



**Διπλωματική εργασία**

**« Η χρησιμότητα των εργαλείων της  
διοικητικής λογιστικής στις ελληνικές  
επιχειρήσεις »**

**Του**

**ΙΛΑΝΙΔΗ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΥ**

Επιβλέπουσα Καθηγήτρια: Κουρδούμπαλου Σταυρούλα

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

**Θεσσαλονίκη,  
Σεπτέμβριος 2022**

## Ευχαριστίες

Αρχικά θα ήθελα να ευχαριστήσω την επιβλέπουσα καθηγήτρια της παρούσας Διπλωματικής εργασίας, Κουρδούμπαλου Σταυρούλα για την καθοδήγηση και υποστήριξη σε όλη τη διάρκεια εκπόνησής της.

Επίσης θα ήθελα να ευχαριστήσω όλους τους καθηγητές του Προγράμματος Μεταπτυχιακών Σπουδών στη Φορολογική, Λογιστική και Χρηματοοικονομική Διοίκηση Στρατηγικών Αποφάσεων οι οποίοι μας παρείχαν αστείρευτες γνώσεις και εμπειρίες.

Τέλος θα ήθελα να ευχαριστήσω ιδιαίτερα, τους γονείς μου, και κυρίως την μητέρα μου για την συνεχή ενθάρρυνση, υποστήριξη και συμπαράστασή της καθ' όλη τη διάρκεια των σπουδών μου, καθώς επίσης και κατά τη διάρκεια της συγγραφής της μεταπτυχιακής της διπλωματικής μου εργασίας

Περιεχόμενα	
Πίνακας διαγραμμάτων.....	4
Πίνακας πινάκων.....	4
Περίληψη .....	6
Abstract.....	7
ΕΙΣΑΓΩΓΗ,ΑΝΑΓΚΑΙΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ.....	8
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	8
Αναγκαιότητα και σκοπός της εργασίας .....	9
Διάρθρωση της εργασίας.....	9
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ .....	11
1.1 Εννοιολογική προσέγγιση διοικητικής λογιστικής. ....	11
1.2 Διαφορές διοικητικής και χρηματοοικονομικής λογιστικής.....	13
1.3 Ιστορική ανάδρομη .....	15
1.4 Σημασία διοικητικής λογιστικής.....	16
1.5 Ρόλος και στόχοι της διοικητικής λογιστικής .....	19
1.6 Εργαλεία διοικητικής λογιστικής.....	22
<b>1.7 Προϋποθέσεις ορθής εφαρμογής της διοικητικής λογιστικής.....</b>	<b>26</b>
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΜΕΛΕΤΕΣ ΕΡΕΥΝΩΝ.....	28
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΈΡΕΥΝΑΣ .....	34
3.1 Εισαγωγή .....	34
3.2 Πληθυσμός-Δείγμα .....	34
3.3 Σκοπός.....	34
3.4 Ερευνητικά ερωτήματα .....	35
3.5 Ερωτηματολόγιο Έρευνας: Δομή και Περιεχόμενο .....	35
3.6 Μεθοδολογία Στατιστικής Ανάλυσης.....	37
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ .....	38
4.1 Εισαγωγή .....	38
4.2 Παρουσίαση Αποτελεσμάτων Περιγραφικής Στατιστικής.....	38
4.3 Παρουσίαση Αποτελεσμάτων Ανάλυσης Συσχετίσεων.....	57
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ .....	61
Βιβλιογραφία .....	66
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	72

---

---

## Πίνακας διαγραμμάτων

Διάγραμμα 1: Τα δομικά στοιχεία της Διοικητικής Λογιστικής.....	18
Διάγραμμα 2: Φύλο ερωτηθέντων. ....	40
Διάγραμμα 3: Ηλικία.....	41
Διάγραμμα 4: Χρόνια εργασίας στην εταιρεία .....	42
Διάγραμμα 5: Θέση στην εταιρεία.....	43
Διάγραμμα 6: Σε ποια κατηγορία ανήκει η βασική δραστηριότητα της επιχείρησης. ....	44
Διάγραμμα 7: Επίπεδο εκπαίδευσης .....	45
Διάγραμμα 8: Η εταιρεία κάνει χρήση προϋπολογισμών.....	46
Διάγραμμα 9: Η εταιρεία που εργάζεστε κάνει χρήση μεθόδων κοστολόγησης αναδραστηριότητας(abc) .....	46
Διάγραμμα 10: Η εταιρεία που εργάζεστε κάνει χρήση μεθόδων ανάλυσης-κόστους. ....	47
Διάγραμμα 11: Η εταιρεία που εργάζεστε κάνει χρήση μεθόδων άμεσης κοστολόγησης. ....	48
Διάγραμμα 12: Η διοικητική λογιστική συμβάλλει στην καλύτερη εικόνα της εταιρείας. ....	49
Διάγραμμα 13: Η διοικητική λογιστική συμβάλλει στην βελτίωση της επιχειρησιακής λειτουργίας.....	50
Διάγραμμα 14: Η διοικητική λογιστική συμβάλλει στην ορθή λήψη αποφάσεων.....	51
Διάγραμμα 15: Έχετε γνώσεις πάνω στη διοικητική λογιστική. ....	52
Διάγραμμα 16: Η εταιρεία σας παρέχει εκπαίδευση πάνω σε θέματα διοικητικής λογιστικής. ....	53
Διάγραμμα 17: Έχετε παρακολουθήσει κάποιο σεμινάριο πάνω σε θέματα διοικητικής λογιστικής.....	54
Διάγραμμα 18: Η διοίκηση παρέχει ανθρώπινους πόρους σχετικά με την διοικητική λογιστική .....	55
Διάγραμμα 19: Η διοίκηση παρέχει οικονομικούς πόρους σχετικά με την διοικητική λογιστική.....	56
Διάγραμμα 20: Η διοίκηση προωθεί την χρήση της διοικητικής λογιστικής.....	57
Διάγραμμα 21: Η διοίκηση πιστεύει στη χρησιμότητα της διοικητικής λογιστικής: .	57

## Πίνακας πινάκων

Πίνακας 1: βασικές διαφορές μεταξύ χρηματοοικονομικής και διοικητικής λογιστικής.....	15
Πίνακας 2: Έλεγχος αξιοπιστίας cronbach's alpha .....	38
Πίνακας 3: Φύλο ερωτηθέντων.....	40
Πίνακας 4: Ηλικία.....	41
Πίνακας 5: Χρόνια εργασίας στην εταιρεία .....	42
Πίνακας 6: Θέση στην εταιρεία .....	43
Πίνακας 7: Σε ποια κατηγορία ανήκει η βασική δραστηριότητα της επιχείρησης .....	44
Πίνακας 8: Επίπεδο εκπαίδευσης των ατόμων του δείγματος.....	45

---

<i>Πίνακας 9: Η εταιρεία κάνει χρήση προϋπολογισμών .....</i>	<i>46</i>
<i>Πίνακας 10: Εταιρείες με χρήση μεθόδων κοστολόγησης αναδραστικότητας(abc).....</i>	<i>47</i>
<i>Πίνακας 11: Χρήση της μεθόδου ανάλυσης-κόστους από την εταιρεία .....</i>	<i>48</i>
<i>Πίνακας 12: Η εταιρεία χρησιμοποιεί τη μέθοδο άμεσης κοστολόγησης .....</i>	<i>49</i>
<i>Πίνακας 13: Η συμβολή της διοικητικής λογιστικής στην καλύτερη εικόνα της εταιρείας ....</i>	<i>50</i>
<i>Πίνακας 14: Η διοικητική λογιστική συμβάλλει στην ορθή λήψη αποφάσεων.....</i>	<i>51</i>
<i>Πίνακας 15: Γνώσεις των ερωτηθέντων πάνω στη διοικητική λογιστική .....</i>	<i>52</i>
<i>Πίνακας 16: Παροχή εκπαίδευσης πάνω σε θέματα διοικητικής λογιστικής από την εταιρεία .....</i>	<i>53</i>
<i>Πίνακας 17: Προσωπικό ενδιαφέρον για απόκτηση γνώσεων πάνω σε θέματα διοικητικής λογιστικής.....</i>	<i>54</i>
<i>Πίνακας 18: Παροχή ανθρώπινων πόρων από τη διοίκηση αναφορικά με τη διοικητική λογιστική .....</i>	<i>55</i>
<i>Πίνακας 19: Παροχή οικονομικών πόρων από τη διοίκηση αναφορικά με τη διοικητική λογιστική .....</i>	<i>56</i>
<i>Πίνακας 20: Πίστη της διοίκησης στη χρησιμότητα της διοικητικής λογιστικής.....</i>	<i>57</i>
<i>Πίνακας 21: Συσχέτιση των μεταβλητών V1 και V2.....</i>	<i>58</i>
<i>Πίνακας 22: Συσχέτιση των μεταβλητών V3 και V4.....</i>	<i>58</i>
<i>Πίνακας 23: Συσχέτιση των μεταβλητών V5, V6 &amp; V7.....</i>	<i>59</i>
<i>Πίνακας 24: Συσχέτιση των μεταβλητών V8, V9, V10 &amp; V11.....</i>	<i>60</i>

---

---

## Περίληψη

Στο πλαίσιο της παγκοσμιοποίησης, οι ραγδαίες αλλαγές που συμβαίνουν καθημερινά στο οικονομικό περιβάλλον, έχουν αναγκάσει τις μικρές επιχειρήσεις να αναζητήσουν νέες πρακτικές διοίκησης προκειμένου να επιβιώσουν μπροστά στα τεράστια ανταγωνιστικά πλεονεκτήματα των μεγαλύτερων επιχειρήσεων. Εντούτοις, μικρός αριθμός ερευνών έχει ασχοληθεί με τη σημασία και την επίδραση της διοικητικής λογιστικής γι' αυτές τις επιχειρήσεις που αποτελούν, όμως πολύ βασικό κομμάτι της χώρας. Σε αυτό το πλαίσιο, σκοπός της παρούσας διπλωματικής εργασίας είναι να καταδείξει τον ρόλο και τη συνεισφορά της διοικητικής λογιστικής στην ανάπτυξη των ελληνικών επιχειρήσεων αφενός και αφετέρου να ερευνήσει τη σχέση της αξιοποίησης των εργαλείων της στον έλεγχο, την εποπτεία και ανάπτυξη των επιχειρήσεων αυτών. Ειδικότερα, πραγματοποιήθηκε εμπειρική έρευνα με τη διανομή ηλεκτρονικού ερωτηματολογίου σε επιχειρήσεις, ενώ την ανάλυση των μεταβλητών ακολούθησε η ανάλυση των δεδομένων με τη χρήση πολλαπλής παλινδρόμησης. Τα αποτελέσματα της έρευνας ανέδειξαν τη σχέση των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής με την οργάνωση αλλά και την ανάπτυξη πρακτικών και μεθόδων από τις ελληνικές επιχειρήσεις με στόχο τόσο την αύξηση της ανταγωνιστικότητας και κερδοφορίας τους όσο και την ανάπτυξη καινοτόμων επενδυτικών πρωτοβουλιών.

**Λέξεις κλειδιά:** ελληνικές επιχειρήσεις, διοικητική λογιστική, συμπεριφορά κόστους, Προϋπολογισμός, στρατηγικός σχεδιασμός

## Abstract

In the context of globalization, the rapid changes occurring daily in the economic environment, have forced small to seek new management practices in order to survive in front of the enormous competitive advantages of larger businesses. However, a small number of surveys have addressed the importance and impact of management accounting for these businesses, which are, however, a very essential part of a country's economy. In this context, the purpose of this study is to demonstrate the role and contribution of administrative accounting to the development of Greek businesses on the one hand and on the other hand to investigate the relationship of the utilization of its tools in the control, supervision and development of these enterprises. In particular, an empirical survey was carried out with the distribution of an electronic questionnaire to businesses, while the analysis of the variables was followed by the analysis of the data using multiple regression. The results of the research highlighted the relationship of the tools of management accounting with the organization and the development of practices and methods by Greek companies with the aim of both increasing their competitiveness and profitability and developing innovative investment initiatives.

**Key words: Greek business, Management accounting, Cost behavior, Budget, Strategic planning**

---

## **ΕΙΣΑΓΩΓΗ, ΑΝΑΓΚΑΙΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ**

### **ΕΙΣΑΓΩΓΗ**

Μέχρι τα τέλη του προηγούμενου αιώνα οι επιχειρήσεις όφειλαν απλώς να ακολουθήσουν τις εξελίξεις και να είναι μέσα σε αυτές όταν συμβαίνουν, χωρίς απαραίτητα να χρειάζεται να δαπανήσουν σημαντικούς πόρους. Στο πρώτο τέταρτο του 21<sup>ου</sup> αιώνα, ωστόσο, οι διαρκείς μεταβολές που λαμβάνουν χώρα καθιστούν το σήμερα συνώνυμο του αύριο, με συνέπεια να επηρεάζουν άμεσα τους παράγοντες που συνδέονται δομικά με τις συνθήκες διενέργειας του επιχειρείν, ωθώντας τις επιχειρήσεις σε έναν διαρκή αγώνα προσαρμογής με αρκετά προσκόμματα και ασυνέχειες (Κουφός, 2022).

Στο σύγχρονο πλαίσιο της παγκοσμιοποίησης φαίνεται πως ένας συστημικός παγκόσμιος και συγχρόνως τοπικός (glocal) συν-ανταγωνισμός (συνεργασία και ανταγωνισμός μαζί) διαμορφώνει και ενοποιεί το παιχνίδι της ανταγωνιστικότητας, χωρίς να παύει να αναπαράγει την πολλαπλότητα των διαφορετικών εξελικτικών πόρων και των εφαρμοσμένων μοντέλων ανάπτυξης. Καθώς φαίνεται, αυτό οδηγεί στη συνειδητοποίηση ότι ελάχιστες είναι οι ελπίδες βελτίωσης της «κοινής μας μοίρας» εντός του συγκεκριμένου οικονομικού παραδείγματος χωρίς μακροπρόθεσμα ανταγωνιστικές επιχειρήσεις. Χωρίς ισχυρό παραγωγικό ιστό, χωρίς επιχειρήσεις ικανές να αντεπεξέλθουν στον παγκόσμιο ανταγωνισμό, χωρίς παραγωγή πλούτου ο ελληνικός οικονομικός σχηματισμός δε θα έχει άλλο να προσδοκά παρά μόνον την αναπτυξιακή καχεξία και τις ακαμψίες της (Βλάδος, 2006).

Η επιβίωση, και κατ' επέκταση, η διαμόρφωση ανταγωνιστικών πλεονεκτημάτων των ελληνικών επιχειρήσεων θα πρέπει ενδεχομένως να συνδεθούν με τη διαμόρφωση ανταγωνιστικής διοίκησης και πολλαπλές τομές στη χρήση των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής. Κατά τον Endenich (2014), η ταυτόχρονη αύξηση του κεφαλαίου των επιχειρήσεων και των συνεχόμενων ευκαιριών που προκύπτουν μπορούν να οδηγήσουν σε βελτίωση της ανταγωνιστικότητάς τους, ενώ ταυτόχρονα η «ανατροφοδοτική» δύναμη των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής φαίνεται να ενισχύει ουσιαστικά τα διοικητικά στελέχη στη διαδικασία λήψης αποφάσεων τόσο για τον προγραμματισμό των επιχειρηματικών δράσεων και πρωτοβουλιών όσο και για τον μελλοντικό προσανατολισμό των επιχειρήσεων.





## **Αναγκαιότητα και σκοπός της εργασίας**

Η αναποτελεσματικότητα των παλιών πρακτικών διαχείρισης των επιχειρήσεων, οι συνεχείς προκλήσεις του επιχειρηματικού περιβάλλοντος σε παγκόσμιο επίπεδο και ο ολοένα αυξανόμενος ανταγωνισμός έχουν αναδείξει, τα τελευταία χρόνια, την αναγκαιότητα της ύπαρξης ενός συστήματος διοικητικής λογιστικής ταυτόχρονα με τα δεδομένα της χρηματοοικονομικής λογιστικής. Και παρά τις θεαματικές αλλαγές στον τρόπο οργάνωσης και διοίκησης των επιχειρήσεων σε πολλές χώρες του εξωτερικού, στη χώρα μας λίγες είναι οι ερευνητικές προσεγγίσεις του συγκεκριμένου θέματος.

Υπό το πρίσμα αφενός της σπουδαιότητας της διοικητικής λογιστικής και των εργαλείων της για τις επιχειρήσεις και του μικρού αριθμού ερευνητικών δεδομένων στη χώρα μας αφετέρου, θεωρήσαμε πως η διεξαγωγή μιας εμπειρικής έρευνας αναφορικά με τη συνεισφορά της διοικητικής λογιστικής στον τομέα των ελληνικών επιχειρήσεων θα αποτελούσε ένα ενδιαφέρον ερευνητικό πεδίο με διττό σκοπό: τον εμπλουτισμό των ερευνητικών δεδομένων από τη μια και την πληροφόρηση των εγχώριων επιχειρήσεων για τις δυνατότητες και τη συνεισφορά της διοικητικής λογιστικής στην ανάπτυξή τους από την άλλη.

## **Διάρθρωση της εργασίας**

Η παρούσα εργασία αποτελείται από τέσσερα κεφάλαια. Στα δύο πρώτα επιχειρείται η θεωρητική προσέγγιση τόσο του περιεχομένου και των βασικών εννοιών της διοικητικής λογιστικής όσο και το εννοιολογικό πλαίσιο των ελληνικών επιχειρήσεων. Στο τρίτο κεφάλαιο, εμπεριέχεται η μεθοδολογία της έρευνας, ενώ στο τέταρτο και τελευταίο παρουσιάζονται τα συμπεράσματα αυτής.

Συγκεκριμένα, στην αρχή του πρώτου κεφαλαίου επιδιώκεται μια εννοιολογική προσέγγιση της διοικητικής λογιστικής με ταυτόχρονη ανάλυση των προσδιοριστικών της στοιχείων. Ακολουθεί μια σύντομη ιστορική ανάδρομη σχετικά με τις αναγκαιότητες που οδήγησαν στην εμφάνιση αυτής και την ανάδειξη της σπουδαιότητάς της, όπως ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής και τα εργαλεία που

---

χρησιμοποιεί. Η ενότητα ολοκληρώνεται με την παρουσίαση της σημαντικότητας της διοικητικής λογιστικής για τις ελληνικές επιχειρήσεις.

Το δεύτερο κεφάλαιο περιλαμβάνει την ανασκόπηση ερευνών αναφορικά με τη σημασία και τη συνεισφορά της διοικητικής λογιστικής στις επιχειρήσεις. Εν συνεχεία, παρουσιάζονται οι διαφορές της διοικητικής λογιστικής από τη λογιστική κοστολόγησης μέσα από τα διαφορετικά στοιχεία και τη χρήση αυτών των δύο πρακτικών εντός των επιχειρήσεων.

Στο τρίτο κεφάλαιο αναλύεται το εμπειρικό κομμάτι της έρευνας με αναφορές στη μεθοδολογία της. Πιο συγκεκριμένα, περιγράφεται η ερευνητική μέθοδος, ο πληθυσμός και το δείγμα αυτής, ενώ προσδιορίζονται ο σκοπός και οι ερευνητικοί στόχοι της. Ακολουθούν τα ερευνητικά ερωτήματα, η παρουσίαση και η ανάλυση των δεδομένων.

Τέλος, η εργασία ολοκληρώνεται με την παρουσίαση των αποτελεσμάτων της ερευνητικής μας προσπάθειας. Μέσα από πίνακες και διαγραμματικές απεικονίσεις προσδιορίζεται το κατά ποσό είναι σημαντική η διοικητική λογιστική και ποιες προσπάθειες γίνονται προς την κατεύθυνση αξιοποίησής της.

---

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ

### 1.1 Εννοιολογική προσέγγιση διοικητικής λογιστικής.

Η διοικητική λογιστική φαίνεται να αποτελεί μια πολυεπίπεδη διαδικασία που περιλαμβάνει τον προσδιορισμό, τη μέτρηση, τη συγκέντρωση, την ανάλυση, την ερμηνεία και την προώθηση της οικονομικής πληροφορίας που χρησιμοποιεί η διοίκηση μιας επιχείρησης για τον σχεδιασμό, την αξιολόγηση και τον έλεγχο αυτής, εξασφαλίζοντας την αξιοπιστία των πηγών πληροφόρησης αλλά και την κατάλληλη χρήση τους προς όφελός της.

Κατά τον Horngren και τους συνεργάτες του (2000), βάσει της διοικητικής λογιστικής μπορεί να υπολογιστούν και να αναλυθούν οι χρηματοοικονομικές και μη πληροφορίες που δύνανται να συμβάλουν στη λήψη αποφάσεων και την υλοποίηση αυτών. Τα διοικητικά στελέχη χρησιμοποιούν στοιχεία και δεδομένα που πηγάζουν από τη διοικητική λογιστική για να αναπτύξουν, να επικοινωνήσουν, να διαμορφώσουν και, τελικώς, να εφαρμόσουν ποικίλες στρατηγικές. Η διοικητική λογιστική μπορεί, επίσης, να συμβάλλει στον συντονισμό των αποφάσεων σχεδιασμού, της παραγωγής και εμπορίας προϊόντων αλλά και στην αξιολόγηση της απόδοσης της επιχείρησης.

Η διοικητική λογιστική παρέχει στους επιχειρηματίες τη δυνατότητα πληροφόρησης με ένα «πακέτο» πληροφοριών που θα μπορούν να χρησιμοποιηθούν και να εφαρμοστούν μέσα στην επιχείρηση. Ουσιαστικά, τους προσφέρει στοιχεία και δεδομένα που σχετίζονται με την οργάνωση, τη σχεδίαση, τον έλεγχο και τη λήψη αποφάσεων. Εστιάζοντας ιδιαίτερος στη λήψη αποφάσεων, θεωρείται ότι αυτές μπορούν να επηρεάσουν στο μέλλον την απόδοση και, επομένως, την ανταγωνιστικότητα, τη μακρομέρευση και την κερδοφορία μιας επιχείρησης. Συνεπώς, η εφαρμογή των πρακτικών της διοικητικής λογιστικής θεωρείται επιβεβλημένη για κάθε επιχείρηση ή οργανισμό (Garrison et al., 2014).

Αναφορικά με τις πληροφορίες που παρέχονται από τη διοικητική λογιστική, οι Walther και Skousen (2009) αποφαίνονται ότι εστιάζουν τόσο στα προϊόντα μιας επιχείρησης όσο και στα μεμονωμένα τμήματα, τις γραμμές παραγωγής και τις επιχειρηματικές δραστηριότητες αυτής. Έτσι, αφορούν όλους τους τομείς μιας επιχείρησης ή ενός οργανισμού και συνδέονται άμεσα με την παραγωγή, το

---

μάρκετινγκ και, γενικώς, τις εσωτερικές διαδικασίες διοίκησης. Οι διαδικασίες αυτές αφορούν τις εσωτερικές λογιστικές μονάδες μιας επιχείρησης αλλά και τα τμήματα στρατηγικής χρηματοδότησης, περιγράφοντας με τον καλύτερο δυνατό τρόπο το ευρύ φάσμα και το πλήθος των καθηκόντων της διοικητικής λογιστικής (Walther & Skousen, 2009).

