

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**



**ΘΕΜΑ**  
**«ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΣΕ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΜΟΝΑΔΑ – ΜΕΛΕΤΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ»**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**Επιμέλεια**  
**Καλιτζή Γεωργία Α.Μ.9679**  
**Λαφιωτάκη Μαρία Α.Μ. 9282**

**Επιβλέπων**  
**Καθηγητής Εφαρμογών κος Μακρυγιαννάκης Γεώργιος**

**Ηράκλειο**  
**Οκτώβριος, 2015**

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΛΗΨΗ .....	4
ABSTRACT .....	5
ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	6
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 .....	7
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ .....	7
1.1 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ .....	7
1.2 ΚΛΑΔΟΙ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	8
1.3 ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ .....	9
1.4 ΈΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ .....	10
1.5 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΜΕΣΑ ΣΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ .....	11
1.6 ΟΜΟΙΟΤΗΤΕΣ ΑΝΑΜΕΣΑ ΣΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ .....	14
1.7 Η ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΩΣ ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΣΤΑ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΠΙΠΕΔΑ .....	15
1.7.1 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ .....	15
1.7.2 ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ ΚΑΙ Ο ΡΟΛΟΣ ΤΟΥ .....	16
1.7.3 ΕΛΕΓΧΟΣ ΥΛΟΠΟΙΗΣΗΣ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ .....	17
1.7.4 ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ .....	19
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 .....	20
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ .....	20
2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ .....	20
2.2 ΕΝΝΟΙΑ ΚΟΣΤΟΥΣ, ΕΞΟΔΟΥ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΗΣ .....	21
2.2.1 ΕΝΝΟΙΑ ΚΟΣΤΟΥΣ .....	21
2.2.2 ΕΝΝΟΙΑ ΕΞΟΔΟΥ.....	23
2.2.3 ΕΝΝΟΙΑ ΔΑΠΑΝΗΣ.....	24
2.3 ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΚΑΤΑΤΑΞΗΣ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΚΑΙ ΚΥΡΙΕΣ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΟΥ .....	24
2.3.1 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟ ΕΙΔΟΣ .....	25
2.3.2 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟΝ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟ.....	25
2.3.2.1 ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ .....	26
2.3.2.2 ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ .....	27
2.3.2.3 ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΕΡΕΥΝΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ .....	28
2.3.2.4 ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ .....	28
2.3.2.5 ΚΟΣΤΟΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ .....	29
2.3.3 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟΝ ΤΡΟΠΟ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗΣ ΣΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΤΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ .....	29
2.3.4 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟΝ ΧΡΟΝΟ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ .....	30

2.3.5 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΗΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗ Ή ΜΗ ΜΙΑΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ.....	31
2.3.6 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΗΝ ΣΥΜΠΕΡΙΦΟΡΑ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΤΑΝ ΜΕΤΑΒΑΛΛΕΤΑΙ ΤΟ ΕΠΙΠΕΔΟ ΑΠΑΣΧΟΛΗΣΗΣ Ή ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ .....	31
2.4 ΕΝΝΟΙΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ.....	32
2.5 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ .....	33
2.6 ΜΕΘΟΔΟΙ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ.....	34
2.6.1 ΠΛΗΡΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ .....	34
2.6.2 ΟΡΙΑΚΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ .....	35
2.6.3 ΠΡΟΤΥΠΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ.....	36
2.7 ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ.....	36
2.7.1 ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΕΞΑΤΟΜΙΚΕΥΜΕΝΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ .....	37
2.7.2 ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΜΑΖΙΚΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ.....	38
2.7.3 ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ .....	39
2.7.4 ΣΥΣΤΗΜΑ ΠΡΟΤΥΠΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ .....	39
2.7.5 ΣΥΣΤΗΜΑ ΑΜΕΣΗΣ Ή ΟΡΙΑΚΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ.....	40
2.7.6 ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ.....	41
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 .....	41
ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ .....	41
3.1 ΤΟΥΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ .....	41
3.2 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ .....	43
3.2.1 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΗΝ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ.....	43
3.2.2 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟΝ ΤΟΠΟ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ .....	44
3.2.3 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΙΣ ΠΡΟΣΦΕΡΟΜΕΝΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ.....	44
3.2.4 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΗΝ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ.....	44
3.2.5 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ .....	45
3.2.6 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟ ΜΕΓΕΘΟΣ.....	45
3.2.7 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΗΝ ΚΤΗΡΙΑΚΗ ΣΥΓΚΡΟΤΗΣΗ .....	45
3.2.8 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟΥΣ ΠΕΛΑΤΕΣ .....	46
3.3 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ .....	46
3.4 ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗΝ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ .....	47
3.5 ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ.....	48
3.6 ΣΥΜΒΟΛΗ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΣΤΗΝ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ.....	50
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 .....	51
ΜΕΛΕΤΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗΣ ΜΟΝΑΔΑΣ .....	51
4.1 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ ΤΟΥ ΕΡΓΟΥ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ .....	51
4.2 Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ .....	51

4.3 ΤΜΗΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗ ΕΝΟΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ.....	53
4.4 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥΣ.....	54
4.4.1 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΔΩΜΑΤΙΩΝ.....	54
4.4.2 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΕΠΙΣΙΤΙΣΜΟΥ .....	57
4.4.3 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ .....	58
4.4.4 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΜΑΡΚΕΤΙΝΓ.....	61
4.4.5 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ .....	63
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ .....	65
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	66
ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΔΩΜΑΤΙΩΝ.....	66
ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΕΠΙΣΙΤΙΣΜΟΥ .....	68
ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ .....	70
ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΜΑΡΚΕΤΙΝΓ.....	72
ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ .....	74
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....	76

## **ΠΕΡΙΛΗΨΗ**

Για να υπάρξει αποτελεσματική διοίκηση μιας επιχείρησης, πρέπει να έχει ως βάση τη λογιστική ενημερότητα, τη σημασία της λογιστικής πληροφορίας και την κατάρτιση των στελεχών της διεύθυνσης οικονομικών της.

Κάθε επιχείρηση, άρα και κάθε ξενοδοχειακή επιχείρηση, για την επίτευξη των επιχειρηματικών σκοπών της, προβαίνει στην ενεργοποίηση και εκμετάλλευση των μέσων που εξασφαλίζονται και χρηματοδοτούνται μέσα από τα ίδια και ξένα κεφάλαια της. Η αναλυτική παρακολούθηση των περιουσιακών στοιχείων, των μεταβολών τους και του μετασχηματισμού τους σε έσοδα, έξοδα και αποτέλεσμα είναι το αντικείμενο της Λογιστικής.

Η Λογιστική διακρίνεται σε μικρολογιστική και σε μακρολογιστική. Οι κύριοι κλάδοι της μικρολογιστικής είναι η Χρηματοοικονομική Λογιστική γνωστή και ως εξωτερική λογιστική, η Διοικητική Λογιστική γνωστή και ως εσωτερική λογιστική και η Επιχειρησιακή Κοινωνική Λογιστική.

Στην παρούσα εργασία θα πραγματοποιηθεί ανάλυση της Διοικητικής Λογιστικής, η οποία είναι ο κλάδος της λογιστικής, που έχει σαν αντικείμενο την παροχή λογιστικής φύσεως πληροφοριών στην Διοίκηση των επιχειρήσεων, έτσι ώστε να τις βοηθήσει να λάβουν επιχειρηματικές αποφάσεις. Οι πληροφορίες αυτές αφορούν τον προγραμματισμό των λειτουργιών, τον έλεγχο τους και την λήψη αποφάσεων, π.χ. ο προγραμματισμός κερδών, ο προϋπολογιστικός έλεγχος, ο έλεγχος κόστους, η πρόκριση επενδύσεων κ.α.

Τμήμα της Διοικητικής Λογιστικής αποτελεί η Λογιστική Κόστους, η οποία συνιστά λογισμό κατά αντικείμενο και όχι κατά χρόνο, όπως η Χρηματοοικονομική Λογιστική. Ως αντικείμενο έχει την παρακολούθηση των διαφόρων σταδίων της παραγωγής, την ποσοτική μέτρηση των αναλώσεων υλών και χρόνου που χρειάζονται για την παραγωγή προϊόντων ή την παροχή υπηρεσιών, τον καταλογισμό των άμεσων και έμμεσων εξόδων κατά φορείς κόστους και την κοστολόγηση των παραγόμενων προϊόντων και των παρεχόμενων υπηρεσιών.

## **ABSTRACT**

To provide effective management in a company, the management must be based on the accounting awareness, the importance of accounting information and training of management executives finances.

Every company, or every hotel company, in order to achieve business objectives activates and operates the means ensured and financed through the equity and liabilities. The detailed asset observation, their changes and their transformation into revenue, expenses and results are the subject of Accounting.

Accounting is divided into microaccounting and macroaccounting. The main section of microaccounting is Financial Accounting known as external accounting, Administrative Accounting known as internal accounting and Business Social Accounting.

This paper will present an analysis of the Administrative Accounting, which is the section of accounting, which its object is the provision of accounting information in management of businesses, in order to help them to take business decisions. These information concern on programming the functions, the monitoring and decision making, eg planning of gains, the budgetary control, cost control, reliance on investment, etc.

One section of Administrative Accounting is the Cost Accounting, which is a calculus in the subject and not in time, as Financial Accounting does. Cost Accounting has as an object the monitoring of the various stages of production, the quantitative measurement of consumptions materials and time needed to produce goods or provide services, the allocation of direct and indirect expenses by cost bearers and the costing of products and services.

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η παρούσα πτυχιακή εργασία με θέμα «Διοικητική Λογιστική σε ξενοδοχειακή μονάδα- μελέτη περίπτωσης» έχει ως σκοπό την θεωρητική παρουσίαση πληροφοριών, μέσω έγκυρων βιβλιογραφικών πηγών, όσον αφορά την Διοικητική Λογιστική.

Επίσης, το πρακτικό μέρος της αποσκοπεί στην μελέτη περίπτωσης της ξενοδοχειακής μονάδας «Α» για την κατανόηση των λειτουργιών των διαφόρων τμημάτων της σε σχέση με το κόστος. Η μεθοδολογία η οποία χρησιμοποιήθηκε για την μελέτη αυτή, ήταν τα ερωτηματολόγια που δόθηκαν στους διευθυντές των επιμέρους μονάδων του ξενοδοχείου: στον διευθυντή του τμήματος των δωματίων, στον διευθυντή του τμήματος του επισιτισμού, στον διευθυντή του τμήματος του προσωπικού, στον διευθυντή του τμήματος marketing και στον διευθυντή του οικονομικού τμήματος.

Το πρώτο κεφάλαιο αφορά την Διοικητική Λογιστική. Ουσιαστικά, αναλύεται η Λογιστική και οι επιμέρους κλάδοι της. Καθώς η Διοικητική και η Χρηματοοικονομική Λογιστική αποτελούν τους βασικότερους κλάδους της γίνεται αναφορά στις διαφορές και τις ομοιότητες τους.

Στο δεύτερο κεφάλαιο, που αφορά την Λογιστική Κόστους, αναλύονται οι βασικές έννοιες του κόστους, του εξόδου, της δαπάνης και της κοστολόγησης και οι κύριες διακρίσεις του κόστους ανάλογα με τα κριτήρια κατάταξης του. Επίσης, περιγράφεται η διαδικασία κοστολόγησης, οι τεχνικές και τα συστήματα της.

Στο τρίτο κεφάλαιο, αναλύεται περιληπτικά η ξενοδοχειακή λογιστική, με αναφορά στις βασικές έννοιες του τουρισμού και των ξενοδοχειακών μονάδων (τα χαρακτηριστικά και οι διακρίσεις τους). Επιπλέον αναφέρεται η συμβολή του κόστους στην ξενοδοχειακή λογιστική.

Στο τέταρτο κεφάλαιο, το οποίο αφορά την μελέτη περίπτωσης της ξενοδοχειακής μονάδας «Α», αναφέρονται ορισμένα βασικά εισαγωγικά στοιχεία απαραίτητα για την κατανόηση της ανάλυσης των ερωτηματολογίων. Τέλος, στο παράρτημα της εργασίας παρουσιάζονται τα πέντε ερωτηματολόγια, έτσι όπως ακριβώς δόθηκαν στους διευθυντές των τμημάτων.

# **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1**

## **ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**

### **1.1 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ**

Μια διοίκηση μιας οικονομικής μονάδας για να είναι αποτελεσματική πρέπει να βασίζεται στην λογιστική ενημερότητα, στην σημασία της λογιστικής πληροφορίας, όπως επίσης και στην επιστημονική και επαγγελματική κατάρτιση των στελεχών της οικονομικής διεύθυνσης της επιχείρησης.

Κάθε οικονομική μονάδα για να μπορέσει να πραγματοποιήσει τους επιχειρηματικούς της σκοπούς, προβαίνει στην ενεργοποίηση και στην εκμετάλλευση μέσων που εξασφαλίζονται και χρηματοδοτούνται μέσα από τα ίδια και ξένα κεφάλαια της.

Η αναλυτική παρακολούθηση των περιουσιακών στοιχείων μιας οικονομικής μονάδας, των μεταβολών τους και του μετασχηματισμού τους σε έσοδα, έξοδα και αποτέλεσμα αποτελεί αντικείμενο της Λογιστικής Επιστήμης. Τονίζεται σε αυτό το σημείο ότι Λογιστική είναι εκείνη η επιστήμη η οποία έχει ως αντικείμενο την συγκέντρωση και συστηματική κατάταξη των οικονομικών γεγονότων, την ανάλυση και αξιολόγηση τους, όπως επίσης και την παροχή πληροφοριών όσον αφορά τα αποτελέσματα που προκύπτουν από την δραστηριότητα της επιχείρησης και όσον αφορά την λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων.

Η Λογιστική δεν περιορίζεται απλά στην απεικόνιση των συναλλαγών μιας οικονομικής μονάδας και στην σύνταξη των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων. Επεκτείνεται σε εμπειρίες αλλά και σε γνώσεις οι οποίες αφορούν τα οικονομικά γεγονότα που επιδέχονται ποσοτική μέτρηση και αποτίμηση.

Σε οποιαδήποτε οικονομική μονάδα, η Λογιστική έχει ως αντικείμενο την καταγραφή και την κατάταξη των επιχειρηματικών γεγονότων, των οποίων τα αριθμητικά δεδομένα έχουν ουσιαστική πληροφοριακή σημασία, είναι οι βάσεις για την κατάρτιση των προγραμμάτων δραστηριότητας και της κοστολογικής



οργάνωσης, παρέχουν στοιχεία ελέγχου και αξιολόγησης της αποτελεσματικότητας και τέλος είναι στοιχεία στατιστικών επεξεργασιών<sup>1</sup>.

## **1.2 ΚΛΑΔΟΙ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

Η λογιστική αποτελεί ένα σύστημα, το οποίο χρησιμοποιείται για να επιτευχθεί η μέτρηση, η ανάλυση και η μετάδοση πληροφοριών, κυρίως χρηματοοικονομικών, σε σχέση με τα γεγονότα μιας οικονομικής μονάδας, όπου οι πληροφορίες είναι κατά κύριο λόγο ποσοτικής φύσεως. Η συγκεκριμένη οικονομική μονάδα μπορεί να είναι μια επιχείρηση, μια βιομηχανία, ένας τομέας της εθνικής οικονομίας, ολόκληρη η εθνική οικονομία κ.α.

Η λογιστική διακρίνεται σε μικρολογιστική και σε μακρολογιστική. Όσον αφορά την μικρολογιστική, οι βασικότεροι κλάδοι της λογιστικής είναι:

- ❖ **Χρηματοοικονομική Λογιστική** (εξωτερική λογιστική). Με αυτό το είδος της λογιστικής παρέχονται πληροφορίες, όσον αφορά την μέτρηση του εισοδήματος ή άλλων ροών (δυναμική ανάλυση) και όσον αφορά την εκτίμηση της χρηματοοικονομική κατάσταση (στατική ανάλυση), σε άτομα τα οποία δεν έχουν άμεση σχέση με την λειτουργία της οικονομικής μονάδας.
- ❖ **Διοικητική Λογιστική** (εσωτερική λογιστική). Με αυτό το είδος της λογιστικής παρέχονται πληροφορίες οι οποίες αφορούν τον προγραμματισμό και τον έλεγχο των λειτουργιών μιας οικονομικής μονάδας και την λήψη αποφάσεων, όπως για παράδειγμα ο προγραμματισμός κερδών, ο προϋπολογιστικός έλεγχος, ο έλεγχος κόστους, η πρόκριση επενδύσεων κ.α.
- ❖ **Επιχειρησιακή Κοινωνική Λογιστική** (εξωτερική και εσωτερική λογιστική). Σε αυτό το είδος λογιστικές περιέχεται όλο το σύνολο των μεθοδικών προσπαθειών για να επιτευχθεί η μέτρηση, η απεικόνιση και η πληροφόρηση στις θετικές αλλά και τις αρνητικές επιδράσεις οι οποίες δημιουργούνται στο κοινωνικό σύνολο, λόγω των δραστηριοτήτων μιας

---

<sup>1</sup> Ιωάννης Ν. Σώρρος, Παναγιώτης Β. Πάτσης, 2014, «Βιομηχανική και Διοικητική Λογιστική, Λογιστική κόστους», Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, σ. 1-2.

οργανωμένης οικονομικής μονάδας, όπως για παράδειγμα η επίδραση βιομηχανικών δραστηριοτήτων στην μόλυνση της ατμόσφαιρας κ.α.

Όσον αφορά την μικρολογιστική, οι βασικότεροι κλάδοι της λογιστικής είναι:

- ❖ **Συνολική Οικονομική Λογιστική (Εθνική Λογιστική).** Με την χρήση αυτής της λογιστικής, προσμετρούνται με λογιστική μεθοδολογία τα οικονομικά μεγέθη μιας χώρας και προωθείται ο προγραμματισμός τους.
- ❖ **Συνολική Κοινωνική Λογιστική.** Αυτό το είδος της λογιστικής έχει ως σκοπό την μέτρηση και την ανάλυση της ποιότητας της ζωής μιας χώρας, όπως για παράδειγμα την μέτρηση των αποτελεσμάτων της εφαρμοσμένης κοινωνικής πολιτικής για την υγεία, την παιδεία κ.α.<sup>2</sup>

### **1.3 ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**

Η Λογιστική Κόστους, για τον λόγο ότι ξεκίνησε από τις βιομηχανικές επιχειρήσεις, έχοντας σαν αντικείμενο την λεπτομερή ανάλυση καθώς και την παρακολούθηση του κόστους παραγωγής, ονομαζόταν Βιομηχανική Λογιστική. Όμως, με την πάροδο του χρόνου, το αντικείμενο της πήρε μεγαλύτερες διαστάσεις, συμπεριλαμβάνοντας τον προγραμματισμό και τον προϋπολογισμό της διαμόρφωσης του κόστους παραγωγής μιας μελλοντικής περιόδου, όπως επίσης και τον έλεγχο του κατά πόσο τα πραγματικά στοιχεία συμφωνούν ή αποκλίνουν από τα προϋπολογισμένα και για ποιον λόγο.

Συνέπεια της επέκτασης της χρήσης των δεδομένων της Λογιστικής Κόστους στον προγραμματισμό καθώς και στον έλεγχο των επιχειρήσεων, ήταν η εισχώρηση της Λογιστικής Κόστους στον χώρο της διοίκησης των επιχειρήσεων. Έτσι λοιπόν, κατά τον προσδιορισμό του κόστους των παραγόμενων προϊόντων, στην ουσία το κόστος της παραγωγικής λειτουργίας της οικονομικής μονάδας ενσωματώνεται στα παραγόμενα προϊόντα. Τα προϊόντα παράγονται με βάση κάποια παραγωγική διαδικασία η οποία λαμβάνει χώρα μέσα στο εργοστάσιο της οικονομικής μονάδας.

Ο προγραμματισμός, ο προϋπολογισμός και ο έλεγχος της δράσης της οικονομικής μονάδας σχετίζονται άμεσα με τη διοίκηση αυτής. Προκειμένου να

---

<sup>2</sup> Βασίλης Φ. Φίλιος, 2010, «Διοικητική Λογιστική (Management Accounting)», Τόμος Ι, Εκδόσεις Έλλην, σ. 29-31.

επιτευχθεί ο προϋπολογισμός, όπως επίσης και ο έλεγχος, χρειάζονται ορισμένα δεδομένα κόστους που τα παρέχει η Λογιστική Κόστους. Εξαιτίας της συμβολής και της υποστήριξης που παρέχει η Λογιστική Κόστους στη διοίκηση της επιχείρησης, η Λογιστική Κόστους λέγεται επίσης και Διοικητική Λογιστική.

Για τον λόγο ότι η οποιοδήποτε είδους οικονομική μονάδα, ανεξαρτήτως από το αν είναι ιδιωτική ή δημόσια, εθνική ή πολυεθνική, αν παράγει ένα ή περισσότερα προϊόντα κ.α., πρέπει να διοικηθεί, γίνεται αντιληπτό ότι η Λογιστική Κόστους ή Διοικητική Λογιστική έχει απεριόριστο πεδίο εφαρμογής<sup>3</sup>.

#### **1.4 ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

Ως Διοικητική Λογιστική ορίζεται εκείνος ο κλάδος της λογιστικής ο οποίος έχει σαν αντικείμενο την παροχή λογιστικής φύσεως πληροφοριών στην Διοίκηση των οικονομικών μονάδων, έτσι ώστε να τις βοηθήσει να λάβουν επιχειρηματικές αποφάσεις.

Αυτές οι επιχειρηματικές αποφάσεις, κατά κύριο λόγο, αφορούν την κατάρτιση σχεδίων αλλά και προϋπολογισμών, όπως επίσης και την αξιολόγηση, την εκτίμηση και την άσκηση ελέγχου σε όλες ανεξαιρέτως τις λειτουργίες μιας οικονομικής μονάδας.

Η κάθε επιχειρηματική απόφαση η οποία λαμβάνεται από την διοίκηση μιας οικονομικής μονάδας, έχει θετικά αποτελέσματα, με την προϋπόθεση ότι για την λήψη αλλά και την υλοποίηση της, έχει γίνει χρήση αποτελεσμάτων και πληροφοριών, οι οποίες προέκυψαν από την δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας βραχυχρόνια στο παρελθόν.

Η εξέταση των αποτελεσμάτων της δραστηριότητας της κάθε επιμέρους εκμετάλλευσης και λειτουργίας της επιχείρησης, έχει ως αντικείμενο τον προσδιορισμό, την ανάλυση και την παρακολούθηση των μεγεθών τα οποία διαμορφώνουν το κόστος, τα έσοδα αλλά και το αποτέλεσμα, κατά προϊόν ή υπηρεσία και κατά υπεύθυνο της κάθε εκμετάλλευσης και λειτουργίας.

Επομένως, την Διοικητική Λογιστική την συντελούν διαδικασίες προσδιορισμού, μέτρησης, συγκέντρωσης, ανάλυσης, ερμηνείας και προώθησης της

---

<sup>3</sup> Exelixis, «Διοικητική Λογιστική», <http://www.exelixis.eu/index.php?act=viewCat&catId=189>

οικονομικής πληροφορίας στα στελέχη τα οποία διευθύνουν τις λειτουργίες μιας επιχείρησης. Άρα η Διοικητική Λογιστική απευθύνεται σε άτομα τα οποία βρίσκονται μέσα στην οικονομική μονάδα και για αυτόν τον λόγο ονομάζεται εσωτερική λογιστική<sup>4</sup>.

### **1.5 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΜΕΣΑ ΣΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**

Η Λογιστική έχει ως κύρια αποστολή την παροχή πληροφοριών χρηματοοικονομικής φύσεως σχετικά με την οικονομική μονάδα, οι οποίες είναι αρκετά χρήσιμες για την λήψη αποφάσεων. Η Λογιστική έχει άμεση σχέση με την συλλογή οικονομικών δεδομένων, με την ομαδοποίηση, την καταχώριση και την κοινοποίηση τους σε μεγάλο πλήθος χρηστών.

