

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ

«ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ-MBA»

MASTER IN BUSINESS ADMINISTRATION



**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ**

ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**«Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ Ο ΡΟΛΟΣ ΤΗΣ ΣΤΗΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ»**

Της

ΑΝΝΑΣ ΖΗΣΗ

ΥΠΕΥΘΥΝΟΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ : ΣΔΡΟΛΙΑΣ ΛΑΜΠΡΟΣ

ΛΑΡΙΣΑ, ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2021

ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**«Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ Ο ΡΟΛΟΣ ΤΗΣ ΣΤΗΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ»**

Της

ANNAΣ ΖΗΣΗ

ΥΠΕΥΘΥΝΟΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ : ΣΔΡΟΛΙΑΣ ΛΑΜΠΡΟΣ

ΛΑΡΙΣΑ, ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2021

Copyright © ΖΗΣΗ ANNA, 2021

Με επιφύλαξη κάθε δικαιώματος. All rights reserved.

Η παρούσα Διπλωματική Εργασία εκπονήθηκε στο πλαίσιο απαιτήσεων του Μεταπτυχιακού Διπλώματος στην ‘Διοικητική Επιστήμη και Τεχνολογία’ , της σχολής Διοίκησης και Οικονομίας του Πανεπιστημίου Θεσσαλίας. Δεν είναι απαραίτητη η αποδοχή των απόψεων της συγγραφέας από το Πανεπιστήμιο Θεσσαλίας.

Βεβαιώνω ότι είμαι η αποκλειστική συγγραφέας της παρούσας διπλωματικής εργασίας. Κάθε βοήθεια που χρειάστηκα και αξιοποίησα αναφέρεται στην εργασία.

Το κείμενο που παρουσιάζεται είναι γραμμένο με δικά μου λόγια και δεν αποτελεί προϊόν λογοκλοπής από τρίτες πηγές. Κάθε δευτερογενής πηγή συλλογής που χρησιμοποίησα αναφέρεται στο κείμενο .

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά τον επιβλέποντα καθηγητή μου κ. Σδρόλια Λάμπρο, για την στήριξη, τις συμβουλές και την βοήθεια που μου παρείχε κατά τη διάρκεια εκπόνησης και συγγραφής της Διπλωματικής μου εργασίας , καθώς και τους κ. Παπαδημόπουλο και κα Λεβέντη για τις γνώσεις και την βοήθεια που μου παρείχαν κατά τη διάρκεια της φοίτησης μου στο Μεταπτυχιακό.

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΣΧΕΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

Σχεδιάγραμμα 1: Λήψη Αποφάσεων.

Σχεδιάγραμμα 2: Η σχέση μεταξύ οργανισμών και πληροφοριών.

Σχεδιάγραμμα 3: Επιμερισμός Συνολικού Κόστους

Σχεδιάγραμμα 4: Αλυσίδα Λειτουργικών Τμημάτων.

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας 1: Σταθερό και Μεταβλητό Κόστος.

Πίνακας 2: Πλήρης Κοστολόγησης

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

ΔΛ – Διοικητική Λογιστική

EBIT - Κέρδη προ Φόρων και Τόκων

MME – Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις

ERP - Enterprise Resource Planning

Πίνακας περιεχομένων

Εισαγωγή.....	13
1 ΚΕΦΑΛΑΙΟ. ΓΕΝΙΚΗ ΘΕΩΡΗΣΗ.....	15
1.1 Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ.....	15
1.1.1 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ.....	15
1.1.2 ΕΝΟΙΟΛΟΓΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ.....	15
1.1.3 ΥΠΕΥΘΥΝΟΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ – ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΙ ΛΟΓΙΣΤΕΣ... ..	18
1.1.4 ΟΙ ΣΤΟΧΟΙ ΤΩΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ.....	19
1.1.5 Η ΧΡΗΣΗ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	20
1.1.6 Ο ΡΟΛΟΣ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	21
1.2 Η ΔΟΜΗ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΛΗΨΗΣ ΤΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ ΣΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ.....	22
1.3 Ο ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ ΚΑΙ Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΛΗΨΗΣ ΤΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ ΣΤΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ.....	24
1.4 ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ.....	25
1.4.1 ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟΝ ΧΩΡΟ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	25
1.4.2 ΟΙ ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΤΗΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΛΥΣΗ ΤΩΝ ΕΜΠΟΔΙΩΝ.....	26
1.4.3 ΠΗΓΕΣ ΑΝΤΛΗΣΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΤΗΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	27
1.5 Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΤΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ERP.....	28
1.6 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ..	29
2 ΚΕΦΑΛΑΙΟ. ΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΣΤΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ.....	31
2.1 Η ΣΥΜΠΕΡΙΦΟΡΑ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ.....	31
2.2 ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΓΙΑ ΤΟΝ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΤΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ ΚΟΣΤΟΥΣ.....	31
2.3 ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΤΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ.....	31
2.4 ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΡΟΒΛΕΨΗ ΤΗΣ ΣΥΜΠΕΡΙΦΟΡΑΣ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ.....	32
2.4.1 ΣΤΑΘΕΡΟ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΛΗΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΣΤΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΛΗΨΗΣ ΤΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ.....	35
2.5 Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΟΙ ΤΥΠΟΙ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΤΗΣ.....	36
2.6 ΤΑ ΕΡΓΑΛΕΙΑ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	37
2.6.1 ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ.....	38
2.6.2 ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΕΠΙΔΟΣΗΣ.....	40
2.6.3 ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ.....	42

