



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
Εθνικόν και Καποδιστριακόν
Πανεπιστήμιον Αθηνών
— ΙΔΡΥΘΕΝ ΤΟ 1837 —

ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ

Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών
«ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΜΟΝΑΔΩΝ»

ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ ΤΗΣ ΑΝΑΓΚΑΙΟΤΗΤΑΣ ΑΞΙΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΗΣ
ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΑΠΟ ΤΙΣ
ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ**

ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΚΑΡΡΑ

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ ΛΟΪΖΟΣ

ΑΘΗΝΑ
ΜΑΙΟΣ, 2021

ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΚΑΡΡΑ "Διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης
της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις"

© Εθνικό και Καποδιστριακό Πανεπιστήμιο Αθηνών, 2021

Η παρούσα Εργασία καθώς και τα αποτελέσματα αυτής, αποτελούν συνιδιοκτησία του ΕΚΠΑ και του φοιτητή, ο καθένας από τους οποίους έχει το δικαίωμα ανεξάρτητης χρήσης, αναπαραγωγής και αναδιανομής τους (στο σύνολο ή τμηματικά) για διδακτικούς και ερευνητικούς σκοπούς, σε κάθε περίπτωση αναφέροντας τον τίτλο και το συγγραφέα της Εργασίας καθώς και το όνομα του ΕΚΠΑ όπου εκπονήθηκε.

Περίληψη

Το γνωστικό αντικείμενο της Λογιστικής αφορά τους οικονομικούς οργανισμούς-φορείς και προσφέρει χρήσιμες και σημαντικές πληροφορίες που έχουν κοινωνικές και οικονομικές επιπτώσεις, ενώ οι μεθοδολογίες που αναπτύσσει συνδυαστικά με τη Στατιστική, αποτελούν τη βάση για τα δεδομένα που αξιοποιούνται από τις διάφορες κοινωνικές επιστήμες. Ειδικότερα, η Διοικητική Λογιστική, έχει στόχο την ικανοποίηση των πληροφοριακών αναγκών όσων λαμβάνουν αποφάσεις, σε όλα τα επίπεδα της οργανωτικής δομής μιας επιχείρησης, ανεξαρτήτου μεγέθους. Σκοπός της παρούσας εργασίας είναι η *θεωρητική μελέτη* της Διοικητικής Λογιστικής σε συνάρτηση με την Στρατηγική των Επιχειρήσεων, με εστίαση στις Ελληνικές Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις και η *διερεύνηση* των απόψεων της επιχειρηματικής κοινότητας για την αναγκαιότητα αξιοποίησης της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις, έτσι ώστε να εξαχθούν χρήσιμα συμπεράσματα σχετικά με τους παράγοντες που επηρεάζουν, και το ρόλο του Λογιστή σε αυτό το πλαίσιο. Σχεδιάστηκε μια ποσοτική έρευνα με χρήση ερωτηματολογίου, που έλαβαν μέρος 67 στελέχη μικρομεσαίων επιχειρήσεων στην Ελλάδα. Τα αποτελέσματα της έρευνας έδειξαν ότι η υιοθέτηση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής είναι σημαντική για τους συμμετέχοντες στην έρευνα. Υπάρχει συνολική ικανοποίηση από την υιοθέτηση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις και βοηθά στον στρατηγικό σχεδιασμό μιας μικρομεσαίας επιχείρησης, ενώ κρίνεται αναγκαία τη μελλοντική χρήση της. Τέλος, ο ρόλος του Λογιστή είναι θετικός όσον αφορά την υποστήριξη εφαρμογής των πρακτικών της Διοικητικής Λογιστικής στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις.

Λέξεις - Κλειδιά

Διοικητική Λογιστική, Στρατηγική, Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις

Abstract

The subject of Accounting concerns the economic organizations-institutions and offers useful and important information that have social and economic implications, while the methodologies that it develops in combination with Statistics, are the basis for the data utilized by the various social sciences. In particular, Management Accounting aims to meet the information needs of decision makers, at all levels of the organizational structure of a business, regardless of size. The purpose of this paper is the theoretical study of Management Accounting in relation to Business Strategy, focusing on Greek Small and Medium Enterprises (SME) and exploring the views of the business community on the need to utilize the Strategy Management Accounting (SMA) by small and medium enterprises, so that useful conclusions about the influencing factors, and the role of the Accountant in this context. A quantitative survey was designed using a questionnaire, which was attended by 67 executives of small and medium enterprises in Greece. The results of the research showed that the adoption of Management Accounting practices is important for the participants in the research. There is overall satisfaction with the adoption of Management Accounting practices in small and medium enterprises and helps in the strategic planning of a small and medium enterprise, while it is deemed necessary for its future use. Finally, the role of the Accountant is positive in terms of supporting the implementation of Administrative Accounting practices in SME.

Keywords

Management Accounting, Strategy, Small and Medium Enterprises

Περιεχόμενα

Περίληψη/Abstract	3
Περιεχόμενα	5
Κατάλογος Σχημάτων	6
Κατάλογος Πινάκων	7
Συντομογραφίες & Ακρωνύμια	8
1. Εισαγωγή	9
1.1 Σημαντικότητα	9
1.2 Σκοπός και Στόχοι	10
1.3 Διάρθρωση	10
2. Θεωρητικό Πλαίσιο	11
2.1 Διοικητική Λογιστική	11
2.1.1 Πρακτικές Διοικητικής Λογιστικής	17
2.2 Στρατηγική και Διοικητική Λογιστική	18
2.2.1 Ο Ρόλος των Λογιστών στην υιοθέτηση και στην εφαρμογή της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής (SMA)	23
2.3 Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις	23
3. Μεθοδολογία	26
3.1 Δειγματοληψία	26
3.2 Ερευνητική Προσέγγιση	26
3.3 Γενικός Ερευνητικός Σχεδιασμός	27
3.3.1 Διεξαγωγή Έρευνας (Πιλοτική και Κύρια Έρευνα)	28
3.3.2 Ερωτηματολόγιο Έρευνας	29
3.3.3 Ανάλυση Δεδομένων	31
3.3.4 Πιλοτική Έρευνα	31
3.3.5 Αξιοπιστία και Εγκυρότητα	32
4. Παρουσίαση Αποτελεσμάτων	34
4.1 Δημογραφικά - Κοινωνικά Χαρακτηριστικά	34
4.2 Υιοθέτηση Πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής	36
4.3 Στρατηγική και Διοικητική Λογιστική	45
4.4 Ο Ρόλος του Λογιστή	46
4.5 Συνάφεια/Συσχέτιση Παραγόντων	49
4.6 Επίδραση Δημογραφικών-Κοινωνικών Χαρακτηριστικών	53
5. Συμπεράσματα	57
5.1 Συζήτηση	57
5.2 Τελικά Συμπεράσματα	59
5.3 Προϋποθέσεις, Περιορισμοί και Μελλοντική Έρευνα	60
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	61
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	68

Κατάλογος Εικόνων / Σχημάτων

Σχήμα 1. Ο ρόλος της Λογιστικής στην σύγχρονη επιχείρηση (προσαρμογή από Παπαδέα 2015)	12
Σχήμα 2. Πληροφορίες και Λειτουργίες στη Διοικητική Λογιστική	13
Σχήμα 3. Στόχοι Πληροφόρησης στη Διοικητική Λογιστική	14
Σχήμα 4. Αλλαγές στην έρευνα της Διοικητικής Λογιστικής	15
Σχήμα 5. Ερευνητικά κίνητρα και Σκοποί της Διοικητικής Λογιστικής	17
Σχήμα 6. Τα στάδια της SMA	20
Σχήμα 7. Κατηγορίες τεχνικών της SMA	22
Σχήμα 8. Διεξαγωγή Κύριας Έρευνας	29
Σχήμα 9. Μορφή Κλίμακας και Κωδικοποίηση Ερωτηματολογίου Έρευνας	30
Σχήμα 10. Κατανομή Φύλου των συμμετεχόντων στην έρευνα	34
Σχήμα 11. Ηλικιακή Κατανομή των συμμετεχόντων στην έρευνα	35
Σχήμα 12. Κατανομή Μορφωτικού Επιπέδου των συμμετεχόντων στην έρευνα	35
Σχήμα 13. Κατανομή Οικονομικών Κλάδων συμμετεχόντων ΜμΕ στην έρευνα	38
Σχήμα 14. Κατανομή Ετών Λειτουργίας των συμμετεχόντων ΜμΕ στην έρευνα	38
Σχήμα 15. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (ερώτηση 9-δήλωση 6)	39
Σχήμα 16. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ερώτηση 9-δήλωση 3)	39
Σχήμα 17. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με Balanced scorecard (ερώτηση 9-δήλωση 5)	39
Σχήμα 18. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (ερώτηση 10-δήλωση 6)	40
Σχήμα 19. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ερώτηση 10-δήλωση 3)	40
Σχήμα 20. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με Balanced scorecard (ερώτηση 10-δήλωση 5)	41
Σχήμα 21. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (ερώτηση 11-δήλωση 6)	41
Σχήμα 22. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ερώτηση 11-δήλωση 3)	42
Σχήμα 23. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με Balanced scorecard (ερώτηση 11-δήλωση 5)	42
Σχήμα 24. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (ερώτηση 12-δήλωση 6)	43
Σχήμα 25. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ερώτηση 12-δήλωση 3)	43
Σχήμα 26. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με Balanced scorecard (ερώτηση 12-δήλωση 5)	43
Σχήμα 27. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (ερώτηση 13-δήλωση 6)	44
Σχήμα 28. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ερώτηση 13-δήλωση 3)	44
Σχήμα 29. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με Balanced scorecard (ερώτηση 13-δήλωση 5)	45
Σχήμα 30. Κατανομή απαντήσεων σχετικά με τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (ερώτηση 14-δήλωση 6)	45

Σχήμα 31	Κατανομή απαντήσεων σχετικά με κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ερώτηση 14-δήλωση 3)	46
Σχήμα 32	Κατανομή απαντήσεων σχετικά με Balanced scorecard (ερώτηση 14-δήλωση 5)	46
Σχήμα 33	Γραφική Απεικόνιση των παραγόντων έρευνας (ΣΜ)	47
Σχήμα 34	Γραφική Απεικόνιση των Προτιμήσεων για Γνώσεις/Δεξιότητες του Λογιστή για να υποστηρίξει τις Πρακτικές Διοικητικής; Λογιστικής	49
Σχήμα 35	Γραφική Απεικόνιση Box & Whisker του παράγοντα "ΚΑΛΕΣ ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΓΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗ"	51

Κατάλογος Πινάκων

Πίνακας 1.	Παραδείγματα παραδοσιακών και Μοντέρνων Πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (Χατζηβασιλείου, 2010)	18
Πίνακας 2.	Σύνολο 5 κλάδων ΜμΕ (ΕΛΣΤΑΤ)	25
Πίνακας 3.	Μεθοδολογικό Πλαίσιο	28
Πίνακας 4.	Δημογραφικό Προφίλ πιλοτικής έρευνας (n=5)	32
Πίνακας 5.	Προφίλ Ερωτήσεων 15-18 (Στρατηγική και Διοικητική Λογιστική)(n=67)	47
Πίνακας 6.	Προφίλ Κατάταξης Δηλώσεων Ερώτησης 20 (Ρόλος του Λογιστή - απαραίτητες Γνώσεις / Δεξιότητες)(n=67)	49
Πίνακας 7.	Έλεγχος Κανονικότητας Παραγόντων Έρευνας	50
Πίνακας 8.	Πίνακας Συνάφειας/Συσχέτισης Παραγόντων Υιοθέτησης Πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής	52
Πίνακας 9.	Πίνακας Επίδρασης Παραγόντων Υιοθέτησης Πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής και Ρόλου Διοικητικής Λογιστικής	53

Συντομογραφίες & Ακρωνύμια

ΕΕ	Ευρωπαϊκή Ένωση
ΔΛ	Διοικητική Λογιστική
ΣΔΛ	Στρατηγική Διοικητική Λογιστική

1. Εισαγωγή

Παρουσιάζεται η σημαντικότητα της έρευνας, ο σκοπός και οι στόχοι της, ενώ τέλος, περιγράφεται η διάρθρωση της.

1.1 Σημαντικότητα

Το γνωστικό αντικείμενο της Λογιστικής αφορά τους οικονομικούς οργανισμούς-φορείς και προσφέρει χρήσιμες και σημαντικές πληροφορίες που έχουν κοινωνικές και οικονομικές επιπτώσεις, ενώ οι μεθοδολογίες που αναπτύσσει συνδυαστικά με τη Στατιστική, αποτελούν τη βάση για τα δεδομένα που αξιοποιούνται από τις διάφορες κοινωνικές επιστήμες. Ειδικότερα, η Διοικητική Λογιστική, έχει στόχο την ικανοποίηση των πληροφοριακών αναγκών όσων λαμβάνουν αποφάσεις, σε όλα τα επίπεδα της οργανωτικής δομής μιας επιχείρησης, ανεξαρτήτου μεγέθους. Δίνει έμφαση στην *"παροχή πληροφόρησης για να βοηθήσει τα στελέχη των οργανισμών να πάρουν καλύτερες αποφάσεις"* (Chartered Institute of Management Accounting, 1996). Οι πληροφορίες της είναι απαραίτητες στα διοικητικά στελέχη (μάνατζερς) μιας επιχείρησης για τη βελτιστοποίηση της λειτουργίας της. Επίσης, στη διοικητική λογιστική, υπάρχει η προϋπόθεση αναλυτικών εκθέσεων (reports) των επιμέρους τμημάτων μιας οργανωσιακής δομής, ενώ δεν είναι αρκετό η ιστορική πληροφόρηση για τον μελλοντικό σχεδιασμό. Τέλος, δεν είναι πρωτεύον κριτήριο τόσο η ακρίβεια των υπολογισμών και των μετρήσεων, όσο η σχετικότητα, η συνάφεια, η ευελιξία και η έγκαιρη πληροφόρηση για τη καλύτερη λήψη αποφάσεων.

Η διοικητική λογιστική κατά την εξέλιξη της συνδέθηκε με την στρατηγική των επιχειρήσεων, δημιουργώντας το πεδίο της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής, που λόγω της στρατηγικής της εστίασης, έχει ισχυρή αλληλεπίδραση με λειτουργικές διαδικασίες και άμεση σύνδεση με διαφορετικά ενδιαφερόμενα μέρη, ενώ εμφανίζεται ως πιθανός σύνδεσμος μεταξύ συμβατικών λογιστικών πρακτικών διαχείρισης και παραδοσιακών προγραμμάτων ποιότητας.

Στη βιβλιογραφία θεωρείται σημαντικό για την επιτυχή εφαρμογή της στρατηγικής διοικητικής λογιστικής, οι ικανότητες και δεξιότητες των λογιστών, καθώς παίζουν βασικό και κρίσιμο ρόλο, ενώ η συμβολή τους στην αξιολόγηση της στρατηγικής θεωρείται ως μια πιθανή εξέλιξη, παρά την κριτική που δέχεται. Μέσα σε αυτό το πλαίσιο, κρίνεται σημαντικό να διερευνηθεί ο ρόλος των Λογιστών και η αναγκαιότητα της Στρατηγικής Διοικητικής

Λογιστικής, στο περιβάλλον των ΜμΕ, που αποτελούν το βασικό κορμό της Ελληνικής Οικονομίας.

1.2 Σκοπός και Στόχοι

Σκοπός της παρούσας εργασίας είναι η *θεωρητική μελέτη* της Διοικητικής Λογιστικής σε συνάρτηση με την Στρατηγική των Επιχειρήσεων, με εστίαση στις Ελληνικές Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις και η *διερεύνηση* των απόψεων της επιχειρηματικής κοινότητας για την αναγκαιότητα αξιοποίησης της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις, έτσι ώστε να εξαχθούν χρήσιμα συμπεράσματα σχετικά με τους παράγοντες που επηρεάζουν, και το ρόλο του Λογιστή σε αυτό το πλαίσιο.

Οι στόχοι της παρούσας εργασίας είναι οι ακόλουθοι:

1. Διερεύνηση των παραγόντων που επιδρούν για την υιοθέτηση των πρακτικών της Διοικητικής Λογιστικής στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις.
2. Διερεύνηση της σχέσης της Στρατηγικής με την Διοικητική Λογιστική στο επιχειρηματικό περιβάλλον των μικρομεσαίων επιχειρήσεων.
3. Διερεύνηση του Ρόλου του Λογιστή στην υιοθέτηση των πρακτικών της Διοικητικής Λογιστικής στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις.

1.3 Διάρθρωση

Η διάρθρωση της παρούσας εργασίας έχει την εξής διάρθρωση:

- *δεύτερο κεφάλαιο*: παρουσιάζεται το θεωρητικό πλαίσιο της παρούσας εργασίας (αρχές διοικητικής λογιστικής, στρατηγική και διοικητική λογιστική, μικρομεσαίες επιχειρήσεις).
- *τρίτο κεφάλαιο*: παρουσιάζεται η ερευνητική μεθοδολογία της εργασίας (ερευνητική μέθοδος, δειγματοληψία, ερευνητικός σχεδιασμός, τεχνικές ανάλυσης δεδομένων κ.α.).
- *τέταρτο κεφάλαιο*: παρουσιάζονται αναλυτικά τα αποτελέσματα της έρευνας (δημογραφικό προφίλ, περιγραφική & επαγωγική ανάλυση των δεδομένων, παλινδρόμηση παραγόντων).
- *πέμπτο κεφάλαιο*: παρουσιάζονται τα τελικά συμπεράσματα, οι προτάσεις για μελλοντική έρευνα και οι προϋποθέσεις & περιορισμοί της έρευνας.

2. Θεωρητικό Πλαίσιο

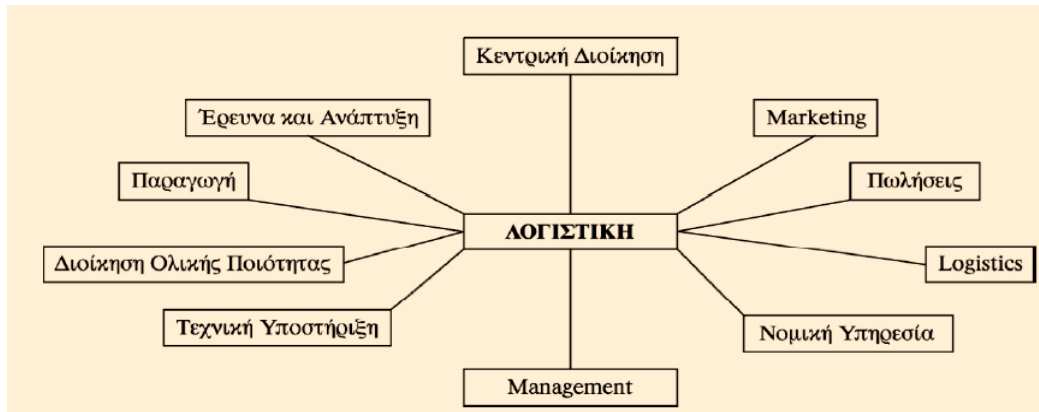
Στο κεφάλαιο αυτό παρουσιάζεται η Διοικητική Λογιστική ως κλάδος της Λογιστικής, σε συνάρτηση με την Στρατηγική και με εστίαση στις Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις στην Ελλάδα.

2.1 Διοικητική Λογιστική

Η *Λογιστική (Accounting)* στη διεθνή βιβλιογραφία, αναφέρεται σε δύο διαφορετικές προσεγγίσεις σχετικά με την κατηγορία επιστημών όπου εντάσσεται. Η πρώτη που είναι πιο δημοφιλής τα τελευταία χρόνια, αναφέρεται στην ένταξη της στις *κοινωνικές επιστήμες (social sciences)*, ενώ η δεύτερη που είναι πιο ευρέως διαδεδομένη προσέγγιση, αναφέρεται στην ένταξη της στις *διοικητικές επιστήμες (management sciences)*. Στη πρώτη προσέγγιση, η εστίαση της αφορά οικονομικούς οργανισμούς-κοινωνικές ομάδες, ενώ προσφέρει σημαντικές πληροφορίες που έχουν κοινωνικές επιπτώσεις, και αποτελούν τη βάση για τα δεδομένα που αξιοποιούν οι κοινωνικές επιστήμες αλλά και οι Οικονομικές Επιστήμες (π.χ. κεφάλαιο, κόστος κ.α.), όπου χρησιμοποιούνται στην άσκηση οικονομικής πολιτικής και απαιτείται ο εντοπισμός, η καταγραφή και η εκτίμηση από πλευράς Λογιστικής (Παπαδέας, 2015, σ.9). Για παράδειγμα, ο Παναγιωτόπουλος (1923) αναφέρει ότι η Λογιστική "...ερευνά και εγγράφει τα αίτια και τα αποτελέσματα των οικονομικών πράξεων κάθε ανεξάρτητου οικονομικού οργανισμού...", ενώ ο Τσιμάρας (1948) σημειώνει ότι η Λογιστική αποτελεί τη "*γέφυρα μεταξύ μικρο- και μάκρο-οικονομίας*".

Η δεύτερη προσέγγιση εστιάζει σε ένα συστηματοποιημένο σύνολο γνώσεων, αντίστοιχο άλλων επιστημών (π.χ. Οικονομικά, Νομική, Πληροφορική κ.α.), όπου αποτελεί το κέντρο ενός πληροφοριακού συστήματος και πυρήνα κάθε μοντέρνας οικονομικής μονάδας, ενώ βοήθησε στην θεμελίωση του κλάδου των πληροφοριακών συστημάτων διοίκησης (Management Information Systems, MIS). Αυτό είχε ως συνέπεια η παραδοσιακή (χειρόγραφη) λογιστική να παραχωρήσει σταδιακά τη θέση της στη μηχανογραφημένη Λογιστική, ενώ πλέον, οι καταχωρήσεις γίνονται με τη βοήθεια υπολογιστών, λογισμικού και διαδικτύου (για την ηλεκτρονική επικοινωνία της επιχείρησης με τους χρήστες των χρηματοοικονομικών - λογιστικών πληροφοριών) (Παπαδέας, 2015, σ.10). Στο σχήμα που ακολουθεί (Σχήμα 1) φαίνεται η διασύνδεση της Λογιστικής με τους διάφορους κλάδους που διέπουν την σύγχρονη επιχείρηση. Ειδικότερα, η Βασιλάτου-Θανοπούλου (2001) παρατηρεί ότι αυτή διασύνδεση χαρακτηρίζεται συνήθως από έλλειψη απόλυτης εννοιολογικής

ταύτισης και εξετάζονται διαφορετικό τρόπο τα προς επίλυση θέματα, με συνέπεια την δημιουργία σημαντικών προβλημάτων στην επικοινωνία και δυσκολίες στην αξιοποίηση της λογιστικής πληροφόρησης για την λήψη ορθών αποφάσεων.



Σχήμα 1. Ο ρόλος της Λογιστικής στην σύγχρονη επιχείρηση (προσαρμογή από Παπαδέα 2015)

Ο Παπαδέας (2015, σ.10) προτείνει τον ακόλουθο ορισμό για την Λογιστική "...είναι η επιστήμη της συστηματικής κατάταξης των οικονομικών γεγονότων, καθώς και η τεχνική ανάλυσης και ερμηνείας αυτών, ώστε να δημιουργείται σύνθεση πληροφοριών για τα αποτελέσματα δράσης και τη λήψη ορθολογικών αποφάσεων.". Η Λογιστική με τη σειρά της αποτελείται από διάφορους κλάδους: Χρηματοοικονομική Λογιστική, Ελεγκτική, Διεθνής Λογιστική κ.α. Ένας χρήσιμος κλάδος της είναι και αυτός της Διοικητικής Λογιστικής (Παπάς, 2013; Bhimani and Bromwich, 2016).

