



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
«ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ- MBA»

Ο ΡΟΛΟΣ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΗ ΣΤΙΣ ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ
ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
ΚΑΚΙΑ ΒΑΣΙΛΙΚΗ

ΕΠΙΒΛΕΠΟΥΣΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ: ΤΣΙΦΟΡΑ ΕΥΔΟΚΙΑ

ΛΑΡΙΣΑ, ΜΑΪΟΣ 2023

Υπεύθυνη Δήλωση

«Δηλώνω υπεύθυνα ότι η συγκεκριμένη μεταπτυχιακή διπλωματική εργασία για τη λήψη του μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών του ΠΜΣ Πλήρους Φοίτησης του Πανεπιστημίου Θεσσαλίας «Διοίκηση Επιχειρήσεων - MBA» έχει συγγραφεί από εμένα προσωπικά και δεν έχει υποβληθεί ούτε έχει εγκριθεί στο πλαίσιο κάποιου άλλου μεταπτυχιακού ή προπτυχιακού τίτλου σπουδών, στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό. Η εργασία αυτή έχοντας εκπονηθεί από εμένα, αντιπροσωπεύει τις προσωπικές μου απόψεις επί του θέματος και το κείμενο είναι γραμμένο με τα δικά μου λόγια και δεν αποτελεί προϊόν λογοκλοπής από τρίτες πηγές. Οι πηγές στις οποίες ανέτρεξα για την εκπόνηση της συγκεκριμένης διπλωματικής αναφέρονται στο σύνολό τους, δίνοντας πλήρεις αναφορές στους συγγραφείς, συμπεριλαμβανομένων και των πηγών που ενδεχομένως χρησιμοποιήθηκαν από το διαδίκτυο».

Η δηλούσα

Ευχαριστίες

Θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά την επιβλέπουσα καθηγήτρια μου κ. Τσιφόρα Ευδοκία, για την στήριξη, τις συμβουλές, τις γνώσεις που μου παρείχε κατά την διάρκεια της συγγραφής μου στην διπλωματική μου εργασία. Ένα μεγάλο ευχαριστώ στον σύζυγό μου Λευτέρη και την οικογένεια μου για την στήριξη, την επιμονή και την δύναμη που μου έδιναν κατά τη διάρκεια της φοίτησης μου στο Μεταπτυχιακό.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η διοικητική λογιστική αποτελεί μέρος της λογιστικής που συνεισφέρει στην προσφορά πληροφοριών στα στελέχη για να λαμβάνουν καλύτερες αποφάσεις που είναι απαραίτητες από τους διαχειριστές σε μια επιχείρηση για να βελτιώσουν τις δραστηριότητές της. Επιπλέον, μέρος του καθήκοντος της διοικητικής λογιστικής, εκτός από τις οικονομικές εκθέσεις της εταιρείας, είναι η συλλογή ολοκληρωμένων αναφορών των διαφόρων τμημάτων, καθώς τα ιστορικά δεδομένα μόνο είναι ανεπαρκή για να πραγματοποιηθεί μελλοντικός σχεδιασμός. Δεν είναι τόσο η ακρίβεια των υπολογισμών και των μετρήσεων αλλά και η χρησιμότητα, η ευελιξία, η επικαιρότητα και η συνάφεια των πληροφοριών που συμβάλλουν στην εκτέλεση αρκετών άλλων δραστηριοτήτων, μεταξύ των οποίων είναι για παράδειγμα η λήψη αποφάσεων. Κατά συνέπεια, μπορεί να αναγνωριστεί ότι η θέση του διοικητικού λογιστή έχει σημαντική σημασία προκειμένου να εκτελεστούν τα καθήκοντα που προϋποτίθενται από τη διοικητική λογιστική.

Σκοπός της παρούσας διπλωματικής εργασίας συνιστά η διερεύνηση του ρόλου του διοικητικού λογιστή στις ελληνικές βιομηχανικές επιχειρήσεις. Μέσα από την παρούσα εργασία θα επιχειρηθούν να μελετηθούν τα παρακάτω ερευνητικά ερωτήματα:

Ερευνητικό Ερώτημα 1: Ποιος είναι ο ρόλος του διοικητικού λογιστή στις σύγχρονες βιομηχανικές παραγωγικές επιχειρήσεις βάσει των αρμοδιοτήτων που του αναθέτονται;

Ερευνητικό Ερώτημα 2: Επηρεάζει η τεχνολογία το ρόλο του διοικητικού λογιστή;

Ερευνητικό Ερώτημα 3: Συνεισφέρει στην οικονομική ευημερία της επιχείρησης ο διοικητικός λογιστής;

Προκειμένου να εκπληρωθεί ο στόχος της παρούσας διπλωματικής εργασίας διενεργήθηκε ποιοτική έρευνα, αξιοποιώντας τη μεθοδολογία της μελέτης περίπτωσης με συνεντεύξεις. Το δείγμα της έρευνας αποτέλεσαν τρεις διοικητικοί λογιστές από τρεις παραγωγικές επιχειρήσεις που έχουν ως δραστηριότητα την

παραγωγή τυπογραφικού υλικού η εταιρεία X, την παραγωγή μπισκότων η εταιρεία Ψ και την παραγωγή σαλατών η εταιρεία Z. Από τη συλλογή των δεδομένων καταδείχθηκε ότι οι διοικητικοί λογιστές επιτελούν μία ευρεία ποικιλία καθηκόντων ενώ πέρα από τις γνώσεις στη λογιστική είναι απαραίτητες και άλλες δεξιότητες όπως η εχεμύθεια, η διορατικότητα, η ψυχραιμία, η αμεσότητα, η υπευθυνότητα στην λήψη αποφάσεων και η ευελιξία για την αναζήτηση και άλλων εναλλακτικών τρόπων επίλυσης των ζητημάτων που προκύπτουν αναφορικά με την λειτουργία των επιχειρήσεων. Καταδείχθηκε επιπλέον η σπουδαιότητα του ρόλου του διοικητικού λογιστή για τη βιωσιμότητα και την κερδοφορία της επιχείρησης εφόσον ο ρόλος περιλαμβάνει την παροχή πληροφοριών προς τη διοίκηση ώστε να ληφθούν οι ορθότερες αποφάσεις και να αντιμετωπιστούν πιθανοί κίνδυνοι. Σημαντική είναι και η συμβολή της τεχνολογίας στο ρόλο του διοικητικού λογιστή προκειμένου να τελέσει τα καθήκοντά του αποτελεσματικά και αποδοτικά. Τέλος, υποστηρίχθηκε ότι ο ρόλος του διοικητικού λογιστή αναμένεται να εξελιχθεί ακόμα περισσότερο από ότι έχει ήδη εξελιχθεί κάτι που προϋποθέτει διαρκή αξιοποίηση της τεχνολογίας, συνεχή επικοινωνία και ανταλλαγή πληροφοριών και συνεχή επιμόρφωση για την ενίσχυση των γνώσεων και την αποδοτικότερη και αποτελεσματικότερη συνεισφορά τους.

Λέξεις κλειδιά: διοικητικός λογιστής, καθήκοντα ή αρμοδιότητες, τεχνολογία, δεξιότητες

Abstract

Management accounting is a part of accounting that contributes to providing information to executives to make better decisions that are necessary for managers in a business to improve its operations. In addition, part of the task of management accounting, in addition to the company's financial reports, is to compile comprehensive reports of the various departments, since historical data alone is insufficient to carry out future planning. It is not so much the accuracy of calculations and measurements as the usefulness, flexibility, timeliness and relevance of information that contribute to the performance of several other activities, among which is for example decision-making. Consequently, it can be recognized that the position of management accountant is of significant importance in order to perform the tasks required by management accounting.

The purpose of this thesis is to investigate the role of the management accountant in Greek industrial companies. Through this work, the following research questions will be attempted to be studied:

Research Question 1: What is the role of the management accountant in modern industrial production enterprises based on the responsibilities assigned to him?

Research Question 2: Is technology affecting the role of the management accountant?

Research Question 3: Does the management accountant contribute to the financial well-being of the business?

In order to fulfill the objective of this thesis, a qualitative research was carried out, utilizing the case study methodology with interviews. The research sample consisted of three management accountants from three production companies whose activity is the production of printing material by company X, the production of biscuits by company Ψ and the production of salads by company Z. From the collection of the data it was shown that the management accountants perform a wide variety of tasks, while in addition to knowledge in accounting, other skills are necessary such as confidentiality, insight, composure, immediacy, responsibility in decision-making and the flexibility to search for other alternative ways of solving the issues that arise

regarding the operation of businesses. The importance of the role of the management accountant for the viability and profitability of the business was also demonstrated since the role includes providing information to the management in order to make the best decisions and to deal with potential risks. The contribution of technology to the role of the management accountant is also important in order to carry out his duties effectively and efficiently. Finally, it was argued that the role of the management accountant is expected to evolve even more than it has already evolved, something that requires continuous use of technology, continuous communication and exchange of information and continuous training to enhance knowledge and make their contribution more efficient and effective.

Key words: management accountant, duties or responsibilities, technology, skills

Περιεχόμενα

Υπεύθυνη Δήλωση	1
Ευχαριστίες.....	2
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	3
Abstract	5
Κατάλογος Πινάκων – Σχημάτων	9
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	10
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο: Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ Η ΣΠΟΥΔΑΙΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΣΤΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ.....	12
1.1 Διαφορές μεταξύ χρηματοοικονομικής και διοικητικής λογιστικής	13
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο: ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ.....	15
2.1 Αναγκαιότητα συστημάτων Διοικητικής Λογιστικής	16
2.2 Επιχειρηματικές διαδικασίες και στρατηγικές	18
2.3 Επίδραση στις οργανωτικές δομές	19
2.4 Το μεταβαλλόμενο τοπίο της διοικητικής λογιστικής.....	21
2.5 Η συμβολή της τεχνολογίας της πληροφορίας στη διοικητική λογιστική.....	22
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο: ΤΟ ΕΡΓΟ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	26
3.1 Η χρήση της διοικητικής λογιστικής	26
3.2 Η σπουδαιότητα της ψηφιοποίησης στη διοικητική λογιστική	26
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο: ΤΑ ΒΑΣΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΗ	28
4.1 Η διοικητική λογιστική στη σημερινή εποχή και ο ρόλος του διοικητικού λογιστή.....	30
4.2 Κατανόηση των ρόλων των διοικητικών λογιστών.....	30
4.3 Το σύνολο των απαραίτητων ικανοτήτων των διοικητικών λογιστών.....	35
4.4 Τυπικές λειτουργίες ενός διοικητικού λογιστή	36
4.5 Οι ρόλοι του διοικητικού λογιστή	37
4.6 Η εξελισσόμενη εργασία του διοικητικού λογιστή	38
4.7 Η διοικητική λογιστική και η πληροφόρηση από και προς τον διοικητικό λογιστή	40
4.8 Η διοικητική λογιστική στις βιομηχανικές επιχειρήσεις	40

4.9 Προηγμένες επιδόσεις και τεχνολογία παραγωγής που επηρεάζουν το διοικητικό λογιστή	44
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο: ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	48
5.1 Σκοπός της εργασίας	48
5.2 Συλλογή των δεδομένων	49
5.3 Ανάλυση των δεδομένων.....	49
5.4 Σύντομη παρουσίαση των υπό μελέτη επιχειρήσεων.....	50
Α) Εταιρεία Χ.....	50
Β) Εταιρεία Ψ.....	51
Γ) Εταιρεία Ζ.....	51
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	52
6.1 Ερωτήματα- Ευρήματα.....	52
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο: ΣΥΖΗΤΗΣΗ - ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ.....	59
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	63
<i>Ξενόγλωσση Βιβλιογραφία.....</i>	<i>63</i>
<i>Ελληνόγλωσση Βιβλιογραφία</i>	<i>69</i>

Κατάλογος Πινάκων – Σχημάτων

Σχήμα 1: Οι κύριοι χρήστες των χρηματοοικονομικών πληροφοριών.....	13
Σχήμα 2: Εξέλιξη και ανάπτυξη της διοικητικής λογιστικής	16
Σχήμα 3: Πληροφορίες σχετικά με τις εισροές, διαδικασίες και εκροές κοστολόγησης και λήψης αποφάσεων.....	18
Σχήμα 4: Κατηγοριοποίηση των γνωστικών και συμπεριφορικών ιδιοτήτων που είναι κρίσιμες για την επιτυχία του επαγγέλματος του διοικητικού λογιστή	32
Σχήμα 5: Απαραίτητες δεξιότητες του διοικητικού λογιστή ως ανταπόκριση στην εξέλιξη της τεχνολογίας	33
Σχήμα 6: Η εξέλιξη του ρόλου του διοικητικού λογιστή λόγω της τεχνολογικής ανάπτυξης.....	34
Σχήμα 7: Η αλλαγή του διοικητικού λογιστή από τη βιομηχανική εποχή στην ψηφιακή	35
 Πίνακας 1: Βασικά σημεία μετάβασης κατά την εξέλιξη της διοικητικής λογιστικής από τον 20ο στον 21ο αιώνα	24

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η διοικητική λογιστική αποτελεί έναν κλάδο της λογιστικής που συμβάλλει στην παροχή πληροφοριών σε στελέχη για να κάνουν καλύτερες επιλογές και απαιτείται από τους διευθυντές εντός μιας εταιρείας προκειμένου να βελτιώσουν τις λειτουργίες της. Επιπλέον, μέρος της λειτουργίας της διοικητικής λογιστικής, εκτός από τις οικονομικές εκθέσεις της εταιρείας, συνίσταται η εκπόνηση εμπεριστατωμένων αναφορών των επιμέρους τμημάτων, καθώς τα ιστορικά δεδομένα από μόνα τους είναι ανεπαρκή για μελλοντικό σχεδιασμό. Δεν είναι τόσο η ακρίβεια των υπολογισμών και των μετρήσεων όσο η χρησιμότητα, η ευελιξία, η επικαιρότητα και η συνάφεια των πληροφοριών που συνεισφέρουν στην επιτέλεση διαφόρων άλλων λειτουργιών ανάμεσα στις οποίες είναι και η λήψη αποφάσεων επί παραδείγματι. Συνεπώς, μπορεί να γίνει κατανοητό ότι είναι εξέχουσας σημασίας και ο ρόλος του διοικητικού λογιστή ώστε να πραγματοποιθούν οι παραπάνω λειτουργίες της διοικητικής λογιστικής (Ragazou, 2021). Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας τα παραπάνω υπόψη, σκοπός της συγκεκριμένης εργασίας αποτελεί να διερευνηθεί ο ρόλος του διοικητικού λογιστή σε ένα συγκεκριμένο κλάδο της οικονομίας, τις ελληνικές παραγωγικές επιχειρήσεις.

Με στόχο την επίτευξη του σκοπού της, η εργασία διαχωρίζεται σε δύο μέρη: το θεωρητικό και το ερευνητικό. Το θεωρητικό μέρος αποτελείται από τα πρώτα τέσσερα κεφάλαια. Ειδικότερα, στο πρώτο κεφάλαιο αναλύεται η έννοια της λογιστικής και η σπουδαιότητά της και συνάμα παρουσιάζονται διαφορές μεταξύ της χρηματοοικονομικής και διοικητικής λογιστικής.

Στο δεύτερο κεφάλαιο αναλύεται η έννοια της διοικητικής λογιστικής. Πιο συγκεκριμένα μέσα από το κεφάλαιο θα αναφερθεί η αναγκαιότητα της αξιοποίησης των συστημάτων διοικητικής λογιστικής, οι επιχειρησιακές διαδικασίες και στρατηγικές που ακολουθούνται, η επίδραση στις οργανωτικές δομές, το μεταβαλλόμενο τοπίο της διοικητικής λογιστικής και η συμβολή της τεχνολογίας της πληροφορίας στη διοικητική λογιστική.

Στο τρίτο κεφάλαιο παρουσιάζεται το έργο της διοικητικής λογιστικής. Αναλυτικότερα, θα αναλυθεί η χρήση της διοικητικής λογιστικής και η σπουδαιότητα της ψηφιοποίησης στη διοικητική λογιστική.

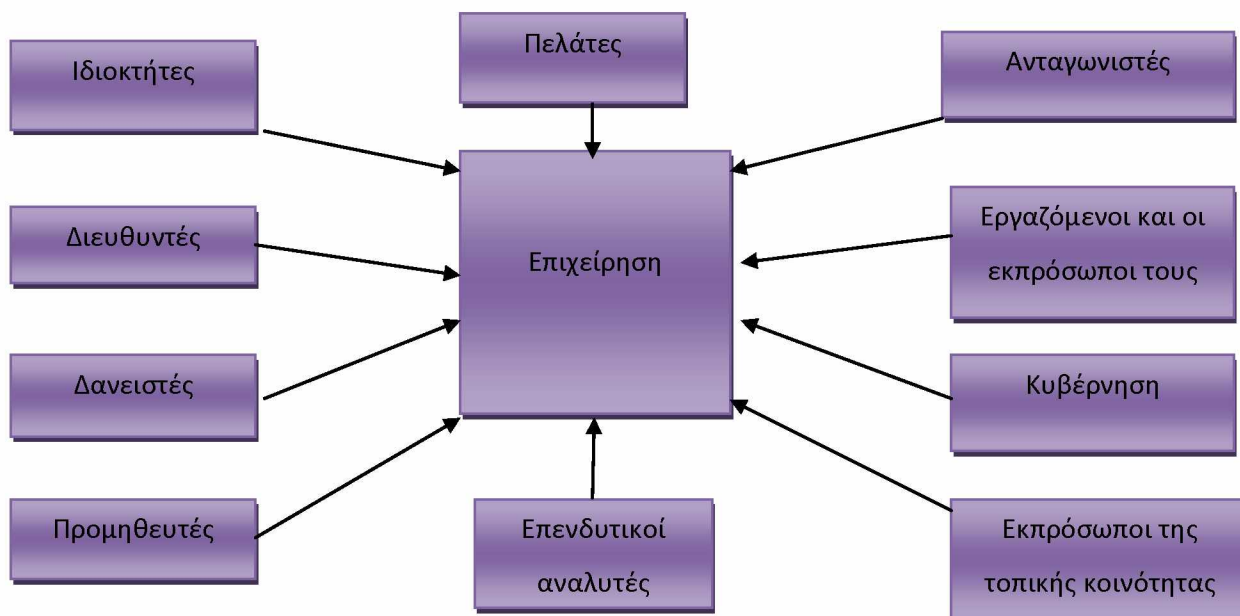
Στο τέταρτο κεφάλαιο που αποτελεί και το τελευταίο του θεωρητικού μέρους θα αναλυθούν τα βασικά χαρακτηριστικά του διοικητικού λογιστή δίνοντας έμφαση στη διοικητική λογιστική στη σημερινή εποχή και το ρόλο του διοικητικού λογιστή. Επιπρόσθετα, θα παρουσιαστεί το σύνολο των απαραίτητων ικανοτήτων των διοικητικών λογιστών, οι τυπικές λειτουργίες του, οι ρόλοι και η εξελισσόμενη εργασία του, η διοικητική λογιστική και η πληροφόρηση από και προς τον διοικητικό λογιστή, η διοικητική λογιστική στις βιομηχανικές επιχειρήσεις και οι προηγμένες επιδόσεις και η τεχνολογία παραγωγής που ασκούν επιρροή στην επιτέλεση των καθηκόντων του διοικητικού λογιστή.

Όπως προαναφέρθηκε το δεύτερο μέρος της παρούσας εργασίας αποτελεί το ερευνητικό. Έτσι, στο πέμπτο κεφάλαιο της εργασίας αφού αναλυθεί η διαδικασία που θα ακολουθηθεί και πιο συγκεκριμένα ο σκοπός της εργασίας, η μεθοδολογία, το δείγμα, ο τρόπος συλλογής και ανάλυσης των δεδομένων, θα παρουσιαστούν οι τρεις εταιρείες που επιλέχθηκαν και κατόπιν θα πραγματοποιηθεί η παρουσίαση των αποτελεσμάτων των συλλεχθέντων δεδομένων. Θα ακολουθήσουν έπειτα τα συμπεράσματα και η Βιβλιογραφία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο: Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ Η ΣΠΟΥΔΑΙΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΣΤΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Με τον όρο λογιστική εννοούμε την επιστήμη που ασχολείται με τα οικονομικά γεγονότα δηλαδή τη συλλογή, την κοινοποίηση και την ανάλυση χρηματοοικονομικών πληροφοριών. Σκοπός της είναι να μπορέσουν τα άτομα που χρησιμοποιούν τις πληροφορίες να μπορέσουν να λαμβάνουν πιο ενημερωμένες αποφάσεις. Σε περίπτωση που οι πληροφορίες αυτές δεν είναι ικανοποιητικές για την βέλτιστη απόφαση δεν χρήζουν εξαγωγή. Στόχος του λογιστή είναι η παροχή των καλύτερων χρηματοοικονομικών πληροφοριών στους ανθρώπους που θα τις επεξεργαστούν ώστε να ληφθούν οι απαραίτητες αποφάσεις. (Μίχου, 2010)

Οι ενδιαφερόμενες ομάδες που θα επεξεργαστούν τις πληροφορίες μπορεί να είναι άνθρωποι που σχετίζονται με δραστηριότητες εντός ή εκτός της επιχείρησης, για παράδειγμα η διοίκηση, οι εργαζόμενοι της, οι μέτοχοι με τον καθένα να ενδιαφέρεται για διαφορετικό λόγο. Αρχικά, οι εργαζόμενοι ενδιαφέρονται για την λογιστική πληροφόρηση έτσι ώστε να γνωρίζουν πως μπορούν να αμείβονται από την επιχείρηση, αν θα συνεχίσουν να εργάζονται ή υπάρχει πιθανότητα να χάσουν την θέση τους ή ακόμα αν θα εξελιχθούν στην επιχείρηση. Οι μέτοχοι επιπρόσθετα μπορούν να αποφασίσουν αν θα επενδύσουν τις μετοχές τους ή όχι στη συγκεκριμένη εταιρεία. Η διοίκηση της επιχείρησης θα είναι σε θέση να λάβει αποφάσεις που σχετίζονται με την εξέλιξη της επιχείρησης. Τέλος, οι πιστωτές θα είναι σε θέση να γνωρίζουν αν ο οργανισμός μπορεί να ανταπεξέλθει στις υποχρεώσεις του. Ακόμη και το κράτος θα είναι εφικτό να επιβάλλει το σωστό ποσοστό φόρου. Τα προαναφερθέντα απεικονίζονται στο παρακάτω Σχήμα 1 που περιγράφει τους κύριους χρήστες των χρηματοοικονομικών πληροφοριών μίας επιχείρησης.



Σχήμα 1: Οι κύριοι χρήστες των χρηματοοικονομικών πληροφοριών (Πηγή: Μίχου, 2010)

Είναι σωστό, λοιπόν, να διακριθεί ο διαχωρισμός της λογιστικής σε χρηματοοικονομική λογιστική και σε διοικητική λογιστική, με την Χρηματοοικονομική λογιστική (financial accounting) να αναφέρεται στην παροχή πληροφοριών στους χρήστες εκτός της επιχείρησης τις οποίες τις λαμβάνουν μέσω των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Αντίθετα, με τον όρο διοικητική λογιστική (management accounting) εννοείτε η παροχή πληροφοριών στους ενδιαφερόμενους εντός της επιχείρησης και κυρίως αφορά την διοίκηση έτσι ώστε να βελτιωθεί, να είναι πιο αποτελεσματική και λειτουργική η επιχείρηση τους.