2.6.4	ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ.....	43
2.6.5	ΛΗΨΗ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ.....	45
3	ΚΕΦΑΛΑΙΟ. Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΤΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΗΣ.....	47
4	ΚΕΦΑΛΑΙΟ. Ο ΡΟΛΟΣ ΚΑΙ Η ΣΥΜΒΟΛΗ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΣΤΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ.....	56
5	ΚΕΦΑΛΑΙΟ. ΟΙ ΚΟΙΝΩΝΙΟΛΟΓΙΚΕΣ ΚΑΙ ΟΡΓΑΝΩΤΙΚΕΣ ΘΕΩΡΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ.....	66
6	ΚΕΦΑΛΑΙΟ. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	70
7	ΚΕΦΑΛΑΙΟ. ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	72

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Κατά τον 19^ο αιώνα ο κλάδος της βιομηχανίας άρχισε να αναπτύσσεται με γρήγορους ρυθμούς. Αυτό έκανε την Λογιστική πέρα από τη βασική της ενότητα την Χρηματοοικονομική, να εξελιχθεί και να δημιουργήσει και τη Διοικητική Λογιστική. Κύρια λειτουργία της είναι η επεξεργασία και παροχή πληροφοριών για χρήση από τις επιχειρήσεις. Η ύπαρξη της, βοηθάει τις επιχειρήσεις στον Προγραμματισμό, τον Έλεγχο και τη Λήψη Αποφάσεων.

Τα τελευταία χρόνια η οικονομία συνεχώς αλλάζει και η διοικητική λογιστική παίζει σημαντικό ρόλο στο εσωτερικό περιβάλλον των επιχειρήσεων. Ο ρόλος της Διοικητικής Λογιστικής και η ύπαρξη των Διοικητικών Λογιστών μέσα στις επιχειρήσεις φαίνεται πως παίζει σημαντικό ρόλο για την εξέλιξη και την πορεία τους. Κάθε επιχείρηση ή οργανισμός, ανάλογα με το μέγεθος έχει ανάγκη από τη βοήθεια της διοικητικής λογιστικής. Το συμπέρασμα που προκύπτει είναι πως η χρήση της είναι αναγκαία κυρίως στις μεγαλύτερες επιχειρήσεις και όχι τόσο στις μεσαίες και τις μικρές.

Σκοπός της παρούσας εργασίας είναι να παρουσιάσει τα βασικά στοιχεία της Διοικητικής Λογιστικής και των Διοικητικών Λογιστών. Επίσης, να διατυπωθεί η σχέση της με το κόστος παραγωγής των προϊόντων στις βιομηχανίες. Στην μελέτη παρακάτω, παρουσιάζεται η αναγκαιότητα ύπαρξης της διοικητικής λογιστικής στην επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέλος, γίνεται αναφορά σε κάποιες κοινωνιολογικές και οργανωτικές θεωρίες για την διοικητική λογιστική.

Λέξεις κλειδιά : Διοικητική Λογιστική, Διοικητικοί Λογιστές, Ρόλος της Διοικητικής Λογιστικής, Εργαλεία Διοικητικής Λογιστικής, Κόστος, Επιχειρηματική Δραστηριότητα, Μεγάλες, Μεσαίες και Μικρές Επιχειρήσεις

ABSTRACT

In the 19th century the industry began to grow rapidly. This made Accounting beyond its core section, Finance, evolve and create Administrative Accounting. Its main function is the processing and provision of information for use by businesses. Its existence helps businesses in Planning, Control and Decision Making.

In recent years the economy has been constantly changing and administrative accounting plays an important role in the internal business environment. The role of Administrative Accounting and the existence of Administrative Accountants within companies seems to play an important role in their development and course. Each undertaking or organization, depending on its size, needs the assistance of administrative accounting. The conclusion is that its use is necessary mainly in larger enterprises and not so much in medium-sized enterprises and small enterprises.

The purpose of this work is to present the basic elements of Administrative Accounting and Administrative Accountants. It also formulated its relationship with the cost of production of products in industries. The study below shows the need for administrative accounting to exist in the business. Finally, reference is made to some sociological and organizational theories on administrative accounting.

Keywords: Administrative Accounting, Administrative Accountants, Role of Administrative Accounting, Administrative Accounting Tools, Cost, Business Activity, Large, Medium and Small Enterprises

Εισαγωγή

Η Διοικητική Λογιστική είναι ένας κλάδος της Λογιστικής που παίζει σημαντικό ρόλο για την ύπαρξη και τη βιωσιμότητα των επιχειρήσεων και των οργανισμών. Από τον 19^ο αιώνα και μετά άρχισε να είναι χρήσιμη για τον επιχειρηματικό κλάδο, τόσο στην Ελλάδα όσο και σε Παγκόσμιο επίπεδο. Οι αλλαγές στην οικονομία τα τελευταία χρόνια και η κρίση που εμφανίστηκε το 2008-2009 στην Ελλάδα, άλλαξαν πολύ τα δεδομένα των επιχειρήσεων. Οι περισσότερες από αυτές και κυρίως οι μεγαλύτερες, στράφηκαν στη διοικητική λογιστική.