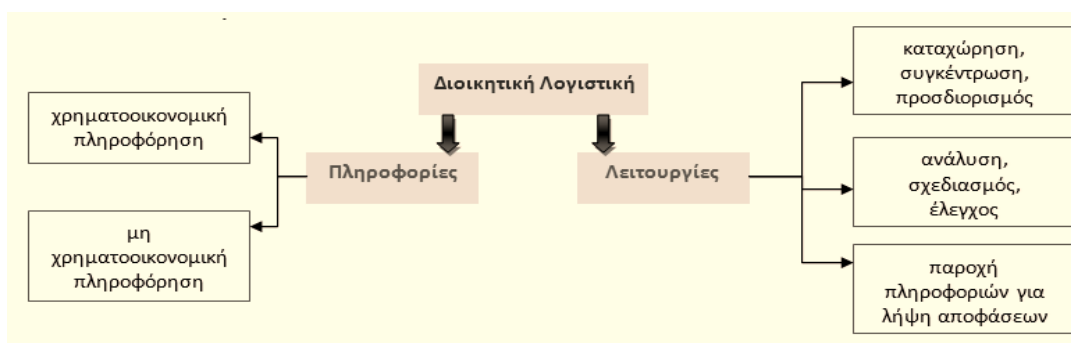
Η Διοικητική Λογιστική (Management Accounting) περιλαμβάνει ουσιώδεις έννοιες που βοηθούν στην επιμέτρηση του κόστους και την παροχή κρίσιμων πληροφοριών για την απόδοση ενός οργανισμού (Καραγιώργος και Πετρίδης, 2017). Ειδικότερα, ασχολείται με την εξασφάλιση πληροφοριών για το εσωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης και τον προσδιορισμό του κόστους των προϊόντων, ενώ στοχεύει στις διάφορες βαθμίδες της επιχείρησης χρησιμοποιώντας μεγέθη που αφορούν προβλέψεις συνδυάζοντας δεδομένα (αντικειμενικά και υποκειμενικά) σύμφωνα με τις εκάστοτε ανάγκες της οικονομικής μονάδας. Η κάθε επιχείρηση καθορίζει τους κρίσιμους παράγοντες υπολογισμού της αποδοτικότητας και κερδοφορίας της (Καζαντζής και Σώρρος, 2012). Έτσι, με την παροχή πληροφοριών υποστηρίζει την ανώτερη διοίκηση (top management) στη διαδικασία λήψης οικονομικών και στρατηγικών αποφάσεων, με στόχο την βέλτιστη απόδοση και αντίστοιχα ελαχιστοποίηση του κόστους και μεγιστοποίηση των αποτελεσμάτων για να υπάρξει τελικά, η ισχυροποίηση της ανταγωνιστικότητας της οικονομικής μονάδας, που αποτελεί απώτερο

σκοπό. Επιπλέον, ο ρόλος της επεκτείνεται και στην επεξεργασία πληροφοριών με σκοπό την πραγματοποίηση σειράς διοικητικών λειτουργιών (operation management), όπως ο ορθός προγραμματισμός των στρατηγικών πλάνων, η ορθή διοίκηση των καθημερινών εταιρικών ενεργειών και ο σωστός εσωτερικός και εξωτερικός έλεγχος. Επίσης, ωθεί τις επιχειρήσεις ή οργανισμούς στην σύνταξη εκθέσεων μέτρησης της εργασιακής ικανοποίησης, της ικανοποίησης πελατών και των προβλημάτων που προκύπτουν από τον ανταγωνισμό, με στόχο την τυχόν αύξηση του μελλοντικού περιθωρίου κόστους. Η γνώση της κοστολόγησης των προϊόντων, της ποιότητας και των χαρακτηριστικών τους, με τη σειρά του δικαιολογεί και διευκολύνει την τιμολόγησή, βελτιώνοντας παράλληλα τη σχέση εμπιστοσύνης μεταξύ επιχείρησης και πελάτη (Bhimani and Bromwich, 2016; Καζαντζής και Σώρρος, 2009, 2012). Σύμφωνα με τους Johnson και Kaplan (1987), ο κύριος ρόλος της διοικητικής λογιστικής θα πρέπει να επικεντρωθεί στην παροχή *έγκυρων και αξιόπιστων πληροφοριών*, έτσι ώστε να διευκολύνεται ο κοστολογικός έλεγχος, η μέτρηση και βελτίωση της παραγωγικότητας και η εξεύρεση βελτιωμένων διαδικασιών παραγωγής. Στο σχήμα που ακολουθεί (Σχήμα 2), φαίνονται συνοπτικά τα είδη των πληροφοριών και οι λειτουργίες που διέπουν την διοικητική λογιστική. Πιο συγκεκριμένα, οι πληροφορίες που παρέχονται στη διοικητική λογιστική μπορούν να διακριθούν σε (Παπαδέα 2015, σ.17):

- χρηματοοικονομικές (π.χ. κόστος) και
- μη χρηματοοικονομικές (π.χ. αποτελεσματικότητα επιχείρησης).

Επιπρόσθετα, οι επαγγελματίες που ασχολούνται με τη διοικητική λογιστική εκτελούν τρία βασικά και διαδοχικά σύνολα λειτουργιών:

- καταχώρηση, συγκέντρωση, προσδιορισμός.
- ανάλυση, σχεδιασμός, έλεγχος.
- παροχή πληροφοριών για τη λήψη αποφάσεων.



Σχήμα 2. Πληροφορίες και Λειτουργίες στη Διοικητική Λογιστική

Η Διοικητική Λογιστική ορίστηκε αρχικά ως "...διαδικασία εξακρίβωσης, μέτρησης και γνωστοποίησης οικονομικών πληροφοριών, που επιτρέπει να ενημερώνονται για τις κρίσεις και τις αποφάσεις τους οι χρήστες των πληροφοριών.", από την Αμερικάνικη Ένωση Λογιστών (AAA, 1966). Αργότερα, το *Chartered Institute of Management Accounting (CIMA)*, έδωσε ένα πιο συνεκτικό ορισμό της, όπου "*Η Διοικητική Λογιστική αποβλέπει στην παροχή πληροφόρησης για να βοηθήσει τα στελέχη των οργανισμών να πάρουν καλύτερες αποφάσεις*". Επίσης, σύμφωνα με το (CIMA 1996), η Διοικητική Λογιστική ως *υπηρεσία παροχής πληροφοριών* που είναι απαραίτητη για την ανώτερη διοίκηση μιας οικονομικής μονάδας, θα πρέπει να εξυπηρετούνται οι ακόλουθοι στόχοι (Σχήμα 3):

- σχεδιασμός οικονομικών και στρατηγικών πολιτικών της οικονομικής μονάδας.
- σχεδιασμός και έλεγχος των οικονομικών δραστηριοτήτων σύμφωνα με το στρατηγικό σχεδιασμό που έχει αποφασισθεί.
- συμβολή στη λήψη αποφάσεων για την υιοθέτηση εναλλακτικών διοικητικών στρατηγικών.
- κοινοποιήσεις προς το εξωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης.
- κοινοποιήσεις προς το εσωτερικό περιβάλλον (εργαζόμενοι).
- προστασία των οικονομικών αποθεμάτων και της περιουσίας της οικονομικής μονάδας.



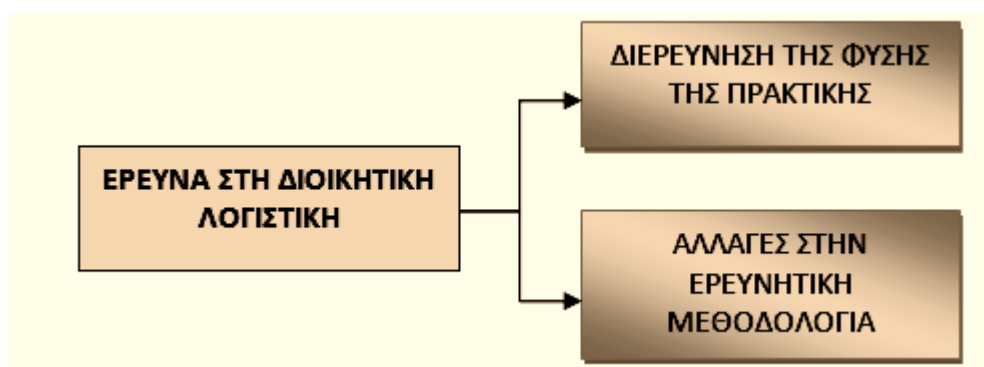
Σχήμα 3. Στόχοι Πληροφόρησης στη Διοικητική Λογιστική

Συνολικά, η Διοικητική Λογιστική έχει οριστεί με διαφορετικά σχήματα και μορφές (van Helden and Uddin, 2016, σ.35). Για παράδειγμα, οι Hopper et al. (2009, σ. 470) την ορίζουν ως: "...αυτή που αγκαλιάζει διαδικασίες, δομές και πληροφορίες για οργανωτικές αποφάσεις,

διακυβέρνηση, έλεγχο και υπευθυνότητα.". Οι Horngren et al. (1995), με τη σειρά τους έδωσαν ένα πιο ευρύ ορισμό που αναφέρει ότι *"...η Διοικητική Λογιστική μετρά και αναφέρει χρηματοοικονομική και άλλων τύπων πληροφόρηση, που έχει ως πρωταρχικό σκοπό να βοηθήσει τους διευθύνοντες στην εκπλήρωση των στόχων του οργανισμού".*

Γενικά, η Διοικητική Λογιστική έχει διασυνδεθεί με την *Αναλυτική Λογιστική (κοστολόγηση)* σε σημείο να είναι δύσκολη η μεταξύ τους οριοθέτηση. Όμως, ο προσδιορισμός κόστους των προϊόντων ή υπηρεσιών είναι απαραίτητος για την Διοικητική Λογιστική, αφού χρησιμεύει στην ορθή λήψη αποφάσεων για τη διοίκηση. Από την άλλη, η Διοικητική Λογιστική είχε ιστορικά περιγραφεί ως *"παρέχουσα οικονομική πληροφόρηση"*, πλέον αναγνωρίζεται ότι και άλλοι τύποι πληροφόρησης μπορούν να σχετίζονται με τη λήψη διοικητικών αποφάσεων (Παπαδέας, 2015, σ.16). Πιο συγκεκριμένα, οι Ryan et al. (2002), σημειώνουν ότι η βιβλιογραφία της Διοικητικής Λογιστικής επεκτάθηκε αρκετά στη δεκαετία του '60, ενώ από τα τέλη ήδη της δεκαετίας του '70 και στις αρχές της δεκαετίας του '80, οι ερευνητές άρχισαν σταδιακά να διαπιστώνουν ένα *κενό (gap)* μεταξύ *"θεωρίας και πράξης"* (Scapens, 1984), αφού πολλά από τα σχετικά εγχειρίδια είχαν μικρή επίδραση στην λογιστική πράξη. Η αναγνώριση αυτού του κενού επέδρασε στην έρευνα της διοικητικής λογιστικής με δύο τρόπους (Σχήμα 4)(Παπαδέας, 2015, σ.16):

- υπήρξε αύξηση μελετών διερεύνησης της φύσης της πρακτικής της διοικητικής λογιστικής και
- συνέβησαν αλλαγές στη ερευνητική μεθοδολογία που ακολουθούσε η διοικητική λογιστική.



Σχήμα 4. Αλλαγές στην έρευνα της Διοικητικής Λογιστικής

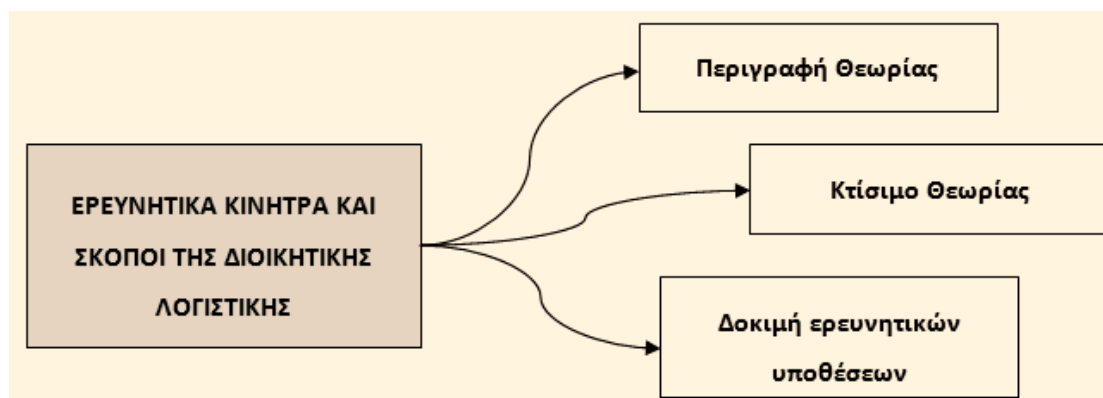
Ο Jeffries (1994) στη προσπάθεια για γεφύρωση του χάσματος μεταξύ θεωρίας και πράξης στο Ηνωμένο Βασίλειο, αναφέρθηκε στην κριτική για την *"νευτώνεια προσέγγιση"* που ακολουθείται στην διοικητική λογιστική, από τον *καθηγητή C. Rickwood*. Ειδικότερα,

σημείωσε ότι η νεοκλασική οικονομική θεωρία οδήγησε τους επαγγελματίες της διοικητικής λογιστικής στην χρήση εξεζητημένων μαθηματικών τεχνικών (π.χ. αναλύσεις ισορροπίας και βελτιστοποίησης), απομακρύνοντας έτσι το έργο τους από την πραγματική διάσταση του, που ήταν η έρευνα μέσω μελετών περίπτωσης (case study), όπου γίνεται προσέγγιση σε όλα τα επίπεδα ενός κατάλληλου επιχειρησιακού περιβάλλοντος. Οι Kaplan και Burns (1987), θεωρούν μετά από ανάλυση διαφόρων σχετικών μελετών ότι όλες δείχνουν πως η πραγματικότητα δημιούργησε από ένα τεχνητό σύστημα (σύστημα διοικητικής λογιστικής) αλλαγές στις αντιλήψεις των διοικούντων σχετικά με το οικονομικό τους περιβάλλον. Από την πλευρά τους, οι Ferreira και Merchant (1992), αναγνώρισαν τρεις κύριες ομάδες ερευνητικών κινήτρων & σκοπών στην της διοικητικής λογιστικής (Σχήμα 5): (α) *περιγραφή θεωρίας*, (β) *κτίσιμο θεωρίας* και (γ) *δοκιμή ερευνητικών υποθέσεων*. Ο Modell (2005), τόνισε την ανάγκη βελτίωσης της χρήσης *τριγωνοποίησης* (*triangulation*) στην ερευνητική μεθοδολογία, με την αξιοποίηση της μικτής έρευνας (mixed research) στην έρευνα της διοικητικής λογιστικής, συνδυάζοντας ισότιμα τις λογικές επαναδιατύπωσης και επέκτασης της θεωρίας (Brewer and Hunter, 1989; Lindsay, 1995).

Ένα άλλο σημαντικό παράδειγμα σχετικό με το χάσμα μεταξύ θεωρίας και πράξης της διοικητικής λογιστικής, είναι η ικανότητα της να παρέχει χρήσιμες πληροφορίες σε περιβάλλοντα παραγωγής σε σχέση με την διαχείριση λειτουργιών (OM). Μια πρώτη κριτική από τον τομέα της διοικητικής λογιστικής ήταν η απώλεια της σημασίας της για περιβάλλοντα παραγωγής (Johnson and Kaplan, 1987), ίσως λόγω τεχνικών ελαττωμάτων στο σχεδιασμό του λογιστικού συστήματος (Macintosh, 1994, σ. 209). Ο Skinner (1986, σ. 44) περιέγραψε το τυπικό λογιστικό σύστημα της διοικητικής λογιστικής ως "... *παθιασμένο ντεμοντέ και αναποτελεσματικό*" όπου επιχειρεί να μειώσει το κόστος, αλλά τελικά το αυξάνει. Η Curry (2019) σε πρόσφατη μελέτη της αναφέρει ότι, η ανασκόπηση σχετικών ερευνών δείχνει ένα χάσμα μεταξύ διοικητικής λογιστικής και διαχείρισης λειτουργιών, όπου το πεδίο της διαχείρισης λειτουργιών είναι προσανατολισμένο προς την επίλυση προβλημάτων, ενώ το πεδίο της διοικητικής λογιστικής είναι περισσότερο θεωρητικό. Επισημαίνει ότι η κατανόηση της πράξης είναι ένας κρίσιμος παράγοντας μεταξύ των τομέων, αλλά υποδηλώνει επίσης ότι η ενσωμάτωση των εξειδικευμένων στελεχών παραγωγής στην έρευνα, είναι μια πολλά υποσχόμενη υπόθεση. Γενικά, η έρευνα περί της Διοικητικής Λογιστικής περιστρέφεται κυρίως στη περιοχή της χρηματοοικονομικής

λογιστικής, συχνά σε σχέση με τα λογιστικά πρότυπα και τους επαγγελματικούς λογιστικούς φορείς (Hopper et al. 2009).

Ένας όρος που χρησιμοποιείται τελευταία στην διοικητική λογιστική (Maas, Schaltegger and Crutzen, 2016, σ.241), είναι αυτός της "αειφόρου διοικητικής λογιστικής", όπου αναφέρεται στη διαδικασία συλλογής, ανάλυσης και επικοινωνίας πληροφοριών σχετικών με την αειφορία (Schaltegger and Burritt, 2000, 2010). Αυτός περιλαμβάνει οποιεσδήποτε πληροφορίες χρειάζονται ή σχετίζονται με την εταιρική διαχείριση αειφορίας (Bennett et al., 2013; Valipour et al., 2015; Valipour, 2015) και τη λήψη αποφάσεων. Τα λογιστικά δεδομένα διαχείρισης χρησιμοποιούνται γενικά για εσωτερική ευθυγράμμιση και για τη βελτίωση της απόδοσης. Τα μέτρα και οι δείκτες είναι κυρίως εσωτερικά κίνητρα και χρησιμοποιούνται για τη βελτίωση της απόδοσης της αειφορίας. Έτσι, η αειφόρος διοικητική λογιστική χρησιμοποιεί ένα διαφορετικό σύνολο πολλαπλών μεθόδων και μέτρων για την παρακολούθηση, τη συλλογή δεδομένων, τη δημιουργία πληροφοριών, την εσωτερική επικοινωνία και την υποβολή εκθέσεων και για την υποστήριξη της λήψης αποφάσεων (Burritt et al., 2002; CIMA, 1981).



Σχήμα 5. Ερευνητικά κίνητρα και Σκοποί της Διοικητικής Λογιστικής

2.1.1 Πρακτικές Διοικητικής Λογιστικής

Η Διοικητική Λογιστική περιλαμβάνει διάφορες *πρακτικές, παραδοσιακές* (π.χ. απόκλιση κόστους, μέτρα αξιολόγησης της απόδοσης με βάση το κέρδος κ.α.) ή *μοντέρνες* (π.χ. κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων κ.α.) (Πίνακας 1). Οι πρώτες εστιάζουν στο εσωτερικό περιβάλλον της οικονομικής μονάδας και έχουν χρηματοοικονομικό προσανατολισμό, ενώ οι δεύτερες συνδυάζουν χρηματοοικονομικές με μη χρηματοοικονομικές πληροφορίες με στρατηγικό προσανατολισμό. Επιπλέον, οι νέες πρακτικές εστίασαν στην προώθηση και

δημιουργία αξίας (Abdel-Kader and Luther, 2006; Chenhall, 2007; Chenhall and Langfield-Smith, 1998; Hyvonen, 2005).

Πρακτικές Διοικητικής Λογιστικής	Κατηγορία	Παραδοσιακή/Μοντέρνα
Νεκρό σημείο (cost-volume-profit analysis)	Λήψη απόφασης	Παραδοσιακή
Κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης (absorption costing)	Κοστολόγηση	Παραδοσιακή
Κέντρα κέρδους (divisional profit)	Αξιολόγηση	Παραδοσιακή
Κοστολόγηση μεταβλητού κόστους (variable costing)	Κοστολόγηση	Μοντέρνα
Κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (activity based costing)	Κοστολόγηση	Μοντέρνα
Πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης (Balanced scorecard)	Αξιολόγηση απόδοσης	Μοντέρνα

Πίνακας 1. Παραδείγματα παραδοσιακών και Μοντέρνων Πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (Χατζηβασιλείου, 2010)

2.2 Στρατηγική και Διοικητική Λογιστική

Ο όρος *στρατηγική* (strategy) έχει τις ρίζες της στην Αρχαία Ελλάδα. Αποτελεί σύνθεση του ουσιαστικού "στρατός" και του ρήματος "άγω" που σημαίνει οδηγώ (Cummings, 1993; DeWit and Meyer, 2004). Στη διεθνή βιβλιογραφία του μάνατζμεντ, ο όρος στρατηγική χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά σε ένα βιβλίο του W.H. Newman το 1951 (Newman, 1951). Η ευρύτερη χρήση του όρου από την επιστημονική κοινότητα και τα στελέχη του μάνατζμεντ ξεκίνησε όταν διαπιστώθηκε από σχετικές μελέτες ότι, όσες επιχειρήσεις υιοθετούσαν διαφορετικές προσεγγίσεις ως προς τα προϊόντα τους, τις αγορές τους, τα κανάλια διανομής που χρησιμοποιούσαν και τις εσωτερικές δομές τους για να

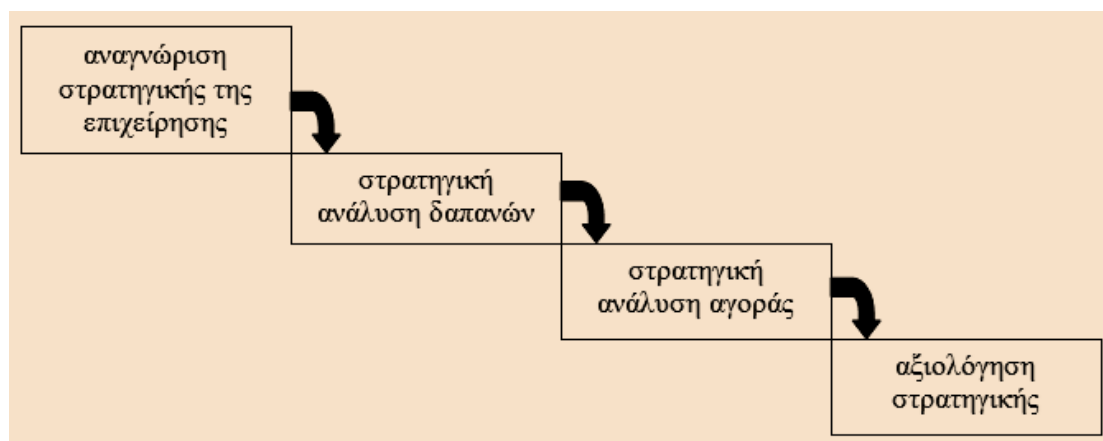
ανταπεξέλθουν στο ανταγωνισμό. Αυτές οι διαφορετικές προσεγγίσεις έγιναν γνωστές ως "στρατηγικές" (Παπαδάκης, 2016, σ.38).

Η Στρατηγική μπορεί να θεωρηθεί μια αναζήτηση μιας επιτυχημένης προσαρμογής στο ανταγωνιστικό επιχειρηματικό περιβάλλον, όπου δραστηριοποιείται μια επιχείρηση ή οργανισμός. Επιπλέον, θα πρέπει να ενσωματώνει τη δυνατότητα δημιουργίας ή ανακάλυψης ευκαιριών στο περιβάλλον, στο οποίο δραστηριοποιείται (Wheelen and Hunger, 2012; Θερίου, 2005). Σύμφωνα με τους Johnson et al. (2008) η Στρατηγική μπορεί να οριστεί ως "...η κατεύθυνση (*direction*) και το εύρος και είδος δραστηριοτήτων (*scope*) μιας επιχείρησης μακροπρόθεσμα, όπου εξασφαλίζει ανταγωνιστικό πλεονέκτημα για την επιχείρηση, μέσω της διάταξης των πόρων της μέσα σε ένα μεταβαλλόμενο περιβάλλον, με στόχο να ανταποκριθεί στις ανάγκες των αγορών και να ικανοποιήσει τις προσδοκίες των βασικών ομάδων ενδιαφερομένων."

