Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών στη
Φορολογική & Χρηματοοικονομική Διοίκηση
Στρατηγικών Αποφάσεων

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ

Διπλωματική Εργασία

«Εφαρμογή και χρήση της μεθόδου κοστολόγησης ανά δραστηριότητα (ABC analysis): Θεωρητική και εμπειρική διερεύνηση»

του

Πάσπα Ηλία

Επιβλέπων Καθηγήτρια: Κουρδούμπαλου Σταυρούλα

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

Θεσσαλονίκη,

Απρίλιος 2023

Περιεχόμενα

Περιεχόμενα

Εισαγωγή 1

Κεφάλαιο 1 Θεωρητική Προσέγγιση 5

1.1.Ορισμός 5

1.2.Εφαρμογές Τεχνικής ABC 5

1.3.Ιστορική Αναδρομή 6

1.4.Χαρακτηριστικά ABC 7

1.5.Σχέση με Παραδοσιακές Μεθόδους Λογιστικής 10

Κεφάλαιο 2 Επισκόπηση Βιβλιογραφίας 14

2.1.Επιτυχία ABC 14

2.2.Τρόπος Χρήσης ABC 16

2.3.Θετικά και Αρνητικά Στοιχεία ABC 19

2.4.Εμπόδια και Προκλήσεις 21

Κεφάλαιο 3 Μεθοδολογία 23

3.1.Δείγμα 23

3.2.Ερωτηματολόγιο 26

3.3.Ερευνητική Μέθοδος 27

Κεφάλαιο 4 Αποτελέσματα 28

4.1.Περιγραφική Στατιστική Ανάλυση 28

Συμπεράσματα 52

Βιβλιογραφία 54

Παράρτημα - Ερωτηματολόγιο 61

Πίνακας Πινάκων

Πίνακας 1 1 Διαφορές μεταξύ ABC και παραδοσιακής λογιστικής 13

Πίνακας 3 1 Φύλο 23
Πίνακας 3 2 Ηλικία 24
Πίνακας 3 3 Θέση εργασίας 24
Πίνακας 3 4 Επαγγελματική εμπειρία 25
Πίνακας 3 5 Επίπεδο εκπαίδευσης 25
Πίνακας 3 6 Εφαρμογή μεθόδου ABC 25

Πίνακας 4 1 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 1 28
Πίνακας 4 2 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 2 29
Πίνακας 4 3 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 3 30
Πίνακας 4 4 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 4 31
Πίνακας 4 5 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 1 33
Πίνακας 4 6 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 2 334
Πίνακας 4 7 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 3 35
Πίνακας 4 8 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 4 36
Πίνακας 4 9 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 5 37
Πίνακας 4 10 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 6 38
Πίνακας 4 11 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 7 40
Πίνακας 4 12 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 8 41
Πίνακας 4 13 Πληροφοριακά Συστήματα και ABC: Ερώτηση 1 42
Πίνακας 4 14 Πληροφοριακά Συστήματα και ABC: Ερώτηση 2 44
Πίνακας 4 15 Πληροφοριακά Συστήματα και ABC: Ερώτηση 3 45
Πίνακας 4 16 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 1 46
Πίνακας 4 17 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 2 47
Πίνακας 4 18 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 3 48
Πίνακας 4 19 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 4 49
Πίνακας 4 20 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 5 51

Πίνακας Γραφημάτων

Γράφημα 4 1 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 1 29
Γράφημα 4 2 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 2 30
Γράφημα 4 3 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 3 31
Γράφημα 4 4 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 4 32
Γράφημα 4 5 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 1 33
Γράφημα 4 6 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 2 34
Γράφημα 4 7 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 3 36
Γράφημα 4 8 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 4 37
Γράφημα 4 9 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 5 38
Γράφημα 4 10 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 6 39
Γράφημα 4 11 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 7 40
Γράφημα 4 12 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 8 42
Γράφημα 4 13 Πληροφοριακά Συστήματα και ABC: Ερώτηση 1 43
Γράφημα 4 14 Πληροφοριακά Συστήματα και ABC: Ερώτηση 2 44
Γράφημα 4 15 Πληροφοριακά Συστήματα και ABC: Ερώτηση 3 45
Γράφημα 4 16 Δυσκολία Εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 1 47
Γράφημα 4 17 Δυσκολία Εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 2 48
Γράφημα 4 18 Δυσκολία Εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 3 49
Γράφημα 4 19 Δυσκολία Εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 4 50
Γράφημα 4 20 Δυσκολία Εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 5 52

Περίληψη

Σκοπός της εργασίας ήταν η καλύτερη κατανόηση των παραγόντων επιτυχίας της μεθόδου ABC, των θετικών και αρνητικών στοιχείων της σήμερα για τις ελληνικές επιχειρήσεις και η εξέταση των προκλήσεων αλλά και των εμποδίων που αντιμετωπίζουν κατά την εφαρμογή της. Χρησιμοποιήθηκε ποσοτική έρευνα με τη χρήση ερωτηματολογίου σε 70 επαγγελματίες λογιστές του Νομού Θεσσαλονίκης. Μέσα από την ανάλυση των αποτελεσμάτων της εμπειρικής έρευνας προκύπτει ότι όσο μεγαλύτερο το εκπαιδευτικό υπόβαθρο των εργαζομένων σε μια επιχείρηση τόσο μεγαλύτερη η επιτυχία εφαρμογής της μεθόδου και όσο μεγαλύτερη η επαγγελματική εμπειρία και τα έτη εφαρμογής της μεθόδου ABC τόσο μεγαλύτερη η επιτυχία εφαρμογής της μεθόδου έως ένα συγκεκριμένο χρονικό σημείο κατά το οποίο απαιτείται επανεκπαίδευση και επανακατάρτιση για να επιτευχθεί το επιθυμητό επίπεδο εφαρμογής της μεθόδου ABC. Ακόμη, δεν προκύπτει κάποια σχέση μεταξύ της χρήσης της μεθόδου ABC και του κόστους λειτουργίας της επιχείρησης και βελτίωσης των διαδικασιών της αλλά η συνένωση των πληροφοριακών συστημάτων σε συνδυασμό με τη χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί τη διοίκηση της επιχείρησης στη λήψη καλύτερων διοικητικών και λειτουργικών αποφάσεων με αποτέλεσμα να ευνοείται η επιχείρηση από την εφαρμογή της μεθόδου ABC.

Λέξεις – κλειδιά: κοστολόγηση ανά δραστηριότητα, εμπόδια, προκλήσεις, θετικά και αρνητικά, επιτυχής εφαρμογή ABC

Abstract

The purpose of this thesis was to better understand the success factors of the ABC method, its positive and negative elements for current Greek businesses and to examine the challenges and obstacles they must face during its implementation. Quantitative research was used with the use of a questionnaire on 70 professional accountants of Thessaloniki. Through the analysis of the results of the empirical research, it emerges that the greater the educational background of the employees in a company, the greater the success of applying the method, and the greater the professional experience and the years of application of the ABC method, the greater the success of applying the method up to a specific point in time at which retraining and further education is required to achieve the desired level of application of the ABC method. Furthermore, there is no significant relationship between the use of the ABC method and the cost of operating the business and improving its processes, but the integration of information systems in combination with the use of the ABC method leads the management of the enterprise to making better administrative and operational decisions. The company is favored by the application of the ABC method overall.

Keywords: activity-based costing (ABC), barriers, challenges, pros and cons, successful ABC implementation

Εισαγωγή

Η λογιστική εταιριών εξελίσσεται καθώς εξελίσσεται και ο τρόπος με τον οποίο αναπτύσσονται και δρουν οι σύγχρονες επιχειρήσεις. Το σύστημα κοστολόγησης ανά δραστηριότητα αποτελεί εξέλιξη των παραδοσιακών λογιστικών συστημάτων τα οποία έπαψαν να είναι ικανοποιητικά στην εφαρμογή τους από τις επιχειρήσεις και μετατράπηκαν κατάλληλα ώστε να ανταποκρίνονται στις σύγχρονες απαιτήσεις και ανάγκες τους.

Σήμερα οι ανάγκες των επιχειρήσεων έχουν αλλάξει σε σχέση με το παρελθόν με αποτέλεσμα νέου τύπου στρατηγικές λογιστικής όπως η ABC να ανταποκρίνονται καλύτερα στις ανάγκες μιας επιχείρησης και αυτό τον τρόπο λειτουργίας και την απόδοσή τους. Η επιχειρηματική δραστηριότητα καθορίζει τον τρόπο επιλογής λογιστικών μεθόδων και τον τρόπο με τον οποίο οι επιχειρήσεις αξιοποιούν τις δυνατότητες αυτών των λογιστικών μεθόδων προς όφελός τους.

Οι επιχειρήσεις σήμερα μέσα στον έντονο ανταγωνισμό και την παγκοσμιοποίηση τείνουν να παρακολουθούν συνεχώς τις εξελίξεις και κυρίως τη ζήτηση των προϊόντων και των υπηρεσιών τους σε σχέση με τον ανταγωνισμό, δηλαδή την προσφορά. Για να καταστούν αποτελεσματικές στη λειτουργία τους και βιώσιμες απαιτείται να προσαρμόσουν τη δομή και τη λειτουργία τους στις τάσεις της αγοράς συνυπολογίζοντας το κόστος που φέρουν. Η επιλογή της κατάλληλης μεθόδου λογιστικής κόστους είναι σημαντική και οι πληροφορίες που προκύπτουν από την κάθε μέθοδο πρέπει να είναι πλήρεις και αξιόπιστες ώστε να διευκολύνεται η λήψη αποφάσεων (Lahutta & Wronski, 2015).

Οι επιχειρήσεις σήμερα βιώνουν έντονο ανταγωνισμό παγκοσμίως και υπάρχει μεγάλη πίεση για αύξηση της παραγωγικότητας και χαμηλότερο κόστος παραγωγής. Έτσι, η εφαρμογή μιας μεθόδου εκτίμησης του κόστους των διαφόρων προϊόντων με αυστηρό και ακριβή τρόπο αποτελεί πραγματικό στρατηγικό στόχο (Ben-Arieh & Qian, 2003). Για αυτό, έχει προταθεί η χρήση της μεθόδου ABC στην οποία οι πόροι καταναλώνονται από δραστηριότητες και αυτές από προϊόντα και υπηρεσίες. Η κατανομή των πόρων ανά δραστηριότητα και η επακόλουθη κατανομή στα προϊόντα υλοποιείται μέσω οδηγών κόστους (Cooper & Kaplan, 1998).

Η κοστολόγηση ανά δραστηριότητα παρότι αποτελεί μια σύγχρονη μέθοδο εφαρμόζεται ήδη εδώ και λίγες δεκαετίες σε επιχειρήσεις και διακρίνεται για την πολυπλοκότητά της σε σχέση με τα παραδοσιακά συστήματα λογιστικής και για τις επιλογές που προσφέρει στις επιχειρήσεις για τη διαχείριση και λειτουργία τους.

Σκοπός της παρούσας εργασίας είναι η καλύτερη κατανόηση των παραγόντων επιτυχίας της μεθόδου, των θετικών και αρνητικών της στοιχείων σήμερα για τις ελληνικές επιχειρήσεις και των προκλήσεων αλλά και εμποδίων που αντιμετωπίζουν κατά την εφαρμογή της. Η φύση του συστήματος αυτού επιτρέπει στους σχεδιαστές του παρεμβάσεις που ανταποκρίνονται στις εξατομικευμένες ανάγκες και απαιτήσεις κάθε επιχείρησης ώστε η μέθοδος αυτή να καταστεί χρηστική για κάθε διοικητικό επίπεδο, τμήμα και ανθρώπινο δυναμικό της επιχείρησης.

Μέσα από τη μελέτη της βιβλιογραφίας προκύπτουν ορισμένα χρήσιμα συμπεράσματα σύμφωνα με τα οποία η εκπαίδευση στη χρήση της μεθόδου ABC διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην επιτυχή εφαρμογή της, η εμπειρία χρήσης της λογιστικής αυτής μεθόδου στο πλαίσιο λειτουργίας μιας επιχείρησης προσφέρει ωφέλιμη εμπειρία στους λογιστές και τους εργαζομένους της ώστε να την εφαρμόζουν με επιτυχία. Ταυτόχρονα, παρατηρείται πως η χρήση της μεθόδου ABC μειώνει το κόστος λειτουργίας της επιχείρησης και βελτιώνει τις διαδικασίες της. Τέλος, η χρήση πληροφοριακών συστημάτων που υιοθετούνται τα τελευταία χρόνια από πολλές επιχειρήσεις φαίνεται πως βελτιώνει την χρήση της μεθόδου ABC και συνεισφέρει περαιτέρω στην επιτυχία της.

Η παρούσα εργασία εξετάζει την ορθότητα των παραπάνω συμπερασμάτων της βιβλιογραφίας στο ελληνικό επιχειρηματικό περιβάλλον μέσα από τις εμπειρικές απόψεις ειδικών επαγγελματιών που εργάζονται σε ή για λογαριασμό ελληνικών επιχειρήσεων σε διάφορους κλάδους.

Η συνεισφορά της παρούσας εργασίας έγκειται στην προσθήκη στο διεθνές σώμα γνώσης περαιτέρω πληροφοριών για το βαθμό επιτυχούς εφαρμογής της μεθόδου ABC στο ελληνικό επιχειρηματικό περιβάλλον. Πρόκειται για μια θεωρητική και εμπειρική έρευνα με τη μέθοδο της δημοσκόπησης με χρήση ερωτηματολογίου σε εξειδικευμένο κοινό επαγγελματιών που ασχολούνται με τη χρήση της λογιστικής μεθόδου ABC. Στην Ελλάδα

υπάρχει ερευνητικό κενό σχετικά με το ρόλο που διαδραματίζει η εκπαίδευση και τα πληροφοριακά συστήματα στην επιτυχία της εφαρμογής της μεθόδου ABC.

Πολλές επιχειρήσεις μέσα στην πανδημία ειδικά έχουν αναζητήσει την αλλαγή του τρόπου λειτουργίας και διοικησης τους. Η μέθοδος ABC μπορεί να οδηγήσει σε σημαντική μείωση κόστους, καλύτερης διαχείρισης των ανθρωπίνων και τεχνολογικών πόρων και μεγαλύτερη αποδοτικότητα την επιχείρηση. Ως εκ τούτου κρίνεται σκόπιμη η μελέτη των πλεονεκτημάτων και μειονεκτημάτων της μεθόδου για τις ελληνικές επιχειρήσεις καθώς και τα εμπόδια και οι προκλήσεις που καλούνται να αντιμετωπίσουν προκειμένου η μέθοδος να εφαρμόζεται σωστά. Τα συμπεράσματα της παρούσας εργασίας χρησιμεύουν στις διοικήσεις των ελληνικών επιχειρήσεων οι οποίες μπορούν να αντιληφθούν τα αποτελεσματικά βήματα και στάδια εφαρμογής της μεθόδου ABC ώστε να μεγιστοποιηθεί η ωφέλειά τους.

Η παρούσα εργασία αποτελείται από τέσσερα κεφάλαια. Μετά την παρούσα εισαγωγή παρουσιάζεται το κεφάλαιο της θεωρητικής προσέγγισης των εννοιών που χρησιμοποιούνται στο πλαίσιο της εργασίας. Συγκεκριμένα, δίνονται ορισμοί για τις χρήσιμες έννοιες που αναφέρονται στην εργασία, αναλύονται οι τρόποι εφαρμογής της τεχνικής ABC, γίνεται μια ιστορική αναδρομή από την εμφάνιση μέχρι και την εξέλιξη της συγκεκριμένης μεθοδολογίας, παρουσιάζονται τα βασικά χαρακτηριστικά της μεθόδου και η σχέση της με τις παραδοσιακές μεθόδους λογιστικής.

Στο δεύτερο κεφάλαιο υλοποιείται η επισκόπηση της βιβλιογραφίας. Συγκεκριμένα, παρουσιάζονται τα αίτια επιτυχίας της εφαρμογής της μεθόδου ABC μέσα από παλαιότερες και σύγχρονες έρευνες, ο τρόπος χρήσης της ABC, τα θετικά και αρνητικά στοιχεία της καθώς και τα εμπόδια και οι προκλήσεις που αντιμετωπίζουν οι επιχειρήσεις κατά την εφαρμογή της.

Στο τρίτο κεφάλαιο παρουσιάζεται η μεθοδολογία που ακολουθήθηκε για την εκπόνηση του εμπειρικού μέρους της εργασίας. Συγκεκριμένα, παρουσιάζονται τα βασικά χαρακτηριστικά του δείγματος που συμμετείχε στην έρευνα, το ερωτηματολόγιο που διανεμήθηκε, και η ερευνητική μέθοδος η οποία ακολουθήθηκε.

Στο τέταρτο κεφάλαιο παρουσιάζονται τα αποτελέσματα της εμπειρικής έρευνας με τη χρήση πινάκων και γραφημάτων και την συνδρομή βασικών περιγραφικών στατιστικών στοιχείων όπως ο μέσος όρος και η τυπική απόκλιση. Τα αποτελέσματα σχολιάζονται με βάση ευρήματα παλαιότερων ερευνών και γίνεται σύγκριση με την ελληνική πραγματικότητα.

Τέλος, παρουσιάζονται τα βασικά συμπεράσματα της εργασίας, οι περιορισμοί με τους οποίους εκπονήθηκε και κάποιες προτάσεις για μελλοντική έρευνα.

Κεφάλαιο 1 Θεωρητική Προσέγγιση

1.1.Ορισμός

Η μέθοδος ABC είναι μια μέθοδος λογιστικής διαχείρισης που χρησιμοποιείται για την παρακολούθηση, τον έλεγχο και την αξιολόγηση της κατανομής όλων των στοιχείων της παραγωγικής διαδικασίας της επιχείρησης με σκοπό την παροχή ακριβών πληροφοριών στους διαχειριστές με βάση την κατανομή του λειτουργικού κόστους για προϊόντα και υπηρεσίες. Η μέθοδος θεωρείται μια ισχυρή καινοτομία στο σύστημα της λογιστικής διαχείρισης και επιλέγεται από πλήθος επιχειρήσεων ανά τον κόσμο (Nguyen, 2021).

Η ABC αναγνωρίζεται ως μέθοδος απόκτησης υψηλών αποδόσεων για τις επιχειρήσεις (Sorin & Sorinel, 2010). Πρόκειται για μια μέθοδο η οποία αξιοποιεί το κόστος παραγωγής, τα σταθερά και μεταβλητά κόστη, το άμεσο και έμμεσο κόστος σε κάθε είδους δραστηριότητα της επιχείρησης. Αποτελεί ένα αξιόπιστο σύστημα εύρεσης και κατανομής του κόστους γενικών δραστηριοτήτων στα προϊόντα της επιχείρησης (Namazi, 2009). Ταυτόχρονα, παρέχει διαφορετικές προσεγγίσεις με βάση τις ανάγκες και τις απαιτήσεις των επιχειρήσεων (Fito et al., 2008).

Στόχος της μεθόδου είναι η χρήση από τους λογιστές για χρηματοοικονομικούς και όχι στρατηγικούς σκοπούς. Οι Kuchta & Troska (2007) πιστεύουν ότι η μέθοδος είναι κατάλληλη για τον καθορισμό της κερδοφορίας των πελατών αλλά από την άλλη πρόκειται για χρονοβόρα και απαιτητική μέθοδο.

1.2.Εφαρμογές Τεχνικής ABC

Η τεχνική ABC επιλέγεται συχνά από επιχειρήσεις υπηρεσιών όπως είναι οι ξενοδοχειακές επιχειρήσεις. Στα ξενοδοχεία οι διοικήσεις αντιμετωπίζουν ένα αβέβαιο και σύνθετο επιχειρηματικό περιβάλλον σε σύγκριση με άλλους τομείς λόγω των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών του κλάδου (Winata & Mia, 2005). Για αυτό, απαιτείται εκτεταμένη χρήση λογιστικών πληροφοριών διαχείρισης μέσω μεθόδων λογιστικής και κοστολόγησης όπως η ABC (Mia & Patiar, 2001).

Σύμφωνα με τον Patiar (2016) οι επιχειρήσεις σε κλάδους υπηρεσίας έχουν όφελος υιοθέτησης της ABC για τους εξής λόγους:

- εφαρμογή αποτελεσματικών στρατηγικών προϊόντων μέσω της ακριβούς κατανομής των έμμεσων δαπανών,
- τοποθέτηση σε ανταγωνιστική αγορά μέσω της χρήσης λεπτομερών πληροφοριών κόστους,
- βελτίωση της αποτελεσματικότητας μέσω της εξάλειψης δραστηριοτήτων χωρίς προστιθέμενη αξία και
- επίτευξη οργανωτικών στόχων μέσω ελέγχου κόστους.

Ωστόσο, η συγκεκριμένη μέθοδος βρίσκει εφαρμογές σε διάφορους κλάδους τόσο υπηρεσιών όσο και αγαθών.

