



ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΣΜΕΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ
ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

Διπλωματική Εργασία

«ΘΕΩΡΗΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΚΑΙ ΜΙΑ ΠΙΛΟΤΙΚΗ
ΜΕΛΕΤΗ ACTIVITY BASED COSTING (ABC)»

της

ΚΟΥΡΚΟΥΤΑ ΘΩΜΑΗ – ΜΑΡΙΑ - ΑΥΔ21029

Επιβλέπων Καθηγητής: ΓΚΙΝΟΓΛΟΥ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος στην
Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική

Νοέμβριος 2022

Αφιερώνεται στην οικογένειά μου.

Ευχαριστώ το θεό που με αξίωσε να ολοκληρώσω το έργο της ζωής μου
τον επιβλέποντα καθηγητή μου κ. Γκίνογλου Δ.,
όλους τους καθηγητές του μεταπτυχιακού για τη στήριξή τους
και την οικογένειά μου για την συμπαράσταση, την ενθάρρυνση και υπομονή τους!

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Ο κόσμος σε ολόκληρο τον πλανήτη βρίσκεται πλέον σε οικονομική κρίση, η καθιέρωση ενός συστήματος κοστολόγησης σε ένα επιχειρηματικό μοντέλο αποτελεί πλέον την πιο επίκαιρη λύση από ποτέ.

Οι επιχειρήσεις σε περιόδους κρίσεων έχουν βασικό μέλημά τους να μειώσουν το κόστος λειτουργίας τους, αν δεν μπορούν να αυξήσουν τα κέρδη τους. Για να το επιτύχουν αυτό θα πρέπει να έχουν ένα αποτελεσματικό σύστημα κοστολόγησης που θα παρέχει τις απαραίτητες πληροφορίες στα διοικητικά τμήματα των επιχειρήσεων, ώστε να λαμβάνουν τις κατάλληλες αποφάσεις και να προχωρούν στις απαραίτητες επιχειρηματικές ενέργειες.

Τα τελευταία χρόνια έχει στραφεί η προσοχή των εταιριών σε ένα άλλο είδος κοστολόγησης που βασίζεται στη ανάλυση του κόστους των δραστηριοτήτων (Activity Based Costing, ABC). Είναι μια μέθοδος κοστολόγησης που εκχωρεί γενικά και έμμεσα κόστη σε σχετικά προϊόντα και υπηρεσίες. Αυτή η λογιστική μέθοδος κοστολόγησης αναγνωρίζει τη σχέση μεταξύ του κόστους, των γενικών εξόδων και των παραγόμενων προϊόντων, αποδίδοντας το έμμεσο κόστος στα προϊόντα λιγότερο αυθαίρετα από τις παραδοσιακές μεθόδους κοστολόγησης.

Στην παρούσα διπλωματική εργασία επιχειρούμε να αναλύσουμε το θεωρητικό πλαίσιο των μεθόδων της κοστολόγησης, όλων των τύπων αλλά και της ανάλυσης κόστους βάση δραστηριοτήτων (ABC), να διερευνήσουμε και να εντοπίσουμε μέσα από πιλοτικές εφαρμογές και παραδείγματα, τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα, την αξιοπιστία των διάφορων συστημάτων κόστους και στο μέλλον.

Περίληπτικά αναφερόμαστε στο περιεχόμενο των κεφαλαίων της εργασίας:

- Εισαγωγή : σκοπός εργασίας.
- Κεφάλαιο 1 : γίνεται αναφορά στη βάση της χρηματοοικονομικής – διοικητικής λογιστικής.
- Κεφάλαιο 2 : Αναφέρονται οι βασικές αρχές κοστολόγησης, με τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα της βάση των παραδειγμάτων.
- Κεφάλαιο 3 : Αναλύεται το σύστημα λογιστικής κοστολόγησης βάση δραστηριοτήτων, η λειτουργία και τα αποτελέσματα της.

- Κεφάλαιο 4 : Αναλύεται το σύστημα λογιστικών πληροφοριών κόστους αλλά και η ανάπτυξη ενός νέου προϊόντος
- Κεφάλαιο 5 : Περιγράφονται όλοι οι τύποι των συστημάτων κοστολόγησης.
- Κεφάλαιο 6 : Αναλύονται οι βασικές διακρίσεις του κόστους-δραστηριότητας.
- Κεφάλαιο 7 : Αναλύονται τα είδη του περιθωρίου κέρδους μέσα από παραδείγματα και εφαρμογές.
- Κεφάλαιο 8 : Γίνεται αναφορά στα συστήματα που προβλέπουν μια χρεοκοπία και χρηματοοικονομική δυσχέρεια.
- Κεφάλαιο 9 : Αναλύεται με πιλοτικά παραδείγματα η κοστολόγηση λειτουργικών προϊόντων σε επίπεδο μονάδας.
- Κεφάλαιο 10 : Αναφέρονται τα γενικά έξοδα που σχετίζονται με τη μονάδα και ένα παράδειγμα αποτυχίας του συστήματος.
- Κεφάλαιο 11 : Περιγράφεται μια μελέτη περίπτωσης μέσω ερωτηματολογίου σε καρδιολογικό τμήμα για να διακριθούν τα διάφορα τμήματα κόστους.
- Κεφάλαιο 12 : Συνοψίζονται τα συμπεράσματα της εργασίας και αναφέρονται κάποιες προτάσεις για μελλοντική εργασία.

Αναφέρεται ότι οι πηγές που είναι σχετικές με την εργασία και αναφέρονται στο κείμενο παρουσιάζονται στο τέλος της εργασίας με τον τίτλο Βιβλιογραφικές Παραπομπές, Βιβλιογραφία και Αρθρογραφία.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	10
ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑΣ.....	12
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 - ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ - ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ.....	13
1.1 Τι Είναι Η Διοικητική Λογιστική;	13
1.2 Πώς Λειτουργεί Η Διοικητική Λογιστική;.....	13
1.3 Διοικητική Λογιστική Vs Χρηματοοικονομική Λογιστική.....	14
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2. ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ.....	16
2.1 Πλεονεκτήματα Της Αρχής Του Κόστους.....	18
2.2 Μειονεκτήματα Της Αρχής Του Κόστους.....	19
2.3 Εξαιρέσεις Από Την Πολιτική Κόστους	20
2.4 Παραδείγματα Της Αρχής Του Κόστους	21
2.4.1 Παράδειγμα 1	21
2.4.2 Παράδειγμα 2	21
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 - ΣΥΣΤΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ABC.....	22
3.1 Τι Είναι Η Κοστολόγηση Βάσει Δραστηριότητας (ABC);	22
3.2 Πώς Λειτουργεί Η Κοστολόγηση Βάσει Δραστηριότητας (ABC).....	24
3.2.1 Ο υπολογισμός του ABC έχει ως εξής:.....	25
3.2.2 Απαιτήσεις κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας (ABC).	25
3.2.3 Οφέλη από το κόστος δραστηριότητας (ABC).....	26
3.3 Η Εμφάνιση Και Ανάπτυξη Κοστολόγησης Βάσει Δραστηριότητας	27
3.4 Διαφορές Μεταξύ Κοστολόγησης ABC Και Παραδοσιακής Κοστολόγησης.....	29
3.4.1 Αποτελεσματικότητα κοστολόγησης ανά δραστηριότητες.....	30
3.4.2 Εκτέλεση	31
3.4.3 Συμπέρασμα	35
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4. ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΚΟΣΤΟΥΣ.....	36
4.1 Χρηματοοικονομική Λογιστική Έναντι Διαχείρισης Κόστους.....	36
4.2 Πώς Αναπτύσσετε Ένα Νέο Προϊόν;	38
4.2.1 Πλήρης διαχείριση ποιότητας	39
4.2.2 Ο χρόνος ως ανταγωνιστικό στοιχείο	40
4.2.3 Αποδοτικότητα.....	41
4.2.4 Συστημική Προσέγγιση	42
4.3 Διαχείριση Κόστους	44

4.3.1 Μια διαλειτουργική προοπτική.....	44
4.3.2 Η ανάγκη για ευελιξία.....	45
4.3.3 Συμπεριφορικός αντίκτυπος των πληροφοριών κόστους.....	46
4.3.4 Πλαίσιο συστήματος.....	46
4.3.5 Λογιστικά πληροφοριακά συστήματα.....	47
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5. ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ.....	61
5.1 Τύποι Συστημάτων Υπολογισμού	61
5.1.1 Σύστημα υπολογισμού απορρόφησης	61
5.1.2 Σύστημα οριακού κόστους	62
5.1.3 Σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας	62
5.1.4 Σύστημα κοστολόγησης στόχου	63
5.1.5 Σύστημα Κοστολόγησης Backflush	63
5.1.6 Σύστημα χρέωσης απόδοσης.....	64
5.2 Μέθοδοι Κοστολόγησης	64
5.3 Παραδοσιακές Μέθοδοι Κόστους Παραγωγής	67
5.4 Κόστος Βάση Δραστηριοτήτων	68
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6. ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ	69
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7. ΠΕΡΙΘΩΡΙΟ ΚΕΡΔΟΥΣ.....	73
7.1 Μικτό Περιθώριο Κέρδους	73
7.2 Περιθώριο Λειτουργικού Κέρδους	74
7.3 Καθαρό Περιθώριο Κέρδους	75
7.4 Παράδειγμα Περιθωρίου Κέρδους.....	76
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8. ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΥΣΧΕΡΕΙΑ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΗ ΧΡΕΟΚΟΠΙΑΣ	79
8.1 Παγκόσμια Μοντέλα Πρόβλεψης Αφερεγγυότητας	81
8.2 Συμπεράσματα Και Συνέπειες	83
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9. ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ	84
9.1 Κοστολόγηση Προϊόντος Σε Επίπεδο Μονάδας	84
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10. ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΟΥ PLANTWIDE ΚΑΙ ΤΙΜΕΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ.....	94
10.1 Γενικά Έξοδα Που Δεν Σχετίζονται Με Τη Μονάδα	94
10.2 Ένα Παράδειγμα Που Δείχνει Την Αποτυχία	96
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11 ΠΙΛΟΤΙΚΗ ΜΕΛΕΤΗ ABC.....	108
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ - ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΈΡΕΥΝΑ	113
12.1 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΩΝ	113

12.2 ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ	113
Βιβλιογραφικές Παραπομπές.....	115
Βιβλιογραφία	116
Αρθρογραφία.....	116

Κατάλογος Σχημάτων

Σχήμα 1 Operational Model of the Air-Conditioning System47

Σχήμα 2 An Intergrated Cost Managment System53

Σχήμα 3 The Subsystems of the Accounting Information System56

Κατάλογος Διαγράμματος

Διάγραμμα 1 Operational Model of an Accounting Information System49

Κατάλογος Εξισώσεων

Εξίσωση 1 Τύπος Μικτού Περιθωρίου Κέρδους74

Εξίσωση 2 Τύπος Λειτουργικού Περιθωρίου Κέρδους75

Εξίσωση 3 Τύπος Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους75

Κατάλογος Πινάκων

Πίνακας 1 Περιθώριο Κέρδους77

Κατάλογος Εικόνων

Εικόνα 5 Peoduct Costing Data98

Εικόνα 6 Unit Cost Computation: Plantwidw Rates99

Εικόνα 7 Unit Cost Computation: Depastmental Rates99

Εικόνα 8 Product Diversity: Consumption Ratios102

Εικόνα 9 Unit Cost Computation: Activity Rates102

Εικόνα 10 Comparison of Unit Costs103

Εικόνα 11 Activity-Based Costing Model105

Εικόνα 12 Design Steps for an ABC System105

Εικόνα 13 Activity Dictionary: Cardiology Unit111

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Τα τελευταία είκοσι χρόνια, οι αλλαγές στο επιχειρηματικό περιβάλλον έχουν επηρεάσει βαθιά τόσο τη λογιστική κόστους όσο και τη διαχείριση κόστους και ειδικότερα τα συστήματα λογιστικής κοστολόγησης.

Μερικά παραδείγματα αυτών των αλλαγών είναι η αυξημένη έμφαση στην παροχή αξίας στους πελάτες, η συνολική διαχείριση ποιότητας, ο χρόνος ως ανταγωνιστικό στοιχείο, η πρόοδος στην τεχνολογία πληροφοριών και παραγωγής, η παγκοσμιοποίηση των αγορών, η ανάπτυξη των βιομηχανιών υπηρεσιών, η απορρύθμιση και η αυξημένη ευαισθητοποίηση σε θέματα ηθικής και περιβαλλοντικής, όπως και τις επιχειρηματικές πρακτικές.

Οι αλλαγές αυτές οφείλονται στην ανάγκη δημιουργίας και διατήρησης του ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος. Για πολλές εταιρείες, οι πληροφορίες που απαιτούνται για την επίτευξη ενός ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος δεν μπορούν πλέον να προέρχονται από ένα παραδοσιακό σύστημα πληροφοριών διαχείρισης κόστους. Το παραδοσιακό σύστημα βασίζεται στην κοστολόγηση και τον έλεγχο που βασίζεται στην απόδοση.

Σε ένα λειτουργικό σύστημα, η κοστολόγηση και ο έλεγχος επικεντρώνονται στις οργανωτικές λειτουργίες. Δυστυχώς, αυτή η προσέγγιση που βασίζεται σε χαρακτηριστικά συχνά δεν παρέχει πληροφορίες που είναι λεπτομερείς, ακριβείς και αρκετά έγκαιρες για να υποστηρίξουν τις απαιτήσεις αυτού του νέου περιβάλλοντος. Αυτό οδήγησε στην εμφάνιση ενός συστήματος διαχείρισης κόστους βάσει δραστηριότητας.

Συνήθως, ένα σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας είναι πιο λεπτομερές και ακριβές από ένα σύστημα διαχείρισης κόστους που βασίζεται σε λειτουργίες και επομένως είναι πιο ακριβό στη λειτουργία του. Επιπλέον, η ανάγκη προσθήκης ενός επίσημου μηχανισμού διαχείρισης στο νέο σύστημα που βασίζεται σε δραστηριότητες δημιούργησε μια απαίτηση για στρατηγική διαχείριση κόστους.

Έτσι, το νέο σύστημα διαχείρισης κόστους θα μπορούσε με μεγαλύτερη ακρίβεια να αναφέρεται ως σύστημα διαχείρισης κόστους που βασίζεται στη δραστηριότητα και στρατηγική. Επομένως, η εμφάνιση και η υιοθέτηση της διαχείρισης κόστους και της στρατηγικής

διαχείρισης βάσει δραστηριότητας υποδηλώνουν ότι σε πολλές περιπτώσεις τα οφέλη αυτού του πιο εξελιγμένου συστήματος υπερτερούν του κόστους του. Από την άλλη πλευρά, η συνεχής ύπαρξη και η εξάρτηση από συστήματα που βασίζονται σε χαρακτηριστικά υποδηλώνουν το αντίθετο για άλλες εταιρείες.

Στόχος της παρούσας διπλωματικής εργασίας, είναι η μελέτη του θεωρητικού πλαισίου της κοστολόγησης και των συστημάτων της, όπως είναι το σύστημα κοστολόγησης βάση δραστηριοτήτων ABC, η διερεύνηση και ο εντοπισμός μέσα από πιλοτικά παραδείγματα της αξιοπιστίας και των προοπτικών της ανάλυσης και της διαχείρισης του κόστους, ώστε να μπορεί να προβλεφθεί μια χρεοκοπία ή οικονομική δυσχέρεια στο μέλλον.

ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑΣ

Στην επισκόπηση βιβλιογραφίας που ακολουθεί παρουσιάζουμε συνοπτικά, τα σημαντικότερα συμπεράσματα μελετών και ερευνών.

Μελέτες και έγγραφα δείχνουν ότι το σύστημα ABC χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά σε κάποιο βαθμό από μεγάλες αμερικανικές βιομηχανικές εταιρείες τη δεκαετία του 1950. Ωστόσο, αυτή η μεθοδολογία προωθήθηκε και διαδόθηκε μόνο από τις μελέτες των καθηγητών Robert Kaplan και Robin Cooper στις Ηνωμένες Πολιτείες στις αρχές της δεκαετίας του 1990.

Αυτοί οι δύο καθηγητές κατάλαβαν ότι, η εφαρμογή της μεθοδολογίας κοστολόγησης ABC προωθεί τον μεγαλύτερο έλεγχο του κόστους στα διάφορα προϊόντα και υπηρεσίες, ο οποίος επιτρέπει την αύξηση της ανταγωνιστικότητας μέσω καλύτερων προβλέψεων των κερδών.

Στις μελέτες τους, οι καθηγητές Kaplan και Cooper εντόπισαν 3 ανεξάρτητους και ταυτόχρονους παράγοντες που δικαιολογούν την εφαρμογή ενός συστήματος κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας: έχει τροποποιηθεί η δομή του κόστους από τη δεκαετία του 1950, αυξήθηκε η ανταγωνιστικότητα, μειώθηκε το κόστος υλοποίησης. Ο κύριος λόγος που αυτό το σύστημα υπολογισμού έγινε δημοφιλές μετά τα άρθρα που δημοσιεύτηκαν από τους καθηγητές Kaplan και Cooper ήταν ότι σημειώθηκαν πρόοδοι τόσο στο υλικό όσο και στο λογισμικό.

Χάρη σε αυτές τις τεχνολογικές εξελίξεις, κατέστη δυνατό να αφαιρεθεί το σύστημα από τον πίνακα σχεδίασης και να εφαρμοστεί στην πράξη, ειδικά κατά την εφαρμογή μοντέλων υπολογισμού για πιο σύνθετους οργανισμούς που απαιτούν περισσότερες λεπτομέρειες.

Π.Χ. Το έναυσμα που έλειπε για τη διάδοση αυτής της μεθοδολογίας ήταν η άνοδος των μικροϋπολογιστών στα τέλη της δεκαετίας του 1980 και η ανάπτυξη γραφικών διεπαφής περιβάλλοντος λογισμικού μέσω λειτουργικών συστημάτων όπως τα Windows (Microsoft), OS/2 (IBM) και Mac (Apple)

Η χρήση του, σε αντίθεση με ό,τι φαντάζονται πολλοί, δεν έχει περιοριστεί μόνο σε μεγάλες εταιρείες αλλά έχει εξαπλωθεί σε πολλές μεσαίες και μικρές επιχειρήσεις τόσο του δημόσιου όσο και του ιδιωτικού τομέα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 - ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ - ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

1.1 Τι Είναι Η Διοικητική Λογιστική;

Η διοικητική λογιστική επεξεργάζεται και αναφέρει εσωτερικούς παράγοντες και δεδομένα που επηρεάζουν τη λήψη αποφάσεων, τον λειτουργικό έλεγχο και τον διαχειριστικό σχεδιασμό.

Ένας διοικητικός λογιστής είναι συνήθως υπεύθυνος για την εκπλήρωση του διοικητικού στόχου μιας εταιρείας. Έχοντας ως αποστολή τη διαχείριση και την παρακολούθηση εισερχόμενων και εξερχόμενων δαπανών, τα καθήκοντα αυτών των επαγγελματιών μπορούν επίσης να επεκταθούν και να βοηθήσουν εταιρείες με εσωτερικές λειτουργικές λογιστικές εργασίες, όπως η μισθοδοσία, η φορολογία και η διαχείριση περιουσιακών στοιχείων.

1.2 Πώς Λειτουργεί Η Διοικητική Λογιστική;

Η διοικητική λογιστική, ένα υποσύνολο της διαχειριστικής λογιστικής, περιλαμβάνει μια επίσημη μεθοδολογία για τη συλλογή, την αναφορά και την αξιολόγηση των οικονομικών δεδομένων που ασχολείται με το σχεδιασμό και τον έλεγχο της διαχείρισης.

Τα διοικητικά λογιστικά καθήκοντα εκτελούνται συχνά από διοικητικό λογιστή που είναι υπάλληλος της εταιρείας. Αυτά τα άτομα είναι συνήθως υπεύθυνα για πράγματα όπως η λογιστική, η μισθοδοσία, η διαχείριση εταιρικών περιουσιακών στοιχείων, η φορολογική προετοιμασία και σχεδιασμός, ο έλεγχος των αποθεμάτων και ο εταιρικός προϋπολογισμός.

Οι διοικητικοί λογιστές βοηθούν τις επιχειρήσεις να διαχειρίζονται οικονομικά καθήκοντα και έξοδα. Αυτό το κάνουν δημιουργώντας μηνύματα. Αυτές οι αναφορές

εκτελούνται καθημερινά και βοηθούν τη διοίκηση και τους διαχειριστές να αξιολογούν τις καθημερινές δραστηριότητες και να συντηρούν και να ελέγχουν τις λειτουργίες.

Ενώ οι λογιστές προετοιμάζουν οικονομικές καταστάσεις, οι διοικητικοί λογιστές φροντίζουν για άλλες λειτουργίες όπως η τήρηση βιβλίων και ο προϋπολογισμός. Η θέση βρίσκεται κάπου μεταξύ του τμήματος HR και του τμήματος οικονομικών. Ορισμένες βασικές λειτουργίες μπορεί να περιλαμβάνουν τη διεκπεραίωση πληρωμών, τη συμφωνία λογαριασμών προμηθευτών, την επεξεργασία αιτήσεων πίστωσης προμηθευτών, την προετοιμασία εντύπων και τη βοήθεια ελεγκτών.

1.3 Διοικητική Λογιστική Vs Χρηματοοικονομική Λογιστική

Η διοικητική λογιστική επικεντρώνεται στις επιχειρηματικές συναλλαγές. Η χρηματοοικονομική λογιστική, με την ευρύτερη έννοια, είναι η συγκέντρωση δεδομένων σε οικονομικές καταστάσεις. Η χρηματοοικονομική λογιστική τείνει να καλύπτει ολόκληρη την επιχείρηση, ενώ η διοικητική λογιστική επικεντρώνεται περισσότερο σε λεπτομέρειες ή σε πιο αναλυτικά επίπεδα, όπως σειρές προϊόντων.

Επιπλέον, η χρηματοοικονομική λογιστική έχει πρότυπα που πρέπει να πληροί, όπως γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές (GAAP), ενώ η διαχειριστική λογιστική όχι. Οι Ορκωτοί Λογιστές (CPA) είναι μια δημοφιλής ονομασία στη χρηματοοικονομική λογιστική. Εν τω μεταξύ, ο ορισμός του Πιστοποιημένου Λογιστή Διαχείρισης (CMA) τηρείται γενικά από τη λογιστική διαχείριση.

Τα επίπεδα μισθών είναι υψηλότερα για τα επαγγέλματα χρηματοοικονομικών λογιστών, εν μέρει επειδή υπάρχουν υψηλότερες απαιτήσεις κατάρτισης για τους χρηματοοικονομικούς λογιστές.

Ένα παράδειγμα αποτελεί η Tanya ως διοικητική λογίστρια στο ABC. Είναι υπεύθυνη για τη μισθοδοσία, πράγμα που σημαίνει ότι διασφαλίζει ότι οι κατάλληλοι φόροι, οι εισφορές

προγράμματος καθορισμένων εισφορών και το κόστος ασφάλισης αφαιρούνται από τους μισθούς και ότι οι μισθοί κατατίθενται σωστά στους λογαριασμούς των εργαζομένων.

Η Τάνια είναι επίσης λογιστής της εταιρείας, παρακολουθεί τα έξοδα και τα έσοδα, και είναι μέλος της επιτροπής προϋπολογισμού, όπου είναι υπεύθυνη για τη σύνταξη του ετήσιου προϋπολογισμού για κάθε τμήμα και τη διασφάλιση της πρόσβασης των τμημάτων στα προϋπολογισμένα κεφάλαιά τους.

Η διοικητική λογιστική είναι ένας τύπος λογιστικής που βοηθά τα τμήματα διαχείρισης να σχεδιάζουν και να επιτυγχάνουν στόχους μέσω ενός επίσημου συστήματος συλλογής δεδομένων και αναφοράς. Οι εσωτερικοί έλεγχοι βοηθούν στην εστίαση της διαδικασίας λήψης αποφάσεων σε σχέση με τους δείκτες, την αποτίμηση και την υποβολή εκθέσεων. Ο προγραμματισμός και ο λειτουργικός έλεγχος αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της επιτυχημένης διοικητικής λογιστικής. Εν ολίγοις, οι λογιστές διαχείρισης διαχειρίζονται τα εισερχόμενα και εξερχόμενα κεφάλαια και διατηρούν την εταιρεία σε καλό δρόμο για την επίτευξη των σχετικών στόχων και τη συμμόρφωση με τους ισχύοντες νόμους και τις εταιρικές διαδικασίες.

Οι περισσότερες επιχειρήσεις απασχολούν τουλάχιστον έναν διοικητικό λογιστή. Αυτοί οι άνθρωποι είναι αφοσιωμένοι στη διαχείριση της τήρησης βιβλίων και της λογιστικής για την επιχείρηση και συχνά ενεργούν ως εισπράκτορες χρεών, υπάλληλοι μισθοδοσίας, γραφεία πιστώσεων και ειδικοί στις αγορές. Ορισμένες από αυτές τις θέσεις εργασίας είναι εσωτερικές θέσεις εργασίας και άλλες που εργάζονται στον κλάδο εργάζονται ως εργολάβοι, υπεργολάβοι, ελεύθεροι επαγγελματίες ή ανεξάρτητες μικρές επιχειρήσεις. Οι θέσεις εργασίας στους λογιστές αναμένεται να αυξηθούν καθώς η οικονομία αναπτύσσεται, με την κυβέρνηση να είναι ο μεγαλύτερος εργοδότης διοικητικών λογιστών.

Τα δικαστικά συστήματα είναι ένας τομέας της διακυβέρνησης που απασχολεί διοικητικούς λογιστές. Το διοικητικό λογιστήριο του δικαστικού συστήματος διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στη διαχείριση των εισερχόμενων και εξερχόμενων κεφαλαίων. Το Τμήμα Διοικητικού Λογιστηρίου του Συνεδρίου είναι υπεύθυνο για τη διατήρηση της ακεραιότητας κάθε οικονομικής δραστηριότητας μέσω οργάνωσης και λεπτομερούς παρακολούθησης. Μαζί με τα καθήκοντα μισθοδοσίας, οι εργαζόμενοι πραγματοποιούν επίσης πληρωμές, εξετάζουν τα εισερχόμενα κεφάλαια και εξετάζουν τις οικονομικές καταστάσεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2. ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ

Όταν μια επιχείρηση αποκτά ένα περιουσιακό στοιχείο, η αξία αυτού του περιουσιακού στοιχείου καταγράφεται στις οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης. Αυτή η αρχική τιμή ονομάζεται αρχή του κόστους και είναι μια σημαντική πτυχή της χρηματοοικονομικής αναφοράς για πολλές εταιρείες. Συχνά, η αρχή του κόστους χρησιμοποιείται για την καταγραφή των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας χωρίς να αντανακλά την αγοραία αξία.

Σε αυτό το κεφάλαιο, θα μάθετε ποια είναι η αρχή του κόστους, τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα της αρχής του κόστους και πώς μπορεί να εφαρμοστεί στις επιχειρήσεις με σχετικά παραδείγματα.

Η αρχή του κόστους είναι μια λογιστική αρχή που καταγράφει τα περιουσιακά στοιχεία στα αντίστοιχα χρηματικά ποσά τους, τη στιγμή που αγοράστηκε ή αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο. Το ποσό του περιουσιακού στοιχείου που καταγράφεται δεν μπορεί να αυξηθεί λόγω βελτιώσεων της αγοραίας αξίας ή του πληθωρισμού, ούτε μπορεί να ενημερωθεί ώστε να αντικατοπτρίζει τυχόν αποσβέσεις. Τα περιουσιακά στοιχεία που καταγράφονται μπορεί να περιλαμβάνουν κυκλοφορούντα και μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις και τυχόν ίδια κεφάλαια και αυτά τα περιουσιακά στοιχεία καταχωρούνται πάντα στο αρχικό τους κόστος.

Συχνά, τα οικονομικά αρχεία μπορεί να παρακολουθούν τις αποσβέσεις ή την αυξανόμενη αξία των περιουσιακών στοιχείων που αποκτήθηκαν, αλλά η αρχή του κόστους παραμένει η ίδια. Επιπλέον, η αρχή του κόστους αναφέρεται επίσης ως η αρχή του ιστορικού κόστους, που σημαίνει ότι ανεξάρτητα από την ανατίμηση ή την απόσβεση του περιουσιακού στοιχείου με την πάροδο του χρόνου, το αρχικό κόστος του περιουσιακού στοιχείου κατά τη στιγμή της απόκτησης είναι η αξία που διατηρείται ως κόστος.

Οι αρχές που πρέπει να διέπουν κάθε σύστημα κοστολόγησης είναι μεταξύ άλλων, οι εξής :

1. Η τιμή σχετίζεται με την αιτία της. Η τιμή συνδέεται όσο το δυνατόν στενότερα με την αιτία της. Για παράδειγμα, το ενοίκιο ενός εργοστασίου δεν μπορεί να χρεωθεί σε έξοδα

γραφείου, το κόστος επισκευής ενός μηχανήματος δεν μπορεί να χρεωθεί σε άλλο μηχάνημα και ομοίως ο μισθός ενός εργοδηγού δεν μπορεί να χρεωθεί σε μία μονάδα εάν υπάρχουν πολλές μονάδες. γίνεται σε τμήμα υπό την επίβλεψη αυτού του πλοιάρχου. Ο λόγος σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις είναι ότι το κόστος σχετίζεται με την αιτία του.

2. Τα έξοδα χρεώνονται μετά την πραγματοποίησή τους. Εάν ένα κόστος δεν πραγματοποιηθεί, είτε πραγματικά είτε θεωρητικά, δεν μπορεί να χρεωθεί σε ένα κέντρο κόστους. Για παράδειγμα, μια μονάδα κόστους δεν χρεώνεται με κόστος πωλήσεων ενώ βρίσκεται ακόμη στην παραγωγή, επειδή το κόστος πωλήσεων θα εμφανιζόταν μόνο όταν η μονάδα κόστους ολοκληρωθεί στο εργοστάσιο και πωληθεί. Ομοίως, η κανονική απώλεια ή σπατάλη βαρύνει τις μονάδες που υπόκεινται σε απώλεια ή σπατάλη, τέτοια απώλεια δεν επιβάλλεται σε εκείνες τις μονάδες που δεν έχουν ακόμη περάσει το σημείο απώλειας.
3. Οι μη κανονικές δαπάνες εξαιρούνται που προκύπτουν από τον υπολογισμό. Το κόστος κάλυψης μιας απώλειας που προκαλείται από πυρκαγιά, ταραχή, κλοπή ή ατύχημα είναι ένα αφύσικο κόστος. Αυτά τα κόστη δεν χρεώνονται στην παραγωγή γιατί δεν σχετίζονται με το τμήμα παραγωγής. Η παρουσία μη φυσιολογικού κόστους στην κοστολόγηση θα αλλοιώσει μόνο τα δεδομένα κόστους και θα παραπλανούσε τη διαχείριση για σκοπούς ελέγχου κόστους και λήψης αποφάσεων. Ομοίως, τέτοια χρηματοοικονομικά έξοδα που έχουν μικρή ή καθόλου σχέση με την κοστολόγηση θεωρούνται επίσης μη φυσιολογικά και δεν χρεώνονται στην κοστολόγηση.
4. Τα προηγούμενα κόστη δεν χρεώνονται σε μελλοντικές περιόδους. Προηγούμενα κόστη είναι αυτά από τα οποία δεν προκύπτουν περαιτέρω οφέλη. Ωστόσο, εάν το προηγούμενο έξοδο είναι ένα του οποίου το όφελος αναμένεται να προκύψει σε μελλοντική περίοδο, όπως ένα έξοδο διαφήμισης που θεωρείται έξοδο σε μελλοντικές περιόδους, δεν αποτελεί έξοδο του παρελθόντος και μπορεί να χρεωθεί κατά τη διάρκεια της περιόδου παροχών.
5. Η έννοια του συντηρητισμού δεν έχει θέση στον υπολογισμό. Το τελικό απόθεμα στη χρηματοοικονομική λογιστική αποτιμάται στο κόστος ή στην τιμή αγοράς, όποιο είναι χαμηλότερο, αλλά στην κοστολόγηση, το τελικό απόθεμα και το απόθεμα αποτιμώνται μόνο στο κόστος. Στη χρηματοοικονομική λογιστική, η έννοια του συντηρητισμού συνδέεται με μια ορισμένη αξία, αλλά στην κοστολόγηση δεν είναι. Οι δηλώσεις κόστους πρέπει να προετοιμάζονται για να δηλώνουν γεγονότα με γνωστή μεροληψία. Ωστόσο, εάν

πρόκειται να ληφθεί υπόψη η μη προβλεψιμότητα στη λογιστική του κόστους, θα πρέπει να αναφέρεται και να δηλώνεται με σαφήνεια.

6. Η κοστολόγηση βασίζεται στην αρχή της διπλής λογιστικής. Τα βιβλία κόστους και άλλοι λογαριασμοί ελέγχου κόστους τηρούνται με βάση την αρχή της διπλής λογιστικής — η ίδια αρχή που υιοθετείται τόσο εξαντλητικά στη χρηματοοικονομική λογιστική. Ωστόσο, η κοστολόγηση απαιτεί μεγαλύτερη χρήση φύλλων κόστους και δηλώσεων κόστους για σκοπούς δήλωσης κόστους για τον προσδιορισμό του κόστους, τον έλεγχο του κόστους και τις συμβουλές διαχείρισης.

2.1 Πλεονεκτήματα Της Αρχής Του Κόστους

Η απλοϊκή φύση της καταγραφής της αρχής του κόστους σημαίνει ότι η τήρηση οικονομικών αρχείων του αρχικού κόστους των περιουσιακών στοιχείων έχει πολλά βασικά πλεονεκτήματα. Μερικά από αυτά τα πλεονεκτήματα περιλαμβάνουν την ευκολία παρακολούθησης, την αντικειμενικότητα της αρχής του κόστους και το πραγματικό κόστος χρήσης χρηματοοικονομικών υπηρεσιών για τον υπολογισμό των ιστορικών αρχικών τιμών των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας.

1 Εύκολη τήρηση οικονομικών αρχείων

Εφόσον η αρχή του κόστους είναι μόνο το αρχικό κόστος του περιουσιακού στοιχείου, μπορεί να είναι πολύ πιο εύκολο να τηρηθεί αρχείο αυτής της αρχικής αξίας. Αυτό συμβαίνει επειδή η αρχή του ιστορικού κόστους απαιτεί μόνο το αρχικό κόστος του περιουσιακού στοιχείου και η επιχείρηση δεν χρειάζεται να ενημερώνει συνεχώς τα οικονομικά της αρχεία ώστε να αντικατοπτρίζουν τις τρέχουσες αξίες της αγοράς.

2 Αντικειμενικότητα

Η αρχή του ιστορικού κόστους αναφέρεται σε καταγεγραμμένες αξίες που είναι αντικειμενικές και επαληθεύσιμες, όπως παραστατικά πωλήσεων, τραπεζικές συναλλαγές ή τιμολόγια που χρησιμοποιούνται για την εύκολη επιβεβαίωση της αρχικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου κατά την αγορά.

3 Κόστος χρηματοοικονομικών υπηρεσιών

Όταν μια επιχείρηση απασχολεί χρηματοοικονομικό σύμβουλο ή λογιστή, ενδέχεται να επιβαρυνθεί με επιπλέον κόστος για αυτές τις υπηρεσίες. Όσο περισσότερο ο λογιστής εργάζεται για την επαλήθευση και την οριστικοποίηση των οικονομικών εκθέσεων της εταιρείας, τόσο περισσότερο μπορεί να κοστίζει στην εταιρεία. Κατά την παρακολούθηση μόνο του αρχικού κόστους των περιουσιακών στοιχείων, ο λογιστής μπορεί να χρειαστεί μόνο να επαληθεύσει την αρχική αξία κόστους των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας. Αυτό μπορεί να είναι ταχύτερο και λιγότερο απαιτητικό σε πόρους από την πλήρη απόδοση της λογιστικής της εταιρείας, εξοικονομώντας τελικά στην εταιρεία το πρόσθετο κόστος της πρόσληψης οικονομικών συμβούλων ή λογιστών.

2.2 Μειονεκτήματα Της Αρχής Του Κόστους

Σε αντίθεση με τα πλεονεκτήματα, η αρχή του κόστους μπορεί μερικές φορές να παρουσιάζει δύο βασικά μειονεκτήματα. Πρώτον, η αρχή του κόστους μπορεί να μην προσφέρει την πιο ακριβή αναφορά της συνολικής οικονομικής κατάστασης μιας εταιρείας. Επιπλέον, η αρχή του ιστορικού κόστους μπορεί επίσης να μην λαμβάνει υπόψη τυχόν περιουσιακά στοιχεία που η εταιρεία απέκτησε σταδιακά ή σε μια χρονική περίοδο, παρά μέσω μιας αρχικής αγοράς.

1 Έλλειψη ακρίβειας

Η αρχή του κόστους μπορεί να λάβει υπόψη μόνο την αρχική αξία του περιουσιακού στοιχείου τη στιγμή που η εταιρεία το αποκτά. Η αρχή του κόστους δεν πρέπει να λαμβάνει υπόψη οποιαδήποτε αύξηση της αγοραίας αξίας του περιουσιακού στοιχείου ούτε μπορεί να εμφανίζει απόσβεση του περιουσιακού στοιχείου με την πάροδο του χρόνου. Κατά συνέπεια, ακόμη και αν ένα περιουσιακό στοιχείο αποκτηθεί με αρχικό κόστος 50.000 \$ και η αγοραία αξία αυτού του περιουσιακού στοιχείου αυξηθεί στα 75.000 \$ σε διάστημα πέντε ετών, η αρχή του κόστους θα παραμείνει καταγεγραμμένη στην αρχική αξία των 50.000 \$.

