

ΑΤΕΙ ΗΠΕΙΡΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ (ΣΔΟ)

ΤΜΗΜΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ



**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ
ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ
ΤΕΙ ΗΠΕΙΡΟΥ**

ΘΕΜΑ:

ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΣΕ ΜΟΝΑΔΕΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ:

ΤΣΙΡΩΝΗ ΕΙΡΗΝΗ

ΕΠΒΛΕΠΩΝ:

ΧΡΟΝΗ ΕΛΕΝΗ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΠΡΕΒΕΖΑ, ΜΑΡΤΙΟΣ 2010



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ
ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ
ΤΕΙ ΗΠΕΙΡΟΥ

ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ

ΣΕ ΜΟΝΑΔΕΣ

ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΠΡΕΒΕΖΑ, ΜΑΡΤΙΟΣ 2010

ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ

Εισαγωγή.....σελ. 5

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ:

1.1 . Φορείς του Κόστους..... σελ. 8

1.2 . Η σημασία του Κόστους.....σελ. 8

1.3 . Κατηγορίες εξόδων.....σελ. 9

1.4 Τα Συστατικά του κόστους.....σελ.9

1.5 Οι διακρίσεις των στοιχείων του κόστους.....σελ.10

1.6 Άμεσα και Έμμεσα Έξοδα.....σελ.11

1.7 Έξοδα δεδουλευμένα και μη δεδουλευμένα..... σελ.11

1.8 Έξοδα κοστολογήσιμα και μη κοστολογήσιμα..... σελ.12

1.9. Έξοδα σταθερά και μεταβλητά..... σελ.12

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ:

2.1. Στοιχεία του κόστους Παραγωγής.....σελ.14

2.2. Τα Άμεσα υλικά και η λογιστική τους.....σελ.14

2.3. Η Άμεση εργασία και η λογιστική της.....σελ.15

2.4. Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα και η λογιστική τους.....σελ.17

2.5. Κόστος κατά λειτουργία..... σελ.19

2.6. Άλλες διακρίσεις του κόστους..... σελ.20

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ:

3.1. Κοστολόγηση Συνεχούς Παραγωγής.....σελ.30

3.2. Κοστολόγηση σε περισσότερα τμήματα.....σελ.31	σελ.31
3.3. Φθαρμένα Προϊόντα.....σελ.32	σελ.32
3.4. Ελαττωματικά Προϊόντα.....σελ.33	σελ.33
3.5. Υπολείμματα και Φύρα Παραγωγής.....σελ.34	σελ.34

ΚΕΦΑΛΑΙΟΤΕΤΑΡΤΟ:

4.1. Φύλλο υπολογισμού του κόστους.....σελ.37	σελ.37
4.2. Συγκεντρωτικός Πίνακας κατανομής του κόστους.....σελ.40	σελ.40
4.3. Θέσεις κόστους σε μία Μονάδα Παραγωγής.....σελ.43	σελ.43
4.4. Διάρθρωση των θέσεων κόστους- Κοστολογικός Πίνακας.....σελ.48	σελ.48
4.5. Το έργο και οι Δαπάνες της Διεύθυνσης Παραγωγής της Μονάδας Παραγωγή.....σελ.53	σελ.53
4.6. Το έργο της Παραγωγής σαν Διαδικασία μέσα σε μία Μονάδα Παραγωγής.....σελ.56	σελ.56
4.7. Τυπολογία της Παραγωγής των Προϊόντων σε μία Μονάδα Παραγωγής.....σελ.59	σελ.59
4.8. Κύρια Παραγωγή της Μονάδας Παραγωγής.....σελ.61	σελ.61
4.9. Η Τυποποιημένη Παραγωγή και η κοστολόγηση των προϊόντων.....σελ.61	σελ.61
4.10. Η μη Τυποποιημένη Παραγωγή και η κοστολόγηση των προϊόντων.....σελ.65	σελ.65
4.11. Η Συμπαγωγή.....σελ.68	σελ.68
4.11. Παρεπόμενη Παραγωγή.....σελ.68	σελ.68

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....σελ.69

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....σελ.70

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στη σημερινή εποχή έχει μπερδευτεί η έννοια του κόστους με αυτή του εξόδου και της δαπάνης. Έξοδο μπορούμε να πούμε πως είναι κάθε σπατάλη ενός χρηματικού ποσού από το κεφάλαιό μας, χωρίς να εξετάζεται ο λόγος για τον οποίο το σπαταλάμε. Από την άλλη, δαπάνη θεωρείται ένα έξοδο το οποίο έχει παραγωγικό χαρακτήρα. Είναι η διαδικασία πραγματοποίησης του κόστους ή του εξόδου. Για παράδειγμα, «έγινε μία δαπάνη για αγορά πρώτης ύλης».

Έτσι λοιπόν για να έχουμε μία πιο ολοκληρωμένη άποψη για αυτό το θέμα πρέπει να δώσουμε έναν ακριβή ορισμό στη λέξη κόστος. Κόστος ονομάζεται η αξία κάθε είδους πραγμάτων ή υπηρεσιών που καταναλώνονται για να παραχθεί μία μονάδα ενός προϊόντος ή μίας υπηρεσίας. Εννοούμε δηλαδή τις «θυσίες» που απαιτούνται για να παραχθεί ένα προϊόν ή μία υπηρεσία και αναφερόμαστε σε θυσίες διότι μέσα στο κόστος υπάρχουν και άλλα δεδομένα μεταξύ των υλικών και άυλων πραγμάτων, στα οποία πρέπει να δώσουμε βαρύτητα, όπως είναι ο χρόνος.

Στον κόσμο των επιχειρήσεων όταν μιλάμε για κόστος εννοούμε τις πάσης φύσεως οικονομικές «θυσίες» που γίνονται για να παραχθεί ένα προϊόν ή υπηρεσία, ώστε αργότερα με τις πωλήσεις η κάθε οικονομική μονάδα να έχει κάποια έσοδα.

Τα χαρακτηριστικά του κόστους είναι τα εξής:

1. Το κόστος αφορά επένδυση χρηματικού ποσού. Το χρηματικό ποσό μπορεί να αποτελείται από μετρητά, από υπηρεσίες που παρέχονται, από ανάληψη υποχρεώσεων κτλ. Το χρηματικό αυτό ποσό μετατρέπεται σε στοιχείο χρήσιμο για την επίτευξη εσόδων από πωλήσεις.
2. Η μορφή της επένδυσης πρέπει να είναι υλικά αγαθά ή υπηρεσίες. Η διάθεση αγοραστικής δύναμης για κάθε είδους δανεισμό, δεν συνιστά κόστος.
3. Ο τελικός σκοπός της ύπαρξης του κόστους είναι η δημιουργία εσόδων. Έσοδο είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δύναμης που αποκτάται από την εκμετάλλευση – πώληση υλικών και άυλων αγαθών από επιχειρήσεις. Το κόστος

λοιπόν είναι αυτό που οδηγεί στην επίτευξη κερδών. Χωρίς αυτό δεν μπορούμε να έχουμε έσοδα, άρα ούτε και κέρδος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ

ΠΡΩΤΟ

1.1. Φορείς του κόστους

Οι φορείς του κόστους γενικά είναι τα προϊόντα ή οι υπηρεσίες που παρέχονται και εξαιτίας αυτών δημιουργούνται έξοδα. Τους διακρίνουμε ως εξής:

- **Προϊόντα ή υπηρεσίες που δημιουργούνται για να χρησιμοποιηθούν από την ίδια την επιχείρηση και προϊόντα ή υπηρεσίες που δημιουργούνται για να πωληθούν σε τρίτους.**
- **Προϊόντα της κυρίως εκμετάλλευσης ή κάποιας βοηθητικής.**
- **Προϊόντα παραγωγής από μεμονωμένες παραγγελίες και προϊόντα μαζικής παραγωγής.**

Κάθε φορέας κόστους είναι και φορέας εσόδου, πραγματικού όταν πωλείται, υπολογιστικού όταν χρησιμοποιείται από την ίδια την οικονομική μονάδα.

1.2. Η σημασία του κόστους

Η διαδικασία προσδιορισμού του κόστους είναι ζωτικής σημασίας για την οικονομική μονάδα διότι παρέχει στοιχεία που την βοηθούν για να έχει μία σωστή κατεύθυνση. Με τη διαδικασία του κόστους γίνονται γνωστές όλες οι άμεσες και έμμεσες δαπάνες που έγιναν για την παραγωγή προϊόντων και έτσι η επιχείρηση μπορεί να συγκρίνει τα αποτελέσματά της με αποτελέσματα άλλων επιχειρήσεων βλέποντας το επίπεδό της. Τέλος μπορεί να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα για να ξέρει σε ποια επίπεδα βρίσκεται, να μπορεί να αλλάξει μία πρώτη ύλη με κάποια πιο καλής ποιότητας και οικονομικότερη, να βάλει ένα αποδοτικότερο μηχανήμα κτλ.

1.3. Κατηγορίες εξόδων

Τα έξοδα διακρίνονται στις εξής κατηγορίες:

1. **Οργανικά.** Είναι αυτά που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση και έχουν άμεση σχέση με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό των οργανικών αποτελεσμάτων.
2. **Ανόργανα.** Τα ανόργανα έξοδα δεν αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση και έχουν σχέση με τυχαίες πράξεις.
3. **Ομαλά.** Είναι αυτά τα οποία ενσωματώνονται στο κόστος των λειτουργιών της οικονομικής μονάδας.

Ανόμαλα. Είναι αυτά που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της επιχείρησης

1.4. Τα συστατικά του κόστους

Όπως αναφερθήκαμε και πιο πάνω, το κόστος έχει άμεση σχέση με τα έξοδα. Τα έξοδα αυτά περιλαμβάνουν τα εξής συστατικά:

- **Τις ύλες**
- **Τις αμοιβές προσωπικού**
- **Τις υπηρεσίες τρίτων**
- **Τους τόκους**
- **Τις αποσβέσεις**
- **Τα ασφάλιστρα**
- **Τους φόρους**

Αυτά τα συστατικά καταχωρούνται σε λογαριασμούς κατά είδος. Όμως πρέπει να γίνει ανακατάταξη αυτών για να μπορέσουμε να κατανοήσουμε τον τρόπο διαμόρφωσης του κόστους. Στην πορεία αντιλαμβανόμαστε πως υπάρχουν κάποια προβλήματα στη διαμόρφωση διότι δεν μπορούμε να προσδιορίσουμε αν αυτά τα στοιχεία συνιστούν το κόστος. Για παράδειγμα: Υπάρχει αμφισβήτηση για το αν οι τόκοι, η αμοιβή του επιχειρηματία και οι επιχειρησιακοί κίνδυνοι είναι στοιχεία του κόστους. Επίσης υπάρχουν τεχνικές δυσκολίες στον ακριβή προσδιορισμό συμμετοχής κάποιων στοιχείων. Για παράδειγμα κάποια στοιχεία προστίθενται στο κόστος υπολογιστικά, όπως είναι οι αποσβέσεις.

Έτσι τα συστατικά αυτά διακρίνονται σε δύο υποκατηγορίες:

- 1. Στα αναμφισβήτητα στοιχεία και**
- 2. Στα αμφισβητούμενα στοιχεία του κόστους.**

Στην πρώτη κατηγορία βρίσκεται κάθε υλικό που καταναλώνεται στην παραγωγική διαδικασία. Υπάρχει πιθανότητα να μην ενσωματώνεται στο κόστος αλλά δεν πάει να είναι στοιχείο του. Τέτοια στοιχεία είναι: Οι πρώτες και βοηθητικές ύλες, τα καύσιμα, τα έξοδα προσωπικού, οι αμοιβές τρίτων, οι αποσβέσεις, οι φόροι, η κινητήρια δύναμη και τα ασφάλιστρα.

Στη δεύτερη κατηγορία υπάρχουν στοιχεία για τα οποία υπάρχει αμφισβήτηση για το αν μπορούν να συγκροτήσουν το κόστος. Αυτά είναι η αμοιβή του επιχειρηματία, οι τόκοι των κεφαλαίων και οι επιχειρησιακοί κίνδυνοι.

1.5. Οι διακρίσεις των στοιχείων του κόστους

Τα στοιχεία του κόστους που πραγματοποιούνται για την παραγωγή διακρίνονται σε:

- **Άμεσα και έμμεσα έξοδα.**
- **Έξοδα δεδουλευμένα και μη δεδουλευμένα.**
- **Έξοδα κοστολογήσιμα και μη κοστολογήσιμα.**
- **Έξοδα σταθερά και μεταβλητά.**

- Έξοδα που αυξάνονται και έξοδα που μειώνονται.

1.6. Άμεσα και έμμεσα έξοδα

Άμεσα έξοδα είναι εκείνα τα οποία επιβαρύνουν τους τελικούς φορείς του κόστους συγκεκριμένου προϊόντος ή υπηρεσίας. Για παράδειγμα το ποσό της πρώτης ύλης που αναλώνεται για την κατασκευή ενός προϊόντος, τα ημερομίσθια που καταβάλλονται σε μία κατασκευή κ.α.

Έμμεσα έξοδα είναι εκείνα τα οποία γίνονται παράλληλα για περισσότερους φορείς κόστους και δεν μπορούμε να προσδιορίσουμε αμέσως με ποια αναλογία αντιστοιχούν σε κάθε ένα φορέα. Η ενσωμάτωσή τους γίνεται πάντα υπολογιστικά διότι είναι δυνατό να γίνονται για την παραγωγή δύο ή περισσότερων προϊόντων ή να εξυπηρετούν δύο τομείς της οικονομικής μονάδας. Τέτοια έξοδα μπορεί να είναι τα ασφάλιστρα, οι αποσβέσεις μηχανημάτων, η ύδρευση, ο φωτισμός κτλ. Άλλα έμμεσα έξοδα τα οποία εξυπηρετούν δύο τομείς της επιχείρησης είναι τα ενοίκια, η θέρμανση, η καθαριότητα κ.α.

1.7. Έξοδα δεδουλευμένα και μη δεδουλευμένα

Έξοδα δεδουλευμένα ονομάζουμε τα έξοδα τα οποία αναλώθηκαν κατά τη διάρκεια της κοστολόγησης άσχετα αν πληρώθηκαν ή αν οφείλονται. Για παράδειγμα τα ενοίκια μίας ορισμένης χρονικής περιόδου.

Τα μη δεδουλευμένα έξοδα είναι εκείνα τα οποία πραγματοποιήθηκαν για άλλη χρονική περίοδο από αυτήν της κοστολόγησης.

1.8. Έξοδα κοστολογήσιμα και μη κοστολογήσιμα

Τα κοστολογήσιμα έξοδα είναι μόνο τα ομαλά έξοδα που γίνονται, όπως τα ημερομίσθια, οι πρώτες ύλες κτλ. Από την άλλη τα μη κοστολογήσιμα στοιχεία είναι εκείνα τα οποία, αν και στοιχεία του κόστους, δεν το προσδιορίζουν. Τέτοια είναι οι προσ αυξήσεις φόρων, οι αποζημιώσεις, οι εξαιρετικές αποσβέσεις κτλ.

1.9. Έξοδα σταθερά και μεταβλητά

Σταθερά έξοδα είναι εκείνα που δεν αλλάζουν ποτέ. Μένουν πάντα σταθερά ότι και να συμβεί στην παραγωγή. Αυτά μπορούν να είναι τα ενοίκια, οι τόκοι δανείων κτλ. Τα σταθερά έξοδα επηρεάζουν το κόστος παραγωγής. Για παράδειγμα: Αν τα σταθερά έξοδα μίας οικονομικής μονάδας είναι 100.000 χρηματικές μονάδες και τα παραγόμενα προϊόντα είναι 1000, τότε το κάθε προϊόν επιβαρύνεται με 100 χρηματικές μονάδες. Για αυτό οι επιχειρήσεις προσπαθούν να αυξήσουν την παραγωγικότητα τους ώστε να επιτύχουν χαμηλότερο κόστος παραγωγής ανά μονάδα προϊόντος.

Μεταβλητά ή αναλογικά, όπως ονομάζονται αλλιώς, έξοδα θεωρούνται τα έξοδα εκείνα τα οποία αυξομειώνονται ανάλογα με την παραγωγή. Για παράδειγμα αναλογικό έξοδο είναι οι πρώτες ύλες.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ

ΔΕΥΤΕΡΟ

2.1. Τα στοιχεία του κόστους παραγωγής

Τρία είναι τα πιο σημαντικά στοιχεία που έχει το κόστος παραγωγής.

- **Τα άμεσα υλικά** όπως οι πρώτες και βοηθητικές ύλες, τα καύσιμα, τα αναλώσιμα, τα είδη συσκευασίας και διάφορα άλλα.
- **Η άμεση εργασία** όπως οι μισθοί και τα ημερομίσθια, υπερωρίες και σχετικά ότι έχει να κάνει με τις εργοδοτικές εισφορές.
- **Το έμμεσο κόστος παραγωγής (Γ.Β.Ε.)** τα έμμεσα υλικά παραγωγής (γράσο κ.α.) καθώς και οι συντηρήσεις των μηχανών, τα ενοίκια, ο καθαρισμός της επιχείρησης, οι αποσβέσεις των κτιρίων του εργοστασίου.

Πρέπει να γίνει ένας διαχωρισμός κάποιων εξόδων για να αποφύγουμε πιθανά λάθη. Είναι σωστό να διακρίνουμε τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα από τα Γενικά Έξοδα Διοίκησης και από τα έξοδα Πωλήσεων. Τα Γ.Ε.Δ (Γενικά Έξοδα Διοίκησης) είναι τα έξοδα που έχουν να κάνουν τους μισθούς των υπαλλήλων των γραφείων της διοίκησης, τις αποσβέσεις αυτών των γραφείων κ.α. Τα Ε.Π (Έξοδα Πωλήσεων) περιέχουν τους μισθούς των πωλητών, τα ασφάλιστρα και τους φόρους των προϊόντων, τα έξοδα διαφημίσεων και προμηθειών καθώς και τα έξοδα συσκευασίας και αποστολής.