1.1 Διαφορές μεταξύ χρηματοοικονομικής και διοικητικής λογιστικής

Ως μέρος της λογιστικής, η χρηματοοικονομική λογιστική και η διοικητική λογιστική εξυπηρετούν διαφορετικές ανάγκες. Κάποιες από τις διαφορές τους διακρίνονται

παρακάτω. Αρχικά, η πρώτη διαφορά αφορά το νομικό πλαίσιο. Όλες οι οντότητες στην χρηματοοικονομική λογιστική είναι υποχρεωμένες να καταρτίζουν οικονομικές καταστάσεις με κάποιες να εξαιρούνται λόγω μεγέθους παρόλα αυτά στην διοικητική λογιστική όταν κρίνεται αναγκαίο συντάσσονται έτσι ώστε να λάβουν ένα σωστό αποτέλεσμα. Περαιτέρω, αλλάζει η έμφαση. Μέσα από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις μπορούμε να λάβουμε πληροφορίες για το σύνολο και την πορεία της επιχείρησης αντίθετα στην διοικητική λογιστική εστιάζουμε σε πιο συγκεκριμένα θέματα όπως για παράδειγμα το κόστος, η αποδοτικότητα των προϊόντων και των πελατών, κ.ο.κ. Σημαντικός είναι και ο χρονικός ορίζοντας. Με την δημοσίευση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων αναφερόμαστε στη χρήση του παρελθόντος ενώ η διοικητική λογιστική μέσα από τα οικονομικά στοιχεία των προηγούμενων ετών δημιουργεί το μέλλον της επιχείρησης. Τέλος, εξέχουσας σημασίας είναι και η συχνότητα δημοσίευσης. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις δημοσιεύονται ετησίως ενώ σε κάποιες επιχειρήσεις πρέπει να δημοσιεύονται και μέσα στο χρόνο. Η διοικητική λογιστική ανάλογα με τις ανάγκες που έχει η επιχείρηση μπορεί να ζητηθούν πληροφορίες –στοιχεία σε εβδομαδιαία, μηνιαία ακόμα και σε καθημερινή βάση (Νεγκάκης- Κουσενίδης, 2015).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^Ο: ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

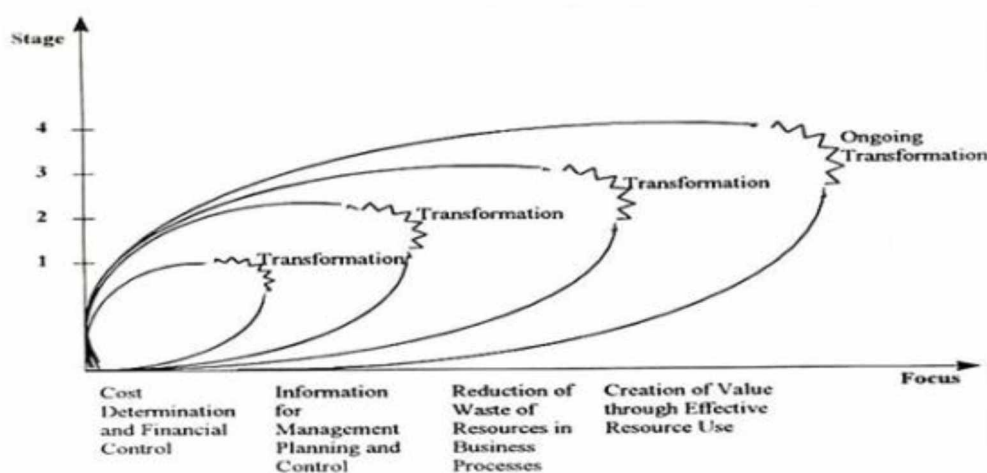
Η διοικητική λογιστική αφορά τη διαδικασία του εντοπισμού, της μέτρησης, της ανάλυσης, της παρουσίασης και της διανομής των πληροφοριών που απαιτούνται για την επίτευξη των στόχων ενός οργανισμού. Ιστορικά δεδομένα των χρηματοοικονομικών μεγεθών (που σχετίζονται σε μεγαλύτερο βαθμό με τη χρηματοοικονομική λογιστική από ότι με τη διοικητική λογιστική) αποτελούν ελάχιστης σημασίας και είναι απαραίτητα μόνο κατά τη διαδικασία προβλέψεων για την ανάπτυξη της επιχείρησης στο μέλλον (Hilton, 2011). Η διοικητική λογιστική έχει να κάνει με το σχεδιασμό για το μέλλον και να βοηθά τα στελέχη να λαμβάνουν αποφάσεις εντός του εύρους λειτουργίας της εταιρείας και οι οικονομικές αναφορές πρέπει να είναι σχετικές με αυτό το εύρος, παρέχοντας πληροφορίες για το πώς οι εναλλακτικές επιλογές επηρεάζουν τα πιθανά οικονομικά αποτελέσματα (Mohammad&Ayuba, 2012).

Οι πληροφορίες που βασίζονται στη Διοικητική Λογιστική αποτελούν βασικό στοιχείο της διαδικασίας λήψης αποφάσεων του οργανισμού και συμπληρώνουν άλλες πληροφορίες (Wiwik, 2013). Οι πληροφορίες μπορούν να προέρχονται είτε από το εσωτερικό είτε από το εξωτερικό περιβάλλον της εταιρείας, από τη λειτουργική (βραχυπρόθεσμη) ή τη μακροπρόθεσμη στρατηγική της εταιρείας και αποτελεί ουσιαστική πτυχή του συστήματος παραγωγής της (Briciu&Teiușan, 2006) ως μέρος μιας στρατηγικής (μακροπρόθεσμης) δραστηριότητας.

Το πλαίσιο της διοικητικής λογιστικής αποτελείται από το σχεδιασμό παραγωγής ή δράσης, τη λήψη αποφάσεων με βάση αυτό το σχέδιο, την αναφορά με βάση αυτό το σχέδιο, μηχανισμό λήψης αποφάσεων με βάση τους στόχους που καθορίζονται σε κάθε επανάληψη και τον έλεγχο εγγύτητας, με τον οποίο αποτελέσματα σε σχέση με τα προβλεπόμενα (Atrill&McLaney, 2010). Οι τεχνικές διοικητικής λογιστικής είναι μια ουσιαστική πτυχή των καθημερινών δραστηριοτήτων κάθε σύγχρονης επιχείρησης των επιχειρήσεων σε οποιονδήποτε τομέα παραγωγής, είτε μιλάμε για την κατασκευή αγαθών είτε για την παροχή υπηρεσιών (Scapens, 1985).

2.1 Αναγκαιότητα συστημάτων Διοικητικής Λογιστικής

Η διοικητική λογιστική είχε συνεχώς μια πλούσια ιστορία, στενά συνδεδεμένη με τις αλλαγές στην οργανωτική στρατηγική. Το περιβάλλον διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην καθοδήγηση της παρατηρούμενης εξέλιξης στη διοικητική λογιστική (Wawera, 2010). Ο ολοένα και πιο έντονος ανταγωνισμός, η τεχνολογία αιχμής, η απόλυτη εξουσία της χρηματοοικονομικής λογιστικής και η αυξανόμενη σημασία της παίζουν όλα ρόλο στη διαμόρφωση της κατεύθυνσης της μεταρρύθμισης της διοικητικής λογιστικής. Σύμφωνα με το Guinea (2016), το CRP, το CAD/CAM και άλλες παρόμοιες τεχνολογίες έχουν εισάγει έναν σκεπτικισμό σχετικά με την αποτελεσματικότητα των παραδοσιακών μεθόδων που εφαρμόζονται στα πλαίσια της Διοικητικής Λογιστικής. Η εξέλιξη της διοικητικής λογιστικής μπορεί να γίνει κατανοητή παρατηρώντας το παρακάτω σχήμα1 που δείχνει ότι η ανάπτυξη της διοικητικής λογιστικής είναι μια συνεχής μεταλλαγή που περιλαμβάνει τέσσερα στάδια. Το αρχικό στάδιο που αφορά τη διαπίστωση του κόστους και τον χρηματοοικονομικό έλεγχο, το δεύτερο στάδιο που αφορά την πληροφόρηση για το διοικητικό σχεδιασμό και έλεγχο, το τρίτο στάδιο που αφορά τη μείωση των περιττών πόρων στις επιχειρησιακές διαδικασίες και τέλος το τέταρτο στάδιο που σχετίζεται με τη δημιουργία αξίας μέσω της αποτελεσματικής χρήσης. Είναι κατανοητό συνεπώς ότι ο τρόπος που εξελίχθηκε και αναπτύχθηκε μέχρι σήμερα η διοικητική λογιστική συνιστά και σε αλλαγές στην οργανωτική δομή των επιχειρήσεων.



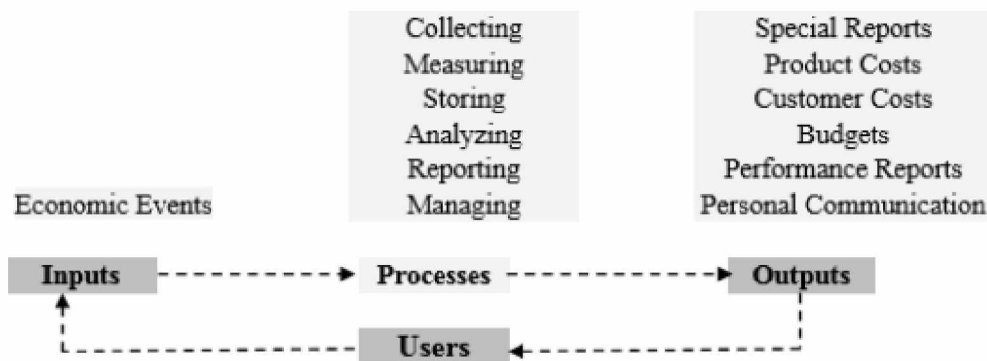
Σχήμα 2: Εξέλιξη και ανάπτυξη της διοικητικής λογιστικής **Πηγή:**IFAC 1998

Το 1998, η Διεθνής Ομοσπονδία Λογιστών εξέδωσε έναν ισχυρισμό που περιγράφει την ανάπτυξη της διοικητικής λογιστικής μέσω τεσσάρων διαδοχικών σταδίων:

- (i) καθορισμός κόστους και οικονομικός έλεγχος (πριν το 1950).
- (ii) πληροφορίες για τον σχεδιασμό και τον έλεγχο της διαχείρισης (έως το 1965).
- (iii) μείωση των αποβλήτων πόρων στις επιχειρηματικές διαδικασίες (έως το 1985). και
- (iv) η δημιουργία αξίας μέσω αποτελεσματικής χρήσης πόρων (μέχρι το 1995)» για να επιτευχθεί μέσω της μελέτης των καθοριστικών παραγόντων της αξίας των πελατών, της αξίας των μετόχων και της οργανωτικής καινοτομίας στον τομέα της εφαρμοσμένης επιστήμης.

Ο Guinea (2016) προσθέτει ότι τα συστήματα διοικητικής λογιστικής θα πρέπει να επικεντρώνονται στην ιδέα ότι ένα προϊόν, μέσω των ιδιοτήτων του, προσφέρει αξία στον πελάτη, παρά αξία για τον κατασκευαστή του, και ότι αυτός ο μετασχηματισμός επηρεάζεται από μια σειρά παραγόντων, συμπεριλαμβανομένων των οικονομικών, χρηματοοικονομικών, πολιτικών, νομικό, κοινωνικό και πολιτιστικό περιβάλλον. Είναι πιθανό οι πρακτικές διοικητικής λογιστικής του 21ου αιώνα να οδηγήσουν σε μια ευρύτερη μεταρρύθμιση του συστήματος διαχείρισης και στην πρόοδο ενός ευρέος φάσματος διαλειτουργικών επιστημών. Τις τελευταίες δεκαετίες, η διοικητική λογιστική έχει περάσει από περισσότερη μεταμόρφωση από οποιαδήποτε άλλη περίοδο της ιστορίας της.

Αξίζει να τονιστεί πως ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής στην εταιρεία είναι να βοηθήσει στη λήψη ανταγωνιστικών αποφάσεων με τη συλλογή, την επεξεργασία και τη διάδοση πληροφοριών που βοηθούν τη διοίκηση στο σχεδιασμό, τη διαχείριση και την αξιολόγηση των λειτουργιών της εταιρείας και των επιχειρηματικών στρατηγικών. Το Σχήμα2 απεικονίζει τις απαιτήσεις πληροφοριών για εισροές, διαδικασίες και εκροές στο πλαίσιο της κοστολόγησης και της λήψης αποφάσεων. Πιο συγκεκριμένα, οι εισροές αφορούν τα οικονομικά στοιχεία. Οι διαδικασίες σχετίζονται με τη συλλογή, μέτρηση, αποθήκευση, ανάλυση, αναφορά και διαχείριση των στοιχείων. Τέλος οι εκροές αφορούν ειδικές αναφορές, κόστη προϊόντων, κόστη πελατών, προϋπολογισμούς, αναφορές απόδοσης και προσωπική επικοινωνία.



Σχήμα 3: Πληροφορίες σχετικά με τις εισροές, διαδικασίες και εκροές κοστολόγησης και λήψης αποφάσεων **Πηγή:**Dahal, (2019)

2.2 Επιχειρηματικές διαδικασίες και στρατηγικές

Ο έλεγχος και η λήψη αποφάσεων είναι αποτέλεσμα και της διοικητικής λογιστικής (Taipaleenmaki&Ikaheimo, 2013). Η διαδικασία λήψης αποφάσεων περιλαμβάνει στρατηγικές και επιχειρησιακές επιλογές (Malmi&Ikäheimo, 2003), ενώ ο έλεγχος περιλαμβάνει τον προγραμματισμό, ελέγχους που αφορούν τη διακυβέρνηση, τη διοίκηση καθώς και συστήματα αποζημίωσης. Η εστίαση της διοικητικής λογιστικής έχει μετατοπιστεί από τις παραδοσιακές λειτουργίες διαχείρισης σε πιο προσανατολισμένα στο μέλλον συστήματα πληροφοριών που χρησιμοποιούνται για στρατηγικό σχεδιασμό, έλεγχο και λήψη αποφάσεων (Taipaleenmaki&Ikaheimo, 2013). Επειδή οι διευθυντές χρειάζονται ιστορικά δεδομένα για να κατανοήσουν την απόδοση και να χειριστούν την ευθύνη που έχουν προς τα εμπλεκόμενα μέρη της επιχείρησής τους, η διοικητική λογιστική έχει επικεντρωθεί σε ιστορικά δεδομένα όπως σε ετήσιους ελέγχους σε ασφαλή και επαληθευμένα ανταγωνιστικά περιβάλλοντα λειτουργίας (Ikäheimo&Taipaleenmäki, 2010). Σημειώνουν επίσης ότι οι σύγχρονες επιχειρηματικές αλλαγές, όπως ο διεθνής ανταγωνισμός, τα δίκτυα εμπορικών επιχειρήσεων και ο αυξανόμενος ρόλος των αγορών τίτλων ως μηχανισμών κατανομής των χρηματοοικονομικών πόρων, έχουν αλλάξει τον τρόπο λειτουργίας των οργανισμών σήμερα. Εξαιτίας αυτού, υπάρχουν νέες απαιτήσεις για δεδομένα διοικητικής λογιστικής και οι οργανισμοί χρειάζονται πλέον δεδομένα που μπορούν να προβλέψουν το μέλλον για να βοηθήσουν στον στρατηγικό σχεδιασμό

και τη λήψη αποφάσεων. Οι επιχειρηματικές δραστηριότητες και η κουλτούρα του χώρου εργασίας επηρεάζονται από μακροπρόθεσμες αλλαγές. Ως αποτέλεσμα, οι μη χρηματοοικονομικοί δείκτες και άλλες μορφές μελλοντικών λογιστικών δεδομένων έχουν αρχίσει και γίνονται δημοφιλείς ενώ, ο σκοπός της διοικητικής λογιστικής έχει αλλάξει και πλέον εστιάζει περισσότερο μακροπρόθεσμα, όπου τα μη χρηματοοικονομικά γεγονότα παρέχουν ενδείξεις για τις μελλοντικές εταιρικές οικονομικές επιδόσεις και πληροφορίες για το εξωτερικό περιβάλλον λειτουργίας, δηλαδή τις αγορές και τους ανταγωνιστές (Guiltingetal, 2000). Οι περισσότερες μελέτες που έχουν καταδείξει πρόοδο στη διοικητική λογιστική, σχετίζονται με τους διευρυμένους ρόλους των λογιστών και των επαγγελματιών διοικητικής λογιστικής στην υποστήριξη του στρατηγικού σχεδιασμού και της λήψης αποφάσεων εντός των επιχειρήσεων (Burns&Vaivio, 2001). Τονίζουν επιπρόσθετα την αναγκαιότητα της αλλαγής, υποστηρίζοντας ότι πρέπει να αναπτυχθεί ένα νέο όραμα για αλλαγή και στρατηγική και να ενθαρρυνθεί η δημιουργικότητα (Albu&Albu, 2007). Η ροή πληροφοριών στις σύγχρονες επιχειρήσεις επηρεάζεται σημαντικά από την εξέλιξη της τεχνολογίας και των μεθόδων διοικητικής λογιστικής. Το «κενό» μεταξύ των λογιστικών και των τεχνικών πληροφοριών που παρέχονται από το λειτουργικό σύστημα της εταιρείας (Guinea, 2016) πρέπει να γεφυρωθεί χρησιμοποιώντας σύγχρονες προσεγγίσεις της διοικητικής λογιστικής. Η ευρεία χρήση των σύγχρονων μεθόδων της διοικητικής λογιστικής επηρεάζει όλους τους τύπους οργανωτικών συστημάτων.

2.3 Επίδραση στις οργανωτικές δομές

Είναι σημαντικό να λαμβάνεται υπόψη το οργανωτικό και διοικητικό πλαίσιο κατά την αξιολόγηση της επιτυχίας της προσέγγισης της διοικητικής λογιστικής εφόσον η διαδικασία είναι αμφίδρομη (Guinea, 2016). Οι νέες μέθοδοι θα πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τη διασύνδεση της διοικητικής λογιστικής και των διευθυντών σε όλα τα επίπεδα ενός οργανισμού και την κυκλική φύση της ροής πληροφοριών. Είναι εξέχουσας σημασίας να τονιστεί ότι οι οργανωτικές αλλαγές/προσαρμογές είναι όλο και πιο σημαντικές εφόσον καθοδηγούν τη διοικητική λογιστική και συμβάλλουν στην καθοδήγηση των επιλογών και στη διαλεύκανση ζητημάτων (Atkinsonetal, 2014). Όλοι οι εμπλεκόμενοι επηρεάζονται από την ίδια τη διαδικασία συλλογής, ανάλυσης και αποκάλυψης των δεδομένων. Ως αποτέλεσμα, τα συστήματα της

διοικητικής λογιστικής δεν περιορίζονται μόνο σε αριθμητικά δεδομένα (Guinea, 2016).

Ενώ από την άποψη της τεχνικής υφίστανται ζητήματα όπως "τα λογιστικά πρότυπα", "η λογοδοσία", "η μέτρηση απόδοσης", "η κοστολόγηση βάσει δραστηριότητας", "η κοστολόγηση στόχων", "η κοστολόγηση κύκλου ζωής", "οι διάφορες τιμολογήσεις», «η περιβαλλοντική κοστολόγηση» και «ο ανταγωνισμός. Οι μη χρηματοοικονομικές πληροφορίες είναι στο επίκεντρο του τομέα συμπεριφοράς, ο οποίος περιλαμβάνει θέματα όπως οι καταναλωτές, οι οργανωτικές διαδικασίες, οι ρόλοι των εργαζομένων, τα συστήματα κινήτρων και ελέγχου, το πολιτιστικό και κοινωνικό περιβάλλον, οι καινοτομίες και οργανωτικές δεξιότητες. Οι αντιδράσεις των επιχειρήσεων στις σύγχρονες επιχειρηματικές συνθήκες σχετίζονται με την αξιοποίηση σύγχρονων τεχνικών εφαρμογής της διοικητικής λογιστικής. Οι επιχειρηματικοί τομείς τη σημερινή εποχή έχουν προσφέρει ένα φιλικό περιβάλλον για την έγερση του ενδιαφέροντος και την εκ νέου εστίαση στον ρόλο της διοικητικής λογιστικής στον εμπορικό κλάδο.

Έχει επίσης υποστηριχθεί ότι τα νέα συστήματα διοικητικής λογιστικής είναι ζωτικής σημασίας για κύριους τομείς μιας εμπορικής επιχείρησης στις προσπάθειές τους να ενισχύσουν τον προσανατολισμό τους προς τον πελάτη και την ικανοποίηση του που συνεπάγεται και την επίτευξη των στόχων της εταιρείας. Η στρατηγική της διοικητικής λογιστικής γίνεται εξίσου σημαντική με την ποιότητα των αποφάσεων όσον αφορά την έμπρακτη αποτελεσματικότητα της (Guinea, 2016). Όταν υπάρχουν αλλαγές στο χώρο εργασίας, ο μεταβαλλόμενος ρόλος της διοικητικής λογιστικής προσαρμόζεται ανάλογα και διαδραματίζει εποικοδομητικό ρόλο στη διαδικασία επιβολής αυτών των αλλαγών (Talhaetal, 2010). Κατά συνέπεια, καταδεικνύεται ότι η διοικητική λογιστική έχει τη δυνατότητα να διαδραματίσει σημαντικό ρόλο στην ανάπτυξη στρατηγικής ποιότητας, ακούσιας αναφοράς για έλεγχο διαχείρισης και στον εντοπισμό, την αξιολόγηση και την ιεράρχηση των διαφόρων πρωτοβουλιών βελτίωσης ποιότητας που παρουσιάζουν βελτιωμένη συνολική απόδοση κερδών (Talhaetal, 2010). Η αποτελεσματικότητα της διοικητικής λογιστικής μετριέται εδώ στον τρόπο χειρισμού των αποφάσεων και της διοίκησης.

