι"	<u>394.974,43</u>	
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		676.095,50
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>676.095,50</u>	
Μεταφορά τελικών αποθεμάτων προϊόντων ετοιμών		
5 _____ do _____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
24.00 Πρώτες ύλες	101.646,66	
24.00.00.000 Απόθεμα στην αποθήκη "Ξύλο"	<u>40.378,43</u>	
24.00.00.001 Απόθεμα στην αποθήκη "Μέταλλο"	<u>60.897,87</u>	
24.01 Βοηθητικές ύλες		
24.01.00.000 Απόθεμα στη αποθήκη "Βίδες"	<u>241,67</u>	
24.02 Υλικά συσκευασίας		
24.02.00.000 Απόθεμα στην αποθήκη "Χαρτόνι"	<u>128,69</u>	
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		101.646,66
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>101.646,66</u>	
Μεταφορά τελικών αποθεμάτων α' & β' υλών-υλικών συσκ.		
6 _____ do _____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ	1.373,91	
25.00.00.000 Απόθεμα στην αποθήκη	<u>1.373,91</u>	
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		1.373,91
80.0000.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>1.373,91</u>	
Μεταφορά τελικών αποθεμάτων αναλώσιμων υλικών		

- Χρεώνεται ο λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης 80.00.00.000 και πιστώνεται ο λογαριασμός των αγορών, των α' & β' υλών – υλικών συσκευασίας και αναλώσιμων υλικών

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

7	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		311.099,50	
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>311.099,50</u>		
24 Α' & Β' ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ			311.099,50
24.00 Πρώτες ύλες			
24.00.01 Αγορές πρώτων υλών με 18%			
24.00.01.000 Αγορά "Ξύλου" με 18 %	<u>147.744,00</u>		
24.00.01.001 Αγορά "Μετάλλου" με 18 %	<u>162.435,00</u>		
24.01 Βοηθητικές ύλες			
24.01.01 Αγορά βοηθητικών υλών			
24.01.01.000 Αγορά "Βίδες" με 18%	<u>478,50</u>		
24.02 Υλικά συσκευασίας			
24.02.01 Αγορά υλικά συσκευασίας			
24.02.00.000 Απόθεμα στην αποθήκη "Χαρτόνι"	<u>442,00</u>		
Μεταφορά αγορών με 18% α' & β' υλών - υλικών συσκ.			
8	do		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		11.060,00	
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>11.060,00</u>		
25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ			11.060,00
25.01 Αγορά αναλώσιμων υλικών με 18%			
25.01.00.000 Αγορά "Πετρέλαιο" με 18 %	<u>11.060,00</u>		
Μεταφορά αγορών με 18% αναλώσιμων υλικών			

- Χρεώνεται ο λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης 80.00.00.000 και πιστώνονται όλα τα κατ' είδος έξοδα της ομάδας 6.

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

		ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
9	31/12/2008		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		742.000,00	
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>742.000,00</u>		
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ			742.000,00
60.00.00.000 Τακτικές αποδοχές έμμισθου προς.	<u>95.000,00</u>		
60.01.00.000 Τακτικές αποδοχές ημερομίσθιου προς.	<u>420.000,00</u>		
60.03.00.000 Εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α. έμμισθου	<u>67.000,00</u>		
60.04.00.000 Εργοδοτικές εισφορές Ι.Κ.Α. ημερομίσθ	<u>160.000,00</u>		
Μεταφορά του λογ/σμού 60 στον 80.00.00.000			
10	do		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		3.600,00	
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>3.600,00</u>		
61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ			3.600,00
61.00.00.000 Αμοιβές και έξοδα δικ. απαλ. Από Φ.Π.Α.	<u>3.600,00</u>		
Μεταφορά του λογ/σμού 61 στον 80.00.00.000			
11	do		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		61.000,00	
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>61.000,00</u>		
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ			61.000,00
62.00.00.001 Ηλεκτρικό ρεύμα υποκείμενο στο Φ.Π.Α.	<u>61.000,00</u>		
Μεταφορά του λογ/σμού 62 στον 80.00.00.000			
12	do		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		4.800,00	
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>4.800,00</u>		
63 ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ			4.800,00
63.98.00.000 Λοιποί φόροι - τέλη	<u>4.800,00</u>		
Μεταφορά του λογ/σμού 63 στον 80.00.00.000			
13	do		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		10.100,00	
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>10.100,00</u>		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ			10.100,00
64.00.00.000 Έξοδα κίνησης	<u>10.100,00</u>		
Μεταφορά του λογ/σμού 64 στον 80.00.00.000			
14	do		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		5.600,00	
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>5.600,00</u>		
65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ			5.600,00
65.05.00.000 Τόκοι και εξοδα λοιπά	<u>5.600,00</u>		
Μεταφορά του λογ/σμού 65 στον 80.00.00.000			
15	do		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		125.300,00	
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>125.300,00</u>		
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣ. ΣΤΟ Λ.Κ.			125.300,00
66.01.00.000 Απόσβεση κτιρίου	<u>45.000,00</u>		
66.02.00.000 Απόσβεση μηχανήματος	<u>60.100,00</u>		
66.03.00.000 Απόσβεση μεταφορικού μέσου	<u>20.200,00</u>		
Μεταφορά του λογ/σμού 66 στον 80.00.00.000			

- Χρεώνονται οι λογαριασμοί των εσόδων της ομάδας 7 για να εξισωθούν και πιστώνεται με τα ίδια ποσά ο λογαριασμός της λογαριασμός της Γενικής Εκμετάλλευσης 80.00.00.000.

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

16	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΈΤΟΙΜΩΝ - ΗΜΙΤΕΛΩΝ		4.689.200,00	
71.00.00.018 Πωλήσεις "καρέκλα" με 18%	<u>1.650.000,00</u>		
71.01.00.018 Πωλήσεις "τραπέζια" με 18%	<u>3.039.200,00</u>		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			4.689.200,00
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>4.689.200,00</u>		
Μεταφορά του λογ/σμού 70 στον 80.00.00.000			

▪ Ο λογαριασμός 80.00.00.000 εμφανίζεται χρεωμένος με το ποσό των 1.779.024,50€ και πιστωμένος με 5.468.316,07€. Η πίστωση είναι μεγαλύτερη από τη χρέωση με διαφορά 3.689.291,57€ δηλ. (5.468.316,07 – 1.779.024,50€). Το ποσό αυτό είναι το **Καθαρό Κέρδος Εκμεταλλεύσεως**.

Με το ποσό αυτό του καθαρού κέρδους χρεώνεται ο λογαριασμός 80.00.00.000 για να εξισωθεί και πιστώνεται ο λογαριασμός 80.00.00.001 "Καθαρό Κέρδος Εκμεταλλεύσεως".

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

17	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		3.689.291,57	
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	<u>3.689.291,57</u>		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			3.689.291,57
80.00.00.001 Καθαρό κέρδος εκμετάλλευσης	<u>3.689.251,57</u>		
Προσδιορισμός καθαρού κέρδους εκμεταλλεύσεως			

- Ακόλουθα ο λογαριασμός 80.00.00.000 εμφανίζεται ενημερωμένος ως εξής:

ΧΡΕΩΣΗ		80.00.00.000 Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης	ΠΙΣΤΩΣΗ	
21.00.00.001 Αρχ.απόθεμα"Καρέκλα"	48.000,00	71.00.00.018 Πωλήσεις "Καρέκλα" με 18%	1.650.000,00	
21.00.00.000 Αρχ.απόθεμα"Τραπέζι"	320.000,00	71.00.00.018 Πωλήσεις "Τραπέζι" με 18%	3.039.200,00	
24.00.00.000 Αρχ.απόθεμα "Ξύλο"	54.400,00	Σύνολο πωλήσεων	4.689.200,00	
24.00.00.000 Αρχ.απόθεμα "Μέταλλο"	81.000,00			
24.01.00.000 Αρχ. απόθεμα βοηθ. ύλες	264,00	21.00.00.000 Τελ. απόθ. "Καρέκλα"	281.121,07	
24.02.00.000 Αρχ. Απόθεμα υλικά συσκ.	150,00	21.00.00.001 Τελ. απόθ. "Τραπέζι"	394.974,43	
25.00.00.000 Αρχ. απόθεμα αναλώσιμα υλ.	651,00	24.00.00.000 Τελ. απόθ. "Ξύλο"	40.378,43	
Σύνολο αρχικών αποθεμάτων	504.465,00	24.00.00.001 Τελ. απόθ. "Μέταλλο"	60.897,87	
		24.01.00.000 Τελ. απόθ. Βοηθ. ύλες	241,67	
24.00.01.000 Αγορές "Ξύλου"	147.744,00	24.02.00.000 Τελ. απόθ. Υλικά συσκ.	128,69	
24.00.01.001 Αγορές "Μετάλλου"	162.435,00	25.00.00.000 Τελ. απόθ. Αναλ. υλικά	1.373,91	
24.01.01.000 Αγορές βοηθητικών υλών	478,50	Σύνολο τελικών αποθεμάτων	779.116,07	
24.02.01.000 Αγορές υλικών συσκευασίας	442,00			
25.01.00.000 Αγορές αναλώσιμων υλικών	11.060,00			
Σύνολο αγορών	322.115,50			
60.00.00.000 Τακτ. αποδ. εμ. προσ.	95.000,00			
60.01.00.000 Τακτ. αποδ. ημ. προσ.	420.000,00			
60.03.00.000 Εργοδοτικές εισφορές εμμισθ.	67.000,00			
60.03.00.000 Εργοδοτικές εισφορές ημερομ..	160.000,00			
61.00.00.000 Αμοιβές και εξ. δικηγόρων	3.600,00			
62.00.00.001 Ηλεκτρικό ρεύμα υποκ.	61.000,00			
63.98.99.000 Λοιποί φόροι - τέλη	4.800,00			
64.00.00.000 Έξοδα κίνησης	10.100,00			
65.05.00.000 Τόκοι και λοιπά έξοδα	5.600,00			
66.01.00.000 Απόσβεση κτιρίου	45.000,00			
66.02.00.000 Απόσβεση μηχανήματος	60.100,00			
66.03.00.000 Απόσβεση μεταφ. μέσου	20.200,00			
Σύνολα εξόδων (ομάδα 6)	952.400,00			
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΕΩΣΗΣ	1.779.024,50	ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	5.468.316,07	
Καθαρό κέρδος εκμετάλλευσης				
3.689.291,57				

▪ Στη συνέχεια χρεώνεται ο λογαριασμός 80.00.00.001 με το ποσό των 3.689.291,57€ και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 80.01.00.000 "Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης".

