

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΡΠΑ

ΠΕΡΙΛΗΠΤΙΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ
ΣΤΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΒΕΛΟΝΩΝ

ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΟΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΔΕΙΚΤΕΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ ΓΕΝΙΚΩΝ ΕΞΟΔΩΝ

Μελέτη περιπτώσεως για το τμήμα Πρατηρίων της Shell
Hellas με σκοπό τον προσδιορισμό των δεικτών
επιμερισμού του κόστους των υπηρεσιακών τμημάτων

Σταθουλοπούλου Δήμητρα
Πτυχίο Διοίκησης Επιχειρήσεων Πανεπιστημίου Πειραιώς

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΙΡΑΙΩΣ	
ΑΡ. ΕΙΣ.	35452
ΟΜΦ.	195.η 22347
ΤΑΞΙΝ.	658 ΣΤ
ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ	

Υποβλήθηκε για το Μεταπτυχιακό Δίπλωμα
στη Διοίκηση των Επιχειρήσεων

Τμήμα Οργάνωσης και Διοίκησης Επιχειρήσεων

Πανεπιστήμιο Πειραιώς
2000



00135452

Επιστολή από τον Retail Finance and Operations Manager

Σε κάθε λειτουργική μονάδα ο καθορισμός των δεικτών επιμερισμού, των «κλειδιών», όπως αλλιώς λέγονται, είναι υψίστης σημασίας, γιατί επηρεάζουν τα κέρδη της μονάδας αλλά και την κερδοφορία των προϊόντων της. Είναι, επομένως, παράγοντες μείζονος σπουδαιότητας γιατί μπορούν να επηρεάσουν στρατηγικές αποφάσεις.

Η παρούσα εργασία βοήθησε εξαιρετικά το Shell Hellas Retail να κατανοήσει στη λεπτομέρειά τους τα cost drivers των ενδο-επιχειρησιακών του εξόδων και να επιμερίσει τα έξοδά του βάσει αυτών. Ήταν μία μελέτη που διευκόλυνε τις διαπραγματεύσεις με τα υπηρεσιακά τμήματα, σχετικά με τον επανακαθορισμό των δεικτών, μια που πλέον η οργάνωση και οι σχέσεις μεταξύ των τμημάτων είχαν διαφοροποιηθεί σημαντικά και ο επαναπροσδιορισμός των «κλειδιών» ήταν απαραίτητος. Ο σωστός επιμερισμός των εξόδων των υπηρεσιακών τμημάτων ανά δραστηριότητα δίνει την δυνατότητα στο Retail να παρακολουθεί την αποδοτικότητα των άλλων τμημάτων και την έγκαιρη αντιμετώπιση πιθανών μη παραγωγικών εξόδων.

Τα συμπεράσματα της παρούσας μελέτης έγιναν όλα αποδεκτά από το Retail, το οποίο αυτή τη στιγμή διαπραγματεύεται την εφαρμογή τους, την οποία αισιοδοξούμε να πραγματοποιήσουμε μέσα στο 2000.

Retail Finance and Operations Manager

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Επιθυμώ να εκφράσω τις ευχαριστίες μου στους Καθηγητές μου κ.κ. Ι. Πάγγειο, Γ.Αρτίκη και Α. Νικολάου για την πολύτιμη συμβολή τους στην παρούσα εργασία.

Επίσης, τη Διεύθυνση του Τμήματος Πωλήσεων μέσω Πρατηρίων της Shell Hellas για την υποστήριξη και εμπιστοσύνη της.

ΔΕΙΚΤΕΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ ΓΕΝΙΚΩΝ ΕΞΟΔΩΝ:

ΑΝΑΛΥΣΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΣ SHELL HELLAS RETAIL

ΕΠΙΣΤΟΛΗ

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

1.ΕΙΣΑΓΩΓΗ	2
2. ΤΟ ΠΡΟΒΛΗΜΑ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ	4
3. ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ	9
3.1. Επιλογή βάσης επιμερισμού (allocation base)	9
3.2. Επιμερισμός κόστους μεταξύ τμημάτων	13
3.3. Επιμερισμός ανάλογα με τη συμπεριφορά του κόστους	18
3.4. Πιθανά προβλήματα προς αποφυγή	20
3.5. Επιλογή μεταξύ προϋπολογισθέντος και πραγματικού κόστους για επιμερισμό στα λειτουργικά τμήματα	21
4. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΗ ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΗΣ SHELL HELLAS	22
5. ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΚΠΟΝΗΣΗΣ ΜΕΛΕΤΗΣ	24
6. ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΟΣΤΟΥΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΑΤΗΡΙΩΝ	25
7. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	42
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	58
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ερωτηματολόγια	59

1.ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Δείκτες Επιμερισμού Γενικών Εξόδων: Σκοπός και μέθοδος εφαρμογής

Σκοπός της παρούσας μελέτης είναι η κατάστρωση ενός όσο το δυνατόν πιο "ιδανικού" προτύπου επιμερισμού του κόστους στα διάφορα τμήματα. Το πρότυπο αυτό θα βοηθήσει τη Διοίκηση των Πωλήσεων μέσω Δικτύου Πρατηρίων να εκτιμήσει και αξιολογήσει την υπάρχουσα μέθοδο επιμερισμού του κόστους που χρησιμοποιείται. Η παρούσα ανάλυση θα εξυπηρετήσει στην όσο το δυνατόν πιο αντικειμενική χρέωση του λειτουργικού τμήματος Shell Hellas Retail με τα ποσά γενικών εξόδων που του αναλογούν και που καταναλίσκει.

Το πρώτο βήμα στην ανάλυσή μας είναι η αναγνώριση του συστήματος επιμερισμού του κόστους που ισχύει μέχρι σήμερα στην Εταιρεία. Το κόστος αυτό αφορά στα γενικά έξοδα που χρεώνουν τα υπηρεσιακά (operational) τμήματα στα λειτουργικά (functional) που εξυπηρετούν αλλά και στις χρεώσεις μεταξύ των λειτουργικών τμημάτων. Εξετάζεται, επιπλέον, η πιθανότητα άμεσων καταμερισμών, που είναι σαφώς πιο ακριβείς και μέσω αυτών αποφεύγονται οι διαστρεβλώσεις του κόστους ανά τμήμα. Έπειτα, φιλοδοξούμε να σχηματοποιήσουμε ένα όσο το

δυνατόν περισσότερο ρεαλιστικό πρότυπο κοστολόγησης, με βάση τα νέα δεδομένα, μια που το υπάρχον έχει καθιερωθεί και χρησιμοποιείται τουλάχιστον τα τελευταία 3 χρόνια, παραβλέποντας έτσι νέες εξελίξεις και αλλαγές στη δομή της εταιρείας.

Το δεύτερο βήμα είναι η σύγκριση της νέας με την παλαιά μέθοδο επιμερισμού. Ουσιαστικά συγκρίνεται ο τρόπος (οι δείκτες) με βάση τον οποίον επιμερίζεται το κόστος μεταξύ των τμημάτων, τόσο ως συλλογιστική, όσο και ως αποτέλεσμα (μείωση ή αύξηση συνολικών εξόδων με τη νέα μέθοδο).

Τέλος, το τρίτο βήμα, το οποίο ξεφεύγει από τα πλαίσια της παρούσας εργασίας, είναι η χρησιμοποίηση των ευρημάτων από την Εταιρεία.

2. ΤΟ ΠΡΟΒΛΗΜΑ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

Ένα εξαιρετικά δύσκολο πρόβλημα που αντιμετωπίζει μία επιχείρηση που διαθέτει περισσότερες από μία λειτουργικές μονάδες είναι αυτό της κατανομής των γενικών εξόδων της σε κάθε μία απ' αυτές. Είναι δυσεπίλυτο πρόβλημα γιατί, όπως είναι εύλογο, ο υπερ(υπο) καταλογισμός του εκάστοτε εξόδου σε μία παραγωγική μονάδα οδηγεί στην αντίστοιχη υπερ(υπο)τίμηση του κόστους του συγκεκριμένου προϊόντος ή υπηρεσίας που η τελευταία παράγει. Το γεγονός αυτό οδηγεί σε λανθασμένες αποφάσεις και συμπεράσματα για το πόσο κερδοφόρα είναι ένα προϊόν ή μία λειτουργική μονάδα και «θολώνει» τον τρόπο που αντιλαμβάνονται τα πράγματα οι λαμβάνοντες στρατηγικές αποφάσεις.

Γενικά με τον όρο λειτουργική μονάδα (operating department) εννοούμε τη μονάδα που επιτελεί τους βασικούς στόχους της επιχείρησης. Διαφοροποιείται από την υπηρεσιακή μονάδα (service department) στο ότι η τελευταία εξυπηρετεί ή βοηθά την πρώτη στην επίτευξη του σκοπού της. Για παράδειγμα, εξ' ορισμού, το λογιστήριο μίας εταιρείας πετρελαιοειδών παρέχει υπηρεσίες στα τμήματα πωλήσεων αυτής. Τα τμήματα πωλήσεων (διαχωρίζονται ανάλογα με το προϊόν ή προϊόντα που πωλούν) απολαμβάνουν τις υπηρεσίες του λογιστηρίου με αντίτιμο ένα μέρος του κόστους που αυτό στοιχίζει στην επιχείρηση. Το ποσό του κόστους που θα καταμεριστεί σε κάθε τμήμα είναι συνάρτηση

του οδηγού του κόστους (cost driver), δηλαδή του πόσο συχνά ή πολύ χρησιμοποιούν τις λογιστικές υπηρεσίες, κάνοντας το κόστος λογιστηρίου να αυξάνεται.

Ας υποθέσουμε ότι μία επιχείρηση διαθέτει περισσότερες από μία λειτουργικές μονάδες που αναλώνουν υπηρεσίες των υπηρεσιακών μονάδων. Η διοίκηση κάθε μονάδας, αλλά και ολόκληρης της εταιρείας χρειάζεται να γνωρίζει πόσο κερδοφόρες είναι οι μονάδες αυτές, πόσο δηλαδή αποδοτικά επιτελούν τους στόχους της επιχείρησης. Για να γνωρίζει το κέρδος που εισφέρουν, είναι απαραίτητο να γνωρίζει δύο πράγματα: τα έσοδα και τα έξοδα αυτών. Το πρώτο επιτυγχάνεται εύκολα μέσω των τιμολογίων πωλήσεων. Το δεύτερο όμως αποτελεί δύσκολο έργο.

Ας υποθέσουμε ότι τρεις λειτουργικές μονάδες χρησιμοποιούν τις υπηρεσίες του λογιστηρίου της εταιρείας (υπηρεσιακή μονάδα). Υπάρχει επομένως ένα άτομο που καταχωρεί τα λογιστικά έγγραφα που προκύπτουν από τις δοσοληψίες αυτών. Τί ποσό του κόστους λογιστηρίου θα χρεωθεί σε κάθε λειτουργική μονάδα έτσι ώστε να εκτιμηθεί το πόσο στοιχίζει αυτή στην εταιρεία σε σχέση με αυτά που προσφέρει;

Όταν μία λειτουργική μονάδα αυξήσει τον όγκο των πωλήσεών της, ενδέχεται ν' αυξήσει το εξοδολόγιο κάποιων υπηρεσιακών τμημάτων, εφόσον χρειάζεται ν' αναλώσει περισσότερες υπηρεσίες αυτών. Αν επομένως το τμήμα Πωλήσεων Καυσίμων στα Πρατήρια αυξήσει τον

κύκλο εργασιών του τότε δημιουργεί ανάγκες πχ. για περισσότερες καταχωρήσεις τιμολογίων, επομένως οι εργαζόμενοι στο λογιστήριο θα αναγκαστούν να κάνουν υπερωρίες ή να ενδεχομένως να προσλάβουν επιπλέον άτομα για να αντεπεξέλθουν στις νέες απαιτήσεις. Ποιό είναι όμως το ποσό του εξόδου που θα καταμεριστεί στο τμήμα Πωλήσεων Καυσίμων στα Πρατήρια;

Εάν η εν λόγω επιχείρηση διέθετε ένα ιδανικό σύστημα επιμερισμού κόστους και με την προϋπόθεση ότι τα υπόλοιπα τμήματα θα διατηρούσαν τις ανάγκες τους για λογιστικές υπηρεσίες σταθερές, τότε το δίκαιο θα ήταν την αύξηση του κόστους να επιβαρυνθεί το τμήμα Πωλήσεων Καυσίμων στα Πρατήρια εξ' ολοκλήρου. Ένα ιδανικό όμως σύστημα επιμερισμού κόστους είναι δαπανηρό και χρονοβόρο. Οι άμεσοι καταμερισμοί (αυτοί δηλαδή που επιρρίπτουν ένα έξοδο κατευθείαν σε ένα λειτουργικό τμήμα) είναι είτε πολύ δαπανηροί, είτε ανέφικτοι. Για παράδειγμα, να κατανείμεις το χρόνο που το δικαστικό τμήμα μιας εταιρείας αφιερώνει στις λειτουργικές μονάδες είναι είτε ανέφικτο (πώς μπορείς να (προ)υπολογίσεις πόσο χρόνο ο δικηγόρος ασχολείται με υποθέσεις ή παρέχει συμβουλές σε κάθε τμήμα;) είτε εξαιρετικά δαπανηρό (είναι ασύμφορο οικονομικά να υπολογίσει κανείς πόσες επιταγές εισπράττονται και πόσες σφραγίζονται κατά μέσο όρο για κάθε λειτουργική μονάδα έτσι ώστε να κατανεμηθούν τα έξοδα του treasury σε κάθε μία).