2.4 Το μεταβαλλόμενο τοπίο της διοικητικής λογιστικής

Στις αρχές της δεκαετίας του 1980, η διοικητική λογιστική ορίστηκε ως η λειτουργία που επικεντρώνεται στο κόστος και την παραγωγή, τη σύνοψη των αποτελεσμάτων και τη διανομή των ποικίλων κοινών πόρων σε διάφορα προϊόντα, τα οποία ήταν όλα τεχνικά στοιχεία της λογιστικής. Η διοικητική λογιστική, ωστόσο, έχει εξελιχθεί σε πηγή πληροφοριών στο σημερινό εταιρικό περιβάλλον με γρήγορο ρυθμό (McNair, 2000). Στα τέλη του 20ου αιώνα, οι επιχειρήσεις ανταποκρίθηκαν σθεναρά μέσω των διοικητικών λογιστών στα κύματα αλλαγής που προκλήθηκαν μέσω τριών βασικών κινητήριων μοχλών αλλαγής: της παγκοσμιοποίησης, της τεχνολογίας της πληροφορίας και της οικονομίας της γνώσης. Προκειμένου το MA να παραμείνει επίκαιρο στον 21ο αιώνα, πρέπει να απαλλαγεί από τις παραδοσιακές προκαταλήψεις και τα όρια. Οι διευθυντές θα πρέπει να είναι σε θέση να ανταποκρίνονται καλύτερα στις προσδοκίες των πελατών, να βοηθούν στη λήψη αποφάσεων και να επιβλέπουν ολόκληρη την εταιρική αλυσίδα αξίας με τη βοήθεια των μεθόδων και των τεχνικών της διοικητικής λογιστικής. Ο Cokins(2016) προσδιορίζει τα ακόλουθα ως τις πιο εξέχουσες εξελίξεις στη διοικητική λογιστική:

- Η μετάβαση από προϊόν σε κανάλι και ανάλυση κερδοφορίας πελατών, με την προσδοκία ότι η διοικητική λογιστική θα χρησιμοποιηθεί για την υποστήριξη του μάρκετινγκ και των πωλήσεων. Μια επιχείρηση πρέπει να προσδιορίσει τα είδη των καταναλωτών που πρέπει να εργαστεί για να διατηρήσει, να επεκταθεί μαζί τους, να αποκτήσει εκ νέου και να αποκτήσει, και αυτούς που πρέπει να αποφύγει. Τα πολλά κινούμενα μέρη της διαχείρισης της απόδοσης της επιχείρησης συζητούνται λεπτομερώς στα άρθρα «Επέκταση του ρόλου του διοικητικού λογιστή στη Διαχείριση Γενικής Απόδοσης του Οργανισμού» (Cokins, 2013; 2014).
- Η χρήση της λογιστικής πρόβλεψης αποτελεί παράδειγμα της μετατόπισης από τη διοικητική λογιστική (MA) και προς τα διαχειριστικά οικονομικά (ME) ως βάση για υποστήριξη αποφάσεων και ανάλυση με μακροπρόθεσμες επιπτώσεις (Cokins, 2013; 2014).
- Τα προοδευτικά λογιστικά τμήματα αναγνωρίζουν όλο και περισσότερο ότι η γνώση και οι ικανότητες με τα αναλυτικά στοιχεία παρέχουν ανταγωνιστικό πλεονέκτημα, και ως εκ τούτου τα επιχειρηματικά αναλυτικά στοιχεία περιλαμβάνονται πλέον στις προσεγγίσεις διαχείρισης απόδοσης επιχειρήσεων (EPM) (Cokins, 2013; 2014).

- Η συνύπαρξη και η βελτίωση των προσεγγίσεων της διοικητικής λογιστικής δείχνει ότι οι προνοητικοί οικονομικοί διευθυντές και οι ομάδες διοικητικών λογιστών τους λαμβάνουν υπόψη τις ποικίλες απαιτήσεις της διοίκησης του οργανισμού τους (Cokins, 2013; 2014).
- Η διαχείριση της πληροφορικής και των κοινόχρηστων υπηρεσιών ως εταιρεία παρέχει πληροφορίες για τη διοικητική λογιστική για να βοηθήσει στη διαχείριση εσωτερικών αρχείων, πληροφορικής και κοινών υπηρεσιών (Cokins, 2013; 2014).
- Οι διοικητικοί λογιστές ως παράγοντες αλλαγής χρειάζονται για να πείσουν τους διευθυντές μεσαίου επιπέδου και άλλους «πρωταθλητές» να πείσουν τους συναδέλφους τους ότι οι σύγχρονες μεθοδολογίες διαχείρισης διοικητικής λογιστικής (MA) και διαχείρισης απόδοσης επιχειρήσεων (EPM) έχουν νόημα (Cokins, 2016). Αυτό θα βελτιώσει τις δυνατότητες και την ικανότητα του οργανισμού στη διαχείριση του κόστους συμπεριφοράς. Ως εκ τούτου, ως υποτομέας της λογιστικής και λειτουργικός παράγοντας στον οικονομικό κόσμο, η διοικητική λογιστική δεν έμεινε ανοσία στους ανέμους της αλλαγής. Η διατήρηση της συνάφειας της διοικητικής λογιστικής απαιτεί διαρκή συνεχή μεταμόρφωση. Οι διοικητικοί λογιστές έχουν εξελιχθεί από το να θεωρούνται ως «μετρητής φασολιών» ή «εταιρικός αστυνομικός» στο εξωτερικό της εταιρικής λήψης αποφάσεων σε «επιχειρηματικός εταίρος» ή «πολύτιμο μέλος της ομάδας» στην καρδιά των στρατηγικών δραστηριοτήτων (Siegel&Sorensen, 1999).

2.5 Η συμβολή της τεχνολογίας της πληροφορίας στη διοικητική λογιστική

Τα συστήματα λογιστικών πληροφοριών (AIS) βασίστηκαν και θα συνεχίσουν να βασίζονται στην τεχνολογία πληροφοριών (IT) ως «την ώθηση που οδηγεί» την ανάπτυξή τους στην χρηματοοικονομική καταγραφή και αναφορά" (Taipaleenmaki&Ikaheimo, 2013). Οι επαγγελματίες της λογιστικής και των οικονομικών χρησιμοποιούν την τεχνολογία με πολύ υψηλότερους ρυθμούς από αυτούς σε πολλούς άλλους τομείς λόγω της ταχείας επιτάχυνσης της τεχνολογικής ανάπτυξης σε αυτούς τους τομείς. Στη διοικητική λογιστική και στις στρατηγικές ελέγχου, η πληροφορική επιτελεί μεγάλη ποικιλία λειτουργιών, από την ενίσχυση της αποτελεσματικότητας έως τη διαμεσολάβηση της διαδικασίας γενικά (Granlund, 2011). Η τεχνολογία της πληροφορίας (IT) προωθεί ένα προσαρμόσιμο

επιχειρηματικό περιβάλλον που χαρακτηρίζεται από ενοποιημένες λειτουργίες (Orlikowski, 1991) και έχει αναδειχθεί ως βασικός, απαραίτητος μεταφορέας δεδομένων στο πεδίο της λογιστικής (Granlund, 2011). Αυτό επέτρεψε, και μάλιστα βοήθησε, την πραγματοποίηση των στόχων της λογιστικής μέσω της χρήσης τεχνολογιών όπως το διαδίκτυο και οι ψηφιακές επικοινωνίες, το λογισμικό και οι λύσεις που παρέχουν οι βάσεις δεδομένων (Taipaleenmaki & Ikaheimo, 2013). Η υπηρεσία πληροφοριών μίας επιχείρησης ασκεί επιρροή στον τρόπο που επιτυγχάνεται η οργάνωση των λογιστικών διαδικασιών (Shields, 2007). Τα συστήματα προγραμματισμού επιχειρησιακών πόρων (ERP) συνδέονται στενά με κοινές βάσεις δεδομένων και λύσεις που παρέχει το διαδίκτυο και αποτελούν την κινητήρια δύναμη πίσω από τις αλλαγές στην εταιρική διαχείριση. Πρόσφατες έρευνες που έχουν πραγματοποιηθεί αποκαλύπτουν ότι τα συστήματα ERP και άλλες εξελίξεις πληροφορικής βοηθούν και ενσωματώνουν εσωτερικές και εξωτερικές εμπορικές επιχειρηματικές στρατηγικές (Hartmann & Vaasen, 2003). Αυτό σημαίνει μεγαλύτερη ευχέρεια για τους διευθυντές να ασκήσουν εξουσία. Η αυξανόμενη ανάγκη για ακριβή και έγκαιρα οικονομικά και λειτουργικά δεδομένα οδηγεί στην επέκταση της χρήσης της πληροφορικής στην εταιρεία.

Ο Πίνακας 1 δείχνει σημεία μετάβασης που αφορούν την εξέλιξη της διοικητικής λογιστικής μεταξύ 20ου και 21ου αιώνα και τον τρόπο που το πρωτεύον επίπεδο λογιστικών διαδικασιών βελτιώνει τις χρηματοοικονομικές λογιστικές πληροφορίες σε συστήματα πληροφοριών διαχείρισης. Έτσι, οι κύριες αλλαγές που πραγματοποιήθηκαν ήταν οι ακόλουθες. Αρχικά άλλαξε η επικρατούσα επικέντρωση από εσωτερική σε εσωτερική και εξωτερική. Τα κύρια επιστημονικά πεδία ενδιαφέροντος που ήταν η χρηματοοικονομία και η λογιστική επεκτάθηκαν σε τομείς όπως το μάρκετινγκ, τα οικονομικά και η ψυχολογία. Το πρωταρχικό ενδιαφέρον άλλαξε από την επίδραση του κόστους σε δημιουργία σχέσεων που προσέδιδαν αξία στο κόστος. Ο πρωταρχικός ρόλος του διοικητικού λογιστή άλλαξε επίσης από φύλακα αριθμών σε αναλυτή και σύμβουλο. Ομοίως άλλαξαν και οι αρμοδιότητές του από ακόλουθο και αντιδραστικό σε ηγέτη και ενεργό ως προς την πρόληψη καταστάσεων. Αναφορικά με τα προσωπικά χαρακτηριστικά από τεχνοκράτης, προσανατολισμένος στον έλεγχο και με ιδιαίτερη δεξιότητα στη λεπτομερή εργασία μετατράπηκε σε φιλόδοξο, δυνατό κατέχοντας αναλυτικές δεξιότητες, επιδιώκοντας να λαμβάνει μάθηση δια βίου και με δυνατές διοικητικές δεξιότητες. Τέλος,

αναφορικά με τους υπολογισμούς κόστους από μέτρο λειτουργικής αποδοτικότητας αποτέλεσε μέτρο στρατηγικής αποτελεσματικότητας.

Key Transitions	Late 20 th Century MA	Early 21 st Century MA
Dominant focus	Internal	Internal as well as external
Key disciplines	Finance/ accounting	Marketing/economics/ psychology
Primary concern	Cost impact	Cost-value relationships
Primary role	Scorekeeper	Analyst and consultant
Management responsibility	Follower/reactive	Leader/proactive
Dominant personal traits	Technical proficiency, control orientation and skilled in detailed work	Comfortable with ambiguity, strong analytical skills, life-long learner, strong management skills
Role of cost estimates	Measure of operational efficiency	Measure of strategic effectiveness

Table 1: Key transitions in MA practices.

Πίνακας 1: Βασικά σημεία μετάβασης κατά την εξέλιξη της διοικητικής λογιστικής από τον 20ο στον 21ο αιώνα **Πηγή:**Dahal (2019)

Τα πλαίσια ελέγχου επεκτείνονται "από τη σκοπιά της διαχείρισης γνώσης στο σύστημα πληροφοριών και τη διαδικασία επικοινωνίας, επιτρέποντας την παραγωγή και την ενσωμάτωση γνώσης", σύμφωνα με την έρευνα των Hartmann και Vaassen (2003). Οι ενημερωτικοί, επικοινωνιακοί και εμπορικοί τομείς (Taipaleenmaki&Ikaheimo, 2013) είναι τα βασικά σημεία αυτού του παραδείγματος, το οποίο έχει σχεδιαστεί για τη βελτίωση της οργανωτικής διαχείρισης. Από μια διαφορετική οπτική γωνία, όπως διαφάνηκε παραπάνω στον Πίνακα 1, οι πληροφορίες και η γνώση από τη σφαίρα της τεχνολογίας ρέουν στους τομείς της συμπεριφοράς και της οργάνωσης. Με παρόμοιο τρόπο, οι Innes και Mitchell(1990) αναγνώρισαν τη λειτουργία της πληροφορικής ως καταλυτών, παραγόντων και

κινήτρων για τον λογιστικό μετασχηματισμό. Αν και η τεχνολογική πρόοδος διευκολύνει αναμφισβήτητα τη δυνατότητα αλλαγής της διοικητικής λογιστικής, η σημασία αυτού του μετασχηματισμού θα μειωνόταν εάν δεν υπήρχε τέτοια βοήθεια. Όταν το τμήμα Πληροφορικής επιτελεί μια καταλυτική λειτουργία, ο αντίκτυπος στο χρόνο της αλλαγής είναι άμεσος και προφανής. Σε αυτό το πλαίσιο, ο όρος «παρακινητικός ρόλος της πληροφορικής» αναφέρεται στη συνήθη επίδραση της τεχνολογίας. Με έναν καθυστερητικά οικείο τρόπο, θέτει τις βάσεις για την αλλαγή και την υποστηρίζει, την απαιτεί ή και την επιβάλλει (Taipaleenmaki&Ikaheimo, 2013). Όταν το τμήμα πληροφορικής βρίσκεται στην πρώτη γραμμή ενός μετασχηματισμού, ενεργοποιείται ο οργανισμός. Η εποχή της πληροφορίας και η οικονομία της γνώσης που δημιουργήσε θεωρήθηκαν ανταγωνιστικό πλεονέκτημα στον 21ο αιώνα. Μια νέα εποχή καινοτομίας στο ΜΑ και ένα νέο επίπεδο ζήτησης για τις δεξιότητες και τις γνώσεις του σημερινού επαγγελματία διοικητικού λογιστή πυροδοτούνται από τις δυνάμεις πίσω από αυτή τη θεμελιώδη αλλαγή στην οικονομική δραστηριότητα (Marcant, 2013).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο: ΤΟ ΕΡΓΟ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Η διοικητική λογιστική βοηθάει την επιχείρηση σε τέσσερις βασικές διοικητικές δραστηριότητες:

- **Προγραμματισμός:** Θέτονται στόχοι οι οποίοι προσπαθούν να επιτευχθούν
- **Έλεγχος:** Συλλέγονται πληροφορίες οι οποίες θα βοηθήσουν να πραγματοποιηθεί το «πρόγραμμα»
- **Διοίκηση καθημερινής λειτουργίας** Γίνεται καθοδήγηση και ενθάρρυνση του προσωπικού για την καλύτερη επίτευξη των στόχων.
- **Λήψη αποφάσεων:** Αποτελεί μια από τις βασικότερες δραστηριότητες αφού μέσω αυτής λαμβάνονται αποφάσεις για τα προϊόντα/υπηρεσίες της, τους πελάτες αλλά και για την εκτέλεση του έργου της.

3.1 Η χρήση της διοικητικής λογιστικής

Αξιοποιώντας τις μεθόδους και τεχνικές της διοικητικής λογιστικής στις επιχειρήσεις έχει αποδειχθεί πως αποτελεί υψίστης σημασίας για την πορεία τους. Στόχος της είναι να υπάρχει συνεχώς βελτίωση στην ποιότητα των πληροφοριών που εισέρχονται για να ενημερωθούν τα στελέχη, αφού είναι η κύρια πηγή για τις ενέργειες τους ώστε να λειτουργήσει σωστά η επιχείρηση δίνοντας αποτελέσματα στη διοίκηση σχετικά με αποφάσεις που πρέπει να παρθούν και με τον τρόπο που θα πρέπει να κινηθεί η επιχείρηση. Για παράδειγμα αν χρειάζεται περισσότερα έξοδα, αν η κερδοφορία της είναι ικανοποιητική έτσι ώστε να πράξουν αναλόγως σε μείωση των περιττών δαπανών ή εύρεση τρόπων ώστε να μεγιστοποιηθούν τα κέρδη. Με αυτόν τον τρόπο, υπάρχει η δυνατότητα να παρακολουθείται η απόδοση της κάθε εταιρείας. (Alicia Tuovila, 2020).

3.2 Η σπουδαιότητα της ψηφιοποίησης στη διοικητική λογιστική

Το 2011, η Ομοσπονδιακή Κυβέρνηση δρομολόγησε τη Στρατηγική Υψηλής Τεχνολογίας 2020, κοινώς γνωστή ως τέταρτη βιομηχανική επανάσταση, η οποία περιλάμβανε 10 μελλοντικές πρωτοβουλίες, μία από τις οποίες ήταν η I4.0. Ωστόσο, στο πλαίσιο του υπόλοιπου κόσμου, συγκρίσιμες ιδέες και έννοιες αναφέρονται συχνότερα με διαφορετικό όνομα. Το I4.0 αναφέρεται επίσης ως "industriedufutur" στη Γαλλία (Grangel-González et al., 2016), "Industrial Internet" στα αγγλικά και

"Internet of Things" ή "Smart Factory" αλλού στον κόσμο (Roth, 2016). Όλες αυτές οι ιδέες έχουν ένα κοινό σύνδεσμο που είναι η χρήση τεχνολογίας αιχμής όπως η αυτοματοποίηση, οι ενημερώσεις σε πραγματικό χρόνο, οι αισθητήρες και πολλά άλλα για τη βελτίωση των επιχειρηματικών διαδικασιών και τη δημιουργία αξίας για την επιχείρηση. Σύμφωνα με την περιγραφή που παρέχεται στην εισαγωγή, το I4.0 είναι ένας γερμανικός όρος που θα χρησιμοποιηθεί σε όλη την υπόλοιπη έρευνα. Η αυξημένη διαθεσιμότητα δεδομένων στα τμήματα διοικητικής λογιστικής ενισχύονται ως άμεσο αποτέλεσμα της εξάπλωσης της πληροφορικής (Gladen, 2014). Στον σημερινό κόσμο, οι υπεύθυνοι λήψης αποφάσεων συχνά δυσκολεύονται να συγκλονιστούν από τον τεράστιο όγκο δεδομένων που παρουσιάζονται στις εκθέσεις (Ewert&Wagenhofer, 2008). Στη βιομηχανική πρακτική, ο δείκτης «time-to-market» γίνεται στοιχείο ανταγωνιστικής επιτυχίας. Στο πλαίσιο του I4.0, αλλαγές στις τρέχουσες πηγές δεδομένων, πρόσβαση σε προηγούμενως απρόσιτες πηγές δεδομένων και νέοι τρόποι ανάλυσης εμφανίζονται για τη διοικητική λογιστική. Ειδικότερα, οι ακαδημαϊκοί ενδιαφέρονται για το πώς η διοικητική λογιστική και η ψηφιοποίηση μπορούν να συνεργαστούν και πώς, με τις σωστές ρυθμίσεις, τα εταιρικά μοντέλα θα μπορούσαν να φέρουν θεμελιώδη επανάσταση ως αποτέλεσμα (Obermaier, 2016).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^Ο: ΤΑ ΒΑΣΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΗ

Έχοντας αναλύσει τη σπουδαιότητα της διοικητικής λογιστικής είναι σημαντικό να αναλυθούν τα βασικά χαρακτηριστικά του διοικητικού λογιστή. Έτσι, όπως υποστηρίζουν οι Lespito et al. 2016 και Caglio et al., 2019 (όπως αναφέρεται στην Μπαλάσκα, 2020), κάποια από τα βασικά χαρακτηριστικά που πρέπει να διαθέτει ένας λογιστής είναι τα ακόλουθα.

1. Συνεχής μάθηση και επιμόρφωση

Με την συνεχή εξέλιξη της τεχνολογίας οι λογιστές πρέπει να είναι σε θέση να εκμεταλλεύονται τις ευκαιρίες και να προσπαθούν να υποβοηθούνται για την έγκαιρη ενημέρωσή τους. Η γνώση των βασικών κανόνων και αρχών της λογιστικής που κατέχουν δεν σημαίνει πως πρέπει να σταματούν να ενημερώνονται αλλά να συνεχίσουν να επιμορφώνονται με ότι νέο κανόνα, νόμους και φορολογικά καθεστώτα υπάρχουν.

2. Ακρίβεια στον τρόπο εφαρμογής των τεχνικών και μεθόδων της διοικητικής λογιστικής

Η ακρίβεια στο επάγγελμα του λογιστή είναι μια βασική αρχή η οποία δεν πρέπει να ξεχνιέται. Οι λογιστές πρέπει να είναι προσεκτικοί, ακριβείς, να έχουν μελετήσει αρκετά σε όποια ενέργεια και να κάνουν διότι από ένα μικρό λάθος μέχρι ένα μεγάλο μπορεί να φανεί καταστροφικό στην βιωσιμότητα και την αποτελεσματικότητα μιας επιχείρησης. Για παράδειγμα, ένα λανθασμένος αριθμητικός υπολογισμός ή μια λανθασμένη εκτίμηση μπορεί να επιφέρει την καταστροφή σε έναν οργανισμό.

3. Οργάνωση

Η σωστή οργάνωση για ένα λογιστή είναι πολύ σημαντική διότι καθημερινά έρχεται σε επαφή με χιλιάδες αριθμούς, χρηματοοικονομικές καταστάσεις, διάφορα έντυπα ο οποίος θα πρέπει να είναι σε θέση να τρέξει αν πάσα στιγμή στο κατάλληλο αρχείο για να συλλέξει τις απαραίτητες πληροφορίες που χρειάζεται ώστε να διατηρήσουν την ακρίβεια και την ακεραιότητα του έργου τους.

4. Ομαδικότητα-Συνεργατικότητα

Η συνεργασία με άλλους ανθρώπους στον τομέα της λογιστικής είναι κομμάτι αναπόφευκτο. Γι' αυτό το λόγο, θα πρέπει ο σωστός λογιστής να μπορεί να συνυπάρχει με άλλους ανθρώπους, να διαθέτει επικοινωνιακές δεξιότητες καθώς και δεξιότητες συντονισμού έτσι ώστε να ανταπεξέλθει στις απαιτήσεις.

5. Ηθική

Ο λογιστής θα πρέπει να είναι σε θέση να ξεχωρίζει τι είναι ηθικό και τι ανήθικο και να μπορεί να είναι σε θέση να ακολουθεί την ηθική όχι μόνο σε απλές περιπτώσεις, για παράδειγμα σε μια συναλλαγή με έναν πολίτη αλλά ακόμα και στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις στις οποίες συντάσσει αλλά παράλληλα υπογράφει.

6. Υπευθυνότητα και Ανάληψη Ευθυνών

Κύριο μέλημα ενός επαγγελματία λογιστή είναι να μπορεί να αποδέχεται τα αποτελέσματα του έργου του. Αυτό σημαίνει πως θα πρέπει να είναι σε θέση να αντιμετωπίσει τις ανάλογες ευθύνες ότι αυτό μπορεί να επωμίζεται. Θα πρέπει να αναγνωρίζει τα λάθη του, να προσπαθεί να βρει λύσεις έτσι ώστε να τα αντιμετωπίσει και να μην ξανασυμβούν και να μην καταφεύγει σε καταστάσεις μη αναγνώρισης των ευθυνών του.

7. Δημιουργικότητα

Εξίσου σημαντική ιδιότητα για τον κλάδο των λογιστών είναι η δημιουργικότητα και παράλληλα η επαφή με την επιχειρηματική πραγματικότητα. Δεν μπορεί ένας λογιστής την σημερινή εποχή να εξακολουθεί να συμβαδίζει με παλιές εικόνες αλλά χρειάζεται να παρέχει στην κάθε επιχείρηση που διαθέτει τις γνώσεις του μια πλήρη και συνεχή επαφή με την πραγματικότητα, παροχή νέων ιδεών έτσι ώστε να έχει άποψη και να μπορεί να συμβάλει αποτελεσματικά στην στρατηγική των επιχειρήσεων (Lepistöetal., 2016; Caglioetal., 2019).