2.2. Τα άμεσα υλικά και η λογιστική τους

Για να μπορέσει να δείξει μία οικονομική μονάδα την αγορά και την αξιοποίηση των άμεσων υλικών της σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. χρησιμοποιεί διάφορους λογαριασμούς. Πρέπει να σημειωθεί πως στα άμεσα υλικά υπάγονται οι πρώτες και οι βοηθητικές ύλες, τα ανταλλακτικά, τα καύσιμα και γενικά όλα τα αναλώσιμα. Υπάρχει ο λογαριασμός «πρώτες ύλες» και χρεώνεται με τις αγορές των πρώτων υλών στο τέλος κάθε μήνα, με την έκδοση του σχετικού παραστατικού εισαγωγής, από το αναλυτικό ημερολόγιο αγορών. Στη συνέχεια πιστώνεται με τον λογαριασμό «παραγωγή σε εξέλιξη» όταν οι ύλες χρησιμοποιούνται στην παραγωγή και συντάσσεται το

παραστατικό εξαγωγής. Αυτός ο λογαριασμός έχει πάντα χρεωστικό υπόλοιπο ή υπόλοιπο μηδέν (0) όταν όλες οι ύλες χρησιμοποιήθηκαν εκείνη την περίοδο. Έτσι λειτουργούν και οι υπόλοιποι λογαριασμοί των άμεσων υλικών (βοηθητικές ύλες, καύσιμα κτλ.), φυσικά μετά την έκδοση του παραστατικού τους. Τέλος τα αναλυτικά καθολικά ενημερώνονται κατευθείαν με τα παραστατικά. Αργότερα αυτά τα δελτία εισαγωγής συγκεντρώνονται στο τέλος κάθε μήνα και ενημερώνονται τα αναλυτικά ημερολόγια και στη συνέχεια οι αντίστοιχοι λογαριασμοί. Έτσι επιτυγχάνεται ο πληρέστερος έλεγχος των γενικών και των αναλυτικών καθολικών.

2.3. Η άμεση εργασία και η λογιστική της

Δεύτερο σε σειρά και μέγεθος στοιχείο του κόστους παραγωγής έρχεται η άμεση εργασία. Όταν λοιπόν λέμε κόστος άμεσης εργασίας, εννοούμε την αμοιβή της εργασίας των υπαλλήλων, την αμοιβή προς τους τρίτους (π.χ. προς τους προμηθευτές, δικηγόρους), την αμοιβή προς τις πάγιες εγκαταστάσεις και τα εργαλεία και την αμοιβή προς το κεφάλαιο (ενοίκια, φόροι) της επιχείρησης.

Στην αμοιβή της εργασίας υπάρχουν κάποιοι όροι οι οποίοι χρησιμοποιούνται συχνά. Όταν αναφερόμαστε στο ημερομίσθιο, εννοούμε τη χρηματική ανταμοιβή ενός εργαζομένου για την εργασία που προσέφερε σε μία ημέρα. Συνήθως συγκεντρώνονται κάποια ημερομίσθια και δίνονται συνολικά στον εργαζόμενο στο τέλος κάθε εβδομάδας ή στο τέλος κάθε μήνα. Αυτό ονομάζεται μισθός. Ο μισθός σε όλες τις περιπτώσεις είναι μικτός. Δηλαδή γίνονται κάποιες κρατήσεις που αφορούν ασφαλιστικές εισφορές, φόρους εισοδήματος κ.α., που ο κάθε εργοδότης είναι υποχρεωμένος να καταβάλει και το υπόλοιπο το παίρνει σαν αμοιβή ο εργαζόμενος. Το ποσό των κρατήσεων είναι ένα ποσοστό από τον μικτό μισθό του εργαζομένου.

Η αμοιβή των εργατών γίνεται συνήθως κάθε εβδομάδα με βάση τις καταστάσεις των ημερομισθίων που συντάσσονται για ολόκληρη την επιχείρηση. Με τη σειρά τους, αυτές οι καταστάσεις συμπληρώνονται σύμφωνα με τις ατομικές καρτέλες κάθε εργαζόμενο. Αυτές οι καρτέλες δεν περιέχουν μόνο τα ημερομίσθια του κάθε υπαλλήλου, αλλά αναγράφονται και το είδος της εργασίας όπως και η συνολική απόδοση του. Αργότερα με τις πληροφορίες αυτές συντάσσεται και το φύλλο

μερισμού για να επιβαρυνθούν διάφορα τμήματα μέσα στα οποία οι ύλες περνούν από διάφορα στάδια έως ότου γίνουν έτοιμα προϊόντα

Τέλος με βάση τη γενική κατάσταση των ημερομισθίων, η οικονομική μονάδα, κάνει κάποιες ημερολογιακές εγγραφές.

Παρατηρούμε πως μετά τη λήξη των εγγραφών παραμένουν ανοιχτοί δύο λογαριασμοί, οι αμοιβές προσωπικού και οι εργοδοτικές εισφορές. Αυτά τα ποσά θα επιβαρύνουν την παραγωγή τη επιχείρησης με τη διαδικασία του επιμερισμού βάση κάποιων συντελεστών (φύλλο μερισμού).

Στην αμοιβή της εργασίας υπάρχουν μπορούμε να εντάξουμε και άλλες αμοιβές όπως:

- **Την αμοιβή των τρίτων**
- **Τα ενοίκια**
- **Τις αποσβέσεις**
- **Τον τόκο του κεφαλαίου**
- **Τα ασφάλιστρα**
- **Τους φόρους.**

Η αμοιβή των τρίτων περιλαμβάνει όλες εκείνες τις αμοιβές που δίνει η επιχείρηση σε όλους όσους έχουν μεσολαβήσει στο να παραχθούν και να διατεθούν τα προϊόντα της και σε άλλους εξωτερικούς «συνεργάτες» που η δουλειά τους είναι απαραίτητη για την λειτουργία της οικονομικής μονάδας. Τέτοιοι μπορεί να είναι δικηγόροι, ελεγκτές, οικονομικοί σύμβουλοι κ.α.

Τα ενοίκια περιλαμβάνουν όλα τα καταστήματα, εργοστάσια, αποθήκες και γενικά όλες τις εγκαταστάσεις που χρησιμοποιεί η επιχείρηση, που δεν είναι περιουσία της. Ακόμη μπορεί να είναι και μηχανήματα που η οικονομική μονάδα δεν μπορεί να αγοράσει ή δεν χρειάζεται και απλώς τα νοικιάζει. Η καταβολή του ενοικίου κοστολογείται σαν αμοιβή.

Οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων της επιχείρησης θεωρούνται στοιχεία του κόστους της παραγωγής και υπολογίζονται με συντελεστές βάσει της τιμής κτήσης των. Οι αποσβέσεις υπολογίζονται σύμφωνα με συντελεστές που καθορίζονται από το Υπουργείο Οικονομικών και μερίζονται σε διάφορα κέντρα του κόστους.

Ο τόκος των κεφαλαίων, των ιδίων και των ξένων. Σε αυτή την περίπτωση υπάρχουν τρεις γνώμες. Η πρώτη λέει πως ο τόκος αποτελεί στοιχείο του κόστους και πρέπει να μερίζεται. Η δεύτερη πως ο τόκος δεν αποτελεί στοιχείο του κόστους και η τρίτη, που θεωρείται ως η πιο σωστή, πως μόνο ο τόκος του ξένου κεφαλαίου αποτελεί στοιχείο του κόστους και μερίζεται στα κέντρα όπου χρησιμοποιείται.

Τα ασφάλιστρα επιβαρύνουν τα πάγια στοιχεία της επιχείρησης όπως κτίρια, μηχανήματα, έπιπλα κτλ. Καταβάλλονται όμως και τις πρώτες ύλες, τα έτοιμα προϊόντα κτλ. Τα ασφάλιστρα επιβαρύνουν τα διάφορα κέντρα του κόστους βάσει συντελεστών.

Οι φόροι οι οποίοι διακρίνονται σε τρεις κατηγορίες. Η πρώτη κατηγορία αφορά φόρους που αποτελούν στοιχείο του κόστους παραγωγής και μερίζονται για να επιβαρύνουν τα διάφορα κέντρα του κόστους, οι φόροι οι οποίοι αφορούν τα κέρδη της επιχείρησης, επιβαρύνουν τα κέρδη χρήσης και δεν αποτελούν στοιχείο του κόστους και τέλος οι φόροι που παρακρατούνται από τρίτους, όπως ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.), ο φόρος στις αμοιβές τρίτων κτλ. Αυτή η κατηγορία επίσης δεν αποτελεί στοιχείο του κόστους.

Μερικοί από τους φόρους που αποτελούν στοιχεία του κόστους είναι οι δημοτικοί φόροι, οι φόροι ηλεκτροφωτισμού, παραγωγής οινοπνεύματος κ.α.

2.4. Τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα και η λογιστική τους

Ως Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (Γ.Β.Ε.) ορίζουμε το σύνολο των εξόδων εκείνων που διατίθενται για τη σωστή λειτουργία του κάθε τμήματος της επιχείρησης.

Τα κύρια Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα είναι τα εξής;

- **Οι αποσβέσεις των μηχανημάτων και των εργαλείων**
- **Τα ασφάλιστρα της επιχείρησης**
- **Τα ενοίκια της επιχείρησης**
- **Ο ηλεκτρισμός**
- **Η θέρμανση της επιχείρησης**

- **Οι διάφορες επισκευές που γίνονται**
- **Οι τόκοι και οι προμήθειες**
- **Η ύδρευση**
- **Η καθαριότητα**
- **Οι αμοιβές του προσωπικού της επιχείρησης συν αυτής του Γενικού διευθυντή της και οι εργοδοτικές εισφορές αυτών.**

Όλα αυτά τα έξοδα χωρίζονται σε κάποιες κατηγορίες σύμφωνα με τις λειτουργίες τους. Υπάρχουν τρεις κατηγορίες.

Τα κοστολογήσιμα και μη κοστολογήσιμα έξοδα. Κοστολογήσιμα ονομάζουμε τα έξοδα τα οποία αποτελούν στοιχεία του κόστους παραγωγής, όπως τα ημερομίσθια τα ενοίκια κτλ. Μη κοστολογήσιμα είναι εκείνα που δεν αποτελούν στοιχεία του κόστους παραγωγής, όπως οι αποζημιώσεις.

Τα αυξανόμενα και μειούμενα έξοδα. Τα πρώτα είναι εκείνα τα έξοδα τα οποία έχουν ρυθμό αύξησης μεγαλύτερο από αυτόν της παραγωγής (π.χ. υπερωρίες). Τα δεύτερα είναι τα έξοδα τα οποία έχουν μικρότερο ρυθμό αύξησης σε σχέση με την παραγωγή.

Τα σταθερά και μεταβλητά έξοδα. Σταθερά είναι εκείνα τα έξοδα τα οποία δεν αλλάζουν με μία πιθανή αλλαγή της παραγωγής. Τέτοια είναι τα ενοίκια, οι αποσβέσεις κτλ. Τα μεταβλητά είναι τα έξοδα που αλλάζουν σύμφωνα με την παραγωγή. Τέτοια είναι οι πρώτες ύλες, τα ημερομίσθια κ.α.

Πρέπει να προσθέσουμε πως όταν μία επιχείρηση παράγει μόνο ένα αγαθό, όλα τα έξοδα διατίθενται για την παραγωγή του συγκεκριμένου μοναδικού προϊόντος. Όταν όμως η οικονομική μονάδα παράγει περισσότερα προϊόντα τότε ίσως να εμφανιστούν κάποια προβλήματα, όχι στον καταμερισμό των πρώτων υλών και των άμεσων ημερομισθίων που κατανέμονται χωρίς πρόβλημα, αλλά στα Γ.Β.Ε (ασφάλιστρα, αποσβέσεις κ.α.) που είναι δύσκολο να προσδιοριστούν με ακρίβεια.

2.5. Κόστος κατά λειτουργία

Το κόστος κατά λειτουργία περιλαμβάνει όλα τα έξοδα που γίνονται στις κύριες λειτουργίες της επιχείρησης. Δεν είναι το κόστος των αγαθών που χρησιμοποιήθηκαν για την παραγωγή ενός προϊόντος, αλλά είναι το κόστος των υπηρεσιών που χρησιμοποιήθηκαν για την άσκηση των λειτουργιών της διοίκησης. Για να μπορέσουμε να μετρήσουμε το κόστος κατά λειτουργία, χωρίζουμε τις κύριες λειτουργίες της επιχείρησης ως εξής:

- **Στο κόστος παραγωγής.**
- **Στο κόστος της λειτουργίας αγορών.**
- **Στο κόστος της λειτουργίας των πωλήσεων.**
- **Στο κόστος χρηματοδοτήσεων και**
- **Στο κόστος της Διοικήσεως.**

Τέλος η σημασία του συγκεκριμένου κόστους είναι πρωταρχική γιατί η οικονομική μονάδα μπορεί και ελέγχει την αποτελεσματικότητα των λειτουργιών με τις υπάρχουσες συνθήκες εξοπλισμού και μεθόδων παραγωγής που χρησιμοποιεί συγκρίνοντας το πραγματικό προς το πρότυπο κόστος κατά λειτουργία, κάνει πιο εύκολη την λήψη αποφάσεων για τυχόν αλλαγές εξοπλισμού και μεθόδων συγκρίσεως του κόστους και αποτελεί την βάση υπολογισμού του κόστους για κάθε προϊόν, που είναι το σύνολο του κόστους των λειτουργιών που χρησιμοποιήθηκαν για την παραγωγή του.

2.6. Άλλες διακρίσεις του κόστους

1) Αρχικό κόστος.

Στη συγκεκριμένη κατηγορία του κόστους υπάρχουν δύο χαρακτηριστικά που το συνιστούν και είναι στοιχεία του κόστους παραγωγής. Αυτά είναι:

- Τα άμεσα εργατικά (ημερομίσθια).
- Τα άμεσα υλικά (πρώτες ύλες).

2) Κόστος μετατροπής.

Το κόστος μετατροπής περιλαμβάνει τα είδη του κόστους που πραγματοποιούνται για τη μετατροπή της πρώτης ύλης σε προϊόν. Περιλαμβάνει δηλαδή όλα τα είδη του κόστους της παραγωγής εκτός από το κόστος των πρώτων υλών. Τα είδη που περιλαμβάνει είναι:

- Το κόστος των άμεσων ημερομισθίων και
- Το κόστος που δημιουργείται από τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (Γ.Β.Ε).

3) Βιομηχανικό κόστος ή κόστος Παραγωγής.

Είναι εκείνο το κόστος το οποίο περιλαμβάνει το κόστος των άμεσων ημερομισθίων, το κόστος των πρώτων υλών και το κόστος των Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων.

4) Πραγματικό ή ιστορικό κόστος.

Ο όρος πραγματικό ή ιστορικό κόστος μας περιγράφει το κόστος εκείνο που έχει πραγματοποιηθεί και δεν μπορεί να αποφευχθεί με καμία διοικητική απόφαση ή κάποια νέα εναλλακτική λύση. Επίσης δεν θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη στην διαδικασία λήψης αποφάσεων.

5) Πρότυπο κόστος.

Πρότυπο κόστος ονομάζεται αυτό που υπολογίζεται πριν πραγματοποιηθεί. Χρησιμοποιούνται πρότυπα μεγέθη τιμών των πρώτων υλών, των εργατικών και πρότυπος συντελεστής Γ.Β.Ε. Αυτό πραγματοποιείται για λόγους έλεγχου και για τη λήψη κατάλληλων αποφάσεων. Το πρότυπο κόστος είναι το μέσο κόστος για την παραγωγή μίας μονάδας προϊόντος ή υπηρεσίας και συγκρίνεται με το πραγματικό κόστος για να αξιολογηθεί η παραγωγικότητα της οικονομικής μονάδας. Έτσι προσδιορίζονται οι διάφορες αποκλίσεις που ενδεχομένως να υπάρχουν και αν αυτές είναι δυσμενείς λαμβάνονται τα απαραίτητα μέτρα για την διόρθωσή τους.

6) Κανονικό κόστος.

Το κανονικό κόστος είναι εκείνο που διαμορφώνεται με βάση τις δαπάνες που γίνονται για την πραγματοποίηση της παραγωγής.

7) Συγκριτικό κόστος.

Είναι εκείνο που προσδιορίζεται με βάση ποσοστά όπως: αποσβέσεις 5% επί τα έξοδα πωλήσεων.

8) Ιδανικό κόστος.

Το ιδανικό κόστος είναι εκείνο που πραγματοποιείται σε ιδανικές συνθήκες παραγωγής και χρησιμεύει μόνο για συγκρίσεις.

9) Απολογιστικό κόστος.

Είναι το κόστος που διαπιστώνεται στο τέλος μίας περιόδου από τα πραγματικά δεδομένα που έχουν συμβεί.

10) Ολικό κόστος.

Είναι το κόστος που περιλαμβάνει τα έξοδα διοίκησης και διάθεσης.

11) Τρέχον κόστος.

Αυτό το είδος κόστους διακρίνεται σε δύο μορφές:

A) Σε κόστος τρέχουσας μορφής που το συνιστούν οι επενδύσεις σε αγαθά ή υπηρεσίες που έχουν προορισμό την μεταπώληση αυτούσια ή την πώληση μετά από επεξεργασία, μέσα σε χρονικό διάστημα, όχι μεγαλύτερο από μία διαχειριστική χρήση. Δηλαδή διαπιστώνεται κατά τη διάρκεια της παραγωγικής διαδικασίας και περιορίζεται στα διάφορα άμεσα έξοδα.

B) Σε κόστος πάγιας μορφής που είναι το κόστος που προορίζεται για πάγια εκμετάλλευση, δηλαδή τα στοιχεία του πάγιου ενεργητικού όπως τα κτήρια, τα μηχανήματα κ.α.

Το πάγιας μορφής μετατρέπεται σε τρέχουσας μορφής μέσω των αποσβέσεων. Από την άλλη το κόστος τρέχουσας μορφής μετατρέπεται σε πάγια όταν για παράδειγμα, μία βιομηχανία παράγει ένα μηχάνημα και αυτό αντί να πάει για πώληση, παραμένει στη βιομηχανία για πάγια εκμετάλλευση.

12) Προϋπολογιστικό κόστος.

Είναι το κόστος εκείνο το οποίο υπολογίζεται πρόχειρα και δείχνει το ύψος των δαπανών που θα γίνουν για την παραγωγή μίας μονάδας προϊόντος. Διαφέρει βέβαια από το πρότυπο διότι χρησιμοποιείται μόνο για την πρόγνωση των δαπανών, ενώ το πρότυπο κόστος υπολογίζει το ύψος των δαπανών που πρέπει να φτάσουν και δείχνει τον τρόπο για να βελτιωθούν.

13) Κόστος οργανικό – ανόργανο.

A) Οργανικό κόστος ονομάζεται εκείνο που πραγματοποιείται προς χάριν της ομαλής εκμετάλλευσης της κύριας και των δευτερευουσών λειτουργιών της οικονομικής μονάδος π.χ. οι αποσβέσεις των μηχανημάτων. Από το συσχετισμό του οργανικού κόστους και των οργανικών εσόδων προσδιορίζεται το οργανικό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης.

