



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

**ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ
ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ**

ΤΜΗΜΑ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

**Διπλωματική εργασία ‘Μελέτη κοστολογικών και εργαλείων
διοικητικής λογιστικής (ABC και JUST IN TIME)’**

ΑΛΕΞΙΑΔΟΥ ΟΥΡΑΝΙΑ

Επιβλέπων Καθηγητής:

ΚΑΡΑΓΙΩΡΓΟΣ ΘΕΟΦΑΝΗΣ

Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος, 2023

Περίληψη

Σκοπός αυτής της μελέτης είναι να διερευνήσει τον αντίκτυπο των πρακτικών ABC και Just-in-Time στην επιχειρησιακή απόδοση σε τοπικές εταιρείες. Τα δεδομένα συλλέχθηκαν μέσω ερωτηματολογίου από τη συμμετοχή σε αυτή τη μελέτη 70 εργαζομένων του ιδιωτικού τομέα. Μετά την ανάλυση των αποτελεσμάτων, προέκυψαν τα πιο βασικά συμπεράσματα, σύμφωνα με τα οποία διαπιστώθηκε ότι οι πρακτικές των μεθόδων κοστολόγησης επηρεάζουν τις λειτουργικές επιδόσεις. Τα αποτελέσματα δείχνουν ότι υψηλότερα επίπεδα πρακτικής διαχείρισης αποθεμάτων μπορούν να οδηγήσουν σε ενισχυμένο ανταγωνιστικό πλεονέκτημα και βελτιωμένη οργανωτική απόδοση. Επίσης, το ανταγωνιστικό πλεονέκτημα μπορεί να έχει άμεσο, θετικό αντίκτυπο στην απόδοση του οργανισμού. Ως εκ τούτου, συνιστάται ότι οι υπεύθυνοι χάραξης πολιτικής, και κάθε ενδιαφερόμενο μέρος πρέπει να εργαστούν για την παροχή της απαραίτητης κατάρτισης και πόρων για την προώθηση της πρακτικής διαχείρισης αποθεμάτων, η οποία θα έχει ως αποτέλεσμα την αύξηση της ανταγωνιστικότητας και της οργανωσιακής τους ικανότητας. Αυτό θα ενίσχυε τη συμβολή τους στην οικονομική ανάπτυξη κάθε χώρας. Τέλος, η μελέτη συνιστά στους διευθυντές να δίνουν μεγαλύτερη προσοχή στην ποιότητα και να προσπαθούν να τη βελτιώσουν. Επιπλέον, οι διευθυντές των εταιρειών θα πρέπει να παρέχουν μαθήματα κατάρτισης για να αυξήσουν τα οφέλη των μεθόδων κοστολόγησης και να βελτιστοποιήσουν τις λειτουργικές επιδόσεις.

Λέξεις-κλειδιά: κόστος, αποθέματα, κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων, Just-in-Time

Abstract

The purpose of this study is to investigate the impact of ABC and Just-in-Time practices on operational performance in local companies. Data were collected through a questionnaire from the participation of 70 private sector workers in this study. After analyzing the results, the most basic conclusions emerged, according to which it was found that the practices of costing methods affect the operational performance. The results show that higher levels of inventory management practice can lead to enhanced competitive advantage and improved organizational performance. Also, competitive advantage can have a direct, positive impact on organizational performance. Therefore, it is recommended that policy makers, and every stakeholder should work to provide the necessary training and resources to promote inventory management practice, which will result in increasing their competitiveness and organizational capacity. This would enhance their contribution to the economic development of each country. Finally, the study recommends that managers pay more attention to quality and try to improve it. In addition, company managers should provide training courses to increase the benefits of costing methods and optimize operational performance.

Keywords: cost, inventories, activity-based costing, Just-in-Time

Πίνακας περιεχομένων

ΠΕΡΙΛΗΨΗ	II
ABSTRACT.....	III
ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ	V
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1-ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ	3
1.1 ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ, ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ	3
1.2 ΣΤΟΧΟΙ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΕΣ ΤΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ	4
1.3 ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΣΥΜΠΕΡΙΦΟΡΑ ΚΟΣΤΟΥΣ	6
1.4 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΟΣΤΟΥΣ.....	9
1.5 ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ	11
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2-ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ.....	15
2.1 ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ.....	15
2.2 Η ΣΠΟΥΔΑΙΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	19
2.3 ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	20
2.4 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	21
2.5 ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ.....	22
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3- JUST-IN-TIME (JIT).....	25
3.1 Η ΜΕΘΟΔΟΣ JUST-IN -TIME (JIT).....	25
3.2 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ JUST-IN-TIME (JIT)	28
3.3 ΚΡΙΤΙΚΗ ΤΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ JUST-IN-TIME (JIT).....	29
3.4 ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ JUST-IN-TIME (JIT).....	31
3.5 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ ΤΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ JUST-IN-TIME (JIT).....	34
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4-ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ	36
4.1 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ	36
4.2 ΘΕΩΡΙΑ ΤΩΝ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΩΝ	38
4.3 ΘΕΩΡΙΑ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗΣ ΕΠΙΛΟΓΗΣ	39
4.4 ΣΥΣΤΗΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ	40
4.5 ΒΗΜΑΤΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΕΝΟΣ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ.....	42
4.6 Ο ΑΝΤΙΚΤΥΠΟΣ ΤΩΝ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΩΝ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΣΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ	44
4.7 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΤΙΚΟΤΗΤΑ	47
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5-ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ	50
5.1 ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	50
5.2 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	51
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6-ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ	66
6.1 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	66
6.2 ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ	68
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	69
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ-ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ.....	75

Κατάλογος πινάκων

Πίνακας 1.....	51
Πίνακας 2.....	52
Πίνακας 3.....	52
Πίνακας 4.....	53
Πίνακας 5.....	53
Πίνακας 6.....	54
Πίνακας 7.....	54
Πίνακας 8.....	55
Πίνακας 9.....	56
Πίνακας 10.....	56
Πίνακας 11.....	57
Πίνακας 12.....	58
Πίνακας 13.....	58
Πίνακας 14.....	59
Πίνακας 15.....	59
Πίνακας 16.....	60
Πίνακας 17.....	60
Πίνακας 18.....	61
Πίνακας 19.....	61
Πίνακας 20.....	62
Πίνακας 21.....	62
Πίνακας 22.....	63
Πίνακας 23.....	64
Πίνακας 24.....	64
Πίνακας 25.....	65

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Σε έναν κόσμο ραγδαίων αλλαγών και τεράστιων τεχνολογικών εξελίξεων ενόψει του έντονου ανταγωνισμού, όλες οι εταιρείες κινούνται προς τον αγώνα επιβίωσης και διατήρησης του ανταγωνιστικού τους πλεονεκτήματος αναζητώντας βέλτιστες πρακτικές που οδηγούν σε καλύτερες επιδόσεις. Επομένως, όλες οι εταιρείες αναζητούν τις βέλτιστες πρακτικές για να ανταγωνιστούν. Αυτό οδήγησε τις εταιρίες να εφαρμόσουν στρατηγικές που οδηγούν στην καλύτερη απόδοση μέσω της μείωσης του κόστους παραγωγής και της σωστής παρακολούθησης των αποθεμάτων. Αυτές οι στρατηγικές εφαρμόζουν μεθόδους όπως η κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων και η μέθοδος Just in Time (JIT) καθώς πολλές εταιρείες βλέπουν ότι οι μέθοδοι αυτές θα βοηθήσουν τις εταιρείες για καλύτερες επιδόσεις.

Οι Dalci και Tanis (2006) για παράδειγμα υποστήριξαν ότι η μέθοδος JIT είναι ένα σύστημα παραγωγής που βελτιώνει τη σχέση με τον προμηθευτή, μειώνει τα αποθέματα και μειώνει τον χρόνο. Οι Salehi et al. (2010) δήλωσαν ότι λόγω των γρήγορων αλλαγών και της αύξησης του ανταγωνισμού, οι εταιρείες άρχισαν να εφαρμόζουν νέα συστήματα κοστολόγησης ώστε να ελαχιστοποιήσουν το επίπεδο αποθεμάτων και να βελτιώσουν την παράδοση των αγαθών στον πελάτη. Οι Sing και Ahuja (2014) δήλωσαν ότι μια προσέγγιση JIT αναζητά την τελειότητα στη διαδικασία παραγωγής και την εξάλειψη των ελαττωματικών προϊόντων. Ο Kinyua (2015) ανέφερε ότι η κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων κάνει αυτό που χρειάζεται ο πελάτης με τη σωστή ποσότητα χρησιμοποιώντας τους ελάχιστους πόρους και ανθρώπους.

Οι Phan et al. (2019) δήλωσαν ότι η ιδέα πίσω από αυτά τα συστήματα κοστολόγησης είναι να επιδιώκεται συνεχώς η εύρεση τρόπων που κάνουν τις διαδικασίες απόδοσης πιο παραγωγικές. Ο τελικός στόχος των συστημάτων αυτών είναι να παρέχουν ένα αγαθό ή μια υπηρεσία χωρίς σπατάλη. Οι Prajapati και Deshpande (2015) εξήγησαν ότι εάν ένα σύστημα κοστολόγησης δεν προσθέτει αξία, τότε θεωρείται ότι πρέπει να ελεγχθούν προσεκτικά οι πιθανές εναλλακτικές. Με αυτόν τον τρόπο, κάθε διαδικασία βελτιώνεται σταδιακά και διαρκώς. Η εφαρμογή JIT σημαίνει βελτίωση της αποτελεσματικότητας και της παραγωγικότητας με την παραγωγή σε καθορισμένο χρόνο, με τη σωστή ποσότητα.

Οι Bartezzaghi και Turco (1989) δήλωσαν ότι σκοπός της JIT είναι η εμβέλεια του στόχου ποιότητας μέσω μιας ομάδας παραδοσιακών και νέων πρακτικών. Οι Dean και Snell (1996) διαπίστωσαν ότι η σχέση απέτυχε και οι πρακτικές των νέων συστημάτων κοστολόγησης δεν έχουν καμία επίδραση στη λειτουργική απόδοση. Ομοίως, οι Germain και Droge (1994) κατέληξαν ότι η χρήση της απόδοσης από την εφαρμογή του συστήματος JIT θα βελτιώσει τη μακροπρόθεσμη σχέση με τους πελάτες. Οι Shah και Ward (2003) βρήκαν ότι εάν οι εταιρείες θέλουν να έχουν υψηλή απόδοση, τότε θα πρέπει να εφαρμόζουν πρακτικές JIT ή κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων για να παραμείνουν στο ανταγωνιστικό περιβάλλον και να παράγουν προϊόντα υψηλής ποιότητας και αυτό θα οδηγήσει στην ικανοποίηση των πελατών.

Επιπλέον, οι Ketokivi και Schroeder (2004) κατέληξαν στο ότι ορισμένες πρακτικές της JIT μπορεί να βελτιώσουν συγκεκριμένες διαστάσεις της επιχειρησιακής απόδοσης. Ωστόσο, οι Khairuddin et al. (2015) υποστήριξαν ότι τα νέα κοστολογικά συστήματα εξαρτώνται από τον αριθμό των πρακτικών προκειμένου να επιτευχθεί η βέλτιστη απόδοση και δεν βασίζονται μόνο στις προσπάθειες των εργαζομένων αλλά και σε άλλους περιβαλλοντικούς παράγοντες. Ο Sutrisno (2019) διαπίστωσε ότι τα χαρακτηριστικά λειτουργικής απόδοσης επηρεάζουν σημαντικά τα αποτελέσματα της τρέχουσας διαδικασίας, όπως η βελτίωση της ποιότητας των προϊόντων, η ποιότητα υπηρεσιών, η ανάπτυξη της παραγωγικότητας, η υποτίμηση του ελαττωματικού κόστους, η μείωση του χρόνου παράδοσης, η αποτελεσματικότητα της παράδοσης του προϊόντος και η απόδοση του αποθέματος.

Αυτή η εργασία στοχεύει να μελετήσει τη σημασία των νέων συστημάτων κοστολόγησης για τη λειτουργική απόδοση όπως είναι για παράδειγμα η ποιότητα, το κόστος και η παράδοση και η διαχείριση των ελαττωματικών προϊόντων. Ως εκ τούτου, αυτή η μελέτη πρόκειται να διερευνήσει τον αντίκτυπο του Just in Time και της κοστολόγησης βάσει της μεθόδου δραστηριοτήτων στην επίτευξη λειτουργικής απόδοσης στις επιχειρήσεις, απαντώντας σε βασικές ερωτήσεις, μερικές εκ των οποίων είναι οι ακόλουθες:

- Πως επιδρούν τα συστήματα κοστολόγησης στην απόδοση των εταιρειών;
- Πως επηρεάζουν τα συστήματα κοστολόγησης την ανταγωνιστικότητα των εταιρειών;

- Πως μπορεί να επηρεαστούν τα ελλαττωματικά προϊόντα με βάση της μεθόδους κοστολόγησης που εφαρμόζονται;
- Μπορεί να μειωθεί ο νεκρός χρόνος παραγωγής με τα συστήματα κοστολόγησης;

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1-ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

1.1 Διοικητική λογιστική, λογιστική κόστους και χρηματοοικονομική λογιστική

Δεδομένου ότι η λογιστική έχει ευρύ πεδίο εφαρμογής, υποδιαιρείται σε τρεις ομάδες, οι οποίες είναι οι ακόλουθες, χρηματοοικονομική λογιστική, διοικητική λογιστική και λογιστική κόστους. Η χρηματοοικονομική λογιστική είναι υπεύθυνη για την προετοιμασία και την παροχή οικονομικών πληροφοριών σε εξωτερικούς ενδιαφερόμενους φορείς (Drury, 2012). Αυτό περιλαμβάνει την πρόβλεψη λογαριασμού κερδών και ζημιών, ισολογισμού και ισοζυγίου για μια προκαθορισμένη περίοδο (Kohli, 2010). Το πεδίο εφαρμογής της χρηματοοικονομικής λογιστικής ρυθμίζεται από δεσμευτικές πολιτικές που ορίζονται από το εκάστοτε κράτος. Οι επιχειρήσεις υπαγορεύονται να συμμορφώνονται με τις κατευθυντήριες γραμμές όταν υποβάλλουν αναφορές σε εξωτερικά μέρη (Bhimani et al., 2015).

Η διοικητική λογιστική, από την άλλη πλευρά, παρέχει πληροφορίες σε εσωτερικά μέρη (Drury, 2012) προκειμένου να βοηθήσει τη διοίκηση στη λήψη διοικητικών αποφάσεων. Τα δεδομένα που δημιουργούνται στη λογιστική κόστους (Kohli, 2010) βοηθούν το διοικητικό συμβούλιο να επιτύχει τους στόχους του και να λειτουργήσει μια ακμάζουσα επιχείρηση. Οι διευθυντές απαιτείται προαιρετικά να συνδυάζουν τα δεδομένα που δημιουργούνται με τεχνικές ανάλυσης και αξιολόγησης. Προαιρετική βάση σε αυτό το πλαίσιο σημαίνει ότι δεν υπάρχουν έγκυρες κατευθυντήριες γραμμές σε σύγκριση με τη χρηματοοικονομική λογιστική (Bhimani et al., 2015)

Ωστόσο, για την εκτέλεση και τη βελτίωση της λειτουργικής αποτελεσματικότητας, η λογιστική κόστους θεωρείται ως ένα ζωτικής σημασίας εργαλείο πληροφόρησης που βοηθά στον έλεγχο των επιχειρήσεων και στην υποστήριξη της διαχείρισης (Ernst et al., 2017). Σύμφωνα με τον Bragg (2012), η λογιστική κόστους έχει το πιο σημαντικό καθήκον στο λογιστικό τμήμα. Συλλέγει και παρέχει μη χρηματοοικονομικές και

οικονομικές πληροφορίες σχετικά με την προμήθεια και τη χρήση λειτουργικού υλικού και άλλων πόρων μιας επιχείρησης.

Ως εκ τούτου, η λογιστική κόστους όχι μόνο καθιστά διαθέσιμες πληροφορίες για το διοικητικό συμβούλιο, αλλά και για το τμήμα χρηματοοικονομικής λογιστικής (Bhimani et al., 2015) Ως αποτέλεσμα, η λογιστική κοστολόγησης είναι ειδικά διαμορφωμένη για τις απαιτήσεις της διοίκησης (Agora, 2009) και παρέχει μια σύνοψη συγκεκριμένων πληροφοριών σχετικά με το κόστος προϊόντων ή υπηρεσιών και το κόστος της λειτουργίας της επιχείρησης. Η εφαρμογή συστημάτων κοστολόγησης και τεχνικών για τον προσδιορισμό του κόστους είναι μια βασική λειτουργία για τον έλεγχο του κόστους αλλά και την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας μιας εταιρείας.

Επιπλέον, με την παροχή πληροφοριών σχετικά με την κατανάλωση πόρων, η λογιστική κοστολόγησης είναι σε θέση να παρέχει προτάσεις για τη μείωση του κόστους και την εξοικονόμηση πόρων (Kohli, 2010) Κατά συνέπεια, τα καλά εφαρμοσμένα συστήματα λογιστικής κόστους μπορούν να παρέχουν χρήσιμη αποτίμηση όσον αφορά το κόστος και την τιμολόγηση του προϊόντος, την ικανότητα πόρων και τα κέντρα κέρδους. Δεδομένων αυτών των πληροφοριών, μπορεί να υποστηρίξει τη διοίκηση στη διαμόρφωση ενός επιχειρηματικού σχεδίου (Bragg, 2012).

Τέλος, η χρηματοοικονομική λογιστική αναφέρεται σε εξωτερικούς και εσωτερικούς ενδιαφερόμενους βάσει εμπορικών και φορολογικών κανονισμών, ενώ η διαχείριση και η λογιστική κόστους παρέχουν εθελοντικές πληροφορίες για τα εσωτερικά μέρη για την απλοποίηση της λήψης αποφάσεων. Μια άλλη διαφορά είναι η μορφή παροχής δεδομένων και η περίοδος αναφοράς τους. Η χρηματοοικονομική λογιστική παρέχει πληροφορίες για τις πραγματικές αξίες σε ενιαία μορφή, όπως ο λογαριασμός κερδών και ζημιών και ο ισολογισμός, ενώ η διοικητική λογιστική και η λογιστική κόστους χρησιμοποιεί πραγματικές, κανονικές και προγραμματισμένες αξίες για εξατομικευμένη παροχή πληροφοριών.

1.2 Στόχοι και λειτουργίες της κοστολόγησης

Με τον υπολογισμό της λειτουργικής απόδοσης, η λογιστική κόστους μπορεί να θεωρηθεί ως μία υποστήριξη για την πολιτική πωλήσεων καθώς και για την πολιτική προμηθειών (Joos, 2014). Ο προσδιορισμός της τιμής εξαρτάται από την αξιολόγηση

και τον υπολογισμό της τιμής (Aroca, 2009). Η αξιολόγηση τιμής χρησιμοποιείται για τον καθορισμό ενός κατώτατου ορίου τιμής και του ανώτατου ορίου τιμής όταν δίνεται μια τιμή αγοράς. Αντίθετα, με την κυκλοφορία ενός νέου προϊόντος ή μιας παραγωγής κατά παραγγελία, δεν δίνεται η τιμή αγοράς και η τιμή πρέπει να υπολογιστεί (Plinke et al., 2015).

Ο προσδιορισμός των λειτουργικών εσόδων δεν θεωρείται ως ειδική εργασία της λογιστικής κόστους, επειδή ο κύριος σκοπός της χρηματοοικονομικής λογιστικής είναι να προσδιορίσει την επιχειρηματική απόδοση των λογιστικών περιόδων που έχουν παρέλθει. Γενικά, αυτός ο προσδιορισμός πραγματοποιείται μόνο μία φορά το χρόνο στο τέλος ενός οικονομικού έτους. Ωστόσο, τα αποτελέσματα είναι πολύ αργά διαθέσιμα για να αντιδράσουν στις εξελίξεις εντός μιας εταιρείας.

Κατά συνέπεια, η λογιστική κόστους ή κοστολόγηση συντάσσει μια κατάσταση αποτελεσμάτων λειτουργίας πιο συχνά σε εθελοντική βάση (Joos, 2014). Με τον προσδιορισμό του λειτουργικού εισοδήματος, το κόστος και η απόδοση αντιπαραβάλλονται μεταξύ τους (Plinke et al., 2015) και κατηγοριοποιούνται στα επιμέρους προϊόντα, στην ομάδα προϊόντων, στις επιχειρηματικές μονάδες, στις ομάδες πελατών, στις περιοχές πωλήσεων κ.λπ.

Η λειτουργία παρακολούθησης σε σχέση με τη λογιστική κοστολόγηση σημαίνει την καταγραφή των δαπανών προκειμένου να ελέγχονται και ως εκ τούτου να επιτευχθεί ο εταιρικός στόχος (Singh, 2007). Για το σκοπό αυτό, ο έλεγχος κόστους καθοδηγεί και διαχειρίζεται τα πραγματικά μεγέθη προς τα προγραμματισμένα μεγέθη και εάν διαφέρουν, θα ρυθμιστούν τα πραγματικά μεγέθη. Επίσης, η λογιστική κόστους προσδιορίζει τη βραχυπρόθεσμη επιτυχία της πραγματικής λειτουργικής δραστηριότητας και, ως εκ τούτου, περιγράφει την κερδοφορία της βασικής επιχείρησης (Szyszka, 2015).

Με την παρακολούθηση της κερδοφορίας, μπορούν να προσδιοριστούν όχι μόνο τα προϊόντα με τη μεγαλύτερη συνεισφορά στο κέρδος, αλλά και οι αδυναμίες και οι οικονομικές ανεπάρκειες. Η προσοχή θα στραφεί με αυτόν τον τρόπο στις πιθανότητες και τον κίνδυνο. Μέσω της ανάλυσης μπορούν να βρεθούν λύσεις ανάλογα με τις περιστάσεις. Η πιο χρησιμοποιούμενη μέθοδος από αυτή την άποψη είναι η ανάλυση κόστους-όγκου-κέρδους ή η ανάλυση νεκρού σημείου (Singh, 2007). Το απόθεμα των

τελικών προϊόντων και οι εργασίες σε εξέλιξη πρέπει να αξιολογηθούν επίσης με την λογιστική κόστους.

Η λογιστική κόστους θεωρείται επίσης ως εργαλείο λήψης αποφάσεων και αποτελεί τη βάση για την υποστήριξη της διοίκησης στη διατύπωση μιας επιχειρηματικής πολιτικής. Επιπλέον, η λογιστική κόστους μπορεί να βοηθήσει στη λήψη αποφάσεων σχετικά με το είδος των προϊόντων που πρέπει να παραμείνουν στη γκάμα των προϊόντων, εάν η παραγωγή πρέπει να είναι εσωτερική ή εξωτερική, εάν μια έρευνα πρέπει να γίνει αποδεκτή ή όχι (Horsch, 2010) και πόσο πρέπει να παραχθεί.

1.3 Ορισμός και συμπεριφορά κόστους

Ο Nickenig (2017) ορίζει το κόστος ως την κατανάλωση συντελεστών παραγωγής για την κατασκευή προϊόντων ή υπηρεσιών, ενώ ο Wöltje (2016) ορίζει το κόστος ως μια αποτιμημένη κατανάλωση αγαθών και υπηρεσιών σε μια λογιστική περίοδο για τη λειτουργική απόδοση και τη διατήρηση της επιχειρησιακής ετοιμότητας. Όλοι οι ορισμοί που δίνονται στη βιβλιογραφία ακολουθούν τη βασική ιδέα του κόστους ως ένα ποσό που πρέπει να πληρωθεί ή να δαπανηθεί για να αγοραστεί ή να αποκτηθεί καθώς και για να μετατραπούν τα αγαθά και οι υπηρεσίες σε υλικά ή άυλα οφέλη (Singh, 2007).

Καθώς οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν διαφορετικούς τύπους πόρων, υπάρχουν διάφοροι τύποι κόστους ανάλογα με τον σκοπό της χρήσης τους (Aroga, 2009). Οι κύριες ομάδες ωστόσο είναι το κόστος υλικών, το κόστος εργασίας και οι δαπάνες που χωρίζονται σε άμεσο και έμμεσο κόστος. Το άθροισμα όλων των άμεσων δαπανών είναι το κύριο κόστος ενώ ο αριθμός όλων των έμμεσων δαπανών ισούται με τα γενικά έξοδα τα οποία υποδιαιρούνται σε παραγωγή, γραφείο και διοίκηση, πώληση και διανομή.

Το κόστος υλικών ορίζεται ως η εκτιμώμενη κατανάλωση πρώτων υλών, βοηθητικών υλικών και υλικών λειτουργίας (Ernst et al., 2017). Ενώ οι πάροχοι υπηρεσιών και οι οργανισμοί εμπορίας δεν χρησιμοποιούν πολλά από αυτά τα υλικά, το κόστος υλικού αντιπροσωπεύει μία σημαντική συνιστώσα κόστους στις βιομηχανικές εταιρείες. Όπως ήδη αναφέρθηκε παραπάνω, το κόστος υλικών διακρίνεται σε άμεσο και έμμεσο κόστος

υλικού. Το άμεσο κόστος υλικού είναι το κόστος υλικού που μπορεί να κατανεμηθεί με ακρίβεια σε ένα συγκεκριμένο αντικείμενο κόστους.

Αντίθετα, το έμμεσο κόστος υλικού δεν μπορεί να αποδοθεί σε ένα συγκεκριμένο προϊόν ή μονάδα κόστους και με αυτό τον τρόπο να χρησιμοποιηθεί έμμεσα για την κατασκευή του τελικού προϊόντος (Periasamy, 2009). Όσον αφορά την καταγραφή της κατανάλωσης υλικού, γίνεται διάκριση μεταξύ συστατικού ποσότητας και συνιστώσας αξίας. Η συνιστώσα ποσότητας και πάλι χωρίζεται σε τέσσερα συστήματα, μέθοδος απογραφής και ανακύκλωσης, αναδρομική λογιστική απογραφής και διαδικασία εκτίμησης.

