



**“Μεταπτυχιακό Πρόγραμμα στην Φορολογική και Χρηματοοικονομική
Διοίκηση Στρατηγικών Αποφάσεων”**

Διπλωματική Εργασία

**Εξωτερική Ανάθεση Λογιστικών Υπηρεσιών
(Outsourcing)**

Θεωρητικό πλαίσιο και παράγοντες εφαρμογής του

Γκάτσος Κωνσταντίνος

Επιβλέπων καθηγητής: Αλκιβιάδης Θ. Καραγιώργος

**Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος στη
Φορολογική και Χρηματοοικονομική Διοίκηση Στρατηγικών Αποφάσεων**

Θεσσαλονίκη, Φεβρουάριος 2019

Περιεχόμενα

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	3
ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο – ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ ΤΟΜΕΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	5
1.1 - Η επιστήμη της Λογιστικής.....	5
1.2 - Σκοπός της Λογιστικής Επιστήμης.....	6
1.3 - Σύντομη ιστορική αναδρομή της Λογιστικής Επιστήμης.....	7
1.4 - Διακρίσεις της Λογιστικής.....	8
1.5 - Διαφορές χρηματοοικονομικής και διοικητικής λογιστικής.....	13
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο – ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ OUTSOURCING.....	14
2.1 - Η στρατηγική του outsourcing.....	14
2.2 - Σύντομη ιστορική αναδρομή του outsourcing.....	15
2.3 - Σκοποί εφαρμογής της στρατηγικής του outsourcing.....	16
2.4 - Ερευνητική προσέγγιση στο outsourcing.....	19
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο – Η ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗ ΤΟΥ OUTSOURCING ΣΤΟ ΤΟΜΕΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.....	21
3.1 Εισαγωγή στο outsourcing λογιστικών υπηρεσιών.....	21
3.2 - Τομείς εφαρμογής outsourcing λογιστικών υπηρεσιών.....	22
3.3 - Εφαρμοστικό πλαίσιο και παράγοντες εφαρμογής λογιστικού outsourcing ...	24
3.4 - Στάδια εφαρμογής λογιστικού outsourcing.....	28
3.5 - Προβλήματα και προκλήσεις του λογιστικού outsourcing.....	29
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο - ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ.....	30
4.1 - Εισαγωγή.....	30
4.2 - Ερευνητικά παραδείγματα.....	30
4.3 - Δημιουργία και ανάπτυξη των στοιχείων του ερωτηματολογίου.....	33
4.3.1 - Πλαίσιο και καθορισμός των θεωρητικών πεδίων – διαστάσεων.....	33
4.3.2 - Εξαγωγή στοιχείων του ερωτηματολογίου.....	34

4.3.3 - Συνεπαγωγική παραγωγή στοιχείων ερωτηματολογίου (Deductive Item Generation)	34
4.3.4 - Ανασκόπηση της δεξαμενής στοιχείων του ερωτηματολογίου	35
4.3.5 - Σύνθεση Ερωτηματολογίου.....	36
4.3.6 - Συλλογή Δεδομένων (Data collection).....	37
4.3.7 - Καθορισμός Κλίμακας	37
4.4 - Αξιολόγηση αξιοπιστίας και εγκυρότητας (Reliability and Validity Assessment).....	38
ΚΕΦΛΑΙΟ 5ο- ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ.....	42
5.1 - Εισαγωγή	42
5.2 - Περιγραφική Στατιστική Ανάλυση	42
5.3 Διερευνητική Παραγοντική Ανάλυση (ΔΠΑ).....	47
5.4 – Ερευνητική επισκόπηση.....	53
5.5 Προτάσεις νέων ερευνών	55
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	56

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στην διάρκεια των τελευταίων δεκαετιών ανανεώθηκε το ενδιαφέρον και η ευαισθητοποίηση των διευθυντικών στελεχών πολλών οργανισμών σε στρατηγικές συμμαχίες όπως η εξωτερική ανάθεση (outsourcing). Αυτό οφείλεται αφενός στις ευκαιρίες που προσφέρει η παγκοσμιοποίηση της αγοράς και η εξέλιξη της τεχνολογίας. Η στρατηγική της εξωτερικής ανάθεσης έχει γίνει μια σύγχρονη τεχνική διαχείρισης για την πρόσβαση των οργανώσεων σε εξειδικευμένες δεξιότητες με χαρακτηριστικό παράδειγμα την παροχή λογιστικών υπηρεσιών. Η παγκόσμια αγορά παροχής λογιστικών υπηρεσιών έχει γιγαντωθεί τα τελευταία χρόνια και συνεχίζει την διαρκή και αυξανόμενη ανάπτυξη της. Ολοένα και περισσότερες επιχειρήσεις επιλέγουν την μερική ή ολική εξωτερική ανάθεση των λογιστικών τους λειτουργιών ενώ σύμφωνα με πρόσφατες έρευνες κορυφαίων διεθνών οργανισμών, ο αριθμός εταιριών που πρόκειται να προσφέρουν χρηματοοικονομικές και λογιστικές υπηρεσίες αλλά και υπηρεσίες σε άλλους τομείς όπως οι διοίκηση ανθρωπίνων πόρων θα διπλασιαστεί τα επόμενα χρόνια.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η παρούσα εργασία χωρίζεται σε πέντε θεματικές ενότητες. Στο 1^ο εισαγωγικό κεφάλαιο αναλύεται η επιστήμη της λογιστικής με αναφορά στην ιστορική της εξέλιξη, στον σκοπό που εξυπηρετεί μέσα στο εταιρικό περιβάλλον, στους υποκλάδους της ενώ γίνεται περαιτέρω αναφορά στους σημαντικότερους από αυτούς όπως η χρηματοοικονομική και διοικητική λογιστική. Το 2^ο κεφάλαιο αφιερώνεται στην ανάλυση της στρατηγικής του outsourcing, με μια ιστορική αναδρομή, τους σκοπούς που εξυπηρετεί και τα πλεονεκτήματα που προσφέρει στην επιχείρηση ενώ παρατίθενται και μια ερευνητική προσέγγιση που αναλύει ακόμα περισσότερο το πλαίσιο εφαρμογής της στρατηγικής αυτής. Το 3^ο κεφάλαιο εξειδικεύει την στρατηγική του outsourcing στον τομέα των λογιστικών υπηρεσιών. Σε αυτό αναφέρονται οι τομείς εφαρμογής του λογιστικού outsourcing, οι παράγοντες που αποτελούν κίνητρα επιλογής του, το εφαρμοστικό πλαίσιο αλλά και τα στάδια που η εξωτερική ανάθεση περιλαμβάνει. Το επόμενο και 4^ο κατά σειρά κεφάλαιο περιλαμβάνει την ερευνητική προσέγγιση της εργασίας, με την μέθοδο των ερωτηματολογίων, όπου γίνεται εκτενής αναφορά της ερευνητικής μεθόδου που ακολουθήθηκε ενώ στο 5^ο και τελευταίο κεφάλαιο γίνεται ανάλυση των αποτελεσμάτων της έρευνας. Στο συγκεκριμένο κεφάλαιο αναλύονται και ερμηνεύονται τα αποτελέσματα της έρευνας, δημιουργούνται οι υποθέσεις που βασίζονται στην ανάλυση των αποτελεσμάτων αυτών, ενώ ακολουθεί μια ερευνητική επισκόπηση. Η εργασία ολοκληρώνεται με την παράθεση προτάσεων νέων ερευνών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο – ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ ΤΟΜΕΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

1.1 - Η επιστήμη της Λογιστικής

Στο σύγχρονο εταιρικό περιβάλλον η καταγραφή, εκμετάλλευση και διανομή πόρων μιας επιχείρησης αποτελεί καθοριστικό παράγοντα στην διατήρηση της ανταγωνιστικότητας της. Οι οικονομικές συνθήκες, οι οποίες σε πολλές περιπτώσεις είναι διαρκώς μεταβαλλόμενες καθιστούν την πολυεπίπεδη οργάνωση επιτακτική για κάθε επιχειρηματική οντότητα.

Οι επιχειρήσεις πραγματοποιούν διαρκώς οικονομικές πράξεις, όπου σε άλλες περιπτώσεις παίρνουν και σε άλλες δίνουν, ενώ δια μέσου όλης αυτής της διαδικασίας καταναλώνει αλλά και δημιουργεί αξίες στηριζόμενη και υποκείμενη σε συγκεκριμένους κανόνες και σκοπούς. Η ανάγκη προκειμένου όλες αυτές οι οικονομικές πράξεις να καταγράφονται και να τοποθετούνται σε συγκεκριμένες κατηγορίες, ώστε όταν απαιτηθεί να παρέχονται με την μορφή πληροφορίας στην διοίκηση της οντότητας, με σκοπό την ορθή διακίνηση των αξιών αλλά και την οικονομικότερη κατανάλωση των αναλωθέντων πόρων οδήγησαν στην επιστήμη της Λογιστικής (Πομόνας, 2002).

Η έννοια της Λογιστικής έχει εκφραστεί και αναλυθεί από πολλούς συγγραφείς και οικονομολόγους κατά καιρούς. Στο λεξικό ορών Οικονομίας και Διοίκησης Collins σύμφωνα με τους Pass, Lowes, Pendleton και Chadwick (1991) η επιστήμη της Λογιστικής ερμηνεύεται εννοιολογικά ως «η διαδικασία εγγραφής των οικονομικών συναλλαγών σε κατάλληλα λογιστικά αρχεία συνόψισης αυτών των πληροφοριών στην μορφή λογιστικών απολογισμών με την χρήση αναγνωρισμένων μεθόδων και συμβάσεων». Σύμφωνα με τον Eisen (1997): «Η Λογιστική είναι η τέχνη της οργάνωσης, της τήρησης, της καταγραφής και της ανάλυσης των οικονομικών δραστηριοτήτων». Ένας τρίτος ορισμός για την επιστήμη της Λογιστικής αναφέρει πως είναι «η τεχνική που ασχολείται με την καταχώρηση, την ταξινόμηση και την περιληπτική απεικόνιση με χρηματικούς όρους των χρηματοοικονομικών κυρίως συναλλαγών και την επεξήγηση των αποτελεσμάτων τους. Παράλληλα ασχολείται με την παροχή χρηματοοικονομικών πληροφοριών για την ενημέρωση όλων των ενδιαφερόμενων για τις οικονομικές μονάδες, την υποβοήθηση της διοίκησης και της λειτουργίας των οικονομικών μονάδων» (Μπαλλάς, 2011). Τέλος, αξίζει να σημειωθεί πως η έννοια της λόγω επιστήμης

συγκεντρώνεται στον ορισμό πως « η Λογιστική είναι ο επιστημονικός κλάδος που ασχολείται με τις δραστηριότητες των οικονομικών μονάδων όπως τη συγκέντρωση, τον υπολογισμό, την καταχώριση και την μετάδοση οικονομικών πληροφοριών, οι οποίες πρόκειται να βοηθήσουν τους ενδιαφερόμενους να πάρουν καλύτερες οικονομικές αποφάσεις» (Καραγιώργος & Παπαδόπουλος 2006).

1.2 - Σκοπός της Λογιστικής Επιστήμης

Η επιστήμη της Λογιστικής αποτελεί την βάση για την εξέταση και ανάλυση των οικονομικών μονάδων ανεξάρτητα από το μέγεθος τους, την ιδιότητα του φορέα ή την νομική τους μορφή. Η Λογιστική εξυπηρετεί πολλαπλούς σκοπούς μέσα σε ένα εταιρικό περιβάλλον. Αρχικά, η καταγραφή των συναλλαγών της επιχείρησης με το εξωτερικό οικονομικό περιβάλλον όπως οι πελάτες, προμηθευτές, τραπεζικά χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, η εμφάνιση της δομής όλων των περιουσιακών στοιχείων όπως π.χ. τα πάγια αλλά και η απεικόνιση των συνολικών αποτελεσμάτων. (Σταυρόπουλος et al., 2010). Επιπρόσθετα, τόσο ο έλεγχος της οικονομικής διαχείρισης και η απόδοση των ανάλογων ευθυνών όσο και ο προσδιορισμός των μεταβολών στο κυκλοφορούν ενεργητικό και στα περιουσιακά στοιχεία των επιχειρήσεων αποτελούν κάποια από τα βασικά στοιχεία με τα οποία η Λογιστική ασχολείται και διευθετεί με αποτελεσματικότητα. (Γκίνου et al., 2005). Συμπληρωματικά, σύμφωνα με τους Longenecker, Moore, Petty (2005) ο λογιστής της εκάστοτε εταιρίας με την συνδρομή του λογιστικού πληροφοριακού συστήματος που διαχειρίζεται έχει ως σκοπό την απόδοση μια λεπτομερούς εικόνας των λειτουργικών αποτελεσμάτων καθώς επίσης - όπως προαναφέρθηκε- και την παροχή οικονομικών καταστάσεων οι οποίες θα είναι προς χρήση και ανάλυση από τους διευθυντές, τους τραπεζίτες και τους μελλοντικούς πιστωτές. Επιπλέον, στόχος και αρμοδιότητα της λογιστικής επιστήμης και κατ' επέκταση του λογιστή αποτελεί η γρήγορη σύγκριση των τελευταίων δεδομένων και αποτελεσμάτων σε σχέση με τα αποτελέσματα των προηγούμενων ετών καθώς και με τους προϋπολογιστικούς στόχους. Με βάση τις παρούσες συνθήκες του οικονομικού περιβάλλοντος, επιτακτική κρίνεται η παροχή αξιόπιστων λογιστικών πληροφοριών σε ομάδες ενδιαφέροντος του άμεσου εξωτερικού περιβάλλοντος όπως οι πελάτες, οι προμηθευτές και οι φορολογικές και ρυθμιστικές αρχές αλλά και οι ίδιοι οι μέτοχοι της εταιρίας (Βενιέρης et al, 2005). Τέλος, οι Longenecker, Moore και Petty (2005)

στην προσπάθεια τους να καθορίσουν μια πιο εννοιολογικά τυπική έκφανση της λογιστικής αλλά και του σκοπούς της, αναφέρουν πως αυτοί εντοπίζονται στην επεξεργασία και διαχείριση από την πλευρά του λογιστή των διάφορων οικονομικών αρχείων όπως:

- Τα αρχεία εισπρακτέων λογαριασμών
- Τα αρχεία πληρωτέων λογαριασμών
- Τα αρχεία αποθεμάτων
- Τα αρχεία μισθοδοσίας
- Αρχεία ρευστού
- Αρχεία πάγιων στοιχείων ενεργητικού
- Άλλα λογιστικά αρχεία

1.3 - Σύντομη ιστορική αναδρομή της Λογιστικής Επιστήμης

Η Λογιστική επιστήμη δεν αποτελεί μια επιστήμη, η οποία γεννήθηκε και αναπτύχθηκε κατά τα νεότερα χρόνια. Η απαρχή της χρονολογείται από την αρχαιότητα ακόμα και βασίστηκε στην ανάγκη του ανθρώπου για οικονομική ανταλλαγή και άρα την ανάγκη δημιουργίας ενός συστήματος προκειμένου αυτή η οικονομική δραστηριότητα να ελεγχθεί. Αρχαίοι λαοί χρησιμοποιούσαν κάποιες πρώιμες μορφές λογιστικής με χαρακτηριστικότερο παράδειγμα την αρχαία Αθήνα στην οποία επικρατούσε το σώμα των λογιστών με κύριο μέλημα του να επιτελεί τον έλεγχο της δημόσιας διαχείρισης (Σταυρόπουλος et al., 2010). Παρόλα αυτά η συστηματοποίηση και ανάπτυξη της επιστήμης ξεκινάει με την οικονομική άνθηση και ακμή σημαντικών Ιταλικών και Φλαμανδικών πόλεων στις οποίες το εμπόριο είχε αρχίσει να παίζει σημαίνοντα ρόλο. Εκείνη την περίοδο ορίστηκαν και οι πρώτοι λογιστικοί κανόνες και σταδιακά έγινε προσπάθεια συστηματοποίησης τους προκειμένου να μπορεί να υπάρξει παρακολούθηση και έλεγχος των τραπεζών και άλλων χρηματοοικονομικών οίκων της εποχής όπως οι Medici, Fugers κ.α. (Γκίνουλου et al., 2005). Παρόλα αυτά το σημείο σταθμός, το οποίο αποτελεί και την ιστορική αφετηρία της νεότερης λογιστικής είναι το 1494 στη Βενετία όπου ο φραγκισκανός μοναχός Louca Paciolo δημοσίευσε το έργο του με τίτλο «Summa di Arithmetica, Geometria, Proportioni e Proportionalita». Στο έργο αυτό για πρώτη φορά παρατίθενται οι βασικοί κανόνες και αρχές της διγραφίας (Καραγιώργος & Παπαδόπουλος 2006).

Φυσικά οι επιχειρήσεις και οι κυβερνήσεις κατέγραψαν επιχειρηματικές πληροφορίες πολύ πριν από τους Βενετούς αλλά ο Pacioli ήταν ο πρώτος που περιγράφει το σύστημα χρεώσεων και πιστώσεων σε ημερολόγια, μέθοδος που εξακολουθεί να αποτελεί τη βάση των σύγχρονων λογιστικών συστημάτων (Wohler, 2012). Ωστόσο η τυποποίηση της λογιστικής επιστήμης ξεκίνησε από τη Γαλλία και συγκεκριμένα από τους Eugene Leautey το 1903 και τον Gabriel Faure το 1909. Ο πρώτος, μέσω του έργου του, δημιούργησε κανόνες και υποδείγματα όσον αφορά την σύνταξη ενός τυποποιημένου ισολογισμού ενώ ο δεύτερος εκπόνησε το πρώτο γενικό λογιστικό σχέδιο. Καθοριστικό βήμα στην εξέλιξη της λογιστικής πραγματοποιήθηκε το 1947, έτος κατά το οποίο συντάχθηκε το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο της Γαλλίας όπου για πρώτη φορά θεσπίστηκε η αρχή της αυτονομίας μεταξύ Αναλυτικής και Γενικής Λογιστικής και η οποία ισχύει μέχρι και σήμερα. (Καραγιώργος, 2012).

1.4 - Διακρίσεις της Λογιστικής

Η Λογιστική διακρίνεται σε διάφορους κλάδους ανάλογα με τους παράγοντες όπως τον τομέα της οικονομίας, την νομική μορφή της οικονομικής μονάδας και κυρίως το αντικείμενο που πραγματεύεται. Έτσι μπορούμε να διακρίνουμε την λογιστική ως εξής (Κουκούλης & Στεφάνου, 2004):

Με βάση τον τομέα της οικονομικής δραστηριότητας

- Ιδιωτική Λογιστική που υποδιαιρείται σε Τραπεζική, Βιομηχανική, Ναυτιλιακή, Αγροτική, Ασφαλιστική κ.α.
- Δημόσια Λογιστική που περιλαμβάνει την Λογιστική Κράτους, την Λογιστική Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.) καθώς και την λογιστική Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.)

Με βάση την νομική μορφή της επιχείρησης

- Λογιστική ατομικών επιχειρήσεων
- Λογιστική εταιρικών επιχειρήσεων
- Λογιστική μη κερδοσκοπικών οργανισμών

Με βάση το αντικείμενο που πραγματεύεται

- Χρηματοοικονομική λογιστική
- Διοικητική λογιστική
- Φορολογική λογιστική
- Λογιστική κόστους
- Αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως
- Λογιστική Ανθρώπινου Δυναμικού

Ωστόσο, σε αυτό σημείο να σημειωθεί πως οι δυο βασικότεροι κλάδοι της λογιστικής που χρίζουν περαιτέρω ανάλυσης και αναφοράς είναι η Χρηματοοικονομική και η Διοικητική Λογιστική.

Συγκεκριμένα, η χρηματοοικονομική Λογιστική ασχολείται με την παροχή χρηματοοικονομικών πληροφοριών που αφορούν τις οικονομικές μονάδες και απευθύνεται κυρίως σε άτομα τα οποία βρίσκονται εντός της επιχείρησης (Γκίνου et al., 2005). Ακόμα, αντικείμενο της χρηματοοικονομικής λογιστικής είναι η καταγραφή των συναλλαγών της επιχείρησης, η παρακολούθηση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων της και των υποχρεώσεων της σε τρίτους και γενικότερα η καταγραφή των εσοδών και των εξόδων. Όλα τα προαναφερθέντα μετά από έλεγχο και επεξεργασία θα οδηγήσουν στο προσδιορισμό του αποτελέσματος (Σταυρόπουλος et al., 2010). Η βάση που δίνεται στη χρηματοοικονομική λογιστική αφορά κυρίως το σύνολο της επιχείρησης και δεν υπεισέρχεται σε ζητήματα που αφορούν τμήματα της επιχείρησης ή γραμμές προϊόντων (Hermanon, 2011). Επίσης, χρησιμοποιούνται απολογιστικά δεδομένα και οποιεσδήποτε αποκλίσεις από τις γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές μπορεί να θέσουν στους λογιστές προβλήματα νομιμότητας, στην περίπτωση μάλιστα που οι αποκλίσεις αυτές δεν επιτρέπουν κάποια ευελιξία στην αντιμετώπιση τους (Βενιέρης et al., 2005).

