



Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών στη Φορολογική  
και Χρηματοοικονομική Διοίκηση Στρατηγικών  
Αποφάσεων

Τμήμα Οργάνωσης και Διοίκησης Επιχειρήσεων

## Τίτλος Εργασίας: Η Κοινωνική Λογιστική των Ιδιωτικών Σχολείων

Μεταπτυχιακές Σπουδές

Κατσιαούνης Νικόλαος

Επιβλέπων Καθηγητής

Καραγιώργος Θεοφάνης

Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος 2021

## Περίληψη

Τα τελευταία χρόνια στην Αμερική και στην Ευρώπη αλλά και σ' ολόκληρο τον κόσμο έχει τονισθεί η ανάγκη για μια σωστά σχεδιασμένη και εφαρμοσμένη περιβαλλοντική πολιτική καθώς και για πολλά άλλα κοινωνικά θέματα. Λαμβάνοντας υπόψη τα κοινωνικά προβλήματα, η επίδραση των επιχειρησιακών δραστηριοτήτων πάνω σ' αυτά τα προβλήματα έχει γίνει πηγή γενικού ενδιαφέροντος. Το ενδιαφέρον αυτό έχει συχνά μεταφραστεί ως υποχρέωση των εταιριών προς την κοινωνία, να αναφέρουν τη φύση και το μέγεθος των κοινωνικών τους πράξεων καθώς και τις συνέπειές τους.

## **Abstract**

The need for a well formed and applied policy for environmental and social issues is emphasized over the last years in America, Europe but also in the whole world. Taking social problems into consideration, the effect of business activity on them has been a source of general interest. This specific interest is often interpreted as firms' responsibility to society to refer to the nature, to the importance of their social actions as well as to their consequences.

Key words: corporate social responsibility, private school costing

# Πίνακας Περιεχομένων

Περίληψη.....	1
Abstract.....	2
Κεφάλαιο 1: Εισαγωγή.....	4
1.1 Μορφές Εκπαίδευσης.....	4
1.2 Βασικά στοιχεία και χαρακτηριστικά πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης.....	4
Κεφάλαιο 2: Διοικητική Λογιστική και Κοστολόγηση.....	8
2.1 Θεωρητικό Υπόβαθρο.....	8
2.2 Εισαγωγή στις έννοιες της κοστολόγησης.....	8
2.3 Κοστολόγηση υπηρεσιών.....	9
2.4 Η Διοικητική Λογιστική στην εκπαίδευση.....	9
Κεφάλαιο 3: Ερευνητική Προσέγγιση και Διαδικασία.....	11
3.1 Εισαγωγή.....	11
3.2 Υπηρεσίες.....	11
3.3 Η έννοια του Κόστους στους Εκπαιδευτικούς Οργανισμούς.....	11
3.4 Κοστολογική Διάρθρωση & Οργάνωση Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων.....	12
3.4.1 Υπηρεσίες Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων.....	12
3.4.2 Οι Υπηρεσίες που παρέχουν τα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα.....	12
3.4.3 Τμήματα-Λειτουργίες Εκπαιδευτικού Ιδρύματος.....	13
3.5 Θέματα Κοστολόγησης Υπηρεσιών Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων.....	14
3.5.1 Δομή του κόστους των παραγόμενων υπηρεσιών.....	14
3.5.2 Το κόστος του εκπαιδευτικού προσωπικού.....	14
3.5.3 Το κόστος των άμεσων δαπανών που γίνονται για την παροχή των εκπαιδευτικών υπηρεσιών.....	14
3.5.4 Συγκέντρωση κόστους σε Βοηθητικά Τμήματα/Κέντρα Κόστους.....	15
3.5.5 Το κόστος των έμμεσων δαπανών λειτουργίας του τμήματος που παράγεται η υπηρεσία.....	16
3.5.6 Το κόστος των λοιπών τμημάτων που υποστηρίζουν την παραγωγή (παροχή) των υπηρεσιών.....	16
3.5.7 Το κόστος των εκτός παραγωγής λειτουργιών.....	17
3.6 Θέματα προσδιορισμού κέρδους ή ζημίας ανά παραγόμενη υπηρεσία.....	18
Κεφάλαιο 4: Κοινωνική Ευθύνη.....	19
4.1 Εισαγωγή.....	19
4.2 Η σημερινή εποχή της Κοινωνικής Ευθύνης.....	19
4.3 Επιχειρήματα υπέρ και κατά των λογιστικοκοινωνικών εκθέσεων.....	21
4.4 Κοινωνική προσφορά Ιδιωτικών Σχολείων.....	22
Βιβλιογραφία.....	23

# Κεφάλαιο 1: Εισαγωγή

## 1.1 Μορφές Εκπαίδευσης

Σύμφωνα με τον νόμο 3879/2010 (ΦΕΚ 163Α/21-9-10) η εκπαίδευση στην Ελλάδα αποτελείται από τις παρακάτω τρεις μορφές: την τυπική εκπαίδευση, τη μη τυπική εκπαίδευση και την άτυπη μάθηση.

- **Τυπική εκπαίδευση:** Παρέχεται στο πλαίσιο του τυπικού εκπαιδευτικού συστήματος, δηλαδή το σύστημα της πρωτοβάθμιας, της δευτεροβάθμιας και της τριτοβάθμιας εκπαίδευσης. Οδηγεί στην απόκτηση πιστοποιητικών αναγνωρισμένων σε εθνικό επίπεδο από τις δημόσιες αρχές και αποτελεί μέρος της διαβαθμισμένης εκπαιδευτικής κλίμακας. Στην τυπική εκπαίδευση εντάσσεται και η γενική τυπική εκπαίδευση ενηλίκων. Αφορά ένα ιεραρχικά δομημένο και χρονικά διαβαθμισμένο σύστημα από την πρωτοβάθμια έως το πανεπιστήμιο.
- **Μη τυπική εκπαίδευση:** Η εκπαίδευση που παρέχεται σε οργανωμένο εκπαιδευτικό πλαίσιο εκτός του τυπικού εκπαιδευτικού συστήματος και μπορεί να οδηγήσει στην απόκτηση πιστοποιητικών αναγνωρισμένων σε εθνικό επίπεδο. Περιλαμβάνει την αρχική επαγγελματική κατάρτιση, τη συνεχιζόμενη επαγγελματική κατάρτιση και τη γενική εκπαίδευση ενηλίκων. Περιγράφει κάθε οργανωμένη δραστηριότητα έξω από το τυπικό εκπαιδευτικό σύστημα και έχει συγκεκριμένο στόχο και ακροατήριο. Παραδείγματα μη τυπικής εκπαίδευσης αποτελούν τα μαθήματα σε φροντιστήρια, προγράμματα δια βίου μάθησης, κλπ.
- **Άτυπη μάθηση:** Περιλαμβάνονται οι μαθησιακές δραστηριότητες που λαμβάνουν χώρα εκτός οργανωμένου εκπαιδευτικού πλαισίου, σε όλη τη διάρκεια της ζωής του ανθρώπου, στο πλαίσιο του ελεύθερου χρόνου ή επαγγελματικών, κοινωνικών και πολιτιστικών δραστηριοτήτων.

## 1.2 Βασικά στοιχεία και χαρακτηριστικά πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης

- Στην Ελλάδα, στην πρωτοβάθμια και δευτεροβάθμια εκπαίδευση, καθώς και στην προσχολική εκπαίδευση δραστηριοποιούνται τόσο **δημόσια σχολεία**, τα οποία χρηματοδοτούνται από τον κρατικό προϋπολογισμό, όσο και **ιδιωτικά σχολεία**, στα οποία τα δίδακτρα καταβάλλονται από τους γονείς.
- Τα εκπαιδευτικά ιδρύματα της πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης υποχρεούνται να ακολουθούν **συγκεκριμένα προγράμματα σπουδών**, τα οποία ορίζονται από το Υπουργείο Πολιτισμού Παιδείας και Θρησκευμάτων και είναι κοινά ανεξαρτήτως εάν πρόκειται για δημόσια ή ιδιωτικά. Ωστόσο, τα προγράμματα σπουδών των ιδιωτικών σχολείων συνήθως εμπλουτίζονται με επιπλέον βιβλία, μαθήματα, ξένες γλώσσες, αθλητικές δραστηριότητες, κλπ.
- Με βάση τα τελευταία διαθέσιμα στοιχεία της ΕΛ.ΣΤΑΤ. που αφορούν το **σχολικό έτος 2018/19**:
  - λειτούργησαν **999 ιδιωτικές σχολικές μονάδες** (7,5% του συνόλου των σχολικών μονάδων), στις οποίες απασχολούνταν ως **διδασκτικό προσωπικό 8.823 εργαζόμενοι** (5,8% του συνόλου του διδασκτικού προσωπικού) και στις οποίες ήταν εγγεγραμμένοι **84.722 μαθητές** (6,2% του συνόλου των μαθητών)
  - και σημειώνεται **υψηλή συγκέντρωση ιδιωτικών σχολείων στο Νομό Αττικής**, στον οποίο λειτουργεί το **58% των ιδιωτικών νηπιαγωγείων**, το **66% των ιδιωτικών δημοτικών σχολείων**, το **61% των ιδιωτικών γυμνασίων** και το **59% των ιδιωτικών**

**Λυκείων**, με τον ανταγωνισμό να είναι εντονότερος σε σχέση με τις υπόλοιπες περιοχές της χώρας.

Η προσχολική, η πρωτοβάθμια, η δευτεροβάθμια και η μετά-δευτεροβάθμια εκπαίδευση παρέχονται από το κράτος, αλλά και από ιδιώτες. Η δημόσια εκπαίδευση παρέχεται δωρεάν σε όλες τις βαθμίδες, με τις σχετικές δαπάνες να βαρύνουν τον κρατικό προϋπολογισμό. Για τη φοίτηση σε ιδιωτικά εκπαιδευτήρια απαιτείται η καταβολή διδάκτρων, τα οποία επιβαρύνουν εξολοκλήρου τους γονείς, καθώς στην Ελλάδα η ιδιωτική εκπαίδευση, ανεξαρτήτως βαθμίδας, δεν επιχορηγείται από το κράτος, ούτε υπάρχει κάποια άλλη επιδοματική υποστήριξη. Μάλιστα, τα δίδακτρα που καταβάλλονται από τους γονείς στα ιδιωτικά σχολεία λογίζονται ως τεκμήρια διαβίωσης, αυξάνοντας τις εν δυνάμει φοροδοτικές υποχρεώσεις. Μολαταύτα, επιλέγοντας ένα ιδιωτικό σχολείο για τη φοίτηση του παιδιού του/της, ένας/μία γονέας ουσιαστικά απαλλάσσει το δημόσιο προϋπολογισμό από σημαντικές δαπάνες.