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

18	_____ 31/12/2008 _____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		3.689.291,57
	80.00.00.001 Καθαρό κέρδος εκμετάλλευσης	<u>3.689.291,57</u>	
	80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		3.689.291,57
	80.01.00.000 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης	<u>3.689.291,57</u>	
	Μεταφορά λογ/σμού 80.00.00.001 στον λογ/σμό 80.01.00.000		

▪ Από το φύλλο μερισμού των εξόδων που βρίσκεται σε προηγούμενη σελίδα προκύπτει ότι τα μη προσδιοριστικά έξοδα των μικτών αποτελεσμάτων είναι :

Έξοδα Διοικητικής λειτουργίας	181.680,00
Έξοδα Ερευνών - ανάπτυξης	53.915,00
Έξοδα Διάθεσης	233.578,30
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	5.600,00

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

19	_____ 31/12/2008 _____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		474.773,30
	80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων		
	80.02.00.000 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	<u>181.680,00</u>	
	80.02.01.000 Έξοδα ερευνών - ανάπτυξης	<u>53.915,00</u>	
	80.02.02.000 Έξοδα διάθεσης	<u>233.578,30</u>	
	80.02.06.000 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	<u>5.600,00</u>	
	80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		474.773,30
	80.01.00.000 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης	<u>474.773,30</u>	
	Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων		

▪ Μετά τις παραπάνω εγγραφές ο λογαριασμός 80.01.00.000 εμφανίζεται ενημερωμένος ως εξής:

ΧΡΕΩΣΗ	80.01.00.000 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης	ΠΙΣΤΩΣΗ
	80.00.00.001 Καθαρό κέρδος εκμεταλ.	3.689.291,57
	80.02.00.000 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	181.680,00
	80.02.01.000 Έξοδα λειτ. ερευνών & αναπτ.	53.915,00
	80.02.02.000 Έξοδα διάθεσης	233.578,30
	80.02.06.000 Χρεωστικοί τόκοι & συναφή εξ.	5.600,00
		<u>4.164.064,87</u>

- Στη συνέχεια των παραπάνω εγγραφών ο λογαριασμός 80.02 εμφανίζεται ως εξής:

ΧΡΕΩΣΗ 80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων ΠΙΣΤΩΣΗ

80.02.00.000 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	181.680,00
80.02.01.000 Έξοδα λειτ. ερευνών & αναπτ.	53.915,00
80.02.02.000 Έξοδα διάθεσης	233.578,30
80.02.06.000 Χρεωστικοί τόκοι & συναφή έξ.	5.600,00
	<u>474.773,30</u>

- Το ποσό των 3.689.291,57 € που είναι στην πίστωση του λογαριασμού 80.01.00.000 εκφράζει το μικτό κέρδος εκμετάλλευσης. Με την εγγραφή Νο 20 προσδιορίζουμε τα μικτά αποτελέσματα χρήσης 2008.

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

20 _____ 31/12/2008 _____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		4.164.064,87
80.01.00.000 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης	<u>4.164.064,87</u>	
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		4.164.064,87
80.01.00.001 Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης 2008	<u>4.164.064,87</u>	
Προσδιορισμός μικτών αποτελεσμάτων χρήσης 2008		

- Εν συνεχεία χρεώνεται με το ποσό των 4.164.064,87 και πιστώνεται ο λογαριασμός 86.00.00.000 “μικτά κέρδη εκμετάλλευσης 2008” με το ίδιο ποσό ως εξής :

Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού

21 _____ 31/12/2008 _____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		4.164.064,87
80.01.00.001 Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης 2008	<u>4.164.064,87</u>	
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ		4.164.064,87
86.00.00.00 Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης 2008	<u>4.164.064,87</u>	
Μεταφορά λογαριασμού 80.01 σε λογαριασμό 86.00		

- Στο λογαριασμό 80.02 «έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων», θα πάνε τα ίδια ποσά του λογαριασμού 86.00.02 – 86.00.03 – 86.00.04 και 86.00.06.

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

<u>22</u>	<u>31/12/2008</u>		ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ			474.773,30	
86.00.02.000 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	181.680,00			
86.00.03.000 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξη	53.915,00			
86.00.04.000 Έξοδα διάθεσης	233.578,30			
86.00.06.000 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	5.600,00			
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ				474.773,30
80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων				
80.02.00.000 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	181.680,00			
80.02.01.000 Έξοδα ερευνών - ανάπτυξης	27.000,00			
80.02.02.000 Έξοδα διάθεσης	233.578,30			
80.02.06.000 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	5.600,00			
Μεταφορά λογαριασμού 80.02 σε λογαριασμό 86.00				

▪ Στο προσωρινό ισοζύγιο των αρχικών σελίδων του παραδείγματος εμφανίζεται ο λογαριασμός 81.02.00.000 “έκτακτη ζημιά από εκποίηση μηχανήματος” χρεωμένος με το ποσό των 160.000,00€ και γι’ αυτό θα γίνει η ακόλουθη εγγραφή Νο 23.

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

<u>23</u>	<u>31/12/2008</u>		ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ			160.000,00	
86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα				
86.02.07.000 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	160.000,00			
81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ				160.000,00
81.02.02.000 Ζημιά από εκποίηση μηχανήματος	160.000,00			
Μεταφορά λογαριασμού 81.02 σε λογαριασμό 86.02				

▪ Ο λογαριασμός 81.03.99.000 “λοιπά έκτακτα κέρδη” εμφανίζεται πιστωμένος με το ποσό των 6.000,00€ και για να εξισωθεί θα χρεωθεί με το ίδιο ποσό ο ίδιος λογαριασμός και με αυτό το ποσό θα πιστωθεί επίσης ο λογαριασμός 86.02.00.000 “έκτακτα και ανόργανα έσοδα”.

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

<u>24</u>	<u>31/12/2008</u>		ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
		81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	6.000,00	
		81.03 Έκτακτα κέρδη		
		81.03.99.000 Λοιπά έκτακτα κέρδη	<u>6.000,00</u>	
		86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ		6.000,00
		86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα		
		86.02.00.000 Έκτακτα και ανόργανα κέρδη	<u>6.000,00</u>	
		Μεταφορά λογαριασμού 81.03 σε λογαριασμό 86.03		

▪ Ο λογαριασμός 82.00.01.000 “προσαυξήσεις ασφαλιστικών ταμείων» εμφανίζεται χρεωμένος με το ποσό των 20.000,00 € και για να εξισωθεί θα πρέπει να πιστωθεί και να χρεωθεί με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 86.02.00.000 “έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα”.

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

<u>25</u>	<u>31/12/2008</u>		ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
		86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ	20.000,00	
		86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα		
		86.02.09.000 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	<u>20.000,00</u>	
		82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ		20.000,00
		82.00.01.000 Προσαυξήσεις εισφορών ασφ.ταμ.	<u>20.000,00</u>	
		Μεταφορά λογαριασμού 82.00 σε λογαριασμό 86.02		

▪ Επίσης ο λογαριασμός 85.02.00.000 “απόσβεση μηχανήματος μη ενσωμ. στο Λ.Κ. “ εμφανίζεται με χρεωστικό υπόλοιπο 25.000,00€ και για να εξισωθεί ο λογαριασμός 85.02.00.000 θα πιστωθεί και θα χρεωθεί ο λογαριασμός αποτελεσμάτων 86.02.00.000 “έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα”.

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

<u>26</u>	<u>31/12/2008</u>		ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
		86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ	25.000,00	
		86.03 Μη ενσωματωμένες στο Λ.Κ. αποσβέσεις παγίων		
		86.03.02.000 Απόσβεση μηχανήματος	<u>25.000,00</u>	
		85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣ. ΣΤΟ ΛΕΙΤ. ΚΟΣΤΟΣ		25.000,00
		85.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων τεχνικού εξοπλισμού		
		85.02.00.000 Απόσβεση μηχανήματος	<u>25.000,00</u>	
		Μεταφορά λογαριασμού 85.02 σε λογαριασμό 86.03		

▪ Ο λογαριασμός 80.01.00.000 εμφανίζεται πιστωμένος με το ποσό των 4.164.064,87 και ο λογαριασμός 86.02.00.000 εμφανίζεται και αυτός πιστωμένος με το ποσό των 6.000,00€ και για να εξισωθούν αυτοί οι δύο λογαριασμοί θα πρέπει να χρεωθούν και να πιστωθεί με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 86.99.00.000 “καθαρά αποτελέσματα χρήσης 2008”.

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

<u>27</u>	<u>31/12/2008</u>		ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
		86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ	4.170.064,87	
		86.00 Αποτελέσματα εκμετάλλευσης		
		86.00.00.00 Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης 2008	<u>4.164.064,87</u>	
		86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα		
		86.02.00.000 Έκτακτα και ανόργανα κέρδη	<u>6.000,00</u>	
		86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		4.170.064,87
		86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσης		
		86.99.00.000 Καθαρά αποτελ. χρ.2008	<u>4.170.064,87</u>	
		Μεταφορά λογαριασμού 86.00 & 86.02 σε λογαριασμό 86.99		

▪ Οι λογαριασμοί 86.00, 86.02 και 86.03 που εμφανίζονται χρεωμένοι για να κλείσουν θα πρέπει να πιστωθούν και με τα ίδια ποσά να χρεωθεί ο λογαριασμός 86.99.00.000.

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

28	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ			679.773,30
86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσης			
86.99.00.000 Καθαρά αποτελέσματα χρήσης 2008	679.773,30		
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ			679.773,30
86.00 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης			
86.00.02.000 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	181.680,00		
86.00.03.000 Έξοδα λειτουργίας ερευν και αναπτ.	53.915,00		
86.00.04.000 Έξοδα διάθεσης	233.578,30		
86.00.06.000 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	5.600,00		
86.02 Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα			
86.02.07.000 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	160.000,00		
86.02.09.000 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	20.000,00		
86.03 Μη ενσωματωμένες στο Λ.Κ. αποσβ.παγίων			
86.03.02.000 Απόσβεση μηχανήματος	25.000,00		
Μεταφορά λογαριασμού 86.00,86.02,86.03 σε λογαριασμό 86.99			

▪ Ο λογαριασμός 86.99.00.000 εμφανίζεται πιστωμένος με το ποσό των 4.170.064,87€ και χρεωμένος με το ποσό των 679.773,30€. Δηλαδή εμφανίζεται μεγαλύτερος στην πίστωση με το ποσό των 3.490.291,57€ (4.170.064,87 – 679.773,30). Επειδή η πίστωση είναι μεγαλύτερη από τη χρέωση το ποσό των 3.490.291,57€ θεωρείται “καθαρό κέρδος χρήσης” ενώ αν ήταν χρεωστικό θα ήταν “καθαρή ζημία χρήσης”. Ο λογαριασμός εμφανίζεται ενημερωμένος πιο κάτω καθώς επίσης ακολουθεί και η εγγραφή προσδιορισμού του καθαρού κέρδους.

ΧΡΕΩΣΗ	86.99.00.000 Καθαρά αποτελέσματα χρήσης 2008	ΠΙΣΤΩΣΗ	
86.00.02.000 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	181.680,00	86.00.00.000 Μικτά κέρδη εκμετάλλευσης	4.164.064,87
86.00.03.000 Έξοδα λειτ. ερευνών & ανάπτυ.	53.915,00	86.02.00.000 Έκτακτα και ανόργανα κέρδη	6.000,00
86.00.04.000 Έξοδα διάθεσης	233.578,30		
86.00.06.000 Χρεωστικοί τόκοι & συναφή εξ.	5.600,00		
86.02.07.000 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	160.000,00		
86.02.09.000 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	20.000,00		
86.03.02.000 Απόσβεση μηχανήματος	25.000,00		
Σύνολο χρέωσης	679.773,30	Σύνολο πίστωσης	4.170.064,87
89.99.00.001 Καθαρά κέρδη χρήσης 2008	3.490.291,57		

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

		ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
29	31/12/2008		
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ		3.490.291,57	
86.99 Καθαρά Αποτελέσματα χρήσης			
86.99.00.000 Καθαρά αποτελέσματα χρήσης 2008	<u>3.490.291,57</u>		
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ			3.490.291,57
86.99 Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης			
86.99.00.001 Καθαρά αποτελέσματα χρ. 2008	<u>3.490.291,57</u>		
Προσδιορισμός καθαρών κερδών χρήσης			

▪ Ο λογαριασμός 86.99.00.001 χρεώνεται με το ποσό των καθαρών κερδών που είναι 3.490.291,57 € για να εξισωθεί και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 88.00.00.000 “Καθαρά κέρδη χρήσης 2008”.