Οι γενικές παραδεκτές λογιστικές αρχές αποτελούν το σύνολο των κανόνων εκείνων πάνω στους οποίους βασίζεται η εξάσκηση της λογιστικής και ειδικότερα του κλάδου της χρηματοοικονομικής λογιστικής. Οι αρχές αυτές δημιουργήθηκαν με σκοπό να λυθούν προβλήματα τα οποία προέρχονταν από τους διαφορετικούς τρόπους επεξεργασίας λογιστικών δεδομένων από τα οικονομικά στελέχη. Έτσι προκειμένου να διευθετηθούν ζητήματα που δημιουργούνταν όπως π.χ. οι διαφορετικές μέθοδοι απομίμησης των περιουσιακών στοιχείων ή ο τρόπος παρουσίασης των δεδομένων υλοποιήθηκαν οι αρχές αυτές, οι οποίες οδήγησαν στην εναρμόνισή τους. Οι γενικές

παραδεκτές αρχές (generally accepted accounting principles) επιγραμματικά είναι οι παρακάτω (Duchac et al., 2007):

1. Η αρχή της συνέχειας της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας (Going concern concept)
2. Η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων (Accrual concept)
3. Η αρχή της σταθερότητας της χρηματικής μονάδας (Stability or monetary unit assumption)
4. Η αρχή της συντηρητικότητας (Conservative principles)
5. Η αρχή του Ιστορικού κόστους (The historical cost concept)
6. Η αρχή της περιοδικότητας (Periodicity principle)
7. Η αρχή της αυτοτέλειας της λογιστικής μονάδας (Accounting entity principle)
8. Η αρχή του συσχετισμού των εσόδων με τα έξοδα (Matching principle)
9. Η αρχή της πραγματοποίησης του εσόδου (Revenue realization principle)
10. Η αρχή της αντικειμενικότητας και της δυνατότητας επαληθεύσεως (Objectivity and verifiability concept)
11. Η αρχή της συνέπειας στην εφαρμογή των λογιστικών μεθόδων (The consistency concept)
12. Η αρχή του ουσιώδους των λογιστικών πληροφοριών (The materiality concept)
13. Η αρχή της πλήρους ή επαρκούς αποκαλύψεως (Adequate of full disclosure principle)
14. Η αρχή της εύλογης αξίας (The principle of current price)
15. Η αρχή της ουσίας και της πραγματικότητας της συναλλαγής (The principle of substance)

Όπως αναφέρθηκε και παραπάνω ένας από τους βασικότερους σκοπούς του κλάδου της χρηματοοικονομικής λογιστικής είναι η σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων όπου παρουσιάζεται η οικονομική θέση της εταιρίας και διαφορές επιπρόσθετες λογιστικές και χρηματοοικονομικές πληροφορίες. Οι βασικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάσσει το λογιστικό τμήμα της επιχείρησης εντοπίζονται στα παρακάτω (Eisen, 1997):

Ισολογισμός (Balance sheet)

Οικονομική κατάσταση που παρουσιάζει την οικονομική θέση μιας επιχείρησης σε μια συγκεκριμένη χρονική στιγμή. Αποτελεί μια αναλυτική παρουσίαση των περιουσιακών

στοιχείων, του παθητικού και της καθαρής θέσης της εταιρίας. Στην ουσία πρόκειται για μια αναλυτική λογιστική εξίσωση στην οποία η συνολική αξία των περιουσιακών στοιχείων ισούται με το άθροισμα του συνόλου του παθητικού και του κεφαλαίου του ιδιοκτήτη.

Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης (Income statement)

Οικονομική κατάσταση στην οποία παρουσιάζονται τα έσοδα και τα έξοδα καθώς και το καθαρό κέρδος ή την καθαρή ζημιά της επιχείρησης για μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο.

Κατάσταση μεταβολών στο κεφάλαιο (Statement of capital)

Οικονομική κατάσταση που δείχνει την αλλαγή στην αξία της κυριότητας ή κατοχής σε μια επιχείρηση κατά την διάρκεια μιας ορισμένης χρονικής περιόδου. Η αλλαγή στο κεφάλαιο που οφείλεται σε κέρδος ή ζημιά και σε αναλήψεις που γίνονται από τον κάτοχο σε μια ορισμένη χρονική περίοδο.

Επιπλέον σύμφωνα με τους Μπάλλα και Χέβα (2011) στις παραπάνω καταστάσεις θα προσθέταμε και τις εξής:

Κατάσταση ταμειακών ροών (Cash flow statement)

Οικονομική κατάσταση στην οποία εμφανίζονται οι εισπράξεις και οι πληρωμές της περιόδου που αφορά η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης.

Προσάρτημα (Appendix)

Οικονομική κατάσταση στην οποία παρουσιάζονται διαφορές συμπληρωματικές πληροφορίες που αφορούν διάφορες παραδοχές αλλά και μεθόδους που ακολουθήθηκαν για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Από την άλλη πλευρά, η Διοικητική Λογιστική είναι ο κλάδος της λογιστικής που είναι υπεύθυνος για την προετοιμασία και την παρουσίαση των λογιστικών πληροφοριών στα ανώτερα στελέχη της επιχείρησης μεταξύ των οποίων συμπεριλαμβάνονται διευθυντές, προϊστάμενοι τμημάτων ακόμα και οι μέτοχοι ώστε να ενημερωθούν για την οικονομική δραστηριότητα, να λάβουν σωστές αποφάσεις και γενικότερα να ορίσουν την πολιτική της εταιρίας (Hornngren et al., 1996). Ως ένα γενικότερο πλαίσιο θα μπορούσαμε να πούμε ότι η διοικητική λογιστική ασχολείται

αφενός με τον προγραμματισμό της επιχείρησης και αφετέρου με τον έλεγχο της υλοποίησης των ενεργειών που έγιναν στο στάδιο του προγραμματισμού (Wilson, 1997). Η διοικητική λογιστική χρησιμοποιεί δεδομένα αλλά και χρηματοοικονομικές καταστάσεις όπως ο ισολογισμός, η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης κ.α. τα οποία είναι παράγωγα της χρηματοοικονομικής λογιστικής και αφού προχωρήσει σε κάποιες τροποποιήσεις, τα προσαρμόζει προκειμένου να ενταχθούν στον δικό της πεδίο ενδιαφέροντος. Αφού δηλαδή αναλύσει τα δεδομένα χρηματοοικονομικής φύσεως που προαναφέρθηκαν προχωράει στην δημιουργία καταστάσεων και δεδομένων όπως ο προϋπολογισμός, οι προβλεπόμενες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, η ανάλυση αριθμοδεικτών κ.ο.κ. Σημαντικό ρόλο στην εξάπλωση της διοικητικής λογιστικής έπαιξε και η τεχνολογική πρόοδος η οποία σε συνάρτηση με την πρόοδο των μαθηματικών, επέτρεψε προηγμένα ηλεκτρονικά συστήματα να βοηθούν στην επίλυση οικονομικών προβλημάτων. (Βενιέρης et al., 2005).

Σημαντικό στοιχείο το οποίο αποτελεί και μια ειδοποιό διαφορά μεταξύ χρηματοοικονομικής και διοικητικής λογιστικής αποτελεί το γεγονός ότι *«δίνει την ελευθερία σε κάθε οικονομική μονάδα να προσδιορίσει ποιοι παράγοντες θα λαμβάνονται υπόψη για να υπολογισθεί η αποδοτικότητα, η κερδοφορία καθώς και άλλα μεγέθη που ενδιαφέρουν τη διοίκηση* (Καραγιώργος & Πετρίδης, 2010). Συμπληρωματικά, σύμφωνα με τους Coombs, Hobbs και Jenkins (2005) η διοικητική λογιστική περιλαμβάνει τόσο οικονομικές όσο και μη οικονομικές πληροφορίες. Επομένως, οι διοικητικοί λογιστές που ασχολούνται με την πληροφόρηση και τα δεδομένα πρέπει να έχουν τις απαιτούμενες δεξιότητες να παράσχουν χρήσιμες, ουσιαστικές και σχετικές πληροφορίες. Στην ουσία πρέπει να προσθέτουν αξία στα δεδομένα μετατρέποντας τα σε χρήσιμες πληροφορίες. Τέλος, σημαντικό εφόδιο ενός στελέχους υπευθύνου για την διοικητική λογιστική αποτελεί ο οργανωτικός έλεγχος και η αποτελεσματικότητα. Τα στελέχη αυτά πρέπει να έχουν τη δυνατότητα να δουν τις συνέπειες των συμβούλων τους για ολόκληρο τον οργανισμό και να κατανοήσουν πως αλληλοσυνδέονται τα διάφορα μέρη του οργανισμού. Παρακάτω παρατίθενται κάποια από τα πεδία δράσης της διοικητικής λογιστικής (Coombs et al., 2005):

- Προϋπολογισμός, σχεδιασμός, προβλέψεις
- Μέτρηση της οργανωτικής, τμηματικής και υπηρεσιακής απόδοσης
- Υπολογισμός της κερδοφορίας προϊόντων, υπηρεσιών και λειτουργιών

- Υποβοήθηση στη διαδικασία αύξησης της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας
- Παροχή συμβουλών σε αποφάσεις σχετικά με το μείγμα προϊόντων, τις αγορές που πρέπει να εξυπηρετούνται και τις τιμές πώλησης
- Παροχή συμβουλών σε αποφάσεις σχετικά με το αν θα αναθέσουν σε τρίτους προϊόντα, εξαρτήματα, δραστηριότητες και υπηρεσίες

1.5 - Διαφορές χρηματοοικονομικής και διοικητικής λογιστικής

Στον πίνακα που ακολουθεί αναφέρονται οι βασικές διαφορές μεταξύ της χρηματοοικονομικής και της διοικητικής λογιστικής σύμφωνα με τους Horngren, Harrison και Robinson (1994).

Πίνακας 1.1 – Διαφορές μεταξύ Χρηματοοικονομικής και Διοικητικής Λογιστικής

<u>Χαρακτηριστικά</u>	<u>Χρηματοοικονομική λογιστική</u>	<u>Διοικητική λογιστική</u>
Αποδέκτες	Κυρίως εκτός της επιχείρησης	Εντός της επιχείρησης
Αρχές και πρότυπα	Γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές	Ευελιξία ανάλογα με το στόχο
Έμφαση	Στο σύνολο της επιχείρησης	Στα τμήματα της επιχείρησης
Χρονική εστίαση	Προσανατολισμός στο παρελθόν	Προσανατολισμός στο μέλλον
Εφαρμογή	Υποχρεωτική	Προαιρετική

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο – ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ OUTSOURCING

2.1 - Η στρατηγική του outsourcing

Η αυγή του νέου αιώνα έφερε μαζί του έναν πολλαπλασιασμό νέων οργανωτικών μορφών με σκοπό την αντιμετώπιση των μεταβαλλόμενων μακροοικονομικών συνθηκών. Τώρα, περισσότερο από ποτέ, υπάρχει η ανάγκη οι οργανώσεις να γίνουν πιο ευέλικτες και προσαρμόσιμες προκειμένου να παραμείνουν ανταγωνιστικές. Έτσι λόγω του αυξανόμενου αυτού ρυθμού ανταγωνιστικότητας αλλά και της έντονης πολυπλοκότητας του εξωτερικού επιχειρησιακού περιβάλλοντος, προέκυψε η ανάγκη οι επιχειρήσεις να υιοθετήσουν νέες επιχειρησιακές δομές και να στραφούν σε εναλλακτικές στρατηγικές. Εν μέρει, οι αλλαγές προέκυψαν εξαιτίας μιας γενικής τάσης προς ένα μοντέλο που προβλέπει την αποσύνδεση της ιδιοκτησίας από την παραγωγή αγαθών και την παροχή υπηρεσιών (Nielsen et al., 2014).

Μια από αυτές τις στρατηγικές είναι και το outsourcing (υπεργολαβία ή εξωτερική ανάθεση). Πολλοί οικονομολόγοι έχουν κατά καιρούς δώσει διάφορους ορισμούς για το outsourcing. Το outsourcing ως γενική έννοια θα μπορούσε να χαρακτηριστεί ως «*η προμήθεια αγαθών και υπηρεσιών από εξωτερικούς προμηθευτές*» (Kotabe & Mol, 2004). Με ένα πιο αναλυτικό ορισμό, το outsourcing μπορούμε να πούμε ότι είναι «*μια πληθώρα ενεργειών σε ένα ξεκάθαρα αναγνωρίσιμο χρονικό πλαίσιο που οδηγεί την μεταφορά δραστηριοτήτων σε εξωτερικούς προμηθευτές*». Ειδικότερα, πιθανόν αφορά την μεταφορά περιουσιακών στοιχείων συμπεριλαμβανομένου και ανθρώπινου δυναμικού, τα οποία μέχρι πρότινος εκτελούσαν τις υπηρεσίες τους μέσα στο εταιρικό σύστημα της επιχείρησης (McInor, 2005). Εναλλακτικά, το outsourcing προέρχεται από την επιθυμία ενός οργανισμού να αποκτήσει πολύ συγκεκριμένους πόρους, τους οποίους σε διαφορετική περίπτωση δεν θα μπορούσε να αποκτήσει επειδή παρέχονται πιο αποτελεσματικά από ομάδες εκτός της επιχείρησης. Στην ουσία δηλαδή μια επιχείρηση αναθέτει μια επιχειρησιακή της λειτουργία σε μια άλλη η οποία έχει συγκριτικό πλεονέκτημα στον τομέα αυτό (Rodriguez & Padrom, 2005). Επιπρόσθετα, ένας τέταρτος ορισμός για το outsourcing αναφέρει ότι «*αποτελεί μια στρατηγική κατά την οποία οι επιχειρήσεις αναθέτουν κάποιες δραστηριότητες, οι οποίες προηγουμένως λάμβαναν χώρα εντός της επιχείρησης, σε εξωτερικούς προμηθευτές*» (Lacity & Hirschheim, 1993). Τέλος, σύμφωνα με την

Belcourt (2006) η εξωτερική ανάθεση συμβαίνει όταν ένας οργανισμός συνάπτει συμβάσεις για τη παροχή υπηρεσιών ή προϊόντων μιας κύριας λειτουργίας ή δραστηριότητας. Οι εργασίες που εκτελούνται παραδοσιακά εσωτερικά μετατοπίζονται σε εξωτερικό πάροχο. Η εξωτερική ανάθεση διαφέρει από τις συμμαχίες ή συνεργασίες δεδομένου ότι η ροή των πόρων είναι μονόδρομη από τον πάροχο στο χρήστη.

2.2 - Σύντομη ιστορική αναδρομή του outsourcing

Η στρατηγική του outsourcing πρωτοεμφανίστηκε και άρχισε να παρατηρείται σε ουσιαστικό επίπεδο στις αρχές του 20^{ου} αιώνα όπου παρατηρούνται ολοένα και πιο αυξανόμενα επίπεδα υπεργολαβιών/εξωτερικών αναθέσεων. Το ξεκίνημα έγινε από την Ιαπωνική βιομηχανία στα μέσα της δεκαετίας του 20 (Nishigushi, 1994). Η εμφάνιση του outsourcing την δεκαετία του 20 ακολουθείται από ένα ισχυρό κύμα επιλογής στρατηγικών καθετοποίησης από τις επιχειρήσεις (Mol, 2007). Το μοντέλο το οποίο έπαιξε καθοριστικό ρόλο και επηρέασε αποφασιστικά τις επιχειρησιακές στρατηγικές και οδήγησε στην ενίσχυση της καθετοποίησης έναντι του outsourcing είναι της αυτοκινητοβιομηχανίας Ford. Το μοντέλο αυτό σύμφωνα με τους Piore και Sabel (1984) ονομάστηκε «Φορντισμός» και περιλάμβανε την στρατηγική που εφάρμοσε η διοίκηση της Ford τότε, η οποία επιθυμούσε όχι μόνο να παράγει τα αυτοκίνητα με τα εξαρτήματα τους αλλά να προχωρήσει ακόμα και στην παραγωγή των πρώτων υλών που χρειάζονταν για την κατασκευή των αυτοκινήτων τους όπως ατσάλι και σίδηρο. Σύμφωνα με τον Chandler (1977) το σκεπτικό της στρατηγικής αυτής είναι ότι θα μπορούσε να αυξηθεί η επιρροή και το μερίδιο αγοράς της Ford, αν ανήκαν σε αυτήν όλες οι επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνταν και προμήθευαν με πρώτες ύλες την Ford. Με αυτό τον τρόπο θα μπορούσαν αφενός να μειώσουν το κόστος παραγωγής ενός αυτοκινήτου και αφετέρου να προμηθεύουν τους ανταγωνιστές τους από τα δικά τους κανάλια παραγωγής και διανομής. Έτσι η καθετοποίηση των δραστηριοτήτων αποτελούσε την κυρίαρχη στρατηγική έναντι του outsourcing όχι μόνο στις αυτοκινητοβιομηχανίες αλλά και γενικότερα στις παραγωγικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις.

Παρόλα αυτά οι στρατηγικές καθετοποίησης που κυριάρχησαν στα μέσα του 20^{ου} αιώνα έδωσαν και πάλι την θέση τους στην στρατηγική του outsourcing,

ειδικότερα στις δεκαετίες του 1970 και του 1980. Σύμφωνα με τον Mol (2007) το πιο πρόσφατο κύμα ενίσχυσης του outsourcing ξεκίνησε την δεκαετία του 1980 και ενεργοποιήθηκε από έναν αριθμό συγγενικών διαδικασιών και πεποιθήσεων. Οι ΗΠΑ άρχισαν να νιώθουν την ανταγωνιστική πίεση από Ευρωπαϊκές χώρες όπως η Γερμανία αλλά και από άλλες με κυριότερο παράδειγμα την Ιαπωνία. Στο «Ιαπωνικό θαύμα» όπως ονομάστηκε η διαδικασία αυτή, παρατηρείται ότι μεγάλες Ιαπωνικές εταιρίες κατόρθωσαν να αντλούν πόρους με μικρότερο κόστος και καλύτερη ποιότητα χρησιμοποιώντας όλο και συχνότερα εξωτερικούς προμηθευτές. Σημαντικό ρόλο στην ενίσχυση της στρατηγικής του outsourcing έπαιξε και η πεποίθηση πολλών διευθυντικών στελεχών της εποχής εκείνης σχετικά με την εστίαση στη βασική επιχειρηματική δραστηριότητα της εκάστοτε επιχείρησης. Όπως αναφέρουν οι Doz και Hawell (1998), τόσο διευθύνοντες σύμβουλοι όσο και ακαδημαϊκοί άρχισαν να θεωρούν πως είναι πιθανό μια επιχείρηση να αποσπάσει αξία από τις σχέσεις με ομάδες του άμεσου εξωτερικού περιβάλλοντος όπως οι προμηθευτές, εκμεταλλεόμενοι παράλληλα και τα δίκτυα τους.

Στη δεκαετία του 1990, καθώς οι οργανώσεις άρχισαν να επικεντρώνονται περισσότερο στα μέτρα εξοικονόμησης κόστους, άρχισαν να αναθέτουν τις λειτουργίες που απαιτούνται για τη λειτουργία μιας επιχείρησης αλλά δεν συνδέονται ειδικά με τις βασικές τους επιχειρηματικές δραστηριότητες. Οι διευθυντές συνεργάστηκαν με αναδυόμενες εταιρείες παροχής υπηρεσιών για την παροχή λογιστικών υπηρεσιών, ανθρώπινου δυναμικού, επεξεργασίας δεδομένων, διανομής, εσωτερικού ταχυδρομείου, ασφάλειας, συντήρησης εγκαταστάσεων, εξυπηρέτησης κ.α. (Handfield, 2006).

2.3 - Σκοποί εφαρμογής της στρατηγικής του outsourcing

Καθώς το επιχειρηματικό περιβάλλον γίνεται ολοένα και πιο ανταγωνιστικό, οι περισσότερες εταιρίες αναζητούν τρόπους προκειμένου να οδηγηθούν όσο το δυνατόν ταχύτερα και αποτελεσματικότερα στην δημιουργία αξίας και στη βελτίωση των επιπέδων των λειτουργιών και των δραστηριοτήτων τους. Πολλές εταιρίες έχουν συνειδητοποιήσει ότι οι στρατηγικές σχέσεις μπορούν να συμβάλλουν σημαντικά στην βελτίωση της παραγωγικότητας, της αποδοτικότητας, στην μείωση του λειτουργικού κόστους και την αύξηση της κερδοφορίας.

Σε γενικές γραμμές οι επιχειρήσεις τείνουν να αναθέτουν σε τρίτους λειτουργίες που δεν είναι βασικές για τον οργανισμό όπως η μισθοδοσία, ο εσωτερικός έλεγχος, η επεξεργασία δεδομένων, η διαχείριση των πληροφοριακών συστημάτων κ.α. Σε αυτή την περίπτωση το outsourcing έχει σκοπό να επιτρέψει σε μια οργάνωση να εστιάσει την προσοχή της σε βασικούς τομείς ή γενικότερα στις βασικές επιχειρηματικές της δραστηριότητες (Mirghani, 2018). Η εστίαση στις βασικές δραστηριότητες ή δραστηριότητες του πυρήνα είναι ένα νέο επιχειρηματικό μοντέλο. Πολλές σύγχρονες επιχειρήσεις καλούνται να απατήσουν στο ερώτημα: «*Ποιος είναι ο επιχειρηματικός μας σκοπός;*» ή «*Τι πρέπει να κάνουμε καλύτερα ώστε να παραμείνουμε ανταγωνιστικοί στη αγορά;*». Ως αποτέλεσμα της εστίασης στην βασική επιχειρηματική δραστηριότητα είναι η εξάλειψη των διαδικασιών που δεν θεωρούνται πυρηνικές και είναι περισσότερο υποστηρικτικές και διοικητικές (Hale, 2006). Οι εργοδότες αναγνωρίζουν ότι δεν μπορούν να επιδιώξουν την αριστεία σε όλους τους τομείς. Ως εκ τούτου αποφασίζουν να επικεντρωθούν στην βασική αρμοδιότητα του πυρήνα τους όπως μπορεί κατά περίπτωση να είναι η εξυπηρέτηση πελατών ή η καινοτομία και να προχωρήσει σε outsourcing δευτερευουσών λειτουργιών (Belcourt, 2006). Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελεί ο κολοσσός αθλητικών ειδών Nike όπου η βασική του αρμοδιότητα είναι η σχεδίαση προϊόντων και έτσι για όλες τις υπόλοιπες επιχειρησιακές λειτουργίες προχώρησε σε εξωτερική ανάθεση (Leavy, 2005).