<b>Στοιχεία σχολικού έτους 2018/19 (τελευταία διαθέσιμα στοιχεία ΕΛ.ΣΤΑΤ.)</b>	<b>Δημόσια σχολεία</b>	<b>Ιδιωτικά σχολεία</b>	<b>Σύνολο</b>	<b>% ιδιωτικών</b>
Μαθητές νηπιαγωγείων (στοιχεία λήξης σχολικού έτους)	138.762	15.982	154.744	10,3%
Μαθητές δημοτικών (εγγεγραμμένοι)	593.673	38.027	631.700	6,0%
Μαθητές γυμνασίων (εγγεγραμμένοι)	301.524	16.098	317.622	5,1%
Μαθητές λυκείων (εγγεγραμμένοι)	239.736	14.615	254.351	5,7%
Πλήθος νηπιαγωγείων (σχολικές μονάδες)	4.962	649	5.611	11,6%
Πλήθος δημοτικών (σχολικές μονάδες)	4.293	159	4.452	3,6%
Πλήθος γυμνασίων (σχολικές μονάδες)	1.725	99	1.824	5,4%
Πλήθος λυκείων (σχολικές μονάδες)	1.260	92	1.352	6,8%
Διδακτικό προσωπικό νηπιαγωγείων	14.233	998	15.231	6,6%
Διδακτικό προσωπικό δημοτικών	68.974	3.587	72.561	4,9%
Διδακτικό προσωπικό γυμνασίων	37.148	2.322	39.470	5,9%
Διδακτικό προσωπικό λυκείων	21.736	1.916	23.652	8,1%

Πηγή: ΕΛ.ΣΤΑΤ.

Κλαδικές Στοιχεύσεις: Πρωτοβάθμια και δευτεροβάθμια τυπική ιδιωτική εκπαίδευση, Σεπτέμβριος 2021

Ο αριθμός των εγγεγραμμένων μαθητών στα ιδιωτικά νηπιαγωγεία, καθώς και των σχολικών μονάδων παρουσιάζει συνεχή αύξηση από το σχολικό έτος 2014/2015 και έπειτα, ενώ ο αριθμός του διδακτικού προσωπικού παρουσιάζει αύξηση από το σχολικό έτος 2015/2016.

Νηπιαγωγεία	2008/09	2009/10	2010/11	2011/12	2012/13	2013/14	2014/15	2015/16	2016/17	2017/18	2018/19
<b>Σύνολο</b>											
Σχολικές μονάδες	5.979	6.064	6.027	5.861	5.792	5.606	5.757	5.637	5.672	5.644	5.611
Διδακτικό προσωπικό	13.652	13.931	13.986	14.018	13.853	13.526	14.788	14.321	14.382	14.726	15.231
Εγγεγραμμένοι μαθητές	158.290	159.502	166.233	165.931	166.576	160.994	162.781	155.243	151.804	151.225	154.744
<b>Δημόσια</b>											
Σχολικές μονάδες	5.660	5.658	5.572	5.401	5.309	5.161	5.171	5.035	5.056	5.006	4.962
Διδακτικό προσωπικό	13.087	13.258	13.278	13.320	13.155	12.877	13.803	13.441	13.494	13.754	14.233
Εγγεγραμμένοι μαθητές	147.692	147.606	154.217	154.396	155.541	151.019	149.764	141.741	137.470	136.308	138.762
<b>Ιδιωτικά</b>											
Σχολικές μονάδες	319	406	455	460	483	445	586	602	616	638	649
Διδακτικό προσωπικό	565	673	708	698	698	649	985	880	888	972	998
Εγγεγραμμένοι μαθητές	10.598	11.896	12.016	11.535	11.035	9.975	13.017	13.502	14.334	14.917	15.982

Πηγή: ΕΛ.ΣΤΑΤ.

Κλαδικές Στοιχειώσεις: Πρωτοβάθμια και δευτεροβάθμια τυπική ιδιωτική εκπαίδευση, Σεπτέμβριος 2021

Ο αριθμός των ιδιωτικών δημοτικών σχολείων παρουσίασε μικρή μείωση το σχολικό έτος 2018/19 σε σχέση με το 2017/18, ενώ ο αριθμός του διδακτικού προσωπικού παρουσίασε μικρή αύξηση την ίδια περίοδο. Από την άλλη πλευρά, ο αριθμός των μαθητών παρουσιάζει συνεχή αύξηση τα τέσσερα τελευταία εξεταζόμενα σχολικά έτη (2018/19-2014/15: 13,8%), μετά τη σημαντική μείωση το 2014/15 σε σχέση με το 2013/14 (-14,4%).

Δημοτικά	2008/09	2009/10	2010/11	2011/12	2012/13	2013/14	2014/15	2015/16	2016/17	2017/18	2018/19
<b>Σύνολο</b>											
Σχολικές μονάδες	5.496	5.440	5.356	4.746	4.698	4.633	4.561	4.547	4.509	4.486	4.452
Διδακτικό προσωπικό	69.018	70.475	69.985	67.314	65.557	65.329	65.478	68.379	67.808	68.980	72.561
Εγγεγραμμένοι μαθητές	637.476	635.935	634.048	633.291	630.043	625.165	640.001	642.707	645.250	639.037	631.700
<b>Δημόσια</b>											
Σχολικές μονάδες	5.127	5.075	4.991	4.392	4.350	4.313	4.398	4.384	4.346	4.324	4.293
Διδακτικό προσωπικό	64.977	66.409	66.018	63.396	61.726	61.582	62.446	65.229	64.463	65.427	68.974
Εγγεγραμμένοι μαθητές	590.640	589.578	590.203	590.070	588.832	586.111	606.571	607.811	609.414	601.601	593.673
<b>Ιδιωτικά</b>											
Σχολικές μονάδες	369	365	365	354	348	320	163	163	163	162	159
Διδακτικό προσωπικό	4.041	4.066	3.967	3.918	3.831	3.747	3.032	3.150	3.345	3.553	3.587
Εγγεγραμμένοι μαθητές	46.836	46.357	43.845	43.221	41.211	39.054	33.430	34.896	35.836	37.436	38.027

Πηγή: ΕΛ.ΣΤΑΤ.

Κλαδικές Στοιχειώσεις: Πρωτοβάθμια και δευτεροβάθμια τυπική ιδιωτική εκπαίδευση, Σεπτέμβριος 2021

Ο αριθμός των εγγεγραμμένων μαθητών καθώς και ο αριθμός του διδακτικού προσωπικού παρουσιάζουν αύξηση τα τρία τελευταία εξεταζόμενα διδακτικά έτη. Σημειώνεται ότι, ο αριθμός των σχολικών μονάδων στα ιδιωτικά γυμνάσια παρουσιάζει σχετική σταθερότητα τα τέσσερα τελευταία εξεταζόμενα διδακτικά έτη.

Γυμνάσια	2008/09	2009/10	2010/11	2011/12	2012/13	2013/14	2014/15	2015/16	2016/17	2017/18	2018/19
<b>Σύνολο</b>											
Σχολικές μονάδες	1.968	1.965	1.928	1.829	1.827	1.794	1.807	1.819	1.823	1.823	1.824
Διδακτικό προσωπικό	51.858	52.605	49.039	45.273	42.665	38.655	37.620	38.929	38.411	38.706	39.470
Εγγεγραμμένοι μαθητές	341.315	336.938	332.005	324.402	319.950	310.389	315.702	311.236	313.130	312.604	317.622
<b>Δημόσια</b>											
Σχολικές μονάδες	1.859	1.860	1.826	1.729	1.729	1.696	1.715	1.720	1.725	1.724	1.725
Διδακτικό προσωπικό	49.335	50.208	46.762	43.071	40.585	36.645	35.661	36.828	36.237	36.415	37.148
Εγγεγραμμένοι μαθητές	322.242	318.875	315.606	308.185	304.863	296.347	301.259	296.940	298.287	297.293	301.524
<b>Ιδιωτικά</b>											
Σχολικές μονάδες	109	105	102	100	98	98	92	99	98	99	99
Διδακτικό προσωπικό	2.523	2.397	2.277	2.202	2.080	2.010	1.959	2.101	2.174	2.291	2.322
Εγγεγραμμένοι μαθητές	19.073	18.063	16.399	16.217	15.087	14.042	14.443	14.296	14.843	15.311	16.098

Πηγή: ΕΛ.ΣΤΑΤ.

Κλαδικές Στοιχειώσεις: Πρωτοβάθμια και δευτεροβάθμια τυπική ιδιωτική εκπαίδευση, Σεπτέμβριος 2021

Ο αριθμός των μαθητών στα ιδιωτικά λύκεια σημείωσε αύξηση τα τρία τελευταία εξεταζόμενα σχολικά έτη, καθώς επίσης και ο αριθμός του διδακτικού προσωπικού τα τέσσερα τελευταία εξεταζόμενα σχολικά έτη.

Λύκεια	2008/09	2009/10	2010/11	2011/12	2012/13	2013/14	2014/15	2015/16	2016/17	2017/18	2018/2019
<b>Σύνολο</b>											
Σχολικές μονάδες	1.367	1.361	1.338	1.320	1.318	1.306	1.328	1.333	1.348	1.345	1.352
Διδακτικό προσωπικό	30.683	31.018	29.837	27.672	27.327	24.345	23.439	23.805	23.822	23.970	23.652
Εγγεγραμμένοι μαθητές	241.726	247.441	247.220	247.717	245.892	241.905	239.055	240.852	244.386	245.811	254.351
<b>Δημόσια</b>											
Σχολικές μονάδες	1.264	1.265	1.244	1.228	1.225	1.213	1.239	1.245	1.255	1.253	1.260
Διδακτικό προσωπικό	28.756	29.197	28.015	25.817	25.567	22.625	21.846	22.054	22.013	22.085	21.736
Εγγεγραμμένοι μαθητές	225.507	231.766	231.593	232.145	230.998	227.933	225.445	227.477	230.581	231.610	234.098
<b>Ιδιωτικά</b>											
Σχολικές μονάδες	103	96	94	92	93	93	89	88	93	92	92
Διδακτικό προσωπικό	1.927	1.821	1.768	1.855	1.760	1.720	1.593	1.751	1.809	1.885	1.916
Εγγεγραμμένοι μαθητές	16.219	15.675	15.627	15.572	14.894	12.734	13.610	13.375	13.805	14.201	14.615

Πηγή: ΕΛ.ΣΤΑΤ.

Κλαδικές Στοιχειώσεις: Πρωτοβάθμια και δευτεροβάθμια τυπική ιδιωτική εκπαίδευση, Σεπτέμβριος 2021



# Κεφάλαιο 2: Διοικητική Λογιστική και Κοστολόγηση

## 2.1 Θεωρητικό Υπόβαθρο

Ένα εκπαιδευτικό ίδρυμα οφείλει να διατηρήσει την ποιότητα στις προσφερόμενες υπηρεσίες του παράλληλα με την ελάχιστη δυνατή επιβάρυνση του σπουδαστή. Κύριοι στόχοι του εκάστοτε ιδρύματος είναι η παροχή γνώσεων, εκπαίδευσης και γενικά η γαλούχηση των ικανοτήτων των σπουδαστών του. Είναι ιδιαίτερα μεγάλης σημασίας ο εκπαιδευτικός τομέας να αντιμετωπίσει προβλήματα προερχόμενα από μειωμένα ποσοστά χρηματοδότησης και μείωσης της υπεραξίας του λόγω φήμης (Ruhupatty & Maguad, 2015).

