



ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΣΜΕΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ
ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

Διπλωματική Εργασία

«ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΙ ΣΤΙΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ»

Της

ΑΖΕΜΟΠΟΥΛΟΥ ΘΕΟΚΛΕΙΑΣ

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος στην
Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική

Θεσσαλονίκη, 2019

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Η παρούσα διπλωματική εργασία με τίτλο «ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΙ ΣΤΟΝ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΟ ΚΛΑΔΟ» εκπονήθηκε στα πλαίσια του Μεταπτυχιακού Προγράμματος «Εφαρμοσμένης Λογιστικής και Ελεγκτικής» του τμήματος Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής του Πανεπιστημίου Μακεδονίας, στηριζόμενη στην εγχώρια και διεθνή βιβλιογραφία και αρθρογραφία.

Με την ολοκλήρωση της διπλωματικής μου εργασίας, θα ήθελα να εκφράσω τις θερμές ευχαριστίες μου στον επιβλέποντα καθηγητή μου κ. Οδυσσέα Παυλάτο, για τις γνώσεις που μου μετέδωσε, τις πολύτιμες συμβουλές, την αμέριστη καθοδήγηση καθώς και την ενισχυτική και συγχρόνως ενθαρρυντική κριτική του κατά την εκπόνηση της εν λόγω διπλωματικής εργασίας.

Ακόμη, θα ήθελα να εκφράσω τις ευχαριστίες μου στους συμμετέχοντες στην έρευνα για τον πολύτιμο χρόνο που αφιέρωσαν προκειμένου να απαντήσουν στο ερωτηματολόγιο μου.

Επιπρόσθετα, θα ήθελα να ευχαριστήσω τις φίλες μου, οι οποίες με στηρίζουν ψυχολογικά σε κάθε μου επιλογή, ανεξαρτήτως βαθμού δυσκολίας.

Τέλος, θέλω να πω ένα μεγάλο ευχαριστώ στην οικογένεια μου Ιωάννη, Δέσποινα, Αναστασία για την αστείρευτη δύναμη τους σε κάθε μου βήμα, όπως και τώρα, καθώς και για την πολύτιμη συναισθηματική και οικονομική στήριξή τους.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Μέσα στο σύγχρονο, ευμετάβλητο οικονομικό περιβάλλον, οι επιχειρήσεις επιδιώκουν να βρουν στρατηγικές που θα βοηθήσουν την ορθή λήψη των αποφάσεων. Οι προϋπολογισμοί ανέκαθεν αποτελούσαν ένα αναγκαίο εργαλείο στα χέρια της Διοίκησης. Ωστόσο, τα τελευταία χρόνια υπάρχει ένα έντονο κλίμα αμφισβήτησης και κριτικής γύρω από την αποδοτικότητα του, που σε πολλές περιπτώσεις εκδηλώνεται με τάσεις εγκατάλειψής του.

Στην παρούσα διπλωματική εργασία, διαπραγματεύεται η χρήση των προϋπολογισμών ως όργανο διοίκησης αλλά και πως τα χαρακτηριστικά τους μπορούν να επηρεάσουν την λειτουργία των ξενοδοχειακών μονάδων στην ελληνική επικράτεια.

Πιο συγκεκριμένα, η εργασία αποτελείται από δυο μέρη. Το πρώτο μέρος αποτελεί την θεωρητική ανάλυση όπου εξετάζετε το επίπεδο χρήσης των προϋπολογισμών και παρουσιάζονται τα ερευνητικά ερωτήματα. Έτσι, γίνεται προσδιορισμός του ορισμού και των ειδών του προϋπολογισμού που χρησιμοποιούνται σε μία ξενοδοχειακή μονάδα. Συγχρόνως, αναλύεται η διαδικασία κατάρτισης και τα είδη του, αλλά και η ερμηνεία των αποκλίσεων (variances) που μπορούν να οδηγούν στην εξαγωγή συμπερασμάτων και τη λήψη διορθωτικών αποφάσεων

Στο δεύτερο μέρος, διεξάγεται εμπειρική έρευνα σε εγχώριο επίπεδο, με σκοπό να διερευνηθούν τα αποτελέσματα σχετικά με την διαδικασία σχεδιασμού και υλοποίησης του προϋπολογισμού, αλλά και τον έλεγχο και την αξιολόγηση της επίδοσής του για τους διάφορους σκοπούς. Το δείγμα περιλαμβάνει 28 ξενοδοχειακές επιχειρήσεις κατηγορίας 3 έως 5 αστερών και η έρευνα διεξάγεται με την χρήση ερωτηματολογίου. Επιπλέον ακολουθεί η παρουσίαση και η ανάλυση των στατιστικών αποτελεσμάτων της έρευνας.

Τα αποτελέσματα του ερωτηματολογίου παρουσιάζουν σημαντικό ενδιαφέρον καθώς αντικατοπτρίζουν την συμβολή των προϋπολογισμών ως εργαλείο Διοίκησης, όπως ακριβώς συμβαίνει και σε ξενοδοχειακές μονάδες τις υπόλοιπης Ευρώπης και Αμερικής.

Τέλος, παρατίθενται μερικά συμπεράσματα και σχολιασμοί πάνω στα ευρήματα αυτά , αλλά και μελλοντικές προτάσεις για έρευνα πάνω στους προϋπολογισμούς των ελληνικών ξενοδοχειακών επιχειρήσεων.

Λέξεις- Κλειδιά: Προϋπολογισμοί, Είδη προϋπολογισμού, Αποκλίσεις, Πρακτικές προϋπολογισμού, Ξενοδοχειακές επιχειρήσεις

ABSTRACT

In the modern, volatile economic environment, businesses seek to find strategies that will help them make the right decisions. Budgets have always been a necessary tool in the hands of the Administration. In recent years, however, there has been a strong climate of controversy and criticism over its efficiency, which in many cases has shown a tendency to abandon it.

The research of this diploma thesis, negotiate the use of budgets as a management tool and how their characteristics may affect the operation of hotel units in the Greek territory.

More specifically, the consists of two parts. The first part is the theoretical analysis where you consider the level of use of budgets. Thus, the definition and type of budget used in a hotel is determined. At the same time, the training process and its types are analyzed, as well as the interpretation of variances that can lead to conclusions and corrective decisions.

In the second part, empirical research is carried out at the domestic level in order to investigate the results of the process of planning and implementing the budget, as well as to check and evaluate its performance for various purposes. The sample comprises 28 hotel companies of 3 to 5-star category and the survey is conducted using a questionnaire. In addition, follows the presentation and analysis of the statistical results of the research.

The results of the questionnaire are of great interest as they reflect the contribution of budgets as a Management tool, just as is the case with hotels in the rest of Europe and America.

Finally, there are some conclusions and commentary on these findings, as well as future proposals for research on the budgets of Greek hotel companies.

Key words: Budget, Types of Budget, Deviations, Budgeting Practices, Hospitality Accounting

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

ABSTRACT

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο 1

ΕΙΣΑΓΩΓΗ..... 1

1.1 Εισαγωγικά..... 1

1.2 Ερευνητικά Ερωτήματα της Εργασίας 1

1.3 Η Σπουδαιότητα της Εργασίας..... 2

1.4 Μεθοδολογία της Έρευνας..... 2

1.5 Δομή της Εργασίας..... 3

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ..... 4

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο 5

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΤΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΩΝ. 5

2.1: Γενικά για τους Προϋπολογισμούς..... 5

2.1.1: Το Βασικό Πλαίσιο της Κατάρτισης των Προϋπολογισμών..... 5

2.1.2 Διακρίσεις των Προϋπολογισμών 6

2.1.2.1 Διακρίσεις με Κριτήριο το Χρονικό Διάστημα που Καλύπτουν..... 8

2.1.2.1α Λειτουργικοί Προϋπολογισμοί..... 8

2.1.2.1β Κυλιόμενοι Προϋπολογισμοί 10

2.1.2.2 Διακρίσεις με Κριτήριο τη Μέθοδο Κατάρτισης 11

2.1.2.3 Διάκριση με Κριτήριο τη Φιλοσοφία Προσδιορισμού των Προϋπολογιστικών Ποσών 13

2.1.2.4 Διακρίσεις με Κριτήριο το Είδος..... 15

2.1.3 Επιλογή της Χρονικής Περιόδου στην οποία θα αναφέρεται ο Προϋπολογισμός..... 19

2.1.4 Επιτροπή Προϋπολογισμού 21

2.1.5 Η Ανθρώπινη Διάσταση του Προϋπολογισμού.....	22
2.1.5.1 Υπευθυνότητα και Έλεγχος.....	24
2.1.6 Οι Αποκλίσεις των Προϋπολογισμών.....	25
2.1.6.1 Συνολική Απόκλιση Προϋπολογισμού (Total Variance).....	25
2.1.6.2 Η Απόκλιση Δαπάνης Προϋπολογισμού (Spending Variance).....	26
2.1.6.3 Η Απόκλιση Όγκου Προϋπολογισμού (Volume Variance).....	27
2.1.6.4 Η Απόκλιση Εσόδων – Υπολογισμού (Revenue Variance).....	28
2.1.6.5 Χαρακτηρισμός των Αποκλίσεων.....	29
2.2 Βιβλιογραφική Ανασκόπηση της Λειτουργίας των Προϋπολογισμών στις Ξενοδοχειακές Μονάδες.....	30
2.2.1 Πρακτικές προϋπολογισμού στη Μ. Βρετανία.....	30
2.2.2 Επιχειρησιακές Πρακτικές Κατάρτισης Προϋπολογισμού στην Η.Π.Α και στην Σκανδιναβία.....	31
2.2.3 Σύνταξη των Προϋπολογιστικών Πρακτικών στην Τουριστική Βιομηχανία της Τουρκίας: Μία Διερευνητική Προσέγγιση στη Περιοχή Αττάλεια.....	33
2.2.4 Προϋπολογισμοί στην Ελλάδα.....	36
2.3 Σύνοψη.....	37
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	38
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο.....	40
ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΈΡΕΥΝΑΣ.....	40
3.1 Εισαγωγή.....	40
3.2 Περιγραφή Ποσοτικής Έρευνας.....	40
3.3 Δομή του Ερωτηματολογίου.....	41
3.4 Τύπος των Ερωτήσεων του Ερωτηματολογίου.....	43
3.5 Διαδικασία Δειγματοληψίας.....	43
3.5.1 Καθορισμός Πληθυσμού και Περιορισμοί Έρευνας.....	43

3.5.2 Συλλογή Δεδομένων.....	44
3.6 Επεξεργασία Στοιχείων για Ανάλυση.....	45
3.7 Γενικά Χαρακτηριστικά των Ξενοδοχειακών Μονάδων που συμμετείχαν στην Έρευνα.....	46
3.8 Σύνοψη.....	49
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	49
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο	50
ΠΕΡΙΓΡΑΦΙΚΗ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ	50
4.1 Εισαγωγή.....	50
4.2 Θέματα που αφορούν τη Διαδικασία Σχεδιασμού του Προϋπολογισμού	50
4.2.1 Σύνταξη Εγχειριδίου Προϋπολογισμού.....	50
4.2.2 Συγκρότηση Επιτροπής Προϋπολογισμού	51
4.2.3 Συμμετέχοντες στην Επιτροπή Προϋπολογισμού.....	52
4.2.4 Μήκος Χρόνου Προετοιμασίας Προϋπολογισμού	53
4.2.5 Τύπος Προσέγγισης για την Κατάρτιση του Προϋπολογισμού.....	54
4.2.6 Χρονική Διάρκεια Προϋπολογισμού	55
4.2.7 Αναθεώρηση Προϋπολογισμού	55
4.2.8 Συχνότητα Αναθεώρησης Προϋπολογισμού	56
4.2.9 Υποβολή Περιοδικών Αναφορών	56
4.2.10 Συχνότητα Υποβολής Περιοδικών Αναφορών	57
4.2.11 Προϋπολογισμός Μηδενικής Βάσης.....	57
4.2.12 Προετοιμασία Ελαστικών Προϋπολογισμών	58
4.2.13 Λογισμικό που Χρησιμοποιείται για την Κατάρτιση του Προϋπολογισμού.....	58
4.2.14 Προετοιμασία Μακροπρόθεσμων Στρατηγικών Σχέδιων	59
4.2.15 Διάστημα που καλύπτουν τα Μακροπρόθεσμα Στρατηγικά Σχέδια.....	60
4.3 Θέματα που αφορούν τη Διαδικασία Υλοποίησης του Προϋπολογισμού.....	61

4.3.1 Θέματα που τίγονται κατά την Κατάρτιση του Προϋπολογισμού	61
4.3.2 Συμβολή του Προϋπολογισμού στην Επίτευξη των Στόχων.....	64
4.3.3 Επεξεργασία Πληροφοριών-Δεικτών για την Κατάρτιση του Προϋπολογισμού.....	66
4.3.4 Θέματα που αφορούν τις Ανθρώπινες Διαστάσεις του Προϋπολογισμού	67
4.4 Θέματα που Αφορούν τον Έλεγχο του Προϋπολογισμού και την Αξιολόγηση της Επίδοσης της Επιχείρησης.....	70
4.4.1 Σημεία Αναφοράς (πρότυπα) για τη Διερεύνηση Σημαντικών Αποκλίσεων Μεταξύ του Προϋπολογισμού και της Πραγματικής Απόδοσης.....	70
4.4.2 Σημεία Αναφοράς που Χρησιμοποιούν οι Ξενοδοχειακές Μονάδες.....	70
4.4.3 Ο Ρόλος των Προϋπολογισμών για την Παρακολούθηση της Πραγματικής Επίδοσης της Ξενοδοχειακής Μονάδας.....	71
4.4.4 Κριτήρια που Λαμβάνονται Υπόψη για την Εκτίμηση της Απόδοσης της Ξενοδοχειακής Μονάδας.....	72
4.4.5 Ανάλυση Διακύμανσης για την Μέτρηση του Ποσού Απόκλισης από τα Εγγεγραμμένα Ποσά στον Προϋπολογισμό	73
4.6 Βασικοί Αρμόδιοι για την Εκτίμηση της Ανάλυσης της Διακύμανσης.....	74
4.4.7 Σκοποί Ανάλυσης Διακύμανσης του Προϋπολογισμού	75
4.4.8 Έτη Λειτουργίας της Ξενοδοχειακής Μονάδας.....	76
4.4.9 Στρατηγική της Ξενοδοχειακής Μονάδας.....	77
4.5 Σύνοψη.....	77
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο	78
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΕΜΠΕΙΡΙΚΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	78
5.1 Εισαγωγή.....	78
5.2 Συμπεράσματα Περιγραφικής Στατιστικής.....	78
5.3 Σύγκριση των Επιχειρησιακών Πρακτικών σε Μ. Βρετανία, ΗΠΑ, Σκανδιναβία, Τουρκία και Ελλάδα.....	82

5.4 Περιορισμοί της έρευνας	85
5.5 Προτάσεις για Μελλοντική Έρευνα	86
5.6 Σύνοψη.....	87
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	88
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	90
ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΕΡΕΥΝΑΣ	92

ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΠΙΝΑΚΩΝ ΚΑΙ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

ΠΙΝΑΚΕΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

Πίνακας 3.1: Ξενοδοχειακές Μονάδες που συμμετείχαν στην Έρευνα45

Πίνακας 3.2: Γενικά Χαρακτηριστικά Ξενοδοχειακών Μονάδων που συμμετείχαν στην έρευνα...47

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

Πίνακας 4.1: Σύνταξη Εγχειριδίου Προϋπολογισμού.....50

Πίνακας 4.2: Συγκρότηση Επιτροπής Προϋπολογισμού.....51

Πίνακας 4.3: Συμμετοχές στην Επιτροπή Προϋπολογισμού.....52

Πίνακας 4.4: Μήκος Χρόνου Προετοιμασίας Προϋπολογισμού.....53

Πίνακας 4.5: Τύπος Προσέγγισης για την Κατάσταση του Προϋπολογισμού.....54

Πίνακας 4.6: Χρονική Διάρκεια Προϋπολογισμού55

Πίνακας 4.7: Αναθεώρηση Προϋπολογισμού.....55

Πίνακας 4.8: Συχνότητα Αναθεώρησης Προϋπολογισμού.....56

Πίνακας 4.9: Υποβολή Περιοδικών Αναφορών.....57

Πίνακας 4.10: Συχνότητα Υποβολής Περιοδικών Αναφορών.....57

Πίνακας 4.11: Προϋπολογισμός Μηδενικής Βάσης.....58

Πίνακας 4.12: Προετοιμασία Ελαστικών Προϋπολογισμών58

Πίνακας 4.13: Λογισμικό για την Κατάρτιση του Προϋπολογισμού.....59

Πίνακας 4.14: Προετοιμασία Στρατηγικών Σχεδίων Μεγάλου Βεληνεκούς.....60

Πίνακας 4.15: Διάστημα Μακροπρόθεσμων Στρατηγικών Σχεδίων.....60

Πίνακας 4.16: Θέματα που τίγονται κατά την Κατάρτιση του Προϋπολογισμού.....63

Πίνακας 4.17: Σημασία του Προϋπολογισμού στην Επίτευξη των Στόχων.....66

<u>Πίνακας 4.18:</u> Επεξεργασία Πληροφοριών - Δεικτών για την Κατάρτιση του Προϋπολογισμού.....	67
<u>Πίνακας 4.19:</u> Θέματα που αφορούν τις Ανθρώπινες Διαστάσεις του Προϋπολογισμού.....	69
<u>Πίνακας 4.20:</u> Σημεία Αναφοράς για τη Διερεύνηση Σημαντικών Αποκλίσεων μεταξύ του Προϋπολογισμού και της Πραγματικής Απόδοσης.....	70
<u>Πίνακας 4.21:</u> Σημεία Αναφοράς που χρησιμοποιούν οι Ξενοδοχειακές Μονάδες.....	71
<u>Πίνακας 4.22:</u> Ο Ρόλος των Προϋπολογισμών για την Παρακολούθηση της Πραγματικής Επίδοσης της Ξενοδοχειακής Μονάδας.....	72
<u>Πίνακας 4.23:</u> Χρήση Αποτελεσμάτων Προηγούμενων Ετών ως Κριτήριο για την Εκτίμηση της Απόδοσης της Επιχείρησης.....	73
<u>Πίνακας 4.24:</u> Ανάλυση Διακύμανσης για τη Μέτρηση του Ποσού Απόκλισης από τα Εγγεγραμμένα Ποσά στον Προϋπολογισμό.....	73
<u>Πίνακας 4.25:</u> Βασικοί Αρμόδιοι για την Εκτίμηση της Ανάλυσης της Διακύμανσης.....	74
<u>Πίνακας 4.26:</u> Σκοποί Ανάλυσης Διακύμανσης του Προϋπολογισμού.....	75
<u>Πίνακας 4.27:</u> Έτη Λειτουργίας της Ξενοδοχειακής Μονάδας.....	76
<u>Πίνακας 4.28:</u> Στρατηγική της Ξενοδοχειακής Μονάδας.....	77

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

<u>Πίνακας 5.1:</u> Συγκριτικές Πρακτικές Προϋπολογισμού για τις χώρες, Μ. Βρετανία, ΗΠΑ, Σκανδιναβία, Τουρκία, Ελλάδα.....	84
<u>Πίνακας 5.2:</u> Λόγοι Χρήσης των Προϋπολογισμών από τις χώρες, Μ. Βρετανία, ΗΠΑ, Σκανδιναβία, Τουρκία, Ελλάδα.....	84

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

<u>Διάγραμμα 2.1</u> : Bottom-up προσέγγιση.....	12
<u>Διάγραμμα 2.2</u> : Η αρχική ροή των δεδομένων του προϋπολογισμού σε ένα σύστημα συμμετοχικού προϋπολογισμού , Πηγή: Garrison και Noreen, 2005	16
<u>Διάγραμμα 2.3</u> : Συνολική απόκλιση, Πηγή: Δημητράς και Μπάλλας, 2009.....	28
<u>Διάγραμμα 2.4</u> : Αποκλίσεις εσόδων, Πηγή: Τσιτσάκης, 2017.....	29

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1 Εισαγωγικά

Το τουριστικό κύκλωμα αφορά επιχειρήσεις διαφορετικής φύσης, οι οποίες συμπληρώνουν και διαμορφώνουν το σύνθετο τουριστικό προϊόν με κυρίαρχο τομέα εκείνο της φιλοξενίας. Ο τομέας της φιλοξενίας περιλαμβάνει διάφορα καταλύματα μέσα στα οποία συγκαταλέγονται και τα ξενοδοχεία. Για πολλές χώρες-τις λεγόμενες και αναπτυσσόμενες-, ο ξενοδοχειακός κλάδος είναι ίσως η μοναδική πηγή εσόδων και αυτός είναι ο λόγος που οι ειδήμονες διεκδικούν ένα αξιόλογο μερίδιο της παγκόσμιας αγοράς.

Ο τουρισμός, ως επιχειρηματική δραστηριότητα έχει αποκτήσει μεγάλες διαστάσεις και επιρροή στην οικονομία σε παγκόσμιο επίπεδο. Οι σημερινές επιχειρήσεις που είναι σχετικές με τον τουρισμό και ειδικά οι ξενοδοχειακές, μάχονται για να διατηρήσουν μία σεβαστή θέση στην παγκόσμια αγορά του τουρισμού, ώστε να αποκτήσουν έτσι ανταγωνιστικό πλεονέκτημα. Έχουν να αντιμετωπίσουν δύσκολες προκλήσεις όπως ο σχεδιασμός της μελλοντικής πορείας σε ένα περιβάλλον που συνεχώς μεταβάλλεται.

Ο προϋπολογισμός λοιπόν, αποτελεί την πυξίδα κάθε επιχείρησης στην διάρκεια της οικονομικής της χρήσης όπου παρουσιάζεται με όσο το δυνατό πιο έγκυρο και ξεκάθαρο τρόπο τα αναμενόμενα έσοδα, έξοδα αλλά και οι όποιες αλλαγές θα προκύψουν. Η σημασία του προϋπολογισμού είναι πολύ μεγάλη στην δύσκολη οικονομική εποχή που ζούμε, στην οποία τα δεδομένα σχετικά με την οικονομία αλλάζουν συνεχώς και δεν υπάρχει σταθερότητα. Συνεπώς, το εργαλείο του προϋπολογισμού είναι μείζονας σημασίας για την διοίκηση, βοηθώντας την να λάβει τις σωστές αποφάσεις. Τέλος, με την εφαρμογή του προϋπολογισμού, μπορούν να παρουσιαστούν τυχόν λάθη λόγω των αποκλίσεων και να ληφθούν έγκαιρα μέτρα αντιμετώπισης τους.

1.2 Ερευνητικά Ερωτήματα της Εργασίας

Η ορθή κατανόηση των αντικειμένων που πραγματεύεται η εργασία, επιτυγχάνεται εάν πρώτα θέσουμε τους στόχους, τους θα υλοποιήσουμε μέσα από την επισκόπηση της διεθνούς βιβλιογραφίας-αρθρογραφίας αλλά και από την έρευνά μας.

Ερευνητικό Ερώτημα 1:

Ποια είναι η διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού (budget) στις ξενοδοχειακές επιχειρήσεων ;

Ερευνητικό Ερώτημα 2:

Πως πραγματοποιείται η διαδικασία υλοποίησης του προϋπολογισμού στις επιχειρήσεις φιλοξενίας ;

Ερευνητικό Ερώτημα 3:

Πώς υλοποιείται ο προσδιορισμός ελέγχου ενός προϋπολογισμού σε μία ξενοδοχειακή μονάδα ;

Ερευνητικό Ερώτημα 4:

Πώς αξιολογείται η επίδοση της κάθε ξενοδοχειακής μονάδας που δραστηριοποιείται στην ελληνική επικράτεια ;

Ερευνητικό Ερώτημα 5:

Ποια είναι τα χαρακτηριστικά των επιχειρήσεων φιλοξενίας που συμμετέχουν στην έρευνα ;

1.3 Η Σπουδαιότητα της Εργασίας

Η έρευνα που παρουσιάζεται στην εργασία επεκτείνεται στον κλάδο των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων της Ελλάδας, ο οποίος κατέχει ειδικό βάρος στη βιομηχανία της οικονομίας και σχετίζεται με την οικονομική πρόοδο και ανάπτυξης της χώρας μας. Οι ξενοδοχειακές επιχειρήσεις με τη σειρά τους, προκειμένου να επιτύχουν μια σειρά από στόχους χρησιμοποιούν εργαλεία οικονομικού σχεδιασμού και ελέγχου. Ένα από τα σημαντικότερα και ευρέως χρησιμοποιημένα από τους οργανισμούς είναι ο προϋπολογισμός.

1.4 Μεθοδολογία της Έρευνας

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

Το πρώτο μέρος της εργασίας αποτελεί μία βιβλιογραφική ανασκόπηση (συλλογή δευτερογενών στοιχείων) με βασικότερες πηγές βιβλία, περιοδικά και διαδικτυο γύρω από τους προϋπολογισμούς και το ποιες διαστάσεις παίρνουν στο περιβάλλον μίας ξενοδοχειακής επιχείρησης

Στο δεύτερο μέρος της εργασία παρουσιάζονται συγκεντρωτικά τα αποτελέσματα από **X** μελέτες περιπτώσεων ελληνικών ξενοδοχείων σε όλη την Ελλάδα. Για την μελέτη των περιπτώσεων αυτών έγινε με την συλλογή των ερωτηματολογίων τα οποία προωθήθηκαν στα αρμόδια στελέχη των ξενοδοχείων. Τη βάση της εμπειρικής διερεύνησης με χρήση ερωτηματολογίου, αποτέλεσε ένα ηλεκτρονικό ερωτηματολόγιο του οποίου ο σχεδιασμός βασίστηκε στην υπάρχουσα βιβλιογραφία. Για την στατιστική ανάλυση των αποτελεσμάτων θα χρησιμοποιηθεί το στατιστικό πρόγραμμα SPSS. Στο τέλος παρουσιάζονται τα συμπεράσματα που προκύπτουν από την πρακτική εξάσκηση του θέματος και τη βιβλιογραφική ανάλυση που προηγήθηκε αυτής.

1.5 Δομή της Εργασίας

Η παρούσα εργασία αποτελείται από δύο μέρη, κυρίως, αναλύεται το θεωρητικό υπόβαθρο του θέματος ενώ στη συνέχεια περιλαμβάνεται μία εμπειρισταωμένη έρευνα σε ελληνικό επίπεδο ξενοδοχειακών επιχειρήσεων όπου εξάγονται και τα αντίστοιχα αποτελέσματα.

Αναλυτικότερα τα κεφάλαια της εργασίας διαχωρίζονται ως εξής:

Στο πρώτο κεφάλαιο παρουσιάζονται επεξηγηματικά τα στοιχεία και αναφέρονται τα ερευνητικά ερωτήματα που οδήγησαν στην έρευνα, η μεθοδολογία και η δομή της εργασίας, καθώς και η συνεισφορά του προϋπολογισμού στον ξενοδοχειακό κλάδο.

Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται λεπτομερής βιβλιογραφική επισκόπηση προκειμένου να αναλυθεί και αναφέρεται σε έρευνες που έχουν πραγματοποιηθεί διεθνώς επί του αντικειμένου που πραγματεύεται η παρούσα εργασία.

Στο τρίτο κεφάλαιο περιγράφεται η μεθοδολογία της έρευνας, η διαδικασία δειγματοληψίας και ο τρόπος επεξεργασίας των στοιχείων που θα αναλυθούν.

Στο τέταρτο κεφάλαιο της εργασίας, αναλύεται το δείγμα που επιλέχθηκε, διατυπώνονται τα ερευνητικά ερωτήματα και στην συνέχεια παρουσιάζονται και ερμηνεύονται οι τα αποτελέσματα των πινάκων του ερωτηματολογίου.

Τέλος στο πέμπτο κεφάλαιο, παρουσιάζονται τα συμπεράσματα της ερευνάς και αναφέρονται κάποιοι περιορισμοί. Επιπλέον, τίθενται προτάσεις για περαιτέρω μελλοντική έρευνα στο αντικείμενο αυτό.

1.6 Συνεισφορά του Προϋπολογισμού

Το ανασφαλές και συχνά μεταβαλλόμενο περιβάλλον που διακρίνει την εποχή μας, έχει αναγκάσει τα διοικητικά στελέχη μιας ξενοδοχειακής επιχείρησης να βρίσκονται σε συνεχή αναζήτηση της πληροφόρησης με την οποία θα καταφέρουν την επίτευξη ενός ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος που θα τους βοηθήσει να αυξήσουν το μερίδιό τους στην τουριστική αγορά.

Η Κοέν (2005) και ο Βενιέρης (2005) υποστηρίζουν ότι βασική αποστολή της διοίκησης είναι να συντονίζει (coordinate) τις αλληλοσχετιζόμενες διαδικασίες που πραγματοποιούνται στην επιχείρηση προκειμένου να εξασφαλίζεται, αφενός η σύμπνοια με τους συνολικούς επιχειρησιακούς ρόλους και αφετέρου να αποφεύγεται η πιθανότητα μη βελτιστοποίησης της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης μέσω της προσπάθειας οικονομικής βελτιστοποίησης των επιμέρους τμημάτων των επιχειρηματικών μονάδων, όπως αναφέρει ο συγγραφέας.

Οι παραπάνω προσθέτουν ότι, τα εργαλεία που διαθέτει η διοίκηση για το συντονισμό όλων των δραστηριοτήτων της επιχείρησης είναι οι προϋπολογισμοί (budgets) που αποτελούν αναλυτικά και συγκεκριμένα μακροπρόθεσμα σχέδια δράσης, που αφορούν ορισμένες χρονικές περιόδους και άπτονται τόσο των επιμέρους τμημάτων όσο και του συνόλου της επιχείρησης.

Ο προϋπολογισμός είναι ένα από τα πιο σημαντικά μέσα επικοινωνίας σε μία επιχείρηση και στενά συνδεδεμένος με την διαδικασία του οργανωσιακού ελέγχου.

BIBΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ

Βενιέρης, Γ., Κοέν, Σ. και Κωλέτση, Μ.. (2005), Λογιστική Κόστους: Αρχές και Εφαρμογές. Αθήνα: Εκδόσεις P.I. Publishing.

Δημητράς, Α. και Μπάλλας Α. (2009), Διοικητική Λογιστική. Αθήνα: Εκδόσεις Gutenberg.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΤΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

2.1: Γενικά για τους Προϋπολογισμούς

2.1.1: Το Βασικό Πλαίσιο της Κατάρτισης των Προϋπολογισμών

Σύμφωνα με τους Garrison και Noreen (2005), ο προϋπολογισμός είναι ένα αναλυτικό σχέδιο για την απόκτηση και την χρησιμοποίηση οικονομικών και άλλων πόρων μέσα σε μία δεδομένη χρονική περίοδο. Είναι ένα σχέδιο για το μέλλον της επιχείρησης που εκφράζεται σε ποσοτικούς όρους. Η διαδικασία της σύνταξης ενός προϋπολογισμού ονομάζεται κατάρτιση προϋπολογισμού. Η χρήση προϋπολογισμών για τον έλεγχο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης ονομάζεται προϋπολογιστικός έλεγχος (budgetary control).

Ο συνολικός προϋπολογισμός (master budget), είναι μία σύνοψη των σχεδίων μιας εταιρείας. Ορίζει συγκεκριμένους στόχους για της πωλήσεις, την παραγωγή και τις χρηματοδοτικές δραστηριότητες. Κατά κανόνα καταλήγει σε έναν προϋπολογισμό μετρητών, σε μία προϋπολογισμένη κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης και σε έναν προϋπολογισμένο ισολογισμό.