4.1 Η διοικητική λογιστική στη σημερινή εποχή και ο ρόλος του διοικητικού λογιστή

Η διοικητική λογιστική είναι αναπόσπαστο μέρος των λειτουργιών οποιουδήποτε οργανισμού συνεπάγεται συμμετοχή στη λήψη αποφάσεων της διοίκησης, ανάπτυξη συστημάτων σχεδιασμού και διαχείρισης απόδοσης και παροχή τεχνογνωσίας στη χρηματοοικονομική αναφορά και έλεγχο για να βοηθήσει στη διαμόρφωση και εφαρμογή της στρατηγικής ενός οργανισμού (Gebhardtetal, 2015). Οι πληροφορίες σχετικά με τη διοικητική λογιστική θα βοηθήσουν τους εσωτερικούς χρήστες να κάνουν ενημερωμένες επιλογές και θα βοηθήσουν στη βελτίωση της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας της λειτουργίας. Η έμφαση της διοικητικής λογιστικής έχει μετατοπιστεί από τον προσδιορισμό του κόστους και τον οικονομικό έλεγχο στην παραγωγή αξίας μέσω αποτελεσματικής χρήσης πόρων (Kagermannetal, 2013). Κατά συνέπεια, τα καθήκοντα των διοικητικών λογιστών έχουν εξελιχθεί παράλληλα με την εξέλιξη των προσεγγίσεων της διοικητικής λογιστικής (Horvath&Aschenbrücker, 2015). Επί του παρόντος, η πλειοψηφία της ευθύνης της διοικητικής λογιστικής είναι να υποστηρίζει την απόφαση του διευθυντή, να προβλέπει τις απαιτήσεις πληροφοριών (Siegel&Sorensen, 199), να λειτουργεί ως εσωτερικοί επιχειρηματικοί σύμβουλοι του οργανισμού και να συμμετέχει σε διαλειτουργικές ομάδες (Jannet, 1998). Είναι προφανές ότι οι Διοικητικοί λογιστές πρέπει επίσης να κατανοούν τις λειτουργικές διαδικασίες και την απαίτηση για ενοποίηση συστημάτων διοικητικής λογιστικής με επιχειρησιακές λειτουργίες (Rabino, 2001).

4.2 Κατανόηση των ρόλων των διοικητικών λογιστών

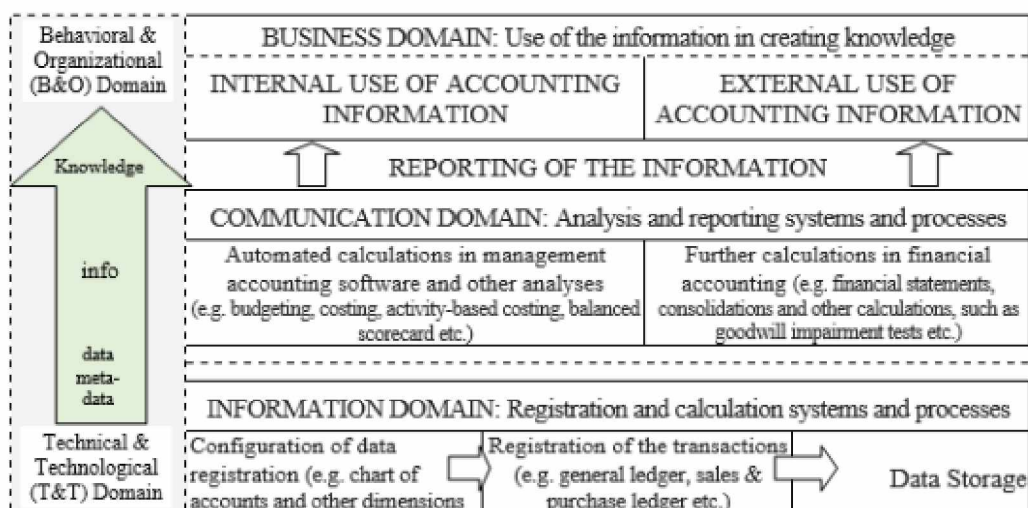
Οι διοικητικοί λογιστές απασχολούνται τόσο από δημόσιες όσο και από ιδιωτικές επιχειρήσεις και από κρατικούς φορείς. Η παραγωγή δεδομένων για χρήση εντός ενός οργανισμού είναι ένα από τα χαρακτηριστικά που διαχωρίζουν τον διοικητικό λογιστή από άλλους λογιστές, όπως εκείνους στη δημόσια λογιστική. Είναι δική σας ευθύνη να καταγράφετε και να αξιολογείτε στατιστικά στοιχεία για εσωτερική αναθεώρηση, προκειμένου να βοηθήσετε τις επιχειρήσεις με τον προγραμματισμό του προϋπολογισμού και τη βελτίωση της απόδοσης. Μαζί με άλλους εταιρικούς

διευθυντές, μπορείτε να βοηθήσετε τον οργανισμό να καθορίσει πώς να διαχειριστεί αποτελεσματικά τις επενδύσεις του. Οι διευθυντές λογιστές είναι υπεύθυνοι για τη διαχείριση κινδύνων και λειτουργούν ως σχεδιαστές, υπεύθυνοι προϋπολογισμού, υπεύθυνοι λήψης αποφάσεων και αναλυτές στρατηγικής. Αναλαμβάνουν τις ευθύνες που βοηθούν τον ιδιοκτήτη ή τη διοίκηση της εταιρείας και το διοικητικό συμβούλιο να κάνουν τις καλύτερες κρίσεις (CimaInstitute, 2022).

Συνήθως, οι διοικητικοί λογιστές επιβλέπουν λογιστές χαμηλότερου επιπέδου που είναι επιφορτισμένοι με τα θεμελιώδη λογιστικά στοιχεία, όπως η τεκμηρίωση του κόστους και των εσόδων και η παρακολούθηση των φορολογικών ευθυνών. Αυτές οι πληροφορίες μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τη δημιουργία καταστάσεων εισοδήματος, καταστάσεων ταμειακών ροών και υπολοίπων λογαριασμών. Σε μικρότερους οργανισμούς, μπορεί να βρεθείτε να ολοκληρώνετε αυτές τις εργασίες μόνοι σας. Ένας διοικητικός λογιστής, για παράδειγμα, διεξάγει αναλύσεις για την πρόβλεψη, τον προϋπολογισμό και την αξιολόγηση των αποτελεσμάτων και των στόχων. Στη συνέχεια στέλνει αυτές τις πληροφορίες στην ανώτερη διοίκηση για την επιρροή τους στη λήψη επιχειρησιακών αποφάσεων (CimaInstitute, 2022).

Σχεδόν κάθε πτυχή του επαγγελματικού περιβάλλοντος εργασίας των διοικητικών λογιστών υφίσταται έναν εξελικτικό μετασχηματισμό. Οι απαιτήσεις της ανταγωνιστικότητας της αγοράς έχουν καταστήσει δύσκολο για αυτούς να αλλάξουν την τρέχουσα πρακτική ΔΑ ως απάντηση στη μεταβαλλόμενη ζήτηση (Abdel – Maksoud, 2007). Οι σύγχρονοι διοικητικοί λογιστές έχουν επίσης καθήκον να ενισχύσουν και να επεκτείνουν το όραμα του οργανισμού, καθώς και να είναι επιχειρηματικοί εταίροι και φορείς αλλαγής (Guinea, 2016). Για να είναι κάποιος ικανός και αξιόπιστος σε έναν οργανισμό, πρέπει να συμμετέχει ενεργά στην ηγεσία, τη στρατηγική διαχείριση, τη λειτουργική ευθυγράμμιση και τη δια βίου μάθηση και ανάπτυξη (Zainuddin&Sulaiman, 2016). Το σημερινό επιχειρηματικό κλίμα δίνει έμφαση στη βελτιωμένη ποιότητα των προϊόντων, στη μείωση των τιμών και των εξόδων, στην παγκόσμια ανταγωνιστικότητα και στην πρόβλεψη και ικανοποίηση των απαιτήσεων των πελατών. Η προσαρμογή στις αλλαγές του περιβάλλοντος της αγοράς που έχουν μεγαλύτερη επιρροή σε μια επιχείρηση απαιτεί έναν διοικητικό λογιστή που να είναι ευέλικτος. Το μέλλον των διοικητικών λογιστών εξαρτάται από την ικανότητά τους να προσαρμόζονται και να αντιδρούν στη νέα και μεταβαλλόμενη τεχνολογία. Η ικανότητα στη λειτουργία MA υποστηρίζεται από τα καθήκοντα του

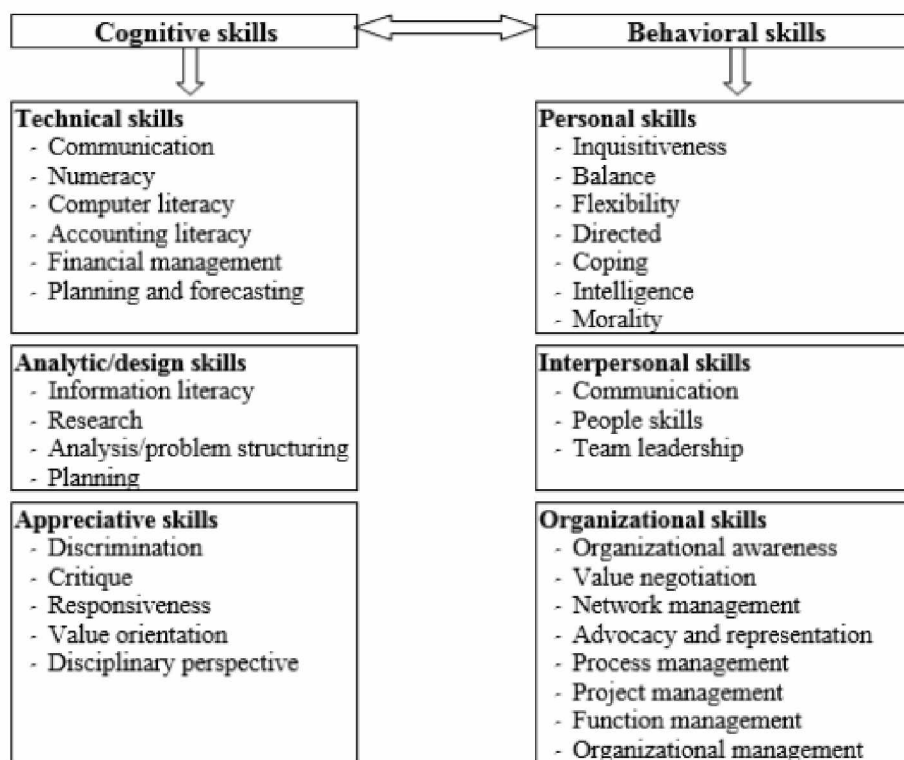
διοικητικού λογιστή, τα οποία σχετίζονται με προσωπικές ιδιότητες. Το Σχήμα 4 δείχνει πως κατηγοριοποιεί ο IFAC (International Federation of Accountants- Διεθνής Ομοσπονδία Λογιστών) την εσωτερική και εξωτερική πληροφόρηση στον τομέα της λογιστικής για την επιτυχία του επαγγέλματος του διοικητικού λογιστή.



Σχήμα 4: Κατηγοριοποίηση των γνωστικών και συμπεριφορικών ιδιοτήτων που είναι κρίσιμες για την επιτυχία του επαγγέλματος του διοικητικού λογιστή **Πηγή:** Προσαρμοσμένο από τους Taipaleenmaki & Ikaheimo (2013)

Για να συμμετάσχουν οι διαχειριστές λογιστές σε διαδικασίες στρατηγικής, σχεδιασμού και λήψης αποφάσεων, πρέπει να διαθέτουν ορισμένες ικανότητες και δεξιότητες. Εκτός από την αύξηση της χρήσης μη χρηματοοικονομικών δεικτών για την αξιολόγηση της εταιρικής απόδοσης (Ramlietal, 2013), οι διοικητικοί λογιστές αναμένεται να εστιάσουν στρατηγικά σε μεγαλύτερο βαθμό και να ενισχύσουν τη δημιουργία αξίας. Η χρήση της πληροφορικής στο MA έχει αλλάξει τους ρόλους, τις ευθύνες και τις υποχρεώσεις των διοικητικών λογιστών.

Το Σχήμα 5 απεικονίζει την αλλαγή του ρόλου και κατ' επέκταση των δεξιοτήτων που είναι απαραίτητες για την επιτέλεση του επαγγέλματος του διοικητικού λογιστή σύμφωνα με την πρόοδο της τεχνολογίας των πληροφοριών.



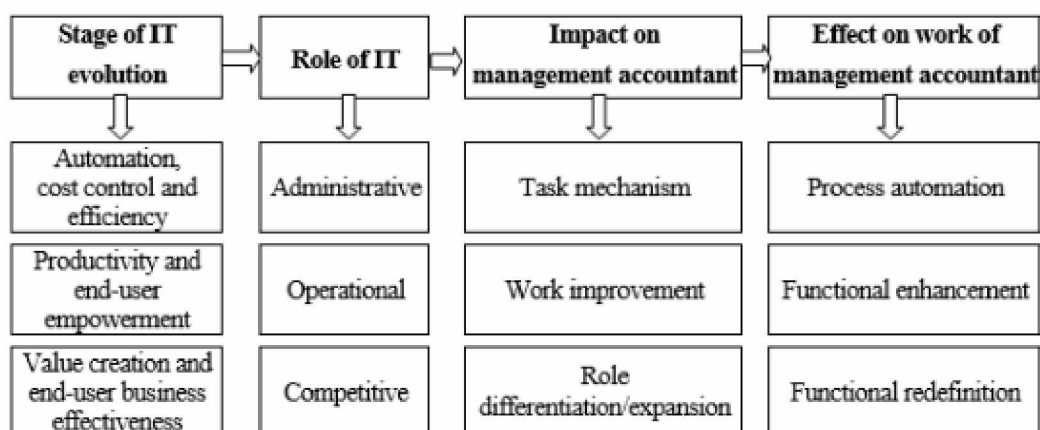
Σχήμα 5: Απαραίτητες δεξιότητες του διοικητικού λογιστή ως ανταπόκριση στην εξέλιξη της τεχνολογίας **Πηγή:**IFAC (2002)

Από ότι μπορεί να ειπωθεί από το Σχήμα 5 οι απαραίτητες δεξιότητες διαχωρίζονται σε δύο κατηγορίες που αλληλεπιδρούν μεταξύ τους. Η πρώτη κατηγορία αφορά γνωστικές δεξιότητες που κατηγοριοποιούνται σε τεχνικές δεξιότητες (που αφορούν την επικοινωνία, καλή γνώση των αριθμών, καλή γνώση ηλεκτρονικών υπολογιστών, λογιστικής, χρηματοοικονομικής διοίκησης, σχεδιασμού και προβλέψεων), αναλυτικές και σχεδιαστικές (που σχετίζονται με τη πληροφοριοδότηση, την έρευνα, τη δομική ανάλυση και το σχεδιασμό) και τέλος εκτιμητικές δεξιότητες (που αφορούν τη διάκριση, την κριτική ικανότητα, την ανταπόκριση, τον προσανατολισμό της αξίας και την πειθαρχία). Από την άλλη πλευρά είναι αναγκαίες και συμπεριφορικές δεξιότητες που επίσης διαχωρίζονται σε υποκατηγορίες όπως οι προσωπικές δεξιότητες (που σχετίζονται με τη φιλοδοξία για μάθηση, την ισορροπία, την ευελιξία, την δυνατότητα καθοδήγησης, δυνατότητα αντιμετώπισης προβλημάτων που μπορεί να ανακύψουν, εξυπνάδα και ηθική). Περαιτέρω, στις συμπεριφορικές δεξιότητες συγκαταλέγονται και οι διαπροσωπικές όπως η επικοινωνία και η ηγεσία της ομάδας δηλαδή ανθρωπιστικές δεξιότητες. Τέλος, είναι αναγκαίες και οι

οργανωσιακές δεξιότητες όπως η οργανωσιακή επίγνωση, η διαπραγματευτική ικανότητα, η διαχείριση δικτύων, η αντιπροσωπεία και υπεράσπιση, η διαχείριση διαδικασιών, έργου και λειτουργιών αλλά και η οργανωσιακή διαχείριση.

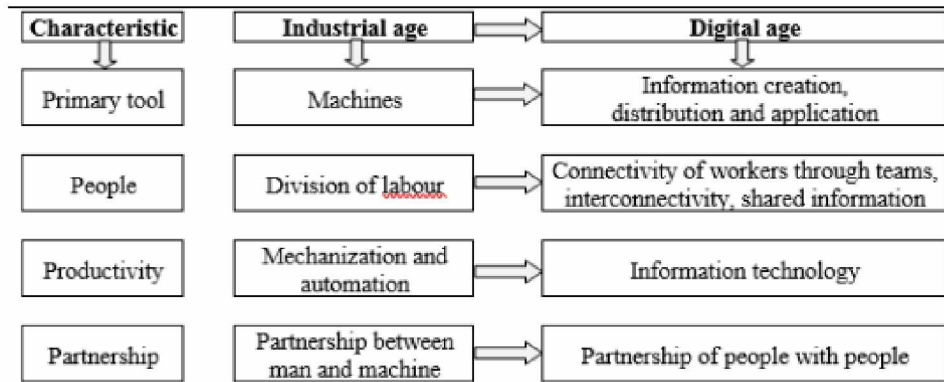
Ο τομέας των πληροφοριών δίνει έμφαση στην αυτοματοποίηση των λειτουργιών ΜΑ και παρέχει τη δυνατότητα να επηρεάσει τις πληροφορίες για την επίτευξη διακριτών πηγών ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος της αγοράς. Επαναπροσδιορίζει το έργο των διοικητικών λογιστών παρουσιάζοντάς τους νέα προβλήματα (Ramlietal, 2013).

Το Σχήμα 6 απεικονίζει την εξέλιξη του ρόλου των διοικητικών λογιστών από τη βιομηχανική στην ψηφιακή εποχή.



Σχήμα 6: Η εξέλιξη του ρόλου του διοικητικού λογιστή λόγω της τεχνολογικής ανάπτυξης **Πηγή:**(GartnerGroup, 1999)

Το Σχήμα 7 δείχνει ότι η ανάπτυξη της τεχνολογίας των πληροφοριών στη διοικητική λογιστική είναι ολοένα και πιο κρίσιμη για την κάλυψη των σημερινών απαιτήσεων της επιχειρηματικής ανάλυσης και των μετρήσεων απόδοσης.



Σχήμα 7: Η αλλαγή του διοικητικού λογιστή από τη βιομηχανική εποχή στην ψηφιακή **Πηγή:**Gartner Group, (1999)

Η ψηφιακή εποχή απαιτεί ανθρώπους με ένα συνδυασμό τεχνικής εξειδίκευσης και εύρος γνώσεων.

4.3 Το σύνολο των απαραίτητων ικανοτήτων των διοικητικών λογιστών

Σύμφωνα με τον Steve Kuchen, εκτελεστικό αντιπρόεδρο και γενικό οικονομικό διευθυντή (CFO) της Pacific Health Laboratories, οι βασικές ικανότητες που απαιτούνται για την επιτυχία ως διοικητικός λογιστής είναι η ικανότητα και η επιθυμία στα μαθηματικά, τους αριθμούς, την παραγωγή και τις επιχειρηματικές διαδικασίες και η βοήθεια στη διαχείριση της εταιρείας. Σύμφωνα με τον William F. Knee, πρώην αντιπρόεδρο Οικονομικής Διεύθυνσης στην Angus-Palm, οι διοικητικοί λογιστές χρειάζονται μια στέρεη βάση λογιστικών ικανοτήτων, συμπεριλαμβανομένης της κατανόησης των θεμελιωδών αρχών της λογιστικής, των γενικά αποδεκτών λογιστικών προτύπων (GAAP) και των βασικών φορολογικών εννοιών. Ο Knee προσθέτει ότι τα σύνολα δεξιοτήτων των διοικητικών λογιστών επεκτείνονται για να ενσωματώσουν την κατανόηση της λογιστικής κόστους και των χρηματοοικονομικών μέσων, όπως οι προεξοφλημένες ταμειακές ροές. Δεδομένου ότι οι διοικητικοί λογιστές εργάζονται σε μια εταιρεία, πρέπει να έχουν σταθερά θεμέλια στα οικονομικά καθώς και μαλακά ταλέντα, όπως ικανότητες επικοινωνίας και παρουσίασης, γραφής, πειθούς και διαπροσωπικών αλληλεπιδράσεων.

Σύμφωνα με τον Ben Mulling, CFO της TENTE Casters, θα ήταν επίσης ωφέλιμο αν οι διοικητικοί λογιστές κατανοούσαν τη συνολική εικόνα της εταιρείας τους. Ειδικότερα ανέφερε *«Η διοικητική λογιστική έχει να κάνει με το να βοηθάς τους χρήστες και την εταιρεία σου να λαμβάνουν τις καλύτερες δυνατές αποφάσεις με βάση τα διαθέσιμα δεδομένα»*, εξηγεί ο Mulling. Αυτό περιλαμβάνει τη λήψη επιλογών σχετικά με τις επενδύσεις κεφαλαίου και την αξιολόγηση του θεμελιώδους κινδύνου, καθώς και της λειτουργικής δομής. Επίσης απαιτούνται ηγετικές και διοικητικές ικανότητες. Σύμφωνα με τον Lon Searle, CFO (Διευθύνοντα Σύμβουλο Οικονομικών) της YESCO Franchise LLC, οι διοικητικοί λογιστές θα πρέπει να είναι πειστικοί και ενημερωμένοι τόσο για τη διαχείριση του ανθρώπινου κεφαλαίου όσο και για τη διαχείριση του χρηματοοικονομικού κεφαλαίου. *"Επιπλέον κρίσιμες είναι οι ικανότητες παρουσίασης, τεχνολογίας εκπαίδευσης και τεχνολογίας πληροφοριών. Δεν είναι τόσο κρίσιμο, αλλά είναι εξαιρετικά σημαντικό να έχουμε κατανόηση των πωλήσεων και του μάρκετινγκ των μέσων κοινωνικής δικτύωσης"*, τόνισε.

4.4 Τυπικές λειτουργίες ενός διοικητικού λογιστή

Οι τυπικές λειτουργίες ενός διοικητικού λογιστή σχετίζονται με διάφορες λειτουργίες της επιχείρησης. Αρχικά ο διοικητικός λογιστής εφαρμόζει τις τεχνικές και μεθόδους της διοικητικής λογιστικής για σκοπούς διαχείρισης. Συγκεκριμένα, ο διοικητικός λογιστής είναι υπεύθυνος για το σχεδιασμό και την κατασκευή της χρηματοοικονομικής και λογιστικής κοστολόγησης, καθώς και για την παραγωγή αναφορών για την υποστήριξη της τακτικής επιχειρησιακής και οικονομικής λήψης αποφάσεων.

Περαιτέρω, ο διοικητικός λογιστής εμπλέκεται και στη συνολική διαδικασία σχεδιασμού τόσο βραχυπρόθεσμα όσο και μακροπρόθεσμα. Ειδικότερα, στο σχεδιασμό, ο διοικητικός λογιστής διαδραματίζει κρίσιμο ρόλο στην προβολή μελλοντικών οικονομικών και εταιρικών αλλαγών, δηλαδή μακροπρόθεσμους στόχους και στρατηγική διοικητικής λογιστικής. Για παράδειγμα, η ανάπτυξη μιας εταιρικής στρατηγικής και η έρευνα αγοράς κλπ.