Όσον αφορά τις λογιστικές πληροφορίες αποτελούν απαραίτητο εργαλείο διοίκησης μιας οικονομικής μονάδας για τον προγραμματισμό και τον έλεγχο των δραστηριοτήτων της. Επιπλέον, η χρήση αυτών των πληροφοριών πραγματοποιείται σε ευρύ φάσμα από τρίτους που παρέχουν κεφάλαια στην επιχείρηση, όπως για παράδειγμα, οι τράπεζες και οι μέτοχοι. Τέλος, οι λογιστικές πληροφορίες χρησιμοποιούνται από τρίτους που διαθέτουν διάφορα οικονομικά συμφέροντα με ενδιαφέρον ως προς την δομή, τον τρόπο και το αποτέλεσμα της δραστηριοποίησης της, όπως για παράδειγμα οι πελάτες, οι προμηθευτές, οι φορολογικές αρχές, τα συνδικάτα των εργαζομένων κ.α.

Παραπάνω έγινε αναφορά στους κύριους κλάδους της Λογιστικής, με τους βασικότερους εξ αυτών να τους αποτελούν ο κλάδος της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής και ο κλάδος της Διοικητικής Λογιστικής. Στις επόμενες παραγράφους θα πραγματοποιηθεί ανάπτυξη των κλάδων αυτών, καθώς επίσης και σύγκριση τους για την εύρεση των κυριότερων διαφορών ανάμεσα τους.

Η Χρηματοοικονομική Λογιστική έχει ως βασικό σκοπό την παροχή πληροφόρησης όλων εκείνων των ενδιαφερομένων οι οποίοι βρίσκονται εκτός της επιχείρησης. Παραδείγματα αυτών των ενδιαφερομένων αποτελούν οι επενδυτές, οι τράπεζες, οι πιστωτές, το κράτος κ.α.

---

<sup>4</sup> Ιωάννης Ν. Σώρρος, Παναγιώτης Β. Πάτσης, 2014, «Βιομηχανική και Διοικητική Λογιστική, Λογιστική κόστους», Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, σ. 1.

Η παρεχόμενη πληροφόρηση απεικονίζεται σε εκθέσεις - καταστάσεις, οι οποίες έχουν προδιαγεγραμμένη μορφή και η δημοσίευση τους πραγματοποιείται σε τακτά χρονικά διαστήματα. Μεγάλο ποσοστό της πληροφόρησης αυτής γίνεται μέσα από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις τέλους χρήσης της οικονομικής μονάδας.

Οι επιχειρήσεις θέλοντας να ικανοποιήσουν τις απαιτήσεις τρίτων, προβαίνουν στον υπολογισμό και στην δημοσίευση των χρηματοοικονομικών τους στοιχείων, όπως για παράδειγμα το κόστος των αποθεμάτων, το κέρδος κ.α., σύμφωνα πάντα με τις γενικά παραδεχτές λογιστικές αρχές και τα Διεθνή ή Εθνικά Λογιστικά Πρότυπα.

Στην Χρηματοοικονομική Λογιστική η έμφαση η οποία δίνεται αφορά κατά κύριο λόγο το σύνολο της οικονομικής μονάδας και όχι θέματα τα οποία αφορούν γραμμές προϊόντων ή τμήματα της.

Επιπλέον, γίνεται χρήση ιστορικών - απολογιστικών δεδομένων και οποιουδήποτε είδους αποκλίσεις από τις γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές πιθανόν να θέσουν τους λογιστές αντιμέτωπους με σοβαρά προβλήματα, ακόμα και στην περίπτωση όπου αυτές οι αποκλίσεις επιτρέπουν ευελιξία στην λογιστική αντιμετώπιση των οικονομικών πράξεων.

Από την άλλη πλευρά, η Διοικητική Λογιστική έχει ως κύριο σκοπό την εσωτερική πληροφόρηση της διοίκησης της επιχείρησης σε όλα τα επίπεδα της, σχετικά με:

- ❖ Την ανάλυση του κόστους λειτουργίας της επιχείρησης.
- ❖ Τον προγραμματισμό της δράσης της επιχείρησης.
- ❖ Τον έλεγχο της υλοποίησης αυτού του προγραμματισμού.
- ❖ Την αξιολόγηση της απόδοσης των ατόμων και των δραστηριοτήτων.

Αναλυτικότερα και όσον αφορά την Διοικητική Λογιστική, η πληροφόρηση η οποία πηγάζει από αυτήν διαχέεται σε αρμόδιους αποδέκτες εντός της επιχείρησης και αφορά την αποδοτικότητα των προϊόντων, των γραμμών παραγωγής, των πελατών κ.α. Αυτή η πληροφόρηση χρησιμοποιείται κατά κύριο λόγο για αποφάσεις καταμερισμού των επιχειρησιακών υλικών και ανθρώπινων πόρων. Επιπλέον, η πληροφόρηση προς την διοίκηση της οικονομικής μονάδας για λήψη αποφάσεων

στρατηγικής και τακτικής μακροπρόθεσμα, όπως για παράδειγμα η εισαγωγή καινούργιων προϊόντων, οι επενδύσεις σε μηχανολογικό εξοπλισμό κ.α., εντάσσεται κι αυτή στο πλαίσιο της Διοικητικής Λογιστικής.

Οι ανάγκες της διοίκησης μια επιχείρησης επηρεάζουν άμεσα την συχνότητα και την μορφή της παρεχόμενης πληροφόρησης από την Διοικητική Λογιστική. Όσον αφορά το κόστος στην Διοικητική Λογιστική δεν ορίζεται μονοσήμαντα αλλά μπορεί να έχει διαφορετικά περιεχόμενα αναλόγως του σκοπού για τον οποίο προορίζεται να γίνει χρήση της κοστολογικής πληροφορίας.

Τέλος, το αντικείμενο της ανάλυσης του κόστους λειτουργίας της οικονομικής μονάδας αποτελεί βασικό και κεντρικό στοιχείο στα πλαίσια της Διοικητικής Λογιστικής, με αποτέλεσμα υπό την ονομασία Λογιστική Κόστους να έχει σε κάποιο βαθμό αυτονομία και αρκετές φορές να ταυτίζεται από πολλούς συγγραφείς με την Διοικητική Λογιστική.

Όμως, η έννοια της Διοικητικής Λογιστικής είναι ευρύτερη από την έννοια της Λογιστικής Κόστους, η οποία σχετίζεται κατά κύριο λόγο με τις μεθόδους και τις τεχνικές οι οποίες χρησιμοποιούνται για να υπολογισθεί το κόστος ενός έργου, μια διαδικασίας ή κάθε άλλου στοιχείου, προϊόντος ή υπηρεσίας μια επιχείρησης<sup>5</sup>.

Συνοψίζοντας, αντικείμενο της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής αποτελεί η ταξινόμηση, η μέτρηση και η κατάλληλη απεικόνιση των οικονομικών γεγονότων, σκοπεύοντας στην σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και στην περαιτέρω διεύρυνση, ερμηνεία και αξιολόγηση των στοιχείων τους. Η χρηματοοικονομική Λογιστική συνιστά λογισμό κατά χρόνο.

Από την άλλη, η Διοικητική Λογιστική, έχει ως αντικείμενο την παροχή λογιστικής πληροφόρησης στην διοίκηση των επιχειρήσεων, έτσι ώστε να λάβουν αποφάσεις, έπειτα από την επεξεργασία των αναφορών της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής και της Λογιστικής Κόστους<sup>6</sup>.

Παρακάτω παρατίθενται οι κυριότερες διαφορές της Διοικητικής Λογιστικής και της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής με την μορφή πίνακα για την καλύτερη κατανόηση τους, όσον αφορά τους αποδέκτες, τις αρχές και τα πρότυπα, την

---

<sup>5</sup> Γεώργιος Βενιέρης, Σάνδρα Κοέν, 2007, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις P.I.Publishing, σ. 19-20.

<sup>6</sup> Ιωάννης Ν. Σώρρος, Παναγιώτης Β. Πάτσης, 2014, «Βιομηχανική και Διοικητική Λογιστική, Λογιστική κόστους», Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, σ. 2.

έμφαση, την συχνότητα αναφορών, την εφαρμογή, την σχέση τους με άλλες επιστήμες και τον ορίζοντα<sup>7</sup>.

**Πίνακας 1: Διαφορές Χρηματοοικονομικής και Διοικητικής Λογιστικής**

	<b>ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ</b>	<b>ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ</b>
<b>ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ</b>	Κυρίως εκτός της επιχείρησης	Εντός της επιχείρησης
<b>ΑΡΧΕΣ ΚΑΙ ΠΡΟΤΥΠΑ</b>	Γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές	Ευελιξία ανάλογα με τον στόχο
<b>ΈΜΦΑΣΗ</b>	Στο σύνολο της επιχείρησης	Στα τμήματα και τις διαδικασίες της επιχείρησης
<b>ΣΥΧΝΟΤΗΤΑ ΑΝΑΦΟΡΩΝ</b>	Σε τακτά χρονικά διαστήματα	Ανάλογα με τις ανάγκες
<b>ΕΦΑΡΜΟΓΗ</b>	Υποχρεωτική	Προαιρετική
<b>ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΑΛΛΕΣ ΕΠΙΣΤΗΜΕΣ</b>	Κυρίως με το εμπορικό και το φορολογικό δίκαιο	Σημαντική ποικιλία
<b>ΟΡΙΖΟΝΤΑΣ</b>	Έμφαση στα ιστορικά - απολογιστικά στοιχεία	Έμφαση στα μελλοντικά προϋπολογιστικά στοιχεία

Πηγή: Γ. Βενιέρης, Σ. Κοέν, 2007 (Ίδια επεξεργασία)

### **1.6 ΟΜΟΙΟΤΗΤΕΣ ΑΝΑΜΕΣΑ ΣΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**

Παρόλο που η Διοικητική και η Χρηματοοικονομική Λογιστική έχουν αρκετές διαφορές, έχουν επίσης και δύο πολύ βασικές ομοιότητες:

- ❖ Έχουν σαν βάση το λογιστικό πληροφοριακό σύστημα. Στην περίπτωση όπου μια επιχείρηση έπρεπε να κάνει χρήση δύο διαφορετικών συστημάτων συγκέντρωσης και καταγραφής των λογιστικών δεδομένων, αυτό θα θεωρούνταν πολύ μεγάλη σπατάλη των διαθέσιμων πόρων της. Έτσι, η

<sup>7</sup> Γεώργιος Βενιέρης, Σάνδρα Κοέν, 2007, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις P.I.Publishing, σ. 21.

Διοικητική Λογιστική κάνει ευρεία χρήση των στοιχείων της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής. Αυτά τα στοιχεία τα χρησιμοποιεί ως πρώτη ύλη και τα εμπλουτίζει, τα διευρύνει και τα αυξάνει με δικά της στοιχεία.

- ❖ Θεμελιώνονται στην έννοια της ευθύνης της διαχείρισης. Η Χρηματοοικονομική Λογιστική καλύπτει την διαχείριση αλλά και την διοίκηση της επιχείρησης συνολικά, ενώ από την άλλη πλευρά, η Διοικητική Λογιστική καλύπτει την διαχείριση των επιμέρους τμημάτων της επιχείρησης, μέχρι και του τελευταίου προσώπου το οποίο μπορεί να φέρει ευθύνη για την πραγματοποίηση των δαπανών<sup>8</sup>.

### **1.7 Η ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΩΣ ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΣΤΑ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΠΙΠΕΔΑ**

Όπως έχει ήδη αναφερθεί η Διοικητική Λογιστική έχει ως κύριο σκοπό την εσωτερική πληροφόρηση της διοίκησης της επιχείρησης σε όλα τα επίπεδα της, σχετικά με: την ανάλυση του κόστους λειτουργίας της, τον προγραμματισμό της δράσης της, τον έλεγχο της υλοποίησης του προγραμματισμού και την αξιολόγηση της απόδοσης των ατόμων και των δραστηριοτήτων.

#### **1.7.1 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ**

Η Λογιστική Κόστους αποτελεί τμήμα της Διοικητικής Λογιστικής, συνιστά λογισμό κατά αντικείμενο και όχι κατά χρόνο όπως η Χρηματοοικονομική Λογιστική και έχει ως αντικείμενο:

- ❖ Την παρακολούθηση των διαφόρων σταδίων της παραγωγής.
- ❖ Την ποσοτική μέτρηση των αναλώσεων υλών και χρόνου που χρειάζονται για την παραγωγή προϊόντων ή την παροχή υπηρεσιών.
- ❖ Τον καταλογισμό των άμεσων και έμμεσων εξόδων κατά φορείς κόστους.

---

<sup>8</sup> Χρήστος Ι. Καράντζης, Ιωάννης Ν. Σώρρος, 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus Α.Ε., σ. 46-47.



- ❖ Την κοστολόγηση των παραγόμενων προϊόντων και των παρεχόμενων υπηρεσιών<sup>9</sup>.

### **1.7.2 ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ ΚΑΙ Ο ΡΟΛΟΣ ΤΟΥ**

Ο προγραμματισμός είναι η διαδικασία μέσω της οποίας καθορίζονται οι στόχοι και επιλέγεται μια μελλοντική πορεία δράσης για την επίτευξη αυτών των στόχων. Ο προγραμματισμός αποτελεί μια γέφυρα σύνδεσης ανάμεσα στη θέση στην οποία βρίσκεται τώρα η επιχείρηση και σε εκείνη που στοχεύει να βρεθεί στο μέλλον. Πιο απλά, ο προγραμματισμός συμβάλλει στην υλοποίηση των στόχων της επιχείρησης στο απώτερο μέλλον.

Όμως, παρόλο που το μέλλον δεν προβλέπεται, τα διοικητικά στελέχη έχουν την υποχρέωση να προσπαθούν να καθορίζουν τι θα μπορούσε να συμβεί στο μέλλον στην περίπτωση υιοθέτησης της μίας ή της άλλης πορείας δράσης. Έτσι, ο προγραμματισμός ουσιαστικά ασχολείται με την μελλοντική αποτελεσματικότητα των αποφάσεων οι οποίες θα ληφθούν σήμερα.

Ο προγραμματισμός υλοποιεί το πρώτο και θεμελιώδες στοιχείο της επιστημονικής διοίκησης, την πρόβλεψη και μπορεί να είναι δύο ειδών:

- ❖ Ο καθορισμός της διαμόρφωσης των οικονομικών μεγεθών της επιχείρησης για μια προσεχή χρονική περίοδο, ο οποίος βασίζεται σε δεδομένα του παρελθόντος, στοιχεία του παρόντος και προβλέψεις για το μέλλον.
- ❖ Ο καθορισμός μακροχρόνιων σκοπών (μακροπρόθεσμος προγραμματισμός) και βραχυχρόνιων στόχων (βραχυπρόθεσμο προγραμματισμός, όπως για παράδειγμα ετήσιος), για την επίτευξη μέσα σε μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο, αλλά και των μέσων με τα οποία θα πραγματοποιηθεί αυτή<sup>10</sup>.

Όπως λοιπόν γίνεται σαφές, ο προγραμματισμός είναι μια λειτουργία εξαιρετικής σημασίας. Η επιχείρηση μέσα από τον προγραμματισμό:

<sup>9</sup> Ιωάννης Ν. Σώρρος, Παναγιώτης Β. Πάτσης, 2014, «Βιομηχανική και Διοικητική Λογιστική, Λογιστική κόστους», Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, σ. 2.

<sup>10</sup> Κώστας Τζωρτζάκης, Αλεξία Τζωρτζάκη, 2007, «Οργάνωση και διοίκηση, το management της νέας εποχής», Δ' έκδοση, Εκδόσεις Rosili, σ. 105.

- ❖ Θέτει στόχους και φροντίζει για την επιτυχία τους.
- ❖ Προστατεύεται, καθώς η αβεβαιότητα και το ρίσκο ελαχιστοποιούνται.
- ❖ Έχει την δυνατότητα να λειτουργήσει επιθετικά, καθώς αναζητά και εκμεταλλεύεται επιχειρηματικές ευκαιρίες.
- ❖ Έχει την δυνατότητα καλύτερου συντονισμού του οργανισμού.
- ❖ Μπορεί να χαράξει τη στρατηγική και την πολιτική της.
- ❖ Αυξάνει την αποτελεσματικότητά της.
- ❖ Αποτρέπει τις άσκοπες ενέργειες, την απώλεια χρόνου κ.α.
- ❖ Κάνει ευκολότερο τον έλεγχο της επιχειρησιακής δράσης<sup>11</sup>.

### **1.7.3 ΕΛΕΓΧΟΣ ΥΛΟΠΟΙΗΣΗΣ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ**

Οι περιπτώσεις στις οποίες ο προγραμματισμός και ο σχεδιασμός πετυχαίνουν απόλυτα, είναι ελάχιστες. Υπάρχουν σχεδόν πάντα αστάθμητοι παράγοντες οι οποίοι ασκούν επιρροές στο τελικό αποτέλεσμα.

Έλεγχος ορίζεται ως η διαδικασία, της οποίας ο ρόλος της είναι η παρακολούθηση και η ρύθμιση της λειτουργία του οργανισμού, προκειμένου να επιτευχθούν οι στόχοι που έχουν τεθεί. Επομένως, η διαδικασία του ελέγχου συνδέεται άμεσα με τη λειτουργία του προγραμματισμού. Ειδικότερα, ο έλεγχος: διαπιστώνει τα εξής:

- ❖ Διαπιστώνει αν η κατεύθυνση είναι σωστή και αν οι στόχοι επιτυγχάνονται.
- ❖ Διαπιστώνει αν διασφαλίζεται η σωστή χρήση των πόρων.
- ❖ Φροντίζει για την διόρθωση τυχόν προβλημάτων<sup>12</sup>.

Για να θεωρηθεί αποτελεσματικός ο έλεγχος, θα πρέπει να ακολουθούνται κάποια στάδια έτσι ώστε να εντοπιστούν τα πιθανά προβλήματα και να δοθούν οι κατάλληλες λύσεις. Αυτά τα στάδια είναι τα εξής:

- ❖ Το πρώτο στάδιο της διαδικασίας του ελέγχου είναι ο καθορισμός των κριτηρίων (των προτύπων απόδοσης), σύμφωνα με τα οποία θα πραγματοποιηθεί ο έλεγχος. Αυτά τα κριτήρια θα πρέπει να βρίσκονται σε

<sup>11</sup> Αν. Βασιλειάδης, Ζ. Ακριβούλης, 2007, «Γενικές αρχές διοίκησης», Εθνικό και Καποδιστριακό Πανεπιστήμιο Αθηνών, σ. 22.

<sup>12</sup> Αν. Βασιλειάδης, Ζ. Ακριβούλης, 2007, «Γενικές αρχές διοίκησης», Εθνικό και Καποδιστριακό Πανεπιστήμιο Αθηνών, σ. 52.

άμεση συνάρτηση με τους στόχους του οργανισμού. Είναι σημαντικό να αναφερθεί ότι οι καθορισμένοι στόχοι στη λειτουργία του προγραμματισμού καλό θα ήταν να είναι ποσοτικοποιημένοι. Επομένως, είναι βασικό να υπάρχουν πρότυπα απόδοσης για κάθε τμήμα του οργανισμού και να προσαρμόζονται αναλόγως. Παραδείγματα καθορισμού προτύπων απόδοσης αποτελεί η αύξηση κατά 10% των κρατήσεων ενός ξενοδοχείου, η μείωση των εξόδων ενός τμήματος κατά 5%, η ολοκλήρωση του νέου ιδιόκτητου κτιρίου κ.α.

- ❖ Το επόμενο στάδιο είναι η μέτρηση της απόδοσης, η οποία θα πρέπει να είναι συνδεδεμένη άμεσα με τα πρότυπα και να είναι αντιπροσωπευτική του αντικειμένου έρευνας ή του ερωτούμενου πληθυσμού. Οι πλειοψηφία των τρόπων μέτρησης της απόδοσης είναι ποσοτικοί, καθώς οι στόχοι μιας επιχείρησης είναι συνήθως ποσοτικοί. Παραδείγματα μέτρησης της απόδοσης είναι ότι με βάση τα δεδομένα οι κρατήσεις του ξενοδοχείου αυξήθηκαν κατά 3%, τα έξοδα του τμήματος μειώθηκαν κατά 5%, το νέο ιδιόκτητο κτήριο ολοκληρώθηκε κατά 45%.
- ❖ Η σύγκριση της απόδοσης με τα πρότυπα (σύγκριση αυτού που έγινε με αυτό που έπρεπε να γίνει). Με αυτό το στάδιο απαντάται το ερώτημα του αν η απόδοση του οργανισμού καλύπτει τα πρότυπα.
- ❖ Ο καθορισμός αποκλίσεων αποτελεί το επόμενο στάδιο, καθώς η ορθή διαδικασία του ελέγχου δεν περιορίζεται στην διατύπωση του μεγέθους της απόκλισης, αλλά και των λόγων που οδήγησαν σε αυτήν την απόκλιση. Για παράδειγμα, έστω ότι ο στόχος μιας επιχείρησης ήταν η μείωση των επισφαλών πελατών κατά 9%, ενώ ο έλεγχος έδειξε ότι η μείωση ήταν της τάξεως του 8%, η διαφορά του 1% είναι η απόκλιση από το στόχο.
- ❖ Το τελευταίο στάδιο του ελέγχου είναι η διορθωτική πορεία. Ένας έλεγχος δεν τελειώνει με τη διαπίστωση ότι κάτι δεν πήγε καλά, καθώς θα πρέπει να προτείνονται λύσεις για να αντιμετωπιστεί το πρόβλημα<sup>13</sup>.

---

<sup>13</sup> Αν. Βασιλειάδης, Ζ. Ακριβούλης, 2007, «Γενικές αρχές διοίκησης», Εθνικό και Καποδιστριακό Πανεπιστήμιο Αθηνών, σ. 52-54.

Κλείνοντας, είναι ουσιώδες να γίνει αναφορά στα μέσα ελέγχου που μπορούν να χρησιμοποιηθούν από μια επιχείρηση και τα οποία είναι τα εξής:

- ❖ Οι προϋπολογισμοί.
- ❖ Οι στατιστικές αναλύσεις.
- ❖ Οι διάφορες άλλες εκθέσεις.
- ❖ Η ανάλυση του Νεκρού Σημείου.
- ❖ Η προσωπική παρατήρηση.
- ❖ Ο επιχειρησιακός έλεγχος<sup>14</sup>.

#### **1.7.4 ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ**

Η αξιολόγηση αποτελεί το τελευταίο στάδιο της διαδικασίας του προγραμματισμού και είναι απολύτως απαραίτητη για την επιτυχία των στόχων της επιχείρησης. Ο μηχανισμός της αξιολόγησης αρχίζει μετά την υλοποίηση του προγράμματος και είναι απαραίτητο τα διοικητικά στελέχη όλων των επιπέδων της διοικητικής ιεραρχίας να συμμετέχουν σε αυτήν την διαδικασία.

Η αξιολόγηση θα δώσει τη δυνατότητα στα διοικητικά στελέχη να ελέγξουν τις ενέργειές τους στα διάφορα στάδια εφαρμογής του προγράμματος και να διορθώσουν τις τυχόν αποκλίσεις από αυτά που είχαν προγραμματιστεί. Επίσης, η αξιολόγηση τους επιτρέπει την διεύρυνση της εμπειρίας τους και την αύξηση της παραγωγικότητά τους στο σχεδιασμό μελλοντικών προγραμμάτων.