Στο πρώτο κεφάλαιο γίνεται μία εννοιολογική προσέγγιση της διοικητικής λογιστικής. Παρουσιάζονται αναλυτικά η χρήση της αλλά και ο ρόλος της στην επιχειρηματική δράση. Στη συνέχεια γίνεται αναφορά στους διοικητικούς λογιστές αλλά και στους στόχους τους. Οι ίδιοι παίζουν πολύ σημαντικό ρόλο για την πορεία της επιχείρησης. Στο πρώτο κεφάλαιο επίσης, θα παρουσιαστεί η δομή για τη διαδικασία λήψης των αποφάσεων, καθώς και ο σχεδιασμός και ο έλεγχος. Αξίζει να σημειωθεί πως η διοικητική λογιστική έχει και στρατηγικό χαρακτήρα ο οποίος μπορεί να επηρεάσει και να επιφέρει αλλαγές στον χώρο των επιχειρήσεων. Μπορεί ακόμη να επιλύσει προβλήματα που μπορεί να προκύψουν. Στη συνέχεια αναφέρονται τα Πληροφοριακά συστήματα και τα συστήματα ERP που χρησιμοποιεί η διοικητική λογιστική. Μέσω αυτών μπορεί να αντλήσει διάφορες πληροφορίες. Στο τέλος του πρώτου κεφαλαίου, παρουσιάζονται οι διαφορές Χρηματοοικονομικής και Διοικητικής Λογιστικής.

Στο δεύτερο κεφάλαιο παρουσιάζεται η σχέση της διοικητικής λογιστικής με το κόστος και τη συμπεριφορά αυτού. Καταγράφονται αναλυτικά όλες οι ταξινομήσεις κόστους ανάλογα με την κάθε κατηγορία. Δίνεται ιδιαίτερη σημασία στο σταθερό και το μεταβλητό κόστος και πως αυτό επηρεάζει τη συμπεριφορά του κόστους. Η διαχείριση κόστους, η διαχείριση ταμειακών ροών και οι προβλέψεις εσόδων- εξόδων αποτελούν τους τύπους ανάλυσης της διοικητικής λογιστικής. Βασικός σκοπός της συγκεκριμένης εργασίας, είναι να κατανοηθούν και τα εργαλεία της διοικητικής λογιστικής όπου χρησιμοποιούνται από τις εταιρίες.

Στο επόμενο κεφάλαιο, γίνονται αναφορές στο επιχειρηματικό πλαίσιο που δραστηριοποιείται και με ποιους κλάδους. Η ίδια, έχει κάνει την ύπαρξη της αναγκαία

για περισσότερους από ένα κλάδο στις επιχειρήσεις και τα διευθυντικά στελέχη. Η διοικητική λογιστική μπορεί να εφαρμοστεί στα τμήματα παραγωγής, έρευνας και ανάπτυξης, ελέγχου, σχεδιασμού, προώθησης, ακόμα και στο τμήμα διανομής αγαθών.

Στην τέταρτη ενότητα της παρούσας εργασίας γίνεται αναλυτική περιγραφή του ρόλου της διοικητικής λογιστικής στην επιχειρηματική δραστηριότητα. Πρόκειται για ένα σημαντικό θέμα αφού ιδιαίτερα τα τελευταία χρόνια η διοικητική λογιστική είναι απαραίτητη για τις επιχειρήσεις. Οι μεγάλες επιχειρήσεις είναι αυτές που θεωρούνε αναγκαία τη χρήση της, ενώ αντίθετα οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις αρκούνται στη βασική λειτουργία της, που είναι η άντληση πληροφοριών.

Στο πέμπτο και τελευταίο κεφάλαιο παραθέτονται οι κοινωνιολογικές και οργανωτικές θεωρίες που υπάρχουνε για την διοικητική λογιστική. Βάση ερευνών υπογραμμίζονται και κάποιες άλλες απόψεις για εκείνη και είναι αναγκαίο να διαχωριστεί η θέση της από εκείνες.

Τέλος, θα παρουσιαστούν τα συμπεράσματα της παρούσας εργασίας μέσα από την ανάλυση της διοικητικής λογιστικής και του ρόλου της στις επιχειρήσεις, που είναι άξιας σημασίας.

1 ΚΕΦΑΛΑΙΟ. ΓΕΝΙΚΗ ΘΕΩΡΗΣΗ

1.1 Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

1.1.1 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ

Κατά τον 19^ο αιώνα η βιομηχανική επανάσταση άρχισε να εξελίσσεται με γοργούς ρυθμούς και βρισκόταν στο απόγειό της. Αυτή λοιπόν ήταν η αφετηρία της Διοικητικής Λογιστικής, η οποία αποτέλεσε έναν ιδιαίτερο τομέα της Λογιστικής. Ήταν απαραίτητη για τις μετρήσεις του κόστους παραγωγής των προϊόντων στις βιομηχανίες ώστε η διοίκηση να έχει όλες τις πληροφορίες που χρειαζόταν. Κάπως έτσι λοιπόν η διοικητική λογιστική (Δ.Λ) σχετίστηκε και με τον τομέα παραγωγής, αλλά όχι μόνο καθώς η ύπαρξή της φάνηκε απαραίτητη σε πολλούς τομείς.

1.1.2 ΕΝΟΙΟΛΟΓΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ

Η διοικητική λογιστική ασχολείται με την παροχή πληροφοριών σε στελέχη για χρήση μέσα στον οργανισμό. Συνδέεται άμεσα τόσο με την υιοθέτηση όσο και με την ανάλυση των πληροφοριών λογιστικής και οικονομικής φύσεως που συλλέγει ώστε να τις αποστείλει στη διοίκηση του οργανισμού και να καταλήξει σε ευνοϊκότερες και αποτελεσματικότερες αποφάσεις. Με αυτό τον τρόπο δεν θα κινδυνέψει η λειτουργία, η βιωσιμότητα και η κερδοφορία αυτής της οικονομικής οντότητας. (Δημητράς, Αυγουστίνος Ι. & Μπάλλας, Απόστολος Α., 2009).