Τέλος, ο διοικητικός λογιστής μπορεί να συμβάλλει στην ανάπτυξη πληροφοριακών συστημάτων διαχείρισης. Τακτικές αναφορές και αναφορές για μακροπρόθεσμες επιλογές αποστέλλονται σε όλα τα επίπεδα διοίκησης, τα οποία στη συνέχεια

λαμβάνουν τα απαραίτητα διορθωτικά μέτρα. Επιπλέον, ο διοικητικός λογιστής εξαρτάται από αυτές τις αναφορές για να κάνει επιλογές ζωτικής σημασίας.

4.5 Οι ρόλοι του διοικητικού λογιστή

Ο ρόλος του διοικητικού λογιστή είναι πολυποίκιλος. Αρχικά, ο διοικητικός λογιστής διαδραματίζει κρίσιμο ρόλο στη συλλογή στοιχείων και εφαρμογή των οικονομικών μεγεθών που προκύπτουν κατόπιν ανάλυσης των στοιχείων. Είναι υπεύθυνος για τη διατήρηση μιας υγιούς αναλογίας ιδίων κεφαλαίων προς χρέος παρόλο που λόγω των φορολογικών πλεονεκτημάτων, ο δανεισμός χρημάτων μέσω χρέους πολλές φορές μπορεί να είναι πιο φθηνός για τις επιχειρήσεις.

Ωστόσο, ο δανεισμός ενέχει κινδύνους δεδομένου ότι οι τόκοι των δανείων πρέπει να καταβάλλονται ανεξάρτητα από το αν η επιχείρηση μπορεί να αποφέρει κέρδος. Ως εκ τούτου, οι διοικητικοί λογιστές πρέπει να διατηρούν μια αποτελεσματική κεφαλαιακή δομή και να αναλύουν το πολυάριθμο κόστος της θεωρίας του κεφαλαίου, όπως η μόχλευση και η δυνατότητα διαπραγμάτευσης ιδίων κεφαλαίων.

Επιπρόσθετα, ο ρόλος του διοικητικού λογιστή είναι κρίσιμος για τις εσωτερικές λειτουργίες μίας εταιρείας καθώς είναι απαραίτητο να λαμβάνει μέρος στις διαδικασίες που αφορούν τη διαχείριση. Είναι μέλος του προσωπικού με εξουσία επί του λογιστή και άλλων στο γραφείο του. Καθοδηγεί τους Διευθύνοντες Συμβούλους σχετικά με τη σημασία του ελέγχου πληροφοριών και τις πιο αποτελεσματικές μεθόδους αξιοποίησής του. Διαχωρίζει τις χρήσιμες πληροφορίες από τις ξένες πληροφορίες και στη συνέχεια κοινοποιεί αυτές τις πληροφορίες συνοπτικά στη διοίκηση και, κατά περίπτωση, σε άλλα μέρη που ενδιαφέρονται.

Ένας από τους σημαντικούς ρόλους του διοικητικού λογιστή σχετίζεται με τον έλεγχο. Ο διοικητικός λογιστής εξετάζει τους λογαριασμούς και δημιουργεί αναφορές, όπως τυπικούς προϋπολογισμούς κόστους, ανάλυση διακύμανσης και ερμηνεία της ροής των χρημάτων και ανάλυση μετρητών, διαχείριση της ρευστότητας, αξιολόγηση απόδοσης και λογιστική λογοδοσίας κ.λπ.

Τέλος, αξίζει να σημειωθεί πως ο διοικητικός λογιστής παρέχει τις απαραίτητες πληροφορίες ώστε η ομάδα διαχείρισης να λάβει τόσο βραχυπρόθεσμες όσο και μακροπρόθεσμες αποφάσεις, όπως το βέλτιστο μείγμα προϊόντων, αποφάσεις όπως make-or-buy, lease-or-buy, τη διακοπή παραγωγής ή κυκλοφορίας ενός προϊόντος

κλπ. καθώς και τον προϋπολογισμό κεφαλαίου, την αξιολόγηση επενδυτικών σχεδίων, τη χρηματοδότηση έργων κλπ.

4.6 Η εξελισσόμενη εργασία του διοικητικού λογιστή

Δεδομένου ότι οι εταιρικοί οργανισμοί αντιμετωπίζουν μια ποικιλία σύνθετων ζητημάτων, οι οικονομικοί υπάλληλοί τους θα πρέπει να είναι ικανοί για το έργο. Ο συμβατικός ρόλος της παροχής βραχυπρόθεσμων χρηματοοικονομικών πληροφοριών είναι ανεπαρκής στο σημερινό εταιρικό κλίμα, το οποίο αμφισβητείται από την ταχεία ανάπτυξη νέων τεχνολογιών, την ανάγκη για αποτελεσματική αφήγηση, τις γεωπολιτικές απειλές και την εισαγωγή νέων ρυθμιστικών πλαισίων.

Ο διοικητικός λογιστής είναι μια εργασία στο πλαίσιο της οικονομικής λειτουργίας που χειρίζεται ολιστικά τους διαφορετικούς παράγοντες που επηρεάζουν τη μακροπρόθεσμη βιωσιμότητα της απόδοσης ενός οργανισμού. Τα επόμενα χρόνια, το μέγεθος και η συνάφεια αυτής της θέσης θα αυξηθεί.

Για κάθε εταιρική επιλογή που επηρεάζει τις οικονομικές καταστάσεις, οι διοικητικοί λογιστές έχουν τη μεγαλύτερη επιρροή στην αξία της επιχείρησης. Εκτός από τον προϋπολογισμό, τις προβλέψεις, τη διαχείριση απόδοσης και τον εσωτερικό έλεγχο διαδικασιών, ο διοικητικός λογιστής επηρεάζει τις επιλογές στη στρατηγική, τις λειτουργίες και την τεχνολογία.

Αυτό είναι συχνά ευθύνη ενός διοικητικού λογιστή. Οι εταιρείες δεν είναι εφικτό να απασχολήσουν άτομα με ανάλογες δεξιότητες δεν κατανοούν τη σημασία των λογιστών στη διοίκηση ή προσλαμβάνουν τους πιο κατάλληλους υποψήφιους για τη θέση. Για να προωθήσουν την εταιρεία, απαιτούν από τα άτομα που απασχολούν να είναι σε θέση να παρουσιάζουν αριθμητικά δεδομένα, να παρέχουν νέες απόψεις και να μπορούν να αποκρυπτογραφούν και να επεξηγούν αυτά τα δεδομένα.

Συνεπώς ανακύπτει το ερώτημα για το ποιες είναι οι ικανότητες των διοικητικών λογιστών στους οργανισμούς και ποια καθήκοντα, ευθύνες και καθήκοντα εκτελούν.

Οι διευθυντές λογιστές θα πρέπει να είναι σε θέση να αξιολογήσουν τι «σημαίνουν» τα στατιστικά στοιχεία για τον οργανισμό και αναζητούν συνεχώς νέες γνώσεις μέσα στα δεδομένα. Αυτοί οι "εξερευνητές δεδομένων", παρέχουν νέες πληροφορίες μέσω

ανάλυσης και οπτικοποίησης ως απόκριση σε τυπικά ερωτήματα διαχείρισης. Οι πληροφορίες που δίνουν θα πρέπει να ανήκουν στην αλυσίδα εφοδιασμού της εταιρείας και να περιλαμβάνουν κόστος υπηρεσιών, καινοτομίες και πληροφορίες συμπεριφοράς πελατών. Στη σημερινή εποχή ωστόσο, οι διοικητικοί λογιστές αναμένεται να παρέχουν διορατικότητα. Ωστόσο, υπάρχει μια σημαντική αντίθεση μεταξύ ενός διοικητικού λογιστή και ενός τυπικού «καταμετρητή», ο οποίος διατρέχει τον κίνδυνο να γίνει μέρος μιας διαδικασίας που εκτελείται από το λογισμικό ρομποτικής αυτοματοποίησης διεργασιών (RPA).

Επιπρόσθετα, οι διοικητικοί λογιστές χρησιμοποιούν τα ταλέντα τους σε λειτουργίες όπως οι προβλέψεις και ο προϋπολογισμός για να βοηθήσουν τα κορυφαία στελέχη να κάνουν τις πιο συνετές επιχειρηματικές και οικονομικές επιλογές. Η συνεργασία των διοικητικών λογιστών με στελέχη, CEO και άλλους ηγέτες είναι ζωτικής σημασίας για τη διαμόρφωση και την εκτέλεση μιας μακροπρόθεσμης στρατηγικής. Η εκτεταμένη τεχνογνωσία τους στην αίθουσα συνεδριάσεων μπορεί να είναι η διαφορά μεταξύ επιτυχίας και αποτυχίας για ένα νέο έργο, την κυκλοφορία προϊόντος ή την εφαρμογή μίας νέας υπηρεσίας ή την ανάπτυξη σε νέους τομείς. Πολλοί παράγοντες μπορεί να επηρεάσουν τα οικονομικά ενός οργανισμού στον 21ο αιώνα. Ως εκ τούτου, οι διοικητικοί λογιστές πρέπει να συμμετέχουν στη διαδικασία λήψης αποφάσεων στα υψηλότερα επίπεδα. Στην ουσία, παρέχουν τόσο το τεχνικό υπόβαθρο της λογιστικής όσο και ευρεία κάλυψη των επιχειρηματικών λειτουργιών.

Πολλές φορές, ως επικεφαλής του οικονομικού τμήματος μιας εταιρείας, οι διοικητικοί λογιστές πρέπει να διαχειρίζονται και να καθοδηγούν αποτελεσματικά τις ομάδες. Η πλειονότητα των διοικητικών λογιστών είναι ικανοί να καθοδηγούν ομάδες, να αξιολογούν την πρόοδό τους και να επιλέγουν τα κατάλληλα άτομα για συγκεκριμένες θέσεις εργασίας. Αυτές είναι οι βασικές ικανότητες που απαιτείται να διαθέτει ένας διοικητικός λογιστής. Επιπλέον, είναι σε θέση να διαμορφώνουν στρατηγικές και να εκτελούν λεπτομερή σχέδια, που συχνά καλύπτουν πολλά τμήματα και τμήματα της εταιρείας.

Ο διοικητικός λογιστής βρίσκεται στη διασταύρωση τεχνολογίας, χρηματοοικονομικής ανάλυσης και στρατηγικής και ηγεσίας, βοηθώντας στον εντοπισμό των παραγόντων που οδηγούν τα κέρδη και τις ζημίες της εταιρείας σε αντίθεση με την απλή αναφορά τους. Εκτός από την αναφορά, ο λογιστής βοηθά το

C-suite στην ανάπτυξη σχεδίων για μακροπρόθεσμη ανάπτυξη και προσαρμογή στις αλλαγές της αγοράς.

Ένας διοικητικός λογιστής είναι ένα περιουσιακό στοιχείο για κάθε επιχείρηση που προσπαθεί να καθορίσει την πιο αποτελεσματική πορεία προς την ανάπτυξη και τη σταθερότητα ή αγωνίζεται να μετατρέψει τους στόχους της «μεγάλης εικόνας» σε λειτουργικές και οικονομικές ενέργειες. Είναι μια καταπληκτική καριέρα για τους ειδικούς χρηματοοικονομικών που φιλοδοξούν να συνεισφέρουν στις επιχειρήσεις τους. Ωστόσο, ο διοικητικός λογιστής είναι σημαντικός για τις επιχειρήσεις που πρέπει να λαμβάνουν καλά ενημερωμένες οικονομικές αποφάσεις που επηρεάζουν άμεσα την εταιρική ανάπτυξη και εκτιμούν τη βιωσιμότητα.

4.7 Η διοικητική λογιστική και η πληροφόρηση από και προς τον διοικητικό λογιστή

Όπως αναφέρθηκε και παραπάνω η διοικητή λογιστική αποτελεί μία διαδικασία μέσα στην επιχείρηση όπου είναι εφικτό να συγκεντρωθούν, να κατανοηθούν και να ερμηνευθούν οι απαραίτητες πληροφορίες ώστε η διοίκηση να λάβει τις κατάλληλες αποφάσεις για την επιχείρηση. Όμως σημαντικό ρόλο σε αυτήν τη διαδικασία παίζει και ο διοικητικός λογιστής ο οποίος εκτός από την προετοιμασία των οικονομικών καταστάσεων θα πρέπει να προβλέπει, να αποφασίζει με ακρίβεια και αμεροληψία για το κόστος και την πορεία της εταιρείας. Αρμοδιότητα του είναι επίσης, να υποστηρίζει την επιχείρηση, να δίνει ακριβείς και επίκαιρες πληροφορίες όταν του ζητηθούν, να ερμηνεύει τις πληροφορίες που εισέρχονται στην επιχείρηση, να ενημερώνεται με τις εξελίξεις. Ακόμη, θα πρέπει να συμβουλεύει την διοίκηση στη λήψη αποφάσεων όπως και να είναι έτοιμος να προστατέψει την επιχείρηση σε πιθανό έλεγχο. (Νεγκάκης- Κουσενίδης, 2015)

4.8 Η διοικητική λογιστική στις βιομηχανικές επιχειρήσεις

Η διοικητική λογιστική είναι άμεσα συνδεδεμένη με τις βιομηχανικές επιχειρήσεις με την ιστορία τους να ξεκινάει από το 19^ο αιώνα. Τα τότε χρόνια ασκούσαν στις επιχειρήσεις αυστηροί έλεγχοι από τις διευθυντές οι οποίοι συναλλάσσονταν με τράπεζες, το κράτος και αυτό γιατί δεν υπήρχαν εξωτερικοί μέτοχοι. Ακόμη η διοικητική λογιστική ήταν μια εξελιγμένη επιστήμη διότι παρείχε βασικές

πληροφορίες σχετικά με την διοίκηση της παραγωγής σε επιχειρήσεις με αντικείμενο όπως η υφαντουργία, ο χάλυβος και άλλα παρόμοια προϊόντα.

Με το πέρας του 20^{ου} αιώνα οι ανάγκες και οι υποχρεώσεις των επιχειρήσεων αυξήθηκαν με αποτέλεσμα οι επιχειρήσεις να πρέπει να επικυρώνουν την ανάλυση των οικονομικών καταστάσεων από εξωτερικούς ελεγκτές. Επιπλέον, οι διαδικασίες της κοστολόγησης των αποθεμάτων που χρησιμοποιούσαν οι λογιστές επηρέασαν την διοικητική λογιστική σε σημαντικό βαθμό. Αυτό είχε σαν αντίκτυπο οι διοικητικοί λογιστές να διασφαλίζουν τη συνεργασία με άτομα στον τομέα της χρηματοοικονομικής λογιστικής και οι καταστάσεις των αποτελεσμάτων να δημοσιεύονται έγκαιρα. (Σαχίνης, 2015)

Η εντατικοποίηση της παγκοσμιοποίησης, η απελευθέρωση του εμπορίου και η γρήγορη πρόοδος στον τομέα της μεταποίησης και της τεχνολογίας των πληροφοριών έχουν δημιουργήσει ένα πιο δύσκολο και ασταθές παγκόσμιο βιομηχανικό και ανταγωνιστικό περιβάλλον. Για να επιβιώσουν και να ευδοκιμήσουν σε αυτό το κλίμα, οι επιχειρήσεις πρέπει να είναι σε εγρήγορση και ευαισθησία στις κυμαινόμενες απαιτήσεις των τοπικών και παγκόσμιων αγορών. Αυτό απαιτεί οι επιχειρήσεις να αξιολογούν και να προσαρμόζουν συνεχώς τις διαδικασίες και τις στρατηγικές παραγωγής τους, συμπεριλαμβανομένης της εφαρμογής της Προηγμένης Κατασκευαστική Τεχνολογία (Advanced Manufacturing Technology - AMT) (Dean and Snell, 1996· Lee, 1996). Η AMT είναι μία από τις ολοκληρωμένες μεθόδους παραγωγής που χρησιμοποιείται από τις εταιρείες για τη μείωση του κόστους, την αύξηση της ποιότητας και την επιτάχυνση των διαδικασιών παραγωγής για τη διασφάλιση της συνεχούς βελτίωσης (Dean and Snell, 1996). Η υιοθέτηση του AMT οδηγεί σε σημαντικές αλλαγές στη δομή του κόστους κατασκευής, με το έμμεσο κόστος εργασίας να αποτελεί μικρότερο ποσοστό του κόστους παραγωγής και τα γενικά έξοδα να αυξάνονται δραματικά. Επιπλέον, πολλοί οργανισμοί βλέπουν μείωση της οργανωσιακής απόδοσης ως αποτέλεσμα της τρέχουσας παγκόσμιας οικονομικής ύφεσης. Οι εταιρείες χρησιμοποιούν μια ποικιλία μεθόδων για να αυξήσουν τις επιδόσεις τους, όπως μια συνεχή βελτίωση της διαδικασίας παραγωγής, ωστόσο πολλές εξακολουθούν να αγωνίζονται να διατηρήσουν τις θέσεις τους στην αγορά. Έχει υποστηριχθεί ότι οι εταιρείες πρέπει να τροποποιήσουν τα συστήματα ελέγχου διαχείρισης, συμπεριλαμβανομένων αλλαγών στα δίκτυα πληροφοριών και επικοινωνιών, όπως τα συστήματα

διαχείρισης λογιστικών συστημάτων (MAS), προκειμένου να καλύψουν τις τρέχουσες ανάγκες πληροφόρησης, επειδή το παραδοσιακό σύστημα διοικητικής λογιστικής δεν είναι σε θέση να παρέχει σχετικές και έγκαιρη ενημέρωση (Mia and Winata, 2008, Williams and Seaman, 2002, Mia and Clarke, 1999, Chenhall and Morris, 1986). Οι σημερινοί διευθυντές χρειάζονται ευρύτερες, πιο επίκαιρες και πιο ολοκληρωμένες πληροφορίες από τη MAS προκειμένου να κάνουν επιτυχημένες και γρήγορες επιχειρηματικές επιλογές. Κατά συνέπεια, οι τροποποιήσεις στο MAS είναι ζωτικής σημασίας, καθώς το MAS διαδραματίζει κρίσιμο ρόλο στην παρακολούθηση της στρατηγικής ανάπτυξης μιας εταιρείας μέσω ενός πληροφοριακού συστήματος ανατροφοδότησης. Πολυάριθμες ακαδημαϊκές μελέτες έχουν επικεντρωθεί στην αναποτελεσματικότητα και την απαρχαιότητα των συμβατικών μη εξελεγμένων βιομηχανικών περιβαλλόντων της διοικητικής λογιστικής (Johnson and Kaplan, 1987· Hiromoto, 1991· Sillince και Sykes, 1995· Davila και Wouters, 2007). Αρκετές μελέτες (Chenhall and Morris, 1986; Mia and Clarke, 1999; Libby and Waterhouse, 1996; Williams and Seaman, 2002) έχουν εξετάσει τη σημασία του MAS σε ένα εξελισσόμενο εταιρικό περιβάλλον, αλλά έρευνα για τη σχέση μεταξύ MAS και AMT είναι πολύ περιορισμένη. Οι μελετητές υποστήριζαν ότι η χρήση των κατάλληλων πληροφοριών MAS μπορεί να βοηθήσει τους οργανισμούς να επιτύχουν τους στόχους απόδοσης τους, ενισχύοντας έτσι τη συνολική απόδοση του οργανισμού. Για παράδειγμα, οι Mia και Clarke (1999) απέδειξαν ότι η χρήση των πληροφοριών MAS σε συνθήκες αυξημένου ανταγωνισμού στην αγορά είχε ως αποτέλεσμα βελτιωμένες χρηματοοικονομικές και μη χρηματοοικονομικές επιδόσεις. Η Mia (2000) ανακάλυψε επίσης μια συσχέτιση μεταξύ των πληροφοριών MAS και της βελτιωμένης οικονομικής απόδοσης στις επιχειρήσεις JIT. Οι Isa και Foong (2005) ερεύνησαν τη σχέση μεταξύ ανταγωνιστικότητας, υιοθέτησης AMT και αλλαγής στο MAS στη Μαλαισία. Τα αποτελέσματα της έρευνας δείχνουν μια ουσιαστική συσχέτιση μεταξύ της αλλαγής AMT και MAS, αλλά μια μη σημαντική συσχέτιση μεταξύ της ανταγωνιστικότητας της αγοράς και της AMT. Υπό το φως αυτών των αποτελεσμάτων, απαιτείται νέα έρευνα σχετικά με τη φύση των τροποποιήσεων MAS για να βελτιώσουμε τις γνώσεις μας σχετικά με τα χαρακτηριστικά των πληροφοριών που απαιτούνται από τους διευθυντές σε οργανισμούς AMT. Για παράδειγμα, η έρευνα των Isa και Foong (2005) δείχνει ότι το AMT επηρεάζει τη χρήση του MAS, ενώ η μελέτη των Mia και Clarke (1999) δείχνει ότι το MAS μεσολαβεί στη σχέση μεταξύ ανταγωνιστικότητας

αγοράς και απόδοσης. Επομένως, δεν είναι σαφές εάν η χρήση του MAS θα βοηθήσει μια εταιρεία να βελτιώσει την απόδοσή της σε συνθήκες AMT. Αναμένεται ότι οι επιχειρήσεις που λειτουργούν σε ένα πλαίσιο AMT θα βιώσουν ένα σκληρό και χαοτικό επιχειρηματικό κλίμα, που θα απαιτήσει την εφαρμογή ολοένα και πιο εξελιγμένων συστημάτων ελέγχου διαχείρισης για να επιβιώσουν στον ανταγωνισμό και να αποκτήσουν ανταγωνιστικό πλεονέκτημα. Ως εκ τούτου, είναι ζωτικής σημασίας να επεκταθούν αυτά τα ερευνητικά ευρήματα διερευνώντας την εφαρμογή του MAS για τη βελτίωση της οργανωτικής απόδοσης σε ένα σενάριο AMT. Ο πρωταρχικός στόχος αυτής της έρευνας είναι να διερευνήσει τη λειτουργία των πληροφοριών MAS ως μεσολαβητή μεταξύ της AMT και της επιτυχίας της εταιρείας. Αναμένεται ότι οι διευθυντές σε οργανισμούς AMT θα χρησιμοποιήσουν πληροφορίες MAS με μεγαλύτερο εύρος που επικεντρώνεται περισσότερο σε εξωτερικά, προσανατολισμένα στο μέλλον και μη χρηματοοικονομικά δεδομένα, προκειμένου να επιτύχουν τους στόχους απόδοσης τους. Χρησιμοποιώντας τις πληροφορίες MAS ως μεσολαβητική μεταβλητή, τα αποτελέσματα αυτής της έρευνας θα μας βοηθήσουν να προσδιορίσουμε εάν το AMT είναι επωφελές για τη βελτίωση της απόδοσης.