1.3.Ιστορική Αναδρομή

Πρώτη φορά η μέθοδος εμφανίστηκε στις αρχές του 20^{ου} αιώνα με σκοπό την εύρεση του ακριβούς μοναδιαίου κόστους των προϊόντων (Kaplan, 1984). Αρχικά, η κατανομή του κόστους αφορούσε την άμεση εργασία και τις πρώτες ύλες (Church, 1916). Στη συνέχεια, άλλαξε ο τρόπος με τον οποίο λειτουργούν οι επιχειρήσεις, καθώς το περιβάλλον λειτουργίας τους έγινε πιο σύνθετο και περίπλοκο και αυξήθηκε η ποικιλία των διαθέσιμων προϊόντων. Ταυτόχρονα, αυξήθηκε ο ανταγωνισμός και άρχισε να εφαρμόζεται η παραγωγή με άμεσο τρόπο με τη μέθοδο Just-in-Time (JIT). Αυτό οδήγησε στην συμπερίληψη των γενικών εξόδων στο κόστος παραγωγής (Johnson & Kaplan, 1987).

Αργότερα, τη δεκαετία του ’80 διάφορα στοιχεία της μεθόδου ABC χρησιμοποιήθηκαν σε κάποια λογιστικά συστήματα χωρίς ολοκληρωμένη, όμως, αναφορά της μεθόδου (Căpuşneanu et al., 2011). Την δεκαετία αυτή προσδιορίστηκαν με περισσότερη σαφήνεια και λεπτομέρεια τα χαρακτηριστικά της μεθόδου και αναγνωρίστηκαν οι διαφορές της με τις άλλες παραδοσιακές μεθόδους λογιστικής κόστους. Την επόμενη δεκαετία η μέθοδος διαδόθηκε και αποτέλεσε έκτοτε αντικείμενο θεωρητικών και εμπειρικών ερευνών.

Το σύστημα ABC επομένως όπως το γνωρίζουμε σήμερα ανάγεται στις αρχές της δεκαετίας του 1980 οπότε και αποτελούσε μια τεχνική ρύθμισης των θεμάτων των παραδοσιακών μεθόδων κοστολόγησης εξαιτίας της αύξησης του ανταγωνισμού και της αλλαγής των οικονομικών συνθηκών (Quesado & Silva, 2021). Το σύστημα ABC σήμερα περιλαμβάνει

δραστηριότητες που χρησιμοποιούν πόρους αντί να εστιάζει στα προϊόντα. Κατά συνέπεια γίνεται διαχείριση των δραστηριοτήτων και σχεδιάζεται η οργάνωσή τους προσεκτικά.

Το σύστημα αυτό εξελίχθηκε με την πάροδο του χρόνου και βρέθηκαν στην πορεία τα δυνατά και αδύνατα σημεία του (Hansen et al., 2021). Τα παραδοσιακά συστήματα λογιστικής δεν εκπληρώνουν τις σύγχρονες απαιτήσεις και δεν παρέχουν υπηρεσίες που οδηγούν στην οργανωτική ανάπτυξη συνολικά. Ως εκ τούτου, η ανάπτυξη της μεθόδου ABC είναι σημαντική και οδηγεί στην κατάλληλη χρήση των πόρων με αποτελεσματικό τρόπο (Charter & Tischner, 2017).

Στην αρχή χρησιμοποιήθηκε σε κατασκευαστικές εταιρίες γιατί έλυνε ζητήματα που αφορούν την επέκταση της γραμμής παραγωγής, την αύξηση του έμμεσου κόστους και τη λήψη εσφαλμένων αποφάσεων εξαιτίας ελλιπούς πληροφόρησης και στη συνέχεια επεκτάθηκε και σε άλλους τομείς. Το κόστος αποδίδεται σε προϊόντα με βάση τις δραστηριότητες που υλοποιούνται κατά την παραγωγική διαδικασία (Spedding & Syn, 1999). Ωστόσο, στην πορεία αποδείχθηκε πως η συγκεκριμένη μέθοδος ταιριάζει και στις επιχειρήσεις υπηρεσιών, καθώς το μεγαλύτερο μέρος του κόστους στην οργάνωση και λειτουργία αυτών των επιχειρήσεων αποτελεί έμμεσο κόστος (Cooper & Kaplan, 1988).

1.4.Χαρακτηριστικά ABC

Η μέθοδος ABC καθορίζει το κόστος δραστηριοτήτων παραγωγής προϊόντων με την παροχή αδιάκοπης πληροφόρησης προς τη διοίκηση (Tobi et al., 2015). Στη μέθοδο ABC το κόστος συντίθεται αθροίζοντας τις δαπάνες δραστηριότητας της επιχείρησης αλλά το κόστος της δραστηριότητας αποτελεί προϊόν της ποσότητας των πόρων που αξιοποιούνται κατά την υλοποίηση της εκάστοτε δραστηριότητα και της τιμής τους (Li & Liu, 2015).

Πρόκειται για μια μέθοδο που αφορά την τεχνική εξέταση του λειτουργικού κόστους και υποδεικνύει τις δραστηριότητες με το μεγαλύτερο κόστος. Ως εκ τούτου, λύνει προβλήματα που δεν μπορούν να διαχειριστούν παραδοσιακές μέθοδοι και συνεισφέρει και στη λήψη αποφάσεων από τη διοίκηση (Kumar & Mahto, 2013). Η εστίαση δεν είναι στην κατανομή των εξόδων ανά τμήμα αλλά ανά δραστηριότητες που υλοποιούνται για την παραγωγή του τελικού προϊόντος (Pavlatos, 2011). Οι δαπάνες των πόρων αντιστοιχίζονται σε

δραστηριότητες ανάλογα με το πλήθος που απαιτείται ή χρησιμοποιείται για τη διεκπεραίωση κάθε δραστηριότητας (Garrison et al., 2000).

Η μέθοδος ABC προσδιορίζει το πραγματικό κόστος, καθώς υπολογίζει το κόστος και την απόδοση των δραστηριοτήτων, των πόρων και των κέντρων κόστους της επιχείρησης. Αποτελεί, επομένως, καλή εναλλακτική έναντι των παραδοσιακών συστημάτων λογιστικής και ένα εργαλείο στα χέρια της διοίκησης, καθώς τη βοηθά να κατανοήσει πιο καλά τον τρόπο χρήσης των πόρων και θέματα όπως η απόδοση της επένδυσης και οι τελικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις (Cagwin & Bouwman, 2002). Με την χρήση της αποκαλύπτονται σχέσεις μεταξύ των δραστηριοτήτων της επιχείρησης και των πόρων που αξιοποιούνται σε καθεμία από αυτές.

Παρότι η πρώτη διαδικασία εφαρμογής της μεθόδου είναι περίπλοκη, εφόσον τεθεί σε λειτουργία διευκολύνει τη συλλογή και επεξεργασία των πληροφοριών που συγκεντρώνονται προς όφελος της διοίκησης. Απαιτούνται, ωστόσο, κατάλληλα εργαλεία για την εφαρμογή της μεθόδου τα οποία σήμερα αφορούν πληροφοριακά συστήματα που επιτρέπουν την εφαρμογή της με χαμηλό σχετικά κόστος και χαμηλή επένδυση σε χρόνο από το αρμόδιο προσωπικό.

Μια βασική αρχή της μεθόδου είναι πως όλα τα κόστη είναι μεταβλητά (Zhang & Li, 2021). Η μέθοδος εντοπίζει τις ικανότητες σε λειτουργικό επίπεδο όπως αυτές ισχύουν ανά δραστηριότητα και έπειτα κατανέμει τα κόστη ανά δραστηριότητα σε αντικείμενα με βάση τον τύπο της εργασίας. Οι επιχειρήσεις ελέγχοντας αυτές τις δραστηριότητες μπορούν να επέμβουν και να μειώσουν τον φόρτο εργασία. Το κόστος αντιμετωπίζεται ως μεταβλητό γιατί οι πληροφορίες αναλύονται και μεταβάλλεται η διεξαγωγή της δραστηριότητας (Zhang & Li, 2021).

Με τη χρήση της μεθόδου αξιολογούνται τυχόν περιττοί πόροι και λαμβάνονται αποφάσεις απομάκρυνσης ή ανακατανομής πόρων (Su & Feng, 2008). Ακόμη, η μέθοδος συνεισφέρει στη βελτίωση της αλυσίδας αξίας και στην καταγραφή της αναλογίας επενδύσεων και παραγωγής με αντικειμενικό τρόπο (Liu & Dong, 2020).

Τα στάδια της μεθόδου συνίστανται στον καθορισμό της αρχικής τιμής των προϊόντων, τον καθορισμό των εκπτώσεων, τον καθορισμό της τελικής τιμής και την απόφαση της

ανταγωνιστικής ανάλυσης τιμών (Al - Nahoud & Bani – Khalid, 2019). Οι Kumar & Mahto (2013) υποστηρίζουν ότι τα στάδια της μεθόδου είναι ο προσδιορισμός των δραστηριοτήτων, ο προσδιορισμός του κόστους τους, ο προσδιορισμός του οδηγού κόστους (π.χ. ώρες εργασίας), η συλλογή στοιχείων και ο υπολογισμός του κόστους προϊόντων.

Οι Hilton et al. (2000) θεωρούν ότι τα στάδια της μεθόδου αφορούν τον προσδιορισμό (μέτρηση) των διαφόρων επιπέδων κόστους των πόρων, τη μέτρηση του κόστους των επιμέρους δραστηριοτήτων, τον προσδιορισμό των οδηγών κόστους και τη μέτρηση των δεικτών κόστους δραστηριότητας, τη χρήση των οδηγών κόστους για αντιστοίχιση σε κόστη δραστηριότητας και τέλος την ανάλυση κερδοφορίας σε επίπεδο μονάδας.

Τα κύρια πλεονεκτήματα της μεθόδου ABC είναι η ευκολία χρήσης, η απουσία ανάγκης για εξειδικευμένες γνώσεις, η σαφήνεια και η ικανότητα εντοπισμού διαδικασιών που επιβαρύνουν το κόστος της επιχείρησης με δυνατότητα για αλλαγή αυτής της κατάστασης, η ανάλυση δεικτών για εύρεση συνεισφοράς δραστηριοτήτων στο τελικό αποτέλεσμα, η δυνατότητα απόκτησης αντικειμενικής πληροφόρησης για την κατανομή των γενικών εξόδων και τον προσδιορισμό των πιο αποδοτικών δραστηριοτήτων, οι διαδικασίες που οδηγούν σε προτυποποίηση των επιχειρηματικών διαδικασιών, ο εξορθολογισμός της τιμολόγησης και κατ' επέκταση του προϋπολογισμού, η βελτιστοποίηση των πόρων και η βελτιστοποίηση της διοίκησης (Yakymivna & Petrivna, 2016).

Μέσα στα πλεονεκτήματα της μεθόδου περιλαμβάνονται η αναγνώριση των κέντρων κόστους (Dubihlela & Rundora, 2014), η ακριβής κοστολόγηση η οποία βοηθά στον έλεγχο του κόστους και την αξιολόγηση της αποδοτικότητας (Stratton et al., 2009), η απομάκρυνση περιττών εξόδων, καθώς αναγνωρίζονται οι δραστηριότητες που δεν προσθέτουν αξία στην επιχείρηση (Berliner & Brimson, 1989), η καλύτερη μέτρηση της κερδοφορίας μέσω της καλύτερης πληροφόρησης που επιτυγχάνεται (Blocher et al., 2013), η αύξηση της παραγωγικότητας (Stefano & Casarotto, 2013), η βελτίωση της κατανόησης των πόρων που αξιοποιούνται σε όλη τη διαδικασία παραγωγής (Cagwin & Bouwman, 2002), η δυνατότητα ενημέρωσης των συστημάτων που χρησιμοποιεί η επιχείρηση (Stratton et al., 2009).

Η μέθοδος, όμως, χαρακτηρίζεται και από μειονεκτήματα μέσα στα οποία περιλαμβάνονται οι υψηλές απαιτήσεις συγκέντρωσης δεδομένων, ποιότητας, αξιοπιστίας και επικαιρότητας των δεδομένων, η πολυπλοκότητα της διαδικασίας και ο χρόνος και οι πόροι που απαιτεί, η

ανάγκη για εποικοδομητική διοίκηση όπως επίσης το γεγονός ότι απαιτείται ομαδοποίηση των προϊόντων προκειμένου να βελτιστοποιηθεί η ανάλυση της μεθόδου και η εξαγωγή αποτελεσμάτων που οδηγούν την επιχείρηση σε αύξηση αποτελεσματικότητας και αποδοτικότητας (Yakymivna & Petrivna, 2016).

Επιπρόσθετα, σημαντικό μειονέκτημα είναι το γεγονός ότι δεν μπορεί να υποδείξει τα προϊόντα τα οποία δημιουργούν προστιθέμενη αξία στην επιχείρηση και στα οποία πρέπει να δοθεί έμφαση (Shil & Das, 2012). Στην βιβλιογραφία συναντώνται διάφορα προβλήματα με τη χρήση της μεθόδου όπως τεχνικά ζητήματα που αφορούν την αναγνώριση των δραστηριοτήτων και των κέντρων κόστους (Innes et al., 2000), το ανεπαρκές πληροφοριακό σύστημα (Cohen et al., 2005), η αντίσταση των εργαζομένων στις αλλαγές (Innes et al., 2000), ο χρόνος που απαιτεί η μέθοδος για να παράγει ικανοποιητικά αποτελέσματα (Saxena & Vashist, 2010) και το υψηλό επίπεδο γενικών εξόδων (Cooper, 1987).

Συνολικά, όμως, τα πλεονεκτήματα της μεθόδου είναι περισσότερα από τα μειονεκτήματα. Παρόλ' αυτά δεν χρησιμοποιείται από πολλές επιχειρήσεις γιατί θεωρείται πως η εφαρμογή και χρήση της είναι σύνθετη και πολλά από τα εμπόδια που παρουσιάστηκαν παραπάνω δεν μπορούν να αγνοηθούν από διαφόρους κλάδους επιχειρήσεων (Chongruksut, 2002). Επιπλέον, η μέθοδος ABC δεν είναι αποδεκτή από τα GAAP στις ΗΠΑ, λαμβάνει χώρα σε επίπεδο παραγωγής όσον αφορά τη λήψη αποφάσεων και δίνει έμφαση σε χρηματοοικονομικά μέτρα όσον αφορά το λειτουργικό έλεγχο και βελτίωση της επιχείρησης (Monroy et al., 2012). Τα χαρακτηριστικά της δεν ταιριάζουν σε όλους τους κλάδους και τα είδη επιχειρήσεων.

1.5.Σχέση με Παραδοσιακές Μεθόδους Λογιστικής

Η κατανομή των γενικών εξόδων σε ποικίλα προϊόντα και υπηρεσίες και η επιλογή ενός συστήματος λογιστικής κόστους αποτελεί πρόκληση για τους λογιστές σε επιχειρήσεις υπηρεσιών. Η χρήση παραδοσιακών συστημάτων κοστολόγησης μπορεί να οδηγήσει σε στρεβλώσεις στο κόστος των προϊόντων ή και των υπηρεσιών. Αυτό συμβαίνει επειδή τα γενικά έξοδα αντιπροσωπεύουν σημαντικό μέρος του συνολικού κόστους και η υλοποίησή τους δεν συμβαίνει πάντα με βάση τον όγκο παραγωγής. Επιπλέον, η αύξηση της ποικιλίας προϊόντων και υπηρεσιών απαιτεί ξεκάθαρη κατανομή κόστους. Στην παραδοσιακή

λογιστική, η ευκολία κατανομής κόστους σε μια δραστηριότητα μπορεί να γίνει εσφαλμένα και δυσλειτουργικά (Babad & Balachandran, 1993).

Έτσι, αναδείχθηκε η μέθοδος ABC που αναλύει τις δραστηριότητες που εμπλέκονται στη παραγωγή ενός μεμονωμένου προϊόντος ή υπηρεσίας και εκχωρεί γενικά έξοδα σε δραστηριότητες (Everaert et al., 2008). Στη συνέχεια, το κόστος όλων των δραστηριοτήτων που καταναλώνονται από ένα προϊόν ή υπηρεσία κατανέμεται σε δραστηριότητες με τη χρήση οδηγών κόστους και μετά σε αντικείμενα κόστους που αφορούν κάθε δραστηριότητα μεμονωμένα και ενδέχεται να σχετίζονται με τον όγκο ή και όχι. Με τη συγκέντρωση των πληροφοριών κοστολόγησης σε όλα τα στάδια παραγωγής, οι χρήστες της ABC μπορούν να κατανοήσουν την πηγή κόστους (Dalci et al., 2010) και έτσι να εντοπίσουν κερδοφόρα και ζημιογόνα προϊόντα και υπηρεσίες (Beheshti, 2004).

Σύμφωνα με τους Johnson & Kaplan (1987) τα παραδοσιακά συστήματα κοστολόγησης δεν ήταν σε θέση τότε να ανταποκριθούν στις σύγχρονες ανάγκες των επιχειρήσεων με αποτέλεσμα να προτείνουν τη χρήση της μεθόδου ABC ως εναλλακτική λύση για τη λογιστική διαχείριση των επιχειρήσεων. Υποστηρίχθηκε από τότε η δυνατότητα της μεθόδου να παράσχει μεγάλη ακρίβεια στην έμμεση κατανομή του κόστους εξαιτίας των πολλών κατηγοριών κόστους που αξιοποιεί και τον συνυπολογισμό των παραγόντων που προκαλούν κάθε κατηγορία κόστους (Cooper & Kaplan, 1988).

Σύμφωνα με τους Monroy et al. (2012) η μέθοδος ABC χαρακτηρίζεται από ακρίβεια. Πρόκειται για μια μέθοδο απλή η οποία στηρίζεται στην ιδέα ότι η επιχείρηση αναλαμβάνει κάποια γενικά έξοδα από ένα πλήθος δραστηριοτήτων που εκτελούνται για την παραγωγική και επιχειρηματική της λειτουργία. Εφόσον αυτές οι δραστηριότητες απαιτούν τη χρήση πόρων ώστε να εφαρμοστούν προκύπτει ένα έμμεσο κόστος, το κόστος χρήσης αυτών των πόρων (Cooper, 1995). Βασική αρχή της μεθόδου είναι η αντιστοίχιση δραστηριοτήτων σε προϊόντα και υπηρεσίες. Για τις δραστηριότητες απαιτείται η κατανάλωση πόρων. Εφόσον καταστεί εφικτή η μέτρηση κάθε σταδίου, τότε έχουμε πλήρη καθορισμό του κόστους. Ωστόσο, απαιτείται συλλογή όλων των σχετικών πληροφοριών που σχετίζονται με την κατανάλωση πόρων και τις δραστηριότητες (Căpuşneanu et al., 2011).

Η ABC αποτρέπει τις στρεβλώσεις που δημιουργούνται με τα παραδοσιακά συστήματα λογιστικής τα οποία δεν καταφέρνουν να απονείμουν το κόστος μη παραγωγής που αφορά

όμως τις διαδικασίες παραγωγής όπως συμβαίνει με τα διοικητικά έξοδα (Marx, 2009). Η μέθοδος ABC επιτρέπει την υιοθέτηση διαφορετικών και πολλών ομάδων κόστους και οδηγών κόστους που βασίζονται στις δραστηριότητες της επιχείρησης και προσφέρουν εξατομικευμένες λύσεις για καθεμία επιχείρηση ξεχωριστά. Μέσα από την εφαρμογή της οδηγεί σε βελτιώσεις των ελλείψεων των συστημάτων παραδοσιακής λογιστικής και κοστολόγησης με την κατανομή του έμμεσου κόστους όχι στα προϊόντα αλλά στις δραστηριότητες με βάση τους πόρους που αξιοποιούνται στην παραγωγική διαδικασία (Ishter & Hossain, 2015).

Η μέθοδος ABC παρουσιάζει αρκετές διαφορές σε σχέση με τις παραδοσιακές μεθόδους κοστολόγησης και οι ελληνικές επιχειρήσεις τείνουν να εφαρμόζουν τις τελευταίες παραδοσιακά. Ωστόσο, αυτό έχει μεταβληθεί τα τελευταία χρόνια εξαιτίας της αύξησης της αβεβαιότητας του οικονομικού και επιχειρηματικού περιβάλλοντος. Οι διαφορές αυτές παρουσιάζονται στον Πίνακα 1.1.

Πίνακας 1 1 Διαφορές μεταξύ ABC και παραδοσιακής λογιστικής

	Παραδοσιακή λογιστική	ABC
Οδηγοί κόστους	Ένας ή περιορισμένος αριθμός	Πολλοί που αντιστοιχούν σε διαφορετικές δραστηριότητες
Ρυθμός εφαρμογής	Με βάση τον όγκο παραγωγής και εργασίας των οδηγών κόστους	Με βάση τη δραστηριότητα συμπεριλαμβανομένης της μη χρηματοοικονομικής
Καταλληλότητα	Για επιχειρήσεις εντάσεως εργασίας με χαμηλά γενικά έξοδα	Για επιχειρήσεις εντάσεως κεφαλαίου, με υψηλή παραγωγικότητα, διαφορετικές λειτουργικές δραστηριότητες, ποικιλία στις μονάδες παραγωγής και υψηλά γενικά έξοδα
Οφέλη	Απλότητα, χαμηλό κόστος	Ακρίβεια πληροφόρησης, δυνατότητα απόρριψης διαδικασιών μη αποτελεσματικών ή κερδοφόρων ή παραγωγικών
Κατανομή κόστους	Κατανέμει τα γενικά έξοδα σε τμήματα και έπειτα σε προϊόντα και υπηρεσίες	Κατανέμει τα γενικά έξοδα σε οδηγούς κόστους με βάση τη δραστηριότητα και έπειτα σε προϊόντα και υπηρεσίες
Εστίαση	Στη διαχείριση κόστους των τμημάτων ή των κέντρων ευθύνης	Στους οδηγούς κόστους με βάση τη δραστηριότητα και δίνει λύσει σε προβλήματα λειτουργίας μεταξύ των δραστηριοτήτων

Πηγή: Agarwal (2015)

Κεφάλαιο 2 Επισκόπηση Βιβλιογραφίας

Στη βιβλιογραφία υπάρχουν έρευνες οι οποίες εξετάζουν την επιτυχία της μεθόδου ABC στις επιχειρήσεις (Anderson & Young, 2009), τον τρόπο χρήσης της (Majid & Sulaiman, 2008), τα θετικά και τα αρνητικά της στοιχεία (Maiga & Jacobs, 2008) και τους παράγοντες που εμποδίζουν την επιτυχή χρήση της (Intakhan, 2014).