Μέσα σε αυτό το πλαίσιο της στρατηγικής των επιχειρήσεων, ο Simmonds (1981) δημοσίευσε ένα άρθρο στο περιοδικό Management Accounting, όπου παρουσίασε ισχυρά επιχειρήματα, σχετικά με την υιοθέτηση της *στρατηγικής διοικητικής λογιστικής* (*Strategic Management Accounting - SMA*) στο επιχειρησιακό περιβάλλον. Ακολούθησαν και άλλα άρθρα από την επιστημονική κοινότητα που ενθάρρυναν μια τέτοια εξέλιξη (Sevedish-Fons, 2018, σ.1303), ενώ στις ΗΠΑ οι R. Cooper, R. Kaplan & J. Shank, έντονα επικριτικοί της διοικητικής λογιστικής, πρότειναν την εφαρμογή της στρατηγικής *διοικητικής κόστους* (*Strategic Cost Management - SCM*) (Cooper, 1996a, 1996b; Cooper and Kaplan, 1988). Οι Kaplan και Norton (2001) σημειώνουν ότι οι παραδοσιακές λογιστικές πρακτικές έχουν τη δυνατότητα να υπολογίσουν μόνο τις βραχυπρόθεσμες δραστηριότητες ενός οργανισμού, χωρίς να δώσουν την απαραίτητη προσοχή σε άλλους παράγοντες, όπως είναι για παράδειγμα, οι ποιοτικοί. Ωστόσο, οι SMA και SCM παρουσιάζουν κάποιες ομοιότητες και, ως εκ τούτου, μπορεί να θεωρηθούν ως συνώνυμοι, με το πρώτο να θεωρείται συνήθως ευρύτερο από το δεύτερο (Langfield-Smith, 2008).

Η SMA χρησιμοποιείται ευρέως από την επιστημονική κοινότητα και τους επαγγελματίες της λογιστικής στο Ηνωμένο Βασίλειο, η Αυστραλία και τη Νέα Ζηλανδία, ενώ στις ΗΠΑ ο όρος SCM χρησιμοποιείται συχνότερα στην βιβλιογραφία. Οι Shank και Govindarajan (1994), ορίζουν την SCM ως "... ο συνδυασμός της ανάλυσης των χρηματοοικονομικών στοιχείων μ τριών θεμάτων από τη στρατηγική διοικητική βιβλιογραφία: ανάλυση αξίας, στρατηγική ανάλυση προσδιορισμού θέσης και ανάλυση οδηγιών δαπανών.". Αυτός ο ορισμός

είναι παρόμοιος με των Lord (2006) και των Dixon και Smith (1993). Ο Lord (1996) ορίζει την SMA ως μια διαδικασία έξι (6) σταδίων που περιλαμβάνει συλλογή πληροφοριών για τους ανταγωνιστών, αξιοποίηση των ευκαιριών μείωσης δαπανών και ταίριασμα της έμφασης στη λογιστική με τη στρατηγική θέση. Οι Dixon και Smith (1993) θεωρούν ότι η SMA έχει τέσσερα (4) στάδια: αναγνώριση στρατηγικής της επιχείρησης, στρατηγική ανάλυση δαπανών, στρατηγική ανάλυση αγοράς και αξιολόγηση στρατηγικής (Σχήμα 6). Ο Bromwich (1990) με τη σειρά του, παρέχει ένα ορισμό κάπως περιοριστικό, αφού συνδέει την SMA μόνο με τις χρηματοοικονομικές πληροφορίες και δίνει έμφαση στην απόδοση σε σχέση με τους ανταγωνιστές: *"...η παροχή και η ανάλυση χρηματοοικονομικών πληροφοριών για τις δαπάνες αγορών της επιχείρησης και των ανταγωνιστικών προϊόντων και τις δομές δαπανών και ο έλεγχος των επιχειρηματικών στρατηγικών και εκείνοι των ανταγωνιστών του σε αυτές τις αγορές κατά τη διάρκεια διαφόρων περιόδων."*



Σχήμα 6. Τα στάδια της SMA

Ωστόσο, υπάρχουν μελετητές που θεωρούν ότι η SMA θα πρέπει να έχει προσανατολισμό το μάρκετινγκ. Για παράδειγμα, οι Roslender και Hart (2002), υποστήριξαν ότι η SMA πρέπει να γίνει *"πιο λεπτομερώς εμποτισμένη σε θέματα μάρκετινγκ, θεωρίες και έννοιες για να διαμορφώσει ένα γάμο ισάξιων συντρόφων"*. Αυτό θα είχε ως επακόλουθο τη *"διοικητική λογιστική εμπορικών σημάτων"*, που θα περιλάμβανε τα μέτρα απόδοσης, την ανάπτυξη της αγοράς και τη δύναμη των εμπορικών σημάτων, ενώ οι εκθέσεις κερδοφορίας θα επικεντρώνονταν στα υπο-εμπορικά σήματα και στις προσφορές αγοράς.

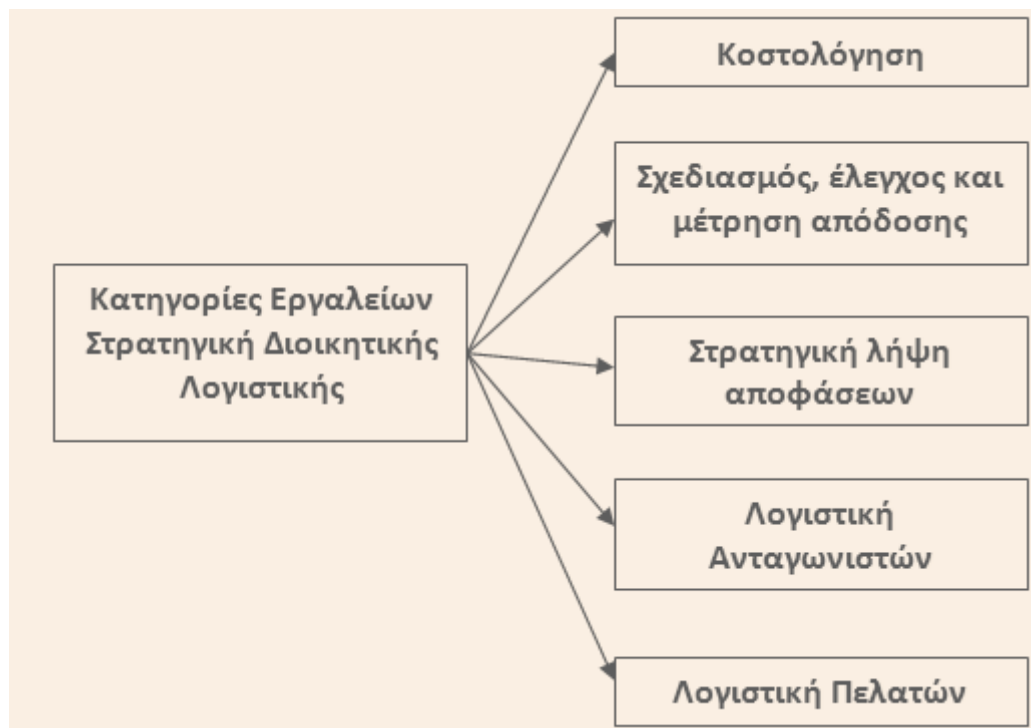
Η SMA ορίζεται περισσότερο ως ένα σύμπλεγμα τεχνικών (Guilding, Cravens and Tayles, 2000; Langfield-Smith, 2008). Σε μία από τις μελέτες τους, οι Cadez και Guilding (2008)

προσδιόρισαν 16 μεμονωμένα εργαλεία της SMA, ομαδοποιημένα σε πέντε (5) ευρύτερες κατηγορίες, ως εξής (Σχήμα 7)(Sevedish-Fons, 2018, σ.1304-5):

- *Κοστολόγηση*: περιλαμβάνει συγκεκριμένες τεχνικές που αφορούν μετρήσεις κόστους διαφόρων ειδών, όπως κοστολόγηση χαρακτηριστικών, κοστολόγηση κύκλου ζωής, κοστολόγηση ποιότητας, κοστολόγηση στόχου και κοστολόγηση αλυσίδας αξίας. Για παράδειγμα, η κοστολόγηση χαρακτηριστικών περιλαμβάνει τον υπολογισμό του κόστους των χαρακτηριστικών προϊόντων, όπως η αξιοπιστία, ο καινοτόμος σχεδιασμός και η εύκολη συντήρηση και σύγκριση με την αξία που παρέχουν αυτά τα χαρακτηριστικά στους πελάτες (McNair et al., 2001; Roslender and Hart, 2010).
- *Σχεδιασμός, έλεγχος και μέτρηση απόδοσης*: αφορά δύο πρακτικές που περιλαμβάνουν σύγκριση απόδοσης με πρότυπα: συγκριτική αξιολόγηση και ολοκληρωμένη μέτρηση απόδοσης. Η συγκριτική αξιολόγηση συνίσταται στη συνεχή σύγκριση και αντιπαραβολή των διαδικασιών του οργανισμού με εκείνες των επιχειρηματικών ηγετών με στόχο τη βελτίωση της απόδοσης (Cravens and Guilding, 2001; Lema and Price, 1995), ενώ η ολοκληρωμένη μέτρηση απόδοσης περιλαμβάνει αυτά τα χρηματοοικονομικά και μη χρηματοοικονομικά μέτρα, που παρέχουν πληροφορίες για την ενίσχυση της ικανοποίησης των πελατών και του ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος (Ittner et al., 2003).
- *Στρατηγική Λήψη Αποφάσεων*: αυτή η κατηγορία περιλαμβάνει στρατηγική κοστολόγηση, στρατηγική τιμολόγηση και αποτίμηση επωνυμίας. Αυτά τα τρία (3) διαφορετικά εργαλεία αφορούν θέματα που σχετίζονται πολύ με τη λήψη αποφάσεων.
- *Ανταγωνιστική λογιστική*: αφορά τη χρήση διαφόρων συγκεκριμένων τεχνικών που σχετίζονται με τους ανταγωνιστές, όπως η αξιολόγηση του κόστους των ανταγωνιστών, η παρακολούθηση της ανταγωνιστικής θέσης και η αξιολόγηση της απόδοσης των ανταγωνιστών.
- *Λογιστική πελατών*: αυτή η κατηγορία επικεντρώνεται σε διάφορες πτυχές των πελατών από λογιστική σκοπιά, συμπεριλαμβανομένης της ανάλυσης κερδοφορίας πελατών, ανάλυσης κερδοφορίας πελατών διάρκειας ζωής και αποτίμησης πελατών ως περιουσιακών στοιχείων.

Κατά τη διάρκεια των πρώτων ετών μετά την εμφάνισή της, η SMA δημιούργησε σημαντικό ενδιαφέρον από λογιστές και ερευνητές και, ως εκ τούτου, υπήρχαν υψηλά επίπεδα προσδοκίας για την επακόλουθη ανάπτυξή της. Ειδικότερα, ο Simmonds (1981) δήλωσε ότι

οι λογιστές διαχείρισης χρησιμοποιούν ήδη στρατηγικές πρακτικές που σχετίζονται με ανταγωνιστές και, για αυτόν τον λόγο, ήταν αισιόδοξος για την περαιτέρω διάδοσή τους. Παρά το γεγονός ότι σημαντικές έρευνες που διεξήχθησαν στα τέλη της δεκαετίας του 1980 και στις αρχές της δεκαετίας του 1990 έδειξαν περιορισμένο επίπεδο υιοθέτησης εργαλείων SMA, υπήρχαν σαφείς ενδείξεις ότι η χρήση τους θα αυξηθεί στο άμεσο μέλλον (Bromwich and Bhimani, 1994). Ταυτόχρονα, υπήρχε μια παρόμοια εντύπωση μεταξύ των ειδικών της διοικητικής λογιστικής σχετικά με τη SCM στις ΗΠΑ. Από αυτή την άποψη, ο Shank (2006, σ. 356) υπενθυμίζει ότι, εκείνη την εποχή, πίστευε ότι *"...η Στρατηγική Λογιστική θα αντικατέστησε σταδιακά τη Διοικητική Λογιστική, όπως και η τελευταία σταδιακά αντικατέστησε τη Λογιστική Κόστους"*. Δηλαδή, η SMA ξεκίνησε ως μια μεγάλη υπόσχεση και για πολλά χρόνια υπήρχε πολύ ενθουσιασμός από τις επαγγελματικές και επιστημονικές κοινότητες (Langfield-Smith, 2008, σ. 220). Ωστόσο, δεν είχε την συνέχεια που αναμένονταν. Θεωρείται ότι οι αιτίες της αποτυχίας της SMA σχετίζονται με την έλλειψη ενός συνεκτικού, περιεκτικού πλαισίου που παρέχει οδηγίες για τη συστηματική, ταυτόχρονη και συντονισμένη χρήση των μεμονωμένων εργαλείων που αυτή περιλαμβάνει. Αυτή η άποψη υποστηρίζεται από τον Otley (2006, σ. 304), όταν δηλώνει ότι η SMA ανησυχούσε περισσότερο για την ανάπτυξη νέων τεχνικών παρά για το σχεδιασμό συνολικών συστημάτων ελέγχου.



Σχήμα 7. Κατηγορίες τεχνικών της SMA

2.2.1 Ο Ρόλος των Λογιστών στην υιοθέτηση και στην εφαρμογή της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής (SMA)

Ο Simmonds (1981) ανέφερε ότι οι λογιστές έχουν εκείνες τις δεξιότητες που απαιτούνται για την υιοθέτηση της SMA. Οι Dixon και Smith (1993) με τη σειρά τους σημειώνουν ότι, οι αναλυτικές δεξιότητες, η ικανότητα λήψης αποφάσεων και οι οικονομικές ικανότητες των λογιστών διοικητικής λογιστικής, παρέχει τα εχέγγυα, για να συμβάλουν στη διαδικασία αξιολόγησης στρατηγικής. Αντίστοιχα, οι Bromwich και Bhimani (1994) και ο Shank (2007) υποστηρίζουν ότι οι λογιστές διαθέτουν τις νοητικές ικανότητες και δεξιότητες για να ανταποκριθούν στο ρόλο τους για την εφαρμογή της SMA. Ο Anderson (2007), προτείνει την ανάπτυξη ενός ενοποιημένου σώματος γνώσης του SCM για να βοηθήσει τους λογιστές στο έργο τους, ενώ ο Gosselin (2007), εκτιμά ότι η εφαρμογή της ABC απαιτεί ομάδα επαγγελματιών όπου θα συνυπάρχουν λογιστές και ειδικοί του μάρκετινγκ.

Ωστόσο, υπάρχει και η διαφορετική άποψη. Ο Lord (1996), θεωρεί ότι οι λογιστές δεν έχουν δεξιότητες υψηλού επιπέδου, ενώ το μόνο που μπορούν να προσφέρουν είναι στην ελαχιστοποίηση των δαπανών. Αντίστοιχα, ο Cooper (1996a, 1996b) θεωρεί ότι οι λογιστές θα έχουν ένα ενισχυτικό ρόλο αλλά όχι ένα ηγετικό ρόλο στην εφαρμογή της SMA. Παρόμοια άποψη εξέφρασαν και οι Chenhall and Langfield-Smith (1998), μετά από ανάλυση πέντε (5) μελετών περίπτωσης (case study). Τέλος, ο Coad (1996) υποστήριξε ότι οι λογιστές για εφαρμόσουν την SMA θα πρέπει να δουλέψουν σκληρά αλλά και έξυπνα. Ο έξυπνος τρόπος αφορά την επιλογή ευφών και επινοητικών προσεγγίσεων για την αντιμετώπιση ζητημάτων που θα προκύπτουν. Επίσης, ανέφερε ότι εκτός από τις γνώσεις και τη χρήση ευφών προσεγγίσεων, ο λογιστής θα πρέπει να διαθέτει ικανοποιητικές επικοινωνιακές δεξιότητες και ενσυναίσθηση, για την εφαρμογή της SMA. Επιπλέον, θεωρεί ότι το έργο των λογιστών ξεφεύγει πλέον από αυτό της κοστολόγησης και αναλαμβάνει συμβουλευτικό ρόλο, καθώς η SMA με τις δραστηριότητες της κινείται πέρα από τη χρηματοοικονομική λειτουργία (π.χ. ικανοποίηση εργαζομένων και πελατών).

2.3 Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις

Στην Ελληνική Οικονομία δεν ακολουθήθηκε ποτέ ένα αναπτυξιακό μοντέλο που να βασίζεται σε μεγάλες βιομηχανικές επιχειρήσεις. Αντίθετα, οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις (ΜμΕ) στην Ελλάδα αποτελούν ένα μεγάλο τμήμα των επιχειρήσεων που

δραστηριοποιούνται στην οικονομία και η συμβολή τους έχει καθοριστική σημασία. Ωστόσο, οι ΜμΕ διαδραματίζουν ένα κυρίαρχο ρόλο και στο διεθνές οικονομικό περιβάλλον, αλλά πρέπει να σημειωθεί πως δεν υπάρχει ένας διεθνής αποδεκτός ορισμός που να τις περιγράφει.

Η *Ευρωπαϊκή Ένωση* (ΕΕ) το 2003, έδωσε ένα νέο ορισμό των μικρομεσαίων επιχειρήσεων (ΜμΕ) (ΕΕ, 2003, σ. 36-41). Ειδικότερα, στο άρθρο 2 δίνει ένα πλήρη ορισμό των ΜμΕ, σύμφωνα με κάποια κριτήρια: αριθμό προσωπικού, κύκλο εργασιών, ισολογισμό. Συγκεκριμένα (Παπασταθόπουλος, 2009, σ. 16-7):

- *μεσαίες επιχειρήσεις* (προσωπικό: 50-249 άτομα, κύκλο εργασιών: 50 εκ. ευρώ, ισολογισμός: 43 εκ. ευρώ).
- *μικρές επιχειρήσεις* (προσωπικό: 10-49 άτομα, κύκλο εργασιών: 10 εκ. ευρώ, ισολογισμός: 10 εκ. ευρώ).
- *πολύ μικρές επιχειρήσεις* (προσωπικό: <10 άτομα, κύκλο εργασιών: 2 εκ. ευρώ, ισολογισμός: 2 εκ. ευρώ).

Επίσης, ο ορισμός των ΜμΕ διακρίνει τρεις (3) *τύπους επιχειρήσεων*, σύμφωνα με τον τύπο της σχέσης που αυτές διατηρούν με άλλες επιχειρήσεις όσον αφορά τη συμμετοχή στο κεφάλαιο, το δικαίωμα ψήφου ή το δικαίωμα άσκησης κυρίαρχης επιλογής (ΕΕ, 2003, σ. 39):

- ανεξάρτητη επιχείρηση
- συνεργαζόμενη επιχείρηση
- συνδεδεμένη επιχείρηση

Σύμφωνα με έκθεση της ΙΜΕ ΓΣΕΒΕ (2019), στην Ελλάδα οι επιχειρήσεις μειώθηκαν από το 2008 ως το 2016 κατά 9,4% (από 942.671 σε 855.346). Ειδικότερα, οι κλάδοι των ΜμΕ επλήγησαν περισσότερο από την ύφεση και τα μνημόνια (μείωση καταναλωτικής ζήτησης) και τα μέτρα που ελήφθησαν (αύξηση φορολογίας, κ.α.) σε σχέση με το σύνολο των κλάδων όλης της οικονομίας. Οι κλάδοι των ΜμΕ συρρικνώθηκαν σε σύγκριση με την υπόλοιπη οικονομία, αφού το 2008 δεν υπήρχε ουσιαστική διαφορά (Πίνακας 2) (ΙΜΕ ΓΣΕΒΕ, 2020).

ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΚΑΡΡΑ "Διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης
της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις"

Αριθμός εργαζόμενων	2008	2009	2010	2014	2015	2016
0 ως 4	93,3	93,4	93,4	88,6	88,9	87,7
5 ως 9	3,6	3,61	3,52	7,37	6,71	7,12
10 ως 19	1,57	1,68	1,78	2,56	2,72	3,24
20 ως 29	0,54	0,51	0,51	0,64	0,73	0,86
30 ως 49	0,41	0,37	0,37	0,43	0,47	0,57
50 ως 99	0,24	0,22	0,21	0,25	0,25	0,31
>100	0,19	0,18	0,18	0,18	0,2	0,22

Πίνακας 2. Σύνολο 5 κλάδων ΜμΕ (ΕΛΣΤΑΤ)

3. Μεθοδολογία

Η παρούσα έρευνα είναι μικρής έκτασης, που εστιάζει στην υιοθέτηση και αποτελεσματική εφαρμογή της στρατηγικής διοικητικής λογιστικής στις Ελληνικές ΜμΕ και στο ρόλο των λογιστών, όπου προσεγγίζεται σύμφωνα με την *θετικιστική φιλοσοφική προσέγγιση* μέσω της συλλογής στοιχείων με τη βοήθεια δομημένου *ερωτηματολογίου* και την ποσοτική (στατιστική) ανάλυση των δεδομένων της έρευνας (*ποσοτική μεθοδολογία*)(Ζαφειρόπουλος, 2012; Κυριαζόπουλος και Σαμαντά, 2011; Τσιπλητάρης και Μπάμπαλης, 2011). Επιπρόσθετα, είναι *περιγραφική*, αφού θα ασχοληθεί με την συλλογή δεδομένων σε μια συγκεκριμένη χρονική στιγμή, με στόχο την ανάλυση της φύσης των κοινωνικών γεγονότων, καταστάσεων και φαινομένων και καθορίζοντας τις σχέσεις που υπάρχουν ανάμεσα τους (ρόλος, ικανότητες και αρμοδιότητες των λογιστών στο πλαίσιο της στρατηγικής διοικητικής λογιστικής, διαδικασία λήψης απόφασης και διοικητική λογιστική)(Φωλίνας και Διαμαντόπουλος, 2018). Ο πληθυσμός της έρευνας είναι οι στελέχη/ιδιοκτήτες ΜμΕ ή λογιστές, που έχουν αναλάβει ΜμΕ στην Ελληνική αγορά.

3.1 Δειγματοληψία

Η παρούσα έρευνα, ακολουθεί την μεθοδολογία *δειγματοληψίας χωρίς πιθανότητα (non probability sampling)* και ειδικότερα, η δειγματοληψία δείγματος χιονοστιβάδας. Η διεξαγωγή της βασίζεται στο ότι, ο κάθε ερωτώμενος (ΜμΕ επιχείρηση) προτείνει κάποιον άλλον, ο οποίος είναι κατάλληλος για συμμετοχή στην έρευνα (Κυριαζόπουλος και Σαμαντά, 2011; Τσιπλητάρης και Μπάμπαλης, 2011). Το ερωτηματολόγιο θα διανεμηθεί βάση γνωριμιών (άτυπα κανάλια επικοινωνίας της μορφής "στόμα με στόμα"), λόγω της πανδημίας (Covid-19) και των περιορισμών που υπάρχουν. Η επιλογή του κάθε συμμετέχοντα βασίστηκε στα εξής (2) κριτήρια:

- *Κριτήριο 1:* την ευκολία πρόσβασης στο ερωτώμενο.
- *Κριτήριο 2:* στην ελεύθερη επιλογή του αν θα απαντήσει στο ερωτηματολόγιο ή όχι.

Το μέγεθος του δείγματος ήταν 67 άτομα (n=67).