Η μέθοδος απογραφής περιλαμβάνει ένα σταθερό φυσικό απόθεμα (Ernst et al., 2017). Ως αποτέλεσμα, η κατανάλωση υλικού προκύπτει από τη διαφορά μεταξύ του αρχικού αποθέματος της προηγούμενης περιόδου συν τις προσθήκες κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους και του τελικού αποθέματος του οικονομικού έτους (Wöltje, 2016). Η μέθοδος ανακύκλωσης υπολογίζει την κατανάλωση υλικού με βάση τη συνεχή καταγραφή όλων των εισροών και εκροών των αποθεμάτων με τη βοήθεια αποδείξεων (Ernst et al., 2017).

Επιπλέον, με τη χρήση της αναδρομικής λογιστικής απογραφής, η κατανάλωση υλικού υπολογίζεται με βάση τα τιμολόγια υλικών (Wöltje, 2016). Το τελευταίο συστατικό ποσότητας είναι μια μέθοδος, η οποία υπολογίζει την κατανάλωση υλικού με βάση τις διαδικασίες εκτίμησης (Ernst et al., 2017). Αντίθετα, οι αρχές των στοιχείων αξίας περιέχονται σε πέντε διαφορετικές μεθόδους. Η πρώτη μέθοδος είναι η μέση μέθοδος, όπου η κατανάλωση προκύπτει από τη μέση αξία κτήσης (Plinke et al., 2015). Οι μέθοδοι κατανάλωσης υλικού last-in-first-out (lifo) και first-in-first-out (fifo) αφορούν την προσωρινή παραλαβή του υλικού. Με τη χρήση του lifo, υποτίθεται ότι λαμβάνονται πρώτα οι τελευταίες ληφθείσες μονάδες. Αντίθετα, η μέθοδος fifo υποθέτει ότι χρησιμοποιούνται τα υλικά που αγοράζονται πρώτα (Horsch, 2015).

Το κόστος εργασίας είναι το κόστος της αμοιβής που περιλαμβάνει μισθούς, ημερομίσθια, αμοιβές, προμήθειες κ.λπ. για τους εργαζόμενους. Αυτά τα κόστη ομαδοποιούνται επίσης σε άμεσο και έμμεσο κόστος. Το άμεσο κόστος εργασίας αντιπροσωπεύει τους μισθούς που δίνονται στους εργαζομένους με άμεση σύνδεση με τη διαδικασία παραγωγής. Αυτό σημαίνει ότι οι μισθοί μπορούν να ανατεθούν με

ακρίβεια σε μια συγκεκριμένη εργασία, εντολή εργασίας, σύμβαση ή οποιοδήποτε άλλο κόστος μονάδας (Periasamy, 2009).

Με τη βοήθεια της φυσικής παρατήρησης, μπορεί να εκτιμηθεί η ποσότητα εργασίας που χρησιμοποιείται για την άμεση κατασκευή ενός προϊόντος ή την εκτέλεση μιας υπηρεσίας (Drury, 2012). Αντίθετα, το έμμεσο κόστος εργασίας έχει γενικότερο και ευρύτερο χαρακτήρα. Δεν μπορούν να εντοπιστούν σε ένα συγκεκριμένο κόστος μονάδας και χρησιμοποιούνται για την υποστήριξη στη λειτουργία μιας επιχείρησης. Το έμμεσο κόστος είναι, για παράδειγμα, οι μισθοί και οι μισθοί των εποπτών, των εμπόρων, της διοίκησης κ.λπ. (Periasamy, 2009).

Η τελευταία κύρια ομάδα των στοιχείων του κόστους είναι τα έξοδα. Τα έξοδα ορίζονται ως όλα τα άλλα κόστη εκτός από το κόστος υλικού και το κόστος εργασίας και μπορούν να χωριστούν, όπως και τα προαναφερθέντα, σε άμεσες και έμμεσες δαπάνες. Το κύριο κόστος είναι το άθροισμα όλων των άμεσων δαπανών, το οποίο είναι το κόστος που μπορεί να κατανεμηθεί με ακρίβεια σε μια μονάδα κόστους (Plinke et al., 2015). Τα γενικά έξοδα είναι σε αντίθεση με το αρχικό κόστος το άθροισμα όλων των έμμεσων δαπανών, το οποίο δεν μπορεί να ταυτιστεί με ένα συγκεκριμένο κόστος μονάδας (Plinke et al., 2015).

Εμφανίζονται για λειτουργικούς λόγους, αλλά δεν μπορούν εύκολα να αποδοθούν σε μια αιτία. Όσο μεγαλύτερο είναι το μερίδιο των γενικών εξόδων στο συνολικό κόστος, τόσο πιο ακατάλληλη είναι η εκτίμηση της κερδοφορίας των επιμέρους αντικειμένων του κόστους. Τα γενικά έξοδα παραγωγής θεωρούνται όλα τα κόστη της παραγωγής εκτός από τα άμεσα υλικά και την εργασία, ενώ τα γενικά έξοδα γραφείου και διοίκησης περιλαμβάνουν όλα τα έμμεσα έξοδα που προκαλούνται από τη σύλληψη των επιχειρηματικών πολιτικών, τον καθορισμό στόχων, την οργάνωση, τον έλεγχο και τον προγραμματισμό των επιχειρησιακών δραστηριοτήτων.

Τα γενικά έξοδα πώλησης περιλαμβάνουν όλα τα κόστη που προκύπτουν από την προώθηση πωλήσεων, τη διασφάλιση των παραγγελιών, την ικανοποίηση της ζήτησης και τη διατήρηση των πελατών. Η τελευταία υποομάδα γενικών εξόδων είναι τα γενικά έξοδα διανομής. Τα γενικά έξοδα διανομής προκύπτουν από την εργασία όταν το προϊόν συσκευάζεται μέχρι να φτάσει στον προορισμό του. Αυτά τα έξοδα περιλαμβάνουν τα έξοδα συσκευασίας, αποθήκευσης και μεταφοράς (Periasamy, 2009).

Ενώ τα κύρια κόστη και τα γενικά έξοδα κατανέμονται σε αντικείμενα κόστους μέσω της αιτιώδους συνάφειας τους, τα σταθερά και μεταβλητά κόστη καθορίζονται από την αντίδραση του ποσού του κόστους στη μεταβολή της εργασίας (Plinke et al., 2015). Η συμπεριφορά κόστους είναι η επίγνωση της διακύμανσης του κόστους με διάφορα επίπεδα όγκου ή δραστηριότητας (Drury, 2012). Στη λογιστική κόστους, υπάρχουν συνήθως δύο είδη συμπεριφοράς κόστους, το μεταβλητό και σταθερό κόστος. Αυτοί οι τύποι κόστους ποικίλλουν ως προς τη συμπεριφορά κόστους ανάλογα με τα επίπεδα δραστηριότητας.

Το μεταβλητό κόστος προκύπτει μόνο όταν παραδίδεται η απόδοση. Οι διάφοροι τύποι μεταβλητού κόστους διαφέρουν ως προς την αντίδρασή τους στις αλλαγές στο επίπεδο δραστηριότητας. Το αναλογικό κόστος ποικίλλει στον ίδιο βαθμό με την απόδοση (Wöltje, 2016) και ως εκ τούτου, το κόστος αλλάζει σε πανομοιότυπη και σταθερή αναλογία (Plinke et al., 2015). Με μια μείωση του κόστους, το κόστος αυξάνεται σε μικρό βαθμό όπως η δραστηριότητα (Wöltje, 2016). Δηλαδή, μια αλλαγή στη δραστηριότητα οδηγεί σε μια μικρή αλλά σχετική αύξηση του κόστους (Horsch, 2015). Το προοδευτικό κόστος αυξάνεται σε μεγαλύτερο βαθμό σε σχέση με το επίπεδο δραστηριότητας (Wöltje, 2016).

Μια αλλαγή στη δραστηριότητα ακολουθείται από μια σχετικά υψηλή αύξηση του κόστους (Horsch, 2010). Σε αντίθεση με το αναλογικό κόστος, τη μείωση του κόστους και το προοδευτικό κόστος, το παλινδρομικό κόστος αυξάνεται με χαμηλότερο επίπεδο δραστηριότητας και μειώνεται με το υψηλότερο επίπεδο δραστηριότητας. Ωστόσο, αυτού του είδους η συμπεριφορά κόστους είναι μια σπάνια περίπτωση (Plinke et al., 2015). Το πάγιο κόστος είναι ανεξάρτητο από την ποσότητα παραγωγής και συνεπώς και από τις διακυμάνσεις της απασχόλησης (Wöltje, 2016). Η αιτία του σταθερού κόστους είναι μάλλον η πρόθεση της επιχείρησης να καλύψει τις ανάγκες χωρητικότητας και να εξασφαλίσει τη λειτουργική ετοιμότητα (Plinke et al. 2015, σ.32).

1.4 Πλεονεκτήματα της λογιστικής κόστους

Η λογιστική κόστους προσφέρει το σημαντικότερο πλεονέκτημα στη διοίκηση μιας επιχείρησης το οποίο είναι να χαρακτηρίζει τις δραστηριότητες είτε ως κερδοφόρες είτε ως μη κερδοφόρες και κατά συνέπεια, η σπατάλη και η αναποτελεσματικότητα μπορεί

να εξαλειφθούν ή να μειωθούν. Η λογιστική κόστους υποστηρίζει τη διοίκηση στον αποτελεσματικό έλεγχο του κόστους και επιπλέον, παρέχει λεπτομερείς πληροφορίες κόστους για την υποστήριξη της διοίκησης στη διαδικασία λήψης αποφάσεων. Δεδομένου ότι το κόστος είναι ο πιο αξιοσημείωτος παράγοντας επιρροής κατά τον καθορισμό της τιμής πώλησης, η λογιστική κόστους οδηγεί τη διοίκηση στον καθορισμό των τιμών.

Επιπλέον, όταν χρησιμοποιείται η λογιστική κόστους ως εργαλείο διαχείρισης, βοηθά στον έλεγχο των αποθεμάτων και στη διαμόρφωση πολιτικών που αφορούν την παραγωγή και τις τιμές (Periasamy, 2009). Η λογιστική κόστους παρέχει καθοδήγηση για την αναθεώρηση της ακρίβειας της χρηματοοικονομικής λογιστικής του τμήματος (Aroga, 2009). Η χρήση της λογιστικής κόστους παρέχει περαιτέρω πλεονεκτήματα στους υπαλλήλους μιας επιχείρησης. Όταν η επιχείρηση είναι σε θέση να παράγει περισσότερα κέρδη λόγω της εφαρμογής ενός συστήματος λογιστικής κόστους, οι εργαζόμενοι μπορεί να επωφεληθούν από υψηλότερο λειτουργικό εισόδημα μέσω μπόνους απόδοσης ή κινήτρων (Periasamy, 2009).

Απλώς οι εργαζόμενοι όχι μόνο λαμβάνουν υψηλότερο εισόδημα, αλλά μπορεί επίσης να παρατηρηθεί μεγαλύτερη αποτελεσματικότητα και παραγωγικότητα (Aroga, 2009). Από εκεί και πέρα, η αξιοποίηση της κοστολόγησης εξασφαλίζει θέσεις εργασίας και μπορεί να μετρηθεί η παραγωγικότητα των εργαζομένων. Όχι μόνο οι εσωτερικοί ενδιαφερόμενοι επωφελούνται από τα πλεονεκτήματα της λογιστικής κόστους, αλλά και οι εξωτερικοί ενδιαφερόμενοι, όπως για παράδειγμα, οι πιστωτές.

Δεδομένου ότι η χρηματοοικονομική λογιστική παρέχει ήδη πληροφορίες σχετικά με την οικονομική ικανότητα μιας επιχείρησης, η λογιστική κόστους υποστηρίζει τη μέτρηση της αξίας της πιστοληπτικής ικανότητας. Μια καλή οικονομική απόδοση μπορεί να οδηγήσει σε επέκταση των ευκαιριών πίστωσης. Επιπλέον, η λογιστική κόστους ενισχύει την εμπιστοσύνη των επενδυτών, των κατόχων ομολόγων, των πιστωτών, των τραπεζών κ.λπ. (Periasamy, 2009).

Η κοινωνία και το έθνος επωφελούνται επίσης από τη λογιστική του κόστους. Τα αποτελέσματα της κοστολόγησης μειώνουν το κόστος παραγωγής και έτσι οδηγούν σε μειωμένες τιμές για τους τελικούς πελάτες. Επιπλέον, η κοστολόγηση εγγυάται δίκαιες και δικαιολογημένες τιμές προϊόντων και υπηρεσιών (Periasamy, 2009). Από

περιβαλλοντική άποψη, υποστηρίζει την εξάλειψη της σπατάλης υλικών και της αναποτελεσματικότητας. Με το συνδυασμό αυτών των γεγονότων, το έθνος συνεχώς μεγαλώνει.

Η τελευταία ομάδα ενδιαφέροντος είναι οι κρατικοί φορείς. Οι κρατικοί φορείς επωφελούνται από τη λογιστική κόστους λόγω της καθοδήγησής της στον καθορισμό των τιμών, τη μείωση του κόστους, τον καθορισμό του επιπέδου των μισθών, τη χορήγηση επιδοτήσεων εισαγωγών και εξαγωγών (Periasamy, 2009). Επιπλέον, υποστηρίζει τον σχεδιασμό εθνικών πολιτικών για τη βελτίωση της εμπορικής ανάπτυξης (Periasamy, 2009).

1.5 Συστήματα κοστολόγησης

Οι κύριες έννοιες της λογιστικής κόστους χωρίζονται συνήθως σύμφωνα με δύο κριτήρια, όπως περιγράφονται από τους Fischbach (2013) και Rüth (2012), την χρονική αναφορά του κόστους και την κατανομή κόστους στη μονάδα κόστους. Το πραγματικό κόστος είναι πραγματικά δεδουλευμένο κόστος. Η λογιστική του πραγματικού κόστους αναφέρεται καθαρά στο παρελθόν, αφού αναφέρεται μόνο στα κόστη που πραγματοποιήθηκαν σε προηγούμενες περιόδους. Είναι εύκολο να προσδιοριστεί και βοηθά στον προσδιορισμό των πραγματικών δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια του κύκλου τιμολόγησης εκ των υστέρων (Freidank, 2012).

Ωστόσο, για την εκτίμηση και την επάρκεια των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν, το σημείο αναφοράς λείπει. Για την υποστήριξη των επιχειρηματικών αποφάσεων, ένα σύστημα αποκλειστικά προσανατολισμένο στο παρελθόν δεν είναι κατάλληλο (Busse et al., 2011). Τα κανονικά συστήματα λογιστικής κόστους είναι μια περαιτέρω ανάπτυξη συστημάτων πραγματικής λογιστικής κόστους. Στην περίπτωση του κανονικού κόστους, επίσης, χρησιμοποιούνται προηγούμενες αξίες. Ωστόσο, αυτά αποτελούν τον μέσο όρο του κόστους διαφορετικών περιόδων. Έτσι, μεμονωμένα αποτελέσματα ή ασυνήθιστες διακυμάνσεις στο ιστορικό κόστους εξομαλύνονται. Και εδώ δεν υπάρχει σημείο αναφοράς για την οικονομική αποδοτικότητα των εξομαλυνθέντων αποτελεσμάτων.

Η καθαρά προσανατολισμένη στο παρελθόν άποψη σε αυτό το σύστημα, επίσης, δεν εξυπηρετεί καμία διαδικασία λήψης αποφάσεων (Padberg, 2012). Τα μειονεκτήματα οδήγησαν στην ανάπτυξη μιας τυπικής-προγραμματισμένης λογιστικής κόστους. Αυτό βασίζεται σε δύο μεταβλητές, τις τυπικές ποσότητες πολλαπλασιαζόμενες με τις τυπικές τιμές. Αναμφισβήτητα, οι τυπικές τιμές έχουν πάντα έναν συγκεκριμένο χαρακτήρα. Ο υπεύθυνος μπορεί να χρησιμοποιήσει το προγραμματισμένο κόστος με το κόστος-στόχο. Στον προγραμματισμό, θεωρείται η αρχή της οικονομικής κερδοφορίας. Ως εκ τούτου, το προγραμματισμένο κόστος θεωρείται επίσης σημείο αναφοράς για την οικονομική αποδοτικότητα των επηρεαζόμενων περιοχών μιας επιχείρησης.

Προκειμένου να διασφαλιστεί η συγκρισιμότητα και η παρακολούθηση της οικονομικής απόδοσης, η προγραμματισμένη λογιστική κόστους πρέπει πάντα να συμπληρώνεται από τη λογιστική του πραγματικού κόστους. Μόνο με αυτόν τον τρόπο οι τιμές-στόχοι μπορούν να συγκριθούν με το πραγματικό κόστος και τα έσοδα. Υπό αυτές τις συνθήκες, τα συστήματα κόστους σχεδίου επιτυγχάνουν καλά αποτελέσματα στον έλεγχο της απόδοσης. Μέσω αυτής της μελλοντικής άποψης της προγραμματισμένης λογιστικής κόστους, αυτό το σύστημα είναι κατάλληλο για την υποστήριξη λήψης αποφάσεων σε μια εταιρεία (Ott και Förster, 2012).

Στα συστήματα πλήρους λογιστικής κοστολόγησης, όλα τα κόστη κατανέμονται στη μονάδα κόστους που είναι, το μεταβλητό και σταθερό κόστος. Το σταθερό κόστος πρέπει να κατανέμεται σύμφωνα με ένα κλειδί κατανομής που δεν μπορεί να προσδιοριστεί με ακρίβεια και που αντιδρά ιδιαίτερα στις διακυμάνσεις του όγκου της παραγωγής (Walter και Wünsche, 2013). Στα συστήματα οριακής κοστολόγησης, μόνο το μεταβλητό κόστος κατανέμεται στις μονάδες κόστους και το υπόλοιπο κόστος κατανέμεται απευθείας στα λειτουργικά αποτελέσματα.

Η υποκείμενη ιδέα είναι να κατανεμηθούν μόνο αυτά τα κόστη σε μια μονάδα κόστους που συγκεντρώθηκαν επίσης από αυτήν. Το συνολικό πάγιο και τα γενικά έξοδα περιλαμβάνονται στα λειτουργικά αποτελέσματα συλλογικά ή σε επίπεδα όπως στη λογιστική περιθωρίου εισφορών πολλαπλών σταδίων. Με αυτό το σύστημα, λανθασμένες αποφάσεις λόγω της αυθαίρετης κατανομής του σταθερού κόστους σε μεμονωμένα προϊόντα ή υπηρεσίες έχουν ως σκοπό να αποφευχθούν.

Εκτός από τη συμπληρωματική ανάπτυξη και τροποποίηση των υφιστάμενων συστημάτων, έχουν προκύψει και εντελώς νέες προσεγγίσεις. Συχνά, είναι συνδυασμοί υπάρχοντων υποσυστημάτων ή μεμονωμένες λύσεις που αναπτύχθηκαν για την κάλυψη συγκεκριμένων απαιτήσεων. Στην ενότητα αυτή, αυτές οι τρεις πιο σχετικές νέες φόρμες λογιστικής κόστους, παρουσιάζονται με μία ουσιαστική αλλά σύντομη μορφή.

- **Λογιστική κύκλου ζωής**

Στις κλασικές μορφές κοστολόγησης, τα κόστη καταγράφονται και αναλύονται σε καθορισμένες χρονικές περιόδους συνήθως, σε ένα μήνα, τρίμηνο ή έτος. Αυτή η άποψη που σχετίζεται με την περίοδο δεν εφαρμόζεται στη λογιστική του κύκλου ζωής. Εξετάζει ένα προϊόν σε όλο τον κύκλο ζωής του. Δηλαδή, από την ανάπτυξη κατά τη φάση της αγοράς μέχρι τη φάση παρακολούθησης ή εξυπηρέτησης (Deppenmeier, 2011). Η λογιστική κύκλου ζωής παρέχει στρατηγικά σχετικές πληροφορίες για μια διαχείριση κόστους που είναι ειδικά προσαρμοσμένη για να ταιριάζει στα διάφορα προϊόντα. Παρέχει πληροφορίες σχετικά με το εάν ένα προϊόν, το οποίο ενσωματώνει όλο το κόστος ανάπτυξης και παρακολούθησης, είναι κερδοφόρο και σε ποια χρονική στιγμή κατά τη φάση της αγοράς επιτυγχάνεται το νεκρό σημείο.

Η παρατήρηση του προϊόντος γίνεται συνήθως κατά τη διάρκεια των κλασικών κύκλων ζωής του προϊόντος που ξεκινούν από την εισαγωγή στην αγορά και τελειώνουν με τη διακοπή της πώλησης. Η λογιστική κύκλου ζωής αναπτύσσει αυτούς τους τομείς. Το προϊόν συγκεντρώνει το κόστος ξεκινώντας από την ιδέα και την ανάπτυξή της, και ακόμη και μετά τη διακοπή της υπηρεσίας πώλησης και της εγγύησης μπορεί να οδηγήσει σε κόστος. Στη λογιστική κύκλου ζωής, όλα τα κόστη συσσωρεύονται και καλύπτουν όλες τις περιόδους που καταναλώνονται στα προϊόντα (Heise, 2010).

Η λογιστική κύκλου ζωής λαμβάνει ευρεία έγκριση σε ορισμένους τομείς λόγω της ολιστικής προσέγγισής της. Στην πράξη, ωστόσο, χρησιμοποιείται κυρίως σε εταιρείες με μεγάλη παραγωγή. Σε μια έρευνα, οι Franz και Kajüter (2002), ανακάλυψαν ότι μόνο το 7% όλων των επιχειρήσεων που συμμετείχαν στην έρευνα εξετάζουν τη χρήση της λογιστικής κύκλου ζωής. Ως λόγους για την έλλειψη ενδιαφέροντος, περισσότεροι από τους μισούς ερωτηθέντες είπαν ότι ήταν πολύ ακριβό, λίγο λιγότερο από το 30% το θεώρησαν απλώς ως ακατάλληλο. Ένα περαιτέρω πεδίο εφαρμογής για τη λογιστική

του κύκλου ζωής βλέπει ο Trobmann (2013) στον τομέα της κατασκευής μεγάλων εγκαταστάσεων. Σε αυτόν τον εξειδικευμένο βιομηχανικό τομέα, ολόκληρος ο κύκλος ζωής, από την αρχική ιδέα έως την απόρριψη ή τον παροπλισμό είναι σχετικός.

- **Κοστολόγηση στόχου**

Η διαχείριση κοστολόγησης στόχου είναι ιδιαίτερα διαδεδομένη σε άκρως ανταγωνιστικές αγορές με ισχυρές πιέσεις στις τιμές και στους σύντομους κύκλους ζωής προϊόντων. Η κοστολόγηση στόχου δεν είναι ένα καθαρό σύστημα λογιστικής κόστους, αλλά μια δομή σχεδιασμού κόστους, διαχείρισης κόστους και παρακολούθησης κόστους (Kirsch και Picot, 2013). Με τον καθορισμό της τελικής τιμής, η κοστολόγηση στόχου ξεκινά ήδη με την ανάπτυξη προϊόντος (Friedl, 2014). Οι Coenenberg et al. (1997) ανακάλυψαν σε μια μελέτη ότι το 70-90% του κόστους ανά μονάδα ενός προϊόντος καθορίζεται στην πρώιμη φάση ανάπτυξης. Εδώ ακριβώς τίθεται η στοχευόμενη κοστολόγηση.

Σε αντίθεση με τα παραδοσιακά συστήματα κοστολόγησης, ο στόχος εδώ δεν είναι να καθοριστεί η ακριβής τιμή παραγωγής ενός προϊόντος, αλλά να επιτευχθεί μια σταθερή τιμή. Εάν καθοριστεί η τιμή στόχος, πραγματοποιούνται αναλύσεις σχετικά με το πόσο υψηλό μπορεί να είναι το άμεσο κόστος του προϊόντος, πόσο υψηλή θα είναι η επένδυση και ποιο ποσοστό των γενικών εξόδων πρέπει να καλυφθεί. Σύμφωνα με αυτούς τους αριθμούς, οι διαπραγματεύσεις με τους προμηθευτές και οι διαδικασίες παραγωγής μπορούν να συντονιστούν (Friedl, 2014).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2-ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ

2.1 Κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας

Η μέθοδος κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας (ABC) εμφανίστηκε στα τέλη της δεκαετίας του '80 ως απάντηση στα συμβατικά παραδοσιακά συστήματα κοστολόγησης. Σύμφωνα με τους Johnson και Kaplan (1987), η παραδοσιακή κοστολόγηση καθορίζει πρώτα το συνολικό άμεσο κόστος, όπως οι πρώτες ύλες ή η άμεση εργασία, και στη συνέχεια προσθέτει τα γενικά έξοδα στον υπολογισμό του συνολικού κόστους με βάση έναν τυποποιημένο παράγοντα κατανομής όπως ο συνολικός όγκος παραγωγής.

Ως εκ τούτου, η παραδοσιακή κοστολόγηση αποδείχθηκε ότι ήταν χαλαρή σε πιο πολύπλοκα περιβάλλοντα παραγωγής (Johnson και Kaplan, 1987). Συχνά απέτυχε να παράσχει ένα σχετικό σύνολο μέτρων που θα στόχευαν τις απαραίτητες πληροφορίες κοστολόγησης προκειμένου να διευκολυνθεί η λήψη ορθών αποφάσεων. Η παραδοσιακή κοστολόγηση υπερεκτιμά την πιθανή εξοικονόμηση και, κατά συνέπεια, η μείωση των μονάδων παραγωγής φαίνεται να έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση του κόστους με γραμμικό τρόπο. Ωστόσο, τις περισσότερες φορές αυτό δεν συμβαίνει. Ως εκ τούτου, η ανάγκη για έναν πιο ακριβή τρόπο κατανομής του κόστους οδήγησε στον σχεδιασμό της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας.