Στη διοικητική λογιστική αναλύεται, επεξεργάζεται, μελετάται και αξιολογείται κάθε στοιχείο λογιστικής φύσεως. Παλαιότερα, ήταν υψίστης σημασίας ο σχεδιασμός των πληροφοριακών δεδομένων όπου προέρχονταν από τις οικονομικές καταστάσεις. Πλέον σημαντικό είναι να διαχειρίζεται τους πόρους της η εκάστοτε εξεταζόμενη επιχείρηση.

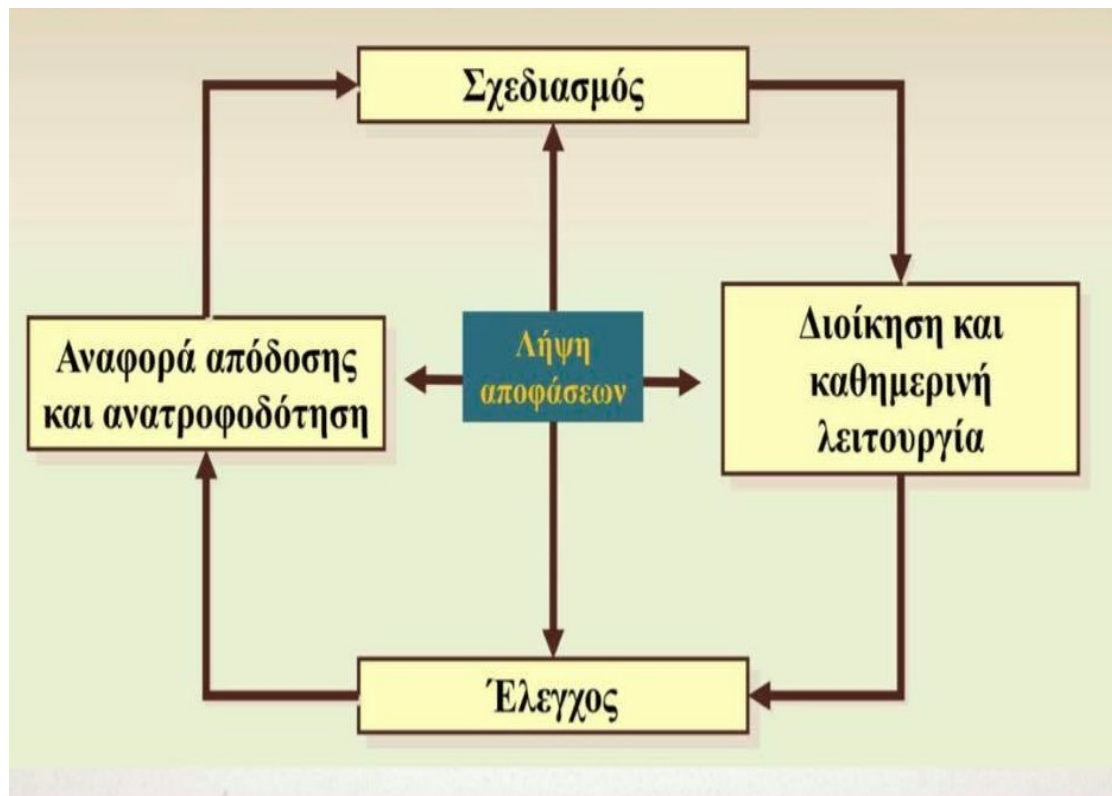
Η διοικητική λογιστική βοηθάει τα στελέχη της στην εκτέλεση τριών ζωτικών δραστηριοτήτων τους.

- ❖ Προγραμματισμός
- ❖ Έλεγχος
- ❖ Λήψη Αποφάσεων

Ο προγραμματισμός περιλαμβάνει την καθιέρωση στόχων και προσδιορίζει τον τρόπο με τον οποίο θα επιτευχθούν. Συνοδεύεται συχνά από προϋπολογισμό. Δηλαδή ένα λεπτομερές πρόγραμμα για το μέλλον που εκφράζεται σε τυπικούς ποσοτικούς όρους. Ο έλεγχος αφορά την συλλογή πληροφοριών ώστε να διασφαλιστεί η σωστή εκτέλεση του προγράμματος ή ακόμα και η τροποποίησή του εάν αλλάξουν οι περιστάσεις.

Ο έλεγχος για να είναι σωστός θα πρέπει κάθε φορά να απαντιούνται κάποια ερωτήματα ώστε να βρεθούν οι λόγοι για τους οποίους η απόδοση κατάφερε ή απέτυχε να ανταποκριθεί στις προσδοκίες. Μια έκθεση απόδοσης σαν κομμάτι του ελέγχου θα συγκρίνει τα αποτελέσματα του προϋπολογισμού με τα απολογιστικά δεδομένα. Επίσης, μπορούν να φανούν χρήσιμες στην αξιολόγηση και ανταμοιβή του προσωπικού.

