



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ  
ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ  
ΙΔΡΥΜΑ  
ΤΕΙ ΗΠΕΙΡΟΥ

ΤΜΗΜΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ & ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΠΡΕΒΕΖΑΣ

2010

# ΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ



ΛΟΥΚΙΔΗΣ ΣΤΕΦΑΝΟΣ/ Α.Μ. 6812

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: κ. ΧΡΟΝΗ ΕΛΕΝΗ

1/4/2010



*Αφιερώνεται στους αξιότιμους ανθρώπους  
που με βοήθησαν να ολοκληρώσω αυτή την  
εργασία καθώς και στον άνθρωπο που με  
βοήθησε με την είρεση της βιβλιογραφίας...*

# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

---

Εισαγωγή.....	σελ.1
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>ο</sup>:</b> 1.1 Ορισμός – Έννοια του κόστους.....	σελ.2
1.2 Κατηγορίες εξόδων.....	σελ.3
1.3 Κατηγορίες εσόδων.....	σελ.3
1.4 Τα συστατικά του κόστους.....	σελ.4
1.5 Οι διακρίσεις των στοιχείων του κόστους.....	σελ.5
1.5.1 Άμεσα και έμμεσα έξοδα.....	σελ.5
1.5.2 Έξοδα δεδουλευμένα και μη δεδουλευμένα.....	σελ.6
1.5.3 Έξοδα κοστολογήσιμα και μη κοστολογήσιμα.....	σελ.6
1.5.4 Έξοδα σταθερά και μεταβλητά.....	σελ.6
1.5.5 Έξοδα που αυξάνονται και έξοδα που μειώνονται.....	σελ.7
1.6 Γενικά βιομηχανικά έξοδα.....	σελ.7
1.6.1 Έμμεσα υλικά.....	σελ.7
1.6.2 Έμμεσα ημερομίσθια.....	σελ.8
1.6.3 Λοιπά βιομηχανικά έξοδα.....	σελ.8
1.7 Διακρίσεις του κόστους.....	σελ.8
1.7.1 Κόστος κατά είδος.....	σελ.9
1.7.2 Κόστος κατά λειτουργία.....	σελ.12
1.8 Άλλες διακρίσεις του κόστους.....	σελ.13
1.9 Φορείς του κόστους.....	σελ.19
1.10 Η σημασία του κόστους.....	σελ.20

<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2<sup>ο</sup></b> : 2.1 Γενικά.....	σελ.21
2.2 Λογαριασμός 90 “ Διάμεσοι – Αντικρυσζόμενοι Λογαριασμοί”.....	σελ.22
2.3 Λογαριασμός 91 “Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων”.....	σελ.23
2.4 Λογαριασμός 92 “Κέντρα κόστους”.....	σελ.24
2.5 Λογαριασμός 93 “Κόστος Παραγωγής”.....	σελ.25
2.6 Λογαριασμός 94 “Αποθέματα”.....	σελ.26
2.7 Λογαριασμός 95 “Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος”.....	σελ.27
2.8 Λογαριασμός 96 “Εσοδα–Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα ”.....	σελ.29
2.9 Λογαριασμός 97 “Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού”.....	σελ.29
2.10 Λογαριασμός 98 “Αναλυτικά αποτελέσματα”.....	σελ.31
2.11 Λογαριασμός 99 “Εσωτερικές διασυνδέσεις”.....	σελ.31
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup></b> : 3.1 Γενικά.....	σελ.32
3.2 Τα στοιχεία του κόστους παραγωγής.....	σελ.33
3.3 Τα άμεσα υλικά και η λογιστική τους.....	σελ.33
3.4 Η άμεση εργασία και η λογιστική της.....	σελ.36
3.5 Τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα και η λογιστική τους.....	σελ.40
3.6 Η κατά παραγγελία κοστολόγηση.....	σελ.45
3.6.1 Πρώτος τρόπος υπολογισμού Γ.Β.Ε.....	σελ.46
3.6.2 Δεύτερος τρόπος υπολογισμού των Γ.Β.....	σελ.50
3.6.3 Φθαρμένα προϊόντα.....	σελ.54
3.6.4 Ελαττωματικά προϊόντα.....	σελ.56
3.6.5 Υπολείμματα και Φύρα παραγωγής.....	σελ.58
3.7 Κοστολόγηση συνεχούς παραγωγής.....	σελ.59

3.7.1 Κοστολόγηση σε περισσότερα τμήματα.....σελ.60	σελ.60
3.7.2 Φθαρμένα προϊόντα.....σελ.61	σελ.61
3.7.3 Ελαττωματικά προϊόντα.....σελ.62	σελ.62
3.7.4 Υπολείμματα και φύρα παραγωγής.....σελ.62	σελ.62
<b><u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4<sup>ο</sup></u></b> : 4.1 Εισαγωγή.....σελ.64	σελ.64
4.2 Διαδικασίες παραγωγής.....σελ.65	σελ.65
<b><u>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ</u></b> .....σελ.71	σελ.71
<b><u>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ</u></b> .....σελ.124	σελ.124
<b><u>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</u></b> .....σελ.126	σελ.126







# ΕΙΣΑΓΩΓΗ

---

Όλοι στην καθημερινότητα μας έχουμε χρησιμοποιήσει τις λέξεις κόστος, έξοδο, δαπάνη. Τις χρησιμοποιούμε για να προσδιορίσουμε το είδος της σπατάλης χρημάτων που θα κάνουμε ή επρόκειτο να κάνουμε. Για παράδειγμα πόσο μας κόστισε μία αγορά ενός ζεύγους παπουτσιών.

Τι σημαίνουν όμως αυτές οι λέξεις για μία επιχείρηση; Τι εννοούμε όταν λέμε πως μία επιχείρηση έκανε ένα έξοδο ή έκανε μία δαπάνη; Μήπως υπάρχουν διαφορετικές έννοιες για αυτές τις λέξεις;

Πρέπει να γνωρίζουμε πως κάθε λέξη από αυτές τις τρεις έχει την δική της σημασία. Η κάθε οικονομική μονάδα έχει έναν τρόπο να διαχειρίζεται όλα αυτά τα έξοδα που κάνει για να καταλήξει στο τελικό της προϊόν. Επίσης θα δούμε ποιες κινήσεις της οικονομικής μονάδας θεωρούνται έξοδα, ποιες δαπάνη κτλ. Στα επόμενα κεφάλαια αναλύονται οι έννοιες αυτές και προσδιορίζονται οι τρόποι που η κάθε επιχείρηση χρησιμοποιεί για να χειριστεί όλες αυτές τις ενέργειες.

Συγκεκριμένα αναλύεται η έννοια του κόστους, της δαπάνης και του εξόδου. Προσδιορίζονται οι διαφορές τους και κατατάσσονται κατά κλάδο. Τέλος, θα δούμε πως η οικονομική μονάδα διαχειρίζεται το Ενιαίο Λογιστικό Σχέδιο και μέσω κάποιων συγκεκριμένων λογαριασμών διαχειρίζεται όλα αυτά τα έξοδα.

## 1.1 Ορισμός-έννοια του κόστους

«Ως κόστος εννοούμεν το σύνολο των πάσης φύσεως και μορφής οικονομικών θυσιών, αι οποίαι απαιτούνται όπως – υπό δοθείσας εκάστοτε τεχνοοικονομικάς συνθήκας – ένα προϊόν ή υπηρεσία παραχθή και προσλάβη ωρισμένην μορφήν ή ιδιότητα, ως και θέσιν εις τον χώρον και χρόνον.»

( Πομόνης, Ν. Σ. , 1999, Κοστολόγηση, Αθήνα: Αθ. Σταμούλης, σελ. 43)

Έτσι ορίζεται η έννοια του κόστους σύμφωνα με τον Μ. Ν. Τσιμάρα από παλαιότερα χρόνια μέχρι και σήμερα. Ίσως μπορούμε να πούμε πως είναι η πιο σωστή τοποθέτηση επάνω στο θέμα του ορισμού του κόστους.

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.

## 1.2 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.
4. **Ανώμαλα.** Είναι αυτά που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της επιχείρησης.

## 1.3 Κατηγορίες εσόδων

1. **Οργανικά.** Είναι τα έσοδα που αφορούν την ομαλή λειτουργία της επιχείρησης και έχουν άμεση σχέση με τα οργανικά έξοδα.
2. **Ανόργανα.** Είναι αυτά που προέρχονται από τυχαίες πράξεις, συναλλαγές και άλλες δραστηριότητες (π.χ. πώληση ενός παγίου).
3. **Ομαλά.** Είναι τα έσοδα που προέρχονται από την προγραμματισμένη πορεία της οικονομικής μονάδας.

- 4. Ανόμαλα.** Αυτού του είδους τα έσοδα προέρχονται από απότομες αλλαγές στην οικονομία και σε έκτακτα γεγονότα ( π.χ. αύξηση τιμών).

#### 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 παύει 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.**

### 1.5.1 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.

## 1.5.2 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.

## 1.5.3 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 προσαυξήσεις φόρων, οι αποζημιώσεις, οι εξαιρετικές αποσβέσεις κτλ.

## 1.5.4 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.

### 1.5.5 Έξοδα που αυξάνονται και έξοδα που μειώνονται

Αυξανόμενα έξοδα ονομάζονται αυτά που αυξάνονται περισσότερο από την παράγωγη. Για παράδειγμα οι ώρες των υπερωριών για τις οποίες καταβάλλεται μεγαλύτερη αμοιβή χωρίς να έχουμε αύξηση παραγωγής ανάλογα.

Έξοδα τα μειούμενα χαρακτηρίζονται εκείνα τα οποία όσο αυξάνονται αυξάνουν περισσότερο την παραγωγή. Τέτοια είναι οι αποσβέσεις διότι η χρονική φθορά είναι η ίδια ανεξαρτήτως της παραγωγής.

## 1.6 Γενικά βιομηχανικά έξοδα

Είναι τα έξοδα εκείνα που πραγματοποιούνται στην παραγωγική λειτουργία- πλην των πρώτων υλών και των άμεσων ημερομισθίων. Συγκεκριμένα περιλαμβάνουν τις εξής κατηγορίες:

- § Τα έμμεσα υλικά.
- § Τα έμμεσα ημερομίσθια και
- § Τα λοιπά βιομηχανικά έξοδα.

### 1.6.1 Έμμεσα υλικά

Κατά τη διαδικασία της παραγωγής ενός προϊόντος χρειάζονται κάποια υλικά που είναι απαραίτητα για να γίνει η πρώτη ύλη το τελικό προϊόν. Τέτοια υλικά είναι οι διάφορες κόλλες, χαρτικά, οξέα, χρωστικές ύλες κτλ. Αυτά ονομάζονται έμμεσα.

### 1.6.2 Έμμεσα ημερομίσθια

Έμμεσα ονομάζονται τα ημερομίσθια των εργαζομένων μία επιχείρησης που δεν εργάζονται απευθείας επί των πρώτων υλών αλλά συμβάλλουν στην διεξαγωγή της παραγωγικής διαδικασίας και κρίνονται απαραίτητοι για την επιτυχή ολοκλήρωσή της. Οι εργαζόμενοι αυτής της κατηγορίας είναι οι επόπτες, οι συντηρητές μηχανημάτων, οι καθαριστές του εργοστασιακού χώρου, οι θυρωροί κ.α. Η έμμεση εργασία αυτών συμβάλλει στην παραγωγή πολλών διαφορετικών προϊόντων και αποτελεί έμμεσο κόστος. Δεν μπορεί να διαιρεθεί κατά προϊόν και έτσι συμπεριλαμβάνεται στα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα.

### 1.6.3 Λοιπά βιομηχανικά έξοδα

Η κατηγορία αυτή περιλαμβάνει τα λοιπά έξοδα που χρειάζονται για τη λειτουργία του εργοστασίου και για την ομαλή ροή της παραγωγής, όπως:

Ο φωτισμός και η ύδρευση του εργοστασίου, η κινητήρια δύναμη, τα έξοδα τηλεφωνίας, οι αποσβέσεις των μηχανών και των κτηρίων του εργοστασίου, τα ασφάλιστρα του εργοστασίου, οι φόροι και τα τέλη της παραγωγής και τα γενικά έξοδα ανεφοδιασμού.

Τέλος τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (Γ.Β.Ε) είναι κοινά και κατανέμονται στα προϊόντα βάσει συντελεστού.

## 1.7 Διακρίσεις του κόστους

Μπορούμε να διακρίνουμε το κόστος που αναφέρεται στην παραγωγή των προϊόντων και των εξόδων εκμετάλλευσης με δύο κριτήρια. Το πρώτο κριτήριο είναι ο



μηχανισμός της λειτουργίας του και το δεύτερο ο σκοπός για τον οποίο καταρτίζεται. οι διακρίσεις που βασίζονται στο πρώτο κριτήριο ονομάζονται βασικές και είναι οι παρακάτω.

### **1.7.1 Κόστος κατά είδος**

Κόστος κατά είδος ή αλλιώς κατά φύση ονομάζουμε το κόστος του κάθε συντελεστή της δραστηριότητας της επιχείρησης που στηρίζεται σε φυσικά αντικειμενικά κριτήρια. Η φύση του κάθε συντελεστή ονομάζεται αντικειμενική όταν δεν επηρεάζεται από τα λειτουργικά του χαρακτηριστικά, αλλά προσδιορίζεται σύμφωνα με τις ιδιότητές του.

Υπάρχουν κάποιες κατηγορίες στις οποίες αναλύονται οι συντελεστές παραγωγής. Αυτές είναι τα **άμεσα υλικά**, η **άμεση εργασία**, και τα **γενικά βιομηχανικά έξοδα**. Αυτές οι διακρίσεις υπάρχουν για να τηρείται μία σωστή ροή του κόστους και για να μπορούμε να συγκρίνουμε τους λογαριασμούς εκμετάλλευσης της επιχείρησης με τους λογαριασμούς άλλων ομοειδών επιχειρήσεων.

Στην Ελλάδα για παράδειγμα οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας είναι υποχρεωμένες να τηρούν τους εξής λογαριασμούς κόστους κατά είδος:

- 1 Αγορές.**
- 2 Αμοιβές και επιβαρύνσεις προσωπικού.**
  - § Αμοιβές έμμισθου προσωπικού.
  - § Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού.
  - § Αποζημιώσεις προσωπικού λόγω αποχωρήσεως από την υπηρεσία.
  - § Κοινωνική ασφάλιση και άλλες επιβαρύνσεις.
- 3 Ηλεκτρική ενέργεια και λοιπές παροχές.**
- 4 Αμοιβές και παροχές τρίτων.**
  - § Αμοιβές υπηρεσιών τρίτων.
  - § Ναύλοι και κόμιστρα.
  - § Επισκευές και συντηρήσεις.
  - § Διαφημίσεις και δημόσια προβολή.
  - § Ενοίκια.

§ Διάφορες εξωτερικές υπηρεσίες.

§ Ασφάλιστρα.

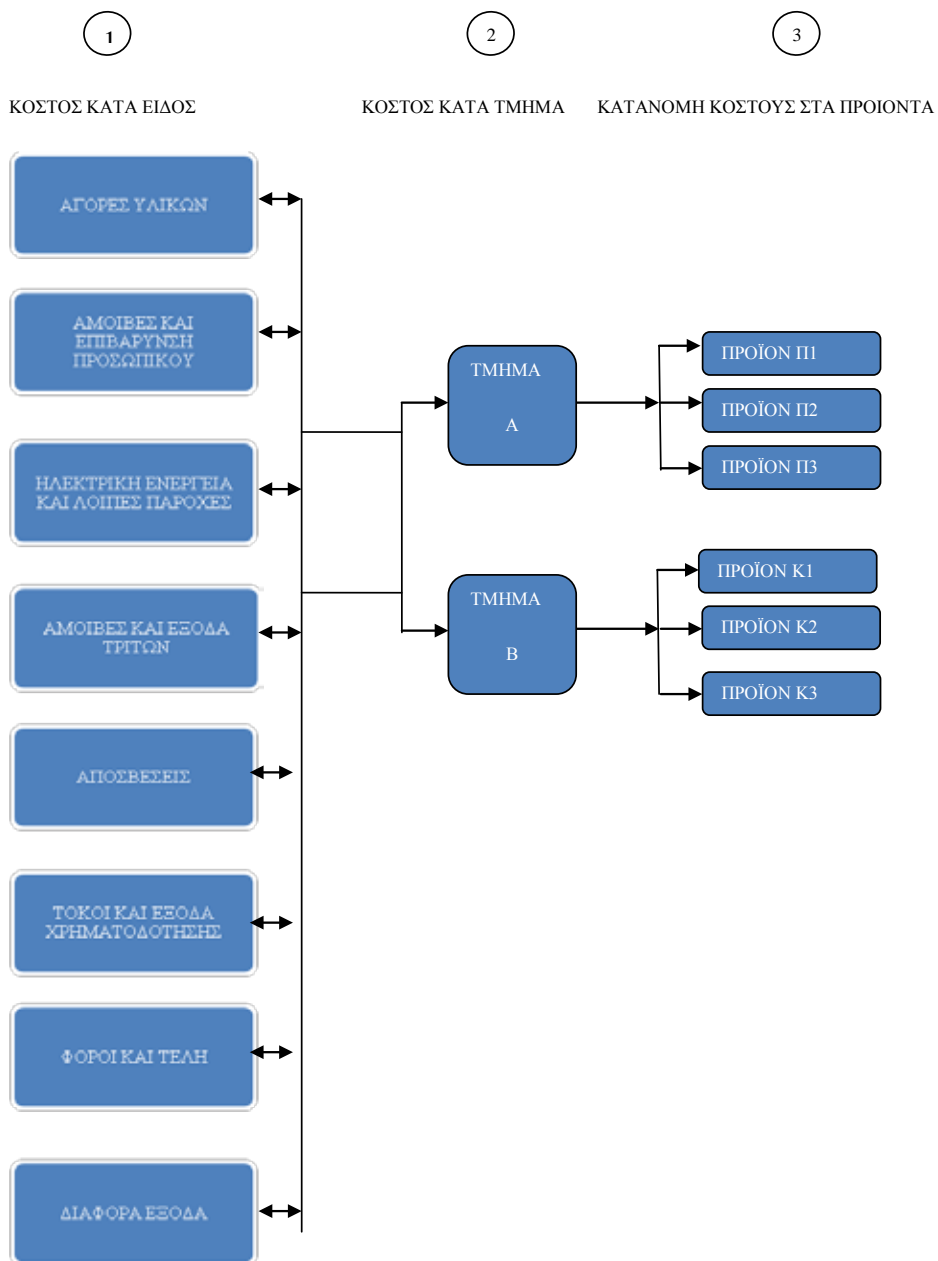
**5 Αποσβέσεις.**

**6 Τόκοι και έξοδα χρηματοδότησεως.**

**7 Φόροι και τέλη.**

**8 Διάφορα έξοδα.**

Τέλος τα διάφορα είδη του κόστους τηρούνται κατά είδος στους οικείους λογαριασμούς. Το κατά είδος κόστος αναταξινομείται σε τμήματα της παραγωγικής λειτουργίας για εκτίμηση του έργου που γίνεται σε κάθε τμήμα και για την διευκόλυνση του ελέγχου. Στη συνέχεια το συνολικό κόστος των τμημάτων μεταφέρεται στα προϊόντα για να μπορέσει η οικονομική μονάδα να υπολογίσει το κόστος του κάθε προϊόντος, πράγμα το οποίο είναι πολύ σημαντικό για να μπορέσει να βγει το αποτέλεσμα και για να προσδιοριστεί η αποδοτικότητα του.



(Καρδακάρης, Κ., 1999, Αναλυτική Λογιστική Εκμετάλλευσης Βιομηχανική Λογιστική & Λογιστική Κόστους, Αθήνα: "ΕΛΛΗΝ", σελ.47).

### 1.7.2 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.

## 1.8 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 διόρθωση 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 πάγιας 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 πώλησεως 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 μετρείται 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 προσ αυξάνεται 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.

## **1.9 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.

## 1.10 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 μηχάνημα κτλ.

## 2.1 Γενικά

Στο δεύτερο κεφάλαιο θα αναλύσουμε την 9<sup>η</sup> ομάδα του ενιαίου γενικού λογιστικού σχεδίου. Πρέπει πριν αρχίσουμε να αναφέρουμε πως η οικονομική μονάδα μπορεί να αναπτύξει τους λογαριασμούς που κατά την κρίση της την εξυπηρετούν.

Οι πρωτοβάθμιοι τους οποίους θα χρησιμοποιήσει θα είναι οι εξής:

**Λογαριασμός 90:** Διάμεσοι – Αντικρυζόμενοι λογαριασμοί

**Λογαριασμός 91:** Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων

**Λογαριασμός 92:** Κέντρα κόστους

**Λογαριασμός 93:** Κόστος παραγωγής

**Λογαριασμός 94:** Αποθέματα

**Λογαριασμός 95:** Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος

**Λογαριασμός 96:** Έσοδα – Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα

**Λογαριασμός 97:** Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού

**Λογαριασμός 98:** Αναλυτικά αποτελέσματα

Η οικονομική μονάδα δεν υποχρεούται να χρησιμοποιεί όλους τους λογαριασμούς της ομάδας 9, εκτός αν κάνει κινήσεις οι οποίες παρακολουθούνται από κάποιον από αυτούς.