Προτού η έρευνα αποκαλύψει το πλήρες βάθος των πλεονεκτημάτων της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας, είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι η έρευνα της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας αντιμετώπισε επίσης ορισμένες περιοριστικές συνεισφορές. Ορισμένες δημοσιεύσεις έδειξαν επιπτώσεις όσον αφορά την εφαρμογή και τη συντήρηση της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας. Άλλες μελέτες επέκριναν ακόμη και τη στάση που εκφράστηκε σε ορισμένες δημοσιεύσεις σχετικά με την κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων.

Οι Lukka και Granlund's (1994) εξέτασαν όλες τις δημοσιεύσεις της κοστολόγησης βάσει δραστηριοτήτων μεταξύ του 1980 και του 1990. Οι συγγραφείς πρότειναν τρία διαφορετικά είδη έρευνας κοστολόγησης βάσει δραστηριοτήτων. Αυτά τα είδη περιλαμβάνουν συμβουλευτική-έρευνα, βασική έρευνα και κριτική έρευνα. Κατά τη

δεκαετία του 1980, ο Kaplan χάραξε το μονοπάτι για την έρευνα της κοστολόγησης βάσει δραστηριοτήτων.

Στις δημοσιεύσεις του, ο Kaplan (1985), υποστήριξε ότι οι μέθοδοι και η σκέψη της διαχείρισης λογιστικής είχαν απαρχαιωθεί. Τα σύγχρονα περιβάλλοντα θα απαιτούσαν νέους τρόπους εκτίμησης του κόστους. Οι Cooper και Kaplan (1988a) πρότειναν μια εναλλακτική μέθοδο για τη σωστή μέτρηση του κόστους με αναφορά στην κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας. Σύμφωνα με τους Cooper και Kaplan (1992), το πιο σημαντικό χαρακτηριστικό ενός συστήματος κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας είναι η ικανότητα εκτίμησης του κόστους που σχετίζεται με τις παραγωγικές δραστηριότητες.

Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας τονίζει ότι οι απαιτούμενοι πόροι δεν βρίσκονται σε γραμμική σχέση με τον συνολικό όγκο των παραγόμενων μονάδων. Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας, σε αντίθεση με το παραδοσιακό σύστημα, εστιάζει στις αιτίες πίσω από το έμμεσο κόστος. Το έμμεσο κόστος προσδιορίζεται επομένως ως δραστηριότητες και όχι ως κέντρα κόστους. Οι Coate και Frey (1998) δήλωσαν ότι η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας μεγεθύνει τον πυρήνα κάθε έμμεσου κόστους, προσδιορίζοντας τη δραστηριότητα που σχετίζεται με την εμφάνιση ενός συγκεκριμένου κόστους. Ένα από τα βασικά αρχικά καθήκοντα κατά την εφαρμογή της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας είναι ο προσδιορισμός των δραστηριοτήτων που σχετίζονται με την εμφάνιση έμμεσων δαπανών (Atkinson και Kaplan, 1998).

Με βάση τις δραστηριότητες που προσδιορίζονται, καθορίζεται μια βάση κατανομής. Οι δραστηριότητες ορίζονται ως γεγονότα, εργασίες ή ενότητες εργασίας με ειδικό σκοπό, για παράδειγμα, όπως είναι ο σχεδιασμός προϊόντων, η εγκατάσταση μηχανών, ο χειρισμός μηχανών, η συντήρηση και η διανομή προϊόντων ή υπηρεσιών. Μόλις καθοριστεί η καταλληλότερη βάση κατανομής, το επόμενο βήμα στη σειρά είναι η παρακολούθηση της κατανάλωσης πόρων με βάση τη δραστηριότητα που διεξάγεται. Από αυτό το σημείο και μετά, η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας έχει πολλά οφέλη να προσφέρει. Ο αρχικός σχεδιαστικός σκοπός της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας ήταν να καλύψει ένα κενό που δημιουργήθηκε μέσω του παραδοσιακού συστήματος.

Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας σχεδιάστηκε έτσι ώστε να επιτρέπει μια πιο διαφανή πολιτική κόστους και κέρδους (Atkinson και Kaplan, 1998). Ο Noreen (1991) προσέθεσε ότι τα συστήματα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας συγκεντρώνουν το κόστος πόρων σε ομάδες έμμεσων δαπανών για να κατανείμουν στη συνέχεια το σταθερό και μεταβλητό κόστος στα προϊόντα με βάση τις δραστηριότητες και τη διαδικασία παραγωγής τους. Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τους Atkinson και Kaplan (1998) η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας παρέχει ουσιαστικά σχετικές πληροφορίες κοστολόγησης. Κατά συνέπεια, η ανάλυση κερδοφορίας σε σχέση με ορισμένα προϊόντα ή τομείς θα ωφεληθεί επίσης εάν χρησιμοποιηθεί το σωστό κόστος για τον υπολογισμό.

Οι Atkinson και Kaplan (1998) εισήγαγαν μια ιεραρχική μέθοδο της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας για τους διευθυντές εργοστασίων ώστε να δομούν το κόστος του εργοστασίου σε διαφορετικά επίπεδα. Αυτό δίνει τη δυνατότητα στους διαχειριστές να επισημαίνουν διαφορετικές δραστηριότητες που αναλαμβάνονται σε επίπεδο εγκατάστασης, προϊόντος, παρτίδας και μονάδας. Η κατανομή του κόστους σε τέτοιες ομάδες συνοδεύεται από ορισμένα οφέλη, καθώς επιτρέπει καλύτερο έλεγχο του κόστους. Πιο συγκεκριμένα, το μοντέλο διευκολύνει την κατηγοριοποίηση του κόστους σε ένα από τα προαναφερθέντα επίπεδα, επιτρέποντας τη διαφοροποίηση των επιπτώσεων κάθε δραστηριότητας. Η χαρτογράφηση των επιπέδων δραστηριότητας και των σχετικών δαπανών επιτρέπει την ανάθεση ομάδων κόστους σε αντίστοιχα αρμόδια τμήματα. Ως εκ τούτου, η αρμόδια αρχή μπορεί να ασχοληθεί με θέματα όπως η μείωση του κόστους.

Καθώς οι δομές κόστους των παγκόσμιων εταιρειών είναι πολύπλοκες και πρέπει να είναι ανταγωνιστικές ανά πάσα στιγμή, πρέπει κανείς να κατανοεί τις υποκείμενες αιτίες του κόστους και ιδιαίτερα των γενικών εξόδων, αντί να αναγνωρίζει απλώς το κόστος όπως συμβαίνει. Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας στοχεύει να το επιτύχει αυτό με τον εντοπισμό των ενεργειών που συμβαίνουν μέσα σε έναν οργανισμό και τον εντοπισμό των γενικών εξόδων με ακρίβεια. Οι Atkinson και Kaplan (1998) δήλωσαν ότι η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας επιτρέπει μια πιο ρεαλιστική κατανομή των νομισματικών πόρων στα επιχειρηματικά τμήματα που τους χρειάζονται, απελευθερώνοντάς τους από τομείς που δεν τους χρειάζονται.

Αυτό το πρόβλημα της εσφαλμένης κατανομής των γενικών εξόδων ονομάζεται επίσης ευρεία μέση τιμή και η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας στοχεύει στην εξάλειψη του ορίζοντα με ακρίβεια το κόστος που δημιουργείται από συγκεκριμένες δραστηριότητες (Kaplan et al., 2009). Όπως δηλώνει ο Alhola (2008), η παραγωγή εμπορευμάτων προκαλεί διαφορετικές δραστηριότητες, αυτές οι δραστηριότητες προκαλούν κόστος και η αναγνώριση και η ανάλυση των δαπανών που προκύπτουν από αυτές τις δραστηριότητες είναι η ουσία της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας.

Ο καθορισμός των οδηγών κόστους για τις διαδικασίες είναι μια απαίτηση για την παρακολούθηση του κόστους που δημιουργείται με τρόπο που επιτρέπει τη σύγκριση μεταξύ διαφορετικών προϊόντων. Οι οδηγοί κόστους είναι παράγοντες που έχουν άμεση αιτιώδη σχέση με ένα κόστος σε ένα δεδομένο χρονικό διάστημα, που σημαίνει ότι υπάρχει σχέση αιτίου και αποτελέσματος μεταξύ μιας αλλαγής στο επίπεδο δραστηριότητας και μιας αλλαγής στο συνολικό κόστος (Horngren et al., 2009). Η ουσία του καθορισμού ενός οδηγού κόστους είναι η συσσώρευση κόστους σε αυτόν προκειμένου να αναλυθεί η δραστηριότητα με την οποία συνδέεται.

Τα καθοριστικά χαρακτηριστικά ενός οδηγού κόστους είναι ότι αναγνωρίζεται εύκολα και σχετίζεται άμεσα με τη δραστηριότητα που εκτελείται, ενώ είναι επίσης κατάλληλος για τη μέτρηση της απόδοσης. Σε πιο σύνθετα περιβάλλοντα είναι απαραίτητο να ομαδοποιηθούν οι παράγοντες κόστους προκειμένου να κατανοηθεί βαθύτερα η σχέση τους με τις δραστηριότητες. Αυτό το είδος ομαδοποίησης μπορεί να γίνει με τον καθορισμό των οδηγών κόστους σε επίπεδα μονάδας, επίπεδα παρτίδας, επίπεδα προϊόντος/διαδικασίας και επίπεδα οργάνωσης/εγκαταστάσεων (Raiborn και Kinney, 2010).

Αυτό ονομάζεται επίσης ιεραρχία κόστους από τους Horngren et al. (2009) και είναι χρήσιμο για τον εντοπισμό βάσεων κατανομής κόστους που είναι επίσης κινητήριες δυνάμεις του κόστους σε ομάδες κόστους δραστηριότητας. Οι Horngren et al. (2009) σημειώνουν ότι είναι σημαντικό να ληφθεί υπόψη ότι ακόμη και τα κόστη που καθορίζονται βραχυπρόθεσμα μπορεί να έχουν παράγοντες κόστους μακροπρόθεσμα. Επομένως ο παράγοντας κόστους πρέπει να είναι εκείνος που μπορεί να συνδεθεί με τη διαδικασία πωλήσεων συγκεκριμένων κατηγοριών προϊόντων.

Αυτό επιτρέπει τη σύνδεση της πιθανής εξοικονόμησης γενικών εξόδων. Το κόστος σε ένα σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας συσσωρεύεται σε ομάδες κόστους κέντρων δραστηριότητας, οι οποίες είναι ομάδες κόστους των οποίων απαιτείται ξεχωριστή αναφορά του κόστους. Αυτού του είδους οι ομάδες συγκεντρώνονται με τη συγκέντρωση των δαπανών που έχουν τον ίδιο παράγοντα κόστους. Μετά από αυτό, το κόστος κατανέμεται περαιτέρω εκτός του κέντρου δραστηριοτήτων χρησιμοποιώντας έναν οδηγό δραστηριότητας, ο οποίος μετρά τη ζήτηση που υπάρχει στις δραστηριότητες (Raiborn και Kinney, 2010).

Αυτό το είδος κατανομής επιτρέπει μια λεπτομερή προβολή των γενικών εξόδων που προκύπτουν από συγκεκριμένες δραστηριότητες, παρουσιάζοντας μια ευρύτερη προοπτική της κοστολόγησης προϊόντων. Τέλος, είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας επιχειρεί να προσδιορίσει την πιο σχετική σχέση αιτίου-αποτελέσματος για κάθε ομάδα δραστηριοτήτων αντί να προσπαθεί απλώς να βρει τον πιο προφανή και πιο εύκολο στη σύνδεση αριθμητικό παράγοντα κόστους για το έμμεσο κόστος (Horngren et al., 2009).

2.2 Η σπουδαιότητα της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας

Ορισμένες εταιρείες άρχισαν να υιοθετούν το σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας λόγω δυσαρέσκειας με το υπάρχον σύστημα κοστολόγησης. Υπάρχουν διάφοροι λόγοι για τους οποίους οι μάνατζερ το απαιτούν. Ο πρώτος λόγος είναι ότι τα μειονεκτήματα με τη μέθοδο κατανομής σταθερών γενικών εξόδων, συμπεριλαμβανομένης της εργασίας, είναι συχνά αυθαίρετα, δεν σχετίζονται απαραίτητα και συνδέονται άμεσα με την παραγωγή (Polimeni et al., 1991). Η χρήση μεμονωμένων ομάδων έμμεσων δαπανών και γενικών βάσεων εφαρμογής, όπως οι ώρες άμεσης εργασίας δεν θεωρούνται πλέον αρκετά καλές.

Στο τρέχον περιβάλλον παραγωγής, οι πόροι συχνά δεν σχετίζονται με την άμεση εργασία. Τέτοιες λανθασμένες κατανομές μπορούν να οδηγήσουν σε προσπάθεια της διοίκησης να τοποθετήσει λάθος προϊόντα. Εάν οι εταιρείες θέλουν να μεγιστοποιήσουν τα κέρδη τους, έχουν δύο επιλογές. Μια επιλογή είναι η μείωση του κόστους. Η μείωση του κόστους δεν είναι λύση. Μια άλλη λύση είναι να διορθώσουν τις τιμές των προϊόντων τους. Αυτός ο δεύτερος λόγος οδηγεί στη διαχείριση προς τη κοστολόγηση

βάσει δραστηριότητας. Ένας άλλος παράγοντας στη μετάβαση προς τα συστήματα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας σχετίζεται με τις απαιτήσεις πληροφοριών.

Τα συστήματα λογιστικής κόστους υπάρχουν για να παρέχουν πληροφορίες για να βοηθήσουν τα στελέχη στην εκτέλεση των καθηκόντων τους στη διαχείριση κόστους. Εάν οι διαχειριστές βελτιώσουν και επανασχεδιάσουν τις διαδικασίες παραγωγής, θέλουν τα λογιστικά τους συστήματα να είναι προσαρμοσμένα στις νέες διαδικασίες. Εάν η διαχείριση των δραστηριοτήτων γίνεται σωστά, το κόστος θα μειωθεί και τα προκύπτοντα προϊόντα θα είναι πιο ανταγωνιστικά.

Οι εταιρείες θεώρησαν ότι το υπάρχον σύστημά τους ήταν υπερβολικά προσανατολισμένο προς τη χρηματοοικονομική λογιστική και παρείχαν λίγες πληροφορίες για τον προσδιορισμό του κόστους προϊόντος, τη λήψη αποφάσεων για το μείγμα προϊόντων και την αξιολόγηση της απόδοσης των εγκαταστάσεων (Polimeni et al., 1991). Οι εξελίξεις στην τεχνολογία συλλογής πληροφοριών έχουν κάνει πρακτική τη συλλογή και την επεξεργασία πιο λεπτομερών πληροφοριών που απαιτούνται από την κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας (Hilton, 1994). Για τους λόγους αυτούς στις εταιρείες που μετακινούνται στη κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας, το κόστος μπορεί να είναι καλύτερα διαχειρίσιμο και τα προϊόντα να κοστολογούνται με μεγαλύτερη ακρίβεια (Roohm et. al., 1992).

2.3 Εφαρμογή συστήματος κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας

Το σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας ακολουθεί διαδικασίες δύο σταδίων. Το πρώτο στάδιο προσδιορίζει σημαντικές δραστηριότητες και εκχωρεί γενικά έξοδα σε κάθε δραστηριότητα ανάλογα με το ποσοστό των πόρων του οργανισμού που χρησιμοποιεί. Τα γενικά έξοδα που αναλογούν σε κάθε δραστηριότητα συνθέτουν μια ομάδα κόστους δραστηριότητας (Babad και Balachand, 1993). Μετά την αντιστοίχιση των γενικών εξόδων σε ομάδες κόστους δραστηριότητας στο πρώτο στάδιο, προσδιορίζονται οι οδηγοί κόστους που είναι κατάλληλοι για κάθε ομάδα κόστους. Στη συνέχεια, στο δεύτερο στάδιο, τα γενικά έξοδα κατανέμονται από κάθε ομάδα κόστους δραστηριότητας σε κάθε σειρά προϊόντων σε αναλογία με το ποσό του παράγοντα κόστους που καταναλώνεται από τη σειρά προϊόντων.

Για να γίνει αυτό, οι εταιρείες μπορούν να δημιουργήσουν νέο τμήμα ως λογιστική δραστηριότητας (Karlöf, 1993). Αυτή η λογιστική δραστηριότητα υπολογίζει τα έσοδα και το κόστος για κάθε δραστηριότητα, διαχειρίζεται και ελέγχει τις προγραμματισμένες δραστηριότητες. Επιπλέον, οι διευθυντές των εταιρειών μπορούν να οργανώσουν κάθε δραστηριότητα ως κέντρο κερδοφορίας. Η εργασία της λογιστικής δραστηριότητας αποτελείται από την παρακάτω σειρά:

1. Πόροι που προσδιορίζονται βάσει δραστηριοτήτων και στη συνέχεια βάσει προγραμματισμού.
2. Οι ανανεώσιμες δραστηριότητες καθορίζονται και προγραμματίζονται.
3. Το κόστος προσδιορίζεται βάσει συναρτήσεων.

Ως αποτέλεσμα, η διάκριση ως άνω παρέχει την κατανομή του κόστους σε θέσεις κόστους. Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας έχει επίσης επεκταθεί στη διαχείριση βάσει δραστηριότητας (Babad και Balachand, 1993) για να συμπεριλάβει άλλα ζητήματα, όπως η κερδοφορία πελατών, η χρησιμοποίηση του εργατικού δυναμικού, τα κανάλια διανομής και άλλα θέματα διαχείρισης. Έτσι η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας είναι το πληροφοριακό σύστημα που εμφανίζει τη δομή κόστους και κερδοφορίας των προϊόντων σε έναν οργανισμό, και περιγράφει τις ενέργειες για τη βελτίωση της ποιότητας και τη μείωση του κόστους.

2.4 Πλεονεκτήματα της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας

Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας έχει ευρεία χρήση λόγω των πολλών πλεονεκτημάτων της. Πρώτα απ' όλα, η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας είναι πιο χρήσιμη στη μέτρηση του κόστους προϊόντος που πρέπει να ληφθεί με μεγαλύτερη ακρίβεια και στη λήψη αποφάσεων για το μείγμα προϊόντων και των αποφάσεων τιμολόγησης που πρέπει να ληφθούν (Polimeni et al., 1991). Η συγκέντρωση του κόστους ανά δραστηριότητες ή τομείς δραστηριότητας παρέχει πληροφορίες που μπορεί να βοηθήσουν τους διαχειριστές να σχεδιάσουν και να ελέγξουν καλύτερα το κόστος.

Οι πληροφορίες που παράγονται από ένα σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας μπορούν επίσης να ενθαρρύνουν τις εταιρείες να επανασχεδιάσουν

προϊόντα για να χρησιμοποιούν τα πιο κοινά εξαρτήματα (Blaxill και Hout, 1991). Όταν χρησιμοποιείται ένα σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας, μπορεί να αναπτυχθεί ένας ευέλικτος προϋπολογισμός βάσει δραστηριότητας. Ένα τέτοιο ευέλικτο σύστημα είναι πιο ακριβές από τους συμβατικούς προϋπολογισμούς, επειδή προσδιορίζονται πολλαπλοί παράγοντες κόστους για να εξηγήσουν τη συμπεριφορά των γενικών εξόδων.

Επιπλέον, η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας παρέχει πληροφορίες για την ανάλυση της κερδοφορίας των πελατών, των καναλιών διανομής, των εμπορικών σημάτων, της περιοχής και άλλων τομέων που επηρεάζουν άμεσα την κερδοφορία μιας επιχείρησης. Αυτό συμβαίνει επειδή η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας συνδέει την απόδοση συγκεκριμένων δραστηριοτήτων με τους πόρους του οργανισμού που καταναλώνονται (Babad και Balachand, 1993). Επίσης, το σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας δημιουργεί ευκαιρίες στους σχεδιαστές προϊόντων ώστε να πετύχουν τη μείωση του κόστους.

Οι τιμές που ορίζουν οι ανταγωνιστές για τα προϊόντα τους είναι σημαντικοί παράγοντες για τη λήψη απόφασης εάν μια εταιρεία εισέλθει σε μια νέα αγορά. Το εκτιμώμενο μακροπρόθεσμο κόστος ενός προϊόντος που θα επιτρέψει σε μια εταιρεία να εισέλθει ή να παραμείνει στην αγορά και να ανταγωνιστεί επικερδώς τους ανταγωνιστές της ονομάζεται κόστος-στόχος. Οι ιαπωνικές εταιρείες καταναλωτικών προϊόντων χρησιμοποιούν συχνά το κόστος-στόχο στις στρατηγικές τιμολόγησης τους (Hilton, 1994).

Ένα σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας μπορεί να είναι ιδιαίτερα χρήσιμο καθώς οι μηχανικοί σχεδιασμού προϊόντων προσπαθούν να επιτύχουν το κόστος-στόχο ενός προϊόντος παρέχοντας πληροφορίες. Το σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας βελτιώνει γενικά την ικανότητα ενός αναλυτή να εκτιμά τις ταμειακές ροές (Hilton, 1994). Διαχωρίζοντας το κόστος σε ομάδες δραστηριοτήτων και προσδιορίζοντας έναν παράγοντα κόστους σε κάθε ομάδα, ο αναλυτής μπορεί να προσδιορίσει με μεγαλύτερη ακρίβεια τα επίπεδα των διαφόρων δαπανών που θα προκύψουν.

2.5 Μειονεκτήματα της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας

Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας αποκαλύπτει προβλήματα με κακή ποιότητα, κακή σχεδίαση και παραμελημένες αγορές. Ο Kilough (1992) αμφιβάλλει ότι η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας παρέχει αυτή τη δυνατότητα (Kilough, 1992). Σύμφωνα με τους Blaxill και Haut, ορισμένες εταιρείες χάνουν την ουσία. Τα γενικά έξοδα δεν αφορούν μόνο το κόστος, αλλά και τη διαδικασία (Blaxill και Hout, 1991). Ένα από τα εμπόδια για την υιοθέτηση της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας είναι ότι απαιτεί τη σκέψη της διοίκησης (Roohm et al., 1992).

Αρκετές εταιρείες βρήκαν τη κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων πολύ πιο δύσκολη στην εφαρμογή τους. Οι Ness και Cucuzza εκτιμούν ότι όχι περισσότερο από το 10% από αυτούς χρησιμοποιούν πλέον την κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας σε σημαντικό αριθμό των λειτουργιών τους (Ness και Cucuzza, 1995). Το υπόλοιπο 90% έχει παραιτηθεί. Το πρόβλημα είναι ότι οι διευθυντές συχνά δεν σκέφτονται τη κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων ως ένα σημαντικό πρόγραμμα οργανωσιακής αλλαγής. Όπως κάθε πρόγραμμα οργανωτικής αλλαγής, η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας αντιμετωπίζει την αντίσταση των εργαζομένων.

Συχνά η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας εμφανίζεται ως απειλή για τη δουλειά τους. Όταν οι Safety-Kleen και Chrysler παρουσίασαν για πρώτη φορά τη κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας, και οι δύο ανακάλυψαν γρήγορα ότι πολλοί υπάλληλοι αντιστάθηκαν. Κάποιοι φοβήθηκαν ότι η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας θα άλλαζε την υπάρχουσα δομή εξουσίας. Η εκπαίδευση των εργαζομένων σε όλα τα επίπεδα σχετικά με την εφαρμογή της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας μπορεί να είναι το πιο δύσκολο έργο από όλα. Η μέτρηση πρέπει να συνδέεται με τους αριθμούς της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας και η καθημερινή διαδικασία λήψης αποφάσεων συχνά πρέπει επίσης να αλλάζει σημαντικά (Ness και Cucuzza, 1995).

Οι περισσότερες εταιρείες κατανοούν πόσο μεγάλη είναι η εργασία για τη συλλογή των πληροφοριών που απαιτούνται για τη δημιουργία ενός συστήματος κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας μετά την εφαρμογή του (Ness και Cucuzza, 1995). Ένας λόγος είναι ότι η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας είναι πολύ πιο λεπτομερές και πολύπλοκη από την τυπική λογιστική κόστους. Τα παραδοσιακά συστήματα συνδυάζουν πολλά κόστη σε διάφορες ομάδες. Σύμφωνα με την κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας, καθεμία από αυτές τις ομάδες συχνά χωρίζεται σε δραστηριότητες και

μπορεί να χρειαστούν εκατοντάδες έρευνες για τον εντοπισμό και τη συλλογή των πληροφοριών σχετικά με αυτές.

Ομοίως, ένα σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας χρησιμοποιεί πολύ περισσότερα στατιστικά μέτρα από ένα παραδοσιακό σύστημα. Επίσης, το σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας που χρησιμοποιεί πολλαπλούς οδηγούς κόστους και επιτόκια γενικών εξόδων είναι πιο περίπλοκο και πιο δαπανηρό στη χρήση του (Hilton, 1994). Όπως ανέφερε ο Kaplan (1989) όλα τα συστήματα λογιστικής κόστους είναι το πρόβλημα της επικαιρότητας των πληροφοριών. Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας δεν θα μπορούσε να λύσει αυτό το πρόβλημα. Ένας διευθυντής μπορεί να χρειάζεται σε καθημερινή ή ωριαία βάση κάποιες πληροφορίες.

Ωστόσο, πολλά συστήματα παρέχουν πληροφορίες, σε μηνιαία βάση. Πράγματι, συχνά υπάρχει ένα κενό μεταξύ του χρόνου αναφοράς των πληροφοριών και της χρονικής περιόδου που εμφανίζεται σε μια αναφορά. Επίσης αμφισβητήσιμη είναι και η ποιότητα των πληροφοριών. Ένα άλλο πρόβλημα είναι η συλλογή δεδομένων που είναι τόσο χρονοβόρα, ειδικά στην αρχή, αλλά και στο τι είδους πληροφορίες είναι αυτές που απαιτούνται για τη ρύθμιση ενός συστήματος κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας.