Επομένως, όταν επίσης είναι οικονομικά ασύμφορο κάθε λειτουργική μονάδα να απασχολεί δικά της εξ ολοκλήρου υπηρεσιακά τμήματα, χρειάζεται κάποιος τρόπος για να επιμερισθούν τα γενικά έξοδα σε κάθε λειτουργική μονάδα. Ο πιο κατάλληλος τρόπος κρίθηκε αυτός της χρήσης δεικτών επιμερισμού. Για τον προσδιορισμό του κατάλληλου ανά περίπτωση δείκτη χρησιμοποιείται ένας οδηγός του κόστους (cost driver) έτσι ώστε να υπάρχει άμεση σχέση του κόστους με τη δραστηριότητα που το προκαλεί.

Ο δείκτης επιμερισμού του κόστους, που λέγεται και κλειδί (key), είναι στην ουσία ένα κλάσμα με αριθμητή την ποσότητα του οδηγού του κόστους (cost driver) που αντιστοιχεί σε μία λειτουργική μονάδα και παρονομαστή το συνολικό ποσό του cost driver που διαθέτει η εταιρεία. Για παράδειγμα, εάν οδηγός του κόστους για μία συγκεκριμένη δραστηριότητα-π.χ. η υπηρεσία που προσφέρει ο διευθύνων σύμβουλος-κρίνεται ο χρόνος που ο τελευταίος αφιερώνει για κάθε τμήμα, τότε ο δείκτης επιμερισμού του κόστους (του μισθού του) είναι ο χρόνος που αφιερώνει σε κάθε λειτουργική μονάδα προς το συνολικό χρόνο εργασίας του.

Η εύρεση του κατάλληλου δείκτη όμως δεν είναι εύκολη υπόθεση. Πρόκειται για μία υποκειμενική διαδικασία που εναπόκειται στην κρίση του εκάστοτε υπευθύνου να αποφασίσει ποίος είναι ο κατάλληλος οδηγός του κόστους και ποία η αντικειμενική μέθοδος επιμερισμού που ταιριάζει καλύτερα στην εν λόγω εταιρεία. Ας σημειωθεί ότι ο καθορισμός αυτός

συχνά αποτελεί αιτία συγκρούσεων μεταξύ των λειτουργικών μονάδων αφού όσο χαμηλότερη η κατανομή του κόστους σε κάποιο τμήμα, τόσο μεγαλύτερη φαίνεται η κερδοφορία του. Το θέμα του επιμερισμού του κόστους, επομένως, είναι μία δύσκολη υπόθεση με πολλά προβλήματα.

3. ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ

Υπάρχει κάποιος ενδεικτικός οδηγός ως προς τον καταμερισμό του κόστους στα λειτουργικά τμήματα. Ο οδηγός αυτός συνοψίζεται στα εξής:

- Επιλογή βάσης επιμερισμού (allocation base)
- Επιμερισμός κόστους μεταξύ υπηρεσιακών τμημάτων
- Επιμερισμός ανάλογα με τη συμπεριφορά του κόστους
- Αποφυγή συγκεκριμένων πιθανών προβλημάτων
- Επιλογή μεταξύ προϋπολογισθέντος και πραγματικού κόστους για επιμερισμό στα λειτουργικά τμήματα

3.1. Επιλογή βάσης επιμερισμού (allocation base)

Η επιλογή βάσης επιμερισμού συνδέεται άμεσα με την αναγνώριση της δραστηριότητας που αυξάνει το κόστος (cost driver) και έπειτα με τη μέτρηση της κατανάλωσης αυτής από τα διάφορα τμήματα της επιχείρησης. Αυτή η δραστηριότητα από την οποία προκύπτει το κόστος καλείται **βάση επιμερισμού**. Παραδείγματα βάσης επιμερισμού αποτελούν ο αριθμός των υπαλλήλων, ώρες εργασίας, επιφάνεια αποθηκευτικού χώρου και όγκος πωλήσεων. Οι υπεύθυνοι των διαφόρων επιχειρησιακών τμημάτων επιδιώκουν να επιλέξουν τις βάσεις αυτές που

αντανακλούν με όσο το δυνατόν μεγαλύτερη ακρίβεια το ποσό των υπηρεσιών που παρέχουν τα υπηρεσιακά προς τα λειτουργικά τμήματα. Είναι επίσης πολύ πιθανό για μία δραστηριότητα να χρησιμοποιούνται περισσότερες από μία βάσεις. Για παράδειγμα, το κόστος της επεξεργασίας δεδομένων μπορεί να έχει δύο βάσεις επιμερισμού: μία που να αναφέρεται σε χρόνο επεξεργασίας και μία άλλη που να αναφέρεται σε χώρο αποθήκευση δεδομένων στη μνήμη του υπολογιστή. Άλλα παραδείγματα δραστηριοτήτων με τις αντίστοιχες βάσεις επιμερισμού αναφέρονται στον πίνακα που ακολουθεί:

ΕΝΑΛΛΑΚΤΙΚΕΣ ΒΑΣΕΙΣ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	ΒΑΣΗ 1	ΒΑΣΗ 2
Επεξεργασία δεδομένων	Χώρος μνήμης υπολογιστή	Χρόνος επεξεργασίας
Λογιστήριο	Αριθμός πελατών	Χρόνος απασχόλησης
Υπηρεσίες Γενικού Διευθυντή	Όγκος Πωλήσεων	Απασχολούμενο κεφάλαιο
Συντήρηση Φύλαξη κτιρίων	Ώρες μηχανής Φυλασσόμενη επιφάνεια	Ώρες εργασίας Αριθμός εργαζομένων
Διακίνηση προϊόντων	Διάρκεια διακίνησης	Διακινούμενος όγκος
Ναύλωση προϊόντων	Διακινούμενες μονάδες	Αποθηκευτικός χώρος (m ²)
Έλεγχος παραγωγής	Παρεχόμενες υπηρεσίες	Χρόνος άμεσης εργασίας
Υπηρεσίες Προσωπικού	Αριθμός εργαζομένων	Ώρες εκπαίδευσης

Βεβαίως οι παραπάνω βάσεις είναι ενδεικτικές και δεν είναι οι μοναδικές που μπορούν να χρησιμοποιηθούν. Η επιλογή στηρίζεται κυρίως στην κρίση του εκάστοτε υπευθύνου σχετικά με το ποίος είναι ο οδηγός του κόστους. Πάντως, κατά τη διαδικασία επιλογής θα πρέπει πάντα να λαμβάνονται υπόψη τα εξής:

- Η δυνατότητα άμεσων επιμερισμών (direct allocations). Είναι εφικτοί όταν οι παρεχόμενες υπηρεσίες σε κάποιο συγκεκριμένο τμήμα μπορούν να μετρηθούν εύκολα και χωρίς μεγάλο κόστος.
- Η έκταση στην οποία η επιφάνεια ή ο εξοπλισμός που παρέχεται σε κάθε τμήμα μπορούν να μετρηθούν.

Σε συνδυασμό με τα παραπάνω, ο εκάστοτε υπεύθυνος για τον επιμερισμό θα πρέπει να είναι βέβαιος ότι η χρησιμοποιούμενη μέθοδος είναι ξεκάθαρη και σαφής και επομένως το κόστος της διαδικασίας δεν ξεπερνά την απ' αυτή προκύπτουσα ωφέλεια.

3.2. Επιμερισμός κόστους μεταξύ τμημάτων

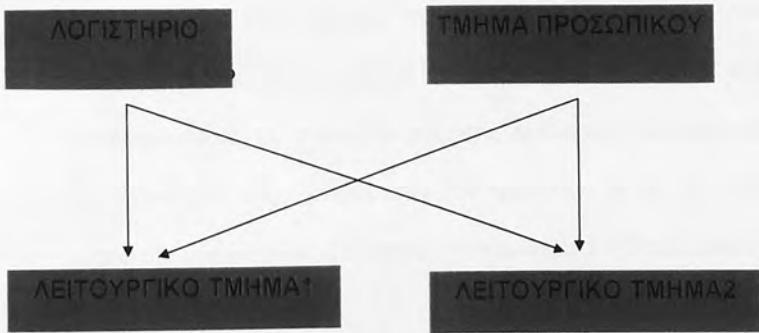
Συχνά τα υπηρεσιακά τμήματα παρέχουν υπηρεσίες το ένα στο άλλο. Για παράδειγμα, το εστιατόριο παρέχει φαγητό σε όλους τους υπαλλήλους της εταιρείας. Επίσης, το εστιατόριο δέχεται υπηρεσίες από το τμήμα φύλαξης των χώρων της εταιρείας ή και από το τμήμα προσωπικού. Οι υπηρεσίες που παρέχονται μεταξύ υπηρεσιακών τμημάτων είναι γνωστές ως **αμοιβαίες ή διατμηματικές**.

Τρεις μέθοδοι προσέγγισης χρησιμοποιούνται για τον επιμερισμό κόστους διατμηματικά: η άμεση μέθοδος, η τμηματική και η αμοιβαία.

3.2.1. ΑΜΕΣΗ ΜΕΘΟΔΟΣ (DIRECT METHOD)

Η άμεση μέθοδος είναι μία πολύ απλή προσέγγιση επιμερισμού εφόσον αγνοεί τη ροή υπηρεσιών (και επομένως κόστους) μεταξύ υπηρεσιακών τμημάτων. Σύμφωνα με τη μέθοδο αυτή το κόστος επιμερίζεται άμεσα από τα υπηρεσιακά στα λειτουργικά τμήματα. Ακόμη κι αν ένα υπηρεσιακό τμήμα, π.χ. τμήμα προσωπικού, παρέχει ένα μεγάλο κομμάτι από τις υπηρεσίες του σε ένα άλλο υπηρεσιακό τμήμα (π.χ. λογιστήριο), δεν υπάρχει χρέωση μεταξύ των δύο τμημάτων. Επομένως, ολόκληρο το κόστος των δύο τμημάτων θα επιμεριστεί στο ή στα λειτουργικά τμήματα της εταιρείας άμεσα με τη βοήθεια κάποιου δείκτη

Λειτουργικά τμήματα της εταιρείας άμεσα με τη βοήθεια κάποιου δείκτη επιμερισμού. Η ροή του κόστους (που εδώ δεν αντιστοιχεί στη ροή των παρεχόμενων υπηρεσιών) απεικονίζεται σχηματικά παρακάτω:



Σχήμα 1

3.2.2. ΤΜΗΜΑΤΙΚΗ ΜΕΘΟΔΟΣ (STEP METHOD)

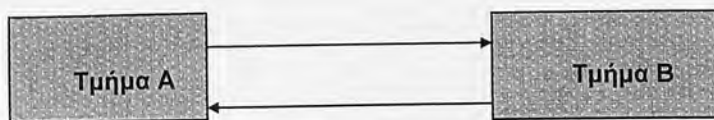
Εν αντιθέσει με την άμεση μέθοδο, η τμηματική προβλέπει τον επιμερισμό του κόστους μεταξύ υπηρεσιακών τμημάτων αλλά και από τα υπηρεσιακά τμήματα στα λειτουργικά. Η διαδικασία επιμερισμού ξεκινά από το τμήμα που παρέχει τη μερίδα του λέοντος των υπηρεσιών στα άλλα τμήματα. Στη συνέχεια, επιμερίζουμε τα έξοδα κάθε τμήματος διαδοχικά από τις περισσότερες στις λιγότερες παρεχόμενες υπηρεσίες καταλήγοντας στον επιμερισμό του τμήματος με το χαμηλότερο κόστος παροχής υπηρεσιών. Παρακάτω απεικονίζεται η διαδικασία σχηματικά:



Σχήμα 2

3.2.3. Αμοιβαία μέθοδος (Reciprocal Method)

Η αμοιβαία μέθοδος καλείται έτσι γιατί αναγνωρίζει πλήρως το κόστος των διατμηματικών υπηρεσιών. Στην τμηματική μέθοδο αναγνωρίζεται μόνο μερικώς το παραπάνω κόστος, εφόσον η διαδικασία επιμερισμού με αυτή τη μέθοδο προχωρά από το ένα τμήμα στο επόμενο, χωρίς να παρέχει τη δυνατότητα για αμοιβαίους επιμερισμούς. Ένα απλό παράδειγμα αμοιβαίας μεθόδου επιμερισμού μεταξύ δύο τμημάτων απεικονίζεται παρακάτω:



Σχήμα 3

Στο παραπάνω τμήμα απεικονίζεται η διαδικασία επιμερισμού μεταξύ μόνο δύο τμημάτων στην επιχείρηση, ανεξαρτήτως αν αυτά είναι επιχειρησιακά ή λειτουργικά. Από το παραπάνω σχήμα μπορούμε να συμπεράνουμε πόσο περίπλοκη είναι η αμοιβαία μέθοδος εφόσον θα πρέπει το κόστος να επιμερίζεται ανάμεσα σε όλα τα τμήματα, κάτι που προϋποθέτει χρόνο και κόστος παρακολούθησης της διαδικασίας από το

αρμόδιο τμήμα. Αυτός είναι και ο λόγος για τον οποίον στην πράξη αποφεύγεται από τις επιχειρήσεις.