3.2 Ερευνητική Προσέγγιση

Οι *ερευνητικές προσεγγίσεις* που ακολουθούνται στην επιστημονική έρευνα διακρίνονται σε δύο κατηγορίες (Κυριαζόπουλος και Σαμαντά, 2011):

- *Επαγωγική Προσέγγιση (deduction)*: αφορά μια διαδικασία που εστιάζει στην ανάπτυξη μιας θεωρίας, και προϋποθέτει την ύπαρξη γενικών αρχών και συμπερασμάτων που έχουν προέλθει από τα δεδομένα της έρευνας. Ο σκοπός της είναι να ελεγχθούν τα συμπεράσματα που προέκυψαν από την ερευνητική διαδικασία.
- *Παραγωγική Προσέγγιση (induction)*: αφορά μια διαδικασία που βασίζεται σε μία θεωρία ή θεωρητικό πλαίσιο (σχήμα), όπου διατυπώνεται μία υπόθεση που εν συνέχεια ελέγχεται σε μία σειρά περιπτώσεων. Σκοπός της είναι η επαλήθευση ή διάψευση της θεωρίας ή του θεωρητικού πλαισίου (σχήματος) που υπήρξε ως αφετηρία.

Η παρούσα έρευνα ακολουθεί τη *Παραγωγική Προσέγγιση*, αφού η ερευνητική σχεδίαση της αφορά το θετικιστικό φιλοσοφικό ρεύμα. Ο *Θετικισμός* διερευνά την αντικειμενική φύση των πραγμάτων και νόμων που την διέπουν, ενώ επίσης, μελετά τις αιτιοκρατικές σχέσεις, με την βοήθεια λογικών κανόνων και αντικειμενικών μεθόδων. Βασική αρχή του είναι ότι το μόνο κριτήριο ελέγχου μιας επιστημονικής θεωρίας είναι η επαληθευσιμότητα. Η επιστήμη της *Φυσικής* αποτελεί το καθολικό πρότυπο απόκτησης της γνώσης για τις υπόλοιπες επιστήμες, για τον Θετικισμό (Robson, 2000; Creswell, 2015).

3.3 Γενικός Ερευνητικός Σχεδιασμός

Ο γενικός ερευνητικός σχεδιασμός της παρούσας; εμπειρικής έρευνας αφορά την διαδικασία διεξαγωγής της, το σχεδιασμό του ερευνητικού εργαλείου (δομημένο ερωτηματολόγιο), οι στατιστικές τεχνικές ανάλυσης των ερευνητικών δεδομένων, η πιλοτική έρευνα και η ανάλυση αξιοπιστίας και εγκυρότητας (Λουκαΐδης, 2011). Στον επόμενο πίνακα, φαίνεται το μεθοδολογικό πλαίσιο που βασίζεται ο ερευνητικός σχεδιασμός της εμπειρικής έρευνας (Πίνακας 3):

Μεθοδολογικά στάδια	Ερευνητικό πλαίσιο
Θεωρητικό πλαίσιο (υπόβαθρο)	Διοικητική Λογιστική, Στρατηγική επιχειρήσεων και Διοικητική Λογιστική, ΜμΕ επιχειρήσεις
Υπόθεση	Ερευνητικοί Στόχοι
Συγκέντρωση στοιχείων	Ερευνητικό Εργαλείο (δομημένο Ερωτηματολόγιο)

Ευρήματα	Δεδομένα (συλλογή ερωτηματολογίων)
Έλεγχος υποθέσεων	Στατιστικές τεχνικές
Σύγκριση-αναθεώρηση	Συμπεράσματα-προτάσεις

Πίνακας 3. Μεθοδολογικό Πλαίσιο

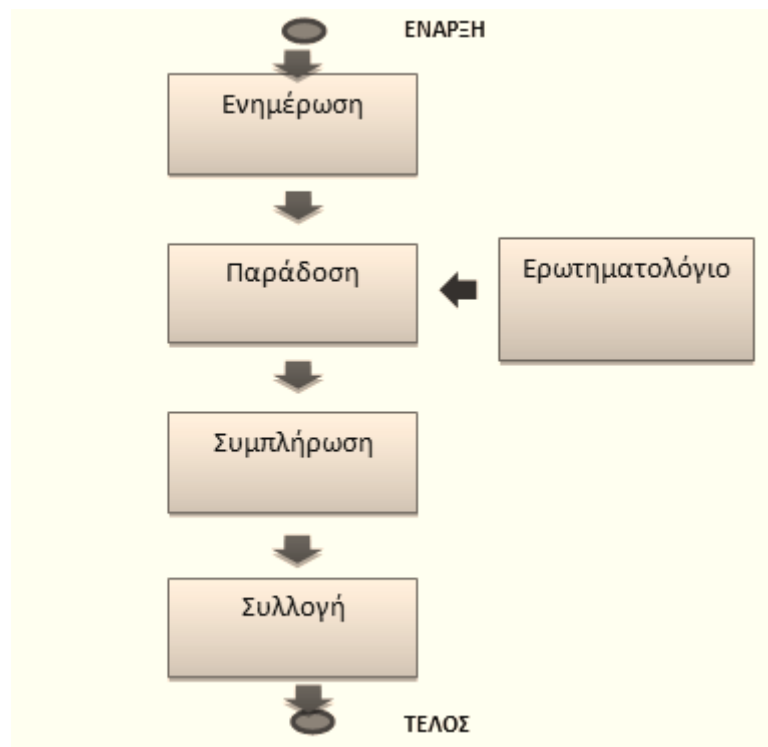
Η επιλογή του ερευνητικού εργαλείου (δομημένο ερωτηματολόγιο) στηρίχθηκε σε τρία (3) κριτήρια (Νόβα-Καλτσούνη, 2006, σελ.47; Robson, 2000):

- στην θετικιστική επιστημονική προσέγγιση που ακολουθεί η παρούσα έρευνα.
- το *ανώνυμο ερωτηματολόγιο* προσφέρει περισσότερες πιθανότητες για ειλικρινείς απαντήσεις των ερωτώμενων.
- μπορεί να συλλεχθεί *μεγάλος όγκος δεδομένων* σε συντομότερο χρόνο από ότι η συνέντευξη (ιδιαίτερα εντός της πανδημίας).

3.3.1 Διεξαγωγή Έρευνας (Πιλοτική και Κύρια Έρευνα)

Στην προτεινόμενη έρευνα, η *στρατηγική διεξαγωγής* της θα γίνει μέσω διαδικτύου (παράδοση μέσω e-mail). Θα υπάρξει πιλοτική έρευνα για την *δοκιμή* του ερωτηματολογίου. Ειδικότερα, η διεξαγωγή έρευνας θα περιλαμβάνει τα εξής στάδια:

- Σχεδιασμός Ερωτηματολογίων (κύριας και πιλοτικής έρευνας).
- Πιλοτική Έρευνα (περιλαμβάνει την επιλογή ενός μικρού δείγματος και την παράδοση των δύο ερωτηματολογίων).
- Διορθώσεις / Βελτιώσεις του ερωτηματολογίου έρευνας (ακολουθούνται οι παρατηρήσεις/σχόλια της πιλοτικής έρευνας).
- Κύρια Έρευνα, που περιλαμβάνει τα εξής βήματα (Σχήμα 8):
 - Ενημέρωση του δείγματος για την έρευνα (συνοδευτικό κείμενο).
 - Παράδοση ερωτηματολογίου για συμπλήρωση μέσω διαδικτύου.
 - Συμπλήρωση (ηλεκτρονικά) ερωτηματολογίου και αποστολή.
 - Συλλογή ερωτηματολογίου.
- Επεξεργασία δεδομένων
- Αποτελέσματα / Συμπεράσματα



Σχήμα 8. Διεξαγωγή Κύριας Έρευνας

3.3.2 Ερωτηματολόγιο Έρευνας

Το *ερωτηματολόγιο* αποτελεί την πιο διαδεδομένη μέθοδο συλλογής δεδομένων της ποσοτικής έρευνας (Νόβα-Καλτσούνη, 2006; Κυριαζόπουλος και Σαμαντά, 2011). Στην έρευνα σχεδιάστηκε ερωτηματολόγιο βασισμένο στους ερευνητικούς στόχους της παρούσας εργασίας, αξιοποιώντας την κλίμακα *Lickert*, για καταγραφή στάσεων/θέσεων/απόψεων/γνώμης. Η δομή του ερωτηματολογίου αποτελείται από δύο βασικά τμήματα (Παράρτημα 1):

- ΤΜΗΜΑ-1: *Προφίλ* ερωτώμενου (επιχείρηση ΜμΕ).
- ΤΜΗΜΑ-2: *Ερευνητικό μέρος* (ερευνητικοί παράγοντες - ερευνητικοί στόχοι).

Οι τύποι ερωτήσεων που χρησιμοποιούνται στο ερωτηματολόγιο έρευνας είναι:

- *Διχοτομικές*, και
- *πολλαπλών επιλογών*.

Επιπλέον, για το ερωτηματολόγιο ακολουθούνται οι παρακάτω δεοντολογικούς κανόνες (προστασία προσωπικών δεδομένων):

- *Ανωνυμία*, και
- *Εμπιστευτικότητα*.

Οι ερωτήσεις 9-20 (ερευνητικό μέρος εκτός ατομικού προφίλ) έχουν κλίμακα αξιολόγησης (5βάθμια τύπου *Lickert*) της μορφής που φαίνεται στο Σχήμα 9, με την αντίστοιχη κωδικοποίηση:

Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
1	2	3	4	5

Σχήμα 9. Μορφή Κλίμακας και Κωδικοποίηση Ερωτηματολογίου Έρευνας

Όσον αφορά την διάρθρωση του ερωτηματολογίου έρευνας, αυτή διακρίνεται σε 5 τμήματα, με τις αντίστοιχες μεταβλητές. Οι μεταβλητές είναι *απλές* (M_i)¹ και *σύνθετες ερευνητικές μεταβλητές* (ΣM_i), που περιλαμβάνουν επιμέρους ερωτήσεις-δηλώσεις και αναλύονται ξεχωριστά αλλά και συνολικά (ΣMO)²:

1. Προφίλ

- M_1 : Κλάδος Επιχείρησης (ερώτηση 1),
- M_2 : Έτη Λειτουργίας (ερώτηση 2),
- M_3 : Νομική Μορφή Επιχείρησης (ερώτηση 3),
- M_4 : Μέγεθος Προσωπικού (ερώτηση 4),
- M_5 : Θέση στην Επιχείρηση (ερώτηση 5),
- M_6 : Φύλο Ερωτώμενου/αντιπροσώπου επιχείρησης (ερώτηση 6),
- M_7 : Ηλικία Ερωτώμενου/ αντιπροσώπου επιχείρησης (ερώτηση 7),
- M_8 : Μορφωτικό Επίπεδο Ερωτώμενου/ αντιπροσώπου επιχείρησης (ερώτηση 7).

2. Υιοθέτηση Πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής

- ΣM_9 : Βαθμός χρήσης πρακτικών (ερώτηση 9 / 6 δηλώσεις),
- ΣM_{10} : Ωφέλεια πρακτικών (ερώτηση 10 / 6 δηλώσεις),
- ΣM_{11} : Βαθμός χρήσης για έλεγχο (ερώτηση 11 / 6 δηλώσεις),
- ΣM_{12} : Συμβολή για διαδικασία λήψης απόφασης (ερώτηση 12 / 6 δηλώσεις),

¹ Περιλαμβάνουν μόνο μια ερώτηση-δήλωση.

² Συνθετικός μέσος όρος: υπολογισμός μέσου όρου των απαντήσεων των αντίστοιχων ερωτήσεων που την συγκροτούν.

- ΣΜ₁₃: Πρόθεση για μελλοντική χρήση (ερώτηση 13 / 6 δηλώσεις),
 - ΣΜ₁₄: Συνολική Ικανοποίηση (ερώτηση 14 / 6 δηλώσεις),
3. *Στρατηγική και Διοικητική Λογιστική*
- Μ₁₅: Όφελος στο Στρατηγικό Σχεδιασμό (ερώτηση 15),
 - Μ₁₆: Όφελος στη Στρατηγική Λήψη Αποφάσεων (ερώτηση 16),
 - Μ₁₇: Όφελος για αντιμετώπιση ανταγωνισμού (ερώτηση 17),
 - Μ₁₈: Όφελος για έλεγχο & μέτρηση απόδοσης (ερώτηση 18),
4. *Ο Ρόλος του Λογιστή*
- Μ₁₉: Υποστηρικτικός ο ρόλος του Λογιστή (ερώτηση 19),
 - ΣΜ₂₀: Γνώσεις/Ικανότητες Λογιστή (ερώτηση 20 / 7 δηλώσεις),

3.3.3 Ανάλυση Δεδομένων

Οι τεχνικές ανάλυσης βασίζονται στην στατιστική μεθοδολογία για την ανάλυση των ερευνητικών δεδομένων στην παρούσα έρευνα:

- *Περιγραφική παρουσίαση* του δείγματος (δημογραφική ανάλυση, περιγραφική ανάλυση συγκεκριμένων ερωτήσεων), και
- *Έλεγχος υποθέσεων* (χρήση στατιστικών τεστ για διατύπωση συμπερασμάτων όσο αφορά τους ερευνητικούς στόχους).

Η στατιστική ανάλυση των δεδομένων πραγματοποιήθηκε με τη βοήθεια των λογισμικών εργαλείων SPSS 21 και Excel. Επιπλέον, οι ΣΜ υπολογίστηκαν εμπειρικά εμπειρικά (Λουκαΐδης, 2011), με την ακόλουθη μορφή (*συνθετικός μέσος όρος*):

$$\text{Παράγοντας } \Sigma M_i = [\Sigma \text{επιλογή απάντησης ερώτησης}_i] / n \quad (1)$$

για $i = \{1..n\}$, (δηλώσεις 1..n)

3.3.4 Πιλοτική Έρευνα

Η Πιλοτική έρευνα της παρούσας εμπειρικής έρευνας έχει διπλό στόχο:

- Δοκιμή του ερωτηματολογίου έρευνας (Robson, 2000).
- Έλεγχος φαινομενικής εγκυρότητας (Ουζούνη και Νακάκης, 2011).

Το ερωτηματολόγιο αξιολόγησης περιλάμβανε ένα δημογραφικό προφίλ ερωτήσεων και 3 κριτήρια αξιολόγησης (συνολική ικανοποίηση, δομή, μορφή) και ερώτηση για τυχόν λάθη (γραμματικά, συντακτικά). Υλοποιήθηκε σε ένα μικρό δείγμα 5 ΜμΕ με τη χρήση της

μεθόδου χιονοστιβάδας, σχεδόν δύο εβδομάδες πριν την κύρια έρευνα. Έγινε χρήση ειδικού ερωτηματολογίου αξιολόγησης (Παράρτημα 2) με τα εξής ευρήματα³:

- *Προφίλ συμμετεχόντων* όπως φαίνεται στον Πίνακα 4:

Φύλο	Εκπαίδευση	Κλάδος Επιχείρησης	Έτη Λειτουργίας Επιχείρησης
4 άτομα: άνδρες 1 άτομο: γυναίκα	2 άτομα: Απόφοιτοι Λυκείου 2 άτομα: Απόφοιτος ΑΕΙ- ΤΕΙ 1 άτομο: Απόφοιτος μεταπτυχιακών σπουδών	3 άτομα: Κατασκευές 2 άτομα: Υπηρεσίες	3 άτομα: 6-10 έτη 1 άτομο: 11-15 έτη 1 άτομο: >15 έτη

Πίνακας 4. Δημογραφικό Προφίλ πιλοτικής έρευνας (n=5)

- *Μορφή ερωτηματολογίου έρευνας*: σημαντική ικανοποίηση (4 άτομα αρκετά ικανοποιημένα, 1 άτομο μέτριο ικανοποιημένο).
- *Δομή ερωτηματολογίου έρευνας*: σημαντική ικανοποίηση (3 άτομα αρκετά ικανοποιημένα, 2 μέτρια ικανοποιημένα).
- *συνολική ικανοποίηση από το ερωτηματολόγιο έρευνας*: αρκετά σημαντική συνολική ικανοποίηση (4 άτομα πολύ ικανοποιημένα, 1 άτομο αρκετά ικανοποιημένο).
- *προβλήματα Λεκτικής Απόδοσης*: λίγες παρατηρήσεις για τη λεκτική απόδοση των ερωτήσεων, που αφορά τις ερωτήσεις 10, 15, 16 (γραμματικά, συντακτικά λάθη).

Τέλος, από τα αποτελέσματα της πιλοτικής έρευνας προκύπτει ότι το ερωτηματολόγιο έρευνας διαθέτει αρκετά *ικανοποιητική φαινομενική εγκυρότητα* (μορφή, δομή, περιεχόμενο, συνολική ικανοποίηση συγκεντρώνουν σημαντική ικανοποίηση: >50%).

3.3.5 Αξιοπιστία και Εγκυρότητα

Πραγματοποιήθηκε έλεγχος αξιοπιστίας, με τη μέθοδο του συντελεστή αξιοπιστίας *Cronbach Alpha*, που είναι ευρέως διαδεδομένος, όπου αφορά την αξιοπιστία εσωτερικής συνοχής ή συνάφειας (*internal consistency*) (Νόβα-Καλτσούνη, 2006; Λουκαΐδης, 2011). Βρέθηκε συνολικά για το ερωτηματολόγιο έρευνας, συντελεστής αξιοπιστίας ,955 (πάρα πολύ

³ σε περιβάλλον Excel.

ικανοποιητικό, αφού υπερβαίνει κατά πολύ την αριθμητική τιμή 0,7 (Νόβα-Καλτσούνη, 2006).

Όσον αφορά την *εγκυρότητα*, του ερωτηματολογίου διερευνήθηκαν τα εξής κριτήρια (Νόβα-Καλτσούνη, 2006; Ουζούνη και Νακάκης, 2011):

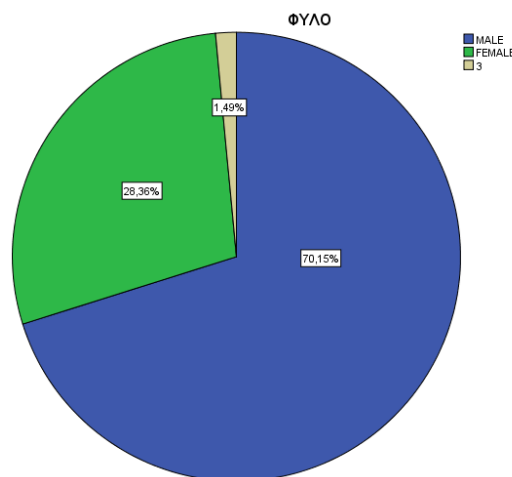
- *εγκυρότητα περιεχομένου*: το ερωτηματολόγιο μιας έρευνας πρέπει να καλύπτει ολοκληρωμένα τις διαστάσεις της υπό εξέταση έννοιας. Επομένως, κρίθηκε σκόπιμο, η σχεδίαση του να βασιστεί στους ερευνητικούς στόχους που προέκυψαν μέσα από την βιβλιογραφική ανασκόπηση: υιοθέτηση, στρατηγική αξιοποίηση και ρόλος του Λογιστή.
- *εγκυρότητα κριτηρίου*: κατέστη αδύνατη, αφού δεν βρέθηκε ένα αξιόπιστο και έγκυρο ερωτηματολόγιο (σταθμισμένο), που να αφορά τον σκοπό και στόχους της έρευνας. Εδώ, ίσως υπάρχει κάποιο κενό όσο αφορά την έρευνα σε θέματα στρατηγικής διοικητικής λογιστικής και ρόλου λογιστή σε ΜμΕ.
- *φαινομενική εγκυρότητα*: από τα αποτελέσματα της πιλοτικής έρευνας διαπιστώθηκε σημαντική ικανοποίηση αφού σε όλους τους δείκτες (>50%), και ειδικότερα πολύ σημαντική ικανοποίηση, συνολικά για το ερωτηματολόγιο. Είναι προφανές ότι, η φαινομενική εγκυρότητα αποτελεί μια πρωτογενής προσέγγιση της εγκυρότητας λόγω της υποκειμενικής φύσης της.

4. Παρουσίαση Αποτελεσμάτων

Παρουσιάζονται τα ευρήματα της έρευνας όσον αφορά το δημογραφικό και ερευνητικό προφίλ των συμμετεχόντων, όπως επίσης η συνάφεια/συσχέτιση των παραγόντων της.

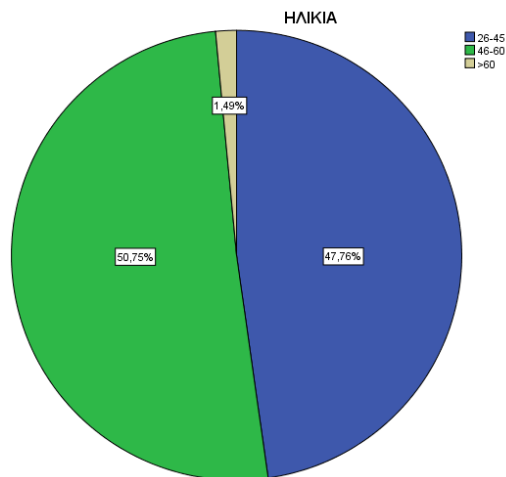
4.1 Δημογραφικά - Κοινωνικά Χαρακτηριστικά

Στην κύρια έρευνα, συμμετείχαν 67 *Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις (ΜμΕ)* μέσω των στελεχών τους, από όλη την χώρα. Η έρευνα διενεργήθηκε στους μήνες Μάρτιο και Απρίλιο του 2021, εν μέσω πανδημίας, με αποστολή e-mail. Στο δείγμα της έρευνας, το ποσοστό ανδρών κατείχε την πλειοψηφία του δείγματος (70,1%, 40 άτομα), έναντι των γυναικών (28,4%, 19 άτομα)(Σχήμα 10). Από τους συμμετέχοντες στην έρευνα, ηλικιακά η πλειοψηφία άνηκε στην κατηγορία των μεσήλικων (46-60 ετών) με σημαντικό ποσοστό (50,7%, 34 άτομα), ενώ ακολουθούσε η κατηγορία 26-45 ετών (47,8%, 32 άτομα)(Σχήμα 11). Αναφορικά με το μορφωτικό επίπεδο των αντιπροσώπων των ΜμΕ στην παρούσα έρευνα, η μεγάλη πλειοψηφία τους είναι απόφοιτοι τριτοβάθμιας εκπαίδευσης με ή χωρίς μεταπτυχιακούς τίτλους σπουδών (76%, 51 άτομα)(Σχήμα 12). Τέλος, η πλειοψηφία των συμμετεχόντων είναι οικονομικά στελέχη (λογιστές) με ποσοστό 58,2% (39 άτομα).