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

		ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
30	31/12/2008		
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ		3.490.291,57	
86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσης			
86.99.00.001 Καθαρά αποτελέσματα χρήσης 2008	<u>3.490.291,57</u>		
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ			3.490.291,57
88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσης			
88.00.00.000 Καθαρά κέρδη χρήσης 2008	<u>3.490.291,57</u>		
Μεταφορά λογ. 86.99 στο λογ. 88.00			

Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων

Καθαρά Κέρδη Χρήσης	3.490.291,57	
Μείον φόρος εισοδ.(1)	<u>1.221.602,05</u>	
	<u>2.268.689,52</u>	
3.490.291,57	X	35% = 1.221.602,05(1)

Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:

Τακτικό αποθεματικό	3.490.291,57	X	5%	174.514,57
α' μέρισμα	1.440.000,00	X	5%	72.000,00
				<u>246.514,57</u>
				Κέρδη προς διάθεση

Προκαταβολή φόρου εισοδήματος

Φόρος 1.221.602,05 X 55% = 671.881,13

▪ Για το ποσό των 1.221.602,05€ ο οποίος είναι ο φόρος εισοδήματος και για την προκαταβολή του φόρου εισοδήματος που είναι φόρος (1.221.602,05) X 55% = 671.881,13 €, οι εγγραφές έχουν ως εξής:

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

		ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
31	31/12/2008		
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		1.221.602,05	
88.08 Φόρος εισοδήματος			
88.08.00.000 Φόρος εισοδήματος 2008	<u>1.221.602,05</u>		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ			1.221.602,05
54.07 Φόρος Εισοδήματος φορολογητέων κερδών			
54.07.00.000 Φόρος εισοδήματος χρήσης 2008	<u>1.221.602,05</u>		
Φόρος εισοδήματος έτους 2008			
32	do		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		1.221.602,05	
54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών			
54.07.00.000 Φόρος εισοδήματος χρήσης 2008	<u>1.221.602,05</u>		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ			1.221.602,05
54.08 Λογ/σμός εκκαθάρισεως φόρων - τελων ετ. εισ.			
54.08.00.000 Λογ/σμός εκκαθάρισεως φόρων έτους 2008	<u>1.221.602,05</u>		
Εκκαθάριση φόρου έτους 2008			
33	do		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		671.881,13	
33.13 Ελληνικό δημόσιο - προκαταβλημένοι και παρακρ. φόροι			
33.13.00.000 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	<u>671.881,13</u>		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ			671.881,13
54.08 Λογ/σμός εκκαθάρισεως φόρων - τελών ετ. εισ.			
54.08.00.000 Λογ/σμός εκκαθάρισεως φόρων έτους 2008	<u>671.881,13</u>		
Εκκαθάριση φόρου έτους 2008			

Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού

		ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
34	31/12/2008		
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		3.490.291,57	
88.00 Καθαρά κέρδη χρήσης			
88.00.00.000 Καθαρά κέρδη χρήσης 2008	<u>3.490.291,57</u>		
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ			3.490.291,57
88.08 Φόρος εισοδήματος			
88.08.00.000 Φόρος εισοδήματος 2008	<u>1.221.602,05</u>		
88.99 Κέρδη Προς Διάθεση			
88.99.00.000 Κέρδη προς διάθεση χρήσ.2008	<u>2.268.689,52</u>		
Κέρδη προς διάθεση			

▪ Από τα κέρδη προς διάθεση που είναι 2.268.689,52 €, το ποσό των 174.514,57 € προορίζεται για τακτικό αποθεματικό, το ποσό των 72.000,00 € διατίθεται για α'

μέρισμα και το υπόλοιπο ποσό 2.022.174,95 € θα παραμείνει ως υπόλοιπο κερδών εις νέον.

Ημερολόγιο Εγγραφών Ισολογισμού

35	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ	2.268.689,52	
88.99	Κέρδη προς διάθεση		
88.99.00.000	Κέρδη προς διάθεση χρήσης 2008	<u>2.268.689,52</u>	
41	ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		174.514,57
41.02	Τακτικό αποθεματικό		
41.02.00.000	Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	<u>174.514,57</u>	
42	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ		2.022.174,95
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		
42.00.00.000	Υπόλοιπο κερδών εις νέον έτους 2008	<u>2.022.174,95</u>	
53	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		72.000,00
53.01	Μερίσματα πληρωτέα		
53.01.00.000	Μερίσματα πληρωτέα χρήσης 2008	<u>72.000,00</u>	
	Διανομή κερδών χρήσης 2008		

ΕΠΙΠΛΟ Α.Β.Ε.Ε.

ΑΡ.Μ. Α.Ε. : 0000/00/Β/92/022

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2008 - 19η ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ 2008 - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2008)

Ποσά σε ΕΥΡΩ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ

Ενσώματες ακινητοποιήσεις

	Ποσά Κλειόμενης χρήσεως 2008		
	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπ/στη αξία
Κτίρια και τεχνικά έργα	945.000,00	45.000,00	900.000,00
Μηχ/τα-Τεχν/κές εγκ/σεις κ' λοιπ.μηχ/κός εξοπλ.	300.100,00	60.100,00	240.000,00
Μεταφορικά μέσα	120.200,00	20.200,00	100.000,00
	<u>1.365.300,00</u>	<u>125.300,00</u>	<u>1.240.000,00</u>
Σύνολο πάγιου ενεργητικού			<u><u>1.240.000,00</u></u>

.ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Αποθέματα

Προϊόντα έτοιμα - ημιτελή			368.000,00
Πρώτες και βοηθητικές ύλες			135.814,00
Αναλώσιμα Υλικά			651,00
			<u>504.465,00</u>

Απαιτήσεις

.Πελάτες			2.000.000,00
Χρεώστες διάφοροι			821.879,40
			<u>2.821.879,40</u>

.Διαθέσιμα

Ταμείο			279.345,12
			<u>279.345,12</u>

Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού 3.605.689,52

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

4.845.689,52

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

Μετοχικό Κεφάλαιο (240.000 μετοχές των 6 ευρώ)

.Καταβλημένο 1.440.000,00

Αποθεματικά Κεφάλαια

Τακτικό αποθεματικό 174.514,57

Ποσά Κλειόμενης
Χρήσεως 2008

174.514,57

Αποτελέσματα σε νέο

Υπόλοιπο κερδών χρήσεως σε νέο 2.022.174,95

Σύνολο ιδίων κεφαλαίων

3.636.689,52

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Τράπεζες λ/βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων			
Υποχρεώσεις απο φόρους και τέλη			110.000,00
.Ασφαλιστικοί οργανισμοί			400.000
.Μερίσματα πληρωτέα			227.000,00
Πιστωτές διάφοροι			72.000,00
			<u>400.000,00</u>
			<u><u>1.209.000,00</u></u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

4.845.689,52

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ

31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2008 (1 Ιανουαρίου - 31 Δεκεμβρίου 2008)

	<u>Ποσά Κλειόμενης χρήσεως 2008</u>	
Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως		
Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)		4.689.200,00
Μείον:Κόστος πωλήσεων		<u>525.135,13</u>
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμεταλλεύσεως		4.164.064,87
Σύνολο		<u>4.164.064,87</u>
ΜΕΙΟΝ : Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	181.680,00	
Έξοδα ερευνών και ανάπτυξης	53.915,00	
Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	233.578,30	
Έξοδα Χρηματοοικονομικής λειτουργίας	<u>5.600,00</u>	<u>474.773,30</u>
Μερικά αποτελέσματα (κέρδη) εκμεταλλεύσεως		<u>3.689.291,57</u>
Ολικά αποτελέσματα (κέρδη) εκμεταλλεύσεως		<u>3.689.251,57</u>
ΠΛΕΟΝ: Έκτακτα αποτελέσματα		
Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	6.000,00	
Μείον:		
Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	160.000,00	
Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	<u>20.000,00</u>	<u>174.000,00</u>
ΜΕΙΟΝ:		
Σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων	150.300,00	
Μείον: Και από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	<u>125.300,00</u>	<u>25.000,00</u>
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (Κέρδη) ΧΡΗΣΕΩΣ προ φόρων		<u>3.490.291,57</u>

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

	Ποσά Κλειόμενης Χρήσης 2008	Ποσά Προηγούμενης Χρήσης 2007
Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη) χρήσης	<u>3.490.291,57</u>	
Υπόλοιπο κερδών προηγούμενων χρήσεων	<u>0,00</u>	
Σύνολο	<u>3.490.291,57</u>	
Μείον: 1.Φόρος εισοδήματος	1.221.602,05	
Κέρδη προς διάθεση	<u>2.268.689,52</u>	
<i>Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:</i>		
1.Τακτικό αποθεματικό	174.514,57	
2.Πρώτο μέρος	72.000,00	
3.Πρόσθετο μέρος		
4.Υπόλοιπο κερδών σε νέο	<u>2.022.174,95</u>	
	<u>2.268.689,52</u>	

Εγγραφές αναλυτικής λογιστικής

- Μεταφορά των αρχικών αποθεμάτων

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

1	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ		504.465,00	
94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή			
94.21.00 Αρχικό απόθεμα προϊόντων ετοιμών - ημιτελών			
94.21.00.000 Προϊόν "Καρέκλα"	48.000,00		
94.21.00.001 Προϊόν "Τραπέζι"	320.000,00		
94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας			
94.24.00 Αρχικό απόθεμα πρώτων υλών			
94.24.00.000 Πρώτη ύλη "Ξύλο"	54.400,00		
94.24.00.001 Πρώτη ύλη "Μέταλλο"	81.000,00		
94.24.01 Αρχικό απόθεμα βοηθητικές ύλες			
94.24.01.000 Βοηθητική ύλη "Βίδες"	264,00		
94.24.02 Αρχικό απόθεμα υλικά συσκευασίας			
94.24.02.000 Υλικό συσκευασίας "Χαρτόνι"	150,00		
94.25 Αναλώσιμα υλικά			
94.25.00 Αρχικά αποθέματα αναλώσιμων υλικών "Πετρέλαιο"			
94.25.00.002 Αναλώσιμο υλικό "Πετρέλαιο"	651,00		
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ			504.465,00
90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα			
90.01.21 Προϊόντα έτοιμα ημιτελή λογισμένα			
90.01.21.000 Προϊόν "Καρέκλα"	48.000,00		
90.01.21.001 Προϊόν "Τραπέζι"	320.000,00		
90.01.24 Α΄ & Β΄ ύλες - υλικά συσκευασίας λογισμένα			
90.01.24.000 Πρώτη ύλη "Ξύλο"	54.400,00		
90.01.24.001 Πρώτη ύλη "Μέταλλο"	81.000,00		
90.01.24.010 Βοηθητική ύλη "Βίδες"	264,00		
90.01.24.020 Υλικό συσκευασίας "Χαρτόνι"	150,00		
90.01.25 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα			
90.01.25.002 Αναλώσιμο υλικό "Πετρέλαιο"	651,00		
Μεταφορά αρχικών αποθεμάτων στην αναλυτική λογιστική			