Οι αποκλίσεις θα υπάρχουν πάντα και δεν εξαρτώνται από το πόσο καλά έχει πραγματοποιηθεί η εκπόνηση του προγράμματος. Όπως είναι φυσικό, σε κάποιες περιπτώσεις, οι προβλεπόμενες ευκαιρίες δεν αξιοποιούνται, οι στόχοι δεν μπορούν να υλοποιηθούν, οι προτάσεις δεν είναι σωστές, το σχέδιο δράσης για την υλοποίηση του προγράμματος δεν είναι κατάλληλο κ.α., καθώς τέτοιου είδους εξελίξεις ορισμένες φορές είναι αναπόφευκτες. Επομένως, δεν είναι πάντα ευθύνη των διοικητικών στελεχών, η μη πρόβλεψη πιθανών δυσμενών καταστάσεων οι οποίες μπορεί να προκύψουν<sup>15</sup>.

---

<sup>14</sup> Αν. Βασιλειάδης, Ζ. Ακριβούλης, 2007, «Γενικές αρχές διοίκησης», Εθνικό και Καποδιστριακό Πανεπιστήμιο Αθηνών, σ. 54-55.

<sup>15</sup> Κώστας Τζωρτζάκης, Αλεξία Τζωρτζάκη, 2007, «Οργάνωση και διοίκηση, το management της νέας εποχής», Δ' έκδοση, Εκδόσεις Rosili, σ. 137-138.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ

#### 2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Τα συστήματα λογισμού του κόστους ή τα συστήματα βιομηχανικού λογισμού ή κοστολόγησης συγκεντρώνουν το κόστος το οποίο πραγματοποιείται κατά την διαδικασία παραγωγής ενός προϊόντος ή μιας υπηρεσίας και καθορίζουν το κόστος αυτού του προϊόντος ή αυτής της υπηρεσίας.

Στην Χρηματοοικονομική Λογιστική, το κόστος ενός προϊόντος είναι αναγκαίο προκειμένου να γίνει η αποτίμηση των αποθεμάτων του ισολογισμού και ο υπολογισμός του κόστους πωληθέντων για την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης. Στην Διοικητική Λογιστική, το κόστος ενός προϊόντος είναι αναγκαίο προκειμένου να πραγματοποιηθεί ο προγραμματισμός και ο έλεγχος και να ληφθούν οι αποφάσεις.

Με βάση το Ε.Γ.Λ.Σ. Λογιστική Κόστους ή Κοστολόγηση είναι η διαδικασία η οποία ακολουθείται προκειμένου να προσδιοριστεί το κόστος ενός αγαθού, μιας υπηρεσίας, μιας δραστηριότητας ή μιας λειτουργίας. Είναι ο κλάδος της Λογιστικής, στον οποίο εμπεριέχονται οι αρχές, οι κανόνες, οι μέθοδοι και οι τεχνικές συγκέντρωσης, κατάταξης, καταγραφής, καταλογισμού και προσδιορισμού του κόστους απόκτησης και χρήσης των οικονομικών πόρων, όπως επίσης και του κόστους παραγωγής ενός αγαθού, μιας υπηρεσίας ή μιας παραγωγικής διαδικασίας.

Γενικότερα, η Λογιστική Κόστους αποτελεί την διαδικασία προσδιορισμού του κόστους για την λήψη ορθών αποφάσεων. Ως κύριους σκοπούς έχει την παροχή των πληροφοριών οι οποίες είναι απαραίτητες για:

- ❖ Τον προσδιορισμό του οικονομικού αποτελέσματος και για τον καθορισμό της αξίας των αποθεμάτων.
- ❖ Τον προγραμματισμό, τον έλεγχο της επιχειρησιακής δράσης και για την λήψη αποφάσεων<sup>16</sup>.

---

<sup>16</sup> Χρήστος Ι. Καράντζης, Ιωάννης Ν. Σώρρος, 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus Α.Ε., σ. 155-156.

## **2.2 ΕΝΝΟΙΑ ΚΟΣΤΟΥΣ, ΕΞΟΔΟΥ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΗΣ**

### **2.2.1 ΕΝΝΟΙΑ ΚΟΣΤΟΥΣ**

Με βάση το Ε.Γ.Λ.Σ., το κόστος ορίζεται ως η διάθεση ή η επένδυση αγοραστικής δύναμης για την απόκτηση υλικών ή άυλων αγαθών και υπηρεσιών, έχοντας ως σκοπό την χρησιμοποίησή τους, προκειμένου να πραγματοποιηθούν έσοδα από πωλήσεις ή να καλυφθούν κοινωνικές ανάγκες. Πιο απλά, κόστος είναι ένας παραγωγικός πόρος ο οποίος αναλώθηκε ή θυσιάστηκε προκειμένου να επιτευχθεί ένας συγκεκριμένος αντικειμενικός σκοπός.

Γενικότερα, μπορεί να ειπωθεί ότι το κόστος αντιπροσωπεύει μια μείωση του ενεργητικού ή μια αύξηση του παθητικού μιας επιχείρησης, η οποία πραγματοποιείται προκειμένου να διασφαλιστεί ένα οικονομικό όφελος.

Επομένως, από τα παραπάνω προκύπτει ότι τα χαρακτηριστικά του κόστους είναι τα εξής:

- ❖ Το κόστος αποτελεί επένδυση ενός χρηματικού ποσού εκφρασμένο σε μετρητά, αγαθά, υπηρεσίες κ.α.
- ❖ Η διάθεση ή η επένδυση αγοραστικής δύναμης ή η χρήση οικονομικών μέσων πραγματοποιείται για την απόκτηση υλικών ή άυλων αγαθών και υπηρεσιών.
- ❖ Η δημιουργία κόστους έχει ως σκοπό την πραγματοποίηση εσόδων ή την κάλυψη κοινωνικών αναγκών.
- ❖ Το κόστος το οποίο πραγματοποιεί μια επιχείρηση ενσωματώνεται σε υλικά και άυλα αγαθά και σε υπηρεσίες, που συντελούν στοιχεία του ενεργητικού της. Όμως, ένα τμήμα του συνολικού κόστους δεν ενσωματώνεται σε κάποιο στοιχείο του ενεργητικού, αλλά χρησιμοποιείται άμεσα προκειμένου να πραγματοποιηθούν έσοδα. Έτσι, το πραγματοποιούμενο κόστος εκπνέει με την γέννησή του, μετατρέπόμενο άμεσα σε έξοδο, δίχως να προσαυξάνεται το ενεργητικό της επιχείρησης.
- ❖ Συνήθως, το κόστος αλλάζει μορφή εντός της επιχείρησης. Πολλές μορφές με τις οποίες παρουσιάζεται το κόστος στο ενεργητικό της επιχείρησης, προέρχονται από τις μετατροπές του κόστους οι οποίες πραγματοποιούνται

μέσα σε αυτήν. Για παράδειγμα, το κόστος των πρώτων υλών μιας βιομηχανικής επιχείρησης, οι αμοιβές του εργατοτεχνικού προσωπικού και οι λοιπές δαπάνες παραγωγής συντελούν στην παραγωγή έτοιμων και ημιτελών προϊόντων τα οποία δεν είναι κάποια νέα επένδυση αγοραστικής δύναμης, αλλά η μετατροπή του κόστους μιας μορφής σε μία άλλη.

- ❖ Όταν το αγαθό ή η υπηρεσία στα οποία είναι ενσωματωμένο το κόστος πωληθεί, κλαπεί, καταστραφεί ή διατεθεί σε τρίτους, το κόστος εξαφανίζεται.
- ❖ Το κόστος συμπεριλαμβάνει κανονικές δαπάνες και η τελική του διαμόρφωση επηρεάζεται από τις επικρατούσες συνθήκες τεχνικού, λειτουργικού και οικονομικού επιπέδου.
- ❖ Το κόστος αφορά συγκεκριμένου αντικείμενο, προϊόν, υπηρεσία κ.α. ή στο σύνολο τους σε ορισμένο χρόνο, θέση αλλά και φάση<sup>17</sup>.

Οποιαδήποτε χρονική στιγμή και αν πραγματοποιηθεί το κόστος, αντιπροσωπεύει μια θυσία η οποία συμβαίνει προκειμένου να εξασφαλιστεί ένα οικονομικό αγαθό που έχει ήδη παραλειφθεί, όπως για παράδειγμα το ενοίκιο μιας περιόδου που έληξε, ή ένα οικονομικό αγαθό το οποίο δεν έχει ακόμη παραλειφθεί, όπως για παράδειγμα το ενοίκιο μιας μελλοντικής περιόδου.

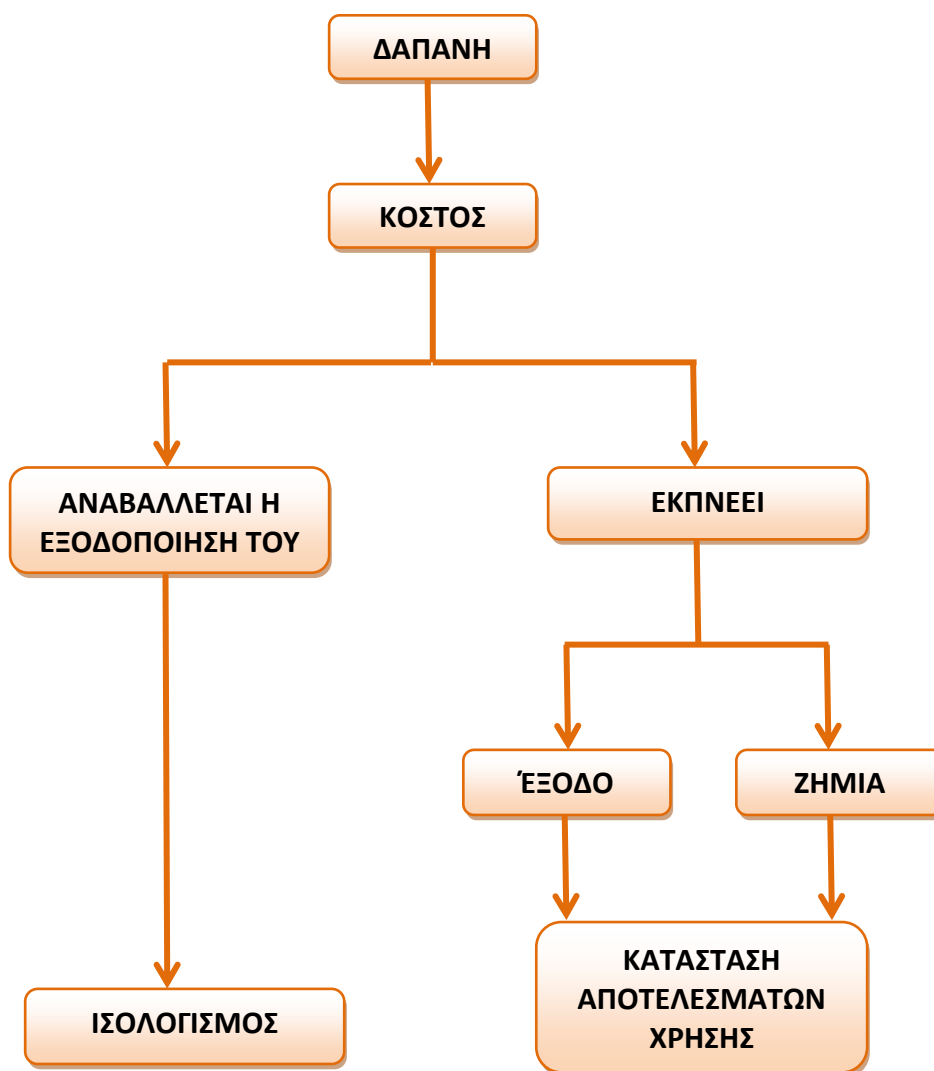
Έως την χρονική στιγμή όπου το όφελος λαμβάνεται, η δαπάνη μετατίθεται μελλοντικά ως αναβαλλόμενο κόστος, όπως για παράδειγμα συμβαίνει με τα προπληρωμένα ασφάλιστρα, τα αποθέματα κ.α. Την χρονική στιγμή όπου το όφελος λαμβάνεται ή όπου φαίνεται ότι δεν έχει προκύψει κάποιο όφελος, τότε το κόστος έχει εκπνεύσει.

Επομένως, το κόστος χρεώνεται ως έξοδο για να γίνει η αντιστοίχιση του με το έσοδο (αν αυτό έχει συμβάλει στην δημιουργία εσόδου- χρησιμοποιηθέν κόστος) ή χρεώνεται ως ζημιά (αν δεν έχει προκύψει όφελος η δεν θα προκύψει μελλοντικά- απολεσθέν κόστος). Στο παρακάτω σχήμα απεικονίζεται η κίνηση των δαπανών και

---

<sup>17</sup> Χρήστος Ι. Καράντζης, Ιωάννης Ν. Σώρρος, 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus Α.Ε., σ. 116-117.

του κόστους μιας επιχείρησης προς τον ισολογισμό και την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης<sup>18</sup>.



*Σχήμα 1: Η ροή των δαπανών και του κόστους στις οικονομικές καταστάσεις (Χρήστος Ι. Καράντζης, Ιωάννης Ν. Σώρρος, 2012, «Διοικητική Λογιστική», σ. 117 - Ίδια επεξεργασία)*

### **2.2.2 ΕΝΝΟΙΑ ΕΞΟΔΟΥ**

Με βάση το Ε.Γ.Λ.Σ., το έξοδο ορίζεται ως το κόστος το οποίο βαρύνει τα έσοδα της χρήσης. Πιο απλά, το έξοδο είναι το κόστος που έχει ένα έσοδο, με το

<sup>18</sup> Χρήστος Ι. Καράντζης, Ιωάννης Ν. Σώρρος, 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus Α.Ε., σ. 117.



οποίο αντιστοιχίζεται προκειμένου να προσδιοριστεί το οικονομικό αποτέλεσμα. Επομένως, από τα παραπάνω προκύπτει ότι τα χαρακτηριστικά του εξόδου είναι:

- ❖ Το έξοδο αποτελεί το κόστος το οποίο εκπνέει ή εξαφανίζεται κατά την διάρκεια μιας συγκεκριμένης λογιστικής περιόδου και έπειτα αφαιρείται από τα έσοδα αυτής της περιόδου.
- ❖ Το έξοδο προέρχεται από το κόστος. Ουσιαστικά έχει προϋπάρξει έστω και στιγμιαία ως κόστος, αλλά το αντίθετο δεν συμβαίνει ποτέ.
- ❖ Το έξοδο είναι προσδιοριστικός παράγοντας των αποτελεσμάτων χρήσης στην οποία λαμβάνει χώρα και συνεπάγεται στην μείωση της καθαρής θέσης και στην μείωση του ενεργητικού ή την αύξηση του παθητικού<sup>19</sup>.

### **2.2.3 ΕΝΝΟΙΑ ΔΑΠΑΝΗΣ**

Με βάση το Ε.Γ.Λ.Σ., η δαπάνη ορίζεται ως η διαδικασία η οποία ακολουθείται ή η ενέργεια πραγματοποίησης του κόστους ή του εξόδου. Η έννοια του δαπανώ είναι ενεργώ ή ακολουθώ ή πραγματοποιώ τις αναγκαίες διαδικασίες, έχοντας ως σκοπό την απόκτηση αγαθών ή υπηρεσιών, την μετατροπή του κόστους μιας μορφής σε κόστος μιας άλλης μορφής ή την μετατροπή του κόστους σε έξοδο.

Γενικότερα, υπάρχει μια σύγχυση γύρω από την έννοια της δαπάνης, καθώς χρησιμοποιείται ως συνώνυμο και ταυτόσημο του κόστους ή ως συνώνυμο του εξόδου, γεγονός το οποίο είναι εσφαλμένο<sup>20</sup>.

### **2.3 ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΚΑΤΑΤΑΞΗΣ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΚΑΙ ΚΥΡΙΕΣ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΟΥ**

Το κόστος ανάλογα με διάφορα κριτήρια διακρίνεται και στις αντίστοιχες κατηγορίες του. Αυτά τα κριτήρια είναι τα εξής:

- ❖ Το είδους.
- ❖ Ο προορισμός.
- ❖ Ο τρόπος ενσωμάτωσης στο κόστος των κατ' είδος στοιχείων.
- ❖ Ο χρόνος προσδιορισμού του.
- ❖ Η ενσωμάτωση ή μη μιας δαπάνης στο λειτουργικό κόστος.

<sup>19</sup> Χρήστος Ι. Καράντζης, Ιωάννης Ν. Σώρρος, 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus Α.Ε., σ. 118.

<sup>20</sup> Χρήστος Ι. Καράντζης, Ιωάννης Ν. Σώρρος, 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus Α.Ε., σ. 119.

- ❖ Η συμπεριφοράς των στοιχείων του κόστους όταν μεταβάλλεται το επίπεδο απασχόλησης ή δραστηριότητας<sup>21</sup>.

### **2.3.1 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟ ΕΙΔΟΣ**

Όσον αφορά τις διακρίσεις του κόστους με κριτήριο το είδος, η ανάλυση του δεν γίνεται ομοιόμορφα από τους συγγραφείς. Το Ε.Γ.Λ.Σ. διακρίνει τα κατ' είδος στοιχεία του κόστους στις εξής κατηγορίες:

- ❖ Αμοιβές και έξοδα προσωπικού.
- ❖ Αμοιβές και έξοδα τρίτων.
- ❖ Παροχές τρίτων.
- ❖ Φόροι και τέλη.
- ❖ Διάφορα έξοδα.
- ❖ Τόκοι και συναφή έξοδα.
- ❖ Αποσβέσεις παγίων.
- ❖ Προβλέψεις εκμετάλλευσης.
- ❖ Αποθέματα (αναλώσεις)<sup>22</sup>.

### **2.3.2 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟΝ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟ**

Το κόστος κατά προορισμό αποτελεί ομαδοποιημένο κόστος το οποίο πραγματοποιείται για χάρη του ίδιου σκοπού. Όσον αφορά τις διακρίσεις του κόστους με κριτήριο τον προορισμό υπάρχουν οι εξής κατηγορίες:

- ❖ Κόστος κατά λειτουργία ή λειτουργικό κόστος.
- ❖ Κόστος κατά πεδίο ευθύνης.
- ❖ Κόστος κατά προϊόν, υπηρεσία κ.α.
- ❖ Κόστος κατά κέντρο κέρδους<sup>23</sup>.

Λόγω του ότι θα χρειαστεί εκτενής παρουσίαση στην περίπτωση που θα αναλυθούν όλες οι υποκατηγορίες όλων των παραπάνω κατηγοριών και λόγω του

---

<sup>21</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 6.

<sup>22</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 7.

<sup>23</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 7.

γεγονότος ότι το λειτουργικό κόστος είναι το σημαντικότερο από όλα τα υπόλοιπα, στην παρούσα εργασία θα γίνει ανάλυση μόνο για το λειτουργικό κόστος των βασικών λειτουργιών μιας επιχείρησης.

Κόστος κατά λειτουργία ορίζεται το κόστος που αφορά κάθε λειτουργία οργανωτικής ή διοικητικής υποδιαίρεσης της επιχείρησης, το οποίο καθορίζεται ή συγκεντρώνεται λογιστικά.

Η Διοικητική Λογιστική για να καταφέρει να υποστηρίξει τον προγραμματισμό, την λήψη αποφάσεων και την διοίκηση του κόστους κατατάσσει το κόστος ανάλογα με την λειτουργική περιοχή πραγματοποίησης του. Με βάση το Ε.Γ.Λ.Σ., η κατάταξη και ο προσδιορισμός του κόστους των πέντε βασικών λειτουργιών των οικονομικών μονάδων είναι υποχρεωτικός:

- ❖ Λειτουργία παραγωγής.
- ❖ Λειτουργία διοίκησης.
- ❖ Λειτουργία ερευνών και ανάπτυξης.
- ❖ Λειτουργία διάθεσης.
- ❖ Χρηματοοικονομική λειτουργία<sup>24</sup>.

### **2.3.2.1 ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ**

Αντικείμενο της λειτουργίας της παραγωγής είναι η παραγωγή προϊόντων και η παροχή υπηρεσιών. Τα βασικά τμήματα αυτής της λειτουργίας είναι τα κύρια τμήματα παραγωγής, όπου παράγονται τα τελικά προϊόντα της επιχείρησης και τα βοηθητικά τμήματα παραγωγής- τμήματα υποστήριξης, τα οποία παράγουν έργο το οποίο απορροφάται από τα κύρια παραγωγικά τμήματα.

Το λειτουργικό κόστος διακρίνεται με την σειρά του σε αρχικό κόστος και σε κόστος μετατροπής. Το αρχικό κόστος σχηματίζεται από το κόστος των άμεσων υλικών και το κόστος της άμεσης εργασίας, ενώ το κόστος μετατροπής εμπεριέχει το κόστος της άμεσης εργασίας και τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα<sup>25</sup>.

Ως κόστος άμεσων υλικών ορίζεται το κόστος της απόκτησης όλων των υλικών που τελικά είναι μέρος των φορέων κόστους- κάθε αντικείμενο της

---

<sup>24</sup> Χρήστος Ι. Καράντζης, Ιωάννης Ν. Σώρρος, 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus A.E., σ. 120.

<sup>25</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 8.

επιχείρησης του οποίου επιθυμείται η συγκέντρωση κόστους (ημικατεργασμένων και ετοιμών προϊόντων) και ενσωματώνονται στο κόστος των φορέων κόστους με έναν οικονομικά αποδεκτό τρόπο.

Ως κόστος άμεσης εργασίας ορίζεται η αμοιβή της εργασίας των ατόμων που ασχολούνται άμεσα με την παραγωγική διαδικασία και μπορεί να επιβαρύνει τον φορέα κόστους (έτοιμα και ημιτελή προϊόντα) με έναν τρόπο οικονομικά αποδεκτό.

Τέλος, τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα τα αποτελούν όλες οι κοστολογήσιμες δαπάνες που έχουν σχέση με τον φορέα κόστους (ημικατεργασμένα και έτοιμα προϊόντα) και δεν πραγματοποιούνται μόνο για αυτόν τον φορέα αλλά για περισσότερους φορείς<sup>26</sup>.

Το κόστος παραγωγής είναι η βάση για την αποτίμηση των αποθεμάτων των έτοιμων ή των ημιτελών προϊόντων της απογραφής τέλους χρήσης μιας επιχείρησης. Για να είναι το κόστος παραγωγής αξιόπιστο και να μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως βάση για την λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων θα πρέπει να είναι βέβαιο ότι:

- ❖ Δεν περιλαμβάνει υπερβολικές ή έκτακτες φύρες.
- ❖ Εμπεριέχει κατά κύριο λόγο άμεσα έξοδα.
- ❖ Έχει επιβαρυνθεί με τα απαραίτητα έμμεσα έξοδα για την παραγωγή, έπειτα από την εφαρμογή ορθολογικών κριτηρίων για σωστούς μερισμούς<sup>27</sup>.

### **2.3.2.2 ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

Η διοίκηση της επιχείρησης θέτει στόχους, προσδιορίζει τις διαδικασίες που πρέπει να ακολουθηθούν αλλά και την οργάνωση η οποία απαιτείται για την επίτευξη των στόχων αυτών. Τα τμήματα τα οποία ανήκουν στη διοικητική λειτουργία είναι τα παρακάτω:

- ❖ Η διεύθυνση οικονομικών υπηρεσιών (λογιστήριο, μηχανογράφηση κ.α.).
- ❖ Η ανώτατη διοίκηση.
- ❖ Η διεύθυνση διοικητικών υπηρεσιών (τμήμα προσωπικού, τμήμα δημοσίων σχέσεων, τμήμα εσωτερικού ελέγχου, η γραμματεία κ.α.)<sup>28</sup>.

<sup>26</sup> Χρήστος Ι. Καράντζης, Ιωάννης Ν. Σώρρος, 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus A.E., σ. 122.

<sup>27</sup> Ιωάννης Ν. Σώρρος, Παναγιώτης Β. Πάτσης, 2014, «Βιομηχανική και Διοικητική Λογιστική, Λογιστική κόστους», Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, σ. 10-11.