B) Ανόργανο κόστος ονομάζεται εκείνο που πραγματοποιείται συμπτωματικά ή λόγω έκτακτων γεγονότων.

14) Κόστος ομαλό – ανώμαλο.

A) Ομαλό κόστος είναι εκείνο το οποίο ενσωματώνεται στο κόστος των λειτουργιών διότι βρίσκεται σε μία ομαλή σχέση με τη δραστηριότητα τους. Για παράδειγμα, το κόστος των ημερομισθίων, των πρώτων υλών κ.α.

B) Ανώμαλο κόστος είναι εκείνο το οποίο πραγματοποιείται ανεξάρτητα από την ομαλή λειτουργία των δραστηριοτήτων της επιχείρησης και για αυτό το λόγο δεν ενσωματώνεται στο κόστος λειτουργιών. Τέτοια παραδείγματα είναι οι αποσβέσεις που επιβάλλονται επιπλέον από το νόμο, οι φορολογικές προσαυξήσεις κ.α.

15) Κόστος αγορανομικό.

Το αγορανομικό κόστος σχηματίζεται από τις αγορανομικές διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά. Τα χαρακτηριστικά του είναι τα εξής:

- Η αναγνώριση της τιμής αντικατάστασης κατά τον σχηματισμό του.
- Οι περιορισμοί που θέτονται όσον αφορά την αναγνώριση των δαπανών που το διαμορφώνουν. Άρα διαμορφώνεται σύμφωνα με τις διατάξεις της αγορανομικής νομοθεσίας.
- Η διαμόρφωσή του έχει ως σκοπό να αποτελέσει τη βάση για τον καθορισμό της τιμής των οικονομικών αγαθών που επηρεάζουν τον τιμάρθμο του κόστους ζωής ή αγαθών που η προσφορά τους είναι μειωμένη σε σχέση με τη ζήτηση.

Ο αγορανομικός έλεγχος γενικά ασκείται:

Για τον καθορισμό ανώτατων τιμών, για τον καθορισμό ανώτατου ποσοστού κέρδους που προσδιορίζεται ανάλογα με την πρόβλεψη του συγκεκριμένου είδους είτε σύμφωνα με την τιμή της αγοράς είτε μετά προηγούμενων κοστολογήσεων για κάθε είδη αγορών ή ποσοτήτων παραγωγής και για τη αναγνώριση κέρδους ανάμεσα στους παραγωγούς και καταναλωτές.

16) Κόστος ελέγξιμο – μη ελέγξιμο.

A) Ελέγξιμο κόστος είναι εκείνο που η διακύμανσή του εξαρτάται από κάποιον υπεύθυνο – προϊστάμενο, στον τομέα της επιχείρησης όπου πραγματοποιείται αυτό. Το κόστος αυτό συνδέεται άμεσα με συγκεκριμένους φορείς που είναι υπεύθυνοι για την πορεία του.

B) Μη ελέγξιμο κόστος είναι εκείνο το οποίο δεν μπορεί να το επηρεάσει κανένας υπεύθυνος στην επιχείρηση, για παράδειγμα οι φόροι, τα τέλη κ.α.

17) Κόστος εμπορικό ή κόστος πώλησης.

Το εμπορικό κόστος είναι εκείνο το οποίο περιλαμβάνει τα εξής στοιχεία:

- Το κόστος παραγωγής ή κόστος αγοράς
- Το κόστος αποθήκευσης και διατήρησης των αποθεμάτων
- Το κόστος – έξοδα πωλήσεως και διανομής
- Το ανάλογο κέρδος της επιχείρησης.

Όταν το εμπορικό κόστος προσδιορίζεται για κάθε ένα από τα διαφορετικά προϊόντα, τα έμμεσα έξοδα κατανέμονται βάσει συντελεστού ή με κατάλληλη βάση μερισμού.

18) Μεταβλητό – Σταθερό κόστος.

Η διάκριση του κόστους σε σταθερό και μεταβλητό βασίζεται στη διάθεση του να μεταβάλλεται ή να παραμένει σταθερό στο σύνολό του σε σχέση με τις διακυμάνσεις συγκεκριμένης δραστηριότητας. Η δραστηριότητα μία λειτουργικής μονάδας μετριέται και τον κατάλληλο δείκτη για κάθε περίπτωση, π.χ. μονάδες προϊόντος σε ένα εργοστάσιο.

A) Μεταβλητό κόστος ονομάζεται το κόστος το οποίο μένει αμετάβλητο ανά μονάδα προϊόντος, αλλά μεταβάλλεται στο σύνολό του με τις μεταβολές που γίνονται στον όγκο παραγωγής. Όταν το μεταβλητό κόστος μεταβάλλεται αναλογικά με τις διακυμάνσεις που γίνονται στον τομέα που προσδιορίζεται, ονομάζεται αναλογικό (πρώτη ύλη).

B) Σταθερό κόστος ονομάζεται εκείνο το οποίο δεν μεταβάλλεται στο σύνολό του σε σχέση με τις μεταβολές που γίνονται στον όγκο παραγωγής, αλλά μεταβάλλεται ανά μονάδα προϊόντος αντίστροφα με τις αλλαγές που γίνονται στον όγκο παραγωγής (ενοίκια).

19) Μεταβλητό κόστος – Αύξον – Φθίνον.

Η διάκριση του κόστους σε σταθερό και μεταβλητό περιλαμβάνει όλες τις λειτουργίες της επιχείρησης, όπως παραγωγική, διάθεσης, διοικητική κ.α. και είναι πολύ σημαντικό για την κατάρτιση του προϋπολογισμού και τη διαδικασία λήψης αποφάσεων. Ο ελαστικός προϋπολογισμός είναι ένα σύνολο προβλέψεων για τις δραστηριότητες της επιχείρησης. Πολλές φορές όμως η ταξινόμηση των μεταβλητών ειδών κόστους είναι αδύνατη διότι δεν αυξομειώνονται με τον ίδιο ρυθμό που αυξομειώνεται η δραστηριότητα στην οποία αναφέρεται. Έτσι χωρίζεται ως εξής:

- Μεταβλητό αύξον που είναι όταν αλλάζει με ρυθμό μεγαλύτερο από το ρυθμό μεταβολής της δραστηριότητας στην οποία αναφέρεται π.χ. το κόστος εργασίας προσαυξάνεται κατά 25% για νυχτερινή απασχόληση και κατά 75% για απασχόληση εξαιρέσιμων ημερών.
- Μεταβλητό φθίνον που είναι όταν αλλάζει με ρυθμό μικρότερο από το ρυθμό μεταβολής της δραστηριότητας στην οποία αναφέρεται π.χ. το κόστος μεταφοράς αυξάνει όσο αυξάνει και η ποσότητα που μεταφέρεται αλλά όχι αναλογικά διότι μπορεί να υπάρχει έκπτωση ή κάποιος πολύ οικονομικός τρόπος μεταφοράς.

20) Ημιμεταβλητό κόστος.

Είναι το κόστος εκείνο το οποίο περιέχει και τα δύο προηγούμενα είδη μαζί, το μεταβλητό και το σταθερό. Για παράδειγμα, μία οικονομική μονάδα αγοράζει ένα αυτοκίνητο έχουμε ένα σταθερό κόστος που ονομάζεται πάγιο και δεν το επηρεάζουν τα χιλιόμετρα που θα κάνουμε και ένα μεταβλητό κόστος που είναι το κόστος των χιλιομέτρων που θα κάνουμε. Επίσης άλλα παραδείγματα είναι η Δ.Ε.Η, ΟΤΕ κ.α. Το ημιμεταβλητό κόστος ονομάζεται και Μικτό.

21) Κόστος ευκαιρίας.

Είναι το όφελος το οποίο η επιχείρηση χάνει λαμβάνοντας μία συγκεκριμένη απόφαση και όχι μία εναλλακτική της. Το συγκεκριμένο κόστος αναφέρεται ιδιαίτερα σε περιπτώσεις όπου η επιχείρηση αποφασίζει να κάνει μακροχρόνιες επενδύσεις και αυτό θα τις δεσμεύσει μεγάλα κεφάλαια. Το κόστος ευκαιρίας μπορεί να συγκριθεί με το προϋπολογιστικό κόστος.

22) Κόστος περιόδου.

Αυτό το είδος κόστους δεν συνδέεται με το προϊόν απευθείας και δεν αποθεματοποιείται. Αν ένα κόστος περιόδου επιβαρύνει το εισόδημα ή τα έσοδα μίας χρονικής περιόδου τότε ονομάζεται δαπάνη εισοδήματος. Αν όμως επιβαρύνει περισσότερες ονομάζεται δαπάνη κεφαλαίου. Οι δαπάνες κεφαλαίου εμφανίζονται στο ενεργητικό του ισολογισμού και μετατρέπονται σε έξοδα τμηματικά ή περιοδικά μέσω των αποσβέσεων.

23) Κόστος προϊόντος.

Το κόστος ενός προϊόντος αποτελείται από όλα τα κόστη που έχουν σχέση με το προϊόν, όπως οι πρώτες ύλες, την άμεση εργασία κ.α. τα κόστη αυτά ενσωματώνονται στο προϊόν και όταν ολοκληρωθεί η παραγωγή του αποθεματοποιούνται μαζί. Όταν πωληθεί το προϊόν και δημιουργηθεί έσοδο το κόστος παραγωγής μετατρέπεται σε έξοδο, το γνωστό «κόστος πωληθέντων», που αφαιρείται από τα έσοδα της περιόδου.

24) Άμεσο κόστος.

Ονομάζεται έτσι διότι δημιουργείται λόγω ύπαρξης του φορέα του κόστους.

25) Έμμεσο κόστος.

Είναι το κόστος που η ύπαρξη του δεν εξαρτάται μόνο από τον φορέα του κόστους, άρα μπορεί και επιβαρύνει περισσότερους φορείς.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ

ΤΡΙΤΟ

3.1. Κοστολόγηση συνεχούς παραγωγής

Υπάρχουν επιχειρήσεις οι οποίες παράγουν κάποια προϊόντα συνεχόμενα, χωρίς να διακόπτεται η παραγωγή τους. Τέτοιες επιχειρήσεις μπορεί να είναι αυτές οι οποίες παράγουν αυτοκίνητα, ηλεκτρικές συσκευές κ.α. για να μπορέσει μία οικονομική μονάδα να κοστολογήσει τα παραγόμενα προϊόντα της πρέπει να υπολογίσει το κόστος παραγωγής του κάθε σταδίου από όπου περνάει το προϊόν αυτό. Έτσι υπολογίζοντας το μέσο κόστος κάθε σταδίου και αθροίζοντάς τα προοδευτικά, διαμορφώνεται το συνολικό κόστος του προϊόντος. Υπάρχει διαφορά στον τρόπο υπολογισμού του μέσου κόστους παραγωγής του κάθε προϊόντος στη συνεχή παραγωγή. Στην κοστολόγηση κατά παραγγελία αν διαιρούσαμε το συνολικό κόστος με το σύνολο των προϊόντων που παρήχθησαν θα είχαμε το κόστος ανά μονάδα. Στην συνεχή παραγωγή, τα πράγματα γίνονται πιο πολύπλοκα διότι δεν μπορούμε να έχουμε σαφή εικόνα για το πόσα προϊόντα είναι έτοιμα και πόσα ημιτελή. Για τα ημιτελή δεν γνωρίζουμε το κόστος που έγινε. Για να επιλυθεί αυτό το πρόβλημα, χρησιμοποιείται η μέθοδος των ισοδύναμων μονάδων. Αυτή η μέθοδος μας πληροφορεί για το ποσοστό ολοκλήρωσης των ημικατεργασμένων μονάδων σε μία περίοδο, ώστε να μπορέσουμε να υπολογίσουμε το κόστος. Για παράδειγμα, αν υποθέσουμε πως μία επιχείρηση έχει ως ημικατεργασμένα υλικά 100 με βαθμό ολοκλήρωσης 50%, θα θεωρήσουμε πως το σύνολο των ισοδύναμων μονάδων που αναλογούν με τα έτοιμα προϊόντα θα είναι $100 \times 50\% = 50$ έτοιμα προϊόντα.

Για να μπορέσει τώρα να κοστολογήσει τις μονάδες της η κάθε επιχείρηση πρέπει να ακολουθήσει κάποια βήματα τα οποία έχουν ως εξής:

- **Προσδιορίζεται η φυσική ροή των μονάδων που υπάρχουν**
- **Προσδιορίζονται οι ισοδύναμες μονάδες**
- **Υπολογίζεται το συνολικό κόστος παραγωγής**
- **Υπολογίζεται το κόστος ανά ισοδύναμη ολοκληρωμένη μονάδα**
- **Υπολογίζεται το κόστος των παραχθέντων και το κόστος του τελικού αποθέματος των ημικατεργασμένων μονάδων**

Ένα βασικό στοιχείο που χρησιμοποιεί μία επιχείρηση για να μπορέσει να κοστολογήσει τις μονάδες αυτές είναι η μέθοδος αποτίμησης η οποία χρησιμοποιεί.

Συνήθως χρησιμοποιούνται δύο μέθοδοι από τις επιχειρήσεις. Η πρώτη ονομάζεται μέθοδος του σταθμικού μέσου όρου. Αυτή η μέθοδος χρησιμοποιεί την μέση τιμή εισροής των μονάδων για να μπορέσουν να αποτιμηθούν. Η δεύτερη μέθοδος η οποία χρησιμοποιείται είναι η μέθοδος F.I.F.O. (First in-First out). Σύμφωνα με αυτή τη μέθοδο πρώτα ολοκληρώνονται οι μονάδες του αρχικού αποθέματος και μετά οι υπόλοιπες.

3.2. Κοστολόγηση σε περισσότερα τμήματα

Όταν η παραγωγή ολοκληρώνεται σε περισσότερα από ένα τμήματα οι μονάδες που βγαίνουν από ένα τμήμα θεωρούνται εισερχόμενες σε ένα άλλο. Σε αυτή τη μορφή παραγωγής υπάρχουν τρεις διαδικασίες, **η διαδοχική, η παράλληλη και η επιλεκτική.**

Στην **διαδοχική διαδικασία** η ολοκλήρωση ενός προϊόντος προϋποθέτει ότι θα περάσει από όλα τα τμήματα παραγωγής.

Στην **παράλληλη διαδικασία** η ολοκλήρωση των κομματιών γίνεται σε διάφορα τμήματα και στο τέλος, σε ένα τελευταίο τμήμα γίνεται η ένωσή τους και δημιουργείται το τελικό προϊόν.

Η **επιλεκτική διαδικασία** χρησιμοποιείται μόνο όταν παράγονται περισσότερα από ένα προϊόντα. Σε αυτή τη διαδικασία η παραγωγή των προϊόντων ακολουθεί διαφορετική ροή στα τμήματα. Παράδειγμα λογιστικής εγγραφής που μεταφέρει το κόστος ενός προϊόντος από το ένα τμήμα στο άλλο παρουσιάζεται παρακάτω:

Παραγωγή σε εξέλιξη-τμήμα β	ΧΧ
Παραγωγή σε εξέλιξη-τμήμα α	ΧΧ
Μεταφορά κόστους παραγωγής	

3. 3. Φθαρμένα προϊόντα

Όταν μία οικονομική μονάδα χρησιμοποιεί την κοστολόγηση συνεχούς παραγωγής μπορεί με δύο τρόπους να χειριστεί τα φθαρμένα προϊόντα. Μπορεί είτε να τα αγνοήσει είτε να συγκεντρώσει σε αυτά το κόστος που τους αναλογεί.

Πρώτη περίπτωση

Σε αυτή την περίπτωση η επιχείρηση δεν συμπεριλαμβάνει τα φθαρμένα προϊόντα στον υπολογισμό των ισοδύναμων μονάδων. Τα αγνοεί εντελώς. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα την επιβάρυνση των έτοιμων και ημικατεργασμένων μονάδων με το επιπλέον κόστος των φθαρμένων. Η οικονομική μονάδα δεν έχει πληροφορίες για αυτές τις μονάδες και έτσι δεν μπορεί να τις αναπαραστήσει λογιστικά και επίσης δεν μπορεί να ελεγξει το μέγεθος της φθοράς.

Δεύτερη περίπτωση

Στη δεύτερη περίπτωση, η επιχείρηση λαμβάνει υπ' όψιν της τις φθορές, είτε έκτακτες είτε κανονικές. Συμπεριλαμβάνονται στον υπολογισμό των ισοδύναμων μονάδων και του κόστους τους. Το κόστος της κανονικής φθοράς απομονώνεται και παρακολουθείται σε ένα λογαριασμό αποθεμάτων φθαρμένων μονάδων και η έκτακτη φθορά θεωρείται ζημιά. Το παρακάτω παράδειγμα μας δείχνει την λογιστική απεικόνιση των λογαριασμών της φθοράς.