Για την επίλυση αυτών των προβλημάτων, οι Howell και Soucy συνιστούν στις επιχειρήσεις να υιοθετούν πολλαπλά συστήματα κοστολόγησης (Polimeni et al., 1991). Αλλά η χρήση πολλαπλών συστημάτων λογιστικής κόστους είναι δαπανηρή και μπορεί να οδηγήσει τους διαχειριστές σε σύγχυση των αποτελεσμάτων. Αντί γι' αυτά θα πρέπει να εισαχθεί νέο λογιστικό σύστημα, για παράδειγμα η χρονική κοστολόγηση. Μια άλλη προσέγγιση για την επίλυση του προβλήματος, η οποία ωστόσο δεν στοχεύει στην επίλυση του προβλήματος. Αυτό σημαίνει ότι η μη χρήση πολύπλοκων συστημάτων λόγω του ανταγωνισμού οδηγεί τις εταιρείες να καθορίζουν την τιμή των προϊόντων τους ανά αγορά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3- JUST-IN-TIME (JIT)

3.1 Η μέθοδος Just-In -Time (JIT)

Η μέθοδος Just-In-Time (JIT) θεωρείται γενικά ως ένα αποτελεσματικό σύστημα διαχείρισης αποθεμάτων. Πολλοί προμηθευτές και έμποροι λιανικής συνεργάζονται στις αρχές του 21ου αιώνα για να συντονίσουν τις προσπάθειές τους. Η μέθοδος JIT εισήχθη στην Ιαπωνία με το όνομα Kanban. Συνδέεται γενικά με τον Ιάπωνα επιχειρηματία Taichii Ohno, ο οποίος εισήγαγε αυτή τη φιλοσοφία παραγωγής για να καλύψει τις ανάγκες της ιαπωνικής αγοράς αυτοκινήτων μετά τον Β' Παγκόσμιο Πόλεμο. Αργότερα το JIT υιοθετήθηκε στις Ηνωμένες Πολιτείες, που ονομάζεται Learn Manufacturing. Οι αμερικανικές εταιρείες επιδιώκουν να εξαλείψουν τα απόβλητα αποκαλώντας τα ως βιομηχανική παραγωγή προστιθέμενης αξίας. Είναι μια μέθοδος που επιδιώκει να εξαλείψει τα απόβλητα κατά την επεξεργασία.

Η μέθοδος Just-In-Time (JIT) είναι ταυτόχρονα μια φιλοσοφία και ένα σύνολο μεθόδων για την κατασκευή. Σύμφωνα με αυτή την ιδέα, το υλικό και τα εξαρτήματα παρέχονται στο σταθμό εργασίας ακριβώς τη στιγμή που απαιτούνται για χρήση. Ο σκοπός της JIT είναι να αποφευχθεί η σπατάλη που σχετίζεται με υπερπαραγωγή, αναμονή, υπερβολικό απόθεμα, πλήρη ποιοτικό έλεγχο και αφοσίωση στον πελάτη. Το απόθεμα JIT αποσκοπεί στην αποφυγή καταστάσεων στις οποίες το απόθεμα υπερβαίνει τη ζήτηση για τη διαχείριση του επιπλέον αποθέματος. Οι κατασκευαστές που χρησιμοποιούν διαδικασίες JIT θέλουν να χρησιμοποιούν υλικά για παραγωγή σε επίπεδα που ανταποκρίνονται στη ζήτηση των διανομέων ή των λιανοπωλητών αλλά όχι σε περίσσεια.

Τα χαρακτηριστικά της μεθόδου JIT είναι τα εξής (Vrat, 2014):

- Υπάρχουν λίγοι αξιόπιστοι προμηθευτές που μπορούν να προσφέρουν απόθεμα υψηλής ποιότητας μέσα σε πολύ σύντομα χρονικά διαστήματα.
- Τα αποθέματα παρέχονται μέσα στον χρόνο σε μικρές παρτίδες, γεγονός που μειώνει δραστικά το κόστος μεταφοράς.
- Συνάπτονται μακροπρόθεσμα συμβόλαια αγοράς με προμηθευτές σε οικονομικές τιμές που περιορίζουν τη γραφειοκρατία και τον χρόνο διαπραγμάτευσης που σχετίζονται με την επίτευξη της τιμής προμήθειας. Η επιθεώρηση του αποθέματος πραγματοποιείται όπως και όταν παραλαμβάνεται, ανοίγοντας το δρόμο για ένα λιτό τμήμα διαχείρισης αποθεμάτων.
- Μπορεί να αποφευχθεί το κόστος μεταφοράς όσον αφορά τη μετακίνηση του αποθέματος από τους χώρους αποθήκευσης στους χώρους παραγωγής.
- Τα αγαθά παράγονται σύμφωνα με τις απαιτήσεις του τελικού χρήστη και, ως εκ τούτου, η υπερπαραγωγή και η επακόλουθη υπερβολική διατήρηση των αποθεμάτων μπορεί να αποφευχθεί.
- Οι πληρωμές γίνονται για παρτίδες αγαθών που παρέχονται σύμφωνα με τους όρους της σύμβασης, αντί για μικρές παρτίδες, γεγονός που οδηγεί σε αποτελεσματική διαχείριση κεφαλαίου κίνησης.
- Ο κύκλος παραγωγής γίνεται μικρότερος, καθώς αποφεύγεται ο χρόνος αναμονής και οι διακοπές λόγω καθυστερήσεων.
- Η σπατάλη λόγω παραγωγής ελαττωματικών προϊόντων εξαλείφεται καθώς ελέγχεται η παραγωγή σε κάθε στάδιο της παραγωγής, πριν περάσει στο επόμενο στάδιο.

Το Just-in-time (JIT) άρχισε να χρησιμοποιείται ευρέως στην ιαπωνική ναυπηγική και αυτοκινητοβιομηχανία και αναφέρεται σε μια σειρά από πρακτικές και εργαλεία που στοχεύουν να ικανοποιήσουν την αγορά παράγοντας τα προϊόντα που χρειάζονται, όταν χρειάζονται και στην απαιτούμενη ποσότητα και ποιότητα (Singh και Garg, 2011). Ένας απλός ορισμός δόθηκε από τον Vrat (2014). Σύμφωνα με τη μελέτη του το JIT ή σύστημα μηδενικού αποθέματος είναι μια εξιδανικευμένη έννοια της διαχείρισης αποθεμάτων, όπου μπορούμε να παρέχουμε ό,τι υλικό απαιτείται, όπου απαιτείται και

όποτε απαιτείται με 100% εγγυήσεις προμήθειας χωρίς να διατηρούμε διαθέσιμο απόθεμα (Singh et al., 2021).

Οι Grünwald και Zortuin (1992) επεσήμαναν ότι για να επιτευχθεί αυτή η παραγωγή όσο το δυνατόν περισσότερο πρέπει να γίνουν προσπάθειες προς το μηδενικό απόθεμα, το ποσοστό απόρριψης, τον χρόνο εγκατάστασης, τη βλάβη μηχανής, τη μεταφορά και τον χρόνο αναμονής. Η εφαρμογή του JIT μπορεί να προσφέρει πολλά πλεονεκτήματα σε μια εταιρεία βελτιώνοντας τα κέρδη και την απόδοση της επένδυσης μέσω μειώσεων κόστους, μειώσεων αποθεμάτων και βελτιώσεων ποιότητας (Singh και Garg, 2011). Αυτά τα οφέλη που αποδείχθηκαν από πολλές περιπτώσιολογικές μελέτες εξηγούν την ευρεία αποδοχή του JIT στη βιομηχανία.

Η φιλοσοφία της JIT επιτυγχάνει πάντα μείωση του αποθέματος (Chang και Lee, 1996). Σε πολλές εταιρείες σήμερα, το απόθεμα αντιπροσωπεύει το 40 έως 60% του ενεργητικού τους, το οποίο είναι συνήθως το μεγαλύτερο περιουσιακό στοιχείο στον ισολογισμό (Freeland και Landel, 2008). Σύμφωνα με τον Zhang (2014), στη διαχείριση της εφοδιαστικής αλυσίδας, τα επίπεδα αποθεμάτων όχι μόνο επηρεάζουν το συνολικό κόστος μιας μεμονωμένης επιχείρησης αλλά περιορίζουν επίσης την απόδοση ολόκληρης της αλυσίδας εφοδιασμού. Ως εκ τούτου, με τη μείωση των επιπέδων αποθεμάτων στο χαμηλότερο επίπεδο, η εταιρεία μπορεί να εξοικονομήσει περισσότερα περιουσιακά στοιχεία και να αποκτήσει περισσότερη ρευστότητα για να επεκτείνει τις δραστηριότητές της.

Ο Shahabuddin (2011) κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι εταιρείες που υιοθέτησαν διαδικασίες αλυσίδας εφοδιασμού και ιδιαίτερα τυπικές μεθόδους ελέγχου αποθεμάτων ήταν πιο κερδοφόρες από αυτές που δεν το έκαναν. Επί του παρόντος, η διατήρηση των αποθεμάτων σε χαμηλό επίπεδο είναι μια κοινή πρακτική μεταξύ των εταιρειών τόσο στον τομέα της μεταποίησης όσο και του λιανικού εμπορίου (Geismar et al., 2011). Αυτή η πρακτική έχει θετικές και αρνητικές επιπτώσεις στο κόστος και την κερδοφορία.

Από τη μία πλευρά, μπορεί να μειώσει το κόστος αποθήκευσης και λειτουργίας, διασφαλίζοντας περισσότερες διαθέσιμες ταμειακές ροές και, ταυτόχρονα, ελαχιστοποιεί την απόσβεση των αποθεμάτων. Από την άλλη πλευρά, μπορεί να είναι δαπανηρή λόγω της αύξησης του κόστους αποστολής, καθώς και άλλων υλικοτεχνικών

και οργανωτικών δαπανών. Οι Kumaravadivel et al. (2012), υποστηρίζουν ότι η πραγματική επίδραση των σύγχρονων μεθόδων και εργαλείων διαχείρισης αποθεμάτων στα σύγχρονα μέτρα λειτουργικής απόδοσης, όπως το κόστος, η ταχύτητα, η αξιοπιστία, η ποιότητα και η ευελιξία, είναι ακόμη ασαφή και μπορούν να βρεθούν σημαντικές διαφορές σε διαφορετικούς τομείς.

Επομένως, εξακολουθεί να υφίσταται ένα ερώτημα σχετικά με την ισχυρή συνάφεια της εφαρμογής των πρακτικών JIT και της επιχειρηματικής απόδοσης της εταιρείας, και με βάση τις τελευταίες μελέτες δεν υπάρχει ομόφωνη απάντηση σε αυτό το ερώτημα. Ορισμένες μελέτες όπως οι Isaksson και Seifert (2014) κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι υπάρχει ισχυρή θετική σχέση, ενώ άλλες όπως οι Folinas και Shen (2014), δεν υποδεικνύουν καμία σχέση μεταξύ αυτών των δύο μεταβλητών. Από την άλλη πλευρά, οι Obermaier και Donhauser (2012) στην έρευνά τους κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι οι επιχειρήσεις με το χαμηλότερο απόθεμα έχουν τη χειρότερη απόδοση και το αντίστροφο.

3.2 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα της μεθόδου Just-In-Time (JIT)

Η χρήση του αποθέματος ακριβώς στην ώρα έχει τα ακόλουθα πλεονεκτήματα:

- Θα πρέπει να υπάρχουν ελάχιστα ποσά απαξίωσης των αποθεμάτων, καθώς ο υψηλός ρυθμός κύκλου εργασιών αποθεμάτων εμποδίζει τα στοιχεία να παραμείνουν στο απόθεμα και να καταστούν απαρχαιωμένα.
- Επειδή οι περίοδοι παραγωγής είναι πολύ σύντομες, είναι ευκολότερο να σταματήσει η παραγωγή ενός τύπου προϊόντος και να μεταβούν οι εταιρείες σε διαφορετικό προϊόν για να καλύψουν τις αλλαγές στη ζήτηση των πελατών. Τα πολύ χαμηλά επίπεδα αποθεμάτων σημαίνουν ότι ελαχιστοποιούνται τα κόστη διατήρησης αποθεμάτων.
- Η εταιρεία επενδύει πολύ λιγότερα μετρητά στο απόθεμά της, καθώς χρειάζεται λιγότερο απόθεμα.
- Λιγότερο απόθεμα μπορεί να καταστραφεί εντός της εταιρείας, καθώς δεν διατηρείται αρκετό καιρό ώστε να προκύψουν ατυχήματα που σχετίζονται με

την αποθήκευση. Επίσης, η ύπαρξη μικρότερου αποθέματος δίνει στους χειριστές υλικών περισσότερο χώρο για ελιγμούς, και επομένως είναι λιγότερο πιθανό να βρεθούν σε οποιοδήποτε απόθεμα και να προκαλέσουν ζημιά.

- Τα λάθη παραγωγής μπορούν να εντοπιστούν πιο γρήγορα και να διορθωθούν, με αποτέλεσμα να παράγονται λιγότερα προϊόντα που περιέχουν ελαττώματα.

Παρά το μέγεθος των προηγούμενων πλεονεκτημάτων, υπάρχουν επίσης ορισμένα μειονεκτήματα που σχετίζονται με την έγκαιρη απογραφή, τα οποία είναι:

- Ένας προμηθευτής που δεν παραδίδει τα αγαθά στην εταιρεία ακριβώς έγκαιρα και στις σωστές ποσότητες θα μπορούσε να επηρεάσει σοβαρά τη διαδικασία παραγωγής.
- Μια φυσική καταστροφή θα μπορούσε να επηρεάσει τη ροή αγαθών προς την εταιρεία από τους προμηθευτές, γεγονός που θα μπορούσε να σταματήσει την παραγωγή σχεδόν αμέσως.
- Να γίνει επένδυση στην πληροφορική για τη σύνδεση των υπολογιστικών συστημάτων της εταιρείας και των προμηθευτών της, ώστε να μπορούν να συντονίζουν την παράδοση ανταλλακτικών και υλικών.
- Μια εταιρεία μπορεί να μην είναι σε θέση να ανταποκριθεί άμεσα στις απαιτήσεις μιας τεράστιας και απροσδόκητης παραγγελίας, καθώς έχει λίγα ή καθόλου αποθέματα τελικών προϊόντων.

3.3 Κριτική της μεθόδου Just-In-Time (JIT)

Δεν υπάρχει αμφιβολία ότι η θεωρία JIT είναι ο ακρογωνιαίος λίθος της διαχείρισης των αποθεμάτων των επιχειρήσεων. Πολυάριθμες περιπτώσιολογικές μελέτες έχουν αποδείξει τον θετικό αντίκτυπο των πρακτικών JIT σε οργανισμούς και σε διάφορους τομείς (Ramarapu et al., 1995). Οι Moreira και Alves (2008) συνέθεσαν επίσης τη βιβλιογραφία για υπάρχουσες περιπτώσιολογικές μελέτες που σχετίζονται με την εφαρμογή της μεθόδου JIT σε αρκετές χώρες. Στις περισσότερες μελέτες περιπτώσεων, οι συγγραφείς είτε ποιοτικά είτε ποσοτικά προσδιόρισαν τα οφέλη και τις προκλήσεις αυτών των πρωτοβουλιών της μεθόδου JIT

Μία από τις πρώτες μελέτες έγινε από τον Schonberger (1982) ο οποίος ερεύνησε την περίπτωση της Toyota και πρότεινε τη μεταφορά των ιαπωνικών προσεγγίσεων διαχείρισης της παραγωγής στην αμερικανική βιομηχανία. Σε αυτή τη μελέτη, ο Schonberger εστίασε ιδιαίτερα στην εξάλειψη των διαφόρων τύπων απορριμμάτων στις γραμμές παραγωγής. Επιπλέον, οι Mold και King (1995) ερεύνησαν έξι εταιρείες που είχαν υιοθετήσει πρακτικές JIT εντοπίζοντας τα ακόλουθα βασικά οφέλη, μείωση του χρόνου κύκλου εργασιών, βελτίωση στο μέγεθος παρτίδας και στον χρόνο εγκατάστασης, καθώς και, βελτιωμένη ποιότητα, ανταπόκριση πελατών και επικοινωνιών.

Ο Gupta (2012) σε μια από τις πιο πρόσφατες μελέτες συνοψίζει τα οφέλη της μεθόδου JIT όπως αναφέρονται στη βιβλιογραφία μέσω της εξέτασης περιπτώσεων και βέλτιστων πρακτικών. Με βάση τη μελέτη του Gupta, τα πλεονεκτήματα της μεθόδου JIT είναι η εξάλειψη δραστηριοτήτων αποβλήτων και μη προστιθέμενης αξίας, η μείωση κόστους και ο χρόνος παράδοσης/απόδοσης, η αύξηση ποιότητας και αξιοπιστίας, η παραγωγικότητα και η ανταπόκριση πελατών, η ολοκλήρωση των λειτουργικών επιχειρηματικών περιοχών, η ευελιξία του μείγματος προϊόντων και η βελτίωση της επικοινωνίας τόσο εσωτερικά όσο και εξωτερικά και η συμμετοχή των εργαζομένων.

Ο Gupta (2012) υποστήριξε ότι αυτά τα οφέλη βοήθησαν περαιτέρω τις εταιρείες που εφαρμόζουν τη μέθοδο JIT να ανταγωνιστούν επιτυχώς στο παγκόσμιο περιβάλλον. Από την άλλη πλευρά, σύμφωνα με τους Polito και Watson (2006) ιστορικά, η βιβλιογραφία ήταν πλούσια με την υπεράσπιση της φιλοσοφίας JIT, ενώ υπολείπεται σε σχέση με τον σκεπτικισμό. Πράγματι, ο Waters-Fuller (1995) ήταν ένας από τους πρώτους ερευνητές που εξέφρασαν σκεπτικισμό σε ότι αφορά τη μέθοδο JIT εντοπίζοντας συγκεκριμένους περιορισμούς που μπορούν να κατηγοριοποιηθούν σε πέντε ομάδες, όπως είναι οι πελατοκεντρικές και οικονομικές συνθήκες, τα logistics, η οργανωτική κουλτούρα και οι συνθήκες, η δυσεπίλυτη λογιστική και οι χρηματοοικονομικές πρακτικές και οι μικρές δυσκολίες των προμηθευτών.

Πρόσφατα, οι Kootanaee et al. (2013) εντοπίζουν επίσης τους ακόλουθους περιορισμούς, πολιτισμικές διαφορές συμπεριλαμβανομένης της εμπλοκής των εργαζομένων και της στάσης τους για την αυτονομία, τη φύση της μεθόδου JIT, καθώς και την παραδοσιακή προσέγγιση στη διατήρηση των αποθεμάτων ασφαλείας. Με βάση

τις παραπάνω μελέτες οι Moreira και Alves (2006) υποστήριξαν ότι παρά την καλή αντίληψη της ιδέας της μεθόδου JIT, ένα μικρό ποσοστό των εταιρειών έχει τις απαραίτητες προϋποθέσεις για να εφαρμόσει με επιτυχία ένα σύστημα JIT.

Στο παραπάνω επιχείρημα δύο έννοιες παρουσιάζουν μεγάλο ενδιαφέρον. Πρώτον το ποιες είναι οι απαραίτητες προϋποθέσεις και δεύτερον, ποιες πρακτικές συνιστούν τη μέθοδο JIT. Οι Mehra και Inman (1992) ομαδοποίησαν τους κρίσιμους παράγοντες επιτυχίας σε τέσσερις ομάδες, δέσμευση διαχείρισης, στρατηγική παραγωγής JIT, στρατηγική προμηθευτή JIT και στρατηγική εκπαίδευσης JIT. Αναφέρονται επίσης στην υποστήριξη της ανώτατης διοίκησης (Prasad, 1996), στην εκπαίδευση και κατάρτιση των εργαζομένων και στη δέσμευση των εργαζομένων για συνεχή βελτίωση (Storhagen, 1995).

3.4 Εφαρμογή της μεθόδου Just-In-Time (JIT)

Η εφαρμογή της μεθόδου JIT είναι ζωτικής σημασίας για κάθε οργανισμό και βοηθά στην επίτευξη της αξιοποίησης της ικανότητας και στην εξάλειψη των αποβλήτων σε διαδικασίες συνεχούς ροής (Bicheno και Holweg, 2009). Μετά την εφαρμογή της μεθόδου JIT και της παραγωγής μετασχηματισμού, ο οργανισμός θα επιτύχει συνεχή ροή παραγωγής και κατανομή παραγωγικότητας. Η εφαρμογή της μεθόδου JIT συμβάλλει στη λειτουργία αγοράς για τη βελτίωση της ποιότητας των εισερχόμενων ανταλλακτικών και την απόδοση παράδοσης προμηθευτή και ταυτόχρονα στη μείωση του χρόνου παράδοσης και του κόστους των πρώτων υλών (Sandeep, 2012). Η εφαρμογή της ιδέας JIT εξαρτάται από πολλούς παράγοντες και πρέπει να γίνει σε αλληλεπίδραση με όλα τα τμήματα όπως φαίνεται.

Το τμήμα αγορών πρωτοστατεί στην ανάπτυξη προμηθευτών (Adagala, 2014). Επομένως, το αγοραστικό προσωπικό πρέπει να είναι έμπειρο στη λιτή κατασκευή. Καθώς δεν ανταποκρίνονται όλοι οι προμηθευτές σε λιτές πρωτοβουλίες, μια λιτή εταιρεία καταλήγει με λιγότερους προμηθευτές. Ωστόσο, καθώς αυτοί μπορεί να γίνουν μακροπρόθεσμοι συνεργάτες, θα υπάρξουν οφέλη. Οι Simon και Schuster (1994) επισημαίνουν ότι ακόμη και οι Ιάπωνες αντιμετωπίζουν δυσκολίες στην εισαγωγή των προμηθευτών τους λόγω των νομικών περιορισμών έναντι των υπερβολικά συχνών παραδόσεων εξαρτημάτων που οδήγησαν σε κυκλοφοριακή συμφόρηση (Ahrens, 2006).

Εάν ληφθεί υπόψη η λειτουργία αγοράς στα συστήματα παραγωγής JIT, είναι σημαντικό να προσδιοριστεί μια αποτελεσματική συχνότητα παράδοσης. Διαφορετικοί προμηθευτές λειτουργούν με συγκεκριμένα προϊόντα και οργανώνουν την παράδοση τους σύμφωνα με τα χαρακτηριστικά των προϊόντων τους. Η ανάλυση τύπου παρέτο μπορεί να χρησιμοποιηθεί για τη διαφοροποίηση μεταξύ προϊόντων και τεχνικών. Επιπλέον, η εφαρμογή συστημάτων παραγωγής JIT βοηθά τους προμηθευτές να αντιμετωπίσουν τη νέα παράδοση εκτός απορρόφησης αποθεμάτων (Ha και Kim, 1997). Προκειμένου να εφαρμοστεί ο μετασχηματισμός JIT, θα πρέπει να γίνουν αλλαγές στην επιχειρηματική κουλτούρα με μια στρατηγική βελτίωση:

- Καλύτερη ικανοποίηση πελατών.
- Καλύτερο ηθικό του εργατικού δυναμικού.
- Καλύτερη οικονομική κατάσταση.
- Καλύτερο οικονομικό αποτέλεσμα.

Το πιο σημαντικό και χρήσιμο στοιχείο για τη στρατηγική βελτίωση και την επιτυχή εφαρμογή της στρατηγικής παραγωγής JIT είναι η δέσμευση της ανώτατης διοίκησης (Drew et al., 2004). Η επιτυχία της εφαρμογής JIT εξαρτάται από αυτόν τον κύκλο, από τη δέσμευση της ανώτατης διοίκησης στη συμμετοχή των εργαζομένων και πίσω στη δέσμευση της ανώτατης διοίκησης (Bandyopadhyay, 2004). Με αυτόν τον τρόπο, η ανώτατη διοίκηση αποδέχεται την ιδέα της προσέγγισης KOE και εντοπίζει αποτελεσματικούς παράγοντες στην υλοποίηση των αγορών JIT:

- Παρέχει τακτική ανασκόπηση των τρεχουσών δραστηριοτήτων και θέτει στόχους και μέτρα.
- Προσφέρει ένα αποτελεσματικό σύστημα για τον εργαζόμενο.
- Κάνει αλλαγές στην τεχνολογία της πληροφορίας και στον οργανωτικό τομέα.
- Επιλέγει πιστοποιημένους προμηθευτές.
- Ενσωματώνει διάφορες λειτουργικές περιοχές.

- Διενεργεί τακτική επανεξέταση των τρεχουσών δραστηριοτήτων και τακτικό σχεδιασμό των αγοραστών για βελτίωση που περιλαμβάνει δέσμευση ανώτατης διοίκησης (Goetsch, 2013).

Οποσδήποτε, ο κύριος στόχος είναι η αντικατάσταση ενός αποτελεσματικού συστήματος για τον εργαζόμενο που εμπλέκεται στην αγοραστική λειτουργία (Konacheva, 2010). Για την επίτευξη αυτού του στόχου απαιτείται σημαντική υποστήριξη από την ανώτατη διοίκηση. Είναι σημαντικό να γίνουν αλλαγές τόσο στην τεχνολογία της πληροφορίας όσο και στον οργανωτικό τομέα (Bicheno & Holweg, 2009). Για παράδειγμα, οι μηχανικοί μπορούν να χρησιμοποιήσουν συστήματα βασισμένα στη γνώση για να ελέγξουν τους κανόνες σχεδιασμού του προμηθευτή και να ενημερώσουν για προβλήματα ανάπτυξης νέου προϊόντος και μηχανικής διαδικασίας μέσω e-mail στον ιστότοπο του προμηθευτή.