Οι Καραγιώργος και Πετρίδης (2017) ομονοούν ότι η διοικητική λογιστική σχετίζεται άμεσα με τη συλλογή και εξασφάλιση πληροφοριών για και προς όλους τους εσωτερικούς παράγοντες μιας επιχείρησης, όπως το σύνολο των διοικητικών τμημάτων ή επιπέδων αυτής. Για παράδειγμα, ένας από βασικότερους στόχους της είναι η οργάνωση της παραγωγής και ο προσδιορισμός κόστους των προϊόντων. Επομένως, η διοικητική λογιστική αποτελεί ως ένα πληροφοριακό σύστημα, η λειτουργία του οποίου συμβάλλει στην επιτυχή εκπλήρωση των έργων των στελεχών διοίκησης. Η έγκαιρη και ακριβής πληροφόρηση αναφορικά με το κόστος θεωρείται αναγκαία, αφού βάσει των στοιχείων της τα στελέχη μιας επιχείρησης μπορούν να υπολογίσουν το αληθινό κόστος των προϊόντων ή των υπηρεσιών που παρέχει η επιχείρηση αυτή (Diavastis et al., 2016).

Επιπροσθέτως, το συγκεκριμένο σύστημα πληροφοριών ενισχύει τη σχεδίαση, ανάλυση, παρουσίαση και έλεγχο μιας απρόβλεπτης κατάστασης, γεγονός που βοηθά στη λήψη σημαντικών αποφάσεων για την έγκαιρη αντιμετώπισή της. Από την άλλη, ενισχύει τον συντονισμό ενός συνόλου προγραμματισμένων ενεργειών σε πολλαπλά επίπεδα, όπως ο προγραμματισμός των διάφορων τμημάτων, η συνεργασία αυτών, ο συντονισμός των δράσεών τους και ο έλεγχος της αποτελεσματικότητάς τους. Ιδιαίτερα, ο προγραμματισμός ορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα και κατ' επέκταση, τον έλεγχο της επιχείρησης, ενώ ταυτόχρονα προωθεί τον επανασχεδιασμό και προγραμματισμό διορθωτικών κινήσεων. Συνεπώς, εκτός των οικονομικών εκθέσεων μιας επιχείρησης, παρέχει αναγκαίες αναλυτικές εκθέσεις της λειτουργίας των επιμέρους τμημάτων και αναφορές για μελλοντικό σχεδιασμό. Έτσι, η διοικητική λογιστική μπορεί να αποτελέσει ένα πρακτικό εργαλείο με γενική εφαρμογή στο σύνολο της διοίκησης μιας εταιρείας, καθώς σχετίζεται δυναμικά τόσο με τις εξωτερικές της λειτουργίες όσο και με την καλύτερη λειτουργία των διοικητικών της τμημάτων (Kucharczyk & CieÅlak, 2014).

---

Εδώ, ας επισημανθεί, ότι το σύνολο των πληροφοριών της διοικητικής λογιστικής δεν επιβάλλεται από νομοθετική άποψη. Η ακρίβεια των υπολογισμών και των μετρήσεων δεν την αφορούν και τόσο, αφού το σύνολο των πληροφοριών της στοχεύει στον εμπλουτισμό της επιχείρησης με στοιχεία που αφορούν τη σχετικότητα, τη συνάφεια, την ευελιξία, την πληροφόρηση και την αξιολόγηση για την έγκαιρη λήψη αποφάσεων. Αυτό βρίσκεται σε αντιδιαστολή με τη χρηματοοικονομική λογιστική όπου εκ του νόμου η πληροφόρηση είναι αναγκαία για πρόσωπα εκτός του οργανισμού.

Ωστόσο, και παρότι υπάρχει μια γενική δυσκολία στην οριοθέτηση του περιεχομένου της διοικητικής λογιστικής και της αναλυτικής λογιστικής –το σύνολο γνώσεων της δεύτερης αποτελεί μέρος του οικοδομήματος της πρώτης– φαίνεται πως μαζί με τη χρηματοοικονομική λογιστική συνθέτουν το πολυεπίπεδο πληροφοριακό σύστημα οποιασδήποτε οικονομικής μονάδας ή οργανισμού. Κατά τον Λιάπη (2011), η κατανόηση των δυνατοτήτων της διοικητικής λογιστικής εξαρτάται, πρωτίστως, από την κατανόηση του συνόλου των εννοιών, αρχών και τεχνικών της χρηματοοικονομικής λογιστικής. Για παράδειγμα, ο προσδιορισμός του κόστους των προϊόντων ή των υπηρεσιών είναι αναγκαίος τόσο στη διοικητική λογιστική για τη λήψη αποφάσεων όσο και στη χρηματοοικονομική, εφόσον ο προσδιορισμός αποτελέσματος διαμορφώνει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

## **1.2 Διαφορές διοικητικής και χρηματοοικονομικής λογιστικής**

Ο Biddle (2009) θεωρεί ότι η σχέση μεταξύ της διοικητικής λογιστικής και της χρηματοοικονομικής λογιστικής είναι παρόμοια με τη σχέση του ήλιου με το φεγγάρι. Ως φεγγάρι η χρηματοοικονομική λογιστική φαίνεται απλώς να αντανακλά το κέντρο του ηλιακού συστήματος, δηλαδή τη διοικητική λογιστική. Η παγκοσμιοποίηση, ωστόσο, και η τεχνολογική εξέλιξη μετασχηματίζουν συνεχώς το εξωτερικό περιβάλλον, με συνέπεια οι επιχειρήσεις να χρειάζεται να αντιμετωπίσουν περισσότερες προκλήσεις από ό,τι στο παρελθόν. Και μόνο αυτό το γεγονός επιβάλλει την «ανάγνωση» των δυνατοτήτων της διοικητικής λογιστικής και της εφαρμογής της από τις επιχειρήσεις. Άλλωστε, το πεδίο εφαρμογής της διοικητικής λογιστικής διευρύνεται συνεχώς, ενώ οι μέθοδοι και οι τεχνικές που εφαρμόζονται σε αυτόν τον τομέα εξελίσσονται σχεδόν καθημερινά. Έτσι, η διοικητική λογιστική έχει ήδη γίνει το επίκεντρο της προσοχής στον τομέα της

---

λογιστικής. Στον Πίνακα 1, που ακολουθεί, παρουσιάζονται εν συντομία οι βασικές διαφορές μεταξύ χρηματοοικονομικής και διοικητικής λογιστικής:

<b>Βασικές διαφορές</b>	Χρηματοοικονομική λογιστική	Διοικητική λογιστική
<b>Προσέγγιση</b>	Υιοθετεί την πισωβαρή προσέγγιση δηλαδή εστιάζει σε γεγονότα ή δραστηριότητες του παρελθόντος.	Υιοθετεί την εμπροσθοβαρή προσέγγιση, δηλαδή εστιάζει στην πρόβλεψη για το μέλλον αναφορικά με γεγονότα ή δραστηριότητες.
<b>Οι χρήστες</b>	Εδώ οι πληροφορίες προορίζονται να βοηθήσουν εξωτερικούς χρήστες, όπως οι μέτοχοι, η κυβέρνηση, οι πιστωτές κ.λπ.	Εδώ οι πληροφορίες προορίζονται για εσωτερικούς χρήστες, δηλαδή τη διοίκηση, τους ιδιοκτήτες κ.λπ.
<b>Στατική δραστηριότητα</b>	Παρέχει μια στατική εικόνα των οργανωτικών δραστηριοτήτων.	Παρέχει μια μη-στατική προβολή των οργανωτικών δραστηριοτήτων.
<b>Δομή</b>	Υπάρχει καθορισμένη δομή για την υποβολή εκθέσεων και οικονομικών πληροφοριών	Δεν υπάρχει καθορισμένη μορφή για αναφορά διοικητικών πληροφοριών. Η μορφή ποικίλλει ανάλογα με τη χρήση των διαχειριστικών πληροφοριών.
<b>Απόδοση</b>	Παρέχει πληροφορίες για το σύνολο του οργανισμού	Παρέχει πληροφορίες για συγκεκριμένο προϊόν/τμήμα/επιχείρηση/τομέα
<b>Κριτήριο</b>	Εδώ οι πληροφορίες πρέπει να είναι δίκαιες και αληθείς	Οι πληροφορίες πρέπει να είναι χρήσιμες για τη διοίκηση στη λήψη αποφάσεων.
<b>Υποχρεωτικό</b>	Η υποβολή οικονομικών πληροφοριών είναι υποχρεωτική σύμφωνα με το καταστατικό	Η αναφορά πληροφοριών διαχείρισης είναι απολύτως προαιρετική. Δεν υπάρχει θεσμοθετημένη υποχρέωση.
<b>Επικαιρότητα</b>	Δεν υπάρχει επείγουσα αναφορά οικονομικών πληροφοριών.	Η έγκαιρη υποβολή εκθέσεων απαιτείται για τη λήψη έγκαιρης λήψη αποφάσεων.
<b>Κανόνες διαμορφωτές</b>	Εξωτερικός φορέας ρυθμίζει την αναφορά των οικονομικών πληροφοριών μέσω θέσπιση νόμων και την έκδοση κανόνων και κανονισμών.	Η διοίκηση διαμορφώνει κανόνες που ταιριάζουν στις ανάγκες/προαπαιτήσεις της.
<b>Περιεχόμενο φύση</b>	Αναφέρει πληροφορίες νομισματικής φύσης	Αναφέρει πληροφορίες νομισματικής και μη νομισματικής φύσης

<b>Χρήστες</b>	Εδώ οι χρήστες είναι μεγάλοι και διαφορετικοί	Εδώ το μέγεθος των χρηστών είναι μικρό
<b>Κανονισμοί</b>	Οι χρηματοοικονομικές πληροφορίες κοινοποιούνται μέσω χρηματοοικονομικών με την τήρηση των GAAP.	Δεν υπάρχουν τέτοιες αρχές και κανόνες που διέπουν την αναφορά της διοίκησης πληροφοριών.
<b>Συχνότητα αναφοράς</b>	Η υποβολή εκθέσεων είναι τριμηνιαία και ετήσια.	Η συχνότητα υποβολής εκθέσεων ποικίλλει ανάλογα με τις απαιτήσεις της διοίκησης.
<b>Ακρίβεια των πληροφοριών</b>	Οι πληροφορίες είναι ακριβείς και σύμφωνα με τη χρηματοοικονομική λογιστική	Υπάρχουν πολλές προσεγγίσεις στη διοικητική λογιστική.
Πίνακας 1: βασικές διαφορές μεταξύ χρηματοοικονομικής και διοικητικής λογιστικής		

### 1.3 Ιστορική ανάδρομη

Η ανάπτυξη της βιομηχανίας στα τέλη του 19ου αιώνα ώθησε τις παραγωγικές διαδικασίες σε λεπτομερειακές μετρήσεις του κόστους παραγωγής των προϊόντων. Η ανυπαρξία εξωτερικών μετόχων και τα ελάχιστα μη εγγυημένα χρέη δε απαιτούσαν λεπτομερειακές χρηματοοικονομικές εκθέσεις. Αντίθετα, οι βασικές πληροφορίες που παρείχε η διοικητική λογιστική για τη διοίκηση των μεγάλων κλίμακας παραγωγικών μονάδων θεωρούνταν ιδιαίτερα ουσιαστικές. Κάπως έτσι, η εφαρμογή της διοικητικής λογιστικής εντοπίζεται στον πυρήνα της εποχής της βιομηχανικής επανάστασης και εφαρμόζεται στις μεγάλες βιομηχανικές μονάδες που δραστηριοποιούνταν, κυρίως, στον τομέα της κλωστοϋφαντουργίας, του χάλυβα και άλλων προϊόντων (Chandler, 1977).

Με την πάροδο του χρόνου, η ανάγκη ύπαρξης ενός συστήματος πληροφόρησης για τους πιστωτές, τους μετόχους, τους διάφορους κρατικούς φορείς και, κυρίως, τις αγορές κεφαλαίων οδήγησε στην υιοθέτηση συγκεκριμένων κανόνων και προτύπων που θα διασφάλιζαν την αξιοπιστία των παρεχόμενων, από κάθε βιομηχανία, οικονομικών στοιχείων κατά τη διάρκεια της εξωτερικής πληροφόρησης. Μοιραία, η χρηματοοικονομική λογιστική αναπτύχθηκε σε βάρος της διοικητικής λογιστικής, καταδικάζοντάς την σε χρόνια στασιμότητα.

Η δυναμική επανεμφάνιση της διοικητικής λογιστικής φαίνεται να είναι σχετικά πρόσφατη, ενώ εντοπίζεται στις αρχές της δεκαετίας του '80 (Spicer, 1990).

Αρχικά, βρήκε χώρο ανάπτυξης στις βιομηχανικές επιχειρήσεις, έχοντας ως στόχο την κάλυψη των διοικητικών αναγκών για συνεχή ενημέρωση πάνω στο κόστος παραγωγής και τις παραγωγικές διαδικασίες. Όμως, οι αυξημένες ανάγκες των επιχειρήσεων για λήψη ολοένα και πιο πολύπλοκων αποφάσεων μέσα σε ένα πλαίσιο παγκόσμιου ανταγωνισμού οδήγησε σταδιακά στην αναζήτηση μη οικονομικών πληροφοριών που θεωρήθηκαν απαραίτητες για την εύρυθμη λειτουργία των επιχειρήσεων, αναδεικνύοντας έτσι τη σπουδαιότητα της εφαρμογής της διοικητικής λογιστικής (Βενιέρης, Κοέν, & Κωλέτση, 2003).

Η εμφάνιση και εφαρμογή διάφορων φιλοσοφιών, όπως το «*Just in time*» (JIT)<sup>1</sup>, η *Διοίκηση Ολικής Ποιότητας* (Total Quality Management) ή TQM<sup>2</sup> ή η *Διαδικασία Αναδιοργάνωσης Επιχειρήσεων* (Process reengineering ή BPR) με την ταυτόχρονη ανάδυση θεωριών, όπως, για παράδειγμα, η *Θεωρία των Περιορισμών* (Theory of Constraints ή TOC) φαίνεται να έχουν διαμορφώσει το καινοτόμο περιεχόμενο, τα εργαλεία και τις τεχνικές της διοικητικής λογιστικής, αναδεικνύοντας την αναγκαιότητα της εφαρμογής της σε επιχειρήσεις, υπηρεσίες ή οργανισμούς. Άλλωστε, οι σαρωτικές αλλαγές στο επιχειρησιακό περιβάλλον του σήμερα με την ταυτόχρονη εκρηκτική ανάπτυξη του Διαδικτύου προκαλούν συνεχώς νέες ανάγκες τόσο στον τρόπο διοίκησης των επιχειρήσεων όσο και της εκτέλεσης των εργασιακών καθηκόντων. Πρόκειται για δεδομένα που, καθώς φαίνεται, επηρεάζουν βαθιά την άσκηση της διοικητικής λογιστικής, τα νέα εργαλεία της οποίας δείχνουν να μπορούν να χρησιμοποιηθούν, ώστε να αντιμετωπιστούν οι προκλήσεις της νέας τάξης πραγμάτων. Δε μένει παρά να δούμε αν και με ποιο τρόπο μπορούν οι ελληνικές επιχειρήσεις να ωφεληθούν από αυτά.

#### 1.4 Σημασία διοικητικής λογιστικής

---

<sup>1</sup> Πρόκειται για μια οικονομική θέση ή φιλοσοφία που θέλει την παραγωγή βασισμένη τόσο στον προγραμματισμένο αποκλεισμό όλων των σπάταλων ενεργειών όσο και τη συνεχή βελτίωση της παραγωγικότητας και εφαρμόστηκε μεταπολεμικά από την Ιαπωνική Εταιρεία της Toyota. Αυτό την έκαναν γνωστή ως Συστήματα Παραγωγής της Toyota (TPS).

<sup>2</sup> Η φιλοσοφία της *Διοίκησης Ολικής Ποιότητας* πρακτικά αφορά ένα σύνολο οργανωτικών δραστηριοτήτων στα πλαίσια μιας επιχείρησης που έχουν ως απώτερο στόχο την εξασφάλιση προϊόντων/υπηρεσιών που θα πληρούν τις υφιστάμενες σχετικές προδιαγραφές ποιότητας σε συνεχή βάση και με αξιοπιστία (Gulden & Ewers, 1997).



Όπως προαναφέρθηκε, η διοικητική λογιστική ως μέρος της λογιστικής συμβάλει στις διοικητικές ανάγκες μιας επιχείρησης, προϋπολογίζοντας μελλοντικά στοιχεία, εστιάζοντας στην ουσία και όχι στην ακρίβεια, επιμερίζοντας τις ανάγκες όπως και όπου είναι απαραίτητο με βάση την αναλογικότητα των δομών της επιχείρησης. Κεντρικό χαρακτηριστικό της είναι ότι δεν περιλαμβάνει γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές και δε διακρίνεται από υποχρεωτικότητα (MacDonald & Eadington, 2012).

Παρενθετικά, θα θέλαμε να επισημαίνουμε ότι μέρος των στοιχείων που παρέχονται από τη διοικητική λογιστική αφορούν: α) το κόστος των παραγόμενων προϊόντων ή υπηρεσιών που παρέχονται· β) το κόστος λειτουργίας των επί μέρους τμημάτων μιας επιχείρησης και γ) το κόστος συγκεκριμένων λειτουργιών αυτής με σκοπό τον προγραμματισμό, τον έλεγχο των δραστηριοτήτων και την αξιολόγηση αυτών (Βενιέρης, 2005).

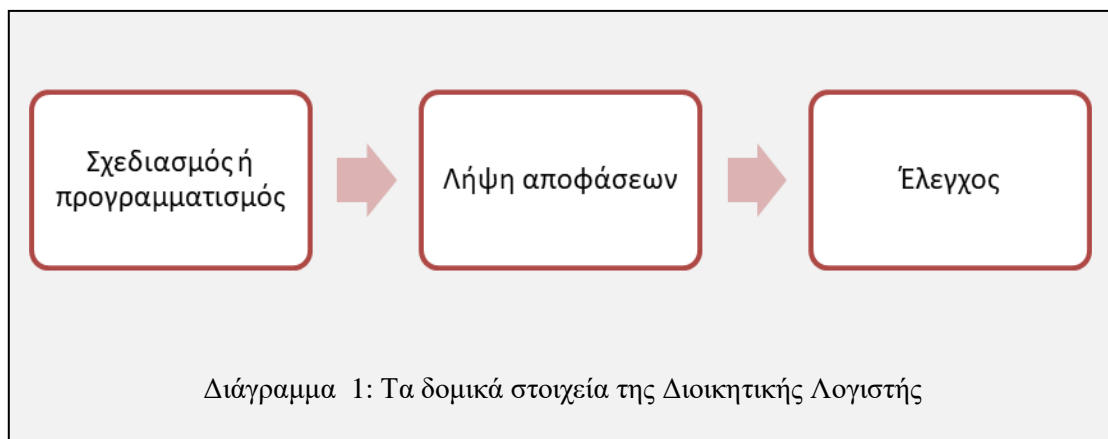
Είναι κοινός τόπος μεταξύ των θεωρητικών ότι η διοικητική λογιστική συγκροτεί έναν μηχανισμό σύγκρισης της αποτελεσματικότητας (effectiveness) ή της αποδοτικότητας (efficiency) μιας επιχείρησης τόσο στο σύνολό της όσο και του κάθε τμήματός της χωριστά. Επιπλέον, αποτελεί ένα σύνολο κινήτρων για περαιτέρω βελτίωση της επιχείρησης αλλά και μια οργανωτική μορφή τεχνικών μεθόδων και συλλογής δεδομένων (ιστορικών, τρεχόντων και μελλοντικών) που μπορούν να παρουσιαστούν και να αναλυθούν σε αναφορές, κατάλληλα σχεδιασμένες, να ικανοποιήσουν τις οργανωτικές της ανάγκες. Ειδικότερα, πρόκειται για αναφορές που αφορούν το κόστος παραγωγής ενός ιδιαίτερου προϊόντος ή τα προϋπολογισθέντα έξοδα σε μια συγκεκριμένη χρονική στιγμή ή χρονική περίοδο (μηνιαίες ή ημερήσιες αναφορές) ή τα άτομα που είναι υπό την εποπτεία της επιχείρησης. Από τη στιγμή που τα εργαλεία της διοικητικής λογιστικής αποτελούν μια εκφρασμένη σε ποσά γλώσσα επικοινωνίας μεταξύ των στελεχών της επιχείρησης, των παραγωγικών μονάδων και των υποστηρικτικών τμημάτων της, δείχνουν να μπορούν να στηρίζουν ουσιαστικά τα διοικητικά στελέχη στον προγραμματισμό, την εφαρμογή, τον έλεγχο της απόδοσης των παραγωγικών ή λειτουργικών τμημάτων της επιχείρησης, τον έλεγχο του κόστους, την αξιολόγηση και τη λήψη σημαντικών αποφάσεων για τη βελτίωση της κερδοφορίας της (Σπανός, 2014).

---

Τα ιστορικά στοιχεία των οικονομικών μεγεθών, εν αντίθεση με τον κλάδο της χρηματοοικονομικής λογιστικής, είναι μηδαμινής σημασίας και είναι αναγκαία μόνο σε σχέση με την εκτίμηση των προβλέψεων σε σχέση με την εξέλιξή τους. Μια από τις λέξεις που θα ταίριαζε στη διοικητική λογιστική είναι το μέλλον και σε κάθε περίπτωση οι λογιστικές πληροφορίες που παρέχει είναι αναγκαίο να είναι σχετικές με το λειτουργικό φάσμα της επιχείρησης, ώστε να έχουν τη δυνατότητα τα στελέχη να αντιληφθούν τον τρόπο που διαμορφώνονται τα μελλοντικά χρηματοοικονομικά αποτελέσματα στα διαφορετικά σενάρια λήψεων αποφάσεων (Brandon & Drtina, 1997).

Σε κάθε περίπτωση, όμως, οι πληροφορίες που διαμορφώνονται με βάση τη διοικητική λογιστική θα πρέπει να είναι άρρηκτα συνδεδεμένες με τα τμήματα της διαδικασίας λήψης αποφάσεων ενός οργανισμού και να σχετίζονται και με άλλα δεδομένα (Ghadwick, 1993). Τα δεδομένα αυτά, προφανώς, προκύπτουν τόσο από το εσωτερικό όσο και από το εξωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης και αποτελούν μέρος της λειτουργικής (βραχυχρόνιας) ή στρατηγικής (μακροχρόνιας) της δράσης, αποτελώντας αναπόσπαστο κομμάτι του παραγωγικού της μηχανισμού.

Συνοψίζοντας, τα δομικά στοιχεία της διοικητικής λογιστικής εμπεριέχουν: α) τον προγραμματισμό της παραγωγής ή των δράσεων, β) τον μηχανισμό λήψης αποφάσεων στη βάση των στόχων που κάθε φορά τίθενται από τη διοίκηση και γ) τον έλεγχο σχετικά με την εγγύτητα των πραγματικών αποτελεσμάτων αναφορικά με τα προσδοκώμενα (Διάγραμμα 1):



Τέλος, οι μέθοδοι της διοικητικής λογιστικής είναι άρρηκτα συνδεδεμένες με το κομμάτι των ημερήσιων δραστηριοτήτων των επιχειρήσεων οπουδήποτε τομέα παραγωγής είτε αναφερόμαστε σε παραγωγή προϊόντων είτε σε παροχή υπηρεσιών.