Το κόστος της λειτουργίας της διοίκησης αποτελεί τα έξοδα τα οποία λαμβάνουν χώρα για την λειτουργία των διοικητικών υπηρεσιών μιας επιχείρησης και βαρύνει τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης. Σχηματίζεται από τα κατ' είδος οργανικά έξοδα έπειτα από την ταξινόμηση τους με βάση τον προορισμό τους<sup>29</sup>.

### **2.3.2.3 ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΕΡΕΥΝΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ**

Η λειτουργία ερευνών και ανάπτυξης έχει ως αντικείμενο την παραγωγή νέων προϊόντων ή νέων μεθόδων παραγωγής και την βελτίωση των ήδη παραγομένων προϊόντων ή μεθόδων παραγωγής. Τα τμήματα τα οποία σχετίζονται με αυτήν τη λειτουργία είναι το Τμήμα ανάπτυξης και το Τμήμα ποιότητας.

Το κόστος έρευνας και ανάπτυξης είναι το κόστος το οποίο πραγματοποιείται σε μια επιχείρηση από την αναπτυσσόμενη δραστηριότητα έρευνας για την παραγωγή νέων προϊόντων ή νέων μεθόδων παραγωγής ή από τη δραστηριότητα ανάπτυξης και βελτίωσης ήδη παραγομένων προϊόντων ή μεθόδων παραγωγής<sup>30</sup>.

Στην περίπτωση που η έρευνα έχει ως αποτέλεσμα την δημιουργία νέων προϊόντων ή νέων μεθόδων παραγωγής, το κόστος λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης θα βαρύνει τις ακινητοποιήσεις. Διαφορετικά θα βαρύνει τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης<sup>31</sup>.

### **2.3.2.4 ΚΟΣΤΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ**

Η λειτουργία διάθεσης σκοπεύει στην πώληση όσο το δυνατό περισσότερων προϊόντων ή υπηρεσιών της επιχείρησης. Τα τμήματα τα οποία σχετίζονται με αυτήν τη λειτουργία είναι το Τμήμα πωλήσεων και το Τμήμα marketing.

Το κόστος της λειτουργίας διάθεσης είναι το κόστος το οποίο πραγματοποιείται μετά την παραγωγή ή την αγορά και εισαγωγή ενός προϊόντος ή εμπορεύματος στην αποθήκη για πώληση ως και την είσπραξη της αξίας όταν αυτό

---

<sup>28</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 8.

<sup>29</sup> Ιωάννης Ν. Σώρρος, Παναγιώτης Β. Πάτσης, 2014, «Βιομηχανική και Διοικητική Λογιστική, Λογιστική κόστους», Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, σ. 12.

<sup>30</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 9,13.

<sup>31</sup> Ιωάννης Ν. Σώρρος, Παναγιώτης Β. Πάτσης, 2014, «Βιομηχανική και Διοικητική Λογιστική, Λογιστική κόστους», Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, σ. 12.

πωληθεί<sup>32</sup>. Ουσιαστικά είναι τα έξοδα τα οποία λαμβάνουν χώρα για την προώθηση, την προετοιμασία και την πραγματοποίηση πωλήσεων.

#### **2.3.2.5 ΚΟΣΤΟΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ**

Ο σκοπός της χρηματοοικονομικής λειτουργίας είναι η εξεύρεση και η συγκέντρωση του απαραίτητου κεφαλαίου, καθώς επίσης και η επένδυση του σε πάγια και σε κυκλοφοριακά στοιχεία. Παράλληλα ασχολείται με:

- ❖ Την μεγαλύτερη δυνατή απόδοση των απασχολούμενων κεφαλαίων της ξενοδοχειακής επιχείρησης.
- ❖ Τον καθορισμό του μεγέθους του κεφαλαίου κίνησης σχετικά με τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης.
- ❖ Τον καθορισμό του ύψους των αποθεματικών.
- ❖ Τον έλεγχο της ρευστότητας της επιχείρησης<sup>33</sup>.

Το κόστος της χρηματοοικονομικής λειτουργίας είναι το κόστος του ξένου κεφαλαίου και τα έξοδα τα οποία πραγματοποιούνται για τις χρηματοδοτικές και τις χρηματοληπτικές υπηρεσίες της επιχείρησης.

#### **2.3.3 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟΝ ΤΡΟΠΟ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗΣ ΣΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΤΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

Το κόστος με βάση τον τρόπο ενσωμάτωσης στις λειτουργίες ή στους φορείς του κόστους (προϊόντα, υπηρεσίες, πελάτες κ.α.) κατηγοριοποιείται σε άμεσο και σε έμμεσο κόστος.

**Το άμεσο κόστος** ενός προϊόντος, μιας υπηρεσίας κ.α. είναι εκείνο το οποίο είναι σχετικό με τον συγκεκριμένο φορέα και μπορεί να ενσωματωθεί σε αυτόν άμεσα και ολόκληρο με ακρίβεια και με έναν οικονομικά δόκιμο τρόπο, όπως για παράδειγμα συμβαίνει με το κόστος πρώτων υλών.

**Το έμμεσο κόστος** θεωρείται ότι δεν είναι άμεσο κόστος και ο προσδιορισμός του είναι αρκετά δύσκολος καθώς αφορά δύο ή περισσότερα

<sup>32</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 9.

<sup>33</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 9.

προϊόντα, όπως για παράδειγμα συμβαίνει με τον μισθό του προσωπικού φύλαξης του εργοστασίου, το ενοίκιο του κτηρίου κ.α.<sup>34</sup>

#### **2.3.4 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟΝ ΧΡΟΝΟ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ**

Το κόστος σύμφωνα με το κριτήριο του χρόνου προσδιορισμού του διακρίνεται σε προκαθορισμένο και σε πραγματικό ή ιστορικό κόστος.

**Προκαθορισμένο κόστος** είναι το κόστος το οποίο προσδιορίζεται πριν την πραγματοποίηση του και είναι μια εκτίμηση του κόστους του οποίου πρόκειται να πραγματοποιηθεί μελλοντικά και διακρίνεται με την σειρά του σε:

- ❖ **Προϋπολογιστικό κόστος.** Υπολογίζεται πριν από την πραγματοποίηση της παραγωγής με βάση δεδομένα του ιστορικού κόστους, της εμπειρίας, τις ποσοτικές αναλώσεις, τις τεχνικές προδιαγραφές και τις τιμές των συντελεστών παραγωγής που πρόκειται να ισχύουν. Έχει χαμηλό βαθμό ακρίβειας εξαιτίας της διαδικασίας προσδιορισμού του και για αυτόν τον λόγο περιλαμβάνει σημαντικά περιθώρια ανοχών.
- ❖ **Πρότυπο Κόστος.** Προσδιορίζεται πριν την πραγματοποίηση του, αλλά οι διαδικασίες υπολογισμού του, το καθιστούν ακριβές και αξιόπιστο για τον προγραμματισμό και τον έλεγχο της παραγωγικότητας και της αποτελεσματικότητας της παραγωγικής λειτουργίας<sup>35</sup>.

**Πραγματικό ή ιστορικό κόστος** είναι το κόστος το οποίο καθορίζεται μετά την πραγματοποίηση του και αποτελεί την πιο γνωστή και συχνή χρησιμοποιούμενη κατηγορία κόστους. Είναι απαραίτητο να προσδιορίζεται με τη μεγαλύτερη δυνατή επιμέλεια και ακρίβεια κατά βραχέα χρονικά διαστήματα. Το πραγματικό κόστος χρησιμοποιείται για:

- ❖ Την κατάρτιση των προγραμμάτων δράσης των επιχειρήσεων.
- ❖ Την κατάρτιση του πρότυπου κόστους.
- ❖ Την αποτίμηση της απογραφής των αποθεμάτων.

---

<sup>34</sup> Χρήστος Ι. Καράντζης, Ιωάννης Ν. Σώρρος, 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus A.E., σ. 131.

<sup>35</sup> Χρήστος Ι. Καράντζης, Ιωάννης Ν. Σώρρος, 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus A.E., σ. 135.

- ❖ Την κατάρτιση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, των αποτελεσμάτων χρήσης και του ισολογισμού<sup>36</sup>.

### **2.3.5 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΗΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗ Ή ΜΗ ΜΙΑΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ**

Το κόστος με βάση το κριτήριο της ενσωμάτωσης ή μη, μιας δαπάνης στο λειτουργικό κόστος διακρίνεται σε **κόστος κοστολογήσιμων** και **κόστος μη κοστολογήσιμων δαπανών**.

Κοστολογήσιμες δαπάνες θεωρούνται οι δαπάνες που ενσωματώνονται και διαμορφώνουν το λειτουργικό κόστος της επιχείρησης, με λογιστικούς όρους. Ένα μέρος των δαπανών οι οποίες λαμβάνουν χώρα σε μια επιχείρηση δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, αλλά χαρακτηρίζονται ως ζημία και καταχωρούνται στους λογαριασμούς αποτελεσμάτων.

Οι κοστολογήσιμες δαπάνες καταχωρούνται στους λογαριασμούς της ομάδας 6 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος» του Ε.Γ.Λ.Σ. και είναι: 60 αμοιβές και έξοδα προσωπικού, 61 αμοιβές και έξοδα τρίτων, 62 παροχές τρίτων, 63 φόροι και τέλη, 64 Διάφορα έξοδα κ.α.

Μη κοστολογήσιμες δαπάνες είναι οι δαπάνες οι οποίες, με κοστολογικά κριτήρια, δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος<sup>37</sup>.

### **2.3.6 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΗΝ ΣΥΜΠΕΡΙΦΟΡΑ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΤΑΝ ΜΕΤΑΒΑΛΛΕΤΑΙ ΤΟ ΕΠΙΠΕΔΟ ΑΠΑΣΧΟΛΗΣΗΣ Ή ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ**

Το κόστος ανάλογα με την διαμόρφωση του από τον βαθμό απασχόλησης της επιχείρησης κατατάσσεται σε σταθερό ή χρονικό και σε μεταβλητό ή αναλογικό κόστος.

**Το σταθερό κόστος** είναι εκείνο το κόστος το οποίο δεν δέχεται επιρροές από τις μεταβολές του επιπέδου δραστηριότητας της λειτουργικής μονάδας. Κατά κύριο λόγο, το σταθερό κόστος το αποτελούν τα χρονικά έξοδα, όπως για παράδειγμα τα ενοίκια, οι αμοιβές του έμμισθου προσωπικού κ.α. και γενικότερα

<sup>36</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 16.

<sup>37</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 16.



τα έξοδα που είναι άμεσα συνδεδεμένα με την ύπαρξη της επιχείρησης αλλά και αυτά τα έξοδα τα οποία είναι αναγκαία για την συνέχιση της δραστηριότητας της.

**Το μεταβλητό κόστος** είναι εκείνο το κόστος το οποίο επηρεάζεται από τις μεταβολές του επιπέδου δραστηριότητας της λειτουργικής μονάδας, όπως για παράδειγμα η αξία των πρώτων υλών, τα άμεσα ημερομίσθια, η αξία του ηλεκτρικού ρεύματος κ.α.<sup>38</sup>

#### **2.4 ΕΝΝΟΙΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Ως κοστολόγηση ορίζεται η διαδικασία η οποία έχει σαν αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του κόστους μιας λειτουργίας, μιας δραστηριότητας, ενός προϊόντος ή μιας υπηρεσίας κ.α. Υπάρχει η δυνατότητα παρακολούθησης της κοστολόγησης με δύο τρόπους:

- ❖ **Εσωλογιστικά.** Παρακολουθείται με λογιστικές εγγραφές (διπλογραφικά), όπου τα κοστολογικά δεδομένα καταχωρούνται σε λογαριασμούς.
- ❖ **Εξωλογιστικά.** Παρακολουθείται με καταχωρήσεις των κοστολογικών δεδομένων σε φύλλα κοστολόγησης μηχανογραφικά ή χειρόγραφα (απλογραφικά).

Στην περίπτωση της εσωλογιστικής κοστολόγησης, η απόκτηση των στοιχείων του κόστους, όπως για παράδειγμα τα αποθέματα, τα οργανικά έξοδα κατ' είδος κ.α., παρακολουθούνται εσωλογιστικά με ημερολογιακές εγγραφές και καταχωρήσεις των δεδομένων τους σε λογαριασμούς του καθολικού.

Στην περίπτωση της εξωλογιστικής κοστολόγησης, μόνο οι αγορές των αποθεμάτων, η αρχική και η τελική τους απογραφή, αλλά και τα πραγματοποιούμενα έξοδα κατ' είδος παρακολουθούνται εσωλογιστικά με ημερολογιακές εγγραφές και καταχωρήσεις των δεδομένων τους, στη χρέωση των οικείων λογαριασμών<sup>39</sup>.

---

<sup>38</sup> Ιωάννης Ν. Σώρρος, Παναγιώτης Β. Πάτσης, 2014, «Βιομηχανική και Διοικητική Λογιστική, Λογιστική κόστους», Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, σ. 12-23.

<sup>39</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 20.

## **2.5 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Η διαδικασία της κοστολόγησης συντελείται από τρία στάδια τα οποία επιγραμματικά είναι τα εξής:

- ❖ **Λογισμός** (σχηματισμός του κόστους κατ' είδος).
- ❖ **Μερισμός** (σχηματισμός του κόστους κατά προορισμό ή αλλιώς του λειτουργικού κόστους).
- ❖ **Καταλογισμός** (σχηματισμός του κόστους των τελικών φορέων δηλαδή του κόστους των προσφερόμενων προϊόντων και υπηρεσιών ανά είδος)<sup>40</sup>.

Σε πρώτη φάση προσδιορίζεται και λογιστικοποιείται το κόστος κατ' είδος ή κατά κατηγορία, με κριτήριο το είδος της δαπάνης, το οποίο κατατάσσεται στις παρακάτω κατηγορίες:

- ❖ Αμοιβές και έξοδα προσωπικού.
- ❖ Αμοιβές και έξοδα τρίτων.
- ❖ Παροχές τρίτων.
- ❖ Φόροι και τέλη.
- ❖ Διάφορα έξοδα.
- ❖ Τόκοι και συναφή έξοδα.
- ❖ Αποσβέσεις παγίων.
- ❖ Προβλέψεις εκμετάλλευσης.
- ❖ Αναλώσεις υλικών.

Σε δεύτερη φάση, οι παραπάνω κατηγορίες δαπανών κατανέμονται κατά προορισμό για να πραγματοποιηθεί ο σχηματισμός του κόστους κατά λειτουργία και λειτουργική υποδιαίρεση, δηλαδή ο σχηματισμός του λειτουργικού κόστους. Με αυτόν τον τρόπο, διαμορφώνονται:

- ❖ Το κόστος της παραγωγικής λειτουργίας.
- ❖ Το κόστος της διοικητικής λειτουργίας.
- ❖ Το κόστος της λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης.
- ❖ Το κόστος της λειτουργίας διάθεσης.

---

<sup>40</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 20.

- ❖ Το κόστος της χρηματοοικονομικής λειτουργίας<sup>41</sup>.

Τέλος, σε τρίτη φάση, το λειτουργικό κόστος καταλογίζεται και επιβαρύνει τους φορείς, για τους οποίους πραγματοποιείται. Αυτοί οι φορείς είναι κατά λειτουργία οι παρακάτω:

- ❖ Τα παραγόμενα προϊόντα και οι παραγόμενες υπηρεσίες για το κόστος της παραγωγικής λειτουργίας.
- ❖ Το κόστος πωληθέντων και το μικτό αποτέλεσμα για το κόστος της λειτουργίας διάθεσης.
- ❖ Το μικτό αποτέλεσμα για το κόστος της διοικητικής λειτουργίας, το κόστος της χρηματοοικονομικής λειτουργίας και το κόστος της λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης<sup>42</sup>.

## **2.6 ΜΕΘΟΔΟΙ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Οι μέθοδοι κοστολόγησης μπορούν να θεωρηθούν τρεις, και αυτές είναι η πλήρης, η οριακή και η πρότυπη κοστολόγηση.

### **2.6.1 ΠΛΗΡΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ**

Η πλήρης κοστολόγηση είναι μία διαδικασία ενσωμάτωσης του μεταβλητού και του σταθερού κόστους παραγωγής στο προϊόν. Υπάρχουν τρία είδη συστημάτων πλήρους κοστολόγησης και τα οποία θα αναλυθούν παρακάτω και είναι: η κοστολόγηση εξατομικευμένης παραγωγής, η κοστολόγηση μαζικής παραγωγής και η κοστολόγηση κατά δραστηριότητα<sup>43</sup>.

Επομένως, η πλήρης κοστολόγηση διαχειρίζεται όλα τα έξοδα ως έξοδα παραγωγής, είτε αυτά είναι σταθερά είτε μεταβλητά. Το κόστος μίας μονάδας προϊόντος σύμφωνα με την πλήρη κοστολόγηση συμπεριλαμβάνει τα άμεσα υλικά, την άμεση εργασία και όλα τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα. Ειδικότερο, ο λόγος για τον οποίο αυτός ο τρόπος κοστολόγησης λέγεται πλήρης, είναι επειδή εμπεριέχει

---

<sup>41</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 21.

<sup>42</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 22.

<sup>43</sup> M. Gietzmann, G. Monahan, 1996, «Absorption versus direct costing: the relevance of opportunity costs in the management of congested *stochastic production systems*. Management Accounting Research» vol.7, σ. 409-429.

όλα τα κόστη παραγωγής<sup>44</sup>.

Το βασικότερο μειονέκτημα της τεχνικής της πλήρους κοστολόγησης είναι ότι οι φορείς του κόστους επιβαρύνονται με το κόστος το οποίο έχει πραγματοποιηθεί εξαιτίας του (άμεσο κόστος) και με εκείνο το οποίο δεν οφείλεται σε αυτούς τους φορείς. Αυτό το μειονέκτημα εξουδετερώνεται με την επόμενη τεχνική<sup>45</sup>.

### **2.6.2 ΟΡΙΑΚΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ**

Σύμφωνα με την οριακή κοστολόγηση, το κόστος διαχωρίζεται σε δύο κατηγορίες διαφορετικής φύσης, είτε ως σταθερά είτε ως μεταβλητά, σε σχέση με την ποσότητα της παραγωγής.

Το οριακό κόστος ενός προϊόντος είναι το μεταβλητό του κόστος και συνήθως είναι η άμεση εργασία, τα άμεσα υλικά, τα άμεσα έξοδα και τα μεταβλητά Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα. Στην περίπτωση της οριακής κοστολόγησης, τα μεταβλητά κόστη χρεώνονται σε μονάδες κόστους και τα σταθερά έξοδα της περιόδου δε λαμβάνονται καθόλου υπόψη στη συνολική συνεισφορά τους (διαφορά μεταξύ των πωλήσεων και του οριακού κόστους). Ιδιαίτερο χαρακτηριστικό αυτής της μεθόδου αποτελεί η αναγνώριση της συμπεριφοράς του κόστους και η βοήθεια στη λήψη αποφάσεων<sup>46</sup>.

Όπως ήδη αναφέρθηκε αυτή η τεχνική εξουδετερώνει το μειονέκτημα της τεχνικής πλήρους κοστολόγησης, καθώς παρέχει την δυνατότητα στην διοίκηση της επιχείρησης να αντιληφθεί τις συνέπειες των αποφάσεών της, επιβαρύνοντας τους φορείς του κόστους μόνο με το σύνολο του μεταβλητού κόστους. Τα σταθερά Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα δεν επιβαρύνουν τους φορείς του κόστους, αλλά μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης ως κόστος περιόδου<sup>47</sup>.

---

<sup>44</sup> C. Pong, F. Mitchell, 2006, «Full costing versus variable costing: Does the choice still matter? An empirical exploration of UK manufacturing companies 1988-2002. *The British Accounting Review*, 38», σ. 131-148.

<sup>45</sup> Γεώργιος Βενιέρης, 1998, «Λογιστική Κόστους», εκδόσεις Σμπίλιας, σ. 52.

<sup>46</sup> J. Kloock, U. Schiller, 1997, «Marginal costing: cost budgeting and cost variance analysis. *Management Accounting Research*» Vol.8, σ. 299-323.

<sup>47</sup> Γεώργιος Βενιέρης, 1998, «Λογιστική Κόστους», εκδόσεις Σμπίλιας, σ. 52.

### **2.6.3 ΠΡΟΤΥΠΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ**

Η τεχνική της πρότυπης κοστολόγησης και η τεχνική του προϋπολογιστικού ελέγχου έχουν ως σκοπό την παροχή βοήθειας στην διοίκηση όσον αφορά τον προγραμματισμό και τον έλεγχο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης. Ουσιαστικά, θέτονται οι μελλοντικοί στόχοι της επιχείρησης, σύμφωνα με το πρότυπο κόστος. Το πραγματικό αποτέλεσμα μπορεί να συγκριθεί με το προϋπολογισμένο πρότυπο, προκειμένου στο τέλος της περιόδου να ελεγχτεί αν πραγματοποιήθηκε ή όχι<sup>48</sup>.

Στην πλειοψηφία των βιομηχανικών επιχειρήσεων, οι αρχικές ημερολογιακές εγγραφές χρέωσης της παραγωγής σε εξέλιξη, των έτοιμων προϊόντων και το κόστος πωληθέντων στηρίζονται στην πραγματική ποσότητα του προϊόντος που παράγεται, πολλαπλασιαζόμενο με το προϋπολογιστικό κόστος των εισροών. Έτσι λοιπόν, στο τέλος του μήνα ή του τριμήνου, πραγματοποιείται μια εγγραφή προσαρμογής ή κλεισίματος για την καταγραφή στο λογαριασμό αποθεμάτων της διαφοράς του πραγματικού κόστους που προέκυψε με το προϋπολογιστικό κόστος που ήταν η βάση για τις λογιστικές εγγραφές.

Αν οι διαφορές του πραγματικού κόστους με το προϋπολογιστικό κόστος είναι μικρές, τότε η εγγραφή προσαρμογής μπορεί να γίνει με τον αποδοτικότερο τρόπο, συμπεριλαμβάνοντας μόνο το κόστος πωληθέντων. Από την άλλη, αν αυτές οι διαφορές είναι μεγάλες, τότε η εγγραφή προσαρμογής πρέπει να περιλαμβάνει την παραγωγή σε εξέλιξη αλλά και τους λογαριασμούς αποθεμάτων των έτοιμων προϊόντων<sup>49</sup>.

### **2.7 ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Ως κοστολογικό σύστημα θεωρείται ένα πληροφοριακό σύστημα μέσα από το οποίο πραγματοποιείται η υλοποίηση της διαδικασίας της κοστολόγησης σε μια επιχείρηση. Το κοστολογικό σύστημα είναι ένα διοικητικό εργαλείο το οποίο έχει εξαιρετική σημασία και μπορεί να ενσωματώνει τόσο τις πληροφορίες του λογιστικού συστήματος της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής (σε αυτό το σύστημα καταγράφονται οι δαπάνες κατ' είδος), όσο και άλλα, ποσοτικά και ποιοτικά

---

<sup>48</sup> Γεώργιος Βενιέρης, 1998, «Λογιστική Κόστους», εκδόσεις Σμπίλιας, σ. 52.

<sup>49</sup> Ηλίας Τατσιόπουλος, Δημήτριος Χατζηγιαννάκης, 2010, «Βιομηχανική Διοίκηση & Κοστολόγηση», εκδόσεις Παπασωτηρίου.

στοιχεία, τα οποία βρίσκονται σε άλλα πληροφοριακά συστήματα της επιχείρησης, όπως για παράδειγμα στο σύστημα μισθοδοσίας, στο σύστημα του μητρώου παγίων κ.α.