- Για τις αγορές των α΄ & β΄ υλών – υλικών συσκευασίας και τα αναλώσιμα υλικά θα κάνουμε στο ημερολόγιο της αναλυτικής λογιστικής την ακόλουθη εγγραφή:

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

2	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ		322.159,50	
94.24.00 Αγορές πρώτων υλών			
94.24.00.000 Πρώτη ύλη "Ξύλο"	<u>147.744,00</u>		
94.24.00.001 Πρώτη ύλη "Μέταλλο"	<u>162.435,00</u>		
94.24.01 Αγορές βοηθητικών υλών			
94.24.01.000 Βοηθητική ύλη "Βίδες"	<u>478,50</u>		
94.24.02 Αγορές υλικών συσκευασίας			
94.24.02.000 Υλικό συσκευασίας "Χαρτόνι"	<u>442,00</u>		
94.25 Αναλώσιμα υλικά			
94.25.00 Αγορές αναλώσιμων υλικών			
94.25.00.002 Αναλώσιμο υλικό "Πετρέλαιο"	<u>11.060,00</u>		
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ			322.159,50
90.02 Αγορές λογισμένες			
90.02.24 Α' & Β' ύλες - υλικά συσκευασίας λογισμένα			
90.02.24.000 Πρώτη ύλη "Ξύλο"	<u>147.744,00</u>		
90.02.24.001 Πρώτη ύλη "Μέταλλο"	<u>162.435,00</u>		
90.02.24.010 Βοηθητική ύλη "Βίδες"	<u>478,50</u>		
90.02.24.020 Υλικό συσκευασίας "Χαρτόνι"	<u>442,00</u>		
90.02.25 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα			
90.02.25.002 Αναλώσιμο υλικό "Πετρέλαιο"	<u>11.060,00</u>		
Μεταφορά αγορών στην αναλυτική λογιστική			

- Μεταφορά από το φύλλο μερισμού στην αναλυτική λογιστική
- Μεταφορά εξόδων παραγωγής

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

3	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ		478.090,00	
92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής			
92.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού			
92.00.60.001 Τακτικές αποδοχές ημερομίσθιου προσωπικού	<u>362.500,00</u>		
92.00.62 Παροχών τρίτων			
92.00.62.001 Ηλεκτρικό ρεύμα υποκ. στο Φ.Π.Α.	<u>48.800,00</u>		
92.00.63 Φόροι – τέλη			
92.00.63.098 Λοιποί φόροι-τέλη απαλ. από το Φ.Π.Α.	<u>2.600,00</u>		
92.00.64 Διάφορα έξοδα			
92.00.64.000 Έξοδα κίνησης	<u>5.050,00</u>		
92.00.66 Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο Λ.Κ.			
92.00.66.001 Απώσβεση κτιρίου	<u>25.000,00</u>		

92.00.66.002 Απόσβεση μηχανήματος	<u>24.040,00</u>	
92.00.66.003 Απόσβεση μεταφορικού μέσου	<u>10.100,00</u>	
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ		478.090,00
90.06 Οργανικά Έξοδα κατ' είδος λογισμένα		
90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα		
90.06.60.001 Τακτικές αποδοχές ημερομισθίων	<u>362.500,00</u>	
90.06.62 Παροχές τρίτων		
90.06.62.001 Ηλεκτρικό ρεύμα υποκείμενο στο Φ.Π.Α.	<u>48.800,00</u>	
90.06.63 Φόροι - τέλη		
90.06.63.098 Λοιποί φόροι - τέλη απαλ. Φ.Π.Α.	<u>2.600,00</u>	
90.06.64 Διάφορα έξοδα		
90.06.64.000 Έξοδα κίνησης	<u>5.050,00</u>	
90.06.66 Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο Λ.Κ.		
90.06.66.001 Απόσβεση κτιρίου	<u>25.000,00</u>	
90.06.66.002 Απόσβεση μηχανήματος	<u>24.040,00</u>	
90.06.66.003 Απόσβεση μεταφορικού μέσου	<u>10.100,00</u>	
Έξοδα παραγωγής "Καρέκλα" - "Τραπέζι" ως φύλλο μερισμού		

- Μεταφορά εξόδων διοίκησης

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

4	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ		181.680,00	
92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας			
92.01.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού			
92.01.60.000 Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού	<u>162.000,00</u>		
92.01.61 Αμοιβές τρίτων			
92.01.61.000 Αμοιβές και έξοδα δικ. απαλ. από το Φ.Π.Α.	<u>3.600,00</u>		
92.01.62 Παροχών τρίτων			
92.01.62.001 Ηλεκτρικό ρεύμα υποκ. στο Φ.Π.Α.	<u>3.660,00</u>		
92.01.63 Φόροι – τέλη	<u>400,00</u>		
92.01.63.098 Λοιποί φόροι τέλη απαλ. από το Φ.Π.Α.			
90.06.64.000 Έξοδα κίνησης	<u>2.020,00</u>		
92.01.66 Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο Λ.Κ.			
92.01.66.001 Απόσβεση κτιρίου	<u>10.000,00</u>		
92.01.66.002 Απόσβεση μηχανήματος			
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ			181.680,00
90.06 Οργανικά Έξοδα κατ' είδος λογισμένα			
90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμ.			
90.06.60.000 Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσ.	<u>162.000,00</u>		
90.06.61 Αμοιβές τρίτων			
90.06.61.000 Αμοιβές και έξ. δικ. απαλ. Από Φ.Π.Α.	<u>3.600,00</u>		

90.06.62 Παροχές τρίτων	
90.06.62.001 Ηλεκτρικό ρεύμα υποκείμενο στο Φ.Π.Α.	<u>3.660,00</u>
90.06.63 Φόροι – τέλη	
90.06.63.098 Λοιποί φόροι-τέλη απ Φ.Π.Α	<u>400,00</u>
90.06.66 Αποσβ. παγίων ενσ.στο Λ.Κ	<u>2.020,00</u>
90.06.66.001 Απόσβεση κτιρίου	<u>10.000,00</u>
90.06.66.002 Απόσβεση μηχανήματος	
Έξοδα διοίκησης "Καρέκλα" - "Τραπέζι" ως φύλλο μερισμού	

- Μεταφορά εξόδων ερευνών και ανάπτυξης

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

5	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ		53.915,00	
92.02 Έξοδα ερευνών και ανάπτυξης			
92.02.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού			
92.02.60.01 Τακτικές αποδοχές έμμισθου πρ.	<u>36.250,00</u>		
92.06.62 Παροχές τρίτων			
92.06.62.001 Ηλεκτρικό ρεύμα υποκ.στο Φ.Π.Α	<u>2.440,00</u>		
92.06.63 Φόροι-τέλη			
90.06.63.098 Λοιποί φόροι-τέλη απαλ. Φ.Π.Α	<u>200,00</u>		
9206.64.000 Έξοδα κίνησης	<u>505,00</u>		
92.02.66 Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο Λ.Κ.			
92.02.66.001 Απόσβεση κτιρίου	<u>2.500,00</u>		
92.02.66.002 Απόσβεση μηχανήματος	<u>12.020,00</u>		
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ			53.915,00
90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα			
90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προς λογισμένα			
90.00.60.001 Τακτικές αποδοχές έμμισθ.πρ.	<u>36.250,00</u>		
90.06.62 Παροχές τρίτων			
90.06.62.001 Ηλεκτρ.ρεύμα υποκ.σε Φ.Π.Α	<u>2.440,00</u>		
90.06.63 Φόροι-τέλη			
90.06.63.098 Λοιποί φόροι-τέλη απαλ. Φ.Π.Α	<u>200,00</u>		
90.06.64.000 Έξοδα κίνησης	<u>505,00</u>		
90.06.066 Αποσβέσεις παγ.ενσωματωμένες.στο Λ.Κ			
90.06.66.001 Απόσβεση κτιρίου	<u>2.500,00</u>		
90.06.66.002 Απόσβεση μηχανήματος	<u>12.020,00</u>		

Έξοδα ερ. & αναπτ. "Καρέκλα" - "Τραπέζι" ως φύλλο μερισμού

- Μεταφορά εξόδων διάθεσης

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

6 _____ 31/12/2008 _____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ	233.115,00	
92.03 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης		
92.03.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού		
92.03.60.000 Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπικού	<u>181.250,00</u>	
92.03.62 Παροχών τρίτων		
92.03.62.001 Ηλεκτρικό ρεύμα υποκ. στο Φ.Π.Α.	<u>6.100,00</u>	
92.03.63 Φόροι – Τέλη		
92.03.63.098 Λοιποί φόροι τέλη απαλ. από το Φ.Π.Α.	<u>1.600,00</u>	
92.03.64 Διάφορα έξοδα		
92.03.64.000 Έξοδα κίνησης	<u>2.525,00</u>	
92.03.66 Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο Λ.Κ.		
92.03.66.001 Απόσβεση κτιρίου	<u>7.500,00</u>	
92.03.66.002 Απόσβεση μηχανήματος	<u>24.040,00</u>	
92.03.66.003 Απόσβεση μεταφορικού μέσου	<u>10.100,00</u>	
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ		233.115,00
90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα		
90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα		
90.06.60.001 Τακτικές αποδοχές έμμισθου προσωπ.	<u>181.250,00</u>	
90.06.62 Παροχές τρίτων		
90.06.62.001 Ηλεκτρικό ρεύμα υποκείμενο στο Φ.Π.Α.	<u>6.100,00</u>	
90.06.63 Φόροι - τέλη		
90.06.63.098 Λοιποί φόροι - τέλη απαλ. από τα Φ.Π.Α.	<u>1.600,00</u>	
90.06.64 Διάφορα έξοδα		
90.06.64.000 Έξοδα κίνησης	<u>2.525,00</u>	
90.06.66 Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο Λ.Κ.		
90.06.66.001 Απόσβεση κτιρίου	<u>7.500,00</u>	
90.06.66.002 Απόσβεση μηχανήματος	<u>24.040,00</u>	
90.06.66.003 Απόσβεση μεταφορικού μέσου	<u>10.100,00</u>	
Έξοδα διάθεσης "Καρέκλα" - "Τραπέζι" ως φύλλο μερισμού		

- Μεταφορά εξόδων χρηματοοικονομικής λειτουργίας

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

7 _____ 31/12/2008 _____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ	5.600,00	
92.04 Έξοδα Χρηματοοικονομικής λειτουργίας		
92.04.65 Τόκοι και συναφή έξοδα		
92.04.65.005 Τόκοι και έξοδα λοιπών τραπ. χρηματοικον.	<u>5.600,00</u>	
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ		5.600,00
90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα		
90.06.65 Τόκοι και συναφή έξοδα		
90.06.65.005 Τόκοι και έξοδα λοιπ. τραπ. χρηματοικον.	<u>5.600,00</u>	
Έξοδα χρηματοικ. λειπ. "Καρέκλα" - "Τραπέζι" ως φύλλο μερισμ.		