### **1.5 Ρόλος και στόχοι της διοικητικής λογιστικής**

Η βιωσιμότητα ενός οργανισμού σχετίζεται σε πολύ μεγάλο βαθμό με το σωστό σχεδιασμό. Για να την πραγματοποιήσει ένας ορθού σχεδιασμού θα πρέπει τα διοικητικά στελέχη που επωμίζονται το έργο του σχεδιασμού να είναι σε θέση να επεξεργαστούν πληροφορίες, οι οποίες σχετίζονται τόσο με το εσωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης –π.χ. το κεφάλαιο που έχει να δαπανήσει, το κόστος παραγωγής προϊόντων– όσο και το εξωτερικό περιβάλλον, όπως ο ανταγωνισμός, οι τάσεις της αγοράς, κ.ά. Στοιχεία αναφορικά με το κόστος των πρώτων υλών, το κόστος παραγωγής και το διαθέσιμο κεφάλαιο είναι σημαντικές στον βραχυχρόνιο σχεδιασμό, ενώ πληροφορίες που σχετίζονται με τον ανταγωνισμό, την απειλή εισόδου νέων επιχειρήσεων στον κλάδο, την απειλή από τα υποκατάστατα προϊόντα ή υπηρεσίες, τη διαπραγματευτική δύναμη των προμηθευτών της επιχείρησης, τη διαπραγματευτική δύναμη των αγοραστών της επιχείρησης και την ένταση του ανταγωνισμού ανάμεσα στις ήδη υπάρχουσες επιχειρήσεις είναι αναγκαίες σε σχέση με τον μακροχρόνιο σχεδιασμό ή τον στρατηγικό σχεδιασμό.

Εφόσον, η επιτυχία μιας εταιρείας προσδιορίζεται από το ποσοστό υλοποίησης των μακροχρόνιων και βραχυχρόνιων στόχων που τίθενται κατά τον σχεδιασμό είναι επιβεβλημένος ο έλεγχος, ο οποίος είναι ιδιαίτερα σημαντικός αλλά και δύσκολος. Η συμβολή της διοικητικής λογιστικής στον έλεγχο σχετίζεται με τη σύνταξη μιας σειράς λογιστικών αναφορών διαφόρων τύπων, με στόχο την καταγραφή της απόκλισης των προϋπολογισθέντων βάσει των πραγματικών αποτελεσμάτων. Για παράδειγμα, οι αναφορές απόδοσης προσδιορίζουν τα σημεία και τις λειτουργίες που είναι προβληματικές στη βάση του σχεδιασμού και ποια τμήματα της επιχείρησης έχουν ανάγκη μεγαλύτερης προσοχής. Η επισήμανση και επίλυση των ζητημάτων κατά τη λειτουργία μιας επιχείρησης δε θα ήταν εφικτή δίχως τον έλεγχο, εφόσον τα άτομα που πήραν τις αποφάσεις με δυσκολία θα παραδεχόταν την αναποτελεσματικότητά τους, εξακολουθώντας να ενεργούν λανθασμένα πάνω στο ίδιο σκεπτικό. Εκτός της επισήμανσης των διαφόρων ζητημάτων, η διοικητική λογιστική προσφέρει, συν τοις άλλοις, ένα σύνολο

---

εναλλακτικών λύσεων και τη δυνατότητα για την επιλογή της καταλληλότερης δυνατής λύσης. Τέλος, η διοικητική λογιστική αποτελεί μια αντικειμενική βάση για την επίλυση των ζητημάτων, αποτρέποντας τους διοικητές να λαμβάνουν αποφάσεις υποκινούμενοι από προσωπικά κίνητρα και στρατηγικές.

Διοίκηση και παρακίνηση συνδέονται με την καθημερινή λειτουργία μιας επιχείρησης στο πλαίσιο του σχεδιασμού που έχει προηγηθεί. Σε αυτό το στάδιο, ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής βρίσκεται στη συλλογή των αναγκαίων πληροφοριών ανά πάσα χρονική στιγμή, όπως οι ημερήσιες εκθέσεις πωλήσεων, η ημερήσια παραγωγή, οι παραγγελίες και τα αποθέματα. Στόχος της συγκέντρωσης των παραπάνω στοιχείων είναι η επίτευξη της ορθής διοίκησης της επιχείρησης αλλά και η παρακίνηση του προσωπικού. Ειδικότερα σε μια δεδομένη χρονική περίοδο, όπου οι εταιρείες δεν καταφεύγουν στην παραγωγή σημαντικών ποσοτήτων, δημιουργώντας απόθεμα, αλλά επιλέγουν την παραγωγή βάσει παραγγελιών με περιοχή δράσης την παγκόσμια αγορά, φαίνεται πως οι άμεσες πληροφορίες που παρέχονται από τη διοικητική λογιστική να συνδέονται άμεσα με την επιβίωση, και κατ' επέκταση, την εξέλιξη των επιχειρήσεων.

Σύμφωνα με το Ινδικό Ινστιτούτο Διοίκησης (2017, Indian Institute of Management ή IIM), η διοικητική λογιστική θεωρείται απαραίτητη για τη διοίκηση μιας επιχείρησης, καθώς σχετίζεται άμεσα με την αποτελεσματικότερη εκτέλεση των καθηκόντων της, τη μεγιστοποίηση του κέρδους της και την ελαχιστοποίηση των ζημιών. Η συστηματική διοικητική λογιστική μπορεί, επίσης, να ενισχύσει τον υπολογισμό σχεδίων και προϋπολογισμών σε όλους τους τομείς μιας επιχείρησης, μέσω της κατανομής ευθυνών και της εφαρμογής των σχεδίων και των προϋπολογισμών αυτών. Επιπλέον, δύναται να αναλύσει όλες τις συναλλαγές, οικονομικές και φυσικές, ώστε να είναι δυνατή η αποτελεσματική σύγκριση μεταξύ των προβλέψεων και της πραγματικής απόδοσης. Συνοπτικά, οι κύριοι στόχοι της διοικητικής λογιστικής περιλαμβάνουν:

- **Τη διαμόρφωση του προγραμματισμού και πολιτικής της επιχείρησης**

Ο προγραμματισμός περιλαμβάνει την πρόβλεψη με βάση τις διαθέσιμες πληροφορίες, τον καθορισμό στόχων, τη διαμόρφωση πολιτικών που καθορίζουν τους εναλλακτικούς τρόπους δράσης και τη λήψη αποφάσεων σχετικά με το

---

πρόγραμμα δραστηριοτήτων. Διευκολύνει την προετοιμασία των δηλώσεων υπό το πρίσμα των αποτελεσμάτων του παρελθόντος και δίνει εκτιμήσεις για το μέλλον.

- **Την ερμηνεία των οικονομικών εγγράφων**

Η διοικητική λογιστική έχει ως στόχο την παρουσίαση εύκολα κατανοητών οικονομικών πληροφοριών προς τη διοίκηση. Έτσι, η παρουσίαση αυτών γίνεται με στατιστικά μέσα, όπως διαγράμματα, γραφήματα, αναλυτικοί πίνακες κ.λπ.

- **Τη βοήθεια στη διαδικασία λήψης αποφάσεων**

Με τις σύγχρονες τεχνικές που χρησιμοποιεί η διοικητική λογιστική καθιστά τη διαδικασία λήψης αποφάσεων πιο επιστημονική, παρέχοντας στοιχεία για το κόστος, την τιμή, το κέρδος και την εξοικονόμηση από κάθε μία από τις διαθέσιμες εναλλακτικές λύσεις. Τα συλλεγόμενα στοιχεία αναλύονται και παρουσιάζονται, κάτι που αποτελεί τη βάση για τη λήψη ορθών αποφάσεων.

- **Τον έλεγχο της αποτελεσματικότητας των αποφάσεων**

Τα εργαλεία της διοικητικής λογιστικής, όπως για παράδειγμα η πρότυπη κοστολόγηση και ο προϋπολογιστικός έλεγχος, είναι χρήσιμα για τον έλεγχο της απόδοσης. Ο έλεγχος του κόστους επηρεάζεται από τη χρήση της πρότυπης κοστολόγησης, ενώ ο έλεγχος των τμημάτων καθίσταται δυνατός με τη χρήση των προϋπολογισμών. Η απόδοση του κάθε ατόμου, του κάθε τμήματος αλλά και της επιχείρησης συνολικά ελέγχεται με τη βοήθεια της διοικητικής λογιστικής.

- **Παροχή έκθεσης**

Μέσω της υποβολής εκθέσεων η διοικητική λογιστική ενημερώνει, λεπτομερώς, τη διοίκηση για τις εξελίξεις ή την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης. Οι εκθέσεις αυτές αφορούν τις επιδόσεις όλων των μερών της, ενώ παρουσιάζονται σε τακτά χρονικά διαστήματα.

- **Ενίσχυση του συντονισμών των εργασιών και δραστηριοτήτων**

---

Η διοικητική λογιστική παρέχει εργαλεία για τον συνολικό έλεγχο και συντονισμό των επιχειρηματικών λειτουργιών. Για παράδειγμα, οι προϋπολογισμοί είναι σημαντικά μέσα συντονισμού (ΠΜ, 2017).

## 1.6 Εργαλεία διοικητικής λογιστικής

Σύμφωνα με τον Λυγγίτσο (2012), η κοστολόγηση ή λογιστική κόστους ορίζεται ως η μέθοδος προσδιορισμού του κόστους μιας επιχείρησης μέσω συστηματικής συγκέντρωσης, κατάταξης, καταγραφής και επιμερισμού των δαπανών τους, με στόχο τον προσδιορισμό του κόστους παραγωγής και των προϊόντων της ή των παραγωγικών διαδικασιών/υπηρεσιών. Η ακριβής γνώση στα στοιχεία κοστολόγησης των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων τόσο σε γενικό όσο και σε επιμέρους επίπεδο προϊόντος αποτελεί ένα σοβαρό εφόδιο για τη λήψη στρατηγικών αποφάσεων. Μερικά από τα εργαλεία της διοικητικής λογιστικής σχετίζονται με διάφορες μορφές προσδιορισμού του κόστους της επιχείρησης (Γκίνογλου, 2002).

Η σημαντικότερη, ενδεχομένως, χρήση της κοστολόγησης και κατ' επέκταση της διοικητικής λογιστικής για μια επιχείρηση θεωρείται η τιμολόγηση των προϊόντων και των υπηρεσιών. Είναι απαραίτητο για τις επιχειρήσεις, ιδιαίτερα τις μικρομεσαίες, να γνωρίζουν το κόστος των προϊόντων, των εμπορευμάτων και των διάφορων υπηρεσιών, ώστε να αυξήσουν την ανταγωνιστικότητά τους με βάση τη γνώση και όχι την εμπειρία (Λυγγίτσος, 2012). Κατά συνέπεια, θεωρείται εξίσου απαραίτητη η δυνατότητα ταξινόμησης του κόστους μιας επιχείρησης βάσει συγκεκριμένων κριτηρίων, όπως: *το κριτήριο του είδους, του προορισμού, του τρόπου ενσωματώσεως στο κόστος των κατ' είδος στοιχείων, του χρόνου προσδιορισμού του κόστους, της ενσωματώσεως ή μη μιας δαπάνης στο λειτουργικό κόστος και, τέλος, το κριτήριο της συμπεριφοράς των στοιχείων του κόστους όταν μεταβάλλεται το επίπεδο απασχόλησης ή δραστηριότητας* (Καρανάσιος, 2006 στο Λυγγίτσος, 2012).

Μια υποτυπώδη ταξινόμηση του κόστους θα μπορούσε να είναι η εξής:

- **Παραγωγή, κόστος παραγωγή και μη παραγωγικό κόστος**



Μια από τις σημαντικότερες κατηγοριοποιήσεις του κόστους μιας επιχείρησης είναι το αν αποτελεί ή όχι κόστος αυτό που προκύπτει κατά την παραγωγή. Παρενθετικά αναφέρουμε, ότι με τον όρο παραγωγή εννοούμε τη διαδικασία με την οποία οι διάφοροι παραγωγικού συντελεστές μετατρέπονται (μετασχηματίζονται) σε αγαθά χρήσιμα για τον άνθρωπο. Η παραγωγή συνεπάγεται κόστος, ο έλεγχος του οποίου είναι μια από τις πιο σημαντικές λειτουργίες του επιχειρηματία. Βραχυπρόθεσμα, το κεφάλαιο είναι σταθερό, ενώ άλλοι παράγοντες μεταβάλλονται. Το κόστος παραγωγής που συνδέεται με τους σταθερούς παράγοντες ονομάζεται *σταθερό κόστος* (Fixed costs ή FX), ενώ το κόστος παραγωγής που συνδέεται με τους μεταβλητούς ονομάζεται *μεταβλητό κόστος* (Variable Costs ή VC). Το σύνολο των δύο κοστών αποτελεί το *συνολικό κόστος* μια επιχείρησης (Total Costs ή TC) (αναρτήθηκε από [https://www.csd.uoc.gr/~hy305/kefalαιο\\_5.pdf](https://www.csd.uoc.gr/~hy305/kefalαιο_5.pdf)).

### **Κόστος Παραγωγής**

Το μεγαλύτερο μέρος των επιχειρήσεων κατηγοριοποιεί το κόστος παραγωγής σε τρεις μεγάλες κατηγορίες: Τα άμεσα υλικά, το άμεσο κόστος εργασίας και το έμμεσο κόστος (Garrison & Noreen, 2000).

- **Άμεσα υλικά**

Τα υλικά που ενσωματώνονται απευθείας στο τελικό προϊόν μίας παραγωγικής διαδικασίας αναφέρονται ως πρώτες ύλες. Οι πρώτες ύλες είναι τα υλικά εκείνα που αποτελούν αναπόσπαστο τμήμα του τελικού προϊόντος. Για παράδειγμα, τα πλαστικά που χρησιμοποιούνται από μία επιχείρηση που κατασκευάζει μηχανές αποτελούν πρώτη ύλη για το τελικό της προϊόν. Τα πλαστικά αυτά μπορεί να αποτελούν α΄ ύλη για την εταιρεία, όμως, ταυτόχρονα, αποτελούν τελικό προϊόν μιας άλλης επιχείρησης. Επομένως, τα τελικά προϊόντα μιας βιομηχανικής επιχείρησης μπορεί να είναι οι πρώτες ύλες στη παραγωγική διαδικασία μιας άλλης. Βέβαια, σε μία παραγωγική διαδικασία υπάρχουν κόστη από υλικά, τα οποία δεν είναι αναγκαίο να υπολογιστούν στο τελικό προϊόν. Τέτοια, για παράδειγμα, μπορεί να είναι οι βίδες που θα χρησιμοποιηθούν για τη συναρμολόγηση μιας μηχανής στον κορμό του τελικού προϊόντος. Αυτά τα υλικά καλούνται έμμεσα και υπολογίζονται συνολικά στο έμμεσο κόστος (Garrison and Noreen, 2000).

- **Άμεσο κόστος εργασίας**

---

Με τον όρο άμεσο κόστος εργασίας περιγράφεται η εργασία που εύκολα εντοπίζεται στις επιμέρους μονάδες του προϊόντος. Αλλιώς, καλείται χειρωνακτική εργασία, αφού κατά κανόνα οι εργάτες έρχονται σε άμεση επαφή με το προϊόν κατά την παραγωγή. Στο εργοστάσιο των μηχανών, για παράδειγμα, η άμεση εργασία θα μπορούσε να εντοπιστεί στη γραμμή παραγωγής κατά τη συναρμολόγηση των μηχανών από τους εργάτες. Όμως, το ίδιο ακριβώς που συμβαίνει με τα υλικά ενός προϊόντος, συμβαίνει και με την εργασία ως έργο. Έτσι, προκύπτει ένα κόστος εργασίας που δεν είναι εφικτό να εντοπιστεί στη δημιουργία του προϊόντος, όπως επιστάτες που ελέγχουν τη γραμμή παραγωγής ενός εργοστασίου ή η απασχόληση κάποιων εργατών στις αποθήκες υλικών. Τέτοιας μορφής κόστος εργασίας καλείται έμμεσο κόστος εργασίας και συνυπολογίζεται στο έμμεσο κόστος (Garrison & Noreen, 2000).

- **Έμμεσο κόστος παραγωγής**

Το έμμεσο κόστος παραγωγής, στην ουσία, εμπεριέχει το σύνολο των στοιχείων κόστους που πραγματοποιήθηκαν *κατά ή για την παραγωγική διαδικασία* και τα οποία δεν μπορούν να συνυπολογιστούν στα άμεσα κόστη. Για παράδειγμα, τα έμμεσα υλικά, η έμμεση εργασία, τα ασφάλιστρα του εργοστασίου, οι αποσβέσεις στα μηχανήματα, οι ενεργειακές δαπάνες κτλ. αποτελούν το σύνολο των εξόδων που σχετίζονται με τη λειτουργία ενός εργοστασίου, διαμορφώνοντας το έμμεσο κόστος παραγωγής. Καθώς προκύπτει έμμεσα και κατά τη μετατροπή των υλικών σε τελικά προϊόντα, καλείται από τους διοικητικούς λογιστές και *κόστος μετατροπής*. Έτσι, το βασικό κόστος αφορά το άμεσο κόστος μαζί για τα άμεσα υλικά, ενώ το έμμεσο κόστος θεωρείται γενικό έξοδο και χαρακτηρίζεται συνηθέστερα ως ΓΒΕ (Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα) (Garrison & Noreen, 2000).

- **Μη παραγωγικό κόστος**

Το μη παραγωγικό κόστος χωρίζεται σε δύο κατηγορίες, το κόστος μάρκετινγκ ή πωλήσεων και το κόστος διοίκησης. Συγκεκριμένα:

Στο **κόστος μάρκετινγκ** ή πωλήσεων εμπεριέχονται όλα τα κόστη που προκύπτουν:

α) από την προώθηση του προϊόντος που θεωρείται αναγκαία για τη διασφάλιση πελατών και β) από τις απαραίτητες διαδικασίες και ενέργειες, ώστε να φτάσει το προϊόν στα χέρια των καταναλωτών. Στα πλαίσια της συγκεκριμένης ταξινόμησης, αυτά τα κόστη δεν προσδιορίζονται ως κόστη που προκύπτουν στην παραγωγή αλλά

---



ούτε και ως κόστη που θεωρείται αναγκαίο να προσαρτηθούν στα έξοδα διοίκησης. Για παράδειγμα, τέτοιες δαπάνες είναι οι διαφημιστικές δαπάνες, τα έξοδα των εξειδικευμένων πωλητών της επιχείρησης, οι δαπάνες αποστολής των προϊόντων κτλ.

Στο **κόστος διοίκησης** περιλαμβάνονται τα σύνολα του κόστους που προκύπτουν από δαπάνες που αφορούν την ομαλή και εύρυθμη λειτουργία μιας επιχείρησης ή οργανισμού. Στο κόστος διοίκησης δεν εμπεριέχονται τα κόστη που αφορούν την παραγωγή, το μάρκετινγκ ή τις πωλήσεις. Τέτοια είναι: οι αμοιβές των διευθυντικών στελεχών, οι γενικές λογιστικές δαπάνες, οι δαπάνες των γραφείων διοίκησης και, γενικότερα, τα έξοδα που αφορούν τη λειτουργία του οργανισμού στο σύνολό της (Garrison & Noreen, 2000).

- **Κόστος προϊόντος και κόστος περιόδου**

Εκτός από το παραγωγικό και μη παραγωγικό κόστος, υπάρχουν κι άλλοι τρόποι προσέγγισης του κόστους. Μια ακόμη διάκριση αφορά το κόστος προϊόντος και το κόστος περιόδου. Βέβαια, πριν προχωρήσουμε στην προσέγγιση της συγκεκριμένης διάκρισης, αναγκαία θεωρείται η αναφορά στη χρηματοοικονομική λογιστική και την *Αρχή της αντιστοιχίας*. Σύμφωνα με αυτήν, «η δαπάνη που πραγματοποιείται για να προκύψει ένα συγκεκριμένο έσοδο πρέπει να αναγνωρίζεται ως δαπάνη στην ίδια περίοδο που δημιουργείται το έσοδο». Αυτό πρακτικά σημαίνει ότι αν γίνει μια δαπάνη για να αποκτηθεί ή να παραχθεί κάτι είναι αναγκαίο να προσδιοριστεί και ως δαπάνη μόνο όταν προκύψει όφελος μέσα από την πώληση. Τέτοια είναι τα στοιχεία κόστους του προϊόντος (Garrison and Noreen, 2000).

### **Κόστος προϊόντος**

Το κόστος προϊόντος συνεπώς, εμπεριέχει όλα εκεί τα σύνολα κόστους που πραγματοποιήθηκαν κατά την παραγωγή ενός προϊόντος. Περιλαμβάνει, δηλαδή, τα άμεσα υλικά, την άμεση εργασία και το έμμεσο κόστος παραγωγής. Το κόστος προϊόντος, εμπεριέχεται σε κάθε μονάδα προϊόντος και μένει εκεί, καθώς τα προϊόντα γίνονται απόθεμα, εφότου μουν στην αγορά και πωληθούν. Αυτό σημαίνει ότι το κόστος προϊόντος αρχικά σχετίζεται με κάποιον αποθεματικό λογαριασμό στον ισολογισμό, με συνέπεια να είναι γνωστό ως αποθεματοποιήσιμο κόστος. «Πρόκειται για μια κομβική έννοια, δεδομένου ότι αυτό το κόστος μπορεί να καταλήξει στον ισολογισμό ως περιουσιακά στοιχεία, αν τα προϊόντα είναι εν μέρει ολοκληρωμένα ή

---

δεν έχουν πωληθεί στο τέλος μίας περιόδου». Τέλος, το κόστος προϊόντος δεν αντιμετωπίζεται κατ' ανάγκη ως δαπάνη της περιόδου που προκύπτει, αλλά την περίοδο κατά την οποία τα προϊόντα πάνε στην αγορά και πουλιούνται. Το σύνολο των στοιχείων του, δηλαδή, όπως η άμεση εργασία, το έμμεσο κόστος και τα άμεσα υλικά προσδιορίζονται ως δαπάνη όταν θα πωληθεί ολοκληρωμένο το προϊόν (Garrison & Noreen, 2000).

### **Κόστος περιόδου**

Το κόστος περιόδου περιλαμβάνει το σύνολο εκείνων των στοιχείων του κόστους που δεν περιλαμβάνονται στο κόστος προϊόντος. Πρόκειται για στοιχεία που παρουσιάζονται ως δαπάνη στα αποτελέσματα χρήσης της περιόδου κατά τη διάρκεια της οποίας προκύπτουν με βάση τους συνήθεις κανόνες που εμπεριέχονται στη λογιστική βάση δεδουλευμένων. Για παράδειγμα, με γνώμονα τη λογιστική βάση δεδουλευμένων, μια επιχείρηση που θα πληρώσει ασφάλιστρα για τα γραφεία της για τα επόμενα δύο χρόνια, δε θα θεωρήσει την πληρωμή αυτή ως δαπάνη ενός έτους, αλλά, αντίθετα, θα τη διαχωρίσει στο μισό, ώστε να υπολογιστεί σα δαπάνη μόνο το μερίδιο που πραγματοποιήθηκε στο έναν χρόνο. Στο κόστος της περιόδου εμπεριέχονται κόστη, όπως οι προμήθειες πωλήσεων, τα ενοίκια γραφείων, οι διαφημιστικές δαπάνες, οι μισθοί των στελεχών κτλ. Το σύνολο των στοιχείων αντιμετωπίζονται ως δαπάνες στα αποτελέσματα χρήσης κατά την περίοδο στην οποία πραγματοποιήθηκαν, γι' αυτό και περιλαμβάνονται στο κόστος περιόδου (Garrison & Noreen, 2000).