Ένα από τα σημαντικότερα κίνητρα που ωθεί τις επιχειρήσεις να επιλέξουν την στρατηγική του outsourcing αποτελεί η μείωση του κόστους. Σύμφωνα με τους Kremic, Tukul και Rom (2006) το γεγονός ότι οι προμηθευτές υπηρεσιών outsourcing έχουν μια πληθώρα διαφορετικών πελατών στους οποίους παρέχουν τις υπηρεσίες τους, οδηγεί στο να μειώνουν σε μεγάλο βαθμό το μοναδιαίο κόστος τους κάτι το οποίο έχει ως αποτέλεσμα την ανάπτυξη οικονομιών κλίμακας από μέρους τους. Οι οικονομίες κλίμακας τις οποίες οι προμηθευτές υπηρεσιών outsourcing αναπτύσσουν έχουν ως αποτέλεσμα να παρέχουν τις υπηρεσίες τους σε χαμηλότερη τιμή κάτι το οποίο μειώνει και το μοναδιαίο κόστος για την επιχείρηση που επιλέγει την στρατηγική αυτή. Μια άλλη παράμετρος, η οποία αφορά το κόστος έχει να κάνει με τον έλεγχο. Οι χρήστες μιας υπηρεσίας μπορεί να είναι πιο προσεκτικοί όταν ο εργολάβος που έχει αναλάβει την παροχή outsourcing υπηρεσιών τους χρεώνει για κάθε χρησιμοποίηση σε αντίθεση με την «ελεύθερη εσωτερική υπηρεσία» (Krell, 2007).

Ένα επιπρόσθετος λόγος μείζονος σημασίας που αφορά την εφαρμογή του outsourcing αποτελεί η βελτίωση που παρατηρείται τόσο στις επιδόσεις της λειτουργίας η οποία ανατέθηκε σε εξωτερικό συνεργάτη, όσο και στην ποιότητα της λειτουργίας αυτής. Αυτό συμβαίνει διότι η εξειδίκευση που έχουν αποκτήσει οι εταιρίες παροχής υπηρεσιών outsourcing τις επιτρέπει να μπορούν να παρέχουν υπηρεσίες και προϊόντα πολύ καλύτερης ποιότητας σε σχέση με τις υπόλοιπες εταιρίες (Παπαδόπουλος, 2015).

Εκτός των παραπάνω κινήτρων που αποκτά μια επιχείρηση εφαρμόζοντας outsourcing, ίσως ένας από τους σημαντικότερους λόγους αποτελεί και η πρόσβαση αφενός σε έμπειρο και πλήρως καταρτισμένο προσωπικό και αφετέρου στις πιο νέες και σύγχρονες τεχνολογίες. Όπως αναφέρει ο Mirghani (2018) μέσω της στρατηγικής του outsourcing, οι επιχειρήσεις έχουν την δυνατότητα να έχουν πρόσβαση σε προσωπικό με εξαιρετικά επίπεδα τεχνικών γνώσεων και εξειδίκευσης λέγοντας χαρακτηριστικά ότι *«το outsourcing εξασφαλίζει την πρόσβαση σε εξειδικευμένες δυνατότητες τελευταίας τεχνολογίας και δυνατότητες παγκόσμιας κλάσης»*. Εκτός από την πρόσβαση σε υψηλού επιπέδου προσωπικό, η στρατηγική του outsourcing εξασφαλίζει και την πρόσβαση στις τελευταίες και πιο σύγχρονες τεχνολογίες του εξωτερικού συνεργάτη οι οποίες είναι εφαρμόσιμες και πλήρως λειτουργικές επιτρέποντας στην επιχείρηση να ανταποκρίνεται πλήρως ακόμα και σε απαιτητικές καθημερινές προκλήσεις και εφαρμογές που προηγουμένως δεν είχε την δυνατότητα να ανταπεξέρχεται (Hale 2006).

Δυο επιπρόσθετοι λόγοι που ωθούν τις επιχειρήσεις στην επιλογή του outsourcing είναι αφενός η ευελιξία που αυτό εξασφαλίζει και αφετέρου η προσπάθεια των επιχειρήσεων προκειμένου να αποδεσμευτούν κεφάλαια από μια επιχειρησιακή λειτουργία για να διατεθούν σε μια άλλη. Αρχικά με την εξωτερική ανάθεση, οι επιχειρήσεις καταφέρνουν να εξασφαλίσουν ένα πιο άμεσο και αποτελεσματικό βαθμό αντίδρασης σε ξαφνικές αλλαγές στην αγορά ή γενικά στο επιχειρηματικό περιβάλλον. (Anagnostou & McCarthy, 2003). Έπειτα και με γνώμονα την επίτευξη κέρδους, το outsourcing επιτρέπει στις επιχειρήσεις να αποδεσμεύσουν κεφάλαια από την λειτουργία που θα επιλέξουν να αναθέσουν σε κάποιο τρίτο και τα κεφάλαια αυτά να τα διαθέσουν σε κάποια άλλη λειτουργία η οποία θα τους αποφέρει μεγαλύτερες αποδόσεις άρα και αύξηση των ταμιακών τους ροών (Espino-Rodriguez & Padron-Robaina, 2004).

2.4 - Ερευνητική προσέγγιση στο outsourcing

Το 2016 η εταιρία Deloitte, μια από τις μεγαλύτερες επιχειρήσεις στον κόσμο, στον τομέα παροχής λογιστικών, χρηματοοικονομικών και ελεγκτικών υπηρεσιών δημοσίευσε μια ερευνά πάνω στο outsourcing, στην οποία πήραν μέρος εταιρίες κολοσσοί από όλο τον κόσμο. Το 85% των επιχειρήσεων που συμμετείχαν στην έρευνα ξεπερνούσαν το 1 δις. δολάρια ετήσια καθαρά κέρδη ενώ οι τομείς δραστηριότητας τους ήταν κατά 29% παραγωγή καταναλωτικών και βιομηχανικών προϊόντων, 27% παροχή χρηματοοικονομικών υπηρεσιών, 11% κλάδος υγείας και 9% τεχνολογικές και τηλεπικοινωνιακές υπηρεσίες. Τα βασικά συμπεράσματα στα οποία κατέληξε η έρευνα της Deloitte είναι τα ακόλουθα τρία. Πρώτον συμβουλεύει τις επιχειρήσεις να επενδύσουν επιπλέον χρόνο κατά την διάρκεια των αρχικών σταδίων εξωτερικής ανάθεσης για να διασφαλιστεί η επίτευξη αξίας σε όλη την διαδικασία. Δεύτερον καταλήγει ότι η αξία επιτυγχάνεται όχι μόνο με εξοικονόμηση κόστους αλλά μέσω της επίδρασης της καινοτομίας στην διαχείριση σχέσεων και την βελτιωμένη στρατηγική ευελιξία. Τέλος το τρίτο συμπέρασμα στο οποίο καταλήγει η Deloitte είναι ότι το outsourcing αναμένεται να σημειώσει αύξηση σε όλες τις λειτουργίες των επιχειρήσεων, ιδιαίτερα στον τομέα των πληροφοριακών συστημάτων (IT), των χρηματοοικονομικών και της Διοίκησης Ανθρώπινου Δυναμικού.

Επιπρόσθετα μια άλλη πολύ σημαντική πτυχή της έρευνας που πραγματοποίησε η Deloitte σχετικά με το outsourcing αφορά τους παράγοντες που επηρεάζουν και ωθούν τις εταιρίες να στραφούν στη στρατηγική αυτή. Στο γράφημα 2.1 παρατηρούμε ότι ο βασικός λόγος επιλογής του outsourcing είναι η προσπάθεια από την πλευρά των εταιριών για μείωση του κόστους. Στην συνέχεια παρατηρούμε ότι οι εταιρίες βλέπουν το outsourcing ως ένα εργαλείο προκειμένου να εστιάσουν στις βασικές δραστηριότητες και λειτουργίες τους ενώ ακολουθεί η άποψη ότι με την εξωτερική ανάθεση θα δοθεί λύση σε πιθανά προβλήματα χωρητικότητας. Σημαντικός λόγος φαίνεται να αποτελεί η προσπάθεια των εταιριών μέσω του outsourcing προκειμένου να πέτυχουν βελτίωση της ποιότητας των παρεχόμενων υπηρεσιών ενώ αρκετές από αυτές το θεωρούν κρίσιμο ως προς τις επιχειρηματικές ανάγκες. Συνεχίζοντας παρατηρούμε ότι για τις επιχειρήσεις κίνητρο επιλογής του outsourcing αποτελεί και η πρόσβαση που αυτό προσφέρει σε υψηλού επιπέδου γνώση και γενικότερα πνευματικό κεφάλαιο ενώ τέλος δυο επιπρόσθετοι λόγοι αποτελούν αφενός

η διαχείριση του επιχειρηματικού περιβάλλοντος και αφετέρου η άποψη πως μέσω του outsourcing, η επιχείρηση θα οδηγηθεί σε μια ευρύτερη επιχειρησιακή αλλαγή.

Πίνακας 2.1 - – Παράγοντες εφαρμογής outsourcing



Πηγή: : Deloitte (2016)

Ένας λειτουργικός τομέας του εταιρικού περιβάλλοντος στον οποίο το outsourcing γνωρίζει άνοδο με έντονα αυξητικές τάσεις είναι ο λογιστικός και χρηματοοικονομικός τομέας των επιχειρήσεων. Με το πέρασμα των ετών ολοένα και περισσότερες επιχειρήσεις επιλέγουν να προχωρήσουν σε εξωτερική ανάθεση μιας λογιστικής λειτουργίας τους ενώ δεν είναι λίγες και οι επιχειρήσεις οι οποίες στρέφονται στην εξωτερική ανάθεση ολόκληρου του λογιστικού τους τμήματος με όλες τις δραστηριότητες τις οποίες αυτό έχει και αναλαμβάνει να φέρει εις πέρας. Η χρήση της εξωτερικής ανάθεσης για την βελτίωση των λογιστικών και χρηματοοικονομικών δραστηριοτήτων αυξάνεται και υπάρχουν σαφείς δείκτες ότι οι μεγαλύτεροι οργανισμοί του ιδιωτικού τομέα την εξετάζουν ενεργά ως επιλογή βελτίωσης της αποτελεσματικότητας έχοντας παράλληλα και ως σκοπό την μείωση των διοικητικών δαπανών (United States General Accounting Office, 1997).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο – Η ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗ ΤΟΥ OUTSOURCING ΣΤΟ ΤΟΜΕΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

3.1 Εισαγωγή στο outsourcing λογιστικών υπηρεσιών

Η χρήση του λογιστικού και χρηματοοικονομικού outsourcing (Finance and Accounting Outsourcing) συνεχίζεται να αυξάνεται σε ολόκληρο τον κόσμο. Ως outsourcing λογιστικών και χρηματοοικονομικών υπηρεσιών ορίζεται «η εξωτερική ανάθεση μιας ή περισσότερων λογιστικών και χρηματοοικονομικών δραστηριοτήτων ή λειτουργιών της επιχείρησης» (Krell, 2007). Η αγορά του outsourcing λογιστικών υπηρεσιών, όπως μετράται με τον αριθμό των συμβάσεων που έχουν υπογραφεί για μεγάλες συμφωνίες ανάθεσης λογιστικών υπηρεσιών (περιλαμβάνονται συμφωνίες η αξία των οποίων ξεπερνάει τα 50 εκατ. δολάρια) αυξάνεται σταθερά από το 2000 και μετά ενώ από το 2005 και έπειτα η αύξηση αγγίζει το 45%. Το 2008 η αγορά του λογιστικού outsourcing ξεπέρασε τα 47,6 δις. δολάρια ενώ οι μεγαλύτερες αγορές για αυτό το είδος του outsourcing είναι οι Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής και ακολουθούν με πολύ ανοδικές τάσεις κατά σειρά η Ευρώπη, η Ασία και η Αφρική (Krell 2007). Η αυξανόμενη τάση για εξωτερική ανάθεση των λογιστικών δραστηριοτήτων έχει επισημανθεί από μια σειρά σημαντικών οργανισμών του δημοσίου και ιδιωτικού τομέα. Οργανισμοί όπως η General Electric, η εθνική υγειονομική υπηρεσία του Ηνωμένου Βασιλείου, η Dresdner Bank, η Deutsche Bank, η British Telecom, η Thomson Holidays, η Ford, η American Express, η HSBC, η Citibank, η BP, η Standard Chatered και η Hewlett Packard έχουν προχωρήσει σε λογιστικό outsourcing αναθέτοντας τις λογιστικές τους λειτουργίες σε εξωτερικούς συνεργάτες (Elharidy et al., 2013).

Γεγονός σταθμό στο λογιστικό και χρηματοοικονομικό outsourcing αποτέλεσε το 1990 η συνάντηση του οικονομικού διευθυντή του πετρελαϊκού κολοσσού BP με έναν εταίρο μιας συμβουλευτικής εταιρίας που σήμερα είναι γνωστή ως Accenture. Οι δυο άνδρες συζήτησαν τις σοβαρές προκλήσεις που αντιμετώπιζε η πετρελαϊκή εταιρία όπως η πτώση των τιμών του πετρελαίου, ο νέος εξαιρετικά ευκίνητος ανταγωνισμός και μια επιβαρυντική δομή κόστους. Η συζήτηση αυτή οδήγησε στην σύλληψη μιας καινοτόμου ιδέας. Η Accenture δεν θα περιοριζόταν απλά στην παροχή συμβολών, ώστε η χρηματοοικονομική λειτουργία της επιχείρησης να γίνει αποδοτικότερη αλλά

θα αναλάμβανε ολόκληρη την λογιστική λειτουργία με εξαίρεση τον έλεγχο και τον καθορισμό της οικονομικής πολιτικής που θα έμεναν εντός της BP. Μέσα στο επόμενο έτος περισσότεροι από 300 υπάλληλοι της BP από διαφορές τοποθεσίες μεταφέρονται στο Accenture Outsourcing Center στο Αμπερντίν της Σκωτίας όπου ξεκίνησαν την λογιστική δραστηριότητα με την πραγματοποίηση των προβλέψεων, επεξεργασία πληρωμών, την γενική λογιστική της επιχείρησης και άλλες διαδικασίες τις οποίες η Accenture σχεδίασε και διαχειρίστηκε. Με αυτό τον τρόπο η BP μείωσε το κόστος των λειτουργιών που υπόκεινταν σε outsourcing κατά 50% κατά την διάρκεια της συμφωνίας, η οποία ανανεώθηκε αρκετές φορές και συνεχίζει μέχρι σήμερα, μια εποχή όπου ο πετρελαϊκός γίγαντας ξοδεύει περίπου 1 δις. ετησίως σε εξωτερικούς συνεργάτες, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες outsourcing διαφόρων ειδών (Krell, 2007). Επιπρόσθετα, με την εφαρμογή του διευρυμένου και σε άλλους τομείς πλέον outsourcing, η BP πέτυχε την μείωση κατά 40% του ανθρώπινου δυναμικού, μείωση λειτουργικών εξόδων ύψους 15 εκατ. και την αποφυγή χρηματοδότησης 30 εκατομμυρίων δολαρίων σε κόστος κεφαλαίου για την τεχνολογία (Belcourt, 2007).

3.2 - Τομείς εφαρμογής outsourcing λογιστικών υπηρεσιών

Επιτυχημένες εταιρίες που ασκούν εξωτερική ανάθεση αξιοποιούν τις δυνατότητες τους και τις επενδύσεις άλλων σε τρεις τομείς όπως α) λειτουργικές δραστηριότητες που εκτελούνται εσωτερικά β) συμπληρωματικές, ενοποιητικές δραστηριότητες οι οποίες είναι διασκορπισμένες σε ολόκληρη την επιχείρηση και γ) υποσυστήματα ή συστήματα στα οποία άλλοι έχουν μεγαλύτερη εμπειρογνωμοσύνη και ικανότητες για καινοτομία (Maelah, 2010).

Κατά την εξέταση της εξωτερικής ανάθεσης ένας οργανισμός μπορεί να επικεντρωθεί σε μια ολόκληρη λειτουργία ή σε τμήματα της λειτουργίας αυτής. Έτσι η λογιστική και χρηματοοικονομική λειτουργία αποτελείται από διαδικασίες, δραστηριότητες και καθήκοντα (Juma'h & Wood, 1999). Η διαδικασία μισθοδοσίας ως παράδειγμα περιλαμβάνει διαφορές δραστηριότητες όπως ο υπολογισμός της ακαθάριστης αποζημίωσης των εργαζομένων για την περίοδο αμοιβής, προσδιορισμός, αφαιρώντας τα κατάλληλα ποσά και κρατήσεις από την ακαθάριστη αποζημίωση, της καθαρής αμοιβής, εκτύπωση και διανομή των αποδείξεων και ελέγχων μισθοδοσίας κ.α. Η δραστηριότητα του υπολογισμού της αποζημίωσης των εργαζομένων π.χ.

περιλαμβάνει καθήκοντα όπως η συλλογή καρτών χρόνου, ο χρόνος χαρτογράφησης άφιξης και αποχώρησης ανα μισθωτό και πολλαπλασιάζοντας τις ώρες εργασίας με την ανα ώρα αμοιβή για τον κάθε εργαζόμενο ώστε να προκύψει το κατάλληλο ποσό αμοιβής. Μια οργάνωση θα έχει με αυτόν τον τρόπο την επιλογή να αναθέσει σε τρίτους μια ολόκληρη διαδικασία, μια ή περισσότερες από τις δραστηριότητες ή απλώς ένα ή περισσότερα καθήκοντα (United States General Accounting Office, 1997).

Οι εταιρίες αναθέτουν σε εξωτερικούς συνεργάτες διάφορες λογιστικές δραστηριότητες. Αυτές μπορεί να εκτείνονται σε ένα μεγάλο φάσμα το οποίο περιλαμβάνει από απλές λογιστικές εργασίες όπως η γενική λογιστική ή η διαχείριση των εισπρακτέων λογαριασμών και η παρακολούθηση των πιστώσεων έως και πιο σύνθετες λογιστικές λειτουργίες και δραστηριότητες όπως οι η μισθοδοσία ή οι λογιστικές και χρηματοοικονομικές αναλύσεις (Aman & Rahman, 2011). Σύμφωνα με τους Reddy και Ramachandran (2008) οι λογιστικές διαδικασίες σε έναν οργανισμό οι οποίες μπορεί να υπόκεινται σε εξωτερική ανάθεση περιλαμβάνουν:

- i. Τήρηση των λογιστικών βιβλίων
- ii. Πληρωτέοι λογαριασμοί (accounts payable)
- iii. Λογιστική των πάγιων περιουσιακών στοιχείων
- iv. Διαχείριση αποθεμάτων
- v. Συμφωνίες
- vi. Μισθοδοσία (payroll)
- vii. Εισπρακτέοι λογαριασμοί (accounts receivable)
- viii. Εσωτερικοί έλεγχοι
- ix. Κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων
- x. χρηματοοικονομική πληροφόρηση / MIS

Σύμφωνα με τους Ray και Neck (2007) το λογιστικό και χρηματοοικονομικό outsourcing περιλαμβάνει τομείς όπως η διαχείριση των πληρωτέων και των εισπρακτέων λογαριασμών, η παρακολούθηση και διαχείριση των παραγγελιών, διαφορές λειτουργίες του ταμείου της επιχείρησης. Επιπρόσθετα οι δύο παραπάνω συγγραφείς αναφέρουν ότι το λογιστικό outsourcing περιλαμβάνει και τους τομείς που άπτονται στον φορολογικό τομέα, υποστηρίζοντας ότι μεγάλος αριθμός επιχειρήσεων επιλέγει την εξωτερική ανάθεση σε λειτουργίες όπως η χρηματοοικονομική

πληροφόρηση, η φορολογική καθοδήγηση και στρατηγική καθώς και ο εσωτερικός έλεγχος.

