



Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών στη
Φορολογική, Λογιστική και Χρηματοοικονομική
Διοίκηση Στρατηγικών Αποφάσεων



**ΔΙΑΤΜΗΜΑΤΙΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ
ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ**

Διπλωματική Εργασία

**«Οι μέθοδοι της κοστολόγησης στον κλάδο της φιλοξενίας. Η
περίπτωση των ελληνικών ξενοδοχείων.»**

της

Παλιούρας Παναγιώτας

Επιβλέπων Καθηγητής: Δρογαλάς Γεώργιος

**Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του μεταπτυχιακού
διπλώματος στη Φορολογική, Λογιστική και Χρηματοοικονομική
Διοίκηση Στρατηγικών Αποφάσεων**

Θεσσαλονίκη,

Αύγουστος 2021

Ευχαριστίες

Αρχικά θα ήθελα να ευχαριστήσω τον επιβλέποντα καθηγητή της παρούσας διπλωματικής εργασίας, Γεώργιο Δρογαλά, Επίκουρο Καθηγητή του Τμήματος Οργάνωσης και Διοίκησης Επιχειρήσεων του Πανεπιστημίου Μακεδονίας, για την καθοδήγηση και υποστήριξη σε όλη τη διάρκεια της εκπόνησής της.

Επιπρόσθετα, θα ήταν μεγάλη μου παράλειψη να μην ευχαριστήσω τους λοιπούς καθηγητές του μεταπτυχιακού προγράμματος σπουδών για τις γνώσεις και την καθοδήγηση που μου προσέφεραν ώστε να καταφέρω να ολοκληρώσω με επιτυχία το μεταπτυχιακό μου.

Τέλος, θα ήθελα να ευχαριστήσω την οικογένεια μου για την αμέριστη συμπαράσταση και υποστήριξη, που μου παρείχε σε κάθε μου βήμα σε όλη τη διάρκεια των σπουδών μου.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Ο κλάδος της φιλοξενίας αποτελεί τον κλάδο που προσφέρει τα περισσότερα έσοδα στην ελληνική οικονομία, καθώς βοηθάει στην οικονομική ανάπτυξη και στην αύξηση της απασχόλησης. Για την αποτελεσματική διοίκηση μια οικονομικής οντότητας είναι απαραίτητη η λογιστική ενημερότητα, η λογιστική πληροφόρηση αλλά και η σωστή διαχείριση καθώς και η κατάρτιση των στελεχών της. Λαμβάνοντας υπόψη όλα αυτά, η ανταγωνιστικότητα, η κερδοφορία και η μακροπρόθεσμη βιωσιμότητας των επιχειρήσεων σχετίζεται άμεσα με τις πρακτικές της διοικητικής λογιστικής. Έχουν πραγματοποιηθεί αρκετές έρευνες πάνω σε αυτήν και στις πρακτικές της, όμως ελάχιστες έχουν μελετήσει την συσχέτιση της με την Ελλάδα.

Για αυτό το λόγο, στην παρούσα διπλωματική εργασία ερευνείται το επίπεδο χρήσης των πρακτικών διοικητικής λογιστικής, τους παράγοντες που μπορούν να τις επηρεάσουν καθώς και το ρόλο της διοικητικής λογιστικής στη διοίκηση της επιχείρησης και όλα αυτά για τον κλάδο της φιλοξενίας. Για την ολοκλήρωση της εμπειρικής έρευνας συντάχθηκε και στάλθηκε ερωτηματολόγιο μέσω των φορμών της Google σε ένα τυχαίο δείγμα από τα ελληνικά ξενοδοχεία κατηγορίας 3 έως 5 αστέρων.

Τα αποτελέσματα έδειξαν ότι οι πρακτικές διοικητικής λογιστικής χρησιμοποιούνται σε μεγάλο βαθμό από τα ελληνικά ξενοδοχεία και επηρεάζονται από συγκεκριμένους παράγοντες. Επιπλέον, αποδείχτηκε ότι η διοικητική λογιστική έχει σημαντικό ρόλο στη διοίκηση των ξενοδοχείων.

Λέξεις Κλειδιά: Λογιστική, Διοίκηση, Διοικητική Λογιστική, Πρακτικές Διοικητικής Λογιστικής, Κλάδος της Φιλοξενίας.

ABSTRACT

The hospitality sector is the sector that offers the most income to the Greek economy, as it helps economic growth and employment growth. For the effective management of an economic entity is necessary the accounting information but also the proper management as well as the training of its executives. Given all this, the competitiveness, profitability and long-term viability of companies is directly related to the practices of administrative accounting. There has been a lot of research on it and its practices, but few have studied its association with Greece.

For this reason, in this dissertation is investigated the level of use of administrative accounting practices, the factors that can affect them as well as the role of administrative accounting in the management of the company and all this for the hospitality industry. To complete the empirical research, a questionnaire was prepared and sent via Google forms to a random sample of Greek hotels in the category of 3 to 5 stars.

The results showed that management accounting practices are widely used by Greek hotels and are influenced by specific factors. In addition, management accounting has been shown to play an important role in hotel management.

Keywords: Accounting, Management, Managerial Accounting, Managerial Accounting Practices, Hospitality Industry.

Πίνακας περιεχομένων

Ευχαριστίες.....	2
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	3
ABSTRACT	4
Αναγκαιότητα – Σκοπός – Διάρθρωση Διπλωματικής Εργασίας.....	9
Αναγκαιότητα Διπλωματικής	9
Σκοπός Διπλωματικής Εργασίας	10
Διάρθρωση Διπλωματικής Εργασίας.....	10
Κεφάλαιο 1: Θεωρητικό Πλαίσιο.....	12
1.1 Εισαγωγή.....	12
1.2 Λογιστική	12
1.3 Χρηματοοικονομική & Διοικητική Λογιστική.....	12
1.4 Έννοια – Σημασία Διοικητικής Λογιστικής	14
1.5 Κοστολόγηση	15
1.6 Συστήματα – Μέθοδοι Κοστολόγησης.....	16
1.7 Πρακτικές Διοικητικής Λογιστικής.....	19
1.8 Κλάδος Φιλοξενίας – Ελληνικά Ξενοδοχεία.....	21
Κεφάλαιο 2: Επισκόπηση Ερευνών	23
2.1 Εισαγωγή.....	23
2.2 Πρακτικές Διοικητικής Λογιστικής.....	23
2.3 Παράγοντες που επηρεάζουν την χρήση τους.....	28
2.4 Ο ρόλος της Διοικητικής Λογιστικής.....	30
Κεφάλαιο 3: Μεθοδολογία Έρευνας	32
3.1 Εισαγωγή.....	32
3.2 Ερευνητικό Δείγμα	32
3.3 Ερωτηματολόγιο Έρευνας.....	32
3.4 Μεθοδολογία Στατιστικής Ανάλυσης Ερωτηματολογίου	34
Κεφάλαιο 4: Αποτελέσματα Έρευνας	35
4.1 Εισαγωγή.....	35
4.2 Αποτελέσματα Περιγραφικής Στατιστικής	35
Κεφάλαιο 5: Συμπεράσματα και Προτάσεις για Μελλοντική Έρευνας.....	69

5.1	Εισαγωγή.....	69
5.2	Εξαγωγή Συμπερασμάτων.....	69
	ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	72
	Ελληνική Βιβλιογραφία.....	72
	Ξενόγλωσση Βιβλιογραφία	73
	Ηλεκτρονική Βιβλιογραφία.....	79
	ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ – ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΕΡΕΥΝΑΣ	80

Κατάλογος Πινάκων - Περιγραφικά Στατιστικά

Πίνακας 1 : Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 1	36
Πίνακας 2: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 2.....	38
Πίνακας 3: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 3.....	39
Πίνακας 4: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 4.....	40
Πίνακας 5: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 5.....	41
Πίνακας 6: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 6.....	43
Πίνακας 7: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 7α.....	44
Πίνακας 8: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 7β.....	45
Πίνακας 9: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 7γ	46
Πίνακας 10: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 8α.....	47
Πίνακας 11: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 8β.....	48
Πίνακας 12: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9α.....	49
Πίνακας 13: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9β.....	50
Πίνακας 14: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9γ	50
Πίνακας 15: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9δ.....	51
Πίνακας 16: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9ε.....	52
Πίνακας 17: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9στ.....	52
Πίνακας 18: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 10 ^α	55
Πίνακας 19: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 10β.....	56
Πίνακας 20: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 10γ.....	56
Πίνακας 21: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 11α.....	58
Πίνακας 22: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 11β.....	58
Πίνακας 23: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 11γ.....	59
Πίνακας 24: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 12α.....	61
Πίνακας 25: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 12β.....	61
Πίνακας 26: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 12γ.....	62
Πίνακας 27: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 12δ.....	62
Πίνακας 28: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 13α.....	64
Πίνακας 29: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 13β.....	65
Πίνακας 30: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 13γ.....	65
Πίνακας 31: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 13δ.....	66
Πίνακας 32: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 13ε.....	67

Κατάλογος Διαγραμμάτων

Διάγραμμα 1: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 1	<u>37</u>
Διάγραμμα 2: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 2	<u>38</u>
Διάγραμμα 3: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 3	<u>39</u>
Διάγραμμα 4: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 4	<u>40</u>
Διάγραμμα 5: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 5	<u>42</u>
Διάγραμμα 6: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 6	<u>43</u>
Διάγραμμα 7: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 7	<u>46</u>
Διάγραμμα 8: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 8	<u>48</u>
Διάγραμμα 9: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτησης 9β, 9γ, 9δ	<u>53</u>
Διάγραμμα 10: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9α, 9ε, 9στ	<u>54</u>
Διάγραμμα 11: Ανάλυση περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 10	<u>57</u>
Διάγραμμα 12: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 11	<u>60</u>
Διάγραμμα 13: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερωτήσεων 12	<u>63</u>
Διάγραμμα 14: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερωτήσεων 13	<u>68</u>

Αναγκαιότητα – Σκοπός – Διάρθρωση Διπλωματικής Εργασίας

Αναγκαιότητα Διπλωματικής

Τα τελευταία χρόνια, η αύξηση του παγκόσμιου ανταγωνισμού έχει εντείνει τις προκλήσεις για τα διοικητικά στελέχη των επιχειρήσεων. Πολλές και ποικίλες είναι οι ανάγκες των διαχειριστών, για τον λόγο αυτό πολλοί ειδικοί προειδοποίησαν ότι για να διατηρήσει η διοικητική λογιστική τη συνάφεια της, πρέπει να προσαρμοστεί για να ανταποκριθεί στις ανάγκες αυτές (Pavlatos & Paggios, 2008).

Διάφορες έρευνες στο παρελθόν που σχετίζονται με τις πρακτικές διοικητικής λογιστικής έχουν εξετάσει διάφορες πτυχές των πρακτικών. Μία πρώτη κατηγορία είναι οι έρευνες που εστιάζουν στην αναφορά και περιγραφή των πρακτικών διοικητικής λογιστικής που υιοθετήθηκαν (Drury et al., 1993; Sunarni, 2015). Η επόμενη κατηγορία ερευνών αφορά τη σύγκριση πρακτικών διοικητικής λογιστικής στις δυτικές εταιρίες με την αντίστοιχη των Ιαπωνικών εταιριών. Στη συγκεκριμένη κατηγορία οι περισσότερες έρευνες επικεντρώθηκαν στις συγκρίσεις μεταξύ των σημερινών και των μελλοντικών οφελών από τη χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής (Chenhall & Langfield-Smith, 1998); Wu et al., 2007). Αρκετές έρευνες, που αποτελούν και την τελευταία κατηγορία των ερευνών, ασχολούνται με την εξήγηση στις παρατηρούμενες πρακτικές διοικητικής λογιστικής (Abdel-Kader & Luther, 2008); Pavlatos & Paggios, 2008).

Ο Lybaert (1998) αναφέρει πως οι πρακτικές διοικητικής λογιστικής αποτελούν σημαντικό εργαλείο το οποίο μπορεί να αξιοποιήσει η διοίκηση με αποτέλεσμα να προωθήσει την αποτελεσματικότητα και ακόμη να επηρεάσει σημαντικά τις επιδόσεις. Αν και οι πρακτικές διοικητικής λογιστικής μπορούν είτε να εξασφαλίσουν την επιτυχία από μόνες του, είτε να μειώσουν σημαντικά τα ανταγωνιστικά πλεονεκτήματα της επιχείρησης .

Η πλειοψηφία των ερευνών επικεντρώνεται στο κατασκευαστικό τομέα και ελάχιστη προσοχή δίνεται στη χρήση πρακτικών διοικητικής λογιστικής στον τομέα της φιλοξενίας και ιδιαίτερα στα ξενοδοχεία (Pellinen, 2003). Οι Collier και Gregory (1995) σημείωσαν ότι τα ξενοδοχεία αποτελούν βασικά συστατικά της βιομηχανίας φιλοξενίας. Επιπλέον, οι Potter και Schimdgall (1999) δηλώνουν ότι έχει σημειωθεί μικρή καινοτομία όσον αφορά το κόστος φιλοξενίας και τις πρακτικές διοικητικής λογιστικής και υπάρχουν πολλά θέματα που αξίζουν την προσοχή της έρευνας.

Σκοπός Διπλωματικής Εργασίας

Σκοπός της παρούσας διπλωματικής εργασίας είναι διερεύνηση της χρήσης των πρακτικών διοικητικής λογιστικής στον κλάδο της φιλοξενίας και πιο ειδικά στα ελληνικά ξενοδοχεία. Επιπρόσθετα, εξετάζονται οι παράγοντες που μπορούν να επηρεάσουν τις πρακτικές διοικητικής λογιστικής καθώς και ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής στη διοίκηση της επιχείρησης.

Διάρθρωση Διπλωματικής Εργασίας

Για να επιτευχθεί πληρέστερα ο σκοπός της διπλωματικής εργασίας, η εργασία αποτελείται από πέντε κεφάλαια. Το πρώτο κεφάλαιο αποτελεί το εισαγωγικό κομμάτι της εργασίας όπου γίνεται μια εννοιολογική προσέγγιση και δίνεται ο ορισμός της διοικητικής λογιστικής, των πρακτικών διοικητικής λογιστικής και του τομέα της φιλοξενίας.

Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται επισκόπηση ερευνών που αναφέρουν τη χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής, καθώς και τους παράγοντες που τις επηρεάζουν. Επιπλέον παρουσιάζονται έρευνες που αφορούν το ρόλο της διοικητικής λογιστικής στη διοίκηση της επιχείρησης.

Στο τρίτο κεφάλαιο παρουσιάζεται η έρευνα και η εφαρμογή της. Αναλύεται το δείγμα της έρευνας, η μεθοδολογία που ακολουθήθηκε για τη συγκέντρωση των στοιχείων και την εξαγωγή συμπερασμάτων. Επίσης ακολουθεί η ξεχωριστή ανάλυση των πέντε τμημάτων του ερωτηματολογίου.

Στο τέταρτο κεφάλαιο αναλύονται τα αποτελέσματα από την επεξεργασία των απαντήσεων που δόθηκαν από τους ερωτηθέντες. Συνολικά απαντήθηκαν ενενήντα έξι ερωτηματολόγια (96) σε σύνολο 350. Για την καλύτερη επεξεργασία των αποτελεσμάτων με τη χρήση του στατιστικού πακέτου SPSS αναλύθηκαν τα πρωτογενή δεδομένα και παρατίθενται περιγραφικοί πίνακες και τα γραφήματα που δημιουργήθηκαν.

Τέλος στο πέμπτο κεφάλαιο παρουσιάζονται συμπεράσματα από τη βιβλιογραφική έρευνα και την στατιστική ανάλυση των ερωτηματολογίων και τέλος παρατίθενται οι περιορισμοί και οι προτάσεις για μελλοντικές έρευνες.

Κεφάλαιο 1: Θεωρητικό Πλαίσιο

1.1 Εισαγωγή

Το παρόν κεφάλαιο αποτελεί το θεωρητικό κομμάτι της εργασίας. Παρουσιάζονται και αναλύονται έννοιες γύρω από την λογιστική, τη διοίκηση καθώς και τον κλάδο της φιλοξενίας. Αρχικά αναλύεται η σχέση μεταξύ της λογιστικής και της διοίκησης. Στη συνέχεια, η προσοχή εστιάζεται στην διοικητική λογιστική, στην σημασία της και στις πρακτικές και στους μεθόδους που έχει. Τέλος, γίνεται εισαγωγή σε ορισμένα βασικά στοιχεία του κλάδου της φιλοξενίας.

1.2 Λογιστική

Η λογιστική αποτελεί μια από τις σημαντικότερες επιστήμες παγκοσμίως. Αποτελεί τον τομέα που συλλέγει, καταγράφει, ομαδοποιεί και αναλύει δεδομένα με βάση τα οποία διοργανώνονται και ερμηνεύονται οι εμπορικές συναλλαγές. Αυτές οδηγούν και να δημιουργήσουν τις εμπειρικές αναλύσεις (Cairns, 2018). Επιπλέον, σκοπός της είναι η παροχή χρήσιμων πληροφοριών στη διοίκηση της οικονομικής οντότητας δημιουργώντας μια εννοιολογική και αριθμητική απόδοση των αποφάσεων της και των συνεπειών της (Romney & Steinbart, 2003).

Η λογιστική χωρίζεται σε δύο βασικούς κλάδους, την Χρηματοοικονομική Λογιστική και την Διοικητική Λογιστική. Πολλές οι ομοιότητες ανάμεσα στους δύο κλάδους, όμως μεγάλες είναι οι διαφορές τους, με την βασικότερη να είναι ο προσανατολισμός τους (Καραγιώργος, 2016).

1.3 Χρηματοοικονομική & Διοικητική Λογιστική

Η Χρηματοοικονομική Λογιστική ή αλλιώς Γενική Λογιστική προσεγγίζει το ενδιαφέρον των χρηστών που βρίσκονται εκτός του περιβάλλοντος της οικονομικής οντότητας, όπως είναι οι δανειστές, μέτοχοι, τράπεζες και άλλοι φορείς. Οι φορείς

αυτοί ενδιαφέρονται για την οικονομική κατάσταση της εταιρείας, με σκοπό την λήψη αποφάσεων σε σχέση με αυτήν . Η Χρηματοοικονομική Λογιστική εστιάζει σε μια παρελθούσα εικόνα της εταιρείας με αντικειμενικά δεδομένα η οποία παρουσιάζεται στην κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων βασιζόμενη πάντα στις αρχές της Λογιστικής (Καραγιώργος και Πετρίδης, 2018).

Η εξωτερική λογιστική παρουσιάζει μια δυναμική ανάλυση καθώς παρέχει μετρήσεις των εισοδημάτων και άλλων ροών καθώς και μια στατική ανάλυση αφού παρουσιάζει εκτιμήσεις των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (Φίλιος, 2010).

Σε αντίθεση, η διοικητική λογιστική ασχολείται με τους χρήστες που βρίσκονται στο εσωτερικό κομμάτι της οικονομικής οντότητας, δηλαδή απευθύνεται στις διάφορες βαθμίδες της διοίκησης της επιχείρησης. Όλες οι βαθμίδες της διοίκησης, από τους διευθυντές και τα στελέχη έως τους υπάλληλους μια εταιρείας έχουν ως κοινό στόχο την βελτίωση της οικονομικής πορείας της εταιρείας αλλά και την ανάπτυξη κάθε τμήματος. Αυτό με την σειρά του προκαλεί μια απόδοση στην παραγωγή με την ελαχιστοποίηση του κόστους και την μεγιστοποίηση του αποτελέσματος. Αυτό, συχνά, επιτυγχάνεται με την δημιουργία νέων προϊόντων είτε με την μεταβολή μεταβλητών που μπορούν να επηρεάσουν μειώνοντας το κόστος ή βελτιώνοντας κάποιο στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας. Στο συγκεκριμένο κλάδο, οι εκθέσεις που παρουσιάζονται έχουν μια μελλοντική οπτική πλευρά με υποκειμενικά δεδομένα, καθώς βασικός στόχος του είναι η μέγιστη αποδοτικότητα και κερδοφορία αλλά και η διατήρηση της παραγωγικότητας της οικονομικής οντότητας (Καραγιώργος και Πετρίδης, 2018).

Η διοικητική λογιστική ή αλλιώς εσωτερική λογιστική ασχολείται με τον έλεγχο και τον προσδιορισμό των διαδικασιών μια επιχείρησης καθώς και για τις αποφάσεις που λαμβάνονται σχετικά με τον προγραμματισμό των κερδών, τον έλεγχο του κόστους, τον προϋπολογισμό αυτών κ.α. (Φίλιος, 2010).

1.4 Έννοια – Σημασία Διοικητικής Λογιστικής

Η ιστορία της Διοικητικής Λογιστικής ξεκινάει γύρω στο 19^ο αιώνα μαζί με την βιομηχανική επανάσταση. Εκείνη την περίοδο, αν και υπήρχαν εξωτερικοί μέτοχοι, οι ιδιοκτήτες δανείζονταν βάση των προσωπικών τους σχέσεων και προσωπικών τους περιουσιακών στοιχείων και γίνονταν πολύ αυστηροί έλεγχοι. Η Διοικητική Λογιστική είχε ήδη αναπτυχθεί, με αποτέλεσμα να μπορεί να δίνει χρήσιμες πληροφορίες στην διοίκηση κάθε επιχείρησης για την παραγωγική εξέλιξη κυρίως σε κλάδους όπως είναι η υφαντουργία, χαλυβουργία και άλλους παρόμοιους κλάδους (Chandler , 1977).