Σε συμφωνία με την προηγούμενη δήλωση, ο πρωταρχικός σκοπός αυτής της μελέτης είναι να προσδιορίσει τον βαθμό στον οποίο το MAS με ευρύ πεδίο διαμεσολαβεί τη σύνδεση μεταξύ της απόδοσης του AMT και της επιχειρηματικής μονάδας. Για να αναλυθεί αυτή η σύνδεση, πρέπει επίσης να διερευνηθούν οι συσχετίσεις μεταξύ AMT και MAS με ευρύ πεδίο εφαρμογής, καθώς και η απόδοση της AMT και της επιχειρηματικής μονάδας. Συγκεκριμένα, η παρούσα έρευνα στοχεύει: να διερευνήσει τη συσχέτιση μεταξύ AMT και απόδοσης επιχειρηματικής μονάδας, να εξετάσει τη σύνδεση μεταξύ AMT και MAS με μεγάλο πλάτος, να εξετάσει τη σύνδεση μεταξύ MAS με ευρύ πεδίο εφαρμογής και απόδοσης επιχειρηματικής μονάδας, να εξετάσει εάν τα MAS με ευρύ πεδίο εφαρμογής χρησιμεύουν ως μεσολαβητής μεταξύ της απόδοσης του AMT και της επιχειρηματικής μονάδας.

Η έρευνα των Ismail και Isa (2011) εξετάζει τη σχέση μεταξύ AMT, MAS και απόδοσης χρησιμοποιώντας το πλαίσιο της θεωρίας έκτακτης ανάγκης. Η προσέγγιση έκτακτης ανάγκης στη διοικητική λογιστική βασίζεται στην ιδέα ότι δεν υπάρχει καθολικά εφαρμόσιμο λογιστικό σύστημα που να εφαρμόζεται ομοιόμορφα

σε όλους τους οργανισμούς σε όλες τις καταστάσεις (Otley, 1980). Ως εκ τούτου, προτείνεται ότι οι ιδιότητες ενός κατάλληλου λογιστικού συστήματος θα βασίζονται στις ατομικές συνθήκες του οργανισμού. Μια θεωρία έκτακτης ανάγκης πρέπει να ταιριάζει με ορισμένες πτυχές ενός λογιστικού συστήματος με ένα σύνολο προκαθορισμένων συνθηκών και να εξηγεί ότι η σύζευξη είναι κατάλληλη. Η αποτελεσματικότητα του σχεδιασμού ενός συστήματος εξαρτάται από την προσαρμοστικότητά του σε αλλαγές εξωτερικών συνθηκών και εσωτερικών στοιχείων. Στο σημερινό ανταγωνιστικό κλίμα, οι βιομηχανικές διαδικασίες γίνονται πιο περίπλοκες, καθιστώντας αναγκαία τη χρήση ολοένα και πιο εξελιγμένης και προηγμένης τεχνολογίας. Οι σύγχρονες τεχνολογίες όπως η just-in-time (JIT), η διαχείριση ολικής ποιότητας (TQM) και η ευέλικτη παραγωγή (FM) είναι οι νέες πτυχές της τεχνολογίας με βάση τα συμφραζόμενα (Chenhall, 2003). Σε αυτή την έρευνα, αναμένεται ότι η ανάπτυξη του AMT θα αλλάξει τον τρόπο με τον οποίο οι διαχειριστές χρησιμοποιούν τα δεδομένα MAS. Για να προσαρμοστούν στο νέο σύγχρονο βιομηχανικό περιβάλλον, θα χρειάζονταν πληροφορίες με ευρύτερο πεδίο. Η προσέγγιση που βασίζεται σε έκτακτες περιπτώσεις προϋποθέτει ότι τα MAS χρησιμοποιούνται για να βοηθήσουν τους διευθυντές να επιτύχουν ορισμένα επιδιωκόμενα οργανωτικά αποτελέσματα ή στόχους. Ο απώτερος στόχος όλων των οργανισμών είναι να επιτύχουν τον καλύτερο δυνατό βαθμό απόδοσης. Για να επιτευχθεί αυτό, κάθε οργανισμός θα πρέπει να καθιερώσει το δικό του στόχο απόδοσης με βάση τους υπάρχοντες πόρους και τις δεξιότητές του. Κατά συνέπεια, η θεωρία έκτακτης ανάγκης είναι εφαρμόσιμη κατά την εξέταση των συνδέσεων μεταξύ εγκατάστασης AMT, MAS με μεγάλο εύρος και απόδοση.

4.9 Προηγμένες επιδόσεις και τεχνολογία παραγωγής που επηρεάζουν το διοικητικό λογιστή

Η ταχεία τεχνολογική ανάπτυξη έχει σημαντική επίδραση στις δομές κόστους, τις διαδικασίες και τους ελέγχους των κατασκευαστικών εταιρειών. Για να μπορέσουν να ανταγωνιστούν τον ανταγωνισμό τους, οι κατασκευαστικές εταιρείες πρέπει να ενημερώσουν τις διαδικασίες τους. Η χρήση εξελιγμένων διαδικασιών παραγωγής είναι μία από αυτές τις στρατηγικές. Ως μέρος των προσπαθειών τους να βελτιώσουν την απόδοση, οι εταιρείες υιοθετούν προηγμένες διαδικασίες παραγωγής όπως η

AMT. Η AMT είναι μια σύγχρονη τεχνολογία κατασκευής που ενσωματώνει βιομηχανικές διαδικασίες χρησιμοποιώντας υπολογιστές. Η ικανότητα της AMT να δημιουργεί πράγματα σε μεγάλες ποσότητες μέσω τεχνικών ταχείας παραγωγής μπορεί να βελτιώσει την απόδοση. Ωστόσο, προηγούμενες έρευνες που αξιολογούσαν τη συσχέτιση μεταξύ AMT και απόδοσης έφεραν αντιφατικά ευρήματα. Οι Jaikumar (1986) και Kotha και Swamidass (2000) έδειξαν ότι το AMT σχετίζεται με την απόδοση, αν και οι Dean και Snell (1996) βρήκαν το αντίθετο. Δεδομένων των αντιφατικών αποτελεσμάτων, είναι απαραίτητο να διερευνηθεί η σχέση μεταξύ AMT και απόδοσης. Επιπλέον, οι προαναφερθείσες έρευνες πραγματοποιήθηκαν σε βιομηχανικά έθνη. Δεν είναι σαφές εάν η υιοθέτηση του AMT μπορεί να βοηθήσει τις εταιρείες σε αναδυόμενες χώρες να βελτιώσουν τις επιδόσεις τους. Παρά το γεγονός ότι η AMT απαιτεί σημαντικές κεφαλαιουχικές δαπάνες, αρκετές επιχειρήσεις έχουν δεσμευτεί να υιοθετήσουν το AMT. Υπογραμμίζει τη σημασία του AMT για να βοηθήσει τις επιχειρήσεις να αποκτήσουν ανταγωνιστικά πλεονεκτήματα, όπως η ενίσχυση της απόδοσης της εταιρείας.

Περαιτέρω, τις τελευταίες δεκαετίες, η εφαρμογή του συστήματος διοικητικής λογιστικής (MAS) σε οργανισμούς ήταν αρκετά περιορισμένη. Το MAS γενικά θεωρείται ότι έχει περιορισμένο πεδίο εφαρμογής, καθώς προορίζεται να προσφέρει κυρίως οικονομικές, ιστορικές και εσωτερικές πληροφορίες (Chenhall and Morris, 1986· Mía, 1993). Ωστόσο, το MAS προσαρμόζεται στο νέο, πιο ανταγωνιστικό κλίμα. Η έρευνα που διεξήχθη από τους Chenhall και Morris (1986) έχει τη μεγαλύτερη επιρροή σε αυτόν τον τομέα. Το νέο MAS έχει μεγαλύτερο εύρος, εστιασμένο σε εξωτερικές, μη οικονομικές και προσανατολισμένες στο μέλλον πληροφορίες, ενώ το κλασικό MAS επικεντρώνεται σε εσωτερικές πληροφορίες εντός του οργανισμού, οικονομικές πληροφορίες και πληροφορίες που βασίζονται σε προηγούμενα δεδομένα. Αυτή η μετάβαση απαιτείται για την αντιμετώπιση των ισχυρισμών που διατυπώθηκαν από τους Johnson και Kaplan (1987), μεταξύ άλλων, ότι οι πληροφορίες MAS είναι παλιές και πρέπει να ενημερωθούν για να προσαρμοστούν σε ένα νέο επιχειρηματικό περιβάλλον.

Οι Mía και Clarke (1999) τόνισαν την ανάγκη να διερευνηθεί η διαχειριστική χρήση του MAS σε διάφορα πλαίσια, όπως η εφαρμογή και η αξιολόγηση νέων βιομηχανικών τεχνολογιών όπως τα συστήματα παραγωγής CAD/CAM και JIT. Η

χρήση των πληροφοριών που προσφέρονται από το MAS μπορεί να βοηθήσει τους διευθυντές να υιοθετήσουν και να εφαρμόσουν πιο αποδοτικές και αποτελεσματικές διαδικασίες παραγωγής. Αναμένεται ότι η χρήση νέων τεχνολογιών παραγωγής θα αλλάξει τον τρόπο με τον οποίο οι διαχειριστές χρησιμοποιούν το MAS. Τα αποτελέσματα των Isa και Foong (2005) δείχνουν ότι η εφαρμογή του AMT απαιτεί αλλαγές στις δομές κόστους και στις απαιτήσεις πληροφοριών των οργανισμών. Ανακάλυψαν ότι οι οργανισμοί με υψηλό βαθμό αποδοχής AMT χρησιμοποίησαν έναν συνδυασμό κοστολόγησης βάσει δραστηριότητας (ABC) και συμβατικών μεθόδων κοστολόγησης, όπως τυπικά συστήματα κοστολόγησης και διεργασιών, για να εφαρμόσουν τη νέα προσέγγιση κοστολόγησης. Οι οργανισμοί AMT δίνουν μεγαλύτερη έμφαση στις μη χρηματοοικονομικές μετρήσεις απόδοσης και στις αναφορές δημιουργικής διαχείρισης, όπως η αναφορά απόδοσης των προμηθευτών και η αναφορά συγκριτικής αξιολόγησης. Ομοίως, αναμένεται ότι οι διευθυντές σε σύγχρονα βιομηχανικά πλαίσια θα θεωρούσαν πολύτιμο το MAS με ευρεία εμβέλεια.

Ο Chenhall (2003, 2007) υπέθεσε ότι τα ευέλικτα συστήματα παραγωγής (FMS) συνδέονται με ολοκληρωμένα συστήματα ελέγχου διαχείρισης (MCS). Πρόσφατη έρευνα των Mia και Winata (2008) δείχνει ότι το JIT συσχετίζεται θετικά με τη χρήση πληροφοριών με ευρύ πεδίο.

Αναμένεται ότι οι πληροφορίες MAS θα βοηθήσουν τους οργανισμούς να επιβιώσουν σε ένα ανταγωνιστικό περιβάλλον παρέχοντας χρήσιμες πληροφορίες για σχεδιασμό, έλεγχο, παρακολούθηση και λήψη αποφάσεων. Αυτά τα δεδομένα θα χρησιμοποιηθούν στη συνέχεια για τη βελτίωση της λειτουργίας του οργανισμού. Σύμφωνα με τη Mia (1993), η χρήση των πληροφοριών MAS από τους διευθυντές μπορεί να τους βοηθήσει να λάβουν πιο σωστές αποφάσεις, γεγονός που θα οδηγήσει σε αύξηση της απόδοσης. Οι Chenhall και Morris (1995) δείχνουν ότι όταν το MAS χρησιμοποιείται ευρέως, η απόδοση ενός οργανισμού μπορεί να βελτιωθεί.

Οι Mia και Clarke (1999) υποστηρίζουν ότι η χρήση των πληροφοριών MAS έχει οδηγήσει σε βελτιωμένη απόδοση σε αγορές με αυξημένο ανταγωνισμό. Ομοίως, οι Patiar και Mia (2008) υποστηρίζουν ότι η επίδραση της αλληλεπίδρασης του ανταγωνισμού στην αγορά και της χρήσης των πληροφοριών MAS βελτιώνει τη μη χρηματοοικονομική απόδοση των ξενοδοχείων.

Η ανάπτυξη της νέας τεχνολογίας ανάγκασε τις κατασκευαστικές – παραγωγικές εταιρείες να υιοθετήσουν εξελιγμένες πρακτικές παραγωγής προκειμένου να διατηρήσουν ένα ανταγωνιστικό πλεονέκτημα. Η εφαρμογή αυτών των στρατηγικών ενδέχεται να επηρεάσει τις απαιτήσεις πληροφοριών των διευθυντών. Η ανασκόπηση της βιβλιογραφίας δείχνει ότι οι απαιτήσεις πληροφοριών των διευθυντών σε προηγμένα περιβάλλοντα παραγωγής είναι διαφορετικές.

Όσο μεγαλύτερο είναι το εύρος των πληροφοριών MAS, τόσο πιο αποτελεσματικά μπορεί ο οργανισμός να επιτύχει τους στόχους απόδοσης του. Δείχνει ότι όσο μεγαλύτερη είναι η χρήση μη χρηματοοικονομικών, εξωτερικών και προσανατολισμένων στο μέλλον πληροφοριών που παρέχονται από τη MAS, τόσο μεγαλύτερη είναι η πιθανότητα οι διευθυντές να επιτύχουν τους στόχους απόδοσης τους. Για παράδειγμα, οι εξωτερικές πληροφορίες σχετικά με τις οικονομικές συνθήκες και την πιθανότητα να συμβεί ένα δεδομένο περιστατικό μπορεί να βοηθήσουν τους διευθυντές να καθορίσουν πώς να επιτύχουν τους επιθυμητούς στόχους απόδοσης. Οι πρόσθετες πληροφορίες που παρέχονται κατά τη διάρκεια των συνεδριών συνέντευξης επιβεβαιώνουν τη σημασία των πληροφοριών MAS με ευρεία εμβέλεια. Όλοι οι συμμετέχοντες συμφώνησαν ότι χρησιμοποιούν εξωτερικά, μη χρηματοοικονομικά και προσανατολισμένα στο μέλλον δεδομένα για τη διαχείριση των λειτουργιών τους, όπως η παρακολούθηση των πωλήσεων, των συλλογών και των επιπέδων αποθεμάτων, προκειμένου να επιτύχουν την επιθυμητή απόδοσή τους.

Το συμπέρασμα αυτής της μελέτης είναι παρόμοιο με αυτό των Chenhall and Morris(1995), Simand Killough (1998), Miaand Clarke (1999), Mia (2000), Patiarand Mia (2008) και Miaand Winata (2008), μεταξύ των άλλων, δηλαδή ότι η χρήση των πληροφοριών MAS μπορεί να οδηγήσει σε βελτιωμένη απόδοση. Τα δεδομένα δείχνουν ότι η σχέση μεταξύ AMT και απόδοσης είναι έμμεση, μέσω συστημάτων διαχείρισης λογιστικών, σε αντίθεση με την άμεση. Αυτό το αποτέλεσμα είναι συγκρίσιμο με αυτό της έρευνας των Dean και Snell (1996), οι οποίες κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι το AMT δεν είχε καμία ουσιαστική σχέση με την απόδοση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^Ο: ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

5.1 Σκοπός της εργασίας

Σκοπός της παρούσας εργασίας αποτελεί η διερεύνηση του ρόλου του διοικητικού λογιστή στις ελληνικές βιομηχανικές παραγωγικές επιχειρήσεις. Ως εκ τούτου, μέσα από την εργασία θα διερευνηθούν τα παρακάτω ερευνητικά ερωτήματα:

Ερευνητικό Ερώτημα 1: Ποιος είναι ο ρόλος του διοικητικού λογιστή στις σύγχρονες βιομηχανικές παραγωγικές επιχειρήσεις βάσει των αρμοδιοτήτων που του αναθέτονται;

Ερευνητικό Ερώτημα 2: Επηρεάζει η τεχνολογία το ρόλο του διοικητικού λογιστή;

Ερευνητικό Ερώτημα 3: Ως στέλεχος, ο διοικητικός λογιστής συνεισφέρει στην οικονομική ευημερία της επιχείρησης;

Προκειμένου να επιτευχθεί ο σκοπός της παρούσας εργασίας, η μεθοδολογία που θα ακολουθηθεί είναι αυτή της ποιοτικής έρευνας, η οποία θεωρείται καταλληλότερη για την κατανόηση ενός θέματος σε βάθος ή για την ανάπτυξη νέων ερευνητικών ιδεών (Bhandari, 2022). Δεδομένου πως στόχος είναι η κατανόηση σκέψεων, απόψεων ή εμπειριών, συνήθως συνεπάγεται τη συλλογή και ανάλυση μη αριθμητικών δεδομένων (π.χ. κείμενο). Ειδικότερα, θα πραγματοποιηθούν ημιδομημένες συνεντεύξεις στα πλαίσια μελέτης περίπτωσης με διοικητικούς λογιστές τριών βιομηχανικών παραγωγικών επιχειρήσεων.

Η μελέτη περίπτωσης είναι ιδιαίτερα επωφελής όταν απαιτείται ενδελεχής κατανόηση ενός θέματος, ενός γεγονότος ή ενός φαινομένου ενδιαφέροντος. Μια ποικιλία περιπτώσεων επιλέγονται με προσοχή σε συλλογικές ή πολλαπλές μελέτες περιπτώσεων όπως πρόκειται για την παρούσα, εφόσον η διερεύνηση του ρόλου του διοικητικού λογιστή θα πραγματοποιηθεί σε τρεις διαφορετικές βιομηχανικές επιχειρήσεις (Crowe et al., 2011).

Το δείγμα της έρευνας θα αποτελέσουν τρεις διοικητικοί λογιστές από τρεις βιομηχανικές εμπορικές επιχειρήσεις θα κληθούν να περιγράψουν τον ρόλο τους, τις αρμοδιότητές τους, το βαθμό που επηρεάζει η τεχνολογία και τις αντιλήψεις τους για τον τρόπο που συμβάλλουν οι αποφάσεις τους και οι επιλογές τους στην οικονομική ευημερία της επιχείρησής που εργάζονται.

5.2 Συλλογή των δεδομένων

Η συλλογή των δεδομένων θα πραγματοποιηθεί με τη μέθοδο της ημι-δομημένης συνέντευξης. Η ημι-δομημένη συνέντευξη είναι μια μορφή συλλογής δεδομένων που περιλαμβάνει την υποβολή ερωτήσεων, μέσα σε ένα προκαθορισμένο θεματικό πλαίσιο. Ωστόσο, θα πρέπει να σημειωθεί πως οι ερωτήσεις δεν ακολουθούν συγκεκριμένη σειρά. Ο οδηγός συνέντευξης παρέχει ένα γενικό πλαίσιο ωστόσο αν ο ερευνητής κρίνει απαραίτητο, μπορεί να προσθέσει ή να παραλείψει ερωτήματα βάσει της ροής των λεχθέντων. Οι ημιδομημένες συνεντεύξεις στην έρευνα έχουν συχνά ποιοτικό χαρακτήρα. Συχνά χρησιμοποιούνται ως διερευνητικά εργαλεία στο μάρκετινγκ, στις κοινωνικές επιστήμες, στην τεχνική έρευνας και άλλους κλάδους σπουδών. Υιοθετούνται συχνά στην έρευνα πεδίου που περιλαμβάνει αρκετούς ερωτώμενους, καθώς παρέχουν σε όλους το ίδιο θεωρητικό πλαίσιο, ενώ τους επιτρέπουν να μελετήσουν διάφορες πτυχές του ερευνητικού ζητήματος (Tegan, 2022).

5.3 Ανάλυση των δεδομένων

Η ανάλυση των δεδομένων θα πραγματοποιηθεί μέσω της θεματικής ανάλυσης ώστε να εξαχθούν τα συμπεράσματα. Η θεματική ανάλυση αποτελεί την πιο χρησιμοποιούμενη ποιοτική μέθοδο για την ανάλυση των συνεντεύξεων. Η εννοιολογική βάση για την ανάλυση θεμάτων των συνεντεύξεων βασίζεται κυρίως στις θεωρητικές απόψεις των Braun και Clarke (2006). Σύμφωνα με αυτούς, η θεματική ανάλυση είναι μια τεχνική που χρησιμοποιείται για την «εύρεση, ανάλυση και σύνοψη πρωτογενών δεδομένων (θέματα)» (2006, σ.79). Αυτή η μεθοδολογία επιλέχθηκε επειδή μπορεί να προσφέρει ουσιαστικές αναλύσεις σε συγκεκριμένα ερευνητικά προβλήματα (Braun and Clarke, 2006, σ.97). Περαιτέρω, από τη σκοπιά των ερευνητικών ερωτημάτων συμβάλει στο να προσδιοριστεί εάν τα δεδομένα ήταν συνεπή ως προς τα ερευνητικά ερωτήματα και παρείχαν επαρκείς πληροφορίες.

Ο εντοπισμός θεμάτων στα δεδομένα της συνέντευξης είναι το επόμενο κρίσιμο ζήτημα. Αυτό που χαρακτηρίζεται ως θέμα, είναι οτιδήποτε συλλαμβάνει τη θεμελιώδη έννοια των δεδομένων σε σχέση με το ερευνητικό ερώτημα και αντανακλά κάποιο βαθμό μοτίβου, ή σημασίας στη συλλογή δεδομένων (Braun and Clarke, 2006, σ.82). Το πρωταρχικό κριτήριο σε αυτό το πλαίσιο είναι η συνέπεια σε όλη τη

διαδικασία προσδιορισμού των θεμάτων. Όπως υποστηρίζει ο Bazeley (2009, σ. 6), τα θέματα αποκτούν πλήρη συνάφεια μόνο όταν συνδέονται για τη δημιουργία μιας ενοποιημένης εικόνας ή ενός επεξηγηματικού μοντέλου: Περιγραφή, σύγκριση και συσχέτιση, αποτελούν έναν απλό τύπο τριών βημάτων για την αναφορά των ευρημάτων. Όπως περιγράφουν οι Braun και Clarke (2006) (παραθέτοντας τους Frith και Gleeson, 2004), τα θέματα ή τα μοτίβα μέσα στα δεδομένα μπορούν να ανιχνευθούν είτε επαγωγικά, «από κάτω προς τα πάνω» ή θεωρητικά, «από πάνω προς τα κάτω» (αναφέροντας Boyatzis, 1998 και Hayes, 1997). Σύμφωνα με τον Thomas (2003, σελ. 2), ο κύριος στόχος της επαγωγικής τεχνικής είναι να αφήσει τα ερευνητικά αποτελέσματα να προκύψουν από τα συχνά, κυρίαρχα ή αξιοσημείωτα θέματα που είναι εγγενή στα πρωτογενή δεδομένα, χωρίς τους περιορισμούς που επιβάλλονται από οργανωμένες προσεγγίσεις.

5.4 Σύντομη παρουσίαση των υπό μελέτη επιχειρήσεων

A) Εταιρεία X

Η απαρχή της εταιρείας X σημάνθηκε σε ένα λιτό τυπογραφείο στην καρδιά της Αθήνας το 1960. Λίγα χρόνια αργότερα, η επιχείρηση αγόρασε το πρώτο της λιθογραφικό πιεστήριο και μετακόμισε στην πλατεία Γκύζη.

Ύστερα από 50 χρόνια, η εταιρεία έχει επεκταθεί και έχει ως αξία να εξακολουθεί να διατηρεί τις αξίες που θεσπίστηκαν από όταν η εταιρεία λειτουργούσε ως οικογενειακή. Ο εξοπλισμός έχει ανακαινιστεί, το τυπογραφείο έχει ήδη μεταφερθεί σε νέες ιδιόκτητες εγκαταστάσεις και σε συνδυασμό με το έμπειρο εργατικό δυναμικό της, η εταιρεία μπορεί να προσφέρει εκτυπώσεις υψηλής ποιότητας, καινοτόμες ιδέες και δημιουργικές προσεγγίσεις.

Η επιχείρηση προσφέρει εκτεταμένες υπηρεσίες προεκτύπωσης και εκτύπωσης και το χαρτοφυλάκιό της απαρτίζεται από τα παρακάτω προϊόντα:

- Προεκτύπωση με χρήση CTP, ηλεκτρονική επεξεργασία και ψηφιακή διόρθωση.
- Έργα τυπογραφίας και λιθογραφίας
- Εξειδικευμένες διαδικασίες με χρήση κοπτικών

- Βιβλιοδεσία
- Ολοκλήρωση εργασίας
- Συνδυασμός υλικών για τη δημιουργία σχημάτων

B) Εταιρεία Ψ

Η εταιρεία ιδρύθηκε το 2003 ξεκινώντας από έναν συνοικιακό φούρνο στα Τρίκαλα, όπου την παραγωγή ποιοτικών αρτοσκευασμάτων και ψωμιού ακολούθησε η αγάπη και το ταλέντο των ιδιοκτητών για τη ζαχαροπλαστική, μετατρέποντας τα παραπάνω υλικά σε μια επιχείρηση με ένα μοναδικό όραμα: τη δημιουργία και παραγωγή ποιότητας, πρωτότυπο επίσης ως παραδοσιακές γεύσεις σε μπισκότα, από συνταγές που αποτελούσαν οικογενειακή κληρονομιά καθώς πέρασαν απλόχερα από τις γιαγιάδες στα παιδιά.

Στο ταξίδι μέχρι την επιτυχία της επιχείρησης, έχει επεκταθεί η ευρεία ποικιλία προϊόντων εισάγοντας νέες γεύσεις και καλύπτοντας διάφορες απαιτήσεις κατανάλωσης. Σήμερα, η εταιρεία παρέχει μέσω του χαρτοφυλακίου της 130 προϊόντα, κερδίζοντας τη φήμη ως ποιοτικού και πολυμήχανου παρασκευαστή μπισκότων με μεγάλης κλίμακας παραγωγική ικανότητα και ακλόνητη δέσμευση για ποιότητα.

Γ) Εταιρεία Ζ

Το 1985, η εταιρεία ξεκίνησε τις δραστηριότητές της στη βιομηχανία τυποποιημένων σαλατών, προμηθεύοντας χιλιάδες πελάτες καθημερινά. Πλέον, συνεχίζει τις δραστηριότητές της όπως όταν ξεκίνησε ως οικογενειακή εταιρεία, με γνώμονα την παράδοση. Η εταιρεία χαράζει μια ξεχωριστή διαδρομή στον κλάδο της συνδυάζοντας παράδοση, ποιότητα και γεύση στα προϊόντα της, για τα οποία είναι δικαιολογημένα περήφανη. Η επιτυχία της εταιρείας με το πέρασμα των χρόνων μπορεί να αποδοθεί στα εφευρετικά, υψηλής ποιότητας προϊόντα της, τις σύγχρονες διαδικασίες της και το καλά οργανωμένο δίκτυο διανομής της.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6ο: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

Αρχικά, παρουσιάζονται τα δημογραφικά στοιχεία των συμμετεχόντων. Έτσι, στην παρούσα έρευνα συμμετείχαν 2 άνδρες και 1 γυναίκα.

Αναφορικά με την ηλικία των συμμετεχόντων όλοι ανήκαν στο ηλικιακό φάσμα από 30 έως 50 ετών και ειδικότερα, 34 – 40- 46 ετών αντίστοιχα.

Σχετικά με το εκπαιδευτικό τους υπόβαθρο, όλοι οι συμμετέχοντες κατέχουν πτυχίο (ΤΕΙ) Λογιστικής.

Η συνολική τους εργασιακή εμπειρία κυμαίνεται από 10 έως 24 έτη και πιο συγκεκριμένα ο πρώτος 10, ο άλλος 20 και ο τρίτος 24.

Είναι σημαντικό να τονιστεί ότι οι συμμετέχοντες είχαν εργασιακή εμπειρία στην εταιρεία της μελέτης 5 χρόνια ο πρώτος, 10 χρόνια ο άλλος και 13 χρόνια ο τρίτος.

Τέλος, η κύρια απασχόλησή τους αντίστοιχα είναι

Α) Στο λογιστήριο ως Υποδιευθύντρια λογιστηρίου

Β) Στην οικονομική διεύθυνση ως προϊστάμενος λογιστηρίου και

Γ) Στο λογιστήριο ως Λογιστής

6.1 Ερωτήματα- Ευρήματα

Όσον αφορά το δεύτερο μέρος της συνέντευξης τα ερωτήματα που τέθηκαν από τα οποία προέκυψαν και τα θέματα της ανάλυσης παρουσιάζονται παρακάτω.

- 1) *Ποια είναι τα καθήκοντά σας ως διοικητικός λογιστής;* Το ερώτημα αυτό αποσκοπούσε στη διερεύνηση των καθηκόντων των συμμετεχόντων ως διοικητικών λογιστών.
- 2) *Ποια πιστεύεται ότι είναι τα απαραίτητα προσόντα ώστε να επιτελέσετε επιτυχώς την εργασία σας;* Το ερώτημα αυτό, ομοίως με το πρώτο είχε ως στόχο να εμβαθύνουν οι συμμετέχοντες στα αναγκαία προσόντα για να επιτελεστούν τα καθήκοντά τους ως διοικητικοί λογιστές.
- 3) *Πόσο κρίσιμος είναι ο ρόλος σας για τη βιωσιμότητα και κερδοφορία της επιχείρησης.* Το συγκεκριμένο ερώτημα τέθηκε με σκοπό να αναφερθούν οι συμμετέχοντες στο ρόλο τους ως διοικητικοί λογιστές.

- 4) Με ποιο τρόπο πραγματοποιείται η συνεργασία με τα υπόλοιπα τμήματα της επιχείρησης συνολικά και ως προς τη λήψη επιλογών σχετικά με τις επενδύσεις κεφαλαίου και την αξιολόγηση του θεμελιώδους κινδύνου, καθώς και της λειτουργικής δομής της επιχείρησης (ειδικά όσον αφορά την κερδοφορία); Από το ερώτημα αυτό στόχος ήταν να αποκομισθεί γνώση για τη συνεργασία των συμμετεχόντων με τα υπόλοιπα τμήματα των εταιρειών.
- 5) Ποια θεωρείται ως χαρακτηριστικά - π.χ. στοιχεία προσωπικότητας, ή τύπος λήψης αποφάσεων ή συμμετοχής σε αυτές που μπορεί να διαμορφώνονται από τις αρμοδιότητες (π.χ. σύγκριση προϋπολογιστικών και απολογιστικών στοιχείων για έλεγχο αποκλίσεων) της θέσης του διοικητικού λογιστή; Το συγκεκριμένο ερώτημα τέθηκε προς διερεύνηση των χαρακτηριστικών που συμβάλλουν στην επιτέλεση των καθηκόντων των συμμετεχόντων ως διοικητικών λογιστών.
- 6) Ποιοι είναι οι απαραίτητοι πόροι (όπως για παράδειγμα κάποιο ειδικό πληροφοριακό σύστημα αλλά και ο απαραίτητος αριθμός στελεχών) ώστε να επιτελείται εύρυθμα η εργασία σας και έτσι με το ρόλο σας να συνεισφέρετε στη βιωσιμότητα και κερδοφορία της επιχείρησης; Με το συγκεκριμένο ερώτημα επιχειρήθηκε να διαπιστωθεί ποιοι είναι τα απαραίτητα εργαλεία για την επιτέλεση των καθηκόντων των συμμετεχόντων και την βελτίωση των ανθρώπινων πόρων.
- 7) Πόσο σημαντική είναι η τεχνολογία για την εργασία σας και κατά πόσο αυτή διευκολύνει ή κάνει πιο περίπλοκο το έργο σας; Όπως προηγουμένως, με το συγκεκριμένο ερώτημα επιχειρήθηκε να διαπιστωθεί ο βαθμός σπουδαιότητας της τεχνολογίας ως πόρος για την επιτέλεση των καθηκόντων των συμμετεχόντων.
- 8) Πως πιστεύετε ότι μπορεί να εξελιχθεί το επάγγελμα του διοικητικού λογιστή σε αντιστοιχία με το υπόλοιπο ανθρώπινο δυναμικό του οικονομικού τμήματος της επιχείρησής σας αλλά και τα υπόλοιπα τμήματα της επιχείρησης λαμβάνοντας υπόψη τις παροχές της τεχνολογίας και τη συμμετοχή σας στη διαδικασία λήψης αποφάσεων και τη διαμόρφωση στρατηγικών; Με το ερώτημα αυτό η ερευνήτρια αποσκοπούσε στη διαπίστωση του τρόπου εξέλιξης του ρόλου του διοικητικού λογιστή στις επιχειρήσεις.

Έχοντας κωδικοποιήσει τα ερωτήματα της συνέντευξης σε θέματα, παρακάτω παρατίθεται η παρουσίαση των αποτελεσμάτων από τη συλλογή των δεδομένων.

1. Καθήκοντα – προσόντα – χαρακτηριστικά του διοικητικού λογιστή.

Στο πρώτο θέμα που προέκυψε οι συμμετέχοντες ανέλυσαν τα καθήκοντα που επιτελούν ως διοικητικοί λογιστές ενώ ταυτόχρονα ανέλυσαν και ποια είναι κατά τη γνώμη τους τα αναγκαία προσόντα αλλά και τα χαρακτηριστικά ώστε να επιτελούν επιτυχώς το έργο τους. Ως αποτέλεσμα αναφορικά με τα καθήκοντα αναφέρθηκαν τα ακόλουθα.

Η πρώτη συμμετέχουσα υποστήριξε ότι τα καθήκοντά της σχετίζονται με την επίβλεψη της συλλογής στοιχείων και την οργάνωση τους, τη συμβουλευτική, την καταχώρηση των στοιχείων, την τιμολόγηση καθώς και την έκδοση αποτελεσμάτων, που δεν αποτελούν στο σύνολό τους καθήκοντα διοικητικού λογιστή.

Ο επόμενος συμμετέχων διαφάνηκε ότι είχε μία πιο ευρεία ποικιλία καθηκόντων κάποια από τα οποία παρατηρήθηκε ότι ήταν κοινά με την πρώτη συμμετέχουσα όπως: συλλογή στοιχείων από τα διάφορα τμήματα της επιχείρησης, έλεγχο, αλλά και άλλες αρμοδιότητες που άπτονται της χρηματοοικονομικής λογιστικής.

Ο τελευταίος συμμετέχων περιέγραψε τα δικά του καθήκοντα ως επιτελών το φοροτεχνικό έλεγχο και διεκπεραίωση όλων των φοροτεχνικών αναγκών της εταιρείας, παρακολούθηση λογιστικής αποθήκης και τέλος παρακολούθηση της χρηματοοικονομικής κατάστασης της εταιρείας.

Πέρα από τα καθήκοντα όμως, οι συμμετέχοντες αναφέρθηκαν και στα προσόντα που είναι απαραίτητα ώστε να είναι σε θέση ο διοικητικός λογιστής να επιτελέσει τα καθήκοντά του. Έτσι, τα προσόντα που διατυπώθηκαν είναι τα παρακάτω:

- υπευθυνότητα,
- συνέπεια,
- οργανωτικότητα,
- συνεχείς ενημέρωση για τις τυχόν αλλαγές των νόμων καθώς και άριστη συνεργασία με την ομάδα μου
- η εργασιακή εμπειρία

- η συνεχής κατάρτιση
- προσαρμοστικότητα στις καθημερινές αλλαγές του οικονομικού – φοροτεχνικού πλαισίου

Τέλος, ζητήθηκε από τους συμμετέχοντες να διατυπώσουν την άποψή τους για τα προσωπικά ή άλλα χαρακτηριστικά που είναι απαραίτητα για να επιτελέσουν με επιτυχία τα καθήκοντά τους, όπου διατύπωσαν τα παρακάτω:

- εχεμύθεια
- διορατικότητα
- ψυχραιμία
- αμεσότητα
- υπευθυνότητα στην λήψη αποφάσεων
- η ευελιξία για την αναζήτηση και δεύτερης εναλλακτικής λύσης σε κάποιο ζήτημα.

2. Ρόλος του διοικητικού λογιστή στις επιχειρήσεις.

Προκειμένου να διευκρινιστεί ο ρόλος του διοικητικού λογιστή οι συμμετέχοντες ρωτήθηκαν το βαθμό που είναι κρίσιμος ο ρόλος τους για τη βιωσιμότητα των εταιρειών που εργάζονται. Οι συμμετέχοντες απάντησαν τα ακόλουθα. Αρχικά, η πρώτη συμμετέχουσα ανέφερε ότι ο ρόλος της είναι σημαντικός και καθοριστικός για τη διαχείριση της εταιρείας. Τόνισε επιπρόσθετα, ότι ο ρόλος της ως διοικητικός λογιστής είναι κρίσιμος εφόσον σχετίζεται με τη συλλογή στοιχείων και την παρακολούθησή τους, ενώ από την επεξεργασία τους συμβάλλει στη λήψη αποφάσεων στα πλαίσια της βιωσιμότητας της επιχείρησης με τα καλύτερα δυνατά αποτελέσματα.

Ο επόμενος συμμετέχων υποστήριξε: *«Αρκετά κρίσιμος . Θα πρέπει στον κατάλληλο χρόνο να δίνονται στην Διοίκηση τα αποτελέσματα για την λήψη κατάλληλων αποφάσεων και την αντιμετώπιση κινδύνων που μπορούν να προκύψουν τόσο από το εξωτερικό όσο και το εσωτερικό περιβάλλον».*

Τέλος, ο τελευταίος συμμετέχων ανέφερε ότι ο ρόλος του διοικητικού λογιστή είναι από τους πιο κρίσιμους ρόλους για τη βιωσιμότητα της επιχείρησης, καθώς ο ρόλος συνδέεται και με τον εσωτερικό έλεγχο αλλά και με την εύρυθμη οικονομική λειτουργία της εταιρείας τόσο από φορολογικής άποψης όσο και από χρηματοοικονομικής. Όσον αφορά την κερδοφορία ο συμμετέχοντας έθεσε το εξής: *«Ο ρόλος του Λογιστή είναι πιο κρίσιμος από ποτέ για την κερδοφορία της επιχείρησης λόγω κυρίως των αλληπλόλληλων αυξήσεων στις πρώτες ύλες, το οποίο σημαίνει και την ανάγκη για μηνιαία, αναγκαστικά, πλέον κοστολόγηση».*

3. Συνεργασία με υπόλοιπα τμήματα της επιχείρησης.

Στα πλαίσια της διοικητικής λογιστικής κρίθηκε αναγκαίο να διερευνηθεί και η συνεργασία του τμήματος με τα υπόλοιπα τμήματα των τριών επιχειρήσεων όπου προέκυψαν τα εξής.

Σύμφωνα με την πρώτη συμμετέχουσα, η συνεργασία με τα υπόλοιπα τμήματα επιτυγχάνεται με τη διαρκή ανταλλαγή πληροφοριών τόσο από την πλευρά του τμήματος της διοικητικής λογιστικής όσο και από πληροφορίες που εισέρχονται στο τμήμα από άλλα τμήματα. Έτσι, με πληροφορίες τροφοδοτεί το τμήμα εξυπηρέτησης πελατών και βάσει των εμπορικών συμφωνιών(παραγγελίες) γίνεται ανάλυση για την κερδοφορία, έγκυρη εξόφληση, τι περιθώριο κέρδους υπάρχουν.

Ο δεύτερος συμμετέχων ανέφερε παρομοίως ότι: *«Με την ανταλλαγή πληροφοριών και στοιχείων. Π.χ. Το τμήμα αγορών και το τμήμα πωλήσεων έχει ποιο σαφή εικόνα για τις συμφωνίες και την τήρηση τους δίνοντας κατευθύνσεις και στην οικονομική διεύθυνση ως πληροφόρηση».*

Τέλος, κατά την άποψη του τελευταίου συμμετέχοντα, η συνεργασία είναι καθημερινή, αδιάλειπτη και πραγματοποιείται δια ζώσης αλλά και με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο και ασκεί επιρροή στη δομή της εταιρείας εφόσον ο λογιστής είναι συνδετικός και ελεγκτικός κρίκος της εταιρείας για όλα τα τμήματα. Επιπλέον, η αгаστή συνεργασία συμβάλλει στη σωστή παρακολούθηση των χρηματοοικονομικών της εταιρείας δεδομένου μετά την ολοκλήρωση παραγωγής και αφού γνωρίζουν το πραγματικό κόστος μπορούν και προσδιορίζουν με ακρίβεια το κέρδος της επιχείρησης.. Το πλέον χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι η καθημερινή επικοινωνία

του λογιστηρίου με το τμήμα πωλήσεων και παραγωγής για την αντιμετώπιση των συνεχών αλλαγών στις τιμές των α' υλών, οι οποίες επηρεάζουν την τιμή παραγωγής του προϊόντος.

4. Απαραίτητα εργαλεία για τη βελτίωση της αξιοποίησης των ανθρώπινων πόρων.

Το επόμενο θέμα αφορά τους πόρους που είναι αναγκαίοι ώστε να επιτελούν τα καθήκοντά τους οι διοικητικοί λογιστές. Έτσι, η πρώτη συμμετέχουσα εμβάθυνε περαιτέρω λέγοντας: *«Οι απαραίτητοι πόροι αφορούν το πληροφοριακό μας σύστημα, τον αυστηρό τρόπο την οργάνωση του τμήματος ως προς τις αρμοδιότητες που έχει αναλάβει ο καθένας μας και η διαρκής εκπαίδευση και επιμόρφωση για να είμαστε όλοι στο τμήμα ενημερωμένοι».*

Σημαντική αναφορά έγινε στο θέμα της τεχνολογίας. Ειδικότερα η συμμετέχουσα ανέφερε ότι η τεχνολογία έχει καταλυτικό ρόλο στην εργασία της, είναι ένα από τα σημαντικά εργαλεία της δουλείας της, καθώς βοηθάει ώστε να επέρχεται σε μεγαλύτερο βαθμό αποτελεσματικότητα και να πραγματοποιείται η εργασία σε πιο ταχύς ρυθμούς. Συνέχισε τονίζοντας ότι: *«Κάνει το έργο μας πιο εύκολο και διευκολύνει ώστε να κινούμαστε πιο γρήγορα βγάζοντας πιο εύκολα αποτελέσματα και ενημερώνοντας μας άμεσα».*

Ο επόμενος συμμετέχοντας ανέφερε την ύπαρξη ενός καλά ενημερωμένου πληροφοριακού συστήματος ERP. Η σωστή κατανομή αρμοδιοτήτων και ο επιμέρους διαχωρισμός του Λογιστηρίου σε τμήματα, με την κάλυψη των θέσεων από ικανά στελέχη και βοηθούς (π.χ. τμήμα προσωπικού, τμήμα τιμολόγησης, τμήμα καταχώρησης αγορών).

Περαιτέρω σύμφωνα με το συγκεκριμένο συμμετέχοντα: *«Η τεχνολογία καλύπτει και διευκολύνει τις απαιτήσεις του επαγγέλματος. Υπάρχει ποιο άμεσος τρόπος για την οργάνωση και επιτέλεση της εργασίας και της περάτωσης των υποχρεώσεων. Ο κίνδυνος λάθους ή παραλήψεων ελαχιστοποιείτε».*

Σύμφωνα με τον τελευταίο συμμετέχοντα, η σωστή και έγκαιρη τήρηση των φοροτεχνικών, ο έλεγχος της λογιστικής αποθήκης, ο έλεγχος του κυκλώματος τιμολόγησης, το πρόγραμμα μηχανογράφησης της εταιρείας (ERP, WMS) συνιστούν

τους πιο αναγκαίους πόρους όπως επίσης και η παροχή εκπαίδευσης μέσω επιμορφωτικών σεμιναρίων.

Επίσης τονίστηκε από το συμμετέχοντα ότι η τεχνολογία είναι το σημαντικότερο εργαλείο πλέον για όλες τις εργασίες και σε όλες τις εταιρείες καθώς όπως ανέφερε *«Μόνο διευκολύνει καθώς έχει μεταμορφώσει κάθε οικονομικό τομέα, συμπεριλαμβανομένου του κλάδου της λογιστικής. Καθώς οι λογιστές βασίζονται περισσότερο σε μηχανήματα για τον υπολογισμό, τις συμφωνίες και την αλληλοεπικοινωνία με άλλα τμήματα ή πελάτες τους και την επαλήθευση πληροφοριών, μπορούν πλέον να επιτύχουν καλύτερη απόδοση και να δημιουργήσουν μεγάλη αξία για τους οργανισμούς τους. Αυτή η αλλαγή στην τεχνολογία σημαίνει ότι οι επαναλαμβανόμενες, χειροκίνητες και μονότονες εργασίες διεκπεραιώνονται από μηχανήματα, ενώ οι λογιστές μπορούν να εστιάσουν την προσοχή τους σε πιο περίπλοκα καθήκοντα, που απαιτούν επαγγελματική κρίση και ερμηνεία».*

5. Εξέλιξη του ρόλου του διοικητικού λογιστή στις επιχειρήσεις

Μέσω του συγκεκριμένου θέματος επιδιώχθηκε η διερεύνηση του τρόπου που θεωρούν οι συμμετέχοντες ότι θα εξελιχθεί ο ρόλος του διοικητικού λογιστή δυνητικά στο μέλλον. Ως εκ τούτου διατυπώθηκαν οι ακόλουθες απόψεις.

Η πρώτη συμμετέχουσα υπογράμμισε τη διαρκή επικοινωνία και ανταλλαγή των πληροφοριών συνάμα με την εκπαίδευση ώστε να είναι διαρκώς ενημερωμένοι αλλά και την άριστη και εύρυθμη συνεργασία τόσο εντός του τμήματος της διοικητικής λογιστικής όσο και με όλα τα υπόλοιπα τμήματα.

Κατά την άποψη του επόμενου συμμετέχοντα ο διοικητικός λογιστής μπορεί να εξελιχτεί με την διαρκή ενημέρωση για θέματα που τον αφορούν, με συνεχή ενημέρωση και επικοινωνία με την διοίκηση, αλλά και προτείνοντας λύσεις που θα βοηθήσουν και τα άλλα τμήματα της εταιρείας.