Η χρησιμοποίηση των λογαριασμών αυτών προϋποθέτει την ανά μήνα υποχρεωτική ενημέρωση των, ώστε να υπάρχει η ευχέρεια ανάπτυξης δευτεροβάθμιων και τριτοβάθμιων λογαριασμών για την καλύτερη και πιο αναλυτική παρακολούθηση τους.

Όταν η οικονομική μονάδα τηρεί μόνο τους πρωτοβάθμιους και δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, χωρίς να κάνει περαιτέρω αναλύσεις, είναι υποχρεωμένη να απεικονίζει αναλυτικές εγγραφές από τις οποίες να προκύπτουν οι πληροφορίες που δείχνει.

Τέλος αν μία επιχείρηση χρησιμοποιεί μηχανογραφικά μέσα τα οποία εξασφαλίζουν αναλυτικές εκτυπώσεις των ισοζυγίων, σύμφωνα με το αναλυτικό υπόδειγμα των υποχρεωτικών και προαιρετικών λογαριασμών της ομάδας 9, επιτρέπεται η μη τήρηση αναλυτικών καρτελών, με την προϋπόθεση ο κάθε λογαριασμός να αποτυπώνει την κάθε κίνησή του προοδευτικά.

## **2.2 Λογαριασμός 90 “ Διάμεσοι – Αντικρυζόμενοι Λογαριασμοί”**

Οι διάμεσοι αντικρυζόμενοι λογαριασμοί αποτελούν τον σύνδεσμο με τον οποίο μεταφέρονται στην αναλυτική λογιστική τα αρχικά αποθέματα, οι αγορές, τα έσοδα και τα έξοδα καθώς και τα αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8 «Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων». Η μεταφορά αυτή των δεδομένων στην αναλυτική λογιστική αποβλέπει στην επεξεργασία τους, με στόχο τον προσδιορισμό του κόστους παραγωγής των προϊόντων ή των υπηρεσιών, το κόστος αγοράς των εμπορευμάτων και όλων των αγαθών και τέλος το κόστος των εσόδων και του αποτελέσματος.

Διατηρείται η καθαρότητα των λογαριασμών των ομάδων 2,6,7 και 8 της γενικής λογιστικής διότι παρεμβάλλονται οι υπολογαριασμοί του 90 και παρέχουν τη δυνατότητα κατάρτισης του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης. Πρέπει να προσθέσουμε πως τα ποσά που καταχωρούνται στους λογαριασμούς των ομάδων αυτών, εγγράφονται άμεσα ή περιοδικά, αναλυτικά ή αθροιστικά στους υπολογαριασμούς του 90, με χρέωση ή πίστωση των οικείων λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής.

Ακόμη υπάρχει η δυνατότητα να καταχωρούνται σε υπολογαριασμούς του 90 έξοδα και έσοδα τα οποία δεν μπορούν να μπουν σε λογαριασμούς της γενικής λογιστικής, διότι δεν αποτελούν πραγματικά χρηματικά ποσά. Σε αυτούς τους λογαριασμούς καταχωρούνται και οι διαφορές αποσβέσεων.

Στο τέλος κάθε χρήσεως, το υπόλοιπο του κάθε υπολογαριασμού του 90 είναι ίσο αλλά αντίθετο με το υπόλοιπο του αντικρυζόμενου λογαριασμού του στη γενική λογιστική. Σε περίπτωση που δεν χρησιμοποιούνται υπολογαριασμοί για τις διαφορές των αποσβέσεων και για τα έσοδα – έξοδα, ο λογαριασμός 90 θα έχει αποτέλεσμα ίσο

αλλά αντίθετο με το άθροισμα των αποτελεσμάτων των λογαριασμών των ομάδων 2,6,7 και 8.

Ο λογαριασμός 90 χρεώνεται ή πιστώνεται πάντα με χρέωση ή πίστωση οικείων λογαριασμών της ομάδας 9. Έτσι έχουμε την αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής. Με τον τρόπο αυτό εξασφαλίζεται η απόλυτη συμφωνία των αποτελεσμάτων που γίνεται χωριστά στην γενική και αναλυτική λογιστική. Υπάρχουν βεβαια εξαιρέσεις που αφορούν τις περιπτώσεις που κατά την ύπαρξη διαφορών αποσβέσεων και υπολογιστικών εξόδων ή εσόδων χρησιμοποιούνται υπολογαριασμοί του 90.

### **2.3 Λογαριασμός 91 “Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων”**

Ο λογαριασμός 91 λειτουργεί σαν ενδιάμεσος λογαριασμός ανάμεσα στον 90 και στους λοιπούς λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής. Η ανάπτυξή τους σε υπολογαριασμούς γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες της εκάστοτε οικονομικής μονάδας. Πρέπει να σημειωθεί πως στο τέλος της κάθε χρήσης ο λογαριασμός 91 πρέπει να είναι εξισωμένος.

Αν ο 91 αναλυθεί σε υπολογαριασμούς, αυτό θα γίνει για να εξυπηρετηθούν κάποιои ειδικότεροι σκοποί. Πιο συγκεκριμένα γίνεται καλύτερη κατάταξη των εξόδων, διάφορη από αυτή της γενικής λογιστικής, με αποτέλεσμα την καλύτερη διαχείριση της επιχείρησης από τη διοίκηση και αποδοτικότερη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων. Ακόμη γίνεται καλύτερη κατάταξη και των εσόδων με πληροφορίες για τις πωλήσεις κατά περιοχή, πωλήσεις κατά κατηγορίες, πωλήσεις σύμφωνα με τον τρόπο διακανονισμού με τον πελάτη. Επίσης αυτό βοηθά την διοίκηση να έχει μία συνολική εικόνα για την κατάσταση των εισροών της και φυσικά να παίρνει τις απαραίτητες αποφάσεις. Ένα ακόμη μεγάλο πλεονέκτημα είναι η δυνατότητα καταχώρησης εσόδων ή εξόδων στην ομάδα 9 τα οποία δεν μπορούν να καταχωρηθούν στη γενική λογιστική τον μήνα όπου πραγματοποιούνται. Τέτοια ποσά μπορούν να είναι λογαριασμοί ΟΤΕ, ΔΕΗ κ.α. τα οποία μπορεί να αργήσουν να πάνε στην επιχείρηση. Γενικά μπορούν να καταχωρηθούν ποσά τα πολύ μεταγενέστερα από την περίοδο πραγματοποίησής τους. Για παράδειγμα, ένα έξοδο το οποίο πραγματοποιείται τον Ιανουάριο μπορεί να καταχωρηθεί τον Φεβρουάριο. Βέβαια για να γίνει κάτι

τέτοιο πραγματικότητα πρέπει να τηρούνται βιβλία για κάθε τομέα της λογιστικής, τα οποία ενημερώνονται ανεξάρτητα από τα βιβλία άλλου τομέα.

Ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να δώσουμε στον υπολογισμό 91.06 «οργανικά έξοδα κατ' είδος προϋπολογιστικά» καθώς και σε παρόμοιους λογαριασμούς όπως οι 91.07, 91.08 και 91.09 που εξυπηρετούν τις ανάγκες της επιχείρησης για την αντιμετώπιση του ετεροχρονισμού. Τα πιο σημαντικά αίτια ετεροχρονισμού είναι τα εξής:

- Η χρονική διαφορά γεννέσεως του εξόδου και του προσδιορισμού του ύψους αυτού (δώρο Χριστουγέννων κ.α.).
- Η χρονική διαφορά της στιγμής του προσδιορισμού των βραχυχρόνιων αποτελεσμάτων και της στιγμής της γεννησης των (λογαριασμοί ΔΕΗ, όπου εκκθάριζονται κάθε δύο μήνες ενώ τα βραχυχρόνια κάθε μήνα).
- Η χρονική διαφορά έκδοσης παραστατικών για την πραγματοποίηση εξόδων, αγορών ή εσόδων. Αυτή η διαφορά μπορεί να υπάρχει λόγω φόρτου εργασίας στο λογιστήριο ή για άλλους λόγους που αφορούν τον εκδότη.

## 2.4 Λογαριασμός 92 “Κέντρα κόστους”

Στον λογαριασμό 92 και στους υπολογαριασμούς του παρακολουθείται το λειτουργικό κόστος της επιχείρησης. Σε αυτούς καταχωρούνται τα έξοδα κάθε είδους και κατηγορίας κατά προορισμό. Ο 92 χωρίζεται σε πέντε υποχρεωτικούς υπολογαριασμούς, τους 92.00, 92.01, 92.02, 92.03 και 92.04. σε αυτούς τους λογαριασμούς συγκεντρώνεται και παρακολουθείται το κόστος των λειτουργιών της οικονομικής μονάδας που είναι η παραγωγή, η διοικητική λειτουργία, η έρευνα και ανάπτυξη, η διάθεση και η χρηματοοικονομική λειτουργία.

Προσοχή απαιτεί ο λογαριασμός 92.00 ο οποίος αφορά τα έξοδα λειτουργία της παραγωγής. Σε αυτό το λογαριασμό συγκεντρώνεται όλο το κόστος παραγωγής εκτός από τα άμεσα υλικά τα οποία καταχωρούνται στον 93. Αυτή η μορφή της καταχώρησης εξυπηρετεί τα τμήματα παραγωγής τα οποία παράγουν προϊόντα και τα άμεσα υλικά που χρειάζονται υπολογίζονται επακριβώς και καταχωρούνται στον λογαριασμό 93.



Κάτω από κάθε δευτεροβάθμιο λογαριασμό του 92 καταχωρούνται και παρακολουθούνται τα κέντρα του κόστους. Αυτοί οι λογαριασμοί διαρθρώνονται σύμφωνα με τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας (τεχνολογικές, διοικητικές). Βέβαια υπάρχουν και άλλοι λογαριασμοί οι οποίοι είναι ανεξάρτητοι και εξυπηρετούν την ανάγκη για κοστολόγηση κάποιων εξόδων, όπως τα έξοδα ταξιδευόντων υπαλλήλων κ.α..

Τα κέντρα του κόστους διακρίνονται σε κύρια και βοηθητικά μέρη. Τα κύρια μέρη είναι αυτά που επιβαρύνουν τα τελικά προϊόντα ή υπηρεσίες και τα βοηθητικά είναι αυτά που επιβαρύνουν τα κύρια ή βοηθητικά κέντρα.

## 2.5 Λογαριασμός 93 “Κόστος Παραγωγής”

Οι υπολογαριασμοί του 93 συγκεντρώνουν το ολικό κόστος παραγωγής των προϊόντων ή υπηρεσιών, καθώς και την έρευνα και ανάπτυξη που αφορά προϊόντα μακροχρόνιας αξιοποιήσεως. Το κόστος των υπολογαριασμών αυτών χωρίζεται σε άμεσο και έμμεσο. Στο άμεσο καταχωρούνται τα άμεσα υλικά και η άμεση εργασία ενώ στο έμμεσο το υπόλοιπο κόστος.

Η ανάπτυξη των υπολογαριασμών του 93 γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης, τηρώντας βέβαια τους παρακάτω περιορισμούς:

Στους λογαριασμούς καταχωρείται το κόστος της λειτουργίας της παραγωγής. Δηλαδή, τα στοιχεία του κόστους που πραγματοποιούνται για να δημιουργηθεί το προϊόν ή η υπηρεσία και να αποκτήσει την μορφή που απαιτείται για να το διαθέσουν στην αγορά ή για να γίνει ιδιοχρησία. Επίσης καταχωρείται και το κόστος ενός έργου μακροχρόνιας αξιοποιήσεως (πχ κόστος μίας ευρεσιτεχνίας).

Στους υπολογαριασμούς του 93, εφόσον παράγεται αυτό το έργο, καταχωρούνται και τα εξής:

- Κόστος παραγωγής έτοιμων και ημιτελών προϊόντων.
- Κόστος παραγωγής υποπροϊόντων και υπολειμμάτων.
- Κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων στοιχείων.

- Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων.
- Κόστος αναπτύξεως προϊόντων.

Στο θέμα της ανάλυσης του κόστους του προϊόντος, πρέπει να περιλαμβάνονται τουλάχιστον η άμεση εργασία, τα άμεσα υλικά και τα γενικά βιομηχανικά έξοδα.

## 2.6 Λογαριασμός 94 “Αποθέματα”

Στους λογαριασμούς του 94 καταχωρούνται όλα τα είδη αποθεμάτων της οικονομικής μονάδας είτε προέρχονται από αγορά είτε παράγονται στην ίδια την επιχείρηση. Αναπτύσσονται δηλαδή όλες οι κατηγορίες των αποθεμάτων της ομάδας 2. Στη συνέχεια αναλύει παραπέρα τις πληροφορίες ώστε να γίνεται καλύτερα ο προσδιορισμός των βραχυχρόνιων αποτελεσμάτων κατά κλάδο ή κέντρου δραστηριότητας και επίσης να γίνεται καλύτερη διαχείριση στα αποθέματα.

Το τελευταίο όριο της αναλύσεως της αποθήκης είναι η μερίδα της αποθήκης. Εκεί παρακολουθείται η τελευταία υποδιαίρεση συγκεκριμένης κατηγορίας αποθέματος. Για παράδειγμα στα εμπορεύματα, η τελευταία μερίδα αντιπροσωπεύει το είδος και την ποιότητα. Η τελευταία υποδιαίρεση κάθε κατηγορίας των αποθεμάτων, πραγματοποιείται για λόγους κοστολογικής ανάγκης ή από υποχρεωτικής εγγραμμογής από κανόνες δικαίου.

Η τελευταία υποδιαίρεση κάθε κατηγορίας των αποθεμάτων παρακολουθείται σε περισσότερες από μία μερίδες της αποθήκης, όταν τα αποθέματα είναι αποθηκευμένα σε περισσότερους από έναν αποθηκευτικούς χώρους. Όλοι οι λογαριασμοί της τελευταίας υποδιαίρεσεως παρακολουθούνται κατά ποσότητα και αξία. Εξαιρέση αποτελούν διάφορα αναλώσιμα υλικά τα οποία θεωρούνται πως θα αναλωθούν αμέσως μετά την παραλαβή τους. Αυτά τα υλικά είναι δυνατόν να παρακολουθούνται μόνο κατά αξία.

Οι λογαριασμοί αυτοί κινούνται μόνο όταν υπάρξουν υλικά σε κάποιο αποθηκευτικό χώρο και γίνουν αντικείμενα ποσοτικού και ποιοτικού ελέγχου.

## ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Η ενημέρωση των λογαριασμών των αποθεμάτων, όπως και άλλων λογαριασμών, πραγματοποιείται με τρεις τρόπους. Ο **πρώτος τρόπος** που χρησιμοποιείται γίνεται με ενημέρωση της γενικής λογιστικής και σε δεύτερη φάση της αναλυτικής. Πιο αναλυτικά, οι λογαριασμοί των αποθεμάτων παρακολουθούνται στην ομάδα 2 της γενικής λογιστικής και ενημερώνονται κατά ποσότητα και αξία με την αρχική απογραφή, τις αγορές, τις εσωτερικές διακινήσεις, τις πωλήσεις και τις αγορές που γίνονται. Αργότερα, το αργότερο σε ένα μήνα όλα τα δεδομένα που έχουν καταχωρηθεί στην ομάδα 2 μεταφέρονται στην αναλυτική λογιστική συγκεντρωτικά, κατά αξία και ποσότητα.

Στη **δεύτερη περίπτωση**, η οικονομική μονάδα ενήζμερώνει πρώτα κατά ποσότητα και αξία τα αποθέματα στην αναλυτική λογιστική, όπου λογιστικοποιούνται και τα πρωτογενή παραστατικά και σε δεύτερη φάση, το αργότερο μέσα στα χρονικά όρια όπου ορίζει η εκάστοτε ισχύουσα νομοθεσία, ενημερώνει τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής μόνο κατά αξία.

Τέλος στην **τρίτη** και τελευταία περίπτωση, η ενημέρωση των λογαριασμών των αποθεμάτων (με την απογραφή και τις αγορές) γίνεται ταυτόχρονα και στη γενική και στην αναλυτική λογιστική. Για να γίνει κάτι τέτοιο όμως, απαραίτητη προϋπόθεση είναι η ύπαρξη ηλεκτρονικών υπολογιστών. Κατά τη διαδικασία της ταυτόχρονης λογιστικοποίησης πρέπει τα παραστατικά των κινήσεων να έχουν διπλή κωδικαρίθμηση, ώστε να είναι δυνατή η τροφοδότηση των λογαριασμών και της γενικής και της αναλυτικής λογιστικής.

### 2.7 Λογαριασμός 95 “Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος”

Όταν η οικονομική μονάδα χρησιμοποιεί το πρότυπο κόστος, υπάρχουν οι υπολογαριαμοί του 95 όπου εκεί καταχωρούνται οι διαφορές του πραγματικού κόστους από το πρότυπο. Γνωρίζουμε πως οι αποκλίσεις αυτές έχουν την εξής γενική μορφή:

Πρότυπο κόστος – Πραγματικό κόστος = ± Αποκλίσεις

Σε περίπτωση που οι αποκλίσεις είναι θετικές, το πρότυπο κόστος είναι μεγαλύτερο του πραγματικού. Αυτό συνεπάγεται κέρδος για την επιχείρηση η οποία είχε υπολογίσει μεγαλύτερο κόστος από αυτό που ήταν στην πραγματικότητα. Σε αντίθετη περίπτωση, η οικονομική μονάδα έχει ζημιά.

Τα στοιχεία τα οποία προσδιορίζονται για τις αποκλίσεις όταν χρησιμοποιείται το πρότυπο κόστος είναι τα άμεσα υλικά, η άμεση εργασία και τα γενικά βιομηχανικά έξοδα. Το κάθε ένα ξεχωριστά με τη σειρά του έχει κάποια στοιχεία τα οποία υπολογίζονται για τον προσδιορισμό των αποκλίσεων. Πιο συγκεκριμένα:

Οι πρώτες ύλες χωρίζονται σε: αποκλίσεις αποδόσεως και αποκλίσεις τιμής.

Η άμεση εργασία σε: αποκλίσεις αποδοτικότητας και αποκλίσεις τιμής.

Τα γενικά βιομηχανικά έξοδα σε: αποκλίσεις προϋπολογισμού, αποκλίσεις αποτελεσματικότητας και σε αποκλίσεις βαθμού απασχολήσεως.

Για να είναι εφικτός ο σωστός υπολογισμός των παραπάνω, προσαρμόζεται η λογιστική παρακολούθηση κατά τμήμα – κέντρο - λειτουργία της οικονομικής μονάδας.

Σχετικά με τις αποκλίσεις των τιμών των πρώτων υλών ισχύουν τα κάτωθι:

Ο προσδιορισμός τους και οι λογιστικές εγγραφές γίνονται είτε κατά την αγορά τους, είτε κατά την ανάλωσή τους. Στην πρώτη περίπτωση οι λογαριασμοί τηρούνται στο πρότυπο κόστος ενώ στη δεύτερη στο πραγματικό.

Στην πρώτη περίπτωση ακόμη, όταν οι αποκλίσεις των τιμών των πρώτων υλών υπολογίζονται τη στιγμή της αγοράς τους και τα αποθέματα τέλους χρήσεως αποτιμούνται στο πραγματικό κόστος, οι αποκλίσεις μοιράζονται στις ποσότητες που αναλώθηκαν και σε αυτές που έμειναν ως απόθεμα στο τέλος της χρήσης. Σε περίπτωση που οι αποκλίσεις κατ' είδος και μονάδα αποθεμάτων δεν μπορούν να υπολογιστούν ή δεν είναι σκόπιμο να γίνει κάτι τέτοιο, οι αποκλίσεις που αντιστοιχούν στα πωλημένα αποθέματα καταλήγουν στον λογαριασμό των αποτελεσμάτων χρήσης, ενώ οι αποκλίσεις που αφορούν αποθέματα προς απογραφή, συγκεντρώνονται σε υπολογαριασμούς των αποθεμάτων αυτών ή κατά κατηγορίες για την επόμενη χρήση.

## **2.8 Λογαριασμός 96 “Έσοδα-Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα”**

Στους υπολογαρισμούς του 96 καταχωρούνται τα έσοδα της ομάδας 7 της γενικής λογιστικής, σύμφωνα με τις ανάγκες τις κάθε οικονομικής μονάδας, καθώς και διάφορα υπολογιστικά έσοδα που εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική.

Τα έσοδα συγκεντρώνονται στους υπολογαρισμούς 96.00 έως 96.19. Υπάρχουν δύο λογαριασμοί, οι 96.20 και 96.21 στους οποίους καταχωρούνται το κόστος των πωλημένων αποθεμάτων είτε αυτά προέρχονται από παραγωγή είτε από αγορές και τα έξοδα από τη λειτουργία της διαθέσεως που αφορά πωλημένα εμπορεύματα, προϊόντα ή υπηρεσίες αντίστοιχα. Στη συνέχεια τα έσοδα και τα έξοδα αυτά μεταφέρονται στον 96.22 που είναι τα μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως για τον προσδιορισμό των αναλυτικών μικτών αποτελεσμάτων ανά κατηγορίες.

Είναι δυνατό όμως τα στοιχεία από τους λογαριασμούς 96.00 έως 96.19 να καταχωρούνται άμεσα στους οικείους του 96.22, όπου, μετά την μεταφορά των άμεσων εξόδων των πωλήσεων και του κόστους πωληθέντων να γίνεται ο αναγκαίος συσχετισμός και να υπολογίζονται τα μικτά αναλυτικά αποτελέσματα.