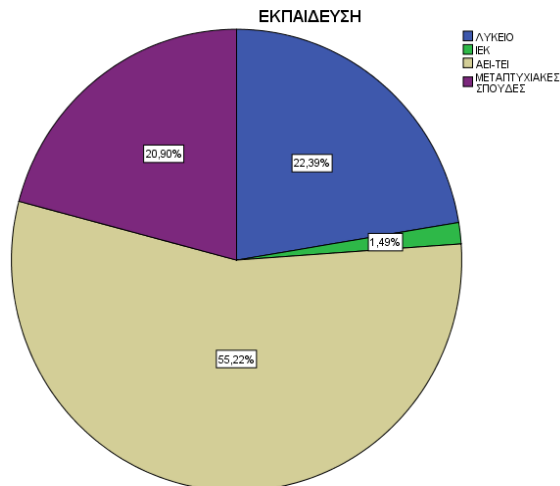


Σχήμα 10 Κατανομή Φύλου των συμμετεχόντων στην έρευνα

ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΚΑΡΡΑ "Διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης
της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις"



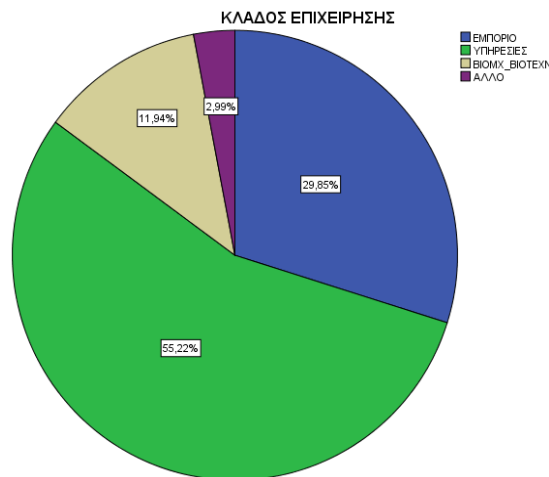
Σχήμα 11 Ηλικιακή Κατανομή των συμμετεχόντων στην έρευνα



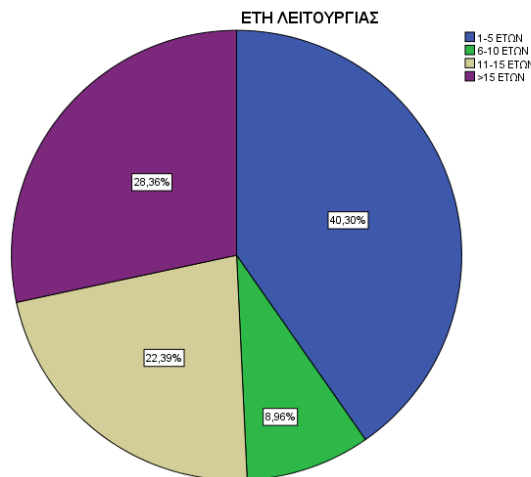
Σχήμα 12 Κατανομή Μορφωτικού Επιπέδου των συμμετεχόντων στην έρευνα

Όσον αφορά τις ΜμΕ, η πλειοψηφία τους ανήκει στον κλάδο των υπηρεσιών (55,2%) και ακολουθούν οι εμπορικές με σχεδόν 30% (Σχήμα 13). Στα έτη λειτουργίας τους, η πλειοψηφία τους είναι νέες επιχειρήσεις (<6 ετών) με ποσοστό 40,3% (Σχήμα 14), ενώ σε μέγεθος ανθρώπινου δυναμικού, η πλειοψηφία τους (46,3%), αφορά δυναμικό >20 ατόμων. Τέλος, στη νομική μορφή, η πλειοψηφία τους είναι ΑΕ ή Ατομικές (20,9% έκαστη).

ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΚΑΡΡΑ "Διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης
της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις"



Σχήμα 13 Κατανομή Οικονομικών Κλάδων συμμετεχόντων ΜμΕ στην έρευνα



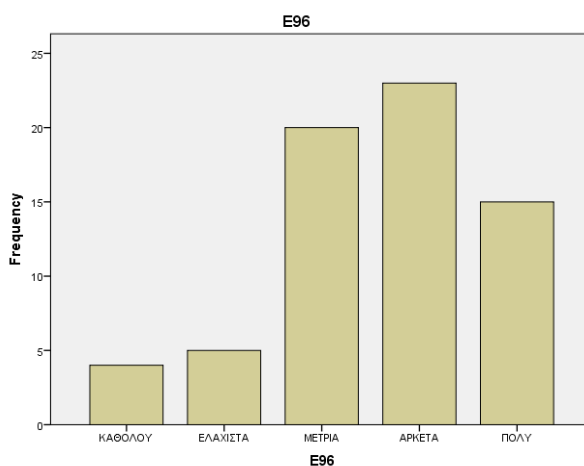
Σχήμα 14 Κατανομή Ετών Λειτουργίας των συμμετεχόντων ΜμΕ στην έρευνα

4.2 Υιοθέτηση Πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής

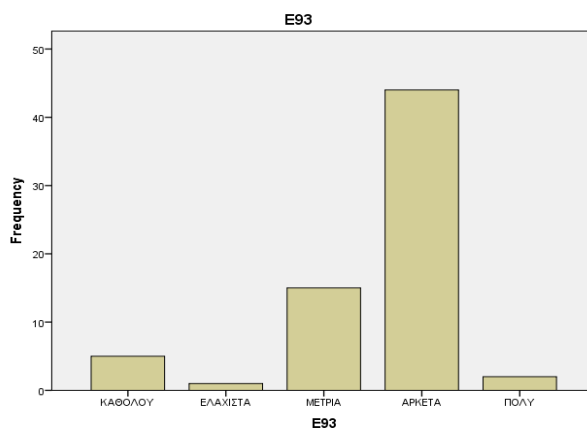
Όσον αφορά την υιοθέτηση των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (νεκρό σημείο, κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης, κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων, κοστολόγηση μεταβλητού κόστους, πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης, κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες) στις ΜμΕ του δείγματος, τα αποτελέσματα έδειξαν:

- *βαθμός χρήσης πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής την τελευταία 5ετία:* Διαπιστώνεται ότι τη μεγαλύτερη χρήση είχαν τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες και η κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων. Την λιγότερη χρήση είχε ο πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης (Balanced scorecard). Στα Σχήματα 15,16,17 δείχνουν γραφικά τα σχετικά αποτελέσματα.

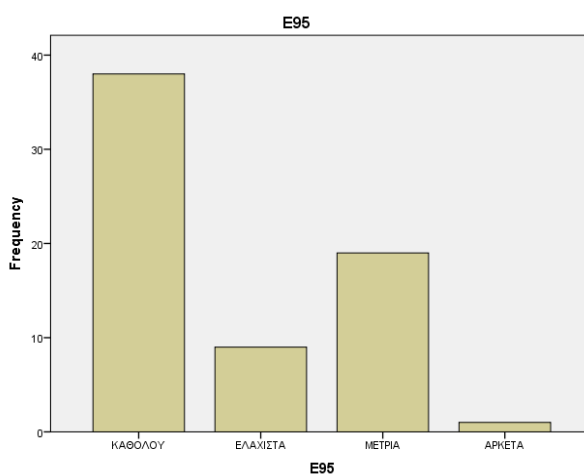
ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΚΑΡΡΑ "Διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης
της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις"



Σχήμα 15 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (ερώτηση 9-δήλωση 6)

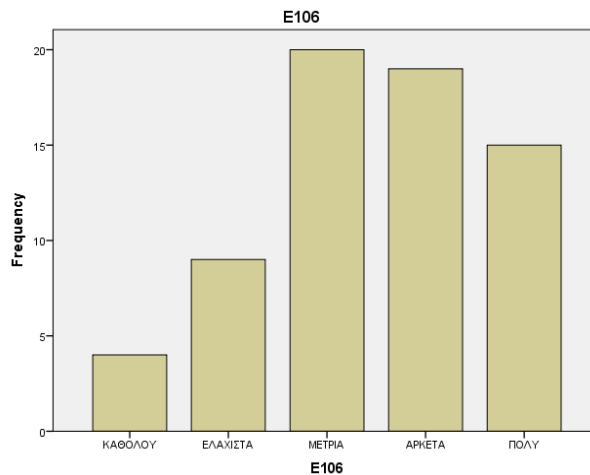


Σχήμα 16 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ερώτηση 9-δήλωση 3)

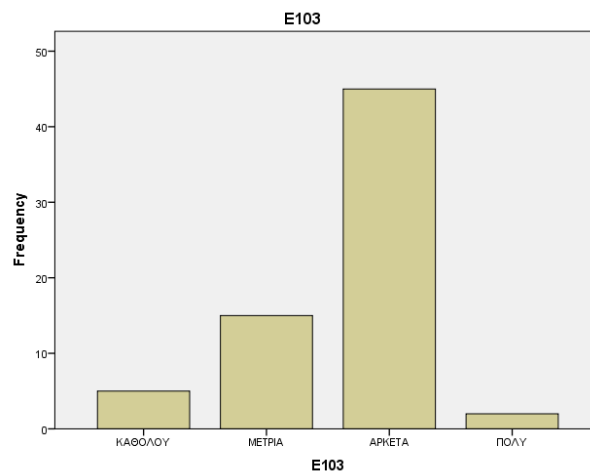


Σχήμα 17 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με Balanced scorecard (ερώτηση 9-δήλωση 5)

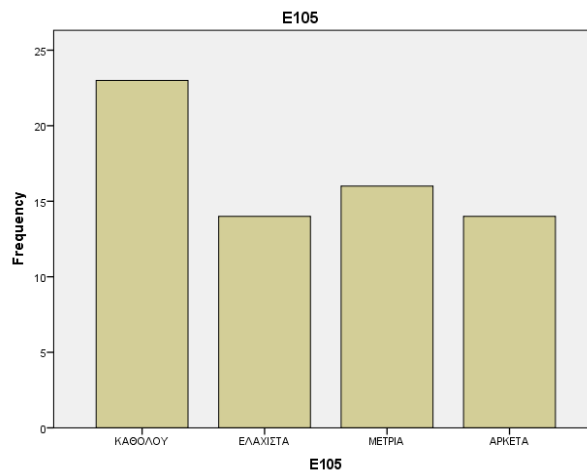
- *Όφελος από την χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής την τελευταία 5ετία:*
Διαπιστώνεται ότι το μεγαλύτερο όφελος ήταν από τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες και τη κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων. Το λιγότερο όφελος είχε ο πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης (Balanced scorecard). Στα Σχήματα 18,19,20 δείχνουν γραφικά τα σχετικά αποτελέσματα.



Σχήμα 18 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (ερώτηση 10-δήλωση 6)

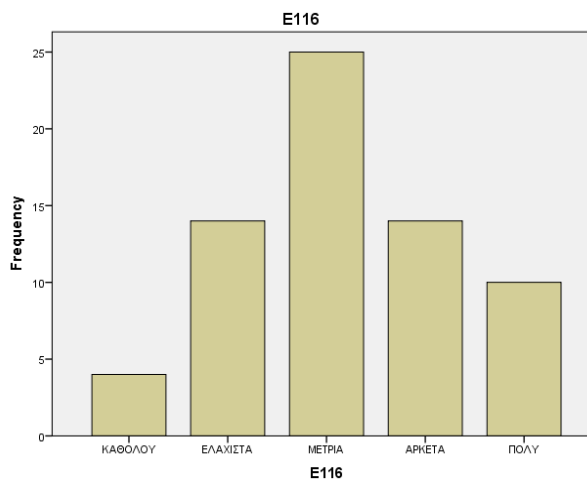


Σχήμα 19 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ερώτηση 10-δήλωση 3)

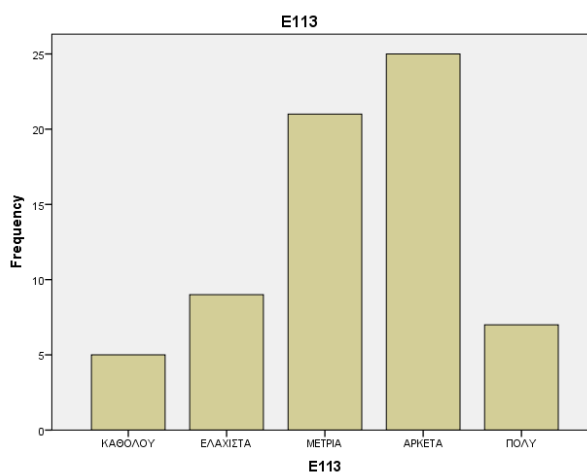


Σχήμα 20 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με Balanced scorecard (ερώτηση 10-δήλωση 5)

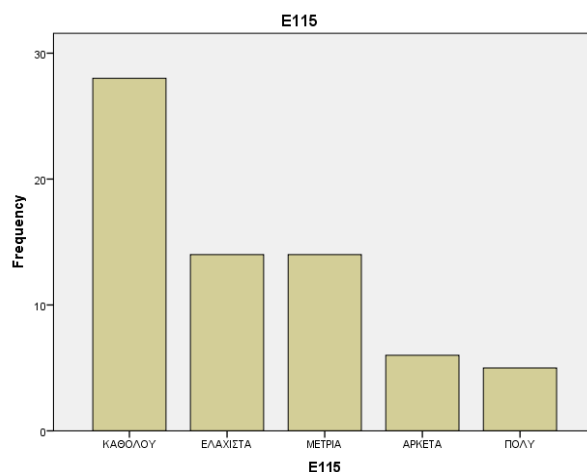
- *Βαθμός χρήσης πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής για τον έλεγχο:* Διαπιστώνεται ότι το μεγαλύτερο βαθμό χρήσης για έλεγχο είχαν τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες και τη κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων. Το λιγότερο βαθμό χρήσης για έλεγχο είχε ο πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης (Balanced scorecard). Στα Σχήματα 21,22,23 δείχνουν γραφικά τα σχετικά αποτελέσματα.



Σχήμα 21 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (ερώτηση 11-δήλωση 6)



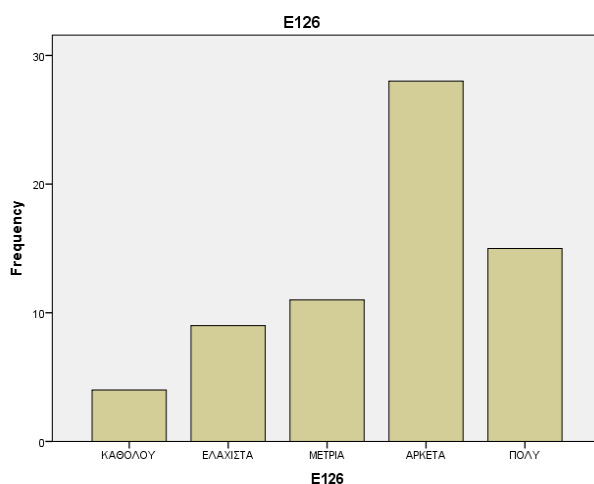
Σχήμα 22 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ερώτηση 11-δήλωση 3)



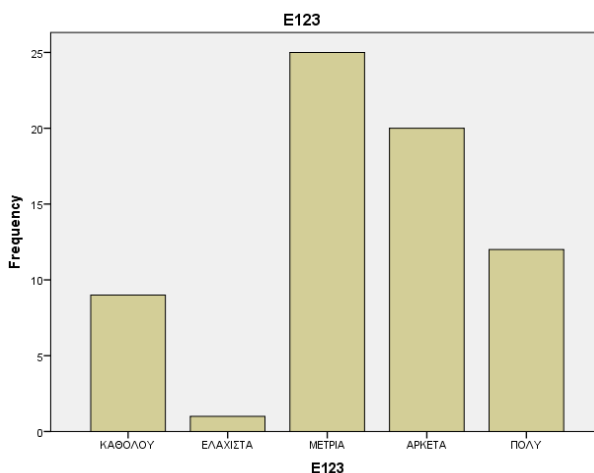
Σχήμα 23 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με Balanced scorecard (ερώτηση 11-δήλωση 5)

- *Σημαντικότητα συμβολής των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην λήψη απόφασης:* Διαπιστώνεται ότι οι πλέον σημαντικές πρακτικές στη λήψη αποφάσεων είναι τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες και τη κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων. Η λιγότερο σημαντική πρακτική είναι ο πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης (Balanced scorecard). Στα Σχήματα 24,25,26 δείχνουν γραφικά τα σχετικά αποτελέσματα.

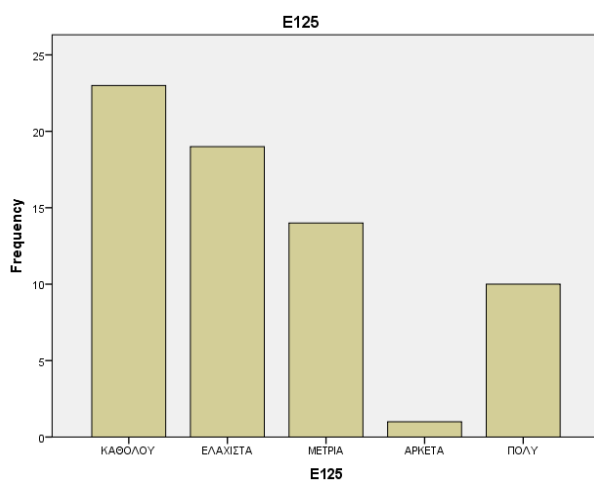
ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΚΑΡΡΑ "Διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης
της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις"



Σχήμα 24 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (ερώτηση 12-δήλωση 6)

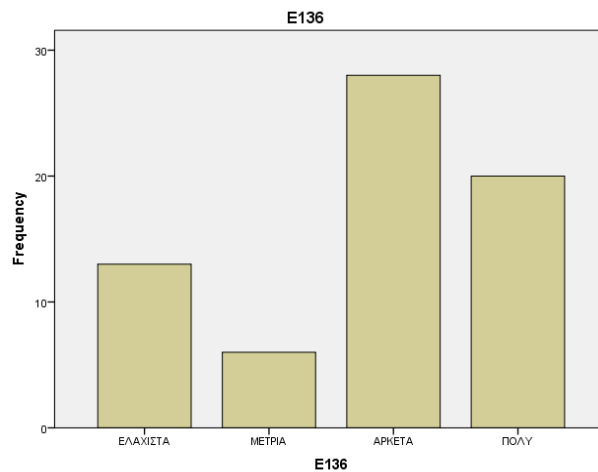


Σχήμα 25 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ερώτηση 12-δήλωση 3)

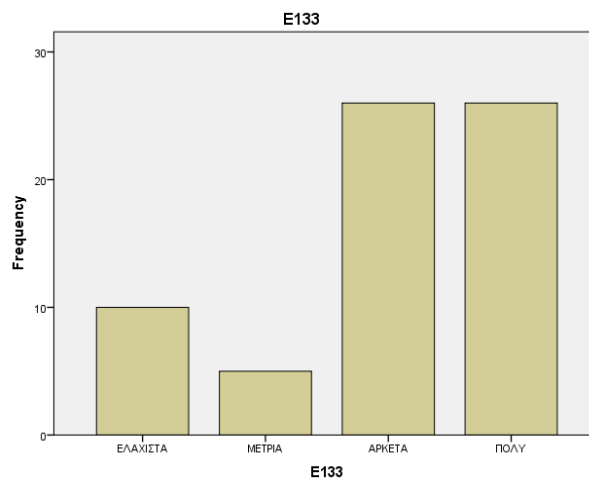


Σχήμα 26 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με Balanced scorecard (ερώτηση 12-δήλωση 5)

- *Πρόθεση Μελλοντικής Χρήσης των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής* : Διαπιστώνεται ότι οι πρακτικές για τη μεγαλύτερη πρόθεση χρήσης στο μέλλον αφορά τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες και τη κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων. Η λιγότερο πιθανή για χρήση στο μέλλον πρακτική είναι ο πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης (Balanced scorecard). Στα Σχήματα 27,28,29 δείχνουν γραφικά τα σχετικά αποτελέσματα.

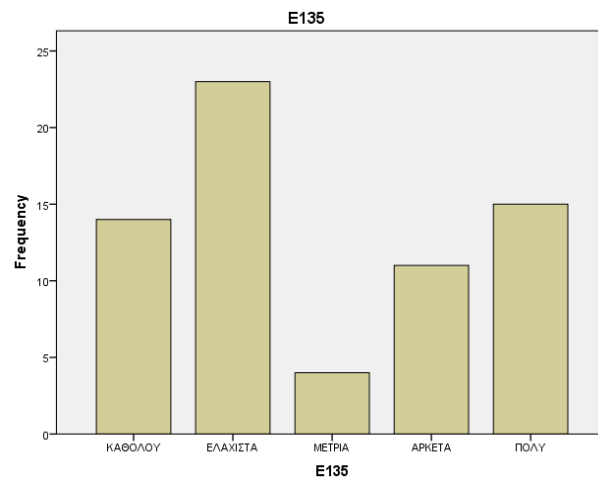


Σχήμα 27 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (ερώτηση 13-δήλωση 6)



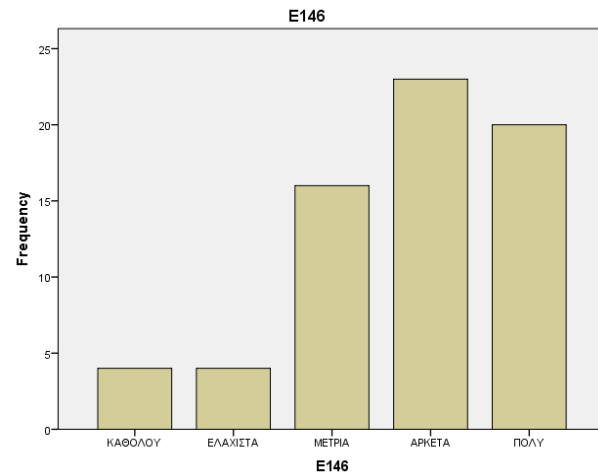
Σχήμα 28 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ερώτηση 13-δήλωση 3)

ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΚΑΡΡΑ "Διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης
της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις"



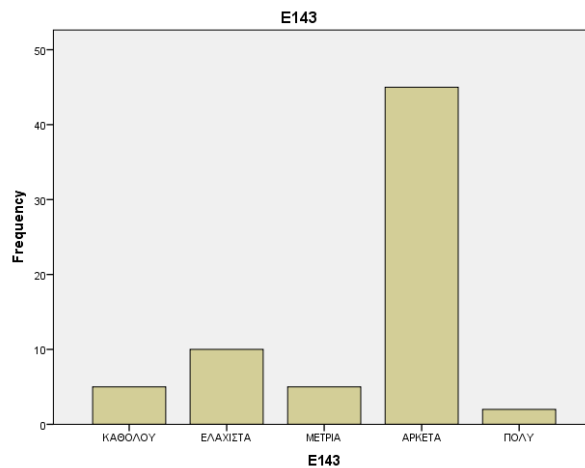
Σχήμα 29 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με Balanced scorecard (ερώτηση 13-δήλωση 5)

- *Συνολική Ικανοποίηση από τις πρακτικές Διοικητικής Λογιστικής:* Διαπιστώνεται ότι τη μεγαλύτερη συνολική ικανοποίηση συγκεντρώνουν τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες και η κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων. Τη λιγότερη ικανοποίηση συγκεντρώνει ο πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης (Balanced scorecard). Στα Σχήματα 30,31,32 δείχνουν γραφικά τα σχετικά αποτελέσματα.