Οι παραδοσιακές κοστολογικές μέθοδοι φαίνονται αναποτελεσματικές σε ότι αφορά τον ακριβή προσδιορισμό του κόστους, καθώς δεν μπορούν να το συνδέσουν άμεσα με τις δραστηριότητες του οργανισμού. Έχουν ακόμη εμφανιστεί περιπτώσεις υπερκοστολόγησης και σημαντικών αλλοιώσεων ειδικά σε ότι αφορά τα γενικά έξοδα (Karlan & Anderson, 2007). Επί πλέον τα περισσότερα παραδοσιακά λογιστικά συστήματα δεν έχουν σχεδιαστεί έτσι ώστε να εντοπίζουν σημαντικές ποιοτικές πληροφορίες συσχετισμένες με το κόστος (Toomruu and Põlajeva, 2014).

Η υιοθέτηση ενός διοικητικού εργαλείου ελέγχου όπως της Κοστολόγησης ανά Δραστηριότητα (Activity Based Costing- ABC) προσφέρει την δυνατότητα καλύτερης διαχείρισης των πόρων για τα ιδιωτικά και δημόσια εκπαιδευτικά ιδρύματα επιδιώκοντας πολιτικές ανάπτυξης και διατήρησης της ανταγωνιστικότητάς τους. Η ABC θεωρείται μία εναλλακτική θεώρηση των επιχειρηματικών διαδικασιών και προωθεί την κοστολογική ανταγωνιστικότητα και κερδοφορία (Kokins G., 2010). Ένα σύστημα ABC βασίζεται στην μοντελοποίηση του κόστους με τρόπο ώστε να γίνεται ο εντοπισμός του τελευταίου στα προϊόντα, της υπηρεσίες, τα κανάλια διανομής και τους πελάτες (Καραγιώργος Αλκιβιάδης 2018).

## 2.2 Εισαγωγή στις έννοιες της Κοστολόγησης

Η χρηματοοικονομική λογιστική είναι μεταξύ των κυριότερων και γνωστών κλάδων της Λογιστικής. Παρόλα αυτά, η Διοικητική Λογιστική χρήζει ίσης σημασίας παρά την μεγάλη ομοιότητα μεταξύ των δύο, καθώς η θεωρία της Λογιστικής μπορεί να θεωρηθεί ως ο συνδυασμός των δύο αυτών τμημάτων. Η κύρια διαφορά τους έγκειται στον προσανατολισμό τους καθώς η χρηματοοικονομική λογιστική αφορά τους χρήστες στο εξωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης ή του οργανισμού και το αντικείμενό της συνοψίζεται στην παροχή λογιστικών πληροφοριών για τη λήψη αποφάσεων (Καραγιώργος και Πετρίδης, 2017).

Η διοικητική Λογιστική από την άλλη πλευρά ασχολείται με την εξασφάλιση πληροφοριών για το εσωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης και τον προσδιορισμό του κόστους των προϊόντων. Απευθύνεται στις διάφορες βαθμίδες της επιχείρησης χρησιμοποιώντας μεγέθη που αφορούν προβλέψεις συνδυάζοντας αντικειμενικά και υποκειμενικά δεδομένα ανάλογα με τις ανάγκες της επιχείρησης. Η εκάστοτε οικονομική μονάδα προσδιορίζει τους παράγοντες που θα λάβει υπόψη για να υπολογίσει την αποδοτικότητα και την κερδοφορία της (Καζαντζής και Σώρρος, 2012).

Ως κοστολόγηση ή λογιστική κόστους μπορούμε να θεωρήσουμε το σύνολο των συστηματικών εργασιών που αποβλέπουν στο να συγκεντρώσουν, να κατατάξουν, να καταγράψουν και να επιμερίσουν κατάλληλα τις δαπάνες ώστε να προσδιοριστεί το κόστος παραγωγής ενός προϊόντος ή υπηρεσίας (Βενιέρης, 1986).

## 2.3 Κοστολόγηση Υπηρεσιών

Οι οικονομικές μονάδες που παρέχουν υπηρεσίες ως κύρια απασχόληση είτε σε επιχειρήσεις είτε σε ιδιώτες έχουν την υποχρέωση να κοστολογήσουν τις διαδικασίες τους και την παραγωγική τους διαδικασία. Καθότι δεν παράγονται απτά προϊόντα αλλά υπηρεσίες, δεν διαθέτουν κόστη πρώτων υλών (Καραγιώργος και Πετρίδης, 2017).

## 2.4 Η Διοικητική Λογιστική στην Εκπαίδευση

Συνήθως ένα εκπαιδευτικό ίδρυμα κατανέμει τους πόρους σε εκπαιδευτικές και μη εκπαιδευτικές υπηρεσίες στοχευόμενες για συγκεκριμένες ομάδες ή τάξεις σπουδαστών σε μία καθορισμένη χρονική περίοδο (χρονοδιάγραμμα). Η κατανόηση για το πώς πρέπει να είναι οργανωτικά δομημένο ένα εκπαιδευτικό ίδρυμα θα επιτρέψει τη σωστή κατανομή του κόστους και την ανάλυσή του στις υπηρεσίες ανάλογα με τις ανάγκες και τους σκοπούς της επιχείρησης.

Τα εκπαιδευτικά ιδρύματα μπορούν να ξεχωρίσουν τις παρεχόμενες υπηρεσίες τους στις παρακάτω κατηγορίες:

- Εκπαιδευτικές Υπηρεσίες
- Βοηθητικές/ Επικουρικές Υπηρεσίες
- Πρόσθετες Βοηθητικές Υπηρεσίες

Συγκριτικά με τα υλικά αγαθά και τα προϊόντα η παροχή υπηρεσιών την οποία και προσφέρουν οργανισμοί και επιχειρήσεις όπως τα εκπαιδευτικά ιδρύματα εμπεριέχουν μικρότερες ή και μηδενικές ποσότητες πρώτων υλών. Οι ποσότητες αυτές άρα επηρεάζουν σε μικρότερο βαθμό το συνολικό κόστος στην δημιουργία μιας υπηρεσίας. Το κόστος στις υπηρεσίες υπολογίζεται ανάλογα με τις παρακάτω προϋποθέσεις. Το κόστος θα είναι ανάλογα με:

- Τα έξοδα που αφορούν υπαλλήλους των οποίων οι δραστηριότητες και η θέση είναι άμεσα συνδεδεμένες με την παροχή των υπηρεσιών του οργανισμού
- Τα άμεσα κόστη τα οποία αφορούν αποκλειστικά μία συγκεκριμένη υπηρεσία του οργανισμού
- Τα έμμεσα λειτουργικά έξοδα τα οποία αφορούν το τμήμα στο οποίο η υπηρεσία δημιουργείται και από το οποίο παρέχεται
- Τα έμμεσα λειτουργικά κόστη τα οποία αφορούν τα επιπρόσθετα τμήματα τα οποία υποστηρίζουν την παρεχόμενη υπηρεσία

Είναι εμφανές ότι στις υπηρεσίες εκπαίδευσης το κόστος του προσωπικού και των υπαλλήλων έχουν το μεγαλύτερο μερίδιο στη συμβολή του συνολικού κόστους των συγκεκριμένων υπηρεσιών. Το κόστος αυτό είναι άμεσα συνδεδεμένο με τις παρεχόμενες υπηρεσίες, μετράται εύκολα και με ακρίβεια, και καθορίζεται με αξιοπιστία. Επιπλέον η κάθε τάξη ή αίθουσα που χρησιμοποιείται στη διάρκεια της λειτουργίας είναι βασική στον υπολογισμό του απαιτούμενου χρόνου για την παραγωγή της υπηρεσίας και τον υπολογισμό του κόστους. Παρομοίως, τα διάφορα έξοδα όπως το ηλεκτρικό ρεύμα, οι προμήθειες και τα έξοδα αποσβέσεων πρέπει να συνδεθούν απευθείας με την κάθε αίθουσα του οργανισμού. Ως αποτέλεσμα των παραπάνω η διαδικασία υπολογισμού του κόστους ανά υπηρεσία ή δραστηριότητα μπορεί να γίνει ευκολότερη, συνδέοντάς την με το μάθημα του εκπαιδευτηρίου, την τάξη ή τον καθηγητή (Καραγιώργος Αλκιβιάδης 2018).

Στην δουλειά των Maelah et al (2011) το κόστος για προπτυχιακά ίσως είναι σημαντικό υποτιμώμενο διότι οι επιχορηγήσεις έρευνας δεν συμπεριλαμβάνονται στο μοντέλο, καθώς στην περίπτωση του πανεπιστημίου *Kebangsaan* της Μαλαισίας (PKM), οι επιχορηγήσεις αυτές είναι ξεχωριστές από εκείνες που αφορούν επιχειρησιακά έξοδα. Στην περίπτωση των πτυχιούχων μαθητών το κόστος έρευνας είναι σημαντικό για τον προσδιορισμό του κόστους ανά μαθητή για προσφερόμενα προγράμματα έρευνας

(Whelan, 2003). Οι αμοιβές προσωπικού αφορούν ως και το 60% των συνολικών λειτουργικών εξόδων. Παρόλα αυτά τα έξοδα αυτά είτε για ακαδημαϊκά ή μη προσωπικό μπορούν να ανιχνευθούν στο ακριβές φόρτο εργασίας τους.

Ο προσδιορισμός του κόστους για υπηρεσίες βιβλιοθήκης είναι εμφανής στο Βέλγιο (Ching et al 2008) και στην Αυστραλία (Elis-Newman και Robinson, 1998). Περιληπτικά, οι περισσότερες έρευνες μέχρι στιγμής υποδηλώνουν το γεγονός ότι η ABC είναι ευρέως αναγνωρισμένη ως μία ανώτερη μέθοδος για τον καταμερισμό του κόστους. Στο παρελθόν έμφαση δόθηκε στην εφαρμογή της ABC στον τομέα της βιομηχανίας, ενώ τα παραδείγματα εφαρμογής της μεθόδου στον τομέα της εκπαίδευσης ήταν λίγα και όχι αρκετά αναλυτικά (Maelah et al. 2011).

## Κεφάλαιο 3: Ερευνητική Προσέγγιση και Διαδικασία

### 3.1 Εισαγωγή

Δεδομένου ότι οι οικονομικοί πόροι είναι πάντοτε περιορισμένοι, η εφαρμογή συστημάτων κοστολόγησης, με στόχο τη βέλτιστη και αποδοτικότερη χρησιμοποίηση τους, είναι ζωτικής σημασίας για κάθε οργανισμό.