Η λήψη των αποφάσεων ακολουθείται από μία σειρά ενεργειών μεταξύ ανταγωνιστικών εναλλακτικών δυνατοτήτων. Θεωρείται η μεγαλύτερη δεξιότητα ενός διοικητικού στελέχους να μπορεί να λαμβάνει έξυπνες αποφάσεις βασισμένες στα δεδομένα. Οι αποφάσεις σχετίζονται με τρεις (3) κατηγορίες. Η πρώτη απόφαση σχετίζεται με τα προϊόντα και τις υπηρεσίες που πουλάει. Η δεύτερη σχετίζεται με τους πελάτες που εξυπηρετούν. Τέλος, αποφάσεις σχετικές με το πώς θα εκτελούν το έργο τους. (Garrison, Noreen, Peter, 2015)



Σχεδιάγραμμα 1. Λήψη Αποφάσεων. (Πηγή Χατζούδης Δ., Διοικητική Λογιστική)

Συμπερασματικά όλων των παραπάνω, ως βασικός στόχος της διοικητικής λογιστικής είναι να παρέχει πληροφορίες και δεδομένα στη διοίκηση και τους ελεγκτές της επιχείρησης. Πιο συγκεκριμένα παρέχει όλες τις ποσοτικές και ποιοτικές πληροφορίες ώστε τα στελέχη να δημιουργήσουν στρατηγικά πλάνα και να παρθεί το πιο συμφέρον σχέδιο .

1.1.3 ΥΠΕΥΘΥΝΟΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ – ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΙ ΛΟΓΙΣΤΕΣ

Οι διοικητικοί λογιστές είναι έχουν ένα πολύ σημαντικό λόγο ύπαρξης για τις επιχειρήσεις. Έχουν κάποιες βασικές αρχές και λειτουργούν με βάση αυτές. Η κύρια βασική τους αρχή είναι: «Δημιουργία αξίας μέσω αξιών». Σύμφωνα με αυτό, οι διοικητικοί λογιστές θα πρέπει να διατηρούν μια αταλάντευτη δέσμευση στις ηθικές αξίες, ενώ παράλληλα λόγω των γνώσεων και των δεξιοτήτων τους μπορούν και δημιουργούν αποφάσεις που έχουν αξία για τις ομάδες ενδιαφερόμενων στην επιχείρηση. Είναι εξειδικευμένοι στη διαχείριση κινδύνου και τον στρατηγικό σχεδιασμό, τον προϋπολογισμό και τις προβλέψεις, αλλά και στη διαδικασία της λήψης αποφάσεων. Ο στρατηγικός τους ρόλος στις επιχειρήσεις τους κάνει να είναι σε θέση να κατανοήσουν και να ελέγξουν τόσο τον οικονομικό όσο και τον λειτουργικό τομέα της επιχείρησης. Αξίζει να σημειωθεί το χαρακτηριστικό τους, πως έχουν τη δυνατότητα να αναλύσουν και να ενημερώσουν όχι μόνο σχετικά με τα χρηματοοικονομικά μέτρα που λαμβάνει η επιχείρηση, αλλά και τα μη χρηματοοικονομικά μέτρα της απόδοσης των διεργασιών και της εταιρικής κοινωνικής επίδοσης. Οι δεξιότητες αυτές θεωρούνται ως κέρδη (οικονομικές καταστάσεις), διεργασία (εστίαση στον πελάτη και στην ικανοποίησή του), ανθρώπους (εκμάθηση, εκπαίδευση και ικανοποίηση του προσωπικού) καθώς και φροντίδα για τον πλανήτη (περιβαλλοντική ευθύνη και διαχείριση). Αυτός είναι ο κώδικας δεοντολογίας των λογιστών διοίκησης ή των υπευθύνων διοικητικής λογιστικής. (Garrison, Noreen, Peter, 2015)

Οι διοικητικοί λογιστές εργάζονται σε δημόσιους φορείς, σε ιδιωτικές επιχειρήσεις αλλά και σε κυβερνητικές υπηρεσίες. Ανάλογα με τις ειδικότητες τους μπορούν να ονομαστούν και εταιρικοί λογιστές, ιδιωτικοί λογιστές ή και διευθυντικοί λογιστές. Κύρια εργασία τους είναι να προετοιμάσουν τα δεδομένα ώστε να χρησιμοποιηθούν από τις εταιρίες. Αυτό είναι που τους διαφοροποιεί και από τους άλλους λογιστές. Οι διοικητικοί λογιστές έχουν τη δυνατότητα να συνεργάζονται και με άλλους διευθυντές εταιριών και να διαχειρίζονται μαζί κινδύνους και αποφάσεις. Οι λογιστές διαχείρισης έχουν την τάση να ελέγχουν τους «κοινούς» λογιστές και να ενημερώνονται για τα έσοδα και τα έξοδα, αλλά και για τις φορολογικές υποχρεώσεις. Τις πληροφορίες αυτές τις χρησιμοποιούν για να προετοιμάσουν τις καταστάσεις των ταμειακών ροών και τον αποτελεσματικών χρήσης. Αυτό φυσικά

αφορά επιχειρήσεις μεγάλες, καθώς στις μικρότερες τα πράγματα είναι περισσότερο απλοϊκά. Ένας διοικητικός λογιστής μπορεί να προβλέψει τον κίνδυνο και να τον διαχειριστεί, να βοηθήσει τους αρμόδιους και τους υπαλλήλους να γίνουν περισσότερο υπεύθυνοι και αποτελεσματικοί. Τέλος, μπορούν να δημιουργήσουν ένα πιο ισχυρό περιβάλλον σε μία επιχείρηση, πιο αποτελεσματικό και κερδοφόρο. (Amy Fontinelle, 2021)

Οι διοικητικοί λογιστές επειδή εργάζονται σε μεγάλες επιχειρήσεις θα πρέπει να έχουν και κάποιες δεξιότητες. Αρχικά είναι αναγκαίες οι γνώσεις τους στα οικονομικά. Ακόμη καλές επικοινωνιακές δεξιότητες, καλός γραπτός λόγος, πειθώ, πνεύμα συνεργασίας και πνεύμα διαπροσωπικών σχέσεων αποτελούν βασικό πυλώνα της επιτυχίας τους. (Amy Fontinelle, 2021)