Παρατηρείται ότι κατά την διάρκεια της κατάρτισης του προϋπολογισμού, αναφέρονται οι όροι σχεδιασμός και έλεγχος και λανθασμένα συνήθως συγχέονται. Στην πραγματικότητα σχεδιασμός και έλεγχος είναι δύο πολύ διαφορετικές έννοιες. «Ο **σχεδιασμός** (planning) περιλαμβάνει την ανάπτυξη στόχων και την κατάρτιση προϋπολογισμών για την επίτευξη αυτών των στόχων (Garrison και Noreen, 2005). Ο **έλεγχος** (control) περιλαμβάνει τις ενέργειες που γίνονται από τα στελέχη ώστε να αυξηθεί η πιθανότητα να επιτευχθούν οι στόχοι που τέθηκαν στη φάση του σχεδιασμού και όλα τα τμήματα του οργανισμού να συνεργαστούν προς την επίτευξη αυτού του στόχου.» Για να είναι αποτελεσματικός ένας προϋπολογισμός πρέπει να εξασφαλίζει και το σχεδιασμό και τον έλεγχο. Ο καλός σχεδιασμός χωρίς αποτελεσματικό έλεγχο, είναι χάσιμο χρόνου.

Οι επιχειρήσεις αποκομίζουν πολλά πλεονεκτήματα από ένα πρόγραμμα κατάρτισης προϋπολογισμών. Οι Garrison και Noreen (2005) αναφέρονται σε αυτά τα πλεονεκτήματα:

1. Οι προϋπολογισμοί αποτελούν εργαλείο υποκίνησης τόσο των υπαλλήλων όσο και των στελεχών για την επίτευξη του επιθυμητού αποτελέσματος και βοηθούν στην ταύτιση των στόχων των στελεχών με τους στόχους της επιχείρησης.
2. Οι προϋπολογισμοί παρέχουν ένα μέσο μετάδοσης των σχεδίων των διευθυντικών στελεχών σε όλα τα κλιμάκια του οργανισμού.
3. Οι προϋπολογισμοί υποχρεώνουν τα στελέχη να σκεφτούν το μέλλον και να καταστρώσουν σχέδια για αυτό.
4. Η διαδικασία κατάρτισης προϋπολογισμού κατανέμει τους πόρους σε εκείνα τα τμήματα της επιχείρησης που μπορούν να τους χρησιμοποιήσουν αποτελεσματικότερα.
5. Η διαδικασία κατάρτισης προϋπολογισμού μπορεί να ανακαλύψει πιθανά προβλήματα πριν αυτά εκδηλωθούν.
6. Οι προϋπολογισμοί συντονίζουν όλες τις δραστηριότητες των οργανισμών και διασφαλίζει πως οι προσπάθειες όλων στον οργανισμό βαίνουν προς την ίδια κατεύθυνση.
7. Οι προϋπολογισμοί υπενθυμίζουν στην διοίκηση τους στόχους και της επιδιώξεις της.
8. Οι προϋπολογισμοί βοηθούν στην οργάνωση και την αποτελεσματική δομή μίας επιχείρησης.
9. Οι προϋπολογισμοί βοηθούν να διασφαλιστεί ότι οι προσπάθειες στον οργανισμό συγκλίνουν στην ίδια κατεύθυνση.
10. Οι προϋπολογισμοί καθορίζουν σκοπούς και στόχους που μπορούν να παίξουν ρόλο προτύπων για την αξιολόγηση της μετέπειτα απόδοσης.

2.1.2 Διακρίσεις των Προϋπολογισμών

Ενώ μπορεί φαινομενικά οι προϋπολογισμοί να μοιάζουν απλοί στην έννοια και την εφαρμογή τους, στην πραγματικότητα υποδιαιρούνται σε κατηγορίες, με βάση κριτήρια, που αναφέρονται στο παρόν κεφάλαιο, και για την κατάρτισή τους χρησιμοποιούνται μικρά βήματα που στο σύνολό

τους δίνουν ένα σφαιρικό αποτέλεσμα. Την εποπτεία της διαδικασίας κατάρτισης των προϋπολογισμών την ασκεί ένα συγκεκριμένο στέλεχος της επιχείρησης (comptroller- ελεγκτής).

Μιλώντας για διακρίσεις προϋπολογισμών και σύμφωνα με την Κοέν (2004), υπάρχουν διάφορες κατηγορίες ανάλογα με:

A) Το **χρονικό διάστημα** που καλύπτουν, εάν δηλαδή άπτονται του έτους ή αναφέρονται σε μεγαλύτερες χρονικές περιόδους (*κυλιόμενοι προϋπολογισμοί ή μη- rolling or not budgets*)

B) Τη διαδικασία που ακολουθείται κατά την **κατάρτισή** τους (budgeting process), εάν δηλαδή συντάσσονται από τα στελέχη και εγκρίνονται από τη διοίκηση (*bottom- up προσέγγιση*) ή επιβάλλονται από τη διοίκηση στα στελέχη (*top- down προσέγγιση*)

Γ) Τη **φιλοσοφία προσδιορισμού των προϋπολογιστικών ποσών**, εάν δηλαδή ο υπολογισμός των εκάστοτε κονδυλίων γίνεται λαμβάνοντας υπόψη ένα ποσοστό μεταβολής επί των πραγματοποιηθέντων- απολογιστικών ποσών ή γίνεται από μηδενική βάση (*zero- based budgeting*) και

Δ) Το **είδος** τους, εάν δηλαδή αφορούν ένα συγκεκριμένο επίπεδο δραστηριοποίησης και επομένως είναι *στατικοί προϋπολογισμοί* ή αναφέρονται σε εναλλακτικά επίπεδα δραστηριότητας (*ελαστικοί προϋπολογισμοί*).

Οι επιχειρήσεις παρακολουθούν συστηματικά την εκτέλεση των προϋπολογισμών τους και σε τακτά χρονικά διαστήματα υπολογίζουν αποκλίσεις μεταξύ των προϋπολογισμένων και των απολογιστικών ποσών. Ο τρόπος υπολογισμού των αποκλίσεων, η συχνότητα υπολογισμού τους καθώς και η ανάλυσή τους μπορεί να πάρει διάφορες μορφές ανάλογα με την πολιτική της επιχείρησης, τους διαθέσιμους πόρους και τη χρήση των προϋπολογισμών ως διοικητικό εργαλείο. Για την κατανόηση των αιτιών των αποκλίσεων και την απόδοση ευθυνών για την ύπαρξή τους είναι σημαντικό να υπολογίζονται, εκτός από τους στατικούς προϋπολογισμούς και ελαστικοί προϋπολογισμοί.

2.1.2.1 Διακρίσεις με Κριτήριο το Χρονικό Διάστημα που Καλύπτουν

Το χρονικό διάστημα που καλύπτουν οι προϋπολογισμοί διαφέρει από επιχείρηση σε επιχείρηση και λαμβάνονται υπόψη παράγοντες όπως ο κύκλος ζωής των προϊόντων της επιχείρησης (όσο μικρότερος είναι ο κύκλος ζωής των προϊόντων, τόσο συχνότερα θα υπάρχει ανάγκη για λειτουργικές αποφάσεις), ο τύπος των πελατών (με τους βιομηχανικούς πελάτες επιδιώκεται μακροχρόνια συνεργασία), η σταθερότητα της ζήτησης για τα προϊόντα (προϊόντα με εποχιακή ζήτηση επηρεάζουν ανάλογα και τους προϋπολογισμούς), η ύπαρξη ενδεχόμενων περιορισμών (έλλειψη πρώτων υλών, εργατικού δυναμικού κλπ.) και τα ειδικά χαρακτηριστικά της επιχείρησης (κάποιες παραγωγικές διαδικασίες περιλαμβάνουν εξαιρετικά περίπλοκο τεχνολογικό σχεδιασμό που καθιστούν ανέφικτες τις οιοσδήποτε αλλαγές στον προϋπολογισμό).

Οι διακρίσεις που έχουμε ανάλογα το χρονικό διάστημα που καλύπτουν οι προϋπολογισμοί είναι οι βραχυχρόνιοι και οι μακροχρόνιοι. Οι βραχυχρόνιοι προϋπολογισμοί αναφέρονται και ως λειτουργικοί προϋπολογισμοί (operational budgets). Οι βραχυχρόνιοι προϋπολογισμοί έχουν διάρκεια συνήθως ενός έτους, οι οποίοι αναλύονται σε 3μηνα, μήνες, 15μερα ή ανά εβδομάδα.

2.1.2.1α Λειτουργικοί Προϋπολογισμοί

Όπως προαναφέρθηκε, οι προϋπολογισμοί διακρίνονται μεταξύ άλλων σε λειτουργικούς και μακροχρόνιους (εναλλακτικά αναφέρονται και ως προϋπολογισμοί επενδύσεων), οι οποίοι αφορούν τις αποφάσεις για επένδυση σε εξοπλισμό. Οι λειτουργικοί προϋπολογισμοί μπορούν να διακριθούν σε:

A) προϋπολογισμούς κατά πρόγραμμα

B) προϋπολογισμούς κατά ευθύνη

Το κριτήριο της διάκρισης αυτής δεν είναι σχετικό είδη εσόδων και εξόδων που περιλαμβάνονται στους προϋπολογισμούς αλλά με την διαφορετική προοπτική στην κατάταξη των μεγεθών που περιλαμβάνουν. Δηλαδή η κατάταξη γίνεται όπως θα δούμε παρακάτω για να εξυπηρετήσει διαφορετικούς σκοπούς.

Οι προϋπολογισμοί κατά πρόγραμμα περιλαμβάνουν τα χρηματικά μεγέθη που αφορούν κάθε βασικό πρόγραμμα (πχ. παραγωγή ορισμένου προϊόντος) που προγραμματίζει να πραγματοποιήσει

η επιχείρηση κατά τη περίοδο για την οποία καταρτίζονται οι προϋπολογισμοί. Έτσι μπορούν να καταρτισθούν κατά προϊόν ή κατά ομάδα προϊόντων περιλαμβάνοντας τα έσοδα και τα έξοδα που αφορούν κάθε προϊόν. Οι προϋπολογισμοί, μας επιτρέπουν να γνωρίζουμε αν κάθε δραστηριότητα της επιχείρησης είναι συμφέρουσα ή αν η παραγωγή κάθε προϊόντος έχει ικανοποιητικό περιθώριο κέρδους. Επίσης, αν μπορούμε να βελτιώσουμε ένα τέτοιο πρόγραμμα ή γενικότερα να το τροποποιήσουμε.

Οι προϋπολογισμοί κατά ευθύνη περιέχουν τα χρηματικά ποσά που κατανέμονται σε επί μέρους πρόσωπα, που έχουν την ευθύνη για την υλοποίηση των προγραμμάτων της επιχείρησης. Περιέχουν τα ίδια ποσά σε σύνολο που περιέχουν και οι προϋπολογισμοί κατά πρόγραμμα. Μπορούμε να πούμε ότι οι προϋπολογισμοί αυτοί διενεργούν κάποιο έλεγχο στους φορείς ευθύνης αφού καθορίζουν αναμενόμενα μεγέθη που θα συγκριθούν αργότερα με τα αντίστοιχα πραγματικά μεγέθη (Τσακλάγκανος, 2007).

Τα είδη των προϋπολογισμών που αποτελούν συστατικά στοιχεία του λειτουργικού προϋπολογισμού είναι οι προϋπολογισμοί πωλήσεων, πρώτων υλών άμεσης εργασίας, γενικών βιομηχανικών εξόδων, εξόδων διοίκησης, έρευνας και ανάπτυξης, ταμειακός προϋπολογισμός κλπ.

Οι κύριοι στόχοι που αποσκοπεί ο λειτουργικός προϋπολογισμός σύμφωνα με τους Hilton (2000) είναι οι εξής:

- α) ο προγραμματισμός
- β) η διευκόλυνση της επικοινωνίας και του συντονισμού
- γ) η καλύτερη κατανομή πόρων
- δ) η διεύθυνση της απόδοσής του και
- ε) η αξιολόγηση της απόδοσης και η παροχή κινήτρων στο προσωπικό

2.1.2.1β Κυλιόμενοι Προϋπολογισμοί

Μια διαφορετική προσέγγιση στον προϋπολογισμό είναι ο κυλιόμενος ή συνεχής προϋπολογισμός (rolling ή continuous), που κύριο στόχο έχει τον συγχρονισμό με τις εξωτερικές αλλαγές και την διατήρηση του χρονικού ορίζοντα προγραμματισμού. Ο κυλιόμενος προϋπολογισμός λειτουργεί βάσει της εκ νέου σύνταξης του προϋπολογισμού μετά από σύντομο χρονικό διάστημα που καλύπτεται το οποίο συνήθως είναι 12 μήνες να παραμείνει αμετάβλητο. Για παράδειγμα ένας κυλιόμενος προϋπολογισμός με εκκίνηση τον Ιανουάριο του έτους 2009 θα συντασσόταν εκ νέου στο τέλος του Μαρτίου πάλι για δώδεκα μήνες δηλαδή τον Μάρτιο 2010 κοκ. Η κύρια αιτία που οδηγεί στη χρήση του κυλιόμενου προϋπολογισμού είναι το γεγονός ότι ο ρυθμός των εξελίξεων είναι τέτοιος που δεν μπορεί ένας συνήθως δωδεκάμηνος στατιστικός προϋπολογισμός να τις προλάβει.

Ουσιαστικά δεν απαιτεί καμία αλλαγή στη μέθοδο που ακολουθούσε η επιχείρηση για την σύνταξη του προϋπολογισμού της. Οι επιχειρήσεις που υιοθετούν τον κυλιόμενο προϋπολογισμό είναι σε θέση να βελτιώσουν και άλλα στοιχεία της διαδικασίας. Επίσης, η ύπαρξη εξειδικευμένου λογισμικού Η/Υ για την ολοκλήρωση του προϋπολογισμού βοηθάει τις επιχειρήσεις να μπορούν να τον εξελίσσουν χωρίς να χάνουν πολύ χρόνο δίνοντας την δυνατότητα παράλληλα να εξετάζουν διαφορετικά επίπεδα κόστους.

Η συμπεριφορά των εργαζομένων παίζει επίσης σημαντικό ρόλο στη σύνταξη του κυλιόμενου προϋπολογισμού. Αν κάποιος πωλητής καταφέρει να πετύχει τους στόχους του σε μεγαλύτερο βαθμό από ότι αναμενόταν αρχικά οι νέοι στόχοι που θα τεθούν θα είναι πιο φιλόδοξοι. Εάν η πορεία κόστους είναι αυξητική η επιχείρηση μπορεί να λάβει άμεσα μέτρα και όχι αφού περάσει ολόκληρη η προϋπολογιστική περίοδος όπως θα συνέβαινε με έναν στατικό προϋπολογισμό. Το σημαντικότερο όφελος λοιπόν, έγκειται στο γεγονός ότι, οι επιχειρήσεις μπορούν να ενεργούν πιο άμεσα και λογικά χωρίς να στηρίζονται σε προηγούμενες ανεπαρκείς προβλέψεις (Δημητράς & Μπάλλας, 2009).

2.1.2.2 Διακρίσεις με Κριτήριο τη Μέθοδο Κατάρτισης

Λαμβάνοντας σαν κριτήριο τη μέθοδο κατάρτισης του προϋπολογισμού, αλλά και το βαθμό συμμετοχής των εργαζομένων στη σύνταξή του, μπορούν να αναγνωριστούν τριών ειδών πρακτικές (Δημητράς & Μπάλλας, 2009).

Στην κατάρτιση προϋπολογισμού με την μέθοδο «από κάτω προς τα πάνω» (bottom up προσέγγιση) οι επικεφαλές των ιεραρχικά κατώτερων μονάδων καταρτίζουν τον προϋπολογισμό για τη μονάδα που διοικούν λαμβάνοντας υπόψη τις δυνατότητες της, τις αδυναμίες που παρουσιάζει, τις ευκαιρίες που τυχόν θα παρουσιαστούν, καθώς και τις δυσκολίες για την επίτευξη των στόχων.

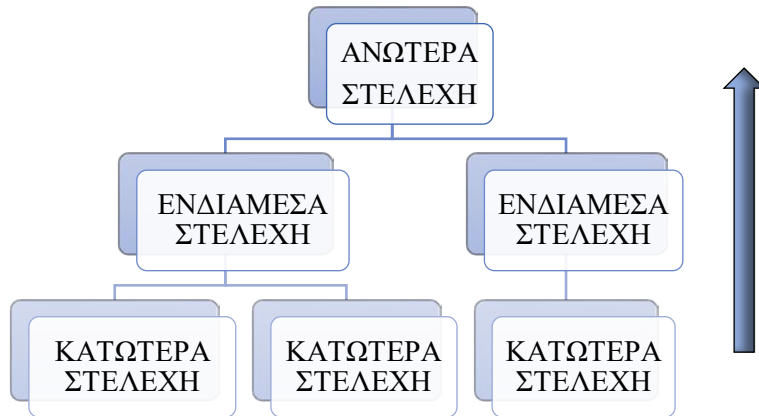
Ο υπεύθυνος για τη σύνταξη του συνολικού προϋπολογισμού μπορεί να αποδεχθεί ή να αντιπροτείνει. Ο κύκλος συνεχίζεται σύμφωνα με την πολιτική της επιχείρησης. Στην περίπτωση που τα στελέχη καταρτίζουν τους προϋπολογισμούς για τα τμήματα για τα οποία είναι υπεύθυνα προκύπτουν πολλά πλεονεκτήματα προς όφελος της επιχείρησης καθώς σύμφωνα με τους Jermiaw & Setiawan (2008):

A) Δεσμεύονται για την εκπλήρωση των στόχων που θέτουν και άρα ευθύνονται για τις τυχόν αποκλίσεις

B) Απολαμβάνουν μεγαλύτερη ικανοποίηση από την εργασία τους και κατά συνέπεια επιτυγχάνουν καλύτερη επίδοση

Γ) Λόγω της θέσης τους, τα ενδιάμεσα στελέχη είναι πιο αρμόδια και γνωρίζουν καλύτερα από την ανώτερη διοίκηση τον τρόπο έκβασης των μεγεθών με αποτέλεσμα πιο ακριβείς προϋπολογισμούς.

Με βάση αυτή την προσέγγιση ο ρόλος της διοίκησης περιορίζεται στη χάραξη των γενικών στόχων.



Διάγραμμα 2.1 : Bottom-up προσέγγιση

Ακριβώς αντίθετη από αυτήν την διαδικασία, είναι η «από πάνω προς τα κάτω» (top down προσέγγιση), όπου η κεντρική διοίκηση καταρτίζει τον προϋπολογισμό και ανακοινώνει σε κάθε μια από τις μικρότερες μονάδες της επιχείρησης (Δημητράς & Μπάλλας, 2009).

Ένα σημαντικό πλεονέκτημα της είναι η ευκολία και η ταχύτητα που μπορεί να συνταχθεί ο προϋπολογισμός αλλά και το χαμηλό κόστος της προετοιμασίας σε εργατοώρες (Banham, 1999). Στην προσέγγιση αυτή βέβαια, ελλοχεύει ο κίνδυνος να μην δεσμευτούν πλήρως τα στελέχη, τα οποία σε περίπτωση μη επίτευξης των στόχων μπορούν να ισχυριστούν ότι οι στόχοι αυτοί ήταν ανέφικτοι (Subramaniam and Mia, 2000).

Καθοριστική είναι και η μικτή προσέγγιση, καθώς η διοίκηση θέτει τις βασικές αρχές για το σχεδιασμό του προϋπολογισμού, βάσει των οποίων τα διάφορα στελέχη προτείνουν τους προϋπολογισμούς τους. Τα διευθυντικά στελέχη, που βρίσκονται στο ανώτερο επίπεδο της ιεραρχίας, αναθεωρούν τον προϋπολογισμό και προβαίνουν στις απαραίτητες μετατροπές αν τ κρίνουν απαραίτητο. Η διαδικασία αυτή ενδέχεται να επαναληφθεί αρκετές φορές μέχρι να υπάρξει σύγκλιση στα διάφορα επίπεδα.

Ο μικτός τρόπος σχεδίασης προϋπολογισμού παράγει καλύτερα αποτελέσματα, λόγω της συνεχούς επικοινωνίας μεταξύ των ανωτέρων και κατωτέρω διευθυντικών στελεχών για την σύνταξη του προϋπολογισμού. Επιπλέον, ενισχύεται η διαφάνεια και η διάχυση της πληροφορίας σε όλο το εύρος της επιχείρησης (Lau and Buckland, 2001 – Parker and Kyj, 2006). Ωστόσο, το κύριο μειονέκτημα του είναι η χρονική καθυστέρηση που παρατηρείται για την κατάρτιση του τελικού προϋπολογισμού.

2.1.2.3 Διάκριση με Κριτήριο τη Φιλοσοφία Προσδιορισμού των Προϋπολογιστικών Ποσών

Ανάλογα με τη φιλοσοφία προσδιορισμού των προϋπολογιστικών ποσών, πώς δηλαδή γίνεται ο υπολογισμός των εκάστοτε κονδυλίων διακρίνουμε τους προϋπολογισμούς που καταρτίζονται με βάση τους αντίστοιχους προϋπολογισμούς της προηγούμενης χρονιάς, στους οποίους υπολογίζεται και ένα ποσοστό προσαύξησης ή μείωσης (Προσαυξητικοί προϋπολογισμοί - Incremental Budgets). Λόγω του ότι οι υπολογισμοί γίνονται λαμβάνοντας υπόψη ποσά προηγούμενων χρήσεων, ονομάζονται και προϋπολογισμοί σε ιστορική βάση. Ακόμα διακρίνουμε τους προϋπολογισμούς σε μηδενική βάση, όταν οι υπολογισμοί δεν στηρίζονται στο παρελθόν (Zero-Based Budgeting).

2.1.2.3α Προσαυξητικός Προϋπολογισμός

Με την τεχνική του προσαυξητικού προϋπολογισμού (incremental budgeting), η οικονομική μονάδα συντάσσει τον προϋπολογισμό μεταβάλλοντας όλα τα ποσά του τελευταίου απολογισμού με ένα ποσοστό ή ποσό ώστε στον νέο να απεικονίζεται τόσο η αύξηση του πληθωρισμού όσο και η ανάπτυξη της εταιρείας. Ο προσαυξητικός προϋπολογισμός απαντάται συχνά κυρίως για λειτουργίες έμμεσου χαρακτήρα όπως η έρευνα και ανάπτυξη. Η συγκεκριμένη προσέγγιση έχει δεχτεί κριτικές για τη μη επιστημονική μεθοδολογία που ακολουθεί καθώς δεν συνδυάζει την σχέση αιτίας – αιτιατού (δεν αποδίδεται η αύξηση σε κάποια ρεαλιστικά). Επιπρόσθετα δεν εξετάζει αν κάποια έξοδα δεν είναι πλέον απαραίτητα. Ως πλεονέκτημα αυτής της τεχνικής, μπορεί να θεωρηθεί η χαμηλή απαίτηση σε χρόνο και κόστος για τη σύνταξη του προϋπολογισμού (Δημητράς & Μπάλλας, 2009).

2.1.2.3β Προϋπολογισμός Μηδενικής Βάσης

Στο αντίθετο άκρο από τον προσαυξητικό προϋπολογισμό, βρίσκεται ο προϋπολογισμός μηδενικής βάσης (Zero-Based Budget). Οι προϋπολογισμοί μηδενικής βάσης προσφέρονται κυρίως για περιοδική δικαιολόγηση της ύπαρξης όλων των στοιχείων του κόστους ώστε να συμβάλλουν στον αποτελεσματικό έλεγχο και την κερδοφορία της επιχείρησης (Τσακλαγκάνος, 2007). Βοηθάει τη διοίκηση να κατανοεί καλύτερα τις λειτουργίες της και να αντιμετωπίζει τυχόν

δυσλειτουργίες παλαιότερων προϋπολογισμών. Της δίνει επίσης τη δυνατότητα να επανεξετάζει τα προγράμματα δράσης της και να προβαίνει σε ριζικές λύσεις με κριτήριο την αποδοτικότητα τους. Παρόλο τα πλεονεκτήματα του ο προϋπολογισμός μηδενικής βάσης είναι εξαιρετικά χρονοβόρος διότι πρέπει όλα τα στοιχεία του να εξετάζονται κάθε φορά από την αρχή. Παράλληλα αυξάνει τη γραφειοκρατία δεδομένου ότι και το μικρότερο τμήμα του απαιτεί έγκριση από τα ανώτερα διοικητικά όργανα. Οι προϋπολογισμοί μηδενικής βάσης αποτελούν συχνά κοινή πρακτική σε δημόσιους οργανισμούς ενώ στις ιδιωτικές επιχειρήσεις των προβλημάτων που αναφέρθηκαν δεν χρησιμοποιούνται συχνά (Δημητράς & Μπάλλας, 2009).

Ο προϋπολογισμός μηδενικής βάσης εξετάζει όλες τις αξιώσεις των πλουτοπαραγωγικών πόρων σαν να ήταν εντελώς νέες για εντελώς νέα έργα.

Μια βασική απαίτηση κατά την εφαρμογή της προϋπολογιστικής μηδενικής βάσης είναι ότι όλοι οι διευθυντές καταρτίζουν τους προϋπολογισμούς για το κόστος λειτουργίας των διευθύνσεων τους σε ένα κατ' ελάχιστο επίπεδο. Το επίπεδο ορίζεται ως εκείνο κάτω από το οποίο είναι αντικειμενικά αδύνατο να λειτουργήσει η διεύθυνση. Ύστερα καλούνται να υπολογίσουν τις δαπάνες και τα οφέλη μιας απόφασης να αυξηθούν οι δαπάνες πάνω από το επίπεδο αυτό. Το επιπλέον ποσό αναλύεται με την μορφή εναλλακτικών (διαφορετικών) «πακέτων αποφάσεων» διευκολύνοντας τους ανώτερους διευθυντές να κάνουν τις καλύτερες επιλογές μεταξύ των ανταγωνιζόμενων αξιώσεων επί των λιγοστών πόρων της εταιρείας.

Την τεχνική αυτή την υιοθετούν πολλές άλλες εταιρείες. Επίσης, χρησιμοποιήθηκε εκτεταμένα από την τοπική αυτοδιοίκηση και εθνικές κυβερνήσεις καθώς επίσης από φορείς υγείας και εκπαίδευσης όπου η διαδικασία κατάρτισης προϋπολογισμού δεν ανανεώνεται από τον ένα χρόνο στον άλλον, ενώ οι βασικές παραδοχές σπανίως αμφισβητούνται.

Οι κριτικές για την προϋπολογιστική μηδενικής βάσης εστιάζονται σε κάποιες πρακτικές δυσκολίες υλοποίησης και στο γεγονός ότι είναι χρονοβόρα διαδικασία. Η παραδοσιακή αυξητική προϋπολογιστική τεχνική διατηρεί το μεγάλο πλεονέκτημα της απλότητας (Φίλιος, 2012).

2.1.2.4 Διακρίσεις με Κριτήριο το Είδος

Ανάλογα με το είδος τους οι προϋπολογισμοί διακρίνονται σε στατικούς (static budgets) και ελαστικούς (flexible budgets). Τόσο οι στατικοί όσο και οι ελαστικοί προϋπολογισμοί μπορούν να χρησιμοποιηθούν αφενός για την κατάρτιση των επιμέρους προϋπολογισμών των τμημάτων μιας επιχείρησης, και αφετέρου για την επιχείρηση ως σύνολο. Συγκεκριμένα, αν οι προϋπολογισμοί αφορούν ένα επίπεδο δραστηριότητας θεωρούνται στατικοί, ενώ αντίθετα, αν αναφέρονται σε εναλλακτικά επίπεδα δραστηριότητας θεωρούνται ελαστικοί.

2.1.2.4α Στατικοί Προϋπολογισμοί

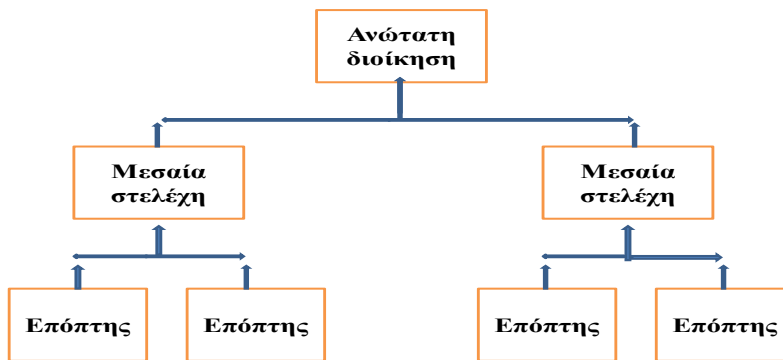
Οι στατικοί προϋπολογισμοί καταρτίζονται λαμβάνοντας υπόψη ένα συγκεκριμένο επίπεδο δραστηριότητας της επιχείρησης, αναφέρονται δηλαδή σε ένα συγκεκριμένο ύψος πωλήσεων, έναν ορισμένο όγκο παραγωγής, ένα προκαθορισμένο επίπεδο ωρών άμεσης εργασίας κτλ. Με βάση αυτό το είδος προϋπολογισμού όλα τα προϋπολογισθέντα ποσά υπολογίζονται βάσει αυτού του επιπέδου δραστηριότητας. Αυτός ο τρόπος κατάρτισης των προϋπολογισμών συχνά οδηγεί σε λάθη καθώς σε περιβάλλοντα με συνεχή μεταβολή κοινωνικών και οικονομικών συνθηκών, το επίπεδο δραστηριότητας σπάνια συμπίπτει με το προϋπολογισμένο. Συνεπώς αποφεύγεται η χρήση του.

Οι Garrison και Noreen (2005), διατυπώνουν πως ένας στατικός προϋπολογισμός καταρτίζεται στην αρχή της περιόδου προϋπολογισμού και ισχύει μόνο για το σχεδιαζόμενο επίπεδο δραστηριότητας. Ενδείκνυται για σκοπούς σχετικά με προγραμματισμό, αλλά είναι ανεπαρκής για να αξιολογηθεί το πόσο καλά ελέγχεται το κόστος. Εάν η πραγματική δραστηριότητα κατά τη διάρκεια μιας περιόδου διαφέρει από αυτό που είχε σχεδιαστεί, θα ήταν λάθος χειρισμός απλά να συγκριθούν τα πραγματικά κόστη με τον στατικό προϋπολογισμό. Εάν η δραστηριότητα είναι υψηλότερη από το αναμενόμενο, τα μεταβλητά έξοδα θα πρέπει να είναι υψηλότερα. Και εάν η δραστηριότητα είναι χαμηλότερη, τα μεταβλητά έξοδα θα πρέπει να είναι χαμηλότερο από το αναμενόμενο.

Δύο από τα πιο εφαρμοσμένα είδη στατικών προϋπολογισμών είναι ο **αυτοεπιβαλλόμενος** (self-imposed budget) και ο προϋπολογισμός **μηδενικής βάσης** (zero-based budget).

Η επιτυχία ενός προϋπολογιστικού προγράμματος θα καθοριστεί σε μεγάλο βαθμό από τον τρόπο με την οποία γίνεται η κατάρτισή του. Στα πιο επιτυχημένα προϋπολογιστικά προγράμματα, τα στελέχη που είναι αρμόδια για τον έλεγχο του κόστους, συμμετέχουν ενεργά στην κατάρτιση του προϋπολογισμού τους. Η συμμετοχική προσέγγιση στην κατάρτιση των προϋπολογισμών είναι ιδιαίτερα σημαντική αν ο προϋπολογισμός πρόκειται να χρησιμοποιηθεί για τον έλεγχο της απόδοσης ενός στελέχους.

Η διαδικασία κατά την οποία τα στελέχη καταρτίζουν τις δικές τους εκτιμήσεις για τον προϋπολογισμό ονομάζεται **αυτοεπιβαλλόμενος ή συμμετοχικός προϋπολογισμός**. Με άλλα λόγια, είναι ένας προϋπολογισμός που καταρτίζεται με την πλήρη συνεργασία και την συμμετοχή των στελεχών απ' όλα τα επίπεδα (Garrison and Noreen, 2005).



Διάγραμμα 2.2: Η αρχική ροή των δεδομένων του προϋπολογισμού σε ένα σύστημα συμμετοχικού προϋπολογισμού (Garrison and Noreen, 2005)

Συγκεκριμένα, οι Garrison και Noreen (2005) αναφέρονται στα πλεονεκτήματα των αυτοεπιβαλλόμενων προϋπολογισμών:

A) Άτομα από όλες τις βαθμίδες του οργανισμού αναγνωρίζονται ως μέλη της ομάδας, της οποίας οι κρίσεις και απόψεις λαμβάνονται υπόψη από τα διευθυντικά στελέχη.