Στον κλάδο της εκπαίδευσης η ανάγκη συνεχούς βελτίωσης των εκπαιδευτικών υπηρεσιών υποκινούμενη από τις απαιτήσεις των γονέων και των μαθητών, αυξάνει την ανταγωνιστικότητα μεταξύ των εκπαιδευτικών ιδρυμάτων ανεξάρτητα εάν πρόκειται για δημόσια ή ιδιωτικά. Η εφαρμογή σύγχρονων εργαλείων διοίκησης όπως είναι τα συστήματα κοστολόγησης θα επιτρέψει τη διοίκηση του κάθε οργανισμού να προγραμματίσει τις δράσεις της και με κριτήριο τον έλεγχο του κόστους, να πάρει τις διοικητικές αποφάσεις που θα επιτρέψουν τη πραγματοποίηση των στόχων της.

Με την παρούσα μελέτη στόχος μας είναι η καταγραφή και οργάνωση των απαραίτητων πληροφοριών που θα πρέπει να υποστηριχθούν, από την λειτουργία των υπηρεσιών ενός εκπαιδευτικού οργανισμού, προκειμένου να προχωρήσει στην κοστολόγηση των λειτουργιών και των υπηρεσιών του.

Στα πλαίσια της κοστολόγησης των υπηρεσιών των εκπαιδευτικών ιδρυμάτων, μελετώνται τόσο τα προβλήματα κατανομής του συγκεντρωμένου άμεσου κόστους σε κάθε επιμέρους εκπαιδευτική δραστηριότητα (κόστος χρήσης αιθουσών διδασκαλίας, κόστος απασχολούμενου διδακτικού προσωπικού, κόστος εκδόσεως πρόσθετου διδακτικού υλικού, κλπ), όσο και τα προβλήματα κατανομής του συγκεντρωμένου έμμεσου κόστους στις παραγόμενες υπηρεσίες (μεταφορά μαθητών, συμπληρωματικές εκπαιδευτικές δραστηριότητες, κλπ) (Καραγιώργος Θ.-Πετρίδης Α. 2018).

Επίσης προτείνονται ορισμένες μέθοδοι επιμερισμού των γενικών εξόδων λειτουργίας (Θέρμανση, ηλεκτρισμός, έξοδα καθαριότητας και συντήρησης εγκαταστάσεων, αποσβέσεις, κλπ), καθώς και των γενικών εξόδων των λειτουργιών διοίκησης, διάθεσης και χρηματοδότησης. Τέλος συζητούνται θέματα προσδιορισμού κέρδους ή ζημίας ανά παραγόμενη υπηρεσία.

### 3.2 Υπηρεσίες

Με τον όρο «Υπηρεσίες» εννοούμε τα προϊόντα των οικονομικών δραστηριοτήτων που δεν έχουν υλική υπόσταση ή όταν έχουν το υλικό στοιχείο συμμετέχει με ελάχιστο κόστος στην παραγωγή τους.

### 3.3 Η Έννοια του Κόστους στους Εκπαιδευτικούς Οργανισμούς

Η έννοια του κόστους είναι από τις δυσκολότερα προσδιορίσιμες στην οικονομική των επιχειρήσεων γι' αυτό πολλοί ορισμοί κατά καιρούς έχουν διατυπωθεί αναφορικά με το κόστος. Ένας ορισμός που αποδίδει αντικειμενικά το γενικό περιεχόμενο του όρου είναι ο ακόλουθος.

Κόστος είναι κάθε δυνατή να αξιολογηθεί σε χρήμα εκροή της επιχείρησης (ανάλωση υλικών εμπορευμάτων και υπηρεσιών), όπως πρώτες ύλες, καύσιμα και λοιπά υλικά διαρκούς χρήσεως εμπορεύματα, ανθρώπινη εργασία κεφάλαιο που είναι απαραίτητο για τη διατήρηση της παραγωγικής ετοιμότητας της επιχείρησης-οργανισμού, την παραγωγή και τη διάθεση του προϊόντος και των υπηρεσιών της, στα πλαίσια πάντα των αποφάσεων των διοικούντων (Καραγιώργος Θ.-Πετρίδης Α. 2018).

Ένας δεύτερος επίσης κατάλληλος για τους Εκπαιδευτικούς Οργανισμούς ορισμός του κόστους είναι :

«Κόστος είναι ένα αριθμητικό μέγεθος που αντιπροσωπεύει τα ποσά που επενδύθηκαν για την απόκτηση υλικών ή άυλων αγαθών και υπηρεσιών με σκοπό την χρησιμοποίησή τους για την πραγματοποίηση εσόδων από πωλήσεις ή για την κάλυψη κοινωνικών αναγκών.

Η μέθοδος υπολογισμού του κόστους, καθώς και η κατανομή του σε κατηγορίες εξαρτάται από τη χρήση, για την οποία το προορίζει η διοίκηση του εκπαιδευτικού οργανισμού.

Τρεις είναι οι βασικοί σκοποί που επιδιώκονται με τον επιμερισμό του συνολικού κόστους σε κατηγορίες.

- Ο Λογιστικός κοστολογικός έλεγχος για την παρακολούθηση της εξελικτικής τάσης κάθε κατηγορίας κόστους.
- Η παρακολούθηση της αποδοτικότητας κάθε υπηρεσίας - δραστηριότητας και
- Η χάραξη της τιμολογιακής πολιτικής.

### **3.4 Κοστολογική Διάρθρωση & Οργάνωση Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων**

Ένας εκπαιδευτικός οργανισμός διαθέτει πόρους (εγκαταστάσεις, μέσα, προσωπικό) για την παροχή εκπαιδευτικών ή άλλων υπηρεσιών σε ορισμένο χρόνο (ωράρια εκπαίδευσης) σε ορισμένες ομάδες εκπαιδευομένων (τάξεις μαθητών).

Η κατανόηση και αποτύπωση της δομής του εκπαιδευτικού οργανισμού είναι αυτή που θα μας επιστρέψει την σωστή συγκέντρωση του κόστους και στην ανάλυση του ανά παραγόμενη υπηρεσία.

Για να γίνουν ποιο κατανοητά όσα αναφέρονται στη συνέχεια χρησιμοποιούμε ως παράδειγμα έναν υποθετικό εκπαιδευτικό οργανισμό που αποτελείτε από τις έξη τάξεις ενός δημοτικού σχολείου, μία τάξη νηπιαγωγείου και μία τάξη προνηπίων.

#### **3.4.1 Υπηρεσίες Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων**

Οι Υπηρεσίες που παρέχουν οι εκπαιδευτικοί οργανισμοί διακρίνονται σε κύριες εκπαιδευτικές δραστηριότητες, σε συμπληρωματικές εκπαιδευτικές υπηρεσίες και σε λοιπές συμπληρωματικές υπηρεσίες των εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων.

Στόχος μας στην παρούσα μελέτη είναι η κοστολόγηση των κύριων εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων. Ωστόσο ένας εκπαιδευτικός οργανισμός που παρέχει συμπληρωματικές στις κύριες δραστηριότητες υπηρεσίες πρέπει να παρακολουθήσει το κόστος των συμπληρωματικών αυτών υπηρεσιών και ο έλεγχος του, θα οδηγήσει σε αποφάσεις για τη συνέχιση τους ή όχι. Για παράδειγμα η φύλαξη νηπίων μετά το μεσημέρι σε ένα νηπιαγωγείο χρειάζεται σημαντικά διαφορετική οργάνωση και κόστος. Για παράδειγμα την ύπαρξη κατάλληλου χώρου για ύπνο, ύπαρξη χώρου κουζίνας με τον κατάλληλο εξοπλισμό και προσωπικό, κόστος φαγητών, πρόσθετο προσωπικό για σερβίρισμα και καθαριότητα, κλπ.

#### **3.4.2 Οι υπηρεσίες που παρέχουν τα εκπαιδευτικά ιδρύματα**

##### **Κύριες εκπαιδευτικές Υπηρεσίες**

- Εκπαίδευση Μαθητών ανά τάξη και μάθημα

##### **Συμπληρωματικές Εκπαιδευτικές Υπηρεσίες**

- Εκπαιδευτικές Αθλητικές Δραστηριότητες (Τμήματα Μπάσκετ, Ποδοσφαίρου, Τένις, κλπ)
- Εκπαιδευτικές εκδηλώσεις (διαλέξεις, συζητήσεις, επισκέψεις σε θέατρα, προβολές ταινιών, κλπ)
- Άλλες εκπαιδευτικές δραστηριότητες (ζωγραφική, πληροφορική, κλπ)

### **Άλλες συμπληρωματικές υπηρεσίες**

- Μεταφορά Μαθητών
- Εκτύπωση Βιβλίων – Σημειώσεων
- Φύλαξη μαθητών
- Φύλαξη και σίτιση μαθητών.

### **3.4.3. Τμήματα – Λειτουργίες εκπαιδευτικού ιδρύματος**

Απαραίτητη διαδικασία στην κοστολογική οργάνωση ενός εκπαιδευτικού ιδρύματος είναι ο καθορισμός των τμημάτων που παράγονται οι υπηρεσίες καθώς και των λοιπών (βοηθητικών) τμημάτων που υποστηρίζουν την παραγωγή των υπηρεσιών.

Στο παράδειγμα μας που αφορά την κοστολογική οργάνωση ενός Δημοτικού Σχολείου, τα τμήματα που καθορίζουμε είναι :

#### **Κύρια Κοστολογικά Τμήματα :**

Τμήμα τάξης «Προ-νήπια»  
Τμήμα τάξης «Νήπια»  
Τμήμα τάξης «Πρώτη»  
Τμήμα τάξης «Δευτέρα»  
Τμήμα τάξης «Τρίτη»  
Τμήμα τάξης «Τετάρτη»  
Τμήμα τάξης «Πέμπτη»  
Τμήμα τάξης «Έκτη»

#### **Βοηθητικά Κοστολογικά Τμήματα :**

Τμήμα Αθλητικών Δραστηριοτήτων

- Τμήμα Μπάσκετ
- Τμήμα Ποδοσφαίρου
- Τμήμα Τένις

Τμήμα Πολιτιστικών & επιστημονικών Δραστηριοτήτων

- Τμήμα Ζωγραφικής
- Τμήμα Μουσικής
- Τμήμα Πληροφορικής

Τμήμα Οργάνωσης Εκδηλώσεων

- Τμήμα διαλέξεων – συζητήσεων και οργάνωσης εσωτερικών εκδηλώσεων
- Τμήμα οργάνωσης εξωτερικών επισκέψεων – εκδηλώσεων

#### **Τμήματα Υποστήριξης Υπηρεσιών:**

Τμήμα Μεταφοράς Μαθητών  
Τμήμα Εκτύπωσης Βιβλίων – Σημειώσεων  
Τμήμα Φύλαξης Μαθητών  
Τμήμα Φύλαξης και σίτισης Μαθητών

## 3.5 Θέματα Κοστολόγησης Υπηρεσιών Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων

### 3.5.1 Δομή του κόστους των παραγομένων υπηρεσιών

Στο κόστος των παραγομένων υπηρεσιών σε αντίθεση με το κόστος των παραγομένων βιομηχανικών προϊόντων δεν συμμετέχουν υλικά ή εάν συμμετέχουν είναι ελάχιστης συγκριτικά με το σύνολο του κόστους αξίας.