1.1.4 ΟΙ ΣΤΟΧΟΙ ΤΩΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ

Οι στόχοι της διοικητικής λογιστικής προέρχονται μέσω των στόχων της διοικητικών λογιστών. Οι στόχοι αυτοί είναι πολύ βασικοί, είναι πέντε (5) και παρουσιάζονται παρακάτω :

1. Η παροχή πληροφοριών, με σκοπό την λήψη αποφάσεων και τον προγραμματισμό των διαδικασιών.
2. Η παροχή βοήθειας, με σκοπό να εξυπηρετεί τους διευθυντές και τα στελέχη σε περίπτωση κολλήματος, ώστε να έχουν τον πλήρη έλεγχο στη λήψη των αποφάσεων.
3. Εξέταση των μονάδων απόδοσης, είτε από διάφορα υπολογιστικά συστήματα, είτε από τα διευθυντικά στελέχη, είτε από άλλους υπαλλήλους της επιχείρησης.
4. Μελέτη της θέσης που βρίσκεται η επιχείρηση και πόσο ανταγωνισμό έχει από άλλες επιχειρήσεις του ίδιου κλάδου. Επίσης, κατά πόσο μπορεί η επιχείρηση να δημιουργήσει ένα ανταγωνιστικό μακροχρόνιο περιβάλλον.
5. Παρακίνηση των διευθυντών και άλλων υπαλλήλων του οργανισμού, ώστε να γίνουν περισσότερο αποτελεσματικοί και να λαμβάνουν πιο σοβαρά τους στόχους της επιχείρησης. (Ronald W. Hilton, 2013)

Συμπερασματικά λοιπόν οι διοικητικοί λογιστές αποτελούν ένα αναπόσπαστο μέρος της κάθε επιχείρησης και οι στόχοι τους είναι πολύ συγκεκριμένοι και αποτελεσματικοί για κάθε επιχείρηση εάν επιτευχθούν. Κάθε στόχος αποτελείται από

λεπτομερείς πληροφορίες και απευθύνεται στα αρμόδια διοικητικά στελέχη και διευθυντές. (Ronald W. Hilton, 2013)

1.1.5 Η ΧΡΗΣΗ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Όπως αναφέρθηκε και παραπάνω, η διοικητική λογιστική είναι ένας κλάδος της λογιστικής που ασχολείται με τον προσδιορισμό, την ταχεία συγκέντρωση, ανάλυση, προετοιμασία και παρουσίαση δεδομένων με χρηματοοικονομικό ή μη χαρακτήρα, στους διοικητές, στα διευθυντικά στελέχη και συμβούλους για τη λήψη στρατηγικών αποφάσεων μιας επιχείρησης. Η διοικητική λογιστική έχει έναν ευέλικτο χαρακτήρα που βοηθά τις επιχειρήσεις να την χρησιμοποιούν σε τμήματα που θέλουν να εστιάσουν και να ελέγξουν τα προϊόντα. Επίσης, για να παίρνουν αποφάσεις και να οδηγούνται στα επιθυμητά αποτελέσματα. Ο ευέλικτος αυτός χαρακτήρας της γίνεται απαραίτητος για τις επιχειρήσεις καθώς τις βοηθά να αναλύουν και παλαιότερα δεδομένα, όπως για παράδειγμα οικονομικά δεδομένα ή λογιστικά. Ακόμη, οι αρμόδιοι λογιστές της διοικητικής λογιστικής, μπορούν να ελέγξουν τα κέρδη και τα έξοδα στα συγκεκριμένα τμήματα που έχουν αναλάβει και με αυτό τον τρόπο να σχεδιάσουν το πώς θα μειωθούν τα έξοδα και θα αυξηθεί η κερδοφορία της επιχείρησης. Επομένως, η διοικητική λογιστική μπορεί να βοηθήσει κάθε επιχείρηση που αναλαμβάνει ώστε να έχει μεγαλύτερη απόδοση στο μέλλον. Για να οδηγηθεί όμως μια επιχείρηση σε αυτό, πρέπει να αξιολογηθούν και οι διαχειριστές αυτής. Αυτό θα επιτευχθεί πάλι μέσω της διοικητικής λογιστικής. Πιο συγκεκριμένα, σε αρκετές περιπτώσεις επιχειρήσεις θα πρέπει να είναι πιο κερδοφόρες ή αποτελεσματικές απ' ό,τι είναι στην πραγματικότητα. Αυτό πολλές φορές οφείλεται στην συμπεριφορά του διαχειριστή, αφού εκείνος αποτελεί μέσω για τη συμπεριφορά των εργαζομένων και το ηθικό τους. Τέτοιες συμπεριφορές κάνουν την χρήση της διοικητικής λογιστικής όλο και πιο αναγκαία για τις επιχειρήσεις. (Alicia Tuonila, 2020) Συμπερασματικά, η διοικητική λογιστική απευθύνεται σε επιχειρηματικές οντότητες στις οποίες είναι απαραίτητη η παρουσία των αρμοδίων διοικητικών στελεχών ώστε να προκύψουν τα αποτελέσματα και η επιθυμητή όσο το δυνατό μεγαλύτερη και καλύτερη απόδοση στην επιχείρηση. (Δημητράς, Αυγουστίνος Ι. & Μπάλλας, Απόστολος Α., 2009)