Απόθεμα φθαρμένων μονάδων	ΧΧ	
Ζημιά από έκτακτη φθορά	ΧΧ	
	Παραγωγή σε εξέλιξη	ΧΧ

3.4. Ελαττωματικά προϊόντα

Οι ελαττωματικές μονάδες όταν αυτές υπάρχουν δεν απομακρύνονται από την παραγωγική διαδικασία αλλά δέχονται περαιτέρω επεξεργασία για να μετατραπούν σε άρτια ή δεύτερης διαλογής προϊόντα. Αυτό φυσικά προϋποθέτει αύξηση του κόστους ανά ισοδύναμη μονάδα. Υπάρχουν δύο λογιστικοί χειρισμοί που μπορούν να γίνουν σε αυτή την περίπτωση ανάλογα με το ύψος των ελαττωματικών μονάδων αν θεωρηθεί εντός ή εκτός φυσιολογικών ορίων. Αν θεωρηθούν οι μονάδες αυτές εντός φυσιολογικών ορίων τότε η επιπρόσθετη επεξεργασία επιβαρύνει το κόστος παραγωγής. Αν είναι εκτός ορίων θεωρείται ζημιά. Στην πρώτη περίπτωση η λογιστική απεικόνιση του λογισμού του κόστους είναι η εξής:

Παραγωγή σε εξέλιξη		ΧΧ	
	Πρώτες ύλες		ΧΧ
	Άμεση εργασία		ΧΧ
	Γ.Β.Ε		ΧΧ

Στη δεύτερη περίπτωση η λογιστική απεικόνιση της ζημιάς από τις έκτακτα ελαττωματικές μονάδες είναι η εξής:

Ζημιά από έκτακτα ελαττωματικές μονάδες		ΧΧ	
	Πρώτες ύλες		ΧΧ
	Άμεση εργασία		ΧΧ
	Γ.Β.Ε		ΧΧ

3.5. Υπολείμματα και φύρα παραγωγής

Τα υπολείμματα δεν έχουν κόστος παραγωγής και έτσι δεν παρακολουθούνται λογιστικά. Αν όμως υπάρξουν υπολείμματα με κάποιο υπολογίσιμο κόστος τότε η οικονομική μονάδα μπορεί να τα χρησιμοποιήσει σαν πρώτες ύλες για την παραγωγή άλλων προϊόντων. Στην περίπτωση που δεν παρακολουθούνται υπάρχουν δύο λογιστικοί χειρισμοί:

Πρώτος

Αν η αξία πώλησης τους είναι αξιόλογη λαμβάνονται υπ' όψιν στον υπολογισμό του συντελεστή καταλογισμού Γ.Β.Ε. Έτσι κατά τη διάρκεια της χρήσης μειώνονται τα πραγματικά Γ.Β.Ε. η σχετική εγγραφή είναι η εξής:

Ταμείο	ΧΧ
Γ.Β.Ε	ΧΧ

Δεύτερος

Αν η αξία πώλησής τους δεν είναι αξιόλογη τότε πρέπει να μειώνουν το κόστος παραγωγής του τμήματος από όπου προήλθαν. Έτσι η σχετική εγγραφή θα είναι:

Ταμείο	ΧΧ
Παραγωγή σε εξέλιξη	ΧΧ

Σε περίπτωση που τα υπολείμματα παρακολουθούνται σαν αποθέματα μειώνουν το κόστος παραγωγής και στη συνέχεια πωλούνται. Ο λογιστικός χειρισμός που γίνεται σε αυτή τη περίπτωση είναι ο εξής:

Μείωση κόστους παραγωγής και λογ/μός αξίας αποθέματος.

Υπολείμματα		ΧΧ	
	Παραγωγή σε εξέλιξη		ΧΧ

Πώληση υπολειμμάτων.

Ταμείο		ΧΧ	
	υπολείμματα		ΧΧ

Εκτός από τα υπολείμματα παραγωγής υπάρχει και η φύρα η οποία επιβαρύνει και αυτή την παραγωγή. Αν υπάρχουν έξοδα για την απομάκρυνση της φύρας τότε αυτά μπορούν να αντιμετωπιστούν ως Γ.Β.Ε. Η σχετική εγγραφή είναι:

Γ.Β.Ε		ΧΧ	
	Ταμείο		ΧΧ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ

ΤΕΤΑΡΤΟ

4.1. Φύλλο υπολογισμού του κόστους

Το Φύλλο υπολογισμού του κόστους παραγωγής σε μία μονάδα παραγωγής είναι μία κατάσταση , ένας πίνακας , που πάνω σε αυτόν υπολογίζεται το κόστος της μονάδας του έργου (σαν ενδιάμεσο φορέα) και του προϊόντος (σαν τελικός φορέας) . Το Φύλλο υπολογισμού του κόστους διαιρείται σε τρία πεδία .

Στο πρώτο πεδίο καταχωρούνται οι συντελεστές του κόστους της συγκεκριμένης θέσης κόστους στην οποία αναφέρεται το Φύλλο . Αυτοί οι συντελεστές είναι φυσικά η δαπάνη των υλικών , η δαπάνη της εργασίας , οι αποσβέσεις , η δαπάνη για ενέργεια , υπηρεσίες , μικροδαπάνες και έμμεσες δαπάνες παραγωγής και τέλος το κόστος των ημικατεργασμένων έναρξης . Οι δαπάνες αυτές στο σύνολό τους για όλα τα προϊόντα της θέσης συμφωνούνται η καθεμία ξεχωριστά και το άθροισμα τους με την γραμμή που περιλαμβάνει τα ίδια συνολικά ποσά και αναφέρεται στην ίδια θέση κόστους δηλαδή στο Συγκεντρωτικό Φύλλο Προσδιορισμού (χρέωσης) Κόστους . Μία συμφωνία που επαληθεύει την ακρίβεια των ποσών και των πράξεων πάνω στο Φύλλο Υπολογισμού Κόστους της κάθε θέσης κόστους . Επισημαίνεται ότι τα Φύλλα Υπολογισμού του Κόστους των θέσεων κόστους που έχουν δεχθεί τις υπηρεσίες των βοηθητικών θέσεων , εκείνων που παράγουν υπηρεσίες που χρησιμοποιούνται από την ίδια την επιχείρηση (π.χ. παραγωγή ατμού , πιεσμένου αέρα , ηλεκτρικής ενέργειας κ.λπ.) , θα περιλάβουν στο πρώτο πεδίο .

Στο δεύτερο πεδίο καταχωρούνται οι μονάδες του έργου της συγκεκριμένης θέσης κόστους , που έχουν ενσωματωθεί στα έτοιμα και ημικατεργασμένα προϊόντα , επίσης κατά είδος προϊόντος αν χρειάζεται . Οι μονάδες αυτές έχουν ένα υπολογισμό από όπου προκύπτουν οι συνολικές μονάδες έργου της κάθε θέσης ανά προϊόν και για την συνολική ποσότητα που παράχθηκε μέσα στην κοστολογική περίοδο . Στο σημείο αυτό γίνεται υπολογισμός του συνολικού κόστους της μονάδας του έργου κατά προϊόν , με την διαίρεση του συνόλου των αναλώσεων και δαπανών που περιλαμβάνονται στο πρώτο πεδίο , με τις συνολικές μονάδες έργου για όλα τα προϊόντα που προέκυψαν στο δεύτερο πεδίο . Από την διαίρεση αυτή προκύπτει το συνολικό κόστος της μονάδας του έργου της μονάδας παραγωγής .

Με το συνολικό κόστος της μονάδας του έργου για κάθε προϊόν πολλαπλασιάζονται οι μονάδες του έργου που βρέθηκαν πάνω στα ημικατεργασμένα προϊόντα και εκείνες τις μονάδες που βρέθηκαν στα έτοιμα προϊόντα και προκύπτει το συνολικό κόστος από την συγκεκριμένη θέση κόστους που βαρύνει τα έτοιμα προϊόντα και εκείνο που βαρύνει τα ημικατεργασμένα και που το κόστος αυτό καταχωρείται στο τρίτο πεδίο . το άθροισμα του συνολικού κόστους αυτών των δύο κατηγοριών προϊόντων στο τρίτο πεδίο πρέπει να είναι ίσο με το άθροισμα των συντελεστών του κόστους στο πρώτο πεδίο .

Υπόδειγμα Φύλλου Υπολογισμού Κόστους :

Φύλλο Υπολογισμού του Κόστους , Θέση Κόστους : “Δ”

ΔΑΠΑΝΕΣ		ΕΡΓΟ			ΚΟΣΤΟΣ	
ΕΙΔΟΣ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΙΟΝΤΑ	ΜΟΝ.ΕΡΓΟΥ	ΚΟΣΤΟΣ ΜΟΝ.	ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΗΜ.	ΗΜΙΤΕΛΗ
ΥΛΙΚΑ	305	1	18	X 5 =	90	
ΕΡΓΑΣΙΑ	120	2	24	X 5 =	100	20
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	85	3	31	X 5 =	75	80
ΔΑΠΑΝΕΣ	115	4	12	X 5 =	60	
ΗΜΙΚΑΤ/ΝΑ	80	5	56	X 5 =	250	30
ΣΥΝΟΛΟ	705	:	141	= 5	575	130
ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΗ			141	X 5 =	705 (575 +130)	

Στο Φύλλο αυτό υπάρχουν τα παρακάτω δεδομένα :

-Το συνολικό κόστος :νομισματικές μονάδες 705 (πεδίο πρώτο)

-Το σύνολο των μονάδων έργου : μονάδες 141 (πεδίο δεύτερο)

Που κατανεμήθηκαν στα προϊόντα όπως παρακάτω :

Προϊόν Νο1	έτοιμες μονάδες 18	ημιτελή μονάδες 0
Προϊόν Νο2	έτοιμες μονάδες 20	ημιτελή μονάδες 4
Προϊόν Νο3	έτοιμες μονάδες 15	ημιτελή μονάδες 16
Προϊόν Νο4	έτοιμες μονάδες 12	ημιτελή μονάδες 0
Προϊόν Νο5	έτοιμες μονάδες 50	ημιτελή μονάδες 6
Σύνολο	115	26

-Το κόστος της μονάδας του έργου ($705 : 141 =$) 5 (πεδίο δεύτερο)

Που μοιράστηκε στα προϊόντα όπως παρακάτω (πεδίο τρίτο) :

Κόστος προϊόντος Νο1	έτοιμα (18x5=) 90	ημιτελή 0
Κόστος προϊόντος Νο2	έτοιμα (20x5=)100	ημιτελή (4x5=) 20
Κόστος προϊόντος Νο3	έτοιμα (15x5=)75	ημιτελή (16x5=) 80
Κόστος προϊόντος Νο4	έτοιμα (12x5=)60	ημιτελή 0
Κόστος προϊόντος Νο5	έτοιμα (50x5=)250	ημιτελή (6x5=) 30
Συνολικό κόστος :	έτοιμα (115x5=) 575	ημιτελή (26x5=) 130

4.2. Συγκεντρωτικός Πινάκας Κατανομής του Κόστους (Πίστωση)

Στο τέλος της κοστολογικής περιόδου σε κάθε θέση κόστους έχει προσδιοριστεί το κόστος που αφορά το κάθε προϊόν στη συνολική ποσότητα από αυτό το προϊόν , που παράχθηκε στη διάρκεια της περιόδου σε μια μονάδα παραγωγής . Το κόστος αυτό είναι καταχωρημένο στο Φύλλο Υπολογισμού του Κόστους της κάθε θέσης μέσα στην μονάδα παραγωγής όπου είχε υπολογιστεί .

Στην μονάδα παραγωγής προκειμένου να προκύψει το συνολικό κόστος παραγωγής , από όλες τις θέσεις κόστους , για το σύνολο της ποσότητας από το κάθε προϊόν που παράχθηκε μέσα στην κοστολογική περίοδο και χρειάζεται το κόστος από την κάθε θέση , να μεταφερθεί από τα Φύλλα Υπολογισμού του Κόστους των διαφόρων θέσεων και να συγκεντρωθεί κατά προϊόν . Γι'αυτό το λόγο καταρτίζεται μέσα στην μονάδα παραγωγής μια κατάσταση που κάθετα περιλαμβάνει σε κάθε γραμμή το είδος και την ποσότητα από το καθένα έτοιμο προϊόν , όπως τα στοιχεία αυτά προκύπτουν από τις εισαγωγές στην αποθήκη και επίσης για κάθε ένα ημικατεργασμένο προϊόν , όπως τα προϊόντα αυτά προσδιορίστηκαν από την πραγματική απογραφή τους στις διάφορες θέσεις κόστους και μέσα στην παραγωγική διαδικασία .

Η κατάσταση αυτή οριζόντια περιλαμβάνει στήλες για κάθε θέση κόστους . Σε κάθε στήλη και την αντίστοιχη γραμμή καταχωρείται το συνολικό κόστος από την θέση που προσδιορίζει η στήλη απορρόφησε το συγκεκριμένο έτοιμο ή ημικατεργασμένο προϊόν που αναφέρεται στη γραμμή εκείνη . Μ' αυτό τον τρόπο , στην κάθε γραμμή συγκεντρώνεται το κόστος που απορρόφησε το κάθε έτοιμο ή ημικατεργασμένο προϊόν απ'όλες τις θέσεις κόστους , ενώ σε κάθε στήλη το συνολικό κόστος της συγκεκριμένης θέσης , όπως μοιράστηκε πάνω σ' όλα τα έτοιμα και τα ημικατεργασμένα προϊόντα που δέχτηκαν την κατεργασία απ' αυτή τη θέση κόστους . Τώρα πια , το οριζόντιο άθροισμα της κάθε γραμμής παρέχει το συνολικό κόστος που δέχτηκε η συνολική ποσότητα από το προϊόν που παράχθηκε και που αποτελεί την αξία αυτή που θα καταχωρηθεί στην αποθήκη της μονάδας παραγωγής . Ενώ , από

την άλλη μεριά , το κάθετο άθροισμα της κάθε στήλης παρέχει το συνολικό κόστος που πραγματοποιήθηκε η κάθε στήλη κόστους .

Η κατάσταση αυτή , που φέρεται με τον τίτλο Συγκεντρωτικός Πίνακας Κατανομής Κόστους , στην εσωλογιστική κοστολόγηση θα μετονομαστεί σε Συγκεντρωτικός Πίνακας Πίστωσης Κόστους και θα αποτελέσει το παραστατικό μ' αυτό που θα χρεωθούν η αποθήκη με το κόστος παραγωγής του κάθε είδους προϊόντος για την συνολική ποσότητα που έγινε εισαγωγή κατά την διάρκεια της κοστολογικής περιόδου , καθώς και ο λογαριασμός που περιλαμβάνει τα ημιτελή προϊόντα με το κόστος των προϊόντων αυτών δηλαδή αθροίσματα γραμμών . Παράλληλα , η ίδια κατάσταση θα αποτελέσει το παραστατικό για την πίστωση των λογαριασμών του κόστους κάθε θέσης δηλαδή αθροίσματα στηλών .

Όπως προκύπτει από το περιεχόμενο και την λειτουργία της η κατάσταση αυτή στην μονάδα παραγωγής που βρίσκεται στο τέρμα και ολοκληρώνει την κοστολογική διαδικασία , αποδεικνύει την ακρίβεια και την ολοκλήρωση της διαδικασίας αυτής σαν διαδρομή αξιών και συγκεκριμένα :

- Οι αξίες που βγήκαν από την περιουσία της επιχείρησης με την μορφή και τις ιδιότητες που είχαν σαν εμπορεύματα και μπήκαν στην παραγωγική διαδικασία , όπου έγιναν δαπάνες δηλαδή αναλώθηκαν για την πραγματοποίηση της παραγωγής , μεταβιβάστηκαν και μοιράστηκαν με ακρίβεια στις διάφορες θέσεις του κόστους .
- Υπολογίστηκε με ακρίβεια το κόστος της κάθε μονάδας του έργου της καθεμιάς θέσης κόστους σαν σύνολο αναλώσεων για να παραχθεί η κάθε τέτοια μονάδα έργου στην μονάδα παραγωγής .
- Το συνολικό κόστος της κάθε θέσης κόστους , που σημαίνει το συνολικό κόστος της παραγωγής της κοστολογικής περιόδου , μοιράστηκε σωστά πάνω στα έτοιμα και ημιτελή προϊόντα και με την μορφή αυτής της νέας αξίας ξαναμπήκε από την παραγωγή στην περιουσία της επιχείρησης .

Συγκεντρωτικός Πινάκας Κατανομής (Πίστωσης) του Κόστους

Περίοδο

ΠΙΣΤΩΣΗ ΘΕΣΕΩΝ ΚΟΣΤΟΥΣ ΧΡΕΩΣΗ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ

ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΚΩΔ. ΟΝΟΜΑΣΙΑ	ΘΕΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ						ΣΥΝΟΛΟ	
	A	B	Γ	Δ	E	ΣΤ	ΕΤΟΙΜΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ	ΗΜΙΚΑΤ/ΝΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ
Έτοιμο Προϊόν 1		120	210	90			420	
Έτοιμο Προϊόν 2	310		200	100			610	
Έτοιμο Προϊόν 3	420	125	70	75			690	
Έτοιμο Προϊόν 4		95	300	60			455	
Έτοιμο Προϊόν 5	100			250			350	
Ημικατεργασμένο 1		280						280
Ημικατεργασμένο 2				20				20
Ημικατεργασμένο 3		135		80				215
Ημικατεργασμένο 5				30				30
ΣΥΝΟΛΟ	830	755	780	705			2525	545

Στο παραπάνω υπόδειγμα , στη γραμμή του κάθε έτοιμου ή ημικατεργασμένου και στη στήλη της κάθε θέσης κόστους , καταχωρείται το συνολικό κόστος από την θέση εκείνη , που το έτοιμο ή ημικατεργασμένο προϊόν απορρόφησε .

Στον πίνακα αυτό συνεπώς οριζόντια προκύπτει το συνολικό από όλες τις θέσεις , κόστος για καθένα έτοιμο ή ημικατεργασμένο προϊόν , ενώ κάθετα το συνολικό κόστος της κάθε θέσης , που μοιράστηκε σε όλα τα προϊόντα . Το άθροισμα της τελευταίας στήλης του οριζοντίου συνολικού κόστους των προϊόντων συμφωνείται με το οριζόντιο άθροισμα των συνόλων των στηλών των θέσεων κόστους και έτσι

επιβεβαιώνεται η συμφωνία της κατανομής του συνολικού κόστους στο σύνολο των προϊόντων που παράχθηκαν .

4.3. Θέσεις Κόστους σε μια μονάδα παραγωγής : έννοια και προσδιορισμοί

Σε μια μονάδα παραγωγής θέση κόστους αποτελεί το κομμάτι μιας διαδικασίας όπου τεχνολογικά μπορεί να γίνει , οικονομικά κρίθηκε σκόπιμη και διοικητικά οργανώθηκε η καταγραφή των δαπανών που πραγματοποιούνται και του έργου που παράγεται σε εκείνο το κομμάτι της διαδικασίας αυτής . Συνεπώς θα διερευνήσουμε τα ειδικά στοιχεία που εμφανίζουν οι θέσεις κόστους της παραγωγικής διαδικασίας μέσα στην μονάδα παραγωγής με τα ακόλουθα ερωτήματα .

Πρώτο ερώτημα είναι ποιο είναι το τεχνολογικό αντίκρισμα της θέσης κόστους μέσα στην μονάδα παραγωγής . Σκοπός της κοστολόγησης είναι να προσδιοριστεί το κόστος της μονάδας του έργου , σαν ενδιάμεσου φορέα και της μονάδας του προϊόντος , σαν τελικού φορέα στην μονάδα παραγωγής . Αυτό σημαίνει ότι από την θέση κόστους θα πρέπει να προκύπτουν αυτά τα κόστη .