Επιπλέον, η αρχή του κόστους δεν λαμβάνει υπόψη την απόσβεση, πράγμα που σημαίνει ότι η μείωση της αγοραίας αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου (όπως ένα αυτοκίνητο)

μπορεί να μην επηρεάσει την αρχή του αρχικού κόστους. Αυτό μπορεί τελικά να βλάψει την επιχείρηση, καθώς η αρχή του κόστους μπορεί να μην αντιπροσωπεύει επακριβώς τυχόν απώλεια αγοράς που υπέστη η επιχείρηση.

2 Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία δεν επιτρέπεται να χρεώνονται

Εκτός από την ανακρίβεια στη λογιστική, η αρχή του κόστους μπορεί να μην λαμβάνει υπόψη τυχόν άυλα και πολύτιμα περιουσιακά στοιχεία που μπορεί να έχει η εταιρεία. Για παράδειγμα, μια εταιρεία μπορεί να κατέχει πολύτιμα περιουσιακά στοιχεία όπως ταυτότητα επωνυμίας, εμπορικά σήματα, πνευματική ιδιοκτησία ή υπεραξία από συγχωνεύσεις ή εξαγορές. Επειδή αυτά τα περιουσιακά στοιχεία δημιουργούνται με την πάροδο του χρόνου, η επιχείρηση ενδέχεται να μην μπορεί να συμπεριλάβει την αξία τους στην αρχή του αρχικού κόστους.

2.3 Εξαιρέσεις Από Την Πολιτική Κόστους

Ενώ τα περισσότερα υλικά περιουσιακά στοιχεία μπορούν να λογιστικοποιηθούν με βάση το κόστος, υπάρχουν ορισμένες περιπτώσεις όπου συγκεκριμένοι τύποι περιουσιακών στοιχείων μπορεί να μην λογιστικοποιούνται με βάση το ιστορικό κόστος. Αυτές οι εξαιρέσεις μπορεί να περιλαμβάνουν:

1. Εμπορικές απαιτήσεις επειδή αντίθετα μπορεί να καταγραφούν ως ρευστοποιήσιμη αξία, πράγμα που σημαίνει ότι αυτά τα περιουσιακά στοιχεία δεν έχουν ακόμη εξοφληθεί πλήρως από πελάτες .
2. Τα περιουσιακά στοιχεία υψηλής ρευστότητας μιας επιχείρησης αναμένεται να μετατραπούν σε μετρητά μέσα σε σύντομο χρονικό διάστημα, επειδή συνήθως καταγράφονται στην αγοραία αξία.
3. Οποιαδήποτε περιουσιακά στοιχεία έχουν αγοραία αξία καθώς αυτά τα περιουσιακά στοιχεία ενδέχεται να βρίσκονται σε διαδικασία μετατροπής σε μετρητά και θα πρέπει να καταγράφονται στην αγοραία αξία.
4. Οποιοσδήποτε χρηματοοικονομικές επενδύσεις μπορούν να καταχωρούνται στην εύλογη αξία κατά τη διάρκεια κάθε λογιστικής περιόδου.

2.4 Παραδείγματα Της Αρχής Του Κόστους

Τα ακόλουθα παραδείγματα απεικονίζουν τους τύπους περιουσιακών στοιχείων που μπορεί να καταγράψει μια εταιρεία σε βάση ιστορικού κόστους. Τα ποσά αντιπροσωπεύουν την αρχική αξία ή κόστος του περιουσιακού στοιχείου τη στιγμή που η εταιρεία το αποκτά. Στο πρώτο παράδειγμα της αρχής του κόστους, θα εξετάσουμε την αρχική αξία και την ανατίμηση του περιουσιακού στοιχείου με την πάροδο του χρόνου. Στο δεύτερο παράδειγμα, εξετάζουμε το αρχικό κόστος και τις αποσβέσεις που υφίσταται το ακίνητο με την πάροδο του χρόνου.

2.4.1 Παράδειγμα 1

Η J & E Tax Brokers είναι μια μεγάλης κλίμακας φορολογική λογιστική εταιρεία. Το 2015, αγόρασαν ένα κτίριο γραφείων για 278.000 δολάρια. Το 2020, η αξία του ακινήτου ανέρχεται σε 330.500 \$. Η φορολογική εταιρεία δεν πρέπει να αλλάξει την αρχή του κόστους, καθώς αυτή η αύξηση σχετίζεται με την αύξηση της αγοραίας αξίας. Αντίθετα, η επιχείρηση μπορεί να πιστώσει τη διαφορά στην αξία σε έναν λογαριασμό μετοχών. Έτσι, η αρχή του πραγματικού κόστους εξακολουθεί να αντανακλά την αρχική τιμή αγοράς του κτιρίου και όχι την αυξημένη αξία.

2.4.2 Παράδειγμα 2

Η J & E Tax Brokers αγόρασε 10 φορητούς υπολογιστές προς 1.000 \$ ανά υπολογιστή. Κάθε υπολογιστής καταγράφεται χωριστά, με αποτέλεσμα 10 στοιχεία αρχής κόστους, το καθένα αξίας 1.000 \$. Τα σημειωματάρια αναμένεται να έχουν ωφέλιμη ζωή πέντε ετών και υπολειμματική αξία 200 \$ ανά σημειωματάριο στο τέλος της εκτιμώμενης πενταετίας. Ωστόσο,

ο ισολογισμός της εταιρείας θα συνεχίσει να δείχνει την αρχή του κόστους κάθε φορητού υπολογιστή στα 1.000 \$, παρόλο που η απόσβεση των υπολογιστών μετά από πέντε χρόνια έχει ως αποτέλεσμα την αγοραία αξία των 200 \$ ανά φορητό υπολογιστή.

Αντί να το καταγράφει στον ισολογισμό, η επιχείρηση θα μπορούσε να διαθέσει 160 \$ στον λογαριασμό απόσβεσης κάθε χρόνο που χρησιμοποιούνται οι φορητοί υπολογιστές.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 - ΣΥΣΤΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ABC

3.1 Τι Είναι Η Κοστολόγηση Βάσει Δραστηριότητας (ABC);

Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας (ABC) είναι μια μέθοδος κοστολόγησης που εκχωρεί γενικά και έμμεσα κόστη σε σχετικά προϊόντα και υπηρεσίες. Αυτή η λογιστική μέθοδος κοστολόγησης αναγνωρίζει τη σχέση μεταξύ του κόστους, των γενικών εξόδων και των παραγόμενων προϊόντων, αποδίδοντας το έμμεσο κόστος στα προϊόντα λιγότερο αυθαίρετα από τις παραδοσιακές μεθόδους κοστολόγησης.

Ωστόσο, ορισμένες έμμεσες δαπάνες, όπως οι μισθοί της διοίκησης και του προσωπικού γραφείου, είναι δύσκολο να ανατεθούν στο προϊόν.

1) Κόστος που αναλογεί στα προϊόντα

Τα συστήματα ABC διαφέρουν από τα παραδοσιακά συστήματα κοστολόγησης εργασιών ως προς το διαφορετικό κόστος που αποδίδεται στα προϊόντα. Χρησιμοποιώντας την παραδοσιακή κοστολόγηση, μόνο το κόστος κατασκευής μπορεί να αποδοθεί στα προϊόντα. Σύμφωνα με το ABC, μπορούν να εκχωρηθούν τόσο κατασκευαστικά όσο και μη κατασκευαστικά κόστη. Αυτό επιτρέπει στις εταιρείες να τιμολογούν με μεγαλύτερη ακρίβεια τα προϊόντα. Για παράδειγμα, στην παραδοσιακή κοστολόγηση, το κόστος επισκευής εγγύησης δεν θεωρείται ποτέ κόστος κατασκευής, παρόλο που η εταιρεία δεν θα υποβαλλόταν σε επισκευές

εγγύησης εάν δεν κατασκεύαζε το προϊόν. Σύμφωνα με το ABC, το κόστος αυτό μπορεί να συμπεριληφθεί ως κόστος παραγωγής.

2) Τα κόστη εξαιρούνται από τα προϊόντα

Σύμφωνα με την παραδοσιακή κοστολόγηση, οι εταιρείες απαγορεύεται να εξαιρούν οποιοδήποτε κόστος κατασκευής από προϊόντα. Αυτό περιλαμβάνει γενικά έξοδα που δεν είναι εύκολα ανιχνεύσιμα στα προϊόντα. Ωστόσο, το ABC επιτρέπει να εξαιρούνται από το κόστος του προϊόντος αυτά τα κόστη «διατήρησης οργάνωσης». Για παράδειγμα, στην παραδοσιακή κοστολόγηση, το κόστος θέρμανσης και ψύξης ενός εργοστασίου περιλαμβάνεται ως κόστος προϊόντος, παρόλο που το κόστος αυτό επιβαρύνεται ανεξάρτητα από το αν η εταιρεία παράγει μικρές ή μεγάλες ποσότητες προϊόντων. Σύμφωνα με το ABC, αυτά τα κόστη μπορούν να εξαιρεθούν, επομένως η διοίκηση μπορεί να εξετάσει μόνο τα σχετικά κόστη.

3) Κατανομή κόστους

Η μεγαλύτερη διαφορά μεταξύ ABC και παραδοσιακής κοστολόγησης είναι ο τρόπος με τον οποίο οι μέθοδοι εκχωρούν γενικά κόστη σε αντικείμενα. Στην παραδοσιακή κοστολόγηση, τα γενικά έξοδα κατανέμονται σε προϊόντα χρησιμοποιώντας έναν προκαθορισμένο συντελεστή γενικών εξόδων σε όλη την εγκατάσταση. Αυτό το επιτόκιο, που συνήθως υπολογίζεται στην αρχή του έτους, καθορίζεται από εκτιμήσεις των συνολικών γενικών εξόδων και της συνολικής δραστηριότητας. Σύμφωνα με το ABC, το κόστος κατανέμεται σε ομάδες δραστηριοτήτων και υπολογίζονται ξεχωριστοί συντελεστές για κάθε δραστηριότητα. Ως αποτέλεσμα, οι εταιρείες που χρησιμοποιούν ABC μπορούν να προσδιορίσουν με πολύ μεγαλύτερη ακρίβεια το κόστος της εγκατάστασης μιας μηχανής ή του σχεδιασμού ενός προϊόντος, επειδή είναι σε θέση να εκχωρήσουν μόνο γενικά έξοδα σε αυτές τις δραστηριότητες όπου θα εκχωρούσαν ένα μέρος στην παραδοσιακή κοστολόγηση. συνολικά γενικά έξοδα παραγωγής.

4) Αναφορά διαχείρισης

Τα συστήματα υπολογισμού ABC είναι σε θέση να παράγουν αναφορές διαχείρισης που είναι κατάλληλες για εσωτερικές αποφάσεις. Ωστόσο, επειδή δεν καταλογίζονται όλα τα κόστη σε προϊόντα, αυτές οι αναφορές δεν είναι κατάλληλες για εξωτερική αναφορά. Δεδομένου ότι τα συστήματα ABC απαιτούν πολλές αποφάσεις στη διαδικασία υλοποίησης, πρέπει να

ληφθεί μέριμνα ώστε να διασφαλιστεί ότι οι προσδιορισμένες δραστηριότητες, τα κεφάλαια και το κόστος είναι κατάλληλα για την εταιρεία. Διαφορετικά, η διαχείριση πληροφοριών που λαμβάνει από το λογιστικό σύστημα θα μπορούσε να κάνει περισσότερο κακό παρά καλό.

3.2 Πώς Λειτουργεί Η Κοστολόγηση Βάσει Δραστηριότητας (ABC).

Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας (ABC) χρησιμοποιείται ως επί το πλείστον στη μεταποιητική βιομηχανία επειδή αυξάνει την αξιοπιστία των δεδομένων κόστους, δημιουργώντας έτσι σχεδόν πραγματικό κόστος και ταξινομώντας καλύτερα το κόστος που επιβαρύνει την εταιρεία κατά τη διαδικασία παραγωγής. Είναι μια μέθοδος εκχώρησης γενικών και έμμεσων δαπανών – όπως μισθοί και ενέργεια – σε προϊόντα και υπηρεσίες.

Το σύστημα λογιστικής κοστολόγησης ABC βασίζεται σε δραστηριότητες, οι οποίες θεωρούνται οποιοδήποτε γεγονός, μονάδα εργασίας ή εργασία με συγκεκριμένο στόχο.

Μια δραστηριότητα είναι ένας παράγοντας κόστους, όπως οι παραγγελίες αγοράς ή η ρύθμιση του μηχανήματος.

Ένας συντελεστής κόστους χρησιμοποιείται για τον υπολογισμό του ποσού των γενικών εξόδων και των έμμεσων δαπανών που σχετίζονται με μια συγκεκριμένη δραστηριότητα, που είναι το συνολικό σύνολο δαπανών διαιρούμενο με τον παράγοντα κόστους.

Αυτό το σύστημα κοστολόγησης χρησιμοποιείται στην κοστολόγηση στόχου, την κοστολόγηση προϊόντων, την ανάλυση κερδοφορίας γραμμής προϊόντων, την ανάλυση κερδοφορίας πελατών και την τιμολόγηση των υπηρεσιών. Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας χρησιμοποιείται για την καλύτερη κατανόηση του κόστους και για να μπορέσουν οι εταιρείες να αναπτύξουν μια πιο κατάλληλη στρατηγική τιμολόγησης.

Ο τύπος για την κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας είναι το άθροισμα των συνολικών δαπανών διαιρούμενο με τον συντελεστή κόστους, με αποτέλεσμα έναν συντελεστή κόστους. Ένας συντελεστής κόστους χρησιμοποιείται στην κοστολόγηση δραστηριότητας για τον

υπολογισμό του ποσού των γενικών και έμμεσων δαπανών που σχετίζονται με μια συγκεκριμένη δραστηριότητα.

3.2.1 Ο υπολογισμός του ABC έχει ως εξής:

1. Προσδιορίστε όλες τις δραστηριότητες που απαιτούνται για τη δημιουργία ενός προϊόντος.
2. Χωρίστε τις δραστηριότητες σε ομάδες κόστους που περιλαμβάνουν όλα τα επιμέρους κόστη που σχετίζονται με τη δραστηριότητα – όπως η παραγωγή.
3. Υπολογίστε τα συνολικά γενικά έξοδα κάθε ομάδας δαπανών.
4. Εκχωρήστε οδηγούς κόστους, όπως ώρες ή μονάδες σε κάθε ομάδα κόστους.
5. Υπολογίστε το ποσοστό του οδηγού κόστους διαιρώντας τα συνολικά γενικά έξοδα σε κάθε ομάδα δαπανών με τους συνολικούς παράγοντες κόστους.
6. Διαιρέστε τα συνολικά γενικά έξοδα κάθε ομάδας δαπανών με τα συνολικά προγράμματα οδήγησης κόστους για να λάβετε το ποσοστό του οδηγού κόστους.
7. Πολλαπλασιάστε την τιμή του οδηγού φορτίου με τον αριθμό των οδηγών φορτίου.

Ως παράδειγμα κοστολόγησης δραστηριότητας, λάβετε υπόψη την ABC Company, η οποία έχει ετήσιο λογαριασμό ηλεκτρικής ενέργειας 50.000 \$. Ο αριθμός των ωρών εργασίας έχει άμεσο αντίκτυπο στον λογαριασμό του ηλεκτρικού ρεύματος. Δουλεύτηκαν 2.500 ώρες εργασίας το έτος, που είναι ο παράγοντας κόστους σε αυτό το παράδειγμα. Η τιμή του οδηγού κόστους υπολογίζεται διαιρώντας τον ετήσιο λογαριασμό ηλεκτρικού ρεύματος των 50.000 \$ με 2.500 ώρες, με αποτέλεσμα μια τιμή οδηγού κόστους 20 \$. Για το προϊόν XYZ, η εταιρεία καταναλώνει ηλεκτρική ενέργεια για 10 ώρες. Τα γενικά έξοδα προϊόντος είναι 200 \$ ή 20 \$ επί 10.

3.2.2 Απαιτήσεις κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας (ABC).

Το σύστημα λογιστικής κοστολόγησης ABC βασίζεται σε δραστηριότητες, οι οποίες είναι οποιαδήποτε γεγονότα, μονάδες εργασίας ή εργασίες με συγκεκριμένο στόχο, όπως η εγκατάσταση μηχανών για παραγωγή, ο σχεδιασμός προϊόντων, η διανομή τελικών προϊόντων ή η λειτουργία μηχανών. Οι δραστηριότητες καταναλώνουν γενικά πόρους και θεωρούνται αντικείμενα κόστους.

Μέσα σε ένα σύστημα ABC, μια δραστηριότητα μπορεί επίσης να θεωρηθεί οποιαδήποτε συναλλαγή ή γεγονός που αποτελεί παράγοντα κόστους. Ένας οδηγός κόστους, γνωστός και ως οδηγός δραστηριότητας, χρησιμοποιείται για να αναφέρεται στη βάση κατανομής. Παραδείγματα παραγόντων κόστους περιλαμβάνουν τη ρύθμιση του μηχανήματος, τις απαιτήσεις συντήρησης, την ενέργεια που καταναλώθηκε, τις παραγγελίες αγοράς, τους ποιοτικούς ελέγχους ή τις παραγγελίες παραγωγής.

Υπάρχουν δύο κατηγορίες μετρήσεων δραστηριότητας: οι ελεγκτές συναλλαγών, που περιλαμβάνουν την καταμέτρηση πόσες φορές εμφανίζεται μια δραστηριότητα και οι ελεγκτές διάρκειας, που μετρούν το χρόνο που χρειάζεται για να ολοκληρωθεί μια δραστηριότητα.

Σε αντίθεση με τα παραδοσιακά συστήματα κοστολόγησης, τα οποία βασίζονται σε μετρήσεις όγκου, όπως ώρες μηχανής ή/και ώρες άμεσης εργασίας για την ανάθεση έμμεσων ή γενικών εξόδων στα προϊόντα, το σύστημα ABC ταξινομεί πέντε γενικά επίπεδα δραστηριότητας που είναι κάπως άσχετα με τον τρόπο παραγωγής με πολλές μονάδες. Αυτά τα επίπεδα περιλαμβάνουν τη δραστηριότητα σε επίπεδο παρτίδας, τη δραστηριότητα σε επίπεδο μονάδας, τη δραστηριότητα σε επίπεδο πελάτη, τη δραστηριότητα διατήρησης του οργανισμού και τη δραστηριότητα σε επίπεδο προϊόντος.

3.2.3 Οφέλη από το κόστος δραστηριότητας (ABC)

Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας (ABC) βελτιώνει τη διαδικασία κοστολόγησης με τρεις τρόπους. Πρώτον, επεκτείνει τον αριθμό των ομάδων κόστους που μπορούν να

χρησιμοποιηθούν για την κατάρτιση γενικών εξόδων. Αντί να σωρεύει όλα τα κόστη σε ένα ταμείο για όλη την εταιρεία, ομαδοποιεί το κόστος ανάλογα με τις δραστηριότητες.

Δεύτερον, δημιουργεί μια νέα βάση για την κατανομή των γενικών εξόδων σε είδη, έτσι ώστε το κόστος να κατανέμεται με βάση τις δραστηριότητες που δημιουργούν το κόστος, αντί να βασίζεται σε δείκτες όγκου όπως οι ώρες μηχανών ή το άμεσο κόστος εργασίας.

Τέλος, το ABC αλλάζει τη φύση πολλών έμμεσων δαπανών έτσι ώστε το κόστος που προηγουμένως θεωρούνταν έμμεσο —όπως απόσβεση, υπηρεσίες κοινής ωφέλειας ή μισθοί— μπορεί να εντοπιστεί σε συγκεκριμένες δραστηριότητες. Εναλλακτικά, το ABC μεταφέρει τα γενικά κόστη από προϊόντα μεγάλου όγκου σε προϊόντα χαμηλού όγκου, αυξάνοντας έτσι το μοναδιαίο κόστος των προϊόντων χαμηλού όγκου.

Οι αλλαγές στη συμπεριφορά της αγοράς έχουν καταστήσει τις παραδοσιακές μεθοδολογίες κοστολόγησης παρωχημένες. Σε μια άκρως ανταγωνιστική αγορά με ολοένα και πιο μικρά περιθώρια κέρδους, πώς μπορούν να σχεδιαστούν συστήματα κόστους ώστε να παρέχουν πιο δυναμικές αποφάσεις και να διατηρούν την κερδοφορία της επιχείρησης;

3.3 Η Εμφάνιση Και Ανάπτυξη Κοστολόγησης Βάσει Δραστηριότητας

Σε αυτό το πλαίσιο εμφανίστηκε για πρώτη φορά το Activity Based Costing ή ABC. Το σύστημα ABC βασίζεται στην ανάλυση του ειδικού κόστους που σχετίζεται με κάθε δραστηριότητα που εκτελεί η εταιρεία στην παραγωγή των προϊόντων ή των υπηρεσιών της. Με βάση αυτές τις δραστηριότητες, οι πόροι κατανέμονται σε διαφορετικά προϊόντα, υπηρεσίες, αγορές κ.λπ., δημιουργώντας μια σαφή εικόνα του κόστους της εταιρείας. Με αυτόν τον τρόπο, η εταιρεία έχει μια πιο ακριβή επισκόπηση της επίδρασης κάθε δραστηριότητας στο λειτουργικό κόστος της εταιρείας, γεγονός που διευκολύνει τη διαχείριση της κερδοφορίας της.

Μελέτες και έγγραφα δείχνουν ότι το σύστημα ABC χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά σε κάποιο βαθμό από μεγάλες αμερικανικές βιομηχανικές εταιρείες τη δεκαετία του 1950. Ωστόσο, αυτή η μεθοδολογία προωθήθηκε και διαδόθηκε μόνο από τις μελέτες των καθηγητών Robert Kaplan και Robin Cooper στις Ηνωμένες Πολιτείες στις αρχές της δεκαετίας του 1990.

Αυτοί οι δύο καθηγητές κατάλαβαν ότι, για διάφορους λόγους που θα αναφέρουμε παρακάτω, η μέθοδος που χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό του κόστους διαφόρων προϊόντων και υπηρεσιών δεν αντικατοπτρίζει πλέον την πραγματικότητα του οργανισμού και προκαλεί μεγάλες στρεβλώσεις και μεγάλη ζημιά στα αποτελέσματα της εταιρείας.

Στις μελέτες τους, οι καθηγητές Kaplan και Cooper εντόπισαν 3 ανεξάρτητους και ταυτόχρονους παράγοντες που δικαιολογούν την εφαρμογή ενός συστήματος κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας:

1. Τροποποίηση της δομής του κόστους από τη δεκαετία του 1950

Γεγονός είναι ότι η δομή του κόστους έχει αλλάξει δραστικά τα τελευταία 50 χρόνια. Στο παρελθόν, το κόστος εργασίας αντιπροσώπευε το 50% του συνολικού κόστους προϊόντος, ακολουθούμενο από τις πρώτες ύλες στο 35% και τα γενικά έξοδα στο 15%. Σήμερα, δεν είναι ασυνήθιστο να βλέπουμε τα γενικά έξοδα να αντιστοιχούν στο 60% του κόστους προϊόντος, τις πρώτες ύλες κατά μέσο όρο στο 30% και το κόστος εργασίας λιγότερο από το 10% (στις υπηρεσίες και τους κρατικούς οργανισμούς, τα γενικά έξοδα είναι ακόμη υψηλότερα). Αυτός είναι ο λόγος για τον οποίο η χρήση του αριθμού των ωρών εργασίας για την ανάθεση κατανομών κόστους ήταν λογική μέχρι τα μέσα του εικοστού αιώνα, αλλά δεν έχει νόημα σήμερα, δεδομένης της τρέχουσας δομής κόστους.

2. Ανταγωνισμός

Ο αριθμός και η ποιότητα των ανταγωνιστών έχει αλλάξει σημαντικά τα τελευταία χρόνια, με αποτέλεσμα τα περιθώρια κόστους να συρρικνώνονται χρόνο με το χρόνο, καθιστώντας πολύ πιο σημαντικό τον καλό έλεγχο του κόστους. Σε αυτό το πλαίσιο, η εφαρμογή της μεθοδολογίας κοστολόγησης ABC προωθεί τον μεγαλύτερο έλεγχο του κόστους, ο οποίος επιτρέπει την αύξηση της ανταγωνιστικότητας μέσω καλύτερων προβλέψεων κερδών.

3. Μείωση του κόστους υλοποίησης

Το κόστος υλοποίησης/μέτρησης έχει μειωθεί σημαντικά λόγω της προόδου και της ευρείας διαθεσιμότητας της τεχνολογίας των πληροφοριών. Στο παρελθόν, το κόστος εφαρμογής ενός αποτελεσματικού συστήματος κοστολόγησης ABC ήταν απαγορευτικό και εφικτό μόνο για εταιρείες με πρόσβαση σε μεγάλες εφαρμογές που εκτελούνται σε mainframes και mainframes.

Με την ανάπτυξη της τεχνολογίας των υπολογιστών, αυτή η μεθοδολογία έγινε διαθέσιμη σε μεγάλο αριθμό οργανισμών. Ο κύριος λόγος που αυτό το σύστημα υπολογισμού έγινε δημοφιλές μετά τα άρθρα που δημοσιεύτηκαν από τους καθηγητές Kaplan και Cooper ήταν ότι σημειώθηκαν πρόοδοι τόσο στο υλικό όσο και στο λογισμικό.

Χάρη σε αυτές τις τεχνολογικές εξελίξεις, κατέστη δυνατό να αφαιρεθεί το σύστημα από τον πίνακα σχεδίασης και να εφαρμοστεί στην πράξη, ειδικά κατά την εφαρμογή μοντέλων υπολογισμού για πιο σύνθετους οργανισμούς που απαιτούν περισσότερες λεπτομέρειες.

Το έναυσμα που έλειπε για τη διάδοση αυτής της μεθοδολογίας ήταν η άνοδος των μικροϋπολογιστών στα τέλη της δεκαετίας του 1980 και η ανάπτυξη γραφικών διεπαφής περιβάλλοντος λογισμικού μέσω λειτουργικών συστημάτων όπως τα Windows (Microsoft), OS/2 (IBM) και Mac (Apple). Χάρη σε αυτά τα συμβάντα, εφαρμογές που προηγουμένως μπορούσαν να εκτελούνται μόνο σε mainframes και mainframes μπορούσαν πλέον να εκτελούνται από οποιονδήποτε οργανισμό και να είναι προσβάσιμες σε ένα ευρύ φάσμα χρηστών και τμημάτων.

Σήμερα, πολλοί οργανισμοί στον τομέα της μεταποίησης, της κυβέρνησης, των υπηρεσιών, των τηλεπικοινωνιών, των τραπεζών και των logistics χρησιμοποιούν αυτή τη μεθοδολογία με επιτυχία. Η χρήση του, σε αντίθεση με ότι φαντάζονται πολλοί, δεν έχει περιοριστεί σε μεγάλες εταιρείες και έχει εξαπλωθεί σε πολλές μεσαίες και μικρές επιχειρήσεις τόσο του δημόσιου όσο και του ιδιωτικού τομέα.

Θα σας δείξουμε όλα όσα πρέπει να γνωρίζετε για αυτό το σύστημα, συμπεριλαμβανομένων των πλεονεκτημάτων του και του τρόπου εφαρμογής του.

3.4 Διαφορές Μεταξύ Κοστολόγησης ABC Και Παραδοσιακής Κοστολόγησης

Τα παραδοσιακά συστήματα κοστολόγησης δημιουργήθηκαν για την κάλυψη των φορολογικών απαιτήσεων και του αποθέματος αξίας, αλλά αυτά τα συστήματα έχουν διάφορες ελλείψεις, ειδικά όταν χρησιμοποιούνται ως εργαλεία διαχείρισης.

Αυτό συμβαίνει επειδή αυτές οι παραδοσιακές μεθοδολογίες κοστολόγησης επικεντρώνονται στα διάφορα προϊόντα που προσφέρουν οι εταιρείες. Το κόστος κατανέμεται ομοιόμορφα μεταξύ αυτών των προϊόντων, επειδή κάθε είδος/αντικείμενο θεωρείται ότι καταναλώνει διαφορετικούς οργανωτικούς πόρους σε σχέση με τον όγκο των παραγόμενων προϊόντων.

Με αυτόν τον τρόπο, διάφοροι παράγοντες «όγκου» όπως ώρες απευθείας εργασίας, εργατοώρες, και οι κατανομές κόστους πρώτων υλών χρησιμοποιούνται ως κριτήρια κατανομής γενικών εξόδων.

Αυτή η μεθοδολογία σημαίνει ότι αυτές οι τιμές αντικατοπτρίζουν μόνο έναν εκτιμώμενο μέσο όρο. Αν και χρησιμοποιείται μια ολοκληρωμένη μελέτη για αυτόν τον υπολογισμό, είναι ένα σενάριο που εξ ορισμού δεν θα αντιστοιχεί ποτέ ακριβώς στα συγκεκριμένα χαρακτηριστικά κάθε εταιρείας και των επιμέρους διαδικασιών της.

Αυτά τα προγράμματα οδήγησης που βασίζονται σε όγκο αποτυγχάνουν επίσης λόγω της ποικιλίας στη μορφή, το μέγεθος και την πολυπλοκότητα αυτών των προϊόντων. Επίσης, δεν υπάρχει άμεση σχέση μεταξύ του όγκου της παραγωγής και της προσπάθειας ή του κόστους που καταναλώνει ο οργανισμός.

Ως αποτέλεσμα, πολλοί διευθυντές εταιρειών που προσφέρουν μια ποικιλία προϊόντων και υπηρεσιών λαμβάνουν πολύ κακές αποφάσεις σχετικά με την τιμολόγηση, το μείγμα προϊόντων και υπηρεσιών και τις διαδικασίες τους.

3.4.1 Αποτελεσματικότητα κοστολόγησης ανά δραστηριότητες

Σε αντίθεση με τα παραδοσιακά συστήματα κοστολόγησης, η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας εστιάζει στις διάφορες διαδικασίες και δραστηριότητες ενός οργανισμού. Επιπλέον, υπάρχουν διαφορές στη μεταχείριση διαφορετικών πελατών, καναλιών, αγορών και περιοχών που οι εταιρείες συχνά αγνοούν και οι οποίες αργότερα αποδεικνύονται κρίσιμες για τη λήψη δυναμικών αποφάσεων.

Αρχικά παρακολουθούνται τα κόστη που προέρχονται από κάθε δραστηριότητα της εταιρείας. Στη συνέχεια, αυτά τα κόστη εκχωρούνται και ο τρόπος με τον οποίο ο τελικός κομιστής κάθε κόστους κατανάλωσε τις υπηρεσίες κάθε δραστηριότητας καθορίζει τον τρόπο κατανομής αυτών των δαπανών.

Έτσι, αυτά τα διαφορετικά κόστη κατανέμονται σε διαφορετικές δραστηριότητες για όλα τα προϊόντα, τους πελάτες, τα κανάλια κ.λπ., με βάση τη χρήση του καθενός στις δραστηριότητες του οργανισμού. Με αυτόν τον τρόπο, τα γενικά έξοδα κατανέμονται με τον κατάλληλο τρόπο, λαμβάνοντας πάντα υπόψη τις σχέσεις αιτίου και αποτελέσματος και χωρίς να χρησιμοποιούνται οι «όγκοι» ως βασικό κριτήριο ίσης κατανομής.

Θα πρέπει να θυμόμαστε ότι ο αποτελεσματικότερος έλεγχος του κόστους είναι κάτι που κάνει αυτή τη μεθοδολογία αποτελεσματική τόσο για τις μικρές όσο και για τις μεγάλες εταιρείες, ανεξάρτητα από τον τομέα στον οποίο δραστηριοποιούνται.

3.4.2 Εκτέλεση

Η εφαρμογή ABC Costing μπορεί να φαίνεται περίπλοκη και θα ποικίλλει κάπως ανάλογα με το μέγεθος και την πολυπλοκότητα των λειτουργιών, των προϊόντων και των υπηρεσιών κάθε εταιρείας.

Αλλά για να απλοποιήσετε τη διαδικασία και να εφαρμόσετε αποτελεσματικά τη μεθοδολογία ABC, μπορείτε να χρησιμοποιήσετε την ακόλουθη λίστα βημάτων ως αναφορά.

Ισχύουν για εταιρείες όλων των μεγεθών και επιχειρηματικών μοντέλων και βοηθούν στη δημιουργία προϋπολογισμού βάσει δραστηριοτήτων που υποστηρίζει μεγαλύτερο έλεγχο κόστους και κερδοφορία για τον οργανισμό σας.

- 1. Ορίστε ένα εργαλείο υλοποίησης**

Ένα εξελεγμένο μοντέλο κόστους απαιτεί ένα συγκεκριμένο σύστημα. Πολλές εταιρείες έχουν ήδη έναν μηχανισμό υπολογισμού που χρησιμοποιεί υπολογιστικά φύλλα. Άλλοι προσπαθούν να προσαρμόσουν το ERP τους ή ακόμη πιστεύουν ότι το BI μπορεί να λύσει τη διαχείριση κόστους.

Ωστόσο, η λογιστική και συμβουλευτική εταιρεία Ernst & Young (EY) δεν συνέστησε καμία από αυτές τις επιλογές σε πρόσφατο άρθρο. Σύμφωνα με την EY, «ένα μοντέλο μπορεί να αναπτυχθεί χρησιμοποιώντας Excel, Access ή εσωτερική ανάπτυξη, αλλά αυτό μπορεί να γίνει μόνο με πολύ απλά μοντέλα και ακόμη και αυτά τα μοντέλα είναι εξαιρετικά περιορισμένα όταν απαιτούνται πιο εξελεγμένες αναλύσεις. Αυτό δεν αναφέρεται καν στο πρόβλημα της ενοποίησης του συστήματος με άλλα εταιρικά συστήματα, της παρακολούθησης του κόστους, των μοντέλων ελέγχου και της ακεραιότητας των ίδιων των δεδομένων».

Από την άποψη της υλοποίησης ERP, γνωρίζουμε πόσο ακριβό και περίπλοκο είναι να προσαρμόσουμε αυτά τα συστήματα. Επιπλέον, η στατική και δυσκίνητη φύση τους δεν παρέχει την ευελιξία που απαιτείται για μια υλοποίηση αυτού του είδους.

Από την άλλη πλευρά, όταν πρόκειται για συστήματα BI, αυτά τα συστήματα παρουσιάζουν πληροφορίες που υπάρχουν ήδη στον οργανισμό, αλλά γνωρίζουμε ότι η μοντελοποίηση κόστους απαιτεί βαθιές μετατροπές όσον αφορά την απόδοση, συμπεριλαμβανομένων των αμοιβαίων δαπανών και την κατανόηση πολλαπλών επιπέδων και διαστάσεων, που είναι κάτι που δεν είναι εύκολο ή πρακτικά αδύνατο να εφαρμοστεί σε ένα σύστημα BI.

Εξαλείφοντας αυτές τις πρακτικές προκλήσεις εφαρμογής, η σουίτα προϊόντων MyABCM είναι παγκόσμιος ηγέτης στις λύσεις διαχείρισης κόστους. Χάρη στις πολυδιάστατες αναλύσεις του, οι οργανισμοί μπορούν να το χρησιμοποιήσουν για να μοντελοποιήσουν, να αναλύσουν και να δημιουργήσουν προσομοιώσεις με μεγάλη ευελιξία και ασφάλεια, παρέχοντας πλήρη ενοποίηση με τα επιχειρηματικά συστήματα του οργανισμού.



Σε αυτό το πλαίσιο, το λογισμικό MyABCM αναπτύχθηκε για να παρέχει διαχείριση βάσει δραστηριοτήτων, δίνοντας προτεραιότητα στον έλεγχο του κόστους και της απόδοσης επένδυσης για την επιχείρησή σας.

2. Θέστε στόχους του έργου

Εδώ είναι σημαντικό να κατανοήσετε τι ψάχνετε με ένα έργο αυτού του είδους: θέλετε να καθορίσετε το κόστος των προϊόντων; Πελάτες επίσης; Τι γίνεται με τα κανάλια; Αγορές, περιφέρειες, έργα; Υπάρχουν πολλές επιλογές. Σε αυτό το πλαίσιο, ένα από τα μεγαλύτερα λάθη που μπορεί να γίνει είναι να ξεκινήσετε τη μοντελοποίηση και μετά να αλλάξετε τις υποθέσεις σας στη μέση του έργου.

Επιπλέον, ένα άλλο σημαντικό σημείο που πρέπει να εξεταστεί είναι η δημιουργία μιας ατζέντας υλοποίησης με σαφείς ορισμούς των λεπτομερειών που πρέπει να υιοθετηθούν και, ενδεχομένως, των κριτηρίων υλοποίησης, των ορόσημων και των ιδεών.

3. Χάρτης «Εξυπνες» δραστηριότητες

Αυτό το μέρος του σχεδιασμού είναι κρίσιμο για την αποτελεσματική εφαρμογή του μοντέλου. Σε έργα αυτού του είδους, δεν είναι ασυνήθιστο για τους διαχειριστές να θέλουν να χαρτογραφήσουν εκατοντάδες, χιλιάδες και μερικές φορές δεκάδες χιλιάδες δραστηριότητες, που συχνά φθάνουν στο επίπεδο των εργασιών.