Τέλος η συγκέντρωση του κόστους πωλημένων, των άμεσων εξόδων και των εσόδων γίνεται στον πρωτοβάθμιο λογαριασμό 96. Έτσι ανά πάσα στιγμή απεικονίζεται το μικτό αποτέλεσμα αφού βέβαια έχουν προηγηθεί οι παραπάνω εργασίες.

## **2.9 Λογαριασμός 97 “Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού”**

Στους υπολογαρισμούς του 97 καταχωρούνται οι διαφορές που δημιουργούνται κατά τον υπολογισμό του κόστους και των εσόδων ή κατά τον καταλογισμό τους κόστους στους τελικούς φορείς και τη μεταφορά των εσόδων στην αναλυτική λογιστική. Υπάρχουν διάφορες περιπτώσεις στις οποίες δημιουργούνται αυτές οι διαφορές, οι οποίες αναλύονται παρακάτω:

- Όταν τα υπολογιστικά έξοδα ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος χωρίς να χρησιμοποιείται ο λογαριασμός 90.09 «υπολογιστικά έξοδα λογισμένα».
- Όταν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος έξοδα κατά είδος μεγαλύτερου ποσού από αυτό που έχει υπολογιστεί στη γενική λογιστική. Τέτοιες διαφορές υπάρχουν κατά τη διάρκεια υπολογισμού των αποσβέσεων όταν το ύψος τους που υπολογίζεται στη γενική λογιστική είναι μικρότερο από αυτό που υπολογίζεται στην αναλυτική.
- Όταν τα υλικά που αναλώνονται αποτιμούνται σε προσωρινές τιμές και αργότερα οριστικοποιούνται σε άλλες.
- Όταν ορισμένα στοιχεία κόστους χαρακτηρίζονται ως μη κοστολογήσιμα και μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσεως.
- Σε περίπτωση που ενσωματώνονται στην αναλυτική λογιστική στοιχεία του κόστους και έσοδα που οι πραγματικές τιμές τους δεν είναι έχουν προσδιοριστεί και ενσωματώνονται με προϋπολογιστικές τιμές. Αργότερα όταν προσδιοριστούν οι πραγματικές τους τιμές φυσικά θα υπάρχουν διαφορές. Παράδειγμα αυτής της περίπτωσης είναι τα δώρα Χριστουγέννων, τα επιδόματα αδειών κ.α.
- Κατά την πραγματοποίηση απογραφής των αποθεμάτων στο τέλος ή στην αρχή της χρήσης και διαπιστώνονται ελλείμματα ή πλεονάσματα.
- Όταν καταλογίζεται το λειτουργικό κόστος των τμημάτων στο κόστος παραγωγής ή στο κόστος των τελικών φορέων και όταν αποτιμάται το κόστος των βοηθητικών τμημάτων και απορροφάται είτε από τα κύρια είτε από άλλα βοηθητικά τμήματα με τιμές υπολογισμένες κατά προσέγγιση.

Από όλες τις παραπάνω περιπτώσεις προκύπτουν είτε διαφορές ενσωματώσεως είτε διαφορές καταλογισμού. Διαφορές ενσωματώσεως είναι εκείνες που προκύπτουν από τον λογισμό των στοιχείων του κόστους και των εσόδων στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους και των οργανικών εσόδων της αναλυτικής λογιστικής. Διαφορές καταλογισμού είναι εκείνες που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό στους ενδιάμεσους και τελικούς φορείς του λειτουργικού κόστους.

## 2.10 Λογαριασμός 98 “Αναλυτικά αποτελέσματα”

Στους υπολογαριασμούς του 98 συγκεντρώνονται όλα τα υπόλοιπα των αποτελεσματικών λογαριασμών στο τέλος κάθε λογισμού ή κάθε χρήσης. Με αυτόν τον τρόπο απεικονίζονται τα οργανικά και τα ανόργανα αποτελέσματά της οικονομικής μονάδας. Πιο συγκεκριμένα, μεταφέρονται

- τα μικτά οργανικά αποτελέσματα από τους υπολογαριασμούς του 96,
- το κόστος που βαρύνει τη διοίκηση , την ανάπτυξη και τη χρηματοοικονομική λειτουργία από τους υπολογαριασμούς του 92,
- τα τυχόν υπολογιστικά έξοδα και οι διαφορές αποσβέσεων αν αυτές υπάρχουν,
- οι αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος αν χρησιμοποιείται η μέθοδος αυτή,
- οι διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού από τους υπολογαριασμούς του 97
- και τα διάφορα ανόργανα και έκτακτα αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8 της γενικής λογιστικής.

## 2.11 Λογαριασμός 99 “Εσωτερικές διασυνδέσεις”

Οι υπολογαριασμοί του 99 χρησιμοποιούνται σαν διάμεσοι για να διευκολύνουν την εφαρμόγηση της αναλυτικής λογιστικής, συνδέοντας κινήσεις που γίνονται σε εργοστάσια και καταστήματα που πιθανόν να έχει στην κατοχή της μία μονάδα, τα οποία τηρούν αυτόνομη αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως. Παράδειγμα αυτής της λειτουργίας θα μπορούσαμε να πούμε πως είναι η μεταφορά υλικών από την αποθήκη της μονάδας σε ένα υποκατάστημα ή στο χώρο του εργοστασίου. Εκεί οι υπολογαριασμοί του 99 λειτουργούν σαν διάμεσοι για να δείξουν την κίνηση που έγινε.

### 3.1 Γενικά

Κόστος παραγωγής σε μία επιχείρηση είτε αυτή είναι εμπορική είτε είναι βιομηχανική, ορίζεται το σύνολο των εξόδων που γίνονται για την παραγωγή προϊόντων ή την παροχή υπηρεσιών. Περιλαμβάνει δηλαδή όλες εκείνες τις δαπάνες που γίνονται για να μπορέσει το παραγόμενο προϊόν να πάρει την τελική του μορφή και να πωληθεί. Τέτοιες δαπάνες μπορεί να είναι το πετρέλαιο, οι μισθοί των υπαλλήλων κ.α.

Υπάρχουν δύο υποκατηγορίες που απαρτίζουν το κόστος παραγωγής. Το αρχικό κόστος και το κόστος μετατροπής. Το αρχικό κόστος περιλαμβάνει τα συνολικά κόστη της άμεσης εργασίας και το κόστος των άμεσων υλικών.

Από την άλλη, το κόστος μετατροπής περιλαμβάνει τα κόστη της άμεσης εργασίας και τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα.

Για να μπορέσουν όμως να το καταλάβουμε καλύτερα, ας δείξουμε ένα παράδειγμα. Το κόστος μία ενδυμασίας για παράδειγμα, έχει ως αρχικό κόστος όλες εκείνες τις εργασίες που γίνονται για να έρθει στην τελική της μορφή, αλλά και το κόστος των άμεσων υλικών που χρειάστηκαν για να δημιουργηθεί. Τέτοια υλικά είναι οι κλωστές τα κουμπιά, οι φόδρες κτλ. Στο κόστος μετατροπής, τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα μπορούμε να πούμε πως είναι το ηλεκτρικό ρεύμα που καταναλώθηκε, τα πιθανά ενοίκια που πληρώθηκαν, οι συντηρήσεις των ραπτομηχανών και άλλα πολλά που μπορούμε να τα κατατάξουμε στα Γ.Β.Ε.



### 3.2 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.

### 3.3 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.

Για να γίνει πιο κατανοητή αυτή η διαδικασία έχουμε το παρακάτω παράδειγμα:

Έστω μία ανώνυμη βιομηχανική εταιρία «Α» που ασχολείται με την κατασκευή τετραδίων.

Την **3<sup>η</sup> Ιανουαρίου** αγόρασε από την επιχείρηση «Β» 10.000 κιλά χαρτί λευκό προς 0,10 € το κιλό σαν πρώτη ύλη και 1000 κιλά πλαστική μεμβράνη προς 0,30 € το κιλό σαν βοηθητική ύλη. Κατέβαλε 300 € ως προκαταβολή.

Την **15<sup>η</sup> Ιανουαρίου** παρέλαβε το χαρτί και την πλαστική μεμβράνη με αριθμό παραστατικού 1.

Την **16<sup>η</sup> Ιανουαρίου** χρησιμοποιήθηκαν 5.000 κιλά χαρτί και 500 κιλά μεμβράνη και παρήχθησαν 100.000 τετράδια.

Αφού η εταιρία έκανε τις συγκεκριμένες κινήσεις πρέπει να συντάξει ημερολογιακές εγγραφές, τα αναλυτικά ημερολόγια αγορών και τα δελτία εισαγωγών και εξαγωγών. Στην παρακάτω σελίδα παρουσιάζονται οι ημερολογιακές εγγραφές αγοράς και βιομηχανοποίησης των άμεσων υλικών.

03.00	Παραγγελίες υπο εκτέλεση			3-Ιαν
03.00.00	Χαρτί (10.000*0,1)			
	Πλ.Μεμβράνη (1.000*0,3)			
03.00.01	1.300			
07.00			Εκτελεστές παραγγελιών Εταιρία "Β"	
07.00.00			1.500	
-	Παραγγελία			
<hr/>				
35.03	Προκαταβολές	300		15-Ιαν
38.00			Ταμείο 300	
-	Καταβολή προκαταβολής			
24.00	Πρώτες ύλες			
	Χαρτί			
24.00.00	1.000			
24.01	Βοηθητικές ύλες			
	Πλ.Μεμβράνη			
24.01.00	300			
35.03			Προκαταβολές 300	
38.00			Ταμείο 1.000	
-	Παραλαβή και εξόφληση του παραστατικού 1			
<hr/>				
07.00	Εκτελεστές παραγγελιών			15-Ιαν
	Εταιρία "Β"			
07.00.00	1.300			
03.00			Παραγγελίες υπο εκτέλεση	
	Χαρτί (10.000*0,1)			
03.00.00	1.000			
	Πλ.Μεμβράνη (1.000*0,3)			
03.00.01	300			
-	Αντιλογισμός λογ/μων τάξης			
<hr/>				
24.03	Πρώτες ύλες προς βιομηχανοποίηση			16-Ιαν
	Χαρτί (5.000*0,1)			
24.03.00	500			
24.09	Βοηθητικές ύλες προς βιομηχανοποίηση			
24.09.00	Πλ. Μεμβράνη (500*0,3)	150		
24.00			Πρώτες ύλες	
	Χαρτί			
24.00.00	500			
24.01	Βοηθητικές ύλες			
	Πλ.Μεμβράνη			
24.01.00	150			
-	Βιομηχανοποίηση πρώτων και βοηθητικών υλών			
<hr/>				
				16-Ιαν

23.00	Παραγωγή Τετράδια	
23.00.00	650	
24.03		Πρώτες ύλες προς βιομηχανοποίηση Χαρτί (5.000*0,1)
24.03.00		500
24.09		Βοηθητικές ύλες προς βιομηχανοποίηση Πλ. Μεμβράνη (500*0,3)
24.09.00		150
-	Παραγωγή 100.000 τετραδίων	

### 3.4 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 καταβάλλει 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 εργαζόμενου. 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 (κλωστήριο, βαφείο κτλ.). Τέλος με βάση τη γενική κατάσταση των ημερομισθίων, η οικονομική μονάδα, κάνει κάποιες ημερολογιακές εγγραφές, παράδειγμα των οποίων βρίσκεται στην επόμενη σελίδα.

*Παράδειγμα*  
 Ημερολ. Εγγραφές καταβολής ημερομισθίων

60.00	Αμοιβές προσωπικού	500.000		
54.00			Κρατήσεις υπέρ τρίτων	20.000
			<i>ΙΚΑ</i>	<i>10.000</i>
			<i>Χαρτόσημο</i>	<i>5.000</i>
			<i>Φ.Μ.Υ</i>	<i>5.000</i>
				<i>20.000</i>
35.03			Προκαταβολές	30.000
53.03			Οφειλ.αμοιβ.                      προσ/κου	
			450.000	
<hr/> <i>Μισθοδοσία μηνός Ιανουαρίου</i> <hr/>				
60.03	Εργοδοτικές εισφορές	50.000		
55.98			Οφειλ. Εργοδ. Εισφορές	30.000
			<i>Ι.Κ.Α</i>	<i>15.000</i>
			<i>Χαρτόσημο</i>	<i>5.000</i>
<hr/> <i>Λογισμός εργοδοτικών εισφορών</i> <hr/>				
53.03	Οφειλόμ. Αμοιβές προς/κου	450.000		
38.00			Ταμείο	450.000
<hr/> <i>Εξόφληση ημερομισθίων</i> <hr/>				
54.00	Κρατήσεις υπέρ τρίτων	20.000		
	<i>Ι.Κ.Α</i>	<i>10.000</i>		
	<i>Φ.Μ.Υ.</i>	<i>5.000</i>		
	<i>Χαρτόσημο</i>	<i>5.000</i>		
		<i>20.000</i>		
55.98	Οφειλ. Εργοδ. Εισφορές	30.000		
38.00			Ταμείο	50.000
<hr/> <i>Εξόφληση κρατήσεων και εργοδοτ. Εισφορών</i> <hr/>				

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 βάσει 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.

### **3.5 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,

Για παράδειγμα, έστω μία επιχείρηση «Α» που παράγει πρόκες και βίδες. Η επιχείρηση παρήγαγε τον μήνα Ιανουάριο 100.000 πρόκες και 10.000.000 βίδες. Για την παραγωγή αυτή χρησιμοποίησε πρώτες ύλες για τις πρόκες 50.000 € και για τις βίδες 100.000 €. Επίσης έδωσε για άμεσα ημερομίσθια 30.000 € χωρισμένα ισόποσα για τα δύο προϊόντα. Τα Γ.Β.Ε ανήλθαν σε 50.000 € χωρισμένα και αυτά ισόποσα.

Για να δούμε το κόστος παραγωγής κατά μονάδα πρέπει να κάνουμε τα εξής βήματα:

Πρόκες	Βίδες
Πρώτες ύλες: 50.000	100.000
Ημερομίσθια: 15.000	15.000
Γ.Β.Ε: <u>25.000</u>	<u>25.000</u>
Κόστος παραγωγής: 90.000	140.000

Το κόστος ανά μονάδα παράγωγής τότε μπορούμε να βρούμε εύκολα.

Πρόκες:  $90.000/100.000 = 0,9$

Βίδες:  $140.000/10.000.000 = 0,014$

Τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα περιλαμβάνουν όλο το κόστος της βιομηχανοποίησης των προϊόντων της επιχείρησης. Εξαιρούνται βέβαια τα άμεσα υλικά και τα άμεσα εργατικά.

Υπάρχουν τα Γενικά Έξοδα Πώλησης (Γ.Ε.Π) και τα Γενικά Έξοδα Διοίκησης, τα οποία δεν αποτελούν Γ.Β.Ε και δεν πρέπει να ταυτίζονται με αυτά. Συγκεκριμένα τα Γ.Ε.Π είναι όλα εκείνα τα έξοδα τα οποία προκύπτουν από τη λειτουργία της διάθεσης και βαρύνουν τις πωλήσεις και τα Γ.Ε.Δ είναι τα έξοδα που προκύπτουν από τη λειτουργία των προμηθειών, της παραγωγής και των πωλήσεων και κατανέμονται και αυτά με βάση φύλλου μερισμού.

Σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ τα γενικά έξοδα διακρίνονται στους εξής λογαριασμούς:

**Τις αμοιβές προσωπικού**

**Τις αμοιβές τρίτων**

**Τους τόκους**

**Τα ενοίκια**

**Τα διάφορα γενικά έξοδα και**

**Τους φόρους και τις εισφορές.**

Σε όλους αυτούς τους λογαριασμούς πρέπει να βρίσκονται όλα τα ποσά εκείνα με τα οποία θα επιβαρυνθεί το αρχικό κόστος, για να μπορέσει να προσδιοριστεί το συνολικό βιομηχανικό. Αυτό όμως δεν μπορεί να γίνει με ευκολία διότι υπάρχουν ορισμένα ποσά τα οποία θα λείπουν από τις καταστάσεις, όπως οι αποσβέσεις. Η οικονομική μονάδα μπορεί να κάνει υπολογισμό εξόδων κάθε μήνα αλλά οι

αποσβέσεις σε μία επιχείρηση υπολογίζονται και καταχωρούνται στα βιβλία κάθε εξάμηνο ή κάθε έτος. Σε αυτή την περίπτωση πρέπει να γίνει προσεκτικός έλεγχος για τον υπολογισμό των εξόδων.

Στο επόμενο παράδειγμα φαίνεται ο τρόπος σύνταξης ενός φύλλου μερισμού.

Έστω η επιχείρηση «Β» που παρουσιάζει τα εξής έξοδα:

Ημερομίσθια: 100.000 €

Μισθοί: 200.000 €

Ασφάλιστρα: 50.000 €

Φόροι: 10.000 €

Αποσβέσεις: 100.000 €

Όλα τα ποσά μερίζονται στα τμήματα Διοίκησης, Εφοδιασμού, Παραγωγής και Διάθεσης όπως οι αριθμοί 1:1:4:2, εκτός των φόρων που έχει αντιστοιχία αριθμών 2:4:2 διότι ο τομέας της διοίκησης δεν φορολογείται. Τέλος τα έξοδα διοίκησης διανέμονται στα υπόλοιπα βάσει των αριθμών 1:3:1.

Το φύλλο μερισμού έχει ως εξής:

<b>Είδος εξόδου</b>	<b>Ποσό</b>	<b>Τρόπος</b>	<b>Διοίκηση</b>	<b>Εφοδιασμός</b>	<b>Παραγωγή</b>	<b>Διάθεση</b>
---------------------	-------------	---------------	-----------------	-------------------	-----------------	----------------

μερισμού

Formatted: Font: 11 pt, Bold

Formatted Table

Ημερομίσθια	100.000		12.500	12.500	50.000	25.000	Formatted: Font: 11 pt
Μισθοί	200.000	1:1:4:2	25.000	25.000	100.000	50.000	Formatted: Font: 11 pt, English (U.S.)
Ασφάλιστρα	50.000		6.250	6.250	25.000	12.500	Formatted: Font: 11 pt
Φόροι	10.000	2:4:2	-	2.500	5.000	2.500	Formatted: Font: (Default) Times New Roman, 11 pt, Not Bold, Font color: Auto
Αποσβέσεις	100.000	1:1:4:2	12.500	12.500	50.000	25.000	Formatted: Font: (Default) Times New Roman, 11 pt, Not Bold, Font color: Auto
Σύνολο	460.000		56.250	58.750	230.000	115.000	Formatted: Font: 11 pt, English (U.S.)
Επιμερ. Γ.Ε.Δ.		1:3:1	-	11.250	33.750	11.250	Formatted: Font: 11 pt

Γεν. Σύνολο				70.000	263.750	126.250	Formatted: Font: 11 pt
							Formatted: Font: 11 pt
							Formatted: Font: 11 pt, English (U.S.)
							Formatted: Font: 11 pt
							Formatted: Font: 11 pt
							Formatted: Font: 11 pt

Στη συνέχεια, με βάση το φύλλο μερισμού η οικονομική μονάδα συντάσσει τις εξής εγγραφές:

92.02	Γενικά έξοδα εφοδιασμού	58.750		Formatted Table
92.00	Γενικά έξοδα παραγωγής	230.000		Formatted: Justified
92.03	Γενικά έξοδα διάθεσης	115.000		Formatted: Justified
92.01	Γενικά έξοδα διοίκησης	56.250		Formatted: Justified, Tab stops: Not at 7,32 cm + 14,65 cm
60.00	Αμοιβές προσ/κου		300.000	Formatted: Justified
54.09	Φόροι		10.000	Formatted: English (U.S.)
62.05	Ασφάλιστρα		50.000	Formatted: English (U.S.)
66.00	Αποσβέσεις		100.000	Formatted: English (U.S.)
Μερισμός χωρίς υπολογισμό των Γ.Ε.Δ				Formatted: English (U.S.)
				Formatted: English (U.S.)

92.02	Γενικά έξοδα εφοδιασμού	11.250	<div style="border: 1px solid red; padding: 2px; display: inline-block;">Formatted: Justified, Tab stops: Not at 7,32 cm + 14,65 cm</div> <div style="border: 1px solid red; padding: 2px; display: inline-block;">Formatted: Justified, Tab stops: Not at 7,32 cm + 14,65 cm</div> <div style="border: 1px solid red; padding: 2px; display: inline-block;">Formatted: Justified</div> <div style="border: 1px solid red; padding: 2px; display: inline-block;">Formatted: English (U.S.)</div>
92.00	Γενικά έξοδα παραγωγής	33.750	
92.03	Γενικά έξοδα διάθεσης	11.250	
92.01	Γενικά έξοδα διοίκησης	56.250	
Μερισμός μετά τον υπολογισμό των Γ.Ε.Δ			

Τέλος μετά την τελευταία εγγραφή όλες οι δαπάνες συγκεντρώνονται στα κύρια «κέντρα» του κόστους (εφοδιασμό, παραγωγή, διάθεση), με ανοιχτούς τους λογαριασμούς των γενικών εξόδων.

### 3.6 Η κατά παραγγελία κοστολόγηση

Μία οικονομική μονάδα μπορεί να παράγει τα προϊόντα της με δύο τρόπους,

- **Κατά παραγγελία**, σύμφωνα με την οποία παράγονται συγκεκριμένα προϊόντα ανάλογα με τις απαιτήσεις των πελατών τους και με
- **Την συνεχόμενη παραγωγή**, τα προϊόντα παράγονται μαζικά.