2.1.Επιτυχία ABC

Ο Shields (1995) αναγνωρίζει ως βασικά στοιχεία για την επιτυχία της μεθόδου ABC την υποστήριξη από την ανώτατη διοίκηση, την εκπαίδευση όλων των εργαζομένων στη χρήση της, τη σύνδεση των διαδικασιών με την αξιολόγηση της απόδοσης, τη σύνδεση με πρωτοβουλίες ποιότητας και την επάρκεια των πόρων.

Η επιτυχία όμως της μεθόδου εξαρτάται σημαντικά από τον βαθμό στον οποίο η διοίκηση λαμβάνει αποφάσεις βασισμένη στα αποτελέσματα της μεθόδου και τον βαθμό στον οποίο επιθυμεί να επέμβει σε διαδικασίες ώστε να βελτιώσει ακόμη περισσότερο την απόδοση (Foster & Swenson, 1997).

Η εκπαίδευση του ανθρώπινου δυναμικού διαδραματίζει εξίσου σημαντικό ρόλο στην επιτυχή έκβαση της εφαρμογής της μεθόδου ABC, καθώς αναπτύσσει ικανότητες των υπαλλήλων ώστε οι ίδιοι να διαχωρίζουν τις σημαντικές από τις ασήμαντες πληροφορίες εξοικονομώντας χρόνο και διασφαλίζοντας την αξιοπιστία των πληροφοριών (Shields, 1995).

Νεότερες έρευνες υποστηρίζουν ότι ο συνδυασμός της μεθόδου ABC με άλλα συστήματα που χρησιμοποιούνται από σύγχρονες επιχειρήσεις μπορούν να προσφέρουν μέγιστα οφέλη και αποδοτικότητα στις επιχειρήσεις. Οι Kitsantas et al. (2020) συνέκριναν την ABC και την παραδοσιακή λογιστική μέθοδο δίνοντας έμφαση στις προκλήσεις, τα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα της μεθόδου ABC, τον αντίκτυπο της ενσωμάτωσης της μεθόδου στα συστήματα ERP που χρησιμοποιούν οι επιχειρήσεις και την επίδραση που έχει αυτή η συνένωση στην απόδοση της διοίκησης. Κατέληξαν στο συμπέρασμα πως η επιτυχής συνένωση των πληροφοριακών συστημάτων ERP και της μεθόδου ABC οδηγεί σε

ελαχιστοποίηση του κόστους λειτουργίας της επιχείρησης, αυξάνει την ανταγωνιστικότητά της, βελτιώνει τη διοίκησή της μέσα από τις δυνατότητες που παρέχει και αφορούν ουσιαστικά την λήψη ακριβών και ολοκληρωμένων πληροφοριών.

Το 2017, οι Gheidi & Gord εξέτασαν τον αντίκτυπο της ταυτόχρονης εφαρμογής της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση και της μεθόδου ABC για αποφάσεις της διοίκησης στο Τμήμα Ιατρικής του Πανεπιστημίου της Τεχεράνης. Βρήκαν ότι η ταυτόχρονη εφαρμογή των δύο μεθόδων με τη χρήση πληροφοριακών συστημάτων με την εφαρμογή ενός συστήματος ERP για τη διαχείριση της λογιστικής και της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, τα στοιχεία κοστολόγησης, τιμολόγησης και προϋπολογισμού και την γενικότερη διαχείριση της λειτουργίας της επιχείρησης μπορεί να διαδραματίσει σημαντικό και ουσιαστικό ρόλο στις αποφάσεις της διοίκησης.

Ένα χρόνο νωρίτερα, οι Al – Bawab & Al – Rawashdeh (2016) ασχολήθηκαν με τον αντίκτυπο εφαρμογής της μεθόδου ABC στην τιμολόγηση τραπεζικών προϊόντων στην Ιορδανία και υποστήριξαν πως οι τράπεζες οφείλουν να επικαιροποιήσουν τα πληροφοριακά τους συστήματα ώστε να εφαρμόζεται η μέθοδος ABC συνολικά αλλά ταυτόχρονα για να γίνει αυτό επιτυχημένα απαιτείται η κατάλληλη εκπαίδευση του ανθρώπινου δυναμικού.

Παράλληλα την ίδια χρονιά, οι Diavastis et al. (2016) εξέτασαν τον τρόπο με τον οποίο αλληλεπιδρούν η ικανοποίηση των χρηστών λογιστικών πληροφοριακών συστημάτων και η χρήση της μεθόδου ABC στην κοστολόγηση προϊόντων και υπηρεσιών στην οικονομική επίδοση μιας επιχείρησης και υποστήριξαν πως αν η μέθοδος ABC προκαλεί την ικανοποίηση των χρηστών, τότε η οικονομική επίδοση της επιχείρησης αυξάνεται και έτσι θεωρείται επιτυχημένη.

Σε μια σημαντική έρευνα προχώρησε ο Nguyen (2021) ο οποίος εξέτασε τον αντίκτυπο των παραγόντων που επηρεάζουν την ικανότητα εφαρμογής της λογιστικής μεθόδου ABC των επιχειρήσεων καταναλωτικών αγαθών του Βιετνάμ παρέχοντας εμπειρικά στοιχεία για τους παράγοντες που επηρεάζουν την ικανότητα εφαρμογής της λογιστικής μεθόδου ABC. Βρήκαν ότι έξι παράγοντες επηρεάζουν θετικά την ικανότητα εφαρμογής της μεθόδου ABC στην οποία το επίπεδο του ανθρώπινου δυναμικού είναι ο πιο σημαντικός παράγοντας επιρροής και έχει ισχυρή επίδραση στην ικανότητα εφαρμογής και τη χρήση της μεθόδου ABC. Οι άλλοι παράγοντες είναι τα επιχειρηματικά χαρακτηριστικά, τα διευθυντικά

χαρακτηριστικά, οι οικονομικοί πόροι, η επιχειρηματική στρατηγική της επιχείρησης και η εταιρική κουλτούρα.

Ένας τρόπος επιτυχούς εφαρμογής της μεθόδου είναι η δημιουργία μιας επιτροπής η οποία έχει εποπτικό ρόλο στην εφαρμογή της μεθόδου και στην ενσωμάτωσή της σε όλες τις διαδικασίες παραγωγής και λειτουργίας της επιχείρησης (Majid & Sulaiman, 2008). Η εκπαίδευση του ανθρώπινου δυναμικού διαδραματίζει εξίσου σημαντικό ρόλο στην επιτυχή έκβαση της εφαρμογής της μεθόδου ABC καθώς αναπτύσσει ικανότητες των υπαλλήλων ώστε οι ίδιοι να διαχωρίζουν τις σημαντικές από τις ασήμαντες πληροφορίες εξοικονομώντας χρόνο και διασφαλίζοντας την αξιοπιστία των πληροφοριών (Shields, 1995).

2.2.Τρόπος Χρήσης ABC

Κάθε επιχείρηση που στοχεύει στην επίτευξη του υψηλότερου δυνατού οικονομικού αποτελέσματος κατά τη λήψη βέλτιστων αποφάσεων με στόχο την ανάπτυξή της, πρέπει να λαμβάνει υπόψη διάφορες συνιστώσες συμπεριλαμβανομένου του κόστους. Για αυτό, χρειάζεται να ληφθούν υπόψη όχι μόνο τα υλικά και το εργατικό κόστος αλλά και το κόστος οργάνωσης και διαχείρισης της παραγωγής που καταλαμβάνουν επαρκές μερίδιο στη δομή του κόστους παραγωγής ώστε να επηρεάζουν το τελικό αποτέλεσμα.

Κατά την οργάνωση του κόστους λογιστικής οργάνωσης και διαχείρισης παραγωγής λαμβάνονται υπόψη οι χώροι -δραστηριότητες όπου προκύπτουν δαπάνες που αφορούν το γενικό κόστος παραγωγής. Στην εφαρμογή της μεθόδου ABC χρησιμοποιούνται οδηγοί κόστους για την οργάνωση και διαχείριση της παραγωγής για πιο ακριβή κατανομή του κόστους σε συγκεκριμένους τύπους προϊόντων. Ακόμη, υπάρχουν δυνατότητες προσαρμογής του λογιστικού σχεδίου στο πλαίσιο λογιστικής διαχείρισης με βάση τις ιδιαιτερότητες παραγωγής πληροφοριών για τη διαχείριση του κόστους της επιχείρησης (Zdorovets et al., 2020).

Η διοίκηση είναι σε θέση να αξιοποιήσει ακριβείς και σαφείς πληροφορίες που προκύπτουν από τη μέθοδο ABC που κατανέμει το κόστος σε προϊόντα και δραστηριότητες μέσα από την αξιοποίηση στοιχείων των δραστηριοτήτων (Goumas, 2019). Οι επιχειρήσεις που εφαρμόζουν αυτή τη μεθοδολογία χαρακτηρίζονται από υψηλή ποιότητα πληροφόρησης και

ακρίβειας του κόστους των προϊόντων και υπηρεσιών τους, ελέγχουν ολοένα και καλύτερα το κόστος παραγωγής και απορρίπτουν διαδικασίες οι οποίες είναι επιζήμιες και σπαταλούν πόρους (Intakhan, 2014).

Οι επιχειρήσεις που εφαρμόζουν το λογιστικό σύστημα ABC αναφέρουν διαφορετικές χρήσεις του, ασυνεπή οφέλη και διαφορετικά επίπεδα ικανοποίησης από την εφαρμογή του. Οι Rizki & Hartanti (2018) ανέλυσαν τον υπολογισμό του μοναδιαίου κόστους με βάση την παραδοσιακή κοστολόγηση και τις μεθόδους κοστολόγησης με βάση τη δραστηριότητα και τον χρόνο καθώς και τα οφέλη εφαρμογής αυτής της μεθόδου σε ένα νοσοκομείο. Βρήκαν ότι ο υπολογισμός του μοναδιαίου κόστους με την ABC με βάση τον χρόνο είναι υψηλότερος σε σχέση με τη χρήση της παραδοσιακής κοστολόγησης. Και οι δύο μέθοδοι χρησιμοποίησαν διαφορετικό οδηγό, στον οποίο η παραδοσιακή μέθοδος κοστολόγησης χρησιμοποιούσε τον αριθμό των ασθενών ως οδηγό και η μέθοδος κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας και χρόνου χρησιμοποιούσε ως οδηγό τον χρόνο. Το σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας και χρόνου αντανακλά περισσότερο τις δραστηριότητες που εκτελούνται από τις υπηρεσίες του νοσοκομείου και το πιο σημαντικό, το ανθρώπινο δυναμικό του Νοσοκομείου ήταν έτοιμο και πρόθυμο να εφαρμόσει αυτή τη μέθοδο.

Ο Al-Dhubaibi (2021) εξέτασε τις διακυμάνσεις που υπάρχουν μέσα από την εφαρμογή της ABC στην έκταση χρήσης, το μέγεθος των οφελών και την ικανοποίηση χρηστών. Με τη χρήση ερωτηματολογίου σε κατασκευαστικές εταιρίες στη Σαουδική Αραβία βρήκε ότι ο βαθμός επιτυχίας της εφαρμογής της ABC επηρεάζεται σημαντικά και θετικά από την έκταση της χρήσης της, το μέγεθος των πλεονεκτημάτων που προκύπτουν για τη διοίκηση και την επιχείρηση από αυτή και τη συνολική ικανοποίηση των χρηστών από το σύστημα. Αυτό σημαίνει ότι ανεξάρτητα από τα χαρακτηριστικά της επιχείρησης ή τα χαρακτηριστικά του συστήματος, ο τρόπος με τον οποίο οι επιχειρήσεις εφαρμόζουν τη μέθοδο ABC μπορεί να καθορίσει τα οφέλη που μπορούν να προκύψουν και το βαθμό χρήσης του συστήματος.

Οι Almeida & Cunha (2017) κατέγραψαν τα κύρια αποτελέσματα της εφαρμογής ενός μοντέλου βιομηχανικού κόστους που βασίζεται στη μέθοδο ABC σε μια πορτογαλική εταιρεία παραγωγής καφέ. Η ανάλυση των δραστηριοτήτων στη διαδικασία παραγωγής καφέ αποκαλύπτει τις αλλαγές στη διαφοροποίηση και την σύνθεση των προϊόντων και των δραστηριοτήτων με τη χρήση της ABC. Η χρήση της μεθόδου συμβάλλει στην καλύτερη

κατανόηση της ανάπτυξης της βιομηχανικής δράσης της επιχείρησης. Το σύστημα κοστολόγησης ABC παρέχει σχετικές και χρήσιμες πληροφορίες στη διοίκηση για τη λήψη αποφάσεων όπως για παράδειγμα τον καθορισμό του κόστους και των τιμών πώλησης των προϊόντων, τον προσδιορισμό των διαδικασιών όπου απαιτείται μεγαλύτερη προσπάθεια για βελτίωση ή προσαρμογή σε νέες συνθήκες και τις δραστηριότητες που χρήζουν αναδιάρθρωσης.

Οι Pareira & Sarwono (2022) εξέτασαν το ύψος της τιμής πώλησης των δωματίων σε ξενοδοχεία, καθώς και τη διαφορά στην τιμή πώλησης με τη μέθοδο του κόστους πλέον της τιμολόγησης και τη μέθοδο ABC. Βρήκαν ότι υπάρχει διαφορά στην προτεινόμενη τιμή πώλησης των δύο μεθόδων και με τη μέθοδο ABC τα αποτελέσματα για όλους τους τύπους δωματίου του εξεταζόμενου ξενοδοχείου είναι χαμηλότερα από την τιμή που καθορίζει το ξενοδοχείο. Με την ABC προκύπτει μεγαλύτερη ακρίβεια στην τιμή πώλησης και η μέθοδος προσφέρει το πλεονέκτημα ότι αναθέτει το κόστος σε διαφορετικούς ταυτόχρονα παράγοντες κόστους με αποτέλεσμα το κόστος που προκύπτει να κατανέμεται σε διαφορετικές δραστηριότητες ανάλογα με την κατανάλωση κάθε δραστηριότητας. Κατά τον καθορισμό της τιμής πώλησης ενός δωματίου το ξενοδοχείο πρέπει να κατανείμει πλήρως και λεπτομερώς το κόστος σε κάθε τύπο δωματίου ώστε να μπορεί να προσδιοριστεί το συνολικό κόστος που επηρεάζει την τελική τιμή του δωματίου.

Οι πληροφορίες που λαμβάνονται με τη μέθοδο ABC αξιοποιούνται στην τιμολόγηση προϊόντων, την προμήθεια, την ανάπτυξη νέων προϊόντων και την ανάλυση κερδοφορίας της επιχείρησης (Lu et al., 2017), την επιλογή του μείγματος προϊόντων που παράγει η επιχείρηση (Baki & Cheng, 2021), την ανάλυση κερδοφορίας πελατών (Bataineh, 2018), το κόστος ανάλυσης της ποιότητας (Tran & Tran, 2022), την περιβαλλοντική διαχείριση (Viranda et al., 2020), τη διαχείριση έργων (Kesuma & Bima, 2022), καθώς και την ανάπτυξη σχετικών πληροφοριακών συστημάτων (Lee et al., 2022).

2.3.Θετικά και Αρνητικά Στοιχεία ABC

Η μέθοδος ABC έχει τόσο θετικά όσο και αρνητικά στοιχεία κατά την εφαρμογή της. Σύμφωνα με τον Pavlatos (2008) αν επιχειρήσεις όπως τα ξενοδοχεία υιοθετήσουν πιο λειτουργικά συστήματα κοστολόγησης όπως η ABC, θα μπορούν να μειώσουν το κόστος χωρίς να παρέχουν κακή ποιότητα υπηρεσιών και να κάνουν εκτεταμένη χρήση δεδομένων κόστους για αποφάσεις τιμολόγησης, αξιολόγηση απόδοσης και άλλες πρακτικές διαχείρισης. Με άλλα λόγια, η χρήση ABC μπορεί να οδηγήσει στην απόκτηση πλεονεκτήματος κόστους έναντι των ανταγωνιστών και σε αυξημένη αποδοτικότητα για στρατηγικές και επιχειρησιακές αποφάσεις οι οποίες με τη σειρά τους οδηγούν σε βελτιωμένη κερδοφορία και οικονομική απόδοση (Patiar, 2016).

Οι Roya et al. (2015) ισχυρίζονται ότι η μέθοδος ABC οδηγεί σε αποτελεσματικότερο έλεγχο του κόστους, καθώς εντοπίζονται και σχετίζονται οι αιτίες με τα αποτελέσματα, βοηθά στη λήψη αποφάσεων, διευκολύνει τον καθορισμό του κόστους και της τιμής πώλησης των προϊόντων και αυξάνει την αποτελεσματικότητα της επιχείρησης. Με την ABC προωθείται ο προϋπολογισμός των βασικών δραστηριοτήτων και βελτιώνεται η διαχείρισή τους, βελτιώνονται οι διαδικασίες και η αλυσίδα αξίας ή δραστηριοτήτων (Zhang & Li, 2021).

Οι Tobi et al. (2015) ασχολήθηκαν με το βαθμό επίδρασης της μεθόδου ABC στις αποφάσεις τιμολόγησης επιχειρήσεων το χρονικό διάστημα 1980-2000 και υποστήριξαν πως η μέθοδος εξυπηρετεί την κατανομή του κόστους των προϊόντων προσφέροντας αξιοπιστία, ακρίβεια και πληρότητα δηλαδή χρήσιμα στοιχεία τα οποία αξιοποιούνται για τη λήψη ορθών αποφάσεων από τη διοίκηση οι οποίες αφορούν την τιμολόγηση των προϊόντων.

Οι Niasti et al. (2019) υποστήριξαν ότι η ABC εξαλείφει τις προκαταλήψεις στα τυπικά συστήματα λογιστικής κόστους και παρέχει πιο αντιπροσωπευτικές μετρήσεις κοστολόγησης για την καλύτερη λήψη αποφάσεων. Μετατοπίζει την εστίαση της διοίκησης από τη συμβατική έμφαση στον βραχυπρόθεσμο σχεδιασμό, την παρακολούθηση και λήψη αποφάσεων και την κοστολόγηση προϊόντων σε μια πιο ολοκληρωμένη, στρατηγική και ανταγωνιστική προσέγγιση με βάση τις δομές του εταιρικού κόστους (Quesado & Silva,

2021). Κατά συνέπεια, σήμερα αποτελεί ένα ουσιαστικό εργαλείο βελτίωσης της ανταγωνιστικότητας των επιχειρήσεων, καθώς καταβάλλονται προσπάθειες για την υιοθέτηση νέων μεθόδων κατανομής των γενικών εξόδων κατά τον προσδιορισμό του κόστους των προϊόντων ή άλλων στοιχείων κόστους.

Οι Zdorovets et al. (2020) εξέτασαν τη βελτίωση την κατανομή των γενικών εξόδων μιας γεωργικής επιχείρησης μετά την ολοκληρωμένη προσέγγιση που ακολούθησε στη διαχείριση κόστους. Κατέγραψαν τις κύριες προσεγγίσεις για τη δημιουργία πληροφοριών κόστους, για την οργάνωση και τη διαχείριση της παραγωγής λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαιτερότητες των δραστηριοτήτων μιας γεωργικής επιχείρησης. Προσδιόρισαν τα χαρακτηριστικά της λογιστικής και της κατανομής των γενικών εξόδων και τα κύρια στάδια της μεθόδου ABC που εφαρμόστηκαν και τη λογιστική κοστολόγηση της παραγωγής. Κατέληξαν πως είναι απαραίτητο να εφαρμοστεί μια ολοκληρωμένη προσέγγιση σχετικά με το κόστος οργάνωσης και διαχείρισης της παραγωγής ως αποτέλεσμα της επίδρασης στο κόστος παραγωγής των γεωργικών προϊόντων.