1.1.6 Ο ΡΟΛΟΣ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Τα τελευταία χρόνια ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής είναι λίγο διαφοροποιημένος σε σχέση με παλαιότερα. Παλαιότερα οι λογιστές που ασχολούνταν με αυτό τον κλάδο διαφοροποιούνταν από τα διευθυντικά στελέχη μιας επιχείρησης, ενώ σήμερα έχουν το ρόλο και των εσωτερικών συμβούλων σε αυτές και συνεργάζονται με όλα τα διευθυντικά στελέχη των διαφόρων τμημάτων της επιχείρησης. (Φύλιος, 2012)

Πιο συγκεκριμένα ο ρόλος της είναι να πληροφορεί τα αρμόδια μέλη σχετικά με :

- Το κόστος παραγωγής
- Το κόστος λειτουργίας των τμημάτων
- Τον προγραμματισμό
- Τον έλεγχο
- Την λήψη αποφάσεων

Οι αναφορές αυτές λοιπόν είναι απαραίτητες και δίνουν όλες τις λεπτομέρειες και τα δεδομένα για την αποτελεσματική και αποδοτική διοίκηση ενός οργανισμού. Σημαντική είναι και η χρονική περίοδος στην οποία εξετάζονται οι αναφορές αυτές καθώς μπορεί να είναι ημερήσιες ή και μηνιαίες.

Όλα τα παραπάνω όμως συνδέονται άμεσα από κοστολόγους, των οποίων η παρουσία κρίνεται απαραίτητη καθώς είναι εκείνοι όπου θα κάνουν τον καθημερινό έλεγχο σχετικά με τα κόστη ώστε να τα μεταφέρουν στα διευθυντικά στελέχη και να υπάρξει ένα άριστο αποτέλεσμα και μία άριστη απόφαση.

Έτσι, ο ρόλος των λογιστών που ασχολούνται με τη διοικητική λογιστική, δηλαδή οι διοικητικοί λογιστές, χαρακτηρίζεται ως ηγετικός και τα στελέχη που την απαρτίζουν έχουν τέτοιες γνώσεις που είναι αναγκαίες για την διοίκηση της κάθε επιχείρησης. Οι διοικητικοί λογιστές έχουν έναν μοναδικό ρόλο που έχει μεγάλη αξία για την επιχείρηση, αφού έχει ως απώτερο σκοπό να ικανοποιήσει τις επιχειρήσεις και να φτάσουν στους στόχους τους. (Ronald W., Hilton, 2013)

Εν κατακλείδι, με την πάροδο των χρόνων ο ρόλος του διοικητικού λογιστή έχει διαμορφωθεί και πλέον θεωρείται ως ένας κατάλληλος, αξιόπιστος και απαραίτητος συνεργάτης και επιχειρηματικός σύμβουλος. (Φίλιος, 2012)

1.2 Η ΔΟΜΗ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΛΗΨΗΣ ΤΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ ΣΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Όλος ο κόσμος καθημερινά στη ζωή του αντιμετωπίζει διάφορες καταστάσεις και πρέπει να είναι διατεθειμένος και έτοιμος να λάβει αποφάσεις και πρωτοβουλίες για να πορευτεί. Το ίδιο ισχύει και για τους διευθυντές και τα διοικητικά στελέχη των επιχειρήσεων, οι οποίοι έχουν αρμοδιότητα να παίρνουν αποφάσεις και να ρυθμίζουν διάφορα θέματα που προκύπτουν ώστε να επιβιώσει η επιχείρηση στην οποία εργάζονται. Οι αποφάσεις αυτές παίρνονται λαμβάνοντας υπόψη κάποιους παράγοντες κάθε φορά οι οποίοι αφορούν το θέμα.

Είναι σύνηθες φαινόμενο λοιπόν οι διευθυντές να λαμβάνουν τέτοιες αποφάσεις καθημερινά, οι οποίες άλλοτε είναι πιο εύκολες και δεκτικές και από τους υπολοίπους και άλλοτε χρειάζονται μεγαλύτερη ανάλυση και σκέψη, καθώς μπορούν να επιφέρουν μεγαλύτερες επιπτώσεις. Σε αυτές τις περιπτώσεις απαιτείται μεγαλύτερη προσοχή από τους ίδιους.

Τα διευθυντικά στελέχη θα πρέπει να έχουν μεγάλη εμπειρία και να κατανοούν σωστά τη διαδικασία λήψης των αποφάσεων, διότι οι αποφάσεις τους θα πρέπει να είναι εύστοχες. Οι αποφάσεις με τις μεγαλύτερες επιπτώσεις είναι αυτές που χρειάζονται περισσότερες ώρες ανάλυσης και σωστή πληροφόρηση.

Η διαδικασία λήψης των αποφάσεων είναι πολύ σημαντική ώστε το αποτέλεσμα που θα αποφέρει να είναι το σωστό. Ακολουθείται από μία σειρά σταδίων. Αυτός είναι ο λόγος που η διοικητική λογιστική σχετίζεται άμεσα με τη διαδικασία λήψης των αποφάσεων, γιατί ασχολείται με το εσωτερικό της επιχείρησης που σαν στόχο έχει να αποφέρει τις σωστές αποφάσεις για την επιχείρηση.

Οι διοικητικοί λογιστές που ασχολούνται στις επιχειρήσεις τις χωρίζουν σε δύο κατηγορίες, σχετικά με τις προϋποθέσεις λειτουργίας και τα χαρακτηριστικά τους.

- Βασικές υποθέσεις: η διοικητική λογιστική λειτουργεί μέσα από κάποιες υποθέσεις που τίθενται στα διευθυντικά στελέχη της διοίκησης. Οι υποθέσεις αυτές επιγραμματικά χωρίζονται σε πέντε (5) κατηγορίες.