Στον πρώτο τρόπο παραγωγής ο πελάτης δίνει την παραγγελία για το προϊόν που θέλει να αγοράσει και θέτει συγκεκριμένες προδιαγραφές που αφορούν τα υλικά, την ποιότητα κ.α., ανάλογα με τις απαιτήσεις του. Η επιχείρηση με την σειρά της οφείλει να παρακολουθεί την διαδικασία παραγωγής του προϊόντος σε κάθε στάδιο του. Πιο αναλυτικά, παρακολουθεί την ολοκλήρωση του προϊόντος σε κάθε τμήμα ξεχωριστά και συγκεντρώνει τα στοιχεία του κόστους που το απαρτίζουν. Για αυτό το σκοπό χρησιμοποιεί τον λογαριασμό «**παραγωγή σε εξέλιξη**». Στη συνέχεια αν η παραγωγή συνεχίζεται σε περισσότερα τμήματα, το κόστος μεταφέρεται από το ένα στο άλλο (μεταφερόμενο κόστος) και συγκεντρώνεται όλο στο τελευταίο τμήμα της παραγωγής. Αυτό το σύνολο είναι και το τελικό κόστος του προϊόντος και βρίσκεται στον λογαριασμό «**παραγωγή σε εξέλιξη**». Υπολογίζεται από την άμεση εργασία, τις πρώτες ύλες και τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα.

Τα έξοδα της άμεσης εργασίας και των πρώτων υλών που γίνονται για κάθε παραγγελία αποτελούν το Άμεσο Κόστος. Η παρακολούθησή τους γίνεται με ημερολογιακές εγγραφές. Δηλαδή με χρέωση του λογαριασμού «παραγωγή σε εξέλιξη» και πιστωση των πρώτων υλών, για την ανάλωση στη συγκεκριμένη παραγγελία και του λογαριασμού άμεσων εργατικών, για το κόστος των εργαζομένων που αφορά την παραγγελία.

*Παράδειγμα ημερολογιακής εγγραφής:*

Παραγωγή σε εξέλιξη	ΧΧ
Πρώτες ύλες	ΧΧ
Άμεση εργασία	ΧΧ
Παραγγελία Α	

Επίσης κατά τη διάρκεια της παραγωγής υπάρχουν και κάποια άλλα έξοδα που γίνονται όπως τα ενοίκια της επιχείρησης, οι αποσβέσεις κτλ. Αυτά όπως είδαμε και πιο πάνω ονομάζονται Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα και συγκεντρώνονται σε ένα λογαριασμό.

*Παράδειγμα:*

Έστω ότι μία οικονομική μονάδα έχει τα εξής έξοδα κατά τη διάρκεια της παραγωγικής της εργασίας:

Ενοίκια 1.000

Αποσβέσεις 1.000

Ηλεκτρισμός 500.

Η εγγραφή θα γίνει ως εξής:

Γ.Β.Ε	2.500
Ενοίκια	1.000
Αποσβέσεις	1.000
Ηλεκτρισμός	500

Για να μπορέσουν να υπολογιστούν τα Γ.Β.Ε η κάθε επιχείρηση μπορεί να χρησιμοποιήσει δύο τρόπους. Ο πρώτος είναι να χρεωθεί ο λογαριασμός «Παραγωγή σε εξέλιξη» και να πιστωθούν τα Γ.Β.Ε ξεχωριστά για την κάθε παραγγελία. Ο δεύτερος τρόπος είναι να υπολογιστεί ένας συντελεστής καταλογισμού για τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα, να πολλαπλασιάζεται με το σύνολο των εξόδων και το αποτέλεσμα να πιστώνεται στον αντίστοιχο λογαριασμό με χρέωση της παραγωγής σε εξέλιξη.

### 3.6.1 Πρώτος τρόπος υπολογισμού Γ.Β.Ε.

Σε αυτό το υποκεφάλαιο θα δούμε αναλυτικά πως χωρίζονται τα Γ.Β.Ε σύμφωνα με τον πρώτο τρόπο που είδαμε στην προηγούμενη ενότητα.

Έστω μια επιχείρηση «Β» η οποία έχει δύο παραγγελίες σε εξέλιξη και τα Γ.Β.Ε συνολικά είναι 1.000 €. Η πρώτη παραγγελία απορροφά το 50% των εξόδων και το υπόλοιπο 50% το απορροφά η δεύτερη. Η ημερολογιακή εγγραφή θα είναι ως εξής:

<u>Παραγωγή σε εξέλιξη</u>	<u>1.000</u>
<u>1η παρ/λια 50%</u>	
<u>2η παρ/λια 50%</u>	
<u>Γ.Β.Ε</u>	<u>1.000</u>

Όταν ολοκληρωθεί η παραγωγή τα έτοιμα πλέον προϊόντα μπαίνουν στην αποθήκη. Ακολουθεί η εγγραφή:

<u>Έτοιμα προϊόντα</u>	<u>1.000</u>
<u>Παραγωγή σε εξέλιξη</u>	<u>1.000</u>

Τέλος ας υποθέσουμε πως θα πουληθούν τα προϊόντα έναντι 1.500 €. Θα έχουμε τις παρακάτω εγγραφές:

<u>Πελάτες/Ταμείο</u>	-	<u>1.500</u>	-
	<u>Πωλήσεις</u>		<u>1.500</u>

Formatted: Normal

Και

<u>Κόστος Πωληθέντων</u>	-	<u>1.000</u>	-
	<u>Έτοιμα προϊόντα</u>		<u>1.000</u>

Η διαφορά που προκύπτει από το Κόστος Πωληθέντων και τις Πωλήσεις είναι το μικτό αποτέλεσμα, που είτε είναι κέρδος είτε ζημιά. Στη συνέχεια μεταφέρουμε το κόστος πωληθέντων στις πωλήσεις. Εδώ αν έχουμε κέρδος, το ποσό των πωλήσεων είναι μεγαλύτερο από το κόστος πωληθέντων, σε περίπτωση κέρδους δηλαδή, οι εγγραφές γίνονται έτσι:

<u>Πωλήσεις</u>	-	<u>1.500</u>	-
	<u>Κόστος Πωληθέντων</u>		<u>1.000</u>
	<u>Μικτό αποτέλεσμα</u>		<u>1.000</u>

Σε αντίθετη περίπτωση, όταν δηλαδή έχουμε οι πωλήσεις έχουν μικρότερο ποσό από το κόστος πωληθέντων, το μικτό αποτέλεσμα χρεώνεται. Στο επόμενο παράδειγμα υποθέτουμε πως η πώληση των προϊόντων έγινε με 900 €. Έτσι έχουμε τις εγγραφές:

<u>Πωλήσεις</u>	-	<u>900</u>	-
<u>Μικτό αποτέλεσμα</u>		<u>100</u>	-
	<u>Κόστος Πωληθέντων</u>		<u>1.000</u>

Για να γίνει σωστά και ολοκληρωμένα η κατανόηση της παρπάνω μεθόδου έχουμε το παρακάτω παράδειγμα.

Παραδειγμα:

Έστω μια οικονομική μονάδα η οποία παράγει είδη γραφείου. Κατά την περίοδο 1/1/2009 έως 1/2/2009 ασχολήθηκε μόνο με την παραγωγή μολυβιών και έκανε τις εξής κινήσεις:

Formatted: Font: (Default) Times New Roman, 12 pt, Not Bold, Italic, Font color: Auto



<u>Αγορά πρώτων υλών</u>	<u>10.000 €</u>
<u>Ανάλωση πρώτων υλών</u>	<u>1.000 €</u>
<u>Άμεση εργασία</u>	<u>5.000 €</u>
<u>Γ.Β.Ε</u>	<u>500€</u>

**Formatted:** Border: Top: (Single solid line, Auto, 0,5 pt Line width), Bottom: (Single solid line, Auto, 0,5 pt Line width), Left: (Single solid line, Auto, 0,5 pt Line width), Right: (Single solid line, Auto, 0,5 pt Line width), From text: 5 pt Border spacing: ), Between : (Single solid line, Auto, 0,5 pt Line width, From text: 1 pt Border spacing: ), Bar : (Single solid line, Auto, 0,5 pt Line width)

Η παραγγελία αφορούσε 10.000 μολύβια και η αξία πωλησης ανερχόταν στα 8.000 €.  
Ζητείται να προσδιοριστεί το κόστος ανά μονάδα προϊόντος και να γίνουν οι κατάλληλες εγγραφές.

Λύση:

**Formatted:** Font: Italic

Το κόστος ανά μονάδα προϊόντος υπολογίζεται αν διαιρέσουμε το συνολικό κόστος με την ποσότητα που παράχθηκε. Έτσι:

Συνολικό κόστος/ποσότητα  $\iff$  6.500/10.000 = 0,65 €

Οι ημερολογιακές εγγραφές θα γίνουν ως εξής:

<u>Πρώτες Ύλες</u>		<u>10.000</u>	
	<u>Προμηθευτές</u>		<u>10.000</u>
<u>Αγορά πρώτων υλών</u>	-	-	-

<u>Παραγωγή σε εξέλιξη</u>		<u>6.500</u>	
	<u>Πρώτες ύλες</u>		<u>1.000</u>
	<u>Άμεση εργασία</u>		<u>5.000</u>
	<u>Γ.Β.Ε</u>		<u>500</u>
<u>Αρχή παραγωγής</u>	-	-	-

**Formatted:** English (U.S.)

<u>Έτοιμα προϊόντα</u>		<u>6.500</u>	
	<u>Παραγωγή σε εξέλιξη</u>		<u>6.500</u>

<u>Μεταφορά λογ/μου</u>	-	-	-
<u>Πελάτες</u>		<u>8.000</u>	
	<u>Πωλήσεις</u>		<u>8.000</u>
<u>Πώληση</u>	-	-	-
<u>Κόστος πωληθέντων</u>		<u>6.500</u>	
	<u>Έτοιμα προϊόντα</u>		<u>6.500</u>
<u>Υπολογισμός Κ.Π</u>	-	-	-
<u>Πωλήσεις</u>		<u>8.000</u>	
	<u>Κόστος Πωληθέντων</u>		<u>6.500</u>
	<u>Μικτό αποτέλεσμα</u>		<u>1.500</u>
<u>Υπολογισμός μικτού ποτ/τος</u>	-	-	-

### 3.6.2 Δεύτερος τρόπος υπολογισμού των Γ.Β.Ε.

Στις περισσότερες επιχειρήσεις, η διοίκηση, θέλει να γνωρίζει από πριν την τιμή πώλησης των προϊόντων της το κόστος για να μπορεί να κάνει τις ανάλογες προσφορές στους πελάτες της. Για να μπορέσει να υπολογίσει την τιμή πώλησης ενός προϊόντος της πρέπει να αθροίσει το συνολικό κόστος παραγωγής με ένα ποσό (κέρδος και άλλα έξοδα), το οποίο είναι συνήθως ένα ποσοστό επί του κόστους παραγωγής.

Ο υπολογισμός του άμεσου κόστους που αφορά τα άμεσα εργατικά και τις πρώτες ύλες είναι σχετικά εύκολος. Το πρόβλημα προκύπτει στην εκτίμηση των Γ.Β.Ε που θα γίνουν για την παραγωγή του προϊόντος. Έτσι χρησιμοποιεί ένα συντελεστή καταλογισμού των Γ.Β.Ε και σύμφωνα με αυτόν υπολογίζει και τα καταλογισμένα, όπως λέγονται, έξοδα.

Το τρόπο που χρησιμοποιεί παρουσιάζεται παρακάτω:

Στο τέλος της προηγούμενης λογιστικής χρήσης γίνεται ένας προϋπολογισμός των Γ.Β.Ε για την επόμενη:

Έστω σε μία οικονομική μονάδα:

Ενοίκια: 10.000 €

Αποσβέσεις: 20.000 €

Ηλεκτρικό ρεύμα: 5.000 €

---

Σύνολο: 35.000 €

Η επόμενη κίνηση είναι να υπολογίσει πόσες θα είναι οι ώρες άμεσης εργασίας για την επόμενη χρήση. Έστω ότι θα είναι 1.000.

Ο συντελεστής καταλογισμού θα υπολογιστεί ως εξής:

Προϋπολογισμένα Γ.Β.Ε/προϋπολογισμένες ώρες άμεσης εργασίας.

Άρα Συντ. καταλογ/μου =  $35.000/1.000 = 35$  €/ώρα άμεσης εργασίας.

Συνεπώς η κάθε παραγγελία που θα έχει η επιχείρηση στην επόμενη χρήση θα επιβαρύνεται με τα Γ.Β.Ε με τον εξής τύπο:

Συντελ/στης καταλογ/μου × Ώρες που απαιτούνται για την εκτέλεση της παραγγελίας  
= Καταλογισμένα Γ.Β.Ε.

Αν για παράδειγμα μία παραγγελία χρειάζεται 100 ώρες για να πραγματοποιηθεί τα Γ.Β.Ε που θα καταλογιστούν θα είναι:  $100 \times 35 = 3.500$  €.

Στη συνέχεια η επιχείρηση θα πρέπει να ενημερώνει τα λογιστικά της βιβλία, άρα θα πρέπει να προχωρήσει σε εγγραφές. Η πρώτη εγγραφή μετά τον υπολογισμό που θα κάνει θα είναι να χρεώσει τον Λο/μο Παραγωγή σε εξέλιξη και να πιστώσει τα Γ.Β.Ε καταλογισμένα.

Παραγωγή σε εξέλιξη		ΧΧ
	Γ.Β.Ε καταλογισμένα	ΧΧ

Η οικονομική μονάδα συνεχίζει να καταχωρεί τα έξοδά στα βιβλία της και τα συγκεντρώνει στον λογαριασμό των Γ.Β.Ε.

Πιο συγκεκριμένα:

Εξοφλεί τα διάφορα έξοδα

Ενοίκια	Χ	
Ηλεκτρισμός	Χ	
Ταμείο		ΧΧ

και στη συνέχεια τα συγκεντρώνει στον λογ/μο Γ.Β.Ε

Γ.Β.Ε		ΧΧ
	Ενοίκια	ΧΧ
	Ηλεκτρισμός	ΧΧ

Τελειώνοντας συγκεντρώνονται στα Γ.Β.Ε και τα υπόλοιπα έξοδα (έμμεσα υλικά, έμμεση εργασία κ.α) και η εγγραφή έχει ως εξής:

Γ.Β.Ε		ΧΧ
	Έμμεση εργασία	ΧΧ
	Αποσβέσεις	ΧΧ
	Έμμεσα υλικά	ΧΧ

Στο τέλος της περιόδου που έχει καθορίσει η κάθε οικονομική μονάδα (μήνας, τρίμηνο, κτλ.), τα ποσά των Γ.Β.Ε και καταλογισμένων Γ.Β.Ε τακτοποιούνται με ημερολογιακές εγγραφές και συγκρίνονται. Αν υπάρχει διαφορά, το ποσό αυτό τακτοποιείται στους λογαριασμούς είτε των έτοιμων προϊόντων είτε στον λογαριασμό παραγωγή σε εξέλιξη είτε στο κόστος πωληθέντων. Αν τα καταλογισμένα Γ.Β.Ε είναι

περισσότερα από τα πραγματικά, τότε έχουμε υπερκαταλογισμό. Αν συμβαίνει το αντίθετο έχουμε υποκαταλογισμό.

Υπάρχουν κάποιοι τρόποι για να τακτοποιηθεί η διαφορά των Γ.Β.Ε, όπως, η αναλογική μέθοδος, η μέθοδος του προσαρμοσμένου συντελεστή καταλογισμού και η μέθοδος τακτοποίησής τους στο λογαριασμό κόστους πωληθέντων.

### ΑΝΑΛΟΓΙΚΗ ΜΕΘΟΔΟΣ

Βασει αυτής της μεθόδου, η διαφορά των καταλογισμένων Γ.Β.Ε με των πραγματικών επιμερίζεται στους λογαριασμούς των έτοιμων προϊόντων, του κόστους πωληθέντων και της παραγωγής σε εξέλιξη. Οι εγγραφές που γίνονται σε αυτή την περίπτωση διαφέρουν στην χρέωση/πίστωση των Γ.Β.Ε.

*Παράδειγμα:*

Έτοιμα προϊόντα		ΧΧ
Κόστος πωληθέντων		ΧΧ
Παραγωγή σε εξέλιξη		ΧΧ
Γ.Β.Ε καταλογισμένα		ΧΧ
	Γ.Β.Ε πραγματικά	ΧΧ

Παράδειγμα τακτοποίησης σε περίπτωση υποκαταλογισμού.

Γ.Β.Ε καταλογισμένα		ΧΧ
	Γ.Β.Ε πραγματικά	ΧΧ
	Έτοιμα προϊόντα	ΧΧ
	Κόστος πωληθέντων	ΧΧ
	Παραγωγή σε εξέλιξη	ΧΧ

Παράδειγμα τακτοποίησης σε περίπτωση υπερκαταλογισμού.

### ΜΕΘΟΔΟΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΣΜΕΝΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ

Σύμφωνα με αυτή τη μέθοδο, στο τέλος κάθε περιόδου, υπολογίζεται ένας νέος συντελεστής καταλογισμού λαμβάνοντας υπ' όψιν τα πραγματικά στοιχεία των Γ.Β.Ε. Στη συνέχεια αντικαθίστανται όλες οι εγγραφές που έχουν γίνει με τον παλιό συντελεστή (προϋπολογιστικό) από τα καινούρια αποτελέσματα βάσει του καινούριου. Με αυτό τον τρόπο η επιχείρηση μπορεί και υπολογίζει το ακριβές ποσό του κόστους πωληθέντων, των έτοιμων προϊόντων που πλέον είναι το πραγματικό.

### ΜΕΘΟΔΟΣ ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΣΤΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ

Σε αυτή την περίπτωση η διαφορά καταλογισμού τακτοποιείται αμέσως στο λογαριασμό κόστος πωληθέντων. Η μέθοδος αυτή χρησιμοποιείται όταν η εκάστοτε επιχείρηση κρατά μικρά αποθέματα έτοιμων και ημικατεργασμένων προϊόντων.

Η εγγραφή που γίνεται στη συγκεκριμένη περίπτωση είναι η εξής:

Κόστος πωληθέντων	ΧΧ	
Γ.Β.Ε		
καταλογισμένα	ΧΧ	
	Γ.Β.Ε	ΧΧ

Η περίπτωση υποκαταλογισμού. Η αντίστοιχη εγγραφή γίνεται σε περίπτωση υπερκαταλογισμού.

### 3.6.3 Φθαρμένα προϊόντα

Κάθε οικονομική μονάδα είναι φυσικό να έχει κατά τη διάρκεια της παραγωγής της κάποια φθαρμένα προϊόντα. Είναι φυσικό να γίνουν κάποια λάθη σε κάποια προϊόντα και να μην μπορεί να έχει τη δυνατότητα η επιχείρηση να τα διορθώσει. Έτσι πρέπει να τα απομακρύνει από τη διαδικασία της παραγωγής αμέσως για να μην απορροφήσουν και άλλα στοιχεία του κόστους. Για παράδειγμα εάν σε μία βιομηχανία κατασκευής παπλωμάτων, υπάρξει λάθος σε μία μονάδα προϊόντος κατά τη διαδικασία της ύφανσης του καλύμματος, πρέπει αμέσως να απομακρυνθεί από την παραγωγή για να μην το ράψουν και βάλουν κουμπιά.

Τα προϊόντα αυτά που χαρακτηρίζονται ως φθαρμένες μονάδες μπορούν είτε να πεταχτούν και να καταστραφούν είτε να πωληθούν σε πολύ χαμηλή τιμή «τιμή διάσωσης».

Η φθορά διακρίνεται σε δύο κατηγορίες:

- Σε κανονική φθορά και
- Σε έκτακτη φθορά.

Κανονική φθορά είναι εκείνη η οποία γίνεται στα όρια της αντοχής της επιχείρησης, θεωρείται ως φυσικό επακόλουθο της παραγωγικής εργασία και επηρεάζει πολύ λίγο την οικονομική μονάδα.

Έκτακτη φθορά είναι εκείνη η οποία δεν θα έπρεπε να γίνει κάτω από φυσιολογικές συνθήκες της παραγωγικής διαδικασίας. Η έκτακτη φθορά επιβαρύνει το αποτέλεσμα της επιχείρησης γιατί θεωρείται ζημιά.

*Παράδειγμα:*

Κατά τη διάρκεια ενός χρόνου σε μία επιχείρηση παρήχθησαν 500.000 μονάδες προϊόντων από τις οποίες οι 1.100 ήταν φθαρμένες. Οι 1.000 έγιναν ενώ τα μηχανήματα και γενικά όλη η παραγωγική διαδικασία γινόταν προσεκτικά και σωστά. Οι υπόλοιπες 100 είναι αποτέλεσμα διάφορων βλαβών των μηχανημάτων και αποτέλεσμα κακής μεταχειρίσεως των. Έτσι λοιπόν φτάνουμε στο συμπέρασμα πως οι 1.000 μονάδες είναι αποτέλεσμα κανονικής φθοράς και οι 100 έκτακτης. Η κάθε επιχείρηση συνήθως θέτει κάποια όρια για την κανονική φθορά. Στο συγκεκριμένο παράδειγμα η κανονική φθορά περιορίζεται στο 0,2%.