Αυτός είναι ένας πολύ αναποτελεσματικός τρόπος εργασίας, καθώς η χαρτογράφηση πολλών δραστηριοτήτων θα απαιτήσει σίγουρα μεγάλη προσπάθεια με σχετικά μικρό κέρδος, ειδικά για δραστηριότητες που δεν είναι πολύ σχετικές. Επιπλέον, η χρήση πολύ περίπλοκης μοντελοποίησης από την αρχή θα καταστήσει την αρχική ενοποίηση του μοντέλου με άλλα εταιρικά συστήματα μια σημαντική πρόκληση.

Οι βέλτιστες πρακτικές υλοποίησης περιλαμβάνουν τη δυνατότητα μοντελοποίησης σε στάδια, με την πολυπλοκότητα να αυξάνεται καθώς το μοντέλο εξελίσσεται, λαμβάνοντας πάντα υπόψη τη συνάφεια αυτού που χαρτογραφείται. Σύμφωνα με τον Gary Cokins, έναν από τους κορυφαίους ειδικούς στη διαχείριση κόστους, «οι οργανισμοί θα πρέπει να αναρωτηθούν εάν η δραστηριότητα είναι σημαντική και σχετική με την εταιρεία».

4. Καθορίστε καλά τους πόρους σας

Εδώ πρέπει να ορίσετε τα αρχικά κόστη, τα έξοδα, τα κέντρα κόστους, τους λογαριασμούς, τις πιθανές ομάδες κόστους που πρέπει να δημιουργήσετε και τα έσοδα που θα παρέχουν τους αρχικούς πόρους που θα εκχωρηθούν.

5. Ορίστε διαφορετικές εργασίες

Αυτό το μέρος του σχεδιασμού είναι σημαντικό επειδή διασφαλίζει ότι κάθε πόρος σχετίζεται με μια διαδικασία που προσδιορίζεται από τη σχέση του με δραστηριότητες που σχετίζονται με ένα προϊόν, μια υπηρεσία, έναν πελάτη, ένα κανάλι ή ένα έργο.

6. Προσδιορίστε τα προγράμματα οδήγησης

Μόλις καθοριστούν οι πόροι και οι δραστηριότητές σας, καθορίστε τους οδηγούς κόστους που θέλετε να χρησιμοποιήσετε και τα κριτήρια για το καθένα.

Με αυτόν τον τρόπο, η διαδικασία υπολογισμού θα είναι συνεκτική γιατί θα αντιπροσωπεύει μια σχέση αιτίου και αποτελέσματος μεταξύ της πηγής του κόστους και του προορισμού.

7. Υπολογίστε το μοντέλο και δημιουργήστε αναφορές και αναλύσεις

Μόλις καθοριστεί το μοντέλο, είναι ώρα να εκτελέσετε τον υπολογισμό, να δημιουργήσετε απλούς και σύνθετους κύβους δεδομένων (που αργότερα επιτρέπουν διάφορες αναλύσεις χρησιμοποιώντας συγκεντρωτικούς πίνακες) και να δημιουργήσετε απλούς και προχωρημένους κι αν σενάρια.

Με την ανάλυση της εφαρμογής και των αναφορών σας, το σύστημά σας μπορεί να εξελιχθεί, επηρεάζοντας την αποτελεσματική παρακολούθηση ολοένα και περισσότερων από τις δραστηριότητες της εταιρείας σας.

3.4.3 Συμπέρασμα

Η εφαρμογή ενός συστήματος κοστολόγησης ABC σας δίνει περισσότερο έλεγχο των δαπανών του οργανισμού σας. Αυτή η μεθοδολογία αναπτύσσει μοντέλα παρακολούθησης και κατανομής που προσδιορίζουν με ακρίβεια την κατανομή του κόστους που σχετίζεται με κάθε δραστηριότητα, καθώς και πώς επηρεάζουν την κερδοφορία της εταιρείας σας.

Με αυτόν τον τρόπο, είναι δυνατή η οικοδόμηση ενός αποτελεσματικού συστήματος διαχείρισης βάσει δραστηριοτήτων που επιτρέπει την ανακατανομή των πόρων και τις διαρθρωτικές μειώσεις του κόστους, προωθώντας υψηλότερη κερδοφορία, ακόμη και σε σενάρια που είναι ολοένα και πιο ανταγωνιστικά.

Επιπλέον, αυτό το σύστημα σάς επιτρέπει να λαμβάνετε αποφασιστικές αποφάσεις με εμπιστοσύνη στην τιμολόγηση και την ανάλυση και τον έλεγχο προϊόντων, αγορών, καναλιών, πελατών κ.λπ.

Μέσα από ένα λεπτομερές όραμα των οργανωτικών διαδικασιών, η εφαρμογή σας θα καταλήξει σε υψηλότερη κερδοφορία μεσοπρόθεσμα και μακροπρόθεσμα και θα οδηγήσει επίσης σε αύξηση της ανταγωνιστικότητας της εταιρείας σας.

Με αυτές τις συμβουλές, μπορείτε να εφαρμόσετε τη μεθοδολογία κοστολόγησης δραστηριότητας με τρόπο που θα εξορθολογήσει τη διαδικασία και θα βοηθήσει την εταιρεία σας να αναπτυχθεί όλο και περισσότερο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4. ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΚΟΣΤΟΥΣ

4.1 Χρηματοοικονομική Λογιστική Έναντι Διαχείρισης Κόστους

Το σύστημα λογιστικών πληροφοριών στον οργανισμό έχει δύο κύρια υποσυστήματα: το σύστημα χρηματοοικονομικής λογιστικής και το λογιστικό σύστημα διαχείρισης κόστους. Μία από τις κύριες διαφορές μεταξύ των δύο συστημάτων είναι ο χρήστης-στόχος.

Η χρηματοοικονομική λογιστική ασχολείται με την παροχή πληροφοριών σε εξωτερικούς χρήστες, συμπεριλαμβανομένων των επενδυτών, των πιστωτών (όπως τράπεζες και προμηθευτές) και κρατικών υπηρεσιών. Αυτοί οι εξωτερικοί χρήστες βρίσκουν τις πληροφορίες χρήσιμες για τη λήψη αποφάσεων σχετικά με την αγορά ή πώληση μετοχών, την αγορά ομολόγων, την έκδοση δανείων και κανονιστικών πράξεων και τη λήψη άλλων χρηματοοικονομικών αποφάσεων. Επειδή οι ανάγκες πληροφοριών αυτής της ομάδας εξωτερικών χρηστών είναι τόσο διαφορετικές και οι πληροφορίες πρέπει να είναι τόσο αξιόπιστες, το σύστημα χρηματοοικονομικής λογιστικής έχει σχεδιαστεί σύμφωνα με σαφώς καθορισμένους λογιστικούς κανόνες και μορφές ή γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές (GAAP).

Η διαχείριση κόστους δημιουργεί πληροφορίες για εσωτερικούς χρήστες. Συγκεκριμένα, η διαχείριση κόστους προσδιορίζει, συλλέγει, μετρά, ταξινομεί και αναφέρει πληροφορίες που είναι χρήσιμες στους διευθυντές για τον προσδιορισμό του κόστους των προϊόντων, των πελατών και των προμηθευτών και άλλων σχετικών αντικειμένων και για τον προγραμματισμό, τον έλεγχο, τη συνεχή βελτίωση και τη λήψη αποφάσεων.

Η διαχείριση κόστους έχει πολύ ευρύτερη εστίαση σε σχέση με τα παραδοσιακά συστήματα κοστολόγησης. Δεν ενδιαφέρεται μόνο για το πόσο κοστίζει κάτι, αλλά και για τους παράγοντες που επηρεάζουν το κόστος, όπως ο χρόνος κύκλου, η ποιότητα και η παραγωγικότητα της διαδικασίας. Επομένως, η διαχείριση του κόστους απαιτεί μια βαθιά κατανόηση της δομής κόστους της επιχείρησης. Οι διευθυντές πρέπει να είναι σε θέση να προσδιορίζουν το μακροπρόθεσμο και βραχυπρόθεσμο κόστος των δραστηριοτήτων και διαδικασιών, καθώς και το κόστος των αγαθών, των υπηρεσιών, των πελατών, των προμηθευτών και άλλων αντικειμένων ενδιαφέροντος.

Το κόστος των δραστηριοτήτων και των διαδικασιών δεν εμφανίζεται στις οικονομικές καταστάσεις. Ωστόσο, η γνώση αυτών των δαπανών και των βαθύτερων αιτιών τους είναι απαραίτητη για τις εταιρείες που ασχολούνται με εργασίες όπως η συνεχής βελτίωση, η διαχείριση ολικής ποιότητας, η διαχείριση περιβαλλοντικού κόστους, η βελτίωση της παραγωγικότητας και η στρατηγική διαχείριση κόστους.

Η διαχείριση κόστους περιλαμβάνει τόσο λογιστική κόστους όσο και πληροφοριακά συστήματα διαχείρισης λογιστικής. Η κοστολόγηση προσπαθεί να επιτύχει τους στόχους κοστολόγησης τόσο της χρηματοοικονομικής όσο και της διαχειριστικής λογιστικής. Όταν χρησιμοποιείται για την επίτευξη του στόχου της χρηματοοικονομικής λογιστικής, η λογιστική του κόστους μετρά και κατανέμει το κόστος σύμφωνα με τα GAAP. Όταν χρησιμοποιείται για εσωτερικούς σκοπούς, η λογιστική κόστους παρέχει πληροφορίες κόστους σχετικά με προϊόντα, πελάτες, υπηρεσίες, έργα, δραστηριότητες, διαδικασίες και άλλες λεπτομέρειες που μπορεί να ενδιαφέρει τη διοίκηση. Οι παρεχόμενες πληροφορίες κόστους διαδραματίζουν σημαντικό υποστηρικτικό ρόλο στον προγραμματισμό, τον έλεγχο και τη λήψη αποφάσεων. Αυτές οι πληροφορίες ενδέχεται να μην συμμορφώνονται και συχνά δεν πρέπει να συμμορφώνονται με τα GAAP.

Η λογιστική διαχείριση ασχολείται συγκεκριμένα με τον τρόπο με τον οποίο θα πρέπει να χρησιμοποιούνται οι πληροφορίες κόστους και άλλες χρηματοοικονομικές και μη πληροφορίες για τον προγραμματισμό, τον έλεγχο, τη συνεχή βελτίωση και τη λήψη αποφάσεων. Ο κύριος στόχος της λογιστικής διαχείρισης είναι να διασφαλίσει ότι οι οργανισμοί χρησιμοποιούν αποτελεσματικά τους πόρους για να μεγιστοποιήσουν την αξία για τους μετόχους, τους πελάτες και άλλα ενδιαφερόμενα μέρη.

Η Porsche, η Stihl, η DaimlerChrysler και άλλες γερμανικές εταιρείες αντιμετωπίζουν τη λογιστική διαχείριση ως ξεχωριστό κλάδο και συνήθως απασχολούν τόσους ή περισσότερους υπαλλήλους στη λογιστική διαχείριση παρά στη χρηματοοικονομική λογιστική.

Θα πρέπει να τονιστεί ότι τόσο το πληροφοριακό σύστημα διαχείρισης κόστους όσο και το σύστημα πληροφοριών χρηματοοικονομικής λογιστικής αποτελούν μέρος του συνολικού συστήματος λογιστικών πληροφοριών. Δυστυχώς, το περιεχόμενο του λογιστικού συστήματος διαχείρισης κόστους καθοδηγείται πολύ συχνά από τις ανάγκες του συστήματος χρηματοοικονομικής λογιστικής. Τόσο οι εκθέσεις διαχείρισης κόστους όσο και οι αναφορές χρηματοοικονομικής λογιστικής προέρχονται συχνά από την ίδια βάση δεδομένων που δημιουργήθηκε αρχικά για να υποστηρίξει τις απαιτήσεις αναφοράς χρηματοοικονομικής λογιστικής. Πολλοί οργανισμοί πρέπει να επεκτείνουν αυτή τη βάση δεδομένων ή να δημιουργήσουν πρόσθετες βάσεις δεδομένων για να καλύψουν πληρέστερα τις ανάγκες των εσωτερικών χρηστών.

Για παράδειγμα, η κερδοφορία μιας εταιρείας ενδιαφέρει τους επενδυτές, αλλά οι διαχειριστές πρέπει να γνωρίζουν την κερδοφορία μεμονωμένων προϊόντων. Το λογιστικό σύστημα θα πρέπει να σχεδιαστεί έτσι ώστε να παρέχει τόσο συνολικά κέρδη όσο και κέρδη για μεμονωμένα προϊόντα. Το βασικό σημείο εδώ είναι η ευελιξία – το λογιστικό σύστημα θα πρέπει να μπορεί να παρέχει διαφορετικά δεδομένα για διαφορετικούς σκοπούς.

4.2 Πώς Αναπτύσσετε Ένα Νέο Προϊόν;

Ένα μεγάλο μέρος του κόστους παραγωγής βαρύνει τη φάση ανάπτυξης και σχεδιασμού νέων προϊόντων. Οι επιπτώσεις των αποφάσεων ανάπτυξης προϊόντων σε άλλα μέρη της αλυσίδας αξίας της εταιρείας είναι πλέον ευρέως αναγνωρισμένες. Αυτή η αναγνώριση έχει δημιουργήσει μια ζήτηση για πιο εξελιγμένες πρακτικές διαχείρισης κόστους που σχετίζονται με την ανάπτυξη νέων προϊόντων-πρακτικές όπως η κοστολόγηση στόχου και η διαχείριση βάσει δραστηριότητας. Η κοστολόγηση στόχου ενθαρρύνει τους διευθυντές να αξιολογήσουν τη συνολική επίπτωση στο κόστος των σχεδίων προϊόντων καθ' όλη τη διάρκεια του κύκλου ζωής του προϊόντος, παρέχοντας παράλληλα κίνητρα για την πραγματοποίηση αλλαγών σχεδιασμού για τη μείωση του κόστους.

Η διαχείριση βάσει δραστηριοτήτων προσδιορίζει τις δραστηριότητες που δημιουργούνται σε κάθε στάδιο της αναπτυξιακής διαδικασίας και αξιολογεί το κόστος τους. Η διαχείριση βάσει δραστηριότητας συμπληρώνει τη στοχευόμενη κοστολόγηση επιτρέποντας στους διαχειριστές να εντοπίζουν δραστηριότητες που δεν προσθέτουν αξία και στη συνέχεια να τις εξαλείφουν για να μειώσουν το συνολικό κόστος του κύκλου ζωής.

4.2.1 Πλήρης διαχείριση ποιότητας

Η συνεχής βελτίωση και η εξάλειψη των απορριμμάτων είναι δύο θεμελιώδεις αρχές που οδηγούν την κατάσταση της ανώτερης παραγωγής. Η κατασκευαστική αριστεία είναι το κλειδί για την επιβίωση στο σημερινό ανταγωνιστικό περιβάλλον παγκόσμιας κλάσης. Η παραγωγή προϊόντων και υπηρεσιών που αποδίδουν πραγματικά σύμφωνα με τις προδιαγραφές και με λίγα απόβλητα είναι οι δίδυμοι στόχοι των εταιρειών παγκόσμιας κλάσης. Η φιλοσοφία της διαχείρισης ολικής ποιότητας, στην οποία οι μάνατζερ προσπαθούν να δημιουργήσουν ένα περιβάλλον που επιτρέπει στους οργανισμούς να παράγουν άψογα προϊόντα και υπηρεσίες, έχει αντικαταστήσει τις αποδεκτές προσεγγίσεις ποιότητας του παρελθόντος.

Η έμφαση στην ποιότητα ισχύει τόσο για τις υπηρεσίες όσο και για τα προϊόντα πχ Boeing Aerospace . Η υποστήριξη (AS) παρέχει υποστήριξη συντήρησης και εκπαίδευσης για τα αεροσκάφη Boeing.

Μεταξύ 1999 και 2003, η AS βελτίωσε σημαντικά την ποιότητα των υπηρεσιών της. Μεταξύ 1998 και 2003 αυξημένες «εξαιρετικές» και «πολύ καλές» απαντήσεις σε έρευνες ικανοποίησης πελατών περισσότερο από 23 τοις εκατό. Η έγκαιρη παροχή υπηρεσιών ήταν περίπου 95 τοις εκατό. Για ένα πρόγραμμα, ο χρόνος ολοκλήρωσης ήταν περίπου τρεις ημέρες για τον AS, ενώ του οι ανταγωνιστές χρειάστηκαν έως και 40 ημέρες για τις ίδιες υπηρεσίες. Συνεπώς βελτιωμένη ποιότητα, η AS υπερδιπλασίασε τις πωλήσεις της από το 1999 έως το 2003 (ειδικά εντυπωσιακό δεδομένου ότι η ανάπτυξη της αγοράς παρέμεινε στάσιμη κατά τη διάρκεια αυτής της περιόδου). Το ίδιο και η εταιρεία έλαβε το 2003 το Εθνικό Βραβείο Ποιότητας Malcolm Baldrige στην κατηγορία υπηρεσιών.

Το μήνυμα είναι ξεκάθαρο. Η επιδίωξη του στόχου της βελτίωσης της ποιότητας υπόσχεται πολλά οφέλη. Η διαχείριση κόστους υποστηρίζει αυτόν τον στόχο παρέχοντας κρίσιμες πληροφορίες σχετικά με τις δραστηριότητες ποιότητας και το κόστος ποιότητας. Οι διευθυντές πρέπει να γνωρίζουν ποιες ποιοτικές δραστηριότητες προσθέτουν αξία και ποιες όχι. Πρέπει επίσης να ξέρουν τι ποιότητα κόστος και πώς αλλάζουν με την πάροδο του χρόνου.

4.2.2 Ο χρόνος ως ανταγωνιστικό στοιχείο

Ο χρόνος είναι ένα κρίσιμο στοιχείο σε όλα τα στάδια της αλυσίδας αξίας. Οι επιχειρήσεις μπορούν να μειώσουν το χρόνο για την εμπορία, επανασχεδιάζοντας προϊόντα και διαδικασίες, εξαλείφοντας τα απόβλητα και εξαλείφοντας δραστηριότητες χωρίς προστιθέμενη αξία. Οι επιχειρήσεις μπορούν να μειώσουν το χρόνο που δαπανάται για την παράδοση προϊόντων ή υπηρεσιών, την επάν' επεξεργασία προϊόντων και την περιττή μετακίνηση υλικών και υποσυγκροτημάτων.

Η μείωση του χρόνου χωρίς προστιθέμενη αξία φαίνεται να συμβαδίζει με την αύξηση της ποιότητας. Καθώς η ποιότητα βελτιώνεται, η ανάγκη για επάν' επεξεργασία μειώνεται και ο χρόνος για την παραγωγή ενός καλού προϊόντος μειώνεται. Ο γενικός στόχος είναι να αυξηθεί η ανταπόκριση των πελατών.

Ο χρόνος και οι κύκλοι ζωής του προϊόντος σχετίζονται. Ο ρυθμός της τεχνολογικής καινοτομίας έχει αυξηθεί σε πολλούς κλάδους και η διάρκεια ζωής ενός συγκεκριμένου προϊόντος μπορεί να είναι αρκετά μικρή.

Οι διευθυντές πρέπει να είναι σε θέση να ανταποκρίνονται γρήγορα και αποφασιστικά στις μεταβαλλόμενες συνθήκες της αγοράς. Πρέπει να υπάρχουν διαθέσιμες πληροφορίες για να μπορέσουν να επιτύχουν αυτόν τον στόχο. Η Hewlett Packard διαπίστωσε ότι ήταν καλύτερο να υπερβαίνει τον προϋπολογισμό κατά 50% στην ανάπτυξη νέων προϊόντων παρά να καθυστερήσει έξι μήνες. Αυτή η συσχέτιση μεταξύ κόστους και χρόνου είναι μέρος του συστήματος ελέγχου κόστους.

4.2.3 Αποδοτικότητα

Ενώ η ποιότητα και ο χρόνος είναι σημαντικά, η βελτίωση αυτών των διαστάσεων χωρίς αντίστοιχη βελτίωση της οικονομικής απόδοσης μπορεί να είναι μάταιη, αν όχι μοιραία. Η βελτίωση της αποτελεσματικότητας είναι επίσης βασικό ζήτημα. Χρειάζονται τόσο οικονομικά όσο και μη χρηματοοικονομικά μέτρα αποτελεσματικότητας.

Το κόστος είναι ένα κρίσιμο μέτρο της αποτελεσματικότητας. Οι τάσεις στο κόστος με την πάροδο του χρόνου και η μέτρηση των αλλαγών στην παραγωγικότητα μπορούν να παρέχουν σημαντικά μέτρα για την αποτελεσματικότητα των αποφάσεων συνεχούς βελτίωσης. Για να έχουν αξία αυτά τα μέτρα αποτελεσματικότητας, πρέπει να υπάρχει κόστος να οριστεί σωστά, να μετρηθεί και να αντιστοιχιστεί με ακρίβεια.

Η παραγωγή εκροών πρέπει να σχετίζεται με τις απαιτούμενες εισροές και θα πρέπει να υπολογιστεί η συνολική οικονομική επίδραση των μεταβολών της παραγωγικότητας. Η απάντηση σε αυτές τις απαιτήσεις είναι η κοστολόγηση των δραστηριοτήτων και η μέτρηση της παραγωγικότητας που σχετίζεται με το κέρδος. Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας είναι μια σχετικά νέα προσέγγιση στη λογιστική κοστολόγησης που παρέχει πιο ακριβή και ουσιαστική κατανομή του κόστους. Με την ανάλυση των βασικών δραστηριοτήτων και διαδικασιών, την

εξάλειψη εκείνων που δεν προσθέτουν αξία και την ενίσχυση αυτών που προσθέτουν, μπορούν να επιτευχθούν δραματικά κέρδη αποτελεσματικότητας.

4.2.4 Συστημική Προσέγγιση

Το λογιστικό σύστημα μπορεί να γίνει κατανοητό ως μια προσέγγιση για την καταγραφή των συναλλαγών. Μια επιχείρηση μπορεί να αναπτύξει ένα σύστημα που κυμαίνεται από απλό έως πολύπλοκο, ανάλογα με τις υποκείμενες διαδικασίες που περιγράφει. Το οικονομικό σύστημα ενός τυπικού φοιτητή είναι αρκετά απλό. Μπορεί να αποτελείται από βιβλιάριο επιταγών και πορτοφόλι. Εάν είναι απαραίτητο, τα μετρητά στο χέρι μπορούν να μετρηθούν για να καθοριστεί εάν είναι δυνατή η αγορά. Ομοίως, το βιβλιάριο επιταγών εναρμονίζεται από καιρό σε καιρό για να διαπιστωθεί εάν η άποψη της τράπεζας είναι παρόμοια με αυτή του κατόχου του βιβλιαρίου επιταγών. Μάλλον δεν υπάρχει πολλή γραφειοκρατία και δεν υπάρχει ανάγκη για ημερολόγιο και λογιστικό σχέδιο. Ένα άτομο είναι υπεύθυνο για τις αγορές και τις πληρωμές.

Ωστόσο, καθώς η οντότητα μεγαλώνει, ας πούμε μια μικρή επιχείρηση με λίγους υπαλλήλους, ένα απλό σύστημα δεν λειτουργεί. Ένα άτομο δεν μπορεί να παρακολουθεί όλες τις λεπτομέρειες. Πολλά άτομα μπορεί να είναι υπεύθυνα για πληρωμές και αγορές καθώς και για πωλήσεις. Απαιτούνται ορισμένες τυποποιημένες τεχνικές.

Μια συστημική προσέγγιση για τη σύγχρονη κοινωνία βασίζεται σε δεδομένα και σχεσιακή λογιστική, δείχνει ένα παραδοσιακό λογιστικό σύστημα ως χοάνη. Οι συναλλαγές διεκπεραιώνονται και συλλέγονται τα δικαιολογητικά. Αυτά τα έγγραφα περιέχουν μεγάλο όγκο δεδομένων.

Για παράδειγμα, μια παραγγελία αγοράς μπορεί να περιλαμβάνει τον τύπο, την ποσότητα και την τιμή των υλικών που πρόκειται να αγοραστούν, καθώς και την ημερομηνία και το άτομο που ζήτησε τα υλικά.

Αυτή η αγορά καταχωρείται στη συνέχεια, αλλά μόνο η ημερομηνία, το όνομα λογαριασμού και το ποσό σε δολάρια διατηρούνται. Με άλλα λόγια, εξαλείφονται πολλές δυνητικά χρήσιμες πληροφορίες.

Επιπλέον, τα ημερολογιακά ποσά συγκεντρώνονται στο γενικό καθολικό, έτσι χάνονται περισσότερες πληροφορίες σε αυτό το στάδιο. Τέλος, τα ποσά στα βιβλία συνοψίζονται στις οικονομικές εκθέσεις και αφαιρούνται ακόμη περισσότερες πληροφορίες.

Ένα λογιστικό σύστημα που βασίζεται σε δεδομένα, ή σύστημα σχεσιακής λογιστικής, αποθηκεύει πληροφορίες. Όλες οι πληροφορίες που σχετίζονται με τη συναλλαγή εισάγονται στη βάση δεδομένων. Διαφορετικοί χρήστες των πληροφοριών μπορούν να εξαγάγουν ότι χρειάζονται από τη βάση δεδομένων και να δημιουργήσουν τις δικές τους λογιστικές αναφορές. Οι πληροφορίες δεν θα χαθούν, είναι ακόμα διαθέσιμο για άλλους χρήστες με διαφορετικές ανάγκες. Εάν ο πωλητής γράψει μια παραγγελία, στη βάση δεδομένων εισάγονται δεδομένα σχετικά με το όνομα και τη διεύθυνση του πελάτη, το παραγγελθέν προϊόν, την ποσότητα, την τιμή και την ημερομηνία παράδοσης. Ο διευθυντής μάρκετινγκ μπορεί να χρησιμοποιήσει τις πληροφορίες τιμής και ποσότητας που έχει παραγγείλει για να καθορίσει την προμήθεια πωλήσεων. Ο διευθυντής παραγωγής μπορεί να χρειαστεί πληροφορίες σχετικά με τον τύπο του προϊόντος, την ποσότητα και την ημερομηνία παράδοσης, προκειμένου να προγραμματίσει την παραγωγή.

Η κινητήρια δύναμη πίσω από αυτή τη μετάβαση από ένα εξωτερικό λογιστικό σύστημα που βασίζεται σε μηνύματα σε ένα λογιστικό σύστημα που βασίζεται σε σχέσεις είναι η ευρεία διαθεσιμότητα της τεχνολογίας. Ισχυροί προσωπικοί υπολογιστές και δικτυωμένα συστήματα καθιστούν το λογιστικό σύστημα προσβάσιμο σε ένα ευρύ φάσμα χρηστών εντός της εταιρείας.

Η ανάπτυξη και η υιοθέτηση ισχυρών προγραμμάτων ERP (όπως τα SAP, Oracle, PeopleSoft και JD Edwards) έχει μετακινήσει την ιδέα μιας ολοκληρωμένης βάσης δεδομένων από τη θεωρία στην πραγματικότητα. Αυτό ανάγκασε μια αλλαγή προοπτικής. Ένα σύστημα ERP ενσωματώνει πολλά συστήματα πληροφοριών σε ένα σύστημα για όλη την επιχείρηση. Αυτό επηρεάζει άμεσα συστήματα κοστολόγησης όπως η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας (ABC). Ένα σύστημα ERP παρέχει πρόσβαση σε έγκαιρες πληροφορίες -οικονομικές και μη- σχετικά με πολλές οργανωτικές μονάδες και διαδικασίες. Αυτό διευκολύνει την υιοθέτηση και εφαρμογή του συστήματος ABC.

4.3 Διαχείριση Κόστους

4.3.1 Μια διαλειτουργική προοπτική

Ο σημερινός λογιστής κόστους πρέπει να κατανοήσει τις πολλές λειτουργίες της αλυσίδας αξίας μιας επιχείρησης, από την κατασκευή έως το μάρκετινγκ, έως τη διανομή και την εξυπηρέτηση πελατών. Αυτή η ανάγκη είναι ιδιαίτερα σημαντική όταν μια εταιρεία εμπλέκεται στο διεθνές εμπόριο. Ο ορισμός της τιμής του προϊόντος ποικίλλει. Οι εσωτερικές λογιστικές εταιρείες έχουν απομακρυνθεί από την παραδοσιακή προσέγγιση κοστολόγησης σε μια προσέγγιση που περιλαμβάνει περισσότερους αποκλεισμούς. Αυτή η νεότερη προσέγγιση στην κοστολόγηση προϊόντων μπορεί να λάβει υπόψη το κόστος των δραστηριοτήτων της αλυσίδας αξίας που ορίζονται από τον αρχικό σχεδιασμό και τη μηχανική, την κατασκευή, τη διανομή, τις πωλήσεις και την εξυπηρέτηση. Ένα άτομο που είναι καλά εκπαιδευμένο στους διάφορους ορισμούς κόστους και που κατανοεί τους ορισμούς μετατόπισης του κόστους από το βραχυπρόθεσμο στο μακροπρόθεσμο μπορεί να είναι ανεκτίμητο στον προσδιορισμό των πληροφοριών που σχετίζονται με τη λήψη αποφάσεων.

Τα άτομα με την ικανότητα να σκέφτονται διαλειτουργικά μπορούν να αλλάξουν προοπτικές, να διευρύνουν την κατανόησή τους για τα προβλήματα και τις λύσεις τους. Οι Ιάπωνες αυτοκινητοβιομηχανίες πήραν την ιδέα τους για την κατασκευή JIT από το ταξίδι του Taiichi Ohno (δημιουργού του συστήματος παραγωγής JIT της Toyota) στις Ηνωμένες Πολιτείες το 1956. Περίοδευσε σε αμερικανικά εργοστάσια αυτοκινήτων και αμερικανικά σούπερ μάρκετ. Η εντυπωσιακή γκάμα προϊόντων στα σούπερ μάρκετ και ο συνεχής τζίρος τους οδήγησε την Ohno να κατανοήσει τον τρόπο με τον οποίο οι πελάτες τροφίμων «τραβούν» προϊόντα μέσα από τα καταστήματα. Αυτή η κατανόηση οδήγησε στην προσπάθεια της Toyota να «τεντώσει» εξαρτήματα μέσω της παραγωγής ακριβώς όταν και όπου χρειάζεται.

Γιατί να προσπαθήσετε να συνδέσετε τη διαχείριση κόστους με το μάρκετινγκ, τη διαχείριση και τα logistics; Η έγκαιρη παράδοση επηρεάζει το κόστος. Ο κύκλος χρόνου επηρεάζει το κόστος. Ο τρόπος με τον οποίο λαμβάνονται και διεκπεραιώνονται οι παραγγελίες

από τους πελάτες επηρεάζει το κόστος. Ο τρόπος με τον οποίο αγοράζονται και παραδίδονται τα αγαθά επηρεάζει το κόστος – όπως και η ποιότητα των εξαρτημάτων που αγοράζονται και η αξιοπιστία των προμηθευτών. Είναι ξεκάθαρα δύσκολο –αν όχι αδύνατο– η διαχείριση του κόστους εάν δεν υπάρχει αλληλεπίδραση και συνεργασία μεταξύ όλων των τμημάτων της εταιρείας.

4.3.2 Η ανάγκη για ευελιξία

Δεν υπάρχει σύστημα ελέγχου κόστους. Το κόστος που είναι σημαντικό για μια εταιρεία μπορεί να είναι άσχετο με μια άλλη. Ομοίως, το κόστος που είναι σημαντικό για μια επιχείρηση σε ένα πλαίσιο δεν είναι σημαντικό σε άλλα πλαίσια.

Ένα μέλος του διοικητικού συμβουλίου του Stillwater's Mission of Hope, ενός μη κερδοσκοπικού καταφυγίου αστέγων, ρώτησε τον λογιστή του πώς να εκτιμήσει ένα κτίριο που χρησιμοποιείται ως καταφύγιο. Με άλλα λόγια, τι κόστισε; Η απάντηση του λογιστή ήταν: «Γιατί θέλεις να μάθεις; Εάν πρέπει να γνωρίζετε την αξία για ασφαλιστικούς σκοπούς, για να καθορίσετε πόση ασφάλεια θα αγοράσετε, τότε το κόστος αντικατάστασης μπορεί να είναι η απάντηση. Εάν προσπαθείτε να ορίσετε μια τιμή για να πουλήσετε το κτίριο (και να φτιάξετε ένα άλλο αλλού), τότε η απάντηση θα ήταν η τρέχουσα αγοραία αξία του ακινήτου.

Εάν χρειάζεται κόστος ισολογισμού, τότε τα GAAP απαιτούν ιστορικά κόστη. Απαιτούνται διαφορετικά κόστη για διαφορετικούς σκοπούς. Ένας έξυπνος λογιστής κόστους πρέπει να βρει τον λόγο πίσω από την ερώτηση για να προτείνει μια κατάλληλη απάντηση. Ένα καλό σύστημα διαχείρισης κόστους διευκολύνει αυτές τις απαντήσεις.

Η κατανόηση της δομής του επιχειρηματικού περιβάλλοντος στο οποίο δραστηριοποιείται μια εταιρεία είναι μια σημαντική συμβολή στο σχεδιασμό ενός συστήματος διαχείρισης κόστους. Γίνεται διάκριση κυρίως μεταξύ εταιρειών παραγωγής και παροχής υπηρεσιών. Ωστόσο, η επικάλυψη συμβαίνει επειδή ορισμένες κατασκευαστικές εταιρείες δίνουν έμφαση στην εξυπηρέτηση πελατών, ενώ ορισμένες εταιρείες παροχής υπηρεσιών δίνουν

έμφαση στην ποιότητα του «προϊόντος» τους. Το λιανικό εμπόριο είναι μια άλλη ταξινόμηση και οι ανάγκες του θα απαιτούσαν ένα ακόμη σύστημα.

4.3.3 Συμπεριφορικός αντίκτυπος των πληροφοριών κόστους.

Οι πληροφορίες κόστους δεν είναι ουδέτερες, δεν στέκεται στο παρασκήνιο, απλώς αντικατοπτρίζει με αμερόληπτο τρόπο αυτό που έχει συμβεί. Αντίθετα, το πληροφοριακό σύστημα διαχείρισης κόστους διαμορφώνει επίσης την επιχείρηση. Οι ιδιοκτήτες επιχειρήσεων παρακολουθούν ορισμένες πληροφορίες λέει ότι αυτά τα πράγματα είναι σημαντικά. Η παράβλεψη άλλων πληροφοριών σημαίνει ότι δεν είναι σημαντική. Ένα παλιό αστείο λέει ότι λογιστής είναι κάποιος που γνωρίζει την τιμή των πάντων και την αξία του τίποτα.

Ο σημερινός λογιστής πρέπει να είναι ειδικός στην εκτίμηση των πραγμάτων. Αυτό περιλαμβάνει μεθόδους (1) κοστολόγησης και επίτευξης ποιότητας, (2) διάκρισης μεταξύ δραστηριοτήτων προστιθέμενης αξίας και μη προστιθέμενης αξίας και (3) μέτρησης και λογιστικής της παραγωγικότητας. Επομένως, είναι σημαντικό οι ιδιοκτήτες, οι διευθυντές και οι λογιστές να γνωρίζουν τα σήματα που στέλνει το σύστημα λογιστικών πληροφοριών και να διασφαλίζουν ότι αποστέλλονται τα σωστά σήματα.

4.3.4 Πλαίσιο συστήματος

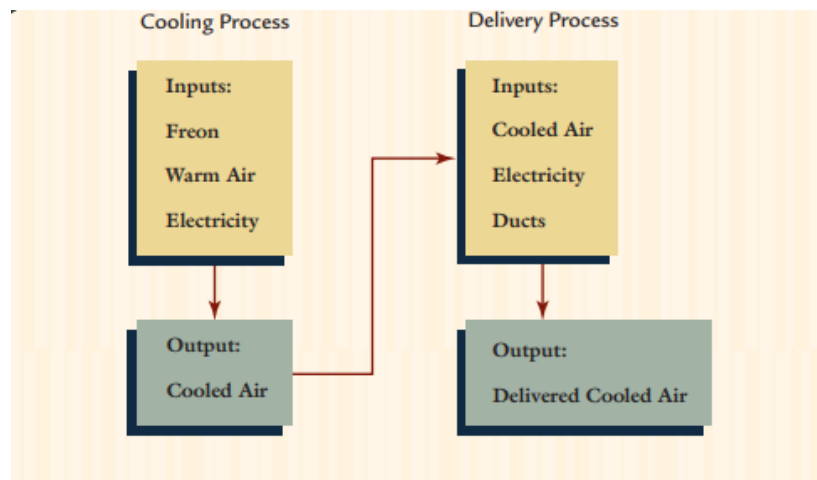
Ένα σύστημα είναι ένα σύνολο διασυνδεδεμένων μερών που εκτελούν μία ή περισσότερες διεργασίες για την επίτευξη συγκεκριμένων στόχων. Σκεφτείτε ένα οικιακό σύστημα κλιματισμού. Αυτό το σύστημα έχει έναν αριθμό διασυνδεδεμένων εξαρτημάτων όπως συμπίεστή, ανεμιστήρα, θερμοστάτη και σωλήνες. Η πιο προφανής διαδικασία (ή σειρά ενεργειών που έχουν σχεδιαστεί για την επίτευξη του στόχου) είναι η ψύξη με αέρα. Άλλο είναι η παροχή ψυχρού αέρα σε διαφορετικά δωμάτια του σπιτιού.