- Μεταφορά αναλωθέντων βοηθητικών υλών

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

8 _____ 31/12/2008 _____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ	500,82	
92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής		
92.00.24 Α' & Β' ύλες - υλικά συσκευασίας		
92.00.24.001 Βοηθητικές ύλες	<u>500,82</u>	
94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ		500,82
94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας		
94.24.01 Βοηθητικές ύλες		
94.24.01.001 Αναλωθείσες βοηθητικές ύλες	<u>500,82</u>	
Αναλωθείσες βοηθητικές ύλες στα έξοδα παραγωγής		

- Μεταφορά αναλωθέντων υλικών συσκευασίας

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

9 _____ 31/12/2008 _____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ	463,30	
92.03 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης		
92.03.24 Α' & Β' ύλες - υλικά συσκευασίας		
92.03.24.002 Υλικά συσκευασίας	<u>463,30</u>	
94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ		463,30
94.24 Πρώτες και Βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας		
94.24.02 Υλικά συσκευασίας		

94.24.01.001 Αναλωθείσες βοηθητικές ύλες 463.30
 Αναλωθείσα υλικά συσκευασίας στα έξοδα διάθεσης

- Μεταφορά αναλωθέντων αναλώσιμων υλικών

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

10	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ	10337,07	
	92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής		
	92.00.24 Α' & Β' ύλες - υλικά συσκευασίας		
	92.00.24.001 Βοηθητικές ύλες	<u>10337,0</u>	
		<u>7</u>	
	94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ		10.337,07
	94.25 Αναλώσιμα υλικά		
	94.25.00 Αναλωθέντα αναλώσιμα υλικά		
	94.25.00.002 Αναλωθέν πετρέλαιο	<u>10337,0</u>	
	94.25.00.002 Αναλωθέν πετρέλαιο	<u>7</u>	
	Αναλωθέντα αναλώσιμα υλικά στα έξοδα παραγωγής		

- Μεταφορά οργανικών εσόδων από πωλήσεις ετοιμών

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

11	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	4.689.200,00	
	90.07 Οργανικά Έσοδα λογισμένα		
	90.07.71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων - ημιτελών λογ.		
	90.07.71.000 Πωλήσεις "Καρέκλα"	<u>1.650.000,00</u>	
	90.07.71.001 Πωλήσεις "Τραπέζι"	<u>3.039.200,00</u>	
	96 ΈΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛ. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		4.689.200,00
	96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελ. εκμετάλλευσης		
	96.22.01 Προϊόντα έτοιμα - ημιτελή		
	96.22.01.000 Προϊόν "Καρέκλα"	<u>1.650.000,00</u>	
	96.22.01.001 Προϊόν "Τραπέζι"	<u>3.039.200,00</u>	
	Μεταφορά εσόδων από πωλήσεις στα μικτά αποτ. εκμ		

- Μεταφορά έκτακτων κερδών στα αναλυτικά αποτελέσματα

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

12	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	6.000,00	
	90.08 Αποτελέσματα λογισμένα		
	90.08.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα		
	90.08.81.003 Έκτακτα κέρδη	<u>6.000,00</u>	
	98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		6.000,00
	98.99 Αποτελέσματα χρήσης		
	98.99.04 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα		
	98.99.04.003 Έκτακτα κέρδη	<u>6.000,00</u>	
	Μεταφορά έκτακτων κερδών στα αποτελέσματα χρήσης		

- Μεταφορά ζημιών στα αποτελέσματα χρήσης

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

13	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	205.000,00	
	98.99 Αποτελέσματα χρήσης		
	98.99.04 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα		
	98.99.04.002 Έκτακτες ζημιές	<u>160.000,00</u>	
	98.99.05 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων		
	98.99.05.000 Προσαυξήσεις ασφαλιστικών ταμείων	<u>20.000,00</u>	
	98.99.08 Μη ενσωματωμένες στο Λ.Κ. αποσβέσεις		
	98.99.08.002 Αποσβέσεις μηχανήματος	<u>25.000,00</u>	
	90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ		205.000,00
	90.08 Αποτελέσματα λογισμένα		
	90.08.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα		
	90.08.81.002 Έκτακτες ζημιές	<u>160.000,00</u>	
	90.08.82 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων		
	90.08.82.000 Προσαυξήσεις ασφαλιστικών ταμείων	<u>20.000,00</u>	
	90.08.85 Αποσβέσεις παγίων μη ενσ. στο Λ.Κ.		
	90.08.85.002 Απόσβεση μηχανήματος	<u>25.000,00</u>	
	Μεταφορά εξόδων και ζημιών στα αποτελέσματα χρήσης		

- Μεταφορά των αναλωμένων α' υλών στο κόστος παραγωγής προϊόντος "Καρέκλα" – "Τραπέζι".

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

14	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
		93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	445.579,00
		93.00 Κόστος Παραγωγής προϊόντος "Καρέκλα"	
		93.00.00.000 Κόστος αναλωμένων άμεσων υλικών	<u>202.144,00</u>
		93.01 Κόστος παραγωγής προϊόντος "Τραπέζι"	
		93.01.00.000 Κόστος αναλωμένων άμεσων υλικών	<u>243.435,00</u>
		94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	445.579,00
		94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – υλ. συσκ.	
		94.24.00 Πρώτη ύλη	
		94.24.00.000 Πρώτη ύλη "Ξύλο"	<u>202.144,00</u>
		94.24.00.001 Πρώτη ύλη "Μέταλλο"	<u>243.435,00</u>
		Μεταφορά στο κόστος των αναλωμένων α' υλών	

- Μεταφορά των άμεσων εξόδων παραγωγής στο κόστος παραγωγής προϊόντος "Καρέκλα" – "Τραπέζι".

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

15	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
		93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	362.500,00
		93.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος "Καρέκλα"	
		93.00.01.000 Κόστος άμεσων εξόδων παραγωγής	<u>217.500,00</u>
		93.01 Κόστος παραγωγής προϊόντος "Τραπέζι"	
		93.01.01.000 Κόστος άμεσων εξόδων παραγωγής	<u>145.000,00</u>
		92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ	362.500,00
		92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής	
		92.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	
		92.00.60.001 Τακτικές αποδοχές ημερ. προσωπ.	<u>362.500,00</u>
		Μεταφορά στο κόστος των άμεσων εξόδων παραγωγής	

- Μεταφορά των έμμεσων εξόδων παραγωγής στο κόστος παραγωγής προϊόντος "Καρέκλα" – "Τραπέζι".

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

16

31/12/2008

ΧΡΕΩΣΗ

ΠΙΣΤΩΣΗ

93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

93.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος "Καρέκλα"		75.856,73
93.00.02 Κόστος έμμεσων εξόδων παραγωγής		
93.00.02.062 Παροχές τρίτων	<u>29.280,00</u>	
93.00.02.063 Φόροι – Τέλη	<u>1.560,00</u>	
93.00.02.064 Διάφορα έξοδα	<u>3.030,00</u>	
93.00.02.066 Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο Λ.Κ.	<u>35.484,00</u>	
93.00.02.080 Αναλώσεις έμ. υλικών "Βοηθητικές Ύλες"	<u>300,49</u>	
93.00.02.081 Αναλώσεις έμ. Υλικών "Αναλώσιμα Υλικά"	<u>6.202,24</u>	
93.01 Κόστος παραγωγής προϊόντος "Τραπέζι"		<u>50.571,15</u>
93.01.02 Κόστος έμμεσων εξόδων παραγωγής		
93.00.02.062 Παροχές τρίτων	<u>19.520,00</u>	
93.00.02.063 Φόροι – Τέλη	<u>1.040,00</u>	
93.00.02.064 Διάφορα έξοδα	<u>2.020,00</u>	
93.00.02.066 Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο Λ.Κ.	<u>23.656,00</u>	
93.00.02.080 Αναλώσεις έμ. υλικών "Βοηθητικές Ύλες"	<u>200,32</u>	
93.00.02.081 Αναλώσεις έμ. Υλικών "Αναλώσιμα Υλικά"	<u>4.134,83</u>	

92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ

126.427,88

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής		
92.00.62 Παροχών τρίτων		
92.00.62.001 Ηλεκτρικό ρεύμα υποκ. στο Φ.Π.Α.	<u>48.800,00</u>	
92.00.63 Φόροι - Τέλη		
92.00.63.098 Λοιποί φόροι τέλη απαλ. Φ.Π.Α.	<u>2.600,00</u>	
92.00.64 Διάφορα έξοδα		
92.00.64.000 Έξοδα κίνησης	<u>5.050,00</u>	
92.00.66 Αποσβέσεις παγίων ενσ. στο Λ.Κ.	<u>59.140,00</u>	
92.00.80 Αναλώσεις υλικών		
92.00.80.024 Αναλώσεις βοηθητικών υλών	<u>500,82</u>	
92.00.80.025 Αναλώσεις αναλώσιμων υλικών	<u>10.337,07</u>	

Μεταφορά στο κόστος των έμμεσων εξόδων παραγωγής

- Μεταφορά του κόστους παραγωγής προϊόντος "Καρέκλα" – "Τραπέζι" στα έτοιμα προϊόντα. Το ποσό των 495.500,73€ αφορά το κόστος για την παραγωγή ετοιμών προϊόντων καρέκλας και το ποσό των 439.006,15 € αφορά το κόστος για την παραγωγή ετοιμών προϊόντων τραπέζι.

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

17	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
94	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ		
94.21	Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	934.506,88	
94.21.00	Προϊόντων ετοιμών – ημιτελών		
94.21.00.000	Προϊόν "Καρέκλα"	<u>495.500,73</u>	
94.21.00.001	Προϊόν "Τραπέζι"	<u>439.006,15</u>	
93	ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ		
93.00	Κόστος παραγωγής προϊόντος "Καρέκλα"		495.500,73
93.00.00.000	Κόστος αναλωμένων άμεσων υλικών	<u>202.144,00</u>	
93.00.01.000	Κόστος άμεσων εξόδων παραγωγής	<u>217.500,00</u>	
93.00.02	Κόστος έμμεσων εξόδων παραγωγής		
93.00.02.062	Παροχές τρίτων	<u>29.280,00</u>	
93.00.02.063	Φόροι - Τέλη	<u>1.560,00</u>	
93.00.02.064	Διάφορα έξοδα	<u>3.030,00</u>	
93.00.02.066	Αποσβέσεις παγίων ενσ. στο Λ.Κ.	<u>35.484,00</u>	
93.00.02.080	Αναλ. έμ. υλικών "βοηθητικές ύλες"	<u>300,49</u>	
93.00.02.081	Αναλ. έμ. υλικών "αναλώσιμα Υλικά"	<u>6.202,24</u>	
93.01	Κόστος παραγωγής προϊόντος "Τραπέζι"		439.006,15
93.01.00.000	Κόστος αναλωμένων άμεσων υλικών	<u>243.435,00</u>	
93.01.01.000	Κόστος άμεσων εξόδων παραγωγής	<u>145.000,00</u>	
93.01.02	Κόστος έμμεσων εξόδων παραγωγής		
93.00.02.062	Παροχές τρίτων	<u>19.520,00</u>	
93.00.02.063	Φόροι - τέλη	<u>1.040,00</u>	
93.00.02.064	Διάφορα έξοδα	<u>2.020,00</u>	
93.00.02.066	Αποσβέσεις παγίων ενσ. στο Λ.Κ.	<u>23.656,00</u>	
93.00.02.080	Αναλ. έμ. υλικών "βοηθητικές ύλες"	<u>200,32</u>	
93.00.02.081	Αναλ. έμ. υλικών "αναλώσιμα υλικά"	<u>4.134,83</u>	
	Μεταφορά του κόστους παραγωγής στα έτοιμα προϊόντα		

▪ Μεταφορά του κόστους των προϊόντων που πωλήθηκαν. Το κόστος των πωλημένων καρεκλών είναι 262.379,66 € και το κόστος των πωλημένων τραπεζιών είναι 364.031,72 €.