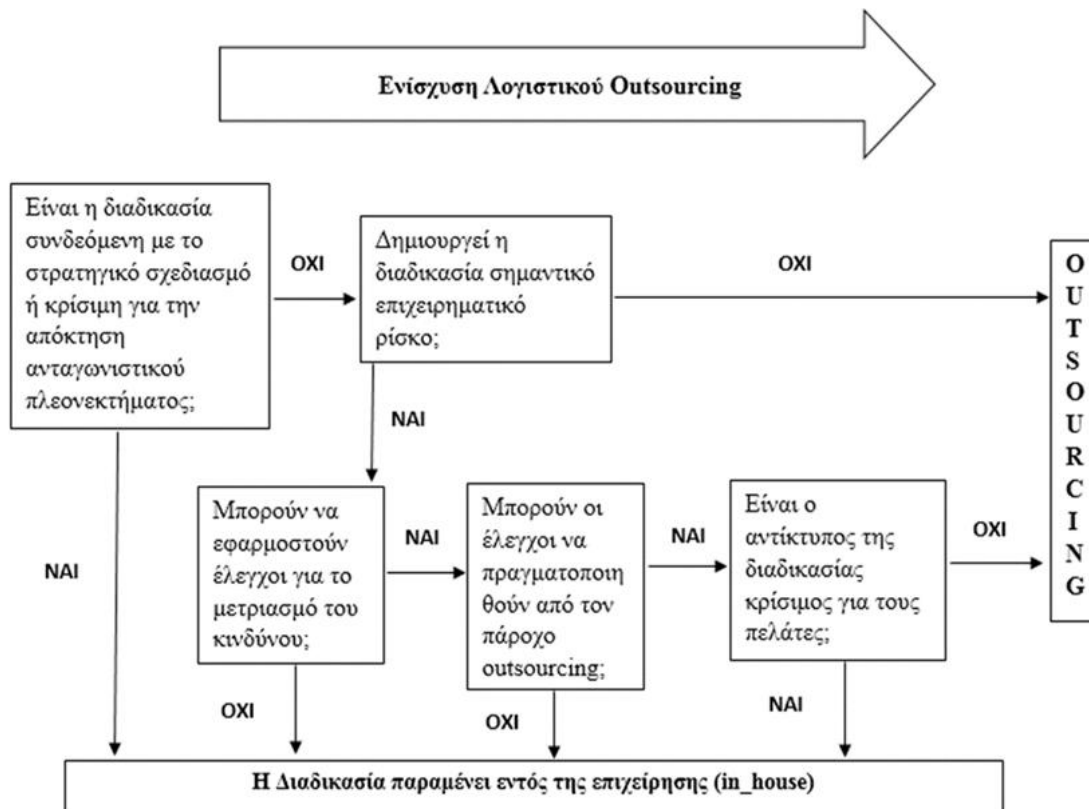
3.3 - Εφαρμοστικό πλαίσιο και παράγοντες εφαρμογής λογιστικού outsourcing

Κατά την τελευταία δεκαετία ολοένα και αυξανόμενος αριθμός εταιριών αναγνωρίζουν τις πολλαπλές και εξαιρετικά συμφέρουσες ευκαιρίες που δημιουργεί το λογιστικό outsourcing και στρέφονται προς αυτό με σκοπό την βελτίωση της ανταγωνιστικής τους θέσης. Πολλά είναι τα διευθυντικά στελέχη που έχουν επιλέξει να χρησιμοποιούν ένα συνδυασμό outsourcing και insourcing σε σχέση με τις λογιστικές τους διεργασίες και οι οποίες βασίζονται σε τρεις υποστρατηγικές: α) συνολική συγκέντρωση πόρων β) πλήρης εξωτερική ανάθεση και γ) επιλεκτική ανάθεση σε εξωτερικό συνεργάτη. Ιδιαίτερο ενδιαφέρον παρουσιάζει η στρατηγική της επιλεκτικής εξωτερικής ανάθεσης σύμφωνα με την οποία η επιχείρηση εφαρμόζει το λογιστικό outsourcing σε ορισμένες από τις λειτουργίες του λογιστικού της τμήματος ενώ οι υπόλοιπες διατηρούνται και εκτελούνται εντός της επιχείρησης από τον υπεύθυνο του λογιστηρίου. Στην πλειοψηφία τους οι περισσότερες μικρομεσαίες επιχειρήσεις δεν επιλέγουν ούτε την ολική εξωτερική ανάθεση των λογιστικών τους εργασιών αλλά και ούτε την διατήρηση όλων των διεργασιών τους εντός της επιχείρησης. Στην πραγματικότητα κάποιες λογιστικές δραστηριότητες εκτελούνται από τους υπαλλήλους του λογιστικού τμήματος ενώ άλλες από εξωτερικούς φορείς παροχής λογιστικών υπηρεσιών. Χαρακτηριστικότερο παράδειγμα αποτελεί το γεγονός πως πολλές επιχειρήσεις ακολουθούν την τακτική η οποία προβλέπει πως τα μέλη του λογιστικού τμήματος εντός της επιχείρησης εκτελούν τις καθημερινές λογιστικές εργασίες όπως καταχωρήσεις παραστατικών, πραγματοποίηση πληρωμών κ.α. και στο τέλος της περιόδου αναλαμβάνει τον έλεγχο και πιο σύνθετες λογιστικές εργασίες ένας εξωτερικός συνεργάτης (Karagiorgos et al., 2017).

Με μια γενικότερη οπτική μπορούμε να πούμε ότι η απόφαση για εξωτερική ανάθεση των λογιστικών διεργασιών είναι μια διαδικασία σύνθετη η οποία σε μεγάλο βαθμό εξαρτάται από τις ανάγκες της κάθε εταιρίας. Τα στελέχη τα οποία λαμβάνουν την απόφαση αυτή πρέπει να σταθμίσουν τα πλεονεκτήματα και τα οφέλη που θα αποκομίσουν από την διαδικασία. Στο γράφημα που ακολουθεί σύμφωνα με τον

Hamilton (2005) παρατηρούμε ένα δέντρο ερωτημάτων και απαντήσεων το οποίο καταλήγει στην απόφαση υλοποίησης της εξωτερικής ανάθεσης των λογιστικών διεργασιών ή παραμονής και εκτέλεσης εντός της επιχείρησης.

Σχήμα 3.1 – Εφαρμοστικό πλαίσιο outsourcing



Βέβαια τα κίνητρα και οι παραπάνω ερωτήσεις δεν είναι σε όλες τις επιχειρήσεις οι ίδιες αλλά μεταβάλλονται ανάλογα με την στρατηγική στόχευση της κάθε εταιρίας καθώς και με εξωγενείς παράγοντες του άμεσου εξωτερικού περιβάλλοντος. Έτσι μπορεί μια επιχείρηση με βάση το παραπάνω δένδρο ερωταπαντήσεων να προχωρήσει σε εξωτερική ανάθεση κάποιων λογιστικών λειτουργιών ενώ κάποιες άλλες να τις εκτελεί εντός της επιχείρησης. Χαρακτηριστικότερο παράδειγμα μιας τέτοιας διαδικασίας μας παρατίθενται στον παρακάτω πίνακα από τον Krell (2007) όπου εμφανίζονται διάφορες λογιστικές εργασίες σε μια επιχείρηση και πως έχουν διαχωριστεί σε αυτές που ανατέθηκαν σε εξωτερικό συνεργάτη και στις υπόλοιπες οι οποίες εκτελούνται στο εσωτερικό της επιχείρησης.

Πίνακας 3.1 – Διαχωρισμός λογιστικών διεργασιών

ΕΞΩΤΕΡΙΚΗ ΑΝΑΘΕΣΗ	ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΕΝΤΟΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
<ul style="list-style-type: none"> • Πληρωτέοι λογαριασμοί • Μισθοδοσία • Διαχείριση ταξιδιών και εξόδων • Συμφωνίες με τις τράπεζες • Χρηματοοικονομική και Λογιστική υποστήριξη πληροφοριακών συστημάτων (IT) • Γενική Λογιστική • Λογιστική πάγιων περιουσιακών στοιχείων 	<ul style="list-style-type: none"> • Εταιρική ελεγκτική • Οικονομικός σχεδιασμός και ανάλυση • Οικονομική πολιτική της επιχείρησης • Διαχείριση του ταμείου • Φορολογική πολιτική • Διαχείριση και παρακολούθηση εισπρακτέων λογαριασμών

Πηγή: Krell (2007)

Τα κίνητρα και οι παράγοντες οι οποίοι επηρεάζουν και κατ' ουσία ωθούν τις επιχειρήσεις προκειμένου να προχωρήσουν σε ολικό ή μερικό λογιστικό outsourcing είναι αρκετοί και πολλές φορές επηρεάζουν παραπάνω από μια εταιρικές λειτουργίες. Ως πρώτο παράγοντα ώθησης των επιχειρήσεων στο λογιστικό outsourcing είναι η μείωση του κόστους. Στην βιβλιογραφία πολλοί συγγραφείς αναφέρουν το κόστος ως ένα από τους κρισιμότερους αν όχι τον κρισιμότερο παράγοντα. Ο Krell (2007) αναφέρει ότι η μείωση του κόστους αποτελεί κίνητρο για τις επιχειρήσεις προκειμένου να αναθέσουν τις λογιστικές τους εργασίες σε κάποιον εξωτερικό συνεργάτη. Την ίδια άποψη ενστερνίζεται και ο Dorasamy (2010) συγκεκριμενοποιώντας την περαιτέρω και αναφέροντας χαρακτηριστικά ότι η μείωση του κόστους αποτελεί καθοριστικό παράγοντα στην εξωτερική ανάθεση των λογιστικών εργασιών. Ειδικότερα αναφέρει ότι με το λογιστικό outsourcing η επιχείρηση μπορεί αφενός να εκμεταλλευτεί τις οικονομίες κλίμακας του εξωτερικού πάροχου υπηρεσιών και αφετέρου να μετατρέψει το σταθερό κόστος που συνεπάγεται η ύπαρξη λογιστικού τμήματος εντός της επιχείρησης σε μεταβλητό.

Σημαντικός παράγοντας που επηρεάζει και ωθεί τις επιχειρήσεις να επιλέξουν το λογιστικό outsourcing είναι και η λογιστική γνώση. Σύμφωνα με τον Ismail (2002) οι περισσότερες μικρομεσαίες επιχειρήσεις τείνουν να αναθέτουν σε εξωτερικούς συνεργάτες τις λογιστικές τους εργασίες επειδή δεν έχουν την λογιστική γνώση και υποστήριξη. Συμπληρώνει ότι πολλές επιχειρήσεις στερούνται εξειδικευμένου λογιστικού προσωπικού αλλά και της αναγκαίας υποδομής για την εφαρμογή των υφιστάμενων κανόνων και κανονισμών. Επιπρόσθετα σύμφωνα με τους Everaert, Sarens και Rommel (2006) οι λογιστικές λειτουργίες απαιτούν όχι μόνο την γνώση των γενικά αποδεκτών λογιστικών κανόνων και φορολογικών κανονισμών αλλά και την γνώση για το πώς οι συγκεκριμένοι κανόνες και κανονισμοί πρέπει να τηρηθούν και εφαρμοστούν σε ένα δεδομένο επιχειρηματικό περιβάλλον.

Σύμφωνα με τους Cullinan και Zheng (2017) μέσω του λογιστικού outsourcing η επιχείρηση έχει πρόσβαση σε καινοτόμες διαδικασίες και τεχνολογίες τις οποίες χρησιμοποιεί ο εξωτερικός λογιστικός πάροχος. Έτσι οι εξωτερικοί πάροχοι λογιστικών υπηρεσιών, έχοντας οπλιστεί με εμπειρία από προηγούμενες συμφωνίες με σκοπό λογιστική υποστήριξη αλλά έχοντας και παράλληλα ειδικά λογισμικά τα οποία παρακολουθούν και εκτελούν σημαντικές μετρήσεις σε πραγματικό χρόνο είναι πλέον σε θέση να διαχειριστούν τις σχέσεις εξωτερικής ανάθεσης με βελτιωμένα εργαλεία και διαδικασίες.

Ένας επιπρόσθετος παράγοντας για τον οποίο οι επιχειρήσεις εφαρμόζουν την λογιστική εξωτερική ανάθεση αποτελεί η ευελιξία που αυτή εξασφαλίζει στην εφαρμόζουσα επιχείρηση. Σύμφωνα με τον Krell (2016) το λογιστικό outsourcing σου εξασφαλίζει μεγαλύτερη ευκινησία και ειδικότερα σε επιχειρήσεις που σκοπεύουν ή έχουν ήδη επεκταθεί σε νέες γεωγραφικές περιοχές. Με άλλα λόγια ο Krell υποστηρίζει ότι *«η λογιστική εξωτερική ανάθεση εξασφαλίζει στην επιχείρηση ευέλικτη επεκτασιμότητα»*.

Συνεχίζοντας με τους προσδιοριστικούς παράγοντες που αποτελούν κίνητρα εφαρμογής του λογιστικού outsourcing εντοπίζουμε την ικανότητα που αυτό εξασφαλίζει προκειμένου η επιχείρηση να εστιάσει περισσότερους πόρους αλλά και χρόνο σε βασικά στοιχεία της επιχείρησης. Επιπρόσθετα σύμφωνα με την Dorasamy et. al., τόσο το μέγεθος όσο και η πολυπλοκότητα ενός κλάδου παίζουν σημαντικό ρόλο προκειμένου μια επιχείρηση μία επιχείρηση να προχωρήσει στην εξωτερική ανάθεση

των λογιστικών της λειτουργιών. Στην ουσία οι δύο παραπάνω παράγοντες έχουν θετική συσχέτιση με την απόφαση εφαρμογής του λογιστικού outsourcing.

3.4 - Στάδια εφαρμογής λογιστικού outsourcing

Η επιλογή και εφαρμογή της στρατηγικής της λογιστικής εξωτερικής ανάθεσης είναι μια σύνθετη διαδικασία η οποία περνάει μέσα από διάφορα στάδια και προϋποθέτει την γνώση των ενεργειών που πρέπει να γίνουν από την πλευρά της επιχείρησης σε κάθε στάδιο προκειμένου το λογιστικό outsourcing να καταστεί επιτυχημένο και συνολικό αποδοτικό για την επιχείρηση. Σύμφωνα με τον Maelah et al (2010) τα στάδια του outsourcing είναι τέσσερα και ειδικότερα :

1. Διάκριση των βασικών δραστηριοτήτων από τις μη βασικές, οι οποίες μπορούν να εκτελεστούν και εξωτερικά.
2. Αξιολόγηση της αλυσίδας αξίας της εταιρίας, αναλύοντας τις αρμοδιότητες που έχουν τα βασικά τμήματα σε σχέση με πιθανές εξωτερικές πηγές.
3. Ανάλυση συνολικού κόστους βασικών δραστηριοτήτων. Εκτίμηση κόστους της εσωτερικής δραστηριότητας και εκτιμήσεις όσον αφορά το κόστος από εξωτερικούς προμηθευτές.

Από την άλλη πλευρά ο Krell (2007) παραθέτει τρία βασικά στάδια τα οποία αποτελούν τον κύκλο ζωής του λογιστικού outsourcing και είναι τα παρακάτω:

1. Λαμβάνοντας την απόφαση

Το στάδιο αυτό αποτελείται από 4 ενέργειες οι οποίες πρέπει να πραγματοποιηθούν από την επιχείρηση και είναι α) Προσδιορισμός των στρατηγικών οδηγών β) Αξιολόγηση του πλήρους εύρους των επιλογών γ) Αξιολόγηση των εσωτερικών δυνατοτήτων δ) Προσδιορισμός του πεδίου και της λογικής

2. Επιλέγοντας τον εξωτερικό συνεργάτη / προμηθευτή λογιστικών υπηρεσιών

Το στάδιο αυτό αποτελείται από 5 ενέργειες, τις οποίες θα πρέπει η επιχείρηση να πραγματοποιήσει και είναι α) Δημιουργία της ομάδας έργου β) Σύνδεση της ανάγκης του αγοραστή με τον εξωτερικό πάροχο λογιστικών υπηρεσιών γ) Αναζήτηση εξωτερικής βοήθειας δ) Σχεδιασμός

της αίτησης για συνεργασία στον εξωτερικό συνεργάτη και ε) Καθορισμός οφειλόμενης επιμελείας από την πλευρά του εξωτερικού συνεργάτη

3. Διαχείριση της σχέσης με τον εξωτερικό συνεργάτη

Το στάδιο αυτό αποτελείται από 4 ενέργειες οι οποίες είναι οι εξής: α) Διαπραγμάτευση συμβολαίου και επιπέδου υπηρεσιών β) Μεταβίβαση διαδικασιών και γνώσης γ) Παρακολούθηση και διαχείριση της απόδοσης και δ) Ανανέωση, επαναδιαπραγμάτευση ή τερματισμός της σχέσης εξωτερικής ανάθεσης.

3.5 - Προβλήματα και προκλήσεις του λογιστικού outsourcing

Το outsourcing λογιστικών υπηρεσιών όπως είδαμε και στην προηγούμενη ενότητα με τα στάδια εφαρμογής αποτελεί μια σχετικά πολύπλοκη διαδικασία, η οποία όπως είναι λογικό δεν εφαρμόζεται πάντα με επιτυχία. Σε πολλές περιπτώσεις σύμφωνα με την βιβλιογραφία έχουν εντοπιστεί προβλήματα στην εφαρμογή του, η πηγή των οποίων αφορά τόσο την ίδια την επιχείρηση όσο και τον εξωτερικό πάροχο λογιστικών υπηρεσιών. Ένας πρώτος προβληματισμός αφορά την άποψη ότι με το λογιστικό outsourcing δεν διατηρείται σε απόλυτο βαθμό ο έλεγχος εντός της επιχείρησης ενώ ένα δεύτερο πρόβλημα που ανέκυψε αποτελεί το γεγονός ότι πολλές λογιστικές λειτουργίες που είναι υποψήφιος προς εξωτερική ανάθεση περιέχουν εμπιστευτικές πληροφορίες, κάτι που κάνει τις επιχειρήσεις διστακτικές ως προς την εμφάνισή τους σε τρίτους (Juma'h & Wood, 1999). Επιπρόσθετα για πολλές επιχειρήσεις η λογιστική δραστηριότητα αποτελεί ένα σημαντικό πυλώνα για την διατήρηση της ανταγωνιστικής θέσης της επιχείρησης και ως εκ τούτου διστάζουν να την αναθέσουν σε έναν εξωτερικό πάροχο. Σημαντικός παράγοντας επίσης που απομακρύνει τις επιχειρήσεις από την επιλογή του λογιστικού outsourcing αποτελεί και η άποψη που κυριαρχεί σε πολλά από τα διευθυντικά στελέχη ότι με το να αναθέσεις σε ένα τρίτο τις λογιστικές διεργασίες αυτομάτως χάνεται ένα μέρος του ελέγχου των εξωτερικών δραστηριοτήτων και καθηκόντων ενώ σημαντική είναι και η ανάγκη να διατηρηθεί ένα επίπεδο γνώσης και εμπειρίας εντός της επιχείρησης κάτι που δεν συμβαίνει στην περίπτωση της ανάθεσης των λογιστικών λειτουργιών σε κάποιο τρίτο. Ένα ακόμα αντικίνητρο για επιχειρήσεις, οι οποίες δεν επιθυμούν να προχωρήσουν σε περικοπές και απολύσεις προσωπικού αποτελεί και η μείωση των θέσεων εργασίας που συνεπάγεται το ολικό λογιστικό outsourcing αφού η δραστηριότητα του υπάρχοντος

λογιστικού τμήματος εντός της επιχείρησης θα πάψει να υφίσταται (United States General Accounting Office,1997). Στο σημείο αυτό αξίζει να τονιστεί και ο κίνδυνος σύμφωνα με τους Peursem και Jiang (2008) ότι ορισμένες επιχειρήσεις ενδέχεται να χρησιμοποιήσουν την εξωτερική ανάθεση ως δικαιολογία για περικοπές προσωπικού, οι οποίες κατά συνέπεια οδηγούν σε αποθάρρυνση και μειωμένη παραγωγικότητα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο - ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

4.1 - Εισαγωγή

Κατά την διάρκεια της μελέτης αυτής υιοθετήσαμε την μικτή ερευνητική προσέγγιση (mixed method approach), η οποία περιλαμβάνει ποιοτικές και ποσοτικές μεθόδους. Βασικός στόχος της έρευνας είναι η δημιουργία ενός ερευνητικού εργαλείου το οποίο με θα ταυτοποιήσει αιτιοκρατικές σχέσεις ενός θεωρητικού μοντέλου, στο οποίο αποτυπώνονται οι παράγοντες που επηρεάζουν την εξωτερική ανάθεση των λογιστικών εργασιών (outsourcing). Το θεωρητικό μοντέλο πλαισιώνει παράγοντες που δημιουργήθηκαν με βάση τις πληροφορίες από την σχετική βιβλιογραφία και από συνεντεύξεις που έγιναν σε ειδήμονες του λογιστικού κλάδου.

Το ερευνητικό μοντέλο που προτείνεται συντίθεται από 1 ερωτηματολόγιο το οποίο προκύπτει από το συνδυασμό της διεθνούς βιβλιογραφικής επισκόπησης και των συνεντεύξεων και αντανακλά το στόχο της διερεύνησης των αλληλεπιδράσεων των παραγόντων που σχετίζονται με το outsourcing των λογιστικών υπηρεσιών. Το ερωτηματολόγιο χρησιμοποιείται για την ταυτοποίηση μεταβλητών που επηρεάζουν τους παράγοντες που σχετίζονται με το εν λόγω ζήτημα.

4.2 - Ερευνητικά παραδείγματα

Η παραγωγή γνώσης μέσω έρευνας απαιτεί την κατανόηση και επιλογή της κατάλληλης μεθοδολογικής προσέγγισης για την διατύπωση των ερευνητικών ερωτημάτων.

Στο πεδίο των κοινωνικών επιστημών η μεθοδολογία εμπίπτει σε δυο κατηγορίες σχολών σκέψεων το θετικισμό (positivism) και στον ερμηνευτικισμό (interpretivism) (Bryman & Bell, 2011) ή στον θετικισμό και στον μη-θετικισμό (Brand, 2009). Ο θετικισμός πρεσβεύει την πραγματικότητα αναφορικά με κοινωνικά φαινόμενα μέσα από αντικειμενική έρευνα (Bryman & Bell, 2011). Τα προβλήματα που ερευνώνται με τη θετικιστική προσέγγιση εντοπίζουν τις αιτίες που επηρεάζουν συγκεκριμένα αποτελέσματα (Creswell, 2003). Αντανακλά μια φιλοσοφία, στην οποία στόχος είναι να διατυπωθούν ερευνητικές υποθέσεις, οι οποίες θα ελεγχθούν εμπειρικά (Guba & Lincoln, 1994, Creswell, 2003). Ο ερευνητής μελετά το αντικείμενο χωρίς να το επηρεάζει ή να επηρεάζεται από αυτό (Guba & Lincoln, 1994) και προσπαθούν να παραμείνουν αντικειμενικοί (Creswell, 1994). Η διαδικασία της ανάπτυξης της γνώσης εντός του θετικιστικού πλαισίου πραγματοποιείται μέσα από το υποθετικό μοντέλο (hypothetico-deductive model) (Creswell, 1994, Bryman, 2001). Σύμφωνα με το μοντέλο αυτό οι μεταβλητές και οι υποθέσεις καθορίζονται πριν από την έναρξη της έρευνας και παραμένουν σταθερές καθ' όλη τη διάρκειά της. Ο σκοπός της μελέτης είναι να «αναπτύξει γενικεύσεις που συνεισφέρουν στην θεωρία και να καταστήσει δυνατή την καλύτερη πρόβλεψη, επεξήγηση και κατανόηση φαινομένων» (Creswell, 1994). Δεδομένου ότι ο θετικισμός επικεντρώνεται κατά κύριο λόγο στην καθιέρωση ενός αιτιοκρατικού πλαισίου, η ποσοτική μέθοδος θεωρείται ως η καταλληλότερη μέθοδος.