Η κανονική φθορά μπορεί να αντιμετωπιστεί με δύο τρόπους:

- Με την επιβάρυνση όλων των παραγγελιών και
- Με την επιβάρυνση κάθε παραγγελίας ξεχωριστά.

**Στην πρώτη περίπτωση**, υπολογίζεται η καθαρή φθορά και λαμβάνεται υπόψη στον υπολογισμό του συντελεστή καταλογισμού. Η καθαρή φθορά είναι το γινόμενο του εκτιμώμενου κόστους μίας μονάδας προϊόντος μείον την τιμή διάσωσης, επί τις προβλεπόμενες μονάδες της κανονικής φθοράς. Έπομένως στον συντελεστή

καταλογισμού υπάρχει πλέον και το κόστος της φθοράς κάποιων προϊόντων. Όλες οι παραγγελίες που θα γίνουν, θα επιβαρυνθούν από το κόστος της προβλεπόμενης φθοράς κάποιων προϊόντων, όταν θεωρείται φυσικό να εμφανιστούν κατά τη διάρκεια της παραγωγικής διαδικασίας. Μετά την εμφάνιση κάποιων φθαρμένων προϊόντων, η οικονομική μονάδα εκτιμά την τιμή στην οποία θα πωληθούν (τιμή διάσωσης). Η διαφορά της τιμής αυτής με το κόστος το οποίο έχουν απορροφήσει τα προϊόντα αυτά, επιβαρύνει τα Γ.Β.Ε. γίνεται μία εγγραφή η οποία έχει ως εξής:

Απόθεμα φθαρ/νων προϊόντων		ΧΧ
Γ.Β.Ε		ΧΧ
	Παραγωγή σε εξέλιξη	ΧΧ

Στη δεύτερη περίπτωση, η καθαρή φθορά δεν λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό του συντελεστή καταλογισμού. Η επιχείρηση επιβαρύνει τις παραγγελίες οι οποίες έχουν φθαρμένες μονάδες ξεχωριστά. Μπορεί μία παραγγελία να έχει φθαρμένες μονάδες και άλλη να μην έχει καθόλου. Έτσι η επιχείρηση υπολογίζει και απομακρύνει τις φθορές βάσει της τιμής διάσωσης. Η εγγραφή που γίνεται σε αυτή την περίπτωση είναι η εξής:

Απόθεμα φθαρ/νων μονάδων		ΧΧ
	Παραγωγή σε εξέλιξη	ΧΧ

Πρέπει να σημειωθεί πως στις δύο προηγούμενες εγγραφές το απόθεμα των φθαρμένων μονάδων υπολογίζεται με την τιμή διάσωσης πάντα.

Για τον υπολογισμό και την απομάκρυνση της **έκτακτης φθοράς** υπάρχει ένας μόνο τρόπος. Οι έκτακτα φθαρμένες μονάδες αποτιμούνται με την τιμή διάσωσης. Στη συνέχεια υπολογίζεται το κόστος που έχουν απορροφήσει από την παραγωγή και τα δύο ποσά αυτά αφαιρούνται. Η διαφορά που θα προκύψει είναι η ζημιά και θα εμφανιστεί στα αποτελέσματα χρήσης στο τέλος της περιόδου. Η εγγραφή που γίνεται στη συγκεκριμένη περίπτωση για την απομάκρυνση των συγκεκριμένων μονάδων είναι η εξής:



Απόθεμα φθαρ/νων μονάδων	XX
Ζημιά από έκτακτη φθορά	XX
Παραγωγή σε εξέλιξη	XX

### 3.6.4 Ελαττωματικά προϊόντα

Οι ελαττωματικές μονάδες είναι αυτές οι οποίες επιδέχονται διόρθωση σε σχέση με τις φθαρμένες. Μετά την επιπρόσθετη επεξεργασία τους, διαχωρίζονται σε δύο κατηγορίες: τις κανονικές και αυτές της δεύτερης διαλογής. Αν για παράδειγμα μία επιχείρηση η οποία κατασκευάζει παντελόνια διαπιστώσει πως σε έναν αριθμό παραγόμενων μονάδων υπάρχει κάποιο πρόβλημα, μπορεί να το επιδιορθώσει. Αν το καταφέρει ολοκληρωτικά δεν θα υπάρξει κάποιο άλλο πρόβλημα και το έτοιμο προϊόν θα πουληθεί στην κανονική του τιμή. Αν όμως υπάρξει πρόβλημα το οποίο δεν μπορεί να λυθεί ολοκληρωτικά, τότε το προϊόν αυτό θεωρείται ως δεύτερης διαλογής και θα πουληθεί σε πολύ χαμηλή τιμή. Φυσικά η τιμή αυτή είναι υψηλότερη από την τιμή διάσωσης που είδαμε στο προηγούμενο υποκεφάλαιο.

Όπως και οι φθαρμένες μονάδες έτσι και τα ελαττωματικά προϊόντα χωρίζονται σε δύο κατηγορίες: στα κανονικά, τα οποία βρίσκονται στα όρια που έχει θέσει η οικονομική μονάδα και στα έκτακτα τα οποία υπερβαίνουν τα όρια.

Όταν υπάρξουν ελαττωματικές μονάδες η επιχείρηση θα προβεί στις απαραίτητες διαδικασίες για να τις μετατρέψει σε κανονικές ή δεύτερης διαλογής. Αυτό συνεπάγεται την ύπαρξη επιπλέον κόστους παραγωγής. Η διαχείριση των ελαττωματικών μονάδων που βρίσκονται στα όρια που έχει θέσει η επιχείρηση γίνεται με δύο τρόπους:

- Μέσω της επιβάρυνσης όλων των παραγγελιών και
- μέσω της επιβάρυνσης αποκλιστικά της παραγγελίας που απευθύνονται.

Στην πρώτη περίπτωση, το επιπλέον κόστος που θα υπάρξει για την επιδιόρθωση των μονάδων αυτών θα επιβαρύνει τα Γ.Β.Ε. Η εγγραφή που θα γίνει θα είναι η εξής:

Γ.Β.Ε	ΧΧ	
Πρώτες ύλες		ΧΧ
Άμεση εργασία		ΧΧ
Γ.Β.Ε καταλογισμένα		ΧΧ

Στη δεύτερη περίπτωση, το κόστος της επεξεργασίας θα επιβαρύνει την παραγγελία στην οποία απευθύνονται τα προϊόντα. Η εγγραφή που θα ακολουθήσει είναι:

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

Η λογιστική αντιμετώπιση των έκτακτων ελαττωματικών μονάδων γίνεται με έναν τρόπο. Επειδή οι εκτακτες μονάδες βρίσκονται εκτός των ορίων που έχει θέσει η επιχείρηση, το κόστος επιδιόρθωσής τους θεωρείται ζημιά και φαίνεται στα αποτελέσματα χρήσης και η εγγραφή που γίνεται σε αυτή την περίπτωση είναι η εξής:

Ζημιά από έκτακτες ελατ/κες μονάδες	ΧΧ	
Πρώτες ύλες		ΧΧ
Άμεση εργασία		ΧΧ
Γ.Β.Ε καταλογισμένα		ΧΧ

### 3.6.5 Υπολείμματα και Φύρα παραγωγής

Τα υπολείμματα παραγωγής είναι τα τμήματα από τις πρώτες ύλες και άλλα υλικά τα οποία έχουν περισσέψει μετά από την παραγωγική διαδικασία και δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την παραγωγή των ίδιων προϊόντων. Μπορούν όμως να χρησιμοποιηθούν για την παραγωγή άλλων μονάδων ή να πωληθούν έτσι όπως είναι. Για παράδειγμα μία επιχείρηση επεξεργασίας ξύλου μπορεί να πουλήσει το πριονίδι που της περισσεύει στο τέλος σε μία άλλη επιχείρηση η οποία το χρειάζεται για πρώτη ύλη. Κάθε οικονομική μονάδα θέτει όρια στην υπαρξη υπολειμμάτων. Δεν τα παρακολουθεί λογιστικά διότι δεν υπάρχει κόστος παραγωγής. Οπότε παρακολουθούνται ποσοτικά.

Ο χειρισμός των υπολειμμάτων μπορεί να γίνει είτε μέσω της συσχέτισης με όλες τις παραγγελίες είτε με συσχέτιση με τις παραγγελίες από όπου προέρχονται. Στην πρώτη περίπτωση, αν τα έσοδα από την πώληση των υπολειμμάτων είναι υπολογίσιμα τότε μπορούν να ληφθούν υπ' όψιν για τον υπολογισμό του συντελεστή καταλογισμού των Γ.Β.Ε. Συνεπώς πρέπει να μειώνουν τα πραγματικά Γ.Β.Ε. Η εγγραφή η οποία ακολουθεί παρουσιάζει τον χειρισμό των υπολειμμάτων (την πώλησή τους).

Ταμείο	ΧΧ
Γ.Β.Ε.	ΧΧ

Στην δεύτερη περίπτωση μπορούμε να συσχετίσουμε τα υπολείμματα με την παραγγελία από την οποία προέρχονται. Σε αυτή την περίπτωση η αξία πώλησης των υπολειμμάτων δεν συμπεριλαμβάνεται στον υπολογισμό του συντελεστή καταλογισμού των Γ.Β.Ε. Απλά μειώνει το κόστος παραγωγής της κάθε παραγγελίας ξεχωριστά. Η εγγραφή η οποία γίνεται εδώ είναι η εξής:

Ταμείο	ΧΧ
Παραγωγή σε εξέλιξη	ΧΧ

Σε άλλη περίπτωση, σπάνια βέβαια, όταν η επιχείρηση μπορεί να χρησιμοποιήσει τα υπολείμματα για την παραγωγή άλλων προϊόντων τα κράτα και τα παρακολουθεί σαν αποθέματα.

### 3.7 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.

### **3.7.1 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		

### 3.7.2 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

### 3.7.3 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

### 3.7.4 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/μος αξίας αποθεματος.

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

#### 4.1 Εισαγωγή

Πριν την εισαγωγή μου στην συνέντευξη και στην αναφορά των στοιχείων που προσκόμισα από την ΣΕΚΑΠ Α.Ε. θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά τον κύριο Σ. Μπαϊρακτάρη, Διευθυντή Ανθρώπινου δυναμικού, που με έφερε σε επαφή με το λογιστήριο της εταιρίας και την κυρία Μωυσίδου Σοφία, Προϊσταμένη του λογιστηρίου, που με δέχτηκε στο γραφείο της και με βοήθησε στην ολοκλήρωση της πτυχιακής μου εργασίας.

Η Συνεταιριστική Ελληνική Καπνοβιομηχανία Α.Ε. (ΣΕΚΑΠ) ιδρύθηκε το 1975 με έδρα του εργοστασίου της την βιομηχανική περιοχή της Ξάνθης και στο διάστημα ανάμεσα στα έτη 1979-1980 άρχισε την παραγωγική της λειτουργία. Παράγει καπνικά προϊόντα (τσιγάρα και είδη καπνού) και φίλτρα. Ένας από τους σκοπούς της ίδρυσης αυτής της βιομηχανίας ήταν η στήριξη του εισοδήματος των Ελλήνων καπνοπαραγωγών απορροφώντας τα καπνά τους.

Άξια αναφοράς είναι συγκεκριμένα προϊόντα που παράγει όπως το βιολογικό φίλτρο (BF) το οποίο είναι και το πιο «δυνατό σήμα της επιχείρησης». Τα υπολοιπα προϊόντα τους είναι τα εξής: GR, COOPER, BROOKS, ΑΡΙΣΤΑ και το χαρακτηριστικό της περιοχής ΚΙΡΕΤΣΙΛΕΡ στο οποίο χρησιμοποιείται



συγκεκριμένης ποιότητας καπνού της περιοχής ο οποίος το έχει κάνει παγκοσμίως γνωστό.

## 4.2 Διαδικασίες παραγωγής

Για να ξεκινήσει φυσικά η παραγωγή πρέπει η οικονομική μονάδα να αγοράσει τις πρώτες ύλες, που για τη συγκεκριμένη βιομηχανία είναι το υλικό για τα φίλτρα και ο καπνός. Η ΣΕΚΑΠ έχει συμφωνίες με συγκεκριμένους προμηθευτές που αγοράζει τις πρώτες ύλες της. Βέβαια έχει και 2-3 προμηθευτές που τους έχει μόνιμους και τους χρησιμοποιεί σαν ασφαλιστική δικλείδα.

Η βιομηχανία κάνει δειγματισμό των υλών, αξιολογεί τις προσφορές των προμηθευτών και μερίζει την παραγγελία της στους προμηθευτές σύμφωνα με την τιμή της προσφοράς. Στη συνέχεια προχωράει στο στάδιο της παραγγελίας. Ο τρόπος πληρωμής των προμηθευτών είναι πάντα με πίστωση 90 με 100 ημερών. Ανοίγει ένα φάκελο πίστωσης προμηθευτή στην τράπεζα για την πληρωμή ή σε περίπτωση όπου είναι υποσχετική.

Με την παραλαβή των πρώτων υλών η επιχείρηση παραλαμβάνει και κάποια παραστατικά. Αυτά είναι: τα φορτοτικά έγγραφα, τα τελωνειακά έγγραφα (σε περίπτωση που προκειται για προμηθευτές εξωτερικού), δασμοί, ΦΠΑ, και φυσικά το τιμολόγιο του προμηθευτή. Όλα τα παραπάνω εκτός του ΦΠΑ αποτελούν το κόστος

της αγοράς των πρώτων υλών. Στο κόστος αγοράς εντάσσονται και τα έξοδα της τράπεζας για τον φάκελο του προμηθευτή.

Η οικονομική μονάδα χρησιμοποιεί το ιστορικό ή πραγματικό κόστος σαν μέθοδο της. Κοστολόγηση γίνεται κάθε τρίμηνο, όπως και η αποτίμηση των προϊόντων τους. Για την αποτίμηση ακολουθείται η μέθοδος του μέσου σταθμικού όρου.

Η κοστολόγηση γίνεται σε όλα τα στάδια παραγωγής τα οποία είναι τα εξής:

- Επεξεργασία (όπου κόβεται ο καπνός)
- Τσιγαροποίηση (όπου γίνεται η παραγωγή των τσιγάρων)
- Έτοιμο προϊόν (όπου τα τσιγάρα γίνονται πακέτο αργότερα κούτα και τέλος συσκευάζονται σε χαρτοκιβώτια)

Οι συνηθέστεροι λογαριασμοί της ομάδας 9 που χρησιμοποιεί η ΣΕΚΑΠ είναι οι εξής:

- Ο 93 που είναι το συνολικό κόστος παραγωγής
- Το κόστος των υλικών που είναι ο λογαριασμός 93.24
- Οι αμοιβές προσωπικού που είναι ο 93.60
- Τα ανταλλακτικά παγίων που είναι ο 93.26
- Τα Γ.Β.Ε που είναι οι 93.61, 93.62, 66
- Ο 94 που είναι ο λογαριασμός των αποθεμάτων.

Στα Γ.Β.Ε συγκεκριμένα στο 92.00.60-66 περιλαμβάνουν τα κέντρα του κόστους που είναι αναπτυγμένα σύμφωνα με τις φάσεις παραγωγής.

Στις επόμενες σελίδες παρουσιάζεται ο ισολογισμός της επιχείρησης για τα έτη 2004 και 2005 καθώς και η ανάλυση του λογαριασμού των αποτελεσμάτων χρήσεως.



**\* Σ Ε Κ Α Π \* Α.Ε.**  
**ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΤΙΚΗ ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΕΛΛΑΔΟΣ Α.Ε.**  
**ΕΔΡΑ: ΞΑΝΘΗ - ΑΡΙΘ. ΜΗΤΡΩΟΥ ΝΟΜΑΡΧΙΑΣ ΞΑΝΘΗΣ 11.175/66/Β/06/Ε**  
**29ος ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31ΗΣ ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005**  
**ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005)**  
**(ΠΟΣΑ ΣΕ ΕΥΡΩ)**

	Ποσό Κλεισμένης Χρήσεως 2005			Ποσό Προηγούμενης Χρήσεως 2004		
	Αξία Κήσεως	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη Αξία	Αξία κήσεως	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη Αξία
<b>B. ΕΣΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ</b>						
4. Λοιπά έσοδα εγκαταστάσεως	19.974.842,47	14.637.409,67	5.337.432,80	19.959.797,65	14.337.124,76	5.622.672,89
<b>Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>						
<b>II. Ενομήσιμες Δενηγοποιήσιμες</b>						
1. Γραμμάτια Οικόπεδα	4.402.684,83	0,00	4.402.684,83	4.402.684,83	0,00	4.402.684,83
3. Κτίρια και τεχνικά έργα	11.519.259,77	8.283.553,78	3.235.705,99	11.519.259,77	7.855.159,16	3.664.100,61
4. Μηχανήματα-τεχνικές εγκαταστάσεις και λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	28.765.895,80	20.313.199,12	8.452.696,68	25.591.585,94	18.346.852,07	7.244.833,87
5. Μεταφορικά μέσα	1.049.362,10	932.102,40	117.259,70	1.049.362,10	877.540,27	172.441,83
6. Επιπλα και λοιπός εξοπλισμός	2.384.184,46	2.238.373,98	145.810,48	2.313.666,79	2.104.163,35	209.503,44
7. Ακινήτοποιήσιμες υπο εκμίσθηση και προκαταβολές	1.779.948,96	0,00	1.779.948,96	1.898.643,07	0,00	1.898.643,07
<b>Σύνολο εκνηγοποιήσιμων (ΓII)</b>	<u>46.901.365,92</u>	<u>31.767.229,20</u>	<u>15.134.726,54</u>	<u>46.779.942,50</u>	<u>29.183.714,85</u>	<u>17.592.227,56</u>
<b>III. Συμμετοχές και άλλες Μακροπρόθεσμες Χρηματοοικονομικές Απαιτήσεις</b>						
1. Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις			6.218.043,82			6.038.967,80
2. Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις			1.948.468,43			1.805.469,30
7. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις			110.919,24			107.208,20
			<u>8.177.451,49</u>			<u>7.951.645,30</u>
<b>Σύνολο Παγίου Ενεργητικού (ΓII+ΓIII)</b>			<u>26.312.178,03</u>			<u>25.543.872,78</u>
<b>A. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>						
<b>I. Αποθέματα</b>						
1. Εμπορεύματα			3.005,06			2.740,44
2. Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή-Υποπροϊόντα και υπολείμματα			5.215.158,00			4.437.036,42
3. Παραγωγή σε εξέλιξη			160.964,55			368.569,99
4. Πρώτες και βοηθητικές ύλες-Αναλώσιμα υλικό-Αναλλακτικά και είδη συσκευασίας			15.864.936,94			16.471.189,56
5. Προκαταβολές για αγοράς αποθεμάτων			176.237,67			231.741,20
			<u>21.419.972,87</u>			<u>21.511.958,66</u>
<b>II. Απαιτήσεις</b>						
1. Πελάτες			30.270.513,76			19.576.910,29
2. Γραμμάτια εισπρακτικά: -Χαρτοφυλακίου -Σης Τραπεζής για εισπραξη -Σης Τραπεζής για εγγύηση	45.000,00 0,00 0,00		45.000,00			8.747.872,36
3α. Επιταγές εισπρακτικές (μεταπρονοληγόμενες)			9.263.441,23			1.908.436,36
5. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά Συνδεδεμένων επιχειρήσεων			2.013.436,36			1.908.436,36
10. Επιταγές - Επιδόκι πελάτες και κρατήσεις Μισών/Προβλέψεις	4.019.044,20 0,00		4.019.044,20	4.001.230,46 0,00		4.001.230,46
11. Χρεώστες διάφοροι			3.263.262,36			2.568.727,34
12. Λογισμύ διαχείσεως προκλήν και πασάσιων			273.535,27			143.281,03
			<u>49.158.233,17</u>			<u>36.036.157,84</u>
<b>III. Χρέη/οφθα</b>						
1. Μισοχρέις Μισών/Προβλέψεις για υπομίσθους	173.526,23 0,00		173.526,23	2.053.959,96 89.488,70		1.964.471,26
<b>IV. Διαθέσιμα</b>						
1. Ταμείο			262.959,83			67.368,01
3. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας			4.587.361,69			2.593.270,98
			<u>4.849.960,91</u>			<u>2.660.638,99</u>
<b>Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού (ΔI+ΔII+ΔIII+ΔIV)</b>			<u>75.901.653,18</u>			<u>63.105.963,83</u>
<b>E. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b>						
1. Έσοδα επομένον χρήσεων			54.966,82			36.211,02
2. Έσοδα χρήσεως εισπρακτικά			1.325.220,16			1.496.262,81
3. Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού			2.075.364,12			790.275,56
			<u>3.455.960,90</u>			<u>2.312.769,39</u>
<b>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (B+Γ+Δ+E)</b>			<u>110.706.905,11</u>			<u>96.594.178,96</u>
<b>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΒΕΣΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ</b>						
1. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία			6.269,37			29.326,08
2. Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπροσμίτων ασφαλίσεων			70.958.900,59			61.854.334,37
3. Απαιτήσεις από συμμετοχόφους συμβάσεις			110.314,18			110.314,18
4. Λοιποί λογαριασμοί χρέους			1.269.960,94			1.263.316,02
			<u>72.974.164,97</u>			<u>63.267.261,56</u>