Το κόστος των παραγομένων υπηρεσιών σχηματίζεται από τις ακόλουθες κατηγορίες δαπανών :

- Από τις δαπάνες του προσωπικού που απασχολείτε άμεσα στη παραγωγή (παροχή) της υπηρεσίας.
- Από τις άλλες άμεσες δαπάνες (πλην του προσωπικού) που γίνονται αποκλειστικά για την παραγωγή (παροχή) της υπηρεσίας.
- Από τις δαπάνες (έμμεσες) λειτουργίας του τμήματος που παράγεται η υπηρεσία.
- Από τις δαπάνες (έμμεσες) λειτουργίας των λοιπών τμημάτων που υποστηρίζουν την παραγωγή (παροχή) των υπηρεσιών.

### 3.5.2 Το Κόστος του εκπαιδευτικού προσωπικού

Πρόκειται για το σημαντικότερο στοιχείο κόστους των εκπαιδευτικών υπηρεσιών. Το κόστος αυτό είναι άμεσο ως προς την παραγόμενη υπηρεσία, είναι μετρήσιμο με απόλυτη ακρίβεια και οδηγεί στον προσδιορισμό κόστους υπηρεσιών υψηλής αξιοπιστίας. (Καραγιώργος Θ.-Πετρίδης Α. 2018)

#### Μεθοδολογία εύρεσης του κόστους του εκπαιδευτικού προσωπικού:

Με τη βοήθεια της μηχανογραφικής εφαρμογής της μισθοδοσίας του εκπαιδευτικού οργανισμού συντάσσουμε ένα πίνακα με το κόστος ανά ώρα του κάθε εκπαιδευτή (δάσκαλου – καθηγητή).

Για την εύρεση του πραγματικού ωριαίου κόστους από την κατάσταση μισθοδοσίας του προσωπικού χρειάζεται να πάρουμε τις μικτές αποδοχές συν τις εργοδοτικές εισφορές (το συνολικό κόστος του μήνα) να προσθέσουμε την αναλογία των δώρων και τω επιδομάτων και στη συνέχεια πολλαπλασιάζουμε το ποσό με τον συντελεστή 0,006 μας δίνει το τελικό κόστος της ώρας του κάθε εκπαιδευτή χωριστά.

Για την εύρεση του άμεσου κόστους εργασίας του εκπαιδευτικού προσωπικού αρκεί να αντικαταστήσουμε στο ωρολόγιο πρόγραμμα κάθε τάξης το αριθμό του εκπαιδευτικού με το κόστος ανά ώρα.

### 3.5.3 Το Κόστος των άμεσων δαπανών που γίνονται για την παροχή των εκπαιδευτικών υπηρεσιών

Εκτός από το άμεσο κόστος του εκπαιδευτικού προσωπικού για την παροχή των εκπαιδευτικών υπηρεσιών πραγματοποιούνται και άλλες δαπάνες που συνδέονται άμεσα με τις εκπαιδευτικές υπηρεσίες και μπορούν να μετρηθούν και να προσδιορισθούν με ακρίβεια. Παραδείγματα τέτοιων δαπανών είναι :

- Το κόστος εκπαιδευτικού υλικού που χορηγείται για την εκπαίδευση μαθητών κάθε τάξης / τμήματος και
- Το κόστος λειτουργίας και απόσβεσης των αιθουσών διδασκαλίας που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες κάθε τάξης / τμήματος

Το άμεσο κόστος που αφορά το εκπαιδευτικό υλικό προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία ανάλωσης (χρησιμοποίησης) του υλικού αυτού για τις ανάγκες κάθε τάξης.

Για τον προσδιορισμό του κόστους κτήσης κάθε υλικού χρησιμοποιούνται οι παραδεγμένες λογιστικές μέθοδοι αποτίμησης (μέση τιμή κτήσης, FIFO, LIFO, κλπ).

Για την παραγωγή των εκπαιδευτικών υπηρεσιών χρησιμοποιούνται ορισμένες δαπάνες λειτουργίας του εκπαιδευτικού οργανισμού που μπορούν να συνδεθούν άμεσα με την εκπαιδευτική υπηρεσία συγκεκριμένου τμήματος. Χαρακτηριστικό παράδειγμα τέτοιων δαπανών αποτελούν οι αποσβέσεις των αιθουσών διδασκαλίας που χρησιμοποιούνται από κάθε τάξης. Οι αίθουσες αυτές μπορεί να είναι είτε αίθουσες που χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για τις ανάγκες ενός τμήματος όπως για παράδειγμα οι αίθουσες διδασκαλίας του νηπιαγωγείου, είτε αίθουσες που χρησιμοποιούνται από περισσότερες από μία τάξεις / τμήματα του εκπαιδευτικού ιδρύματος. Παράδειγμα αιθουσών που χρησιμοποιούνται από περισσότερα από ένα τμήματα αποτελούν :

- Εργαστήρια Φυσικής – Χημείας
- Αίθουσα μουσικής
- Αίθουσες Η/Υ
- Κλειστό Γυμναστήριο

Όσον αφορά την κοστολόγηση του κόστους των αποσβέσεων των αιθουσών διδασκαλίας αρχικά θα πρέπει να απομονωθεί το κόστος απόσβεσης της κάθε αίθουσας.

Όπως αναφέραμε και παραπάνω εκτός από τις αποκλειστικές αίθουσες το κάθε τμήμα χρησιμοποιεί και αίθουσες που χρησιμοποιούν και τα άλλα τμήματα. Σε αυτή την περίπτωση χρειαζόμαστε καταγραφή του χρόνου χρησιμοποίησης των «κοινόχρηστων» αιθουσών προκειμένου να κοστολογήσουμε το κόστος των αποσβέσεων τους.

Με παρόμοιο με τις αποσβέσεις τρόπο «καταλογίζονται» στο κόστος κάθε τάξης / τμήματος και όσα άλλα έξοδα μπορούμε να τα συνδέσουμε με τη χρήση των αιθουσών όπως παραπάνω. Παρόμοια τέτοια έξοδα είναι το ηλεκτρικό ρεύμα που καταναλώνουν οι αίθουσες διδασκαλίας, οι αποσβέσεις του εξοπλισμού του εργαστηρίου φυσικής και χημείας, τα αναλώσιμα υλικά που χρησιμοποιούνται στα εργαστήρια φυσικής και χημείας, το κόστος αποσβέσεις των οργάνων γυμναστικής που χρησιμοποιούνται στο γυμναστήριο του εκπαιδευτικού ιδρύματος, το κόστος των Η/Υ που χρησιμοποιούνται στα εργαστήρια των Ηλεκτρονικών Υπολογιστών και γενικότερα οποιοδήποτε έξοδο μπορεί να συνδεθεί με άμεσο τρόπο με τα τμήματα / τάξεις του εκπαιδευτικού οργανισμού.

Με μεθοδολογίες όπως παραπάνω μπορούμε να αντιμετωπίσουμε προβλήματα προσδιορισμού του κόστους στις περιπτώσεις παραγωγής Υπηρεσιών / Μαθημάτων με συνεργασία περισσότερων από δύο τάξεων ή Μαθημάτων με συνεργασία περισσότερων από ένα καθηγητών.

### **3.5.4 Συγκέντρωση κόστους σε Βοηθητικά Τμήματα / Κέντρα Κόστους**

Πολλοί εκπαιδευτικοί οργανισμοί εκτός από τις κύριες υπηρεσίες εκπαίδευσης παρέχουν στους μαθητές τους και συμπληρωματικές εκπαιδευτικές υπηρεσίες με την λειτουργία πρόσθετων τμημάτων σε χρονικό διάστημα πέρα του βασικού ωραρίου λειτουργίας τους.

Παραδείγματα λειτουργίας τέτοιων τμημάτων είναι τα τμήματα Αθλητικών Δραστηριοτήτων (Μπάσκετ, ποδόσφαιρο, κ.αλ), τα τμήματα πολιτιστικών & επιστημονικών Δραστηριοτήτων (ζωγραφική, μουσική, πληροφορική, κ.αλ) καθώς και τμήματα οργάνωσης εκδηλώσεων όπως συζητήσεις – διαλέξεις, επισκέψεις, κλπ

Για την εύρεση του κόστους λειτουργίας των τμημάτων αυτών ακολουθούμε παρόμοιες μεθόδους με την εύρεση του κόστους στα κύρια τμήματα διδασκαλίας. Τα «βοηθητικά» αυτά τμήματα αποτελούνται επίσης από μαθητές με την πρόσθετη ιδιομορφία ότι δεν ανήκουν όλοι στην ίδια τάξη αλλά είναι από περισσότερες από μία τάξεις και χρησιμοποιούν επίσης εκπαιδευτικό προσωπικό όπως και τα κύρια τμήματα / τάξεις.

Σαν γενικό συμπέρασμα θα μπορούσαμε να διατυπώσουμε ότι η χρήση των ίδιων εγκαταστάσεων (Κλειστό γυμναστήριο, εργαστήρια Η/Υ, κλπ), για πρόσθετες δραστηριότητες ρίχνει το κόστος



λειτουργίας που αντιστοιχεί στις βασικές δραστηριότητες διδασκαλίας για αυξάνει την αποδοτικότητα του οργανισμού.

### **3.5.5 Το κόστος των έμμεσων δαπανών λειτουργίας του τμήματος που παράγεται η υπηρεσία.**

Ένας εκπαιδευτικός οργανισμός για την παραγωγή των υπηρεσιών του πραγματοποιεί δαπάνες λειτουργίας που δεν είναι δυνατό να συνδεθούν με άμεσο τρόπο με το τμήμα / τάξη που παράγει την κάθε εκπαιδευτική υπηρεσία.

Χαρακτηριστικό παράδειγμα τέτοιων δαπανών είναι το κόστος λειτουργίας της βιβλιοθήκης του σχολείου καθώς και το κόστος χρήσης των αιθουσών που χρησιμοποιούν οι καθηγητές στο χρόνο των διαλυμάτων.