Οι Mohammad & Salleh (2022) εξέτασαν το λογιστικό σύστημα κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας και την αποτελεσματικότητα των κρατικών υπηρεσιών στην Ιορδανία. Τα συστήματα ABC επηρεάζονται και τροποποιούνται ώστε να βελτιωθούν και να εξελιχθούν και κατά συνέπεια να αυξήσουν την αποτελεσματικότητα των κρατικών υπηρεσιών. Χρησιμοποίησαν δείγμα 182 υπαλλήλων και βρήκαν ότι το σύστημα λογιστικής κοστολόγησης βάσει δραστηριοτήτων έχει σημαντικό αντίκτυπο στην αποτελεσματικότητα των κρατικών υπηρεσιών της Ιορδανίας. Ακόμη, μπορεί να εφαρμοστεί ένα σύστημα λογιστικής μεθόδου ABC για όλα τα επίπεδο ως τρόπος βελτίωσης της αποτελεσματικότητας ανά υπηρεσία και αυτό έχει αποτέλεσμα τόσο βραχυπρόθεσμα όσο και μακροπρόθεσμα.

Οι Zaini & Abu (2019) εξέτασαν την κοστολόγηση με βάσει τη δραστηριότητα δίνοντας έμφαση στη μεταβλητή του χρόνου. Η μέθοδος αυτή παρέχει το κόστος των δραστηριοτήτων με βάση τον χρόνο που καταναλώνεται ανά δραστηριότητα. Αξιοποίησαν στοιχεία από 56 περιοδικά για το χρονικό διάστημα 2011-2018 για τον κλάδο της υγειονομικής περίθαλψης και της βιομηχανίας και βρήκε ότι πολλές έρευνες εστιάζουν στην αποτελεσματικότητα της μεθόδου με τη χρήση χάρτη διαδικασιών, ποσοστού κόστους χωρητικότητας, μιας εξίσωσης χρόνου και προβλέψεων. Σύμφωνα με τους ίδιους η νέα αυτή

παραλλαγή της ABC μπορεί να εφαρμοστεί σε διαφορετικά περιβάλλοντα ώστε να βελτιωθεί η διαδικασία σε κάθε σταθμό εργασίας και να γίνει πιο ακριβής ο χρόνος που απαιτείται για την παραγωγή κάθε δραστηριότητας. Κατ' επέκταση η μέθοδος αυτή μπορεί να οδηγήσει σε αύξηση των κερδών, καθώς υπολογίζεται η αχρησιμοποίητη χωρητικότητα της επιχείρησης. Η μέθοδος παρέχει ένα ακριβές σημείο εκκίνησης της λογιστικής κόστους και καθώς οι πόροι αναμένεται να περιοριστούν στο μέλλον, οι διοικήσεις πρέπει να αντιληφθούν τη σημασία εύρεσης του πραγματικού κόστους παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών.

2.4.Εμπόδια και Προκλήσεις

Οι σύγχρονες επιχειρήσεις έχουν να αντιμετωπίσουν αρκετά εμπόδια και προκλήσεις κατά την εφαρμογή της μεθόδου ABC. Οι Cohen et al. (2005) υποστήριξαν πως οι ελληνικές επιχειρήσεις δεν εφαρμόζουν εκτεταμένα την ABC λόγω θεμάτων όπως η συλλογή δεδομένων, η επάρκεια πόρων, η αντίσταση των εργαζομένων στην αλλαγή της μεθόδου κοστολόγησης.

Οι Flayyih et al. (2020) εξέτασαν τη μέθοδο ABC και τα εμπόδια κατά την εφαρμογή της. Βρήκαν πως υπάρχει ανάγκη για ένα ολοκληρωμένο πληροφοριακό σύστημα που θα βοηθά την επιχείρηση να επιτύχει την ολοκλήρωση στα συστήματα κοστολόγησης. Επίσης, υποστήριξαν ότι η επιχείρηση πρέπει να συντονίσει τις προσπάθειές της στην ενσωμάτωση όλου του προσωπικού στη διαδικασία ξεκινώντας από την ανώτατη διοίκηση έως το χαμηλότερο διοικητικό επίπεδο και ο συντονισμός τον προσπαθειών περιλαμβάνει τον καθορισμό ευθυνών των διευθυντών κατά το σχεδιασμό και τον έλεγχο της διαδικασίας και των ανθρωπίνων πόρων.

Οι Omar & Hasan (2020) ανέλυσαν το σύστημα κοστολόγησης ABC και του ρόλου του στη λήψη αποφάσεων στον Κουρδιστάν. Βρήκαν ότι η παραδοσιακή κοστολόγηση τείνει να αποφέρει εκπληκτικά αποτελέσματα υπό την προϋπόθεση ότι υπάρχουν αποτελεσματικά λογιστικά συστήματα και δεν υπάρχουν δυσκολίες οι οποίες να εμποδίζουν τις ακριβείς λογιστικές διαδικασίες. Τα στοιχεία κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας της διαχείρισης κόστους, της απόδοσης και της διαχείρισης ποιότητας σχετίζονται θετικά με τη λήψη αποφάσεων. Αυτό συνεπάγεται ότι η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας παίζει ζωτικό ρόλο στη λήψη αποφάσεων των επιχειρήσεων.

Η έλλειψη επαρκούς ενημέρωσης, εκπαίδευσης και κατάρτισης του προσωπικού αποτελεί συχνή αιτία αποτυχίας της μεθόδου ABC (Goumas, 2019). Η ανεπαρκής εκπαίδευση οδηγεί σε μη αποτελεσματική εφαρμογή της μεθόδου και αυτό οδηγεί σε εσφαλμένες αποφάσεις τη διοίκηση.

Κεφάλαιο 3 Μεθοδολογία

3.1.Δείγμα

Το ερωτηματολόγιο διανεμήθηκε σε δείγμα επαγγελματιών που δραστηριοποιούνται στον χώρο της λογιστικής σε ελληνικές επιχειρήσεις της Βορείου Ελλάδος και συγκεκριμένα του Νομού Θεσσαλονίκης. Το ερωτηματολόγιο διανεμήθηκε σε 200 λογιστές μέσα από επαφές του γράφοντος και τελικά συμπληρώθηκε από 70 άτομα (N=70, ποσοστό απόκρισης 35%), ένα ικανοποιητικό ποσοστό απόκρισης για τα δεδομένα της παρούσας εργασίας. Εξαιτίας του αριθμού αυτού η ανάλυση περιλαμβάνει κυρίως περιγραφικά στατιστικά στοιχεία.

Όσον αφορά το δείγμα εξετάστηκαν κάποια βασικά χαρακτηριστικά στοιχεία του που αφορούν την έρευνα και συγκεκριμένα, το φύλο, η ηλικία, η θέση εργασίας, η επαγγελματική εμπειρία, το επίπεδο εκπαίδευσης και το αν εφαρμόζουν στην επιχείρηση για την οποία εργάζονται την μέθοδο ABC.

Στον Πίνακα 3.1 παρουσιάζονται τα αποτελέσματα για το φύλο των συμμετεχόντων. Από τα 70 άτομα του δείγματος τα 36 είναι άντρες (51,43%) και τα υπόλοιπα 34 γυναίκες (48,57%).

Πίνακας 3 1 Φύλο

Φύλο	
Άνδρας	36
Γυναίκα	34
Σύνολο	70

Στον Πίνακα 3.2 παρουσιάζονται τα αποτελέσματα για την ηλικία των συμμετεχόντων. Από τα 70 άτομα του δείγματος τα 18 ανήκουν στην ηλικιακή ομάδα των 18-24 ετών (25,71%), τα 31 ανήκουν στην ηλικιακή ομάδα των 25-34 ετών (44,29%), τα 17 ανήκουν στην ηλικιακή ομάδα των 35-44 ετών (24,29%) και τα υπόλοιπα 4 άτομα ανήκουν στην ηλικιακή ομάδα των 45-54 ετών (5,71%).

Πίνακας 3 2 Ηλικία

Ηλικία	
18-24	18
25-34	31
35-44	17
45-54	4
Σύνολο	70

Στον Πίνακα 3.3 παρουσιάζονται τα αποτελέσματα για τη θέση εργασίας των συμμετεχόντων. Από τα 70 άτομα του δείγματος τα 4 είναι κοστολόγοι (5,71%), τα 10 ανήκουν στην οικονομική διεύθυνση (14,29%), τα 29 άτομα είναι λογιστές (41,43%), τα 22 είναι υπάλληλοι γραφείου (31,43%) και τα υπόλοιπα 5 κατέχουν άλλες θέσεις εργασίας και συγκεκριμένα είναι μια καθηγήτρια, δύο πωλήτριες, ένας αποθηκάριος και ένας δημόσιος υπάλληλος (7,14%).

Πίνακας 3 3 Θέση εργασίας

Θέση εργασίας	
Κοστολόγος	4
Οικονομική διεύθυνση	10
Λογιστής	29
Υπάλληλος γραφείου	22
Άλλο	5
Σύνολο	70

Στον Πίνακα 3.4 παρουσιάζονται τα αποτελέσματα για την επαγγελματική εμπειρία των συμμετεχόντων. Από τα 70 άτομα του δείγματος τα 32 άτομα έχουν επαγγελματική εμπειρία μικρότερη των 5 ετών (45,71%), τα 23 άτομα έχουν επαγγελματική εμπειρία από 5 έως 10 έτη (32,86%), τα 14 άτομα έχουν επαγγελματική εμπειρία από 11 έως 15 έτη (20%) και μόλις ένα άτομο διαθέτει επαγγελματική εμπειρία μεταξύ 16 και 20 ετών (1,43%).

Πίνακας 3 4 Επαγγελματική εμπειρία

Επαγγελματική εμπειρία	
< 5 έτη	32
5-10 έτη	23
11-15 έτη	14
16-20 έτη	1
Σύνολο	70

Στον Πίνακα 3.5 παρουσιάζονται τα αποτελέσματα για το επίπεδο εκπαίδευσης των συμμετεχόντων. Από τα 70 άτομα του δείγματος τα 3 είναι απόφοιτοι λυκείου (4,29%), τα 47 απόφοιτοι ΑΕΙ ή ΤΕΙ (67,14%), τα 19 είναι κάτοχοι μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών (27,14%) και μόλις ένα είναι κάτοχος διδακτορικού τίτλου σπουδών (1,43%).

Πίνακας 3 5 Επίπεδο εκπαίδευσης

Επίπεδο εκπαίδευσης	
ΤΕΙ-ΑΕΙ	47
Μεταπτυχιακό	19
Διδακτορικό	1
Λύκειο	3
Σύνολο	70

Στον Πίνακα 3.6 παρουσιάζονται τα αποτελέσματα την εφαρμογή της μεθόδου ABC στις επιχειρήσεις όπου εργάζονται οι συμμετέχοντες. Από τα 70 άτομα του δείγματος τα 42 εργάζονται σε επιχειρήσεις όπου δεν εφαρμόζεται η μέθοδος ABC (60%) και τα υπόλοιπα 28 άτομα εργάζονται σε επιχειρήσεις στις οποίες εφαρμόζεται η μέθοδος ABC (40%).

Πίνακας 3 6 Εφαρμογή μεθόδου ABC

Στην επιχείρηση όπου εργάζεστε:	
Δεν εφαρμόζεται η μέθοδος ABC	42
Εφαρμόζεται η μέθοδος ABC	28
Σύνολο	70

3.2.Ερωτηματολόγιο

Το ερωτηματολόγιο εξετάζει τη χρήση της μεθόδου ABC για την κοστολόγηση υπηρεσιών. Η χρήση της μεθόδου κοστολόγησης των εξεταζόμενων επιχειρήσεων εξετάζεται με μια ερώτηση της μορφής «Ναι/ Όχι» στην Ενότητα Δ΄ του ερωτηματολογίου με τα δημογραφικά στοιχεία που παρουσιάστηκαν στην ενότητα 3.1. Συγκεκριμένα, εξετάζεται αν το σύστημα ABC εφαρμόζεται στην επιχείρηση με την απάντηση «ΟΧΙ» να αντιστοιχεί στην απάντηση «Δεν εφαρμόζεται» και την απάντηση «ΝΑΙ» να αντιστοιχεί στην απάντηση «Εφαρμόζεται».

Το ερωτηματολόγιο συνολικά απαρτίζεται από τέσσερις ενότητες. Στην Ενότητα Α΄ εξετάζονται οι παράγοντες επιτυχίας της μεθόδου ABC μέσα από 4 ερωτήσεις με απαντήσεις της πενταβάθμιας κλίμακας Likert. Η αντιστοιχία της κλίμακας ξεκινά από την απάντηση με τη βαθμολογία «1» για την απόλυτα διαφωνία των συμμετεχόντων με την προτεινόμενη πρόταση έως την απάντηση με τη βαθμολογία «5» για την απόλυτη συμφωνία των συμμετεχόντων με την προτεινόμενη πρόταση.

Στην Ενότητα Β΄ εξετάζεται η συνεισφορά της μεθόδου ABC στις επιχειρήσεις. Η ενότητα αυτή απαρτίζεται από 8 ερωτήσεις και πάλι με τη χρήση της πενταβάθμιας κλίμακας Likert η οποία περιγράφηκε και στην Ενότητα Α΄.

Στην Ενότητα Γ΄ εξετάζεται η σύνδεση των πληροφοριακών συστημάτων με την μέθοδο κοστολόγησης ABC και η επίδραση που μπορεί να έχουν στην λειτουργία της επιχείρησης. Η ενότητα αυτή απαρτίζεται από 3 ερωτήσεις και πάλι με τη χρήση της πενταβάθμιας κλίμακας Likert η οποία περιγράφηκε και στην Ενότητα Α΄.

Στην Ενότητα Δ΄ εξετάζονται οι δυσκολίες που παρουσιάζονται και οι λόγοι μη εφαρμογής της μεθόδου από τις επιχειρήσεις. Η ενότητα αυτή διερευνάται από 5 ερωτήσεις με με τη χρήση της πενταβάθμιας κλίμακας Likert η οποία περιγράφηκε και στην Ενότητα Α΄.

Τέλος, στην ενότητα Ε' εξετάζονται δημογραφικά και προσωπικά χαρακτηριστικά των συμμετεχόντων στην έρευνα μέσα από 6 ερωτήσεις πολλαπλής επιλογής.

3.3.Ερευνητική Μέθοδος

Η διαδικασία της ανάλυσης των αποτελεσμάτων υλοποιήθηκε με ένα διαδεδομένο εργαλείο περιγραφικής στατιστικής ανάλυσης. Το συγκεκριμένο εργαλείο χρησιμοποιήθηκε για την οργάνωση, απλοποίηση και παρουσίαση των αποτελεσμάτων της έρευνας με πίνακες και γραφήματα. Συγκεκριμένα, παρουσιάζονται κατανομές συχνότητας που αποτελούν γνωστή μέθοδο παρουσίασης ενός συνόλου δεδομένων και μπορούν να απεικονιστούν είτε ως πίνακες είτε ως γραφήματα. Στην προκειμένη περίπτωση χρησιμοποιήθηκαν και οι δύο μορφές απεικόνισης. Ακόμη, όπου αυτό κατέστη εφικτό υπολογίστηκε η μέση τιμή και η τυπική απόκλιση.

Κεφάλαιο 4 Αποτελέσματα

4.1.Περιγραφική Στατιστική Ανάλυση

Στο παρόν κεφάλαιο παρουσιάζονται τα αποτελέσματα της περιγραφικής στατιστικής ανάλυσης η οποία περιλαμβάνει κατανομές συχνότητας, μέσο όρο και τυπική απόκλιση για όλα τα ερωτήματα του ερωτηματολογίου. Η παρουσίαση υλοποιείται με τη χρήση πινάκων και γραφημάτων για την καλύτερη αποτύπωση και κατανόηση των αποτελεσμάτων από τους αναγνώστες.

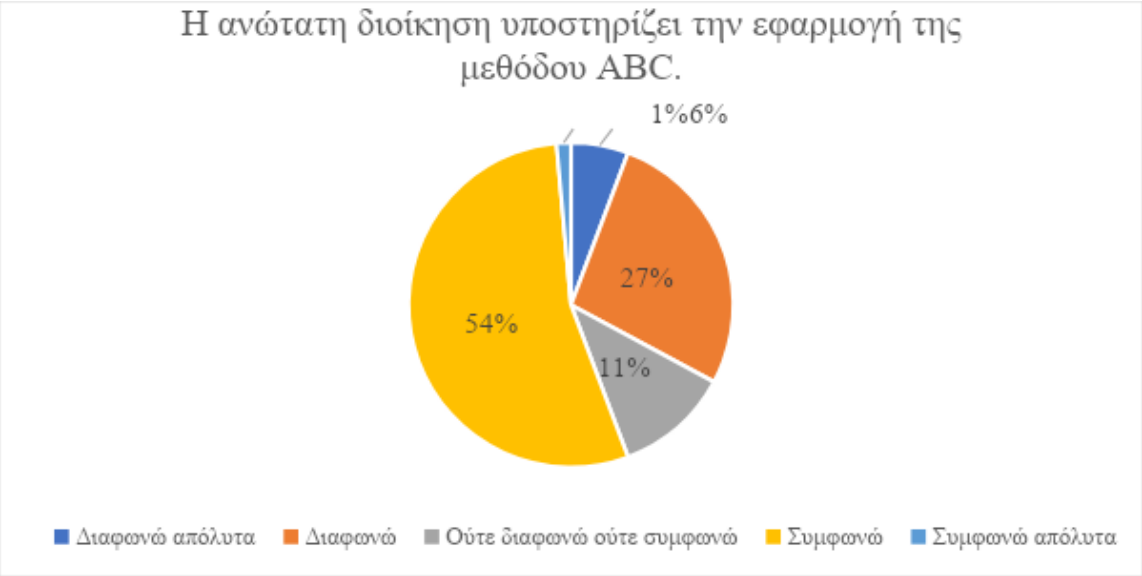
Αρχικά, παρουσιάζονται τα αποτελέσματα που αφορούν τους παράγοντες επιτυχίας της μεθόδου ABC σύμφωνα με την άποψη των συμμετεχόντων στην έρευνα. Στον Πίνακα 4.1 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η ανώτατη διοίκηση υποστηρίζει την εφαρμογή της μεθόδου ABC. Προκύπτει πως 4 άτομα διαφωνούν απόλυτα (5,71%), 19 άτομα διαφωνούν (27,14%), 8 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (11,43%), 38 άτομα συμφωνούν (54,29%) και ένα άτομο συμφωνεί απόλυτα (1,43%).

Πίνακας 4 1 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 1

Η ανώτατη διοίκηση υποστηρίζει την εφαρμογή της μεθόδου ABC.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	4	3,19	1,04
Διαφωνώ	19		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	8		
Συμφωνώ	38		
Συμφωνώ απόλυτα	1		
Σύνολο	70		

Κρίνοντας από τις απαντήσεις του δείγματος φαίνεται πως δεν υπάρχει σαφής άποψη για την στάση που τηρεί η ανώτατη διοίκηση απέναντι στην εφαρμογή της μεθόδου ABC (Μ.Ο. = 3,19, Τ.Α. = 1,04) (Γράφημα 4.1). Αξίζει να σημειωθεί ότι στο δείγμα συμμετέχουν εργαζόμενοι τόσο σε εταιρίες που εφαρμόζουν όσο και σε εταιρίες που δεν εφαρμόζουν την μέθοδο ABC. Ωστόσο, στη βιβλιογραφία υποστηρίζεται πως η επιτυχία της μεθόδου ABC εξαρτάται από τον βαθμό υποστήριξης της ανώτατης διοίκησης στην εφαρμογή της. Εφόσον η ανώτατη διοίκηση δεν προβάλει τα οφέλη χρήσης της μεθόδου καθίσταται δύσκολη η επιτυχία της (Shields, 1995; Foster & Swenson, 1997).

Γράφημα 4 1 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 1



Στον Πίνακα 4.2 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η εκπαίδευση του προσωπικού στην ABC διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην επιτυχία της εφαρμογής της. Προκύπτει πως 2 άτομα διαφωνούν απόλυτα (2,86%), άλλα 2 άτομα διαφωνούν (2,86%), 5 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (7,14%), 53 άτομα συμφωνούν (75,71%) και 8 άτομα συμφωνούν απόλυτα (11,43%).

