

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΙΓΑΙΟΥ

ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών στη Διοίκηση Επιχειρήσεων για Στελέχη - Executive MBA



ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Οι ελαστικοί προϋπολογισμοί ως εργαλείο λήψης αποφάσεων – περίπτωση μελέτης εταιρίας χημικών

Δρίτσας Χρυσοβαλάντης ΑΜ:2152021010

Επιβλέπουσα Επίκουρη Καθηγήτρια : Ζούντα Στέλλα

Εργασία υποβληθείσα στο Μεταπτυχιακό Πρόγραμμα Σπουδών του Πανεπιστημίου Αιγαίου για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος Ειδίκευσης στη Διοίκηση Επιχειρήσεων για Στελέχη – Executive MBA

Χίος, Νοεμβρίου 2022

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Μέσα σε ένα συνεχώς μεταβαλλόμενο οικονομικό περιβάλλον η ανάγκη για κάθε επιχείρηση να βελτιστοποιήσει της λειτουργίες της είναι επιτακτική. Η παγκοσμιοποίηση, η αλληλεξάρτηση των παγκόσμιων οικονομιών, οι ραγδαίες τεχνολογικές εξελίξεις και ο τεράστιος ανταγωνισμός μεταξύ των κλάδων των επιχειρήσεων, απαιτούν απαραίτητα και όσο το δυνατόν πιο ακριβή συστήματα μέτρησης του κόστους, προϋπολογιστικά συστήματα σχεδιασμού που να συμπεριλαμβάνουν όσο το δυνατόν περισσότερες πληροφορίες για τους κινδύνους που ελλοχεύουν καθώς και διαρκή έλεγχο της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας της επιχείρησης.

Οι σύγχρονες οικονομικές οντότητες οφείλουν να προσαρμόζονται γρήγορα και να διατηρούν το ανταγωνιστικό τους πλεονέκτημα έναντι των "αντιπάλων" τους για να διατηρήσουν μια μακροχρόνια βιωσιμότητα.

Η διοικητική λογιστική είναι αυτή που μπορεί να δώσει όλες αυτές τις εσωτερικές πληροφορίες στη διοίκηση, μέσω της ανάλυσης του κόστους λειτουργίας, με τον σωστό προγραμματισμό της δράσης της επιχείρησης, με τον έλεγχο της υλοποίησης αυτού του προγραμματισμού και τέλος με την αξιολόγηση της απόδοσης όλων των παραπάνω.

Το βασικότερο εργαλείο που χρησιμοποιεί η διοικητική λογιστική είναι η σύνταξη των προϋπολογισμών. Ο προϋπολογισμός είναι ένα σημαντικό εργαλείο οικονομικής διαχείρισης τόσο της προβλεπόμενης παραγωγής όσο και των πωλήσεων ακόμη και των επενδύσεων ενός οργανισμού, για μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο. Οι προϋπολογισμοί ως εργαλείο λήψης αποφάσεων από τα διοικητικά στελέχη προϋποθέτει την σωστή κατάρτιση τους λαμβάνοντας υπόψη της ενεργές συνθήκες της παγκόσμιας και της τοπικής οικονομίας, τα κόστη και της γενικές γεωπολιτικές τάσεις. Μέσω της σύγκρισης των προϋπολογισμένων με τα πραγματικά δεδομένα η διοίκηση είναι ικανή να πάρει σωστές αποφάσεις και να επέμβει όπου χρειάζεται με τα απαραίτητα μέτρα.

Στη συγκεκριμένη έρευνα γίνεται εκτενέστερη αναφορά τόσο στους στατικούς όσο και στους ελαστικούς προϋπολογισμούς η οποία βασίζεται σε περίπτωση μελέτης μιας εταιρίας χημικών.

Στο πρώτο κεφάλαιο παρουσιάζεται η βιβλιογραφική επισκόπηση που εξετάζει την χρησιμότητα των προϋπολογισμών, την αποτελεσματικότητα τους σε περιόδους κρίσεων, την χρήση τους ως εργαλείο λήψης αποφάσεων και ως εργαλείο επιβράβευσης τόσο των εργαζομένων όσο και των διοικητικών στελεχών.

Στο δεύτερο κεφάλαιο παρουσιάζονται αναλυτικά τα προϋπολογιστικά και τα πραγματικά δεδομένα μιας εταιρίας χημικών, ανά τρίμηνο τόσο για το έτος 2021 όσο και για το πρώτο τρίμηνο του έτους 2022. Επίσης συντάσσεται ελαστικός προϋπολογισμός σε επίπεδο δραστηριότητας ίσο με αυτή των πραγματικών δεδομένων και υπολογίζονται αναλυτικά οι συνολικές αποκλίσεις, οι αποκλίσεις όγκου και οι αποκλίσεις δαπανών, οι οποίες σχολιάζονται σύμφωνα με αποτελέσματα που προκύπτουν.

Τέλος στο τρίτο κεφάλαιο γίνεται η σύνδεση της βιβλιογραφικής ανασκόπησης με τα δεδομένα που εξήχθησαν από την μελέτη περίπτωσης της εταιρίας χημικών με σκοπό να εξάγει συμπεράσματα για την χρησιμότητα των προϋπολογισμών και την σημαντικότητα τους ως εργαλεία λήψεως αποφάσεων.

Λέξεις κλειδιά : Προϋπολογισμός, Ελαστικός προϋπολογισμός, Αποκλίσεις, Διοικητική λογιστική, Λήψη αποφάσεων, Επιβράβευση.

ABSTRACT

In an ever-changing economic environment, the need for every business to optimize its operations is imperative. Globalization, interdependence of the world's economies, rapid technological developments and the enormous competition between business sectors require essential and as accurate as possible cost measurement systems, budgetary planning systems that include as much information as possible about the risks involved and constant monitoring of the effectiveness and efficiency of the business.

Modern economic entities obliged to adapt quickly and maintain a competitive advantage over their "rivals" in order to maintain long-term sustainability.

It is managerial accounting that can provide all this internal information to managers through the analysis of operating costs, by properly planning of enterprises' actions, by monitoring the implementation of this planning and finally by evaluating the performance of all the above.

The main tool used by managerial accounting is the preparation of budgets. Budgeting is an important tool for the financial management of both the planned production and sales, even for investments of an organization, for a given period. Budgets as a decision-making tool by managers requires their proper preparation considering the active conditions of the global and local economy, costs, and general geopolitical trends. Through the comparison of the budgeted and actual data, the management is capable of taking the right decisions and intervene with the necessary measures.

In this research a more extensive discussion of both static and elastic budgets is given which is based on a case study of a chemical company.

The first chapter presents the literature review that examines the usefulness of budgets, their effectiveness in times of crisis, their use as a decision-making tool and as a tool for rewarding both employees and managers.

The second chapter details the budget and actual data of a chemical company, by quarter, for both the year 2021 and the first quarter of the year 2022. A flexible budget is also prepared at an activity level equal to that of the actual data. Furthermore, total

variances, volume variances and expenditure variances are calculated in detail and commented on according to results obtained.

Finally, the third chapter connects the literature review with the data extracted from the case study of the chemical company to draw conclusions on the usefulness of budgets and their importance as decision making tools.

Key words: Budgeting, Flexible budget, Variances, Managerial Accounting, Decision-making, Rewarding.

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Η παρούσα διπλωματική εργασία εκπονήθηκε στα πλαίσια του μεταπτυχιακού προγράμματος «e-MBA executive» στην κατεύθυνση των Χρηματοοικονομικών του πανεπιστημίου Αιγαίου με έδρα τη Χίο.

Πριν την παρουσίαση της παρούσας διπλωματικής εργασίας θα ήθελα να ευχαριστήσω τους ανθρώπους που συνεργάστηκα μαζί τους, οι οποίοι έπαιξαν πολύ σημαντικό ρόλο στην υλοποίηση της.

Πρώτη από όλους θα ήθελα να ευχαριστήσω την επιβλέπουσα καθηγήτρια της διπλωματικής μου εργασίας, κα. Ζούντα Στέλλα για την πολύτιμη καθοδήγηση της και την εμπιστοσύνη που μου έδειξε.

Επίσης θα ήθελα να ευχαριστήσω όλους τους καθηγητές του e-MBA executive, που με την εμπειρία τους κατάφεραν να εμπλουτίσουν τις γνώσεις μας τόσο στο διοικητικό όσο και στο χρηματοοικονομικό τομέα.

Στην συνέχεια θα ήθελα να ευχαριστήσω τον διευθυντή και τον υποδιευθυντή παραγωγής του εργοστασίου χημικών καθώς και την υποδιευθύντρια Οικονομικής Διαχείρισης, που με τα στοιχεία που με εφοδίασαν συνέβαλαν ουσιαστικά στην ολοκλήρωση της παρούσας διπλωματικής.

Τέλος θα ήθελα να ευχαριστήσω τους ανθρώπους που μου έδωσαν όλα τα εφόδια στη ζωή για να γίνω αυτό που είμαι, τους γονείς μου Δρίτσα Κωνσταντίνο και Παχτσεβάνη Σεβαστή.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΠΕΡΙΛΗΨΗ	2
ABSTRACT.....	4
ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ.....	6
ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	9
ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	10
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι –ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ	12
I. Περιγραφή της έννοιας “λογιστικής” και τα είδη της.....	12
II. Βασικά στοιχεία για την έννοια των προϋπολο-γισμών και τη χρησιμότητα τους	13
III. Πως οι περίοδοι κρίσεων επηρεάζουν τα αποτελέσματα των προϋπολογισμών	16
IV. Πρακτικές κατάρτισης προϋπολογισμών επιπτώσεις στην κερδοφορία, την αποτελεσματικότητα και την ανταγωνιστικότητα.....	26
α. Πρακτικές κατάρτισης προϋπολογισμών και επιπτώσεις στην κερδοφορία	26
β. Προϋπολογισμός και αποτελεσματικότητα για σκοπούς ελέγχου κόστους.....	28
γ. Προϋπολογισμός και ανταγωνιστικότητα	32
V. Η χρήση των ελαστικών προϋπολογισμών.....	34
α. Επιπτώσεις της χρήσης στατικών και ελαστικών προϋπολο-γισμών στην καινοτομία.....	34
β. Η εφαρμογή των ελαστικών προϋπολογισμών με βάση τα μοντέλα κέρδους..	35
γ. "Συνεχής" κατάρτιση προϋπολογισμού	36
δ. Χρήση ελαστικών προϋπολογισμών για την διαχείριση της οργανωτικής απόδοσης και του κόστους.....	39
VI. Οι προϋπολογισμοί ως εργαλείο επιβράβευσης.....	43
α. Επιβράβευση με μορφή μπόνους και καθορισμός στόχων με κίνητρα βάσει προϋπολογισμού.....	43
β. Η επίδραση του συμμετοχικού προϋπολογισμού, η αξιολόγηση του και η επιβράβευση.....	44
γ. Συστήματα ανταμοιβής και διοικητική τάση για δημιουργία δημοσιονομικής χαλαρότητας με εργαλείο τους προϋπολογισμούς.....	46
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙ – ΜΕΛΕΤΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΧΗΜΙΚΩΝ	49
I. Παρουσίαση της εταιρίας.....	49

II. Συνέντευξη υποδιευθύντριας οικονομικής διαχείρισης και υποδιευθυντή παραγωγής	50
III. Βασικές πληροφορίες για τις πωλήσεις ετοιμών προϊόντων της εταιρίας	53
IV. Βασικές πληροφορίες για Α&Β ύλες και Υλικά Συσκευασίας που συμμετέχουν στην παραγωγή	60
V. Πίνακες απολογισμού – Στατικού και Ελαστικού προϋπολογισμού.....	69
α. Απολογισμός – Πραγματικά δεδομένα	69
β. Στατικός προϋπολογισμός.....	70
γ. Ελαστικός προϋπολογισμός	71
VI. Ανάλυση συνολικών αποκλίσεων ανά τρίμηνο	72
VII. Ανάλυση αποκλίσεων όγκου ανά τρίμηνο	82
VIII. Ανάλυση αποκλίσεων δαπανών ανά τρίμηνο	91
ΔΙΑΤΥΠΩΣΗ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΩΝ	98
I. Προϋπολογισμός πωλήσεων	98
II. Προϋπολογισμός αποδοτικότητα & ανταγωνιστικό-τητα	99
III. Ελαστικοί και συνεχείς προϋπολογισμοί.....	101
Ελαστικοί προϋπολογισμοί και καινοτομία	101
α. Ελαστικός προϋπολογισμός και δυσμενείς αποκλίσεις	102
β. Συνεχείς προϋπολογισμοί σε περιόδους απρόβλεπτων καταστάσεων.....	103
IV. Η επίτευξη των στόχων των προϋπολογισμών ως εργαλείο επιβράβευσης εργαζομένων και διοικητικών στελεχών	104
Μπόνους στο προσωπικό ως κίνητρα και καθορισμός στόχων μέσω προϋπολογισμών	104
α. Χρησιμότητα του προϋπολογισμού η αξιολόγηση του και η επιβράβευση των διοικητικών στελεχών	104
β. Προϋπολογισμοί - συστήματα ανταμοιβής και διοικητική τάση για δημιουργία δημοσιονομικής χαλαρότητας.....	106
ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ.....	108
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	109
Βιβλία - Άρθρα	109
Διαδικτυακές πηγές	115
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΠΙΝΑΚΩΝ	116
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΣΥΝΕΝΤΕΥΞΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΩΝ.....	118

ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Ζώντας σε μια εποχή που χαρακτηρίζεται από συνεχείς κρίσεις και έλλειψη χρηματοπιστωτικής σταθερότητας, θα πρέπει η κάθε επιχείρηση και ο κάθε οικονομικός οργανισμός να λαμβάνει σωστές αποφάσεις στρατηγικής σημασίας, έτσι ώστε να είναι ικανοί να διατηρήσουν κατά βάση τη ρευστότητα, τη βιωσιμότητα, την αποδοτικότητα και τη φερεγγυότητα τους.

Σκοπός της παρούσας διπλωματικής εργασίας είναι να αποδείξει κατά πόσο οι ελαστικοί προϋπολογισμοί είναι χρήσιμοι στη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων ενός οργανισμού αν χρησιμοποιηθούν ως εργαλείο από την διοίκηση του οργανισμού και κατά πόσο η επίτευξη του στόχου που θέτει ο προϋπολογισμός λειτουργεί ως κίνητρο για την επιβράβευση των διοικητικών στελεχών της εταιρίας.

Η έρευνα που διεξάγεται στη συγκεκριμένη διπλωματική εργασία εστιάζει στην ανάλυση των αποδόσεων μιας εταιρίας χημικών που εδρεύει στην Βόρεια Ελλάδα και κατέχει σημαντική θέση τόσο στον κλάδο της βιομηχανία όσο και γενικότερα στην επιχειρηματικότητα της Ελλάδας. Όσοι οργανισμοί έχουν εναπομείνει στον κλάδο της βιομηχανίας της χώρας μας χρησιμοποιούν τους προϋπολογισμούς ως εργαλείο οικονομικού σχεδιασμού και ελέγχου.

Τα αποτελέσματα που εξάγονται από τη συγκεκριμένη μελέτη θα χρησιμοποιηθούν για την ενημέρωση της διοίκησης του οργανισμού με σκοπό τη ορθότερη λήψη διοικητικών αποφάσεων.

ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Για την εκπόνηση της μελέτης της παρούσας διπλωματικής εργασίας, έγινε ένας συνδυασμός μεθόδων συλλογής στοιχείων.

Στο πρώτο μέρος της εργασίας γίνεται βιβλιογραφική επισκόπηση με βασικότερες πηγές βιβλία, επιστημονικά περιοδικά και άρθρα σχετικά με τους ελαστικούς προϋπολογισμούς και το ποιες διαστάσεις παίρνουν στον κλάδο της βιομηχανίας καθώς και το πώς οι προϋπολογισμοί λειτουργούν ως κίνητρο για την επίτευξη των στόχων από τα διοικητικά στελέχη με τη μορφή bonus. Επίσης χρησιμοποιήθηκε σαν εργαλείο η συνέντευξη που πραγματοποιήθηκε από την υποδιευθύντρια οικονομικής διαχείρισης του ομίλου και του υποδιευθυντή παραγωγής προϊόντων και πάνω στις απαντήσεις από τα ερωτήματα που τους τέθηκαν, στηρίχθηκε η ποιοτική έρευνα της πρώτης ενότητας.

Το δεύτερο μέρος της εργασίας αποτελείται από τη συλλογή οικονομικών στοιχείων της συγκεκριμένης εταιρίας χημικών όπως είναι οι πωλήσεις το κόστος των πωληθέντων προϊόντων και το κόστος παραγωγής των τελικών προϊόντων ανά τρίμηνο για το έτος 2021 καθώς και για το πρώτο τρίμηνο του έτους 2022.

Τα στοιχεία αυτά συλλέχθηκαν προσωπικά βήμα-βήμα και τοποθετήθηκαν σε πίνακες έτσι ώστε να μπορέσει να γίνει η πλήρης απεικόνιση των δεδομένων. Από την εργασιακή μου εμπειρία είχα πρόσβαση στη συλλογή όλων των στοιχείων κόστους μιας και συντάσσω αυτές τις αναφορές εδώ και δέκα χρόνια τόσο για το κόστος αναλωθέντων υλών όσο και για το λειτουργικό κόστος του συγκεκριμένου εργοστασίου. Η δυσκολία που προέκυψε στη συγκεκριμένη έρευνα αφορούσε τα στοιχεία των πωλήσεων και αυτό οφείλεται ότι οι πωλήσεις παρακολουθούνται από τα κεντρικά γραφεία του ομίλου χωρίς να γίνεται σύνδεση των στοιχείων πωλήσεων με αυτά του κόστους έτσι ώστε να υπάρχει μια ολοκληρωμένη αναφορά.

Από το τμήμα στρατηγικού σχεδιασμού αποσπάστηκαν με μεγάλη δυσκολία τα στοιχεία για τους προϋπολογισμούς των πωλήσεων και διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχει προϋπολογισμός ανά παραγόμενο υλικό, παρά μία μέση τιμή που προκύπτει από το σύνολο των παραγόμενων προϊόντων. Μπορεί το προϊόν που παράγεται να είναι ένα, αλλά στην τελική του επεξεργασία γίνονται κάποιες διαδικασίες για να κωδικοποιηθεί

το κάθε ένα με τα επιμέρους χαρακτηριστικά του μετά από προσθήκες βοηθητικών υλών, γεγονός που διαμορφώνει και την τελική αξία πώλησής του. Αυτό το γεγονός είναι θέμα για προβληματισμό της διοίκησης γιατί επηρεάζει την εύρυθμη λειτουργία της εταιρίας. Υπάρχουν προϊόντα που συμμετέχουν με πολύ μεγάλο ποσοστό επί του συνόλου των πωλήσεων τόσο σε όγκο όσο και σε αξία, τα οποία θα έπρεπε να προϋπολογίζονται και να παρακολουθούνται αναλυτικά έτσι ώστε να είναι σε θέση η εταιρία να μπορεί να λαμβάνει αποφάσεις σε κάθε αναδυόμενο πρόβλημα.

Παρά το γεγονός ότι υπήρχαν ελλείψεις στα αναλυτικά στοιχεία των πωλήσεων, τα δεδομένα παρατίθενται χωρίς περαιτέρω ανάλυση καθώς το αντικείμενο της συγκεκριμένης μελέτης επικεντρώνεται στο κόστος και πως αυτό μπορεί να βελτιωθεί με τη χρήση των ελαστικών προϋπολογισμών.

Αφού συλλέχθηκαν όλα τα στοιχεία απολογιστικά και προϋπολογιστικά, διαμορφώθηκαν οι πίνακες απολογισμού, στατικού προϋπολογισμού και ελαστικού προϋπολογισμού και στη συνέχεια υπολογίστηκαν οι συνολικές αποκλίσεις καθώς και οι αποκλίσεις όγκου και δαπανών ξεχωριστά και αναλύθηκαν ανά τρίμηνο τόσο για το έτος 2021 όσο και για το πρώτο τρίμηνο του έτους 2022 που υπήρχαν στοιχεία μέχρι την σύνταξη της συγκεκριμένης μελέτης.

Το μοντέλο των ελαστικών προϋπολογισμών επιτρέπει στις εταιρίες να προσδιορίσουν διαφορετικά επίπεδα δραστηριότητας και έπειτα να αποφασίσουν το είδος της στρατηγικής που θα ακολουθήσουν ώστε να επιτύχουν το καλύτερο δυνατό αποτέλεσμα. Η κατάρτιση του ελαστικού προϋπολογισμού μπορεί να έχει μεγαλύτερη δυσκολία στη σύνταξή του αλλά τα αποτελέσματα που εξάγει για τα διάφορα επίπεδα δραστηριότητας επιτρέπουν την καλύτερη σύγκριση απολογιστικών και προϋπολογιστικών αποτελεσμάτων.

Η μέθοδος υπολογισμού των αποκλίσεων υπολογίζεται με τους παρακάτω τύπους:

- Συνολικές αποκλίσεις = Απολογιστικά στοιχεία – Στοιχεία στατικού προϋπολογισμού.
- Αποκλίσεις όγκου = Στοιχεία ελαστικού προϋπολογισμού – Στοιχεία στατικού προϋπολογισμού .
- Αποκλίσεις δαπανών = Απολογιστικά στοιχεία – Στοιχεία Ελαστικού προϋπολογισμού.

Ι. Περιγραφή της έννοιας “λογιστικής” και τα είδη της

Η Λογιστική είναι η επιστήμη που ασχολείται με τη συγκέντρωση, την επεξεργασία και την παροχή πληροφοριών της οικονομικής μονάδας σε όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη της επιχείρησης (stakeholders) προκειμένου να ληφθούν ορθότερες και πιο κερδοφόρες αποφάσεις.

Η Χρηματοοικονομική Λογιστική είναι η Λογιστική που χρησιμοποιούν οι οικονομικές μονάδες προκειμένου να καταγραφεί η οικονομική κατάσταση και η πορεία τους. Ωστόσο, υπάρχουν και άλλα είδη λογιστικής που αναπτύχθηκαν προκειμένου να εξυπηρετήσουν πιο συγκεκριμένες ανάγκες. Έτσι, η Λογιστική διακρίνεται στα παρακάτω:

- Χρηματοοικονομική Λογιστική
- Λογιστική Κόστους
- Διοικητική Λογιστική
- Διεθνής Λογιστική
- Κυβερνητική Λογιστική
- Ελεγκτική Λογιστική
- Φορολογική Λογιστική

(Γκίκας Χ. Δημήτρης, *el e.t*, 2012)

Στη συγκεκριμένη μελέτη το είδος της λογιστικής που θα μας απασχολήσει είναι η Διοικητική Λογιστική. Η Διοικητική Λογιστική είναι ο κλάδος αυτός της Λογιστικής που σχετίζεται άμεσα με τον προγραμματισμό, τον προϋπολογισμό και τον έλεγχο των οικονομικών μονάδων ώστε να λαμβάνονται οι στρατηγικές αποφάσεις. (Φίλιος Φ.Βασίλειος, 1998)

II. Βασικά στοιχεία για την έννοια των προϋπολογισμών και τη χρησιμότητά τους

Η διοίκηση κάθε οικονομικής οντότητας αποτελείται από πολλές λειτουργίες, όπως αυτές του προγραμματισμού, της οργάνωσης, της διοίκησης ανθρωπίνων πόρων και του ελέγχου και η βασική αποστολή της είναι ο συντονισμός των προαναφερόμενων λειτουργιών έτσι ώστε να εξασφαλίσει πρωτίστως τη βελτιστοποίηση της οικονομικής κατάστασης με την αποτελεσματικότερη αξιοποίηση των διαθέσιμων πόρων της. Το εργαλείο που χρησιμοποιεί η διοίκηση σε αυτή την περίπτωση για τον συντονισμό των όσων προαναφέρθηκαν είναι η σύνταξη των προϋπολογισμών, οι οποίοι αποτελούν χρηματοοικονομικά σχέδια δράσης της εταιρίας για καθορισμένα χρονικά διαστήματα.

Τα διοικητικά στελέχη ενός οργανισμού χρησιμοποιούν τους προϋπολογισμούς για το σχεδιασμό, την λήψη αποφάσεων και τον έλεγχο της εταιρίας ([Jackson Steve, Sawyers Roby, 2001](#)).

Ο προϋπολογισμός είναι το εργαλείο που θα δώσει μεταξύ άλλων και την πληροφορία στον οργανισμό για τους τομείς στους οποίους υστερεί, ώστε να δώσει μεγαλύτερη προσοχή και έμφαση για την αποφυγή πιθανών μελλοντικών κινδύνων και κατά συνέπεια απώλειας κερδών καθώς και για τους τομείς στους οποίους υπερτερεί και θα πρέπει να διατηρήσει αυτό το προνόμιο. Η σύνταξη των προϋπολογισμών θεωρείται ως ένα σημαντικό εργαλείο μιας και οι πληροφορίες με τις οποίες εφοδιάζει την διοίκηση δημιουργεί τις προϋποθέσεις για την λήψη ορθών στρατηγικών αποφάσεων.

Τα είδη των προϋπολογισμών μπορούν να διακριθούν βάση διαφόρων κριτηρίων, όπως: Ανάλογα με το χρονικό τους διάστημα σε βραχυχρόνιους και μακροχρόνιους, ανάλογα με τη μέθοδο κατάρτισης τους σε top-down και bottom-up, ανάλογα με τον τρόπο προσδιορισμού των προϋπολογιστικών ποσών σε επαυξητικούς και μηδενικής βάσης και ανάλογα με το επίπεδο δραστηριότητας σε στατικούς και ελαστικούς.

Η έρευνα που διεξάγεται παρακάτω βασίζεται αποκλειστικά στην τελευταία διάκριση (στατικοί-ελαστικοί προϋπολογισμοί) ανάλογα με το επίπεδο δραστηριότητας τους. Από την μελέτη περίπτωσης που ακολουθεί σε επόμενο κεφάλαιο θα διαπιστώσουμε πόσο σημαντικό χαρακτήρα έχουν αυτοί οι προϋπολογισμοί για τα διοικητικά στελέχη ώστε να είναι σε θέση να λαμβάνουν ορθότερες αποφάσεις.

Οι στατικοί προϋπολογισμοί καταρτίζονται στην αρχή της κάθε περιόδου και αφορούν συγκεκριμένο επίπεδο δραστηριότητας του οργανισμού, είτε αυτό είναι ο όγκος πωλήσεων, ο όγκος παραγωγής ακόμη και οι ώρες άμεσης εργασίας. Στην πράξη αυτό όμως δημιουργεί αποκλίσεις από τα πραγματικά δεδομένα με αποτέλεσμα να μην εξασφαλίζεται η εξαγωγή ασφαλών συμπερασμάτων.

Εδώ το πρόβλημα έρχεται να αντιμετωπίσει η σύνταξη του ελαστικού προϋπολογισμού. Οι συνεχώς μεταβαλλόμενες συνθήκες της οικονομίας επηρεάζουν τον βαθμό απασχόλησης της κάθε εταιρίας και καθιστούν επιτακτική την ανάγκη χρήσης ελαστικών προϋπολογισμών για τον ορθότερο προϋπολογιστικό έλεγχο. Ωστόσο, η σύνταξη ενός ελαστικού προϋπολογισμού απαιτεί τον διαχωρισμό του κόστους σε σταθερό και μεταβλητό. Το σταθερό τμήμα των δαπανών δεν επηρεάζεται από το βαθμό απασχόλησης, αντιθέτως το μεταβλητό τμήμα των δαπανών που επηρεάζεται, ως γινόμενο του ανά μονάδα κόστους με τις συνολικές μονάδες σε κάθε βαθμό απασχόλησης.

Οι ελαστικοί προϋπολογισμοί εξυπηρετούν δύο βασικούς σκοπούς. Ο πρώτος σκοπός είναι ότι επιτρέπουν την ανάπτυξη εναλλακτικών σεναρίων με μεγαλύτερη ανάλυση ευαισθησίας και ο δεύτερος σκοπός τους είναι ότι επιτρέπουν απολογιστικά την αποτελεσματικότερη σύγκριση με τα πραγματικά δεδομένα που προκύπτουν από την εταιρία, έτσι ώστε οι εξαγόμενες αποκλίσεις να είναι πιο αξιόπιστες. (Παπαδέας Β. Παναγιώτης, 2015).

Η χρήση ελαστικών προϋπολογισμών επιτρέπει στους διαχειριστές των οικονομικών μονάδων να καθορίζουν τόσο το ποσοστό της απόκλισης σε σχέση με τον στατικό προϋπολογισμό που προκαλείται από την εσφαλμένη πρόβλεψη της παραγωγής, όσο και το ποσοστό που προκαλείται από την απόδοση. Ταυτόχρονα, η ανάλυση των αποκλίσεων επιτρέπει στους διαχειριστές να λάβουν χρήσιμες πληροφορίες και υποδείξεις προκειμένου να πραγματοποιήσουν ενδελεχείς έρευνες για τον προσδιορισμό των επιδόσεων της οικονομικής οντότητας. Στην πραγματικότητα, η ανάλυση των αποκλίσεων χρησιμοποιείται συχνά για την αξιολόγηση των οργανωτικών επιδόσεων, ιδίως όσον αφορά την αποδοτικότητα των συντελεστών παραγωγής και την αποτελεσματικότητα στην επίτευξη των προτεινόμενων στόχων. Οι ελαστικοί προϋπολογισμοί καθίστανται εξαιρετικά χρήσιμοι στη δραστηριότητα των διαχειριστών, βλέποντας τη λεπτομερή ανάλυση των αποκλίσεων και την ανάδειξη

πολλών επιμέρους πτυχών της απόδοσης, βοηθώντας, με αυτόν τον τρόπο, στην επιδίωξη της υλοποίησης της στρατηγικής του οργανισμού. (Aurelian Ionescu Constantin, 2015)

Η χρήση των προϋπολογισμών αποτελεί εξαιρετικό εργαλείο σχεδιασμού και ελέγχου στα χέρια της διοίκησης κάθε εταιρίας αφού της δίνει την δυνατότητα για μία σειρά πληροφοριών που συμβάλουν στα παρακάτω :

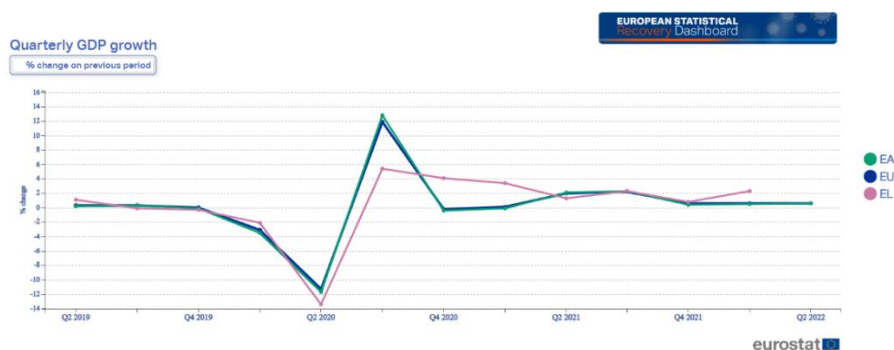
1. Ενημέρωση για το επιχειρησιακό πλάνο δράσης της.
2. Ικανότητα για να προβλέπει τις επιδόσεις και τα αναμενόμενα αποτελέσματα κερδοφορίας της.
3. Προσδιορισμό του όγκου πωλήσεων που χρειάζεται για την κάλυψη του κόστους παραγωγής και την σύνδεση κόστος – πωλήσεων.
4. Καθορισμό και την παρακολούθηση των ορίων των δαπανών καθώς και τον συσχετισμό εσόδων – εξόδων.
5. Ανάλυση των εναλλακτικών σεναρίων με τη σύνταξη ελαστικών προϋπολογισμών.
6. Ανάλυση του νεκρού σημείου δραστηριότητας.
7. Ικανότητα ελέγχου της λειτουργικής δραστηριότητας της εταιρίας καθώς και των επιδόσεων της.
8. Ικανότητα για την διαχείριση της ορθής κατανομής των πόρων της.
9. Αποκλίσεις μεταξύ προβλέψεων και πραγματικών δεδομένων.

Όλες οι παραπάνω πληροφορίες είναι σημαντικές γιατί δίνουν την δυνατότητα στον οργανισμό να τις χρησιμοποιήσει ως μακροχρόνια εμπειρία ώστε να προβεί σε ορθότερες αποφάσεις για το μέλλον και την αποφυγή επικείμενων απειλών. (Καζαντζής, Χ., Σώρρος, Ι., 2006).

III. Πως οι περίοδοι κρίσεων επηρεάζουν τα αποτελέσματα των προϋπολογισμών

Το 2020 ήταν μια χρονιά προκλήσεων όχι μόνο για τον εταιρία, αλλά για την παγκόσμια οικονομία. Η εμφάνιση της πανδημίας σε συνδυασμό με τα μέτρα κοινωνικής αποστασιοποίησης που επιβλήθηκαν από τις εκάστοτε κυβερνήσεις οδήγησαν την ελληνική οικονομία σε ύφεση.

Η ανάκαμψη της ελληνικής οικονομίας στο 2021 φαίνεται να είναι ικανοποιητική λόγω των επενδύσεων των μεγάλων πελατών σε ελληνικές επιχειρήσεις, παρόλα αυτά η αβεβαιότητα που εκδηλώθηκε στην Ευρώπη λόγω του πολέμου μεταξύ Ρωσίας – Ουκρανίας όσο και η παγκόσμια ενεργειακή κρίση, δημιουργούν ένα ασταθές και δυσμενές περιβάλλον ανάπτυξης.



Πίνακας 1 - Ρυθμός Ανάπτυξης (<https://ec.europa.eu/eurostat/web/hicp>)

Βάσει των διαθέσιμων στοιχείων της επίσημης στατιστικής υπηρεσίας της Ευρωπαϊκής Ένωσης, το ΑΕΠ της Ευρωζώνης κατά το πρώτο τρίμηνο του 2022 κατέγραψε ρυθμό ανάπτυξης 0,6% σε σχέση με το τελευταίο τρίμηνο του 2021. Παράλληλο ο ρυθμός ανάπτυξης του Ελληνικού ΑΕΠ κατέγραφε αύξηση 2,3% στο πρώτο τρίμηνο του έτους 2022 σε σχέση με το τέταρτο τρίμηνο του 2021 που η αύξηση ήταν 0,8%.

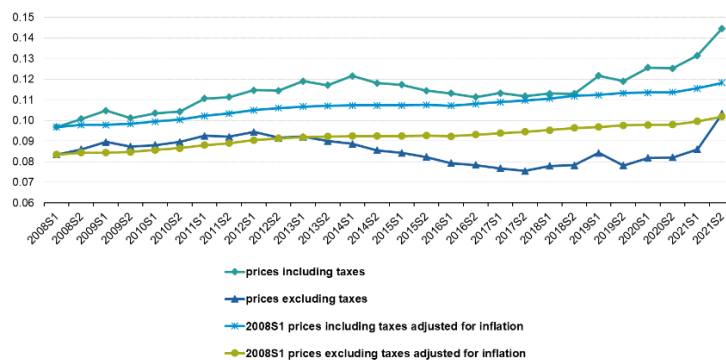
TIME	2020-Q1	2020-Q2	2020-Q3	2020-Q4	2021-Q1	2021-Q2	2021-Q3	2021-Q4	2022-Q1	2022-Q2
GEO (Labels)										
European Union - 27 countries (from Euro area - 19 countries (from 2015))	-3,1	-11,3	11,9	-0,2	0,1	2,0	2,2	0,6	0,6	0,6
Belgium	-3,2 p	-11,6 p	11,9 p	-0,1 p	1,3 p	1,7 p	2,1 p	0,4 p	0,5 p	0,2 p
Bulgaria	-0,6 p	-7,8 p	3,5 p	1,3 p	1,8 p	0,9 p	0,9 p	1,3 p	0,8 p	:
Czechia	-3,2	-8,8	7,0	1,1	-0,5	1,4	1,7	0,8	0,6	0,5
Germany (until 1990 former territory)	-1,4 p	-9,5 p	9,0 p	0,6 p	-1,5 p	1,9 p	0,8 p	0,0 p	0,8 p	0,1 p
Estonia	0,7	-6,8	4,8	2,7	2,6	2,8	0,8	0,8	0,0	-1,3
Ireland	2,8	-5,5	12,9	-5,0	9,2	2,2	3,9	-1,7	6,3	:
Greece	-2,1 p	-13,4 p	5,4 p	4,1 p	3,4 p	1,3 p	2,3 p	0,8 p	2,3 p	:
Spain	-5,4 p	-17,7 p	16,8 p	0,2 p	-0,5 p	1,1 p	2,6 p	2,2 p	0,2 p	1,1 p
France	-5,6	-13,5	18,4	-0,9	0,0	1,0	3,4	0,5	-0,2	0,5
Italy	-5,9	-12,7	16,1	-1,6	0,2	2,6	2,7	0,7	0,1	1,1
Portugal	-4,4 p	-15,2 p	14,7 p	0,3 p	-2,9 p	4,4 p	2,7 p	1,7 p	2,5 p	0,0 p
Romania	-0,4 p	-10,6 p	4,9 p	5,5 p	1,1 p	3,2 p	-2,9 p	1,0 p	5,1 p	2,1 p
United Kingdom	-3,0	-18,8	16,0	:	:	:	:	:	:	:

Πίνακας 2 - Ρυθμός Ανάπτυξης Ελλάδος σε ποσοστά (<https://ec.europa.eu/eurostat/web/hicp>)

Τα προβλήματα που προέκυψαν ωστόσο από την ενεργειακή κρίση είχαν αρνητικές επιδράσεις στο κόστος παραγωγής των προϊόντων, καθώς υπήρξαν τεράστιες ανατιμήσεις τόσο στο κόστος ηλεκτρισμού όσο και στο κόστος διακίνησης αγαθών. Με τη σειρά του η αύξηση του κόστους παραγωγής μετακυλίστηκε στις τιμές πώλησης των τελικών προϊόντων προκαλώντας μια σειρά ανατιμήσεων σε όλα τα επίπεδα της εφοδιαστικής αλυσίδας.

Από τον παρακάτω πίνακα μπορούμε να διαπιστώσουμε την ανοδική τάση που είχε η τιμή ενέργειας ανά kWh διαχρονικά από το έτος 2008 μέχρι και το πρώτο εξάμηνο του έτους 2022 σε ευρωπαϊκό επίπεδο.

Development of electricity prices for non-household consumers, EU, 2008-2021 (EUR per kWh)



Source: Eurostat (online data codes: nrg_pc_205)

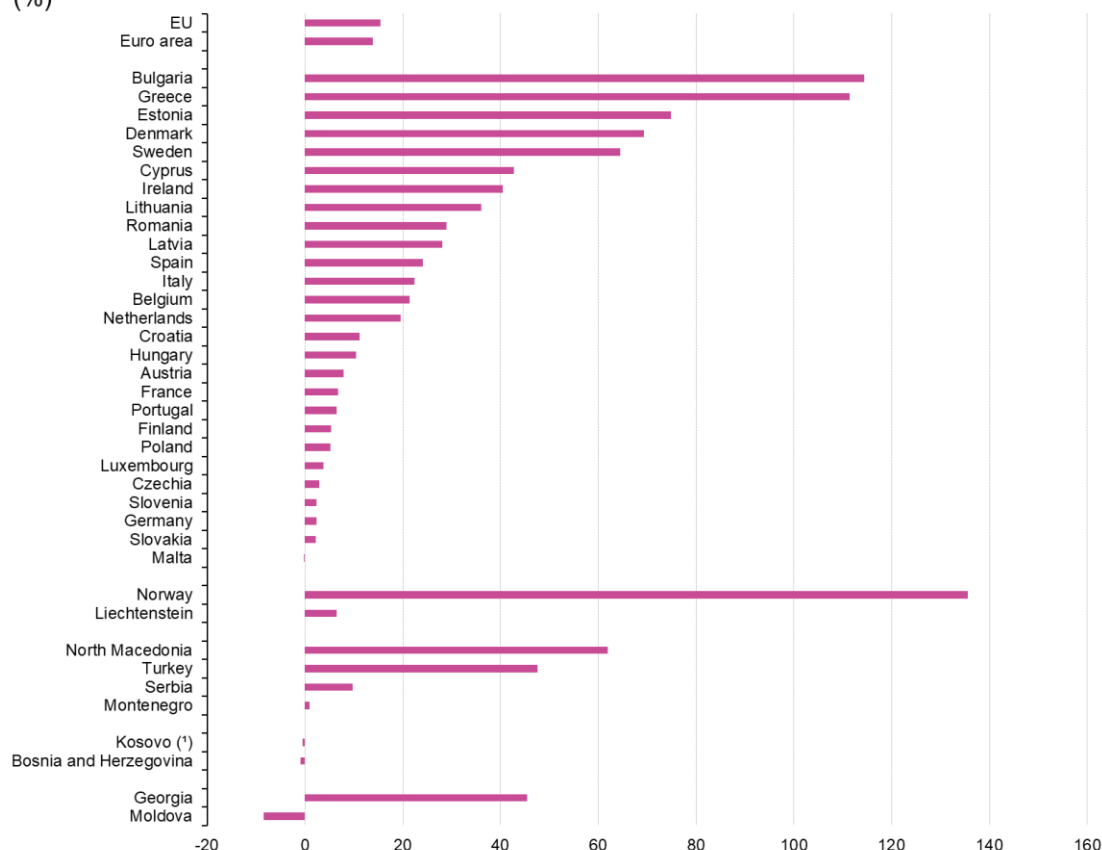
eurostat

Πίνακας 3 - Κόστος μονάδας ηλεκτρισμού €/KWh σε ευρωπαϊκό επίπεδο (<https://ec.europa.eu/eurostat/web/hicp>)

Ενώ παρακάτω ακολουθεί πίνακας που αποδεικνύει την ποσοστιαία μεταβολή της τιμής μονάδας ηλεκτρισμού στον βιομηχανικό χώρο ανά χώρα και αφορά το δεύτερο

εξάμηνο του 2021 σε σχέση με αυτό του προηγούμενου έτους 2020. Όπως αποδεικνύεται παρακάτω από τον πίνακα της στατιστικής υπηρεσίας της Ευρωπαϊκής Ένωσης η τιμή μονάδας €/kWh στο δεύτερο εξάμηνο του έτους 2021 παρουσίασε στην Ελλάδα μια αύξηση της τάξεως του 117%.

Change in electricity prices for non-household consumers compared with previous year, same semester, second half 2021 (%)



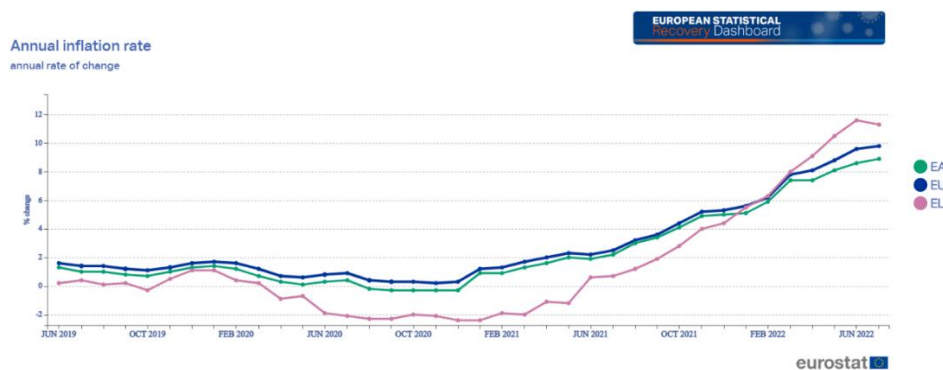
(*) This designation is without prejudice to positions on status, and is in line with UNSCR 1244/1999 and the ICJ Opinion on the Kosovo Declaration of Independence.
Source: Eurostat (online data codes: nrg_pc_205)

Πίνακας 4 - Ποσοστιαία μεταβολή στη τιμή ηλεκτρισμού για έτη 2020-2021
(<https://ec.europa.eu/eurostat/web/hicp>)

Επίσης είναι χρήσιμο να εξετάσουμε την εκτίναξη του πληθωρισμού που παρουσιάστηκε από τις αρχές του έτους 2021 μέχρι και σήμερα για να κατανοήσουμε παρακάτω στην ανάλυση της εταιρίας τις τεράστιες αποκλίσεις των δεδομένων που παρουσιάζονται από τον αρχικό στατικό προϋπολογισμό της εταιρίας σε σχέση με τα πραγματικά δεδομένα που εξήχθησαν.

Από το δεύτερο τρίμηνο του έτους 2021 η τάση του πληθωρισμού είναι ανοδική, καταγράφοντας ποσοστιαία άνοδο το δεύτερο τρίμηνο του 2021 0,6%, στο τρίτο τρίμηνο 2021 1,9% και στο τέταρτο τρίμηνο 2021 4,4%. Στο 2022 συνεχίζεται η ανοδική τάση του αγγίζοντας στο πρώτο τρίμηνο το 8% ενώ στο δεύτερο τρίμηνο του ίδιου έτους φτάνει τα 11,6%, ποσοστό που είναι το μεγαλύτερο που έχει καταγραφεί στατιστικά από την ένταξη της Ελλάδας στην Ευρωπαϊκή Ένωση.

Source of data		Eurostat				
UNIT	Annual rate of change					
COICOP	All-items HICP					
GEO/TIME	2021M03	2021M06	2021M09	2021M12	2022M03	2022M06
European U	1,7	2,2	3,6	5,3	7,8	9,6
Euro area (E	1,3	1,9	3,4	5,0	7,4	8,6
Belgium	1,6	2,6	3,8	6,6	9,3	10,5
Bulgaria	0,8	2,4	4,0	6,6	10,5	14,8
Czechia	2,3	2,5	4,0	5,4	11,9	16,6
Denmark	0,9	1,9	2,4	3,4	6,0	9,1
Germany (u	2,0	2,1	4,1	5,7	7,6	8,2
Ireland	0,1	1,6	3,8	5,7	6,9	9,6
Greece	-2,0	0,6	1,9	4,4	8,0	11,6
Spain	1,2	2,5	4,0	6,6	9,8	10,0
France	1,4	1,9	2,7	3,4	5,1	6,5
Croatia	1,6	2,2	3,5	5,2	7,3	12,1
Italy	0,6	1,3	2,9	4,2	6,8	8,5
Cyprus	0,3	2,2	3,6	4,8	6,2	9,0
Luxembourg	2,5	3,4	4,0	5,4	7,9	10,3
Hungary	3,9	5,3	5,5	7,4	8,6	12,6
Netherlands	1,9	1,7	3,0	6,4	11,7	9,9
Austria	2,0	2,8	3,3	3,8	6,6	8,7
Poland	4,4	4,1	5,6	8,0	10,2	14,2
Portugal	0,1	-0,6	1,3	2,8	5,5	9,0

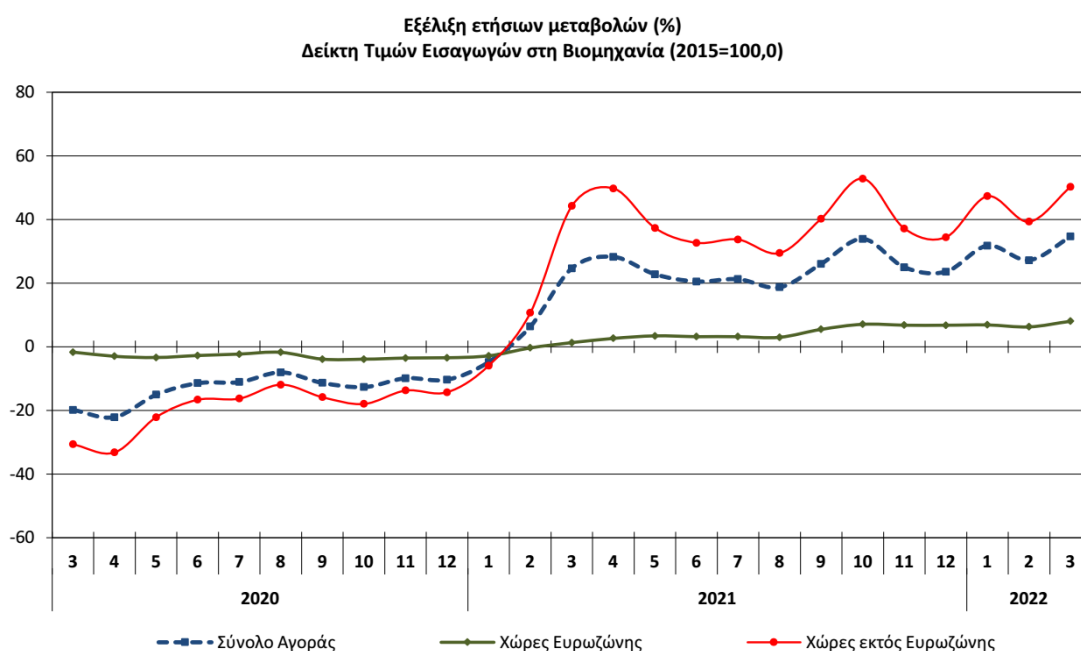


Πίνακας 5 - Ποσοστιαία αύξηση πληθωρισμού ανά τρίμηνο 2021-2022 αριθμητικά και σε διάγραμμα (<https://ec.europa.eu/eurostat/web/hicp>)

Ένας ακόμη δείκτης που φαίνεται να επηρεάζει την πορεία τόσο την εγχώριας οικονομίας όσο και της ίδιας της εταιρίας που εξετάζουμε μιας και δραστηριοποιείται

τόσο στην εγχώρια όσο και την Ευρωπαϊκή αγορά είναι και ο Γενικός Δείκτης Τιμών Εισαγωγών στη Βιομηχανία.