Με την πάροδο του χρόνου, οι κεφαλαιαγορές πίεζαν όλο και περισσότερο τις επιχειρήσεις για άντληση κεφαλαίων από εξωτερικούς και διάσπαρτους εγγυητές. Αυτό δημιουργούσε ολοένα και περισσότερο αναγκαία την δημιουργία των οικονομικών εκθέσεων των επιχειρήσεων από εξωτερικούς λογιστές με σκοπό την ικανοποίηση των εξωτερικών προμηθευτών κεφαλαίων. Με αυτό τον τρόπο σιγά σιγά η διοικητική λογιστική άρχισε να ανθίζει και να έχει ένα επιπλέον προβάδισμα (Johnson and Kaplan, 1987).

Η Διοικητική Λογιστική θεωρείται από τους σπουδαιότερους κλάδους της λογιστικής καθώς με την βοήθεια χρηματοοικονομικών και μη δεδομένων προσδιορίζει, συγκεντρώνει, αναλύει, προετοιμάζει και παρουσιάζει στοιχεία τα οποία θα βοηθήσουν την διοίκηση να σχεδιάσει, να αξιολογήσει και να εξασφαλίσει την καλύτερη και αποτελεσματική στρατηγική με βάση των διαθέσιμων πόρων. Με άλλα λόγια, οι πληροφορίες αυτές ενισχύουν τις διοικητικές λειτουργίες οι οποίες είναι η λήψη αποφάσεων, προγραμματισμός, διοίκηση καθημερινής λειτουργίας και έλεγχος (Δημητράς και Μπάλλας, 2009). Επίσης, κύρια ασχολία της είναι η ανάλυση του κόστους λειτουργίας της επιχείρησης και ο προσδιορισμός του κόστους των προϊόντων, για τον λόγο αυτό ονομάζεται και λογιστική κόστους (Bhimani & Bromwich, 2010).

Για πολλά χρόνια, ίσως και για δεκαετίες, ταυτίζεται με την έννοια της κοστολόγησης. Αυτό συμβαίνει γιατί η κοστολόγηση περιλαμβάνει τις πρακτικές σχετικά με την συγκέντρωση και τον προσδιορισμό του κόστους των προϊόντων. Η εξέλιξη της συνεχίστηκε αφού άρχισε να εμπεριέχει δεδομένα από την επιχειρηματική εξέλιξη της οντότητας αλλά και διαδικασίες του σχεδιασμού και της λήψης αποφάσεων τα οποία αποτελούν βασικά αντικείμενα της διοικητικής λογιστικής (Δημοπούλου-Δημάκη, 2006). Συνεπώς, αφού η κοστολόγηση αποτελεί αναπόσπαστο-συνθετικό κομμάτι της Διοικητικής Λογιστικής, είναι δύσκολο να μπει κάποιο όριο ανάμεσα σε αυτές τις δύο (Βενιέρης και Κοέν, 2007).

Συνοπτικά, η Διοικητική Λογιστική αποτελεί την πηγή των πληροφοριών που συντελούν στην λήψη αποφάσεων από την διοίκηση της οικονομικής οντότητας. Οι αποφάσεις αυτές μπορούν να επηρεάσουν και να παρακινήσουν την συμπεριφορά των εργαζομένων. Ακόμη, μπορούν να μεταβάλουν και τις αξίες της επιχείρησης, οι οποίες είναι απαραίτητες για την επίτευξη του στόχου. Άρα, αποτελεί την κινητήρια δύναμη της διοίκησης, αφού κάθε διοίκηση εστιάζει την προσοχή της στην εξέλιξη των προγραμμάτων δράσης, την οργάνωση των παραγωγικών πόρων και του ελέγχου του προσωπικού και των διαδικασιών (Φίλιος, 2012).

1.5 Κοστολόγηση

Η κοστολόγηση χάρη στη βοήθεια της Διοικητικής Λογιστικής άρχισε να αναπτύσσεται με ταχύτητα κατά τη διάρκεια της Βιομηχανικής Επανάστασης, καθώς η πλειοψηφία των επιχειρήσεων ήθελε να αξιολογήσει την ποσότητα που έχανε και κέρδισε σε συνάρτηση του κόστους του προϊόντος.

Η κοστολόγηση σύμφωνα με το ΕΓΛΣ αποτελεί την διαδικασία που πραγματοποιεί κάθε επιχείρηση για να προσδιορίσει το κόστος ενός αγαθού, μιας υπηρεσίας, μιας δραστηριότητας ή μια λειτουργίας. Με άλλα λόγια, αναφέρεται στα αγαθά και στις υπηρεσίες όπου είτε αγοράζονται είτε παράγονται αλλά και στις δραστηριότητες που αναπτύσσει οποιαδήποτε οργανωτική υποδιαίρεση – τμήμα της οικονομικής οντότητας.

Μια άλλη ερμηνεία είναι ότι η κοστολόγηση θεωρείται το συνολικό αποτέλεσμα από τις συστηματικές ενέργειες που πράττει η οικονομική μονάδα ώστε να συγκεντρώσει, να κατατάξει, να καταγράψει και να επιμερίσει σωστά όλες τις δαπάνες από μια παραγωγική διαδικασία με αποτέλεσμα τον ορθό υπολογισμό του κόστους είτε αφορά ενός προϊόντος, μιας παραγωγής είτε μιας υπηρεσίας (Βενιέρης, 1986).

Επιπρόσθετα, η κοστολόγηση μπορεί να διακριθεί είτε σε εσωλογιστική είτε σε εξωλογιστική. Είναι προφανές πως η κοστολόγηση αποτελεί τη διαδικασία προσδιορισμού του κόστους προϊόντων ή υπηρεσιών που είναι αποτέλεσμα κοστολογικών στοιχείων από λογαριασμούς εξόδων και αποθεμάτων. Πιο συγκεκριμένα, όταν η διαδικασία αυτή διεξάγεται με λογιστικές εγγραφές αποτελεί την εσωλογιστική κοστολόγηση, ενώ είναι εξωλογιστική όταν δεν βασίζεται σε αυτές αλλά στον απλογραφικό τρόπο (Καραγιώργος και Πετρίδης, 2018).

1.6 Συστήματα – Μέθοδοι Κοστολόγησης

Πολυσύχναστη πράξη αποτελεί οι σύμβουλοι των επιχειρήσεων να συνιστούν στις επιχειρήσεις να χρησιμοποιούν συστήματα και τεχνικές λογιστικής διαχείρισης με στόχο την βέλτιστη επίτευξη της ποιότητας των πληροφοριών και την λήξη ορθών επιχειρηματικών αποφάσεων (Cohen & Kaimenaki, 2011).

Ποικίλοι τρόποι μπορούν να ταξινομήσουν τις κοστολογικές πληροφορίες. Ωστόσο, υπάρχουν δύο βασικές κατηγορίες στις οποίες συμπεριλαμβάνονται όλοι οι τρόποι ταξινόμησης, οι οποίες είναι: οι μέθοδοι κοστολόγησης και τα συστήματα κοστολόγησης (Karlan and Anderson, 2009).

Συχνά συγχέονται οι όροι συστήματα και μέθοδοι κοστολόγησης. Όμως, ο Βαρβάκης 2003, επεξηγεί πως η ευρύτερη έννοια των μεθόδων είναι τα συστήματα. Η σχέση

μεταξύ των μεθόδων και των συστημάτων είναι σύνθετη. Ένα σύστημα αποτελείται και λειτουργούν μέσα σε αυτό πολλές μέθοδοι αλλά και μία μέθοδος μπορεί να χρησιμοποιηθεί από πολλά συστήματα κοστολόγησης. Πιο αναλυτικά, ο όρος «σύστημα κοστολόγησης» αντιστοιχεί στον τρόπο ή αλλιώς στον μηχανισμό που καθορίζει την λειτουργία των βασικών κοστολογικών διαδικασιών ώστε να προσδιοριστεί το κόστος. Από την άλλη, ο όρος «μέθοδος κοστολόγησης» νοείται μια μεθοδολογία με την οποία αναλύεται η κοστολόγηση ενός προϊόντος.

Η επιλογή του συστήματος κοστολόγησης που θα χρησιμοποιηθεί εξαρτάται από τον σκοπό για τον οποίον η διοίκηση θέλει να χρησιμοποιήσει την κοστολογική πληροφορία. Η διοίκηση της επιχείρησης καθορίζει την επιλογή του συστήματος κοστολόγησης που θα χρησιμοποιήσει ανάλογα με τον σκοπό της χρήσης και με την αξιολόγηση των κοστολογικών πληροφοριών (Gunderson, 2013). Τα πιο ευρέως χρησιμοποιούμενα συστήματα είναι τα ακόλουθα:

1. Σύστημα άμεσης – οριακής - μεταβλητή κοστολόγησης (**Marginal Costing System**)
2. Σύστημα πλήρους ή απορροφητικής κοστολόγησης (**Full Absorption Costing System**)
3. Σύστημα κοστολόγησης ανά δραστηριότητα (**Activity Base Costing System**)
4. Σύστημα πρότυπης κοστολόγησης (**Standard Costing System**)
5. Σύστημα κοστολόγησης εξατομικευμένης παραγωγής ή σύστημα κοστολόγησης κατ' έργο ή κατά παραγγελία (**Job Order Costing System**)
6. Σύστημα κοστολόγησης μαζικής παραγωγής ή συνεχούς παραγγελίας ή κατά φάση (**Process Costing System**)
7. Σύστημα κοστολόγησης Λειτουργιών (**Operating Costing System**)

Σύμφωνα με τον Νεγκάκη και Κουσενίδη (2015), γίνεται μια διάκριση ανάμεσα στα τρία πιο γνωστά συστήματα κοστολόγησης. Τα δύο πρώτα (Σύστημα μεταβλητής κοστολόγησης & Σύστημα πλήρους κοστολόγησης) εντάσσονται στα παραδοσιακά συστήματα ενώ το τρίτο (Σύστημα κοστολόγησης ανά δραστηριότητα – ABC) συμπεριλαμβάνεται στα πιο καινοτόμα συστήματα.

Πολλές είναι οι διαφορές ανάμεσα στα παραδοσιακά και σύγχρονα συστήματα κοστολόγησης. Στην παραδοσιακή κοστολόγηση, οι πόροι κατανέμονται κατευθείαν στα προϊόντα ή τις υπηρεσίες, με αποτέλεσμα να υπολογίζεται ένα γενικό έμμεσο κόστος στην πιο απλή κατανομή του. Τα έμμεσα κόστη επιμερίζονται σε δύο στάδια. Αρχικά, τα έμμεσα έξοδα κατανέμονται στα κέντρα κόστους, χρησιμοποιώντας κάποιο κριτήριο επιμερισμού. Έπειτα, τα έμμεση κόστη επιμερίζονται στους φορείς κόστους που προκύπτουν από την παραγωγική διαδικασία της οντότητας. Τέλος, ο καταλογισμός των έμμεσων κοστών γίνεται με βάση τον όγκο της παραγωγής, με αποτέλεσμα τα προϊόντα με χαμηλό όγκο παραγωγής να υπό-κοστολογούνται ενώ τα προϊόντα με υψηλό όγκο παραγωγής να υπέρ-κοστολογούνται.

Σε αντίθεση, στην ABC οι πόροι χωρίζονται πρώτα στις δραστηριότητες και στη συνέχεια τα κόστη από αυτές καταλογίζονται στα προϊόντα ή τις υπηρεσίες. Σχετικά με τον επιμερισμό, ορίζονται τα κέντρα κόστους με βάση τις δραστηριότητες κάθε τμήματος παραγωγής ώστε τα έμμεσα έξοδα να προσομοιάζονται βέλτιστα με τα άμεσα. Τελικά, η χρήση της ABC βοηθάει στην διάκριση των αναγκαίων εξόδων καθώς και τις ανάγκες κάθε δραστηριότητας. Άρα το σύστημα αυτό, αποτελεί μια πιο λεπτομερή εξερεύνηση τόσο της αναγκαιότητας κάθε δραστηριότητας, όσο και των πόρων που απορροφώνται από τις έμμεσες δραστηριότητες και βοηθάει στη διάκριση με αντικειμενικότητα των άμεσων και μεταβλητών κοστών. Με βάση όλα αυτά, η διοίκηση της οντότητας μπορεί να διακρίνει ποιες δραστηριότητες είναι πιο κερδοφόρες για αυτήν και να λάβει τις πιο σωστές αποφάσεις για τα δεδομένα και τις ανάγκες της (Καζαντζής και Σωρός, 2009).

Η επιλογή που θα κάνει μια επιχείρηση όσον αφορά την μέθοδο που θα εφαρμόσει συνδέεται άμεσα με τη φύση της παραγωγικής διαδικασίας, την οποία ήδη ακολουθεί καθώς και τα στάδια κατεργασίας που χρησιμοποιεί (Trzesniewski et al., 2011). Δύο είναι οι τρόποι με τους οποίους μπορεί να πραγματοποιηθεί η παραγωγή, είτε από φορείς του κόστους που διαφέρουν μεταξύ τους (εξατομικευμένη παραγωγή) είτε από

φορείς του κόστους που είναι ίδιοι μεταξύ τους (συνεχή παραγωγή (O'Shaughnessy, 2016).

Μερικές από τις μεθόδους παρουσιάζονται παρακάτω:

1. Μέθοδος κοστολόγησης των συμπαραγωγών
2. Μέθοδος κοστολόγησης των ποικιλιών του αυτού προϊόντος
3. Μέθοδος κοστολόγησης προϊόντων ελαττωματικής παραγωγής
4. Μέθοδος κοστολόγησης υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
5. Μέθοδος κοστολόγησης – αποτίμησης των αποθεμάτων που αναλώνονται ή πωλούνται

Η τελευταία μέθοδος (αποτίμησης αποθεμάτων που χρησιμοποιούνται ή πωλούνται) αναλύεται σε υποκατηγορίες που είναι οι εξής:

- i. Μέθοδος του μέσου ετήσιου σταθμικού ορίου
- ii. Μέθοδος του μέσου μηνιαίου σταθμικού ορίου
- iii. Μέθοδος του κυκλοφοριακού μέσου όρου ή των διαδοχικών υπολοίπων
- iv. Μέθοδος της σειράς εξαντλήσεως (LIFO)
- v. Μέθοδος της αντιστρόφου σειράς εξαντλήσεως (FIFO)
- vi. Μέθοδος του σταθερού αποθέματος
- vii. Μέθοδος του εξατομικευμένου κόστους
- viii. Μέθοδος του πρότυπου κόστους
- ix. Μέθοδος του ιστορικού κόστους παραγωγής
- x. Μέθοδος της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας

1.7 Πρακτικές Διοικητικής Λογιστικής

Τα συστήματα και οι μέθοδοι της κοστολόγησης αποτελούν μία από τις πέντε βασικές ομάδες της Διοικητικής Λογιστικής. Οι υπόλοιπες είναι ο προϋπολογισμός, η μέτρηση της απόδοσης, οι πληροφορίες για την λήψη αποφάσεων και τέλος η

στρατηγική ανάλυση (Abdel-Kader & Luther, 2006). Οι πρακτικές αυτές, της Διοικητικής Λογιστικής, αποτελούν τα απαραίτητα εργαλεία στα οποία θα βασιστούν οι υπεύθυνοι ώστε να λάβουν τις αποφάσεις που θα φέρουν τα βέλτιστα αποτελέσματα (Colignon & Covaleski, 1998).

Ο προϋπολογισμός είναι απαραίτητη πρακτική για κάθε οντότητα αφού βοηθάει στον προγραμματισμό και στον έλεγχό του (Abdel-Kader & Luther, 2006). Επιπρόσθετα, μια ακόμα σημαντική λειτουργία του είναι η αξιολόγηση της απόδοσης τόσο τμηματικά όσο και διευθυντικά (Sulaiman et al., 2004).

Η διαδικασία εκτίμησης της προόδου που έχει κάνει κάθε οντότητα, ονομάζεται μέτρηση απόδοσης. Παράλληλα, προσφέρει πληροφορίες σχετικά με την αποτελεσματικότητα των μετατρέψιμων πόρων σε προϊόντα και υπηρεσίες, την ποιότητα που λαμβάνουν οι καταναλωτές καθώς και την αποτελεσματικότητα κάθε επιχειρησιακής διαδικασίας στους στόχους-σκοπούς που έχει θέση η επιχείρηση (Banker et al., (1989).

Οι Abdel-Kader and Luther (2006) τονίζουν πως την δεκαετία του 1970, η Διοικητική Λογιστική είχε ως βασικό στόχο την παροχή πληροφοριών για την λήψη αποφάσεων. Για τις βραχυπρόθεσμες αποφάσεις συχνά γινόταν χρήση της ανάλυση κερδοφορίας (product profitability analysis), ανάλυση κερδοφορίας των πελατών (customer profitability analysis) και την ανάλυση κόστους-κέρδους (Cost Volume Profit Analysis - CVP).

Επιπλέον, αξιοσημείωτη έμφαση δίνουν στη σύγκριση που γίνεται ανάμεσα στα παραδοσιακά και στα σύγχρονα συστήματα της κοστολόγησης. Τα παραδοσιακά δεν δίνουν πολλή σημασία στο εξωτερικό περιβάλλον και την επίδραση τους για τωρινές και μελλοντικές διαδικασίες. Αντίθετα, τα εκσυγχρονισμένα εργαλεία όπως είναι η κοστολόγηση κατά δραστηριότητα, η κοστολόγηση στόχου και η ανάλυση αλυσίδας

αξίας εξελίχθηκαν σε εργαλεία δημιουργίας αξίας μέσω την βέλτιστης ανάπτυξης των πόρων (Pavlatos & Paggios, 2008).

Η στρατηγική ανάλυση είναι αναγκαία καθώς ενισχύει την αποστολή και τους σκοπούς που έχει θέσει αυτή, θα κατέχει μια υπερέχουσα θέση απέναντι στους ανταγωνιστές της αλλά να ικανοποιήσει στο μέγιστο τις ενδιαφερόμενες ομάδες της (Παπαδάκης, 1999). Μερικές τεχνικές της στρατηγικής ανάλυσης αποτελούν η ανάλυση του κλάδου, των δυνάμεων και των αδυναμιών των ανταγωνιστών – SWOT Analysis και η ανάλυση της ανταγωνιστικής θέσης (Hunger and Wheelen, 2012).

1.8 Κλάδος Φιλοξενίας – Ελληνικά Ξενοδοχεία

Η εποχή όπου βιώνουμε συχνά χαρακτηρίζεται ως «μεταβιομηχανική» καθώς στηρίζεται στον τριτογενή τομέα, δηλαδή τις υπηρεσίες. Ο τουρισμός αποτελεί ένα σύνολο δραστηριοτήτων όπου εμπεριέχει την μετακίνηση και την βραχυχρόνια εγκατάσταση των ατόμων εκτός του καθημερινού τους περιβάλλοντος. Όπως είναι ευρέως γνωστό, ο τουρισμός αποτελεί μια από τις πιο ισχυρές πηγές εισροών για πολλά κράτη αφού συμβάλει σε μεγάλο βαθμό στη διαμόρφωση του ΑΕΠ (Δικτυακός τόπος, Visiontask). Η Ελλάδα αποτελεί μια χώρα διεθνούς τουριστικού ενδιαφέροντος, για αυτό ο τουρισμός αποτελεί βασικό πυλώνα στην ελληνική οικονομία. Ο τουρισμός διακρίνεται σε εγχώριος, εξερχόμενος, εισερχόμενος, διεθνής, εσωτερικός και εθνικός (Δικτυακός τόπος, Wikipedia). Επίσης, το σύστημα του τουρισμού διακρίνεται από τα καταλύματα, την εστίαση, τις μεταφορές, το εμπόριο, την ψυχαγωγία και τις διάφορες υπηρεσίες που παρέχονται από τα ταξιδιωτικά γραφεία ή τα γραφεία ενοικίασης μεταφορικών μέσων. Ο κλάδος της φιλοξενίας προσφέρει τα περισσότερα οφέλη στον τουρισμό και τελικά στην Ελλάδα με αποτέλεσμα να αποτελεί τον βασικό άξονα της (Κουτσός, 2020).

Αρχικά, όταν υπάρχει μια σχέση μεταξύ ατόμων όπου υπάρχει ο οικοδεσπότης και ο φιλοξενούμενος, αυτό αποκαλείται φιλοξενία. Συνήθως, παρέχονται τρόφιμα, ποτά, διανυκτέρευση και ψυχαγωγία (King, 1995). Επίσης, ο κλάδος της φιλοξενίας αποτελεί βασικό πυλώνα της βιομηχανίας «τουρισμός». Βασική δυνατότητά της είναι

η παροχή διαμονής-διανυκτέρευσης αλλά και επιπλέον μια σειρά αγαθών (π.χ. φαγητό, ποτά κ.α.) καθώς και υπηρεσίες όπως οργάνωση εκδηλώσεων, μεταφορές, κρουαζιέρες και διάφορες άλλες δραστηριότητες (Tari et al., 2017).