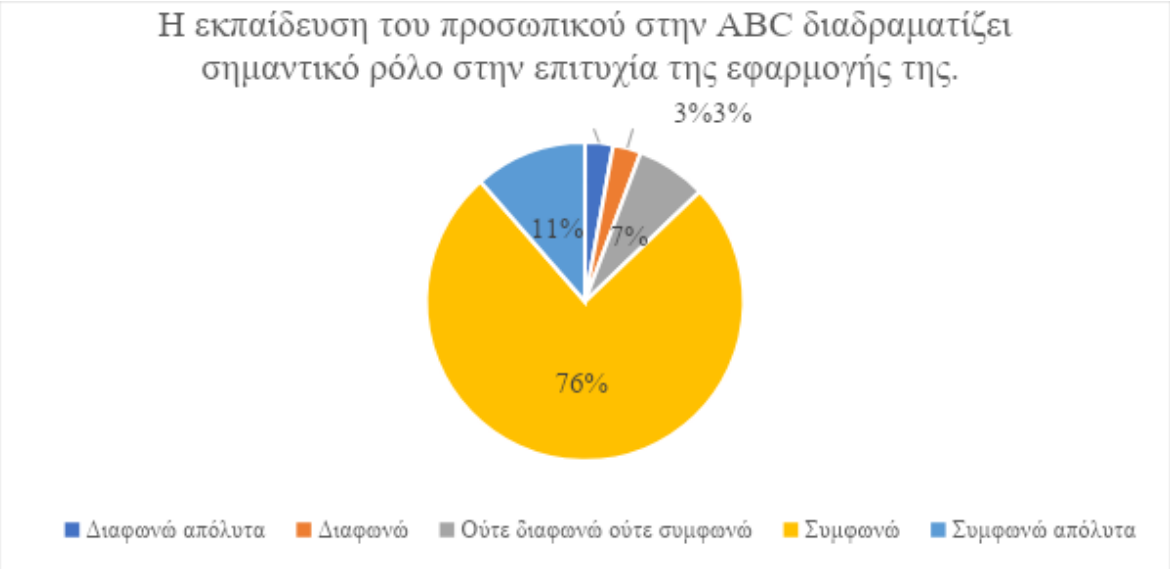
Πίνακας 4 2 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 2

Η εκπαίδευση του προσωπικού στην ABC διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην επιτυχία της εφαρμογής της.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	2	3,90	0,75
Διαφωνώ	2		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	5		
Συμφωνώ	53		
Συμφωνώ απόλυτα	8		
Σύνολο	70		

Με βάση τις απαντήσεις του δείγματος προκύπτει πως η εκπαίδευση του προσωπικού στην μέθοδο ABC αναγνωρίζεται ως καθοριστικός παράγοντας της επιτυχίας εφαρμογής της (Μ.Ο. = 3,9, Τ.Α. = 0,75) (Γράφημα 4.2). Κάτι τέτοιο υποστηρίζεται στη βιβλιογραφία καθώς η εκπαίδευση του προσωπικού οδηγεί στην ανάπτυξη των ικανοτήτων και των δεξιοτήτων του ανθρώπινου δυναμικού της επιχείρησης με αποτέλεσμα οι ίδιοι οι εργαζόμενοι να προχωρούν σε διαλογή των κατάλληλων πληροφοριών και να διασφαλίζουν

την αξιοπιστία των πληροφοριών που τελικά χρησιμοποιούνται κατά την εφαρμογή της μεθόδου (Shields, 1995).

Γράφημα 4 2 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 2



Στον Πίνακα 4.3 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η δημιουργία μιας επιτροπής με εποπτικό ρόλο στην εφαρμογή της ABC μπορεί να οδηγήσει στην επιτυχία της. Προκύπτει πως ένα άτομο διαφωνεί απόλυτα (1,43%), 5 άτομα διαφωνούν (7,14%), 11 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (15,71%), 52 άτομα συμφωνούν (74,29%) και άλλο ένα άτομο συμφωνεί απόλυτα (1,43%).

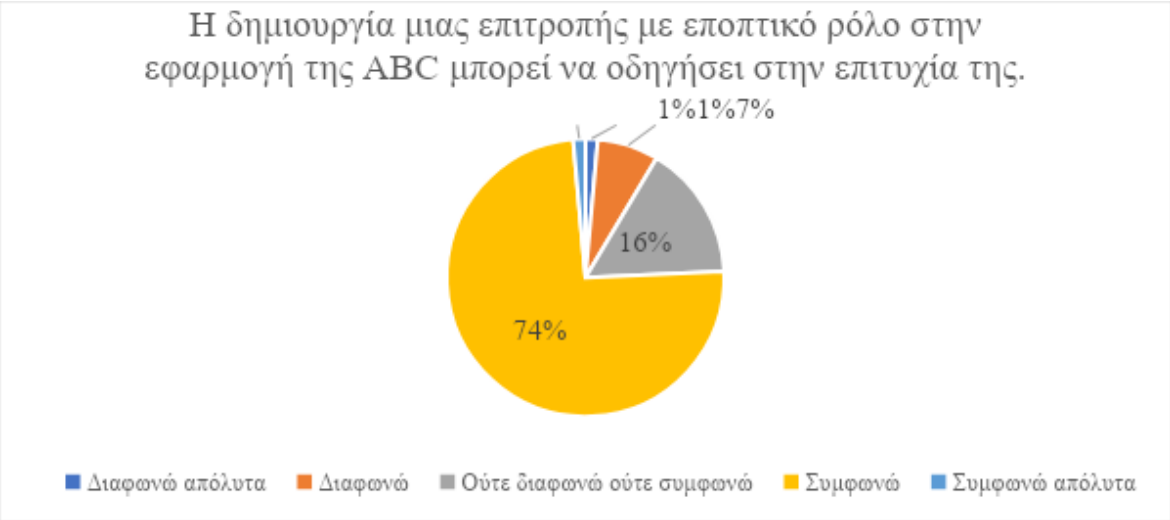
Πίνακας 4 3 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 3

Η δημιουργία μιας επιτροπής με εποπτικό ρόλο στην εφαρμογή της ABC μπορεί να οδηγήσει στην επιτυχία της.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	1	3,67	0,70
Διαφωνώ	5		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	11		
Συμφωνώ	52		
Συμφωνώ απόλυτα	1		
Σύνολο	70		

Σύμφωνα με τα αποτελέσματα της έρευνας για το συγκεκριμένο ερώτημα η πλειοψηφία των συμμετεχόντων στην έρευνα υποστηρίζει την ύπαρξη μιας επιτροπής η οποία θα έχει εποπτικό ρόλο στην εφαρμογή της ABC οδηγώντας την στην επιτυχία (Μ.Ο. = 3,67, Τ.Α. = 0,7) (Γράφημα 4.3). Η επιτροπή αυτή εξυπηρετεί στην αποτελεσματική εφαρμογή της

μεθόδου από το σύνολο του ανθρώπινου δυναμικού μέσα από όλες τις διαδικασίες που εφαρμόζει η επιχείρηση κατά τη λειτουργία της και διασφαλίζει την πλήρη ενσωμάτωση της μεθόδου σε όλες τις διαδικασίες παραγωγής και τα τμήματα της επιχείρησης (Majid & Sulaiman, 2008).

Γράφημα 4 3 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 3



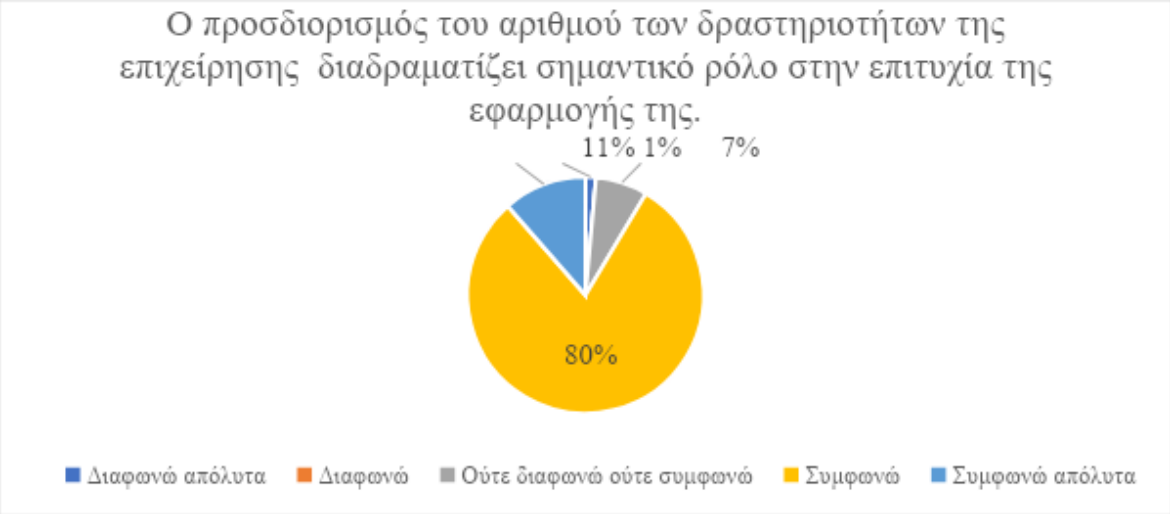
Στον Πίνακα 4.4 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι ο προσδιορισμός του αριθμού των δραστηριοτήτων της επιχείρησης διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην επιτυχία της εφαρμογής της. Προκύπτει πως ένα άτομο διαφωνεί απόλυτα (1,43%), 5 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (7,14%), 56 άτομα συμφωνούν (80%) και 8 άτομα συμφωνούν απόλυτα (11,43%).

Πίνακας 4 4 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 4

Ο προσδιορισμός του αριθμού των δραστηριοτήτων της επιχείρησης διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην επιτυχία της εφαρμογής της.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	1	4,00	0,56
Διαφωνώ	0		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	5		
Συμφωνώ	56		
Συμφωνώ απόλυτα	8		
Σύνολο	70		

Οι συμμετέχοντες στην έρευνα θεωρούν ότι ένας από τους πιο σημαντικούς παράγοντες επιτυχίας της μεθόδου ABC είναι ο προσδιορισμός του αριθμού των δραστηριοτήτων της επιχείρησης (Μ.Ο. = 4,00, Τ.Α. = 0,56) (Γράφημα 4.4). Εξ ορισμού η συγκεκριμένη μέθοδος απαιτεί την πλήρη καταγραφή και ενσωμάτωση όλων των δραστηριοτήτων της επιχείρησης στον τρόπο εφαρμογής της. Όλα τα στοιχεία της παραγωγικής διαδικασίας της επιχείρησης συμμετέχουν στην εφαρμογή της ABC προκειμένου να δίνονται ακριβείς πληροφορίες στους διαχειριστές (Nguyen, 2021). Παρά την πολυπλοκότητά της μόλις τεθεί σε λειτουργία και εφαρμογή την πρώτη φορά οδηγεί στην αποτελεσματική συλλογή και επεξεργασία των πληροφοριών ωφελώντας τη διοίκηση.

Γράφημα 4 4 Παράγοντες επιτυχίας ABC: Ερώτηση 4



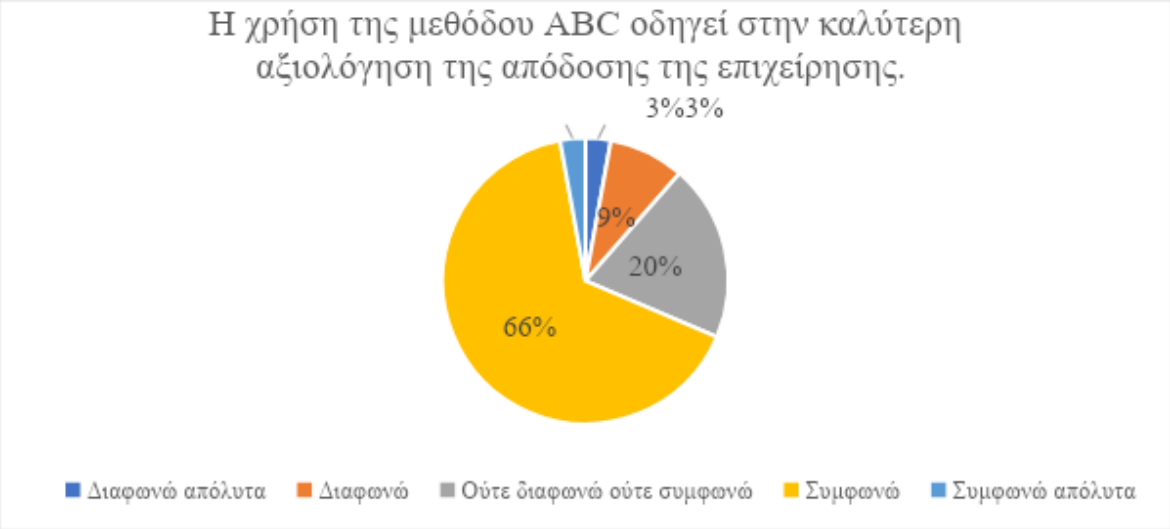
Στη συνέχεια εξετάζεται η συνεισφορά της μεθόδου ABC στην λειτουργία της επιχείρησης όπως την αντιλαμβάνονται οι συμμετέχοντες στην έρευνα. Στον Πίνακα 4.5 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί στην καλύτερη αξιολόγηση της απόδοσης της επιχείρησης. Προκύπτει πως 2 άτομα διαφωνούν απόλυτα (2,86%), 6 άτομα διαφωνούν (8,57%), 14 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (20%), 46 άτομα συμφωνούν (65,71%) και 2 άτομα συμφωνούν απόλυτα (2,86%).

Πίνακας 4 5 Συνεισφορά της ABC : Ερώτηση 1

Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί στην καλύτερη αξιολόγηση της απόδοσης της επιχείρησης.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	2	3,57	0,81
Διαφωνώ	6		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	14		
Συμφωνώ	46		
Συμφωνώ απόλυτα	2		
Σύνολο	70		

Το συγκεκριμένο ερώτημα εξετάζει τη σύνδεση της εφαρμογής της μεθόδου ABC με την απόδοση της επιχείρησης (Μ.Ο. = 3,57, Τ.Α. = 0,81) (Γράφημα 4.5). Εξ ορισμού η μέθοδος ABC προσδιορίζει το πραγματικό κόστος λειτουργίας και παραγωγής της επιχείρησης καθώς υπολογίζει το κόστος και την απόδοση των δραστηριοτήτων, των πόρων και των κέντρων κόστους αυτής. Η μέθοδος ABC έχει συνδεθεί με αυξημένη απόδοση της επιχείρησης (Foster & Swenson, 1997; Patiar, 2016). Οι συμμετέχοντες στην έρευνα συμμερίζονται σε ικανοποιητικό βαθμό την ίδια άποψη.

Γράφημα 4 5 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 1



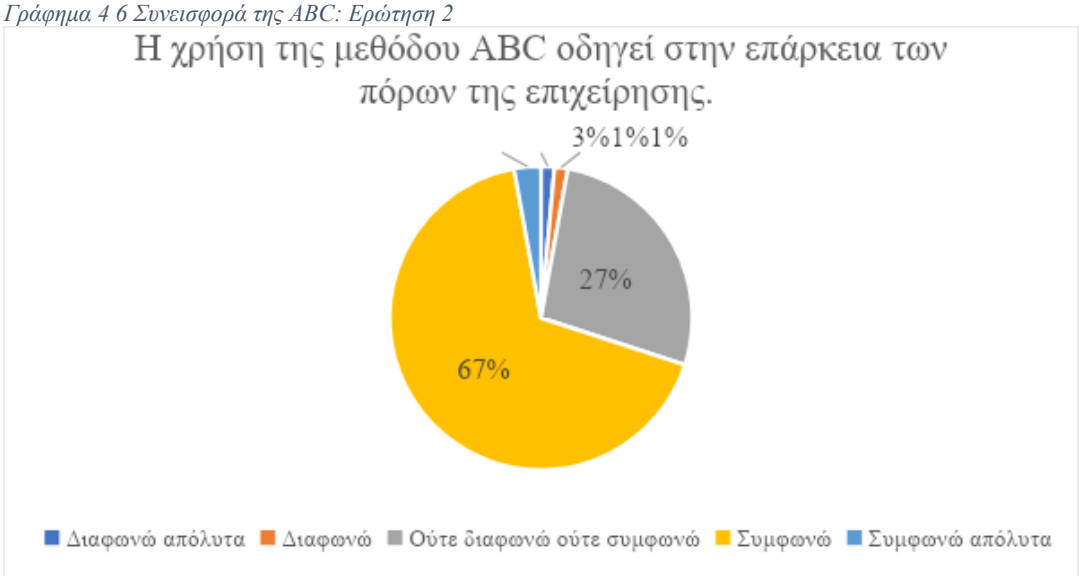
Στον Πίνακα 4.6 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί στην επάρκεια των πόρων της επιχείρησης. Προκύπτει πως ένα άτομο διαφωνεί απόλυτα (1,43%), άλλο ένα άτομο διαφωνεί (1,43%), 19 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (27,14%), 47 άτομα συμφωνούν (67,14%) και 2 άτομα συμφωνούν απόλυτα (2,86%).

Πίνακας 4 6 Συνεισφορά της ABC : Ερώτηση 2

Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί στην επάρκεια των πόρων της επιχείρησης.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	1	3,69	0,63
Διαφωνώ	1		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	19		
Συμφωνώ	47		
Συμφωνώ απόλυτα	2		
Σύνολο	70		

Οι συμμετέχοντες στην έρευνα αναγνωρίζουν το γεγονός ότι η μέθοδος ABC μπορεί να οδηγήσει την επιχείρηση στην επάρκεια των διαθέσιμων πόρων της (Μ.Ο. = 3,69, Τ.Α. = 0,63) (Γράφημα 4.6). Και ο Shields (1995) υποστηρίζει το αντίστοιχο επιχείρημα και οι Cohen et al. (2005) υποστηρίζουν ότι και στην περίπτωση των ελληνικών επιχειρήσεων θα έπρεπε η συγκεκριμένη μέθοδος να εφαρμόζεται πιο εκτεταμένα καθώς έχει αποδειχθεί ότι οδηγεί την επιχείρηση σε επάρκεια πόρων. Η κατανομή των πόρων στην επιχείρηση με τη μέθοδο ABC υλοποιείται ανά δραστηριότητα και στη συνέχεια η κατανομή στα προϊόντα πραγματοποιείται με τη χρήση οδηγών κόστους (Cooper & Kaplan, 1998). Η μεθοδολογία αυτή μπορεί να ανακατανείμει αποτελεσματικά τους υπάρχοντες πόρους της επιχείρησης οδηγώντας την σε μεγαλύτερη αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα.

Γράφημα 4 6 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 2



Στον Πίνακα 4.7 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί στην αύξηση της ποιότητας της εκτέλεσης των λειτουργιών της επιχείρησης. Προκύπτει πως ένα άτομο διαφωνεί απόλυτα (1,43%), 4 άτομα διαφωνούν

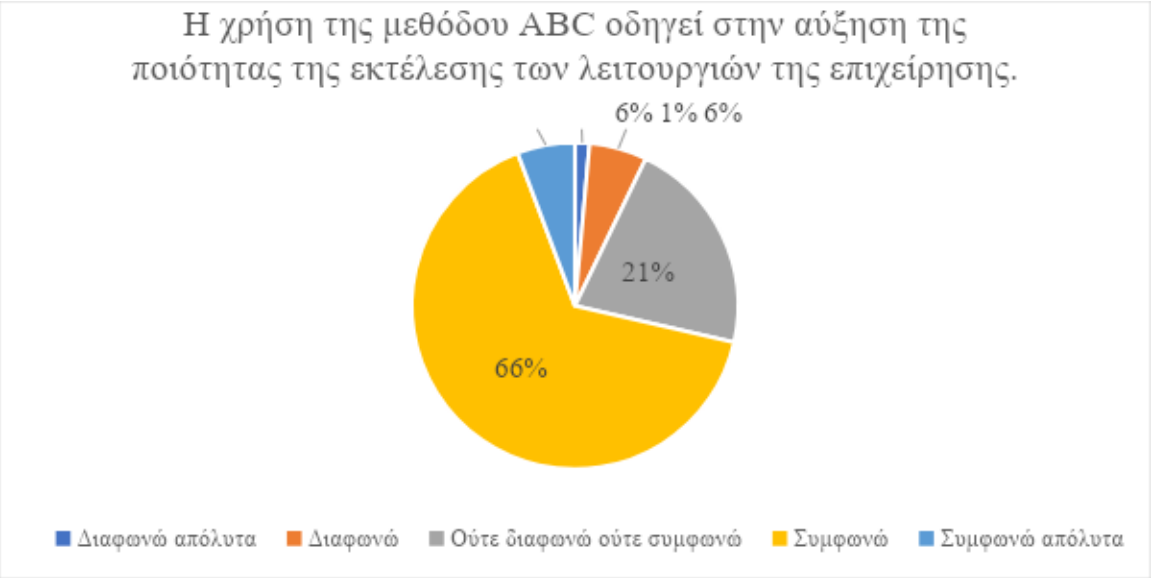
(5,71%), 15 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (21,43%), 46 άτομα συμφωνούν (65,71%) και 4 άτομα συμφωνούν απόλυτα (5,71%).

Πίνακας 4 7 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 3

Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί στην αύξηση της ποιότητας της εκτέλεσης των λειτουργιών της επιχείρησης.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	1	3,69	0,73
Διαφωνώ	4		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	15		
Συμφωνώ	46		
Συμφωνώ απόλυτα	4		
Σύνολο	70		

Η χρήση της μεθόδου ABC συνδέεται σε μεγάλο βαθμό σύμφωνα με την άποψη του δείγματος με την βελτιωμένη και αυξημένη ποιότητα της εκτέλεσης των λειτουργιών της επιχείρησης (Μ.Ο. = 3,69, Τ.Α. = 0,73) (Γράφημα 4.7). Παρά το γεγονός ότι η μέθοδος παρουσιάζει αυξημένες απαιτήσεις ποιότητας των δεδομένων τελικά η ποιότητα της εκτέλεσης των λειτουργιών η οποία επιτυγχάνεται με τη μέθοδο ABC οδηγεί την ανώτατη διοίκηση στην λήψη καλύτερων αποφάσεων.

Γράφημα 4 7 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 3



Στον Πίνακα 4.8 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε μείωση του κόστους λειτουργίας της επιχείρησης. Προκύπτει πως ένα άτομο διαφωνεί (1,43%), 7 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (10%), 53 άτομα συμφωνούν (75,71%) και 9 άτομα συμφωνούν απόλυτα (12,86%).