Ο γενικός δείκτης τιμών εισαγωγών που παρουσιάζεται παρακάτω αποδεικνύει τις μεγάλη αύξηση στις τιμές των εισαγόμενων προϊόντων, γεγονός που προκάλεσε και την αύξηση στο κόστος παραγωγής της εταιρίας, όταν μεγάλο ποσοστό των πρώτων και βοηθητικών υλών εισάγεται από χώρες της Ευρώπης. Ο συγκεκριμένος δείκτης σε σύγκριση με τον αντίστοιχο δείκτη Μαρτίου 2021, παρουσίασε αύξηση 34,6% έναντι αύξησης 24,6% που σημειώθηκε κατά τη σύγκριση των αντίστοιχων δεικτών του έτους 2021 με το 2020.



Πίνακας 6 - Δείκτης τιμών εισαγωγών στη βιομηχανία (<https://www.statistics.gr>)

Τα αποτελέσματα των δεικτών που αναφέραμε παραπάνω, μπορούν να χρησιμοποιηθούν σαν εργαλεία για να αιτιολογήσουν την πορεία της εταιρίας κατά τη διάρκεια του έτους 2021 μέχρι και το πρώτο τρίμηνο του έτους 2022.

Τόσο η αύξηση στο κόστος ηλεκτρισμού όσο και η αύξηση του πληθωρισμού είναι ενδεικτικοί δείκτες που αιτιολογούν όπως θα δούμε παρακάτω και στην ανάλυση των δεδομένων της εταιρίας σε απολογιστικό και προϋπολογιστικό επίπεδο τις μεγάλες αποκλίσεις που παρουσιάζονται. Ως αποτέλεσμα σημειώνουμε την αύξηση του

κόστους παραγωγής και μετέπειτα την μετακύλιση αυτού του κόστους στις τιμές πώλησης των τελικών προϊόντων που παράγει η εταιρία.

Τα ως άνω περιγραφόμενα σχετικά με την οικονομική κρίση που βιώνει η παγκόσμια οικονομία και τον σημαντικό ρόλο που παίζουν οι προϋπολογισμοί σε περιόδους κρίσεων, έρχονται να μας επιβεβαιώσουν κάποιες παλαιότερες έρευνες όπως αυτή του [Becker D. Sebasitan \(2016\)](#) η οποία εξετάζει πώς η εταιρική εξάρτηση από τους προϋπολογισμούς επηρεάζεται από τις μεγάλες αλλαγές στην οικονομικού περιβάλλοντος. Συνδυάζοντας δεδομένα έρευνας και αρχειακά δεδομένα από την οικονομική κρίση που ξεκίνησε το 2008 τα αποτελέσματα δείχνουν ότι ο προϋπολογισμός έγινε πιο σημαντικός για τον προγραμματισμό και την κατανομή των πόρων, αλλά λιγότερο σημαντικός για την αξιολόγηση των επιδόσεων στις εταιρείες που επηρεάστηκαν περισσότερο από την οικονομική κρίση του 2008.

Πρόσθετα στοιχεία από συνεντεύξεις και δεδομένα που συγκεντρώθηκαν σε μια ομάδα εστίασης απεικονίζουν περαιτέρω αυτά τα αποτελέσματα και δείχνουν τις αλλαγές που εισήγαγαν οι οργανισμοί για να ανταποκριθούν στην οικονομική κρίση. Συνολικά αλλά αντιθετικά με τα γενικότερα συμπεράσματα από τη βιβλιογραφία, όπως η συνολική αύξηση ή μείωση στη σημασία του προϋπολογισμού, διαπιστώνουμε ότι οι εταιρείες δίνουν έμφαση σε ορισμένες λειτουργίες του προϋπολογισμού έναντι άλλων κατά τη διάρκεια οικονομικών κρίσεων.

Αν και αναφέρεται ρητά από άλλες έρευνες όπως των ([Hopwood, 2009- Van der Stede, 2011- Abernethy and Mundy, 2014](#)), η έρευνα της διοικητικής λογιστικής έχει μέχρι στιγμής δώσει "λίγες ή καθόλου οδηγίες σχετικά με τους τρόπους οργανωσιακής αντίδρασης στις οικονομικές κρίσεις" ([Hopwood, 2009 - Cameron, Whetten και Kim, 1987](#)). Το μέγεθος και η παγκόσμια διάσταση της οικονομικής κρίσης που ξεκίνησε το 2008 έδωσε στους ερευνητές μια μοναδική και ευνοϊκή ευκαιρία να διερευνήσουν τις οργανωσιακές αντιδράσεις σε μια οικονομική κρίση. Το παρόν άρθρο βασίζεται σε δεδομένα από την κρίση του 2008 και διερευνά το ερευνητικό ερώτημα: Πώς επηρεάζεται η σημασία των διαφόρων λειτουργιών του προϋπολογισμού από μια οικονομική κρίση; Το ερώτημα αυτό είναι σχετικό, διότι ορισμένες έρευνες δείχνουν ότι τα συστήματα ελέγχου, όπως οι προϋπολογισμοί, αποκτούν μεγαλύτερη σημασία σε οικονομικές κρίσεις ([Colignon και Covaleski, 1988- Czarniawska-Joerges, 1988](#)), ενώ άλλα στοιχεία υποστηρίζουν ότι ο προϋπολογισμός γίνεται λιγότερο σημαντικός

(Collins, Holzmann και Mendoza, 1997) ή ότι οι επιχειρήσεις επιβιώνουν καλύτερα από τις κρίσεις χωρίς προϋπολογισμό (Lindsay και Libby, 2007).

Αναλύοντας αυτές τις αλλαγές στη σημασία τριών διαφορετικών μακρο-λειτουργιών του προϋπολογισμού κατά τη διάρκεια της οικονομικής κρίσης του 2008; του προγραμματισμού, κατανομή των πόρων και αξιολόγηση των επιδόσεων διαπιστώνουμε ότι ο προϋπολογισμός έγινε πιο σημαντικός για τον προγραμματισμό και την κατανομή των πόρων και λιγότερο σημαντικός για τις λειτουργίες αξιολόγησης των επιδόσεων στις εταιρείες που επηρεάστηκαν περισσότερο από την οικονομική κρίση του 2008.

Η υπάρχουσα έρευνα δείχνει ότι η κατάρτιση του προϋπολογισμού μπορεί να διαδραματίσει ουσιαστικό ρόλο στην αντιμετώπιση των οικονομικών κρίσεων, διότι "το σύστημα λογιστικού ελέγχου του οργανισμού (συμπεριλαμβανομένων των διαδικασιών κατάρτισης του προϋπολογισμού) διευκολύνει την προσαρμογή σε εξωγενείς παράγοντες κρίσης, μεσολαβώντας μεταξύ των εξωτερικών απειλών και ευκαιριών και της οργανωτικής λειτουργίας" (Collins et al., 1997 - Colignon and Covaleski, 1988).

Όσον αφορά την επίδραση των οικονομικών κρίσεων στον προϋπολογισμό, η βιβλιογραφία παρουσιάζει ένα περιορισμένο και αντιφατικό σύνολο ερευνών. Από τη μία πλευρά, ορισμένες μελέτες αναφέρουν ότι η υψηλότερη απρόβλεπτη φύση που υπάρχει στις οικονομικές κρίσεις (Plaschke, Roghe, and Geunther, 2011) καθιστά τους προϋπολογισμούς ανεπαρκείς, επειδή οι προϋπολογισθέντες αριθμοί είναι σταθεροί και δεν επιτρέπουν στους οργανισμούς να ανταποκριθούν (Arwidi and Samuelson, 1993-για τη σουηδική οικονομική κρίση). Επίσης, οι Collins κ.ά. (1997), στην έρευνά τους για τη σχέση μεταξύ στρατηγικής και χρήσης του προϋπολογισμού σε καταστάσεις πολιτικής και οικονομικής κρίσης στη Λατινική Αμερική, διαπιστώνουν μειωμένη σημασία της χρήσης του προϋπολογισμού, σημειώνοντας ότι σε γενικές γραμμές μια "μεγάλη κρίση μειώνει τη χρησιμότητα του δημοσιονομικού συστήματος". Σε παρόμοιο πνεύμα οι Kattan, Pike και Tayles (2007) για την Παλαιστίνη- ή οι Shih και Yong, 2001), οι οποίοι διαπιστώνουν ότι οι επιχειρήσεις που αντιμετωπίζουν σχετικά μεγαλύτερη αβεβαιότητα κατά τη διάρκεια της ασιατικής οικονομικής κρίσης έχουν χαλαρότερο δημοσιονομικό έλεγχο. Φθάνοντας στα άκρα, οι απόψεις που παρουσιάζονται από αυτές τις μελέτες θα πρότειναν την αγνόηση των προϋπολογισμών

σε καταστάσεις κρίσης (Hopwood, 2009- Van der Stede, 2011- αναφερόμενος στην οικονομική κρίση του 2008) ή ακόμη και την πλήρη εγκατάλειψη του προϋπολογισμού, όπως υποστηρίζουν οι υποστηρικτές του Beyond Budgeting (Hope και Fraser, 2003). Ένα παράδειγμα αυτής της προσέγγισης είναι η σουηδική εταιρεία Ahlsell, η οποία λέγεται ότι εγκατέλειψε τους προϋπολογισμούς μετά την οικονομική ύφεση της δεκαετίας του 1990 (Groot, 2007). Οι Czarniawska και Hedberg (1985) προσφέρουν ένα σκεπτικό για την πραγματοποίηση τέτοιων αλλαγών, υποστηρίζοντας ότι "η χαλάρωση του ελέγχου [δηλ. η μείωση της σημασίας μηχανισμών όπως ο προϋπολογισμός] ενόψει της παρακμής, μπορεί να παράγει μεγαλύτερη ευελιξία και επομένως να αποτελεί ... λειτουργική αντίδραση στην παρακμή".

Από την άλλη πλευρά, αντίθετα στοιχεία υποδηλώνουν ότι ο προϋπολογισμός μπορεί να διαδραματίσει πιο κρίσιμο ρόλο όταν ένας οργανισμός ανταποκρίνεται σε μια οικονομική κρίση. Ο Samuelson (1986), εξετάζοντας επίσης τη σουηδική οικονομική κρίση, αναφέρει ότι ο προϋπολογισμός έγινε πιο σημαντικός. Βασιζόμενος επίσης σε σουηδικά δεδομένα, ο Czarniawska-Joerges (1988) δυσανασχετεί με την περίπτωση μιας εταιρείας που προηγουμένως είχε συντονίσει μόνο χαλαρά τις διάφορες επιχειρηματικές μονάδες της, αλλά λόγω της οικονομικής κρίσης μεταπήδησε στη χρήση κεντρικών κατευθυντήριων γραμμών, στόχων που τέθηκαν από τα κεντρικά γραφεία και τυποποιημένων διαδικασιών προγραμματισμού. Με τον τρόπο αυτό επιβεβαιώνει μελέτες που βρίσκουν θεωρητικά και εμπειρικά στοιχεία που υποδηλώνουν ότι "η σχεδόν αντανάκλαστική αντίδραση της διοίκησης σε μια κατάσταση παρακμής είναι αυτή του αυστηρότερου ελέγχου". Μια διαχρονική μελέτη των Colignon και Covaleski (1988) παρουσιάζει ευρήματα σχετικά με έναν κατασκευαστή κατά τη διάρκεια της οικονομικής ύφεσης στις Ηνωμένες Πολιτείες στις αρχές της δεκαετίας του 1980. Όταν επήλθε η κρίση, ο οικονομικός διευθυντής συγκέντρωσε τον προγραμματισμό και την κατανομή των πόρων χρησιμοποιώντας τη διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού και κατέστησε την εκτελεστική επιτροπή υπεύθυνη γι' αυτό. Η εταιρεία εισήγαγε επίσης δημοσιονομικούς στόχους που θα χρησίμευαν ως οικονομικά πρότυπα απόδοσης και στήριξε την αποζημίωση στην τριμηνιαία επίτευξή τους. Αυτό αντιστοιχεί με την κανονιστική δήλωση του Churchill (1984) ότι "οι διευθυντές των επιχειρηματικών μονάδων πρέπει να τους δίνονται σαφείς στόχοι απόδοσης λόγω των οικονομικών κρίσεων. Σε αυτές τις καταστάσεις, οι γνώσεις που είναι απαραίτητες για την καλή κατάρτιση του προϋπολογισμού συνήθως

βρίσκονται σε ένα διευθυντικό επίπεδο ένα ή δύο βήματα πάνω από εκείνο των διευθυντών των μονάδων". Ο Becker (2014) δίνει μια περιγραφή μιας ευρωπαϊκής τράπεζας η οποία, ως αποτέλεσμα της οικονομικής κρίσης του 2008, επανάφερε δημοσιονομικούς στόχους για την αξιολόγηση των επιδόσεων και την κατανομή των πόρων ακόμη και αν και τους είχε εγκαταλείψει για τους σκοπούς αυτούς αρκετά χρόνια νωρίτερα. Οι Janke, Mahlendorf και Weber (2014) παρέχουν ποσοτικά στοιχεία ότι η διαχείριση σε συστήματα ελέγχου χρησιμοποιούνται πιο διαδραστικά σε περιόδους οικονομικής κρίσης και ποιοτικές αποδείξεις ότι οι συζητήσεις για τον προϋπολογισμό αφορούν τον καθορισμό στόχων και την ανάλυση των αποκλίσεων του προϋπολογισμού εντατικοποιούνται.

Ως εκ τούτου, η παρούσα μελέτη ξεκινά με την αποσύνδεση του πολυδιάστατου και πολύπλοκου φαινομένου του προϋπολογισμού (Arwidi και Samuelson, 1993- Otley, 1999). Σύμφωνα με την αναδυόμενη βιβλιογραφία σχετικά με τις λειτουργίες του προϋπολογισμού (Hansen και Van der Stede, 2004- Sivabalan, Booth, Malmi και Brown, 2009), ένα κεντρικό επιχείρημα του άρθρου μας είναι ότι η ανάλυση του προϋπολογισμού σε διαφορετικές λειτουργίες μπορεί να αναδείξει μηχανισμούς που ανταποκρίνονται όταν ο προϋπολογισμός αντιμετωπίζεται με ένα συνολικό τρόπο.

Η μελέτη μας συνεισφέρει σε τρία σημεία: Πρώτον, η μελέτη αυτή είναι από τις λίγες που ερευνούν τη σχέση μεταξύ της μακροοικονομικής δραστηριότητας και των αντιδράσεων σε οργανωτικό επίπεδο. Είναι σημαντικό ότι ερευνούμε ένα περιβάλλον με σημαντική μετατόπιση προς τα κάτω και αυξημένη οικονομική αβεβαιότητα σε σύγκριση με την κατάσταση πριν από την κρίση. Διαπιστώνουμε επίσης ότι τα αντιφατικά στοιχεία προηγούμενων ερευνών σχετικά με τη μεταβαλλόμενη σημασία του προϋπολογισμού ως αντίδραση στις οικονομικές κρίσεις μπορεί να οφείλονται στην έλλειψη λεπτομέρειας στην εννοιολογική εξειδίκευση του προϋπολογισμού. Συλλέγοντας λεπτομερέστερες πληροφορίες χρησιμοποιώντας μια λειτουργική προοπτική, τα ευρήματά μας υποδηλώνουν αντίθετα αποτελέσματα, καθώς η σημασία του προϋπολογισμού για τον προγραμματισμό και την κατανομή των πόρων αυξάνεται σε περιόδους κρίσης, ενώ η σημασία για την αξιολόγηση των επιδόσεων μειώνεται. Έτσι, σε καταστάσεις οικονομικής κρίσης, οι μάνατζερ δίνουν αυξημένη σημασία σε ορισμένες λειτουργίες του προϋπολογισμού, ενώ μειώνουν τη σημασία άλλων. Ακολουθώντας αυτή τη γραμμή σκέψης, η μελέτη μας συμβάλλει στην βιβλιογραφία δείχνοντας τρόπους για τη βελτίωση της κατανόησης της μακροχρόνιας συζήτησης

σχετικά με αν οι κρίσεις είναι πιθανό να οδηγήσουν σε μεγαλύτερο ή μικρότερο έλεγχο και ακαμψία (Staw et al., 1981).

Δεύτερον, εξετάσαμε τη βιβλιογραφία σχετικά με τις λειτουργίες του προϋπολογισμού και πραγματοποιήσαμε μια διερευνητική ανάλυση παραγόντων που κατέληξε σε τρεις σταθερές μακρο-λειτουργίες που μπορούν να ερμηνευθούν ως προϋπολογισμός για (1) προγραμματισμό, (2) κατανομή πόρων και (3) αξιολόγηση της απόδοσης. Γενικότερα, η έρευνά μας παρέχει μια εναλλακτική λύση στην αντιμετώπιση του προϋπολογισμού ως ενιαίας έννοιας στην έρευνα του διοικητικού ελέγχου. Οι περισσότερες προηγούμενες έρευνες ήταν μάλλον ανταγωνιστικές και επικεντρώθηκαν σχεδόν αποκλειστικά στη λειτουργία αξιολόγησης της απόδοσης των προϋπολογισμών, σπανίως λαμβάνοντας υπόψη άλλες λειτουργίες που διαδραματίζει ο προϋπολογισμός στους οργανισμούς. Η προσέγγιση που ακολουθείται στο παρόν άρθρο ανοίγει μια γόνιμη οδό για μελλοντική έρευνα, διερευνώντας με μεγαλύτερη λεπτομέρεια άλλες συνθήκες υπό τις οποίες συγκεκριμένες λειτουργίες του προϋπολογισμού τονίζονται περισσότερο ή λιγότερο.

Η τρίτη συνεισφορά μας προέρχεται από τα δεδομένα που συγκεντρώσαμε στην ομάδα εστίασης και τις συνεντεύξεις με τα μέλη της ομάδας. Με βάση τις περιγραφές των ερωτηθέντων σχετικά με τις συγκεκριμένες αλλαγές που έκαναν οι επιχειρήσεις τους στις πρακτικές κατάρτισης του προϋπολογισμού κατά τη διάρκεια της οικονομικής κρίσης, ανταποκρινόμαστε στις εκκλήσεις της βιβλιογραφίας και παρέχουμε γνώσεις που μέχρι στιγμής έλειπαν (Van der Stede, 2011). Οι ανταλλαγές μας με τους επαγγελματίες υποδεικνύουν υψηλή πρακτική σημασία της λειτουργικής θεώρησης του προϋπολογισμού. Τα αποτελέσματα της διερευνητικής παραγοντικής μας ανάλυσης συμπίπτουν με την τρέχουσα συζήτηση των επαγγελματιών γύρω από την έννοια του Beyond Budgeting, η οποία προτείνει επίσης μια λειτουργική θεώρηση του προϋπολογισμού και η οποία αντιστοιχεί στενά στις λειτουργίες που διαπιστώθηκαν στην παρούσα μελέτη (Boggsnes, 2009). Διαπιστώνουμε επίσης ότι μια τέτοια λειτουργική προσέγγιση μπορεί να χρησιμεύσει ως γενικό αποθετήριο για το διάλογο των επαγγελματιών σχετικά με τον προϋπολογισμό και τον έλεγχο, δεδομένου ότι βοηθά στην αποσυμπίεση και την καλύτερη κατανόηση αυτής της πρακτικής ελέγχου της διοίκησης. Μπορεί να διευκολύνει μια συζήτηση σχετικά με τις αλλαγές στις πρακτικές κατάρτισης του προϋπολογισμού, απαλλαγμένη από τη "μεθοδολογική σύλληψη από πρακτικές νόρμες" (Hopwood, 2009), μια πιο αφηρημένη και λιγότερο

φορτωμένη με έννοιες, όπως σε σύγκριση με τη συζήτηση γύρω από έννοιες που ορίζονται από την πρακτική, όπως η "καλύτερη κατάρτιση του προϋπολογισμού", *Advanced Budgeting*, *Beyond Budgeting*, ή ακόμη και "παραδοσιακός προϋπολογισμός". Για ορισμένους, η ο όρος "προϋπολογισμός" είναι φορτωμένος με πολλές έννοιες και συνειρμούς (π.χ. σύνδεση με την απόδοση με την αξιολόγηση της απόδοσης με το ερώτημα "Πόσο μόνους θα πάρω;", ή με την αξιοποίηση των πόρων κατανομή πόρων με το ερώτημα "Έχουμε προϋπολογισμό γι' αυτό;"). Αυτά μπορεί να στέκονται στη βελτίωση της εννοιολογικής εξειδίκευσης (Colignon και Covaleski, 1988) και της αντικειμενικής συζητήσεως σχετικά με τις αλλαγές σε πολύπλοκα οργανωτικά φαινόμενα όπως ο προϋπολογισμός.

IV. Πρακτικές κατάρτισης προϋπολογισμών επιπτώσεις στην κερδοφορία, την αποτελεσματικότητα και την ανταγωνιστικότητα

Ο έλεγχος της απόδοσης μέσω προϋπολογισμών ο οποίος πραγματοποιείται από τα διοικητικά στελέχη της επιχείρησης αποτελεί σημαντικό αντικείμενο της κάθε εταιρίας διότι καθορίζει το πρότυπο κόστος ενός προϊόντος, το οποίο θεωρείται και ως προϋπολογισμός παραγωγής μιας μονάδας προϊόντος. Επίσης καθορίζει τη μέτρηση του πραγματικού κόστους και αφού συγκρίνει το πρότυπο με το πραγματικό κόστος, προσδιορίζει τις αποκλίσεις του. Τέλος αξιολογεί την σημαντικότητα των αποκλίσεων και λαμβάνει τα απαραίτητα μέτρα για τη μείωση ή την εξάλειψη του κόστους όπου αυτό είναι εφικτό.

α. Πρακτικές κατάρτισης προϋπολογισμών και επιπτώσεις στην κερδοφορία

Ο προϋπολογισμός είναι ένα σημαντικό εργαλείο για την υλοποίηση του οράματος ενός οργανισμού και για την ορθή λήψη αποφάσεων από την διοίκηση του οργανισμού. Για να λειτουργήσει ένας προϋπολογισμός ως εργαλείο αποφάσεων είναι απαραίτητο να χρησιμοποιηθούν όλες οι φάσεις του. Σύμφωνα με την μελέτη που διεξήχθη από τον

(Christian Philip A. Fortuna, 2021) εξετάστηκε κατά πόσο το μέγεθος του οργανισμού, οι πρακτικές κατάρτισης του προϋπολογισμού και το επίπεδο κερδοφορίας συσχετίζονται και σε τι βαθμό.

Στη έρευνα αυτή παρόλο που διαπιστώθηκε ότι οι μεταβλητές που επηρεάζουν την σύνταξη του προϋπολογισμού διαφέρουν ανάλογα με το μέγεθος τους, της πρακτικές κατάρτισης και το επίπεδο κερδοφορίας δεν αμφισβητείται ότι ο προγραμματισμός μέσω των προϋπολογισμών θεωρείται πολύ σημαντικός για κάθε οργανισμό και την διοίκηση του. (Milove, H., 2008) και (Idhayajothi R., 2014). Ο χρηματοοικονομικός προγραμματισμός δεν περιλαμβάνει μόνο την εξέταση του κόστους της εταιρίας αλλά περιλαμβάνει και την ενημέρωση για άντληση και αξιοποίηση των κεφαλαίων, καθώς αποτελεί και βασικό εργαλείο προκειμένου να υπάρχει ένας αποτελεσματικός οικονομικός έλεγχος. Ως εκ τούτου, ένας προϋπολογισμός είναι μια συστηματική κατανομή πόρων για την στρατηγική υλοποίηση των στόχων της εταιρίας. (Shilpa R., & Rakesh H. M. 2013).

Ο προϋπολογισμός περιλαμβάνει τον καθορισμό προκαθορισμένων στόχων, την αναφορά του πραγματικού αποτελέσματος της απόδοσης και την αξιολόγηση της απόδοσης σε σχέση με τους προκαθορισμένους στόχους. (Kimani R. N. 2014), (A Prajapati, 2019). Παρόλα αυτά, η κατάρτιση του μπορεί να είναι επιρρεπής σε προκλήσεις που μπορεί να αποτρέψουν την αποτελεσματική επίτευξη των στόχων της επιχείρησης. Από αυτό συμπεραίνουμε ότι η χρήση του προϋπολογισμού μπορεί να έχει είτε θετικό είτε αρνητικό αντίκτυπο στις οικονομικές επιδόσεις των επιχειρήσεων. (Lidia T. G., 2014). Το αποτέλεσμα του αντίκτυπου στηρίζεται στον τρόπο με τον οποίο οι επιχειρήσεις διαχειρίζονται αποτελεσματικά τις λειτουργίες για την επίτευξη των στόχων που έχουν θέσει. Για αυτό το λόγο θα πρέπει να θέσουν σε εφαρμογή ή να υιοθετήσουν πρακτικές κατάρτισης του προϋπολογισμού που να βοηθούν στην επίτευξη των στρατηγικών στόχων τους. Η σωστή ενσωμάτωση της διαδικασίας του προϋπολογισμού με άλλες δραστηριότητες του οργανισμού μπορούν να επιφέρουν πολύ θετικά αποτελέσματα.

Από προηγούμενες μελέτες που έχουν γίνει στο παρελθόν συμπεραίνουμε ότι υπάρχει θετική σχέση μεταξύ των πρακτικών κατάρτισης του προϋπολογισμού και των οικονομικών επιδόσεων όσον αφορά την απόδοση του ενεργητικού (Maritim F. C. , 2013) και την αύξηση των πωλήσεων και των κερδών (Yang Q. ,2010).

Μέσω της έρευνας του [Fortuna Christian Philip A. \(2021\)](#) διαπιστώθηκε ότι η σύνδεση της κατάρτισης προϋπολογισμού με της στρατηγική της εταιρίας διαδραματίζει τον σημαντικότερο ρόλο και ακολουθεί σε σειρά η ορθολογική κατανομή των πόρων. Αντίθετα η συμμετοχή των διευθυντών, η συνεχής βελτίωση και η χρήση τεχνολογίας πληροφοριών δεν φαίνεται να διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην κατάρτιση του προϋπολογισμού. Επίσης διαπιστώθηκε από τα δεδομένα της έρευνας ότι όλες οι εταιρίες που συμμετείχαν στην έρευνα επιβεβαίωσαν ότι η κατάρτιση του προϋπολογισμού έχει καλή πρακτική στην λήψη των αποφάσεων της διοίκησης.

β. Προϋπολογισμός και αποτελεσματικότητα για σκοπούς ελέγχου κόστους

Το άρθρο των [Klychova G.S. \(2014\)](#) εξετάζει την οικονομική ουσία του προϋπολογισμού στο σύστημα διοικητικής λογιστικής σύμφωνα με το οποίο, ο προϋπολογισμός αντιπροσωπεύει το υψηλότερο επίπεδο ανάπτυξης των επιχειρήσεων και επιτρέπει την εστίαση στα μακροπρόθεσμα αποτελέσματα, την αποτελεσματική χρήση των οικονομικών πόρων, την εποπτεία των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, βοηθά στη λήψη ορθών και έγκαιρων διοικητικών αποφάσεων.

Η κατάρτιση προϋπολογισμού βοηθά στην αποτελεσματική διαχείριση του κόστους και των οικονομικών επιδόσεων του οργανισμού, καθώς επιτρέπει να γίνονται όλες οι συγκρίσεις για τις προγραμματισμένες δαπάνες και τα αναμενόμενα έσοδα για το επόμενο περίοδο.

Προϋπολογισμός είναι μια διαδικασία προγραμματισμού μελλοντικών επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, τα αποτελέσματα της οποίας τεκμηριώνονται με το σύστημα των προϋπολογισμών.

Συνήθως, η δημιουργία του προϋπολογισμού γίνεται στο πλαίσιο του επιχειρησιακού προγραμματισμού. Με βάση τους στρατηγικούς στόχους, οι προϋπολογισμοί επιλύουν το ζήτημα της κατανομής των οικονομικών πόρων που κατέχει μια επιχείρηση.

Σύμφωνα με την έρευνα των [Klychova G.S. et \(2014\)](#) τα κυριότερα μελήματα κατάρτισης του προϋπολογισμού είναι τα εξής:

- *διασφάλιση του τρέχοντος σχεδιασμού- διασφάλιση του συντονισμού,
- *συνεργασία και επικοινωνία μεταξύ των τμημάτων της επιχείρησης
- *αιτιολόγηση του κόστους
- *δημιουργία βάσης για την αξιολόγηση και την παρακολούθηση των σχεδίων της επιχείρησης
- *εκτέλεση των απαιτήσεων που τίθενται σε νόμους και συμβάσεις.

Το κόστος κατάρτισης και έγκρισης του προϋπολογισμού αποσβένεται κατά πολύ από τα πλεονεκτήματα ενός ποιοτικά καταρτισμένου προϋπολογισμού και του ελέγχου της εκτέλεσής του.

Σύμφωνα με την ίδια έρευνα των [Klychova G.S. et \(2014\)](#) τα στάδια εφαρμογής του προϋπολογισμού είναι:

- *μελέτη της εσωτερικής και εξωτερικής τεκμηρίωσης της επιχείρησης,
- *δομή και αλληλεπίδραση μεταξύ των διαρθρωτικών μονάδων,
- *εργαλεία διοικητικής λογιστικής κ.λπ.
- *καθορισμός όλων των υπόλοιπων δραστηριοτήτων από το σχέδιο υλοποίησης
- *αναθεώρηση των παλαιών και εκπόνηση νέων εσωτερικών προτύπων, δ
- *δημιουργία βάσης πληροφοριών για τον προϋπολογισμό που προβλέπει την εκπόνηση νέων εκθέσεων ανά διαρθρωτική μονάδα, ενώ οι εκθέσεις πρέπει να σχετίζονται με τις ιδιαιτερότητες των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων
- *δημιουργία νέων ή αναδιάρθρωση παλαιότερων τμημάτων για τη διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού
- *ανάπτυξη ή αγορά λογισμικού με περαιτέρω εγκατάσταση στο εσωτερικό δίκτυο
- *εκπαίδευση του προσωπικού.

Οι κοινοί σκοποί και στόχοι που αντιμετωπίζονται κατά την εφαρμογή των μεθόδων σχεδιασμού και διαχείρισης του προϋπολογισμού, σύμφωνα με τους [Klychova G.S. et \(2014\)](#), είναι τα εξής:

- *καθιέρωση αποτελεσματικής επιχειρησιακής και χρηματοοικονομικής διαχείρισης
- *αποτελεσματικός επιχειρησιακός σχεδιασμός της χρηματοοικονομικής και οικονομικής δραστηριότητας της επιχείρησης
- *βελτιστοποίηση της χρήσης των πόρων,
- *μείωση του κόστους παραγωγής και βελτίωση του προϋπολογισμού του κόστους με τον καθορισμό προτύπων δημοσιονομικού κόστους,
- *αποτελεσματικό έλεγχο και ανάλυση αποκλίσεων
- *βελτίωση της συνεργασίας και του συντονισμού μεταξύ των διαφόρων τμημάτων για την επίτευξη των στόχων που έχουν τεθεί
- *απόδοση της διοίκησης και αξιολόγηση των επικεφαλής των τμημάτων μέσω της σύγκρισης των πραγματικών μεγεθών των παρακολουθούμενων οικονομικών παραμέτρων (σε πρώτη των δαπανών) με τα προγραμματισμένα
- *παρακίνηση του προσωπικού για την επίτευξη των επιχειρηματικών στόχων
- *αύξηση της επιχειρηματικής αποτελεσματικότητας με τη διενέργεια λειτουργικής οικονομικής ανάλυσης του χαρτοφυλακίου προϊόντων και τη βελτιστοποίησή του βάσει των αποτελεσμάτων της ανάλυσης
- *εξεύρεση απαιτήσεων χρηματικών πόρων και βελτιστοποίηση των χρηματοοικονομικών ροών
- *εξασφάλιση αλλαγών στην οργανωτική δομή με τη βοήθεια των σύγχρονων τεχνικών διαχείρισης.

Στις μέρες μας, η κάθε επιχείρηση λειτουργεί μέσα σε αυτές τις αντίξοες συνθήκες του ανταγωνιστικού περιβάλλοντος και μέσα σε περιόδους κρίσεων, οπότε θα πρέπει να της γίνει κατανοητό το που, πως και πότε πρέπει να χρησιμοποιεί τους διαθέσιμους

χρηματοοικονομικούς πόρους της για να πετύχει την καλύτερη απόδοση. Ένα από τα σημαντικότερα εργαλεία για να το πετύχει αυτό είναι η σύνταξη προϋπολογισμών.

Είναι γνωστό ότι η εξοικονόμηση και η αποδοτικότητα αρχίζουν όταν αρχίζουμε να μετράμε τις δαπάνες. Θεωρείται ότι ο προϋπολογισμός είναι εργαλείο επιχειρησιακού σχεδιασμού απαραίτητο για τους οικονομικούς διευθυντές γιατί μέσω της διαχείρισης των προϋπολογισμών μπορούν να καθορίσουν συγκεκριμένους στόχους, να προγραμματίσουν, να παρακολουθήσουν τα εγκεκριμένα σχέδια, να αναλύσουν τα αποτελέσματα, να εντοπίσουν τους λόγους των διακυμάνσεων και να λάβουν έγκαιρα αποφάσεις για την εξάλειψη αυτών των αποκλίσεων.

Είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι ο προϋπολογισμός του κόστους βασίζεται, αφενός, στη βάση προτύπων, αλλά, αφετέρου, στα τεχνικά και μεθοδολογικά εργαλεία και τις μεθόδους χρήσης τους κατά τη διαδικασία των προγραμματισμένων υπολογισμών. Τα λογιστικά δεδομένα απαιτούνται όχι μόνο κατά την κατάρτιση του ενοποιημένου προϋπολογισμού, αλλά και στα επόμενα στάδια του κύκλου κατάρτισης του προϋπολογισμού - παρακολούθηση και ανάλυση των πλαισίων κατάρτισης του προϋπολογισμού με βάση το σχέδιο και τα γεγονότα. Οι διοικητικές υπηρεσίες πρέπει να διαθέτουν τόσο τα προϋπολογισθέντα (προγραμματισμένα) όσο και τα πραγματικά (ποσοστά εκτέλεσης του προϋπολογισμού) στοιχεία για τη διενέργεια ακριβούς ανάλυσης plan-fact ώστε να είναι σε θέση να προϋπολογίσουν την επόμενη περίοδο.

Ένα λογιστικό σύστημα που τηρεί αρχείο των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, καταγράφοντας όλα τα στάδια του οικονομικού κύκλου, αναλύοντας όλους τους κύριους τύπους δραστηριότητας και κατανέμοντας σε ξεχωριστό αντικείμενο σχεδιασμού του προϋπολογισμού τα προγραμματισμένα στοιχεία και τα πραγματικά καθώς και τις αποκλίσεις τους, είναι η μέθοδος πρότυπης κοστολόγησης (standard-direct-costing).

Ένα σημαντικό χαρακτηριστικό της ολοκληρωμένης μεθόδου κοστολόγησης είναι η σαφής διάκριση μεταξύ των μεταβλητών και των σταθερών εξόδων. Αυτή η διάκριση γίνεται για τους σκοπούς του διοικητικού προγραμματισμού και την πληροφοριακή υποστήριξη της ανάλυσης κόστους-όγκου-κέρδους.

Η αβεβαιότητα της αγοράς καθιστά αναγκαία την πρόβλεψη του μέλλοντος, την πρόβλεψη πιθανών μεταβολών στις επιχειρηματικές συνθήκες μέσω του εκ των προτέρων προγραμματισμού και της παρακολούθησης μέσω του προϋπολογισμού. Το σύστημα αυτό καλύπτει την συνολική παρακολούθηση τόσο της παραγωγής, των πωλήσεων, της διανομής, των χρηματοδοτήσεων της εταιρίας καθώς και των τμημάτων που εμπλέκονται στα χρηματοοικονομικά, τα οικονομικά και τις παραγωγικές δραστηριότητες του οργανισμού με κεντρικό στόχο την παρακολούθηση του κόστους.

Οι προϋπολογισμοί που συντάσσει ο κάθε οργανισμός μπορεί να είναι διαφόρων τύπων και μορφών, όπως αγορά πρώτων υλών, βοηθητικών υλών, συνολικής παραγωγής, κ.λ.π.. Μπορούν επίσης να περιέχουν πληροφορίες μόνο για τα έξοδα (παραγωγής) ή για τα έξοδα (πωλήσεων) ή ακόμη και να παρέχουν ενοποιημένες πληροφορίες μέσω των λογαριασμών αποτελεσμάτων χρήσεως. Η κάθε επιχείρηση επιλέγει από μόνη της τη μορφή που θα καταρτίσει τους προϋπολογισμούς της, καθώς και την χρονική διάρκεια για την οποία θα τους συντάξει.

Το συμπέρασμα που προκύπτει από την συγκεκριμένη έρευνα του [Klychova G.S.\(2014\)](#) αποδεικνύει ότι το προτεινόμενο δυναμικό σύστημα χρηματοοικονομικού προγραμματισμού και προϋπολογισμού επιτρέπει την αποτελεσματικότερη διαχείριση των χρηματοοικονομικών πόρων καθώς ο προϋπολογισμός με τη χρήση της τρέχουσας παραγωγικής δυναμικότητας σκοπεύει στην επίτευξη των στοχευμένων αποτελεσμάτων που έχει θέσει η ανώτερη διοίκηση.

γ. Προϋπολογισμός και ανταγωνιστικότητα

Ο προϋπολογισμός του κόστους είναι ένα σημαντικός κρίκος για την ενίσχυση της ανταγωνιστικότητας μιας επιχείρησης και την επίτευξη της βέλτιστης διαμόρφωσης της παραγωγικής της διαδικασίας.

Η ανάπτυξη της τεχνολογίας μας επιτρέπει να διαχειριστούμε πιο αποτελεσματικά το κόστος και να μπορούμε να προβούμε στον έλεγχο του μέσω διαφόρων μοντέλων, όπως της ABOEMA (αμοιβάδα) που αναφέρεται στο άρθρο του [ZhiyeYu \(2021\)](#).

Η αδυναμία διαχείρισης της αποτελεσματικότητας στις μέρες μας είναι εμφανής. Μόνο οι εταιρίες που ενισχύουν την ανταγωνιστικότητα τους μπορούν να επεκταθούν στην ευρύτερη διεθνή αγορά. Οι εταιρίες που μπορούν να επιβιώσουν σε ένα τόσο ανταγωνιστικό περιβάλλον πρέπει να έχουν ένα υψηλό διοικητικό επίπεδο και με τη βοήθεια της προηγμένης τεχνολογίας στον τομέα της παραγωγής και την υψηλή αφοσίωση των εργαζομένων μπορούν να επιτευχθούν οι στρατηγικοί της στόχοι. Παράλληλα θα πρέπει να λαμβάνονται αποφάσεις για την διαχείριση των κινδύνων και να διασφαλίζεται η ποιότητα των παραγόμενων προϊόντων της με εκσυγχρονισμένα εργαλεία διαχείρισης έργων.

Μετά την παγκόσμια χρηματοπιστωτική κρίση του 2008 το παγκόσμιο οικονομικό επίπεδο έχει πέσει κατακόρυφα. Περισσότερο έχουν πληγεί οι μεταποιητικές και οι παραδοσιακές χημικές βιομηχανίες επειδή δεν έχουν καμιά τιμολογιακή δύναμη στην αγορά των πρώτων υλών και δέχονται μόνο παθητικά τις προσφορές των προμηθευτών.

Στη συγκεκριμένη έρευνα αναφέρεται ότι η χρήση της μεθόδου ABOEMA έχει σαν στόχο την διαίρεση της κάθε εταιρίας σε λειτουργίες, τμήματα, εργοστάσια και ομάδες και τα θεωρεί όλα μαζί σαν μια αμοιβάδα. Η διαίρεση αυτή δίνει το προτέρημα στο κάθε τμήμα να λειτουργήσει ανεξάρτητα ως λειτουργικό κέντρο κέρδους. Να δημιουργήσει τους δικούς του ανεξάρτητους προϋπολογισμούς, να κινείται ανεξάρτητα λαμβάνοντας αποφάσεις, χωρίς να παρεκκλίνει όμως από τον στρατηγικό σχεδιασμό της εταιρίας.

Η ερευνητική μέθοδος αυτή μας παρουσιάζει τα θετικά αποτελέσματα που μπορεί να έχει μια καινοτόμος χρήση νέων συστημάτων χρησιμοποιώντας ως αναγκαιότητα τον προϋπολογισμό του κόστους της επιχείρησης ανά τμήμα και την διαχείριση του από αυτό ξεχωριστά λειτουργώντας όμως σαν μια αμοιβάδα. Το κάθε τμήμα λαμβάνει τις αποφάσεις του ξεχωριστά αλλά όλα μαζί ενώνονται ως ένα κύτταρο για το καλύτερο λειτουργικό αποτέλεσμα του οργανισμού. ([Zhiye Yu, 2001](#))

V. Η χρήση των ελαστικών προϋπολογισμών

α. Επιπτώσεις της χρήσης στατικών και ελαστικών προϋπολογισμών στην καινοτομία

Οι επιπτώσεις της χρήσης στατικών και ελαστικών προϋπολογισμών στην καινοτομία διαδικασίας και στην καινοτομία προϊόντων μέσω της έρευνας που διεξάχθηκε από [Silvana Mannes e.t. \(2021\)](#), είχαν θετικά σημαντική σχέση μεταξύ των στατικών και των ελαστικών προϋπολογισμών και στα δύο επίπεδα καινοτομίας.

Ο προϋπολογισμός θεωρείται ένας από τους σημαντικότερους μηχανισμούς ελέγχου και προγραμματισμού που χρησιμοποιούν οι επιχειρήσεις. ([Horngren, Foster & Datar, 2000](#)).

Ο στατικός προϋπολογισμός πριν αρκετά χρόνια αμφισβητήθηκε, και θεωρήθηκε ότι δεν μπορεί να είναι λειτουργικός σε περιβάλλοντα μεγάλης αβεβαιότητας ([Hope & Fraser, 2003](#)), οι οποίοι θα έπρεπε να αντικατασταθούν από συνεχείς και ελαστικούς προϋπολογισμούς ([Hansen, Otley & Van der Stede, 2003](#)).

Παρόλα αυτά ορισμένοι επιστήμονες, ισχυρίζονται ότι οι στατικοί προϋπολογισμοί εξακολουθούν να είναι χρήσιμοι ([Libby & Lindsay, 2007](#)) και αλληλοσυμπληρώνονται με τους ελαστικούς προϋπολογισμούς. ([Ekholm & Willin, 2000,2011](#)),([Matejka, Merchant & O'Grady, 2020](#)) και είναι απαραίτητοι για να δώσουν πληροφορίες στην διοίκηση συστημάτων ελέγχου σε περιβάλλοντα καινοτομίας ([Grabner & Moers, 2013](#)) ([Bedford, Malmi & Sandelin, 2016](#)).

Κλάδοι της βιβλιογραφίας επισημαίνουν ότι ο προϋπολογισμός είναι ένας μηχανισμός που μπορεί να χρησιμοποιηθεί από τους μάνατζερς για την προώθηση της καινοτομίας και τις καινοτόμες λύσεις σε γενικές γραμμές, εν μέσω εξωτερικών αναταράξεων ([Frow, Marginson & Ogden, 2010](#)).

Ο στατικός προϋπολογισμός καταρτίζεται συνήθως μία φορά το χρόνο με βάση τον όγκο πωλήσεων και τον όγκο παραγωγής και δεν επιτρέπονται αλλαγές στην διαμόρφωση του κατά το συγκεκριμένο έτος ([Ekholm & Willin, 2011](#)). Αυτός ο στατικός προϋπολογισμός θεωρείται η βάση του διοικητικού ελέγχου σε όλους τους

οργανισμούς (Otley, 1999) (Cassar & Gibson, 2010). Ο ελαστικός προϋπολογισμός δεν καθορίζει τις μεταβλητές δαπάνες και τον όγκο των πωλήσεων και της παραγωγής, οπότε μπορεί να μεταβάλλεται σε μικρότερα χρονικά διαστήματα σε σχέση με τον στατικό. (Ekholm & Willin, 2011).

Οι ελαστικοί προϋπολογισμοί θεωρούνται ευνοϊκοί για περιβάλλοντα με υψηλή αβεβαιότητα (Samuelson, 1986).

Είναι σημαντικό για τα διευθυντικά στελέχη να ευθυγραμμίσουν τον στατικό με τον ελαστικό προϋπολογισμό, ώστε να αλληλοσυμπληρώνονται όταν η πρόθεση είναι να καινοτομήσουν περισσότερο στις διαδικασίες ή στα προϊόντα, καθώς και να κατανοήσουν ότι η χρήση του προϋπολογισμού (στατικού και ελαστικού), επηρεάζει θετικά την καινοτομία σε περιόδους που παρουσιάζουν κάποιο βαθμό δυσκολίας.

β. Η εφαρμογή των ελαστικών προϋπολογισμών με βάση τα μοντέλα κέρδους

Η σύνδεση των χρηματοοικονομικών δεδομένων με μεθόδους της διοικητικής λογιστικής βασισμένες σε μοντέλα κέρδους είναι σπάνια. Συνήθως τα μοντέλα αυτά βασίζονται στο κόστος της εταιρίας και όχι στο κέρδος της. Η έρευνα αυτή σύμφωνα με το άρθρο του (Yonghong e.t., 2022) στηρίζει τη άποψη ότι η σύνδεση αυτών των δύο λογιστικών ειδών μπορεί να πραγματοποιηθεί με την αποσύνθεση του κόστους.

Υπάρχουν πολλές μέθοδοι αποσύνθεσης του συνολικού κόστους, όπως η μέθοδος άμεσης αναγνώρισης των εξόδων, η μέθοδος του μοντέλου παλινδρόμησης, η εμπειρική μέθοδος κ.λ.π. αλλά η αποδοχή της μεταβλητής στην κάθε μέθοδο εξαρτάται πάντα από τον όγκο παραγωγής και πωλήσεων.

Σε αυτό το άρθρο εντοπίζουμε πως μπορούν να συνδυαστούν η χρηματοοικονομική λογιστική η οποία στηρίζεται στη τήρηση των λογαριασμών με τη διοικητική λογιστική η οποία στηρίζει τις λειτουργίες της στις προβλέψεις μέσω των προϋπολογισμών και την λήψη διοικητικών αποφάσεων. Η επίτευξη αυτού του συνδυασμού μπορεί να γίνει αν χρησιμοποιήσουμε ως μεταβλητή το λειτουργικό εισόδημα, το οποίο θεωρείται και ο οδηγός του ίδιου του κόστους.

Το λειτουργικό εισόδημα είναι στην ουσία ο όγκος των πωλήσεων επί τον παράγοντα τιμή πώλησης. Αντί λοιπόν να χρησιμοποιηθούν τα λειτουργικά έξοδα του κόστους, είναι προτιμότερο να χρησιμοποιηθεί ο όγκος πωλήσεων. Μέσω αυτής της έρευνας υποδεικνύεται πόσο σημαντικό είναι το κομμάτι των πωλήσεων στη σύνταξη των προϋπολογισμών. (Yonghong e.t., 2022)

γ. "Συνεχής" κατάρτιση προϋπολογισμού

Ο ρόλος του προϋπολογισμού στο πλαίσιο των πιο ευέλικτων τρόπων διαχείρισης που απαιτούνται σε συνθήκες αβεβαιότητας εξετάζεται από τους οικονομικούς αναλυτές (Natalie Frow a, David Marginson b, Stuart Ogden, 2010). Η έρευνα αυτή συμβάλλει στην συνεχώς αυξανόμενη βιβλιογραφία σχετικά με τις εντάσεις μεταξύ της ανάγκης να επιτευχθούν συγκεκριμένοι οικονομικοί στόχοι, όπως εκφράζονται στους προϋπολογισμούς, και της ανάγκης για πιο ευέλικτες και καινοτόμες μορφές διαχείρισης που προκαλούνται από την αυξημένη αστάθεια της αγοράς και τους ταχείς ρυθμούς τεχνολογικών αλλαγών.

Με βάση στοιχεία από μελέτες περιπτώσεων, το συγκεκριμένο άρθρο εισάγει την έννοια του "συνεχούς προϋπολογισμού" για να αναδείξει τους τρόπους με τους οποίους ένας οργανισμός προσπάθησε να συμβιβάσει αυτούς τους δυνητικά αντικρουόμενους στόχους. Ενσωματώνοντας τις διαφορετικές χρήσεις του προϋπολογισμού με άλλους διοικητικούς ελέγχους, οι διαδικασίες του "συνεχούς προϋπολογισμού" ενθάρρυναν τους διευθυντές να χρησιμοποιούν τη διακριτική τους ευχέρεια σε επιχειρησιακά θέματα όταν αντιμετωπίζουν απρόβλεπτα γεγονότα.

Κατά συνέπεια, επέτρεψε στους διευθυντές να δώσουν προτεραιότητα, ανάλογα με τις ανάγκες, στην αναθεώρηση των σχεδίων και στην ανακατανομή των πόρων, προκειμένου να ανταποκριθούν σε ευρύτερους στρατηγικούς και οργανωτικούς στόχους. Εκτός από την ενδυνάμωση των διευθυντών, η "συνεχής κατάρτιση προϋπολογισμού" επίσης επέβαλε αυστηρές υποχρεώσεις λογοδοσίας για να διασφαλίσει ότι οι μάνατζερς παρέμεναν προσηλωμένοι στην επίτευξη τόσο των δικών τους όσο και των οικονομικών στόχων του οργανισμού.