Η κατάλληλη επιλογή προμηθευτών μπορεί να παρέχεται με την υιοθέτηση μεθόδων αξιολόγησης προμηθευτών. Το κύριο τμήμα που επηρεάζεται από τη μέθοδο JIT είναι η ενσωμάτωση διαφόρων λειτουργικών τομέων όπως οι απαιτήσεις αγορών, πωλήσεων, χρηματοδότησης και αποθήκευσης. Ο κύριος στόχος του ολοκληρωμένου σχεδιασμού είναι η ροή υλικών και η βελτίωση της συνεργασίας και της επικοινωνίας στις αγορές (Petroni και Bigliardi, 2005). Η αγορά JIT αναπτύσσει τη διαχείριση της εφοδιαστικής αλυσίδας βελτιστοποιώντας τη ροή του αποθέματος σε ολόκληρη την αλυσίδα και με γενικές μειώσεις στα αποθέματα καναλιών. Με βάση τα σχετικά ζητήματα και την ανασκόπηση άρθρων σχετικά με την εφαρμογή JIT, καθορίστηκαν κάποιες απαραίτητες αλλαγές για τον επανασχεδιασμό του οργανισμού. Η επιχειρησιακή διαδικασία εντός του οργανισμού θα πρέπει να είναι ευέλικτη και δυναμική μέσω του συστήματος JIT (Chalice, 2007).

Μετά τις απαραίτητες αλλαγές, οι εταιρείες θα πρέπει να βρουν την κατάλληλη στρατηγική για την εφαρμογή της μεθόδου JIT. Προέκυψε ότι για την εκπλήρωση μιας στρατηγικής JIT υπάρχουν ορισμένα βασικά στοιχεία για την επιτυχή εφαρμογή. Απαιτούνται πολύπλευροι υπάλληλοι στη διαδικασία παραγωγής προκειμένου να επιτευχθεί υψηλότερη χρήση εργατικού δυναμικού και εξοπλισμού ταυτόχρονα. Προκειμένου να αυξηθεί η ποιότητα και να επιτευχθεί μεγαλύτερη χρήση του εξοπλισμού, η ανώτατη διοίκηση ορίζει ένα πρόγραμμα προληπτικής συντήρησης (Mwacharo, 2013). Οι Womack και Jones (2003) προτείνουν να χρησιμοποιήσουν την

ανάπτυξη πολιτικής μιας διαδικασίας JIT. Χρησιμοποιώντας την ανάπτυξη λιτής πολιτικής, η μήτρα προωθεί την ανάπτυξη μιας πολιτικής και διαδικασίας JIT.

Το επόμενο βήμα είναι να δοκιμάσει το σύστημα μετά την εφαρμογή του JIT. Τέλος, το τελευταίο βήμα είναι η παροχή αποτελεσματικής επικοινωνίας και ελέγχου για μια επιτυχημένη ανάπτυξη του συστήματος JIT (Benton, 2009). Πρέπει να υπάρχει συνεχής έλεγχος για να παρέχεται η σωστή κατεύθυνση για τη ροή των αντικειμένων. Επίσης, μια ουσιαστική λειτουργία είναι η παροχή ανατροφοδότησης σε όλα τα επίπεδα του οργανισμού και σε όλη τη διαδικασία (Ahrens, 2006). Η εφαρμογή της διαδικασίας JIT πρέπει να λαμβάνει υπόψη όλες τις πτυχές που αναφέρθηκαν παραπάνω. Διαφορετικά, οι διευθυντές πρέπει να αναπτύξουν νέες μεθόδους, νέους αλγόριθμους και νέο σύστημα γνώσης για αποτελεσματική λήψη αποφάσεων.

3.5 Αποτελεσματικότητα των πρακτικών της μεθόδου Just-In-Time (JIT)

Λόγω της προοδευτικής εφαρμογής των πρακτικών Just-in-time, πολλοί ερευνητές έχουν ασχοληθεί με την αποτελεσματικότητα των πρακτικών JIT στην έρευνά τους, όπως οι Bhushan et al. (2017) και Singh και Ahuja (2014) ενώ τα αποτελέσματα της έρευνας αποκάλυψαν ότι τέσσερα βασικά στοιχεία επηρεάζουν την αποτελεσματικότητα των πρακτικών JIT:

1. Ποιότητα:

Προκειμένου να βελτιωθεί και να διασφαλιστεί η ποιότητα, η εταιρεία πρέπει να συνεργαστεί απευθείας με τους προμηθευτές για να διασφαλίσει μηδενικά ελαττώματα και σπατάλη στους πόρους. Η μέθοδος JIT καθιστά την εταιρεία ικανή να αξιολογήσει την ποιότητα της απόδοσης καθώς κάθε διαδικασία εξαρτάται η μία από την άλλη. Αυτό δίνει τη δυνατότητα στους διευθυντές να δουν τα αδύναμα σημεία και να εργαστούν για τη βελτίωση.

2. Ομαδική εργασία:

Η συνεργασία προωθείται σε μεγάλο βαθμό από την ανώτατη διοίκηση, καθώς δίνει την ευκαιρία στους υπαλλήλους να συμμετάσχουν στη λήψη αποφάσεων και στην επίλυση προβλημάτων. Ο Chanda (2017) βλέπει ότι ένα τέτοιο στοιχείο οδηγεί σε συνεχή

βελτίωση των λειτουργιών και όλοι οι εργαζόμενοι μπορούν να εμπλακούν στη διαδικασία λήψης αποφάσεων.

3. Εκπαίδευση:

Διευκολύνει την είσοδο τόσο των πωλητών όσο και των εργαζομένων. Κατά συνέπεια, βελτιώνει την ευελιξία των πρακτικών JIT. Η διασταυρούμενη εκπαίδευση παρέχεται για τη βελτίωση των δεξιοτήτων των εργαζομένων να αναλαμβάνουν ένα ευρύ φάσμα εργασιών και να βελτιώσουν την εργασιακή τους ευελιξία.

4. Επικοινωνία:

Είναι πολύ σημαντικό για να διασφαλιστεί το ελάχιστο ελάττωμα. Αυτό σημαίνει ότι η σωστή και ταχύτερη επικοινωνία μεταξύ του πωλητή και του αγοραστή μειώνει σημαντικά τα ελαττώματα και ενισχύει τα εισερχόμενα υλικά. Ένα άλλο στοιχείο είναι ότι οι πρακτικές JIT διασφαλίζουν ότι κάθε εργαζόμενος γνωρίζει τι ακριβώς πρέπει να κάνει και για το τι είδους καθήκοντα είναι υπεύθυνος. Με τη σειρά τους, οι Bhushan et al. (2017) υποστήριξαν ότι θα αντανakλάται θετικά στην επικοινωνία μεταξύ των εργαζομένων και των διευθυντών τους.

Ορισμένοι ερευνητές όπως ο Meybodi (2015) προτείνουν ότι η αποτελεσματικότητα της μεθόδου JIT μπορεί να μετρηθεί μέσω του αντίκτυπου που έχει στην απόδοση και στις βασικές οργανωτικές ικανότητες. Επιπλέον, παρέχει στοιχεία που υποστηρίζουν εξωτερικούς περιβαλλοντικούς παράγοντες και οι πρακτικές Just-in-Time επηρεάζουν την παράδοση και την επιχειρησιακή απόδοση του κύκλου παραγωγής. Με βάση τα παραπάνω, είναι σαφές ότι η αποτελεσματικότητα του JIT είναι μια μεταβλητή που μπορεί να επηρεαστεί από πολλούς παράγοντες. Ως εκ τούτου, οι υπεύθυνοι των εταιρειών πρέπει να λαμβάνουν υπόψη μια τέτοια μεταβλητή, καθώς είτε μπορεί να αντανakλάται θετικά στην ποιότητα εφαρμόζοντας συνεχείς πρακτικές βελτίωσης είτε αρνητικά όταν εφαρμόζεται χωρίς έλεγχο. Σημαντικό να αναφέρουμε ότι ο μόνος τρόπος για να δει κανείς αυτή την πτυχή είναι να αξιολογήσει την απόδοση και να δει τον βαθμό στον οποίο η ποιότητα της απόδοσης ταιριάζει με τις προσδοκίες συνεχούς βελτίωσης που έχει η κάθε εταιρεία προκειμένου να φτάσει στο ελάχιστο επίπεδο ελαττωμάτων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4-ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ

4.1 Διαχείριση αποθεμάτων

Σύμφωνα με τον Stevenson (2010), η διαχείριση αποθεμάτων ορίζεται ως ένα πλαίσιο που χρησιμοποιείται στις επιχειρήσεις για τον έλεγχο του αποθέματός τους. Περιλαμβάνει την καταγραφή και την παρατήρηση του επιπέδου των αποθεμάτων, την εκτίμηση του μελλοντικού αιτήματος και τη διευθέτηση του πότε και του τρόπου διε (Adeyemi & Salami, 2010). Από την άλλη πλευρά, οι Deveshwar και Dhawal (2013) πρότειναν ότι η διαχείριση αποθεμάτων είναι μια μέθοδος που χρησιμοποιούν οι εταιρείες για να οργανώσουν, να αποθηκεύσουν και να αντικαταστήσουν το απόθεμα, για να διατηρήσουν επαρκή προσφορά αγαθών, ελαχιστοποιώντας ταυτόχρονα το κόστος.

Ο Choi (2012) υποδεικνύει ότι η αποτελεσματική διαχείριση αποθεμάτων είναι απαραίτητη για τη λειτουργία οποιασδήποτε επιχείρησης. Έτσι, η διατήρηση αποθεμάτων χρησιμοποιείται ως σημαντική στρατηγική από τις εταιρείες για την κάλυψη των αναγκών των πελατών χωρίς να αναλαμβάνουν τον κίνδυνο συχνών ελλείψεων διατηρώντας παράλληλα υψηλό επίπεδο εξυπηρέτησης. Όπως περιγράφει ο Axsäter (2006), τα αποθέματα έχουν υψηλό κόστος, τόσο με την έννοια του δεσμευμένου κεφαλαίου όσο και με τη λειτουργία και διαχείριση του ίδιου του αποθέματος. Υποστηρίζεται ότι ο χρόνος από την παραγγελία έως την παράδοση της αναπλήρωσης του αποθέματος, που αναφέρεται ως χρόνος παράδοσης, είναι συχνά μεγάλος και η ζήτηση από τους πελάτες δεν είναι σχεδόν ποτέ πλήρως γνωστή (Axsäter, 2006).

Ως εκ τούτου, οι διευθυντές θα πρέπει να εξετάσουν πώς να επιτύχουν την ισορροπία μεταξύ της καλής εξυπηρέτησης πελατών και του λογικού κόστους, που είναι ο σκοπός της διαχείρισης των αποθεμάτων, που περιλαμβάνει το χρόνο και τον όγκο της αναπλήρωσης. Για το σκοπό αυτό, το απόθεμα σε πολλούς ιδιοκτήτες μικρών

επιχειρήσεων είναι μία από τις πιο ορατές και απτές πτυχές της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Οι πρώτες ύλες, τα προϊόντα υπό επεξεργασία και τα τελικά προϊόντα αντιπροσωπεύουν όλες διάφορες μορφές αποθεμάτων. Κάθε τύπος αντιπροσωπεύει χρήματα δεσμευμένα έως ότου το απόθεμα εγκαταλείψει την εταιρεία και γίνει αγορασμένο προϊόν.

Ομοίως, τα αποθέματα εμπορευμάτων σε ένα κατάστημα λιανικής συνεισφέρουν στα κέρδη μόνο όταν η πώλησή τους τοποθετεί χρήματα στο ταμείο. Με την κυριολεκτική έννοια, το απόθεμα αναφέρεται σε οποιοδήποτε απόθεμα είναι απαραίτητο για την επιχειρηματική δραστηριότητα. Στην πραγματικότητα, πολλές μικρές επιχειρήσεις δεν μπορούν να απορροφήσουν τα είδη των ζημιών που προκύπτουν από την κακή διαχείριση των αποθεμάτων. Αν δεν ελέγχονται τα αποθέματα, είναι αναξιόπιστα, αναποτελεσματικά και δαπανηρά.

Το απόθεμα είναι ένα αδρανές απόθεμα φυσικών αγαθών που περιέχουν οικονομική αξία και φυλάσσονται με διάφορες μορφές από έναν οργανισμό, αναμένοντας τη συσκευασία, την επεξεργασία, τη μετατροπή, τη χρήση ή την πώληση σε μελλοντικό χρονικό σημείο. Ο Ballon (2004) όρισε τα αποθέματα ως αποθέματα πρώτων υλών, προμηθειών, εξαρτημάτων, εργασιών υπό επεξεργασία και τελικών προϊόντων που εμφανίζονται σε πολλά σημεία στα κανάλια παραγωγής και στα logistics μιας επιχείρησης. Το απόθεμα είναι το απόθεμα οποιουδήποτε είδους ή πόρου που χρησιμοποιείται σε έναν οργανισμό. Το απόθεμα αποτελείται γενικά από τρία στοιχεία, όπως οι πρώτες ύλες, οι συνεχείς εργασίες και τα τελικά προϊόντα (Gitman, 2009).

Οι πρώτες ύλες αφορούν τα αγαθά που έχουν παραδοθεί από τον προμηθευτή στην αποθήκη του αγοραστή αλλά δεν έχουν ακόμη μεταφερθεί στην περιοχή παραγωγής για διαδικασία μετατροπής (Cinnamon et al., 2010). Οι συνεχείς εργασίες αφορούν τη διαδικασία στην οποία το προϊόν έχει εγκαταλείψει τον χώρο αποθήκευσης της πρώτης ύλης, μέχρι να δηλωθεί προς πώληση και παράδοση στους πελάτες. Σε αυτή τη διαδικασία, το κεφάλαιο κίνησης πρέπει να ληφθεί υπόψη ως προς τη μείωση των αποθεμάτων ασφαλείας, την εξάλειψη της παραγωγικής διαδικασίας, τη μείωση του συνολικού χρόνου του κύκλου παραγωγής. Οι πρώτες ύλες και τα τελικά προϊόντα πρέπει να είναι ελαχιστοποιημένα στην περιοχή παραγωγής.

Οι συνεχείς εργασίες πρέπει να εξεταστούν προσεκτικά για να αιτιολογηθεί πόσος χρόνος χρειάζεται για να εκκαθαριστούν τα προϊόντα προς πώληση. Αυτό το στάδιο γίνεται συνήθως με τις διαδικασίες ποιοτικού ελέγχου (Birt et al., 2011; Cinnamon et al., 2010). Τα τελικά προϊόντα αναφέρονται στο απόθεμα που βρίσκεται στην αποθήκη και περιμένει την πώληση και την παράδοση στους πελάτες. Θα μπορούσαν να παραμένουν στην αποθήκη ή στο ράφι για αρκετή ώρα. Ο ιδιοκτήτης/διαχειριστής της επιχείρησης θα πρέπει να βρει ποιες επιλογές είναι διαθέσιμες για να απορρίψει τα αντικείμενα που κινούνται αργά.

Ο προγραμματισμός πωλήσεων και λειτουργιών μπορεί να μειώσει ή να εξαλείψει την ανάγκη για τελικά προϊόντα. Το καλύτερο παράδειγμα διαχείρισης αποθεμάτων είναι η κατασκευή αυτοκινήτων. Οι κατασκευαστές συνήθως χρησιμοποιούσαν το σύστημα Just in Time (JIT) για την παράδοση τελικών προϊόντων. Με αυτόν τον τρόπο ελαχιστοποιούν ή εξαλείφουν τόσο το απόθεμα πρώτων υλών όσο και τις εργασίες σε εξέλιξη, καθώς το απόθεμα βρίσκεται πλέον σε τελικά προϊόντα (Cinnamon et al., 2010; Van Horne & Wachowicz, 2008). Υπάρχουν θεωρίες που χρησιμοποιούνται για τη σαφήνεια στη διερεύνηση του ρόλου της διαχείρισης αποθεμάτων στη λειτουργική απόδοση. Οι κύριες θεωρίες περιλαμβάνουν τη θεωρία των περιορισμών και τη θεωρία της στρατηγικής επιλογής για να δημιουργήσουν τις κρίσιμες ανησυχίες σχετικά με τις επιπτώσεις των προσεγγίσεων διαχείρισης αποθεμάτων στην κερδοφορία των κατασκευαστικών επιχειρήσεων.

4.2 Θεωρία των περιορισμών

Η θεωρία των περιορισμών αναπτύχθηκε από τον Goldratt ως μια φιλοσοφία διαχείρισης που στοχεύει στον εντοπισμό περιορισμών που περιορίζουν ένα σύστημα από την επίτευξη των αναμενόμενων επιπέδων απόδοσης (Hutchins, 1999). Η θεωρία υποθέτει ότι κάθε επιχείρηση έχει τουλάχιστον έναν περιορισμό (περιοριστικό παράγοντα) που εμποδίζει ολόκληρο το σύστημά της να επιτύχει τους αναμενόμενους στόχους. Περιορισμός είναι οτιδήποτε εμποδίζει μια επιχείρηση να επιτύχει τους στόχους της. Είναι ο βασικός περιοριστικός παράγοντας για την επίτευξη των στόχων της επιχείρησης, επομένως θεωρείται ο πιο αδύναμος κρίκος σε ένα σύστημα.

Η θεωρία περαιτέρω υποθέτει ότι οι επιχειρήσεις μπορούν να ξεπεράσουν τους περιορισμούς τους μόνο παρέχοντας μια σαφή, συστηματική, στρατηγική και συνολική

εστίαση. Σύμφωνα με τους Cinnamon et al. (2010), η θεωρία των περιορισμών είναι μια φιλοσοφία διαχείρισης που εστιάζει στη συνεχή βελτίωση του συστήματος αντιμετωπίζοντας οποιονδήποτε περιορισμό μέσω της διαχείρισης συνολικής ποιότητας και των αποτελεσματικών ροών επεξεργασίας. Αναμφισβήτητα, οι μεταποιητικές εταιρείες εκτίθενται κυρίως σε διάφορους περιορισμούς, ιδίως περιορισμούς αποθεμάτων που συμβάλλουν σε μεγάλο βαθμό σε αδικαιολόγητα μεγάλους χρόνους παράδοσης, κακές παραγγελίες υλικών, μεγάλο αριθμό ανεκπλήρωτων και έκτακτων παραγγελιών, χαμηλή ικανοποίηση πελατών και κατά συνέπεια χαμηλά επίπεδα απόδοσης.

Ως εκ τούτου, η θεωρία προτείνει ότι οι επιχειρήσεις μπορούν να ξεπεράσουν τα δεινά των αποθεμάτων τους μόνο με την υιοθέτηση των καταλληλότερων πρακτικών για τη διαχείριση των αποθεμάτων προκειμένου να αντιμετωπιστούν ζητήματα συμφόρησης, διασφαλίζοντας παράλληλα τον έλεγχο των αποθεμάτων και τον προγραμματισμό της παραγωγής. Επίσης, οι Van Horne και Wachowicz (2008) πιστεύουν περαιτέρω ότι η θεωρία δρα αποτελεσματικά εξαλείφοντας οποιονδήποτε περιορισμό αυξάνοντας παράλληλα την προστιθέμενη αξία χωρίς να διαταράσσεται η ροή παραγωγής της επιχείρησης. Έτσι, η θεωρία των περιορισμών στηρίζει τη μελέτη καθώς βοηθά τις εταιρείες να εκτιμήσουν την έννοια του περιορισμού αποθέματος και πώς μπορεί να ξεπεραστεί μέσω κατάλληλων πρακτικών.

4.3 Θεωρία στρατηγικής επιλογής

Η θεωρία της στρατηγικής επιλογής αποκαλύπτει τη σχέση μεταξύ των επιλογών της ανώτατης διοίκησης και της οργανωτικής απόδοσης σε συνδυασμό με την αλληλεπίδραση τόσο του εσωτερικού όσο και του εξωτερικού οργανισμού. Σύμφωνα με τον Kazim (2008), η θεωρία βασίζεται στη συνάφεια των βασικών διοικητικών αποφάσεων με τη βελτίωση των επιπέδων απόδοσης του οργανισμού. Η θεωρία στρατηγικής επιλογής προτείνει επίσης ότι η ποιότητα της απόφασης ή της επιλογής ενός διαχειριστή εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από διάφορα περιβαλλοντικά στοιχεία, συμπεριλαμβανομένης της αγοράς, της προμήθειας και της διαχείρισης αποθεμάτων. Με απλά λόγια, η θεωρία υποστηρίζει ότι η διοίκηση με τις εξουσίες λήψης αποφάσεων πρέπει να λάβει σχετικές αποφάσεις σχετικά με την επένδυση αποθεμάτων και τη βελτιστοποίηση του αποθέματος προκειμένου να έχει σημαντικές θετικές επιπτώσεις στα αποτελέσματα απόδοσης.

Επίσης, ο Kazim (2008) υποστήριξε ότι η θεωρία στρατηγικής επιλογής αντιλαμβάνεται τη διοίκηση ως μεταγενέστερους λήπτες αποφάσεων που κατευθύνουν τις αποφάσεις ενώ κάνουν αλλαγές σε οργανωτικές διαδικασίες, δομές και συστήματα. Επομένως, πρέπει να λάβουν σχετικές αποφάσεις για την προστασία της οργανωσιακής κουλτούρας, των πόρων συμπεριλαμβανομένου του αποθέματος, προκειμένου να προωθήσουν θετικά επίπεδα απόδοσης. Επιπλέον, ο Gitman (2009) ανέπτυξε ένα μοντέλο στρατηγικής επιλογής που δείχνει την αλληλεξάρτηση μεταξύ ενός οργανισμού, των ενεργειών, του περιβάλλοντος και των συνολικών στόχων απόδοσης. Το μοντέλο στοχεύει στη διασφάλιση υψηλών προτύπων απόδοσης σε μια προσπάθεια προώθησης της αποτελεσματικότητας όπου οι πόροι είναι περιορισμένοι.

Η θεωρία, επομένως, υποστηρίζει ότι η διοίκηση πρέπει να κάνει σχετικές και αποτελεσματικές επιλογές κατά τη διαχείριση αποθεμάτων προκειμένου να ξεπεραστούν πιθανά ζητήματα αποθεμάτων. Έτσι, οι επιλογές της διοίκησης για τις πρακτικές διαχείρισης αποθεμάτων θα πρέπει να σχετίζονται με τις επιχειρηματικές τους δραστηριότητες. Η υιοθέτηση άσχετων πρακτικών θα μπορούσε τελικά να απειλήσει την κερδοφορία, τη λειτουργικότητα, τη συνολική απόδοση και τα επίπεδα επιβίωσης μιας επιχείρησης. Ως εκ τούτου, η θεωρία στρατηγικής επιλογής στηρίζει τη μελέτη επειδή δείχνει τη σχέση μεταξύ των επιλογών ανώτατης διοίκησης και των επιπέδων απόδοσης των οργανισμών. Έτσι, οποιαδήποτε απόφαση ληφθεί από τη διοίκηση σχετικά με τις πρακτικές διαχείρισης αποθεμάτων θα μπορούσε να έχει θετικές ή αρνητικές επιπτώσεις στα συνολικά επίπεδα απόδοσης των εταιρειών τους.

4.4 Σύστημα ελέγχου κόστους

Οι Kinney και Raiborn (2011) όρισαν ένα σύστημα ελέγχου κόστους ως σύνολο επίσημων και ανεπίσημων εργαλείων και μεθόδων που έχουν σχεδιαστεί για τη διαχείριση και τη ρύθμιση του οργανωτικού κόστους. Ο έλεγχος του κόστους βασίζεται σε μεγάλο βαθμό στην ύπαρξη ενός υγιούς και αποτελεσματικού συστήματος ελέγχου του κόστους και η μείωση του κόστους λειτουργεί επίσης αποτελεσματικά όπου υπάρχει ένα αποτελεσματικό σύστημα ελέγχου κόστους. Σύμφωνα με τους Kinney και Raiborn (2011) το σύστημα ελέγχου κόστους παρέχει πληροφορίες για τον προγραμματισμό και τον έλεγχο από το σημείο που σχεδιάζονται οι δραστηριότητες μέχρι την εκτέλεσή τους. Εστιάζει κυρίως σε πληροφορίες που βρίσκονται μέσα στον οργανισμό και περιέχει τον ανιχνευτή, τον αξιολογητή, και τα στοιχεία δικτύου.

Το σύστημα ελέγχου είναι μέρος του κύκλου διαχείρισης που ξεκινά με τον προγραμματισμό καθώς καθορίζονται επιχειρησιακοί στόχοι χωρίς τους οποίους ο έλεγχος δεν μπορεί να επιτευχθεί. Η φάση του σχεδιασμού εγκαινιάζει στόχους απόδοσης που γίνονται οι εισροές στη φάση ελέγχου (Kinney και Raiborn, 2011). Έχει διαπιστωθεί ότι υπάρχουν δύο πτυχές ενός αποτελεσματικού συστήματος ελέγχου κόστους, ο λειτουργικός έλεγχος και ο λογιστικός έλεγχος.

Ο λειτουργικός έλεγχος γίνεται κυρίως σε μικρές επιχειρήσεις, με τις οποίες ο διευθυντής ελέγχει το κόστος μέσω προσωπικής παρατήρησης και στενής εποπτείας των λειτουργιών. Καθώς η επιχείρηση μεγαλώνει, ο προσωπικός έλεγχος ανατίθεται στο κατώτερο επίπεδο. Καθώς η επιχείρηση συνεχίζει να αναπτύσσεται, ο λειτουργικός έλεγχος συμπληρώνεται από τον λογιστικό έλεγχο, καθώς αυτός ο έλεγχος δεν θα βασίζεται πλέον για τη διατήρηση της σπατάλης, της αδράνειας, της αναποτελεσματικότητας και άλλων δαπανών. Ο λογιστικός έλεγχος, απαιτεί τη δημιουργία ενός συστήματος αρχείων που αναλύουν τα κόστη, τα υπολογίζουν και παρέχουν τις τρέχουσες σχετικές εκθέσεις για να αποκαλύψουν πώς αυτοί που είναι υπεύθυνοι εκπληρώνουν τις ευθύνες τους (Clement, 2015).