Όσες κτιριακές εγκαταστάσεις προσφέρουν τον συνδυασμό αγαθών και υπηρεσιών που αναφέρθηκαν προηγουμένως ανήκουν στην ξενοδοχειακή βιομηχανία. Αυτές είναι γνωστές ως ξενοδοχεία. Η διάκριση τους γίνεται με ποικίλους τρόπους και σε διάφορες κατηγορίες. Συνήθως, διακρίνονται ανάλογα με το επίπεδο του συνδυασμού των αγαθών ή/και υπηρεσιών που παρέχουν, τον τύπο ιδιοκτησία (αλυσίδα, όμιλος κλπ.) αλλά και από την γεωγραφική θέση που κατέχουν. Μια σύγχρονη τεχνική διάκριση που χρησιμοποιείται τελευταία σε παγκόσμιο επίπεδο είναι ο αριθμός των αστεριών που έχει. Η κλίμακα ορίζεται από το 1 έως το 5 και καθορίζεται όχι μόνο από την αρχιτεκτονική κατασκευή και την διαρρύθμιση του αλλά και από τις παροχές που προσφέρει. Τέλος, τα ξενοδοχεία διακρίνονται σε συνεχούς λειτουργίας ή αλλιώς 12μήνης λειτουργίας, αυτά που λειτουργούν όλο το χρόνο, ενώ υπάρχουν και της εποχικής λειτουργίας ή θερινά καθώς η λειτουργία τους διαρκεί συνήθως 6 μήνες (Χυτήρης, 1991).

Τα κέρδη που προσφέρει αυτός ο κλάδος δείχνει την σημαντικότητά του. Επειδή δεν υπάρχει κοινός κανόνας που ενισχύει κάθε τύπο ξενοδοχειακής μονάδας, οφείλει κάθε μία να προσαρμόζεται στις βασικές αρχές του μανάτζμεντ ώστε να επιτύχει (Jayawerdena, 2000). Για το ξενοδοχειακό μανάτζμεντ υπάρχουν πολλοί ορισμοί. Ως ξενοδοχειακό μανάτζμεντ ορίζουν οι Brotherton & Wood (2000) το σύνολο των πνευματικών δομών (management) και πρακτικών που χρησιμοποιούνται σε μια ξενοδοχειακή οντότητα(hospitality). Από μία άλλη οπτική γωνία, ο Israeli (2014) όρισε ως ξενοδοχειακό μανάτζμεντ το σημείο τομής ανάμεσα σε παραγωγή και υπηρεσιών τονίζοντας την ικανοποίηση και την ποιότητα των υπηρεσιών που υπάρχουν σε σχέση με τα πακέτα προϊόντων και υπηρεσιών που προσφέρονται από τις οντότητες.

Κεφάλαιο 2: Επισκόπηση Ερευνών

2.1 Εισαγωγή

Στο συγκεκριμένο κεφάλαιο, αναλύονται ορισμένες ερευνητικές προσεγγίσεις και μελέτες αναφορικά με το θέμα της παρούσας διπλωματικής. Αρχικά, παρουσιάζεται μια ανασκόπηση ερευνών σχετικά με τις πρακτικές διοικητικής λογιστικής. Στην συνέχεια, ακολουθούν έρευνες που τονίζουν τον ρόλο και την συνεισφορά της διοικητικής λογιστικής στην οντότητα και τελικά το κεφάλαιο κλείνει με τις έρευνες που εστιάζουν στους λόγους-παράγοντες που επηρεάζουν τις πρακτικές της διοικητικής λογιστικής.

2.2 Πρακτικές Διοικητικής Λογιστικής

2.2.1 Κοστολόγηση

Οι πιο γνωστές μέθοδοι της κοστολόγησης είναι η πλήρης και μεταβλητή-άμεση κοστολόγηση. Η πρώτη μάλιστα προτιμάται παγκοσμίως. Σε σύγκριση που πραγματοποιήθηκε σε έρευνα ανάμεσα στην Ιαπωνία και ΗΠΑ αποδείχθηκε ότι το 59%-67% των ιαπωνικών επιχειρήσεων χρησιμοποιούσαν την πλήρη κοστολόγηση ενώ στις ΗΠΑ το ποσοστό ανερχόταν στο 65 με 75 τοις εκατό (Shields et al., 1991). Αντίθετα το 90% των πολωνικών εταιριών υιοθέτησαν την συγκεκριμένη μέθοδο (Szychta, 2002). Κοινά ποσοστά υπάρχουν και στις αναπτυσσόμενες χώρες. Συγκεκριμένα, ο Joshi (2001) αναφερόμενος στην Ινδία, ανέφερε πως οι μισές επιχειρήσεις χρησιμοποιούν την πλήρη κοστολόγηση.

Επίσης σημαντικής αξίας και ευρέως γνωστή είναι η άμεση ή αλλιώς μεταβλητή κοστολόγηση. Ο Joshi (2001) και ο Phadoongsitthi (2003) στην Ινδία και την Ταϊλάνδη αντίστοιχα ανέφεραν πως η χρήση της πρακτικής αυτής υπερβαίνει το ήμισυ των επιχειρήσεων στις αντίστοιχες χώρες. Παρόμοια αναφορά έγινε και από

τους Abdel-Kader and Luther (2006), οι οποίοι ανέφεραν ότι πάνω από το 50% των βρετανικών εταιριών υιοθέτησαν αυτή την πρακτική.

Σχετικά με την κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας, όπου θεωρείται η πιο σύγχρονη πρακτική διοικητικής λογιστικής, έχει ευρύτερη αναγνώριση από όλες τις πρακτικές (Langfield-Smith, 2008). Ο Hynnönen (2003) απέδειξε πως στις φιλανδικές εταιρείες η πιο συχνά χρησιμοποιούμενη τεχνική ήταν αυτή η μέθοδος. Ο Rehman (2010), ανέλυσε τις τεχνικές σε πακιστανικές κατασκευαστικές εταιρείες και τα αποτελέσματα έδειξαν ότι η χρήση του ABC είναι κοντά στο 50% των εταιριών. Οι πιο κερδοφόρες εταιρείες χρησιμοποιούσαν την κοστολόγηση κατά δραστηριότητα με κερδοφορία στο 8,2%. Σύμφωνα με την έρευνα του Perčević (2006) μόνο το 5,7% των εταιριών στην Κροατία χρησιμοποιούσε την κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας. Κυρίως γινόταν χρήση των παραδοσιακών τεχνικών λογιστικής διαχείρισης. Ενώ το 2011, το 40% των κροατικών εταιριών χρησιμοποιούσε την ABC. Σε έρευνα που έγινε στην Ελλάδα και κυρίως στον κλάδο της φιλοξενίας από τους Pavlatos and Paggios (2008), έδειξε πως στη χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής η ABC είχε υιοθετηθεί σε ποσοστό 23,5% , μικρότερο από εκείνο της πλήρη και μεταβλητής κοστολόγησης, όμως επίσης έδειξε ότι μακροπρόθεσμα θα αυξηθεί η χρήση αυτής.

2.2.2 Προϋπολογισμός

Ένα από τα πιο σημαντικά συστήματα ελέγχου είναι ο προϋπολογισμός (Hansen & Van der Stede, 2004). Σύμφωνα με τους Pavlatos and Paggios (2008), οι πιο διαδεδομένες πρακτικές προϋπολογισμού στα ξενοδοχεία είναι ο προϋπολογισμός για τον προγραμματισμό της ετήσιας λειτουργίας, ο προϋπολογισμός για τον έλεγχο του κόστους και ο προϋπολογισμός για τον συντονισμό των οργανωτικών δραστηριοτήτων.

Επίσης, υπήρξε μεγάλο ενδιαφέρον για έρευνα στις ειδικές πρακτικές του όπως είναι ο ευέλικτος προϋπολογισμός (flexible budgeting) και ο προϋπολογισμός μηδενικής

βάσης (Zero-based budgeting). Σε διάφορες έρευνες έχει ειπωθεί πως η Μαλαισία έχει υιοθετήσει την χρήση των ευέλικτων προϋπολογισμών πιο έντονα από το Ηνωμένο Βασίλειο και τη Νέα Ζηλανδία. Από την άλλη, ο προϋπολογισμός μηδενικής βάσης χρησιμοποιείται σε ποσοστό μικρότερο του 20%. Πιο συγκεκριμένα, οι Abdel-Kader and Luther (2006) αναφέρουν ότι το ποσοστό υιοθέτησης στο Ηνωμένο Βασίλειο είναι στο 16% ενώ κατά μία ποσοστιαία μονάδα παραπάνω βρίσκεται στην Πολωνία (Szychta, 2002). Στην Ελλάδα αντιθέτως, είναι πιο διαδεδομένη κατέχοντας 49,4% στον κλάδο των ξενοδοχείων (Pavlatos and Paggios, 2008).

2.2.3 Μέτρηση της απόδοσης

Πολλή σημαντική λειτουργία της διοικητικής λογιστικής είναι η μέτρηση της απόδοσης καθώς παρέχει πληροφορίες στους διαχειριστές που επιθυμούν την επίτευξη των στρατηγικών στόχων των οργανισμών (Jusoh & Parnell, 2008). Για την μέτρηση της απόδοσης είναι απαραίτητα τα χρηματοοικονομικά και μη μέτρα (Gomes et al., 2004; Demirbag21 et al., 2006). Σε έρευνα των Pavlatos και Paggios (2008) σημειώθηκε πως η πρακτική μέτρησης της κερδοφορίας αποτελεί την νούμερο ένα πρακτικής μέτρησης της απόδοσης στη πλειοψηφία των ελληνικών ξενοδοχείων. Μετέπειτα ακολουθούν οι μη χρηματοοικονομικές πρακτικές μέτρησης απόδοσης που έχουν σχέση με τους πελάτες, τις καινοτομίες και τους εργαζόμενους με ποσοστά 63.5%, 47.1% και 45.9% αντίστοιχα.

Στις πιο σύγχρονες πρακτικές εντάχθηκαν η οικονομική προστιθέμενη αξία (EVA) και το Balanced Scorecard. Σύμφωνα με παλιές έρευνες, η EVA δεν έγινε αρκετά γνωστή για τον λόγο ότι ήταν πολύ σύνθετη και δύσκολα μπορούσε να γίνει κατανοητή από τους διαχειριστές ώστε να την χρησιμοποιήσουν. Σε αντίθεση, πλέον η EVA αποτελεί μία από τις πιο συχνά χρησιμοποιημένη πρακτική (Jusoh και Parnell, 2008). Όσον αναφορά το Balanced Scorecard, κάτι αντίστοιχο συμβαίνει και με αυτό. Δηλαδή, στην έρευνα του ο Speckbacher (2003) έδειξε πως πολύ λίγες επιχειρήσεις της Γερμανίας χρησιμοποιούσε αυτή την πρακτική ενώ αντίθετα ο Ismail (2007)

απέδειξε πως αρκετές από τις αιγυπτιακές εταιρείες που ρωτήθηκαν στο δείγμα του χρησιμοποιούσαν αυτή την πρακτική.

2.2.4 Πληροφορίες για την λήψη αποφάσεων

Ως σημαντικός ρόλος της διοίκησης έναντι των οργανισμών είναι ο ρόλος της λήψης αποφάσεων που μπορεί να αυξήσει τη δύναμη της εταιρείας ενάντια στον ανταγωνισμό αλλά και να βελτιώσει την επιβίωση της. Για το λόγο αυτό, πρέπει να υπάρχει λογιστική διαχείριση πληροφοριών που μπορούν να συμβάλουν στη λήψη αποφάσεων (Wu et al., 2007).

Πολλοί αλλά κυρίως οι Abdel-Kader & Luther (2006) υποστήριξαν πως η ανάλυση κερδοφορίας προϊόντων, η ανάλυση κερδοφορίας πελατών και η ανάλυση κόστους-όγκου-κέρδους αποτελούν πολύ χρήσιμα εργαλεία για τους λογιστές. Το πρώτο εργαλείο, ανάλυση κερδοφορίας προϊόντων χρησιμοποιήθηκε ευρέως, είτε σε ανεπτυγμένες είτε σε αναπτυσσόμενες χώρες. Για παράδειγμα, στην Ινδία το 82% από τους ερωτηθέντες το χρησιμοποιούν (Joshi, 2001), ενώ μικρότερη χρήση έχει στην Αυστραλία(Chenhall & Langfield-Smith, 1998), μόλις 89% και 69% στο Ηνωμένο Βασίλειο(Abdel-Kader & Luther, 2006).

Από την άλλη πλευρά, ο Pavlatos & Paggios (2008), έδειξαν πως στην Ελλάδα το πιο χρήσιμο εργαλείο στα ξενοδοχεία ήταν η ανάλυση κερδοφορίας προϊόντων, ακολουθεί η ανάλυση κερδοφορίας πελατών ενώ τελευταίο έρχεται η ανάλυση κόστους-όγκου-κέρδους.

2.2.5 Στρατηγική Ανάλυση

Έχει μελετηθεί αρκετά η χρήση της στρατηγικής ανάλυσης καθώς και η σημαντικότητά της στον κλάδο της φιλοξενίας. Πιο συγκεκριμένα, οι Collier και

Gregory (1995) ανέδειξαν πως στον τομέα των ξενοδοχείων του Ηνωμένου Βασιλείου ολοένα και περισσότερο αυξάνεται η χρήση της στρατηγικής ανάλυσης. Με άλλα λόγια η λογιστική λειτουργία αρχίζει να μετατρέπεται σε στρατηγική λογιστική διαχείρισης αναλογικά με τις συνθήκες της αγοράς και την ανάλυση των ανταγωνιστών. Όσον αφορά την Ελλάδα, πιο έντονα γίνεται η χρήση της ανάλυσης του κλάδου με ποσοστό 48.2%, ακολουθεί η ανάλυση των δυνάμεων και των αδυναμιών των ανταγωνιστών με ποσοστό 44.7% και πιο χαμηλά βρίσκεται η ανάλυση της ανταγωνιστικής θέσης με 27.1%. Σε μία πιο πρόσφατη έρευνα, της El-Shishini (2017) φανέρωσε πως στον Μπαχρέιν η πιο συχνά χρησιμοποιούμενη πρακτική της διοικητικής λογιστικής ήταν η ανάλυση του κλάδου.

Επιπλέον, ο Guilding et al. (2000) ανέλυσαν το Ηνωμένο Βασίλειο, τις ΗΠΑ και τη Νέα Ζηλανδία και έδειξαν πως η ανάλυση της ανταγωνιστικής θέσης ήταν η νούμερο ένα τεχνική. Αντίθετα, οι Cinquini and Tenucci (2010) αναφερόμενοι στην Ιταλία, έδειξαν πως η πιο χρησιμοποιούμενη πρακτική είναι η λογιστική των πελατών και η ανταγωνιστική θέση. Επίσης, ανακάλυψαν ότι η σύνδεση στρατηγικού προσανατολισμού και στρατηγικής λογιστικής διαχείρισης έχει περιορισμένη σημασία. Μόνο η σχέση μεταξύ των τεχνικών κοστολόγησης της στρατηγικής λογιστικής διαχείρισης (κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας, κοστολόγηση κύκλου ζωής, κοστολόγηση ποιότητας, κοστολόγηση στόχου και ανάλυση αλυσίδας αξίας) και η στρατηγική ήταν υποστηρίζεται εμπειρικά.

Σε μία πιο σύνθετη ανάλυση, η Fowzia (2011), αποκάλυψε πως η στρατηγική αποτελεσματικότητα επηρεάζεται όχι μόνο από την στρατηγική κοστολόγηση αλλά και από την κοστολόγηση κατά δραστηριότητα και την κοστολόγηση στόχου.

2.3 Παράγοντες που επηρεάζουν την χρήση τους

2.3.1 Μέγεθος της εταιρείας

Πολλοί ερευνητές από πολύ παλιά αξιολογούσαν το μέγεθος της επιχείρησης από τους πιο σημαντικούς παράγοντες. Ο P.N. Khandwalla (1972), οι Libby and Waterhouse (1996), ο K. A. Merchant (1981) ανακάλυψαν πως οι μεγάλοι οργανισμοί χρησιμοποιούσαν τεχνικές μαζικής παραγωγής αλλά και εξειδικευμένους ελέγχους, πράγμα που φανερώνει μια θετική συσχέτιση ανάμεσα στον μέγεθος της επιχείρησης και των πρακτικών διοικητικής λογιστικής. Μερικά χρόνια αργότερα, το 2007, οι Al-Omiri and Drury και Pavlatos and Paggios συνέχισαν να ισχυρίζονται την ανακάλυψη των προηγούμενων ερευνητών καθώς ισχυρίστηκαν πως οι μεγάλοι οργανισμοί είχαν αρκετούς πόρους ώστε να χρησιμοποιήσουν εξελιγμένα συστήματα και ελέγχους για την παραγωγική διαδικασία. Το 2008 ο D. Lamminmaki και το 2009 οι Pavlatos and Paggios συσχέτισαν το μέγεθος της εταιρείας με την λειτουργικότητα του συστήματος κόστους της, το οποίο διευκόλυνε στην διάδοση των πρακτικών της διοικητικής λογιστικής. Επομένως, είναι χρήσιμο να ερευνηθεί αν αυτή η μεταβλητή αποτελεί παράγοντα που επηρεάζει τη χρήση των πρακτικών της διοικητικής λογιστικής.

2.3.2 Ανταγωνισμός του κλάδου

Το 1987, οι Bruns and Kaplan αναγνώρισαν πως το κόστος και συνεπώς οι πρακτικές βελτίωσής του, άλλαζαν από το ανταγωνιστικό περιβάλλον που υπήρχε. Το 2001, η αλλαγή της λογιστικής διαχείρισης του κόστους επηρεαζόταν από την ένταση του ανταγωνισμού και από την αστάθεια που υπήρχε στο περιβάλλον. Το επιβεβαιώνουν οι Luther and Longden. Από την άλλη πλευρά, υπάρχουν αρκετές έρευνες που αποδεικνύουν πως ο ανταγωνισμός του κλάδου έχει σημαντική και αρνητική σχέση με την αλλαγή των πρακτικών της διοικητικής λογιστικής. Για παράδειγμα, οι Williams and Seaman (2001) μελέτησαν και βρήκαν πως, στην Σιγκαπούρη, ο ανταγωνισμός δεν έχει καμία σχέση με τις πρακτικές. Ένα χρόνο μετά, 2002, το ίδιο εντοπίστηκε και σε ένα δείγμα με 109 ερωτηθέντες στην Ρουμανία από τους Albu and

Albu. Καθώς δεν είναι ξεκάθαρο αν αυτή η μεταβλητή έχει θετική ή αρνητική συσχέτιση με τις πρακτικές της διοικητικής λογιστικής, αξίζει να μελετηθεί η συσχέτιση που φέρει στον κλάδο της φιλοξενίας στην Ελλάδα.

2.3.3 Δέσμευση - Συμμετοχή ιδιοκτήτη επιχείρησης

Ο ιδιοκτήτης αναπόφευκτα συμμετέχει στη διαχείριση της εταιρείας όμως ο βαθμός συμμετοχής του μπορεί να αποτελέσει παράγοντα επιρροής των πρακτικών. Σε παρελθοντικές έρευνες, ο Shields (1995), ο Lybaert (1998) και οι Brown et al. (2004) παρουσίασαν και υποστήριξαν αυτό το επιχείρημα. Οι Ahmad and Zabri (2015) εξέτασαν το θέμα των παραγόντων που επηρεάζουν τη χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής σε μεσαίες επιχειρήσεις στην Μαλαισία. Ειδικότερα δημιουργήθηκαν ερωτηματολόγια και η έρευνα αποσταλεί σε 500 επιχειρήσεις του τομέα των μεταποιήσεων από τις οποίες απάντησαν οι 110. Τα αποτελέσματα έδειξαν πώς πολλοί είναι οι παράγοντες που ασκούν επιρροή, όπως είναι το μέγεθος της εταιρείας, η ένταση του ανταγωνισμού και η δέσμευση-συμμετοχή του ιδιοκτήτη. Το βασικό συμπέρασμα ήταν πώς ο τελευταίος παράγοντας επηρεάζει τις πρακτικές της διοικητικής λογιστικής περισσότερο από όλους τους άλλους. Επομένως αυτή η μεταβλητή μπορεί να χρησιμοποιηθεί και να αποδείξει αν υπάρχει θετική σχέση μεταξύ της συμμετοχής του ιδιοκτήτη και των παραγόντων επιρροής.