Η κάθε θέση κόστους της μονάδας παραγωγής καλύπτει κοστολογικά μια τεχνολογική διαδικασία που με αυτήν προσθέτεται πάνω στο προϊόν μια καινούργια ιδιότητα . Αν η τεχνολογική αυτή διαδικασία έχει στοιχεία κόστους που διαφοροποιούνται , είτε ποσοτικά είτε κατά είδος , ανάλογα με το προϊόν , αυτό σημαίνει κατά επέκταση ότι διαφέρει κατά προϊόν και το κόστος της μονάδας του έργου στην μονάδα παραγωγής . Τότε η διαδικασία αυτή θα αναλυθεί σε τόσες θέσεις κόστους , όσα είναι και τα προϊόντα π.χ. η συναρμολόγηση της πόρτας ενός αυτοκινήτου θα αναλυθεί σε τόσες θέσεις κόστους συναρμολόγησης πόρτας , όσοι είναι και οι τύποι των αυτοκινήτων με διαφορετική πόρτα . Αναλύεται δηλαδή σε θέσεις κόστους που καθεμία τους παράγει ένα είδος έργου με τα ίδια κοστολογικά στοιχεία και συνεπώς η καθεμία θέση κόστους της ίδιας κατεργασίας έχει κατά μονάδα το ίδιο κόστος στην μονάδα παραγωγής .

Αντίθετα αν η σχετική τεχνολογική διαδικασία δεν διαφέρει κατά προϊόν , αλλά προσθέτει σε όλα τα προϊόντα την ίδια ιδιότητα με την ίδια διαδικασία και τα ίδια κοστολογικά στοιχεία , τότε γίνεται μια θέση κόστους . Γιατί τότε παράγει ένα είδος έργου , μολονότι πάνω σε διαφορετικά προϊόντα και συνεπώς οι μονάδες αυτού του έργου έχουν καθεμία το ίδιο κόστος . στην τελευταία αυτή περίπτωση , δεν αποκλείεται τα διάφορα προϊόντα να δέχονται ανά μονάδα προϊόντα διαφορετική ποσότητα μονάδας έργου της μονάδας παραγωγής .

Αυτό όμως σημαίνει απλά ότι το κάθε προϊόν θα επιβαρυνθεί με το κόστος της κοινής και όμοιας για όλα μονάδας του έργου τόσες φορές , όσες είναι και οι μονάδες του έργου που δέχτηκε π.χ. η βαφή των διαφόρων τύπων αυτοκινήτων , όπου η βαφή σαν κατεργασία είναι μια για όλους τους τύπους , αλλά ο καθένας έχει διαφορετικό μέγεθος επιφάνειας .Από την παραπάνω ανάλυση προκύπτει ότι το αποφασιστικό κριτήριο , ώστε μια κατεργασία να γίνει θέση κόστους είναι να παράγει όμοιο έργο , με ίδιο κόστος στην μονάδα παραγωγής .

Το δεύτερο ερώτημα είναι ποια είναι η κοστολογική λειτουργία της θέσης κόστους μέσα στην μονάδα παραγωγής . Ένα ερώτημα που αναλύεται σε δυο μικρότερα ερωτήματα που καλύπτουν τις δυο συνιστώσες του κόστους που είναι οι δαπάνες και το έργο .Το ζητούμενο είναι πάντοτε να προσδιοριστούν οι δαπάνες ανά μονάδα έργου και τελικού προϊόντος που σημαίνει παραπέρα ότι η κατανομή των δαπανών πρέπει να καταλήξει στη μονάδα του έργου ανά προϊόν στην μονάδα παραγωγής .

Με κριτήριο λοιπόν τον τρόπο που μοιράζονται οι δαπάνες μέχρι να καταλήξουν στη μονάδα έργου ανά προϊόν καθώς και τη διαδρομή τους μέχρι εκεί , διακρίνονται δυο κατηγορίες δαπανών που η θέση του κόστους δέχεται μέσα στην μονάδα παραγωγής .

Η πρώτη κατηγορία είναι για τις άμεσες δαπάνες .Τις δαπάνες που προκαλούνται ξεκαθαρισμένα και χωρίς αμφιβολία όσον αφορά την ποσότητα και το είδος τους από τη λειτουργία της συγκεκριμένης θέσης κόστους . Οι δαπάνες αυτές που συνδέουν άμεσα τη θέση κόστους με την πηγή της δαπάνης , μετριούνται και καταλογίζονται απευθείας στη θέση κόστους και προκύπτει έτσι το ανά μονάδα έργου αλλά και προϊόντος κόστος κατά τρόπο άμεσο και σαφή .

Οι δαπάνες αυτές βαρύνουν την κάθε θέση κόστους μέσα στην μονάδα παραγωγής με το ρυθμό που καθημερινά κατά τη διάρκεια της κοστολογικής περιόδου

καταναλώνονται και στηρίζονται σε παραστατικά αναλώσεων για την καθεμία ξεχωριστή θέση κόστους . Τυπικά παραδείγματα άμεσων δαπανών μέσα στην μονάδα παραγωγής είναι τα υλικά και η ανθρώπινη δουλειά επειδή την κάθε στιγμή είναι γνωστή κατά είδος και ποσότητα η ανθρώπινη δουλειά που καταβάλλεται πάνω σε μία θέση κόστους . Επίσης είμαι γνωστό σε κάθε χορήγηση υλικού τόσο η θέση κόστους σε αυτή που χορηγούνται τα υλικά , όσο και τα είδη και οι ποσότητες των υλικών της χορήγησης στην μονάδα παραγωγής .

Η δεύτερη κατηγορία είναι για τις έμμεσες δαπάνες στην μονάδα παραγωγής . Τις δαπάνες που συνδέονται άμεσα όχι με συγκεκριμένη κάθε φορά θέση κόστους επειδή είναι άγνωστο το ποσό της δαπάνης που αυτή η θέση κόστους προκαλεί αλλά άμεσα συνδέονται με την θέση κόστους του αμέσως ανώτερου τεχνολογικού επιπέδου που μόνο για αυτήν είναι γνωστά με ακρίβεια τα μεγέθη αυτά . Έτσι λοιπόν σε αυτή την περίπτωση καταλογίζονται οι δαπάνες στην θέση κόστους του ανώτερου τεχνολογικού επιπέδου και στην συνέχεια με βάση ειδικά για κάθε κατεργασία κριτήρια και τεκμήρια . μερίζονται πάνω σε κάθε μία κατεργασία .

Οι δαπάνες αυτές σε όλη την διάρκεια της κοστολογικής περιόδου βαρύνουν αναλυτικά με βάση τις καθημερινές αναλώσεις , η θέση κόστους του ανώτερου τεχνολογικού επιπέδου και μόνο στο τέλος της κοστολογικής περιόδου βαρύνουν την κάθε συγκεκριμένη θέση κόστους από μερισμό . Δικαιολογητικό σε αυτήν την περίπτωση είναι το σχετικό φύλλο μερισμού και όχι παραστατικά αναλώσεων που αυτά αποτελούν δικαιολογητικά της συνολικής δαπάνης που βάρυνε την θέση κόστους του ανώτερου τεχνολογικού επιπέδου .

Τυπικό παράδειγμα έμμεσης δαπάνης στην μονάδα παραγωγής είναι η ηλεκτροκίνηση επειδή δεν είναι δυνατόν να τοποθετήσει μετρητές σε κάθε θέση κόστους , κατεργασία αλλά συνήθως είτε σε θέσεις κόστους , μονάδες κατεργασιών , είτε σε θέσεις κόστους , στάδια παραγωγής όπου συνεπώς είναι με ακρίβεια γνωστή δαπάνη που βαρύνει αυτές τις θέσεις , ενώ θα επιβαρυνθούν με βάση κάποιο μερισμό οι θέσεις κόστους – κατεργασίες .

Συνεπώς οι οποιοδήποτε θέση κόστους δέχεται συνολικά δυο είδη από δαπάνες . Τις άμεσες , πρώτο , που προκύπτουν αναλυτικά , κάθε μέρα στην διάρκεια στην διάρκεια της κοστολογικής περιόδου , προσδιορίζονται με ακρίβεια από τα δεδομένα της λειτουργίας της και αποδεικνύονται από τα πρωτότυπα παραστατικά . Και τις

έμμεσες , δεύτερο , που προκύπτουν εις βάρος της στο τέλος της κοστολογικής περιόδου και την βαρύνουν με βάση ένα σχετικό μερισμό του συνόλου των άμεσων και έμμεσων δαπανών που βάρυναν την θέση κόστους – ομάδα κατεργασιών σε αυτή που η θέση κόστους – κατεργασία εντάσσεται . Στην περίπτωση αυτή το ποσό της δαπάνης που βαρύνει την κάθε θέση – κατεργασία αποδεικνύεται από το σχετικό παραστατικό μερισμού .

Το τρίτο ερώτημα αφορά το έργο που προκύπτει από την κάθε θέση κόστους που είναι πάντοτε κατά μονάδα ίδιο στην παραγωγική μονάδα . Αυτό δεν σημαίνει ότι το έργο αυτό κατευθύνεται πάντοτε στο προϊόν , μπορεί να πάρει και δυο κατευθύνσεις . Στο μεγαλύτερο αριθμό των περιπτώσεων κατευθύνεται προς το προϊόν , πάνω στο οποίο προσθέτει πάντοτε μια καινούργια ιδιότητα . Τις θέσεις κόστους που παράγουν αυτό το έργο τις ξεχωρίζουμε με την ονομασία κύριες .

Στις υπόλοιπες περιπτώσεις , το έργο που παράγεται δεν κατευθύνεται προς το προϊόν , αλλά αποτελεί όρο λειτουργίας των κυρίων θέσεων κόστους . Πρόκειται , το πιο συνηθισμένο , για την παραγωγική ενεργεία αλλά και για την παροχή άλλων βοηθητικών υπηρεσιών που μπορούσαν να αγοραστούν και από τρίτους και που παρέχεται προς τις κύριες θέσεις κόστους για την παραγωγή του έργου τους . Τις θέσεις κόστους που παράγουν αυτό το έργο , τις ξεχωρίζουμε με την ονομασία βοηθητικές . Το έργο των βοηθητικών θέσεων λοιπόν παρέχεται προς κάποιες κύριες , οι οποίες το καταναλώνουν για την παραγωγή των προϊόντων. Με αυτό το δεδομένο , το έργο αυτό υπολογίζεται σε κάθε θέση , σε κάποιες μονάδες ανάλογες με το είδος του , με τις οποίες διαιρείται το συνολικό κόστος της θέσης και προκύπτει το κόστος ανά μονάδα του κάθε βοηθητικού έργου που παράχθηκε . Ανάλογα με τις μονάδες από το έργο αυτό που χρησιμοποίησε η κάθε κύρια θέση και το κόστος της μονάδας , προκύπτει η επιβάρυνση της κάθε κύριας θέσης κόστους , από το κόστος των βοηθητικών θέσεων .

Το έργο των κύριων θέσεων , είτε για την κατεργασία κατά προϊόν πρόκειται , είτε για ενιαία κατεργασία για όλα τα προϊόντα της μονάδας παραγωγής , είναι επίσης πάντοτε ίδιο , επειδή με αυτό ακριβώς το κριτήριο οργανώνεται σε θέσεις κόστους η κάθε κατεργασία : την κοινή , την όμοια ιδιότητα που προσθέτει στο κάθε προϊόν . Το έργο αυτό σαν ποσότητα , σε μονάδες δηλαδή προκύπτει με δυο τρόπους . Προκύπτει , πρώτο , με καταγραφή , είτε αυτόματη από το μηχάνημα που το παράγει , είτε από

τον Έλεγχο Παράγωγης . Προκύπτει όμως επίσης και με ανάγωση σε μονάδες έργου της συγκεκριμένης θέσης , των ετοιμίων και των ημιτελών προϊόντων που παραχώθηκαν μέσα στην κοστολογική περίοδο και με βάση την ποσότητα από μονάδες έργου που δέχεται η κάθε μονάδα από το συγκεκριμένο προϊόν , σύμφωνα με τις τεχνικές του προδιαγραφές . Τέλος μπορούμε να ορίσουμε ότι θέση κόστους είναι οι απλές ή σύνθετες κατεργασίες , ομάδες κατεργασιών ή στάδια της παραγωγικής διαδικασίας , όπου καταλογίζονται και συγκεντρώνονται αναλώσεις και αποδόσεις στην μονάδα παραγωγής .

Ορίζουμε ως αναλώσεις και αποδόσεις τους συντελεστές και τους φορείς του κόστους , το συνολικό κόστος και το συνολικό έργο και με διαίρεση των δυο αυτών όρων , του έργου και του κόστους προκύπτει το κόστος ανά μονάδα του έργου . Με βάση λοιπόν τα εξωτερικά της γνωρίσματα η θέση κόστους δέχεται τα συνολικά μεγέθη των αποδόσεων . Ενώ ο κοστολογικός φορέας , είτε η μονάδα έργου ως ενδιάμεσος , είτε η μονάδα του προϊόντος ως τελικός , δέχεται πάντοτε το κόστος της μονάδας .

Το Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο προβλέπει τα παρακάτω σχετικά με τις βοηθητικές και τις κυρίες θέσεις κόστους :

Κύρια και βοηθητικά κέντρα (τμήματα) κόστους

Βασικό διακριτικό στοιχείο κατατάξεως των κέντρων κόστους σε κύρια και βοηθητικά είναι ο προορισμός του κόστους που συγκεντρώνεται σε αυτά και ο λειτουργικός τους προσανατολισμός μέσα στη μονάδα.

Τα βοηθητικά κέντρα κόστους λειτουργούν με κύριο σκοπό- προορισμό την εξυπηρέτηση των αναγκών των κύριων κέντρων κόστους . Έτσι, το κόστος τους απορροφάται ή επιβαρύνει τα κύρια κέντρα . Η ατμοπαραγωγή π.χ. είναι ένα βοηθητικό κέντρο , επειδή η παραγωγή του προϊόντος της (ατμού) προορίζεται να καλύπτει τις ανάγκες άλλων κύριων και βοηθητικών κέντρων . Αλλά παραδείγματα αποτελούν η ηλεκτροπαραγωγή , το συνεργείο επισκευών και συντηρήσεων , το χημείο και το σχεδιαστήριο .

Τα κύρια κέντρα κόστους έχουν ως βασικό σκοπό λειτουργίας την παράγωγή των ενδιάμεσων ή τελικών προϊόντων . Έτσι , κατά κανόνα , το κόστος τους επιβαρύνει τους ενδιάμεσους και τελικούς φορείς κόστους , δηλαδή τα προϊόντα που παράγονται

, ενώ περιπτώσεις παραδοχής έργου μεταξύ των κύριων τμημάτων ή από τα κύρια προς τα βοηθητικά αποτελούν εξαίρεση .

Τέταρτο ερώτημα με ποιον τρόπο αποκτήσαμε λοιπόν τις θέσεις κόστους μιας παραγωγικής διαδικασίας στην μονάδα παραγωγής .Η κοστολόγηση πρέπει να είναι μια διαδοχική διαδικασία , μια διαδικασία κατά στάδια διαδοχικά , που από αυτήν θα προκύπτει βέβαια το κόστος της μονάδας του έργου της καθεμιάς θέσης κόστους , αλλά όπως αυτό το έργο συσσωρεύεται πάνω στο κάθε προϊόν από τις διαδοχικές κατεργασίες που αυτό δέχεται .Επομένως η συγκρότηση της κοστολόγησης θα γίνει με βάση τις κατεργασίες της παραγωγικής διαδικασίας , αλλά στη διαδοχική σειρά που ακολουθούν για την παραγωγή του κάθε συγκεκριμένου προϊόντος μέσα στην μονάδα παράγωγης .

4.4. Διάθρωση των θέσεων κόστους – Κοστολογικός πίνακας

Κάθε θέση κόστους που παράγει έργο αντιστοιχεί ένας ενδιάμεσος αλλά και ένας τελικός φορέας κόστους . Η κάθε τέτοια θέση είναι μία κατεργασία ενός προϊόντος , που σημαίνει ότι για να συγκροτηθεί μία θέση κόστους – κατεργασία , πρέπει να συντρέχουν και οι δύο αυτοί όροι . Να υπάρχει δηλαδή μία αυτοτελής κατεργασία , αλλά και πάνω σε ένα συγκεκριμένο προϊόν . Αυτό γίνεται το κάθε είδος κατεργασίες διατηρείται τα τεχνικά του χαρακτηριστικά ανεξάρτητα από το καθένα ξεχωριστό προϊόν , αλλά όμως τόσο η διαδικασία όσο και οι μονάδες του έργου που εφαρμόζονται σε κάθε προϊόν διαφέρουν κατά περίπτωση γιατί διαφέρουν οι τεχνικές προδιαγραφές του κάθε προϊόντος . Άλλωστε μπορεί να διαφέρουν για κάθε προϊόν τα υλικά που χρησιμοποιούνται για την ίδια κατεργασία . Το ίδιο ισχύει και για τις θέσεις κόστους – ομάδες κατεργασιών και για τις θέσεις κόστους – στάδια παραγωγής . Αφού δηλαδή αποτελούν και αυτές θέσεις κόστους που χρεώνονται με δαπάνες , συγκροτούνται και αυτές , με βάση τα δύο κριτήρια , δηλαδή το κριτήριο του είδους της κατεργασίας και το κριτήριο του προϊόντος .

Η συγκρότηση συνεπώς μιας ολοκληρωμένης αποτύπωσης των θέσεων κόστους , της παραγωγικής διαδικασίας της μονάδας παραγωγής ενός έτοιμου προϊόντος

περιλαμβάνει όλες εκείνες τις κατεργασίες της διαδικασίας , που αποτελούν διαδοχικά την ολοκληρωμένη διαδικασία της παραγωγής του προϊόντος μέσα στην μονάδα παραγωγής .

Μέσα στην μονάδα παραγωγής καταρτίζεται ένας πίνακας με τις κοστολογικές θέσεις με βάση τον οποίο πρώτα κατευθύνονται οι δαπάνες και στην συνέχεια εντοπίζεται και μετρίεται το έργο . Είναι ένας πίνακας με τους προσδιορισμούς των αναλώσεων και τις προελεύσεις των αποδόσεων . Ο πίνακας αυτός κινείται σε δύο άξονες , που από αυτούς ο ένας είναι οι κατεργασίες και ο άλλος είναι το προϊόν . Ποίο από τα δύο στοιχεία θα προταχθεί , δεν είναι καθορισμένο . Ο πίνακας μπορεί να καταρτιστεί κατά προϊόν και μέσα στο προϊόν κατά κατεργασία , αλλά και αντίστροφα . Εξάλλου , με τις σύγχρονες συνθήκες με αυτές που διεξάγεται η λογιστική εργασία , ο πίνακας αυτός μπαίνει σε μηχανογραφική επεξεργασία και με τα δεδομένα λειτουργίας της μηχανογράφησης είναι σχεδόν αδιάφορο πια κατηγορία στοιχείων θα προτάσσεται και πια θα ακολουθεί .