**"ΣΕΚΑΠ" Α.Ε.**  
**ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΤΙΚΗ ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΕΛΛΑΔΟΣ Α.Ε.**  
**ΕΔΡΑ: ΞΑΝΘΗ - ΑΡΙΘ. ΜΗΤΡΩΟΥ ΝΟΜΑΡΧΙΑΣ ΞΑΝΘΗΣ 11.175/66/Β/86/Ε**  
**29ος ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31ΗΣ ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005**  
**ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005)**

<b>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</b>	<b>Ποσά Κλεισμένης Χρήσεως 2005</b>	<b>Ποσά Προηγούμενης Χρήσεως 2004</b>
<b>A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</b>		
<b>I. Κεφάλαιο Μετοχικό (3.243.297 μετοχές των 3 € )</b>		
1. Καταβλημένο	<u>9.729.891,00</u>	<u>9.729.891,00</u>
	<u>9.729.891,00</u>	<u>9.729.891,00</u>
<b>III. Διαφορές Αναπροσαρμογής-Επιχορηγήσεις Επενδύσεων</b>		
2. Διαφορές απο αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	1.285.892,50	1.285.892,50
3. Επιχορηγήσεις επενδύσεων πάγιου ενεργητικού	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>
	<u>1.285.892,50</u>	<u>1.285.892,50</u>
<b>IV. Αποθεματικά Κεφάλαια</b>		
1. Τακτικά αποθεματικά	423.496,66	398.171,30
Μείζον Σχέμα από πώληση ή υποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων προς συμψηφισμό	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>
4. Εκτακτα αποθεματικά	3.822.264,46	3.822.264,46
5. Αφοράτα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων	<u>4.721.285,34</u>	<u>4.101.914,86</u>
	<u>8.967.046,46</u>	<u>8.322.350,62</u>
<b>V. Αποτελέσματα εις νέο</b>		
Υπόλοιπο (Κερδών) χρήσεως εις νέο	<u>0,00</u>	<u>194.029,16</u>
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων (ΑΙ+ΑΙΙΙ+ΑΙΥ+ΑΥ)	<u>19.982.829,96</u>	<u>19.532.163,28</u>
<b>B. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ</b>		
2. Λοιπές προβλέψεις	<u>23.540,86</u>	<u>3.040,02</u>
<b>Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</b>		
<b>I. Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις</b>		
2. Δάνεια τραπεζών	<u>5.830.351,27</u>	<u>1.943.781,53</u>
<b>II. Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις</b>		
1. Προμηθευτές	9.176.547,91	9.451.238,41
2. Γραμμάτια πληρωτέα	2.977.755,05	2.822.887,53
2α. Επιταγές πληρωτέες	1.792.519,13	1.518.141,13
3. Τράπεζες λογίμοι βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	22.753.629,31	24.908.861,86
4. Προκαταβολές πελατών	517.162,72	200.444,07
5. Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη	43.779.594,37	34.242.663,43
6. Ασφαλιστικοί οργανισμοί	672.232,54	656.891,63
7. Μακρύμεσ υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση	1.353.614,80	393.476,77
10. Μερίσματα πληρωτέα	4.417,39	4.417,39
11. Πιστωτές διάφοροι	<u>1.154.229,75</u>	<u>605.082,14</u>
	<u>84.181.702,97</u>	<u>74.804.104,38</u>
Σύνολο υποχρεώσεων (ΓΙ+ΓΙΙ)	<u>90.012.054,24</u>	<u>76.747.885,91</u>
<b>Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</b>		
2. Εξόδα χρήσεως δουλευμένα	<u>688.480,05</u>	<u>311.089,47</u>
	<u>688.480,05</u>	<u>311.089,47</u>
<b>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ)</b>	<u>110.706.905,11</u>	<u>96.594.178,68</u>
<b>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ</b>		
1. Δικαιούχοι αλλότρων περιουσιακών στοιχείων	6.299,37	29.325,08
2. Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπροσμίτων ασφαλείων	70.658.900,58	61.854.334,37
3. Υποχρεώσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις	110.314,18	110.314,18
4. Λοιποί λογαριασμοί τάζεως	<u>1.298.680,84</u>	<u>1.263.318,02</u>
	<u>72.074.194,97</u>	<u>63.257.291,65</u>



	Ποσό Κλεισμένης Χρήσεως 2005		Ποσό Προηγούμενης Χρήσεως 2004	
<b>ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ</b> 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005 (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005)				
<b>I. Αποτελέσματα Εκμεταλλεύσεως</b>				
Κύκλος εργασιών μετά φόρου		<u>313.770.846,29</u>		<u>316.676.602,09</u>
Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)		61.551.285,64		65.324.798,06
Μείον: Κόστος πωλήσεων		<u>38.971.984,62</u>		<u>39.692.620,99</u>
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμεταλλεύσεως		22.579.301,02		25.632.177,07
Πλέον/Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως		<u>1.575.022,38</u>		<u>1.539.715,54</u>
Σύνολο		24.154.323,40		27.171.892,61
<b>ΜΕΙΟΝ:</b>				
1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	5.778.246,81		4.843.248,96	
2. Έξοδα λειτουργίας έρευνας	302.726,49		335.924,22	
3. Έξοδα λειτουργίας διατέσεως	<u>15.521.063,82</u>	<u>21.602.037,12</u>	<u>16.480.463,29</u>	<u>23.659.636,46</u>
Μετικά αποτελέσματα (κέρδη) εκμεταλλεύσεως		2.552.286,28		3.512.256,15
<b>ΠΛΕΟΝ:</b>				
1. Έσοδα συμμετοχών	8.697,64		123.942,75	
2. Έσοδα χρεογράφων	4.987,80		28.811,50	
3. Κέρδη Πωλήσεως Συμμετοχών & Χρεογράφων	597.418,50		338.383,66	
4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα	<u>5.684,72</u>		<u>12.427,78</u>	
		616.788,66		503.565,69
Μείον:				
3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	<u>2.698.235,06</u>	<u>-2.081.446,40</u>	<u>2.419.558,72</u>	<u>-1.915.993,03</u>
Οικό αποτελέσματα (Κέρδη) εκμεταλλεύσεως		470.839,88		1.596.263,12
<b>II. ΠΛΕΟΝ: Έκτακτα Αποτελέσματα</b>				
1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	596.500,83		421.993,97	
2. Έκτακτα κέρδη	0,00		554.613,84	
3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	65.718,20		19.676,05	
4. Έσοδα χρησ. Προβλέψεων Προηγ. Χρήσεων	<u>0,00</u>		<u>0,00</u>	
	662.219,03		996.283,86	
Μείον:				
1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	287.392,67		563.297,34	
2. Έκτακτες ζημιές	0,00		0,00	
3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	<u>72.974,13</u>	<u>360.366,80</u>	<u>1.889.930,40</u>	<u>-893.646,54</u>
Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη)		792.692,11		702.616,58
<b>ΜΕΙΟΝ:</b>				
Σύνολο αποσβέσεων πάγιων στοιχείων	2.883.799,34		2.859.299,32	
Μείον: Οι απο αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	<u>2.883.799,34</u>	<u>0,00</u>	<u>2.859.299,32</u>	<u>0,00</u>
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (Κέρδη) ΧΡΗΣΕΩΣ προ φόρων</b>		<u><u>792.692,11</u></u>		<u><u>702.616,58</u></u>

Ξένη 30 ΑΠΡΙΛΙΟΥ 2006

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ Δ.Σ.

ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΠΠΑΣ  
ΑΔΤ Τ 134616

Ο ΕΝΤΕΤΛΑΜΕΝΟΣ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ

ΙΩΑΝΝΗΣ ΠΑΝΤΕΛΗΜΩΝ ΜΑΜΟΥΖΕΛΟΣ  
ΑΔΤ Σ 212724

Ο ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΑΡΓΥΡΙΑΔΗΣ  
ΑΔΤ Ι 598467

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

---

*Ανάλυση της ομάδας 9 του Εμαίου Γενικού Πολεμικού Σχεδίου*

*Όλο το παράρτημα είναι από το βιβλίο του ΜΙΛΤΙΑΔΗ Κ.*

*με τίτλο "ΓΕΝΙΚΟ ΠΟΛΙΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ"*

*ΕΚΔΟΣΕΙΣ "ΠΑΜΙΣΟΣ"*

*ΑΘΗΝΑ 2000*

## 90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ-ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

90.00 .....

90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα

90.01.00 Εμπορεύματα λογισμένα

90.01.01 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή λογισμένα

90.01.02 Υποπροϊόντα και υπολείμματα λογισμένα

90.01.03 Παραγωγή σε εξέλιξη λογισμένη

90.01.04 Πρώτες και βοηθητικές ύλες-Υλικά συσκευασίας  
λογισμένα

90.01.05 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα

90.01.06 Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων λογισμένα

90.01.08 Είδη συσκευασίας λογισμένα

90.02 Αγορές λογισμένες

90.02.00 Εμπορεύματα λογισμένα

90.02.04 Πρώτες και βοηθητικές ύλες-Υλικά συσκευασίας  
λογισμένα

90.02.05 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα

90.02.06 Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων λογισμένα

90.02.08 Είδη συσκευασίας λογισμένα

90.03.....

90.04.....

90.05.....

90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα

90.06.00 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα

90.06.01 Αμοιβές και έξοδα τρίτων λογισμένα

90.06.02 Παροχές τρίτων λογισμένες

90.06.03 Φόροι-Τέλη λογισμένα

90.06.04 Διάφορα έξοδα λογισμένα



Τόκοι και συναφή έξοδα λογισμένα

Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος λογισμένες

90.06.07 .

90.06.08 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως λογισμένες

90.06.09

90.06.99

### **90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα**

90.07.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων λογισμένες

90.07.01 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών λογισμένες

90.07.02 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού λογισμένες

90.07.03 Πωλήσεις υπηρεσιών λογισμένες

90.07.04 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων λογισμένα

90.07.05 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών λογισμένα

90.07.06 Έσοδα κεφαλαίων λογισμένα

90.07.07

90.07.08 Ιδιοπαραγωγή παγίων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

90.07.09

90.07.99

### **90.08 Αποτελέσματα λογισμένα**

90.08.00

Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα λογισμένα

Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων λογισμένα

Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους λογισμένες

Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων λογισμένα

Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος λογισμένες

90.08.06

90.08.99

Υπολογιστικά έξοδα λογισμένα (εναλλακτική λύση για την περίπτωση μη χρησιμοποιήσεως του λογαριασμού 97.00)

Υπολογιστικά έσοδα λογισμένα (εναλλακτική λύση για την περίπτωση μη χρησιμοποιήσεως του λογαριασμού 97.01)<sup>(1)</sup>

90.90

90.91

90.99

91 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ - ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ

91.00 Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά 91.00.00 Έξοδα Εργοστασίου Α<sup>T</sup> σταθερά

91.00.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1

91.00.00.00.00 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού σταθερά

91.00.00.00.01 Αμοιβές και έξοδα τρίτων σταθερά

91.00.00.00.02 Παροχές τρίτων σταθερές

91.00.00.00.03 Φόροι - Τέλη σταθερά

91.00.00.00.04 Διάφορα έξοδα σταθερά

91.00.00.00.05

91.00.00.00.06 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος σταθερές

91.00.00.00.07

91.00.00.00.08 Προβλέψεις σταθερές

91.00.00.00.09

91.00.00.00.99 Υπολογιστικά έξοδα σταθερά

91.00.00.01 Τμήμα παραγωγής Νο 2

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 91.00.00.00

(1) Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας.

91.00.00.10 Τμήμα συντηρήσεως εγκαταστάσεων  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 91.00.00.00  
91.00.00.99

91.00.01 Έξοδα Εργοστασίου Β<sup>T</sup> σταθερά  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 91.00,00  
91.00.09

91.00.10 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας σ τ α θ ε ρ α  
91.00.10.00 Τμήμα ή Διεύθυνση Α'  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 91.00.00.00  
91.00.10.01 Τμήμα ή Διεύθυνση Β<sup>F</sup>  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 91.00.00.00  
91.00.10.99

91.00.11 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως  
σταθερά  
91.00.11.00 Τμήμα ή Διεύθυνση Α'  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
91.00.00.00  
91.00.11.01 Τμήμα ή Διεύθυνση Β'  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
91.00.00.00  
91.00.11.99

91.00.12 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως σ τ α θ ε ρ ά  
91.00.12.00 Τμήμα ή Διεύθυνση Α<sup>T</sup>  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
91.00.00.00 91.00.12.01 Τμήμα ή Διεύθυνση Β\*  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
91.00.00.00  
91.00.12

91.00.13 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας  
σταθερά

91.00.13.00 Λειτουργίας παραγωγής  
91.00.13.01 Διοικητικής λειτουργίας  
91.00.13.02 Λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως  
91.00.13.03 Λειτουργίας διαθέσεως  
91.00.13.04 Τμήμα ή Διεύθυνση Α  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
91.00.00.00  
91.00.13.05 Τμήμα ή Διεύθυνση Β<sup>†</sup>  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
91.00.00.00  
91.00.13.99  
91.00.14  
91.00.19  
91.00.20 Έξοδα Εργοστασίου Α<sup>†</sup> μεταβλητά  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 91.00.00  
91.00.21 Έξοδα Εργοστασίου Β\* μεταβλητά  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 91.00.01  
91.00.30 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας  
μεταβλητά  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 91.00.10.  
91.00.31 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως  
μεταβλητά  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 91.00.11  
91.00.32 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως μεταβλητά  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 91.00.12  
91.00.33 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας  
μεταβλητά  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 91.00.13  
91.00.34  
91.00.99 Λογαριασμός μεταφοράς των ποσών του 91.00  
στις θέσεις κόστους του 92 (λογ/σμός αντίθετος)  
91.01 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ομαδοποιημένα  
91.01.00 Έξοδα επιβατικών αυτοκινήτων  
91.01.00.00 Έξοδα επιβατικού αυτοκινήτου Νο...

91.02.01.0099  
91.02.01.01 Πωλήσεις από 100 - 200 χιλ. δρχ.  
Πελάτης Ε'  
Πελάτης Ζ\*  
91.02  
91.03  
91.04  
91.05 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό  
91.05.00 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού  
91.05.00.00  
91.05.00.01  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 60  
91.05.00 Υπολογιστικά έξοδα  
91.05.01 Αμοιβές και έξοδα τρίτων  
91.05.01.00.  
91.05.01.01  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 61  
91.05.01.99 Υπολογιστικά έξοδα  
91.05.02 Παροχές τρίτων  
91.05.02.00  
91.05.02.01  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 62 91.05.02.99  
Υπολογιστικά έξοδα 91.05.03 Φόροι - Τέλη  
  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 63  
91.05.03.99 Υπολογιστικά έξοδα  
91.05.04 Διάφορα έξοδα  
91.05.04.00  
91.05.04.01  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 64  
91.05.04.99 Υπολογιστικά έξοδα  
91.05.05 Τόκοι και συναφή έξοδα  
91.05.05.00

91.05.05.01 ,  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 65  
91.05.05 Υπολογιστικά έξοδα  
91.05.06 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο  
λειτουργικό κόστος

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 66  
91.05.06 Υπολογιστικά έξοδα  
91.05.07  
91.05.08 Προβλέψεις

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 68  
91.05.08.99 Υπολογιστικές προβλέψεις  
91.05.09  
91.05.99  
**91.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα  
(προϋπολογιστικά)**  
91.06.00 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού  
91.06.00.00  
91.06.00.01  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 60,  
πλην του 60.99 91.06.00.99 Υπολογιστικά έξοδα  
91.06.01 Αμοιβές και έξοδα τρίτων  
91.06.01.00  
91.06.01.01 :  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 61, πλην του 61.99  
91.06.01.99 Υπολογιστικά έξοδα  
91.06.02 Παροχές τρίτων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 62, πλην του 62.99  
91.06.02.99 Υπολογιστικά έξοδα  
91.06.03 Φόροι - Τέλη

91.06.03.00  
91.06.03.01  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 63,  
. πλην του 63.99  
91.06.03.99 Υπολογιστικά έξοδα  
91.06.04 Διάφορα έξοδα  
91.06.04.00  
91.06.04.01  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 64,  
πλην του 64,99  
91.06.04.99 Υπολογιστικά έξοδα  
91.06.05 Τόκοι και συναφή έξοδα  
91.06.05.00  
91.06.05.01  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 65, πλην του 65,99  
91.06.05.99  
91.06.06 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες  
στο λειτουργικό κόστος  
91.06.06.00  
91.06.06.01  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 66,  
πλην του 66.99  
91.06.06.99 Υπολογιστικά έξοδα  
91.06.07  
91.06.08 Προβλέψεις  
91.06.08.00  
91.06.08.01  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 68,  
πλην του 68,99  
91.06.08.99 Υπολογιστικές προβλέψεις  
91.06.09 :  
91.06.99  
9107 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα  
(προϋπολογιστικά) 91.07.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων  
91.07.00.00  
91.07.00.01

91.01.00.01 Έξοδα επιβατικού αυτοκινήτου Νο.

91.01.00.99

91.01.01 Έξοδα φορτηγών αυτοκινήτων

Έξοδα φορτηγού αυτοκινήτου Νο.

Έξοδα φορτηγού αυτοκινήτου Νο.

91.01.01.99

91.01.02 Έξοδα αυτοκινήτων μεταφοράς προσωπικού

Έξοδα λεωφορείου Νο...

Έξοδα λεωφορείου Νο...

91.01.02.99

91.01.03

91.01.99

**91.02 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ομαδοποιημένα**

91.02.00 Πωλήσεις κατά περιοχή ευθύνης και είδος

91.02.00.00 Πωλήσεις εσωτερικού

91.02.00.0000 Πωλήσεις Μακεδονίας

91.02.00.0001 Πωλήσεις Πελοποννήσου

91.02.00.0002 Πωλήσεις Κρήτης

91.02.00.0003 Πωλήσεις Θεσσαλίας

91.02.00.0099

91.02.00.01 Πωλήσεις εξωτερικού

91.02.00.0100 Πωλήσεις Δυτ. Ευρώπης

91.02.00.0101 Πωλήσεις Αν. Ευρώπης

91.02.00.0102 Πωλήσεις Η.Π.Α.

91.02.00.0103 Πωλήσεις Μ. Ανατολής

91.02.00.0199

91.02.01 Πωλήσεις κατά πελάτη και ύψος κύκλου εργασιών

91.02.01.00 Πωλήσεις μέχρι 100 χιλ. δρχ.

Πελάτης Α'

Πελάτης Β<sup>1</sup>

Πελάτης Γ'

Πελάτης Δ<sup>1</sup>



Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 70, πλην του 70.99

91.07.00.99 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.01 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

91.07.01.00

91.07.01.01

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 71, πλην του 71.99

91.07.01.99 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.02 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 72 πλην του 72.99

91.07.02.99 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.03 Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 73, πλην του 73.99

91.07.03.99 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.04 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων

91.07.04.00

91.07.04.01 ....

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 74, πλην του 74.99

91.07.04.99 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.05 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 75, πλην του 75.99

91.07.05.99 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.06 Έσοδα κεφαλαίων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 76, πλην του

91.07.06.99 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.07

91.07.08 Ιδιοπαραγωγή παγίων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 78, πλην του 78.99

91.07.08.99 Υπολογιστικά έσοδα

91.07.09

91.07.99

91.08 Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

91.08.00

91.08.01 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 81, πλην του 81.99

91.08.02 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 82, πλην του 82.99

91.08.03 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 83, πλην του 83.99

91.08.04 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 84, πλην του 84.99

91.08.05 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις πάγιων στοιχείων

91.08.05.00

91.08.05.01

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 85,  
πλην του 85.99

91.08.06 =

91.08.99

**91.09** Αγορές **αποθεμάτων** ενσωματωμένες (προϋπολογιστικά)

91.09.00 Αγορές εμπορευμάτων

91.09.00.00

91.09.00.01

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 20  
πλην του 20.99

91.09.04 Αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών  
συσκευασίας

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 24 πλην του 24.99

91.09.05 Αγορές αναλώσιμων υλικών

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 25 πλην του 25.99

91.09.06 Αγορές ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων

91.09.06.00

91.09.06.01

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 26 πλην του 26.99

91.09.07

91.09.08 Αγορές ειδών συσκευασίας

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 28 πλην του 28.99

91.09.09

- 91.09.99 ....
- 91.90
- 91.91
- 91.99 .
- 92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ' .
- 92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής
- 92.00.00 Έξοδα λειτουργίας κύριων τμημάτων παραγωγής  
Εργοστασίου Α<sup>†</sup>
- 92.00.00 Τμήμα παραγωγής Νο 1
- 92.00.00.00 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 92.00.00.01 Αμοιβές και έξοδα τρίτων
- 92.00.00.02 Παροχές τρίτων
- 92.00.00.03 Φόροι - Τέλη
- 92.00.00.04 Διάφορα έξοδα
- 92.00.00.05
- 92.00.00.06 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο  
λειτουργικό κόστος
- 92.00.00.07
- 92.00.00.08 Προβλέψεις
- 92.00.00.09 Αναλογία εξόδων βοηθητικών υπηρεσιών λειτουργίας  
παραγωγής (πλην υπολογιστικών εξόδων)
- 92.00.00.10 Αναλώσεις υλικών
- 92.00.00.99 Υπολογιστικά έξοδα (και  
αναλογία υπολογιστικών  
εξόδων βοηθητικών υπηρεσιών παραγωγής)
- 91.00.00.01 Τμήμα παραγωγής Νο 2  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του 92.00.00.00
- 92.00.00.02 Τμήμα παραγωγής Νο 3  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου
- 92.00.00.00 92.00.00.03 Τμήμα παραγωγής Νο 4  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού
- 92.00.00.00
- 92.00.00.99
- 92.00.01 Έξοδα λειτουργίας βοηθητικών τμημάτων (υπηρεσιών)  
παραγωγής Εργοστασίου Α\*

92.00.01.00 Διεύθυνση Εργοστασίου  
92.00.01.00 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού  
92.00.01.01 Αμοιβές και έξοδα τρίτων  
92.00.01.02 Παροχές τρίτων  
92.00.01.03 Φόροι - Τέλη  
92.00.01.04 Διάφορα έξοδα  
92.00.01.05  
92.00.01.0006 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό  
κόστος  
92.00.01.0007  
92.00.01.0008 Προβλέψεις  
92.00.01.0009  
92.00.01.10 Αναλώσεις υλικών  
92.00.01.00 Υπολογιστικά έξοδα  
92.00.01.01 Τμήμα συντηρήσεως εγκαταστάσεων  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
92.00.01.00 92.00.01.02 Τμήμα ηλεκτρολογείου  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
92.00.01.00  
92.00.01.03 Τμήμα αποθηκών πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών  
συσκευασίας  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
92.00.01.00  
92.00.01.04 Τμήμα μεθόδων - προγραμματισμού και

ποιοτικού ελέγχου

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.00.01.00

92.00.01.05 Τμήμα κοστολογήσεως

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.00.01.00

92.00.01.06 Τμήμα τεχνικού γραφείου παραγωγής  
(Σχεδιαστήρια κ.λπ.)