### **1.7 Προϋποθέσεις ορθής εφαρμογής της διοικητικής λογιστικής**

Κατά τον Chhikara (2020), οι προϋποθέσεις ενός επιτυχημένου συστήματος διοικητικής λογιστικής θα πρέπει να είναι οι εξής: **α) ομαδική εργασία** μεταξύ των ατόμων που συμμετέχουν στη διαχείριση και εκτέλεση της διοικητικής λογιστικής με κυρίαρχα στοιχεία τη συνεργασία, αλληλεγγύη και αφοσίωση για καλύτερα δυνατά αποτελέσματα. **β) Καλά εκφρασμένοι στόχοι και πολιτικές** που θα πρέπει να καθορίζονται και να κοινοποιούνται σε κάθε μέλος του οργανισμού με σαφήνεια και ακρίβεια. Αυτό θα έχει ως αποτέλεσμα την καλύτερη εφαρμογή των σχεδίων και την επιτυχή επίτευξη των οργανωτικών στόχων. **γ) Αποτελεσματικό λογιστικό σύστημα:** Καθώς οι περισσότερες πληροφορίες συλλέγονται από τη

---

διοικητικό λογιστή που θα πρέπει, ως εκ τούτου, να είναι συντηρημένο και υγιές, ώστε να παρέχει αυθεντικές και έγκαιρες πληροφορίες για την καλύτερη λήψη αποφάσεων. δ) **Αλληλέγγυα συμπεριφορά** απέναντι στους εργαζόμενους της επιχείρησης με έμφαση στα συναισθήματά τους, τις προτάσεις, τα παράπονα, τα κίνητρά τους κ.λπ., στοχεύοντας στη μέγιστη αποδοτικότητα. ε) **Άρτιο και επαρκές σύστημα υποβολής διοικητικών εκθέσεων** με τις αναγκαίες, για τη λήψη των αποφάσεων, πληροφορίες. στ) **Προοπτική**: Είναι απαραίτητο να υπάρχει μια διορατικότητα μελλοντικής προσέγγισης της διοίκησης, ικανής να σαρώνει και να αναλύει το επιχειρηματικό περιβάλλον για ένα επιτυχημένο σύστημα διοικητικής λογιστικής, και τέλος, ζ) **αξιολόγηση της απόδοσης** ανά τακτά χρονικά διαστήματα για αύξηση της αποτελεσματικότητας (Chhikara, 2020).

---

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΜΕΛΕΤΕΣ ΕΡΕΥΝΩΝ

Η διοικητική λογιστική είναι πολύ ευεργετική και αυτό κάνει την χρήση της τόσο ευρεία στο επιχειρηματικό τομέα. Τα οφέλη που προκύπτουν από την εφαρμογή της ποικίλουν ανάλογα με τη χρήση της και αφορούν τις εξής δραστηριότητες:

- **Σχεδίαση:** Στη λογιστική διαχείρισης, οι οικονομικές και μη χρηματοοικονομικές πληροφορίες παρουσιάζονται στη διοίκηση ανά τακτά χρονικά διαστήματα, όπως, για παράδειγμα, εβδομαδιαίως. Η παρουσίαση περιλαμβάνει προβλέψεις, προϋπολογισμούς, και αναλύσεις εις βάθος. Ως εκ τούτου, βοηθά τη διοίκηση στον προγραμματισμό των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων.
- **Λήψη αποφάσεων:** Δεδομένου ότι η διοικητική λογιστική παρουσιάζει διάφορα διαγράμματα, προβλέψεις και αναλύσεις χρησιμοποιείται για τη λήψη μελλοντικών αποφάσεων, νέων σχεδιασμών ή επαναπροσδιορισμό των στόχων.
- **Εντοπίζει γρήγορα τα προβλήματα και προσδιορίζει τη φύση τους:** Η παρουσίαση του προϋπολογισμού σε τακτά χρονικά διαστήματα βοηθά στην πρόωπη αναγνώριση ενός προβλήματος, όπως, για παράδειγμα, στην περίπτωση ενός προϊόντος που δεν αποδίδει. Αυτό βοηθά στην έγκαιρη υπέρβαση των περιορισμών αλλά και αποτρέπει μελλοντικές απειλές.
- **Στρατηγική διαχείριση:** Βάσει των πληροφοριών που παρουσιάζονται στο πλαίσιο της διοικητικής λογιστικής, η διοίκηση μπορεί να λάβει αποφάσεις αναφορικά με τη συνέχιση ενός προϊόντος ή την τροποποίηση της στρατηγικής πώλησής του. Δεδομένου ότι η διοικητική λογιστική δε ρυθμίζεται νομοθετικά, η διοίκηση μπορεί να αποφασίσει τους τομείς που απαιτούν περισσότερη ανάλυση και διερεύνηση, χαράζοντας έτσι νέες στρατηγικές (Hilton & Platt, 2013).

Σύμφωνα με τους Hilton και Platt (2013), οι στόχοι που θέτει η διοικητική λογιστική μιας επιχείρησης φαίνεται να επικεντρώνονται:

---

- **Λήψη αποφάσεων ή «Λήψη ή Αγορά»:** Μια βασική επιλογή που πρέπει να κάνει συχνά ένας οργανισμός είναι το κατά πόσο είναι πρακτική η κατασκευή ενός εκ των αντικειμένων της στη χώρα προέλευσης ή σε κάποια χώρα του εξωτερικού. Τα στοιχεία που χρησιμοποιούνται για τη διευθέτηση αυτών των επιλογών ενσωματώνουν την προσβασιμότητα και τα έξοδα παραγωγής. Η τήρηση λογιστικών συμβουλίων δημιουργεί κομμάτια γνώσης που λαμβάνουν υπόψη τις επιλογές που έγιναν σε βασικές και λειτουργικές διαστάσεις. Σε κάποιες περιπτώσεις, φαντάζει πιο λογικό και πρακτικό για τις επιχειρήσεις να κατασκευάζουν εξαρτήματα για τα προϊόντα τους στις δικές τους εγκαταστάσεις. Όταν, όμως, οι επιχειρήσεις αποφασίσουν το αντίθετο, φαίνεται πως είναι αναγκαίος ο συντονισμός που καθιστά την εκ νέου ανάθεση της εργασίας σε διαφορετικούς οργανισμούς.
- **Εκτίμηση του ποσοστού απόδοσης:** Στο σημείο που ένας οργανισμός ξεκινά ένα εγχείρημα που απαιτεί ουσιαστικές εικασίες, θεωρείται ζωτικής σημασίας να αναλυθεί το αναμενόμενο ποσοστό απόδοσης (ROR). Στην περίπτωση που μια επιχείρηση έχει διπλάσιες πιθανότητες επιχειρηματικού κινδύνου, υπάρχουν διάφορα ζητήματα που πρέπει να ληφθούν υπόψη, όπως: το χρονικό διάστημα που απαιτεί η ενσωμάτωση στην αρχική επένδυση της επιχείρησης, τον τρόπο επιλογής των πιο ωφέλιμων εγχειρημάτων, τις αναμενόμενες ροές χρημάτων και ούτω καθεξής. Η τήρηση αποτελεί μια σημαντική βοήθεια σε αυτές τις λειτουργίες.
- **Πρόβλεψη του μέλλοντος:** Ο προσδιορισμός της διαδικασίας βοηθά τη βασική ηγεσία να παράσχει απαντήσεις, όπως για το εάν ο οργανισμός πρέπει να αγοράσει μεγαλύτερο υλικό, να ασφαλίσει έναν άλλο οργανισμό, να προωθηθεί σε νέες αγορές κ.λπ. Πρόκειται για ερωτήσεις ζωτικής σημασίας, οι απαντήσεις των οποίων θα δώσουν τη δυνατότητα στα στελέχη της επιχείρησης να προβλέψουν και να σχεδιάσουν το μέλλον αλλά και να ορίσουν μελλοντικά επιχειρηματικά πρότυπα.

Ο Garrison και οι συνεργάτες του (2010) αναφέρονται στη διοικητική λογιστική ως την παροχή πληροφοριών στα άτομα που διαχειρίζονται και επιβλέπουν τις λειτουργίες μιας επιχείρησης. Πιστεύουν ότι η διοικητική λογιστική δίνει έμφαση στις αποφάσεις που επηρεάζουν το μέλλον, τη συνάφεια και την

---

επικαιρότητα. Επιπλέον, η διοικητική λογιστική αποτελεί τόσο μια μέθοδο όσο και μια διαδικασία, οι οποίες εστιάζουν στη χρήση των οργανωτικών πόρων αλλά και σε δραστηριότητες και καθήκοντα που βοηθούν τους διαχειριστές να δημιουργήσουν αξία για τους μετόχους και τους πελάτες της επιχείρησης. Συνεπώς, η διοικητική λογιστική υποστηρίζει τη δημιουργία και την εφαρμογή μιας στρατηγικής που αυξάνει τα ανταγωνιστικά πλεονεκτήματα του οργανισμού, υποστηρίζοντας τις στρατηγικές και επιχειρησιακές αποφάσεις των διευθυντών. Έτσι, μπορεί να αποδειχθεί πολύτιμη στην παροχή βιώσιμων, σχετικών και ακριβών πληροφοριών για τη λήψη αποφάσεων σχετικά με τα οικονομικά αποτελέσματα μιας επιχείρησης (Correia et al., 2008).

Η έρευνα των Adebisi και Gündüz (2019) βασίστηκε στην υπόθεση ότι πολλές επιχειρήσεις δε χρησιμοποιούν εργαλεία διοικητικής λογιστικής για να βοηθηθούν στη λήψη αποτελεσματικών αποφάσεων και στη δημιουργία ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος. Μια δεύτερη υπόθεσή τους είναι ότι οι πληροφορίες της λογιστικής διαχείρισης και του κόστους θεωρούνται από τις κάποιες επιχειρήσεις προαιρετικές, παρότι σχετίζονται με την καθοδήγηση της στρατηγικής τους και των σχεδιασμό καθημερινών επιχειρηματικών δραστηριοτήτων και λειτουργιών. Βάσει των δεδομένων τους, διαπιστώθηκε ότι η σημασία της διοικητικής λογιστικής σε έναν οργανισμό είναι αδιαμφισβήτητη, διότι τα εργαλεία αυτά μπορούν να βοηθήσουν τους διαχειριστές να είναι αποτελεσματικοί στις δραστηριότητές τους και να παρέχουν πληροφορίες σχετικά με τη βιωσιμότητα της επιχείρησης τους τόσο για τους ίδιους όσο και σε άλλα άτομα εκτός της επιχείρησης. Επιπλέον, φάνηκε πως οι παρεχόμενες πληροφορίες από τη διοικητική λογιστική αποτελούν πολύτιμη βοήθεια προκειμένου να λαμβάνουν αποτελεσματικές αποφάσεις, οι οποίες, με τη σειρά τους, επιτρέπουν να δημιουργήσουν ανταγωνιστική στρατηγική και πλεονέκτημα, βελτιώνοντας έτσι την οικονομική απόδοση της επιχείρησης.

Ο Hiebl (2013), μελετώντας τα πιθανά πλεονεκτήματα της χρήσης πρακτικών και εφαρμογών της διοικητικής λογιστικής στις μικρές οικογενειακές επιχειρήσεις, αποφαίνεται ότι τα κύρια οφέλη που προσκομίζουν οι επιχειρήσεις αυτές σχετίζονται με τη σωστή κωδικοποίηση της γνώσης, την καλύτερη προετοιμασία για την οικογενειακή ή μη οικογενειακή) διαδοχή της επιχείρησης, τη διευκόλυνση λήψης αποφάσεων στηριζόμενων σε πραγματικά δεδομένα και όχι στην προσωπική εμπειρία

---

και τέλος, την παραγωγή αξιόπιστων πληροφοριών από τους μη οικογενειακούς επενδυτές και πιστωτές.

Άλλα ερευνητικά δεδομένα ξεκινούν από την υπόθεση ότι η διοικητική λογιστική αποτελεί σημαντικό παράγοντα για τη διεθνή επιχειρηματικότητα, καθώς ο ρόλος της και, συνεπώς, η σχέση της με την αποτελεσματικότητα και εφαρμογή, εξαρτάται από τη φάση της διαδικασίας της διεθνούς επιχειρηματικότητας. Τα αποτελέσματα της έρευνας των Mitter και Hiebl (2017) υποδηλώνουν ότι η διοικητική λογιστική και η αιτιώδης συνάφεια αυτής, εμπλέκεται ουσιωδώς στην εκμεταλλευτική φάση, αποτελώντας βασικό στοιχείο για τον συνεχή έλεγχο των ξένων δραστηριοτήτων. Αντίθετα, σχετίζεται μερικώς με τη φάση της αξιολόγησης και την απόφαση για διεθνή δραστηριοποίηση. Σε αυτές τις προγενέστερες φάσεις, φαίνεται να κυριαρχούν άλλες λογικές που, πιθανόν, απορρέουν εκ του αποτελέσματος. Σύμφωνα με τους ερευνητές, η διοικητική λογιστική φαίνεται να μην εμπλέκεται καθόλου στον εντοπισμό διεθνών ευκαιριών, καθώς οι επιχειρήσεις της έρευνάς τους ενεργοποίησαν τις ευκαιρίες διεθνούς επιχειρηματικότητας, χωρίς απαραίτητα πρώτα να τις ανακαλύψουν. Επιπλέον, φάνηκε ότι ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής και η τάση, γενικότερα, της λογικής της αιτιώδους συνάφειας είναι πιο έντονος και αξιολογείται ανάλογα. Έτσι, όσο πιο απαιτητικές είναι οι πηγές και πιο ριψοκίνδυνοι είναι οι τρόποι διεθνοποίησης των επιχειρήσεων τόσο πιο γρήγορα διεθνοποιούνται οι επιχειρήσεις (Mitter & Hiebl, 2017).

Κατά την Songini (2006), θεωρείται απαραίτητη μια σωστή αξιολόγηση της επιδιωκόμενης στρατηγικής διεθνοποίησης εκ των προτέρων και ένας συνεχής έλεγχος της καταλληλότητας της εφαρμογής της επιλεγμένης στρατηγικής εκ των υστέρων. Υψηλότεροι τρόποι διεθνοποίησης συνοδεύονται με ένα αυξημένο επίπεδο πολυπλοκότητας, καθώς απαιτούνται επαγγελματικές δομές, όπως αυτή που προσφέρει η διοικητική λογιστική. Κατά συνέπεια, η διοικητική λογιστική συνδέεται άμεσα και δυναμικά με την πορεία διεθνοποίησης μιας επιχείρησης.

Η Roque και οι συνεργάτες της (2019) διεξήγαγαν μια έρευνα με γενικό στόχο την κατανόηση της σχέσης μεταξύ της χρήσης της διοικητικής λογιστικής, ως στρατηγικής και οργανωτικής δομής και των συστημάτων λογιστικής ελέγχου (*Management Accounting and Control Systems* ή MACS) με την επιτυχή εφαρμογή

---

της στρατηγικής διεθνοποίησης και, κατ' επέκταση, με τη βελτίωση της απόδοσης μιας επιχείρησης. Η μελέτη περίπτωσης αφορούσε μια πορτογαλική εταιρεία και διεξήχθη με συνεντεύξεις και έρευνα γραφείου, ενώ το μοντέλο διεθνοποίησης της επιχείρησης χαρακτηρίστηκε και μελετήθηκε κατά προσέγγιση. Ακολούθησε ανάλυση της σχέσης των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής με την εφαρμογή της στρατηγικής διεθνοποίησης. Σύμφωνα με τα αποτελέσματα, το MACS φάνηκε να έχει έναν καθοριστικό ρόλο στην εφαρμογή της στρατηγικής διεθνοποίησης και, επιπλέον, έδειξε να τη διαμορφώνει αλλά και να διαμορφώνεται από αυτήν. Κατά συνέπεια, το MACS συνέβαλε ουσιωδώς στη βελτίωση της απόδοσης της εταιρείας (Roque et al., 2019).

Η πορεία μιας επιχείρησης προς τη διεθνοποίηση φαίνεται, λοιπόν, να εμπλέκει και να επηρεάζεται από τον ρόλο της διοικητικής λογιστικής στη διεθνή επιχειρηματικότητα. Τα διεθνή ευρήματα υποδηλώνουν ότι τόσο οι παγκόσμιες επιχειρήσεις όσο και οι αναγεννημένες παγκόσμιες επιχειρήσεις εμπλέκουν τη διοικητική λογιστική και, συνεπώς, τις λογικές αιτιότητας σε μεγαλύτερο βαθμό και, κυρίως, στη φάση της αξιολόγησης. Μάλιστα, οι επιχειρήσεις αυτές δε ζητούν μόνο υποστήριξη κατά τη φάση της αξιολόγησης, αλλά απαιτούν από τους διοικητικούς λογιστές να ενεργούν ως εταίροι που μπορούν να ασκήσουν κριτική και, κατ' επέκταση, να αμφισβητήσουν τα προβλεπόμενα βήματα διεθνοποίησης (Dauth, Pronobis, & Schmid, 2017).

Ωστόσο, στις επιχειρήσεις που εφαρμόζουν τη στρατηγική διεθνοποίησης ένα μεγάλο ποσό πόρων δεσμεύεται για αυτή, με συνέπεια οι τρόποι διεθνοποίησης να αποτελούν μεγάλο ρίσκο. Δεδομένης της παγκόσμιας δραστηριότητάς τους, αντιμετωπίζουν, επίσης, μια ποικιλία πολιτισμών και ποικίλων περιβαλλόντων, αυξάνοντας περαιτέρω την πολυπλοκότητα της κατάστασης που έχουν να αντιμετωπίσουν. Για την επιτυχή αντιμετώπισή τους, οι ερευνητές προτείνουν τη λειτουργία επαγγελματικών δομών εντός των επιχειρήσεων, όπως η διοικητική λογιστική και τα εργαλεία που σχετίζονται, γενικά, με τον προγραμματισμό στη βάση της αιτιώδους συνάφειας. Αυτή η έννοια φαίνεται να μπορεί να εξηγήσει τους λόγους που η διοικητική λογιστική εκτιμάται, ιδιαίτερος, στις αναδυόμενες παγκόσμιες επιχειρήσεις (Gerdin et al, 2014· Hall, 2010).

---



Μέσα από την έρευνα του Gerdin και των συνεργατών του (2014) και Hall (2010) αναπτύχθηκαν επτά προτάσεις που συνεισφέρουν στη διοικητική λογιστική και τη διεθνή επιχειρηματικότητα με τους εξής τρόπους: Πρώτον, οι έρευνες τους συμβάλλει σε μια καλύτερη κατανόηση του ρόλου της λογιστικής σε έναν συγκεκριμένο τομέα της διοικητικής εργασίας στη διεθνή επιχειρηματικότητα. Η μελέτη του αποδίδει προκαταρκτικές εξηγήσεις για τη θετική σχέση μεταξύ της χρήσης της διοικητικής λογιστικής και της ικανότητας διεθνοποίησης (Gómez-Conde et al., 2013) και των συναφών ικανοτήτων της επιχειρηματικότητας και της καινοτομίας (Henri, 2006). Σχετικά με αυτή τη σύνδεση, τα ευρήματά τους αναφέρουν ότι η διοικητική λογιστική μπορεί να μην βοηθά στον εντοπισμό των ευκαιριών διεθνούς επιχειρηματικότητας, αλλά μάλλον ότι οι πληροφορίες της διοικητικής λογιστικής είναι σημαντικές για την αξιολόγηση τέτοιων ευκαιριών και τη συνεχή παρακολούθηση για την εκμετάλλευσή τους. Η διοικητική λογιστική μπορεί επομένως να βοηθήσει στο φιλτράρισμα των πιο υποσχόμενων διεθνών ευκαιριών επιχειρηματικότητας και να τις εγκαταλείψει εκ νέου εάν δεν εξελιχθούν όπως προβλέπεται. Τέτοιες λειτουργίες φαίνονται ζωτικής σημασίας για την επιτυχή διεθνή επιχειρηματικότητα, διότι όλες οι προσπάθειες διεθνούς επιχειρηματικότητας δε θεωρούνται επιτυχείς (Autio et al., 2011· Keupp & Gassmann, 2009).

---

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΈΡΕΥΝΑΣ**

### **3.1 Εισαγωγή**

Στο τρίτο κεφάλαιο της παρούσας εργασίας γίνεται η παρουσίαση της μεθοδολογίας που ακολουθήθηκε, ώστε να μπορέσουμε να υλοποιήσουμε την εμπειρικής μας έρευνα. Στην πρώτη ενότητα του, γίνεται μια ανάλυση και παρουσία του πληθυσμού και του δείγματος της έρευνας. Εν συνεχεία, παρουσιάζεται η δομή και το περιεχόμενο των ερωτήσεων που ενσωματώθηκαν στο ερωτηματολόγιο που διανεμήθηκε για να μπορέσουμε να συλλέξουμε τα πρωτογενή δεδομένα της ερευνητικής μας προσπάθειας. Η ενότητα ολοκληρώνεται με την παρουσίαση της στατιστικής ανάλυσης που χρησιμοποιήσαμε για την επεξεργασία, ανάλυση και παραγωγή των αποτελεσμάτων μας.

### **3.2 Πληθυσμός-Δείγμα**

Η βασική υπόθεση της έρευνας βρίσκεται στο ότι οι διοικητική λογιστική είναι εφικτό να συμβάλει στη διαμόρφωση των πολιτικών μιας επιχείρησης, βοηθώντας τον προγραμματισμό και τον έλεγχο των δραστηριοτήτων της, να προχωρήσει στη λήψη αποφάσεων συγκριτικά με τις διάφορες στρατηγικές της, να πραγματοποιήσει κοινοποίηση των στοιχείων και δεδομένων της προς το εξωτερικό περιβάλλον, να πραγματοποιήσει ενημέρωση προς τους υπάλληλους της και, τέλος, να εξασφαλίσει τα περιουσιακά της στοιχεία αλλά και την εξέλιξή της. Βάσει αυτών, το δείγμα της έρευνας προέρχεται από τον επιχειρηματικό χώρο και αποτελείται από εργαζόμενους σε επιχειρήσεις και οργανισμούς που δραστηριοποιούνται στην Ελλάδα. Η απασχόλησή τους αποτέλεσε το βασικό κριτήριο, ώστε να συμπεριληφθούν στον πληθυσμό της έρευνας και να εκφράσουν την άποψή τους για τη διοικητική λογιστική και τη χρήση της στις εταιρίες που εργάζονται.

### **3.3 Σκοπός**

Σκοπός της παρούσας ερευνητικής προσπάθειας είναι να απαντηθούν ζητήματα που σχετίζονται με την επιστήμη της διοικητικής λογιστικής γενικότερα και ειδικότερα με τη χρήση των εργαλείων αυτής από τις επιχειρήσεις και τους εργαζομένους τους. Με βασική υπόθεση ότι η χρήση των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής μπορεί να

---

συνεισφέρει ποικιλοτρόπως στην εξέλιξη των επιχειρήσεων αναζητείται ο βαθμός στον οποίο γίνεται αντιληπτή η συνεισφορά της χρήσης της τόσο από τους εργαζομένους όσο και από τις επιχειρήσεις.