Ο πίνακας συγκροτείται με την διάθρωση και την αλληλουχία των κατεργασιών , με αυτή που συγκροτείται η παραγωγική διαδικασία του προϊόντος μέσα στην μονάδα παραγωγής . Ξεκινάει από τις στοιχειώδεις , τις πιο απλές κατεργασίες και δομείται με την νομοτέλεια της πυραμίδας συγκρότησης των κατεργασιών σε πλατύτερες παραγωγικές ενότητες – στάδια της παραγωγικής διαδικασίας του προϊόντος , μέχρι τους συνδυασμούς εκείνους αυτών των σταδίων , που συγκροτούν τελικά το ολοκληρωμένο έτοιμο προϊόν .

Στα στοιχεία της μηχανογράφησης του πίνακα περιλαμβάνεται και η κωδικοποίηση των θέσεων κόστους . Η κωδικοποίηση αυτή παρέχει την δυνατότητα με την χρησιμοποίηση των αριθμητικών ψηφίων των κωδικών αριθμών , να εξασφαλίζεται η μηχανογραφική συγκρότηση της πυραμίδας , με διαδοχικές μηχανογραφικές συγκεντρώσεις , που οδηγούν στο συνολικό κόστος της παραγωγής ενός προϊόντος μέσα στην συγκεκριμένη κάθε φορά κοστολογική περίοδο της μονάδας παραγωγής . Το ουσιαστικό περιεχόμενο του κάθε ψηφίου δηλαδή τι ακριβώς ορίζει το κάθε ψηφίο , είναι ζήτημα οργανωτικό που συνεπώς αφορά την κάθε επιχείρηση . Βρίσκεται όμως σε συνάρτηση με το πλήθος των περιπτώσεων που πρόκειται να οριστούν κάθε φορά με το κάθε ψηφίο . Αν οι περιπτώσεις μπορεί να ξεπεράσουν τις

εννέα τότε ασφαλώς θα χρησιμοποιηθεί ζεύγος αριθμητικών ψηφίων , ενώ αντίθετα μέχρι εννέα περιπτώσεις καλύπτονται από ένα μόνο ψηφίο .

Ο παρακάτω υποδειγματικός πίνακας αποτελεί μία πρόταση που καλύπτει τις ανάγκες μιας υποθετικής περίπτωσης εφαρμογής . Στην περίπτωση αυτή , όπου οι εκμεταλλεύσεις τις εννέα , το τέταρτο ψηφίο του κώδικα χρησιμοποιείται για τις υποδιευθύνσεις που λογαριάζονται το πολύ μέχρι εννέα μέσα στην ίδια εκμετάλλευση. Στα επόμενα τρία ζεύγη του κώδικα το πρώτο ψηφίο σε κάθε ζεύγος , εκφράζουν διαδοχικά το τμήμα , την ομάδα κατεργασιών και την απλή κατεργασία , ενώ το δεύτερο στοιχείο σε κάθε περίπτωση , εκφράζει το προϊόν .

Τον κώδικα που σχηματίζεται με αυτούς τους καθορισμούς τον παραθέτουμε αμέσως παρακάτω :

00	ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ
00.00	Εκμεταλ/ση-Υποδ/ση εποπτείας και ελέγχου
00.00.00	Τμήμα Προγραμματισμού Παραγωγής
00.00.01	Τμήμα Ποσοτικού Ελέγχου Παραγωγής
00.00.02	Τμήμα Ενδιάμεσου Ποιοτικού Ελέγχου (κατεργασιών)
.....
00.01	Εκμεταλ/ση – Υποδ/ση εκτέλεσης της παραγωγής
00.01.00	Στάδιο κατερ/σιας λαμαρίνας – Αυτοκίνητο Α
00.01.00.00	Κοπή
00.01.00.00.00	Κοπή σώματος
00.01.00.00.01	Κοπή πόρτας
00.01.00.01	Διαμόρφωση
.....

00.01.01	Στάδιο κατερ/σιας λαμαρίνας – Αυτοκίνητο Β
00.01.01.00	Κοπή
00.01.01.00.00	Κοπή σώματος
00.01.01.00.01	Κοπή πόρτας
00.01.01.01	Διαμόρφωση
.....
00.01.10	Στάδιο επικαλύψεων – Αυτοκίνητο Α
00.01.10.00	Βαφή
00.01.10.00.00	Απολίπανση
00.01.10.00.01	Αστάρωμα
.....
00.01.11	Στάδιο Επικαλύψεων – Αυτοκίνητο Β
00.01.11.00	Βαφή
00.01.11.00.00	Απολίπανση
00.01.11.00.01	Αστάρωμα

Με βάση τον αριθμό και τη θέση του κάθε στοιχείου , από τον παραπάνω κώδικα μπορούν να συναχθούν τα παρακάτω στοιχεία σε σχέση τόσο με τις διάφορες κατεργασίες , όσο και τα διάφορα προϊόντα και τους συνδυασμούς αυτών. Το τρίτο ψηφίο μας παρέχει το σύνολο των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν στην εκμετάλλευση. Το τέταρτο ψηφίο μας παρέχει την ίδια πληροφορία για την κάθε υποδιεύθυνση . Το πέμπτο ψηφίο μας παρέχει την ίδια πληροφορία για κάθε τμήμα ή στάδιο παραγωγής . Το έκτο ψηφίο μας παρέχει την πληροφορία για το συνολικό

κόστος του κάθε προϊόντος στο κάθε στάδιο παραγωγής . Το έβδομο ψηφίο παρέχει την πληροφορία για τις συνολικές δαπάνες της ανάλογης ομάδας κατεργασιών , ενώ το όγδοο , το κόστος του προϊόντος σε κάθε ομάδα κατεργασιών της μονάδας παραγωγής . Το ένατο παρέχει το κόστος της κάθε κατεργασίας και το δέκατο το κόστος του κάθε προϊόντος μέσα στην κάθε κατεργασία .

Με την ανάλογη κατά περίπτωση ανάπτυξη και διάθρωση των ψηφίων του κώδικα , εξαφανίζονται οι επιθυμητές πληροφορίες για τους ενδιάμεσους και τελικούς φορείς του κόστους στα διάφορα επίπεδα οργάνωσης και λειτουργίας της Διεύθυνσης Παραγωγής της μονάδας παραγωγής .Συνεπώς είναι η συγκρότηση ενός αποτελεσματικού κοστολογικού κώδικα , ζήτημα που εξαρτάται από τα τεχνικά και οργανωτικά δεδομένα της κάθε παραγωγικής διαδικασίας στην μονάδα παραγωγής αλλά και την ευελιξία και ευχέρεια του αναλυτή της μηχανογραφικής οργάνωσης .

Ο πίνακας αυτός αποτελεί το βάθρο της λογιστικής διαδικασίας της κοστολόγησης γιατί αποτελεί το σύστημα των λογαριασμών κατώτερων βαθμών σε αυτούς που θα χρεώνονται στη λογιστική της κοστολόγησης , όλες οι δαπάνες του κόστους παραγωγής των κατεργασιών και των προϊόντων , αλλά και που από αυτούς θα εισαχθούν τα ημιτελή και έτοιμα προϊόντα που με αυτές τις δαπάνες θα έχουν παραχθεί στην μονάδα παραγωγής .

4.5. Το έργο και οι δαπάνες της Διεύθυνσης Παραγωγής της Μονάδας Παραγωγής

Η Διεύθυνση Παραγωγής της Μονάδας Παραγωγής εκτελεί ένα τριπλό έργο. Πρώτον διοικεί την παραγωγή στην οικονομικότερη διεξαγωγή της μέσω εποπτικών τμημάτων που είναι ο προγραμματισμός , ο ποσοτικός και ποιοτικός έλεγχος . Δεύτερον εξελίσσει την παραγωγική διαδικασία εφαρμόζοντας συνεχώς παραγωγικότερες και οικονομικότερες λύσεις και τρίτον κυρίως πραγματοποιεί την παραγωγή σαν διαδικασία .Αντίστοιχα με τα αντικείμενα αυτά , διαμορφώνονται και οι δαπάνες της διεύθυνσης , που προκαλούνται από την πραγματοποίηση του έργου .Η διοίκηση της παραγωγής πραγματοποιείται πρώτο και κύρια με τη λειτουργία της διεύθυνσης Παραγωγής της Μονάδας Παραγωγής σαν μονάδας που εποπτεύει το συνολικό έργο της παραγωγικής λειτουργίας της επιχείρησης . Από εδώ συνεπώς προκύπτει το ανάλογο λειτουργικό κόστος της διεύθυνσης της Μονάδας Παραγωγής .

Σε ένα χαμηλότερο επίπεδο , η διοίκηση της παραγωγής πραγματοποιείται με ένα μηχανισμό προκαθορισμού , εποπτεία και ελέγχου της παραγωγικής διαδικασίας , σταθερό στη συγκρότηση και τη λειτουργία του , την Υποδιεύθυνση Εποπτείας και Ελέγχου . Το έργο που πραγματοποιείται εδώ είναι να προσδιοριστεί με βάση τον προγραμματισμό η οικονομικότερη διεξαγωγή της παραγωγής του προϊόντος στην μονάδα παραγωγής , με τον προκαθορισμό , ποσοτικά και ποιοτικά , των όρων που θα εξασφάλιζαν αυτό το αποτέλεσμα .Και αργότερα , στο στάδιο της εκτέλεσης του προγράμματος , θα ασκηθεί ανάλογη εποπτεία και έλεγχος της παραγωγής , ώστε να πιστοποιηθεί η ποσοτική εκτέλεση του προγράμματος και η εξασφάλιση της ποιότητας των κατεργασιών . Ο μηχανισμός που εξασφαλίζει αυτή την εποπτεία της παραγωγικής διαδικασίας , σαν οργανωτική μονάδα ή μονάδες ανάλογα με την οργάνωση της επιχείρησης , σταθερός στην συγκρότηση του προκαλεί με τη λειτουργία του δαπάνες σταθερές που συγκροτούν το ανάλογο λειτουργικό κόστος της υποδιεύθυνσης της Μονάδας Παραγωγής .Στο διοικητικό μηχανισμό της διεύθυνσης ενδέχεται να περιληφθούν, εξαρτάται από το επίπεδο του κόστους που υιοθετεί η διοίκηση και η Υποδιεύθυνση Εκτέλεσης της Παραγωγής καθώς και η προστασία τμημάτων αυτών , οπότε οι δαπάνες λειτουργίας τους θα αποτελέσουν και αυτές το ανάλογο λειτουργικό κόστος της Υποδιεύθυνσης της Μονάδας Παραγωγής .

Το σύνολο των δαπανών που πραγματοποιούνται για ότι με βάση τα παραπάνω γίνεται δεκτό σαν διοίκηση της παραγωγής , αποτελούν το συνολικό λειτουργικό κόστος της διεύθυνσης Παραγωγής της Μονάδας Παραγωγής . Αποτελείται το κόστος αυτό από δαπάνες κατά είδος που είναι κοινές για όλες τις διευθύνσεις της επιχείρησης , που κατά πόσο όμως προσδιορίζονται με βάση ανάλογα στοιχεία που αφορούν στη Διεύθυνση και λογίζονται άμεσα στο λειτουργικό της κόστος .

Αυτό ήταν το πρώτο έργο της Διεύθυνσης Παραγωγής . Ωστόσο , η Διεύθυνση Παραγωγής εκτός από το παραπάνω έργο της εποπτείας της παραγωγικής διαδικασίας , έργο που αναφέρεται στο παρόν της επιχείρησης , επιδιώκει τη συνεχή βελτίωση των ορών διεξαγωγής αυτής της διαδικασίας , ακλουθώντας τις τεχνολογικές εξελίξεις που οδηγούν στη συνεχή μείωση του κόστους στην Μονάδα Παραγωγής . Διαμορφώνεται από αυτή τη διαδικασία μια κατηγορία από σταθερές δαπάνες , που δεν είναι αναγκαίες για την παρούσα λειτουργία της Διεύθυνσης της Μονάδας Παραγωγής . Δαπάνες που αποβλέπουν στην εξέλιξη της παραγωγικής διαδικασίας της Μονάδας Παραγωγής σε όρους παραγωγικότερης και οικονομικότερης διεξαγωγής της , που σημαίνει την επιδίωξη τεχνολογικά παραγωγικότερων μέσων και αποδοτικότερων μεθόδων . Πρόκειται για δαπάνες σταθερές , ειδικές της Διεύθυνσης της Μονάδας Παραγωγής , όπως είναι η επιμόρφωση του προσωπικού , τα ενημερωτικά ταξίδια , η παρακολούθηση εκθέσεων παραγωγικών μέσων , τα ενημερωτικά έντυπα . Οι δαπάνες αυτές , σταθερές στην συμπεριφορά και το ύψος τους σε ετήσια βάση , συγκροτούν ένα κόστος σταθερό αλλά κόστος μιας πολιτικής , από την άποψη ότι δεν είναι αναγκαίες και δεν αποβλέπουν στην τρέχουσα λειτουργία της επιχείρησης , αλλά στη διαμόρφωση και άσκηση μιας πολιτικής για την αντιμετώπιση των εξελίξεων στο πεδίο της ανάλογης επιχειρηματικής δραστηριότητας , μέσα σε αυτό που κινείται η Μονάδα Παραγωγής .

Η πραγματοποίηση της παραγωγής του προϊόντος σαν διαδικασία μέσα στην Μονάδα Παραγωγής αποτελεί το τρίτο έργο της Διεύθυνσης Παραγωγής , θα περιλάβει όλες τις δαπάνες που ανήκουν στη λειτουργία του παραγωγικού μηχανισμού και γίνονται με σκοπό την παραγωγή του συγκεκριμένου κάθε φορά προϊόντος , όπως οι δαπάνες αυτές έχουν οριστεί στο επίπεδο του κόστους που έχει υιοθετήσει η διοίκηση της επιχείρησης δηλαδή αρχικό , άμεσο και βιομηχανικό . Πρόκειται δηλαδή για τις μεταβλητές δαπάνες που διαμορφώνουν το κόστος της

μονάδας του έργου σαν ενδιάμεσου και του προϊόντος σαν τελικού φορέα του κόστους .

Το συνολικό κόστος της διεύθυνσης της Μονάδας Παραγωγής διαρθρώνεται στις παρακάτω θέσεις κόστους :

00	ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ
00.00	Διεύθυνση Παραγωγής – Δαπάνες πολιτικής
00.10	Διεύθυνση Παραγωγής – Κόστος : Λειτουργίας – Παραγωγής
00.11	Υποδιεύθυνση Εποπτείας και Ελέγχου
00.11.00	Τμήμα Προγραμματισμού της Παραγωγής
00.11.01	Τμήμα Ποσοτικού Ελέγχου της Παραγωγής
00.11.02	Τμήμα Ενδιάμεσου Ποιοτικού Ελέγχου (κατεργασιών)
.....
00.12	Υποδιεύθυνση Εκτέλεσης της Παραγωγής
00.12.00	Τμήμα Κατεργασίας Λαμαρίνας
00.12.01	Τμήμα Επικαλύψεων
00.12.02	Τμήμα Συναρμολόγησης
.....

Στις παρακάτω θέσεις κόστους συγκεντρώνεται το συνολικό σταθερό και μεταβλητό κόστος της Διεύθυνση της Μονάδας Παραγωγής . Το κόστος θα διασπαστεί σε λειτουργικό και παραγωγικό κόστος . Κριτήριο και το μέσο διαχωρισμού των δαπανών στις δυο κατηγορίες κόστους θα αποτελέσει το επίπεδο του κόστους παραγωγής που θα επιλέξει η Μονάδα Παραγωγής . Οι σταθερές δαπάνες που μετά

την απόσπαση του κόστους παραγωγής θα παραμείνουν χρεωμένες στις διάφορες θέσεις του κόστους παραγωγής και θα αποτελέσουν το λειτουργικό κόστος της Διεύθυνσης της Μονάδας Παραγωγής . Στην περίπτωση της αποκεντρωμένης Μονάδα Παραγωγής με μια ή περισσότερες εκμεταλλεύσεις που λειτουργούν αυτοτελώς , τότε οι θέσεις κόστους , εκτός από τις θέσεις της Διεύθυνσης της Μονάδας Παραγωγής , θα δημιουργηθούν στην μοναδική ή σε καθεμία από τις πιθανές περισσότερες εκμεταλλεύσεις .

4.6. Το έργο τη παραγωγής σαν διαδικασία μέσα σε μια Μονάδα Παραγωγής

Οι μονάδες έργου σαν έννοια είναι ξεκαθαρισμένη , σαφής και αντικειμενικά δεδομένη , μόνο στην τεχνολογική της εκδοχή , στην εκδοχή που αναφέρεται στην τεχνολογική άποψη της παραγωγικής διαδικασίας μέσα στην Μονάδα Παραγωγής .

Από την άποψη αυτή , την τεχνολογική , κάθε ξεχωριστή κατεργασία , που προσθέτει στον προϊόν μια νέα ιδιότητα και που στο τέρμα της συνήθως σχηματίζεται απόθεμα από ημικατεργασμένα προϊόντα ή μέρη του προϊόντος , αποτελεί μια αυτοτελή κατεργασία που παράγει ένα συγκεκριμένο έργο , διαφορετικό από το έργο των άλλων αναλόγων κατεργασιών . Δεν συμβαίνει όμως το ίδιο με την οικονομική άποψη της παραγωγικής διαδικασίας που είναι η κοστολόγηση . Επειδή οι κατεργασίες – θέσεις κόστους δεν συμπίπτουν με τις κατεργασίες που δεχόμαστε με τεχνολογικά κριτήρια , αλλά προσδιορίζονται και με πρόσθετα κριτήρια . Τα κριτήρια μπορεί να είναι οικονομικά αλλά και οργανωτικά για την Μονάδα Παραγωγής . . Επομένως η μονάδα του έργου στην κοστολογική διαδικασία δεν είναι δεδομένη από τα πριν , γιατί δεν είναι δεδομένη και η κοστολογική θέση . Έτσι λοιπόν , η μονάδα του έργου θα ακολουθήσει τον προσδιορισμό της κάθε θέσης κόστους και θα προκύψει όταν θα γίνει αυτός ο προσδιορισμός . Οι μονάδες του έργου συνεπώς προκύπτουν από τις θέσεις κόστους που περιλαμβάνονται στον κοστολογικό πίνακα , σαν έργο που παράγεται από την καθεμία από αυτές τις θέσεις . Από τεχνολογική άποψη πάντως είναι μια απλή κατεργασία ή ένας διαδοχικός συνδυασμός κατεργασιών . Η οποιαδήποτε κατεργασία είναι πάντοτε ένα κομμάτι από την

παραγωγική διαδικασία στη μακροοικονομική της διάσταση που δεν περιορίζεται μόνο στην παραγωγή των προϊόντων στην Μονάδα Παραγωγής αλλά επεκτείνεται σε όλες τις ενέργειες που απαιτούνται για να φτάσει το προϊόν μέχρι τον καταναλωτή του, άρα περιλαμβάνει και τη διανομή κατά τόπο και χρόνο . Συνεπώς η καινούργια ιδιότητα που είναι έργο μιας κατεργασίας μέσα στην επιχείρηση , μπορεί να είναι και μεταφορά ή η αποθήκευση του έτοιμου ή του ημικατεργασμένου προϊόντος μέσα στην Μονάδα Παραγωγής .