Το κόστος χρήσης των αιθουσών που χρησιμοποιούν οι καθηγητές στο χρόνο των διαλυμάτων αποτελείται από το κόστος των αποσβέσεων που προσδιορίζεται όπως είδαμε και παραπάνω με βάση τα τετραγωνικά που καταλαμβάνουν στο σύνολο των κτιριακών εγκαταστάσεων. Οι αίθουσες αυτές χρησιμοποιούνται από καθηγητές που διδάσκουν σε περισσότερα από ένα τμήματα. Ένας τρόπος επιμερισμού του κόστους των αιθουσών αυτών σε κάθε τμήμα θα ήταν η διαίρεση του κόστους με τον συνολικό χρόνο των μαθημάτων και ο πολλαπλασιασμός του με βάση το χρόνο μαθημάτων κάθε τάξης σε εβδομαδιαίο επίπεδο. Η αξία που βρίσκεται με την παραπάνω μέθοδο δείχνει αναλογικά με το χρόνο μαθημάτων κάθε τάξης τις κόστος αναλογεί από την έμμεση δαπάνη των κοινόχρηστων αιθουσών.

Ειδικότερα για τον επιμερισμό του κόστους λειτουργίας της βιβλιοθήκης θα πρέπει να βρεθεί μία διαφορετική μεθοδολογία που να κατανέμει δίκαια σε κάθε τμήμα / τάξη το κόστος. Η πρόταση μας αφορά την καταγραφή του χρόνου χρησιμοποίησης της βιβλιοθήκης από κάθε μαθητή. Για την κατανομή του κόστους λειτουργίας της βιβλιοθήκης θα πρέπει να διαιρέσουμε το συνολικό κόστος της βιβλιοθήκης με τον αριθμό των μαθητών που έκαναν χρήση των υπηρεσιών της μία κοστολογική περίοδο (σχολικό έτος). Με τον τρόπο αυτό βρίσκουμε το κόστος χρήσης του τμήματος βιβλιοθήκης ανά μαθητή. Στη συνέχεια γνωρίζοντας την τάξη του κάθε μαθητή οδηγούμε το κόστος σε κάθε τάξη / τμήμα.

Απαραίτητη προϋπόθεση για την κοστολόγηση του κόστους λειτουργίας της βιβλιοθήκης και των κοινόχρηστων αιθουσών είναι η προηγούμενη συγκέντρωση τους στο κοστολογικό σύστημα της επιχείρησης. Για παράδειγμα το κόστος λειτουργίας της βιβλιοθήκης αφορά τις αμοιβές του προσωπικού που απασχολείται σε αυτήν, τα έξοδα ηλεκτρισμού, το κόστος των υλικών, το κόστος του εξοπλισμού, το κόστος των αποσβέσεων, κλπ.

### **3.5.6 Το κόστος των λοιπών τμημάτων που υποστηρίζουν την παραγωγή (παροχή) των υπηρεσιών.**

Πέρα από το κόστος που αναφερθήκαμε παραπάνω η τελευταία κατηγορία κόστους που αφορά την παραγωγή των υπηρεσιών από έναν εκπαιδευτικό οργανισμό αναφέρεται στο κόστος των τμημάτων που «Υποστηρίζουν» την παραγωγή των υπηρεσιών.

Απαραίτητη προϋπόθεση για την κοστολόγηση του κόστους «Υποστήριξης» είναι προηγουμένως η συγκέντρωση του και στην συνέχεια η εύρεση τρόπων κατανομής του σε κάθε τμήμα / τάξη του εκπαιδευτικού οργανισμού.

Μία από τις πιο χαρακτηριστικές περιπτώσεις κόστους υποστήριξης που μπορούμε να συναρτήσουμε σε έναν εκπαιδευτικό οργανισμό αποτελεί το κόστος της Μεταφοράς των Μαθητών από και προς τον οργανισμό.

## **Κόστος μεταφοράς μαθητών**

Για τη μεταφορά των μαθητών χρησιμοποιούνται σχολικά λεωφορεία που ανήκουν στη σχολική μονάδα, χρησιμοποιούνται οδηγοί έμμισθοι υπάλληλοι και συνοδοί

Το κόστος μεταφοράς περιλαμβάνει το κόστος ανά αυτοκίνητο (κίνηση, συντήρηση, αποσβέσεις, τέλη κυκλοφορίας), το κόστος των οδηγών και το κόστος των συνοδών.

Για τον προσδιορισμό του κόστους μεταφοράς και την κατανομή του ανά τάξη ακολουθούμε την παρακάτω μεθοδολογία.

Το κάθε αυτοκίνητο ακολουθεί διαφορετικό δρομολόγιο με αποτέλεσμα να πραγματοποιεί διαφορετικές αποστάσεις και φυσικά να έχει διαφορετικό κόστος μεταφοράς.

Σε κάθε δρομολόγιο μεταφέρονται μαθητές από διαφορετικές τάξεις.

Στη συνέχεια προσδιορίζουμε το κόστος λειτουργίας του κάθε μεταφορικού μέσου χωριστά σε μία κοστολογική περίοδο.

Το επόμενο βήμα έχει να κάνει με τον επιμερισμό του κόστους αυτού ανα μεταφερόμενο μαθητή.

Με τον ίδιο τρόπο προσδιορίζουμε το κόστος ανά μαθητή για κάθε μέσο μεταφοράς χωριστά. Με τον τρόπο αυτό γνωρίζοντας οι μαθητές που μεταφέρει σε ποιες τάξεις ανήκουν μπορούμε να επιβαρύνουμε με το κόστος αυτό το κάθε τμήμα / τάξη του εκπαιδευτικού οργανισμού.

Άλλες περιπτώσεις κόστους υποστήριξης των βασικών εκπαιδευτικών υπηρεσιών είναι :

- Η δραστηριότητα εκτύπωσης εργασιών μαθητών – ενημερωτικών εντύπων – έκδοσης βιβλίων
- Η δραστηριότητα φύλαξης και σίτισης μαθητών (νηπιαγωγείο)

## **3.5.7 Το κόστος των εκτός παραγωγής λειτουργιών**

Ένας εκπαιδευτικός οργανισμός δεν παύει να αποτελεί μία οικονομική μονάδα και όπως σε όλες τις οικονομικές μονάδες συναντάμε εκτός από την λειτουργία της παραγωγής και τις άλλες βασικές λειτουργίες ενός οργανισμού που είναι :

- Η Λειτουργία Διοίκησης
- Η Λειτουργία Ερευνών και Ανάπτυξης
- Η Λειτουργία Διάθεσης
- Η Χρηματοοικονομική Λειτουργία

Η κάθε μία από τις παραπάνω λειτουργίες για να πραγματοποιηθεί χρειάζεται την πραγματοποίηση εξόδων – κόστους και αντιμετωπίζει παρόμοια με την λειτουργία της παραγωγής προβλήματα συγκέντρωσης του κόστους.

Για παράδειγμα στη λειτουργία διοίκησης πρέπει να συγκεντρωθούν οι αμοιβές των λογιστών, οι αμοιβές των δικηγόρων, οι αμοιβές των ελεγκτών, οι αμοιβές του προσωπικού διοικητικής υποστήριξης, τα υλικά καθαριότητας, οι αμοιβές των καθαριστριών, οι αμοιβές στους φύλακες του σχολείου, κλπ.

Στο κόστος λειτουργίας διάθεσης θα πρέπει να συγκεντρωθούν τα έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας, τα έξοδα προβολής και διαφήμισης του οργανισμού, τα έξοδα εκθέσεων, κλπ.

Οι δαπάνες συμμετοχής σε ερευνητικά προγράμματα αφορούν την λειτουργία της ερευνας και ανάπτυξης των υπηρεσιών του εκπαιδευτικού οργανισμού.

Τα έξοδα των λειτουργιών αυτών καταλήγουν σε αυτές γιατί δεν μπορούν να συνδεθούν με τις παραγόμενες υπηρεσίες με άμεσο ή έμμεσο τρόπο.

Η όποια προσπάθεια κατανομής τους στο κόστος των υπηρεσιών δεν μπορεί να βασισθεί σε τεκμηριωμένη μεθοδολογία και θα αποτελεί υποκειμενική κρίση. Αυτός είναι και ο βασικός λόγος που

δεν συζητάμε όχι μόνο στους εκπαιδευτικούς οργανισμούς αλλά και σε όλες τις οικονομικές μονάδες για την κατανομή των εξόδων γενικής λειτουργίας στα παραγόμενα προϊόντα ή υπηρεσίες.

Σαν Γενική Αρχή σε κάθε οργανισμό τα έξοδα γενικής λειτουργίας θα πρέπει να αποτελούν αναλογικά τα μικρότερα σε μέγεθος για να μπορεί να χρησιμοποιήσει το κόστος των υπηρεσιών του για τη λήψη αποφάσεων.

### **3.6 Θέματα προσδιορισμού κέρδους ή ζημίας ανά παραγόμενη υπηρεσία**

Το ίδιο μοντέλο κοστολόγησης που περιγράψαμε παραπάνω χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση των υπηρεσιών ενός ιδιωτικού και ενός δημόσιου εκπαιδευτικού ιδρύματος. Η διαφορά που συναντάμε μεταξύ τους αφορά τα ιδιωτικά εκπαιδευτικά ιδρύματα όπου μετά την εύρεση του κόστους μας ενδιαφέρει και το αποτέλεσμα της εκπαιδευτικής δραστηριότητας. Συγκρίνουμε το κόστος με το έσοδο ανά παραγόμενη υπηρεσία για να προσδιορίσουμε το κέρδος ή τη ζημία.

Με την εφαρμογή του συστήματος που περιγράψαμε παραπάνω ένας εκπαιδευτικός οργανισμός μπορεί να προχωρήσει :

- Στην εύρεση του κόστους ανά τάξη / τμήμα
- Στην εύρεση του κόστους ανά μαθητή διαιρώντας το κόστος της τάξης με τον αριθμό των μαθητών
- Στην εύρεση του κόστους ανά παραγόμενη υπηρεσία είτε αυτή αφορά τις κύριες εκπαιδευτικές δραστηριότητες του οργανισμού είτε τις «βοηθητικές» εκπαιδευτικές δραστηριότητες
- Στην εύρεση του άμεσου κόστους ανά μάθημα μια και μπορούμε στο κόστος του εκπαιδευτικού προσωπικού να προσθέσουμε με βάση την κατανομή των ωρών διδασκαλίας το κόστος των άμεσων και έμμεσων δαπανών παραγωγής όπως και το κόστος των δαπανών υποστήριξης.
- Στην εύρεση του κόστους ανά σχολική περίοδο

Ο παραπάνω προσδιορισμός του κόστους μας οδηγεί σε σημαντικές αποφάσεις για την λειτουργία και την ανάπτυξη του οργανισμού.

Για παράδειγμα η χορήγηση υποτροφιών, η δωρεάν παροχή εκπαιδευτικών υπηρεσιών σε μαθητές και άλλες σχετικές αποφάσεις γνωρίζουμε πόσο μας κοστίζουν και ποιες είναι οι δυνατότητες του οργανισμού για τη λήψη τέτοιων αποφάσεων.