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.00.01.00

92.00.01.07 Τμήμα ατμοπαραγωγής

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.00.01.00

92.00.01.08 Τμήμα προμηθειών (κατά το μέρος που

αφορά τη λειτουργία παραγωγής)

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.00.01.00

92.00.01.09 Τμήμα μεταφορών με Ίδια μεταφορικά  
μέσα (Γραφείο κινήσεως κατά το μέρος  
που αφορά τη λειτουργία παραγωγής)

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.00.01.00

92.00.02 Έξοδα λειτουργίας κύριων τμημάτων παραγωγής Ερ-  
εργοστασίου Β<sup>Τ</sup>

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.00.00

92.00.03 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής βοηθητικών τμημάτων  
(υπηρεσιών) Εργοστασίου Β

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.00.01

92.00.04 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής κύριων τμημάτων Ερ-  
εργοστασίου Γ<sup>Τ</sup>

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.00.00

92.00.05 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής βοηθητικών τμημάτων  
(υπηρεσιών) Εργοστασίου Γ<sup>Τ</sup>

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.00.01

92.00.06

92.00.99 Διευθύνσεως

**92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας**

92.01.00.00 Έξοδα υπηρεσιών Διοικήσεως

92.01.00.0000 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

92.01.00.0001 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

92.01.00.0002 Παροχές τρίτων

92.01.00.0003 Φόροι - Τέλη

92.01.00.0004 Διάφορα έξοδα

92.01.00.0005

92.01.00.0006 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

92.01.00.0007

92.01.00.0008 Προβλέψεις

92.01.00.0009

92.01.00.0010 Αναλώσεις υλικών

92.01.00.0099 Υπολογιστικά έξοδα

92.01.00.01 Έξοδα υπηρεσιών Γεν. Διευθύνσεως

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

92.01.00.02 Έξοδα υπηρεσιών δημοσίων σχέσεων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

92.01.00.99

92.01.01 Έξοδα Οικονομικής Διευθύνσεως

Έξοδα υπηρεσίας Οικονομικού Διευθυντή

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

Τμήμα λογιστηρίου γενικής λογιστικής

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

Τμήμα λογιστηρίου αναλυτικής λογιστικής

εκμεταλλεύσεως

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00  
92.01.01.03 Τμήμα μηχανογραφήσεως  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00  
Τμήμα κοστολογήσεων (κατά το μέρος  
που δεν αφορά τη λειτουργία παραγωγής)  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
92.01.00.00  
Τμήμα χρηματοδοτήσεων (λήψεως και  
χορηγήσεως πιστώσεων)  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00  
Τμήμα ρευστοποιήσεως απαιτήσεων  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
92.01.00.00  
Τμήμα εφοδιασμού (κατά το μέρος που  
δεν αφορά προμήθειες της λειτουργίας  
παραγωγής)  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00  
92.01.01.08 Τμήμα ασφαλίσεως περιουσιακών στοιχείων και  
πιστώσεων  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00  
92.01.01.09 Τμήμα διακανονισμού πωλημένων  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
92.01.00.00  
92.01.01.10  
92.01.01.99  
92.01.02 Έξοδα Διευθύνσεως Διοικητικού  
Έξοδα υπηρεσίας Διευθυντή Διοικητικού  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
92.01.00.00  
Τμήμα προσωπικού  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00  
92.01.02.02 Τμήμα αλληλογραφίας ΤΕΕΕΧ - Μεταφράσεων



Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.0  
Τμήμα φρουρήσεως εγκαταστάσεων  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
92.01.00.00  
Τμήμα μεταφορών με ίδια μεταφορικά  
μέσα (Γραφείο κινήσεως κατά το μέρος  
που αφορά τη διοικητική λειτουργία)  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
92.01.00.00  
92.01.02.05  
92.01.02.99  
92.01.03 Έξοδα Διευθύνσεως Στατιστικής - Προγραμματισμού - Προϋπολογισμού  
92.01.03.00 Τμήμα Στατιστικής  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00  
92.01.03.01 Τμήμα Προγραμματισμού  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00  
92.01.03.02 Τμήμα Προϋπολογισμού Απολογισμού  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00  
92.01.03.03  
92.01.03.99  
92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως  
92.02.00 Έξοδα υπηρεσιών έρευνας  
92.02.00.00 Τμήμα χημικών ερευνών και πειραμάτων  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
92.01.00.00  
92.02.00.01 Τμήμα έρευνας και πειραματισμού επί  
νέων μεθόδων παραγωγής  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
92.01.00.00 ■  
92.02.00.02

92.02.00.99

92.02.01 Έξοδα υπηρεσιών μελέτης - αναπτύξεως

Τμήμα τεχνικών μελετών και δοκιμών

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

Τμήμα αναπτύξεως νέων προϊόντων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

92.02.01.02

92.02.01.99

92.03 Έξοδα λειτουργίας

92.03.00 Έξοδα υπηρεσιών Διευθύνσεως Πωλήσεων

92.03.00.00 Έξοδα υπηρεσίας Διευθυντή Πωλήσεων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

92.03.00.01

92.03.00.99

92.03.01 Έξοδα υπηρεσιών Διευθύνσεως ΜαΓ:6ίτη§

Έξοδα υπηρεσίας Διευθυντή

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

Τμήμα αγορών εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

92.03.02 Έξοδα λειτουργιών πωλήσεων εσωτερικού

92.03.02.00 Τμήμα διοικητικών υπηρεσιών πωλήσεων εσωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00

92.03.02.01 Τμήμα προωθήσεως πωλήσεων εσωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00

Τμήμα λήψεως παραγγελιών εσωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

Τμήμα τεχνικής εξυπηρέτησεως πελατών

εσωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00

92.03.02.04

92.03.02.99

92.03.03 Έξοδα λειτουργιών πωλήσεων εξωτερικού

92.03.03.00 Τμήμα διοικητικών υπηρεσιών πωλήσεων εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

Τμήμα προωθήσεως πωλήσεων εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

Τμήμα λήψεως παραγγελιών εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

Τμήμα τεχνικής εξυπηρέτησεως πελατών

εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

92.03.03.04 Τμήμα διατυπώσεων εξαγωγών και εκτελέσεως παραγγελιών εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

92.03.03.05 Τμήμα φορτώσεων - διακινήσεως πωλημένων στο εξωτερικό προϊόντων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.01.00.00

92.03.04 Άμεσα έξοδα πωλήσεων ,

92.03.04.00 Κλάδος K1

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού  
Αμοιβές και έξοδα τρίτων  
Παροχές τρίτων  
Φόροι - Τέλη  
Διάφορα έξοδα  
Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος  
92.03.04.0005  
92.03.04.0007 92.03.04.0008 92.03.04.0009  
92.03.04.0006  
Προβλέψεις  
Αναλογία έμμεσων εξόδων λειτουργίας διαθέσεως (Λ/ 92.03.00-2 πλην υπολογιστικών εξόδων)  
92.03.04.0010 Αναλώσεις υλικών  
92.03.04.0099 Υπολογιστικά έξοδα (και αναλογία έμμεσων υπολογιστικών εξόδων λειτουργιών διαθέσεως)  
92.03.04.01 Κλάδος Κ2  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.03.04.00  
92.03.04.02 Κλάδος Κ3  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.03.04.00  
92.03.04.03  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του 92.03.04.00  
Ανάπτυξη αντίστοιχη  
92.03.04.00

92.03.04.32 Πωλήσεις περιοχής Μακεδονίας

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.03.04.00

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

92.03.04.00

92.03.04.90 Πωλήσεις εσωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.03.04.00

92.03.04.91 Πωλήσεις εξωτερικού

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.03.04.00

#### **92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας**

**Α<sup>Τ</sup> Λύση:** Στο μοντέλο αυτό τα έξοδα των υπηρεσιών της χρηματοοικονομικής λειτουργίας συγκεντρώνονται στο λ/σμό 92.01.01 «Έξοδα

Οικονομικής Διευθύνσεως» της διοικητικής λειτουργίας. Οι υπηρεσίες αυτές, σε ενδεικτική παράθεση, είναι:

**A/92.01,01.00** Έξοδα υπηρεσίας Οικονομικού Διευθυντή (κατά το μέρος που αφορά τη χρηματοοικονομική λειτουργία).

**A/92.010101** Τμήμα λογιστηρίου γενικής λογιστικής (κατά το μέρος που αφορά τη χρηματοοικονομική λειτουργία)

**A/92.01.01.03** Τμήμα μηχανογραφήσεως (κατά το μέρος που αφορά τη χρηματοοικονομική λειτουργία)

**A/92.01.01.05** Τμήμα χρηματοδοτήσεων (λήψεως και χορηγήσεων πιστώσεων).

**A/92.01.01.06** Τμήμα ρευστοποιήσεως απαιτήσεων

Λόγω των δυσκολιών και πολλές φορές λόγω αδυναμίας διαχωρισμού των εξόδων της διοικητικής και της χρηματοοικονομικής λειτουργίας, είναι δυνατή η ανάπτυξη των λογαριασμών συγκεντρώσεως των εξόδων των παραπάνω λειτουργιών στο λ/σμό 92.01.01 «Έξοδα Οικονομικής Διευθύνσεως» της διοικητικής λειτουργίας.

Σύμφωνα με το μοντέλο αυτό ο λ/σμός 92.04 «Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας» αναπτύσσεται κατά τρόπο που να διευκολύνει

την ικανοποίηση των αναγκών των οικονομικών μονάδων (π.χ. τον ε-ξωλογιστικό προσδιορισμό του κόστους χρήματος κατά κέντρα - θέσεις - κόστους). Ακολουθεί ενδεικτική ανάπτυξη ως εξής:

Τόκοι και συναφή έξοδα λειτουργίας παραγωγής. Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, π.χ. αντίστοιχη του λ/σμου 92.00.

Τόκοι και συναφή έξοδα διοικητικής λειτουργίας. Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, π.χ. αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.

Τόκοι και συναφή έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως. Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, π.χ. αντίστοιχη του λ/σμού 92.02.

Τόκοι και συναφή έξοδα λειτουργίας διαθέσεως. Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, π.χ. αντίστοιχη του λ/σμού 92.03.

Β' Λύση: Στις περιπτώσεις των οικονομικών μονάδων που η οργάνωσή τους επιτρέπει το σαφή διαχωρισμό μεταξύ των τμημάτων και υπηρεσιών της χρηματοοικονομικής από τις λοιπές λειτουργίες, η ανά-πτυξη των λογαριασμών των επιμέρους θέσεων κόστους (βλ. ανωτέρω Λ/92.01.01.00-06) κάτω από το λ/σμό 92.04 γίνεται ως ακολούθως:

όπως παραπάνω

όπως παραπάνω

όπως παραπάνω

όπως παραπάνω

Έξοδα υπηρεσίας Διευθυντή χρηματοοικονομικής λειτουργίας

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00

92.04.05 Έξοδα λογιστικής υπηρεσίας χρηματοοικονομικής λειτουργίας

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92,01.00.00

92.04.06 Έξοδα μηχανογραφικής υπηρεσίας χρηματοοικονομικής λειτουργίας

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00

92.04.07 Έξοδα τμήματος χρηματοδοτήσεων (λήψεως και χορηγήσεως πιστώσεων)

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00.00

92.04.08 Έξοδα τμήματος

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92.01.00

κ.ο.κ. σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας.

93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (παραγωγή σε εξέλιξη)

**93.00 Κόστος παραγωγής Εργοστασίου Α<sup>T</sup>**

93.00.00 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1

93.00.00.00 Κόστος αναλωμένων άμεσων υλικών

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

93.00.00.01 Κόστος άμεσων εξόδων παραγωγής

93.00.00.0100 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

93.00.00.0101 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

93.00.00.0102 Παροχές τρίτων

93.00.00.0103 Φόροι - Τέλη

93.00.00.0104 Διάφορα έξοδα

93.00.00.0105

93.00.00.0106 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

93.00.00.0107 !

93.00.00.0108 Προβλέψεις

93.00.00.0109

93.00.00.0199

93.00.00.02 Κόστος έμμεσων εξόδων παραγωγής

93.00.00.0200 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

93.00.00.0201 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

93.00.00.0202 Παροχές τρίτων

93.00.00.0203 Φόροι - Τέλη

93.00.00.0204 Διάφορα έξοδα

93.00.00.0205

93.00.00.0206 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

93.00.00.0207

93.00.00.0208 Προβλέψεις

93.00.00.0209 Αναλογία εξόδων βοηθητικών υπηρεσιών λειτουργίας

παραγωγής (πλην υ-πολογιστικών εξόδων)

93.00.00.0210 Αναλώσεις έμμεσων υλικών

93.00.00.0211

93.00.00.0299

93.00.01 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π2

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93.00.00

93.00.02 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π3

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93.00.00

93.00.99

Κόστος παραγωγής Εργοστασίου Β<sup>T</sup>

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93.00

Κόστος παραγωγής Εργοστασίου Γ<sup>T</sup>

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93.00

93.03

93.96

93.97 Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων

93.97.00 Δραστηριότητας Δ1 (π.χ. καλλιέργεια αγρών)

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93.00.00

93.97.01 Δραστηριότητας Δ2 (π.χ. λειτουργία εστιατορίου)

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93.00.00

93.97.02

93.97.99

93.98 Κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων

93.98.00 Μηχανήματος Μ1

93.98.01 Μηχανήματος Μ2

93.98.02 Κτιρίου Κ1

93.98.03 Εγκαταστάσεως Ε1

93.98.04 Κόστος βελτιώσεως Μηχανήματος Μ3

Ανάπτυξη των 93.98.00-04 αντίστοιχη του λογ/σμού

93.00.00

93.98.05



93.98.99

93.99 Κόστος αναπτύξεως προϊόντων (πολυετούς αποσβέσεως)

93.99.00 Προϊόντων ΑΠ1

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93.00.00

93.99.01 Προϊόντων ΑΠ2

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93.00.00

93.99.02

93.99.99

#### **94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ**

##### **94.00 Εμπορεύματα**

94.00.00

94.00.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

94.00.97 Εμπορεύματα σε τρίτους

94.00.98 Εκπτώσεις επί αγορών

94.00.99

##### **94.01 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή**

94.01.00

###### **94.01.01**

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

94.01.97 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή σε τρίτους

94.01.98 :

94.01.99

##### **94.02 Υποπροϊόντα και υπολείμματα**

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

94.02.97 Υποπροϊόντα και υπολείμματα σε τρίτους

##### **94.03 Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα**

**στο στάδιο της κατεργασίας)**

94.03.00

94.03.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

94.03.97 Προϊόντα κ.λπ. υπό κατεργασία σε τρίτους

94.03.98

94.03.99

94.04 Πρώτες και βοηθητικές ύλες — Υλικά συσκευασίας

94.04.00

94.04.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

94.04.97 Πρώτες και βοηθητικές ύλες — Υλικά συσκευασίας  
σε τρίτους

94.04.98 Εκπτώσεις επί αγορών

94.04.99

94.05 Αναλώσιμα υλικά

94.05.00 Μικρά εργαλεία

94.05.00.00

94.05.00.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε  
μονάδας

94.05.00.99

94.05.01 Λιγνίτης

94.05.01.00

94.05.01.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε  
μονάδας

94.05.01.99

94.05.02 Πετρέλαιο

94.05.02.00

94.05.02.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

94.05.02.99 94.05.03 Μαζούτ

94.05.03.00 :

94.05.03.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε

\ μονάδας

94.05.03.99

94.05.04 Λοιπά καύσιμα — λιπαντικά

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

94:05.04.99

94.05.05 Διάφορα αναλώσιμα υλικά

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

94.05.05.99

94.05.06 Οικοδομικά υλικά

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

94.05.06.99

94.05.07

Αναλώσιμα υλικά σε τρίτους

Εκπτώσεις αγορών

94.05.99

94.06 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων

94.06.00 .

94.06.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

94.06.97 Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων σε τρίτους

94.06.98 Εκπτώσεις αγορών

94.06.99

94.07

94.08 Είδη

94.08.00 Είδη συσκευασίας στις αποθήκες

94.08.00.00

94.08.00.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε

μονάδας

94.08.00.97

94.08.00.98 Εκπτώσεις αγορών

94.08.00.99

94.08.46

94.08.50 Επιστρεπτέα είδη συσκευασίας σε τρίτους

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε

μονάδας

94.08.50.99

94.08.96

94.08.97 Είδη συσκευασίας σε τρίτους

94.08.98 Εκπτώσεις αγορών

94.08.99

94M

## 95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

95.00 Αποκλίσεις πρώτων υλών — υλικών

95.00.00 Αποκλίσεις τιμής

95.00.00.00 Πρώτων υλών

95.00.00.01 Πρώτων υλών Y2

95.00.00.99 Πρώτων υλών Y100

95.00.01 Αποκλίσεις αποδόσεως πρώτων υλών — υλικών Εργοστασίου Α\*

95.00.01.00 Πρώτων υλών Y1 95.00.01.01 Πρώτων υλών Y2

95.00.01.99 Πρώτων υλών Y100 95.00.02 Αποκλίσεις αποδόσεως πρώτων υλών

— υλικών Εργοστασίου Β<sup>Τ</sup>

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 95.00.01

95.00.03

95.00.99

**95.01 Αποκλίσεις άμεσης εργασίας (ΑΕ)**

95.01.00 Αποκλίσεις τιμής ΑΕ Εργοστασίου Α'

95.01.00.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1

95.01.00.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2

95.01.00.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100

Αποκλίσεις τιμής ΑΕ Εργοστασίου Β<sup>Τ</sup>

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.01.00

Αποκλίσεις τιμής ΑΕ Εργοστασίου Γ'

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.01.00

95.01.10 Αποκλίσεις αποδόσεως ΑΕ Εργοστασίου Α<sup>Τ</sup>

Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1

Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2

95.01.10.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100

95.01.11 Αποκλίσεις αποδόσεως ΑΕ Εργοστασίου Β'

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 95.0 ί. 10

95.01.12 Αποκλίσεις αποδόσεως ΑΕ Εργοστασίου Γ'

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 95.01.10

95.01.99

95.02 Αποκλίσεις Γενικών Βιομηχανικών εξόδων (ΓΒΕ)

95.02.00 Αποκλίσεις ΓΒΕ από το Βαθμό Απασχολήσεως (ΒΑ)  
Εργοστασίου Α

95.02.00.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1

95.02.00.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2

95.02.00.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100

95.02.01 Αποκλίσεις ΓΒΕ από το Βαθμό Απασχολήσεως (ΒΑ)  
Εργοστασίου Β'

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.02.00

95.02.02 Αποκλίσεις ΓΒΕ από το Βαθμό Απασχολήσεως (ΒΑ)  
Εργοστασίου Γ\*

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.02.00

95.02.10 Αποκλίσεις αποτελεσματικότητας ΓΒΕ Εργοστασίου Α<sup>Τ</sup>  
Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1  
Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2

95.02.10.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100

95.02.11 Αποκλίσεις αποτελεσματικότητας ΓΒΕ Εργοστασίου  
Β'

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 95.02.10

95.02.12. Αποκλίσεις αποτελεσματικότητας ΓΒΕ Εργοστασίου  
Γ<sup>Τ</sup>.