2.3.4 Τεχνολογία

Η τεχνολογία είναι ένας παράγοντας που μεταβάλλεται συνέχεια. Η τεχνολογία μπορεί να επηρεάσει τον τρόπο προώθησης των υπηρεσιών, χρήση τεχνικών κ.α. Οι Haldma and Laats (2002) αναφέρουν πως αν οι επιχειρήσεις δεν λάβουν υπόψη τις απαιτούμενες πληροφορίες τότε το κόστος μπορεί να αυξηθεί ραγδαία και οι τεχνικές- πρακτικές διοικητικής λογιστικής που χρησιμοποιούν να μην βοηθούν την εταιρεία αλλά αντιθέτως να βοηθούν στην οικονομική επιδείνωση. Την ίδια χρονιά ο Szychta (2002) ερεύνησε πως στην Πολωνία, μία από τις κινητήριες δυνάμεις της αλλαγής των πρακτικών διοικητικής λογιστικής αποτέλεσαι η τεχνολογία. Στην Νότια

Αφρική παρουσίασαν οι Waweru et al. (2004), πως ένας από τους κύριους λόγους αλλαγής των πρακτικών συνέχισε να είναι η τεχνολογία. Επίσης, οι Daft and Macintosh (1987) παρουσιάζουν προβλήματα που έχουν εντοπιστεί σε τεχνικές καθώς η δομή του κόστους επηρεάζεται σημαντικά από τις αλλαγές της σύγχρονης τεχνολογίας. Με αυτό τον τρόπο ωθείται η επιχείρηση να χρησιμοποιήσει νέες τεχνικές που την βοηθούν να αναπτυχθεί με το λιγότερο κόστος συμπεριλαμβάνοντας και τις νέες αλλαγές που έχουν δημιουργεί στην τεχνολογία. Η τεχνολογία αποτελεί άλλον έναν σημαντικό παράγοντα επιρροής των πρακτικών που πρέπει να εξεταστεί.

2.4 Ο ρόλος της Διοικητικής Λογιστικής

Η διοικητική λογιστική διαδραματίζει έναν πολύ σημαντικό ρόλο στη διαχείριση ενός οργανισμού. Η Κλαουδάτου (2009) θεωρούσε πως η διοίκηση λαμβάνει σημαντική βοήθεια από τις πληροφορίες που προέρχονται βάσει λογιστικών αλγορίθμων. Με άλλα λόγια, προσφέρουν βοήθεια στη λήψη αποφάσεων ως προς τη χρήση οικονομικών και υλικών πόρων, προάγουν τη διαφάνεια και αποτυπώνουν με συνέπεια και ακρίβεια τυχόν αποκλίσεις που πιθανόν να έχουν δημιουργηθεί.

Στον παρελθόν, η διοικητική λογιστικής αποτελούσε την διαδικασία εξακρίβωσης, μέτρησης και γνωστοποίησης των οικονομικών πληροφοριών, που επιτρέπει να ενημερώνονται για τις κρίσεις και τις αποφάσεις τους η διοίκηση της επιχείρησης (American Accounting Association, 1966). Πιο πρόσφατα, το Chartered Institute of Management Accounting (CIMA, 1996), παρουσίασε τον ορισμό της διοικητικής λογιστικής ως την παροχή πληροφόρησης για να ενισχύσει τις αποφάσεις των στελεχών με τις καλύτερες δυνατές επιλογές.

Παρόμοιος ορισμός δόθηκε και από τους Horngren et al. (1995). Ορίζαν πως η διοικητική λογιστική παρουσιάζει μια χρηματοοικονομική και άλλων ειδών πληροφόρηση η οποία έχει ως πρωταρχικό σκοπό την βοήθεια των διευθυντών στην εκπλήρωση των στόχων του οργανισμού. Η ίδια αντίληψη συνεχίστηκε και λίγα χρόνια αργότερα, όπου μεγάλη σημασία δινόταν στην βελτιστοποίηση των πόρων,

στη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης, στη μείωση της υποκειμενικότητας στη λήψη αποφάσεων καθώς και στη βελτίωση της επικοινωνίας (εσωτερική-εξωτερική)(IFAC, 1998).

Μετά το 2000, οι Garrison and Noreen, έθιξαν την χρήση αυτών των πληροφοριών για την εκτέλεση του σχεδιασμού, της καθοδήγησης και του ελέγχου. Δύο χρόνια αργότερα (2002), ο Bhimani υποστήριξε ότι ο βασικό ρόλος της λογιστικής διαχείρισης ήταν η σχεδίαση του μέλλοντος καθώς και οι πιθανόν αποδόσεις που θα είχαν δημιουργηθεί. Με αυτή την αντίληψη ήρθαν σύμφωνοι οι Chenhall και Langfield-Smith (2007), υποστηρίζοντας ότι η λογιστική διαχείρισης είχε πρωταρχική λειτουργία στην ανάπτυξη μέτρων επιδόσεων για να βοηθήσει τα στελέχη στο σχεδιασμό και τον έλεγχο των οργανώσεων τους.

Κεφάλαιο 3: Μεθοδολογία Έρευνας

3.1 Εισαγωγή

Στο συγκεκριμένο κεφάλαιο αναλύεται το εμπειρικό μέρος της διπλωματικής, δηλαδή αναλύεται η έρευνα που διεξήχθη με σκοπό της εύρεση της χρήσης των πρακτικών της διοικητικής λογιστικής, τους παράγοντες που την επηρεάζουν καθώς και ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής στον κλάδο της φιλοξενίας και συγκεκριμένα στα ελληνικά καταλύματα. Αρχικά παρουσιάζεται ο πληθυσμός και το δείγμα της έρευνας ενώ στη συνέχεια αναλύονται το ερωτηματολόγιο που δημιουργήθηκε καθώς και η μεθοδολογία στατιστικής ανάλυσης των απαντήσεων της έρευνας.

3.2 Ερευνητικό Δείγμα

Για να μελετηθούν όλα τα παραπάνω ζητήματα, ως τυχαίο δείγμα επιλέχθηκαν ελληνικά ξενοδοχεία κατηγορίας τριών έως πέντε αστέρων.

3.3 Ερωτηματολόγιο Έρευνας

Το ερωτηματολόγιο αποτελεί σημαντικό παράγοντα για την στατιστική έρευνα καθώς αποτελεί πηγή συγκέντρωσης ενός τυχαίου δείγματος. Για το λόγο αυτό και έπειτα από μελέτη διεθνούς βιβλιογραφίας, δημιουργήθηκε ένα ηλεκτρονικό ερωτηματολόγιο μέσω των φορμών της Google. Το ερωτηματολόγιο διαμορφώθηκε στην πιο απλή και κατανοητή μορφή ώστε να είναι εύκολο και να μην απαιτείται πολύς χρόνος για την συμπλήρωση του. Το ερωτηματολόγιο περιλαμβάνει ερωτήσεις πολλαπλής επιλογής και βαθμολογικής κλίμακας όπου ο ερωτώμενος καλείται να δηλώσει για παράδειγμα την συχνότητα χρήσης των πρακτικών της διοικητικής λογιστικής.

Το ερωτηματολόγιο αποτελείται από 4 ενότητες. Αρχικά, στο πρώτο μέρος αναφέρονται τα δημογραφικά στοιχεία του ερωτηθέντα και της επιχείρησης. Πιο

συγκεκριμένα, στις πρώτες δύο ερωτήσεις αναζητείται η ειδικότητα και η εμπειρία του ερωτηθέντα. Στη συνέχεια, ακολουθούν το είδος του ξενοδοχείου, η κατηγορία του, η γεωγραφική του θέση καθώς και ο αριθμός δωματίων που κατέχει (Ερωτήσεις 1-6).

Στο επόμενο μέρος, αναλύεται η συχνότητα της χρήσης των πρακτικών της διοικητικής λογιστικής (Ερωτήσεις 7-11). Κάθε ερώτηση αντιστοιχεί σε μια κατηγορία των πρακτικών της διοικητικής λογιστικής και αναλύονται ορισμένοι μέθοδοι της αντίστοιχης κατηγορίας. Συγκεκριμένα, η ερώτηση 7 θίγει τις μεθόδους της κοστολόγησης όπως είναι η πλήρη κοστολόγηση, η άμεση-μεταβλητή κοστολόγηση και η κοστολόγηση κατά δραστηριότητα- ABC. Η ερώτηση 8 αναλύει την χρήση του προϋπολογισμού μηδενικής βάσης και του ευέλικτου προϋπολογισμού, μέθοδοι του προϋπολογισμού. Η επόμενη ερώτηση, αναφέρεται στις πρακτικές μέτρησης της απόδοσης όπως είναι η μέτρηση κερδοφορίας, μη χρηματοοικονομικά μέτρα απόδοσης που σχετίζονται με τους πελάτες, τις καινοτομίες και τους εργαζόμενους. Επίσης, στις πρακτικές προϋπολογισμού, αναλύονται η balanced scorecard και η οικονομική προστιθέμενη αξία. Στη συνέχεια, είναι η ανάλυση κερδοφορίας του προϊόντος και του πελάτη, καθώς και η ανάλυση κόστους-όγκου-κέρδους οι οποίες βοηθούν στη λήψη των αποφάσεων. Στην τελευταία ερώτηση αυτού του μέρους, ερώτηση 11, παρουσιάζεται η στρατηγική ανάλυση μαζί με τις πρακτικές της. Πιο συγκεκριμένα ερευνάται η χρήση της ανάλυσης του κλάδου, η SWOT ανάλυση και η ανάλυση της ανταγωνιστικής θέσης.

Το ακόλουθο μέρος της έρευνας σχετίζεται με τους παράγοντες που ασκούν επιρροή στις πρακτικές της διοικητικής λογιστικής αλλά και σε τι βαθμό. Αναλυτικότερα, σαν παράγοντες μελετήθηκαν το μέγεθος της επιχείρησης, ο ανταγωνισμός του κλάδου, η συμμετοχή του διευθυντή-ιδιοκτήτη και τελευταίο παράγοντα αποτέλεσε ο ανταγωνισμός που υπάρχει (Ερώτηση 12).

Η τελευταία ερώτηση του ερωτηματολογίου (Ερώτηση 13) όπου αποτελεί και το τελευταίο μέρος, εξετάζεται αν μπορεί κάθε είδος πρακτικής να βοηθήσει την

διοίκηση με μια σειρά από δραστηριότητες. Με άλλα λόγια, αξιολογείται πόσο βοηθάνε οι πρακτικές την διοίκηση να ελέγχει τις δραστηριότητες της επιχείρησης, να μετρήσει την απόδοση, να βελτιστοποιήσει τους πόρους, να έχει μια αντικειμενική γνώμη για την διαδικασία λήψης αποφάσεων και να βελτιώσει την επικοινωνία (εσωτερική & εξωτερική).

3.4 Μεθοδολογία Στατιστικής Ανάλυσης Ερωτηματολογίου

Σε συνέχεια της δημιουργίας του ερωτηματολογίου μέσω των φορμών της Google, έγινε αυτόματα η συλλογή των απαντήσεων σε λογιστικό φύλλο (Excel) όπου τα δεδομένα μεταφέρθηκαν στο πρόγραμμα SPSS. Αφού έγινε η επεξεργασία, προέκυψαν τα δεδομένα σε μορφή πινάκων και διαγραμμάτων.

Κεφάλαιο 4: Αποτελέσματα Έρευνας

4.1 Εισαγωγή

Έπειτα την συμπλήρωση και την καταγραφή των ερωτηματολογίων ακολουθεί η επεξεργασία και η παρουσίαση των ευρημάτων που προκύπτουν. Στο κεφάλαιο αυτό παρουσιάζονται τα περιγραφικά στοιχεία, τα γραφήματα και οι πίνακες συσχετίσεων μεταξύ των μεταβλητών που προέκυψαν από την εμπειρική έρευνα. Όπως αναφέρθηκε και παραπάνω η επεξεργασία των στοιχείων έγινε μέσω του στατιστικού προγράμματος SPSS.

4.2 Αποτελέσματα Περιγραφικής Στατιστικής

Σε αυτό το κεφάλαιο παρουσιάζονται τα αποτελέσματα που προκύπτουν από την περιγραφική ανάλυση με τη χρήση πινάκων καθώς και διαγραμμάτων αναλύοντας ξεχωριστά την κάθε ερώτηση. Τα αποτελέσματα βασίστηκαν στη λήψη 96 απαντήσεων από τα ερωτηματολόγια που δόθηκαν και στάλθηκαν σε ελληνικά ξενοδοχεία κατηγορίας τριών έως πέντε αστέρων.

Όπως ελέχθη οι πρώτες έξι ερωτήσεις, αναφέρονται σε γενικές πληροφορίες σχετικά με την επιχείρηση και τον ερωτώμενο. Με την πρώτη ερώτηση εξετάζεται το μέγεθος της επιχείρησης.

1. Ποια η ειδικότητα σας στο ξενοδοχείο;					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Διευθυντής– Ιδιοκτήτης	18	18,8	18,8	18,8
	Λογιστής	39	40,6	40,6	59,4
	Υπεύθυνος Τμήματος	30	31,25	31,25	90,65
	Άλλο: Υπάλληλος	6	6,25	6,25	96,9
	Άλλο:Τμήμα Ανθρωπίνων Πόρων	3	3,1	3,1	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 1 : Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 1

Όπως διακρίνεται από τον Πίνακα, από τις ενενήντα έξι επιχειρήσεις, το μεγαλύτερο ποσοστό ήτοι 40,6% είναι λογιστές, το 31,25% είναι υπεύθυνοι τμήματος, το 18,8% αφορά τους διευθυντές ή ιδιοκτήτες των οντοτήτων, ακολουθούν οι υπάλληλοι και τέλος εργαζόμενοι από το τμήμα ανθρωπίνων πόρων με ποσοστά 6,25% και 3,1% αντίστοιχα. Τα παραπάνω αποτελέσματα παρουσιάζονται και διαγραμματικά.



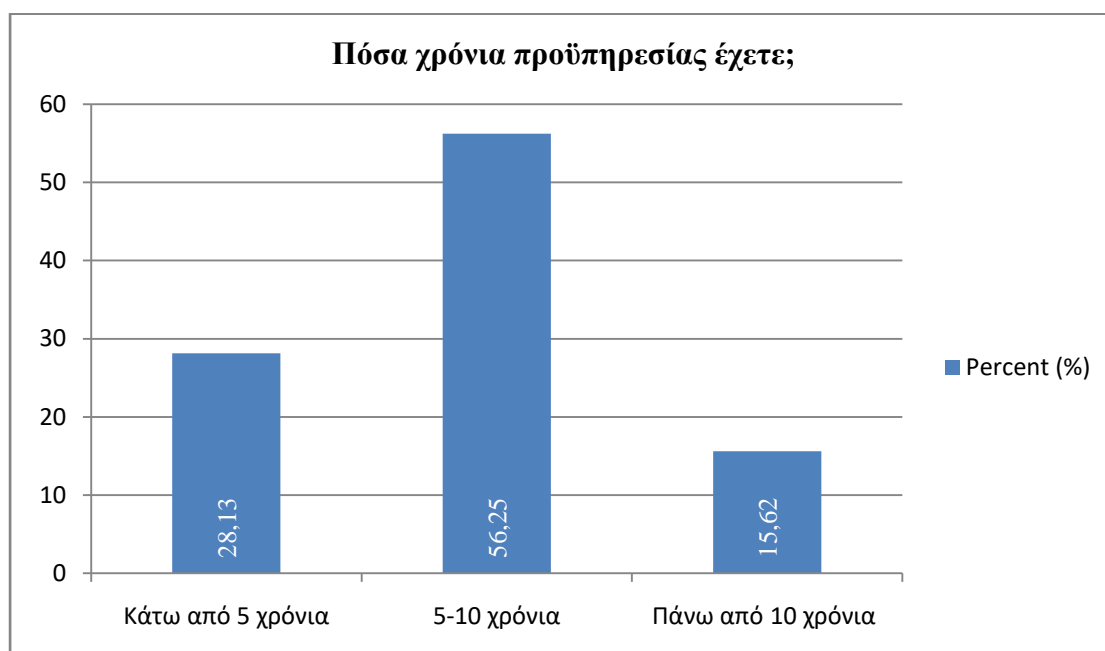
Διάγραμμα 1: Αποτέλεσμα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 1

Η ερώτηση δύο εξετάζει την προϋπηρεσία που διαθέτει ο κάθε ερωτούμενος. Τα αποτελέσματα παρατίθενται στον παρακάτω πίνακα.

2. Πόσα χρόνια προϋπηρεσίας έχετε;					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Κάτω από 5	27	28,13	28,13	28,13
	5-10 χρόνια	54	56,25	56,25	84,38
	Πάνω από 10	15	15,62	15,62	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 2: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 2

Από τον πίνακα φαίνεται ότι το μεγαλύτερο ποσοστό των ερωτηθέντων του δείγματος ήτοι 56,25% έχουν προϋπηρεσία από 5 έως 10 χρόνια. Επίσης σημαντικό ποσοστό 28,13% κατέχουν οι ερωτηθέντες με προϋπηρεσία κάτω από 5 έτη και το μικρότερο ποσοστό, δηλαδή 15,62% το κατέχουν ερωτηθέντες με προϋπηρεσία άνω των 10 ετών. Τα παραπάνω αποτελέσματα παρουσιάζονται και διαγραμματικά.



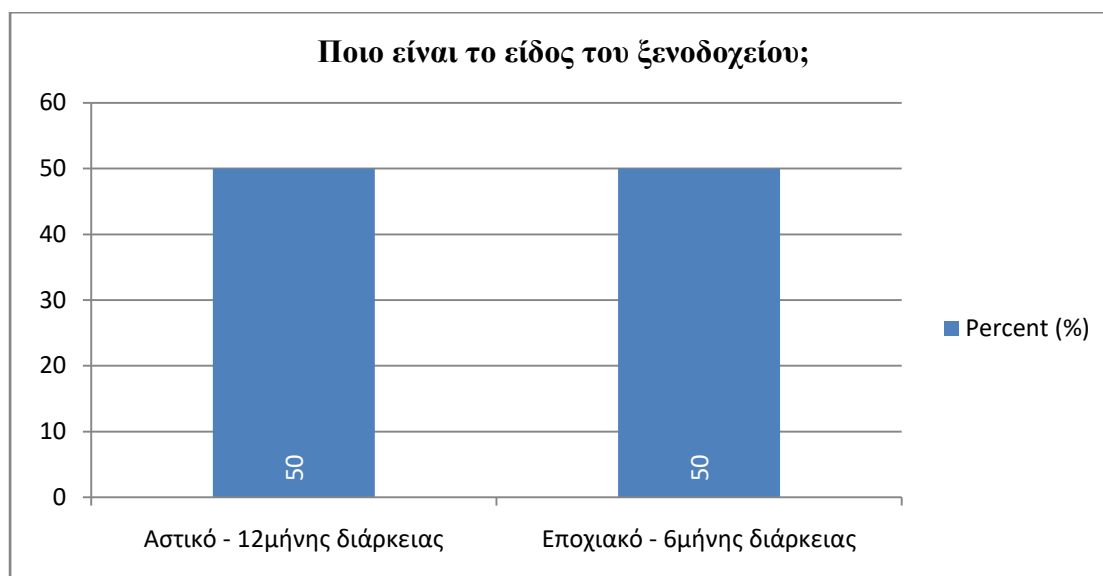
Διάγραμμα 2: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 2

Στη συνέχεια, με την ερώτηση 3, διερευνάται το είδος του ξενοδοχείου που συμμετέχουν στην έρευνα. Τα αποτελέσματα εμφανίζονται στον παρακάτω πίνακα.

3. Ποιο είναι το είδος του ξενοδοχείου;					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Αστικό- 12μήνης διάρκειας	48	50,0	50,0	50,0
	Εποχιακό- 6μήνης διάρκειας	48	50,0	50,0	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 3: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 3

Όπως φαίνεται από τον παραπάνω πίνακα, τα ξενοδοχεία που αποτελούν το δείγμα στη συγκεκριμένη έρευνα είναι τα μισά αστικά και τα άλλα μισά εποχιακά επομένως τα ποσοστά είναι ισάξια στα δύο είδη, ήτοι 50%. Τα παραπάνω αποτελέσματα παρατίθενται και διαγραμματικά.



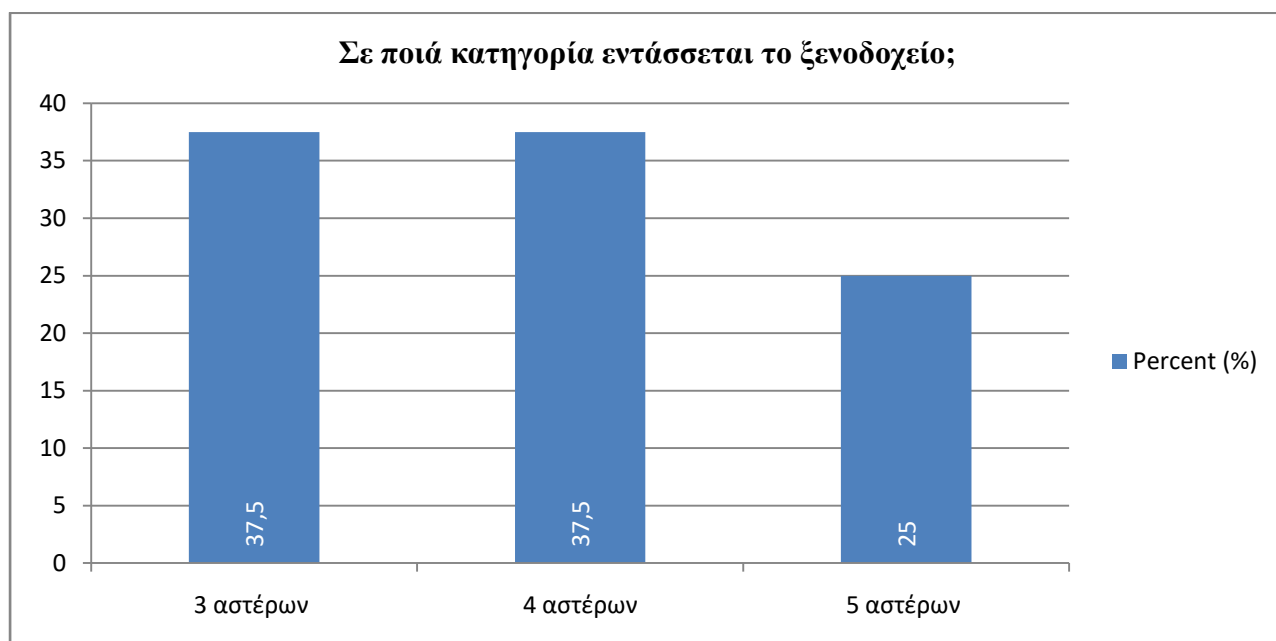
Διάγραμμα 3: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 3

Η ερώτηση 4 αφορά την κατηγορία στην οποία εντάσσονται τα ερωτούμενα ξενοδοχεία. Οι απαντήσεις παρατίθενται στον παρακάτω πίνακα.