## Κεφάλαιο 4: Κοινωνική ευθύνη

### 4.1 Εισαγωγή

Όπως αναφέρει στο άρθρο του "ιστορική εξέλιξη της Κοινωνικής Ευθύνης των επιχειρήσεων" ο καθηγητής Λογιστικής Καραγιώργος Θεοφάνης, ως Κοινωνική Ευθύνη νοείται η ευαισθησία και το ενδιαφέρον που μπορεί ή πρέπει να δείξει κανείς για το κοινωνικό σύνολο, είτε αυτός είναι το κράτος, είτε ιδιώτες, οργανισμοί, άλλα κοινωνικά σύνολα κλπ. Η έρευνα αρχίζει από τον αρχαιοελληνικό και τον ευρύτερο μεσογειακό χώρο της τότε εποχής (Αιγύπτιοι, Εβραίοι, Βαβυλώνιοι κλπ.) και περνάει κατόπι στη Ρωμαϊκή Εποχή, στο Μεσαίωνα, έπειτα στην Αναγέννηση, στη Βιομηχανική Επανάσταση και καταλήγει στους νεώτερους χρόνους μέχρι την πρόσφατη μεταπολεμική περίοδο.

Στην ιστορική της διαδρομή, η Κοινωνική Ευθύνη πήρε δύο βασικές μορφές, την ειδική και τη γενική έννοια – μορφή, με κύριο ενσαρκωτή της πρώτης την επιχείρηση και της δεύτερης το κράτος. Η γενική μορφή υπήρξε εντονότερη σε όλη την ιστορική της διαδρομή, ενώ η ειδική μόνο στους νεώτερους χρόνους απέκτησε αξιολογη ένταση και μάλιστα και αναγκαιότητα άσκησής της.

Τέλος, μια άλλη βασική διαπίστωση είναι ότι η Κοινωνική Ευθύνη δείχνει ιστορικά μια στενή μεταλλαγή στις ειδικότερες και επιμέρους πρακτικές της μορφές.

### 4.2 Η σημερινή εποχή της Κοινωνικής Ευθύνης

Η οικονομική ανάπτυξη των δεκαετιών του 1950 και του 1960 επέτρεψε στην Ευρώπη να επιτύχει σημαντική πρόοδο σε πολλούς κοινωνικούς τομείς. Η δυσμενής εξέλιξη της παγκόσμιας και της ευρωπαϊκής οικονομίας, καθώς και η αύξηση της ανεργίας μετά τις πετρελαϊκές κρίσεις της δεκαετίας του 1970 δημιούργησαν στη συνέχεια ένα κλίμα απαισιοδοξίας.

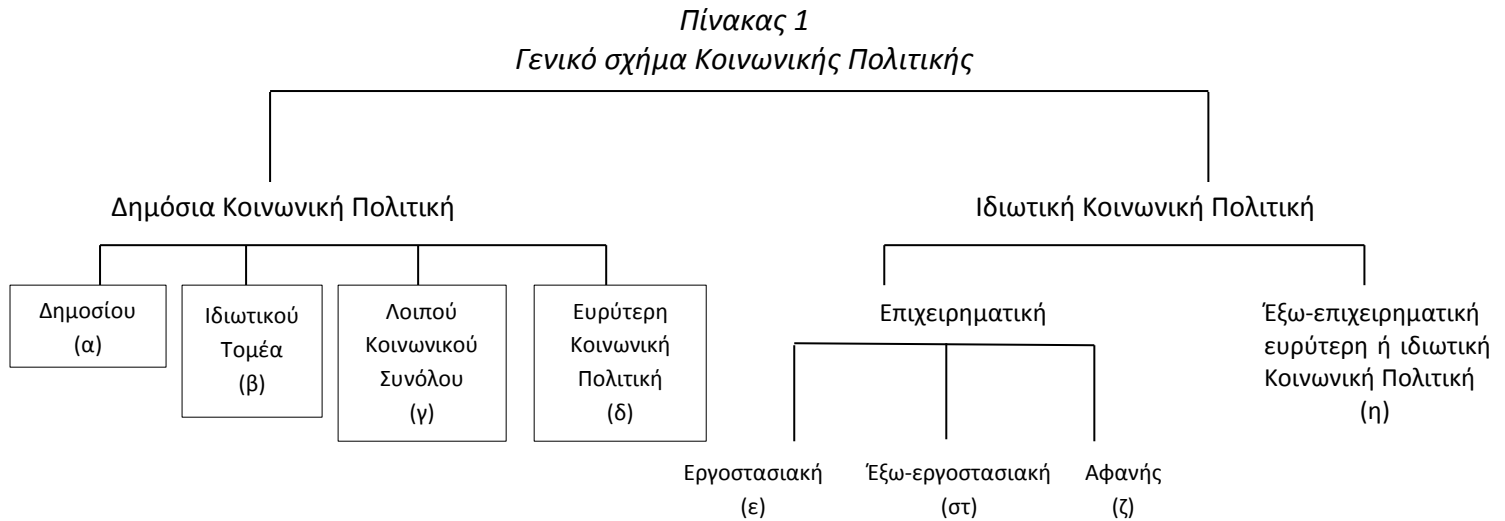
Ένας από τους στόχους της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, όπως καθορίζεται στο άρθρο 2 της συνθήκης της Ρώμης, είναι η αυξανόμενη άνοδος του βιοτικού επιπέδου. Ακόμη, με το άρθρο 117 της συνθήκης, τα κράτη μέλη αναγνωρίζουν την ανάγκη να προάγουν τη βελτίωση των συνθηκών ζωής και εργασίας ώστε να επιτευχθεί ισότητα μέσα στην πρόοδο.

Στο ευρύτερο πεδίο το σύγχρονο κράτος, ιδίως μετά το δεύτερο παγκόσμιο πόλεμο, γίνεται "κράτος ευημερίας". Η "κοινωνική πολιτική" φτάνει μέχρι τον τελευταίο πολίτη, ενώ η ανάπτυξη, η παιδεία, η υγεία, ακόμη η καταπολέμηση του πληθωρισμού ή το ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς για τις αδύνατες επιχειρήσεις αποτελούν στόχους του σύγχρονου κράτους. Παράλληλα, δίπλα στην επιχείρηση και το εθνικό κράτος, δρουν και υπερεθνικοί οργανισμοί (ΕΟΚ, ΟΗΕ, Ουνέσκο κλπ.) με πολλούς στόχους Κ.Ε.

Όσον αφορά ιδίως στην ιδιωτική επιχείρηση, κατά τη διάρκεια της δεκαετίας του 1950 η προβληματική πλέον διευρύνεται. Επισημαίνονται οι κοινωνικές υποχρεώσεις μιας σύγχρονης

επιχείρησης, ενώ στη δεκαετία του 1960 αναπτύσσεται η φιλοσοφία ότι η επιχείρηση υπάρχει για να υπηρετεί την κοινωνία και πρέπει να είναι υπεύθυνη για τις πράξεις της. Το ευρύτερο κοινό αρχίζει να δείχνει διαρκώς μεγαλύτερο ενδιαφέρον όχι μόνο για τη στενή «κοινωνική» μεταχείριση των εργατών, αλλά και για τη δραστηριότητα των επιχειρήσεων ως προς το περιβάλλον. Έτσι, τα περιβαλλοντολογικά ζητήματα εμφανίζονται, καθώς η κοινωνία ανησυχεί για την εντατική εκμετάλλευση των φυσικών πόρων και των πηγών ενέργειας.

Η εκπλήρωση της Κ.Ε. τόσο της πολιτείας όσο και των επιχειρήσεων βασίζεται στην ύπαρξη κατάλληλης Κοινωνικής Πολιτικής (Κ.Π.). Στον πίνακα 1 παρουσιάζονται οι τομείς Κ.Π. της πολιτείας και των επιχειρήσεων.



Σύμφωνα με τον πίνακα αυτόν η Δημόσια Κοινωνική Πολιτική του Δημόσιου Τομέα περιλαμβάνει ρυθμίσεις κοινωνικού περιεχομένου στις οποίες προβαίνει το κράτος υπέρ των εργαζομένων στον ευρύτερο δημόσιο τομέα. Στην περίπτωση αυτή έχουμε τη Δημόσια Κοινωνική Πολιτική "Δημόσιου Τομέα" (περίπτωση α) του πίνακα. Στις ίδιες ή παρόμοιες ρυθμίσεις προβαίνει το κράτος και υπέρ των εργαζομένων στον "Ιδιωτικό Τομέα", γι' αυτό πολλές φορές γίνεται λόγος για εργατική πολιτική χωρίς άλλους προσδιορισμούς ` είναι η περίπτωση (β) στον πίνακα. Οι παραπάνω δύο μορφές (α και β) αναφέρονται στα "κοινωνικά δικαιώματα" των εργαζομένων τα οποία κατακτήθηκαν με αγώνες στα τελευταία διακόσια χρόνια, δηλαδή από τη βιομηχανική επανάσταση και μετά. Η Δημόσια Κοινωνική Πολιτική "Λοιπού Κοινωνικού Συνόλου" (περίπτωση γ) αναφέρεται στην «Ευρύτερη Κ.Π.» (περίπτωση δ), αφορά τους στόχους και τις ευθύνες ενός σύγχρονου κράτους σχετικά με την οικονομική ανάπτυξη, τη σταθερότητα τιμών, την παιδεία, την καταπολέμηση της ανεργίας, τη δημόσια υγεία, την προστασία του περιβάλλοντος κ.ά.

Η Ιδιωτική Κοινωνική Πολιτική διακρίνεται σε: α) Επιχειρηματική Κ.Π. και β) Έξω-επιχειρηματική Κ.Π. Από αυτές, η πρώτη υποδιαιρείται σε Εργοστασιακή, Έξω-εργοστασιακή και Αφανή. Η "Εργοστασιακή Κ.Π." (περίπτωση ε στον πίνακα) είναι το σύνολο των ρυθμίσεων που γίνονται από μία ιδιωτική επιχείρηση υπέρ των εργαζομένων της. Αυτή σπάνια είναι νομοθετημένη και αναγκαστική για τον ιδιώτη επιχειρηματία. Οι επιχειρηματίες πολλές φορές παίρνουν κοινωνικά μέτρα υπέρ των εργαζομένων τους για λόγους κοινωνικούς, ψυχολογικούς, οικονομικούς κ.ά. Η "Έξω-εργοστασιακή Κ.Π." (περίπτωση στ) αποτελεί ένα σύνολο ρυθμίσεων που λαμβάνει μια ιδιωτική επιχείρηση για τον "έξω κόσμο". Τέτοιες παροχές είναι π.χ. δωρεές σε Δήμους ή

Κοινότητες, διάφορα κοινωφελή έργα κ.ά. Η "Αφανής Κ.Π. " (περίπτωση ζ) συνίσταται στα μέτρα που λαμβάνονται ή στις ενέργειες που γίνονται από μια ιδιωτική επιχείρηση προς όφελος του κοινωνικού συνόλου. Αυτά είναι π.χ. μέτρα για την προστασία του περιβάλλοντος, η προτίμηση προς ειδικές ομάδες εργαζομένων ( π.χ. προσλήψεις προσφύγων, αναξιοπαθούντων κλπ.), η βοήθεια σε παραμεθόριες περιοχές ή ενέργειες σχετιζόμενες με εθνικά θέματα, ανταπόκριση σε εθνικούς στόχους κ.ο.κ. Η "Έξω-επιχειρηματική Κ.Π. " (περίπτωση η) αποτελείται από ένα σύνολο ρυθμίσεων κοινωνικού περιεχομένου, στις οποίες προβαίνουν όχι μόνο οι επιχειρήσεις, αλλά και άλλα πρόσωπα, όπως ιδιωτικοί οργανισμοί, σωματεία, σύλλογοι, ιδρύματα και άλλοι ή ακόμη και μεμονωμένοι ιδιώτες.