### **3.4 Ερευνητικά ερωτήματα**

- Ποια είναι η σχέση αλλά και ποιες οι απόψεις των εργαζομένων αναφορικά με τα εργαλεία της διοικητικής λογιστικής;
- Ποιος ο βαθμός χρήσης των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής από τις επιχειρήσεις;
- Ποιος ο βαθμός εκπαίδευσης και το επίπεδο γνώσεων αναφορικά με τα εργαλεία της διοικητικής λογιστικής;
- Ποιο είναι το επίπεδο προώθησης και πίστης της διοικητικής λογιστικής από τις επιχειρήσεις;

### **3.5 Ερωτηματολόγιο Έρευνας: Δομή και Περιεχόμενο**

Για την υλοποίηση της ερευνητικής μας προσπάθειας και τη συλλογή των δεδομένων κατασκευάστηκε ένα δομημένο ερωτηματολόγιο κλειστού τύπου πολλαπλής επιλογής σύμφωνα με την κλίμακα τύπου Likert, το οποίο στάλθηκε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στο e-mail διαφόρων ελληνικών επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται στον ελλαδικό χώρο. Η επιλογή του δομημένου ερωτηματολογίου ως εργαλείο συλλογής δεδομένων επιλέχθηκε για τους εξής λόγους: α) επιτρέπει την ομαδοποίηση μεγάλου όγκου στοιχείων σε σύντομο χρονικό διάστημα που είναι σχετικά εύκολο να αναλυθούν (Gbadago, 2015). β) προσφέρει εγκυρότητα αναφορικά με τον υπολογισμό των ερευνητικών ερωτημάτων και γ) διασφαλίζει τη συνεργασία των συμμετεχόντων, αποσπώντας πληροφορίες που διακρίνονται από ακρίβεια (Robson, 2010). Ιδιαίτερα, μεγάλη προσοχή δόθηκε στην ευκρίνεια και σαφή διατύπωση των ερωτήσεων, μιας και οι απαντήσεις σ' αυτές σχετίζονται άμεσα με τον στόχο της έρευνας και τη διάψευση ή επαλήθευση των υποθέσεών μας.

Το ερωτηματολόγιο περιλαμβάνει 20 ερωτήσεις. Για την ακριβή δόμηση της παρουσίασης, ομαδοποιήθηκαν σε πέντε θεματικά μέρη. Στο πρώτο μέρος με τον χαρακτηρισμό «Δημογραφικά στοιχεία», οι πρώτες πέντε ερωτήσεις στοχεύουν στον προσδιορισμό των δημογραφικών χαρακτηριστικών των ατόμων του δείγματος,

---

όπως: το φύλο, η ηλικία, το επίπεδο εκπαίδευσης, το σύνολο εμπειρία σε έτη και η θέση που κατέχουν στην επιχείρηση που εργάζονται. Η έκτη ερώτηση αναφέρεται στο είδος και το μέγεθος της επιχείρησης που εργάζονται τα άτομα του δείγματος βάσει του τζίρου που πραγματοποιείται και τον τομέα που εντάσσεται η βασική δραστηριότητά της.

Η δεύτερη θεματική αναφέρεται στη «χρήση εργαλείων διοικητικής λογιστικής» και περιλαμβάνει τις ερωτήσεις 7 έως 10. Με την 7η ερώτηση διερευνάται αν οι επιχειρήσεις που εργάζεται ο πληθυσμός του δείγματος κάνει χρήση προϋπολογισμών, ενώ με την 8<sup>η</sup> ερώτηση, αν γίνεται χρήση κοστολόγησης ανά δραστηριότητα. Η 9η ερώτηση αναφέρεται στη χρήση μεθόδων ανάλυσης κόστους από την επιχείρηση και η 10<sup>η</sup>, στη χρήση μεθόδων άμεσης κοστολόγησης.

Στο τρίτο μέρος, οι τρεις ερωτήσεις που ενσωματώνονται στοχεύουν στη διερεύνηση των αντιλήψεων των ατόμων του δείγματος αναφορικά με τη «χρησιμότητα των εργαλείων διοικητικής λογιστικής». Έτσι, από την 11<sup>η</sup> έως και την 13<sup>η</sup> ερώτηση αναζητούνται οι απόψεις αναφορικά με τη συμβολή της διοικητικής λογιστικής στην καλύτερη εικόνα της εταιρείας (11<sup>η</sup>), στη βελτίωσή της (12<sup>η</sup>) και στην ορθή λήψη αποφάσεων από τα μέλη της διοίκησης (13<sup>η</sup>).

Οι ερωτήσεις της τέταρτης θεματικής με τον χαρακτηριστικό τίτλο «Γνώσεις και εκπαίδευση της διοικητικής λογιστικής» αναφέρονται στο επίπεδο των γνώσεων που διαθέτουν οι ερωτώμενοι αναφορικά με τη χρήση της διοικητικής λογιστικής (14<sup>η</sup> ερώτηση) αλλά και με το εάν παρακολουθούν ή έχουν παρακολουθήσει στο παρελθόν προγράμματα λογιστικής κατάρτισης (16<sup>η</sup> ερώτηση). Η 15<sup>η</sup> ερώτηση διερευνά τον βαθμό που η ίδια η εταιρεία που εργάζονται τους παρέιχε τη δυνατότητα να αποκτήσουν γνώσεις διοικητικής λογιστικής

Τέλος, στο πέμπτο μέρος, με τίτλο «Υποστήριξη από τη διοίκηση», διερευνάται η συνεισφορά της εταιρείας στην εκπαίδευση του προσωπικού της πάνω σε θέματα διοικητικής λογιστικής αλλά και η θέαση της ίδιας της εταιρείας για τη χρησιμότητα της. Συγκεκριμένα, η 17<sup>η</sup> και η 18<sup>η</sup> ερώτηση αναζητούν το βαθμό των ανθρώπινων και οικονομικών πόρων αντίστοιχα που παρέχουν οι επιχειρήσεις για τη διοικητική λογιστική. Η 19<sup>η</sup> και η 20<sup>η</sup> ερώτηση διερευνούν τις αντιλήψεις των ίδιων των εταιρειών αναφορικά με την πίστη στη χρησιμότητα της διοικητικής λογιστικής και την προώθηση της χρήσης αυτής.

---

### **3.6 Μεθοδολογία Στατιστικής Ανάλυσης**

Στο επόμενο κεφάλαιο παρουσιάζονται τα αποτελέσματα της περιγραφικής στατιστικής των ερωτήσεων, όπως αυτά προέκυψαν από την ερευνά μας. Για κάθε ερώτηση έχει δημιουργηθεί ένα διάγραμμα που περιλαμβάνει τη συχνότητα για κάθε πιθανή απάντηση που διατίθεται και δόθηκε από τους ερωτώμενους. Για την κατασκευή των διαγραμμάτων έγινε χρήση του στατιστικού εργαλείου SPSS 24. Προκειμένου να επιτευχθεί καλύτερη και περισσότερο οργανωμένη παρουσίαση των αποτελεσμάτων, η ενότητα χωρίζεται σε μικρότερες υποενότητες στην βάση των δυο μερών του ερωτηματολογίου.



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ

### 4.1 Εισαγωγή

Τη συλλογή των δεδομένων από τα ερωτηματολόγια, ακολούθησε η επεξεργασία, η ανάλυση και η παρουσίασή τους μέσα από πίνακες και διαγράμματα. Συνεπώς, στο παρόν κεφάλαιο γίνεται η παρουσίαση των περιγραφικών στοιχείων, των γραφημάτων και των πινάκων με τα ποσοστά που προέκυψαν από την ανάλυση των δεδομένων που συλλέξαμε. Το κεφάλαιο ολοκληρώνεται με τα αποτελέσματα της ανάλυσης της πολλαπλής παλινδρόμησης.

### 4.2 Παρουσίαση Αποτελεσμάτων Περιγραφικής Στατιστικής

Τα δεδομένα αναδύθηκαν από τις απαντήσεις που δόθηκαν στα ερωτηματολόγια. Για την έναρξη της παρουσίασης, ωστόσο, θεωρήθηκε απαραίτητη η ανάλυση αξιοπιστίας στις ομάδες των ερωτήσεων που περιλαμβάνονταν στο ερωτηματολόγιό μας (Πίνακας 2):

Μεταβλητή		cronbach's alpha
7 - 10	Χρήση εργαλείων διοικητικής λογιστικής	0,893
11 - 13	Χρησιμότητα διοικητικής λογιστικής (12-14)	0,799
14 - 16	Γνώσεις και εκπαίδευση στη διοικητική λογιστική	0,929
17 - 20	Υποστήριξη από την διοίκηση	0,901

Πίνακας 2: Έλεγχος αξιοπιστίας cronbach's alpha

Εκείνο που μπορούμε να διακρίνουμε στον *Πίνακα 2* είναι ότι το σύνολο για τις ομάδες των μεταβλητών μας έχει δείκτη αξιοπιστίας πάνω από 0,799. Πρόκειται για τιμές που δηλώνουν μια καλή αξιοπιστία για αυτές.

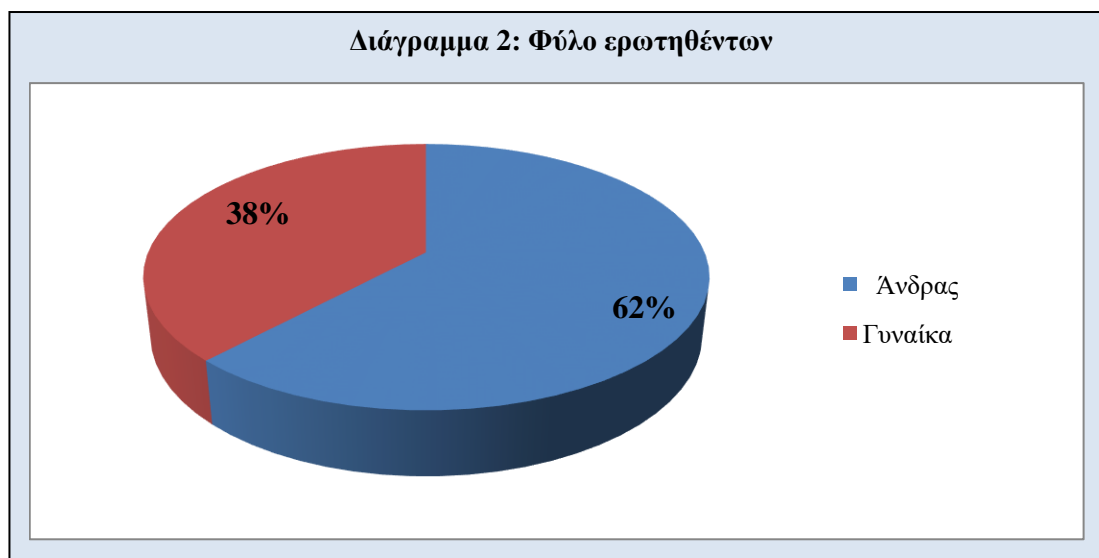


## ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ: ΔΗΜΟΓΡΑΦΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ

Όπως ελέχθη, οι πρώτες ερωτήσεις αφορούσαν γενικές πληροφορίες αναφορικά με τα άτομα του δείγματος με στόχο τη δημιουργία του προφίλ τους. Στον Πίνακα 3 προσδιορίζεται ο αριθμός των ατόμων που έλαβαν μέρος στην ερευνά μας αναφορικά με το φύλο, ενώ στο Κυκλικό Διάγραμμα 2 έχουμε την γραφική παράσταση του ποσοστού:

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα
Ανδρας	124	62%	62%
Γυναίκα	76	38%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 3: Φύλο ερωτηθέντων



Γίνεται φανερό ότι το δείγμα μας αποτελείτο από 124 άντρες (62%) και 76 γυναίκες (38%), οι οποίοι/ες εργάζονται στις επιχειρήσεις που συμμετέχουν στην έρευνα.

Όσον αφορά την ηλικία των ατόμων, έγινε μια προσπάθεια να δημιουργούν διάφορες ηλικιακές ομάδες. Έτσι, βάσει των απαντήσεων, έχουμε τις εξής πέντε ομάδες ηλικιών (Πίνακας 4) και τη γραφική παράστασή τους (Διάγραμμα 3):



Ομάδες ηλικιών	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα
18-25	24	12%	12%
26-30	56	28%	40%
31-40	26	13%	53%
41-50	60	30%	83%
51 και πάνω	34	17%	100%
Σύνολο	200	100	

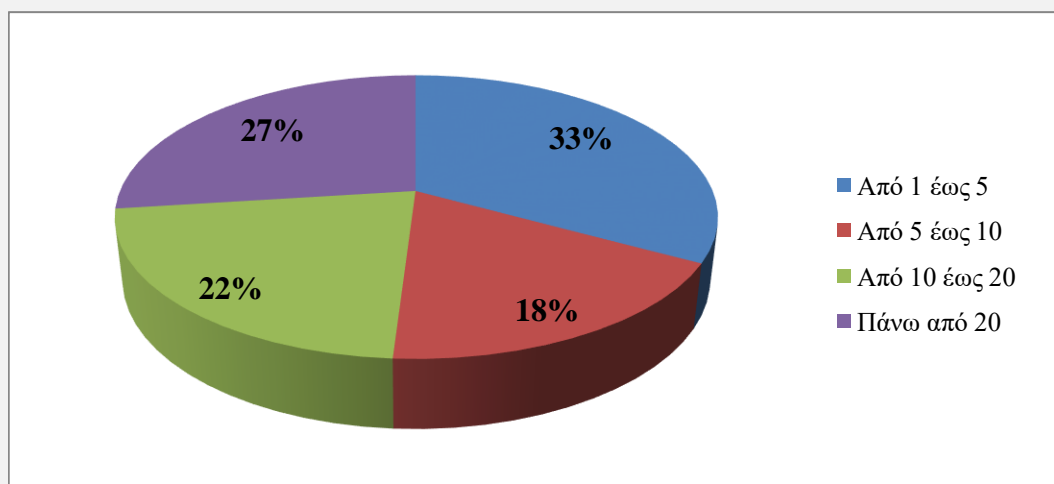
Πίνακας 4: Ηλικία

Διάγραμμα 3: Ηλικία

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα
Από 1 έως 5	66	33%	33%
Από 5 έως 10	36	18%	51%
Από 10 έως 20	44	22%	73%
Πάνω από 20	34	27%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 5: Χρόνια εργασίας στην εταιρεία

Διάγραμμα 4: Χρόνια εργασίας στην εταιρεία



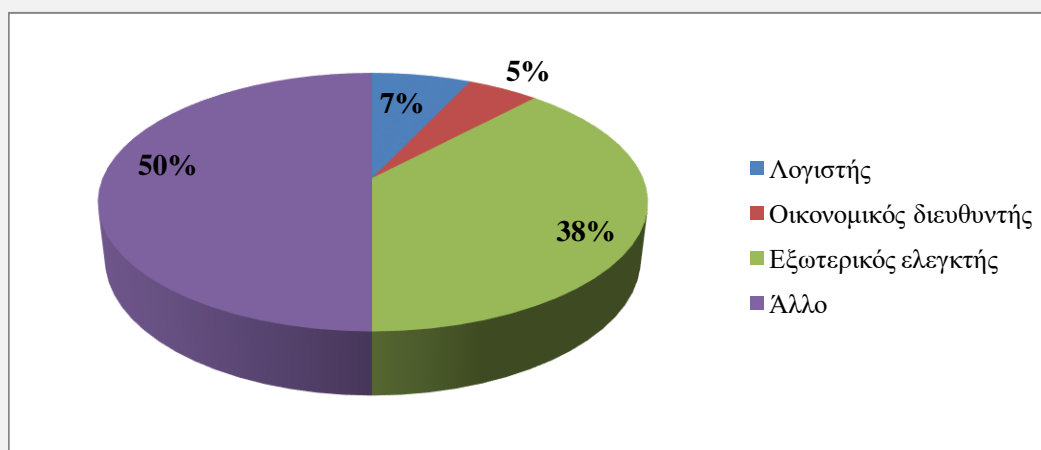
Αναφορικά με το χρόνια εργασίας στην εταιρεία, το 33% ανέφερε ότι εργάζεται σε αυτήν από ένα έως πέντε χρόνια, το 18% από πέντε έως δέκα, το 22% από δέκα έως είκοσι και το 27% πάνω από είκοσι χρόνια.

Στην συνέχεια, έγινε μια προσπάθεια προσδιορισμού της θέσης που κατείχε ο καθένας ή η καθεμία από τους ερωτώμενους στην εταιρεία του. Σύμφωνα με τις απαντήσεις, τρεις είναι οι κατηγορίες των θέσεων ευθύνης για τα άτομα του δείγματος: α) λογιστής, β) οικονομικός διευθυντής και γ) εξωτερικός ελεγκτής. Εξαιτίας του κλειστού τύπου της συγκεκριμένης ερώτησης, υπάρχει και μια τέταρτη κατηγορία, η οποία, ωστόσο, αφήνει ανοιχτή κάθε πιθανότητα απασχόλησης εντός της εταιρείας. Ακολούθησε η ανάλυση των δεδομένων, με τα ποσοστά να διαμορφώνονται ως εξής: (Πίνακας 6 και Διάγραμμα 4):

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα
Λογιστής	14	7%	7%
Οικονομικός διευθυντής	10	5%	12%
Εξωτερικός ελεγκτής	72	38%	50%
Άλλο	100	50%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 6: Θέση στην εταιρεία

Διάγραμμα 5: Θέση στην εταιρεία



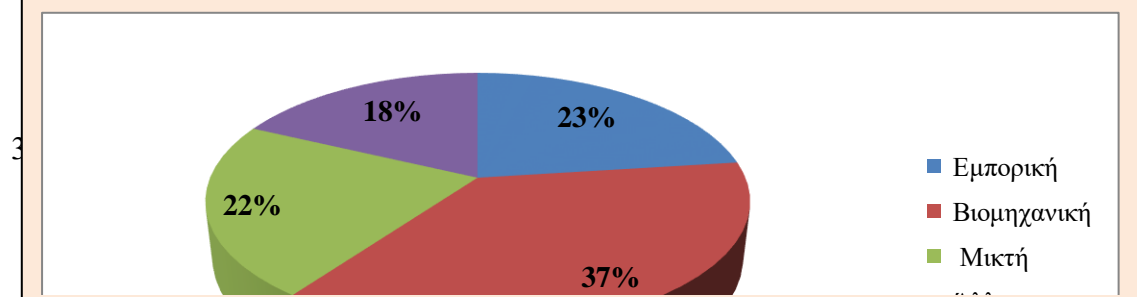
Έτσι, το 7% των ερωτηθέντων σημείωσε ότι κατέχει τη θέση του λογιστή, το 5% του οικονομικού διευθυντή, το 38% του εξωτερικού ελεγκτή, ενώ το 50% ανέφερε κάτι άλλο, το οποίο παρέμεινε ασαφές και απροσδιόριστο.

Ο Πίνακας 7 δίνει τη δυνατότητα να προσδιοριστεί ο τύπος του κλάδου, στον οποίο ανήκει η εταιρεία που εργάζονται τα άτομα του δείγματος, ενώ στο Διάγραμμα 6 έχουμε μια γραφική αναπαράσταση των δεδομένων αυτών:

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα
Εμπορική	46	23%	23%
Βιομηχανική	74	37%	60%
Μικτή	44	22%	82%
Άλλο	36	18%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 7: Σε ποια κατηγορία ανήκει η βασική δραστηριότητα της επιχείρησης

Διάγραμμα 6: Βασικοί τομείς που ανήκουν οι επιχειρήσεις βάσει των δραστηριοτήτων τους



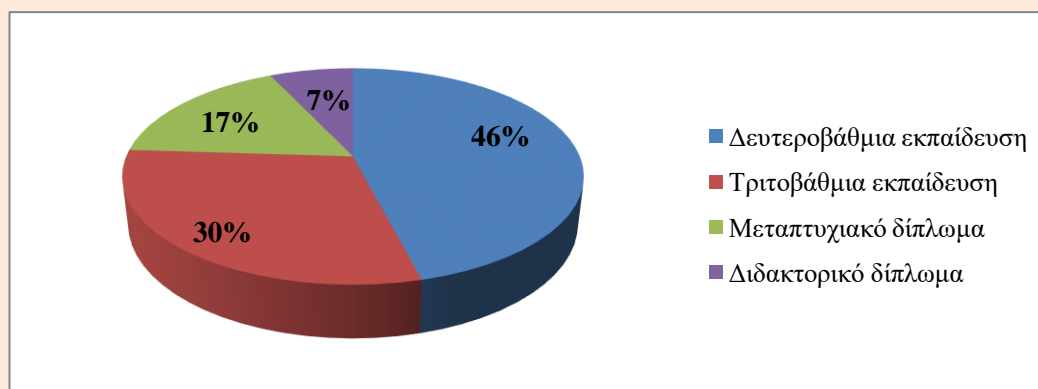
Η ολοκλήρωση των δημογραφικών χαρακτηριστικών του δείγματος γίνεται με τη δήλωση του επιπέδου εκπαίδευσης των ατόμων του. Εδώ οι κατηγορίες που διαμορφώσαμε είναι 4: γνώσεις δευτεροβάθμιας και τριτοβάθμιας εκπαίδευσης και γνώσεις επιπέδου μεταπτυχιακού και διδακτορικού τίτλου. Βασική υπόθεση εδώ είναι ότι υπάρχουν ελάχιστα άτομα στο χώρο των επιχειρήσεων που οι γνώσεις τους περιορίζονται στο επίπεδο γνώσεων της πρωτοβάθμιας εκπαίδευσης. Βάσει των

απαντήσεων που δόθηκαν, το μορφωτικό επίπεδο των ατόμων σε ποσοστό έχει ως εξής (Πίνακας 8):

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα
Δευτεροβάθμια εκπαίδευση	92	46%	46%
Τριτοβάθμια εκπαίδευση	60	30%	76%
Μεταπτυχιακό δίπλωμα	34	17%	93%
Διδακτορικό δίπλωμα	14	7%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 8: Επίπεδο εκπαίδευσης των ατόμων του δείγματος

Διάγραμμα 7: Επίπεδο εκπαίδευσης του πληθυσμού του δείγματος



Αναφορικά με το επίπεδο εκπαίδευσης, το 46% των ατόμων που συμμετείχαν στην έρευνα είναι απόφοιτοι δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης, το 30% τριτοβάθμιας, το 17% έχει μεταπτυχιακό δίπλωμα και το 7% διδακτορικό δίπλωμα.