Ενώ οι επικρίσεις της "παραδοσιακής" κατάρτισης του προϋπολογισμού υποδηλώνουν ότι είναι εντελώς ακατάλληλος σε οργανισμούς που αντιμετωπίζουν συνθήκες αβεβαιότητας καθώς και σε έντονα ανταγωνιστικά περιβάλλοντα, τα στοιχεία μας καταδεικνύουν ότι η εγκατάλειψη της κατάρτισης προϋπολογισμού δεν είναι η μόνη ή κατ' ανάγκη η καλύτερη επιλογή που πρέπει να ακολουθήσουν οι οργανισμοί.

Πρώτον, ο "συνεχής" προϋπολογισμός δεν είναι πλέον ο μόνος, ούτε καν το πρωταρχικό μέσο διοικητικού ελέγχου. Λειτουργεί ως αναπόσπαστο στοιχείο ενός ευρύτερου συστήματος διοικητικού ελέγχου, ενώ η χρησιμότητα του έγκειται στην ικανότητά του να κινητοποιεί την οικονομική πειθαρχία τόσο όσον αφορά τον έλεγχο του κόστους όσο και την επίτευξη των συνολικών στόχων της εταιρίας. Ωστόσο θα πρέπει να ενσωματωθεί με άλλες διαδικασίες ελέγχου εάν οι διαχειριστές είναι σε θέση να ανταποκρίνονται ευέλικτα σε απρόβλεπτες γεγονότα.

Δεύτερον, ο "συνεχής" προϋπολογισμός δεν λειτουργεί αποκλειστικά ως διαγνωστικός έλεγχος, αλλά μπορεί επίσης να χρησιμοποιηθεί "διαδραστικά" και μέσα από τη συνεχή αναπροσαρμογή του να δίνει πληροφορίες στην διοίκηση της εταιρίας.

Τρίτον η ενσωμάτωση αυτών των ρόλων με άλλες διαστάσεις του ελέγχου συστήματος υποδηλώνει ότι ο προϋπολογισμός είναι πλέον καλύτερα αποδοτικότερος όταν εμπλέκεται με άλλες διαδικασίες στρατηγικής υλοποίησης και όχι στην πιο στενή μορφή, μόνο της διασφάλισης και της επίτευξη των προκαθορισμένων δημοσιονομικών στόχων.

Ένα τέταρτο σημείο σύγκρισης αφορά την έκταση της διακριτικής ευχέρειας που δίνεται στα διευθυντικά στελέχη να ενεργούν προς το συμφέρον του οργανισμού όταν καθορίζουν ποια πορεία δράσης είναι η καταλληλότερη σε κάθε δεδομένη περίπτωση. Αυτό είναι πολύ ευρύτερο από ό,τι προβλέπεται συνήθως στο πλαίσιο της παραδοσιακής κατάρτισης του προϋπολογισμού. Αντίθετα, απαιτεί, και προωθεί την κινητοποίηση των διευθυντικών στελεχών για τη συνεχή δέσμευση απέναντι στην οργάνωση του οργανισμού, τη στρατηγική κατεύθυνση και τις προτεραιότητες του.

Παρόλες τις δυσκολίες στην επίτευξη των "συνεχών προϋπολογισμών" όπως αναφέρθηκαν παραπάνω, αν πραγματοποιηθούν, αποφεύγονται ορισμένες δυσλειτουργικές συμπεριφορές που συνδέονται με την λειτουργία του παραδοσιακού

προϋπολογισμού, διατηρώντας όμως τον σημαντικό ρόλο των στόχων και τους τρόπους λογοδοσίας από τη μεριά της διοίκησης.

Ερχόμενοι αντιμέτωποι με την αβεβαιότητα της αγοράς και τους ολοένα και συντομότερους κύκλους ζωής των προϊόντων, οι οργανισμοί προσπάθησαν να αποκτήσουν ανταγωνιστικό πλεονέκτημα μέσω μεγαλύτερης έμφασης στην καινοτομία και τη μάθηση, καθώς και στην ευελιξία και την προσαρμογή (Bartlett & Ghoshal, 1993- Otley, 1994). Αυτές οι εξελίξεις οδήγησαν κάποιους οργανισμούς να απομακρυνθούν από τη χρήση παραδοσιακών, μηχανιστικών ρυθμίσεων "διοίκησης και ελέγχου" προς μια μεγαλύτερη εφαρμογή των σύγχρονων φιλοσοφιών "διευκόλυνσης και ενδυνάμωσης". Οι τελευταίες περιλαμβάνουν πιο θεμελιώδης οργανωτικές μορφές που βασίζονται στην ενδυνάμωση της πρώτης γραμμής, στην αλληλεξάρτηση των μονάδων, στις πιο επίπεδες ιεραρχίες, στην οριζόντια επικοινωνία, στα συνεργατικά εσωτερικά δίκτυα και στις πολύ-λειτουργικές ομάδες έργου (Bartlett & Ghoshal, 1993- Chenhall, 2008- Euske, Lebas, & McNair, 1993- Ezzamel, Lilleys, & Willmot, 1994- Ruigrok & Achtenhagen, 1999).

Οι ετησίως καθορισμένοι δημοσιονομικοί στόχοι και οι οριοθετημένες ευθύνες που συνδέονται με τους παραδοσιακούς προϋπολογισμούς, θεωρείται ότι περιορίζουν το πεδίο δράσης των διευθυντών να λειτουργήσουν ευέλικτα, εμποδίζουν την ομαδική συνεργασία με και μεταξύ των τμημάτων, εμποδίζουν τις καινοτόμες απαντήσεις σε απρόβλεπτες καταστάσεις και καταπνίγουν τη δημιουργικότητα που απαιτείται για την καινοτομία και τη μάθηση.

Αυτές οι επικρίσεις για τους προϋπολογισμούς έχουν οδηγήσει σε συζητήσεις σχετικά με το αν ο προϋπολογισμός έχει μέλλον στα συστήματα διοικητικού ελέγχου (Hansen et al, 2003 - Otley, 2006). Οι Hope και Fraser (2003), για παράδειγμα, υποστήριξαν ότι οι προϋπολογισμοί είναι όλο και πιο ακατάλληλοι για τους οργανισμούς που επιθυμούν να επιτύχουν υψηλές επιδόσεις σε ανταγωνιστικές συνθήκες, και θα πρέπει να εγκαταλειφθούν.

Αντιθέτως, παρά τους περιορισμούς που προκαλούν οι προϋπολογισμοί, παράλληλα εξακολουθούν να θεωρούνται βασικό εργαλείο για τον έλεγχο του κόστους, την επίτευξη των προβλεπόμενων οικονομικών επιδόσεων και την ορθή λήψη των διοικητικών αποφάσεων. Ο Otley, (1999) υποστήριξε ότι η διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού εξακολουθεί να αποτελεί τον κεντρικό συντονιστικό μηχανισμό που

διαθέτουν οι περισσότεροι οργανισμοί και δεν θα πρέπει να απορρίπτονται με ελαφρά την καρδιά (Otley, 1999, pag.371).

Η συγκεκριμένη μελέτη περιορίζεται σε ένα μόνο οργανισμό παρόλα αυτά προσφέρει στην επιστημονική κοινότητα ένα παράδειγμα του τρόπου με τον οποίο οι συνεχείς προϋπολογισμοί μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως αναπόσπαστο στοιχείο ενός συστήματος διοικητικού ελέγχου με τρόπους που συμβάλλουν τόσο στην οικονομική πειθαρχία όσον αφορά την επίτευξη προκαθορισμένων στόχων όσο και στην ικανότητα των διευθυντών να ανταποκρίνονται γρήγορα και δημιουργικά σε απρόβλεπτες καταστάσεις. (Natalie Frow, David Marginson, Stuart Ogden, 2010)

δ. Χρήση ελαστικών προϋπολογισμών για την διαχείριση της οργανωτικής απόδοσης και του κόστους

Η διαδικασία του προϋπολογισμού περιλαμβάνει όλα τα διοικητικά επίπεδα, αποτελώντας ταυτόχρονα ένα σημαντικό τρόπο επικοινωνίας σχετικά με τους προτεινόμενους στόχους. Ανάλογα με τις ιδιαιτερότητες των δραστηριοτήτων είναι απαραίτητο να καταρτίζονται προϋπολογισμοί σχετικά με τον όγκο της οργανωτικής δραστηριότητας οι οποίοι ονομάζονται ελαστικοί προϋπολογισμοί.

Οι εν λόγω προϋπολογισμοί αποτελούν πρόβλεψη των δαπανών ενός κέντρου ανάλυσης, μια πρόβλεψη που καταρτίζεται για διαφορετικές υποθέσεις του επιπέδου δραστηριότητας. Οι ελαστικοί προϋπολογισμοί προσαρμόζονται στις προβλεπόμενες αλλαγές που σχετίζονται με τον όγκο των οργανωτικών δραστηριοτήτων. Η χρήση τους διευκολύνει τον διαχειριστικό έλεγχο, ο οποίος μπορεί να ασκηθεί μόνο από σύγκριση των δαπανών που προβλέπονται στον προϋπολογισμό με εκείνες που καταγράφηκαν πραγματικά, μετά από τις δραστηριότητες που πραγματοποιήθηκαν, αποτελώντας κατά συνέπεια, ένα κύριο εργαλείο για τη διαχείριση απόδοσης. (Constantin Aurelian Ionescu, 2015).

Ο προϋπολογισμός αποτελεί ένα πολύ σημαντικό διαχειριστικό εργαλείο για την επιτυχία της κάθε οικονομικής οντότητας καθώς επιτρέπει στους διαχειριστές να αναλύουν την τρέχουσα δραστηριότητά της εταιρίας, αναλογιζόμενοι τη μελλοντική δραστηριότητα και ταυτόχρονα να προγραμματίζουν τους στόχους τους. Επιπρόσθετα

δίνει τη δυνατότητα για την ανάλυση των αποδόσεων, συγκρίνοντας τα αποτελέσματα που προκύπτουν με τις προβλέψεις.

Ο [C.T. Horngren \(2006\)](#) και οι συνεργάτες του αναφέρουν στο έργο τους *Cost Accounting, a Managerial Emphasis* ότι, μια έξυπνη διαχείριση ενός προϋπολογισμού "απαιτεί τον στρατηγικό σχεδιασμό και την εφαρμογή των σχεδίων - παρέχει ένα πλαίσιο αναφοράς για την αξιολόγηση της απόδοσης - παρακινεί τους διευθυντές και τους εργαζομένους – και προωθεί τον συντονισμό και την επικοινωνία μεταξύ των υποδιαιρέσεων της επιχείρησης".

Η επιστημονική έρευνα του [Constantin Aurelian Ionescu, \(2015\)](#) προτείνει την χρήση των ελαστικών προϋπολογισμών για την εξαγωγή πιο αξιόπιστων αποτελεσμάτων, μεταβάλλοντας το όγκο δραστηριότητας, με βασική προϋπόθεση τη διατήρηση του στατικού προϋπολογισμού, ο οποίος καταρτίζεται για ένα μόνο όγκο δραστηριότητας. Ο ευέλικτος προϋπολογισμός δαπανών προσαρμόζεται στις προβλεπόμενες αλλαγές που ενδέχεται να προκύψουν στον όγκο της δραστηριότητας που εκτελεί η επιχείρηση και σε διαφορετικούς όγκους μονάδων εργασίας.

Σύμφωνα με τον [I.C. Dima, M. Man, \(2003, pag.63\)](#) με βάση το κριτήριο της προσαρμοστικότητάς τους στις μεταβολές της δραστηριότητας της επιχείρησης, οι προϋπολογισμοί μπορεί να είναι:

*Στατικοί (σταθεροί) προϋπολογισμοί. Χαρακτηρίζονται από το γεγονός ότι αντιπροσωπεύουν έναν ενιαίο επίπεδο δαπανών, ανεξάρτητα από τον αριθμό των πιθανών επιπέδων της δραστηριότητας στο οποίο αναφέρονται,

*ευέλικτοι προϋπολογισμοί. Χαρακτηρίζονται από διάφορα επίπεδα δαπανών, κατάλληλα για τα πιθανά επίπεδα της δραστηριότητας για την οποία καταρτίστηκαν.

Οι στατικοί προϋπολογισμοί βασίζονται στο προϋπολογισθέν επίπεδο παραγωγής και στην περίπτωση αυτή, η απόκλιση που υπολογίζεται σε σχέση με τον απολογισμό αντιπροσωπεύει την διαφορά μεταξύ του πραγματικού αποτελέσματος και του προϋπολογισθέντος επιπέδου και ονομάζεται ολική ή συνολική απόκλιση.

Οι ελαστικοί προϋπολογισμοί "υπολογίζουν τα έσοδα και τις δαπάνες που προϋπολογίζονται, με βάση το πραγματικό επίπεδο παραγωγής που επιτυγχάνεται κατά τη διάρκεια της δημοσιονομικής περιόδου" [C.T. Horngren et.al. \(2006\)](#).

Οι προϋπολογισμοί, τόσο οι στατικοί όσο και οι ελαστικοί, μπορούν να διακριθούν από το επίπεδο λεπτομέρειάς τους. Οι οικονομικές οντότητες υποβάλλουν προϋπολογισμούς με συνολικές τιμές, οι οποίες μπορούν σταδιακά να διαχωριστούν σε λεπτομερείς τιμές με τη χρήση προγραμμάτων λογισμικού. Το επίπεδο λεπτομέρειας αυξάνεται με τον αριθμό των γραμμών που περιλαμβάνονται στον Λογαριασμό Αποτελεσμάτων και με τον αριθμό των υπολογιζόμενων αποκλίσεων.

Σύμφωνα με το άρθρο [C.T. Horngren et.al. \(2006\)](#) η κατάρτιση των ελαστικών προϋπολογισμών επιτρέπει στους διαχειριστές τους να προσδιορίζουν τις αποκλίσεις του κόστους και επιπρόσθετα τους εφοδιάζει εμμέσως με τις απαραίτητες πληροφορίες για τις σχετικές αποφάσεις που κληθούν να λάβουν. Ωστόσο για τη κατάρτιση αυτών των προϋπολογισμών θα πρέπει να τηρούνται κάποιες θεμελιώδεις αρχές δημοσιονομικού ελέγχου όπως αυτές που ακολουθούν :

- * Σύνδεση των προτεινόμενων ελαστικών προϋπολογισμών με τον οργανωτικό στρατηγικό και επιχειρησιακό σχεδιασμό
- * Συχνή τροποποίηση του όγκου των δραστηριοτήτων τους κατά τη διάρκεια των κύκλων παραγωγής
- * Διασφάλιση της συνοχής των προτεινόμενων ελαστικών προϋπολογισμών με τον συνολικό προϋπολογισμό που ισχύει για το σύνολο του οργανισμού
- * Διασφάλιση του ελέγχου του προϋπολογισμού, ώστε οι νέες προβλέψεις που συμφωνήθηκαν με την ευκαιρία των προτάσεων ελαστικών προϋπολογισμών να μπορούν να χρησιμεύσουν ως σημείο αναφοράς για τη συνολική δημοσιονομική καθοδήγηση και την αξιολόγηση των επιδόσεων.

Ταυτόχρονα, η διαδικασία κατάρτισης των συνολικών προϋπολογισμών των οικονομικής οντότητας πρέπει να τηρείται και στην περίπτωση των προτάσεων ελαστικών προϋπολογισμών, δηλαδή:

- * Γνωρίζοντας τους στόχους που πρέπει να επιτευχθούν,
- * Πραγματοποιώντας προκαταρτικές μελέτες,
- * Εκπονώντας σχέδια ελαστικών προϋπολογισμών,
- * Επιλέγοντας κατάλληλες παραλλαγές των ελαστικών προϋπολογισμών,
- * Εκπονώντας λεπτομερείς ελαστικούς προϋπολογισμούς.

Η πραγματική κατάρτιση των ευέλικτων προϋπολογισμών απαιτεί την κάλυψη των ακόλουθων βημάτων:

- * Προσδιορισμός του διαστήματος που εξετάζεται για τη μεταβολή της δραστηριότητας κατά τη διάρκεια της περιόδου κατάρτισης του προϋπολογισμού,
- * Καθορισμός της συμπεριφοράς των δαπανών, ανάλογα με το ποια θα συμπεριληφθούν στην ομάδα των σταθερών/μεταβλητών/ημιμεταβλητών δαπανών,
- * Προϋπολογισμός των δαπανών για κάθε επίπεδο δραστηριότητας, έτσι ώστε οι σταθερές δαπάνες να μπορούν να παραμένουν αμετάβλητες για όλα τα επίπεδα δραστηριότητας, και τα μεταβλητά έξοδα να προσδιορίζονται σύμφωνα με τον ακόλουθο τύπο:

$$CVa = CVu \times Aa$$

όπου:

CVa = μεταβλητές δαπάνες που προϋπολογίζονται για το επίπεδο δραστηριότητας (α),

CVu = μεταβλητό κόστος της μονάδας εργασίας,

Aa = ο όγκος (α) της δραστηριότητας.

Στην μελέτη περίπτωσης που εξετάζει η συγκεκριμένη έρευνα, μπορεί κανείς να παρατηρήσει ότι η δυσμενής διακύμανση που παρατηρείται στην έκθεση απόκλισης με βάση τον ευέλικτο προϋπολογισμό μπορεί να οφείλεται σε διάφορες αιτίες. Ενδεχόμενα στη χαμηλότερη ζήτηση προϊόντων σε σύγκριση με αυτή που είχε

προϋπολογιστεί, στην πραγματοποίηση ενός προϋπολογισμού χωρίς λεπτομερή ανάλυση της αγοράς, σε ορισμένα προβλήματα που σχετίζονται με την ποιότητα και τη διανομή των προϊόντων. Ο εντεινόμενος ανταγωνισμός στην αγορά πωλήσεων ανάμεσα σε μια σειρά από άλλες αιτίες μπορεί επίσης να προστεθεί στους πιθανούς λόγους δυσμενούς διακύμανσης. (C.T. Horngren et.al., 2006)

VI. Οι προϋπολογισμοί ως εργαλείο επιβράβευσης

α. Επιβράβευση με μορφή μόνους και καθορισμός στόχων με κίνητρα βάσει προϋπολογισμού

Η επιστημονική έρευνα που διεξήχθη από τους [Carmen Arandaa , Javier Arellanoa & Antonio Davilab, \(2019\)](#) με αντικείμενο μελέτης “μόνους ως κίνητρα και καθορισμός στόχων σε συμβάσεις, βάσει προϋπολογισμού” εξετάζει τον τρόπο με τον οποίο η σχετικά δύσκολη στοχοθεσία μέσω των προϋπολογισμών, επηρεάζει τα μόνους των εργαζομένων και πόσο αυτά εξαρτώνται από την προσωπική εκτίμηση του διευθυντή για την απόδοση τους στο τέλος μιας διαχειριστικής περιόδου.

Στη συγκεκριμένη έρευνα υποστηρίζεται ότι η σχέση μεταξύ των υποκειμενικών μόνους και της σχετικής δυσκολίας των στόχων που θέτονται αντανakλά μια σιωπηρή συμφωνία μεταξύ διευθυντή και εργαζόμενου, όπου ο δεύτερος δεσμεύεται για ένα δυσκολότερο στόχο, εμπιστευόμενος ότι ο πρώτος θα ανταμείψει αυτή τη δέσμευση στο τέλος μιας περιόδου. Αυτός ο μηχανισμός, λειτουργεί με προσαρμοσμένους στόχους και αναφέρεται στην βιβλιογραφία ως “attenuated ratcheting” δηλαδή εξασθενημένη μανιβέλα. ([Choi et al., 2012- Indjejikian and Nanda, 2002- Indjejikian et al., 2014](#)).

Από την έρευνα προκύπτει ότι οι προϋπολογισμοί συχνά χρησιμοποιούνται για τη σύναψη συμβάσεων ([Aranda et al., 2014, Bouwens and Kroos, 2011 2017- Indjejikian and Nanda, 2002- Murphy, 2000](#)) και οι μεταβλητές αμοιβές σε αυτές τις συμβάσεις βασίζονται στη σύγκριση των πραγματικών έναντι των προϋπολογισθέντων αποδόσεων ενός συνδυασμού οικονομικών και μη χρηματοοικονομικών μέτρων. Τα μόνους αποδίδονται όταν οι επιδόσεις φτάνουν σε ένα συγκεκριμένο ποσοστό του

κατώτερου ορίου του στόχου και αυτά αυξάνονται όταν ξεπεραστεί ο στόχος κατά ένα άλλο ποσοστό μέχρι να φτάσει το ανώτερο επίπεδο το οποίο έχει συμφωνηθεί ως πλαφόν.

Η έρευνα αυτή παρουσιάζει μια πιο σύνθετη χρήση της υποκειμενικότητας στις ρυθμίσεις κινήτρων με βάση τον προϋπολογισμό. Στην αρχή μιας περιόδου καθορίζονται οι στόχοι μέσω των προϋπολογισμών και στο τέλος της περιόδου ανάλογα τα αποτελέσματα της εταιρίας λαμβάνονται και οι αποφάσεις από την διοίκηση για τα υποκειμενικά μπόνους που πρόκειται να αποδοθούν στους εργαζόμενους. Αυτή η συσχέτιση παρόλα αυτά επιτρέπει στους διευθυντές να προσαρμόζουν τους στόχους στα προσωπικά χαρακτηριστικά των εργαζομένων και των εκάστοτε μονάδων που ανήκουν. Επίσης τα ευρήματα από την έρευνα μας αποδεικνύουν ότι τα μπόνους έχουν μακροπρόθεσμη επίδραση στη δέσμευση των εργαζομένων γιατί αποδίδονται μετά από μια ολόκληρη διαχειριστική περίοδο. Παρόλα αυτά δεν διαπιστώνεται ότι τα υποκειμενικά μπόνους σχετίζονται με την αναθεώρηση των στόχων της επόμενης περιόδου από αυτή της απόδοσής τους.

β. Η επίδραση του συμμετοχικού προϋπολογισμού, η αξιολόγηση του και η επιβράβευση

Σε αυτή την ενότητα θα εξετάσουμε μέσω της μελέτης του [Jaroslav Wagner and Petr Petera \(2021\)](#) κατά πόσο η συμμετοχή των επιχειρησιακών διευθυντών στον προϋπολογισμό, καθώς και οι αξιολογήσεις βάσει αυτού λειτουργούν ως εργαλείο για την επιβράβευση τους. Η έρευνα βασίζεται σε δεδομένα που συγκεντρώθηκαν από Τσέχικες εταιρίες μεσαίου και μεγάλου μεγέθους και ανήκουν στον κλάδο της μεταποίησης. Ο μόνος περιορισμός που μπορεί να γίνει αντιληπτός για αυτή την έρευνα είναι οι υποκειμενικές αντιλήψεις των διευθυντών που ερωτήθηκαν.

Οι [Bruns & Waterhouse \(1975\)](#) αναφέρουν ότι "οι προϋπολογισμοί είναι οικονομικά σχέδια και παρέχουν μια βάση για την καθοδήγηση και την αξιολόγηση της απόδοσης ατόμων ή τμημάτων οργανισμών". Ο [Otley \(1999\)](#) πρότεινε ότι "ο προϋπολογισμός αποτελεί παραδοσιακά κεντρικό πυλώνα των μηχανισμών ελέγχου των περισσότερων οργανισμών". Παρά το γεγονός ότι οι ερευνητές ([Hope and Fraser, 2003 & Rickards,](#)

2008) έχουν παράσχει μια ολοκληρωμένη εξέταση των αδυναμιών του προϋπολογισμού, ο ίδιος ο προϋπολογισμός αποτελεί τυπικό χαρακτηριστικό των σύγχρονων επιχειρήσεων και διερευνάται συχνά στον ακαδημαϊκό χώρο (Hartmann, 2000 & Libby, 1999 & Libby and Lindsay, 2010 & Sandalgaard, 2012), όπως αντικατοπτρίζεται από τον άφθονο όγκο της διαθέσιμης βιβλιογραφίας. Οι Kenno κ.ά. (2018), για παράδειγμα, παρείχαν πρόσφατα μια βιβλιογραφική επισκόπηση σε σχεδόν 250 άρθρα σχετικά με τον προϋπολογισμό υποδεικνύοντας ότι η έρευνα σε αυτόν τον τομέα παραμένει δημοφιλής και σχετική.

Ο προϋπολογισμός μπορεί να θεωρηθεί ως μέρος ενός μηχανισμού εσωτερικού ελέγχου (Davila et al., 2018) και η εμπλοκή, ή η μη εμπλοκή, των λειτουργικών διευθυντών στη διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού είναι μια βασική παραδοχή, όταν εξετάζεται κατά πόσον μια διαδικασία κατάρτισης προϋπολογισμού είναι λειτουργική ή δυσλειτουργική (Libby and Lindsay, 2010).

Επιπλέον, ένα ολοκληρωμένο σύστημα κατάρτισης προϋπολογισμού είναι ένα εργαλείο που θέτει στόχους σε όλο το οργανωτικό περιβάλλον. Σύμφωνα με τη θεωρία της στοχοθεσίας (Locke, 1996, 2004), είναι απαραίτητο να τεθούν στόχοι υψηλής ποιότητας πριν από την εφαρμογή ανταμοιβών για την απόδοση.

Η συγκεκριμένη έρευνα συμβάλει στη σχετική με τον προϋπολογισμό βιβλιογραφία, διερευνώντας κατά πόσον η συμμετοχή των επιχειρησιακών διευθυντών στον προϋπολογισμό, η αξιολόγηση με βάση τον προϋπολογισμό και η επιβράβευση των επιχειρησιακών διευθυντών μεσολαβούν σημαντικά στη σχέση μεταξύ της χρήσης των προϋπολογισμών στην επιχειρησιακή διαχείριση και της αντιλαμβανόμενης χρησιμότητας του προϋπολογισμού από τους διευθυντές.

Στόχος αυτής της έρευνας ήταν να μάθουμε αν αυτές οι μεσολαβητικές επιδράσεις της χρήσης του προϋπολογισμού στην ικανοποίηση των διευθυντών, καθώς και η αξιολόγηση και η επιβράβευση μέσω αυτών, ήταν σημαντικές και πόσο ισχυρή ήταν η επιρροή τους. Τα αποτελέσματα της έρευνας έδειξαν ότι στατιστικά οι επιδράσεις αυτές ήταν σημαντικά θετικές οπότε καταλήγουμε στο γεγονός ότι τα οφέλη του προϋπολογισμού συσχετίζονται θετικά με ένα συμμετοχικό σύστημα κατάρτισης προϋπολογισμού και με την αξιολόγηση και ανταμοιβή βάσει αυτού.

Ως πρόσθετη συμβολή, η μελέτη υποδηλώνει ότι οι προϋπολογισμοί αποτελούν σημαντικό μέρος των μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου και συνδέονται συχνά με την αξιολόγηση των επιδόσεων και ανταμοιβές στο πλαίσιο των μεσαίου ή μεγάλου μεγέθους μεταποιητικών επιχειρήσεων.

γ. Συστήματα ανταμοιβής και διοικητική τάση για δημιουργία δημοσιονομικής χαλαρότητας με εργαλείο τους προϋπολογισμούς

Η παρούσα μελέτη του [Desmond C.Y. Yuen \(2004\)](#) εξετάζει τη σχέση μεταξύ ενός αριθμού χαρακτηριστικών στόχων και της τάσης των διευθυντών τμημάτων να δημιουργήσουν δημοσιονομική χαλαρότητα. Τα χαρακτηριστικά αυτών των στόχων είναι οι μεταβλητές της σαφήνειας του στόχου και της δυσκολίας του στόχου. Οι διευθυντές επίσης θεωρούν ότι η ανταμοιβή αποτελεί σημαντικό παράγοντα που επηρεάζει τη σχέση μεταξύ των στόχων και της τάσης δημιουργίας δημοσιονομικής χαλαρότητας. Το σύστημα ανταμοιβής επηρεάζεται από την δύναμη της επιρροής των διευθυντών, την απαιτούμενη εξήγηση των αποκλίσεων που προκύπτουν από τους προϋπολογισμούς, την ανατροφοδότηση του προϋπολογισμού και τις σχέσεις μεταξύ προϊσταμένων και υφισταμένων.

Η παρούσα μελέτη χρησιμοποίησε ένα δείγμα 108 ξενοδοχειακών διευθυντών και τα ευρήματα δείχνουν ότι τα συστήματα ανταμοιβής μπορούν να έχουν ως αποτέλεσμα τη σαφήνεια των στόχων που θέτονται από τους προϋπολογισμούς και μπορούν να οδηγήσουν στην επίλυση των προβλημάτων κατάρτισης των προϋπολογισμών κάτω από μια δυσκολότερη στοχοθέτηση.

Ο τρόπος με τον οποίο καταρτίζονται και εκτελούνται οι επιχειρησιακοί προϋπολογισμοί μπορεί να έχει σημαντικό αντίκτυπο στις στάσεις, τη συμπεριφορά και την απόδοση των εμπλεκόμενων. Οι διευθυντές και οι λογιστές πρέπει να είναι ευαίσθητοι σε κάθε πιθανή αρνητική συνέπεια και να κάνουν ό,τι μπορούν για να την αποφύγουν. Οι ερευνητές έχουν εντοπίσει αρκετά συμπεριφοριστικά ζητήματα που προκύπτουν στον προϋπολογισμό, αλλά ορισμένα δεν έχουν ακόμη επιλυθεί. Μια σημαντική διάσταση της διοικητικής συμπεριφοράς που επηρεάζεται από την

κατάρτιση του προϋπολογισμού είναι η τάση για δημιουργία δημοσιονομικής χαλαρότητας. Εξακολουθεί να αποτελεί μείζονα ανησυχία στην πράξη σήμερα, αλλά πολύ λίγα είναι γνωστά σχετικά με το γιατί ορισμένες επιχειρήσεις έχουν υψηλότερο δημοσιονομική χαλαρότητα από άλλες. Ο στόχος της παρούσας μελέτης είναι να διερευνήσει πώς τα χαρακτηριστικά του στόχου του προϋπολογισμού επηρεάζουν αυτή τη χαλαρότητα.

Η δημιουργία δημοσιονομικής χαλαρότητας αναφέρεται στην πρακτική της υποεκτίμησης των εσόδων, υπερεκτίμηση του κόστους ή υποεκτίμηση των δυνατοτήτων απόδοσης προκειμένου να γίνουν προϋπολογισθέντες στόχοι να είναι πιο εύκολα εφικτοί (Mann, 1988). Η δημοσιονομική χαλαρότητα ορίζεται ως " κατά πόσο οι μάνατζερ σκόπιμα ενσωματώνουν την υπερβολική απαίτηση για πόρους σε έναν προϋπολογισμό ή υποτιμούν εν γνώσει τους την παραγωγική ικανότητα" (Young, 1985).

Το κλειδί είναι ο τρόπος με τον οποίο μια επιχείρηση αξιολογεί την απόδοση των διευθυντών της, και πώς αυτό επηρεάζει τα κίνητρα αναφοράς των διευθυντών. Τα διευθυντικά στελέχη των τμημάτων είναι πιο εξοικειωμένα με το λειτουργικό περιβάλλον και επομένως γνωρίζουν περισσότερα από την κεντρική ανώτατη διοίκηση για τους επιμέρους προϋπολογισμούς. Αυτή η ασυμμετρία πληροφοριών παρακινεί τους μεμονωμένους μάνατζερς να δημιουργούν κενά στον προϋπολογισμό παραποιώντας ή αποκρύπτοντας κάποιες από τις ιδιωτικές τους πληροφορίες. Από τη σκοπιά των διευθυντών, το δημοσιονομικό περιθώριο αντισταθμίζει επίσης απροσδόκητες δυσμενείς συνθήκες.

Κατά συνέπεια, τα στελέχη που καταρτίζουν προϋπολογισμό έχουν κίνητρο να μεροληπτούν στις εκτιμήσεις τους για να εξασφαλίσουν ότι οι προϋπολογισμοί τους θα επιτευχθούν ευκολότερα ή ότι η απόδοσή τους θα φαίνεται καλύτερη (Merchant, 1985).

Η ανώτατη διοίκηση μπορεί να μην έχει όλες τις κατάλληλες πληροφορίες όταν χρησιμοποιεί τα λογιστικά στοιχεία για να κρίνει τη διοικητική απόδοση. Για στρατηγικούς σκοπούς, η οργανωτική χαλάρωση μπορεί να εξυπηρετήσει ένα θετικό ρόλο απορροφώντας διακυμάνσεις σε ένα αβέβαιο περιβάλλον. Ωστόσο, το δημοσιονομικό περιθώριο με βάση ιδιοτελούς συμφέροντος δεν είναι υγιές για έναν οργανισμό, καθώς δημιουργεί αναποτελεσματικότητα και σπατάλη.

Οι μη ρεαλιστικοί στόχοι σημαίνουν ότι τα στελέχη δεν είναι υποχρεωμένα να δαπανήσουν την ενέργεια που απαιτείται για την επίτευξη καλύτερων αποτελεσμάτων (Kren, 1993). Στο πλαίσιο ενός οργανισμού σύμφωνα με την θεωρία της αντιπροσώπευσης, με σκοπό τη μείωση της ασυμμετρίας των πληροφοριών, ορισμένες επιχειρήσεις έχουν σχεδιάσει μηχανισμούς ανταμοιβής και μεθόδους αξιολόγησης της απόδοσης που δημιουργούν κίνητρα για τα διευθυντικά στελέχη να αναφέρουν όλα όσα γνωρίζουν, διατηρώντας παράλληλα κίνητρα για την επίτευξη και υπέρβαση των προϋπολογισθέντων στόχων (Mann, 1988). Ωστόσο, οι προσπάθειες για την άρση της χαλαρότητας είχαν μόνο περιορισμένη επιτυχία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙ – ΜΕΛΕΤΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΧΗΜΙΚΩΝ

Ι. Παρουσίαση της εταιρίας

Η εταιρία χημικών που εξετάζουμε εγκαινιάσθηκε το 2001 στην περιοχή της Βόρειας Ελλάδος και ανήκει σε Όμιλο επιχειρήσεων. Η αρχική επένδυση που έγινε για τη εγκατάσταση και λειτουργία του συγκεκριμένου εργοστασίου άγγιξε περίπου τα €235 εκατ. με αρχική δυναμικότητα παραγωγής 190.000 τόνων ετησίως. Η ποσότητα παραγωγής υπερκαλύπτει τις μεταποιητικές ανάγκες της χώρας, υποκαθιστώντας τους 70.000 τόνους εισαγωγών και ενισχύοντας τις εξαγωγικές δραστηριότητες του ομίλου. Η καθετοποίηση του Ομίλου υπολογίσθηκε αρχικά ότι θα επέφερε αύξηση στην προστιθέμενη αξία του συνόλου του Ομίλου, της τάξεως των \$120 εκατ. ετησίως.

Είναι ο μοναδικός παραγωγός του συγκεκριμένου προϊόντος στην Ελλάδα και το μερίδιο που καταλαμβάνει στην αγορά υπερβαίνει το 50%. Άλλες μονάδες του ίδιου Ομίλου τροφοδοτούν με ένα ποσοστό πρώτης ύλης τη συγκεκριμένη εταιρία χημικών, η οποία παράγει και εμπορεύεται το συγκεκριμένο προϊόν τόσο στην εσωτερική αγορά όσο και σε χώρες του εξωτερικού. Το μεγαλύτερο ποσοστό της παραγωγής 70% κατευθύνεται στις αγορές της Τουρκίας, της Ιταλίας της Βαλκανικής και της Ιβηρικής χερσονήσου, όπου χρησιμοποιείται ως πρώτη ύλη σε σειρά από βιομηχανικές εφαρμογές.

Οι συνεχείς αναβαθμίσεις του ήδη νεοσύστατου εργοστασίου έχουν αυξήσει το επίπεδο παραγωγής από 190.000 τόνους ετησίως σε 240.000 τόνους.

Το 2007 βραβεύεται για τρίτη συνεχόμενη χρονιά με μία από τις ψηλότερες διακρίσεις στην Ευρώπη για το βέλτιστο επίπεδο της λειτουργικότητάς του. Η διάκριση αυτή, από τους κατ' εξοχήν ειδικούς στην Ευρώπη, επιβεβαιώνει στην πράξη τα υψηλά πρότυπα που εφαρμόζει η επιχείρηση στην παραγωγή του προϊόντος, εξασφαλίζοντας παράλληλα τη βέλτιστη ποιότητα προς τους πελάτες της, την ομαλή λειτουργία, αλλά και την πλήρη αξιοποίηση της δυναμικότητας και των τεχνολογικών δυνατοτήτων του εργοστασίου.

II. Συνέντευξη υποδιευθύντριας οικονομικής διαχείρισης και υποδιευθυντή παραγωγής

Όπως αναφέρθηκε στην μεθοδολογία που χρησιμοποιήθηκε για να εξαχθούν τα συμπεράσματα της συγκεκριμένης έρευνας, η συνέντευξη που λήφθηκε τόσο από τον υποδιευθυντή παραγωγής του εργοστασίου για τα γενικά στοιχεία της εταιρίας, όσο και αυτή που λήφθηκε από την υποδιευθύντρια της οικονομικής διαχείρισης για τα στοιχεία που αφορούν τους προϋπολογισμούς δρουν καταλυτικά για να διεξαχθεί αυτή η έρευνα σε βάθος και να εξαχθούν τα όποια αποτελέσματα που θα αναλυθούν παρακάτω σε άλλη ενότητα.

Από τη συνέντευξη του υποδιευθυντή παραγωγής γνωρίσαμε για την εταιρία ότι η συγκεκριμένη εταιρία ξεκίνησε να λειτουργεί για πρώτη φορά το έτος 2001, ότι ανήκει στον κλάδο των χημικών και η κύρια δραστηριότητάς της είναι η παραγωγή και η πώληση χημικών προϊόντων τόσο στην εγχώρια όσο και στην εξωτερική αγορά. Το προσωπικό που απασχολεί είναι 55 άτομα από τα οποία τα 50 εργάζονται σε 5 βάρδιες των 10 ατόμων και 5 άτομα είναι διοικητικοί υπάλληλοι εκ των οποίων ένας είναι ο Διευθυντής του εργοστασίου και ένας ο υποδιευθυντής παραγωγής. Επίσης αυτό που μας έγινε γνωστό μέσω αυτής της συνέντευξης είναι ότι οι πωλήσεις για όλο το έτος 2021 ανήλθαν σε € 298 εκατ. και αντιπροσωπεύουν το 5% του συνόλου πωλήσεων του ομίλου.

Σύμφωνα με τη συνέντευξη που λήφθηκε από την υποδιευθύντρια οικονομικής διαχείρισης γνωρίσαμε για την εταιρία τα βασικά μεγέθη της, επί του συνόλου του ομίλου, όπως παρατίθενται παρακάτω στο απόσπασμα της συνέντευξης :

1. Βασικά μεγέθη επιχείρησης και ποσοστιαίες αναλογίες στα μεγέθη του ομίλου.

	Πωλήσεις	Μικτά Κέρδη	Ενεργητικό
Έτος 2021	€298 εκατ.	€111 εκατ.	€0,5 εκατ.
A τρίμ.2021	€85 εκατ.	€33 εκατ.	
A τρίμ.2022	€75 εκατ.	€23 εκατ.	€0,55εκατ.

“Στο έτος 2021 οι πωλήσεις των €298 εκατ. αντιπροσώπευαν το 3,6% (€8.425 εκατ.) των πωλήσεων του ομίλου, ενώ για το πρώτο τρίμηνο αντιστοιχούσαν στο 2,6% του συνόλου πωλήσεων του ομίλου (€2.803 εκατ.)

Τα μικτά κέρδη για το έτος 2021 ανήλθαν στα €111 εκατ. ποσοστό 21% επί των συνολικών κερδών του ομίλου (€515 εκατ.) και για το πρώτο τρίμηνο του έτους 2022 ανήλθαν στα €23 εκατ. ποσοστό 4% επί του συνόλου κερδών του ομίλου (€501 εκατ.). Είναι προφανές ότι παρόλο το μικρό ποσοστό επί του συνόλου πωλήσεων του ομίλου, την περίοδο της κρίσης του 2021 η εταιρία κατάφερε μεγάλο ποσοστό επί των κερδών του συνόλου του ομίλου.”

Επίσης αυτό που διαπιστώθηκε από την συνέντευξη της υποδιευθύντριας οικονομικής διαχείρισης για τους προϋπολογισμούς ήταν ότι οι προϋπολογισμοί που συντάσσονται είναι ευθύνη του κάθε τμήματος ξεχωριστά και η τελική επεξεργασία τους γίνεται από το τμήμα οικονομικής ανάλυσης και σχεδιασμού του ομίλου. Η σύνταξη του προϋπολογισμού αφορά τη δωδεκάμηνη οικονομική χρήση σε βραχυχρόνιο επίπεδο και σε μακροχρόνιο επίπεδο συντάσσεται το επιχειρησιακό πλάνο που καλύπτει ένα χρονικό διάστημα πέντε ετών.

Στην ίδια συνέντευξη τονίστηκε πόσο σημαντική είναι η χρήση των στατικών προϋπολογισμών για την λήψη ορθών αποφάσεων από την εταιρία τόσο στο αρχικό επίπεδο σύνταξης όσο και στο στάδιο παρακολούθησης τους.

Το χρονικό διάστημα το οποίο απαιτείται για την σύνταξη αυτών των προϋπολογισμών διαρκεί σχεδόν ένα μήνα. Από τα μέσα Σεπτεμβρίου που γίνεται η αρχική ενημέρωση για τη σύνταξη των προϋπολογισμών μέχρι τα μέσα Οκτωβρίου που ανοίγει η πλατφόρμα για δέκα μέρες έτσι ώστε να εισαχθούν στο σύστημα τα στοιχεία από το κάθε τμήμα. Επίσης η υποδιευθύντρια οικονομικής διαχείρισης τόνισε ότι υπάρχει και το ενδεχόμενο να γίνει αναθεώρηση των στατικών προϋπολογισμών το πολύ μέχρι δύο φορές έως την τελική του υποβολή.

Η παρακολούθηση της πορείας των στατικών προϋπολογισμών σε σχέση με τα πραγματικά δεδομένα διενεργείται κάθε μήνα μετά το κλείσιμο της μηνιαίας κοστολόγησης.

Ακολουθεί απόσπασμα της συνέντευξης που απεικονίζει τους στόχους τους οποίους επιδιώκει να πετύχει η εταιρία μέσω της σύνταξης των στατικών προϋπολογισμών :

“Οι στόχοι οι οποίοι επιδιώκει να πετύχει η εταιρία μέσω της σύνταξης των προϋπολογισμών είναι κυρίως οι ακόλουθοι:

- Στοιχειοθέτηση επόμενων περιόδων
- Αναγνώριση επιχειρηματικών αναγκών σε κεφάλαια
- Αποφυγή μελλοντικών προβλημάτων
- Ελαχιστοποίηση χρόνου αντιμετώπισης προβλημάτων
- Αύξηση κερδοφορίας
- Έλεγχος κόστους
- Αξιολόγηση απόδοσης της επιχείρησης
- Αξιολόγηση όγκου και αξίας πωλήσεων
- Αξιολόγηση όγκου και αξίας παραγωγής
- Υλοποίηση στρατηγικής
- Εργαλείο για επιβράβευση στελεχών”

Μία σημαντική ερώτηση που τέθηκε σε αυτή τη συνέντευξη ήταν για τη χρήση των ελαστικών προϋπολογισμών εφόσον διαπιστώθηκε ότι δεν γίνεται χρήση τους λόγω της καλής οικονομικής πορείας του ομίλου. Παρόλα αυτά τονίστηκε ότι θεωρείται σημαντική η χρήση των ελαστικών προϋπολογισμών για την ορθότερη λήψη αποφάσεων από την διοίκηση ιδιαίτερα σε περιόδους είτε μεγάλων εντάσεων, είτε οικονομικής άνθισης γιατί διαφοροποιείται το επίπεδο απασχόλησης σε σχέση με τον στατικό προϋπολογισμό που έχει συνταχθεί.

Όσον αφορά τα κίνητρα που δίνονται για την επίτευξη των στόχων του προϋπολογισμού, αναφέρθηκε ότι η επιτυχής διεκπεραίωση των στόχων επιβραβεύεται με τη μορφή bonus για τα διοικητικά στελέχη αλλά παράλληλα επιβραβεύεται και το σύνολο του προσωπικό που απασχολείται στην εταιρία με πριμοδότηση.

III. Βασικές πληροφορίες για τις πωλήσεις ετοιμών προϊόντων της εταιρίας

Οι πωλήσεις μπορεί να είναι ένα από τα σημαντικότερα κομμάτια της κάθε εταιρίας, γιατί σε αυτές βασίζονται τα κέρδη της κάθε εταιρίας, παρόλα αυτά όμως το αντικείμενο της συγκεκριμένης έρευνας εστιάζει στο κόστος παραγωγής κατά κύριο λόγο και αυτό θα αναλύσουμε στη συνέχεια της έρευνας που ακολουθεί.

Είναι σημαντικό όταν διενεργείται μια έρευνα, να υπάρχουν εμπεριστατωμένα στοιχεία που θα οδηγήσουν σε αξιόπιστα συμπεράσματα. Τα στοιχεία των πωλήσεων παρόλο που φαίνονται στην ανάλυση που ακολουθεί να παρουσιάζουν κάποιες ελλείψεις, εφόσον αντλήθηκαν από τα αντίστοιχα τμήματα της εταιρίας, χρησιμοποιήθηκαν ως εργαλείο για να εξάγουμε το λειτουργικό αποτέλεσμα ανά τρίμηνο και σε σύνολο έτους, τόσο σε απολογιστικό όσο και σε προϋπολογιστικό επίπεδο.

Στη συγκεκριμένη εταιρία χημικών που εξετάζουμε, γνωρίζουμε ότι παράγεται ένα τελικό προϊόν το οποίο όμως στο τελικό στάδιο της επεξεργασίας του διαφοροποιείται με πρόσθετες βοηθητικές ύλες ανάλογα της ανάγκης των πελατών. Μετά την τελική επεξεργασία του, συσκευάζεται είτε σε μικρά σακιά 25kg είτε σε μεγάλα σακιά 950kg και κάποια ποσότητα διατηρείται σε κατάσταση χύμα χωρίς να ενσακκισθεί. Μετά και την τελική διαδικασία της ενσάκκισης κωδικοποιείται σαν υλικό και προωθείται για πώληση.

Όπως αναφέραμε και στη παρουσίαση της εταιρίας το μεγαλύτερο ποσοστό των πωλήσεων απευθύνεται σε εξαγωγές και κατά προσέγγιση φτάνει το 70% του συνόλου των πωλήσεων. Στον **πίνακα 7** που ακολουθεί, εμφανίζονται τα ποσοστά πωλήσεων τόσο στην εγχώρια όσο και στην αγορά του εξωτερικού, ανά παραγόμενο προϊόν και ανά τρίμηνο.

ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΤΟΙΜΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	% ΕΣΩΤΕΡ.	% ΕΞΩΤΕΡ.	Α ΤΡΙΜ. 2021			Β ΤΡΙΜ. 2021			Γ ΤΡΙΜ. 2021			Δ ΤΡΙΜ. 2021			ΕΤΟΣ 2021			Α ΤΡΙΜ. 2022		
			ΣΥΝΟΛΟ	ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ	ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ	ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ	ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ	ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ	ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ
ΗΖ 10Κ ΕCO ΧΥΜΑ	30%	70%	3.914.458 €	1.174.337 €	2.740.121 €	1.864.133 €	559.240 €	1.304.893 €	2.610.950 €	783.285 €	1.827.665 €	3.417.418 €	1.025.225 €	2.392.192 €	11.806.959 €	3.542.088 €	8.264.871 €	3.318.284 €	995.485 €	2.322.799 €
ΗΤ 30D ΕCO ΧΥΜΑ	100%	0%	308.264 €	308.264 €	0 €	494.353 €	494.353 €	0 €	576.240 €	576.240 €	0 €	670.821 €	670.821 €	0 €	2.049.677 €	2.049.677 €	0 €	472.440 €	472.440 €	0 €
ΗΖ 42 S ΕCO ΧΥΜΑ	100%	0%	1.483.334 €	1.483.334 €	0 €	1.227.618 €	1.227.618 €	0 €	740.774 €	740.774 €	0 €	1.347.057 €	1.347.057 €	0 €	4.798.783 €	4.798.783 €	0 €	1.034.541 €	1.034.541 €	0 €
ΗΖ 40 L ΕCO ΧΥΜΑ	100%	0%	1.875.015 €	1.875.015 €	0 €	2.257.576 €	2.257.576 €	0 €	1.972.652 €	1.972.652 €	0 €	3.299.248 €	3.299.248 €	0 €	9.404.490 €	9.404.490 €	0 €	2.514.382 €	2.514.382 €	0 €
ΗΖ 40 L ΕCO ΣΑΚΟΙ 25 KG	100%	0%	1.876.875 €	1.876.875 €	0 €	3.183.538 €	3.183.538 €	0 €	2.500.025 €	2.500.025 €	0 €	2.445.520 €	2.445.520 €	0 €	10.005.958 €	10.005.958 €	0 €	3.822.720 €	3.822.720 €	0 €
ΗΖ 10D ΕCO ΣΑΚΟΙ 25KG	30%	70%	2.697.214 €	809.164 €	1.888.050 €	3.895.843 €	1.168.753 €	2.727.090 €	2.105.029 €	631.509 €	1.473.520 €	4.177.553 €	1.253.266 €	2.924.287 €	12.875.638 €	3.862.691 €	9.012.946 €	4.232.924 €	1.269.877 €	2.963.047 €
ΗΖ 10Κ ΕCO ΣΑΚΟΙ 25KG	30%	70%	5.465.405 €	1.639.622 €	3.825.784 €	4.374.920 €	1.312.476 €	3.062.444 €	4.668.098 €	1.400.429 €	3.267.668 €	6.117.911 €	1.835.373 €	4.282.538 €	20.626.334 €	6.187.900 €	14.438.434 €	7.087.836 €	2.126.351 €	4.961.485 €
ΗΖ 40S ΕCO ΣΑΚΟΙ 25KG	30%	70%	11.864.538 €	3.559.361 €	8.305.177 €	6.816.996 €	2.045.099 €	4.771.897 €	10.687.084 €	3.206.125 €	7.480.959 €	11.043.368 €	3.313.010 €	7.730.357 €	40.411.986 €	12.123.596 €	28.288.390 €	8.758.475 €	2.627.543 €	6.130.933 €
ΗΦ 20M ΕCO ΣΑΚΟΙ 25KG	30%	70%	3.163.449 €	949.035 €	2.214.414 €	6.684.356 €	2.005.307 €	4.679.049 €	3.968.429 €	1.190.529 €	2.777.900 €	3.914.781 €	1.174.434 €	2.740.346 €	17.731.014 €	5.319.304 €	12.411.710 €	4.274.369 €	1.282.311 €	2.992.058 €
ΗΖ 40P ΕCO ΣΑΚΟΙ 25KG	30%	70%	1.068.815 €	320.645 €	748.171 €	2.265.464 €	679.639 €	1.585.825 €	1.580.274 €	474.082 €	1.106.192 €	1.357.716 €	407.315 €	950.401 €	6.272.269 €	1.881.681 €	4.390.588 €	1.746.608 €	523.982 €	1.222.625 €
ΗΤ 30D ΕCO ΣΑΚΟΙ 25KG	30%	70%	1.059.836 €	317.951 €	741.885 €	1.208.859 €	362.658 €	846.201 €	1.522.847 €	456.854 €	1.065.993 €	1.608.956 €	482.687 €	1.126.269 €	5.400.498 €	1.620.149 €	3.780.349 €	2.339.954 €	701.986 €	1.637.968 €
ΗΖ 42 S ΕCO ΣΑΚΟΙ 25KG	50%	50%	1.962.510 €	981.255 €	981.255 €	2.996.070 €	1.498.035 €	1.498.035 €	1.406.075 €	703.038 €	703.038 €	1.940.235 €	970.118 €	970.118 €	8.304.890 €	4.152.445 €	4.152.445 €	1.780.240 €	890.120 €	890.120 €
ΗΝ 30X ΕCO ΣΑΚΟΙ 25KG	60%	40%	673.544 €	404.126 €	269.418 €	815.403 €	489.242 €	326.161 €	1.067.289 €	640.373 €	426.916 €	377.438 €	226.463 €	150.975 €	2.933.673 €	1.760.204 €	1.173.469 €	248.861 €	149.317 €	99.545 €
ΗSP ΕCO ΣΑΚΟΙ 25KG	50%	50%	2.123.770 €	1.061.885 €	1.061.885 €	1.897.706 €	948.853 €	948.853 €	2.072.841 €	1.036.420 €	1.036.420 €	4.915.398 €	2.457.699 €	2.457.699 €	11.009.715 €	5.504.858 €	5.504.858 €	4.813.036 €	2.406.518 €	2.406.518 €
BLOW.DOWN ΕCO ΣΑΚΟΙ Μ	100%	0%	52.557 €	52.557 €	0 €	16.640 €	16.640 €	0 €	21.879 €	21.879 €	0 €	1.464 €	1.464 €	0 €	92.539 €	92.539 €	0 €	1.305 €	1.305 €	0 €
ΜΕΙΓΜΑ ΟΛΩΝ ΤΩΝ ΤΥΠΩΝ (ΜΕΓ. ΣΑΚΚΙΑ)	100%	0%	58.524 €	58.524 €	0 €	18.944 €	18.944 €	0 €	5.520 €	5.520 €	0 €	38.090 €	38.090 €	0 €	121.078 €	121.078 €	0 €	41.149 €	41.149 €	0 €
ΠΡΟΪΟΝ ΚΟΣΚΙΝΟΥ (ΜΕΓ. ΣΑΚΚΙΑ)	100%	0%	80.640 €	80.640 €	0 €	88.717 €	88.717 €	0 €	21.673 €	21.673 €	0 €	72.909 €	72.909 €	0 €	263.939 €	263.939 €	0 €	63.257 €	63.257 €	0 €
ΗΖ 10D ΕCO ΣΑΚΟΙ ΜΕΓ.Σ	0%	100%	19.000 €	0 €	19.000 €	95.760 €	0 €	95.760 €	191.520 €	0 €	191.520 €	0 €	0 €	0 €	306.280 €	0 €	306.280 €	0 €	0 €	0 €
ΗΖ 10Κ ΕCO ΣΑΚΟΙ ΜΕΓ.Σ	100%	0%	744.192 €	744.192 €	0 €	665.304 €	665.304 €	0 €	739.575 €	739.575 €	0 €	1.137.416 €	1.137.416 €	0 €	3.286.487 €	3.286.487 €	0 €	367.422 €	367.422 €	0 €
ΠΡΟΪΟΝ ΣΠΑΣΤΗΡΟΣ (ΜΕΓ.ΣΑΚΚΙΑ)	100%	0%	42.264 €	42.264 €	0 €	38.344 €	38.344 €	0 €	1.400 €	1.400 €	0 €	49.974 €	49.974 €	0 €	131.982 €	131.982 €	0 €	45.170 €	45.170 €	0 €
ΣΑΡΟΘΡΟ (ΜΕΓ. ΣΑΚΚΙΑ)	100%	0%	4.148 €	4.148 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	4.148 €	4.148 €	0 €	0 €	0 €	0 €
ΗΦ 14Κ ΕCO ΧΥΜΑ	0%	100%	2.759.051 €	0 €	2.759.051 €	4.559.238 €	0 €	4.559.238 €	1.756.604 €	0 €	1.756.604 €	3.815.361 €	0 €	3.815.361 €	12.890.254 €	0 €	12.890.254 €	4.868.281 €	0 €	4.868.281 €
ΗΦ 14Κ ΕCO ΣΑΚΟΙ 25KG	0%	100%	30.319.555 €	0 €	30.319.555 €	27.624.149 €	0 €	27.624.149 €	21.487.666 €	0 €	21.487.666 €	22.280.277 €	0 €	22.280.277 €	101.711.646 €	0 €	101.711.646 €	28.510.756 €	0 €	28.510.756 €
ΠΟΥΔΡΑ ΠΟΛΥΜΕΡΙΣΜΟΥ ΒΒ	100%	0%	42.073 €	42.073 €	0 €	41.286 €	41.286 €	0 €	23.337 €	23.337 €	0 €	31.410 €	31.410 €	0 €	138.106 €	138.106 €	0 €	44.501 €	44.501 €	0 €
ΚΟΣΚΙΝΟ ΨΙΛΟ ΒΒ	100%	0%	0 €	0 €	0 €	3.510 €	3.510 €	0 €	11.506 €	11.506 €	0 €	3.680 €	3.680 €	0 €	18.696 €	18.696 €	0 €	2.714 €	2.714 €	0 €
ΠΡΟΪΟΝ ΔΙΣΚΩΝ ΣΥΛΛΟΓΗΣ ΒΒ	100%	0%	0 €	0 €	0 €	2.088 €	2.088 €	0 €	0 €	0 €	0 €	546 €	546 €	0 €	2.634 €	2.634 €	0 €	0 €	0 €	0 €
SPHERIPOLS ΒΒ	100%	0%	509 €	509 €	0 €	0 €	0 €	0 €	418 €	418 €	0 €	450 €	450 €	0 €	1.377 €	1.377 €	0 €	3.294 €	3.294 €	0 €
ΗΖ 42 Q ΕCO ΧΥΜΑ	100%	0%	695.496 €	695.496 €	0 €	715.935 €	715.935 €	0 €	561.863 €	561.863 €	0 €	930.609 €	930.609 €	0 €	2.903.904 €	2.903.904 €	0 €	797.277 €	797.277 €	0 €
ΗΖ 42 Q ΕCO ΣΑΚΟΙ 25KG	99%	1%	672.320 €	665.597 €	6.723 €	885.940 €	877.081 €	8.859 €	850.781 €	842.273 €	8.508 €	1.760.096 €	1.742.495 €	17.601 €	4.169.138 €	4.127.446 €	41.691 €	1.107.274 €	1.096.201 €	11.073 €
ΗΖ 42 X ΕCO ΧΥΜΑ	100%	0%	244.113 €	244.113 €	0 €	706.229 €	706.229 €	0 €	549.828 €	549.828 €	0 €	937.220 €	937.220 €	0 €	2.437.388 €	2.437.388 €	0 €	758.812 €	758.812 €	0 €
ΗΖ 42 X ΕCO ΣΑΚΟΙ 25KG	95%	5%	225.995 €	214.695 €	11.300 €	1.199.688 €	1.139.703 €	59.984 €	2.691.480 €	2.556.906 €	134.574 €	2.084.170 €	1.979.962 €	104.209 €	6.201.333 €	5.891.266 €	310.067 €	1.889.401 €	1.794.931 €	94.470 €
ΗΦ 14Κ ΒΒ ΗSQ	100%	0%	6.730 €	6.730 €	0 €	4.120 €	4.120 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	10.850 €	10.850 €	0 €	0 €	0 €	0 €
ΗΖ 42S ΒΒ ΗSQ	100%	0%	741 €	741 €	0 €	0 €	0 €	0 €	1.400 €	1.400 €	0 €	0 €	0 €	0 €	2.141 €	2.141 €	0 €	680 €	680 €	0 €
ΗΦ 20M ΒΒ ΗSQ	100%	0%	2.400 €	2.400 €	0 €	1.010 €	1.010 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	3.410 €	3.410 €	0 €	0 €	0 €	0 €
ΗΤ 30D ΒΒ ΗSQ	100%	0%	2.530 €	2.530 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	2.530 €	2.530 €	0 €	0 €	0 €	0 €
ΗΖ 10D ΒΒ ΗSQ	100%	0%	16.230 €	16.230 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	16.230 €	16.230 €	0 €	0 €	0 €	0 €
ΗΖ 10Κ ΒΒ ΗSQ	100%	0%	7.020 €	7.020 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	7.020 €	7.020 €	0 €	0 €	0 €	0 €
ΗΖ 40S ΒΒ ΗSQ	100%	0%	2.112 €	2.112 €	0 €	0 €	0 €	0 €	2.112 €	2.112 €	0 €	0 €	0 €	0 €	4.224 €	4.224 €	0 €	3.488 €	3.488 €	0 €
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ			75.535.225 €	19.643.439 €	55.891.787 €	76.649.734 €	22.551.295 €	54.098.439 €	66.397.166 €	21.652.024 €	44.745.143 €	79.777.090 €	27.834.459 €	51.942.630 €	298.359.215 €	91.681.217 €	206.677.998 €	84.949.453 €	25.837.776 €	59.111.678 €
ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΩΝ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΕΝΧΩΡΙΕΣ ΚΑΙ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ				26%	74%		29%	71%		33%	67%		35%	65%		31%	69%		30%	70%

Πίνακας 7 - Ανάλυση πωλήσεων σε εσωτερικού και εξωτερικού

Έχοντας ως αναφορά τον παραπάνω πίνακα μπορούμε εύκολα να εντοπίσουμε ότι το προϊόν που συμμετέχει με το μεγαλύτερο ποσοστό στις συνολικές πωλήσεις της εταιρίας είναι το "HF 14K ECO ΣΑΚΟΙ 25KG", το οποίο πωλείται εξ ολοκλήρου στο εξωτερικό και αντιπροσωπεύει το 35% του συνόλου των πωλήσεων. Στο σύνολο των πωλήσεων του έτους 2021 από €289,36 εκατ., το συγκεκριμένο προϊόν συγκέντρωσε πωλήσεις αξίας €101,71 εκατ..

Επίσης ένα μεγάλο ποσοστό συμμετοχής στο σύνολο των πωλήσεων παρουσιάζουν τα προϊόντα "HZ 40S ECO ΣΑΚΟΙ 25KG" και "HZ 10K ECO ΣΑΚΟΙ 25KG" με αξίες €40,41 εκατ. και €20,62 εκατ. αντίστοιχα και ποσοστά 13,5% και 7%. Από τα δύο συγκεκριμένα προϊόντα το 30% των πωλήσεων απευθύνονται στην εγχώρια αγορά ενώ το υπόλοιπο 70% στην αγορά του εξωτερικού.

Είναι σημαντικό η εταιρία να γνωρίζει τον όγκο των πωλήσεων του κάθε παραγόμενου προϊόντος ξεχωριστά καθώς και τα έσοδα που παρουσιάζει, έτσι ώστε να είναι σε θέση να γνωρίζει ποια από αυτά επιφέρουν τα μεγαλύτερα ποσοστά εσόδων και ποια από αυτά ίσως δημιουργούν ζημιές.

Για να καταλήξουμε σε ένα τέτοιο αποτέλεσμα θα πρέπει να εξετάσουμε αναλυτικά ένα-ένα τα παραγόμενα προϊόντα και το κόστος που απαιτείται για την παραγωγή του καθενός, έτσι ώστε σε μια περίοδο που η εταιρία δεν έχει τόσο ικανοποιητικά κέρδη όπως συμβαίνει αυτή την περίοδο που εξετάζουμε, να είναι σε θέση να λάβει αποφάσεις για τα ποια προϊόντα θεωρούνται ζημιογόνα και θα πρέπει να σταματήσουν να παράγονται.

Επίσης θα ήταν ωφέλιμο να εξετάσουμε τις ποσοστιαίες μεταβολές που προκύπτουν μεταξύ των πραγματικών στοιχείων του απολογισμού σε σχέση με τα δεδομένα του στατικού προϋπολογισμού στο επίπεδο πωλήσεων, για να διαπιστώσουμε κατά πόσο παρεκκλίνουν και τι αποκλίσεις δημιουργούνται μεταξύ τους.

Ας ξεκινήσουμε την ανάλυση αυτή με μια μικρή αναφορά στο χημικό προϊόν που παράγεται από την εταιρία. Το συγκεκριμένο προϊόν που παράγεται εξάγεται από μία και μοναδική γραμμή παραγωγής, παρόλα αυτά όταν το προϊόν φτάνει στον αντιδραστήρα (extruder) για την τελική επεξεργασία, αναμιγνύεται με διάφορες

συνταγές χημικών βοηθητικών υλών και έτσι καταλήγουμε στην παραγωγή 38 διαφορετικών ειδών προϊόντων προς πώληση με διαφορετική τιμή πώλησης του κάθε ένα η οποία διαφοροποιείται όχι μόνο από την τελική σύσταση του ίδιου του προϊόντος αλλά επίσης και από τη τελική μορφή συσκευασίας του. (πληροφορία από διευθυντή παραγωγής).



Πίνακας 8 - Σύγκριση αξίας πωλήσεων πραγματικών δεδομένων σε σχέση με τον προϋπολογισμό

Πίνακας 9 - Σύγκριση όγκου πωλήσεων πραγματικών δεδομένων σε σχέση με τον προϋπολογισμό

Αρχικά μπορούμε να παρατηρήσουμε από τον **πίνακα 8** ότι η εταιρία χρησιμοποιεί τα σωστά εργαλεία για να προϋπολογίσει τις ποσότητες τις οποίες θα πουλήσει στους πελάτες της με μια αμελητέα απόκλιση των 66 τόνων επί των 205.000 τόνων σε ετήσια βάση. Αντίθετα όμως, όπως παρατηρούμε στον **πίνακα 9**, η εταιρία δεν είχε τις απαραίτητες γνώσεις και εργαλεία για να μπορέσει να συντάξει αξιακά έναν προϋπολογισμό που να ανταποκρίνεται στα πραγματικά δεδομένα. Η συνολική αξιακή απόκλιση επί των πωλήσεων μεταξύ πραγματικών δεδομένων και του στατικού προϋπολογισμού παρουσιάζει ένα άνοιγμα αξίας €131,08 εκατ. σε ετήσια βάση, ευνοϊκό μεν για την εταιρία αλλά εξαιρετικά μεγάλο για την αποτελεσματική διαχείριση της ίδιας της εταιρίας. Βέβαια θα δικαιολογηθεί παρακάτω από τι προέκυψε αυτό το ευνοϊκό αποτέλεσμα, μιας και το έτος 2021 οι αντίξοες συνθήκες που παρουσιάστηκαν λόγω της ενεργειακής κρίσης που ξέσπασε σε παγκόσμιο επίπεδο και επηρέασε την παγκόσμια οικονομία, δεν θα μπορούσε να έχει προβλεφθεί.

Ξεκινώντας τη διαδικασία σύγκρισης των πραγματικών πωλήσεων ανά τρίμηνο, οι παρατηρήσεις που θα μπορούσαμε να εντοπίσουμε είναι ότι στο **πρώτο τρίμηνο του έτους 2021** η ποσότητα των πωλήσεων σε τόνους ανέρχεται σε 57.417 τόνους και η αξία αυτών σε €75,5 εκατ. η πρόβλεψη για τις πωλήσεις του πρώτου τριμήνου ήταν

57.506 τόνοι και η αξία αυτών ανερχόταν σε €46,9 εκατ. Ήδη διαπιστώνουμε από το πρώτο τρίμηνο του έτους 2021 ότι οι πραγματικές πωλήσεις, παρόλο που σε επίπεδο ποσότητας δεν έχουν μεγάλη απόκλιση, σε επίπεδο αξίας παρουσιάζουν μια τεράστια ποσοστιαία απόκλιση της τάξεως του 61,0%. Θα εξετάσουμε παρακάτω που οφείλεται αυτή η μεγάλη απόκλιση μιας και εντοπίζεται όπως θα δούμε σε όλα τα τρίμηνα και προφανώς και στο ετήσιο αποτέλεσμα.

	ΣΤΑΤ.ΠΡΟΥΠΟΛ.	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	% ΑΠΟΚΛ.
	A ΤΡΙΜΗΝΟ 2021		
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	57.506	57.417	-0,16%
Πωλήσεις σε αξία €	46.924.896 €	75.535.225 €	60,97%

Πίνακας 10 - Πωλήσεις α' τριμήνου έτους 2021

Στο **δεύτερο τρίμηνο του έτους 2021**, έχουμε μια πρόβλεψη για μείωση της παραγωγής σε 48.651 τόνους και αντίστοιχα σε αξία €39,7 εκατ. και διαπιστώνουμε από τα πραγματικά δεδομένα ότι, ενώ επιτυγχάνεται αγγίζοντας τους 48.607 τόνους ο στόχος σε επίπεδο ποσότητας, παρόλα αυτά η αξία των πωλήσεων φτάνει στα €76,7 εκατ. Η απόκλιση αυτή σε επίπεδο αξίας εμφανίζει μια ποσοστιαία αύξηση των 93,1% και διαπιστώνουμε ότι έχει αυξηθεί αρκετά σε σχέση με το πρώτο τρίμηνο του 2021.

	ΣΤΑΤ.ΠΡΟΥΠΟΛ.	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	% ΑΠΟΚΛ.
	B ΤΡΙΜΗΝΟ 2021		
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	48.651	48.607	-0,09%
Πωλήσεις σε αξία €	39.699.216 €	76.649.734 €	93,08%

Πίνακας 11 - Πωλήσεις β' τριμήνου έτους 2021

Στο **τρίτο τρίμηνο του έτους 2021**, διαπιστώνουμε ότι η πρόβλεψη σε επίπεδο ποσότητας ήταν 47.273 τόνοι και αντίστοιχα η αξία των πωλήσεων €38,6 εκατ.. Οι πραγματικές πωλήσεις που πραγματοποιήθηκαν στο τρίτο τρίμηνο σε επίπεδο όγκου αγγίζουν τους 47.398 τόνους και δεν εμφανίζουν σημαντικές αποκλίσεις ενώ σε επίπεδο αξίας φτάνουν τα €66,4 εκατ.. Το ποσοστό αύξησης ανάμεσα στα δεδομένα προϋπολογισμού με αυτά των πραγματικά δεδομένων φτάνει σε αυτό το τρίμηνο τα 72,1%. Αυτό που εντοπίζεται στο τρίτο τρίμηνο είναι ότι, παρόλο που ο όγκος των πωλήσεων διατηρήθηκε σχεδόν στα ίδια επίπεδα και σε πραγματικό όσο και σε προϋπολογιστικό επίπεδο, η αξία των πωλήσεων παρουσιάζει μία αξιοσημείωτη μείωση. Η εταιρία λόγω της προηγούμενης περιόδου της πανδημίας Covid-19 είχε συγκεντρώσει στις αποθήκες της μεγάλο όγκο μη παραδοτέων παραγγελιών και το

κόστος διατήρησης των αποθεμάτων αυτών είχε υπερβεί τα επίπεδα των προβλεπόμενων δαπανών. Με βάση τα παραπάνω, η εταιρία προχώρησε σε μια εκπτωτική πολιτική με αποτέλεσμα να ρίξει τις τιμές μονάδας στις πωλήσεις της κατά τη διάρκεια του τρίτου εξαμήνου για να μειώσει τον όγκο των αποθεμάτων στις αποθήκες της. Η ανώτερη διοίκηση θεώρησε ότι το κόστος διατήρησης ήταν μεγαλύτερο από τις εκπτώσεις στις οποίες προχώρησε η εταιρία για να μειώσει τα αποθέματα της και επιπρόσθετα θεωρήθηκε ως μια πολιτική καλής θέλησης προς τους πελάτες μακροχρόνιων συμβάσεων για την διατήρηση των καλών σχέσεων μαζί τους.

	ΣΤΑΤ.ΠΡΟΥΠΟΛ.	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	% ΑΠΟΚΛ.
	Γ ΤΡΙΜΗΝΟ 2021		
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	47.273	47.398	0,26%
Πωλήσεις σε αξία €	38.574.768 €	66.397.166 €	72,13%

Πίνακας 12 - Πωλήσεις γ' τριμήνου έτους 2021

Στο **τέταρτο τρίμηνο του έτους 2021**, διαπιστώνουμε ότι η πρόβλεψη πωλήσεων σε όγκο ήταν 51.570 τόνοι και σε αξία €42,1 εκατ. ενώ αντίστοιχα τα πραγματικά δεδομένα των πωλήσεων ενώ σε επίπεδο όγκου διατηρήθηκαν στα προϋπολογιστικά επίπεδα με ποσότητα 51.513 τόνων, αξιακά άγγιξαν τα €79,8 εκατ.. Η ποσοστιαία διαφορά που προκύπτει στην αξία των πωλήσεων από τον προϋπολογισμό σε σχέση με τα πραγματικά δεδομένα αγγίζει στο τέταρτο τρίμηνο τα 89,6%.

	ΣΤΑΤ.ΠΡΟΥΠΟΛ.	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	% ΑΠΟΚΛ.
	Δ ΤΡΙΜΗΝΟ 2021		
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	51.570	51.513	-0,11%
Πωλήσεις σε αξία €	42.081.120 €	79.777.090 €	89,58%

Πίνακας 13 - Πωλήσεις δ' τριμήνου έτους 2021

Αυτά που μπορούμε να συμπεράνουμε για το σύνολο των τριμηνιαίων πωλήσεων είναι ότι η τιμή πώλησης από τρίμηνο σε τρίμηνο διατηρεί ένα αυξητικό χαρακτήρα, με εξαίρεση αυτή του τρίτου τριμήνου για το οποίο αιτιολογήσαμε προηγουμένως, δεδομένου όπως θα αναλύσουμε στην παρακάτω ενότητα ότι το κόστος παραγωγής των προϊόντων αυξάνεται αναλογικά από τρίμηνο σε τρίμηνο.

Γενικά θα μπορούσαμε να ανατροφοδοτήσουμε το τμήμα στρατηγικού σχεδιασμού με την πληροφορία ότι, παρόλο που οι προϋπολογισμοί σε επίπεδα όγκου ήταν αρκετά καλοί, (χωρίς να παρουσιάζουν ιδιαίτερες αποκλίσεις μεταξύ τους ούτε ανά τρίμηνο αλλά ούτε σε σύνολο έτους) θα έπρεπε να έχουν γίνουν προϋπολογισμοί με δεδομένα

που θα είχαν συνυπολογίσει, στην αξία πώλησης των πωληθέντων προϊόντων, την αύξηση του κόστους παραγωγής εξαιτίας των αστάθμητων παραγόντων οι οποίοι έκαναν την εμφάνιση τους λόγω της ενεργειακής κρίσης, η οποία με τη σειρά της είχε οικονομικό αντίκτυπο σε παγκόσμιο επίπεδο.

	ΣΤΑΤ.ΠΡΟΥΠΟΛ.	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	% ΑΠΟΚΛ.
	ΕΤΟΣ 2021		
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	205.000 €	204.934 €	-0,03%
Πωλήσεις σε αξία €	167.280.000 €	298.359.215 €	78,36%

Πίνακας 14 - Πωλήσεις έτους 2021

Έχει ενδιαφέρον να δούμε πως κινήθηκε το **πρώτο τρίμηνο του έτους 2022** σε επίπεδο πωλήσεων, για να μπορέσουμε να καταλάβουμε αν προσαρμόσθηκε στον προϋπολογισμό το επιπλέον κόστος λόγω της οικονομικής κρίσης που προαναφέραμε. Στο πρώτο τρίμηνο του έτους 2022 αυτό που διαπιστώνουμε είναι ότι ο προϋπολογισμός σε επίπεδο όγκου πωλήσεων έφτασε τους 52.000 τόνους με αξία €66 εκατ. ενώ αντίστοιχα τα πραγματικά δεδομένα μας δείχνουν μια αύξηση σε επίπεδο όγκου πωλήσεων αγγίζοντας τους 55.716 τόνους και σε αξία τα €84,9 εκατ. Από τα δεδομένα που προκύπτουν διαπιστώνουμε ότι έχει διορθωθεί η τεράστια απόκλιση που εμφανιζόταν στο έτος 2021 μεταξύ του προϋπολογισμού πωλήσεων σε σχέση με τα απολογιστικά δεδομένα σε επίπεδο αξίας. Αν ανάγουμε την ποσότητα του προϋπολογισμού στη βάση των πραγματικών πωλήσεων από 52.000 τόνους σε 55.716 τόνους τα αναμενόμενα έσοδα από πωλήσεις θα ήταν €79,3 εκατ. τα οποία αποδίδουν μία ποσοστιαία απόκλιση μεταξύ προϋπολογισμού και πραγματικών δεδομένων της τάξεως του 7%, η οποία μας αποδεικνύει ότι ο προϋπολογισμός που συντάχθηκε για το έτος 2022 είναι πολύ πιο αξιόπιστος και αρκετά κοντά σε πραγματικά δεδομένα. Ο όγκος των πωλήσεων, παρόλα αυτά, δεν προϋπολογίσθηκε σωστά για αυτό το τρίμηνο. Θα πρέπει λοιπόν να εξετάσουμε αν αυτή η διαφορά θα απορροφηθεί στα επόμενα τρίμηνα, μέχρι το τέλος του συγκεκριμένου έτους.

	ΣΤΑΤ.ΠΡΟΥΠΟΛ.	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	% ΑΠΟΚΛ.
	Α ΤΡΙΜΗΝΟ 2022		
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	52.000	55.716	7,15%
Πωλήσεις σε αξία €	66.040.000 €	84.949.453 €	28,63%

Πίνακας 15 - Πωλήσεις α' τριμήνου έτους 2022

Επιπλέον, εξάγουμε το αποτέλεσμα ότι η τιμή πώλησης παρουσιάζεται αυξητική τάση σε σχέση με το προηγούμενο έτος και διατηρείται σχεδόν στα ίδια επίπεδα με την τιμή πώλησης που είχαμε στο τελευταίο τρίμηνο του έτους 2021.

Γενικά για τον όγκο πωλήσεων ανά τρίμηνο, θα μπορούσαμε να πούμε ότι το πρώτο τρίμηνο του κάθε έτους παρουσιάζει μεγαλύτερο όγκο πωλήσεων συγκριτικά με τα επόμενα τρία τρίμηνα που ακολουθούν, με χαμηλότερο όγκο πωλήσεων αυτό του τρίτου τριμήνου που συμπεριλαμβάνει τους μήνες Ιούλιο, Αύγουστο και Σεπτέμβριο.

IV. Βασικές πληροφορίες για A&B ύλες και Υλικά Συσκευασίας που συμμετέχουν στην παραγωγή

Από τις καταστάσεις του απολογισμού και των προϋπολογισμών που συντάχθηκαν παρατίθεται πίνακας απεικόνισης των πρώτων, βοηθητικών υλών και των υλικών συσκευασίας που χρησιμοποιούνται στην παραγωγή των τελικών προϊόντων.

A Υλες
A ύλη από εσωτερικό σε αξία €
A ύλη από εξωτερικό σε αξία €
B Υλες
CALCIUM
CATALYST ZN-128
TEAL
DONOR
ATMER
PARAFINIC OIL
VASELIN FOR CATALIST
DSTDP
IRGANOX A
IRGANOX B
IRGANOX C
IRGAFOS
DHT
ADIPIC ACID
CATALYST ZN-180
SIPERNAT
LUPEROX
SYLOBLOC
Υλικά Συσκευασίας
Μικροί Σάκοι σε Kg
Φιλμ σε Kg
Παλλέτες A σε τεμ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ
Παλλέτες B σε τεμ

Πίνακας 16 - Πρώτες και βοηθητικές ύλες

Από τα στοιχεία του απολογισμού εντοπίζουμε κάποια βασικά χαρακτηριστικά που επηρεάζουν το κόστος των παραγόμενων προϊόντων λόγω της μεγάλης αξίας με την οποία συμμετέχουν στο κόστος παραγωγής.

Πρώτα από όλα, όπως είναι προφανές, η πρώτη ύλη για την παραγωγή των προϊόντων είναι μία ουσία που ανήκει στην οικογένεια των υδρογονανθράκων, το οποίο συμμετέχει με το μεγαλύτερο κόστος στην παραγωγή των τελικών προϊόντων. Η πρώτη ύλη προμηθεύεται τόσο από τον όμιλο μέσω ενδοεταιρικής συναλλαγής, όσο και με εισαγωγή από την Ιταλία. Η πρώτη ύλη που προέρχεται από την ενδοεταιρική συναλλαγή έχει αρκετά μικρότερη αξία από αυτή της πρώτης ύλης που εισάγεται από το εξωτερικό, παρόλα αυτά ο όμιλος δεν έχει τη δυνατότητα να καλύψει πλήρως τις ανάγκες σε πρώτη ύλη που χρειάζεται η εταιρία για να παραγάγει τα δεδομένα προϊόντα τόσο σε τριμηνιαία όσο και σε ετήσια βάση. Ανάλογα με τον όγκο πρώτων υλών που μπορεί να διαθέσει ο όμιλος στην εταιρία χημικών κάθε μήνα, γίνονται και οι ανάλογες αγορές από το εξωτερικό για την κάλυψη των αναγκών της.

Σε δεύτερο επίπεδο παρατηρούμε ότι από τις βοηθητικές ύλες, σημαντικό ποσοστό συμμετοχής στο κόστος παραγωγής παίζουν κυρίως οι καταλύτες που χρησιμοποιούνται. Οι καταλύτες ZN-128 και ZN-180 επιδιώκουν την παραγωγή προϊόντων υψηλής ποιότητας που ανταγωνίζονται αυτά των διεθνών ανταγωνιστών. Η χρήση των συγκεκριμένων καταλυτών διασφαλίζει την υψηλή ποιότητα παραγόμενων ρητινών και τη σταθερότητα των ποιοτικών τους χαρακτηριστικών, γεγονός που είναι ιδιαίτερα σημαντικό σε μια τόσο έντονα ανταγωνιστική διεθνή αγορά. Μετά από έρευνα που έγινε για τη χρησιμοποίηση των συγκεκριμένων καταλυτών ZN-128 και ZN-180 διαπιστώθηκε ότι η παραγωγικότητα του εργοστασίου αυξήθηκε κατά 36% σε σχέση με τον αρχικό σχεδιασμό κατά τον οποίο χρησιμοποιούταν καταλύτες προηγούμενης γενιάς ZN-111. Η τιμή μονάδας μπορεί να είναι αυξημένη αλλά, λόγω της καλύτερης απόδοσης που έχουν στην παραγωγικότητα του εργοστασίου, αποδεικνύονται οικονομικά ελκυστικότεροι.

Επίσης στις βοηθητικές ύλες συμπεριλαμβάνεται και το IRGANOX B το οποίο είναι βασικό αντιοξειδωτικό και απαραίτητο για της ανάγκες του εργοστασίου χημικών που

εξετάζουμε. Η συγκεκριμένη βοηθητική ύλη εισάγεται από αποκλειστικό αντιπρόσωπο της Ελλάδας και η αρχική προμήθεια προέρχεται από την Κίνα.

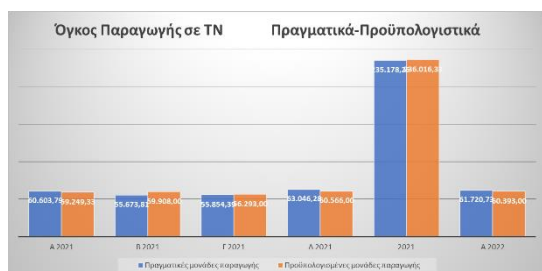
Στο κομμάτι της ενσάκκισης, παρατηρούμε ότι ένα μεγάλο κόστος προέρχεται από την προμήθεια των μικρών σάκων οι οποίοι προμηθεύονται από την Ελληνική αγορά και μετά από διαγωνισμό που έγινε από το τμήμα προμηθειών θεωρήθηκε η πιο ελκυστική οικονομικά προσφορά. Ένα άλλο κομμάτι εξόδων που συμμετέχει στην ενσάκκιση του προϊόντος που παράγει η εταιρία είναι οι παλέτες τύπου Α οι οποίες εισάγονται από γείτονα χώρα και με την ίδια διαδικασία από το τμήμα προμηθειών επιλέχθηκε να εισαχθούν από αυτό τον προμηθευτή ως η πιο επικερδής αγορά σε σχέση με άλλες προσφορές που είχε η εταιρία από άλλους προμηθευτές.

Θα προχωρήσουμε τώρα στην ποσοστιαία ανάλυση του κόστους παραγωγής, όπως προηγήθηκε με τις πωλήσεις, για να διαπιστώσουμε τις διαφορές που προκύπτουν και στο κομμάτι των εξόδων. Όπως προαναφέραμε η ανάλυση θα γίνει σε τριμηνιαία βάση γιατί τα αποτελέσματα θεωρούνται πιο αξιόπιστα και ιδιαίτερα στο κομμάτι των εξόδων μια και λόγω μεγέθους της εταιρίας πολλές φορές το τμήμα οικονομικής διαχείρισης προβαίνει σε προβλέψεις των δαπανών της σε περιπτώσεις μη τιμολόγησης των πραγματικών δαπανών και στο τέλος του κάθε τριμήνου γίνονται οι απαραίτητες ενέργειες για να εμφανιστούν τα πραγματικά δεδομένα, γεγονός που οδηγεί σε ακριβέστερες αποκλίσεις.

Ας παρατηρήσουμε τώρα τα δεδομένα που προκύπτουν σε σχέση με τις ποσότητες και το **κόστος παραγωγής** ανά τρίμηνο.

Είναι προφανές ότι εφόσον ο μεγαλύτερος όγκος πωλήσεων γίνεται στο πρώτο τρίμηνο κάθε έτους, ο αντίστοιχος όγκος παραγωγής προϊόντων να γίνεται στο τελευταίο τρίμηνο του προηγούμενου έτους, έτσι ώστε να υπάρχει το απαραίτητο απόθεμα στις αποθήκες της εταιρίας για να καλύψει την αυξημένη ζήτηση του επόμενου τριμήνου.

Όπως και στις πωλήσεις, αυτό που μπορούμε να παρατηρήσουμε από τους πίνακες 18 και 19, ο προϋπολογισμός των μονάδων παραγωγής δεν έχει μεγάλες αποκλίσεις από τα πραγματικά δεδομένα. Παρόλα αυτά, οι αξίες που προβλέφθηκαν μέσω του στατικού προϋπολογισμού αποκλίνουν πάρα πολύ από την πραγματικότητα και, όπως αναφέραμε παραπάνω, δικαιολογούνται λόγω της απρόοπτης ενεργειακής κρίσης που επηρέασε την παγκόσμια οικονομία.



Πίνακας 18 - Σύγκριση όγκου παραγωγής πραγματικών δεδομένων με προϋπολογισμό



Πίνακας 17 - Σύγκριση όγκου παραγωγής πραγματικών δεδομένων με προϋπολογισμό

ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	ΣΤΑΤ.ΠΡΟΥΠΟΛ. ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ % ΑΠΟΚΛ.		
	Α ΤΡΙΜΗΝΟ 2021		
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	59.249	60.604	2,29%
Αναλώσεις Α Υλες	20.680.417 €	33.360.703 €	61,32%
Αναλώσεις Β Υλες	1.064.224 €	1.174.242 €	10,34%
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας	665.428 €	707.021 €	6,25%
Κόστος άμεσης εργασίας	2.990.419 €	3.020.227 €	1,00%
Μεταβλητά έξοδα	2.519.936 €	2.590.157 €	2,79%
Σταθερά έξοδα	1.694.472 €	1.749.142 €	3,23%
Κόστος παραγωγής	29.614.897 €	42.601.491 €	43,85%
ΛΕΠΤΟΜΕΡΕΙΣ ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΞΟΔΩΝ			
Μονάδες παραγωγής σε (TN)	59.249	60.604	2,29%
Αναλώσεις Α Υλες ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	12.613.783 €	22.009.747 €	74,49%
Αναλώσεις Α Υλες ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	8.066.634 €	11.350.956 €	40,71%
Αναλώσεις Α Υλες	20.680.417 €	33.360.703 €	61,32%
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	707.671 €	707.671 €	0,00%
Ηλεκτρισμός	1.632.438 €	1.733.521 €	6,19%
Υδρευση	125.544 €	110.577 €	-11,92%
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	54.283 €	38.388 €	-29,28%
Σύνολο μεταβλητών εξόδων	2.519.936 €	2.590.157 €	2,79%
Εκπαίδευση	10.525 €	601 €	-94,29%
Συντήρηση	210.705 €	232.558 €	10,37%
Κοινές Παραχές	16.600 €	12.216 €	-26,41%
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλ.)	663.054 €	677.627 €	2,20%
Αποσβέσεις παγίων	793.588 €	826.140 €	4,10%
Σύνολο σταθερών εξόδων	1.694.472 €	1.749.142 €	3,23%
Λειτουργικό Αποτέλεσμα	17.309.999 €	32.933.734 €	90,26%

Πίνακας 19 - Κόστος παραγωγής α' τριμήνου 2021

Η παραγωγή του πρώτου τριμήνου του έτους 2021 ήταν 60.604 τόνοι προϊόντων και το κόστος παραγωγής αυτής της ποσότητας ανήλθε σε €42,6 εκατ. ενώ ο προϋπολογισμός που έγινε για τα δεδομένα παραγωγής του πρώτου τριμήνου 2021 ήταν αντίστοιχα 59.249 τόνοι σε ποσότητα και €29,6 εκατ. σε αξία. Από αυτά τα δεδομένα βλέπουμε ότι το κόστος παραγωγής ξεπέρασε τον προϋπολογισμό κατά 43,9%. Αρχικά, θα μπορούσαμε να αναφέρουμε ότι το κόστος παραγωγής επηρεάζεται από την αύξηση της τιμής μονάδας αγορών των

πρώτων υλών. Η πρώτη ύλη που αγοράζεται από την εσωτερική αγορά παρουσίασε αύξηση σε σχέση με τα προϋπολογιστικά δεδομένα κατά 74,5% ενώ αυτή που εισάχθηκε στο πρώτο τρίμηνο παρουσίασε αύξηση κατά 40,7%. Παράλληλα, παρατηρούμε ότι το κόστος ηλεκτρισμού παρουσίασε μια ποσοστιαία απόκλιση από τα στοιχεία του προϋπολογισμού κατά 6,2%.

Σε αυτό το σημείο θα επανέλθουμε στην ανάλυση των πωλήσεων και θα αιτιολογήσουμε την αύξηση που παρατηρήσαμε στις αξίες των πραγματικών δεδομένων σε σχέση με τους προϋπολογισμούς που συντάχθηκαν. Εφόσον το πραγματικό κόστος παραγωγής υπερβαίνει κατά πολύ τα δεδομένα του προϋπολογισμού λόγω αύξησης των τιμών αγοράς πρώτων υλών κατά κύριο λόγο, (αλλά όπως θα δούμε και παρακάτω στη σημαντική αύξηση του κόστους ενέργειας), είναι ευνόητοι οι λόγοι που το κόστος αυτό μετακυλιέται στις τιμές πώλησης των προϊόντων που παράγονται.

ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	ΣΤΑΤ.ΠΡΟΫΠΟΛ. ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ % ΑΠΟΚΛ.		
	Β ΤΡΙΜΗΝΟ 2021		
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (ΤΝ)	59.908	55.674	-7,07%
Αναλώσεις Α Υλες	20.895.320 €	33.155.260 €	58,67%
Αναλώσεις Β Υλες	1.076.061 €	1.222.577 €	13,62%
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας	672.826 €	667.467 €	-0,80%
Κόστος άμεσης εργασίας	2.992.670 €	3.116.810 €	4,15%
Μεταβλητά έξοδα	2.394.680 €	2.790.658 €	16,54%
Σταθερά έξοδα	1.694.824 €	1.286.773 €	-24,08%
Κόστος παραγωγής	29.726.381 €	42.239.545 €	42,09%
ΛΕΠΤΟΜΕΡΕΙΣ ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΞΟΔΩΝ			
Μονάδες παραγωγής σε (ΤΝ)	59.908	55.674	-7,07%
Αναλώσεις Α Υλες ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	12.742.234 €	19.204.237 €	50,71%
Αναλώσεις Α Υλες ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	8.153.086 €	13.951.023 €	71,11%
Αναλώσεις Α Υλες	20.895.320 €	33.155.260 €	58,67%
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	582.396 €	582.396 €	0,00%
Ηλεκτρισμός	1.632.438 €	2.034.824 €	24,65%
Υδρευση	125.544 €	117.871 €	-6,11%
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	54.302 €	55.567 €	2,33%
Σύνολο μεταβλητών εξόδων	2.394.680 €	2.790.658 €	16,54%
Εκπαίδευση	10.532 €	2.957 €	-71,92%
Συντήρηση	210.913 €	140.985 €	-33,15%
Κοινές Παροχές	16.609 €	26.349 €	58,64%
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλ.	663.100 €	282.221 €	-57,44%
Αποσβέσεις παγίων	793.670 €	834.261 €	5,11%
Σύνολο σταθερών εξόδων	1.694.824 €	1.286.773 €	-24,08%
Λειτουργικό Αποτέλεσμα	9.972.835 €	34.410.189 €	245,04%

Πίνακας 20 - Κόστος παραγωγής β' τριμήνου 2021

οφείλεται πάλι στην αγορά πρώτων υλών τόσο από το εσωτερικό με ποσοστιαία αύξηση σε σχέση με τον προϋπολογισμό κατά 50,7%, όσο και από το εξωτερικό με ποσοστό αύξησης 71,1%. Από αυτό το δεύτερο τρίμηνο αρχίζει και γίνεται αισθητή και η αύξηση στο κόστος ηλεκτρισμού το οποίο εμφανίζει μία ποσοστιαία αύξηση κατά 24,7% συγκρίνοντας τα πραγματικά έξοδα με αυτά που προϋπολογίσθηκαν.

Στο δεύτερο τρίμηνο του έτους 2021 παρατηρούμε ότι προϋπολογίσθηκαν 59.908 μονάδες παραγωγής με κόστος παραγωγής €29,7 εκατ., ενώ τα πραγματικά δεδομένα παρουσιάζουν όγκο παραγωγής 55.674 μονάδων και παρόλο τη μικρότερη ποσότητα παραγωγής σε σχέση με αυτή του προϋπολογισμού το κόστος παραγωγής άγγιξε τα €42,2 εκατ. δημιουργώντας μια ποσοστιαία αύξηση σε σχέση με τον προϋπολογισμό, της τάξεως του 42,1%.

Διαπιστώνουμε ότι, κατά κύριο λόγο, η αύξηση στο κόστος παραγωγής

Εξετάζοντας το τρίτο τρίμηνο του 2021 σε επίπεδο κόστους παραγωγής, διαπιστώνουμε ότι ο προϋπολογισμός σε επίπεδο όγκου υπολογίσθηκε σε 56.293 μονάδες αγγίζοντας σε αξία τα €29,5 εκατ. ενώ τα πραγματικά δεδομένα μας δείχνουν παραγωγή σε όγκο 55.854 μονάδων με κόστος παραγωγής αυτών τα €58,0 εκατ., δημιουργώντας μια ποσοστιαία απόκλιση 96,4% . Η τεράστια αύξηση στο κόστος ηλεκτρισμού μετακύλησε το κόστος αυτό σε όλα τα επίπεδα του κόστους παραγωγής προϊόντων.

Διαπιστώνουμε ότι ενώ οι πρώτες ύλες που αγοράστηκαν από το εσωτερικό είχαν μεταξύ προϋπολογισμού και πραγματικών δεδομένων μια ποσοστιαία απόκλιση 25,8%, αυτές που εισήχθησαν από το εξωτερικό παρουσιάζουν μια αύξηση 305%. Το αντίστοιχο κόστος ηλεκτρισμού εμφανίζει ποσοστιαία απόκλιση της τάξεως 41,4% καθώς και το κόστος ύδρευσης για πρώτη φορά εμφανίζει απόκλιση 18,6%.

ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	ΣΤΑΤ.ΠΡΟΥΠΟΛ. ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ % ΑΠΟΚΛ.		
	Γ ΤΡΙΜΗΝΟ 2021		
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	56.293	55.854	-0,78%
Αναλώσεις Α Υλες	20.698.990 €	48.111.590 €	132,43%
Αναλώσεις Β Υλες	1.011.129 €	1.186.202 €	17,31%
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας	632.231 €	700.680 €	10,83%
Κόστος άμεσης εργασίας	2.989.438 €	3.179.344 €	6,35%
Μεταβλητά έξοδα	2.477.957 €	3.167.765 €	27,84%
Σταθερά έξοδα	1.693.237 €	1.607.423 €	-5,07%
Κόστος παραγωγής	29.502.981 €	57.953.004 €	96,43%
ΛΕΠΤΟΜΕΡΕΙΣ ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΞΟΔΩΝ			
Μονάδες παραγωγής σε (TN)	56.293	55.854	-0,78%
Αναλώσεις Α Υλες ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	12.810.049 €	16.119.625 €	25,84%
Αναλώσεις Α Υλες ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	7.888.941 €	31.991.965 €	305,53%
Αναλώσεις Α Υλες	20.698.990 €	48.111.590 €	132,43%
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	665.701 €	665.668 €	0,00%
Ηλεκτρισμός	1.632.438 €	2.308.085 €	41,39%
Υδρευση	125.544 €	148.908 €	18,61%
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	54.274 €	45.104 €	-16,90%
Σύνολο μεταβλητών εξόδων	2.477.957 €	3.167.765 €	27,84%
Εκπαίδευση	10.523 €	8.686 €	-17,46%
Συντήρηση	210.613 €	227.101 €	7,83%
Κοινές Παροχές	16.595 €	13.144 €	-20,80%
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλ.)	663.035 €	505.436 €	-23,77%
Αποσβέσεις παγίων	792.471 €	853.056 €	7,65%
Σύνολο σταθερών εξόδων	1.693.237 €	1.607.423 €	-5,07%
Λειτουργικό Αποτέλεσμα	9.071.787 €	8.444.163 €	-6,92%

Πίνακας 21 - Κόστος παραγωγής γ' τριμήνου 2021

ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	ΣΤΑΤ.ΠΡΟΥΠΟΛ. ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ % ΑΠΟΚΛ.		
	Δ ΤΡΙΜΗΝΟ 2021		
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	60.566	63.046	4,10%
Αναλώσεις Α Υλες	24.163.945 €	51.427.958 €	112,83%
Αναλώσεις Β Υλες	1.087.880 €	1.384.659 €	27,28%
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας	680.225 €	922.278 €	35,58%
Κόστος άμεσης εργασίας	2.996.946 €	3.275.174 €	9,28%
Μεταβλητά έξοδα	2.770.119 €	5.640.279 €	103,61%
Σταθερά έξοδα	1.694.394 €	1.966.595 €	16,06%
Κόστος παραγωγής	33.393.509 €	64.616.943 €	93,50%
ΛΕΠΤΟΜΕΡΕΙΣ ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΞΟΔΩΝ			
Μονάδες παραγωγής σε (TN)	60.566	63.046	4,10%
Αναλώσεις Α Υλες ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	15.270.812 €	32.912.456 €	115,53%
Αναλώσεις Α Υλες ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	8.893.133 €	18.515.501 €	108,20%
Αναλώσεις Α Υλες	24.163.945 €	51.427.958 €	112,83%
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	957.799 €	957.799 €	0,00%
Ηλεκτρισμός	1.632.437 €	4.508.253 €	176,17%
Υδρευση	125.544 €	124.023 €	-1,21%
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	54.339 €	50.204 €	-7,61%
Σύνολο μεταβλητών εξόδων	2.770.119 €	5.640.279 €	103,61%
Εκπαίδευση	10.545 €	6.559 €	-37,80%
Συντήρηση	211.307 €	236.175 €	11,77%
Κοινές Παροχές	16.627 €	18.607 €	11,91%
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλ.)	663.188 €	841.231 €	26,85%
Αποσβέσεις παγίων	792.727 €	864.023 €	8,99%
Σύνολο σταθερών εξόδων	1.694.394 €	1.966.595 €	16,06%
Λειτουργικό Αποτέλεσμα	8.687.611 €	15.160.146 €	74,50%

Πίνακας 22 - Κόστος παραγωγής δ' τριμήνου 2021

Στο τελευταίο τρίμηνο του έτους 2021 ερχόμαστε να επιβεβαιώσουμε για ακόμη μια φορά την αυξητική τάση που συνεχίζει να έχει το κόστος παραγωγής στα πραγματικά δεδομένα που εξήχθησαν σε σχέση με αυτά που προϋπολογίσθηκαν. Ο προϋπολογισμός υπολόγιζε παραγωγή 60.566 μονάδων με αξία €33,4 εκατ. ενώ τα πραγματικά δεδομένα εμφανίζουν όγκο παραγωγής 63.046 μονάδων με αξία €64,6 εκατ., με αποτέλεσμα να δημιουργούν μια απόκλιση ποσοστού 93,5%. Και εδώ διαπιστώνουμε την ποσοστιαία

μεταβολή (αύξηση) στην αγορά πρώτων υλών για αυτές που προέρχονται από το εσωτερικό να φτάνουν το 115,5% ενώ για αυτές που εισάγονται να αγγίζουν το 108,20%. Το κόστος ηλεκτρισμού αγγίζει τα ανώτερα επίπεδα αύξησης σε όλο το έτος αφού η ποσοστιαία αύξηση των πραγματικών δεδομένων σε σχέση με τον προϋπολογισμό αγγίζει τα 176,17%.

ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	ΣΤΑΤ.ΠΡΟΫΠΟΛ. ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ % ΑΠΟΚΛ.		
	ΕΤΟΣ 2021		
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (ΤΝ)	236.016	235.178	-0,36%
Αναλώσεις Α Υλες	86.438.672	166.055.510	92,11%
Αναλώσεις Β Υλες	4.239.294	4.967.679	17,18%
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας	2.650.710	2.997.447	13,08%
Κόστος άμεσης εργασίας	11.969.473	12.591.555	5,20%
Μεταβλητά έξοδα	10.162.692	14.188.859	39,62%
Σταθερά έξοδα	6.776.927	6.609.933	-2,46%
Κόστος παραγωγής	122.237.768 €	207.410.983 €	69,68%
ΛΕΠΤΟΜΕΡΕΙΣ ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΞΟΔΩΝ			
Μονάδες παραγωγής σε (ΤΝ)	236.016	235.178	-0,36%
Αναλώσεις Α Υλες ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	53.436.878 €	90.246.065 €	68,88%
Αναλώσεις Α Υλες ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	33.001.794 €	75.809.445 €	129,71%
Αναλώσεις Α Υλες	86.438.672 €	166.055.510 €	92,11%
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	2.913.567 €	2.913.534 €	0,00%
Ηλεκτρισμός	6.529.751 €	10.584.683 €	62,10%
Υδρευση	502.176 €	501.379 €	-0,16%
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	217.198 €	189.263 €	-12,86%
Σύνολο μεταβλητών εξόδων	10.162.692 €	14.188.859 €	39,62%
Εκπαίδευση	42.125 €	18.803 €	-55,36%
Συντήρηση	843.538 €	836.819 €	-0,80%
Κοινές Παροχές	66.431 €	70.316 €	5,85%
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλ.)	2.652.377 €	2.306.515 €	-13,04%
Αποσβέσεις παγίων	3.172.456 €	3.377.480 €	6,46%
Σύνολο σταθερών εξόδων	6.776.927 €	6.609.933 €	-2,46%
Λειτουργικό Αποτέλεσμα	45.042.232 €	90.948.232 €	101,92%

Πίνακας 23 - Κόστος παραγωγής έτους 2021

αγορά των πρώτων υλών που παρουσιάζουν ποσοστιαία απόκλιση 92,11% στο σύνολο τους με αυτές του εξωτερικού να παρουσιάζουν απόκλιση 129,71% ενώ του εσωτερικού 68,88%. Αξιοσημείωτη είναι η απόκλιση που παρουσιάζει το κόστος ηλεκτρισμού αγγίζοντας το 62,10%.

Συγκεντρωτικά για το έτος 2021 θα μπορούσαμε να πούμε συνοπτικά ότι ο προϋπολογισμός υπολόγιζε 236.016 μονάδες παραγωγής με αξία €122,23 εκατ. ενώ τα πραγματικά δεδομένα εμφανίζουν ένα όγκο παραγωγής 235.178 μονάδων με αξία €207,41 εκατ.. Ενώ ο όγκος παραγωγής δεν παρουσιάζει ιδιαίτερες αποκλίσεις στην αξία, παρατηρούμε μια ποσοστιαία απόκλιση 69,68%. Φυσικά η μεγαλύτερη απόκλιση όπως είδαμε και από την ανάλυση των επιμέρους τριμήνων του έτους, προέρχεται από την

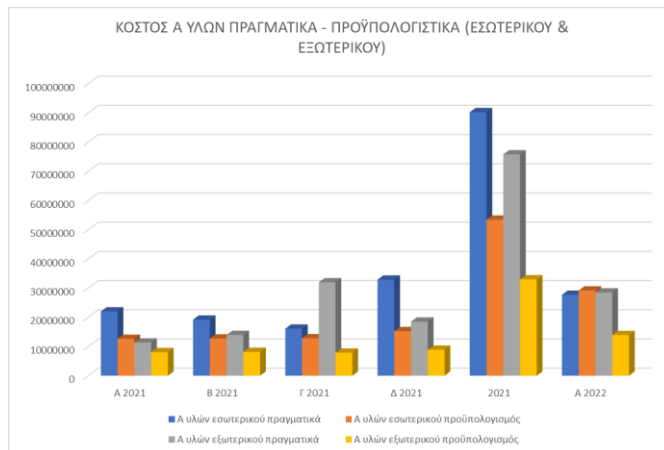
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	ΣΤΑΤ.ΠΡΟΫΠΟΛ. ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ % ΑΠΟΚΛ.		
	Α ΤΡΙΜΗΝΟ 2022		
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	60.393	61.721	2,20%
Αναλώσεις Α Υλες	43.113.017 €	56.207.268 €	30,37%
Αναλώσεις Β Υλες	1.265.479 €	1.628.150 €	28,66%
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας	690.915 €	1.038.941 €	50,37%
Κόστος άμεσης εργασίας	2.737.608 €	3.099.583 €	13,22%
Μεταβλητά έξοδα	4.719.756 €	5.002.354 €	5,99%
Σταθερά έξοδα	1.795.653 €	1.538.126 €	-14,34%
Κόστος παραγωγής	54.322.428 €	68.514.422 €	26,13%
ΛΕΠΤΟΜΕΡΕΙΣ ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΞΟΔΩΝ			
Μονάδες παραγωγής σε (TN)	60.393	61.721	2,20%
Αναλώσεις Α Υλες ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	29.189.933 €	27.707.793 €	-5,08%
Αναλώσεις Α Υλες ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	13.923.084 €	28.499.475 €	104,69%
Αναλώσεις Α Υλες	43.113.017 €	56.207.268 €	30,37%
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	1.141.617 €	1.141.617 €	0,00%
Ηλεκτρισμός	3.389.913 €	3.697.615 €	9,08%
Υδρευση	119.154 €	122.118 €	2,49%
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	69.072 €	41.004 €	-40,64%
Σύνολο μεταβλητών εξόδων	4.719.756 €	5.002.354 €	5,99%
Εκπαίδευση	7.827 €	74 €	-99,05%
Συντήρηση	181.779 €	125.187 €	-31,13%
Κοινές Παροχές	15.840 €	12.423 €	-21,57%
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλ.	672.396 €	547.726 €	-18,54%
Αποσβέσεις παγίων	917.811 €	852.716 €	-7,09%
Σύνολο σταθερών εξόδων	1.795.653 €	1.538.126 €	-14,34%
Λειτουργικό Αποτέλεσμα	11.717.572 €	16.435.031 €	40,26%

Πίνακας 24 - Κόστος παραγωγής α' τριμήνου 2022

με κόστος €68,5 εκατ.. Σίγουρα η απόκλιση μεταξύ προϋπολογισμού και πραγματικών δεδομένων εμφανίζει κλείσιμο στη "ψαλίδα" μεταξύ τους μιας και η απόκλιση αγγίζει μόλις το 26,1%, παρόλα αυτά το κόστος αγοράς πρώτων υλών από το εξωτερικό συνεχίζει να αυξάνεται, εμφανίζοντας μια ποσοστιαία απόκλιση 104,7%, ενώ το κόστος αγοράς πρώτων υλών πρώτη φορά μετά από ένα έτος εμφανίζει μικρή ποσοστιαία μείωση κατά 5,1%. Το κόστος ηλεκτρισμού φαίνεται να σταθεροποιείται και αυτό οφείλεται στην παρέμβαση του κρατικού μηχανισμού, ο οποίος άρχισε να επιδοτεί τόσο τα νοικοκυριά όσο και τις βιομηχανίες για να διαχειριστεί την τεράστια ενεργειακή κρίση που επηρέασε την οικονομία σε παγκόσμιο επίπεδο.

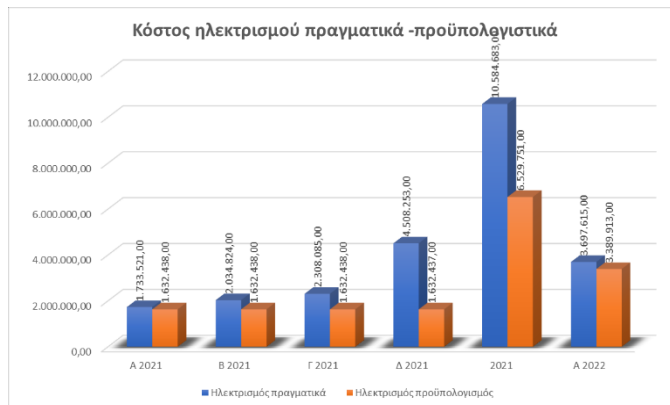
Μετά από όσα αναλύσαμε στις προηγούμενες παραγράφους θα ήταν αναγκαίο να παρουσιάσουμε τα ιστογράμματα από τις κατηγορίες εξόδων που συνεισφέρουν περισσότερο στο κόστος παραγωγής ανά κατηγορία εξόδου και ανά τρίμηνο για να έχουμε καλύτερη απεικόνιση του πως κινήθηκαν διαχρονικά μέσα στο έτος 2021 και στο πρώτο εξάμηνο του 2022.

Ας δούμε πως διαμορφώθηκαν οι προϋπολογισμοί στο **πρώτο τρίμηνο του 2022**, για να καταλάβουμε αν συντάχθηκαν προϋπολογισμοί που απορροφούν την αύξηση στο κόστος ηλεκτρισμού, το οποίο επέφερε αυτές τις σημαντικές αποκλίσεις σε όλα τα επίπεδα των προϋπολογισμών σε σχέση με τα πραγματικά δεδομένα. Ενώ στο πρώτο τρίμηνο 2022 ο προϋπολογισμός προέβλεπε παραγωγή 60.393 μονάδων προϊόντος με κόστος παραγωγής €54,3 εκατ. τα πραγματικά δεδομένα μας εμφανίζουν 61.721 μονάδες παραγωγής



Πίνακας 25 - Σύγκριση δαπανών α υλών εσωτερικού και εξωτερικού μεταξύ πραγματικών δεδομένων και προϋπολογισμού

Από τον πίνακα 25 διαπιστώνουμε ότι ενώ ο όμιλος για το πρώτο, δεύτερο και τέταρτο τρίμηνο του 2021 κάλυπτε τις μεγαλύτερες ανάγκες των πρώτων υλών που χρειαζόταν, η εταιρία για να παράγει τα προϊόντα της στο τρίτο τρίμηνο του 2021 αναγκάστηκε να προβεί σε σχεδόν διπλάσια εισαγωγή από το εξωτερικό για να καλύψει τις ανάγκες παραγωγής του. Στο πρώτο τρίμηνο του έτους 2022 διαπιστώνουμε ότι, παρόλο που προϋπολογιστικά υπολογίστηκε ότι οι δαπάνες για εισαγόμενη πρώτη ύλη θα ήταν σχεδόν μισές σε σχέση με αυτές που θα χρησιμοποιούνταν από τον όμιλο, τελικά δαπανήθηκαν σχεδόν ίδια ποσά και για τις δύο πρώτες ύλες.



Πίνακας 26 - Σύγκριση κόστους ηλεκτρισμού πραγματικών δεδομένων σε σχέση με τον προϋπολογισμό

Από τον πίνακα 26 διαπιστώνουμε ότι το κόστος ηλεκτρισμού που προβλέφθηκε για το έτος 2021 ξεπεράστηκε αρκετά από τα πραγματικά δεδομένα μετά από την ενεργειακή κρίση που επηρέασε όλες τις επιχειρήσεις σε παγκόσμιο επίπεδο. Για το πρώτο τρίμηνο του 2022 διαπιστώνουμε ότι ο προϋπολογισμός που συντάχθηκε από το τμήμα στρατηγικού σχεδιασμού είναι πολύ πιο κοντά στα πραγματικά δεδομένα, εφόσον ήταν γνωστή πλέον η αύξηση αυτή στο κόστος παραγωγής και προϋπολογίστηκε στη σύνταξη του προϋπολογισμού του έτους αυτού.

V. Πίνακες απολογισμού – Στατικού και Ελαστικού προϋπολογισμού

α. Απολογισμός – Πραγματικά δεδομένα

Τα πραγματικά στοιχεία που εμφανίζονται στον παρακάτω πίνακα έχουν εξαχθεί από το παραγωγικό σύστημα της εταιρίας.

Τα στοιχεία των πωλήσεων έχουν συλλεχθεί με τη βοήθεια του τμήματος πωλήσεων που βρίσκεται στα κεντρικά γραφεία του ομίλου, μιας και η τιμολόγηση όλων των πωλήσεων του ομίλου διενεργείται από το συγκεκριμένο τμήμα.

Τα στοιχεία του κόστους συλλέχθηκαν από το τμήμα οικονομικής διαχείρισης των εγκαταστάσεων στις οποίες εδρεύει η εταιρία χημικών.

Αφού συλλέχθηκαν όλα τα στοιχεία ανά μήνα, τοποθετήθηκαν στον παρακάτω πίνακα για να συνθέσουν τον πίνακα του απολογισμού ανά τρίμηνο και σύνολο έτους.

ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ - ΕΞΟΔΑ		Λειτουργία εργοστασίου : 24/7		Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων				Όρες λειτουργίας Α Ζεφύρου : 2.160 h				Όρες λειτουργίας Β Ζεφύρου : 2.184 h				Όρες λειτουργίας Γ Ζεφύρου : 2.208 h				Όρες λειτουργίας Δ Ζεφύρου : 2.208 h				Όρες λειτουργίας έτους 2021 : 8.760 h				Όρες λειτουργίας Α Ζεφύρου : 2.160 h				
ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΣΕ (ΤΝ)	ΣΥΝΟΛΟ Α ΤΡΙΜΗΝΟΥ '21		ΣΥΝΟΛΟ Β ΤΡΙΜΗΝΟΥ '21		ΣΥΝΟΛΟ Γ ΤΡΙΜΗΝΟΥ '21		ΣΥΝΟΛΟ Δ ΤΡΙΜΗΝΟΥ '21		ΕΤΟΣ 2021		ΣΥΝΟΛΟ Α ΤΡΙΜΗΝΟΥ '22		ΣΥΝΟΛΟ Β ΤΡΙΜΗΝΟΥ '22		ΣΥΝΟΛΟ Γ ΤΡΙΜΗΝΟΥ '22		ΣΥΝΟΛΟ Δ ΤΡΙΜΗΝΟΥ '22		ΕΤΟΣ 2022													
	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΠΟΛΟΓ.	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΠΟΛΟΓ.	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΠΟΛΟΓ.	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΠΟΛΟΓ.	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΠΟΛΟΓ.	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΠΟΛΟΓ.	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΠΟΛΟΓ.				
PP HZ 10K ECOLINE ΧΥΜΑ	3.914.458 €	3.174	1.233,20	68,18	1.864.133 €	1.316	1.416,86	38,35	2.610.950 €	1.885	1.384,99	55,09	3.417.418 €	2.250	1.518,89	66,34	11.806.959 €	8.625	1.368,92	57,61	3.318.294 €	2.187	1.517,41	59,56	3.318.294 €	2.187	1.517,41	59,56				
PP HT 30D ECOLINE ΧΥΜΑ	308.264 €	240	1.283,04	5,37	494.353 €	269	1.836,10	10,17	576.240 €	387	1.487,84	12,16	670.821 €	424	1.582,76	13,02	2.049.677 €	1.321	1.552,04	10,00	472.440 €	294	1.605,25	8,48	472.440 €	294	1.605,25	8,48				
PP HZ 42 S ECOLINE ΧΥΜΑ	1.483.334 €	1.282	1.157,23	25,83	1.227.618 €	768	1.598,15	25,26	740.774 €	541	1.370,31	15,63	1.347.057 €	897	1.502,02	26,15	4.798.783 €	3.487	1.376,05	23,42	1.034.541 €	669	1.545,59	18,57	1.034.541 €	669	1.545,59	18,57				
PP HZ 40 L ECOLINE ΧΥΜΑ	1.875.015 €	1.501	1.249,11	32,66	2.257.576 €	1.488	1.516,74	46,45	1.972.652 €	1.438	1.371,47	41,62	3.299.248 €	2.177	1.515,85	64,05	9.404.490 €	6.604	1.423,98	45,89	2.514.382 €	1.681	1.495,94	45,13	2.514.382 €	1.681	1.495,94	45,13				
PP HZ 40 L ECOLINE ΣΑΚΟΙ 25 KG	1.876.875 €	1.502	1.250,00	32,69	3.183.538 €	1.944	1.637,41	65,50	2.500.025 €	1.660	1.506,38	52,75	2.445.520 €	1.628	1.502,16	47,47	10.005.958 €	6.733	1.486,02	48,83	3.822.720 €	2.522	1.515,90	68,61	3.822.720 €	2.522	1.515,90	68,61				
PP HZ 10D ECOLINE ΣΑΚΟΙ 25KG	2.697.214 €	1.964	1.373,68	46,98	3.895.843 €	2.439	1.597,15	80,15	2.105.029 €	1.484	1.418,84	44,41	4.177.553 €	2.691	1.552,49	81,10	12.875.638 €	8.577	1.501,14	62,83	4.232.924 €	2.712	1.561,10	75,97	4.232.924 €	2.712	1.561,10	75,97				
PP HZ 10K ECOLINE ΣΑΚΟΙ 25KG	5.465.405 €	4.271	1.279,73	95,19	4.374.920 €	3.057	1.431,29	90,01	4.668.098 €	3.255	1.434,30	98,49	6.117.911 €	3.935	1.554,64	118,77	20.626.334 €	14.517	1.420,82	100,65	7.087.836 €	4.653	1.523,28	127,21	7.087.836 €	4.653	1.523,28	127,21				
PP HZ 40S ECOLINE ΣΑΚΟΙ 25KG	11.864.538 €	9.250	1.282,70	206,64	6.816.996 €	4.565	1.493,32	140,25	10.687.084 €	7.832	1.364,54	225,48	11.043.368 €	7.021	1.572,96	214,38	40.411.986 €	28.667	1.409,69	197,19	8.758.475 €	5.745	1.524,61	157,20	8.758.475 €	5.745	1.524,61	157,20				
PP HZ 20M ECOLINE ΣΑΚΟΙ 25KG	3.163.449 €	2.434	1.299,82	55,10	6.684.356 €	3.931	1.700,37	137,52	3.968.429 €	2.830	1.402,40	83,73	3.914.781 €	2.512	1.558,35	76,00	17.731.014 €	11.707	1.514,60	86,52	4.274.369 €	2.724	1.569,22	76,72	4.274.369 €	2.724	1.569,22	76,72				
PP HZ 40S ECOLINE ΣΑΚΟΙ 25KG	1.068.815 €	789	1.354,22	18,62	2.265.464 €	1.394	1.624,86	46,61	1.580.274 €	1.041	1.518,22	33,34	1.357.716 €	850	1.597,78	26,36	6.272.269 €	4.074	1.539,54	30,61	1.746.608 €	1.088	1.605,89	31,35	1.746.608 €	1.088	1.605,89	31,35				
PP HT 30D ECOLINE ΣΑΚΟΙ 25KG	1.059.836 €	828	1.280,38	18,46	1.208.859 €	696	1.737,49	24,87	1.522.847 €	1.019	1.494,64	32,13	1.608.956 €	1.005	1.600,75	31,23	5.400.498 €	3.548	1.522,34	26,35	2.339.954 €	1.475	1.586,01	42,00	2.339.954 €	1.475	1.586,01	42,00				
PP HZ 42 S ECOLINE ΣΑΚΟΙ 25KG	1.962.510 €	1.515	1.295,17	34,18	2.996.070 €	1.719	1.743,17	61,64	1.406.075 €	912	1.542,38	29,67	1.940.235 €	1.205	1.523,84	37,67	8.304.890 €	5.419	1.532,59	40,52	1.780.240 €	1.118	1.592,52	31,95	1.780.240 €	1.118	1.592,52	31,95				
PP HN 30X ECOLINE ΣΑΚΟΙ 25KG	673.544 €	479	1.407,61	11,73	815.403 €	527	1.548,36	16,78	1.067.289 €	721	1.481,32	22,52	377.438 €	246	1.533,52	7,33	2.933.673 €	1.972	1.487,85	14,32	248.861 €	158	1.573,83	4,47	248.861 €	158	1.573,83	4,47				
PP HSP ECOLINE ΣΑΚΟΙ 25KG	2.123.770 €	1.587	1.338,44	36,99	1.897.706 €	1.211	1.566,57	39,04	2.072.841 €	1.478	1.402,46	43,73	4.915.398 €	3.249	1.512,84	95,42	11.009.715 €	7.525	1.463,04	53,72	4.813.036 €	3.165	1.520,62	86,39	4.813.036 €	3.165	1.520,62	86,39				
PP BLOW-DOWN ECOLINE ΣΑΚΟΙ M	52.557 €	92	572,51	0,92	16.640 €	26	650,00	0,34	16.640 €	39	564,75	0,46	1.464 €	2	600,00	0,10	92.539 €	159	583,55	0,45	1.305 €	2	587,93	0,02	1.305 €	2	587,93	0,02				
PP - ΜΕΓΜΑ ΟΔΩΝ ΤΩΝ ΤΥΠΩΝ (ΜΕΓ. ΣΑΚΚΙΑ)	58.524 €	66	889,15	1,02	18.944 €	22	847,23	0,39	5.520 €	6	1.000,00	0,12	38.090 €	42	917,39	0,74	121.078 €	135	895,41	0,59	41.149 €	43	952,31	0,74	41.149 €	43	952,31	0,74				
PRION ΚΟΚΚΙΝΟΥ (ΜΕΓ. ΣΑΚΚΙΑ)	80.640 €	97	827,68	1,40	88.717 €	115	772,66	1,83	21.673 €	28	779,88	0,46	263.939 €	77	950,33	1,42	62.939 €	317	833,25	1,29	63.257 €	67	940,20	1,14	63.257 €	67	940,20	1,14				
PP HZ 10D ECOLINE ΣΑΚΟΙ ΜΕΓ.Σ	19.000 €	15	1.250,00	0,33	95.760 €	68	1.400,00	1,97	191.520 €	137	1.400,00	4,04	1.137.416 €	749	1.519,39	22,08	306.280 €	220	1.389,66	1,49	367.422 €	251	1.465,00	6,59	367.422 €	251	1.465,00	6,59				
PP HZ 10K ECOLINE ΣΑΚΟΙ ΜΕΓ.Σ	744.192 €	524	1.419,13	12,96	665.304 €	433	1.535,79	13,69	739.575 €	521	1.420,62	15,60	1.137.416 €	749	1.519,39	22,08	3.286.487 €	2.227	1.475,88	16,04	367.422 €	251	1.465,00	6,59	367.422 €	251	1.465,00	6,59				
PRION ΣΠΑΣΤΗΡΟΣ (ΜΕΓ.ΣΑΚΚΙΑ)	42.264 €	55	768,16	0,74	38.344 €	44	875,23	0,79	1.400 €	2	700,00	0,03	49.974 €	52	958,82	0,97	131.982 €	153	862,91	0,64	45.170 €	45	1.000,00	0,81	45.170 €	45	1.000,00	0,81				
ΣΑΡΟΦΟΡ (ΜΕΓ. ΣΑΚΚΙΑ)	4.148 €	17	250,00	0,07	4.148 €	17	250,00	0,07	4.148 €	17	250,00	0,07	4.148 €	17	250,00	0,07	4.148 €	17	250,00	0,07	4.148 €	17	250,00	0,07	4.148 €	17	250,00	0,07	4.148 €	17	250,00	0,07
PP HZ 14K ECOLINE ΧΥΜΑ	2.759.051 €	2.049	1.346,22	48,05	4.559.238 €	2.766	1.648,51	93,80	1.756.604 €	1.416	1.240,69	37,06	3.815.361 €	2.430	1.569,98	74,07	12.890.254 €	8.661	1.488,28	62,90	4.868.281 €	3.169	1.536,07	87,38	4.868.281 €	3.169	1.536,07	87,38				
PP HZ 14K ECOLINE ΣΑΚΟΙ 25KG	30.319.555 €	21.962	1.380,58	528,06	27.624.149 €	17.559	1.573,24	568,32	21.487.666 €	15.286	1.405,72	453,34	22.280.277 €	14.189	1.570,29	432,52	101.711.646 €	68.995	1.474,19	496,31	28.510.756 €	18.785	1.517,72	511,72	28.510.756 €	18.785	1.517,72	511,72				
ΠΟΥΔΡΑ ΠΟΛΥΜΕΡΙΣΜΟΥ ΒΒ	42.073 €	91	463,21	0,73	41.286 €	68	609,30	0,85	23.337 €	42	550,00	0,49	31.410 €	53	588,97	0,61	138.106 €	254	542,98	0,67	44.501 €	76	588,33	0,80	44.501 €	76	588,33	0,80				
ΚΟΚΚΙΝΟ ΨΙΛΟ ΒΒ					3.510 €	4	1.000,00	0,07	11.506 €	21	550,00	0,24	3.680 €	7	559,195	0,07	18.696 €	31	602,866	0,09	2.714 €	5	580,000	0,05	2.714 €	5	580,000	0,05				
PRION ΔΙΣΚΙΝΟ ΣΥΛΛΟΓΗΣ ΒΒ					2.088 €	3	800,000	0,04	546 €	1	600,000	0,01	546 €	1	600,000	0,01	2.634 €	4	748,295	0,01	4.148 €	17	250,00	0,02	4.148 €	17	250,00	0,02				
PP SPHERIPOLS ΒΒ	509 €	1	380,000	0,01	509 €	1	380,000	0,01	418 €	1	550,000	0,01	450 €	1	600,000	0,01	1.377 €	3	483,228	0,01	3.294 €	6	588,250	0,06	3.294 €	6	588,250	0,06				
PP HZ 42 Q ECOLINE ΧΥΜΑ	695.496 €	618	1.125,471	12,11	715.935 €	437	1.636,947	14,73	561.863 €	417	1.346,555	11,85	930.609 €	611	1.523,341	18,07	2.903.904 €	2.083	1.393,776	14,17	797.277 €	544	1.466,930	14,31	797.277 €	544	1.466,930	14,31				
PP HZ 42 Q ECOLINE ΣΑΚΟΙ 25KG	672.320 €	564	1.192,585	11,71	885.940 €	561	1.579,216	18,23	850.781 €	631	1.348,039	17,95	1.760.096 €	1.178	1.493,664	34,17	4.169.138 €	2.934	1.420,853	20,34	1.107.274 €	748	1.480,313	19,87	1.107.274 €	748	1.480,313	19,87				
PP HZ 42 X ECOLINE ΧΥΜΑ	244.113 €	223	1.096,692	4,25	706.229 €	441	1.602,152	14,53	549.828 €	420	1.308,70	11,60	937.220 €	618	1.516,365	18,19	937.220 €	618	1.516													

β. Στατικός προϋπολογισμός

Τα στοιχεία του στατικού προϋπολογισμού συλλέχθηκαν από διαφορετικές διευθύνσεις, γεγονός που παρουσιάζει την δυσλειτουργία στην ολιστική παρακολούθηση της πορείας των προϋπολογισμών σε σχέση με τα πραγματικά δεδομένα.

Η Διεύθυνση στρατηγικού σχεδιασμού, η οποία βρίσκεται στις κεντρικές εγκαταστάσεις του ομίλου, συντάσσει τους προϋπολογισμούς των πωλήσεων και από εκεί συλλέχθηκαν τα δεδομένα τους.

Όσον αφορά το κομμάτι του κόστους, προϋπολογίζεται από την ίδια την Διεύθυνση Παραγωγής Χημικών και διαπιστώνουμε ότι δεν υπάρχει σύνδεση των πωλήσεων και του κόστους σε καμία μηνιαία αναφορά από αυτές που συντάσσει το τμήμα οικονομικής διαχείρισης.

Στον παρακάτω πίνακα έχουν συνενωθεί όλα τα δεδομένα που συλλέχθηκαν από τις διαφορετικές διευθύνσεις. Ο εν λόγω πίνακας θα χρησιμοποιηθεί ως πρόταση στην διοίκηση της εταιρίας ώστε ενταχθεί στις μηνιαίες αναφορές που συντάσσονται με σκοπό να υπάρχει μια πλήρης εικόνα στην παρακολούθηση των προϋπολογισμών σε σχέση με τα πραγματικά δεδομένα.

Τα στοιχεία του κόστους συλλέχθηκαν από το τμήμα οικονομικής διαχείρισης των εγκαταστάσεων στις οποίες εδρεύει η εταιρία χημικών.

ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ - ΣΤΑΤΙΚΟΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ																													
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων																													
Λειτουργία εργοστασίου : 24/7																													
Προς Λειτουργίας Α Ζήνινο : 2.160 h					Προς Λειτουργίας Β Ζήνινο : 2.184 h					Προς Λειτουργίας Γ Ζήνινο : 2.208 h					Προς Λειτουργίας Δ Ζήνινο : 2.208 h					Προς Λειτουργίας έτους 2021 : 8.760 h					Προς Λειτουργίας Α Ζήνινο : 2.160 h				
ΣΥΝΟΛΟ Α ΤΡΙΜΗΝΟΥ '21					ΣΥΝΟΛΟ Β ΤΡΙΜΗΝΟΥ '21					ΣΥΝΟΛΟ Γ ΤΡΙΜΗΝΟΥ '21					ΣΥΝΟΛΟ Δ ΤΡΙΜΗΝΟΥ '21					ΕΤΟΣ 2021					ΣΥΝΟΛΟ Α ΤΡΙΜΗΝΟΥ '22				
ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΣΕ (ΤΝ)	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΓΟΡΙΘ	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΓΟΡΙΘ	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΓΟΡΙΘ	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΓΟΡΙΘ	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΓΟΡΙΘ	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΓΟΡΙΘ	ΑΕΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΤ.	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔ.	ΤΙΜΕΣ ΑΓΟΡΙΘ	
PP HZ 10K ECOLEN ΧΥΜΑ	1.914.529 €	2.455	780,00	33,29	1.619.722 €	2.077	780,00	33,29	1.573.845 €	2.018	780,00	33,29	1.716.904 €	2.201	780,00	33,29	6.825.000 €	8.750	780,00	33,29	2.340.000 €	1.800	1.300,00	45,00	1.914.529 €	2.455	780,00	33,29	
PP HT 30D ECOLEN ΧΥΜΑ	345.737 €	407	850,00	6,01	292.499 €	344	850,00	6,01	284.215 €	334	850,00	6,01	310.049 €	365	850,00	6,01	1.232.500 €	1.450	850,00	6,01	364.000 €	280	1.300,00	7,00	345.737 €	407	850,00	6,01	
PP HZ 42 S ECOLEN ΧΥΜΑ	953.758 €	1.122	850,00	16,59	806.895 €	949	850,00	16,59	784.040 €	922	850,00	16,59	855.307 €	1.006	850,00	16,59	3.400.000 €	4.000	850,00	16,59	845.000 €	650	1.300,00	16,25	953.758 €	1.122	850,00	16,59	
PP HZ 40 L ECOLEN ΧΥΜΑ	1.549.857 €	1.823	850,00	26,95	1.311.204 €	1.543	850,00	26,95	1.274.065 €	1.499	850,00	26,95	1.389.874 €	1.635	850,00	26,95	5.525.000 €	6.500	850,00	26,95	2.080.000 €	1.600	1.300,00	40,00	1.549.857 €	1.823	850,00	26,95	
PP HZ 40 L ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25 KG	1.573.701 €	1.851	850,00	27,37	1.331.376 €	1.566	850,00	27,37	1.293.666 €	1.522	850,00	27,37	1.411.257 €	1.660	850,00	27,37	5.610.000 €	6.600	850,00	27,37	3.250.000 €	2.500	1.300,00	62,50	1.573.701 €	1.851	850,00	27,37	
PP HZ 10D ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	2.026.736 €	2.384	850,00	35,24	1.714.651 €	2.017	850,00	35,24	1.666.085 €	1.960	850,00	35,24	1.817.528 €	2.138	850,00	35,24	7.225.000 €	8.500	850,00	35,24	3.250.000 €	2.500	1.300,00	62,50	2.026.736 €	2.384	850,00	35,24	
PP HZ 10K ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	4.376.066 €	5.610	780,00	76,10	3.702.222 €	4.746	780,00	76,10	3.597.360 €	4.612	780,00	76,10	3.924.351 €	5.031	780,00	76,10	15.600.000 €	20.000	780,00	76,10	4.940.000 €	3.800	1.300,00	95,00	4.376.066 €	5.610	780,00	76,10	
PP HZ 40S ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	4.594.870 €	5.891	780,00	79,90	3.887.334 €	4.984	780,00	79,90	3.777.228 €	4.843	780,00	79,90	4.120.569 €	5.283	780,00	79,90	16.380.000 €	21.000	780,00	79,90	6.240.000 €	4.800	1.300,00	120,00	4.594.870 €	5.891	780,00	79,90	
PP HF 20M ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	2.622.835 €	3.086	850,00	45,61	2.218.960 €	2.611	850,00	45,61	2.156.110 €	2.537	850,00	45,61	2.352.095 €	2.767	850,00	45,61	9.350.000 €	11.000	850,00	45,61	3.510.000 €	2.700	1.300,00	67,50	2.622.835 €	3.086	850,00	45,61	
PP HF 40D ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	953.758 €	1.122	850,00	16,59	806.895 €	949	850,00	16,59	784.040 €	922	850,00	16,59	855.307 €	1.006	850,00	16,59	3.400.000 €	4.000	850,00	16,59	1.300.000 €	1.000	1.300,00	25,00	953.758 €	1.122	850,00	16,59	
PP HT 30D ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	834.538 €	982	850,00	14,51	706.033 €	831	850,00	14,51	686.035 €	807	850,00	14,51	748.394 €	890	850,00	14,51	3.000.000 €	3.500	850,00	14,51	1.560.000 €	1.200	1.300,00	30,00	834.538 €	982	850,00	14,51	
PP HZ 42 S ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	1.025.290 €	1.206	850,00	17,83	867.412 €	1.020	850,00	17,83	842.843 €	992	850,00	17,83	919.455 €	1.082	850,00	17,83	3.655.000 €	4.300	850,00	17,83	1.430.000 €	1.100	1.300,00	27,50	1.025.290 €	1.206	850,00	17,83	
PP HN 30X ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	476.879 €	561	850,00	8,29	403.447 €	475	850,00	8,29	392.020 €	461	850,00	8,29	427.654 €	503	850,00	8,29	1.700.000 €	2.000	850,00	8,29	195.000 €	150	1.300,00	3,75	476.879 €	561	850,00	8,29	
PP HSP ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	1.784.089 €	2.230	800,00	31,02	1.509.368 €	1.887	800,00	31,02	1.466.616 €	1.833	800,00	31,02	1.599.928 €	2.000	800,00	31,02	6.360.000 €	7.950	800,00	31,02	3.250.000 €	2.500	1.300,00	62,50	1.784.089 €	2.230	800,00	31,02	
PP BLOWN DOWN ECOLEN ΣΑΚΟΙ M	154.284 €	281	550,00	2,68	130.527 €	237	550,00	2,68	126.830 €	231	550,00	2,68	138.359 €	252	550,00	2,68	550.000 €	1.000	550,00	2,68	472.000 €	590	800,00	9,08	154.284 €	281	550,00	2,68	
PP - ΜΕΓΕΓΜΑ ΩΔΩΝ ΤΩΝ ΤΥΠΩΝ (ΜΕΓ. ΣΑΚΚΙΑ)	252.465 €	281	900,00	4,39	213.590 €	237	900,00	4,39	207.540 €	231	900,00	4,39	226.405 €	252	900,00	4,39	900.000 €	1.000	900,00	4,39	25.500 €	17	1.500,00	0,49	252.465 €	281	900,00	4,39	
ΠΡΟΙΟΝ ΚΟΖΚΙΝΟΥ (ΜΕΓ. ΣΑΚΚΙΑ)	238.440 €	281	850,00	4,15	201.724 €	237	850,00	4,15	196.010 €	231	850,00	4,15	213.827 €	252	850,00	4,15	850.000 €	1.000	850,00	4,15	78.000 €	60	1.300,00	1,50	238.440 €	281	850,00	4,15	
PP HZ 10D ECOLEN ΣΑΚΟΙ ΜΕΓ.Σ	280.517 €	281	1.000,00	4,88	237.322 €	237	1.000,00	4,88	230.600 €	231	1.000,00	4,88	251.561 €	252	1.000,00	4,88	1.000.000 €	1.000	1.000,00	4,88	64.000 €	40	1.600,00	1,23	280.517 €	281	1.000,00	4,88	
PP HZ 10K ECOLEN ΣΑΚΟΙ ΜΕΓ.Σ	596.099 €	701	850,00	10,37	504.309 €	593	850,00	10,37	490.025 €	577	850,00	10,37	534.567 €	629	850,00	10,37	2.125.000 €	2.500	850,00	10,37	325.000 €	250	1.300,00	6,25	596.099 €	701	850,00	10,37	
ΠΡΟΙΟΝ ΣΠΑΣΤΗΡΟΣ (ΜΕΓ.ΣΑΚΚΙΑ)	224.414 €	281	800,00	3,90	189.858 €	237	800,00	3,90	184.480 €	231	800,00	3,90	201.249 €	252	800,00	3,90	800.000 €	1.000	800,00	3,90	63.700 €	49	1.300,00	1,23	224.414 €	281	800,00	3,90	
ΣΑΡΟΦΟΡ (ΜΕΓ. ΣΑΚΚΙΑ)	106.596 €	281	380,00	1,85	90.182 €	237	380,00	1,85	87.628 €	231	380,00	1,85	95.993 €	252	380,00	1,85	380.000 €	1.000	380,00	1,85	674.800 €	964	700,00	12,98	106.596 €	281	380,00	1,85	
PP HF 14K ECOLEN ΧΥΜΑ	2.265.175 €	2.665	850,00	39,39	1.916.375 €	2.255	850,00	39,39	1.862.095 €	2.191	850,00	39,39	2.031.355 €	2.390	850,00	39,39	8.075.000 €	9.500	850,00	39,39	3.900.000 €	3.000	1.300,00	75,00	2.265.175 €	2.665	850,00	39,39	
PP HF 14K ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	13.106.319 €	16.803	780,00	227,91	11.088.156 €	14.216	780,00	227,91	10.774.093 €	13.813	780,00	227,91	11.753.432 €	15.069	780,00	227,91	46.722.000 €	59.900	780,00	227,91	20.800.000 €	16.000	1.300,00	400,00	13.106.319 €	16.803	780,00	227,91	
ΠΟΥΡΑ ΠΟΛΥΜΕΡΙΣΜΟΥ BB	169.713 €	309	550,00	2,95	143.580 €	261	550,00	2,95	139.513 €	254	550,00	2,95	152.194 €	277	550,00	2,95	605.000 €	1.100	550,00	2,95	630.000 €	700	900,00	12,12	169.713 €	309	550,00	2,95	
ΚΟΚΚΙΝΟ ΨΙΛΟ ΒΒ	42.078 €	70	600,00	0,73	35.598 €	59	600,00	0,73	34.590 €	58	600,00	0,73	37.734 €	63	600,00	0,73	150.000 €	250	600,00	0,73	630.000 €	700	900,00	12,12	42.078 €	70	600,00	0,73	
ΠΡΟΙΟΝ ΔΙΛΚΟΝ ΣΥΛΛΟΓΗΣ ΒΒ	84.155 €	112	750,00	1,46	71.197 €	95	750,00	1,46	69.180 €	92	750,00	1,46	75.468 €	101	750,00	1,46	300.000 €	400	750,00	1,46	400.000 €	400	1.000,00	7,69	84.155 €	112	750,00	1,46	
PP SPHERIPOLS BB	41.236 €	98	420,00	0,72	34.886 €	83	420,00	0,72	33.898 €	81	420,00	0,72	36.979 €	88	420,00	0,72	147.000 €	350	420,00	0,72	360.000 €	400	900,00	6,92	41.236 €	98	420,00	0,72	
PP HZ 42 Q ECOLEN ΧΥΜΑ	701.293 €	701	1.000,00	12,20	593.305 €	593	1.000,00	12,20	576.500 €	577	1.000,00	12,20	628.902 €	629	1.000,00	12,20	2.500.000 €	2.500	1.000,00	12,20	112.000 €	70	1.600,00	2,15	701.293 €	701	1.000,00	12,20	
PP HZ 42 Q ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	1.009.861 €	1.010	1.000,00	17,56	854.359 €	854	1.000,00	17,56	830.160 €	830	1.000,00	17,56	905.620 €	906	1.000,00	17,56	3.600.000 €	3.600	1.000,00	17,56	112.000 €	70	1.600,00	2,15	1.009.861 €	1.010	1.000,00	17,56	
PP HZ 42 X ECOLEN ΧΥΜΑ	959.368 €	1.010	950,00	16,68	811.641 €	854	950,00	16,68	788.652 €	830	950,00	16,68	860.339 €	906	950,00	16,68	3.420.000 €	3.600	950,00	16,68	98.000 €	70	1.400,00	1,88	959.3				

γ. Ελαστικός προϋπολογισμός

Ο ελαστικός προϋπολογισμός συντάχθηκε με βάση τις τιμές του αλγορίθμου που υπολογίσθηκαν από το στατικό προϋπολογισμό.

Δυστυχώς, η εταιρία χημικών δεν κάνει χρήση των ελαστικών προϋπολογισμών, τόσο γιατί οι όγκοι τόσο των πωλήσεων όσο και της παραγωγής δεν αποκλίνουν πολύ από την πραγματικότητα, όσο και γιατί η εταιρία παρουσιάζει συνεχόμενη κερδοφορία ακόμη και εν μέσω των οικονομικών κρίσεων που είχε να αντιμετωπίσει η παγκόσμια κοινότητα.

Η σύνταξη του εν λόγω ελαστικού προϋπολογισμού θα προταθεί στην διοίκηση της εταιρίας έτσι ώστε να μπορεί να έχει μια πληρέστερη εικόνα για τις αποκλίσεις που παρουσιάζονται μεταξύ πραγματικών και προϋπολογιστικών δεδομένων σε διαφορετικά επίπεδα πωλήσεων και παραγωγής.

ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ - ΕΛΑΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ			Λειτουργία εργοστασίου : 24/7		Λειτουργία εργοστασίου : 24/7		Λειτουργία εργοστασίου : 24/7		Λειτουργία εργοστασίου : 24/7		Λειτουργία εργοστασίου : 24/7			
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων			Όρες Λειτουργίας Α 3μήνου : 2.160 h		Όρες Λειτουργίας Β 3μήνου : 2.184 h		Όρες Λειτουργίας Γ 3μήνου : 2.208 h		Όρες Λειτουργίας Δ 3μήνου : 2.208 h		Όρες Λειτουργίας έτους 2021 : 8.760 h		Όρες Λειτουργίας Α 3μήνου : 2.160 h	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΣΕ (ΤΝ)	ΣΥΝΟΛΟ Α ΤΡΙΜΗΝΟΥ '21		ΣΥΝΟΛΟ Β ΤΡΙΜΗΝΟΥ '21		ΣΥΝΟΛΟ Γ ΤΡΙΜΗΝΟΥ '21		ΣΥΝΟΛΟ Δ ΤΡΙΜΗΝΟΥ '21		ΕΤΟΣ 2021		ΣΥΝΟΛΟ Α ΤΡΙΜΗΝΟΥ '22			
	ΑΕΙΑ	ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΤΙΜΕΣ ΑΛΓΟΡΙΘ.	ΑΕΙΑ	ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΤΙΜΕΣ ΑΛΓΟΡΙΘ.	ΑΕΙΑ	ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΤΙΜΕΣ ΑΛΓΟΡΙΘ.	ΑΕΙΑ	ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΤΙΜΕΣ ΑΛΓΟΡΙΘ.	ΑΕΙΑ	ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΤΙΜΕΣ ΑΛΓΟΡΙΘ.	ΑΕΙΑ	ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΤΙΜΕΣ ΑΛΓΟΡΙΘ.		
PP HZ 10K ECOLEN ΧΥΜΑ	1.911.557 €	33,29	1.618.250 €	33,29	1.578.009 €	33,29	1.714.997 €	33,29	6.822.813 €	33,29	2.507.206 €	45,00		
PP HT 30D ECOLEN ΧΥΜΑ	345.201 €	6,01	292.234 €	6,01	284.966 €	6,01	309.705 €	6,01	1.232.105 €	6,01	390.010 €	7,00		
PP HZ 42 S ECOLEN ΧΥΜΑ	952.278 €	16,59	806.161 €	16,59	786.114 €	16,59	854.357 €	16,59	3.398.911 €	16,59	905.380 €	16,25		
PP HZ 40 L ECOLEN ΧΥΜΑ	1.547.451 €	26,95	1.310.012 €	26,95	1.277.436 €	26,95	1.388.331 €	26,95	5.523.230 €	26,95	2.228.627 €	40,00		
PP HZ 40 L ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25 KG	1.571.258 €	27,37	1.330.166 €	27,37	1.297.088 €	27,37	1.409.690 €	27,37	5.608.202 €	27,37	3.482.230 €	62,50		
PP HZ 10D ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	2.023.590 €	35,24	1.713.093 €	35,24	1.670.493 €	35,24	1.815.510 €	35,24	7.222.685 €	35,24	3.482.230 €	62,50		
PP HZ 10K ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	4.369.273 €	76,10	3.698.858 €	76,10	3.606.877 €	76,10	3.919.993 €	76,10	15.595.002 €	76,10	5.292.990 €	95,00		
PP HZ 40S ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	4.587.737 €	79,90	3.883.801 €	79,90	3.787.221 €	79,90	4.115.993 €	79,90	16.374.752 €	79,90	6.685.882 €	120,00		
PP HF 20M ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	2.618.763 €	45,61	2.216.944 €	45,61	2.161.814 €	45,61	2.349.483 €	45,61	9.347.004 €	45,61	3.760.808 €	67,50		
PP HZ 40P ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	952.278 €	16,59	806.161 €	16,59	786.114 €	16,59	854.357 €	16,59	3.398.911 €	16,59	1.392.892 €	25,00		
PP HT 30D ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	833.243 €	14,51	705.391 €	14,51	687.850 €	14,51	747.563 €	14,51	2.974.047 €	14,51	1.671.470 €	30,00		
PP HZ 42 S ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	1.023.698 €	17,83	866.623 €	17,83	845.073 €	17,83	918.434 €	17,83	3.653.829 €	17,83	1.532.181 €	27,50		
PP HN 30X ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	476.139 €	8,29	404.081 €	8,29	393.057 €	8,29	427.179 €	8,29	1.699.455 €	8,29	208.934 €	3,75		
PP HSP ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	1.781.319 €	31,02	1.507.996 €	31,02	1.470.496 €	31,02	1.598.151 €	31,02	6.357.962 €	31,02	3.482.230 €	62,50		
PP BLOW-DOWN ECOLEN ΣΑΚΟΙ Μ	154.045 €	2,68	130.408 €	2,68	127.166 €	2,68	138.205 €	2,68	549.824 €	2,68	505.727 €	9,08		
PP - ΜΕΙΓΜΑ ΟΛΩΝ ΤΩΝ ΤΥΠΩΝ (ΜΕΓ. ΣΑΚ)	252.073 €	4,39	213.396 €	4,39	208.089 €	4,39	226.153 €	4,39	899.712 €	4,39	27.322 €	0,49		
ΠΡΟΙΟΝ ΚΟΣΚΙΝΟΥ (ΜΕΓ. ΣΑΚΚΙΑ)	238.069 €	4,15	201.540 €	4,15	196.529 €	4,15	213.589 €	4,15	849.728 €	4,15	83.574 €	1,50		
PP HZ 10D ECOLEN ΣΑΚΟΙ ΜΕΓ.Σ	280.082 €	4,88	237.106 €	4,88	231.210 €	4,88	251.282 €	4,88	999.680 €	4,88	68.573 €	1,23		
PP HZ 10K ECOLEN ΣΑΚΟΙ ΜΕΓ.Σ	595.173 €	10,37	503.851 €	10,37	491.321 €	10,37	533.973 €	10,37	2.124.319 €	10,37	348.223 €	6,25		
ΠΡΟΙΟΝ ΣΠΑΣΤΗΡΟΣ (ΜΕΓ.ΣΑΚΚΙΑ)	224.065 €	3,90	189.685 €	3,90	184.968 €	3,90	201.025 €	3,90	799.744 €	3,90	68.252 €	1,23		
ΣΑΡΟΦΟΡΟ (ΜΕΓ. ΣΑΚΚΙΑ)	106.431 €	1,85	90.100 €	1,85	87.860 €	1,85	95.487 €	1,85	379.878 €	1,85	723.018 €	12,98		
PP HF 14K ECOLEN ΧΥΜΑ	2.261.659 €	39,39	1.914.633 €	39,39	1.867.021 €	39,39	2.029.099 €	39,39	8.072.413 €	39,39	4.178.676 €	75,00		
PP HF 14K ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	13.085.974 €	227,91	11.078.080 €	227,91	10.802.596 €	227,91	11.740.379 €	227,91	46.707.030 €	227,91	22.286.272 €	400,00		
ΠΟΥΔΡΑ ΠΟΛΥΜΕΡΙΣΜΟΥ BB	169.449 €	2,95	143.449 €	2,95	139.882 €	2,95	152.025 €	2,95	604.806 €	2,95	675.017 €	12,12		
ΚΟΣΚΙΝΟ ΨΙΛΟ BB	42.012 €	0,73	35.566 €	0,73	34.682 €	0,73	37.692 €	0,73	149.952 €	0,73	675.017 €	12,12		
ΠΡΟΙΟΝ ΔΙΚΩΝ ΣΥΛΛΟΓΗΣ BB	84.024 €	1,46	71.132 €	1,46	69.363 €	1,46	75.384 €	1,46	299.904 €	1,46	428.582 €	7,69		
PP SPHERIPOLS BB	41.172 €	0,72	34.855 €	0,72	33.988 €	0,72	36.938 €	0,72	146.953 €	0,72	385.724 €	6,92		
PP HZ 42 Q ECOLEN ΧΥΜΑ	700.204 €	12,20	592.766 €	12,20	578.025 €	12,20	628.204 €	12,20	2.499.199 €	12,20	120.003 €	2,15		
PP HZ 42 Q ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	1.008.294 €	17,56	853.583 €	17,56	832.356 €	17,56	904.614 €	17,56	3.598.847 €	17,56	120.003 €	2,15		
PP HZ 42 X ECOLEN ΧΥΜΑ	957.879 €	16,68	810.904 €	16,68	790.738 €	16,68	859.383 €	16,68	3.418.904 €	16,68	105.003 €	1,88		
PP HZ 42 X ECOLEN ΣΑΚΟΙ 25KG	1.212.473 €	21,12	1.026.433 €	21,12	1.000.908 €	21,12	1.087.798 €	21,12	4.327.613 €	21,12	819.663 €	14,71		
PP HF 14K BB HSQ	83.324 €	1,45	70.539 €	1,45	68.785 €	1,45	74.756 €	1,45	297.405 €	1,45	264.649 €	4,75		
PP HZ 42S BB HSQ	82.344 €	1,43	69.709 €	1,43	67.976 €	1,43	73.877 €	1,43	293.906 €	1,43	216.970 €	3,89		
PP HF 20M BB HSQ	70.581 €	1,23	59.751 €	1,23	58.265 €	1,23	63.323 €	1,23	251.919 €	1,23	208.934 €	3,75		
PP HT 30D BB HSQ	47.614 €	0,83	40.308 €	0,83	39.306 €	0,83	42.718 €	0,83	169.946 €	0,83	176.790 €	3,17		
PP HZ 10D BB HSQ	63.859 €	1,11	54.060 €	1,11	52.716 €	1,11	57.292 €	1,11	227.927 €	1,11	225.006 €	4,04		
PP HZ 10K BB HSQ	50.415 €	0,88	42.679 €	0,88	41.618 €	0,88	45.231 €	0,88	179.942 €	0,88	216.970 €	3,89		
PP HZ 40S BB HSQ	47.054 €	0,82	39.834 €	0,82	38.843 €	0,82	42.215 €	0,82	167.946 €	0,82	807.877 €	14,50		
Πωλήσεις σε ποσότητα (ΤΝ) ΣΥΝΟΛΟ	57.417		48.607		47.398		51.513		204.934		55.716			
Μέση Τιμή πώλησης €/ΤΝ	816,00 €		816,00 €		816,00 €		816,00 €		816,00 €		1.270,00 €			
Πωλήσεις σε αξία €	46.852.056 €		39.663.141 €		38.676.817 €		42.034.388 €		167.226.401 €		70.758.914 €			
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (ΤΝ)	ΑΕΙΑ ΕΞΟΔΟΥ	ΤΙΜΕΣ ΑΛΓΟΡΙΘ.	ΑΕΙΑ ΕΞΟΔΟΥ	ΤΙΜΕΣ ΑΛΓΟΡΙΘ.	ΑΕΙΑ ΕΞΟΔΟΥ	ΤΙΜΕΣ ΑΛΓΟΡΙΘ.	ΑΕΙΑ ΕΞΟΔΟΥ	ΤΙΜΕΣ ΑΛΓΟΡΙΘ.	ΑΕΙΑ ΕΞΟΔΟΥ	ΤΙΜΕΣ ΑΛΓΟΡΙΘ.	ΑΕΙΑ ΕΞΟΔΟΥ	ΤΙΜΕΣ ΑΛΓΟΡΙΘ.		
Παραγωγή σε ποσότητα (ΤΝ)	60.604		55.674		55.854		63.046		235.178		61.721			
Αναλώσεις Α Υλες σε Kg														
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	12.902.137 €	212,89	11.841.636 €	212,70	12.710.237 €	227,56	15.896.176 €	252,14	53.350.186 €		29.831.666 €	483,33		
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	8.251.039 €	136,15	7.576.841 €	136,09	7.827.473 €	140,14	9.257.321 €	146,83	32.912.674 €		14.229.179 €	230,54		
Μερικό άθροισμα	21.153.176 €		19.418.476 €		20.537.710 €		25.153.498 €		86.262.860 €		44.060.846 €			
Αναλώσεις Β Υλες σε Kg														
CALCIUM	16.293 €	0,27	14.967 €	0,27	15.016 €	0,27	16.949 €	0,27	63.225 €		18.564 €	0,30		
CATALYST ZN-128	91.267 €	1,51	83.843 €	1,51	84.115 €	1,51	94.946 €	1,51	354.171 €		88.168 €	1,43		
TEAL	29.128 €	0,48	26.759 €	0,48	26.845 €	0,48	30.302 €	0,48	113.034 €		30.464 €	0,49		
DONOR	3.025 €	0,05	2.779 €	0,05	2.788 €	0,05	3.147 €	0,05	11.740 €		3.172 €	0,05		
ATMER	24.315 €	0,40	22.337 €	0,40	22.410 €	0,40	25.295 €	0,40	94.358 €		22.089 €	0,36		
PARAFINIC OIL	15.660 €	0,26	14.386 €	0,26	14.433 €	0,26	16.291 €	0,26	60.770 €		16.763 €	0,27		
VASELIN FOR CATALIST	6.200 €	0,10	5.695 €	0,10	5.714 €	0,10	6.450 €	0,10	24.059 €		5.897 €	0,10		
DSTD											2.469 €	0,04		
IRGANOX A	21.054 €	0,35	19.341 €	0,35	19.404 €	0,35	21.902 €	0,35	81.701 €		20.713 €	0,34		
IRGANOX B	18.181 €	0,30	16.702 €	0,30	16.757 €	0,30	18.914 €	0,30	70.554 €		205.753 €	3,33		
IRGANOX C	48.158 €	0,79	44.241 €	0,79	44.384 €	0,79	50.099 €	0,79	186.882 €		44.845 €	0,73		
IRGAFOS	70.368 €	1,16	64.644 €	1,16	64.854 €	1,16	73.204 €	1,16	273.070 €		62.641 €	1,01		
DHT	32.453 €	0,54	29.813 €	0,54	29.910 €	0,54	33.761 €	0,54	125.938 €		34.525 €	0,56		
ADIPIC ACID	1.196 €	0,02	1.099 €	0,02	1.103 €	0,02	1.245 €	0,02	4.642 €		1.359 €	0,02		
CATALYST ZN-180	589.775 €	9,73	541.801 €	9,73	543.558 €	9,73	613.547 €	9,73	2.288.681 €		587.064 €	9,51		
SIPERNAT	10.528 €	0,17	9.672 €	0,17	9.703 €	0,17	10.952 €	0,17	40.855 €		12.528 €	0,20		
LUPEROX	38.898 €	0,64	35.734 €	0,64	35.850 €	0,64	40.466 €	0,64	150.947 €		51.675 €	0,84		
SYLOBLOC	72.054 €	1,19	66.193 €	1,19	66.408 €	1,19	74.959 €	1,19	279.615 €		84.664 €	1,37		
Μερικό άθροισμα	1.088.553 €		1.000.007 €		1.003.251 €		1.132.431 €		4.224.241 €		1.293.353 €			
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας														
Μικροί Σάκοι σε Kg	266.647 €	4,40	244.958 €	4,40	245.751 €	4,40								

VI. Ανάλυση συνολικών αποκλίσεων ανά τρίμηνο

Ο στατικός προϋπολογισμός για τις πωλήσεις του εργοστασίου χημικών που αναλύουμε, συντάσσεται κάθε Οκτώβριο του προηγούμενου έτους από την Διεύθυνση στρατηγικού σχεδιασμού του ομίλου ενώ ο προϋπολογισμός της παραγωγής καθώς και των λειτουργικών εξόδων του εργοστασίου συντάσσεται από τη Διεύθυνση παραγωγής χημικών επίσης κάθε Οκτώβριο του προηγούμενου έτους.

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΚΛΙΣΗ (ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ-ΣΤΑΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	Α ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΛΗΠΤΕΑ
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	-89	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	28.610.329 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΛΗΠΤΕΑ
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	1.354	
Αναλώσεις Α Υλ. σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	9.395.964 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	3.284.322 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	12.680.285 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλ. σε Kg		
CALCIUM	-498 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	-11.989 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
TEAL	-205 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DONOR	-1.338 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ATMER	-5.758 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	-895 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	-51 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	12.458 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	162.229 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	-8.947 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	-10.494 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DHT	4.460 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	-209 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	26.414 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	-1.831 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
LUPEROX	-8.778 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	-44.551 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	110.017 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	14.638 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύ.μ σε Kg	6.507 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	31.095 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-6.096 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	-4.551 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	21.145 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	20.448 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκ.	41.593 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	51.946 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερρίτες	-22.138 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	29.808 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	0 €	
Ηλεκτρισμός	101.083 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	-14.967 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	-15.895 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	70.221 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση	-9.924 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Συντήρηση	21.853 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κοινές Παροχές	-4.384 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλισ.)	14.573 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αποσβέσεις παγίων	32.552 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	54.670 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΣΥΝΟΛΑ	Α ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	12.986.595 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	13.380.827 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ

Πίνακας 30 - Συνολικές αποκλίσεις α' τρίμηνο 2021

Στους πίνακες 30,31,32,33,34,35 εμφανίζονται όλες οι αποκλίσεις που προκύπτουν από τις διαφορές μεταξύ των πραγματικών δεδομένων σε σχέση με τα δεδομένα που προϋπολογίσθηκαν από την εταιρία. Αυτοί οι πίνακες εμφανίζουν τις συνολικές αποκλίσεις που προκύπτουν, τόσο σε επίπεδο πωλήσεων όσο και σε επίπεδο κόστους παραγωγής. Το αποτέλεσμα των αποκλίσεων, ανάλογα αν είναι θετικό ή αρνητικό για την εταιρία χαρακτηρίζεται ως Ευμενές ή Δυσμενές αντίστοιχα.

Ακολουθεί η ανάλυση των αποκλίσεων που προκύπτουν από τα δεδομένα του απολογισμού σε σχέση με τα δεδομένα του στατικού προϋπολογισμού.

Για το πρώτο τρίμηνο του έτους 2021 αυτό που διαπιστώνουμε στο επίπεδο των πωλήσεων είναι ότι η εταιρία παρήγαγε 89 τόνους έτοιμου προϊόντος λιγότερους από αυτούς που προϋπολογίσθηκαν. Το αναμενόμενο θα ήταν να έχουμε μια απόκλιση στην αξία των πωλήσεων δυσμενή καθώς η παραγωγή των πραγματικών προϊόντων ήταν μειωμένη από τον

προϋπολογισμό, με την προαναφερθείσα ποσότητα. Παρόλα αυτά, εντοπίζεται μια ευμενής απόκλιση στα έσοδα των πωλήσεων κατά € 28,6 εκατ. Αν ανατρέξουμε στον πίνακα του στατικού προϋπολογισμού του πρώτου τριμήνου 2021, θα δούμε ότι η Διεύθυνση στρατηγικού σχεδιασμού προϋπολόγισε, τον Οκτώβριο του 2020, τιμή πώλησης του προϊόντος 816 €/TN για όλο το έτος 2021. Ήδη από τον Ιανουάριο του 2021 όμως η τιμή πώλησης αρχίζει να αυξάνεται, μιας και το κόστος παραγωγής έχει αυξηθεί σημαντικά όπως είδαμε στην ανάλυση που κάναμε παραπάνω, και ξεκινάει από τα 953 €/TN για να καταλήξει στο πρώτο τρίμηνο του 2021 στην τιμή 1.315,6 €/TN. Έτσι δικαιολογείται και η ευμενής απόκλιση που παρουσιάζεται στην αξία των πωλήσεων του πρώτου τριμήνου.

Όσον αφορά την παραγωγή, διαπιστώνουμε ότι η εταιρία παρήγαγε 1.354 τόνους περισσότερους από όσους είχε προϋπολογίσει αρχικά. Ήδη αυτό είναι μια ένδειξη ότι οι αποκλίσεις που προέκυψαν θα είχαν ένα δυσμενές αποτέλεσμα μιας και τα έξοδα θα αυξανόταν με τη μεγιστοποίηση της παραγωγής. Για να έχουμε όμως μια πληρέστερη εικόνα στην Δυσμενή απόκλιση του κόστους παραγωγής, η οποία αγγίζει τα €13 εκατ., θα πρέπει να δούμε αναλυτικά τα δεδομένα των πινάκων απολογισμού – στατικού προϋπολογισμού.

Πρώτα από όλα αυτό που εντοπίζουμε είναι ότι η τιμή προμήθειας των υλών και αυτή που προέρχεται από το εσωτερικό του Ομίλου, όσο και αυτή που εισάγεται, για την πρώτη από 0,264 €/Kg που προϋπολογίστηκε έφτασε στα 0,451 €/Kg, ενώ για τη δεύτερη από 0,627 €/Kg που προϋπολογίστηκε έφτασε στα 0,870 €/Kg γεγονός που δημιουργεί σχεδόν το σύνολο του Δυσμενούς αποτελέσματος του κόστους παραγωγής μιας και μόνο από τις πρώτες ύλες η Δυσμενή απόκλιση φτάνει στα €12,7 εκατ.. Από τις βοηθητικές ύλες, παρατηρούμε μια απόκλιση των €0,11 εκατ. η οποία εντοπίζεται κυρίως από την β ύλη IRAGNOX B για την οποία αναφέραμε στην εισαγωγή πως θεωρείται μια βασική αντιοξειδωτική ύλη για την λειτουργία του εργοστασίου και εισάγεται από την Κίνα. Ενώ τέλος από τα υλικά συσκευασίας η Δυσμενή απόκλιση που παρουσιάζεται αγγίζει τα €0,04 εκατ., ποσό πολύ μικρής αξίας για να επηρεάσει το τελικό αποτέλεσμα της εταιρίας.

Όσον αφορά το κόστος εργασίας, εντοπίζεται επίσης μια δυσμενή απόκλιση των €0,03 εκατ., ενώ για τα Μεταβλητά έξοδα η απόκλιση φτάνει στα €0,07 εκατ. και για τα Σταθερά έξοδα του τριμήνου αγγίζει τα €0,05 εκατ.

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΚΛΙΣΗ (ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ-ΣΤΑΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής γημικών προϊόντων		
	B ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	-44	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	36.950.518 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	-4.234	
Αναλώσεις A Υλες σε Kg		
A ύλη από εσωτερικό σε αξία €	6.462.003 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
A ύλη από εξωτερικό σε αξία €	5.797.937 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	12.259.940 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις B Υλες σε Kg		
CALCIUM	-473 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	-12.980 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
TEAL	-387 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DONOR	273 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ATMER	-3.904 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	-127 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	436 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	7.701 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	164.213 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	-19.343 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	-24.440 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DHT	188 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	-364 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	18.444 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	-2.993 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
LUPEROX	-426 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	20.699 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	146.516 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	333 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύλλ σε Kg	9.373 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες A σε τεμ	-2.419 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-7.104 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες B σε τεμ	-5.542 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	9.707 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	-15.066 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκ.	-5.359 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	110.357 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερορίες	13.783 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	124.140 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	0 €	
Ηλεκτρισμός	402.386 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	-7.673 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	1.265 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	395.978 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση	-7.575 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Συντήρηση	-69.928 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Κοινές Παροχές	9.740 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλισ.)	-380.879 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Αποσβέσεις παγίων	40.591 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	-408.051 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΣΥΝΟΛΑ	B ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	12.513.163 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	15.734.657 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	21.215.861 €	ΕΥΜΕΝΕΣ

Πίνακας 31 - Συνολικές αποκλίσεις β' τρίμηνο 2021

πωλήσεις.

Το λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας για το πρώτο τρίμηνο του 2021 εμφανίζει ένα Ευμενές αποτέλεσμα € 15,2 εκατ.. Για την εταιρία φυσικά είναι ένα καθόλου ευκαταφρόνητο ποσό, ειδικά για το έτος 2021 που όλοι οι οργανισμοί είχαν να αντιμετωπίσουν τόσο τις απόρροιες της κρίσης της πανδημίας όσο και την αρχή της ενεργειακής κρίσης η οποία θα δούμε πως επηρέασε τα επόμενα τρίμηνα του έτους αυτού μιας και ξεκίνησε τον Μάρτιο του 2021.

Για το δεύτερο τρίμηνο του έτους 2021 αυτό που διαπιστώνουμε στο επίπεδο των πωλήσεων είναι ότι η εταιρία παρήγαγε 44 τόνους έτοιμου προϊόντος λιγότερους από αυτούς που είχαν προϋπολογισθεί. Η απόκλιση αυτή θεωρείται αμελητέα μπροστά στους 48.607 τόνους παραγωγής. Παρόλη τη μικρή απόκλιση που παρουσιάζεται στις πωλήσεις του δεύτερου εξαμήνου, εντοπίζουμε μια Ευμενή απόκλιση στα έσοδα των πωλήσεων κατά €37 εκατ. Και εδώ, όπως και στο πρώτο τρίμηνο, η τεράστια απόκλιση σε επίπεδο αξίας εντοπίζεται καθαρά από την τεράστια απόκλιση στην τιμή μονάδας από αυτή που προϋπολογίστηκε σε σχέση με αυτή που χρησιμοποιήθηκε πραγματικά για τις

Από 816 €/TN που προϋπολογίσθηκε η μέση πραγματική τιμή μονάδας με την οποία πωλήθηκε το έτοιμο προϊόν της εταιρίας στο δεύτερο εξάμηνο άγγιξε τα 1.576,93 €/TN, τιμή η οποία είναι σχεδόν διπλάσια της πρόβλεψης. Φυσικά, αυτή η αύξηση στις τιμές πώλησης των προϊόντων οφείλεται στη μετακύλιση από το κόστος παραγωγής το οποίο αυξήθηκε υπερβολικά λόγω της ενεργειακής κρίσης.

Όσον αφορά την παραγωγή, διαπιστώνουμε ότι η εταιρία παρήγαγε 4.234 τόνους λιγότερους από όσους είχε προϋπολογίσει αρχικά. Το γεγονός αυτό από μόνο του μας οδηγεί στο συμπέρασμα ότι θα έπρεπε να προκύπτει ένα Ευμενές αποτέλεσμα από κόστος παραγωγής στην συνολική απόκλιση, παρόλα αυτά, τα δεδομένα αποδεικνύουν ότι η απόκλιση ήταν Δυσμενής κατά €12,5 εκατ., γεγονός που οφείλεται στην αύξηση της τιμής αγοράς κυρίως των πρώτων υλών. Η τιμή αγοράς της πρώτης ύλης από το εσωτερικό, ενώ προϋπολογίσθηκε στα 0,265 €/Kg, έφτασε στα 0,448 €/Kg και της εισαγόμενης, από 0,623 €/Kg έφτασε στα 1,017 €/Kg, γεγονός που οδηγεί σε μια απόκλιση των €12,3 εκατ.. Από τις βοηθητικές ύλες, παρατηρούμε μια απόκλιση των €0,15 εκατ. η οποία εντοπίζεται κυρίως όπως και στο πρώτο τρίμηνο του 2021 από την β ύλη IRAGNOX B. Τέλος, από τα υλικά συσκευασίας παρουσιάζεται μια Ευμενής απόκλιση κατά €0,005 εκατ. ποσό πολύ μικρής αξίας για να επηρεάσει το τελικό αποτέλεσμα της εταιρίας.

Όσον αφορά το κόστος εργασίας, εντοπίζεται επίσης μια Δυσμενής απόκλιση των €0,12 εκατ., ενώ για τα Μεταβλητά έξοδα η Δυσμενής απόκλιση φτάνει στα €0,39 εκατ.. Για τα Σταθερά έξοδα του δεύτερου τριμήνου, εμφανίζεται μια Ευμενής απόκλιση της τάξεως των €0,41 εκατ. η οποία οφείλεται στη μείωση που πέτυχε η εταιρία στην αξία των ασφαλιστρών για το εξάμηνο από Μάρτιο 2021 έως Σεπτέμβριο 2021, καθώς και στο κόστος συντήρησης του εργοστασίου το οποίο μειώθηκε για το δεύτερο τρίμηνο λόγω της χαμηλότερης παραγωγής που είχε.

Το λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας για το δεύτερο τρίμηνο του 2021 εμφανίζει ένα Ευμενές αποτέλεσμα € 21,2 εκατ.. Η εταιρία, παρόλη την οικονομική κρίση και την αύξηση στις τιμές μονάδας που προμηθεύεται την πρώτη της ύλη, συνεχίζει να εμφανίζει Ευμενείς αποκλίσεις γιατί μετακυλίζει το κόστος παραγωγής σε σωστές αναλογίες προς τις τιμές πώλησης του τελικού προϊόντος που πουλάει.

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΚΛΙΣΗ (ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ-ΣΤΑΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	Γ ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	125	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	27.822.398 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	-439	
Αναλώσεις Α Υλ. σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	3.309.576 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	24.103.024 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	27.412.600 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλ. σε Kg		
CALCIUM	6.088 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	57.400 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
TEAL	1.146 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
DONOR	2.098 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
ATMER	1.456 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	2.577 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	-1.675 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	13.124 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	136.559 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	2.555 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	-4.771 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DHT	-1.981 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	561 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	-32.940 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	4.276 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
LUPEROX	3.469 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	-14.870 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	175.073 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	29.267 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Φύμ σε Kg	37.684 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	12.545 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-6.309 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	-4.738 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	66.952 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	1.498 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκ.	68.450 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	136.589 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερωρίες	53.317 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	189.906 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	-33 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Ηλεκτρισμός	675.647 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	23.364 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	-9.170 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	689.808 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση	-1.837 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Συντήρηση	16.488 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Κοινές Παροχές	-3.451 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλισ.)	-157.599 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Αποσβέσεις παγίων	60.585 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	-85.814 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΣΥΝΟΛΑ	Γ ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	28.450.022 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	27.800.895 €	ΑΥΣΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	21.503 €	ΕΥΜΕΝΕΣ

Πίνακας 32 - Συνολικές αποκλίσεις γ' τρίμηνο 2021

απόκλιση προέρχεται από την συνεχόμενη αύξηση των τιμών αγοράς των πρώτων υλών. Ενώ η τιμή μονάδας της εγχώριας πρώτης ύλης είχε προϋπολογισθεί στα 0,284 €/Kg και της εισαγόμενης στα 0,642 €/Kg, από τον πίνακα του απολογισμού διαπιστώνουμε ότι οι συγκεκριμένες τιμές έφτασαν 0,553 €/Kg και 1,175 €/Kg αντίστοιχα. Αυτό που διαπιστώνουμε

Στο τρίτο τρίμηνο του έτους 2021 ξεκινώντας από τις πωλήσεις, διαπιστώνουμε στις συνολικές αποκλίσεις ότι προκύπτει μια διαφορά 125 τόνων μεγαλύτερης παραγωγής από αυτή που προϋπολογίστηκε. Η διαφορά αυτή, σε συνδυασμό με την αύξηση της τιμής σε σχέση με αυτή που προϋπολογίστηκε, (δηλαδή από 816 €/TN η μέση πραγματική τιμή μονάδας με την οποία πωλήθηκε το έτοιμο προϊόν της εταιρίας, στο τρίτο εξάμηνο ήταν τα 1.400,84 €/TN) δημιούργησε μία Ευμενή απόκλιση αξίας €27,8 εκατ.. Η διαφορά αυτή οφείλεται σε όλους τους λόγους που προαναφέραμε και στο προηγούμενο τρίμηνο.

Φυσικά, και το κόστος παραγωγής είναι και αυτό επηρεασμένο από τις δυσμενείς συνθήκες της οικονομίας οπότε από τον πίνακα συνολικής απόκλισης διαπιστώνουμε ότι το κόστος παραγωγής παρουσιάζει και αυτό με τη σειρά του ένα Δυσμενές αποτέλεσμα αξίας €28,5 εκατ. Και μια μείωση στην παραγωγή σε σχέση με τον προϋπολογισμό κατά 439 τόνους.

Αναλύοντας τα επιμέρους κόστη στο συνολικό κόστος παραγωγής διαπιστώνουμε όπως και στα δύο προηγούμενα τρίμηνα του έτους 2021 ότι η μεγαλύτερη Δυσμενής

επίσης είναι ότι από την αρχή του έτους η τιμή μονάδας αγοράς πρώτων υλών αυξάνεται συνεχώς και σχεδόν στο τρίτο τρίμηνο του 2021 έχει διπλασιαστεί σε σχέση με την τιμή προϋπολογισμού, διαμορφώνοντας μια Δυσμενή απόκλιση €27,4 εκατ.. Από τις βοηθητικές ύλες οι οποίες δημιουργούν μια Δυσμενή απόκλιση €0,18 εκατ. εντοπίζουμε ότι οφείλεται καθαρά από την βασική βοηθητική ύλη IRGANOX B όπως φαίνεται και από τα προηγούμενα τρίμηνα και στο συγκεκριμένο τρίμηνο φαίνεται ότι έχει επηρεαστεί και η τιμή αγοράς του καταλύτη ZN-128 ανοδικά. Τέλος τα υλικά συσκευασίας εμφανίζουν και αυτά Δυσμενή απόκλιση €0,07.

Αναλύοντας το κόστος άμεσης εργασίας διαπιστώνουμε ότι αυξάνεται αναλογικά από τρίμηνο σε τρίμηνο και η Δυσμενή απόκλιση του φτάνει στα €0,19 εκατ.. Αντίστοιχα, το μεταβλητό κόστος παράγει μια Δυσμενή απόκλιση €0,7 εκατ. η οποία οφείλεται αποκλειστικά στη συνεχιζόμενη αύξηση της τιμής μονάδας πώλησης KWh. Και τέλος η Ευμενή απόκλιση των σταθερών εξόδων κατά €0,08 οφείλεται κατά κύριο λόγο στην μείωση των ασφαλίσεων που πέτυχε η εταιρία από το προηγούμενο τρίμηνο.

Το λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας για το τρίτο τρίμηνο του 2021 εμφανίζει ένα μικρό Ευμενές αποτέλεσμα € 0,02 εκατ.. και αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι, παρόλη την αύξηση στο κόστος παραγωγής, η εταιρία αποφάσισε σε αυτό το τρίμηνο να προχωρήσει σε μια εκπτωτική πολιτική στο κομμάτι των πωλήσεων της, γιατί θεώρησε ότι το κόστος διατήρησης των αποθεμάτων της ήταν περισσότερο κοστοβόρο από το να προβεί σε εκπτώσεις επί των πωλήσεων της.

Ας δούμε τι αποκλίσεις προέκυψαν **στο τέταρτο τρίμηνο** του 2021 ξεκινώντας από τις πωλήσεις. Πρωταρχικά η συνολική απόκλιση που προέκυψε από τα προϋπολογιστικά στοιχεία σε σχέση με τα πραγματικά δεδομένα στο επίπεδο του όγκου πωλήσεων έφτασε τους 57 τόνους μικρότερης παραγωγής. Παρόλα αυτά και για τους γνωστούς λόγους που παραθέσαμε στα προηγούμενα τρίμηνα του ίδιου έτους, η Ευμενή απόκλιση στην αξία των πωλήσεων άγγιξε τα € 37,7 εκατ. Η τιμή πώλησης από 816 €/Kg που είχε προϋπολογισθεί, έφτασε στα 1.548,69 €/Kg, γεγονός που δικαιολογεί την θετική αυτή απόκλιση που προκλήθηκε.

Το κόστος παραγωγής στο τέταρτο τρίμηνο του έτους που εξετάζουμε έφτασε στα υψηλότερα επίπεδα αγγίζοντας τα €31,2 εκατ. μιας και η παραγωγή παρουσίασε απόκλιση μεγαλύτερη κατά 2.480 τόνους σε σχέση με τους τόνους που είχαν προϋπολογισθεί να παραχθούν.

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΚΛΙΣΗ (ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ-ΣΤΑΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	Δ ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	-57	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	37.695.970 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	2.480	
Αναλώσεις Α Υλες σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	17.641.644 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	9.622.368 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	27.264.012 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλες σε Kg		
CALCIUM	11.057 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	-9.797 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
TEAL	3.716 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DONOR	1.569 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ATMER	965 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	-2.372 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	-1.819 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	48.524 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	164.495 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	10.887 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	724 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DHT	-4.401 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	512 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	53.337 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	5.395 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
LUPEROX	17.907 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	-3.921 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	296.779 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	71.538 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύ.μ σε Kg	46.894 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	134.561 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-7.590 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	-3.349 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	118.432 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	123.622 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκ.	242.054 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	224.914 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερρίτες	53.314 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	278.228 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	0 €	
Ηλεκτρισμός	2.875.816 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	-1.521 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	-4.135 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	2.870.160 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση	-3.986 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Συντήρηση	24.868 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κοινές Παροχές	1.980 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλισ.)	178.043 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αποσβέσεις παγίων	71.296 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	272.201 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΣΥΝΟΛΑ	Δ ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	31.223.434 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	29.907.883 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	7.788.087 €	ΕΥΜΕΝΕΣ

Πίνακας 33 - Συνολικές αποκλίσεις δ' τρίμηνο 2021

Αναλυτικότερα μπορούμε να διαπιστώσουμε, όπως και σε όλα τα προηγούμενα τρίμηνα του έτους 2021, ότι η τιμή μονάδας αγοράς των πρώτων υλών ενώ είχε προϋπολογισθεί στα 0,315 €/Kg από την εγχώρια αγορά και 0,673 €/Kg εισαγόμενη από το εξωτερικό στα δεδομένα του απολογισμού διαπιστώνουμε ότι οι ανάλογες τιμές έφτασαν στα 0,670 €/Kg και 1,227 €/Kg αντίστοιχα. Στο τέταρτο τρίμηνο εμφανίζονται οι υψηλότερες τιμές αγοράς πρώτων υλών σε σχέση με τα προηγούμενα τρίμηνα έχοντας διαχρονικά μια αυξητική τάση από την αρχή έως το τέλος του έτους. Η Δυσμενής απόκλιση που παρουσιάζεται στο κόστος απόκτησης πρώτων υλών φτάνει τα €27,3 εκατ. Η βοηθητικές ύλες παρουσιάζουν και αυτές με τη σειρά τους Δυσμενή απόκλιση αξίας €0,30 εκατ. που κατά κύριο λόγο προκύπτει πάλι από την αντιοξειδωτική ουσία IRGANOX B και από τη αγορά καταλύτη ZN-180. Τα υλικά συσκευασίας διαμορφώνουν μια Δυσμενή απόκλιση αξίας €0,24 εκατ. που προέρχεται από τις τιμές αγοράς κυρίως των παλετών τύπου Α.

Το κόστος άμεσης εργασίας στο τέταρτο τρίμηνο χαρακτηρίζεται από μια Δυσμενή απόκλιση του φτάνει στα €0,28 εκατ.. Αντίστοιχα το μεταβλητό κόστος δημιουργεί μια Δυσμενή απόκλιση €2,87 εκατ. η οποία εντοπίζεται στην τεράστια αύξηση του κόστους ηλεκτρισμού και στην συνεχώς αυξανόμενη τιμή πώλησης ανά KWh. Και τέλος η Δυσμενής απόκλιση των σταθερών εξόδων κατά €0,27 οφείλεται κυρίως στα ασφάλιστρα που επανήλθαν

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΚΛΙΣΗ (ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ-ΣΤΑΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	ΕΤΟΣ 2021	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	-66	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	131.079.215 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	-838	
Αναλώσεις Α Υλ. σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	36.809.187 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	42.807.650 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	79.616.838 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλ. σε Kg		
CALCIUM	16.174 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	22.634 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
TEAL	4.270 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DONOR	2.601 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ATMER	-7.241 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	-816 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	-3.109 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	81.808 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	627.497 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	-14.849 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	-38.981 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DHT	-1.734 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	500 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	65.255 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	4.847 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
LUPEROX	12.172 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	-42.643 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	728.385 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	115.777 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύλλο σε Kg	100.458 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	175.781 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-27.099 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	-18.181 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	216.235 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	130.502 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκ.	346.737 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	523.806 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερωρίες	98.276 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	622.082 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	-33 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Ηλεκτρισμός	4.054.932 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	-797 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	-27.935 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	4.026.167 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση	-23.322 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Συντήρηση	-6.719 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Κοινές Παροχές	3.885 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλισ.)	-345.862 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Αποσβέσεις παγίων	205.024 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	-166.994 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΣΥΝΟΛΑ	ΕΤΟΣ 2021	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	85.173.215 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	86.824.262 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	44.254.954 €	ΕΥΜΕΝΕΣ

Πίνακας 34 - Συνολικές αποκλίσεις έτους 2021

Για το ετήσιο λειτουργικό αποτέλεσμα, αυτό που εντοπίζουμε στον πίνακα των συνολικών αποκλίσεων είναι ένα Ευμενές αποτέλεσμα κατά €44,3 εκατ. Παρά τα γεγονότα που οδήγησαν από την κρίση της πανδημίας σε μια ενεργειακή κρίση μέσα στο 2021 και επηρέασαν πολλούς οργανισμούς αρνητικά, η εταιρία που εξετάζουμε φαίνεται να έχει διαχειριστεί με σωστό τρόπο

στις αρχικές τιμές μετά από την έκπτωση που δέχθηκε η εταιρία για τους προηγούμενους έξι μήνες από την ασφαλιστική εταιρία που συνεργάζεται.

Το λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας για το τέταρτο τρίμηνο του 2021 εμφανίζει ένα Ευμενές αποτέλεσμα €7,8 εκατ.. που επιβεβαιώνει ότι η μετακύλιση του κόστους παραγωγής στις τιμές πώλησης των προϊόντων γίνεται με τέτοιο τρόπο που ευνοεί την εταιρία και αυξάνει τα πραγματικά της κέρδη σε σχέση με τους αρχικούς της προϋπολογισμούς.

Σε ετήσια βάση για το έτος 2021 αυτό που θα μπορούσαμε να πούμε συνοπτικά είναι ότι οι πωλήσεις σε επίπεδο όγκου ήταν πολύ κοντά στα προϋπολογισθέντα στοιχεία αλλά σε επίπεδο αξίας η απόκλιση έφτασε στα €131,1 εκατ. και ήταν Ευμενής για την εταιρία. Όσον αφορά τα στοιχεία της παραγωγής η εταιρία παρήγαγε 838 λιγότερους τόνους σε σχέση με αυτά που είχε προϋπολογίσει αλλά η απόκλιση που παρουσίασε είναι Δυσμενής κατά €85,2 εκατ.

αυτές τις αλλαγές και παρόλες τις μεγάλες αποκλίσεις σε όλα τα επίπεδα τα πραγματικά λειτουργικά κέρδη της εταιρίας σε σχέση με αυτά που είχαν προϋπολογισθεί ξεπεράστηκαν κατά πολύ.

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΚΛΙΣΗ (ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ-ΣΤΑΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής γημικών προϊόντων		
	Α ΤΡΙΜΗΝΟ '22	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	3.716	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	18.909.453 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	1.328	
Αναλώσεις Α Υλες σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	-1.482.140 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	14.576.392 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	13.094.252 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλες σε Kg		
CALCIUM	8.846 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	-4.751 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
TEAL	680 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DONOR	578 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ATMER	-2.657 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	-1.845 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	1.747 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DSTDP	-2.364 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGANOX A	16.271 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	120.655 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	1.568 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	13.275 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DHT	663 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	422 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	196.250 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	-1.180 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
LUPEROX	-1.695 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	16.209 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	362.671 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	146.045 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύλλ σε Kg	61.730 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	164.276 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-10.725 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	-13.301 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	207.774 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	140.251 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκ.	348.025 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	306.363 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερωρίες	55.612 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	361.975 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	0 €	
Ηλεκτρισμός	307.702 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	2.964 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	-28.068 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	282.598 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση	-7.753 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Συντήρηση	-56.592 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Κοινές Παροχές	-3.417 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλισ.)	-124.670 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Αποσβέσεις παγίων	-65.095 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	-257.527 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΣΥΝΟΛΑ	Α ΤΡΙΜΗΝΟ '22	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	14.191.994 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	14.123.894 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	4.785.559 €	ΕΥΜΕΝΕΣ

Πίνακας 35 - Συνολικές αποκλίσεις α' τρίμηνο 2022

Στο 2022 θα εξετάσουμε μόνο το **πρώτο τρίμηνο** για το οποίο έχουμε και στοιχεία από τα αποτελέσματα που ανακοίνωσε ο όμιλος. Θεωρητικά θα μπορούσαμε να αναφέρουμε ότι εφόσον πλέον η εταιρία έχει τη γνώση για τις τεράστιες ανατιμήσεις που έγιναν τόσο στις αγορές των πρώτων υλών όσο και στο κόστος ηλεκτρισμού θα έχει συντάξει προϋπολογισμούς που θα αποκλίνουν λιγότερο από τα πραγματικά δεδομένα για το νέο έτος 2022.

Το πρώτο σημείο που παρατηρούμε αναλύοντας τα δεδομένα του πρώτου τριμήνου 2022 είναι η απόκλιση που προκύπτει στον όγκο των πωλήσεων. Η εταιρία προέβη σε πωλήσεις μεγαλύτερες από αυτές που προϋπολογίσθηκαν κατά 3.716 τόνους. Η απόκλιση στις πωλήσεις αξιακά αγγίζουν τα €18,9 εκατ. και έχει ευμενές αποτέλεσμα για την εταιρία η οποία, εκτός από την απόκλιση στον όγκο που εντοπίζουμε, προέρχεται και από την τιμή πώλησης των προϊόντων η οποία ενώ προϋπολογίσθηκε στα 1.270 €/TN απολογιστικά έφτασε στα 1.524,70 €/TN. Παρατηρούμε ότι η τιμή πώλησης συνεχίζει και κυμαίνεται στα υψηλότερα επίπεδα, λίγο χαμηλότερη από το τέταρτο τρίμηνο του 2021 που είχε αγγίξει τα 1.548,69 €/TN.

Ο όγκος παραγόμενων προϊόντων παρουσιάζει και αυτός μια απόκλιση σε επίπεδο όγκου μεγαλύτερο κατά 1.328 τόνους. Αυτό φυσικά προϋποθέτει περισσότερες αναλώσεις πρώτων και βοηθητικών υλών καθώς και υλικών συσκευασίας. Ας δούμε όμως αναλυτικά τι αποκλίσεις εντοπίστηκαν ανά κατηγορία εξόδων.

Για το συνολικό κόστος απόκτησης πρώτων υλών η απόκλιση φτάνει στα €13,1 εκατ. και είναι Δυσμενής για την εταιρία. Οι πρώτες ύλες που προήρθαν από το εσωτερικό διαπιστώνουμε ότι είχαν μια Ευμενή απόκλιση κατά €1,5 εκατ. μιας χρησιμοποιήθηκαν λιγότερα Kg σε σχέση με αυτά που είχαν προϋπολογισθεί. Αντίθετα, οι πρώτες ύλες που εισήχθησαν από το εξωτερικό, λόγω της μεγαλύτερης ποσότητας όγκου που χρησιμοποιήθηκε, παρουσίασαν μια Δυσμενή απόκλιση €14,6 εκατ.. Επίσης, στο πρώτο τρίμηνο του έτους 2022 παρατηρούμε ότι στις βοηθητικές ύλες προκύπτει μια Δυσμενής απόκλιση αξίας €0,36 εκατ. που προέρχεται κυρίως από την αντιοξειδωτική ουσία IRGANOX B και από τον καταλύτη ZN-180.

Αξιοσημείωτη είναι η Δυσμενής απόκλιση που παρατηρείται στα υλικά συσκευασίας αξίας 0,35 εκατ. καθώς οι τιμές αγοράς τόσο των παλετών τύπου Α όσο και η τιμές αγοράς των μικρών σάκων έχουν αυξηθεί κατά πολύ.

Δυσμενείς αποκλίσεις παρουσιάζονται επίσης στο κόστος εργασίας που φτάνουν τα €0,36 εκατ., και στα μεταβλητά έξοδα €0,28 εκατ. ενώ τα σταθερά έξοδα εμφανίζουν μια Ευμενή απόκλιση αξίας 0,26εκατ. μιας και η εταιρία κατάφερε να ξανά διεκδικήσει έκπτωση στα ασφάλιστρα της και να περιορίσει το κόστος συντήρησης του πάγιου εξοπλισμού της.

Το λειτουργικό αποτέλεσμα συνεχίζει να εμφανίζει Ευμενές αποτέλεσμα της τάξεως των €4,8 εκατ.. Παρόλο που η εταιρία είχε τη γνώση για την ενεργειακή κρίση που επηρέασε τόσο τη συνολική της απόκλιση στο προηγούμενο έτος και έκανε μια ικανοποιητική προσπάθεια για να μειώσει αυτή την ψαλίδα των αποκλίσεων, παρατηρούμε ότι ακόμη υπάρχει μια καθόλου ευκαταφρόνητη απόκλιση αλλά το γεγονός ότι είναι Ευμενής για την εταιρία είναι θετικό.

VII. Ανάλυση αποκλίσεων όγκου ανά τρίμηνο

Στους πίνακες **36,37,38,39,40,41** παρουσιάζονται όλες οι αποκλίσεις που προκύπτουν από τις διαφορές σε όγκο τόσο πωλήσεων όσο και παραγωγής και υπολογίστηκε ως η διαφορά μεταξύ του στατικού προϋπολογισμού (που έχει συνταχθεί από την εταιρία) με τον ελαστικό προϋπολογισμό που σχηματίσαμε (ο οποίος συντάχθηκε με βάση τις τιμές του αλγόριθμου και σε βαθμό απασχόλησης ίδιο με αυτό του απολογισμού).

Παρακάτω θα αναλύσουμε τις αποκλίσεις που προκύπτουν από τους όγκους πωλήσεων και παραγωγής ανά τρίμηνο τόσο για το έτος 2021, όσο και για το πρώτο τρίμηνο του 2022. Αφού πρώτα συντάξουμε τον ελαστικό προϋπολογισμό ο οποίος στηρίζεται στους πραγματικούς όγκους τόσο των πωλήσεων όσο και της παραγωγής, θα προχωρήσουμε στην εξαγωγή των αποκλίσεων όγκου, αφαιρώντας από τα δεδομένα του στατικού προϋπολογισμού αυτά του ελαστικού.

Οι συνεχώς μεταβαλλόμενες συνθήκες της αγοράς, και των πωλήσεων ιδιαίτερα τα τελευταία έτη, επηρεάζουν σημαντικά τον βαθμό απασχόλησης της εταιρίας και καθιστούν απαραίτητη την ανάγκη χρήσης ελαστικών προϋπολογισμών για τον ορθότερο προϋπολογιστικό έλεγχο. Ανάλογα με το βαθμό απασχόλησης το κόστος διακρίνεται σε σταθερό και μεταβλητό. Το μεν σταθερό κόστος δεν επηρεάζεται από το βαθμό απασχόλησης ενώ αντίθετα το μεταβλητό κόστος επηρεάζεται αναλογικά από αυτό. (Παπαδέας Β. Παναγιώτης, *Ελληνικά Ακαδημαϊκά Ηλεκτρονικά Συγγράμματα και Βοηθήματα*).

Στη συγκεκριμένη περίπτωση αρχίζοντας από το **πρώτο τρίμηνο του 2021** αυτό που διαπιστώνουμε είναι ότι οι αποκλίσεις σε όγκο πωλήσεων παρουσιάζουν ένα Δυσμενές αποτέλεσμα εφόσον προϋπολογίσθηκαν από το στατικό προϋπολογισμό 89 τόνοι λιγότεροι δημιουργώντας ένα δυσμενές αποτέλεσμα σε αξία €0,07 εκατ. Αντίστοιχα η μεγαλύτερη παραγωγή κατά 1.354 τόνους σε σχέση με αυτή που προϋπολογίσθηκε από τον στατικό προϋπολογισμό δημιουργεί με τη σειρά της δυσμενές αποτέλεσμα, στο κόστος παραγωγής, αξίας €0,69 εκατ. το οποίο προέρχεται αναλυτικά από τις πρώτες ύλες €0,47 εκατ., από τις βοηθητικές ύλες €0,02 εκατ., από τα υλικά συσκευασίας €0,01 εκατ., από το κόστος εργασίας €0,07 εκατ. και από τα μεταβλητά έξοδα €0,06 εκατ..

ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΟΓΚΟΥ (ΕΛΑΣΤΙΚΟΣ-ΣΤΑΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	Α ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	-89	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	-72.840 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	1.354	
Αναλώσεις Α Υλες σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	288.354 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	184.405 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	472.758 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλες σε Kg		
CALCIUM	364 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	2.040 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
TEAL	651 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DONOR	68 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ATMER	543 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	350 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	139 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	471 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	406 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	1.076 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	1.573 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DHT	725 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	27 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	13.181 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	235 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
LUPEROX	869 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	1.610 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	24.328 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	5.959 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύλμ σε Kg	1.965 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	6.697 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	302 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	289 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	7.924 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	7.288 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκ.	15.212 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	66.284 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερωρίες	2.078 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	68.362 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	16.178 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Ηλεκτρισμός	37.318 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	2.870 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	1.241 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	57.606 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση		
Συντήρηση		
Κοινές Παροχές		
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλισ.)		
Αποσβέσεις παγίων		
Μερικό άθροισμα	0 €	
ΣΥΝΟΛΑ	Α ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	692.937 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	-45.016 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	-27.824 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ

Πίνακας 36 - Αποκλίσεις όγκου α' τρίμηνο 2021

Όπως προαναφέραμε, το σταθερό κόστος δεν επηρεάζεται και δεν δημιουργεί αποκλίσεις ανάλογα με τη διαφοροποίηση των όγκων πωλήσεων και παραγωγής. Η απόκλιση όγκου στο λειτουργικό αποτέλεσμα του πρώτου τριμήνου του έτους 2021, η οποία προέρχεται από τις διαφορές στους όγκου πωλήσεων και παραγωγής μεταξύ στατικού και ελαστικού προϋπολογισμού, δημιουργούν μια Δυσμενή απόκλιση αξίας €0,03 εκατ.

ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΟΓΚΟΥ (ΕΛΑΣΤΙΚΟΣ-ΣΤΑΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	Β ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	-44	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	-36.075 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	-4.234	
Αναλώσεις Α Υλες σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	-900.598 €	EYMENEΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	-576.246 €	EYMENEΣ
Μερικό άθροισμα	-1.476.844 €	EYMENEΣ
Αναλώσεις Β Υλες σε Kg		
CALCIUM	-1.138 €	EYMENEΣ
CATALYST ZN-128	-6.377 €	EYMENEΣ
TEAL	-2.035 €	EYMENEΣ
DONOR	-211 €	EYMENEΣ
ATMER	-1.699 €	EYMENEΣ
PARAFINIC OIL	-1.094 €	EYMENEΣ
VASELIN FOR CATALIST	-433 €	EYMENEΣ
DSTDP		
IRGANOX A	-1.471 €	EYMENEΣ
IRGANOX B	-1.270 €	EYMENEΣ
IRGANOX C	-3.365 €	EYMENEΣ
IRGAFOS	-4.916 €	EYMENEΣ
DHT	-2.267 €	EYMENEΣ
ADIPIC ACID	-84 €	EYMENEΣ
CATALYST ZN-180	-41.206 €	EYMENEΣ
SIPERNAT	-736 €	EYMENEΣ
LUPEROX	-2.718 €	EYMENEΣ
SYLOBLOC	-5.034 €	EYMENEΣ
Μερικό άθροισμα	-76.054 €	EYMENEΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	-18.630 €	EYMENEΣ
Φύλι σε Kg	-6.142 €	EYMENEΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	-20.935 €	EYMENEΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-945 €	EYMENEΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	-902 €	EYMENEΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	-24.772 €	EYMENEΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	-22.782 €	EYMENEΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκ.	-47.554 €	EYMENEΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	-205.086 €	EYMENEΣ
Υπερωρίες	-6.431 €	EYMENEΣ
Μερικό άθροισμα	-211.517 €	EYMENEΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	-41.163 €	EYMENEΣ
Ηλεκτρισμός	-115.378 €	EYMENEΣ
Υδρευση	-8.873 €	EYMENEΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	-3.838 €	EYMENEΣ
Μερικό άθροισμα	-169.252 €	EYMENEΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση		
Συντήρηση		
Κοινές Παροχές		
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλισ.)		
Αποσβέσεις παγίων		
Μερικό άθροισμα	0 €	
ΣΥΝΟΛΑ	Β ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	-2.389.271 €	EYMENEΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	-20.900 €	EYMENEΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	-15.175 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ

Στο δεύτερο τρίμηνο του έτους 2021 εντοπίζουμε αποκλίσεις στις πωλήσεις μειωμένες κατά 44 τόνους οι οποίες δημιουργούν ένα δυσμενές αξιακό αποτέλεσμα €0,04 εκατ. Σε αυτό το τρίμηνο παρατηρούμε ότι η ποσότητα παραγωγής ήταν μειωμένη σε σχέση με την ποσότητα η οποία είχε προϋπολογισθεί από το στατικό προϋπολογισμός και δημιουργεί ένα Ευμενές αποτέλεσμα στο κόστος παραγωγής, αξίας €2,39 εκατ.. Αναλύοντας το ευμενές αυτό αποτέλεσμα που προκύπτει, διαπιστώνουμε ότι κατά κύριο λόγο προέρχεται από την μείωση στην ανάλωση πρώτων υλών κατά €1,48 εκατ. ενώ οι βοηθητικές ύλες συμμετέχουν σε αυτή την απόκλιση με ποσό €0,08 εκατ., τα υλικά συσκευασίας με ποσό €0,047 εκατ.. Επίσης, σημαντική συμμετοχή στο ευμενές αυτό αποτέλεσμα παρουσιάζουν τόσο το κόστος άμεσης εργασίας με ποσό €0,21 εκατ. όσο και τα μεταβλητά έξοδα με ποσό €0,17 εκατ.. Το συνολικό Δυσμενές αποτέλεσμα που προκύπτει στο λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας λόγω των αποκλίσεων όγκου για το δεύτερο τρίμηνο του 2021 είναι €0,02 εκατ..