Επομένως, ο βαθμός ανάπτυξης αλλά και ο τρόπος οργάνωσης ενός κοστολογικού συστήματος σχετίζεται άμεσα με τις πληροφοριακές ανάγκες της διοίκησης, τους ανθρώπινους και τους υλικούς πόρους που πρόκειται να αφιερώσει και τις προϋποθέσεις που επιβάλλουν εξωτερικοί παράγοντες, όπως για παράδειγμα η νομοθεσία κ.α.<sup>50</sup>

Η επιστήμη της κοστολόγησης έχει αναπτύξει ορισμένα συστήματα για την καλύτερη εξυπηρέτηση των αναγκών της κάθε επιχείρησης, και τα οποία είναι τα παρακάτω:

- ❖ Σύστημα κοστολόγησης εξατομικευμένης παραγωγής ή κατά έργο ή παραγγελία (Job Order Costing System).
- ❖ Σύστημα κοστολόγησης μαζικής παραγωγής ή κατά φάση (Process Costing System).
- ❖ Σύστημα κοστολόγησης λειτουργίας-σύστημα κοστολόγησης παραγωγής μόλις ζητηθεί το προϊόν (Just in time Costing System).
- ❖ Σύστημα πρότυπης κοστολόγησης (Standard Costing System).
- ❖ Σύστημα άμεσης ή οριακής-μεταβλητής κοστολόγησης (Marginal or Direct Costing System).
- ❖ Σύστημα κοστολόγησης με βάση τις δραστηριότητες (Activity Base Costing System)<sup>51</sup>.

### **2.7.1 ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΕΞΑΤΟΜΙΚΕΥΜΕΝΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ**

Το σύστημα κοστολόγησης εξατομικευμένης παραγωγής ή κατά έργο ή παραγγελία χρησιμοποιείται στην περίπτωση όπου πρόκειται να προσδιοριστεί το κόστος ενός προϊόντος, μιας υπηρεσίας, ενός έργου ή μιας δραστηριότητας με διαφορετικά γνωρίσματα και τεχνικές προδιαγραφές και στην περίπτωση όπου σε

---

<sup>50</sup> Γεώργιος Βενιέρης, Σάνδρα Κοέν, Μαρία Κωλέτση, 2005, «Λογιστική Κόστους-Αρχές και εφαρμογές», Β' έκδοση, Εκδόσεις P.I.Publishing, σ. 9.

<sup>51</sup> Κωνσταντίνος Βαρβάκης, 2012, «Κοστολόγηση και κοστολογική οργάνωση». Εκδόσεις Παπαζήση.

κάθε περίοδο παράγονται πολλά διαφορετικά προϊόντα ή παραγγελίες με διαφορετικές απαιτήσεις.

Για να εφαρμοσθεί το σύστημα κοστολόγησης εξατομικευμένης παραγωγής ακολουθούνται έξι βήματα τα οποία είναι τα εξής:

- ❖ 1<sup>ο</sup> βήμα: ο προσδιορισμός του έργου για το οποίο επιλέγεται το συγκεκριμένο σύστημα.
- ❖ 2<sup>ο</sup> βήμα: ο προσδιορισμός των στοιχείων, των δαπανών, που επιβαρύνουν άμεσα το κόστος του έργου (άμεσο κόστος).
- ❖ 3<sup>ο</sup> βήμα: ο προσδιορισμός του κατ' είδος ή των ομαδοποιημένων δαπανών που σχετίζονται με το συγκεκριμένο έργο.
- ❖ 4<sup>ο</sup> βήμα: η αναζήτηση και η επιλογή των κριτηρίων κατανομής των ομαδοποιημένων ή κατ' είδος στοιχείων κόστους στα διάφορα έργα ή προϊόντα.
- ❖ 5<sup>ο</sup> βήμα: ο προσδιορισμός του συντελεστή επιβάρυνσης του κόστους του έργου κατά μονάδα ή άλλη κατάλληλη βάση του παραγόμενου έργου με το έμμεσο προς κατανομή κόστος.
- ❖ 6<sup>ο</sup> βήμα: ο προσδιορισμός του κόστους του έργου με τη συνάθροιση του άμεσου και έμμεσου κόστους του<sup>52</sup>.

Οι επιχειρήσεις οι οποίες κάνουν χρήση του συστήματος κοστολόγησης εξατομικευμένης παραγωγής ή κατά έργο ή παραγγελία, συνήθως ανήκουν στον κλάδο μηχανοκατασκευών στον κλάδο κατασκευής τεχνικών έργων και στον κλάδο των ελεγκτικών και συμβουλευτικών υπηρεσιών και των ερευνητικών προγραμμάτων κ.α.<sup>53</sup>

### **2.7.2 ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΜΑΖΙΚΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ**

Κατά την εφαρμογή του συστήματος κοστολόγησης μαζικής παραγωγής ή κατά φάση, ο προσδιορισμός του κόστους του παραγόμενου προϊόντος διέρχεται από διάφορες φάσεις ή στάδια έως ότου να ολοκληρωθεί η παραγωγή του.

---

<sup>52</sup> Κωνσταντίνος Βαρβάκης, 2012, «Κοστολόγηση και κοστολογική οργάνωση». Εκδόσεις Παπαζήση.

<sup>53</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 28.

Οι επιχειρήσεις οι οποίες κάνουν χρήση αυτού του συστήματος κοστολόγησης, συνήθως ανήκουν στον κλάδο διύλισης ελαίων, στον κλάδο εκτυπώσεως χαρτιού, στον κλάδο βιομηχανίας τροφίμων, στον κλάδο παραγωγής αυτοκινήτων στον κλάδο κλωστοϋφαντουργίας κ.α.<sup>54</sup>

### **2.7.3 ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ**

Σύμφωνα με το σύστημα κοστολόγησης λειτουργίας-σύστημα κοστολόγησης παραγωγής μόλις ζητηθεί το προϊόν, οι επιχειρήσεις αγοράζουν υλικά και προχωρούν στην παραγωγή μονάδων προϊόντος μόνο στον απαιτούμενο βαθμό για την κάλυψη της πραγματικής ζήτησης από τους πελάτες. Σε ένα τέτοιο σύστημα, τα αποθέματα βρίσκονται περιορισμένα στο ελάχιστο και σε κάποιες περιπτώσεις μηδενίζονται. Αυτό το σύστημα κοστολόγησης χρησιμοποιείται συνήθως σε εμπορικές αλλά και σε μεταποιητικές εταιρείες<sup>55</sup>.

### **2.7.4 ΣΥΣΤΗΜΑ ΠΡΟΤΥΠΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Το σύστημα πρότυπης κοστολόγησης είναι εκείνο το σύστημα μέσω του οποίου αποτυπώνεται το πρότυπο κόστος της πραγματικής παραγωγής του προϊόντος ή της υπηρεσίας, των πραγματικών αναλώσεων, των στοιχείων του κόστους και του πραγματικού κόστους τους, του πραγματικού κόστους της άμεσης εργασίας, των πραγματικών έμμεσων δαπανών και των αποκλίσεων μεταξύ πρότυπων και πραγματικών μεγεθών των στοιχείων του πρότυπου κόστους αναλυτικά κατά πηγή προέλευσης αυτών<sup>56</sup>.

Σε αντίθεση με τα άλλα συστήματα της κοστολόγησης, η πρότυπη κοστολόγηση έχει ως σκοπό τον εφοδιασμό της διοίκησης με δεδομένα για το ποια θα πρέπει να είναι τα κόστη και όχι απλά να την πληροφορεί ποια ήταν. Επίσης, το πρότυπο κόστος μπορεί να οριστεί και ως σημείο αναφοράς μέτρησης της

---

<sup>54</sup> Οδυσσέας Παυλάτος, 2006, «Λογιστική κόστους», Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας, Σημειώσεις εισηγήσεων, σ. 29.

<sup>55</sup> Ray Garrison, Eric Noreen, 2005, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις κλειδάριθμος (Managerial accounting, 2003, 10<sup>th</sup> edition), σ. 12.

<sup>56</sup> Κωνσταντίνος Βαρβάκης, 2012, «Κοστολόγηση και κοστολογική οργάνωση». Εκδόσεις Παπαζήση, σ. 853-855



απόδοσης- αποτελεσματικότητας μιας επιχείρησης, αλλά επίσης και ως μέτρο σύγκρισης με άλλες επιχειρήσεις<sup>57</sup>.

Τα πλεονεκτήματα του συστήματος πρότυπης κοστολόγησης έχουν κάποια πλεονεκτήματα, από τα οποία τα βασικότερα είναι τα εξής:

- ❖ Επιτρέπουν την διοίκηση βασισμένη στον έλεγχο των αποκλίσεων, βοηθώντας τα διοικητικά στελέχη να δώσουν την προσοχή τους σε άλλα θέματα, καθώς το κόστος παραμένει στα όρια των προτύπων.
- ❖ Είναι ένα μέτρο σύγκρισης για την απόδοση των εργαζομένων.
- ❖ Συμβάλουν στην απλοποίηση της λογιστικής διαδικασίας υπολογισμού του κόστους<sup>58</sup>.

### **2.7.5 ΣΥΣΤΗΜΑ ΑΜΕΣΗΣ Ή ΟΡΙΑΚΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ**

Με το σύστημα της άμεσης ή οριακής κοστολόγησης επιτυγχάνεται η εξασφάλιση πληροφοριών σχετικές με την αγορά ενός προϊόντος ή μερών αυτού από την παραγωγή του, την αποδοχή ή την απόρριψη μιας έκτακτης παραγγελίας και την υιοθέτηση διαφορεικών τιμών πώλησης των προϊόντων.

Επομένως, αυτό το σύστημα δεν μπορεί να εφαρμοστεί σε επιχειρήσεις με εποχιακή δραστηριότητα, καθώς η επιχείρηση θα έπρεπε να παράγει κατά περιόδους ανυπαρξίας ή κατά περιόδους μειωμένων πωλήσεων, έχοντας σαν σκοπό την κάλυψη της ζήτησης σε μεταγενέστερη περίοδο. Έτσι, ολόκληρο το σταθερό κόστος θα γινόταν έξοδο κατά τον χρόνο πραγματοποίησης (κατά τον χρόνο μηδενικών πωλήσεων), οπότε θα μετατρεπόταν ολόκληρο σε ζημιά.

Τα κύρια χαρακτηριστικά της άμεσης ή οριακής κοστολόγησης είναι τα εξής

- ❖ Ο διαχωρισμός των στοιχείων του κόστους ανάλογα με την συμπεριφορά τους σε σταθερά και σε μεταβλητά.
- ❖ Το κόστος του προϊόντος υπολογίζεται μόνο με τα μεταβλητά κόστη της παραγωγικής λειτουργίας.
- ❖ Τα σταθερά Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα χαρακτηρίζονται ως κόστος περιόδου<sup>59</sup>.

---

<sup>57</sup> Ιωάννης Πάγγιος, 1993, «Θεωρία κόστους», εκδόσεις Σταμούλη, σ. 14-16.

<sup>58</sup> Ray Garisson, Eric Noreen, 2005, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις κλειδάριθμος (Managerial accounting, 2003, 10<sup>th</sup> edition).

### **2.7.6 ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ**

Η κοστολόγηση ανά δραστηριότητα είναι ένα σύστημα κοστολόγησης κατά το οποίο οι δραστηριότητες μιας επιχείρησης είναι οι βασικοί φορείς του κόστους. Η κοστολόγηση ανά δραστηριότητα μετράει το κόστος και την λειτουργία των δραστηριοτήτων και επιμερίζει το κόστος αυτών των δραστηριοτήτων σε διαφορετικούς φορείς κόστους, όπως για παράδειγμα προϊόντα, πελάτες κ.α. βασισμένη στις δραστηριότητες τους<sup>60</sup>.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3**

### **ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**

#### **3.1 ΤΟΥΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ**

Η ξενοδοχειακή βιομηχανία αποτελεί το αποτέλεσμα της εξέλιξης και της υλοποίησης του αισθήματος της φιλοξενίας. Οι Έλληνες στην αρχαιότητα είχαν θεοποιήσει την φιλοξενία, καθώς αν κάποιος παραβίαζε τα έθιμα της, πίστευαν ότι θα τον τιμωρούσαν οι θεοί. Είχαν προσαρμόσει την διαρρύθμιση των σπιτιών τους με τέτοιο τρόπο ώστε να υπάρχει η δυνατότητα φιλοξενίας επισκεπτών, περαστικών και προσκεκλημένων.

Καθώς περνούσαν τα χρόνια, η μετακίνηση των κατοίκων αυξήθηκε, έχοντας σαν αποτέλεσμα το γεγονός ότι αυτή η τουριστική κίνηση δεν μπορούσε να εξυπηρετηθεί με την φιλοξενία. Έτσι, η φιλοξενία γίνεται οργανωμένη και παρουσιάζονται τα πρώτα δημόσια καταγώγια, τα οποία φιλοξενούσαν τους επισκέπτες για κάθε εκδήλωση της πόλης, όπως για παράδειγμα αγώνες, θρησκευτικές εκδηλώσεις κ.α.

Εκτός από αυτήν τη δημόσια φιλοξενία, εμφανίζεται και η ιδιωτική φιλοξενία, η οποία φυσικά ήταν η κερδοσκοπική εκμετάλλευση της. Έτσι, λοιπόν, ξεκίνησε η λειτουργία των πρώτων πανδοχείων, τα οποία ουσιαστικά εξυπηρετούσαν τους επισκέπτες που ταξίδευαν και ανήκαν σε άτομα κατώτερης κοινωνικής μόρφωσης. Τα καταγώγια μετατράπηκαν σε ξενώνες, οι οποίοι

---

<sup>59</sup> Ιωάννης Πάγγιος, 1993, «Θεωρία κόστους», εκδόσεις Σταμούλη, σ. 14-16.

<sup>60</sup> S. Ansari, 2000, «The kaleidoscopic nature of costs», Mc Graw Hill

επιχορηγούνταν από τους βασιλείς και οι ιδιοκτήτες τους ήταν κυρίως μορφωμένοι και κοινωνικά καταξιωμένοι.

Όταν το Ναύπλιο καθορίστηκε ως πρωτεύουσα της Ελλάδας και έλαβε χώρα η κάθοδος των Βαυαρών, έκαναν την εμφάνιση τους οι ανάγκες για στέγαση και δημιουργήθηκαν τα πρώτα ξενοδοχεία. Το πρώτο ξενοδοχείο στο Ναύπλιο ήταν το «Ξενοδοχείο του Λονδίνου».

Το ξενοδοχείο που αποτελεί θεμέλιο της ελληνικής ξενοδοχείας θεωρείται το «Μεγάλη Βρετανία», το οποίο ιδρύθηκε το 1874 στην Αθήνα. Έπειτα, τα ξενοδοχεία άρχισαν να εμφανίζονται το ένα μετά το άλλο για να καλύψουν τις ανάγκες του τουρισμού και εξελίχθηκαν στις σημερινές τους μορφές, από απλά οικογενειακά διαμερίσματα ως και μεγάλες πολυσύνθετες ξενοδοχειακές μονάδες<sup>61</sup>.

Ως ξενοδοχείο ορίζεται μια κερδοσκοπική επιχείρηση η οποία έχει την κατάλληλη υποδομή προκειμένου να προσφέρει στέγη έναντι χρηματικής αμοιβής. Έτσι, όπως κάθε κερδοσκοπική μονάδα, είναι ένας οργανωμένος συνδυασμός παραγωγής έχοντας ως αντικειμενικό σκοπό την πραγματοποίηση όσο τον δυνατόν μεγαλύτερης αποτελεσματικότητας.

Το ξενοδοχείο παρέχει υπηρεσίες οι οποίες προσαρμόζονται στις ιδιαίτερες ανάγκες και επιθυμίες του κάθε πελάτη. Με την πάροδο των χρόνων, οι ανάγκες και οι απαιτήσεις αυξήθηκαν, οδηγώντας σε εκσυγχρονισμό και ανανέωση των ξενοδοχείων για την ικανοποίησή τους, έχοντας σαν αποτέλεσμα την δημιουργία των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων.

Μια ξενοδοχειακή επιχείρηση είναι μια σύνθετη οικονομική μονάδα η οποία έχει την δυνατότητα παροχής στέγης, τροφής, υπηρεσιών με αντικειμενικό σκοπό το μεγαλύτερο δυνατό κέρδος και την θέσπιση ενός ιδιαίτερου προτύπου μέσα στα πλαίσια της ξενοδοχειακής βιομηχανίας<sup>62</sup>.

Όσον αφορά την έννοια του τουρισμού, οι προσπάθειες που έχουν γίνει για να αποδοθεί ο ορισμός της, θεωρούνται ανεπαρκείς. Το κοινό γνώρισμα αυτών των προσπαθειών είναι ότι ο τουρισμός εμπεριέχει όλα τα ταξίδια που διαρκούν περισσότερο από 24 ώρες και γίνονται κυρίως για λόγους ψυχαγωγίας, σπουδών,

---

<sup>61</sup> Κατερίνα Λεκαράκου-Νιζάμη, 2001, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», σ. 23-24.

<sup>62</sup> Κατερίνα Λεκαράκου-Νιζάμη, 2001, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», σ. 31.

εργασίας ή υγείας. Με βάση τα δεδομένα της σημερινής εποχής, μπορεί να ειπωθεί ότι ένας κοινά αποδεκτός ορισμός του τουρισμού είναι ο εξής:

Ο τουρισμός είναι ένα φαινόμενο με πολύπλοκο, πολύπλευρο και κοινωνικοοικονομικό χαρακτήρα, με διάφορες επιδράσεις που εμφανίζονται πριν, κατά την διάρκεια και μετά από ένα μικρής ή μεγάλης διάρκειας ταξίδι αναψυχής. Επηρεάζει τον ταξιδιώτη καθώς επίσης και τους μόνιμους κατοίκους των τόπων προορισμών σε ψυχολογικό, οικολογικό, κοινωνικό και πολιτικό επίπεδο.

Ο τουρισμός είναι παγκόσμιος θεσμός και είναι μια τεράστια παγκόσμια επιχείρηση που συντελείται από επιμέρους επιχειρήσεις, όπως για παράδειγμα οι επιχειρήσεις ενοικίασης καταλυμάτων, οι αεροπορικές και οι ναυτιλιακές εταιρείες, οι εταιρείες ενοικίασης οχημάτων και οι εταιρείες οδικών μεταφορών, οι επιχειρήσεις εστίασης κ.α.<sup>63</sup>

### **3.2 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ**

Τα ξενοδοχεία υπό την ευρεία έννοια ταξινομούνται σε κατηγορίες ανάλογα με διάφορα κριτήρια. Παρακάτω παρουσιάζονται οι κατηγορίες των ξενοδοχείων για καθένα από τα κριτήρια αυτά.

#### **3.2.1 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΗΝ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ**

Όσον αφορά τις διακρίσεις των ξενοδοχείων με κριτήριο την κατηγορία την οποία ανήκουν, χωρίζονται στις εξής κατηγορίες:

- ❖ Υπερπολυτέλειας.
- ❖ Πολυτελείας.
- ❖ Α' κατηγορίας.
- ❖ Β' κατηγορίας.
- ❖ Γ' κατηγορίας.
- ❖ Δ' κατηγορίας.
- ❖ Ε' κατηγορίας<sup>64</sup>.

---

<sup>63</sup> Στέφανος Γ. Καραγιάννης, Γεώργιος Σ. Έξαρχος, 2006, «Τουρισμός, Τουριστική Οικονομία Ανάπτυξη Πολιτική», σ.41-42.

<sup>64</sup> Κατερίνα Λεκαράκου-Νιζάμη, 2001, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», σ. 25.

### **3.2.2 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟΝ ΤΟΠΟ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ**

Τα ξενοδοχεία μπορεί να είναι εγκατεστημένα σε πάρα πολλά σημεία για να εξυπηρετήσουν τις ανάγκες όλο και περισσότερων επισκεπτών. Έτσι, οι διακρίσεις των ξενοδοχείων ανάλογα με τον τόπο στον οποίο είναι εγκαταστημένα είναι οι παρακάτω:

- ❖ Αστικά.
- ❖ Ορεινά. Όπως για παράδειγμα καταφύγια, σαλέ κ.α.
- ❖ Παραθαλάσσια. Συνήθως λειτουργούν μόνο την καλοκαιρινή περίοδο.
- ❖ Συγκοινωνιακών κέντρων. Βρίσκονται σε μικρή απόσταση από αεροδρόμια, λιμάνια και σιδηροδρομικούς σταθμούς.
- ❖ Ιαματικών λουτρών. Είναι εγκατεστημένα κοντά σε ιαματικές πηγές<sup>65</sup>.

### **3.2.3 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΙΣ ΠΡΟΣΦΕΡΟΜΕΝΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ**

Όσον αφορά τις διακρίσεις των ξενοδοχείων με κριτήριο τις υπηρεσίες τις οποίες προσφέρουν, χωρίζονται στις εξής κατηγορίες:

- ❖ Απλά. Θεωρούνται τα ξενοδοχεία τα οποία προσφέρουν μόνο ύπνο).
- ❖ Σύνθετα. Είναι τα ξενοδοχεία τα οποία παρέχουν ύπνο αλλά και φαγητό.
- ❖ Πολυσύνθετα. Θεωρούνται τα ξενοδοχεία που εκτός από τις βασικές προσφερόμενες υπηρεσίες του ύπνου και του φαγητού, παρέχουν διάφορες αθλητικές δραστηριότητες, κάποια μέσα διασκέδασης κ.α.

### **3.2.4 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΗΝ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ**

Οι ξενοδοχειακές μονάδες ανάλογα με την διάρκεια κατά την οποία λειτουργούν μέσα σε ένα έτος διακρίνονται σε:

- ❖ Συνεχούς λειτουργίας, τα οποία προσφέρουν τις υπηρεσίες τους καθ' όλη την διάρκεια του έτους.
- ❖ Εποχιακής λειτουργίας, τα οποία λειτουργούν μερικούς μήνες το χρόνο και συνήθως πρόκειται για ορεινά ή παραθαλάσσια ξενοδοχεία<sup>66</sup>.

<sup>65</sup> Κατερίνα Λεκαράκου-Νιζάμη, 2001, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», σ. 25.

<sup>66</sup> Κατερίνα Λεκαράκου-Νιζάμη, 2001, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», σ. 25.

### **3.2.5 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ**

Όσον αφορά τις διακρίσεις των ξενοδοχείων με κριτήριο την διοικητική τους μορφή, χωρίζονται στις παρακάτω κατηγορίες:

- ❖ Αυτοτελές ξενοδοχείο.
- ❖ Αλυσίδα ξενοδοχείων.

Όσον αφορά τις διακρίσεις των ξενοδοχείων με κριτήριο την οικονομική τους μορφή, χωρίζονται στις παρακάτω κατηγορίες:

- ❖ Ατομική επιχείρηση, στην περίπτωση όπου ο επιχειρηματίας είναι ένα φυσικό πρόσωπο.
- ❖ Εταιρική επιχείρηση, στην περίπτωση όπου ο επιχειρηματίας είναι δύο ή περισσότερα φυσικά ή νομικά πρόσωπα<sup>67</sup>.

### **3.2.6 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟ ΜΕΓΕΘΟΣ**

Σε αυτό το σημείο πρέπει να τονισθεί το γεγονός ότι η συγκεκριμένη διάκριση δεν σχετίζεται με την διάκριση των ξενοδοχείων με κριτήριο την κατηγορία, καθώς για παράδειγμα ένα ξενοδοχείο πολυτελείας έχει την δυνατότητα να διαθέτει 50 δωμάτια, ενώ ένα ξενοδοχείο Γ' κατηγορίας μπορεί να διαθέτει 150 δωμάτια. Τα ξενοδοχεία με βάση το κριτήριο του μεγέθους τους, μπορούν να κατηγοριοποιηθούν ως εξής:

- ❖ Μικρά, τα οποία διαθέτουν λιγότερο από 100 δωμάτια.
- ❖ Μεσαία, τα οποία έχουν 100 έως 300 δωμάτια.
- ❖ Μεγάλα, τα οποία διαθέτουν περισσότερα από 300 δωμάτια.