Το συνολικό έργο που δέχεται το καθένα προϊόν μπορεί να διαφέρει ανάμεσα στα διάφορα προϊόντα της ίδιας παραγωγικής διαδικασίας είδη που το καθένα ανάλογα με τις τεχνικές του προδιαγραφές , από διαφορετικές θέσεις κόστους δέχεται κατεργασίες . Όμως οι μονάδες του έργου μπορεί να διαφέρουν από το ένα προϊόν στο άλλο ακόμη και μέσα στην ίδια κοστολογική θέση . Αυτό συμβαίνει επειδή η κάθε θέση κόστους – κατεργασία , έχει τα γενικά τεχνολογικά της χαρακτηριστικά , διαφέρει όμως ανάλογα με τα τεχνικά χαρακτηριστικά που παρουσιάζει το κάθε προϊόν στην Μονάδα Παραγωγής . Το κόστος της μονάδας του κάθε προϊόντος θα διαφέρει είτε επειδή το προϊόν θα έχει δεχτεί διαφορετικές κατεργασίες και συνεπώς θα δεχτεί το κόστος από διαφορετικές θέσεις είτε επειδή , μολονότι θα έχει περάσει από τις ίδιες θέσεις αλλά και θα έχει δεχτεί διαφορετική ποσότητα από το ίδιο έργο , μέσα σε κάθε κατεργασία – θέση κόστους .

Η ποσότητα από τις μονάδες του έργου που παράγει η κάθε θέση κόστους της Μονάδας Παραγωγής προκύπτει πάντοτε από μια καταγραφή , είτε αυτόματη από το μετρητή του μηχανήματος είτε οργανωτική από τον αρμόδιο για αυτή τη δουλειά Έλεγχου Παραγωγής . Ο μετρητής της Παραγωγής ή καταμετρητής θα καταγράψει πάντοτε τις ανισοδύναμες μονάδες . Για το λόγο αυτό θα πρέπει οι μονάδες του έργου σε κάθε θέση κόστους να συνδεθούν με το προϊόν πάνω σε αυτό που ενσωματώθηκαν , ώστε για τον υπολογισμό του κόστους , η κάθε μονάδα ανάλογα με το προϊόν σε αυτό που ανήκει να δεχτεί τον ανάλογο συντελεστή ισοδυναμίας και να προκύψει έτσι το σύνολο των ισοδύναμων μονάδων έργου .

Η καταγραφή αυτή είναι η μια πηγή της πληροφορίας για τις μονάδες του έργου που παράχθηκε . Η άλλη πηγή που μας δίνει την ίδια πληροφορία που αποτελεί και επαλήθευση της προηγούμενης είναι οι μονάδες που προκύπτουν από αναγωγή των έτοιμων προϊόντων που μπήκαν στη σχετική αποθήκη κατά τη διάρκεια της

κοστολογικής περιόδου και των τυχόν αυτοτελών εξαρτημάτων και ημικατεργασμένων που καταγράφονται κατά την απογραφή του τέλους της κοστολογικής περιόδου μέσα στους χώρους της παραγωγικής διαδικασίας μέσα στην Μονάδα Παραγωγής .Ειδικότερα επειδή μονάδα έργου αυτοτελής δεν υπάρχει, αλλά υπάρχει πάντοτε ενσωματωμένη πάνω σε ένα προϊόν αν λογαριάσουμε τις μονάδες που δέχτηκε η συνολική ποσότητα από προϊόντα έτοιμα και ημικατεργασμένα μιας κοστολογικής περιόδου ή μιας παρτίδας θα βρούμε τη συνολική ποσότητα από μονάδες έργου που παράχθηκαν από συγκεκριμένη θέση στη δεδομένη κοστολογική περίοδο.

Σχετικά με το χαρακτήρα που έχει το κόστος της μονάδας του έργου επισημαίνεται ότι το κόστος αυτό έχει κυρίως ελεγκτικό χαρακτήρα . Είναι εκείνο που έχει τη βασική ελεγκτική αξία , επειδή μόνο με αυτό το κόστος μπορεί να εντοπιστεί και να αναζητηθεί η βασική , πρωταρχική ευθύνη της παραγωγής , σε κάθε κομμάτι της παραγωγικής διαδικασίας και συνεπώς και στο σύνολο της . Το κόστος που συγκεντρώνεται στο έτοιμο προϊόν είναι άθροισμα των διαφορετικών αναλώσεων από το κάθε είδος δαπάνης στην κάθε κατεργασία και του διαφορετικού πλήθους από μονάδες έργου από τις διαφορές κατεργασίες που περιλαμβάνει το προϊόν . Με τις συνθήκες αυτές η σημασία του συνολικού κόστους της μονάδας του προϊόντος προσδιορίζεται σαν ένα στοιχείο χρήσιμο για μια γενικότερη συγκριτική διερεύνηση της οικονομικότητας , είτε της συνολικής παραγωγικής διαδικασίας της Μονάδας Παραγωγής ανά προϊόν, είτε μεγάλων τμημάτων αυτής της διαδικασίας και αναδείχνει έτσι την ευθύνη του υπεύθυνου της Εκμετάλλευσης . Αντίθετα ο βασικός χαρακτήρας του κόστους που έχει το έτοιμο και το ημιτελές προϊόν είναι απολογιστικός .

4.7. Τυπολογία της παραγωγής των προϊόντων σε μία Μονάδα Παραγωγής

Τα προϊόντα της μονάδας παραγωγής σαν σύνολο κατατάσσονται σε τρεις σε μεγάλες κατηγορίες οι οποίες είναι τα προϊόντα , οι υπηρεσίες και οι κατασκευές . Ο λόγος για την κατάταξη τους με βάση κοινά κατά περίπτωση χαρακτηριστικά μπορεί να γίνει μόνο προκειμένου για τα πράγματα . Οι άλλες δύο κατηγορίες περιλαμβάνουν πάντοτε προϊόντα που ανήκουν σε κατηγορίες , αλλά μέσα στην κατηγορία διατηρούν το καθένα ξεχωριστά , αποκλειστικά χαρακτηριστικά κατά περίπτωση .

Οι κατασκευές επειδή πρόκειται πάντοτε για ένα τεχνικό έργο με ειδικά αποκλειστικά δικά του τεχνικά χαρακτηριστικά , που μετά την ολοκλήρωση του παρέχει υπηρεσίες συγκεκριμένες και μοναδικές όπως μία γέφυρα και ένα οικοδόμημα . Το γεγονός ότι το κάθε τεχνικό έργο ανήκει σε μία μεγαλύτερη κατηγορία που έχει κοινά βασικά χαρακτηριστικά δεν αναιρεί το γεγονός ότι μέσα στην κατηγορία διατηρεί την μοναδικότητά του , παρέχοντας συγκεκριμένες υπηρεσίες που κανένα άλλο από την κατηγορία του δεν παρέχει στον ίδιο τόπο και χρόνο .

Οι υπηρεσίες είναι σε κάθε περίπτωση προϊόντα μη τυποποιημένα , επειδή συνδέονται πάντοτε με τα ειδικά χαρακτηριστικά , είτε του προσωπικού , είτε της οργάνωσης που τις παρέχει . Και για αυτό το προϊόν ισχύει επίσης η παρατήρηση ότι ανήκει βέβαια σε μια γενικότερη κατηγορία , αλλά σύγχρονα αποτελεί και μοναδικότητα σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση .

Σύμφωνα με τα παραπάνω βγαίνει το συμπέρασμα ότι δεν μπορεί να γίνει λόγος για μορφές της παραγωγής με την έννοια που εδώ αναπτύσσεται προκειμένου για τα προϊόντα – υπηρεσίες . Οι υπηρεσίες μπορούν να καταταχθούν σε κατηγορίες αλλά μέσα στην κάθε κατηγορία δεν μπορεί να διακριθούν μορφές , τύποι παραγωγής γιατί λείπει η ομοιομορφία . Οι υπηρεσίες που παρέχονται από την κάθε Μονάδα Παραγωγής του ανάλογου κάθε φορά κλάδου είναι μοναδικές .

Αντίθετα προκειμένου για προϊόντα – πράγματα , γίνεται λόγος για μορφές παραγωγής όπως είναι η παραγωγή τυποποιημένων ή μη τυποποιημένων προϊόντων , γιατί τα προϊόντα μολονότι προέρχονται από ειδικό το καθένα κατασκευαστή ,

εντούτοις έχουν το κάθε είδος κοινές τεχνικές προδιαγραφές , τις προδιαγραφές που με αυτές το προϊόν κυκλοφορεί στην αγορά . Θεωρείται βέβαια αυτονόητο ότι από την κατάταξη που εδώ εξετάζονται , εξαιρούνται τα προϊόντα της φυσικής παραγωγής , επειδή είναι όλα μέσα σε κάθε είδος , απολύτως όμοια .Τέλος στα προϊόντα – κατασκευές ισχύει πάντοτε η μορφή όχι μόνο της μη τυποποιημένης , αλλά της μοναδικής , της αποκλειστικής κατασκευής σε κάθε έργο .

Ωστόσο δεν πρέπει να γίνει η παρανόηση ότι το κόστος σαν πληροφορία και η κοστολόγηση σαν διαδικασία δεν ενδιαφέρουν παρά μόνο την παραγωγή των προϊόντων – πραγμάτων της Μονάδας Παραγωγής και ιδιαίτερα των τυποποιημένων .

Το κόστος σαν δείκτης της οικονομικότητας της παραγωγής κάθε είδους παρέχει πολύτιμες πληροφορίες και στην περίπτωση των μη τυποποιημένων προϊόντων και στην περίπτωση των υπηρεσιών , αλλά και στην περίπτωση των εξατομικευμένων κατασκευών . Σε όλες αυτές τις περιπτώσεις , με το κόστος των ανταγωνιστών αλλά και να συναχθούν στατιστικά στοιχεία για το κόστος των ξεχωριστών κατεργασιών .

4.8. Κύρια Παραγωγή Της Μονάδας Παραγωγής

Σαν κύρια Παραγωγή σε μια Μονάδα Παραγωγής ορίζουμε την παραγωγή που εξετάζοντας την από την πλευρά του υποκειμένου της δηλαδή του παραγωγού – επιχειρηματία υπήρξε η σκόπιμη , η ηθελημένη παραγωγή και από την πλευρά του αντικειμένου δηλαδή του προϊόντος τις Μονάδας Παραγωγής υπήρξε η κύρια πηγή των εσόδων της Μονάδας Παραγωγής . Η κύρια λοιπόν παραγωγή προϊόντων περιλαμβάνει δυο υποκατηγορίες οι οποίες είναι η τυποποιημένη και η μη τυποποιημένη .

Είναι φανερό ότι η κοστολόγηση σαν οικονομική διαδικασία ξεκινάει να προσδιορίσει το κόστος της κύριας παραγωγής , επειδή η επιχείρηση αυτήν ακριβώς και μόνο αυτή την παραγωγή επιδιώκει. Η παρεπόμενη παραγωγή δεν επιδιώκεται από την επιχείρηση . Προκύπτει αναγκαία και συνεπώς δεν είναι δυνατόν να ξεχωριστούν δαπάνες για την παραγωγή της αφού προκύπτει σαν αναγκαία συνέπεια του κόστους που καταβάλλεται για να πραγματοποιηθεί η κύρια παραγωγή . Έτσι η κοστολόγηση αυτών των παρεπόμενων προϊόντων είναι λίγο ως πολύ αυθαίρετη γιατί στηρίζεται σε υποθέσεις , εκτιμήσεις , παραδοχές και τεκμήρια .

4.9. Η τυποποιημένη παραγωγή και η κοστολόγηση των προϊόντων της

Τυποποιημένη παραγωγή υπάρχει σε κάθε περίπτωση που το προϊόν περνάει από τις ίδιες θέσεις κόστους και δέχεται την ίδια κατεργασία από την κάθε μία στην διαδρομή του χρόνου και την κατεργασία αυτή την δέχονται όλες οι μονάδες του προϊόντος που περνάνε από την κατεργασία αυτή της μονάδας παραγωγής . Πρόκειται πάντοτε για την παραγωγή των προϊόντων που πληρούν ορισμένες προδιαγραφές που στις οργανωμένες οικονομίες καθιερώνονται από οργανισμούς τυποποίησης και που συνεπώς παράγονται για το σύνολο των καταναλωτών που

αγοράζουν αυτά τα προϊόντα ανάμεσα σε πολλά άλλα παρόμοιά τους . Η παραγωγή αυτή έχει δύο παραλλαγές .

Η μία παραλλαγή είναι εκείνη , όπου το προϊόν αποτελείται από περισσότερα μέρη , που το καθένα περνάει από τις ίδιες θέσεις κόστους κάθε φορά , αλλά σε διαφορετική ποσότητα στην μονάδα του χρόνου και σε μία ποσότητα που δεν σχετίζεται με την ποσότητα από τα άλλα μέρη του προϊόντος , που κατεργάζονται συγχρόνως οι άλλες κατεργασίες και τελικά θα συναρμολογηθούν όλα μαζί σε ίσες ή διαφορετικές μονάδες από το καθένα για να συγκροτήσουν το έτοιμο προϊόν .

Η άλλη παραλλαγή είναι εκείνη όπου μία ποσότητα από το προϊόν ανάλογα με την δυνατότητα της παραγωγικής μονάδας μπαίνει στην αφετηρία της διαδικασίας της παραγωγής του προϊόντος και προχωράει σε αυτή την διαδικασία για την ολοκλήρωση της κατεργασίας του , χωρίς διακοπή στα διάφορα στάδια αυτής της κατεργασίας . Με άλλα λόγια μπαίνει στην αφετηρία της παραγωγής μία ποσότητα , περνάει από συγκεκριμένες θέσεις κόστους ολόκληρη ποσότητα σταθερά και αυτόματα , δέχεται τις ίδιες κατεργασίες και τελικά η ίδια αυτή ποσότητα βγαίνει από το τέρμα της παραγωγικής του διαδικασίας σαν πλήρως έτοιμο προϊόν π.χ. μεταλλουργία και έτοιμα ενδύματα .

Το κόστος του προϊόντος σε αυτές τις δύο περιπτώσεις συγκροτείται με διαφορετικό τρόπο κατά περίπτωση . Στην πρώτη περίπτωση σε κάθε θέση κόστους μετριοούνται τα αυτοτελή κομμάτια του προϊόντος που έχουν παραχθεί από την κάθε θέση κόστους μέσα στην κοστολογική περίοδο και με βάση τις δαπάνες της ίδιας θέσης υπολογίζεται το κόστος για κάθε κομμάτι . Σε μία δεύτερη φάση , με βάση τα κομμάτια από το καθένα ξεχωριστό μέρος που σύμφωνα με τις τεχνικές του προδιαγραφές περιλαμβάνει το κάθε προϊόν δηλαδή συναρμολόγηση , συγκροτείται το κόστος της μονάδας του έτοιμου προϊόντος .

Στην δεύτερη περίπτωση , ολόκληρη η διαδικασία για την παραγωγή ενός προϊόντος με τις δεδομένες τεχνικές προδιαγραφές του , μπορεί να αποτελέσει μία κοστολογική θέση . Τότε φυσικά στην θέση αυτή θα καταλογιστούν όλες οι δαπάνες για την παραγωγή του προϊόντος και από αυτή την θέση θα προκύψει η συνολική ποσότητα του έτοιμου προϊόντος που παράχθηκε μέσα στην μονάδα παραγωγής . Με τους δύο αυτούς όρους θα υπάρξει το κλάσμα με αριθμητή τις συνολικές δαπάνες και παρονομαστή το σύνολο των μονάδων του προϊόντος , από όπου θα προκύψει το

κόστος της μονάδας αυτού του προϊόντος . Στην περίπτωση που το κόστος της κάθε κατεργασίας υπάρχει ξεχωριστά , θα πρέπει να καταλογισθούν σε κάθε μία ξεχωριστά οι δαπάνες της , ενώ οι μονάδες του έργου σε ποσότητα θα είναι ίσες για κάθε μία κατεργασία : οι κοινές για όλες τις κατεργασίες , που προκύπτουν από την ίση ποσότητα από την ίση ποσότητα προϊόντων που παράχθηκαν από τις κατεργασίες αυτές . Η τελευταία αυτή λύση είναι φυσικά σωστότερη , γιατί ενώ στην πρώτη λύση ή τυχόν αντικοινομική λειτουργία μιας κατεργασίας συγκαλύπτεται επειδή διαχέεται μέσα στο κοινό κόστος , στην δεύτερη λύση όπου στην καθεμία κατεργασία ξεχωριστά καταλογίζονται οι δικές της δαπάνες , η τυχόν αντικοινομική της λειτουργία θα αποκαλυφθεί .

Στην περίπτωση της τυποποιημένης παραγωγής , το βάρος στον έλεγχο του κόστους πέφτει στο κόστος της μονάδας του ενδιάμεσου φορέα , δηλαδή στο κόστος του έργου της κάθε θέσης – κατεργασίας . Αυτό συμβαίνει , επειδή στην τυποποιημένη παραγωγή οι κατεργασίες επαναλαμβάνονται πανομοιότυπες και συνεπώς όποια βελτίωση επιτευχθεί θα προσφέρει μια μόνιμη εξοικονόμηση .

Η κοστολόγηση πραγματοποιείται πάντοτε σε χρονική βάση , επειδή η παραγωγή είναι συνεχής και ομοιόμορφη και συνεπώς δεν παρέχει από τη φυσιολογία της κάποια ειδική ευχέρεια , όπως συμβαίνει με την παραγωγή της παρτίδας προσφέρει ευκαιρία για κοστολόγηση .