πίνακας 37 - Αποκλίσεις όγκου β' τρίμηνο 2021

ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΟΓΚΟΥ (ΕΛΑΣΤΙΚΟΣ-ΣΤΑΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	Γ ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	125	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	102.049 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	-439	
Αναλώσεις Α Υλες σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	-99.811 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	-61.468 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	-161.279 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλες σε Kg		
CALCIUM	-118 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	-661 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
TEAL	-211 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DONOR	-22 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ATMER	-176 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	-113 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	-45 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	-152 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	-132 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	-349 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	-509 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DHT	-235 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	-9 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	-4.268 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	-76 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
LUPEROX	-282 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	-521 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	-7.878 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	-1.930 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Φύλμ σε Kg	-636 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	-2.169 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-98 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	-94 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	-2.566 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	-2.360 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκ.	-4.926 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	-22.585 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Υπερωρίες	-708 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	-23.293 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	-5.187 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Ηλεκτρισμός	-12.719 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Υδρευση	-978 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	-423 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	-19.307 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση		
Συντήρηση		
Κοινές Παροχές		
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλισ.)		
Αποσβέσεις παγίων		
Μερικό άθροισμα	0 €	
ΣΥΝΟΛΑ	Γ ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	-302.498 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	60.846 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	41.203 €	ΕΥΜΕΝΕΣ

Πίνακας 38 - Αποκλίσεις όγκου γ' τρίμηνο 2021

Αναλύοντας το τρίτο τρίμηνο του έτους 2021 διαπιστώνουμε ότι οι αποκλίσεις όγκου πωλήσεων που προκύπτουν είναι θετικές κατά 125 τόνους αφού η εταιρία προέβη σε πωλήσεις μεγαλύτερες από αυτές που είχε προϋπολογίσει στο στατικό της προϋπολογισμό. Αυτή η απόκλιση στον όγκο πωλήσεων δημιουργεί ένα ευμενές αποτέλεσμα αξίας €0,10 εκατ. Παράλληλα, η ποσότητα παραγωγής σε αυτό το τρίμηνο μειώθηκε σε σχέση με τον στατικό προϋπολογισμό κατά 439 τόνους δημιουργώντας και εδώ ένα ευμενές αποτέλεσμα αξίας €0,30 εκατ. που αναλυτικά προκύπτει από: την μείωση ανάλωσης πρώτων υλών κατά €0,16 εκατ., από τις βοηθητικές ύλες κατά €0,007 εκατ., από τα υλικά συσκευασίας κατά €0,004 εκατ., από το κόστος εργασίας κατά €0,02 εκατ. και τέλος από το μεταβλητό κόστος κατά €0,02 εκατ.. Το συνολικό λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας παρουσιάζει μια ευμενή απόκλιση λόγω μεταβολής όγκου, αξίας €0,04 εκατ..

ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΟΓΚΟΥ (ΕΛΑΣΤΙΚΟΣ-ΣΤΑΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	Δ ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	-57	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	-46.732 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	2.480	
Αναλώσεις Α Υλες σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	625.364 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	364.188 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	989.552 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλες σε Kg		
CALCIUM	667 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	3.735 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
TEAL	1.192 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DONOR	124 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ATMER	995 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	641 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	254 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	862 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	744 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	1.971 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	2.880 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DHT	1.328 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	49 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	24.137 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	431 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
LUPEROX	1.592 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	2.949 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	44.550 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	10.913 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύλι σε Kg	3.598 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	12.263 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	554 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	529 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	14.511 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	13.345 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκ.	27.856 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	118.996 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερωρίες	3.733 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	122.730 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	39.223 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Ηλεκτρισμός	66.851 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	5.141 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	2.225 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	113.441 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση		
Συντήρηση		
Κοινές Παροχές		
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλισ.)		
Αποσβέσεις παγίων		
Μερικό άθροισμα	0 €	
ΣΥΝΟΛΑ	Δ ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	1.570.331 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	-27.763 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	-18.969 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ

Για το τέταρτο τρίμηνο του έτους 2021 οι αποκλίσεις όγκου πωλήσεων παρουσιάζουν μείωση κατά 57 τόνους σε σχέση με τον στατικό προϋπολογισμό και αυτό το γεγονός δημιουργεί ένα Δυσμενές αποτέλεσμα αξίας €0,05 εκατ.. Σε επίπεδο όγκου παραγωγής διαπιστώνουμε ότι παρήχθησαν 2.480 τόνοι περισσότερα έτοιμα προϊόντα σε σχέση με αυτά που προϋπολογίσθηκαν και αυτή η απόκλιση δημιουργεί ένα Δυσμενές αποτέλεσμα αξίας €1,57 εκατ.. Αναλυτικότερα, η απόκλιση αυτή στο κόστος παραγωγής προκύπτει από: τις πρώτες ύλες με ποσό €0,99 εκατ., από τις βοηθητικές ύλες με ποσό €0,04 εκατ., από τα υλικά συσκευασίας με ποσό €0,03 εκατ., από το κόστος άμεσης εργασίας με ποσό €0,12 εκατ. και από τα μεταβλητά έξοδα με ποσό €0,11 εκατ.. Το λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας για το τέταρτο τρίμηνο του 2021 παρουσιάζει συνολικά ένα Δυσμενές αποτέλεσμα αξίας €0,02 εκατ.

Πίνακας 39 - Αποκλίσεις όγκου δ' τρίμηνο 2021

ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΟΓΚΟΥ (ΕΛΑΣΤΙΚΟΣ-ΣΤΑΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	ΕΤΟΣ 2021	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	-66	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	-53.599 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	-838	
Αναλώσεις Α Υλες σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	-86.692 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	-89.120 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	-175.812 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλες σε Kg		
CALCIUM	-225 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	-1.262 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
TEAL	-403 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DONOR	-42 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ATMER	-336 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	-217 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	-86 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	-291 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	-251 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	-666 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	-973 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DHT	-449 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	-17 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	-8.156 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	-146 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
LUPEROX	-538 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	-996 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	-15.054 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	-3.687 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Φύλλο σε Kg	-1.216 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	-4.143 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-187 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	-179 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	-4.903 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	-4.509 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκ.	-9.412 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	-42.391 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Υπερωρίες	-1.327 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	-43.718 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	9.051 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Ηλεκτρισμός	-23.928 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Υδρευση	-1.840 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	-795 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	-17.512 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση		
Συντήρηση		
Κοινές Παροχές		
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλισ.)		
Αποσβέσεις παγίων		
Μερικό άθροισμα	0 €	
ΣΥΝΟΛΑ	Έτος	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	-428.502 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	-32.833 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	-20.765 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ

Συνοπτικά για το σύνολο του έτους 2021 θα μπορούσαμε να αναφέρουμε ότι οι αποκλίσεις που παρουσιάζονται από το επίπεδο όγκου πωλήσεων και παραγωγής δεν δημιουργούν αξιοσημείωτες διαφορές. Η συνολική απόκλιση του όγκου 66 λιγότερων τόνων σε επίπεδο πωλήσεων για το έτος 2021 δημιουργεί αξιακά ένα δυσμενές αποτέλεσμα €0,05 εκατ.. Αντίστοιχα η συνολική απόκλιση του όγκου 838 λιγότερων τόνων σε επίπεδο παραγωγής δημιουργεί ένα ευμενές αποτέλεσμα αξίας €0,43 εκατ. Η συνολική απόκλιση που προκύπτει από τη μεταβλητότητα των όγκων τόσο σε επίπεδο πωλήσεων όσο και σε επίπεδο παραγωγής δημιουργεί ένα Δυσμενές τελικό αποτέλεσμα στο λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας, αξίας €0,21 εκατ..

Πίνακας 40 - Αποκλίσεις όγκου έτους 2021

ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΟΓΚΟΥ (ΕΛΑΣΤΙΚΟΣ-ΣΤΑΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής ζημικών προϊόντων		
	Α ΤΡΙΜΗΝΟ '22	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	3.716	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	4.718.914 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	1.328	
Αναλώσεις Α Υλες σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	641.733 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	306.096 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	947.829 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλες σε Kg		
CALCIUM	399 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	1.897 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
TEAL	655 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DONOR	68 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ATMER	475 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	361 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	127 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DSTDP	105 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX A	446 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	4.426 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	965 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	1.348 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DHT	743 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	29 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	12.629 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	269 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
LUPEROX	1.112 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	1.821 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	27.874 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	5.912 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύλμ σε Kg	1.949 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	6.643 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	296 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	389 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	7.861 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	7.329 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκ.	15.190 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	58.797 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερωρίες	1.388 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	60.186 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	25.098 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Ηλεκτρισμός	74.526 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	2.620 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	1.519 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	103.763 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση		
Συντήρηση		
Κοινές Παροχές		
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλισ.)		
Αποσβέσεις παγίων		
Μερικό άθροισμα	0 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΣΥΝΟΛΑ	Α ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	897.314 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	3.429.858 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	1.289.055 €	ΕΥΜΕΝΕΣ

Πίνακας 41 - Αποκλίσεις όγκου α' τρίμηνο 2022

μεταβλητών εξόδων σε €0,10 εκατ.. Το τελικό αποτέλεσμα των αποκλίσεων όγκου για

Ερχόμαστε στο **πρώτο τρίμηνο του έτους 2022** για να παρατηρήσουμε τις επιδράσεις που είχαν στις αποκλίσεις όγκου οι προϋπολογισμοί που συντάχθηκαν από την εταιρία. Αυτό που διαπιστώνουμε είναι ότι οι αποκλίσεις όγκου σε επίπεδο πωλήσεων εμφανίζουν ένα Ευμενές αποτέλεσμα αξίας €4,72 εκατ. το οποίο οφείλεται στην αύξηση των πωλήσεων κατά 3.716 τόνους, που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια αυτού το τριμήνου σε σχέση με τα στοιχεία του στατικού προϋπολογισμού.

Αντίθετα, η απόκλιση όγκου σε επίπεδο παραγωγής δημιουργεί ένα Δυσμενές αποτέλεσμα το οποίο οφείλεται στην αύξηση της παραγωγής κατά 1.328 τόνους έτοιμου προϊόντος και αγγίζει το ποσό των €0,90 εκατ.. Φυσικά αυτή η απόκλιση, κατά κύριο λόγο, επήλθε από την αύξηση στις αναλώσεις πρώτων υλών (οι οποίες άγγιξαν το ποσό των €0,95 εκατ). ενώ οι αποκλίσεις των βοηθητικών υλών ανήλθαν σε €0,03 εκατ., των υλικών συσκευασίας σε €0,02 εκατ., του κόστους άμεσης εργασίας σε €0,06 εκατ. και τέλος των

το πρώτο τρίμηνο του 2022 που παρουσιάζεται στο λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας αγγίζει τα €1,29 εκατ..

Από την σύγκριση του στατικού προϋπολογισμού σε σχέση με τον ελαστικό προϋπολογισμό, μπορούμε να διαπιστώσουμε πόσο σημαντικό ρόλο παίζει η σύνταξη των ελαστικών προϋπολογισμών σε κάθε εταιρία για να διαπιστώσουμε σε επίπεδο όγκου πως επηρεάζεται το λειτουργικό αποτελέσματα αυτής. Στη συγκεκριμένη περίπτωση του πρώτου τριμήνου του έτους 2022 διαπιστώνουμε ότι μια αύξηση 3.716 τόνων στις πωλήσεις και μια αντίστοιχη αύξηση στην παραγωγή 1.328 τόνων δημιούργησαν για την εταιρία ένα Ευμενές αποτέλεσμα, το οποίο ξεπερνάει τις προσδοκίες της εταιρίας μέσα από τις προβλέψεις που έκανε για αυτό το τρίμηνο. Φυσικά, μια ευμενής απόκλιση είναι πάντα καλοδεχούμενη για κάθε εταιρία, αλλά θα μπορούσε σε άλλη περίπτωση να υπήρχε αντίθετο αποτέλεσμα αν ο όγκος πωλήσεων μειωνόταν αντί να αυξηθεί. Γι' αυτό το λόγο είναι καλό η εταιρία να μπορεί να προβαίνει σε καλύτερες προβλέψεις και να είναι ικανή να διαβάσει την κίνηση της αγοράς έτσι ώστε να συντάσσει προϋπολογισμούς που θα ανταποκρίνονται όσο το δυνατόν περισσότερο στα δεδομένα της πραγματικότητας. Στο προηγούμενο έτος 2021 είδαμε ότι, επειδή ήταν πολύ μικρές, οι αποκλίσεις όγκου δεν δημιούργησαν μια αξιόλογη διαφορά που θα προβλημάτιζε την εταιρία, σε αντίθεση με το πρώτο τρίμηνο του έτους 2022. Βέβαια θα δούμε πως θα κινηθούν οι πωλήσεις και η παραγωγή στα επόμενα τρίμηνα για να μπορέσουμε να εξάγουμε ένα τελικό και αξιόπιστο αποτέλεσμα για το σύνολο του έτους.

Αυτό που θα πρέπει να διευκρινιστεί σε αυτή την ενότητα της ανάλυσης των αποκλίσεων όγκου είναι η διαχείριση των σταθερών εξόδων. Επειδή η εταιρία θεωρεί ως σταθερά έξοδα κάποια πάγια έξοδα που γίνονται κάθε μήνα και τα έχει κατηγοριοποιήσει έτσι στις αναφορές ανάλυσης των κέντρων κόστους που συντάσσει κάθε μήνα, (όπως είναι η εκπαίδευση, η συντήρηση, κάποιες κοινές παροχές, τα ενοίκια, τα ασφάλιστρα και οι αποσβέσεις) μπορούμε να διαπιστώσουμε ότι, παρόλο που πραγματοποιούνται κάθε μήνα, τα συγκεκριμένα αυτά έξοδα δεν έχουν σταθερό ποσό με συνέπεια να δημιουργούνται αποκλίσεις. Καλό θα ήταν η εταιρία να επανεξετάσει το θέμα των σταθερών και μεταβλητών εξόδων της για να μπορεί να έχει καλύτερη εικόνα για το περιθώριο συνεισφοράς του συγκεκριμένου κλάδου χημικών.

Επειδή όπως διαπιστώνουμε από τις καταστάσεις που έχουμε συντάξει, τόσο τις απολογιστικές όσο και τις προϋπολογιστικές, το ποσοστό με το οποίο συμμετέχουν τα σταθερά έξοδα στο σύνολο του κόστους παραγωγής είναι πολύ μικρό περίπου σε ετήσια βάση 3% θα θεωρήσουμε ότι στις αποκλίσεις όγκου δεν υπάρχουν σημαντικές αποκλίσεις στα σταθερά έξοδα.

Έτσι δικαιολογείται και η διαφορά που εμφανίζεται στον πίνακα των αποκλίσεων όγκου μεταξύ του πεδίου "Συνολικά προγραμματισμένα έξοδα" και "Κόστος παραγωγής".

VIII. Ανάλυση αποκλίσεων δαπανών ανά τρίμηνο

Από τους πίνακες 42,43,44,45,46,47 των αποκλίσεων δαπανών θα εξετάσουμε τις

ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΛΑΠΑΝΗΣ (ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ - ΕΛΑΣΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	Α ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΙΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	0	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	28.683.170 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΙΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	0	
Αναλώσεις A Υλες σε Kg		
A ύλη από εσωτερικό σε αξία €	9.107.610 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
A ύλη από εξωτερικό σε αξία €	3.099.917 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	12.207.527 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις B Υλες σε Kg		
CALCIUM	-862 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	-14.029 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
TEAL	-856 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DONOR	-1.406 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ATMER	-6.302 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	-1.245 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	-190 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	11.988 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	161.823 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	-10.024 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	-12.067 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DHT	3.735 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	-236 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	13.233 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	-2.066 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
LUPEROX	-9.647 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	-46.162 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	85.689 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	8.679 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύλλ σε Kg	4.542 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες A σε τεμ	24.398 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-6.398 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες B σε τεμ	-4.840 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	13.221 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	13.160 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκευασ	26.381 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	-14.338 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Υπερφορίες	-24.216 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	-38.554 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	-16.178 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Ηλεκτρισμός	63.765 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	-17.837 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	-17.136 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	12.615 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση	0 €	
Συντήρηση	0 €	
Κοινές Παροχές	0 €	
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλιστρα κ.)	0 €	
Αποσβέσεις παγίων	0 €	
Μερικό άθροισμα	0 €	
ΣΥΝΟΛΑ		
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	12.293.658 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	13.425.843 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΔΕΙΓΜΑΤΟΛΟΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	15.257.327 €	ΕΥΜΕΝΕΣ

Πίνακας 42 - Αποκλίσεις δαπανών α' τρίμηνο 2021

Ευμενές αποτέλεσμα αξίας €28,68 εκατ.. Η απόκλιση αυτή προκύπτει από την διαφορά

αποκλίσεις που προέρχονται από την σύγκριση των πραγματικών δεδομένων σε σχέση με τον ελαστικό προϋπολογισμό που συντάξαμε σε βαθμό απασχόλησης ίσο με τα δεδομένα του απολογισμού.

Αρχικά υπολογίστηκαν οι τιμές των αλγορίθμων από το στατικό προϋπολογισμό για να χρησιμοποιηθούν στην σύνταξη του ελαστικού προϋπολογισμού έτσι ώστε να έχουμε συγκρίσιμα δεδομένα. Για τις πωλήσεις χρησιμοποιήθηκε σαν βαθμός απασχόλησης η τριμηνιαία ποσότητα των πραγματικών πωλήσεων, ενώ για το κόστος παραγωγής χρησιμοποιήθηκε αντίστοιχα σαν βαθμός απασχόλησης η τριμηνιαία ποσότητα των πραγματικά παραγόμενων προϊόντων. Με βάση τις τιμές των αλγορίθμων, υπολογίστηκαν οι αξίες που προκύπτουν στο βαθμό απασχόλησης που ισούται με τα δεδομένα του απολογισμού.

Ξεκινώντας από το πρώτο τρίμηνο του έτους 2021 διαπιστώνουμε ότι η απόκλιση η οποία εμφανίζεται στο επίπεδο των πωλήσεων μεταξύ απολογισμού και ελαστικού προϋπολογισμού δημιουργεί ένα

στην τιμή του αλγόριθμου που έχουμε υπολογίσει στον ελαστικό προϋπολογισμό σε σχέση με αυτή του απολογισμού. Είναι εμφανές ότι η τιμή πώλησης που

ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ (ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ - ΕΛΑΣΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	Β ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	0	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	36.986.593 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	0	
Αναλώσεις Α Υλ. σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	7.362.601 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	6.374.182 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	13.736.783 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλ. σε Kg		
CALCIUM	666 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	-6.603 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
TEAL	1.648 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DONOR	484 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ATMER	-2.205 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	967 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	869 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	9.172 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	165.484 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	-15.979 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	-19.524 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DHT	2.455 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	-281 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	59.649 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	-2.257 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
LUPEROX	2.291 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SVLOBLOC	25.733 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	222.570 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	18.963 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύ.μ σε Kg	15.515 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	18.516 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-6.159 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	-4.640 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	34.479 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	7.717 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκευασ	42.195 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	315.443 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερφορίες	20.214 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	335.657 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	41.163 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Ηλεκτρισμός	517.764 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	1.200 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	5.103 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	565.230 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση	0 €	
Συντήρηση	0 €	
Κοινές Παροχές	0 €	
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλιστρα κ.)	0 €	
Αποσβέσεις παγίων	0 €	
Μερικό άθροισμα	0 €	
ΣΥΝΟΛΑ		
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	14.902.434 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	15.755.557 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	21.231.036 €	ΕΥΜΕΝΕΣ

Πίνακας 43 - Αποκλίσεις δαπανών β' τρίμηνο 2021

πωλήσεων διαμορφώνουν ένα Ευμενές αποτέλεσμα για την εταιρία, αξίας €36,99 εκατ.. Το ποσό αυτό της απόκλισης είναι αρκετά μεγάλο και όπως έχουμε αναλύσει και

προϋπολογίστηκε ήταν πολύ μικρότερη αυτής που πραγματικά χρησιμοποιήθηκε για την πώληση των ετοιμών προϊόντων που παρήγαγε η εταιρία. Παράλληλα, το κόστος παραγωγής διαμορφώνει ένα Δυσμενές αποτέλεσμα αξίας €12,29 εκατ. το οποίο κατά κύριο λόγο προκύπτει από την διαφορά στην τιμή του αλγόριθμου σε σχέση με την τιμή του απολογισμού των πρώτων υλών €12,21 εκατ.. Αντίστοιχα, οι Δυσμενείς επίσης αποκλίσεις των βοηθητικών υλών αγγίζουν το ποσό των €0,09 εκατ., των υλικών συσκευασίας το ποσό των €0,03 εκατ. και των μεταβλητών εξόδων το ποσό των €0,01 εκατ. Παράλληλα, εντοπίζουμε μια Ευμενή απόκλιση στο κόστος της άμεσης εργασίας αξίας €0,04 εκατ. Τα σταθερά έξοδα δεν δημιουργούν αποκλίσεις μιας και θεωρητικά δεν επηρεάζονται από τον βαθμό απασχόλησης. Το συνολικό Ευμενές αποτέλεσμα που διαμορφώνεται στο λειτουργικό αποτέλεσμα του πρώτου τριμήνου του έτους 2021 είναι €15,28 εκατ.

Στο δεύτερο τρίμηνο του έτους 2021 διαπιστώνουμε ότι οι αποκλίσεις που παρουσιάζονται στο επίπεδο των

σε προηγούμενη ενότητα η αύξηση στις τιμές αγοράς τόσο των πρώτων υλών που χρησιμοποιούνται στην παραγωγή όσο και η αύξηση στο μεταβλητό κόστος λόγω της

ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ (ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ - ΕΛΑΣΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	Γ ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	0	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	27.720.350 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	0	
Αναλώσεις Α Υλες σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	3.409.387 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	24.164.492 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	27.573.879 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλες σε Kg		
CALCIUM	6.206 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	58.061 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
TEAL	1.357 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DONOR	2.120 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ATMIER	1.632 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	2.691 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	-1.630 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	13.276 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	136.691 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	2.903 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	-4.262 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DHT	-1.746 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	570 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	-28.671 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	4.352 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
LUPEROX	3.750 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	-14.348 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	182.951 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	31.197 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύμ σε Kg	38.321 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	14.713 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-6.211 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	-4.645 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	69.518 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	3.858 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκευασ	73.376 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	159.174 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερφορίες	54.025 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	213.199 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	5.154 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Ηλεκτρισμός	688.366 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	24.342 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	-8.747 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	709.115 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση	0 €	
Συντήρηση	0 €	
Κοινές Παροχές	0 €	
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλιστρα κ.λ)	0 €	
Αποσβέσεις παγίων	0 €	
Μερικό άθροισμα	0 €	
ΣΥΝΟΛΑ		
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	28.752.520 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	27.740.049 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	-19.700 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ

Πίνακας 44 - Αποκλίσεις δαπανών γ' τρίμηνο 2021

απολογισμού και ελαστικού προϋπολογισμού δημιουργεί ένα Ευμενές αποτέλεσμα

αύξησης της τιμής χρέωσης ηλεκτρισμού από τους παρόχους ενέργειας οδήγησαν στη μετακύλιση από το κόστος παραγωγής στην τελική αξία πώλησης. Οπότε όπως και στο πρώτο τρίμηνο διαπιστώνουμε ότι η τόσο μεγάλη απόκλιση στο επίπεδο των πωλήσεων οφείλεται και πάλι στη αύξηση της τιμής πώλησης των τελικών προϊόντων. Παράλληλα το κόστος παραγωγής διαμορφώνει ένα Δυσμενές αποτέλεσμα αξίας €14,90 εκατ. το οποίο κατά κύριο λόγο προκύπτει από την διαφορά στην τιμή του αλγόριθμου σε σχέση με την τιμή του απολογισμού των πρώτων υλών €13,74 εκατ.. Επιπρόσθετα, η Δυσμενής επίσης απόκλιση των βοηθητικών υλών αγγίζει το ποσό των €0,22 εκατ., των υλικών συσκευασίας το ποσό των €0,04 εκατ., του κόστους άμεσης εργασίας υπολογίζεται σε €0,34 εκατ., ενώ για τα μεταβλητά έξοδα αγγίζει το ποσό των €0,57 εκατ. Το συνολικό Ευμενές αποτέλεσμα που διαμορφώνεται στο λειτουργικό αποτέλεσμα του δεύτερου τριμήνου του έτους 2021 είναι €21,23 εκατ.

Εξετάζοντας το **τρίτο τρίμηνο του έτους 2021** αυτό που εντοπίζουμε είναι

ότι η απόκλιση δαπανών μεταξύ

€27,72 εκατ., παρά την πολιτική εκπτώσεων που ακολούθησε η εταιρία για το τρίτο τρίμηνο. Καθοριστικός παράγοντας για τον σχηματισμό αυτής της απόκλισης είναι η

ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΛΑΠΑΝΗΣ (ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ - ΕΛΑΣΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	Δ ΤΡΙΜΗΝΟ '21	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	0	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	37.742.702 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	0	
Αναλώσεις Α Υλες σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	17.016.280 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	9.258.180 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	26.274.460 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλες σε Kg		
CALCIUM	10.390 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	-13.533 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
TEAL	2.524 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DONOR	1.445 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ATMER	-30 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	-3.012 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	-2.073 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	47.663 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	163.751 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	8.916 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	-2.156 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DHT	-5.729 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	463 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	29.200 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	4.964 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
LUPEROX	16.315 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SYLOBLOC	-6.870 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	252.229 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	60.625 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύμ σε Kg	43.296 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	122.298 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-8.143 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	-3.878 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	103.921 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	110.277 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκευασ	214.197 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	105.918 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερφορίες	49.581 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	155.498 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	-39.223 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Ηλεκτρισμός	2.808.965 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	-6.662 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	-6.360 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	2.756.719 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση	0 €	
Συντήρηση	0 €	
Κοινές Παροχές	0 €	
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλιστρα κ.λ)	0 €	
Αποσβέσεις παγίων	0 €	
Μερικό άθροισμα	0 €	
ΣΥΝΟΛΑ		
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	29.653.103 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	29.935.646 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	7.807.056 €	ΕΥΜΕΝΕΣ

Πίνακας 45 - Αποκλίσεις δαπανών δ' τρίμηνο 2021

των υλικών συσκευασίας αξίας €0,21 εκατ., του κόστους άμεσης εργασίας €0,16 εκατ.

διαφορά στην τιμή του αλγόριθμου του ελαστικού προϋπολογισμού με την τιμή που προκύπτει από την κατάσταση του απολογισμού. Αντίστοιχα το κόστος παραγωγής παρουσιάζει μια Δυσμενή απόκλιση αξίας €28,75 εκατ. η οποία προκύπτει κυρίως από την απόκλιση στις πρώτες ύλες αξίας €27,57 εκατ. και κατ' επέκταση από τις Δυσμενείς αποκλίσεις στις βοηθητικές ύλες €0,18 εκατ., τα υλικά συσκευασίας €0,07 εκατ., το κόστος άμεσης εργασίας €0,21 εκατ. και τα μεταβλητά έξοδα €0,71 εκατ.. Το λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας για το τρίτο τρίμηνο εμφανίζει ένα πολύ μικρό Δυσμενές αποτέλεσμα αξίας €0,02 εκατ. και δικαιολογείται αποκλειστικά από την εκπτωτική πολιτική που ακολούθησε η εταιρία όπως προαναφέραμε.

Στο τέταρτο τρίμηνο του έτους 2021 η εταιρία εμφανίζει την μεγαλύτερη Ευμενή απόκλιση δαπανών από τις πωλήσεις της, μέσα στο έτος και αγγίζει τα €37,74 εκατ.. Αντίστοιχα το κόστος παραγωγής εμφανίζει Δυσμενές αποτέλεσμα αξίας €29,65 εκατ. που προκύπτει από τις επιμέρους αποκλίσεις των πρώτων υλών αξίας €26,27 εκατ., των βοηθητικών υλών αξίας €0,25 εκατ.,

ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΛΑΠΑΝΗΣ (ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ - ΕΛΑΣΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	ΕΤΟΣ 2021	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	0	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	131.132.814 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	0	
Αναλώσεις Α Υλ. σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	36.895.879 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	42.896.771 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	79.792.650 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλ. σε Kg		
CALCIUM	16.400 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	23.896 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
TEAL	4.673 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DONOR	2.643 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ATMER	-6.905 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	-600 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	-3.024 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DSTDP		
IRGANOX A	82.099 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	627.748 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	-14.183 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	-38.008 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
DHT	-1.285 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	517 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	73.411 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	4.992 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
LUPEROX	12.710 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SYBLOLOC	-41.646 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	743.439 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	119.464 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύμ σε Kg	101.674 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	179.925 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-26.912 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	-18.002 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	221.138 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	135.011 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκευασ	356.149 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	566.197 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερφορίες	99.603 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	665.800 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	-9.084 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Ηλεκτρισμός	4.078.860 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	1.043 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	-27.140 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	4.043.679 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση	0 €	
Συντήρηση	0 €	
Κοινές Παροχές	0 €	
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλιστρα κ.λ)	0 €	
Αποσβέσεις παγίων	0 €	
Μερικό άθροισμα	0 €	
ΣΥΝΟΛΑ		
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	85.601.716 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	86.857.095 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	44.275.719 €	ΕΥΜΕΝΕΣ

Πίνακας 46 - Αποκλίσεις δαπανών έτους 2021

και τέλος του μεταβλητού κόστους αξίας €2,76 εκατ.. Η απόκλιση στο τέταρτο τρίμηνο στα μεταβλητά έξοδα εντοπίζουμε ότι παρουσιάζει τεράστια αύξηση η οποία φαίνεται καθαρά ότι προέρχεται από την αυξητική τάση που επικρατεί στο κόστος ηλεκτρισμού. Παρόλα αυτά, το λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας στο τέταρτο τρίμηνο 2021 συνεχίζει να έχει Ευμενή απόκλιση αγγίζοντας τα €7,81 εκατ.

Συγκεντρωτικά για το έτος 2021 θα μπορούσαμε να αναφέρουμε ότι οι αποκλίσεις δαπανών είναι αυτές που δημιουργούν το τόσο ευνοϊκό αποτέλεσμα στο λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας χημικών που εξετάζουμε. Οι αποκλίσεις του όγκου, όπως είδαμε στην ανάλυση της προηγούμενης ενότητας, δεν δημιούργησαν τεράστιες αποκλίσεις και ήταν διαχειρίσιμες από την διοίκηση. Στο σύνολο του έτους 2021 οι αποκλίσεις δαπανών των πωλήσεων έφτασαν τα €131,13 εκατ. με ευνοϊκό αποτέλεσμα για την εταιρία, ποσό που θεωρείται εξαιρετικά αυξημένο ως απόκλιση μεταξύ απολογισμού και ελαστικού προϋπολογισμού αλλά αντίστοιχα και το κόστος παραγωγής παρουσίασε μια δυσμενή απόκλιση αξίας €85,60 εκατ. και οφείλεται σε όλους τους παραπάνω λόγους που έχουμε αναφέρει αναλυτικά. Το συνολικό Ευμενές αποτέλεσμα της εταιρίας στο λειτουργικό της αποτέλεσμα ήταν €44,28 εκατ. που θεωρείται

ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΛΑΠΑΝΗΣ (ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ - ΕΛΑΣΤΙΚΟΣ)		
Εταιρία παραγωγής χημικών προϊόντων		
	Α ΤΡΙΜΗΝΟ '22	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Πωλήσεις σε ποσότητα (TN)	0	
Τιμή πώλησης €/TN		
Πωλήσεις σε αξία €	14.190.540 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ (TN)	ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ	ΑΠΟΤΕΛ.
Παραγωγή σε ποσότητα (TN)	0	
Αναλώσεις Α Υλ. σε Kg		
Α ύλη από εσωτερικό σε αξία €	-2.123.873 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Α ύλη από εξωτερικό σε αξία €	14.270.296 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	12.146.423 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις Β Υλ. σε Kg		
CALCIUM	8.447 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-128	-6.647 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
TEAL	24 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DONOR	510 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ATMER	-3.132 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
PARAFINIC OIL	-2.206 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
VASELIN FOR CATALIST	1.620 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DSTDP	-2.469 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
IRGANOX A	15.826 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX B	116.229 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGANOX C	603 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
IRGAFOS	11.927 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
DHT	-80 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
ADIPIC ACID	392 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
CATALYST ZN-180	183.621 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
SIPERNAT	-1.450 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
LUPEROX	-2.807 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
SYBLOLOC	14.387 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	334.797 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Αναλώσεις σε Υλικά Συσκευασίας		
Μικροί Σάκοι σε Kg	140.133 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Φύ.μ σε Kg	59.780 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Α σε τεμ	157.633 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεγάλοι Σάκοι σε τεμ	-11.021 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Παλλέτες Β σε τεμ	-13.690 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Kg	199.914 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα σε Τεμ.	132.922 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Συνολικό μερικό άθροισμα για υλικά συσκευασ	332.836 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Κόστος άμεσης εργασίας		
Κόστος άμεσης εργασίας	247.566 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υπερφορίες	54.224 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	301.789 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Μεταβλητά έξοδα		
Ιδιοκατανάλωση καυσίμων	-25.098 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Ηλεκτρισμός	233.176 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Υδρευση	344 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Λοιπά Μεταβλητά έξοδα	-29.587 €	ΕΥΜΕΝΕΣ
Μερικό άθροισμα	178.835 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
Σταθερά έξοδα		
Εκπαίδευση	0 €	
Συντήρηση	0 €	
Κοινές Παροχές	0 €	
Λοιπά Σταθερά έξοδα (ενοίκια, ασφάλιστρα κ.λ)	0 €	
Αποσβέσεις παγίων	0 €	
Μερικό άθροισμα	0 €	
ΣΥΝΟΛΑ		
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	13.294.680 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	10.694.036 €	ΔΥΣΜΕΝΕΣ
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	3.496.504 €	ΕΥΜΕΝΕΣ

Πίνακας 47 - Αποκλίσεις δαπανών α' τρίμηνο 2022

το προηγούμενο έτος φαίνεται ότι έχει περιοριστεί αρκετά αυτή η απόκλιση. Αντίστοιχα, το κόστος παραγωγής παρουσιάζει μια Δυσμενή απόκλιση δαπανών κατά €13,29 εκατ. που συνεχίζει κατά κύριο λόγο να προέρχεται από την διαφορά στις τιμές

εξαιρετικά αυξημένο σε μια περίοδο συνεχών κρίσεων και όταν όλη η παγκόσμια οικονομία καταρρέει. Το γεγονός αυτό χαρακτηρίζει την εταιρία σαν ένα υγιή οργανισμό που έχει σωστή διοικητική δομή και αξιόπιστο δίκτυο τόσο προμηθευτών όσο και πελατών.

Στην ανάλυση των δεδομένων της εταιρίας που πραγματοποιήθηκε μέχρι τώρα, διαπιστώθηκαν κάποια πεδία που επιδέχονται διόρθωση, όπως ο προϋπολογισμός των σταθερών εξόδων, έτσι ώστε να εξάγονται πιο ακριβή στοιχεία και να δίνουν την δυνατότητα στην διοίκηση να προχωράει σε λήψη αποφάσεων με μεγαλύτερη αξιοπιστία.

Στο πρώτο τρίμηνο του έτους 2022 μπορούμε να διαπιστώσουμε ότι η εταιρία συνέταξε καλύτερους προϋπολογισμούς σε σχέση με το προηγούμενο έτος μιας και υπήρχε η πληροφορία για την αύξηση του κόστους ηλεκτρισμού όσο και στις τιμές μονάδας των αγορών πρώτων και βοηθητικών υλών. Η απόκλιση δαπάνης που παρουσίασε η εταιρία στο πρώτο τρίμηνο του 2022 ήταν €14,19 εκατ.. Το ποσό αυτό θεωρείται αρκετά μεγάλο ως απόκλιση, παρόλα αυτά συγκριτικά με

αγοράς πρώτων υλών που προέρχονται από το εξωτερικό. Από τις βοηθητικές ύλες αυτές που συνεισφέρουν στο Δυσμενές αποτέλεσμα περισσότερο και έχει σημασία να εντοπίσουμε είναι πάλι η IRGANOX B και η CATALYST ZN-180. Τα υλικά συσκευασίας με τη σειρά τους παρουσιάζουν και αυτά μια Δυσμενή απόκλιση δαπανών κατά €0,33 εκατ., το κόστος άμεσης εργασίας €0,30 εκατ. ενώ τα μεταβλητά έξοδα €0,18 εκατ.. Το λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας παρουσιάζει μια απόκλιση δαπανών μέσα στο πρώτο τρίμηνο του 2022 αξίας €3,50 εκατ..

Είναι ξεκάθαρο πως η εταιρία προέβη σε ορθότερους προϋπολογισμούς για το έτος 2022 γιατί η αποκλίσεις της έχουν μειωθεί σε μεγάλο βαθμό σε σχέση με το προηγούμενο έτος.

ΔΙΑΤΥΠΩΣΗ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΩΝ

Τα συμπεράσματα που εξάγονται από την παραπάνω έρευνα συσχετίζοντας την βιβλιογραφική επισκόπηση που παρατίθεται στο κεφάλαιο Ι με την μελέτη περίπτωσης που παρατίθεται στο κεφάλαιο ΙΙ, μας οδηγούν στο συμπέρασμα της χρησιμότητας των στατικών και ελαστικών προϋπολογισμών, τόσο σε περιόδους κρίσεων, όσο και σε περιόδους οικονομικής νηνεμίας. Διαπιστώνουμε πόσο σημαντικό ρόλο παίζουν στην αποτελεσματικότητα του οργανισμού και στην ανταγωνιστικότητα του στον ευρύτερο κλάδο που ανήκει. Και τέλος πως η σύνταξη και η συνεχής παρακολούθηση αυτών των προϋπολογισμών λειτουργούν ως εργαλείο για την επιβράβευση των διοικητικών στελεχών και του προσωπικού, όταν επιτυγχάνονται οι αρχικοί του στόχοι που έχουν τεθεί με τους αρχικούς προϋπολογισμούς.

Παρακάτω ακολουθεί μια ανάλυση των συμπερασμάτων που έχουν εξαχθεί από αυτή την έρευνα με σειρά σημαντικότητας, όπως εντοπίστηκαν από την καταγραφή των στοιχείων της εταιρίας χημικών που εξετάστηκε σε σχέση με την βιβλιογραφία.

I. Προϋπολογισμός πωλήσεων

Σύμφωνα με την έρευνα του (Yonghong e.t., 2022), αντί για τη χρήση των λειτουργικών εξόδων μπορεί αντίστοιχα να χρησιμοποιηθεί αντ' αυτού ο όγκος των πωλήσεων στη σύνταξη των προϋπολογισμών ενός οργανισμού. Η συγκεκριμένη έρευνα μας επισημαίνει την σημαντικότητα στο κομμάτι των πωλήσεων μιας και χρησιμοποιεί το λειτουργικό εισόδημα για να καταρτίσει τους προϋπολογισμούς της επόμενης περιόδου.

Πληροφοριακά αναφέρουμε ότι χρησιμοποιώντας το λειτουργικό εισόδημα αντί να χρησιμοποιήσουμε τον όγκο παραγωγής για να αναλύσουμε το μεταβλητό κόστος, (εφόσον το σταθερό δεν διαφοροποιείται), γίνεται εργαλείο σε εταιρίες που δεν έχουν παραγωγή να το χρησιμοποιήσουν ως εργαλείο για να πάρουν διοικητικές αποφάσεις.

Στη μελέτη περίπτωσης που εξετάσαμε για την εταιρία χημικών διαπιστώνουμε ότι η εταιρία υπολείπεται στο κομμάτι των προϋπολογισμών πωλήσεων και δεν φαίνεται να

δίνει μεγάλη βαρύτητα σε αυτούς. Μέσα από την ανάλυση της μελέτης περίπτωσης διαπιστώθηκε ότι η εταιρία παρόλο που παράγει ένα προϊόν, στο τέλος της παραγωγικής της διαδικασίας γίνονται διάφορες διεργασίες η οποίες έχουν ως αποτέλεσμα την παραγωγή 38 τελικών προϊόντων. Παρά το γεγονός αυτό η εταιρία προχωράει στον προϋπολογισμό του συνόλου πωλήσεων του υπολογίζοντας μια μέση τιμή πώλησης για όλα τα τελικά προϊόντα με αποτέλεσμα να μην μπορεί να έχει μια ξεκάθαρη εικόνα για την απόδοση του κάθε προϊόντος που παράγει ξεχωριστά, έτσι ώστε να είναι σε θέση έχει την απαραίτητες πληροφορίες ώστε να πάρει τις καλύτερες διοικητικές αποφάσεις για το κάθε προϊόν ξεχωριστά.

II. Προϋπολογισμός αποδοτικότητα & ανταγωνιστικότητα

Η ερευνητική μέθοδος του [Zhiye Yu \(2001\)](#) μας παρουσιάζει τα θετικά αποτελέσματα στην ανταγωνιστικότητα του οργανισμού, που μπορεί να έχει η χρήση της τεχνολογίας στην σύνταξη του προϋπολογισμού κόστους της επιχείρησης ανά τμήμα και την διαχείριση του από αυτό ξεχωριστά λειτουργώντας όμως σαν μια αμοιβάδα. Το κάθε τμήμα λαμβάνει τις αποφάσεις του ξεχωριστά αλλά όλα μαζί ενώνονται ως ένα κύτταρο για το καλύτερο λειτουργικό αποτέλεσμα του οργανισμού.

Η εταιρία που εξετάζουμε στη μελέτη περίπτωσης διατηρεί ένα ανταγωνιστικό πλεονέκτημα τόσο στην εγχώρια αγορά όσο και αυτή του εξωτερικού διατηρώντας ένα υψηλό επίπεδο διοίκησης μέσω της υιοθέτησης νέων μορφών τεχνολογίας και μέσω κινήτρων που δίνει στους εργαζόμενους της ώστε να διατηρεί τον ενθουσιασμό τους σε υψηλά επίπεδα παραγωγής.

Παρόλα αυτά, η εταιρία ανήκει στον κλάδο των χημικών ο οποίος είναι ένας από τους βασικούς κλάδους που πλήγηκαν από την αρχή της χρηματοοικονομικής κρίσης που ξέσπασε το 2008. Ο κλάδος αυτός συνεχίζει να πλήττεται τόσο ως απόρροια της κρίσης της πανδημίας όσο και στις μέρες μας από την ενεργειακή κρίση, επειδή δεν μπορεί να έχει καμία δύναμη τιμολογιακής επιρροής στην αγορά των πρώτων υλών του.

Ο [Christian Philip A. Fortuna \(2021\)](#) μέσω της έρευνας του απέδειξε τη σημαντική σύνδεση της κατάρτισης προϋπολογισμών με της στρατηγική της εταιρίας, την ορθολογική κατανομή των πόρων και την καλή πρακτική στη λήψη αποφάσεων της διοίκησης σε αντίθεση με την μη σημαντική σχέση που έχει η σύνταξη του προϋπολογισμού με τη συμμετοχή των διευθυντών, την ευελιξία συνεχούς βελτίωσης και η χρήση τεχνολογίας πληροφοριών.

Στη περίπτωση ανάλυσης που κάνουμε για την εταιρία χημικών, δεν υπάρχουν στοιχεία για την σύνδεση των προϋπολογισμών σε σχέση τόσο με τη στρατηγική της εταιρίας όσο και με την ορθολογική κατανομή των πόρων. Επίσης εκτός από το ότι γνωρίζουμε μέσω της συνέντευξης της υποδιευθύντριας οικονομικής διαχείρισης ότι όλοι οι διευθυντές και υποδιευθυντές εμπλέκονται στην κατάρτιση του προϋπολογισμού και έχουν εξολοκλήρου την ευθύνη της απόδοσης τους, δεν έχουμε κανένα στοιχείο για την ευελιξία και τη χρήση τεχνολογίας πληροφοριών για να μπορέσουμε να συσχετίσουμε αυτές τις μεταβλητές σε σχέση με τον προϋπολογισμό που συντάσσει η επιχείρηση.

Θα ήταν ενδιαφέρον να συλλεχθούν περαιτέρω στοιχεία για να γίνει μια ποσοτική έρευνα επάνω στις συσχετίσεις των μεταβλητών που αναφέρθηκαν παραπάνω.

Τέλος μέσω της έρευνας του [Klychova G.S. \(2014\)](#) αποδεικνύεται ότι το προτεινόμενο δυναμικό σύστημα χρηματοοικονομικού προγραμματισμού και προϋπολογισμού επιτρέπει την αποτελεσματικότερη διαχείριση των χρηματοοικονομικών πόρων καθώς ο προϋπολογισμός με τη χρήση της τρέχουσας παραγωγικής δυναμικότητας σκοπεύει στην επίτευξη των στοχευμένων αποτελεσμάτων που έχει θέσει η ανώτερη διοίκηση.

Η εταιρία χημικών που αναλύουμε στην περίπτωση μελέτης χρησιμοποιεί τους προϋπολογισμούς ως εργαλείο διοικητικών αποφάσεων. Η χρήση αυτή του χρηματοοικονομικού προγραμματισμού επιτρέπει στην εταιρία να έχει την πλήρη εικόνα του κόστους και πώς κινήθηκε σε σχέση με τους αρχικούς της στόχους έτσι ώστε να μπορεί να παίρνει αποφάσεις για την ορθότερη διαχείριση των χρηματοοικονομικών της πόρων που θα της αποφέρουν μεγαλύτερη κερδοφορία.

III. Ελαστικοί και συνεχείς προϋπολογισμοί

Ελαστικοί προϋπολογισμοί και καινοτομία

Σύμφωνα με τους [Horngren, Foster & Datar \(2000\)](#) ο προϋπολογισμός θεωρείται ένας από τους σημαντικότερους μηχανισμούς ελέγχου και προγραμματισμού που χρησιμοποιούν οι επιχειρήσεις.

Οι επιπτώσεις της χρήσης στατικών και ελαστικών προϋπολογισμών στην καινοτομία διαδικασίας και στην καινοτομία προϊόντων μέσω της έρευνας που διεξάχθηκε από [Silvana Mannes e.t. 2021](#), είχαν θετικά σημαντική σχέση μεταξύ των στατικών και των ελαστικών προϋπολογισμών και στα δύο επίπεδα καινοτομίας.

Οι ελαστικοί προϋπολογισμοί θεωρούνται ευνοϊκοί για περιβάλλοντα με υψηλή αβεβαιότητα ([Samuelson, 1986](#)).

Σύμφωνα με τα λεγόμενα των ([Hope & Fraser, 2003](#)) η εταιρία χημικών που εξετάζουμε κατά την περίοδο μετά-Covid και εν μέσω της ενεργειακής κρίσης που βιώνουμε θα έπρεπε να προβεί σε ελαστικούς προϋπολογισμούς γιατί σε περιβάλλον έντονης αβεβαιότητας οι στατικοί προϋπολογισμοί θεωρούνται μη λειτουργικοί. Από την μελέτη περίπτωσης επιβεβαιώνουμε ότι οι στατικοί προϋπολογισμοί μας παρουσιάζουν μεγάλες αποκλίσεις σε σύγκριση με τα πραγματικά δεδομένα και οφείλονται στην ενεργειακή κρίση που έχει επηρεάσει τόσο τις τιμές μονάδας αγορών των πρώτων υλών, όσο και το μεταβλητό κόστος ενέργειας.

Σύμφωνα με την έρευνα των [Hansen, Otley & Van der Stede \(2003\)](#), η εταιρία θα έπρεπε να έχει προβεί σε συνεχείς και ελαστικούς προϋπολογισμούς για να παρακολουθεί τόσο το κόστος παραγωγής όσο και το λειτουργικό κέρδος από τις πωλήσεις και παράλληλα να μειώσει τις μεγάλες αυτές αποκλίσεις που παρουσιάζονται στην περίπτωση μελέτης που ακολουθεί.