B) Οι εκτιμήσεις του προϋπολογισμού που κάνουν τα στελέχη της πρώτης γραμμής είναι συνήθως πιο αξιόπιστες από αυτές των ανώτερων στελεχών καθώς οι τελευταίοι δεν βρίσκονται τόσο κοντά στις καθημερινές δραστηριότητες της επιχείρησης.

Γ) Η παρακίνηση είναι κατά κανόνα υψηλότερη όταν κάποιος των στόχων του, από ό,τι όταν οι στόχοι επιβάλλονται από τα ανώτερα κλιμάκια δημιουργώντας έτσι αφοσίωση προς τον οργανισμό.

Δ) Αν ένα στέλεχος δεν μπορέσει να τηρήσει τον προϋπολογισμό και ο συγκεκριμένος προϋπολογισμός έχει επιβληθεί από άνωθεν, το στέλεχος αυτό μπορεί να επικαλεστεί ότι ο συγκεκριμένος προϋπολογισμός ήταν εξωπραγματικός και ότι δεν ήταν δικό του λάθος που δεν επιτεύχθηκε. Αυτή η δικαιολογία είναι αβάσιμη στην περίπτωση του συμμετοχικού προϋπολογισμού.

Από την στιγμή που θα καταρτιστεί ένας αυτοεπιβαλλόμενος προϋπολογισμός, υπόκειται σε κάποια μορφή επανεξέτασης. Οι εκτιμήσεις του προϋπολογισμού που κάνουν τα κατώτερα στελέχη πρέπει να ελέγχονται εξονυχιστικά στα ανώτερα κλιμάκια διότι σε διαφορετική περίπτωση οι αυτοεπιβαλλόμενοι προϋπολογισμοί γίνονται πολύ χαλαροί και οδηγούν σε αναποτελεσματικότητα και σπατάλες.

Στην ουσία, όλα τα κλιμάκια ενός οργανισμού πρέπει να συνεργαστούν για να καταρτιστεί ο προϋπολογισμός. Δεδομένου ότι τα κορυφαία στελέχη δεν είναι κατά κανόνα εξοικειωμένα με τις καθημερινές λειτουργίες, χρειάζεται να στηριχτούν σε υφιστάμενους τους για την παροχή λεπτομερών στοιχείων για τον προϋπολογισμό. Συνεπώς, η αυτοεπιβαλλόμενη μέθοδος κατάρτισης προϋπολογισμών προϋποθέτει την άριστη συνεργασία μεταξύ των μελών μιας επιχείρησης.

Ωστόσο, οι περισσότερες επιχειρήσεις δεν εφαρμόζουν το συγκεκριμένο μοντέλο κατάρτισης προϋπολογισμού. Ειδικότερα τα ανώτερα στελέχη δρομολογούν την διαδικασία κατάρτισης ανακοινώντας γενικές κατευθυντήριες γραμμές με βάση το συνολικό στόχο κερδών ή πωλήσεων. Κατά συνέπεια πολλές φορές οι στόχοι που θέτουν τα στελέχη των ανώτερων κλιμακίων είναι εξωπραγματικά υψηλοί ή και μη πραγματοποιήσιμοι. Παρ' όλα αυτά, λόγω των πλεονεκτημάτων που έχουν οι αυτοεπιβαλλόμενοι προϋπολογισμοί όσον αφορά την παρακίνηση του προσωπικού, τα κορυφαία στελέχη των κορυφαίων κλιμακίων πρέπει να προσέχουν μήπως καθορίζουν άκαμπτους στόχους.

2.1.2.4β Ελαστικοί Προϋπολογισμοί

Ο ελαστικός προϋπολογισμός αναφέρεται συνήθως στα γενικά βιομηχανικά έξοδα. Ο έλεγχος των εξόδων αυτών κυρίως επιτυγχάνεται μέσω των ελαστικών προϋπολογισμών για τα διάφορα κέντρα κόστους της επιχείρησης. Ο ελαστικός προϋπολογισμός είναι την πραγματικότητα μια σειρά από ατομικούς προϋπολογισμούς που δείχνουν ποιο θα πρέπει να είναι το ύψος του κόστους για τα διάφορα επίπεδα παραγωγής των κέντρων κόστους.

Όπως έχουμε ήδη αναφέρει παραπάνω, οι προϋπολογισμοί αποτελούν ποσοτικά προβλέψεις των διάφορων οικονομικά μεγεθών της επιχείρησης στις οποίες βασίζεται ο προγραμματισμός των δραστηριοτήτων και ο έλεγχος των επιτευχθέντων ή μη στόχων της επιχείρησης. Εξετάζονται δηλαδή οι αποκλίσεις από τους συγκεκριμένους στόχους και παίρνονται διορθωτικές αποφάσεις και μέτρα για την πληρέστερη επιτυχία των στόχων αυτών. Οι αποκλίσεις όμως πολλές φορές μεταξύ προγραμματισθέντων και επιτευχθέντων στόχων μπορεί να οφείλονται στην επίτευξη διαφορετικού επιπέδου συνολικής παραγωγής και μη πλήρους χρησιμοποίησης της παραγωγικής δυναμικότητας της επιχείρησης.

Στην περίπτωση αυτή, οι αποκλίσεις μεταξύ των προϋπολογισθέντων και προγραμματισθέντων εξόδων δεν βοηθούν στο να αποκαλυφθούν τα αίτια και οι υπεύθυνοι των πραγματικών διαφορών. Πρόκειται για πραγματοποίηση διαφορετικών επιπέδων παραγωγής το οποίο συνεπάγεται όπως είναι γνωστό διαφορετικό επίπεδο συνολικών εξόδων παραγωγής. Για την πλήρη διαφώτιση και ερμηνεία των αποκλίσεων αυτών πρέπει να συνταχθούν εναλλακτικοί προϋπολογισμοί, προϋπολογισμοί δηλαδή για κάθε διαφορετικό επίπεδο παραγωγής χωριστά. Οι προϋπολογισμοί αυτοί ονομάζονται ελαστικοί προϋπολογισμοί σε αντίθεση με τους σταθερούς ή στατικούς προϋπολογισμούς οι οποίοι αναφέρονται σε ένα συγκεκριμένο επίπεδο παραγωγής (Τσακλάγκανος, 2007).

Σύμφωνα με τους Horngren, Bhimani, Datar, Foster (2002) τα **βήματα κατάρτισης ενός ελαστικού προϋπολογισμού:**

Βήμα 1: υπολογισμός της προϋπολογισμένης τιμής πώλησης ανά μονάδα, τα προϋπολογισμένα μεταβλητά κόστη ανά μονάδα και τα προϋπολογισμένα σταθερά κόστη.

Βήμα 2: υπολογισμός της πραγματικής ποσότητας του οδηγού κόστους(revenue driver).

Βήμα3:υπολογισμός του ελαστικού προϋπολογισμού για έσοδα βασισμένα στην προϋπολογισμένη μονάδα εσόδων και στην πραγματική ποσότητα του οδηγού κόστους.

Βήμα 4: υπολογισμός της ποσότητας των οδηγών κόστους.

Βήμα 5: υπολογισμός του ελαστικού προϋπολογισμού για κόστη βασισμένα στα προϋπολογισμένα μεταβλητά και σταθερά κόστη και την πραγματική ποσότητα των οδηγών κόστους.

Βάση των ελαστικών προϋπολογισμών για τα έξοδα στηρίζεται στο ότι όλα τα έξοδα συμβαίνουν λόγω του χρόνου που περνά, της παραγωγής ή και των δύο.

Συνεπώς τα έξοδα:

α) Πρέπει να αναγνωριστούν στα σταθερά και μεταβλητά τους τμήματα ως προς την παραγωγή.

β) Πρέπει να εξαρτώνται λογικά από τον όγκο παραγωγής.

γ) Η παραγωγή μπορεί να μετρηθεί.

δ) Οι τύποι του ελαστικού προϋπολογισμού για κάθε έξοδο πρέπει να είναι για ορισμένο χρονικό διάστημα και δυναμικότητα.

ε) Οι τύποι εξόδων ελαστικών προϋπολογισμών να δημιουργούνται σε κάθε κέντρο ευθύνης.

2.1.3 Επιλογή της Χρονικής Περιόδου στην οποία θα αναφέρεται ο Προϋπολογισμός

Συνήθως οι προϋπολογισμοί, που καταρτίζονται από τις επιχειρήσεις, αφορούν μια διαχειριστική χρήση. Δηλαδή, ο προϋπολογισμός αναφέρεται στο επόμενο οικονομικό έτος. Μπορεί όμως, να αναφέρεται σε μια περίοδο μέσα στην οποία ολοκληρώνεται μια δραστηριότητα.

Σύμφωνα με τους Garrison και Noreen (2005), οι λειτουργικοί προϋπολογισμοί (operational budgets) χωρίζονται σε μικρότερες περιόδους, ανάλογα με τις ανάγκες της επιχείρησης. Έτσι μπορούν να αναφέρονται σε έξι, τρεις ή σε ένα μήνα ή και σε εβδομάδα. Η χρονική διάρκεια, στην οποία αναφέρεται ο προϋπολογισμός η και ένα πρόγραμμα μιας επιχείρησης, δεδομένου ότι ο προϋπολογισμός και το πρόγραμμα δράσης συνδέονται στενά, επηρεάζεται από πολλούς παράγοντες. Άλλοι παράγοντες έχουν άμεση σχέση με την επιχείρηση όπως η φύση της, το αντικείμενο δραστηριότητας της, η οργάνωση της, η ικανότητα του προσωπικού της κ.α.. Άλλοι

πάλι παράγοντες είναι γενικοί όπως η οικονομική και πολιτική κατάσταση της χώρας, η κατάσταση του κλάδου της οικονομίας όπου ανήκει, η παγκόσμια οικονομική κατάσταση κ.α.

Επίσης, μπορούμε να έχουμε προγράμματα μεικτής διάρκειας (μέχρι δυο ετών), μέσης διάρκειας (δύο έως πέντε ετών) και μακράς διάρκειας (πάνω από πέντε έτη). Είναι φανερό ότι τα μεγάλης διάρκειας προγράμματα είναι πιο γενικά, ιδιαίτερα όταν οι εξωτερικές συνθήκες της επιχείρησης μεταβάλλονται γρήγορα και πολλές φορές απότομα. Για να μπορέσει η επιχείρηση να ακολουθήσει με επιτυχία ένα τέτοιο πρόγραμμα, θα πρέπει να κάνει μακροχρόνιες προβλέψεις και εκτιμήσεις ορισμένων βασικών μεγεθών, όπως είναι το διαθέσιμο εισόδημα, οι δημογραφικές μεταβολές του πληθυσμού και του εργατικού δυναμικού, η τεχνολογική εξέλιξη και η αύξηση της παραγωγικότητας κλπ.

Οι ετήσιοι προϋπολογισμοί σύμφωνα με την Κοέν (2004), μπορούν να αποτελέσουν εσωτερικά συμβόλαια μεταξύ της διοίκησης της επιχείρησης (responsibility centers), δηλαδή των κέντρων κόστους (cost centers), των κέντρων εσόδων (revenue centers), των κέντρων κέρδους (profit centers), και των κέντρων επενδύσεων (investment centers):

A) Κέντρο κόστους ονομάζεται κάθε τμήμα της επιχείρησης το οποίο δημιουργεί κόστος για το οποίο είναι υπεύθυνο. Δεν ασκεί έλεγχο στις πωλήσεις ή στις δραστηριότητες του μάρκετινγκ. Παραδείγματα κέντρων κόστους εντός μίας επιχείρησης είναι τα επιμέρους τμήματα της παραγωγής, το τμήμα του λογιστηρίου, το τμήμα δημοσίων σχέσεων, το νομικό τμήμα, κτλ.

B) Κέντρο εσόδων είναι το τμήμα το οποίο είναι υπεύθυνο μόνο για τα έσοδα. Παράδειγμα κέντρου εσόδων είναι το τμήμα πωλήσεων μιας επιχείρησης.

Γ) Κέντρο κέρδους είναι ένα τμήμα της επιχείρησης που ελέγχει ταυτόχρονα τη δημιουργία κόστους και εσόδων. Παραδείγματα κέντρων κέρδους είναι τα επιμέρους εστιατόρια σε μία αλυσίδα ταχυεστιατορίων, τα υποκαταστήματα μιας τράπεζας, κτλ.

Δ) Τέλος, ένα κέντρο επένδυσης διαφέρει από ένα κέντρο κέρδους στο ότι ασκεί έλεγχο όχι μόνο πάνω στη δημιουργία κόστους και στην πραγματοποίηση εσόδων αλλά επίσης και στην απόκτηση στοιχείων του ενεργητικού. Η ύπαρξη κέντρων επένδυσης είναι συχνά σε αποκεντρωμένες διοικητικά επιχειρήσεις. Για παράδειγμα ένα από τα πολλά εργοστάσια μιας επιχείρησης στο οποίο παράγεται μια γραμμή προϊόντος μπορεί να είναι ένα κέντρο επένδυσης.

2.1.4 Επιτροπή Προϋπολογισμού

Κατά γενική ομολογία, πολλές επιχειρήσεις θεσπίζουν μια επιτροπή προϋπολογισμού (budget committee). Οι Garrison και Noreen (2005) επισημαίνουν ότι η επιτροπή προϋπολογισμού είναι συνήθως αρμόδια για γενικής φύσεως θέματα που σχετίζονται με το προϋπολογιστικό πρόγραμμα και το συντονισμό της κατάρτισης του προϋπολογισμού. Η επιτροπή αυτή κατά κανόνα αποτελείται από τα ανώτατα στελέχη της επιχείρησης, όπως τον διευθυντή πωλήσεων, τον διευθυντή οικονομικών (CFO), , που είναι αρμόδιοι για τις διάφορες λειτουργίες της επιχείρησης -όπως οι πωλήσεις, το τμήμα μάρκετινγκ- και τον εσωτερικό ελεγκτή. Ο πρόεδρος της επιτροπής συνήθως είναι ο διευθυντής της επιχείρησης (CEO). Στόχος της επιτροπής αυτής (Κοέν, 2004) είναι η διευκόλυνση της ανταλλαγής εξειδικευμένης γνώσης και η επίτευξη ομοφωνίας σχετικά με τις κύριες προϋπόθεσης για το σχεδιασμό της επιχείρησης. Βασικός κανόνας είναι ότι κανένας προϋπολογισμός ή άλλου είδους εκτίμηση δεν γίνονται αποδεκτά έως ότου εγκριθούν από την επιτροπή προϋπολογισμού. Η έγκριση αυτή σημαίνει ότι όλα τα τμήματα της επιχείρησης δεσμεύονται για την τήρηση των διαδικασιών και προϋποθέσεων που αντανακλώνται στον προϋπολογισμό.

Οι δυσκολίες και οι διαφωνίες ανάμεσα σε τμήματα της επιχείρησης για θέματα που σχετίζονται με τον προϋπολογισμό, επιλύονται από την επιτροπή προϋπολογισμού. Επιπλέον η επιτροπή προϋπολογισμού εγκρίνει τον τελικό προϋπολογισμό και λαμβάνει περιοδικές αναφορές για την μετέπειτα πορεία του. Έτσι ο προϋπολογισμός μπορεί να θεωρηθεί ως ένα σύνολο ανεπίσημων συμβολαίων μεταξύ των υπεύθυνων των διαφόρων τμημάτων μιας επιχείρησης και της διοίκησής της.

Είναι πιθανό να δημιουργηθούν διενέξεις σχετικά με θέματα του προϋπολογισμού (Garrison and Noreen, 2005). Επειδή οι προϋπολογισμοί κατανέμουν πόρους, η διαδικασία κατάρτισης προϋπολογισμών σε μεγάλο βαθμό καθορίζει ποια τμήματα παίρνουν τους περισσότερους πόρους και ποια παίρνουν σχετικά λιγότερους. Επίσης, ο προϋπολογισμός καθορίζει τα πρότυπα αναφοράς με τα στελέχη και τα τμήματά τους θα αξιολογηθούν. Συνεπώς, τα στελέχη παίρνουν τη διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού πολύ στα σοβαρά και καταβάλλουν έντονες προσπάθειες για να διασφαλίσουν και να προστατεύσουν τα συμφέροντα των τμημάτων τους. Εξαιτίας αυτού, η διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού μπορεί εύκολα να μετατραπεί σε διαμάχη μεταξύ

τημημάτων του ίδιου οργανισμού, με αποτέλεσμα να λησμονείται ότι όλοι προσπαθούν για την επίτευξη κοινών στόχων.

2.1.5 Η Ανθρώπινη Διάσταση του Προϋπολογισμού

Ο προϋπολογισμός σαν ένα γενικό σχέδιο δράσης της επιχείρησης δεν είναι δυνατόν να αφήσει ανεπηρέαστο τον ανθρώπινο παράγοντα, που συνήθως αποτελεί το πιο ευαίσθητο στοιχείο της επιχείρησης.

Για να επιτύχει ένα προϋπολογιστικό πρόγραμμα πρέπει να έχει πλήρη αποδοχή και την υποστήριξη των ατόμων που κατέχουν κεντρικές στελεχικές θέσεις. Η επιτυχία ενός προϋπολογιστικού προγράμματος εξαρτάται:

α) Από το βαθμό στον οποίο τα κορυφαία στελέχη αποδέχονται το πρόγραμμα ως ζωτικό τμήμα των δραστηριοτήτων της εταιρείας και

β) Από τον τρόπο με τον οποίο τα κορυφαία στελέχη χρησιμοποιούν τα δεδομένα του προϋπολογισμού.

Αν στελέχη από κατώτερα ή μεσαία κλιμάκια καταλάβουν ότι τα κορυφαία στελέχη τηρούν υποτονική στάση απέναντι στην κατάρτιση προϋπολογισμού ή αν καταλάβουν ότι τα κορυφαία στελέχη απλώς ανέχονται την διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού ως αναγκαίο κακό, τότε η στάση τους θα αντανakλά μια παρόμοια έλλειψη ενθουσιασμού και ευελιξίας.

Η κατάρτιση προϋπολογισμού, όπως αναφέρεται και πιο πάνω είναι μια επίπονη εργασία και αν τα κορυφαία στελέχη δεν δείξουν την κατάλληλη προσήλωση στο προϋπολογιστικό πρόγραμμα, το πιθανότερο είναι να δείξουν ανάλογη στάση και τα υπόλοιπα στελέχη του οργανισμού.

Κατά την διαχείριση του προϋπολογιστικού προγράμματος, είναι ιδιαίτερα σημαντικό για τα κορυφαία στελέχη να μην χρησιμοποιούν τον προϋπολογισμό ως μοχλό για άσκηση πίεσεως στους εργαζομένους ή ως μέθοδο για να βρεθεί κάποιο εξιλαστήριο θύμα στην περίπτωση που κάτι δεν πάει έτσι όπως το προγραμματίσαν (Τσακλαγκάνος, 2007).

Η χρησιμοποίηση των προϋπολογισμών με τέτοιους αρνητικούς τρόπους θα καλλιεργήσει την εχθρότητα, την ένταση και τη δυσπιστία αντί να οδηγήσει σε μεγαλύτερη συνεργασία και παραγωγικότητα. Δυστυχώς ο προϋπολογισμός χρησιμοποιείται πολύ συχνά ως μοχλός πίεσης,

ενώ μεγάλη έμφαση δίνεται στην τήρηση του προϋπολογισμού με κάθε θυσία. Αντί να χρησιμοποιείται ως όπλο ο προϋπολογισμός πρέπει να χρησιμοποιείται ως θετικό εργαλείο που θα βοηθήσει στον καθορισμό στόχων, τη μέτρηση των λειτουργικών αποτελεσμάτων και τον εντοπισμό των τομέων εκείνων που χρειάζονται επιπλέον προσπάθεια ή προσοχή.

Οι όποιες επιφυλάξεις έχουν οι εργαζόμενοι σχετικά με κάποιο προϋπολογιστικό πρόγραμμα μπορούν να ξεπεραστούν με ουσιαστική συμμετοχή σε όλα τα επίπεδα και με τη σωστή διαχρονική χρήση του προϋπολογιστικού προγράμματος. Έτσι, όπως αναφέρουν και οι Hilton, Maher, και Selto (2003), η συμμετοχή στην προϋπολογιστική διαδικασία δημιουργεί στους εργαζόμενους το αίσθημα πως «αυτός είναι ο προϋπολογισμός μας» και όχι το κοινό αίσθημα πως «αυτός είναι ο προϋπολογισμός που μας έχει επιβληθεί».

Η διαχείριση ενός προϋπολογιστικού προγράμματος απαιτεί πολλή διορατικότητα και ευαισθησία από την πλευρά των Διευθυντικών στελεχών (Τσακλαγκάνος, 2007). Το προϋπολογιστικό πρόγραμμα πρέπει να σχεδιαστεί έτσι που να παίζει ρόλο θετικού βοηθήματος για την επίτευξη τόσο των ατομικών όσο και των εταιρικών στόχων. Τα Διευθυντικά στελέχη πρέπει να έχουν πάντοτε κατά νου ότι η ανθρώπινη πτυχή της κατάρτισης προϋπολογισμών έχει κεφαλαιώδη σημασία. Είναι εύκολο να απορριφθεί κανείς στις τεχνικές πτυχές του προϋπολογισμού και να αγνοήσει τις ανθρώπινες. Είναι βέβαιο, πως η χρήση των δεδομένων με αυστηρό και άκαμπτο τρόπο είναι συχνά το σοβαρότερο παράπονο των ατόμων των οποίων η απόδοση αξιολογείται με τη βοήθεια προϋπολογισμών. Τα Διευθυντικά στελέχη πρέπει να θυμούνται ότι ο σκοπός του προϋπολογισμού είναι η παρακίνηση των εργαζομένων και ο συντονισμός των προσπαθειών τους.

Οι επιχειρήσεις κατά κανόνα καταρτίζουν προϋπολογισμούς, οι οποίοι είναι είτε **οριακοί** είτε **υψηλών απαιτήσεων**.

α) Οριακός προϋπολογισμός είναι εκείνος που έχει πολύ μικρή πιθανότητα υλοποίησης και στην πράξη θα υλοποιηθεί λιγότερες από τις μισές φορές ακόμα και από τα πιο ικανά στελέχη.

β) Προϋπολογισμός υψηλών απαιτήσεων είναι εκείνος που έχει τολμηρούς στόχους αλλά μπορεί να υλοποιηθεί με σκληρή δουλειά.

Τα στελέχη κυρίως προτιμούν τους προϋπολογισμούς υψηλών απαιτήσεων. Τέτοιοι προϋπολογισμοί συνδυάζονται συνήθως με μόνους όταν ξεπεραστούν οι στόχοι. Οι προϋπολογισμοί υψηλών απαιτήσεων αυξάνουν την αυτοπεποίθηση των στελεχών και δημιουργούν μεγαλύτερη αφοσίωση προς το προϋπολογιστικό πρόγραμμα.

2.1.5.1 Υπευθυνότητα και Έλεγχος

Σύμφωνα με τους Δημητράς και Μπάλλας (2009), η οργανωτική δομή (organizational structure) είναι ένας κανονισμός σειράς ευθυνών μέσα σε μια επιχείρηση. Για να επιτευχθούν οι στόχοι που έχουν περιγράψει στην κατάρτιση του συνολικού προϋπολογισμού, μια επιχείρηση πρέπει να συντονίσει όλες τις προσπάθειες από όλους τους υπαλλήλους της. Αυτό συνεπάγεται την κατανομή ευθυνών και αρμοδιοτήτων σε διευθυντές που είναι ικανοί να ελέγξουν και να προγραμματίσουν τους ανθρώπινους και φυσικούς πόρους.

Κάθε διευθυντής, ανεξαρτήτως επιπέδου, είναι υπεύθυνος για ένα κέντρο ευθύνης (responsibility center). Κέντρο ευθύνης, όπως αναφέρουν οι Garrison (2005) και Κοέν (2004) στη βιβλιογραφία τους, είναι ένα τμήμα της επιχείρησης της οποίας ο διευθυντής είναι υπόλογος για ένα πλήθος δραστηριοτήτων. Όσο υψηλότερη θέση έχει ο manager, σαφώς και θα είναι ευρύτερο το τμήμα για το οποίο έχει την ευθύνη. Λογιστική ευθύνης (responsibility accounting) είναι ένα σύστημα που μετράει τα σχέδια (με τους προϋπολογισμούς) καθώς επίσης και τις πράξεις (με πραγματικά αποτελέσματα) κάθε κέντρου ευθύνης. Υπάρχουν τέσσερις βασικοί τύποι κέντρων ευθύνης:

- A) Κέντρο κόστους, όπου ο manager είναι υπεύθυνος για τα κόστη.
- B) Κέντρο εξόδων, όπου ο manager είναι υπεύθυνος για τα έξοδα.
- Γ) Κέντρο κέρδους, όπου ο manager είναι υπεύθυνος για τα έξοδα και τα κόστη.
- Δ) Κέντρο επένδυσης, όπου ο manager είναι υπεύθυνος για επενδύσεις, έξοδα και κόστη.

Έλεγχος (control-ability) είναι ο βαθμός επιρροής που ένας διευθυντής έχει όσον αφορά τα κόστη, τα έξοδα ή παρόμοια άλλα θέματα υπό συζήτηση, σύμφωνα με τους Foster (2002) και Δημητράς (2009). Ένα ελεγχόμενο κόστος (controllable cost) είναι ένα κόστος που υπόκειται στην επιρροή ενός διευθυντή για μια δεδομένη χρονική στιγμή. Για παράδειγμα, κόστη όπως αυτά της έρευνας, εξέλιξης και μισθών των ανώτατων διευθυντών δεν βρίσκονται στην αρμοδιότητα των managers των κέντρων ευθύνης και για αυτό το λόγο ονομάζονται μη ελεγχόμενα (non controllable) και πρέπει να διαχωρίζονται από τα ελεγχόμενα όταν τοποθετούνται στους υπολογισμούς και ζητούν κάλυψη.

2.1.6 Οι Αποκλίσεις των Προϋπολογισμών

Σε αυτή την ενότητα παρουσιάζονται οι **βασικές αποκλίσεις (variances)** που μπορούν να υπολογιστούν όσον αφορά τους προϋπολογισμούς. Οι αποκλίσεις αυτές μπορούν να προσδιοριστούν ανεξαρτήτως του αντικειμένου του προϋπολογισμού και αφορούν ανάλογα το κόστος π.χ. ενός τμήματος του ξενοδοχείου (κέντρο κόστους), τα έσοδα της ξενοδοχειακής μονάδας, το μικτό κέρδος ενός κέντρου κέρδους, το μικτό κέρδος της επιχείρησης, το περιθώριο συμβολής ή ακόμα και το καθαρό κέρδος της ξενοδοχειακής μονάδας.

Για τον υπολογισμό αυτών των αποκλίσεων γίνεται η υπόθεση ότι η επιχείρηση δεν χρησιμοποιεί την τεχνική του πρότυπου κόστους

Οι κυριότερες αποκλίσεις των προϋπολογισμών είναι:

1. Η συνολική απόκλιση (total variance)
2. Η απόκλιση δαπάνης (spending variance)
3. Η απόκλιση όγκου προϋπολογισμού (volume variance)
4. Η απόκλιση των εσόδων (πωλήσεις)

2.1.6.1 Συνολική Απόκλιση Προϋπολογισμού (Total Variance)

Σύμφωνα με τον Βενιέρη (2005) και την Κοέν (2004), η πρώτη απόκλιση υπολογίζεται μεταξύ των ποσών που έχουν προϋπολογισθεί για ένα συγκεκριμένο επίπεδο δραστηριότητα (static budget) και των ποσών που πραγματικά επιτεύχθηκαν (actual). Η απόκλιση αυτή ονομάζεται συνολική απόκλιση (total variance).

Η σχέση για τον υπολογισμό της είναι η εξής (σχέση 2.1):

$$\begin{array}{l} \text{Συνολική απόκλιση} \\ \text{Προϋπολογισμού} \\ \text{(total variance)} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Πραγματοποιημένα} \\ \text{ποσά (απολογισμός)} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Στατικός} \\ \text{Προϋπολογισμός (original budget)} \end{array}$$

Σύμφωνα με τον Βενιέρη (2005) ,την Κοέν (2004) και τον Garrison (2005) η συνολική απόκλιση μπορεί να χωριστεί σε δύο επιμέρους κατηγορίες, οι οποίες είναι:

A) Η απόκλιση δαπάνης (spending variance) και

B) Η απόκλιση όγκου (volume variance)

2.1.6.2 Η Απόκλιση Δαπάνης Προϋπολογισμού (Spending Variance)

Η απόκλιση δαπάνης (spending variance) υπολογίζεται ως η διαφορά μεταξύ των ποσών που πραγματικά επιτεύχθηκαν (actual) και εκείνων που θα έπρεπε να είχαν επιτευχθεί στο πραγματοποιηθέν επίπεδο δραστηριότητας (flexible budget) βάσει των προϋπολογιστικών στόχων της επιχείρησης, με βάση τις σημειώσεις της Κοέν (2004) και του Βενιέρη (2005). Η απόκλιση αυτή «απομονώνει» οποιοσδήποτε διαφοροποιήσεις υπάρχουν μεταξύ των προϋπολογιστικών εκτιμήσεων που αντιστοιχούν στο πραγματικό επίπεδο δραστηριότητας και του απολογισμού και οι οποίες οφείλονται στις τιμές (κόστους και εσόδων πώλησης).

Η σχέση για τον υπολογισμό της είναι η εξής (σχέση 2.2):

$$\begin{array}{l} \text{Απόκλιση} \\ \text{Δαπάνης} \\ \text{Προϋπολογισμού} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Πραγματοποιημένα} \\ \text{Ποσά (απολογισμός)} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Ποσά ελαστικού προϋπολογισμού} \\ \text{με βάση το πραγματικό επίπεδο} \\ \text{δραστηριότητας} \end{array}$$

Η απόκλιση αυτή δείχνει εάν τηρήθηκε ο ρυθμός πραγματοποίησης μιας δαπάνης ή ενός εσόδου. Εάν, δηλαδή, ο πραγματικός ρυθμός είναι αυτός που θα έπρεπε να ήταν για το πραγματικό επίπεδο δραστηριότητας λαμβάνοντας υπόψη τις εκτιμήσεις του προϋπολογισμού.

Πιο συγκεκριμένα, η απόκλιση δαπάνης μπορεί να οφείλεται στο γεγονός ότι οι πρώτες ύλες που χρησιμοποιήθηκαν στην παραγωγή ήταν φθηνότερες (ακριβότερες) από ότι είχε προϋπολογισθεί, το ωρομίσθιο των εργατών ήταν χαμηλότερο (υψηλότερο) από το προϋπολογισμένο, τα μεταβλητά Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα ήταν περισσότερα (λιγότερα) από την αρχική εκτίμηση, κτλ. Επίσης,

η απόκλιση δαπάνης καταγράφει τη διαφορά που υπάρχει μεταξύ της προϋπολογισμένης τιμής πώλησης των προϊόντων και της πραγματικής τιμής πώλησής τους.

2.1.6.3 Η Απόκλιση Όγκου Προϋπολογισμού (Volume Variance)

Η απόκλιση όγκου σύμφωνα με τον Garrison (2005), υπολογίζεται ως η διάφορα μεταξύ των ποσών που αντιστοιχούν στο πραγματοποιημένο επίπεδο δραστηριότητας (flexible budget) λαμβάνοντας υπόψη τον αλγόριθμο προϋπολογισμού και των ποσών που είχε προϋπολογίσει η επιχείρηση για ένα συγκεκριμένο επίπεδο δραστηριότητας (static budget).