Η θετικιστική έρευνα βασίζεται σε ποσοτικά δεδομένα και προσπαθεί να εξηγήσει περιστατικά μέσω του εντοπισμού σχέσεων αιτιότητας (Neuman, 2003). Η ποσοτική έρευνα διευκολύνει την ανάπτυξη στατιστικών σχέσεων μεταξύ εξαρτημένων και ανεξάρτητων μεταβλητών. Οι ερευνητές ανέπτυξαν την «συνεπαγωγική λογική για την ανακάλυψη και την επιβεβαίωση ενός συνόλου πιθανολογικών αιτιοκρατικών νόμων, για την πρόβλεψη γενικών προτύπων της ανθρώπινης δραστηριότητας» (Neuman, 2003).

Η θετικιστική έρευνα βασίζεται σε ποσοτικά δεδομένα και προσπαθεί να εξηγήσει περιστατικά μέσω του εντοπισμού σχέσεων αιτιότητας (Neuman, 2003). Η ποσοτική έρευνα διευκολύνει την ανάπτυξη στατιστικών σχέσεων μεταξύ εξαρτημένων και ανεξάρτητων μεταβλητών. Οι ερευνητές ανέπτυξαν την «συνεπαγωγική λογική για την ανακάλυψη και την επιβεβαίωση ενός συνόλου

πιθανολογικών αιτιοκρατικών νόμων, για την πρόβλεψη γενικών προτύπων της ανθρώπινης δραστηριότητας» (Neuman, 2003).

Ο θετικισμός περιλαμβάνει προσεγγίσεις συμπεριλαμβανομένου του μετα-θετικισμού (post-positivism) (Neuman, 2003) ο οποίος υιοθετεί την φιλοσοφία αιτία-αποτελέσματος. Οι μεταθετικιστές είναι περιοριστικοί καθώς η μείωση ιδεών σε μικρά, διακριτά σύνολα για έρευνα, όπως οι μεταβλητές που περιλαμβάνουν υποθέσεις και ερευνητικά ερωτήματα. Η αποδεκτή προσέγγιση των μετα-θετικιστών ερευνητών αρχίζει με μια θεωρία, συνεχίζει με τη συλλογή δεδομένων υποστηρικτικά ή αντικρουόμενων της θεωρίας, με συνέχεια των αναγκαίων αναθεωρήσεων και διεξάγονται πρόσθετες έρευνες (Creswell, 2014).

Ωστόσο, η υιοθέτηση ποιοτικών μεθόδων εμφάνισαν νέες σχολές σκέψης, όπως η ερμηνευτική θεωρία (interpretivism) και η κριτική θεωρία/μεταμοντερνισμός (critical theory/ postmodernism). Η ερμηνευτική θεωρία συνδέεται συνήθως με την ποιοτική προσέγγιση (Brand, 2009) και επιτρέπει την αλληλεπίδραση μεταξύ ερευνητή και του υποκειμένου (Bryman & Bell, 2011).

Η ποσοτική έρευνα επικεντρώνεται στο σύνολο των απόψεων των ερωτηθέντων για να ερμηνεύσει τα αποτελέσματα και έτσι μειώνει τις απόψεις των μεμονωμένων ατόμων. Η ποιοτική έρευνα δίνει έμφαση στις αντιλήψεις μικρού αριθμού συμμετεχόντων και ως εκ τούτου δεν έχει την ικανότητα γενίκευσης (Creswell & Plano Clark, 2011). Επίσης, μια ποσοτική έρευνα ασχολείται περισσότερο με τον προσδιορισμό των σχέσεων μεταξύ των μεταβλητών, ενώ η ποιοτική έρευνα εστιάζεται στην κατανόηση της υποκειμενικής έννοιας των κοινωνικών φαινομένων (Harrison, 2013).

Ο πραγματισμός ως μέση λύση, ο οποίος παρέχει εναλλακτική θεωρητική πρόταση για την κατανόηση των κοινωνικών φαινομένων, χρησιμοποιείται πιο συχνά και προτιμάται στις ερευνητικές εργασίες καθώς χρησιμοποιεί μικτή μέθοδο προσέγγισης (Johnson & Onwuegbuzie, 2004, Johnson et al., 2007, Creswell, 2009, Feilzer, 2010, Creswell & Plano Clark, 2011). Ως ερευνητικό πρότυπο, ασχολείται με τον προσδιορισμό της κατάλληλης προσέγγισης για την επίλυση ερευνητικών προβλημάτων. Εξερευνά τις κατάλληλες μεθόδους βάσει του τι αναζητεί ο ερευνητής (Feilzer, 2010) και χρησιμοποιεί ποσοτικές και ποιοτικές προσεγγίσεις (Creswell, 2009).

Οι ερευνητικές μέθοδοι που επιλέγονται θα πρέπει να παρέχουν τις καλύτερες ευκαιρίες για την απάντηση ερευνητικών ερωτημάτων» (Malina et al., 2011), γεγονός το οποίο μπορεί να οδηγήσει σε εύρεση μη αναμενόμενων δεδομένων (Feilzer, 2010). Σε μια έρευνα μικτής μεθόδου, συνδυάζονται διαφορετικοί τύποι δεδομένων, διαφορετικών μεθόδων συλλογής, είδη αναλύσεων και εκθέσεων. Δεδομένης αυτής της ευελιξίας, οι ερευνητές μπορούν να εφαρμόσουν τη μικτή μέθοδο προσέγγισης, στην ανάπτυξη ερευνητικών υποθέσεων, στην δειγματοληψία, στη συλλογή δεδομένων, στις αναλύσεις και στην παρουσίαση των ευρημάτων (Creswell, 2009, Creswell & Plano Clark, 2011) οι οποίες εφαρμόζονται σε μία μόνο μελέτη (Grafton & Lillis, 2011, Harrison, 2013).

Η μικτή ερευνητική συνδυάζοντας ποσοτικές και ποιοτικές προσεγγίσεις σε μια έρευνα προσφέρει μια πιο ολοκληρωμένη κατανόηση της έρευνας (Creswell, 2009). Η κεντρική ιδέα της διεξαγωγής μιας έρευνας μικτής μεθόδου είναι να αυξήσει την αξιοπιστία και την εγκυρότητα των ευρημάτων μέσω διαφόρων εργαλείων (Wheeldon, 2010), δεδομένου ότι σε μικτές μεθόδους έρευνας οι αδυναμίες της μιας υπερκαλύπτονται (McKerchar, 2010, Creswell & Plano Clark, 2011). Επίσης, οι μικτές μέθοδοι προσέγγισης μειώνουν την πιθανότητα τα ερευνητικά ευρήματα να είναι αποτέλεσμα των μοναδικών χαρακτηριστικών της μεθόδου που χρησιμοποιείται (Grafton & Lillis, 2011).

4.3 - Δημιουργία και ανάπτυξη των στοιχείων του ερωτηματολογίου

Η βιβλιογραφία προτείνει ένα είδος δομής για την διαδικασία ανάπτυξης ενός ερωτηματολογίου, η οποία αντανακλά μια σειρά σταδίων, χωρίς να έχει καταλήξει σε ομοφωνία για τον αριθμό των προτεινόμενων σταδίων (Churchill, 1979, DeVellis, 2003, Hinkin, 1995, Hinkinet al, 1997, Llusar and Zornoza, 2002).

4.3.1 - Πλαίσιο και καθορισμός των θεωρητικών πεδίων – διαστάσεων

Για να επιτευχθεί το κατάλληλο επίπεδο εξειδίκευσης και ακρίβειας κατά την δημιουργία των στοιχείων του ερωτηματολογίου, απαιτείται σαφής προσδιορισμός των πτυχών και των παραμέτρων των θεωρητικών πεδίων που αντανακλούνται στα εν λόγω στοιχεία (Churchill, 1979, DeVellis, 2003). Στην παρούσα έρευνα το δομικό πλαίσιο των θεωρητικών πεδίων και ο ορισμός του προέρχονται από τη βιβλιογραφική ανασκόπηση του 2^{ου} και 3^{ου} κεφαλαίου και το ερευνητικό μοντέλο.

4.3.2 - Εξαγωγή στοιχείων του ερωτηματολογίου

Στόχος του σταδίου αυτού είναι να δημιουργήσει μια δεξαμενή στοιχείων τα οποία προορίζονται για το συγκεκριμένο θεωρητικό (Churchill, 1979, Hinkin, 1995). Η δεξαμενή στοιχείων θα πρέπει να αποτελεί ένα τυχαίο υποσύνολο του θεωρητικού πλαισίου (DeVellis, 2003). Η δεξαμενή στοιχείων μπορεί να δημιουργηθεί είτε επαγωγικά (inductively), λόγω έλλειψης διαθέσιμων θεωριών, (π.χ. συνεντεύξεις, ομάδες εστίασης), ή συνεπαγωγικά (deductively) από προηγούμενες έρευνες (Hinkin, 1995; Hinkin et al. 1997).

Η κάθε ερώτηση-στοιχείο θα πρέπει να αφορά και να μετρά ένα και μοναδικό αντικείμενο (DeVellis, 2003, Hinkin et al., 1997). Πολλαπλοί χαρακτηρισμοί του υπό εξέταση αντικειμένου μπορούν να προκαλέσουν σύγχυση και να αλλοιώσουν την ουσία της απάντησής του. Οι ερωτήσεις πρέπει να είναι περιεκτικές, με απλή διατύπωση, κατανοητή (DeVellis, 2003, Hinkin et al, 1997) και η χρήση αρνητικών χαρακτηρισμών πρέπει να αποφεύγεται ή τουλάχιστον να ασκείται με προσοχή (DeVellis, 200, Hinkin et al, 1997).

Οι ερωτήσεις θα πρέπει να καλύπτουν το σύνολο του θεωρητικού πεδίου που ερευνάται χωρίς επικέντρωσης σε μεμονωμένα στοιχεία. Το βασικό ζητούμενο για την δημιουργία ενός αξιόπιστου ερωτηματολογίου είναι να ερμηνεύεται σωστά από τους ερωτώμενους σε σχέση με το τι σκοπεύει να μετρήσει ο ερευνητής. Τα ερευνητικά αντικείμενα μπορούν να προκύψουν από την συνεπαγωγική (deductive) ή επαγωγική (inductive) προσέγγιση. Στην παρούσα έρευνα χρησιμοποιήθηκε ένας συνδυασμός των δύο αυτών προσεγγίσεων.

4.3.3 - Συνεπαγωγική παραγωγή στοιχείων ερωτηματολογίου

(Deductive Item Generation)

Η συνεπαγωγική προσέγγιση χρησιμοποιεί την υπάρχουσα θεωρία για την παραγωγή των στοιχείων του ερωτηματολογίου. Πραγματοποιείται ενδεδειγμένη μελέτη στα υπό μέτρηση θεωρητικά πλαίσια. Η χρήση της βιβλιογραφίας χρησιμοποιήθηκε ως δεξαμενή εξαγωγής των στοιχείων του ερωτηματολογίου, όσο και ως πηγή πληροφοριών αξιολόγησης. Η εντύπωση στην υπάρχουσα βιβλιογραφία είχε ως στόχο την κατανόηση του εννοιολογικού πλαισίου των θεωρητικών πλαισίων και τις αλληλεξαρτήσεις τους.

Για την κωδικοποίηση των πληροφοριών που εξήχθη από την διεθνή βιβλιογραφία υιοθετήθηκε η συνεπαγωγική συλλογιστική (deductive reasoning). Κωδικοποίηση νοείται ως ο εντοπισμός ενός χαρακτηριστικού των δεδομένων το οποίο εμφανίζεται ενδιαφέρον για τον αναλυτή. Η συνεπαγωγική κωδικοποίηση λειτουργεί σε αντίθετη κατεύθυνση από την επαγωγική (inductive). Ξεκινάει με βάση συγκεκριμένα αντικείμενα ή θεωρητικές ιδέες και αναζητά υποστήριξη στην υπάρχουσα βιβλιογραφία. Αντίθετα, ο επαγωγικός τρόπος κωδικοποίησης των πληροφοριών της βιβλιογραφίας δεν προϋποθέτει την ύπαρξη συγκεκριμένων θεωρητικών ζητημάτων προς εξερεύνηση. Τα ζητήματα αυτά προκύπτουν μέσα από την διερεύνηση της βιβλιογραφίας.

Τα θεωρητικά ζητήματα που διερευνήθηκαν αφορούσαν το outsourcing λογιστικών υπηρεσιών και τους παράγοντες εφαρμογής του.

Τα θεωρητικά πεδία που προέκυψαν από την βιβλιογραφία αφορούν :

1. Κόστος
2. Λογιστικές υπηρεσίες και πληροφόρηση
3. Επιχειρηματική οργανωτική δομή
4. Πολιτικοοικονομικό περιβάλλον

Τα παραπάνω θεωρητικά πεδία σε συνδυασμό με τις συνεντεύξεις και την επισκόπηση της βιβλιογραφίας ανέδειξαν τα βασικά στοιχεία του ερωτηματολογίου.

4.3.4 - Ανασκόπηση της δεξαμενής στοιχείων του ερωτηματολογίου

Ακολουθώντας την διαδικασία δημιουργίας του ερωτηματολογίου πραγματοποιήθηκε ανασκόπηση της αρχικής δεξαμενής δεδομένων από τον ερευνητή και από 3 ακαδημαϊκούς. Ο στόχος αυτής της διαδικασίας ήταν να επιβεβαιωθεί η εγκυρότητα περιεχομένου (content validity), δηλαδή η ικανότητα των στοιχείων του ερωτηματολογίου να αντανακλούν τα αντίστοιχα θεωρητικά τους πεδία (Bollen, 1989, Waltz et al., 2005). Η σπουδαιότητα της διαδικασίας για την επιβεβαίωση της εγκυρότητας του περιεχομένου είναι ουσιαστικής σημασίας για την επάρκεια και την αντιπροσωπευτικότητα των στοιχείων ενός ερωτηματολογίου (Lynn 1986, Bollen, 1989, Haynes et al., 1995).

Στην διεθνή βιβλιογραφία υπάρχουν αρκετές προσεγγίσεις για τη μέτρηση της εγκυρότητας περιεχομένου, οι οποίες χρησιμοποιούνται ευρέως στα επιστημονικά

πεδία των κοινωνικών σπουδών (Polit & Beck, 2006). Μια προσέγγιση που χρησιμοποιείται ευρέως και έχει τις ρίζες της στην εκπαίδευση (Martuza, 1977 αναφ. στους Polit & Beck, 2006) είναι ο δείκτης εγκυρότητας περιεχομένου (content validity index-CVI). Ο δείκτης ζητά από τους ειδικούς να αναφέρουν σε τετραβάθμια κλίμακα κατά πόσο το στοιχείο είναι σχετικό με το θεωρητικό πεδίο στο οποίο υποτίθεται ότι ανήκει (1= καθόλου σχετικό, 2 =λίγο σχετικό, 3=αρκετά σχετικό, 4 =πολύ σχετικό). Σύμφωνα με πολλούς ερευνητές (βλ. Polit & Beck, 2006), για να είναι έγκυρο θα πρέπει ο δείκτης να λαμβάνει τιμή 0,80 ή υψηλότερη.

Το ερωτηματολόγιο που συντάχθηκε προς τους ειδικούς πέραν των στοιχείων και των αντίστοιχων θεωρητικών τους πεδίων περιείχε και μια σύντομη ερμηνεία των θεωρητικών πεδίων καθώς και το σκοπό που είχε το συγκεκριμένο ερωτηματολόγιο. Επίσης, συμπεριλαμβανόταν και μια ανοικτή ερώτηση για παρατηρήσεις και περαιτέρω προσθήκες στοιχείων που θα μπορούσαν να χαρακτηριστούν απαραίτητες. Η διανομή του και η συλλογή του έγινε κατόπιν συνεννόησης με τους ειδικούς.

Τα αποτελέσματα έδειξαν ότι το σύνολο των ερωτήσεων ικανοποιούν την εγκυρότητα περιεχομένου και συμπεριλήφθηκαν στο τελικό ερωτηματολόγιο και στην έρευνα. Οι συστάσεις της ομάδας εμπειρογνομόνων οδήγησαν σε κάποιες μικρές αλλαγές στη σύνταξη των ερωτημάτων και σε μικρές λεκτικές αλλαγές.

4.3.5 - Σύνοψη Ερωτηματολογίου

Το ερωτηματολόγιο της έρευνας μπορεί να χωριστεί σε 2 τμήματα και το συνθέτουν συνολικά 27 ερωτήσεις που προέκυψαν από την βιβλιογραφική επισκόπηση, από την ανάλυση των συνεντεύξεων και από την αξιολόγηση της ομάδας των εμπειρογνομόνων, η οποία συνέβαλε στην δημιουργία μέρος του ερωτηματολογίου.

Οι ερωτήσεις διατυπώθηκαν σε πενταβάθμια κλίμακα τύπου Likert που κυμαίνεται από 1 (διαφωνώ απόλυτα) έως 5 (συμφωνώ απόλυτα) έχοντας στο μέσο την επιλογή 3 (ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ).

Το βασικό τμήμα της έρευνας αποτελείται από 4 βασικές θεματικές ενότητες, οι οποίες αποτελούνται από 23 ερωτήσεις που αναλύθηκαν σε προηγούμενες υποενότητες.

Το ερωτηματολόγιο ολοκληρώνεται με 4 δημογραφικές ερωτήσεις που αφορούν το φύλο, την ηλικία, την εργασία και τον αριθμό των ατόμων απασχόλησης στην συμμετέχουσα στην έρευνα εταιρία.

4.3.6 - Συλλογή Δεδομένων (Data collection)

Η πληθυσμιακή ομάδα αποτελείται από 82 οικονομολόγους. Για τους σκοπούς της έρευνας επιλέχτηκε η τυχαία διαστρωματική δειγματοληψία ως η καταλληλότερη μέθοδος δειγματοληψίας που περιλαμβάνει την ίση πιθανότητα επιλογής κάποιου στοιχείου του δείγματος (Saunders et al., 2009).

Το μέγεθος του δείγματος επιλέχθηκε με βάση τον πίνακα που αναπτύχθηκε από τους Krejcie και Morgan (1970), όπου για $N=1800$ το απαιτούμενο ελάχιστο μέγεθος του δείγματος ανέρχεται σε 317 μονάδες δείγματος. Η στοχευόμενη πληθυσμιακή ομάδα της έρευνας αποτελείται από 120 οικονομολόγους και λογιστές και επομένως η άντληση ενός δείγματος μεγέθους 82 μπορεί να θεωρηθεί αντιπροσωπευτικό του πληθυσμού σε 95% επίπεδο εμπιστοσύνης.

4.3.7 - Καθορισμός Κλίμακας

Η διαδικασία ελέγχου των δεδομένων περιλαμβάνει τη μεταχείριση των ελλιπών δεδομένων στο ερωτηματολόγιο, τον προσδιορισμό των ακραίων τιμών (outliers), την διερεύνηση της κατανομής των δεδομένων (κανονικότητα), ώστε να διασφαλιστούν οι στατιστικές υποθέσεις που αφορούν τα δεδομένα και να θεωρηθούν κατάλληλα για τους επερχόμενους στατιστικούς ελέγχους (Sekaran and Bougie, 2010). Τα ελλιπή δεδομένα θεωρούνται πολύ συχνό πρόβλημα των ερευνών (Newman 2009, Sekaran and Bougie, 2010).

Ο έλεγχος που έγινε στα 82 ερωτηματολόγια του δείγματος έδειξε ότι 0 από αυτά είχαν πάνω από 50% αναπάντητες ερωτήσεις, ενώ 0 ερωτηματολόγια περιείχαν απαντήσεις με εμφανές κάποιο μοτίβο (π.χ. μια επιλογή «συμφωνώ» για όλες τις ερωτήσεις) και αφαιρέθηκαν από το συνολικό δείγμα. Σύμφωνα με τους Hair και συν. (2010) μεταβλητές που έχουν πάνω από 50% ελλιπή δεδομένα (missing data) θα πρέπει να εξαλείφονται. Επιπροσθέτως, μια μεταβλητή θα πρέπει να εξαλειφθεί, αν τα ελλιπή δεδομένα αντιπροσωπεύουν πάνω από το 10% της εν λόγω μεταβλητής. Οι μεταβλητές που έχουν λιγότερο από 10% ελλιπή δεδομένα είτε μπορούν να αγνοηθούν είτε να

εφαρμοστούν οποιεσδήποτε μέθοδοι αναπλήρωσης των κενών υπολογισμού, για να αντιμετωπιστεί το πρόβλημα. Ο έλεγχος των 82 ερωτηματολογίων έδειξε ότι δεν υπήρχαν κενά στις απαντήσεις και έτσι δεν τίθεται σε αμφισβήτηση η αντιπροσωπευτικότητα του δείγματος προς τον πληθυσμό. Για την αναπλήρωση των κενών υιοθετήθηκε η μέθοδος της υποκατάστασης με το μέσο (mean substitution) της μεταβλητής (Hair et al., 2010, Tabachnick and Fidell, 2001).

Η κανονικότητα της κατανομής των δεδομένων ελέγχθηκε με τους ελέγχους της ασυμμετρίας (skewness) και της κύρτωσης (kurtosis) στο πρόγραμμα SPSS. Σύμφωνα με αυτούς τους ελέγχους τα δεδομένα κυμάνθηκαν μέσα στα όρια αποδοχής (+/-3) (Gaur and Gaur, 2006; Lind et al., 2008). Ωστόσο, θα πρέπει να αναφερθεί ότι σύμφωνα με τους Hair και συν. (2010) για μέγεθος δείγματος 200 και άνω σημαντικές μεταβολές από την κανονικότητα μπορεί να μην έχουν σημαντικό αντίκτυπο στα αποτελέσματα (Tabachnick and Fidell, 2007, Hair et al. (2010).