4. Σε ποιά κατηγορία εντάσσεται το ξενοδοχείο;					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	3 αστέρων	36	37,5	37,5	37,5
	4 αστέρων	36	37,5	37,5	75,0
	5 αστέρων	24	25	25	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 4: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 4

Όπως προκύπτει από τον πίνακα, η πλειοψηφία από τα ξενοδοχεία των ερωτώμενων ανήκουν στα 3 με 4 αστέρια, καθώς αυτές οι δύο κατηγορίες κατέχουν ποσοστό από 37,5% η κάθε μία. Το υπόλοιπο 25% ανήκει στα ξενοδοχεία 5 αστέρων. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται και στο παρακάτω διάγραμμα.



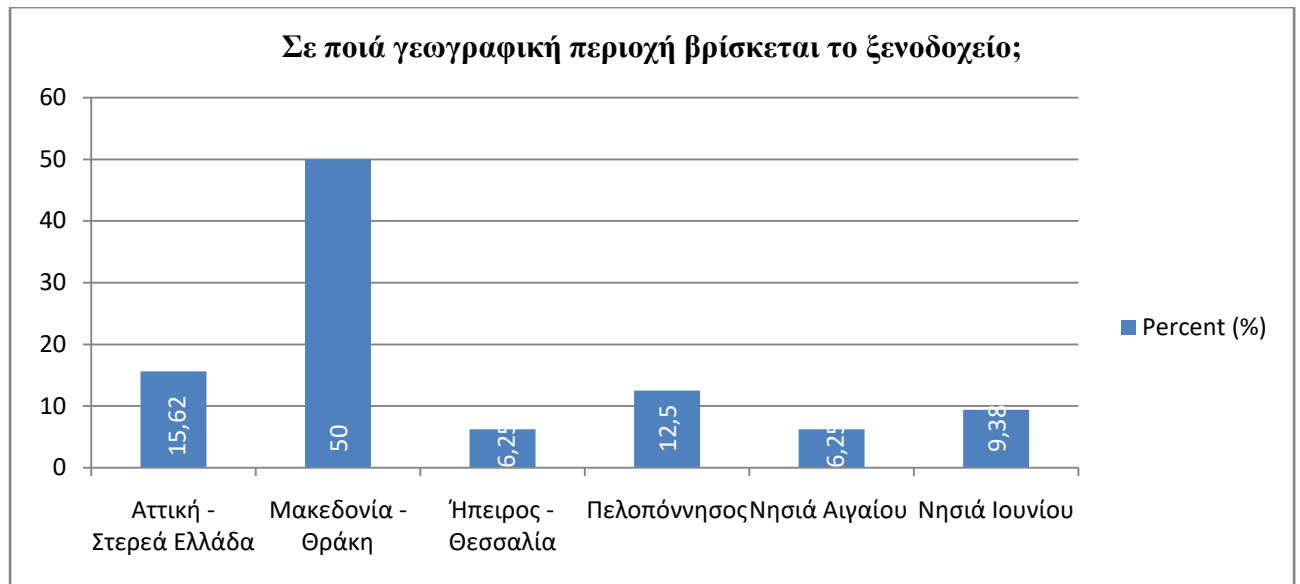
Διάγραμμα 4: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 4

Ακολουθεί η ερώτηση 5, η οποία αφορά την γεωγραφική περιοχή όπου ανήκει το ξενοδοχείο. Τα αποτελέσματα εμφανίζονται στον παρακάτω πίνακα.

5. Σε ποια γεωγραφική περιοχή βρίσκεται το ξενοδοχείο;					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Αττική – Στερεά Ελλάδα	15	15,62	15,62	15,62
	Μακεδονία – Θράκη	48	50	50	65,62
	Ήπειρος – Θεσσαλία	6	6,25	6,25	71,87
	Πελοπόννησος	12	12,5	12,5	84,37
	Νησιά Αιγαίου	6	6,25	6,25	90,62
	Νησιά Ιονίου	9	9,38	9,38	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 5: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 5

Όπως διακρίνεται από τον παραπάνω πίνακα, τα μισά ξενοδοχεία του δείγματος βρίσκονται στην περιοχή της Μακεδονία και της Θράκης κατέχοντας το ποσοστό 50,0%. Ακολουθούν τα ξενοδοχεία που βρίσκονται στην Αττική και την Στερεά Ελλάδα με ποσοστό 15,62% και μετά με ποσοστό 12,5% βρίσκονται τα ξενοδοχεία στην Πελοπόννησο. Με χαμηλότερα ποσοστά βλέπουμε την περιοχή των νησιών του Ιονίου έχοντας 9,38% και στο τέλος με ποσοστό 6,25% βρίσκονται η Ήπειρος με την Θεσσαλία αλλά και τα νησιά του Αιγαίου. Παρακάτω απεικονίζονται διαγραμματικά τα συγκεκριμένα αποτελέσματα.



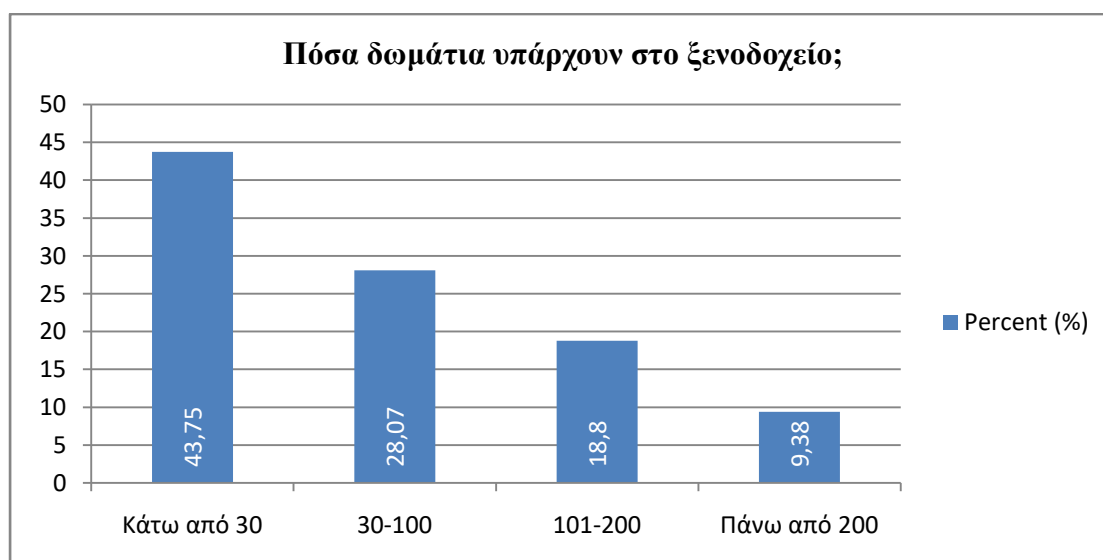
Διάγραμμα 5: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 5

Η τελευταία ερώτηση των γενικών πληροφοριών σχετίζεται με τον αριθμό των δωματίων που υπάρχουν σε κάθε ξενοδοχείο που συμμετέχει ως δείγμα στην συγκεκριμένη έρευνα. Τα αποτελέσματα παρατίθενται στον ακόλουθο πίνακα.

6. Πόσα δωμάτια υπάρχουν στο ξενοδοχείο;					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Κάτω από 30	42	43,75	43,75	43,75
	30-100	27	28,07	28,07	71,82
	101-200	18	18,8	18,8	90,62
	Πάνω από 200	9	9,38	9,38	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 6: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 6

Όπως παρουσιάζονται τα αποτελέσματα στον παραπάνω πίνακα, τα περισσότερα ξενοδοχεία κατέχουν λιγότερα από 30 δωμάτια με ποσοστό 43,75%, ενώ στη συνέχεια ακολουθούν τα ξενοδοχεία με δωμάτια 30 έως 100 με ποσοστό 28,07%. Με ποσοστό 18,8% και 9,38% ακολουθούν τα ξενοδοχεία με δωμάτια 101 έως 200 και πάνω από 200 δωμάτια αντίστοιχα. Στο ακόλουθο διάγραμμα εμφανίζονται αυτά τα αποτελέσματα.



Διάγραμμα 6: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 6

Στη συνέχεια αναλύεται το Μέρος Β του ερωτηματολογίου, το οποίο αποτελείται από τις ερωτήσεις 7 έως 11. Με την ερώτηση 7 αξιολογείται ο βαθμός χρησιμοποίησης των πρακτικών κοστολόγησης και συγκεκριμένα της πλήρης, της μεταβλητής κοστολόγησης και της κοστολόγησης κατά δραστηριότητα. Τα αποτελέσματα παρατίθενται ξεχωριστά για κάθε πρακτική στους παρακάτω πίνακες.

7α. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές κοστολόγησης; (Πλήρη Κοστολόγηση)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	6	6,25	6,25	6,25
	Σπάνια	33	34,4	34,4	40,65
	Μερικές φορές	30	31,25	31,25	71,9
	Συχνά	24	25	25	96,9
	Πολύ συχνά	3	3,1	3,1	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 7: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 7α

Από τους παραπάνω πίνακες μπορούμε να καταλάβουμε πως λίγο πολύ η πλειοψηφία των ξενοδοχείων χρησιμοποιεί τις πρακτικές αυτές. Αναλυτικότερα, σχετικά με την πλήρη κοστολόγηση, το 34,4% του δείγματος δήλωσε πως την χρησιμοποιεί αυτή την πρακτική σπάνια ενώ το 31,25% μερικές φορές και το 25% συχνά. Τα μικρότερα ποσοστά έχουν οι επιλογές ποτέ και πολύ συχνά με 6,25% και 3,1% αντίστοιχα.

7β. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές κοστολόγησης; (Μεταβλητή - Άμεση Κοστολόγηση)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	3	3,1	3,1	3,1
	Σπάνια	21	21,9	21,9	25
	Μερικές φορές	42	43,75	43,75	68,75
	Συχνά	30	31,25	31,25	100,0
	Πολύ συχνά	0	0	0	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

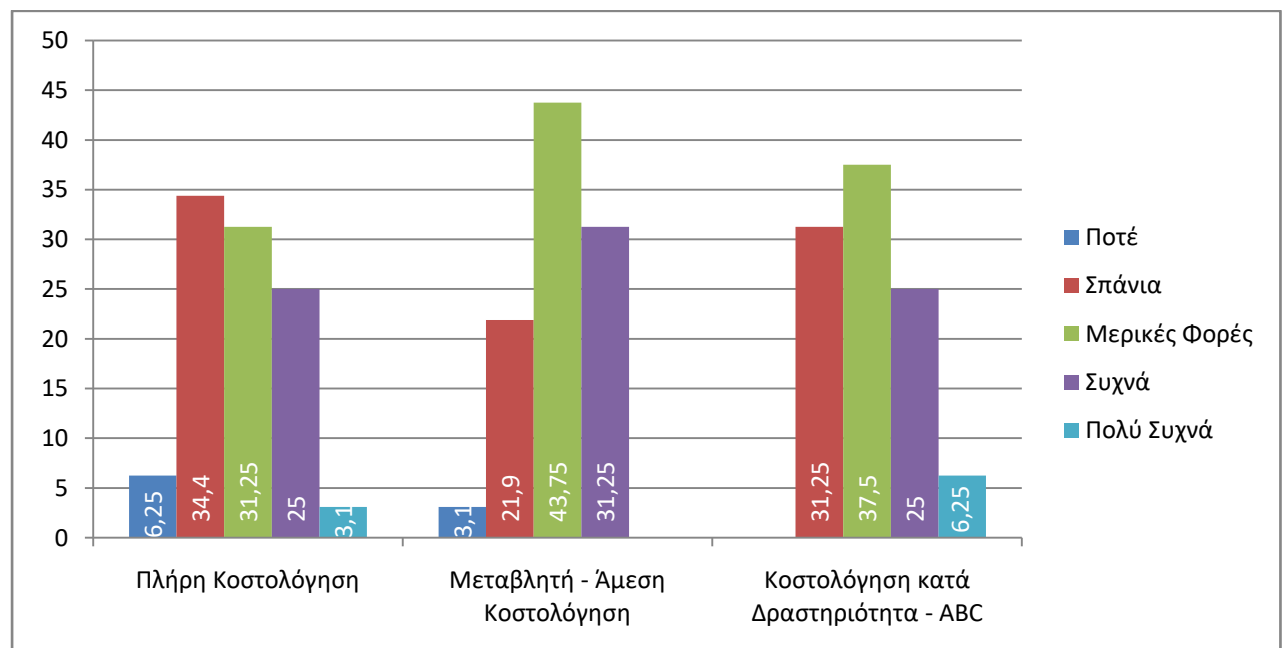
Πίνακας 8: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 7β

Από την άλλη πλευρά, οι απαντήσεις που δόθηκαν σχετικά με την μεταβλητή – άμεση κοστολόγηση φανέρωσαν πως πιο πολλές επιχειρήσεις χρησιμοποιούν αυτή την πρακτική. Συγκεκριμένα, το 75% των επιχειρήσεων που απάντησαν δήλωσαν πως χρησιμοποιούν την μεταβλητή κοστολόγηση μερικές φορές και συχνά (43,75% και 31,25% αντίστοιχα). Την επόμενη θέση λαμβάνει η επιλογή σπάνια με ποσοστό 21,9% και ακολουθεί η μη χρήση της πρακτικής, δηλαδή η επιλογή ποτέ, με ποσοστό 3,1%. Στη συγκεκριμένη πρακτική καμία επιχείρηση δεν επέλεξε την επιλογή πολύ συχνά.

7γ. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές κοστολόγησης; (Κοστολόγηση κατά Δραστηριότητα - ABC)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	0	0	0	0
	Σπάνια	30	31,25	31,25	31,25
	Μερικές φορές	36	37,5	37,5	68,75
	Συχνά	24	25	25	93,75
	Πολύ συχνά	6	6,25	6,25	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 9: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 7γ

Στην τελευταία πρακτική της κοστολόγησης, κοστολόγηση κατά δραστηριότητα – ABC) ο βαθμός χρήσης της σύμφωνα με τα ποσοστά δείχνουν πως είναι σε ένα μέτριο επίπεδο καθώς το 37,5% την χρησιμοποιούν μερικές φορές και το 31,25% σπάνια. Το 25% των επιχειρήσεων δήλωσαν πως την χρησιμοποιούν συχνά ενώ το υπόλοιπο 6,25% αρκετά συχνά. Καμία επιχείρηση από το δείγμα δεν απάντησε την επιλογή «ποτέ». Παρακάτω, φαίνονται τα ακόλουθα αποτελέσματα και διαγραμματικά.



Διάγραμμα 7: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 7

Η επόμενη ερώτηση, ερώτηση 8, ερευνά τον βαθμό χρησιμοποίησης των πρακτικών του προϋπολογισμού και συγκεκριμένα τον προϋπολογισμό μηδενικής βάσης και τον ευέλικτο προϋπολογισμό. Τα αποτελέσματα παρατίθενται ξεχωριστά για κάθε πρακτική στους παρακάτω πίνακες.

8α. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές προϋπολογισμού; (Προϋπολογισμός Μηδενικής Βάσης)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	30	31,25	31,25	31,25
	Σπάνια	42	43,75	43,75	75
	Μερικές φορές	21	21,9	21,9	96,9
	Συχνά	3	3,1	3,1	100,0
	Πολύ συχνά	0	0	0	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 10: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 8α

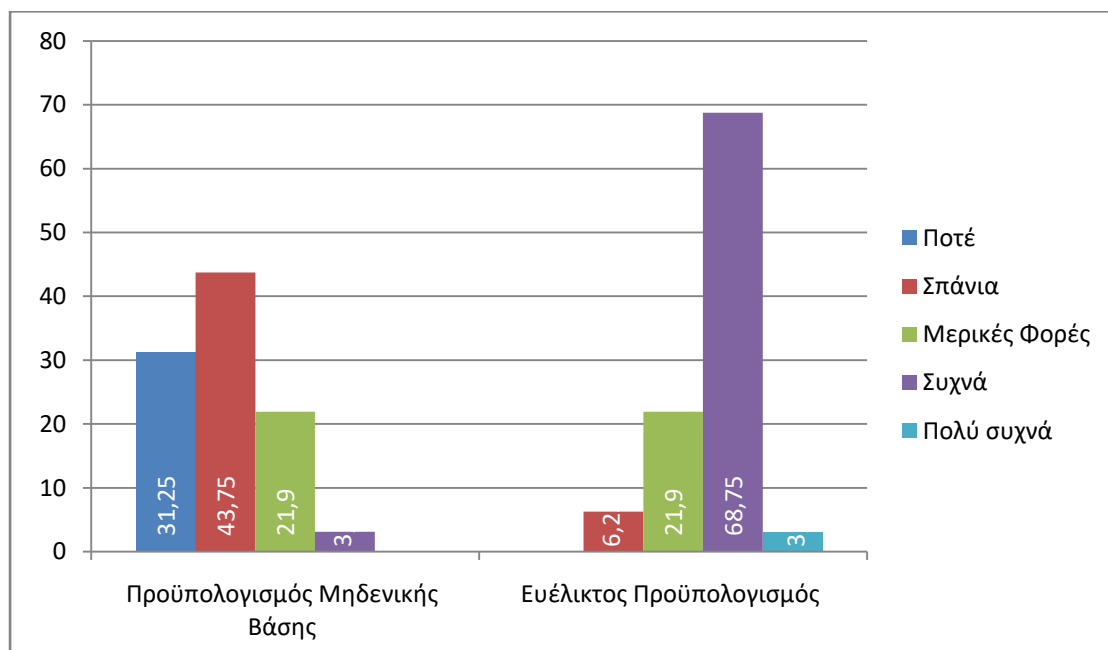
Τα αποτελέσματα που φαίνονται από τους παραπάνω πίνακες είναι τα εξής: ο προϋπολογισμός μηδενικής βάσης είναι πιο σπάνιος από τον ευέλικτο προϋπολογισμό καθώς τα υψηλότερα ποσοστά στον προϋπολογισμό μηδενικής βάσης έχει η επιλογή σπάνια και ποτέ με ποσοστά 43,75% και 31,25% αντίστοιχα. Έπειτα ακολουθούν οι μερικές φορές με ποσοστό 21,9% και το συχνά με 3,1%. Η επιλογή πολύ συχνά δεν επιλέχθηκε από κανέναν ερωτηθέντα.

**8β. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές προϋπολογισμού;
(Ευέλικτος Προϋπολογισμός)**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	0	0	0	0
	Σπάνια	6	6,25	6,25	6,25
	Μερικές φορές	21	21,9	21,9	28,15
	Συχνά	66	68,75	68,75	96,9
	Πολύ συχνά	3	3,1	3,1	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 11: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 8β

Από την άλλη πλευρά, η δεύτερη πρακτική του προϋπολογισμού, ευέλικτος προϋπολογισμός, φαίνεται να χρησιμοποιείται πιο συχνά καθώς η επιλογή αυτή έχει 68,75%. Μετά ακολουθούν οι μερικές φορές, σπάνια και πολύ συχνά με ποσοστά 21,9%, 6,25% και 3,1% αντίστοιχα. Κανένας ερωτηθέν δεν απάντησε το ποτέ. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται και διαγραμματικά παρακάτω.



Διάγραμμα 8: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 8

Η ακόλουθη ερώτηση, με το νούμερο 9, σχετίζεται με τον βαθμό χρησιμοποίησης των πρακτικών μέτρησης της απόδοσης. Πιο αναλυτικά, ερευνάται ο βαθμός χρήσης της μέτρησης της κερδοφορίας, των μη χρηματοοικονομικών μέτρων απόδοσης που σχετίζονται με τους πελάτες, τις καινοτομίες και τους εργαζόμενους καθώς αξιολογούνται και οι πρακτικές των balanced scorecard και της οικονομικής προστιθέμενης αξίας – EVA. Τα αποτελέσματα από όλες τις παραπάνω πρακτικές εμφανίζονται στους ακόλουθους πίνακες.