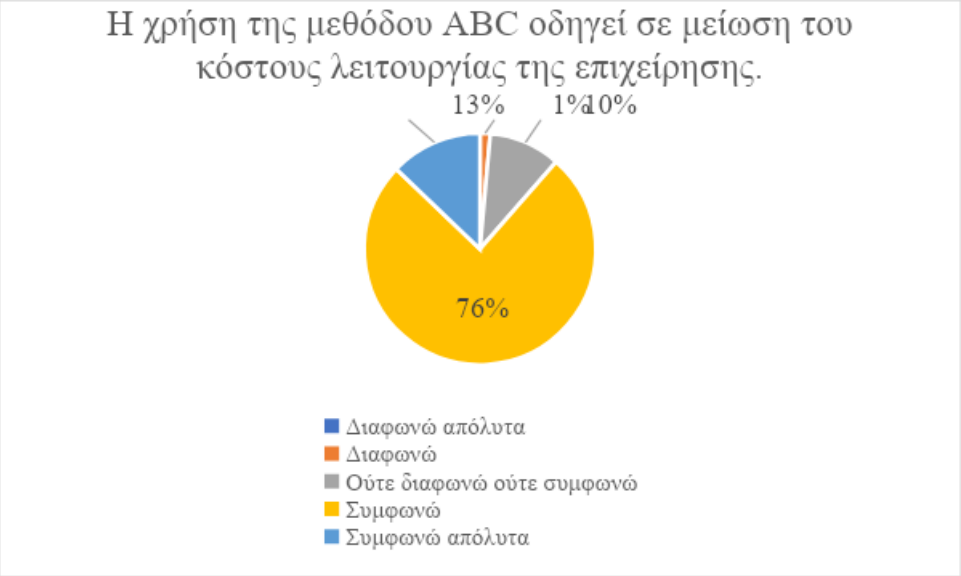
Πίνακας 4 8 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 4

Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε μείωση του κόστους λειτουργίας της επιχείρησης.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	0	4,00	0,54
Διαφωνώ	1		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	7		
Συμφωνώ	53		
Συμφωνώ απόλυτα	9		
Σύνολο	70		

Αναγνωρίζεται από το σύνολο σχεδόν των συμμετεχόντων στην έρευνα πως η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε σημαντική μείωση του κόστους λειτουργίας της επιχείρησης με όλα τα θετικά στοιχεία που συνδέονται με αυτό το αποτέλεσμα (Μ.Ο. = 4,00, Τ.Α. = 0,54) (Γράφημα 4.8). Υποστηρίζεται από πολλούς ερευνητές το αντίστοιχο εύρημα (Pavlatos, 2008; Zhang & Li, 2021) με αποτέλεσμα να αποτελεί ένα σημαντικό χαρακτηριστικό της μεθόδου ABC. Η μέθοδος δίνει ένα σαφές σημείο εκκίνησης στην επιχείρηση για τη μείωση

του κόστους και την κατανομή των πόρων με τον κατάλληλο τρόπο ώστε να αυξάνεται η αποδοτικότητα και κατ' επέκταση η κερδοφορία της επιχείρησης.

Γράφημα 4 8 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 4



Στον Πίνακα 4.9 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε απόκτηση ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος της επιχείρησης. Προκύπτει πως 8 άτομα διαφωνούν (11,43%), 16 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (22,86%), 43 άτομα συμφωνούν (61,43%) και 3 άτομα συμφωνούν απόλυτα (4,29%).

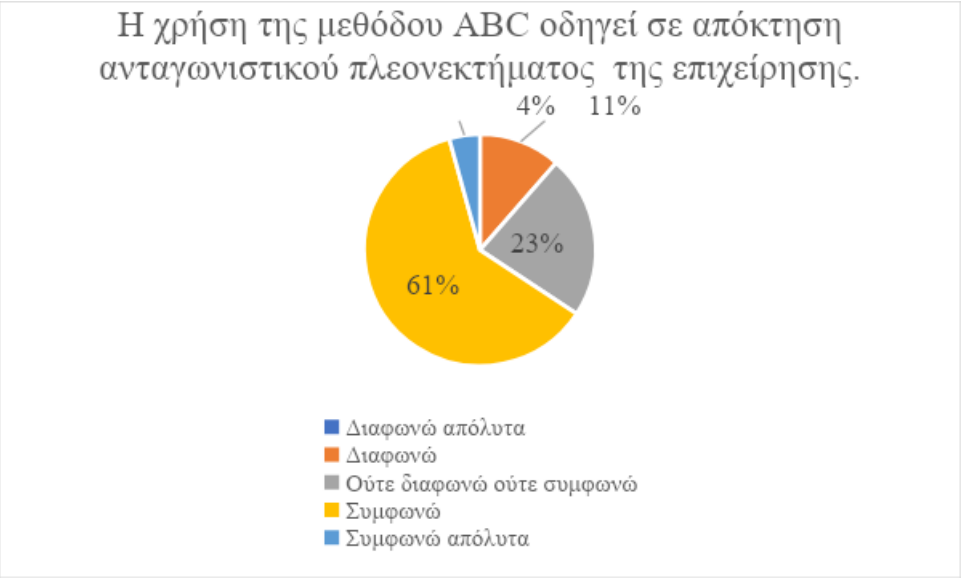
Πίνακας 4 9 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 5

Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε απόκτηση ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος της επιχείρησης.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	0	3,59	0,75
Διαφωνώ	8		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	16		
Συμφωνώ	43		
Συμφωνώ απόλυτα	3		
Σύνολο	70		

Οι συμμετέχοντες στην έρευνα αναγνωρίζουν ως αρκετά σημαντικό θετικό στοιχείο της μεθόδου ABC το γεγονός ότι οδηγεί στην απόκτηση ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος (Μ.Ο. = 3,59, Τ.Α. =0,75) (Γράφημα 4.9). Με την κατάλληλη προσαρμογή της μεθόδου στις ανάγκες της επιχείρησης και τις απαιτήσεις των πελατών της μπορεί να οδηγήσει σε αύξηση

της ανταγωνιστικότητας της (Kitsantas et al., 2020). Ταυτόχρονα, η μέθοδος προσφέρει ανταγωνιστικό πλεονέκτημα μέσω της μείωσης κόστους που επιτυγχάνει και οδηγεί σε καλύτερη θέση της επιχείρησης έναντι των ανταγωνιστών της (Patiar, 2016).

Γράφημα 4 9 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 5



Στον Πίνακα 4.10 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε αποτελεσματικότερο έλεγχο του κόστους της επιχείρησης. Προκύπτει πως 10 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (14,29%), 50 άτομα συμφωνούν (71,43%) και 10 άτομα συμφωνούν απόλυτα (14,29%).

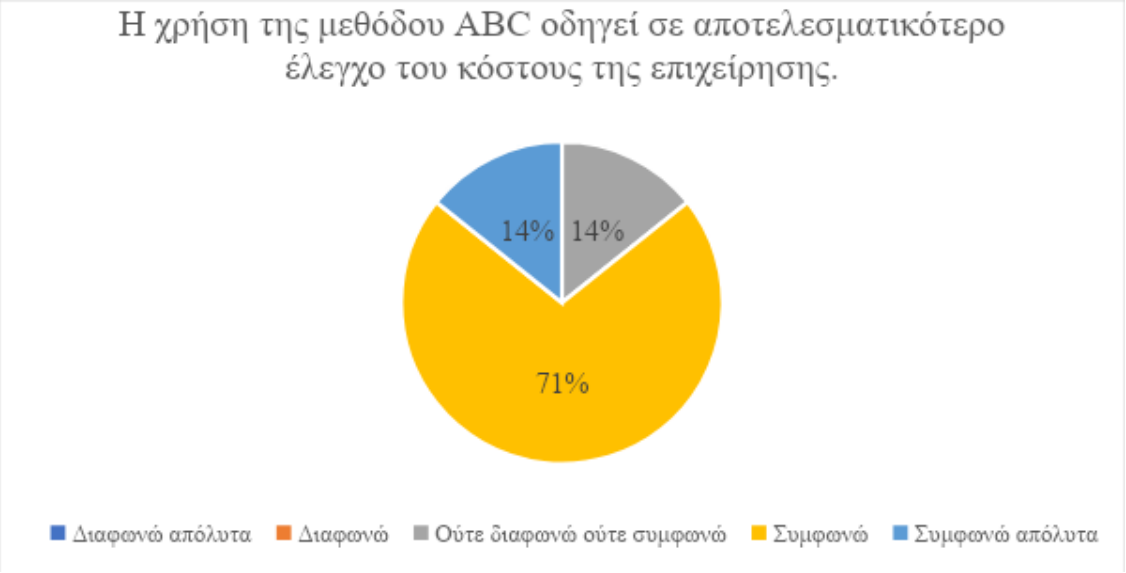
Πίνακας 4 10 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 6

Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε αποτελεσματικότερο έλεγχο του κόστους της επιχείρησης.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	0	4,00	0,54
Διαφωνώ	0		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	10		
Συμφωνώ	50		
Συμφωνώ απόλυτα	10		
Σύνολο	70		

Αδιαμφισβήτητα η μέθοδος ABC συνδέεται με τον καλύτερο και πιο αποτελεσματικό έλεγχο του κόστους της επιχείρησης αφού αυτό είναι από τα πιο δυνατά και αναγνωρισμένα

χαρακτηριστικά της στον κόσμο της λογιστικής (Μ.Ο. = 4,00, Τ.Α. = 0,54) (Γράφημα 4.10). Η ακριβής κοστολόγηση οδηγεί στον καλύτερο έλεγχο του κόστους (Stratton et al., 2009) και κατ' επέκταση στη βελτίωση της λειτουργίας της επιχείρησης (Monroy et al., 2012). Ο πιο αποτελεσματικός έλεγχος του κόστους προκύπτει μέσα από τον εντοπισμό και τη συσχέτιση των αιτιών με τα αποτελέσματα, μια διαδικασία η οποία βοηθά στη λήψη αποφάσεων και διευκολύνει τον καθορισμό του κόστους και της τιμής πώλησης των προϊόντων (Roya et al., 2015).

Γράφημα 4 10 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 6



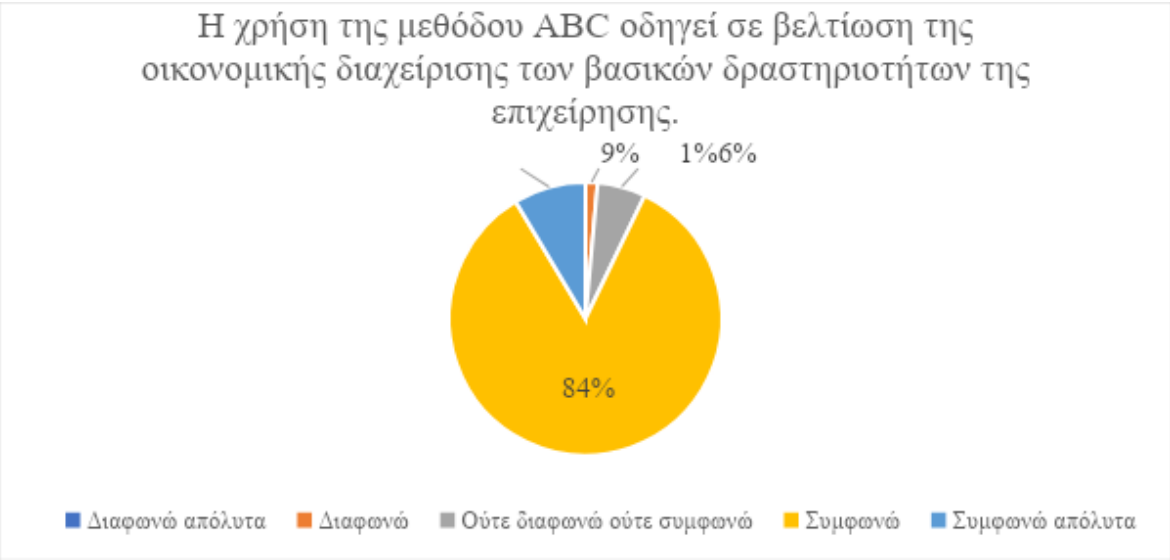
Στον Πίνακα 4.11 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε βελτίωση της οικονομικής διαχείρισης των βασικών δραστηριοτήτων της επιχείρησης. Προκύπτει πως ένα άτομο διαφωνεί (1,43%), 4 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (5,71%), 59 άτομα συμφωνούν (84,29%) και 6 άτομα συμφωνούν απόλυτα (8,57%).

Πίνακας 4 11 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 7

Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε βελτίωση της οικονομικής διαχείρισης των βασικών δραστηριοτήτων της επιχείρησης.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	0	4,00	0,45
Διαφωνώ	1		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	4		
Συμφωνώ	59		
Συμφωνώ απόλυτα	6		
Σύνολο	70		

Σύμφωνα με τους συμμετέχοντες στην έρευνα η χρήση της μεθόδου ABC μπορεί να οδηγήσει τελικά στην καλύτερη διαχείριση των βασικών δραστηριοτήτων της επιχείρησης σε οικονομικούς όρους (Μ.Ο. = 4,00, Τ.Α. = 0,45) (Γράφημα 4.11). Αυτό το εύρημα κρίνεται λογικό καθώς μέσα από την καλύτερη κατανομή των πόρων και τον έλεγχο του κόστους η επιχείρηση αποκτά καλύτερη εικόνα για τις δραστηριότητες εκείνες οι οποίες οδηγούν σε μεγαλύτερη κερδοφορία και για εκείνες οι οποίες φέρουν μεγαλύτερο κόστος για την επιχείρηση. Η μέθοδος ABC λαμβάνει υπόψη της πολλά χρηματοοικονομικά μέτρα που αφορούν το λειτουργικό έλεγχο και την εν γένει βελτίωση της επιχείρησης (Monroy et al., 2012). Αυτό επηρεάζει το ρυθμό εφαρμογής της μεθόδου στην επιχείρηση και ανάλογα με το βαθμό ενσωμάτωσης της μεθόδου σε όλες τις παραγωγικές διαδικασίες της επιχείρησης κρίνεται και πιο αποτελεσματική η οικονομική διαχείριση της επιχείρησης.

Γράφημα 4 11 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 7



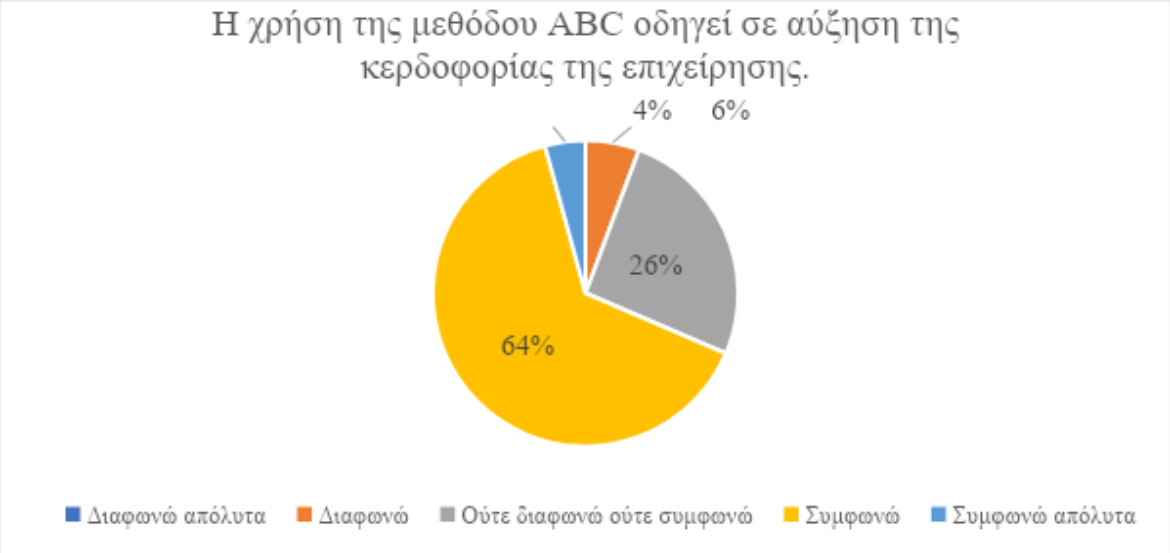
Στον Πίνακα 4.12 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε αύξηση της κερδοφορίας της επιχείρησης. Προκύπτει πως 4 άτομα διαφωνούν (5,71%), 18 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (25,71%), 45 άτομα συμφωνούν (64,29%) και 3 άτομα συμφωνούν απόλυτα (4,29%).

Πίνακας 4 12 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 8

Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε αύξηση της κερδοφορίας της επιχείρησης.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	0	3,67	0,65
Διαφωνώ	4		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	18		
Συμφωνώ	45		
Συμφωνώ απόλυτα	3		
Σύνολο	70		

Οι συμμετέχοντες στην έρευνα βαθμολογούν αρκετά υψηλά την σύνδεση μεταξύ της χρήσης της μεθόδου ABC με την αύξηση της κερδοφορίας της επιχείρησης (Μ.Ο. = 3,67, Τ.Α. = 0,65) (Γράφημα 4.12). Όπως αναφέρθηκε ήδη, η επιχείρηση μέσα από την εφαρμογή της μεθόδου ABC επιτυγχάνει ελαχιστοποίηση του κόστους λειτουργίας και παραγωγής της με αποτέλεσμα να αυξάνεται το μεικτό και καθαρό κέρδος πώλησης προϊόντων και υπηρεσιών. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα έμμεσα η εφαρμογή της μεθόδου ABC να επηρεάζει την κερδοφορία της επιχείρησης. Επιπλέον, επιτυγχάνεται καλύτερη και πιο αξιόπιστη μέτρηση της κερδοφορίας μέσω της καλύτερης πληροφόρησης που επιτυγχάνεται με τη χρήση της μεθόδου ABC (Blocher et al., 2013).

Γράφημα 4 12 Συνεισφορά της ABC: Ερώτηση 8



Στη συνέχεια, εξετάζεται η συνδεση των πληροφοριακών συστημάτων με την μέθοδο της ABC και η συνεισφορά που μπορεί να έχουν στην διοίκηση των ελληνικών επιχειρήσεων.

Στον Πίνακα 4.13 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η συνένωση πληροφοριακών συστημάτων και της μεθόδου ABC οδηγεί σε ελαχιστοποίηση του κόστους της επιχείρησης. Προκύπτει πως 2 άτομα διαφωνούν (2,86%), 8 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (11,43%), 56 άτομα συμφωνούν (80%) και 4 άτομα συμφωνούν απόλυτα (5,71%).

Πίνακας 4 13 Πληροφοριακά συστήματα και ABC: Ερώτηση 1

Η συνένωση πληροφοριακών συστημάτων και της μεθόδου ABC οδηγεί σε ελαχιστοποίηση του κόστους της επιχείρησης.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	0	3,89	0,53
Διαφωνώ	2		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	8		
Συμφωνώ	56		
Συμφωνώ απόλυτα	4		
Σύνολο	70		

Οι συμμετέχοντες στην έρευνα πιστεύουν σε μεγάλο βαθμό και κατά πλειοψηφία πως η συνένωση των πληροφοριακών συστημάτων που χρησιμοποιεί η επιχείρηση με τη μέθοδο

ABC μπορεί να οδηγήσει σε ελαχιστοποίηση του κόστους της επιχείρησης (Μ.Ο. = 3,89, Τ.Α. = 0,53) (Γράφημα 4.13). Οι σύγχρονες επιχειρήσεις χρησιμοποιούν διάφορα πληροφοριακά συστήματα στην καθημερινή τους λειτουργία εντός των οποίων διακινούνται και καταγράφονται πληροφορίες οικονομικών, κόστους, παραγωγής, διοίκησης ανθρώπινου δυναμικού, διαχείρισης πελατών και άλλων διαδικασιών που περιλαμβάνονται στο πλαίσιο διαχείρισης και διοίκησης μιας επιχείρησης.

Ο συνδυασμός της μεθόδου ABC με τα πληροφοριακά συστήματα που ήδη χρησιμοποιεί η επιχείρηση μπορεί να οδηγήσει σε καλύτερη, πιο άμεση και πιο αποτελεσματική διαχείριση των κέντρων κόστους (Innes et al., 2000) και σε ελαχιστοποίηση του κόστους λειτουργίας της επιχείρησης (Kitsantas et al., 2020). Η χρήση της μεθόδου ABC και ενός ή περισσότερων πληροφοριακών συστημάτων μπορεί να οδηγήσει και τη διοίκηση στη λήψη καλύτερων αποφάσεων (Gheidi & Gord, 2017).

Γράφημα 4 13 Πληροφοριακά συστήματα και ABC: Ερώτηση 1

Στον Πίνακα 4.14 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η συνένωση πληροφοριακών συστημάτων και της μεθόδου ABC οδηγεί σε αύξηση της ανταγωνιστικότητας της επιχείρησης. Προκύπτει πως 6 άτομα διαφωνούν (8,57%), 18 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (25,71%), 44 άτομα συμφωνούν (62,86%) και 2 άτομα συμφωνούν απόλυτα (2,86%).