Γενικά, έχει παρατηρηθεί ότι πρακτικά ο εν λόγω τρόπος επιμερισμού φέρει τα ίδια κατά προσέγγιση αποτελέσματα με αυτά του τρόπου που εφαρμόζεται στην τμηματική μέθοδο. Επομένως, δεν υπάρχει ισχυρό κίνητρο για την εφαρμογή της αμοιβαίας μεθόδου από τις επιχειρήσεις.

3.3. Επιμερισμός ανάλογα με τη συμπεριφορά του κόστους

Είναι προφανές ότι ο διαχωρισμός των εξόδων σε μεταβλητά και σταθερά έξοδα όχι μόνο διευκολύνει τον επιμερισμό τους στα διάφορα τμήματα αλλά διασφαλίζει και την ορθότητα των αποτελεσμάτων.

Τα μεταβλητά έξοδα θα πρέπει να χρεωθούν στα τμήματα με βάση τη δραστηριότητα που προκαλεί το κόστος που επιφέρουν. Για παράδειγμα, το κόστος συντήρησης μηχανημάτων αυξάνεται (ή μειώνεται) ανάλογα με το χρόνο λειτουργίας τους (μετρούμενο σε ώρες). Συνήθως το ποσοστό χρέωσης κάθε υπηρεσίας αναφορικά με δραστηριότητες που προκαλούν μεταβλητό κόστος είναι δεδομένο (π.χ. χρέωση δρχ/ώρα ή αριθμός προϊόντων/ώρα) και διευκολύνει στον καθορισμό του κόστους ενός τμήματος μέσω των άμεσων επιμερισμών (χωρίς τη χρήση κάποιου δείκτη).

Τα σταθερά έξοδα αντιπροσωπεύουν κόστος δυνατότητας για μακροχρόνιας παροχής (π.χ. ενοίκιο κτιριακών εγκαταστάσεων, αποσβέσεις μηχανημάτων). Ο επιμερισμός βασίζεται στη χρήση ενός δείκτη (κλειδιού) και εξαρτάται από την έκταση ή ένταση κατανάλωσης της συγκεκριμένης μακροχρόνιας υπηρεσίας στο κάθε τμήμα, η οποία κανονικά είναι προκαθορισμένη και υπολογίζεται πριν από κάθε επένδυση.

Για το λόγο αυτό, οι δείκτες επιμερισμού υπολογίζονται από το αρμόδιο τμήμα επί της κοστολόγησης και συμφωνείται από τους ελέγχοντες τον προϋπολογισμό κάθε τμήματος αλλά κυρίως από τα τμήματα που χρεώνονται το κόστος. Έτσι υπάρχει μία δέσμευση από τα τελευταία για την αποδοχή του κόστους ώστε να μην δημιουργηθούν διατμηματικές συγκρούσεις μετά την επένδυση.

3.4. Πιθανά προβλήματα προς αποφυγή

Ένα σύννηθες πρόβλημα είναι το ότι πολλές εταιρείες για λόγους ευκολίας θεωρούν ένα σταθερό έξοδο σαν μεταβλητό, διαστρεβλώνοντας έτσι το κόστος του τμήματος ή των τμημάτων που χρεώνονται.

Επίσης, πολλές εταιρείες συχνά αλλάζουν το δείκτη επιμερισμού σταθερών εξόδων, δημιουργώντας συγκρούσεις μεταξύ των τμημάτων, εφόσον μείωση της χρέωσης σε κάποιο τμήμα επιφέρει αύξηση σε κάποιο άλλο.

Τα παραπάνω προβλήματα αποφεύγονται αν επιλυθούν στο σχηματισμό της διαδικασίας επιμερισμού του κόστους. Χρειάζεται, δηλαδή, μελέτη της συμπεριφοράς κάθε κόστους πριν αρχίσουν οι δραστηριότητες που το προκαλούν. Επίσης, χρειάζεται δέσμευση όλων των τμημάτων στο πρόγραμμα που καθορίζεται και τήρηση αυτού για το διάστημα που αποφασίζεται ότι θα διαρκέσει. Στις περιπτώσεις που αλλάξει η δομή της επιχείρησης και αυτό έχει σημαντική επίπτωση στο διατμηματικό κόστος, τότε το πρόγραμμα σαφώς θα πρέπει να αναθεωρείται έτσι ώστε ο επιμερισμός να είναι όσο το δυνατόν πιο δίκαιος.

3.5. Επιλογή μεταξύ προϋπολογισθέντος και πραγματικού κόστους για επιμερισμό στα λειτουργικά τμήματα

Ο επιμερισμός του κόστους θα πρέπει πάντα να γίνεται με βάση του προϋπολογισθέν. Αυτό γιατί ο επιμερισμός με βάση το πραγματικό επιβαρύνει τα τμήματα με τη χαμηλή αποδοτικότητα των Υπευθύνων αυτών και παύει να υφίσταται η διάθεση ελέγχου του κόστους απ' αυτούς, αφού το καθήκον τους θα είναι απλώς να το διαβιβάσουν στα άλλα τμήματα όσο υψηλό κι αν είναι. Εάν όμως, οι υπεύθυνοι των τμημάτων επιμερίζουν με βάση το προϋπολογισθέν, τότε έχουν ως κίνητρο τον έλεγχο αυτού στα όρια που έχουν τεθεί (εφόσον αν ξεφύγουν απ' αυτά, το κόστος θα παραμείνει στο τμήμα τους, μειώνοντάς του έτσι την κερδοφορία (profitability)).

4. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΗ ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΗΣ Shell Hellas

Πριν προχωρήσουμε στον τρόπο επιμερισμού του κόστους από τα διάφορα επιχειρησιακά τμήματα στο Τμήμα Πωλήσεων μέσω Πρατηρίων της Shell Hellas, θα ήταν χρήσιμο να κατανοήσουμε την επιχειρησιακή δομή της εταιρείας. Αυτό θα βοηθήσει στην κατανόηση της ροής του κόστους στα διάφορα τμήματα.

Οι λειτουργικές μονάδες (αυτές που παράγουν προστιθέμενη αξία) είναι επτά:

1. Πωλήσεις μέσω Δικτύου Πρατηρίων (καύσιμα, λιπαντικά), (Retail Sales)
2. Εμπορικές Πωλήσεις (commercial sales), που αφορούν στις πωλήσεις λιπαντικών Shell από αντιπροσωπίες, συνεργεία, μεταπωλητές.
3. Προμήθεια (Supply), που αφορά στις εγκαταστάσεις όπου αποθηκεύονται καύσιμα και λιπαντικά. (MsD)
4. Πωλήσεις Αεροπορίας (Shell Aviation)
5. Πωλήσεις Ναυτιλίας (Shell Marine)
6. Πωλήσεις Υγραερίου (Shell Gas)
7. Πωλήσεις Χημικών προϊόντων (Shell Chemical)

Τα παραπάνω τμήματα θεωρούνται αυτόνομες εταιρείες που ανήκουν στον Όμιλο Shell, που μοιράζονται τις υπηρεσίες, άλλες μερικών, άλλες όλων των υπηρεσιακών τμημάτων. Εφόσον, για την παρούσα ανάλυση

μας ενδιαφέρει ο επιμερισμός του κόστους στο Τμήμα Πωλήσεων μέσω Πρατηρίων, χρειαζόμαστε τη λίστα των τμημάτων που προσφέρουν τις υπηρεσίες τους στο εν λόγω τμήμα. Η λίστα- που αποτελείται από όλα τα υπηρεσιακά τμήματα του Ομίλου Εταιρειών Shell στην Ελλάδα- είναι η παρακάτω:

- Λογιστήριο (ASM, FNA)
- Treasury (FNT)
- Τμήμα Προσωπικού (HR) , που προσφέρει υπηρεσίες Προσλήψεων, Εκπαίδευσης, Εστιατορίου, Συντάξεων, Fringe Benefits, Μισθοδοσίας, Συντήρησης Κτιριακών Εγκαταστάσεων, Ασφάλειας
- Δικαστικό Τμήμα (LGS)
- Δημοσίων Σχέσεων (PA)
- Τμήμα Προμηθειών (FNS)
- Τμήμα Επιχειρησιακού Προγραμματισμού (FNP)
- Μηχανογράφηση (IM)
- Διανομής (Distribution)
- Audit

5. Μεθοδολογία Εκπόνησης Μελέτης Επιμερισμού Κόστους στο Τμήμα Πωλήσεων μέσω Πρατηρίων

Για να διαπιστώσουμε τη σχέση (ροή) κόστους μεταξύ του τμήματος Πωλήσεων μέσω Πρατηρίων με τα υπηρεσιακά τμήματα και να εξακριβώσουμε το ποσό του κόστους προς διανομή ακολουθήσαμε την εξής μεθοδολογία:

1. Προμήθεια των προϋπολογισθέντων γενικών εξόδων για το έτος 1999
2. Κατανόηση του τρόπου επιμερισμού που είχε ήδη συμφωνηθεί
3. Μελέτη εναλλακτικών βάσεων επιμερισμού (allocation base) και επομένως δεικτών επιμερισμού (allocation keys).
4. Συνέντευξη και ερωτηματολόγια στους Υπευθύνους Προϋπολογισμού κάθε υπηρεσιακού τμήματος, με σκοπό τον προσδιορισμό της σχέσης μεταξύ του κάθε τμήματος με τις Πωλήσεις μέσω Πρατηρίων
5. Καταγραφή αναθεωρημένων δεικτών βάση αποτελεσμάτων των ερωτηματολογίων
6. Χρήση άμεσων καταμερισμών (direct allocations) όπου είναι δυνατόν
7. Καταγραφή των διαφορών στο συνολικό κόστος μεταξύ του παλαιότερου και νέου τρόπου επιμερισμού.

6. Κατανομή Κόστους για τις Πωλήσεις Πρατηρίων (Retail Sales-RS)

Στους πίνακες που ακολουθούν θα διαπιστώσουμε πώς γίνεται ο επιμερισμός των εξόδων από τα διάφορα τμήματα στο λειτουργικό τμήμα RS (Retail Sales). Πριν δούμε κάθε κέντρο κόστους της εταιρείας αναλυτικά, θα ήταν δόκιμο να διασαφηνισθούν τα εξής:

1. Οι δείκτες Γενικών Εξόδων προτείνονται κάθε διετία από τους διαχειριστές του προϋπολογισμού κάθε κέντρο κόστους (budget managers) που συνήθως είναι οι αντίστοιχοι υπεύθυνοι ή διευθυντές του συγκεκριμένου τμήματος, στους διευθυντές των λειτουργικών τμημάτων. Οι τελευταίοι με τη σειρά τους διαπραγματεύονται τα "κλειδιά" όπως τα ονομάζουν, δηλαδή τους δείκτες Γενικών Εξόδων.