9α. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές μέτρησης της απόδοσης; (Μέτρηση Κερδοφορίας)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	0	0	0	0
	Σπάνια	0	0	0	0
	Μερικές φορές	12	12,5	12,5	12,5
	Συχνά	75	78,13	78,13	90,63
	Πολύ συχνά	9	9,37	9,37	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 12: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9α

Τα συμπεράσματα που προκύπτουν από τα παραπάνω στοιχεία δείχνουν πως δεν υπάρχουν και πολλές ομοιότητες ανάμεσα σε αυτές τις πρακτικές. Αρχικά, η πρακτική μέτρηση κερδοφορίας, χρησιμοποιείται συχνά καθώς το 78,13% έδωσε αυτή την απάντηση, ενώ μερικές φορές απάντησε το 12,5% και το υπόλοιπο 9,37% είπε πως η χρήση της γίνεται πολύ συχνά. Η επιλογή ποτέ και σπάνια δεν επιλέχτηκαν.

9β. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές μέτρησης της απόδοσης; (Μη χρηματοοικονομικά μέτρα απόδοσης που σχετίζονται με του πελάτες)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	51	53,1	53,1	53,1
	Σπάνια	12	12,5	12,5	65,6
	Μερικές φορές	12	12,5	12,5	78,1
	Συχνά	21	21,9	21,9	100,0
	Πολύ συχνά	0	0	0	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 13: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9β

Από την άλλη, τα μη χρηματοοικονομικά μέτρα απόδοσης που σχετίζονται με τους πελάτες, τις καινοτομίες και τους εργαζόμενους έχουν κάποιες ομοιότητες. Πιο συγκεκριμένα, η επιλογή ποτέ είναι η δημοφιλέστερη απάντηση και στις τρεις πρακτικές. Στα μη χρηματοοικονομικά στοιχεία σχετιζόμενα με τους πελάτες, το 53,1% απάντησε ποτέ ενώ το 21,9% απάντησε συχνά. Αντίστοιχα το 12,5% απάντησε σπάνια και το υπόλοιπο 12,5% απάντησε μερικές φορές. Κανένας δεν επέλεξε το πολύ συχνά.

9γ. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές μέτρησης της απόδοσης; (Μη χρηματοοικονομικά μέτρα απόδοσης που σχετίζονται με την καινοτομία)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	42	43,8	43,8	43,8
	Σπάνια	24	25	25	68,8
	Μερικές φορές	24	25	25	93,8
	Συχνά	3	3,1	3,1	96,9
	Πολύ συχνά	3	3,1	3,1	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 14: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9γ

9δ. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές μέτρησης της απόδοσης; (Μη χρηματοοικονομικά μέτρα απόδοσης που σχετίζονται με τους εργαζομένους)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	30	31,25	31,25	31,25
	Σπάνια	27	28,15	28,15	59,5
	Μερικές φορές	18	18,75	18,75	78,15
	Συχνά	18	18,75	18,75	96,9
	Πολύ συχνά	3	3,1	3,1	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 15: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9δ

Σχετικά με την δεύτερη πρακτική με τα μη χρηματοοικονομικά μέτρα απόδοσης που σχετίζονται με τις καινοτομίες, το 43,75% διάλεξε το ποτέ, το 25% το σπάνια και τις μερικές φορές ενώ η επιλογή συχνά και πολύ συχνά έχουν από 3,1% του δείγματος που τα επέλεξαν. Τέλος, η τρίτη πρακτική που σχετίζεται με το προσωπικό των επιχειρήσεων, το υψηλότερο ποσοστό των απαντήσεων έχει η επιλογή ποτέ με 31,25%, το 28,15% των ξενοδοχείων απάντησαν σπάνια ενώ από 18,75% έχουν οι μερικές φορές και το συχνά. Το υπόλοιπο 3,1% διάλεξαν το πολύ συχνά.

9ε. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές μέτρησης της απόδοσης; (Balanced Scorecard)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	21	21,9	21,9	21,9
	Σπάνια	30	31,25	31,25	53,15
	Μερικές φορές	30	31,25	31,25	84,4
	Συχνά	12	12,5	12,5	96,9
	Πολύ συχνά	3	3,1	3,1	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

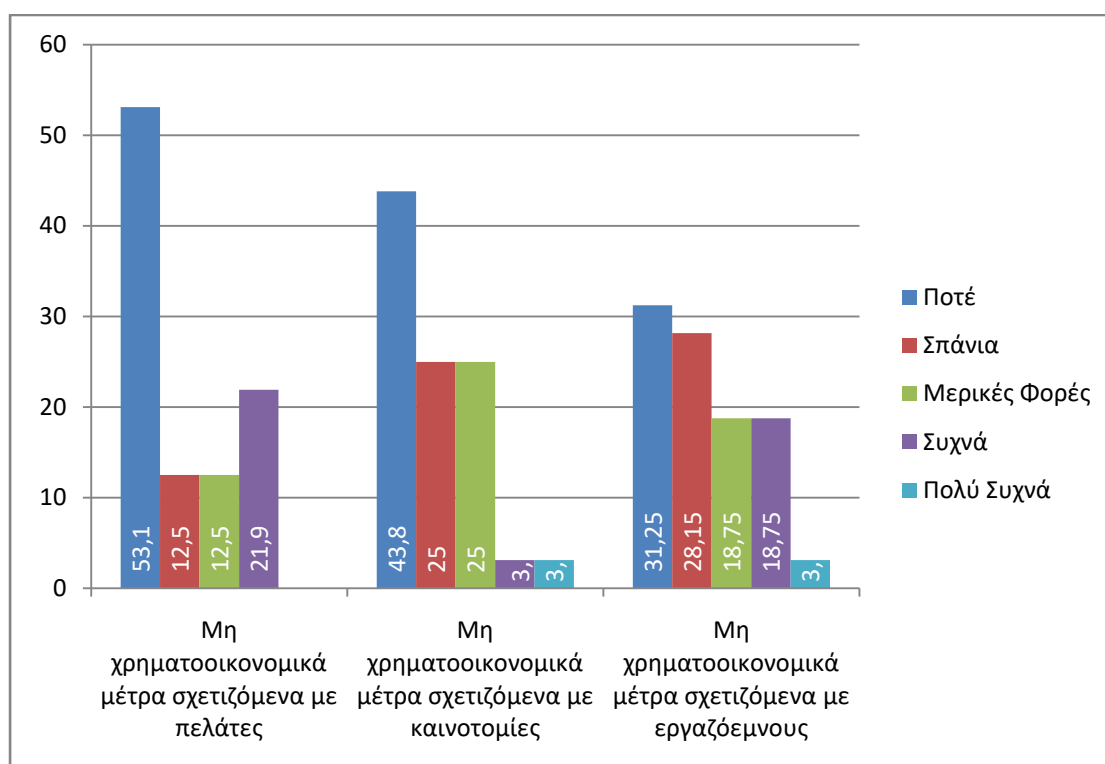
Πίνακας 16: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9ε

9στ. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές μέτρησης της απόδοσης; (Οικονομική Προστιθέμενη Αξία - EVA)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	0	0	0	0
	Σπάνια	30	31,25	31,25	31,25
	Μερικές φορές	48	50,0	50,0	81,25
	Συχνά	15	15,65	15,65	96,9
	Πολύ συχνά	3	3,1	3,1	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

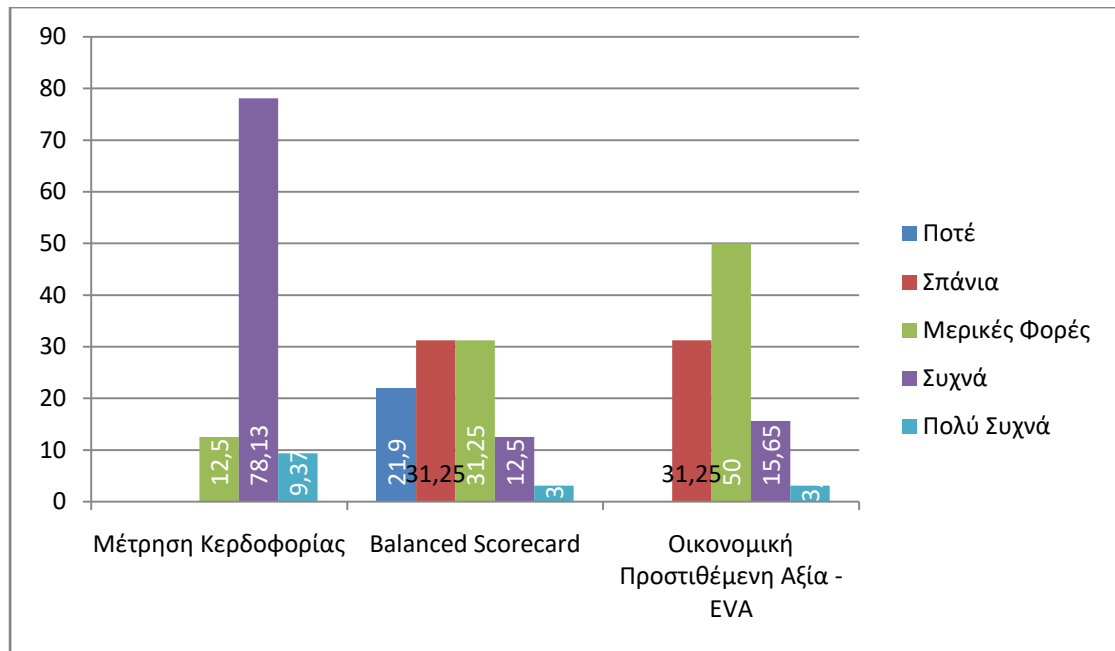
Πίνακας 17: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9στ

Σε αντίθεση με όλες τις παραπάνω πρακτικές, οι δύο τελευταίες πρακτικές τις απόδοσης, balanced scorecard και EVA, δεν έχουν ως δημοφιλέστερη απάντηση το ποτέ. Η πρακτική balanced scorecard έχει τα υψηλότερα ποσοστά 31,25% η επιλογή σπάνια και μερικές φορές, το 21,9% των απαντήσεων ήταν ποτέ ενώ το 12,5% ήταν συχνά και 3,1% το πολύ συχνά. Συγκριτικά το 50% των ξενοδοχείων σχετικά με την EVA διάλεξαν τις μερικές φορές ως βαθμό χρησιμοποίησή της, το 31,25% το σπάνια και 15,65% την επιλογή συχνά. Το υπόλοιπο 3,1% αντιστοιχεί στο πολύ συχνά.

Κανένα από τα ξενοδοχεία που ρωτήθηκαν δεν απάντησαν το ποτέ ως βαθμό χρησιμοποίησης της EVA. Τα αποτελέσματα από όλες τις παραπάνω παρατηρήσεις εμφανίζονται στα ακόλουθα διαγράμματα. Το πρώτο θα περιλαμβάνει τις πρακτικές με τα μη χρηματοοικονομικά μέτρα απόδοσης που σχετίζονται με τους πελάτες, τις καινοτομίες και τους εργαζομένους και το δεύτερο με όλες τις υπόλοιπες πρακτικές που αναλύθηκαν παραπάνω.



Διάγραμμα 9: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτησης 9β, 9γ, 9δ



Διάγραμμα 10: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9α, 9ε, 9στ

Η ερώτηση 10, μελετά τον βαθμό στον οποίον χρησιμοποιούνται οι πρακτικές για την λήψη αποφάσεων. Συγκεκριμένα ερευνάται η ανάλυση κερδοφορίας προϊόντων , πελατών και ανάλυση κόστους – όγκους – κέρδους. Στους παρακάτω πίνακες εμφανίζονται τα αποτελέσματα.

10α. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές για τη λήψη αποφάσεων; (Ανάλυση Κερδοφορίας Προϊόντος)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	0	0	0	0
	Σπάνια	24	25	25	25
	Μερικές φορές	18	18,75	18,75	43,75
	Συχνά	48	50,0	50,0	93,75
	Πολύ συχνά	6	6,25	6,25	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 18: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 10^α

Με βάση τα παραπάνω αποτελέσματα, φαίνεται πως οι πρακτικές οι οποίες βοηθούν στην λήψη αποφάσεων προτιμούνται από τα ελληνικά ξενοδοχεία. Αναλυτικότερα, για την ανάλυση κερδοφορίας προϊόντος, το 50% του δείγματος επέλεξε πως την χρησιμοποιούν συχνά. Αξιοσημείωτη παρατήρηση είναι πως το 25% την χρησιμοποιεί σπάνια ενώ το 18,75% μερικές φορές και το υπόλοιπο 6,25% πολύ συχνά.

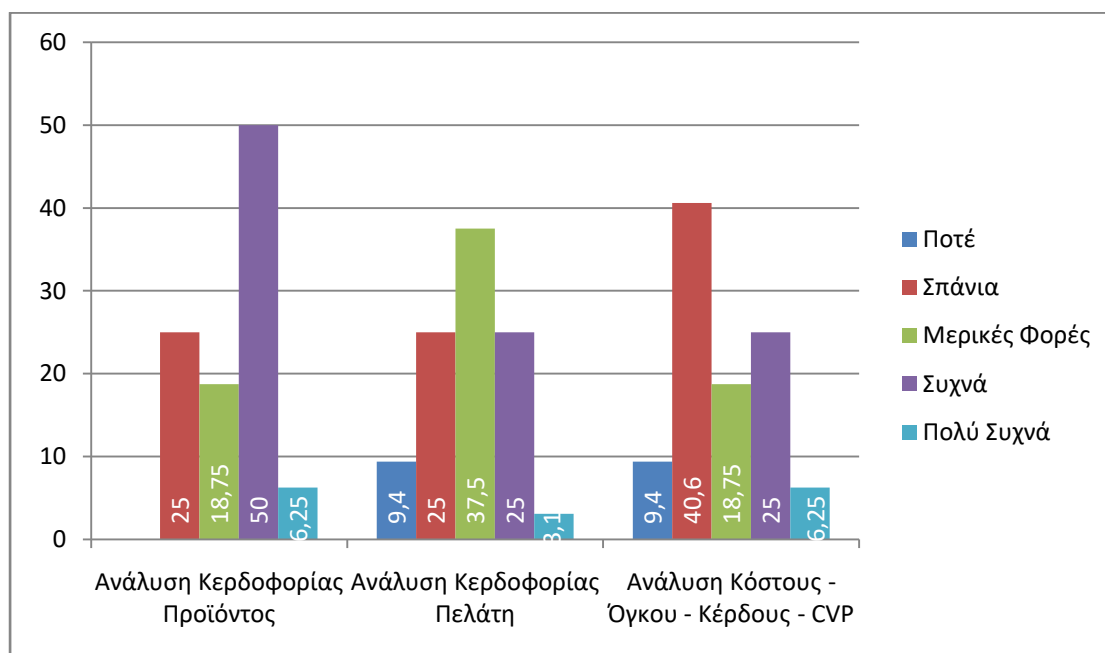
10β. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές για τη λήψη αποφάσεων; (Ανάλυση Κερδοφορίας Πελάτη)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	9	9,4	9,4	9,4
	Σπάνια	24	25	25	34,4
	Μερικές φορές	36	37,5	37,5	71,9
	Συχνά	24	25	25	96,9
	Πολύ συχνά	3	3,1	3,1	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 19: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 10β

10γ. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές για τη λήψη αποφάσεων; (Ανάλυση κόστους – όγκου - κέρδους - CVP)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	9	9,4	9,4	9,4
	Σπάνια	39	40,6	40,6	50
	Μερικές φορές	18	18,75	18,75	68,75
	Συχνά	24	25	25	93,75
	Πολύ συχνά	6	6,25	6,25	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 20: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 10γ

Από την άλλη πλευρά, η πλειοψηφία του δείγματος έδειξε πως η πρακτική ανάλυση κερδοφορίας πελατών χρησιμοποιείται συχνά με ποσοστό 37,5%, ενώ από 25% διεκδικούν οι επιλογές σπάνια και συχνά. Τα χαμηλότερα ποσοστά έχουν οι επιλογές ποτέ και πολύ συχνά με 9,4% και 3,1% αντίστοιχα. Τέλος, παρουσιάζεται και η ανάλυση κόστους – όγκου – κέρδους. Φαίνεται πως αυτή δεν χρησιμοποιείται τόσο συχνά καθώς το 40,6% δήλωσε πως σπάνια την χρησιμοποιεί. Αντίθετα, το 25% την επιλέγει συχνά και το 18,75% μερικές φορές. Μικρά ποσοστά κατέχουν οι επιλογές σπάνια και πολύ συχνά με 9,4% και 6,25% αντίστοιχα. Όλα αυτά παρουσιάζονται και διαγραμματικά.



Διάγραμμα 11: Ανάλυση περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 10

Τελευταίες πρακτικές που μελετάει αυτή η έρευνα είναι οι πρακτικές της στρατηγικής ανάλυσης. Πιο σημαντικοί και αξιοσημείωτοι να αναλυθούν ήταν η ανάλυση του κλάδου, η ανάλυση SWOT και η ανάλυση ανταγωνιστικής θέσης. Όλα τα αποτελέσματα που προέκυψαν εμφανίζονται στους παρακάτω πίνακες.

11α. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές στρατηγικής ανάλυσης; (Ανάλυση του κλάδου)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	3	3,1	3,1	3,1
	Σπάνια	21	21,9	21,9	25
	Μερικές φορές	27	28,15	28,15	53,15
	Συχνά	42	43,75	43,75	96,9
	Πολύ συχνά	3	3,1	3,1	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 21: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 11α

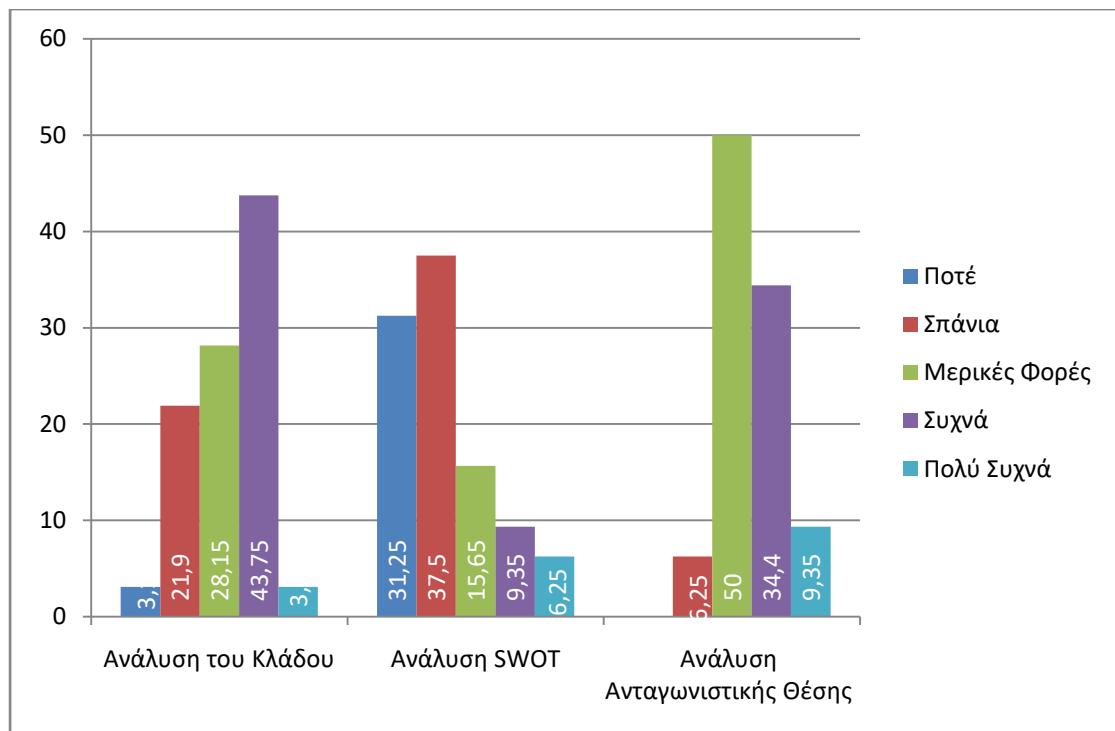
11β. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές στρατηγικής ανάλυσης; (Ανάλυση SWOT)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	30	31,25	31,25	31,25
	Σπάνια	36	37,5	37,5	68,75
	Μερικές φορές	15	15,65	15,65	84,4
	Συχνά	9	9,35	9,35	93,75
	Πολύ συχνά	6	6,25	6,25	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 22: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 11β

11γ. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές στρατηγικής ανάλυσης; (Ανάλυση Ανταγωνιστικής Θέσης)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ποτέ	0	0	0	0
	Σπάνια	24	25	25	25
	Μερικές φορές	18	18,75	18,75	43,75
	Συχνά	48	50,0	50,0	93,75
	Πολύ συχνά	6	6,25	6,25	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 23: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 11γ

Η ανάλυση του κλάδου αποτελεί σημαντικό εργαλείο για τις επιχειρήσεις καθώς το 43,75% την επιλέγει συχνά. Έπειτα, το 28,15% του δείγματος την χρησιμοποιεί μερικές φορές και το 21,9% σπάνια. Από 3,1% των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων επέλεξαν πως χρησιμοποιείται αυτή η πρακτική είτε καθόλου είτε πολύ συχνά. Η επόμενη πρακτική της στρατηγικής ανάλυσης είναι η SWOT, η οποία δεν χρησιμοποιείται τόσο συχνά σε αυτό τον κλάδο αφού το 37,5% επέλεξαν να την χρησιμοποιούν σπάνια και το 31,25% ποτέ. Αντίθετα, το υπόλοιπο δείγμα την επιλέγει μερικές φορές είτε συχνά είτε πολύ συχνά με ποσοστά 15,65%, 9,35% και 6,25% αντίστοιχα. Τελευταία πρακτική, ανάλυση ανταγωνιστικής θέσης, είναι πιο χρήσιμη καθώς το 50% την αξιοποιεί μερικές φορές και το 34,4% συχνά. Όμως 9,35% την χρησιμοποιεί συχνά και το υπόλοιπο 6,25% κάνει την χρήση της σπάνια. Καμία όμως επιχείρηση δεν επέλεξε τον βαθμό συχνότητας ποτέ. Όλα αυτά απεικονίζονται στο παρακάτω διάγραμμα.