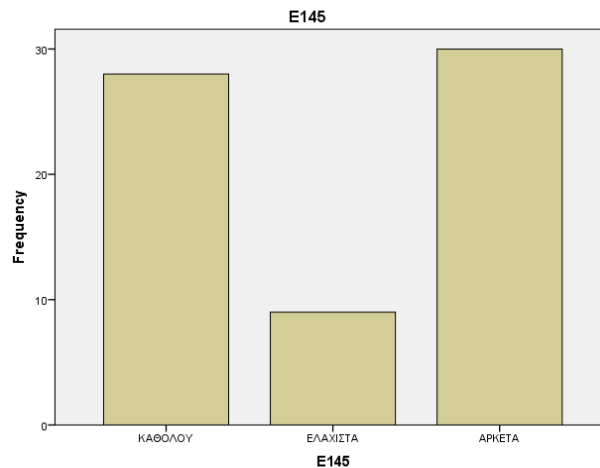


Σχήμα 30 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (ερώτηση 14-δήλωση 6)

ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΚΑΡΡΑ "Διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης
της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις"



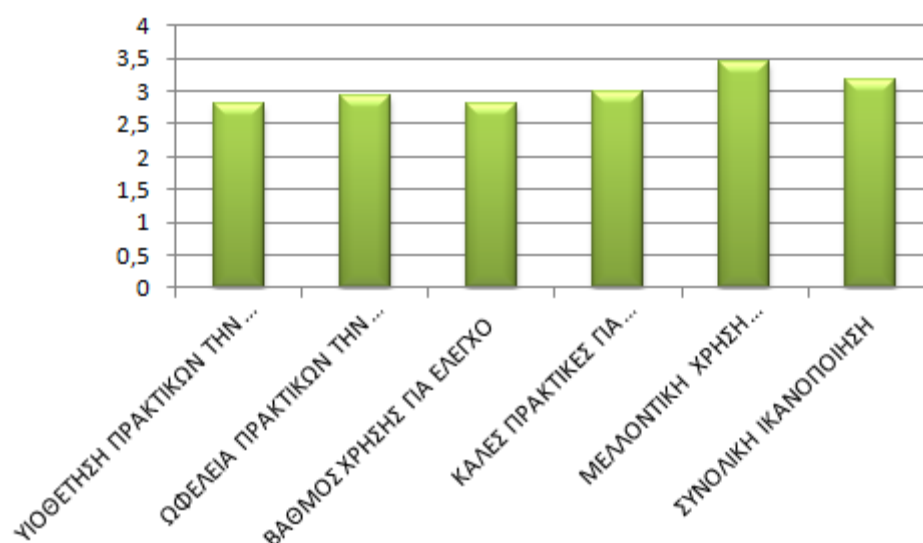
Σχήμα 31 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (ερώτηση 14-δήλωση 3)



Σχήμα 32 Κατανομή απαντήσεων σχετικά με Balanced scorecard (ερώτηση 14-δήλωση 5)

Τέλος, για τις Σύνθετες μεταβλητές (παράγοντες έρευνας) διαπιστώνονται τα ακόλουθα (Σχήμα 33):

- οι παράγοντες "μελλοντική χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής" και "συνολική ικανοποίηση από τις πρακτικές διοικητικής λογιστικής", συγκεντρώνουν την υψηλότερη βαθμολογία από τους συμμετέχοντες στην έρευνα.
- ο παράγοντας "βαθμός χρήσης πρακτικών διοικητικής λογιστικής" συγκεντρώνει τη χαμηλότερη βαθμολογία.



Σχήμα 33 Γραφική Απεικόνιση των παραγόντων έρευνας (ΣΜ)

4.3 Στρατηγική και Διοικητική Λογιστική

Όσον αφορά την σχέση Στρατηγική και πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (νεκρό σημείο, κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης, κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων, κοστολόγηση μεταβλητού κόστους, πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης, κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες) στις ΜμΕ του δείγματος, τα αποτελέσματα έδειξαν (Πίνακας 5):

Ερώτηση	Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
15 ^η	0	0	32 (47,8%)	26 (38,8%)	9 (13,4%)
16 ^η	0	0	23 (34,3%)	35 (52,2%)	9 (13,4%)
17 ^η	0	17 (25,4%)	32 (47,8%)	9 (13,4%)	9 (13,4%)
18 ^η	0	0	22 (32,8%)	26 (38,8%)	19 (28,4%)

Πίνακας 5. Προφίλ. Ερωτήσεων 15-18 (Στρατηγική και Διοικητική Λογιστική)(n=67)

- Η χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρησή σας, βοήθησε τον Στρατηγικό σχεδιασμό σας (ερώτηση 15). Η πλειοψηφία του δείγματος συμφωνεί με τη δήλωση αυτή από πολύ έως αρκετά (52,2%), ενώ ένα σημαντικό ποσοστό (47,8%) δηλώνει μέτρια.
- Η χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρησή σας, βοήθησε την Στρατηγική Λήψη αποφάσεων σας (ερώτηση 16). Η μεγάλη πλειοψηφία του δείγματος

συμφωνεί με τη δήλωση αυτή από πολύ έως αρκετά (65,5%), ενώ ένα σημαντικό ποσοστό (34,3%) δηλώνει μέτρια.

- Η χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρησή σας, βοήθησε στην αντιμετώπιση του ανταγωνισμού στον κλάδο σας (ερώτηση 17). Η σχετική πλειοψηφία του δείγματος δηλώνει μέτρια (47,8%), ενώ σχεδόν ισορροπούν αυτοί που συμφωνούν (26,8%), με αυτούς που διαφωνούν (25,4%).
- Η χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρησή σας, βοήθησε στον έλεγχο και μέτρηση της απόδοσης της (ερώτηση 18). Η μεγάλη πλειοψηφία του δείγματος συμφωνεί με τη δήλωση αυτή από πολύ έως αρκετά (67%), ενώ ένα σημαντικό ποσοστό (32,8%) δηλώνει μέτρια.

4.4 Ο Ρόλος του Λογιστή

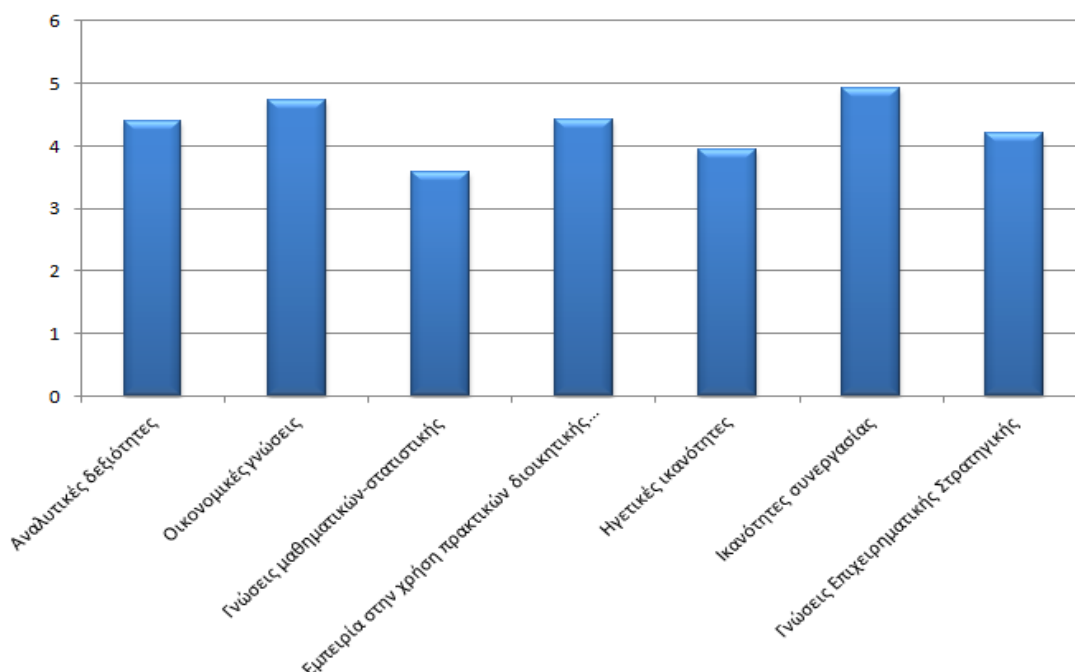
Ο ρόλος που έχει ο Λογιστής στην υιοθέτηση των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής, διερευνάται με τα εξής αποτελέσματα (Πίνακας 6):

- Όλοι οι συμμετέχοντες συμφωνούν ότι, ο Λογιστής βοήθησε για την εφαρμογή των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρησή τους. Ειδικότερα, σε ποσοστό 50,7% (34 άτομα-ΜμΕ) συμφωνούν σε αρκετό βαθμό, ενώ σε πολύ βαθμό το υπόλοιπο 49,3% (33 άτομα-ΜμΕ).
- Γνώσεις/δεξιότητες του Λογιστή, για να μπορεί να υποστηρίξει επαρκώς τις πρακτικές Διοικητικής Λογιστικής σε μια επιχείρηση (Πίνακας 13). Σύμφωνα με τους συμμετέχοντες οι ικανότητες συνεργασίας (μ.ο. 4,91) και οι οικονομικές γνώσεις (μ.ο. 4,72) συγκεντρώνουν την μεγαλύτερη προτίμηση. Επιπλέον, σε σχετικά υψηλή προτίμηση είναι και οι αναλυτικές δεξιότητες (μ.ο. 4,40) και η εμπειρία στην χρήση πρακτικών διοικητικής λογιστικής (μ.ο. 4,42). Τη χαμηλότερη προτίμηση τη συγκεντρώνουν οι γνώσεις μαθηματικών (μ.ο.3,53).

	Μ.Ο. Απαντήσεων
Αναλυτικές δεξιότητες	4,40
Οικονομικές γνώσεις	4,72
Γνώσεις μαθηματικών-στατιστικής	3,58
Εμπειρία στην χρήση πρακτικών διοικητικής λογιστικής	4,42
Ηγετικές ικανότητες	3,93
Ικανότητες συνεργασίας	4,91

Γνώσεις Στρατηγικής	Επιχειρηματικής	4,19
------------------------	-----------------	------

Πίνακας 6. Προφίλ Κατάταξης Δηλώσεων Ερώτησης 20 (Ρόλος του Λογιστή - απαραίτητες Γνώσεις / Δεξιότητες)(n=67)



Σχήμα 34 Γραφική Απεικόνιση των Προτιμήσεων για Γνώσεις/Δεξιότητες του Λογιστή για να υποστηρίξει τι; Πρακτικές Διοικητικής; Λογιστικής

4.5 Συνάφεια/Συσχέτιση Παραγόντων

Ο έλεγχος της συνάφειας/συσχέτισης μεταξύ παραγόντων της έρευνας, προϋποθέτει τον έλεγχο κανονικότητας της κατανομής του κάθε παράγοντα, έτσι ώστε να επιλεγθεί ανάλογα με την κατανομή τους, τα στατιστικά τεστ της παραμετρικής (P) ή μη παραμετρικής στατιστικής (nP) αντίστοιχα. Ο έλεγχος θα πραγματοποιηθεί με δύο τρόπους (Νόβα-Καλτσούνη, 2006):

- *μαθηματικό-στατιστικό*: χρήση των τεστ *Kolmogorov-Smirnov & Shapiro-Wilk*, όπου ελέγχεται η σημαντικότητα να μην είναι μικρότερη του 0,05 (Sig.<0,05), καθώς τότε, συνεπάγεται ότι δεν ακολουθεί η μεταβλητή ή ο παράγοντας την κανονική κατανομή (καμπύλη του Gauss).
- *γραφικό-γεωμετρικό*: χρήση διαγραμμάτων *Box & Whisker*, όπου ελέγχεται η διάμεσος να βρίσκεται περίπου στη μέση και ε τα δύο άκρα του διαγράμματος να

απέχουν εξίσου από το ορθογώνιο, ενώ να μην υπάρχουν και ενδείξεις ακραίων τιμών σε κάποια/α άκρο/α.

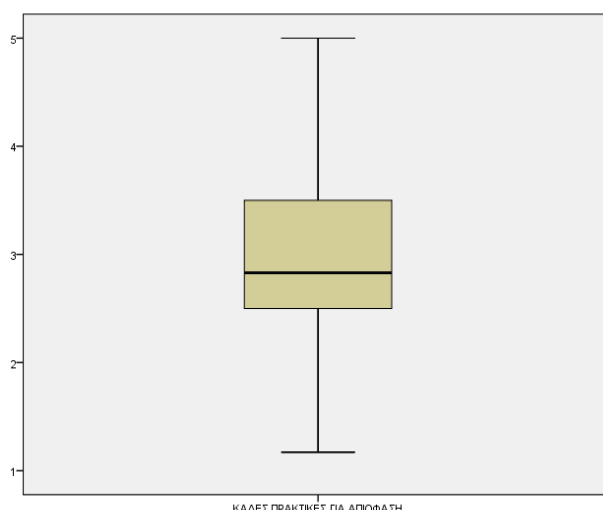
Στην παρούσα έρευνα, όλοι οι παράγοντες που θα αξιοποιηθούν για έλεγχο συνάφειας, υποβλήθηκαν σε τεστ κανονικότητας, όπου βρέθηκαν τα εξής αποτελέσματα:

- Όλοι οι παράγοντες εκτός του "ΚΑΛΕΣ ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΓΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗ" δεν έχουν κανονική κατανομή αφού και στα δύο στατιστικά τεστ K-S & S-W η σημαντικότητα είναι μικρότερη του 0,05 (Sig.<0,05) (Νόβα-Καλτσούνη, 2006), ενώ στα αντίστοιχα διαγράμματα Box & Whisker η διάμεσος δεν βρίσκεται περίπου στη μέση και ούτε τα δύο άκρα απέχουν εξίσου από το ορθογώνιο, ενώ υπάρχουν και ενδείξεις ακραίων τιμών σε κάποια/α άκρο/α (Λουκαΐδης, 2011)(Πίνακας 7).
- Ο παράγοντας "ΚΑΛΕΣ ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΓΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗ" ενώ στο τεστ K-S έχει σημαντικότητα Sig.:>0,05 (,185) στο τεστ S-W έχει χαμηλότερη σημαντικότητα ,042 (Sig.:>0,05). Αυτή η διαφορά στα τεστ μπορεί να οφείλεται στο μικρό μέγεθος του δείγματος (n<100). Ωστόσο, ο γεωμετρικός τρόπος δίνει την λύση, αφού στα Box & Whisker, η διάμεσος δεν βρίσκεται περίπου στη μέση και ούτε τα δύο άκρα απέχουν εξίσου από το ορθογώνιο, ενώ υπάρχουν και ενδείξεις ακραίων τιμών στο άνω άκρο (Σχήμα 35).

		Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
		Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
ΒΑΘΜΟΣ	ΧΡΗΣΗΣ	,156	67	,000	,929	67	,001
ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ							
ΩΦΕΛΕΙΑ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ		,181	67	,000	,940	67	,003
ΒΑΘΜΟΣ	ΧΡΗΣΗΣ ΓΙΑ	,125	67	,011	,936	67	,002
ΕΛΕΓΧΟ							
ΚΑΛΕΣ ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΓΙΑ		,098	67	,185	,963	67	,042
ΑΠΟΦΑΣΗ							
ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ	ΧΡΗΣΗ	,219	67	,000	,916	67	,000
ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ							
ΣΥΝΟΛΙΚΗ		,220	67	,000	,871	67	,000
ΙΚΑΝΟΠΟΙΗΣΗ							
Ε19		,343	67	,000	,636	67	,000

Πίνακας 7. Έλεγχος Κανονικότητας Παραγόντων Έρευνας

ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΚΑΡΡΑ "Διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις"



Σχήμα 35. Γραφική Απεικόνιση Box & Whisker του παράγοντα "ΚΑΛΕΣ ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΓΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗ"

Επομένως, μετά από αυτά τα αποτελέσματα για τον έλεγχο συνάφειας/συσχέτισης, χρησιμοποιήθηκε ο συντελεστή συσχέτισης *Spearman's rho*⁴, γιατί σύμφωνα με τον έλεγχο κανονικότητας της κατανομής μεταξύ όλων των παραγόντων, διαπιστώθηκε ότι δεν έχουν κανονική κατανομή (σύμφωνα με τα τεστ *Kolmogorov-Smirnov* & *Shapiro-Wilk* και τον γεωμετρικό έλεγχο). Το επίπεδο σημαντικότητας (μ) ορίζεται ως εξής : 0.05. Ειδικότερα (Νόβα-Καλτσούνη, 2006):

- Συνάφεια παραγόντων υιοθέτησης πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (Πίνακας 8).

Spearman's rho	ΒΑΘΜΟΣ ΧΡΗΣΗΣ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ ΤΗΝ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑ ΣΕΤΙΑ	ΩΦΕΛΕΙΑ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ ΤΗΝ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑ ΣΕΤΙΑ	ΒΑΘΜΟΣ ΧΡΗΣΗΣ ΓΙΑ ΕΛΕΓΧΟ	ΚΑΛΕΣ ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΓΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗ	ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΙΚΑΝΟΠΟΙΗΣΗ
ΥΙΟΘΕΤΗΣΗ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ ΤΗΝ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑ ΣΕΤΙΑ	1,000 67	,720** ,000 67	,523** ,000 67	571** ,000 67	327** ,000 67	,748** ,000 67
ΩΦΕΛΕΙΑ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ ΤΗΝ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑ ΣΕΤΙΑ	,720** ,000 67	1,000 67	,905** ,000 67	921** ,000 67	752** ,000 67	,859** ,000 67
ΒΑΘΜΟΣ ΧΡΗΣΗΣ ΓΙΑ ΕΛΕΓΧΟ	,523** ,000 67	,905** ,000 67	1,000 67	925** ,000 67	709** ,000 67	,736** ,000 67
ΚΑΛΕΣ ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΓΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗ	,571** ,000 67	,921** ,000 67	,925** ,000 67	1,000 67	806** ,000 67	,848** ,000 67
ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ	,327** ,000 67	,752** ,000 67	,709** ,000 67	806** ,000 67	1,000 67	,654** ,000 67
ΣΥΝΟΛΙΚΗ	,748**	,859**	,736**	848**	654**	1,000

⁴ Στο SPSS με την κλήση του αρχείου «Correlation» (Analyze → Correlate → Bivariate).

ΙΚΑΝΟΠΟΙΗΣΗ Η	,000 67	,000 67	,000 67	,000 67	,000 67	67
------------------	------------	------------	------------	------------	------------	----

Πίνακας 8. Πίνακας Συνάφειας/Συσχέτισης Παραγόντων Υιοθέτησης Πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής

- Διαπιστώνεται *υψηλή στατιστική σημαντικότητα* (Sig.:,000) και *πολύ ισχυρή συσχέτιση* (0,8-,99) μεταξύ των παραγόντων:
 - Βαθμός χρήσης και Ωφέλεια Πρακτικών (,905^{**}).
 - Ωφέλεια Πρακτικών και Καλές Πρακτικές για Απόφαση (,921^{**}).
 - Βαθμός χρήσης και Καλές Πρακτικές για Απόφαση (,925^{**}).
 - Συνολική Ικανοποίηση και Ωφέλεια Πρακτικών (,859^{**}).
 - Συνολική Ικανοποίηση και Καλές Πρακτικές για Απόφαση (,848^{**}).
 - Μελλοντική Χρήση Πρακτικών και Καλές Πρακτικές για Απόφαση (,806^{**}).
- Διαπιστώνεται *υψηλή στατιστική σημαντικότητα* (Sig.:,000) και *ισχυρή συσχέτιση* (0,6-0,8) μεταξύ των παραγόντων:
 - Ωφέλεια Πρακτικών και βαθμό χρήσης των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (,720^{**}).
 - Συνολική Ικανοποίηση και βαθμό χρήσης των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (,748^{**}).
 - Μελλοντική Χρήση Πρακτικών και Ωφέλεια Πρακτικών (,752^{**}).
 - Συνολική Ικανοποίηση και Βαθμός Χρήσης (,736^{**}).
 - Βαθμός Χρήσης και Μελλοντική Χρήση Πρακτικών (,709^{**}).
 - Συνολική Ικανοποίηση και Μελλοντική Χρήση Πρακτικών (,654^{**}).
- Διαπιστώνεται *υψηλή στατιστική σημαντικότητα* (Sig.:,000) και *μέτρια συσχέτιση* (0,4-0,6) μεταξύ των παραγόντων:
 - βαθμό χρήσης των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής και Καλές Πρακτικές για Απόφαση (,571^{**}).
 - βαθμό χρήσης των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής και Βαθμός Χρήσης για έλεγχο (,523^{**}).
- Διαπιστώνεται *υψηλή στατιστική σημαντικότητα* (Sig.:,000) και *ασθενή συσχέτιση* (0,2-0,4) μεταξύ των παραγόντων:
 - Μελλοντική Χρήση Πρακτικών και βαθμό χρήσης των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (,327^{**}).

Γενικά διαπιστώνεται από πολύ ισχυρή έως ισχυρή συσχέτιση/συνάφεια μεταξύ όλων σχεδόν των παραγόντων της έρευνας με εξαίρεση:

- μέτρια θετική συσχέτιση για τον παράγοντα βαθμό χρήσης των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής και δύο παραγόντων: Καλές Πρακτικές για Απόφαση & Βαθμός χρήσης για έλεγχο.
- ασθενή θετική συσχέτιση για τον παράγοντα Μελλοντική Χρήση Πρακτικών και βαθμό χρήσης των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής.

Όσον αφορά τον έλεγχο συνάφειας μεταξύ του ρόλου του Λογιστή-βοήθεια για εφαρμογή πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (Ερώτηση 19) και των παραγόντων υιοθέτησης πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (Πίνακα 9). Το επίπεδο σημαντικότητας (μ) ορίζεται ως εξής : 0.05. Βρέθηκαν τα ακόλουθα:

- ο ρόλος του Λογιστή επηρεάζει την ωφέλεια πρακτικών, το βαθμό χρήσης για έλεγχο, τις καλές πρακτικές για απόφαση, τη μελλοντική χρήση πρακτικών και τη συνολική ικανοποίηση.
- ο ρόλος του Λογιστή δεν επηρεάζει την το βαθμό χρήσης των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής.

	Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
1	The distribution of ΥΙΟΘΕΤΗΣΗ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ is the same across categories of E19.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	,085	Retain the null hypothesis.
2	The distribution of ΩΦΕΛΕΙΑ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ is the same across categories of E19.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	,005	Reject the null hypothesis.
3	The distribution of ΒΑΘΜΟΣ ΧΡΗΣΗΣ is the same across categories of E19.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	,007	Reject the null hypothesis.
4	The distribution of ΚΑΛΕΣ ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΓΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗ is the same across categories of E19.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	,001	Reject the null hypothesis.
5	The distribution of ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ is the same across categories of E19.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	,000	Reject the null hypothesis.
6	The distribution of ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΙΚΑΝΟΠΟΙΗΣΗ is the same across categories of E19.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	,000	Reject the null hypothesis.

Πίνακας 9. Πίνακας Επίδρασης Παραγόντων Υιοθέτησης Πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής και Ρόλου Διοικητικής Λογιστικής

4.6 Επίδραση Δημογραφικών-Κοινωνικών Χαρακτηριστικών

Πραγματοποιήθηκε έλεγχος επίδρασης των σημαντικότερων δημογραφικών-κοινωνικών χαρακτηριστικών (έτη λειτουργίας ΜμΕ, νομική μορφή, μέγεθος προσωπικού, κλάδος επιχείρησης) με τις μεταβλητές της Στρατηγικής και Διοικητικής Λογιστικής (Ερώτηση 15-18) και το Ρόλο του Λογιστή (Ερώτηση 19). Έγινε χρήση τεστ χ^2 , λόγω ελέγχου

δημογραφικών χαρακτηριστικών με μεταβλητές οιοδήποτε τύπου. Δεν προϋποθέτει έλεγχο κανονικότητας (δεν επηρεάζεται από την κατανομή της μεταβλητής)(Νόβα-Καλτσούνη, 2006). Ειδικότερα:

- *Ετη Λειτουργίας.*

- Επηρεάζουν τη γνώμη για την χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής να βοηθήσουν το στρατηγικό σχεδιασμό (E15): $\chi^2(6)=48,419$, $p<0,01^5$.
- Επηρεάζει τη γνώμη για τη χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρηση βοηθά στην στρατηγική λήψη αποφάσεων (E16): $\chi^2(6)=31,116$, $p<0,01^6$.
- Επηρεάζει τη γνώμη για τη χρήση πρακτικών Διοικητικής λογιστικής στην επιχείρηση για αντιμετώπιση του ανταγωνισμού (E17): $\chi^2(9)=47,619$, $p<0,01^7$.
- Δεν επηρεάζει τη γνώμη για τη χρήση πρακτικών Διοικητικής λογιστικής στην επιχείρηση για έλεγχο και μέτρηση της απόδοσης (E18).
- Δεν επηρεάζει τη γνώμη για τη βοήθεια του Λογιστή για εφαρμογή των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (E19).