Πίνακας 4 14 Πληροφοριακά συστήματα και ABC: Ερώτηση 2

Η συνένωση πληροφοριακών συστημάτων και της μεθόδου ABC οδηγεί σε αύξηση της ανταγωνιστικότητας της επιχείρησης.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	0	3,60	0,69
Διαφωνώ	6		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	18		
Συμφωνώ	44		
Συμφωνώ απόλυτα	2		
Σύνολο	70		

Οι συμμετέχοντες στην έρευνα αντιλαμβάνονται πως η συνένωση των πληροφοριακών συστημάτων που χρησιμοποιεί η επιχείρηση με τη μέθοδο ABC μπορεί να οδηγήσει σε αύξηση της ανταγωνιστικότητας της επιχείρησης (Μ.Ο. = 3,6, Τ.Α. = 0,69) (Γράφημα 4.14). Ο συνδυασμός μιας λογιστικής μεθόδου κοστολόγησης και ενός ή περισσότερων πληροφοριακών συστημάτων που αφορούν τη διοίκηση και διαχείριση της επιχείρησης δεν μπορεί να αντιγραφεί εύκολα από τους ανταγωνιστές. Εφόσον αυτός ο συνδυασμός λειτουργήσει επιτυχημένα μπορεί να οδηγήσει στην απόκτηση καλύτερης και πιο ανταγωνιστικής θέσης της επιχείρησης μεταξύ των ανταγωνιστών της.

Γράφημα 4 14 Πληροφοριακά συστήματα και ABC: Ερώτηση 2

Στον Πίνακα 4.15 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι η συνένωση πληροφοριακών συστημάτων και της μεθόδου ABC οδηγεί βελτιώνει τη διοίκηση της

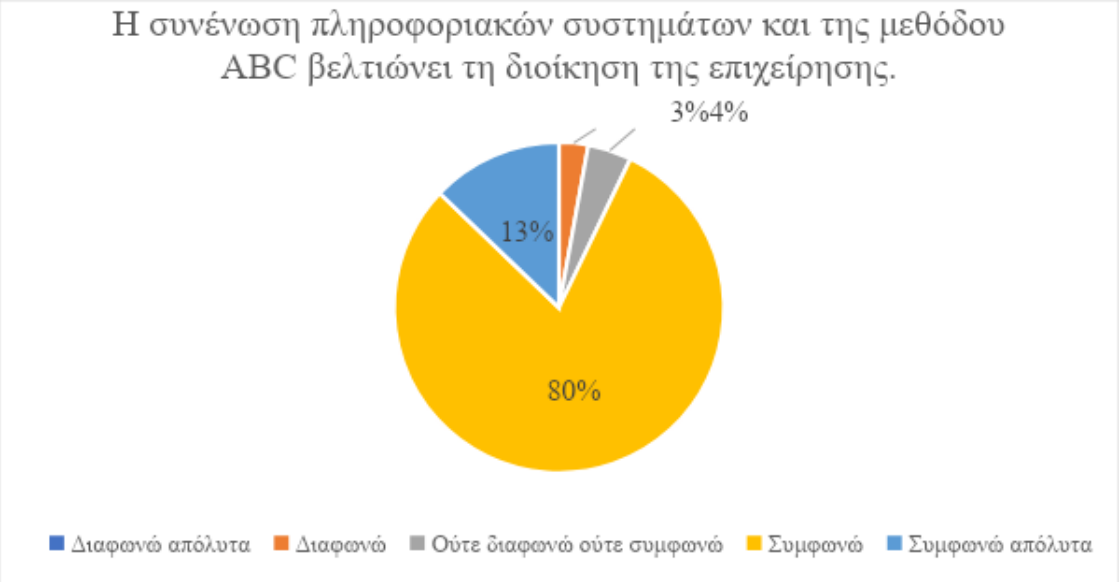
επιχείρησης. Προκύπτει πως 2 άτομα διαφωνούν (2,86%), 3 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (4,29%), 56 άτομα συμφωνούν (80%) και 9 άτομα συμφωνούν απόλυτα (12,86%).

Πίνακας 4 15 Πληροφοριακά συστήματα και ABC: Ερώτηση 3

Η συνένωση πληροφοριακών συστημάτων και της μεθόδου ABC βελτιώνει τη διοίκηση της επιχείρησης.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	0	4,03	0,54
Διαφωνώ	2		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	3		
Συμφωνώ	56		
Συμφωνώ απόλυτα	9		
Σύνολο	70		

Φαίνεται πως η συνένωση της μεθόδου ABC με τα πληροφοριακά συστήματα που χρησιμοποιεί η επιχείρηση οδηγεί και στην απόκτηση καλύτερης διοίκησης στην επιχείρηση (Μ.Ο. = 4,03, Τ.Α. = 0,54) (Γράφημα 4.15). Το εύρημα αυτό κρίνεται λογικό με βάση τα προηγούμενα αποτελέσματα του ερωτηματολογίου αλλά ταυτόχρονα αποτελεί και σημαντική πρόκληση γιατί αποτελεί και έργο της διοίκησης να επιτευχθεί η συνένωση αυτή αποτελεσματικά και ολοκληρωτικά ώστε να αποτυπώνονται αντικειμενικά οι πληροφορίες και να μπορεί η μέθοδος ABC να εφαρμοστεί αποτελεσματικά. Εφόσον τηρηθούν αυτές οι προϋποθέσεις είναι απλό στη συνέχεια η διοίκηση να έχει την ικανότητα λήψης πιο αποτελεσματικών αποφάσεων.

Γράφημα 4 15 Πληροφοριακά συστήματα και ABC: Ερώτηση 3



Παρακάτω στην τέταρτη ενότητα του ερωτηματολογίου, εξετάζεται η δυσκολία εφαρμογής της μεθόδου ABC και οι λόγοι που δεν επιλέγεται η χρήση της.

Στον Πίνακα 4.16 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC εξαιτίας ανεπάρκειας πόρων. Προκύπτει πως ένα άτομο διαφωνεί απόλυτα (1,43%), 10 άτομα διαφωνούν (14,29%), 20 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (28,57%), 37 άτομα συμφωνούν (52,86%) και 2 άτομα συμφωνούν απόλυτα (2,86%).

Πίνακας 4 16 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 1

Δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC εξαιτίας ανεπάρκειας πόρων.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	1	3,41	0,83
Διαφωνώ	10		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	20		
Συμφωνώ	37		
Συμφωνώ απόλυτα	2		
Σύνολο	70		

Επικρατεί σχετικά μετριοπαθής άποψη των συμμετεχόντων σχετικά με την σύνδεση της εκτεταμένης χρήσης της μεθόδου ABC και της επάρκειας των πόρων που διαθέτουν οι επιχειρήσεις (Μ.Ο. = 3,41, Τ.Α. = 0,83) (Γράφημα 4.16). Σύμφωνα με τους Cohen et al. (2005) οι ελληνικές επιχειρήσεις δεν εφαρμόζουν εκτεταμένα τη μέθοδο ABC εξαιτίας της ανεπάρκειας πόρων. Όπως προκύπτει από τα αποτελέσματα της παρούσας εργασίας, υπάρχει αυτό το φαινόμενο. Ωστόσο, το δείγμα δεν είναι σε θέση να γνωρίζει το βαθμό ικανοτήτων και δεξιοτήτων των ανθρώπινων πόρων, την τεχνολογική επικαιρότητα και αποτελεσματικότητα των τεχνολογικών πόρων και τις ανάγκες σε πάγια και εγκαταστάσεις για την αποτελεσματική παραγωγή προϊόντων και υπηρεσιών των επιχειρήσεων. Αυτό σημαίνει πως τα διευθυντικά και διοικητικά στελέχη των επιχειρήσεων θα μπορούσαν να εκφράσουν μια πιο αντικειμενική και αληθή άποψη για το συγκεκριμένο ζήτημα.

Γράφημα 4 16 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 1

Στον Πίνακα 4.17 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC εξαιτίας δυσκολίας συλλογής δεδομένων. Προκύπτει πως 9 άτομα διαφωνούν (12,86%), 11 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (15,71%), 46 άτομα συμφωνούν (65,71%) και 4 άτομα συμφωνούν απόλυτα (5,71%).

Πίνακας 4 17 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 2

Δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC εξαιτίας δυσκολίας συλλογής δεδομένων.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	0	3,64	0,78
Διαφωνώ	9		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	11		
Συμφωνώ	46		
Συμφωνώ απόλυτα	4		
Σύνολο	70		

Από τις απαντήσεις των συμμετεχόντων στην έρευνα προκύπτει πως η πλειοψηφία του δείγματος πιστεύει ότι η μέθοδος ABC δεν εφαρμόζεται γιατί χαρακτηρίζεται από αυξημένο βαθμό δυσκολίας όσον αφορά την συγκέντρωση των δεδομένων που απαιτούνται για την εφαρμογή της (Μ.Ο. = 3,64, Τ.Α. = 0,78) (Γράφημα 4.17). Όπως ήδη αναφέρθηκε, η διαδικασία εφαρμογής της μεθόδου είναι αρκετά δύσκολη για μια επιχείρηση η οποία δεν έχει εξοικειωθεί με τη συγκεκριμένη μεθοδολογία καθώς απαιτείται η συλλογή και επεξεργασία πολλών και διαφορετικών δεδομένων από το σύνολο του ανθρώπινου δυναμικού της επιχείρησης (Căpuşneanu et al., 2011). Τα στοιχεία αυτά όμως είναι δύσκολο

να συγκεντρωθούν αν όλοι οι ανθρώπινοι πόροι δεν δεσμευτούν στην εφαρμογή της μεθόδου και δεν εκπαιδευτούν κατάλληλα για αυτό.

Γράφημα 4 17 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 2

Στον Πίνακα 4.18 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC λόγω αντίρρησης των εργαζομένων. Προκύπτει πως 8 άτομα διαφωνούν απόλυτα (11,43%), 21 άτομα διαφωνούν (30%), 9 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (12,86%), 30 άτομα συμφωνούν (42,86%) και 2 άτομα συμφωνούν απόλυτα (2,86%).

Πίνακας 4 18 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 3

Δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC λόγω αντίρρησης των εργαζομένων.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	8	2,96	1,15
Διαφωνώ	21		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	9		
Συμφωνώ	30		
Συμφωνώ απόλυτα	2		
Σύνολο	70		

Παρατηρείται πως το δείγμα τηρεί σχετικά ουδέτερη στάση με πολλούς συμμετέχοντες να έχουν ακόμη και ισχυρή αρνητική άποψη για το συγκεκριμένο ζήτημα (Μ.Ο. = 2,96, Τ.Α. = 1,15) (Γράφημα 4.18). Η αντίρρηση των εργαζομένων μπορεί από τη μια να μην υφίσταται και από την άλλη, να μη διαδραματίζει ουσιώδη ρόλο στην εκτεταμένη εφαρμογή της

μεθόδου ABC. Παρά το γεγονός ότι έρευνες όπως των Innes et al. (2000) υποστηρίζουν πως η αντίσταση των εργαζομένων στην αλλαγή αποτελεί αιτία μη εκτεταμένης εφαρμογής της μεθόδου ABC, φαίνεται πως κάτι τέτοιο δεν ισχύει στην περίπτωση της παρούσας εργασίας για το δείγμα των ελληνικών επιχειρήσεων.

Γράφημα 4 18 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 3

Στον Πίνακα 4.17 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι δεν εφαρμόζεται η μέθοδος ABC εξαιτίας ανεπάρκειας της εκπαίδευσης του προσωπικού. Προκύπτει πως 3 άτομα διαφωνούν (4,29%), 4 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (5,71%), 51 άτομα συμφωνούν (72,86%) και 12 άτομα συμφωνούν απόλυτα (17,14%).

Πίνακας 4 19 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 4

Δεν εφαρμόζεται η ABC εξαιτίας ανεπάρκειας της εκπαίδευσης του προσωπικού		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	0	4,03	0,64
Διαφωνώ	3		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	4		
Συμφωνώ	51		
Συμφωνώ απόλυτα	12		
Σύνολο	70		

Σχεδόν όλοι οι συμμετέχοντες θεωρούν ότι ένας από τους κύριους λόγους μη εφαρμογής της μεθόδου ABC στις ελληνικές επιχειρήσεις είναι το γεγονός ότι οι εργαζόμενοι σε αυτές δεν έχουν εκπαιδευτεί επαρκώς και ικανοποιητικά στην χρήση της (Μ.Ο. = 4,03, Τ.Α. = 0,64) (Γράφημα 4.19). Η συγκεκριμένη μέθοδος απαιτεί την εκπαίδευση όλων των εργαζομένων προκειμένου να εφαρμοστεί αποτελεσματικά και ορθά γιατί μέσω της κατάρτισης αναπτύσσονται οι ικανότητες του προσωπικού και καθίσταται ικανό να αναγνωρίζει τις σημαντικές από τις ασήμαντες πληροφορίες (Shields, 1995). Σύμφωνα με τους Al – Bawab & Al – Rawashdeh (2016) απαιτείται η κατάλληλη εκπαίδευση του ανθρώπινου δυναμικού για την εφαρμογή της ABC. Σε πολλές περιπτώσεις μάλιστα η μη επαρκής εκπαίδευση του προσωπικού καθίσταται αιτία αποτυχίας της εφαρμογής της μεθόδου ABC (Goumas, 2019).

Γράφημα 4 19 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 4

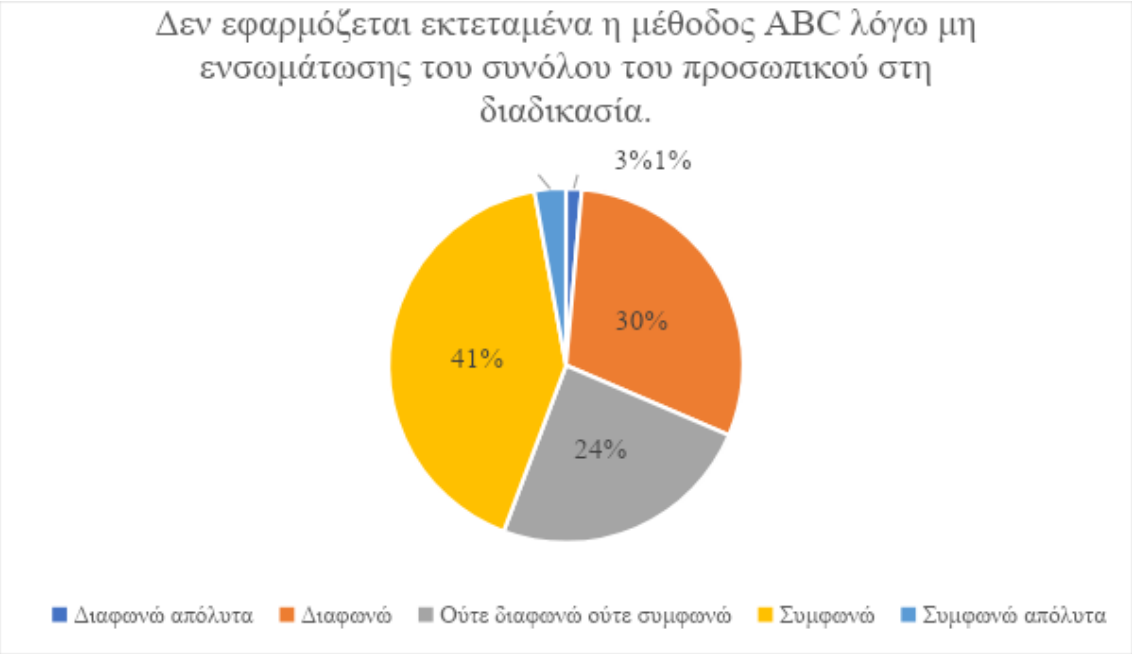
Στον Πίνακα 4.20 παρουσιάζεται ο βαθμός στον οποίο το δείγμα πιστεύει ότι δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC λόγω μη ενσωμάτωσης του συνόλου του προσωπικού στη διαδικασία. Προκύπτει πως ένα άτομο διαφωνεί απόλυτα (1,43%), 21 άτομα διαφωνούν (30%), 17 άτομα ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν (24,29%), 29 άτομα συμφωνούν (41,43%) και 2 άτομα συμφωνούν απόλυτα (2,86%).

Πίνακας 4 20 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 5

Δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC λόγω μη ενσωμάτωσης του συνόλου του προσωπικού στη διαδικασία.		Μ.Ο.	Τ.Α.
Διαφωνώ απόλυτα	1	3,14	0,94
Διαφωνώ	21		
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	17		
Συμφωνώ	29		
Συμφωνώ απόλυτα	2		
Σύνολο	70		

Το δείγμα τηρεί σχετικά ουδέτερη στάση σχετικά με το μερίδιο ευθύνης της μη ενσωμάτωσης της μεθόδου ABC του συνόλου του προσωπικού των ελληνικών επιχειρήσεων στη διαδικασία (Μ.Ο. = 3,14, Τ.Α. = 0,94) (Γράφημα 4.20). Ουσιαστικά, πρόκειται για ευθύνη της διοίκησης και των ανώτερων διευθυντικά και διοικητικά στελεχών που είναι αρμόδιοι για να επιβάλλουν την εφαρμογή της μεθόδου σε όλα τα στάδια και τις διαδικασίες παραγωγής της επιχείρησης και να ελέγχουν την ορθή εφαρμογή της από το σύνολο του ανθρώπινου δυναμικού. Σαφώς και οι ίδιοι οι εργαζόμενοι πρέπει να αποδεχθούν τυχόν αλλαγές που επιφέρει η εφαρμογή της μεθόδου ABC στη καθημερινή τους εργασία. Ωστόσο, η κύρια ευθύνη αφορά τη διοίκηση και τους διευθυντές – μάνατζερ.

Γράφημα 4 20 Δυσκολία εφαρμογής της ABC: Ερώτηση 5


Δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC λόγω μη ενσωμάτωσης του συνόλου του προσωπικού στη διαδικασία.
3%
1%
30%
41%
24%
Διαφωνώ απόλυτα
Διαφωνώ
Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ
Συμφωνώ
Συμφωνώ απόλυτα

Συμπεράσματα

Σκοπός της εργασίας ήταν η καλύτερη κατανόηση των παραγόντων επιτυχίας της μεθόδου ABC, των θετικών και αρνητικών στοιχείων της σήμερα για τις ελληνικές επιχειρήσεις και η εξέταση των προκλήσεων αλλά και των εμποδίων που αντιμετωπίζουν κατά την εφαρμογή της. Η μέθοδος ABC αποτελεί μια σύγχρονη μέθοδο λογιστικής η οποία χρησιμοποιείται από αρκετές επιχειρήσεις και στην Ελλάδα προκειμένου να ελαχιστοποιηθεί το κόστος της παραγωγικής διαδικασίας, να μεγιστοποιηθεί η ορθότητα κατανομής όλων των ειδών των πόρων που διαθέτει η επιχείρηση και να λαμβάνει η διοίκηση αποφάσεις με καλύτερη και πιο αξιόπιστη πληροφόρηση.

Μέσα από τη διανομή ερωτηματολογίου σε δείγμα 200 επαγγελματιών που δραστηριοποιούνται στο χώρο της λογιστικής σε ελληνικές επιχειρήσεις της Βορείου Ελλάδος και συγκεκριμένα στο Νομό Θεσσαλονίκης, συμπληρώθηκαν 70 ερωτηματολόγια τα οποία αξιοποιήθηκαν για την εξέταση της εφαρμογής και χρήσης της τεχνικής ABC στις ελληνικές επιχειρήσεις.

Συγκεκριμένα, μέσα από την ανάλυση των συγκεντρωθέντων στοιχείων προκύπτει πως οι κάτοχοι μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών επηρεάζονται περισσότερο από τους υπόλοιπους στον βαθμό επιτυχίας της εφαρμογής της μεθόδου ABC. Αυτό σημαίνει ότι όσο μεγαλύτερο το εκπαιδευτικό υπόβαθρο των εργαζομένων τόσο μεγαλύτερη η επιτυχία εφαρμογής της μεθόδου.

Ακόμη, όσοι έχουν επαγγελματική εμπειρία μεταξύ 11 και 15 ετών εφαρμόζουν με μεγαλύτερο βαθμό επιτυχίας την μέθοδο ABC. Αυτό σημαίνει ότι όσο μεγαλύτερη η επαγγελματική εμπειρία και τα έτη εφαρμογής της μεθόδου ABC τόσο μεγαλύτερη η επιτυχία εφαρμογής της μεθόδου. Ωστόσο, μετά τα 15 έτη εμπειρίας απαιτείται πιθανώς μια επανακατάρτιση προκειμένου να επέλθει η αντίστοιχη επιτυχία εφαρμογής της μεθόδου.

Όσον αφορά την σχέση μεταξύ της χρήσης της μεθόδου ABC και του κόστους λειτουργίας της επιχείρησης και βελτίωσης των διαδικασιών της, συμπεραίνουμε πως η χρήση της μεθόδου οδηγεί στην μείωση του κόστους και την βελτίωση των διαδικασιών της.