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

18	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
96	ΈΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
96.20	Κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων	626.411,38	

94.20.01 Κόστος πωλημένων προϊόντων έτ. – ημ.		
96.20.01.000 Προϊόν "Καρέκλα"	<u>262.379,66</u>	
96.20.01.001 Προϊόν "Τραπέζι"	<u>364.031,72</u>	
94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ		626.411,38
94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή		
94.21.00 Προϊόντων ετοιμών - ημιτελών		
94.21.00.000 Προϊόν "Καρέκλα"	<u>262.379,66</u>	
94.21.00.001 Προϊόν "Τραπέζι"	<u>364.031,72</u>	
Κόστος παραγωγής πωλημένων προϊόντων		

- Μεταφορά του κόστους των προϊόντων που πωλήθηκαν στα μικτά και αναλυτικά αποτελέσματα των καρεκλών που είναι 262.379,66 € καθώς και το κόστος των πωλημένων τραπέζιων που είναι 364.031,72 €.

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

19	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	96 ΕΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
	96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα		626.411,38
	96.22.01 Προϊόντα έτοιμα – ημιτελή		
	96.22.01.000 Προϊόν "Καρέκλα"	<u>262.379,66</u>	
	96.22.01.001 Προϊόν "Τραπέζι"	<u>364.031,72</u>	
	96 ΕΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		626.411,38
	96.20 Κόστος παρ. ή αγοράς πωλημένων		
	96.20.01 Κόστος πωλημένων πρ. έτ. – ημ.		
	96.20.01.000 Προϊόν "Καρέκλα"	<u>262.379,66</u>	
	96.20.01.001 Προϊόν "Τραπέζι"	<u>364.031,72</u>	
	Μεταφορά του κόστους παρ. στα μικτά αναλ. αποτ.		

- Μεταφορά των αναλώσιμων υλικών "Χαρτόνι" που αφορούν τη λειτουργία διάθεσης και είναι άμεσα έξοδα πωλήσεων στα μικτά – αναλυτικά αποτελέσματα.

Ημερολόγιο Αναλυτικής Λογιστικής

20	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	96 ΕΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
	96.21 Άμεσα έξοδα πωλήσεων		463,30
	96.21.01 Προϊόντα έτοιμα – ημιτελή		

96.21.01.000 Προϊόν "Καρέκλα"	<u>277,98</u>	
96.21.01.001 Προϊόν "Τραπέζι"	<u>185,32</u>	
92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ		463,30
92.03 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης		
92.03.04 Άμεσα έξοδα πωλήσεων		
92.03.04.083 Αναλώσιμα υλικά	<u>463,30</u>	
Μεταφορά των εξόδων λειτ. διάθεσης στα άμ. εξ. πωλήσ.		

- Μεταφορά των άμεσων εξόδων πωλήσεων στα προϊόντα έτοιμα - ημιτελή.

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

21	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
96 ΈΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		463,30	
96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα			
96.22.01 Προϊόντα έτοιμα – ημιτελή			
96.22.01.000 Προϊόν "Καρέκλα"	<u>277,98</u>		
96.22.01.001 Προϊόν "Τραπέζι"	<u>185,32</u>		
96 ΈΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			463,30
96.21 Άμεσα έξοδα πωλήσεων			
96.21.01 Προϊόντα έτοιμα - ημιτελή			
96.21.01.000 Προϊόν "Καρέκλα"	<u>277,98</u>		
96.21.01.001 Προϊόν "Τραπέζι"	<u>185,32</u>		
Μεταφορά των άμεσων εξ. στα μικτά αναλ. αποτελέσματα			

- Μεταφορά των μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων στα αποτελέσματα χρήσης.

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

22	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
96 ΈΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			
96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης		4.164.064,87	
96.22.01 Προϊόντα έτοιμα – ημιτελή			
96.22.01.000 Προϊόν "Καρέκλα"	<u>2.498.438,92</u>		
96.22.01.001 Προϊόν "Τραπέζι"	<u>1.665.625,94</u>		
98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			4.164.064,87
98.99 Αποτελέσματα χρήσης			

98.99.00 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα	
98.99.00.000 Προϊόν "Καρέκλα"	<u>2.498.438,92</u>
98.99.00.001 Προϊόν "Τραπέζι"	<u>1.665.625,94</u>

Μεταφορά των μικτών απ. στα αποτελέσματα χρήσης

- Μεταφορά των κέντρων κόστους των λειτουργιών διοίκησης, ερευνών-ανάπτυξης, διάθεσης και χρηματοοικονομικής λειτουργίας στα αποτελέσματα χρήσης.

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

23	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
	98.99 Αποτελέσματα χρήσης	474.773,30	
	98.99.01 Έξοδα που βαρύνουν τα μικτά αποτ. εκμεταλ.		
	98.99.01.000 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	<u>181.680,00</u>	
	98.99.01.001 Έξοδα ερευνών και ανάπτυξης	<u>53.915,00</u>	
	98.99.01.002 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	<u>233.578,30</u>	
	98.99.01.003 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας	<u>5.600,00</u>	
	92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ		474.773,30
	92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	<u>181.680,00</u>	
	92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης	<u>53.915,00</u>	
	92.03 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	<u>233.578,30</u>	
	92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας	<u>5.600,00</u>	
	Μεταφορά των εξόδων στα μικτά αποτελέσματα εκμεταλ.		

- Προσδιορισμός του καθαρού αποτελέσματος χρήσεως 2008

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

24	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
	98.99 Αποτελέσματα χρήσης	4.170.064,87	
	98.99.00 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα		
	98.99.00.000 Προϊόν "Καρέκλα"	<u>2.498.438,92</u>	
	98.99.00.001 Προϊόν "Τραπέζι"	<u>1.665.625,94</u>	
	98.99.04 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα		
	98.99.04.003 Έκτακτα κέρδη	<u>6.000,00</u>	

98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		4.164.064,87
98.99 Αποτελέσματα χρήσης		
98.99.01 Έξοδα που βαρ. τα μικτά αποτ. εκμεταλ.		
98.99.01.000 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	<u>181.680,00</u>	
98.99.01.001 Έξοδα ερευνών και ανάπτυξης	<u>53.915,00</u>	
98.99.01.002 Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	<u>233.578,30</u>	
98.99.01.003 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτ.	<u>5.600,00</u>	
98.99.04 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα		
98.99.04.002 Έκτακτες ζημιές	<u>160.000,00</u>	
98.99.05 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων		
98.99.05.000 Προσαυξήσεις ασφαλιστικών ταμείων	20.000,00	
98.99.08 Μη ενσωματωμένες στο Λ.Κ. αποσβέσεις		
98.99.08.002 Αποσβέσεις μηχανήματος	<u>25.000,00</u>	
98.99.99 Καθαρά αποτελέσματα κέρδη χρήσης		
98.99.99.000 Καθαρά αποτελ. - κέρδη χρήσης 2008	<u>3.490.291,57</u>	
Καθαρά αποτελέσματα κέρδη χρήσεως		

- Κλείσιμο των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής

Ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής

25	31/12/2008	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		3.490.291,57	
98.99 Αποτελέσματα χρήσης			
98.99.99 Καθαρά αποτελέσματα κέρδη χρήσης			
98.99.99.000 Καθαρά αποτελ. - κέρδη χρ. 2008	<u>3.490.291,57</u>		
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ			504.465,00
90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα			
90.01.21 Προϊόντα έτοιμα ημιτελή λογισμένα			
90.01.21.000 Προϊόν "Καρέκλα"	<u>48.000,00</u>		
90.01.21.001 Προϊόν "Τραπέζι"	<u>320.000,00</u>		
90.01.24 Α΄ & Β΄ ύλες - υλικά συσκ. λογισμένα			
90.01.24.000 Πρώτη Ύλη "Ξύλο"	54.400,00		
90.01.24.001 Πρώτη Ύλη "Μέταλλο"	<u>81.000,00</u>		
90.01.24.010 Βοηθητική ύλη "Βίδες"	<u>264,00</u>		
90.01.24.020 Υλικό συσκευασίας "Χαρτόνι"	<u>150,00</u>		
90.01.25 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα			
90.01.25.002 Αναλώσιμο υλικό "Πετρέλαιο"	<u>651,00</u>		

90.02 Αγορές λογισμένες		322.159,50
90.02.24 Α΄ & Β΄ ύλες - υλικά συσκ. λογισμένα		
90.02.24.000 Πρώτη ύλη "Ξύλο"	<u>147.744,00</u>	
90.02.24.001 Πρώτη ύλη "Μέταλλο"	<u>162.435,00</u>	
90.02.24.010 Βοηθητική ύλη "Βίδες"	<u>478,50</u>	
90.02.24.020 Υλικό συσκευασίας "Χαρτόνι"	442,00	
90.02.25 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα		
90.02.25.002 Αναλώσιμο υλικό "Πετρέλαιο"	<u>11.060,00</u>	
90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα		952.400,00
90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα	<u>742.000,00</u>	
90.06.61 Αμοιβές τρίτων	<u>3.600,00</u>	
90.06.62 Παροχές τρίτων	<u>61.000,00</u>	
90.06.63 Φόροι – τέλη	4.800,00	
90.06.64 Διάφορα έξοδα	10.100,00	
90.06.65 Τόκοι και συναφή έξοδα	<u>5.600,00</u>	
90.06.66 Αποσβέσεις παγίων ενσωμ. στο Λ.Κ.	<u>125.300,00</u>	
90.08 Αποτελέσματα λογισμένα		205.000,00
90.08.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα		
90.08.81.002 Έκτακτες ζημιές	160.000,00	
90.08.82 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων		
90.08.82.000 Προσαυξήσεις ασφαλιστικών ταμείων	<u>20.000,00</u>	
90.08.85 Αποσβέσεις παγίων μη ενσωμ. Στο Λ.Κ.		
90.08.85.002 Απόσβεση μηχανήματος	<u>25.000,00</u>	
90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΥΖ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ		4.695.200,00
90.07 Οργανικά έσοδα λογισμένα		
90.07.71 Πωλήσεις προϊόντων έτ. – ημ. λογ.		
90.07.71.000 Πωλήσεις "Καρέκλα"	<u>1.650.000,00</u>	
90.07.71.001 Πωλήσεις "Τραπέζι"	<u>3.039.200,00</u>	
90.08 Αποτελέσματα λογισμένα		
90.08.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελ.		
90.08.81.003 Έκτακτα κέρδη	<u>6.000,00</u>	
94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ		779.116,07
94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή		
94.21.00 Προϊόντων ετοιμών - ημιτελών		
94.21.00.000 Προϊόν "Καρέκλα"	<u>281.121,07</u>	
94.21.00.001 Προϊόν "Τραπέζι"	<u>394.974,43</u>	
94.24 Πρώτες και βοηθ. ύλες – υλ. συσκ.		
94.24.00 Τελικό απόθεμα πρώτων υλών		
94.24.00.000 Πρώτη ύλη "Ξύλο"	40.378,43	
94.24.00.001 Πρώτη ύλη "Μέταλλο"	<u>60.897,87</u>	