- *Νομική Μορφή.*

- Επηρεάζουν τη γνώμη για την χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής να βοηθήσουν το στρατηγικό σχεδιασμό (E15): $\chi^2(10)=70,063$, $p<0,01^8$.
- Επηρεάζει τη γνώμη για τη χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρηση βοηθά στην στρατηγική λήψη αποφάσεων (E16): $\chi^2(10)=79,589$, $p<0,01^9$.
- Επηρεάζει τη γνώμη για τη χρήση πρακτικών Διοικητικής λογιστικής στην επιχείρηση για αντιμετώπιση του ανταγωνισμού (E17): $\chi^2(15)=57,894$, $p<0,01^{10}$.
- Επηρεάζει τη γνώμη για τη χρήση πρακτικών Διοικητικής λογιστικής στην επιχείρηση για έλεγχο και μέτρηση της απόδοσης (E18): $\chi^2(10)=38,259$, $p<0,01^{11}$.

⁵ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (50%).

⁶ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (50%).

⁷ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (75%).

⁸ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (66,7%).

⁹ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (72,2%).

¹⁰ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (87,5%).

¹¹ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (77,8%).

- Επηρεάζει τη γνώμη για βοήθεια του Λογιστή για εφαρμογή των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (E19): $\chi^2(5)=17,452$, $p<0,01$ ¹².
- *Μέγεθος Προσωπικού.*
 - Επηρεάζουν τη γνώμη για την χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής να βοηθήσουν το στρατηγικό σχεδιασμό (E15): $\chi^2(6)=74,016$, $p<0,01$ ¹³.
 - Επηρεάζει τη γνώμη για τη χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρηση βοηθά στην στρατηγική λήψη αποφάσεων (E16): $\chi^2(6)=48,913$, $p<0,01$ ¹⁴.
 - Επηρεάζει τη γνώμη για τη χρήση πρακτικών Διοικητικής λογιστικής στην επιχείρηση για αντιμετώπιση του ανταγωνισμού (E17): $\chi^2(9)=67,227$, $p<0,01$ ¹⁵.
 - Επηρεάζει τη γνώμη για τη χρήση πρακτικών Διοικητικής λογιστικής στην επιχείρηση για έλεγχο και μέτρηση της απόδοσης (E18): $\chi^2(6)=20,914$, $p<0,01$ ¹⁶.
 - Επηρεάζει τη γνώμη για τη βοήθεια του Λογιστή για εφαρμογή των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (E19): $\chi^2(5)=7,882$, $p<0,049$ ¹⁷.
- *Κλάδος Επιχείρησης.*
 - Δεν επηρεάζουν τη γνώμη για την χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής να βοηθήσουν το στρατηγικό σχεδιασμό (E15).
 - Δεν επηρεάζει τη γνώμη για τη χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρηση βοηθά στην στρατηγική λήψη αποφάσεων (E16).
 - Επηρεάζει τη γνώμη για τη χρήση πρακτικών Διοικητικής λογιστικής στην επιχείρηση για αντιμετώπιση του ανταγωνισμού (E17): $\chi^2(9)=45,577$, $p<0,01$ ¹⁸.
 - Επηρεάζει τη γνώμη για τη χρήση πρακτικών Διοικητικής λογιστικής στην επιχείρηση για έλεγχο και μέτρηση της απόδοσης (E18): $\chi^2(6)=14,775$, $p<0,01$ ¹⁹.

¹² Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (41,7%).

¹³ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (58,3%).

¹⁴ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (58,3%).

¹⁵ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (75%).

¹⁶ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (58,3%).

¹⁷ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (41,7%).

¹⁸ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (75%).

¹⁹ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (50%).

- Επηρεάζει τη γνώμη για τη βοήθεια του Λογιστή για εφαρμογή των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (E19): $\chi^2(3)=15,013$, $p<0,002$ ²⁰.

²⁰ Το ποσοστό των κελιών που έχουν αναμενόμενες συχνότητες λιγότερες από 5 υπερβαίνει το 20% (41,7%).

5. Συμπεράσματα

Παρουσιάζονται τα τελικά συμπεράσματα της εμπειρικής έρευνας, προτάσεις για μελλοντική έρευνα και οι προϋποθέσεις και περιορισμοί της έρευνας.

5.1 Συζήτηση

Η παρούσα εμπειρική έρευνα είχε ως στόχο την διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις. Διενεργήθηκε τον Μάρτιο και Απρίλιο του 2021 και συμμετείχαν 67 *Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις (ΜμΕ)* μέσω των στελεχών τους, από όλη την Ελλάδα. Η πλειοψηφία των επιχειρήσεων ανήκαν στο κλάδο των υπηρεσιών (>50%) , ήταν νέες (1-5 έτη) και είχαν μεγάλο αριθμό ανθρώπινου δυναμικού (>20 άτομα). Όσο αφορά την πλειοψηφία των συμμετερχόντων από πλευράς ατόμων, η πλειοψηφία των συμμετεχόντων είναι οικονομικά στελέχη (>50%), άνδρες (70%), ηλικιακά η πλειοψηφία άνηκε στην κατηγορία των μεσήλικων (46-60 ετών), ενώ από μορφωτικό υπόβαθρο, η μεγάλη πλειοψηφία ήταν απόφοιτοι τριτοβάθμιας εκπαίδευσης (>70%).

Σύμφωνα με την βιβλιογραφία σχετικά με τις σύγχρονες ή παραδοσιακές πρακτικές της Διοικητικής Λογιστικής (Χατζηβασιλείου, 2010), στην έρευνα βρέθηκαν όσον αφορά το βαθμό χρήσης πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής την τελευταία 5ετία, στις δύο πρώτες θέσεις μια παραδοσιακή μέθοδο (τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες) και μια μοντέρνα (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων), ενώ στην τελευταία θέση μια μοντέρνα (Balanced scorecard). Αντίστοιχα είναι τα αποτελέσματα για το όφελος από την χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής την τελευταία 5ετία, για το βαθμό χρήσης πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής για τον έλεγχο, για τη σημαντικότητα συμβολής των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην λήψη απόφασης, για τη πρόθεση Μελλοντικής Χρήσης των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής, και την συνολική ικανοποίηση, που καταλήγουν στις ίδιες πρακτικές. Αυτά τα ευρήματα αναδεικνύουν ότι η επιλογή μιας μοντέρνας πρακτικής στις δύο πρώτες επιλογές των συμμετεχόντων στην έρευνα, φανερώνει τη σχετική επιβεβαίωση ότι οι νέες μέθοδοι προωθούν και δημιουργούν αξία (Abdel-Kader and Luther, 2006; Chenhall, 2007; Chenhall and Langfield-Smith, 1998; Hyvonen, 2005).

Αναφορικά με τους συνολικούς παράγοντες για την υιοθέτηση των πρακτικών της Διοικητικής Λογιστικής, οι παράγοντες "μελλοντική χρήση των πρακτικών διοικητικής

λογιστικής" (μ.ο. 3,43) και "συνολική ικανοποίηση από τις πρακτικές διοικητικής λογιστικής" (μ.ο. 3,16), συγκέντρωσαν την υψηλότερη βαθμολογία από τους συμμετέχοντες στην έρευνα. Αυτό δείχνει ότι η *Διοικητική Λογιστική (Management Accounting)* βοηθά στην στην απόδοση ενός οργανισμού και κατά συνέπεια έχει κάποια αποδοχή (Καραγιώργος και Πετρίδης, 2017).

Από την άλλη, η αν η Διοικητική Λογιστική βοηθά στον στρατηγικό σχεδιασμό μιας επιχείρησης, η πλειοψηφία δήλωσε ότι βοηθήθηκε από αυτή. Αυτό συμφωνεί με τα ισχυρά επιχειρήματα, σχετικά με την υιοθέτηση της *στρατηγικής διοικητικής λογιστικής (Strategic Management Accounting - SMA)* στο επιχειρησιακό περιβάλλον που παρουσίασε ο Simmonds (1981) στο περιοδικό *Management Accounting*, σχετικά με την υιοθέτηση της *στρατηγικής διοικητικής λογιστικής (Strategic Management Accounting - SMA)* στο επιχειρησιακό περιβάλλον. Ωστόσο ένα σημαντικό ποσοστό των συμμετεχόντων διαφωνεί με αυτή τη θεώρηση. Αυτή η τάση με την κριτική που ασκείται ότι η Διοικητική Λογιστική απέχει ακόμα από το να θεωρηθεί ένα εργαλείο με μεγάλη πρακτική αξία για τον κόσμο των επιχειρήσεων. Αυτό άλλωστε και η αιτία που δεν καθιερώθηκε όπως στην αρχή φαινόταν (Jeffries, 1994; Scapens, 1984).

Επιπλέον, υπάρχει μια σχετική απογοήτευση από την βοήθεια των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην αντιμετώπιση του ανταγωνισμού στην αγορά. Οι Skinner (1986) και Curry (2019) διαπιστώνουν ένα χάσμα μεταξύ διοικητικής λογιστικής και διαχείρισης λειτουργιών, όπου το πεδίο της διαχείρισης λειτουργιών είναι προσανατολισμένο προς την επίλυση προβλημάτων, ενώ το πεδίο της διοικητικής λογιστικής είναι περισσότερο θεωρητικό. Ωστόσο, η πλειοψηφία των συμμετεχόντων θεωρούν ότι η χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής βοήθησε στον έλεγχο και μέτρηση της απόδοσης της επιχείρησης. Αυτό συμφωνεί με άλλους μελετητές που θεωρούν ότι η Διοικητική Λογιστική (Management Accounting) βοηθά στην επιμέτρηση του κόστους και στην παροχή κρίσιμων πληροφοριών για την απόδοση ενός οργανισμού (Καραγιώργος και Πετρίδης, 2017). Συγκεκριμένα, στο ίδιο πνεύμα οι Johnson και Kaplan (1987), εκτιμούν ότι θα πρέπει η διοικητική λογιστική να επικεντρωθεί στην παροχή έγκυρων και αξιόπιστων πληροφοριών, για να διευκολύνεται ο κοστολογικός έλεγχος, η μέτρηση και βελτίωση της παραγωγικότητας και η εξεύρεση βελτιωμένων διαδικασιών παραγωγής.

Αναφορικά με τον ρόλο του Λογιστή και της γνώσεις και δεξιότητες που πρέπει να διαθέτει, τα ευρήματα της έρευνας δείχνουν ότι η πλειοψηφία των συμμετεχόντων ότι οι ικανότητες

συνεργασίας (μ.ο. 4,91) και οι οικονομικές γνώσεις (μ.ο. 4,72) συγκεντρώνουν την μεγαλύτερη προτίμηση. Επιπλέον, σε σχετικά υψηλή προτίμηση είναι και οι αναλυτικές δεξιότητες (μ.ο. 4,40) και η εμπειρία στην χρήση πρακτικών διοικητικής λογιστικής (μ.ο. 4,42). Αυτά τα αποτελέσματα συμφωνούν με τους Dixon και Smith (1993), τους Bromwich και Bhimani (1994) και τον Shank (2007), που θεωρούν ότι οι αναλυτικές δεξιότητες, η ικανότητα λήψης αποφάσεων και οι οικονομικές ικανότητες των λογιστών διοικητικής λογιστικής, παρέχει τα εχέγγυα, για να συμβάλουν στη διαδικασία αξιολόγησης στρατηγικής.

Όσον αφορά τον έλεγχο συνάφειας μεταξύ του ρόλου του Λογιστή-βοήθεια για εφαρμογή πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής και των παραγόντων υιοθέτησης πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής, βρέθηκε ότι ο ρόλος του Λογιστή επηρεάζει την ωφέλεια πρακτικών, το βαθμό χρήσης για έλεγχο, τις καλές πρακτικές για απόφαση, τη μελλοντική χρήση πρακτικών και τη συνολική ικανοποίηση. Από την άλλη, δεν επηρεάζει την το βαθμό χρήσης των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής. Αυτά επιβεβαιώνουν διάφοροι μελετητές, όπως ο Simmonds (1981), που σημειώνει ότι οι λογιστές έχουν εκείνες τις δεξιότητες που απαιτούνται για την υιοθέτηση της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής (SMA).

Τα δημογραφικά-κοινωνικά χαρακτηριστικά (έτη λειτουργίας, νομική μορφή, μέγεθος προσωπικού, κλάδος επιχείρησης) επηρεάζουν ως ένα βαθμό την άποψη σχετικά με την χρήση της Διοικητικής Λογιστικής στον στρατηγικό σχεδιασμό και στη λήψη αποφάσεων, και την αντιμετώπιση του ανταγωνισμού στην αγορά. Ίσως από πλευράς αξιοπιστίας, ισχυρή επίδραση είναι αυτή του μεγέθους του ανθρώπινου δυναμικού με την άποψη για τον βοηθητικό ρόλο του Λογιστή στην υιοθέτηση των πρακτικών της Διοικητικής Λογιστικής.

5.2 Τελικά Συμπεράσματα

Τα τελικά αποτελέσματα της παρούσας έρευνας είναι τα εξής:

- Η υιοθέτηση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής είναι σημαντική για τους συμμετέχοντες στην έρευνα. Δύο από τις ευρεία γνωστές πρακτικές (τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες & (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων) χρησιμοποιούνται και έχουν θετικά αποτελέσματα για τις επιχειρήσεις (για τη λήψη απόφασης, για τον έλεγχο, γενικό όφελος στην επιχείρηση).
- Υπάρχει συνολική ικανοποίηση από την υιοθέτηση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις.

- Η Διοικητική Λογιστική βοηθά στον στρατηγικό σχεδιασμό μιας μικρομεσαίας επιχείρησης, ενώ κρίνουν αναγκαία τη μελλοντική χρήση της.
- Η πρόθεση για χρήση στο μέλλον, των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής εξαρτάται σε σημαντικό βαθμό από το βαθμό χρήσης και την ωφέλεια που θα έχουν οι επιχειρήσεις.
- Η συνολική ικανοποίηση από τις πρακτικές Διοικητικής Λογιστικής εξαρτάται σε πολύ σημαντικό βαθμό από το βαθμό χρήσης και την βοήθεια που προσφέρουν στην λήψη αποφάσεων.
- Ο ρόλος του Λογιστή είναι θετικός όσον αφορά την υποστήριξη εφαρμογής των πρακτικών της Διοικητικής Λογιστικής στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις.

5.3 Προϋποθέσεις, Περιορισμοί και Μελλοντική Έρευνα

Η παρούσα έρευνα προϋποθέτει την χρήση πρωτογενών δεδομένων με τη μέθοδο της διανομής ερωτηματολογίου. Η σχεδίαση του ερωτηματολογίου βασίστηκε σε σχετικές μελέτες στην ελληνική και διεθνή αγορά. Επιπρόσθετα, υπήρξαν περιορισμοί όσον αφορά το εύρος του δείγματος, επειδή η συλλογή έπρεπε να γίνει μέσω άτυπων καναλιών λόγω πανδημίας.

Η έρευνα για την διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις, αποτελεί μία χρήσιμη προσπάθεια στην Ελλάδα, σε μια περίοδο όπου η οικονομία λόγω πανδημίας βρίσκεται σε αρνητική ανάπτυξη και με τεράστιο δημόσιο χρέος (>200%), για την αναπτυξιακή προσπάθεια της χώρας, όπου θα πρέπει να καταβληθεί μεγάλη προσπάθεια για να βγει από το φάσμα της ύφεσης. Η παρούσα έρευνα αποτελεί μία πρώτη προσπάθεια διερεύνησης της αξίας της Διοικητικής Λογιστικής. Προτείνεται μελλοντικά παρούσα η έρευνα να διευρυνθεί με την βοήθεια MMR (mixed methods research) μεθοδολογιών (χρήση ποσοτικής & ποιοτικής μεθοδολογίας) έτσι ώστε να διερευνηθούν πιο αναλυτικά οι απόψεις της επιχειρηματικής κοινότητας.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ

Βασιλάτου - Θανοπούλου, Ε. (2001). *Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική Λογιστική*, τεύχος Β, Γ. Αθήνα: Γ.Μπένου.

Bhimani, A. and Bromwich, M. (2016). *Διοικητική Λογιστική, Εξετάζοντας το παρελθόν και το Μέλλον*. Εκδόσεις Διπλογραφία, Αθήνα.

Ζαφειρόπουλος, Κ. (2012). *Πως γίνεται μια επιστημονική εργασία, επιστημονική έρευνα και συγγραφή εργασιών*. 2^η έκδοση, Αθήνα: Εκδόσεις Κριτική.

Θερίου, Ν. (2005). «*Στρατηγική διοίκηση επιχειρήσεων*» 2η έκδοση: Αθήνα: Εκδόσεις Κρητικού.

ΙΜΕ ΓΣΕΒΕ - Ινστιτούτο Μικρών Επιχειρήσεων Γενικής Συνομοσπονδίας Επαγγελματιών Βιοτεχνών Εμπόρων Ελλάδας, 2019. Έκθεση ΙΜΕ ΓΣΕΒΕ για τις Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις 2019. ΙΜΕ ΓΣΕΒΕ, Αθήνα.

Καζαντζής Χ.Ι. και Σώρρος Ι.Ν., (2009), *Αρχές Κόστους, Έννοιες, Μεθοδολογίες και Εφαρμογές για τη λήψη αποφάσεων*, Τόμος ΙΙ, Εκδόσεις Business Plus Α.Ε., Πειραιάς.

Καζαντζής Χ.Ι. και Σώρρος Ι.Ν., (2012), *Διοικητική Λογιστική*, Εκδόσεις Business Plus Α.Ε., Πειραιάς.

Καραγιώργος Θ. και Πετρίδης Α, (2017), *Μηχανογραφημένη Κοστολόγηση Θεωρία και πράξη*, Εκδόσεις Αφοί Θ. Καραγιώργου, Θεσσαλονίκη

Κυριαζόπουλος, Π., Σαμαντά, Ε. (2011) *Μεθοδολογία Έρευνας Εκπόνησης Διπλωματικών Εργασιών*, Αθήνα, Σύγχρονη Εκδοτική.

Λουκαΐδης, Κ.Α (2011). *Στατιστική επεξεργασία δεδομένων με τη χρήση του IBM SPSS STATISTICS 19: οδηγός καταχώρησης, διαχείρισης, ανάλυσης, ερμηνείας και παρουσίασης στατιστικών δεδομένων στις Κοινωνικές Επιστήμες*. Λευκωσία: Ηλία Επιφανίου.

Νόβα – Καλτσούνη, Χ, (2006) *Μεθοδολογία Εμπειρικής Έρευνας στις Κοινωνικές Επιστήμες*, Αθήνα, Εκδ. Gutenberg.

Ουζούνη, Χ και Νακάκης, Κ (2011). “ Η αξιοπιστία και η εγκυρότητα των εργαλείων μέτρησης σε ποσοτικές μελέτες”. *Νοσηλευτική*, 50 (2), 231–239.

Παναγιωτόπουλος, Κ. (1923). *Σύστημα Μαθημάτων Λογιστικής, Σειρά Α & Β*. Αθήνα.

Παπάς, Α.Α. (2013). *Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική Λογιστική*. Αθήνα: Ε.Μπένου.

Παπαδάκης, Β.Μ. (2016). *Στρατηγική των Επιχειρήσεων: Ελληνική και Διεθνής Εμπειρία* (τόμος Α - Θεωρία). Αθήνα: Γ.Μπένου.

Παπαδέας, Π.Β. (2015). *Διοικητική Λογιστική, έλεγχος Αποτελεσματικότητας και Λήψης Αποφάσεων*. ΣΕΑΒ, www.kallipos.gr.

Παπασταθόπουλος, Α. (2009). Στρατηγική Οργάνωσης και Διοίκησης των Νέων Τεχνολογιών στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις. Διδακτορική Διατριβή, τμήμα Διοίκηση Επιχειρήσεων, Πανεπιστήμιο Πατρών, Πάτρα.

Τσιμάρας, Μ. (1958). *Αρχαί Γενικής Λογιστικής*. Αθήνα: Παπαζήσης.

Τσιπλητάρης, Α. και Μπάμπαλης, Θ. (2011). *Δέκα παραδείγματα Μεθοδολογίας Επιστημονικής Έρευνας, από τη θεωρία στη πράξη*. Εκδόσεις Διάδραση, Αθήνα.

Χατζηβασιλείου, Δ. (2010). *Διερεύνηση Πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στις Ελληνικές Επιχειρήσεις*. Μεταπτυχιακή Διατριβή. ΔΠΜΣ "Πληροφορική και Διοίκηση", ΑΠΘ, Θεσ/νίκη.

Φωλίνας, Δ. και Ε. Διαμαντόπουλος, (2018). *Μεθοδολογία Έρευνας και Στατιστική Ανάλυση με τη χρήση υπολογιστή*. Εκδόσεις ΑΝΙΚΟΥΛΑ, Αθήνα.

ΞΕΝΗ

AAA (American Accounting Association). (1966). *A Statement of Basic Accounting Theory*. Evanston, Ill.

Abdel-Kader, M. & Luther, R. (2006) Management accounting practices in the British food and drink industry. *British Food Journal*, 108 (5), pp. 336-357.

Anderson, S. (2007). "Managing cost and cost structures throughout the value chain: research on strategic cost management", in Chapman, C.S., Hopwood, A.G. and Shields, M.D. (Eds), *Handbook of Management Accounting research*, Vol.1, Elsevier, Oxford, pp. 481-506.

Bennett, M.D., Schaltegger, S., Zvezdov, D., 2013. Exploring Corporate Practices in Management Accounting for Sustainability. Institute of Chartered Accountants of England and Wales (ICAEW), London.

Brewer, J. & Hunter, A. (1989). *Multimethod research: a synthesis of styles*. Sage, Newbury Park.

Bromwich, M. (1990), "The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets", *Accounting Organization and Society*, Vol. 15 No 1/2, pp. 27-46.

Bromwich, M. and Bhimani, A. (1994), *Management Accounting: Pathways to Progress*, Chartered Institute of Management Accountants, London.

Burritt, R.L., Hahn, T., Schaltegger, S., 2002. Towards a comprehensive framework for environmental management accounting. Links between business actors and EMA tools. *Aust. Account. Rev.* 12 (2), 39-50.

Cadez, S. and Guilding, C. (2008), "An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting", *Accounting Organizations and Society*, Vol. 33 No. 7, pp. 836-863.

Chenhall, R. (2007) Theorizing contingencies in management control systems research. In: Chapman, C., Hopwood, A., Shields, M. *Handbook of Management Accounting Research*. Amsterdam, Elsevier.

Chenhall, R. & Langfield-Smith, K. (1998) Adoption and benefits of management accounting practices: an Australian study. *Management Accounting Research*, 9 (1), pp. 1-19.

CIMA (Chartered Institute of Management Accountants), 1981. *CIMA Official Terminology*. CIMA, London.

CIMA (Chartered Institute of Management Accountants), 1996. *A Guide to Devolved Budgeting*. CIMA, London.

- Coad, A. (1996). Smart work and hard work: explicating a learning orientation in strategic management accounting. *Management Accounting Research*, Vol. 7 No. 4, pp. 387-408.
- Cooper, R. and Kaplan, R. (1988), "How cost accounting distorts product costs", *Management Accounting*, Vol. 69 No. 10, pp. 20-27.
- Cooper, R. (1996a). "Look out, management accountants, part 1. *Management Accounting*, vol. 77, No.11, pp. 20-6.
- Cooper, R. (1996b). "Look out, management accountants, part 1. *Management Accounting*, vol. 77, No.12, pp. 35-41.
- Cravens, K. and Guilding, C. (2001), "An empirical study of the application of strategic management accounting techniques", *Advances in Management Accounting*, Vol. 10 No. 1, pp. 95-124.
- Cummings, W.H. (1993). The First Strategies. *Long Range Planning*, 26,3, pp. 113-135.
- Curry, A. (2019). Across the great divide: a literature review of management accounting and operations management at the shop floor. *Management Review Quarterly* 69:75–119.
- DeWit, B. and R. Meyer (2004). *Strategy: Process, Content, Context*. 3rd edition, Thomson.
- Dixon, R. and Smith, D. (1993). Strategic management accounting. *Omega*, Vol. 21, No.6, pp. 605-18.
- European Commission, Observatory of European SMEs, (2003) 'SMEs and Cooperation'. *Report submitted to the Enterprise Directorate-General of the European Commission by KPMG Special Services and EIM Business & Policy Research in the Netherlands in co-operation with: European Network for SME Research (ENSR), and Intomart, Luxembourg: Enterprise Publications*, No. 5, pp. 9-57.
- Ferreira, L., Merchant K. (1992). Field Research in Management Accounting and Control: A Review and Evaluation. *Accounting, Auditing and Accountability*, 5(4), 3-34.
- Gosselin, M. (2007). "A review of activity-based costing: technique, implemetation, and consequences", in Chapman, C.S., Hopwood, A.G. and Shields, M.D. (Eds), *Handbook of Management Accounting research*, Vol.2, Elsevier, Oxford, pp. 641-71.
- Guilding, C., Cravens, K. and Tayles, M. (2000), "An international comparison of strategic management accounting practices", *Management Accounting Research*, Vol. 11 No. 1, pp. 113-135.
- Hopper, T., Tsamenyi, M., Uddin, S., & Wickramasinghe, D. (2009). Management accounting in less developed countries: what is known and needs knowing. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 22(3), 469–514.
- Horngren, C.T., Bhimani, A., Datar, S.M. and Foster, G. (2005). *Management and Cost Accounting*, 3rd edition. Essex: Pearson Education.