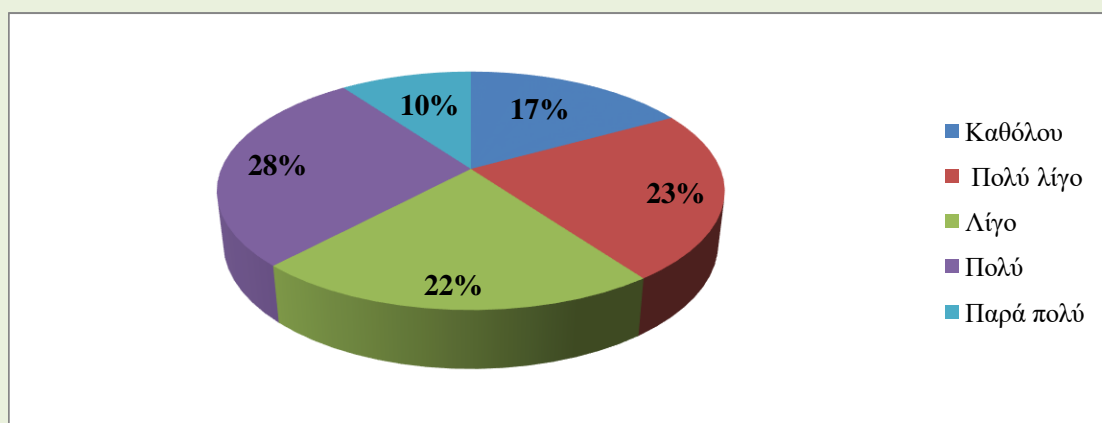
## ΔΕΥΤΕΡΟ ΜΕΡΟΣ: ΧΡΗΣΗ ΕΡΓΑΛΕΙΩΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Ακολουθούν οι απαντήσεις που δόθηκαν σε σχέση με τη χρήση των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής. Η πρώτη διερευνά τη χρήση του προϋπολογισμού της εταιρείας (Πίνακας 9), η δεύτερη τη χρήση της μεθόδου της κοστολόγησης ανά δραστηριότητα (Πίνακας 10) και η τρίτη τη χρήση της ανάλυσης κόστους (Πίνακας 13):

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα
Καθόλου	34	17%	17%
Πολύ λίγο	46	23%	40%
Λίγο	44	22%	62%
Πολύ	56	28%	90%
Πάρα πολύ	20	10%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 9: Η εταιρεία κάνει χρήση προϋπολογισμών

Διάγραμμα 8: Χρήση προϋπολογισμού από την εταιρεία



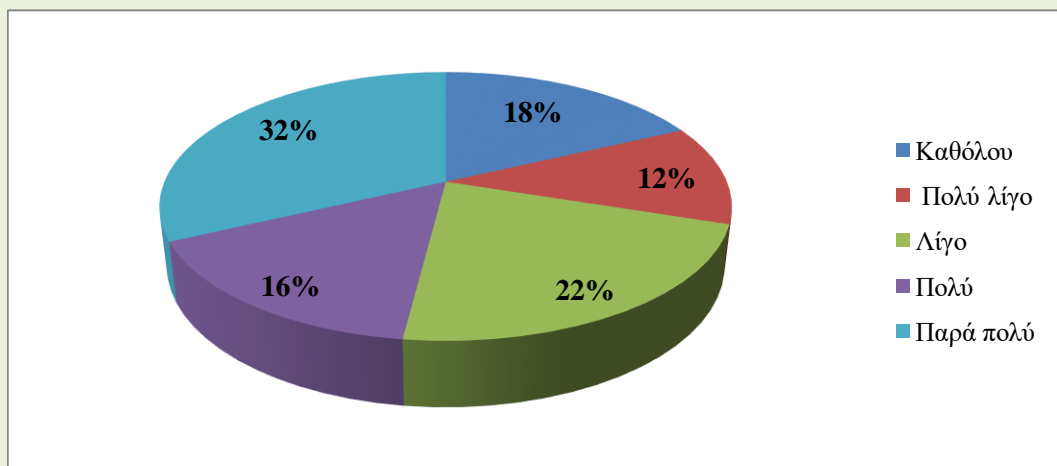
Όπως απεικονίζεται στο Διάγραμμα 8, το 17% των εταιρειών ανέφερε ότι δεν κάνει καθόλου χρήση του προϋπολογισμού, το 23% πολύ λίγο, το 22% λίγο, το 28% πολύ και το 10% πάρα πολύ. Μερική διαφοροποίηση παρουσιάζουν τα ποσοστά των

εταιρειών αναφορικά με τη χρήση των μεθόδων κοστολόγησης ανά δραστηριότητα (abc): το 18% απάντησε ότι δεν κάνει καθόλου χρήση, το 12% ότι τη χρησιμοποιεί πολύ λίγο, το 22% λίγο, το 16% πολύ, ενώ ένα 32% των εταιρειών φαίνεται πως τη χρησιμοποιεί πάρα πολύ (Πίνακας 10 και Διάγραμμα 9):

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα %
Καθόλου	36	18%	18%
Πολύ λίγο	24	12%	30%
Λίγο	44	22%	52%
Πολύ	32	16%	68%
Πάρα πολύ	64	32%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 10: Εταιρείες με χρήση μεθόδων κοστολόγησης αναδραστηριότητας(abc).

Διάγραμμα 9: Εταιρείες με χρήση μεθόδων κοστολόγησης αναδραστηριότητα



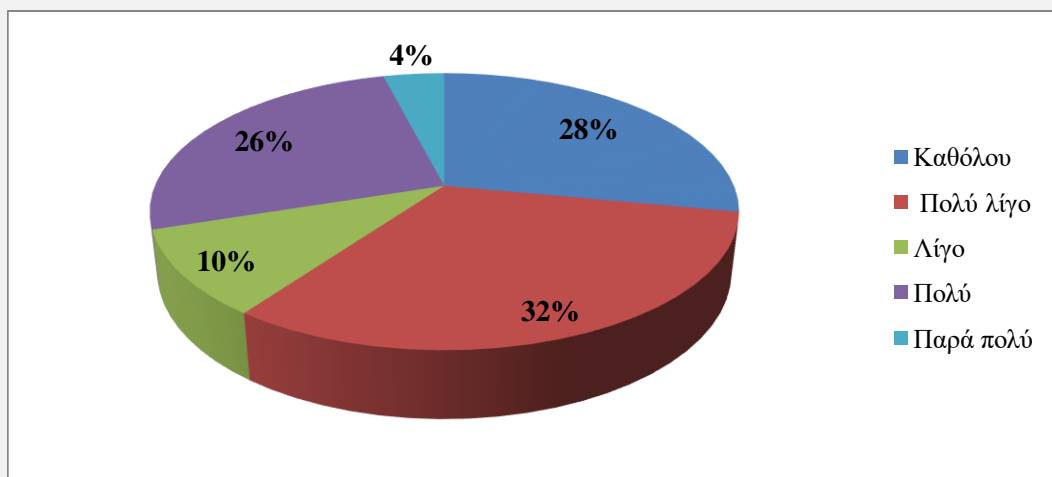
Μερικώς διαφοροποιημένη η εικόνα τόσο για τη χρήση της διοικητικής λογιστικής με τη μέθοδο της ανάλυσης κόστους όσο και με τη μέθοδο της άμεσης κοστολόγησης. Όσον αφορά την πρώτη μέθοδο (Πίνακα 11), το 28% των

ερωτηθέντων απάντησε ότι η εταιρεία τους δε χρησιμοποιεί καθόλου την ανάλυση κόστους, και επομένως δε διαθέτουν ποσοτικές πληροφορίες με χρηματικούς όρους για την οικονομική της απόδοση. Επίσης, το 32% σημειώνει ότι κάνει πολύ λίγη χρήση, το 10% μέτρια, το 26% πολύ και το 14% πάρα πολύ (Διάγραμμα 10):

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα %
Καθόλου	56	28%	28%
Πολύ λίγο	64	32%	60%
Λίγο	20	10%	70%
Πολύ	52	26%	96%
Παρά πολύ	8	4%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 11: Χρήση της μεθόδου ανάλυσης-κόστους από την εταιρεία

Διάγραμμα 10: Χρήση της μεθόδου ανάλυσης-κόστους από την εταιρεία



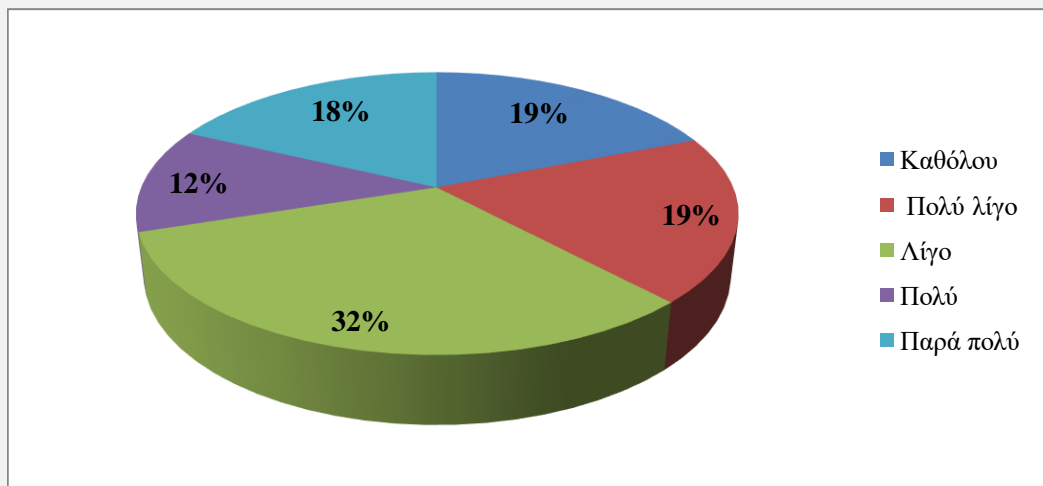
Στην συνέχεια ακολουθεί ο Πίνακας 12 που περιέχει τον προσδιορισμό των ποσοστών που αφορούν την χρήση μεθόδων άμεσης κοστολόγησης. Παρότι η κοστολόγηση βοηθά στον υπολογισμό του κόστους και απαντά στο ερώτημα πόσο θα έπρεπε να είναι αυτό, σύμφωνα με τις απαντήσεις που πήραμε, το 19% των ατόμων

ισχυρίζεται ότι δε γίνεται καθόλου χρήση της μεθόδου από την εταιρεία στην οποία εργάζονται, ενώ ένα ποσοστό της τάξης του 19% θεωρεί ότι γίνεται πολύ λίγο. Το 32% των ερωτηθέντων απάντησαν ότι η εταιρεία κάνει μέτρια χρήση της μεθόδου, το 12% πολύ και, μόλις, το 18% πάρα πολύ (Διάγραμμα 11):

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα %
Καθόλου	38	19%	19%
Πολύ λίγο	38	19%	38%
Λίγο	64	32%	70%
Πολύ	24	12%	82%
Παρά πολύ	36	18%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 12: Η εταιρεία χρησιμοποιεί τη μέθοδο άμεσης κοστολόγησης

Διάγραμμα 11: Η εταιρεία χρησιμοποιεί τη μέθοδο άμεσης κοστολόγησης





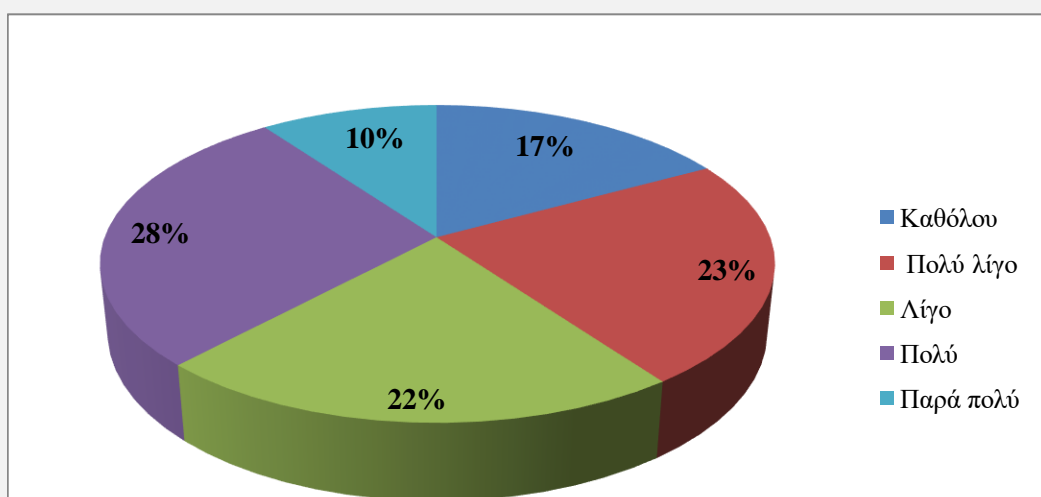
## ΕΝΟΤΗΤΑ ΤΡΙΤΗ: ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Οι ερωτήσεις της τρίτης ενότητας αφορούν τον προσδιορισμό της χρησιμότητας της διοικητικής λογιστικής και διερευνούν το ποσοστό των ατόμων που θεωρεί ότι η χρήση των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής, ενδεχομένως, να συμβάλλει στη βελτίωση τόσο της εικόνας της εταιρείας (Πίνακας 13 και Διάγραμμα 12) όσο και της επιχειρησιακής της λειτουργίας (Πίνακας 14 και Διάγραμμα 13). Συγκεκριμένα, για τη συμβολή στην εικόνα της εταιρείας το 17% απάντησε καθόλου, το 23% πολύ λίγο, το 22% λίγο, το 28% πολύ και το 10% πάρα πολύ. Παρόμοια υπήρξαν και οι απαντήσεις που αφορούν στην πιθανή βελτίωση της επιχειρησιακής λειτουργίας από τη χρήση των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής. Έτσι, το 18% απάντησε καθόλου, το 14% πολύ λίγο, το 23% λίγο, το 14% πολύ και το 31% πάρα πολύ:

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα %
Καθόλου	34	17%	17%
Πολύ λίγο	46	23%	40%
Λίγο	44	22%	62%
Πολύ	56	28%	90%
Παρά πολύ	20	10%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 13: Η συμβολή της διοικητικής λογιστικής στην καλύτερη εικόνα της εταιρείας

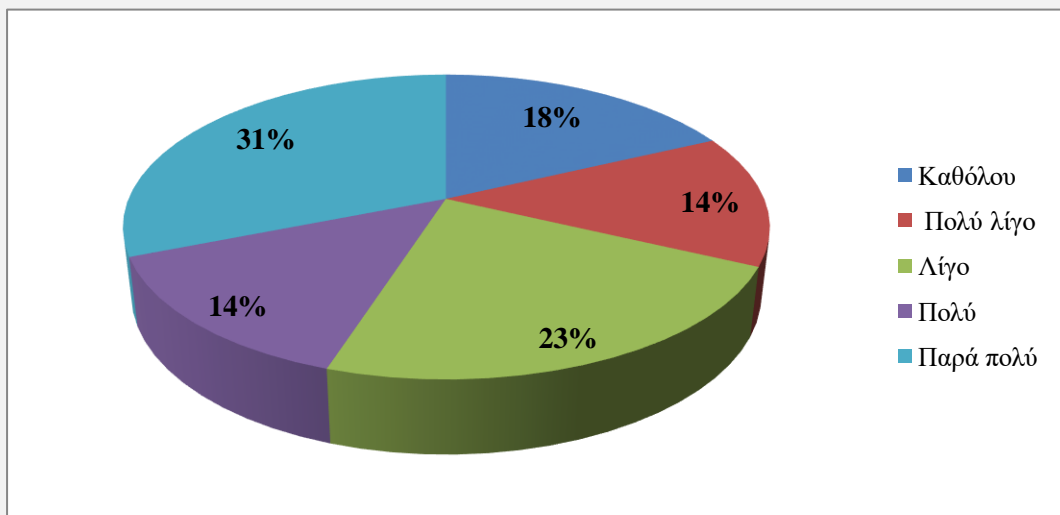
Διάγραμμα 12: Η συμβολή της διοικητικής λογιστικής στην καλύτερη εικόνα της εταιρείας



	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα %
Καθόλου	26	18%	18%
Πολύ λίγο	28	14%	32%
Λίγο	46	23%	55%
Πολύ	28	14%	61%
Παρά πολύ	33	31%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 14: Η συμβολή της διοικητικής λογιστικής στην επιχειρησιακή δραστηριότητα της εταιρείας

**Διάγραμμα 13: Η συμβολή της διοικητικής λογιστικής στην επιχειρησιακή δραστηριότητα της εταιρείας**

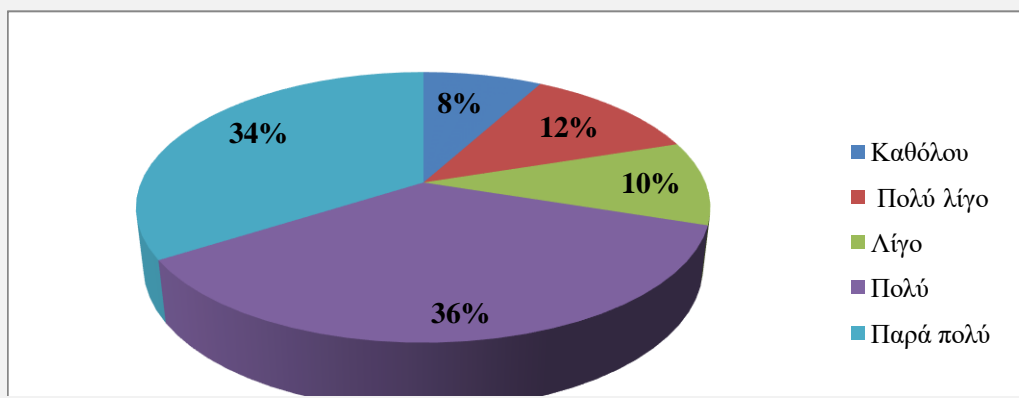


Ακολουθεί ο Πίνακας 14 με την παρουσίαση του ποσοστού εκείνων που θεωρούν ότι η διοικητική λογιστική αποτελεί ένα χρήσιμο εργαλείο για την ορθή λήψη αποφάσεων, κάτι που σχετίζεται με το παρόν αλλά και το μέλλον της εταιρείας. Σύμφωνα με την ανάλυση, το 8% των ερωτηθέντων θεωρεί ότι η συμβολή της είναι μηδαμινή, το 12% πολύ μικρή, ενώ ένα 10% πιστεύει ότι συμβάλει μέτρια. Ωστόσο, το 36% και 34% των ατόμων πιστεύει αντίστοιχα ότι συμβάλει πολύ έως και πάρα πολύ (Διάγραμμα 14):

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα %
Καθόλου	16	8%	8%
Πολύ λίγο	24	12%	20%
Λίγο	20	10%	30%
Πολύ	72	36%	66%
Παρά πολύ	68	34%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 14: Η διοικητική λογιστική συμβάλλει στην ορθή λήψη αποφάσεων

Διάγραμμα 14: Η διοικητική λογιστική συμβάλλει στην ορθή λήψη αποφάσεων



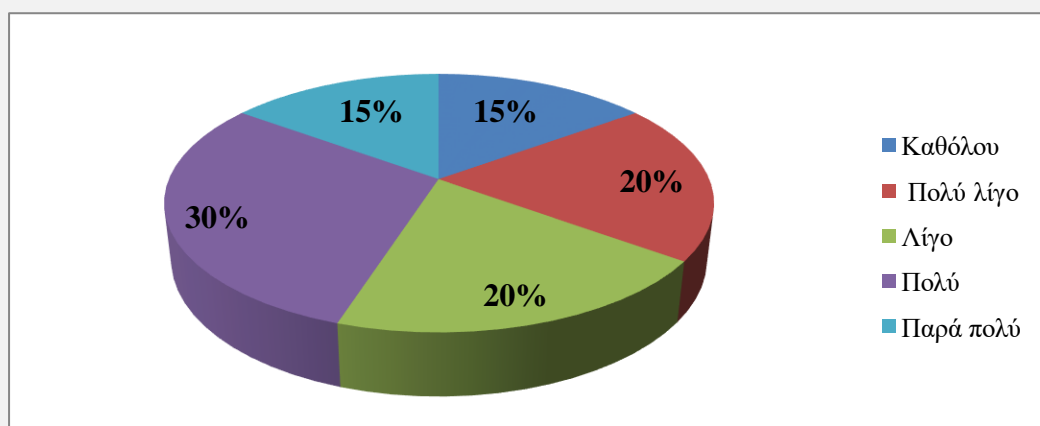
## ΤΕΤΑΡΤΟ ΜΕΡΟΣ: ΓΝΩΣΕΙΣ & ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ ΣΤΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Έχει αποδειχθεί ότι οι γνώσεις της διοικητικής λογιστικής αλλά και η διαρκής ενημέρωση για τις εξελίξεις πάνω στον πεδίο της είναι επιβεβλημένες. Ιδιαίτερα στον λογιστικό κλάδο, ο εργαζόμενος πρέπει να βρίσκεται πάντα ένα βήμα μπροστά. Από την άλλη, οι συχνές μεταρρυθμίσεις σχετικά με τα φορολογικά θέματα, και όχι μόνο, απαιτούν ενημέρωση και γνώση ώστε να παρέχονται ποιοτικές υπηρεσίες. Συνεπώς, ένα από τα θέματα της έρευνάς μας αφορά τις γνώσεις και τη συνεχή ενημέρωση των εργαζόμενων πάνω σε τομείς της διοικητικής λογιστικής. Στον Πίνακα 15 παρουσιάζονται οι απόψεις των ατόμων του δείγματος αναφορικά με τις γνώσεις που διαθέτουν σχετικά με τη διοικητική λογιστική και τη χρήση των εργαλείων της. Σύμφωνα με τα στοιχεία που συλλέξαμε το 15% απάντησε ότι δε διαθέτει καθόλου, γνώσεις, το 20% ότι οι γνώσεις που διαθέτει είναι πολύ λίγες και το 20% ότι είναι μέτριες. Ωστόσο, το 30% φαίνεται πως θεωρεί ότι οι γνώσεις του είναι πολύ καλές, ενώ ένα 15% ότι είναι πάρα πολύ καλές (Διάγραμμα 15):

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα %
Καθόλου	30	15%	15%
Πολύ λίγο	40	20%	35%
Λίγο	40	20%	55%
Πολύ	60	30%	85%
Παρά πολύ	30	15%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 15: Γνώσεις των ερωτηθέντων πάνω στη διοικητική λογιστική

Διάγραμμα 15: Γνώσεις των ερωτηθέντων πάνω στη διοικητική λογιστική

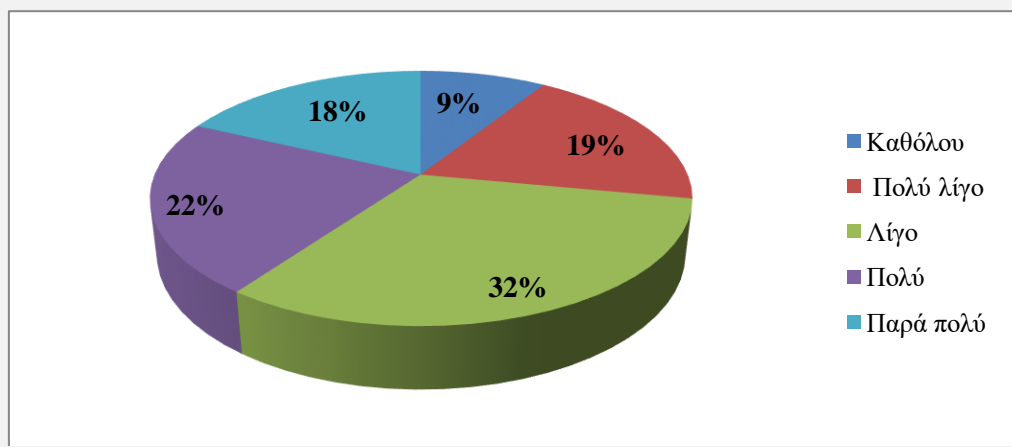


Στον Πίνακα 16 που ακολουθεί προσδιορίζονται τα ποσοστά παροχής εκπαίδευσης πάνω σε θέματα διοικητικής λογιστικής από την εταιρεία που εργάζονται οι ερωτώμενοι:

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα %
Καθόλου	18	9%	9%
Πολύ λίγο	38	19%	28%
Λίγο	64	32%	60%
Πολύ	44	22%	82%
Παρά πολύ	36	18%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 16: Παροχή εκπαίδευσης πάνω σε θέματα διοικητικής λογιστικής από την εταιρεία

Διάγραμμα 16: Παροχή εκπαίδευσης πάνω σε θέματα διοικητικής λογιστικής από την εταιρεία



Από τα στοιχεία και την εικονική αναπαράσταση τους (Διάγραμμα 16) γίνεται φανερό ότι οι επιχειρήσεις σε ένα μεγάλο ποσοστό δίνουν λίγες έως και καθόλου ευκαιρίες στους εργαζόμενούς τους να αποκτήσουν γνώσεις ή να ενημερωθούν αναφορικά με τη χρήση των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής. Έτσι, το 9% απάντησε ότι δεν έχει λάβει καμιά προώθηση από την επιχείρησή τους για απόκτηση περαιτέρω γνώσεων, το 19% πάρα πολύ λίγες ευκαιρίες και το 32% μέτριες. Ωστόσο, διαφαίνεται μια διάθεση των επιχειρήσεων για πιο καταρτισμένο προσωπικό, με

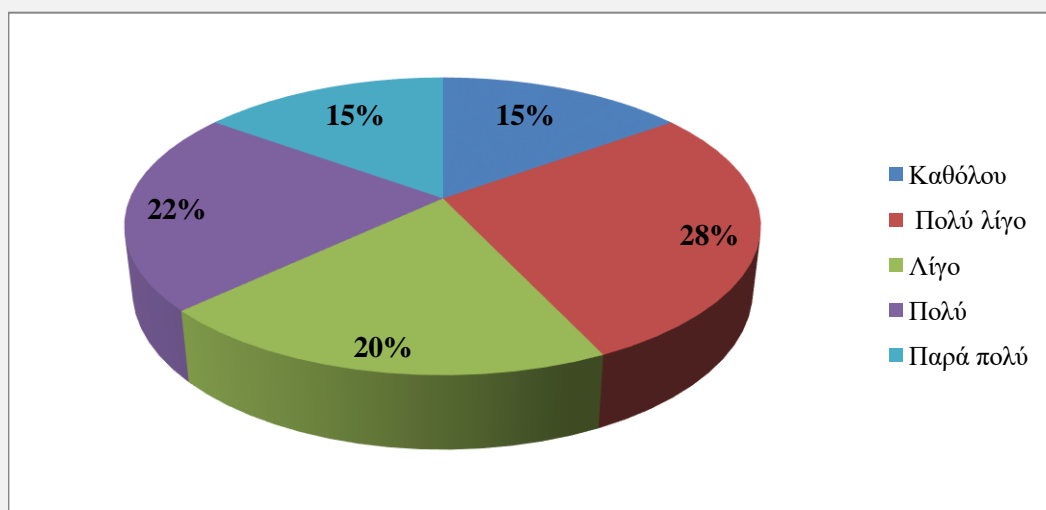
συνέπεια ένα ποσοστό της τάξης του 22% να θεωρεί ότι η επιχείρηση επενδύει πολύ στις γνώσεις των εργαζομένων της και ένα 18% πάρα πολύ.