Η επιθεώρηση του ιστογράμματος βασίστηκε στο τεστ Kolmogorow-Smirnov, το οποίο αξιολογεί την κανονικότητα της κατανομής των δεδομένων. Ένα στατιστικώς μη σημαντικό αποτέλεσμα, δηλαδή, μία τιμή μεγαλύτερη από 0,05, δείχνει ομαλότητα. Ωστόσο, μια στατιστικώς σημαντική τιμή της τάξης του 0.000 υποδηλώνει παραβίαση της υπόθεσης της κανονικότητας.

4.4 - Αξιολόγηση αξιοπιστίας και εγκυρότητας (Reliability and Validity Assessment)

Ως εγκυρότητα (validity) θεωρείται, όταν τα δεδομένα που έχουν συλλεχθεί αντικατοπτρίζουν το υπό εξέταση ζήτημα. Συνήθως, οι μελέτες αντιμετωπίζουν δυσκολίες αναφορικά με την εγκυρότητα και ιδιαίτερα κατά τη μέτρηση στάσεων και συμπεριφορών, καθώς υπάρχουν αμφιβολίες σχετικά με το πραγματικό νόημα των απαντήσεων που δίνονται στα ερωτηματολόγια και στις συνεντεύξεις ή και στην παρατήρηση της συμπεριφοράς των ατόμων (Ticehurst & Veal 2000).

Η δομική εγκυρότητα (construct validity) που χρησιμοποιήθηκε σε αυτήν την έρευνα πιστοποίησε το πόσο καλά τα αποτελέσματα που προέκυψαν από τη χρήση του ερωτηματολογίου ταιριάζουν στις θεωρίες γύρω από τις οποίες σχεδιάστηκε η έρευνα. Με άλλα λόγια, η δομική εγκυρότητα επικύρωσε ότι το εργαλείο της έρευνας έχει

αξιοποιήσει την θεωρία. Η δομική (construct) εγκυρότητα των μεταβλητών που εξετάζονται διαπιστώθηκε με την διεξαγωγή της διερευνητικής παραγοντικής ανάλυσης. Η διερευνητική παραγοντική ανάλυση χρησιμοποιείται για να βρει τη δομή των παραγόντων που μπορεί να διαμορφώνουν οι μεταβλητές. Η τεχνική βασίζεται στις συσχετίσεις που έχουν οι μεταβλητές μεταξύ τους και μπορεί να δημιουργήσει παράγοντες που ενσωματώνουν μεταβλητές με κοινή πληροφόρηση (Hair et al., 1998, Tabachnick and Fidell, 2001.)

Πριν από την διεξαγωγή της παραγοντικής ανάλυσης χρειάζεται να ληφθούν τέσσερις αποφάσεις σχετικές με: 1) Το μοντέλο που θα χρησιμοποιηθεί για την εξαγωγή των παραγόντων που εκπροσωπούν τα δεδομένα, 2) τη μέθοδο περιστροφής που θα χρησιμοποιηθεί, 3) τα όρια αποκοπής των μεταβλητών από τους παράγοντες με βάση τα παραγοντικά τους φορτία και 4) τα κριτήρια για τον αριθμό των παραγόντων που θα εξαχθούν.

Αναφορικά με την πρώτη απόφαση ο ερευνητής μπορεί να επιλέξει μεταξύ δύο βασικών μοντέλων για την εξαγωγή παραγόντων που εκπροσωπούν τα δεδομένα:

1) την κοινή παραγοντική ανάλυση (principal axis factoring) και

2) τη μέθοδο ανάλυσης των συνιστωσών (principal component analysis) (Hair et al., 1998).

Η κοινή παραγοντική ανάλυση βασίζεται στον πίνακα συσχετίσεων και στα ποσοστά της διακύμανσης που μια μεταβλητή μοιράζεται με τον παράγοντα. Ο στόχος της κοινής παραγοντικής ανάλυσης είναι να εξαγάγει όσο το δυνατό περισσότερους παράγοντες απαραίτητους, για να ερμηνεύσουν τις συσχετίσεις μεταξύ των μεταβλητών. Στην παραγοντική ανάλυση οι παράγοντες που δημιουργούνται θεωρούνται ότι ευθύνονται για τις συσχετίσεις μεταξύ των στοιχείων (μεταβλητών). Από την άλλη, η μέθοδος της ανάλυσης των συνιστωσών εκθέτει συνοπτικά τις μεταβλητές και επομένως θεωρείται ότι «συλλαμβάνει» τις επιδράσεις και όχι τις αιτιατές σχέσεις των συσχετίσεων των μεταβλητών (Reise et al., 2000).

Στην παρούσα έρευνα ο στόχος δεν είναι η μείωση των παρατηρήσεων στον ελάχιστο αριθμό σύνθετων μεταβλητών (παραγόντων) που να ερμηνεύουν κατά το μέγιστο την διακύμανση των αρχικών μεταβλητών. Η συγκεκριμένη μείωση δε στοχεύει στην δόμηση των αρχικών μεταβλητών σε παράγοντες. Ο στόχος της έρευνας

είναι να δημιουργήσει μια συνοπτική εκπροσώπηση των συσχετίσεων μεταξύ των αρχικών μεταβλητών και επομένως, η κοινή παραγοντική ανάλυση θεωρείται καταλληλότερη ως μέθοδος (Fabrigar ,et al. 1999).

Η δεύτερη απόφαση αναφέρεται στην τεχνική περιστροφής που θα χρησιμοποιηθεί. Η τεχνική της περιστροφής είναι μια διαδικασία που βελτιώνει τα παραγοντικά φορτία μεταξύ παραγόντων και μεταβλητών. Κατά αυτόν τον τρόπο διαμορφώνονται παράγοντες με αυξημένη ερμηνευτικότητα, ενώ ταυτόχρονα δεν έχουν απωλέσει τα θεμελιώδη ποιοτικά στοιχεία (π.χ. πληροφορίες) που ενέχουν. Υπάρχουν στην διάθεση του ερευνητή διαφορετικές τεχνικές περιστροφής. Κάποιες από αυτές διατηρούν τους παράγοντες που δημιουργούνται ασύνδετους (orthogonal) και κάποιες άλλες επιτρέπουν στους παράγοντες να διά-συσχετιστούν (nonorthogonal). Οι τεχνικές Varimax και Oblimin rotation αντιστοιχούν σε αυτές τις κατηγορίες τεχνικών και χρησιμοποιούνται ευρέως από τους ερευνητές. Στην παρούσα έρευνα υιοθετήθηκε η τεχνική Varimax rotation η οποία δημιουργεί όσο το δυνατό ανεξάρτητους παράγοντες μεταξύ τους, ώστε να χρησιμοποιηθούν σε περαιτέρω ανάλυση (ιεραρχική παλινδρόμηση) ελαχιστοποιώντας την πιθανότητα παρουσίας συγγραμικότητας μεταξύ των μεταβλητών.

Επιπλέον, ο ερευνητής πρέπει να θέσει ένα όριο απόρριψης για τα παραγοντικά φορτία. Οι συσχετίσεις μεταξύ ενός παράγοντα και των μεταβλητών του αποκαλούνται παραγοντικά φορτία (factor loadings). Οι μεταβλητές που έχουν μεγάλες τιμές παραγοντικών φορτίων σε ένα μόνο παράγοντα διατηρούνται μέσα σε αυτόν. Οι μεγάλες τιμές υποδεικνύουν και μεγάλο βαθμό αξιοπιστίας για την ύπαρξη του παράγοντα. Από αυτή την άποψη οι Hair και συν. (1998) προτείνουν ότι "παραγοντικά φορτία (factor loadings) μεγαλύτερα από +/- 0.30 θεωρούνται ότι πληρούν το ελάχιστο επίπεδο, φορτία μεγαλύτερα από +/- 0.40 θεωρούνται πιο σημαντικά και φορτία +/- 0.50 ή μεγαλύτερα θεωρούνται πρακτικά σημαντικά» (σελ.111). Με βάση τα παραπάνω αποφασίστηκε να τεθεί ως σημείο απόρριψης της μεταβλητής το +/- 0.40.

Τέλος, εφαρμόστηκε ο κανόνας Kaiser για να αποφασιστεί ο αριθμός των παραγόντων που πρέπει να εξαχθεί. Σύμφωνα με το κριτήριο αυτό, οι παράγοντες που έχουν ιδιοτιμές μεγαλύτερες από τη μονάδα κρίνονται ως σημαντικές, ενώ όλοι οι παράγοντες με ιδιοτιμές μικρότερες της μονάδας θεωρούνται ασήμαντες και ως εκ τούτου, δεν λαμβάνονται υπόψη (Hair et al., 1998). Η ιδιοτιμή είναι μια μαθηματική

έκφραση η οποία συνδέεται με κάθε ξεχωριστό παράγοντα και δείχνει το βαθμό ερμηνείας της συνολικής διακύμανσης δεδομένων από το συγκεκριμένο παράγοντα (Tabachnick and Fidell 2001). Ένας ακόμη έλεγχος που χρησιμοποιείται συχνά για την πιστοποίηση του αριθμού των παραγόντων που εξάγει η παραγοντική ανάλυση είναι ο έλεγχος ολίσθησης (scree test). Ο εν λόγω έλεγχος αξιολογεί με ένα διάγραμμα τις ιδιοτιμές (eigen values) που παράγει η παραγοντική ανάλυση με σκοπό να αναδειχθεί το σημείο της καμπύλης των ιδιοτιμών στο οποίο αρχίζει και μειώνεται η κλίση.

Για τον έλεγχο της αξιοπιστίας, της αποκαλούμενης εσωτερικής συνέπειας, (internal consistency reliability) των μεταβλητών υιοθετήθηκε ο συντελεστής Cronbach alpha. Τιμές του συντελεστή ίσες ή μεγαλύτερες του 0,70 θεωρούνται αποδεκτές και δείχνουν υψηλό βαθμό ομοιογένειας των μεταβλητών μέσα σε ένα παράγοντα (διάσταση), καθώς και ότι οι μεταβλητές αντανακλούν το συγκεκριμένο παράγοντα (Churchill, 1979, DeVellis, 2003, Hair et al., 1998, Tabachnick and Fidell, 2001).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο- ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

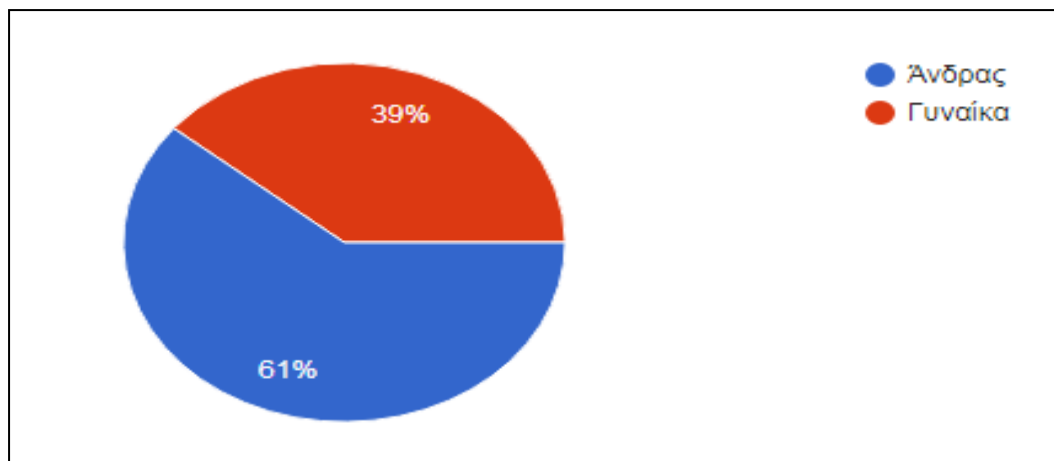
5.1 - Εισαγωγή

Το παρακάτω κεφάλαιο παρουσιάζει την στατιστική ανάλυση του δείγματος και των δημογραφικών στοιχείων τους. Αποτυπώνεται η διερεύνηση και ταυτοποίηση των διαστάσεων που μπορεί να διαμορφώνουν τα στοιχεία του ερωτηματολογίου μέσω της διερευνητικής παραγοντικής ανάλυσης. Παρουσιάζονται οι παράγοντες που βρέθηκαν να επηρεάζουν το outsourcing λογιστικών υπηρεσιών και ένα θεωρητικό μοντέλο. Το κεφάλαιο συνεχίζει με την ιεραρχική ανάλυση ώστε να ταυτοποιηθούν οι προσδιοριστικοί εκείνοι παράγοντες, οι οποίοι επιδρούν στην επιχείρηση και την ωθούν επηρεάζουν ώστε να εφαρμόσει την στρατηγική του λογιστικού outsourcing.

5.2 - Περιγραφική Στατιστική Ανάλυση

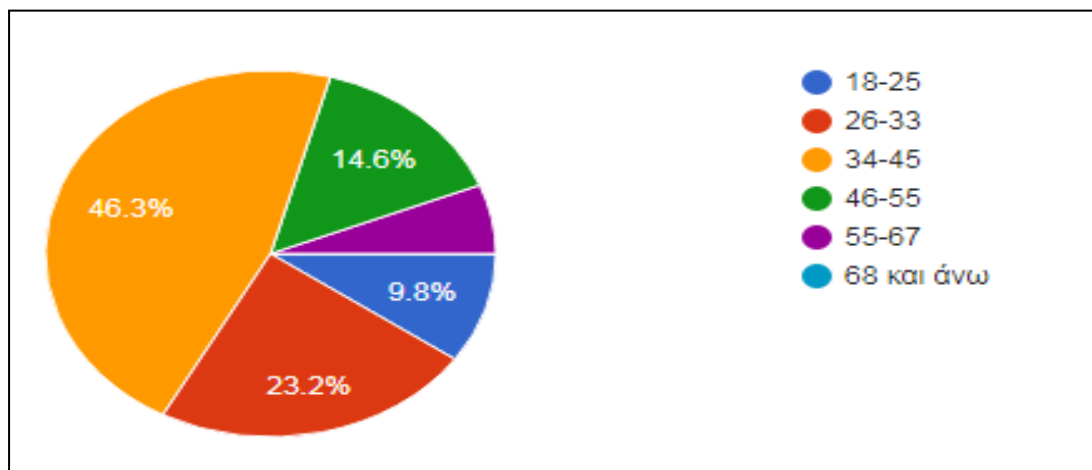
Η παρακάτω ενότητα παρουσιάζει συχνότητες και ποσοστά για τα προσωπικά και δημογραφικά των αποκρινόμενων. Παρατηρούμε ότι το όσον αφορά το φύλο, οι άνδρες είναι φανερά περισσότεροι και καλύπτουν το 61% του συνόλου των αποκρινόμενων ενώ το ποσοστό των γυναικών αυτό διαμορφώνεται στο 39% (σχήμα 5.1).

Σχήμα 5.1 – Δημογραφική Απεικόνιση: Φύλο



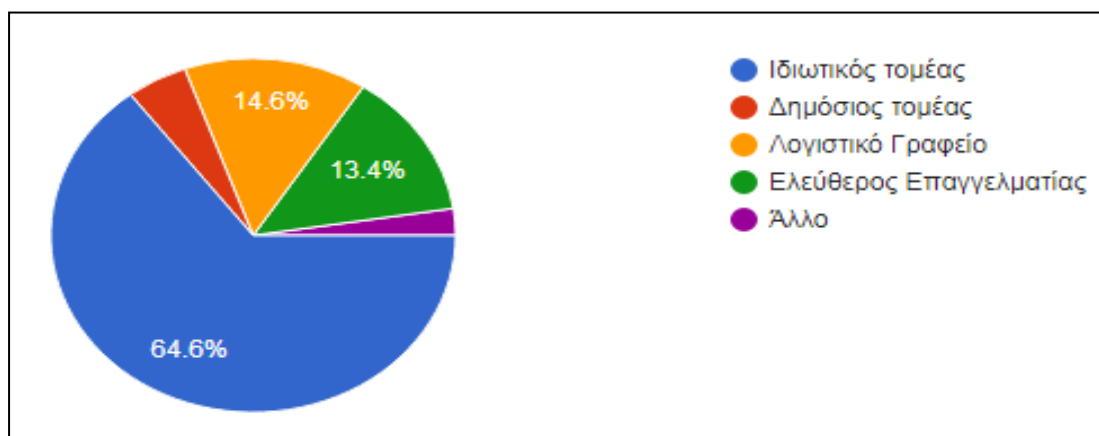
Στο σχήμα 5.2 που ακολουθεί παρατηρούμε σε ποιο ηλικιακό εύρος εντάσσονται οι αποκρινόμενοι. Ειδικότερα βλέπουμε πως μεγάλη πλειοψηφία με ποσοστό που αγγίζει το 46,3% όσον αφορά το δείγμα απαντήσεων αποτελούν εργαζόμενοι που η ηλικία τους βρίσκεται μεταξύ 34 έως και 45 ετών. Στην συνέχεια ακολουθούν οι αποκρινόμενοι ηλικίας μεταξύ 26 και 33 ετών με ποσοστό που φθάνει το 23,2% ενώ από 46 ετών έως και 55 είναι τι 14,6% του δείγματος. Συνεχίζοντας ακολουθούν οι αποκρινόμενοι με ηλικία μεταξύ 18 έως 25 ετών οι οποίοι αποτελούν το 9,8% του συνόλου του αποκρινόμενου δείγματος ενώ από την ηλικία των 56 έως και 67 ετών παρατηρούμε πως βρίσκετε ένα ποσοστό της τάξης 6,1% του συνόλου του δείγματος. Τέλος δεν προέκυψε καμία απάντηση από άτομα τα οποία βρίσκονται από 68 ετών και άνω.

Σχήμα 5.2 – Δημογραφική Απεικόνιση: Ηλικία



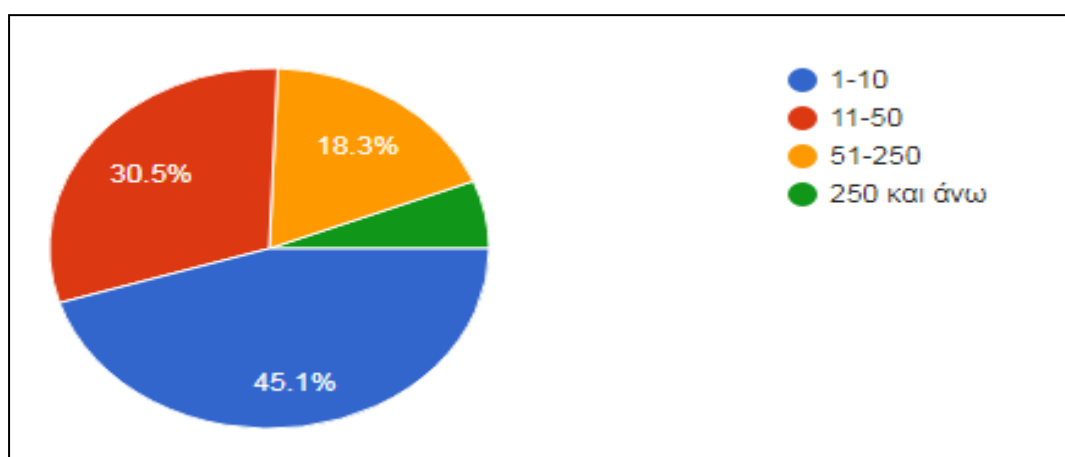
Συνεχίζοντας την ανάλυση των δημογραφικών στοιχείων στις απαντήσεις του ερωτηματολογίου μας προχωράμε στην ερώτηση που αφορούσε τον τομέα εργασίας των αποκρινόμενων. Στο σχήμα 5.3 που ακολουθεί βλέπουμε πως η συντριπτική πλειοψηφία των αποκρινόμενων δραστηριοποιούνται στον ιδιωτικό τομέα ως ιδιωτικοί υπάλληλοι και φθάνουν σε ποσοστό 64,6% του συνόλου του δείγματος μας. Ακολουθούν με ποσοστό 14,6% οι εργαζόμενοι οι οποίοι δραστηριοποιούνται σε λογιστικά γραφεία ενώ με ένα ελαφρώς μικρότερο ποσοστό της τάξεως του 13,4% ακολουθούν οι αποκρινόμενοι οι οποίοι εργάζονται ως ελεύθεροι επαγγελματίες. Στην συνέχεια με ένα ποσοστό 4,9% του συνόλου των αποκρινόμενων παρατηρούμε τους εργαζόμενους στον δημόσιο τομέα ενώ τέλος με ποσοστό 2,4% βρίσκονται οι αποκρινόμενοι οι οποίοι δήλωσαν πως δεν εργάζονται σε κάποιον από τους πιθανούς τομείς οι οποίοι δίνονταν ως επιλογές αλλά επέλεξαν την επιλογή «Άλλο».

Σχήμα 5.3 – Δημογραφική Απεικόνιση: Τομέας Απασχόλησης



Τέλος, οι δημογραφικές ερωτήσεις ολοκληρώνονται με την ερώτηση που αφορά τον αριθμό των εργαζομένων οι οποίοι απασχολούνται στην επιχείρηση που εργάζεται ο αποκρινόμενος. Όπως παρατηρούμε από τα αποτελέσματα που απεικονίζονται στο σχήμα 5.4 οι περισσότεροι εκ των συμμετεχόντων στην έρευνα με ποσοστό 45,1% εργάζονται σε επιχειρήσεις με προσωπικό το οποίο απαριθμάται από 1 έως 10 άτομα. Στην συνέχεια με ποσοστό 30,5% ακολουθούν οι αποκρινόμενοι, οι επιχειρήσεις των οποίων απαριθμούν από 11 έως 50 άτομα ενώ σε ακόμα μεγαλύτερες επιχειρήσεις με προσωπικό από 51 έως και 250 άτομα εργάζεται το 18,3% του δείγματος. Τέλος σε ακόμα μεγαλύτερες επιχειρήσεις με προσωπικό το οποίο ξεπερνά τα 250 άτομα εργάζεται το 6,1% του συνολικού δείγματος.