Σύμφωνα με τους Kinney και Raiborn (2011), ένα σύστημα ελέγχου ήχου διαμορφώνεται στην πεποίθηση μιας ισχυρής συνείδησης κόστους. Η συνείδηση του κόστους είναι μια στάση των εργαζομένων σε όλη την εταιρεία απέναντι σε θέματα που είναι απαραίτητα για ένα συγκεκριμένο στάδιο ελέγχου κόστους και περιλαμβάνουν την κατανόηση των αλλαγών κόστους, τη συγκράτηση του κόστους, την αποφυγή κόστους και τη μείωση του κόστους. Ο έλεγχος του κόστους περιλαμβάνει μια συμμετοχή σε ολόκληρη την εταιρεία, καθώς οι μάνατζερ μόνοι τους δεν μπορούν να ελέγξουν το κόστος (Kinney και Raiborn, 2011).

- **Κατανόηση κόστους**-Ο έλεγχος του κόστους δεν μπορεί να επιτευχθεί χωρίς προτού κατανοηθεί γιατί το κόστος διαφέρει μεταξύ περιόδων ή από τα ποσά που έχουν προϋπολογιστεί. Ξεκινά όταν ετοιμάζεται ο προϋπολογισμός και η προετοιμασία των προϋπολογισμών δεν μπορεί να γίνει χωρίς να κατανοηθούν οι λόγοι που προκαλούν αλλαγές στο κόστος από περίοδο σε περίοδο. Το κόστος μπορεί να αλλάξει λόγω αλλαγών στους όγκους όπως με το μεταβλητό κόστος και ένας ευέλικτος προϋπολογισμός μπορεί να αντισταθμίσει τέτοιες αλλαγές, το κόστος αλλάζει επίσης λόγω πληθωρισμού, λόγω

προσαρμογών κόστους προμηθευτών και άλλες φορές αλλάζει λόγω της ποσότητας που αγοράζεται. Η κατανόηση τέτοιων αλλαγών βοηθά στον έλεγχο του κόστους (Kinney και Raiborn, 2011).

- **Περιορισμός κόστους**-Ο περιορισμός του κόστους περιλαμβάνει μια διαδικασία ελαχιστοποίησης των αυξήσεων ανά περίοδο σε μεταβλητή μονάδα και συνολικό σταθερό κόστος. Εφαρμόζεται αποτελεσματικά μόνο εντός του οργανισμού, δηλαδή, δεν είναι δυνατόν να γίνουν προσαρμογές πληθωρισμού, φορολογικές και κανονιστικές αλλαγές στην προσφορά και τη ζήτηση, επειδή αυτές οι δυνάμεις εμφανίζονται έξω από τον οργανισμό. Έτσι, ο περιορισμός του κόστους είναι κατάλληλος για κόστη που προκαλούνται από εσωτερικούς παράγοντες στον οργανισμό, όπως το κόστος που προκύπτει λόγω του μειωμένου ανταγωνισμού προμηθευτών, των ποσοτήτων που αγοράζονται και της εποχικότητας (Kinney και Raiborn, 2011).
- **Αποφυγή κόστους**-Πρέπει να οριστεί η αποφυγή κόστους ως ένας τρόπος μείωσης του κόστους μειώνοντας μια πιθανή αύξηση των δαπανών. Η αποφυγή κόστους εφαρμόζεται όπου δεν μπορεί να εφαρμοστεί ο περιορισμός του κόστους και περιλαμβάνει την εύρεση αποδεκτών εναλλακτικών λύσεων για τη μη δαπάνη χρημάτων για περιττά αγαθά και υπηρεσίες (Kinney & Raiborn, 2011).
- **Μείωση κόστους**-Σύμφωνα με τους Kinney και Raiborn (2011) η μείωση του κόστους σχετίζεται στενά με την αποφυγή του κόστους. Η πρόθεση της αποφυγής του κόστους και της μείωσης του κόστους είναι η μείωση του συνολικού κόστους. Η μείωση του κόστους μπορεί να εφαρμοστεί στο σχεδιασμένο στάδιο για να διασφαλιστεί ότι το υψηλό κόστος δεν θα πραγματοποιηθεί κατά τη διάρκεια του κύκλου ζωής του προϊόντος. Η διαδικασία μείωσης του κόστους στη συνέχεια επεκτείνεται στο επίπεδο παραγωγής καθώς προκύπτουν νέες ευκαιρίες για μείωση του κόστους. Η εξάλειψη των απορριμμάτων και των δραστηριοτήτων που δεν προσθέτουν αξία κατά τη διάρκεια της παραγωγής βοηθά στη μείωση του κόστους (Kinney και Raiborn, 2011).

4.5 Βήματα για την εφαρμογή ενός συστήματος ελέγχου κόστους

Οι Kinney και Raiborn (2011) σχεδίασαν και πρότειναν μια μέθοδο πέντε βημάτων για την εφαρμογή ενός συστήματος ελέγχου κόστους που η διοίκηση μπορεί να υιοθετήσει για να δημιουργήσει ένα περιβάλλον που ευνοεί τον έλεγχο και την επιτυχή διαχείριση του κόστους του. Η μέθοδος των πέντε βημάτων για τους διευθυντές περιλαμβάνει τα εξής:

1. Κατανόηση του είδους των δαπανών που πραγματοποιούνται από έναν οργανισμό.

Οι Kinney και Raiborn (2011) πρότειναν ότι, η κατανόηση του είδους του κόστους που πραγματοποιεί ένας οργανισμός είναι πολύ σημαντική. Αυτό, γενικά, μερικές φορές αναφέρεται ως ανάλυση δαπανών όπως υποστήριξε ο Jim (2015) λέγοντας ότι για να εφαρμόσει οποιοσδήποτε οργανισμός ένα αποτελεσματικό σύστημα διαχείρισης κόστους, πρέπει πρώτα να προσδιορίσει ακριβώς από πού προέρχονται τα έσοδά του και να προσδιορίσει τα συγκεκριμένα κόστη που πραγματοποιήθηκαν για την παραγωγή της ροής εσόδων του. Τέλος, πρέπει να προσδιορίζει τα γενικά έξοδα και τα κόστη που δεν συνδέονται άμεσα με τη δημιουργία εσόδων (Jim, 2015).

2. Κοινοποίηση της ανάγκης για συνείδηση του κόστους σε όλους τους εργαζόμενους.

Οι Kinney και Raiborn (2011) πρότειναν ότι είναι σημαντικό να κοινοποιηθεί η ανάγκη για περιβάλλον συνείδησης κόστους σε όλους τους εργαζόμενους και πρέπει να γνωρίζουν ποιο κόστος πρέπει να ελέγχεται καλύτερα και γιατί. Ο έλεγχος του κόστους είναι σημαντικός τόσο για τους ίδιους όσο και για την εταιρεία.

3. Εκπαίδευση των εργαζομένων σε θέματα ελέγχου κόστους.

Οι Kinney και Raiborn (2011) υποστήριξαν ότι οι εργαζόμενοι θα πρέπει να εκπαιδεύονται σε θέματα ελέγχου κόστους και πρέπει να ενθαρρύνονται να προτείνουν τρόπους ελέγχου του κόστους και να παρακινούνται να ενστερνιστούν τις έννοιες του ελέγχου του κόστους. Τα κίνητρα μπορεί να κυμαίνονται από απλή λεκτική αναγνώριση έως χρηματικές ανταμοιβές έως άδεια με αμοιβή. Οι διευθυντές πρέπει επίσης να είναι αρκετά ευέλικτοι ώστε να επιτρέπουν αλλαγές από την τρέχουσα μέθοδο λειτουργίας (Kinney και Raiborn, 2011). Ο Jim (2015) το υποστήριξε αυτό λέγοντας ότι οι εργαζόμενοι θα πρέπει να συμμετέχουν σε αποφάσεις που σχετίζονται με τον έλεγχο

του κόστους και είναι ανάγκη να κατανοήσουν τους στόχους της εταιρείας και να έχουν ακριβείς πληροφορίες κόστους. Επίσης, τα ανώτερα στελέχη πρέπει να ζητούν τη συμβολή των εργαζομένων κάτι που όχι μόνο θα επιτρέψει στη διοίκηση να κατανοήσει καλύτερα, αλλά θα δώσει στους υπαλλήλους περισσότερα κίνητρα να συμμετάσχουν. Οι οργανισμοί που ζητούν ενεργά προτάσεις από τους υπαλλήλους τους αναμφίβολα θα βελτιωθούν και θα έχουν καλύτερους τρόπους να ελέγχουν αποτελεσματικά το κόστος (Jim, 2015).

4. Δημιουργία αναφορών που υποδεικνύουν πραγματικά αποτελέσματα.

Οι Kinney και Raiborn (2011) πρότειναν ότι υπάρχει ανάγκη για τη διοίκηση να δημιουργεί αναφορές που υποδεικνύουν πραγματικά αποτελέσματα, συγκρίνοντας τους προϋπολογισμούς με πραγματικούς και υπολογίζοντας τις αποκλίσεις. Η διοίκηση πρέπει να αξιολογήσει αυτά τα κόστη για να προσδιορίσει γιατί το κόστος ελέγχονταν ή δεν ελέγχονταν στο παρελθόν. Μια τέτοια ανάλυση μπορεί να παρέχει πληροφορίες σχετικά με τους οδηγούς κόστους, έτσι ώστε το κόστος που οδηγεί σε δραστηριότητες να μπορεί να ελεγχθεί καλύτερα στο μέλλον (Kinney και Raiborn, 2011).

5. Ανάπτυξη της άποψης ότι το σύστημα ελέγχου κόστους είναι μια μακροχρόνια διαδικασία.

Οι Kinney και Raiborn (2011) πρότειναν ότι η διοίκηση πρέπει να αναπτύξει μια άποψη ότι το σύστημα ελέγχου κόστους είναι μια μακροπρόθεσμη διαδικασία, όχι μια βραχυπρόθεσμη λύση. Οι αποφάσεις για το κόστος θα πρέπει να μετρώνται με βάση τη στρατηγική της εταιρείας και όχι με μια τρέχουσα βραχυπρόθεσμη κατάσταση. Μια εταιρεία δεν πρέπει να αγοράζει υπερβολικό ποσό αποθέματος επειδή ο κατασκευαστής έχει μειώσει την τιμή για να το ξεφορτωθεί. Η εταιρεία θα πρέπει να αγοράζει το ποσό που χρειάζεται για να ικανοποιήσει τους πελάτες της (Kinney και Raiborn, 2011). Η διαχείριση του κόστους πρέπει να γίνει τυπική διαδικασία λειτουργίας. Η διοίκηση και οι εργαζόμενοι πρέπει να εντοπίζουν συνεχώς ευκαιρίες για την εξάλειψη ή τη μείωση της μη επικερδούς εργασίας (Jim, 2015).

4.6 Ο αντίκτυπος των στρατηγικών διαχείρισης αποθεμάτων στην οικονομική απόδοση των εταιρειών

Η διαχείριση των αποθεμάτων είναι κρίσιμη για τις οικονομικές επιδόσεις μιας επιχείρησης, καθώς βρίσκεται στην κορυφή στα πιο πολύτιμα φυσικά περιουσιακά στοιχεία στον ισολογισμό. Για το λόγο αυτό, η διαχείριση των αποθεμάτων θα πρέπει να γίνεται σωστά και να εφαρμόζει κανόνες αναπλήρωσης για κάθε στοιχείο. Το σωστό απόθεμα θα πρέπει να είναι διαθέσιμο στη σωστή θέση και στη σωστή ποσότητα, που αποκτάται στη χαμηλότερη δυνατή τιμή. Τα αποθέματα συνήθως συμβαίνουν όταν υπάρχει ζήτηση στην αγορά και υπάρχει μικρό απόθεμα για είδη ταχείας πώλησης, γεγονός που θα οδηγήσει σε λιγότερες πωλήσεις και σε μείωση της αφοσίωσης των πελατών (Kinney και Raiborn, 2011).

Υψηλότερο απόθεμα στην εταιρεία από ό,τι χρειάζεται οδηγεί σε υψηλότερο κόστος αποθήκευσης, κόστος διαχείρισης και τόκους από βραχυπρόθεσμους δανεισμούς. Τελικά κατά την πώληση, μπορεί να σημειωθεί απώλεια όταν τα υλικά πωληθούν σε χαμηλότερη τιμή από την κανονική. Ο Jhingan (2004) υποστηρίζει ότι ο κύριος στόχος της διαχείρισης των αποθεμάτων είναι η ελαχιστοποίηση του συνολικού κόστους αποθεμάτων και η εξασφάλιση μέγιστων κερδών στις λειτουργίες. Έχουν συμβεί πολλές περιπτώσεις όπου οι αποφάσεις της διαχείρισης των αποθεμάτων και του σχεδιασμού απογραφής ήταν αποτελεσματικές με τη βοήθεια επίσης μοντέλων σχεδιασμού απογραφής που αναπτύχθηκαν και εφαρμόστηκαν.

Έτσι λοιπόν καθίσταται σαφές ότι πρέπει να επιτευχθεί ισορροπία μεταξύ του κόστους απόκτησης και του κόστους διατήρησης αποθεμάτων, καθώς είναι αυτά που επηρεάζουν σημαντικά την κερδοφορία της εταιρείας. Τα συστήματα της διαχείρισης αποθεμάτων σχεδιάζουν τις προδιαγραφές για την ποσότητα παραγγελίας και το σημείο επαναπαραγγελίας με σκοπό να αποκομίσουν κέρδη. Η οικονομική ποσότητα της παραγγελίας θα πρέπει να παραγγελθεί αμέσως, καθώς με τη σειρά της επηρεάζει το κόστος παραγγελίας και τη διατήρησης του αποθέματος. Αυτό θα έχει αντίκτυπο στην κερδοφορία της εταιρείας. Αυτό σημαίνει ότι αν γίνονται λίγες μεγάλες παραγγελίες, το ετήσιο κόστος παραγγελιών τείνει να είναι χαμηλότερο, αλλά το ετήσιο κόστος διακράτησης είναι υψηλό (Hutchins, 1999).

Αντίθετα, οι συχνές μικρές παραγγελίες αυξάνουν το κόστος παραγγελίας, αλλά το κόστος διακράτησης τείνει να είναι χαμηλότερο. Ως εκ τούτου, για να είναι μια εταιρεία κερδοφόρα, πρέπει να αυξηθεί το μέγεθος της παραγγελίας και να επιτευχθούν εκπτώσεις όγκου και αντιστάθμιση με μείωση του κόστους διακράτησης. Η κερδοφορία

μιας εταιρείας μπορεί να επιτευχθεί στο βέλτιστο επίπεδο των σχετικών δαπανών που είναι το κόστος διακράτησης και παραγγελίας. Το απόθεμα δεν μπορεί να παραγγελθεί και να παραληφθεί αμέσως, και ως εκ τούτου υπάρχει ανάγκη να γίνει μια παραγγελία σε ένα επίπεδο όπου υπάρχει μια μετατόπιση (Pandey, 1999).

Πρόσθετες παραγγελίες αποθέματος θα πρέπει να υποβάλλονται πριν εξαντληθούν τα τρέχοντα αποθέματα. Ως εκ τούτου, το σημείο επαναπαραγγελίας θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη τον χρόνο αναπλήρωσης μετά την πραγματοποίηση μιας παραγγελίας. Σύμφωνα με τον Kazim (2008) η ημερήσια ζήτηση αποθεμάτων και τα αποθέματα βοηθούν στην αποφυγή εξαντλήσεων, που οδηγούν σε χαμένες πωλήσεις και διαταραχές στην παραγωγή λόγω των διακυμάνσεων στους χρόνους παράδοσης. Έχει διαπιστωθεί επίσης ότι οι εξαντλήσεις οδηγούν σε επιπλέον κόστος επεξεργασίας παραγγελιών και χαμένο κόστος ευκαιρίας από τις πωλήσεις (Jhingan, 2004).

Το κόστος ευκαιρίας θεωρείται μεγαλύτερο όταν οι πελάτες κοιτάζουν με περιφρόνηση άλλες εγκαταστάσεις. Σε αυτήν την περίπτωση, η κερδοφορία ενός οργανισμού διακυβεύεται και ενδέχεται να αντιμετωπίσει μια καθοδική κλίση εάν δεν ληφθούν υπόψη οι κατάλληλοι έλεγχοι της διαχείρισης των αποθεμάτων. Η αποτελεσματική διαχείριση των αποθεμάτων επηρεάζει θετικά το κέρδος της εταιρείας. Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας εισήχθη από τους Cooper και Kaplan για την αντιμετώπιση των ελλείψεων στην παραδοσιακή προσέγγιση κοστολόγησης βάσει όγκου. Το σύστημα αυτό χρησιμοποιεί διάφορες βάσεις κατανομής και οδηγούς κόστους για την κατανομή των γενικών εξόδων αποθέματος στα τελικά προϊόντα (Jim, 2015).

Έχει διαπιστωθεί ότι έχει τις δυνατότητες παραγωγής καλύτερης ανάλυσης κόστους μέσω του προσδιορισμού του κόστους και των ταξινομήσεων που οδηγούν σε βελτιωμένη ανταγωνιστικότητα της επιχείρησης. Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας ταξινομεί συγκεκριμένα το απόθεμα με βάση τη νομισματική αξία και την ετήσια χρήση. Χωρίζει το απόθεμα σε τρεις βασικές κατηγορίες: A, B και C, δίνοντας τη δυνατότητα στις επιχειρήσεις να επικεντρωθούν σε πιο πολύτιμα αντικείμενα. Αυτές οι ταξινομήσεις έχει βρεθεί ότι βοηθούν τις επιχειρήσεις να ελέγχουν το συνολικό κόστος αποθεμάτων βελτιώνοντας έτσι τη συνολική δομή του κόστους, την επιβίωση και την ανταγωνιστικότητά τους.

Προηγούμενες μελέτες έχουν καταλήξει στο συμπέρασμα ότι η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας έχει ως αποτέλεσμα καλύτερες επιδόσεις της εταιρείας σε τομείς λειτουργικής ευελιξίας, αξιοπιστίας, ικανοποίησης πελατών και ποιότητας προϊόντων. Ομοίως, ο Marakame (2014) κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας βελτιώνει σημαντικά την ποιότητα του προϊόντος ελαχιστοποιώντας το κόστος παραγωγής. Η πρακτική Just in time έχει υιοθετηθεί στον 21ο αιώνα για να βοηθήσει τις επιχειρήσεις να μειώσουν το λειτουργικό κόστος προσφέροντας παράλληλα ανταγωνιστικές τιμές, να παρέχουν πρώτης τάξεως εξυπηρέτηση πελατών για να επιβιώσουν και να αναπτυχθούν.

Το Just in time ξεκίνησε από την Ιαπωνία και εφαρμόστηκε από την Toyota και άλλες ιαπωνικές κατασκευαστικές εταιρείες με μεγάλη επιτυχία στην εξάλειψη των απορριμμάτων παραγωγής. Αυτή η πρακτική έχει αποδειχθεί ικανή να μειώσει αποτελεσματικά το κόστος παραγωγής και τα απόβλητα βελτιώνοντας παράλληλα την παραγωγικότητα, την ποιότητα και την αποδοτικότητα των κατασκευαστικών επιχειρήσεων τόσο στις ανεπτυγμένες όσο και στις αναπτυσσόμενες οικονομίες.

Σύμφωνα με τον Clement (2015), η Just in time δίνει μεγάλη έμφαση στην παραγωγή αντικειμένων ακριβώς όταν χρειάζεται, ούτε νωρίτερα ούτε αργότερα. Λειτουργεί αποτελεσματικά όταν υπάρχουν σαφείς συμφωνίες με προμηθευτές για παραδόσεις μικρού κύκλου. Έχει βρεθεί σε μεγάλο βαθμό ότι βελτιώνει τη λειτουργική απόδοση σε τομείς λειτουργικής ευελιξίας, αξιοπιστίας, ταχύτητας, ελαχιστοποιώντας παράλληλα το κόστος που σχετίζεται με το απόθεμα. Άλλες μελέτες παρομοίως βρήκαν ότι η Just in time επηρεάζει θετικά τις επιχειρησιακές επιδόσεις όσον αφορά τις έγκαιρες παραδόσεις, την εξάλειψη των απορριμμάτων, την αυξημένη παραγωγικότητα βελτιώνοντας παράλληλα τη διαχείριση της ζήτησης.

4.7 Διαχείριση αποθεμάτων και ανταγωνιστικότητα

Μια μελέτη που διεξήχθη στην Κένυα από τους Naliaka και Namusonge (2015) εντόπισε ότι η διαχείριση αποθεμάτων επηρεάζει το ανταγωνιστικό πλεονέκτημα των κατασκευαστικών επιχειρήσεων. Η μελέτη καταλήγει περαιτέρω στο συμπέρασμα ότι η εταιρεία είναι σε θέση να ανταγωνίζεται με βάση την ποιότητα και ότι παραδίδει τις παραγγελίες των πελατών εγκαίρως. Το ανταγωνιστικό πλεονέκτημα περιλαμβάνει δυνατότητες που επιτρέπουν σε έναν οργανισμό να διαφοροποιείται από τους

ανταγωνιστές του και είναι αποτέλεσμα κρίσιμων αποφάσεων διαχείρισης (Li et al. 2006).

Η αποτελεσματική διαχείριση αποθεμάτων παρέχει ευκαιρίες για τη δημιουργία βιώσιμου ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος και την ενίσχυση της ανταγωνιστικής θέσης των εταιρειών. Αυτό συνεπάγεται μείωση του κόστους διατήρησης αποθεμάτων με τη διατήρηση επαρκών αποθεμάτων, στο σωστό μέρος και τον κατάλληλο χρόνο και κόστος για την παραγωγή της σωστής ποσότητας των απαιτούμενων προϊόντων. Η διαχείριση αποθεμάτων είναι πολύ σημαντική για κάθε οργανισμό που βελτιώνει την απόδοσή του και επιτυγχάνει υψηλά επίπεδα ικανοποίησης πελατών. Σύμφωνα με τον Nzuzi (2015), το υλικό που κατέχει ένας οργανισμός αποτελεί το μεγαλύτερο μέρος των περιουσιακών στοιχείων του οργανισμού.

Οι περισσότεροι οργανισμοί επενδύουν τόσα πολλά χρήματα σε υλικά και είναι σημαντικό για τον οργανισμό να θέσει σε εφαρμογή ένα καλό σύστημα διαχείρισης υλικών προκειμένου να διαχειρίζεται σωστά το απόθεμα. Το κακό σύστημα διαχείρισης αποθεμάτων μπορεί να επηρεάσει αρνητικά την κερδοφορία ενός οργανισμού. Η διαχείριση έχει πολύ καταστροφική επίδραση στην απόδοση του οργανισμού σχετικά με το σύστημα διαχείρισης υλικού που έχει τεθεί σε εφαρμογή για να καθορίσει την απόδοση του εν λόγω υλικού και τη γενική απόδοση του οργανισμού.

Στις περισσότερες περιπτώσεις όπου οι αποφάσεις διαχείρισης αποθεμάτων ήταν αποτελεσματικές, έχουν αναπτυχθεί και εφαρμοστεί μοντέλα προγραμματισμού αποθεμάτων εστιάζοντας ειδικά στα δίδυμα προβλήματα του μεγέθους και του χρονισμού του αποθέματος. Συνήθως, τα μοντέλα διαχείρισης αποθεμάτων σχεδιάζονται για να επιτύχουν μια ισορροπία μεταξύ του κόστους απόκτησης και διατήρησης αποθεμάτων και με αυτόν τον τρόπο καθιστούν δυνατό να γνωρίζουμε εάν οι εταιρείες αποκομίζουν κέρδη ή όχι. Η μεταβλητότητα του αποθέματος οφείλεται κυρίως στο ότι οι εταιρείες δεν εφαρμόζουν τα συστήματα ελέγχου αποθεμάτων σύμφωνα με τις βασικές αρχές.

Σύμφωνα με τον Ogburn (2011), η ροή πληροφοριών μεταξύ των κέντρων συλλογής και των εταιρειών είναι ανεπαρκής συμβάλλοντας σημαντικά στο υψηλό λειτουργικό κόστος. Η απογραφή των αποθεμάτων αποτελεί προϋπόθεση για την αποτελεσματική λειτουργική απόδοση. Ως εκ τούτου, το απόθεμα χρειάζεται κατάλληλο έλεγχο, καθώς

είναι ένα από τα μεγαλύτερα περιουσιακά στοιχεία μιας εταιρείας. Για να υπερέχουν σε ένα ανταγωνιστικό περιβάλλον, οι εταιρείες πρέπει να σχεδιάζουν και να λειτουργούν αποτελεσματικά τη διαχείριση υλικών και τις λειτουργίες διανομής προϊόντων.

Τα συστήματα ελέγχου αποθεμάτων επιτρέπουν σε μια επιχείρηση να καθορίσει και να διατηρήσει ένα βέλτιστο επίπεδο επένδυσης σε απόθεμα προκειμένου να επιτύχει την απαιτούμενη λειτουργική απόδοση. Ο Sila (2006) υποστήριξε ότι βασικός στόχος για τη διαχείριση αποθεμάτων σε ότι αφορά τον έλεγχο των αποθεμάτων είναι να καλύψει τη ζήτηση των πελατών. Επιπλέον, οι Fawcett et al. (2006) υποστηρίζουν ότι για να καλύψουν τη ζήτηση των πελατών, οι επιχειρήσεις πρέπει να διασφαλίσουν ότι αποφεύγονται τα αποθέματα χωρίς να επιβαρύνονται με υψηλό κόστος αποθεμάτων. Η μεταβλητότητα του επιπέδου αποθέματος προκαλείται από παράγοντες όπως η ανεπαρκής ανταλλαγή πληροφοριών και οι ελλειψείς προβλέψεις.