2. Πάντα, αλλά ακόμη περισσότερο σε μία εποχή όπου οι επενδύσεις έχουν "παγώσει" στα πλαίσια μίας παγκόσμιας πολιτικής, η μείωση των εξόδων μοιάζει να είναι μία προφανής διέξοδος για αύξηση κερδών και αποτελεσματικότητας. Επομένως, σε μία παγκόσμια οργάνωση όπου η τάση είναι να μεταφέρονται τα κέντρα διοίκησης όλο και πιο "κεντρικά" (στις μητρικές εταιρείες, στα Head Quarters) είναι πολύ κρίσιμη για κάθε τμήμα η αποδοτικότητά του. Σε μία οργάνωση όπου οι υπεύθυνοι των λειτουργικών μονάδων αναφέρονται στο εξωτερικό, στους αντίστοιχους υπευθύνους της κεντρικής διοίκησης, η κάθε λειτουργική μονάδα αντιμετωπίζεται σαν ξεχωριστή επιχείρηση, φαινόμενο που

αυξάνει τον ανταγωνισμό ως προς τους κοινούς πόρους που τους διατίθενται και που αυτές χρησιμοποιούν.

3. Όταν έχουν καθιερωθεί με τη χρήση για μία αξιολογη σειρά ετών συγκεκριμένοι Δείκτες Επιμερισμού, η αλλαγή τους αντιμετωπίζεται με άρνηση και δυσπιστία. Είναι η αντίδραση των ανθρώπων σε μία αλλαγή της ως τότε πρακτικής σε συνδυασμό με την έλλειψη "ιδανικού" δείκτη και της υποκειμενικότητας που χαρακτηρίζει τους επιμερισμούς, που δυσκολεύει πολύ τους λαμβάνοντες αποφάσεις στα θέματα κοστολόγησης και καθιστά τη διαδικασία μακροχρόνια και επίπονη για την επιχείρηση.

Γενικά Έξοδα

Κωδ/φία	Υπεύθυνος Προϋπολογισμού	Δείκτης Γενικών Εξόδων	Ποσοστό επιβάρυνσης για τις Πωλήσεις Πρατηρίων
Σ	Γενικός Διευθυντής	Με βάση το χρόνο απασχόλησης για τα λειτουργικά τμήματα και βάση τζίρου για τα προϊόντα	35%
Σ	Γενικός Διευθ-Αναφορά Ομίλου	Με βάση το χρόνο απασχόλησης για τα λειτουργικά τμήματα και βάση τζίρου για τα προϊόντα	35%
Σ	Γραμματεία (CC/HR)	Με βάση το χρόνο απασχόλησης για τα λειτουργικά τμήματα και βάση τζίρου για τα προϊόντα	35%
D	Διευθ.Εφοδιασμού & Μεταφορών	Με βάση το χρόνο απασχόλησης για τα λειτουργικά τμήματα και βάση τζίρου για τα προϊόντα	35%
D	Διευθ.Εφοδιασμού & Μεταφορών	Με βάση το χρόνο απασχόλησης για τα λειτουργικά τμήματα και βάση τζίρου για τα προϊόντα	35%
ITM	Μισθοδοσία Διεύθυνσης	Με βάση το χρόνο απασχόλησης της Ομάδας	35%
N	Διευθυντής Οικονομικών	Με βάση τους δείκτες καταμερισμού (κατά μέσο όρο) των Οικονομικών τμημάτων	53%
N	Διευθ.Οικ/κών-Αναφορά Ομίλου	Με βάση τους δείκτες καταμερισμού (κατά μέσο όρο) των Οικονομικών τμημάτων	53%
N	Γραμματεία Οικονομικού τμήματος	Με βάση τους δείκτες καταμερισμού (κατά μέσο όρο) των Οικονομικών τμημάτων	53%
NA	Τμήμα Λογιστικού Ελέγχου	50% ισομερώς στις λειτουργικές Μονάδες και το υπόλοιπο με βάση συναλλαγών	39%
NA	Έξοδα Λογιστηρίου	Με βάση το τζίρο	55%
NA	Αμοιβές Εργολάβων	20% ισομερώς στις λειτουργικές Μονάδες και το υπόλοιπο βάση συναλλαγών	54%
NA	Τμήμα-Φορολογικός Έλεγχος	65% ισομερώς στις λειτουργικές Μονάδες και το υπόλοιπο βάση συναλλαγών	32%
NA	Προγράμματα Η/Υ	Ισομερώς στο τμήμα Πρατηρίων και στο Εμπορικό και στα προϊόντα βάση συναλλαγών	50%
FNA	Τμήμα-Λογιστήριο Β.Ελλάδος	Βάση αριθμού συναλλαγών	77%
ASM	Λογιστικές υπηρεσίες	85% στα τμήματα Shell εκτός Shell GAS και Shell Marine (4% άμεσα στις Πωλήσεις και το υπόλοιπο 40% βάση επενδύσεων και 60% βάση συναλλαγών), 12% στη Shell GAS και 3% στη Shell Marine.	54%
ASM	Λογ.υπηρεσίες (Πέραμα)	Βάση αριθμού συναλλαγών	71%
ASM	Λογ.υπηρεσίες (Ηράκλειο)	Άμεσα στο τμήμα Πρατηρίων και αναλόγως τζίρου για τα προϊόντα	100%

Φία	Υπεύθυνος Προϋπολογισμού	Δείκτης Γενικών Εξόδων	Ποσοστό επιβάρυνσης για τις Πωλήσεις Πρατηρίων
	Εσωτερικός Έλεγχος	10% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες 29% άμεσα αναλόγως του χρόνου περασμένων ετών, 41% σ' όλες τις λειτουργικές μονάδες εκτός της Shell Gas ,20% βάση τελικού χρήστη	25%
	Προιστάμενος Μηχανογραφήσεως	50% ισόποσα σ' όλες τις λειτουργικές μονάδες & 50 % αναλόγως αριθμού συναλλαγών	39%
	Προιστάμενος Μηχανογραφήσεως	50% ισόποσα σ' όλες τις λειτουργικές μονάδες & 50 % αναλόγως αριθμού συναλλαγών	39%
	Προιστάμενος Μηχανογραφήσεως	50% ισόποσα σ' όλες τις λειτουργικές μονάδες & 50 % αναλόγως αριθμού συναλλαγών	39%
	Τμήμα Η/Υ-Προγράμματα	50% ισόποσα σ' όλες τις λειτουργικές μονάδες & 50 % αναλόγως αριθμού συναλλαγών	39%
	Προγράμματα Η/Υ	50% ισόποσα σ' όλες τις λειτουργικές μονάδες & 50 % αναλόγως αριθμού συναλλαγών	39%
	Τμήμα Υποστηρίξεως Η/Υ	50% ισόποσα σ' όλες τις λειτουργικές μονάδες & 50 % αναλόγως αριθμού συναλλαγών	39%
	Διευθ.Δικ/κού-Αναφορά Ομίλου	30% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως αριθμού εργαζομένων	38%
	Τμήμα-Αγορανομικά	Αναλόγως χρόνου αφιέρωσης	73%
	Τμήμα-Αγορανομικά Συντήρησης Πρατηρίων	άμεσα στο Τμήμα Πρατηρίων	100%
	Τμήμα-Αγορανομικά Ανάπτυξης Δικτύου	άμεσα στο Τμήμα Πρατηρίων	100%
	Τμήμα-Νομικοί Σύμβουλοι	Αναλόγως χρόνου αφιέρωσης	48%
	Τμήμα-Νομ.Σύμβουλοι Συντήρησης Πρατηρίων	άμεσα στο Τμήμα Πρατηρίων	100%
	Τμήμα-Νομ.Σύμβουλοι Ανάπτυξης Δικτύου	άμεσα στο Τμήμα Πρατηρίων	100%
	Διοικ.Υπηρεσίες-Δικαστικό	30% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως αριθμού εργαζομένων	38%
	Διευθυντής Προσωπικού	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες και 65% αναλόγως αριθμού εργαζομένων	49%
	Διευθ.Προσωπ-Αναφορά Ομίλου	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες και 65% αναλόγως αριθμού εργαζομένων	49%

Γενικά Έξοδα

ν/φία	Υπεύθυνος Προϋπολογισμού	Δείκτης Γενικών Εξόδων	Ποσοστό επιβάρυνσης για τις Πωλήσεις Πρατηρίων
IR	Διοικ.Υπ-Ανθρ.Μέσα/Εκπαίδ.	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες και 65% αναλόγως αριθμού εργαζομένων	36%
IR	Εκπαίδευση Προσωπικού	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες και 65% αναλόγως αριθμού εργαζομένων	36%
IR	Πρόσληψη Προσωπικού	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες και 65% αναλόγως αριθμού εργαζομένων	36%
RS	Τμήμα-Ασφάλεια Κεντρ.Γραφ.	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες και 65% αναλόγως αριθμού εργαζομένων στα Κεντρικά Γραφεία	39%
RS	Διοικ.Υπ-Αγορές/Κεντ.Γραφ.	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες και 65% αναλόγως αριθμού εργαζομένων στα Κεντρικά Γραφεία	39%
RS	Υλικά Κεντ.Γραφ.(Συντήρ.)	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες και 65% αναλόγως αριθμού εργαζομένων στα Κεντρικά Γραφεία	39%
RS	Υπηρεσ.Κεν.Γραφ.(Συντήρ.)	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες και 65% αναλόγως αριθμού εργαζομένων στα Κεντρικά Γραφεία	39%
RS	Προιστάμενος Σχέσεων Προσωπ.	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες (εκτός Shell Gas) και το υπόλοιπο αναλόγως αριθμού εργαζομένων	39%
IRS	Σχέσεις Προσωπ-Υπάλληλοι	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες (εκτός Shell Gas) και το υπόλοιπο αναλόγως αριθμού εργαζομένων	39%
IRS	Σχέσεις Προσωπ-Υπάλληλοι	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες (εκτός Shell Gas) και το υπόλοιπο αναλόγως αριθμού εργαζομένων	39%
IRS	Σχέσεις Προσωπ-Υπάλληλοι	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες (εκτός Shell Gas και Shell Marine) και το υπόλοιπο αναλόγως αριθμού εργαζομένων	40%
IRS	Σχέσεις Προσωπ-Υπάλληλοι	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες (εκτός Shell Gas) και το υπόλοιπο αναλόγως αριθμού εργαζομένων	39%
HRS	Σχέσεις Προσωπ-Συνταξιούχοι	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες και 65% αναλόγως αριθμού εργαζομένων	46%
HRS	Σχέσεις Προσωπ-Εργολάβοι	35% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες (εκτός Shell Gas) και το υπόλοιπο αναλόγως αριθμού εργαζομένων	39%
PAC	Δημόσιες Σχέσεις-Λοιπά	Βάση του μέσου όρου των χρεώσεων των δύο άλλων κέντρων κόστους Δημοσίων Σχέσεων	59%
PAC	Δημόσιες Σχέσεις-Εσωτερικό	Με βάση το σύνολο εργαζομένων (εκτός Shell Gas)	49%

Υπηρεσία	Υπεύθυνος Προϋπολογισμού	Δείκτης Γενικών Εξόδων	Ποσοστό επιβάρυνσης για τις Πωλήσεις Πρατηρίων
		10% ισόποσα και το υπόλοιπο βάση τζίρου	65%
	Δημόσιες Σχέσεις-Εξωτερικό		
	Σύμβουλος Ασφαλείας	78% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες - Auditing & Training (22%) time of occupation.	21%
	Σύμβουλος Ασφαλείας	78% ισόποσα σ' όλες τις λειτουργικές μονάδες - βάση Χρόνου Ελέγχου και Εκπαίδευσης	21%
	Διευθυντής Εμπορικού Τμήματος	Αναλόγως χρόνου αφιέρωσης	13%
	Υποδιευθυντής Εμπορικού Τμήματος	Αναλόγως χρόνου αφιέρωσης	5%
	Προϊστάμενος Πωλήσεων-Β. Ελλάδος	Αναλόγως χρόνου αφιέρωσης	5%
	Σύμβουλος Τεχνικών Θεμάτων Εμπορικού Τμήματος	Αναλόγως χρόνου αφιέρωσης	13%
	Προϊστάμενος Τεχνικού Τμήματος	Αναλόγως χρόνου αφιέρωσης	5%
	Προϊστάμενος Πωλήσεων-Ν. Ελλάδος	10% στο τμήμα πρατηρίων - 25% στα Εργαστήρια - 65% στους μεταπωλητές	10%
	Διευθ. Τμήματος Εξυπ. Πελατών	55% στο τμήμα Πρατηρίων , 10% στη Θέρμανση, 20% στα λιπαντικά και 15% στη Βιομηχανία	55%
	Προιστ. Τμ. Εξυπηρ. Πελατών	%50 στο τμήμα πρατηρίων , 20% στη Θέρμανση and 30% στα λιπαντικά	50%
	Διοικ. Υπ-Εξυπηρ. Πρατηρίων	100% στο τμήμα Πρατηρίων	100%
	*Ο τζίρος υπολογίζεται χωρίς δασμούς, εκτός κι αν αναφέρεται διαφορετικά		