94.24.01 Τελικό απόθεμα βοηθητικές ύλες	
94.24.01.000 Βοηθητική ύλη "Βίδες"	<u>241,67</u>
94.24.02 Τελικό απόθεμα υλικά συσκευασίας	
94.24.02.000 Υλικό συσκευασίας "Χαρτόνι"	<u>128,69</u>
94.25 Αναλώσιμα υλικά	
94.25.00 Τελικό απόθ. αναλ. υλ. "Πετρέλαιο"	
94.25.00.002 Αναλώσιμο υλικό "Πετρέλαιο"	<u>1.373,91</u>
Κλείσιμο λογαριασμών αναλυτικής λογιστικής	

Αναλυτικό Καθολικό Κινουμένων

ΧΡΕΩΣΗ	94.21.00.00 Καρέκλα	ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Καρέκλα"	48.000,00	Κόστος παραγόμενων πωληθέντων	281.121,07
Κόστος παραγόμενων προϊόντων	495.500,73		
Σύνολο χρέωσης	543.500,73	Σύνολο πίστωσης	281.121,07
		Τελικό απόθεμα	262.379,66

ΧΡΕΩΣΗ	94.21.00.001 Τραπέζι	ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Τραπέζι"	320.000,00	Κόστος παραγόμενων πωληθέντων	395.120,26
Κόστος παραγόμενων προϊόντων	439.286,40		
Σύνολο χρέωσης	759.286,40	Σύνολο πίστωσης	395.120,26
		Τελικό απόθεμα	364.166,13

ΧΡΕΩΣΗ	94.24.00.001 Πρώτη Ύλη "Μέταλλο"	ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Μέταλλο"	81.000,00	Ανάλωση Μέταλλο	182.537,09
Αγορές χρήσης "Μέταλλο"	162.435,00		
Σύνολο χρέωσης	243.435,00	Σύνολο πίστωσης	182.537,09
		Τελικό απόθεμα "Μέταλλο"	60.897,87

ΧΡΕΩΣΗ	94.24.00.000 Πρώτη Ύλη "Ξύλο"	ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Ξύλο"	54.400,00	Ανάλωση "Ξύλο"	161.765,56
Αγορές χρήσης "Ξύλο"	147.744,00		
Σύνολο χρέωσης	202.144,00	Σύνολο πίστωσης	161.765,56
		Τελικό απόθεμα "Ξύλο"	40.378,43

ΧΡΕΩΣΗ		94.24.01.000 Βοηθητική Ύλη "Βίδες"	ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Βίδες"	264,00	Αναλώσεις Βίδες"	500,82	
Αγορές χρήσης "Βίδες"	478,50			
Σύνολο χρέωσης	<u>742,50</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>500,82</u>	
		Τελικό απόθεμα "Βίδες"	241,67	

ΧΡΕΩΣΗ		94.24.02.000 Υλικό συσκευασίας "Χαρτόνι"	ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Χαρτόνι"	150,00	Αναλώσεις "Χαρτόνι"	463,30	
Αγορές χρήσης "Χαρτόνι"	442,00			
Σύνολο χρέωσης	<u>592,00</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>463,30</u>	
		Τελικό απόθεμα "Χαρτόνι"	128,69	

ΧΡΕΩΣΗ		94.25.00.000 Αναλώσιμο υλικό "Πετρέλαιο"	ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Χαρτόνι"	651,00	Αναλώσεις "Πετρέλαιο"	10.337,07	
Αγορές χρήσης "Χαρτόνι"	11.060,00			
Σύνολο χρέωσης	<u>11.711,00</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>10.337,07</u>	
		Τελικό απόθεμα "Πετρέλαιο"	1.373,91	

ΧΡΕΩΣΗ		94.21.00.000 Κόστος παρ. χρήσης "Καρέκλα"	ΠΙΣΤΩΣΗ	
94.21.00.000 Προϊόν έτοιμο	495.500,73	71.00.00.018 Πωλήσεις "Καρέκλα"	495.500,73	
Σύνολο χρέωσης	<u>495.500,73</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>495.500,73</u>	

ΧΡΕΩΣΗ		94.21.00.001 Κόστος παρ. χρήσης "Τραπέζι"		ΠΙΣΤΩΣΗ	
94.21.00.001 Προϊόν έτοιμο	439.006,15	71.01.00.018 Πωλήσεις "Τραπέζι"	439.006,15		
Σύνολο χρέωσης	<u>439.006,15</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>439.006,15</u>		

ΧΡΕΩΣΗ		71.00.00.018 Κόστος πωλήσεων "Καρέκλα"		ΠΙΣΤΩΣΗ	
94.21.00.000 Προϊόν έτοιμο	262.379,66	71.00.00.018 Κόστος καρέκλας	262.379,66		
Σύνολο χρέωσης	<u>262.379,66</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>262.379,66</u>		

ΧΡΕΩΣΗ		71.01.00.018 Κόστος πωλήσεων "Τραπέζι"		ΠΙΣΤΩΣΗ	
94.21.00.001 Προϊόν έτοιμο	364.031,72	71.01.00.018 Κόστος τραπέζι	364.031,72		
Σύνολο χρέωσης	<u>364.031,72</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>364.031,72</u>		

ΧΡΕΩΣΗ		96.21.01.000 Αμ. έξοδα πωλ. "Καρέκλα"		ΠΙΣΤΩΣΗ	
92.03.04.083 Αναλώσιμα υλικά	277,98	96.22.01.000 Αμ. έξοδ. καρέκλα	277,98		
Σύνολο χρέωσης	<u>277,98</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>277,98</u>		

ΧΡΕΩΣΗ		96.21.01.001 Αμ. έξοδα πωλ. "Τραπέζι"		ΠΙΣΤΩΣΗ	
92.03.04.083 Αναλώσιμα υλικά	185,32	96.22.01.001 Αμ. έξοδα τραπέζι.	185,32		
Σύνολο χρέωσης	<u>185,32</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>185,32</u>		

ΧΡΕΩΣΗ 93.00.00.000 Κόστος παραγωγής "Καρέκλα" ΠΙΣΤΩΣΗ

94.24.00.000 Πρώτη ύλη "Ξύλο"	121.286,40	94.21.00.000 Κόστος έτ. "Καρέκλας"	495.500,73
94.24.00.001 Πρώτη ύλη "Μέταλλο"	80.857,60		
92.00.60.001 Τακτ. αποδοχές ημερ. προσ...	217.500,00		
92.00.62.001 Ηλεκτρ. ρεύμα. υποκ. στο Φ.Π.Α.	29.280,00		
92.00.63.098 Φόροι-τέλη απαλ. Φ.Π.Α.	1.560,00		
92.00.64.000 Έξοδα κίνησης	3.030,00		
92.00.66 Αποσβέσεις παγίων ενσ. στο Λ.Κ.	35.484,00		
92.00.80.024 Αναλώσεις βοηθητικών υλών	300,49		
92.00.80.025 Αναλώσεις αναλώσιμων υλικών	6.202,24		
Σύνολο χρέωσης	<u>495.500,73</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>495.500,73</u>

ΧΡΕΩΣΗ 93.00.00.001 Κόστος παραγωγής "Τραπέζι" ΠΙΣΤΩΣΗ

94.24.00.000 Πρώτη ύλη "Ξύλο"	146.061,00	94.21.00.001 Κόστος έτοιμ. "Τραπέζι"	439.006,15
94.24.00.001 Πρώτη ύλη "Μέταλλο"	97.374,00		
92.00.60.001 Τακτ. αποδοχ. ημ. προσωπ.	145.000,00		
92.00.62.001 Ηλεκτρ. ρεύμ. υποκ. στο Φ.Π.Α.	19.520,00		
92.00.63.098 Φόροι-τέλη απαλ. από Φ.Π.Α.	1.040,00		
92.00.64.000 Έξοδα κίνησης	2.020,00		
92.00.66 Αποσβέσεις παγίων ενσ. στο Λ.Κ.	23.656,00		
92.00.80.024 Αναλώσεις βοηθητικών Υλών	200,32		
92.00.80.025 Αναλώσεις αναλώσιμ.	4.134,83		
Σύνολο χρέωσης	<u>439.006,15</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>439.006,15</u>

ΧΡΕΩΣΗ 98.99.04.003 Έκτακτα κέρδη ΠΙΣΤΩΣΗ

98.99.99 Αποτελ. χρήσης	6.000,00	90.08.81.003 Έκτακτα κέρδη	6.000,00
Σύνολο χρέωσης	<u>6.000,00</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>6.000,00</u>

ΧΡΕΩΣΗ		98.99.04.003 Έκτακτες ζημιές		ΠΙΣΤΩΣΗ	
90.08.81.002 Έκτακτες ζημιές	160.000,00	98.99.99 Αποτελέσματα χρήσης	160.000,00		
Σύνολο χρέωσης	<u>160.000,00</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>160.000,00</u>		

ΧΡΕΩΣΗ		98.99.05.000 Προσαυξ. ασφ. ταμείων		ΠΙΣΤΩΣΗ	
90.08.82.000 Προς. ασφ. ταμείων	20.000,00	98.99.99 Αποτελέσματα χρήσης	20.000,00		
Σύνολο χρέωσης	<u>20.000,00</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>20.000,00</u>		

ΧΡΕΩΣΗ		98.99.08 Μη ενσωμ. στο Λ.Κ. αποσβέσεις		ΠΙΣΤΩΣΗ	
90.08.85.002 Απόσβ. μηχανήματος	25.000,00	98.99.99 Αποτελέσματα χρήσης	25.000,00		
Σύνολο χρέωσης	<u>25.000,00</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>25.000,00</u>		

ΧΡΕΩΣΗ		98.99 Αποτελέσματα χρήσης		ΠΙΣΤΩΣΗ	
92.01 Έξ. διοκ. λειτουργίας	181.680,00	96.22.01.000 Μικτ. αναλ. απ. "Καρέκλα"	2.498.438,92		
92.02 Εξ. ερευνών & αναπτ.	53.915,00	96.22.01.001 Μικτά αναλ. απ.. "Τραπεζί"	1.665.625,94		
92.03 Εξ. διάθεσης	233.578,30	98.99.04.0003 Έκτακτα κέρδη	6.000,00		
92.04 Έξ. χρηματοοικονομικά	5.600,00				
98.99.04.002 Έκτακτες ζημιές	160.000,00				
98.99.05.000 Προς. ασφ. ταμείων	20.000,00				
98.99.08.002 Απόσβ. μηχανήματος	25.000,00				
Σύνολο χρέωσης	<u>679.773,30</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>4.170.064,87</u>		
98.99.99.000 Καθαρά κέρδη χρήσης	3.490.291,57				