Τέλος, στο ερώτημα αν οι ίδιοι εργαζόμενοι επενδύουν στη μόρφωσή τους, παρακολουθώντας ενημερωτικά σεμινάρια ή επιμορφωτικές ημερίδες πάνω στη χρήση των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής και του νέου ρόλου των λογιστών που απαιτεί συνδυασμό ικανοτήτων και δεξιοτήτων (soft skills), το 15% ανέφερε ότι καθόλου δεν επενδύει, το 28% πολύ λίγο, το 20% λίγο, το 22% πάρα πολύ και το 15% πάρα πολύ (Πίνακας 17 και Διάγραμμα 17):

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα %
Καθόλου	30	15%	15%
Πολύ λίγο	56	28%	43%
Λίγο	40	20%	63%
Πολύ	44	22%	85%
Παρά πολύ	30	15%	100%
Σύνολο	200	100	

*Πίνακας 17:* Προσωπικό ενδιαφέρον για απόκτηση γνώσεων πάνω σε θέματα διοικητικής λογιστικής

**Διάγραμμα 17:** Προσωπικό ενδιαφέρον για απόκτηση γνώσεων πάνω σε θέματα διοικητικής λογιστικής



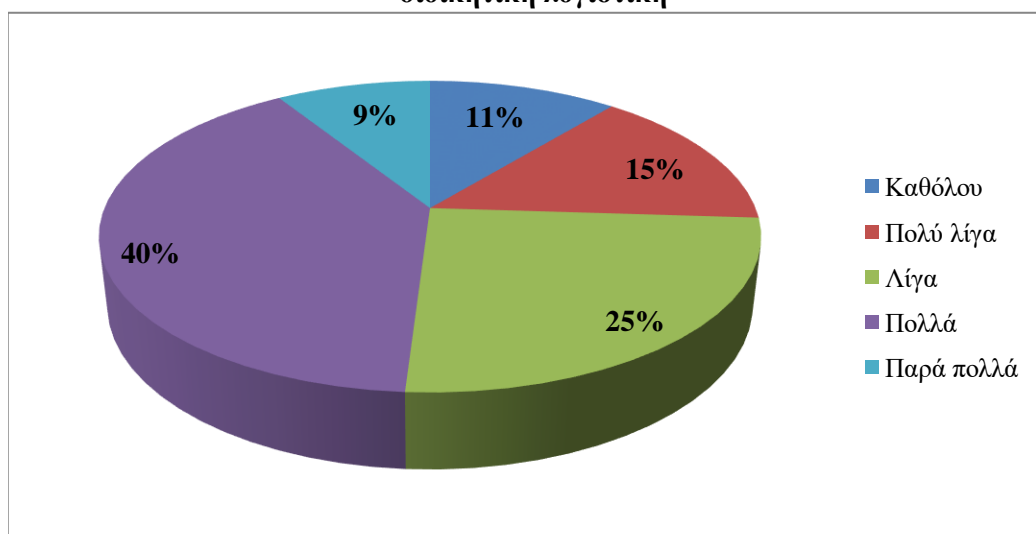
## ΠΕΜΠΤΟ ΜΕΡΟΣ: ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗ ΑΠΟ ΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

Η πέμπτη, και τελευταία, ομάδα ερωτήσεων αφορά τη διερεύνηση του ποσοστού υποστήριξης της διοικητικής λογιστικής σε ανθρώπινους και οικονομικούς πόρους σχετικά με τη διοικητική λογιστική από την πλευρά των ίδιων των επιχειρήσεων. Έτσι, στο ερώτημα αναφορικά με τους ανθρώπινους πόρους που παρέχει η διοίκηση μιας επιχείρησης σχετικά με τη διοικητική λογιστική, το 11% απάντησε καθόλου, το 15% πολύ λίγα, το 25% λίγα, το 40% πολλά και το 9% πάρα πολλά (Πίνακας 18):

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα %
Καθόλου	22	11%	11%
Πολύ λίγα	30	15%	26%
Λίγα	50	25%	51%
Πολύ	80	40%	91%
Παρά πολύ	18	9%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 18: Παροχή ανθρώπινων πόρων από τη διοίκηση αναφορικά με τη διοικητική λογιστική

Διάγραμμα 18: Παροχή ανθρώπινων πόρων από τη διοίκηση αναφορικά με τη διοικητική λογιστική

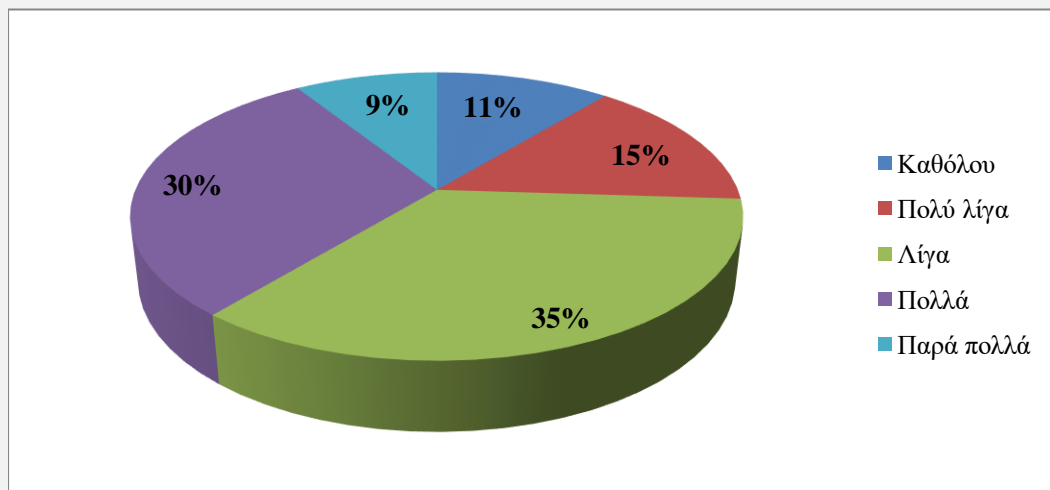


Για το αν η διοίκηση παρέχει οικονομικούς πόρους σχετικά με τη διοικητική λογιστική, το 11% απάντησε καθόλου, το 15% πολύ λίγα, το 35% λίγα, το 30% πολλά και το 9% πάρα πολλά (Πίνακας 19 και Διάγραμμα 19):

	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα %
Καθόλου	22	11%	11%
Πολύ λίγο	30	15%	26%
Λίγο	70	35%	61%
Πολύ	60	30%	91%
Παρά πολύ	18	9%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 19: Παροχή οικονομικών πόρων από τη διοίκηση αναφορικά με τη διοικητική λογιστική

**Διάγραμμα 19: Παροχή οικονομικών πόρων από τη διοίκηση αναφορικά με τη διοικητική λογιστική**



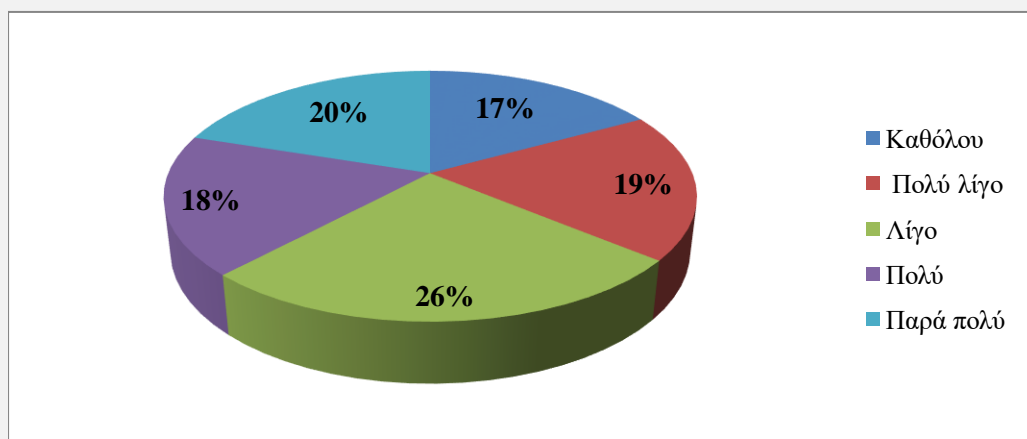
Το τελευταίο ερώτημα του ερωτηματολογίου μας διερευνά τη στάση των ίδιων των επιχειρήσεων πάνω στη χρησιμότητα των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής. Έτσι, στο ερώτημα αν η διοίκηση πιστεύει στη χρησιμότητα της διοικητικής λογιστικής, το 17% απάντησε καθόλου, το 19% πολύ λίγο, το 26% λίγο, το 18% πολύ και το 20% πάρα πολύ (Πίνακας 21 και Διάγραμμα 20):



	Συχνότητα	Συχνότητα %	Προσθετική συχνότητα %
Καθόλου	34	17%	17%
Πολύ λίγο	38	19%	36%
Λίγο	52	26%	62%
Πολύ	36	18%	80%
Παρά πολύ	40	20%	100%
Σύνολο	200	100	

Πίνακας 20: Πίστη της διοίκησης στη χρησιμότητα της διοικητικής λογιστικής

Διάγραμμα 20: Πίστη της διοίκησης στη χρησιμότητα της διοικητικής λογιστικής



#### 4.3 Παρουσίαση Αποτελεσμάτων Ανάλυσης Συσχετίσεων

Για μια πιο σφαιρική θεώρηση του θέματος, πραγματοποιήσαμε έλεγχο συσχετίσεων μεταξύ των μεταβλητών μας με τον δείκτη Pearson. Στον Πίνακα 21 η συσχέτιση έγινε μεταξύ δύο μεταβλητών που πλαισιώνουν την τρίτη ομάδα ερωτήσεων και σχετίζονται με τη χρήση εργαλείων διοικητικής από τις επιχειρήσεις, όπως η χρήση προϋπολογισμού (V1) και η χρήση μεθόδων κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας (abc) (V2):

	Χρήση προϋπολογισμών (V1)	Χρήση abc (V2)
V1	1	,252
V2	,525	1

Correlation is significant at the 0,01 level

\*Correlation is significant at the 0,05 level

*Πίνακας 21: Συσχέτιση των μεταβλητών V1 και V2*

Με βάση το επίπεδο σημαντικότητας που έχουμε επιλέξει  $\alpha=5\%$  διακρίνεται να μην υπάρχει στατιστικά σημαντική συσχέτιση ανάμεσα στις δύο μεταβλητές, διότι το  $\text{sig } 0.525 > 0,050$ .

Η επόμενη συσχέτιση που επιλέξαμε να πραγματοποιήσουμε είναι μεταξύ των της μεταβλητής που αφορά τη χρήση μεθόδων ανάλυσης-κόστους από την επιχείρηση (V3) και της μεταβλητής που αφορά τη χρήση μεθόδων άμεσης κοστολόγησης (V4) από αυτές. Τα αποτελέσματα διακρίνονται στον Πίνακα 22 που ακολουθεί:

	Χρήση μεθόδων ανάλυσης-κόστους (V3)	Χρήση μεθόδων άμεσης κοστολόγησης (V4)
(V3)	1	,724
(V4)	,724	1

Correlation is significant at the 0,01 level

\*Correlation is significant at the 0,05 level

*Πίνακας 22: Συσχέτιση των μεταβλητών V3 και V4*

Με βάση το επίπεδο σημαντικότητας που έχουμε επιλέξει  $\alpha=5\%$  διακρίνεται να μην υπάρχει συσχέτιση ανάμεσα στις μεταβλητές, διότι το  $\text{sig } 0.724 > 0,05$ .

Εν συνεχεία, διενεργήσαμε συσχετίσεις ανάμεσα στις μεταβλητές που αναδύθηκαν από την τέταρτη ενότητα του ερωτηματολογίου μας και σχετίζονται με τις γνώσεις των ατόμων του δείγματος πάνω σε θέματα λογιστικής (V5), τη διάθεση για συνεχή επιμόρφωση πάνω στη χρήση των εργαλείων αυτών (V7) και τέλος, την προθυμία της εταιρείας να παρέχει κίνητρα για τη συνεχή επιμόρφωση των εργαζομένων της (V6) (Πίνακας 23):

	Γνώσεις διοικητικής λογιστικής (V5)	Κίνητρα εταιρείας για συνεχή επιμόρφωση του προσωπικού (V6)	Διάθεση για επιμόρφωση (V7)
(V5)	1		,042
(V6)	,650	1	,650
(V7)	,042		1

Correlation is significant at the 0,01 level

\*Correlation is significant at the 0,05 level

*Πίνακας 23: Συσχέτιση των μεταβλητών V5, V6 & V7*

Με βάση το επίπεδο σημαντικότητας που έχουμε επιλέξει  $\alpha=5\%$  διακρίνεται να υπάρχει συσχέτιση ανάμεσα στη μεταβλητή που αφορά τις γνώσεις της χρήσης των εργαλείων διοικητικής λογιστικής (V5) και της μεταβλητής που αναφέρεται στη διάθεση που δείχνουν τα άτομα του δείγματος για συνεχή ενημέρωση για θέματα διοικητικής λογιστικής, γεγονός που τους οδηγεί στην παρακολούθηση σεμιναρίων ή ακόμα και στην κατάκτηση μεταπτυχιακών τίτλων κ.ά. (V7). Εδώ έχουμε  $\text{sig } 0.0,042 < 0,050$ .

Τέλος, διενεργήθηκαν συσχετίσεις ανάμεσα στις μεταβλητές του πέμπτου μέρους που αφορούν την παροχή ανθρώπινων (V8) και οικονομικών πόρων (V9) από τη διοίκηση μιας επιχείρησης σχετικά με τη χρήση της διοικητικής λογιστικής. Εδώ υπάρχουν και δύο άλλες μεταβλητές που σχετίζονται με την προώθηση της χρήσης των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής από πλευρά διοίκησης (V10) αλλά και αν η διοίκηση έχει πίστη στη χρησιμότητά της (V11) (Πίνακας 24):

	Παροχή ανθρώπινων πόρων (V8)	Παροχή οικονομικών πόρων (V9)	Προώθηση χρήσης εργαλείων Δ.Λ. από την εταιρεία (V10)	Πίστη στη χρησιμότητά της (V11)
(V8)	1	,230	,798	,625
(V9)	,230	1	,325	,222
(V10)	,798	,325	1	,234
(V11)	,625	,222	,234	1

Correlation is significant at the 0,01 level

\* Correlation is significant at the 0,05 level

**Πίνακας 24: Συσχέτιση των μεταβλητών V8, V9, V10 & V11**

Με βάση το επίπεδο σημαντικότητας που έχουμε επιλέξει  $\alpha=5\%$  διακρίνεται να μην υπάρχει συσχέτιση μεταξύ των μεταβλητών, διότι του συνόλου των μεταβλητών που ερευνήσαμε είναι πάνω από το επίπεδο σημαντικότητας 0,050.

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η διοικητική λογιστική αποτελεί αλλά και λειτουργεί ως ένα πληροφοριακό σύστημα που βοηθά τα διοικητικά στελέχη στην εργασία τους. Η ανάγκη έγκαιρης και με ακρίβεια πληροφόρηση αναφορικά με τα κόστη είναι αναγκαία, ώστε τα ανωτέρα στελέχη να έχουν τη δυνατότητα υπολογισμού του πραγματικού κόστους των προϊόντων και των υπηρεσιών που παράγουν (Diavastis et al., 2016). Μέσω της χρήσης της διοικητικής λογιστικής η σχεδίαση των στόχων, η λήψη αποφάσεων, ο έλεγχος και η ανάλυση των πραγματικών καταστάσεων που πρέπει να αντιμετωπίσει ο οργανισμός γίνονται ευκολότερα και πιο αποτελεσματικά.

Θα μπορούσε να ειπωθεί ότι αποτελεί ένα πρακτικό εργαλείο το οποίο μπορεί να βρει μια συνολικότερη εφαρμογή στη διοίκηση μιας επιχείρησης, καθώς περιλαμβάνει ένα σύνολο ενεργειών προγραμματισμού και ελέγχου, μέσω των οποίων ορίζει τη δράση, η δράση παράγει ανάγκες για έλεγχο και ο έλεγχος συντελεί στον περαιτέρω προγραμματισμό και, ακολούθως, στις πιθανές διορθωτικές κινήσεις (Walther & Skousen, 2009).

Εν ολίγοις, η διοικητική λογιστική είναι μια οργανωτική μορφή τεχνικών μεθόδων, όπου τα δεδομένα σχετίζονται με τον οργανισμό, διαμορφώνονται και αναλύονται σε μια κατάλληλη και κατανοητή πληροφορία με στόχο την αξιοποίηση τους από τα στελέχη ενός οργανισμού, ώστε να παρθούν οι καλύτερες δυνατές αποφάσεις. Ωστόσο, το σύστημα της διοικητικής λογιστικής που διαμορφώνεται εντός μιας επιχείρησης είναι σημαντικό να αποτελεί μια εκφρασμένη σε πολλές γλώσσες επικοινωνία μεταξύ των στελεχών της, τις παραγωγικές μονάδες και τα υποστηρικτικά λειτουργικά του τμήματα (Σπανός, 2014).

Αναφορικά με τα αποτελέσματα της έρευνας θα θέλαμε η πρώτη επισήμανσή μας να αφορά το δείγμα της και, συγκεκριμένα, το φύλο. Σύμφωνα με τα ευρήματά μας το μεγαλύτερο ποσοστό που εργάζεται στις ελληνικές επιχειρήσεις είναι άνδρες, με ηλικιακό εύρος 26 έως 30 χρονών. Σημαντικό, ωστόσο, θεωρείται το ποσοστό των γυναικών (38%) που φαίνεται να απασχολείται στις ελληνικές επιχειρήσεις. Το εύρημα αυτό συμφωνεί με πρόσφατη μελέτη της ICAP για τη γυναικεία επιχειρηματικότητα, όπου το ποσοστό των επιχειρήσεων που διευθύνονται από

---

γυναίκες-ανώτατα στελέχη στην Ελλάδα ενισχύθηκε τα τελευταία χρόνια και ανήλθε σε 25,8% το 2021. Παρότι, ο αριθμός αυτός απέχει 12 ποσοστιαίες μονάδες από το ποσοστό της έρευνάς μας, μπορούμε να ισχυριστούμε ότι υπάρχει μια μερική σύγκλιση, καθώς μέρος των γυναικών του δείγματος δεν προσδιόρισε τη θέση που κατέχει στην επιχείρηση όπου εργάζεται. Ας σημειωθεί, ότι τα μεγαλύτερα ποσοστά των επιχειρήσεων που διοικούνται από τις γυναίκες εντοπίζονται σε μικρές και πολύ μικρές επιχειρήσεις με βάση την επίσημη κατηγοριοποίηση που ακολουθείται από την Ε.Ε. Στις συγκεκριμένες ελληνικές επιχειρήσεις το ποσοστό των γυναικών που κατέχουν διευθυντική θέση κυμαίνεται στο 27,5% (ICAP, 2020).

Σημαντικό, επίσης, θεωρείται το ποσοστό των ατόμων του δείγματος με επιστημονική κατάρτιση πάνω σε θέματα της διοικητικής λογιστικής. Μπορεί το 46% των ερωτηθέντων να έχουν γνώσεις δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης, ωστόσο το 54% δηλώνει ότι κατέχει, τουλάχιστον, τίτλο πανεπιστημιακής σχολής. Αυτό συνεπάγεται πολύ έως και πάρα πολύ καλές προσωπικές δεξιότητες αναφορικά με τα εργαλεία της διοικητικής λογιστικής (55%) και μια διάθεση για συνεχή ενημέρωση και επιμόρφωση που αγγίζει το 35%. Επομένως, μπορούμε να κάνουμε τη βάσιμη υπόθεση ότι σε αρκετές από τις εταιρείες τηρούνται εκείνες οι διαδικασίες, όπως η απογραφή, ο έλεγχος, η τήρηση αρχείων και λογιστικών βιβλίων που βασίζονται σε καταγεγραμμένα γεγονότα αλλά και η χρήση επίσημων-γραφτών διαδικασιών για τον προσδιορισμό των τιμών και το γενικότερο έλεγχο.