Ο πρωταρχικός στόχος του συστήματος είναι να παρέχει ένα άνετο και δροσερό περιβάλλον για τους ανθρώπους στο σπίτι. Σημειώστε ότι κάθε μέρος του συστήματος είναι

κρίσιμο για την επίτευξη του συνολικού στόχου. Για παράδειγμα, εάν έλειπε το σύστημα αγωγών, το κλιματιστικό δεν θα μπορούσε να κρυώσει το σπίτι ακόμα κι αν τα άλλα μέρη ήταν παρόντα και λειτουργικά.

Πώς όμως λειτουργεί το σύστημα; Ένα σύστημα χρησιμοποιεί διαδικασίες για να μετατρέψει τις εισροές σε εξόδους που πληρούν τους στόχους του συστήματος. Εξετάστε τη διαδικασία ψύξης. Αυτή η διαδικασία απαιτεί εισροές όπως ζεστό αέρα, φρέον και ηλεκτρική ενέργεια. Οι είσοδοι μετατρέπονται σε ψυχρό αέρα, η έξοδος της διαδικασίας ψύξης. Η έξοδος της διαδικασίας, ο ψυχρός αέρας, είναι φυσικά κρίσιμη για την επίτευξη του γενικού στόχου του συστήματος. Ο ψυχρός αέρας και η ενέργεια γίνονται εισροές στη διαδικασία παράδοσης. Αυτή η διαδικασία μετατρέπει τις εισόδους έτσι ώστε ένα μέρος του συνολικού ψυχρού αέρα να παρέχεται σε κάθε δωμάτιο του σπιτιού (η έξοδος είναι ο παρεχόμενος αέρας).

Με αυτόν τον τρόπο, όλοι οι χώροι ψύχονται στην επιθυμητή θερμοκρασία, επιτυγχάνοντας έτσι τον στόχο του συστήματος. Ένα λειτουργικό μοντέλο του συστήματος κλιματισμού φαίνεται στο Σχήμα 1.



Σχήμα 1 Operational Model of the Air-Conditioning System

4.3.5 Λογιστικά πληροφοριακά συστήματα

Ένα πληροφοριακό σύστημα έχει σχεδιαστεί για να παρέχει πληροφορίες σε άτομα της επιχείρησης που μπορεί να τις χρειαστούν. Για παράδειγμα, ένα σύστημα πληροφοριών ανθρώπινου δυναμικού (HR) και ένα σύστημα σχεδιασμού απαιτήσεων υλικών (MRP) είναι και τα δύο συστήματα πληροφοριών. Το σύστημα HR παρακολουθεί τους ανθρώπους καθώς προσλαμβάνονται. Περιλαμβάνει δεδομένα για την ημερομηνία απασχόλησης, τον τίτλο έναρξης και τον μισθό/μισθούς και όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για τον προσδιορισμό των παροχών των εργαζομένων. Το MRP είναι ένα ηλεκτρονικό σύστημα που παρακολουθεί όλες τις πρώτες ύλες που χρησιμοποιούνται στην παραγωγή.

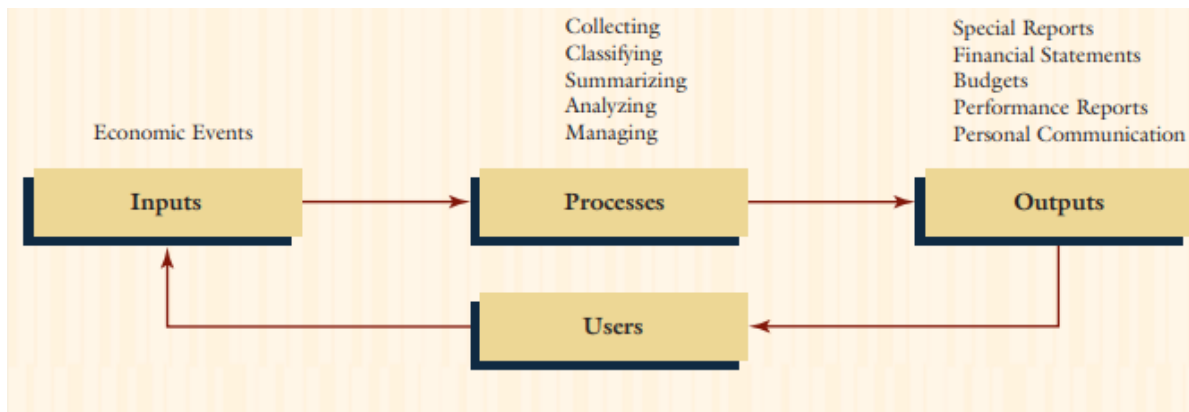
Ένα λογιστικό πληροφοριακό σύστημα είναι ένα σύστημα που αποτελείται από αλληλένδετα χειροκίνητα και υπολογιστικά μέρη και χρησιμοποιεί διαδικασίες όπως συλλογή, καταγραφή, σύννοψη, ανάλυση και διαχείριση δεδομένων για την παροχή πληροφοριών στους χρήστες. Ένα λογιστικό πληροφοριακό σύστημα, όπως κάθε σύστημα, έχει στόχους, αλληλένδετα μέρη, διαδικασίες και εκροές. Ο γενικός στόχος ενός λογιστικού πληροφοριακού συστήματος είναι να παρέχει πληροφορίες στους χρήστες.

Οι σχετικές ενότητες περιλαμβάνουν την καταχώρηση παραγγελιών και τις πωλήσεις, την τιμολόγηση εισπρακτέων λογαριασμών και τις εισπράξεις μετρητών, το απόθεμα, το γενικό καθολικό και τη λογιστική κόστους. Κάθε ένα από αυτά τα διασυνδεδεμένα μέρη είναι ένα σύστημα από μόνο του και ως εκ τούτου αναφέρεται ως υποσύστημα του συστήματος λογιστικών πληροφοριών. Οι διαδικασίες περιλαμβάνουν πράγματα όπως η συλλογή, η καταγραφή, η περίληψη και η διαχείριση δεδομένων. Ορισμένες διεργασίες μπορούν επίσης να είναι επίσημα μοντέλα αποφάσεων — μοντέλα που χρησιμοποιούν εισόδους και παρέχουν προτεινόμενες αποφάσεις ως έξοδο πληροφοριών. Τα αποτελέσματα είναι δεδομένα και αναφορές που παρέχουν τις απαραίτητες πληροφορίες στους χρήστες.

Δύο βασικά χαρακτηριστικά ενός λογιστικού πληροφοριακού συστήματος το διακρίνουν από άλλα πληροφοριακά συστήματα. Πρώτον, οι εισροές σε ένα λογιστικό σύστημα πληροφοριών είναι συνήθως οικονομικά γεγονότα. Δεύτερον, το λειτουργικό μοντέλο ενός λογιστικού πληροφοριακού συστήματος συνδέεται κριτικά με τον χρήστη της πληροφορίας, επειδή η έξοδος του πληροφοριακού συστήματος παράγει ενέργειες χρήστη. Σε ορισμένες περιπτώσεις, το αποτέλεσμα μπορεί να χρησιμεύσει ως βάση για δράση.

Αυτό ισχύει ιδιαίτερα για τις τακτικές και στρατηγικές αποφάσεις, αλλά λιγότερο για τις καθημερινές αποφάσεις. Σε άλλες περιπτώσεις, η έξοδος μπορεί να χρησιμεύσει για να επιβεβαιώσει ότι οι ενέργειες που πραγματοποιήθηκαν είχαν τα επιδιωκόμενα αποτελέσματα. Μια άλλη πιθανή ενέργεια χρήστη είναι η ανάδραση, η οποία γίνεται είσοδος για την επακόλουθη απόδοση του λειτουργικού συστήματος. Το λειτουργικό μοντέλο του λογιστικού πληροφοριακού συστήματος απεικονίζεται στο διάγραμμα 1. Παραδείγματα εισόδων, διεργασιών και εξόδων εμφανίζονται στο δείγμα. (Η λίστα δεν προορίζεται να είναι εξαντλητική.)

Σημειώστε ότι η προσωπική επικοινωνία είναι ένα ενημερωτικό αποτέλεσμα. Οι χρήστες συχνά δεν θέλουν να περιμένουν επίσημες αναφορές και μπορούν να λάβουν έγκαιρα τις απαραίτητες πληροφορίες μέσω άμεσης επικοινωνίας με τους λογιστές.



Διάγραμμα 1 Operational Model of an Accounting Information System

Το σύστημα λογιστικών πληροφοριών μπορεί να χωριστεί σε δύο κύρια υποσυστήματα: (1) το σύστημα πληροφοριών χρηματοοικονομικής λογιστικής και (2) το πληροφοριακό σύστημα διαχείρισης κόστους. Θα τονίσουμε το τελευταίο, αν και πρέπει να σημειωθεί ότι τα δύο συστήματα δεν χρειάζεται να είναι ανεξάρτητα.

Στην ιδανική περίπτωση, και τα δύο συστήματα θα πρέπει να είναι ενσωματωμένα και να διαθέτουν συνδεδεμένες βάσεις δεδομένων. Η έξοδος καθενός από τα δύο συστήματα μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως είσοδος στο άλλο σύστημα.

1 Πληροφοριακό σύστημα χρηματοοικονομικής λογιστικής

Το σύστημα πληροφοριών χρηματοοικονομικής λογιστικής ασχολείται πρωτίστως με τη δημιουργία εκροών για εξωτερικούς χρήστες. Χρησιμοποιεί επακριβώς καθορισμένα οικονομικά γεγονότα ως εισροές και οι διαδικασίες του ακολουθούν ορισμένους κανόνες και συμβάσεις. Για τη χρηματοοικονομική λογιστική, τη φύση των εισροών και τους κανόνες και οι συμβάσεις που διέπουν τις διαδικασίες ορίζονται από την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς (SEC) και το Συμβούλιο Χρηματοοικονομικών Λογιστικών Προτύπων (FASB).

Μεταξύ των εκροών του περιλαμβάνονται οικονομικές καταστάσεις όπως ισολογισμός, έσοδα και κατάσταση ταμειακών ροών για εξωτερικούς χρήστες (επενδυτές, πιστωτές, κρατικούς φορείς και άλλους εξωτερικούς χρήστες). Οι χρηματοοικονομικές λογιστικές πληροφορίες χρησιμοποιούνται για επενδυτικές αποφάσεις, αξιολόγηση διαχείρισης, παρακολούθηση δραστηριότητας και ρυθμιστική δράση.

2 Πληροφοριακό σύστημα διαχείρισης κόστους

Το πληροφοριακό σύστημα διαχείρισης κόστους ασχολείται πρωτίστως με τη δημιουργία εκροών για εσωτερικούς χρήστες χρησιμοποιώντας τις εισροές και τις διαδικασίες που απαιτούνται για την εκπλήρωση των στόχων της διαχείρισης. Το πληροφοριακό σύστημα διαχείρισης κόστους δεν δεσμεύεται από εξωτερικά καθορισμένα κριτήρια που καθορίζουν τις εισροές και τις διαδικασίες.

Αντίθετα, τα κριτήρια που διέπουν τις εισροές και τις διαδικασίες καθορίζονται από τους ανθρώπους της εταιρείας. Ένα πληροφοριακό σύστημα διαχείρισης κόστους έχει τρεις γενικούς στόχους που παρέχουν πληροφορίες για:

1. Προσδιορισμός του κόστους υπηρεσιών, προϊόντων και άλλων στοιχείων που ενδιαφέρουν τη διοίκηση
2. Σχεδιασμός και έλεγχος
3. Λήψη αποφάσεων

Οι απαιτήσεις πληροφοριών για την επίτευξη του πρώτου στόχου εξαρτώνται από τη φύση του αντικειμένου που κοστολογείται και τον λόγο για τον οποίο η διοίκηση θέλει να γνωρίζει το κόστος.

Για παράδειγμα, το κόστος προϊόντος που υπολογίζεται σύμφωνα με τα GAAP είναι απαραίτητο για την αποτίμηση του αποθέματος για τον ισολογισμό και για τον υπολογισμό του κόστους των αγαθών που πωλήθηκαν στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων. Αυτά τα κόστη προϊόντος περιλαμβάνουν κόστη υλικών, εργασίας και γενικών εξόδων. Σε άλλες περιπτώσεις, οι διευθυντές μπορεί να θέλουν να γνωρίζουν όλα τα κόστη που σχετίζονται με ένα προϊόν για σκοπούς τακτικής και στρατηγικής ανάλυσης κερδοφορίας.

Εάν ναι, ενδέχεται να απαιτούνται πρόσθετες πληροφορίες κόστους σχετικά με το σχεδιασμό, την ανάπτυξη, το μάρκετινγκ του προϊόντος και διανομής. Για παράδειγμα, οι φαρμακευτικές εταιρείες μπορεί να θέλουν να συνδέσουν το κόστος έρευνας και ανάπτυξης με μεμονωμένα φάρμακα ή οικογένειες φαρμάκων.

Οι πληροφορίες κόστους χρησιμοποιούνται επίσης για τον προγραμματισμό και τον έλεγχο. Θα πρέπει να βοηθά τους διευθυντές να αποφασίσουν τι πρέπει να γίνει, γιατί πρέπει να γίνει, πώς πρέπει να γίνει και πόσο καλά πρέπει να γίνει. Για παράδειγμα, πληροφορίες σχετικά με τα αναμενόμενα έσοδα και το κόστος για ένα νέο προϊόν μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως εισροές για την κοστολόγηση στόχου. Σε αυτό το στάδιο, τα αναμενόμενα έσοδα και κόστη μπορούν να καλύψουν ολόκληρη τη διάρκεια ζωής του νέου προϊόντος. Ως εκ τούτου, οι απαραίτητες πληροφορίες θα είναι το εκτιμώμενο κόστος σχεδιασμού, ανάπτυξης, δοκιμών, παραγωγής, εμπορίας, διανομής και εξυπηρέτησης. Τέλος, οι πληροφορίες κόστους είναι μια κρίσιμη εισροή για πολλές αποφάσεις διαχείρισης. Για παράδειγμα, ένας διευθυντής μπορεί να αποφασίσει εάν θα συνεχίσει να κατασκευάζει ένα εξάρτημα εντός της εταιρείας ή θα το αγοράσει από εξωτερικό προμηθευτή.

Σε αυτήν την περίπτωση, ο διευθυντής θα πρέπει να γνωρίζει το κόστος των υλικών, της εργασίας και άλλων παραγωγικών εισροών που σχετίζονται με την παραγωγή του εξαρτήματος και ποιο από αυτά τα κόστη θα εξαφανιζόταν εάν το προϊόν δεν παρήχθη πλέον. Απαιτούνται επίσης πληροφορίες σχετικά με το κόστος αγοράς του εξαρτήματος, συμπεριλαμβανομένης τυχόν αύξησης του κόστους εσωτερικών δραστηριοτήτων, όπως η παραλαβή και η αποθήκευση αγαθών.

4.3.6 Σχέση με άλλα λειτουργικά

A. Συστήματα και λειτουργίες

Οι πληροφορίες κόστους που παράγονται από ένα σύστημα πληροφοριών διαχείρισης κόστους πρέπει να ωφελούν τον οργανισμό ως σύνολο. Επομένως, ένα σύστημα διαχείρισης κόστους ποιότητας πρέπει να έχει οργανωτική προοπτική. Οι διευθυντές σε πολλούς διαφορετικούς τομείς της επιχείρησης απαιτούν πληροφορίες κόστους. Για παράδειγμα, ένας τεχνικός διευθυντής πρέπει να λάβει στρατηγικές αποφάσεις σχετικά με το σχεδιασμό του προϊόντος. Το κόστος κατασκευής, μάρκετινγκ και εξυπηρέτησης μπορεί να ποικίλλει σημαντικά ανάλογα με το σχέδιο. Η ύπαρξη αξιόπιστων και ακριβών πληροφοριών κόστους για διαφορετικές προτάσεις είναι σαφώς απαραίτητη για τη λήψη των σωστών αποφάσεων. Για να παρέχει αυτές τις πληροφορίες κόστους, το σύστημα διαχείρισης κόστους πρέπει να συνεργάζεται όχι μόνο με το σύστημα σχεδιασμού και ανάπτυξης, αλλά και με τα συστήματα κατασκευής, μάρκετινγκ και εξυπηρέτησης πελατών. Οι πληροφορίες κόστους είναι επίσης σημαντικές για τη λήψη αποφάσεων τακτικής. Για παράδειγμα, ένας διευθυντής πωλήσεων χρειάζεται αξιόπιστες και ακριβείς πληροφορίες κόστους όταν αντιμετωπίζει μια απόφαση σχετικά με μια παραγγελία που μπορεί να πωληθεί σε χαμηλότερη τιμή από την κανονική τιμή πώλησης. Τέτοια πώληση μπορεί να είναι εφικτή μόνο εάν το σύστημα παραγωγής αναφέρει αχρησιμοποίητη δυναμικότητα.

Σε αυτή την περίπτωση, η σωστή απόφαση απαιτεί αλληλεπίδραση μεταξύ του συστήματος ελέγχου κόστους, του συστήματος μάρκετινγκ και διανομής και του συστήματος παραγωγής. Αυτά τα δύο παραδείγματα δείχνουν ότι ένα σύστημα διαχείρισης κόστους θα πρέπει να έχει μια προοπτική σε επίπεδο οργανισμού και ότι πρέπει να ενσωματωθεί σωστά με μη οικονομικές λειτουργίες και συστήματα εντός του οργανισμού.

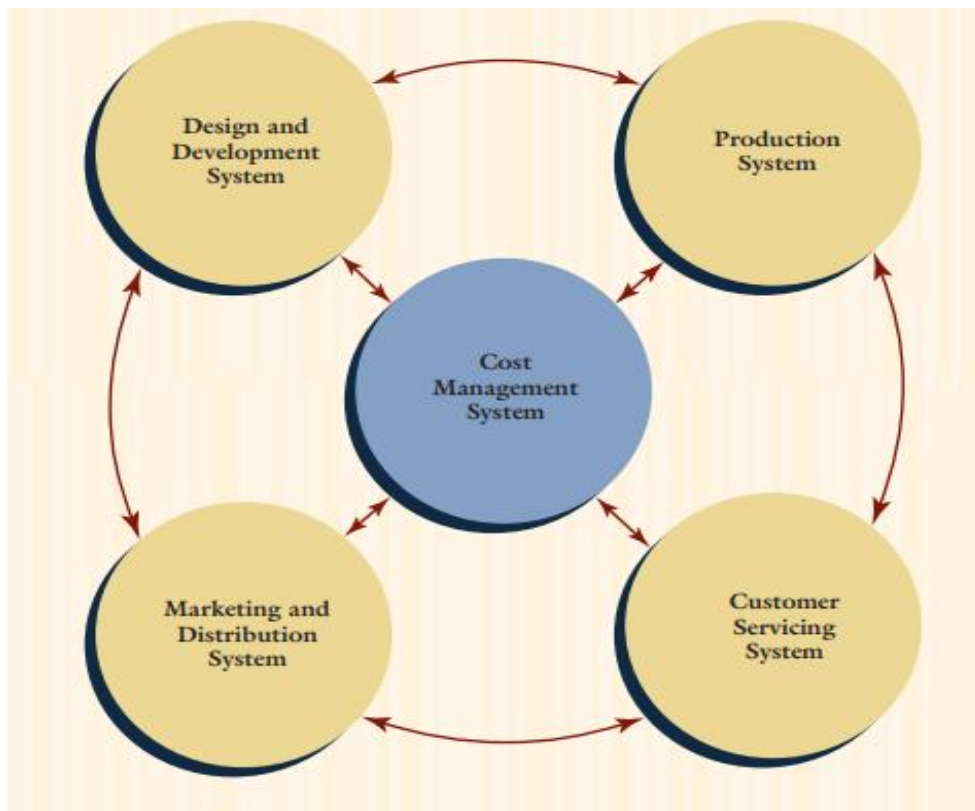
Ελάχιστη προσπάθεια έχει γίνει στο παρελθόν για την ενσωμάτωση της διαχείρισης κόστους σύστημα με άλλα λειτουργικά συστήματα. Ωστόσο, το τρέχον ανταγωνιστικό περιβάλλον επιβάλλει στις εταιρείες να δώσουν πολύ μεγαλύτερη προσοχή στη διαχείριση του κόστους σε όλους τους λειτουργικούς τομείς. Το σχήμα 2 απεικονίζει τις αναμενόμενες διαδραστικές σχέσεις.

Το Σχήμα 2 δείχνει ότι το σύστημα ελέγχου κόστους λαμβάνει πληροφορίες από όλα τα λειτουργικά συστήματα και παρέχει επίσης αυτά τα συστήματα. Στο μέγιστο δυνατό βαθμό, το

σύστημα διαχείρισης κόστους θα πρέπει να είναι ενσωματωμένο με τα λειτουργικά συστήματα του οργανισμού. Η ενσωμάτωση μειώνει την πλεονάζουσα αποθήκευση και χρήση δεδομένων, βελτιώνει την επικαιρότητα των πληροφοριών και αυξάνει την αποτελεσματικότητα στη δημιουργία αξιόπιστων και ακριβών πληροφοριών.

Ένας τρόπος για να γίνει αυτό είναι η εφαρμογή ενός συστήματος προγραμματισμού πόρων επιχείρησης (ERP). Τα συστήματα ERP προσπαθούν να εισάγουν δεδομένα μία φορά και να τα κάνουν διαθέσιμα σε άτομα σε όλη την εταιρεία για όποιον σκοπό μπορεί να εξυπηρετήσει.

Για παράδειγμα, μια παραγγελία πώλησης που εισάγεται σε ένα σύστημα ERP χρησιμοποιείται στο μάρκετινγκ για την ενημέρωση των αρχείων πελατών, στην παραγωγή για τον προγραμματισμό της παραγωγής παραγγελθέντων αγαθών και στη λογιστική για την καταγραφή των πωλήσεων.



Σχήμα 2 An Intergrated Cost Managment System

B. Διαφορετικά συστήματα για διαφορετικούς σκοπούς

Τα συστήματα χρηματοοικονομικής λογιστικής και διαχείρισης κόστους μας δείχνουν ότι υπάρχουν διαφορετικά συστήματα για διαφορετικούς σκοπούς. Όπως αναφέρθηκε ήδη, αυτά τα δύο συστήματα είναι υποσυστήματα του συστήματος λογιστικών πληροφοριών. Το πληροφοριακό σύστημα διαχείρισης κόστους έχει επίσης δύο κύρια υποσυστήματα: το πληροφοριακό σύστημα λογιστικής κόστους και το πληροφοριακό σύστημα επιχειρησιακής διαχείρισης. Οι στόχοι αυτών των δύο υποσυστημάτων αντιστοιχούν στον πρώτο και τον δεύτερο στόχο που αναφέρονται παραπάνω για το πληροφοριακό σύστημα διαχείρισης κόστους (δηλ. στόχους κοστολόγησης και ελέγχου). Η παραγωγή αυτών των δύο συστημάτων κόστους ικανοποιεί τον τρίτο στόχο (στόχος απόφασης).

Ένα πληροφοριακό σύστημα λογιστικής κόστους είναι ένα υποσύστημα διαχείρισης κόστους που έχει σχεδιαστεί για να εκχωρεί το κόστος σε μεμονωμένα προϊόντα και υπηρεσίες και άλλα αντικείμενα όπως καθορίζονται από τη διοίκηση. Για την εξωτερική χρηματοοικονομική αναφορά, ένα σύστημα λογιστικής κόστους πρέπει να χρησιμοποιείται για την επισήμανση του κόστους των προϊόντων προκειμένου να αποτιμηθεί η εφευρεθείσα αξία και να καθορίσει το κόστος πωλήσεων.

Επιπλέον, αυτές οι εργασίες πρέπει να συμμορφώνονται με τους κανόνες και τις συμβάσεις που έχουν θεσπιστεί από την SEC και την FASB. Αυτοί οι κανόνες και οι συμβάσεις δεν απαιτούν όλα τα κόστη που αναλογούν σε μεμονωμένα προϊόντα να σχετίζονται αιτιωδώς με τις απαιτήσεις μεμονωμένων προϊόντων. Έτσι, η χρήση αρχών χρηματοοικονομικής λογιστικής για τον καθορισμό του κόστους προϊόντος μπορεί να οδηγήσει σε υποεκτίμηση και υπερεκτίμηση του κόστους μεμονωμένων προϊόντων.

Αυτό μπορεί να μην είναι σημαντικό για την αναφορά των αξιών των αποθεμάτων και του κόστους πωλήσεων. Οι αξίες των αποθεμάτων και το κόστος πωλήσεων αναφέρονται αθροιστικά και οι υποτιμήσεις και οι υπερτιμήσεις μπορούν να εξαλειφθούν στο βαθμό που οι αξίες που αναφέρονται στις οικονομικές καταστάσεις είναι εύλογα ακριβείς.

Ωστόσο, σε επίπεδο μεμονωμένου προϊόντος, το λοξό κόστος του προϊόντος μπορεί να αναγκάσει τους διαχειριστές να κάνουν σημαντικά λάθη αποφάσεων. Για παράδειγμα, ένας διευθυντής μπορεί κατά λάθος να αποδυναμώσει την έμφαση και να υπερεκτιμήσει ένα προϊόν

που είναι πραγματικά πολύ κερδοφόρο. Απαιτείται ακριβές κόστος προϊόντος για τη λήψη αποφάσεων. Όποτε είναι δυνατόν, ένα σύστημα λογιστικής κοστολόγησης θα πρέπει να παράγει κόστη προϊόντος που να είναι ακριβές και σύμφωνο με τις συμβάσεις λογιστικής αναφοράς.

Εάν όχι, τότε το σύστημα κόστους πρέπει να παράγει δύο σελτ κόστους προϊόντος: ένα που πληροί τα κριτήρια χρηματοοικονομικής αναφοράς και ένα που ικανοποιεί τις ανάγκες λήψης αποφάσεων της διοίκησης.

Ένα πληροφοριακό σύστημα διαχείρισης λειτουργιών είναι ένα υποσύστημα διαχείρισης κόστους που έχει σχεδιαστεί για να παρέχει ακριβή και έγκαιρη ανατροφοδότηση σχετικά με την απόδοση των διευθυντών και άλλων σε σχέση με τις δραστηριότητες προγραμματισμού και ελέγχου τους. Ο λειτουργικός έλεγχος ασχολείται με το ποιες δραστηριότητες πρέπει να εκτελούνται και την αξιολόγηση του πόσο καλά εκτελούνται. Επικεντρώνεται στον εντοπισμό ευκαιριών για βελτίωση και βοηθά στην εξεύρεση τρόπων βελτίωσης.

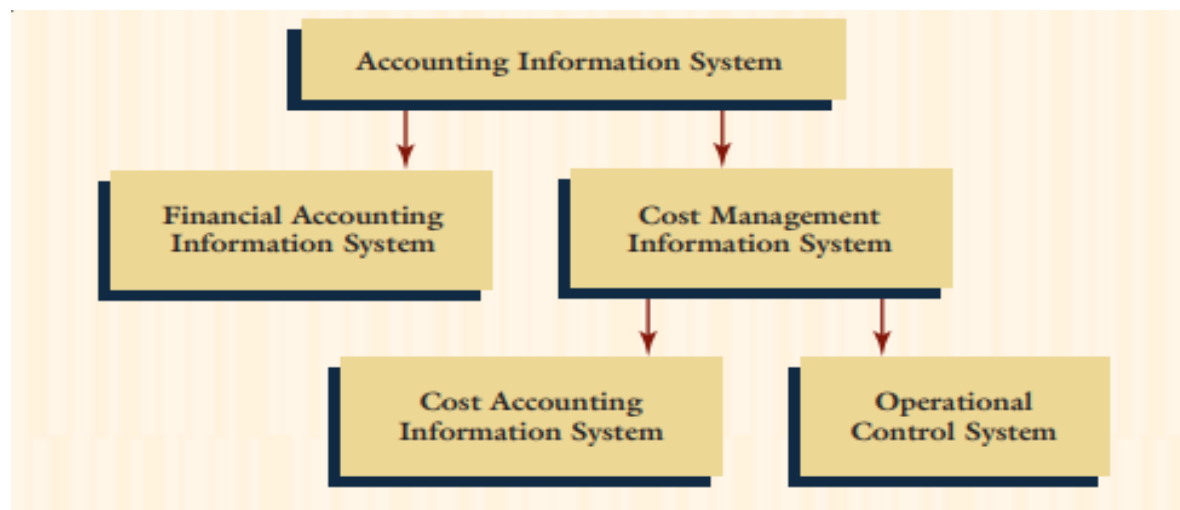
Ένα καλό λειτουργικό σύστημα πληροφοριών διαχείρισης παρέχει πληροφορίες που βοηθά τους διευθυντές να συμμετάσχουν σε ένα πρόγραμμα συνεχούς βελτίωσης σε όλες τις πτυχές της επιχείρησής τους. Οι πληροφορίες κόστους προϊόντος παίζουν ρόλο σε αυτή τη διαδικασία, αλλά δεν επαρκούν από μόνες τους.

Οι πληροφορίες που απαιτούνται για τον προγραμματισμό και τον έλεγχο είναι ευρύτερες και καλύπτουν ολόκληρη την αλυσίδα αξίας. Για παράδειγμα, κάθε κερδοφόρος οργανισμός παραγωγής και παροχής υπηρεσιών υπάρχει για να εξυπηρετεί τους πελάτες. Έτσι, ένας από τους στόχους ενός λειτουργικού συστήματος ελέγχου είναι να βελτιώσει την αξία που λαμβάνουν οι πελάτες. Τα προϊόντα και οι υπηρεσίες θα πρέπει να κατασκευάζονται για να ανταποκρίνονται στις συγκεκριμένες ανάγκες των πελατών. (Δείτε πώς αυτό επηρεάζει το σύστημα σχεδιασμού και ανάπτυξης στην αλυσίδα αξίας.) Ποιότητα, προσιτές τιμές και χαμηλό κόστος μετά την αγορά

Η λειτουργία και η συντήρηση του προϊόντος είναι επίσης σημαντικές για τους πελάτες. Ένας δεύτερος σχετικός στόχος είναι να αυξηθεί το κέρδος παρέχοντας αυτήν την αξία. Καλοσχεδιασμένα, ποιοτικά προϊόντα που είναι προσιτά μπορούν να προσφερθούν μόνο εάν παρέχουν επίσης αποδεκτή απόδοση στους ιδιοκτήτες της εταιρείας. Οι πληροφορίες κόστους

που σχετίζονται με την ποιότητα, τα διαφορετικά σχέδια προϊόντων και τις ανάγκες των πελατών μετά την αγορά είναι απαραίτητες για τον διαχειριστικό σχεδιασμό και τον έλεγχο.

Το Σχήμα 3 απεικονίζει τα διάφορα υποσυστήματα ενός λογιστικού πληροφοριακού συστήματος που έχουμε συζητήσει.



Σχήμα 3 The Subsystems of the Accounting Information System

C. Κατανομή κόστους: Απευθείας παρακολούθηση, παρακολούθηση και κατανομή οδηγού

Απαιτείται κατανόηση για τη μελέτη της λογιστικής κόστους και των συστημάτων λειτουργικού ελέγχου την έννοια του κόστους και εξοικειωθείτε με τη σχετική ορολογία κόστους δύο συστήματα. Πρέπει επίσης να γίνει κατανοητή η διαδικασία που χρησιμοποιείται για τον καθορισμό του κόστους. Η κατανομή κόστους είναι μία από τις βασικές διαδικασίες ενός συστήματος λογιστικής κόστους. Η βελτίωση της διαδικασίας κατανομής του κόστους ήταν μια από τις σημαντικότερες εξελίξεις στη διαχείριση κόστους τα τελευταία χρόνια. Πριν συζητήσουμε τη διαδικασία κατανομής του κόστους, πρέπει πρώτα να ορίσουμε τι εννοούμε ως κόστος.

Το κόστος είναι μετρητά ή ισοδύναμα μετρητών που θυσιάζονται για αγαθά και υπηρεσίες που αναμένεται να αποφέρουν παρόν ή μελλοντικό όφελος στον οργανισμό. Λέμε

ισοδύναμο μετρητών επειδή τα μη ταμειακά περιουσιακά στοιχεία μπορούν να ανταλλάσσονται με επιθυμητά αγαθά ή υπηρεσίες. Για παράδειγμα, μπορεί να είναι δυνατή η ανταλλαγή εξοπλισμού με υλικά που χρησιμοποιούνται στην παραγωγή.

Οι δαπάνες πραγματοποιούνται για τη δημιουργία μελλοντικών οφελών. Σε μια κερδοσκοπική επιχείρηση, τα μελλοντικά οφέλη συνήθως σημαίνουν εισόδημα. Καθώς τα κόστη καταναλώνονται στην παραγωγή εσόδων, λέγεται ότι εξαφανίζονται. Οι προηγούμενες δαπάνες ονομάζονται έξοδα. Σε κάθε περίοδο, η κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων αφαιρεί τα έξοδα από τα έσοδα για να καθορίσει το κέρδος της περιόδου. Ζημιά είναι ένα έξοδο που λήγει χωρίς να παράγει κέρδος. Για παράδειγμα, το κόστος του ανασφάλιστου αποθέματος που καταστράφηκε από μια πλημμύρα θα ταξινομηθεί ως ζημιά στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων.

Πολλά κόστη δεν λήγουν σε μια δεδομένη περίοδο. Αυτά τα μη δεδουλευμένα κόστη ταξινομούνται ως περιουσιακά στοιχεία και εμφανίζονται στον ισολογισμό. Οι υπολογιστές και τα κτίρια εργοστασίων είναι παραδείγματα περιουσιακών στοιχείων που διαρκούν περισσότερες από μία περιόδους. Σημειώστε ότι η κύρια διαφορά μεταξύ ενός εξόδου που ταξινομείται ως έξοδο ή ως περιουσιακό στοιχείο είναι ο χρονισμός. Αυτή η διάκριση είναι σημαντική και θα αναφερθεί στην ανάπτυξη άλλων εννοιών κόστους αργότερα στο κείμενο.

1. Αντικείμενα κόστους

Τα συστήματα διαχείρισης λογιστικών είναι δομημένα για να μετρούν και να εκχωρούν το κόστος σε αντικείμενα κόστους. Αντικείμενο κόστους είναι οποιοδήποτε στοιχείο, όπως προϊόντα, πελάτες, τμήματα, έργα, δραστηριότητες κ.λπ., για τα οποία μετρώνται και εκχωρούνται το κόστος. Για παράδειγμα, αν θέλουμε να προσδιορίσουμε πόσο κοστίζει η παραγωγή ενός ποδηλάτου, τότε το αντικείμενο κόστους είναι το ποδήλατο. Αν θέλουμε να προσδιορίσουμε το κόστος λειτουργίας του τμήματος συντήρησης εντός του εργοστασίου, τότε το αντικείμενο κόστους είναι το τμήμα συντήρησης.

Εάν θέλουμε να προσδιορίσουμε το κόστος ανάπτυξης ενός νέου παιχνιδιού, τότε το θέμα του κόστους είναι το έργο ανάπτυξης ενός νέου παιχνιδιού. Ως τελευταίο παράδειγμα, πρέπει να αναφερθούν οι δραστηριότητες. Μια δραστηριότητα είναι η βασική μονάδα εργασίας που εκτελείται σε έναν οργανισμό. Μια δραστηριότητα μπορεί επίσης να οριστεί ως μια

συνάθροιση ενεργειών μέσα σε έναν οργανισμό που είναι χρήσιμες για τους διευθυντές για σκοπούς προγραμματισμού, ελέγχου και λήψης αποφάσεων. Τα τελευταία χρόνια, οι δραστηριότητες έχουν αναδειχθεί σε σημαντικά αντικείμενα κόστους.

Οι δραστηριότητες διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην ανάθεση κόστους σε άλλα αντικείμενα κόστους και είναι ουσιαστικές στοιχεία του λογιστικού συστήματος διαχείρισης βάσει δραστηριοτήτων. Παραδείγματα δραστηριοτήτων περιλαμβάνουν τη δημιουργία εξοπλισμού για την παραγωγή, τη μετακίνηση υλικών και αγαθών, την αγορά ανταλλακτικών, την τιμολόγηση πελατών, την πληρωμή λογαριασμών, τη συντήρηση εξοπλισμού, την αποστολή παραγγελιών, τον σχεδιασμό προϊόντων και την επιθεώρηση προϊόντων.

Σημειώστε ότι μια δραστηριότητα περιγράφεται από ένα ρήμα δράσης (π.χ. πληρώνω και επιβαρύνομαι) και ένα αντικείμενο (π.χ. λογαριασμούς και προϊόντα) που λαμβάνει την ενέργεια. Σημειώστε επίσης ότι το ρήμα δράσης και το θέμα αποκαλύπτουν πολύ συγκεκριμένους στόχους.

Η εσφαλμένη κατανομή του κόστους μπορεί να οδηγήσει σε λανθασμένες αποφάσεις και κακές αξιολογήσεις. Για παράδειγμα, εάν ένας διαχειριστής μονάδας προσπαθεί να αποφασίσει εάν θα συνεχίσει να παράγει ηλεκτρική ενέργεια εσωτερικά ή αν θα την αγοράσει από μια τοπική εταιρεία κοινής ωφέλειας, Η ακριβής εκτίμηση του πόσο κοστίζει η εσωτερική παραγωγή ενέργειας είναι κρίσιμης σημασίας για την ανάλυση. Εάν το κόστος της εσωτερικής παραγωγής ενέργειας υπερεκτιμηθεί, ο διαχειριστής μπορεί να αποφασίσει να κλείσει το εσωτερικό τμήμα ενέργειας υπέρ της αγοράς ενέργειας από μια εξωτερική εταιρεία, ενώ μια πιο ακριβής κατανομή του κόστους μπορεί να υποδεικνύει το αντίθετο. Είναι θα διαπιστώσετε εύκολα ότι η εσφαλμένη κατανομή του κόστους μπορεί να είναι δαπανηρή.