Σχήμα 5.4 – Δημογραφική Απεικόνιση: Αριθμός απασχολούμενων



Στην συνέχεια των αποτελεσμάτων θα προχωρήσουμε στην ανάλυση των ποσοστών και συχνοτήτων που αφορούν τις ερωτήσεις του κυρίου μέρους του ερωτηματολογίου. Η γενική τάση που παρατηρείται είναι ότι οι απαντήσεις των

ερωτηθέντων τείνουν να συγκεντρώνονται στην θετική αξιολόγηση η οποία αντικατοπτρίζεται από τις επιλογές βαθμού 4 και 5 δηλαδή σε «Σε Πολύ Μεγάλο και Μεγάλο βαθμό» ενώ σε κάποιες ερωτήσεις μεγάλο ποσοστό συγκεντρώνει η μεσαία τιμή της πενταβάθμιας κλίμακας Likert δηλαδή ο βαθμός 3 το οποίο μεταφράζεται σε «Ούτε μεγάλο αλλά και ούτε μικρό βαθμό».

Στην πρώτη ομάδα ερωτήσεων η οποία αφορά τον παράγοντα του κίστους και κατά πόσο ο παράγοντας αυτός επηρεάζει και ωθεί τις επιχειρήσεις να επιλέξουν την στρατηγική του λογιστικού outsourcing, παρατηρούμε ότι σε όλες τις ερωτήσεις επικρατεί η απάντηση με τον αριθμό κλίμακας 4 δηλαδή «Σε μεγάλο βαθμό». Ειδικότερα παρατηρούμε ότι τόσο στην ερώτηση 1 όσο και στην ερώτηση 2, οι οποίες αφορούν στο κατά πόσο οι επιχειρήσεις εφαρμόζουν λογιστικό outsourcing με σκοπό να μειώσουν το λειτουργικό τους κόστος, οι ερωτώμενοι απάντησαν και στις δυο περιπτώσεις κατά πλειοψηφία την επιλογή «Σε μεγάλο βαθμό (4)» με ποσοστό 48,8% και 57,3% αντίστοιχα. Στην συνέχεια όσον αφορά το σκοπό την εξοικονόμησης κεφαλαίων, τα ποσοστά ήταν αρκετά μοιρασμένα μεταξύ του «Σε πολύ μεγάλο βαθμό (5)», του «Σε μεγάλο βαθμό (4)» και του «Ούτε σε μεγάλο αλλά και ούτε σε μικρό βαθμό (3)» αφού οι επιλογές αυτές συγκέντρωσαν 26,8%, 37,8% και 34,1% αντίστοιχα. Κάτι αντίστοιχο συμβαίνει και στην επόμενη ερώτηση που αφορά την εφαρμογή του λογιστικού outsourcing με σκοπό την αποδέσμευση κεφαλαίων και την επένδυση τους σε μια άλλη βασική επιχειρηματική λειτουργία ενώ στην τελευταία ερώτηση, η οποία αναφέρεται στην απροθυμία επένδυσης κεφαλαίων από την διοίκηση για την επιμόρφωση του προσωπικού, η πλειοψηφία με ποσοστό 54,9% πιστεύει ότι ο παράγοντας αυτός επηρεάζει σε «Μεγάλο βαθμό (4)» την εφαρμογή του λογιστικού outsourcing.

Στην δεύτερη ομάδα ερωτήσεων η οποία αφορά τον παράγοντα της λογιστικής υπηρεσίας και πληροφόρησης παρατηρούμε ότι και σε αυτήν την περίπτωση όπως και στην προηγούμενη ομάδα η επιλογή που επικρατεί σε όλες τις ερωτήσεις είναι σε «Μεγάλο βαθμό (4)» ενώ ακολουθεί η επιλογή «Σε πολύ μεγάλο βαθμό (5)». Αναλυτικότερα τόσο στην ερώτηση που αναφέρει την εξωτερική ανάθεση των λογιστικών υπηρεσιών ως επακόλουθο της έλλειψης λογιστικής γνώσης από τα στελέχη των επιχειρήσεων όσο και στην ερώτηση που αφορά την έλλειψη εμπειρίας ως βασικό λόγο για την εφαρμογή του λογιστικού outsourcing, η πλειοψηφία των αποκρινόμενων απάντησαν ότι οι δυο αυτοί παράγοντες επηρεάζουν σε «Μεγάλο

βαθμό (4)» με ποσοστά τα οποία φτάνουν το 50% και 59,8% αντίστοιχα. Στην επόμενη ερώτηση που σχετίζεται με το αν ο όγκος των λογιστικών υπηρεσιών παίζει ρόλο στην λογιστική εξωτερική ανάθεση το 45,1% απάντησε ότι παίζει ρόλο «Σε μεγάλο βαθμό (4)» ενώ ένα 29,3% και 24,4% απάντησαν ότι παίζει ρόλο σε «Πολύ μεγάλο βαθμό (5)» και «Ούτε σε μεγάλο ούτε σε μικρό βαθμό (3)» αντίστοιχα. Στην συνέχεια οι πάνω από τους μισούς συμμετέχοντες στην έρευνα δηλαδή ένα ποσοστό που αγγίζει το 52,4% απάντησαν ότι η εκμετάλλευση των εξειδικευμένων γνώσεων του εξωτερικού συνεργάτη παίζει ρόλο «Σε μεγάλο βαθμό (4)» στην εφαρμογή του λογιστικού outsourcing ενώ κάτι ανάλογο συμβαίνει και στην ερώτηση που σχετίζεται με το κατά πόσο οι επιχειρήσεις εμπιστεύονται τις συμβουλές του εξωτερικού λογιστή όπου και πάλι η πλειοψηφία εκτιμά «Σε μεγάλο βαθμό» με ποσοστό 57,3%. Μια μικρή διαφοροποίηση παρατηρείται στο κατά πόσο οι επιχειρήσεις ακολουθούν τις συμβουλές του εξωτερικού λογιστή όπου και πάλι η επιλογή «Σε μεγάλο βαθμό (4)» επικρατεί με ποσοστό 42,7% αλλά σημαντικά ποσοστά λαμβάνουν και οι επιλογές «Ούτε σε μεγάλο ούτε σε μικρό βαθμό (3)» με ποσοστό 29,3% και «Σε πολύ μεγάλο βαθμό (5)» με ποσοστό 26,8%. Η τελευταία ερώτηση της συγκεκριμένης ομάδας αφορά τον παράγοντα ταχύτητα διεκπεραίωσης των λογιστικών εργασιών όπου οι περισσότεροι με ποσοστό 59,8% θεωρούν ότι παίζει ρόλο «Σε μεγάλο βαθμό» και ωθεί τις επιχειρήσεις στην επιλογή του λογιστικού outsourcing.

Στην τρίτη ομάδα ερωτήσεων που σχετίζεται με τον παράγοντα της επιχειρηματικής οργανωτικής δομής ως παράγοντα που αποτελεί κίνητρο για την εφαρμογή του λογιστικού outsourcing παρατηρούμε μια τάση συγκέντρωσης των απαντήσεων στις μεγάλες κλίμακες. Αναλυτικότερα παρατηρείται ότι το μέγεθος μιας επιχείρησης επηρεάζει την απόφαση να προχωρήσει σε λογιστική εξωτερική ανάθεση σε «Μεγάλο βαθμό (4)» με ποσοστό 51,2% ενώ το 42,7% των ερωτηθέντων πιστεύει ότι επίσης «Σε μεγάλο βαθμό (4)» οι επιχειρήσεις επιλέγουν το λογιστικό outsourcing με σκοπό να επικεντρωθούν στις βασικές τους δραστηριότητες. Στην συγκεκριμένη ερώτηση ένα 29,3% πιστεύει ότι ο παράγοντας αυτός ωθεί στο λογιστικό outsourcing «Σε πολύ μεγάλο βαθμό (5)» ενώ το 26,8% θεωρεί ότι «Ούτε μεγάλο ούτε σε μικρό βαθμό». Στην επόμενη ερώτηση παρατηρούμε ότι το 53,7% των αποκρινόμενων θεωρούν ότι η απόκτηση ευελιξίας ωθεί τις επιχειρήσεις στην επιλογή της λογιστικής εξωτερικής ανάθεσης «Σε μεγάλο βαθμό (4)» ενώ η εφαρμογή της στρατηγικής αυτής ως όπλο προκειμένου να αντιμετωπιστούν προβλήματα και δυσκολίες θεωρείται από

την πλειοψηφία ότι παίζει ρόλο «Σε μεγάλο βαθμό (4)» με ποσοστό της τάξης του 47,6% ενώ η επιλογή «Ούτε σε μεγάλο ούτε σε μικρό βαθμό (3)» συγκεντρώνει το διόλου ευκαταφρόνητο 30,5% των αποκρινόμενων. Στην συνέχεια οι περισσότεροι από τους ερωτηθέντες πιστεύουν ότι τόσο οι ήδη διαμορφωμένες διαδικασίες του εξωτερικού συνεργάτη όσο και τα καλύτερα και πιο εξειδικευμένα πληροφοριακά συστήματα που αυτός κατέχει επηρεάζουν και ωθούν «Σε μεγάλο βαθμό (4)» προς την λογιστική εξωτερική ανάθεση με ποσοστά 51,2% και 43,9% αντιστοίχως. Τέλος όσον αφορά τον χρόνο και κατά πόσο μπορεί να αποτελέσει προσδιοριστικό παράγοντα επιλογής της στρατηγικής του λογιστικού outsourcing οι περισσότεροι αποκρίθηκαν «Σε μεγάλο βαθμό (4)» με το πολύ ισχυρό ποσοστό της τάξης του 56,1% δηλαδή παραπάνω από τους μισούς συμμετέχοντες.

Στην τέταρτη και τελευταία ομάδα ερωτήσεων που αφορά τον παράγοντα του πολιτικοοικονομικού περιβάλλοντος παρατηρούμε και σε αυτήν την περίπτωση μια συγκεντρωμένη τάση απαντήσεων στις θετικότερες επιλογές της κλίμακας δηλαδή 4 και 5. Ειδικότερα το πολύπλοκο φορολογικό σύστημα ωθεί στην επιλογή του λογιστικού outsourcing «Σε πολύ μεγάλο βαθμό (5)» όπως πιστεύει το 43,9% των συμμετεχόντων στην έρευνα ενώ ακολουθεί η επιλογή «Σε μεγάλο βαθμό (4)» με ποσοστό 40,2%. Εκτός από την πολυπλοκότητα, άλλη μια μεταβλητή του παράγοντα αυτού φαίνεται πως είναι και η διαρκής μεταβλητότητα του φορολογικού συστήματος αφού οι αποκρινόμενοι θεωρούν κατά 48,8% ότι αυτή ακριβώς η μεταβλητότητα επηρεάζει θετικά το λογιστικό outsourcing «Σε μεγάλο βαθμό (4)» ενώ το 34,1% ενισχύει ακόμα περισσότερο την μεταβλητή αυτή αφού πιστεύει ότι επηρεάζει σε «Πολύ μεγάλο βαθμό (5)». Τέλος όσον αφορά την πολυπλοκότητα ενός κλάδου και κατά πόσο αυτή μπορεί να αποδειχθεί καθοριστική στην ανάθεση των λογιστικών λειτουργιών η πλειοψηφία με ποσοστό 56,1% των απαντήσεων θεωρεί «Σε μεγάλο βαθμό» ενώ ακολουθεί με 28% η επιλογή σε «Πολύ μεγάλο βαθμό (5)».

5.3 Διερευνητική Παραγοντική Ανάλυση (ΔΠΑ)

Για την διερεύνηση και ταυτοποίηση των (ομάδων) που μπορεί να διαμορφώνουν τα Χ στοιχεία του ερωτηματολογίου υιοθετήθηκε η διερευνητική παραγοντική ανάλυση. Πρωτίστως ελέγχθηκαν οι μεταβλητές για την παρουσία συσχετίσεών τους με τον συντελεστή Pearson. Τα αποτελέσματα έδειξαν ότι υπάρχει

μεγάλος αριθμός στατιστικά σημαντικών συσχετίσεων και ότι είναι πιθανή η ομαδοποίηση των μεταβλητών με κοινή συνδιακύμανση σε παράγοντες.

Ο πίνακας 5.1 παρουσιάζει τα αποτελέσματα της παραγοντικής ανάλυσης με τη μέθοδο της Principal Component Analysis. Η τεχνική περιστροφής varimax εντόπισε 4 ομαδοποιημένους παράγοντες, οι οποίοι λαμβάνουν ιδιοτιμές μεγαλύτερες της μονάδας (eigen values>1).

Πίνακας 5.1 – Παραγοντική Ανάλυση Μεταβλητών

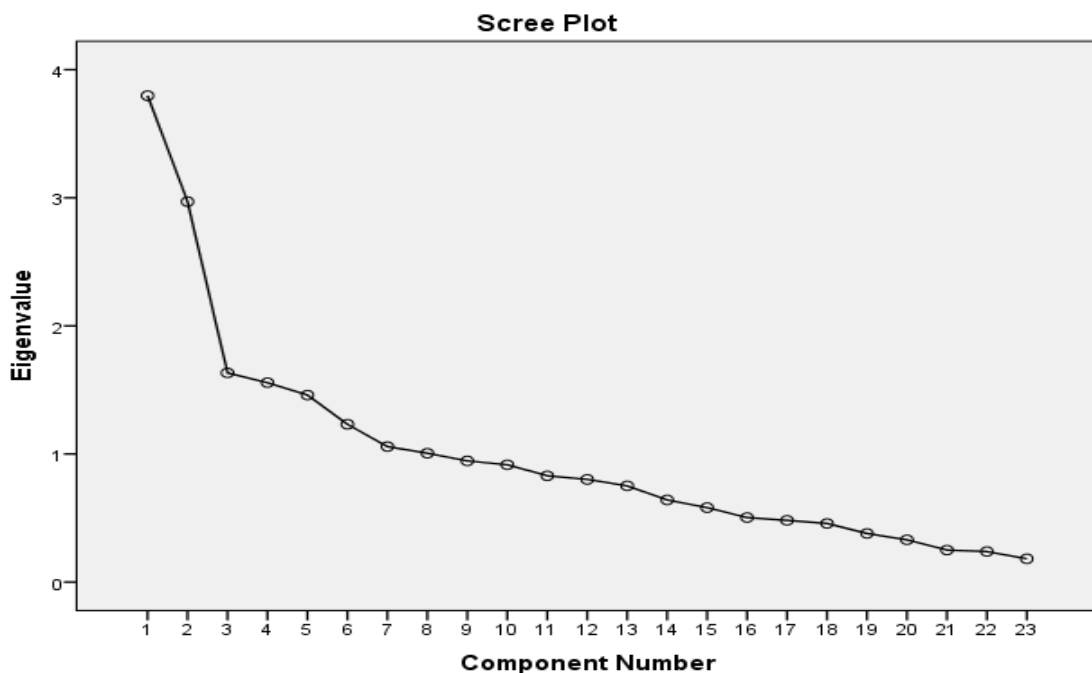
Στοιχεία Ερωτηματολογίου (μεταβλητές)	1	2	3	4
A. Οργανωσιακή Βελτιστοποίηση Κερδοφορίας Organizational Profitability Optimization				
VAR15. Σε τι βαθμό θεωρείτε ότι οι επιχειρήσεις επιλέγουν το outsourcing λογιστικών υπηρεσιών με σκοπό να επικεντρωθούν στις βασικές τους δραστηριότητες (OPO_1)	,680			
VAR2. Σε τι βαθμό πιστεύετε ότι όντως το outsourcing βοηθάει στην μείωση του λειτουργικού κόστους; (OPO_2)	,654			
VAR19. Σε τι βαθμό θεωρείτε ότι οι επιχειρήσεις επιλέγουν το outsourcing λογιστικών υπηρεσιών με σκοπό να εκμεταλλευτούν τα καλύτερα πληροφοριακά συστήματα του εξωτερικού συνεργάτη; (OPO_3)	,630			
VAR3. Σε τι βαθμό πιστεύετε ότι οι επιχειρήσεις προβαίνουν σε outsourcing λογιστικών υπηρεσιών με σκοπό την εξοικονόμηση κεφαλαίων; (OPO_4)	,598			
VAR1. Σε τι βαθμό πιστεύετε ότι οι επιχειρήσεις αλλάζουν την στρατηγική του outsourcing προκειμένου να μειώσουν το λειτουργικό τους κόστος; (OPO_5)	,563			
VAR4. Σε τι βαθμό θεωρείτε ότι το outsourcing λογιστικών υπηρεσιών συμβάλλει στην επένδυση κεφαλαίων σε μία άλλη βασική επιχειρηματική λειτουργία; (OPO_6)	,554			
VAR10. Σε τι βαθμό θεωρείτε ότι οι επιχειρήσεις επιλέγουν το outsourcing λογιστικών υπηρεσιών με σκοπό να εκμεταλλευτούν τις λογιστικές γνώσεις του εξωτερικού συνεργάτη; (OPO_7)	,509			

Β. Αποτελεσματική Λογιστική Διευκόλυνση Efficient Accounting Facilitation				
VAR20. Σε τι βαθμό ο παράγοντας χρόνος επηρεάζει την επιλογή του outsourcing; (EAF_1)		,697		
VAR16. Σε τι βαθμό θεωρείτε ότι οι επιχειρήσεις επιλέγουν το outsourcing λογιστικών υπηρεσιών με σκοπό να επιτύχουν μεγαλύτερη ευελιξία; (EAF_2)		,693		
VAR11. Σε τι βαθμό θεωρείτε ότι οι επιχειρήσεις εμπιστεύονται τις συμβουλές του εξωτερικού λογιστή; (EAF_3)		,605		
VAR13. Σε τι βαθμό θεωρείτε ότι η ταχύτητα διεκπεραίωσης των λογιστικών εργασιών συμβάλλει στη επιλογή του outsourcing; (EAF_4)		,550		
VAR17. Σε τι βαθμό θεωρείτε ότι οι επιχειρήσεις επιλέγουν το outsourcing λογιστικών υπηρεσιών με σκοπό να αντιμετωπίσουν προβλήματα και δυσκολίες; (EAF_5)		,547		
Γ. Πολυπλοκότητα Φορολογικών Διεργασιών Tax Process Complexity				
VAR22. Σε τι βαθμό πιστεύετε ότι το διαρκώς μεταβαλλόμενο φορολογικό σύστημα της χώρας μας συμβάλλει στην ενίσχυση του outsourcing; (TPC_1)		,798		
VAR21. Σε τι βαθμό πιστεύετε ότι το πολύπλοκο φορολογικό σύστημα της χώρας μας επηρεάζει την ανάθεση των φορολογικών εργασιών σε έμπειρους εξωτερικούς συμβούλους π.χ. φοροτέχνες; (TPC_2)		,749		
VAR9. Σε τι βαθμό εκτιμάτε ότι ο όγκος των λογιστικών εργασιών παίζει ρόλο ώστε η επιχείρηση να προβεί σε outsourcing; (TPC_3)		,503		
Δ. Δομικά Λογιστική Αναγκαιότητα Structural Derived Necessity				

VAR18. Σε τι βαθμό θεωρείτε ότι οι επιχειρήσεις επιλέγουν το outsourcing λογιστικών υπηρεσιών με σκοπό να εκμεταλλευτούν τις ήδη διαμορφωμένες διαδικασίες του εξωτερικού συνεργάτη; (SDN_1)				,794	
VAR8. Σε τι βαθμό πιστεύετε ότι η έλλειψη εμπειρίας στο τομέα της λογιστικής επηρεάζει το outsourcing; (SDN_2)				,622	
VAR14. Σε τι βαθμό θεωρείτε ότι το μέγεθος μιας επιχείρησης επηρεάζει το outsourcing λογιστικών υπηρεσιών; (SDN_3)				,622	
	Eigen Value :	6.663	3.241	2.544	1.822
	% of Variance explained:	33.454	15.354	11.807	7.996

Τα 5 στοιχεία του ερωτηματολογίου εξαιρέθηκαν από τους παράγοντες, καθότι δεν παρουσίασαν παραγοντικά φορτία με τιμές $>0,4$. Επιπλέον οι στατιστικές (communalities) που προσδιορίζουν το μέγεθος της διακύμανσης των μεταβλητών που ερμηνεύονται από κάθε στοιχείο του ερωτηματολογίου είναι μεγάλες ($\geq 0,50$) (Hair et al 1998). Το διάγραμμα παρυφής (scree plot) επιβεβαιώνει με σαφήνεια την ύπαρξη 4 παραγόντων. Η κλίση του αλλάζει μετά τη 18^η μεταβλητή (Σχήμα 5.5).

Σχήμα 5.5- Το διάγραμμα παρυφής (Scree plot)



Με βάση το εννοιολογικό πλαίσιο που προσδίδουν οι μεταβλητές σε κάθε παράγοντα ακολουθήσε η ονομασία των παραγόντων. Ο πρώτος παράγοντας ονομάστηκε Οργανωσιακή Βελτιστοποίηση Κερδοφορίας (Organizational Profitability Optimization- OPO) και αποτελείται 7 ερωτήσεις. Ο παράγοντας αυτός προέκυψε από τον συνδυασμό των ερωτήσεων που αφορούν την μείωση του κόστους ως βασικό κίνητρο για την εφαρμογή του λογιστικού outsourcing με ερωτήσεις που αφορούν την γενικότερη οργανωσιακή αλλαγή που επιχειρεί κάποιος με την εφαρμογή της στρατηγικής αυτής. Έτσι ο παράγοντας αυτός συνδυάζει μεταβλητές όπως τα εξειδικευμένα πληροφοριακά συστήματα του εξωτερικού συνεργάτη αλλά και οι εξειδικευμένες γνώσεις του με την γενικότερη στρατηγική κατεύθυνση της επιχείρησης η οποία αφορά είτε την εφαρμογή του λογιστικού outsourcing με σκοπό την επικέντρωση στις βασικές δραστηριότητες είτε απλά την μείωση του λειτουργικού κόστους.