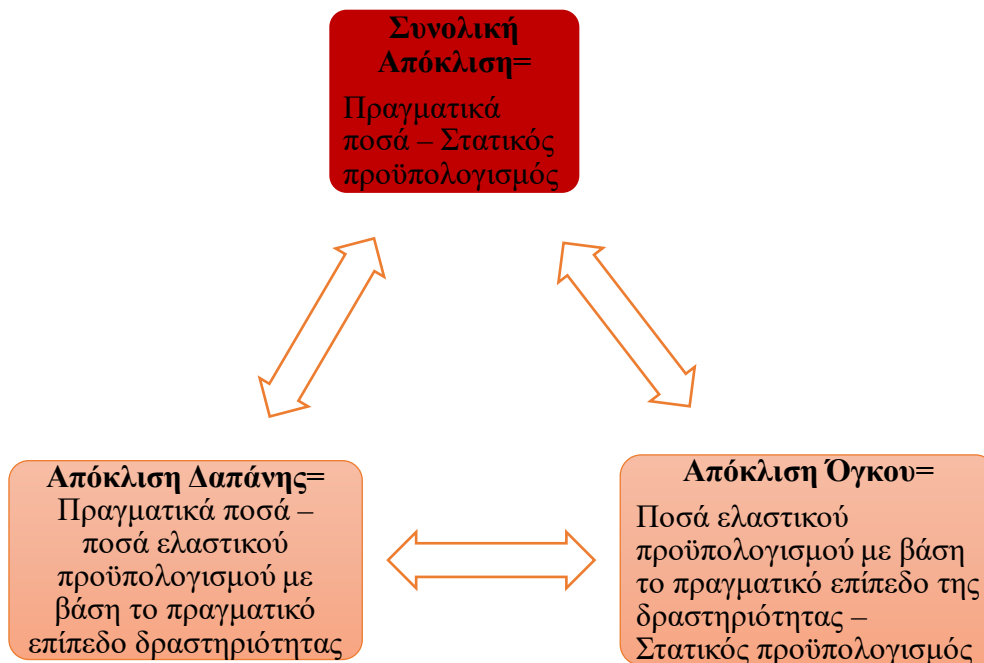
Η σχέση για τον υπολογισμό της είναι η εξής (σχέση 2.3):

$$\begin{array}{l} \text{Απόκλιση} \\ \text{Όγκου} \\ \text{Προϋπολογισμού} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Ποσά ελαστικού} \\ \text{προϋπολογισμού με βάση το} \\ \text{πραγματικό επίπεδο} \\ \text{Δραστηριότητας} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Στατικός} \\ \text{Προϋπολογισμός} \end{array}$$

Η απόκλιση αυτή αναφέρεται και επεξηγεί το τμήμα της συνολικής απόκλισης που οφείλεται στη μη επίτευξη του επιπέδου δραστηριότητας που είχε τεθεί αρχικά στον προϋπολογισμό.

Πιο συγκεκριμένα, η απόκλιση όγκου περιγράφει τη διαφορά στο κόστος της επιχείρησης λόγω του ότι παράχθηκαν ή πουλήθηκαν, περισσότερα ή λιγότερα προϊόντα σε σχέση με τον αρχικό προϋπολογισμό ή οι εργαζόμενοι εργάστηκαν περισσότερες ή λιγότερες ώρες σε σχέση με τις αρχικές εκτιμήσεις, κτλ. Επίσης, η απόκλιση όγκου καταγράφει τη διαφορά στα έσοδα της επιχείρησης που οφείλονται στο γεγονός ότι η επιχείρηση πούλησε ή παρήγαγε, περισσότερα ή λιγότερα προϊόντα από αυτά που είχε αρχικά προϋπολογίσει αναλυτικά ανά προϊόν (σύμφωνα με το προϋπολογισμένο μείγμα προϊόντων της).

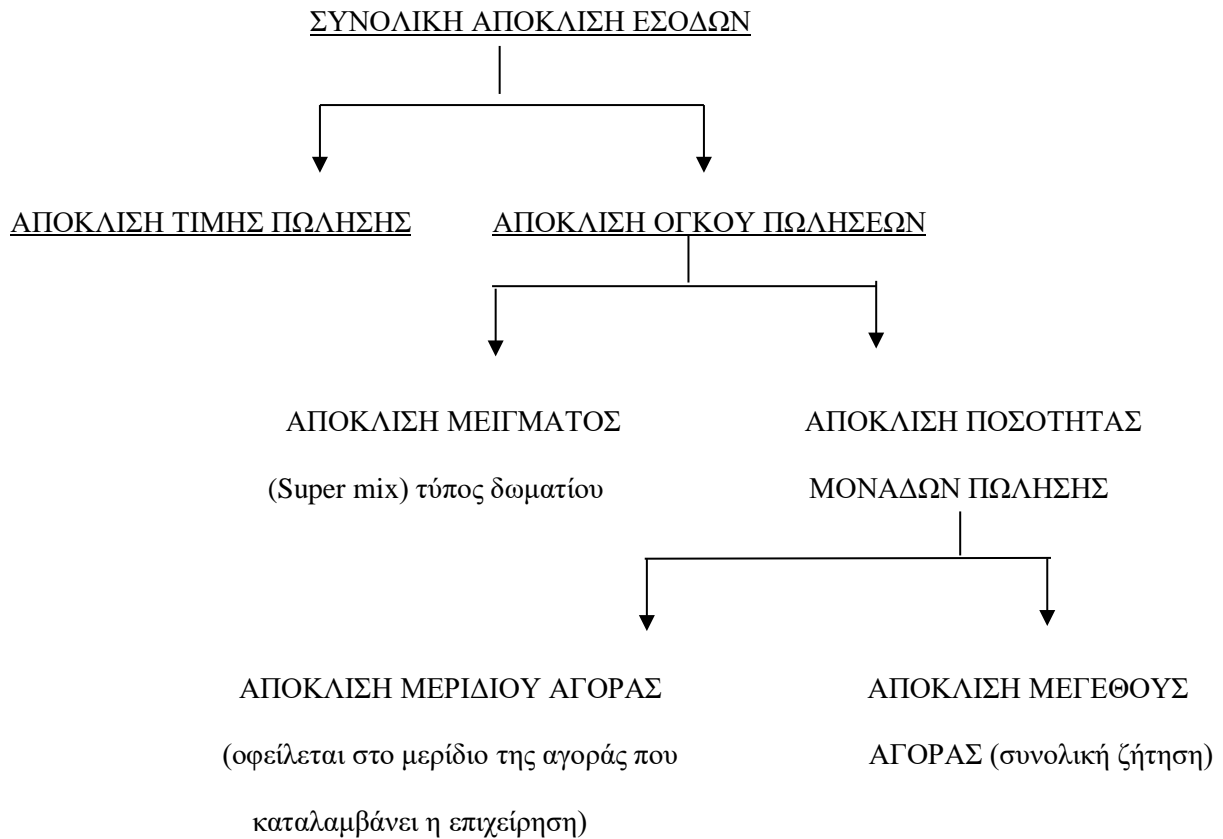
*Σχηματικά αναλύεται ως εξής :



Διάγραμμα 2.3: Συνολική απόκλιση (Δημητράς & Μπάλλας, 2009)

2.1.6.4 Η Απόκλιση Εσόδων – Υπολογισμού (Revenue Variance)

Σύμφωνα με την ελληνική βιβλιογραφία της διατριβής, στην περίπτωση που η επιχείρηση πουλάει περισσότερα από ένα προϊόντα, οι αποκλίσεις εσόδων που μπορούν να υπολογιστούν αναλύονται ως εξής (διάγραμμα 4), με μέρος του οποίου ταυτίζονται και οι απόψεις ξένων συγγραφέων, όπως θα αναφερθεί στη συνέχεια:



Διάγραμμα 2.4: Αποκλίσεις εσόδων (Τσιτσάκης, 2017)

2.1.6.5 Χαρακτηρισμός των Αποκλίσεων

Οι κατηγορίες των αποκλίσεων των προϋπολογισμών χαρακτηρίζονται ως εξής:

- **Ευμενής Απόκλιση :** Έχει ιδιαίτερα θετική επίδραση στην επιχείρηση καθώς οδηγεί σε αύξηση των εσόδων και στην μείωση του κόστους. Οι στόχοι κόστους - εσόδων είναι υψηλότεροι από τα πραγματικά ποσά.
- **Δυσμενής Απόκλιση :** Έχει αρνητική επίδραση στην επιχείρηση καθώς οδηγεί σε μείωση των εσόδων και ανεπιθύμητη αύξηση των εξόδων. Οι στόχοι κόστους – εσόδων είναι χαμηλότεροι από τα πραγματικά μεγέθη.

2.2 Βιβλιογραφική Ανασκόπηση της Λειτουργίας των Προϋπολογισμών στις Ξενοδοχειακές Μονάδες

Εμπειρικές μελέτες δείχνουν ότι η κατάρτιση προϋπολογισμού συνεχίζει να είναι ένα από τα πιο σημαντικά και ευρέως χρησιμοποιούμενα εργαλεία σχεδιασμού και ελέγχου για τις επιχειρήσεις. Είναι πολλοί όμως που υποστηρίζουν ότι στον τομέα των προϋπολογισμών απαιτείται εκτενέστερη ερευνητική δραστηριότητα. Πιο συγκεκριμένα θα αναφερθούμε σε ορισμένες έρευνες που αναφέρονται στους προϋπολογισμούς στις ξενοδοχειακές μονάδες.

2.2.1 Πρακτικές προϋπολογισμού στη Μ. Βρετανία

Η συγκεκριμένη έρευνα έλαβε χώρα στο Ηνωμένο Βασίλειο. Το είδος της έρευνας ήταν research paper, και το δείγμα περιελάμβανε 81 ξενοδοχειακές μονάδες από τις οποίες απάντησαν οι 31 δίνοντας ποσοστό απάντησης 38%. Σύμφωνα με τον Jones (2008) στόχος αυτής της έρευνας ήταν να καθιερώσει μία τρέχουσα βιομηχανική πρακτική στο Ην. Βασίλειο με βάση την ξενοδοχειακή βιομηχανία και την αναβάθμιση προηγούμενων ερευνών που πραγματοποιήθηκαν σε αυτό το τομέα.

Αυτή η έρευνα υποστηρίζει ότι ο παράγοντας κλειδί που ωθεί τους οργανισμούς να παράγουν προϋπολογισμούς είναι για να:

- α) ενισχύσουν τον έλεγχο
- β) αξιολογήσουν την απόδοση και
- γ) τον σχεδιασμό

Τα αποτελέσματα της έρευνας έδειξαν, σύμφωνα με την πλειοψηφία των συμμετεχόντων πως οι λόγοι για τη σύνταξη προϋπολογισμού είναι αρχικά:

- A) Για την ενίσχυση του ελέγχου
- B) Την αξιολόγηση της απόδοσης
- Γ) Την ενίσχυση του μακροχρόνιου και βραχυχρόνιου προγραμματισμού
- Δ) Συντονισμός των δραστηριοτήτων των τμημάτων

Δεν υπήρξε όμως συμφωνία όσον αφορά την παρακίνηση των διευθυντών, τα επικοινωνιακά σχέδια και τον συντονισμό της λειτουργίας.

Στο Ην. Βασίλειο, σε σύγκριση με άλλες έρευνες που πραγματοποιήθηκαν σε άλλα κράτη, η προσέγγιση του top-down ,στην μειονότητα, προϋπολογισμού καταλαμβάνει τον υψηλότερο δείκτη. Οι προϋπολογισμοί αποδείχτηκε ότι αποτελούν γενικότερα τον κύριο δείκτη απόδοσης στις ξενοδοχειακές μονάδες. Όσον αφορά τον ελαστικό προϋπολογισμό, τις επιτροπές προϋπολογισμών ή τα εγχειρίδια προϋπολογισμών στην ξενοδοχειακή βιομηχανία, η χρήση τους είναι περιορισμένη.

Επιπροσθέτως, στο συγκεκριμένο paper αναφέρεται ότι η «ανθρώπινη πτυχή» του προϋπολογισμού προσδιόρισε ορισμένες ενδιαφέρουσες αντιφάσεις όπως η πεποίθηση πως η συμμετοχή των στελεχών στη διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού αποτελεί κλειδί στην λειτουργία τους. Ωστόσο υπάρχει ακόμα έλλειψη συμμετοχής στην πράξη, πιο(συγκεκριμένα) σημαντικά ανάμεσα στελεχών των τμημάτων του ξενοδοχείου.

2.2.2 Επιχειρησιακές Πρακτικές Κατάρτισης Προϋπολογισμού στην Η.Π.Α και στην Σκανδιναβία

Ο ανταγωνισμός ενός μεγάλου θέρετρου στις Ηνωμένες Πολιτείες δεν είναι μόνο με άλλα θέρετρα στις παρακείμενες πολιτείες, όπως μπορεί να ήταν πριν από 30 χρόνια, αλλά με μεγάλα θέρετρα σε όλο τον κόσμο. Λόγω του αυξημένου ανταγωνισμού, οι Γενικοί Διευθυντές και τα Στελέχη θεωρούν χρήσιμο να γνωρίζουν πώς συγκρίνονται οι πρακτικές σχεδιασμού τους με εκείνες άλλων καταλυμάτων.

Οι ομοιότητες μεταξύ της Σκανδιναβίας και των Ηνωμένων Πολιτειών είναι πολλές και οι οργανωτικές τους δομές ίδιες. Οι πρακτικές κατάρτισης του προϋπολογισμού των ξενοδοχείων της Σκανδιναβίας αξιολογούνται και συγκρίνονται με τις πρακτικές των ΗΠΑ μέσω μίας έρευνας.

Ένα εκτενές ερωτηματολόγιο 48 ερωτήσεων, κλειστών και ανοιχτών, ερωτήσεων (12 σελίδων) στάλθηκε σε 500 τυχαία επιλεγμένα ξενοδοχεία στις Ηνωμένες Πολιτείες και 600 ξενοδοχεία στη Σκανδιναβία. Το ερωτηματολόγιο αναπτύχθηκε με βάση τα ερωτηματολόγια Schmidgall και Ninemeier.

Συνολικά 179 στελέχη απάντησαν στην έρευνα, συμπεριλαμβανομένων 122 (24,4%) ξενοδοχεία των ΗΠΑ και 57 (9,5%) ξενοδοχεία της Σκανδιναβίας. Πάνω από το 60% των ξενοδοχείων αποτελούν μέρος αλυσίδων, συμπεριλαμβανομένων 66,4% των ξενοδοχείων των ΗΠΑ και 61,4% των σκανδιναβικών ξενοδοχείων.

Το πρώτο μέρος του ερωτηματολογίου επικεντρώθηκε στην κατάρτιση των προϋπολογισμών από αλυσίδες και όχι από τα μεμονωμένα ξενοδοχεία. Χρησιμοποιείται κυρίως η bottom-up προσέγγιση και συγκεκριμένα στις U.S.A 79,5% και Σκανδιναβία 64%. Οι λόγοι που οδήγησαν σε αυτό το αποτέλεσμα και στις 2 χώρες είναι:

α) Η ισχυρή ιδιοκτησία των προϋπολογιστικών μεγεθών

β) Συγκεκριμένα προγράμματα ειδοποίησης και

γ) Η αξιολόγηση της απόδοσης που αφορά τον προϋπολογισμό

Οι ερωτηθέντες ρωτήθηκαν για τη χρήση του μηδενικού προϋπολογισμού (Zero-Based Budget). Ο προϋπολογισμός αυτός χρησιμοποιείται από το 42% των ξενοδοχείων των ΗΠΑ και μόνο το 7% των ξενοδοχείων στη Σκανδιναβία.

Πάνω από το 70% των ξενοδοχείων των ΗΠΑ αναθεωρούν τους προϋπολογισμούς τους σε σύγκριση με το 44% των Σκανδιναβικών. Η διαδικασία αναθεώρησης αρχίζει σε λιγότερο από τρεις μήνες από το οικονομικό έτος για το 62% των ξενοδοχείων των ΗΠΑ και το ένα τρίτο των σκανδιναβικών ξενοδοχείων.

Οι προϋπολογισμοί χρησιμοποιούνται για λόγους ελέγχου από τη μεγάλη πλειοψηφία των ξενοδοχείων στις ΗΠΑ και στην Σκανδιναβία. Τα Αμερικάνικα ξενοδοχεία εμφανίζονται συνολικά να διατηρούν τον πιο αυστηρό έλεγχο των δαπανών τροφίμων και ποτών ενώ αντίστοιχά στα σκανδιναβικά ξενοδοχεία εμφανίζονται να διατηρούν τον πιο αυστηρό έλεγχο άλλων δαπανών εκτός από την εργασία στην οποία εμφανίζονται να ασκούν παρόμοιο έλεγχο.

Τέλος, η μεγάλη πλειοψηφία των ξενοδόχων στις ΗΠΑ και σε Σκανδιναβία έχουν μείωση των bonus σε περίπτωση που αποτύχουν να φτάσουν τους δημοσιονομικούς στόχους τους.

2.2.3 Σύνταξη των Προϋπολογιστικών Πρακτικών στην Τουριστική Βιομηχανία της Τουρκίας: Μία Διερευνητική Προσέγγιση στη Περιοχή Αττάλεια

Οι Uyar και Bilgin (2010) υποστηρίζουν ότι στόχος αυτής της έρευνας ήταν να μελετήσει τη σύνταξη των προϋπολογιστικών πρακτικών στη ξενοδοχειακή βιομηχανία της Τουρκίας. Η έρευνα αυτή επικεντρώθηκε στη περιοχή Αττάλεια (Antalya) καθώς αυτή αποτελεί την πιο πολλά υποσχόμενη τουριστική περιοχή της χώρας.

Το δείγμα της έρευνας αποτέλεσαν 639 ξενοδοχεία 3*,4* και 5* (αστέρων). Τα 300 από αυτά επιλέχθηκαν με τυχαία δειγματοληψία. Το περιεχόμενο του ερωτηματολογίου βασίστηκε σε προηγούμενες έρευνες (Jones,1998 and Joshi,2003). Τα ερωτηματολόγια στάλθηκαν μέσω e-mail και ταχυδρομείου. Επιπρόσθετα, κάποιοι διευθυντές προσεγγίστηκαν μέσω τηλεφώνου αφού αρχικά τους είχε σταλεί e-mail ή fax για να είναι σίγουρο πως θα απαντήσουν. Από τους 300 οι 79 συμπλήρωσαν και ολοκλήρωσαν το ερωτηματολόγιο, με ποσοστό απάντησης 26,33%.

Αυτή η έρευνα ερεύνησε τρεις πλευρές του προϋπολογισμού στην ξενοδοχειακή βιομηχανία της Τουρκίας :

A. Προϋπολογιστικός Σχεδιασμός/Προγραμματισμός: Δημιουργήθηκαν ερωτήσεις που αναφέρονταν στην αξιολόγηση των σταδίων προγραμματισμού της προϋπολογιστικής προόδου και αφορούσαν :

1. Την ύπαρξη του προϋπολογιστικού εγχειριδίου.(budget manual)
2. Την επιτροπή προϋπολογισμού.(budgeting committee)
3. Το μήκος του χρόνου προετοιμασίας του προϋπολογισμού
4. Προετοιμασία ελαστικών προϋπολογισμών
5. Προϋπολογισμός μηδενικής βάσης (zero-based budgeting)
6. Ο μακροχρόνιος προγραμματισμός
7. Περιοδική υποβολή έκθεσης εντός της προϋπολογιστικής περιόδου
8. Συμμετοχή στην προϋπολογιστική διαδικασία

B. Εκτέλεση Προγραμματισμού. Περιλαμβάνει ερωτήσεις που αφορούν :

1. Την πρόοδο της προϋπολογιστικής εκτέλεσης:
 - i. Ο συντονισμός ανάμεσα στα τμήματα επιτυγχάνεται πιο εύκολα
 - ii. Ο προϋπολογισμός πραγματοποιείται με υψηλή μυστικότητα
 - iii. Καλή ροή πληροφοριών είναι διαθέσιμη για τον προϋπολογισμό
2. Συγκεκριμένοι σκοποί που εξυπηρετούνται από τους προϋπολογισμούς:
 - i. Κερδοφορία
 - ii. Ενίσχυση μακροχρόνιου προγραμματισμού
 - iii. Ενίσχυση του βραχυχρόνιου προγραμματισμού
 - iv. Παρακίνηση των υπαλλήλων
 - v. Παρακίνηση των διευθυντών
 - vi. Αξιολόγηση της απόδοσης
 - vii. Συντονισμός της διαδικασίας
3. Πληροφορίες που χρησιμοποιούνται στον καθορισμό των προϋπολογισμών
4. Η ανθρώπινη πλευρά του προϋπολογισμού
 1. Χρησιμοποίηση συγκεκριμένων συγκριτικών μετρήσεων απόδοσης για σημαντικές διαφορές
 2. Μετρήσεις χρησιμοποιημένες για αξιολόγηση
 3. Χρήση ανάλυσης διαφοράς

*Για την ανάλυση των παραπάνω 3 πλευρών του προϋπολογισμού χρησιμοποιήθηκε η κλίμακα likert.

Η έρευνα κατέληξε στο συμπέρασμα πως η ξενοδοχειακή βιομηχανία είναι μία από τις σημαντικότερες βιομηχανίες στην Τουρκία. Η ύπαρξη προϋπολογιστικής επιτροπής και εγχειριδίου προϋπολογισμού είναι ιδιαίτερα διαδεδομένη και έρχεται σε αντίθεση με την έρευνα του Jones (2009), ο οποίος συμπέρανε πως τα δύο παραπάνω δεν χρησιμοποιούνται από την ξενοδοχειακή βιομηχανία. Κατά μέσο όρο, χρειάζονται 1,78 μήνες για την προετοιμασία του ετήσιου προϋπολογισμού της επιχείρησης.

Μόνο το 24% των ερωτηθέντων, υπέδειξε ότι τα ξενοδοχεία τους χρησιμοποιούν την προσέγγιση top-down στον προϋπολογιστικό προγραμματισμό τους. Συμπεραίνουμε, πως τα ξενοδοχεία στην Τουρκία δίνουν αξία στην συμμετοχική προσέγγιση του προϋπολογιστικού προγραμματισμού.

Σύμφωνα με την στατιστική ανάλυση των Uyar και Belgin (2010), βλέπουμε ότι τα ξενοδοχεία χρησιμοποιούν μία δωδεκάμηνη περίοδο προϋπολογισμού. Επίσης η προϋπολογιστική περίοδος φαίνεται δυναμική επειδή τα ξενοδοχεία υποστηρίζουν πως αναθεωρούν τους προϋπολογισμούς τους και πραγματοποιούν περιοδικές αναφορές μέσα στην προϋπολογιστική περίοδο. Τα περισσότερα ξενοδοχεία επιλέγουν ελαστικούς προϋπολογισμούς και όχι προϋπολογισμούς μηδενικής βάσης.

Κατά την διάρκεια της διαδικασίας εκτέλεσης του προϋπολογισμού δεν φαίνεται να υπάρχει κάποιο πρόβλημα στην παροχή υγείας, την επικοινωνία και τον συντονισμό των τμημάτων. Η κερδοφορία και ο έλεγχος του κόστους είναι οι αρχικοί λόγοι της προετοιμασίας των προϋπολογισμών. Από αυτά τα ευρήματα οι Uyar και Belgin (2010) θεωρούν πως οι manager των ξενοδοχείων, ακολουθούν αρχικούς οικονομικούς στόχους από τον προϋπολογισμό και όχι από τον προγραμματισμό, τον συντονισμό, την επικοινωνία, την παρακίνηση και την αξιολόγηση της απόδοσης.

Οι 64 από τους 79 ερωτηθέντες, συμφώνησαν ότι οι προϋπολογιστική εξαπάτηση (budgeting gamenship) είναι ένα σοβαρό θέμα ειδικότερα για τα μικρού μεγέθους ξενοδοχεία. Τέλος οι προϋπολογισμοί θεωρούνται ως οι κυριότεροι δείκτες απόδοσης. Για τα τούρκικα ξενοδοχεία οι προϋπολογισμοί εξυπηρετούν τον σκοπό αξιολόγησης απόδοσης και παρέχουν την απαραίτητη ανατροφοδότηση (feedback).

Η διαδικασία του προϋπολογισμού θα πρέπει να διεξάγεται με έναν πιο οργανωμένο τρόπο συμβουλευούν οι Uyar και Belgin (2010). Πιο συγκεκριμένα αυτή η έρευνα υπονοεί πως τα ξενοδοχεία της Τουρκίας εφαρμόζουν προϋπολογιστικές πρακτικές παράλληλα τις πρακτικές που εφαρμόζουν τα ξενοδοχεία στις ανεπτυγμένες χώρες. Παρόλα αυτά θα πρέπει να βελτιώσουν την διαδικασία του προϋπολογισμού τους σε πολλές πτυχές.

2.2.4 Προϋπολογισμοί στην Ελλάδα

Ο τουρισμός είναι ένας από τους τρεις μεγαλύτερους κλάδους της Ελλάδας, μαζί με την κατασκευή και τη ναυτιλία. Ο ελληνικός τουριστικός τομέας είναι μια αναπτυσσόμενη αγορά και η άμεση συνεισφορά του τουρισμού στο ΑΕΠ αυξήθηκε κατά 13,3% από το 2017.

Για την χώρα μας, δεν υπάρχουν πολλές δημοσιευμένες μελέτες σχετικά με τη δημοσιονομική διαχείριση ή τις πρακτικές λογιστικής διαχείρισης για τον ξενοδοχειακό της κλάδο. Η έρευνα των Paggios και Pavlatos (2009) είχε βασικό σκοπό τον εντοπισμό του επίπεδου υιοθεσίας και τα οφέλη που προκύπτουν από παραδοσιακές και σύγχρονες μεθόδους στην ελληνική βιομηχανία φιλοξενίας.

Η έρευνα αυτή διεξάχθηκε σε δείγμα 146 κορυφαίων ξενοδοχείων της Ελλάδας 3,4 και 5 αστέρων μέσω ερωτηματολογίων και με χρήση της κλίμακας Likert. Συνολικά απαντήθηκαν 85 ερωτηματολόγια.

Στην έρευνα, οι ερωτηθέντες κλήθηκαν να αναφέρουν για το εάν η επιχείρησή τους έχει υιοθετήσει αρχές Διοικητικής Λογιστικής και εάν ναι, να απαριθμήσουν τα οφέλη που έχουν αποκτηθεί τα τελευταία τρία χρόνια. Οι ερωτηθέντες, που κατά πλειονότητα ήταν Διευθυντικά στελέχη, κλήθηκαν επίσης, να ταξινομήσουν τον βαθμό έμφασης σε αυτές τις πρακτικές.

Οι μεταβλητές μέτρησης για την αποτελεσματική εφαρμογή των αρχών Διοικητικής Λογιστικής σχετίζονται με:

- α) Την Λογιστική Κόστους
- β) Τους Προϋπολογισμούς
- γ) Την Αξιολόγηση Επιδόσεων
- δ) Την Λήψη Αποφάσεων
- ε) Την Ανάλυση Στρατηγικής

Συγκεκριμένα, τα ποσοστά των Ελληνικών Ξενοδοχείων που χρησιμοποιούν τον προϋπολογισμό για να κρίνουν την αποτελεσματικότητα διαφόρων λειτουργιών είναι:

- A) Το 98,8%, για το σχεδιασμό ετήσιων εργασιών
- B) Το 91,8%, για τον έλεγχο του κόστους

Γ) Το 80%, για τον συντονισμό των δραστηριοτήτων των διαφόρων τμημάτων του οργανισμού

Δ) και το 64,7%, για την αξιολόγηση των επιδόσεων των στελεχών

Αυτά τα συμπεράσματα υποδηλώνουν ότι οι παραδοσιακές πρακτικές κατάρτισης του προϋπολογισμού φαίνεται να προσφέρουν σημαντικά οφέλη.

Βέβαια, ένα επαρκές ποσοστό 49,4% χρησιμοποιεί τους μηδενικούς προϋπολογισμούς. Υποστηρίζεται ότι ο μηδενικός προϋπολογισμός είναι ακριβέστερος και επιδιώκει την εύρεση ενός βέλτιστου τρόπου σύνταξης και εκτέλεσης, όπου απορρίπτεται ως δεδομένο οποιοδήποτε έξοδο.

Τα αποτελέσματα της έρευνας υποδεικνύουν ότι η πλειοψηφία των ξενοδοχείων χρησιμοποιούν τα παραδοσιακά χρηματοοικονομικά μέτρα για την αξιολόγηση των επιδόσεων τους, αλλά ταυτόχρονα υιοθετούν μέτρα, όπως το Benchmarking, το Balance Scored με στόχο να βελτιώσουν την αποδοτικότητά τους, την ανταγωνιστικότητά τους και την αποτελεσματικότητά τους συνολικά.

Τα τελευταία χρόνια έχει αυξηθεί η χρήση του Balance Scored (BSC), καθώς δύο από τα δέκα ελληνικά ξενοδοχεία υιοθετούν το BSC, αφού οδηγεί σε βελτιωμένες οικονομικές επιδόσεις σε σύγκριση με τα παραδοσιακά μέτρα χρηματοοικονομικής επίδοσης.

2.3 Σύνοψη

Στο κεφάλαιο αυτό, γίνεται λόγος για τα βασικά χαρακτηριστικά των προϋπολογισμών, όπως αυτά εντοπίστηκαν μέσα από την επισκόπηση της βιβλιογραφίας αλλά και τα πλεονεκτήματά τους. Ακολουθούν η ανάλυση για τις διακρίσεις του προϋπολογισμού σε κάθε κατηγορία, η ανάλυση της ανθρώπινης διάστασης του προϋπολογισμού και η ανάλυση των κέντρων ευθιγών και ελέγχου σε μία ξενοδοχειακή επιχείρηση.

Κλείνοντας το κεφάλαιο παρουσιάζονται τα αποτελέσματα προηγούμενων μελετών, που έχουν διεξαχθεί αρχικά στις αναπτυγμένες χώρες, όπως η Μεγάλη Βρετανία και τις Η.Π.Α., και τα τελευταία χρόνια στις αναπτυσσόμενες. Επιπλέον, παρουσιάζεται μία από τις πιο αντιπροσωπευτικές έρευνες που αφορά τους προϋπολογισμούς των ξενοδοχειακών μονάδων του ελλαδικού χώρου πραγματοποιήθηκε από τους Paggios και Pavlatos (2009). Άλλωστε, η Ελλάδα ανήκει σε αυτή την κατηγορία χωρών όπου θα πρέπει να πραγματοποιήσει μεγαλύτερη προσπάθεια όσον αφορά την κατανόηση και την ανάλυση των προϋπολογιστικών πρακτικών, γεγονός που

υποστηρίζεται και από το μειωμένο αριθμό ερευνών που έχει πραγματοποιηθεί στην συγκεκριμένη χώρα και στον συγκεκριμένο κλάδο.

BIBΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ

Βενιέρης, Γ., Κοέν, Σ. και Κωλέτση, Μ. (2005), Λογιστική Κόστους. Αρχές και Εφαρμογές. Αθήνα: Εκδόσεις P.I. Publishing.

Δημητράς, Α. και Μπάλλας Α. (2009), Διοικητική Λογιστική. Αθήνα: Εκδόσεις Gutenberg.

Τσακλαγκάνος, Α. (2007), Προϋπολογισμοί Budgeting για τη Λήψη Επιχειρηματικών Αποφάσεων. Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Αδερφών Κυριακίδη.

Τσιτσάκης, Χ. (2017), Κοστολόγηση και Διοικητική Λογιστική. Αθήνα: Εκδόσεις Τσότρας.

Garrison, R. και Noreen E. (2005), Διοικητική Λογιστική. Αθήνα: Εκδόσεις Κλειδάριθμος.

ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ

Abdel-Kader, M. and Luther, R. (2006), “Management accounting practices in the British drink and food industry”, British Food Journal, Vol. 108, pp. 336-57.

Chenhall, R. and Langfield-Smith, K. (1998), “Adoption and benefits of management accounting practices: an Australian study”, Management Accounting Research, Vol. 9, pp. 1-19.

Dugdale, D. and Lyne, S. (2004), “The changing roles of company budgets (work-in-progress)”, paper presented at the Annual Congress of the European Accounting Association, Prague.

Hilton, R.W., Maher, M.W. and Selto, F.H. (2003), Cost Management: Strategies for Business Decisions, New York: McGraw-Hill.

Horngrén, C., Bhimani, A., Datar, S. and Foster, G. (2002), “Management and Cost Accounting”, Prentice Hall.