Επιπλέον, οι συγγραφείς ανακάλυψαν ότι η μεταβλητότητα του αποθέματος οφείλεται κυρίως στο ότι οι εταιρείες δεν εφαρμόζουν τα συστήματα ελέγχου των αποθεμάτων. Τέλος, οι ίδιοι Fawcett et al. (2006) απαρίθμησαν τις επιπτώσεις της μεταβλητότητας των αποθεμάτων ως ανακριβείς προβλέψεις που οδηγούν σε περιόδους έλλειψης αρκετής χωρητικότητας που οδηγεί σε ανεπαρκή εξυπηρέτηση πελατών και υψηλό κόστος αποθεμάτων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5-ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ

5.1 Μεθοδολογία και ερωτηματολόγιο της έρευνας

Προκειμένου να εξετάσουμε το ζήτημα των κοστολογικών εργαλείων και μεθόδων πραγματοποιήσαμε μία εμπειρική έρευνα που βασίστηκε στο ερωτηματολόγιο που δημιουργήσαμε. Οι Burns και Grove (1993) ορίζουν την εμπειρική έρευνα ως μια τυπική, αντικειμενική, συστηματική διαδικασία για την περιγραφή και τον έλεγχο των σχέσεων και την εξέταση των αλληλεπιδράσεων αιτίου και αποτελέσματος μεταξύ των μεταβλητών. Οι έρευνες μπορούν να χρησιμοποιηθούν για περιγραφική, επεξηγηματική και διερευνητική έρευνα. Μια εμπειρική έρευνα χρησιμοποιείται για τη συλλογή πρωτότυπων δεδομένων για την περιγραφή ενός πληθυσμού πολύ μεγάλου για να παρατηρηθεί άμεσα.

Μια εμπειρική έρευνα λαμβάνει πληροφορίες από ένα δείγμα ανθρώπων μέσω της αυτοαναφοράς, δηλαδή, οι άνθρωποι απαντούν σε μια σειρά ερωτήσεων που θέτει ο ερευνητής (Polit και Hungler 1993). Σε αυτή τη μελέτη οι πληροφορίες συλλέχθηκαν μέσω ερωτηματολογίου που διανεμήθηκε ηλεκτρονικά σε ένα δείγμα ευκολίας το οποίο αποτελείται από 70 συμμετέχοντες. Επιλέχθηκε μια περιγραφική έρευνα επειδή παρέχει μια ακριβή απεικόνιση ή περιγραφή των χαρακτηριστικών, για παράδειγμα συμπεριφοράς, απόψεων, ικανοτήτων, πεποιθήσεων και γνώσεων ενός συγκεκριμένου ατόμου, κατάστασης ή ομάδας. Αυτός ο σχεδιασμός επιλέχθηκε για να καλύψει τους στόχους της μελέτης, δηλαδή να καθορίσει τις γνώσεις και τις απόψεις των εργαζομένων σχετικά με τις μεθόδους και τα εργαλεία κοστολόγησης που εφαρμόζονται από τις επιχειρήσεις.

Το ερωτηματολόγιο είναι κάθε γραπτό έγγραφο που παρέχει στους ερωτώμενους μια σειρά ερωτήσεων ή δηλώσεων στις οποίες πρέπει να απαντήσουν είτε γράφοντας τις απαντήσεις τους είτε επιλέγοντας από μια ήδη υπάρχουσα ή δοθείσα απάντηση. Με άλλα λόγια, το ερωτηματολόγιο ορίζεται ως ο μηχανισμός έρευνας που περιέχει μια αλυσίδα ερωτήσεων με σκοπό τη συγκέντρωση πληροφοριών και δεδομένων από τους ανθρώπους (Burns και Grove, 1993). Ο πρωταρχικός σκοπός ενός ερωτηματολογίου είναι να βοηθήσει στην εξαγωγή δεδομένων από τους ερωτηθέντες. Χρησιμεύει ως τυπικός οδηγός για τους συνεντευξιαζόμενους που ο καθένας χρειάζεται να κάνει τις ερωτήσεις με τον ίδιο ακριβώς τρόπο. Χωρίς αυτό το πρότυπο, οι ερωτήσεις θα τίθενται με τυχαίο τρόπο κατά την κρίση του ατόμου.

Τα ερωτηματολόγια αποτελούν επίσης σημαντικό μέρος στη μεθοδολογία συλλογής δεδομένων. Είναι το μέσο στο οποίο καταγράφονται οι απαντήσεις για να διευκολυνθεί η ανάλυση δεδομένων. Τα δομημένα ερωτηματολόγια αποτελούνται από κλειστές ερωτήσεις με προκαθορισμένες απαντήσεις. Ο ερευνητής πρέπει να προβλέψει όλες τις πιθανές απαντήσεις με προ-κωδικοποιημένες απαντήσεις. Χρησιμοποιούνται σε μεγάλα δείγματα συνήθως. Το ερωτηματολόγιο που δημιουργήσαμε για τους σκοπούς της έρευνας είναι ένα δομημένο ερωτηματολόγιο το οποίο αποτελείται από δύο τμήματα. Το πρώτο τμήμα εμπεριέχει τρεις ερωτήσεις με τις οποίες εξετάζονται τα δημογραφικά χαρακτηριστικά των ερωτηθέντων.

Το δεύτερο τμήμα αποτελείται από 21 ερωτήσεις κλειστού τύπου οι οποίες εξετάζουν τα συστήματα κοστολόγησης που εφαρμόζονται στην κάθε εταιρεία στην οποία εργάζεται το κάθε άτομο, μελετούν επίσης την αποτελεσματικότητα των κοστολογικών μεθόδων σε ότι έχει να κάνει για παράδειγμα με την απόδοση και τους χρόνους και το κόστος ενώ τέλος υπάρχουν και ερωτήσεις που εξετάζουν τη σχέση και τη συνεργασία της εκάστοτε εταιρείας με τους προμηθευτές.

5.2 Αποτελέσματα της έρευνας

Ο πίνακας 1 παρουσιάζει το φύλο των συμμετεχόντων στην έρευνα. Βλέπουμε ότι 25 (35,7%) από τους 70 συμμετέχοντες είναι άντρες και 45 (64,3%) είναι γυναίκες.

Πίνακας 1-Φύλο

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Ανδρας	25	35,7	35,7	35,7
Γυναίκα	45	64,3	64,3	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Αναλύοντας την ηλικία των ατόμων που συμμετείχαν στην έρευνά μας, προκύπτει ότι το 37,1% (26 άτομα) είναι μεταξύ 25-30 ετών. Το μεγαλύτερο ποσοστό με 47,1% (33 άτομα) ανήκουν στην ηλικιακή ομάδα των 31-40 ετών και τέλος 11 άτομα ή το 15,7% (11 άτομα) είναι στην ομάδα των 41-50 ετών.

Πίνακας 2-Ηλικία

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
25-30	26	37,1	37,1	37,1
31-40	33	47,1	47,1	84,3
41-50	11	15,7	15,7	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Η επόμενη δημογραφική μεταβλητή αναφέρεται στα χρόνια εργασιακής εμπειρίας που έχει κάποιος και δείχνει ότι η πλειοψηφία με ποσοστό 60% έχει από 6-10 έτη εργασιακής εμπειρίας ενώ το 40% (28 άτομα) έχουν από 0-5 έτη εμπειρίας.

Πίνακας 3-Χρόνια εργασιακής εμπειρίας

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
0-5	28	40,0	40,0	40,0
6-10	42	60,0	60,0	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Έχοντας ολοκληρώσει την ανάλυση με τις δημογραφικές μεταβλητές, προχωράμε στις βασικές ερωτήσεις. Η πρώτη από αυτές αφορά τη συνεργασία μεταξύ των επιχειρήσεων και των προμηθευτών της κάθε εταιρείας αντίστοιχα. Με βάση τις απαντήσεις που έχουμε λάβει από τους συμμετέχοντες, προκύπτει ότι το 17,1% (12 άτομα) διαφωνεί και θεωρεί ότι δεν υπάρχει σωστή συνεργασία μεταξύ επιχείρησης και προμηθευτή. Επίσης, το 48,6% (34 άτομα) είναι ουδέτερο και δεν λαμβάνει ξεκάθαρη θέση ενώ το 34,3% (24 άτομα) συμφωνεί με την άποψη αυτή.

Πίνακας 4-Η συνεργασία μεταξύ επιχείρησης και προμηθευτών πρέπει να βελτιωθεί

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ	12	17,1	17,1	17,1
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	34	48,6	48,6	65,7
Συμφωνώ	24	34,3	34,3	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Η επόμενη ερώτηση αναφέρεται στον χρόνο παραγωγής και στην επίδραση που έχει στην ανταγωνιστικότητα της εταιρείας. Ειδικότερα, από τις απαντήσεις καταλαβαίνουμε ότι 6 άτομα (8,6%) διαφωνούν με την άποψη ότι ο χρόνος παραγωγής επιδρά θετικά στην ανταγωνιστικότητα της εταιρείας ενώ 12 άτομα (17,1%) είναι ουδέτερο. Επίσης, φαίνεται να συμφωνεί το μεγαλύτερο ποσοστό με το 40% (28 άτομα) να συμφωνεί και το 34,3% (24 άτομα) να συμφωνεί απόλυτα και να υποστηρίζει ότι η μείωση του χρόνου παραγωγής μπορεί να έχει θετικά αποτελέσματα στην ανταγωνιστικότητα της εταιρείας.

Πίνακας 5-Η μείωση του χρόνου παραγωγής επιδρά θετικά στην ανταγωνιστικότητα της εταιρείας

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ	6	8,6	8,6	8,6
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	12	17,1	17,1	25,7
Συμφωνώ	28	40,0	40,0	65,7
Συμφωνώ απόλυτα	24	34,3	34,3	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Συνεχίζοντας με την ερώτηση που αναφέρεται στην προσπάθεια της εταιρείας να μειώσει τα προβλήματα τα οποία υπάρχουν μεταξύ των υπαλλήλων, παρατηρούμε ότι το 31,4% (22 άτομα) διαφωνεί με την άποψη αυτή και 23 άτομα (32,9%) είναι ουδέτερα. Επιπλέον, υπάρχουν 21 (30%) συμμετέχοντες που συμφωνούν και υποστηρίζουν ότι η εταιρεία οφείλει να προσπαθεί να περιορίσει τα προβλήματα επικοινωνίας που υπάρχουν μεταξύ των εργαζομένων. Στην ίδια κατεύθυνση κινείται και το 5,7% (4 άτομα) που συμφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτή.

Πίνακας 6-Η εταιρεία πρέπει να προσπαθήσει να μειώσει τα προβλήματα επικοινωνίας μεταξύ των υπαλλήλων της

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ	22	31,4	31,4	31,4
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	23	32,9	32,9	64,3
Συμφωνώ	21	30,0	30,0	94,3
Συμφωνώ απόλυτα	4	5,7	5,7	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Αναφορικά με την καλή κοστολογική διαχείριση, παρατηρούμε ότι το 14,3% (10 άτομα) διαφωνεί και πιστεύει ότι δεν αυξάνει την ανταγωνιστικότητα μιας εταιρείας. Επίσης, το 17,1% (12 άτομα) είναι ουδέτερο ενώ από την άλλη πλευρά έχουμε την πλειοψηφία με 48,6% (34 άτομα) και με 20% (14 άτομα) να συμφωνεί και να συμφωνεί απόλυτα αντίστοιχα, με την άποψη ότι η καλή κοστολογική διαχείριση μπορεί να βελτιώσει την ανταγωνιστικότητα της εταιρείας.

Πίνακας 7-Η καλή κοστολογική διαχείριση αυξάνει την ανταγωνιστικότητα της εταιρείας

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ	10	14,3	14,3	14,3
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	12	17,1	17,1	31,4
Συμφωνώ	34	48,6	48,6	80,0
Συμφωνώ απόλυτα	14	20,0	20,0	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Η επόμενη ερώτηση αναφέρεται στην ευκολία που μπορεί να έχει μία εταιρεία στην προσπάθειά της να εφαρμόσει συστήματα κοστολόγησης. Από την ανάλυση των απαντήσεων προκύπτει ότι 18 άτομα (25,7%) διαφωνούν και θεωρούν ότι δεν είναι εύκολο. Επίσης, 15 άτομα (21,4%) εμφανίζονται ουδέτερα ενώ έχουμε και 27 άτομα (38,6%) που δηλώνουν ότι οι μεγάλες επιχειρήσεις μπορούν να εφαρμόσουν συστήματα κοστολόγησης τύπου ABC με σχετική ευκολία.

Πίνακας 8-Μία μεγάλη επιχείρηση είναι πιο εύκολο να εφαρμόσει συστήματα κοστολόγησης ABC

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ	18	25,7	25,7	25,7
Ούτε συμφωνώ	15	21,4	21,4	47,1

ούτε διαφωνώ				
Συμφωνώ	27	38,6	38,6	85,7
Συμφωνώ απόλυτα	10	14,3	14,3	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Συνεχίζοντας με την ερώτηση σχετικά με το πόσο οι εταιρείες μπορούν να εφαρμόζουν με ευκολία συστήματα κοστολόγησης τύπου JIT παρατηρούμε ότι από την ανάλυση των απαντήσεων 21 συμμετέχοντες (30%) είναι ουδέτεροι διαφωνούν και δε λαμβάνουν ξεκάθαρη στάση απέναντι στην ερώτηση. Επίσης, 12 άτομα (17,1%) διαφωνούν και θεωρούν ότι συστήματα κοστολόγησης τύπου JIT δεν μπορούν να εφαρμοστούν εύκολα ενώ 27 άτομα (38,6%) υποστηρίζουν ότι οι μεγάλες επιχειρήσεις μπορούν να εφαρμόσουν συστήματα κοστολόγησης τύπου ABC με σχετική ευκολία. Στην ίδια κατεύθυνση κινείται και το 14,3% (10 άτομα) που συμφωνούν απόλυτα.

Πίνακας 9-Μία μεγάλη επιχείρηση είναι πιο εύκολο να εφαρμόσει συστήματα κοστολόγησης JIT

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ	12	17,1	17,1	17,1
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	21	30,0	30,0	30,0
Συμφωνώ	27	38,6	38,6	85,7
Συμφωνώ απόλυτα	10	14,3	14,3	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Η ερώτηση 10 που ακολουθεί, αναφέρεται στην ευκολία με την οποία μια εταιρεία μπορεί να βελτιώσει ή όχι τις διαδικασίες για τον υπολογισμό του κόστους. Από την ανάλυση των αποτελεσμάτων προκύπτει ότι το 2,9% (2 άτομα) διαφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτή. Επίσης, το 42,9% (30 άτομα) απλά διαφωνούν ενώ υπάρχουν και 20 συμμετέχοντες (28,6%) οι οποίοι είναι ουδέτεροι με την άποψη αυτή. Ωστόσο, το 22,9% (16 άτομα) συμφωνεί ότι η εταιρεία μπορεί να καλυτερεύσει τις διαδικασίες του

υπολογισμού του κόστους σχετικά εύκολα και το 2,9% (2 άτομα) συμφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτήν.

Πίνακας 10-Η επιχείρηση μπορεί εύκολα να βελτιώσει τις διαδικασίες υπολογισμού του κόστους

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ απόλυτα	2	2,9	2,9	2,9
Διαφωνώ	30	42,9	42,9	45,7
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	20	28,6	28,6	74,3
Συμφωνώ	16	22,9	22,9	97,1
Συμφωνώ απόλυτα	2	2,9	2,9	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Συνεχίζοντας με τον πίνακα 11 διαπιστώνουμε ότι κάθε επιχείρηση είναι σε θέση να μειώσει τους νεκρούς χρόνους της παραγωγής σύμφωνα με το 18,6% (13 άτομα) και το 2,9% (2 άτομα) που συμφωνεί και συμφωνεί απόλυτα με την συγκεκριμένη διατύπωση. Από την άλλη πλευρά υπάρχει και το 47,1% (33 άτομα) που διαφωνεί με την άποψη αυτή και το 2,9% (2 άτομα) διαφωνεί απόλυτα. Τέλος, ποσοστό ίσο με 28,6% (20 άτομα) δηλώνει ουδέτερο και δεν ξεκαθαρίζει τη θέση του.

Πίνακας 11-Η επιχείρηση είναι σε θέση να μειώσει τους νεκρούς χρόνους παραγωγής

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ απόλυτα	2	2,9	2,9	2,9
Διαφωνώ	33	47,1	47,1	50,0
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	20	28,6	28,6	78,6

Συμφωνώ	13	18,6	18,6	97,1
Συμφωνώ απόλυτα	2	2,9	2,9	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Αναφορικά με τα λάθη τα οποία κάνουν οι εργαζόμενοι μέσα σε μία επιχείρηση προκύπτει ότι με βάση το 51,4% δεν είναι συχνό φαινόμενο καθώς το 42,9% διαφωνεί και το 8,6% διαφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτή. Επιπλέον, προκύπτει ότι το 371% είναι ουδέτερο ενώ το 11,4% συμφωνεί και υποστηρίζει πως τα λάθη συνεννόησης είναι συχνό φαινόμενο.

Πίνακας 12-Τα λάθη συνεννόησης μεταξύ των εργαζομένων είναι συχνό φαινόμενο στην επιχείρηση

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ απόλυτα	6	8,6	8,6	8,6
Διαφωνώ	30	42,9	42,9	51,4
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	26	37,1	37,1	88,6
Συμφωνώ	8	11,4	11,4	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Ο πίνακας που ακολουθεί δείχνει τα αποτελέσματα στην ερώτηση ‘‘Η επιχείρηση είναι σε θέση να συντονίσει τις παραγγελίες της με τους προμηθευτές’’. Από την ανάλυση προκύπτει ότι το 31,4% (22 άτομα) διαφωνεί με την άποψη αυτή. Επίσης, το 38,6% (27 άτομα) είναι ουδέτερο ενώ τέλος το 30% (21 άτομα) συμφωνούν με την άποψη ότι η εταιρεία μπορεί να συντονίζει τις παραγγελίες της με τους προμηθευτές της.

Πίνακας 13-Η επιχείρηση είναι σε θέση να συντονίσει τις παραγγελίες της με τους προμηθευτές

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
--	-----------	---------	-------------------	-----------------------

Διαφωνώ	22	31,4	31,4	31,4
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	27	38,6	38,6	70,0
Συμφωνώ	21	30,0	30,0	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Με βάση τα αποτελέσματα της ακόλουθης ερώτησης, προκύπτει πως το 8,6% (6 άτομα) διαφωνεί απόλυτα και το 45,7% (32 άτομα) διαφωνεί με την άποψη ότι η επιχείρηση έχει συνάψει σχέση με τους προμηθευτές για ανάγκες που μπορεί να προκύψουν τελευταία στιγμή. Ένα μεγάλο ποσοστό το οποίο είναι ίσο με το 35,7% είναι ουδέτερο και δεν υποστηρίζει καμία άποψη ενώ έχουμε και μόλις το 10% (7 άτομα) το οποίο συμφωνεί με την άποψη αυτή.

Πίνακας 14-Η επιχείρηση έχει συνάψει σχέση με τους προμηθευτές για την κάλυψη αναγκών που μπορεί να προκύψουν τελευταία στιγμή

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ απόλυτα	6	8,6	8,6	8,6
Διαφωνώ	32	45,7	45,7	54,3
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	25	35,7	35,7	90,0
Συμφωνώ	7	10,0	10,0	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Σε ότι έχει να κάνει με τα ελαττωματικά προϊόντα, προκύπτει πως με βάση το 44,3% δεν είναι συχνό φαινόμενο στην εταιρεία, καθώς φαίνεται ότι το 10% διαφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτή και το 34,3% απλά διαφωνεί. Επίσης, υπάρχει και ποσοστό ίσο με το 42,9% το οποίο είναι ουδέτερο και τέλος μόνο το 12,9% (9 συμμετέχοντες) δείχνει να συμφωνεί και να υποστηρίζει ότι η ύπαρξη των ελαττωματικών προϊόντων είναι σύνηθες φαινόμενο στην εταιρεία.

Πίνακας 15-Τα ελαττωματικά προϊόντα είναι συνηθισμένο φαινόμενο στην παραγωγική διαδικασία της εταιρείας

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ απόλυτα	7	10,0	10,0	10,0
Διαφωνώ	24	34,3	34,3	44,3
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	30	42,9	42,9	87,1
Συμφωνώ	9	12,9	12,9	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Συνεχίζοντας με την ερώτηση αναφορικά με το πόσο είναι σε θέση η εταιρεία να μειώσει τα ελαττωματικά της προϊόντα, προκύπτει πως το 25,7% (18 άτομα) διαφωνεί με την άποψη αυτή ενώ το 27,1% (19 άτομα) είναι ουδέτερο. Επιπλέον, υπάρχουν 22 άτομα (31,4%) που συμφωνούν ότι η εταιρεία μπορεί να μειώσει τα ελαττωματικά της προϊόντα στην παραγωγική διαδικασία και άλλα 11 άτομα (15,7%) συμφωνούν απόλυτα.

Πίνακας 16-Η επιχείρηση είναι σε θέση να μειώνει τα ποσοστά ελαττωματικών προϊόντων στην παραγωγική διαδικασία

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ	18	25,7	25,7	25,7
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	19	27,1	27,1	52,9
Συμφωνώ	22	31,4	31,4	84,3
Συμφωνώ απόλυτα	11	15,7	15,7	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Αναφορικά με τα αποθέματα τα οποία διατηρεί η εταιρεία, προκύπτει πως το 12,9% (9 άτομα) διαφωνεί και υποστηρίζει ότι η επιχείρηση δεν μπορεί να διατηρεί αποθέματα προϊόντος για την κάλυψη των αναγκών που είναι της τελευταίας στιγμής. Μεγάλο είναι το ποσοστό και συγκεκριμένα ίσο με 42,9% (30 άτομα) των ατόμων που δηλώνουν ουδέτερα ενώ τέλος ποσοστό ίσο με 25,7% (18 άτομα) και με 18,6% (13 άτομα) συμφωνεί και συμφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτή και υποστηρίζει ότι η εταιρεία μπορεί να καλύψει τις ανάγκες που προκύπτουν καθώς φροντίζει να διατηρεί αποθέματα.

Πίνακας 17-Η επιχείρηση μπορεί να διατηρεί αποθέματα προϊόντος για την κάλυψη αναγκών που μπορεί να προκύψουν τελευταία στιγμή

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ	9	12,9	12,9	12,9
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	30	42,9	42,9	55,7
Συμφωνώ	18	25,7	25,7	81,4
Συμφωνώ απόλυτα	13	18,6	18,6	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Ο πίνακας 18 δείχνει ότι με βάση την άποψη του 54,3% (38 άτομα) οι πληροφορίες σχετικά με το κόστος δεν λαμβάνονται σε καθημερινή βάση από την εταιρεία. Επίσης, το 18,6 % (13 άτομα) υποστηρίζει ότι λαμβάνονται σε καθημερινή βάση και τέλος το 27,1% (19 άτομα) εμφανίζονται να είναι ουδέτερα.

Πίνακας 18-Οι πληροφορίες κόστους λαμβάνονται καθυστερημένα στην επιχείρηση

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ απόλυτα	6	8,6	8,6	8,6
Διαφωνώ	32	45,7	45,7	54,3
Ούτε	19	27,1	27,1	81,4

συμφωνώ ούτε διαφωνώ				
Συμφωνώ	13	18,6	18,6	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Το 8,6% (6 άτομα) υποστηρίζει ότι η διοίκηση της εταιρείας δεν μπορεί να εφαρμόσει ένα καινοτόμο κοστολογικό σύστημα. Επιπλέον, το 27,1% (19 άτομα) είναι ουδέτερο ενώ το 45,7% (32 άτομα) συμφωνεί και υποστηρίζει ότι η διοίκηση της εταιρείας θέλει να εφαρμόσει ένα κοστολογικό σύστημα το οποίο θα είναι καινοτόμο. Στην ίδια κατεύθυνση κινείται και το 18,6% (13 άτομα) το οποίο συμφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτή.

Πίνακας 19-Η διοίκηση της εταιρείας θέλει να εφαρμόσει ένα καινοτόμο κοστολογικό σύστημα

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ	6	8,6	8,6	8,6
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	19	27,1	27,1	35,7
Συμφωνώ	32	45,7	45,7	81,4
Συμφωνώ απόλυτα	13	18,6	18,6	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Αναφορικά με το μέγεθος της εταιρείας φαίνεται ότι το 10% (7 άτομα) διαφωνεί με την άποψη πως επηρεάζει την επιλογή του συστήματος κοστολόγησης. Επίσης το 22,9% (16 άτομα) είναι ουδέτερο ενώ το 44,3% (31 άτομα) συμφωνεί και υποστηρίζει ότι το μέγεθος της εταιρείας επιδρά στην επιλογή του κατάλληλου κοστολογικού συστήματος ενώ το 22,9% (16 άτομα) συμφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτή.

Πίνακας 20-Το μέγεθος της επιχείρησης επηρεάζει στην επιλογή του συστήματος κοστολόγησης

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ	7	10,0	10,0	10,0
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	16	22,9	22,9	32,9
Συμφωνώ	31	44,3	44,3	77,1
Συμφωνώ απόλυτα	16	22,9	22,9	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Ο πίνακας 21 στη συνέχεια δείχνει ότι με βάση το 21,4% (15 άτομα) ο κλάδος της επιχείρησης δεν επηρεάζει την επιλογή του συστήματος κοστολόγησης. Το 15,7% (11 άτομα) είναι ουδέτερο ενώ το 34,3% (24 άτομα) συμφωνεί και θεωρεί ότι ο κλάδος επιδρά στην επιλογή του κοστολογικού συστήματος και τέλος το 28,6% (20 άτομα) συμφωνεί απόλυτα.

Πίνακας 21-Ο κλάδος της επιχείρησης επηρεάζει στην επιλογή του συστήματος κοστολόγησης

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ	15	21,4	21,4	21,4
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	11	15,7	15,7	37,1
Συμφωνώ	24	34,3	34,3	71,4
Συμφωνώ απόλυτα	20	28,6	28,6	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Αναφορικά με τον υπολογισμό του κόστους προκύπτει ότι το 64,3% (45 άτομα) διαφωνεί και θεωρεί ότι η εταιρεία δεν μπορεί να υπολογίσει το κόστος με ακρίβεια. Επίσης, το 22,9% (16 άτομα) είναι ουδέτερο ενώ το 12,9% (9 άτομα) συμφωνεί με την συγκεκριμένη άποψη και άρα θεωρεί ότι η επιχείρηση είναι σε θέση αν υπολογίσει το κόστος με ακρίβεια.