Όσον αφορά τη διαδικασία μέσω της οποίας θα προσδιοριστεί το κόστος των προϊόντων της τυποποιημένης παραγωγής , με κριτήριο τον τρόπο που μέσω αυτού σχηματίζεται το συνολικό κόστος της μονάδας του προϊόντος , υπάρχουν δυο παραλλαγές . Κατά τη μια παραλλαγή , το κόστος που προσδιορίζεται στην κάθε θέση σαν κόστος της μονάδας του έργου της θέσης αυτής και κατά επέκταση , της μονάδας του προϊόντος , προσθέτεται κατευθείαν στο έτοιμο προϊόν , όπου συνεπώς στο κάθε προϊόν συγκεντρώνεται επιλεκτικά το κόστος των θέσεων από αυτές που το προϊόν δέχτηκε κατεργασία και προκύπτει με πρόσθεση το συνολικό κόστος του έτοιμου ή ημικατεργασμένου προϊόντος .

Η παραλλαγή αυτή έχει τα ακόλουθα πλεονεκτήματα . Πρώτο και σπουδαιότερο είναι ότι διατηρεί το κόστος της κάθε θέσης στο πραγματικό του ύψος , αυτό που προκύπτει από τον καταλογισμό των αναλώσεων – δαπανών της κάθε θέσης και επιτρέπει έτσι τον αποτελεσματικό και απλό έλεγχο του κόστους της κάθε θέσης . Και δεύτερο είναι

ότι διατηρεί τα ποσά των θέσεων κόστους και το συνολικό ποσό του κόστους στο πραγματικό τους ύψος και δεν τα διογκώνει πλασματικά .

Κατά τη δεύτερη παραλλαγή , το κόστος της κάθε θέσης μεταφέρεται με διαδοχικές ανακεφαλαιωτικές αθροίσεις από την κάθε θέση κόστους στην επόμενη και συνεπώς στην τελευταία προκύπτει αμέσως το συνολικό κόστος του έτοιμου προϊόντος. Εξάλλου σε κάθε θέση προκύπτει το συνολικό κόστος των ημικατεργασμένων που η κατεργασία τους σταμάτησε σε οποιαδήποτε από τις θέσεις αυτές .Τα μειονεκτήματα της παραλλαγής αυτής είναι τα ακόλουθα . Πρώτον συσκοτίζει το ύψος του κόστους της μονάδας του έργου της κάθε θέσης , όπου βρίσκεται καταχωρημένο όχι το κόστος της θέσης εκείνης αλλά το συνολικό από την αφετηρία της παραγωγής μέχρι τη θέση εκείνη. Δεύτερον διογκώνει αδικαιολόγητα και υπερβολικά τα ποσά του κόστους όπου το κόστος της κάθε θέσης επαναλαμβάνεται τόσες φορές όσες είναι οι επόμενες θέσεις κόστους και μέχρι την τελευταία για κάθε προϊόν. Τρίτο μειονέκτημα είναι η διαδικασία κοστολόγησης που χρειάζεται να επαναληφτεί τόσες φορές όσα είναι τα προϊόντα που θα κοστολογηθούν , γιατί φυσικά στην κάθε θέση κόστους το συνολικό κόστος ανά προϊόν πρέπει να διαιρεθεί με το σύνολο των μονάδων της κατεργασίας του έργου που δέχτηκε αυτό το προϊόν . Και οι δυο παραλλαγές επιτρέπουν να σχηματίζεται εύκολα το κόστος των έτοιμων και ημικατεργασμένων προϊόντων . Η πρώτη παραλλαγή με τη διαδοχική συγκέντρωση πάνω στο προϊόν , του κόστους από κάθε θέση αυτοτελώς , και όχι αθροιστικά όπως η δεύτερη , μέχρι την τελευταία θέση για κάθε έτοιμο ή ημικατεργασμένο προϊόν. Η δεύτερη παραλλαγή , μεταφέροντας σε κάθε θέση διαδοχικά το άθροισμα του κόστους των προηγούμενων θέσεων , έτσι όπως ακριβώς εξελίσσεται η παραγωγή του προϊόντος μέσα στη συγκεντρωτική κατάσταση Φύλλο Κατανομής (πίστωσης) Κόστους και μοιράζοντας στα προϊόντα το συγκεντρωμένο στην τελευταία θέση συνολικό κόστος της Μονάδας Παραγωγής .

Οι διαδικασίες αυτές εφαρμόζονται στις περιπτώσεις τυποποιημένης παραγωγής , όπου μια ομοιόμορφη μέσα στην ποικιλία της παραγωγής επαναλαμβάνεται χωρίς διακοπή και συνεπώς η κοστολόγηση εδώ πραγματοποιείται στη βάση της κοστολογικής περιόδου της Μονάδας Παραγωγής .

4.10. Η μη τυποποιημένη παραγωγή και η κοστολόγηση των προϊόντων της

Στη μη τυποποιημένη παραγωγή υπάρχουν περιπτώσεις που τα διάφορα προϊόντα που παράγονται δεν έχουν κοινές προδιαγραφές , με συνέπεια να μην περνούν από όλες τις κατεργασίες αλλά από κάποιες επιλεκτικά , διαφορετικές το καθένα αλλά και τότε από τις κατεργασίες αυτές δέχονται διαφορετική επεξεργασία το καθένα μοναδικό προϊόν ή το σύνολο των προϊόντων στην μονάδα παραγωγής . Τα μη τυποποιημένα προϊόντα που δεν παράγονται για τον εφοδιασμό της αγοράς , αλλά συνήθως είναι προϊόντα ειδικών παραγγελιών . Πρόκειται συνεπώς για προϊόντα που έχουν ειδικές προδιαγραφές που τα κάνουν ξεχωριστά από τα ανάλογα της αγοράς και που συνεπώς είναι προϊόντα ειδικού καταναλωτή που τα έχει παραγγείλει στην επιχείρηση συνήθως .

Στην κατηγορία αυτή υπάγονται μόνο προϊόντα και κυρίως κατασκευές παραδείγματος χάρη η ναυπήγηση ενός πλοίου και η κατασκευή μιας οικοδομής . Εκτός από τα προϊόντα αυτά , στην ίδια κατηγορία κατατάσσονται όλα τα προϊόντα που ανεξάρτητα από την ποσότητά τους σε μονάδες , παράγονται με ειδικές τεχνικές προδιαγραφές τέτοιες που να αποκλείουν τη διοχέτευση αυτών των προϊόντων στην αγορά για κατανάλωση από τον ανώνυμο καταναλωτή .

Για τον χαρακτηρισμό των μη τυποποιημένων προϊόντων της μονάδας παραγωγής δεν είναι παράγοντας καθοριστικός η ποσότητα που παράγεται . Πρόκειται για μία μονάδα ή για χιλιάδες , εφόσον συγκεντρώνουν τα παραπάνω χαρακτηριστικά , και γι' αυτό το λόγο λέγονται μη τυποποιημένα προϊόντα . Εξίσου αδιάφορη είναι και η ποσότητα των ειδικών χαρακτηριστικών τους . Εφόσον δηλαδή διαφέρουν έστω και κατά ένα χαρακτηριστικό , ενώ τα λοιπά χαρακτηριστικά τους είναι ίδια με κάποια προϊόντα τυποποιημένα και τότε πάλι χαρακτηρίζονται σαν μη τυποποιημένα . Ολόκληρη κατηγορία περιλαμβάνει τα μοναδικά προϊόντα π.χ. πλοίο και οικοδόμημα , αλλά και προϊόντα που παράγονται σε μεγάλο αριθμό μονάδων . Εκτιμάται ότι η κατηγορία θα οριζόνταν με πληρότητα και λιτότητα σαν κατηγορία προϊόντων ειδικών προδιαγραφών .

Η παραγωγή μη τυποποιημένων προϊόντων σε μία μονάδα παραγωγής αφορά μεγαλύτερο πλήθος περιπτώσεων απ' ό,τι η παραγωγή τυποποιημένων προϊόντων στην μονάδα παραγωγής , επειδή η δεύτερη περίπτωση αφορά σε μία κατηγορία πραγμάτων , ενώ η πρώτη εφαρμόζεται σε κάθε περίπτωση με ειδικά χαρακτηριστικά και επίσης σε όλα τα είδη των εξειδικευμένων κατασκευών και των κάθε μορφής έργων . Όμως η μεγαλύτερη σε όγκο και αξία παραγωγή σε παγκόσμια κλίμακα παράγεται σε συνθήκες τυποποίησης και συνεπώς κοστολογείται με την μέθοδο που εφαρμόζεται γι' αυτήν την παραγωγή .

Όσον αφορά την κοστολόγηση των προϊόντων της κατηγορίας αυτής ότι πρόκειται για προϊόν μοναδικό για μεγάλη ποσότητα όμοιων προϊόντων . Στην πρώτη περίπτωση το κόστος του προϊόντος είναι το συνολικό της κάθε θέσης – κατεργασίας . Στην δεύτερη περίπτωση το κόστος προσδιορίζεται όπως προκειμένου για τα προϊόντα της τυποποιημένης παραγωγής στην μονάδα παραγωγής .

Με αυτή την μέθοδο το κόστος συνδέεται με το προϊόν σε κάθε θέση με την έννοια ότι πρώτον η κοστολογική διαδικασία συνδέεται με το προϊόν ή ένα σύνολο προϊόντων , το οποίο σύνολο καθορίζει τα όρια της κοστολόγησης σαν διαδικασία . Η κοστολόγηση πραγματοποιείται για κάθε ξεχωριστή παραγωγή που έχει κοινές τεχνικές προδιαγραφές , είτε πρόκειται για ένα πράγμα , είτε για πολλά . Δηλαδή ισχύει η κοστολόγηση του κομματιού ή του συνόλου με όρια την έναρξη και το τέλος της παραγωγής , ανεξάρτητα από την χρονική της διάρκεια . Δεύτερον σε κάθε θέση κόστους συγκεντρώνονται κατά προϊόν οι δαπάνες και το έργο και υπολογίζεται το κόστος της μονάδας του έργου για το συγκεκριμένο προϊόν . Τρίτον οι μονάδες του έργου σε κάθε θέση προσδιορίζονται μόνο με καταγραφή και με πολλαπλασιασμό με βάση τις μονάδες των έτοιμων προϊόντων που παράχθηκαν επί τις μονάδες από κάθε κατεργασία που περιλαμβάνει η μονάδα του κάθε προϊόντος . Διότι τα προϊόντα που πέρασαν από την κάθε κατεργασία ήταν ανόμοια και συνεπώς η μονάδα του έργου για το καθένα από αυτά έχει διαφορετικό κόστος . Τέταρτον το συνολικό κόστος για κάθε προϊόν σχηματίζεται και με την συγκέντρωση και άθροιση του κόστους που αφορά το προϊόν από όλες τις κατεργασίες , όμως από την κάθε κατεργασία επιλέγεται το καταγραμμένο ειδικό κόστος για το ειδικό προϊόν .

Από τις παραπάνω ειδικεύσεις του κόστους με βάση το προϊόν δεν πρέπει να προκύπτει το συμπέρασμα ότι το κόστος της μονάδας του έργου σε κάθε θέση κόστους είναι μηδέν ή αδύνατο να υπολογιστεί . Όσο και να διαφέρουν τα διάφορα προϊόντα που δέχονται την κατεργασία μιας θέσης κόστους , η βασική κατεργασία είναι πάντοτε η ίδια και συνεπώς επιδέχεται οπωσδήποτε μία μέση προσέγγιση . Έτσι και αλλιώς η μονάδα παραγωγής που παράγει τέτοια προϊόντα δεν λειτουργεί περιστασιακά αλλά λειτουργεί μόνιμα στο χώρο των μη τυποποιημένων προϊόντων . Επομένως η κάθε κατεργασία αντιμετωπίζει και καλύπτει διαφορετικές , αλλά παραπλήσιες τεχνικές προδιαγραφές κάθε φορά . Αυτό σημαίνει ότι το κόστος της μονάδας παραγωγής κυμαίνεται σε ορισμένα πλαίσια και μπορεί να αποτελέσει το μέσο ελέγχου αλλά και το στοιχείο για μελλοντικές εκτιμήσεις .

Η παραπάνω ανάλυση δεν πρέπει να οδηγήσει σε λανθασμένο συμπέρασμα ότι το κόστος των κατεργασιών των μη τυποποιημένων προϊόντων είναι ένα μέγεθος τελείως αδιάφορο και μπορεί σαν πληροφορία να αμελείται . Πρώτον , γιατί το οποιοδήποτε κόστος επιδέχεται βελτίωση αλλά και μείωση . Δεύτερον , γιατί το κόστος της μονάδας κάθε θέσης κόστους είναι χρήσιμο , τόσο σαν στοιχείο συγκριτικού ελέγχου ανάλογης μελλοντικής παραγωγής όσο και κυρίως είναι απαραίτητο και πολύτιμο για προκοστολογήσεις κατά την σύνταξη προσφορών για την ανάληψη σχετικών παραγγελιών .

Το κύριο ενδιαφέρον της κοστολόγησης των μη τυποποιημένων προϊόντων δεν κατευθύνεται στο κόστος των κατεργασιών γιατί τέτοιο ομοιόμορφο κόστος δεν υπάρχει . Το κόστος κάθε κατεργασίας στην περίπτωση αυτή είναι μοναδικό , επειδή συνδέεται απόλυτα με το συγκεκριμένο κάθε φορά προϊόν , που έχει τις δικές του προδιαγραφές και συνθήκες επεξεργασίας από την κάθε κατεργασία . Στις περιπτώσεις αυτές καταγράφονται οι δαπάνες της κάθε θέσης κόστους , αλλά από την καθεμιά θέση δεν παίρνεται το κόστος της μονάδας του έργου , σαν το κόστος του ενδιαμέσου φορέα , αλλά το κόστος της κατεργασίας του συγκεκριμένου προϊόντος σαν τελικού και μοναδικού φορέα . Πρακτικά το μη τυποποιημένο προϊόν μέσα στην παραγωγική διαδικασία παρακολουθείται από ειδικό δικό του έντυπο μέσα στο οποίο καταγράφονται τα δεδομένα του κόστους σε κάθε κατεργασία του προϊόντος .

4.11. Η συμπαραγωγή

Η συμπαραγωγή αποτελεί παραγωγή από την ίδια παραγωγική διαδικασία συγχρόνως περισσότερων από ένα κυρίων προϊόντων . Η περίπτωση συναντιέται κυρίως στην βιομηχανία πετρελαίου , όπου κατά την δύλιση με κλασματική απόσταξη του πετρελαίου παίρνονται τα προϊόντα που είναι όλα κύρια καθαρό πετρέλαιο , βενζίνη και κηροζίνη . Στις περιπτώσεις αυτές το κόστος της κοινής κατεργασίας θα κατανεμηθεί με ένα βασικό κοινό στοιχείο και το υπόλοιπο , το κόστος των ειδικών κατεργασιών , του κάθε ξεχωριστού προϊόντος που προέκυψε από την αρχική κοινή κατεργασία για να αποκτήσει τα υπόλοιπα δικά του τεχνικά χαρακτηριστικά , θα βαρύνει τα προϊόντα που δέχτηκαν την κάθε μία ειδική κατεργασία .

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ τα συμπαραγόμενα προϊόντα είναι αυτά που παράγονται από την επεξεργασία της πρώτης ύλης κατά την διάρκεια της παραγωγικής διαδικασίας . Τα συμπαραγόμενα προϊόντα έχουν ενιαίο κόστος παραγωγής το οποίο μετά την μείωση του κατά την αξία αποτιμήσεως των τυχόν υποπροϊόντων με κριτήριο την αξία τους σε καθαρές τιμές πωλήσεων .

4.12. Παρεπόμενη παραγωγή

Αντίθετα με την έννοια της κύριας παραγωγής , η έννοια της παρεπόμενης παραγωγής είναι η παραγωγή που δεν υπήρξε ηθελημένη παραγωγή αλλά αναγκαίως επακόλουθος της κύριας και τέλος δεν αποτελεί βασική πηγή εσόδων για την μονάδα παραγωγής . στην κατηγορία αυτή κατατάσσεται οτιδήποτε άλλο προκύπτει από την παραγωγική διαδικασία , εκτός από τα εμπορεύσιμα προϊόντα που έχουν τις γνωστές από πριν χαρακτηριστικές τους προδιαγραφές .

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Συμπερασματικά μπορούμε να αναφέρουμε ότι το κόστος παραγωγής σε μία επιχείρηση είτε αυτή είναι εμπορική είτε είναι βιομηχανική, και το οποίο ορίζεται ως το σύνολο των εξόδων που γίνονται για την παραγωγή προϊόντων ή την παροχή υπηρεσιών είναι υψίστης σημασίας για την ίδια την επιχείρηση, προκειμένου η επιχείρηση να πάρει ορθές αποφάσεις για την επιχείρησή τους, αλλά αποτελεί και ένα είδος ελέγχου των δαπανών που γίνονται για να μπορέσει το παραγόμενο προϊόν να πάρει την τελική του μορφή και να πωληθεί.

Λογικό λοιπόν είναι ένας επιχειρηματίας βλέποντας ότι η επιχείρησή του δεν μπορεί να ανταποκριθεί στο αυξημένο κόστος παραγωγής να προσπαθήσει να βρει τρόπους για να μειώσει το κόστος, χωρίς βέβαια να μειωθεί η ποιότητα της παραγωγής δεδομένου ότι ο ανταγωνισμός στην σημερινή αγορά είναι μεγάλος.

Υπάρχουν αρκετοί τρόποι μείωσης του κόστους παραγωγής. Ένας τρόπος είναι η μείωση του αρχικού κόστους και του κόστους μετατροπής. Το μεν αρχικό κόστος το οποίο περιλαμβάνει τα συνολικά κόστη της άμεσης εργασίας και το κόστος των άμεσων υλικών, και από την άλλη, το κόστος μετατροπής, το οποίο περιλαμβάνει τα κόστη της άμεσης εργασίας και τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- 1. Νικόλαος Σ. Πομόνης Κοστολόγηση , Αθήνα Εκδόσεις : Αθ. Σταμούλης ,1999)**
- 2. Ιωάννης Δ. Κέχρας Μηνιαία (βραχυχρόνια) Κοστολόγηση & αναλυτική Λογιστική , Αθήνα Εκδόσεις : Α. Σταμούλης)**
- 3. Καρδακάρης, Κ., 1999, Αναλυτική Λογιστική Εκμετάλλευσης Βιομηχανική Λογιστική & Λογιστική Κόστους, Αθήνα: "ΕΛΛΗΝ".**
- 4. Παγκαίος, κοστολόγηση, 2002, Αθήνα Εκδόσεις Αθ. Σταμούλη**
- 5. Παυλάτος Οδυσσέας, Λογιστική Κόστους, Σημειώσεις Εισηγήσεων, Χαλκίδα 2005. Εκδόσεις Παπαζήση , Αθήνα 2002.**