### **3.2.7 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΗΝ ΚΤΗΡΙΑΚΗ ΣΥΓΚΡΟΤΗΣΗ**

Όσον αφορά τις διακρίσεις των ξενοδοχείων με κριτήριο την κτηριακή τους συγκρότηση, διακρίνονται σε:

---

<sup>67</sup> Κατερίνα Λεκαράκου-Νιζάμη, 2001, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», σ. 25-26.

- ❖ Πολυώροφο κτίριο. Αυτή η διάκριση αποτελεί την συνηθέστερη μορφή ξενοδοχείου ανάλογα με την κτηριακή συγκρότηση και ουσιαστικά είναι η κατασκευή ενός ξενοδοχείου σε ένα κτίριο.
- ❖ Μπαγκαλόους. Αποτελεί την μορφή του ξενοδοχείου η οποία περιλαμβάνει μικρά συγκροτήματα διαμερισμάτων με την μορφή μικρών εξοχικών.
- ❖ Μικτά. Στην περίπτωση όπου η ξενοδοχειακή επιχείρηση συμπεριλαμβάνει πολυώροφο κτίριο αλλά και μπαγκαλόους<sup>68</sup>.

### **3.2.8 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ ΜΕ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΟΥΣ ΠΕΛΑΤΕΣ**

Σύμφωνα με το κριτήριο των πελατών, τα ξενοδοχεία μπορούν να διακριθούν στις παρακάτω κατηγορίες:

- ❖ Μονίμων πελατών, τα οποία φιλοξενούν υπάλληλους με μετάθεση, φοιτητές, πληρώματα αεροσκαφών κ.α.
- ❖ Περαιστικών πελατών, τα οποία φιλοξενούν εποχιακούς πελάτες, οι οποίοι διαμένουν για μικρό χρονικό διάστημα στο ξενοδοχείο εξαιτίας διακοπών ή εργασίας<sup>69</sup>.

### **3.3 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ**

Τα ξενοδοχεία διαθέτουν ορισμένα χαρακτηριστικά τα οποία διαφέρουν από τα χαρακτηριστικά των άλλων επιχειρήσεων. Αυτά τα χαρακτηριστικά είναι τα εξής:

- ❖ **Οι πελάτες.** Οι πελάτες ανάλογα με την ηλικία, το εισόδημα, το επάγγελμα κ.α. προσπαθούν να ικανοποιήσουν τις ανάγκες τους, αναζητώντας κάτι ξεχωριστό από ένα ξενοδοχείο. Ένας επιτυχημένος επιχειρηματίας έχει προβλέψει αυτό το κάτι ξεχωριστό, το έχει προσαρμόσει ανάλογα με τις ιδιαίτερες ανάγκες και επιθυμίες του κάθε πελάτη και τους προσελκύει με την διαφήμιση. Ο στόχος μιας ξενοδοχειακής επιχείρησης είναι η δημιουργία ενός απόλυτα ικανοποιημένου πελάτη, καθώς οι εμπειρίες των πελατών που διαμένουν στο ξενοδοχείο είναι η καλύτερη διαφήμιση.
- ❖ **Το ειδικευμένο προσωπικό.** Μια ξενοδοχειακή επιχείρηση έχει την ανάγκη προσωπικού με ειδικές γνώσεις, επιδεξιότητα και επαγγελματική κατάρτιση,

<sup>68</sup> Κατερίνα Λεκαράκου-Νιζάμη, 2001, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», σ. 26.

<sup>69</sup> Κατερίνα Λεκαράκου-Νιζάμη, 2001, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», σ. 26.

καθώς οι προσφερόμενες υπηρεσίες αποτελούν το βασικό του προϊόν. Επίσης, το προσωπικό μπορεί να ικανοποιήσει το «εγώ» του πελάτη, κάνοντας τον να αισθάνεται ανώτερο, όπως για παράδειγμα συμβαίνει αν ο υπάλληλος υποδοχής τον προσφωνήσει με το όνομα του ως τακτικό πελάτη.

- ❖ **Ο έλεγχος από κρατικούς παράγοντες.** Ο έλεγχος για την διαδικασία ίδρυσης και λειτουργίας των ξενοδοχείων γίνεται από τον Ε.Ο.Τ., για την τήρηση κάποιων αστυνομικών διατάξεων για λόγους δημόσιας τάξης γίνεται από την αστυνομία και για την πιστή εφαρμογή των αγορανομικών διατάξεων στην διαμόρφωση των τιμών γίνεται από την αγορανομία.
- ❖ **Το αμετακίνητο των παρεχόμενων υπηρεσιών και αγαθών.** Το αμετακίνητο υπάρχει καθώς ένα ξενοδοχείο παρέχει τις υπηρεσίες και τα αγαθά του στον τόπο εγκατάστασης του.
- ❖ **Η ανελαστικότητα του κόστους.** Για να ιδρυθεί ένα ξενοδοχείο απαιτείται η τοποθέτηση υψηλών κεφαλαίων σε πάγια περιουσιακά στοιχεία και όπως είναι εμφανές ένα ξενοδοχείο ανήκει στην κατηγορία των επιχειρήσεων εντάσεως παγίων περιουσιακών στοιχείων. Επομένως, ένα ξενοδοχείο, εκτός από τα λειτουργικά έξοδα, επιβαρύνεται επίσης και με έξοδα συντήρησης, αποσβέσεων κ.α., τα οποία δεν συμπίεζονται για την μείωση του κόστους.
- ❖ **Η άμεση ζήτηση και προσφορά των υπηρεσιών.** Ο πελάτης λαμβάνει την υπηρεσία την στιγμή που αυτή δημιουργείται. Επομένως, δεν υπάρχει χρόνος για την διόρθωση πιθανών λαθών, για την πραγματοποίηση δοκιμαστικών τεστ και βελτιώσεων, όπως συμβαίνει σε μια επιχείρηση της κατασκευαστικής βιομηχανίας<sup>70</sup>.

### **3.4 ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗΝ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**

Η ξενοδοχειακή λογιστική έχει ως αντικείμενο την χρονική εξιστόρηση των οικονομικών πράξεων και των λογιστικών γεγονότων. Με πιο απλά λόγια, η ξενοδοχειακή λογιστική έχει ως αντικείμενο την συγκέντρωση, την παρακολούθηση και τη συσχέτιση των στοιχείων κατά χρόνο.

---

<sup>70</sup> Κατερίνα Λεκαράκου-Νιζάμη, 2001, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», σ. 27-30.



Η ξενοδοχειακή λογιστική έχει ως σκοπό τον προσδιορισμό της περιουσιακής συγκρότησης και διάρθρωσης ενός ξενοδοχείου ανά πάσα στιγμή, την παρακολούθηση των περιουσιακών μεταβολών και την εξεύρεση των οικονομικών αποτελεσμάτων στο σύνολο αλλά και για κάθε κλάδο εκμετάλλευσης και δραστηριότητας χωριστά.

Υπάρχουν ορισμένες ομάδες οι οποίες ενδιαφέρονται για μια ξενοδοχειακή μονάδα, οι βασικότερες εκ των οποίων είναι οι παρακάτω:

- ❖ **Οι πιστωτικοί οργανισμοί**, οι ιδιώτες πιστωτές και οι προμηθευτές, προκειμένου γίνουν γνώστες του μεγέθους της περιουσίας και της πορείας της παραγωγικότητας της ξενοδοχειακής μονάδας από τις δημοσιευμένες οικονομικές της καταστάσεις.
- ❖ **Τα τουριστικά πρακτορεία**, οργανισμοί κ.α. τα οποία επιθυμούν να συναλλάσσονται με την ξενοδοχειακή μονάδα και με αυτόν τον τρόπο ρυθμίζουν την κίνηση τους.
- ❖ **Το κράτος** για την εφαρμογή δίκαιης φορολογικής πολιτικής και για την άσκηση τουριστικής αυξητικής επενδυτικής πολιτικής.

Όλες οι παραπάνω ομάδες αφορούν το παρελθόν, το παρόν και την προγραμματισμένη πορεία και δράση στο μέλλον μιας ξενοδοχειακής μονάδας. Για αυτό ακριβώς το λόγο, η ξενοδοχειακή λογιστική σε ένα ξενοδοχείο είναι η λειτουργία η οποία μπορεί να δικαιολογεί την ύπαρξη του και τα κόστη για την άσκηση της δραστηριότητας του<sup>71</sup>.

### **3.5 ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ**

Η λογιστική οργάνωση μιας ξενοδοχειακής επιχείρησης είναι απαραίτητο να έχει ως σκοπό την πληρότητα της λειτουργίας του λογιστικού συστήματος προκειμένου να μην διαφεύγει κάποια δοσοληψία των πελατών, καθώς επίσης και την απόλυτη ενημερότητα των καταχωρήσεων των λογαριασμών της.

Οι κύριες αρχές της λογιστικής οι οποίες είναι αναγκαίες για την ύπαρξη της ξενοδοχειακής λογιστικής είναι δώδεκα και παρουσιάζονται παρακάτω:

---

<sup>71</sup> Δημήτρης Καραχοντζίτης, Κώστας Σαρλής, 1989, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», εκδόσεις Interbooks, σ. 22-24.

- ❖ **Η αρχή της συνέχειας της δραστηριότητας της επιχείρησης.** Η αρχή αυτή στηρίζει την υπόθεση ότι η επιχείρηση θα συνεχίσει την δραστηριότητα της για αόριστο χρόνο. Επομένως, υποθέτει ότι θα υπάρξει η πραγματοποίηση των σχεδίων της μελλοντικά, δεν υπάρχει ο κίνδυνος της ρευστοποίησης της περιουσίας της και ότι υπάρχει σχέση ανάμεσα στο παρόν με το μέλλον.
- ❖ **Η χρηματική αρχή.** Σύμφωνα με αυτήν την αρχή, η λογιστική δέχεται το χρήμα ως μονάδα μέτρησης και έκφρασης όλων των επιχειρηματικών συναλλαγών.
- ❖ **Η αρχή της αυτοτέλειας της χρήσης.** Με βάση αυτήν την αρχή, τα οικονομικά αποτελέσματα αλλά και οι περιουσιακές μεταβολές δεν πρέπει να ανακατεύονται μεταξύ των χρήσεων.
- ❖ **Η αρχή της διαχειριστικής χρήσης.**
- ❖ **Η αρχή της πραγματοποίησης των εσόδων** και ο συσχετισμός τους με τα έξοδα, δηλαδή τα έσοδα και τα έξοδα τα οποία σχετίζονται σε κάθε εκμετάλλευση, πρέπει να είναι ομαλά, κανονικά, οργανικά και δεδουλευμένα.
- ❖ **Η αρχή της αντικειμενικότητας κι το επαληθεύσιμο των λογιστικών καταχωρήσεων.** Σύμφωνα με αυτήν την αρχή, η λογιστική και οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να βασίζονται σε στοιχεία που ο καθορισμός τους μπορεί να πραγματοποιηθεί με αντικειμενικό τρόπο και η επαλήθευσή τους είναι εφικτή οποιαδήποτε στιγμή.
- ❖ **Η αρχή του δικαιολογητικού.** Με βάση την αρχή αυτή, ότι καταχωρείται στα λογιστικά βιβλία πρέπει να βασίζεται σε κάποιο δικαιολογητικό.
- ❖ **Η αρχή της συνέπειας των λογιστικών μεθόδων.** Αυτή η αρχή υποστηρίζει ότι οι διάφορες τεχνικές μέτρησης, καταχώρησης, απόσβεσης κ.α., οι οποίες χρησιμοποιούνται κατά την καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων, κατά την σύνταξη του ισολογισμού κ.α., πρέπει να ακολουθούνται νόμιμα και πάγια, δίχως να μεταβάλλονται από την μια χρήση στην άλλη.
- ❖ **Η αρχή της ανακοίνωσης.**
- ❖ **Η αρχή του ουσιώδους των λογιστικών γεγονότων.**
- ❖ **Η αρχή της συντηρητικότητας.** Στην περίπτωση όπου υπάρχουν ποικίλοι τρόποι αντιμετώπισης ενός θέματος, όπως συμβαίνει για παράδειγμα στην

αποτίμηση, στην απόσβεση κ.α., η αρχή της συντηρητικότητας ορίζει ότι η επιχείρηση πρέπει να εφαρμόσει τον τρόπο ο οποίος την συμφέρει.

❖ **Η αρχή της δημοσίευσης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων**<sup>72</sup>.

### **3.6 ΣΥΜΒΟΛΗ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΣΤΗΝ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**

Οποιαδήποτε απόφαση λαμβάνεται από την διεύθυνση μιας ξενοδοχειακής μονάδας, κατά κάποιον τρόπο, δημιουργεί κάποιο κόστος. Έτσι, λοιπόν, εξαιτίας αυτού του γεγονότος, η κοστολόγηση καλύπτει ένα πολύ μεγάλο μέρος των αρμοδιοτήτων του διευθυντή μιας ξενοδοχειακής μονάδας.

Όντως, ο διευθυντής πρέπει να λαμβάνει συχνά ιδιαίτερες αποφάσεις σε συνεργασία με τον υπεύθυνο λογιστή ή τον υπεύθυνο κοστολόγησης, οι οποίες σχετίζονται με το κόστος. Για παράδειγμα, θέλοντας να επιτύχει καλύτερη αποδοτικότητα της ξενοδοχειακής μονάδας, πιθανόν να λάβει την απόφαση περί πρόσληψης ικανότερου προσωπικού, το οποίο φυσικά θα έχει απαιτήσεις για υψηλότερες αμοιβές και επομένως θα έχει αυξημένο κόστος. Επίσης, πιθανόν να κρίνει αν το κόστος αναδιοργάνωσης του ξενοδοχείου θα είναι μικρό ή μεγάλο κ.α.

Καθώς, υπάρχουν πολλά και διαφορετικά είδη αποφάσεων που θα πρέπει να πάρει η διεύθυνση μιας ξενοδοχειακής μονάδας, όσον αφορά το κόστος, δεν προκαλεί περιέργεια το γεγονός ότι υπάρχουν πολλές και διαφορετικές μέθοδοι προσδιορισμού του κόστους, καθώς επίσης και πολλοί διαφορετικοί τρόποι αντιμετώπισης του<sup>73</sup>.

---

<sup>72</sup> Δημήτρης Καραχοντζίτης, Κώστας Σαρλής, 1989, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», εκδόσεις Interbooks, σ. 19-21.

<sup>73</sup> Δημήτρης Καραχοντζίτης, Κώστας Σαρλής, 1989, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», εκδόσεις Interbooks, σ. 108.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4**

### **ΜΕΛΕΤΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗΣ ΜΟΝΑΔΑΣ**

#### **4.1 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ ΤΟΥ ΕΡΓΟΥ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

Για να αυξηθεί η αξία των παρεχόμενων υπηρεσιών, τα στελέχη της Διοικητικής Λογιστικής, κατά την διάρκεια εκτέλεσης του έργου τους, είναι απαραίτητο να προβαίνουν στην υιοθέτηση των παρακάτω αρχών (κατευθυντήριων οδηγιών):

- ❖ Η αρχή της χρησιμοποίησης του κριτηρίου του κόστους-οφέλους.
- ❖ Η αρχή της προσεκτικής εκτίμησης των επιπτώσεων των συστημάτων της Διοικητικής Λογιστικής στην συμπεριφορά του ανθρώπινου δυναμικού της επιχείρησης.
- ❖ Η αρχή της εξάλειψης των πιθανών εμποδίων στην αξιοποίηση των κοστολογικών πληροφοριών.
- ❖ Η αρχή της χρήσης των διαφορετικών πληροφοριών της Διοικητικής Λογιστικής για διαφορετικούς σκοπούς<sup>74</sup>.

#### **4.2 Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

Τις τελευταίες δεκαετίες παρουσιάζεται ένας πολύ σημαντικός ρυθμός ανάπτυξης του τομέα των υπηρεσιών, καθώς όλο και πιο πολλές και πιο ισχυρές επιχειρήσεις παρέχουν υπηρεσίες σε διάφορους κλάδους, όπως για παράδειγμα στον κλάδο του τουρισμού, των μεταφορών, των τηλεπικοινωνιών, των υπηρεσιών υγείας, των χρηματοοικονομικών υπηρεσιών κ.α.

Αυτή η αξιοσημείωτη ανάπτυξη στον τομέα των υπηρεσιών στον χώρο της Διοικητικής Λογιστικής δυστυχώς έχει υποεκτιμηθεί, καθώς οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών αντιμετωπίζονται ως ειδικές περιπτώσεις βιομηχανικών επιχειρήσεων. Παρακάτω θα αναφερθούν τα χαρακτηριστικά του τομέα των υπηρεσιών τα οποία διαφοροποιούν τις επιχειρήσεις αυτού του κλάδου από τις βιομηχανικές επιχειρήσεις.

---

<sup>74</sup> Χρήστος Ι. Καράντζης, Ιωάννης Ν. Σώρρος, 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus Α.Ε., σ. 55-56.

Έτσι, τα συστήματα, οι μέθοδοι αλλά και οι τεχνικές της Διοικητικής Λογιστικής είναι απαραίτητο να προσαρμοστούν σε αυτά τα εξατομικευμένα χαρακτηριστικά προκειμένου να είναι αποτελεσματικά. Οι βασικότερες διαφορές είναι οι παρακάτω:

- ❖ Οι υπηρεσίες είναι άυλες σε αντίθεση με τα βιομηχανικά προϊόντα. Έτσι, η αξιόπιστη μέτρηση της ποσότητας και της ποιότητας των εκροών γίνεται πολύ δύσκολη, αντίθετα με την εύκολη μέτρηση της ποσότητας των εκροών της βιομηχανικής παραγωγής.
- ❖ Η παραγωγή και η κατανάλωση των υπηρεσιών πραγματοποιείται παράλληλα και έτσι οι υπηρεσίες χαμηλής ποιότητας, αφού δεν υπάρχει η δυνατότητα ελέγχου τους, δεν ανακαλούνται και κάποιες φορές συνοδεύονται από αποζημιώσεις.
- ❖ Δεν υπάρχει η δυνατότητα αποθήκευσης των υπηρεσιών για την κάλυψη αυξημένης ζήτησης, όπως συμβαίνει με τα βιομηχανικά προϊόντα. Έτσι, στην περίπτωση όπου ένα μέρος των παραγόμενων υπηρεσιών αν δεν ζητηθεί στην συγκεκριμένη χρονική περίοδο χάνεται, με ταυτόχρονη απώλεια παραγωγικών συντελεστών, όπως για παράδειγμα εργασία. Από την άλλη, στην περίπτωση όπου υπάρχει μεγαλύτερη ζήτηση από τις υπηρεσίες που μπορούν να παραχθούν, πιθανόν υπάρξει πτώση του επιπέδου της ποιότητας των υπηρεσιών.
- ❖ Οι πελάτες συμμετέχουν στην παραγωγική διαδικασία της παροχής υπηρεσιών, σε αντίθεση με την παραγωγική διαδικασία της βιομηχανίας, όπου δεν υπάρχει φυσική παρουσία του τελικού καταναλωτή.

Συνοψίζοντας, μπορεί να ειπωθεί ότι οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών είναι εντάσεως εργασίας, σε αντίθεση με τις βιομηχανικές επιχειρήσεις οι οποίες είναι εντάσεως κεφαλαίου. Επομένως, όπως γίνεται κατανοητό, η ποιότητα του ανθρωπίνου δυναμικού και των διαπροσωπικών σχέσεων, το ηθικό των εργαζομένων και άλλοι σχετικοί παράγοντες είναι ζωτικής σημασίας για την ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών<sup>75</sup>.

---

<sup>75</sup> Χρήστος Ι. Καράντζης, Ιωάννης Ν. Σώρρος, 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus Α.Ε., σ. 57-58.

#### **4.3 ΤΜΗΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗ ΕΝΟΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ**

Πριν παρουσιαστεί το ερωτηματολόγιο, το οποίο δόθηκε στους υπεύθυνους των τμημάτων μιας τυχαίως επιλεγμένης ξενοδοχειακής μονάδας, είναι ιδιαίτερα σημαντική η ανάλυση των τμημάτων ενός ξενοδοχείου. Έτσι λοιπόν, τα τμήματα μιας ξενοδοχειακής μονάδας είναι:

- ❖ Το τμήμα δωματίων. Η βασική αρμοδιότητα του είναι η διάθεση (ενοικίαση) των δωματίων. Διακρίνεται (α) στο τμήμα της υποδοχής, το οποίο ασχολείται με την πώληση των δωματίων, την υποδοχή των πελατών, την μεταφορά των αποσκευών των πελατών στα δωμάτια τους, την εξυπηρέτηση του τηλεφωνικού κέντρου, την παραλαβή μηνυμάτων για τους πελάτες κ.α. και (β) στο τμήμα ορόφων, το οποίο ασχολείται με τον καθαρισμό των δωματίων και των κοινόχρηστων χώρων, την επιθεώρηση για την βέλτιστη λειτουργία και καθαριότητα των δωματίων κ.α.
- ❖ Το τμήμα επισιτιστικών. Αυτό το τμήμα εμπεριέχει τις λειτουργίες των εστιατορίων, των μπαρ, της ταβέρνας, του τμήματος δεξιώσεων, της κουζίνας και του ζαχαροπλαστείου.
- ❖ Το τμήμα προσωπικού. Ασχολείται με τις προσλήψεις, την εκπαίδευση και την εξέλιξη του προσωπικού του ξενοδοχείου.
- ❖ Το τμήμα marketing. Οι κύριες αρμοδιότητες του είναι η προβολή και η προώθηση του ξενοδοχείου, η έρευνα και η ανάλυση αγοράς κ.α.
- ❖ Το οικονομικό τμήμα. Ασχολείται με την παρακολούθηση των οικονομικών θεμάτων, τις λογιστικές εργασίες, τις πληρωμές, τις εισπράξεις, την μισθοδοσία κ.α.
- ❖ Το τμήμα συντήρησης. Η βασική αρμοδιότητα του είναι η διατήρηση της λειτουργικότητας της ξενοδοχειακής μονάδας.
- ❖ Το τμήμα ασφάλειας. Αυτό το τμήμα περιλαμβάνει τις διαδικασίες για την επιτήρηση και την φρούρηση της ξενοδοχειακής μονάδας από εξειδικευμένο προσωπικό.
- ❖ Το τμήμα της διεύθυνσης. Ασχολείται με την οργάνωση και τον συντονισμό του συνόλου των λειτουργιών ενός ξενοδοχείου.
- ❖ Το τμήμα άθλησης και ψυχαγωγίας. Η κύρια δραστηριότητα του είναι η ανάπτυξη αθλητικών και ψυχαγωγικών δραστηριοτήτων.

- ❖ Το τμήμα των καταστημάτων εντός της ξενοδοχειακής μονάδας, που μπορεί να είναι κατάστημα εφημερίδων, περιοδικών, δώρων, ένδυσης, κοσμημάτων, κομμωτήριο κ.α.<sup>76</sup>

#### **4.4 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥΣ**

Για την εκπλήρωση του σκοπού της παρούσας πτυχιακής εργασίας, συντάχθηκαν ερωτηματολόγια των πέντε ως επτά ερωτήσεων, τα οποία παρατίθενται στο παράρτημα, έτσι όπως ακριβώς δόθηκαν στους διευθυντές των τμημάτων. Αυτά τα ερωτηματολόγια απαντήθηκαν από τον διευθυντή του τμήματος των δωματίων, τον διευθυντή του τμήματος του επισιτισμού, τον διευθυντή του τμήματος του προσωπικού, τον διευθυντή του τμήματος marketing και τον διευθυντή του οικονομικού τμήματος της ξενοδοχειακής μονάδας «Α».