Ο δεύτερος παράγοντας ο οποίος προέκυψε μετά την ανάλυση ονομάζεται Αποτελεσματική Λογιστική Διευκόλυνση (Efficient Accounting Facilitation – EAF) και προήλθε από την συσχέτιση μεταβλητών όπως ο χρόνος, η ευελιξία που σου παρέχει το λογιστικό outsourcing αλλά και η ταχύτητα διεκπεραίωσης των λογιστικών διεργασιών ως κίνητρο εξωτερικής λογιστικής ανάθεσης. Επιπλέον ο συγκεκριμένος παράγοντας περιέχει και το ζήτημα κατά πόσο το λογιστικό outsourcing εφαρμόζεται με σκοπό να λύσει προβλήματα και δυσκολίες αλλά επιπλέον περιλαμβάνει και τον βαθμό εμπιστοσύνης στις συμβουλές και υποδείξεις του εκάστοτε εξωτερικού λογιστή. Ο συνδυασμός των παραπάνω μεταβλητών και η αλληλεπίδραση τους δημιούργησε τον συγκεκριμένο παράγοντα.

Ο τρίτος παράγοντας ο οποίος δημιουργήθηκε μετά την συσχέτιση ονομάζεται Πολυπλοκότητα Φορολογικών Διεργασιών (Tax Process Complexity – TPC) και αποτελείται από 3 ερωτήσεις. Όπως προκύπτει και από το όνομα του σχετίζεται με το κατά πόσο το φορολογικό καθεστώς και η πολυπλοκότητα του αποτελούν έναν προσδιοριστικό παράγοντα ο οποίος να αποτελέσει ισχυρό κίνητρο ανάθεσης των λογιστικών εργασιών σε εξωτερικό συνεργάτη. Έτσι συνδυάζονται τα δυο βασικά χαρακτηριστικά ενός φορολογικού συστήματος δηλαδή η πολυπλοκότητα και η μεταβλητότητα με μια επιπρόσθετη μεταβλητή η οποία είναι ο όγκος των λογιστικών εργασιών και κατά πόσο αυτός ωθεί την επιχείρηση στην εξωτερική ανάθεση με

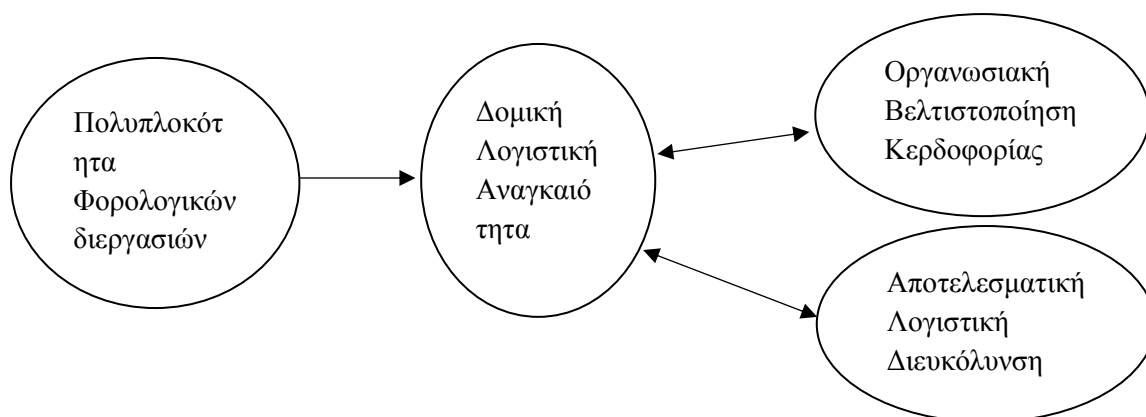
προφανές σκοπό την αποφόρτιση του εσωτερικού στην επιχείρηση λογιστικού τμήματος.

Τέλος ο τέταρτος και τελευταίος παράγοντας ονομάζεται Δομικά Λογιστική Αναγκαιότητα (Structural Derived Necessity – SDN) και αποτελείται από τρεις ερωτήσεις οι οποίες αντιπροσωπεύουν τρεις αλληλοεπιδρώμενες μεταξύ τους μεταβλητές. Αυτές είναι η έλλειψη εμπειρίας ως κίνητρο λογιστικής εξωτερικής ανάθεσης, το μέγεθος ως προσδιοριστικός παράγοντας και τέλος την επιθυμία της επιχείρησης να προχωρήσει σε λογιστικό outsourcing με σκοπό την εκμετάλλευση των ήδη διαμορφωμένων και οργανωμένων διεργασιών του εξωτερικού πάροχου λογιστικών υπηρεσιών.

Σε γενικές γραμμές η παραγοντική ανάλυση παρουσίασε ισχυρούς παράγοντες με υψηλά φορτία και με αρκετά συγκροτημένη πληροφόρηση. Τα 18 ομαδοποιημένα στοιχεία στα 4 θεωρητικά πεδία που δημιουργήθηκαν μέσα από την βιβλιογραφική επισκόπηση και την έρευνα διατηρήθηκαν σε σημαντικό βαθμό μαζί στις ομάδες που προέκυψαν από την παραγοντική ανάλυση.

Με βάση τα αποτελέσματα των παραγοντικών αναλύσεων και της βιβλιογραφικής επισκόπησης του 5ου κεφαλαίου δημιουργήθηκε το εννοιολογικό μοντέλο, το οποίο προτείνει τις αιτιοκρατικές σχέσεις μεταξύ των αφανών μεταβλητών. Οι σχέσεις αυτές διατυπώνονται σε μορφή υποθέσεων και απεικονίζονται στο παρακάτω σχήμα.

Σχήμα 5.5 - Οι υποτιθέμενες αιτιοκρατικές σχέσεις μεταξύ των αφανών μεταβλητών.



Οι 7 υποθέσεις που απορρέουν από το εννοιολογικό μοντέλο παρατίθενται σημειογραφικά παρακάτω:

Υ1: Η πολυπλοκότητα Φορολογικών Διεργασιών επηρεάζει την Δομική Λογιστική Αναγκαιότητα

Υ2: Ο παράγοντας της Δομικής Λογιστικής Αναγκαιότητας επηρεάζει τον παράγοντα της Οργανωσιακής Βελτιστοποίησης Κερδοφορίας

Υ3: Η Δομική Λογιστική Αναγκαιότητα επηρεάζει τον παράγοντα της Αποτελεσματικής Λογιστικής Διευκόλυνσης

Υ4: Η Οργανωσιακή Βελτιστοποίηση Κερδοφορίας επηρεάζει αντίστοιχα και αυτή την Δομική Λογιστική Αναγκαιότητα

Υ5: Ο παράγοντας της Αποτελεσματικής Λογιστικής Διευκόλυνσης επηρεάζει τον αντίστοιχο παράγοντα της Δομικής Λογιστικής Αναγκαιότητας

Υ6: Ο παράγοντας της Πολυπλοκότητας των Φορολογικών Διεργασιών επηρεάζει την Οργανωσιακή Βελτιστοποίηση Κερδοφορίας μέσω της Δομικής Λογιστικής Αναγκαιότητας

Υ7: Η Πολυπλοκότητα των Φορολογικών Διεργασιών επηρεάζει την Αποτελεσματική Λογιστική Διευκόλυνση μέσω της Δομικής Λογιστικής Αναγκαιότητας

Οι υποθέσεις αυτές θα σχολιαστούν περαιτέρω στο επόμενο στην ενότητα της Ερευνητικής Επισκόπησης (Discussion).

5.4 – Ερευνητική επισκόπηση

Με βάση τους νέους παράγοντες οι οποίοι προέκυψαν από την ανάλυση των προηγούμενων κεφαλαίων προέκυψαν και οι σχέσεις επηρεασμού και συσχέτισης μεταξύ τους, οι οποίοι με την σειρά τους οδήγησαν στην δημιουργία των επτά υποθέσεων. Αρχικά βλέπουμε ότι σύμφωνα με την πρώτη υπόθεση μας η Πολυπλοκότητα Φορολογικών Διεργασιών επηρεάζει την Δομική Λογιστική Αναγκαιότητα. Αυτό συμβαίνει διότι η λογιστική διάρθρωση μιας σύγχρονης ελληνικής επιχείρησης παρουσιάζει μειωμένη ικανότητα αντιμετώπισης των τωρινών φορολογικών μεταβολών και της αντίστοιχης πολυπλοκότητας τους. Συνήθως η

διαχείριση και σωστή καθοδήγηση στον επιχειρηματία απαιτεί εξειδικευμένες και ακριβείς γνώσεις τις ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας και καθιστά αναγκαίες πλέον τις λογιστικές και φορολογικές συμβουλές. Στην επόμενη υπόθεση παρατηρούμε ότι ο παράγοντας της Δομικής Λογιστικής Αναγκαιότητας επηρεάζει τον παράγοντα της Οργανωσιακής Βελτιστοποίησης Κερδοφορίας. Αυτό μεταφράζεται ότι η λογιστική αποτελεί μια αναγκαία συνθήκη η οποία επηρεάζεται από την πολυπλοκότητα και επηρεάζει την κερδοφορία. Με λίγα λόγια όσο πιο πολύπλοκο γίνεται το λογιστικό σύστημα τόσο καλύτερα πρέπει να οργανωθώ ως επιχείρηση με σκοπό να μειώσω το κόστος μου και παράλληλα να αυξήσω το κέρδος μου. Στην επόμενη υπόθεση παρατηρούμε ότι η Δομική Λογιστική Αναγκαιότητα επηρεάζει τον παράγοντα της Αποτελεσματικής Λογιστικής Διευκόλυνσης. Στην ουσία η συσχέτιση των δυο αυτών παραγόντων εξηγείται και κατ' ουσίαν ερμηνεύεται από την συνθήκη ότι όσο πιο περίπλοκες και σύνθετες είναι οι λογιστικές μου ανάγκες τόσο πιο πολύ πρέπει να αυξάνεται ο βαθμός που με διευκολύνει ο εξωτερικός πάροχος λογιστικών υπηρεσιών. Επόμενη παραγοντική συσχέτιση σύμφωνα με την 4^η υπόθεση είναι ότι η Οργανωσιακή Βελτιστοποίηση Κερδοφορίας επηρεάζει αντίστοιχα και αυτή την Δομική Λογιστική Αναγκαιότητα. Στην ουσία σύμφωνα με την συγκεκριμένη υπόθεση ανάλογη της επιθυμίας μιας επιχείρησης να αυξήσει την κερδοφορία της είναι και η αύξηση της λογιστικής αναγκαιότητας κάτι που μεταφράζεται στην ύπαρξη μεγάλων περιθωρίων βελτίωσης τα οποία τόσο οι επιχειρήσεις όσο και τα λογιστήρια δεν έχουν ακόμα εκμεταλλευθεί. Επόμενη και 5^η κατά σειρά υπόθεση αποτελεί και ότι ο παράγοντας της Αποτελεσματικής Λογιστικής Διευκόλυνσης επηρεάζει τον αντίστοιχο παράγοντα της Δομικής Λογιστικής Αναγκαιότητας. Από την υπόθεση αυτή φαίνεται ότι η διευκόλυνση που προκαλεί ο εξωτερικός λογιστής έχει θετική συσχέτιση με την δομική λογιστική αναγκαιότητα. Αυτό συνεπάγεται ότι αυξάνεται η διευκόλυνση τόσο μεγαλώνει και η δυσκολία διαχείρισης των λογιστικών ζητημάτων μέσα στην καθημερινή ροή των τυπικών εργασιών μιας επιχείρησης. Αυτό θα μπορούσε να υποδηλώνει την αποκάλυψη υποβοσκομένων προβλημάτων, τα οποία η επιχείρηση δεν θα μπορούσε να διαγνώσει αν ο εξωτερικός πάροχος δεν τα είχε καταδείξει. Τέλος οι τελευταίες δύο υποθέσεις αφορούν την αλληλεπίδραση τριών παραγόντων, όπου δύο από αυτούς αλληλοεπιδρούν δια μέσω ενός τρίτου. Συγκεκριμένα ο παράγοντας της Πολυπλοκότητας των Φορολογικών Διεργασιών επηρεάζει την Οργανωσιακή Βελτιστοποίηση Κερδοφορίας μέσω της Δομικής Λογιστικής Αναγκαιότητας ενώ η δεύτερη υπόθεση αφορά ότι η Πολυπλοκότητα των Φορολογικών Διεργασιών

επηρεάζει την Αποτελεσματική Λογιστική Διευκόλυνση μέσω της Δομικής Λογιστικής Αναγκαιότητας. Παρατηρούμε και στις δυο υποθέσεις η επίδραση είναι έμμεση αφού γίνεται διαμέσω της σύνδεσης με τον παράγοντα της Δομικής Λογιστικής Αναγκαιότητας. Έτσι αρχικά μπορούμε να πούμε ότι η Πολυπλοκότητα των Φορολογικών Διεργασιών και η αντιμετώπιση της διαμέσου του λογιστικού outsourcing μπορεί να αποτελέσει ικανή συνθήκη, η οποία θα οδηγήσει στην βελτίωση της επιχείρησης, τόσο σε οργανωσιακό επίπεδο όσο και σε οικονομικό με την επίτευξη κέρδους. Τέλος η Πολυπλοκότητα Φορολογικών Διεργασιών επηρεάζει έμμεσα την Αποτελεσματική Λογιστική Διευκόλυνση, αφού θα μπορούσαμε να πούμε ότι η πολυπλοκότητα αυτή, ωθεί τις επιχειρήσεις στην αναζήτηση εξειδικευμένης γνώσης, στοιχείο το οποίο συμπεριλαμβάνεται στον παράγοντα της Αποτελεσματικής Λογιστικής Διευκόλυνσης.

5.5 Προτάσεις νέων ερευνών

Στο κεφάλαιο αυτό θα παρατεθούν κάποιες προτάσεις, οι οποίες θα αφορούν νέες έρευνες που θα πραγματοποιηθούν στο γνωστικό πεδίο του λογιστικού outsourcing. Αρχικά σε επόμενες έρευνες θα προτείνουμε την αριθμητική αύξηση του δείγματος, το οποίο αποτέλεσε το βασικό αντικείμενο έρευνας μέσω των ερωτηματολογίων. Μια δεύτερη πρόταση είναι σε επόμενες έρευνες να υπάρξει μια διάσπαση σε μεγαλύτερα γεωγραφικά τμήματα της χώρας, όσον αφορά το δείγμα ερωτηθέντων. Αυτό θα ήταν πολύ ωφέλιμο για να διευκολύνει την καταγραφή τυχόν διαφορών στις απαντήσεις των ερωτηθέντων που να προέκυψαν από την διαφορετική γεωγραφική τους κατανομή. Επιπρόσθετα σε επόμενες έρευνες θα ήταν θετικό να εξεταστούν και διαφορετικές μεταβλητές, οι οποίες θα σχετίζονται με το κατά πόσον οι επιχειρηματίες είναι ικανοί και γενικότερα να εξεταστούν περαιτέρω η αξιολόγηση της ικανότητας και της επιχειρηματικότητας.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Ελληνική Βιβλιογραφία

Βενιέρης, Γ., Κοέν, Σ. και Κουλέτση, Μ., (2005), *Λογιστική Κόστους*, Εκδόσεις PelaIoannidou Publishing

Γκίνογλου, Δ., Ταχυνάκης, Π. και Μουσή, Σ., (2005) *Χρηματοοικονομική Λογιστική*, Rosili

Καραγιώργος, Θ. και Παπαδόπουλος, Δ., (2006), *Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική Λογιστική*, Εκδόσεις Γερμανός

Κουκουλής, Δ. και Στεφάνου Κ., (2004) *Χρηματοοικονομική Λογιστική*, Εκδόσεις Γκιούρδας

Μπάλλας, Α. και Χέβας, Λ., (2011) *Χρηματοοικονομική Λογιστική*, Εκδόσεις Μπένου

Πομόνης, Ν., (2002), *Λογιστική 2^η Έκδοση*, Εκδόσεις Σταμούλης

Σταυρόπουλος, Α., Βοζακίδης, Α. και Τσόπογλου, Σ., (2010), *Χρηματοοικονομική Λογιστική*, Εκδότης: Βοζακίδης Αθανάσιος

Ξένη Βιβλιογραφία

Auzair, S., Aman, A., Maelah R., Amiruddin, R. and Hamzah, N., (2013), *Management control in accounting outsourcing systems*, Business strategy series, Vol 14, Issue:2/3

Auzair, S., Aman, A., Maelah R., Amiruddin, R. and Hamzah, N., (2010), *Accounting outsourcing turnback: process and issues*, Strategic outsourcing: An International journal, Vol. 3, Issue:3

Belcourt, M., (2006), *Outsourcing – The benefits and the risks*, Human Resource Management Review

Chandler, A., (1977), *The visible hand: The managerial revolution in American Business*, Belknap Press

Coombs, H., Jenkins, E. and Hoobs, D., (2005), *Management Accounting: Principles and Applications*, Sage Publications

Cullinan, P. and Zheng, X., (2017), *Accounting outsourcing and audit lag*, *Managerial Auditing Journal* vol.32

Delloite, (2016), *Delloitte's 2016 Global Outsourcing Survey*, [Online], Available from: www.deloitte.com, [Accessed: 23 December 2018]

Dorasamy, M., Marimuthu, M., Jayabalan, J., Raman, M., Kaliannan M., (2010), *Critical Factors in outsourcing of accounting functions in Malaysian small medium-sized enterprises (SMEs)*, *Kajian Malaysia*, Vol.28, No.2

Doz, Y., and Hamel, G., (1998), *Alliance advantage: The art of creating Value through Partnering*, Boston: Harvard Business School Press

Duchac, J., Reeve, J. and Warren, C., (2007), *Financial Accounting*, Thomson Higher Education

Eisen, P., (1997), *Λογιστική*, Εκδόσεις Κλειδάριθμος

Espino-Rodriguez, T., and Padron-Robaina V., (2005), *A resource based view of outsourcing and its implications for organizational performance in the hotel sector*, *Tourism management*

Everaert, P., Sarrens, G. and Romnel, J., (2006), *Sourcing of Accounting, Evidence from Belgian SMEs, Working paper*, Ghent University

Gurchiek, K., (2005), *Record growth: Outsourcing of HR functions*, *HR magazine*

Hale, J., (2007), *Outsourcing training and development*, Cambridge University Press

Handfield, (2006), *A brief history of outsourcing*, *Current trends in Production Labor Sourcing*

Horngren, T., Sundem, G. and Straton, W., (1996), *Introduction to Management Accounting*, Englewood Cliffs

Ismail, A., (2002), *A framework for the study of accounting information systems in small business*, Akauntant Nasional

- Karagiorgos, A., Sorros, J. and Belesis, N., (2017), *Improving administrative accounting, Outsourcing and internal accounting departments – An educational Institutes case study*, University of Piraeus
- Krell, E., (2007), *Outsourcing the Finance and Accounting Functions*, Management Accounting Guideline
- Krell, E., (2016), *Finance and Accounting Outsourcing- Assessing and Planning for success*, Chartered Professional Accountants of Canada
- Kremic, T., Tukel, O. and Rom, W., (2006), *Outsourcing decision support: A survey of benefits, risks and decision factors*, Supply Chain Management: An International Journal
- Kotabe, M. and Mol, J., (2004), *A new perspective on outsourcing and the performance of the firm*
- Lacity, M., and Hirschheim, R., (1993), *Implementing information systems outsourcing: key issues and experiences of an early adopter*, Journal of General Management
- Leavy, (2005), *Nike, Ika and Ibm's outsourcing*, Human resources management, International Digest
- Longenecker, J., Moore, C. and Petty, W., (2005), *Μανατζμεντ Μικρομεσαίων Επιχειρήσεων*, Εκδόσεις Έλλην
- Mclvor, R., (2005), *The outsourcing process: strategies for evaluation and management*, Cambridge University Press
- Mirghani, A., (2018), *Outsourcing relationship management: Accounting in the decision mix*, Emerald Publishing Limited
- Mol, J., (2007), *Outsourcing: Design, process, and performance*, Cambridge University Press
- Mott, G., (1991), *Management Accounting for decision makers*, Pitman
- Nielsen, L., Mitchel, F. and Norreklit H., (2014), *Management Accounting and decision making: Two case studies of outsourcing*

Nishigushi, K., (1994), *Strategic Industrial Sourcing: The Japanese advantage*, Oxford University Press

Pass, C., Lowes, B., Pendleton, A. and Chadwick, L.,(1991), *Λεξικό Όρων Οικονομίας και Διοίκησης*, Εκδόσεις Ι. Φλώρος

Peurseem, K. and Jiang, L., (2008), *Internal audit outsourcing practice and rationales: SME evidence from New Zealand*, Asian Review of Accounting vol.16. No.3

Piore, M. and Sabel, C., (1984), *The second industrial divide: Possibilities and prosperity*, New York: Basic books

Ray, G. and Neck, P., (2007), *Finance and Accounting outsourcing – The next logical step for small business*, Review of International Comparative Management

Reddy, M. and Ramachandran, M., (2008), *Outsourcing of Finance and Accounting Operations: The feasibility of the vertical in the Indian Context*, The Icfai University Press

United States Accounting Office, (1997), *Financial Management – Outsourcing of Finance and Accounting functions*, Report to Congressional Requesters

Wilson, R., (1997), *Management Accounting*, Aldershot Hants

Wohler, R., (2012), *Accounting Basics: History of Accounting*, [Online] Available from : www.investopedia.com , [Accessed: 12 December 2018]