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.02.. 10

95.02.20 Αποκλίσεις προϋπολογισμού ΓΒΕ, Εργοστασίου  
Τμήματος ή Διευθύνσεως  
Τμήματος ή Διευθύνσεως

95.02.20.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως

95.02.21 Αποκλίσεις προϋπολογισμού ΓΒΕ Εργοστασίου Β'

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 95.02.20

95.02.99

95.03 Αποκλίσεις εξόδων διοικητικής λειτουργίας

95.03.00 Αποκλίσεις εξόδων διοικητικής λειτουργίας από το  
βαθμό απασχολήσεως

95.03.00.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως

95.03.00.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως  
95.03.00.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως  
95.03.01 Αποκλίσεις προϋπολογισμού εξόδων διοικητικής  
λειτουργίας  
Τμήματος ή Διευθύνσεως  
Τμήματος ή Διευθύνσεως  
95.01.01.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως  
95.03.02  
95.03.99  
95.04 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας ερευνών και  
αναπτύξεως  
95.04.00 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως  
από το Βαθμό Απασχολήσεως  
95.04.00.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως  
95.04.00.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως  
95.04.00.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως  
95.04.01 Αποκλίσεις προϋπολογισμού εξόδων λειτουργίας ερευνών  
και αναπτύξεως  
Τμήματος ή Διευθύνσεως  
Τμήματος ή Διευθύνσεως  
95.04.01.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως T100  
95.04.02  
95.04.99  
95.05 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας διαθέσεως  
95.05.00 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας διαθέσεως από το  
Βαθμό Απασχολήσεως  
95.05.00.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως  
95.05.00.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως T2  
95.05.00.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως T100  
95.05.01 Αποκλίσεις προϋπολογισμού εξόδων λειτουργίας δια-  
θέσεως

Τμήματος ή Διευθύνσεως

Τμήματος ή Διευθύνσεως

95.05.01.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως

95.05.02

95.05.99

95.06 ...

95.99

96 ΕΣΟΔΑ — ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

96.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων

96.00.00

96.00.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

96.00.99

96.01 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

96.01.00

96.01.01

96.01.99

96.02 Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων

96.02.00

96.02.01

96.02.99

96.03

96.04 Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών — Υλικών  
συσκευασίας

96.04.00

96.04.01

96.04.99

96.05 Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών

96.05.00

96.05.01



96.05.99

**96.06 Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων**

96.06.99

**96.07**

**96.08 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας**

96.08.00

96.08.01

96.08.99

**96.09 Πωλήσεις άχρηστου υλικού**

96.09.99

**96.10 Πωλήσεις υπηρεσιών (Έσοδα από παροχή υπηρεσιών)**

96.10.99

**96.13 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων**

96.13.00 Επιχορηγήσεις πωλήσεων

96.13.00.00

96.13.00.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε  
μονάδας

96.13.00.99

96.13.01 Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων

96.13.01.00 96.13.01.01

96.13.01.99

96.13.02 Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών

96.13.02.99  
96.13.03  
96.13.90  
96.13.91  
96.13.98 Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων

96.13.98.99  
96.14 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών  
96.14.00 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους  
96.14.00.00  
96.14.00.01  
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε  
μονάδας

96.14.00.99  
96.14.01 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό  
96.14.01.00  
96.14.01.01

96.14.01.99  
96.14.02 Προμήθειες Μεσιτείες  
96.14.02.00  
96.14.02.01  
96.14.02.99  
96.14.03 Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις

96.14.03.99  
96.14.04 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων

96.14.04.00  
96.14.04.01  
96.14.04.99  
96.14.05 Ενοίκια κτιρίων — τεχνικών έργων  
96.14.05.00  
96.14.05.01  
96.14.05.99  
96.14.06 Ενοίκια μηχανημάτων — τεχνικών εγκαταστάσεων —  
λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού  
  
96.14.06.99  
96.14.07 Ενοίκια μεταφορικών μέσων  
96.14.07.00  
96.14.07.01  
96.14.07.99  
96.14.08 Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού  
  
96.14.08.99 ...;  
96.14.09 Ενοίκια ασώματων ακινητοποιήσεων (μεταλλευτικών  
παραχωρήσεων κ.λπ.)  
96.14.09.00  
96.14.09.01  
96.14.09.99  
96.14.10  
96.14.90 96.14.91  
96.14.99

96.15 Έσοδα κεφαλαίων

96.15.00 Έσοδα συμμετοχών

96.15.00.00

96.15.00.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε  
μονάδας

96.15.00.99

96.15.01 Έσοδα χρεογράφων

96.15.01.00

96.15.01.01

96.15.01.99

96.15.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων

96.15.02.99

96.15.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι

96.15.03.99

96.15.04

96.15.98 Λοιπά έσοδα κεφαλαίων

96.15.98.00

96.15.98.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

96.15.98.99

96.16 Ιδιοπαραγωγή και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκ-  
μεταλλεύσεως

96.16.00 ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων

96.16.00.00

96.16.00.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

96.16.00.99

96.16.01 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως

96.16.01.00

96.16.01.01

96.16.01.99

96.16.02

96.16.90 96.16.91

96.16.99

**96.17**

**96.20 Κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων**

Κόστος πωλημένων εμπορευμάτων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.00

Κόστος πωλημένων ετοιμών και ημιτελών

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.01

Κόστος πωλημένων υποπροϊόντων και υπολειμμάτων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.02

96.20.03

Κόστος πωλημένων πρώτων και βοηθητικών υλών

Υλικών συσκευασίας

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.04

Κόστος πωλημένων αναλώσιμων υλικών

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.05

Κόστος πωλημένων ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.06

96.20.07

96.20.08 Κόστος πωλημένων ειδών συσκευασίας

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.08

96.20.09 Κόστος πωλημένου άχρηστου υλικού Ανάπτυξη  
αντίστοιχη του λ/σμού 96.09

96.20.10 Κόστος πωλημένων υπηρεσιών  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.10

96.20.11

96.20.12

96.20.13

96.20.14 Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.14

96.20.15

96.20.16 Κόστος ιδιοπαραγωγής πάγιων στοιχείων  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.16.00

96.20.17

96.20.90 96.20.91

96.20.99

96.21 Άμεσα έξοδα πωλήσεων

96.21.00 Εμπορευμάτων  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.00

96.21.01 Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.01

96.21.02 Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.02

96.21.03

96.21.04 Πρώτων και βοηθητικών υλών — Υλικών  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.04

96.21.05 Αναλώσιμων υλικών  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.05

96.21.06 Ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.06

96.21.07

96.21.08 Ειδών συσκευασίας  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.08

96.21.09 Άχρηστου υλικού  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.09

96.21.10	Υπηρεσιών
	Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.10
96.21.11	
96.21.12	..
96.21.13	.....:
96.21.14	Παρεπόμενων δραστηριοτήτων
	Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.14
96.21.15	
96.21.16	
96.21.17	
96.21.90	
96.21.91	
96.21.99	
<b>96.22</b>	<b>Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως</b>
96.22.00	Εμπορευμάτων
	Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.00
	Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
	Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.01
	Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
	Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.02
96.22.03	
96.22.04	Πρώτων και βοηθητικών υλών — Υλικών συσκευασίας
	Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.04
96.22.05	Αναλώσιμων υλικών
	Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.05
96.22.06	Ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
	Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.06
96.22.07	
96.22.08	Ειδών συσκευασίας
	Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.08
96.22.09	Άχρηστου υλικού
	Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.09
96.22.10	Υπηρεσιών
	Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.10
96.22.11	

96.22.12

Επιχορηγήσεων και διαφόρων εσόδων πωλήσεων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.13

Παρεπόμενων ασχολιών

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.14

96.22.15 Εσόδων Κεφαλαίων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.15

96.22.16 Ιδιοπαραγωγής πάγιων στοιχείων

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96.16

96.22.90

96.22.91

96.22.99

96.23

96.99

## 97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΕΩΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ

97.00 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων (εναλλακτική λύση για την περίπτωση μη χρησιμοποιήσεως του λογαριασμού 90.09)

97.00.00 Διαφορές από υπολογιστική αμοιβή επιχειρηματία

97.00.01 Διαφορές από υπολογιστικούς τόκους ιδίων κεφαλαίων

97.00.02 Διαφορές από υπολογιστικά έξοδα αυτασφαλίστρων

97.00.03 Διαφορές από λογισμένες αποσβέσεις

97.00.99

97.01 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων (εναλλακτική λύση για την περίπτωση μη χρησιμοποιήσεως του λογαριασμού 90.10)

97.01.00 Διαφορές από υπολογιστικές πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

97.01.01

97.01.99



**97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων — κόστους αποθεμάτων**

97.02.00 Διαφορές λογισμένων (προϋπολογιστικά) —  
κοστολογημένων εξόδων

97.02.00.00 Διαφορές από αποσβέσεις πάγιων στοιχείων

97.02.00.01 Διαφορές από αποσβέσεις επισφαλών απαιτήσεων

97.02.00.02 Διαφορές από υποτιμήσεις στοιχείων ενεργητικού

97.02.00.03

97.02.00.99

97.02.01 Διαφορές αποτιμήσεως αναλώμενων ή πωλούμενων  
αποθεμάτων

97.02.01.00

Διαφορές από έτοιμα και ημιτελή προϊόντα

Διαφορές από υποπροϊόντα και υπολείμματα

97.02.01.03

Διαφορές από πρώτες και βοηθητικές ύ-  
λες — Υλικά συσκευασίας

Διαφορές από αναλώσιμα υλικά

Διαφορές από ανταλλακτικά πάγιων  
στοιχείων

97.02.01-07

97.02.01.08 Διαφορές από είδη συσκευασίας

97.02.01.09

97.02.01.99

97.02.02 Διαφορές από μη κοστολογούμενα έξοδα

Διαφορές από αμοιβές και έξοδα προσωπικού

Διαφορές από αμοιβές και έξοδα τρίτων

Διαφορές από παροχές τρίτων

Διαφορές από φόρους — τέλη

Διαφορές από διάφορα έξοδα

97.02.02.05  
97.02.02.06 Διαφορές από αποσβέσεις  
97.02.02.07  
97.02.02.08  
97.02.02.99  
97.02.03  
97.02.04  
97.02.05 Διαφορές-πραγματικών κοστολογημένων  
εξόδων  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 97.02.02  
97.02.06 Διαφορές ενσωματώσεως αξίας αγορών  
97.02.06.00 Διαφορές ενσωματώσεως αξίας αγορών  
εμπορευμάτων  
97.02.06.03 Διαφορές ενσωματώσεως αξίας αγορών  
πρώτων και βοηθητικών υλών — υλικών  
συσκευασίας  
Διαφορές ενσωματώσεως αξίας αγορών  
αναλώσιμων υλικών  
Διαφορές ενσωματώσεως αξίας αγορών  
ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων  
97.02.06.07  
97.02.06.08 Διαφορές ενσωματώσεως αξίας αγορών  
ειδών συσκευασίας  
97.02.06.09  
97.02.06.10  
97.02.06.99  
97.02.07  
97.02.99  
97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων —  
λογισμένων εσόδων  
97.03.00 Διαφορές από πωλήσεις εμπορευμάτων

Διαφορές από πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών  
Διαφορές από πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων  
97.03.03

Διαφορές από πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών  
— Υλικών συσκευασίας

Διαφορές από πωλήσεις αναλώσιμων υλικών

Διαφορές από πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων  
97.03.07

Διαφορές από πωλήσεις ειδών συσκευασίας

Διαφορές από πωλήσεις άχρηστου υλικού

Διαφορές από πωλήσεις υπηρεσιών

Διαφορές από επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων

Διαφορές από έσοδα παρεπόμενων ασχολιών

Διαφορές από έσοδα κεφαλαίων

97.03.16

97.03.99

97.04

### **97.10 Διαφορές καταλογισμού**

97.10.00 Διαφορές απογραφών

97.10.00.00 Ελλείμματα

97.10.00.0000 Εμπορευμάτων

97.10.00.0001 Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών

97.10.00.0002 Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων

97.10.00.0003 Παραγωγής σε εξέλιξη

97.10.00.0004 Πρώτων και βοηθητικών

υλών — υλικών συσκευασίας

97.10.00.0005 Αναλώσιμων υλικών

97.10.00.0006 Ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων  
97.10.00.0007  
97.10.00.0008 Ειδών συσκευασίας  
97.10.00.0009  
97.10.00.0010  
97.10.00.0099  
97.10.00.01 Πλεονάσματα  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 97.10.00.00  
97.10.01 Υπολειμματικά έξοδα τμημάτων και βοηθητικών υπηρεσιών παραγωγικής λειτουργίας  
97.10.01.00 Κύριων τμημάτων παραγωγής εργοστασίου Α<sup>T</sup>  
Τμήματος παραγωγής T1  
Τμήματος παραγωγής T2  
97.10.01.0099 Τμήματος παραγωγής  
97.10.01.01 Υπολειμματικά έξοδα βοηθητικών υπηρεσιών παραγωγής Εργοστασίου Α'  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 97.10.01.00  
Υπολειμματικά έξοδα κύριων τμημάτων παραγωγής Εργοστασίου Β<sup>T</sup>  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού  
97.10.01.00  
Υπολειμματικά έξοδα βοηθητικών υπηρεσιών παραγωγής Εργοστασίου Β  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 97.10.01.00  
97.10.01.04  
97.10.01.99  
97.10.02 Υπολειμματικά έξοδα διοικητικής λειτουργίας  
Τμήματος ή Διευθύνσεως  
Τμήματος ή Διευθύνσεως  
97.10.02.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως  
97.10.03 Υπολειμματικά έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως  
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 97.10.02  
97.10.04 Υπολειμματικά έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 97.10.02

97.10.05

97.10.06 Διαφορές από τη διακύμανση του Βαθμού  
Απασχολήσεως ΒΑ

97.10.06.00 Διαφορές ΒΑ κύριων τμημάτων παραγωγής  
Εργοστασίου Α<sup>T</sup>

Τμήματος Τ1

Τμήματος Τ2

97.10.06.0099 Τμήματος

97.10.06.01 Διαφορές ΒΑ βοηθητικών υπηρεσιών  
παραγωγής Εργοστασίου Α'

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 97.10.06.00

97.10.06.02 Διαφορές ΒΑ κύριων τμημάτων παραγωγής  
Εργοστασίου Β<sup>T</sup>

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 97.10.06.00

97.10.06.03 Διαφορές ΒΑ βοηθητικών υπηρεσιών  
παραγωγής Εργοστασίου Β\*

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 97.10.06.00

97.10.06.10 Διαφορές ΒΑ διοικητικής λειτουργίας

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 97.10.06.00

97.10.06.11 Διαφορές ΒΑ λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 97.10.06.00

97.10.06.12 Διαφορές ΒΑ λειτουργίας διαθέσεως

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού

97.10.06.00

97.10.06.13

97.10.06.99

97.11

97.90

97.91

97.99

## **98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ**

98.00

98.01

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

98.98

98.99 Αποτελέσματα χρήσεως

Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (Α/96)

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

Έξοδα που βαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (Λ/92)

Έξοδα διοικητικής λειτουργίας

Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως

Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

Υπολογιστικά έξοδα και διαφορές αποσβέσεων

98.99.02 Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος (Α/95)

98.99.02.00 Αρνητικές αποκλίσεις

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

98.99.02.01 Θετικές αποκλίσεις

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού (Λ/97)

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας

Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

Έκτακτα και ανόργανα έξοδα (Λ/81.00)  
Έκτακτα και ανόργανα έσοδα (Λ/81.01)  
Έκτακτες ζημιές (Λ/81.02)  
Έκτακτα κέρδη (Λ/81.03)  
98.99.05 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων  
Έξοδα προηγούμενων χρήσεων (Λ/82.00)  
Έσοδα προηγούμενων χρήσεων (Λ/  
82.01)  
98.99.06 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους  
Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων γηπέδων (Λ/83.10)  
Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις  
(Λ/83.11)  
Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους  
και έκτακτα έξοδα (Λ/83.12)  
Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων  
χρήσεων (Λ/83.13)  
98.99.06.04  
98.99.06.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις (/83.98)  
98.99.07 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων  
Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων  
(Λ/84.00)  
Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων  
για έκτακτους κινδύνους (Λ/84.01)  
98.99.08 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις  
παγίων  
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας  
98.99.09 :  
98.99.99 αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές χρήσεως)

99 ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΔΪΑΣΥΝΔΕΣΕΙΣ

- 99.00 Δια99.00.00 Εμπορεύματα διακινημένα
- 99.00.01 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή διακινημένα 99.00.02
- Υποπροϊόντα και υπολείμματα διακινημένα 99.00.03
- Προϊόντα κ.λπ. υπό κατεργασία διακινημένα 99.00.04
- Πρώτες και βοηθητικές ύλες — Υλικά συσκευασίας  
διακινημένα
- 99.00.05 Αναλώσιμα υλικά διακινημένα
- 99.00.06 Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων διακινημένα
- 99.00.07
- 99.00.08 Είδη συσκευασίας διακινημένα
- 99.00.09
- 99.00.10
- 99.00.99 '...
- 99.01 Χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα καταστήματα ή  
υποκαταστήματα
- Από Εργοστάσιο Α<sup>1</sup>
- Από Εργοστάσιο Β\*
- 99.01.99
- 99.02 Χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα ή  
υποκαταστήματα
- 99.02.00 Προς το Εργοστάσιο Α'
- 99.02.01 Προς το Εργοστάσιο Β'
- 99.02.99
- 99.03
- 99.99
- 99 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ  
ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗ-ΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος  
λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως) — (B<sup>T</sup> Λύση)
- 990 ΔΙΑΜΕΣΟΙ ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ
- Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 90
- 991 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ — ΑΓΟΡΩΝ  
ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ



ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92

ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Παραγωγή σε εξέλιξη)

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 94

ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 95

ΕΣΟΔΑ — ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΕΩΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 97

ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 98







































## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

---

Μετά την ολοκλήρωση αυτής της εργασίας κάθε αναγνώστης μπορεί να έχει μία πιο συγκροτημένη άποψη για το κόστος σε μία επιχείρηση. Είδαμε πως χρησιμοποιείται η ομάδα 9 για να κοστολογήσει την παραγωγή της μία επιχείρηση. Ποια εργαλεία χρησιμοποιεί και το σημαντικότερο, δώσαμε μία ξεκάθαρη εικόνα στο γιατί μία επιχείρηση χρειάζεται να κάνει αυτές τις κινήσεις κατά τη διάρκεια της παραγωγής της. Τι μπορεί να κερδίσει από αυτό και πως μπορεί να αποφύγει ζημιολογικές κινήσεις.

Όλες αυτές τις πληροφορίες τις αντλήσαμε από διάφορες πηγές και τις συγκεντρώσαμε για να έχουμε αυτό το αποτέλεσμα. Μία από τις πηγές αυτές ήταν και η συνέντευξη από την προϊσταμένη του λογιστηρίου μίας πολύ μεγάλης βιομηχανίας για τα δεδομένα της Ελλάδας, όπου μέσω αυτής κατανοούμε πως η θεωρία με την πράξη μπορεί να έχουν μία αρκετά μεγάλη διαφορά, αλλά δεν παύουν να είναι και τα δύο ίδια.

Το τελικό συμπέρασμα που έβγαλα κατά τη διάρκεια της εκπόνησης της εργασίας είναι πως, έχοντας ως δεδομένο την ύπαρξη του κόστους για κάθε παραγόμενο αγαθό, πρέπει να γίνονται όλες οι προβλεπόμενες κινήσεις καταγραφής του για να επιτευχθεί η μέγιστη απώλεια ζημιάς με γενικό αποτέλεσμα την επίτευξη όσο το δυνατόν μεγαλύτερου κέρδους.

# ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

---

1. ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ – ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ  
Γρηγ. Κ. Σφακιανός – Κων. Γ. Σφακιανός ΕΚΔΟΣΕΙΣ: INTERBOOKS  
ΑΘΗΝΑ 1998
2. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ – ΑΡΧΕΣ ΚΑΙ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ 2<sup>Η</sup> ΕΚΔΟΣΗ  
Γεώργιος Βενιέρης – Σάνδρα Κοέν – Μαρία Κωλέτση  
ΕΚΔΟΣΕΙΣ: P.I. PUBLISHING  
ΑΘΗΝΑ 2005
3. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ -  
ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ  
Κ. Καρδακάρης ΕΚΔΟΣΕΙΣ : ΕΛΛΗΝ  
ΑΘΗΝΑ 1999
4. ΘΕΩΡΙΑ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ ΓΙΑ ΤΗ ΛΗΨΗ  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ Β' ΕΚΔΟΣΗ  
Άγγελος Α. Τσακλαγκάνος ΕΚΔΟΣΕΙΣ: ΑΔΕΛΦΩΝ ΚΥΡΙΑΚΙΔΗ Α.Ε  
ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2005
5. ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ  
Μιλτιάδη Κ. ΕΚΔΟΣΕΙΣ: ΠΑΜΙΣΟΣ  
ΑΘΗΝΑ 2000
6. ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ – ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ  
ΕΡΜΗΝΙΑ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΟΜΟΣ Β'  
Εμμανουήλ Ι. Σακέλλη ΕΚΔΟΣΕΙΣ: ΠΑΜΙΣΟΣ  
ΑΘΗΝΑ 1990
7. ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ  
Πομόνης ΕΚΔΟΣΕΙΣ: ΑΘ. ΣΤΑΜΟΥΛΗΣ  
ΑΘΗΝΑ 1999

# ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

---

- [www.power-tax.gr/catalognews.asp?catid=262&subtitle=ΑΝΑΛΥΣΗΣ%20ΟΜΑΔΑΣ%209](http://www.power-tax.gr/catalognews.asp?catid=262&subtitle=ΑΝΑΛΥΣΗΣ%20ΟΜΑΔΑΣ%209)
- [www.sekap.gr](http://www.sekap.gr)