Υπεύθυνος Προϋπολογισμού	Δείκτες Γενικών Εξόδων	Ποσοστό Επιβάρυνσης για τις Πωλήσεις Πρατηριών
Διευθυντής Εγκατάστασης	50% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες 50% βάση συνόλου εργαζομένων	25%
Διευθυντής Εγκατάστασης	Τετραγωνικά μέτρα ως φόροι δημοσίου	38%
Διοικητικά	50% ισόποσα στις λειτουργικές μονάδες 50% βάση συνόλου εργαζομένων	25%
Υπεύθυνος Δρομολόγησης	Βάσει συνόλου εργαζομένων	65%
Έλεγχος εισπράξεων	Βάσει αριθμού συναλλαγών	80%
Δρομολόγηση	Αναλόγως αριθμού προσωπικού	65%
Οδηγοί	100% στο τμήμα Πρατηριών	100%
Πρόγραμμα Δρομολόγησης σε Η/Υ	100% στο τμήμα Πρατηριών	100%
Τελωνιακά	Με βάση τα έντυπα για κάθε λειτουργική μονάδα	12%
Τελωνιακά (μεταβλητά έξοδα)	άμεσα στα προϊόντα	36%
Διοίκηση	Με βάση αριθμό προσωπικού	32%
Διοίκηση	Με βάση τετραγωνικά μέτρα	38%
Διοίκηση	Με βάση αριθμού συναλλαγών	64%
Διοίκηση	100% στο τμήμα Πρατηριών	100%
Διοίκηση	Με βάση αριθμό συναλλαγών	64%
Φύλαξη	Βάσει αριθμού προσωπικού	15%
Αναμικτήριο	Βάσει αριθμού προσωπικού	32%
Χειριστής Προγράμματος Δρομολόγησης	Με βάση αριθμό συναλλαγών	64%
Χημείο	Με βάση αριθμό δειγμάτων και ώρες απασχόλησης	15%

Υπεύθυνος Προϋπολογισμού	Δείκτες Γενικών Εξόδων	Ποσοστό Επιβάρυνσης για τις Πωλήσεις Πρατηριών
Διευθυντής Λειτουργιών	Βάσει αριθμού προσωπικού	32%
Συντήρηση	Βάσει αριθμού προσωπικού	42%
Αποθήκευση Υλικών	Βάσει αριθμού προσωπικού	37%
Αμοιβές PETROLA	Άμεσα στα προϊόντα	55%
Τελωνείο Petrola	Άμεσα στα προϊόντα	71%
Έκταση Φύλαξης Βυτίων	Αναλόγως ωρών απασχόλησης (ξεφόρτωση)	59%
Δεξαμενές	Ανάλογα με τον αριθμό των πάσσων που συμπληρώνονται	82%
Προβλήτα	Βάσει χρόνου απασχόλησης (φόρτωση/ξεφόρτωση)	40%
Γενικά Έξοδα στο Πέραμα		32%

Προτάσεις

Περιγραφή κόστους	Δείκτης Γενικών Εξόδων	Χρέωση για τμήμα Πρατηρίων	Πρόταση	Νέα χρέωση	Διαφορά παλαιάς-νέας χρέωσης
Έξοδα ταξιδίων, ασφάλειας και επικοινωνίας	Επιμερισμός με βάση το χρόνο που αφιερώνεται στα λειτουργικά τμήματα	35%	50% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 50% αναλόγως χρόνου αφιέρωσης	25%	10%
έξοδα εκπαίδευσης-ταξιδίων	Επιμερισμός με βάση το χρόνο που αφιερώνεται στα λειτουργικά τμήματα	35%	50% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 50% αναλόγως χρόνου αφιέρωσης	25%	10%
έξοδα μισθοδοσίας	Επιμερισμός με βάση το χρόνο που αφιερώνεται στα λειτουργικά τμήματα	35%	50% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 50% αναλόγως χρόνου αφιέρωσης	25%	10%
μισθοδοσία, κεντρικές Ευρωπαϊκές υπηρεσίες, γενικά έξοδα(utilities)	Προσπάθεια που αφιερώνεται στα τμήματα	13%	άμεσος καταμερισμός στο Εμπορικό Τμήμα	0%	13%
μισθοδοσία	Προσπάθεια που αφιερώνεται στα τμήματα	5%	άμεσος καταμερισμός στο Εμπορικό Τμήμα	0%	5%
μισθοδοσία	Προσπάθεια που αφιερώνεται στα τμήματα	5%	άμεσος καταμερισμός στο Εμπορικό Τμήμα	0%	5%
μισθοδοσία	Προσπάθεια που αφιερώνεται στα τμήματα	13%	άμεσος καταμερισμός στο Εμπορικό Τμήμα	0%	13%
μισθοδοσία	Προσπάθεια που αφιερώνεται στα τμήματα	5%	άμεσος καταμερισμός στο Εμπορικό Τμήμα	0%	5%
προμήθειες-μισθοί-έξοδα ταξιδίων-προωθητικές ενέργειες	10% στο RS, 25% στους Χονδρεμπόρους και 65% στους Λιανεμπόρους	10%	άμεσος καταμερισμός στο Εμπορικό Τμήμα	0%	10%
μισθοί	Κατά μέσο όρο των δεικτών που επιμερίζουν τα Οικονομικά τμήματα	53%	50% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 50% κατά αριθμό συναλλαγών	42%	11%
έξοδα ταξιδίων	Κατά μέσο όρο των δεικτών που επιμερίζουν τα Οικονομικά τμήματα	53%	50% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 50% κατά αριθμό συναλλαγών	42%	11%
μισθοί	30% στα Λειτουργικά τμήματα και το υπόλοιπο αναλόγως προσόδων (χωρίς δασμούς)	44%	Ισομερώς σε όλα τα λειτουργικά τμήματα	14%	30%

Προτάσεις

Περιγραφή κόστους	Δείκτης Γενικών Εξόδων	Χρέωση για τμήμα Πρατηρίων	Πρόταση	Νέα χρέωση	Διαφορά παλαιάς-νέας χρέωσης
μισθοί	αναλόγως προσπάθειας και το υπόλοιπο αναλόγως προσόδων	38%	Ισομερώς σε όλα τα λειτουργικά τμήματα	14%	24%
μισθοί	Με βάση χρόνο αφιέρωσης	73%	30% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και το υπόλοιπο αναλόγως χρόνου αφιέρωσης	59%	14%
νομικά έξοδα	Με βάση χρόνο αφιέρωσης	48%	30% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και το υπόλοιπο αναλόγως χρόνου αφιέρωσης	38%	10%
μισθοί	30% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και το υπόλοιπο κατ' εκτίμηση των δικηγόρων	38%	30% αναλόγως χρόνου αφιέρωσης	31%	7%
μισθοί	Με βάση το ανθρώπινο δυναμικό υπολογισμένο ανά λειτουργικό τμήμα (manpower)	55%	Κατά το ήμισυ, στα 2 λειτουργικά τμήματα που εξυπηρετεί	50%	5%
μισθοί	Κατά το ήμισυ, στα 2 λειτουργικά τμήματα που εξυπηρετεί	50%	Κατά το ήμισυ, στα 2 λειτουργικά τμήματα που εξυπηρετεί		50%
μισθοί-εξωτερικοί συνεργάτες-γενικά έξοδα (utilities)-άλλες απολαβές προσωπικού	100% Τμήμα Πρατηρίων	100%	100% Τμήμα Πρατηρίων	100%	0%
μισθοδοσία-εξωτερικοί συνεργάτες	Με βάση τους κατά μέσο όρο επιμερισμούς των άλλων λογ/μίων Δημ.Σχ.	59%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού	37%	22%
έξοδα επικοινωνίας και απολαβές προσωπικού	Με βάση συνολικό ανθρώπινο δυναμικό (εξαιρουμένης Shell GAS)	49%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού	31%	17%
έξοδα επικοινωνίας	10% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και το υπόλοιπο αναλόγως προσόδων (χωρίς δασμούς)	65%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού	37%	28%
μισθοδοσία	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 65% αναλόγως manpower	49%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού	31%	17%

Προτάσεις

Περιγραφή κόστους	Δείκτης Γενικών Εξόδων	Χρέωση για τμήμα Πρατηρίων	Πρόταση	Νέα χρέωση	Διαφορά παλαιάς-νέας χρέωσης
έξοδα ταξιδίων	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 65% αναλόγως manpower	49%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού	31%	17%
μισθοδοσία	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 65% αναλόγως manpower	36%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού	31%	5%
εκπαίδευση	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 65% αναλόγως manpower	36%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού	31%	5%
προσλήψεις και συνδρομές	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 65% αναλόγως manpower	36%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού	31%	5%
έξοδα κτηριακών εγκαταστάσεων	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 65% αναλόγως manpower	39%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού	33%	6%
γενικά έξοδα, αναλώσιμα, ταχυδρομικά έξοδα, μισθοί	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 65% αναλόγως manpower	39%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού	33%	6%
φόρος ιδιοκτησίας, συντήρησης	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 65% αναλόγως manpower	39%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού	33%	6%
συντήρηση	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα και 65% αναλόγως manpower	39%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού	33%	6%
μισθοί	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα (εκτός Shell GAS) και 65% αναλόγως manpower	39%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού (εξαιρουμένης της Shell GAS)	33%	6%
συντάξεις, πρόωρες συνταξιοδοτήσεις, μισθοί	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα (εκτός Shell GAS) και 65% αναλόγως manpower	39%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού (εξαιρουμένης της Shell GAS)	33%	6%
ιατρικά έξοδα	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα (εκτός Shell GAS) και 65% αναλόγως manpower	40%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού (εξαιρουμένης της Shell GAS)	36%	5%

Προτάσεις

	Περιγραφή κόστους	Δείκτης Γενικών Εξόδων	Χρέωση για τμήμα Πρατηρίων	Πρόταση	Νέα χρέωση	Διαφορά παλαιάς-νέας χρέωσης
	ασφάλειες προσωπικού	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα (εκτός Shell GAS) και 65% αναλόγως manpower	39%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού (εξαιρουμένης της Shell GAS)	33%	6%
	πρώρες συνταξιοδοτήσεις, ιατρικά έξοδα	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα (εκτός Shell GAS) και 65% αναλόγως manpower	46%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού (εξαιρουμένης της Shell GAS)	33%	14%
	έξοδα εργολάβων	35% σε όλα τα λειτουργικά τμήματα (εκτός Shell GAS) και 65% αναλόγως manpower	39%	50% σε όλες τις λειτουργικές μονάδες και το υπόλοιπο αναλόγως ανθρώπινου δυναμικού (εξαιρουμένης της Shell GAS)	33%	6%
	Χρεώσεων					27%

Προτάσεις για έξοδα Περάματος

Υπεύθυνος Προϋπολογισμού	Πρόβλεψη	Δείκτης Γ.Εξόδου	Επιβάρυνση στο Τμήμα Πρατηρίων
Προβλήτα	120*	βάσει ωρών φόρτωσης/ξεφόρτωσης	39,57%

*Τα ποσά που αναγράφονται δίδονται για τους σκοπούς της εργασίας και δεν είναι πραγματικά

Το παραπάνω κέντρο κόστους διαχωρίζεται στα εξής έξοδα:

Έξοδα ριμουλκού επιφυλακής (εκατ.)	22
Συντήρηση προβλήτας	6
Τέλη ΟΛΠ (Ενοίκιο προβλήτας)	70
Αναλώσιμα	2
<u>Σύνολο Σταθερών Εξόδων</u>	<u>100</u>
<u>Μισθοί εργατών προβλήτας (μεταβλητά έξοδα)</u>	<u>20</u>
<u>Έξοδα προβλήτας</u>	<u>120</u>

Υπεύθυνος Προϋπολογισμού	Δείκτης Γ.Εξόδου	Επιβάρυνση στο Τμήμα Πρατηρίων	Πρόταση	Νέα Επιβάρυνση
Προβλήτα	βάσει ωρών φόρτωσης/ξεφόρτωσης	39,57%	Διαχωρισμός των εξόδων σε σταθερά και μικτά: τα πρώτα θα επιμερίζονται 50% ισομερώς στις λειτουργικές μονάδες και 50% βάσει ωρών φόρτωσης/εκφόρτωσης, τα δεύτερα βάσει ωρών φόρτωσης/εκφόρτωσης	26% για τα σταθερά και 39,5% για τα μεταβλητά

7. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Οι αλλαγές που σημειώθηκαν ανά τμήμα είχαν σημαντική επίδραση στα γενικά έξοδα: επέφεραν μείωση 41% στα έξοδα που χρεώνονταν στο Retail. Παρακάτω αναλύονται οι αλλαγές ανά τμήμα και εξηγείται η συλλογιστική τόσο του παλαιού, όσο και του νέου τρόπου επιμερισμού.

1. ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ SHELL (CC)

Ο επιμερισμός του κόστους στα λειτουργικά τμήματα βασίζεται στο χρόνο που αφιερώνεται από τον Πρόεδρο στο καθένα απ'αυτά. Ο χρόνος αφιέρωσης υπολογίζεται κατ' εκτίμηση από τον Πρόεδρο της Εταιρείας και είναι από τους δείκτες που συνήθως αποφεύγεται όταν υπάρχουν εναλλακτικές λύσεις. Η πρόταση στην παρούσα εργασία είναι να επιμερίζεται κατά 50% σε όλα τα τμήματα (εφόσον όλοι κάνουν χρήση των υπηρεσιών του προέδρου, χωρίς να υπάρχει εμφανής "οδηγός κόστους" (cost driver)) και 50% με βάση το χρόνο που αφιερώνεται στο καθένα απ' αυτά. Ο νέος δείκτης προτείνεται με σκοπό τη μείωση της υποκειμενικότητας του κατ' εκτίμηση "χρόνου αφιέρωσης" και ταυτόχρονα θεωρείται πιο δίκαιος, εφόσον θεωρεί ότι κάθε λειτουργική μονάδα δικαιούται επί ίσους όρους το χρόνο του Προέδρου της Εταιρείας. Με την ίδια συλλογιστική επιμερίζονται τα έξοδα της Γραμματείας του.

2. ΕΜΠΟΡΙΚΟ ΤΜΗΜΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ (Commercial Sales-CS)

Τα παραπάνω έξοδα μέχρι σήμερα επιμερίζονται στο τμήμα των Πωλήσεων μέσω Πρατηρίων λόγω των υπηρεσιών που το Εμπορικό Τμήμα Πωλήσεων προσέφερε στο Retail, μέσα από τους χονδρέμπορους. Το σύστημα είχε ως εξής: οι χονδρέμποροι (που αποτελούν πελάτες του CS) πωλούσαν λιπαντικά σε κάποια πρατήρια. Η κατανομή μέρους του κόστους υποστήριξης που παρέχει το Εμπορικό τμήμα Πωλήσεων στους πελάτες του (που αποτελούν προμηθευτές του Retail Sales) αντικατοπτρίζετο μέσα από τη χρέωση ποσοστού των εξόδων του στις Πωλήσεις Πρατηρίων. Η χρέωση αυτή όμως κρίθηκε μη-αποδεκτή, εφόσον ήδη τα πρατήρια πληρώνουν τους χονδρεμπόρους, που πληρώνουν το Εμπορικό Τμήμα, επομένως πρόκειται για διπλή χρέωση. Η πρότασή μας είναι, επομένως, τα έξοδα του Εμπορικού Τμήματος να επιμερίζονται κατ'ευθείαν (direct allocations) στο τμήμα αυτό.

3. ΤΜΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (FINANCE, FN)

Τα έξοδα του τμήματος αφορούν το μισθό του διευθυντή Οικονομικών και έξοδα ταξιδιών αυτού. Στο διευθυντή Οικονομικών αναφέρονται τα παρακάτω οικονομικά τμήματα:

- **FNP (Financial Planning): τμήμα Οικονομικού Προγραμματισμού**
- **FNS (Supply) : τμήμα Προμηθειών**
- **FNT (Treasury) : Τμήμα Ταμιακών Συναλλαγών**
- **FNA-ASM(Accounting) : Λογιστήριο**

Τα έξοδα του Διευθυντή Οικονομικών επιμερίζονται με βάση τις κατά μέσο όρο κατανομές των εξόδων των παραπάνω οικονομικών τμημάτων στα λειτουργικά τμήματα. Η χρήση ενός τέτοιου δείκτη δεν αντικατοπτρίζει το ν "οδηγό εξόδου" (cost driver) υπό την έννοια ότι ο μισθός της παραπάνω θέσης παραμένει αμετάβλητος αν πχ αυξηθούν οι συναλλαγές ή τα άτομα στο λογιστήριο. Επομένως, πιο δίκαιος τρόπος κατανομής θα ήταν 50% ισόποση χρέωση στα λειτουργικά τμήματα και 50% κατά αριθμό συναλλαγών, που αποτελούν την κοινή πρακτική στον επιμερισμό εξόδων ενός Οικονομικού τμήματος.

Τα έξοδα των τμημάτων FNS και FNP που αποτελούνται κατά κύριο λόγο από μισθούς, θα πρέπει να επιμερίζονται με ισόποσες χρεώσεις στα λειτουργικά τμήματα, εφόσον όλα τα τελευταία λαμβάνουν

τις υπηρεσίες των τμημάτων αυτών χωρίς να υπάρχει κάποιος συγκεκριμένος "οδηγός κόστους" (cost driver).

4. ΤΜΗΜΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (LEGAL)

Ο επιμερισμός των εξόδων του παραπάνω τμήματος βασιζόταν στον κατ' εκτίμηση χρόνο εργασίας που αφιερώνουν οι δικηγόροι στο κάθε λειτουργικό τμήμα. Ο χρόνος εργασίας υπολογιζόταν ως εξής: δύο εβδομάδες το χρόνο οι εργαζόμενοι στο τμήμα Νομικών υπηρεσιών κατέγραφαν το χρόνο που αφιέρωναν σε κάθε τμήμα. Ο τρόπος αυτός δειγματοληψίας κρίθηκε μη-αντικειμενικός εφόσον δύο εβδομάδες δεν ήταν αντιπροσωπευτικές των περιόδων έντασης της εργασίας. Προτάθηκε, επομένως, να επιμερίζονται τα έξοδα του Legal κατά το ήμισυ ισομερώς στα λειτουργικά τμήματα, εφόσον όλα έχουν πρόσβαση στις νομικές υπηρεσίες όποτε χρειάζεται (η χρήση τους άλλωστε δεν μπορεί να προβλεφθεί και δύσκολα μπορεί να υπολογιστεί).

5. ΤΜΗΜΑ ΕΞΥΠΗΡΕΤΗΣΗΣ ΠΕΛΑΤΩΝ (Customer Service Center-CSC)

Το παραπάνω τμήμα εξυπηρετεί πελάτες του Retail Sales (πρατήρια), και του Commercial Sales (Βιομηχανίες, μεταπωλητές λαδιών και καταναλωτές πετρελαίου θέρμανσης). Τα έξοδα του Διευθυντή επιμερίζονταν με βάση το "χρόνο αφιέρωσης" του ανθρώπινου δυναμικού

στα διάφορα τμήματα, που συνήθως είναι 100%, εφόσον οι περισσότεροι εργαζόμενοι προσφέρουν τις υπηρεσίες τους σε ένα συγκεκριμένο τμήμα (fully dedicated employees). Η πρότασή μας είναι να επιμερίζονται κατά το ήμισυ ισομερώς στα δύο τμήματα που εξυπηρετεί, λόγω της χρησιμοποίησης των υπηρεσιών του Διευθυντή και από τα δύο τμήματα ισομερώς (50%-50% ήταν και η εκτίμηση του Διευθυντή CSC για το χρόνο αφιέρωσης στα δύο λειτουργικά τμήματα).

6. ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ (PUBLIC AFFAIRS-PAC)

Το τμήμα Δημοσίων Σχέσεων έχει 3 κέντρα κόστους : ένα με το μισθό των εργαζομένων σ' αυτό, ένα για τις χορηγίες και τις δημόσιες εκδηλώσεις (PAC - εξωτερικό) και ένα για τις προσφορές και γιορτές προς τους εργαζόμενους στην Εταιρεία (PAC- εσωτερικό). Ο Δείκτης κατανομής εξόδων για μισθούς υπολογίζεται με βάση τις κατά μέσο όρο χρεώσεις των δύο άλλων κέντρων κόστους στα λειτουργικά τμήματα, επομένως δεν αντικατοπτρίζει τον "οδηγό κόστους" (cost driver), δηλαδή μία αύξηση στο μισθό δεν επηρεάζει το κόστος μίας εκδήλωσης ή χορηγίας. Από την άλλη μεριά, η επίδραση των χορηγιών και τις διαφήμισης στην πρόσοδο των προϊόντων είναι δύσκολη να υπολογιστεί: οι χορηγίες αυτές αφορούν σ' ολόκληρη την Εταιρεία και προβάλλουν το όνομά της σε όλη την περιοχή όπου αυτή δραστηριοποιείται. Η χρήση του δείκτη με βάση τον

κύκλο εργασιών επιβαρύνει τα τμήματα με τις μεγαλύτερες πωλήσεις, μειώνοντας το δείκτη κερδοφορίας τους (profitability).

7.ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ-ΚΤΙΡΙΑΚΩΝ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ (HR-HRR)

Οι δείκτες κατανομής του κόστους στα τμήματα Προσωπικού δεν άλλαξαν σαν λογική (επιμερισμός κατά ένα ποσοστό βάση ανθρώπινου δυναμικού και κατά ένα ποσοστό ισομερώς στα λειτουργικά τμήματα) αλλά σαν ποσοστά: από 35% ισομερώς σε 50%. Το νέο ποσοστό θεωρήθηκε από το Τμήμα Πωλήσεων ως πιο "δίκαιο" για τους εξής λόγους:

- Ότι αφορά σε εκπαίδευση του τμήματος Retail, προϋπολογίζεται και επομένως μπορεί να επιμεριστεί άμεσα, χωρίς δηλαδή τη χρήση κάποιου δείκτη.
- Οι Πωλήσεις μέσω Πρατηρίων χρησιμοποιούν σε μικρό ποσοστό τις κτιριακές εγκαταστάσεις, εφόσον συνήθως δεν έχουν σταθερό γραφείο (πράγματι, ο χώρος που καταλαμβάνει το τμήμα είναι σχετικά μικρότερος από αυτόν που καταλαμβάνουν τα υπόλοιπα, κυρίως υπηρεσιακά).
- Η κατανομή του ανθρώπινου δυναμικού δεν είναι προϊόν απόφασης των Πωλήσεων, αλλά εξαρτάται από το τί προβλέπει η Κεντρική Οργάνωση. Επομένως, για υπηρεσίες που καταναλίσκουν όλα τα τμήματα ισομερώς, χρησιμοποιήθηκε το ποσοστό 50%, μια που ουσιαστικά τέτοιου είδους ποσοστά είναι περισσότερο θέμα "αίσθησης" ποσού υπηρεσίας και

συμφωνίας μεταξύ των τμημάτων παρά προϊόν υπολογισμού βάση πιο αντικειμενικών κριτηρίων.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Ray G. Garrison, *Managerial Accounting*, 7th Edition
2. J. Garrison, *Cost Accounting (Manufacturing Environment)*, 9th Edition
3. *Cost Drive Management and Cost Accounting*, 4th Edition
4. *Cost Behavior and Analysis: Managerial Accounting Principles*, 4th Edition

BIBΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Ray H. Garrison, Managerial Accounting, 7th Edition
2. 2. Grenhorn, Foster, Datar , Cost Accounting (Managerial Emphasis),
9th Edition
3. Colin Drury, Management and Cost Accounting, 4th Edition
- 4 Keller, Bulloch and Shultis, Management Accountants' Handbook,
4th Edition

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ

ΕΣΠΑ 2000-2006

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΔΡΑΣΗΣ ΠΡΟΤΕΡΑΙΟΤΗΤΑΣ 2: ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΤΗΣ ΚΑΤΑΓΟΡΗΣ ΜΕΣΑΙΑΣ ΚΑΙ ΒΑΡΥΣ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ερωτηματολόγια Μ.Α. Διαθέσιμα Καθημερινά

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ

ΕΣΠΑ 2000-2006

**Σημείωση: Τα ποσά των εξόδων που αναγράφονται στο παράρτημα δεν είναι τα πραγματικά, αλλά αναφέρονται για εκπαιδευτικούς σκοπούς.*

ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΩΝ-ΣΥΝΤΜΗΣΕΩΝ:

B.U.: Business Units

RS : RETAIL SALES, Παλαιότερα και ως BRE (Business Retail)

CS : Commercial Sales, παλαιότερα BLU (Business Lubricants)

Lubs: Lubricants

CHEM: Chemical Sales

C.O.C.Os : Company Controlled Company Operated sites

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΚΛΕΙΔΙΑ ΠΕΡΑΜΑΤΟΣ

1.Τι αφορά η χρέωση στο κέντρο κόστους διευθυντής εγκατάστασης;

Η χρέωση αφορά το μισθό του διευθυντή της εγκατάστασης (που θα μπορούσαμε να τον παρομοιάσουμε με γενικό διευθυντή μίας επιχείρησης). Η εργασία του μοιράζεται 50% ισόποσα στις επιχειρησιακές μονάδες και 50 % ανάλογα με το εργατικό δυναμικό που από τα άλλα κέντρα κόστους έχει αποδοθεί στις επιχειρησιακές μονάδες. Το συγκεκριμένο κέντρο κόστους έχει προβλεφθεί να χρεώνεται και με το φόρο ακίνητης περιουσίας (municipal dues) που πληρώνει η εγκατάσταση στο δήμο Περάματος. Η έκταση υπολογίστηκε ανάλογα με τι ποσοστό αυτής εκτιμάται ότι κάθε επιχειρησιακή μονάδα χρησιμοποιεί.