Πίνακας 22-Η επιχείρηση είναι σε θέση να υπολογίζει με ακρίβεια το κόστος της

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ απόλυτα	8	11,4	11,4	11,4
Διαφωνώ	37	52,9	52,9	64,3
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	16	22,9	22,9	87,1
Συμφωνώ	9	12,9	12,9	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Ένα μεγάλο ποσοστό και συγκεκριμένα το 58,6% (41 άτομα) υποστηρίζει ότι η εταιρεία δεν ακούει τις γνώμες των υπαλλήλων αναφορικά με την κοστολογική διαδικασία. Επίσης, το 24,3% (17 άτομα) είναι ουδέτερο και τέλος το 17,1% (12 άτομα) θεωρεί ότι η διοίκηση ακούει τις απόψεις των υπαλλήλων σε ότι έχει να κάνει με την κοστολογική διαδικασία.

Πίνακας 23-Η διοίκηση ακούει τις γνώμες των εργαζομένων για την κοστολογική διαδικασία

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ απόλυτα	7	10,0	10,0	10,0
Διαφωνώ	34	48,6	48,6	58,6
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	17	24,3	24,3	82,9

Συμφωνώ	12	17,1	17,1	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Αναφορικά με τον βαθμό κατανομής του κόστους, προκύπτει ότι με βάση το 52,9% (37 άτομα) δεν είναι καλός ενώ το 27,1% (19 άτομα) είναι ουδέτερο και δε λαμβάνει κάποια ξεκάθαρη άποψη. Από την άλλη πλευρά το 20% (14 άτομα) συμφωνεί με την άποψη πως η κατανομή του κόστους στα τμήματα είναι καλή.

Πίνακας 24-Ο βαθμός κατανομής του κόστους της επιχείρησης ανά τμήμα παραγωγής είναι καλός

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ απόλυτα	3	4,3	4,3	4,3
Διαφωνώ	34	48,6	48,6	52,9
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	19	27,1	27,1	80,0
Συμφωνώ	14	20,0	20,0	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

Η τελευταία ερώτηση αναφέρεται στην αξιοποίηση των πόρων και δείχνει ότι με βάση το 54,3% (38 άτομα) η αξιοποίηση των πόρων δεν είναι καλή σε όλα τα τμήματα. Από την άλλη πλευρά έχουμε και το 32,9% (23 άτομα) το οποίο είναι ουδέτερο και τέλος το 12,9% (9 άτομα) συμφωνεί και θεωρεί ότι όλα τα τμήματα αξιοποιούν επαρκώς τους πόρους τους.

Πίνακας 25-Όλα τα τμήματα αξιοποιούν επαρκώς τους πόρους τους

	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρο ποσοστό	Αθροιστικό ποσοστό
Διαφωνώ απόλυτα	4	5,7	5,7	5,7

Διαφωνώ	34	48,6	48,6	54,3
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	23	32,9	32,9	87,1
Συμφωνώ	9	12,9	12,9	100,0
Σύνολο	70	100,0	100,0	

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6-ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ

6.1 Συμπεράσματα

Η διαχείριση του κόστους υπέστη σημαντικές αλλαγές όταν ανακαλύφθηκαν νέες, πιο εξελιγμένες προσεγγίσεις και μέθοδοι διαχείρισης κόστους. Αντί για την παραδοσιακή οργάνωση μιας εταιρείας, η οποία παρακολουθεί το κόστος με βάση τις οργανωτικές μονάδες, υιοθετήθηκαν νέες μέθοδοι κοστολόγησης που είχαν σημαντικά οφέλη για τις εταιρείες. Αυτό βασίζεται στην παρακολούθηση των εταιρικών διαδικασιών και δραστηριοτήτων ως πραγματικών αιτιών δημιουργίας αξίας και κόστους. Η προσέγγιση αυτή συνδέεται με την έννοια της κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας ή με αυτή της μεθόδου JIT. Η δεκαετία του 1980 είδε την κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων να επεκτείνεται γρήγορα, ιδιαίτερα στις αγγλόφωνες χώρες (Majeroná, 2010).

Τα θεωρητικά αποτελέσματα από τη χρήση της κοστολόγησης βάσει δραστηριοτήτων και της μεθόδου JIT στην απόδοση μιας εταιρείας έχουν εξεταστεί και υπάρχουν την βιβλιογραφία (Cokins, 2001), αλλά το ερώτημα παραμένει εάν τα υποτιθέμενα πλεονεκτήματα των μεθόδων αυτών πραγματοποιούνται στην πράξη. Η έρευνα για τη

χρήση αυτών των μεθόδων δεν έχει ακόμη διεξαχθεί σε ένα αρκετά μεγάλο δείγμα. Η επίδειξη του θετικού αντίκτυπου της διαχείρισης κόστους σε συγκεκριμένες δραστηριότητες μπορεί να αυξήσει το ενδιαφέρον των επιχειρήσεων για αυτή τη μέθοδο και να συμβάλει στην αύξηση των οικονομικών επιδόσεων των επιχειρήσεων. Με βάση την παρούσα κατάσταση, ο στόχος αυτής της εργασίας ήταν να ανακαλύψει εάν η εφαρμογή αυτών των κοστολογικών μεθόδων συνδέεται με την αύξηση της οικονομικής απόδοσης μιας επιχείρησης και γενικότερα ένα παρέχουν τελικά οφέλη σε μία εταιρεία και ποια είναι αυτά και σε τι βαθμό. Ο τρόπος διερεύνησης του εν λόγω θέματος έγινε τόσο βιβλιογραφικά όσο και εμπειρικά.

Το θεωρητικό πλαίσιο βοήθησε στο να δημιουργηθεί μία γενικότερη εικόνα και αντίληψη σχετικά με την κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας και με τη μέθοδο JIT. Διατυπώθηκαν οι ίδιες έννοιες που ήταν εμφανείς σε όλη τη βιβλιογραφία, όπως η δυσκολία εφαρμογής κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας και η έλλειψη επαρκών πληροφοριών σχετικά με την κατανομή γενικού κόστους στην παραδοσιακή κοστολόγηση. Από την παραγωγή της προσομοίωσης, βρέθηκε με βάση την ανασκόπηση της βιβλιογραφίας ότι τα κόστη για την τρέχουσα κατάσταση ή την κατάσταση πριν από την εφαρμογή των λιτών αρχών κατανέμονται με βάση την κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας και την τυπική κοστολόγηση. Η κατανομή του γενικού κόστους αναλύεται και επομένως υπολογίζεται το κόστος προϊόντος και το κόστος κατασκευής για ένα μεμονωμένο προϊόν.

Αυτά τα ευρήματα έχουν τις επιπτώσεις τους στις αποφάσεις σχετικά με τις διάφορες επενδύσεις. Το συνολικό κόστος του προϊόντος χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό του αντίκτυπου της εφαρμογής λιτής αρχής στο περιβάλλον παραγωγής. Αυτή η έρευνα καταλήγει επίσης στο συμπέρασμα ότι ένα μέρος του γενικού κόστους μπορεί να κατανεμηθεί ως μέρος του κύκλου της διαδικασίας. Έτσι, η βασική ιδέα της λιτής υλοποίησης είναι η μείωση του χρόνου κύκλου που θα έχει επίδραση στη μείωση του κόστους του συστήματος.

Διαπιστώθηκε, επίσης ότι υπάρχει μια αξιοσημείωτη διαφορά μεταξύ των συστημάτων διαχείρισης κόστους κατά τον προσδιορισμό του συνολικού κόστους κατασκευής ή του κόστους προϊόντος. Για παράδειγμα τα μη ελεγχόμενα κόστη και τα ελεγχόμενα κόστη υπολογίζονται στη μέθοδο κοστολόγησης βάσει δραστηριοτήτων. Επιπλέον, η ιχνηλάτηση γενικών εξόδων πρέπει να διαμορφώνεται στη ροή αξίας του προϊόντος,

καθώς ένα μεγάλο μέρος του κόστους προϊόντος αποτελείται από τα γενικά έξοδα. Αυτά μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τον εντοπισμό των αλλαγών που οφείλονται στη λιτή εφαρμογή που βοηθούν στη διατήρηση του συστήματος παραγωγής.

Σε ότι αφορά τα αποτελέσματα που προέκυψαν από την εμπειρική έρευνα αυτά είναι τα ακόλουθα:

- Η συνεργασία μεταξύ των επιχειρήσεων και των προμηθευτών μπορεί να βελτιωθεί σε ορισμένες περιπτώσεις.
- Τόσο η καλή κοστολογική διαχείριση όσο και η μείωση του χρόνου παραγωγής μπορούν να κάνουν τις επιχειρήσεις περισσότερο ανταγωνιστικές.
- Σε ότι αφορά την εφαρμογή κοστολογικών μεθόδων όπως είναι η ABC και JIT παρατηρούμε πως σύμφωνα με την άποψη των συμμετεχόντων είναι πιο εύκολο για τις μεγάλες εταιρείες να εφαρμόσουν αυτές τις μεθόδους.
- Επίσης διαπιστώθηκε ότι οι επιχειρήσεις είναι σε θέση να πετύχουν καλύτερο συντονισμό των παραγγελιών και να μειώσουν τα ελλειμματικά προϊόντα στο στάδιο της παραγωγής.
- Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι οι περισσότερες εταιρείες φροντίζουν να διατηρούν ένα απόθεμα προϊόντων.
- Τέλος, προέκυψε πως σύμφωνα με την άποψη των συμμετεχόντων φαίνεται ότι το μέγεθος της επιχείρησης και ο κλάδος δραστηριοποίησης επηρεάζουν στην επιλογή του συστήματος κοστολόγησης που θα εφαρμοστεί.

6.2 Περιορισμοί και προτάσεις για μελλοντική έρευνα

Μερικοί από τους περιορισμούς αυτής της μελέτης που καθιστούν αναγκαία την περαιτέρω έρευνα στο θέμα αυτό είναι οι εξής:

- Αυτή η μελέτη εξέτασε τον αντίκτυπο των κοστολογικών συστημάτων σε εταιρίες που ανήκουν σε διάφορους κλάδους. Περαιτέρω, άλλες μελέτες θα μπορούσαν να μελετήσουν τις ίδιες μεταβλητές σε συγκεκριμένους τομείς και να συγκρίνουν τα αποτελέσματα για τυχόν διαφορές που παρατηρούνται ανά κλάδο.

- Αυτή η μελέτη πραγματοποιήθηκε σε ελληνικές εταιρείες. Θα μπορούσε να γίνει μία σύγκριση με στοιχεία από εταιρείες σε άλλες χώρες. Ως εκ τούτου, συνιστάται να γίνουν παρόμοιες μελέτες και σε άλλες χώρες.
- Αυτή η μελέτη διεξήχθη σε περιορισμένο χρονικό διάστημα, επομένως στο μέλλον της οι ερευνητές θα μπορούσαν να πραγματοποιήσουν μία μελέτη σε διαφορετικό χρόνο και να συγκρίνουν τα αποτελέσματα με βάση μεγαλύτερο χρονικό διάστημα έρευνας.
- Επιπλέον, θα μπορούσαν να χρησιμοποιηθούν και οικονομικά δεδομένα των επιχειρήσεων σε ότι αφορά για παράδειγμα τους δείκτες αποδοτικότητας και να γίνει συσχέτιση των δεικτών αυτών με τις μεθόδους κοστολόγησης. Αυτό σημαίνει ότι θα μπορούσαν να εξεταστούν οι τυχόν αλλαγές που έχουν γίνει στους δείκτες αποδοτικότητας πριν και μετά την εφαρμογή ενός νέου κοστολογικού συστήματος.

Βιβλιογραφία

- Adeyemi, S. L. (2010). Inventory management: A tool of optimizing resources in a manufacturing industry a case study of Coca-Cola Bottling Company, Ilorin plant. *Journal of Social Sciences*, 23(2), 135–142.
- Arora, M. N. (2009). *Cost and Management Accounting*. New Delhi: Himalaya Pub. House.
- Axsäter, S. (2006). A simple procedure for determining order quantities under a fill rate constraint and normally distributed lead-time demand. *European Journal of Operational Research*, 174(1), 480–491.
- Babad, Yair M. & Bala V. Balachand (1993). Cost Driver Optimisation in Activity-Based Costing. *The Accounting Review*, 56(3).
- Ballou, R. H. (2004). *Business logistics/supply chain management. Planning, organizing and controlling the supply chain (5th ed.)*. USA: Pearsons-Prentice Hall.
- Bhimani, A., Horngren, C.T., Datar, S. M. & Rajan, M. (2015). *Management and Cost Accounting*. 6th edition. Harlow: Pearson Education.

- Bhushan, U. Aserkar, R. Kumar, K. and Seetharaman, A. (2017), Effectiveness of Just In Time Manufacturing Practices. *International Journal of Business Management and Economic Research*, 8(6),1109-1114.
- Birt, J. C. (2011). *Accounting: Business reporting for decision making (3rd ed.)*. Milton, Australia: John Wiley & Sons.
- Blaxill, Mark F. & Thomas M. Hout (1991). The Fallacy of The Overhead Quick Fix. *Harvard Business Review*, 69(4).
- Bragg, S. M. (2012). *The Essential Controller. An Introduction to What Every Financial Manager Must Know*. 2nd edition. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Chanda, M. (2017). The study of the relationship between Kaizen practices and operations' performance improvement in Zambian manufacturing companies. *The International Journal of Multi-Disciplinary Research*, 119, 1-14.
- Choi, T. (2012). *Handbook of EOQ inventory problems –Stochastic and deterministic models and applications*. New York, Heidelberg, Dordrecht, London: Springer.
- Cinnamon, R., Helweg-Larsen, B., & Cinnamon, P. (2010). *How to understand business finance: Understand the business cycle; manage your assets; measure business performance (2nd ed.)*. London, UK: Kogan Page Ltd.
- Clement, O. (2015). *Practical Food and Beverage Cost control*. London: Cengage Learning.
- Dalci, I., & Tanis, V. (2006). The effect and implementation of just in time system from a cost and management accounting perspective. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 15(1), 109-124.
- Deveshwar, A., & Dhawal, M. (2013). *Inventory management delivering profits through stock management*. World Trade Centre, Dubai: Ram University of Science and Technology.
- Drury, C. (2012). *Management and Cost Accounting*. 8th edition. Hampshire: Cengage.
- Ernst, K., Schenk, G.& Schuster, P. (2017). *Kostenrechnung klipp & klar*. 2nd edition. Berlin: Springer Gabler Verlag.

- Freeland, J. & Landel, R. (2008). Managing inventories: what is the appropriate order quantity? Social Science Research Network. Available at:
http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1282474
- Germain, R., Droge, C. & Daugherty, P. (1994). The effect of just-in-time selling on organizational structure: an empirical investigation. *Journal of Marketing Research*, 31 (4), 471-83.
- Geismar, H.N., Dawande, M. & Sriskandarajah, C. (2011). Pool-point distribution of zeroinventory products. *Production and Operations Management*, 20(5), 737–753.
- Gitman, L. J. (2009). *Principles of managerial finance* (12th ed.). Bostos, MA: Pearson Prentice Hall.
- Griinwald, H. & Fortuin, L. (1992). Many steps towards zero inventory. *European Journal of Operational Research*, 59(1), 359–369.
- Gupta, A.K. (2012). Just in time revisited: literature review and agenda for future research. *International Journal of Research in Mechanical Engineering & Technology*, 2(1), 59–63.
- Heizer, J., & Render, B. (2006). *Principles of operation management (6th ed.)*. New Jersey, USA: Pearson Prentice Hall.
- Hutchins, D. (1999). Just in time. UK: Gower Publishing, Ltd. Jonsson, P., & Mattsson, S. A. (2008). Inventory management practices and their implications on perceived planning performance. *International Journal of Production Research*, 46(7), 1787–1812.
- Isaksson, O.H.D. & Seifert, R.W. (2014). Inventory leanness and the financial performance of the firm. *Production Planning & Control*, 25(12), 999–1014.
- Jhingan, M. (2004). *Mangerial Economics*. Delhi: Vrinda Publications Ltd. Available at: <https://www.scirp.org>
- Jim, H. (2015). *Economics of Scale are Dead*. Available at:
<http://smallbusiness.chron.com/affects-laborcosts-21137.html>.
- Kaplan, R. & Atkinson, A. (1998). *Advanced management accounting*. 3rd edition. New Jersey: Pearson Education.

- Kazim, S. (2008). Inventory inaccuracy and performance of collaborative supply chain practices. *Industrial Management and Data Systems*, 108, 495–509.
- Ketokivi, M., & Schroeder, R. (2004). Manufacturing practices, strategic fit and performance: A routine-based view. *International Journal of Operations and Production Management*, 24(2), 171-191.
- Khairuddin, M., Abu Assab, M., & Nawafleh, S. (2015). Just-in-Time Manufacturing practices and Strategic Performance: An Empirical Study Applied on Jordanian Pharmaceutical Industries. *International Journal of Statistics and Systems*, 10(2), 287-307.
- Kilough, Larry N. (1992). *Book Reviews: Peter B. B., Common Cents: The ABC Performance Breakthrough* (Hills-bono, OR: Cost Technology, 1991). *The Accounting Review*, 55(4).
- Kinney, M. R., & Raiborn, a. A. (2011). *Cost Accounting Foundation and Evaluations*. London: Cingage Learning.
- Kinyua, B. (2015). An Assessment of Just in Time Procurement System on Organization Performance: A case Study of Corn Products Kenya Limited. *European Journal of Business and Social Sciences*, 4(5), 40-53.
- Kohli, S. (2010). *Professional Cost Accounting*. Mumbai: Himalaya Publishing House.
- Kootanaee, A., Babu, N. & Talari, H. (2013). Just-in-time manufacturing system: from introduction to implement. *International Journal of Economics, Business and Finance*, 1(2), 7-25.
- Kumaravadivel, A., Natarajan, U. and Haq, N. (2012). Performance measurement and determination of optimal base stock level inventory system to improve the customer satisfaction in the Six Sigma environment. *International Journal of Logistics Systems and Management*, 9(3), 382–403.
- Li, S. R., Ragu-Nathan, B., Ragu-Nathan, T. S., & Subba Rao, S. (2006). The impact of supply chain management practices on competitive advantage and organizational performance. *Omega*, 34(2), 107–124.
- Mapakame, E. (2014). Rags to riches and back to rags. *The Sunday Mail: Business News*, 2(1), 4.

- Meybodi, M. (2015). The links between just-in-time practices and alignment of benchmarking performance measures. *The TQM Journal*, 27(1), 108-121.
- Naliaka, V. W., & Namusonge, G. S. (2015). Role of inventory management on competitive advantage among manufacturing firms in Kenya: A case study of Unga Group Limited. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 5(5), 87–104.
- Moreira, M. and Alves, R. (2006). *How far from Just-in-Time are Portuguese Firms? A Survey of its Progress and Perception*. Working Papers (FEP), Universidade do Porto, 113, 1–23.
- Nzuza, Z. W. (2015). *Factors affecting the success of inventory control in the stores division of the Thekwini Municipality Durban: A case study*. Durban, South Africa: Durban University of Technology.
- Obermaier, R. & Donhauser, A. (2012). Zero inventory and firm performance: a management paradigm revisited. *International Journal of Production Research*, 50(16), 4543–4555.
- Ogbo, A. (2011). Production and operations management. *Supply Chain Management: An International Journal*. Enugu: De-verge Agencies Ltd. 12(4), 284–296.
- Periasamy, P. (2009). *Financial, cost and management accounting*. Mumbai: Himalaya Publishing House.
- Phan, A. Nguyen, H., Nguyen, H., & Matsui, Y. (2019). Effect of Total Quality Management Practices and JIT Production Practices on Flexibility Performance: Empirical Evidence from International Manufacturing Plants. *Sustainability*, 11(11), 3093.
- Polito, T. & Watson, K. (2006). Just-in-time under fire: the five major constraints upon JIT practices. *Journal of American Academy of Business*, 9(1), 8–13.
- Prajapati, M., & Deshpande, V. (2015). Cycle Time Reduction using Lean Principles and Techniques: A Review. *Journal, International Engineering, Industrial*, 3.
- Raiborn, C. & Kinney, M. (2010). *Cost Accounting Principles*. 8th Edition. Hampshire: Cengage Learning.

- Salehi, M., Alipour, M., & Ramazani, M. (2010). Impact of JIT on firms' financial performance: some Iranian evidence. *Global Journal of Management and Business Research*, 10(4), 21-29.
- Schonberger, R. (1982). The transfer of Japanese manufacturing management approaches to U.S. industry. *Academy of Management Review*, 7(3), 479–487.
- Shah, R., & Ward, P. T. (2003). Lean manufacturing: context, practice bundles, and performance. *Journal of operations management*, 21(2), 129-149.
- Shahabuddin, S. (2011). Supply chain management and its effect on company's performance. *International Journal of Logistics Systems and Management*, 9(1), 101–117.
- Sila, I. E. (2006). Quality in supply chain: An empirical analysis. *SCM. An International Journal*, 11, 491–502.
- Singh, S. R., Rastogi, A. & Singhal, S. (2021). JIT: The best approach after lockdown in Country. *International Journal of Services Operations and Informatics*, 11(1), 1-10.
- Singh, G., & Ahuja, I. (2014). An evaluation of just in time (JIT) implementation on manufacturing performance in Indian industry. *Journal of Asia Business Studies*, 8(3), 278-294.
- Singh, S. and Garg, D. (2011). JIT system: concepts, benefits and motivation in Indian industries. *International Journal of Management and Business Studies*, 1(1), 26–30.
- Stevenson, B. (2010). *Operations management* (10th ed.). New York: McGraw Hill Publishing.
- Storhagen, N.G. (1995). The human aspects of JIT implementation. *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management Journal*, 25(3), 4–23.
- Sutrisno, T. (2019). Relationship between Total Quality Management Element, Operational Performance and Organizational Performance in Food Production SMEs. *Journal Aplikasi Manajemen*, 17(2), 285-294.
- Van Horne, J. C., & Wachowicz, J. M. (2008). *Fundamentals of financial management*. England: Financial Times/ Prentice Hall.
- Vrat, P. (2014). *Just-in-time, MRP and lean supply chains*, in Vrat, P. (Ed.): *Materials Management*, Springer Texts in Business and Economics, New Delhi, 151–173

Παράρτημα-Ερωτηματολόγιο

ΤΜΗΜΑ 1: Δημογραφικά χαρακτηριστικά

1. Φύλο:

- Άνδρας
- Γυναίκα

2. Ηλικία :

- 25-30
- 31-40
- 41-50
- 51-60
- 60+

3. Χρόνια εργασιακής εμπειρίας:

- 0-5
- 6-10
- 11+

ΤΜΗΜΑ 2: ΜΕΛΕΤΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΑΙ ΕΡΓΑΛΕΙΩΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ (ABC ΚΑΙ JUST IN TIME)

4. Η συνεργασία μεταξύ επιχείρησης και προμηθευτών πρέπει να βελτιωθεί

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

5. Η μείωση του χρόνου παραγωγής επιδρά θετικά στην ανταγωνιστικότητα της εταιρείας

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

6. Η εταιρεία πρέπει να προσπαθήσει να μειώσει τα προβλήματα επικοινωνίας μεταξύ των υπαλλήλων της

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

7. Η καλή κοστολογική διαχείριση αυξάνει την ανταγωνιστικότητα της εταιρείας

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

8. Μία μεγάλη επιχείρηση είναι πιο εύκολο να εφαρμόσει συστήματα κοστολόγησης ABC

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

9. Μία μεγάλη επιχείρηση είναι πιο εύκολο να εφαρμόσει συστήματα κοστολόγησης JIT

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

10. Η επιχείρηση μπορεί εύκολα να βελτιώσει τις διαδικασίες υπολογισμού του κόστους

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ

- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

11. Η επιχείρηση είναι σε θέση να μειώσει τους νεκρούς χρόνους παραγωγής

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

12. Τα λάθη συνεννόησης μεταξύ των εργαζομένων είναι συχνό φαινόμενο στην επιχείρηση

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

12. Η επιχείρηση είναι σε θέση να συντονίσει τις παραγγελίες της με τους προμηθευτές

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

13. Η επιχείρηση έχει συνάψει σχέση με τους προμηθευτές για την κάλυψη αναγκών που μπορεί να προκύψουν τελευταία στιγμή

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

14. Τα ελαττωματικά προϊόντα είναι συνηθισμένο φαινόμενο στην παραγωγική διαδικασία της εταιρείας

- Διαφωνώ απόλυτα

- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

15. Η επιχείρηση είναι σε θέση να μειώνει τα ποσοστά ελαττωματικών προϊόντων στην παραγωγική διαδικασία

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

16. Η επιχείρηση μπορεί να διατηρεί αποθέματα προϊόντος για την κάλυψη αναγκών που μπορεί να προκύψουν τελευταία στιγμή

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

17. Οι πληροφορίες κόστους λαμβάνονται καθυστερημένα στην επιχείρηση

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

18. Η διοίκηση της εταιρείας θέλει να εφαρμόσει ένα καινοτόμο κοστολογικό σύστημα

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

19. Το μέγεθος της επιχείρησης επηρεάζει στην επιλογή του συστήματος κοστολόγησης

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

20. Ο κλάδος της επιχείρησης επηρεάζει στην επιλογή του συστήματος κοστολόγησης

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

21. Η επιχείρηση είναι σε θέση να υπολογίζει με ακρίβεια το κόστος της

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

22. Η διοίκηση ακούει τις γνώμες των εργαζομένων για την κοστολογική διαδικασία

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

23. Ο βαθμός κατανομής του κόστους της επιχείρησης ανά τμήμα παραγωγής είναι καλός

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

24. Όλα τα τμήματα αξιοποιούν επαρκώς τους πόρους τους

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα