



ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

Διπλωματική Εργασία

ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

του/της

ΚΟΡΝΗΛΙΑ ΧΑΣΙΩΤΟΥ

Επιβλέπων Καθηγητής: Ευστράτιος Λιβάνης

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος στη
Λογιστική Φορολογία και Χρηματοοικονομική Διοίκηση

Ιούνιος 2021

*Αφιερωμένη στον σύντροφο μου,
στην οικογένεια και τους φίλους μου*

Ευχαριστίες

Θα ήθελα να ευχαριστήσω τον επιβλέποντα καθηγητή μου κ. Ευστράτιο Λιβάνη για την πολύτιμη βοήθεια του, τα εποικοδομητικά του σχόλια και τις προτάσεις του. Επίσης, όλους τους καθηγητές μου που προσπάθησαν να μου μεταλαμπαδεύσουν τις γνώσεις τους και ιδιαίτερος τον κ. Οδυσσέα Παυλάτο που με ενέπνευσε να ασχοληθώ με την κοστολόγηση και κατ' επέκταση με το θέμα το οποίο διαπραγματεύεται αυτή η μελέτη. Τέλος, θα ήθελα να ευχαριστήσω τον σύντροφό μου, Πάνο, για τη στήριξη που μου παρείχε καθ' όλη τη χρονική διάρκεια εκπόνησης της παρούσας εργασίας.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η παρούσα μελέτη στοχεύει στην καλύτερη κατανόηση των εργαλείων που χρησιμοποιεί μια μικρομεσαία επιχείρηση προκειμένου να κατανοήσει και να αντλήσει πληροφορίες για τα κόστη που προκύπτουν από την λειτουργία της. Εξετάζει τον βαθμό στον οποίο τα εργαλεία που διαθέτει η επιχείρηση προσφέρουν ένα πλήθος επιλογών εξαγωγής πληροφοριών προς διευκόλυνση των επιχειρηματικών αποφάσεων. Επιχειρεί να περιγράψει και να εξηγήσει την υιοθέτηση και εφαρμογή συστημάτων κοστολόγησης στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις στην ελληνική επικράτεια. Για να επιτευχθούν οι στόχοι αυτοί πραγματοποιήθηκε διερευνητική στατιστική ανάλυση των παραγόντων που επηρεάζουν τα κοστολογικά συστήματα - εργαλεία κοστολόγησης. Τα δεδομένα αντλήθηκαν μέσω ενός δομημένου ερωτηματολογίου στο οποίο κλήθηκαν να απαντήσουν επιχειρηματίες, διευθυντικά στελέχη και λογιστές επιχειρήσεων. Τα αποτελέσματα έδειξαν ότι όλες σχεδόν οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν κάποια κοστολογική προσέγγιση και αρκετές εξ αυτών χρησιμοποιούν συνδυασμό κοστολογικών προσεγγίσεων δείχνοντας μια μεγαλύτερη προτίμηση στην κοστολόγηση με βάση τις δραστηριότητες. Η ανάλυση των δεδομένων έδειξε συσχέτιση μεταξύ της κοστολογικής προσέγγισης που χρησιμοποιείται και τον κλάδο στον οποίο ανήκει η επιχείρηση. Επιπλέον, υπάρχει συσχέτιση μεταξύ των χρησιμοποιούμενων εργαλείων και κοστολογικών προσεγγίσεων με το εκπαιδευτικό επίπεδο των διοικητικών στελεχών των επιχειρήσεων. Σημαντική φάνηκε να είναι για τις επιχειρήσεις η πληροφόρηση που αφορά την τιμολόγηση προϊόντων/υπηρεσιών και η πληροφόρηση που αφορά την κατάρτιση προϋπολογισμών, αν και οι μεταβλητές αυτές φάνηκε να εξαρτώνται και από το Φύλο των συμμετεχόντων στην ερεύνα. Επιπλέον, από την ανάλυση των δεδομένων προκύπτει ότι ο βαθμός ακρίβειας της πληροφόρησης εξαρτάται από την προσαρμοστικότητα του συστήματος κοστολόγησης.

ABSTRACT

The present study aims to better understand the tools used by SMEs in order to understand and extract information about the costs arising from its operation. This study examines the extent to which tools available to the company offer a variety of information extraction options to facilitate business decisions. Moreover, this study attempts to describe and explain the adoption and implementation of costing systems in SMEs in Greece. In order to achieve these goals, an exploratory statistical analysis of the factors influencing the costing systems - costing tools was carried out. The data were obtained through a structured questionnaire which was answered by entrepreneurs, executives and business accountants. The results showed that almost all companies use a costing approach and several of them use a combination of costing approaches showing a greater preference in activity-based costing. The analysis of the data showed a correlation between the costing approach used and the industry to which the company belongs. In addition, there is a correlation between the tools used and costing approaches with the training level of business executives. The information regarding the pricing of products / services and the information regarding the preparation of budgets seemed to be important for the companies, although these variables also seemed to depend on the gender of the participants in the research. In addition, the analysis of the data shows that the degree of accuracy of the information depends on the adaptability of the costing system.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΑΦΙΕΡΩΣΕΙΣ	ii
ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ.....	iii
ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	iv
ABSTRACT	v
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ	vi
ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΑΠΟ ΑΚΡΩΝΥΜΙΑ.....	viii
ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ	ix
ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ	xii
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	1
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	1
1.1 Εισαγωγικές Παρατηρήσεις.....	1
1.2 Σκοπός και Ερευνητικά Ερωτήματα	1
1.3 Δομή.....	2
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	3
ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑΣ – ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑΣ.....	3
2.1 Εισαγωγή.....	3
2.2 Βασικές Έννοιες.....	3
2.3 Κοστολογικά Συστήματα-Εργαλεία Κοστολόγησης	8
2.3.1 Επισκόπηση Προηγούμενων Εμπειρικών Μελετών	8
2.3.2 Επιλογή Σύμφωνα με το Μέγεθος της Επιχείρησης	14
2.4 Πλήρης-Απορροφητική Κοστολόγηση.....	24
2.5 Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση	25
2.6 Πρότυπη Κοστολόγηση	28
2.7 Κοστολόγηση Με Βάση Τις Δραστηριότητες	29
2.8 Χαρακτηριστικά Μικρομεσαίων Επιχειρήσεων	33
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	36
ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΕΡΕΥΝΑΣ	36
3.1 Εισαγωγικές Παρατηρήσεις.....	36
3.2 Μεθοδολογία Έρευνας.....	36
3.3 Μέθοδος Δειγματοληψίας.....	37

3.4 Δείγμα	38
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4	40
ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΜΠΕΙΡΙΚΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ.....	40
4.1 Εισαγωγικές Παρατηρήσεις.....	40
4.2 Περιγραφική Στατιστική Ανάλυση.....	40
4.3 Πίνακες Συσχέτισης.....	90
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	98
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	98
5.1 Εισαγωγικές Παρατηρήσεις.....	98
5.2 Συμπεράσματα	98
5.3 Περιορισμοί της Έρευνας	101
5.4 Προτάσεις για Μελλοντική Έρευνα.....	102
Βιβλιογραφία	103
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	108

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΑΠΟ ΑΚΡΩΝΥΜΙΑ

ABC	Activity-Based Costing (κοστολόγηση βάση δραστηριοτήτων)
CVP	Cost-Volume-Profit (κόστους-όγκου-κέρδους)
HR	Human Resources (Ανθρώπινο Δυναμικό)
MCS	Management Control Systems (Συστήματα ελέγχου διαχείρισης)
ROI	Return On Investment (Απόδοση της επένδυσης)
Γ.Β.Ε.	Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα
ΕΕ	Ευρωπαϊκή Ένωση
ΕΚΕ	Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη
ΜΜΕ	Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας 1. Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;	41
Πίνακας 2. Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	42
Πίνακας 3.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο διοίκησης;.....	44
Πίνακας 3.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο προγραμματισμού;	45
Πίνακας 3.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο ελέγχου;.....	46
Πίνακας 3.4. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε έχει επιβληθεί για άλλους λόγους (π.χ. φορολογικούς, ελεγκτικούς);	47
Πίνακας 4.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά πελάτη;.....	48
Πίνακας 4.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά προϊόν;	49
Πίνακας 4.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά κέντρο κόστους;.....	50
Πίνακας 4.4. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά δραστηριότητα;.....	51
Πίνακας 4.5. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά γεωγραφική περιοχή;	52
Πίνακας 4.6. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά σύμβαση;.....	53
Πίνακας 4.7. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά ημερήσια βάση;	54
Πίνακας 5. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε μπορεί να προσαρμόσει τις αναφορές στις προδιαγραφές των χρηστών;.....	55
Πίνακας 6.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε άμεσα και έμμεσα κόστη;	56
Πίνακας 6.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε σταθερά και μεταβλητά κόστη;.....	57

Πίνακας 6.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε ελεγχόμενα και μη-ελεγχόμενα κόστη;.....	58
Πίνακας 7.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των στελεχών;	59
Πίνακας 7.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των εργαζομένων;	60
Πίνακας 7.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των τμημάτων;	61
Πίνακας 7.4. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την κατάρτιση προϋπολογισμών;	62
Πίνακας 7.5. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την τιμολόγηση προϊόντων / υπηρεσιών;	63
Πίνακας 7.6. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την αξιολόγηση και επιλογή επενδύσεων;	64
Πίνακας 7.7. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη διαπραγμάτευση τιμών με προμηθευτές;	65
Πίνακας 7.8. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την πολιτική εκπτώσεων στους πελάτες;.....	66
Πίνακας 7.9. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη χάραξη στρατηγικής πωλήσεων και παράγωγης;	67
Πίνακας 8.1. Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση μεγάλου βαθμού ακριβείας	69
Πίνακας 8.2. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι έγκαιρη	70
Πίνακας 8.3. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι επίκαιρη	71
Πίνακας 8.4. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα ανταποκρίνεται στις ανάγκες σας.....	72
Πίνακας 8.5. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι αξιόπιστη	73
Πίνακας 8.6. Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση συστηματικά, σε συχνά χρονικά διαστήματα.....	74
Πίνακας 9. Φύλλο.....	75

Πίνακας 10. Ηλικία	76
Πίνακας 11. Εκπαιδευτικό επίπεδο	77
Πίνακας 12. Θέση που κατέχει στην επιχείρηση	78
Πίνακας 13. Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση.....	79
Πίνακας 14.1. Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2018;	80
Πίνακας 14.2. Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2019;	81
Πίνακας 14.3. Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2020;	82
Πίνακας 15.1. Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2018.....	83
Πίνακας 15.2. Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2019.....	84
Πίνακας 15.3. Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2020.....	85
Πίνακας 16.1. Ενεργητικό επιχείρησης το 2018	86
Πίνακας 16.2. Ενεργητικό επιχείρησης το 2019	87
Πίνακας 16.3. Ενεργητικό επιχείρησης το 2020	88
Πίνακας 17. Μορφή επιχείρησης	89
Πίνακας 18. Συσχέτιση κοστολογικής προσέγγισης με εκπαιδευτικό επίπεδο.....	91
Πίνακας 19. Συσχέτιση κοστολογικής προσέγγισης με κλάδο επιχείρησης.....	93
Πίνακας 20. Συσχέτιση εργαλείων κοστολόγησης με εκπαιδευτικό επίπεδο	95
Πίνακας 21. Συσχέτιση πληροφόρησης για κατάρτιση προϋπολογισμών με Φύλλο	96
Πίνακας 22. Συσχέτιση πληροφόρησης για την τιμολόγηση με Φύλλο	96
Πίνακας 23. Συσχέτιση προσαρμοστικότητας συστήματος και ακρίβειας της πληροφόρησης	97

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

Διάγραμμα 1. Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;	41
Διάγραμμα 2. Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	43
Διάγραμμα 3.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο διοίκησης;.....	44
Διάγραμμα 3.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο προγραμματισμού;	45
Διάγραμμα 3.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο ελέγχου;.....	46
Διάγραμμα 3.4. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε έχει επιβληθεί για άλλους λόγους (π.χ. φορολογικούς, ελεγκτικούς);	47
Διάγραμμα 4.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά πελάτη;.....	48
Διάγραμμα 4.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά προϊόν;	49
Διάγραμμα 4.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά κέντρο κόστους;.....	50
Διάγραμμα 4.4. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά δραστηριότητα;.....	51
Διάγραμμα 4.5. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά γεωγραφική περιοχή;	52
Διάγραμμα 4.6. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά σύμβαση;.....	53
Διάγραμμα 4.7. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά ημερήσια βάση;	54
Διάγραμμα 5. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε μπορεί να προσαρμόσει τις αναφορές στις προδιαγραφές των χρηστών;.....	55
Διάγραμμα 6.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε άμεσα και έμμεσα κόστη;	56
Διάγραμμα 6.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε σταθερά και μεταβλητά κόστη;.....	57

Διάγραμμα 6.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε ελεγχόμενα και μη-ελεγχόμενα κόστη;.....	58
Διάγραμμα 7.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των στελεχών;	59
Διάγραμμα 7.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των εργαζομένων;	60
Διάγραμμα 7.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των τμημάτων;	61
Διάγραμμα 7.4. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την κατάρτιση προϋπολογισμών;	62
Διάγραμμα 7.5. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την τιμολόγηση προϊόντων / υπηρεσιών;	63
Διάγραμμα 7.6. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την αξιολόγηση και επιλογή επενδύσεων;	64
Διάγραμμα 7.7. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη διαπραγμάτευση τιμών με προμηθευτές;	65
Διάγραμμα 7.8. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την πολιτική εκπτώσεων στους πελάτες;.....	66
Διάγραμμα 7.9. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη χάραξη στρατηγικής πωλήσεων και παράγωγης;	67
Διάγραμμα 8.1. Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση μεγάλου βαθμού ακριβείας	69
Διάγραμμα 8.2. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι έγκαιρη	70
Διάγραμμα 8.3. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι επίκαιρη.....	71
Διάγραμμα 8.4. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα ανταποκρίνεται στις ανάγκες σας.....	72
Διάγραμμα 8.5. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι αξιόπιστη.....	73
Διάγραμμα 8.6. Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση συστηματικά, σε συχνά χρονικά διαστήματα.....	74
Διάγραμμα 9. Φύλλο	75

Διάγραμμα 10. Ηλικία.....	76
Διάγραμμα 11. Εκπαιδευτικό επίπεδο.....	77
Διάγραμμα 12. Θέση που κατέχει στην επιχείρηση.....	78
Διάγραμμα 13. Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση	79
Διάγραμμα 14.1. Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2018;	80
Διάγραμμα 14.2. Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2019;	81
Διάγραμμα 14.3. Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2020;	82
Διάγραμμα 15.1. Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2018	83
Διάγραμμα 15.2. Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2019	84
Διάγραμμα 15.3. Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2020	85
Διάγραμμα 16.1. Ενεργητικό επιχείρησης το 2018.....	86
Διάγραμμα 16.2. Ενεργητικό επιχείρησης το 2019.....	87
Διάγραμμα 16.3. Ενεργητικό επιχείρησης το 2020.....	88
Διάγραμμα 17. Μορφή επιχείρησης.....	89

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1 Εισαγωγικές Παρατηρήσεις

Αρκετές μελέτες έχουν διερευνήσει τα κοστολογικά συστήματα που χρησιμοποιούν οι μεγάλες επιχειρήσεις. Ωστόσο, υπάρχουν λίγα στοιχεία στην βιβλιογραφία για τα κοστολογικά συστήματα που χρησιμοποιούν οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις. Οι πολύ μικρές, οι μικρές και οι μεσαίες επιχειρήσεις (ΜΜΕ) αντιπροσωπεύουν το 99% των επιχειρήσεων στην ΕΕ και παρέχουν τα δύο τρίτα των θέσεων απασχόλησης στον ιδιωτικό τομέα. Παρά τη σημασία των μικρομεσαίων επιχειρήσεων στις ανεπτυγμένες οικονομίες, η ακαδημαϊκή βιβλιογραφία φαίνεται εκπληκτικά φτωχή ως προς το βαθμό στον οποίο χρησιμοποιούν τεχνικές λογιστικής διαχείρισης (Armitage, et al., 2016; Cuzdrioreana, 2017). Η κατανόηση του βαθμού στον οποίο χρησιμοποιούνται οι κοινές τεχνικές λογιστικής διαχείρισης σε τέτοιες οικονομικά σημαντικές οντότητες φαίνεται να αξίζει πολύ περισσότερη ερευνητική προσοχή.

1.2 Σκοπός και Ερευνητικά Ερωτήματα

Σκοπός της ερευνητικής εργασίας αυτής είναι να μελετήσει τα κοστολογικά συστήματα που χρησιμοποιούν οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις στην ελληνική επικράτεια και να συμβάλει με αυτό τον τρόπο στην υπάρχουσα βιβλιογραφία.

Τα ερευνητικά ερωτήματα που απασχολούν την παρούσα διπλωματική εργασία είναι εάν οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις στην Ελλάδα χρησιμοποιούν κοστολογικά συστήματα. Ποια είναι τα χαρακτηριστικά των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, καθώς και ποια κοστολογικά συστήματα - εργαλεία κοστολόγησης χρησιμοποιούν οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις στην Ελλάδα.

1.3 Δομή

Η δομή αυτής της ερευνητικής μελέτης έχει ως εξής. Αρχικά παρουσιάζονται ο σκοπός και τα ερευνητικά ερωτήματα της μελέτης αυτής. Στην επόμενη ενότητα ακολουθεί η ανασκόπηση της υπάρχουσας βιβλιογραφίας και αρθρογραφίας. Στην τρίτη ενότητα γίνεται αναφορά στην ερευνητική μεθοδολογία, ενώ στην τέταρτη ενότητα παρατίθενται τα αποτελέσματα. Στην τελευταία ενότητα παρουσιάζονται τα συμπεράσματα της έρευνας, οι περιορισμοί καθώς και οι προτάσεις για μελλοντική έρευνα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑΣ – ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑΣ

2.1 Εισαγωγή

Στο κεφάλαιο αυτό πραγματοποιείται η επισκόπηση της αρθρογραφίας και της βιβλιογραφίας σχετικά με τα κοστολογικά συστήματα των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, τον λόγο της ύπαρξής τους και τη σημασία τους για τις επιχειρήσεις. Αρχικά αναλύονται κάποιες βασικές έννοιες λογιστικής και κόστους που είναι άρρηκτα συνδεδεμένες με την ύπαρξη κοστολογικών συστημάτων. Σύμφωνα με την Pizzini (2006), οι διαχειριστές θεωρούν ότι τα δεδομένα κόστους είναι περισσότερο χρήσιμα και σχετικά όταν παρέχονται από συστήματα που παρέχουν περισσότερες λεπτομέρειες. Επιπρόσθετα, η οικονομική απόδοση φάνηκε να συνδέεται σημαντικά και θετικά μόνο με τα συστήματα που παρέχουν περισσότερες λεπτομέρειες (Pizzini, 2006; Gnawali, 2017). Στην έρευνα των Angelakis et al. (2010) φαίνεται, όπως ήταν άλλωστε αναμενόμενο, ότι η ανάλυση κερδοφορίας προϊόντος εφαρμόζεται από κάθε εταιρεία και κατατάσσεται στην πρώτη θέση μεταξύ όλων των πρακτικών υποστήριξης αποφάσεων στην Ελλάδα. Υπάρχουν αναμφίβολα πολλά οφέλη της ύπαρξης ενός ολοκληρωμένου συστήματος διαχείρισης πληροφοριών για τις ΜΜΕ. Εάν μια εταιρεία έχει ένα σαφές όραμα για τον στόχο της και λάβει τα σωστά προληπτικά μέτρα, η εφαρμογή της διαχείρισης πληροφοριών μπορεί να αυξήσει την ανταγωνιστικότητα και να ενισχύσει τους δεσμούς με τους συνεργάτες της (Wuest & Thoben, 2011).

2.2 Βασικές Έννοιες

Λογιστική ονομάζεται η επιστήμη καταγραφής, συγκέντρωσης και ανάλυσης δεδομένων που σχετίζονται με τη δραστηριότητα μιας οικονομικής μονάδας με σκοπό να παρουσιάσει

αντικειμενικά την κατάσταση αυτής οδηγώντας στη λήψη των κατάλληλων επιχειρηματικών αποφάσεων (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Ο στόχος της λογιστικής σε μια εταιρεία είναι πρωτίστως η παροχή πληροφοριών που είναι κατάλληλες για τη σύνταξη οικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τη λογιστική νομοθεσία και για φορολογικούς σκοπούς (Szychta, 2002). Η τήρηση αρχείων είναι η δημιουργία και η διατήρηση ολοκληρωμένων, ακριβών και αξιόπιστων αποδεικτικών στοιχείων των επιχειρηματικών συναλλαγών με τη μορφή καταγεγραμμένων πληροφοριών (Umeji & Obi, 2014). Ωστόσο, διαφορετικά συστήματα τεχνολογίας πληροφοριών παρέχουν ευκαιρίες για παροχή πληροφοριών ανάλογα με τις ανάγκες (Hyvonen, 2005). Η τήρηση αρχείων είναι αδιαμφισβήτητα ένα απαραίτητο επιχειρηματικό εργαλείο που χρησιμοποιείται για την παρακολούθηση όχι μόνο της επιχειρηματικής απόδοσης αλλά και του ελέγχου των αποθεμάτων της (Umeji & Obi, 2014).

Από την άλλη πλευρά, η διοικητική λογιστική είναι ο κλάδος της λογιστικής που ασχολείται με την εσωτερική πληροφόρηση της επιχείρησης (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Η διοίκηση της επιχείρησης αντλεί το σύνολο αυτών των πληροφοριών προκειμένου να προχωρήσει στη λήψη αποφάσεων, τον προγραμματισμό και τον έλεγχο έχοντας ως επιδίωξη την εύρυθμη λειτουργία της επιχείρησης (Δημητράς & Μπάλλας, 2009; Gnawali, 2017). Η κοστολόγηση χρησιμεύει ως βάση πληροφοριών για τα συστήματα μέτρησης της απόδοσης (Haldma & Lääts, 2002; Pavlatos, 2018). Η αδυναμία τήρησης επαρκών αρχείων αποτελεί μείζον πρόβλημα. Τα αξιόπιστα αρχεία δεν είναι μόνο σημαντικά για την οικονομική διαχείριση, τον προγραμματισμό και τον έλεγχο, αλλά είναι κρίσιμα για την επιβίωση της επιχείρησης (Umeji & Obi, 2014). Ο βασικός σκοπός της λογιστικής είναι η παρουσίαση πληροφοριών στους χρηστές χρηματοοικονομικής ή άλλης φύσης. Οι χρήστες μπορεί να είναι η διοίκηση της οικονομικής μονάδας, εργαζόμενοι σε αυτή, μέτοχοι, δυνητικοί επενδυτές, πιστωτές και κρατικές υπηρεσίες (Νεγκάκης & Κουσενίδης, 2015). Η εξέλιξη της χρηματοοικονομικής λογιστικής επηρεάζει την ανάπτυξη της κοστολόγησης και της λογιστικής διαχείρισης (Haldma & Lääts, 2002).

Συμφώνα με τη μελέτη των Fayard et al. (2012), η διαχείριση εσωτερικού κόστους είναι το κόστος διαχείρισης ενός χαρτοφυλακίου δραστηριοτήτων και ρουτινών που επιτρέπει στις επιχειρήσεις να διαχειρίζονται το εσωτερικό τους κόστος και να λαμβάνουν αποφάσεις διαχείρισης κόστους. Αυτό το χαρτοφυλάκιο μπορεί να περιλαμβάνει ένα ευρύ φάσμα δραστηριοτήτων διαχείρισης κόστους που χρησιμοποιούνται στην εσωτερική αλυσίδα αξίας της εταιρείας, όπως ανάλυση δραστηριότητας, κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων, κοστολόγηση στόχου, βελτίωση ποιότητας και συνεχής βελτίωση (Fayard, et al., 2012). Η

διαχείριση κόστους επίσης αναφέρεται στον προσδιορισμό, τη συλλογή πληροφοριών, τη μέτρηση, την ταξινόμηση και την αναφορά χρήσιμων πληροφοριών στη διοίκηση για τον προσδιορισμό του σχετικού κόστους των προϊόντων, των πελατών και των προμηθευτών καθώς και για σκοπούς σχεδιασμού, ελέγχου, συνεχούς βελτίωσης και λήψης αποφάσεων (Hansen & Mowen, 2006).

Προκειμένου να πραγματοποιηθούν οι ενέργειες αυτές, η διοικητική λογιστική προσφέρει τις απαραίτητες πληροφορίες για το κόστος των παραγωγικών τμημάτων της επιχείρησης συμβάλλοντας έτσι στο σχεδιασμό-προγραμματισμό της τιμολογιακής πολιτικής της επιχείρησης (Νεγκάκης & Κουσενίδης, 2015). Η τιμή είναι ένα σημαντικό στοιχείο στον προσδιορισμό των κερδών και μια σημαντική πτυχή της κοστολόγησης. Η τιμολόγηση ενός προϊόντος αποτελεί απλώς τον καθορισμό μιας τιμής πώλησης για ένα προϊόν. Ανεξάρτητα από τον τύπο του προϊόντος ή της υπηρεσίας, η τιμή που χρεώνεται στους πελάτες θα έχει άμεση επίδραση στην επιτυχία της επιχείρησης (Umeji & Obi, 2014). Ένα ολοκληρωμένο σύστημα λογιστικής κόστους χρησιμεύει ως βάση για την κατανόηση της διαδικασίας διαμόρφωσης κόστους στην αλυσίδα αξίας των επιχειρήσεων, προκειμένου να αναλυθεί και να διαχειριστεί η συμπεριφορά του κόστους (Haldma & Lääts, 2002). Ο καθορισμός τιμών για αγαθά και υπηρεσίες συνεπάγεται μια ενδιαφέρουσα αλληλεπίδραση πολλών παραγόντων. Η τιμή πρέπει να είναι επαρκής για να υπερβεί το κόστος προϊόντος και περιόδου και να αποκομίσει ένα επιθυμητό κέρδος (Umeji & Obi, 2014).

Κόστος είναι η διάθεση οικονομικών πόρων οι οποίοι έχουν θυσιαστεί ή θα θυσιαστούν για την απόκτηση αγαθών (υλικών ή άυλων) ή υπηρεσιών, με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για να παραχθούν προϊόντα οι υπηρεσίες (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Επίσης, το κόστος αναφέρεται ως η αξία του συνόλου των συντελεστών παραγωγής (κεφάλαιο, εργασία, γη) οι οποίοι συντελούν στη παραγωγή αγαθών ή υπηρεσιών, που η επιχείρηση στην συνέχεια μεταπωλεί με σκοπό το κέρδος (Λυγγίτσος, 2012). Το συνολικό κόστος μιας επιχείρησης διακρίνεται ως προς την μεταβολή του όγκου δραστηριότητας σε σταθερό ή μεταβλητό κόστος. Το σταθερό κόστος δεν μεταβάλλεται ως ένα επίπεδο όγκου δραστηριότητας, ενώ το μεταβλητό κόστος μεταβάλλεται ανάλογα με τον όγκο δραστηριότητας για την παραγωγή προϊόντων ή την παροχή υπηρεσιών. Αν συσχετίσουμε το συνολικό κόστος που προκύπτει με την δραστηριότητα θα προκύψει το μοναδιαίο κόστος ή ανά μονάδα κόστος (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Ο διαχωρισμός του κόστους σε μεταβλητές και σταθερές συνιστώσες επιτρέπει την ανάλυση των κερδών με τη μορφή ανάλυσης περιθωρίου συνεισφοράς (Friedl, et al., 2009). Ως προς τον βαθμό στον οποίο η

διοίκηση της επιχείρησης έχει την δυνατότητα να ελέγξει ένα κόστος και να αποφασίσει κατά πόσο και σε ποιο ύψος αυτό θα πραγματοποιηθεί, το κόστος διακρίνεται σε ελεγχόμενο και μη ελεγχόμενο κόστος (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Σε έρευνα των Haldma & Lääts (2002) αναφέρεται ότι οι μεγαλύτερες εταιρείες είχαν την τάση να καταγράφουν το κόστος τους σε επίπεδο παραγωγής και εξοπλισμού, ενώ μικρότερες εταιρείες του δείγματος της έρευνας αξιολόγησαν το κόστος τους σε επίπεδο εταιρείας ή τμήματος. Άλλωστε, υπάρχει ισχυρή συσχέτιση μεταξύ του μεγέθους μιας εταιρείας και του αριθμού των κέντρων κόστους (Friedl, et al., 2009). Όλα τα κόστη μιας επιχείρησης κατατάσσονται τελικά με γνώμονα την λειτουργία που αντιστοιχούν σε κόστος παράγωγης και γενικά λειτουργικά έξοδα. Κόστος παράγωγης είναι το κόστος το οποίο δαπανάται προκειμένου να παραχθεί ένα προϊόν είτε είναι τελικό είτε σε κάποιο στάδιο εξέλιξης της παραγωγικής διαδικασίας και αποτελείται από την Άμεση Εργασία, τα Άμεσα Υλικά (πρώτες ύλες) και τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (Γ.Β.Ε.). Όλα τα υπόλοιπα κόστη συνιστούν τα γενικά λειτουργικά έξοδα και κατηγοριοποιούνται στα έξοδα διάθεσης και πωλήσεων, στα έξοδα διοίκησης, στα έξοδα έρευνας και ανάπτυξης και στα έξοδα χρηματοδότησης (Δημητράς & Μπάλλας, 2009).

Λόγω του αυξανόμενου ανταγωνισμού στις παγκοσμιοποιημένες αγορές, οι εταιρείες χρειάζονται τις πιο ακριβείς πληροφορίες σχετικά με την αποδοτικότητα των προϊόντων, των πελατών ή των αγορών τους. Όλα αυτά τα προβλήματα έχουν μεγαλύτερη ανάγκη για κατανόηση του καταναλωθέντος κόστους από διαφορετικές δραστηριότητες και άλλους διαφορετικούς τομείς όπου το κόστος διαδραματίζει σημαντικό ρόλο (Novák & Popesko, 2014). Η παραδοσιακή λογιστική κοστολόγησης δεν ταξινομεί στοιχεία κόστους σύμφωνα με τον προσανατολισμό της δραστηριότητας ή διαδικασίας, προκαλώντας ανακριβή μέτρηση του κόστους ποιότητας (Ozkan & Karabrahimoglu, 2013). Σε έρευνα των Angelakis et al. (2010) ωστόσο φαίνεται οι ελληνικές εταιρίες να θεωρούν ότι αποκομίζουν μεγαλύτερο όφελος από τις παραδοσιακές και λιγότερο από τις αναπτυγμένες πρακτικές κοστολόγησης προϊόντος. Σε παγκόσμιο επίπεδο, ωστόσο, ο αυστηρότερος παγκόσμιος ανταγωνισμός και η αύξηση του σταθερού κόστους που συνδέεται με τη χρήση προηγμένων τεχνολογιών παραγωγής οδήγησαν στην ανάγκη για καλύτερη ανάλυση, κατανομή και διαχείριση του σταθερού κόστους (Haldma & Lääts, 2002; Ogunbade, et al., 2017). Έτσι, εάν η εταιρεία θέλει να διατηρήσει επαφή με τους ισχυρότερους ανταγωνιστές, το σύστημα κοστολόγησης πρέπει να εφαρμόσει τη δυνατότητα αντίδρασης σε αλλαγές στη δομή του προϊόντος και της δραστηριότητας και να εμφανίσει αυτές τις αλλαγές στο κόστος του προϊόντος (Novák & Popesko, 2014). Η λογιστική αλλαγή συνδέεται με μετασχηματισμούς που έχουν πολύπλευρη

προέλευση και εντάσσονται σε αυτήν με μια ιδιαιτερότητα που είναι ενδο- αλλά και εξοργανωτικά ριζωμένη (Bhimani, 2003). Εάν το σύστημα κοστολόγησης δεν αλλάξει και δεν συμμορφωθεί με τη διαδικασία, τις δραστηριότητες και τη δυναμική της δομής του προϊόντος, τότε το σύστημα κοστολόγησης θα είναι παρωχημένο και θα δημιουργήσει εσφαλμένες πληροφορίες σχετικά με το κόστος της εταιρείας (Novák & Popesko, 2014; Pavlatos & Kostakis, 2015).

Η κοστολόγηση ξεκινά συνήθως από την καταγραφή ή τη συντήρηση λογιστικών βιβλίων από διάφορες πηγές (Umeji & Obi, 2014). Πιο αναλυτικά, η κοστολόγηση είναι ένα μέρος του λογιστικού συστήματος στο οποίο συλλέγονται, ταξινομούνται και καταγράφονται όλα τα κόστη που προκύπτουν από την άσκηση μιας δραστηριότητας ή την παροχή μιας υπηρεσίας και στη συνέχεια συνοψίζονται και αναλύονται για να υπολογιστεί το κόστος παραγωγής ή για να προσδιοριστεί όπου είναι δυνατή η εξοικονόμηση πόρων (Horngren, et al., 2003). Η προσπάθεια της κοστολόγησης έγκειται στον προσδιορισμό της σχέσης ανάμεσα στους φορείς κόστους και στο κόστος δημιουργώντας συναρτήσεις που αποτυπώνουν την αιτιώδη αυτή σχέση (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Η λογιστική κόστους είναι απαραίτητο εργαλείο για την επιβίωση των επιχειρήσεων. Η τήρηση αρχείων και ο έλεγχος αποθέματος αποτελούν στοιχεία της κοστολόγησης (Umeji & Obi, 2014). Η κοστολόγηση αναφέρεται ως επί το πλείστον στον τρόπο με τον οποίο προσδιορίζεται το κόστος παράγωγης στις βιομηχανικές επιχειρήσεις (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Η ανάγκη όμως ανάπτυξης λογιστικών συστημάτων κόστους και διαχείρισης τα οποία θα μπορούσαν να παρέχουν επαρκείς πληροφορίες σχετικά με τις κύριες επιπτώσεις στα χαρακτηριστικά κόστους και την απόδοση των εταιρειών, έχει ραγδαία αύξηση στο σύνολο των εταιριών (Haldma & Lääts, 2002; Gnawali, 2017; Pavlatos, 2018). Άλλωστε, ακόμη και οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών έχουν παραγωγικό σύστημα. Αυτό που τις διαφοροποιεί από τις υπόλοιπες παραγωγικές επιχειρήσεις είναι το γεγονός ότι το προϊόν που παράγεται, δηλαδή η υπηρεσία, καταναλώνεται απευθείας με την παράγωγή της με αποτέλεσμα να μην υπάρχει ανάγκη αποθεματοποίησης (Δημητράς & Μπάλλας, 2009).

Η λειτουργία ενός κοστολογικού συστήματος αποτελεί μια δαπανηρή διαδικασία καθώς προϋποθέτει εξειδικευμένο προσωπικό και λογιστικά συστήματα. Για αυτό το λόγο, θα πρέπει να διασφαλίζει ότι το όφελος που αποκομίζεται από την πληροφορία που εξάγεται είναι μεγαλύτερο από το κόστος του (Νεγκάκης & Κουσενίδης, 2015). Όμοια, σύμφωνα με την Pizzini (2006), τα πιθανά οφέλη ενός πιο λειτουργικού συστήματος κόστους ενδέχεται να μην υπερβαίνουν το κόστος αυτού του συστήματος. Η εφαρμογή ενός νέου συστήματος

συνεπάγεται συχνά παροχή υποστήριξης, εκπαίδευση και έξοδα λογισμικού (Pizzini, 2006). Το μειωμένο κόστος ωστόσο της τεχνολογίας των πληροφοριών τα τελευταία χρόνια είχε ως αποτέλεσμα την ευρεία διαθεσιμότητα και υιοθέτησή της από όλους τους τύπους εταιρειών (Al-Omiri & Drury, 2007).

2.3 Κοστολογικά Συστήματα-Εργαλεία Κοστολόγησης

2.3.1 Επισκόπηση Προηγούμενων Εμπειρικών Μελετών

Κάθε επιχειρηματική δραστηριότητα αποσκοπεί εν τέλει στην πραγματοποίηση κέρδους είτε πωλώντας προϊόντα είτε παρέχοντας υπηρεσίες. Προσπαθώντας μια επιχείρηση να προσδιορίσει το κέρδος, εγκαθιστά κοστολογικά συστήματα τα οποία στοχεύουν στον προσδιορισμό τους κόστους παράγωγης προϊόντων ή παροχής υπηρεσιών (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Κάθε μεμονωμένο στοιχείο του σχεδιασμού συστήματος κόστους βελτιώνει δυναμικά τη συνάφεια και τη χρησιμότητα των δεδομένων κόστους (Pizzini, 2006). Σε μεγαλύτερες εταιρείες η έμφαση στη χρήση των πληροφοριών που αντλούνται από τις λογιστικές πρακτικές διαχείρισης είναι πιο εκτεταμένη δεδομένης της μεγαλύτερης πολυπλοκότητας των δραστηριοτήτων και των περισσότερων διαθέσιμων πόρων σε σχέση με τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις (Armitage, et al., 2016; Cuzdrioreana, 2017). Σε μεγάλες γερμανικές επιχειρήσεις συχνά εφαρμόζονται πολλαπλά συστήματα κοστολόγησης (Friedl, et al., 2009). Ακόμη όμως και αν περισσότερα λειτουργικά συστήματα κόστους οδηγούν σε καλύτερες διαχειριστικές αποφάσεις, τα οφέλη αυτών των αποφάσεων ενδέχεται να μην αντισταθμίζουν το κόστος που σχετίζεται με ένα πιο λειτουργικό σύστημα κόστους (Pizzini, 2006). Εκτός από το κόστος της αλλαγής σε ένα νέο σύστημα κοστολόγησης, το ενδεχόμενο να μην εφαρμοστεί σωστά καθώς και η γενική σύγχυση που επικρατεί στην αγορά για το ποιο σύστημα είναι πιο κατάλληλο, οδηγούν πολλές επιχειρήσεις στη διατήρηση χρήσης της ίδιας παλιάς μεθοδολογίας παρόλο που μπορεί να μην είναι ικανοποιημένες με τις πληροφορίες υποστήριξης αποφάσεων (Gurowka & Lawson, 2007).

Εντούτοις, μια πιο ανταγωνιστική αγορά, ο μεγαλύτερος δυναμισμός και η ετερογένεια, καθώς και ένα πιο εντατικό λειτουργικό περιβάλλον υποδηλώνουν γενικά ότι το λογιστικό σύστημα θα πρέπει να γίνει πιο εξελιγμένο και περίπλοκο, και ικανό να αξιολογεί τις διαχειριστικές επιδόσεις με πιο ποικίλους τρόπους (Haldma & Lääts, 2002). Όμως, σύμφωνα με τις μελέτες των Gurowka & Lawson (2007) και της Labro (2019), διαφορετικά εργαλεία είναι πιο κατάλληλα για διαφορετικά επιχειρηματικά ζητήματα και διαφορετικά επιχειρηματικά περιβάλλοντα. Οι κατασκευαστικοί οργανισμοί έχουν διαφορετικές ανάγκες από τις εταιρείες παροχής υπηρεσιών. Εταιρείες του ιδιωτικού τομέα έχουν διαφορετικές ανάγκες από κυβερνητικούς οργανισμούς. Οι μεγάλες εταιρείες έχουν διαφορετικές ανάγκες από τις μικρές. Οι κεντρικοί οργανισμοί έχουν διαφορετικές απαιτήσεις από τις αποκεντρωμένες οντότητες, και οι κερδοφόρες εταιρείες μπορεί να έχουν διαφορετικά κριτήρια από τις μη κερδοφόρες εταιρείες. Σε αυτές έρχονται να προστεθούν και οι διαφορές στα επίπεδα της πολυπλοκότητας των δεδομένων, της πολυπλοκότητας της διαχείρισης και της πολυπλοκότητας της διαδικασίας μεταξύ των οργανισμών (Gurowka & Lawson, 2007). Για παράδειγμα, σε μελέτη των Armitage et al. (2016) φαίνεται ότι οι κατασκευαστικές εταιρείες έδειξαν σημαντικά μεγαλύτερη χρήση εξειδικευμένων τεχνικών κοστολόγησης (π.χ. τυπικό κόστος, μεταβλητό κόστος) και ανέφεραν υψηλότερο εύρος χρήσης για προϋπολογισμούς, γενική ανάλυση και ανάλυση οικονομικών καταστάσεων. Από την άλλη πλευρά, σε μελέτη του Pavlatos (2021) φαίνεται ότι οι επιχειρήσεις τουρισμού με χαμηλή ιστορική απόδοση χρησιμοποιούν σε μεγαλύτερο βαθμό MCS, σε σύγκριση με εταιρείες με υψηλότερη ιστορική οικονομική απόδοση. Καθώς η χρήση εργαλείων επαγγελματικής διαχείρισης προσφέρει καλύτερες πληροφορίες, ώστε να βελτιώσουν τις οικονομικές τους επιδόσεις στο μέλλον. Κατά συνέπεια, μια χαμηλότερη ιστορική οικονομική απόδοση είναι η κινητήρια δύναμη της υιοθέτησης MCS (Pavlatos, 2021). Έτσι, η πλειονότητα των χαρακτηριστικών της δομής των συστημάτων κοστολόγησης ασκεί μια στατιστικά σημαντική θετική επίδραση στις διαστάσεις ποιότητας των πληροφοριών κόστους (Cohen & Kaimenaki, 2011; Labro, 2019).

Πιο λειτουργικά συστήματα κόστους είναι αυτά που μπορούν να παρέχουν μεγαλύτερη λεπτομέρεια, να ταξινομήσουν καλύτερα το κόστος ανάλογα με τη συμπεριφορά, να αναφέρουν πληροφορίες κόστους συχνότερα ή/και να υπολογίζουν περισσότερες διακυμάνσεις (Pizzini, 2006). Η έρευνα των Friedl et al. (2009), προσπαθώντας να προσδιορίσει τους πιο σημαντικούς σκοπούς της λογιστικής κόστους στις γερμανικές εταιρείες, διαπίστωσε ότι τα συστήματα κοστολόγησης στις γερμανικές εταιρείες έχουν ως

πρωταρχική λειτουργία αυτήν της υποστήριξης της βραχυπρόθεσμης λήψης αποφάσεων (Friedl, et al., 2009). Τα συστήματα κοστολόγησης έχουν τη δυνατότητα να βελτιώσουν δραματικά τη στρατηγική λήψη αποφάσεων εάν ενσωματώνονται στο περιβάλλον λήψης αποφάσεων και παρέχουν τις απαραίτητες πληροφορίες (Gurowka & Lawson, 2007). Η επιτυχία της εφαρμογής ABC, για παράδειγμα, σε σχέση με το κόστος ποιότητας εξαρτάται από την επίγνωση του κόστους ποιότητας και την κατανόηση της διαδικασίας ή της δραστηριότητας στην οργάνωση, την ισχυρή επικοινωνία μεταξύ τεχνικού και λογιστικού προσωπικού, την υψηλού επιπέδου διοικητική υποστήριξη και συμμετοχή και μια καλά οργανωμένη λειτουργική ομάδα (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013). Μια ακατάλληλη μεθοδολογία κοστολόγησης για έναν οργανισμό παράγει λανθασμένες πληροφορίες με αποτέλεσμα την κακή λήψη αποφάσεων (Gurowka & Lawson, 2007). Σύμφωνα με τους συμμετέχοντες στην έρευνα των Friedl et al. (2009), λοιπόν, τα συστήματα κοστολόγησης εξασφαλίζουν κυρίως «υψηλότερο επίπεδο αποτελεσματικότητας του ελέγχου κόστους» και «βραχυπρόθεσμη υποστήριξη αποφάσεων». Μεταξύ άλλων πλεονεκτημάτων, οι συμμετέχοντες υπογράμμισαν επίσης τη σημασία ενός «υψηλότερου επιπέδου ακρίβειας για τον προγραμματισμό», «διαφάνεια κόστους με έμμεσο κόστος» και «υποστήριξη σε μακροπρόθεσμες αποφάσεις». Είναι ενδιαφέρον ότι σε αυτήν την έρευνα η «παρακίνηση των εργαζομένων» δεν θεωρήθηκε σημαντικός ρόλος της κοστολόγησης (Friedl, et al., 2009). Φαίνεται έτσι πως η δομή των συστημάτων κοστολόγησης καθορίζεται με βάση το επίπεδο της λεπτομερούς ύπαρξης πληροφοριών, τη διάσταση της κατανομής κόστους ανάλογα με τη συμπεριφορά, το εύρος υπολογισμού των διαφορών και τη συχνότητα παροχής πληροφοριών κόστους (Cohen & Kaimenaki, 2011).

Σε αυτό το σημείο φαίνεται ότι η υποστήριξη της πληροφορικής μέσω λογισμικού παίζει πολύ σημαντικό ρόλο στις πρακτικές κοστολόγησης και έχει αυξήσει την αποτελεσματικότητα της κοστολόγησης (Friedl, et al., 2009; Ogungbade, et al., 2017). Τα πληροφοριακά συστήματα διοίκησης αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της κοστολόγησης προκειμένου να συγκεντρωθούν και να αποτιμηθούν τα δεδομένα μιας επιχείρησης (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Τα στελέχη διοικητικής λογιστικής είναι επιφορτισμένα με το να αλληλεπιδρούν με το σύνολο των πληροφοριακών συστημάτων και υποσυστημάτων μιας επιχείρησης, να έχουν την γνώση να χρησιμοποιούν με τον καλύτερο δυνατό τρόπο τις δυνατότητες των συστημάτων αυτών, να είναι σε θέση να συμβάλουν στην βελτίωση και στο ανασχεδιασμό των συστημάτων αυτών με σκοπό τα συστήματα αυτά να μπορούν να καλύπτουν καλύτερα και να προσαρμόζονται στις απαιτήσεις των επιχειρήσεων (Δημητράς

& Μπάλλας, 2009; Gnawali, 2017). Αρχικά, οι περιβαλλοντικές πτυχές που επηρεάζουν το σχεδιασμό των συστημάτων λογιστικής διαχείρισης μπορούν να διακριθούν σε δύο επίπεδα, το εξωτερικό περιβάλλον και το νομικό επίπεδο λογιστικού περιβάλλοντος (Haldma & Lääts, 2002). Φαίνεται επίσης να υπάρχει συσχέτιση μεταξύ του υψηλού επιπέδου λεπτομέρειας των συστημάτων κοστολόγησης και της διαχειριστικής ικανοποίησης (Friedl, et al., 2009). Τα συστήματα που είναι καλύτερα στην παροχή λεπτομερειών και στην ταξινόμηση του κόστους παρέχουν πιο συναφή και χρήσιμα δεδομένα κόστους, τα οποία οδηγούν σε καλύτερη οικονομική απόδοση (Pizzini, 2006; Gnawali, 2017; Pavlatos, 2018). Η χρήση υπολογιστών συχνά δημιουργεί ένα περιβάλλον όπου συγκεντρώνονται και υποβάλλονται σε επεξεργασία υπερβολικές ποσότητες πληροφοριών. Η υπερφόρτωση πληροφοριών αναγκάζει τους ανώτερους διευθυντές να καθορίσουν προτεραιότητες που σηματοδοτούν τόσο την εργασία που θεωρούν σημαντική όσο και τους τρόπους με τους οποίους οι υφιστάμενοι πρέπει να χρησιμοποιούν το χρόνο τους για να ολοκληρώσουν αυτήν την εργασία προσπαθώντας να αποφύγουν συνέπειες όπως στρες και επιφανειακή ανάλυση των δεδομένων (Schick, et al., 1990). Η καλύτερη ταξινόμηση του κόστους, γενικά και σε σχέση με μια ομοιογενή ομάδα ομότιμων, σχετίζεται με υψηλότερες διαχειριστικές αξιολογήσεις της συνάφειας και της χρήσης δεδομένων, καθώς και με την πραγματική οικονομική απόδοση (Pizzini, 2006).

Η επιλογή ενός συστήματος έλεγχου διαχείρισης εξαρτάται από την στρατηγική μιας επιχείρησης, την οργανωτική της δομή και του περιβάλλοντος της (Chenhall, 2003; Ogungbade, et al., 2017; Oyewo, et al., 2019). Το σύστημα κοστολόγησης παρέχει σημαντικές πληροφορίες ελέγχου (π.χ. αναφορές διακύμανσης που αντικατοπτρίζουν διαφορές μεταξύ πραγματικού και τυπικού κόστους παραγωγής) και ποικίλλει ανάλογα με το μέγεθος της εταιρείας και τον τύπο του παραγόμενου προϊόντος (Simkin, et al., 2012). Το επίπεδο πολυπλοκότητας ενός συστήματος κοστολόγησης τείνει να αυξάνεται ανάλογα με το μέγεθος της εταιρείας (Haldma & Lääts, 2002). Τα υψηλότερα επίπεδα εξειδίκευσης του συστήματος κόστους σχετίζονται θετικά με τη σημασία των πληροφοριών κόστους, την έκταση της χρήσης άλλων καινοτόμων τεχνικών λογιστικής διαχείρισης, την ένταση του ανταγωνιστικού περιβάλλοντος, το μέγεθος, την έκταση της χρήσης τεχνικών παραγωγής και τον κλάδο του επιχειρηματικού τομέα (Al-Omiri & Drury, 2007). Η επιλογή, επομένως, του κατάλληλου εργαλείου κοστολόγησης προκύπτει από την ανάλυση του περιβάλλοντος της επιχείρησης και των οργανωτικών χαρακτηριστικών και προσδοκιών της επιχείρησης σε συνδυασμό με το έξοδο που θα προκύψει από την αγορά και χρησιμοποίηση του

συγκεκριμένου εργαλείου, καθώς η λειτουργία χρηματοδότησης είναι να προσθέσει αξία σε έναν οργανισμό και να θεωρηθεί ως πολύτιμος συνεισφέρων (Gurowka & Lawson, 2007).

Οι Bertoni et al. (2017) σε έρευνα τους σε νοσοκομεία της Ιταλίας και της Κροατίας οδηγήθηκαν στο συμπέρασμα πως τα υπάρχοντα λογιστικά συστήματα διαχείρισης τα οποία βασίζονται στην παραδοσιακή μέθοδο κατανομής κόστους δεν πληρούν τις ανάγκες της διοίκησης για ενημέρωση. Οι χρηστές βλέπουν ότι η διαχείριση στα δημόσια νοσοκομεία μπορεί να βελτιωθεί με την εφαρμογή της μεθόδου της πλήρους κοστολόγησης για τον υπολογισμό όλων των δαπανών, προκειμένου να παρακολουθούν το κόστος ανά ασθενή ή ανά παρεχόμενη υπηρεσία (Bertoni, et al., 2017). Αξίζει να αναφέρουμε σε αυτό το σημείο ότι σε μια επιχείρηση παροχής υπηρεσιών όλα τα κόστη αντιμετωπίζονται ως λειτουργικά έξοδα της επιχείρησης και αντικατοπτρίζονται στα κόστη περιόδου της (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Σύμφωνα με τους Bertoni et al. (2017), λοιπόν, η προσέγγιση της πλήρους κοστολόγησης αποτελεί προϋπόθεση για την ανάπτυξη εσωτερικών εκθέσεων σχετικά με το κόστος (Bertoni, et al., 2017). Από την άλλη πλευρά, σύμφωνα με την έρευνα του Alain (1999) που αφορούσε τη μελέτη μιας πρωταρχικής διπλής προσέγγισης για προγραμματισμό παραγωγής περιορισμένης χωρητικότητας με μεταβλητό και σταθερό κόστος, ο ερευνητής οδηγήθηκε στο συμπέρασμα ότι χωρίς σταθερό κόστος, ο αλγόριθμος επιτρέπει να υπολογίσουμε τη βέλτιστη λύση σχετικά με την ελαχιστοποίηση του μεταβλητού κόστους. Φαίνεται λοιπόν πως η χρησιμότητα της απόφασης (ή η έλλειψη αυτών) των πληροφοριών που παρέχονται από την λογιστική πρακτική διαχείρισης, καθώς και η φύση του περιβάλλοντος λειτουργίας (π.χ. πολυπλοκότητα) αποτελούν παράγοντες που επηρεάζουν την χρήση αυτών των τεχνικών τόσο στις μεγάλες όσο και στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις, όπως επίσης και το μέγεθος της επιχείρησης και η ηλικία της (Armitage, et al., 2016).

Η ανάγκη μιας επιχείρησης να αναλύσει το κόστος της έχοντας ως συνιστώσες το κέρδος και τον όγκο δραστηριότητας την οδήγησε στο να ομαδοποιήσει τα στοιχεία του κόστους σε μεταβλητά και σε σταθερά προκειμένου να διερευνήσει τον τρόπο με τον οποίο επηρεάζουν τα κέρδη (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Από την άλλη πλευρά, προκειμένου να λάβουν πιο αντικειμενικές πληροφορίες κόστους ώστε να αποφευχθούν πιθανά προβλήματα, οι επιχειρήσεις θα πρέπει να χρησιμοποιούν πιο ειδικά καθορισμένους οδηγούς κόστους (Haldma & Lääts, 2002). Η ανάγκη βελτίωσης της πολυπλοκότητας των συστημάτων κοστολόγησης προϊόντων οφείλεται σε αλλαγές στην τεχνολογία κατασκευής, στον παγκόσμιο ανταγωνισμό, στο κόστος πληροφοριών και στις απαιτήσεις των πελατών για μεγαλύτερη ποικιλία προϊόντων (Al-Omiri & Drury, 2007). Προκειμένου να αυξηθεί η

ικανοποίηση των πελατών και η αξία των προϊόντων ή υπηρεσιών που παραδίδονται στην αγορά, οι οργανισμοί πρέπει να εξισορροπήσουν την ποιότητα και το κόστος (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013). Αυτές οι αλλαγές προκάλεσαν επικρίσεις για την ικανότητα των παραδοσιακών λογιστικών συστημάτων διαχείρισης να αναφέρουν επαρκώς ακριβή κόστη προϊόντος και τα συστήματα ABC προωθήθηκαν ως λύση για να ξεπεραστούν οι στρεβλώσεις στο κόστος προϊόντος που αναφέρονται από τα παραδοσιακά συστήματα κοστολόγησης (Al-Omiri & Drury, 2007; Pavlatos & Kostakis, 2015). Άλλωστε, είναι απαραίτητο το σύστημα κοστολόγησης προϊόντων να είναι αρκετά ακριβές για να λαμβάνονται σωστές αποφάσεις (Brierley, 2008; Pavlatos & Kostakis, 2015). Η αναφορά του κόστους ποιότητας στο πλαίσιο του ABC παρέχει στον οργανισμό την ευκαιρία να βελτιώσει τον έλεγχο κόστους και ποιότητας, και επομένως την ανταγωνιστικότητα, ενώ παράλληλα είναι δυνατόν να χρησιμοποιηθεί αποτελεσματικά από μικρές επιχειρήσεις (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013).

Η ανάγκη για πιο αναλυτικές πληροφορίες απόδοσης (κατά τμήματα) αντικατοπτρίζει τόσο περιβαλλοντικές όσο και οργανωτικές πτυχές των επιπτώσεων στη λογιστική διαχείρισης, ανάλογα με τη σχετική μονάδα απόδοσης, όπως ομάδες προϊόντων, ομάδες πελατών, περιοχές πωλήσεων που υποδεικνύουν περιβαλλοντικές πτυχές και μονάδες απόδοσης που αντικατοπτρίζουν οργανωτικές πτυχές (Haldma & Lääts, 2002). Τα υψηλότερα επίπεδα εξειδίκευσης θεωρείται ότι συνδέονται με την αύξηση του αριθμού συγκεντρώσεων κόστους με βάση την προϋπόθεση ότι η δημιουργία μεγαλύτερου αριθμού συγκεντρώσεων κόστους επιτρέπει στο σύστημα κοστολόγησης να αποτυπώνει καλύτερα τη μεταβλητότητα στην κατανάλωση πόρων συγκέντρωσης κόστους από προϊόντα ή υπηρεσίες. Επιπρόσθετα, το επίπεδο πολυπλοκότητας σχετίζεται με τον αριθμό διαφορετικών τύπων προγραμμάτων οδήγησης κόστους δεύτερου σταδίου που χρησιμοποιούνται. Η χρήση μιας μεγαλύτερης ποικιλίας προγραμμάτων οδήγησης κόστους που είναι οι σημαντικοί καθοριστικοί παράγοντες του κόστους επιτρέπει τη δημιουργία οδηγών αιτίου-αποτελέσματος για κάθε ομάδα κόστους που μετρά με μεγαλύτερη ακρίβεια τους πόρους που καταναλώνονται από αντικείμενα κόστους (Al-Omiri & Drury, 2007).

Σύμφωνα με μελέτη του Pavlatos (2021), που αφορά νεοφυείς τουριστικές επιχειρήσεις εκ των οποίων αυτές που ακολουθούν στρατηγική βασισμένη στο κόστος τείνουν να χρησιμοποιούν χρηματοοικονομικά συστήματα έλεγχου διαχείρισης (Management control systems). Οι τουριστικές επιχειρήσεις που ακολουθούν στρατηγική που βασίζεται στο κόστος εστιάζουν στον προϋπολογισμό, χρησιμοποιούν περισσότερες ταμιακές ροές και

αναμενόμενες πωλήσεις, παρακολουθούν το κόστος τους και αναλύουν την κερδοφορία των πελατών (Pavlatos, 2021). Οι πεποιθήσεις των διαχειριστών σχετικά με τα δεδομένα του συστήματος κόστους και την πραγματική απόδοση βοηθούν στον προσδιορισμό του κατά πόσο πιο λειτουργικά συστήματα κόστους παρέχουν πιο σχετικά δεδομένα κόστους, τα οποία οι διαχειριστές μπορούν ενδεχομένως να χρησιμοποιήσουν για να λάβουν αποφάσεις που βελτιώνουν την απόδοση (Pizzini, 2006; Gnawali, 2017). Χρηματοοικονομικά μέτρα όπως ανάλυση κερδοφορίας και προϋπολογισμός για τον έλεγχο του κόστους τείνουν να είναι τα πιο σημαντικά από τις λογιστικές τεχνικές διαχείρισης, παρατηρώντας όμως ότι νέες τεχνικές διαχείρισης όπως η ικανοποίηση πελατών και η στάση των εργαζόμενων καταλαμβάνουν και αυτές ένα σημαντικό μέρος της διαχείρισης (Hyvonen, 2005; Pavlatos & Kostakis, 2015). Όμοια στην μελέτη των Angelakis et al. (2010), η οποία βασίστηκε στην έρευνά της Hyvonen (2005) που μελετούσε την υιοθέτηση και τα οφέλη των λογιστικών πρακτικών διαχείρισης συλλέγοντας στοιχεία από την Φιλανδία και την Αυστραλία, συγκρίνοντας στην δική τους έρευνα στοιχεία για την Φιλανδία και την Ελλάδα κατέληξαν επίσης στο συμπέρασμα ότι τόσο ο προϋπολογισμός για τον έλεγχο του κόστους όσο και η ανάλυση κερδοφορίας προϊόντων αναμένεται να είναι οι πιο σημαντικές πρακτικές στο εγγύς μέλλον (Angelakis, et al., 2010).

2.3.2 Επιλογή Σύμφωνα με το Μέγεθος της Επιχείρησης

Η στρατηγική, η οργανωτική δομή και το περιβάλλον μιας επιχείρησης δυνητικά υπαγορεύουν την επιλογή του συστήματος κόστους (Pizzini, 2006; Ogungbade, et al., 2017; Oyewo, et al., 2019). Οι περιβαλλοντικοί παράγοντες περιλαμβάνουν την τεχνολογία, την οργανωτική δομή, το μέγεθος της εταιρείας, το εξωτερικό περιβάλλον, το επίπεδο ανταγωνισμού, τη στρατηγική και την εθνική κουλτούρα (Haldma & Lääts, 2002; Oyewo, et al., 2019). Το μέγεθος είναι ένας σημαντικός παράγοντας που επηρεάζει την εφαρμογή πιο προηγμένων συστημάτων διαχείρισης (Angelakis, et al., 2010; Prihastiwati & Sholihin, 2018; Cuzdrioreana, 2017). Άλλωστε, φαίνεται ότι όσο μεγαλύτερη είναι η εταιρεία τόσο περισσότερα σχετικά οφέλη προέρχονται από τις λογιστικές πρακτικές διαχείρισης (Hyvonen, 2005). Αυτό είναι λογικό δεδομένου ότι οι μεγάλοι οργανισμοί ενδέχεται να έχουν

περισσότερους πόρους για την ανάπτυξη καινοτομιών, με αποτέλεσμα να πειραματίζονται περισσότερο με καινοτόμα λογιστικά συστήματα (Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Cuzdrioreana, 2017). Όμοια, στην Ελλάδα μια κύρια παράμετρος που διακρίνει τις ελληνικές εταιρείες που εκμεταλλεύονται τις σύγχρονες πρακτικές είναι κυρίως το μέγεθος, καθώς οι μεγάλες εταιρείες έχουν την «πολυτέλεια» να επενδύσουν σε σύγχρονες τεχνολογίες και να πειραματιστούν σε νέες τάσεις (Angelakis, et al., 2010).

Οι τεχνολογικές καινοτομίες βοηθούν την επιχείρηση να επιτύχει τους στόχους της στην αύξηση του ανταγωνισμού (Hyvonen, 2005; Ogungbade, et al., 2017). Η αποτελεσματικότητα του σχεδιασμού των λογιστικών συστημάτων εξαρτάται από την ικανότητά του να προσαρμόζεται σε αλλαγές τόσο στις εξωτερικές συνθήκες όσο και σε εσωτερικούς παράγοντες (Haldma & Lääts, 2002). Η εισαγωγή ενός νέου λογιστικού συστήματος διαχείρισης μπορεί να επιφέρει επιθυμητές συνέπειες όταν οι χρήστες του συστήματος θεωρούν ότι οι οργανωτικές αξίες του εργασιακού τους περιβάλλοντος είναι συνεπείς με αυτές που είναι ενσωματωμένες στο νέο σύστημα (Bhimani, 2003). Ένας επίσης σημαντικός παράγοντας είναι οι εννοιολογικές αλλαγές στο νομικό (οικονομικό) λογιστικό επίπεδο μιας εταιρείας οι οποίες θα χρησιμεύσουν ως προϋπόθεση για το σχεδιασμό και την εισαγωγή του λογιστικού τομέα διαχείρισης, και κατά συνέπεια στην ανάπτυξη του λογιστικού συστήματος διαχείρισης της (Haldma & Lääts, 2002). Στην Ελλάδα, για παράδειγμα, η κοστολόγηση απορρόφησης (ή πλήρης κοστολόγηση) έχει σχετικά υψηλό ποσοστό υλοποίησης. Βασικά αιτία αποτελεί το γεγονός ότι αυτή η μέθοδος επιβάλλεται κυρίως από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Angelakis, et al., 2010). Άλλες οργανωτικές πτυχές που επηρεάζουν το λογιστικό σύστημα αποτελούν η ανάγκη για πιο λεπτομερείς τμηματικές πληροφορίες απόδοσης, η διαθεσιμότητα ή μη αρμόδιου οικονομικού προσωπικού, οι αλλαγές στη διαχειριστική πρακτική, οι πρόοδοι στην τεχνολογία της πληροφορίας, οι αλλαγές στην οργανωτική δομή και η δυσαρέσκεια με το σύστημα μέτρησης απόδοσης (Haldma & Lääts, 2002).

Οι παραδοσιακές λογιστικές πρακτικές διαχείρισης όπως ο προϋπολογισμός, η κοστολόγηση και η ανάλυση κερδοφορίας επικεντρώνονται κυρίως σε εσωτερικά οργανωτικά ζητήματα και έχουν οικονομικό προσανατολισμό (Angelakis, et al., 2010). Εντούτοις, οι πρόσφατα αναπτυγμένες μέθοδοι λογιστικών πρακτικών διαχείρισης αποτελούν χρηματοοικονομικές και μη χρηματοοικονομικές πληροφορίες που εστιάζουν σε έναν πιο στρατηγικό προσανατολισμό (Angelakis, et al., 2010; Ogungbade, et al., 2017; Cuzdrioreana, 2017). Στην Ελλάδα οι επιχειρήσεις τουρισμού που ακολουθούν μια στρατηγική

διαφοροποίησης χρειάζονται ένα ευρύτερο πεδίο πληροφοριών για τη λήψη αποφάσεων, το σχεδιασμό και τον έλεγχο των δραστηριοτήτων τους. Αυτές οι πληροφορίες χρησιμοποιούνται από μη χρηματοοικονομικά MCS σχετικά με τη διαχείριση πωλήσεων, το HR και τη διαμόρφωση στρατηγικής της επιχείρησης (Pavlatos, 2021). Παρά το γεγονός ότι υπάρχουν στοιχεία που υποδηλώνουν ότι η αντιληπτή επιτυχία υλοποίησης ενός νέου λογιστικού συστήματος διαχείρισης επηρεάζεται από το κατά πόσον η έξοδος πληροφοριών θεωρείται εύχρηστη, ακριβής και έγκαιρη, οι έρευνες σχετικά με την οργανωτική κουλτούρα και τις πρακτικές ελέγχου δείχνουν ότι οι επιτυχημένες αλλαγές στα συστήματα πληροφοριών τείνουν να προκύπτουν όταν υποστηρίζουν και συμβατές οργανωτικές αξίες που υπάρχουν στην επιχείρηση (Bhimani, 2003). Στη Φινλανδία, για παράδειγμα, κυριαρχεί μια φιλοσοφία διαχείρισης που εστιάζει στην ποιότητα. Αρκετές από τις νέες καινοτομίες λογιστικής διαχείρισης είναι παράγωγα αυτής της φιλοσοφίας (Hyvonen, 2005).

Αλλαγές τόσο στη δομή της αγοράς όσο και στη δομή παραγωγής επιταχύνουν την ανάγκη για μια ευαίσθητη στην αγορά στάση στη μέτρηση της απόδοσης και για τη λήψη αντικειμενικών και κατάλληλων πληροφοριών κόστους για διαφορετικές μονάδες κόστους (αντικείμενα κόστους) (Haldma & Lääts, 2002). Σε μια επιχείρηση κατά την παραγωγική διαδικασία οποιαδήποτε λειτουργία ή τμήμα της εμφανίζεται ως αιτία δημιουργίας κόστους και είναι απαραίτητος ο προσδιορισμός της αναφέρεται ως κέντρο κόστους ή θέση (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Η διαδικασία παραγωγής επηρεάζει την επιλογή του τύπου του συστήματος κοστολόγησης. Μια εγκατάσταση παραγωγής που παράγει μεμονωμένα προϊόντα με συγκεκριμένα κριτήρια θα απαιτήσει έναν πολύ διαφορετικό μηχανισμό κοστολόγησης από αυτόν που συνδέεται με τη μαζική παραγωγή με υψηλό σταθερό κόστος (Haldma & Lääts, 2002). Σημαντικό πεδίο της κοστολόγησης είναι ο τρόπος με τον οποίο συνδέονται τα έμμεσα Γ.Β.Ε. με τα παραχθέντα προϊόντα (Δημητράς & Μπάλλας, 2009).

Λαμβάνοντας υπόψη τη σημασία των γενικών εξόδων κατασκευής στη διάρθρωση του κόστους των τρεχόντων περιβαλλόντων παραγωγής, είναι σημαντικό να χρησιμοποιηθούν πιο εξελιγμένες μέθοδοι κοστολόγησης για την κατανομή των Γ.Β.Ε. για προϊόντα ή υπηρεσίες (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013; Ogunbade, et al., 2017). Η διαδικασία παραγωγής (μερικές φορές ονομάζεται διαδικασία μετατροπής) ξεκινά με ένα αίτημα για πρώτες ύλες και ολοκληρώνεται με τη μεταφορά τελικών αγαθών σε αποθήκες (Simkin, et al., 2012). Ο τρόπος λειτουργίας της παραγωγικής διαδικασίας καθώς και ο όγκος των παραχθέντων προϊόντων μιας επιχείρησης επηρεάζει σε μεγάλο βαθμό την κοστολόγηση που ασκείται στην επιχείρηση αυτή (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Τα κέντρα κόστους

παίζουν σημαντικό ρόλο στη λογιστική κόστους και χρησιμεύουν ως «λογιστικές περιοχές». Κατά τον καθορισμό του μεγέθους και των συνόρων ενός κέντρου κόστους, οι εταιρείες στοχεύουν στην επίτευξη ακριβέστερων σχέσεων αιτίου-αποτελέσματος μεταξύ του οδηγού κόστους και του ποσού κόστους ενός κέντρου κόστους, καθώς όσο μικρότερο είναι το μέγεθος ενός κέντρου κόστους τόσο περισσότερο ακριβής σχέση αιτίου-αποτελέσματος μεταξύ των οδηγών κόστους και του ποσού κόστους (Friedl, et al., 2009). Ο αποτελεσματικότερος προσδιορισμός επιτυγχάνεται με την κατάλληλη χρήση των οδηγών κόστους που συχνά αποτελούν και τις βάσεις επιμερισμού του κόστους (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Τα συστήματα κοστολόγησης που έχουν τόσο μεγαλύτερο αριθμό δεξαμενών συγκέντρωσης δαπανών όσο και διαφορετικούς τύπους προγραμμάτων οδήγησης κόστους, μπορούν να ταξινομηθούν ως πιο εξελιγμένα από αυτά με τόσο λιγότερες δεξαμενές όσο και τύπους προγραμμάτων οδήγησης (Al-Omiri & Drury, 2007). Ως προς τον βαθμό στον οποίο το κόστος έχει την δυνατότητα συσχέτισης με έναν ορισμένο φορέα κόστους ή κέντρο κόστους σε μια επιχείρηση, το κόστος διακρίνεται σε άμεσο και έμμεσο. Το άμεσο κόστος συσχετίζεται με μια ορισμένη δραστηριότητα ή ένα συγκεκριμένο τμήμα της λειτουργίας της επιχείρησης, ενώ το έμμεσο αφορά περισσότερες από μια δραστηριότητες με τις οποίες συσχετίζεται (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Η εφαρμογή της λογιστικής βασισμένης στα κέντρα κόστους τείνει να αυξάνεται ανάλογα με το μέγεθος της εταιρείας (Haldma & Lääts, 2002).

Στην Ελλάδα, όπως και οπουδήποτε αλλού, οι μεγαλύτερες εταιρείες είναι αυτές που αναμένεται να χρησιμοποιούν τα περισσότερα από τα εργαλεία και τις προτεινόμενες πρακτικές κοστολόγησης καθώς στις μικρές επιχειρήσεις οι πληροφορίες είναι σπάνιες, και σε ορισμένες περιπτώσεις δεν είναι καθόλου αξιόπιστες (Angelakis, et al., 2010). Ομοίως, οι μικρές επιχειρήσεις χρησιμοποιούν ελάχιστα τις περισσότερες από τις τεχνικές λογιστικής διαχείρισης, σε αντίθεση με τις μεσαίες επιχειρήσεις, δίνοντας έμφαση στη σημασία της παρακολούθησης και της διαχείρισης των ταμειακών ροών (Armitage, et al., 2016; Cuzdrioreana, 2017). Οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις, παρόλο που δεν μπορούν να έχουν τόσο τυποποιημένες διαδικασίες και συστήματα ελέγχου κόστους όσο και οι μεγάλες επιχειρήσεις, είναι απαραίτητο να δημιουργήσουν μια απλοποιημένη και κατάλληλη ροή ελέγχου (Song, 2014). Επιπλέον, η ταξινόμηση και η καταγραφή του κόστους αποτελεί εξίσου σημαντικό παράγοντα τόσο για τις βιομηχανικές επιχειρήσεις όσο και για τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις χρειάζονται

δεξιότητες τήρησης αρχείων, ελέγχου αποθεμάτων και προσδιορισμού τιμών για την επιτυχή λειτουργία της επιχείρησης (Umeji & Obi, 2014).

Σε μια ανταγωνιστική αγορά, οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις πρέπει να βασίζονται σε καινοτόμους και βελτιωμένους ελέγχους διαχείρισης κόστους, να διερευνούν σε βάθος δυνατότητες μείωσης του κόστους των επιχειρήσεων και να καθιερώνουν ένα σύστημα ελέγχου κόστους (Song, 2014). Οι επιχειρήσεις τουρισμού που αντιλαμβάνονται το εξωτερικό περιβάλλον ως πιο αβέβαιο χρησιμοποιούν περισσότερο MCS προκειμένου να αναπτύξουν εναλλακτικά σενάρια για να αντιδράσουν γρηγορότερα υπό ορισμένες συνθήκες (Pavlatos, 2021). Ο έλεγχος προσδοκά να πραγματοποιήσει η επιχείρηση τα σχέδια της και να εκπληρώσει τους σκοπούς της (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Η χρήση των λογιστικών πρακτικών διαχείρισης στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις πρέπει να παρέχει επαρκή οφέλη έναντι της χρησιμότητας των αποφάσεων για να δικαιολογήσουν το κόστος χρήσης (Armitage, et al., 2016). Φαίνεται ότι κυρίως η απόδοση επένδυσης (ROI) και ο προϋπολογισμός για τον έλεγχο του κόστους θα τονιστούν περισσότερο στο μέλλον ανεξάρτητα από το μέγεθος της επιχείρησης (Angelakis, et al., 2010; Cuzdrioreana, 2017).

Παρότι οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις χαρακτηρίζονται ως ευέλικτες, καινοτόμες, ανοιχτές σε αλλαγές, λειτουργούν σε πολύ ανταγωνιστικές αγορές και αποτελούν μεγάλο μέρος του συνόλου των επιχειρήσεων στην παγκόσμια οικονομία (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013), το συνεχώς μεταβαλλόμενο οικονομικό περιβάλλον, η υπερβολική έμφαση στα αποτελέσματα, η παράβλεψη της διαδικασίας ελέγχου κόστους, η έλλειψη διαδικασιών και κατάλληλων συστημάτων ελέγχου κόστους, η έλλειψη συνέχειας στην εφαρμογή των συστημάτων και των διαδικασιών από την πλευρά των διευθυντικών στελεχών είναι μερικά από τα προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις (Song, 2014). Μια ακριβής μέτρηση του κόστους ποιότητας απαιτεί ένα καλά εδραιωμένο λογιστικό σύστημα που παρέχει ακριβείς πληροφορίες κόστους (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013). Οι μονάδες μικρών επιχειρήσεων δεν έχουν ό,τι χρειάζεται για να αποκτήσουν μια επιτυχημένη επιχείρηση όσον αφορά τις δεξιότητες και τις γνώσεις. Η έλλειψη δεξιοτήτων επηρεάζει τη διαχείριση της επιχείρησης και κατ' επέκταση το κέρδος (Umeji & Obi, 2014). Οι αποτυχίες λήψης αποφάσεων σε πολλές μικρομεσαίες επιχειρήσεις, συμπεριλαμβανομένων των αποτυχιών στην ανάπτυξη προϊόντων και την επιλογή της αγοράς, η ακατάλληλη χρήση κεφαλαίων ή η απώλεια ευκαιριών που προκαλούνται από καθυστερήσεις αποφάσεων, ενδέχεται να αυξήσουν έμμεσα τα εταιρικά έξοδα (Song, 2014). Αντίθετα οι μεγάλες

επιχειρήσεις έχουν το χρόνο, τα χρήματα και τους πόρους για να πειραματιστούν με νέα εργαλεία (Hyvonen, 2005).

Ο έλεγχος του κόστους των μικρομεσαίων επιχειρήσεων δεν μπορεί να είναι πολύ περίπλοκος, διαφορετικά η ίδια η διαδικασία θα επιβάλει υψηλό κόστος (Song, 2014). Σύμφωνα με τη μελέτη των Gurowka & Lawson (2007), οι πληροφορίες κοστολόγησης είναι χρήσιμες μόνο εάν χρησιμοποιούνται. Εάν δεν παρέχει αξία στον οργανισμό, τότε δεν έχει νόημα να παραχθούν (Gurowka & Lawson, 2007). Περιβαλλοντικές πτυχές από την άλλη που επηρεάζουν το λογιστικό σύστημα αποτελούν η ανάγκη για πιο λεπτομερείς τμηματικές πληροφορίες απόδοσης, η ενίσχυση του ανταγωνισμού, η αλλαγή της δομής παραγωγής, η συγκριτική αξιολόγηση των λογιστικών μεθόδων κόστους και διαχείρισης, η αλλαγή της δομής της αγοράς καθώς και τα προγράμματα επανεκπαίδευσης (Haldma & Lääts, 2002). Απαιτείται, συνεπώς, προσδιορισμός των απαιτήσεων ή των αποτελεσμάτων του συστήματος κοστολόγησης. Κάθε οργανισμός έχει διαφορετικές απαιτήσεις από το σύστημα κοστολόγησης (Gurowka & Lawson, 2007; Ogungbade, et al., 2017; Labro, 2019). Οι τυπικές χρήσεις των πληροφοριών κόστους περιλαμβάνουν κοστολόγηση προϊόντος, τιμολόγηση προϊόντος, κοστολόγηση υπηρεσιών, προϋπολογισμό, αποτίμηση αποθέματος, μέτρηση απόδοσης, κερδοφορία προϊόντος, κερδοφορία πελάτη, μειώσεις κόστους, αιτιολόγηση κεφαλαιουχικών δαπανών, εξωτερική αναφορά, συγκριτική αξιολόγηση, εφάπαξ ανάλυση, συστήματα αποζημίωσης, κοστολόγηση κοινών υπηρεσιών, ανάλυση οικονομικού κέρδους, κοστολόγηση διαδικασιών, παρακολούθηση συνεχούς βελτίωσης και κόστος ποιότητας (Gurowka & Lawson, 2007).

Μη χρηματοοικονομικά μέτρα όπως ικανοποίηση πελατών, στάσεις υπαλλήλων, απόδοση της ομάδας φαίνεται να αποτελούν και αυτά με την σειρά τους μέρος του στρατηγικού σχεδιασμού (Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Ogungbade, et al., 2017; Prihastiwī & Sholihin, 2018). Λίγες εταιρείες, ωστόσο, δυστυχώς περιγράφουν τη χρήση επιχειρηματικών μοντέλων που μετρούν την απόδοση του ανθρώπινου δυναμικού τους στις αναφορές τους. Παρόλο που οι εργαζόμενοι μπορεί να είναι καλά καταρτισμένοι για να κάνουν εξαιρετική δουλειά, εάν οι διαδικασίες και τα συστήματα των εργοδοτών δεν είναι καλά εξοπλισμένα για να επωφεληθούν από τις δυνατότητες των εργαζομένων, το συνολικό πνευματικό κεφάλαιο ενδέχεται να μην χρησιμοποιείται βέλτιστα. Το πνευματικό κεφάλαιο δημιουργεί μελλοντική αξία και οδηγεί σε κέρδη. Η ικανότητα μιας εταιρείας να αξιοποιεί τις γνώσεις, τις δεξιότητες και την εμπειρία των εργαζομένων της, ενισχύει την παραγωγικότητά της και έτσι προσθέτει αξία στην εταιρεία (Rimmel, et al., 2012).

Το κόστος μάρκετινγκ είναι επίσης ένα πρόβλημα που αντιμετωπίζουν πολλές μικρομεσαίες επιχειρήσεις. Πολλές από αυτές αποδίδουν μεγάλη σημασία στα κανάλια μάρκετινγκ με αποτέλεσμα προκειμένου να προωθηθεί το μάρκετινγκ, συνηθίζουν να ξοδεύουν υψηλό κόστος συμμετοχής σε διάφορες δραστηριότητες μάρκετινγκ, όπως εκδηλώσεις προώθησης, αλλά λόγω της παραμέλησης της ποιότητας και της ανάπτυξης των προϊόντων μερικές φορές μπαίνουν σε μια αδέξια θέση όπου έχουν δώσει υπερβολική έμφαση στο μάρκετινγκ αλλά η ποιότητα παραμελείται. Επομένως, τα προϊόντα τους δεν μπορούν να ικανοποιήσουν τις ανάγκες της αγοράς (Song, 2014). Λόγω ελλείψεων πληροφοριών ή ανακριβών συστημάτων λογιστικής και κοστολόγησης, οι περισσότερες μικρομεσαίες επιχειρήσεις είναι απίθανο να χρησιμοποιούν αποτελεσματικά εργαλεία και τεχνικές διαχείρισης ποιότητας (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013). Το κόστος μάρκετινγκ στο οποίο και επικεντρώνονται είναι ένα σημαντικό μεταβλητό κόστος και μπορεί να χωριστεί σε κόστος προσωπικού και κόστος κατανάλωσης προσωπικού. Το κόστος προσωπικού επηρεάζεται πρωτίστως από την αποδοτικότητα. Η βέλτιστη πρακτική είναι η διατήρηση του κόστους προσωπικού στο βαθμό που η αποτελεσματικότητα της διαχείρισης είναι η υψηλότερη (Song, 2014).

Η γνώση, η δημιουργικότητα - καινοτομία και η ευημερία πρέπει να βρίσκονται στην πρώτη γραμμή προκειμένου να διασφαλιστεί η βελτίωση και η πλήρης αξιοποίηση των ικανοτήτων των εργαζομένων μια επιχείρησης (Bjorke, 2012). Οι δαπάνες προσωπικού περιλαμβάνουν επίσης το κόστος της ποιότητας διαχείρισης, πράγμα που σημαίνει ότι οι επιχειρήσεις λίγο έως πολύ θα συναντήσουν ζητήματα ποιότητας διαχείρισης (Song, 2014). Οι παραδοσιακές μέθοδοι λογιστικής κόστους δεν παρέχουν ακριβή δεδομένα κόστους για τη μέτρηση του κόστους ποιότητας (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013). Η ποιότητα διαχείρισης επηρεάζει την λειτουργική αποδοτικότητα, όταν για παράδειγμα ο φόρτος εργασίας που αναλογεί σε τρεις εργαζομένους ανατίθεται σε λιγότερα ή περισσότερα άτομα είναι πιθανό να προκύψουν ζητήματα ποιότητας. Για τον έλεγχο του κόστους διαχείρισης, οι ΜΜΕ πρέπει να επιλέξουν τα κατάλληλα άτομα και βέλτιστο αριθμό ατόμων (Song, 2014). Τα προβλήματα ποιότητας ενδέχεται να βλάψουν τόσο την ανταγωνιστικότητα όσο και τη φήμη των οργανισμών (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013). Τα διοικητικά έξοδα, ωστόσο, είναι χαμηλότερα όταν ένα σύστημα κόστους μπορεί να παρέχει περισσότερες λεπτομέρειες (Pizzini, 2006). Η μέτρηση του κόστους ποιότητας απαιτεί την ενεργή συμμετοχή λογιστών, μηχανικών παραγωγής και επαγγελματιών ποιότητας. Στις περισσότερες μικρομεσαίες

επιχειρήσεις, λόγω περιορισμένων πόρων, η διασφάλιση ποιότητας περιλαμβάνεται στην ευθύνη των μηχανικών παραγωγής ή των διαχειριστών (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013).

Οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις θα πρέπει να προσέχουν τη συνέχεια και τη συνέπεια των ελέγχων κόστους, την ορθότητα και την αποτελεσματικότητα της λήψης αποφάσεων. Παράλληλα, πρέπει επίσης να ανησυχούν σχετικά με παράγοντες όπως η παραγωγικότητα, ο έλεγχος του αριθμού προσωπικού, η κατανάλωση προσωπικού και η αξιοποίηση υλικών, οι οποίοι είναι επίσης τέσσερις παράγοντες που επηρεάζουν το κόστος (Song, 2014). Στην περίπτωση των μικρομεσαίων επιχειρήσεων προσανατολισμένων στα αποτελέσματα, η διοίκηση μπορεί να επιλέξει να μην μετρήσει το κόστος ποιότητας λόγω του ότι η επίδραση τόσο στις λειτουργικές όσο και στις οικονομικές επιδόσεις μπορεί να μην είναι εμφανής βραχυπρόθεσμα. Ένας άλλος δυνητικά σημαντικός παράγοντας είναι η έλλειψη εξελιγμένων λογιστικών συστημάτων και εργαλείων διαχείρισης κόστους λόγω υψηλότερου αρχικού κόστους (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013). Από μια άλλη οπτική γωνία, όμως, οι δραστηριότητες εταιρικής κοινωνικής ευθύνης (ΕΚΕ), όταν διαχειρίζονται επαρκώς, συμβάλλουν στην καλύτερη εικόνα των ΜΜΕ και στην αγορά. Επιπρόσθετα, είναι σημαντικό οι εταιρείες να προσανατολίζονται στην αγορά, καθώς αυτό θα τους επιτρέψει να προσαρμόζονται συνεχώς στις μελλοντικές αλλαγές που ενδέχεται να συμβούν σε κοινωνικές, οικονομικές, τεχνολογικές και νομοθετικές πτυχές. Πολλές επιχειρήσεις αναγνωρίζουν την ΕΚΕ ως λόγο διαφοροποίησης της προσφοράς τους και διατήρησης της αγοράς ή αναζωογόνησης την επιχείρησή τους (Fraj-Andr'es, et al., 2012). Μοιάζει έτσι λογικό, η εταιρική κουλτούρα να είναι ένα στρατηγικό πλεονέκτημα, το οποίο, εάν διαχειρίζεται σωστά, μπορεί να εξελιχθεί σε βασικό παράγοντα διαφοροποίησης σε ένα επιτυχημένο επιχειρηματικό μοντέλο (Flamholtz & Randle, 2012). Υπάρχει μια αυξανόμενη τάση για τις επιχειρήσεις να δίνουν μεγαλύτερη έμφαση στο μέλλον στις πρόσφατα αναπτυγμένες τεχνικές αντί των παραδοσιακών (Angelakis, et al., 2010).

Τις σημαντικότερες λογιστικές πρακτικές διαχείρισης αποτελούν ο προϋπολογισμός για τον έλεγχο των δαπανών και η απόδοση μιας επένδυσης (Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Cuzdrioreana, 2017). Όμοια, σε μελέτη των Angelakis, et al. (2010) αναφέρεται ότι ο προϋπολογισμός για τον έλεγχο του κόστους κατατάσσεται σε αυτούς με τα πιο σημαντικά οφέλη στην Ελλάδα. Άλλες πρακτικές προϋπολογισμού στην κατηγορία υψηλού οφέλους είναι ο προϋπολογισμός για την αξιολόγηση της απόδοσης των διαχειριστών, ο προϋπολογισμός για τον συντονισμό δραστηριοτήτων μεταξύ των επιχειρηματικών μονάδων και ο προϋπολογισμός για τον προγραμματισμό ταμειακών ροών (Angelakis, et al., 2010).

Στη βιομηχανία τροφίμων και ποτών στην Βρετανία τέσσερις λογιστικές πρακτικές διαχείρισης οι οποίες είναι αναμφισβήτητα ευρέως χρησιμοποιούμενες και σημαντικές. Αυτές είναι ο προϋπολογισμός για προγραμματισμό, ο προϋπολογισμός για τον έλεγχο του κόστους, η αξιολόγηση απόδοσης βάσει χρηματοοικονομικών μέτρων και η ανάλυση κερδοφορίας προϊόντος (Abdel-Kader & Luther, 2006; Cuzdrioreana, 2017). Οι ελληνικές εταιρείες θεωρούν τις πρακτικές προϋπολογισμού πολύ σημαντικές και τις χρησιμοποιούν ως ένα βασικό εργαλείο σχεδιασμού, με τον προϋπολογισμό για τον έλεγχο του κόστους να πραγματοποιείται από όλες σχεδόν τις ελληνικές εταιρείες (Angelakis, et al., 2010; Pavlatos & Kostakis, 2015).

Συχνά τα διαφορετικά εργαλεία κοστολόγησης μπορούν να παρέχουν διαφορετικές απαντήσεις στην ίδια ερώτηση (Gurowka & Lawson, 2007). Ο προγραμματισμός έχει ως στόχο την δημιουργία σκοπών και εν συνεχεία οδηγιών που προσδοκούν να εκπληρώσουν τους σκοπούς αυτούς (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Τόσο ο στρατηγικός προγραμματισμός όσο και οι παραδοσιακές πρακτικές δημοσιονομικού σχεδιασμού παρέχουν υψηλά οφέλη στη βελτίωση της απόδοσης μιας επιχείρησης (Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Gnawali, 2017; Pavlatos, 2018). Ομοίως, τα μέτρα χρηματοοικονομικής απόδοσης αποτελούν σημαντικό μέρος της λογιστικής πρακτικής διαχείρισης σε ελληνικές εταιρείες και συμπληρώνονται από μια ποικιλία μη χρηματοοικονομικών μέτρων (Angelakis, et al., 2010). Η αποτελεσματικότητα της μέτρησης και της αξιολόγησης της απόδοσης εξαρτάται από τους εσωτερικούς παράγοντες και τη λογιστική πρακτική διαχείρισης (Haldma & Lääts, 2002). Φαίνεται, λοιπόν, έτσι ότι οι συγκρίσεις μεταξύ του προϋπολογισμένου και του πραγματικού κόστους σε επίπεδο κέντρου κόστους είναι σημαντικά μέσα για τη μέτρηση της απόδοσης (Friedl, et al., 2009). Και σε αυτή την περίπτωση οι μεγαλύτερες εταιρείες χρησιμοποιούν πιο περίπλοκους και λεπτομερείς προϋπολογισμούς κόστους καθώς και πιο εξελιγμένα συστήματα μέτρησης απόδοσης (Haldma & Lääts, 2002). Ωστόσο, οποιαδήποτε σχετικά οφέλη ή μειονεκτήματα είναι συνάρτηση του βαθμού ευθυγράμμισης μεταξύ του σχεδιασμού ενός συστήματος κόστους των επιχειρήσεων και του συγκεκριμένου συνόλου των περιστάσεων που αντιμετωπίζει η εταιρεία (Pizzini, 2006).

Η εξέλιξη της πληροφορικής και της ψηφιακής τεχνολογίας έφερε σημαντικά οφέλη στους οργανισμούς και δημιούργησε ευκαιρίες και προοπτικές (Livanis, 2016). Εφόσον οι συνθήκες μονίμως εξελίσσονται είναι φυσικό και η λογιστική και όλα τα λογιστικά συστήματα να αποτελούν ένα συνεχώς μεταβαλλόμενο περιβάλλον. Σε μελέτη των Kaya, et al. (2019) με αντικείμενο μελέτης τον αυτοματισμό διαδικασιών μέσω της ρομποτικής

αναφέρεται ότι ο αυτοματισμός στην παραγωγή θα αλλάξει εντελώς τις επιχειρηματικές διαδικασίες. Πολλές χρονοβόρες, χειροκίνητες εργασίες επεξεργασίας θα αντικατασταθούν με τεχνολογία και ρομπότ, έτσι οι λογιστές θα μπορούν να βρουν την ευκαιρία να επικεντρωθούν σε στρατηγικές και αναλύσεις. Το εργατικό δυναμικό και η σχετική διάρθρωση του κόστους θα αλλάξουν και όλα τα επιχειρηματικά συστήματα θα επηρεαστούν από την αυτοματοποίηση των λογιστικών διαδικασιών, των πωλήσεων, των logistics και των διαδικασιών αναφοράς διαχείρισης και των επιχειρηματικών κύκλων (Kaya, et al., 2019). Όταν η τεχνολογική πρόοδος συνεχίζεται, το λογιστικό σύστημα ενδέχεται να γίνει πιο περίπλοκο και εξελιγμένο και ικανό να παρακολουθεί με ακρίβεια την εμφάνιση του κόστους στη διαδικασία κατασκευής (Haldma & Lääts, 2002). Ωστόσο, όσο αυξάνεται η χρήση των πληροφοριακών συστημάτων, οι επιχειρήσεις οφείλουν να μεριμνούν και για τους κινδύνους που συνεπάγεται αυτή η ανάπτυξη, όπως η αθέμιτη παραβίαση δεδομένων μέσω κυβερνοχώρου (Livanis, 2016).

Σε αυτήν την αλλαγή η λογιστική θα πρέπει να μεταβεί λειτουργικά στη λογιστική στρατηγικής διαχείρισης. Τα συστήματα αυτά θα μειώσουν την εξάρτηση από την ανθρώπινη εργασία, θα μειώσουν το κόστος, θα αυξήσουν την αποδοτικότητα στις επιχειρηματικές δραστηριότητες και θα βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα στην παρακολούθηση και τον έλεγχο των συναλλαγών. Θα χρησιμεύσουν επίσης στη διαχείριση κινδύνων και αναμένεται να μειώσουν τον κίνδυνο απάτης καθώς και τα ανθρώπινα λάθη (Kaya, et al., 2019). Ο προσδιορισμός του καταλληλότερου εργαλείου για κάθε κατάσταση μολταταύτα περιλαμβάνει τη γνώση της δυνατότητας εφαρμογής κάθε εργαλείου (Gurovka & Lawson, 2007). Αυτή η τεχνολογία, ωστόσο, όχι μόνο βελτιώνει την απόδοση χρόνου των λογιστών, αλλά δημιουργεί επίσης πρόσβαση σε οικονομικά δεδομένα σε πραγματικό χρόνο. Επομένως, η αναφορά και η ανάλυση μπορούν να γίνουν ταυτόχρονα και συνεχώς. Στο πλαίσιο αυτό, θεμελιώδεις αλλαγές περιμένουν τις πρακτικές διαχείρισης κόστους. Καθώς η άμεση εργασία θα αρχίσει να μειώνεται σταδιακά, ο σχηματισμός του κόστους προϊόντος θα παραλειφθεί από τον ορισμό του συμβατικού πρωταρχικού κόστους. Η πολλαπλή λειτουργικότητα θα κυριαρχήσει, καθώς η άμεση εργασία μεταβλητής φύσης θα αποχωρήσει από την εξίσωση των υπολογισμών κόστους, το μέγεθος των άυλων περιουσιακών στοιχείων θα αυξηθεί και η απόσβεση ως σταθερό κόστος θα αποτελέσει σημαντικό μέρος του κόστους προϊόντος (Kaya, et al., 2019).

2.4 Πλήρης-Απορροφητική Κοστολόγηση

Στα παραδοσιακά συστήματα κοστολόγησης θεωρείται ότι υπάρχει συνάρτηση μεταξύ του όγκου δραστηριότητας των κύριων παραγωγικών τμημάτων και των Γ.Β.Ε. των τμημάτων αυτών (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Η προσέγγιση της πλήρους κοστολόγησης είναι μια μέθοδος κοστολόγησης που αναθέτει το σύνολο ή μέρος του κόστους κατασκευής σε προϊόντα ή άλλα αντικείμενα κόστους. Το κόστος περιλαμβάνει τόσο εκείνα που διαφέρουν ανάλογα με το επίπεδο δραστηριότητας που εκτελείται όσο και εκείνα που δεν ποικίλλουν ανάλογα με το επίπεδο δραστηριότητας που εκτελείται (Gurowka & Lawson, 2007).

Σύμφωνα με τους Popesko & Novak (2011), ο πιο συχνά χρησιμοποιούμενος τύπος μεθόδου κοστολόγησης προϊόντων στις τσεχικές κατασκευαστικές επιχειρήσεις είναι το παραδοσιακό κόστος απορρόφησης. Στην Ελλάδα η παραδοσιακή κοστολόγηση απορρόφησης είναι η πιο διαδεδομένη τεχνική κοστολόγησης ακολουθούμενη από μεταβλητή κοστολόγηση. Σε ερευνα που άφορα τα ελληνικά ξενοδοχεία μια αιτία αποτελεί και το γεγονός ότι η μέθοδος αυτή απαιτείται από την ελληνική νομοθεσία για την κατάρτιση των ετήσιων δημοσιευμένων οικονομικών καταστάσεων (Pavlatos & Paggios, 2009). Η Πλήρης-Απορροφητική Κοστολόγηση είναι αυτή που συνάδει περισσότερο με τις λογιστικές αρχές κατάρτισης αποτελεσμάτων από τις επιχειρήσεις και ως εκ τούτου είθισται να χρησιμοποιείται περισσότερο από αυτές προκειμένου να αποφευχθούν επιπλέον έξοδα από την χρήση μιας άλλης μεθόδου μόνο για εσωτερική πληροφόρηση (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Η δημοσιονομική πολιτική και το μέγεθος είναι οι κύριοι παράγοντες που εξακολουθούν να επηρεάζουν σοβαρά την ανάπτυξη πρακτικών λογιστικής διαχείρισης. Η δημοσιονομική πολιτική, για παράδειγμα, επηρεάζει την ανάπτυξη της κοστολόγησης καθώς ο νόμος στην Ελλάδα συμβαδίζει με πλήρη-απορροφητική κοστολόγηση. Άλλες πρακτικές κοστολόγησης οφείλονται στις συγκεκριμένες απαιτήσεις ή ανάγκες των οργανισμών (Angelakis, et al., 2010).

Στην Πλήρη-Απορροφητική Κοστολόγηση αρχικά επιμερίζονται τα άμεσα Γ.Β.Ε. στα κύρια παραγωγικά τμήματα και τα έμμεσα Γ.Β.Ε. επιμερίζονται τόσο στα κύρια παραγωγικά όσο και στα βοηθητικά τμήματα βάση των οδηγών κόστους-βάση μερισμού που χρησιμοποιούνται. Στη συνέχεια πραγματοποιείται επανεπιμερισμός των Γ.Β.Ε. που είχαν επιμεριστεί στα βοηθητικά τμήματα στα κύρια παραγωγικά τμήματα με τελικό σκοπό την σύνδεση τους με τα παραγόμενα προϊόντα βάση διαφόρων βάσεων καταλογισμού όπως ώρες

άμεσης εργασίας, κόστος άμεσης εργασίας και ώρες λειτουργίας μηχανημάτων (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Η παραδοσιακή λογιστική κόστους χαρακτηρίζεται από απορρόφηση των γενικών εξόδων στο κόστος των προϊόντων ή των υπηρεσιών και κατανομή των γενικών εξόδων σε προϊόντα ή υπηρεσίες χρησιμοποιώντας έναν μόνο οδηγό βάσει ενός προκαθορισμένου εκτιμώμενου ποσοστού κατανομής. Επομένως, θα μπορούσε να περιγραφεί ως μέθοδος κοστολόγησης η οποία δεν είναι αρκετά εξελιγμένη για να προσδιοριστεί με ακρίβεια το κόστος προϊόντος/υπηρεσίας (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013). Από την άλλη πλευρά, η μέθοδος της Πλήρους-Απορροφητικής Κοστολόγησης συμβάλλει στην αποφυγή ζημιών σε περιόδους περιορισμένων πωλήσεων καθώς τα σταθερά Γ.Β.Ε. καταλογίζονται απευθείας στο κόστος έτοιμων προϊόντων και βαρύνουν τις περιόδους στις οποίες πουλήθηκαν τα προϊόντα (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Σύμφωνα με τους Haldma & Lääts (2002), η προσέγγιση πλήρους κοστολόγησης δεν μπορούσε να παράσχει στη διοίκηση αντικειμενικές πληροφορίες σχετικά με το κόστος, την τιμολόγηση και τη διαχείριση του κόστους. Όμοια, στην Εσθονία, σύμφωνα με τους Haldma & Lääts (2002), λίγο πριν την έναρξη του 21^{ου} αιώνα, η επίσημη μορφή λογαριασμού αποτελεσμάτων βασίστηκε στο «κόστος εκ φύσεως» καθώς η προσέγγιση της πλήρους κοστολόγησης κατείχε μονοπωλιακή θέση. Στην Πλήρη-Απορροφητική Κοστολόγηση τόσο τα σταθερά Γ.Β.Ε. όσο και τα μεταβλητά καταλογίζονται απευθείας στο κόστος προϊόντος και συμπεριλαμβάνονται κατ' επέκταση στο κόστος παράγωγης (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Ωστόσο, το νέο ανταγωνιστικό περιβάλλον δημιούργησε μια βασισμένη στην αγορά ανάγκη για μεταβλητό κόστος, προκαλούμενο από τις μεταβαλλόμενες ανάγκες των επιχειρήσεων με αποτέλεσμα την ανάδειξη και άλλων μεθόδων κοστολόγησης. Παρόλα αυτά, η πλήρης κοστολόγηση συνεχίζει να εφαρμόζεται σε μεγαλύτερο ποσοστό από τις εγχώριες επιχειρήσεις (Haldma & Lääts, 2002).

2.5 Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση

Στην Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση τα σταθερά κόστη δεν συμπεριλαμβάνονται στο κόστος προϊόντος, θεωρούνται κόστη περιόδου. Μονάχα τα μεταβλητά κόστη αποτελούν το κόστος προϊόντος (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Στη Γερμανία, επειδή οι γερμανικές αρχές χρηματοοικονομικής λογιστικής έχουν σχεδιαστεί για να εξυπηρετούν τους σκοπούς των

πιστωτών και όχι των επενδυτών, η χρηματοοικονομική λογιστική δεν μπορεί να παράσχει αρκετές πληροφορίες για τη διαχείριση των αποφάσεων. Επομένως, έχουν σχεδιαστεί ειδικά συστήματα κοστολόγησης για το σκοπό αυτό. Η σημασία της κοστολόγησης στη Γερμανία ως βασικό σύστημα για την προμήθεια, αποθήκευση και παροχή εταιρικών δεδομένων οδήγησε στην ανάπτυξη εξελιγμένων συστημάτων κοστολόγησης κόστους που συνδύαζαν την ικανότητα αποτελεσματικής υποστήριξης της διαχείρισης αποφάσεων και αποτελεσματικής υποστήριξης της πληροφορικής (Friedl, et al., 2009). Η Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση χρησιμοποιείται πιο συχνά για βραχυπρόθεσμο σχεδιασμό αποφάσεων από τα διοικητικά στελέχη μιας επιχείρησης, κάνει διάκριση του κόστους σε σταθερό και μεταβλητό με μεγαλύτερη ευκρίνεια και απομακρύνει τη δυνατότητα κεφαλαιοποίησης των σταθερών Γ.Β.Ε. σε απύλητα αποθέματα (Δημητράς & Μπάλλας, 2009).

Συμφώνα με τη μελέτη των Friedl et al. (2009), το πιο σημαντικό σύστημα κοστολόγησης της Γερμανίας είναι το Grenzplankostenrechnung (GPK) (Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση). Τα κύρια χαρακτηριστικά του GPK περιλαμβάνουν λογιστική τύπου κόστους, λογιστική κέντρου κόστους, λογιστική κόστους προϊόντος και λογιστική περιθωρίου συνεισφοράς. Ένα από τα ξεχωριστά χαρακτηριστικά είναι ο διαχωρισμός του σταθερού και του μεταβλητού κόστους στο επίπεδο της κοστολόγησης. Επειδή η Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση ακολουθεί τις αρχές του άμεσου κόστους, μόνο οι μεταβλητές δαπάνες κατανέμονται σε μονάδες κόστους. Το σταθερό κόστος χρησιμοποιείται μόνο στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης επειδή δεν περιέχει πληροφορίες για βραχυπρόθεσμη λήψη αποφάσεων. Στο GPK, η κατάσταση αποτελεσμάτων προορίζεται να εξυπηρετήσει κυρίως εσωτερικούς σκοπούς και ονομάζεται λογιστική περιθωρίου συνεισφοράς. Υπάρχουν τρεις διαφορετικές μορφές. Η απλούστερη φόρμα αφαιρεί όλα τα σταθερά κόστη ως ένα μοναδικό μπλοκ από τα περιθώρια συνεισφοράς του προϊόντος. Στη λογιστική περιθωρίου πολλαπλών σταδίων συνεισφοράς, το σταθερό κόστος αφαιρείται σταδιακά από τύπους προϊόντων, ομάδες προϊόντων ή διαιρέσεις με λογοδοσία. Η πιο λεπτομερής μορφή, που ονομάζεται λογιστική τμημάτων μάρκετινγκ, επιτρέπει μια βαθιά ανάλυση του σταθερού κόστους σύμφωνα με διαφορετικά κριτήρια όπως περιοχές πωλήσεων, ομάδες πελατών ή ομάδες προϊόντων (Friedl, et al., 2009). Η μέθοδος του περιθωρίου συνεισφοράς αποτελεί στην ουσία εφαρμογή της Οριακής-Άμεσης Κοστολόγησης καθώς αφαιρώντας από τα έσοδα μιας περιόδου τα συνολικά μεταβλητά έξοδα της ίδιας περιόδου το ποσό που μένει έτσι ώστε να καλυφτούν τα σταθερά έξοδα και να οδηγηθούμε στο αποτέλεσμα της περιόδου αυτής ονομάζεται περιθώριο συνεισφοράς (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Στην Εσθονία η μέθοδος

του περιθωρίου συνεισφοράς που αποτελεί στην ουσία εφαρμογή της Οριακής-Άμεσης Κοστολόγησης εφαρμόζεται σε μικρότερο βαθμό από τις επιχειρήσεις σε σχέση με άλλες μεθόδους κοστολόγησης (Haldma & Lääts, 2002).

Τα μεγάλα γερμανικά συστήματα κοστολόγησης, GPK και ABC, εξυπηρετούν διαφορετικούς σκοπούς. Το GPK αναπτύχθηκε για να υποστηρίξει τους διαχειριστές στη λήψη βραχυπρόθεσμων αποφάσεων (Friedl, et al., 2009). Η διαφορά της Οριακής-Άμεσης Κοστολόγησης σε σχέση με την Πλήρη-Απορροφητική έγκειται στον τρόπο με τον οποίο χειρίζονται τα σταθερά Γ.Β.Ε. (Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα). Στην Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση τα σταθερά Γ.Β.Ε. θεωρούνται κόστη τα οποία έχουν αποπερατωθεί στο τέλος της περιόδου και πρέπει να χρεωθούν άμεσα στα αποτελέσματα της. Από την άλλη πλευρά, στην Πλήρη-Απορροφητική Κοστολόγηση τα σταθερά Γ.Β.Ε. θεωρούνται κόστη τα οποία δεν έχουν αποπερατωθεί άμεσα στο τέλος της περιόδου και παραμένουν ενσωματωμένα στο κόστος αποθεμάτων βαρύνοντας το κόστος πωληθέντων όταν αυτά τα αποθέματα πουληθούν (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Σε αντίθεση με το λογιστικό κόστος που βασίζεται στο πλήρες κόστος, το GPK παρέχει πληροφορίες για βραχυπρόθεσμο προγραμματισμό παραγωγής, πρόσθετες παραγγελίες παραλαβών, αποφάσεις λήψης ή αγοράς, τιμολόγηση μεταφοράς και βραχυπρόθεσμη τιμολόγηση. Επιπλέον, χρησιμοποιώντας μια σταδιακή αφαίρεση του πάγιου κόστους σε μια διαδικασία λογιστικής περιθωρίου πολλαπλών σταδίων, πρόσθετες πληροφορίες για μακροπρόθεσμες αποφάσεις μπορούν να ληφθούν από το GPK (Friedl, et al., 2009).

Ωστόσο, όταν οι δομές κόστους μεταβαίνουν σε υψηλότερο μερίδιο σταθερού κόστους, η μεμονωμένη εφαρμογή του άμεσου κόστους αγνοεί όλο και περισσότερο ένα σημαντικό μέρος του συνολικού κόστους. Η ABC αντιμετωπίζει αυτό το ζήτημα επειδή καθιστά το σταθερό κόστος πιο διαφανές και παρέχει μεγαλύτερο έλεγχο των γενικών εξόδων. Ως μέσο βασισμένο σε πλήρες κόστος, η ABC υποστηρίζει καλύτερα τη μακροπρόθεσμη λήψη αποφάσεων όπου όλα τα κόστη είναι συναφή (Friedl, et al., 2009). Σε σύγκρουση όμως με αυτήν την άποψη, στη Βρετανία η άμεση κοστολόγηση εφαρμόζεται ευρέως και είναι σημαντική, σε αντίθεση με την κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας και το πλήρες κόστος απορρόφησης στη βιομηχανία τροφίμων και ποτών (Abdel-Kader & Luther, 2006). Όσον αφορά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, οι Δημητράς & Μπάλλας (2009) αναφέρουν ότι σε συνθήκες κατά τις οποίες η δομή κόστους και η τιμή πώλησης ενός προϊόντος παραμένουν σταθερές, το αποτέλεσμα χρήσης της περιόδου εξαρτάται και αποτελεί συνάρτηση του όγκου πωλήσεων στην Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση, ενώ στην

Πλήρη-Απορροφητική Κοστολόγηση σημαντικό ρόλο στα αποτελέσματα χρήσης, πέρα του όγκου των πωλήσεων, αποτελεί και ο όγκος παράγωγης. Υπογραμμίζουν, επίσης, συγκρίνοντας πλήρη και άμεση κοστολόγηση ότι όταν οι μονάδες που παρήχθησαν σε μια επιχείρηση είναι ίσες με τις μονάδες που πουλήθηκαν τότε τόσο στην Πλήρη-Απορροφητική όσο και στην Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση τα κέρδη είναι ίδια. Όταν οι μονάδες που παρήχθησαν σε μια επιχείρηση είναι περισσότερες από τις μονάδες που πουλήθηκαν τότε χρησιμοποιώντας την Πλήρη-Απορροφητική Κοστολόγηση τα κέρδη που θα εμφανίζονται στο τέλος της περιόδου θα είναι μεγαλύτερα από εκείνα που θα εμφανίζονταν αν χρησιμοποιούσαμε την Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση για την ίδια περίοδο. Και τέλος, όταν οι μονάδες που πουλήθηκαν σε μια επιχείρηση είναι περισσότερες από τις μονάδες που παρήχθησαν τότε χρησιμοποιώντας την Πλήρη-Απορροφητική Κοστολόγηση τα κέρδη που θα εμφανίζονται στο τέλος της περιόδου θα είναι μικρότερα από εκείνα που θα εμφανίζονταν αν χρησιμοποιούσαμε την Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση για την ίδια περίοδο (Δημητράς & Μπάλλας, 2009).

2.6 Πρότυπη Κοστολόγηση

Σύμφωνα με τη μελέτη των Gurowka & Lawson (2007), η πρότυπη κοστολόγηση είναι ένα σύστημα κόστους προϊόντος που χρησιμοποιεί τυπικό κόστος και όχι πραγματικό κόστος. Αποτελεί μια προσέγγιση για τη μετάβαση από τις ομάδες κόστους στο μοναδιαίο κόστος χρησιμοποιώντας εκτιμώμενα πόσα για κάθε ομάδα κόστους προϊόντος (Demski, 2008). Μπορεί να βασίζεται σε αρχές απορρόφησης ή άμεσης κοστολόγησης και μπορεί να ισχύει είτε για όλα τα στοιχεία κόστους είτε για ορισμένα από αυτά (Gurowka & Lawson, 2007).

Ως συνήθως, το κόστος περιόδου και προϊόντος συγκεντρώνεται σε διάφορες ομάδες. Για κάθε συγκέντρωση κόστους, καταγράφουμε το πραγματικό κόστος. Στη συνέχεια κατασκευάζουμε το μοναδιαίο κόστος χρησιμοποιώντας εκτιμώμενες ποσότητες και τιμές για κάθε συντελεστή παραγωγής (Demski, 2008). Με αυτόν τον τρόπο, το κόστος της παράγωγης προϊόντων ή παροχής υπηρεσιών προκαθορίζεται πριν πραγματοποιηθεί και αποτελεί σημείο αναφοράς για το μέλλον για να προσδιοριστεί το πρότυπο κόστος πραγματοποιείται συστηματική και λεπτομερής καταμέτρηση της παραγωγικής διαδικασίας και στην συνέχεια προκαθορίζεται το ύψος του ποσού του μελλοντικού κόστους παράγωγης (Δημητράς &

Μπάλλας, 2009). Σε μελέτη των Armitage et al. (2016) αναφέρεται ότι οι κατασκευαστικές μικρομεσαίες επιχειρήσεις χρησιμοποιούν σε μεγαλύτερο βαθμό πρότυπη κοστολόγηση σε σύγκριση με τις επιχειρήσεις σε άλλους κλάδους της οικονομίας.

2.7 Κοστολόγηση Με Βάση Τις Δραστηριότητες

Παλαιότερα το μικρό ποσοστό των Γ.Β.Ε. στο κόστος παράγωγης ενός προϊόντος σε συνδυασμό με το υψηλό κόστος επεξεργασίας των πληροφοριών ήταν αποτρεπτικοί παράγοντες ανάπτυξης πολύπλοκων συστημάτων κοστολόγησης οδηγώντας έτσι στην χρήση πιο απλοϊκών τεχνικών επιμερισμού των Γ.Β.Ε. (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Ένας επιπλέον αποτρεπτικός παράγοντας ήταν το γεγονός ότι στην Ελλάδα και τις περισσότερες ευρωπαϊκές χώρες όπως και στην Τουρκία το φορολογικό σύστημα οδηγεί στην χρήση παραδοσιακών μεθόδων κοστολόγησης, επειδή οι οικονομικές καταστάσεις των εταιρειών πρέπει να καταρτίζονται σύμφωνα με αυτό το σύστημα, με συνέπεια οι επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας να πρέπει να προσαρμόζουν τις οικονομικές τους καταστάσεις (Özyürek & Yılmaz, 2015). Σήμερα όμως που το ύψος των Γ.Β.Ε. έχει ανέλθει σε σημαντικό βαθμό και δεν υπάρχει πια ο περιορισμός της επεξεργασίας των πληροφοριών, η ύπαρξη πολύπλοκων συστημάτων κοστολόγησης που θα οδηγούν σε πιο σαφής και ακριβής πληροφορίες αποτελεί μονόδρομο δεδομένου του παγκοσμίου ανταγωνισμού (Δημητράς & Μπάλλας, 2009).

Η ανάγκη βελτίωσης της πολυπλοκότητας των συστημάτων κοστολόγησης προϊόντων οφείλεται σε αλλαγές στην τεχνολογία κατασκευής, στον παγκόσμιο ανταγωνισμό, στο κόστος πληροφοριών και στις απαιτήσεις των πελατών για μεγαλύτερη ποικιλία προϊόντων. Αυτές οι αλλαγές προκάλεσαν επικρίσεις για την ικανότητα των παραδοσιακών λογιστικών συστημάτων διαχείρισης να αναφέρουν επαρκώς ακριβή κόστη προϊόντος και τα συστήματα ABC προωθήθηκαν ως η λύση για να ξεπεραστούν οι στρεβλώσεις στο κόστος προϊόντος που αναφέρονται από τα παραδοσιακά συστήματα κοστολόγησης (Popesko & Novak, 2011). Η κοστολόγηση βάση δραστηριοτήτων προσπαθεί να λύσει το πρόβλημα που προκύπτει με τις παραδοσιακές μεθόδους κοστολόγησης στις οποίες λόγω του ότι τα Γ.Β.Ε. δεν μπορούν να προσαρμοστούν διαφορετικά σε διαφορετικούς όγκους παραγωγής προϊόντων όταν οι ώρες άμεσης εργασίας, τα άμεσα υλικά και οι ώρες λειτουργίας δυο μονάδων διαφορετικών

προϊόντων είναι ίδιες, με συνέπεια την υπερκοστολόγηση των μονάδων που παράγονται σε μεγάλες ποσότητες και την υποκοστολόγηση των μονάδων που παράγονται σε μικρές ποσότητες τροποποιώντας τις βάσεις επιμερισμού των Γ.Β.Ε. (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Στις παραδοσιακές τεχνικές κατατάσσονται τα συστήματα προϋπολογισμού και συστήματα αξιολόγησης της απόδοσης ενώ στις τεχνικές που έχουν αναπτυχθεί πρόσφατα κατατάσσονται η συγκριτική αξιολόγηση, τεχνικές βάση δραστηριότητας, μέτρα βάση εργαζομένων και στρατηγικός σχεδιασμός (Angelakis, et al., 2010).

Το αυξημένο οργανωτικό μέγεθος μιας επιχείρησης οδηγεί σε αυξημένη πολυπλοκότητα των εργασιών, η οποία απαιτεί τον καταμερισμό της εργασίας. Οι οργανωτικές υποομάδες που δημιουργούνται είναι δύσκολο να εξυπηρετούν τον ίδιο σκοπό. Αυτές τις δυσκολίες έρχονται να καλύψουν πιο εξελιγμένα συστήματα κοστολόγησης όπως η κοστολόγηση βάση δραστηριοτήτων (Chenhall & Langfield-Smith, 1998). Οι παραδοσιακές τεχνικές λογιστικής διαχείρισης όπως το κόστος απορρόφησης, το τυπικό κόστος, οι παραδοσιακοί προϋπολογισμοί, η ανάλυση CVP και τα μέτρα απόδοσης βάσει κερδών, εστιάζουν σε εσωτερικές ανησυχίες του οργανισμού. Τα πιο πρόσφατα εργαλεία λογιστικής διαχείρισης όπως η κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ABC), η κοστολόγηση στόχων, η ανάλυση αλυσίδας αξίας και η συγκριτική αξιολόγηση, έχουν επηρεάσει ολόκληρη τη διαδικασία της λογιστικής διαχείρισης (προγραμματισμός, έλεγχος, λήψη αποφάσεων και αξιολόγηση απόδοσης) και έχουν μετατοπίσει το νόημα από έναν απλό ή αφελές ρόλο προσδιορισμού κόστους και οικονομικού ελέγχου σε έναν εξελιγμένο ρόλο δημιουργίας αξίας μέσω της βελτιωμένης ανάπτυξης των πόρων (Pavlatos & Paggios, 2009). Επιπλέον, οι παραδοσιακές λογιστικές πρακτικές διαχείρισης όπως η ανάλυση διακύμανσης κόστους και τα μέτρα απόδοσης βάσει κέρδους, εστιάζουν σε εσωτερικές ανησυχίες της επιχείρησης και είναι οικονομικά προσανατολισμένες. Αντιθέτως, οι πιο σύγχρονες τεχνικές λογιστικής διαχείρισης συνδυάζουν τόσο χρηματοοικονομικές όσο και μη χρηματοοικονομικές πληροφορίες και εστιάζουν ρητά στην στρατηγική μιας επιχείρησης. Αυτό μπορεί να φανεί, για παράδειγμα, στο σχεδιασμό κοστολόγησης βάσει δραστηριοτήτων ABC (Chenhall & Langfield-Smith, 1998).

Η κοστολόγηση βάση δραστηριοτήτων ABC παρέχει καλύτερο επίπεδο πληροφοριών ως προς την ανάλυση του κόστους στους αρμόδιους λήψης αποφάσεων σε σύγκριση με τις παραδοσιακές μεθόδους και τεχνικές (Δημητράς & Μπάλλας, 2009; Pavlatos & Kostakis, 2015). Σύμφωνα με τη μελέτη των Gurowka & Lawson (2007), η κοστολόγηση βάση δραστηριοτήτων είναι ένα σύστημα που προσδιορίζει την αιτιώδη σχέση μεταξύ της

εμφάνισης του κόστους και των δραστηριοτήτων, καθορίζει τον υποκείμενο «οδηγό» των δραστηριοτήτων, καθορίζει ομάδες κόστους που σχετίζονται με μεμονωμένους «οδηγούς», αναπτύσσει τιμές κοστολόγησης και εφαρμόζει το κόστος σε αντικείμενα κόστους βάσει πόρων που καταναλώθηκαν. Η διαφορά της κοστολόγησης βάσει δραστηριοτήτων είναι ότι τα στοιχεία κόστους αναφέρονται σε δραστηριότητες π.χ. διαχείριση υλικών, ρυθμίσεις μηχανών, που αποτελούν και τους οδηγούς κόστους και όχι σε παραγωγικά τμήματα στην συνέχεια τα Γ.Β.Ε. των δραστηριοτήτων αποδίδονται στο παραχθέν προϊόν ή υπηρεσία με βάση τις δραστηριότητες που απαιτεί η παραγωγή τους (Δημητράς & Μπάλλας, 2009).

Η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας είχε λάβει σχετικά χαμηλό βαθμό υλοποίησης στην Ελλάδα, αν και τα τελευταία χρόνια η κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ABC) υπήρξε ένα από τα πιο δημοφιλή εργαλεία κοστολόγησης που βοηθούν να συνειδητοποιήσουν πώς οι πόροι των εταιρειών κατανέμονται σε όλη την αλυσίδα αξίας για να παράγουν στρατηγικά αποτελέσματα (Angelakis, et al., 2010). Παρόλα αυτά, φαίνεται πως η διάδοση της ABC στην Ελλάδα είναι αρκετά ικανοποιητική καθώς τα τελευταία χρόνια υπάρχει ένας αυξανόμενος ρυθμός υιοθέτησης της ABC στις ελληνικές εταιρίες. Οι εταιρείες παροχής υπηρεσιών φαίνεται να εφαρμόζουν την κοστολόγηση ABC σε μεγαλύτερο βαθμό σε σύγκριση με τις εταιρείες μεταποίησης και λιανικής (Cohen, et al., 2005). Επίσης, στη μελέτη των Angelakis et al. (2010) φαίνεται πως τα τελευταία χρόνια υπάρχει ένας αυξανόμενος ρυθμός υιοθέτησης της ABC στις ελληνικές εταιρίες. Ένα από τα σημαντικότερα οφέλη από την εφαρμογή της ABC είναι οι ακριβέστερες πληροφορίες κόστους για την κοστολόγηση προϊόντων. Άλλοι λόγοι που δικαιολογούν την υιοθέτηση της ABC είναι ο βελτιωμένος έλεγχος του κόστους, η μείωση του κόστους, η ακριβέστερη κατανομή των έμμεσων δαπανών, η βελτιωμένη εικόνα της αιτιότητας, ο προσδιορισμός του κόστους δραστηριότητας και η βελτίωση της λειτουργικής αποτελεσματικότητας (Cohen, et al., 2005). Αναλύοντας την αξία των δραστηριοτήτων, μελετούνται συστηματικά οι δραστηριότητες που χρειάζονται για την παραγωγή του προϊόντος ή της υπηρεσίας, παρακολουθούνται, καταγράφονται και τελικά αναλύονται όλα τα δεδομένα που αφορούν τις δραστηριότητες προσδιορίζοντας έτσι τους πόρους που απαιτούνται για αυτές τις δραστηριότητες. Τέλος, κατατάσσονται σε δραστηριότητες οι οποίες προσφέρουν ή όχι αξία στο τελικό προϊόν (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Οι εταιρείες που εφαρμόζουν ABC δεν το χρησιμοποιούν ως μέσο για τη βελτίωση της ακρίβειας της μέτρησης κόστους, αλλά ως εργαλείο διαχείρισης με πολλαπλές λειτουργίες, παρόλο που υπάρχει χαμηλότερος βαθμός

υλοποίησης στην Ελλάδα σε σχέση με τις υπόλοιπες λογιστικές πρακτικές διαχείρισης, το ποσοστό εφαρμογής είναι αρκετά μεγάλο (Angelakis, et al., 2010).

Δραστηριότητες μικρού κόστους ή αρκετά πολύπλοκες είναι ασύμφορο να μελετηθούν δεδομένου ότι το κόστος εφαρμογής της κοστολόγησης βάση δραστηριοτήτων ABC θα ήταν υψηλότερο από την ωφέλεια που θα προσκομίζονταν (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Στην Ελλάδα η πλειονότητα των συστημάτων ABC δεν είναι υπερβολικά λεπτομερή, καθώς δεν περιλαμβάνουν μεγάλο αριθμό οδηγών κόστους και υπολογίζουν το κόστος ενός μάλλον μικρού αριθμού δραστηριοτήτων (Cohen, et al., 2005). Το πλήθος οδηγών κόστους που χρησιμοποιείται σε μια επιχείρηση που επιλέγει κοστολόγηση βάση δραστηριοτήτων ABC καθορίζεται με βάση την επιθυμητή ακρίβεια της κοστολογικής πληροφορίας και την πολυπλοκότητα της διαδικασίας παραγωγής της (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Επιπλέον, από την υπάρχουσα βιβλιογραφία φαίνεται ότι η χρήση τεχνικών βάσει δραστηριότητας είναι σχετικά συχνότερη σε μεγάλες επιχειρήσεις, σε σύγκριση με τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις (Popesko & Novak, 2011). Και αυτό μοιάζει να οφείλεται στο γεγονός ότι όσο μεγαλύτερη είναι η επιχείρηση τόσο πιο πρόθυμη είναι να εισαγάγει το κόστος βάσει δραστηριότητας (Hynonen, 2005), καθώς ο ανταγωνισμός στην αγορά και το μέγεθος μια οικονομικής μονάδας συνδέεται με μεγαλύτερη χρήση ελέγχων διαχείρισης και πιο πρόσφατα αναπτυγμένων λογιστικών πρακτικών διαχείρισης (Pavlatos & Paggios, 2009).

Το ABC είναι μια μέθοδος κοστολόγησης που προσδιορίζει τις δραστηριότητες που εμπλέκονται στην παραγωγή και τους πόρους που καταναλώνονται από κάθε δραστηριότητα, προκειμένου να κατανέμεται σωστά το κόστος δραστηριότητας σε προϊόντα ή υπηρεσίες (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013). Τα έμμεσα Γ.Β.Ε. που στην κοστολόγηση βάση δραστηριοτήτων ABC αφορούν τα κόστη σε επίπεδο παραγωγικής εγκατάστασης δεν πρέπει να επιβαρύνει το παραχθέν προϊόν αλλά να αφαιρείται από το λειτουργικό περιθώριο κέρδους της επιχείρησης (Δημητράς & Μπάλλας, 2009). Η χρήση του ABC στη μέτρηση του κόστους ποιότητας παρέχει στον οργανισμό τα μέσα για τον προσδιορισμό τόσο των προστιθέμενων αξιών όσο και των μη προστιθέμενων αξιών δραστηριοτήτων που σχετίζονται με την ποιότητα και για τον εντοπισμό ευκαιριών βελτίωσης στη διαδικασία παραγωγής (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013). Η μέθοδος κόστους βάσει δραστηριότητας εφαρμόζεται σε εταιρείες με διαφορετικά προϊόντα και διαφορετικούς πελάτες που διαφέρουν μεταξύ τους στις δραστηριότητες πώλησης και στις οποίες το συνολικό κόστος παραγωγής είναι κυρίως κόστος εργασίας (Özyürek & Yilmaz, 2015). Το ABC ως εναλλακτική μέθοδος κοστολόγησης ξεπερνά τις ελλείψεις της παραδοσιακής λογιστικής κοστολόγησης

αναλύοντας τις δραστηριότητες της παραγωγικής διαδικασίας, προσδιορίζοντας το κόστος των πόρων που καταναλώνονται από κάθε δραστηριότητα και κατανέμοντας το κόστος δραστηριότητας χρησιμοποιώντας έναν κατάλληλο οδηγό κόστους για κάθε ποιότητα που σχετίζεται με ή χωρίς σχέση κόστους (Ozkan & Karaibrahimoglu, 2013).

2.8 Χαρακτηριστικά Μικρομεσαίων Επιχειρήσεων

Οι επιχειρήσεις κατατάσσονται στις περισσότερες χώρες ως πολύ μικρές, μικρές, μεσαίες και μεγάλες επιχειρήσεις. Αυτή η ταξινόμηση αντικατοπτρίζει τον τρόπο με τον οποίο οι επιχειρήσεις συγκεντρώνονται σύμφωνα με επιλεγμένα κριτήρια και διασφαλίζει την ομαδοποίηση επιχειρήσεων με παρόμοια χαρακτηριστικά, όπως το μέγεθος ή ο τύπος προϊόντος ή υπηρεσίας (Umeji & Obi, 2014). Τα ποσοτικά κριτήρια που χρησιμοποιούνται συνήθως για την ταξινόμηση μιας επιχείρησης ως μικρομεσαίας είναι ο μέσος αριθμός υπαλλήλων, τα ακαθάριστα έσοδα και τα συνολικά περιουσιακά στοιχεία. Ως εκ τούτου, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή (2003) ορίζει επιχειρήσεις ως μικρομεσαίες όταν απασχολούν λιγότερους από 250 εργαζόμενους, έχουν ετήσιο κύκλο εργασιών ύψους μικρότερο των 50 εκατομμυρίων ευρώ και ισολογισμό που δεν υπερβαίνει τα 43 εκατομμύρια ευρώ (Britzelmaier, et al., 2013). Ο ορισμός του τι αποτελεί μια μικρή επιχείρηση για όλους τους πρακτικούς σκοπούς αφήνεται στην ακρίβεια. Αυτό συμβαίνει επειδή αυτό που θεωρείται μια μικρή επιχείρηση σε μια οικονομία μπορεί να θεωρηθεί ως μια μεσαία ή μεγάλη επιχείρηση σε μια άλλη οικονομία. Οι ορισμοί στερούνται ομοιομορφίας και αντικατοπτρίζουν τη σχετική ανάπτυξη των αντίστοιχων οικονομιών (Umeji & Obi, 2014).

Στην Ελλάδα βάση του νόμου 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» εισάγεται η έννοια των οντοτήτων όπου οντότητα αποτελεί κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων, με ή χωρίς νομική προσωπικότητα, επιχείρηση ή οργανισμός κερδοσκοπικού ή μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που ανήκει στον ιδιωτικό ή στον δημόσιο τομέα (Παπαγιάννης, 2016). Οι οντότητες αυτές κατατάσσονται με βάση το μέγεθος τους σε 4 κατηγορίες μεγέθους πολύ μικρές οντότητες, μικρές οντότητες, μεσαίες οντότητες και μεγάλες οντότητες. Σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν.4308/2014 πολύ μικρές οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια α) Σύνολο ενεργητικού

(περιουσιακών στοιχείων) 350.000 ευρώ, β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών (ετήσιου τζίρου) 700.000 ευρώ και γ) Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου 10 άτομα. Μικρές οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες δεν είναι πολύ μικρές οντότητες και κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια α) Σύνολο ενεργητικού 4.000.000 ευρώ, β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών 8.000.000 ευρώ και γ) Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου 50 άτομα. Μεσαίες οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες δεν είναι πολύ μικρές ή μικρές οντότητες και οι οποίες κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια α) Σύνολο ενεργητικού 20.000.000 ευρώ, β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών 40.000.000 ευρώ και γ) Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου 250 άτομα. Μεγάλες οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού τους υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια α) Σύνολο ενεργητικού 20.000.000 ευρώ, β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών 40.000.000 ευρώ και γ) Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου 250 άτομα. Όταν η οντότητα υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει τα όρια δύο εκ των τριών κριτηρίων για δύο διαδοχικές περιόδους η αλλαγή κατηγορίας μεγέθους ενεργοποιείται από την περίοδο που έπεται των δύο εν λόγω διαδοχικών περιόδων.

Σύμφωνα με τον Παπαγιάννη (2016), εξαιρούνται της παραπάνω κατηγοριοποίησης η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα όταν υπάρχει έστω και ένας εταίρος που δεν έχει περιορισμένη ευθύνη καθώς εντάσσονται στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει το ποσό του 1.500.000 ευρώ αν υπερβεί το όριο αυτό για δυο συνεχόμενες και ας μην συντρέχουν τα υπόλοιπα δυο κριτήρια κατατάσσεται στην κατηγορία των μικρών οντοτήτων στην περίπτωση όμως που ο κύκλος εργασιών υπερβαίνει τα 8.000.000 δεν κατηγοριοποιείται με μοναδικό κριτήριο αυτό στην κατηγορία της μεσαίας οντότητας αλλά θα πρέπει να συντρέχει και ένα ακόμα κριτήριο είτε το σύνολο ενεργητικού είτε ο μέσος όρος εργαζομένων. Όμοια περίπτωση αποτελούν οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι αστικές εταιρίες κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, οι κοινοπραξίες, οι συνεταιρισμοί, οι δικηγορικές εταιρίες, καθώς και οποιαδήποτε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα, που αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Επίσης, εντάσσονταν τα σωματεία, τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, οι σύλλογοι, οι ενώσεις πρόσωπων και γενικά μη

κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Από την άλλη πλευρά, σύμφωνα με το Παράρτημα I του κανονισμού της Ευρωπαϊκής Ένωσης 651/2014 της 17ης Ιουνίου 2014 που αφορά τις ενισχύσεις που λαμβάνουν οι επιχειρήσεις ορίζονται τα έξης: Επιχείρηση θεωρείται κάθε οντότητα, ανεξάρτητα από τη νομική της μορφή, που ασκεί οικονομική δραστηριότητα. Σε αυτές περιλαμβάνονται ειδικότερα αυτοαπασχολούμενα άτομα και οικογενειακές επιχειρήσεις που ασκούν βιοτεχνική ή άλλη δραστηριότητα, καθώς και προσωπικές εταιρείες ή ενώσεις προσώπων που ασκούν τακτικά μια οικονομική δραστηριότητα. Η κατηγορία των πολύ μικρών, μικρών και μεσαίων επιχειρήσεων (ΜΜΕ) αποτελείται από επιχειρήσεις που απασχολούν λιγότερους από 250 εργαζομένους και των οποίων ο ετήσιος κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει τα 50 εκατ. ευρώ και/ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 43 εκατ. ευρώ. Στην κατηγορία των ΜΜΕ, ως μικρή επιχείρηση ορίζεται η επιχείρηση η οποία απασχολεί λιγότερους από 50 εργαζομένους και της οποίας ο ετήσιος κύκλος εργασιών και/ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 10 εκατ. ευρώ. Στην κατηγορία των ΜΜΕ, ως πολύ μικρή επιχείρηση ορίζεται η επιχείρηση η οποία απασχολεί λιγότερους από 10 εργαζομένους και της οποίας ο ετήσιος κύκλος εργασιών και/ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 2 εκατ. ευρώ. Στην παρούσα μελέτη οι επιχειρήσεις κατηγοριοποιούνται βάση του νόμου 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις».

Οι ΜΜΕ αποτελούν πάνω από το 90 τοις εκατό των επιχειρήσεων παγκοσμίως και αντιπροσωπεύουν μεταξύ 50 τοις εκατό και 65 τοις εκατό της απασχόλησης (Fraj-Andr'es, et al., 2012). Σύμφωνα με το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο οι πολύ μικρές, οι μικρές και οι μεσαίες επιχειρήσεις (ΜΜΕ) αντιπροσωπεύουν το 99% των επιχειρήσεων στην ΕΕ και αποτελούν τη ραχοκοκαλιά της ευρωπαϊκής οικονομίας. Παρέχουν τα δύο τρίτα των θέσεων απασχόλησης στον ιδιωτικό τομέα και συνεισφέρουν περισσότερο από το ήμισυ της συνολικής προστιθέμενης αξίας που δημιουργούν οι επιχειρήσεις στην ΕΕ. Το 2015, λίγο λιγότερες από 23 εκατομμύρια ΜΜΕ δημιούργησαν 3,9 τρισεκατομμύρια ευρώ προστιθέμενης αξίας και απασχόλησαν 90 εκατομμύρια άτομα. Ο υψηλός βαθμός ευελιξίας και ικανότητας προσαρμογής σε νέες αγορές επιτρέπει στις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις να αναπτυχθούν ως αποτέλεσμα της ικανότητάς τους να χρησιμοποιούν αποτελεσματικά τους πόρους στην οικονομία (Lemanska-Majdzik, et al., 2016).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΕΡΕΥΝΑΣ

3.1 Εισαγωγικές Παρατηρήσεις

Στο κεφάλαιο αυτό παρουσιάζεται το ερευνητικό μεθοδολογικό πλαίσιο βάσει του οποίου η παρούσα μελέτη οργανώθηκε και διεξήχθη, προκειμένου να διερευνηθούν τα βασικά ερωτήματα της μελέτης ως προς τα κοστολογικά συστήματα-εργαλεία κοστολόγησης που χρησιμοποιούν οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις στην Ελλάδα. Παρουσιάζεται το δείγμα της μελέτης καθώς και η μέθοδος δειγματοληψίας που ακολουθήθηκε. Στη συνέχεια ακολουθεί η ανάλυση των αποτελεσμάτων των στατιστικών δοκιμών. Η εργασία ολοκληρώνεται με την περίληψη των αποτελεσμάτων και των περιορισμών της μελέτης.

3.2 Μεθοδολογία Έρευνας

Η παρούσα έρευνα βασίζεται στη διερευνητική στατιστική ανάλυση των παραγόντων που επηρεάζουν τα κοστολογικά συστήματα - εργαλεία κοστολόγησης που χρησιμοποιούν οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις στην Ελλάδα. Για την εξέταση των ερευνητικών ερωτημάτων επιλέχτηκε η πραγματοποίηση εμπειρικής ποσοτικής έρευνας. Σύμφωνα με τον Creswell (2012), διενεργώντας ποσοτική έρευνα ο ερευνητής αντιλαμβάνεται μία ανάγκη και προσπαθεί να δώσει μια εξήγηση σε μια κατάσταση που λαμβάνει χώρα. Από την ανάλυση των αποτελεσμάτων της μελέτης εξάγονται δεδομένα που σχετίζονται με τον τρόπο που ένας πληθυσμός-στόχος αντιλαμβάνεται ένα ζήτημα και διακρίνει ενδεχόμενη διάσταση απόψεων (Creswell, 2012).

Σύμφωνα με τους Cohen et al. (2007), ως μέθοδο, εννοούμε το εύρος των προσεγγίσεων που χρησιμοποιούνται στην έρευνα για τη συλλογή δεδομένων που πρόκειται να χρησιμοποιηθούν ως βάση για συμπεράσματα, ερμηνεία και πρόβλεψη. Η επιλογή της

ερευνητικής προσέγγισης αποτελεί συνάρτηση της φύσης των ερευνητικών ερωτημάτων στο βαθμό στον οποίο ο ερευνητής είναι σε θέση να ελέγξει τις παραμέτρους του προβλήματος και του σκοπού της ερευνητικής μελέτης (Δημητριάδη, 2000). Σύμφωνα με τον Creswell (2012), η ποσοτική έρευνα πραγματοποιεί χρήση στρατηγικών διερεύνησης, όπως είναι η έρευνα μέτρησης και η πειραματική έρευνα, στοχεύοντας στη συλλογή δεδομένων χρησιμοποιώντας προκαθορισμένα εργαλεία τα οποία ακολούθως παράγουν τα στατιστικά δεδομένα της έρευνας. Τα ευρήματα μιας ποσοτικής έρευνας δύναται να είναι επεξηγηματικά, προβλέψιμα καθώς και επιβεβαιωτικά (Creswell, 2012). Επιλέγοντας μια ποσοτική προσέγγιση δίνεται η δυνατότητα να γενικευτούν οι τάσεις του εξεταζόμενου δείγματος που πρόεκυψαν από τη στατιστική ανάλυση των δεδομένων που συλλέχτηκαν σε ένα ευρύτερο σύνολο πληθυσμού (Cohen, et al., 2007).

3.3 Μέθοδος Δειγματοληψίας

Η έρευνα για τη συλλογή των κατάλληλων δεδομένων πραγματοποιήθηκε με τη χρήση ενός δομημένου ερωτηματολογίου. Το κύριο πλεονέκτημα του ερωτηματολογίου είναι ότι επιτρέπει τη στάθμιση των απαντήσεων των συμμετεχόντων ενός δείγματος μέσω ενός περιορισμένου συνόλου ερωτήσεων διευκολύνοντας με τον τρόπο αυτό τη συγκριτική και στατιστική ανάλυση των δεδομένων (Yilmaz, 2013). Το ερωτηματολόγιο ανήκει στα πιο εύχρηστα εργαλεία συλλογής δεδομένων εξαιτίας του γεγονότος ότι τα δεδομένα ποσοτικοποιούνται και εμφανίζονται σε αριθμητικές τιμές με συνέπεια τη δοθείσα δυνατότητα εφαρμογής σύνθετων τεχνικών στη στατιστική ανάλυση των δεδομένων και στη συσχέτιση των μεταβλητών (Cohen, et al., 2007). Τα ερωτηματολόγια πρέπει να δομηθούν προσεκτικά προκειμένου οι ερωτήσεις να είναι συγκεκριμένες και σαφείς ώστε να ληφθούν μετρήσιμα και παρατηρήσιμα δεδομένα ως προς τις μεταβλητές που εξετάζονται (Δημητριάδη, 2000; Creswell, 2012).

Στην παρούσα μελέτη επιλέχθηκε ερωτηματολόγιο αποτελούμενο από κλειστού τύπου ερωτήσεις. Οι ερωτήσεις κλειστού τύπου συμπληρώνονται εύκολα, εστιάζουν τις απαντήσεις των συμμετεχόντων στο θέμα που ενδιαφέρει την μελέτη, χρειάζονται λιγότερο χρόνο για να απαντηθούν και διευκολύνουν τον ερευνητή να κωδικοποιήσει και να αναλύσει τα δεδομένα

(Δημητριάδη, 2000; Javeau, 2000). Στις περισσότερες ερωτήσεις χρησιμοποιήθηκε η κλίμακα Likert με πενταβάθμιο επίπεδο συμφωνίας προκειμένου να εξεταστεί το επίπεδο συμφωνίας των συμμετεχόντων με συγκεκριμένες θέσεις. Οι πέντε επιλογές δόθηκαν προκειμένου να μην ωθήσει η ερώτηση τον συμμετέχοντα να λάβει απαραίτητως θέση εάν δεν επιθυμούσε κάτι τέτοιο (Ζαφειρόπουλος, 2012). Δόθηκαν επίσης ερωτήσεις πολλαπλών επιλογών αμοιβαίως αποκλειόμενων εναλλακτικών απαντήσεων κυρίως όσων αφορά την λήψη δημογραφικών χαρακτηριστικών της επιχείρησης, συμπεριλαμβανομένης της θέσης του ερωτώμενου και του οργανωτικού μεγέθους (ανθρώπινο δυναμικό, κύκλος εργασιών και ενεργητικό της κάθε επιχείρησης). Τέλος, δόθηκαν ορισμένες ερωτήσεις πολλαπλής επιλογής μη αμοιβαίως αποκλειόμενων εναλλακτικών απαντήσεων που αφορούσαν στα εργαλεία κοστολόγησης και κοστολογικά συστήματα που χρησιμοποιούν οι επιχειρήσεις, καθώς και στον κλάδο στον οποίο υπάγονται.

Τα ερωτηματολόγια δεν ήταν αριθμημένα για να επιτρέπουν τη διατήρηση της ανωνυμίας των ερωτηθέντων. Ένα μήνυμα στάλθηκε μέσω των μέσων κοινωνικής δικτύωσης (e-mail, viber, facebook) σε επιχειρηματίες και σε διοικητικά στελέχη επιχειρήσεων αναφέροντας το θέμα της έρευνας και ποιες επιχειρήσεις αφορά η μελέτη, ζητώντας τους αν επιθυμούν να συμμετέχουν συμπληρώνοντάς την online έρευνα. Τηρήθηκαν τα ερευνητικά ηθικά πρότυπα, όπως ορίζονται από τον Γενικό Κανονισμό Προστασίας Δεδομένων (GDPR). Πιο συγκεκριμένα, οι επιχειρήσεις ρωτήθηκαν εάν επιθυμούν να συμμετάσχουν στην έρευνα και να τους αποσταλεί ερωτηματολόγιο και διαβεβαιώθηκαν ότι θα διατηρηθεί η ανωνυμία τους.

Απαντήθηκαν συνολικά 63 ερωτηματολόγια. Η ομάδα-στόχος του ερωτηματολογίου είναι οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις στην Ελλάδα. Δυο έρευνες που λειτούργησαν ως αφορμή και συνέβαλλαν καταλυτικά στη δημιουργία του ερωτηματολογίου της παρούσας έρευνας ήταν εκείνες των Cohen & Kaimenaki (2011) και Pizzini (2006).

3.4 Δείγμα

Στις ποσοτικές έρευνες απαιτείται ένα τυχαία επιλεγμένο, αντιπροσωπευτικό δείγμα προκειμένου να μπορέσουν οι ερευνητές να πραγματοποιήσουν γενίκευση των

συμπερασμάτων τους (Yilmaz, 2013). Ως εκ τούτου, η παρούσα μελέτη απευθύνθηκε σε επιχειρηματίες, διευθυντικά στελέχη και λογιστές επιχειρήσεων οι οποίοι κλήθηκαν να συμπληρώσουν το ερωτηματολόγιο από την οπτική γωνία της επιχειρηματικής μονάδας. Ως δείγμα επιλέχθηκαν μικρομεσαίες επιχειρήσεις που εδρεύουν στην Ελλάδα. Πιο συγκεκριμένα, το ερωτηματολόγιο αποστάλθηκε σε επιχειρήσεις που εδρεύουν κυρίως στους νομούς Θεσσαλονίκης, Αττικής και Ημαθίας, αλλά και στους νομούς Καστοριάς, Ιωαννίνων, Φλώρινας, Κοζάνης, Χίου και Χαλκιδικής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΜΠΕΙΡΙΚΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

4.1 Εισαγωγικές Παρατηρήσεις

Στο κεφάλαιο αυτό παρουσιάζονται τα αποτελέσματα της παρούσας μελέτης. Το στατιστικό λογισμικό που χρησιμοποιήθηκε για τη περιγραφική και επαγωγική στατιστική ανάλυση των δεδομένων καθώς και για τη συσχέτιση μεταβλητών προς αναζήτηση ερευνητικών ευρημάτων είναι το Statistical Package for Social Sciences (SPSS). Αρχικά παρουσιάζονται τα περιγραφικά στατιστικά στοιχεία για το σύνολο των μεταβλητών που χρησιμοποιούνται και στην συνέχεια παρουσιάζονται τα συμπεράσματα της μελέτης.

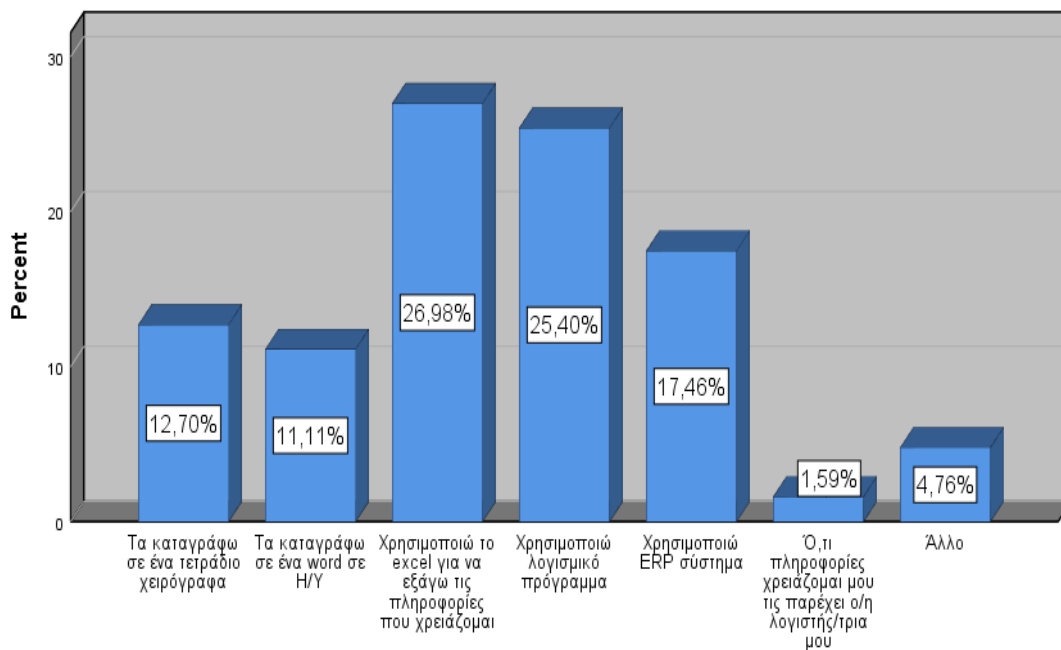
4.2 Περιγραφική Στατιστική Ανάλυση

Στην πρώτη ερώτηση «Για να βρείτε τα κόστη των προϊόντων που παράγετε ή των υπηρεσιών που παρέχετε, ποια είναι τα εργαλεία που χρησιμοποιείτε;» οι ερωτηθέντες απάντησαν σε μεγαλύτερο ποσοστό 26,28% ότι χρησιμοποιούν το Excel για να εξάγουν τις πληροφορίες που χρειάζονται. Ενθαρρυντικό, ωστόσο, είναι το γεγονός ότι το 42,86% χρησιμοποιεί λογισμικό πρόγραμμα ή κάποιο ERP σύστημα. Ωστόσο, ακόμα και στις μέρες μας υπάρχει ένα σημαντικό μέρος των επιχειρήσεων, 23,81%, που καταγράφει τα κόστη της επιχείρησης απλά σε ένα τετράδιο, χειρόγραφα, ή σε ένα Word ηλεκτρονικού υπολογιστή.

Πίνακας 1. Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;

Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Τα καταγράφω σε ένα τετράδιο χειρόγραφα	8	12,7	12,7	12,7
Τα καταγράφω σε ένα Word σε Η/Υ	7	11,1	11,1	23,8
Χρησιμοποιώ το Excel για να εξάγω τις πληροφορίες που χρειάζομαι	17	27	27	50,8
Χρησιμοποιώ λογισμικό πρόγραμμα	16	25,4	25,4	76,2
Χρησιμοποιώ ERP σύστημα	11	17,5	17,5	93,7
Ό,τι πληροφορίες χρειάζομαι μου τις παρέχει ο/η λογιστής/στρια μου	1	1,6	1,6	95,2
Άλλο	3	4,8	4,8	100
Σύνολο	63	100	100	

Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;



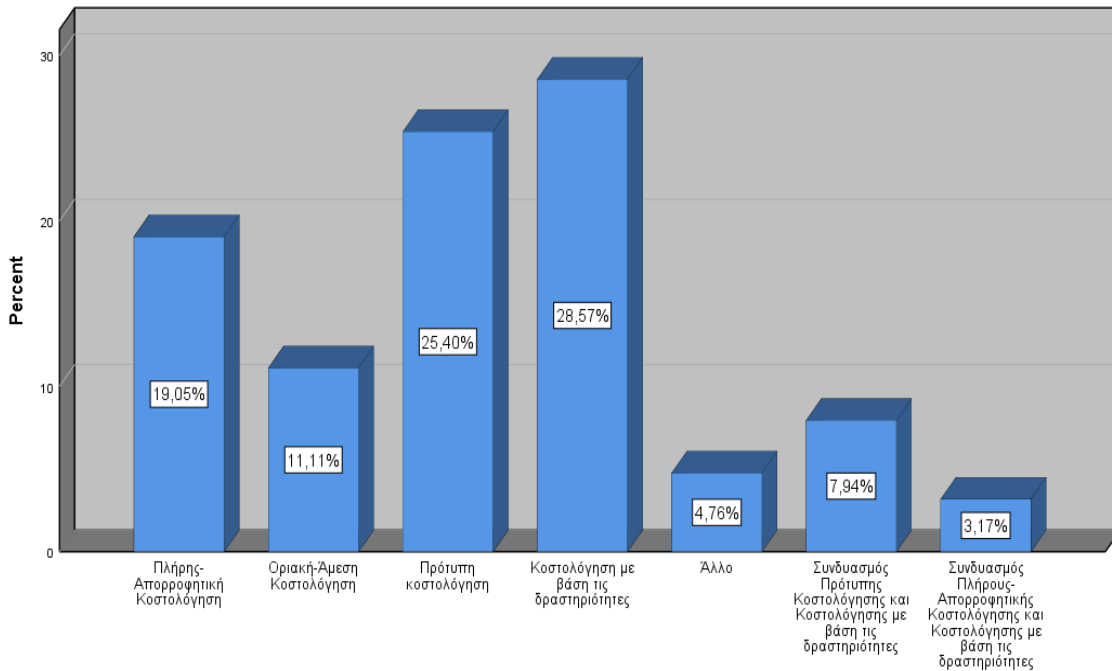
Διάγραμμα 1. Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;

Στη δεύτερη ερώτηση « Παρακαλούμε προσδιορίστε ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;», φαίνεται ότι οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν αρκετά όλες τις κοστολογικές προσεγγίσεις, δείχνοντας μια μεγαλύτερη προτίμηση στην Κοστολόγηση με βάση τις δραστηριότητες με ποσοστό 28,57%. Αυτό το γεγονός έρχεται σε αντίθεση με την υπάρχουσα βιβλιογραφία όπου θέλει τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις να χρησιμοποιούν σε μικρό βαθμό τέτοιες προσεγγίσεις και ιδιαίτερα τις πρόσφατα ανεπτυγμένες πρακτικές όπως είναι αυτή της Κοστολόγηση με βάση τις δραστηριότητες. Είναι πιθανό η ιλιγγιώδης ανάπτυξη της τεχνολογίας να έχει οδηγήσει σε αυτό το γεγονός, όπως αναφέρεται στη μελέτη των Friedl, et al. (2009).

Πίνακας 2. Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;

Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Πλήρης-Απορροφητική Κοστολόγηση	12	19	19	19
Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση	7	11,1	11,1	30,2
Πρότυπη Κοστολόγηση	16	25,4	25,4	55,6
Κοστολόγηση με βάση τις δραστηριότητες	18	28,6	28,6	84,1
Άλλο	3	4,8	4,8	88,9
Συνδυασμός Πρότυπης Κοστολόγησης και Κοστολόγησης με βάση τις δραστηριότητες	5	7,9	7,9	96,8
Συνδυασμός Πλήρους-Απορροφητικής Κοστολόγησης και Κοστολόγησης με βάση τις δραστηριότητες	2	3,2	3,2	100
Σύνολο	63	100	100	

Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;



Διάγραμμα 2. Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;

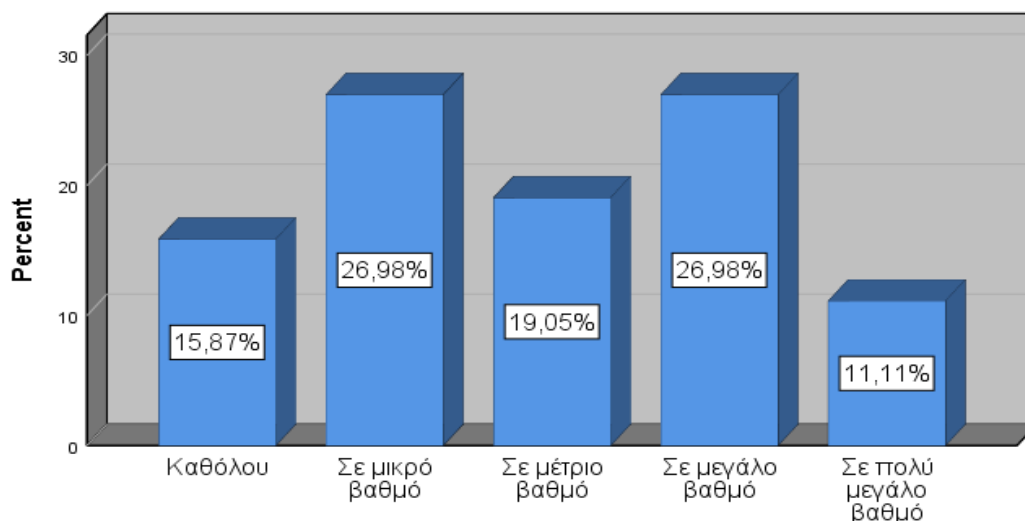
Στις ερωτήσεις 3.1 έως 3.4 «Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο διοίκησης, προγραμματισμού, ελέγχου ή έχει επιβληθεί για άλλους λόγους (π.χ. φορολογικούς, ελεγκτικούς)», οι απαντήσεις φαίνεται να είναι μοιρασμένες με μικρές διαφορές στις περιπτώσεις που χρησιμοποιείται ως εργαλείο διοίκησης, προγραμματισμού ή ελέγχου. Πιο αναλυτικά, το 42,85% χρησιμοποιεί το κοστολογικό σύστημα ως εργαλείο ελέγχου καθόλου ή σε πολύ μικρό βαθμό έναντι του 38,09% που το χρησιμοποιεί για τον ίδιο λόγο σε μεγάλο ή πολύ μεγάλο βαθμό. Το 31,74% χρησιμοποιεί το κοστολογικό σύστημα ως εργαλείο προγραμματισμού καθόλου ή σε πολύ μικρό βαθμό έναντι του 38,1% που το χρησιμοποιεί για τον ίδιο λόγο σε μεγάλο ή πολύ μεγάλο βαθμό. Το 33,33% χρησιμοποιεί το κοστολογικό σύστημα ως εργαλείο ελέγχου καθόλου ή σε πολύ μικρό βαθμό έναντι του 44,45% που το χρησιμοποιεί για τον ίδιο λόγο σε μεγάλο ή πολύ μεγάλο βαθμό. Τέλος, η επιλογή να έχει επιβληθεί για άλλους λόγους (π.χ. φορολογικούς, ελεγκτικούς) φαίνεται να μην ανταποκρίνεται στις επιχειρήσεις που συμμετείχαν στην έρευνα καθώς απέρριψαν αυτή την πρόταση επιλέγοντας καθόλου ή σε πολύ μικρό βαθμό σε ποσοστό 63,49%. Σε αυτό το σημείο αξίζει να σημειωθεί ότι υπάρχει

και ένα ποσοστό 20%-30% που εφαρμόζει το κοστολογικό σύστημα για όλους τους παραπάνω λόγους σε μέτριο βαθμό. Παρατηρούμε λοιπόν ότι κοστολογικό σύστημα χρησιμοποιείται πρωτίστως ως εργαλείο ελέγχου και προγραμματισμού. Τα αποτελέσματα αυτά συμφωνούν με την βιβλιογραφία μας (Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Abdel-Kader & Luther, 2006; Gurowka & Lawson, 2007; Friedl, et al., 2009; Δημητράς & Μπάλλας, 2009; Angelakis, et al., 2010; Simkin, et al., 2012; Song, 2014; Umeji & Obi, 2014; Νεγκάκης & Κουσενίδης, 2015).

Πίνακας 3.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο διοίκησης;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο διοίκησης;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	10	15,9	15,9	15,9
Σε μικρό βαθμό	17	27	27	42,9
Σε μέτριο βαθμό	12	19	19	61,9
Σε μεγάλο βαθμό	17	27	27	88,9
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	7	11,1	11,1	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο διοίκησης;

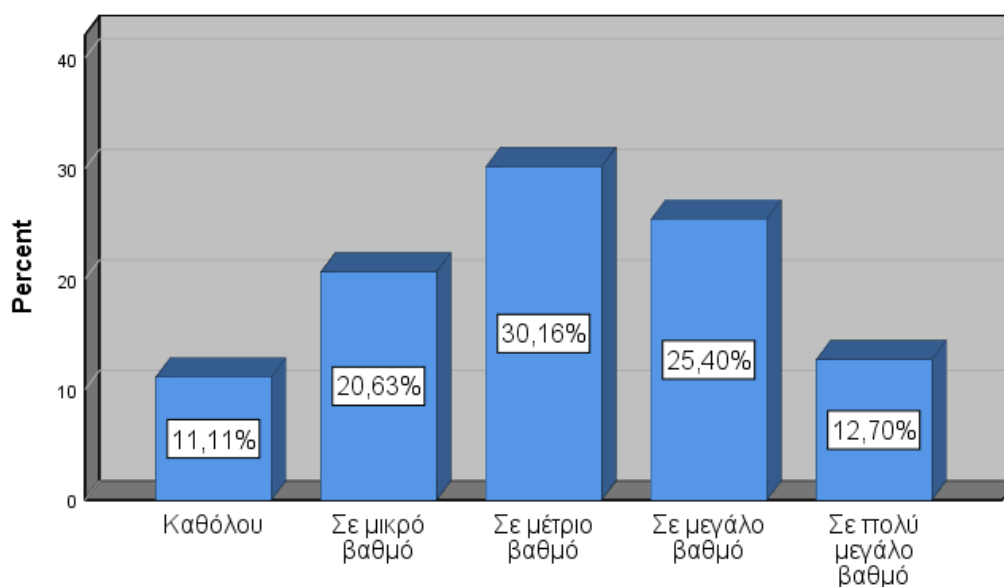


Διάγραμμα 3.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο διοίκησης;

Πίνακας 3.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο προγραμματισμού;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο προγραμματισμού;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	7	11,1	11,1	11,1
Σε μικρό βαθμό	13	20,6	20,6	31,7
Σε μέτριο βαθμό	19	30,2	30,2	61,9
Σε μεγάλο βαθμό	16	25,4	25,4	87,3
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	8	12,7	12,7	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο προγραμματισμού;

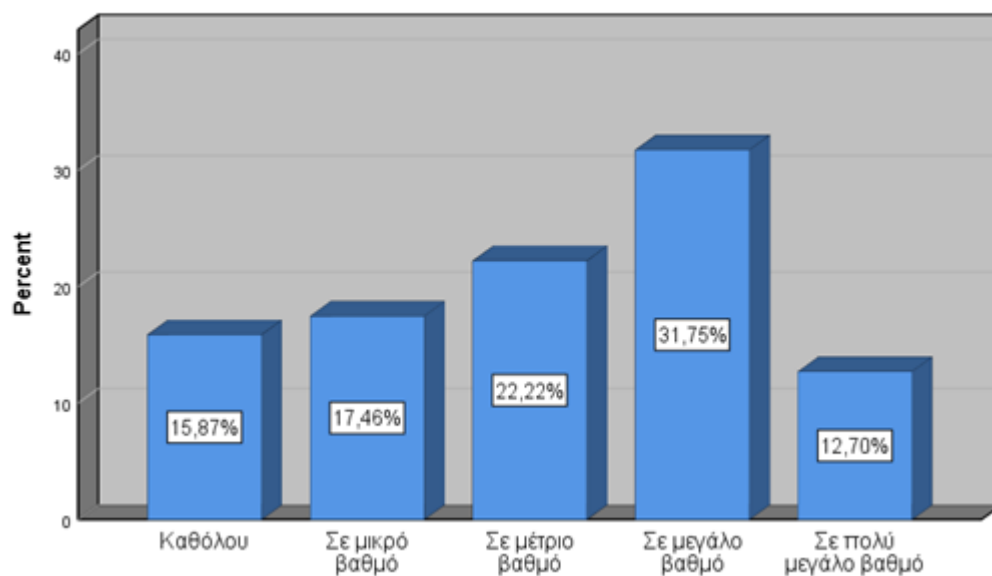


Διάγραμμα 3.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο προγραμματισμού;

Πίνακας 3.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο ελέγχου;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο ελέγχου;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	10	15,9	15,9	15,9
Σε μικρό βαθμό	11	17,5	17,5	33,3
Σε μέτριο βαθμό	14	22,2	22,2	55,6
Σε μεγάλο βαθμό	20	31,7	31,7	87,3
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	8	12,7	12,7	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο ελέγχου

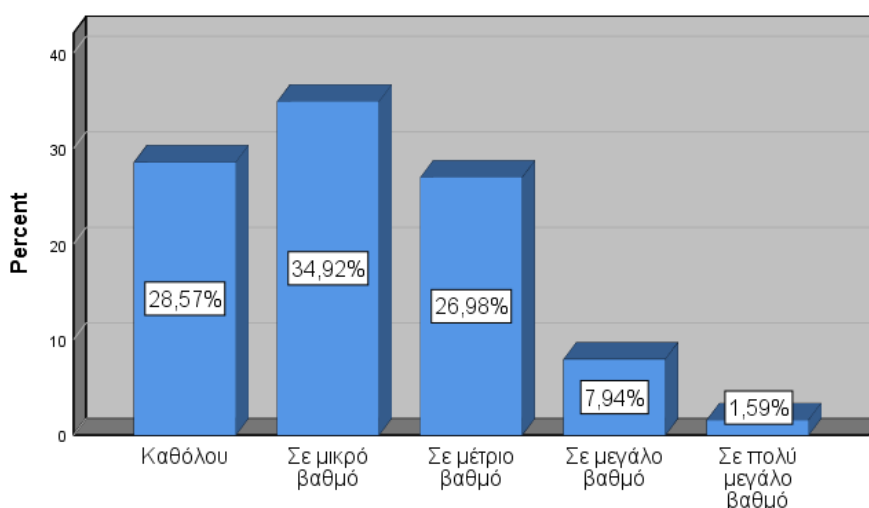


Διάγραμμα 3.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε χρησιμοποιείται ως εργαλείο ελέγχου;

Πίνακας 3.4. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε έχει επιβληθεί για άλλους λόγους (π.χ. φορολογικούς, ελεγκτικούς);

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε έχει επιβληθεί για άλλους λόγους (π.χ. φορολογικούς, ελεγκτικούς);				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	18	28,6	28,6	28,6
Σε μικρό βαθμό	22	34,9	34,9	63,5
Σε μέτριο βαθμό	17	27	27	90,5
Σε μεγάλο βαθμό	5	7,9	7,9	98,4
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	1	1,6	1,6	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε έχει επιβληθεί για άλλους λόγους (π.χ. φορολογικούς, ελεγκτικούς);



Διάγραμμα 3.4. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε έχει επιβληθεί για άλλους λόγους (π.χ. φορολογικούς, ελεγκτικούς);

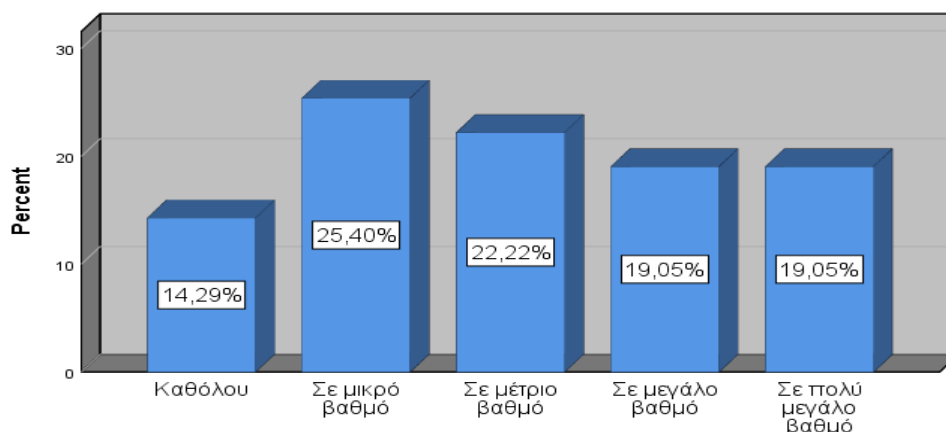
Στις ερωτήσεις 4.1 έως 4.7 «Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά πελάτη, προϊόν, κέντρο κόστους, δραστηριότητα, γεωγραφική περιοχή, σύμβαση και ημερησία βάση», οι απαντήσεις καταδεικνύουν στην πλειονότητα τους ότι οι επιχειρήσεις αντλούν πληροφορίες για όλα τα κόστη που αναφέρονται σε ποσοστό περίπου 60% σε μέτριο έως πολύ μεγάλο βαθμό. Εξάιρεση αποτελούν μόνο η πληροφόρηση για το κόστος ανά προϊόν που άγγιξε ως ήταν αναμενόμενο

το ποσοστό 77,78% σε μέτριο έως πολύ μεγάλο βαθμό, εκ του οποίου ποσοστού το 53,97% σε μεγάλο ή πολύ μεγάλο βαθμό. Αρκετά μεγαλύτερο ποσοστό σε σχέση με τα υπόλοιπα κόστη σε αυτήν την κατηγοριοποίηση (μεγάλο ή πολύ μεγάλο βαθμό) που συγκεντρώσαν γύρω στο 30% με 40%. Εξαιρέση σε όλα τα παραπάνω αποτελεί μονάχα το κόστος ανά γεωγραφική περιοχή όπου φαίνεται να χρησιμοποιείται καθόλου ή σε πολύ μικρό βαθμό σε ποσοστό 63,49%. Τέλος, τα μεγαλύτερα ποσοστά πληροφόρησης σε μεγάλο ή πολύ μεγάλο βαθμό κατέχουν το κόστος ανά προϊόν 53,97%, το κόστος αν δραστηριότητα 39,68% και το κόστος ανά πελάτη 38,1%.

Πίνακας 4.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά πελάτη;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά πελάτη;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	9	14,3	14,3	14,3
Σε μικρό βαθμό	16	25,4	25,4	39,7
Σε μέτριο βαθμό	14	22,2	22,2	61,9
Σε μεγάλο βαθμό	12	19	19	81
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	12	19	19	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά πελάτη;

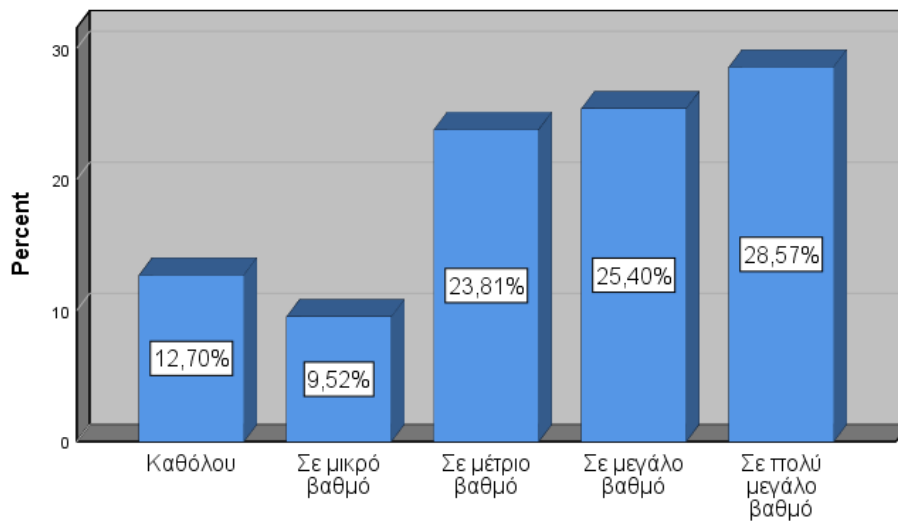


Διάγραμμα 4.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά πελάτη;

Πίνακας 4.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά προϊόν;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά προϊόν;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	8	12,7	12,7	12,7
Σε μικρό βαθμό	6	9,5	9,5	22,2
Σε μέτριο βαθμό	15	23,8	23,8	46
Σε μεγάλο βαθμό	16	25,4	25,4	71,4
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	18	28,6	28,6	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά προϊόν;

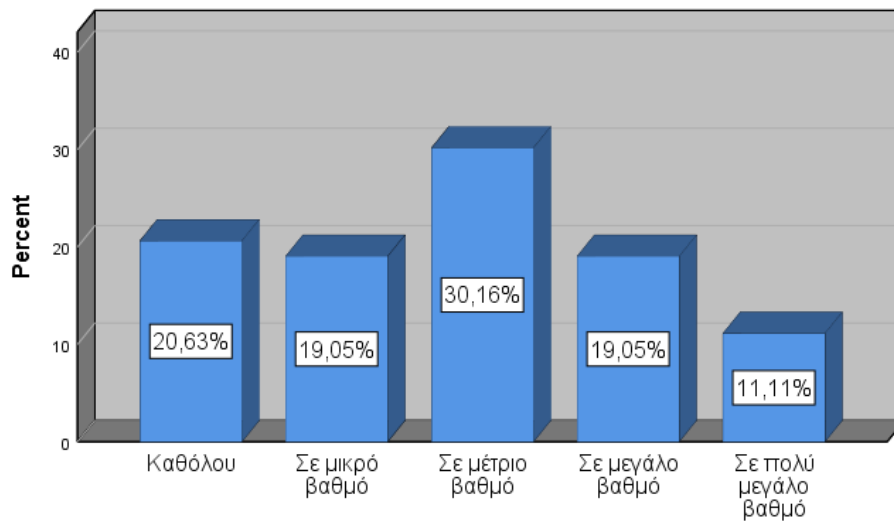


Διάγραμμα 4.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά προϊόν;

Πίνακας 4.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά κέντρο κόστους;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά κέντρο κόστους;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	13	20,6	20,6	20,6
Σε μικρό βαθμό	12	19	19	39,7
Σε μέτριο βαθμό	19	30,2	30,2	69,8
Σε μεγάλο βαθμό	12	19	19	88,9
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	7	11,1	11,1	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά κέντρο κόστους;

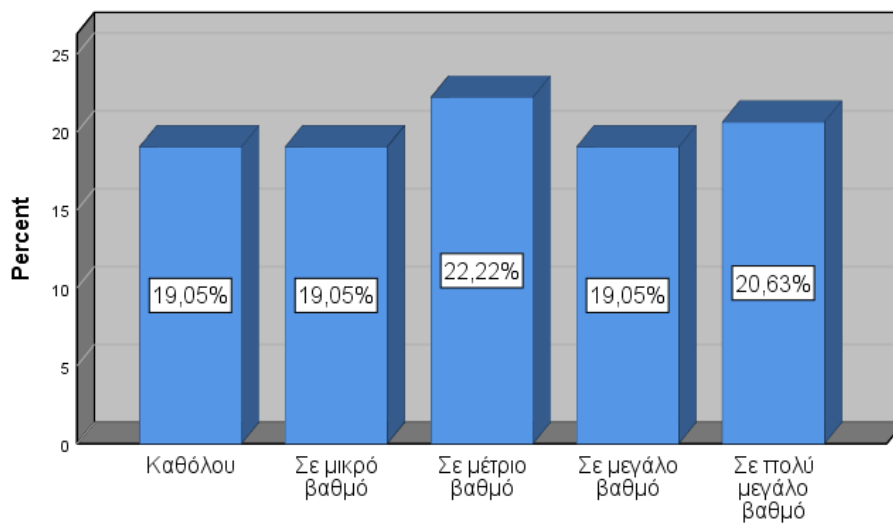


Διάγραμμα 4.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά κέντρο κόστους;

Πίνακας 4.4. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά δραστηριότητα;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά δραστηριότητα;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	12	19	19	19
Σε μικρό βαθμό	12	19	19	38,1
Σε μέτριο βαθμό	14	22,2	22,2	60,3
Σε μεγάλο βαθμό	12	19	19	79,4
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	13	20,6	20,6	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά δραστηριότητα;

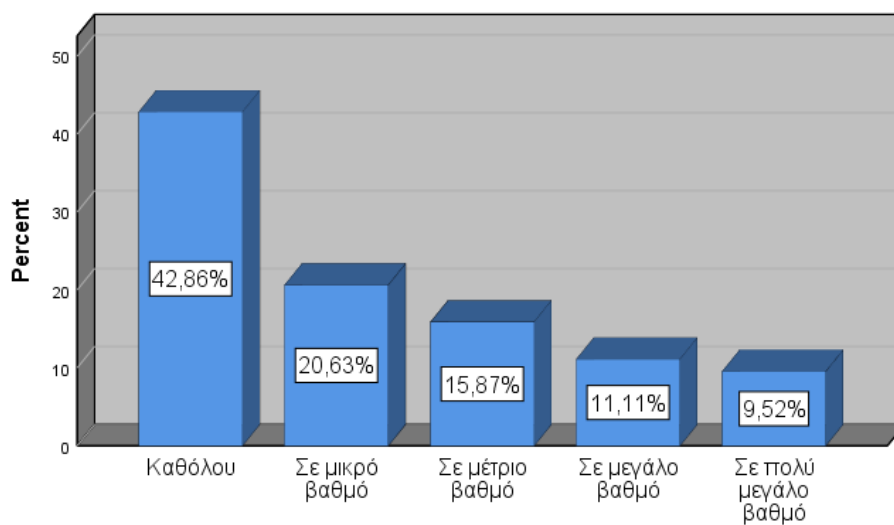


Διάγραμμα 4.4. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά δραστηριότητα;

Πίνακας 4.5. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά γεωγραφική περιοχή;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά γεωγραφική περιοχή;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	27	42,9	42,9	42,9
Σε μικρό βαθμό	13	20,6	20,6	63,5
Σε μέτριο βαθμό	10	15,9	15,9	79,4
Σε μεγάλο βαθμό	7	11,1	11,1	90,5
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	6	9,5	9,5	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά γεωγραφική περιοχή;

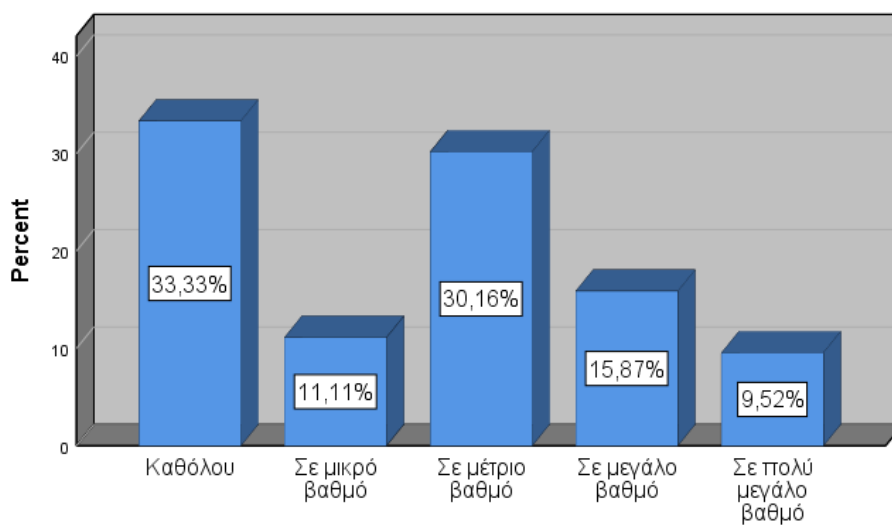


Διάγραμμα 4.5. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά γεωγραφική περιοχή;

Πίνακας 4.6. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά σύμβαση;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά σύμβαση;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	21	33,3	33,3	33,3
Σε μικρό βαθμό	7	11,1	11,1	44,4
Σε μέτριο βαθμό	19	30,2	30,2	74,6
Σε μεγάλο βαθμό	10	15,9	15,9	90,5
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	6	9,5	9,5	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά σύμβαση;

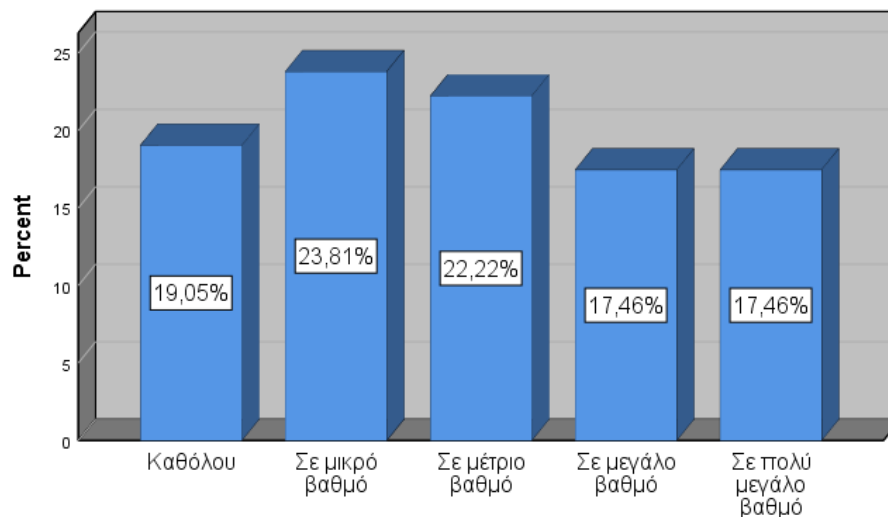


Διάγραμμα 4.6. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά σύμβαση;

Πίνακας 4.7. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά ημερήσια βάση;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά ημερήσια βάση;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	12	19	19	19
Σε μικρό βαθμό	15	23,8	23,8	42,9
Σε μέτριο βαθμό	14	22,2	22,2	65,1
Σε μεγάλο βαθμό	11	17,5	17,5	82,5
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	11	17,5	17,5	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά ημερήσια βάση;



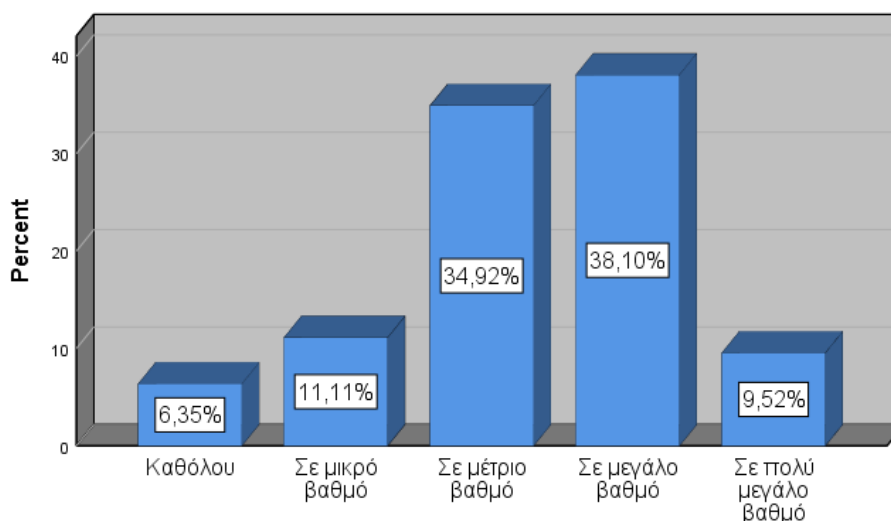
Διάγραμμα 4.7. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για το κόστος ανά ημερήσια βάση;

Στην ερώτηση 5 « Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε μπορεί να προσαρμόσει τις αναφορές στις προδιαγραφές των χρηστών;», οι απαντήσεις μας δείχνουν ότι στην πλειονότητα τους τα κοστολογικά συστήματα είναι εύκολα παραμετροποιήσιμα ώστε να ανταποκρίνονται στις ανάγκες των χρηστών.

Πίνακας 5. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε μπορεί να προσαρμόσει τις αναφορές στις προδιαγραφές των χρηστών;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε μπορεί να προσαρμόσει τις αναφορές στις προδιαγραφές των χρηστών;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	4	6,3	6,3	6,3
Σε μικρό βαθμό	7	11,1	11,1	17,5
Σε μέτριο βαθμό	22	34,9	34,9	52,4
Σε μεγάλο βαθμό	24	38,1	38,1	90,5
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	6	9,5	9,5	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε μπορεί να προσαρμόσει τις αναφορές στις προδιαγραφές των χρηστών;



Διάγραμμα 5. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε μπορεί να προσαρμόσει τις αναφορές στις προδιαγραφές των χρηστών;

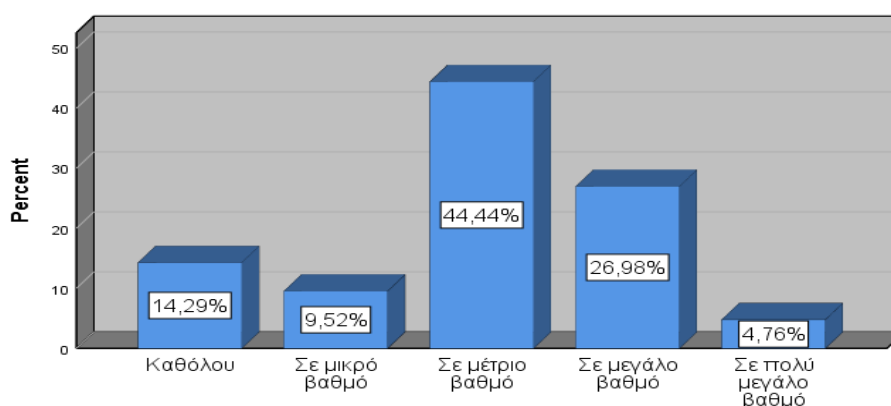
Στις ερωτήσεις 6.1 έως 6.3 «Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε άμεσα και έμμεσα, σταθερά και μεταβλητά και ελεγχόμενα και μη-ελεγχόμενα κόστη;» οι απαντήσεις καταδεικνύουν στην πλειονότητα τους ότι οι επιχειρήσεις με το τρέχον κοστολογικό σύστημα που διαθέτουν, μπορούν να

διακρίνουν το κόστος σε άμεσα και έμμεσα σε μέτριο έως πολύ μεγάλο βαθμό σε ποσοστό 76,18%, σε σταθερά και μεταβλητά αντίστοιχα σε ποσοστό 63,49% και τέλος σε ελεγχόμενα και μη-ελεγχόμενα κόστη σε ποσοστό 60,31%. Ως προς την κατηγοριοποίηση μεγάλο ή πολύ μεγάλο βαθμό, το μεγαλύτερο ποσοστό έχουν τα σταθερά και μεταβλητά κόστη 47,62%. Από την άλλη πλευρά, ως προς την κατηγοριοποίηση καθόλου ή μικρό βαθμό, το μεγαλύτερο ποσοστό έχουν τα ελεγχόμενα και μη-ελεγχόμενα κόστη 39,68%.

Πίνακας 6.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε άμεσα και έμμεσα κόστη;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε άμεσα και έμμεσα κόστη;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	9	14,3	14,3	14,3
Σε μικρό βαθμό	6	9,5	9,5	23,8
Σε μέτριο βαθμό	28	44,4	44,4	68,3
Σε μεγάλο βαθμό	17	27	27	95,2
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	3	4,8	4,8	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε άμεσα και έμμεσα κόστη;

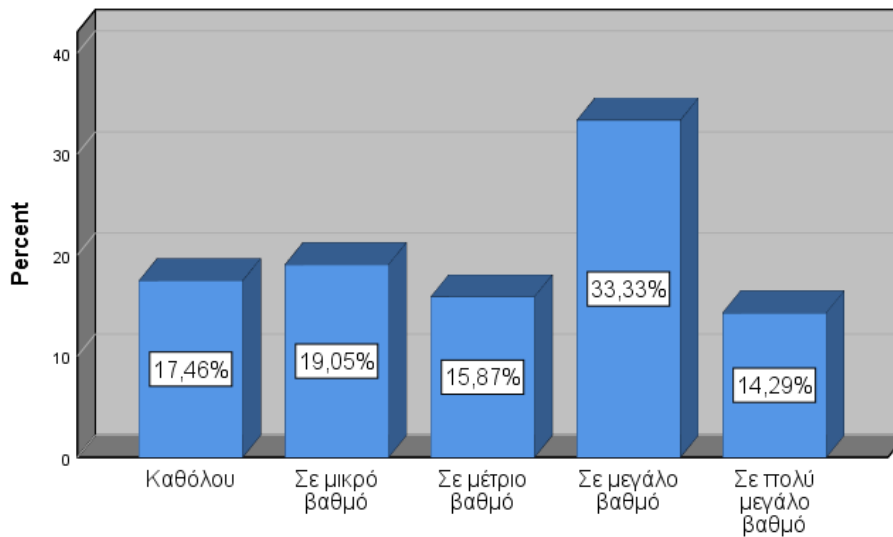


Διάγραμμα 6.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε άμεσα και έμμεσα κόστη;

Πίνακας 6.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε σταθερά και μεταβλητά κόστη;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε σταθερά και μεταβλητά κόστη;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	11	17,5	17,5	17,5
Σε μικρό βαθμό	12	19	19	36,5
Σε μέτριο βαθμό	10	15,9	15,9	52,4
Σε μεγάλο βαθμό	21	33,3	33,3	85,7
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	9	14,3	14,3	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε σταθερά και μεταβλητά κόστη;

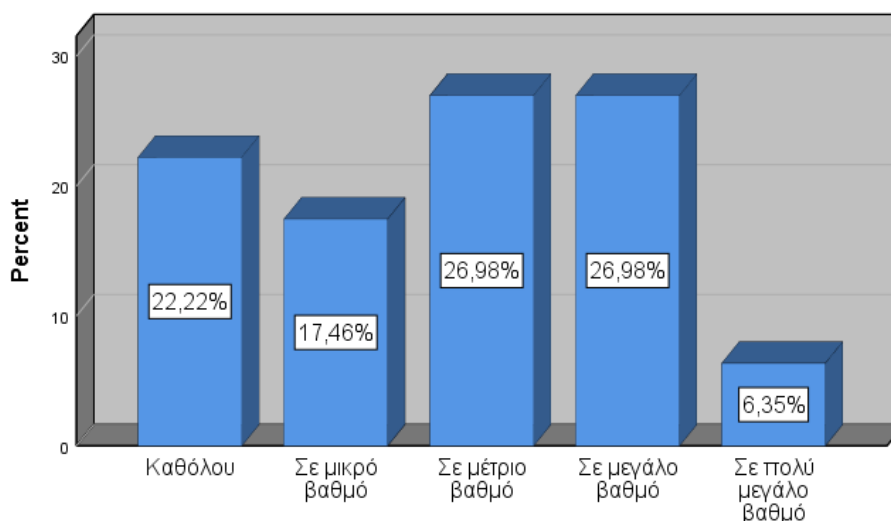


Διάγραμμα 6.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε σταθερά και μεταβλητά κόστη;

Πίνακας 6.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε ελεγχόμενα και μη-ελεγχόμενα κόστη;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε ελεγχόμενα και μη-ελεγχόμενα κόστη;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	14	22,2	22,2	22,2
Σε μικρό βαθμό	11	17,5	17,5	39,7
Σε μέτριο βαθμό	17	27	27	66,7
Σε μεγάλο βαθμό	17	27	27	93,7
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	4	6,3	6,3	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε ελεγχόμενα και μη-ελεγχόμενα κόστη;



Διάγραμμα 6.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε ελεγχόμενα και μη-ελεγχόμενα κόστη;

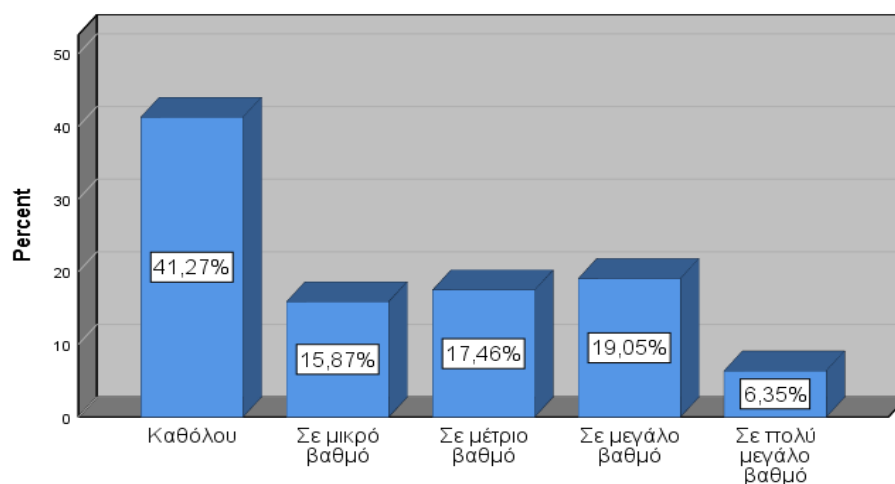
Στις ερωτήσεις 7.1 έως 7.3 «Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των στελεχών, των εργαζομένων και των τμημάτων;» οι απαντήσεις μας δείχνουν ότι σε ποσοστό άνω του 50% το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται δεν παρέχει καθόλου ή παρέχει σε μικρό βαθμό πληροφόρηση. Συνδυάζοντάς το ωστόσο με το γεγονός ότι στην ερώτηση 5 φαίνεται

πως το κοστολογικό σύστημα των επιχειρήσεων που συμμετείχαν στην έρευνα είναι εύκολα παραμετροποιήσιμο ώστε να ανταποκρίνεται στις ανάγκες των χρηστών, είναι πιθανόν να μην έχει προκύψει ανάγκη για την μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης του ανθρωπινού δυναμικού των επιχειρήσεων. Το γεγονός αυτό έρχεται σε συμφωνία με την μελέτη των Rimmel, et al. (2012) όπου αναφέρεται ότι λίγες εταιρίες ενσωματώνουν τη μέτρηση της απόδοσης του ανθρώπινου δυναμικού στις αναφορές τους.

Πίνακας 7.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των στελεχών;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των στελεχών;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	26	41,3	41,3	41,3
Σε μικρό βαθμό	10	15,9	15,9	57,1
Σε μέτριο βαθμό	11	17,5	17,5	74,6
Σε μεγάλο βαθμό	12	19	19	93,7
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	4	6,3	6,3	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των στελεχών;

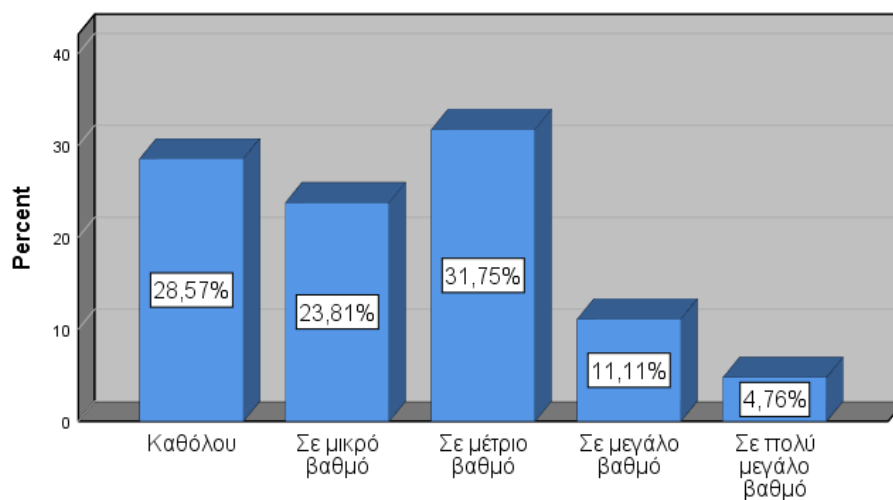


Διάγραμμα 7.1. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των στελεχών;

Πίνακας 7.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των εργαζομένων;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των εργαζομένων;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	18	28,6	28,6	28,6
Σε μικρό βαθμό	15	23,8	23,8	52,4
Σε μέτριο βαθμό	20	31,7	31,7	84,1
Σε μεγάλο βαθμό	7	11,1	11,1	95,2
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	3	4,8	4,8	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των εργαζομένων;

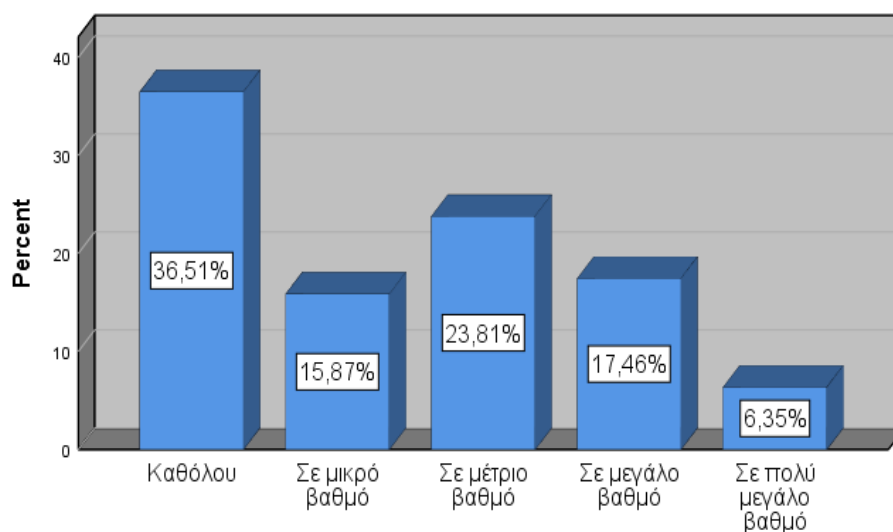


Διάγραμμα 7.2. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των εργαζομένων;

Πίνακας 7.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των τμημάτων;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των τμημάτων;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	23	36,5	36,5	36,5
Σε μικρό βαθμό	10	15,9	15,9	52,4
Σε μέτριο βαθμό	15	23,8	23,8	76,2
Σε μεγάλο βαθμό	11	17,5	17,5	93,7
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	4	6,3	6,3	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των τμημάτων;



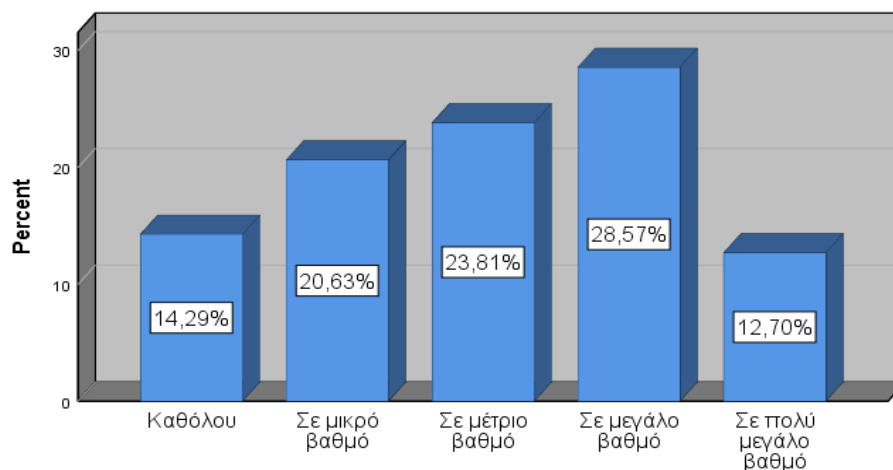
Διάγραμμα 7.3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των τμημάτων;

Στην ερώτηση 7.4 «Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για κατάρτιση προϋπολογισμών;» οι επιχειρήσεις απάντησαν θετικά επιλέγοντας σε μέτριο έως πολύ μεγάλο βαθμό σε ποσοστό 65,08%, εκ του οποίου ποσοστού το 41,27% σε μεγάλο ή πολύ μεγάλο βαθμό. Τα αποτελέσματα αυτά συμφωνούν απόλυτα με την βιβλιογραφία όπου εμφανίζεται η κατάρτιση προϋπολογισμών ως μια από τις σημαντικότερες πρακτικές, γεγονός που επιβεβαιώνει τα αποτελέσματα της μελέτης των Angelakis, et al. (2010).

Πίνακας 7.4. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την κατάρτιση προϋπολογισμών;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την κατάρτιση προϋπολογισμών;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	9	14,3	14,3	14,3
Σε μικρό βαθμό	13	20,6	20,6	34,9
Σε μέτριο βαθμό	15	23,8	23,8	58,7
Σε μεγάλο βαθμό	18	28,6	28,6	87,3
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	8	12,7	12,7	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την κατάρτιση προϋπολογισμών;



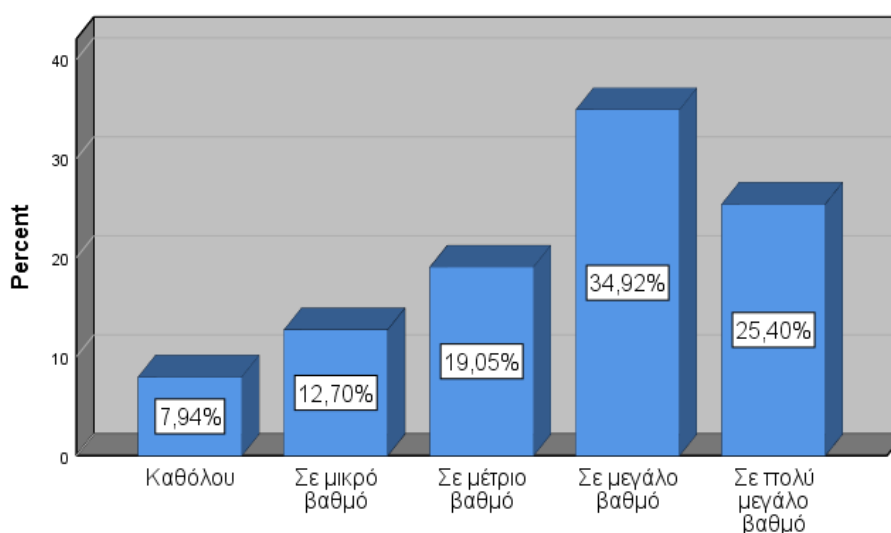
Διάγραμμα 7.4. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την κατάρτιση προϋπολογισμών;

Στην ερώτηση 7.5 «Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την τιμολόγηση προϊόντων/υπηρεσιών;» οι επιχειρήσεις απάντησαν θετικά επιλέγοντας σε μέτριο έως πολύ μεγάλο βαθμό σε ποσοστό 79,37%, εκ του οποίου ποσοστού το 60,32% σε μεγάλο ή πολύ μεγάλο βαθμό. Τα αποτελέσματα αυτά συμφωνούν απόλυτα με την βιβλιογραφία (Δημητράς & Μπάλλας, 2009; Λυγγίτσος, 2012; Νεγκάκης & Κουσενίδης, 2015; Umeji & Obi, 2014).

Πίνακας 7.5. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την τιμολόγηση προϊόντων / υπηρεσιών;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την τιμολόγηση προϊόντων / υπηρεσιών;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	5	7,9	7,9	7,9
Σε μικρό βαθμό	8	12,7	12,7	20,6
Σε μέτριο βαθμό	12	19	19	39,7
Σε μεγάλο βαθμό	22	34,9	34,9	74,6
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	16	25,4	25,4	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την τιμολόγηση προϊόντων / υπηρεσιών;



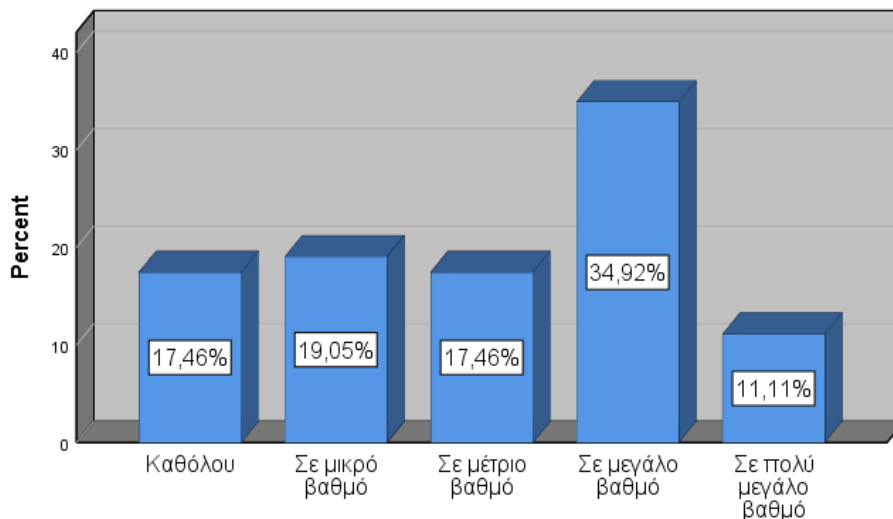
Διάγραμμα 7.5. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την τιμολόγηση προϊόντων / υπηρεσιών;

Στην ερώτηση 7.6 «Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την αξιολόγηση και επιλογή επενδύσεων;» οι επιχειρήσεις απάντησαν θετικά επιλέγοντας σε μέτριο έως πολύ μεγάλο βαθμό σε ποσοστό 63,49%, εκ του οποίου ποσοστού το 46,03% σε μεγάλο ή πολύ μεγάλο βαθμό.

Πίνακας 7.6. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την αξιολόγηση και επιλογή επενδύσεων;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την αξιολόγηση και επιλογή επενδύσεων;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	11	17,5	17,5	17,5
Σε μικρό βαθμό	12	19	19	36,5
Σε μέτριο βαθμό	11	17,5	17,5	54
Σε μεγάλο βαθμό	22	34,9	34,9	88,9
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	7	11,1	11,1	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την αξιολόγηση και επιλογή επενδύσεων;



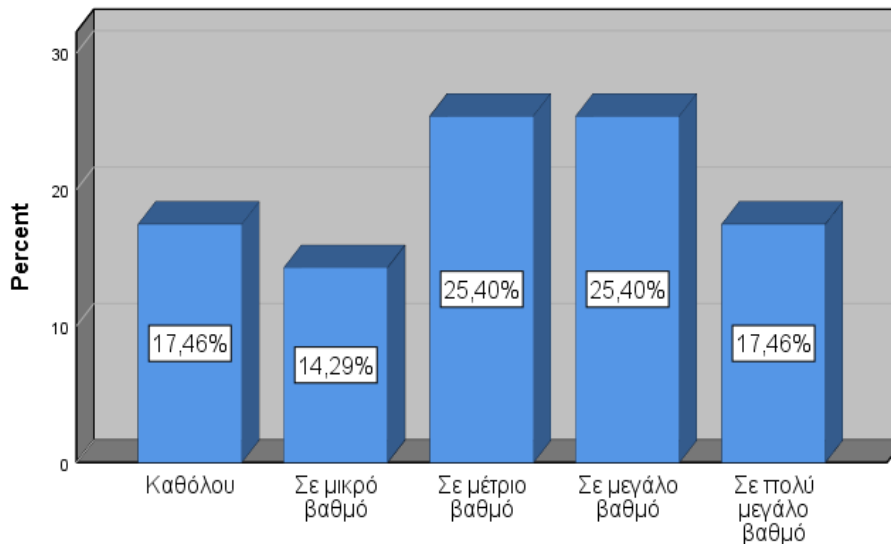
Διάγραμμα 7.6. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την αξιολόγηση και επιλογή επενδύσεων;

Στην ερώτηση 7.7 «Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη διαπραγμάτευση τιμών με προμηθευτές;» οι επιχειρήσεις απάντησαν θετικά επιλέγοντας σε μέτριο έως πολύ μεγάλο βαθμό σε ποσοστό 65,25%, εκ του οποίου ποσοστού το 39,86% σε μεγάλο ή πολύ μεγάλο βαθμό.

Πίνακας 7.7. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη διαπραγμάτευση τιμών με προμηθευτές;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη διαπραγμάτευση τιμών με προμηθευτές;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	11	17,5	17,5	17,5
Σε μικρό βαθμό	9	14,3	14,3	31,7
Σε μέτριο βαθμό	16	25,4	25,4	57,1
Σε μεγάλο βαθμό	16	25,4	25,4	82,5
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	11	17,5	17,5	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη διαπραγμάτευση τιμών με προμηθευτές;



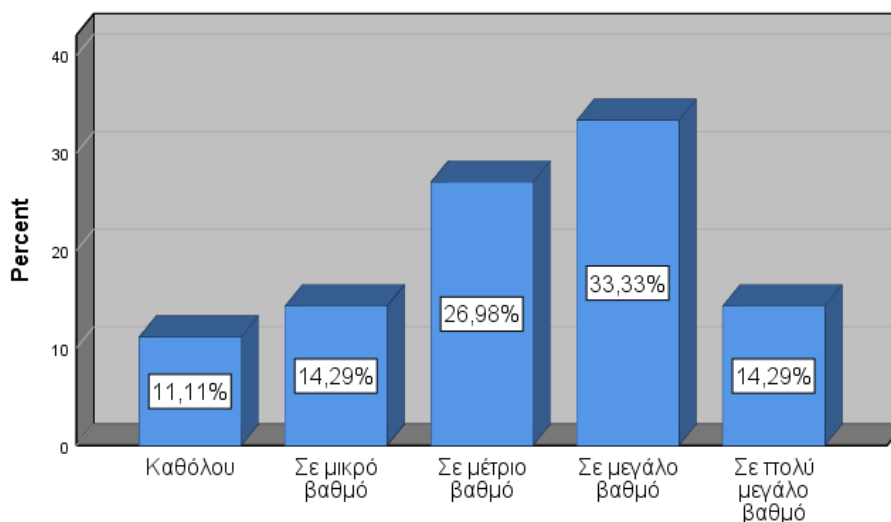
Διάγραμμα 7.7. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη διαπραγμάτευση τιμών με προμηθευτές;

Στην ερώτηση 7.8 «Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την πολιτική εκπτώσεων στους πελάτες;» οι επιχειρήσεις απάντησαν θετικά επιλέγοντας σε μέτριο έως πολύ μεγάλο βαθμό σε ποσοστό 74,6%, εκ του οποίου ποσοστού το 47,62% σε μεγάλο ή πολύ μεγάλο βαθμό.

Πίνακας 7.8. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την πολιτική εκπτώσεων στους πελάτες;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την πολιτική εκπτώσεων στους πελάτες;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	7	11,1	11,1	11,1
Σε μικρό βαθμό	9	14,3	14,3	25,4
Σε μέτριο βαθμό	17	27	27	52,4
Σε μεγάλο βαθμό	21	33,3	33,3	85,7
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	9	14,3	14,3	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την πολιτική εκπτώσεων στους πελάτες;



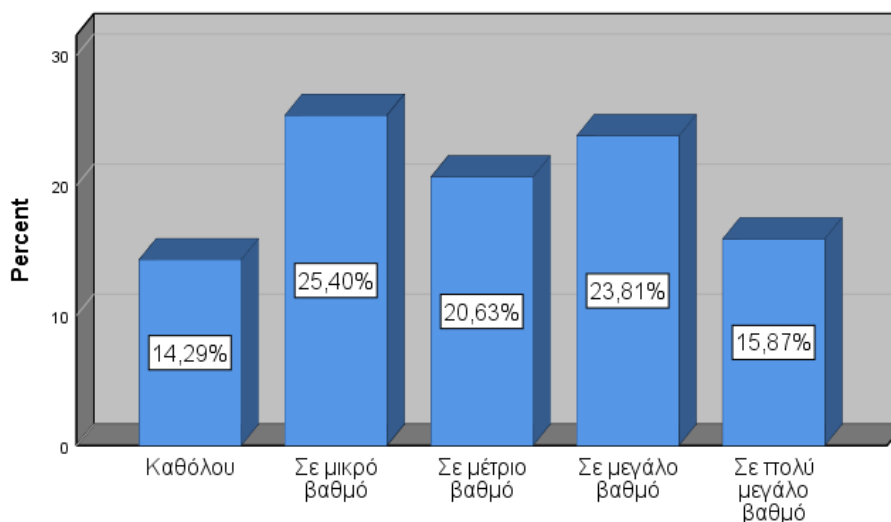
Διάγραμμα 7.8. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την πολιτική εκπτώσεων στους πελάτες;

Στην ερώτηση 7.9 «Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη χάραξη στρατηγικής πωλήσεων και παράγωγης;» οι επιχειρήσεις απάντησαν θετικά επιλέγοντας σε μέτριο έως πολύ μεγάλο βαθμό σε ποσοστό 60,31%, εκ του οποίου ποσοστού το 39,68% σε μεγάλο ή πολύ μεγάλο βαθμό.

Πίνακας 7.9. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη χάραξη στρατηγικής πωλήσεων και παράγωγης;

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη χάραξη στρατηγικής πωλήσεων και παράγωγης;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Καθόλου	9	14,3	14,3	14,3
Σε μικρό βαθμό	16	25,4	25,4	39,7
Σε μέτριο βαθμό	13	20,6	20,6	60,3
Σε μεγάλο βαθμό	15	23,8	23,8	84,1
Σε πολύ μεγάλο βαθμό	10	15,9	15,9	100
Σύνολο	63	100	100	

Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη χάραξη στρατηγικής πωλήσεων και παράγωγης;



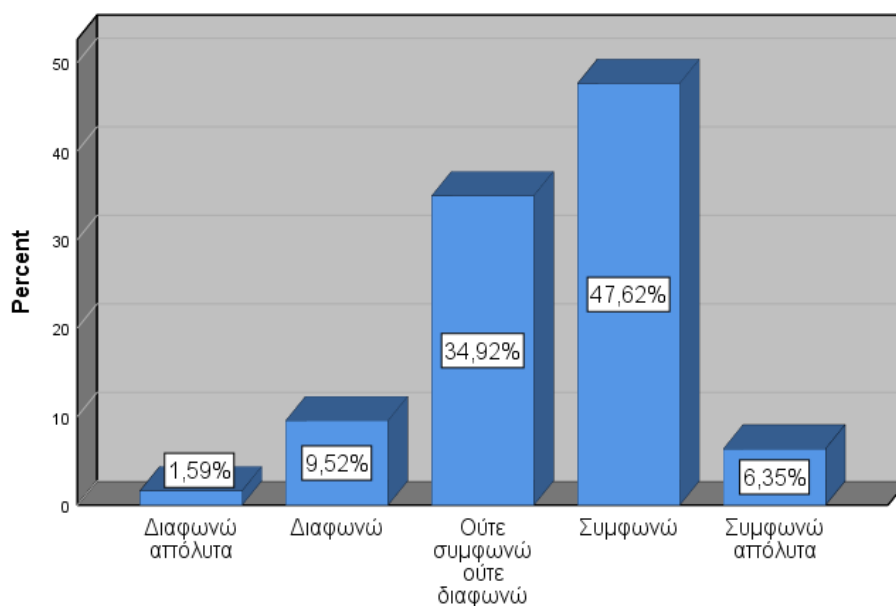
Διάγραμμα 7.9. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για τη χάραξη στρατηγικής πωλήσεων και παράγωγης;

Στις ερωτήσεις 8.1 έως 8.6 ζητήθηκε από τους ερωτηθέντες να απαντήσουν σε ποιο βαθμό συμφωνούν με τις ακόλουθες 6 προτάσεις «Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση μεγάλου βαθμού ακριβείας», «Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι έγκαιρη», «Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι επίκαιρη», «Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα ανταποκρίνεται στις ανάγκες σας», «Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι αξιόπιστη», «Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση συστηματικά, σε συχνά χρονικά διαστήματα». Αναλύοντας τους πίνακες 8.1 έως 8.6 παρατηρούμε ότι η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων, σχεδόν το 70%, δηλώνει ότι η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιούν είναι αξιόπιστη, έγκαιρη, επίκαιρη, και ανταποκρίνεται στις ανάγκες της επιχείρησης. Ωστόσο, ως προς το κατά πόσο η πληροφορία που παρέχεται είναι μεγάλου βαθμού ακριβείας φαίνεται πως το 53,97% των ερωτηθέντων συμφωνεί ή συμφωνεί απόλυτα με αυτήν την τοποθέτηση και υπάρχει ένα αρκετά μεγάλο ποσοστό 34,92% το οποίο ούτε συμφωνεί μα ούτε διαφωνεί. Αυτό το αποτέλεσμα είναι σημαντικό καθώς εάν οι πληροφορίες κόστους δεν παρέχονται με ακρίβεια, τότε είναι αδύνατο για τη διοίκηση να εκτελέσει αποτελεσματικά το έργο της (Gurowka & Lawson, 2007; Labro, 2019). Μια μικρή μείωση επίσης εμφανίζεται και ως προς την συχνότητα της παροχής πληροφόρησης, με το 58,73% των ερωτηθέντων να συμφωνεί ή να συμφωνεί απόλυτα ότι το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται τους παρέχει πληροφόρηση συστηματικά, σε συχνά χρονικά διαστήματα. Αξίζει να σημειωθεί, ωστόσο, ότι και σε αυτήν την ερώτηση ένα ποσοστό 22,22% ούτε συμφωνεί μα ούτε διαφωνεί με την παραπάνω τοποθέτηση. Γνωρίζοντας ότι η συνάφεια και η χρησιμότητα των δεδομένων του κοστολογικού συστήματος είναι κρίσιμα για τον ισχυρισμό ότι ο σχεδιασμός ενός κοστολογικού συστήματος μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την ενίσχυση της οικονομικής απόδοσης (Pizzini, 2006), τα παραπάνω αποτελέσματα φαίνονται ενθαρρυντικά.

Πίνακας 8.1. Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση μεγάλου βαθμού ακριβείας

Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση μεγάλου βαθμού ακριβείας				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Διαφωνώ απόλυτα	1	1,6	1,6	1,6
Διαφωνώ	6	9,5	9,5	11,1
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	22	34,9	34,9	46
Συμφωνώ	30	47,6	47,6	93,7
Συμφωνώ απόλυτα	4	6,3	6,3	100
Σύνολο	63	100	100	

Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση μεγάλου βαθμού ακριβείας

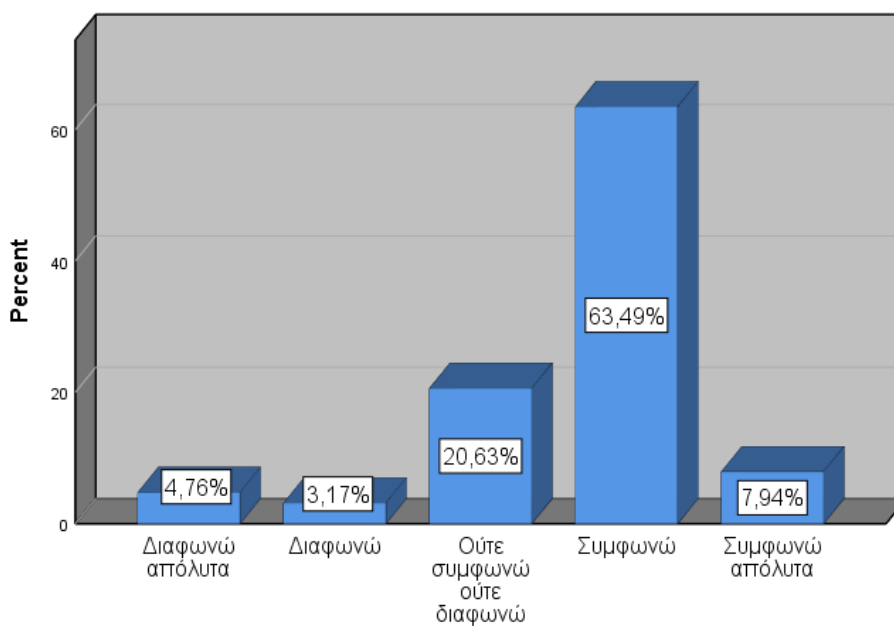


Διάγραμμα 8.1. Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση μεγάλου βαθμού ακριβείας

Πίνακας 8.2. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι έγκαιρη

Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι έγκαιρη				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Διαφωνώ απόλυτα	3	4,8	4,8	4,8
Διαφωνώ	2	3,2	3,2	7,9
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	13	20,6	20,6	28,6
Συμφωνώ	40	63,5	63,5	92,1
Συμφωνώ απόλυτα	5	7,9	7,9	100
Σύνολο	63	100	100	

Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι έγκαιρη

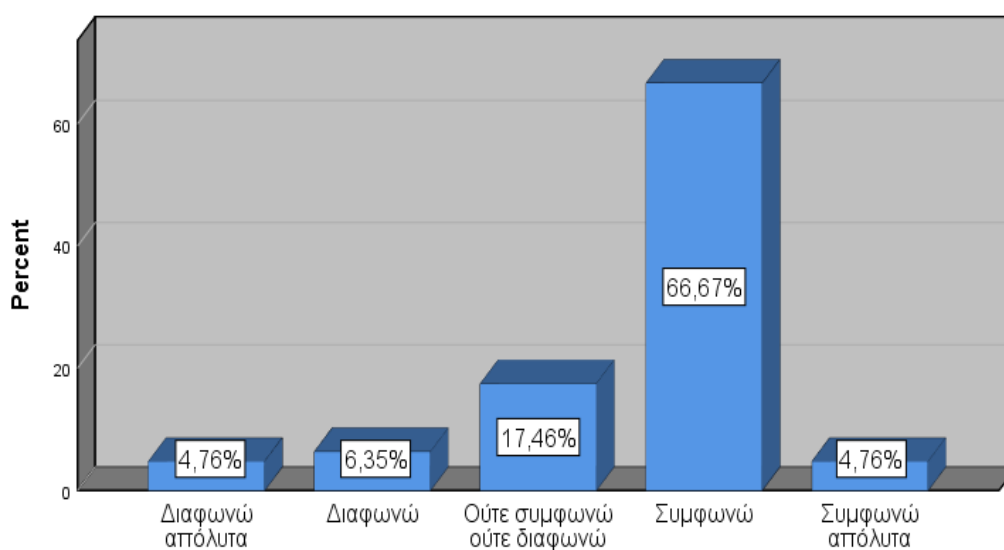


Διάγραμμα 8.2. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι έγκαιρη

Πίνακας 8.3. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι επίκαιρη

Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι επίκαιρη				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Διαφωνώ απόλυτα	3	4,8	4,8	4,8
Διαφωνώ	4	6,3	6,3	11,1
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	11	17,5	17,5	28,6
Συμφωνώ	42	66,7	66,7	95,2
Συμφωνώ απόλυτα	3	4,8	4,8	100
Σύνολο	63	100	100	

Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι επίκαιρη

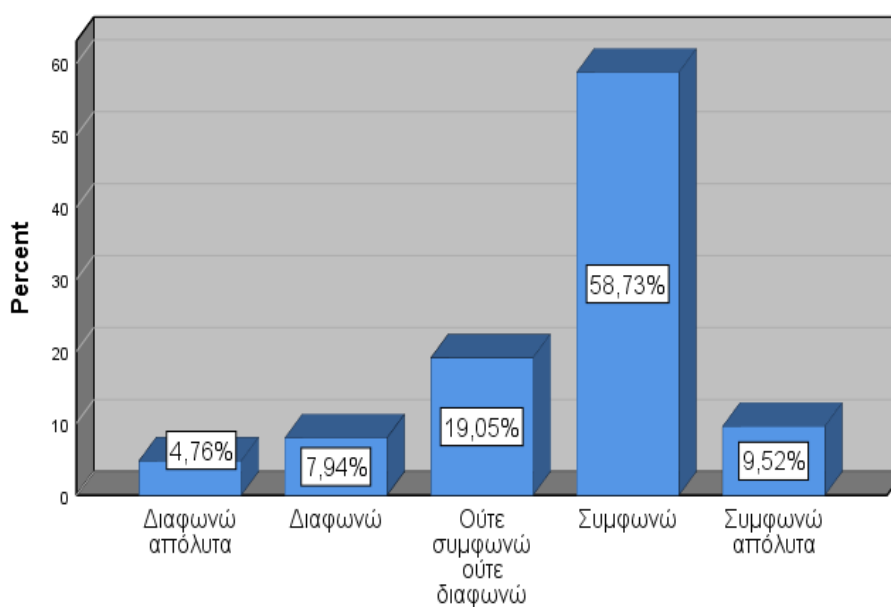


Διάγραμμα 8.3. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι επίκαιρη

Πίνακας 8.4. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα ανταποκρίνεται στις ανάγκες σας

Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα ανταποκρίνεται στις ανάγκες σας				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Διαφωνώ απόλυτα	3	4,8	4,8	4,8
Διαφωνώ	5	7,9	7,9	12,7
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	12	19	19	31,7
Συμφωνώ	37	58,7	58,7	90,5
Συμφωνώ απόλυτα	6	9,5	9,5	100
Σύνολο	63	100	100	

Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα ανταποκρίνεται στις ανάγκες σας

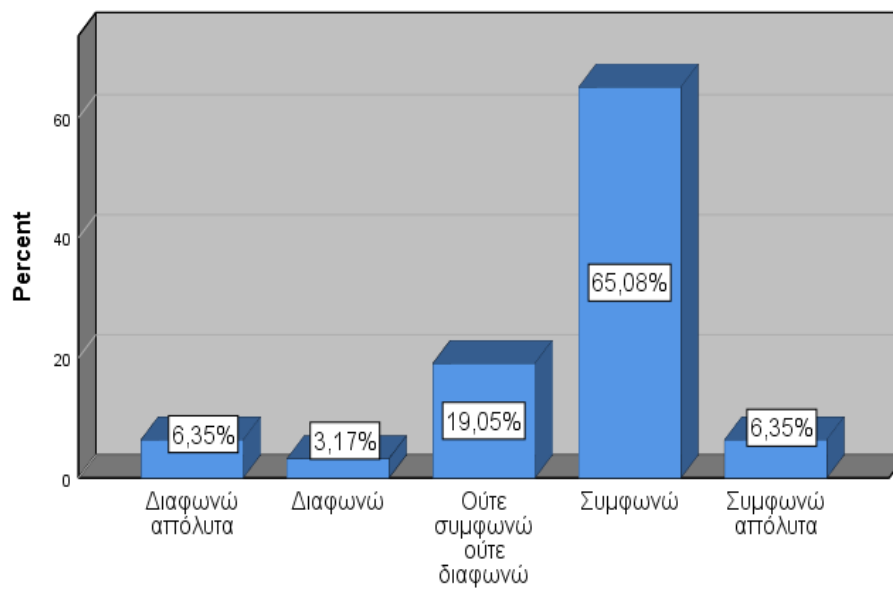


Διάγραμμα 8.4. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα ανταποκρίνεται στις ανάγκες σας

Πίνακας 8.5. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι αξιόπιστη

Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι αξιόπιστη				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Διαφωνώ απόλυτα	4	6,3	6,3	6,3
Διαφωνώ	2	3,2	3,2	9,5
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	12	19	19	28,6
Συμφωνώ	41	65,1	65,1	93,7
Συμφωνώ απόλυτα	4	6,3	6,3	100
Σύνολο	63	100	100	

Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι αξιόπιστη

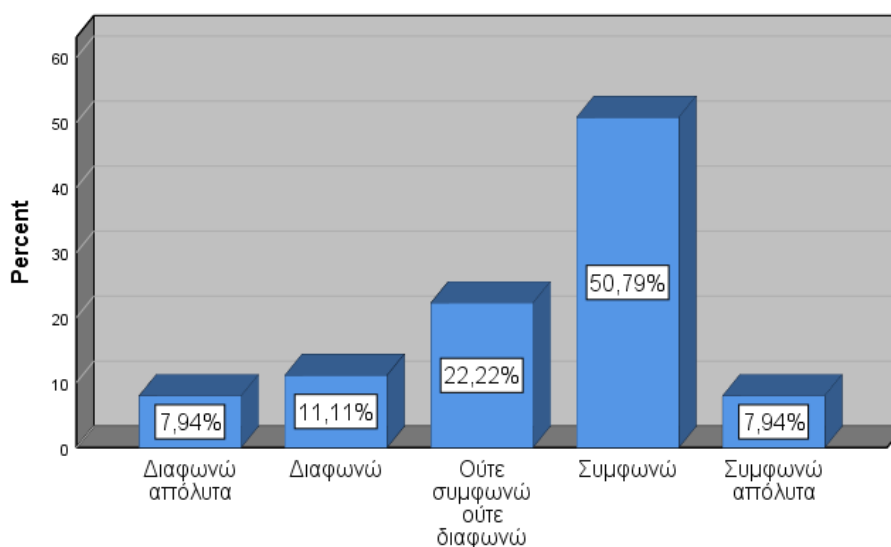


Διάγραμμα 8.5. Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι αξιόπιστη

Πίνακας 8.6. Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση συστηματικά, σε συχνά χρονικά διαστήματα

Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση συστηματικά, σε συχνά χρονικά διαστήματα				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Διαφωνώ απόλυτα	5	7,9	7,9	7,9
Διαφωνώ	7	11,1	11,1	19
Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	14	22,2	22,2	41,3
Συμφωνώ	32	50,8	50,8	92,1
Συμφωνώ απόλυτα	5	7,9	7,9	100
Σύνολο	63	100	100	

Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση συστηματικά, σε συχνά χρονικά διαστήματα

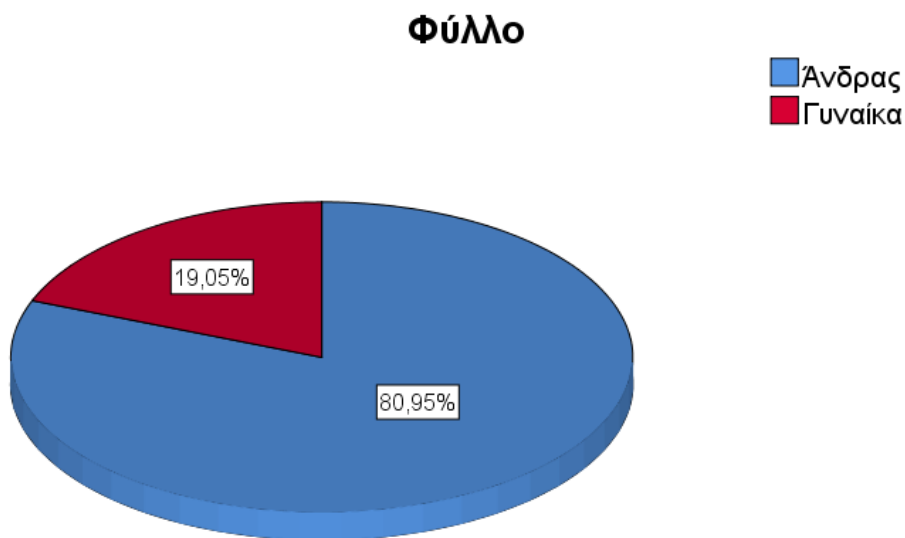


Διάγραμμα 8.6. Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση συστηματικά, σε συχνά χρονικά διαστήματα

Αναλύοντας τα δημογραφικά χαρακτηριστικά του δείγματος παρατηρούμε ότι από τους 63 συμμετέχοντες στην έρευνα οι 51 είναι άντρες και αποτελούν το 80,95% του δείγματος και οι 12 είναι γυναίκες αποτελώντας μόλις το 19,05% του δείγματος, γεγονός καθόλου ενθαρρυντικό για την γυναικεία επιχειρηματικότητα.

Πίνακας 9. Φύλλο

Φύλλο				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Άνδρας	51	81	81	81
Γυναίκα	12	19	19	100
Σύνολο	63	100	100	



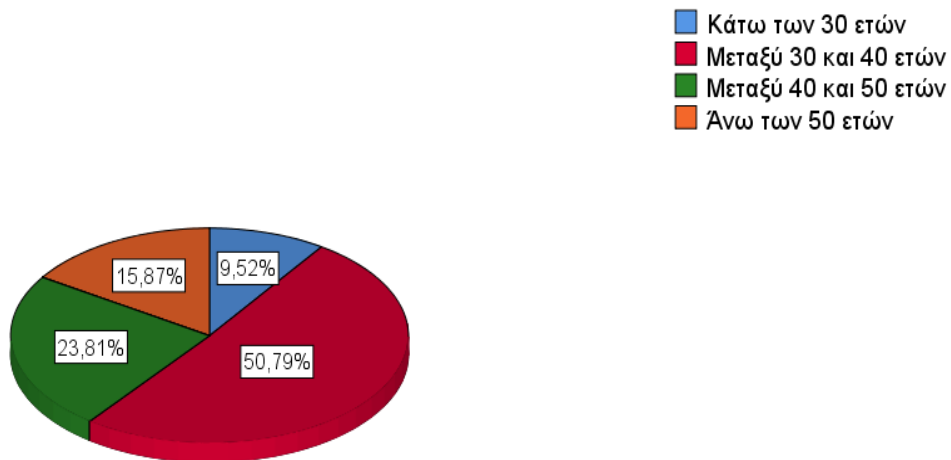
Διάγραμμα 9. Φύλλο

Από τους 63 συμμετέχοντες στην έρευνα, οι 6 είναι ηλικίας κάτω των 30 ετών αποτελώντας το 9,52% του δείγματος, οι 32 είναι ηλικίας μεταξύ 30 και 40 ετών αποτελώντας το 50,79% του δείγματος, οι 15 είναι ηλικίας μεταξύ 40 και 50 ετών αποτελώντας το 23,81% του δείγματος και οι 10 είναι ηλικίας άνω των 50 ετών αποτελώντας το 15,87% του δείγματος.

Πίνακας 10. Ηλικία

Ηλικία				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Κάτω των 30 ετών	6	9,5	9,5	9,5
Μεταξύ 30 και 40 ετών	32	50,8	50,8	60,3
Μεταξύ 40 και 50 ετών	15	23,8	23,8	84,1
Άνω των 50 ετών	10	15,9	15,9	100
Σύνολο	63	100	100	

Ηλικία



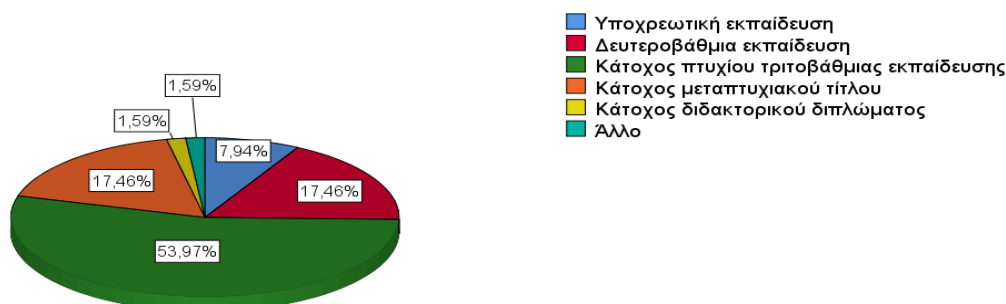
Διάγραμμα 10. Ηλικία

Από τους 63 συμμετέχοντες στην έρευνα το εκπαιδευτικό επίπεδο 5 εξ αυτών είναι «Υποχρεωτική εκπαίδευση» αποτελώντας το 7,94%, 11 συμμετέχοντες έχουν ολοκληρώσει την δευτεροβάθμια εκπαίδευση αποτελώντας το 17,46%, το μεγαλύτερο ποσοστό 53,97% ανήκει στους 34 συμμετέχοντες που είναι κάτοχοι πτυχίου τριτοβάθμιας εκπαίδευσης, άλλοι 11 συμμετέχοντες έχουν στην κατοχή τους μεταπτυχιακό τίτλο σπουδών αποτελώντας το 17,46%, και ένας συμμετέχων είναι κάτοχος διδακτορικού διπλώματος αποτελώντας το 1,59% της σύνθεσης του δείγματος, υπάρχει και ακόμα ένας συμμετέχων ο οποίος δεν ανήκει σε καμία από τις παραπάνω κατηγορίες αποτελώντας επίσης το 1,59%.

Πίνακας 11. Εκπαιδευτικό επίπεδο

Εκπαιδευτικό επίπεδο				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Υποχρεωτική εκπαίδευση	5	7,9	7,9	7,9
Δευτεροβάθμια εκπαίδευση	11	17,5	17,5	25,4
Κάτοχος πτυχίου τριτοβάθμιας εκπαίδευσης	34	54	54	79,4
Κάτοχος μεταπτυχιακού τίτλου	11	17,5	17,5	96,8
Κάτοχος διδακτορικού διπλώματος	1	1,6	1,6	98,4
Άλλο	1	1,6	1,6	100
Σύνολο	63	100	100	

Εκπαιδευτικό επίπεδο



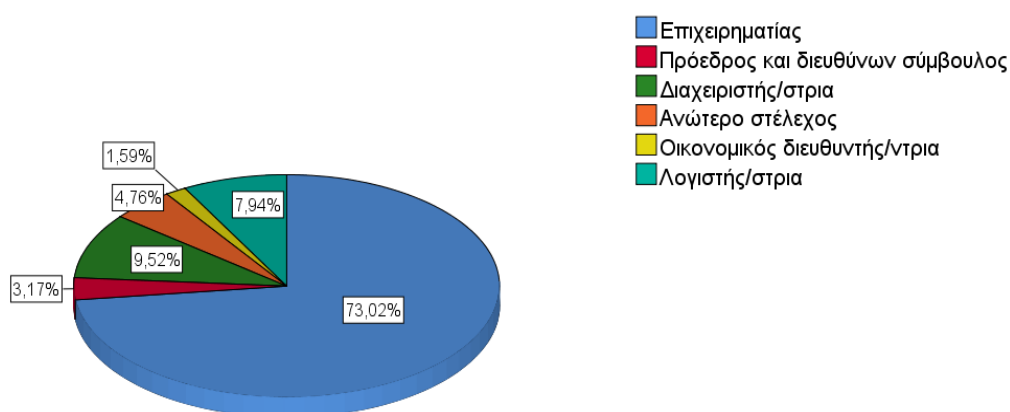
Διάγραμμα 11. Εκπαιδευτικό επίπεδο

Από τους 63 συμμετέχοντες στην έρευνα, η θέση που κατείχαν στην επιχείρηση στην συντριπτικής της πλειοψηφία ήταν επιχειρηματίας σε ποσοστό 73,02%, στην συνέχεια ακολουθούν οι διαχειριστές/στριες σε ποσοστό 9,52%, έπειτα οι λογιστές/στριες σε ποσοστό 7,94%, στην συνέχεια τα ανώτερα στελέχη σε ποσοστό 4,76% και τέλος οι πρόεδροι και διευθύνοντες σύμβουλοι καθώς και οι οικονομικοί διευθυντές/ντριες σε ποσοστό 3,17% και 1,59% αντίστοιχα.

Πίνακας 12. Θέση που κατέχει στην επιχείρηση

Θέση που κατέχει στην επιχείρηση				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Επιχειρηματίας	46	73	73	73
Πρόεδρος και διευθύνων σύμβουλος	2	3,2	3,2	76,2
Διαχειριστής/στρια	6	9,5	9,5	85,7
Ανώτερο στέλεχος	3	4,8	4,8	90,5
Οικονομικός διευθυντής/ντρια	1	1,6	1,6	92,1
Λογιστής/στρια	5	7,9	7,9	100
Σύνολο	63	100	100	

Θέση που κατέχει στην επιχείρηση



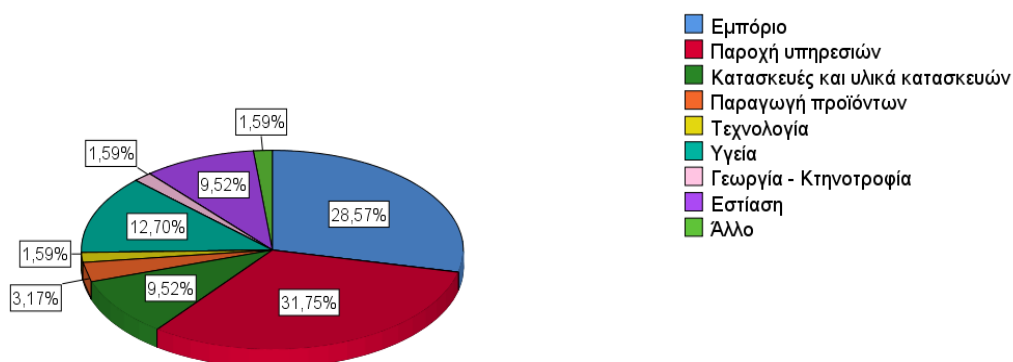
Διάγραμμα 12. Θέση που κατέχει στην επιχείρηση

Από τις 63 επιχειρήσεις που συμμετείχαν, οι 20 ανήκουν στον κλάδο της παροχής υπηρεσίας, οι 18 στον κλάδο του εμπορίου, οι 8 στον τομέα της υγείας, 6 επιχειρήσεις ανήκουν στον κλάδο των κατασκευών και 6 στον τομέα της εστίασης, 2 επιχειρήσεις ανήκουν στον κλάδο της παράγωγης προϊόντων και τέλος 1 επιχείρηση ανήκει στον κλάδο της τεχνολογίας, 1 επιχείρηση ανήκει στον κλάδο της Γεωργίας-Κτηνοτροφίας και 1 επιχείρηση ανήκει σε κάποιον κλάδο έξω από αυτούς που είχαν δοθεί ως επιλογή στο ερωτηματολόγιο.

Πίνακας 13. Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση

Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Εμπόριο	18	28,6	28,6	28,6
Παροχή υπηρεσιών	20	31,7	31,7	60,3
Κατασκευές και υλικά κατασκευών	6	9,5	9,5	69,8
Παράγωγή προϊόντων	2	3,2	3,2	73
Τεχνολογία	1	1,6	1,6	74,6
Υγεία	8	12,7	12,7	87,3
Γεωργία - Κτηνοτροφία	1	1,6	1,6	88,9
Εστίαση	6	9,5	9,5	98,4
Άλλο	1	1,6	1,6	100
Σύνολο	63	100	100	

Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση



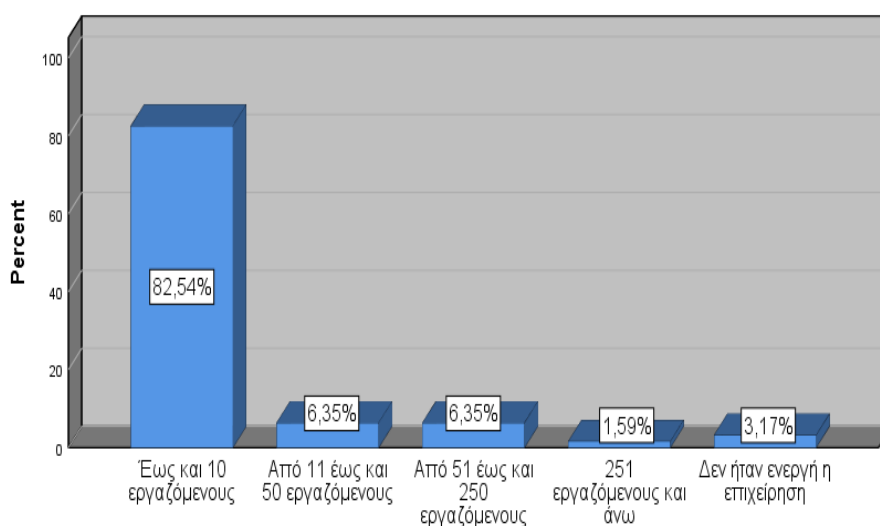
Διάγραμμα 13. Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση

Στις ερωτήσεις 14.1 έως 14.3 στις οποίες ζητήθηκε από τους συμμετέχοντες στην ερευνα να απαντήσουν σχετικά με τον αριθμό των εργαζόμενων που απασχόλησε η επιχείρηση κατά μέσο όρο τα έτη 2018, 2019 και 2020, και στα τρία έτη η συντριπτική πλειοψηφία των επιχειρήσεων πάνω από το 80% φαίνεται πως απασχόλησε έως και 10 εργαζόμενους.

Πίνακας 14.1. Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2018;

Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2018;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Έως και 10 εργαζόμενους	52	82,5	82,5	82,5
Από 11 έως και 50 εργαζόμενους	4	6,3	6,3	88,9
Από 51 έως και 250 εργαζόμενους	4	6,3	6,3	95,2
251 εργαζόμενους και άνω	1	1,6	1,6	96,8
Δεν ήταν ενεργή η επιχείρηση	2	3,2	3,2	100
Σύνολο	63	100	100	

Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2018

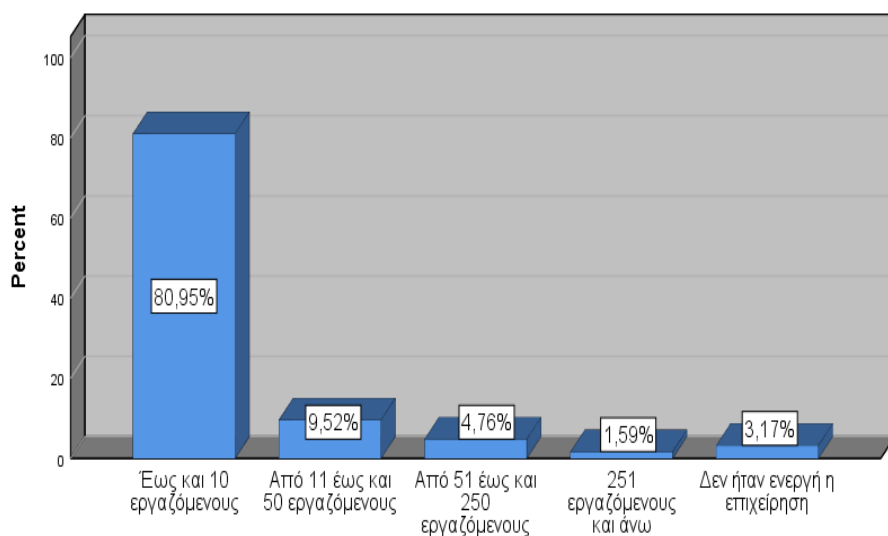


Διάγραμμα 14.1. Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2018;

Πίνακας 14.2. Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2019;

Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2019;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Έως και 10 εργαζόμενους	51	81	81	81
Από 11 έως και 50 εργαζόμενους	6	9,5	9,5	90,5
Από 51 έως και 250 εργαζόμενους	3	4,8	4,8	95,2
251 εργαζόμενους και άνω	1	1,6	1,6	96,8
Δεν ήταν ενεργή η επιχείρηση	2	3,2	3,2	100
Σύνολο	63	100	100	

Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2019

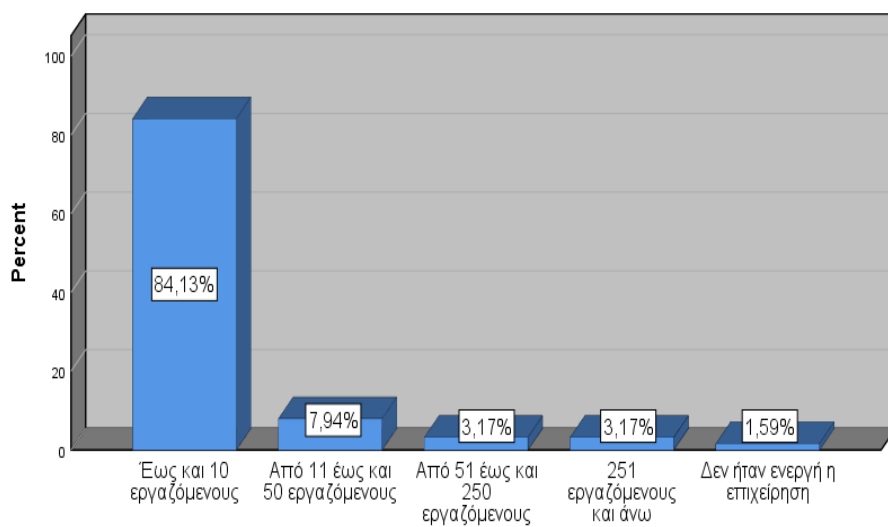


Διάγραμμα 14.2. Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2019;

Πίνακας 14.3. Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2020;

Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2020;				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Έως και 10 εργαζόμενους	53	84,1	84,1	84,1
Από 11 έως και 50 εργαζόμενους	5	7,9	7,9	92,1
Από 51 έως και 250 εργαζόμενους	2	3,2	3,2	95,2
251 εργαζόμενους και άνω	2	3,2	3,2	98,4
Δεν ήταν ενεργή η επιχείρηση	1	1,6	1,6	100
Σύνολο	63	100	100	

Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2020



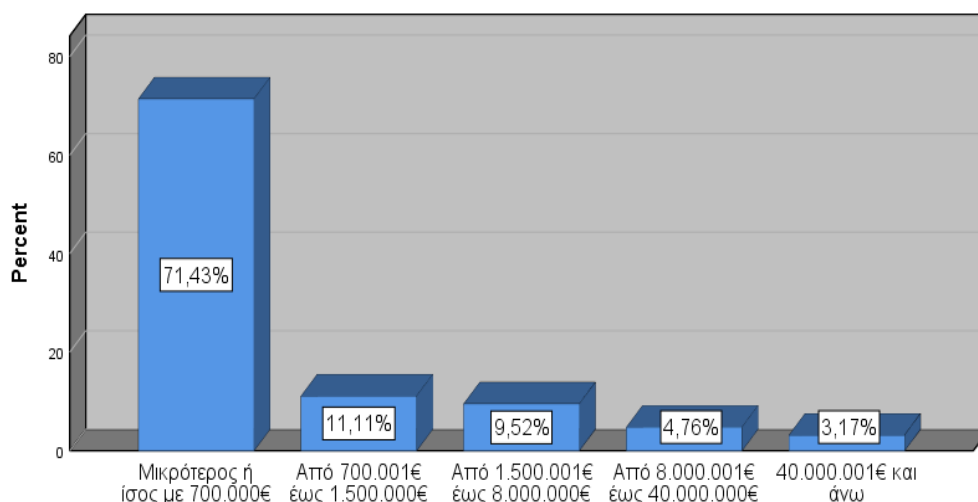
Διάγραμμα 14.3. Αριθμός εργαζομένων που απασχολήθηκαν στην επιχείρηση κατά Μέσο Όρο το έτος 2020;

Στις ερωτήσεις 15.1 έως 15.3 στις οποίες ζητήθηκε από τους συμμετέχοντες στην έρευνα να αναφέρουν τον ετήσιο τζίρο της επιχείρησης κατά τα έτη 2018, 2019 και 2020, και στα τρία έτη οι επιχειρήσεις είχαν τζίρο μικρότερο ή ίσο με 700.000€ σε ποσοστό πάνω από το 70%.

Πίνακας 15.1. Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2018

Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2018				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Μικρότερος ή ίσος με 700.000€	45	71,4	71,4	71,4
Από 700.001€ έως 1.500.000€	7	11,1	11,1	82,5
Από 1.500.001€ έως 8.000.000€	6	9,5	9,5	92,1
Από 8.000.001€ έως 40.000.000€	3	4,8	4,8	96,8
40.000.001€ και άνω	2	3,2	3,2	100
Σύνολο	63	100	100	

Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2018

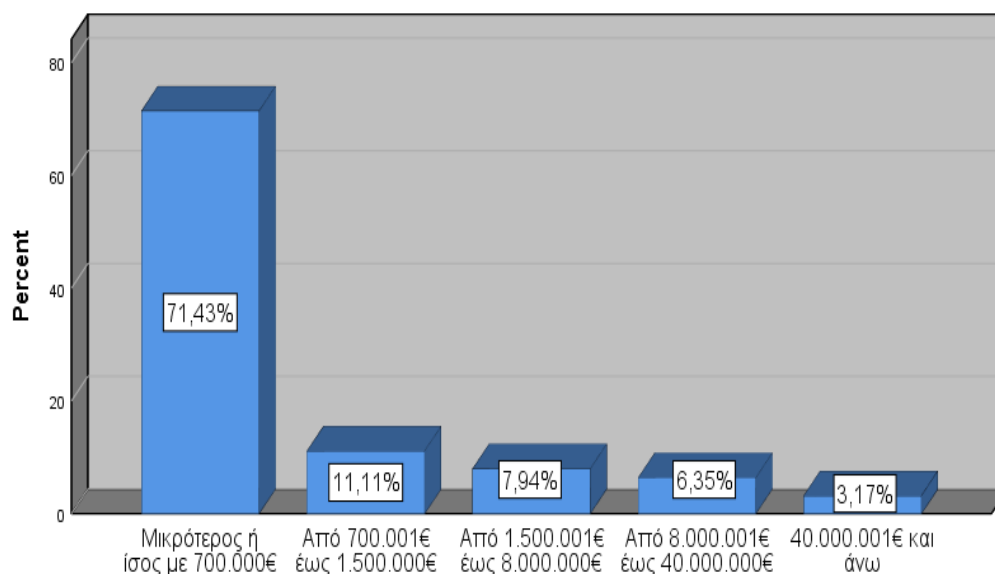


Διάγραμμα 15.1. Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2018

Πίνακας 15.2. Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2019

Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2019				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Μικρότερος ή ίσος με 700.000€	45	71,4	71,4	71,4
Από 700.001€ έως 1.500.000€	7	11,1	11,1	82,5
Από 1.500.001€ έως 8.000.000€	5	7,9	7,9	90,5
Από 8.000.001€ έως 40.000.000€	4	6,3	6,3	96,8
40.000.001€ και άνω	2	3,2	3,2	100
Σύνολο	63	100	100	

Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2019

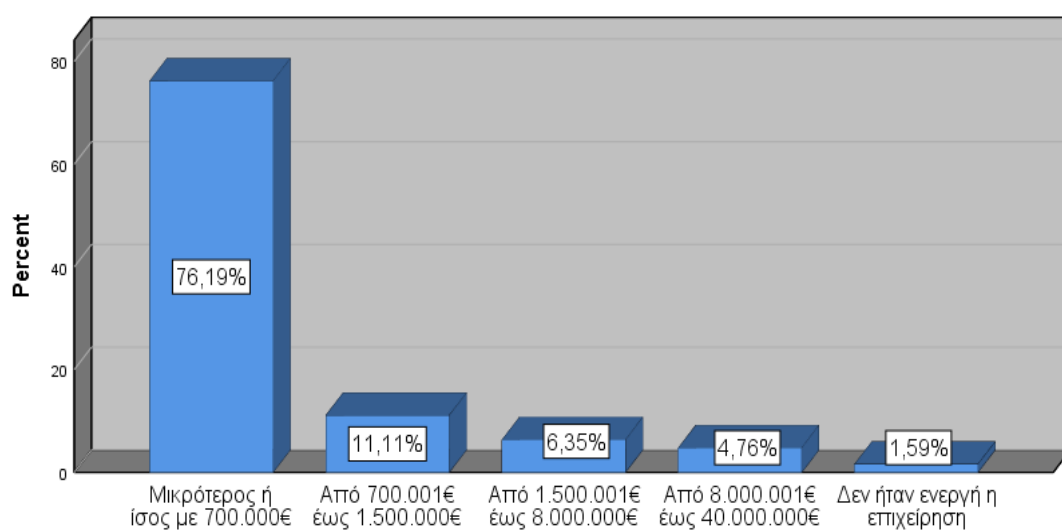


Διάγραμμα 15.2. Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2019

Πίνακας 15.3. Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2020

Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2020				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Μικρότερος ή ίσος με 700.000€	48	76,2	76,2	76,2
Από 700.001€ έως 1.500.000€	7	11,1	11,1	87,3
Από 1.500.001€ έως 8.000.000€	4	6,3	6,3	93,7
Από 8.000.001€ έως 40.000.000€	3	4,8	4,8	98,4
40.000.001€ και άνω	1	1,6	1,6	100
Σύνολο	63	100	100	

Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2020



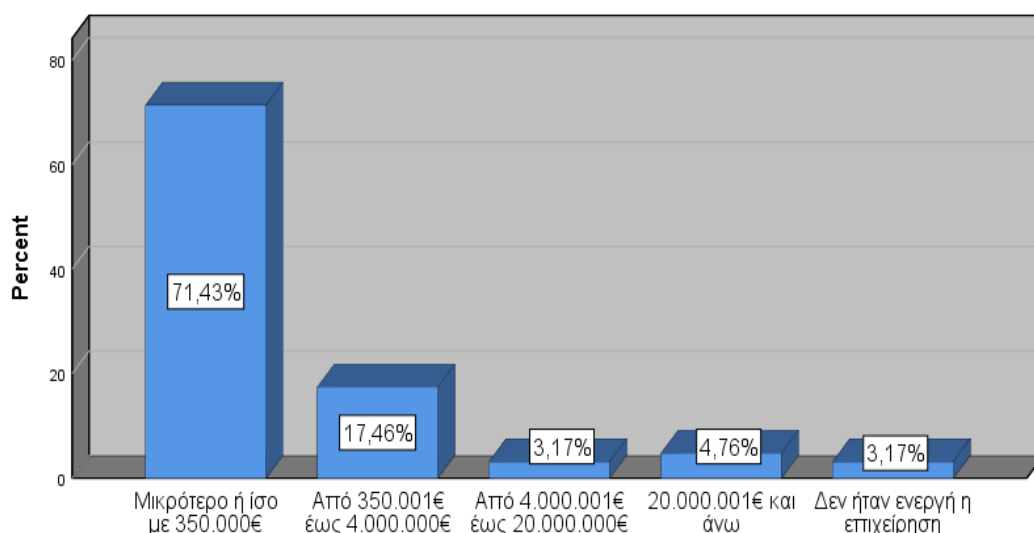
Διάγραμμα 15.3. Ετήσιος τζίρος επιχείρησης το 2020

Στις ερωτήσεις 16.1 έως 16.3 ζητήθηκε από τους συμμετέχοντες στην έρευνα να απαντήσουν ποιο ήταν το ενεργητικό της επιχείρησης κατά τα έτη 2018, 2019 και 2020. Και στα τρία έτη το ενεργητικό των επιχειρήσεων ήταν μικρότερο ή ίσο με 350.000€ σε ποσοστό περίπου 70% και από 350.001€ έως 4.000.000€ σε ποσοστό περίπου 20%.

Πίνακας 16.1. Ενεργητικό επιχείρησης το 2018

Ενεργητικό επιχείρησης το 2018				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Μικρότερο ή ίσο με 350.000€	45	71,4	71,4	71,4
Από 350.001€ έως 4.000.000€	11	17,5	17,5	88,9
Από 4.000.001€ έως 20.000.000€	2	3,2	3,2	92,1
20.000.001€ και άνω	3	4,8	4,8	96,8
Δεν ήταν ενεργή η επιχείρηση	2	3,2	3,2	100
Σύνολο	63	100	100	

Ενεργητικό επιχείρησης το 2018

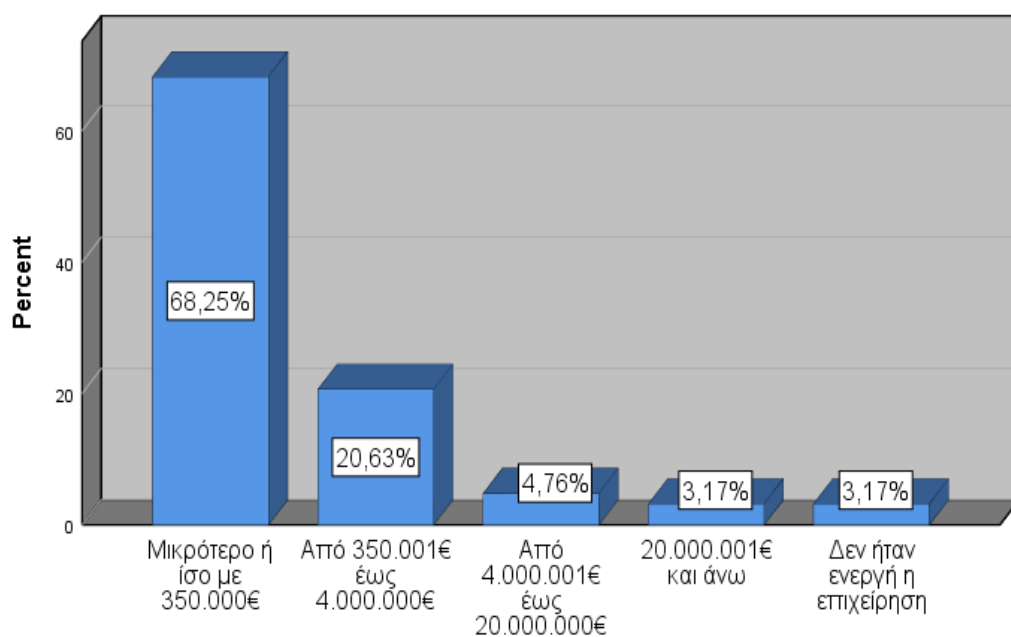


Διάγραμμα 16.1. Ενεργητικό επιχείρησης το 2018

Πίνακας 16.2. Ενεργητικό επιχείρησης το 2019

Ενεργητικό επιχείρησης το 2019				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Μικρότερο ή ίσο με 350.000€	43	68,3	68,3	68,3
Από 350.001€ έως 4.000.000€	13	20,6	20,6	88,9
Από 4.000.001€ έως 20.000.000€	3	4,8	4,8	93,7
20.000.001€ και άνω	2	3,2	3,2	96,8
Δεν ήταν ενεργή η επιχείρηση	2	3,2	3,2	100
Σύνολο	63	100	100	

Ενεργητικό επιχείρησης το 2019

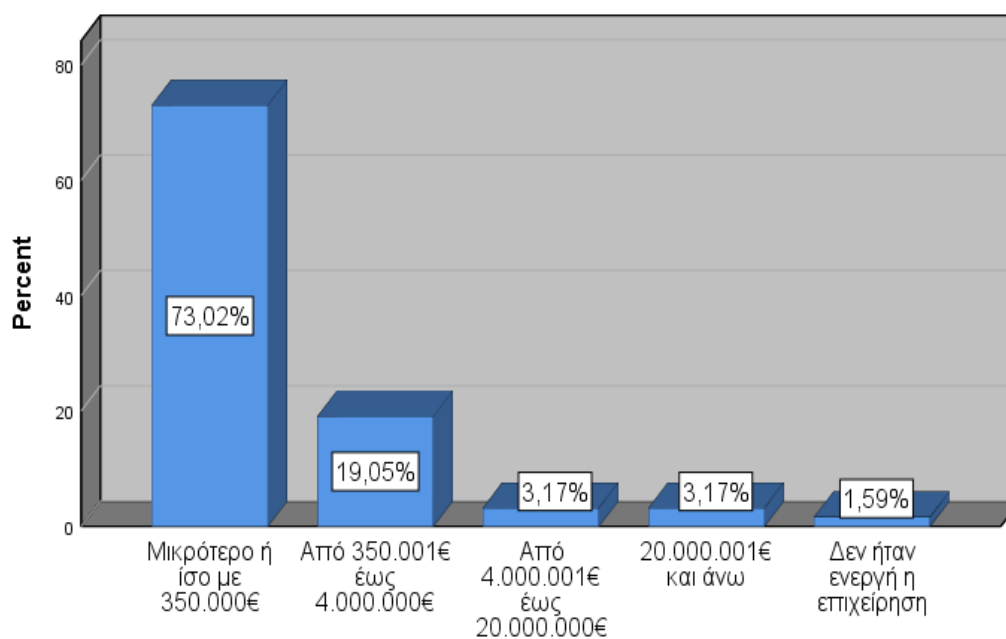


Διάγραμμα 16.2. Ενεργητικό επιχείρησης το 2019

Πίνακας 16.3. Ενεργητικό επιχείρησης το 2020

Ενεργητικό επιχείρησης το 2020				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Μικρότερο ή ίσο με 350.000€	46	73	73	73
Από 350.001€ έως 4.000.000€	12	19	19	92,1
Από 4.000.001€ έως 20.000.000€	2	3,2	3,2	95,2
20.000.001€ και άνω	2	3,2	3,2	98,4
Δεν ήταν ενεργή η επιχείρηση	1	1,6	1,6	100
Σύνολο	63	100	100	

Ενεργητικό επιχείρησης το 2020



Διάγραμμα 16.3. Ενεργητικό επιχείρησης το 2020

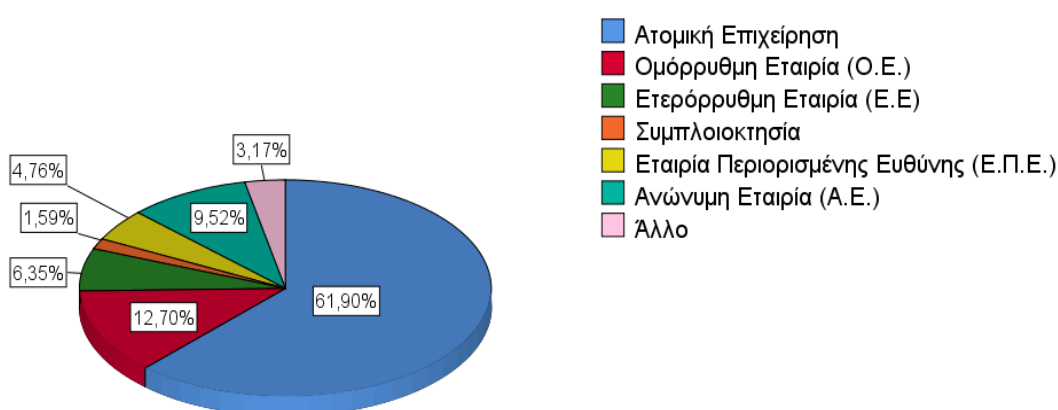
Στην ερώτηση 17 ζητήθηκε από τους ερωτηθέντες να επιλέξουν την μορφή της επιχείρησης τους. Οι διαθέσιμες επιλογές ήταν «Ατομική Επιχείρηση», «Ομόρρυθμη Εταιρία (Ο.Ε.)», «Ετερόρρυθμη Εταιρία (Ε.Ε.)», «Συμπλοιοκτησία», «Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης

(Ε.Π.Ε.)», «Ανώνυμη Εταιρία (Α.Ε.)», «Συνεταιρισμός», «Σωματείο», «Σύλλογος» και «Άλλο». Ποσοτικοποιώντας τις απαντήσεις παρατηρούμε ότι το 61,90% του δείγματος αποτελείται από Ατομικές Επιχειρήσεις, το 12,70% από Ομόρρυθμες Εταιρίες, το 9,52% από Ανώνυμες Εταιρίες, το 6,35% από Ετερόρρυθμες Εταιρίες, το 4,76% από Εταιρίες Περιορισμένης Ευθύνης, το 1,59% ήταν 1 εταιρία που έχει την μορφή της συμπλοιοκτησίας και άλλες δυο επιχειρήσεις ποσοστό του δείγματος 3,17% ήταν άλλη μορφή που δεν υπήρχε στις δοθείσες επιλογές.

Πίνακας 17. Μορφή επιχείρησης

Μορφή επιχείρησης				
	Συχνότητα	Σχετική συχνότητα	Σχετική συχνότητα έγκυρων	Αθροιστική σχετική συχνότητα
Ατομική Επιχείρηση	39	61,9	61,9	61,9
Ομόρρυθμη Εταιρία (Ο.Ε.)	8	12,7	12,7	74,6
Ετερόρρυθμη Εταιρία (Ε.Ε)	4	6,3	6,3	81
Συμπλοιοκτησία	1	1,6	1,6	82,5
Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.)	3	4,8	4,8	87,3
Ανώνυμη Εταιρία (Α.Ε.)	6	9,5	9,5	96,8
Άλλο	2	3,2	3,2	100
Σύνολο	63	100	100	

Μορφή επιχείρησης



Διάγραμμα 17. Μορφή επιχείρησης

Σε αυτό το σημείο πρέπει να αναφερθεί ότι συνδυάζοντας τις απαντήσεις που δόθηκαν στις ερωτήσεις 14 έως 17 αναλυτικά σε ένα Excel για την κάθε επιχείρηση που συμμετείχε στην έρευνα ξεχωριστά και με βάση τον νόμο 4308/2014 που αφορά τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, όπως αναλύεται στην ενότητα 2.8 Χαρακτηριστικά Μικρομεσαίων Επιχειρήσεων της παρούσας μελέτης, προέκυψε η εξής κατηγοριοποίηση: Οι 59 επιχειρήσεις 93,7% του δείγματος ανήκουν στις πολύ μικρές-μικρές οντότητες και μόλις οι 4 επιχειρήσεις 6,3% του δείγματος ανήκουν στις μεσαίες οντότητες. Για το γεγονός αυτό συντέλεσαν δυο παράγοντες. Ο πρώτος είναι η μορφή των επιχειρήσεων, καθώς δίνονταν άλλα όρια τζίρου για τις προσωπικές επιχειρήσεις, και ο δεύτερος παράγοντας είναι ο σε πολλές των περιπτώσεων μικρός αριθμός εργαζομένων. Να τονίσουμε, ωστόσο, στο σημείο αυτό πως αν η κατηγοριοποίηση γινόταν σε άλλη βάση π.χ. του κανονισμού της Ευρωπαϊκής Ένωσης για το μέγεθος των επιχειρήσεων όσον αφορά τις ενισχύσεις, τα αποτελέσματα για το ίδιο δείγμα θα ήταν διαφορετικά.

4.3 Πίνακες Συσχέτισης

Στον πίνακα 18 παρατηρείται η ύπαρξη συσχέτισης μεταξύ του εκπαιδευτικού επιπέδου και της κοστολογικής προσέγγισης που χρησιμοποιείται από την επιχείρηση, καθώς η τιμή του δείκτη Pearson Chi-Square είναι αυξημένη και η συσχέτιση είναι στατιστικώς σημαντική επειδή το Asymptotic Significance είναι μικρότερο του 0,05. Σύμφωνα με τους Özyürek & Yılmaz (2015), το εκπαιδευτικό υπόβαθρο των επιχειρηματιών, των διευθυντικών στελεχών και λογιστών των επιχειρήσεων φαίνεται να σχετίζεται με την χρήση ή μη των πιο εξελιγμένων κοστολογικών συστημάτων. Πιο αναλυτικά, βλέπουμε ότι όσοι έχουν ολοκληρώσει την υποχρεωτική εκπαίδευση σε ποσοστό 60% επέλεξαν συνδυασμό της πρότυπης κοστολόγησης και της κοστολόγησης με βάση της δραστηριότητες. Εκείνοι που έχουν ολοκληρώσει την δευτεροβάθμια εκπαίδευση σε ποσοστό 54,5% επέλεξαν την κοστολόγηση με βάση της δραστηριότητες. Στους κατόχους πτυχίου τριτοβάθμιας εκπαίδευσης το ποσοστά είναι μοιρασμένα και στις 4 προσεγγίσεις με μια μεγαλύτερη προτίμηση στην κοστολόγηση με βάση τις δραστηριότητες. Δεδομένου ότι αποτελούν και το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 54%, η επιλογή τους φαίνεται ιδιαίτερα σημαντική. Οι

κάτοχοι μεταπτυχιακού τίτλου και ο ένας κάτοχος διδακτορικού διπλώματος δείχνουν μια προτίμηση προς την πρότυπη κοστολόγηση.

Πίνακας 18. Συσχέτιση κοστολογικής προσέγγισης με εκπαιδευτικό επίπεδο

Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε; * Εκπαιδευτικό επίπεδο Crosstabulation

			Εκπαιδευτικό επίπεδο					Total	
			Υποχρεωτική εκπαίδευση	Δευτεροβάθμια εκπαίδευση	Κάτοχος τριτοβάθμιας εκπαίδευσης	Κάτοχος μεταπτυχιακού τίτλου	Κάτοχος διδακτορικού διπλώματος		Άλλο
Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	Πλήρης-Απορροφητική Κοστολόγηση	Count	0	2	8	2	0	0	12
		Expected Count	1,0	2,1	6,5	2,1	0,2	0,2	12,0
		% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	0,0%	16,7%	66,7%	16,7%	0,0%	0,0%	100,0%
		% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	0,0%	18,2%	23,5%	18,2%	0,0%	0,0%	19,0%
		% of Total	0,0%	3,2%	12,7%	3,2%	0,0%	0,0%	19,0%
	Residual	-1,0	-0,1	1,5	-0,1	-0,2	-0,2		
	Standardized Residual	-1,0	-0,1	0,6	-0,1	-0,4	-0,4		
	Adjusted Residual	-1,1	-0,1	1,0	-0,1	-0,5	-0,5		
	Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση	Count	0	0	5	2	0	0	7
		Expected Count	0,6	1,2	3,8	1,2	0,1	0,1	7,0
		% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	0,0%	0,0%	71,4%	28,6%	0,0%	0,0%	100,0%
		% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	0,0%	0,0%	14,7%	18,2%	0,0%	0,0%	11,1%
		% of Total	0,0%	0,0%	7,9%	3,2%	0,0%	0,0%	11,1%
	Residual	-0,6	-1,2	1,2	0,8	-0,1	-0,1		
	Standardized Residual	-0,7	-1,1	0,6	0,7	-0,3	-0,3		
Adjusted Residual	-0,8	-1,3	1,0	0,8	-0,4	-0,4			
Πρότυπη κοστολόγηση	Count	1	3	8	3	1	0	16	
	Expected Count	1,3	2,8	8,6	2,8	0,3	0,3	16,0	
	% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	6,3%	18,8%	50,0%	18,8%	6,3%	0,0%	100,0%	
	% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	20,0%	27,3%	23,5%	27,3%	100,0%	0,0%	25,4%	
	% of Total	1,6%	4,8%	12,7%	4,8%	1,6%	0,0%	25,4%	
Residual	-0,3	0,2	-0,6	0,2	0,7	-0,3			
Standardized Residual	-0,2	0,1	-0,2	0,1	1,5	-0,5			
Adjusted Residual	-0,3	0,2	-0,4	0,2	1,7	-0,6			
Κοστολόγηση με βάση τις δραστηριότητες	Count	0	6	10	1	0	1	18	
	Expected Count	1,4	3,1	9,7	3,1	0,3	0,3	18,0	
	% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	0,0%	33,3%	55,6%	5,6%	0,0%	5,6%	100,0%	
	% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	0,0%	54,5%	29,4%	9,1%	0,0%	100,0%	28,6%	
	% of Total	0,0%	9,5%	15,9%	1,6%	0,0%	1,6%	28,6%	
Residual	-1,4	2,9	0,3	-2,1	-0,3	0,7			
Standardized Residual	-1,2	1,6	0,1	-1,2	-0,5	1,3			
Adjusted Residual	-1,5	2,1	0,2	-1,6	-0,6	1,6			
Άλλο	Count	0	0	1	2	0	0	3	
	Expected Count	0,2	0,5	1,6	0,5	0,0	0,0	3,0	
	% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	0,0%	0,0%	33,3%	66,7%	0,0%	0,0%	100,0%	
	% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	0,0%	0,0%	2,9%	18,2%	0,0%	0,0%	4,8%	
	% of Total	0,0%	0,0%	1,6%	3,2%	0,0%	0,0%	4,8%	
Residual	-0,2	-0,5	-0,6	1,5	0,0	0,0			
Standardized Residual	-0,5	-0,7	-0,5	2,0	-0,2	-0,2			
Adjusted Residual	-0,5	-0,8	-0,7	2,3	-0,2	-0,2			
Συνδυασμός Πρότυπης Κοστολόγησης και Κοστολόγησης με βάση τις δραστηριότητες	Count	3	0	2	0	0	0	5	
	Expected Count	0,4	0,9	2,7	0,9	0,1	0,1	5,0	
	% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	60,0%	0,0%	40,0%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	
	% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	60,0%	0,0%	5,9%	0,0%	0,0%	0,0%	7,9%	
	% of Total	4,8%	0,0%	3,2%	0,0%	0,0%	0,0%	7,9%	
Residual	2,6	-0,9	-0,7	-0,9	-0,1	-0,1			
Standardized Residual	4,1	-0,9	-0,4	-0,9	-0,3	-0,3			
Adjusted Residual	4,5	-1,1	-0,7	-1,1	-0,3	-0,3			
Συνδυασμός Πλήρους-Απορροφητικής Κοστολόγησης και Κοστολόγησης με βάση τις δραστηριότητες	Count	1	0	0	1	0	0	2	
	Expected Count	0,2	0,3	1,1	0,3	0,0	0,0	2,0	
	% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	50,0%	0,0%	0,0%	50,0%	0,0%	0,0%	100,0%	
	% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	20,0%	0,0%	0,0%	9,1%	0,0%	0,0%	3,2%	
	% of Total	1,6%	0,0%	0,0%	1,6%	0,0%	0,0%	3,2%	
Residual	0,8	-0,3	-1,1	0,7	0,0	0,0			
Standardized Residual	2,1	-0,6	-1,0	1,1	-0,2	-0,2			
Adjusted Residual	2,2	-0,7	-1,6	1,2	-0,2	-0,2			
Total	Count	5	11	34	11	1	1	63	
	Expected Count	5,0	11,0	34,0	11,0	1,0	1,0	63,0	
	% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	7,9%	17,5%	54,0%	17,5%	1,6%	1,6%	100,0%	
	% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymptotic Significance (2-sided)
Pearson Chi-Square	46,318 ^a	30	0,029
Likelihood Ratio	39,353	30	0,118
Linear-by-Linear Association	3,090	1	0,079
N of Valid Cases	63		

a. 39 cells (92,9%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,03.

Στον πίνακα 19 φαίνεται να υπάρχει συσχέτιση μεταξύ του κλάδου δραστηριότητας στον οποίο ανήκει η επιχείρηση και της κοστολογικής προσέγγισης που χρησιμοποιείται από την επιχείρηση καθώς η τιμή του δείκτη Pearson Chi-Square είναι αυξημένη και αυτό αυξάνει την πιθανότητα οι μεταβλητές να μην είναι ανεξάρτητες. Επιπλέον, όπως παρατηρούμε η συσχέτιση είναι στατιστικώς σημαντική επειδή ο δείκτης Asymptotic Significance δηλαδή το p είναι μικρότερο του 0,05. Αναλύοντας τον πίνακα φαίνεται ότι η Πλήρης-Απορροφητική Κοστολόγηση εφαρμόζεται περισσότερο από επιχειρήσεις που ανήκουν στους κλάδους του εμπορίου και των κατασκευών. Η Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση υιοθετείται περισσότερο από επιχειρήσεις που ανήκουν στους κλάδους του εμπορίου, της παροχής υπηρεσιών και της παραγωγής προϊόντων. Η Πρότυπη Κοστολόγηση εφαρμόζεται περισσότερο από επιχειρήσεις που ανήκουν στους κλάδους του εμπορίου και της παροχής υπηρεσιών. Και τέλος, η Κοστολόγηση με βάση της δραστηριότητες παρατηρούμε ότι λαμβάνει το μεγαλύτερο ποσοστό υιοθέτησης, 28,6%, καθώς και ένα ποσοστό 11,1% την χρησιμοποιεί σε συνδυασμό με κάποια άλλη μορφή κοστολόγησης στο σύνολο των εταιρειών. Ένα άλλο αξιοσημείωτο γεγονός είναι ότι εφαρμόζεται ως επί το πλείστον από επιχειρήσεις που ανήκουν κυρίως στον κλάδο της παροχής υπηρεσιών και έπειτα στους κλάδους του εμπορίου και της υγείας. Τα αποτελέσματα αυτά έρχονται σε συμφωνία με τις μελέτες των Cohen, et al. (2005), όπου αναφέρεται ότι η διάδοση της ABC στην Ελλάδα είναι αρκετά ικανοποιητική και ότι και οι εταιρείες παροχής υπηρεσιών φαίνεται να εφαρμόζουν την κοστολόγηση ABC σε μεγαλύτερο βαθμό σε σύγκριση με τις εταιρείες μεταποίησης και λιανικής (Cohen, et al., 2005), και στη μελέτη των Angelakis et al. (2010), όπου επίσης αναφέρεται ότι τα τελευταία χρόνια φαίνεται να υπάρχει ένας αυξανόμενος ρυθμός υιοθέτησης της ABC από τις ελληνικές εταιρίες.

Αναλυτικότερα, οι επιχειρήσεις που ανήκουν στον κλάδο του εμπορίου και της γεωργίας-κτηνοτροφίας φαίνεται να εφαρμόζουν σε μεγαλύτερο βαθμό την Πρότυπη Κοστολόγηση. Οι επιχειρήσεις που ανήκουν στον κλάδο της παροχής υπηρεσιών της υγείας και της εστίασης τείνουν να εφαρμόζουν σε μεγαλύτερο βαθμό την Κοστολόγηση με βάση της δραστηριότητες. Οι επιχειρήσεις που ανήκουν στον κλάδο των κατασκευών φαίνεται να εφαρμόζουν σε μεγαλύτερο βαθμό την Πλήρη-Απορροφητική Κοστολόγηση, γεγονός που έρχεται σε αντίθεση με την μελέτη των Armitage et al. (2016), όπου αναφέρεται ότι οι κατασκευαστικές μικρομεσαίες επιχειρήσεις χρησιμοποιούν σε μεγαλύτερο βαθμό πρότυπη κοστολόγηση. Τέλος, οι επιχειρήσεις που ανήκουν στον κλάδο της παραγωγής προϊόντων φαίνεται να εφαρμόζουν σε μεγαλύτερο βαθμό την Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση.

Πίνακας 19. Συσχέτιση κοστολογικής προσέγγισης με κλάδο επιχείρησης

Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε; * Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση Crosstabulation

		Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση										
		Εμπόριο	Παροχή υπηρεσιών	Κατασκευές και υλικά κατασκευών	Παραγωγή προϊόντων	Τεχνολογία	Υγεία	Γεωργία - Κτηνοτροφία	Εστίαση	Άλλο	Total	
Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	Πλήρης-Απορροφητική Κοστολόγηση	Count	4	3	4	0	0	0	1	0	12	
		Expected Count	3,4	3,8	1,1	0,4	0,2	1,5	0,2	1,1	0,2	12,0
		% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	33,3%	25,0%	33,3%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	8,3%	0,0%	100,0%
		% within Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση	22,2%	15,0%	66,7%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	16,7%	0,0%	19,0%
		% of Total	6,3%	4,8%	6,3%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	1,6%	0,0%	19,0%
		Residual	0,6	-0,8	2,9	-0,4	-0,2	-1,5	-0,2	-0,1	-0,2	
	Standardized Residual	0,3	-0,4	2,7	-0,6	-0,4	-1,2	-0,4	-0,1	-0,4		
	Adjusted Residual	0,4	-0,6	3,1	-0,7	-0,5	-1,5	-0,5	-0,2	-0,5		
	Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση	Count	2	2	0	2	0	0	0	1	0	7
		Expected Count	2,0	2,2	0,7	0,2	0,1	0,9	0,1	0,7	0,1	7,0
		% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	28,6%	28,6%	0,0%	28,6%	0,0%	0,0%	0,0%	14,3%	0,0%	100,0%
		% within Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση	11,1%	10,0%	0,0%	100,0%	0,0%	0,0%	0,0%	16,7%	0,0%	11,1%
		% of Total	3,2%	3,2%	0,0%	3,2%	0,0%	0,0%	0,0%	1,6%	0,0%	11,1%
		Residual	0,0	-0,2	-0,7	1,8	-0,1	-0,9	-0,1	0,3	-0,1	
	Standardized Residual	0,0	-0,1	-0,8	3,8	-0,3	-0,9	-0,3	0,4	-0,3		
	Adjusted Residual	0,0	-0,2	-0,9	4,1	-0,4	-1,1	-0,4	0,5	-0,4		
	Πρότυπη κοστολόγηση	Count	5	5	1	0	0	3	1	0	1	16
		Expected Count	4,6	5,1	1,5	0,5	0,3	2,0	0,3	1,5	0,3	16,0
% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;		31,3%	31,3%	6,3%	0,0%	0,0%	18,8%	6,3%	0,0%	6,3%	100,0%	
% within Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση		27,8%	25,0%	16,7%	0,0%	0,0%	37,5%	100,0%	0,0%	100,0%	25,4%	
% of Total		7,9%	7,9%	1,6%	0,0%	0,0%	4,8%	1,6%	0,0%	1,6%	25,4%	
Residual		0,4	-0,1	-0,5	-0,5	-0,3	1,0	0,7	-1,5	0,7		
Standardized Residual	0,2	0,0	-0,4	-0,7	-0,5	0,7	1,5	-1,2	1,5			
Adjusted Residual	0,3	0,0	-0,5	-0,8	-0,6	0,8	1,7	-1,5	1,7			
Κοστολόγηση με βάση τις δραστηριότητες	Count	4	6	0	0	0	4	0	4	0	18	
	Expected Count	5,1	5,7	1,7	0,6	0,3	2,3	0,3	1,7	0,3	18,0	
	% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	22,2%	33,3%	0,0%	0,0%	0,0%	22,2%	0,0%	22,2%	0,0%	100,0%	
	% within Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση	22,2%	30,0%	0,0%	0,0%	0,0%	50,0%	0,0%	66,7%	0,0%	28,6%	
	% of Total	6,3%	9,5%	0,0%	0,0%	0,0%	6,3%	0,0%	6,3%	0,0%	28,6%	
	Residual	-1,1	0,3	-1,7	-0,6	-0,3	1,7	-0,3	2,3	-0,3		
Standardized Residual	-0,5	0,1	-1,3	-0,8	-0,5	1,1	-0,5	1,7	-0,5			
Adjusted Residual	-0,7	0,2	-1,6	-0,9	-0,6	1,4	-0,6	2,2	-0,6			
Άλλο	Count	1	1	0	0	1	0	0	0	0	3	
	Expected Count	0,9	1,0	0,3	0,1	0,0	0,4	0,0	0,3	0,0	3,0	
	% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	33,3%	33,3%	0,0%	0,0%	33,3%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	
	% within Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση	5,6%	5,0%	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	4,8%	
	% of Total	1,6%	1,6%	0,0%	0,0%	1,6%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	4,8%	
	Residual	0,1	0,0	-0,3	-0,1	1,0	-0,4	0,0	-0,3	0,0		
Standardized Residual	0,2	0,0	-0,5	-0,3	4,4	-0,6	-0,2	-0,5	-0,2			
Adjusted Residual	0,2	0,1	-0,6	-0,3	4,5	-0,7	-0,2	-0,6	-0,2			
Συνδυασμός Πρότυπης Κοστολόγησης και Κοστολόγησης με βάση τις δραστηριότητες	Count	1	3	1	0	0	0	0	0	0	5	
	Expected Count	1,4	1,6	0,5	0,2	0,1	0,6	0,1	0,5	0,1	5,0	
	% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	20,0%	60,0%	20,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	
	% within Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση	5,6%	15,0%	16,7%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	7,9%	
	% of Total	1,6%	4,8%	1,6%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	7,9%	
	Residual	-0,4	1,4	0,5	-0,2	-0,1	-0,6	-0,1	-0,5	-0,1		
Standardized Residual	-0,4	1,1	0,8	-0,4	-0,3	-0,8	-0,3	-0,7	-0,3			
Adjusted Residual	-0,4	1,4	0,8	-0,4	-0,3	-0,9	-0,3	-0,8	-0,3			
Συνδυασμός Πλήρους-Απορροφητικής Κοστολόγησης και Κοστολόγησης με βάση τις δραστηριότητες	Count	1	0	0	0	0	1	0	0	0	2	
	Expected Count	0,6	0,6	0,2	0,1	0,0	0,3	0,0	0,2	0,0	2,0	
	% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	50,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	50,0%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	
	% within Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση	5,6%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	12,5%	0,0%	0,0%	0,0%	3,2%	
	% of Total	1,6%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	1,6%	0,0%	0,0%	0,0%	3,2%	
	Residual	0,4	-0,6	-0,2	-0,1	0,0	0,7	0,0	-0,2	0,0		
Standardized Residual	0,6	-0,8	-0,4	-0,3	-0,2	1,5	-0,2	-0,4	-0,2			
Adjusted Residual	0,7	-1,0	-0,5	-0,3	-0,2	1,6	-0,2	-0,5	-0,2			
Total	Count	18	20	6	2	1	8	1	6	1	63	
	Expected Count	18,0	20,0	6,0	2,0	1,0	8,0	1,0	6,0	1,0	63,0	
	% within Ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε;	28,6%	31,7%	9,5%	3,2%	1,6%	12,7%	1,6%	9,5%	1,6%	100,0%	
	% within Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	
% of Total	28,6%	31,7%	9,5%	3,2%	1,6%	12,7%	1,6%	9,5%	1,6%	100,0%		

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymptotic Significance (2-sided)
Pearson Chi-Square	68,674 ^a	48	0,027
Likelihood Ratio	51,225	48	0,348
Linear-by-Linear Association	0,123	1	0,726
N of Valid Cases	63		

a. 60 cells (95,2%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,03.

Στον πίνακα 20 επίσης φαίνεται να υπάρχει συσχέτιση μεταξύ του εκπαιδευτικού επιπέδου και των εργαλείων που χρησιμοποιεί μια επιχείρηση για να επεξεργαστεί τα κόστη της. Πιο αναλυτικά, όσοι έχουν ολοκληρώσει την υποχρεωτική εκπαίδευση σε ποσοστό 80% επιλέγουν να επεξεργάζονται τα κόστη της επιχείρησης καταγράφοντάς τα σε ένα τετράδιο, χειρόγραφα. Αυτοί που έχουν ολοκληρώσει την δευτεροβάθμια εκπαίδευση φαίνεται να είναι μοιρασμένοι, καθώς σε ποσοστό 45,4% επιλέγουν να τα καταγράφουν είτε σε ένα τετράδιο είτε σε ένα word, αλλά εξίσου υπάρχει και ένα ποσοστό 45,5% που επιλέγει λογισμικό πρόγραμμα ή ERP σύστημα και υπολείπεται ένα ποσοστό 9,1% που χρησιμοποιεί excel. Οι κάτοχοι πτυχίου τριτοβάθμιας εκπαίδευσης σε ποσοστό μόλις 17,6% επιλέγουν να τα καταγράφουν είτε σε ένα τετράδιο είτε σε ένα word, σε ποσοστό 38,2% χρησιμοποιούν excel και σε ποσοστό 38,2% επιλέγουν την χρήση λογισμικού προγράμματος ή ERP συστήματος. Οι κάτοχοι μεταπτυχιακού τίτλου δεν επιλέγουν καθόλου την χειρόγραφη καταγραφή ή την χρήση word για να αναλύσουν τα κόστη της επιχείρησης αλλά επιλέγουν την χρήση excel σε ποσοστό 27,3%, καθώς και την χρήση λογισμικού προγράμματος ή ERP συστήματος σε ποσοστό 54,6% και υπάρχει και ένα ποσοστό 18,2% που χρησιμοποιεί ένα διαφορετικό εργαλείο που δεν υπήρχε σαν επιλογή στο ερωτηματολόγιο που δόθηκε. Τέλος, ο κάτοχος διδακτορικού διπλώματος που συμμετείχε στην ερευνα έχει επιλέξει τη χρήση λογισμικού προγράμματος. Φαίνεται λοιπόν ξεκάθαρα πως όσο αυξάνεται το εκπαιδευτικό επίπεδο, αυξάνεται και το επίπεδο πολυπλοκότητας των εργαλείων που χρησιμοποιούνται για την καταγραφή και ανάλυση του κόστους.

Πίνακας 20. Συσχέτιση εργαλείων κοστολόγησης με εκπαιδευτικό επίπεδο

Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση; * Εκπαιδευτικό επίπεδο Crosstabulation

Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;	Τα καταγράψω σε ένα τετράδιο χειρόγραφα	Count	Εκπαιδευτικό επίπεδο					Total	
			Υποχρεωτική εκπαίδευση	Δευτεροβάθμια εκπαίδευση	Κάτοχος πτυχίου τριτοβάθμιας εκπαίδευσης	Κάτοχος μεταπτυχιακού τίτλου	Κάτοχος διδακτορικού διπλώματος		Άλλο
Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;	Τα καταγράψω σε ένα τετράδιο χειρόγραφα	Count	4	3	1	0	0	0	8
		Expected Count	0,6	1,4	4,3	1,4	0,1	0,1	8,0
		% within Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;	50,0%	37,5%	12,5%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%
		% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	80,0%	27,3%	2,9%	0,0%	0,0%	0,0%	12,7%
		% of Total	6,3%	4,8%	1,6%	0,0%	0,0%	0,0%	12,7%
		Residual	3,4	1,6	-3,3	-1,4	-0,1	-0,1	
		Standardized Residual	4,2	1,4	-1,6	-1,2	-0,4	-0,4	
		Adjusted Residual	4,7	1,6	-2,5	-1,4	-0,4	-0,4	
	Τα καταγράψω σε ένα word σε Η/Υ	Count	0	2	5	0	0	0	7
		Expected Count	0,6	1,2	3,8	1,2	0,1	0,1	7,0
		% within Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;	0,0%	28,6%	71,4%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%
		% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	0,0%	18,2%	14,7%	0,0%	0,0%	0,0%	11,1%
		% of Total	0,0%	3,2%	7,9%	0,0%	0,0%	0,0%	11,1%
		Residual	-0,6	0,8	1,2	-1,2	-0,1	-0,1	
		Standardized Residual	-0,7	0,7	0,6	-1,1	-0,3	-0,3	
		Adjusted Residual	-0,8	0,8	1,0	-1,3	-0,4	-0,4	
Χρησιμοποιώ το excel για να εξάγω τις πληροφορίες που χρειάζομαι	Count	0	1	13	3	0	0	17	
	Expected Count	1,3	3,0	9,2	3,0	0,3	0,3	17,0	
	% within Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;	0,0%	5,9%	76,5%	17,6%	0,0%	0,0%	100,0%	
	% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	0,0%	9,1%	38,2%	27,3%	0,0%	0,0%	27,0%	
	% of Total	0,0%	1,6%	20,6%	4,8%	0,0%	0,0%	27,0%	
	Residual	-1,3	-2,0	3,8	0,0	-0,3	-0,3		
	Standardized Residual	-1,2	-1,1	1,3	0,0	-0,5	-0,5		
	Adjusted Residual	-1,4	-1,5	2,2	0,0	-0,6	-0,6		
Χρησιμοποιώ λογισμικό πρόγραμμα	Count	1	4	6	3	1	1	16	
	Expected Count	1,3	2,8	8,6	2,8	0,3	0,3	16,0	
	% within Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;	6,3%	25,0%	37,5%	18,8%	6,3%	6,3%	100,0%	
	% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	20,0%	36,4%	17,6%	27,3%	100,0%	100,0%	25,4%	
	% of Total	1,6%	6,3%	9,5%	4,8%	1,6%	1,6%	25,4%	
	Residual	-0,3	1,2	-2,6	0,2	0,7	0,7		
	Standardized Residual	-0,2	0,7	-0,9	0,1	1,5	1,5		
	Adjusted Residual	-0,3	0,9	-1,5	0,2	1,7	1,7		
Χρησιμοποιώ ERP σύστημα	Count	0	1	7	3	0	0	11	
	Expected Count	0,9	1,9	5,9	1,9	0,2	0,2	11,0	
	% within Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;	0,0%	9,1%	63,6%	27,3%	0,0%	0,0%	100,0%	
	% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	0,0%	9,1%	20,6%	27,3%	0,0%	0,0%	17,5%	
	% of Total	0,0%	1,6%	11,1%	4,8%	0,0%	0,0%	17,5%	
	Residual	-0,9	-0,9	1,1	1,1	-0,2	-0,2		
	Standardized Residual	-0,9	-0,7	0,4	0,8	-0,4	-0,4		
	Adjusted Residual	-1,1	-0,8	0,7	0,9	-0,5	-0,5		
Ό,τι πληροφορίες χρειάζομαι μου τις παρέχει ο/η λογιστής-τρια μου	Count	0	0	1	0	0	0	1	
	Expected Count	0,1	0,2	0,5	0,2	0,0	0,0	1,0	
	% within Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	
	% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	0,0%	0,0%	2,9%	0,0%	0,0%	0,0%	1,6%	
	% of Total	0,0%	0,0%	1,6%	0,0%	0,0%	0,0%	1,6%	
	Residual	-0,1	-0,2	0,5	-0,2	0,0	0,0		
	Standardized Residual	-0,3	-0,4	0,6	-0,4	-0,1	-0,1		
	Adjusted Residual	-0,3	-0,5	0,9	-0,5	-0,1	-0,1		
Άλλο	Count	0	0	1	2	0	0	3	
	Expected Count	0,2	0,5	1,6	0,5	0,0	0,0	3,0	
	% within Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;	0,0%	0,0%	33,3%	66,7%	0,0%	0,0%	100,0%	
	% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	0,0%	0,0%	2,9%	18,2%	0,0%	0,0%	4,8%	
	% of Total	0,0%	0,0%	1,6%	3,2%	0,0%	0,0%	4,8%	
	Residual	-0,2	-0,5	-0,6	1,5	0,0	0,0		
	Standardized Residual	-0,5	-0,7	-0,5	2,0	-0,2	-0,2		
	Adjusted Residual	-0,5	-0,8	-0,7	2,3	-0,2	-0,2		
Total	Count	5	11	34	11	1	1	63	
	Expected Count	5,0	11,0	34,0	11,0	1,0	1,0	63,0	
	% within Ποια εργαλεία χρησιμοποιείτε για την κοστολόγηση;	7,9%	17,5%	54,0%	17,5%	1,6%	1,6%	100,0%	
	% within Εκπαιδευτικό επίπεδο	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	
	% of Total	7,9%	17,5%	54,0%	17,5%	1,6%	1,6%	100,0%	

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymptotic Significance (2-sided)
Pearson Chi-Square	45,903 ^a	30	0,032
Likelihood Ratio	41,349	30	0,081
Linear-by-Linear Association	13,065	1	0,000
N of Valid Cases	63		

a. 39 cells (92,9%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,02.

Στους πίνακες 21 και 22, χρησιμοποιώντας τον έλεγχο t-τεστ, φαίνεται να υπάρχει συσχέτιση μεταξύ του Φύλου των συμμετεχόντων και των απαντήσεων στις ερωτήσεις 7.4 «Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την κατάρτιση προϋπολογισμών;» και 7.5 «Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την τιμολόγηση προϊόντων / υπηρεσιών;». Αν και υπάρχει μικρή διαφορά μεταξύ των μέσων όρων των ομάδων άνδρες-γυναίκες ελέγχοντας τον δείκτη Levene και στις δυο περιπτώσεις βλέπουμε ότι το Sig. είναι μικρότερο του 0,05 και έτσι συμπεραίνουμε ότι οι διασπορές δεν είναι ίσες, πράγμα που σημαίνει ότι υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφορά των απαντήσεων ως προς το Φύλο. Συνεπώς, οι απαντήσεις στις ερωτήσεις 7.4 και 7.5 εξαρτώνται από το Φύλο.

Πίνακας 21. Συσχέτιση πληροφόρησης για κατάρτιση προϋπολογισμών με Φύλλο

Group Statistics									
Φύλλο		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean				
Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την κατάρτιση προϋπολογισμών;	Ανδρας	51	3,0588	1,33284	0,18664				
	Γυναίκα	12	3,0000	0,95346	0,27524				

Independent Samples Test										
		Levene's Test for Equality of Variances		t	df	t-test for Equality of Means			95% Confidence Interval of the Difference	
		F	Sig.			Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	Lower	Upper
Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την κατάρτιση προϋπολογισμών;	Equal variances assumed	4,327	0,042	0,144	61	0,886	0,05882	0,40838	-0,75777	0,87542
	Equal variances not assumed			0,177	22,399	0,861	0,05882	0,33255	-0,63013	0,74778

Πίνακας 22. Συσχέτιση πληροφόρησης για την τιμολόγηση με Φύλλο

Group Statistics									
Φύλλο		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean				
Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την τιμολόγηση προϊόντων / υπηρεσιών;	Ανδρας	51	3,6078	1,32783	0,18593				
	Γυναίκα	12	3,4167	0,66856	0,19300				

Independent Samples Test										
		Levene's Test for Equality of Variances		t	df	t-test for Equality of Means			95% Confidence Interval of the Difference	
		F	Sig.			Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	Lower	Upper
Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για την τιμολόγηση προϊόντων / υπηρεσιών;	Equal variances assumed	6,798	0,011	0,482	61	0,631	0,19118	0,39632	-0,60131	0,98366
	Equal variances not assumed			0,713	34,380	0,480	0,19118	0,26799	-0,35322	0,73558

Και τέλος στον πίνακα 23 παρατηρούμε ότι υπάρχει μια μικρή θετική σχέση μεταξύ του βαθμού στον οποίο το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται μπορεί να προσαρμόσει τις αναφορές του στις προδιαγραφές των χρηστών και της παροχής μεγάλου βαθμού ακρίβειας πληροφόρησης. Αυτή η συσχέτιση είναι στατιστικώς σημαντική καθώς το $\text{Sig.} < 0,05$. Η σχέση είναι θετική καθώς ο δείκτης Pearson είναι μεγαλύτερος από το 0, αν και μικρή εφόσον $0,21 > 0,29 > 0,4$. Συμπεραίνουμε λοιπόν ότι ο βαθμός ακρίβειας της πληροφόρησης εξαρτάται από την προσαρμοστικότητα του συστήματος κοστολόγησης.

Πίνακας 23. Συσχέτιση προσαρμοστικότητας συστήματος και ακρίβειας της πληροφόρησης

Correlations			
		Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε μπορεί να προσαρμόσει τις αναφορές στις προδιαγραφές των χρηστών;	Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση μεγάλου βαθμού ακριβείας
Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε μπορεί να προσαρμόσει τις αναφορές στις προδιαγραφές των χρηστών;	Pearson Correlation	1	,290*
	Sig. (2-tailed)		0,021
	N	63	63
Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση μεγάλου βαθμού ακριβείας	Pearson Correlation	,290*	1
	Sig. (2-tailed)	0,021	
	N	63	63

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

5.1 Εισαγωγικές Παρατηρήσεις

Στο κεφάλαιο αυτό αρχικά παρουσιάζονται συνοπτικά τα συμπεράσματα που προέκυψαν από την ανάλυση των αποτελεσμάτων της παρούσας μελέτης. Εκτιμάται η συνεισφορά της μελέτης και καταγράφονται οι περιορισμοί που υπήρξαν και δυσκόλεψαν την έρευνα. Τέλος, παρατίθενται κάποιες προτάσεις για μελλοντική έρευνα με την ελπίδα να ευοδωθούν οι επόμενες προσπάθειες.

5.2 Συμπεράσματα

Σκοπός της παρούσας μελέτης αποτέλεσε η διερεύνηση των κοστολογικών συστημάτων-εργαλείων κοστολόγησης που χρησιμοποιούν οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις. Έγινε καταγραφή επίσης των χαρακτηριστικών των μικρομεσαίων επιχειρήσεων. Στην έρευνα συμμετείχαν συνολικά 63 μικρομεσαίες επιχειρήσεις. Το μεγαλύτερο ποσοστό των επιχειρήσεων ανήκει στον κλάδο της παροχής υπηρεσιών και του εμπορίου. Στη συντριπτική τους πλειοψηφία και σε ποσοστό 80% και άνω οι επιχειρήσεις απασχόλησαν τα έτη 2018, 2019 και 2020 κατά μέσο όρο έως και 10 εργαζόμενους. Ο κύκλος εργασιών των περισσότερων επιχειρήσεων ήταν μικρότερος ίσος με 700.000€, ενώ το ενεργητικό των επιχειρήσεων ήταν μικρότερο ή ίσο με 350.000€ σε ποσοστό περίπου 70%, και από 350.001€ έως 4.000.000€ σε ποσοστό περίπου 20%. Η μορφή των περισσότερων επιχειρήσεων ήταν ατομικές επιχειρήσεις και προσωπικές εταιρίες γεγονός που επηρέασε σε μεγάλο βαθμό την κατηγοριοποίησή τους όσον αφορά το μέγεθος τους ως οντότητες. Στην έρευνα για λογαριασμό της επιχείρησης κλήθηκαν να απαντήσουν επιχειρηματίες, διευθυντικά στελέχη και λογιστές, με τους επιχειρηματίες να αποτελούν το μεγαλύτερο ποσοστό. Στη συντριπτική τους πλειοψηφία,

81%, οι συμμετέχοντες ήταν άνδρες, γεγονός διόλου ενθαρρυντικό για την γυναικεία επιχειρηματικότητα. Οι περισσότεροι συμμετέχοντες ήταν ηλικίας μεταξύ 30 και 40 ετών καθώς και κάτοχοι πτυχίου τριτοβάθμιας εκπαίδευσης.

Οι επιχειρήσεις στο μεγαλύτερό τους βαθμό χρησιμοποιούν λογισμικά προγράμματα και ERP συστήματα προκειμένου να επεξεργαστούν τα κόστη τους. Εξέχουσα θέση, ωστόσο, συνεχίζει να κατέχει η χρήση Excel, ενώ υπάρχει ένα μεγάλο ποσοστό για τις μέρες μας που αφορά περίπου μια στις πέντε επιχειρήσεις οι οποίες επεξεργάζονται τα κόστη καταγράφοντάς τα απλά σε ένα τετράδιο ή ένα αρχείο Word. Η παρούσα ερευνα ανέδειξε συσχέτιση μεταξύ των χρησιμοποιούμενων εργαλείων και του εκπαιδευτικού επιπέδου των συμμετεχόντων. Πιο συγκεκριμένα, όσο υψηλότερο είναι το εκπαιδευτικό επίπεδο τόσο αυξάνεται το επίπεδο πολυπλοκότητας των εργαλείων που χρησιμοποιούνται για την καταγραφή και ανάλυση του κόστους. Παράλληλα, συσχέτιση με το εκπαιδευτικό επίπεδο υπάρχει και στην επιλογή της κοστολογικής προσέγγισης που χρησιμοποιείται από τις επιχειρήσεις, με τους έχοντες υψηλότερο εκπαιδευτικό υπόβαθρο να επιλέγουν σε μεγαλύτερο βαθμό τις πιο πρόσφατα ανεπτυγμένες προσεγγίσεις. Τα αποτελέσματα αυτά συμφωνούν με την μελέτη των Özyürek & Yilmaz (2015).

Όσον αφορά την επιλογή των κοστολογικών προσεγγίσεων, φάνηκε σχεδόν όλες οι επιχειρήσεις να χρησιμοποιούν κάποια από τις προσεγγίσεις και αρκετές εξ αυτών να χρησιμοποιούν συνδυασμό κοστολογικών προσεγγίσεων, δείχνοντας μια μεγαλύτερη προτίμηση στην κοστολόγηση με βάση τις δραστηριότητες. Το γεγονός αυτό έρχεται σε αντίθεση με την υπάρχουσα βιβλιογραφία όπου θέλει τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις να χρησιμοποιούν σε μικρό βαθμό τέτοιες κοστολογικές προσεγγίσεις (Angelakis, et al., 2010; Armitage et al., 2016). Επιπλέον, έρχεται σε αντίθεση με την επικρατούσα άποψη ότι στην Ελλάδα όπως και σε άλλες χώρες περισσότερο χρησιμοποιείται η προσέγγιση της πλήρους κοστολόγησης (Δημητράς & Μπάλλας, 2009; Pavlatos & Paggios, 2009; Angelakis, et al., 2010; Popesko & Novak, 2011). Επιπρόσθετα, έρχεται σε αντίθεση με την μελέτη των Armitage et al. (2016), όπου η κοστολόγηση βάση δραστηριότητας φάνηκε να χρησιμοποιείται λιγότερο συχνά στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις σε σύγκριση με τις υπόλοιπες τεχνικές κοστολόγησης. Από την άλλη πλευρά όμως, έρχεται να επιβεβαιώσει την αυξανόμενη τάση που διέκριναν οι Angelakis, et al. (2010) οι επιχειρήσεις να δίνουν μεγαλύτερη έμφαση στο μέλλον στις πρόσφατα αναπτυγμένες τεχνικές αντί των παραδοσιακών. Πέρα από το εκπαιδευτικό επίπεδο, φάνηκε να υπάρχει συσχέτιση και με τον κλάδο των επιχειρήσεων ως προς την κοστολογική προσέγγιση που χρησιμοποιούν, με την

κοστολόγηση με βάση τις δραστηριότητες να χρησιμοποιείται από όλους τους κλάδους των εταιριών αλλά σε μεγαλύτερο βαθμό από τους κλάδους της παροχής υπηρεσιών, του εμπορίου και της υγείας.

Όσον αφορά το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις, αυτό χρησιμοποιείται σε μεγαλύτερο βαθμό ως εργαλείο έλεγχου και προγραμματισμού. Στις περισσότερες επιχειρήσεις το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται επιτρέπει σε μεγάλο βαθμό τη διάκριση του κόστους σε σταθερό και μεταβλητό, σε άμεσο και έμμεσο, καθώς και σε ελεγχόμενο και μη ελεγχόμενο. Επίσης, η παροχή πληροφόρησης εστιάζει πρωτίστως στο κόστος ανά προϊόν και στην συνέχεια σε μεγάλο βαθμό στο κόστος ανά δραστηριότητα, στο κόστος ανά πελάτη και το κόστος ανά κέντρο κόστους. Ωστόσο, λιγότερο από το 50% των επιχειρήσεων φαίνεται να εξάγει πληροφόρηση που αφορά στη μέτρηση και αξιολόγηση των στελεχών, των εργαζομένων και των τμημάτων. Τα ευρήματα αυτά συμφωνούν με την μελέτη των Rimmel, et al. (2012). Γεγονός το οποίο θα έπρεπε να εξετάσουν καλύτερα οι επιχειρήσεις στο μέλλον, καθώς οι άνθρωποι αναγνωρίζονται ευρέως ως βασικός παράγοντας που συμβάλλει στη διαδικασία δημιουργίας αξίας και συχνά εκτιμώνται ως ζωτικής σημασίας παράγοντας για την επιχειρηματική επιτυχία (Galabova & McKie, 2013; Nielsen & Montemari, 2012). Η ανάπτυξη ανθρώπινου δυναμικού είναι θεμελιώδης για την ανάπτυξη μικρών επιχειρήσεων και παρέχει ανταγωνιστικό πλεονέκτημα οδηγώντας σε καλύτερη απόδοση (Omar, et al., 2009).

Η πληροφόρηση που φαίνεται να κατακτά τον μεγαλύτερο βαθμό ως προς την χρησιμοποίηση της, όπως είναι και φυσικό, είναι αυτή που αφορά την τιμολόγηση προϊόντων/υπηρεσιών, την πολιτική εκπτώσεων στους πελάτες, καθώς και την διαπραγμάτευση τιμών με τους προμηθευτές. Τα αποτελέσματα αυτά έρχονται να επιβεβαιώσουν την υπάρχουσα βιβλιογραφία (Δημητράς & Μπάλλας, 2009; Λυγγίτσος, 2012; Νεγκάκης & Κουσενίδης, 2015; Umeji & Obi, 2014). Επίσης, σημαντική σε μεγάλο βαθμό φαίνεται να είναι και η πληροφόρηση που αφορά στην κατάρτιση προϋπολογισμών και στην αξιολόγηση επενδύσεων. Τα ευρήματα αυτά επιβεβαιώνουν τα αποτελέσματα της μελέτης των Angelakis, et al. (2010), καθώς και την βιβλιογραφία ως προς την σημασία των προϋπολογισμών στις επιχειρήσεις (Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Abdel-Kader & Luther, 2006; Δημητράς & Μπάλλας, 2009; Friedl, et al., 2009). Από την άλλη πλευρά, τα ευρήματα έρχονται σε αντίθεση με έρευνα που πραγματοποιήθηκε σε πολωνικές επιχειρήσεις, όπου αναφέρεται ότι ο προϋπολογισμός δεν εφαρμόζεται σε μικρές επιχειρήσεις εμπορίου και παροχής υπηρεσιών (Szychta, 2002). Από τα ευρήματα της μελέτης φάνηκε να υπάρχει

συσχέτιση των δυο αυτών μεταβλητών, δηλαδή την πληροφόρηση για την τιμολόγηση και την πληροφόρηση για την κατάρτιση προϋπολογισμών με το Φύλο των συμμετεχόντων.

Τα κοστολογικά συστήματα των επιχειρήσεων που συμμετείχαν στην έρευνα φάνηκε να είναι εύκολα παραμετροποιήσιμα ώστε να ανταποκρίνονται στις ανάγκες των χρηστών. Επίσης, η ανάλυση των δεδομένων έδειξε ότι υπάρχει μια θετική σχέση μεταξύ της προσαρμοστικότητας του συστήματος κοστολόγησης και της παροχής μεγαλύτερου βαθμού ακριβείας της πληροφόρησης, γεγονός πολύ σημαντικό για την διοίκηση των επιχειρήσεων (Haldma & Lääts, 2002; Gurowka & Lawson, 2007; Cohen & Kaimenaki, 2011). Τέλος, οι συμμετέχοντες δήλωσαν στη συντριπτική τους πλειοψηφία ότι η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό τους σύστημα είναι αξιόπιστη, έγκαιρη, επίκαιρη, και ανταποκρίνεται στις ανάγκες της επιχείρησης.

5.3 Περιορισμοί της Έρευνας

Ο πληθυσμός της μελέτης περιελάμβανε τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις της χώρας. Ως εκ τούτου, τα ευρήματα της παρούσας μελέτης σχετίζονται με τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις και δεν πρέπει να ερμηνευθούν σαν να σχετίζονται με τον γενικό πληθυσμό των επιχειρήσεων της χώρας. Εφόσον το μέγεθος σχετίζεται με τη διαθεσιμότητα πόρων για πειραματισμό με μια σειρά από πρακτικές διαχείρισης και λογιστικής, είναι πιθανό στο δείγμα να έχει συμπεριληφθεί μικρότερο ποσοστό επιχειρήσεων που χρησιμοποιούν «προηγμένες πρακτικές» από το συνολικό πληθυσμό των επιχειρήσεων. Ως εκ τούτου, η μελέτη έχει τους περιορισμούς της και δεν είναι ορθό να γενικεύσουμε τα αποτελέσματα στο σύνολο των επιχειρήσεων στην Ελλάδα.

Ένας άλλος περιορισμός, όπως ήδη αναφέρθηκε, είναι ο σχετικά μικρός αριθμός επιχειρήσεων που συμμετείχαν. Αναγνωρίζουμε ότι ο χαμηλός αριθμός απαντήσεων στην έρευνα μας μπορεί να προκαλέσει αμφισβήτηση. Ένα μεγαλύτερο μέγεθος δείγματος παρέχει περισσότερη επεξηγηματική ισχύ και μεγαλύτερη εμπιστοσύνη στα ευρήματα. Επιπλέον, η ορολογία στο ερωτηματολόγιο ήταν δύσκολη και κάποιοι από τους ερωτηθέντες ενδέχεται να μην κατάφεραν να κατανοήσουν ορισμένες από τις μεταβλητές. Τέλος, η μελέτη εξέτασε μια

μεγάλη γκάμα αντικειμένων και είναι πιθανό οι ερωτηθέντες να έχουν παρερμηνεύσει ορισμένα στοιχεία.

5.4 Προτάσεις για Μελλοντική Έρευνα

Τα ευρήματα της παρούσας μελέτης μπορούν να αποτελέσουν ένα ισχυρό κίνητρο για μελλοντικές ερευνητικές προσπάθειες. Τα αποτελέσματα της μελέτης παρέχουν μια λεπτομερή διερεύνηση για την αντιληπτή σημασία και την πραγματική χρήση των λογιστικών συστημάτων στο τομέα των μικρομεσαίων επιχειρήσεων. Η μελέτη προτείνει διάφορες κατευθύνσεις για μελλοντική έρευνα. Μια κατεύθυνση περιλαμβάνει την επιλογή δείγματος από έναν κλάδο προκειμένου να διερευνηθεί ο κάθε κλάδος των επιχειρήσεων με μεγαλύτερη ένταση και περισσότερο διεξοδικά. Επιπρόσθετα, ο αριθμός των επιχειρήσεων θα μπορούσε να αυξηθεί. Θα μπορούσαν επίσης τα αποτελέσματα να συγκριθούν με επέκταση της μελέτης και ως προς τα περιβάλλοντα των επιχειρήσεων που συμμετέχουν στην έρευνα. Επιπλέον, η αναπαραγωγή των ποσοτικών τμημάτων αυτής της μελέτης με το ίδιο δείγμα θα μπορούσε να δώσει πληροφορίες διεξάγοντας μια διαχρονική έρευνα για την εξέταση των διαφόρων αλλαγών με την πάροδο του χρόνου. Ευελπιστώ ότι αυτή η μελέτη θα παρακινήσει άλλους ερευνητές να πραγματοποιήσουν περαιτέρω έρευνα στους προτεινόμενους τομείς.

Βιβλιογραφία

- Abdel-Kader, M. & Luther, R., 2006. Management accounting practices in the British food and drinks industry. *British Food Journal*, 108(5), pp. 336-357.
- Alain, G., 1999. A Primal-Dual Approach for Capacity-constrained Production Planning with Variable and Fixed Costs. *Computers & Industrial Engineering*, 37(1-2), pp. 93-96.
- Al-Omiri, M. & Drury, C., 2007. A survey of factors influencing the choice of product costing systems in UK organizations. *Management Accounting Research*, 18(4), pp. 399-424.
- Angelakis, G., Theriou, N. & Floropoulos, I., 2010. Adoption and benefits of management accounting practices: Evidence from Greece and Finland. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, Τόμος 26, pp. 87-96.
- Armitage, H. M., Webb, A. & Glynn, J., 2016. The Use of Management Accounting Techniques by Small and Medium-Sized Enterprises: A Field Study of Canadian and Australian Practice. *Accounting Perspectives*, 15(1), pp. 36-69.
- Bertoni, M., De Rosa, B. & Dražić Lutilsky, I., 2017. Opportunities for the Improvement of Cost Accounting Systems in Public Hospitals in Italy and Croatia: a case study. *Journal of Contemporary Management Issues*, Τόμος 22, pp. 109-128.
- Bhimani, A., 2003. A study of the emergence of management accounting system ethos and its influence on perceived system success. *Accounting, Organizations and Society*, 28(6), pp. 523-548.
- Bjorke, A., 2012. Is there happiness therein? BM and HRCA for self-employed. *Journal of Human Resource Costing & Accounting*, 16(2), pp. 95-111.
- Brierley, J. A., 2008. Toward an Understanding of the Sophistication of Product Costing Systems. *Journal of Management Accounting Research*, Τόμος 20, pp. 61-78.
- Britzelmaier, B. και συν., 2013. Cost of capital in SMEs Theoretical considerations and practical implications of a case study. *EuroMed Journal of Business*, 8(1), pp. 4-16.
- Chenhall, R., 2003. Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), pp. 127-168.
- Chenhall, R. & Langfield-Smith, K., 1998. Adoption and benefits of management accounting practices: an Australian study. *Management Accounting Research*, Τόμος 9, pp. 1-19.

- Cohen, L., Manion, L. & Morrison, K., 2007. *Research Methods in Education*. 6th επιμ. New York: Routledge.
- Cohen, S. & Kaimenaki, E., 2011. Cost accounting systems structure and information quality properties: an empirical analysis. *Journal of Applied Accounting Research*, 12(1), pp. 5-25.
- Cohen, S., Venieris, G. & Kaimenaki, E., 2005. ABC: adopters, supporters, deniers and unawares. *Managerial Auditing Journal*, 20(9), pp. 981-1000.
- Creswell, J. W., 2012. *Educational research: Planning, conducting, and Evaluating Quantitative and Qualitative Research*. 4th επιμ. Boston: Pearson Education.
- Cuzdrioreana, D. D., 2017. The Use of Management Accounting Practices by Romanian Small and Medium-Sized Enterprises: A Field Study. *Accounting and Management Information Systems*, 16(2), pp. 291-312.
- Demski, J. S., 2008. *Managerial Uses of Accounting Information*. 2nd επιμ. Gainesville: Springer Science+Business Media.
- Fayard, D., Lee, L., Leitch, R. & Kettinger, W., 2012. Effect of internal cost management, information systems integration, and absorptive capacity on inter-organizational cost management in supply chains. *Accounting, Organizations and Society*, 37(3), pp. 168-187.
- Flamholtz, E. & Randle, Y., 2012. Corporate culture, business models, competitive advantage, strategic assets and the bottom line. *Journal of Human Resource Costing & Accounting*, 16(2), pp. 76-94.
- Fraj-Andr'es, E., L'opez-P'erez, M. E., Melero-Polo, I. & V'azquez-Carrasco, R., 2012. Company image and corporate social responsibility: reflecting with SMEs' managers. *Marketing Intelligence & Planning*, 30(2), pp. 266-280.
- Friedl, G., Hammer, C., Pedell, B. & Kupper, H. -. U., 2009. How Do German Companies Run Their Cost Accounting Systems?. *Management Accounting Quarterly*, 10(2), pp. 38-52.
- Galabova, L. & McKie, L., 2013. "The five fingers of my hand": human capital and well-being in SMEs. *Emerald Group Publishing Limited*, 42(6), pp. 662-683.
- Gnawali, A., 2017. Management Accounting Systems and Organizational Performance of Nepalese Commercial Banks. *The Journal of Nepalese Bussiness Studies*, 10(1), pp. 8-19.
- Gurowka, J. & Lawson, R. A., 2007. Selecting the right costing tool for your business needs. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 18(3), pp. 21-27.
- Haldma, T. & Lääts, K., 2002. Contingencies influencing the management accounting practices of Estonian manufacturing companies. *Management Accounting Research*, 13(4), pp. 379-400.

- Hansen, D. & Mowen, M., 2006. *Cost Management: Accounting and Control*. Mason, Ohio: Thomson South-Western.
- Horngrén, C., Datar, S. & Foster, G., 2003. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. New Jersey: Prentice Hall.
- Hyvonen, J., 2005. Adoption and benefits of management accounting systems: Evidence from Finland and Australia. *Advances in International Accounting*, Τόμος 18, pp. 97-120.
- Javeau, C., 2000. *Η έρευνα με ερωτηματολόγιο: το εγχειρίδιο του καλού ερευνητή*. Αθήνα: Τυπωθήτω/Δαρδανός.
- Kaya, C. T., Turkyilmaz, M. & Birol, B., 2019. Impact of RPA Technologies on Accounting Systems. *The Journal of Accounting and Finance*, Τόμος 82, pp. 235-250.
- Labro, E., 2019. Costing Systems. *Foundations & Trends in Accounting*, 13(3-4), pp. 267-404.
- Lemanska-Majdzik, A., Sipa, M. & Skibinski, A., 2016. The Impact of the External Environment on the Functioning of SMEs - Results of Own Studies. Στο: A. Karasavvoglou, S. Goic, P. Polychronidou & P. Delias, επιμ. *Economy, Finance and Business in Southeastern and Central Europe*. Split: Springer Proceedings in Business and Economics, pp. 497-512.
- Livanis, E., 2016. *Financial aspects of cyber risks and taxonomy for the efficient handling of these risks*. Belgrade, 14th International Scientific Conference on Economic and Social Development.
- Nielsen, C. & Montemari, M., 2012. The role of human resources in business model performance: the case of network-based companies. *Journal of Human Resource Costing & Accounting*, 16(2), pp. 142-164.
- Novák, P. & Popesko, B., 2014. Cost variability and cost behaviour in manufacturing enterprises. *Economics and Sociology*, 7(4), pp. 89-103.
- Ogunbade, O. I., Olweny, T. & Oluoch, O., 2017. Antecedents to Choice of Management Accounting Practices Among Manufacturing Companies in Nigeria. *International Journal of Economics, Commerce and Management*, 5(10), pp. 46-66.
- Omar, S. S., Arokiasamy, L. & Ismail, M., 2009. The Background and Challenges Faced by the Small Medium Enterprises. A Human Resource Development Perspective. *International Journal of Business and Management*, 4(10), pp. 95-102.
- Oyewo, B. M., Oyedokun, G. E. & Azuh, A. E., 2019. The Use of Multi-Perspective Strategic Performance Measures by Manufacturing Firms: Benefits, Determinants and Challenges. *DLSU Business & Economics Review*, 29(1), pp. 115-130.

- Ozkan, S. & Karaibrahimoglu, Y. Z., 2013. Activity-based costing approach in the measurement of cost of quality in SMEs: a case study. *Total Quality Management*, 24(4), pp. 420-431.
- Özyürek, H. & Yılmaz, M., 2015. Application of Costing System in the Small and Medium Sized Enterprises (SME) in Turkey. *International Journal of Economics and Management Engineering*, 19(1).
- Pavlatos, O., 2018. Strategic cost management, contingent factors and performance in services. *Accounting and Management Information Systems*, 17(2), pp. 215-233.
- Pavlatos, O., 2021. Drivers of management control systems in tourism start-ups firms. *International Journal of Hospitality Management*, Τόμος 92, pp. 1-9.
- Pavlatos, O. & Kostakis, H., 2015. Management accounting practices before and during economic crisis: Evidence from Greece. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 31(1), pp. 150-164.
- Pavlatos, O. & Paggios, I., 2009. Management accounting practices in the Greek hospitality industry. *Managerial Auditing Journal*, 24(1), pp. 81-98.
- Pizzini, M., 2006. The relation between cost-system design, managers' evaluations of the relevance and usefulness of cost data, and financial performance: an empirical study of US hospitals. *Accounting, Organizations and Society*, 31(2), pp. 179-210.
- Popesko, B. & Novak, P., 2011. *Survey of the product costing methods used in Czech*. Zlín, s.n., pp. 1126-1134.
- Prihastiwi, D. A. & Sholihin, M., 2018. Factors Affecting the Use of Management Accounting Practices in Small and Medium Enterprises: Evidence from Indonesia. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 10(1), pp. 158-176.
- Rimmel, G., Dergard, J. & Jonall, K., 2012. Human resources disclosure in Danish intellectual capital statements Enhancing comparability of business models a decade ago. *Journal of Human Resource Costing & Accounting*, 16(2), pp. 112-141.
- Schick, A., Gordon, L. & Haka, S., 1990. Information overload: A temporal approach. *Accounting, Organizations and Society*, 15(3), pp. 199-220.
- Simkin, M. G., Rose, J. M. & Norman, C. S., 2012. *Core Concepts of Accounting Information Systems*. 12nd επιμ. New Jersey: John Wiley & Sons.
- Song, L., 2014. Cost Control for Small and Medium-sized Enterprises (SMEs). *Journal of Chemical and Pharmaceutical Research*, 6(5), pp. 409-412.

- Szychta, A., 2002. The scope of application of management accounting methods in Polish enterprises. *Management Accounting Research*, 13(4), pp. 401-418.
- Umeji, A. U. & Obi, C. A., 2014. Cost Accounting Skills Needs of Small Business Operators. *American Journal of Industrial and Business Management*, Τόμος 4, pp. 246-257.
- Wuest, T. & Thoben, K.-D., 2011. Information Management for Manufacturing SMEs. Στο: J. Frick & B. T. Laugen, επιμ. *Advances in Production Management Systems*. Stavanger: Springer, pp. 488-495.
- Yilmaz, K., 2013. Comparison of quantitative and qualitative research traditions: epistemological, theoretical, and methodological differences.. *European Journal of Education*, 48(2), pp. 311-325.
- Δημητράς, Α. & Μπάλλας, Α., 2009. *Διοικητική λογιστική για προγραμματισμό και έλεγχο*. Αθήνα: Gutenberg.
- Δημητριάδη, Ζ. Σ., 2000. *Μεθοδολογία Επιχειρηματικής Έρευνας*. Αθήνα: Interbooks.
- Ζαφειρόπουλος, Κ., 2012. *Ποσοτική εμπειρική έρευνα και δημιουργία στατιστικών μοντέλων*. Αθήνα: Κριτική.
- Λυγγίτσος, Α., 2012. *Κοστολόγηση και Διαχείριση Προϋπολογισμού μικρής επιχείρησης*. Αθήνα: ΙΜΕ ΓΣΕΒΕΕ.
- Νεγκάκης, Χ. & Κουσενίδης, Δ., 2015. *Διοικητική Λογιστική*. Θεσσαλονίκη: Αειφόρος Λογιστική.
- Παπαγιάννης, Ν., 2016. *Πρακτικός Οδηγός Λογιστικής Η Εφαρμογή των Ε.Λ.Π. στην πράξη*. 2 επιμ. Θεσσαλονίκη: Οικονομικές Εκδόσεις ΕΕ.

Κοστολογικά συστήματα μικρομεσαίων επιχειρήσεων

Το παρόν ερωτηματολόγιο με θέμα «Κοστολογικά συστήματα μικρομεσαίων επιχειρήσεων» δημιουργήθηκε στα πλαίσια της μεταπτυχιακής μου εργασίας για τις ανάγκες του Προγράμματος Μεταπτυχιακών Σπουδών «Λογιστική Φορολογία και Χρηματοοικονομική Διοίκηση» που υλοποιείται από το Πανεπιστήμιο Μακεδονίας. Απευθύνεται σε επιχειρηματίες, σε διευθυντικά στελέχη και λογιστές επιχειρήσεων. Σκοπός της ερευνητικής εργασίας αυτής είναι η μελέτη των κοστολογικών συστημάτων που χρησιμοποιούν οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις στην ελληνική επικράτεια. Το ερωτηματολόγιο είναι ανώνυμο. Οι απαντήσεις που δίνετε είναι απολύτως εμπιστευτικές και θα χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά για στατιστικούς σκοπούς. Παρακαλώ εκφράστε ελεύθερα την άποψή σας για κάθε μια από τις παρακάτω ερωτήσεις καθώς δεν υπάρχουν σωστές και λανθασμένες απαντήσεις. Σας ευχαριστώ για τη συμβολή σας στην υλοποίηση αυτής της έρευνας.

* **Απαιτείται**

1. Για να βρείτε τα κόστη των προϊόντων που παράγετε ή των υπηρεσιών που παρέχετε, ποια είναι τα εργαλεία που χρησιμοποιείτε; *

(Μπορείτε να επιλέξετε παραπάνω από μια απαντήσεις)

Επιλέξτε όλα όσα ισχύουν.

- Τα καταγράφω σε ένα τετράδιο χειρόγραφα
- Τα καταγράφω σε ένα word σε Η/Υ
- Χρησιμοποιώ το excel για να εξάγω τις πληροφορίες που χρειάζομαι
- Χρησιμοποιώ λογισμικό πρόγραμμα
- Χρησιμοποιώ ERP σύστημα
- Ότι πληροφορίες χρειάζομαι μου τις παρέχει ο/η λογιστής-τρια μου
- Άλλο

2. Παρακαλούμε προσδιορίστε ποιες από τις παρακάτω κοστολογικές προσεγγίσεις χρησιμοποιείτε; *

(Μπορείτε να επιλέξετε παραπάνω από μια προσέγγιση)

Επιλέξτε όλα όσα ισχύουν.

- Πλήρης-Απορροφητική Κοστολόγηση (στο κόστος παραγωγής-παροχής συμπεριλαμβάνονται και τα σταθερά Γ.Β.Ε.)
- Οριακή-Άμεση Κοστολόγηση (στο κόστος παραγωγής-παροχής δεν συμπεριλαμβάνονται τα σταθερά Γ.Β.Ε. αλλά αποτελούν κομμάτι του κόστους περιόδου)
- Πρότυπη κοστολόγηση (το κόστος παράγωγης-παροχής προσδιορίζεται πριν πραγματοποιηθεί και αποτελεί σημείο αναφοράς)
- Κοστολόγηση με βάση τις δραστηριότητες (συγκεντρώνει τα στοιχεία κόστους σε δραστηριότητες-οδηγούς κόστους)
- Άλλο
3. 2.1. Σε περίπτωση που στην προηγούμενη ερώτηση επιλέξατε την απάντηση «Άλλο» παρακαλώ διευκρινίστε:
- _____

4. 3. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που εφαρμόζετε: *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη ανά σειρά.

	Καθόλου	Σε μικρό βαθμό	Σε μέτριο βαθμό	Σε μεγάλο βαθμό	Σε πολύ μεγάλο βαθμό
Χρησιμοποιείται ως εργαλείο διοίκησης	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Χρησιμοποιείται ως εργαλείο προγραμματισμού	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Χρησιμοποιείται ως εργαλείο έλεγχου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Έχει επιβληθεί για άλλους λόγους (π.χ. φορολογικούς, ελεγκτικούς)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

5. 4. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε σας παρέχει πληροφόρηση για: *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη ανά σειρά.

	Καθόλου	Σε μικρό βαθμό	Σε μέτριο βαθμό	Σε μεγάλο βαθμό	Σε πολύ μεγάλο βαθμό
Το κόστος ανά πελάτη	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Το κόστος ανά προϊόν	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Το κόστος ανά κέντρο κόστους	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Το κόστος ανά δραστηριότητα	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Το κόστος ανά γεωγραφική περιοχή	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Το κόστος ανά σύμβαση	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Το κόστος ανά ημερήσια βάση	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

6. 5. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε μπορεί να προσαρμόσει τις αναφορές στις προδιαγραφές των χρηστών *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

	1	2	3	4	5	
Καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Σε πολύ μεγάλο βαθμό

7. 6. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε επιτρέπει την διάκριση του κόστους σε: *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη ανά σειρά.

	Καθόλου	Σε μικρό βαθμό	Σε μέτριο βαθμό	Σε μεγάλο βαθμό	Σε πολύ μεγάλο βαθμό
Άμεσα και έμμεσα κόστη	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Σταθερά και μεταβλητά κόστη	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ελεγχόμενα και μη-ελεγχόμενα κόστη	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

8. 7. Σε ποιο βαθμό το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείτε παρέχει πληροφόρηση για: *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη ανά σειρά.

	Καθόλου	Σε μικρό βαθμό	Σε μέτριο βαθμό	Σε μεγάλο βαθμό	Σε πολύ μεγάλο βαθμό
Μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των στελεχών	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των εργαζομένων	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Μέτρηση και αξιολόγηση της απόδοσης των τμημάτων	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Κατάρτιση προϋπολογισμών	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Τιμολόγηση προϊόντων / υπηρεσιών	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Αξιολόγηση και επιλογή επενδύσεων	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Διαπραγμάτευση τιμών με προμηθευτές	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Πολιτική εκπτώσεων στους πελάτες	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Χάραξη στρατηγικής πωλήσεων και παράγωγης	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

9. 8. Κατά πόσο συμφωνείτε με τις ακόλουθες προτάσεις: *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη ανά σειρά.

	Διαφωνώ απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα
Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση μεγάλου βαθμού ακριβείας	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι έγκαιρη	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι επίκαιρη	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα ανταποκρίνεται στις ανάγκες σας	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Η πληροφόρηση που εξάγεται από το κοστολογικό σας σύστημα είναι αξιόπιστη	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Το κοστολογικό σύστημα που χρησιμοποιείται σας παρέχει πληροφόρηση συστηματικά, σε συχνά χρονικά διαστήματα (π.χ. ανά ημέρα, ανά εβδομάδα κλπ.)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

10. 9. Φύλο: *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

- Άνδρας
 Γυναίκα

11. 10. Ηλικία: *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

- Κάτω των 30 ετών
 Μεταξύ 30 και 40 ετών
 Μεταξύ 40 και 50 ετών
 Άνω των 50 ετών

12. 11. Εκπαιδευτικό επίπεδο: *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

- Υποχρεωτική εκπαίδευση
 Δευτεροβάθμια εκπαίδευση
 Κάτοχος πτυχίου τριτοβάθμιας εκπαίδευσης
 Κάτοχος μεταπτυχιακού τίτλου
 Κάτοχος διδακτορικού διπλώματος
 Άλλο

13. 12. Θέση που κατέχετε στην επιχείρηση; *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

- Επιχειρηματίας
- Πρόεδρος και διευθύνων σύμβουλος
- Διαχειριστής-ρια
- Ανώτερο στέλεχος
- Οικονομικός διευθυντής-ρια
- Λογιστής-ρια

14. 13. Κλάδος στον οποίο ανήκει η επιχείρηση; *

(Μπορείτε να επιλέξετε παραπάνω από έναν κλάδο)

Επιλέξτε όλα όσα ισχύουν.

- Εμπόριο
- Παροχή υπηρεσιών
- Κατασκευές και υλικά κατασκευών
- Παράγωγή προϊόντων
- Τεχνολογία
- Υγεία
- Τουρισμός
- Γεωργία-Κτηνοτροφία
- Εστίαση
- Άλλο

15. 14. Πόσους εργαζόμενους κατά Μέσο Όρο απασχολεί η επιχείρησή σας; *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη ανά σειρά.

	Έως και 10 εργαζόμενους	Από 11 έως και 50 εργαζόμενους	Από 51 έως και 250 εργαζόμενους	251 εργαζόμενους και άνω	Δεν ήταν ενεργή η επιχείρηση
2018	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2019	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2020	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

16. 15. Ποιος είναι ο ετήσιος τζίρος της επιχείρησής σας; *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη ανά σειρά.

	Μικρότερος ή ίσος με 700.000€	Από 700.001€ έως 1.500.000€	Από 1.500.001€ έως 8.000.000€	Από 8.000.001€ έως 40.000.000€	40.000.001€ και άνω	Δεν ήταν ενεργή η επιχείρηση
2018	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2019	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2020	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

17. 16. Ποιο είναι το ενεργητικό (Πάγια περιουσιακά στοιχεία-Αποθέματα-Χρηματοοικονομικά και λοιπά περιουσιακά στοιχεία) της επιχείρησής σας; *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη ανά σειρά.

	Μικρότερος ή ίσος με 350.000€	Από 350.001€ έως 4.000.000€	Από 4.000.001€ έως 20.000.000€	20.000.001€ και άνω	Δεν ήταν ενεργή η επιχείρηση
2018	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2019	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2020	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

18. 17. Ποια είναι η μορφή της επιχείρησής σας; *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

- Ατομική Επιχείρηση
- Ομόρρυθμη Εταιρία (Ο.Ε.)
- Ετερόρρυθμη Εταιρία (Ε.Ε.)
- Συμπλοιοκτησία
- Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.)
- Ανώνυμη Εταιρία (Α.Ε.)
- Συνεταιρισμός
- Σωματείο
- Σύλλογος
- Άλλο

Αυτό το περιεχόμενο δεν έχει δημιουργηθεί και δεν έχει εγκριθεί από την Google.

Google