### **4.3 Επιχειρήματα υπέρ και κατά των λογιστικοκοινωνικών εκθέσεων**

Με την οικονομική κρίση του 1930 άρχισε να κλονίζεται η εμπιστοσύνη του κοινού απέναντι στις επιχειρήσεις καθώς χειροτέρευαν ολοένα και περισσότερο οι κοινωνικές συνθήκες. Η μεσολάβηση εντούτοις της πολιτείας μέσω διαφόρων κοινωνικών προγραμμάτων, αλλά συγχρόνως και οι μεταβολές που προήλθαν από την τεχνολογική ανάπτυξη, σχεδόν σε όλους τους κοινωνικούς τομείς, δημιούργησαν νέες απαιτήσεις. Οι απαιτήσεις αυτές αφορούσαν την κοινωνική ευθύνη της επιχειρηματικής κοινότητας και την ανάγκη ενημέρωσης του κοινού σχετικά με τους περιορισμένους φυσικούς πόρους, τα υψηλά επίπεδα μόλυνσης του περιβάλλοντος, τα μη ασφαλή προϊόντα και τα άλλα κοινωνικά θέματα γενικότερου ενδιαφέροντος.

Η επιχείρηση, στην προσπάθειά της για την επίτευξη των αντικειμενικών της σκοπών, θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη τα ενδιαφέροντα – συμφέροντα διαφόρων ομάδων, όπως των μετόχων, προμηθευτών, πιστωτών, διαφόρων οργανισμών, πελατών, εργαζομένων κ.ά. που ενδιαφέρονται για τη δράση και τη ζωή της. Η άποψη αυτή στηρίζεται, όπως είναι φανερό, στο γεγονός ότι η επιχείρηση επηρεάζεται και επηρεάζει τις ομάδες αυτές.

Ο σπουδαιότερος σκοπός των επιχειρήσεων είναι η πραγματοποίηση κέρδους. Η πραγματοποίηση κέρδους είναι για πολλούς η μεγαλύτερη και ίσως η μοναδική ευθύνη των επιχειρήσεων, γι' αυτό και οι μη οικονομικές δραστηριότητες των μονάδων αυτών βρίσκονται σε δεύτερη μοίρα. Όμως, κάθε επιχειρηματική δραστηριότητα έχει και οικονομικές αλλά και κοινωνικές συνέπειες.

Αν και το ενδιαφέρον για το κοινωνικό έργο των επιχειρήσεων δεν είναι πρόσφατο, ολοένα και μεγαλύτερο μέρος του κοινωνικού συνόλου ενδιαφέρεται όχι μόνο για την οικονομική ή μη επιτυχία των επιχειρήσεων, αλλά και για την ικανοποίηση των αναγκών και επιθυμιών των καταναλωτών, καθώς και για το μακροχρόνιο συμφέρον των αγοραστών και του ευρύτερου κοινωνικού συνόλου.

Ανταποκρινόμενες στις νέες κοινωνικές απαιτήσεις, οι διοικήσεις των επιχειρήσεων άρχισαν προσπάθειες για την ανάπτυξη και χρησιμοποίηση ενός συστήματος μέτρησης και έκθεσης-παρουσίασης, το οποίο θα γνωστοποιεί τις επιχειρηματικές κοινωνικές δραστηριότητες κατά τρόπο σαφή αλλά και αποτελεσματικό, γιατί πιστεύουν ότι οι επιπρόσθετες αυτές γνωστοποιήσεις έχουν κάποια μακροπρόθεσμα οφέλη τόσο για τους μετόχους όσο και για άλλες ομάδες ενδιαφερομένων. Η παρουσίαση μάλιστα των νέων αυτών γνωστοποιήσεων συχνά προβάλλεται ως απάντηση στην αρνητική κριτική που ασκείται στις επιχειρηματικές μονάδες αναφορικά με τις επιπτώσεις των δραστηριοτήτων τους.

Τα επιχειρήματα που ακούγονται για τις *λογιστικοκοινωνικές εκθέσεις των επιχειρήσεων* στην κοινωνική δραστηριότητα είναι υπέρ και κατά. Στα υπέρ κατατάσσεται η βελτίωση της δημόσιας εικόνας της επιχείρησης, ώστε να προσελκύσει νέους πελάτες και επενδυτές καθώς και υπαλλήλους. Ακόμη υπάρχει περίπτωση μακροπρόθεσμα να μειωθούν οι κρατικές παρεμβάσεις, οι οποίες σε αντίθετη περίπτωση θα μπορούσαν να γίνουν με τη συνεχή ενεργοποίησή τους ακόμη πιο περιοριστικές και δαπανηρές για τις επιχειρήσεις. Ένα ακόμη πλεονέκτημα είναι η εσωτερική χρήση, δηλαδή η χρησιμοποίηση των πληροφοριών της έκθεσης που προέρχονται από κοινωνικές δραστηριότητες της εταιρίας από τη διεύθυνση για μακροπρόθεσμο σχεδιασμό.

Βέβαια οι πολέμιοι της ιδέας υποστηρίζουν ότι η ανάμειξη της εταιρίας στις κοινωνικές δραστηριότητες συνεπάγεται υπονόμηση της αποδοτικότητας και αύξηση του κόστους της τιμής των προϊόντων, δηλαδή ότι οι κοινωνικές δραστηριότητες των επιχειρήσεων θα έχουν μια σύγκρουση με τα μακροπρόθεσμα κέρδη.

Ένα άλλο μειονέκτημα είναι αυτό που αναφέρθηκε παραπάνω, δηλαδή το πρόβλημα της μέτρησης. Έτσι μέχρι τώρα δίνονται εθελοντικά κοινωνικές πληροφορίες και μάλιστα περιγράφονται με ποιοτικούς όρους περισσότερο παρά με ποσοτικούς.

Στον ελλαδικό χώρο υπάρχουν αρκετές επιχειρήσεις οι οποίες από πολλά χρόνια περιλαμβάνουν – αποκαλύπτουν κοινωνικές πληροφορίες είτε στις ετήσιες εκθέσεις είτε σε ξεχωριστές δημοσιεύσεις οι οποίες αποτελούν "εκθέσεις κοινωνικού απολογισμού". Θα πρέπει να επισημανθεί ότι ορισμένες από τις ελληνικές επιχειρήσεις παρουσιάζουν κατά λεπτομερή και ιδιαίτερος ικανοποιητικό τρόπο αυτές τις κοινωνικές πληροφορίες.

Με το νόμο 4172/2013 άρθρο 22, οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους. Επίσης οι κοινωνικές δαπάνες αναφέρονται στο άρθρο 22B του ίδιου νόμου.

#### **4.4 Κοινωνική προσφορά Ιδιωτικών Σχολείων**

Σύμφωνα με τον αριθμό των μαθητών που παρακολουθούν στα ιδιωτικά σχολεία θα έπρεπε το Δημόσιο να προσφέρει 850 σχολεία με κόστος κατασκευής 1.000.000.000. Ο εξοπλισμός των παραπάνω σχολείων θα ανέρχονταν περίπου σε 100.000.000.

Ετήσιο Κόστος Συντήρησης: 10.000.000

Ετήσιο Κόστος Καθηγητών: 350.000.000

Ετήσιο Κόστος Διοικητικού Προσωπικού: 15.000.000

Ετήσιες Λειτουργικές Δαπάνες: 60.000.000

Ετήσιος Φόρος στο Δημόσιο: 30.000.000

Ετήσιο Κόστος δραστηριοτήτων: 50.000.000

# Βιβλιογραφία

## Ξένη:

- Kaplan R. and Anderson S., (2004), Time-Driven Activity-Based Costing, Harvard Business Review, November 2004.
- Kaplan, R. S. (1984), Yesterday's accounting undermines production. Harvard Business Review (July- August): 95-101.
- Yukl, G. (1994). Leadership in organizations: third edition. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.

## Ελληνική:

- Βεννιέρης Γεώργιος, Λογιστική Κόστους, εκδόσεις Το Οικονομικό, Αθήνα 1986
- Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, ΕΛΚΕΠΑ, Αθήνα 1987
- Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, ΠΔ.1123/1980
- Καραγιώργος Θ. – Πετρίδης Α., Μηχανογραφημένη Αναλυτική Λογιστική – Κοστολόγηση,
- Σακκέλης Εμμανουήλ, Η ομάδα 9 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου σε μηνιαία και ετήσια βάση
- Σακκέλης Εμμανουήλ, κοστολόγηση εσωλογιστική & εξωλογιστική
- Καζαντζής Χ.Ι. και Σώρρος Ι.Ν., (2009), Αρχές Κόστους, Έννοιες, Μεθοδολογίες και Εφαρμογές για τη λήψη αποφάσεων, Τόμος ΙΙ
- Καραγιώργος Θ. και Πετρίδης Α, (2017), Μηχανογραφημένη Κοστολόγηση Θεωρία και πράξη
- Καρατζιά-Σταυλιώτη, Ε. και Λαμπρόπουλος, Χ. (2006). Αξιολόγηση Αποτελεσματικότητας και Ποιότητα στην Εκπαίδευση
- Κατσαρός Ι. (2007), Οργάνωση και Διοίκηση της Εκπαίδευσης- 3ο Τεύχος Επιμορφωτικού Υλικού για την Επιμόρφωση Στελεχών Διοίκησης της Εκπαίδευσης, Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων, Παιδαγωγικό Ινστιτούτο, Αθήνα, 2007
- Καραγιώργος Θ.-Πετρίδης Α., (2018), Κοστολόγηση Υπηρεσιών Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων
- Καραγιώργος Θ., (1996), Γνωστοποίηση Πληροφοριών Επιχειρηματικής Κοινωνικής Ευθύνης
- Καραγιώργος Θ., (1996), Ιστορική Εξέλιξη της Κοινωνικής Ευθύνης των Επιχειρήσεων