Επιπλέον, το δείγμα μας υπέδειξε πίστη στα εργαλεία της λογιστικής για τη διαδικασία της λήψης αποφάσεων που φτάνει σε ποσοστό 70%. Αυτό σημαίνει ότι μειώνονται αρκετά οι πιθανότητες αποτυχίας για τις επιχειρήσεις αυτές, ενώ παράλληλα ενισχύονται οι στρατηγικές αποφάσεις που πιθανόν να οδηγούν στην εξέλιξη και επέκτασή τους.

Το εύρημα αυτό συμφωνεί με την άποψη των Φόρογλου και Παπαδόπουλο (2014) ότι οι ελληνικές επιχειρήσεις δείχνουν να έχουν τεχνογνωσία και κατάλληλο εκπαιδευτικό προσωπικό, παρότι δεν έχουν καταφέρει να στρέψουν τον εμπορικό τους προσανατολισμό προς την παγκόσμια αγορά. Από την άλλη, οι καινοτόμες δραστηριότητες των ελληνικών επιχειρήσεων που παρουσιάζουν βελτιωμένες την τελευταία τετραετία, θα μπορούσε να αποτελεί αποτέλεσμα ενός τεχνικά

---

καταρτισμένου και κατάλληλα εκπαιδευμένου ανθρώπινου δυναμικού πάνω σε θέμα επιχειρησιακών και λοιπών υποστηρικτικών δραστηριοτήτων, όπως η παραγωγή αγαθών και υπηρεσιών, η εφοδιαστική, η λογιστική, οι εφαρμογές πληροφορικής και επικοινωνιών, η οργάνωση της εργασίας, οι διοικητικές λειτουργίες και το μάνατζμεντ. Σύμφωνα με την ΕΚΤ (2022), την περίοδο 2018-20 ένα ποσοστό 66,7% των ελληνικών επιχειρήσεων ανέπτυξε καινοτομίες που αφορούσαν επιχειρησιακές διαδικασίες, σε ποσοστό αυξημένο κατά 11,6 ποσοστιαίες μονάδες σε σχέση με την περίοδο 2016-18. Ας σημειωθεί, ότι μια καινοτομία επιχειρησιακής διαδικασίας μπορεί να περιλαμβάνει βελτιώσεις σε μία ή και περισσότερες πτυχές κάποιας μεμονωμένης λειτουργίας της επιχείρησης ή σε κάποιον συνδυασμό διαφορετικών λειτουργιών της επιχείρησης. Το δεδομένο αυτό φαίνεται να βρίσκεται σε συμφωνία με τα αποτελέσματα των ερευνών των Prowle (2013) και Perren et al., (2000), οι οποίοι υποστηρίζουν ότι η σωστή χρήση της διοικητικής λογιστικής έχει να κάνει με τις γνώσεις αλλά και την κατάλληλη εκπαίδευση του ανθρώπινου δυναμικού των επιχειρήσεων.

Ενώ, λοιπόν, ο ανθρώπινος παράγοντας φαίνεται να είναι ζωτικής σημασίας τόσο για την εξέλιξη όσο και για την προσαρμογή των επιχειρήσεων στα νέα παγκοσμιοποιημένα δεδομένα, φαίνεται να επενδύουν λίγο έως και καθόλου (συνολικό ποσοστό 60%) στην επιμόρφωση του εργατικού τους δυναμικού. Σύμφωνα με τους Τερζίδη και Τζωρτζάκη (2004), με τον όρο επιμόρφωση προσωπικού νοείται η παροχή στους εργαζομένους και η απόκτηση από αυτούς γνώσεων και δεξιοτήτων σε θέματα διοίκησης, προκειμένου να ανταποκριθούν στις απαιτήσεις με τον καλύτερο δυνατό τρόπο. Εντός αυτού του πλαισίου, η επιμόρφωση εστιάζει αποκλειστικά στην τρέχουσα εργασία και στις άμεσες ανάγκες της επιχείρησης.

Ωστόσο, το όφελος των επιχειρήσεων από την επιμόρφωση του προσωπικού δε αφορά απόλυτα μετρήσιμα στοιχεία, με την έννοια ότι τα οφέλη από την επιμόρφωση αυτή μπορεί να πολλαπλαιά αλλά είναι μακρόχρονα. Επιπλέον, για να επιτύχουν οι στόχοι των εταιρειών θα πρέπει να συνυπολογιστεί και το κόστος για την εν λόγω διαδικασία. Αυτό απαιτεί ανάλυση-κόστους και οφέλους, καθώς θα πρέπει το όφελος που προσδοκά μια επιχείρηση από την επιμόρφωση του ανθρώπινου δυναμικού της μέσω της αύξησης της παραγωγικότητας της εργασίας τους να υπερβαίνει το αντίστοιχο κόστος για την εν λόγω επιμόρφωση (Aragon –Sanchez, Barda-Aragon, & Sanz-valle, 2003). Όταν, όμως, οι επιχειρήσεις δίνουν ελάχιστη

---

βαρύτητα στη συνεχή επιμόρφωση των εργαζομένων, ουσιαστικά τους στερούν από τη γνώση της εφαρμογής νέων τεχνικών και σύγχρονων μεθόδων που ενισχύουν την αποτελεσματικότητα και την ανταγωνιστικότητα των ίδιων των επιχειρήσεων.

Από την άλλη, φανερώνουν την στάση των εταιρειών αναφορικά με τη χρήση εργαλείων διοικητικής λογιστικής, όπως η χρήση μεθόδων ανάλυσης-κόστους. Βάσει των δεδομένων μας, οι επιχειρήσεις που προβαίνουν στη χρήση αυτής της τεχνικής μεθόδου κυμαίνεται κατά μεγάλο ποσοστό από το λίγο έως και το καθόλου (συνολικά 60, 5%). Η παρατήρηση αυτή οδηγεί στην υπόθεση ότι η διαδικασία της ανάλυσης κόστους σε πραγματικές συνθήκες μπορεί να είναι από τη μια εξαιρετικά ενδιαφέρουσα και απρόβλεπτη και από την άλλη αβέβαιη και πολύπλοκη. Καθώς φαίνεται, το κάθε επιχειρηματικό περιβάλλον δε θεωρείται κατάλληλο για λεπτομερή ανάλυση του κόστους, λαμβάνοντας υπόψη ότι η αναγνώριση και κατηγοριοποίηση των στοιχείων του κόστους μπορεί να αποτελεί μια αρκετή ακριβή, υποκειμενική και εν τέλει, μη πρακτική διαδικασία (Dale & Plunkett, 1999). Ωστόσο, υπάρχουν έρευνες που καταδεικνύουν ότι η έκταση της καταγραφή του κόστους, όπως του κόστους ποιότητας έχει άμεση σχέση με το μέγεθος και τον υψηλό κύκλο εργασιών των επιχειρήσεων. Οι επιχειρήσεις αυτές, συνήθως, εστιάζουν σε διαδικασίες παρακολούθησης και ελέγχου, καθώς και στις δαπάνες που σχετίζονται με αυτές και συνδέονται με τα στάδια ωριμότητας της διοίκησης ποιότητας μιας επιχείρησης, καθορίζοντας την πολυπλοκότητα του συστήματος κοστολόγησης.

Οι πληροφορίες που μπορούν να δοθούν από ένα τέτοιο σύστημα, ενδεχομένως, να χρησιμοποιηθούν με ποικίλους τρόπους και να ερμηνευθούν, ώστε οι επιχειρήσεις να κάνουν τις ανάλογες δράσεις που θα συμβάλουν στις ανάλογες αποφάσεις. Συνεπώς, η χρήση των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής μπορεί να συμβάλει ευρέως στις επιχειρήσεις, κάτι που θεωρείται σχεδόν δεδομένο για το 38% των ατόμων του δείγματος.

Εν συντομία, αναφορικά με τις συσχετίσεις που πραγματοποιήσαμε, συσχέτιση αρκετά σημαντική προέκυψε ανάμεσα στις μεταβλητές που αφορούσαν τις γνώσεις πάνω στη διοικητική λογιστική και τη συνεχή επιμόρφωση πάνω στη χρήση των εργαλείων της.

Ως κατακλείδα, θα θέλαμε να αναφερθούμε στους περιορισμούς της έρευνας. Ένας από τους σημαντικότερους είναι το περιορισμένο χρονικό διάστημα μέσα στο

---



οποίο διεξήχθη η συγκεκριμένη μελέτη. Επιπλέον, τα άτομα του δείγματος που ανταποκρίθηκαν στο ερωτηματολόγιο μας, φάνηκε να μην έχουν τη δυνατότητα να δώσουν περαιτέρω διευκρινιστικές απαντήσεις, με συνέπεια κάποια από τα συμπεράσματα να χαρακτηρίζονται από τα στοιχεία της γενικότητας και της ασάφειας. Ωστόσο, η διοικητική λογιστική φάνηκε να θεωρείται ένας σημαντικός μηχανισμός σύγκρισης της αποτελεσματικότητας ή αποδοτικότητας των επιχειρήσεων αλλά ένα σύνολο κινήτρων για περεταίρω βελτίωση τους και μια οργανωτική μορφή τεχνικών μεθόδων και συλλογής δεδομένων (ιστορικών, τρεχόντων και μελλοντικών) που μπορούν να παρουσιαστούν και να αναλυθούν σε αναφορές, κατάλληλα σχεδιασμένες, να ικανοποιήσουν τις οργανωτικές ανάγκες των επιχειρήσεων.



## **Βιβλιογραφία**

### **Ελληνική Βιβλιογραφία**

Βενιέρης, Γ. (2005). *Λογιστική Κόστους, Θεωρία και Πράξη*. Αθήνα: Εκδόσεις P.I Publishing.

Βενιέρης, Γ., Κοέν, Σ., & Κωλέτση, Μ. (2006). *Λογιστική Κόστους. Αρχές και Εφαρμογές*. Αθήνα: Εκδόσεις P.I Publishing.

Βλάδος, Χ. (2006). *Η δυναμική της Παγκοσμιοποίησης και οι επιχειρήσεις στην Ελλάδα*. Αθήνα: Κριτική.

Γκίνογλου, Δ. (2002). Η μελέτη του κόστους με βάση τις δραστηριότητες ως αντίδραση στην πρόκληση των Νέων Τεχνολογιών του 21<sup>ου</sup> αιώνα. *Έψιλον*, 7.

EKT (2022). *Βασικοί δείκτες για την καινοτομία στις ελληνικές επιχειρήσεις 2018-2020*. Αθήνα: Εθνικό Κέντρο Τεκμηρίωσης και Ηλεκτρονικού Περιεχομένου. Ανακτήθηκε από <https://www.nobelsecurity.gr/anthropino-dunamiko/>

ETE (2022). Οι ΜμΕ στο Ταμείο Ανάκαμψης. (Β' Εξάμηνο 2021). *Εξαμηνιαία Έρευνα Συγκυρίας*. Ανακτήθηκε από [Ελληνική Επιχειρηματικότητα | Εθνική Τράπεζα \(nbg.gr\)](https://www.nbg.gr/)

Καραγιώργος, Θ., & Πετρίδης, Α. (2017). *Μηχανογραφημένη κοστολόγηση Θεωρία και πράξη*. Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Αφοί Θ. Καραγιώργου Ο.Ε.

Λιάπης, Κ. (2011). *Οικονομική των επιχειρήσεων και λογιστική*. Αθήνα: Γ. Μπένου.

Λιγγίτσος, Α. (2012). *Κοστολόγηση και Διαχείριση Προϋπολογισμού μικρής επιχείρησης*. Γ. Σούρμπης (επιμ.). Αθήνα: ACCESS Γραφικές Τέχνες Α.Ε.

Robson, C. (2010). *Η Έρευνα του Πραγματικού Κόσμου: Ένα Μέσον για Κοινωνικούς Επιστήμονες και Επαγγελματίες Ερευνητές*. Στο Κ. Μιχαλοπούλου (επιμ.). Αθήνα: Gutenberg.

---

Φόρογλου, Γ., & Παπαδόπουλος, Χ. (2014). Bitcoin και Ελληνικές Επιχειρήσεις. *Πρακτικά 11<sup>ου</sup> Φοιτητικού Συνεδρίου Διοικητικής Επιστήμης και Τεχνολογίας*, (σ. 84-94). Αθήνα. Ανακτήθηκε από [https://www.researchgate.net/publication/265301432\\_Bitcoin\\_Kai\\_Ellenikes\\_Epichei\\_reseis](https://www.researchgate.net/publication/265301432_Bitcoin_Kai_Ellenikes_Epichei_reseis)

---

## Ξενόγλωσση Βιβλιογραφία

Adebisi M.A. & Gündüz V. (2019). The important of management and cost account tools in an organization and the impact on financial performance. North Cyprus: University of Mediterranean Karpasia,.

Anderson, R. C. & Reeb, D. M. (2003). Founding-family ownership and firm performance: evidence from the S&P 500, *The Journal of Finance*, 58, pp. 1301-28.

Brandon, C. H., & Drtina, R. E. (1997). *Management Accounting Strategy and Control*. International Edition: The McGraw-Hill companies, inc

Camison, C. (1997), La competitividad de la PYME industrial española: estrategia y competencias distintivas. Madrid: Civitas.

Chhikara, S. K. (2020). Management accounting directorate of distance education. Maharishi Dayanand University, Rohtak Code No. 20MCO22C1.

Correia, C., Langfield-Smith, K., Thorne, H., & Hilton, W. R. (2008). *Management Accounting: Information for Managing and Creating Value*. New York: McGraw-Hill.

Dauth, T., Pronobis, P., & Schmid, S. (2017). Exploring the link between internationalization of top management and accounting quality The CFO's international experience matters. *International Business Review*, 26(1), pp.71-88.  
<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0969593116300683>

Diavastis, I., Anagnostopoulou, E., Drogalas, G., & Karagiorgos, T., (2016). The Interaction Effect of Accounting Information Systems User Satisfaction and Activity-Based Costing Use on Hotel Financial Performance: Evidence from Greece, *Journal of Accounting and Management Information Systems*, 15(4), pp. 757-784.

Deakins, D., Morrison, A., & Galloway L. (2002). Evolution, financial management and learning in the small firm, *Journal of Small Business and Enterprise Development*, 9 (1), pp. 7-16.

---

Dorta, J. A., & Perez, J., (2001). Analisis financiero de la empresa familiar. *Actualidad Financiera*, 9, pp. 3-16.

Gallo M.A. (1998). La sucesión en la empresa familiar, Colección Estudios e Informes de la Caixa 12, Barcelona.

Garrison, R. H., Noreen, E. W., Brewer, P. C., & Mardini, R. U. (2014). *Managerial accounting* (2nd ed.). Maidenhead, Berkshire: McGraw-Hill Education.

Garrison, R. H., & Noren, E.W. (2010). *Managerial Accounting*. New York: McGraw Hill.

Garrison, R. H. & Noreen, E. W. (2000). *Managerial Accounting*. *Irwin-McGraw Hill*, p. 20

Gbadago, F. Y., & Awunyo-Vitor, D. (2015). Gift tax compliance in Ghana: Evidence from Kumasi Metropolis. *Journal of Accounting and Taxation*, 7(2), pp. 29-37.

Ghadwick, L. (1993). *Management Accounting*. International: Thomson Business Press.

Hilton, R. W. (1999). *Managerial Accounting*. International Edition: Irwin McGrawHill.

Hilton, R. W., & Platt, D. E. (2013). *Managerial accounting: creating value in a dynamic business environment*. McGraw-Hill Education.

Horngren, C. T., Foster, G., & Datar, S. (2000). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. (11th ed.). London U.K.: Prentice Hall.

Kotey, B. (2005). Goals, management practices, and performance of family SMEs. *International Journal of Entrepreneurial Behavior & Research*, 11 (1), pp. 3-24.

Kucharczyk, M., & CieÅlak, I. (2014). The issue of management accounting in small and medium-sized enterprises. *Proceedings of International Academic Conferences, International Institute of Social and Economic Sciences*, 0702301, pp. 736-752.

---

Maury B. (2006). Family ownership and firm performance: empirical evidence from Western European corporations. *Journal of Corporate Finance*, 12(2), pp. 321-41.

Mitter, C., & Hiebl, M. (2017). The role of management accounting in international entrepreneurship. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 13(3), pp. 381-409. DOI:10.1108/JAOC-02-2016-0006.

Monreal, J., Calvo-Flores, A., Garcia, D., Merono, A., Ortiz, P., & Sabater, R. (2002). *La empresa familiar: realidad económica y cultura empresarial*: Madrid: Civitas.

Randøy, T., & Goel, S. (2003). Ownership structure, founder leadership, and performance in Norwegian SMEs: implications for financing entrepreneurial opportunities. *Journal of Business Venturing*, 18, pp. 619-37.

Sharma, P., Chrisman, J., & Chua, J. H. (1997). Strategic management of the family business: past research and future challenges. *Family Business Review*, 10(1), pp. 1-35.

Shuo, N., & Jian, D. (2015). *The Review of Management Accounting, International Conference on Economy, Management and Education Technology*. China: Gui Yang.

Walther, L. M., & Skousen C. J. (2009). *Managerial and Cost Accounting*. London: Ventus Publishing ApS.



## Ηλεκτρονικές Πηγές

- [http://www.ggb.gr/el/sme\\_observatory](http://www.ggb.gr/el/sme_observatory)
  - [www.etean.gr](http://www.etean.gr)
  - <https://slideplayer.gr/slide/17004858/>
  - [https://www.csd.uoc.gr/~hy305/kefalaio\\_5.pdf](https://www.csd.uoc.gr/~hy305/kefalaio_5.pdf).
  - [https://www.heliachamber.gr/iliimages/greece\\_en\\_F19573.pdf](https://www.heliachamber.gr/iliimages/greece_en_F19573.pdf)
  - [https://dir.icap.gr/mailimages/icap.gr/Posts/LWB\\_Study\\_Oct2020.pdf](https://dir.icap.gr/mailimages/icap.gr/Posts/LWB_Study_Oct2020.pdf)
  - <https://www.nobelsecurity.gr/anthropino-dunamiko/>
-

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

### ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΕΡΕΥΝΑΣ

#### ΠΡΩΤΗ ΕΝΟΤΗΤΑ: ΔΗΜΟΓΡΑΦΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

**Ερώτηση 1<sup>η</sup>: Φύλο ερωτηθέντων:**

- Άνδρας                       Γυναίκα

**Ερώτηση 2<sup>η</sup>: Ηλικία**

\_\_\_\_\_

**Ερώτηση 3<sup>η</sup>: Χρόνια εργασίας στην εταιρεία:**

- Από 1 - 5  
 Από 5 - 10  
 Από 10 - 20  
 Πάνω από 20

**Ερώτηση 4<sup>η</sup>: Θέση στην εταιρεία:**

- Λογιστής  
 Οικονομικός διευθυντής  
 Εξωτερικός ελεγκτής  
 Άλλο

**Ερώτηση 5<sup>η</sup>: Σε ποια κατηγορία ανήκει η βασική δραστηριότητα της επιχείρησης;**

- Εμπορική                       Βιομηχανική                       Μικτή                       Άλλο

**Ερώτηση 6<sup>η</sup>: Επίπεδο εκπαίδευσης:**

- Δευτεροβάθμια εκπαίδευση                       Τριτοβάθμια εκπαίδευση  
 Μεταπτυχιακό δίπλωμα                       Διδακτορικό δίπλωμα

#### ΔΕΥΤΕΡΗ ΕΝΟΤΗΤΑ: ΧΡΗΣΗ ΕΡΓΑΛΕΙΩΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

**Ερώτηση 7<sup>η</sup>: Η εταιρεία κάνει χρήση προϋπολογισμών;**

---



- Καθόλου    Πολύ λίγο    Λίγο    Πολύ    Παρά πολύ

**Ερώτηση 8<sup>η</sup>: Η εταιρεία που εργάζεστε κάνει χρήση μεθόδων κοστολόγησης ανά δραστηριότητα; (abc)**

- Καθόλου    Πολύ λίγο    Λίγο    Πολύ    Παρά πολύ

**Ερώτηση 9<sup>η</sup> : Η εταιρεία που εργάζεστε κάνει χρήση μεθόδων ανάλυσης-κόστους;**

- Καθόλου    Πολύ λίγο    Λίγο    Πολύ    Παρά πολύ

**Ερώτηση 10<sup>η</sup>: Η εταιρεία που εργάζεστε κάνει χρήση μεθόδων άμεσης κοστολόγησης;**

- Καθόλου    Πολύ λίγο    Λίγο    Πολύ    Παρά πολύ

### **ΤΡΙΤΗ ΕΝΟΤΗΤΑ: ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**Ερώτηση 11<sup>η</sup>: Η διοικητική λογιστική συμβάλλει στην καλύτερη εικόνα της εταιρείας σας;**

- Καθόλου    Πολύ λίγο    Λίγο    Πολύ    Παρά πολύ

**Ερώτηση 12<sup>η</sup>: Η διοικητική λογιστική συμβάλλει στην βελτίωση της επιχειρησιακής λειτουργίας;**

- Καθόλου    Πολύ λίγο    Λίγο    Πολύ    Παρά πολύ
- 
-

**Ερώτηση 13<sup>η</sup>: Η διοικητική λογιστική συμβάλλει στην ορθή λήψη αποφάσεων;**

- Καθόλου    Πολύ λίγο    Λίγο    Πολύ    Παρά πολύ

**ΤΕΤΑΡΤΗ ΕΝΟΤΗΤΑ: ΓΝΩΣΕΙΣ & ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ ΣΤΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**

**Ερώτηση 14<sup>η</sup>: Έχετε γνώσεις πάνω στην διοικητική λογιστική;**

- Καθόλου    Πολύ λίγο    Λίγο    Πολύ    Παρά πολύ

**Ερώτηση 15<sup>η</sup>: Η εταιρεία σας παρέχει εκπαίδευση πάνω σε θέματα διοικητικής λογιστικής;**

- Καθόλου    Πολύ λίγο    Λίγο    Πολύ    Παρά πολύ

**Ερώτηση 16<sup>η</sup>: Έχετε παρακολουθήσει κάποιο σεμινάριο πάνω σε θέματα διοικητικής λογιστικής;**

- Καθόλου    Πολύ λίγο    Λίγο    Πολύ    Παρά πολύ

**ΠΕΜΠΤΗ ΕΝΟΤΗΤΑ: ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗ ΑΠΟ ΤΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ**

**Ερώτηση 17<sup>η</sup>: Η διοίκηση παρέχει ανθρώπινους πόρους σχετικά με τη διοικητική λογιστική;**

- Καθόλου    Πολύ λίγο    Λίγο    Πολύ    Παρά πολύ

**Ερώτηση 18<sup>η</sup>: Η διοίκηση παρέχει οικονομικούς πόρους σχετικά με τη διοικητική λογιστική;**



- Καθόλου
- Πολύ λίγο
- Λίγο
- Πολύ
- Παρά πολύ

**Ερώτηση 19<sup>η</sup> : Η διοίκηση προωθεί την χρήση της διοικητικής λογιστικής;**

- Καθόλου
- Πολύ λίγο
- Λίγο
- Πολύ
- Παρά πολύ

**Ερώτηση 20<sup>η</sup>: Η διοίκηση πιστεύει στη χρησιμότητα της διοικητικής λογιστικής;**

- Καθόλου
  - Πολύ λίγο
  - Λίγο
  - Πολύ
  - Παρά πολύ
-