Διάγραμμα 12: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 11

Το επόμενο μέρος, μέρος Γ του ερωτηματολογίου αποτελείται από την ακόλουθη ερώτηση. Η ερώτηση 12 ερευνά τους παράγοντες επιρροή καθώς και το μέγεθος επιρροής που ασκούνε στις πρακτικές της διοικητικής λογιστικής. Στους παράγοντες συμπεριλαμβάνονται το μέγεθος της επιχείρησης, ο ανταγωνισμός του κλάδου, η συμμετοχή του ιδιοκτήτη-διευθυντή και η τεχνολογία. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στους πίνακες που ακολουθούν.

12α. Πόσο επηρεάζει την χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής; (Το μέγεθος της επιχείρησης)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	0	0	0	0
	Λίγο	12	12,5	12,5	12,5
	Μέτρια	21	21,9	21,9	34,4
	Πολύ	48	50,0	50,0	84,4
	Αρκετά	15	15,6	15,6	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 24: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 12α

12β. Πόσο επηρεάζει την χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής; (Ο ανταγωνισμός του κλάδου)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	0	0	0	0
	Λίγο	9	9,35	9,35	9,35
	Μέτρια	45	46,85	46,85	56,2
	Πολύ	27	28,15	28,15	84,35
	Αρκετά	15	15,65	15,65	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 25: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 12β

12γ. Πόσο επηρεάζει την χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής; (Συμμετοχή του ιδιοκτήτη-διευθυντή)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	0	0	0	0
	Λίγο	12	12,5	12,5	12,5
	Μέτρια	36	37,5	37,5	50,0
	Πολύ	36	37,5	37,5	87,5
	Αρκετά	12	12,5	12,5	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

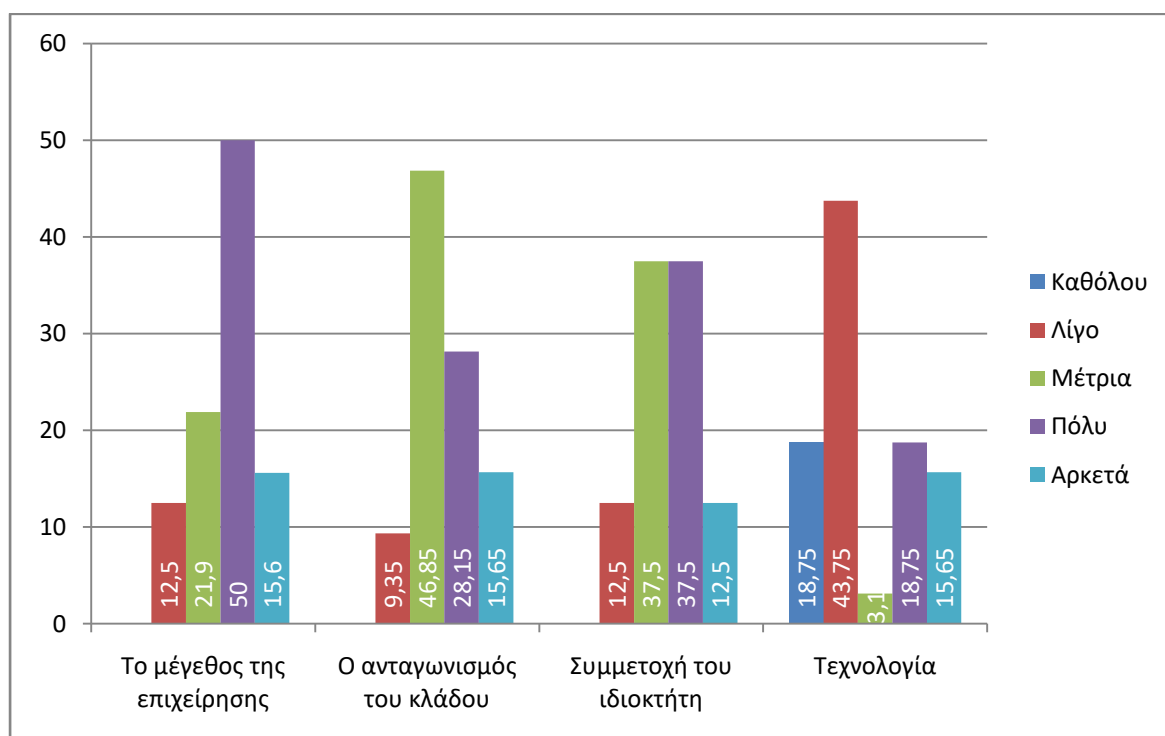
Πίνακας 26: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 12γ

12δ. Πόσο επηρεάζει την χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής; (Τεχνολογία)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	18	18,75	18,75	18,75
	Λίγο	42	43,75	43,75	62,5
	Μέτρια	3	3,1	3,1	65,6
	Πολύ	18	18,75	18,75	84,35
	Αρκετά	15	15,65	15,65	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 27: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 12δ

Από τους παραπάνω πίνακες, εμφανίζονται τα εξής αποτελέσματα. Αρχικά, το μέγεθος της επιχείρησης αποτελεί πολύ σημαντικό παράγοντα αφού το 50% ανέφερε πως επηρεάζει πολύ τις πρακτικές. Στη συνέχεια, ακολούθησαν οι επιλογές μέτρια, αρκετά και λίγο με ποσοστά 21,9%, 15,6% και 12,5% αντίστοιχα. Σχετικά με τον παράγοντα του ανταγωνισμού του κλάδου, εδώ παρατηρείται πως ασκεί μια μέτρια

επιρροή καθώς το 46,85% το επέλεξε. Το 28,15% και 15,65% ανέφερε επηρεάζει πολύ έως αρκετά αντίστοιχα, ενώ το υπόλοιπο 9,35% του δείγματος ψήφισε πως επηρεάζει λίγο. Σε αντίθεση, η συμμετοχή του ιδιοκτήτη ή του διευθυντή επηρεάζει τις πρακτικές μέτρια έως πολύ αφού το 75% το ψήφισε (από 37,5%). Ενώ το υπόλοιπο δείγμα ψήφισε λίγο και αρκετά (από 12,5%). Τελευταίος παράγοντας εξετάζεται η τεχνολογία. Συμφωνά με τους παραπάνω πίνακες, φαίνεται πως δεν είναι τόσο σημαντικός παράγοντα καθώς η δημοφιλέστερη απάντηση ήταν «λίγο» με ποσοστό 43,75%. Ακολουθούν οι επιλογές καθόλου και πολύ με ισάξια ποσοστά, 18,75% και το υπόλοιπο δείγμα επέλεξε πως αυτός ο παράγοντας επηρεάζει αρκετά τις πρακτικές (15,65%). Όλα αυτά παρουσιάζονται και διαγραμματικά.



Διάγραμμα 13: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερωτήσεων 12

Η επόμενη ερώτηση αποτελεί και το τελευταίο μέρος του ερωτηματολογίου. Με άλλα λόγια, το μέρος Δ ερευνά τον ρόλο της διοικητικής λογιστικής ως προς την διοίκηση. Πιο συγκεκριμένα, μελετάει πόσο οι πρακτικές της διοικητικής λογιστικής βοηθάνε τα διοικητικά στελέχη των επιχειρήσεων να ελέγχουν τις τρέχουσες δραστηριότητες, να μετρούν την απόδοση, να βελτιστοποιούν τους πόρους, να εξουδετερώνουν την υποκειμενικότητα στη λήψη αποφάσεων και να βελτιστοποιούν την επικοινωνία. Όλα τα αποτελέσματα εμφανίζονται στους ακόλουθους πίνακες.

13α. Οι πρακτικές της διοικητικής λογιστικής βοηθούν την διοίκηση να ελέγξει τις τρέχουσες δραστηριότητες					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	0	0	0	0
	Λίγο	15	15,65	15,65	15,65
	Μέτρια	30	31,25	31,25	46,9
	Πολύ	48	50,0	50,0	96,9
	Αρκετά	3	3,1	3,1	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 28: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 13α

Από τους παραπάνω πίνακες φαίνεται πως οι πρακτικές της διοικητικής λογιστικής βοηθούν τα διοικητικά στελέχη των επιχειρήσεων σε διάφορες ενέργειες έως πολύ. Με άλλα λόγια, η πλειοψηφία του δείγματος (50%) φανέρωσε πως οι πρακτικές βοηθούν πολύ την διοίκηση των επιχειρήσεων στον έλεγχο των τρεχόντων δραστηριοτήτων. Στην αμέσως επόμενη επιλογή βρίσκεται η βοήθεια που παρέχεται στην διοίκηση σε μέτριο βαθμό με ποσοστό 31,25% και ακολουθεί το λίγο με 15,65%. Το υπόλοιπο 3,1% αντιστοιχεί στην έντονη βοήθεια, δηλαδή ότι οι πρακτικές βοηθούν αρκετά τα διοικητικά στελέχη.

13β. Οι πρακτικές της διοικητικής λογιστικής βοηθούν την διοίκηση να μετρήσει την απόδοση					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	0	0	0	0
	Λίγο	6	6,25	6,25	6,25
	Μέτρια	24	25,0	25,0	31,25
	Πολύ	51	53,1	53,1	84,35
	Αρκετά	15	15,65	15,65	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 29: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 13β

Σχετικά με την μέτρηση της απόδοσης των επιχειρήσεων, οι περισσότερες επιχειρήσεων ψήφισαν ότι οι πρακτικές είναι χρήσιμες καθώς τις βοηθούν πολύ με ποσοστό 53,1% και μέτρια με 25%. Διάφορες επιχειρήσεις του δείγματος (15,65%) απάντησαν πως οι πρακτικές βοηθούν αρκετά στην μέτρηση της απόδοσης και το υπόλοιπο 6,25% έδειξε πως επηρεάζουν λίγο την διοίκηση.

13γ. Οι πρακτικές της διοικητικής λογιστικής βοηθούν την διοίκηση να βελτιστοποιήσει τους πόρους					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	0	0	0	0
	Λίγο	33	34,37	34,37	34,37
	Μέτρια	24	25,0	25,0	59,37
	Πολύ	33	34,37	34,37	93,74
	Αρκετά	6	6,26	6,26	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 30: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 13γ

Όσο αναφορά την βελτίωση των πόρων της επιχείρησης, φαίνεται πως το δείγμα επέλεξε ισάξια το λίγο και το πολύ καθώς το καθένα έχει από 34,37%. Αντίθετα, 25 επιχειρήσεις από τις 96 αποφάσισαν πως οι πρακτικές επηρεάζουν την διοίκηση σχετικά με την βελτιστοποίηση των πόρων αλλά όχι πολύ (μέτρια), ενώ 6,26% ανέφερε πως είναι αρκετά σημαντικές οι πρακτικές σε αυτό το κομμάτι.

13δ. Οι πρακτικές της διοικητικής λογιστικής βοηθούν την διοίκηση να ελαττώσει την υποκειμενικότητα στη λήψη αποφάσεων					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	0	0	0	0
	Λίγο	24	25,0	25,0	25,0
	Μέτρια	48	50,0	50,0	75,0
	Πολύ	15	15,65	15,65	90,65
	Αρκετά	9	9,35	9,35	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

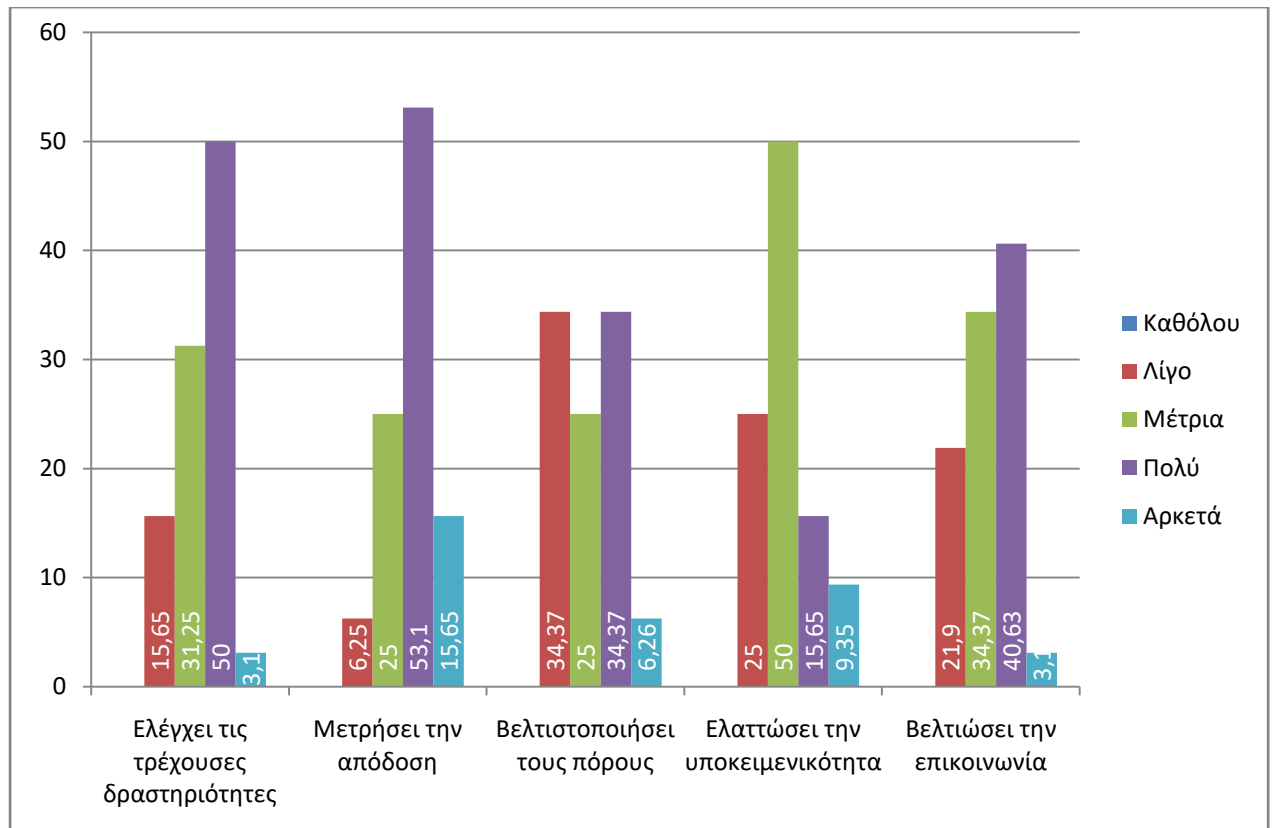
Πίνακας 31: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 13δ

Επίσης, στην έρευνα αξιολογήθηκε η βοήθεια των πρακτικών σε σχέση με την μείωση της υποκειμενικότητας στη διαδικασία λήψεων αποφάσεων από την διοίκηση. Σε αυτήν την δραστηριότητα, οι πρακτικές βοηθούν, όμως ούτε λίγο ούτε πολύ. Το 50% επέλεξε πως η βοήθεια που παρέχεται είναι μέτρια έως λίγο (25%). Το υπόλοιπο 25% μοιράζεσαι σε 15,65% και 9,35% σε πολύ έως αρκετά αντίστοιχα.

13ε. Οι πρακτικές της διοικητικής λογιστικής βοηθούν την διοίκηση να βελτιστοποιήσει την επικοινωνία					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	0	0	0	0
	Λίγο	21	21,9	21,9	21,9
	Μέτρια	33	34,37	34,37	56,27
	Πολύ	39	40,63	40,63	96,9
	Αρκετά	3	3,1	3,1	100,0
	Total	96	100,0	100,0	

Πίνακας 32: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 13ε

Τελευταίο πράγμα που μελετά το ερωτηματολόγιο είναι η βελτίωση της επικοινωνίας είτε εσωτερική είτε εξωτερική. Τα αποτελέσματα εδώ έδειξαν πως είναι πολύ σημαντική η βοήθεια των πρακτικών καθώς το 40,63% επέλεξε την επιλογή πολύ και 34,4% την επιλογή μέτρια. Μετά ακολουθεί η μικρή βοήθεια με ποσοστό 21,9% και τέλος, η επιλογή αρκετά με 3,1%. Το κοινό σε όλες τις δραστηριότητες ήταν πως η επιλογή καθόλου δεν επιλέχθηκε από καμία επιχείρηση του δείγματος, πράγμα που σημαίνει πως όλες οι επιχειρήσεις θεωρούν χρήσιμες τις πρακτικές της διοικητικής λογιστικής και πως βοηθούν τα διοικητικά στελέχη άλλοτε πιο πολύ και άλλοτε λιγότερο. Όλη η ανάλυση παρουσιάζεται στον ακόλουθο διάγραμμα.



Διάγραμμα 14: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερωτήσεων 13

Κεφάλαιο 5: Συμπεράσματα και Προτάσεις για Μελλοντική Έρευνας

5.1 Εισαγωγή

Στο παρόν κεφάλαιο, αρχικά αναφέρονται τα βασικά συμπεράσματα όπως προέκυψαν από την διεξαγωγή της εμπειρικής έρευνας. Εν συνεχεία, αναφέρονται οι περιορισμοί συγγραφής της εν λόγω διπλωματικής εργασίας καθώς επίσης και οι προτάσεις για την διενέργεια μελλοντικής έρευνας.

5.2 Εξαγωγή Συμπερασμάτων

Με βάση την ανασκόπηση της βιβλιογραφίας φαίνεται πως η χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής είναι γνωστή τόσο σε αναπτυγμένες όσο και σε αναπτυσσόμενες χώρες. Η χρήση των παραδοσιακών πρακτικών διοικητικής λογιστικής είναι εξίσου διαδεδομένη όσο και αυτή των σύγχρονων. Επίσης, οι πρακτικές μπορούν να βοηθήσουν σημαντικά τα διοικητικά στελέχη σε διάφορες δραστηριότητες καθώς εξίσου σημαντικοί είναι και οι παράγοντες που επηρεάζουν την χρήση τους.

Από την εμπειρική έρευνα εξήχθησαν σημαντικά συμπεράσματα. Αρχικά οι συμμετέχοντες ήταν κυρίως λογιστές με προϋπηρεσία 5 έως 10 χρόνια. Τα περισσότερα ξενοδοχεία ανήκαν στην κατηγορία των 3-4 αστερών και το δείγμα αποτελούνταν από αστικά και εποχιακά. Επιπλέον οι περισσότερες απαντήσεις προήλθαν από τη γεωγραφική περιοχή της Μακεδονίας και Θράκης.

Στην έρευνα εξετάστηκε η χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής στα ελληνικά ξενοδοχεία και τα αποτελέσματα έδειξαν σημαντική δραστηριότητα αυτών. Συγκεκριμένα, η χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής όλων των κατηγοριών ήταν αρκετά διαδεδομένη. Επιπλέον, συγκεκριμένες σύγχρονες πρακτικές διοικητικής

λογιστικής δεν είναι τόσο διαδεδομένες όπως για παράδειγμα είναι Zero-budgeting, Flexible budgeting, Balanced Scorecard, EVA, CVP. Αυτό το αποτέλεσμα συμφωνεί με προηγούμενες έρευνες και πιθανόν να οφείλεται στο γεγονός ότι η διοίκηση είτε αμφισβητεί τη σχετικότητα των πιο σύγχρονων πρακτικών διοικητικής λογιστικής είτε δεν έχει ακόμη την κατάλληλη γνώση για τις συγκεκριμένες πρακτικές.

Στη συνέχεια της έρευνας εξετάστηκε ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής στη διοίκηση της επιχείρησης. Τα συμπεράσματα ήταν πως οι πρακτικές διοικητικής λογιστικής έχουν πολύ σημαντικό ρόλο στην διοίκηση των ξενοδοχείων. Το συγκεκριμένο αποτέλεσμα έρχεται σε αντίθεση με τον Cooper (1990) όπου δηλώθηκε πως η διοικητική λογιστική δεν έχει σημασία για την κάλυψη των διευθυντικών αναγκών. Οι ερωτηθέντες επιβεβαίωσαν ότι οι πρακτικές διοικητικής λογιστικής έχουν ένα συγκεκριμένο ρόλο που βοηθά τα διοικητικά στελέχη των ξενοδοχείων να ελέγχουν, να αξιολογούν τις επιδόσεις, να βελτιστοποιούν τη χρήση των πόρων, να βοηθούν στη λήψη των αποφάσεων και να βελτιώνουν την επικοινωνία.