Jermias, J. and Setiawan, T. (2008), "The moderating effects of hierarchy and control systems on the relationship between budgetary participation and performance", *The International Journal of Accounting*, Vol. 43, pp. 268-292.

Jones T.A. (2008a), "Changes in hotel industry budgetary practice", *The International Journal of Contemporary Hospitality Management*, pp. 428–444.

Lau, M.C. and Buckland, C. (2001), "Budgeting- The Role of Trust and Participation: A Research Note", *Abacus*, Vol. 37, No.3, pp. 369-388.

Pavlatos, O. and Paggios, I. (2009), "Management accounting practices in the Greek hospitality industry", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 24 No 1, pp. 81–98.

Schmidgall, R. S. and Ninemeier, J. D. (1987), "Budgeting in hotel chains: coordination and control. *The Cornell Hotel & Restaurant Administration Quarterly* 28 (1)", *The International Journal of Hospitality Management*, pp. 79-84.

Schmidgall, R., Borchgrevink, C. and Zahl-Begnum, O. (1996), "Operations budgeting practices of lodging firms, in the United States and Scandinavia", *The International Journal of Hospitality Management*, 15 (2), pp. 189–203.

Subramaniam, N. and Mia, L. (2001), "The relation between decentralized structure, budgetary participation and organizational commitment- The moderating role of managers' value orientation towards innovation", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, No.1, pp. 12-29.

Uyar, A. and Bilgin, N. (2010), "Budgeting practices in the Turkish hospitality industry: An exploratory survey in the Antalya region", *The International Journal of Hospitality Management*, pp. 398-408.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΈΡΕΥΝΑΣ

3.1 Εισαγωγή

Σε αυτό το κεφάλαιο θα προσπαθήσουμε να αναλύσουμε τα βήματα που κάναμε για την καλύτερη δυνατή διεξαγωγή της έρευνάς μας, από τη διανομή και συλλογή των ερωτηματολογίων μέχρι και την καταγραφή των δεδομένων στο στατιστικό πρόγραμμα SPSS.

Επίσης, θα αναφέρουμε τους στόχους της έρευνας, τις μεθόδους που χρησιμοποιήθηκαν για τη διανομή και τη συλλογή των ερωτηματολογίων, τα εμπόδια και τις δυσκολίες που έπρεπε να ξεπεραστούν, αλλά και κατά πόσο επιτεύχθηκε ο επιθυμητός αριθμός συλλογής απαντημένων ερωτηματολογίων. Στη Δεύτερη ενότητα του τρέχοντος κεφαλαίου θα αναλύσουμε την ποσοτική μεθοδολογία και το λόγο που την επιλέξαμε. Έπειτα, θα αναλύσουμε σε βάθος τη δομή του ερωτηματολογίου καθώς και τις κλίμακες που χρησιμοποιούνται για τη μέτρηση των δεδομένων και την στατιστική τους ανάλυση.

Τέλος, θα αναφέρουμε όλα τα ξενοδοχεία που ανταποκρίθηκαν θετικά στην έρευνα, καθώς και ένα δείγμα εκείνων που την απέρριψαν. Στα επόμενα κεφάλαια θα γίνει η αναλυτικότερη παρουσίαση των αποτελεσμάτων της έρευνας καθώς και η επεξήγησή τους.

3.2 Περιγραφή Ποσοτικής Έρευνας

Η ποσοτική έρευνα μπορεί να θεωρηθεί ως μια ερευνητική στρατηγική η οποία δίνει έμφαση στον ποσοτικό προσδιορισμό της συλλογής και ανάλυσης των δεδομένων. Αποτέλεσμα αυτού, είναι μια παραγωγική προσέγγιση στην οποία τονίζεται ο έλεγχος των θεωριών και υπάρχουν ενσωματωμένες οι πρακτικές και οι κανόνες του φυσικού επιστημονικού μοντέλου και κυρίως του θετικισμού.

Σύμφωνα με τον Χρήστου (1999), η έννοια της μεθόδου αυτής έχει ως βάση της την στατιστική ανάλυση. Αναφέρεται στη συστηματική διερεύνηση φαινομένων με στατιστικές μεθόδους,

μαθηματικά μοντέλα και αριθμητικά δεδομένα. Χρησιμοποιείται συνήθως ένα αντιπροσωπευτικό δείγμα παρατηρήσεων και επιδιώκεται γενίκευση σε ένα ευρύτερο πληθυσμό.

Με τον όρο δείγμα, αναφερόμαστε σε ένα τμήμα μόνο του πληθυσμού που πρέπει να ερευνηθεί. Αντί να γίνει απογραφή, ερευνάται μόνο ένα επιλεγμένο κομμάτι του πληθυσμού (το δείγμα) και τα στοιχεία που συγκεντρώνονται ανάγονται σε ολόκληρο τον πληθυσμό. Δηλαδή, οι πληροφορίες που προκύπτουν από τη μελέτη ενός δείγματος θεωρείται ότι εκφράζουν ολόκληρο το πληθυσμό. Παρ' όλα αυτά δεν θεωρείται ότι τον αντιπροσωπεύει απόλυτα. Για τον λόγο αυτό γίνεται η χρήση επιστημονικών μεθόδων έτσι ώστε το δείγμα να είναι όσο πιο αντιπροσωπευτικό του πληθυσμού γίνεται».

Ορισμένα χαρακτηριστικά της ποσοτικής έρευνας είναι:

α) Η χρήση κλειστού τύπου ερωτήσεων

β) Η χρήση των ακριβώς ίδιων ερωτήσεων για όλα τα άτομα του δείγματος

γ) Η χρήση της θεωρίας των πιθανοτήτων για τον υπολογισμό του μεγέθους του δείγματος

δ) Η χρήση στατιστικής ανάλυσης για την διατύπωση των στοιχείων των συμπερασμάτων που συγκεντρώθηκαν

ε) Η χρήση προκαθορισμένων κλιμάκων για την μέτρηση απόψεων και συμπεριφορών

Αρκετά συχνά χρησιμοποιούνται στατιστικά τεστ για να ανιχνεύσουν ή να επαληθεύσουν τα αποτελέσματα της έρευνας. Ο σκοπός είναι να ληφθούν σαφή και ακριβή αποτελέσματα, που να αντικατοπτρίζουν την πραγματικότητα. Έτσι, ένα από τα πιο δημοφιλή εργαλεία της ποσοτικής έρευνας είναι το ερωτηματολόγιο.

Ο κάθε ερευνητής πρέπει να είναι σε θέση να μπορεί να ξεχωρίσει πότε οι ανάγκες μίας έρευνας επιβάλλουν τη χρήση ερωτηματολογίου, καθώς ο σχεδιασμός του ερωτηματολογίου αποτελεί σημαντικό παράγοντα για την επιτυχία μιας στατιστικής έρευνας.

3.3 Δομή του Ερωτηματολογίου

Με βάση τους αντικειμενικούς στόχους της έρευνας και τη διατύπωσή τους σε ερευνητικές υποθέσεις, καθορίστηκε η δομή του ερωτηματολογίου και έγινε η επιλογή των ερωτήσεων. Για

την καλύτερη διάταξη και εμφάνιση του ερωτηματολογίου δόθηκε ιδιαίτερη έμφαση στα παρακάτω στοιχεία (Χρήστου, 1999):

A) Οι ερωτήσεις θα πρέπει να είναι σχεδιασμένες με κατάλληλο τρόπο, δηλαδή είναι απαραίτητη η χρήση σωστής ορολογίας, έτσι ώστε ο αποκρινόμενος να είναι σε θέση να κατανοήσει με ευκολία το νόημά τους.

B) Ο σχεδιασμός του ερωτηματολογίου πρέπει να ανταποκρίνεται στις ιδιαιτερότητες που χαρακτηρίζουν τη μέθοδο που επιλέχτηκε για την επικοινωνία με το δείγμα.

Γ) Το ερωτηματολόγιο θα πρέπει να μην δημιουργεί σύγχυση και να διευκολύνει τη συμπλήρωσή του από το δείγμα.

Δ) Η δομή και η ροή των ερωτήσεων θα πρέπει να έχουν ως στόχο τη διατήρηση του ενδιαφέροντος και την ενθάρρυνση της ανταπόκρισής του.

Για την επιλογή των ερωτήσεων καθώς και για τον καθορισμό της δομής του ερωτηματολογίου μελετήθηκαν παρόμοιες έρευνες σε ανεπτυγμένες και αναπτυσσόμενες χώρες.

Το ερωτηματολόγιο αποτελείται από τριανταεφτά ερωτήσεις, οι οποίες είναι κατηγοριοποιημένες σε τέσσερις ενότητες.

Στην πρώτη ενότητα: Οι ερωτήσεις αφορούν τη διαδικασία σχεδιασμού του προϋπολογισμού (συμμετέχοντες στη διαδικασία, μήκος χρόνου προετοιμασίας, τύπος προσέγγισης, χρονική διάρκεια που καλύπτει κ.ά.).

Στην δεύτερη ενότητα: Οι ερωτήσεις αφορούν τη διαδικασία υλοποίησης του προϋπολογισμού στις ελληνικές ξενοδοχειακές μονάδες.

Στην τρίτη ενότητα: Οι ερωτήσεις αφορούν τον έλεγχο του προϋπολογισμού και την αξιολόγηση της επίδοσης της επιχείρησης. Πιο αναλυτικά περιλαμβάνει ερωτήσεις για το ποια κριτήρια χρησιμοποιούνται ως σημεία αναφοράς για τον εντοπισμό τυχόν αποκλίσεων, για τη σημασία του προϋπολογισμού για την παρακολούθηση της πραγματικής απόδοσης, καθώς και ερωτήσεις για την ανάλυση διακύμανσης.

Στην τέταρτη ενότητα: Οι ερωτήσεις αφορούν γενικά χαρακτηριστικά της επιχείρησης όπως την πληρότητα, τη δυναμικότητα, τον αριθμό ετών λειτουργίας, την στρατηγική που ακολουθεί η επιχείρηση και του αριθμού του προσωπικού που απασχολεί κτλ.

3.4 Τύπος των Ερωτήσεων του Ερωτηματολογίου

Το ερωτηματολόγιο αποτελείται από 37 ερωτήσεις. Οι 12 είναι διχοτομικές, οι 20 είναι πολλαπλής επιλογής, οι 3 είναι κλίμακας likert και 2 συμπλήρωση φράσης. Θεωρούμε πως μια συνοπτική αναφορά στην έννοια των παραπάνω τύπου ερωτήσεων είναι απαραίτητη.

Σύμφωνα με τον Ζαφειρόπουλο (2015) και Χρήστου (1999), οι ερωτήσεις σε ένα ερωτηματολόγιο χωρίζονται σε ερωτήσεις ανοικτού τύπου (ανοικτές ερωτήσεις) και κλειστού τύπου (κλειστές ερωτήσεις). Στις πρώτες ερωτήσεις δεν προτείνονται συγκεκριμένες τιμές απαντήσεων στον ερωτώμενο για να επιλέξει. Αντίθετα αυτός καλείται να απαντήσει με ένα μικρό κείμενο σχετικά με το θέμα που τον ρωτά η ερώτηση. Η επεξεργασία τέτοιων απαντήσεων είναι συχνά ποιοτική, αλλά ενδέχεται και να κατηγοριοποιηθούν οι απαντήσεις των ερωτωμένων και με εκ των υστέρων επεξεργασία να μετασχηματιστούν σε μορφή απαντήσεων κλειστών ερωτήσεων.

Στις κλειστές ερωτήσεις υποδεικνύεται μια σειρά τιμών (πιθανών απαντήσεων) από τις οποίες επιλέγει ο ερωτώμενος (μία ή περισσότερες). Οι κλειστές ερωτήσεις χρησιμοποιούνται ως επί το πλείστον γιατί επιτρέπουν την ποσοτική ανάλυση. Το πρόβλημα που συχνά υπάρχει στην υιοθέτηση και εφαρμογή τους είναι ότι το σύνολο των τιμών τους μπορεί να μην εκφράζει το σύνολο των πιθανών απαντήσεων που θα ήθελαν να δώσουν οι ερωτώμενοι. Γι' αυτό έχει μεγάλη σημασία ο σωστός σχεδιασμός των ερωτήσεων και η καλή καταγραφή του συνόλου των δυνατών απαντήσεων που μπορούμε να πάρουμε.

3.5 Διαδικασία Δειγματοληψίας

Στην ενότητα αυτή θα αναφέρουμε το σύνολο του πληθυσμού που απευθύνθηκε η έρευνά μας, καθώς επίσης και τους τρόπους και τα μέσα που χρησιμοποιήθηκαν για την εξαγωγή των ερωτηματολογίων στους αρμόδιους φορείς κάθε επιχείρησης.

3.5.1 Καθορισμός Πληθυσμού και Περιορισμοί Έρευνας

Αρχικά, είναι σημαντικό να αναφερθεί ότι η έρευνά μας αφορά ένα δείγμα ξενοδοχείων της Ελλάδας, 80 για την ακρίβεια 3,4 και 5 αστερών. Το σύνολο των ελληνικών ξενοδοχείων αντλήθηκε τυχαία αλλά και με την βοήθεια του ΕΟΤ (Ελληνικός Οργανισμός Τουρισμού)

παρέχοντας μας όλες τις απαραίτητες πληροφορίες που χρειάστηκαν, η έρευνα ολοκληρώθηκε επιτυχώς.

Τα αρμόδια στελέχη για τη συμπλήρωση του ερωτηματολογίου ήταν οι γενικοί διευθυντές των ξενοδοχείων, εκτός και αν αυτοί έκριναν ότι μπορούσε να συμπληρωθεί από κάποιο άλλο στέλεχος που ήταν καλά ενημερωμένο για το θέμα της έρευνας.

Ο κυριότερος λόγος που πολύ γενικοί διευθυντές ξενοδοχείων αδυνατούσαν να απαντήσουν το ερωτηματολόγιο ήταν το γεγονός ότι η έρευνα διεξήχθη σε μια περίοδο (θερινή) που τα περισσότερα παραθεριστικά ξενοδοχεία αρνήθηκαν να συμμετάσχουν στην έρευνα, λόγω του φόρτου εργασίας.

3.5.2 Συλλογή Δεδομένων

Η έρευνά μας πραγματοποιήθηκε μέσω του διαδικτύου (Internet). Η κύρια μέθοδος η οποία χρησιμοποιήθηκε για την αποστολή των ερωτηματολογίων, τα οποία συντάχθηκαν και στάλθηκαν στους ενδιαφερόμενους ήταν μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail) από τον ιστότοπο της Google.

Μαζί με το ερωτηματολόγιο υπήρχε μία συνοδευτική επιστολή η οποία παρουσίαζε το σκοπό και το φορέα τις έρευνας. Τέλος, η επιστολή αυτή ζητούσε να γνωστοποιήσουν τα ξενοδοχεία το ενδιαφέρον τους σχετικά με τη συμμετοχή τους ή όχι στην έρευνα. Βέβαια, είναι εύλογο να ξαναπούμε ότι εφόσον οι γενικοί διευθυντές έκριναν ότι δεν είναι αρμόδιοι για τη συμπλήρωση του ερωτηματολογίου είχαν την δυνατότητα να μεταβιβάσουν το ερωτηματολόγιο σε οποιοδήποτε στέλεχος θεωρούσαν ότι είναι ικανό να ασχοληθεί με αυτό.

Η τηλεφωνική επικοινωνία για την αποστολή των ερωτηματολογίων έγινε αρχικά με την reception της κάθε μονάδας και οι υπάλληλοι υποδοχής με την σειρά τους, είτε μας ενημέρωναν για τα στοιχεία του αρμόδιου Διευθυντή, είτε μας συνέδεσαν με το κατάλληλο τμήμα και υπεύθυνο, ώστε να επικοινωνήσουμε άμεσα. Αφού καταγράψαμε τις ηλεκτρονικές διευθύνσεις τους και τους ενημερώσαμε για το διάστημα που θέλουμε τις απαντήσεις τους, έγινε η αποστολή των ερωτηματολογίων με την κατάλληλη συνοδευτική επιστολή. Στη συνέχεια, πραγματοποιήθηκε και μία δεύτερη επικοινωνία μαζί τους, για την υπενθύμιση της συμπλήρωσης της έρευνας. Αυτό βοήθησε πολύ στο να καταλάβουν και οι ίδιοι τη σπουδαιότητα της έρευνας και να ενταθεί το

ενδιαφέρον τους να συμμετάσχουν σε αυτή. Πολλοί από αυτούς ζήτησαν παράταση χρόνου λόγω του φόρτου εργασίας και άλλοι πάλι ζήτησαν να τους γίνει υπενθύμιση κάποια άλλη στιγμή διότι δεν ήταν σίγουροι αν θα έβρισκαν το χρόνο να το απαντήσουν.

Στον παρακάτω πίνακα γίνεται η παράθεση των ξενοδοχειακών μονάδων που συμμετείχαν στη διεξαγωγή της έρευνας:

Limneon Resort and Spa	Mediterranean Palace Hotel
Greotel Pella Beach	Geranion Village
Moyzakis Palace	Hotel Nepheli
Alexander the Great Beach Hotel	Giannoulaki Hotel
Flegra Palace	Elpida Resort and Spa
Arcs Boutique Villa Hotel	Afkos Grammos Luxury Hotel
Apanema Resort	Bomo Olympus Grand Resort
Esperos Palace	Capsis Hotel
Caravan Hotel	Filakas Hotel
Park Hotel	Tsamis Hotel
Klelia Beach Hotel	Halkidiki Palace
Chloe Hotel	Ikos Oceania Resort
Rigakis Hotel	La Sirenetta Apartments
Hotel Parnon	Hotel Brain Group

Πίνακας 3.1: Ξενοδοχειακές Μονάδες που συμμετείχαν στην Έρευνα

3.6 Επεξεργασία Στοιχείων για Ανάλυση

Αφού ολοκληρώθηκε η συλλογή των ερωτηματολογίων ξεκίνησε η επεξεργασία τους (editing). Αρχικά, ελέγχθηκαν τα ερωτηματολόγια για τυχόν ερωτήσεις που δεν είχαν απαντηθεί και έγινε η

κωδικοποίηση του ερωτηματολογίου (coding). Η κωδικοποίηση αφορά την διαδικασία κατά την οποία τα δεδομένα ταξινομούνται σε κατηγορίες με την χρήση αριθμών.

Όσον αφορά την κωδικοποίηση των στοιχείων αναφέρουμε ότι για τις ερωτήσεις πολλαπλών επιλογών (σε αυτές τις ερωτήσεις το κάθε στέλεχος είχε το δικαίωμα να συμπληρώσει ότι αποδέχεται πάνω από μία επιλογή) χρησιμοποιήθηκαν ξεχωριστές στήλες απαντήσεων καθώς, επίσης πρέπει να επισημάνουμε πως κάθε επιλογή έγινε και ξεχωριστή ερώτηση στο πρόγραμμα καταχώρησης του ερωτηματολογίου. Τέλος, σε κάθε ερώτηση του ερωτηματολογίου που δεν απαντήθηκε από την επιχείρηση χρησιμοποιήθηκε το κενό (missing).

Η στατιστική ανάλυση του ερωτηματολογίου, έγινε με το στατιστικό πρόγραμμα SPSS (Statistical Package for Social Sciences).

3.7 Γενικά Χαρακτηριστικά των Ξενοδοχειακών Μονάδων που συμμετείχαν στην Έρευνα

Η έρευνα αφορούσε ξενοδοχειακές μονάδες κατηγορίας τριών, τεσσάρων και πέντε αστέρων στην ελληνική επικράτεια. Ο συνολικός αριθμός των ερωτηματολογίων που στάλθηκαν στα ξενοδοχεία, όπως αναφέρθηκε και παραπάνω, ήταν 80. Από αυτά 24 συμπληρώθηκαν από ατομικές επιχειρήσεις (σε ποσοστό 85,7%), 3 από μέλη εθνικής αλυσίδας (σε ποσοστό 10,7%) και 1 από μέλη πολυεθνικής αλυσίδας (σε ποσοστό 3,6%). Ως εκ τούτου το ποσοστό ανταπόκρισης στην έρευνα ανήλθε στο 35%.

Όσον αφορά το ποσοστό των στελεχών που ανταποκρίθηκαν και απάντησαν στην έρευνα:

A) Το 35,7 % ανήκει στους Προϊστάμενους Λογιστηρίου.

B) Το 32,1% ανήκει στους Διευθυντές Οικονομικών Υπηρεσιών.

Γ) Το 14,3% ανήκει στους Γενικούς Διευθυντές.

Δ) Το 7,1% ανήκει στους Υπαλλήλους.

E) Το 3,6% ανήκει αντίστοιχα στους Προϊσταμένους Προσωπικού, Operations Managers, Guest Relation.

Γενικά Χαρακτηριστικά των Ξενοδοχειακών Μονάδων που συμμετείχαν στην Έρευνα μας		Συχνότητα (N)	Έγκυρο Ποσοστό %
Κατηγορία Ξενοδοχειακής Μονάδας	3 αστέρων	8	28,6
	4 αστέρων	14	50,0
	5 αστέρων	4	14,3
	Άλλο	2	3,6
	Σύνολο	28	100,0
Τύπος Ξενοδοχειακής Μονάδας	City Hotel	13	46,4
	Resort	15	53,6
	Σύνολο	28	100,0
Νομική Μορφή Ξενοδοχειακής Μονάδας	Ατομική επιχείρηση	24	85,7
	Μέλος εθνικής αλυσίδας	3	10,7
	Μέλος πολυεθνικής αλυσίδας	1	3,6
	Σύνολο	28	100,0
Δυναμικότητα σε Δωμάτια	Λιγότερα από 100	20	71,4
	Μεταξύ 100 και 300	7	25,0
	Περισσότερα από 300	1	3,6
	Σύνολο	28	100,0
Δυναμικότητα σε Κλίνες	Λιγότερες από 200	19	67,9
	Μεταξύ 200 και 400	3	10,7

	Περισσότερες από 400	9	21,4
	Σύνολο	28	100,0
Αριθμός Εργαζομένων	Λιγότεροι από 50	18	64,3
	Μεταξύ 50 με 100	10	35,7
	Σύνολο	28	100,0

Πίνακας 3.2 : Γενικά Χαρακτηριστικά Ξενοδοχειακών Μονάδων που συμμετείχαν στην έρευνα

3.8 Σύνοψη

Στο κεφάλαιο αυτό προσπαθήσαμε να αναλύσουμε τη δομή του ερωτηματολογίου καθώς και τον τρόπο που δημιουργήθηκαν οι πιθανές απαντήσεις με στόχο την καλύτερη κατανόηση του διαχωρισμού του ερωτηματολογίου σε ενότητες. Αναλύθηκαν οι τύποι των ερωτήσεων και οι κλίμακες μέτρησης που χρησιμοποιήθηκαν για τις ερωτήσεις του ερωτηματολογίου. Επιπλέον, αναφέρθηκαν οι τρόποι με τους οποίους επικοινωνήσαμε με τα αρμόδια στελέχη για τη συμπλήρωση του ερωτηματολογίου και καταγράφονται οι εταιρείες που απέρριψαν το ερωτηματολόγιο και οι λόγοι απόρριψης του ερωτηματολογίου καθώς και οι εταιρίες που το απάντησαν. Τέλος, δίνονται και ορισμένες πληροφορίες για τις επιχειρήσεις που ανταποκρίθηκαν στην έρευνα (κατηγορία, τύπος και είδος ξενοδοχειακής επιχείρησης, δυναμικότητα, ιδιότητα στελέχους που απάντησε).

Όλα λοιπόν τα παραπάνω αποτελούν μία εισήγηση για το κεφάλαιο που ακολουθεί και βοηθούν στην καλύτερη καταγραφή και ανάλυση των αποτελεσμάτων της έρευνας.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ

Ζαφειρόπουλος, Κ. (2015), Πως γίνεται μία επιστημονική εργασία. Αθήνα: Εκδόσεις Κριτική.

Χρήστου, Ε. (1999), Έρευνα Τουριστικής Αγοράς. Αθήνα: Εκδόσεις Interbooks.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΠΕΡΙΓΡΑΦΙΚΗ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ

4.1 Εισαγωγή

Στο κεφάλαιο αυτό αναφέρονται τα αποτελέσματα της έρευνας, της οποίας το θέμα είναι η εμπειρική διερεύνηση των χαρακτηριστικών που επηρεάζουν τους προϋπολογισμούς των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων στην Ελλάδα.

Για την σωστότερη κατανόηση των αποτελεσμάτων θα αναγράφεται η ερώτηση και ακριβώς από κάτω θα δίνονται τα αποτελέσματα σε πίνακες αλλά και ολογράφως. Όπως είναι λογικό ανάλογα με τη μεταβλητή που υπάρχει σε κάθε ερώτηση θα δίνονται τα κατάλληλα δεδομένα στα αποτελέσματα.

4.2 Θέματα που αφορούν τη Διαδικασία Σχεδιασμού του Προϋπολογισμού

4.2.1 Σύνταξη Εγχειριδίου Προϋπολογισμού

Ο πίνακας 4.1, απεικονίζει τα αποτελέσματα στην ερώτηση εάν οι ξενοδοχειακές μονάδες συντάσσουν εγχειρίδιο προϋπολογισμού. Με βάση τις απαντήσεις, διαπιστώνεται ότι από το συνολικό μας δείγμα που ανέρχεται σε 28 ξενοδοχεία, το 71,4% εξ αυτών δήλωσαν πως όντως συντάσσουν ένα εγχειρίδιο προϋπολογισμού, σε αντίθεση με το 28,6% που δήλωσαν πως δεν συντάσσουν. Παρακάτω απεικονίζονται αναλυτικά:

Εγχειρίδιο Προϋπολογισμού	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
ΝΑΙ	20	71,4	71,4	71,4
ΟΧΙ	8	28,6	28,6	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.1: Σύνταξη εγχειριδίου προϋπολογισμού

4.2.2 Συγκρότηση Επιτροπής Προϋπολογισμού

Στον πίνακα 4.2, αναλύονται τα αποτελέσματα της ερώτησης ‘Συγκροτείται στην ξενοδοχειακή σας μονάδα επιτροπή προϋπολογισμού;’. Από τα αποτελέσματα, διαπιστώνεται πως τα περισσότερα ξενοδοχεία με αντίστοιχο ποσοστό 67,9% ή αλλιώς 19 ξενοδοχεία, συγκροτούν μία επιτροπή προϋπολογισμού, η οποία ασχολείται με το σχεδιασμό, την υλοποίηση και την αξιολόγηση του και λαμβάνει υπόψη τις ανάγκες και τις πηγές του οργανισμού. Αντίθετα, το 32,1% των ξενοδοχείων ή αλλιώς 9 ξενοδοχεία απάντησαν πως δεν συγκροτούν επιτροπή προϋπολογισμού.

Επιτροπή Προϋπολογισμού	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
ΝΑΙ	19	67,9	67,9	67,9
ΟΧΙ	9	32,1	32,1	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.2: Συγκρότηση επιτροπής προϋπολογισμού

4.2.3 Συμμετέχοντες στην Επιτροπή Προϋπολογισμού

Αναλύοντας τα αποτελέσματα του πίνακα 4.3, διαπιστώνουμε πως σε όλες τις ξενοδοχειακές μονάδες που συγκροτούν επιτροπή προϋπολογισμού, οι βασικοί συμμετέχοντες σ' αυτή είναι ο οικονομικός διευθυντής με 60,7% του δείγματος και ο προϊστάμενος λογιστηρίου με 50%. Στη συνέχεια, ακολουθούν με μικρότερη συχνότητα εμφάνισης ο γενικός διευθυντής (42,8%), ο διευθυντής προϋπολογισμού (39,2%), ο διευθυντής μάρκετινγκ και ο διευθυντής προσωπικού με 17,8% αντίστοιχα ο κάθε ένας.

Συμμετέχοντες στην Επιτροπή Προϋπολογισμού	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
Δεν Απάντησαν	8	28,6	28,6	28,6
Γενικός Διευθυντής	12	42,8	42,8	42,8
Οικονομικός Διευθυντής	17	60,7	60,7	60,7
Διευθυντής Προϋπολογισμού	11	39,2	39,2	39,2
Προϊστάμενος Λογιστηρίου-Ελέγχου	14	50	50	50
Διευθυντής Marketing	5	17,8	17,8	17,8
Διευθυντής Προσωπικού	5	17,8	17,8	17,8
Συνδυασμός όλων	1	3,6	3,6	100,0

Πίνακας 4.3: Συμμετέχοντες στην επιτροπή προϋπολογισμού

4.2.4 Μήκος Χρόνου Προετοιμασίας Προϋπολογισμού

Στον πίνακα 4.4, αναλύεται η ερώτηση σχετικά με τον χρόνο προετοιμασίας του προϋπολογισμού. Παρατηρούμε πως οι περισσότερες ξενοδοχειακές μονάδες και συγκεκριμένα οι 8 από τις 31, ποσοστό της τάξεως του 28,6% ,δήλωσαν πως ο χρόνος προετοιμασίας του προϋπολογισμού κυμαίνεται στους 3 μήνες. Αντίθετα, μόλις 3 ξενοδοχεία, με ποσοστό της τάξεως του 10,7% δήλωσαν ότι ο χρόνος προετοιμασίας του προϋπολογισμού ξεπερνά τους 3 μήνες.

Μήκος χρόνου προετοιμασίας	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
1 μήνας	5	17,9	17,9	17,9
2 μήνες	7	25,0	25,0	42,9
3 μήνες	8	28,6	28,6	71,4
Λιγότερο από 1 μήνα	5	17,9	17,9	89,3
Μεγαλύτερο από 3 μήνες	3	10,7	10,7	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.4: Μήκος χρόνου προετοιμασίας προϋπολογισμού

4.2.5 Τύπος Προσέγγισης για την Κατάρτιση του Προϋπολογισμού

Παρατηρούμε ότι στον πίνακα 4.5, ο μεγαλύτερος αριθμός των ερωτηθέντων με ποσοστό που αγγίζει το 50% απάντησαν πως χρησιμοποιούν συνδυασμό της top-down και bottom-up προσέγγιση για την κατάρτιση του προϋπολογισμού τους. Το 32,1% απάντησε πως χρησιμοποιεί την top-down προσέγγιση ενώ το 17,9% απάντησε πως χρησιμοποιεί την bottom-up προσέγγιση.

Τύπος Προσέγγισης	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
Από κάτω προς τα πάνω (Bottom-up)	5	17,9	17,9	17,9
Από πάνω προς τα κάτω (Top-down)	9	32,1	32,1	50,0
Συνδυασμός των δύο	14	50,0	50,0	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.5: Τύπος προσέγγισης για την κατάρτιση του προϋπολογισμού

4.2.6 Χρονική Διάρκεια Προϋπολογισμού

Στον πίνακα 4.6, παρουσιάζεται η χρονική διάρκεια του προϋπολογισμού. Το μεγαλύτερο ποσοστό των ξενοδοχειακών μονάδων και συγκεκριμένα το 67,9% δήλωσαν ότι η χρονική διάρκεια του προϋπολογισμού δεν ξεπερνά το 1 έτος, ενώ το 14,3% απάντησαν μικρότερη από το 1 έτος. Επιπλέον, 5 από τις 28 ξενοδοχειακές μονάδες απάντησαν ότι είναι 2 έτη η διάρκεια.

Χρονική διάρκεια του Προϋπολογισμού	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
1 έτος	19	67,9	67,9	67,9
2 έτη	5	17,9	17,9	85,7
Μικρότερη από 1 έτος	4	14,3	14,3	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.6: Χρονική διάρκεια προϋπολογισμού

4.2.7 Αναθεώρηση Προϋπολογισμού

Στον πίνακα 4.7, απεικονίζονται τα αποτελέσματα που αφορούν το κατά πόσο πραγματοποιείται αναθεώρηση του προϋπολογισμού κατά τη διάρκεια της περιόδου του, λόγω αλλαγών στο οικονομικό και εξωτερικό περιβάλλον της ξενοδοχειακής μονάδας. Οι περισσότερες από τις επιχειρήσεις που συμμετείχαν στην έρευνα πραγματοποιούν αναθεώρηση προϋπολογισμού (σε ποσοστό 60,7%), ενώ οι υπόλοιπες (σε ποσοστό 39,3%) δεν αναθεωρούν τον προϋπολογισμό τους.