2. Ιχνηλασιμότητα

Η σχέση κόστους με αντικείμενα κόστους μπορεί να χρησιμοποιηθεί για να αυξηθεί η ακρίβεια της ανάθεσης κόστους. Τα κόστη συνδέονται άμεσα ή έμμεσα με αντικείμενα κόστους. Το έμμεσο κόστος είναι κόστος που δεν μπορεί να εντοπιστεί εύκολα και με ακρίβεια στο αντικείμενο κόστους. Το άμεσο κόστος είναι εκείνα τα κόστη που μπορούν να εντοπιστούν εύκολα και με ακρίβεια στο αντικείμενο κόστους. Η εύκολη ιχνηλασιμότητα κόστους σημαίνει ότι το κόστος μπορεί να εκχωρηθεί με οικονομικά εφικτό τρόπο.

Η ακριβής παρακολούθηση κόστους σημαίνει ότι το κόστος εκχωρείται χρησιμοποιώντας μια αιτιώδη σχέση. Έτσι, η ιχνηλασιμότητα είναι απλώς η ικανότητα να εκχωρεί κανείς κόστος απευθείας σε ένα αντικείμενο κόστους με οικονομικά εφικτό τρόπο μέσω μιας αιτιώδους σχέσης. Όσο περισσότερα κόστη μπορούν να εντοπιστούν σε ένα αντικείμενο, τόσο μεγαλύτερη είναι η ακρίβεια της ανάθεσης κόστους. Η εξακρίβωση της ιχνηλασιμότητας είναι βασικό στοιχείο για την ακριβή κατανομή του κόστους. Ένα ακόμη σημείο πρέπει να τονιστεί. Τα συστήματα διαχείρισης κόστους συνήθως ασχολούνται με πολλά αντικείμενα κόστους. Είναι επομένως δυνατό ένα συγκεκριμένο στοιχείο κόστους να ταξινομηθεί τόσο ως άμεσο κόστος όσο και ως έμμεσο κόστος. Όλα εξαρτώνται από το αντικείμενο κόστους. Για παράδειγμα, εάν το αντικείμενο είναι αντικείμενο κόστους εγκατάστασης, τότε το κόστος θέρμανσης και ψύξης της εγκατάστασης είναι άμεσο κόστος.

Ωστόσο, εάν τα αντικείμενα κόστους είναι προϊόντα που παράγονται στο εργοστάσιο, τότε αυτά τα κόστη χρησιμότητας είναι έμμεσα κόστη για χρήση πόρων, χρήση δραστηριοτήτων, κόστη και έσοδα. Η παρακολούθηση προγραμμάτων οδήγησης είναι η χρήση προγραμμάτων οδήγησης για την ανάθεση κόστους σε αντικείμενα κόστους. Αν και λιγότερο ακριβής από την άμεση παρακολούθηση, η παρακολούθηση του οδηγού είναι πολύ ακριβής εάν η σχέση αιτίας και αποτελέσματος είναι σωστή.

Εξετάστε το κόστος της ηλεκτρικής ενέργειας για ένα εργοστάσιο τζιν. Ένας διευθυντής εργοστασίου μπορεί να θέλει να μάθει πόση ηλεκτρική ενέργεια χρησιμοποιείται για τη λειτουργία ραπτομηχανών. Η φυσική παρακολούθηση της ποσότητας ηλεκτρικής ενέργειας που χρησιμοποιείται θα απαιτούσε έναν μετρητή για τη μέτρηση της κατανάλωσης ισχύος των ραπτομηχανών, κάτι που μπορεί να μην είναι πρακτικό.

Έτσι, ένας οδηγός όπως "ωράριο μηχανών" θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί για την ανάθεση του κόστους ηλεκτρικής ενέργειας. Εάν το κόστος ηλεκτρικής ενέργειας ανά ώρα μηχανής είναι 0,50 \$ και οι ραπτομηχανές χρησιμοποιούν 20.000 ώρες μηχανής ετησίως, τότε 10.000 \$ του κόστους ηλεκτρικής ενέργειας (0,50 \$ 20.000 \$) θα διατεθούν στη δραστηριότητα ραπτικής.

3. Κατανομή έμμεσων δαπανών

Το έμμεσο κόστος δεν μπορεί να εντοπιστεί σε αντικείμενα κόστους. Αυτό σημαίνει ότι δεν υπάρχει αιτιώδης σχέση μεταξύ του κόστους και του αντικειμένου κόστους ή ότι η παρακολούθηση δεν είναι οικονομικά εφικτή. Η αντιστοίχιση έμμεσων δαπανών σε αντικείμενα κόστους ονομάζεται κατανομή. Δεδομένου ότι δεν υπάρχει αιτιώδης σχέση, η κατανομή των έμμεσων δαπανών βασίζεται στην ευκολία ή σε κάποια υποτιθέμενη σχέση. Για παράδειγμα, εξετάστε το κόστος θέρμανσης και φωτισμού μιας μονάδας που παράγει πέντε προϊόντα.

Ας υποθέσουμε ότι αυτά τα κόστη υπηρεσιών πρόκειται να εκχωρηθούν σε πέντε προϊόντα. Προφανώς, είναι δύσκολο να δεις κάποια αιτιώδη σχέση. Ένας βολικός τρόπος για την κατανομή αυτών των δαπανών είναι απλώς η κατανομή τους ανάλογα με τις ώρες άμεσης εργασίας που χρησιμοποιεί κάθε προϊόν. Η αυθαίρετη ανάθεση έμμεσων δαπανών σε αντικείμενα κόστους μειώνει τη συνολική ακρίβεια της ανάθεσης κόστους.

Κατά συνέπεια, η καλύτερη τιμολογιακή πολιτική μπορεί να είναι η ανάθεση μόνο ανιχνεύσιμων άμεσων δαπανών σε αντικείμενα κόστους. Ωστόσο, πρέπει να αναγνωριστεί ότι η κατανομή των έμμεσων δαπανών μπορεί να εξυπηρετήσει και άλλους σκοπούς εκτός από την ακρίβεια. Για παράδειγμα, η εξωτερική αναφορά μπορεί να απαιτεί την ανάθεση έμμεσου κόστους σε προϊόντα. Ωστόσο, οι περισσότερες διαχειριστικές χρήσεις της κατανομής του κόστους εξυπηρετούνται καλύτερα με ακρίβεια. Τουλάχιστον, η άμεση και η έμμεση κατανομή του κόστους θα πρέπει να αναφέρονται χωριστά.

4. Περίληψη Ανάθεσης Κόστους

Η προηγούμενη συζήτηση αποκαλύπτει τρεις μεθόδους αντιστοίχισης κόστους σε αντικείμενα κόστους: άμεση ιχνηλάτηση, ανίχνευση οδηγού και κατανομή. Από τις τρεις μεθόδους, η άμεση παρατήρηση είναι η πιο ακριβής επειδή βασίζεται σε φυσικά παρατηρήσιμες αιτιακές σχέσεις. Η άμεση ιχνηλάτηση ακολουθείται από την ανίχνευση οδηγού για ακρίβεια εκχώρησης κόστους. Η παρακολούθηση προγραμμάτων οδήγησης βασίζεται σε αιτιακούς παράγοντες που ονομάζονται προγράμματα οδήγησης για την ανάθεση κόστους σε αντικείμενα κόστους. Η ακρίβεια της παρακολούθησης του οδηγού εξαρτάται από την ισχύ της αιτιώδους σχέσης που περιγράφεται από τον οδηγό.

Ο εντοπισμός των οδηγών και η αξιολόγηση της ποιότητας της αιτιότητας είναι πολύ πιο δαπανηρή από την άμεση παρακολούθηση ή κατανομή. Στην πραγματικότητα, ένα από τα

πλεονεκτήματα της κατανομής είναι ότι είναι απλή και φθηνή στην εφαρμογή της. Ωστόσο, η κατανομή είναι η λιγότερο ακριβής μέθοδος κατανομής του κόστους και θα πρέπει να αποφεύγεται όπου είναι δυνατόν.

Σε αυτές τις περιπτώσεις, τα οφέλη της αυξημένης ακρίβειας από την παρακολούθηση των προγραμμάτων οδήγησης υπερτερούν του πρόσθετου κόστους μέτρησης. Αυτό το ζήτημα του κόστους και των οφελών συζητείται με περισσότερες λεπτομέρειες αργότερα σε αυτό το κεφάλαιο. Αυτό που πραγματικά περιλαμβάνει αυτή η διαδικασία είναι η επιλογή μεταξύ ανταγωνιστικών συστημάτων διαχείρισης κόστους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5. ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ

Ορισμένα κόστη είναι άμεσο ενώ άλλα είναι έμμεσα. Το άμεσο κόστος μπορεί να προσδιοριστεί με συγκεκριμένα προϊόντα, αλλά το έμμεσο κόστος που δεν μπορεί να προσδιοριστεί με συγκεκριμένα προϊόντα πρέπει να κατανεμηθεί σε κάποια αντικειμενική και ορθολογική βάση για την κοστολόγηση και την τιμολόγηση του προϊόντος που μπορεί να είναι δικαιολογημένη για τους πελάτες. Τα συστήματα κόστους είναι η συστηματική κατανομή του κόστους στα προϊόντα. Μπορεί επίσης να χρησιμοποιηθεί για σκοπούς προγραμματισμού, λήψης αποφάσεων και ελέγχου. Τα δεδομένα προϋπολογισμού χρησιμοποιούνται για την κοστολόγηση προϊόντων επειδή οι πραγματικές τιμές δεν είναι γνωστές τη στιγμή που αποφασίζονται οι τιμές.

5.1 Τύποι Συστημάτων Υπολογισμού

5.1.1 Σύστημα υπολογισμού απορρόφησης

Ένα σύστημα κοστολόγησης απορρόφησης είναι μια μέθοδος κατανομής των γενικών εξόδων (σταθερών και μεταβλητών) σε προϊόντα με βάση ένα προκαθορισμένο ποσοστό απορρόφησης. Για να προσδιοριστεί το προκαθορισμένο επιτόκιο, το συνολικό προϋπολογισμένο γενικό κόστος

διαίρεται με το επίπεδο δραστηριότητας. Η βάση στην οποία κατανέμονται οι δαπάνες είναι υποκειμενική και δύσκολο να αιτιολογηθεί.

Το σύστημα κοστολόγησης απορρόφησης υποδεικνύει την πλήρη τιμή του προϊόντος. Μπορεί να χρησιμοποιηθεί για μακροπρόθεσμη τιμολόγηση προϊόντων. Είναι το παραδοσιακά χρησιμοποιούμενο σύστημα που είναι το πιο εύκολο στην εφαρμογή. Αυτό το σύστημα υπολογισμού επιτρέπεται από τα διεθνή λογιστικά πρότυπα για σκοπούς χρηματοοικονομικής αναφοράς.

5.1.2 Σύστημα οριακού κόστους

Ένα σύστημα οριακής κοστολόγησης προσδιορίζει τα μεταβλητά και τα σταθερά γενικά έξοδα χωριστά. Προσδιορίζει τη διαφορετική συμπεριφορά του σταθερού και του μεταβλητού κόστους. Είναι το κόστος της άσκησης της βραχυπρόθεσμης λήψης αποφάσεων. Μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την αξιολόγηση ευκαιριών και ad-hoc (μη προγραμματισμένων) προτάσεων. Δηλώνει ότι τα πάγια γενικά έξοδα είναι άσχετα βραχυπρόθεσμα και δεν μπορούν να βοηθήσουν στην καθημερινή λήψη αποφάσεων. Γνωρίζει τον όρο «επίδομα», που σημαίνει συνεισφορά στην πληρωμή πάγιων εξόδων. Είναι ένας όρος που πρέπει να λαμβάνεται υπόψη αντί για κέρδη.

Όλα τα κόστη είναι μακροπρόθεσμα μεταβλητά. Όλα τα κόστη πρέπει να καλύπτονται μακροπρόθεσμα για να λειτουργήσει με επιτυχία η επιχείρηση. Είναι χρήσιμο μόνο για βραχυπρόθεσμες αποφάσεις διαχείρισης, όπως η πραγματοποίηση ή η αγορά, η συμβολή σε έναν σπάνιο πόρο και η εύρεση ενός βέλτιστου χρονοδιαγράμματος παραγωγής, όπως ο γραμμικός προγραμματισμός.

5.1.3 Σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας

Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας κάνει τη δουλειά ενός παραδοσιακού συστήματος κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας με ορθολογικό και αντικειμενικό τρόπο. Προσδιορίζει

δραστηριότητες όπως το κόστος λειτουργίας του μηχανήματος και την τιμολόγηση πελατών σε όλη την επιχείρηση αντί για τμήματα και χρησιμοποιεί οδηγούς κόστους (μεταβλητές ή στοιχεία που προκαλούν κόστος) όπως ώρες μηχανής (κατ' όγκο), αριθμό τιμολογίων (βάσει συναλλαγών). Όλα τα γενικά έξοδα στο σύνολο της επιχείρησης κατανέμονται σε δραστηριότητες, ομαδοποιήσεις τεχνικών όρων.

Αυτές οι ομάδες κόστους διαιρούνται με παράγοντες κόστους για να ληφθεί ο συντελεστής ABC. Αυτό το ποσοστό χρησιμοποιείται για την κατανομή του κόστους σε προϊόντα με βάση κάθε προϊόν που αυξάνει το ποσό του δύτη κόστους. Αυτό το σύστημα κοστολόγησης παρέχει χρήσιμες πληροφορίες για προγραμματισμό και έλεγχο.

5.1.4 Σύστημα κοστολόγησης στόχου

Αυτή είναι μια σύγχρονη μέθοδος υπολογισμού. Προσπαθούν να μάθουν εκ των προτέρων την τιμή αγοράς παρόμοιων προϊόντων. Το απαιτούμενο ποσοστό απόδοσης αφαιρείται για να φτάσει στην τιμή στόχο. Το κόστος αυτό διαφέρει από το πραγματικό κόστος.

Η διαφορά μεταξύ στόχου και πραγματικού κόστους ονομάζεται κενό. Αυτό το κενό θα πρέπει να μειωθεί στις υπερωρίες επιτυγχάνοντας αποδοτικότητες (εκμάθηση), οικονομίες κλίμακας και αλλαγές στις προδιαγραφές του προϊόντος με την εξάλειψη των δραστηριοτήτων που δεν έχουν προστιθέμενη αξία. Μόλις επιτευχθεί το κόστος-στόχος, θα πρέπει να μειωθεί περαιτέρω καθώς είναι ο στόχος της συνεχούς βελτίωσης.

Το πλεονέκτημα της χρήσης αυτού του συστήματος κοστολόγησης είναι ότι η οικονομική βιωσιμότητα (είτε θα συνεχιστεί είτε όχι) του προϊόντος είναι γνωστή στο στάδιο ανάπτυξης του κύκλου ζωής του προϊόντος.

5.1.5 Σύστημα Κοστολόγησης Backflush

Ένα σύστημα αντίστροφης κοστολόγησης είναι ένας διαφορετικός τρόπος κατανομής του κόστους στα προϊόντα. Δεν χρησιμοποιεί την παραδοσιακή λογιστική απογραφής, η οποία

παρακολουθεί τις κινήσεις των αποθεμάτων από τις πρώτες ύλες μέσω των εργασιών σε εξέλιξη (WIP) στα τελικά προϊόντα. Αναγνωρίζει άμεσα το κόστος του λογαριασμού τελικών προϊόντων, όλα τα προηγούμενα λογιστικά ξεπλένονται.

Το κόστος καταγράφεται όταν τα αγαθά ολοκληρώνονται ή παραδίδονται. Εξοικονομεί χρόνο και κόστος παρακολούθησης και διατήρησης ξεχωριστού λογαριασμού για κάθε στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας. Αυτό το σύστημα κοστολόγησης είναι εφαρμόσιμο όταν εφαρμόζεται ακριβώς έγκαιρα (JIT) διαχείριση αποθεμάτων. Δεν παρέχει ακριβές κόστος προϊόντος, καθώς ενδέχεται να απομένουν κάποια προϊόντα σε εξέλιξη στο τέλος του έτους. Το κόστος υλικών είναι το ίδιο με το τυπικό κόστος λόγω JIT. Τα έξοδα εργασίας και τα γενικά έξοδα χρεώνονται στο πραγματικό κόστος.

5.1.6 Σύστημα χρέωσης απόδοσης

Στο σύγχρονο, επιχειρηματικό περιβάλλον, τα περισσότερα κόστη όπως η εργασία και τα γενικά έξοδα καθορίζονται λόγω της εργατικής νομοθεσίας, της αυτοματοποίησης και των μακροπρόθεσμων συμβάσεων ενέργειας και πολλά άλλα. Αυτό αφήνει μόνο το κόστος υλικού ως μεταβλητή που μπορεί να ελεγχθεί βραχυπρόθεσμα. Ένα σύστημα κοστολόγησης διακίνησης στοχεύει στη μεγιστοποίηση της απόδοσης (συνολικές πωλήσεις μείον το κόστος υλικών) ανά κόστος παραγωγής/ώρα (συνολική εργασία συν τα γενικά έξοδα διαιρούμενο με το σύνολο).

5.2 Μέθοδοι Κοστολόγησης

Σημαντικές μέθοδοι κοστολόγησης, αναφέρονται αναλυτικά και με παραδείγματα η χρησιμότητά τους :

- 1) Τιμή μονάδας:

Ονομάζεται επίσης κοστολόγηση μεμονωμένων εκροών. Χρησιμοποιείται στην κοστολόγηση προϊόντων που εκφράζονται στις ίδιες μονάδες και είναι κατάλληλο για προϊόντα που παράγονται συνεχώς. Παράδειγμα: τσιμεντοβιομηχανία, γαλακτοκομεία, εξόρυξη κ.λπ.

2) Κόστος εργασίας:

Με αυτή τη μέθοδο, το κόστος καθορίζεται για κάθε παραγγελία ξεχωριστά, καθώς η καθεμία έχει τις δικές της προδιαγραφές και εύρος. Αυτός ο τύπος υπολογισμού ισχύει επίσης για τα εξατομικευμένα προϊόντα. Παράδειγμα: επισκευές κτιρίων, βάνιμο κλπ

3) Τιμή συμβολαίου:

Σε αυτή τη μέθοδο, η κοστολόγηση γίνεται για εργασίες που συνεπάγονται μεγάλες δαπάνες και κατανέμονται σε μεγάλο χρονικό διάστημα και σε διαφορετικές τοποθεσίες. Αυτό ονομάζεται επίσης κοστολόγηση τερματικού. Παράδειγμα: Κατασκευή δρόμων και γεφυρών, κτιρίων κ.λπ.

4) Τιμή παρτίδας:

Μέσω αυτής της μεθόδου γίνεται κοστολόγηση για μονάδες που παράγονται σε παρτίδες ομοιόμορφης φύσης και σχεδίασης. Παράδειγμα: φάρμακα

5) Κοστολόγηση διαδικασίας:

Χρησιμοποιείται για προϊόντα που περνούν από διαφορετικές διαδικασίες. Όπως και στη διαδικασία κατασκευής υφασμάτων, υπάρχουν διάφορες διεργασίες που εμπλέκονται,

δηλαδή η κλώση, η ύφανση και το τελικό προϊόν. Κάθε διεργασία παρέχει ένα προϊόν που είναι από μόνο του ένα τελικό προϊόν και μπορεί να πωληθεί. Να γιατί; Η κοστολόγηση διαδικασίας χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό του κόστους κάθε σταδίου παραγωγής.

6) Κόστος εξυπηρέτησης ή λειτουργίας:

Είναι μια μέθοδος που χρησιμοποιείται για την κοστολόγηση λειτουργικών υπηρεσιών όπως δημόσια λεωφορεία, σιδηρόδρομοι, γηροκομεία. Χρησιμοποιείται για να μάθουμε το κόστος μιας συγκεκριμένης υπηρεσίας.

7) Πολλαπλός υπολογισμός:

Εάν η έξοδος περιλαμβάνει διάφορα συναρμολογημένα μέρη, όπως τηλεοράσεις, αυτοκίνητα ή ηλεκτρονικές συσκευές, πρέπει να καθοριστεί το κόστος τόσο του εξαρτήματος όσο και του τελικού προϊόντος. Αυτός ο υπολογισμός μπορεί να περιλαμβάνει διαφορετικές/πολλαπλές μεθόδους υπολογισμού.

8) Τιμή προϊόντος:

Οι μέθοδοι κοστολόγησης προϊόντων χρησιμοποιούνται για την ανάθεση κόστους σε ένα κατασκευασμένο προϊόν. Οι κύριες διαθέσιμες μέθοδοι κοστολόγησης είναι η κοστολόγηση διαδικασίας, η κοστολόγηση εργασίας και η άμεση κοστολόγηση. Κάθε μία από αυτές τις μεθόδους εφαρμόζεται σε διαφορετικά περιβάλλοντα παραγωγής και λήψης αποφάσεων.

Οι κύριες μέθοδοι για τον προσδιορισμό της τιμής ενός προϊόντος είναι:

Κοστολόγηση εργασίας: Πρόκειται για την ανάθεση του κόστους σε μια συγκεκριμένη εργασία παραγωγής. Αυτή η μέθοδος χρησιμοποιείται όταν μεμονωμένα προϊόντα ή παρτίδες

προϊόντων είναι μοναδικά και ειδικά όταν οι παραγγελίες χρεώνονται απευθείας στους πελάτες ή είναι πιθανό να ελεγχθούν από πελάτες.

Κοστολόγηση διεργασιών: Πρόκειται για τη συσσώρευση του κόστους εργασίας, υλικών και γενικών εξόδων σε τμήματα ή οντότητες, με το συνολικό κόστος παραγωγής να κατανέμεται στη συνέχεια σε μεμονωμένες μονάδες. Η κοστολόγηση διαδικασίας χρησιμοποιείται όταν παράγονται μεγάλες ποσότητες του ίδιου προϊόντος, συνήθως σε μεγάλες περιόδους παραγωγής.

Τιμή μετοχής: Διαφορετικές μέθοδοι κοστολόγησης αποθεμάτων ταιριάζουν καλύτερα σε διαφορετικές καταστάσεις και οικονομικούς στόχους.

Πρώτος μέσα, πρώτος έξω: Σύμφωνα με τη μέθοδο First In, First Out (FIFO), το παλαιότερο κόστος εκχωρείται σε είδη αποθέματος που πωλήθηκαν, ανεξάρτητα από το εάν τα αντικείμενα που πωλήθηκαν πράγματι αγοράστηκαν με αυτό το κόστος. Όταν πωλείται ο αριθμός των ειδών αποθέματος που αγοράστηκαν στην παλαιότερη τιμή, η επόμενη παλαιότερη τιμή εκχωρείται στην πώληση.

Τελευταίος μέσα, πρώτος έξω: Η μέθοδος last-in, first-out (LIFO) είναι ακριβώς το αντίθετο από τη μέθοδο FIFO, αποδίδοντας το πιο πρόσφατο κόστος αποθέματος στα αντικείμενα που πωλήθηκαν.

Μέθοδος μέσου κόστους: Η μέθοδος μέσου κόστους εκχωρεί το κόστος αποθέματος υπολογίζοντας έναν κινητό μέσο όρο όλων των δαπανών αγοράς αποθέματος.

Συγκεκριμένος τρόπος αναγνώρισης: Η συγκεκριμένη μέθοδος αναγνώρισης συνδέει τέλεια το κόστος αποθέματος με τις μονάδες που πωλούνται και αποδίδει μια ακριβή τιμή σε κάθε είδος αποθέματος που πωλείται όταν το συγκεκριμένο είδος πωλείται.

5.3 Παραδοσιακές Μέθοδοι Κόστους Παραγωγής

Στην κατασκευή χρησιμοποιούνται δύο συμβατικές προσεγγίσεις κοστολόγησης, δηλαδή η κοστολόγηση διεργασιών (έξοδα επεξεργασίας) και η κοστολόγηση εργασίας (έξοδα

παραγγελίας) . Η μέθοδος κοστολόγησης διαδικασίας αναλύει το καθαρό κόστος της παραγωγικής διαδικασίας. Δεδομένου ότι οι περισσότερες διαδικασίες κατασκευής περιλαμβάνουν περισσότερα από ένα βήματα, γίνεται ένας υπολογισμός για κάθε βήμα ώστε να προκύπτει ένα μέσο κόστος μονάδας για ολόκληρο το σύστημα παραγωγής.

Η δεύτερη σημαντική μέθοδος κοστολόγησης, η κοστολόγηση εργασίας, περιλαμβάνει κοστολόγηση σε μεμονωμένη βάση προϊόντος. Αυτό είναι χρήσιμο όταν κάθε μονάδα παραγωγής είναι προσαρμοσμένη ή όπου παράγονται πολύ λίγες μονάδες. Σύμφωνα με αυτή τη μέθοδο, υπολογίζονται τα ακριβή κόστη που πραγματοποιούνται για την παραγωγή μιας συγκεκριμένης μονάδας και δεν υπολογίζονται απαραίτητα κατά μέσο όρο με τα κόστη οποιασδήποτε άλλης μονάδας, καθώς κάθε μονάδα μπορεί να είναι διαφορετική.

5.4 Κόστος Βάση Δραστηριοτήτων

Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας (ABC) είναι μια δευτερεύουσα κάπως συμπληρωματική μέθοδος των δύο παραδοσιακών τεχνικών κοστολόγησης.

Ενώ οι παραδοσιακές μέθοδοι ταξινομούν το κόστος σε κατηγορίες όπως άμεσα υλικά, εργατικά και άλλα γενικά έξοδα, το ABC λαμβάνει υπόψη όλα τα κόστη που σχετίζονται με ένα μόνο έργο παραγωγής, ανεξάρτητα από το αν emπίπτουν στην εργασία ή τα υλικά ή κάτι άλλο.

Το πλεονέκτημα αυτής της μεθόδου είναι ότι η διοίκηση μπορεί να παρακολουθεί τις εργασίες που κοστίζουν περισσότερο έναντι των εργασιών που προσθέτουν τη μεγαλύτερη αξία. υποδεικνύοντας τυχόν δυσανάλογα χρηματικά ποσά που δαπανώνται σε δραστηριότητες χαμηλής αξίας, υποδεικνύοντας την ανάγκη αλλαγής της διαδικασίας.

Βήματα για την εκτέλεση ABC:

- Ανάλυση δραστηριοτήτων

- Συλλέξτε όλα τα έξοδα
- Παρακολουθήση κόστους δραστηριότητας
- Ορίστε μέτρα παραγωγής
- Αναλύστε το κόστος

Χαρακτηριστικά του ABC:

- Υποδεικνύει δραστηριότητες με υψηλό κόστος
- Βοηθά στον καθορισμό και την παρακολούθηση μέτρων απόδοσης
- Είναι χρήσιμο για την πρόβλεψη των θεμελιωδών οικονομικών μεγεθών
- Αποτυπώνει το τρέχον κόστος εκτέλεσης οποιασδήποτε δραστηριότητας

Η κοστολόγηση είναι ένα θέμα που καλύπτεται σε μεγάλο βαθμό σε μαθήματα που σχετίζονται με τη λογιστική. Υπάρχουν συγκεκριμένα εξειδικευμένα μαθήματα κοστολόγησης και λογιστικής διαχείρισης που καλύπτουν σε βάθος αυτό το θέμα. Αυτά τα μαθήματα εκπαιδεύουν τους υποψηφίους σε δεξιότητες σχετικές με τον κλάδο και μεταδίδουν τις απαιτούμενες και επιθυμητές δεξιότητες και γνώσεις που χρησιμοποιούνται στην εργασία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6. ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

Η λογιστική κόστους είναι μια λογιστική διαδικασία που μετρά όλα τα κόστη που σχετίζονται με την παραγωγή, συμπεριλαμβανομένων των σταθερών και μεταβλητών δαπανών. Ο σκοπός της λογιστικής κόστους είναι να βοηθήσει τη διοίκηση στις διαδικασίες λήψης αποφάσεων που βελτιστοποιούν τις λειτουργίες με βάση την αποτελεσματική διαχείριση κόστους. Οι δαπάνες που περιλαμβάνονται στη λογιστική κοστολόγησης είναι οι εξής:

1. Άμεσο κόστος

Το άμεσο κόστος σχετίζεται με την παραγωγή ενός αγαθού ή μιας υπηρεσίας. Το άμεσο κόστος περιλαμβάνει τις πρώτες ύλες, την εργασία και το κόστος ή το κόστος διανομής που σχετίζεται με την κατασκευή του προϊόντος. Το κόστος μπορεί εύκολα να εντοπιστεί σε ένα προϊόν, τμήμα ή έργο. Για παράδειγμα, η Ford Motor Company (F) κατασκευάζει αυτοκίνητα και φορτηγά. Ένας εργάτης στο εργοστάσιο ξοδεύει οκτώ ώρες φτιάχνοντας ένα αυτοκίνητο. Το άμεσο κόστος που σχετίζεται με το αυτοκίνητο είναι οι μισθοί που καταβάλλονται στον εργαζόμενο και το κόστος των εξαρτημάτων που χρησιμοποιούνται για τη συναρμολόγηση του αυτοκινήτου.

2. Έμμεσα έξοδα

Από την άλλη πλευρά, το έμμεσο κόστος είναι δαπάνες που δεν σχετίζονται με την παραγωγή ενός αγαθού ή μιας υπηρεσίας. Το έμμεσο κόστος δεν μπορεί να εντοπιστεί εύκολα σε ένα προϊόν, τμήμα, δραστηριότητα ή έργο. Για παράδειγμα, στη Ford, το άμεσο κόστος που σχετίζεται με κάθε όχημα περιλαμβάνει ελαστικά και χάλυβα. Ωστόσο, η ηλεκτρική ενέργεια που χρησιμοποιείται για την τροφοδοσία της μονάδας θεωρείται έμμεσο κόστος επειδή η ηλεκτρική ενέργεια χρησιμοποιείται για όλα τα προϊόντα που παράγονται στη μονάδα. Κανένα προϊόν δεν μπορεί να αναχθεί σε λογαριασμό ηλεκτρικού ρεύματος.

3. Πάγια έξοδα

Το πάγιο κόστος δεν ποικίλλει ανάλογα με την ποσότητα των αγαθών ή των υπηρεσιών που παράγει η εταιρεία σε σύντομο χρονικό διάστημα. Για παράδειγμα, ας υποθέσουμε ότι μια εταιρεία μισθώνει μια μηχανή παραγωγής για δύο χρόνια. Η εταιρεία πρέπει να πληρώνει 2.000 \$ το μήνα για να καλύψει τα έξοδα ενοικίασης, ανεξάρτητα από το πόσα

προϊόντα χρησιμοποιείται το μηχάνημα. Το μίσθωμα θεωρείται σταθερό κόστος γιατί παραμένει αμετάβλητο.

4. Μεταβλητά έξοδα

Το μεταβλητό κόστος κυμαίνεται με τις αλλαγές στο επίπεδο παραγωγής, σε αντίθεση με το σταθερό κόστος. Αυτό το είδος κόστους ποικίλλει ανάλογα με τον αριθμό των προϊόντων που παράγει η εταιρεία. Το μεταβλητό κόστος αυξάνεται καθώς αυξάνεται ο όγκος παραγωγής και μειώνεται καθώς μειώνεται ο όγκος παραγωγής. Για παράδειγμα, ένας κατασκευαστής παιχνιδιών πρέπει να συσκευάσει τα παιχνίδια του πριν στείλει τα προϊόντα στα καταστήματα. Αυτό θεωρείται ένας τύπος μεταβλητού κόστους επειδή καθώς ένας κατασκευαστής παράγει περισσότερα παιχνίδια, το κόστος συσκευασίας του αυξάνεται, αλλά εάν το επίπεδο παραγωγής του κατασκευαστή του παιχνιδιού μειωθεί, το μεταβλητό κόστος που σχετίζεται με τη συσκευασία μειώνεται.

5. Λειτουργικές δαπάνες

Τα λειτουργικά κόστη είναι έξοδα που σχετίζονται με τις καθημερινές επιχειρηματικές δραστηριότητες, αλλά δεν μπορούν να αναχθούν σε ένα μόνο προϊόν. Το λειτουργικό κόστος μπορεί να είναι μεταβλητό ή σταθερό. Παραδείγματα λειτουργικών δαπανών, που συνηθέστερα ονομάζονται λειτουργικά κόστη, περιλαμβάνουν το ενοίκιο και τις υπηρεσίες κοινής ωφέλειας για μια μονάδα παραγωγής. Το λειτουργικό κόστος είναι καθημερινό κόστος, αλλά ταξινομείται χωριστά από το έμμεσο κόστος – δηλαδή το κόστος που σχετίζεται με την πραγματική παραγωγή. Οι επενδυτές μπορούν να υπολογίσουν τον δείκτη λειτουργικών εξόδων μιας εταιρείας, ο οποίος δείχνει πόσο αποτελεσματικά μια εταιρεία χρησιμοποιεί το κόστος της για να δημιουργήσει έσοδα.

6. Κόστος ευκαιρίας

Το κόστος ευκαιρίας είναι τα οφέλη μιας εναλλακτικής λύσης που εγκαταλείπονται όταν λαμβάνεται μια απόφαση έναντι μιας άλλης. Επομένως, αυτά τα κόστη σχετίζονται περισσότερο με δύο αμοιβαία αποκλειόμενα γεγονότα. Στην επένδυση, είναι η διαφορά απόδοσης μεταξύ της επιλεγμένης επένδυσης και αυτής που χάθηκε. Για τις εταιρείες, το κόστος ευκαιρίας δεν εμφανίζεται στις οικονομικές καταστάσεις, αλλά είναι χρήσιμο στον σχεδιασμό της διοίκησης.

Για παράδειγμα, μια εταιρεία αποφασίζει να αγοράσει ένα νέο κομμάτι εξοπλισμού παραγωγής αντί να το μισθώσει. Το κόστος ευκαιρίας θα ήταν η διαφορά μεταξύ του κόστους της δαπάνης σε μετρητά για τον εξοπλισμό και της βελτιωμένης παραγωγικότητας σε σύγκριση με το πόσα χρήματα θα μπορούσαν να εξοικονομηθούν σε κόστος τόκων εάν τα χρήματα χρησιμοποιήθηκαν για την εξόφληση του χρέους.

7. Βυθισμένο κόστος

Τα υπολειπόμενα κόστη είναι ιστορικά κόστη που έχουν ήδη πραγματοποιηθεί και δεν θα έχουν καμία επίδραση στις τρέχουσες αποφάσεις της διοίκησης. Τα βυθισμένα κόστη είναι κόστη για τα οποία έχει δεσμευτεί η εταιρεία και τα οποία είναι αναπόφευκτα ή μηδενικά κόστη. Τα εξαντλημένα κόστη εξαιρούνται από μελλοντικές επιχειρηματικές αποφάσεις.

8. Ελεγχόμενα κόστη

Τα ελεγχόμενα κόστη είναι έξοδα που ελέγχουν οι διευθυντές και έχουν την εξουσία να αυξάνουν ή να μειώνουν. Ελεγχόμενα κόστη θεωρούνται όταν η απόφαση για την ανάληψη των δαπανών λαμβάνεται από ένα άτομο. Συνήθη παραδείγματα ελεγχόμενων δαπανών είναι τα είδη γραφείου, τα έξοδα διαφήμισης, τα μπόνους εργαζομένων και οι φιλανθρωπικές δωρεές. Τα

ελεγχόμενα κόστη κατηγοριοποιούνται ως βραχυπρόθεσμα έξοδα επειδή μπορούν να προσαρμοστούν γρήγορα.

9. Συμπέρασμα

Η λογιστική κόστους επιδιώκει να αξιολογήσει τα διάφορα κόστη μιας επιχείρησης και πώς επηρεάζουν τις λειτουργίες, το κόστος, την αποτελεσματικότητα και τα κέρδη. Μια ατομική αξιολόγηση της δομής του κόστους μιας εταιρείας επιτρέπει στη διοίκηση να βελτιώσει τον τρόπο με τον οποίο διευθύνει τις δραστηριότητές της και έτσι να αυξήσει την αξία της επιχείρησης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7. ΠΕΡΙΘΩΡΙΟ ΚΕΡΔΟΥΣ

Τα περιθώρια κέρδους είναι ίσως ένας από τους απλούστερους και πιο ευρέως χρησιμοποιούμενους χρηματοοικονομικούς δείκτες στην εταιρική χρηματοδότηση. Το κέρδος μιας εταιρείας υπολογίζεται σε τρία επίπεδα στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, ξεκινώντας από το πιο βασικό - μεικτό κέρδος - έως το πιο περίπλοκο: το καθαρό κέρδος. Ανάμεσα στα δύο βρίσκεται το λειτουργικό κέρδος. Και τα τρία έχουν αντίστοιχα περιθώρια κέρδους που υπολογίζονται διαιρώντας την αξία κέρδους με τα έσοδα και πολλαπλασιάζοντας με το 100.