Τέλος, προκύπτει ότι υπάρχει σημαντική σχέση μεταξύ της χρήσης πληροφοριακών συστημάτων μέσω της συνένωσής τους και της μεθόδου ABC ως προς τη βελτίωση της διοίκησης της επιχείρησης. Αυτό σημαίνει πως η συνένωση των πληροφοριακών συστημάτων σε συνδυασμό με τη χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί τη διοίκηση στη λήψη καλύτερων διοικητικών και λειτουργικών αποφάσεων με αποτέλεσμα να ευνοείται η επιχείρηση από την εφαρμογή της μεθόδου ABC.

Η παρούσα εργασία χαρακτηρίζεται από ορισμένους περιορισμούς. Αρχικά, το δείγμα της έρευνας δεν αντιπροσωπεύει τον πληθυσμό στον οποίο απευθύνεται δηλαδή στους επαγγελματίες λογιστές που δραστηριοποιούνται στο Νομό Θεσσαλονίκης. Επιπλέον, οι υποθέσεις που υλοποιούνται ενδεχομένως να απαιτούν προσαρμογή ανάλογα με το είδος της επιχείρησης όπου εφαρμόζεται η μέθοδος ABC καθώς και των αναγκών που την χαρακτηρίζουν.

Μέσα από την εξέταση της εφαρμογής της μεθόδου ABC θεωρητικά και εμπειρικά στις ελληνικές επιχειρήσεις προκύπτουν ορισμένες προτάσεις για μελλοντική έρευνα. Μια πρόταση για μελλοντική έρευνα είναι η διεξαγωγή της ίδιας έρευνας με τη χρήση ερωτηματολογίου μόνο σε επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τη μέθοδο ABC σε έναν συγκεκριμένο κλάδο δραστηριοποίησης (π.χ. ξενοδοχειακό κλάδο) και σύγκριση των αποτελεσμάτων που προκύπτουν με τα αποτελέσματα της παρούσας.

Μια άλλη πρόταση για μελλοντική έρευνα είναι η διεξαγωγή συνεντεύξεων με λογιστές επιχειρήσεων με μεγάλη επαγγελματική εμπειρία (11-15 ετών) για τα εμπόδια και τις προκλήσεις που αντιμετώπισαν στην εφαρμογή της μεθόδου ABC και χρήση ανοικτών ερωτήσεων για τις προτάσεις τους σχετικά με την αντιμετώπιση αυτών των εμποδίων και προβλημάτων προς αποφυγή από συναδέλφους τους.

Βιβλιογραφία

Agarwal, R. (2015) Traditional Costing and Activity-Based Costing System | Differences. *You Article Library*. Διαθέσιμο από: http://www.yourarticlelibrary.com/accounting/costing/traditional-costing-and-activity-based-costingsystem-differences/52614/.

Al – Bawab, A.A. & Al – Rawashdeh, H. (2016). The Impact of the Activity Based Costing System (ABC) in the Pricing of Services Banks in the Jordanian Commercial Banks: A Field Study. *International Business Research*, 9 (4).

Al-Dhubaibi, A.A.S. (2021). Optimizing the value of activity-based costing system: The role of successful implementation. *Management Science Letters*, 11(1), 179-186.

Al – Nahoud, I. & Bani – Khalid, T. (2019). The Effect of Activity based Costing (ABC) System on the Corporate Pricing Decisions in the Jordanian Industrial Sector. *Global Journal of Management and Business Research: D Accounting and Auditing*, 19 (2).

Almeida, A. & Cunha, J. (2017). The implementation of an Activity-Based Costing (ABC) system in a manufacturing company. *Procedia Manufacturing*, 13, 932-939.

Anderson, S.W. & Young, S.M. (1999). The impact of contextual and process factors on the evaluation of activity-based costing systems. *Accounting, Organizations and Society*, 24, 525-559.

Babad, Y.M. & Balachandran, B.V. (1993). Cost Driver Optimization in Activity-Based Costing. *The Accounting Review*, 68(3), 563-575.

Baki, S.M., & Cheng, J.K. (2021). A Linear Programming Model for Product Mix Profit Maximization in A Small Medium Enterprise Company. *International Journal of Industrial Management*, 9, 64-73.

Bataineh, A. (2018). Applicability of activity-based costing in the Jordanian hospitality industry. *International Journal of Economics and Business Research*, 15(4), 475-489.

Beheshti, H.M. (2004). Gaining and sustaining competitive advantage with activity-based cost management system. *Industrial Management & Data Systems*, 104(5-6), 377-383.

Ben-Arieh, D. & Qian, L. (2003). Activity – based cost management for design and development stage. *International Journal Production Economics*, 83, 169-183.

Berliner, C. & Brimson, J. (1989). Cost Management for Today's Advanced: The CAM-I Conceptual Design. *Harvard Business School Press*, 15, 253.

Blocher, B. Stout, D., Juras P. & Cokins, G. (2013). *Cost management: a strategic emphasis* (6th ed). New York, NY: McGraw-Hill Irwin.

Cagwin, D. & Bouwman, M.J. (2002). The association between activity-based costing and improvement in financial performance. *Management Accounting Research*, 13, 1-39.

Căpuşneanu, S., Topor, D. & Rof. L.M. (2011). General implementation stages of the ABC method in the Small and Medium – Sized Enterprises. *MPRA*, No. 36218.

Charter, M., & Tischner, U. (Eds.). (2017). *Sustainable solutions: developing products and services for the future.* Routledge

Chongruksut, W. (2002). *The Adoption of activity-based costing in Thailand*. Thailand: Victoria University.

Church, A.H. (1916). *The proper distribution of expense burden.* New York: The Engineering Magazine Co.

Cohen, S., Venieris, G. & Kaimenaki, E. (2005). ABC: adopters, supporters, deniers and unawares. *Managerial Auditing Journal*, 20 (9), 981-1000.

Cooper, R. (1987). Does Your Company Need a New Cost System? *Journal of Cost Management*, Spring, 45-90.

Cooper, R. (1995). *When Lean Enterprises Collide, Competing through Competition*. Boston: Harvard Business School Press.

Cooper, R. & Kaplan, R.S. (1988). Measure costs right: make the right decision. *Harvard Business Review*, 66 (5), 96-103.

Cooper, R. & Kaplan, R.S. (1998). The promise -and peril of integrated cost system. *Harvard Business Review*. Διαθέσιμο από: https://hbr.org/1998/07/the-promise-and-peril-of-integrated-cost-systems.

Dalci, I., Tanis, V.N. & Kosan, L. (2010). Customer Profitability Analysis with Time-driven Activity – based Costing: A Case Study in a Hotel. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 22(5), 609-637.

Diavastis, I., Anagnostopoulou, E., Drogalas, G. & Karagiorgos, T. (2016). The interaction effect of accounting information systems user satisfaction and Activity – Based Costing use on hotel financial performance: Evidence from Greece. *Accounting and Management Information Systems*, 15 (4), 757-784.

Dubihlela, J. & Rundora, R. (2014). Employee Training, Managerial Commitment and The Implementation of Activity Based Costing, Impact On Performance Of SMEs. *IBER*, 13 (1), 27.

Everaert, P., Bruggeman, W., Sarens, G., Andrson, S.R., & Levant, Y. (2008). Cost Modeling in Logistics Using Time-driven ABC: Experiences form a Wholesaler. *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management*, 38(3), 172-191.

Fito, A., Llobet, J. & Cuguero, N. (2018). The activity – based costing model trajectory: A path of lights and shadows. *Intangible capital,* 14 (1), 146 – 161.

Flayyih, H.H., Mohammed, Y.N., Talab, H.R. & Radhi, N.R. (2020). Integration of the system of Activity Based Costing and liability accounting. *Ishtar Journal of Economics and Business Studies,* 1(1), 1-9.

Foster, G. & Swenson, D.W. (1997). Measuring the success of activity-based cost management and its determinants. *Journal of Management Accounting Research*, 9, 109-142.

Garrison, R. & Noreen, E. (2000). *Management Accounting*. Chicago: Mc–Graw Hill Higher Education.

Gheidi, M. & Gord, A. (2017). The Impact of Simultaneous Implementation of Accrual Accounting and Activity-Based Costing (ABC) on Decisions Made and Accountability by Managers at Tehran University of Medical Science. *Governmental Accounting*, 4(1), 49-58.

Goumas, S. (2019). Application of modern methods of costing (ABC) in Greece: The case of construction companies. *Archives of Economic History*, 33 – 45.

Hansen, D.R., Mowen, M.M., & Heitger, D.L. (2021). *Cost management*. Cengage Learning.

Innes, J., Mitchell F. & Sinclair, D. (2000). ABC in UK's largest companies: a comparison of 1994 and 1999 survey results. *Management Accounting Research*, 11 (2), 349-362.

Intakhan, P. (2014). ABC success: Evidence from ISO 9000 certified companies in Thailand. *Asian Review of Accounting*, 22 (3), 287-303.

Ishter, M. & Hossain, A. (2015). Activity-Based Costing (ABC) – An Effective Tool for Better Management. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(4).

Hilton, R.W. & Maher, M.W. (2000). *Cost Management: Strategies for Business Decisions.* New York: The McGraw-Hill Companies.

Johnson, H.T. & Kaplan, R.S. (1987). *Relevance lost: The rise and fall of management accounting*. Boston: Harvard Business School Press.

Kaplan, R.S. (1984). The evolution of management accounting. *The Accounting Review*, 59(3), 390 – 418.

Kesuma, I., & Ritonga, I. (2020). Analysis of Relationship between Effectiveness of Internal Control System and Audit Opinions on Local Government Financial Statements. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, 23(03).

Kitsantas, T., Vazakidis, A. & Stefanou, C.J. (2020). Integrating Activity Based Costing (ABC) with Enterprise Resource Planning (ERP) for Effective Management: A Literature Review. *Technium*, 2 (7), 160-178.

Kuchta D. & Troska M. (2007). Activity Based Costing and Customer Profitability. *Cost Management*, 21(3), 18-25.

Kumar, N. & Mahto, D. (2013). A Comparative Analysis and Implementation of Activity Based Costing (ABC) and Traditional Cost Accounting (TCA) Methods in an Automobile Parts Manufacturing Company: A Case Study. *Global Journal of Management and Business Research Accounting and Auditing*, 13 (4), 29 – 37.

Lahutta, D. & Wronski, P. (2015). Customer profitability analysis with time – driven activity – based costing. The case study of Polish laboratory diagnostics market' s enterprise. *Management, Knowledge and Learning, Joint International Conference* 2015, 455-465.

Lee, J.C.K., Amezcua, J., & Bannister, R.N. (2022). Hybrid ensemble-variational data assimilation in ABC-DA within a tropical framework. *Geoscientific Model Development Discussions*, 1-36.

Li, C.-L. & Lu, H.-S. (2015). Enterprise Quality Cost Research Based on Activity – based Costing. *International Conference on Management Science and Management Innovation*, 608-613.

Liu, X. J. & Dong, N. (2020). Practice of Management of Enterprise Integrated Cost Based on the Value-Chain: Take China Minerals Corporation as a Study Case. *Newsletter of Accounting*, 10,172-176

Lu, T. Y., Wang, S. L., Wu, M. F., & Cheng, F. T. (2017). Competitive price strategy with activity-based costing–a case study of bicycle part company. *Procedia CIRP*, 63, 14-20.

Maiga, A.S. & Jacobs, F.A. (2008). Extent of ABC use and its consequences. *Contemporary Accounting Research*, 25 (2), 566-593.

Majid, J.A. & Sulaiman, M. (2008). Implementation of activity-based costing in Malaysia: a case study of two companies. *Asian Review of Accounting*, 16 (1), 39-55.

Marx, C. (2009). Activity Based Costing (ABC) And Traditional Costing Systems. Διαθέσιμο από: http://financialsupport.weebly.com/activity-based-costing-abc-andtraditional-costing-systems.html.

Mia, L. & Patiar, A. (2001). The use of management accounting systems in hotels: an exploratory study. *International Journal of Hospitality Management*, 20(2), 111-128.

Mohammad, A.O. & Salleh, S.I.M. (2022). Activity-based Costing Accounting System and Government Services Efficiency. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences,* 12(10), 1188-1200.

Monroy, C.R., Nasiri, A., & Pelaez, M.A. (2012). Activity based costing, time – driven activity based costing and lean accounting: Differences among three accounting systems' approach to manufacturing. *Proceedings of the 6th International Conference on Industrial Engineering and Industrial Management,* July 18-20, 2012, XVI Congreso de Ingenieria de Organizacion, Vigo, Spain.

Namazi, M. (2009). Performance focused activity-based costing. *Cost Management*, 5 (23), 1 – 34.

Niasti, F., Fazaeli, A. A., Hamidi, Y., & Viaynchi, A. (2019). Applying ABC system for calculating cost price of hospital services case study: Beheshti hospital of Hamadan. *Clinical epidemiology and global health,* 7(3), 496-499.

Nguyen, T.D. (2021). Factors affecting the ability to apply ABC accounting method: Case study of Vietnamese consumer goods enterprises. *Journal of Contemporary Issues in Business and Government,* 27(1), 4350-4359.

Omar, R. & Hasan, N. (2020). Activity based costing system and its role in decision making. A case study of cement companies in Kurdistan region of Iraq. *International Journal of Psychological Rehabilitation*, 24(6), 5915-5929.

Pareira, R.A.E., Herawan, T. & Sarwono, A.W. (2022). Comparison of Determining Hotel Room Selling Prices Using Full Costing Method and Activity Based Costing System: A Case Study at Budi Sun Resort Hotel Maumere. *International Journal of Hospitality and Tourism Studies*, 7(7), 1-17.

Patiar, A. (2016). Costs allocation practices: Evidence of hotels in Australia. *Journal of Hospitality and Tourism Management*, 26, 1-8.

Pavlatos, O. (2008). Hospitality cost system design: the impact of strategy and the use of data. *Journal of Accounting and Management Information Systems*, 28, 92-108.

Pavlatos, O. (2011). The Impact of Strategic Management Accounting and Cost Structure on ABC Systems in Hotels. *Journal of Hospitality Financial Management*, 19 (2), 53-76.

Quesado, P., & Silva, R. (2021). Activity-based costing (ABC) and its implication for open innovation. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, 7(1), 41.

Rizki, N. & Hartanti, D. (2018). Analysis of Cost Calculation System at X Hospital based on Traditional Costing and Time Driven Activity based Costing: Study at Unit Cost Hemodialysis Services. *Proceedings of the 1st Unimed International Conference on*

Economics, Education and Social Sciences (UNICEES 2018), 1079-1084. Διαθέσιμο από: https://www.scitepress.org/Papers/2018/95040/95040.pdf.

Roya, D., Reza, A.Z., Hossain, A. & Maghsoud, E.Z. (2015). An Overview of the Theoretical Activity – Based Costing. *Indian Journal of Fundamental and Applied Life Sciences*, 5(1).

Saxena, V. & Vashist, C. (2010). *Advanced Management Accounting*. New Delhi: Sultan Chand & Sons.

Shil, N.C. & Das, B. (2012). Right product pricing: Application of activity – based costing (ABC) – and- economic value added (EVA) as an integrated tool. *African Journal of Business Management*, 6 (44), 10826 – 10833.

Shields, M.D. (1995). An empirical analysis of firms' implementation experiences with activity-based costing. *Journal of Management Accounting Research*, 7, 148-166.

Sorin, B. & Sorinel, C. (2010). Effective cost analysis tools of the activity – based costing (ABC) method. *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 12 (1), 25-35.

Spedding, T.A. & Sun, G.Q. (1999). Application of discrete event simulation to the activity-based costing of manufacturing systems. *International Journal of Production Economics*, 58 (3), 289-301.

Stefano, N. & Casarotto, F.N. (2013). Activity-based costing in services: literature bibliometric review. *Springer Plus*, 2 (1).

Stratton, W., Desroches, D., Lawson, R. & Hatch, T. (2009). Activity-based costing: is it still relevant? *Management Accounting Quarterly*, 10 (31).

Su, C. Q. & Feng, Q. G. (2008). Innovations of Systematic Theory and Practice of Management Theory. *Newsletter of Financial Accounting*, 5, 38-41.

Tobi, B., Osasrere, A. & Adeniran, A. (2015). Costing Techniques and Pricing Decisions of Manufacturing Companies in Ogun State. *International Journal of Humanities and Social Science*, 5 (12) 162 – 170.

Viranda, D.F., Sari, A.D., Suryoputro, M.R., & Setiawan, N. (2020). 5S Implementation of SME Readiness in Meeting Environmental Management System Standards based on ISO 14001: 2015 (Study Case: PT. ABC). In: *IOP Conference Series: Materials Science and Engineering* (Vol. 722, No. 1, p. 012072). IOP Publishing

Winata, L. & Mia, L. (2005). Information Technology and the Performance Effect of Managers' Participation in Budgeting: Evidence from the Hotel Industry. *International Journal of Hospitality Management*, 24, 21-39.

Yakymivna, P.N. & Petrivna, A.L. (2016). ABC Analysis as a Tool of Optimization of Marketing Management of Export-led Enterprises. *Marketing & Management of Innovations*, 7 (3), 87-94.

Zaini, S.N.A.B.M. & Abu, M.Y. (2019). A Review on Time-Driven Activity-Based Costing System in Various Sectors. *Journal of Modern Manufacturing Systems and Technology*, 2, 15-22.

Zdorovets, Y.I., Goncharenko, O.V., Nasedkina, T.I. & Chernych, A.I. (2020). Accounting of Overhead Costs at the Agricultural Enterprise Applying ABC Method. *Advances in Economics, Business and Management Research*, 147, 462-468.

Zhang, R. & Li, J.-L. (2021). The application of activity – based costing in the cost calculation of thermal – power enterprise. *Thermal Science*, 25 (2), 933-939.

Παράρτημα - Ερωτηματολόγιο

Ενότητα Α΄ Παράγοντες επιτυχίας ABC

Σε σχέση με τους παρακάτω παράγοντες που επηρεάζουν τη λειτουργίας της επιχείρησης όπου εργάζεστε προσδιορίστε το βαθμό στον οποίο ισχύουν τα ακόλουθα.

	Διαφωνώ απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα
Η ανώτατη διοίκηση υποστηρίζει την εφαρμογή της μεθόδου ABC.					
Η εκπαίδευση του προσωπικού στη ABC διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην επιτυχία της εφαρμογής της.					
Η δημιουργία μιας επιτροπής με εποπτικό ρόλο στην εφαρμογή της ABC, μπορεί να οδηγήσει στην επιτυχία της.					
Ο προσδιορισμός του αριθμού των δραστηριοτήτων της επιχείρησης διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην επιτυχία της εφαρμογής της.					

Ενότητα Β΄ Συνεισφορά της ABC

	Διαφωνώ απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα
Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί στην καλύτερη αξιολόγηση της απόδοσης της επιχείρησης.					
Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί στην επάρκεια των πόρων της επιχείρησης.					
Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί στην αύξηση της ποιότητας της εκτέλεσης των λειτουργιών της επιχείρησης.					
Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε μείωση του κόστους λειτουργίας της επιχείρησης.					
Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε απόκτηση ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος της επιχείρησης.					
Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε αποτελεσματικότερο έλεγχο του κόστους της επιχείρησης.					

Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε βελτίωση της οικονομικής διαχείρισης των βασικών δραστηριοτήτων της επιχείρησης.					
Η χρήση της μεθόδου ABC οδηγεί σε αύξηση της κερδοφορίας της επιχείρησης.					

Ενότητα Γ΄ Πληροφοριακά Συστήματα και ABC

	Διαφωνώ απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα
Η συνένωση πληροφοριακών συστημάτων και της μεθόδου ABC οδηγεί σε ελαχιστοποίηση του κόστους της επιχείρησης.					
Η συνένωση πληροφοριακών συστημάτων και της μεθόδου ABC οδηγεί την επιχείρηση σε αύξηση της ανταγωνιστικότητάς της.					
Η συνένωση πληροφοριακών συστημάτων και της μεθόδου ABC βελτιώνει τη διοίκηση της επιχείρησης.					

Ενότητα Δ΄ Δυσκολία εφαρμογής της ABC

	Διαφωνώ απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα
Δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC εξαιτίας ανεπάρκειας πόρων.					
Δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC εξαιτίας δυσκολίας συλλογής δεδομένων.					
Δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC λόγω αντίρρησης των εργαζομένων.					
Δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC εξαιτίας ανεπάρκειας της εκπαίδευσης του προσωπικού.					
Δεν εφαρμόζεται εκτεταμένα η μέθοδος ABC λόγω μη ενσωμάτωσης του συνόλου του προσωπικού στη διαδικασία.					

Ενότητα Δ΄ Δημογραφικά Στοιχεία

Φύλο
□ Άνδρας
□ Γυναίκα

Ηλικία
□ 18-24
□ 25-34
□ 35-44
□ 45-54

Θέση εργασίας
□ Κοστολόγος
□ Οικονομική διεύθυνση
□ Λογιστής
□ Υπάλληλος γραφείου
□ Άλλο:

Επαγγελματική εμπειρία
□ < 5 έτη
□ 5-10 έτη
□ 11-15 έτη
□ 16-20 έτη

Επίπεδο εκπαίδευσης
□ ΤΕΙ-ΑΕΙ
□ Μεταπτυχιακό
□ Διδακτορικό
□ Λύκειο

Στην επιχείρηση όπου εργάζεστε:
□ Δεν εφαρμόζεται η μέθοδος ABC
□ Εφαρμόζεται η μέθοδος ABC