Αναθεώρηση προϋπολογισμού	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
ΝΑΙ	17	60,7	60,7	60,7
ΟΧΙ	11	39,3	39,3	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.7: Αναθεώρηση Προϋπολογισμού

4.2.8 Συχνότητα Αναθεώρησης Προϋπολογισμού

Παρατηρώντας τον πίνακα 4.8, όπου δίνονται τα αποτελέσματα για τη συχνότητα αναθεώρησης του προϋπολογισμού συμπεραίνουμε ότι στο μεγαλύτερο ποσοστό των ξενοδοχειακών μονάδων και συγκεκριμένα το 35,7% η αναθεώρηση του προϋπολογισμού πραγματοποιείται δεν πραγματοποιείται καθόλου. Ακολουθεί σε ποσοστό το 21,4% που πραγματοποιεί αναθεώρηση κάθε 3 μήνες και 6 μήνες αντίστοιχα.

Συχνότητα Αναθεώρησης Προϋπολογισμού	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
Δεν Πραγματοποιείται	10	35,7	35,7	35,7
Εξαρτάται από τις συνθήκες	1	3,6	3,6	39,3
Εξαρτάται από τις συνθήκες που δημιουργούν την ανάγκη αναθεώρησης του προϋπολογισμού	2	7,1	7,1	46,4
Κάθε 3 μήνες	6	21,4	21,4	67,9
Κάθε 6 μήνες	6	21,4	21,4	89,3
Κάθε μήνα	2	7,1	7,1	96,4
Όταν είναι απαραίτητο	1	3,6	3,6	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.8: Συχνότητα αναθεώρησης προϋπολογισμού

4.2.9 Υποβολή Περιοδικών Αναφορών

Από τον παρακάτω πίνακα 4.9, συμπεραίνουμε ότι το 67,9% των ξενοδοχειακών μονάδων που συμμετείχαν στην έρευνα, δήλωσαν ότι υποβάλλουν περιοδικές αναφορές μέσα στην περίοδο του προϋπολογισμού. Αντιθέτως, το 28,6% των ξενοδοχειακών μονάδων δήλωσαν πως δεν υποβάλλουν περιοδικές αναφορές.

Υποβολή Περιοδικών Αναφορών	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
Δεν απάντησαν	1	3,6	3,6	3,6
ΝΑΙ	19	67,9	67,9	71,4
ΟΧΙ	8	28,6	28,6	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.9 : Υποβολή Περιοδικών Αναφορών

4.2.10 Συχνότητα Υποβολής Περιοδικών Αναφορών

Στον πίνακα 4.10, διαπιστώνουμε ότι το 32,1% αυτών, πραγματοποιεί υποβολή περιοδικών αναφορών κάθε 3 μήνες ενώ το 17,9% μέσα σε διάστημα μικρότερο του 1 μήνα. Το 7,1% συντάσσει αναφορές κάθε 2 μήνες ενώ το 3,6% κάθε μήνα.

Συχνότητα Υποβολής Περιοδικών Αναφορών	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
Δεν Απάντησαν	9	32,1	32,1	32,1
1 μήνας	5	17,9	17,9	50,0
2 μήνες	2	7,1	7,1	57,1
3 μήνες	9	32,1	32,1	89,3
Κάθε Μήνα	3	3,6	3,6	92,9
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.10 : Συχνότητα Υποβολής Περιοδικών Αναφορών

4.2.11 Προϋπολογισμός Μηδενικής Βάσης

Αναλύοντας τα αποτελέσματα από τον πίνακα 4.11., ο οποίος αναφέρεται στη χρήση του προϋπολογισμού μηδενικής βάσης, συμπεραίνουμε πως οι λιγότερες ξενοδοχειακές μονάδες

(32,1%) ξεκινούν από το μηδέν και δεν χρησιμοποιούν τον προϋπολογισμό της προηγούμενης περιόδου ή τα πραγματικά αποτελέσματα σαν σημείο εκκίνησης για την προετοιμασία του προϋπολογισμού της επόμενης περιόδου.

Προϋπολογισμός Μηδενικής Βάσης	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσφωρετικό Ποσοστό %
ΝΑΙ	9	32,1	32,1	32,1
ΟΧΙ	19	67,9	67,9	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.11: Προϋπολογισμός μηδενικής βάσης

4.2.12 Προετοιμασία Ελαστικών Προϋπολογισμών

Στον πίνακα 4.12, παρουσιάζονται τα αποτελέσματα της ερώτησης, 'Ετοιμάζεται ελαστικούς προϋπολογισμούς που αντανακλούν μεταβολές στον όγκο πωλήσεων;'. Παρατηρούμε, πως το 50% ερωτηθέντων ξενοδοχειακών μονάδων απάντησε πως προετοιμάζουν ελαστικούς προϋπολογισμούς σε αντίθεση με το ισόποσο ποσοστό 50%, οι οποίοι απάντησαν πως δεν προετοιμάζουν ελαστικούς προϋπολογισμούς.

Ελαστικοί Προϋπολογισμοί	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσφωρετικό Ποσοστό %
ΝΑΙ	14	50,0	50,0	50,0
ΟΧΙ	14	50,0	50,0	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.12: Προετοιμασία Ελαστικών Προϋπολογισμών

4.2.13 Λογισμικό που Χρησιμοποιείται για την Κατάρτιση του Προϋπολογισμού

Τα αποτελέσματα που φαίνονται στον πίνακα 4.13, σχετικά με το λογισμικό που χρησιμοποιούν οι ξενοδοχειακές μονάδες για την κατάρτιση του προϋπολογισμού, δείχνουν την προτίμηση των

επιχειρήσεων στο λογισμικό «Microsoft Excel» (11%). Μεμονωμένα γίνεται χρήση και άλλων λογισμικών προγραμμάτων από κάποιες ξενοδοχειακές μονάδες.

Λογισμικό Κατάρτισης Προϋπολογισμού	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
Δεν Απάντησαν	7	25,0	25,0	25,0
Δικό μας	1	3,6	3,6	28,6
Κανένα	1	3,6	3,6	32,1
Το Υποδειγμένο από τον Διευθυντή Προϋπολογισμού και τον Προϊστάμενο Λογιστηρίου	1	3,6	3,6	35,7
Board	1	3,6	3,6	39,3
Entersoft	2	7,1	7,1	46,4
Excel	11	39,3	39,3	85,7
Fox	2	7,1	7,1	92,9
Hart	1	3,6	3,6	96,4
Revplan	1	3,6	3,6	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.13: Λογισμικό για την κατάρτιση του προϋπολογισμού

4.2.14 Προετοιμασία Μακροπρόθεσμων Στρατηγικών Σχέδιων

Ο πίνακας 4.14., παρουσιάζει τα αποτελέσματα που αφορούν το κατά πόσο οι ξενοδοχειακές μονάδες προετοιμάζουν μακροπρόθεσμα στρατηγικά σχέδια. Διαπιστώνουμε ότι η πλειοψηφία των ερωτηθέντων με 85,7% απάντησαν θετικά. Αντίθετα το 14,3% απάντησαν αρνητικά.

Μακροχρόνια Στρατηγικά Σχέδια	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
ΝΑΙ	24	85,7	85,7	85,7
ΟΧΙ	4	14,3	14,3	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.14: Προετοιμασία Στρατηγικών Σχεδίων Μεγάλου Βεληνεκούς

4.2.15 Διάστημα που καλύπτουν τα Μακροπρόθεσμα Στρατηγικά Σχέδια

Αναλύοντας τα αποτελέσματα του πίνακα 4.15, καταλήγουμε στο ότι οι 12 από τις 28 ξενοδοχειακές μονάδες (ποσοστό 42,9%) δήλωσαν πως πραγματοποιούν μακροπρόθεσμα στρατηγικά σχέδια σε διάστημα 2 ετών. Το 10,7% χρησιμοποιεί διαστήματα μεγαλύτερα των 5 ετών ενώ το 32,1% χρησιμοποιεί 3 έτη.

Διάστημα Μακροπρόθεσμων Στρατηγικών Σχεδίων	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
Δεν Απάντησαν	4	14,3	14,3	14,3
2 έτη	12	42,9	42,9	57,1
3 έτη	9	32,1	32,1	89,3
Περισσότερα από 5 έτη	3	10,7	10,7	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.15: Διάστημα μακροπρόθεσμων στρατηγικών σχεδίων

4.3 Θέματα που αφορούν τη Διαδικασία Υλοποίησης του Προϋπολογισμού

4.3.1 Θέματα που τίγονται κατά την Κατάρτιση του Προϋπολογισμού

Στην αξιολόγηση της πρότασης πόσο συμφωνείται ή διαφωνείτε ότι η κατάρτιση του προϋπολογισμού πρέπει να γίνεται με υψηλή μυστικότητα τα αποτελέσματα που εξήχθησαν είναι τα εξής: ελάχιστη τιμή (1), μέγιστη τιμή (5), μέση τιμή (3,21) και τυπική απόκλιση (1,067). Κατά πόσο συμφωνούν ή διαφωνούν οι ερωτηθέντες αναλύεται σε ποσοστά παρακάτω. Οι ξενοδοχειακές μονάδες που απάντησαν ότι ούτε διαφωνούν ούτε συμφωνούν ανέρχονται στο 28,6%. Το μεγαλύτερο ποσοστό το συγκέντρωσε η απάντηση συμφωνώ με 39,3%. Διαφωνώ απόλυτα απάντησε το 7,1% των ξενοδοχειακών μονάδων ενώ στις απαντήσεις διαφωνώ και συμφωνώ απόλυτα συγκεντρώθηκαν ποσοστά της τάξεως του 17,9% και 7,1% αντίστοιχα.

Στην ερώτηση εάν μια αποτελεσματική ηγεσία είναι αναγκαία για την κατάρτιση του προϋπολογισμού προέκυψαν τα παρακάτω αποτελέσματα: ελάχιστη τιμή (1), μέγιστη τιμή (5), μέση τιμή (4,25), τυπική απόκλιση (1,041). Τα ποσοστά έδειξαν πως η πλειοψηφία των ερωτηθέντων (50%) συμφωνούν απόλυτα με αυτή την πρόταση. Παρομοίως το 39,3% των ερωτηθέντων δήλωσαν πως συμφωνούν. Αντιθέτως μόλις το 3,6% των ερωτηθέντων δήλωσαν πως διαφωνούν απόλυτα και το 7,1% πως διαφωνούν στο κατά πόσο είναι η σημαντική η αποτελεσματική ηγεσία για την κατάρτιση προϋπολογισμού.

Στην πρόταση που αφορά την αναγκαιότητα της σωστής ροής πληροφοριών προέκυψαν τα παρακάτω αποτελέσματα: ελάχιστη τιμή (1), μέγιστη τιμή (5), μέση τιμή (4,00) και τυπική απόκλιση (1,217). Τα αποτελέσματα έδειξαν πως το 39,3% συμφωνεί απόλυτα με την αναγκαιότητα της σωστής ροής των πληροφοριών και το 42,9% συμφωνεί αρκετά. Με μικρό ποσοστό εμφανίστηκε η απάντηση ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ (7,1%) ενώ τα μικρότερα ποσοστά (10,7%) συγκέντρωσαν οι απαντήσεις διαφωνώ απόλυτα.

Όσον αφορά την πρόταση για τη σημαντικότητα του συντονισμού των τμημάτων τα αποτελέσματα που εξήχθησαν είναι τα εξής: ελάχιστη τιμή (1), μέγιστη τιμή (5), μέση τιμή (4,32) και τυπική απόκλιση (0,819). Τα αποτελέσματα έδειξαν ότι τα μεγαλύτερα ποσοστά συγκέντρωσαν οι απαντήσεις συμφωνώ απόλυτα (42,9%) και συμφωνώ αρκετά (53,6%) ενώ η απάντηση διαφωνώ απόλυτα συγκέντρωσε μόλις το 3,6% των ερωτηθέντων. Επιπροσθέτως, στις

ερωτήσεις που εξετάζουν τον ορθότερο τρόπο για τον καθορισμό στόχων (πρώτα τμηματικά ή πρώτα από την ανώτατη διοίκηση). Στην πρώτη περίπτωση, όπου οι στόχοι καθορίζονται πρώτα τμηματικά και έπειτα συγκεντρώνονται στην ανώτατη διοίκηση προέκυψαν τα παρακάτω αποτελέσματα: ελάχιστη τιμή (1), μέγιστη τιμή (5), μέση τιμή (4,00) και τυπική απόκλιση (1,089). Επίσης προέκυψαν τα ακόλουθα ποσοστά: «διαφωνώ απόλυτα» (7,1%), «διαφωνώ αρκετά» (3,6%), «ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ» (3,6%), «συμφωνώ αρκετά» (53,6%), και «συμφωνώ απόλυτα» (32,1%).

Στη δεύτερη περίπτωση, όπου οι στόχοι καθορίζονται πρώτα από την ανώτατη διοίκηση και έπειτα λαμβάνονται υπ' όψη οι απόψεις των τμημάτων, εξήχθησαν τα παρακάτω αποτελέσματα: ελάχιστη τιμή (1), μέγιστη τιμή (5), μέση τιμή (2,93) και τυπική απόκλιση (1,184). Τα ποσοστά που προκύπτουν από τις απαντήσεις είναι: «διαφωνώ απόλυτα» (7,1%), «διαφωνώ αρκετά» (39,3%), «ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ» (17,9%), «συμφωνώ αρκετά» (25%), και «συμφωνώ απόλυτα» (10,7%).

Τέλος στην πρόταση που αναφέρεται στο αν οι ερωτηθέντες συμφωνούν ή όχι με τον ορθολογικό καθορισμό στόχων προέκυψαν τα παρακάτω αποτελέσματα: ελάχιστη τιμή (1), μέγιστη τιμή (5), μέση τιμή (3,96), τυπική απόκλιση (1,036). Ενώ συγχρόνως προκύπτουν τα αντίστοιχα ποσοστά: «διαφωνώ απόλυτα» (3,6%), «διαφωνώ αρκετά» (7,1%), «ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ» (10,7%), «συμφωνώ αρκετά» (46,4%), «συμφωνώ απόλυτα» (32,1%).

Θέματα Κατάρτισης Προϋπολογισμού	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
Έγκυρη Συχνότητα (N)	28	28	28	28	28	28	28
Μέση Τιμή (Mean)	3,21	4,25	4,00	4,32	4,00	2,93	3,96
Τυπική Απόκλιση (Std. Deviation)	1,067	1,041	1,217	0,819	1,089	1,184	1,036
Ελάχιστη Τιμή (Minimum)	1	1	1	1	1	1	1
Μέγιστη Τιμή (Maximum)	5	5	5	5	5	5	5

Πίνακας 4.16: Θέματα Κατάρτισης των Προϋπολογισμών

Σημειώσεις:

- (1):** Η κατάρτιση του προϋπολογισμού γίνεται με υψηλή μυστικότητα
- (2):** Μία αποτελεσματική ηγεσία είναι αναγκαία για την κατάρτιση του προϋπολογισμού
- (3):** Η σωστή ροή πληροφοριών είναι αναγκαία για την κατάρτιση του προϋπολογισμού
- (4):** Ο συντονισμός των τμημάτων κρίνεται απαραίτητος για την κατάρτιση του προϋπολογισμού
- (5):** Οι στόχοι καθορίζονται πρώτα τμηματικά και έπειτα συγκεντρώνονται στην ανώτατη διοίκηση
- (6):** Οι στόχοι καθορίζονται αρχικά από την ανώτατη διοίκηση και έπειτα λαμβάνονται υπ' όψη οι απόψεις των τμημάτων
- (7):** Οι στόχοι καθορίζονται ορθολογικά

4.3.2 Συμβολή του Προϋπολογισμού στην Επίτευξη των Στόχων

Στον πίνακα 4.17, παρουσιάζονται τα αποτελέσματα που προέκυψαν από την αξιολόγηση των προτάσεων, οι οποίες αφορούν την συμβολή του προϋπολογισμού στην επίτευξη κάποιων στόχων που συχνά καθορίζονται από τις εκάστοτε διοικήσεις. Στο κατά πόσο σημαντικός είναι ο προϋπολογισμός στον έλεγχο των εξόδων, δηλαδή για την σημείωση (1), λάβαμε τα εξής αποτελέσματα: ελάχιστη τιμή: (1), μέγιστη τιμή: (5), μέση τιμή: (4,32), τυπική απόκλιση: (0,863). Τα ποσοστά που προκύπτουν από τις παραπάνω μετρήσεις είναι τα εξής: «καθόλου σημαντικός» (3,6%), «λίγο σημαντικός» (3,6%), «αρκετά σημαντικός» (46,4%), «πολύ σημαντικός» (46,4%).

Για την σημείωση (2), για την πρόταση προς αξιολόγηση που εξετάζεται το πόσο σημαντικό ρόλο έχει ο προϋπολογισμός στην κερδοφορία της επιχείρησης, τα αποτελέσματα που προέκυψαν ήταν τα εξής: ελάχιστη τιμή: (2), μέγιστη τιμή: (5), μέση τιμή: (4,18), τυπική απόκλιση: (0,863). Τα ποσοστά που εξήχθησαν από τις παραπάνω μετρήσεις είναι τα εξής: «ελάχιστα σημαντικό» (7,1%), «λίγο σημαντικό» (7,1%), «αρκετά σημαντικό» (46,4%), «πολύ σημαντικό» (39,3%).

Στη συνέχεια, γίνεται λόγος για τη σημασία του προϋπολογισμού στη ορθότερη λειτουργία του μακροπρόθεσμου προγραμματισμού, στην σημείωση (3). Οι τιμές που λάβαμε ήταν οι εξής: ελάχιστη τιμή: (2), μέγιστη τιμή: (5), μέση τιμή: (3,82), τυπική απόκλιση: (0,863). Τα ποσοστά που προκύπτουν είναι τα εξής: «ελάχιστα σημαντικό» (7,1%), «λίγο σημαντικό» (25%), «αρκετά σημαντικό» (46,4%), «πολύ σημαντικό» (21,4%).

Έπειτα, αξιολογείται η σημασία του προϋπολογισμού στον συντονισμό των εργασιών στην σημείωση (4) και τα αποτελέσματα που προέκυψαν ήταν τα εξής: ελάχιστη τιμή: (1), μέγιστη τιμή: (5), μέση τιμή: (3,93), τυπική απόκλιση: (0,858). Τα ποσοστά που εξήχθησαν από τις παραπάνω μετρήσεις είναι τα εξής: «αρκετά σημαντικός» (67,9%), «πολύ σημαντικός» (17,9%), «λίγο σημαντικός» (7,1%), «ελάχιστα σημαντικός» (3,6%) και «καθόλου σημαντικός» (3,6%).

Στην πρόταση προς αξιολόγηση, στη σημείωση (5) που εξετάζεται η σημασία της συμβολής του προϋπολογισμού στην λειτουργία ενός βραχυπρόθεσμου σχεδιασμού, τα αποτελέσματα που προέκυψαν ήταν τα εξής: ελάχιστη τιμή: (2), μέγιστη τιμή: (5), μέση τιμή: (3,89), τυπική απόκλιση: (0,875). Τα ποσοστά που εξήχθησαν από τις παραπάνω μετρήσεις είναι τα εξής: «πολύ σημαντική» (25%), «αρκετά σημαντική» (46,4%), «λίγο σημαντική» (21,4%), και «ελάχιστα σημαντική» (7,1%).

Στη συνέχεια, αναφέρεται στην σημείωση (6) η σημασία του προϋπολογισμού στον ορθότερο έλεγχο και την εκτίμηση της απόδοσης. Οι τιμές που λάβαμε ήταν οι εξής : ελάχιστη τιμή: (3), μέγιστη τιμή: (5), μέση τιμή: (4,04), τυπική απόκλιση: (0,637). Τα ποσοστά που προκύπτουν από τις μετρήσεις είναι τα εξής: «λίγο σημαντικός» (17,9%), «αρκετά σημαντικός» (60,7%) και «πολύ σημαντικός» (21,4%).

Έπειτα, στην σημείωση (7) , εξετάζεται το κατά πόσο σημαντικός είναι ο προϋπολογισμός στο να δημιουργεί κίνητρα στα στελέχη αλλά και στους εργαζομένους αντίστοιχα. Όσον αφορά τα στελέχη τα αποτελέσματα που προέκυψαν ήταν τα εξής: ελάχιστη τιμή: (2), μέγιστη τιμή: (5), μέση τιμή: (4,11), τυπική απόκλιση: (0,737). Τα ποσοστά που εξήχθησαν από τις παραπάνω μετρήσεις είναι τα εξής: «πολύ σημαντικός» (28,6%), «αρκετά σημαντικός» (57,1%), «λίγο σημαντικός» (10,7%), και «ελάχιστα σημαντικός» (3,6%). Παράλληλα για την παρακίνηση των εργαζομένων, στην σημείωση (8), οι τιμές που λάβαμε ήταν οι εξής : ελάχιστη τιμή: (1), μέγιστη τιμή: (5), μέση τιμή: (3,68), τυπική απόκλιση: (1,056). Τα ποσοστά που προκύπτουν από τις μετρήσεις είναι τα εξής: «καθόλου σημαντικός» (3,6%), «ελάχιστα σημαντικός» (7,1%), «λίγο σημαντικός» (32,1%), «αρκετά σημαντικός» (32,1%), και «πολύ σημαντικός» (25%).

Τέλος, στην πρόταση (9) που αναφέρεται στη σημασία του προϋπολογισμού στο συμμετοχικό καθορισμό στόχων, οι τιμές που λάβαμε ήταν οι εξής : ελάχιστη τιμή: (2), μέγιστη τιμή: (5), μέση τιμή: (3,89), τυπική απόκλιση: (0,737). Τα ποσοστά που προκύπτουν από τις μετρήσεις είναι τα εξής: «πολύ σημαντικός» (17,9%), «αρκετά σημαντικός» (57,1%), «λίγο σημαντικός» (21,4%) και «ελάχιστα σημαντικός» (3,6%).

Συμβολή του προϋπολογισμού στην επίτευξη των στόχων	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
Έγκυρη Συχνότητα (N)	28	28	28	28	28	28	28	28	28
Μέση Τιμή (Mean)	4,32	4,18	3,82	3,93	3,89	4,04	4,11	3,68	3,89
Τυπική Απόκλιση (Std. Deviation)	0,863	0,863	0,863	0,858	0,875	0,637	0,737	1,056	0,737
Ελάχιστη Τιμή (Minimum)	1	2	2	1	2	3	2	1	2
Μέγιστη Τιμή (Maximum)	5	5	5	5	5	5	5	5	5

Πίνακας 4.17: Σημασία του προϋπολογισμού στην επίτευξη στόχων

Σημειώσεις:

(1): Έλεγχος εξόδων

(6): Έλεγχος-Εκτίμηση της απόδοσης

(2): Κερδοφορία

(7): Παρακίνηση των στελεχών

(3): Μακροπρόθεσμος προγραμματισμός

(8): Παρακίνηση των εργαζομένων

(4): Συντονισμός εργασιών

(9): Συμμετοχικός καθορισμός στόχων

(5): Βραχυπρόθεσμος προγραμματισμός

4.3.3 Επεξεργασία Πληροφοριών-Δεικτών για την Κατάρτιση του Προϋπολογισμού

Στον πίνακα 4.18, απεικονίζονται τα αποτελέσματα για την ερώτηση που αφορά για το ποιες πληροφορίες- δείκτες επεξεργάζονται οι επιχειρήσεις για την κατάρτιση του προϋπολογισμού. Τα ποσοστά έδειξαν πως οι 17 από τις 28 ξενοδοχειακές μονάδες και συγκεκριμένα ποσοστό 60,7% λαμβάνουν υπόψη τους τα πραγματικά αποτελέσματα παλαιότερων χρήσεων. Τα 15 ξενοδοχεία

δήλωσαν ότι δίνουν έμφαση σε αποτελέσματα προϋπολογισμών παλαιότερων ετών. Επίσης, 11 ξενοδοχειακές μονάδες δήλωσαν ότι οι εθνικοί οικονομικοί (μακροοικονομικοί δείκτες)

διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην κατάρτιση του προϋπολογισμού. Οι δείκτες που αφορούν τα στατιστικά στοιχεία του κλάδου και την έρευνα μάρκετινγκ για το εσωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης και τους τοπικούς οικονομικούς δείκτες έχουν ποσοστό της τάξεως του 42,8 αντίστοιχα. Αξίζει να σημειωθεί πως σε αυτή την ερώτηση οι ερωτηθέντες είχαν την δυνατότητα να επιλέξουν παραπάνω από μια απαντήσεις.

Δείκτες Προϋπολογισμού	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό%
Στατιστικά στοιχεία – Δείκτες του κλάδου	12	42,8	42,8
Εθνικούς Οικονομικούς (μακροοικονομικούς) Δείκτες	11	39,2	39,2
Έρευνα marketing για το Εσωτερικό Περιβάλλοντος της Επιχείρησης,	12	42,8	42,8
Τοπικούς Οικονομικούς Δείκτες	12	42,8	42,8
Πραγματικά Αποτελέσματα Παλαιότερων Χρήσεων	17	60,7	60,7
Αποτελέσματα Προϋπολογισμών Παλαιότερων Ετών	15	53,5	53,5

Πίνακας 4.18: Επεξεργασία πληροφοριών-δεικτών για την κατάρτιση του προϋπολογισμού

4.3.4 Θέματα που αφορούν τις Ανθρώπινες Διαστάσεις του Προϋπολογισμού

Στον πίνακα 4.19, παρουσιάζονται τα αποτελέσματα που προέκυψαν από την αξιολόγηση των προτάσεων, που αφορούν τις ανθρώπινες διαστάσεις του προϋπολογισμού. Στην πρώτη πρόταση (1) γίνεται λόγος για τη σαφήνεια της εξουσίας και της ευθύνης κάθε διοικητικού στελέχους για τον έλεγχο του προϋπολογισμού, ώστε να λειτουργήσει αποτελεσματικά. Οι τιμές που λάβαμε είναι οι εξής: ελάχιστη τιμή (2), μέγιστη τιμή (5), μέση τιμή (4,04) και τυπική απόκλιση (0,744). Τα αποτελέσματα που προκύπτουν από τις παραπάνω μετρήσεις είναι τα εξής: «ούτε διαφωνώ,

ούτε συμφωνώ» (14,3%), «συμφωνώ αρκετά» (57,1%), «συμφωνώ απόλυτα» (25%) και «διαφωνώ αρκετά» (3,6%).

Στην ερώτηση (2) που αναφέρεται για την τακτική “budgetary gamesmanship” και κατά πόσο υιοθετείται από τα στελέχη των τμημάτων λάβαμε τα εξής αποτελέσματα: ελάχιστη τιμή: (1), μέγιστη τιμή: (4), μέση τιμή: (2,61) και τυπική απόκλιση: (0,875). Τα ποσοστά που προκύπτουν από τις παραπάνω τιμές είναι: «διαφωνώ απόλυτα» (10,7%), «διαφωνώ αρκετά» (32,1%), «ούτε διαφωνώ, ούτε συμφωνώ» (42,9%) και «συμφωνώ αρκετά» (14,3%).

Έπειτα, ακολουθεί η ερώτηση που αφορά τη σημασία της συμμετοχής των στελεχών στην κατάρτιση του προϋπολογισμού για την αποδοχή και πραγματοποίηση του, δηλαδή η σημείωση (3) όπου λάβαμε τις εξής τιμές: ελάχιστη τιμή: (1), μέγιστη τιμή: (5), μέση τιμή: (3,71) και τυπική απόκλιση: (1,897). Το ποσοστό για τις απαντήσεις διαφωνώ αρκετά είναι 3,6% και για το διαφωνώ απόλυτα είναι 3,6%. Ακολουθούν οι απαντήσεις «ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ» με ποσοστό 25%, «συμφωνώ αρκετά» με ποσοστό 53,6%, και τέλος η απάντηση «συμφωνώ απόλυτα» με ποσοστό 14,3%.

Στη συνέχεια, στην σημείωση (4), γίνεται αναφορά στα πριμ παραγωγικότητας των στελεχών και κατά πόσο αυτά πρέπει να συνδέονται με την επίτευξη των προϋπολογιστικών στόχων. Οι τιμές που λάβαμε είναι οι εξής: ελάχιστη τιμή: (2), μέγιστη τιμή: (5), μέση τιμή: (3,71), τυπική απόκλιση: (0,810). Τα αντίστοιχα ποσοστά γι’ αυτήν την ερώτηση είναι τα εξής: διαφωνώ αρκετά από 7,1%, «ούτε διαφωνώ, ούτε συμφωνώ» (28,6%), «συμφωνώ αρκετά» (50%) και «συμφωνώ απόλυτα» (14,3%).

Στην επόμενη ερώτηση (5), εξετάζεται το κατά πόσο η κατάρτιση εφικτών προϋπολογισμών, αλλά δύσκολα επιτεύξιμων μπορεί να αποτελέσει κίνητρο για τα στελέχη της επιχείρησης. Οι τιμές που λάβαμε είναι οι εξής: ελάχιστη τιμή: (2), μέγιστη τιμή: (5), μέση τιμή: (3,71), τυπική απόκλιση: (0,763). Τα ποσοστά που προκύπτουν απ’ αυτές τις τιμές είναι: «διαφωνώ αρκετά» με ποσοστό 7,1%, «ούτε διαφωνώ, ούτε συμφωνώ» με ποσοστό 25%, «συμφωνώ αρκετά» με ποσοστό 57,1% και τέλος η απάντηση «συμφωνώ απόλυτα» με ποσοστό 10,7%.

Στην τελευταία πρόταση (6), θίγεται το θέμα για το εάν η συμμετοχή στη διαδικασία του προϋπολογισμού είναι το κλειδί όταν οι προϋπολογισμοί χρησιμοποιούνται ως μέτρο απόδοσης για τα διοικητικά στελέχη. Οι τιμές που λάβαμε είναι οι εξής: ελάχιστη τιμή: (3), μέγιστη τιμή: (5), μέση τιμή: (3,71) και τυπική απόκλιση: (0,535). Τα ποσοστά που προκύπτουν είναι τα παρακάτω:

«ούτε διαφωνώ, ούτε συμφωνώ» (32,1%), «συμφωνώ αρκετά» (64,3%) και «συμφωνώ απόλυτα» (3,6%).

Αξιολόγηση των Ανθρώπινων Διαστάσεων του Προϋπολογισμού	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
Έγκυρη Συχνότητα (N)	28	28	28	28	28	28
Μέση τιμή (Mean)	4,04	2,61	3,71	3,71	3,71	3,71
Τυπική Απόκλιση (Std. Deviation)	0,744	0,875	0,897	0,810	0,763	0,535
Ελάχιστη Τιμή (Minimum)	2	1	1	2	2	3
Μέγιστη Τιμή (Maximum)	5	4	5	5	5	5

Πίνακας 4.19: Θέματα που αφορούν τις ανθρώπινες διαστάσεις του προϋπολογισμού

Σημειώσεις:

(1): Η εξουσία και ευθύνη κάθε διοικητικού στελέχους πρέπει να είναι σαφής για τον έλεγχο του προϋπολογισμού, για να λειτουργήσει αποτελεσματικά.

(2): Η τακτική ‘budgetary gamesmanship’, κατά την οποία τα στελέχη προσπαθούν να υποτιμήσουν τα έσοδα και να διογκώσουν τα έξοδα υιοθετείται συχνά από τα στελέχη των τμημάτων.

(3): Η συμμετοχή των στελεχών στην κατάρτιση του προϋπολογισμού κρίνεται απαραίτητη για την αποδοχή και την πραγματοποίηση του.

(4): Τα πριμ παραγωγικότητας των στελεχών θα πρέπει να συνδέονται άμεσα με την επίτευξη των προϋπολογιστικών στόχων.

(5): Η κατάρτιση εφικτών προϋπολογισμών αλλά δύσκολα επιτεύξιμων μπορεί να αποτελέσει κίνητρο για τα στελέχη.

(6): Η συμμετοχή στη διαδικασία του προϋπολογισμού είναι το κλειδί όταν οι προϋπολογισμοί χρησιμοποιούνται ως μέτρο απόδοσης για τα διοικητικά στελέχη.