Υπάρχουν τρεις διαφορετικοί τύποι περιθωρίων κέρδους: τα μικτά περιθώρια κέρδους, τα λειτουργικά περιθώρια κέρδους και τα περιθώρια καθαρού κέρδους. Καθένα από αυτά σας δίνει μια εικόνα για το πόσο αποτελεσματικά λειτουργεί η εταιρεία.

7.1 Μικτό Περιθώριο Κέρδους

Το μικτό κέρδος είναι η απλούστερη μέτρηση κερδοφορίας επειδή ορίζει το κέρδος ως όλα τα έσοδα που απομένουν μετά το κόστος πωληθέντων αγαθών (COGS). Το COGS περιλαμβάνει μόνο εκείνα τα κόστη που σχετίζονται άμεσα με την παραγωγή ή την παραγωγή ειδών προς πώληση, συμπεριλαμβανομένων των πρώτων υλών και των μισθών εργασίας που απαιτούνται για την κατασκευή ή τη συναρμολόγηση των αγαθών.

Αυτός ο αριθμός εξαιρεί, μεταξύ άλλων, τυχόν έξοδα χρέους, φόρους, λειτουργικά ή γενικά έξοδα και εφάπαξ έξοδα, όπως η αγορά εξοπλισμού. Το περιθώριο μικτού κέρδους συγκρίνει το μικτό κέρδος με τα συνολικά έσοδα, αντικατοπτρίζοντας το ποσοστό κάθε δολαρίου εσόδων που παραμένει ως κέρδος μετά την πληρωμή του κόστους παραγωγής.

Ο τύπος για το μικτό περιθώριο κέρδους είναι:

$$\text{Cross Profit Margin} = \frac{\text{Net Sales} - \text{COGS}}{\text{Net Sales}} \times 100$$

Εξίσωση 1 Τύπος Μικτού Περιθωρίου Κέρδους

7.2 Περιθώριο Λειτουργικού Κέρδους

Το λειτουργικό κέρδος είναι μια ελαφρώς πιο περίπλοκη μέτρηση που λαμβάνει επίσης υπόψη όλα τα γενικά έξοδα, τα λειτουργικά, διοικητικά και έξοδα πώλησης που είναι απαραίτητα για τη λειτουργία μιας επιχείρησης σε καθημερινή βάση. Αν και αυτό το ποσό εξακολουθεί να μην περιλαμβάνει χρέος, φόρους και άλλα μη λειτουργικά κόστη, περιλαμβάνει αποσβέσεις και αποσβέσεις περιουσιακών στοιχείων.

Διαιρώντας το λειτουργικό κέρδος με τα έσοδα, αυτό το διάμεσο επίπεδο κερδοφορίας αντανακλά το ποσοστό κάθε δολαρίου που απομένει μετά την πληρωμή όλων των δαπανών που απαιτούνται για τη διατήρηση της λειτουργίας της επιχείρησης.

Ο τύπος για το λειτουργικό περιθώριο κέρδους είναι:

$$\text{Operating Profit Margin} = \frac{\text{Operating Income}}{\text{Revenue}} \times 100$$

Εξίσωση 2 Τύπος Λειτουργικού Περιθωρίου Κέρδους

7.3 Καθαρό Περιθώριο Κέρδους

Το καθαρό περιθώριο κέρδους αντικατοπτρίζει τη συνολική ικανότητα μιας εταιρείας να μετατρέπει τα έσοδα σε κέρδος. Το περιβόητο τελικό αποτέλεσμα, το καθαρό εισόδημα, αντικατοπτρίζει το συνολικό ποσό του εισοδήματος που απομένει αφού ληφθούν υπόψη όλα τα έξοδα και οι πρόσθετες ροές εισόδων. Αυτό περιλαμβάνει όχι μόνο COGS και λειτουργικά έξοδα όπως σημειώθηκε παραπάνω, αλλά και πληρωμές οφειλών, φόρους, εφάπαξ έξοδα ή πληρωμές και οποιοδήποτε εισόδημα από επενδύσεις ή δευτερεύουσες δραστηριότητες.

Οι τύποι για το καθαρό περιθώριο κέρδους είναι είτε:

$$\text{Net Profit Margin} = \left(\frac{\text{Revenue} - \text{Cost of Goods Sold} - \text{Operating expenses} - \text{Interest} - \text{Taxes}}{\text{Revenue}} \right) \times 100$$

or

$$\text{Net Profit Margin} = \left(\frac{\text{Net Income}}{\text{Revenue}} \right) \times 100$$

κλάδο.
μα που
ίσιμες.

Επομένως, τα περιθώρια κέρδους μιας εταιρείας λιανικής δεν πρέπει να συγκρίνονται με αυτά μιας εταιρείας πετρελαίου και φυσικού αερίου.

Ωστόσο, μπορείτε να χρησιμοποιήσετε μια κλίμακα για το πώς λειτουργεί μια επιχείρηση με βάση το περιθώριο κέρδους της. Περιθώριο κέρδους 20% σημαίνει ότι η εταιρεία είναι κερδοφόρα, ενώ ένα περιθώριο 10% θεωρείται μέσο όρο. Αυτό θα μπορούσε να υποδηλώνει πρόβλημα εάν η εταιρεία έχει περιθώριο κέρδους 5% ή λιγότερο.

Υπάρχουν αρκετές μελέτες που αναλύουν τα περιθώρια κέρδους ανά κλάδο. Το Πανεπιστήμιο της Νέας Υόρκης ανέλυσε έναν αριθμό βιομηχανιών με καθαρά περιθώρια κέρδους που κυμαίνονταν από περίπου -29% έως 33%. Για παράδειγμα, η μελέτη έδειξε ότι ο τομέας των ξενοδοχείων/παιχνιδιών είχε μέσο περιθώριο καθαρού κέρδους -28,56%, ενώ οι τράπεζες με κέντρο χρημάτων είχαν μέσο καθαρό περιθώριο κέρδους 32,61%.

Ανεξάρτητα από το πού εδρεύει η εταιρεία, είναι σημαντικό για τους ιδιοκτήτες επιχειρήσεων να αναθεωρήσουν τόσο τον ανταγωνισμό όσο και τα δικά τους ετήσια περιθώρια κέρδους για να βεβαιωθούν ότι βρίσκονται σε σταθερό έδαφος.

7.4 Παράδειγμα Περιθωρίου Κέρδους

Ίσως σας είναι πιο εύκολο να υπολογίσετε το μικτό περιθώριο κέρδους σας χρησιμοποιώντας λογισμικό υπολογιστή. Ένα από τα πιο κοινά στην αγορά είναι το Microsoft Excel. Η χρήση πινάκων μπορεί να κάνει τα πράγματα λίγο πιο εύκολα. Προτού καθίσετε στον υπολογιστή σας και υπολογίσετε το κέρδος σας, θα χρειαστείτε κάποιες βασικές πληροφορίες, συμπεριλαμβανομένων των πωλήσεων και του κόστους των πωληθέντων αγαθών.

Στην πρώτη στήλη (ας πούμε ότι είναι η στήλη B), εισαγάγετε τα στοιχεία εισοδήματός σας. Στην επόμενη (στήλη C) σημειώστε τα COGS. Στη στήλη D, θα θέλετε να εισαγάγετε τον τύπο για το συνολικό σας κέρδος. Έτσι, εάν έχετε αριθμούς στα κελιά B2 και C2, η τιμή για το D2 είναι η διαφορά μεταξύ B2 και C2. Το περιθώριο κέρδους σας θα αναγράφεται στη στήλη E. Ωστόσο, θα πρέπει να εισαγάγετε τον τύπο $(D2/B2) \times 100$.

Ο παρακάτω πίνακας είναι αρκετά απλός, αλλά σας δίνει μια ιδέα για το πώς λειτουργεί:

A	B	C	D	E
	REVENUE	COGS	PROFIT	PROFIT MARGIN
1	100 €	40 €	60 €	60%
2	300 €	75 €	225 €	75%

Πίνακας 1 Περιθώριο Κέρδους

Θα αναφέρουμε ένα άλλο παράδειγμα όπου : για το οικονομικό έτος που έληξε στις 3 Οκτωβρίου 2021, τα Starbucks (SBUX) σημείωσαν έσοδα 29,06 δισεκατομμυρίων δολαρίων. Τα μικτά κέρδη και τα λειτουργικά κέρδη έφθασαν τα 20,32 δισεκατομμύρια δολάρια και τα 4,87 δισεκατομμύρια δολάρια, αντίστοιχα. Τα καθαρά κέρδη για το έτος είναι 4,2 δισεκατομμύρια δολάρια.

Επομένως, τα περιθώρια κέρδους για τα Starbucks υπολογίζονται ως εξής:

$$\text{Μικτό περιθώριο κέρδους} = (20,32 \text{ δισεκατομμύρια } \$ \div 29,06 \text{ δισεκατομμύρια } \$) \times 100 = 69,92\%$$

$$\text{Περιθώριο λειτουργικού κέρδους} = (4,87 \text{ δισεκατομμύρια } \$ \div 29,06 \text{ δισεκατομμύρια } \$) \times 100 = 16,76\%$$

$$\text{Καθαρό περιθώριο κέρδους} = (4,2 \text{ δισεκατομμύρια } \$ \div 29,06 \text{ δισεκατομμύρια } \$) \times 100 = 14,45\%$$

Αυτό το παράδειγμα δείχνει τη σημασία ισχυρών μικτών και λειτουργικών κερδών. Η αδυναμία σε αυτά τα επίπεδα υποδηλώνει ότι χάνονται χρήματα σε βασικές λειτουργίες, αφήνοντας λίγα έσοδα για την εξόφληση των χρεών και των φόρων. Τα υγιή ακαθάριστα και λειτουργικά περιθώρια κέρδους στο παραπάνω παράδειγμα επέτρεψαν στην Starbucks να διατηρήσει αξιοπρεπή κέρδη ενώ εκπλήρωσε όλες τις άλλες οικονομικές της υποχρεώσεις.

- Τι είναι ένα καλό περιθώριο καθαρού κέρδους;

Ένα καλό περιθώριο καθαρού κέρδους ποικίλλει ευρέως από κλάδο σε κλάδο. Οι μέσοι όροι κυμαίνονται από σχεδόν 29% για τους σιδηροδρόμους έως σχεδόν -20% για τις ανανεώσιμες πηγές και την πράσινη ενέργεια, σύμφωνα με μια ανάλυση βιομηχανιών του Ιανουαρίου 2022 από το Πανεπιστήμιο της Νέας Υόρκης.

Το μέσο περιθώριο καθαρού κέρδους για το γενικό λιανικό εμπόριο είναι 2,65%, ενώ το μέσο περιθώριο για τα εστιατόρια είναι 12,63%.

Έτσι, ένα καλό περιθώριο καθαρού κέρδους για να στοχεύσετε ως ιδιοκτήτης ή διευθυντής επιχείρησης εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από τον συγκεκριμένο κλάδο σας. Είναι σημαντικό να παρακολουθείτε τους ανταγωνιστές σας και να συγκρίνετε ανάλογα τα καθαρά περιθώρια κέρδους σας. Επιπλέον, είναι σημαντικό να αναθεωρήσετε τα ετήσια περιθώρια κέρδους της επιχείρησής σας για να διασφαλίσετε ότι έχετε μια σταθερή οικονομική βάση.

- Ποιος τύπος περιθωρίου κέρδους είναι πιο χρήσιμος;

Το πιο σημαντικό περιθώριο κέρδους είναι πιθανώς το καθαρό περιθώριο κέρδους, απλώς και μόνο επειδή χρησιμοποιεί καθαρό εισόδημα. Το αποτέλεσμα της εταιρείας είναι σημαντικό για τους επενδυτές, τους πιστωτές και τους υπεύθυνους λήψης αποφάσεων. Αυτός είναι ο αριθμός που είναι πιο πιθανό να εμφανιστεί στις οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας.

Ωστόσο, κάθε τύπος έχει τη δική του αξία για εσωτερική ανάλυση. Το μικτό περιθώριο κέρδους μπορεί να χρησιμοποιηθεί από τη διοίκηση ανά μονάδα ή ανά προϊόν για τον εντοπισμό επιτυχημένων και αποτυχημένων σειρών προϊόντων. Το περιθώριο λειτουργικού κέρδους είναι χρήσιμο για τον προσδιορισμό του ποσοστού των κεφαλαίων που απομένουν για την πληρωμή της Υπηρεσίας Εσωτερικών Εσόδων και των κατόχων του χρέους και των μετοχών μιας εταιρείας.

- Υπάρχουν άλλοι τύποι για το περιθώριο κέρδους;

Το προσαρμοσμένο μεικτό περιθώριο είναι επίσης χρήσιμο για εσωτερική ανάλυση. Είναι παρόμοιο με το μικτό περιθώριο κέρδους αλλά περιλαμβάνει το κόστος λογιστικής

αποθέματος. Δύο εταιρείες με παρόμοια περιθώρια μικτού κέρδους θα μπορούσαν να έχουν δραστικά διαφορετικά προσαρμοσμένα μεικτά περιθώρια ανάλογα με το κόστος που επιβαρύνουν τη ναυτιλία, την ασφάλιση και την αποθήκευση αποθεμάτων.

Το περιθώριο κέρδους μπορεί επίσης να υπολογιστεί σε βάση μετά από φόρους, αλλά πριν από την αποπληρωμή του χρέους. Αυτό αναφέρεται ως το μη προσαρμοσμένο περιθώριο μετά από φόρους. Προσδιορίζει άμεσα τα κεφάλαια που απομένουν για την πληρωμή των πιστωτών.

- Συμπέρασμα

Οι μετρήσεις κερδοφορίας είναι σημαντικές για τους ιδιοκτήτες επιχειρήσεων επειδή υπογραμμίζουν τις αδυναμίες του λειτουργικού μοντέλου και επιτρέπουν συγκρίσεις απόδοσης από έτος σε έτος. Για τους επενδυτές, η κερδοφορία μιας εταιρείας έχει σημαντικές επιπτώσεις για τη μελλοντική ανάπτυξη και τις επενδυτικές της δυνατότητες. Επιπλέον, αυτός ο τύπος χρηματοοικονομικής ανάλυσης επιτρέπει στη διοίκηση και στους επενδυτές να δουν πώς η εταιρεία ανταποκρίνεται στους ανταγωνιστές της.

Τα περιθώρια κέρδους χρησιμοποιούνται για να καθοριστεί πόσο καλά η διοίκηση μιας εταιρείας παράγει κέρδη. Είναι χρήσιμο να συγκρίνετε τα περιθώρια κέρδους σε πολλαπλές περιόδους και με εταιρείες του ίδιου κλάδου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8. ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΥΣΧΕΡΕΙΑ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΗ ΧΡΕΟΚΟΠΙΑΣ

Η πρόσφατη παγκόσμια οικονομική κρίση αύξησε τον αριθμό των χρεοκοπιών σε πολλές χώρες και οδήγησε σε ένα νέο πεδίο έρευνας που ανταποκρίνεται στην ανάγκη πρόβλεψης αυτού του

φαινομένου όχι μόνο σε επίπεδο χώρας αλλά και σε παγκόσμιο επίπεδο, προσφέροντας μια εξήγηση για κοινά χαρακτηριστικά που μοιράζονται οι επηρεαζόμενες εταιρείες.

Ωστόσο, λίγες μελέτες παγκοσμίως επικεντρώνονται στην πρόβλεψη χρεοκοπίας. Για να αντισταθμίσει αυτή την έλλειψη εμπειρικής βιβλιογραφίας, αυτή η μελέτη χρησιμοποίησε ένα μεθοδολογικό πλαίσιο λογιστικής παλινδρόμησης για να δημιουργήσει μοντέλα πρόβλεψης χρεοκοπίας για την Ασία, την Ευρώπη και την Αμερική και άλλα παγκόσμια μοντέλα για ολόκληρο τον κόσμο. Στόχος είναι να δημιουργηθεί ένα παγκόσμιο μοντέλο με υψηλή ικανότητα πρόβλεψης της χρεοκοπίας σε οποιαδήποτε περιοχή του κόσμου. Τα αποτελέσματα που προέκυψαν μας επέτρεψαν να επιβεβαιώσουμε την υπεροχή του παγκόσμιου μοντέλου σε σύγκριση με τα περιφερειακά μοντέλα την περίοδο έως και τρία χρόνια πριν από την πτώχευση.

Σε παγκόσμιο επίπεδο, οι συνέπειες της ανάπτυξης νέων μοντέλων πρόβλεψης πτώχευσης αυξάνονται επί του παρόντος. Ένας μεγάλος αριθμός εισηγμένων εταιρειών δραστηριοποιείται σε πολλές χώρες, πράγμα που σημαίνει ότι οι διαφορές μεταξύ τους μειώνονται, ανεξάρτητα από την τοποθεσία τους ή τους παράγοντες της χώρας προέλευσης. Ωστόσο, λίγες μελέτες έχουν επικεντρωθεί στην παγκόσμια πρόβλεψη χρεοκοπίας.

Για να αντισταθμίσουμε τη σημαντική έλλειψη παγκόσμιων μοντέλων πρόβλεψης χρεοκοπίας, σε αυτή τη μελέτη χρησιμοποιήσαμε ένα μεθοδολογικό πλαίσιο λογιστικής παλινδρόμησης με την κατασκευή περιφερειακών μοντέλων για την Ασία, την Ευρώπη και την Αμερική και άλλα παγκόσμια μοντέλα. Από αυτή την άποψη, στόχος της έρευνάς μας ήταν να επαληθεύσουμε εάν τα παγκόσμια μοντέλα έχουν υψηλή ικανότητα να προβλέψουν τη χρεοκοπία σε οποιαδήποτε περιοχή του κόσμου. Επαλήθευσε το γεγονός ότι τα περιφερειακά μοντέλα είναι πιο ακριβή από τα παγκόσμια μοντέλα στην πρόβλεψη μελλοντικών οικονομικών δυσκολιών των εταιρειών, αλλά δεν εξέτασαν την πτώχευση. Η προσέγγιση της έννοιας της αφερεγγυότητας των επιχειρήσεων από την άποψη των οικονομικών δυσκολιών ή, εναλλακτικά, από την άποψη της πτώχευσης μπορεί να αποφέρει πολύ διαφορετικά αποτελέσματα.

Τα θεμελιώδη ερωτήματα που αντιμετωπίζονται στη βιβλιογραφία πρόβλεψης αφερεγγυότητας ήταν να καθοριστεί ποιοι δείκτες ή μεταβλητές να συμπεριληφθούν στα μοντέλα και να αξιολογηθεί ποια τεχνική ανάλυσης είναι πιο αποτελεσματική για προγνωστικούς σκοπούς. Από αυτή την άποψη, η έρευνα βασίζεται στην πρόοδο των στατιστικών και των υπολογιστικών τεχνικών που επιτρέπουν τη διαμόρφωση μοντέλων με

μεγαλύτερη προγνωστική ισχύ. Αυτός είναι ίσως ο λόγος που η βιβλιογραφία για τις προβλέψεις αφερεγγυότητας, λόγω της απουσίας μιας συνολικής θεωρίας που να εξηγεί το φαινόμενο της αποτυχίας, έχει δει σημαντική αύξηση παράλληλα με την ανάπτυξη των αναλυτικών τεχνικών που χρησιμοποιούνται.

Η ανάλυση μεμονωμένων μεταβλητών ήταν η πρώτη μέθοδος που χρησιμοποιήθηκε στην πρόβλεψη φερεγγυότητας. Αυτά περιλαμβάνουν στατιστικούς ταξινομητές όπως μεμονωμένη ανάλυση μεταβλητών, ανάλυση πολλαπλών διακρίσεων (MDA) και μοντελοποίηση διακριτών επιλογών που είναι απλοί και εύχρηστοι. Πρότεινε δύο μεθόδους ανάλυσης μεμονωμένων μεταβλητών που ονομάζονται ανάλυση προφίλ και μονοδιάστατο διακριτικό μοντέλο. Μέσα από ανάλυση προφίλ της πενταετίας προ της πτώχευσης, διαπίστωσε ότι τα αποτελέσματα για τους δείκτες αναλογίας στους ομίλους εταιρειών διέφεραν σημαντικά και οι διαφορές αυτές έγιναν ακόμη πιο έντονες όσο πλησίαζε η στιγμή της χρεοκοπίας.

Έχει γραφτεί μεγάλος όγκος λογοτεχνίας σε αυτόν τον τομέα. Πραγματοποίησε την πρώτη σημαντική έρευνα για την πρόβλεψη μέσω της επιλογής των οικονομικών δεικτών και δημιούργησε ένα μοντέλο που ονομάζεται Z-score. Αυτό το μοντέλο έχει προγνωστική ακρίβεια 95% χρησιμοποιώντας τη μέθοδο MDA. Από την πλευρά του, χρησιμοποίησε λογιστική παλινδρόμηση (Logit) για να δημιουργήσει ένα μοντέλο πρόβλεψης χρεοκοπίας για εταιρείες των ΗΠΑ. Εκτίμησε επίσης την πιθανότητα χρεοκοπίας χρησιμοποιώντας το μοντέλο Probit και έδειξε ότι αυτή η πιθανότητα μειώνεται ανάλογα με την απόδοση των περιουσιακών στοιχείων και τη ρευστότητά τους, αλλά αυξάνεται σε σχέση με τη μόχλευση. Συνέκρινε τα αποτελέσματα πρόβλεψης των μεθόδων MDA και Logit.

Το Work ορίζει την έννοια της αφερεγγυότητας και προσπαθεί να μειώσει την απόσταση μεταξύ των εννοιών των οικονομικών δυσκολιών και της πτώχευσης. Έτσι, ενώ η "χρεοκοπία" περιλαμβάνει επιχειρήσεις σε νομική κατάσταση αφερεγγυότητας, η "οικονομική δυσπραγία" συνήθως ταξινομεί τις επιχειρήσεις σύμφωνα με τους δείκτες φερεγγυότητας που καθορίζονται από το σημείο αναφοράς.

8.1 Παγκόσμια Μοντέλα Πρόβλεψης Αφερεγγυότητας

Όπως φαίνεται από την προηγούμενη ενότητα, η πρόβλεψη εταιρικής αφερεγγυότητας είναι ένας τομέας που έχει μελετηθεί εκτενώς με την πάροδο του χρόνου, αν και οι περισσότερες από τις υπάρχουσες μελέτες χαρακτηρίζονται από αναφορά σε έναν συγκεκριμένο κλάδο ή συγκεκριμένη χώρα, με πολύ λίγες παγκόσμιες μελέτες.

Και πάλι, υπάρχουν διαφορετικές επικεντρώσεις μεταξύ των μελετών που είναι παγκόσμιες και δεν επικεντρώνονται όλες αποκλειστικά στην έννοια της χρεοκοπίας. Ο στόχος ενός μεγάλου μέρους αυτών των μελετών ήταν να επαληθευτεί η αποτελεσματικότητα διαφόρων μοντέλων πρόβλεψης. Ως εκ τούτου, αναπτύχθηκε ένα μοντέλο για την εκτίμηση της πιθανότητας οικονομικής δυσπραγίας χρησιμοποιώντας δεδομένα τεχνικού πίνακα. Αυτή η μελέτη χρησιμοποίησε δεδομένα από ένα δείγμα εταιρειών από τις χώρες της G-7 για να εξαγάγει έναν δείκτη της πιθανότητας οικονομικής δυσπραγίας που ενσωματώνει την ειδική φύση κάθε επιχείρησης.

Χρησιμοποιήθηκε ένα δείγμα Πολωνικών και Αυστραλιανών εταιρειών και πρότεινε ένα μοντέλο πρόβλεψης πτώχευσης που βασίζεται στη μέθοδο προσαρμογής διάχυσης k-πλησιέστερου γείτονα. Τα αποτελέσματά τους επιβεβαίωσαν ότι το προτεινόμενο μοντέλο επιτρέπει τον προσδιορισμό των πιο σημαντικών χρηματοοικονομικών δεικτών.

Αναπτύχθηκε ένα μοντέλο με εταιρείες της Βόρειας Αμερικής και της Ιαπωνίας χρησιμοποιώντας γραμμική ανάλυση διάκρισης, Logit, NN και μηχανές υποστήριξης διανυσμάτων (SVM), μεταξύ άλλων. Αυτή η μελέτη διερεύνησε την ακρίβεια των μοντέλων πρόβλεψης πτώχευσης με ισορροπημένα και μη ισορροπημένα δείγματα. Τα αποτελέσματα υποδηλώνουν ότι η κατάλληλη μέθοδος επιλογής για την ανάπτυξη προγνωστικών μοντέλων εξαρτάται κυρίως από τον αριθμό των πτωχεύσεων σε ολόκληρο το δείγμα εκπαίδευσης.

Αναπτύχθηκε ένα μοντέλο πρόβλεψης πτώχευσης βασισμένο σε πολυστρωματικό perceptron (MLP) για ευρωπαϊκές βιομηχανικές επιχειρήσεις. Το προτεινόμενο μοντέλο ήταν σε θέση να προβλέψει σωστά το 92,5% και το 92,1% των δειγμάτων εκπαίδευσης και δοκιμής, αντίστοιχα, χρησιμοποιώντας οικονομικές πληροφορίες από τη διετή προ της πτώχευσης περίοδο. Τα συμπεράσματά τους υποδηλώνουν ότι οι ευρωπαϊκές βιομηχανικές επιχειρήσεις που είναι λιγότερο κεφαλαιοποιημένες, δεν παράγουν επαρκείς πόρους για να καλύψουν το βραχυπρόθεσμο χρηματοοικονομικό τους χρέος, έχουν χαμηλή κερδοφορία και είναι μικρές

είναι πιο πιθανό να υποστούν χρεοκοπία στην τρέχουσα χρηματοπιστωτική κρίση. Με εταιρείες από την Αυστραλία, τη Γερμανία και την Ιαπωνία διεξήγαγαν μια συγκριτική μελέτη της αποτελεσματικότητας διαφορετικών ταξινομητών όπως MLP, SVM και DT με βάση γνωστές συνδυασμένες μεθόδους όπως η ψηφοφορία, το bagging και το boosting.

Τα αποτελέσματα δείχνουν ότι η DT σε συνδυασμό με την ενδυνάμωση είναι η τεχνική που προσφέρει τη μεγαλύτερη ακρίβεια. Χρησιμοποιήθηκε ένα δείγμα ταϊβανέζικων και κινεζικών εταιρειών και διερεύνησε την επίδραση της μεταβλητής επιλογής μοντέλων πρόβλεψης χρησιμοποιώντας διάφορες τεχνικές ταξινόμησης όπως MDA, t-test, Logit, γενετικούς αλγόριθμους και βελτιστοποίηση σμήνους σωματιδίων. Τα αποτελέσματα έδειξαν ότι δεν υπάρχει κανένας καλύτερος μεθοδολογικός συνδυασμός. Χρησιμοποίησε μοντέλα κινδύνου για να καθορίσει ποιοι παράγοντες καθορίζουν τη μεγαλύτερη πιθανότητα οικονομικής δυσπραγίας για τις ΜΜΕ στην Ευρώπη και πρότεινε ότι η τοποθεσία και ο αριθμός των μετόχων είναι σημαντικοί δείκτες.

8.2 Συμπεράσματα Και Συνέπειες

Η πρόσφατη παγκόσμια χρηματοπιστωτική κρίση αύξησε τον αριθμό των χρεοκοπιών σε πολλές χώρες και έχει δημιουργήσει έναν νέο τομέα έρευνας λόγω της ανάγκης δημιουργίας μοντέλων για την πρόβλεψη αυτού του φαινομένου όχι μόνο σε επίπεδο μεμονωμένων χωρών, αλλά και σε παγκόσμιο επίπεδο. Αυτή η ανάγκη φαίνεται να είναι συνέπεια της διαδικασίας της παγκοσμιοποίησης, η οποία οδήγησε σε μεγαλύτερη ομογενοποίηση της οικονομικής συμπεριφοράς των επιχειρήσεων.

Στον τομέα της πρόβλεψης εταιρικής αφερεγγυότητας, μοντέλα που προσπάθησαν να προσφέρουν αυστηρές προβλέψεις πτώχευσης έχουν επικεντρωθεί σε εταιρείες σε μεμονωμένες χώρες ή κλάδους, χωρίς μελέτες που να αξιολογούν το πρόβλημα της χρεοκοπίας από παγκόσμια προοπτική. Αυτή η μελέτη χρησιμοποιεί δείγματα αποτυχημένων εταιρειών από 3 περιοχές σε μια χρονική περίοδο έως και 3 ετών για να προσπαθήσει να δει εάν υπάρχει ένα κοινό μοτίβο που μπορεί να εξηγήσει τη διαδικασία πτώχευσης σε οποιοδήποτε μέρος του κόσμου.

Τα αποτελέσματα που προέκυψαν μας επέτρεψαν να επιβεβαιώσουμε την υπεροχή του παγκόσμιου μοντέλου πρόβλεψης χρεοκοπίας σε σύγκριση με τα περιφερειακά μοντέλα. Αν και υπάρχουν περιφερειακές διαφορές στους δείκτες, σε σχέση με τη χρεοκοπία οι διαφορές δεν είναι τόσο μεγάλες, καθώς τα περιφερειακά μοντέλα συμπίπτουν από πολλές απόψεις. Ωστόσο, αυτή η σύγκλιση των δεικτών χρεοκοπίας εκδηλώνεται στο μέγιστο βαθμό στο παγκόσμιο μοντέλο, το οποίο συλλέγει πληροφορίες (εμπειρίες) από πολλές περιοχές και είναι σε θέση να τις προβάλλει με μεγάλη ακρίβεια.

Η διαδικασία της παγκοσμιοποίησης εκτείνεται από τα οικονομικά χαρακτηριστικά των επιχειρήσεων έως τους παράγοντες που προκαλούν τη χρεοκοπία. Αυτά τα συμπεράσματα μπορεί να είναι σημαντικά για την ελαχιστοποίηση του κόστους κατασκευής μοντέλων πρόβλεψης πτώχευσης δεδομένης της ύπαρξης επεξηγηματικών χρηματοοικονομικών μεταβλητών που είναι κοινές στις πιο σημαντικές περιοχές του κόσμου. Επιπλέον, και δεδομένης της δύναμης γενίκευσης που καταδεικνύεται από το παγκόσμιο μοντέλο, τονίζουμε ότι οι πολυεθνικές εταιρείες πρέπει να διαχειρίζονται τα δικά τους μοντέλα πρόβλεψης πτώχευσης και να τα εφαρμόζουν σε πελάτες, προμηθευτές και εταιρείες στις οποίες έχουν μερίδια. Τέλος, η ύπαρξη ενός παγκόσμιου μοντέλου πρόβλεψης πτώχευσης μπορεί επίσης να ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις των διεθνών ελεγκτικών προτύπων όσον αφορά την αρχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας, η οποία προτείνει τη χρήση μοντέλων σκοπιμότητας για τις εταιρείες για την υποστήριξη των κρίσεων κινδύνου των ελεγκτών. Μια προσωπική εκτίμηση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9. ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ

9.1 Κοστολόγηση Προϊόντος Σε Επίπεδο Μονάδας

Η κοστολόγηση λειτουργικών προϊόντων εκχωρεί μόνο το κόστος παραγωγής στα προϊόντα. Φαίνεται ένα γενικό μοντέλο κοστολόγησης προϊόντων που βασίζεται στη λειτουργικότητα. Η ανάθεση άμεσου κόστους υλικού και άμεσης εργασίας στα προϊόντα δεν αποτελεί ιδιαίτερη πρόκληση. Αυτά τα κόστη μπορούν να εκχωρηθούν σε προϊόντα με χρήση άμεσης

παρακολούθησης και τα περισσότερα συστήματα κοστολόγησης που βασίζονται σε λειτουργίες έχουν σχεδιαστεί για να διασφαλίζουν ότι αυτή η παρακολούθηση πραγματοποιείται.

Από την άλλη πλευρά, τα γενικά έξοδα παρουσιάζουν ένα διαφορετικό πρόβλημα. Η φυσικά παρατηρήσιμη σχέση εισροών-εκροών που υπάρχει μεταξύ της άμεσης εργασίας, των άμεσων υλικών και των προϊόντων απλά δεν είναι διαθέσιμη για γενικές δαπάνες. Επομένως, η εκχώρηση γενικών εξόδων πρέπει να βασίζεται στην παρακολούθηση και ενδεχομένως, στην κατανομή του οδηγού. Η λειτουργική κοστολόγηση εκχωρεί πρώτα τα γενικά έξοδα σε μια λειτουργική μονάδα, δημιουργώντας ομάδες κόστους εγκατάστασης ή τμήματος. Στη συνέχεια, αυτά τα συγκεντρωτικά κόστη εκχωρούνται σε προϊόντα χρησιμοποιώντας προκαθορισμένους συντελεστές γενικών εξόδων με βάση τους οδηγούς σε επίπεδο μονάδας.

Το προκαθορισμένο επιτόκιο γενικών εξόδων υπολογίζεται στην αρχή του έτους χρησιμοποιώντας τον ακόλουθο τύπο:

Επιτόκιο γενικών εξόδων / Προϋπολογιζόμενο ετήσια γενικά έξοδα / Προϋπολογιζόμενο ετήσιο επίπεδο οδηγού

Χρησιμοποιούνται προκαθορισμένοι συντελεστές επειδή τα γενικά έξοδα και η παραγωγή προκύπτουν συχνά άνισα καθ' όλη τη διάρκεια του έτους και δεν είναι δυνατό να περιμένουμε μέχρι το τέλος του έτους για να υπολογίσουμε τις πραγματικές αναθέσεις γενικών εξόδων (οι διαχειριστές χρειάζονται πληροφορίες για το μοναδιαίο κόστος ενός προϊόντος κατά τη διάρκεια του έτους). Ένα σύστημα κοστολόγησης που χρησιμοποιεί προκαθορισμένους συντελεστές γενικών εξόδων και πραγματικό άμεσο κόστος υλικού και άμεσης εργασίας ονομάζεται κανονικό σύστημα κοστολόγησης.

Τα προϋπολογισμένα γενικά έξοδα είναι απλώς η καλύτερη εκτίμηση της εταιρείας για τα γενικά έξοδα (υπηρεσίες, έμμεση εργασία, αποσβέσεις κ.λπ.) που θα προκύψουν τον επόμενο χρόνο. Η εκτίμηση βασίζεται συχνά στα στοιχεία του περασμένου έτους, προσαρμοσμένα για τις αναμενόμενες αλλαγές το επόμενο έτος. Η δεύτερη είσοδος απαιτεί τον καθορισμό του αναμενόμενου επιπέδου για τον ελεγκτή δραστηριότητας. Η κατανομή των γενικών εξόδων θα πρέπει να ακολουθεί όσο το δυνατόν περισσότερο μια σχέση αίτιου-αποτελέσματος. Οι οδηγοί είναι απλώς αιτιολογικοί παράγοντες που μετρούν την κατανάλωση γενικών εξόδων ανά προϊόν.

Στην κοστολόγηση βάσει συναρτήσεων, χρησιμοποιούνται μόνο οδηγοί σε επίπεδο μονάδας για τον υπολογισμό των γενικών εξόδων.

Οι οδηγοί σε επίπεδο μονάδας είναι παράγοντες που μετρούν τις απαιτήσεις που τίθενται σε δραστηριότητες σε επίπεδο μονάδας ανά προϊόντα. Οι δραστηριότητες σε επίπεδο μονάδας είναι δραστηριότητες που εκτελούνται κάθε φορά που παράγεται μια μονάδα ενός προϊόντος. Τα πέντε προγράμματα οδήγησης σε επίπεδο μονάδας που χρησιμοποιούνται πιο συχνά είναι:

1. Μονάδες που παράγονται
2. Άμεσες ώρες εργασίας
3. Άμεση δολάρια για δουλειά
4. Ρολόι μηχανής
5. Άμεσα υλικά δολάρια

Τα προγράμματα οδήγησης σε επίπεδο μονάδας αυξάνονται καθώς αυξάνεται ο αριθμός των παραγόμενων μονάδων. Έτσι, η χρήση μόνο οδηγών μονάδων για την εκχώρηση γενικών εξόδων σε προϊόντα προϋποθέτει ότι όλα τα γενικά έξοδα που καταναλώνονται από τα προϊόντα συσχετίζονται σε μεγάλο βαθμό με τον αριθμό των μονάδων που παράγονται. Στο βαθμό που αυτή η υπόθεση είναι αληθής, η κοστολόγηση βάσει συναρτήσεων μπορεί να παράγει ακριβείς εκχωρήσεις κόστους.

Προκαθορισμένοι συντελεστές γενικών εξόδων για το εργοστάσιο ή το τμήμα χρησιμοποιούνται για την εκχώρηση ή την εφαρμογή γενικών εξόδων παραγωγής καθώς αναπτύσσεται η πραγματική κατασκευαστική δραστηριότητα. Τα συνολικά γενικά έξοδα που αποδίδονται στην πραγματική παραγωγή σε οποιαδήποτε χρονική στιγμή ονομάζονται εφαρμοσμένα γενικά έξοδα.

Τα γενικά έξοδα υπολογίζονται με τον ακόλουθο τύπο:

Εφαρμόζεται γενικά → Πραγματική χρήση προγράμματος οδήγησης γενικών δαπανών →

Εκχώρηση γενικών εξόδων → Τιμές σε όλη την εγκατάσταση

Για τις τιμές σε ολόκληρη την εγκατάσταση, όλα τα προϋπολογιζόμενα γενικά έξοδα κατανέμονται σε μια ομάδα σε όλη την εγκατάσταση (κατανομή κόστους πρώτου σταδίου). Στη

συνέχεια, ο συντελεστής σε ολόκληρη την εγκατάσταση υπολογίζεται χρησιμοποιώντας έναν οδηγό σε επίπεδο μονάδας, ο οποίος είναι συνήθως ο άμεσος χρόνος εργασίας. Τέλος, τα γενικά έξοδα καταλογίζονται στα προϊόντα πολλαπλασιάζοντας το ποσοστό επί τις πραγματικές συνολικές ώρες άμεσης εργασίας που χρησιμοποιούνται από κάθε προϊόν (ανάθεση δεύτερου σταδίου).