Γενικό καθολικό ανοικτών λογαριασμών

ΧΡΕΩΣΗ	90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα	ΠΙΣΤΩΣΗ
	21.000 Καρέκλα	48.000,00
	21.001 Τραπέζι	320.000,00
	24.000 Ξύλο	54.400,00
	24.001 Μέταλλο	81.000,00
	24.010 Βίδες	264,00
	24.020 Χαρτόνι	150,00
	25.002 Πετρέλαιο	651,00
Σύνολο χρέωσης	<u>0,00</u>	<u>504.465,00</u>

ΧΡΕΩΣΗ	90.02 Αγορές λογισμένες	ΠΙΣΤΩΣΗ
	24.000 Ξύλο	147.744,00
	24.001 Μέταλλο	162.435,00
	24.010 Βίδες	478,50
	24.020 Χαρτόνι	442,00
	25.002 Πετρέλαιο	11.060,00
Σύνολο χρέωσης	<u>0,00</u>	<u>322.159,50</u>

ΧΡΕΩΣΗ	90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογ.	ΠΙΣΤΩΣΗ
	60 Αμοιβές και έξοδα πρ.	742.000,00
	61 Αμοιβές τρίτων	3.600,00
	62 Παροχές τρίτων	61.000,00
	63 Φόροι - τέλη	4.800,00
	64 Διάφορα έξοδα	10.100,00
	65 Τόκοι & συναφή έξοδα	5.600,00
	66 Αποσβέσεις παγ. ενσ. στο Λ.Κ.	125.300,00
Σύνολο χρέωσης	<u>0,00</u>	<u>952.400,00</u>

ΧΡΕΩΣΗ		90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογ.		ΠΙΣΤΩΣΗ	
71.000 Πωλήσεις "Καρέκλα	1.650.000,00				
71.001 Πωλήσεις "Τραπέζι"	3.039.200,00				
Σύνολο χρέωσης	4.689.200,00	Σύνολο πίστωσης		0,00	

ΧΡΕΩΣΗ		90.08 Αποτελέσματα λογισμένα		ΠΙΣΤΩΣΗ	
81.003 Έκτακτα κέρδη	6.000,00	81.002 Έκτακτες ζημιές	160.000,00		
		82.000 Προσαυξήσεις ασφ.ταμείων	20.000,00		
		85.002 Απόσβεση μηχανήματος	25.000,00		
Σύνολο χρέωσης	6.000,00	Σύνολο πίστωσης	205.000,00		

ΧΡΕΩΣΗ		94.21.00.00 Καρέκλα		ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Καρέκλα"	48.000,00	Κόστος παραγομενων πωληθέντων	281.121,07		
Κόστος παραγόμενων προϊόντων	495.500,73				
Σύνολο χρέωσης	543.500,73	Σύνολο πίστωσης	281.121,07		
		Τελικό απόθεμα	262.379,66		

ΧΡΕΩΣΗ		94.21.00.001 Τραπέζι		ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Τραπέζι"	320.000,00	Κόστος παραγόμενων πωληθέντων	394.974,43		
Κόστος παραγόμενων προϊόντων	439.006,15				
Σύνολο χρέωσης	759.006,15	Σύνολο πίστωσης	394.974,43		
		Τελικό απόθεμα	364.031,72		

ΧΡΕΩΣΗ		94.24.00.001 Πρώτη ύλη "Μέταλλο"		ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Μέταλλο"	81.000,00	Ανάλωση Μέταλλο		182.537,09	
Αγορές χρήσης "Μέταλλο"	162.435,00				
Σύνολο χρέωσης	<u>243.435,00</u>	Σύνολο πίστωσης		<u>182.537,09</u>	
		Τελικό απόθεμα "Μέταλλο"		60.897,87	

ΧΡΕΩΣΗ		94.24.00.000 Πρώτη ύλη "Ξύλο"		ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Ξύλο"	54.400,00	Ανάλωση "Ξύλο"		161.765,56	
Αγορές χρήσης "Ξύλο"	147.744,00				
Σύνολο χρέωσης	<u>202.144,00</u>	Σύνολο πίστωσης		<u>161.765,56</u>	
		Τελικό απόθεμα "Ξύλο"		40.378,43	

ΧΡΕΩΣΗ		94.24.01.000 Βοηθητική ύλη "Βίδες"		ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Βίδες"	264,00	Αναλώσεις Βίδες"		500,82	
Αγορές χρήσης "Βίδες"	478,50				
Σύνολο χρέωσης	<u>742,50</u>	Σύνολο πίστωσης		<u>500,82</u>	
		Τελικό απόθεμα "Βίδες"		241,67	

ΧΡΕΩΣΗ		94.24.02.000 Υλικό συσκευασίας "Χαρτόνι"		ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Χαρτόνι"	150,00	Αναλώσεις "Χαρτόνι"		463,30	
Αγορές χρήσης "Χαρτόνι"	442,00				
Σύνολο χρέωσης	<u>592,00</u>	Σύνολο πίστωσης		<u>463,30</u>	
		Τελικό απόθεμα "Χαρτόνι"		128,69	

ΧΡΕΩΣΗ	94.25.00.000 Αναλώσιμο υλικό "Πετρέλαιο"	ΠΙΣΤΩΣΗ	
Αρχικό απόθεμα "Χαρτόνι"	651,00	Αναλώσεις "Πετρέλαιο"	10.337,07
Αγορές χρήσης "Χαρτόνι"	11.060,00		
Σύνολο χρέωσης	<u>11.711,00</u>	Σύνολο πίστωσης	<u>10.337,07</u>
		Τελικό απόθεμα "Πετρέλαιο"	1.373,91

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η εργασία αυτή ήταν μια αναδρομή των γνώσεων που αποκόμισα κατά το διάστημα των σπουδών μου.

Θέλω να πιστεύω ότι έδωσα την δυνατότητα να κατανοηθούν πράγματα (έννοιες και λειτουργίες),όπως επίσης πως μπορεί να υπάρξει και να λειτουργήσει ένα κοστολογικό σύστημα.

Είναι αντιληπτό πως ο τομέας αυτός της κοστολόγησης γίνεται πιο ουσιαστικός και πιο ακριβής, όταν υπάρχει έγκυρη και έγκαιρη ενημέρωση των αρμοδίων οι οποίοι θα μπορούν να οδηγήσουν την οποιαδήποτε επιχείρηση με μεγαλύτερη ασφάλεια και ταχύτητα σε μεγαλύτερα ποσοστά κέρδους.

Ο κάθε κρίκος αυτής της αλυσίδας πρέπει να δίνει ορθά και πραγματικά στοιχεία ώστε να μπορέσει να υπάρξει η σωστή εικόνα της κάθε επιχειρηματικής μονάδας (εμπορικής ή βιομηχανικής) και να δίνονται οι ανάλογες κατευθύνσεις.

Στις μέρες μας που η τεχνολογία αναπτύσσεται με γρήγορους ρυθμούς,η ανάγκη αυτή της πληροφόρησης γίνεται επιτακτικότερη.

Μια επιχείρηση για να επιβιώσει χρειάζεται να γνωρίζει όχι μόνο τι συμβαίνει μέσα στους χώρους της, αλλά και στον κλάδο της, στο περιβάλλον της, στην κοινωνία. Όταν αφουγκράζεται και φιλτράρει τα όποια ερεθίσματα, θα είναι σε θέση όχι μόνο να υπάρξει και να εξελιχθεί αλλά και να προσφέρει το καλύτερο δυνατό αποτέλεσμα τόσο στην ίδια όσο και στο κοινωνικό σύνολο.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΝΤΥΠΗ:

1. ΑΝΑΣΤΑΣΙΟΥ Χ., Θεόδωρος, *Οικονομοτεχνικές Μελέτες*, Αθήνα: Έλλην, 2009
2. ΒΑΝΑΚΑΣ Κ., Απόστολος, *Θεωρητική και Εφαρμοσμένη Λογιστική Κόστους II*. 2^η εκδ., 1994
3. ΖΩΓΑΣ, Γεώργιος, ΦΙΛΟΠΟΥΛΟΣ, Γεώργιος. *Πτυχιακή εργασία με θέμα «Η κοστολόγηση της εξατομικευμένης παραγωγής»*. Πάτρα, 2007
4. ΚΕΧΡΑΣ Δ., Ιωάννης, *Κοστολόγηση*. Αθήνα: Οικονομική Βιβλιοθήκη, 2011
5. ΚΕΧΡΑΣ Ι., *Κοστολόγηση κατά κλάδο επιχειρήσεων*. Αθήνα: Αθ. Σταμούλης, 2010, 2^η εκδ.
6. ΚΕΧΡΑΣ Ι., ΜΑΥΡΟΚΟΡΔΑΤΟΣ Ι., ΠΑΠΑΓΙΑΝΝΗΣ Δ.. *Βιβλίο Αποθήκης Βραχυχρόνια Αναλυτική Λογιστική και Κοσολόγης*. Αθήνα: Αθ. Σταμούλη, 1999
7. ΚΟΝΤΑΚΟΥ Γ., Αριστοτέλη, *Γενική Λογιστική*. Αθήνα: Έλλην, 2006
8. ΛΑΜΠΡΟΥ, Ζαχαρένια, ΜΕΝΤΖΑ, Παναγιώτα. *Πτυχιακή εργασία με θέμα «Κοστολόγηση κατά δραστηριότητα»*. Πάτρα, 2008
9. ΣΑΚΕΛΛΗ Ι., Εμμανουήλ, *Ομάδα 9 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου σε μηνιαία βάση - Μηνιαία αποτελέσματα και μηνιαίοι Ισολογισμοί*. Πειραιάς: Βρύκους, 1997
10. *Σημειώσεις από τις παραδόσεις του μαθήματος «Λογιστικές Εφαρμογές»*. επιμ. Καμπούρη Μαρία
11. ΣΤΑΥΡΙΑΝΙΔΗΣ Κ., *Εγχειρίδιο Βιομηχανικής Κοστολόγησης*. Αθήνα: Έλλην, 2001
12. ΤΣΙΟΥΡΗΣ, Ιωάννης, ΠΑΠΑΓΙΑΝΝΗ, Παναγιώτα. *Πτυχιακή εργασία με θέμα «Αναλυτική Λογιστική και Κοστολόγηση στα πλαίσια των ERP προγραμμάτων και LOGISTICS»*. Πάτρα, 2005
13. ΦΙΓΚΟΥ Γ., Μιχαέλα, *Διπλωματική εργασία με θέμα «Λογιστική Κόστους-Θεωρία και εφαρμογές»*. Αθήνα, 2009
14. ΧΑΤΖΗΓΙΑΝΝΗΣ, Γεώργιος, *Πτυχιακή εργασία με θέμα «Εξωλογιστική και Εσωλογιστική Κοστολόγηση»*. Πάτρα, 2007

ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ:

1. <http://www.lib.teipat.gr/ptyxiakes/sdo/sdolog/2006-2010/8786pe.pdf>
2. <http://www.capital.gr>
3. <http://www.epixeirisi.gr>