2.Τι έξοδα αφορούν τα έξοδα διεύθυνσης;

Τα έξοδα διεύθυνσης αφορούν το μισθό της γραμματέως του διευθυντή εγκατάστασης και σπάνε σύμφωνα με το κλειδί του τελευταίου. Αυτό γιατί η εργασία της είναι συνυφασμένη με την εργασία του διευθυντή της εγκατάστασης.

3.Τι έξοδα αφορούν το κέντρο Διευθυντής Δρομολόγησης;

Το παραπάνω κέντρο κόστους αφορά το μισθό του υπευθύνου δρομολόγησης. Σπάει ανάλογα με τον αριθμό συναλλαγών που καταχωρούνται στο σύστημα για κάθε προϊόν κάθε επιχειρησιακή μονάδα και στη συνέχεια βάση transactions βρίσκεται η αναλογία των ατόμων που εκτιμάται ότι απασχολούνται για κάθε μονάδα. Στη δρομολόγηση εργάζονται συνολικά 5 άτομα. Τα τέσσερα (4) δρομολογούν και το πέμπτο διεκπεριώνει τον προληπτικό έλεγχο των βυτίων βάσει λίστας (check list).

4.Ποιό το εύρος δράσης του ελέγχου εισπράξεων;

Ο έλεγχος εισπράξεων ελέγχει αν ο πελάτης πλήρωσε το ποσό που έπρεπε και με τον τρόπο που έπρεπε. Διενεργείται από 3 άτομα και το κόστος του (μισθοί) είναι συσχετισμένο με τον αριθμό των transactions.

5.Ως προς τη δρομολόγηση (transportation)

Πρόκειται για μισθούς. Σπάει όπως το transportation head expense.

6.Οι οδηγοί γιατί χρεώνονται 100% στο τμήμα πρατηρίων;

Πρόκειται για έξοδα όπως ρουχισμός (στολές) και γραφική ύλη που αναλώνουν οι οδηγοί που είναι υπάλληλοι της SHELL και «εξυπηρετούν σχεδόν αποκλειστικά πρατήρια». Οι μισθοί τους είναι μεταβλητά έξοδα και σπάνε απευθείας στα προϊόντα.

7.Το cross (πρόγραμμα και μηχανήμα H/Y) το χρησιμοποιεί εξ ολοκλήρου το τμήμα Πρατηρίων;

Το cross σχεδιάστηκε για να διευκολύνει στη δρομολόγηση καυσίμων προς πρατήρια. Έχει καταχωρημένες στο πρόγραμμα τις συντεταγμένες για κάθε πρατήριο και βρίσκει τις καλύτερες από άποψη κόστους και δρομολογίου διαδρομές. Χρησιμοποιείται σπάνια από το industry.

Ο μισθός του χειρίστη του χρεώνεται στο κέντρο κόστους 906720 ενώ τα fees για συμβουλές από το εξωτερικό και τα δικαιώματα ευρεσιτεχνίας χρεώνονται στα έξοδα διοίκησης 100% για το τμήμα Πρατηρίων.

8.Τι είναι τα customs others και τί τα customs variable;

Τα πρώτα αφορούν γραφική ύλη εκτελωνιστών και τα δεύτερα τελωνειακά έξοδα που χρεώνονται απευθείας στα προϊόντα.

9.Ως προς τη διοίκηση:

Το έξοδο διοίκησης σπάει ανάλογα με τη φύση των δαπανών που συμπεριλαμβάνει. Να σημειωθεί ότι το μεγαλύτερο μέρος του αποτελείται από τις διοικητικές υπηρεσίες (μισθοί γραφική ύλη, έξοδα τηλεφωνικού κέντρου και καθαριότητα) και σπάει με manpower όπως αυτό έχει διαμορφωθεί από τα υπόλοιπα τμήματα βάσει συναλλαγών, όγκου, δειγμάτων και επιφάνειας.

10.Τα έξοδα φύλαξης γιατί χρεώνονται με ώρες εργασίας και όχι ισόποσα σαν γενικό έξοδο;

Το τμήμα αποτελείται από 4 φύλακες και έναν ελεγκτή. Οι 4 φύλακες χρεώνονται ισόποσα στα επιχειρησιακά τμήματα και ο ελεγκτής όπως ο δρομολογητής των συσκευασμένων.

11. Τί ειδούς έξοδα αποτελούν το «messing»;

Το messing αφορά τα έξοδα εστιατορείου. Αποτελείται από τρία άτομα. Σπάει με manpower.

12. Το κέντρο κόστους χειριστής υπολογιστή τί αφορά;

Το μισθό του υπαλλήλου που χειρίζεται θέματα λογιστικού προγράμματος Η/Υ (πχ. Τιμολόγηση, κωδικούς πρόσβασης κ.λ.π.). Σπάει με βάσει αριθμού συναλλαγών.

13. Γιατί το χημείο σπάει και με ώρες εργασίας και όχι αποκλειστικά με δείγματα;

Γιατί θεωρητικά ο μισθός του προσωπικού θα έπρεπε να σπάει με ώρες εργασίας. Ούτως ή άλλως όμως ο χρόνος εργασίας διαμορφώνεται από το ποσοστό των δειγμάτων που επεξεργάζονται για λογαριασμό κάθε μονάδας πολλαπλασιαζόμενο επί του συνόλου των ωρών που εργάζεται το προσωπικό. Πρόκειται δηλαδή για την ίδια αναλογία. Ο μισθός του υπευθύνου του χημείου σπάει ισόποσα. Το κέντρο κόστους του εργαστηρίου σπάει δηλαδή στο μισθό του υπευθύνου, στο μισθό των υπολοίπων και στα γενικά του έξοδα που είναι έξοδα συντήρησης μηχανημάτων, κτιρίου και διάφορα αναλώσιμα.

14. Τί έξοδα έχει η συντήρηση και γιατί σπάει με manpower;

Η συντήρηση αφορά μόνο το κτήριο, τις δεξαμενές και τα γεμιστήρια και όχι τα βυτία και αποτελείται από μισθούς και έξοδα προσωπικού

15. Πώς διαμορφώθηκε το κλειδί της φύλαξης υλικών και τί φυλάσσεται στην αποθήκη;

Η φύλαξη υλικών σπάει με αριθμό προσωπικού :0,5 άτομα κατευθείαν στο retail και 1,5 άτομα equally distributed. Στην αποθήκη φυλάσσονται χαλασμένες αντλίες, ακροσωλήνια, ανυψωτικά μηχανήματα, "παλία πρατηρία ξυλωμένα" και υπολογίζεται ότι το μεγαλύτερο μέρος της επιφάνειας καλύπτεται από υλικά του τμήματος πρατηρίου. Το ποσοστό που αναγράφεται ως κλειδί θεωρείται μάλιστα μικρό σε σχέση με την πραγματικότητα.

15. Τί αφορά ο λογαριασμός της αμοιβής PETROLA;

Ο συγκεκριμένος λογαριασμός αφορά αμοιβές που δίνονται για την αγορά συγκεκριμένων προϊόντων. Γι' αυτό και τα ποσά κατανέμονται directly στα προϊόντα.

16. Τί αφορά ο λογαριασμός Δεξαμενές;

Αφορά τα σχετικά με τις δεξαμενές έξοδα (μισθούς και συντήρηση δεξαμενών) και σπάει ανάλογα με τις ανθρωποώρες ξεφορτώσις όπως αυτές υπολογίζονται κάθε χρόνο ύστερα από δειγματοληπτική έρευνα. Το κλειδί αυτό θεωρείται κατάλληλο γιατί αφενός μεν εκτιμά τα allocations με βάση τις ώρες εργασίας ανά επιχειρησιακή μονάδα. (όπως αυτές σχετίζονται με το throughput) αλλά, εφόσον συνδέεται άμεσα με το throughput, εκτιμά και με βάση τη χρήση των δεξαμενών (η χρήση επιταχύνει και διογκώνει τα έξοδα συντήρησης).

17. Τί έξοδα περιλαμβάνει ο λογαριασμός Γεμιστήρια; Γιατί κατανέμεται με βάση τα πάσσα;

Στον παραπάνω λογαριασμό περιλαμβάνονται τα έξοδα συντήρησης και μισθοδοσίας των γεμιστηρίων. Τα πάσσα συμπληρώνονται από τα άτομα που επιβλέπουν το γέμισμα του βυτίου από τον οδηγό. Να τονιστεί ότι χρησιμοποιείται ο αριθμός των πάσων και όχι το άθροισμα του όγκου που αναγράφεται ότι εξήχθη από τα γεμιστήρια γιατί ο πρώτος υποδηλώνει τη συχνότητα χρήσης και η συμπλήρωση του πάσσου είναι συνάρτηση της (η επιβλεψη του γεμίματος και η συμπλήρωση του πάσσου είναι συνάρτηση της συχνότητας χρήσης του γεμιστηρίου και όχι του όγκου που εξάγεται).

18. Τί αφορά ο λογαριασμός jetty και είναι το χρησιμοποιούμενο κλειδί (ώρες φορτώσεως- εκφορτώσεως) κατάλληλο;

Ο λογαριασμός, που αφορά τα έξοδα προβλήτας, συντίθεται από τα εξής:
-έξοδα ριμολικού επιφυλακής που είναι σταθερά και ανεξάρτητα χρήσης ή όγκου. Το ριμολικό βρίσκεται σ' επιφυλακή 24 ώρες το 24ωρο. Τα έξοδα ανέρχονται στα 22 εκ. δρχ.
-συντήρησης προβλήτας που ανέρχεται στα 6εκ. δρχ.
-τέλη ΟΑΠ, δηλαδή το ενοίκιο της προβλήτας, που ανέρχεται στα 70 εκ. δρχ.
-Μισθοί . 20 εκ δρχ.

-αναλώσιμα (θεωρείται ότι σαν φύση δαπάνης είναι παρόμοια με αυτή της συντήρησης): 2εκ
δρχ.

Το κλειδί ώρες εργασίας φορτώσεως- εκφορτώσεως χρησιμοποιείται γιατί στην προβλήτα έχουμε και εξαγωγές εκτός από παραλαβές προϊόντων (οι πρώτες αφορούν κυρίως το marine). Η παρατήρησή μας ήταν ότι ήταν άδικο να κατανέμονται τα έξοδα όλα με βάση το παραπάνω κλειδί τη στιγμή που το ριμουλκό επιφυλακής και το ενοίκιο δίνονται ανεξαρτήτως ωρών φόρτωσης-ξεφόρτωσης. Θα έπρεπε επομένως να υπάρχουν περισσότερα από ένα κέντρα κόστους ή να έσπαγε ο λογαριασμός σε 4 μέρη (αναλόγως φύσης εξόδου) και αυτά με τη σειρά τους αναλόγως cost driver. Η λογική θεωρήθηκε σωστή.