Σύμφωνα με την έρευνα των [Silvana Mannes e.t. \(2021\)](#) θα ήταν σημαντικό για τα διευθυντικά στελέχη να ευθυγραμμίσουν τον στατικό με τον ελαστικό προϋπολογισμό, ώστε να αλληλοσυμπληρώνονται όταν η πρόθεση είναι να καινοτομήσουν στις διαδικασίες ή στα προϊόντα, καθώς και να κατανοήσουν ότι η χρήση του

προϋπολογισμού (στατικού και ελαστικού), επηρεάζει θετικά την καινοτομία σε περιόδους μεγάλων διακυμάνσεων.

α. Ελαστικός προϋπολογισμός και δυσμενείς αποκλίσεις

Στην μελέτη περίπτωσης που εξετάζει η συγκεκριμένη έρευνα του [Horngren C.T. et al \(2006\)](#), μπορεί κανείς να παρατηρήσει ότι η δυσμενής διακύμανση που παρατηρείται στην έκθεση απόκλισης με βάση τον ευέλικτο προϋπολογισμό μπορεί να οφείλεται σε διάφορες αιτίες, όπως στη χαμηλότερη ζήτηση προϊόντων σε σύγκριση με αυτή που είχε προϋπολογιστεί, στην πραγματοποίηση ενός προϋπολογισμού χωρίς λεπτομερή ανάλυση της αγοράς, σε ορισμένα προβλήματα που σχετίζονται με την ποιότητα και τη διανομή των προϊόντων, σε εντεινόμενο ανταγωνισμό στην αγορά πωλήσεων για τα προϊόντα αυτά καθώς και σε μία σειρά από άλλες αιτίες.

Στη περίπτωση μελέτης της εταιρίας χημικών που εξετάζουμε παρατηρούμε τις έντονες αποκλίσεις που προκύπτουν εφόσον συντάξαμε ελαστικό προϋπολογισμό σε επίπεδο δραστηριότητας ίσο με αυτό του απολογισμού. Οι όγκοι πωλήσεων και παραγωγής μπορεί να μην έχουν τόσο μεγάλες αποκλίσεις μεταξύ των πραγματικών και των προϋπολογιστικών δεδομένων, ωστόσο αυτό που διαπιστώνουμε είναι ότι οι μεγάλες διαφορές προέρχονται κυρίως από τις αποκλίσεις στις τιμές των δαπανών, οι οποίες λόγω της ενεργειακής κρίσης παρουσίασαν τεράστιες αυξήσεις.

Το σταθερό κόστος της εταιρίας παραμένει σχεδόν το ίδιο μιας και η εταιρία χημικών που εξετάζουμε θεωρεί ως σταθερό κόστος, το πάγιο κόστος των εξόδων που την βαρύνει και αυτό δημιουργεί κάποιες μικρές αποκλίσεις, τις οποίες στην μελέτη περίπτωση μας τις θεωρήσαμε αμελητέες. Πάντως είναι ένα σημείο που η εταιρία θα έπρεπε να το βελτιώσει χαρακτηρίζοντας ως σταθερά έξοδα μόνο τις αμετάβλητες δαπάνες της.

β. Συνεχείς προϋπολογισμοί σε περιόδους απρόβλεπτων καταστάσεων

Η έρευνα των [Natalie Frow, David Marginson, Stuart Ogden, \(2010\)](#) παρόλο που περιορίζεται σε ένα μόνο οργανισμό, προσφέρει στην επιστημονική κοινότητα ένα παράδειγμα του τρόπου με τον οποίο οι συνεχείς προϋπολογισμοί μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως αναπόσπαστο στοιχείο ενός συστήματος διοικητικού ελέγχου με τρόπους που συμβάλλουν τόσο στην οικονομική πειθαρχία (όσον αφορά την επίτευξη προκαθορισμένων στόχων), όσο και στην ικανότητα των διευθυντών να ανταποκρίνονται γρήγορα και δημιουργικά σε απρόβλεπτες καταστάσεις.

Η εταιρία χημικών που εξετάσαμε στη περίπτωση μελέτης διαπιστώνουμε ότι συντάσσει προϋπολογισμούς ανά τμήμα, ενώ ο κάθε υποδιευθυντής και διευθυντής που έχει την ευθύνη του κέντρου κόστους του έχει την ευελιξία να κινηθεί σύμφωνα με την δική του κρίση για το καλύτερο αποτέλεσμα του τμήματος του. Επίσης, παρόλο που οι προϋπολογισμοί χρησιμοποιούνται ως εργαλείο για την παρακολούθηση του κόστους και για την λήψη διοικητικών αποφάσεων, δεν είναι "συνεχείς". Όπως αναφέρεται και στην θεωρία, οι παραδοσιακοί προϋπολογισμοί συντάσσονται μόνο μία φορά το έτος και δεν επιδέχονται τροποποίησης. Η εταιρία δεν συντάσσει συνεχείς προϋπολογισμούς και είναι εμφανές ότι κατά την περίοδο μεγάλων ανακατατάξεων και κρίσεων οι στατικοί προϋπολογισμοί που δεν αναπροσαρμόζονται κατά τη διάρκεια μιας διαχειριστικής περιόδου, δεν είναι αξιόπιστοι γιατί παρουσιάζουν μεγάλες αποκλίσεις. Θα ήταν καλό για την εταιρία, ειδικά σε αυτές τις περιόδους κρίσεων που διανύουμε, να έχει την δυνατότητα να συντάσσει συνεχείς προϋπολογισμούς έτσι ώστε να μπορούν να αποφέρουν καλύτερη πληροφόρηση στην διοίκηση με σκοπό την ορθότερη λήψη αποφάσεων.

IV. Η επίτευξη των στόχων των προϋπολογισμών ως εργαλείο επιβράβευσης εργαζομένων και διοικητικών στελεχών

Μπόνους στο προσωπικό ως κίνητρα και καθορισμός στόχων μέσω προϋπολογισμών

Η επιστημονική έρευνα που διεξήχθη από τους [Carmen Arandaa , Javier Arellanoa & Antonio Davilab, \(2019\)](#) με αντικείμενο μελέτης "μπόνους ως κίνητρα και καθορισμός στόχων σε συμβάσεις, βάσει προϋπολογισμού " εξετάζει τον τρόπο με τον οποίο η σχετικά δύσκολη στοχοθεσία μέσω των προϋπολογισμών, επηρεάζει τα μπόνους των εργαζομένων και πόσο αυτά εξαρτώνται από την προσωπική εκτίμηση του διευθυντή για την απόδοση τους στο τέλος μιας διαχειριστικής περιόδου.

Στη εταιρία χημικών που εξετάζουμε, διαπιστώνουμε από την συνέντευξη της υποδιευθύντριας οικονομικής διαχείρισης ότι, όντως η επιτυχής διεκπεραίωση των στόχων του προϋπολογισμού επιβραβεύεται με μορφή πριμ στο εργαζόμενο προσωπικό της εταιρίας. Το ποσό που δίδεται σε κάθε εργαζόμενο αποτελεί ένα συμφωνημένο ποσοστό στο ετήσιο συνολικό εισόδημα τους και δεν διαφοροποιείται από υπάλληλο σε υπάλληλο. Η εταιρία με αυτό τον τρόπο θέλει να αποφύγει την υποκειμενικότητα που μπορεί να υπάρξει από την διεύθυνση προς τον κάθε εργαζόμενο προσωπικά.

Μπορεί με αυτό τον τρόπο να διατηρείται μια νηνεμία μεταξύ των εργαζομένων, παρά όλα αυτά σίγουρα αυτός ο τρόπος παρακίνησης των εργαζομένων δεν είναι κίνητρο για μεγαλύτερη απόδοση.

α. Χρησιμότητα του προϋπολογισμού η αξιολόγηση του και η επιβράβευση των διοικητικών στελεχών

Στόχος της έρευνας των [Jaroslav Wagner and Petr Petera \(2021\)](#) ήταν να μάθουμε αν αυτές οι μεσολαβητικές επιδράσεις της χρήσης του προϋπολογισμού στην ικανοποίηση

των διευθυντών, καθώς και η αξιολόγηση και η επιβράβευση μέσω αυτών, ήταν σημαντικές και πόσο ισχυρή ήταν η επιρροή τους. Τα αποτελέσματα της έρευνας έδειξαν ότι στατιστικά οι επιδράσεις αυτές ήταν σημαντικά θετικές, οπότε καταλήγουμε στο γεγονός ότι τα οφέλη του προϋπολογισμού συσχετίζονται θετικά με ένα συμμετοχικό σύστημα κατάρτισης προϋπολογισμού και με την αξιολόγηση και ανταμοιβή βάσει αυτού.

Ως πρόσθετη συμβολή, η μελέτη υποδηλώνει ότι οι προϋπολογισμοί αποτελούν σημαντικό μέρος των μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου και συνδέονται συχνά με την αξιολόγηση των επιδόσεων και ανταμοιβές στο πλαίσιο των μεσαίου ή μεγάλου μεγέθους μεταποιητικών επιχειρήσεων.

Με βάση τα δεδομένα τόσο της συνέντευξης όσο και της μελέτης περίπτωσης που εξετάζουμε για τη συγκεκριμένη εταιρία χημικών, διαπιστώνουμε ότι οι διευθυντές όντως χρησιμοποιούν τον προϋπολογισμό ως εργαλείο για επιβράβευση τους, όταν αυτός είναι μέσα στα επιθυμητά όρια που έχουν τεθεί με την αρχική τους σύνταξη.

Βέβαια, όπως διαπιστώνεται από τους προϋπολογισμούς και τα πραγματικά δεδομένα του έτους 2021, μπορεί να υπήρχαν μεγάλες αποκλίσεις κυρίως στις δαπάνες παρά στον όγκο των πωλήσεων και της παραγωγής, παρόλα αυτά το γεγονός αυτό προήλθε από εξωγενείς παράγοντες που δεν θα μπορούσαν να έχουν προβλεφθεί.

Το λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας χημικών φαίνεται να αποδίδει μεγαλύτερα κέρδη από ότι είχε προβλέψει μέσω των προϋπολογισμών της, οπότε αυτό οδήγησε και την εταιρία να αποδώσει το μπόνους στους διευθυντές ως επιβράβευση.

Παρόλο που οι στόχοι του έθεσε ο προϋπολογισμός δεν επιτεύχθηκαν, η διοίκηση της εταιρίας φαίνεται ότι διαχειρίστηκε με ορθό τρόπο της τεράστιες αυξήσεις που προήλθαν από την ενεργειακή κρίση τόσο στο κόστος ηλεκτρισμού αλλά και στην αγορά κυρίως των πρώτων υλών, μετακυλώντας αυτή την αύξηση του κόστους στις τιμές πώλησης των προϊόντων της.

β. Προϋπολογισμοί - συστήματα ανταμοιβής και διοικητική τάση για δημιουργία δημοσιονομικής χαλαρότητας

Η μελέτη του [Desmond C.Y. Yuen \(2004\)](#) εξετάζει τη σχέση μεταξύ ενός αριθμού χαρακτηριστικών στόχων και της τάση των διευθυντών τμημάτων να δημιουργήσουν δημοσιονομική χαλαρότητα. Οι διευθυντές θεωρούν ότι η ανταμοιβή αποτελεί σημαντικό παράγοντα που επηρεάζει τη σχέση μεταξύ των στόχων και της τάσης δημιουργίας δημοσιονομικής χαλαρότητας. Το σύστημα ανταμοιβής επηρεάζεται από την δύναμη της επιρροής των διευθυντών, την απαιτούμενη εξήγηση των αποκλίσεων που προκύπτουν από τους προϋπολογισμούς, την ανατροφοδότηση του προϋπολογισμού και τις σχέσεις μεταξύ προϊσταμένων και υφισταμένων.

Οι μη ρεαλιστικοί στόχοι σημαίνουν ότι τα στελέχη δεν είναι υποχρεωμένα να δαπανήσουν την ενέργεια που απαιτείται για την επίτευξη καλύτερων αποτελεσμάτων ([Kren, 1993](#)). Στο πλαίσιο ενός οργανισμού σύμφωνα με την θεωρία της αντιπροσώπευσης και με σκοπό τη μείωση της ασυμμετρίας των πληροφοριών, ορισμένες επιχειρήσεις έχουν σχεδιάσει μηχανισμούς ανταμοιβής και μεθόδους αξιολόγησης της απόδοσης που δημιουργούν κίνητρα για τα διευθυντικά στελέχη ώστε να αναφέρουν όλα όσα γνωρίζουν, διατηρώντας παράλληλα κίνητρα για την επίτευξη και υπέρβαση των προϋπολογισθέντων στόχων ([Mann, 1988](#)).

Από τη μελέτη περίπτωσης βλέπουμε ότι υπάρχουν τεράστιες αποκλίσεις για το έτος 2021 οι οποίες, μπορεί βέβαια εν μέρει να βασίζονται σε παράγοντες που δεν είχαν προβλεφθεί, όπως η ενεργειακή κρίση, είχαν ως αποτέλεσμα την δημιουργία τεράστιων αποκλίσεων μεταξύ προϋπολογισμένων και πραγματικών εσόδων και εξόδων.

Ένας καλός αναλυτής θα είχε προβλέψει, τουλάχιστον εν μέρει, την τεράστια αυτή άνοδο τόσο στο κόστος ηλεκτρισμού, όσο και στην αγορά των πρώτων και βοηθητικών υλών. Οπότε εδώ δεν γνωρίζουμε πραγματικά αν οι επιμέρους διευθύνσεις ήθελαν να αποκρύψουν κάτι ή απλά λόγω της δημοσιονομικής χαλαρότητας που επικρατούσε στον οργανισμό δεν προχώρησαν σε σωστή σύνταξη του προϋπολογισμού.

Έχοντας ένα αποτέλεσμα θετικό ως εκ τούτου στο λειτουργικό αποτέλεσμα της εταιρίας, οι διευθυντές έλαβαν το μπόνους λόγω των αυξημένων κερδών σε σχέση με αυτά που είχαν προβλέψει.

Παρόλα αυτά, αν όπως αναφέρει η βιβλιογραφία θα θέλαμε να παρακινήσουμε τους διευθυντές των επιμέρους τμημάτων να είναι σε μεγαλύτερη εγρήγορση και να μπορούν να προβαίνουν σε προϋπολογισμούς που να εμπεριέχουν την τάση της αγοράς καθώς και όλες τις γνώσεις τους έτσι ώστε να συντάσσουν προϋπολογισμούς που να ανταποκρίνονται όσο το δυνατόν περισσότερο στα πραγματικά δεδομένα, στην προκειμένη περίπτωση δεν θα έπρεπε να λάβουν το μπόνους γιατί οι προγραμματισμοί τους δημιούργησαν τεράστιες αποκλίσεις δαπανών και εσόδων με αποτέλεσμα να υπάρχει ασυμμετρία στις πληροφορίες.

ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ

Η έρευνα που πραγματοποιήθηκε μέσω της περίπτωσης μελέτης για τη συγκεκριμένη εταιρία χημικών θα μπορούσε να επεκταθεί και στις υπόλοιπες εταιρίες που συμμετέχουν στον όμιλο.

Είναι γνωστό ότι ο όμιλος δεν συντάσσει ελαστικούς προϋπολογισμούς για καμία από της εταιρίες που συμμετέχουν σε αυτόν και η απόδειξη της χρησιμότητας τους μέσω αυτής της έρευνας δίνει το έναυσμα για την εφαρμογή τους σε όλες τις εταιρίες και όλα τα τμήματα που τον απαρτίζουν.

Το γεγονός ότι η εταιρία χημικών που εξετάσαμε παρουσιάζει, παρόλες τις αντίξοες συνθήκες της οικονομίας, σημαντική κερδοφορία δεν θα πρέπει να αφήσει τον όμιλο αδιάφορο στη χρήση αυτού του τόσο σημαντικού εργαλείου που έχει στα χέρια του ώστε να μπορεί να προβεί σε ορθότερη λήψη αποφάσεων από την διοίκηση.

Βιβλία - Άρθρα

- Γκίκας Χ. Δημήτρης, Παπαδάκη Ι. Αφροδίτη κ.α., 2012. Χρηματοοικονομική λογιστική. *Εκδόσεις Μπένου Ε.*
- Καζαντζής, Χ., Σώρρος, Ι., 2006. Προβλήματα και Εφαρμογές Λογισμού & Διοίκησης Κόστους. *Εκδόσεις Business Plus A.E., Πειραιάς*
- Παπαδέας Β. Παναγιώτης, 2015. Διοικητική Λογιστική, *Εκδόσεις Ελληνικά Ακαδημαϊκά Ηλεκτρονικά Συγγράμματα και Βοηθήματα*
- Φίλιος Φ. Βασίλειος, 1998. Διοικητική λογιστική. *Εκδόσεις Ιων.*
- Arandaa Carmen , Arellanoa Javier, Davilab Antonio, 2019. Subjective bonuses and target setting in budget-based incentive contracts. *School of Economics and Business, University of Navarra, Pamplona, Spain. Elsevier.*
<https://doi.org/10.1016/j.mar.2018.07.003>
- Arandaa Carmen , Arellanoa Javier, Davilab Antonio, 2014. Ratcheting and the Role of Relative Target Setting. *Account Rev.* 89 (4), 1197 – 1226
<https://doi.org/10.2308/accr-50733>
- Arwidi, O., and L. A. Samuelson. 1993. The development of budgetary control in Sweden: A research note. *Management Accounting Research* 4 (2): 93–107.
- Aurelian Ionescu Constantin, 2015. Using sing flexible budgets to manage organizational performance and cost. *Annals of the Academy of Romanian Scientists.* [ISSN 2068-200X](https://doi.org/10.2308/accr-50733)
- Bartlett, C. A., & Ghoshal, S., 1993. Beyond the M-form: Toward a managerial theory of the firm. *Strategic Management Journal*, 14 (special issue), 23–46
- Becker, S. D. 2014. When organizations deinstitutionalize control practices: A multiple-case study of budget abandonment. *European Accounting Review* 23 (4): 593–623.

- Becker D. Sebastian, Mahlendorf D. Mattias, Utz Schaffer Whu, Thaten Whu Mario, 2016. Budgeting in Times of Economic Crisis. *Contemporary Accounting Research* Vol. 33 No. 4. [doi: 10.1111/1911-3846.12222](https://doi.org/10.1111/1911-3846.12222)
- Bedford, D.S., Malmi, T., & Sandelin, M., 2016. Management control effectiveness and strategy: an empirical analysis of packages and systems. *Accounting, Organizations and Society*, 51, 12-28. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.aos.2016.04.002>
- Bogsnes, B. 2009. Implementing beyond budgeting: Unlocking the performance potential. *Hoboken, NJ: John Wiley & Sons*.
- Bouwens, J., Kroos, P., 2017. The interplay between subjective performance assessments and target setting. *Manage. Sci.* 63 (9), 2868–2884. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.07.002>
- Bruns, W.J. and Waterhouse, J.H., 1975. Budgetary control and organization structure. *Journal of Accounting Research*, Vol. 13 No. 2, pp. 177-203, [doi: 10.2307/2490360](https://doi.org/10.2307/2490360)
- Cameron, K. S., D. A. Whetten, and M. U. Kim., 1987. Organizational dysfunctions of decline. *Academy of Management Journal* 30 (1): 126–38
- Cassar, G., & Gibson, B., 2010. Budgets, internal reports, and manager forecast accuracy. *Contemporary Accounting Research* 25(3), 707-737. DOI: <https://doi.org/10.1506/car.25.3.3>
- Choi, H.C., Kim, J., Merchant, K.A., 2012. Firms' commitment to mitigate the ratchet effect under annual bonus plans with multiple performance measures. *AAA 2013 Management Accounting Section (MAS) Meeting Paper*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2108368>.
- Christian Philip A. Fortuna, 2021. Budgeting Practices: Its Impact on the Profitability of Small and Medium Enterprises in Isabela. *Universal Journal of Accounting and Finance*. DOI: [10.13189/ujaf.2021.090307](https://doi.org/10.13189/ujaf.2021.090307)
- Churchill, N. C. 1984. Budget choice: Planning vs. control. *Harvard Business Review* 62 (4): 150–64
- Colignon, R., and M. A. Covaleski., 1988. An examination of managerial accounting practices as a process of mutual adjustment. *Accounting, Organizations and Society* 13 (6): 559–79.
- Collins, F., O. Holzmann, and R. Mendoza., 1997. Strategy, budgeting, and crisis in Latin America. *Accounting, Organizations and Society* 22 (7): 669–89.

- Czarniawska-Joerges, B. 1988. Dynamics of organizational control: The case of Berol Kemi AB. *Accounting, Organizations and Society* 13 (4): 415–30.
- Davila, A., Gupta, M. and Palmer, R.J., 2018. Internal controls, decentralization, and performance. *Performance Measurement and Management Control: The Relevance of Performance Measurement and Management Control Research*, Emerald Group Publishing, Vol. 33, pp. 39-64, [doi: 10.1108/s1479-351220180000033003](https://doi.org/10.1108/s1479-351220180000033003).
- Desmond C.Y. Yuen, 2004. Goal characteristics, communication and reward systems, and managerial propensity to create budgetary slack. *University of Macau, Taipa, Macau, People's Republic of China. Managerial Auditing Journal*. [doi: 10.1108/02686900410530529](https://doi.org/10.1108/02686900410530529)
- Dima I.C., M. Man, 2003. Control de gestiune. *Editura Agir, București, 2003, pag.64*
- Ekholm, B.G., & Wallin, J., 2000. Is the annual budget dead? *European Accounting Review*, 9(4), 519-539. DOI: <https://doi.org/10.1080/09638180020024007>
- Ekholm, B.G., & Wallin, J., 2011. The impact of uncertainty and strategy on the perceived usefulness of fixed and flexible budgets. *Journal of Business Finance & Accounting*, 38 (1-2), 145-164. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1468-5957.2010.02228>
- Euske, K. J., Lebas, M. J., & McNair, C. J., 1993. Performance management in an international setting. *Management Accounting Research*, 4(4), 275–299.
- Ezzamel, M., Lilleys, S., & Willmot, H., 1994. The new organization and the new managerial work. *European Management Journal*, 12(4), 454–461
- Frow Natalie, Marginson David, Ogden Stuart, 2010. “Continuous” budgeting: Reconciling budget flexibility with budgetary control. *The University of Warwick, Cardiff University, Sheffield University School of Management. Elsevier Ltd. All rights reserved.* [doi:10.1016/j.aos.2009.10.003](https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.10.003)
- Grabner, I., & Moers, F., 2013. Management control as a system or a package? Conceptual and empirical issues. *Accounting, Organizations and Society*, 38(6-7), 407-419. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.aos.2013.09.002>
- Groot, T. 2007. The many faces of Beyond Budgeting. *MCA* 2 (March): 34–42.
- Hansen, S.C., Otley, D.T., & Van der Stede, W.A., 2003. Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. *Journal of Management*

Accounting Research, 15(1), 95-116. DOI: <https://doi.org/10.2308/jmar.2003.15.1.95>

- Hartmann, F.G.H., 2000. The appropriateness of RAPM: toward the further development of theory. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 25 Nos 4-5, pp. 451-482, [doi: 10.1016/S0361-3682\(98\)00036-1](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(98)00036-1).
- Hope, J., & Fraser, R., 2003. Beyond budgeting: how managers can break free from the annual performance trap. *Boston: Harvard Business School Press*.
- Hopwood, A. G., 2009. The economic crisis and accounting: Implications for the research community. *Accounting, Organizations and Society* 34 (6–7): 797–802.
- Horngren, C.T., Foster, G., & Datar, S.M., 2000. Cost accounting: a managerial emphasis. (10. ed.). *New Jersey: Prentice Hall*.
- Horngren, C.T., et al., 2006. Contabilitatea costurilor, o abordare managerială. *Editura ARC*, 2006, pag.243.
- Idhayajothi, R., Latasri, D. O., Manjula, N., Banu, A. M., & Malini, R., 2014. A Study on Financial Performance of Ashok Leyland Limited at Chennai. *IOSR Journal of Business and Management*, 16(6), 83-89.
- Indjejikian, R.J., Nanda, D.J., 2002. Executive target bonuses and what they imply about performance standards. *Management Accounting Research Account. Rev.* 77 (4), 793–819. <https://doi.org/10.2308/accr.2002.77.4.793>
- Indjejikian, R., Matejka, M., Merchant, K.A., Van der Stede, W.A., 2014. Earning targets and annual bonus incentives. *Account. Rev.* 89 (4), 1227–1256 <https://doi.org/10.2308/accr-50732>
- Jackson Steve & Sawyers Roby, 2001, *Managerial Accounting*.
- Janke, R., M. D. Mahlendorf, and J. Weber. 2014. An exploratory study of the reciprocal relationship between interactive use of management control systems and perception of negative external crisis effects. *Management Accounting Research* 25 (4): 251–70
- Jaroslav Wagner and Petr Petera el. e.t., 2021. Usefulness of the budget: the mediating effect of participative budgeting and budget-based evaluation and rewarding. *University of Economics and Business, Prague, Czech Republic* <https://www.emerald.com/insight/1746-5265.htm>

- Kattan, F., R. Pike, and M. Tayles., 2007. Reliance on management accounting under environmental uncertainty. *Journal of Accounting and Organizational Change* 3 (3): 227–49.
- Kenno, S.A., Lau, M.C. and Sainty, B.J., 2018. In search of a theory of budgeting: a literature review. *Accounting Perspectives*, Vol. 17 No. 4, pp. 507-553, [doi: 10.1111/1911-3838.12186](https://doi.org/10.1111/1911-3838.12186).
- Kimani, R. N., 2014. The Effect of Budgetary Control on Effectiveness of Non-government. *Organizations in Kenya, School of Business, University of Nairobi*.
- Klychova G.S., Faskhutdinova M.S., Sadrieva E.R., 2014. Budget Efficiency for Cost Control Purposes in Management Accounting System. *Kazan Federal University, Institute of Management, Economics and Finance*. [Doi:10.5901/mjss.2014.v5n24p79](https://doi.org/10.5901/mjss.2014.v5n24p79)
- Kren, L., 1993. Control system effects on budget slack. *Advances in Management Accounting*, Vol. 2, pp. 109-18.
- Libby, T., & Lindsay, R.M., 2007. Beyond budgeting or better budgeting? *Strategic Finance*, 89(2), 46-51.
- Libby, T. and Lindsay, R.M., 2010. Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. *Management Accounting Research*, Vol. 21 No. 1, pp. 56-75, [doi: 10.1016/j.mar.2009.10.003](https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.10.003).
- Lidia, T. G., 2014. Difficulties of the budgeting process and factors leading to the decision to implement this management tool. *Procedia Economics and Finance*, 15, 466-473.
- Locke, E.A., 2004. Linking goals to monetary incentives. *Academy of Management Executive*, Vol. 18 No. 4, pp. 130-133, [doi:10.5465/ame.2004.15268732](https://doi.org/10.5465/ame.2004.15268732).
- Mannesa Silvana , Frarea Anderson Betti , Beuren Ilse Maria, 2021. Effects of using static and flexible budgets on process and product innovation. *Universidade Federal de Santa Catarina – Brazil*.
- Mann, G.J., 1988. Reducing budget slack. *Journal of Accountancy*, pp. 118-23.
- Maritim, F. C., 2013. The effects of budgeting process on financial performance of commercial and manufacturing parastatals in Kenya. *University of Nairobi*.
- Merchant, K.A., 1985. Budgeting and the propensity to create budgeting slack. *Accounting, Organisations and Society*, Vol. 10 No. 2, pp. 201-10.

- Matějka, M., Merchant, K.A., & O'Grady, W., 2020. An empirical investigation of beyond budgeting practices. *Journal of Management Accounting Research*. In press. DOI: <https://doi.org/10.2308/jmar-19-010>
- Milove, H., 2008. Small business owners and long-term financial planning. *Accounting Today*, 22(16), 18-21.
- Murphy, K., 2000. Performance standards in incentive contracts. *J. Account. Econ.* 30 (3), 245–278. [https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(01\)00013-1](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(01)00013-1)
- Otley, D.T., 1994. Management control in contemporary organizations: *Towards a wider framework*. *Management Accounting Research*, 5(3/4), 289–299
- Otley, D.T., 1999. Performance management: a framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(4), 363-382. DOI: <https://doi.org/10.1006/mare.1999.0115>
- Otley, D.T., 2006. Budgetary control and responsibility accounting. In A. Bhimani (Ed.), *Contemporary issues in accounting*. Oxford: Oxford University Press.
- Plaschke, F., F. Roghe, and F. Gunther., 2011. The art of planning. *Boston Consulting Group (BCG)*, April
- Prajapati A., 2019. Objectives of budgetary control: 6 main objectives. *Economics Discussion*. Online available from <https://www.economicsdiscussion.net/cost-accounting/objectives-of-budgetary-control/31915>
- Rickards, R.C., 2008. An endless debate: the sense and nonsense of budgeting. *International Journal of Productivity and Performance Management*, Vol. 57 No. 7, pp. 569-592, [doi: 10.1108/ 17410400810904038](https://doi.org/10.1108/17410400810904038).
- Ruigrok, W., & Achtenhagen, L., 1999. Organizational culture and the transformation towards new forms of organizing. *European Journal of Work and Organizational Psychology*, 8(4), 521–536.
- Samuelson, L.A., 1986. Discrepancies between the roles of budgeting. *Accounting, Organizations and Society*, 11(1), 35-45. DOI: [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(86\)90017-6](https://doi.org/10.1016/0361-3682(86)90017-6)
- Sandalgaard, N., 2012. Uncertainty and budgets: an empirical investigation. *Baltic Journal of Management*, Vol. 7 No. 4, pp. 397-415, [doi: 10.1108/17465261211272157](https://doi.org/10.1108/17465261211272157).

- Shih, M. S. H., and L.-C. Yong. 2001. Relationship of planning and control systems with strategic choices: A closer look. *Asia Pacific Journal of Management* 18 (4): 481–501.
- Shilpa, R., & Rakesh, H. M., 2013. Analysis of effective utilization of funds. *International Journal of Business and Management Invention*, 2(1), 42-46
- Sivabalan, P., P. Booth, T. Malmi, and D. A. Brown. 2009. An exploratory study of operational reasons to budget. *Accounting and Finance* 49 (4): 849–71
- Staw, B. M., L. E. Sandelands, and J. E. Dutton. 1981. Threat-rigidity effects in organizational behavior: A multilevel analysis. *Administrative Science Quarterly* 26 (4): 501–24
- Van der Stede, W. A., 2001. Measuring “tight budgetary control”. *Management Accounting Research* 12 (1): 119–37.
- Yang, Q., 2010. The Impact of the Budgeting Process on Performance in Small and Medium-sized Firms in China. [DOI: 10.3990/1.9789036529839](https://doi.org/10.3990/1.9789036529839)
- Yonghong Yao, Jingjing Li & Liu Yun, 2022. Application of Flexible Budget Based on Company Profit Model: Taking VK's Financial Data as an Example. *Guangzhou Huashang College, Guangzhou, China*.
- Young, S.M., 1985. Participative budgeting: the effects of risk aversion and asymmetric information on budgetary slack. *Journal of Accounting Research*, Vol. 23, pp. 829-42
- Zhiye Yu, 2021. Design of Enterprise Cost Budget Management Platform Based on Amoeba Model and CUDA Data Analysis. *Guangdong University of Science and Technology, Dongguan, Guangdong, 523000, China*.

Διαδικτυακές πηγές

- www.europa.eu Επίσημος Ιστότοπος Ευρωπαϊκής Ένωσης
- www.statistics.gr Ιστότοπος Ελληνικής Στατιστικής Υπηρεσίας

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας 1 - Ρυθμός Ανάπτυξης (https://ec.europa.eu/eurostat/web/hicp).....	16
Πίνακας 2 - Ρυθμός Ανάπτυξης Ελλάδος σε ποσοστά (https://ec.europa.eu/eurostat/web/hicp)	17
Πίνακας 3 - Κόστος μονάδας ηλεκτρισμού €/KWh σε ευρωπαϊκό επίπεδο (https://ec.europa.eu/eurostat/web/hicp).....	17
Πίνακας 4 - Ποσοστιαία μεταβολή στη τιμή ηλεκτρισμού για έτη 2020-2021 (https://ec.europa.eu/eurostat/web/hicp).....	18
Πίνακας 5 - Ποσοστιαία αύξηση πληθωρισμού ανά τρίμηνο 2021-2022 αριθμητικά και σε διάγραμμα (https://ec.europa.eu/eurostat/web/hicp).....	19
Πίνακας 6 - Δείκτης τιμών εισαγωγών στη βιομηχανία (https://www.statistics.gr).....	20
Πίνακας 7 - Ανάλυση πωλήσεων σε εσωτερικού και εξωτερικού	54
Πίνακας 8 - Σύγκριση αξίας πωλήσεων πραγματικών δεδομένων σε σχέση με τον προϋπολογισμό	56
Πίνακας 9 - Σύγκριση όγκου πωλήσεων πραγματικών δεδομένων σε σχέση με τον προϋπολογισμό ...	56
Πίνακας 10 - Πωλήσεις α΄ τριμήνου έτους 2021	57
Πίνακας 11 - Πωλήσεις β΄ τριμήνου έτους 2021.....	57
Πίνακας 12 - Πωλήσεις γ΄ τριμήνου έτους 2021.....	58
Πίνακας 13 - Πωλήσεις δ΄ τριμήνου έτους 2021.....	58
Πίνακας 14 - Πωλήσεις έτους 2021	59
Πίνακας 15 - Πωλήσεις α΄ τριμήνου έτους 2022	59
Πίνακας 16 - Πρώτες και βοηθητικές ύλες.....	60
Πίνακας 17 - Σύγκριση όγκου παραγωγής πραγματικών δεδομένων με προϋπολογισμό	63
Πίνακας 18 - Σύγκριση όγκου παραγωγής πραγματικών δεδομένων με προϋπολογισμό	63
Πίνακας 19 - Κόστος παραγωγής α΄ τριμήνου 2021	63
Πίνακας 20 - Κόστος παραγωγής β΄ τριμήνου 2021	64
Πίνακας 21 - Κόστος παραγωγής γ΄ τριμήνου 2021	65
Πίνακας 22 - Κόστος παραγωγής δ΄ τριμήνου 2021	65
Πίνακας 23 - Κόστος παραγωγής έτους 2021	66
Πίνακας 24 - Κόστος παραγωγής α΄ τριμήνου 2022	67
Πίνακας 25 - Σύγκριση δαπανών α υλών εσωτερικού και εξωτερικού μεταξύ πραγματικών δεδομένων και προϋπολογισμού.....	68
Πίνακας 26 - Σύγκριση κόστους ηλεκτρισμού πραγματικών δεδομένων σε σχέση με τον προϋπολογισμό.....	68
Πίνακας 27 - Στοιχεία απολογισμού ανά τρίμηνο έτους 2021 και α΄ τρίμηνο έτους 2022	69
Πίνακας 28 - Στοιχεία στατικού προϋπολογισμού ανά τρίμηνο έτους 2021 και α΄ τρίμηνο έτους 2022	70
Πίνακας 29 - Στοιχεία ελαστικού προϋπολογισμού ανά τρίμηνο έτους 2021 και α΄ τρίμηνο έτους 2022	71

Πίνακας 30 - Συνολικές αποκλίσεις α' τρίμηνο 2021	72
Πίνακας 31 - Συνολικές αποκλίσεις β' τρίμηνο 2021	74
Πίνακας 32 - Συνολικές αποκλίσεις γ' τρίμηνο 2021	76
Πίνακας 33 - Συνολικές αποκλίσεις δ' τρίμηνο 2021	78
Πίνακας 34 - Συνολικές αποκλίσεις έτους 2021	79
Πίνακας 35 - Συνολικές αποκλίσεις α' τρίμηνο 2022	80
Πίνακας 36 - Αποκλίσεις όγκου α' τρίμηνο 2021	83
Πίνακας 37 - Αποκλίσεις όγκου β' τρίμηνο 2021	84
Πίνακας 38 - Αποκλίσεις όγκου γ' τρίμηνο 2021	85
Πίνακας 39 - Αποκλίσεις όγκου δ' τρίμηνο 2021	86
Πίνακας 40 - Αποκλίσεις όγκου έτους 2021	87
Πίνακας 41 - Αποκλίσεις όγκου α' τρίμηνο 2022	88
Πίνακας 42 - Αποκλίσεις δαπανών α' τρίμηνο 2021	91
Πίνακας 43 - Αποκλίσεις δαπανών β' τρίμηνο 2021	92
Πίνακας 44 - Αποκλίσεις δαπανών γ' τρίμηνο 2021	93
Πίνακας 45 - Αποκλίσεις δαπανών δ' τρίμηνο 2021	94
Πίνακας 46 - Αποκλίσεις δαπανών έτους 2021	95
Πίνακας 47 - Αποκλίσεις δαπανών α' τρίμηνο 2022	96

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΣΥΝΕΝΤΕΥΞΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΩΝ

Ερωτήματα που τέθηκαν στον υποδιευθυντή παραγωγής για τα γενικά στοιχεία της εταιρίας

Γενικά στοιχεία για την επιχείρηση – Ερωτήσεις στον υποδιευθυντή παραγωγής

1. Ποιος είναι ο κύριος κλάδος λειτουργίας της επιχείρησης
Ο κύριος κλάδος στον οποίο δραστηριοποιείται η εταιρία είναι ο κλάδος των χημικών.
2. Ποια είναι η κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης
Η κύρια δραστηριότητα της εταιρίας είναι η παραγωγή και εμπορία χημικών προϊόντων τόσο στην εγχώρια όσο και στην ευρωπαϊκή αγορά.
3. Έτος ίδρυσης της επιχείρησης
Η συγκεκριμένη εταιρία ξεκίνησε να κατασκευάζεται στο έτος 1999 και λειτούργησε για πρώτη φορά το έτος 2001. Αποτελεί μέρος ενός μεγάλου ομίλου που η ιστορική διαδρομή του ξεκινάει από το 1955.
4. Αριθμός εργαζομένων στην επιχείρηση
Η εργαζόμενη της παραγωγής αποτελούνται από 5 βάρδιες των 10 ατόμων, στο σύνολο τους 50 άτομα. Επίσης υπάρχουν 5 διοικητικοί υπάλληλοι μαζί με τον υποδιευθυντή της παραγωγής και τον Διευθυντή της εταιρίας.

Ερωτήματα που τέθηκαν στην υποδιευθύντρια οικονομικής διαχείρισης σχετικά με τα βασικά μεγέθη της εταιρίας και με τους προϋπολογισμούς που συντάσσει

1. Βασικά μεγέθη επιχείρησης και ποσοστιαίες αναλογίες στα μεγέθη του ομίλου.

	Πωλήσεις	Μικτά Κέρδη	Ενεργητικό
Έτος 2021	€298 εκατ.	€111 εκατ.	€0,5 εκατ.
Α τρίμ.2021	€85 εκατ.	€33 εκατ.	
Α τρίμ.2022	€75 εκατ.	€23 εκατ.	€0,55εκατ.

Στο έτος 2021 οι πωλήσεις των €298 εκατ. αντιπροσώπευαν το 3,6% (€8.425 εκατ.) των πωλήσεων του ομίλου, ενώ για το πρώτο τρίμηνο αντιστοιχούσαν στο 2,6% του συνόλου πωλήσεων του ομίλου (€2.803 εκατ.)

Τα μικτά κέρδη για το έτος 2021 ανήλθαν στα €111 εκατ. ποσοστό 21% επί των συνολικών κερδών του ομίλου (€515 εκατ.) και για το πρώτο τρίμηνο του έτους 2022 ανήλθαν στα €23 εκατ. ποσοστό 4% επί του συνόλου κερδών του ομίλου (€501 εκατ.). Είναι προφανές ότι παρόλο το μικρό ποσοστό επί του συνόλου πωλήσεων του ομίλου, την περίοδο της κρίσης του 2021 η εταιρία κατάφερε μεγάλο ποσοστό επί των κερδών του συνόλου του ομίλου.

Όσον αφορά το ποσοστό επί του ενεργητικού που κατέχει η εταιρία στον ενοποιημένο ισολογισμό του ομίλου αγγίζει το 5% με €0,45 εκατ. επί του συνόλου του ομίλου (€7.780 εκατ.)

2. Ποιος έχει ευθύνη για τη σύνταξη του στατικού προϋπολογισμού

Την ευθύνη για τη σύνταξη του προϋπολογισμού την έχει κάθε τμήμα ξεχωριστά για τις επιμέρους λειτουργικές του δαπάνες. Όλα τα τμήματα ενημερώνουν τα δεδομένα σε μια κεντρική πλατφόρμα στο ηλεκτρονικό σύστημα της εταιρίας και όλα αυτά μαζί συγκεντρώνονται και επεξεργάζονται από το τμήμα οικονομικής ανάλυσης και σχεδιασμού του ομίλου.

3. Πόσους μήνες καλύπτει η σύνταξη του στατικού προϋπολογισμού

Η περίοδος που καλύπτει η σύνταξη του προϋπολογισμού από τα επιμέρους τμήματα είναι δωδεκάμηνη.

4. Καταρτίζεται προϋπολογιστικό πρόγραμμα με βάση το μακροχρόνιο σχεδιασμό και αν ναι για πόσο χρονικό διάστημα.

Το τμήμα οικονομικής ανάλυσης και σχεδιασμού του ομίλου αφού συγκεντρώσει όλα τα δεδομένα των επιμέρους τμημάτων προχωράει σε μακροχρόνια σχεδιασμό συντάσσοντας το επιχειρησιακό πλάνο για χρονικό διάστημα πενταετίας.

5. Η εταιρία κάνει χρήση των ελαστικών προϋπολογισμών

Η εταιρία δεν κάνει χρήση ελαστικών προϋπολογισμών καθώς η συνεχής μακροχρόνια κερδοφορία της δεν κινητοποίησε το τμήμα οικονομικής ανάλυσης να προβεί σε σύνταξη αυτών.

6. Είναι σημαντικοί οι στατικοί προϋπολογισμοί για την επίτευξη των στόχων της εταιρίας

Οι στατικοί προϋπολογισμοί που συντάσσονται από τα επιμέρους τμήματα παίζουν σημαντικό ρόλο τόσο στην εύρυθμη λειτουργία της εταιρίας όσο και όλου του ομίλου.

Η σύνταξη τους αποτελεί βασικό εργαλείο για τη λήψη των στρατηγικών αποφάσεων με βραχυπρόθεσμο και μακροπρόθεσμο ορίζοντα.

Η Διοίκηση δύναται μέσω αυτής της διαδικασίας να επηρεάσει σημαντικά την απόδοση της επιχείρησης. Ο σχεδιασμός τόσο στο αρχικό στάδιο της κατάρτισης του Προϋπολογισμού, όσο και στο στάδιο της παρακολούθησης της επίτευξης των στόχων

πωλήσεων και της ανάλωσης του προϋπολογισμού δαπανών είναι εξαιρετικής σημασίας.

Επίσης η μηνιαία παρακολούθηση του σε πραγματικό χρόνο παρέχει στη Διοίκηση πληροφορίες για την εκτιμώμενη μελλοντική ανάπτυξη και κερδοφορία, δίνοντάς της τη δυνατότητα να παρέμβει άμεσα διενεργώντας στρατηγικές αλλαγές και διορθωτικές ενέργειες.

7. Ποιους στόχους επιδιώκει να πετύχει η εταιρία μέσω της σύνταξης στατικού προϋπολογισμού

Οι στόχοι οι οποίοι επιδιώκει να πετύχει η εταιρία μέσω της σύνταξης των προϋπολογισμών είναι κυρίως οι ακόλουθοι:

- Στοιχειοθέτηση επόμενων περιόδων
- Αναγνώριση επιχειρηματικών αναγκών σε κεφάλαια
- Αποφυγή μελλοντικών προβλημάτων
- Ελαχιστοποίηση χρόνου αντιμετώπισης προβλημάτων
- Αύξηση κερδοφορίας
- Έλεγχος κόστους
- Αξιολόγηση απόδοσης της επιχείρησης
- Αξιολόγηση όγκου και αξίας πωλήσεων
- Αξιολόγηση όγκου και αξίας παραγωγής
- Υλοποίηση στρατηγικής
- Εργαλείο για επιβράβευση στελεχών

8. Πόσο διάστημα διαρκεί η σύνταξη του στατικού προϋπολογισμού

Η αρχική ενημέρωση γίνεται μέσα Σεπτεμβρίου κάθε έτους και η πλατφόρμα εισαγωγής των στοιχείων μένει ανοιχτή για δέκα μέρες το δεύτερο δεκαήμερο του επόμενου μήνα. Ο προϋπολογισμός αφορά το επόμενο έτος αλλά και το τελευταίο τρίμηνο του τρέχοντος έτους.

9. Ποια τμήματα εμπλέκονται στη διαδικασία σχεδιασμού του στατικού προϋπολογισμού

Στη διαδικασία σχεδιασμού των προϋπολογισμών εμπλέκεται το σύνολο των τμημάτων της εταιρίας, το κάθε τμήμα προϋπολογίζει τις λειτουργικές του δαπάνες.

10. Γίνεται αναθεώρηση του στατικού προϋπολογισμού και αν ναι πόσες φορές μέχρι την τελική υποβολή του

Γίνεται αναθεώρηση του στατικού προϋπολογισμού το πολύ μέχρι δύο φορές έως την τελική υποβολή του. Οι συνηθέστερες αναθεωρήσεις γίνονται κυρίως για μεταφορά κόστους από μια δαπάνη σε μια άλλη εντός ενός τμήματος ή μιας διεύθυνσης.

11. Πόσο συχνά παρακολουθείται η πορεία του στατικού προϋπολογισμού σε σχέση με τα πραγματικά δεδομένα.

Η παρακολούθηση της πορείας του προϋπολογισμού γίνεται κάθε μήνα με τη σύνταξη αναφορών τόσο για το κομμάτι των πωλήσεων όσο και για το κόστος των δαπανών, εφόσον έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία της μηνιαίας κοστολόγησης.

12. Που θεωρείται ότι οφείλονται οι αποκλίσεις στο τελευταίο έτος 2021 και στο πρώτο τρίμηνο του έτους 2022.

Οι μεγάλες αποκλίσεις στους προϋπολογισμούς που είχαμε κυρίως για το έτος 2021 οφείλονται αποκλειστικά στην ενεργειακή κρίση και συνεχίστηκε στο πρώτο τρίμηνο του έτους 2022 μετά τον πόλεμο που ξέσπασε μεταξύ Ουκρανίας - Ρωσίας. Η κρίση στο πεδίο της ενέργειας έχει επηρεάσει τόσο τις τιμές αγοράς πρώτων υλών όσο το κόστος μεταφοράς μιας και μεγάλο ποσοστό πρώτων υλών εισάγεται από το εξωτερικό και το ποσοστό που προέρχεται από την εγχώρια αγορά επιβαρύνεται και αυτό με μεταφορικό κόστος. Επίσης στο πεδίο των πωλήσεων είναι φυσιολογικό να υπάρχει αύξηση στις τιμές μονάδας πωλήσεων γιατί η αύξηση του κόστους παραγωγής μετακυλίστηκε στις τιμές αυτές.

13. Γίνεται χρήση των ελαστικών προϋπολογισμών από την εταιρία

Η Ανώτερη διοίκηση, λόγω της καλής οικονομικής πορείας του ομίλου μέχρι τώρα δεν μπόηκε στη διαδικασία να συντάξει ελαστικούς προϋπολογισμούς, αν και κατά την προσωπική μου άποψη θα έπρεπε να το συντονίσει έτσι ώστε να είναι έτοιμη να ανταπεξέλθει σε όποια αντιξοότητα παρουσιαστεί στο μέλλον.

14. Σε ποια σημεία θεωρείται ότι πρέπει να βελτιωθεί η διαδικασία σύνταξης του προϋπολογισμού

Στο να υπάρχουν καλύτερες προϋπολογιστικές απεικονίσεις παρακολουθώντας τον σφυγμό της εποχής καθώς το είδος της επιχείρησης είναι ευαίσθητο στις παγκόσμιες οικονομικές αλλαγές. Η σύνταξη των ελαστικών προϋπολογισμών σε περιόδους μεγάλων εντάσεων και οικονομικό-πολιτικών ανακατατάξεων και αναταραχών όπως και εξαιρετικά θετικής ανάπτυξης, θα ήταν ένα σημαντικό εργαλείο βελτίωσης των αποτελεσμάτων που εξάγονται. Έτσι θα μπορούσαν να ληφθούν πιο ασφαλείς και αξιόπιστες αποφάσεις καθώς τα επίπεδα απασχόλησης σε τέτοιες περιόδους παρουσιάζουν μεγάλες διακυμάνσεις.

15. Δίνονται κίνητρα για την επίτευξη των στόχων του προϋπολογισμού στα διοικητικά στελέχη.

Η επιτυχής διεκπεραίωση των στόχων του προϋπολογισμού επιβραβεύεται με τη μορφή bonus στα διοικητικά στελέχη καθώς και με τη μορφή πριμ στο υπόλοιπο προσωπικό. Ενώ για το κατώτερο στην ιεραρχία προσωπικό η οικονομική ανταμοιβή του πριμ αποτελεί ένα συμφωνημένο ποσοστό στο ετήσιο συνολικό εισόδημα τους, για τα διοικητικά στελέχη εξετάζεται από το διοικητικό συμβούλιο κάθε έτος και διαφοροποιείται ανάλογα με το βαθμό που καταλαμβάνουν στην πυραμίδα της ιεραρχίας.