Ένα παράδειγμα επεξηγεί καλύτερα αυτά τα σημεία. Η Suncalc, Inc., κατασκευάζει δύο μοναδικά προϊόντα με ηλιακή ενέργεια: μια αριθμομηχανή τσέπης και έναν μετατροπέα νομισμάτων που χρησιμοποιείται για τη μετατροπή ξένου νομίσματος σε δολάρια και αντίστροφα. Η Suncalc χρησιμοποιεί μια τιμή για το σύνολο του εργοστασίου με βάση τις ώρες άμεσης εργασίας για τον προσδιορισμό των γενικών εξόδων της. Η εταιρεία έχει τα ακόλουθα εκτιμώμενα και πραγματικά στοιχεία για το επόμενο έτος:

Budgeted overhead \$360,000

Expected activity (in direct labor hours) 120,000

Actual activity (in direct labor hours):

Pocket calculator 40,000

Currency translator 60,000

100,000

Actual overhead \$320,000

Units produced:

Pocket calculator 80,000

Currency translator 90,000

Ο συντελεστής γενικών εξόδων που θα χρησιμοποιηθεί υπολογίζεται ως εξής:

Προκαθορισμένο επιτόκιο γενικών εξόδων = Προϋπολογισμός γενικών εξόδων/Κανονική δραστηριότητα

360.000 \$/120.000 ώρες άμεσης εργασίας

3 \$ ανά DLH

Χρησιμοποιώντας το επιτόκιο γενικών εξόδων, τα γενικά έξοδα που εφαρμόζονται για το έτος είναι:

Εφαρμοσμένο επιτόκιο γενικών εξόδων * Πραγματική χρήση δραστηριότητας

3 \$ ανά DLH 100.000 DLH

\$300.000

- Γενικό κόστος ανά μονάδα

Ο προκαθορισμένος συντελεστής γενικών εξόδων είναι η βάση για τον υπολογισμό των γενικών εξόδων ανά μονάδα:

Νόμισμα τσέπης

Αριθμομηχανή Μεταφραστής

Οι μονάδες παρήχθησαν 80.000 90.000

Ώρες άμεσης εργασίας 40.000 60.000

Γενικά έξοδα παραγωγής (\$3 DLH) 120.000 \$180.000 \$

Γενικά έξοδα ανά μονάδα* 1,50 \$ 2,00 \$

*Υπερβολική εφαρμογή/Μονάδες παραγωγής.

- Κάτω και πάνω από σκηνοθεσία

Σημειώστε ότι το ποσό των γενικών εξόδων που εφαρμόζεται στην παραγωγή (300.000 \$) διαφέρει από τα πραγματικά γενικά έξοδα (320.000 \$). Επειδή το προκαθορισμένο επιτόκιο γενικών εξόδων βασίζεται σε εκτιμώμενα δεδομένα, τα εφαρμοζόμενα γενικά έξοδα σπάνια ισούνται με τα πραγματικά γενικά έξοδα. Εφόσον χρησιμοποιήθηκαν μόνο 300.000 \$ στο παράδειγμά μας, η εταιρεία κατέβαλε τα γενικά έξοδα κατά \$20.000. Εάν τα γενικά έξοδα που

εφαρμόστηκαν ήταν 330.000 \$, θα εφαρμόζονταν πάρα πολλά γενικά έξοδα στην παραγωγή. Η εταιρεία θα πλήρωνε επιπλέον έξοδα κατά \$10.000. Η διαφορά μεταξύ των πραγματικών γενικών εξόδων και των εφαρμοζόμενων γενικών εξόδων είναι η διακύμανση των γενικών εξόδων. Εάν η πραγματική επιβάρυνση είναι μεγαλύτερη από την εφαρμοζόμενη γενική επιβάρυνση, τότε η διακύμανση ονομάζεται υποεφαρμοσμένη γενική επιβάρυνση. Εάν η εφαρμοζόμενη γενική επιβάρυνση είναι μεγαλύτερη από την πραγματική επιβάρυνση, τότε η απόκλιση ονομάζεται υπερεφαρμοσμένη γενική επιβάρυνση.

Οι αποκλίσεις γενικών εξόδων συμβαίνουν επειδή είναι αδύνατο να εκτιμηθούν τέλεια τα μελλοντικά γενικά έξοδα και η παραγωγική δραστηριότητα. Τα κόστη που αναφέρονται στις οικονομικές καταστάσεις πρέπει να είναι πραγματικά – όχι εκτιμώμενα – ποσά. Συνεπώς, στο τέλος της περιόδου αναφοράς πρέπει να υπάρχουν διαδικασίες για την εξάλειψη όλων των γενικών αποκλίσεων.

Η απόκλιση γενικών εξόδων ρευστοποιείται με έναν από τους δύο τρόπους:

1. Εάν δεν είναι σημαντικό, αποδίδεται στο κόστος πωληθέντων.
2. Εάν υπάρχει υλικό, κατανέμεται μεταξύ αποθέματος σε εξέλιξη, αποθέματος τελικών προϊόντων και κόστους πωληθέντων αγαθών.
 - Ανατίθεται στο κόστος πωληθέντων αγαθών

Η πιο συνηθισμένη πρακτική είναι να αντιστοιχίσετε απλώς ολόκληρη τη διακύμανση γενικών εξόδων στο κόστος των πωληθέντων αγαθών. Αυτή η πρακτική δικαιολογείται με βάση την ουσιαστικότητα, την ίδια αρχή που χρησιμοποιείται για να δικαιολογήσει την επιβάρυνση ολόκληρου του κόστους ενός ακονίσματος κατά την περίοδο απόκτησης, αντί για την κατανομή (μέσω της απόσβεσης) του κόστους του κατά τη διάρκεια ζωής του ακονίσματος. Έτσι, η απόκλιση γενικών εξόδων προστίθεται στο κόστος των πωληθέντων αγαθών εάν δεν εφαρμόζεται ελάχιστα και αφαιρείται από το κόστος των πωληθέντων αγαθών εάν υπερσχύει. Για παράδειγμα, ας υποθέσουμε ότι η Suncalc έχει τελικό υπόλοιπο στον λογαριασμό Κόστος Πωλήσεων 500.000 \$. Η υποχρησιμοποιημένη διακύμανση των 20.000 \$ θα προστεθεί για να δημιουργηθεί ένα νέο προσαρμοσμένο υπόλοιπο 520.000 \$. Υποθέτοντας ότι τόσο τα

πραγματικά όσο και τα εφαρμοσμένα γενικά έξοδα συσσωρεύονται στον λογαριασμό ελέγχου γενικών εξόδων, η ημερολογιακή εγγραφή που σχετίζεται με αυτήν την προσαρμογή θα είναι:

Κόστος πωληθέντων 20.000

Γενική επιταγή 20.000

Κατανομή σε λογαριασμούς παραγωγής

Εάν η απόκλιση γενικών εξόδων είναι σημαντική, θα πρέπει να κατανεμηθεί στην παραγωγή της περιόδου. Εννοιολογικά, τα γενικά έξοδα περιόδου ανήκουν σε αγαθά που ξεκίνησαν αλλά δεν ολοκληρώθηκαν (απόθεμα σε εξέλιξη), αγαθά που ολοκληρώθηκαν αλλά δεν πωλήθηκαν (απόθεμα τελικών προϊόντων) και προϊόντα που ολοκληρώθηκαν και πωλήθηκαν (κόστος πωληθέντων αγαθών). Ο συνιστώμενος τρόπος για να επιτευχθεί αυτή η κατανομή είναι η αναλογία της διακύμανσης των γενικών εξόδων με βάση τα τελικώς εφαρμοσμένα υπόλοιπα γενικών εξόδων σε κάθε λογαριασμό. Η εφαρμογή γενικών εξόδων καταγράφει τις αρχικές σχέσεις αιτίας και αποτελέσματος που χρησιμοποιούνται για την εκχώρηση γενικών εξόδων. Η χρήση διαφορετικού υπολοίπου, όπως το συνολικό κόστος κατασκευής, μπορεί να οδηγήσει σε άδικη κατανομή πρόσθετων γενικών εξόδων. Για παράδειγμα, δύο προϊόντα πανομοιότυπα σε όλες τις διαστάσεις εκτός από το κόστος άμεσης εισροής υλικών θα πρέπει να λαμβάνουν την ίδια ανάθεση γενικού κόστους. Ωστόσο, εάν το συνολικό κόστος κατασκευής χρησιμοποιούταν για την εκχώρηση της διακύμανσης γενικών εξόδων, τότε το προϊόν με ακριβότερα άμεσα υλικά θα λάμβανε υψηλότερη ανάθεση γενικών εξόδων.

Για να επεξηγήσετε την κατανομή διακύμανσης γενικών εξόδων χρησιμοποιώντας τη συνιστώμενη προσέγγιση, υποθέστε ότι τα ακόλουθα υπόλοιπα γενικών εξόδων εφαρμόστηκαν στους λογαριασμούς τέλους χρήσης της Suncalc:

Απόθεμα σε εξέλιξη 60.000 \$

Απόθεμα Τελικών Προϊόντων 90.000

Κόστος Πώλησης 150.000

Σύνολο \$300.000

Δεδομένων των προηγούμενων δεδομένων, η ποσοστιαία κατανομή οποιασδήποτε απόκλισης γενικών εξόδων στους τρεις λογαριασμούς είναι:

Απόθεμα σε εξέλιξη 20% (60.000\$/300.000\$)

Απόθεμα τελικών προϊόντων 30% (90.000\$/300.000\$)

Κόστος πωληθέντων 50% (150.000\$/300.000\$)

Θυμηθείτε ότι η Suncalc είχε υποεφαρμοσμένη διακύμανση γενικών εξόδων ύψους 20.000 \$. Έτσι, το απόθεμα Work-inProcess θα λάβει το 20 τοις εκατό των 20.000 \$ (ή 4.000 \$).

- Έτοιμα Προϊόντα

Το απόθεμα θα λάμβανε 30 τοις εκατό των 20.000 \$ (ή 6.000 \$) και το Κόστος Πωλήσεων θα λάβει το 50 τοις εκατό των 20.000 \$ (ή 10.000 \$). Οι σχετικές εγγραφές ημερολογίου για αυτήν την προσαρμογή θα είναι:

Απόθεμα σε εξέλιξη 4.000

Απόθεμα τελικών προϊόντων 6.000

Κόστος Πωλήσεων 10.000

Εναέριος Έλεγχος 20.000

Δεδομένου ότι η ανεπαρκής εφαρμογή σημαίνει ότι εκχωρήθηκαν πολύ λίγα γενικά έξοδα, αυτά τα μεμονωμένα αναλογικά ποσά θα προστεθούν στα τελικά υπόλοιπα του λογαριασμού. Η προσθήκη αυτών των ποσών δημιουργεί τα ακόλουθα νέα προσαρμοσμένα υπόλοιπα των τριών λογαριασμών:

Υπόλοιπο Γενικά Υπόλοιπο

Απόθεμα σε εξέλιξη 60.000 \$ 4.000 \$ 64.000 \$

Απόθεμα τελικών προϊόντων 90.000 6.000 96.000

Κόστος Πωλήσεων 150.000 10.000 160.000

Φυσικά, εάν εκχωρηθούν υπερβολικά γενικά έξοδα για την παραγωγή, το υπεραπλωμένο ποσό αφαιρείται από τα υπόλοιπα του λογαριασμού.

- Γενική Εφαρμογή: Τμήμα Τιμολογίων

Για τις τιμές των τμημάτων, τα γενικά έξοδα κατανέμονται σε μεμονωμένα τμήματα παραγωγής, δημιουργώντας γενικές δεξαμενές τμημάτων. Στο πρώτο στάδιο, τα τμήματα παραγωγής είναι αντικείμενα κόστους και τα προϋπολογισμένα γενικά έξοδα εκχωρούνται χρησιμοποιώντας άμεση παρακολούθηση, παρακολούθηση οδηγού και κατανομή. Μόλις το κόστος ανατεθεί σε μεμονωμένα τμήματα παραγωγής, χρησιμοποιούνται οδηγοί σε επίπεδο μονάδας, όπως οι ώρες άμεσης εργασίας (για τμήματα έντασης εργασίας) και οι ώρες μηχανών (για τα τμήματα έντασης εργασίας) για να υπολογίστε προκαθορισμένα επιτόκια γενικών εξόδων για κάθε τμήμα. Τα προϊόντα που διέρχονται από τμήματα θεωρείται ότι καταναλώνουν γενικούς πόρους σε αναλογία με τους οδηγούς μονάδας του τμήματος (ώρες μηχανών ή ώρες άμεσης εργασίας).

Έτσι, στο δεύτερο στάδιο, τα γενικά έξοδα εκχωρούνται στα προϊόντα πολλαπλασιάζοντας τους συντελεστές ανά τμήμα με την ποσότητα του οδηγού που χρησιμοποιείται στα αντίστοιχα τμήματα. Τα συνολικά γενικά έξοδα που αναλογούν στα προϊόντα είναι απλώς το άθροισμα των ποσών που λαμβάνονται σε κάθε τμήμα. Η αυξημένη ακρίβεια είναι μια κοινή αιτιολόγηση που προσφέρεται για τη χρήση των τιμών θερέτρου.

Το παράδειγμα Suncalc θα χρησιμοποιηθεί ξανά για να απεικονίσει τα ποσοστά του τμήματος. Ας υποθέσουμε ότι η Suncalc έχει δύο τμήματα κατασκευής: κατασκευή και συναρμολόγηση. Οι ώρες μηχανής χρησιμοποιούνται για την εκχώρηση γενικών εξόδων παραγωγής και οι ώρες άμεσης εργασίας για την εκχώρηση γενικών εξόδων συναρμολόγησης. Παρέχονται τα ακόλουθα στοιχεία:

Σύνολο συναρμολόγησης κατασκευής

Γενικά έξοδα 280.000 \$ 80.000 \$ 360.000 \$

Ωρες άμεσης εργασίας:

Αριθμομηχανή τσέπης 10.000 30.000 40.000

Μεταφραστής νομίσματος 10.000 50.000 60.000

Σύνολο 20.000 80.000 100.000

Ώρες λειτουργίας μηχανήματος:

Αριθμομηχανή τσέπης 5.000 1.000 6.000

Μεταφραστής νομίσματος 15.000 2.000 17.000

Σύνολο 20.000 3.000 23.000

Υπάρχει ένα προκαθορισμένο ποσοστό που υπολογίζεται για κάθε τμήμα:

Κατασκευή (βάσει των ωρών λειτουργίας της μηχανής): Τιμή \$280.000/20.000

\$14 ανά ώρα μηχανής

Συναρμολόγηση (με βάση τις ώρες άμεσης εργασίας): Τιμή \$80.000/80.000

1 \$ ανά ώρα άμεσης εργασίας

Το κόστος γενικών εξόδων ανά μονάδα για κάθε προϊόν μπορεί πλέον να υπολογιστεί:

Νόμισμα τσέπης

Αριθμομηχανή Μεταφραστής

Οι μονάδες παρήχθησαν 80.000 90.000

Γενικά έξοδα που εφαρμόζονται στην παραγωγή:

Κατασκευάσμα:

14 5.000 \$ 70.000 \$

14 15.000 \$ 210.000 \$

Συνέλευση:

1 30.000 30.000 \$

1 50.000 50.000 \$

Σύνολο \$100.000 \$260.000

Γενικά έξοδα ανά μονάδα* 1,25 \$ 2,89 \$

*Υπερβολική εφαρμογή/Μονάδες παραγωγής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10. ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΟΥ PLANTWIDE ΚΑΙ ΤΙΜΕΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ

Οι τιμές για το εργοστάσιο και το τμήμα έχουν χρησιμοποιηθεί για δεκαετίες και συνεχίζουν να χρησιμοποιούνται με επιτυχία από πολλούς οργανισμούς. Ωστόσο, δεν λειτουργούν καλά σε ορισμένες ρυθμίσεις και μπορούν πραγματικά να προκαλέσουν σοβαρή διαταραχή στην τιμή του προϊόντος. Φυσικά, για να συμβεί σημαντική στρέβλωση του κόστους, τα γενικά έξοδα πρέπει να αποτελούν σημαντικό ποσοστό του συνολικού κόστους παραγωγής. Για ορισμένους κατασκευαστές, τα γενικά έξοδα είναι ένα μικρό ποσοστό (π.χ. 5 τοις εκατό ή λιγότερο) και το σύστημα στο οποίο εκχωρούνται αυτά τα κόστη δεν αποτελεί μεγάλη ανησυχία. Σε αυτήν την περίπτωση, ενδείκνυται μια πολύ απλή, μη περίπλοκη προσέγγιση, όπως οι τιμές σε επίπεδο επιχείρησης.

Υποθέτοντας ότι τα γενικά έξοδα αποτελούν σημαντικό ποσοστό του συνολικού κόστους κατασκευής, τουλάχιστον δύο κύριοι παράγοντες μπορούν να επηρεάσουν την ικανότητα των συντελεστών μονάδας σε επίπεδο εργοστασίου και τμήματος να καταλογίσουν με ακρίβεια τα γενικά έξοδα: (1) το ποσοστό των γενικών εξόδων που δεν σχετίζονται με τη μονάδα. Το συνολικό κόστος είναι μεγάλο και (2) ο βαθμός ποικιλίας του προϊόντος είναι μεγάλος.

10.1 Γενικά Έξοδα Που Δεν Σχετίζονται Με Τη Μονάδα

Η χρήση τιμολογίων είτε σε επίπεδο εργοστασίου είτε σε τμηματικές τιμές προϋποθέτει ότι η κατανάλωση γενικών εξόδων ενός προϊόντος σχετίζεται στενά με τις παραγόμενες μονάδες. Τι γίνεται όμως αν υπάρχουν γενικές δραστηριότητες που δεν σχετίζονται με τον αριθμό των παραγόμενων μονάδων; Για παράδειγμα, τα έξοδα εγκατάστασης πραγματοποιούνται κάθε φορά που παράγεται μια παρτίδα προϊόντων. Μια παρτίδα μπορεί να αποτελείται από 1.000 ή 10.000 μονάδες και το κόστος εγκατάστασης είναι το ίδιο. Ωστόσο, καθώς γίνονται περισσότερες

ρυθμίσεις, το κόστος εγκατάστασης αυξάνεται. Ο αριθμός των ρυθμίσεων, όχι ο αριθμός των μονάδων παράγονται, είναι η αιτία του κόστους εγκατάστασης. Επιπλέον, το κόστος μηχανικής μπορεί να εξαρτάται από τον αριθμό των διαφορετικών εργασιών μηχανικής παρά από τις μονάδες που παράγονται από ένα δεδομένο προϊόν.

Και τα δύο αυτά παραδείγματα απεικονίζουν την ύπαρξη προγραμμάτων οδήγησης που δεν βασίζονται σε μονάδες. Οι οδηγοί που δεν βασίζονται σε μονάδες είναι παράγοντες διαφορετικοί από τον αριθμό των παραγόμενων μονάδων που μετρούν τις απαιτήσεις που θέτουν τα αντικείμενα κόστους στις δραστηριότητες. Έτσι, οι οδηγοί σε επίπεδο μονάδας δεν μπορούν να αντιστοιχίσουν με ακρίβεια αυτά τα κόστη στα προϊόντα.

Στην πραγματικότητα, η χρήση μόνο προγραμμάτων οδήγησης μονάδων για την εκχώρηση γενικών εξόδων εκτός μονάδας μπορεί να δημιουργήσει λοξό κόστος προϊόντος. Η σοβαρότητα αυτής της στρέβλωσης εξαρτάται από το ποσοστό των συνολικών γενικών εξόδων που αντιπροσωπεύουν αυτά τα μη μοναδιαία κόστη. Για πολλές εταιρείες, αυτό το ποσοστό μπορεί να είναι σημαντικό - φτάνοντας πάνω από το 40 ή 50 τοις εκατό του συνόλου. Σαφώς, καθώς αυτό το ποσοστό μειώνεται, η αποδοχή της χρήσης μονάδων οδηγών για την κατανομή του κόστους αυξάνει.

Μπορούμε να εξηγήσουμε γιατί τα γενικά έξοδα για το εργοστάσιο και το τμήμα μπορεί να μην είναι ακριβή.

- Ποικιλία προϊόντων

Σημαντικά γενικά έξοδα εκτός μονάδας δεν θα στρεβλώνουν το κόστος προϊόντος, υπό την προϋπόθεση ότι τα προϊόντα καταναλώνουν γενικά έξοδα εκτός μονάδας στην ίδια αναλογία με τα γενικά έξοδα σε επίπεδο μονάδας. Από την άλλη πλευρά, η ποικιλία των προϊόντων μπορεί να προκαλέσει στρεβλώσεις στο κόστος του προϊόντος. Η ποικιλομορφία προϊόντων σημαίνει απλώς ότι τα προϊόντα καταναλώνουν γενικές δραστηριότητες σε διαφορετικές αναλογίες. Η ποικιλομορφία προϊόντων προκαλείται από πράγματα όπως οι διαφορές στο μέγεθος του προϊόντος, η πολυπλοκότητα του προϊόντος, ο χρόνος εγκατάστασης και το μέγεθος της παρτίδας. Η αναλογία κάθε δραστηριότητας που καταναλώνεται από το προϊόν ορίζεται ως η αναλογία κατανάλωσης. Ο τρόπος με τον οποίο το μη μοναδιαίο γενικό κόστος και η ποικιλία προϊόντων μπορούν να δημιουργήσουν λοξό κόστος προϊόντος (όταν χρησιμοποιούνται μόνο

οδηγοί σε επίπεδο μονάδας για την εκχώρηση γενικών εξόδων) απεικονίζεται καλύτερα με ένα παράδειγμα.

10.2 Ένα Παράδειγμα Που Δείχνει Την Αποτυχία

Για να δείξετε την αποτυχία των τιμών γενικών εξόδων μονάδας για το εργοστάσιο και το τμήμα, σκεφτείτε την Goodmark Company, μια εταιρεία με εργοστάσιο που παράγει δύο προϊόντα: αρωματικές και απλές κάρτες γενεθλίων. Οι αρωματικές κάρτες αναδίδουν ένα ευχάριστο άρωμα όταν ανοίγουν. Τα δύο τμήματα παραγωγής είναι η κοπή και η εκτύπωση. Η κοπή είναι υπεύθυνη για το σχήμα των καρτών και η εκτύπωση είναι υπεύθυνη για το σχέδιο και τη διατύπωση (συμπεριλαμβανομένης της τοποθέτησης του αρώματος στις αρωματικές κάρτες). Τα δεδομένα αναμενόμενων τιμών προϊόντος φαίνονται στο Εικόνα 5.

Οι μονάδες είναι κουτιά με μια ντουζίνα κάρτες. Δεδομένου ότι η ποσότητα των συνηθισμένων καρτών που παράγονται είναι 10 φορές μεγαλύτερη από την ποσότητα των αρωματικών καρτών, μπορούμε να αναφέρουμε τις συνηθισμένες κάρτες ως προϊόν μεγάλου όγκου και τις αρωματικές κάρτες ως προϊόν χαμηλού όγκου. Οι κάρτες παράγονται μαζικά.

Για ευκολία παρουσίασης, μόνο τέσσερις τύποι γενικών δραστηριοτήτων θεωρείται ότι εκτελούνται από τέσσερα διαφορετικά τμήματα υποστήριξης: εγκατάσταση εξοπλισμού για κάθε παρτίδα, κατεργασία, επιθεώρηση και μεταφορά παρτίδας. Κάθε κουτί με 12 κάρτες ελέγχεται μετά από τις λειτουργίες κάθε τμήματος. Μετά το κόψιμο, οι κάρτες ελέγχονται ξεχωριστά για να διασφαλιστεί το σωστό σχήμα. Μετά την εκτύπωση, τα κουτιά των καρτών ελέγχονται επίσης ξεχωριστά για να διασφαλιστεί η σωστή διατύπωση, η απουσία μουτζούρες, η εισαγωγή αρώματος κ.λπ. Τα γενικά έξοδα κατανέμονται από τα δύο τμήματα παραγωγής με την άμεση μέθοδο.

Το κόστος εγκατάστασης εκχωρείται με βάση τον αριθμό των ρυθμίσεων που χειρίζεται κάθε τμήμα. Δεδομένου ότι αυτός ο αριθμός είναι πανομοιότυπος, κάθε τμήμα λαμβάνει το 50 τοις εκατό του συνολικού κόστους εγκατάστασης. Το κόστος κατεργασίας κατανέμεται

αναλογικά με τον αριθμό των ωρών μηχανής που χρησιμοποιεί κάθε τμήμα. Τέλος, το κόστος επιθεώρησης κατανέμεται ανάλογα με τον αριθμό των ωρών επιθεώρησης που χρησιμοποιήθηκαν. Το κόστος μετακίνησης υλικών καθορίζεται από τον αριθμό των κινήσεων που χρησιμοποιούνται από κάθε τμήμα (ο οποίος είναι ο ίδιος για κάθε τμήμα).

Επιτόκιο γενικών εξόδων σε όλη την εταιρεία

Τα συνολικά γενικά έξοδα εγκατάστασης είναι 720.000 \$, το άθροισμα των γενικών εξόδων για κάθε τμήμα (216.000 \$ 504.000 \$). Ας υποθέσουμε ότι οι ώρες άμεσης εργασίας χρησιμοποιούνται ως μονάδα ελέγχου δραστηριότητας. Η διαίρεση των συνολικών γενικών εξόδων με τις συνολικές ώρες άμεσης εργασίας δίνει τον ακόλουθο συντελεστή γενικών εξόδων:

Τιμή σε όλο το εργοστάσιο $720.000 \$ / 180.000$ ώρες άμεσης εργασίας

4,00 \$ ανά ώρα άμεσης εργασίας

Χρησιμοποιώντας αυτήν την τιμή σε ολόκληρη την εγκατάσταση και άλλες πληροφορίες από την Εικόνα 5, υπολογίζονται τα μοναδιαία κόστη για κάθε προϊόν και εμφανίζονται στην Εικόνα 6. Το κύριο κόστος εκχωρείται με χρήση άμεσης παρακολούθησης.

Τμήμα Ποσοστό

Με βάση την κατανομή των ωρών εργασίας και των ωρών μηχανής στο Εικόνα 5, το τμήμα κοπής είναι έντασης εργασίας και το τμήμα εκτύπωσης είναι εντάσεως μηχανής.

Επιπλέον, τα γενικά έξοδα του τμήματος κοπής είναι σχεδόν το 43 τοις εκατό του κόστους του τμήματος εκτύπωσης. Με βάση αυτές τις παρατηρήσεις, θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι οι συντελεστές γενικών εξόδων των τμημάτων θα αντανάκλασαν καλύτερα την κατανάλωση γενικών εξόδων από έναν συντελεστή για ολόκληρο το εργοστάσιο. Εάν αυτό ήταν αλήθεια, η τιμή του προϊόντος θα ήταν πιο ακριβής. Αυτή η προσέγγιση θα απέφερε τις ακόλουθες τιμές τμημάτων χρησιμοποιώντας ώρες άμεσης εργασίας για το τμήμα κοπής και ώρες μηχανών για το τμήμα εκτύπωσης.

Περικοπή τμήματος $216.000 \$ / 160.000$ ώρες άμεσης εργασίας

1,35 \$ ανά ώρα άμεσης εργασίας

Τιμή τμήματος εκτύπωσης $504.000 \$ / 80.000$ ώρες μηχανής

6,30 \$ ανά ώρα μηχανής

Χρησιμοποιώντας αυτά τα ποσοστά του τμήματος και τα δεδομένα από το Εικόνα 5, έγιναν υπολογισμοί το μοναδιαίο κόστος κάθε προϊόντος φαίνεται στο Εικόνα 7. (Το κύριο κόστος εκχωρείται με χρήση άμεση παρακολούθηση.)

	Scented Cards	Regular Cards	Total
Units produced per year	20,000	200,000	—
Prime costs	\$160,000	\$1,500,000	\$1,660,000
Direct labor hours	20,000	160,000	180,000
Number of setups	60	40	100
Machine hours	10,000	80,000	90,000
Inspection hours	2,000	16,000	18,000
Number of moves	180	120	300

	Departmental Data		
	Cutting Dept.	Printing Dept.	Total
Direct labor hours:			
Scented cards	10,000	10,000	20,000
Regular cards	<u>150,000</u>	<u>10,000</u>	<u>160,000</u>
Total	<u>160,000</u>	<u>20,000</u>	<u>180,000</u>
Machine hours:			
Scented cards	2,000	8,000	10,000
Regular cards	<u>8,000</u>	<u>72,000</u>	<u>80,000</u>
Total	<u>10,000</u>	<u>80,000</u>	<u>90,000</u>
Overhead costs:			
Setting up equipment	\$120,000	\$120,000	\$240,000
Moving materials	60,000	60,000	120,000
Machining	20,000	180,000	200,000
Inspecting products	<u>16,000</u>	<u>144,000</u>	<u>160,000</u>
Total	<u>\$216,000</u>	<u>\$504,000</u>	<u>\$720,000</u>

Εικόνα 1 Product Costing Data

	Scented	Regular
Prime costs	\$160,000	\$1,500,000
Overhead costs:		
\$4.00 × 20,000	80,000	
\$4.00 × 160,000		640,000
Total manufacturing costs	\$240,000	\$2,140,000
Units of production	÷ 20,000	÷ 200,000
Unit cost	<u>\$ 12.00</u>	<u>\$ 10.70</u>

Εικόνα 2 Unit Cost Computation: Plantwidw Rates

	Scented	Regular
Prime costs	\$160,000	\$1,500,000
Overhead costs:		
[($\$1.35 \times 10,000$) + ($\$6.30 \times 8,000$)]	63,900	
[($\$1.35 \times 150,000$) + ($\$6.30 \times 72,000$)]		656,100
Total manufacturing costs	\$223,900	\$2,156,100
Units of production	÷ 20,000	÷ 200,000
Unit cost	<u>\$ 11.20*</u>	<u>\$ 10.78*</u>

Εικόνα 3 Unit Cost Computation: Depastmental Rates

- Προβλήματα με την ακρίβεια του υπολογισμού

Η ακρίβεια της κατανομής των γενικών εξόδων μπορεί να αμφισβητηθεί ανεξάρτητα από το εάν χρησιμοποιούνται τιμές σε επίπεδο εργοστασίου ή σε επίπεδο τμήματος. Το κύριο πρόβλημα και με τις δύο προσεγγίσεις είναι η υπόθεση ότι οι ώρες μηχανής ή οι ώρες άμεσης εργασίας οδηγούν ή προκαλούν όλα τα γενικά έξοδα.

Από την Εικόνα 5, γνωρίζουμε ότι οι κανονικές κάρτες, ένα προϊόν μεγάλου όγκου, καταναλώνουν οκτώ φορές περισσότερες ώρες άμεσης εργασίας από τις αρωματικές κάρτες, ένα προϊόν χαμηλού όγκου (160.000 ώρες έναντι 20.000 ωρών). Έτσι, εάν εφαρμοστεί η τιμή για όλη την εταιρεία, οι κανονικές κάρτες θα λάβουν οκτώ φορές το συνολικό κόστος των

αρωματικών καρτών. Είναι όμως λογικό; Οι οδηγοί δραστηριότητας που βασίζονται σε μονάδες αντιπροσωπεύουν την κατανάλωση όλων των γενικών δραστηριοτήτων;

Συγκεκριμένα, μπορούμε εύλογα να υποθέσουμε ότι η γενική κατανάλωση κάθε προϊόντος αυξάνεται σε ευθεία αναλογία με τις ώρες άμεσης εργασίας που χρησιμοποιούνται; Ας δούμε τέσσερις γενικές δραστηριότητες και ας δούμε εάν τα προγράμματα οδήγησης που βασίζονται σε μονάδες αντικατοπτρίζουν με ακρίβεια τις γενικές απαιτήσεις πόρων των κοινών καρτών και των καρτών αρωμάτων.

Η μηχανική κατεργασία και η επιθεώρηση φαίνεται να είναι κόστος σε επίπεδο μονάδας, καθώς αντιπροσωπεύουν πόρους που καταναλώνονται κάθε φορά που παράγεται μια μονάδα (κάρτα) (υπενθυμίζουμε ότι η επιθεώρηση είναι 100 τοις εκατό). Έτσι, η χρήση του χρόνου άμεσης εργασίας για τον καθορισμό αυτών των δαπανών φαίνεται λογική. Ωστόσο, τα δεδομένα στην Εικόνα 5 υποδεικνύουν ότι ένα σημαντικό μέρος των γενικών εξόδων δεν προκαλείται ή προκαλείται από παραγόμενες μονάδες (όπως μετράται με τις ώρες άμεσης εργασίας). Για παράδειγμα, οι απαιτήσεις ρύθμισης και μεταφοράς υλικού κάθε προϊόντος σχετίζονται λογικά με τον αριθμό των σειρών παραγωγής και τον αριθμό των κινήσεων.

Αυτές οι δραστηριότητες εκτός μονάδας αντιπροσωπεύουν το 50 τοις εκατό (360.000\$/720.000\$) των συνολικών γενικών εξόδων ένα σημαντικό ποσοστό. Σημειώστε ότι το προϊόν χαμηλού όγκου, οι κάρτες μυρωδιών, χρησιμοποιεί μιάμιση φορές περισσότερες διαδρομές από τις κανονικές κάρτες (60/40) και μιάμιση φορές περισσότερες κινήσεις (180/120). Ωστόσο, η χρήση των ωρών άμεσης εργασίας, των οδηγιών δραστηριότητας βάσει μονάδας και των τιμών σε επίπεδο εργοστασίου εκχωρεί οκτώ φορές υψηλότερο κόστος εγκατάστασης και χειρισμού υλικών στις κανονικές κάρτες από ό,τι στις κάρτες μυρωδιών.

Έτσι έχουμε μια ποικιλία προϊόντων και θα πρέπει να περιμένουμε στρέβλωση στο κόστος του προϊόντος επειδή το ποσό των γενικών εξόδων ανά μονάδα που καταναλώνει κάθε προϊόν δεν ποικίλλει σε ευθεία αναλογία με την κατανάλωση των γενικών εξόδων εκτός μονάδας. Οι αναλογίες κατανάλωσης για τα δύο προϊόντα φαίνονται στην Εικόνα 8. Οι αναλογίες κατανάλωσης είναι απλώς οι αναλογίες κάθε δραστηριότητας που καταναλώνεται από το προϊόν. Οι αναλογίες κατανάλωσης υποδεικνύουν ότι ένα ποσοστό σε όλο το εργοστάσιο που βασίζεται σε ώρες άμεσης εργασίας υπερτιμά τις κανονικές κάρτες και υποτιμά τις κάρτες μυρωδιών.

Το πρόβλημα επιδεινώνεται μόνο όταν χρησιμοποιούνται υπουργικοί συντελεστές. Στο τμήμα κοπής, οι κανονικές κάρτες χρησιμοποιούν 15 φορές περισσότερες ώρες άμεσης εργασίας από τις αρωματικές κάρτες (150.000/10.000). Στο τμήμα εκτύπωσης, οι κανονικές κάρτες καταναλώνουν εννέα φορές περισσότερες ώρες μηχανής από τις αρωματικές κάρτες (72.000/8.000). Έτσι, οι κανονικές κάρτες έχουν περίπου 15 φορές το κόστος των αρωματικών καρτών στο τμήμα κοπής και εννέα φορές το γενικό κόστος στο τμήμα εκτύπωσης. Όπως δείχνει την Εικόνα 7, με τις τιμές του τμήματος, η τιμή μονάδας των αρωματικών καρτών μειώνεται κατά \$0,80 σε \$11,20 και η τιμή μονάδας των κανονικών καρτών αυξάνεται κατά \$0,08 σε \$10,78.

Αυτή η αλλαγή είναι προς τη λάθος κατεύθυνση, υπογραμμίζοντας ότι οι οδηγοί δραστηριότητας που βασίζονται σε μονάδες δεν αντικατοπτρίζουν με ακρίβεια τις απαιτήσεις ρύθμισης κάθε προϊόντος και το κόστος μετακίνησης υλικών.

- Ποσοστό δραστηριότητας: Μια πιθανή λύση

Η πιο άμεση μέθοδος για να ξεπεραστεί η παραμόρφωση που προκαλείται από τους μοναδιαίους συντελεστές είναι να επεκταθεί ο αριθμός των τιμών που χρησιμοποιούνται έτσι ώστε οι τιμές να αντικατοπτρίζουν την πραγματική γενική κατανάλωση των διαφόρων προϊόντων. Έτσι, αντί να ομαδοποιούνται τα γενικά έξοδα σε ομαδοποιήσεις εγκαταστάσεων ή τμημάτων, οι συντελεστές υπολογίζονται για κάθε μεμονωμένη δραστηριότητα γενικών εξόδων.