Έτσι, λοιπόν παρουσιάζονται οι ερωτήσεις και οι απαντήσεις που δόθηκαν, ανά ερωτηματολόγιο, καθώς και η ανάλυση της κάθε ερώτησης χωριστά. Κάποιες από τις ερωτήσεις είναι αναγνωριστικού περιεχομένου και κάποιες από αυτές είναι απολύτως καθοριστικές.

Ο στόχος αυτής της ανάλυσης είναι να βρεθούν τα κριτήρια με τα οποία λειτουργούν οι διευθυντές των τμημάτων της ξενοδοχειακής μονάδας «Α» και με ποιους τρόπους προσπαθούν μέσω της Διοικητικής Λογιστικής να μειώσουν το κόστος των λειτουργιών του κάθε τμήματος.

##### **4.4.1 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΔΩΜΑΤΙΩΝ**

**Ερώτηση 1:** Πιστεύετε ότι οι παροχές των δωματίων του ξενοδοχείου σας με το κόστος διαμονής σε αυτά συνάδουν;

**Απάντηση:** Ναι.

**Ανάλυση:** Απατώντας σε αυτήν την ερώτηση θετικά, πιθανόν να σημαίνει ότι το κόστος που δημιουργείται για την ενοικίαση των δωματίων του ξενοδοχείου «Α», είναι στο ιδανικό επίπεδο, καθώς και ο διευθυντής του τμήματος των δωματίων είναι ικανοποιημένος αλλά και οι πελάτες από τις παρεχόμενες υπηρεσίες.

<sup>76</sup> Σ. Κυνηγάκη, 2011, «Τα τμήματα του ξενοδοχείου», <http://www.touristikiepaideysi.gr>

**Ερώτηση 2:** Έχετε κάνει κάποιες μειώσεις στην ποιότητα σε διάφορες παροχές έτσι ώστε να μειωθεί το κόστος;

**Απάντηση:** Όχι.

**Ανάλυση:** Προς το παρόν φαίνεται ότι τον διευθυντή του τμήματος αυτού δεν τον ενδιαφέρει μόνο η μείωση του κόστους. Δεν έχει προβεί σε μειώσεις της ποιότητας των προσφερόμενων υπηρεσιών για να επιτύχει την μείωση του κόστους, καθώς πιστεύει ότι το κόστος μπορεί να μειωθεί από άλλα σημεία, όπως θα δούμε παρακάτω. Έτσι, λοιπόν οι πελάτες είναι πολύ πιθανόν να μείνουν ικανοποιημένοι από την διαμονή τους. Και το κόστος διαμονής συνάδει με τις παροχές αλλά και η ποιότητα των υπηρεσιών έχει παραμείνει ανέπαφη.

**Ερώτηση 3:** Έχετε προσλάβει ειδικό προσωπικό για την μεταφορά των αποσκευών των πελατών στα δωμάτια τους;

**Απάντηση:** Ναι.

**Ανάλυση:** Κρίνοντας από την απάντηση, φαίνεται ότι τον διευθυντή του τμήματος των δωματίων συνεχίζει να τον ενδιαφέρει περισσότερο η ικανοποίηση των αναγκών των πελατών και όχι η μείωση του κόστους. Έχοντας προσλάβει ειδικό προσωπικό για την μεταφορά των πελατών στα δωμάτια τους, το τμήμα επιβαρύνεται με το επιπλέον κόστος της αμοιβής αυτού του προσωπικού.

Έτσι, στην συγκεκριμένη περίπτωση, το μοναδικό κέρδος είναι η ικανοποίηση και η ευχαρίστηση των πελατών, γεγονός που πολλές φορές μπορεί να είναι ακόμα πιο προσοδοφόρο μελλοντικά.

**Ερώτηση 4:** Το προσωπικό το οποίο εργάζεται στον χώρο της υποδοχής ασχολείται το κάθε άτομο για ένα συγκεκριμένο θέμα, π.χ. εξυπηρέτηση πελατών, κρατήσεις, τηλεφωνικό κέντρο κ.α. ή γίνεται προσπάθεια να ανατεθούν περισσότερα από ένα πεδία ευθύνης σε κάθε εργαζόμενο για την μείωση του κόστους;

**Απάντηση:** Γίνεται προσπάθεια να ανατεθούν περισσότερα από ένα πεδία ευθύνης σε κάθε εργαζόμενο για την μείωση του κόστους.

**Ανάλυση:** Αυτή η απάντηση, είναι η πρώτη φορά που ο διευθυντής του τμήματος των δωματίων προσπαθεί να μειώσει το κόστος, με την ανάθεση περισσότερων δραστηριοτήτων στο ήδη υπάρχον προσωπικό.



Με αυτόν τον τρόπο, έχει προβεί στην πρόσληψη λιγότερου προσωπικού και έχει οργανώσει τις αρμοδιότητες με τέτοιο τρόπο ώστε να υπάρχουν περισσότερα από ένα πεδία ευθύνης ανά εργαζόμενο. Για παράδειγμα, αυτό επιτυγχάνεται με την ανάθεση στον υπάλληλο υποδοχής, ο οποίος ουσιαστικά ασχολείται με την εξυπηρέτηση των πελατών, καθήκοντα υπαλλήλου δημοσίων σχέσεων ή καθήκοντα υπαλλήλου τηλεφωνικού κέντρου.

**Ερώτηση 5:** Κάνετε χρήση δικού σας καθαριστήριου για τα είδη υγιεινής; Έχετε κάποιον εξωτερικό συνεργάτη για αυτό ή ασχολείται το ήδη προσληφθέν προσωπικό;

**Απάντηση:** Δεν χρησιμοποιείται καθαριστήριο στο ξενοδοχείο αλλά υπάρχει εξωτερικός συνεργάτης ο οποίος ασχολείται με αυτό.

**Ανάλυση:** Στην περίπτωση που ασχολούταν το ήδη προσληφθέν προσωπικό του ξενοδοχείου «Α» για την καθαριότητα των ειδών υγιεινής, δεν σημαίνει απαραίτητα ότι θα υπήρχε μείωση του κόστους. Είναι πολύ πιθανόν το ξενοδοχείο να έχει μεγαλύτερο όφελος από την συνεργασία με κάποιο καθαριστήριο, καθώς δεν έχει το κόστος πιθανών υπερωριών του προσωπικού, το κόστος της αμοιβής ειδικού προσωπικού για αυτό, το κόστος αγοράς των απορρυπαντικών κ.α.

Επίσης, λόγω της μεγάλης ποσότητας και της καθημερινής συνεργασίας, σίγουρα θα υπάρχει μια συμφωνία με ευνοϊκούς όρους με αυτόν τον εξωτερικό συνεργάτη.

**Ερώτηση 6:** Υπάρχει στην ξενοδοχειακή σας μονάδα ειδικό τμήμα για τον έλεγχο της καθαριότητας στα δωμάτια και στους κοινόχρηστους χώρους;

**Απάντηση:** Όχι. Ο έλεγχος πραγματοποιείται από τον υποδιευθυντή και την προϊσταμένη ορόφων αλλά όχι από ειδικό τμήμα.

**Ανάλυση:** Παρατηρείται ότι ναι μεν πραγματοποιείται έλεγχος, γεγονός που σίγουρα δείχνει ότι κύριος στόχος του διευθυντή του τμήματος των δωματίων είναι η βέλτιστη ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών, αλλά αυτό γίνεται από το ήδη υπάρχον προσωπικό και όχι από ειδικό τμήμα ελέγχου, προκειμένου να επιτευχθεί μείωση του κόστους.

**4.4.2 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΕΠΙΣΙΤΙΣΜΟΥ**

**Ερώτηση 1:** Ποια είναι τα κριτήρια επιλογής για την συνεργασία της ξενοδοχειακής μονάδας με έναν προμηθευτή; Παρακαλώ ξεκινήστε από το βασικότερο.

**Απάντηση:**

1. Ποιότητα προϊόντων.
2. Επάρκεια.
3. Τιμή.

**Ανάλυση:** Από τα παραπάνω κριτήρια επιλογής ενός προμηθευτή από τον διευθυντή του τμήματος επισιτισμού της ξενοδοχειακής μονάδας «Α», διαπιστώνεται ότι πρωταρχικό ρόλο παίζει η ποιότητα των προϊόντων, έπειτα ακολουθεί η επάρκεια τους και μετά το κόστος τους.

**Ερώτηση 2:** Ο στόχος σας είναι η αγορά υλικών για την δημιουργία γευμάτων χαμηλότερης ποιότητας με γνώμονα την μείωση του κόστους ή η αγορά υλικών υψηλής ποιότητας ανεξάρτητα από το κόστος τους;

**Απάντηση:** Ο στόχος είναι ο συνδυασμός της ποιότητας με το κόστος.

**Ανάλυση:** Εξακολουθεί να ισχύει το γεγονός ότι ο διευθυντής του τμήματος του επισιτισμού προσπαθεί να επιτύχει μια ισορροπία μεταξύ του κόστους και της ποιότητας των παρεχόμενων γευμάτων και όχι μείωση του κόστους, χωρίς τον συνυπολογισμό της ποιότητας και της επάρκειας των προϊόντων.

**Ερώτηση 3:** Η αγορά των υλικών για την δημιουργία γευμάτων πραγματοποιείται από τοπικούς προμηθευτές ανεξάρτητα από το κόστος;

**Απάντηση:** Όχι.

**Ανάλυση:** Συνήθως, οι τοπικοί προμηθευτές έχουν μεγαλύτερο κόστος από τους άλλους προμηθευτές, καθώς η πλειοψηφία τους δεν έχει την δυνατότητα παροχής μεγάλων ποσοτήτων ή δεν διαθέτουν επαρκείς ποσότητες.

Κλείνοντας συμφωνίες με αυτούς τους προμηθευτές επιτυγχάνεται μείωση του κόστους και σιγουριά ότι τα πάντα θα λειτουργήσουν σωστά. Επομένως, για

ακόμα μια φορά, το τμήμα του επισιτισμού λειτουργεί με την ιδέα ότι πρέπει να επιτυγχάνεται η ισορροπία ανάμεσα στην ποιότητα και στο κόστος.

**Ερώτηση 4:** Η αγορά των υλικών πραγματοποιείται κατευθείαν από τους παραγωγούς ή μέσω μεσάζοντα;

**Απάντηση:** Η αγορά γίνεται μέσω μεσάζοντα.

**Ανάλυση:** Η αγορά υλικών κατευθείαν από τους παραγωγούς έχει μικρότερο κόστος αλλά μεγαλύτερο ρίσκο για επάρκεια. Στην συγκεκριμένη περίπτωση, το κόστος των προϊόντων είναι πολύ πιθανό να είναι αυξημένο.

**Ερώτηση 5:** Κάνετε χρήση εποχικών προϊόντων και φρέσκων ή κονσερβοποιημένων και κατεψυγμένων;

**Απάντηση:** Και τα δύο.

**Ανάλυση:** Γενικότερα, παρατηρείται ότι ο διευθυντής του τμήματος του επισιτισμού δεν προσπαθεί ιδιαίτερα για την μείωση του κόστους, αλλά για τον συνδυασμό ποιότητας και κόστους. Χρησιμοποιώντας κάθε εποχή, τα ανάλογα προϊόντα, φρέσκα ή κατεψυγμένα ή κονσερβοποιημένα, επιτυγχάνει τον τέλειο συνδυασμό για την ποιότητα των προσφερόμενων γευμάτων.

#### **4.4.3 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ**

**Ερώτηση 1:** Ποια είναι τα κριτήρια επιλογής του προσωπικού του ξενοδοχείου σας; Παρακαλώ ξεκινήστε από το βασικότερο.

**Απάντηση:**

1. Προϋπηρεσία.
2. Τόπος διαμονής.
3. Χαρακτήρας- εμφάνιση.

Όμως, τα κριτήρια επιλογής εξαρτώνται πάντα από το κάθε πόστο.

**Ανάλυση:** Για τον διευθυντή του τμήματος προσωπικού της ξενοδοχειακής μονάδας «Α», παρατηρείται ότι η αμοιβή- το κόστος ενός εργαζόμενου δεν αποτελεί κριτήριο για την επιλογή του, αλλά υπάρχουν άλλα πιο καθοριστικά, όπως η προϋπηρεσία του ή ο τόπος διαμονής τους.

Γενικότερα, δεν είναι ξεκάθαρο αν πραγματικά τον ενδιαφέρει το κόστος. Από το πρώτο κριτήριο διαφαίνεται ότι δεν τον αφορά αφού αν υπάρχει προϋπηρεσία είναι πολύ πιθανόν ο μισθός να είναι υψηλότερος, ενώ από το δεύτερο κριτήριο γίνεται αντιληπτό ότι αν ο τόπος διαμονής του προσωπικού είναι κοντινός στην ξενοδοχειακή μονάδα, αποφεύγονται τα έξοδα διαμονής και διατροφής του.

**Ερώτηση 2:** Ο στόχος σας είναι η πρόσληψη ανειδίκευτου προσωπικού με μείωση του κόστους ή η πρόσληψη εξειδικευμένου προσωπικού ανεξάρτητα από την αμοιβή τους;

**Απάντηση:** Ο στόχος είναι η πρόσληψη εξειδικευμένου προσωπικού, αλλά όχι ανεξάρτητα από την αμοιβή.

**Ανάλυση:** Από την απάντηση αυτή γίνεται εύκολα αντιληπτό, ότι το κόστος της πρόσληψης του προσωπικού τελικά αποτελεί κριτήριο για την επιλογή του, καθώς συνυπολογίζεται.

**Ερώτηση 3:** Γενικότερα έχετε προτίμηση σε πρόσληψη προσωπικού μικρότερης ηλικίας χωρίς ιδιαίτερη εργασιακή εμπειρία ή μεγαλύτερης ηλικίας με εργασιακή εμπειρία;

**Απάντηση:** Εξαρτάται από την φύση της εργασίας τους.

**Ανάλυση:** Ο διευθυντής του τμήματος προσωπικού, προσπαθεί να μετριάσει το κόστος των αμοιβών του προσωπικού, καθώς επιλέγει το προσωπικό ανάλογα με την φύση της εργασίας του. Χωρίς να υποτιμηθεί η χρησιμότητα κάποιου πόστου στην ξενοδοχειακή μονάδα, επιλέγει που θα χρησιμοποιηθεί προσωπικό μικρότερης ηλικίας, το οποίο δεν διαθέτει εργασιακή εμπειρία και έχει μικρότερο κόστος και που θα χρησιμοποιηθεί προσωπικό μεγαλύτερης ηλικίας, το οποίο διαθέτει προϋπηρεσία και έχει μεγαλύτερο κόστος.

Για παράδειγμα του μπαρ του ξενοδοχείου, υπάρχει η δυνατότητα πρόσληψης ενός νεαρού ατόμου, ενώ στην θέση του σεφ, θα ήταν προτιμότερο να προτιμηθεί ένα άτομο μεγαλύτερης ηλικίας το οποίο να διαθέτει σχετική εμπειρία.

**Ερώτηση 4:** Η ασφάλιση και οι μισθοί του προσωπικού είναι σύμφωνοι με την ισχύουσα νομοθεσία;

**Απάντηση:** Ναι.

**Ανάλυση:** Είναι πολύ σωστό, από νομική αλλά και από ηθική άποψη ότι η ασφάλιση αλλά και οι μισθοί είναι σύμφωνοι με την ισχύουσα νομοθεσία. Σε τέτοιες περιπτώσεις δεν πρέπει το κόστος να αποτελεί τον βασικό γνώμονα.

**Ερώτηση 5:** Αν έχετε να επιλέξετε ανάμεσα σε αρκετό προσωπικό για την κάλυψη των αναγκών του ξενοδοχείου χωρίς να έχουν πολλές αρμοδιότητες και χωρίς υπερωρίες και σε λιγότερο προσωπικό με την πιθανότητα υπερωριών και κάλυψη παραπάνω αρμοδιοτήτων, ποιες από τις δύο περιπτώσεις θα προτιμούσατε;

**Απάντηση:** Λιγότερο προσωπικό με την πιθανότητα υπερωριών και κάλυψη παραπάνω αρμοδιοτήτων.

**Ανάλυση:** Σε αυτήν την περίπτωση, παρατηρείται ότι ο διευθυντής του τμήματος προσωπικού, προσπαθεί να μειώσει το κόστος του προσωπικού. Προσλαμβάνοντας λιγότερο προσωπικό, απαλλάσσεται από την πληρωμή των αμοιβών του και των ενσήμων του και επιβαρύνεται με την πιθανή κάλυψη υπερωριών. Γίνεται προσπάθεια, όπως ακριβώς συμβαίνει και με το επιμέρους τμήμα των δωματίων, ελαχιστοποίησης του κόστους προσωπικού και ανάθεσης περισσότερων από ένα πεδίων ευθύνης σε κάθε εργαζόμενο.

**Ερώτηση 6:** Τι ποσοστό του προσωπικού σας αποτελείται από αλλοδαπούς, από ημεδαπούς και από άτομα προσληφθέντα μέσω επιδοτούμενων προγραμμάτων τύπου voucher ή μέσω πρακτικής άσκησης;

**Απάντηση:** Ποσοστό αλλοδαπών 30%.

Ποσοστό ημεδαπών 70%.

Ποσοστό μέσω επιδοτούμενων προγραμμάτων τύπου voucher 0%.

Ποσοστό μέσω πρακτικής άσκησης 0%.

**Ανάλυση:** Παρατηρείται ότι ο διευθυντής του συγκεκριμένου τμήματος δεν προσπαθεί με την πρόσληψη ατόμων μέσω επιδοτούμενων προγραμμάτων τύπου voucher ή μέσω πρακτικής άσκησης να καλύψει τις ανάγκες της ξενοδοχειακής

μονάδας και να μειώσει το κόστος. Εκφράζει την προτίμηση του στο προσωπικό από την Ελλάδα, με ποσοστό της τάξης του 70%.

Επομένως, είναι φανερό ότι και το τμήμα του προσωπικού προσπαθεί να επιτύχει ένα συνδυασμό ανάμεσα στο κόστος της αμοιβής των υπαλλήλων του και της ποιότητας των χαρακτηριστικών του προσωπικού αυτού, όπως π.χ. της προϋπηρεσίας, του επαγγελματισμού, της υπευθυνότητας κ.α.

#### **4.4.4 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ MARKETING**

**Ερώτηση 1:** Ποιες είναι οι μέθοδοι οι οποίες χρησιμοποιούνται για την προώθηση των υπηρεσιών του ξενοδοχείου σας; Παρακαλώ ξεκινήστε από τη βασικότερη.

**Απάντηση:**

1. Διαδίκτυο.
2. Ταξιδιωτικά γραφεία.

**Ανάλυση:** Ο διευθυντής του τμήματος marketing της εξεταζόμενης ξενοδοχειακής μονάδας «Α», επιλέγει το διαδίκτυο και τα ταξιδιωτικά γραφεία για την προώθηση των παρεχόμενων υπηρεσιών του. Σίγουρα αυτές οι μέθοδοι έχουν κάποιο κόστος, αλλά σίγουρα αποφέρουν και κέρδος.

**Ερώτηση 2:** Σε ποιο επίπεδο βρίσκεται η σχέση του ξενοδοχείου σας με την πληροφορική και ειδικότερα με τα μέσα κοινωνικής δικτύωσης;

**Απάντηση:** Άριστο επίπεδο.

**Ανάλυση:** Με την άριστη σχέση του τμήματος marketing με την πληροφορική, γίνεται κατανοητό ότι εξετάζονται όλες οι πιθανές ευκαιρίες για την διαφήμιση του ξενοδοχείου.

**Ερώτηση 3:** Συνεργάζεστε με κάποιο πρακτορείο τουρισμού και ποιος είναι ο λόγος συνεργασίας ή μη;

**Απάντηση:** Ναι με πολλά πρακτορεία σε διαφορετικές χώρες. Ο βασικότερος λόγος είναι η πληρότητα του ξενοδοχείου.

**Ανάλυση:** Η συνεργασία με διάφορα πρακτορεία τουρισμού έχει το κόστος της προμήθειας που κερδίζουν αυτά τα πρακτορεία. Έχοντας όμως σαν στόχο την πληρότητα του ξενοδοχείου, έχει σίγουρα υπολογιστεί ότι το κόστος αυτό είναι αδιάφορο σε σχέση με τα κέρδη που θα υπάρξουν από την πληρότητα.

**Ερώτηση 4:** Συνεργάζεστε με κάποια ιστοσελίδα προώθησης, αναζήτησης και κρατήσεων π.χ. booking και ποιος είναι ο λόγος συνεργασίας ή μη;

**Απάντηση:** Ναι. Ο βασικότερος λόγος είναι οι επισκέπτες τελευταίας στιγμής.

**Ανάλυση:** Γενικότερα, γίνεται αντιληπτό ότι το τμήμα marketing της ξενοδοχειακής μονάδας «Α» δεν τον ενδιαφέρει το κόστος των προμηθειών, καθώς έχει μακροπρόθεσμο στόχο, στην περίπτωση των πρακτορείων τουρισμού αλλά και στην περίπτωση των ιστοσελίδων προώθησης, την πληρότητα του ξενοδοχείου.

**Ερώτηση 5:** Για την διαφήμιση του ξενοδοχείου σας επιλέγετε εταιρείες εξειδικευμένες σε αυτόν τον τομέα ή γίνεται μέσω του προσωπικού σας; Αν η διαφήμιση πραγματοποιείται μέσω του προσωπικού σας, έχετε προσλάβει εξειδικευμένο προσωπικό ή έχει αναλάβει αυτήν την αρμοδιότητα κάποιο άτομο το οποίο έχει κι άλλες αρμοδιότητες;

**Απάντηση:** Για την διαφήμιση του ξενοδοχείου επιλέγονται εταιρείες εξειδικευμένες σε αυτόν τον τομέα.

**Ανάλυση:** Σε αυτήν την περίπτωση, παρατηρείται ότι ο υπεύθυνος του τμήματος δεν προσμετρά το κόστος, καθώς το ξενοδοχείο διαφημίζεται από εξειδικευμένες εταιρείες επί του θέματος. Ναι μεν δεν προσλαμβάνεται ειδικό προσωπικό εξειδικευμένο σε αυτόν το τομέα, το οποίο θα είχε ένα επιπλέον κόστος για την ξενοδοχειακή μονάδα, αλλά από την άλλη πλευρά υπάρχει η δυνατότητα διαφήμισης από το ήδη υπάρχον προσωπικό, με την προσπάθεια ανάθεσης περισσότερων από ένα πεδίων ευθύνης σε κάθε εργαζόμενο.

**Ερώτηση 6:** Κατά την διαμονή του πελάτη, προσφέρονται κάποια δωρεάν προϊόντα με την επωνυμία του ξενοδοχείου σας π.χ. δείγματα σαμπουάν κ.α.;

**Απάντηση:** Ναι.

**Ανάλυση:** Με την παροχή δωρεάν διαφημιστικών προϊόντων με την επωνυμία του ξενοδοχείου, το τμήμα marketing επιτυγχάνει τον σκοπό του, την διαφήμιση της ξενοδοχειακής μονάδας «Α». Από την άλλη πλευρά, επιβαρύνεται με το επιπλέον κόστος αυτών των προϊόντων, που στην περίπτωση όπου η κατανάλωση τους γίνεται απεριόριστα, το κόστος είναι αρκετό για ένα ξενοδοχείο με πολλές κλίνες.

**Ερώτηση 7:**

Έπειτα από την διαμονή του πελάτη, υπάρχει κάποια επικοινωνία μαζί του;

**Απάντηση:** Συνήθως όχι.

**Ανάλυση:** Με αυτήν την ενέργεια, υπάρχει μείωση του κόστους, καθώς δεν χρησιμοποιούνται ώρες εργασίας του προσωπικού για την προώθηση των παρεχόμενων υπηρεσιών σε ήδη υπάρχοντες πελάτες.