4.4 Θέματα που Αφορούν τον Έλεγχο του Προϋπολογισμού και την Αξιολόγηση της Επίδοσης της Επιχείρησης

4.4.1 Σημεία Αναφοράς (πρότυπα) για τη Διερεύνηση Σημαντικών Αποκλίσεων Μεταξύ του Προϋπολογισμού και της Πραγματικής Απόδοσης

Στον πίνακα 4.20 παρουσιάζονται τα αποτελέσματα σε σχέση με το εάν οι ξενοδοχειακές μονάδες χρησιμοποιούν συγκεκριμένα πρότυπα για τη διερεύνηση αποκλίσεων μεταξύ του προϋπολογισμού και της πραγματικής απόδοσης. Το 39,3% των ερωτηθέντων δήλωσε πως χρησιμοποιούν σε αντίθεση με το 60,7% που δεν κάνει χρήση συγκεκριμένων προτύπων.

Πρότυπα για τη Διερεύνηση Σημαντικών Αποκλίσεων μεταξύ Προϋπολογισμού και της Πραγματικής Απόδοσης	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
ΝΑΙ	11	39,3	39,3	39,3
ΟΧΙ	17	60,7	60,7	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.20: Σημεία αναφοράς για τη διερεύνηση σημαντικών αποκλίσεων μεταξύ του προϋπολογισμού και της πραγματικής απόδοσης

4.4.2 Σημεία Αναφοράς που Χρησιμοποιούν οι Ξενοδοχειακές Μονάδες

Στον πίνακα 4.21, παρουσιάζονται τα αποτελέσματα σχετικά με τα σημεία αναφοράς που χρησιμοποιούν οι ελληνικές ξενοδοχειακές μονάδες για τη διερεύνηση σημαντικών αποκλίσεων μεταξύ του προϋπολογισμού και των πραγματικών αποτελεσμάτων. Παρατηρούμε πως γίνεται χρήση διαφόρων προτύπων ανάλογα με τις ανάγκες κάθε επιχείρησης. Ωστόσο, το μεγαλύτερο ποσοστό το συγκεντρώνει το νεκρό σημείο με 10,7%.

Σημεία Αναφοράς	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
Δεν Απάντησαν	17	60,7	60,7	60,7
Αποτελέσματα Προηγούμενων	2	7,1	7,1	67,9
Δείκτες Προηγούμενων Ετών	1	3,6	3,6	71,4
Μέθοδος Τυπικής Απόκλισης	1	3,6	3,6	75,0
Νεκρό Σημείο	3	10,7	10,7	85,7
Σύγκριση Πραγματικών και Προϋπολογισμένων τιμών	1	3,6	3,6	89,3
Μέθοδος Διακυμάνσεων	1	3,6	3,6	92,9
Το REVραR, Σταθερά - Μεταβλητά Κόστη, Κίνηση Χρεωστών (πρακτορεία, προκαταβολές κλπ.)	1	3,6	3,6	96,4
Proffit & Loss Monthly Report	1	3,6	3,6	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.21: Σημεία αναφοράς που χρησιμοποιούν οι ξενοδοχειακές μονάδες

4.4.3 Ο Ρόλος των Προϋπολογισμών για την Παρακολούθηση της Πραγματικής Επίδοσης της Ξενοδοχειακής Μονάδας

Στην ερώτηση «ποιος είναι ο ρόλος των προϋπολογισμών για την παρακολούθηση της πραγματικής απόδοσης της ξενοδοχειακής σας μονάδας;», το 64,3% των ερωτηθέντων απάντησαν πως ο προϋπολογισμός αποτελεί ένα δείκτη αξιολόγησης της επιχείρησης. Το 28,6% χαρακτήρισε τον προϋπολογισμό ως τον σημαντικότερο δείκτη αξιολόγησης, ενώ το 7,1% των ερωτηθέντων απάντησε πως χρησιμοποιούν λίγο τον προϋπολογισμό για την αξιολόγηση της απόδοσης της επιχείρησης.

Ρόλος Προϋπολογισμού	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
Ο προϋπολογισμός αποτελεί ένα δείκτη αξιολόγησης της επίδοσης της ξενοδοχειακής μονάδας	18	64,3	64,3	64,3
Ο προϋπολογισμός αποτελεί το σημαντικότερο δείκτη αξιολόγησης της επίδοσης της ξενοδοχειακής μονάδας	8	28,6	28,6	92,9
Ο προϋπολογισμός δεν χρησιμοποιείται καθόλου για την αξιολόγηση της επίδοσης του ξενοδοχείου	2	7,1	7,1	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.22: Ο ρόλος των προϋπολογισμών για την παρακολούθηση της πραγματικής επίδοσης της ξενοδοχειακής μονάδας

4.4.4 Κριτήρια που Λαμβάνονται Υπόψη για την Εκτίμηση της Απόδοσης της Ξενοδοχειακής Μονάδας

Στον πίνακα 4.23, απεικονίζονται τα αποτελέσματα που αφορούν τα κριτήρια τα οποία λαμβάνονται υπ' όψη από τη διοίκηση για την εκτίμηση της απόδοσης της κάθε επιχείρησης. Την πρώτη θέση κατέχουν τα αποτελέσματα προηγούμενων ετών και τα αποτελέσματα των προϋπολογισμών ως κριτήριο για την εκτίμηση της απόδοσης της επιχείρησης, με ποσοστό 82,14% για το καθένα. Στην συνέχεια, με ποσοστό 46,4 % ακολουθούν οι ενδοεπιχειρησιακές συγκρίσεις ως κριτήριο για την εκτίμηση της απόδοσης της ξενοδοχειακής μονάδας. Τέλος, τα κριτήρια Balanced scorecard και η σύγκριση με τους ανταγωνιστές έλαβαν το καθένα ποσοστό 17,8% και 39,2% αντίστοιχα.

Κριτήρια για την Απόδοση της Ξενοδοχειακής Μονάδας	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %
Σύγκριση με τους Ανταγωνιστές	11	39,2	39,2
Αποτελέσματα Προϋπολογισμών	11	39,2	39,2
Αποτελέσματα Προηγούμενων Ετών	23	82,1	82,14
Στατιστικά Δεδομένα Κλάδου	12	42,8	42,8
Ενδοεπιχειρησιακές συγκρίσεις	13	46,4	46,4
Balanced Scorecard	5	17,8	17,8

Πίνακας 4.23: Χρήση αποτελεσμάτων προηγούμενων ετών ως κριτήριο για την εκτίμηση της απόδοσης της επιχείρησης

4.4.5 Ανάλυση Διακύμανσης για την Μέτρηση του Ποσού Απόκλισης από τα Εγγεγραμμένα Ποσά στον Προϋπολογισμό

Στον περίπτωση αυτή, αναλύεται σε ποσοστά η διεξαγωγή ανάλυσης διακύμανσης, για τη μέτρηση του ποσού απόκλισης από τα εγγεγραμμένα ποσά στον προϋπολογισμό. Η πλειοψηφία των ερωτηθέντων δήλωσε πως πραγματοποιεί ανάλυση διακύμανσης (σε ποσοστό 75%). Το 25% των ερωτηθέντων απάντησαν πως δεν πραγματοποιούν ανάλυση διακύμανσης.

Ανάλυση Διακύμανσης	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
ΝΑΙ	21	75,0	75,0	75,0
ΟΧΙ	7	25,0	25,0	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.24: Ανάλυση Διακύμανσης για την Μέτρηση του Ποσού Απόκλισης

4.6 Βασικοί Αρμόδιοι για την Εκτίμηση της Ανάλυσης της Διακύμανσης

Στον πίνακα 4.25 παρουσιάζονται οι τιμές των αποτελεσμάτων για την ερώτηση που αφορά τους αρμόδιους για την εκτίμηση της ανάλυσης διακύμανσης. Με ποσοστό 35,7% εμφανίζεται η επιτροπή προϋπολογισμού της ξενοδοχειακής μονάδας, με ποσοστό 21,4% ο γενικός διευθυντής ενώ με ποσοστά της τάξεως του 3,6% έκαστος εμφανίζονται οι Επικεφαλές τμημάτων.

Αρμόδιοι για την Ανάλυση Διακύμανσης	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
Δεν Απάντησαν	5	17,9	17,9	17,9
Ανώτατη Διοίκηση	5	17,9	17,9	35,7
Γενικός Διευθυντής	6	21,4	21,4	57,1
Επικεφαλές Τμημάτων	1	3,6	3,6	60,7
Επιτροπή Προϋπολογισμού	10	35,7	35,7	96,4
Συνεργασία Όλων των Ανωτέρων	1	3,6	3,6	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.25: Βασικοί αρμόδιοι για την εκτίμηση της ανάλυσης της διακύμανσης

4.4.7 Σκοποί Ανάλυσης Διακύμανσης του Προϋπολογισμού

Στον πίνακα 4.26, παρουσιάζονται τα αποτελέσματα για την ερώτηση που αφορά τους σκοπούς της ανάλυσης διακύμανσης. Με ποσοστό 57,1% παρουσιάζεται ο έλεγχος του κόστους, με 50% η εκτίμηση της ικανότητας του διοικητικού στελέχους για προβλέψεις, ενώ με ποσοστό 25% η εκτίμηση της απόδοσης του διοικητικού στελέχους. Σε αυτή την ερώτηση, δόθηκε η δυνατότητα στους ερωτηθέντες να επιλέξουν παραπάνω από μια ερωτήσεις.

Σκοποί Ανάλυσης Διακύμανσης του Προϋπολογισμού	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
Εκτίμηση της Απόδοσης του Διοικητικού Στελέχους	7	25,0	25,0	25,0
Εκτίμηση της Ικανότητας του Διοικητικού Στελέχους για Προβλέψεις	14	50,0	50,0	50,0
Έλεγχος του Κόστους	16	57,1	57,1	57,1
Έγκαιρη Αναγνώριση Προβλημάτων	13	46,4	46,4	46,4
Παροχή Πληροφοριών για τον Προϋπολογισμό της Επόμενης	11	39,2	39,2	39,2

Πίνακας 4.26: Σκοποί ανάλυσης διακύμανσης του προϋπολογισμού

4.4.8 Έτη Λειτουργίας της Ξενοδοχειακής Μονάδας

Στον πίνακα 4.27, απεικονίζονται τα αποτελέσματα για την ερώτηση που αφορά τον αριθμό των ετών που λειτουργεί η εκάστοτε ξενοδοχειακή μονάδα. Το 21,4% φαίνεται ότι λειτουργεί ήδη 5 έτη, το 14,3% 6 έτη, με ποσοστό 10,7% δήλωσαν ότι λειτουργούν είτε 8, είτε 9 έτη ενώ 15 έτη φαίνεται ότι λειτουργούν μόλις 2 ξενοδοχεία.

Έτη Λειτουργίας	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσσωρευτικό Ποσοστό %
3	1	3,6	3,6	3,6
4	3	10,7	10,7	14,3
5	6	21,4	21,4	35,7
6	4	14,3	14,3	50,0
7	2	7,1	7,1	57,1
8	3	10,7	10,7	67,9
9	3	10,7	10,7	78,6
10	2	7,1	7,1	85,7
11	1	3,6	3,6	89,3
13	1	3,6	3,6	92,9
15	2	7,1	7,1	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.27 : Έτη λειτουργίας της ξενοδοχειακής μονάδας

4.4.9 Στρατηγική της Ξενοδοχειακής Μονάδας

Στον πίνακα 4.29, όπου οι ξενοδοχειακές μονάδες κλήθηκαν να απαντήσουν για την στρατηγική που ακολουθούν το 50% δήλωσε ότι χρησιμοποιεί την στρατηγική ηγεσίας κόστους και το υπόλοιπο 50% δήλωσε ότι χρησιμοποιεί την στρατηγική της Διαφοροποίησης.

Στρατηγική Μονάδας	Συχνότητα	Ποσοστό %	Έγκυρο Ποσοστό %	Συσφρευτικό Ποσοστό %
Στρατηγική Διαφοροποίησης	14	50,0	50,0	50,0
Στρατηγική Ηγεσίας Κόστους	14	50,0	50,0	100,0
Σύνολο	28	100,0	100,0	

Πίνακας 4.28 : Στρατηγική της ξενοδοχειακής μονάδας

4.5 Σύνοψη

Στο κεφάλαιο αυτό παρουσιάστηκαν τα αποτελέσματα της έρευνας, η επεξεργασία και η ανάλυση των οποίων πραγματοποιήθηκε με την βοήθεια του στατιστικού πακέτου SPSS (Strategic Package for Social Sciences).

Οι ερωτήσεις χωρίστηκαν σε ενότητες με βάση την διαδικασία σχεδιασμού του προϋπολογισμού, την διαδικασία υλοποίησης του, την διαδικασία ελέγχου του και την αξιολόγηση της επίδοσης της επιχείρησης βάση των προϋπολογισμών.

Για κάθε μια από τις ερωτήσεις του ερωτηματολογίου παρουσιάστηκε πίνακας καθώς και ανάλυση των στοιχείων του κάθε πίνακα ολογράφως με σκοπό την καλύτερη κατανόηση των αποτελεσμάτων. Στις ερωτήσεις που είχαν βαθμιαία κλίμακα απαντήσεων, επιχειρήθηκε και ποσοστιαία ανάλυση του βαθμού κλίμακας για κάθε ερώτηση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΕΜΠΕΙΡΙΚΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

5.1 Εισαγωγή

Στην παρούσα ενότητα θα επιχειρηθεί μία συμπερασματική ανάλυση των αποτελεσμάτων του ερευνητικού τομέα της εργασίας. Σκοπός των συμπερασμάτων είναι η ορθότερη κατανόηση των αποτελεσμάτων καθώς και η διεξαγωγή ενός γενικού συμπεράσματος για το κατά πόσο οι ξενοδοχειακές μονάδες στην Ελλάδα κάνουν χρήση των διαφόρων πρακτικών σύνταξης και υλοποίησης του προϋπολογισμού. Όπως έχει προαναφερθεί το ερωτηματολόγιο χωρίστηκε σε ενότητες. Τα συμπεράσματα θα αναλυθούν στις τέσσερις ενότητες οι οποίες είναι :

- A) Θέματα που αφορούν τη διαδικασία σχεδιασμού του προϋπολογισμού
- B) Θέματα που αφορούν τη διαδικασία υλοποίησης του προϋπολογισμού
- Γ) Θέματα που αφορούν τον έλεγχο του προϋπολογισμού και την αξιολόγηση της επίδοσης της επιχείρησης
- Δ) Τα δημογραφικά χαρακτηριστικά των ξενοδοχειακών μονάδων

Τέλος, θα καταγραφούν οι περιορισμοί που αντιμετώπισαν οι ερευνητές κατά την διεξαγωγή της έρευνας καθώς και προτάσεις για να γίνει μελλοντικά καλύτερη έρευνα στον κλάδο αυτό.

5.2 Συμπεράσματα Περιγραφικής Στατιστικής

Αρχικά, όσον αφορά τη σύνταξη εγχειριδίου προϋπολογισμού, συμπεραίνουμε ότι 20 (71,4%) ξενοδοχειακές μονάδες που συμμετείχαν στην έρευνα μας, συντάσσουν εγχειρίδιο προϋπολογισμού.

Όσον αφορά τη συγκρότηση επιτροπής προϋπολογισμού, που πρόκειται για μία ομάδα ανθρώπων που δημιουργεί και διατηρεί τη φορολογική και οικονομική ευθύνη για μία ξενοδοχειακή μονάδα, 19 (67,9%) ξενοδοχειακές μονάδες απάντησαν ότι συγκροτούν επιτροπή προϋπολογισμού. Σε αυτή, σύμφωνα με τις ξενοδοχειακές μονάδες που ανταποκρίθηκαν στην έρευνα, 17 (60,7%)

δήλωσαν πως ο βασικός συμμετέχων είναι ο οικονομικός διευθυντής, σε αντίθεση με τους υπόλοιπους 11 που δήλωσαν ότι συμμετέχουν ο γενικός διευθυντής, ο διευθυντής προσωπικού, κ.ά..

Σε ότι αφορά το μήκος χρόνου προετοιμασίας του προϋπολογισμού, όπου 8 (28,6%) ξενοδοχειακές μονάδες δήλωσαν πως ο χρόνος προετοιμασίας του προϋπολογισμού είναι 3 μήνες ενώ 3 ξενοδοχειακές μονάδες δήλωσαν ότι σπανίως υπερβαίνει τους 3 μήνες.

Όσον αφορά τον τύπο προσέγγισης που υιοθετείτε από τις ελληνικές ξενοδοχειακές μονάδες για την κατάρτιση του προϋπολογισμού, η πλειοψηφία αυτών (50%) δήλωσαν πως χρησιμοποιείται ο συνδυασμός της top-down και bottom-up approach.

Αναλύοντας έπειτα τη χρονική διάρκεια την οποία καλύπτει ο προϋπολογισμός, από τα αποτελέσματα που λάβαμε, 19 (67,9%) ξενοδοχειακές μονάδες τόνισαν πως η περίοδος του προϋπολογισμού δεν ξεπερνά το 1 έτος.

Οι περισσότερες ξενοδοχειακές μονάδες (60,7%), δήλωσαν πως πραγματοποιούν αναθεώρηση του προϋπολογισμού, λόγω αλλαγών στο οικονομικό και εξωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης σε συχνότητα του κάθε μήνα.

Εξετάζοντας την υποβολή ή όχι περιοδικών αναφορών μέσα στην περίοδο του προϋπολογισμού, δηλαδή τη δημοσίευση των οικονομικών αποτελεσμάτων σε τακτά χρονικά διαστήματα, η πλειοψηφία των ξενοδοχειακών μονάδων (67,9%) δήλωσαν πως υποβάλλουν περιοδικές αναφορές και η συχνότητα αυτών είναι κάθε 3 μήνες (32,1%).

Όσον αφορά το κατά πόσο οι ξενοδοχειακές μονάδες χρησιμοποιούν τον προϋπολογισμό μηδενικής βάσης, κατά την οποία όλες οι δαπάνες πρέπει να δικαιολογούνται για κάθε νέο περίοδο, το 67,9% αυτών δήλωσαν πως δεν τον χρησιμοποιούν. Σε σχέση με την ελαστικότητα των προϋπολογισμών, το 50 των ξενοδοχειακών μονάδων δήλωσαν πως τον χρησιμοποιούν.

Εξετάζοντας τη χρήση συγκεκριμένου λογισμικού προγράμματος για τη σύνταξη και την παρακολούθηση του προϋπολογισμού, διαπιστώθηκε πως οι περισσότερες ξενοδοχειακές μονάδες (39,3%) δήλωσαν πως χρησιμοποιούν το λογισμικό Microsoft Excel, ενώ άλλες μεμονωμένα, χρησιμοποιούν το εκάστοτε πρόγραμμα λειτουργίας και διαχείρισης που έχει η επιχείρηση.

Για την κατάρτιση σχεδίων μεγάλου βεληνεκούς, 24 (85,7%) ξενοδοχειακές μονάδες που απάντησαν στην έρευνα, δήλωσαν πως καταρτίζουν τέτοιου είδους στρατηγικά σχέδια το

διάστημα των οποίων υπολογίζεται είτε στα 2 έτη, είτε σε 3 έτη. Κατά τη διάρκεια της διαδικασίας εκτέλεσης του προϋπολογισμού φαίνεται να υπάρχουν πρακτικά ζητήματα που απασχολούν την εκάστοτε επιχείρηση. Μια σημαντική προϋπόθεση για τη σωστότερη υλοποίηση του προϋπολογισμού είναι η αποτελεσματικότητα της ηγεσίας. Το 39,3% των ερωτηθέντων απάντησε πως συμφωνεί απόλυτα. Αντιθέτως, μόλις το 7,1% απάντησε πως διαφωνεί. Όσον αφορά την σωστή ροή πληροφοριών το 39,3% των ξενοδοχειακών μονάδων την κρίνει αναγκαία ενώ το 10,7% δεν ενστερνίζεται αυτή την άποψη.

Επιπροσθέτως, η σημαντικότητα του συντονισμού των τμημάτων για την κατάρτιση του προϋπολογισμού, κρίνεται απαραίτητη από το 53,6% ενώ το 3,6% διαφωνεί απόλυτα. Η αναγκαιότητα καθορισμού στόχων ανά τμήμα θεωρείται αρκετά σημαντική από το 34,5% των ερωτηθέντων ενώ το 10,3% διαφωνεί απόλυτα. Τέλος, η σημαντικότητα καθορισμού στόχων από την ανώτατη διοίκηση κρίνεται απαραίτητη από το 32,1% και το 7,1% διαφωνεί απόλυτα, ενώ η αναγκαιότητα ορθολογικού καθορισμού στόχων είναι ιδιαίτερα σημαντική για το 32,1% των συμμετεχόντων.

Αναλύοντας έπειτα τη συμβολή του προϋπολογισμού στην επίτευξη των στόχων που θέτει η κάθε ξενοδοχειακή μονάδα, η σημασία στον έλεγχο των εξόδων κρίνεται απαραίτητη από το 46,4% και καθόλου σημαντική από το 3,6%. Η σημασία στην κερδοφορία κρίνεται απαραίτητη από το 46,4% των ξενοδοχειακών μονάδων ενώ το 7,1% την θεωρεί καθόλου σημαντική. Όσον αφορά τον μακροπρόθεσμο προγραμματισμό, το 21,4% τον θεωρεί πολύ σημαντικό για την επίτευξη των στόχων του προϋπολογισμού. Για τον συντονισμό των εργασιών, το 17,9% τον θεωρεί πολύ σημαντικό ενώ το 3,6% καθόλου. Στην περίπτωση του βραχυπρόθεσμου προγραμματισμού το 25% τον θεωρεί πολύ σημαντικό, ενώ μόλις το 7,1% τον θεωρεί καθόλου σημαντικό. Στον έλεγχο της απόδοσης, το 25% τον θεωρεί ιδιαίτερα σημαντικό ενώ το 7,1% ελάχιστα σημαντικό. Όσον αφορά την παρακίνηση των στελεχών το 60,7% την θεωρεί απαραίτητη, ενώ το 17,9% λίγο απαραίτητη.

Επιπροσθέτως, στην παρακίνηση των εργαζομένων, η οποία κρίνεται απαραίτητη λόγω του ότι το ανθρώπινο δυναμικό αποτελεί τον παράγοντα κλειδί για την επίτευξη και την υλοποίηση όλων των στόχων της ξενοδοχειακής μονάδας, το 25% την θεωρεί πολύ σημαντική ενώ το 3,6% δεν την θεωρεί σημαντική. Τέλος όσον αφορά τη σημασία του συμμετοχικού καθορισμού στόχων το 57,1% τον κρίνει ιδιαίτερα σημαντικό ενώ το 3,6% καθόλου σημαντικό.

Τα πραγματικά αποτελέσματα παλαιότερων χρήσεων, τα στατιστικά στοιχεία του κλάδου, την έρευνα marketing, τους εθνικούς οικονομικούς δείκτες, καθώς και τα αποτελέσματα προϋπολογισμών παλαιότερων ετών αποτελούν τους σημαντικότερους δείκτες επεξεργασίας για την κατάρτιση του προϋπολογισμού. Όσον αφορά τα πραγματικά αποτελέσματα παλαιότερων χρήσεων 17 (60,7%) ξενοδοχειακές μονάδες τα λαμβάνουν. Το 53,5% των ερωτηθέντων δίνει έμφαση στα αποτελέσματα προϋπολογισμών παλαιότερων ετών. Η άποψη των ερωτηθέντων για τους εθνικούς οικονομικούς δείκτες κρίνεται απαραίτητη καθώς το 39,2% αυτών θεωρεί πως διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο.

Εξετάζοντας μια σειρά από ερωτήσεις που έχουν σχέση με τις ανθρώπινες διαστάσεις του προϋπολογισμού μας βοηθάει να βγάλουμε κάποια συμπεράσματα για τον τρόπο συμπεριφοράς των στελεχών στις ξενοδοχειακές μονάδες στην Ελλάδα. Το 57,1% των ξενοδοχειακών μονάδων δήλωσε ότι κάθε διοικητικό στέλεχος πρέπει να γνωρίζει επακριβώς τις ευθύνες και τις αρμοδιότητες που του έχουν ανατεθεί για τον αποτελεσματικό έλεγχο του προϋπολογισμού. Όσον αφορά την υιοθέτηση της τακτική budgetary gamesmanship κατά την οποία τα στελέχη προσπαθούν να υποτιμήσουν τα έσοδα και να διογκώσουν τα έξοδα, το 10,7% διαφωνεί απόλυτα με την υιοθέτησή της, ενώ μόλις το 6,7% την χρησιμοποιεί.

Η συμμετοχή στον στελεχών στην κατάρτιση του προϋπολογισμού κρίνεται ως απόλυτα σημαντική από το 14,3% των ξενοδοχειακών μονάδων. Η σημαντικότητα της σύνδεσης των πρωτογενών παραγωγικότητας με την επίτευξη των προϋπολογιστικών στόχων υποστηρίζεται απόλυτα το 14,3% των ξενοδοχειακών μονάδων. Για την υποκίνηση των στελεχών μέσω της κατάρτισης εφικτών αλλά δύσκολα επιτεύξιμων προϋπολογισμών, το 14,3% των ερωτηθέντων δήλωσε πως συμφωνεί απόλυτα και μόλις το 10% δήλωσε πως διαφωνεί. Τέλος για να ορίσουμε το μέτρο της απόδοσης των στελεχών, κρίνεται απαραίτητο από το 3,6% των ερωτηθέντων η συμμετοχή αυτών στην διαδικασία του προϋπολογισμού.

Ο σωστός προϋπολογιστικός έλεγχος είναι το μέσο για την αποφυγή "περιπετειών" μέσα στην επιχείρηση και επιτρέπει την ανάληψη διορθωτικών ενεργειών, αμέσως μόλις εντοπισθούν οι αποκλίσεις. Παρατηρήθηκε, όμως, ότι οι περισσότερες ξενοδοχειακές μονάδες στην Ελλάδα δεν χρησιμοποιούν συγκεκριμένα πρότυπα διερεύνησης αποκλίσεων. Ενώ, μόλις το 39,3% χρησιμοποιεί σημεία αναφοράς. Πιο συγκεκριμένα, σημεία αναφοράς που χρησιμοποιούνται είναι το νεκρό σημείο και τα πραγματικά αποτελέσματα του προηγούμενου έτους.

Το 28,6% των ερωτηθέντων δήλωσε πως ο προϋπολογισμός αποτελεί τον σημαντικότερο δείκτη αξιολόγηση των ξενοδοχειακών μονάδων γεγονός που αποδεικνύεται κατά την εξέταση της ερώτησης που αφορά τα κριτήρια για την εκτίμηση της απόδοσης της ξενοδοχειακής μονάδας. Επιπλέον, άλλα κριτήρια που λαμβάνονται υπόψη για την εκτίμηση της απόδοσης της ξενοδοχειακής μονάδας, είναι τα αποτελέσματα προηγούμενων ετών, η σύγκριση με τους ανταγωνιστές και τα αποτελέσματα προϋπολογισμών. Συγκεκριμένα, το 39,2% χρησιμοποιεί τα αποτελέσματα των προϋπολογισμών ενώ το 82,1% χρησιμοποιεί τα αποτελέσματα προηγούμενων ετών ως κριτήριο για την εκτίμηση της απόδοσης της ξενοδοχειακής μονάδας.

Τέλος, σε ότι αφορά τα δημογραφικά χαρακτηριστικά των καταλυμάτων διαπιστώνεται ότι 14 ξενοδοχεία από τα 28 που συμμετείχαν στην έρευνα είναι 4 αστέρων, τα 8 είναι 3 αστέρων, 4 είναι 5 αστέρων και από ένα ξενοδοχείο έχουμε στις κατηγορίες ενοικιαζόμενα δωμάτια και 2 αστέρων. Το 53,6% πρόκειται για εποχιακό κατάλυμα ενώ το 46,4% αφορά ξενοδοχείο πόλης. Επίσης, το 64,3% δηλαδή 18 ξενοδοχεία απασχολούν λιγότερους από 50 υπαλλήλους ενώ τα υπόλοιπα 10 ξενοδοχεία απασχολούν μεταξύ 50-100 υπαλλήλους.

Αναφορικά με τα έτη λειτουργίας το 21,4% φαίνεται ότι λειτουργεί ήδη 5 έτη, το 14,3% 6 έτη, με ποσοστό 10,7% δήλωσαν ότι λειτουργούν είτε 8 είτε 9 έτη ενώ 15 έτη φαίνεται ότι λειτουργούν μόλις 2 ξενοδοχεία. Τέλος, σε ότι έχει να κάνει με την δυναμικότητα των ξενοδοχείων σε κλίνες, διαπιστώνεται ότι το 67,9% έχει δυναμικότητα είναι μικρότερη από 200 κλίνες, το 21,4% έχει δυναμικότητα μεγαλύτερη από 400 κλίνες, ενώ μόλις 3 ξενοδοχεία έχουν δυναμικότητα μεταξύ 200-400 κλίνες.

5.3 Σύγκριση των Επιχειρησιακών Πρακτικών σε Μ. Βρετανία, ΗΠΑ, Σκανδιναβία, Τουρκία και Ελλάδα

Οι προϋπολογισμοί είναι πολύ σημαντικοί και μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως μέσα ελέγχου σε μία επιχείρηση, καθώς αποτελούν στοιχείο υποκίνησης των στελεχών μια επιχείρησης ώστε να γνωρίζουν καλύτερα τους στρατηγικούς στόχους. Όπως αναφερθήκαμε και στο κεφάλαιο της βιβλιογραφικής επισκόπησης, όλο και περισσότερες ξενοδοχειακές μονάδες σε αναπτυσσόμενες και ανεπτυγμένες χώρες χρησιμοποιούν τους προϋπολογισμούς. Για τα παραπάνω παραδείγματα

σε Μ. Βρετανία ΗΠΑ, Σκανδιναβία, Τουρκία και Ελλάδα παρουσιάζονται παρακάτω κάποια συγκριτικά συμπεράσματα με τον ακόλουθο πίνακα για να συγκριθούν οι όποιες ομοιότητες και διαφορές παρουσιάζουν μεταξύ τους.

Αναλυτικά:

- Στην πρώτη περίπτωση της Μ. Βρετανίας, οι επικεφαλές των ιεραρχικών τμημάτων καταρτίζουν τον προϋπολογισμό με την Top-Down προσέγγιση. Επιπλέον, η χρήση του ελαστικού προϋπολογισμού και των εγχειρίδιων προϋπολογισμού είναι περιορισμένη, καθώς επίσης και η χρήση της επιτροπή προϋπολογισμού που εγκρίνει τον τελικό προϋπολογισμό και λαμβάνει περιοδικές αναφορές για την μετέπειτα πορεία της επιχείρησης.

- Στην δεύτερη περίπτωση των ΗΠΑ, η κεντρική διοίκηση καταρτίζει τον προϋπολογισμό με βάση τη Bottom- up προσέγγιση και χρησιμοποιεί προϋπολογισμούς της προηγούμενης περιόδου (zero-based budgeting). Η διαδικασία αναθεώρησης αρχίζει σε λιγότερο από τρεις μήνες από το οικονομικό έτος για το 62% των ξενοδοχείων των ΗΠΑ.

- Στην τρίτη περίπτωση της Σκανδιναβίας, οι επικεφαλές τμημάτων καταρτίζουν τον προϋπολογισμό με βάση την Bottom- up προσέγγιση αλλά και ταυτόχρονα χρησιμοποιούν μηδενικούς προϋπολογισμούς. Η διαδικασία αναθεώρησης που πραγματοποιείται, αρχίζει σε λιγότερο από τρεις μήνες από το οικονομικό έτος για το ένα τρίτο των σκανδιναβικών ξενοδοχείων.