Τα ποσοστά βασίζονται σε αιτιολογικούς παράγοντες που μετρούν την κατανάλωση (οδηγοί δραστηριότητας σε επίπεδο μονάδας και σε επίπεδο μονάδας). Χρησιμοποιώντας αυτήν την προσέγγιση και τα δεδομένα στην Εικόνα 5, υπολογίζονται τα ακόλουθα ποσοστά δραστηριότητας για κάθε δραστηριότητα:

Ρύθμιση εξοπλισμού: 240.000 \$/100 ρυθμίσεις 2.400 \$ ανά εγκατάσταση

Κατεργασία: 200.000 \$/90.000 ώρες μηχανής 2,22 \$* ανά ώρα μηχανής

Επιθεώρηση: 160.000 \$/18.000 ώρες επιθεώρησης 8,89 \$* ανά ώρα επιθεώρησης

Μετακίνηση υλικών: \$120.000/300 κινήσεις \$400 ανά κίνηση

*Στρογγυλοποιημένο.

Το κόστος εκχωρείται σε κάθε προϊόν πολλαπλασιάζοντας τα ποσοστά δραστηριότητας με το ποσό που καταναλώνεται από κάθε δραστηριότητα (όπως μετράται από τον οδηγό δραστηριότητας). Το μοναδιαίο κόστος χρησιμοποιώντας τους ρυθμούς δραστηριότητας παρουσιάζεται στην Εικόνα 9.

Overhead Activity	Consumption Ratios		Activity Driver
	Scented	Regular	
Setups	0.60 ^a	0.40 ^a	Production runs
Moving materials	0.60 ^b	0.40 ^b	Number of moves
Machining	0.11 ^{c*}	0.89 ^{c*}	Machine hours
Inspection	0.11 ^{d*}	0.89 ^{d*}	Inspection hours

Εικόνα 4 Product Diversity: Consumption Ratios

	Scented	Regular
Prime costs	\$160,000	\$1,500,000
Overhead costs:		
Setting up:		
\$2,400 × 60	144,000	
\$2,400 × 40		96,000
Machining:		
\$2.22 × 10,000	22,200	
\$2.22 × 80,000		177,600
Inspecting:		
\$8.89 × 2,000	17,780	
\$8.89 × 16,000		142,240
Moving materials:		
\$400 × 180	72,000	
\$400 × 120		48,000
Total manufacturing costs	\$415,980	\$1,963,840
Units of production	÷ 20,000	÷ 200,000
Unit cost	<u>\$ 20.80*</u>	<u>\$ 9.82*</u>

Εικόνα 5 Unit Cost Computation: Activity Rates

- Σύγκριση διαφορετικών μεθόδων υπολογισμού τιμής προϊόντος

Στην Εικόνα 10, το μοναδιαίο κόστος από την κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας συγκρίνεται με το μοναδιαίο κόστος που παράγεται από τη λειτουργική κοστολόγηση χρησιμοποιώντας είτε σε επίπεδο εγκατάστασης είτε σε τμήμα. Αυτή η σύγκριση δείχνει ξεκάθαρα τα αποτελέσματα της χρήσης μόνο οδηγών δραστηριότητας μονάδας για την εκχώρηση γενικών εξόδων. Η κατανομή κόστους βάσει δραστηριότητας αναπαράγει το μοτίβο γενικής κατανάλωσης και επομένως είναι το πιο ακριβές από τα τρία κόστη που παρουσιάζονται στην Εικόνα 10. Η λειτουργική κοστολόγηση υποτιμά τις αρωματικές κάρτες και υπερτιμά τις κανονικές κάρτες. Στην πραγματικότητα, η εκχώρηση ABC αυξάνει το κόστος των καρτών μυρωδιάς κατά τουλάχιστον 8,80 \$ ανά κουτί και μειώνει το κόστος των κανονικών καρτών κατά τουλάχιστον 0,88 \$. Με την παρουσία σημαντικών μη μοναδιαίων γενικών εξόδων και ποικιλίας προϊόντων, η χρήση μόνο οδηγών δραστηριότητας βάσει μονάδας μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα το ένα προϊόν να επιδοτεί ένα άλλο (όπως οι κανονικές κάρτες επιδοτούν τις αρωματικές κάρτες). Αυτή η επιδότηση θα μπορούσε να δημιουργήσει την εντύπωση ότι μια ομάδα προϊόντων είναι ιδιαίτερα κερδοφόρα και θα μπορούσε να επηρεάσει αρνητικά τις τιμές και την ανταγωνιστικότητα μιας άλλης ομάδας προϊόντων. Σε ένα άκρως ανταγωνιστικό περιβάλλον, όσο πιο ακριβείς είναι οι πληροφορίες κόστους, τόσο καλύτερος είναι ο σχεδιασμός και η λήψη αποφάσεων.

	Scented Cards	Regular Cards	Source
Activity-based cost	\$20.80	\$ 9.82	Exhibit 4-6
Functional-based cost:			
Plantwide rate	12.00	10.70	Exhibit 4-3
Departmental rates	11.20	10.78	Exhibit 4-4

Εικόνα 6 Comparison of Unit Costs

- Παράδειγμα Goodmark Σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας ABC

Το παράδειγμα του Goodmark μας βοηθά επίσης να καταλάβουμε πότε το ABC μπορεί να είναι χρήσιμο για μια επιχείρηση. Πρώτον, χρειάζονται περισσότερα προϊόντα. Το ABC δεν προσφέρει καμία αύξηση στην ακρίβεια κοστολόγησης προϊόντος για μια εγκατάσταση προϊόντος. Δεύτερον, πρέπει να υπάρχει ποικιλία προϊόντων. Εάν τα προϊόντα καταναλώνουν δραστηριότητες σε επίπεδο μονάδας στην ίδια αναλογία με τις δραστηριότητες σε επίπεδο μονάδας, τότε οι εκχωρήσεις ABC θα είναι ίδιες με τις εκχωρήσεις που βασίζονται σε λειτουργίες. Τρίτον, τα γενικά έξοδα εκτός μονάδας πρέπει να αποτελούν σημαντικό ποσοστό του κόστους παραγωγής. Εάν δεν είναι, τότε δεν έχει σημασία πώς θα εκχωρηθεί. Υποψήφιος για το σύστημα ABC είναι επομένως εταιρείες που διαθέτουν εργοστάσια με πολλαπλά προϊόντα, υψηλή ποικιλομορφία προϊόντων και σημαντικά γενικά έξοδα εκτός μονάδας.

Μια έρευνα διερεύνησε αυτήν την έννοια. Από αυτές τις εταιρείες που συμμετείχαν στην έρευνα, το 49 τοις εκατό είχε υιοθετήσει το ABC. Σε σύγκριση με τις εταιρείες που δεν υιοθετούν, βρέθηκε ότι παρουσιάζουν υψηλότερες δυνατότητες για στρεβλωτικό κόστος και υψηλότερο επίπεδο γενικών εξόδων, εκφραζόμενο ως ποσοστό του συνολικού κόστους παραγωγής. Οι εταιρείες που υιοθετούν ανέφεραν επίσης μεγαλύτερη ανάγκη ή χρησιμότητα ακριβών πληροφοριών κόστους για τη λήψη αποφάσεων.

Το παράδειγμα Goodmark δείχνει πολύ ξεκάθαρα ότι το αρχικό κόστος εκχωρείται με τον ίδιο τρόπο για τη λειτουργική κοστολόγηση ή την κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας. Το παράδειγμα δείχνει επίσης ότι το συνολικό ποσό των γενικών εξόδων εκχωρείται και στις δύο προσεγγίσεις. Ωστόσο, η ποσότητα που αποδίδεται σε κάθε προϊόν μπορεί να ποικίλλει σημαντικά ανάλογα με τη μέθοδο που χρησιμοποιείται. Η θεωρητική αρχή της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας είναι ότι κατανέμει το κόστος σύμφωνα με το πρότυπο κατανάλωσης των πόρων του προϊόντος. Εάν αυτό ισχύει, τότε η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας θα πρέπει να παράγει ακριβέστερο κόστος προϊόντος όταν υπάρχει ποικιλία προϊόντων απλώς και μόνο επειδή οι οδηγοί βάσει μονάδων δεν μπορούν να συλλάβουν ολόκληρο το πρότυπο κατανάλωσης προϊόντος.

Το παράδειγμα Goodmark υποδηλώνει ότι πρέπει απλώς να επιλέξουμε ανάμεσα σε μια ομάδα κόστους σε επίπεδο εγκατάστασης, μια ομάδα κόστους τμημάτων ή μια ομάδα κόστους βάσει δραστηριότητας. Αν και αυτό ισχύει, είναι επίσης αλήθεια ότι μιλάμε για διαφορετικά επίπεδα συγκέντρωσης. Στην πραγματικότητα, εάν δεν υπάρχει ποικιλία προϊόντων και επιλεγεί

ένα σύνολο δαπανών για ολόκληρο το εργοστάσιο, το μόνο που χρειαζόμαστε είναι το κόστος των γενικών πόρων που λαμβάνονται από τους λογαριασμούς του γενικού καθολικού: αποσβέσεις, μισθοί, υπηρεσίες, ενοίκιο κ.λπ. Από την άλλη πλευρά, το κόστος των ταμείων του τμήματος απαιτεί περισσότερες λεπτομέρειες και λιγότερη συγκέντρωση, επειδή το κόστος πρέπει να εκχωρηθεί σε κάθε τμήμα παραγωγής. Τέλος, η κοστολόγηση ανά δραστηριότητα απαιτεί τη μεγαλύτερη λεπτομέρεια και τη μικρότερη συγκέντρωση, διότι κάθε δραστηριότητα που εκτελείται και το σχετικό κόστος πρέπει να προσδιορίζεται.

Όπως δείχνει η εικόνα 11, ένα σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας (ABC) παρακολουθεί το κόστος πρώτα στις δραστηριότητες και μετά στα προϊόντα και σε άλλα αντικείμενα κόστους. Η βασική υπόθεση είναι ότι οι δραστηριότητες καταναλώνουν πόρους και προϊόντα και άλλα αντικείμενα κόστους καταναλώνουν δραστηριότητες. Υπάρχουν έξι βασικά βήματα για το σχεδιασμό ενός συστήματος ABC, όπως φαίνεται στην εικόνα 12.



Εικόνα 7 Activity-Based Costing Model

1. Identify, define, and classify activities and key attributes.
2. Assign the cost of resources to activities.
3. Assign the cost of *secondary* activities to *primary* activities.
4. Identify cost objects and specify the amount of each activity consumed by specific cost objects.
5. Calculate primary activity rates.
6. Assign activity costs to cost objects.

Εικόνα 8 Design Steps for an ABC System

- Προσδιορισμός, ορισμός και ταξινόμηση δραστηριοτήτων

Ο προσδιορισμός δραστηριοτήτων είναι ένα λογικό πρώτο βήμα στο σχεδιασμό ενός συστήματος κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας.

Οι δραστηριότητες είναι δραστηριότητες ή εργασίες που εκτελούνται από εξοπλισμό ή άτομα για άλλα άτομα. Η αναγνώριση μιας δραστηριότητας ισοδυναμεί με την περιγραφή μιας ενέργειας που εκτελείται συνήθως χρησιμοποιώντας ένα ρήμα δράσης και ένα αντικείμενο που δέχεται την ενέργεια. Μια απλή λίστα προσδιοριζόμενων δραστηριοτήτων ονομάζεται απογραφή δραστηριοτήτων. Φυσικά, ένας πραγματικός κατάλογος δραστηριοτήτων για τους περισσότερους οργανισμούς θα περιέχει πολύ περισσότερες από 12 δραστηριότητες (200 έως 300 δεν είναι ασυνήθιστο).

- Ορισμός δραστηριότητας

Μόλις υπάρξει ένα απόθεμα δραστηριότητας, τότε τα χαρακτηριστικά δραστηριότητας χρησιμοποιούνται για τον καθορισμό των δραστηριοτήτων. Τα χαρακτηριστικά δραστηριότητας είναι στοιχεία μη χρηματοοικονομικών και οικονομικών πληροφοριών που περιγράφουν μεμονωμένες δραστηριότητες. Το λεξικό δραστηριοτήτων παραθέτει τις δραστηριότητες στον οργανισμό μαζί με τα απαιτούμενα χαρακτηριστικά. Τα επιλεγμένα χαρακτηριστικά εξαρτώνται από το σκοπό που εξυπηρετούν. Παραδείγματα χαρακτηριστικών δραστηριότητας με στόχο κοστολόγησης προϊόντος περιλαμβάνουν τις εργασίες που περιγράφουν τη δραστηριότητα, τους τύπους πόρων που καταναλώνονται από τη δραστηριότητα, το ποσό (ποσοστό) του χρόνου που αφιερώνεται στη δραστηριότητα από τους εργαζόμενους, τα αντικείμενα κόστους που καταναλώνουν τη δραστηριότητα και ποσοστό κατανάλωσης της δραστηριότητας. (οδηγός δραστηριότητας). Οι δραστηριότητες είναι τα δομικά στοιχεία τόσο για την κοστολόγηση των προϊόντων όσο και για τη συνεχή βελτίωση. Το λεξικό δραστηριότητας παρέχει βασικές πληροφορίες για την κοστολόγηση δραστηριότητας καθώς και τη διαχείριση δραστηριότητας. Είναι μια βασική πηγή πληροφοριών για τη δημιουργία της βάσης δεδομένων βάσει δραστηριοτήτων που θα συζητηθεί αργότερα σε αυτό το κεφάλαιο.

- Ταξινόμηση δραστηριότητας

Τα χαρακτηριστικά ορίζουν και περιγράφουν δραστηριότητες και ταυτόχρονα γίνονται η βάση για την ταξινόμηση των δραστηριοτήτων. Η ταξινόμηση δραστηριοτήτων διευκολύνει την επίτευξη βασικών στόχων διαχείρισης, όπως η κοστολόγηση προϊόντων ή πελάτη, η συνεχής

βελτίωση, η διαχείριση συνολικής ποιότητας και η διαχείριση περιβαλλοντικού κόστους. Για παράδειγμα, για σκοπούς κοστολόγησης, οι δραστηριότητες μπορούν να ταξινομηθούν ως πρωτογενείς ή δευτερεύουσες. Μια κύρια δραστηριότητα είναι μια δραστηριότητα που καταναλώνεται από ένα αντικείμενο τελικού κόστους όπως ένα προϊόν ή ένας πελάτης. Μια δευτερεύουσα δραστηριότητα είναι μια δραστηριότητα που καταναλώνεται από στοιχεία ενδιάμεσου κόστους όπως πρωτογενείς δραστηριότητες, υλικά ή άλλες δευτερεύουσες δραστηριότητες. Η αναγνώριση της διαφοράς μεταξύ αυτών των δύο τύπων δραστηριοτήτων διευκολύνει την κοστολόγηση προϊόντων. Η Εικόνα 11 δείχνει ότι οι δραστηριότητες καταναλώνουν πόρους. Έτσι, στο πρώτο στάδιο της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας, το κόστος πόρων κατανέμεται στις δραστηριότητες.

Η Εικόνα 11 δείχνει επίσης ότι τα προϊόντα καταναλώνουν δραστηριότητες — αλλά μόνο πρωτεύουσες δραστηριότητες. Έτσι, πριν από την ανάθεση του κόστους των πρωτογενών δραστηριοτήτων σε προϊόντα, το κόστος των δευτερευουσών δραστηριοτήτων που καταναλώνονται από τις πρωτογενείς δραστηριότητες πρέπει να καταλογιστεί στις πρωτογενείς δραστηριότητες. Υπάρχουν πολλές άλλες χρήσιμες ταξινομήσεις δραστηριοτήτων. Για παράδειγμα, οι δραστηριότητες μπορούν να ταξινομηθούν ως προστιθέμενης ή μη προστιθέμενης αξίας, ως σχετικές με την ποιότητα ή ως περιβαλλοντικές. Κατά το σχεδιασμό ενός συστήματος κοστολόγησης δραστηριότητας, τα απαιτούμενα χαρακτηριστικά και οι βασικές ταξινομήσεις πρέπει να χαρακτηρίζονται εκ των προτέρων προκειμένου να συλλεχθούν τα απαραίτητα δεδομένα για το λεξικό δραστηριότητας.

- Συλλογή των απαραίτητων δεδομένων

Οι συνεντεύξεις, τα ερωτηματολόγια, οι έρευνες και οι παρατηρήσεις είναι τα μέσα συλλογής δεδομένων για το σύστημα ABC. Οι συνεντεύξεις με διευθυντές ή άλλους ενημερωμένους εκπροσώπους λειτουργικών τμημάτων είναι ίσως η πιο κοινή προσέγγιση για τη λήψη των απαραίτητων πληροφοριών. Οι ερωτήσεις συνέντευξης μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τον εντοπισμό δραστηριοτήτων και ιδιοτήτων δραστηριότητας που απαιτούνται για την κοστολόγηση ή άλλους διαχειριστικούς σκοπούς. Οι πληροφορίες που προέρχονται από τις ερωτήσεις της συνέντευξης χρησιμεύουν ως βάση για τη δημιουργία ενός λεξικού δραστηριοτήτων και παρέχουν δεδομένα χρήσιμα για την ανάθεση κόστους πόρων σε μεμονωμένες δραστηριότητες. Κατά τη διάρθρωση της συνέντευξης, οι ερωτήσεις πρέπει να

αποκαλύπτουν ορισμένα βασικά χαρακτηριστικά. Οι ερωτήσεις της συνέντευξης θα πρέπει να είναι δομημένες έτσι ώστε να παρέχουν απαντήσεις που επιτρέπουν τον εντοπισμό και τη μέτρηση των επιθυμητών χαρακτηριστικών. Ένα παράδειγμα είναι ίσως ο καλύτερος τρόπος για να δείξετε πώς μια συνέντευξη μπορεί να χρησιμοποιηθεί για τη συλλογή δεδομένων για ένα λεξικό δραστηριοτήτων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11 ΠΙΛΟΤΙΚΗ ΜΕΛΕΤΗ ABC

Ας υποθέσουμε ότι ένα νοσοκομείο διεξάγει μια πιλοτική μελέτη ABC για τον προσδιορισμό του κόστους νοσηλείας για διαφορετικούς τύπους καρδιολογικών ασθενών. Το καρδιολογικό τμήμα βρίσκεται στον έναν όροφο του νοσοκομείου. Η συνέντευξη με τον επιβλέποντα νοσηλευτή της μονάδας δίνεται παρακάτω. Οι ερωτήσεις παρατίθενται μαζί με τον επιδιωκόμενο σκοπό και τις απαντήσεις του επόπτη. Η συνέντευξη δεν προορίζεται να είναι μια εξαντλητική ανάλυση, αλλά μάλλον μια δειγματοληψία του τι θα μπορούσε να συμβεί.

Ερώτηση 1(Αναγνώριση Δραστηριότητας) : Μπορείτε να περιγράψετε τι κάνουν οι νοσηλευτές σας για τους ασθενείς στο καρδιολογικό τμήμα; (Οι δραστηριότητες είναι άνθρωποι που κάνουν πράγματα για άλλους ανθρώπους.)

Απάντηση:

Υπάρχουν τέσσερις κύριες δραστηριότητες: η θεραπεία ασθενών (admini χορήγηση φαρμάκων και αλλαγή επιδέσμων), παρακολούθηση ασθενών (έλεγχος ζωτικών σημείων και ανάρτηση πληροφοριών ασθενών), παροχή υγιεινής και φυσικής φροντίδας στους ασθενείς (λούσιμο, αλλαγή κλινοσκεπασμάτων και ρούχων, περπάτημα με τον ασθενή, κ.λπ.) και ανταπόκριση σε αιτήματα ασθενών (συμβουλευτική , παρέχοντας αναψυκτικά και απαντώντας σε κλήσεις).

Ερώτηση 2 (Αναγνώριση Δραστηριότητας) : Χρησιμοποιούν κάποιοι ασθενείς κάποιον εξοπλισμό; (Μια δραστηριότητα μπορεί επίσης να είναι μια συσκευή που λειτουργεί για άλλα άτομα.)

Απάντηση:

Ναι. Τα μόνιτορ χρησιμοποιούνται ευρέως στην καρδιολογική μονάδα. Η παρακολούθηση είναι μια σημαντική δραστηριότητα για αυτόν τον τύπο ασθενών.

Ερώτηση 3 (Αναγνώριση Δραστηριότητας): Ποιος είναι ο ρόλος σας στο καρδιολογικό τμήμα;

Απάντηση:

Δεν έχω άμεση επαφή με ασθενείς. Είμαι υπεύθυνος για το σχεδιασμό, την αξιολόγηση και την επίλυση προβλημάτων με τις νοσοκόμες στον θάλαμο.

Ερώτηση 4 (Προσδιορισμός πόρων): Ποιους πόρους χρησιμοποιεί η νοσηλευτική σας φροντίδα;

Απάντηση:

Στολές (που πληρώνει το νοσοκομείο), υπολογιστές, νοσηλευτικά είδη όπως ψαλίδι και όργανα (οι προμήθειες που μπορούν να εντοπιστούν στον ασθενή χρεώνονται στον ασθενή) και εξοπλισμός παρακολούθησης στο νοσηλευτικό σταθμό.

Ερώτηση 5 (Προσδιορισμός του οδηγού των πόρων): Πόσο χρόνο αφιερώνουν οι νοσηλευτές σε κάθε δραστηριότητα; Πόσο χρόνο αφιερώνετε σε εξοπλισμό για κάθε δραστηριότητα; (Οι πληροφορίες απαιτούνται για την ανάθεση του κόστους εργασίας και εξοπλισμού σε δραστηριότητες.)

Απάντηση:

Πρόσφατα μετά από μια ολοκληρωμένη έρευνα εργασίας καταλήγει στο συμπέρασμα πως περίπου το 25 τοις εκατό του χρόνου μιας νοσοκόμας αφιερώνεται στη θεραπεία ασθενών, το 20 τοις εκατό στην παροχή φροντίδας υγιεινής, το 40 τοις εκατό ανταποκρίνεται στα αιτήματα των ασθενών και το 15 τοις εκατό στην παρακολούθηση ασθενών. Ο χρόνος μου είναι 100 τοις εκατό επίβλεψη. Η συσκευή παρακολούθησης χρησιμοποιείται 100 τοις εκατό για παρακολούθηση δραστηριότητας. Η χρήση του υπολογιστή κατανέμεται μεταξύ 40 τοις εκατό για επίβλεψη και 60 τοις εκατό για παρακολούθηση. (Η αποστολή αναγνώσεων στα αρχεία ασθενών θεωρείται καθήκον παρακολούθησης.)

Ερώτηση 6 (Προσδιορισμένα αντικείμενα δυνητικού κόστους): Ποιος ή τι χρησιμοποιεί το αποτέλεσμα της δραστηριότητας; (Προσδιορίζει το αντικείμενο κόστους: προϊόντα, άλλες δραστηριότητες, πελάτες κ.λπ.)

Απάντηση:

Λοιπόν, για την επίβλεψη σχεδιάζω, αξιολογώ την απόδοση και προσπαθώ να διασφαλίσω ότι οι νοσηλευτές κάνουν τη δουλειά τους αποτελεσματικά. Οι νοσοκόμες επωφελούνται από αυτό που κάνω. Οι ασθενείς επωφελούνται από τις δραστηριότητες νοσηλευτικής φροντίδας. Έχουμε τρεις τύπους καρδιολογικών ασθενών: εντατική, ενδιάμεση φροντίδα και κανονική φροντίδα. Αυτοί οι ασθενείς έχουν εντελώς διαφορετικές απαιτήσεις στις νοσηλευτικές δραστηριότητες. Για παράδειγμα, οι ασθενείς στη μονάδα εντατικής θεραπείας σπάνια έχουν χρόνο να περπατήσουν, αλλά χρησιμοποιούν πολλές θεραπείες και χρειάζονται περισσότερο χρόνο για παρακολούθηση.

Με βάση τις απαντήσεις στη συνέντευξη, μπορεί πλέον να ετοιμαστεί ένα λεξικό δραστηριοτήτων.

Η εικόνα 13 απεικονίζει ένα λεξικό για μια καρδιολογική μονάδα. Ένα λεξικό δραστηριότητας ονομάζει μια δραστηριότητα (συνήθως χρησιμοποιώντας ένα ρήμα δράσης και ένα αντικείμενο που λαμβάνει την ενέργεια), περιγράφει τις εργασίες που συνθέτουν τη δραστηριότητα, ταξινομεί τη δραστηριότητα ως κύρια ή δευτερεύουσα, παραθέτει τους χρήστες (αντικείμενα κόστους) και προσδιορίζει το μέτρο του προϊόντος της δραστηριότητας (agent δραστηριότητας).

Για παράδειγμα, η εποπτική δραστηριότητα καταναλώνεται από τις ακόλουθες κύριες δραστηριότητες: θεραπεία ασθενών, παροχή φροντίδας υγιεινής, ανταπόκριση σε αιτήματα ασθενών και παρακολούθηση ασθενών. Αυτά τα τρία προϊόντα - ασθενείς εντατικής θεραπείας, ασθενείς ενδιάμεσης φροντίδας και ασθενείς κανονικής φροντίδας - με τη σειρά τους καταναλώνουν πρωτογενείς δραστηριότητες.

Activity Name	Activity Description	Activity Type	Cost Object(s)	Activity Driver
Supervising nurses	Scheduling, coordinating, and performance evaluation	Secondary	Activities within department	Percentage of time nurses spend on each activity
Treating patients	Administering medicine and changing dressings	Primary	Patient types	Number of treatments
Providing hygienic care	Bathing, changing bedding and clothes, walking patients	Primary	Patient types	Labor hours
Responding to patient requests	Answering calls, counseling, providing snacks, etc.	Primary	Patient types	Number of requests
Monitoring patients	Checking vital signs and posting patient information	Primary	Patient types	Monitoring hours

Εικόνα 9 Activity Dictionary: Cardiology Unit

Η συμπεριφορά κόστους είναι ο τρόπος με τον οποίο το κόστος αλλάζει σε σχέση με τις αλλαγές στην παραγωγή μιας δραστηριότητας. Ο χρονικός ορίζοντας είναι σημαντικός για τον προσδιορισμό της συμπεριφοράς του κόστους επειδή το κόστος μπορεί να αλλάξει από σταθερό σε μεταβλητό ανάλογα με το αν η απόφαση λαμβάνει χώρα βραχυπρόθεσμα ή μακροπρόθεσμα.

Η μέθοδος scatterplot περιλαμβάνει την επιθεώρηση ενός scatterplot (ένα γράφημα που δείχνει το συνολικό μικτό κόστος σε διάφορα επίπεδα δραστηριότητας) και την επιλογή των δύο σημείων που φαίνεται να αντιπροσωπεύουν καλύτερα τη σχέση μεταξύ κόστους και δραστηριότητας. Δεδομένου ότι δύο σημεία ορίζουν μια ευθεία γραμμή, τα δύο επιλεγμένα σημεία μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τον προσδιορισμό της τομής και της κλίσης της γραμμής στην οποία βρίσκονται. Η τομή παρέχει μια εκτίμηση της συνιστώσας σταθερού κόστους και η κλίση παρέχει μια εκτίμηση του μεταβλητού κόστους ανά μονάδα δραστηριότητας. Η μέθοδος scatterplot είναι ένας καλός τρόπος για τον εντοπισμό της μη γραμμικότητας, της παρουσίας ακραίων τιμών και της παρουσίας μετατόπισης στη σχέση κόστους. Το μειονέκτημά του είναι ότι είναι υποκειμενικό.

Ενώ η μέθοδος των ελαχίστων τετραγώνων χρησιμοποιεί όλα τα σημεία δεδομένων (εκτός από τα ακραία σημεία) στο διάγραμμα διασποράς και δημιουργεί μια γραμμή που ταιριάζει καλύτερα σε όλα τα σημεία. Μια ευθεία ταιριάζει καλύτερα με την έννοια ότι είναι πιο κοντά σε όλα τα σημεία όπως μετράται από το άθροισμα των τετραγώνων των αποκλίσεων των σημείων από την ευθεία. Η μέθοδος των ελαχίστων τετραγώνων παράγει μια γραμμή που ταιριάζει καλύτερα στα σημεία δεδομένων και επομένως συνιστάται έναντι των μεθόδων high-low και scatterplot.

Η μέθοδος των ελαχίστων τετραγώνων έχει το πλεονέκτημα ότι προσφέρει μεθόδους για την αξιολόγηση της αξιοπιστίας των εξισώσεων κόστους. Ο συντελεστής προσδιορισμού επιτρέπει στον αναλυτή να υπολογίσει το ποσό της μεταβλητότητας κόστους που εξηγείται από έναν συγκεκριμένο παράγοντα δραστηριότητας. Το τυπικό σφάλμα της εκτίμησης μπορεί να χρησιμοποιηθεί για τη δημιουργία ενός διαστήματος πρόβλεψης κόστους. Εάν το διάστημα είναι πολύ μεγάλο, μπορεί να υποδηλώνει ότι η εξίσωση δεν είναι πολύ χρήσιμη για πρόβλεψη, ακόμα κι αν ο οδηγός εξηγεί ένα υψηλό ποσοστό της μεταβλητότητας του κόστους.

Οι διευθυντές χρησιμοποιούν την εμπειρία και τις γνώσεις τους σχετικά με τις σχέσεις κόστους-δραστηριότητας για να προσδιορίσουν ακραίες τιμές, να κατανοήσουν τις δομικές αλλαγές και να προσαρμόσουν τις παραμέτρους ως αποτέλεσμα των αναμενόμενων αλλαγών στις συνθήκες.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ - ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΈΡΕΥΝΑ

12.1 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΩΝ

Μετά την μελέτη μπορούμε να συμπεράνουμε πως η εφαρμογή ενός συστήματος κοστολόγησης ABC δίνει περισσότερο έλεγχο των δαπανών ενός οργανισμού. Αυτή η μεθοδολογία αναπτύσσει μοντέλα παρακολούθησης και κατανομής, που προσδιορίζουν με ακρίβεια την κατανομή του κόστους που σχετίζεται με κάθε δραστηριότητα.

Με αυτόν τον τρόπο, είναι δυνατή η οικοδόμηση αυτού του συστήματος όπου επιτρέπει την ανακατανομή των πόρων και τις διαρθρωτικές μειώσεις του κόστους, προωθώντας υψηλότερη κερδοφορία, ακόμη και σε σενάρια που είναι ολοένα και πιο ανταγωνιστικά.

Για τους επενδυτές, η κερδοφορία μιας εταιρείας έχει σημαντικές επιπτώσεις για τη μελλοντική της ανάπτυξη και τις επενδυτικές της δυνατότητες. Τέλος αυτό το σύστημα κοστολόγησης επιτρέπει στη διοίκηση και στους επενδυτές να δουν πώς η εταιρεία ανταποκρίνεται στους ανταγωνιστές της αξιοποιώντας ποιοτικά το χρόνο της με ακεραιότητα και αντικειμενικότητα εργασιών.

12.2 ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ

Η συνύπαρξη συστημάτων που βασίζονται σε λειτουργίες με συστήματα διαχείρισης κόστους που βασίζονται στη δραστηριότητα και στρατηγικά ζητήματα, απαιτεί τη μελέτη και των δύο συστημάτων, η οποία παρέχει ευελιξία και βάθος κατανόησης. Κατά τη δημιουργία ενός κειμένου για τη διαχείριση κόστους, έπρεπε να αποφασίσουμε πώς να σχεδιάσουμε τη δομή του.

Πιστεύουμε ότι μια συστημική προσέγγιση παρέχει ένα βολικό και λογικό πλαίσιο. Η χρήση ενός πλαισίου συστημάτων μας επιτρέπει να ενσωματώνουμε εύκολα λειτουργικές προσεγγίσεις και προσεγγίσεις δραστηριότητας με τρόπο που και τα πιο άπειρα στελέχη να μπορούν να κατανοήσουν εύκολα τη διαδικασία. Η ολοκλήρωση επιτυγχάνεται με τη δημιουργία μιας κοινής ορολογίας, μιας ορολογίας που μας επιτρέπει να ορίσουμε κάθε σύστημα και να συζητήσουμε πώς διαφέρουν. Οι λειτουργικές και βασισμένες σε δραστηριότητες προσεγγίσεις μπορούν στη συνέχεια να συγκριθούν και να αντιπαραβληθούν καθώς εφαρμόζονται στην κοστολόγηση, τον έλεγχο και τη λήψη αποφάσεων.

Τέλος, μια προσωπική εκτίμηση η ύπαρξη ενός παγκόσμιου μοντέλου πρόβλεψης πτώχευσης μπορεί επίσης να ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις των διεθνών ελεγκτικών προτύπων όσον αφορά την αρχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας, η οποία προτείνει τη χρήση μοντέλων σκοπιμότητας για τις εταιρείες για την υποστήριξη των κρίσεων κινδύνου των ελεγκτών.

Προτάσεις για μελλοντική έρευνα θα μπορούσαν να αποτελέσουν τα εξής διερευνητικά ερωτήματα :

- Σε ποιόν κλάδο επιχειρήσεων στην Ελλάδα θα ήταν πιο χρήσιμα τα συστήματα κοστολόγησης, ώστε να μπορεί να προβλεφθεί μια πτώχευση;
- Ενώ υπάρχουν επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν το σύστημα της κοστολόγησης, γιατί το εγκατέλειψαν και σε πιο ποσοστό;

Βιβλιογραφικές Παραπομπές

- Foster, G. and Swenson, D. G., 1997. Measuring the success of activity-based cost management and its determinants, *Management Accounting Research*, 9, 109–142.
- Innes, J and Mitchell, F., 1995. A survey of activity-based costing in the U.K.'s largest companies, *Management Accounting Research*, 6, 137–153.
- Innes, J. and Mitchell, F., 1997a. The application of activity-based costing in the United Kingdom's largest financial institution, *The Service Industries Journal*, 17(1), 190–203.
- Innes, J. and Mitchell, F., 1997b. Survey research on activity-based costing: a reply to Dugdale and Jones, *Management Accounting Research*, 8, 241–249.
- Kaplan, R. S., 1992. In defence of activity-based cost management, *Management Accounting (US)*, Nov., 58–63.
- Malmi, T., 1997. Towards explaining activity-based costing failure: accounting and control, in a decentralised organisation, *Management Accounting Research*, 8, 459–480.
- Malmi, T., 1999. Activity-based costing diffusion across organizations: an exploratory empirical analysis of finnish, *Accounting Organisations and Society*, 24, November, 649–672.
- McGowan, A. S. and Klammer, T. P., 1997. Satisfaction with activity-based costing cost management implementation, *Management Accounting Research*, 9, 217–237.
- Noreen, E., 1991. Conditions under which activity-based costing systems provide relevant costs, *Journal of Management Accounting Research*, 3, 159–168.
- Shields, M., 1995. An empirical analysis of firms' implementation experiences with activity-based costing, *Journal of Management Accounting Research*, 9, 148–166.
- Bjornenak, T., 1997. Diffusion and accounting: the case of ABC in Norway, *Management Accounting Research*, 8, 3–17.
- Bromwich, M. and Hong, C., 1999. Activity-based costing systems and incremental costs, *Management Accounting Research*, 10, 39–60.

- Cooper, R., 1988. The rise of activity-based costing—part two: when do I need an activity-based costing system? *Journal of Cost Management*, Summer, 45–53.
- Cooper, R. and Kaplan, R. S., 1991. Profit priorities from activity-based costing, *Harvard Business Review*, May–June, 130–135.
- Dugdale, D. and Jones, C., 1997. How many companies use ABC for stock valuation? A comment on Innes and Mitchell’s questionnaire findings, *Management Accounting Research*, 8, 233–240.

Βιβλιογραφία

- Friedman, A. L. and Lyne, S. R., 1999. *Success and Failure of Activity-based Techniques: A Long Term Perspective*, London, Chartered Institute of Management Accountants.
- Gosselin, M., 1997. *Bandwagon Theories: Some Explanations for the Activity Based Costing*
- Paradox. Paper presented at the EIASM Workshop on Manufacturing Accounting, Edinburgh, 5–7 June.
- Innes, J., Mitchell, F. and Sinclair, D., (forthcoming). Activity based costing—is it rising or falling in popularity? *Management Accounting*.
- Armitage, H. M. and Nicholson, R., 1993. Activity-based costing: a survey of Canadian practice, Issue Paper No. 3, Society of Management Accountants of Canada.
- Ask, U. and Ax, C., 1992. Trends in the Development of Product Costing Practices
- Innes, J. and Mitchell, F. (1996), “Activity Based Costing : A Review with Case Studies, London, United Kingdom: The Chartered Institute of Management Accountants
- Cooper, R. and Kaplan, R. S., 1992. Activity-based systems: measuring the costs of resource usage, *Accounting Horizons*, September, 1–13
- Νεγκάκης Χ., Κουσενίδης Δ. (2020), « Κοστολόγηση Και Διοικητική Λογιστική Θεωρία – Εφαρμογές» Θεσσαλονίκη, Εκδόσεις Αειφόρος Λογιστική.

Αρθρογραφία

- Cobb, I., Innes, J. and Mitchell, F., 1992. Activity-Based Costing—Problems in Practice, London, CIMA.
- Cooper, R. and Kaplan, R. S., 1998. Cost and Effect, Boston, Harvard Business School Press.
- Techniques—A Survey of Swedish Manufacturing Industry. Paper presented at the European Accounting Association Conference, Madrid, 22–24 April.
- Bjornenak, T. and Mitchell, F., 1999. A Study of the Development of the Activity-based Costing Journal Literature 1987–1998, Working Paper, University of Edinburgh.
- Lukka, K, 1994. Cost Accounting Practice in Finland. Paper presented at the European Accounting Conference, Venice, 6–8 April.
- Report of the Committee on the Behavioural Science Content of the Accounting Curriculum, 1971. The Accounting Review, XLVI (Supplement).