**4.4.5 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ**

**Ερώτηση 1:** Υπάρχει διαρκής ενημέρωση και επικοινωνία με τους διευθυντές των τμημάτων της ξενοδοχειακής μονάδας για θέματα που αφορούν τα κόστος; π.χ. κόστος προμηθειών, κόστος προσωπικού κ.α.

**Απάντηση:** Ναι.

**Ανάλυση:** Είναι πολύ σημαντικό το γεγονός ότι ο διευθυντής του οικονομικού τμήματος βρίσκεται σε διαρκή επικοινωνία και ενημέρωση με όλους τους διευθυντές των επιμέρους τμημάτων της ξενοδοχειακής μονάδας «Α», καθώς με αυτόν τον τρόπο επιτυγχάνεται η πρόληψη, ο προϋπολογισμός αλλά και η μείωση του κόστους διαφόρων λειτουργιών.

**Ερώτηση 2:** Υπάρχει άτομο εξειδικευμένο στον τομέα της κοστολόγησης το οποίο εργάζεται στο ξενοδοχείο σας;

**Απάντηση:** Ναι.

**Ανάλυση:** Καθώς στο οικονομικό τμήμα του ξενοδοχείου, εργάζεται εξειδικευμένο προσωπικό κοστολόγησης, υπάρχει η δυνατότητα ενημέρωσης αλλά και αποφυγής επιπλέον και άσκοπου κόστους.

**Ερώτηση 3:** Συνεργάζεστε με κάποιον εξωτερικό λογιστή για την διεκπεραίωση ορισμένων εργασιών; Αν ναι, για ποιο λόγο συμβαίνει αυτό; π.χ. λόγω έλλειψης προσωπικού, λόγω χαμηλότερου κόστους, λόγω έλλειψης γνώσεων του ήδη υπάρχοντος προσωπικού κ.α.

**Απάντηση:** Ναι, με ορκωτούς λογιστές για τον ετήσιο έλεγχο.



Ανάλυση: Σε αυτήν την περίπτωση, γίνεται αντιληπτό ότι το οικονομικό τμήμα του ξενοδοχείου προσπαθεί να μειώσει το κόστος των υπηρεσιών ενός εξωτερικού λογιστή και χρησιμοποιεί το ήδη υπάρχον προσωπικό του. Συνεργάζεται μόνο με ορκωτούς ελεγκτές, το οποίο κρίνεται απολύτως απαραίτητο για τον ετήσιο υποχρεωτικό έλεγχο.

**Ερώτηση 4:** Έχετε κάνει αίτηση ή έχετε συμμετάσχει σε κάποιο επενδυτικό ή επιδοτούμενο πρόγραμμα; Αν ναι για ποιον σκοπό;

Απάντηση: Ναι, για επέκταση του ξενοδοχείου.

Ανάλυση: Καθώς, τη ξενοδοχειακή μονάδα έχει κάνει αίτηση ή έχει ήδη συμμετάσχει σε κάποιο επενδυτικό ή επιδοτούμενο πρόγραμμα, σημαίνει ο διευθυντής του οικονομικού τμήματος σε συνεργασία πάντα με τον γενικό διευθυντή, ψάχνει τρόπους μείωσης του κόστους. Έτσι, θα έχει την δυνατότητα επέκτασης του ξενοδοχείου με μηδαμινό κόστος.

**Ερώτηση 5:** Θα προτείνατε να κάνετε ή έχετε ήδη κάνει μια επένδυση για την επέκταση των υπηρεσιών του ξενοδοχείου σας ή στο ήδη υπάρχον για την βελτίωση της ποιότητας των ήδη παρεχόμενων υπηρεσιών; π.χ. θα προτείνατε επένδυση κεφαλαίου για ένα νέο κτήριο για αύξηση των δωματίων ή για την ανακαίνιση του ήδη υπάρχοντος κτηρίου για την βελτίωση και ανανέωση των δωματίων;

Απάντηση: Πρόταση επένδυσης στο ήδη υπάρχον ξενοδοχείο για την βελτίωση των ήδη παρεχόμενων υπηρεσιών (π.χ. ανακαίνιση του κτιρίου).

Ανάλυση: Ο διευθυντής του οικονομικού τμήματος θα πρότεινε μια επένδυση στο ήδη υπάρχον ξενοδοχείο (εγκαταστάσεις, υπηρεσίες κ.α.) για την βελτίωση της ποιότητας των ήδη υπαρχόντων προσφερόμενων υπηρεσιών. Αυτό υποδεικνύει ότι το ξενοδοχείο στοχεύει στην ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών.

Όπως φαίνεται και από το σύνολο των απαντήσεων των διευθυντών των τμημάτων, στόχος τους αποτελεί η ισορροπία μεταξύ κόστους και ποιότητας, γεγονός που υποδεικνύει την σωστή οργάνωση και την ύπαρξη κέρδους.

## **ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ**

Κάθε απόφαση η οποία λαμβάνεται από την διεύθυνση μιας ξενοδοχειακής μονάδας, δημιουργεί κάποιο κόστος, κατά κάποιον τρόπο. Επομένως, η κοστολόγηση καλύπτει ένα πολύ μεγάλο μέρος των αρμοδιοτήτων του διευθυντή μιας ξενοδοχειακής μονάδας.

Η υπενθύμιση της έννοιας της κοστολόγησης είναι άκρως σημαντική. Ως κοστολόγηση ορίζεται η διαδικασία η οποία έχει σαν αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του κόστους μιας λειτουργίας, μιας δραστηριότητας, ενός προϊόντος ή μιας υπηρεσίας κ.α.

Ο διευθυντής πρέπει να λαμβάνει συχνά ιδιαίτερες αποφάσεις σε συνεργασία με τον υπεύθυνο λογιστή ή τον υπεύθυνο κοστολόγησης, οι οποίες σχετίζονται με το κόστος. Για παράδειγμα, θέλοντας να επιτύχει καλύτερη αποδοτικότητα της ξενοδοχειακής μονάδας, πιθανόν να λάβει την απόφαση περί πρόσληψης ικανότερου προσωπικού, το οποίο φυσικά θα έχει απαιτήσεις για υψηλότερες αμοιβές και επομένως θα έχει αυξημένο κόστος.

Έπειτα από την σύνταξη και την απάντηση των ερωτηματολογίων από τον διευθυντή του τμήματος των δωματίων, τον διευθυντή του τμήματος του επισιτισμού, τον διευθυντή του τμήματος του προσωπικού, τον διευθυντή του τμήματος marketing και τον διευθυντή του οικονομικού τμήματος της ξενοδοχειακής μονάδας «Α», έγινε κατανοητός ο τρόπος με τον οποίο λειτουργούν οι διευθυντές των τμημάτων αυτών και οι τρόποι με τους οποίους προσπαθούν μέσω της Διοικητικής Λογιστικής να μειώσουν το κόστος λειτουργιών.

Σε γενικές γραμμές παρατηρείται προσπάθεια για επίτευξη μιας ισορροπία μεταξύ του κόστους και της ποιότητας των παρεχόμενων υπηρεσιών σε όλα τα τμήματα της ξενοδοχειακής μονάδας. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελεί η διενέργεια του διευθυντή του τμήματος επισιτισμού, ο οποίος προσπαθεί να συνδυάσει υψηλή ποιότητα προσφερόμενων γευμάτων και χαμηλού κόστους και όχι αποκλειστικά και μόνο μείωση του κόστους, χωρίς να συνυπολογίσει την ποιότητα και την επάρκεια των προϊόντων.

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

### ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ

### ΔΩΜΑΤΙΩΝ

Το παρόν ερωτηματολόγιο συντάχθηκε στα πλαίσια της πτυχιακής εργασίας με θέμα «Διοικητική λογιστική σε ξενοδοχειακή μονάδα-μελέτη περίπτωσης» της σπουδάστριας Καλλίτση Γεωργίας της Σχολής Διοίκησης & Οικονομίας, του τμήματος Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής του Τ.Ε.Ι Κρήτης.

Οι απαντήσεις του συγκεκριμένου ερωτηματολογίου θα αναλυθούν αποκλειστικά και μόνο για λόγους διεκπεραίωσης της πτυχιακής εργασίας και θα τηρηθεί απόλυτη εχεμύθεια και ανωνυμία.

#### **Ερώτηση 1:**

Πιστεύετε ότι οι παροχές των δωματίων του ξενοδοχείου σας συνάδουν με το κόστος διαμονής σε αυτά;

Ναι

Όχι

#### **Ερώτηση 2:**

Έχετε κάνει κάποιες μειώσεις στην ποιότητα σε διάφορες παροχές έτσι ώστε να μειωθεί το κόστος;

Ναι. Αν ναι αναφέρετε την βασικότερη μείωση.....

Όχι

#### **Ερώτηση 3:**

Έχετε προσλάβει ειδικό προσωπικό για την μεταφορά των αποσκευών των πελατών στα δωμάτια τους;

Ναι

Όχι

**Ερώτηση 4:**

Το προσωπικό το οποίο εργάζεται στον χώρο της υποδοχής

ασχολείται το κάθε άτομο για ένα συγκεκριμένο θέμα, π.χ. εξυπηρέτηση πελατών, κρατήσεις, τηλεφωνικό κέντρο κ.α.

γίνεται προσπάθεια να ανατεθούν περισσότερα από ένα πεδία ευθύνης σε κάθε εργαζόμενο για την μείωση του κόστους

**Ερώτηση 5:**

Κάνετε χρήση δικού σας καθαριστήριου για τα είδη υγιεινής;

Ναι

Όχι. Αν όχι, έχετε κάποιον εξωτερικό συνεργάτη για αυτό   
απασχολείτε το ήδη προσληφθέν προσωπικό

**Ερώτηση 6:**

Υπάρχει στην ξενοδοχειακή σας μονάδα ειδικό τμήμα για τον έλεγχο της καθαριότητας στα δωμάτια και στους κοινόχρηστους χώρους;

Ναι

Όχι

Ευχαριστώ πολύ για τον χρόνο σας

**ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΟΥ**  
**ΕΠΙΣΙΤΙΣΜΟΥ**

Το παρόν ερωτηματολόγιο συντάχθηκε στα πλαίσια της πτυχιακής εργασίας με θέμα «Διοικητική λογιστική σε ξενοδοχειακή μονάδα-μελέτη περίπτωσης» της σπουδάστριας Καλλίτση Γεωργίας της Σχολής Διοίκησης & Οικονομίας, του τμήματος Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής του Τ.Ε.Ι Κρήτης.

Οι απαντήσεις του συγκεκριμένου ερωτηματολογίου θα αναλυθούν αποκλειστικά και μόνο για λόγους διεκπεραίωσης της πτυχιακής εργασίας και θα τηρηθεί απόλυτη εχεμύθεια και ανωνυμία.

***Ερώτηση 1:***

Ποια είναι τα κριτήρια επιλογής για την συνεργασία της ξενοδοχειακής μονάδας με έναν προμηθευτή; Παρακαλώ σημειώστε ξεκινώντας από το βασικότερο.

1. ....
2. ....
3. ....
4. ....

***Ερώτηση 2:***

Ο στόχος σας είναι:

- η αγορά υλικών για την δημιουργία γευμάτων χαμηλότερης ποιότητας με γνώμονα την μείωση του κόστους
- η αγορά υλικών υψηλής ποιότητας ανεξάρτητα από το κόστος τους

**Ερώτηση 3:**

Η αγορά των υλικών για την δημιουργία γευμάτων πραγματοποιείται από τοπικούς προμηθευτές ανεξάρτητα από το κόστος;

Ναι

Όχι

**Ερώτηση 4:**

Η αγορά των υλικών πραγματοποιείται

κατευθείαν από τους παραγωγούς

μέσω μεσάζοντα

**Ερώτηση 5:**

Κάνετε χρήση

εποχικών προϊόντων και φρέσκων

κονσερβοποιημένων και κατεψυγμένων

και τα δύο

Ευχαριστώ πολύ για τον χρόνο σας

## **ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΟΥ**

### **ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ**

Το παρόν ερωτηματολόγιο συντάχθηκε στα πλαίσια της πτυχιακής εργασίας με θέμα «Διοικητική λογιστική σε ξενοδοχειακή μονάδα-μελέτη περίπτωσης» της σπουδάστριας Καλλίτση Γεωργίας της Σχολής Διοίκησης & Οικονομίας, του τμήματος Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής του Τ.Ε.Ι Κρήτης.

Οι απαντήσεις του συγκεκριμένου ερωτηματολογίου θα αναλυθούν αποκλειστικά και μόνο για λόγους διεκπεραίωσης της πτυχιακής εργασίας και θα τηρηθεί απόλυτη εχεμύθεια και ανωνυμία.

#### **Ερώτηση 1:**

Ποια είναι τα κριτήρια επιλογής του προσωπικού του ξενοδοχείου σας; Παρακαλώ σημειώστε ξεκινώντας από το βασικότερο.

1. ....
2. ....
3. ....
4. ....

#### **Ερώτηση 2:**

Ο στόχος σας είναι η πρόσληψη

- ανειδίκευτου προσωπικού για μείωση του κόστους
- εξειδικευμένου προσωπικού ανεξάρτητα από την αμοιβή τους

#### **Ερώτηση 3:**

Γενικότερα έχετε προτίμηση σε πρόσληψη προσωπικού

- μικρότερης ηλικίας χωρίς ιδιαίτερη εργασιακή εμπειρία
- μεγαλύτερης ηλικίας με εργασιακή εμπειρία

**Ερώτηση 4:**

Η ασφάλιση και οι μισθοί του προσωπικού είναι σύμφωνοι με την ισχύουσα νομοθεσία;

Ναι

Όχι

**Ερώτηση 5:**

Θα επιλέγατε ανάμεσα σε

αρκετό προσωπικό για την κάλυψη των αναγκών του ξενοδοχείου χωρίς να έχουν πολλές αρμοδιότητες και χωρίς υπερωρίες

λιγότερο προσωπικό με την πιθανότητα υπερωριών και κάλυψη παραπάνω αρμοδιοτήτων

**Ερώτηση 6:**

Τι ποσοστό του προσωπικού σας αποτελείται από αλλοδαπούς, από ημεδαπούς και από άτομα προσληθέντα μέσω επιδοτούμενων προγραμμάτων τύπου voucher ή μέσω πρακτικής άσκησης;

Ποσοστό αλλοδαπών

Ποσοστό ημεδαπών

Ποσοστό μέσω επιδοτούμενων προγραμμάτων τύπου voucher

Ποσοστό μέσω πρακτικής άσκησης

Ευχαριστώ πολύ για τον χρόνο σας



## **ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ MARKETING**

Το παρόν ερωτηματολόγιο συντάχθηκε στα πλαίσια της πτυχιακής εργασίας με θέμα «Διοικητική λογιστική σε ξενοδοχειακή μονάδα-μελέτη περίπτωσης» της σπουδάστριας Καλλίτση Γεωργίας της Σχολής Διοίκησης & Οικονομίας, του τμήματος Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής του Τ.Ε.Ι Κρήτης.

Οι απαντήσεις του συγκεκριμένου ερωτηματολογίου θα αναλυθούν αποκλειστικά και μόνο για λόγους διεκπεραίωσης της πτυχιακής εργασίας και θα τηρηθεί απόλυτη εχεμύθεια και ανωνυμία.

### **Ερώτηση 1:**

Ποιες είναι οι μέθοδοι που χρησιμοποιούνται για την προώθηση των υπηρεσιών τους ξενοδοχείου σας; Παρακαλώ σημειώστε ξεκινώντας από την βασικότερη.

1. ....
2. ....
3. ....
4. ....

### **Ερώτηση 2:**

Σε ποιο επίπεδο βρίσκεται η σχέση του ξενοδοχείου σας με την πληροφορική και ειδικότερα με τα μέσα κοινωνικής δικτύωσης;

- Πολύ κακό
- Κακό
- Μέτριο
- Καλό
- Άριστο

### **Ερώτηση 3:**

Συνεργάζεστε με κάποιο πρακτορείο τουρισμού;

- Ναι. Παρακαλώ αναφέρετε τον βασικότερο λόγο συνεργασίας  
.....

Όχι. Παρακαλώ αναφέρετε τον βασικότερο λόγο μη συνεργασίας

.....

**Ερώτηση 4:**

Συνεργάζεστε με κάποια ιστοσελίδα προώθησης, αναζήτησης και κρατήσεων π.χ. booking;

Ναι. Παρακαλώ αναφέρετε τον βασικότερο λόγο συνεργασίας

.....

Όχι. Παρακαλώ αναφέρετε τον βασικότερο λόγο μη συνεργασίας

.....

**Ερώτηση 5:**

Για την διαφήμιση του ξενοδοχείου σας

επιλέγετε εταιρείες εξειδικευμένες σε αυτόν τον τομέα

γίνεται μέσω του προσωπικού σας. Αν ισχύει αυτή η επιλογή,

έχετε προσλάβει εξειδικευμένο προσωπικό

έχει αναλάβει αυτήν την αρμοδιότητα κάποιο άτομο

το οποίο έχει κι άλλες αρμοδιότητες

**Ερώτηση 6:**

Κατά την διαμονή του πελάτη, προσφέρονται κάποια δωρεάν προϊόντα με την επωνυμία του ξενοδοχείου σας π.χ. δείγματα σαμπουάν κ.α.;

Ναι

Όχι

**Ερώτηση 7:**

Έπειτα από την διαμονή του πελάτη, υπάρχει κάποια επικοινωνία μαζί του;

Ναι

Όχι

Ευχαριστώ πολύ για τον χρόνο σας

## **ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ**

### **ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ**

Το παρόν ερωτηματολόγιο συντάχθηκε στα πλαίσια της πτυχιακής εργασίας με θέμα «Διοικητική λογιστική σε ξενοδοχειακή μονάδα-μελέτη περίπτωσης» της σπουδάστριας Καλλίτση Γεωργίας της Σχολής Διοίκησης & Οικονομίας, του τμήματος Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής του Τ.Ε.Ι Κρήτης.

Οι απαντήσεις του συγκεκριμένου ερωτηματολογίου θα αναλυθούν αποκλειστικά και μόνο για λόγους διεκπεραίωσης της πτυχιακής εργασίας και θα τηρηθεί απόλυτη εχεμύθεια και ανωνυμία.

#### ***Ερώτηση 1:***

Υπάρχει διαρκής ενημέρωση και επικοινωνία με τους διευθυντές των τμημάτων της ξενοδοχειακής μονάδας για θέματα που αφορούν τα κόστος; π.χ. κόστος προμηθειών, κόστος προσωπικού κ.α.

Ναι

Όχι

#### ***Ερώτηση 2:***

Υπάρχει άτομο εξειδικευμένο στον τομέα της κοστολόγησης το οποίο εργάζεται στο ξενοδοχείο σας;

Ναι

Όχι

**Ερώτηση 3:**

Συνεργάζεστε με κάποιον εξωτερικό λογιστή για την διεκπεραίωση ορισμένων εργασιών;

Ναι. Αν ναι, για ποιο λόγο συμβαίνει αυτό;

Έλλειψη προσωπικού

Χαμηλότερο κόστος

Έλλειψης γνώσεων του ήδη υπάρχοντος προσωπικού

Άλλος λόγος. Παρακαλώ διευκρινίστε.....

Όχι

**Ερώτηση 4:**

Έχετε κάνει αίτηση ή έχετε συμμετάσχει σε κάποιο επενδυτικό ή επιδοτούμενο πρόγραμμα;

Ναι. Αν ναι, παρακαλώ σημειώστε για ποιον σκοπό.....

Όχι

**Ερώτηση 5:**

Θα προτείνατε να κάνετε ή έχετε ήδη κάνει μια επένδυση:

για την επέκταση των υπηρεσιών του ξενοδοχείου σας

στο ήδη υπάρχον για την βελτίωση της ποιότητας των ήδη παρεχόμενων υπηρεσιών

π.χ. θα προτείνατε επένδυση κεφαλαίου:

για ένα νέο κτήριο για αύξηση των δωματίων

για την ανακαίνιση του ήδη υπάρχοντος κτηρίου για την βελτίωση και ανανέωση των δωματίων

Ευχαριστώ πολύ για τον χρόνο σας

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

### **Ξενόγλωσση βιβλιογραφία**

1. Ansari S., 2000, «The kaleidoscopic nature of costs», Mc Graw Hill
2. Kloock J., Schiller U., 1997, «Marginal costing: cost budgeting and cost variance analysis. Management Accounting Research» Vol.8.
3. Garisson H. Ray, Noreen W. Eric, 2005, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις κλειδάριθμος, Αθήνα, (Managerial accounting, 2003, 10<sup>th</sup> edition)
4. Gietzmann M., G. Monahan, 1996, «Absorption versus direct costing: the relevance of opportunity costs in the management of congested *stochastic production systems*. Management Accounting Research» vol.7
5. Pong C., Mitchell F., 2006, «Full costing versus variable costing: Does the choice still matter?An empirical exploration of UK manufacturing companies 1988-2002. The British Accounting Review, 38».

### **Ελληνική βιβλιογραφία**

1. Βαρβάκης Κ., 2012, «Κοστολόγηση και κοστολογική οργάνωση». Εκδόσεις Παπαζήση, Αθήνα.
2. Βασιλειάδης Αν., Ακριβούλης Ζ., 2007, «Γενικές αρχές διοίκησης», Εθνικό και Καποδιστριακό Πανεπιστήμιο Αθηνών.
3. Βενιέρης Γ., 1998, «Λογιστική Κόστους», εκδόσεις Σμπίλιας.
4. Βενιέρης Γ., Κοέν Σ., 2007, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις P.I.Publishing.
5. Βενιέρης Γ., Κοέν Σ., Κωλέτση Μ., 2005, «Λογιστική Κόστους-Αρχές και εφαρμογές», Β' έκδοση, Εκδόσεις P.I.Publishing.
6. Καραγιάννης Γ. Στέφανος- Έξαρχος Σ. Γεώργιος, 2006, «Τουρισμός, Τουριστική Οικονομία Ανάπτυξη Πολιτική», Κέντρο Τεχνολογικής Έρευνας Κρήτης, Ηράκλειο.
7. Καραντζής Ι. Χ., Σώρρος Ν. Ι., 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus A.E., Πειραιάς.

8. Καράντζης Ι. Χ., Σώρρος Ν. Ι., 2012, «Διοικητική Λογιστική», Εκδόσεις Business plus Α.Ε., Πειραιάς.
9. Καραχοντζίτης Α. Δ., Σαρλής Ι. Κ., 1989, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», εκδόσεις Interbooks, Αθήνα.
10. Κυνηγάκη Σ., 2011, «Τα τμήματα του ξενοδοχείου», <http://www.touristikiekpaideysi.gr>
11. Λεκαράκου-Νιζάμη Κ., 2001, «Ξενοδοχειακή Λογιστική», Πειραιάς
12. Πάγγγιος Κ. Ι., 1993, «Θεωρία κόστους», εκδόσεις Σταμούλη, Αθήνα-Πειραιάς.
13. Παυλάτος Ο., 2006, «Λογιστική κόστους», Σημειώσεις εισηγήσεων, Τ.Ε.Ι. Χαλκίδας.
14. Σώρρος Ν. Ι., Πάτσης Β. Π., 2014, «Βιομηχανική και Διοικητική Λογιστική, Λογιστική κόστους», Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών.
15. Τατσιόπουλος Η., Χατζηγιαννάκης Δ., 2010, «Βιομηχανική Διοίκηση & Κοστολόγηση», εκδόσεις Παπασωτηρίου.
16. Τζωρτζάκης Κ., Τζωρτζάκη Α., 2007, «Οργάνωση και διοίκηση, το management νέας νέας εποχής», Δ' έκδοση, Εκδόσεις Rosili.
17. Φίλιος Φ. Β., 2010, «Διοικητική Λογιστική (Management Accounting)», Τόμος Ι, Εκδόσεις Έλλην.
18. Exelixis, «Διοικητική Λογιστική», <http://www.exelixis.eu/index.php?act=viewCat&catId=189>