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ HR

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ

- Κέντρο κόστους 403600 : administrative, ταξίδια, γραφική ύλη, μισθοί και έξοδα φιλοξενίας
- Κέντρο κόστους 403630 : σεμινάρια, έξοδα φαγητού, ξενοδοχείου, σύμβουλοι και αμοιβές τρίτων
- Κέντρο κόστους 403690 : Αγγελίες, ξενοδοχεία, ταξίδια

Το κάθε κέντρο κόστους δέχεται έξοδα αναφορικά με την περιγραφή αυτού (δηλ. Εκπαίδευση προσωπικού, πρόσληψη προσωπικού κλπ.)

Σημείωση : Τονίστηκε ότι υπάρχει δυνατότητα direct allocations των εξόδων, κάτι που θα ήταν πιο δίκαιο από άποψη χρέωσης στις επιχειρησιακές μονάδες αλλά και πιο λειτουργικό από την άποψη της δυνατότητας ελέγχου των εξόδων από κάθε μονάδα.

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ MAINTENANCE ΚΕΝΤΡΙΚΩΝ ΓΡΑΦΕΙΩΝ

- Σχετικά με το 403370: Μισθοί φύλαξης
«Περίεργως το χρεούμενο ποσό είναι πολύ μικρό».
- Κέντρο κόστους 403400: Έξοδα ΔΕΗ, ΟΤΕ, μισθός ηλεκτρολόγου, Καθαρισμός κτιρίου.
«Περίεργως το χρεούμενο ποσό είναι πολύ μεγάλο».
Παρ' όλα αυτά θα αλλάξουν τα ποσά για το 1999 εφόσον πολλές επιχειρησιακές μονάδες έχουν ήδη αλλάξει έδρα.
- Κέντρα κόστους 403450 και 403500 :αφορούν διάφορα ανταλλακτικά και αναλώσιμα υλικά.

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΚΕΝΤΡΑ ΣΧΕΣΕΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

- Το κέντρο κόστους 403900 χρεωνόταν με το μισθό του PNS, έξοδα φιλοξενίας του και ταξίδια. Περιλαμβάνει επίσης ΦΠΑ και έξοδα γραφικής ύλης.
- Το 403940 (θα το βρούμε και σαν 403920) περικλείει έξοδα κουπονιών, ειδικών παροχών, κατασκηνώσεων και παιδικών σταθμών.
Το 403950 αφορά έξοδα εστιατορείου. Χρεώνεται και με τα έξοδα φαγητού που διατίθενται για τους υπαλλήλους εκτός Head Office.
- Το κέντρο κόστους 403960 αφορά συντάξεις και περιθαλψη συνταξιούχων της SHELL.
- Το 403990 έξοδα για contractors (μελέτες που αναλαμβάνουν τρίτοι για λογαριασμό της SHELL).

Σημείωση :Η Shell Gas εξαιρείται από τον υπολογισμό των ποσοστών των κλειδιών γιατί εξοφλεί τις παρεχόμενες υπηρεσίες με τιμολόγιο προς το HR.

Ερώτηση προς όλους τους Budget Managers:

- Γιατί τα κλειδιά του H.R. σπάνε 35% equally και 65% on manpower και όχι 50%-50%;
- Γιατί το κυριότερο cost-driver των εξόδων του HR είναι το manpower.

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΙΜ

1. Σε τί αφορούν τα κέντρα κόστους του ΙΜ;

Το πρώτο από τα τρία που χαρακτηρίζονται «Προϊστάμενος μηχανογράφησης» αφορά μισθούς, το δεύτερο και το τρίτο χαρακτηρίζονται ως infrastructure, δηλαδή αφορούν στα έξοδα για μηχανήματα Η/Υ, modem και εξυπηρέτηση χειριστών. Το κέντρο κόστους «τμήμα Η/Υ- προγράμματα» αφορά προγράμματα ad hoc. Το IM-BOLERO δεν θα χρεωθεί για το 1999 στο κέντρο κόστους του ΙΜ αλλά σ' αυτό του FNA.

2. Σε ποιά κέντρα κόστους χρεώνονται οι αποσβέσεις και σε ποιά τα ad hoc μηχανήματα;

Οι αποσβέσεις χρεώνονται σε άλλους λογαριασμούς ενώ τα ad hoc μηχανήματα αγοράζονται από τις επιχειρησιακές μονάδες και χρεώνονται κατευθείαν σ' αυτές.

3. Γιατί επιμερίζεται το κόστος με βάση τις συναλλαγές και όχι βάσει πχ αριθμού χρηστών;

Γιατί οι συναλλαγές αποτελούν ένδειξη του όγκου εργασίας στους Η/Υ ακόμη και αν πρόκειται για χειρισμό excel και MS Office.

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ FNT

1. Με τί είδους έξοδα χρεώνεται το κέντρο κόστους "Τμήμα-Τραπεζ. Συναλλαγές";

Η σύνθεση του κέντρου κόστους είναι η εξής:
Depositor.....

Bank.....

Έξοδα.....

2. Γιατί δεν επιμερίζονται τα έξοδα ανά λειτουργικό τμήμα βάση αριθμού πελατών; Η βάση προσόδων άνευ δασμών; (Το κλειδί «σπάει» βάσει μικτών προσόδων)

Το καταλληλότερο κλειδί θα ήταν ο αριθμός των επιταγών. Αυτός εκτιμά στην πραγματικότητα το effort του κλητήρα και τις προμήθειες στην τράπεζα. Όσο για το τζίρο, συνηθίζεται να χρησιμοποιείται ως κλειδί του FNT συμπεριλαμβανομένων των δασμών.

3. Τί αφορά το κέντρο κόστους «Τμήμα-Τράπεζ. Συναλλαγές»;

Αφορά μισθούς.

4. Το τμήμα μισθοδοσίας τί έργο επιτελεί στο FNT και σε τί αφορά η χρέωση του εξόδου;

Το τμήμα μισθοδοσίας στο FNT αποτελείται από ένα άτομο που υπολογίζει το μή σταθερό τμήμα του μισθού κάθε εργαζόμενου. Γίνεται από το FNT για να ελέγχεται το ποσό των υπερωριών και τα επιδόματα που δικαιούται ένας εργαζόμενος. Συντίθενται επίσης οι καταστάσεις για την εφορία (εκκαθαριστικά). Τα έξοδα του κέντρου κόστους αφορούν αποκλειστικά τη μισθοδοσία του συγκεκριμένου ατόμου.

5. Τί ασφάλειες χρεώνονται στο κέντρο κόστους «ασφάλειες-εμβάσματα»;

Χρεώνονται οι εξής ασφάλειες:

- fire, lightning, explosion και general third party liability.

6. Γιατί το κέντρο κόστους *01790 «σπάει» 37% στην αεροπορία, 63% στις βενζίνες και πετρέλαια;

Η χρέωση στο κέντρο αυτό γίνεται από τη SHELL εξωτερικού και βάση αυτού του κλειδιού χρεώνεται και η SHELL HELLAS.

7. Γιατί τα γενικά έξοδα του Ελέγχου Πιστώσεων επιμερίζονται « 75% επισφάλειες απαιτήσεις και ένα ποσοστό σε εργατοώρες ανά τομέα, 25% σε ασφάλειες αναλόγως τζίρους» και όχι πχ με ώρες εργασίας;

Έτσι έχει καθιερωθεί στην πράξη.

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ LGS

1. Ποιές ακριβώς είναι οι δραστηριότητες του νομικού τμήματος;

Τα καθήκοντα του LGS είναι η σύναψη των διοικητικών συμβάσεων, των καταστατικών, η εξασφάλιση νομικών αδειών και οτιδήποτε αφορά σε μισθώσεις και συμβάσεις προμηθείας. Καλύπτουν δηλαδή οτιδήποτε προκύψει κατά τη δράση της εταιρείας.

2. Τί έξοδο επιβαρύνει το κέντρο κόστους «Τμήμα-Αγορανομικά»;

Το ½ του μισθού του αγορανομικού υπευθύνου. Το άλλο μισό βαρύνει το HR.

3. Τί αφορούν τα έξοδα που επιμερίζονται άμεσα στο τμήμα πρατηρίων («Τμήμα-Αγορανομικά»);

Αφορούν έξοδα για δίκες που διεξάγονται για λογαριασμό των παραπάνω (παρατήρηση: οι αγορανομικές δίκες μειώθηκαν από 100 μ.ο. σε 20 κατά μ.ο. το έτος)

4. Τί έξοδα χρεώνονται στο τμήμα νομικών συμβούλων; Πώς υπολογίζεται ο χρόνος εργασίας;

Χρεώνονται οι μισθοί των δικηγόρων που εργάζονται στο LGS. Ο χρόνος εργασίας (time spent) υπολογίζεται δειγματοληπτικά: μία φορά το χρόνο για 15 ημέρες γίνεται καταγραφή του χρόνου που αφιερώνει κάθε δικηγόρος στις λειτουργικές μονάδες.

5. Γιατί δεν επιμερίζονται τόσο ο μισθός του αγορανομικού υπευθύνου όσο και οι μισθοί των δικηγόρων SHELL με βάση ένα σταθερό ποσοστό ισόποσα και το υπόλοιπο αναλόγως χρόνου όπως γίνεται στο λογαριασμό «διοικητικές υπηρεσίες-Δικαστικό»;

Όντως θα μπορούσε να ισχύει και ως προς τα υπόλοιπα κέντρα κόστους.

6. Σε τί αφορούν οι άμεσες χρεώσεις του τμήματος νομικών συμβούλων BRES και BREN;

Αφορούν σε αμοιβές εξωτερικών δικηγόρων και άλλα έξοδα ως αν αφορά τις νομικές υποθέσεις του BRE Νοτίου και Βορείου Ελλάδος αντίστοιχα.

7. Ως προς το κέντρο «διοικητικές υπηρεσίες-δικαστικό»;

Περυλαμβάνει το μισθό της γραμματέως καθώς και έξοδα για βιβλία, συνδρομές, γραφική ύλη και προγράμματα Η.Υ.

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ FNS

1. Τί είδους αγορές αφορά το κέντρο κόστους *03300;

Αφορά γραφική ύλη, βάνες και υπηρεσίες. Προβλέπονται και εφαρμόζονται μέσα από τις διαδικασίες του "supply chain management". Το κλειδί που καταμερίζει το έξοδο στις επιμέρους μονάδες αφορά effort -χρόνος που καταβάλλεται για την εύρεση και αξιολόγηση πηγών προμήθειας.

2. Πώς εκτιμάται ο χρόνος αφιέρωσης;

Εκτιμάται εμπειρικά. Το 70% σπάει στις μονάδες και το 30% που θεωρείται γενικό έξοδο (γιατί αφορά συμβόλαια από τα οποία ωφελείται ολόκληρη η SHELL HELLAS) σπάει βάσει ανθρώπινου δυναμικού και στα προϊόντα βάσει τζίρου.

3. Δεν είναι άδικος ο καταμερισμός των γενικών εξόδων να μην γίνεται equally αφού ωφελούν όλη την εταιρεία;

Ίσως να μην είναι ό,τι πιο δίκαιο, αλλά έτσι είχε καθιερωθεί μέχρι σήμερα.

4. Γιατί δεν «σπάει» το κέντρο κόστους ανάλογα με αριθμό παραγγελιών ή αξία παραγγελιών; Ή γιατί δεν υπάρχουν άμεσοι επιμερισμοί;

Δεν υπάρχουν προβλέψεις για αγορές αλλά και είναι χρονοβόρο και δαπανηρό να επιμερίζουμε κάθε έξοδο αγοράς σε κάθε λειτουργική μονάδα.

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ CSC

1. **Τί αφορούν τα έξοδα του διευθυντή τμήματος εξυπηρέτησης πελατών;**

Αφορούν μισθό, τυχόν έξοδα ταξιδίων κλπ.

2. **Γιατί χρεώνεται 55% στο τμήμα πρατηρίων εφόσον το άθροισμα του ανθρώπινου δυναμικού του CSC δεν καλύπτει τέτοιο ποσοστό;**

Κι όμως καλύπτει τουλάχιστον το 51-52%. Για τα άτομα που δεν εργάζονται κατευθείαν για το τμήμα πρατηρίων (πχ. παραγγελιοληψία πρατηρίων) υπολογίζεται το ποσοστό χρόνου που δαπανούν για την κάθε λειτουργική μονάδα.

3. **Σε τί άλλο αφορούν οι χρεώσεις διοίκησης εξυπηρέτησης πρατηρίων;**

Αφορούν στις χρεώσεις των γραμμών που ενοικιάζονται από τον ΟΤΕ για την εκτροπή των τηλεφωνημάτων στα κέντρα του κτιρίου.