Ο τελευταίος συμμετέχοντας υποστήριξε τα ακόλουθα: *«Ήδη έχει εξελιχθεί το επάγγελμα σε ελεγκτικό μηχανισμό της εταιρείας και σε ρόλο υπεύθυνου προσωπικού (λόγω ψηφιακού ωραρίου), καθώς και σε σύμβουλο για το μεταφορικό έργο της εταιρείας και για το κόστος παραγωγής τα οποία πλέον είναι σημαντικά μέρη της*

εργασίας του». Πρόσθεσε δε ότι ο λογιστής με τη βοήθεια της τεχνολογίας είναι ο σύμβουλος ο οποίος θα συμμετέχει στη λήψη αποφάσεων παρέχοντας πληροφορίες έγκαιρα και αποτελεσματικά την κατάλληλη στιγμή. Οι αποφάσεις αυτές θα δίνουν την κατεύθυνση για τη σωστή πορεία της επιχείρησης. Επίσης θα μπορεί να λαμβάνει μέρος στις διαπραγματεύσεις της επιχείρησης δυνητικά στο μέλλον.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^Ο: ΣΥΖΗΤΗΣΗ - ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

Σκοπός της παρούσας εργασίας αποτέλεσε η διερεύνηση του ρόλου του διοικητικού λογιστή στις ελληνικές βιομηχανικές παραγωγικές επιχειρήσεις. Διενεργήθηκε ποιοτική έρευνα που στηρίχθηκε στη μελέτη περίπτωσης με συνεντεύξεις. Δείγμα της παρούσας έρευνας αποτέλεσαν βιομηχανικές επιχειρήσεις από τις οποίες συμμετείχαν οι διοικητικοί λογιστές τους.

Διερευνήθηκαν στις υπό εξέταση επιχειρήσεις τα παρακάτω:

1. Καθήκοντα – προσόντα – χαρακτηριστικά του διοικητικού λογιστή.
2. Ρόλος του διοικητικού λογιστή στις επιχειρήσεις.
3. Συνεργασία με υπόλοιπα τμήματα της επιχείρησης.
4. Απαραίτητα εργαλεία για τη βελτίωση της αξιοποίησης των ανθρώπινων πόρων.
5. Εξέλιξη του ρόλου του διοικητικού λογιστή στις επιχειρήσεις

Στο πρώτο θέμα που προέκυψε οι συμμετέχοντες ανέλυσαν τα καθήκοντα που επιτελούν ως διοικητικοί λογιστές ενώ ταυτόχρονα ανέλυσαν και ποια είναι κατά τη γνώμη τους τα αναγκαία προσόντα αλλά και τα χαρακτηριστικά ώστε να επιτελούν επιτυχώς το έργο τους. Πέρα από τα καθήκοντα όμως, οι συμμετέχοντες αναφέρθηκαν και στα προσόντα που είναι απαραίτητα ώστε να είναι σε θέση ο διοικητικός λογιστής να επιτελέσει τα καθήκοντά του. Τέλος, ζητήθηκε από τους συμμετέχοντες να διατυπώσουν την άποψή τους για τα προσωπικά ή άλλα χαρακτηριστικά που είναι απαραίτητα για να επιτελέσουν με επιτυχία τα καθήκοντά τους.

Από τα λεγόμενά τους, θα μπορούσε να εξαχθεί το συμπέρασμα ότι οι λογιστές επιτελούν μία ευρεία ποικιλία καθηκόντων ενώ είναι απαραίτητα και προσόντα όχι μόνο από άποψη τεχνοκρατικών δεξιοτήτων στη λογιστική αλλά και από άποψη προσωπικών και συμπεριφορικών δεξιοτήτων κάτι που επιβεβαιώνεται και από τους Pietrzak&Wnuk-Pel (2015).

Προκειμένου να διευκρινιστεί ο ρόλος του διοικητικού λογιστή οι συμμετέχοντες ρωτήθηκαν το βαθμό που είναι κρίσιμος ο ρόλος τους για τη βιωσιμότητα των εταιρειών που εργάζονται όπου τονίστηκε η κρισιμότητα καθώς συμβάλλουν στη λήψη αποφάσεων και την αντιμετώπιση κινδύνων ώστε να επιτυγχάνονται τα βέλτιστα δυνατά αποτελέσματα. Το εύρημα αυτό επιβεβαιώνεται από τη Ragazou (2021) η οποία υποστήριξε ότι από την άποψη της διοικητικής λογιστικής, η κύρια λειτουργία της διοίκησης είναι να λαμβάνει αποφάσεις εμπλεκόμενη σε πεδία που ξεπερνούν τη λογιστική όπως το μάρκετινγκ και την παραγωγή. Ο λογιστής δημιουργεί οικονομικούς λογαριασμούς χρησιμοποιώντας ιστορικές πληροφορίες που προέρχονται από τις τακτικές κρίσεις που πρέπει να προηγούνται του σχεδιασμού και εφαρμογής των στρατηγικών. Εκτός από την παροχή μιας περίληψης προηγούμενων συναλλαγών, οι οικονομικές καταστάσεις μπορούν επίσης να θεωρηθούν ως ένα περιγραφικό μοντέλο για τη λήψη αποφάσεων. Κάθε στοιχείο των οικονομικών καταστάσεων είναι το αποτέλεσμα μιας ή περισσότερων επιλογών.

Στα πλαίσια της διοικητικής λογιστικής κρίθηκε αναγκαίο να διερευνηθεί και η συνεργασία του τμήματος με τα υπόλοιπα τμήματα των τριών επιχειρήσεων όπου καταδείχθηκε ότι η συνεργασία με τα υπόλοιπα τμήματα επιτυγχάνεται με τη διαρκή ανταλλαγή πληροφοριών ώστε να γίνει ανάλυση σε τομείς που αφορούν τη διοικητική λογιστική όπως η κερδοφορία, η έγκυρη εξόφληση των απαιτήσεων αλλά και πιστώσεων, τι περιθώριο κέρδους υπάρχει κλπ. Επιπλέον, η αξιέπαινη συνεργασία συμβάλλει στη σωστή παρακολούθηση των χρηματοοικονομικών της εταιρείας δεδομένου μετά την ολοκλήρωση παραγωγής και αφού γνωρίζουν το πραγματικό κόστος μπορούν και προσδιορίζουν με ακρίβεια το κέρδος της επιχείρησης. Μπορεί συνεπώς να εξαχθεί το συμπέρασμα ότι έχει υπάρξει αλλαγή από την άποψη ότι στα καθήκοντα και το ρόλο δεν περιλαμβάνετε μόνο η απλή επιτέλεση καθηκόντων αλλά και η συμμετοχή σε αποφάσεις που δεν αφορούν μόνο το τμήμα διοικητικής λογιστικής αλλά περιλαμβάνετε μία πιο ευρεία ποικιλία πληροφοριών από τα υπόλοιπα τμήματα από ότι παλαιότερα όπως υποστηρίζουν οι Aver και Cadez (2009).

Εξίσου σημαντικό ήταν και το ζήτημα των απαραίτητων εργαλείων για τη βελτίωση της επιτέλεσης των καθηκόντων αλλά και της αξιοποίησης των ανθρώπινων πόρων του τμήματος διοικητικής λογιστικής των εταιρειών. Τονίστηκε η σημασία της χρήσης του πληροφοριακού συστήματος και τη τεχνολογίας καθώς βοηθάει ώστε να επιτυγχάνεται σε μεγαλύτερο βαθμό αποτελεσματικότητα και να πραγματοποιείται η εργασία σε πιο ταχύς ρυθμούς. Υπογραμμίστηκε ότι η ύπαρξη ενός καλά ενημερωμένου πληροφοριακού συστήματος ERP, αλλά και η σωστή κατανομή αρμοδιοτήτων και ο επιμέρους διαχωρισμός του Λογιστηρίου σε τμήματα, με την κάλυψη των θέσεων από ικανά στελέχη και βοηθούς (π.χ. τμήμα προσωπικού, τμήμα τιμολόγησης, τμήμα καταχώρησης αγορών) είναι ιδιαίτερα σημαντικά σε αντιστοιχία και με την παροχή εκπαίδευσης όπου βελτιώνει τις υπάρχουσες δεξιότητες των διοικητικών λογιστών. Το εύρημα αυτό επιβεβαιώνεται από τους Wadanetal (2019) αλλά και τις Ismail&Issa (2011). Ειδικότερα, παρατηρήθηκε ότι και ως αποτέλεσμα της τεχνολογίας μετασχηματίστηκε με την πάροδο του χρόνου ο ρόλος του διοικητικού λογιστή. Η σύνδεση όπως διαφάνηκε και από την παρούσα έρευνα και επιβεβαιώνεται και από τους Wadanetal (2019) μεταξύ των δράσεων των διοικητικών λογιστών και των μελλοντικών τεχνολογικών εφαρμογών όπως η πρόβλεψη, η έγκαιρη ανίχνευση και οι μελέτες σεναρίων είναι σημαντική. Όσο μεγαλύτερο είναι το εύρος των πληροφοριών που σχετίζονται με τη διοικητική λογιστική, τόσο πιο αποτελεσματικά μπορεί μία επιχείρηση να επιτύχει τους στόχους απόδοσης του. Επίσης, όσο μεγαλύτερη είναι η χρήση μη χρηματοοικονομικών, εξωτερικών και προσανατολισμένων στο μέλλον πληροφοριών, τόσο περισσότερες είναι οι πιθανότητες οι διευθυντές να επιτύχουν τους στόχους απόδοσης τους όπως για παράδειγμα, οι εξωτερικές πληροφορίες σχετικά με τις οικονομικές συνθήκες και την πιθανότητα να συμβεί ένα δεδομένο περιστατικό που μπορεί να επηρεάσει γενικά την απόδοση (Ismail&Issa, 2011).

Τέλος, μέσω των συνεντεύξεων διαπιστώθηκε ο τρόπος που θεωρούν οι συμμετέχοντες ότι θα εξελιχθεί ο ρόλος του διοικητικού λογιστή δυνητικά στο μέλλον με γνώμονα τη διαρκή επικοινωνία και ανταλλαγή των πληροφοριών συνάμα με την αξιοποίηση της τεχνολογίας και την εκπαίδευση ώστε να είναι διαρκώς ενημερωμένοι οι διοικητικοί λογιστές αλλά και την αгаστή και εύρυθμη συνεργασία τόσο εντός του τμήματος της διοικητικής λογιστικής όσο και με όλα τα υπόλοιπα τμήματα για τη λήψη αποφάσεων.

Σε κάθε περίπτωση, ο διοικητικός λογιστής λογίζεται ως ένα περιουσιακό στοιχείο για κάθε επιχείρηση που προσπαθεί να καθορίσει την πιο αποτελεσματική πορεία προς την ανάπτυξη και τη σταθερότητα ή αγωνίζεται να μετατρέψει τους στόχους της σε ενέργειες που αυξάνουν τη λειτουργικότητά της και τα οικονομικά της. Η συνεισφορά του στις επιχειρήσεις είναι εξέχουσας σημασίας καθώς ανάμεσα στα άλλα οφείλει να λαμβάνει καλά ενημερωμένες οικονομικές αποφάσεις που επηρεάζουν άμεσα την εταιρική ανάπτυξη και εκτιμούν τη βιωσιμότητα όπως έχει τεθεί και από τη CIMA Institute (2022).

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Ξενόγλωσση Βιβλιογραφία

AtkinsonAA, KaplanRS, MatsumuraEM, YoungSM, KumarGA. (2014)Management Accounting Information for Decision Making andStrategy Execution, (6th Ed.). New Delhi: Pearson Education, Inc.

AtrillP., McLaneyE., (2010)
ΧρηματοοικονομικήΛογιστικήγιατηλήψηαποφάσεωνUniversityStudioPress

Albu N, Albu C. (2007) Instrumente de management al performanței. Vol.I și II, București: EdituraEconomică. 2007

Burns J, Vaivio J. (2001) Management accounting changes. ManagementAccounting Research. 2001;12:389-402.

Briciu, S.; Teiușan, S. C. (2006)Sistemulinformațional al contabilității de gestiune. Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica, 1(8), 5.2006

Bhandari P., (2022) What Is Qualitative Research? -Methods&Examples Διαθέσιμο στο: <https://www.scribbr.com/methodology/qualitative-research/> Ανακτήθηκε στις 22.11.2022

Bazeley, P. (2009). Analysing Qualitative Data: More Than ‘Identifying Themes’. MalaysianJournal of Qualitative Research, 2, pp. 6-22.

Braun V. & Clarke V., (2006). Using thematic analysis in psychology.Qualitative Research in Psychology 3, pp.77-101. www.QualResearchPsych.com

Crowe, S., Cresswell, K., Robertson, A. *et al.* (2011) The case study approach. *BMC Med Res Methodol*11, 100. <https://doi.org/10.1186/1471-2288-11-100>

Chenhall, R.H. and D. Morris, (1986). The impact of structure, environment, and interdependence on the perceived usefulness of management accounting systems. The Accounting Review, LX1(1): 16-35.

Chenhall, R.H., (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting Organizations and Society*, 28: 127–168.

Chenhall, R.H., (2007). Theorizing contingencies in management control systems research. In Chapman, C., A. Hopwood, and M. Shields, (Ed.), *Handbook of Management Accounting Research* (Vol. 2), Elsevier.

Cima institute (2022) The Changing Role Of The Management Accountant
Διαθέσιμο στο: <https://www.cima.institute/blog/the-changing-role-of-the-management-accountant>

Cokins G. (2013) Top 7 Trends in management accounting, part I. *Strategic Finance*. 2013;95:21-29.

Cokins G. (2014) Top 7 Trends in management accounting, part II. *Strategic Finance*. 2014;96:41-47.

Cokins G. (2016) The top seven trends in management accounting, *EDPACS*.,53:1-7

Dahal R.K. (2019) Changing Role of Management Accounting in 21st Century. *Review Pub Administration Manag* 7:264

Davila, T. and M. Wouters, (2007). Management Accounting in the Manufacturing sector: Managing costs at the Design and Production stage. In Chapman, C., Hopwood, A. and Shields, M. (Ed.), *Handbook of Management Accounting Research* (Vol. 2), Elsevier.

Dean, J.W., Jr. and S.A. Snell, (1996). The strategic use of integrated manufacturing: an empirical examination. *Strategic Management Journal*, 17(6): 459-480.

Ewert R. and Wagenhofer A., (2008) *Interne Unternehmensrechnung*, 7. Aufl., Frankfurt, 2008

Gartner Group (1999) *White papers on knowledge management*. Gartner Group, Stamford, CT.

Gebhardt J., Grimm A. and Neugebauer M., (2015) Developments 4.0 Prospects on future requirements and impacts on work, vocational education”, 2015, pp. 117-133.

Guinea FA. (2016) The need for managerial accounting systems. SEA-Practical Application of Science. 2016,IV:465-470.

Guilding C, Cravens K, Tayles M. (2000) An international comparison of strategic management accounting practices. Management Accounting Research. 2000;11:113-135

Gladen W., (2014) Performance Measurement: Controlling mit Kennzahlen, 6. Aufl., Wiesbaden, 2014.

Granlund M. (2011) Extending AIS research to management accounting and control issues: a research note. International Journal of Accounting Information Systems. 2011; 12:3-19

Grangel-González I., Halilaj L., Coskun G., Auer S., Collarana D. and Hoffmeister M., (2016) Towards a Semantic Administrative Shell for Industry 4.0 Components.

Hartmann F, Vaassen E. (2003) The changing role of management accounting and control systems: accounting for knowledge across control domains. In Bhimani A. (ed.). Management accounting in the digital economy. Oxford: Oxford University Press. 2003;112-132.

Hilton, W. R. (2011) Managerial Accounting: Creating Value in a Dynamic Business Environment. 9th Edition. New York: McGraw-Hill/Irwin, 4. 2011

Horvath R. and Aschenbrücker A. (2015), Data Scientist: Der Data Scientist – neue Potentiale für den Controller?“ in: Controlling im digitalen Zeitalter. pp.45-49

Hiromoto, T., (1991). Restoring the relevance of Management Accounting. Journal of Management Accounting Research, 3: 1–15.

International Federation of Accountants [IFAC]. (1998) International Management Accounting Practice: Management Accounting Concepts, New York.

International Federation of Accountants [IFAC]. (2002). Competency profiles for management accounting practice and practitioners. International Federation of Accountants, New York.

Ismail K., & Isa R. C., (2011) The Role of Management Accounting Systems In Advanced Manufacturing Environment Australian Journal of Basic and Applied Sciences 5(9)

Isa, C.R. and S.Y. Foong, (2005). Adoption of advanced manufacturing technology and management accounting practices: the case of manufacturing firms in Malaysia. World Review of Science, Technology and Sustainable Development, 2(1): 35-48.

Ikäheimo S, Taipaleenmäki J. (2010) The divergence and convergence of financial accounting and management accounting-historical and international perspectives from the U.S., Germany, and Finland. Die Betriebswirtschaft. 2010;70:349-368.

Innes J, Mitchell F. (1990) The process of change in management accounting: some field study evidence. Management Accounting Research, 1990;1:3-19

Jaikumar, R., (1986). Postindustrial manufacturing. Harvard Business Review, November/December, 69-76.

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

Kotha, S. and P.M. Swamidass, (2000). Strategy, advanced manufacturing technology and performance: empirical evidence from U.S. manufacturing firms. Journal of Operations Management, 18: 257-277.

Kagermann H., Wahlster W., Helbig H., (2013) "Umsetzungsempfehlungen für das Zukunftsprojekt Industrie 4.0", Frankfurt/Main

Lee, B., (1996). The Justification and Monitoring of Advanced Manufacturing Technology: An Empirical Study of 21 Installations of Flexible Manufacturing Systems. Management Accounting Research, 7: 95-118.

Libby, T. and J.H. Waterhouse, (1996). Predicting Change in Management Accounting Systems. Journal of Management Accounting Research, 8: 137-150.

Mia, L., (2000). Just-in-time manufacturing, management accounting systems and profitability. Accounting and Business Research, 30(2): 137-151.

Mia, L. and B. Clarke, (1999). Market competition, management accounting systems and business unit performance. *Management Accounting Research*, 10: 137–158.

Mia, L. and L. Winata, (2008). Manufacturing strategy, broad scope MAS information and information and communication technology. *The British Accounting Review*, 40: 182–192.

Malmi T, Ikäheimo S. (2003) Value based management practices – some evidence from the field. *Management Accounting Research*, 2003; 14: 235-254

McNair CJ. (2000) *Value Quest: The Strategic Process Management Framework*. Arlington, TX: CAM-I.

Mohammad, A.; Ayuba, A. (2012) The Roles and Responsibilities of Management Accountants in the Era of Globalization. *Global Journal of Management and Business Research*, 12 (15). 2012

Otley, D.T. 1980. The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4): 413-428.

Obermaier R., (2016) *Industrie 4.0 als unternehmerische Gestaltungsaufgabe*. Wiesbaden: Springer Gabler, 2016.

Orlikowski W. (1991) Integrated information environment or matrix of control? The contradictory implications of information technology. *Accounting, management & Information Technologies*. 1991; 1: 9-42.

Patiar, A. and L. Mia, 2008. The interactive effect of market competition and use of MAS information on performance: Evidence from the upscale hotels. *Journal of Hospitality and Tourism Research*, 32(2): 209-234.

Pietrzak Z., & Wnuk-Pel T., (2015) The Roles and Qualities of Management Accountants in Organizations – Evidence from the Field *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 213: 281-285 DOI: [10.1016/j.sbspro.2015.11.538](https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.538) License CC BY-NC-ND 4.0

Rabino S. (2001), The accountants' contribution to product development teams - a case study. *Journal of Engineering and Technology Management*, 18(1), 2001, pp. 73-90.

Ragazou K., (2021) The role of Management Accounting in the Decision- Making process of SMEs in UK Ανακτήθηκε στις 27.02.2023 από: https://www.researchgate.net/publication/352373898_THE_ROLE_OF_MANAGEMENT_ACCOUNTING_IN_THE_DECISION-MAKING_PROCESS_OF_SMEs_IN_UK

Ramli A, Zainuddin ZN, Sulaiman S, Muda R. (2013) Changing roles of management accountants in Malaysian Companies: a preliminary study. International Journal of Finance and Accounting, 2013;2:89-93.

Roth A. (2016), Industrie 4.0 – Hype oder Revolution? In: Roth, A. (ed.) Einführung und Umsetzung von Industrie 4.0, pp. 1-15. Gabler Verlag, Berlin, 2016

Scapens, R. (1985) Management Accounting: A Review of Contemporary Developments, Macmillan, Basingstoke.

Shields (eds.) (2007), Handbook of Management Accounting Research. 2007;625-640.

Siegel G, Sorensen J. (1999) Counting more, counting less: transformations in the management accounting profession, The 1999 Practice Analysis of Management Accounting, USA: Institute of Management Accountants. 1999

Sillince, J.A.A. and G.M.H. Sykes, (1995). The role of accountants in improving manufacturing technology. Management Accounting Research, 6: 103–124.

Sim, K. and L. Killough, (1998). The performance effects of complementarities between manufacturing practices and management accounting systems. Journal of Management Accounting Research, 10: 325–346.

Taipaleenmaki J, Ikaheimo S. (2013) On the convergence of management accounting and financial accounting-the role of information technology in accounting change. International Journal of Accounting Systems. 2013;14(4):321-348

Talha M, Raja JB, Seetharaman A. (2010) A new look at management accounting. The Journal of Applied Business Research. 2010;26:83-96.

Tegan G., (2022) Semi-Structured Interview: Definition, Guide & Examples
Διαθέσιμο στο: <https://www.scribbr.com/methodology/semi-structured-interview/> Ανακτήθηκε στις 22.11.2022

Tuovila A. (2022) Managerial Accounting Meaning, Pillars, and Types
Διαθέσιμο στο: <https://www.investopedia.com/terms/m/managerialaccounting.asp>

Thomas, D. R. (2003). A general inductive approach for qualitative data analysis.
School of Population Health University of Auckland, New Zealand

Wadan R., Teuteberg F., Bensberg F., Buscher G., (2019) Understanding the
Changing Role of the Management Accountant in the Age of Industry 4.0 in Germany
DOI:10.24251/HICSS.2019.702 Conference: HICSS 2019 Hawaii

Williams, J.J. and A.E. Seaman, (2002) Management Accounting Systems Change
and Departmental Performance: The Influence of Managerial Information and Task
Uncertainty. Accounting, Organizations and Society, 13: 419-445.

Wiwik, S. Ch. (2013) Management Accounting Practices and the Role of
Management Accountant: Evidence from Manufacturing Companies throughout
Yogyakarta, Indonesia. Review of Integrative Business & Economics, 2(2), 616-618.
2013

Wawera NM. (2010) The origin and evolution of management accounting:
a review of the theoretical framework. Problems and Perspectives in
Management. 2010;8:165-182

Zainuddin ZN, Sulaiman S. (2016) Challenges faced by management
accountants in the 21st century. Procedia Economics and Finance.
2016;37:466-470.

Ελληνόγλωσση Βιβλιογραφία

Ζήση Άννα, (2021), Η διοικητική λογιστική και ο ρόλος της στην επιχειρηματική
δραστηριότητα, Διπλωματική Εργασία, Πανεπιστήμιο Θεσσαλίας

Μπαλάσκα Ελένη, (2020), Ο Εσωτερικός έλεγχος των επιχειρήσεων και ο ρόλος του
λογιστή στις σύγχρονες επιχειρήσεις, Διπλωματική Εργασία, Πανεπιστήμιο
Μακεδονίας

Νεγκάκης Χ., Κουσενίδης Δ. (2015), Διοικητική λογιστική, Εκδόσεις: Πανεπιστήμιο Θεσσαλονίκης, Θεσσαλονίκη

Σαχίνης Μιχαήλ, (2015), Η χρησιμότητα των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής στις βιομηχανικές επιχειρήσεις, Πτυχιακή Εργασία, Πανεπιστήμιο Αιγαίου