- Hyvonen, J. (2005) Adoption and benefits of management accounting systems: evidence from Finland and Australia. *Advances in International Accounting*, 18, pp. 97-120.
- Ittner, C., Larcker, D. and Randall, T. (2003), "Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 28 Nos 7/8, pp. 715-741.
- Kaplan, R., Burns, W., (1987), *Accounting and Management: A Field Study Perspective*. Harvard Business School Press, New York.
- Kaplan, R. and Norton, D. (2001). Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part I. *Accounting Horizons* 15 (1): 87–104.
- Jeffries, A. (1994). Seminar explores the gap between accounting theory and practice. *Management Accounting (CIMA)*, 72(8), 20-21.
- Johnson, H. and Kaplan, R. (1987), *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, Boston, MA.
- Langfield-Smith, K. (2008), "Strategic management accounting: how far have we come in 25 years?", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 21 No. 2, pp. 204-228.
- Lema, N. and Price, A. (1995), "Benchmarking: performance improvement toward competitive advantage", *Journal of Management in Engineering*, Vol. 11 No. 1, pp. 28-37.
- Lindsay, M. R. (1995). Reconsidering The Status Of Tests Of Significance: An Alternative Criterion Of Adequacy. *Accounting, Organizations and Society*, 20(1).
- Lord, B. (1996), "Strategic management accounting: the emperor's new clothes?", *Management Accounting Research*, Vol. 7 No. 3, pp. 347-366.
- Maas, K. Schaltegger, S. Crutzen, N. (2016). Integrating corporate sustainability assessment, management accounting, control, and reporting. *Journal of Cleaner Production* 136, pp. 237-248.
- Macintosh NB (1994) *Management accounting and control systems: an organizational and behavioral approach*. Wiley, New York
- McNair, C., Polutnik, L. and Silvi, R. (2001), "Cost management and value creation: the missing link", *European Accounting Review*, Vol. 10 No. 1, pp. 33-50.
- Modell, S. (2005). Triangulation between case study and survey methods in management accounting research: an assessment of validity implications. *Management Accounting Research*, 16, 231-254.
- Newman, W.H. (1951). *Administrative Action: The Techniques of Organization and Management*.

Otley, D. (2006), "Trends in budgetary control and responsibility accounting", in Bhimani, A. (Ed.), *Contemporary Issues in Management Accounting*, Oxford University Press, New York, NY, pp. 291-307.

Robson, C. (2000) *Real World Research*, Edition by C. Robson.

Roslender, R. and Hart, S.J. (2002), "Integrating management accounting and marketing in the pursuit of competitive advantage: the case for strategic management accounting", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 13 No. 2, pp. 255-77.

Roslender, R. and Hart, S. (2010), "Taking the customer into account: Transcending the construction of the customer through the promotion of self-accounting", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 21 No. 8, pp. 739-753.

Ryan, B., Scapens, R., Theobald, M. (2002). *Research Method and Methodology in Finance and Accounting*. London: Thomson.

Scapens, R.W. (1984). Management accounting—a survey paper. In: Scapens, R.W., Otley, D.T., Lister R.J., *Management Accounting, Organisation Theory and Capital Budgeting—Three Surveys* (15-95). London: Macmillan/ESRC.

Schaltegger, S., Burritt, R., 2000. *Contemporary Environmental Accounting: Issues, Concepts and Practice*. Greenleaf, Sheffield, pp. 124-125.

Schaltegger, S., Burritt, R.L., 2010. Sustainability accounting for companies: catchphrase or decision support for business leaders? *J. World Bus.* 45 (4), 375-384.

Shank, J. (2006), "Strategic cost management: upsizing, downsizing and right (?) sizing", in Bhimani, A. (Eds), *Contemporary Issues in Management Accounting*, Oxford University Press, NY, pp. 355-379.

Sevedish-Fons, L. (2018). Linking strategic management accounting and quality management systems. *Business Process Management Journal* Vol. 24 No. 6, pp. 1302-1320.

Shank, J. and Govindarajan, V. (1994), "Measuring the cost of quality: a strategic cost management perspective", *Journal of Cost Management*, Vol. 8 No. 2, pp. 5-17.

Shank, J.K. (2007). "Strategic cost management: upsizing, downsizing, and right (?) sizing" in Bhimani, A. (ed.), *Contemporary Issues in Management Accounting*, Oxford University Press, Oxford, pp. 355-79.

Simmonds, K. (1981), "Strategic management accounting", *Management Accounting*, Vol. 59 No. 4, pp. 26-30.

Skinner W (1986) The productivity paradox. *Manag Rev* 75:41-44.

Valipour, M., 2015. Future of agricultural water management in Africa. *Archives Agron. Soil Sci.* 61 (7), 907-927.

Valipour, M., Ziatabar Ahmadi, M., Raeini-Sarjaz, M., Gholami Sefidkouhi, M.A., Shahnazari, A., Fazlola, R., Darzi-Naftchali, A., 2015. Agricultural water management in the world during past half century. *Archives Agron. Soil Sci.* 61 (5), 657-678.

van Helden, J. and Uddin, S. (2016). Public sector management accounting in emerging economies: A literature review. *Critical Perspectives on Accounting* 41, pp. 34–62.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Παράρτημα 1

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΕΡΕΥΝΑΣ

Η συμπλήρωση του ερωτηματολογίου είναι **ανώνυμη** και οι απαντήσεις θα κρατηθούν **εμπιστευτικές** και θα χρησιμοποιηθούν μόνο για εξαγωγή επιστημονικών συμπερασμάτων για την έρευνα με τίτλο

Διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις

Σας ευχαριστώ για την βοήθεια σας, στην υλοποίηση της παρούσας έρευνας.

Με εκτίμηση, *Παναγιώτα Καρρά*, μεταπτυχιακή σπουδάστρια.

Α. Προφύλ

1. Κλάδος Επιχείρησης

Κατασκευές	1
Εμπόριο	2
Υπηρεσίες	3
Βιομηχανία/Βιοτεχνία	4
Άλλο	5

2. Έτη λειτουργίας η επιχείρηση

1-5	6-10	11-15	>15
1	2	3	4

3. Νομική μορφή επιχείρησης

Ατομική	Ετερόρρυθμη	Ομόρρυθμη	ΙΚΕ	ΕΠΕ	ΑΕ
1	2	3	4	5	6

4. Μέγεθος προσωπικού επιχείρησης

<5	6-10	11-20	>20
1	2	3	4

5. Ποια είναι η θέση σας στην Επιχείρηση

Ιδιοκτήτης	1
------------	---

ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΚΑΡΡΑ "Διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης
της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις"

Γενικός Διευθυντής	2
Οικονομικό στέλεχος	3
Άλλο	4

6. Το φύλο σας

ΑΝΔΡΑΣ	ΓΥΝΑΙΚΑ
1	2

7. Η ηλικία σας

18-25	1
26-45	2
46-60	3
>60	4

8. Το μορφωτικό σας επίπεδο

Απόφοιτος Γυμνασίου	1
Απόφοιτος Λυκείου	2
Απόφοιτος ΙΕΚ	3
Απόφοιτος ΑΕΙ-ΤΕΙ	4
Μεταπτυχιακές Σπουδές (MSc, PhD)	5

Β. Υιοθέτηση Πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής

9. Ποιος είναι ο βαθμός χρήσης των παρακάτω πρακτικών της Διοικητικής Λογιστικής στην
επιχείρησή σας, την τελευταία 5ετία;

	Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
1 Cost-volume- profit-analysis (νεκρό σημείο)	1	2	3	4	5
2 Absorption costing					

(κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης)					
3 Activity-based costing (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων)					
4 Variable costing (Κοστολόγηση μεταβλητού κόστους)					
5 Balanced scorecard (Πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης)					
6 Divisional profit (κέντρα κέρδους/τομείς - δραστηριότητες)					

10. Πόσο σας ωφέλησε κάθε μια από τις παρακάτω πρακτικές την τελευταία 5ετία;

	Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
1 Cost-volume- profit-analysis (νεκρό σημείο)	1	2	3	4	5
2 Absorption costing (κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης)					
3 Activity-based costing (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων)					
4 Variable costing (Κοστολόγηση μεταβλητού κόστους)					

5 Balanced scorecard (Πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης)					
6 Divisional profit (κέντρα κέρδους/τομείς - δραστηριότητες)					

11. Ποιος είναι ο βαθμός χρήσης των παρακάτω πρακτικών της Διοικητικής Λογιστικής για τον έλεγχο;

	Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
1 Cost-volume-profit-analysis (νεκρό σημείο)	1	2	3	4	5
2 Absorption costing (κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης)					
3 Activity-based costing (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων)					
4 Variable costing (Κοστολόγηση μεταβλητού κόστους)					
5 Balanced scorecard (Πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης)					
6 Divisional profit (κέντρα κέρδους/τομείς - δραστηριότητες)					

12. Πόσο σημαντικά έχει συμβάλει καθεμία από τις παρακάτω πρακτικές στην διαδικασία λήψης απόφασης;

	Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
1 Cost-volume-profit-analysis (νεκρό σημείο)	1	2	3	4	5
2 Absorption costing (κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης)					
3 Activity-based costing (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων)					
4 Variable costing (Κοστολόγηση μεταβλητού κόστους)					
5 Balanced scorecard (Πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης)					
6 Divisional profit (κέντρα κέρδους/τομείς - δραστηριότητες)					

13. Μελλοντικά, σε τι βαθμό σκέφτεστε να χρησιμοποιήσετε την κάθε μια από τις παρακάτω πρακτικές;

	Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
1 Cost-volume-profit-analysis (νεκρό σημείο)	1	2	3	4	5
2 Absorption costing					

(κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης)					
3 Activity-based costing (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων)					
4 Variable costing (Κοστολόγηση μεταβλητού κόστους)					
5 Balanced scorecard (Πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης)					
6 Divisional profit (κέντρα κέρδους/τομείς - δραστηριότητες)					

14. Πόσο συνολικά ικανοποιημένος είστε για την καθεμία από τις παρακάτω πρακτικές;

	Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
1 `Cost-volume- profit-analysis (νεκρό σημείο)	1	2	3	4	5
2 Absorption costing (κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης)					
3 Activity-based costing (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων)					
4 Variable costing (Κοστολόγηση μεταβλητού κόστους)					

5 Balanced scorecard (Πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης)					
6 Divisional profit (κέντρα κέρδους/τομείς - δραστηριότητες)					

Γ. Στρατηγική και Διοικητική Λογιστική

15. Η χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρησή σας, βοήθησε τον Στρατηγικό σχεδιασμό σας;

Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
1	2	3	4	5

16. Η χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρησή σας, βοήθησε την Στρατηγική Λήψη αποφάσεων σας;

Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
1	2	3	4	5

17. Η χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρησή σας, βοήθησε στην αντιμετώπιση του ανταγωνισμού στον κλάδο σας;

Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
1	2	3	4	5

18. Η χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρησή σας, βοήθησε στον έλεγχο και μέτρηση της απόδοσής της;

Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
1	2	3	4	5

Δ. Ο Ρόλος του Λογιστή

19. Ο Λογιστής σας βοήθησε στην εφαρμογή των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην επιχείρησή σας;

Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
1	2	3	4	5

20. Ο Λογιστής σας ποιες κατά την γνώμη σας γνώσεις/ικανότητες θα πρέπει να διαθέτει για να βοηθήσει επαρκώς στην εφαρμογή των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής σε μια επιχείρηση;

	Καθόλου	Ελάχιστα	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
--	---------	----------	--------	--------	------

ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΚΑΡΡΑ "Διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης
της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις"

Αναλυτικές δεξιότητες	1	2	3	4	5
Οικονομικές γνώσεις					
Γνώσεις μαθηματικών- στατιστικής					
Εμπειρία στην χρήση πρακτικών διοικητικής λογιστικής					
Ηγετικές ικανότητες					
Ικανότητες συνεργασίας					
Γνώσεις Επιχειρηματικής Στρατηγικής					

Σχόλια σχετικά με την έρευνα (προαιρετικά)

Σας ευχαριστώ θερμά για τον χρόνο και την προσπάθεια σας

Παράρτημα 2

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗΣ

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ ΕΡΕΥΝΑΣ

1. Τι βαθμός Ικανοποίησης υπάρχει από την μορφή του ερωτηματολογίου έρευνας (ευανάγνωστα γράμματα, επεξηγήσεις, επιλογές απαντήσεων)

Πολύ Ικανοποιημένος	Αρκετά Ικανοποιημένος	Μέτρια Ικανοποιημένος	Λίγο Ικανοποιημένος	Καθόλου Ικανοποιημένος

2. Τι βαθμός Ικανοποίησης υπάρχει από την δομή του ερωτηματολογίου έρευνας

Πολύ Ικανοποιημένος	Αρκετά Ικανοποιημένος	Μέτρια Ικανοποιημένος	Λίγο Ικανοποιημένος	Καθόλου Ικανοποιημένος

3. Ποια είναι η συνολική ικανοποίηση σας από το ερωτηματολόγιο έρευνας

Πολύ Ικανοποιημένος	Αρκετά Ικανοποιημένος	Μέτρια Ικανοποιημένος	Λίγο Ικανοποιημένος	Καθόλου Ικανοποιημένος
		✓		

4. Σχολιάστε ότι άλλο θεωρείται χρήσιμο σχετικά με την αξιολόγηση του ερωτηματολογίου της έρευνας (π.χ. γραμματικά & συντακτικά λάθη κ.α.)

II. Προφίλ

5. Φύλο

- ☐ Άνδρας
☐ Γυναίκα

6. Εκπαίδευση

- ☐ Δευτεροβάθμια Εκπαίδευση
☐ Τριτοβάθμια Εκπαίδευση
☐ Μεταπτυχιακές σπουδές

7. Κλάδος Επιχείρησης

Κατασκευές	
Εμπόριο	
Υπηρεσίες	
Βιομηχανία/Βιοτεχνία	
Άλλο	

8. Έτη λειτουργίας η επιχείρηση

1-5	6-10	11-15	>15

Σας ευχαριστώ πολύ για το χρόνο σας

Παράρτημα 3

Περιγραφική Ανάλυση Δεδομένων

Όσον αφορά την υιοθέτηση των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής (νεκρό σημείο, κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης, κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων, κοστολόγηση μεταβλητού κόστους, πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης, κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες) στις ΜμΕ του δείγματος, τα αποτελέσματα έδειξαν:

- *βαθμός χρήσης πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής την τελευταία 5ετία* (Πίνακας 1): Διαπιστώνεται ότι τη μεγαλύτερη χρήση είχαν τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (μ.ο. 3,6) και η κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (μ.ο. 3,55). Την λιγότερη χρήση είχε ο πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης (Balanced scorecard)(μ.ο. 1,75).

Πρακτικές	Μ.Ο. Απαντήσεων
1 Cost-volume-profit-analysis (νεκρό σημείο)	3,24
2 Absorption costing (κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης)	2,34
3 Activity-based costing (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων)	3,55
4 Variable costing (Κοστολόγηση μεταβλητού κόστους)	2,31
5 Balanced scorecard (Πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης)	1,75
6 Divisional profit (κέντρα κέρδους/τομείς -δραστηριότητες)	3,6

Πίνακας 1. Προφίλ Κατάταξης Δηλώσεων Ερώτησης 9 (n=67)

- Όφελος από την χρήση πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής την τελευταία 5ετία (Πίνακας 2): Διαπιστώνεται ότι το μεγαλύτερο όφελος ήταν από τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (μ.ο. 3,48) και τη κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (μ.ο. 3,58). Το λιγότερο όφελος είχε ο πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης (Balanced scorecard)(μ.ο. 2,31).

Πρακτικές	Μ.Ο. Απαντήσεων
1Cost-volume-profit-analysis (νεκρό σημείο)	2,99
2Absorption costing (κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης)	2,49
3Activity-based costing (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων)	3,58
4Variable costing (Κοστολόγηση μεταβλητού κόστους)	2,76
5Balanced scorecard (Πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης)	2,31
6Divisional profit (κέντρα κέρδους/τομείς -δραστηριότητες)	3,48

Πίνακας 2. Προφίλ Κατάταξης Δηλώσεων Ερώτησης 10 (n=67)

- Βαθμός χρήσης πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής για τον έλεγχο (Πίνακας 3): Διαπιστώνεται ότι το μεγαλύτερο βαθμό χρήσης για έλεγχο είχαν τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (μ.ο. 3,18) και τη κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (μ.ο. 3,30). Το λιγότερο βαθμό χρήσης για έλεγχο είχε ο πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης (Balanced scorecard)(μ.ο. 2,19).

Πρακτικές	Μ.Ο. Απαντήσεων
1Cost-volume-profit-analysis (νεκρό σημείο)	2,91
2Absorption costing (κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης)	2,36
3Activity-based costing (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων)	3,30
4Variable costing (Κοστολόγηση μεταβλητού κόστους)	2,90
5Balanced scorecard (Πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης)	2,19
6Divisional profit (κέντρα κέρδους/τομείς -δραστηριότητες)	3,18

Πίνακας 3. Προφίλ Κατάταξης Δηλώσεων Ερώτησης 11 (n=67)

- **Σημαντικότητα συμβολής των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής στην λήψη απόφασης** (Πίνακας 4): Διαπιστώνεται ότι οι πλέον σημαντικές πρακτικές στη λήψη αποφάσεων είναι τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (μ.ο. 3,61) και τη κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (μ.ο. 3,37). Η λιγότερο σημαντική πρακτική είναι ο πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης (Balanced scorecard)(μ.ο. 2,34).

Πρακτικές	Μ.Ο. Απαντήσεων
1Cost-volume-profit-analysis (νεκρό σημείο)	3,13
2Absorption costing (κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης)	2,39
3Activity-based costing (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων)	3,37
4Variable costing (Κοστολόγηση μεταβλητού κόστους)	3,06
5Balanced scorecard (Πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης)	2,34
6Divisional profit (κέντρα κέρδους/τομείς -δραστηριότητες)	3,61

Πίνακας 4. Προφίλ Κατάταξης Δηλώσεων Ερώτησης 12 (n=67)

- **Πρόθεση Μελλοντικής Χρήσης των πρακτικών Διοικητικής Λογιστικής** (Πίνακας 5): Διαπιστώνεται ότι οι πρακτικές για τη μεγαλύτερη πρόθεση χρήσης στο μέλλον αφορά τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (μ.ο. 3,82) και τη κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (μ.ο. 4,01). Η λιγότερο πιθανή για χρήση στο μέλλον πρακτική είναι ο πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης (Balanced scorecard)(μ.ο. 2,85).

Πρακτικές	Μ.Ο. Απαντήσεων
1Cost-volume-profit-analysis (νεκρό σημείο)	3,72
2Absorption costing (κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης)	3,15
3Activity-based costing (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων)	4,01
4Variable costing (Κοστολόγηση μεταβλητού κόστους)	3,06
5Balanced scorecard (Πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης)	2,85
6Divisional profit (κέντρα κέρδους/τομείς -δραστηριότητες)	3,82

Πίνακας 5. Προφίλ Κατάταξης Δηλώσεων Ερώτησης 13 (n=67)

- *Συνολική Ικανοποίηση από τις πρακτικές Διοικητικής Λογιστικής* (Πίνακας 6): Διαπιστώνεται ότι τη μεγαλύτερη συνολική ικανοποίηση συγκεντρώνουν τα κέντρα κέρδους/τομείς δραστηριότητες (μ.ο. 3,76) και η κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων (μ.ο. 4,43). Τη λιγότερη ικανοποίηση συγκεντρώνει ο πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης (Balanced scorecard)(μ.ο. 2,48).

Πρακτικές	Μ.Ο. Απαντήσεων
1 Cost-volume-profit-analysis (νεκρό σημείο)	3,36
2 Absorption costing (κοστολόγηση πλήρους απορρόφησης)	2,87
3 Activity-based costing (κοστολόγηση βάσει δραστηριοτήτων)	3,43
4 Variable costing (Κοστολόγηση μεταβλητού κόστους)	3,07
5 Balanced scorecard (Πίνακας ισορροπημένης στοχοθέτησης)	2,48
6 Divisional profit (κέντρα κέρδους/τομείς -δραστηριότητες)	3,76

Πίνακας 6. Προφίλ Κατάταξης Δηλώσεων Ερώτησης 13 (n=67)

Τέλος, συνολικά οι Σύνθετες μεταβλητές (παράγοντες έρευνας) φαίνονται τα στατιστικά προφίλ τους στον Πίνακα 7, όπου διαπιστώνεται:

- οι παράγοντες "μελλοντική χρήση των πρακτικών διοικητικής λογιστικής" (μ.ο. 3,43) και "συνολική ικανοποίηση από τις πρακτικές διοικητικής λογιστικής" (μ.ο. 3,16), συγκεντρώνουν την υψηλότερη βαθμολογία από τους συμμετέχοντες στην έρευνα.
- ο παράγοντας "βαθμός χρήσης πρακτικών διοικητικής λογιστικής" συγκεντρώνει τη χαμηλότερη βαθμολογία (μ.ο.2,79).

		ΒΑΘΜΟΣ ΧΡΗΣΗ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ ΤΗΝ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑ 5ΕΤΙΑ	ΩΦΕΛΕΙΑ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ ΤΗΝ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑ 5ΕΤΙΑ	ΒΑΘΜΟΣ ΧΡΗΣΗΣ ΓΙΑ ΕΛΕΓΧΟ	ΚΑΛΕΣ ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΓΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗ	ΜΕΛΛΟΝΤΙΚ Η ΧΡΗΣΗ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΙΚΑΝΟΠΟΙΗΣΗ
N	Valid	67	67	67	67	67	67
	Missing	0	0	0	0	0	0
Mean		2,7990	2,9367	2,8063	2,9851	3,4345	3,1618
Median		2,6700	3,1700	2,6700	2,8300	3,3300	3,0000
Mode		2,67	3,17	2,67	3,50	2,83	4,00
Std. Deviation		,68772	,71268	,93000	1,01943	,86982	,83701
Variance		,473	,508	,865	1,039	,757	,701

ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΚΑΡΡΑ "Διερεύνηση της αναγκαιότητας αξιοποίησης
της Στρατηγικής Διοικητικής Λογιστικής από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις"

Range	2,50	2,67	3,67	3,83	3,00	2,50
Minimum	1,33	1,50	1,33	1,17	2,00	1,67
Maximum	3,83	4,17	5,00	5,00	5,00	4,17

Πίνακας 7. Προφίλ Παραγόντων Έρευνας (ΣΜ)(n=67)