Τα αποτελέσματα είναι αξιοσημείωτα ωστόσο αυτά ερμηνεύονται με κάποιους περιορισμούς. Σημαντικότερος περιορισμός είναι το χρονικό διάστημα, μέσα στο οποίο πραγματοποιήθηκε η παρούσα επιστημονική έρευνα, ο οποίος ήταν αρκετά περιορισμένος. Επίσης, το δείγμα της έρευνας ήταν πολύ περιορισμένο καθώς το μέγεθος του ξενοδοχειακού κλάδου είναι τεράστιο. Ένας ακόμη περιορισμός είναι ότι η έρευνα στηρίχθηκε σε προσωπικές απαντήσεις ερωτώμενων, συνεπώς τα αποτελέσματα βασίζονται αποκλειστικά σε πεποιθήσεις των ερωτηθέντων και όχι σε ενέργειες από τα ξενοδοχεία. Τέλος, οι απαντήσεις των ερωτηθέντων δεν γνωρίζουμε αν είναι αντικειμενικές και αμερόληπτες καθώς δεν γνωρίζουμε κατά πόσο ήταν πρόθυμοι να απαντήσουν με βάση τις πραγματικές τους απόψεις. Επομένως θα πρέπει να δίνεται ιδιαίτερη προσοχή στις γενικεύσεις των ευρημάτων της έρευνας.

Υπό το πρίσμα των περιορισμών, προτείνεται μελλοντική έρευνα σε μεγαλύτερο δείγμα, για τη διεξαγωγή ακριβέστερων αποτελεσμάτων. Επιπλέον, προτείνεται μελλοντική έρευνα σε διαφορετικό κλάδο της φιλοξενίας όπως για παράδειγμα τα

εστιατόρια ή οι καφετέριες. Τέλος προτείνεται έρευνα που να εξετάζει τη χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής στα ξενοδοχεία της Ελλάδας σε σύγκριση με άλλες χώρες.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Ελληνική Βιβλιογραφία

1. Βαρβάκης Κ. (2003), «Κοστολόγηση και Κοστολογική Οργάνωση», Εκδόσεις Παπαζήση, Αθήνα, σ. 523-524
2. Βενιέρης Γ και Κοέν Σ (2007), «Διοικητική Λογιστική», Π. Ιωαννίδου και Σια, σ.
3. Βενιέρης Γ. (1986), «Λογιστική Κόστους, Το Οικονομικό, Αθήνα, σ.36
4. Δημητράς Α. και Μπάλλας Α. (2009), «Διοικητική Λογιστική: Για προγραμματισμό και έλεγχο», Gutenberg, σ. 27
5. Δημοπούλου-Δημάκη Ι. (2006), «Διοικητική Λογιστική: Κοστολόγηση, Προϋπολογισμοί και Λήψη Αποφάσεων», Interbooks
6. Καζαντζής Χ. και Σωρός Ι. (2009), «Αρχές Κόστους», Τόμος 2, Business Plus ΑΕ, Αθήνα, σ. 115
7. Καραγιώργος Θ. και Πετρίδης Α. (2018), «Μηχανογραφημένη Κοστολόγηση Θεωρία και Πράξη», Αφοί Θ. ΚΑΡΑΓΙΩΡΓΟΥ ΟΕ, Θεσσαλονίκη, σ. 34-36,88
8. Κλαουδάτου Μ., (2009) Κρατικός Προϋπολογισμός, Προτάσεις για ένα μοντέλο αξιόπιστο και αποτελεσματικό. εκδ, Κριτική, σελ. 205-209.
9. Νεγκάκης Χ. και Κουσενίδης Δ. (2015), «Διοικητική Λογιστική», Αειφόρος Λογιστική ΙΚΕ, Θεσσαλονίκη, σ. 181-183
10. Φίλιος Β. (2012), «Διοικητική Λογιστική: Κοστολόγηση και λογιστική κόστους για τη λήψη επιχειρησιακών αποφάσεων: Ειδικότερα θέματα και συστήματα ασκήσεων», Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών Εταιρεία Ο.Π.Α.Α.Ε., σ. 25
11. Χυτήρης Λ. (1991), «Το μανάτζμεντ των Ξενοδοχειακών Επιχειρήσεων», Interbooks, Αθήνα, σ. 50-60

Ξενόγλωσση Βιβλιογραφία

12. A.D. Chandler (1977) "The Visible Hand: The management revolution in American business", Cambridge, MA Harvard, University Press.
13. AAA (American Accounting Association). (1966). A Statement of Basic Accounting Theory. Evanston, Ill.
14. Abdel-Kader, M. and Luther, R. (2006), "Management accounting practices in the British food and drinks industry, British Food Journal, vol.108, no.5, pp. 336-357.
15. Abdel-Kader, M. and Luther, R. (2006), "Management accounting practices in the British food and drinks industry, British Food Journal, vol.108, no.5, pp. 336-357.
16. Abdel-Kader, M. and Luther, R. (2008), "The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis", The British Accounting Review, vol.40, no. 1, pp.2-27.
17. Albu, N. and Albu, C.N. (2012), "Factors associated with the adoption and use of management accounting techniques in developing countries: the case of Romania", Journal of International Management & Accounting, Vol. 23 No. 3, pp. 245-276
18. Al-Omiri, M., & Drury, C. (2007)," A survey of factors influencing the choice of product costing systems in UK organizations", Management accounting research, 18(4), 399-424.
19. Banker R., Datar S.M. and Kaplan R.S. (1989), «Productivity measurement and management accounting», Journal of Accounting, Auditing & Finance, Vol. 4 No.4 p.528
20. Bhimani, A. (2002), "Management Accounting and Organizational Excellence", Management Press International LTD, United Kingdom.
21. Brown, A., Booth, P. and Giacobbe, F. (2004), "Technological and Organizational Influences on the Adoption of activity-based costing in Australia", Accounting and Finance, vol. 44, no. 3, pp. 329-356
22. Chartered Institute of Management Accountants (CIMA). (1996). A Guide to Devolved Budgeting. London.

23. Chenhall, R.H. and Langfield-Smith, K. (1998), "Adoption and benefits of management accounting practices: An Australian study", *Management Accounting Research*, vol.9, no.1, pp. 1-19.
24. Chenhall, R.H. and Langfield-Smith, K. (1998), "Adoption and benefits of management accounting practices: An Australian study", *Management Accounting Research*, vol.9, no.1, pp. 1-19.
25. Chenhall, R.H. and Langfield-Smith, K. (2007), "Multiple perspectives of performance measures", *European Management Journal*, vol. 25, no. 4, pp. 266- 282
26. Cinquini, L. and Tenucci, A. (2010), " Strategic Management Accounting and Business Strategy: A Loose Coupling?", *Journal of Accounting & Organizational Change*, vol. 6, no. 2
27. Cohen S. and Kaimenaki E. (2011), «Cost accounting systems structure and information quality properties: an empirical analysis», *Journal of Applied Accounting Research*, vol. 12, no. 1, pp. 5-25
28. Collier, P.A., Gregory, A. (1995), "Strategic management accounting: a UK hotel sector case study", *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, vol.7, no. 1, pp. 16-21.
29. Collier, P.A., Gregory, A. (1995), "Strategic management accounting: a UK hotel sector case study", *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, vol.7, no. 1, pp. 16-21.
30. Cooper, R. (1990), "Explicating the logic of ABC", *Management Accounting (UK)*, pp. 58-60.
31. Daft, R., & Macintosh, N. (1987), "Management control systems and departmental interdependencies: An empirical study", *Accounting, Organizations and Society*, p. 49-61
32. Demirbag, M., Tatoglu, E., Tekinkus, M. and Zaim, S. (2006), "An analysis of the relationship between TQM implementation and organizational performance: Evidence from Turkish SMEs", *Journal of Manufacturing Technology Management*, vol.17, no. 6, pp. 829-847.
33. Drury, C., Braund, S., Osborne, P, & Tayles, M. (1993), "A survey of management accounting practices in UK manufacturing companies", *Certified Accountants Educational Trust for the Chartered Association of Certified Accountants*.

34. El-Shishini, H.M. (2017), "The Use of Management Accounting Techniques at Hotels in Bahrain", *Review of Integrative Business and Economics Research*, vol. 6, no. 2, pp. 64-77.
35. Fowzia R. (2011), "Use of Responsibility Accounting and Measure the Satisfaction Levels of Service Organizations in Bangladesh", *International Review of Business Research Papers* Vol. 7. No. 5., pp. 53-67.
36. Gomes, C.F., Yasin, M.M. and Lisboa, J.V. (2004), "An examination of manufacturing organizations' performance evaluation; Analysis, implications 82 and a framework for future research", *International Journal of Operations & Production Management*, vol. 24, no. 5, pp. 488-513.
37. Guilding C., Cravens S. K. and Tayles M. (2000), "An international comparison of strategic management accounting practices", *Management Accounting Research*, vol. 11 pp. 113-115.
38. Gundersen M. (2013), «Labor & Management», Minneapolis, Pub. 9
39. H.T. Johnson and R.S. Kaplan (1987) "Relevant Lost: The rise and fall of management accounting", Boston, MA Harvard Press.
40. Haldma, T., & Lääts, K. (2002). Contingencies influencing the management accounting practices of Estonian manufacturing companies. *Management Accounting Research*, 13(4), 379-400
41. Horngren, C.T., Bhimani, A., Datar, S.M. and Foster, G. (2005). *Management and Cost Accounting*, 3rd edition. Essex: Pearson Education.
42. Hunger D. and Wheelen T. (2012), «Concepts in Strategic Management and Business Policy», Prentice Hall, 13th Edition
43. Hyvönen, T. (2003). Management accounting and information systems: ERP versus BoB, *European Accounting Review*, pp. 155 – 173.
44. IFAC. (1998), *International Management Accounting Practice Statement: Management Accounting Concepts*, New York.
45. Ismail, T.H. (2007), "Performance evaluation measures in the private sector: Egyptian practice", *Managerial Auditing Journal*, vol. 22, no. 5, pp. 503-513.
46. Joshi, P.L. (2001), "The international diffusion of new management accounting practices: the case of India", *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, vol. 10, no. 1, pp. 85-109.

47. Joshi, P.L. (2001), "The international diffusion of new management accounting practices: the case of India", *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, vol. 10, no. 1, pp. 85-109.
48. Jusoh, R. and Parnell, J.A. (2008), "Competitive strategy and performance measurement in the Malaysian context. An exploratory study", *Management Decision*, vol.46, no. 1, pp. 5-31.
49. Kaplan R. and Anderson S. (2009), «Time-driven activity-based costing», Harvard Business School Press, Boston
50. Khandwalla, P. N. (1972), " The effect of different types of competition on the use of management controls", *Journal of Accounting Research*, 275-285.
51. Lamminmaki, D. (2008)," Accounting and the management of outsourcing: An empirical study in the hotel industry", *Management accounting research*, 19(2), 163- 181.
52. Langfield-Smith, K. (2008). Strategic management accounting: how far have we come in 25 years?, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, pp. 204-228.
53. Libby, T., & Waterhouse, J. H. (1996), " Predicting change in management accounting systems", *Journal of Management Accounting Research*, 8, 137-150.
54. Lybaert, N. (1998), "The information use in an SME: its importance and some elements of influence", *Small Business Economics*, vol. 10, no. 2, pp. 171-191
55. Lybaert, N. (1998), "The information use in an SME: its importance and some elements of influence", *Small Business Economics*, vol. 10, no. 2, pp. 171-191.
56. Merchant, K. A. (1981),"The design of the corporate budgeting system: influences on managerial behavior and performance", *Accounting Review*, 813-829.
57. O'Shaughnessy J. (2016), «Patterns of Business Organization», Taylor and Francis, Routledge, pp. 236
58. Pavlatos, O. and Paggios, I. (2008), "Management accounting practices in the Greek hospitality industry", *Managerial Auditing Journal*, vol. 24, no. 1, pp. 81- 98.

59. Pavlatos, O. and Paggios, I. (2008), "Management accounting practices in the Greek hospitality industry", *Managerial Auditing Journal*, vol. 24, no. 1, pp. 81- 98.
60. Pavlatos, O., & Paggios, I. (2007), " Cost accounting in Greek hotel enterprises: an empirical approach", 39-59.
61. Pellinen, J. (2003), "Making price decisions in tourism enterprises", *Hospitality Management*, vol. 22, no. 3, pp. 217-235
62. Perčević, H. (2006) Metode obračuna troškova u proizvodnom sektoru Republike Hrvatske/ The methods of cost accounting in the Croatian production sector, *Ekonomski pregled*, 57 (9-10), pp. 647-667.
63. Phadoongsitthi, M. (2003), "The role of management accounting in emerging economies: An empirical study of Thailand. Ph.D. Thesis", University of Maryland, College Park.
64. Potter, G. and Schmidgall, R. (1999), "Hospitality management accounting: current problems and future opportunities", *Hospitality Management*, vol. 18, no. 5, pp. 387-400.
65. Rehman, J. A. (2010). Institutional theories in management accounting change: Contributions, issues and paths for development. *Qualitative Research in Accounting & Management*, pp. 94-111.
66. Shields, M.D. (1995), "An empirical analysis of firms' implementation experiences with activity-based costing", *Journal of Management Accounting Research*, vol. 7, no. 1, pp. 148-166
67. Shields, M.D., Chow, C.W., Kato, Y and Nakagawa, Y. (1991), "Management accounting practices in the U.S. and Japan: Comparative survey findings and 84 research implications", *Journal of International Financial Management and Accounting*, vol. 3, no. 1, pp. 61-77.
68. Sunarni, C. W. (2015), "Management Accounting Practices at Hospitality Business in Yogyakarta, Indonesia", *review of Integrative Business and Economics Research*, vol. 4, no. 1, pp. 380-396.
69. Szychta, A. (2002), "The scope of application of management accounting methods in Polish enterprises", *Management Accounting Research*, Vol. 13 No. 4, pp. 401-418

70. Szychta, A. (2002), "The scope of application of management accounting methods in Polish enterprises", *Management Accounting Research*, vol. 13, no. 4, pp. 401-418.
71. Trzesniewski K., Donnellan M. and Lucas R. (2011), «Secondary data analysis», American Psychological Association, Washington
72. Waweru, N.M., Hoque, Z. and Uliana, E. (2004), "Management accounting change in South Africa case studies from retail services", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 17 No. 5, pp. 675-704.
73. Williams, J.J. and Seaman, A.E. (2001), "Predicting change in management accounting systems: national culture and industry effects", *Accounting, Organization and Society*, Vol. 26 Nos 4/5, pp. 443-460.
74. Wu, J., Boateng, A. and Drury, C. (2007), "An analysis of the adoption, perceived benefits and expected future emphasis of western management accounting practices in Chinese SOEs and JVs", *The International Journal of Accounting*, vol. 42, no. 2, pp. 171-185.
75. Wu, J., Boateng, A. and Drury, C. (2007), "An analysis of the adoption, perceived benefits and expected future emphasis of western management accounting practices in Chinese SOEs and JVs", *The International Journal of Accounting*, vol. 42, no. 2, pp. 171-185

Ηλεκτρονική Βιβλιογραφία

1. <http://www.visiontask.gr/lib/files/resource/91.pdf>
2. <https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A4%CE%BF%CF%85%CF%81%CE%B9%CF%83%CE%BC%CF%8C%CF%82>
3. https://insete.gr/wp-content/uploads/2020/09/20_09_Tourism_and_Greek_Economy_2018-2019.pdf
4. [ΑΝΑΛΥΣΗ : Η κοστολόγηση της ξενοδοχειακής υπηρεσίας - ΧΡΗΜΑ & ΤΟΥΡΙΣΜΟΣ money-tourism.gr \(money-tourism.gr\)](#)

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ – ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΕΡΕΥΝΑΣ

ΘΕΜΑ: «Οι πρακτικές της διοικητικής λογιστικής, παράγοντες που τις επηρεάζουν και η συνεισφορά τους στην διοίκηση στον κλάδο της φιλοξενίας – ελληνικά ξενοδοχεία».

ΜΕΡΟΣ Α – ΔΗΜΟΓΡΑΦΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

1. Ποια η ειδικότητά σας στο ξενοδοχείο;
 - Διευθυντής – Ιδιοκτήτης
 - Λογιστής
 - Υπεύθυνος Τμήματος
 - Άλλο
2. Πόσα χρόνια προϋπηρεσίας έχετε;
 - Κάτω από 5 χρόνια
 - 5-10 χρόνια
 - Πάνω από 10 χρόνια
3. Ποιο είναι το είδος του ξενοδοχείου; (αστικό ή εποχιακό)
 - Αστικό/ 12μήνης διάρκειας
 - Εποχιακό/ 6μήνης διάρκειας
4. Σε ποια κατηγορία εντάσσεται το ξενοδοχείο; (αστέρια)
 - 3 αστέρων
 - 4 αστέρων
 - 5 αστέρων
5. Σε ποια γεωγραφική περιοχή βρίσκεται το ξενοδοχείο;
 - Αττική – Στερεά Ελλάδα
 - Μακεδονία – Θράκη
 - Ήπειρος – Θεσσαλία
 - Πελοπόννησος
 - Νησιά Αιγαίου
 - Νησιά Ιονίου
 - Κρήτη
6. Πόσα δωμάτια υπάρχουν στον ξενοδοχείο;
 - Κάτω από 30
 - 30-100
 - 101-200
 - Πάνω από 200

ΜΕΡΟΣ Β – ΧΡΗΣΗ ΤΩΝ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

7. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές κοστολόγησης;

ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ	ΠΟΤΕ	ΣΠΑΝΙΑ	ΜΕΡΙΚΕΣ ΦΟΡΕΣ	ΣΥΧΝΑ	ΠΟΛΥ ΣΥΧΝΑ
Πλήρη Κοστολόγηση					
Μεταβλητή- Αμεση Κοστολόγηση					
Κοστολόγηση κατά Δραστηριότητα - ABC					

8. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές προϋπολογισμού;

ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΠΟΤΕ	ΣΠΑΝΙΑ	ΜΕΡΙΚΕΣ ΦΟΡΕΣ	ΣΥΧΝΑ	ΠΟΛΥ ΣΥΧΝΑ
Προϋπολογισμός Μηδενικής Βάσης (Zero- based budgeting)					
Ευέλικτος προϋπολογισμός					

9. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές μέτρησης της απόδοσης;

ΜΕΤΡΗΣΗ ΑΠΟΔΟΣΗΣ	ΠΟΤΕ	ΣΠΑΝΙΑ	ΜΕΡΙΚΕΣ ΦΟΡΕΣ	ΣΥΧΝΑ	ΠΟΛΥ ΣΥΧΝΑ
Μέτρηση Κερδοφορίας					
Μη χρηματοοικονομικά μέτρα απόδοσης που σχετίζονται με τους πελάτες					
Μη χρηματοοικονομικά μέτρα απόδοσης που σχετίζονται με τις καινοτομίες					
Μη χρηματοοικονομικά μέτρα απόδοσης που σχετίζονται με τους εργαζόμενους					
Balanced Scorecard					
Οικονομική Προστιθέμενη Αξία - EVA					

10. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές για τη λήψη αποφάσεων;

ΛΗΨΗ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ	ΠΟΤΕ	ΣΠΑΝΙΑ	ΜΕΡΙΚΕΣ ΦΟΡΕΣ	ΣΥΧΝΑ	ΠΟΛΥ ΣΥΧΝΑ
Ανάλυση Κερδοφορίας Προϊόντος					
Ανάλυση Κερδοφορίας Πελάτη					
Ανάλυση κόστους-όγκου-κέρδους- CVP					

11. Σε ποιο βαθμό χρησιμοποιείτε τις ακόλουθες πρακτικές στρατηγικής ανάλυσης;

ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ	ΠΟΤΕ	ΣΠΑΝΙΑ	ΜΕΡΙΚΕΣ ΦΟΡΕΣ	ΣΥΧΝΑ	ΠΟΛΥ ΣΥΧΝΑ
Ανάλυση του κλάδου					
SWOT Ανάλυση					
Ανάλυση της ανταγωνιστικής θέσης					

ΜΕΡΟΣ Γ – ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΕΠΙΡΡΟΗΣ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ ΤΩΝ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΟΣΟ ΕΠΗΡΕΑΖΕΙ	ΚΑΘΟΛΟΥ	ΛΙΓΟ	ΟΥΤΕ ΛΙΓΟ ΟΥΤΕ ΠΟΛΥ	ΠΟΛΥ	ΑΡΚΕΤΑ
12. Το μέγεθος της επιχείρησης					
13. Ο ανταγωνισμός του κλάδου					
14. Η συμμετοχή του ιδιοκτήτη-διευθυντή					
15. Τεχνολογία					

ΜΕΡΟΣ Δ – Ο ΡΟΛΟΣ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΟΙ ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΒΟΗΘΟΥΝ ΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΝΑ:	ΚΑΘΟΛΟΥ	ΛΙΓΟ	ΟΥΤΕ ΛΙΓΟ ΟΥΤΕ ΠΟΛΥ	ΠΟΛΥ	ΑΡΚΕΤΑ
16. Ελέγξει τις τρέχουσες δραστηριότητες					
17. Αξιολογεί και να μετρά την απόδοση					
18. Βελτιστοποιήσει τους πόρους					
19. Ελαττώσει την υποκειμενικότητα στη λήψη αποφάσεων					
20. Βελτιώσει την επικοινωνία (εσωτερική & εξωτερική)					