- Στην τέταρτη περίπτωση της Τουρκίας, η Διοίκηση καταρτίζει τον προϋπολογισμό με βάση την μικτή προσέγγιση, δηλαδή συνδυασμός της Bottom- up και Top-Down προσέγγισης. Ταυτόχρονα, χρησιμοποιούν ελαστικούς προϋπολογισμούς. Η επιτροπή προϋπολογισμού εγκρίνει τον τελικό προϋπολογισμό και λαμβάνει περιοδικές αναφορές για την μετέπειτα πορεία της επιχείρησης. Τα διευθυντικά στελέχη, που βρίσκονται στο ανώτερο επίπεδο της ιεραρχίας, αναθεωρούν τον προϋπολογισμό και πραγματοποιούν περιοδικές αναφορές μέσα στην προϋπολογιστική περίοδο.

- Στην πέμπτη περίπτωση της Ελλάδος, οι επικεφαλές των ιεραρχικών τμημάτων καταρτίζουν τους προϋπολογισμούς συνδυαστικά και με τις 3 προσεγγίσεις ώστε να παράγει καλύτερα αποτελέσματα, λόγω της συνεχούς επικοινωνίας μεταξύ των ανωτέρων και κατωτέρω διευθυντικών στελεχών για την σύνταξη του προϋπολογισμού. Επιπλέον, ένα επαρκές ποσοστό

χρησιμοποιεί τους μηδενικούς προϋπολογισμούς μεγαλύτερο ποσοστό των επιχειρήσεων φιλοξενίας χρησιμοποιούν ελαστικούς προϋπολογισμούς.

Χαρακτηριστικά Στοιχεία Χώρες	Bottom- up	Top- Down	Zero- Based Budgeting	Ελαστικοί	Επιτροπή	Αναθεωρήσεις	Περιοδικές Αναφορές
Μ. Βρετανία		√		√	√		√
ΗΠΑ	√		√			√	
Σκανδιναβία	√		√			√	
Τουρκία	√	√		√	√	√	√
Ελλάδα	√	√	√	√			

Πίνακας 5.1: Συγκριτικές Πρακτικές Προϋπολογισμού για τις χώρες, Μ. Βρετανία, ΗΠΑ, Σκανδιναβία, Τουρκία, Ελλάδα

Στον παρακάτω συγκεντρωτικό πίνακα 5.2, παρουσιάζονται οι λόγοι για τους οποίους οι επιχειρήσεις των ξενοδοχείων στις εκάστοτε χώρες χρησιμοποιούν την μέθοδο κατάρτισης των προϋπολογισμών.

Λόγοι Χρήσης των Προϋπολογισμών	Σχεδιασμός Ετήσιων Εργασιών	Έλεγχος του Κόστους	Συντονισμός των Δραστηριοτήτων των τμημάτων	Αξιολόγηση Επιδόσεων των Στελεχών	Αξιολόγηση της Απόδοσης	Έλεγχος της Κερδοφορίας
Μ. Βρετανία		√	√		√	
ΗΠΑ		√			√	
Σκανδιναβία		√			√	
Τουρκία		√			√	√
Ελλάδα	√	√	√	√		

Πίνακας 5.2: Λόγοι Χρήσης των Προϋπολογισμών από τις χώρες, Μ. Βρετανία, ΗΠΑ, Σκανδιναβία, Τουρκία, Ελλάδα

5.4 Περιορισμοί της έρευνας

Ασφαλώς, το υπό εξέταση ζήτημα της λειτουργίας των Προϋπολογισμών στα ξενοδοχεία στην Ελλάδα παρουσιάζει ιδιαίτερο ενδιαφέρον και απαιτεί ιδιαίτερα προσεκτικούς χειρισμούς όσον αφορά την ανάλυσή του. Στην προηγούμενη ενότητα παρουσιάστηκε το πλάνο διεξαγωγής της έρευνας. Έτσι, προσδιορίστηκε επακριβώς το πρόβλημα, οριοθετήθηκαν οι στόχοι της έρευνας, αναπτύχθηκε η θεωρία που συγκεντρώθηκε από την ξενόγλωσση και ελληνική βιβλιογραφία, παρουσιάστηκε η ερευνητική μεθοδολογία, σχεδιάστηκε το ερωτηματολόγιο, πραγματοποιήθηκε περιγραφική στατιστική ανάλυση που όλα αυτά είχαν ως στόχο την διερεύνηση των παραγόντων που επηρεάζουν τους προϋπολογισμούς των ξενοδοχειακών μονάδων 3, 4 και 5 αστέρων που δραστηριοποιούνται στον ελλαδικό χώρο και παρουσιάστηκαν τα αποτελέσματα και η συμπερασματολογία. Γενικότερα, καταβλήθηκε κάθε δυνατή προσπάθεια για τη δημιουργία ενός όσο το δυνατόν πιο άρτιου σχεδίου έρευνας.

Αρχικά, είναι σημαντικό να αναφερθεί ότι η έρευνά μας δεν απευθύνθηκε σε ένα δείγμα ξενοδοχείων αλλά σε έναν μεγάλο αριθμό ξενοδοχείων της Ελλάδας, 80 για την ακρίβεια 3,4 και 5 αστέρων. Το σύνολο των ελληνικών ξενοδοχείων αντλήθηκε από το Ξενοδοχειακό Επιμελητήριο Ελλάδας το οποίο δημοσιεύει σε μία λίστα τα ξενοδοχεία όλης της Ελλάδας παρέχοντας όλες τις απαραίτητες πληροφορίες που χρειάστηκαν για την αποστολή της έρευνας.

Παρόλα αυτά, ευνόητο είναι ότι το πλάνο έρευνας που παρουσιάστηκε, περιέχει περιορισμούς. Ο κυριότερος περιορισμός της παρούσας έρευνας ήταν ότι το δείγμα με βάση το οποίο διεξήχθη η έρευνα είναι μικρό, δηλαδή μόλις 28 ξενοδοχειακές μονάδες από τις οποίες το 85% είναι ατομικές επιχειρήσεις, το 10,71% είναι μέλη εθνικής αλυσίδας και το 3,57% είναι μέλη πολυεθνικής αλυσίδας. Ως εκ τούτου το ποσοστό ανταπόκρισης στην έρευνα ανήλθε μόλις στο 35% παρόλο που πραγματοποιήθηκαν επανηλλειμένες προσπάθειες για να αυξηθεί το ποσοστό ανταπόκρισης με συνεχής τηλεφωνικές επικοινωνίες και επαναλαμβανόμενες υπενθυμίσεις της έρευνάς μας μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Συνεπώς, λόγω του μικρού δείγματος τα συμπεράσματα που αντλήθηκαν από την έρευνα δεν μπορούν να γενικευτούν.

5.5 Προτάσεις για Μελλοντική Έρευνα

Αδιαμφισβήτητα, πολλοί είναι εκείνοι που θεωρούν ξεπερασμένους τους προϋπολογισμούς, δεδομένων των τεχνολογικών αλλαγών και των ραγδαίων εξελίξεων στο επιχειρησιακό περιβάλλον (Ahmad, 2003).

Ένας από τους επικριτές του προϋπολογισμού, ο Marcino G.R (2000) τους χαρακτηρίζει ως οδυνηρή και επίπονη εργασία. Λιγότερο ή περισσότεροι σύμφωνοι με αυτή την άποψη είναι και άλλοι συγγραφείς. Σύμφωνα με εκτιμήσεις οι διαδικασίες προγραμματισμού και προϋπολογισμού της ξενοδοχειακής μονάδας απορροφούν το 20% όλου του χρόνου της Διοίκησης. Πολλές από τις κριτικές αυτές, έχουν οδηγήσει σε εναλλακτικές μορφές προσεγγίσεων όπως τα εξής:

- Activity Based Budgeting (ABB)
- Balanced Scorecard (BSC)
- Benchmarking
- Beyond Budgeting

Στόχο έχουν να βελτιώσουν τις λειτουργίες του παραδοσιακού προϋπολογισμού και να αντιμετωπίζονται με μεγαλύτερη ακρίβεια τα αποτελέσματά τους.

Συνδικάστηκα με όλα τα παραπάνω, ορισμένες προτάσεις που θα μπορούσαν να συμβάλλουν στην πραγματοποίηση μιας μελλοντικής έρευνας, είναι τα εξής:

A) Να μελετηθούν αρχικά άλλα χαρακτηριστικά γνωρίσματα των ξενοδοχειακών μονάδων που δραστηριοποιούνται στον Ελλαδικό χώρο.

B) Επιπλέον, να διερευνηθούν γνωρίσματα, όπως η εταιρική κουλτούρα της ξενοδοχειακής μονάδας, η ένταση του ανταγωνισμού, ο βαθμός αποκέντρωσής όπως και το πως αυτά επηρεάζουν την όλη κατάρτιση και λειτουργία του προϋπολογισμού.

Γ) Επιπρόσθετα, θα μπορούσαν να ερευνηθούν και τα διάφορα χαρακτηριστικά του ανθρώπινου δυναμικού αυτών των ξενοδοχειακών μονάδων, η επαγγελματική του κατάρτιση και εμπειρία και η εκπαίδευση.

Δ) Τέλος, το κατά πόσο τα χαρακτηριστικά του Γενικού ή του Οικονομικού Διευθυντή, όπως η ηλικία του, ο χρόνος παραμονής του στη θέση αυτή, η επαγγελματική του εμπειρία και το εκπαιδευτικό του υπόβαθρο, μπορούν να επηρεάσουν την λειτουργία των προϋπολογισμών.

5.6 Σύνοψη

Στο παρόν κεφάλαιο αναλύθηκαν τα συμπεράσματα των αποτελεσμάτων που παρατέθηκαν στο 4^ο κεφάλαιο, με κύριο στόχο την καλύτερη κατανόηση των αποτελεσμάτων και την διεξαγωγή των πιο σημαντικών συμπερασμάτων, ώστε να δίνεται η δυνατότητα στον αναγνώστη να αποτυπώσει συνοπτικά τα κυριότερα και σημαντικότερα αποτελέσματα και συμπεράσματα.

Τέλος, κατατέθηκαν κάποιοι περιορισμοί που αντιμετωπίστηκαν κατά την διεξαγωγή της έρευνας, με σκοπό να εξηγήσουμε στους αναγνώστες που δεν ικανοποιήθηκαν από την έρευνα, τους λόγους που η έρευνα περιορίστηκε στα υπάρχοντα στοιχεία. Επιπλέον, αναφέρθηκαν κάποιες προτάσεις για μελλοντικές έρευνες, με στόχο αυτές να αποτελέσουν στοιχείο σύγκρισης με την παρούσα ή ακόμη και να συμβάλλουν στην εξαγωγή περισσότερων συμπερασμάτων και μίας πιο ευρείας κατανόησης της λειτουργίας των προϋπολογισμών.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ

Βενιέρης, Γ., Κοέν, Σ. και Κωλέτση, Μ. (2005), *Λογιστική Κόστους: Αρχές και Εφαρμογές*. Αθήνα: Εκδόσεις P.I. Publishing.

Δημητράς, Α. και Μπάλλας Α. (2009), *Διοικητική Λογιστική*. Αθήνα: Εκδόσεις Gutenberg.

Ζαφειρόπουλος, Κ. (2015), *Πως γίνεται μία επιστημονική εργασία*. Αθήνα: Εκδόσεις Κριτική.

Τσακλαγκάνος, Α. (2007), *Προϋπολογισμοί Budgeting για τη Λήψη Επιχειρηματικών Αποφάσεων*. Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Αδερφών Κυριακίδη.

Τσιτσάκης, Χ. (2017), *Κοστολόγηση και Διοικητική Λογιστική*. Αθήνα: Εκδόσεις Τσότρας.

Χρήστου, Ε. (1999), *Έρευνα Τουριστικής Αγοράς*. Αθήνα: Εκδόσεις Interbooks.

Garrison, R. και Noreen E. (2005), *Διοικητική Λογιστική*. Αθήνα: Εκδόσεις Κλειδάριθμος.

ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ

Abdel-Kader, M. and Luther, R. (2006), “Management accounting practices in the British drink and food industry”, *British Food Journal*, Vol. 108, pp. 336-57.

Chenhall, R. and Langfield-Smith, K. (1998), “Adoption and benefits of management accounting practices: an Australian study”, *Management Accounting Research*, Vol. 9, pp. 1-19.

Dugdale, D. and Lyne, S. (2004), “The changing roles of company budgets (work-in-progress)”, paper presented at the Annual Congress of the European Accounting Association, Prague.

Hilton, R.W., Maher, M.W. and Selto, F.H. (2000), *Cost Management: Strategies for Business Decisions*, New York: McGraw-Hill.

Horngren, C., Bhimani, A., Datar, S. and Foster, G. (2002), “Management and Cost Accounting”, Prentice Hall.

Jermias, J. and Setiawan, T. (2008), “The moderating effects of hierarchy and control systems on the relationship between budgetary participation and performance”, *The International Journal of Accounting*, Vol. 43, pp. 268-292.

Jones T.A. (2008a), "Changes in hotel industry budgetary practice", *The International Journal of Contemporary Hospitality Management*, pp. 428–444.

Lau, M.C. and Buckland, C. (2001), "Budgeting- The Role of Trust and Participation: A Research Note", *Abacus*, Vol. 37, No.3, pp. 369-388.

Pavlatos, O. and Paggios, I. (2009), "Management accounting practices in the Greek hospitality industry", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 24 No 1, pp. 81–98.

Schmidgall, R. S. and Ninemeier, J. D. (1986), "Food-service budgeting: how the chains do it. The Cornell Hotel & Restaurant Administration Quarterly 26(4)", *The International Journal of Hospitality Management*, pp. 51-57.

Schmidgall, R. S. and Ninemeier, J. D. (1987), "Budgeting in hotel chains: coordination and control. The Cornell Hotel & Restaurant Administration Quarterly 28 (1)", *The International Journal of Hospitality Management*, pp. 79-84.

Schmidgall, R., Borchgrevink, C. and Zahl-Begnum, O. (1996), "Operations budgeting practices of lodging firms, in the United States and Scandinavia", *The International Journal of Hospitality Management*, 15 (2), pp. 189–203.

Subramaniam, N. and Mia, L. (2001), "The relation between decentralized structure, budgetary participation and organizational commitment- The moderating role of managers' value orientation towards innovation", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, No.1, pp. 12-29.

Uyar, A. and Bilgin, N. (2010), "Budgeting practices in the Turkish hospitality industry: An exploratory survey in the Antalya region", *The International Journal of Hospitality Management*, pp. 398-408.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Έρευνα: Εμπειρική Διερεύνηση των χαρακτηριστικών γνωρισμάτων των ξενοδοχειακών μονάδων που σχετίζονται με τη λειτουργία των προϋπολογισμών.



Θεσσαλονίκη, 12-08-2019

Αγαπητέ κύριε/α,

Θα ήθελα να σας ενημερώσω ότι το τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής του Πανεπιστημίου Μακεδονίας και συγκεκριμένα το Μεταπτυχιακό της Εφαρμοσμένης Λογιστικής και Ελεγκτικής, πραγματοποιεί έρευνα με θέμα: «Εμπειρική Διερεύνηση των χαρακτηριστικών των ξενοδοχειακών μονάδων που επηρεάζουν την λειτουργία των προϋπολογισμών».

Στόχος αυτής της ερευνητικής προσπάθειας είναι ο προσδιορισμός εκείνων των παραγόντων των ξενοδοχειακών μονάδων και η επίδραση αυτών στην διαδικασία σχεδιασμού, λειτουργίας και ελέγχου των προϋπολογισμών στις ξενοδοχειακές μονάδες που δραστηριοποιούνται σε ολόκληρη την ελληνική επικράτεια.

Θα θέλαμε να μας βοηθήσετε στην ολοκλήρωση της μελέτης μας. Θα χρειαστούν περίπου 10 λεπτά για να ολοκληρώσετε. Για το λόγο αυτό σας αποστέλλω ένα αντίγραφο του ερωτηματολογίου μας και σας παρακαλώ να το διαβιβάσετε στο στέλεχός σας, το οποίο θεωρείται αμέσως ή εμμέσως αρμόδιο για την συμπλήρωσή του.

Δεν υπάρχει απολύτως κανένας κίνδυνος για τους συμμετέχοντες, καθώς αυτή η μελέτη απευθύνεται αποκλειστικά σε ακαδημαϊκούς σκοπούς και κάθε συμμετοχή είναι αυστηρά

εθελοντική. Η ταυτότητα κανενός δεν θα αποκαλυφθεί. Μόνο τα συγκεντρωτικά αποτελέσματα των εθελοντικών απαντήσεων θα καταγράφονται και θα αναφέρονται.

Η επιτυχία αυτής της μελέτης εξαρτάται από τη συμμετοχή σας. Ως εκ τούτου, η συμβολή σας σε αυτή την προσπάθεια θα εκτιμηθεί σε μεγάλο βαθμό.

Σας ευχαριστούμε εκ των προτέρων για το χρόνο και τη συνεργασία σας.

https://docs.google.com/forms/d/e/1FAIpQLSfzjDXzzFpnA84W23cyIiye_X6YR3XZRsFqabJImt1VS_B2XA/viewform

***Παρακαλούμε πολύ για την αποστολή του ερωτηματολογίου μέχρι την 31/08/2019**

Με εκτίμηση,

Αζεμοπούλου Θεόκλεια

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΕΡΕΥΝΑΣ

ΜΕ ΘΕΜΑ:

ΕΜΠΕΙΡΙΚΗ ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ ΤΩΝ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΩΝ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΩΝ ΤΩΝ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΩΝ ΜΟΝΑΔΩΝ ΠΟΥ ΣΧΕΤΙΖΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

Ενότητα 1: Θέματα που αφορούν τη διαδικασία σχεδιασμού του προϋπολογισμού

1. Στην ξενοδοχειακή σας μονάδα συντάσσεται εγχειρίδιο προϋπολογισμού, το οποίο περιλαμβάνει οδηγίες σύνταξης του προϋπολογισμού πριν αυτός διαμορφωθεί;

Ναι

Όχι

2. Συγκροτείται στην ξενοδοχειακή σας μονάδα επιτροπή προϋπολογισμού, η οποία ασχολείται με τον σχεδιασμό, την υλοποίηση και την αξιολόγηση του και λαμβάνει υπ' όψη τις ανάγκες και τις πηγές του οργανισμού;

Ναι

Όχι

Αν απαντήσατε ναι, παρακαλώ προχωρήστε στην ερώτηση 3.

Αν απαντήσατε όχι, παρακαλώ προχωρήστε στην ερώτηση 4.

3. Σε περίπτωση που συγκροτείται επιτροπή προϋπολογισμού, ποιοι είναι οι βασικοί συμμετέχοντες σε αυτή;

Γενικός Διευθυντής

Οικονομικός Διευθυντής

Διευθυντής Προϋπολογισμού

Προϊστάμενος Λογιστηρίου-Ελέγχου

Διευθυντής Marketing

Διευθυντής Προσωπικού

Άλλο (παρακαλώ προσδιορίστε)

.....

4. Ποιο το μήκος χρόνου προετοιμασίας του προϋπολογισμού στην ξενοδοχειακή σας μονάδα;

- Λιγότερο από 1 μήνα 1 μήνας
 2 μήνες 3 μήνες
 Μεγαλύτερο από 3 μήνες
 Άλλο (παρακαλώ προσδιορίστε)

.....

5. Κατά την κατάρτιση του προϋπολογισμού, ποιος τύπος προσέγγισης υιοθετείται από την ξενοδοχειακή σας μονάδα;

- Από πάνω προς τα κάτω (Top-down)
 Από κάτω προς τα πάνω (Bottom-up)
 Συνδυασμός των δύο προσεγγίσεων

6. Ποια είναι η χρονική διάρκεια του προϋπολογισμού;

- Μικρότερη από 1 έτος
 1 έτος
 2 έτη
 3 έτη
 Μεγαλύτερο από 3 έτη
 Άλλο (παρακαλώ προσδιορίστε)

.....

7. Πραγματοποιείται αναθεώρηση του προϋπολογισμού κατά τη διάρκεια της περιόδου του προϋπολογισμού λόγω αλλαγών στο οικονομικό και εξωτερικό περιβάλλον της ξενοδοχειακή σας μονάδας;

Ναι Όχι

<p>Αν απαντήσατε <u>ναι</u>, παρακαλώ προχωρήστε στην <u>ερώτηση 8</u>. Αν απαντήσατε <u>όχι</u>, παρακαλώ προχωρήστε στην <u>ερώτηση 9</u>.</p>
--

8. Εφόσον πραγματοποιείται αναθεώρηση προϋπολογισμού, ποια η συχνότητα αυτής;

- Κάθε μήνα
- Κάθε 2 μήνες
- Κάθε 3 μήνες
- Κάθε 6 μήνες
- Άλλο (παρακαλώ προσδιορίστε)

.....

9. Πραγματοποιείται υποβολή περιοδικών αναφορών του προϋπολογισμού στην ξενοδοχειακή σας μονάδα;

Ναι Όχι

Αν απαντήσατε ναι, παρακαλώ προχωρήστε στην ερώτηση 10.
Αν απαντήσατε όχι, παρακαλώ προχωρήστε στην ερώτηση 11.

10. Εφόσον συντάσσονται περιοδικές αναφορές, ποια η συχνότητα υποβολής αυτών;

- Μικρότερη από 1 μήνα
- 1 μήνας
- 2 μήνες
- 3 μήνες
- Άλλο (παρακαλώ προσδιορίστε)

.....

11. Χρησιμοποιείται ο προϋπολογισμός μηδενικής βάσης στην ξενοδοχειακή σας μονάδα;

Ναι Όχι

12. Ετοιμάζετε ελαστικούς προϋπολογισμούς που αντανακλούν μεταβολές στον όγκο πωλήσεων;

Ναι

Όχι

13. Ποιο πρόγραμμα λογισμικού χρησιμοποιείτε για την κατάρτιση του προϋπολογισμού στην ξενοδοχειακή σας μονάδα;

.....

14. Προετοιμάζετε μακροχρόνια στρατηγικά σχέδια;

Ναι

Όχι

Αν απαντήσατε ναι, παρακαλώ προχωρήστε στην ερώτηση 15.

Αν απαντήσατε όχι, παρακαλώ προχωρήστε στην ενότητα 2.

15. Εάν προετοιμάζετε μακροπρόθεσμα στρατηγικά σχέδια, ποιο το διάστημα που αυτά καλύπτουν;

2 έτη

3 έτη

4 έτη

Περισσότερο από 5 έτη

Ενότητα 2: Θέματα που αφορούν τη διαδικασία υλοποίησης του προϋπολογισμού

16. Παρακαλώ αξιολογήστε, πόσο σημαντικές κρίνετε τις παρακάτω προτάσεις:
(1: διαφωνώ απόλυτα, 5: συμφωνώ απόλυτα)

	1	2	3	4	5
Η κατάρτιση του προϋπολογισμού γίνεται με υψηλή μυστικότητα.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Μία αποτελεσματική ηγεσία είναι αναγκαία για την κατάρτιση του προϋπολογισμού.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Η σωστή ροή πληροφοριών είναι αναγκαία για την κατάρτιση του προϋπολογισμού.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Ο συντονισμός των τμημάτων κρίνεται απαραίτητος για την κατάρτιση του προϋπολογισμού.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Οι στόχοι καθορίζονται πρώτα τμηματικά και έπειτα συγκεντρώνονται στην ανώτατη διοίκηση.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Οι στόχοι καθορίζονται αρχικά από την ανώτατη διοίκηση και έπειτα λαμβάνονται υπ' όψη οι απόψεις των τμημάτων.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Οι στόχοι καθορίζονται ορθολογικά.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

17. Παρακαλώ αξιολογήστε, ποια η συμβολή του προϋπολογισμού στην επίτευξη των παρακάτω στόχων:

(1: καθόλου σημαντικός, 5: πολύ σημαντικός)

	1	2	3	4	5
Έλεγχος εξόδων	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Κερδοφορία	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Μακροπρόθεσμος προγραμματισμός	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Συντονισμός εργασιών	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Βραχυπρόθεσμος προγραμματισμός	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Έλεγχος- εκτίμηση της απόδοσης	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Παρακίνηση των στελεχών	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Παρακίνηση των εργαζομένων	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Συμμετοχικός καθορισμός στόχων	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

18. Ποιες πληροφορίες (δείκτες) επεξεργάζεστε για την κατάρτιση του προϋπολογισμού;
(Μπορείτε να επιλέξετε περισσότερες από μία απαντήσεις)

- Πραγματικά αποτελέσματα παλαιότερων χρήσεων
- Στατιστικά στοιχεία – δείκτες του κλάδου
- Έρευνα marketing για το εσωτερικό περιβάλλοντος της επιχείρησης
- Εθνικούς οικονομικούς (μακροοικονομικούς) δείκτες
- Αποτελέσματα προϋπολογισμών παλαιότερων ετών
- Τοπικούς οικονομικούς δείκτες

19. Παρακαλώ αξιολογείστε τις παρακάτω προτάσεις, που αφορούν στις ανθρώπινες διαστάσεις του προϋπολογισμού:

(1: διαφωνώ απόλυτα, 7: συμφωνώ απόλυτα)

	1	2	3	4	5
Η εξουσία και ευθύνη κάθε διοικητικού στελέχους πρέπει να είναι σαφής για τον έλεγχο του προϋπολογισμού, για να λειτουργήσει αποτελεσματικά.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Η τακτική 'budgetary gamesmanship', κατά την οποία τα στελέχη προσπαθούν να υποτιμήσουν τα έσοδα και να διογκώσουν τα έξοδα υιοθετείται συχνά από τα στελέχη των τμημάτων.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Η συμμετοχή των στελεχών στην κατάρτιση του προϋπολογισμού κρίνεται απαραίτητη για την αποδοχή και την πραγματοποίησή του.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Τα πριμ παραγωγικότητας των στελεχών θα πρέπει να συνδέονται άμεσα με την επίτευξη των προϋπολογιστικών στόχων.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Η κατάρτιση εφικτών προϋπολογισμών αλλά δύσκολα επιτεύξιμων μπορεί να αποτελέσει κίνητρο για τα στελέχη.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Η συμμετοχή στη διαδικασία του προϋπολογισμού είναι το κλειδί όταν οι προϋπολογισμοί χρησιμοποιούνται ως μέτρο απόδοσης για τα διοικητικά στελέχη.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Ενότητα 3: Θέματα που αφορούν τον έλεγχο του προϋπολογισμού και την αξιολόγηση της επίδοσης της ξενοδοχειακής μονάδας

20. Χρησιμοποιείται συγκεκριμένα σημεία αναφοράς (πρότυπα) για τη διερεύνηση σημαντικών αποκλίσεων μεταξύ του προϋπολογισμού και της πραγματικής απόδοσης;

Ναι Όχι

Αν απαντήσατε ναι, παρακαλώ προχωρήστε στην ερώτηση 21.
Αν απαντήσατε όχι, παρακαλώ προχωρήστε στην ερώτηση 22.

21. Δηλώστε παρακάτω, ποιο ή ποια κριτήρια χρησιμοποιείτε ως σημείο αναφοράς (πρότυπο).

.....
.....
.....

22. Ποιος είναι ο ρόλος των προϋπολογισμών για την παρακολούθηση της πραγματικής επίδοσης της ξενοδοχειακής σας μονάδας;

- Ο προϋπολογισμός αποτελεί το σημαντικότερο δείκτη αξιολόγησης της επίδοσης της ξενοδοχειακής σας μονάδας
- Ο προϋπολογισμός αποτελεί ένα δείκτη αξιολόγησης της επίδοσης της ξενοδοχειακής σας μονάδας
- Ο προϋπολογισμός χρησιμοποιείται λίγο για την αξιολόγηση της επίδοσης του ξενοδοχείου

Ο προϋπολογισμός δε χρησιμοποιείται καθόλου για την αξιολόγηση της επίδοσης του ξενοδοχείου

23. Ποια είναι τα κριτήρια που λαμβάνεται υπ' όψη για την εκτίμηση της απόδοσης της ξενοδοχειακής σας μονάδας;
(Μπορείτε να επιλέξετε περισσότερες από μία απαντήσεις)

Αποτελέσματα προηγούμενων ετών

Αποτελέσματα προϋπολογισμών

Balanced scorecard

Σύγκριση με τους ανταγωνιστές

Στατιστικά δεδομένα κλάδου

Ενδοεπιχειρησιακές συγκρίσεις

Άλλο (παρακαλώ προσδιορίστε)

.....

24. Μετά την λήψη των πραγματικών αποτελεσμάτων διεξάγεται στην ξενοδοχειακή σας μονάδα ανάλυση διακύμανσης για τη μέτρηση του ποσού απόκλισης από τα εγγεγραμμένα ποσά στον προϋπολογισμό;

Ναι

Όχι

Αν απαντήσατε ναι, παρακαλώ προχωρήστε στην ερώτηση 25.

Αν απαντήσατε όχι, παρακαλώ προχωρήστε στην ερώτηση 26.

25. Εφόσον διεξάγεται ανάλυση διακύμανσης στην ξενοδοχειακή μονάδα, ποιοι είναι οι βασικοί αρμόδιοι για την εκτίμηση αυτών των αναλύσεων;

Επικεφαλείς τμημάτων

Επιτροπή προϋπολογισμού

Ανώτατη διοίκηση

Γενικός διευθυντής

Άλλο (παρακαλώ προσδιορίστε)

.....

26. Ποιοι είναι οι σκοποί ανάλυσης της διακύμανσης του προϋπολογισμού;
(μπορείτε να επιλέξετε περισσότερες από μία απαντήσεις)

- Εκτίμηση της απόδοσης του διοικητικού στελέχους
- Εκτίμηση της ικανότητας του διοικητικού στελέχους για προβλέψεις
- Έλεγχος του κόστους
- Έγκαιρη αναγνώριση προβλημάτων
- Παροχή πληροφοριών για τον προϋπολογισμό της επόμενης χρήσης
- Άλλο (παρακαλώ προσδιορίστε)

.....

Ενότητα 4: Γενικά χαρακτηριστικά της ξενοδοχειακής μονάδας και του στελέχους που συμπλήρωσε το ερωτηματολόγιο
--

27. Σε ποια κατηγορία ανήκει η ξενοδοχειακή σας μονάδα;

- 3 αστερών
- 4 αστερών
- 5 αστερών
- Άλλο

28. Ποιος είναι ο τύπος της ξενοδοχειακής σας μονάδας;

- City Hotel (Ξενοδοχείο Πόλης)
- Resort (Εποχιακό – Παραθεριστικό)

29. Η ξενοδοχειακή σας μονάδα είναι:

- Ατομική επιχείρηση
- Μέλος εθνικής αλυσίδας
- Μέλος πολυεθνικής αλυσίδας

30. Ποια είναι η δυναμικότητα σε δωμάτια του καταλύματος;

- Λιγότερο από 100
- Μεταξύ 100 και 300
- Περισσότερα από 300

31. Ποια είναι η δυναμικότητα σε κλίνες του καταλύματος;

- Λιγότερες από 200
- Μεταξύ 200 και 400
- Περισσότερες από 400

32. Ποιος είναι ο αριθμός των εργαζομένων που απασχολεί η ξενοδοχειακή σας μονάδα;

- Λιγότεροι από 50
- Μεταξύ 50 και 100
- Περισσότεροι από 100

33. Πόσα έτη λειτουργεί η ξενοδοχειακή σας μονάδα με την παρούσα μορφή;

.....

34. Συμπληρώσατε το ερωτηματολόγιο αυτό ως στέλεχος της εταιρίας σας. Τι θέση έχετε σε αυτή;

- Γενικός Διευθυντής
- Διευθυντής Οικονομικών Υπηρεσιών

- Προϊστάμενος Λογιστηρίου
- Άλλο (παρακαλώ προσδιορίστε)

.....

35. Ποια στρατηγική ακολουθεί η ξενοδοχειακή σας μονάδα;

- Στρατηγική ηγεσίας κόστους
- Στρατηγική διαφοροποίησης

36. Ποιο το ποσοστό πληρότητας στην ξενοδοχειακή σας μονάδα;

- έως 30%
- από 30% έως 40%
- από 40% έως 50%
- από 50% έως 60%
- από 60% έως 70%
- από 70% έως 80%
- από 80% έως 90%
- από 90% και πάνω

37. Επιθυμείτε να λάβετε αντίγραφο των αποτελεσμάτων της έρευνας;

Ναι Όχι

Ευχαριστούμε πολύ για την συμμετοχή σας στην έρευνα.