1. Ο ρόλος της διοίκησης. Η διοίκηση είναι αυτή όπου με τις αποφάσεις της μπορεί να οδηγήσει την επιχείρηση σε επιτυχία , ανεξάρτητα με τους εξωτερικούς παράγοντες της αγοράς.
 2. Το τμήμα λογιστικής. Παρέχει βασικές πληροφορίες και σημαντικές ώστε να παρθούν αποφάσεις . Όλα τα τμήματα λαμβάνουν πληροφορίες από το συγκεκριμένο τμήμα.
 3. Οι λογιστικές πληροφορίες. Οι πληροφορίες θα πρέπει να διαχωρίζονται σωστά και με βάση το σταθερό και το μεταβλητό κόστος . Κάποιες πληροφορίες θα προέρχονται από χρηματοοικονομικές καταστάσεις και κάποιες άλλες από μελλοντικές προβλέψεις.
 4. Βασικοί στόχοι. κάθε επιχείρησης μέσω των διευθυντών της θα πρέπει να έχει στόχους που αφορούν την αύξηση των εσόδων, των πωλήσεων, την καλύτερη δυνατή απόδοση των μετοχών. Με τη σειρά της η διοικητική λογιστική έχει ως κύριο σκοπό την αύξηση του κέρδους.
 5. Η λήψη των αποφάσεων. Οι αποφάσεις που καλούνται να πάρουν τα ανώτατα στελέχη μπορούν να σχετίζονται με τους κλάδους του μάρκετινγκ ή και των χρηματοοικονομικών. Σαν κύριος σκοπός πρέπει να παραμένει η αύξηση των κερδών, της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας.
- Βασικά χαρακτηριστικά: η κάθε εταιρία αποτελείται από τα τμήματα του μάρκετινγκ , το τμήμα παραγωγής και το οικονομικό τμήμα. Τα άτομα που εργάζονται σε κάθε ένα από τα παραπάνω τμήματα θα πρέπει να είναι οργανωμένα κατάλληλα. Σε καμία περίπτωση όπως είναι αναμενόμενο δεν θα είναι όλοι στο ίδιο επίπεδο και στην ίδια θέση . Η διοικητική λογιστική έρχεται λοιπόν να εξετάσει το περιβάλλον που κινείται η εταιρία και να λάβει υπόψη της και τους επενδυτές της, τους προμηθευτές της , καθώς και τους κρατικούς φορείς. (Πάγγειος Ι.,1993)

Συμπέρασμα όλων των παραπάνω , είναι πως για να ληφθεί μία απόφαση , τα αρμόδια στελέχη θα πρέπει να είναι σε θέση να εντοπίσουν το πρόβλημα , να το εξετάσουν και να γνωρίζουν και τον επιθυμητό στόχο ή σκοπό της επιχείρησης, ώστε να εργαστούν για αυτόν. Επομένως, οι αρμόδιοι , αρχικά θα πρέπει να διακρίνουν το πρόβλημα και να σκεφτούν εάν υπάρχουν μία ή και περισσότερες λύσεις για το

συγκεκριμένο πρόβλημα. Οι διοικητικοί λογιστές βάση των χρόνων που δουλεύουν στο αντικείμενο αυτό, θα σκεφτούν τις πιθανές και πιο αποτελεσματικές λύσεις, θα συνεργαστούν και θα καταλήξουν σε κάποια απόφαση. Οι αρμόδιοι χρησιμοποιούν διάφορες πηγές για να ενημερώνονται και να πράττουν σωστά. Κάποιες από αυτές αφορούν το εσωτερικό περιβάλλον της εταιρίας και κάποιες άλλες τους εξωγενής παράγοντες. Οι πληροφορίες παρόλα αυτά θα πρέπει να εξετάζονται σωστά και να λαμβάνονται υπόψη μόνο σε περίπτωση που θα ήταν χρήσιμες για την λήψη της απόφασης.

Υπάρχουν περιπτώσεις όπου τα διευθυντικά στελέχη κάνουν χρήση και άλλων μεθόδων, όταν αυτό κρίνεται απαραίτητο. Πιο συγκεκριμένα, κάποιες φορές χρησιμοποιούν αριθμητικές μεθόδους και περιγραφές ώστε να ληφθεί η απόφαση. Συνήθως τα προβλήματα που εντοπίζονται συχνά χρήζουν για τη λύση τους αυτή τη μέθοδο. Μία απόφαση είναι ποιοτική και επιτυχημένη όταν μετά τη λήψη της θα οδηγήσει στα επιθυμητά αποτελέσματα και στην επίτευξη των στόχων της επιχείρησης. (Πάγγειος Ι., 1993)

1.3 Ο ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ ΚΑΙ Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΛΗΨΗΣ ΤΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ ΣΤΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Σύμφωνα με τα παραπάνω, η διοικητική λογιστική πληροφορεί όλα τα στελέχη μιας επιχείρησης σχετικά με τον έλεγχο και τον σχεδιασμό πριν να φτάσουν στη λήψη των αποφάσεων. Ο έλεγχος είναι μία διαδικασία κατά την οποία αξιολογείται η πορεία της επιχείρησης για να οδηγηθεί στην επίτευξη των στόχων της. Η διαδικασία του ελέγχου αποτελείται από πέντε (5) στάδια:

- i. Να καθοριστούν οι στόχοι
- ii. Απόδοση μέτρησης
- iii. Σύγκριση της απόδοσης με αυτή που έχει τεθεί ως στόχος
- iv. Να κάνει αλλαγές στα μέτρα που έχουν παρθεί, εφόσον αυτό κρίνεται απαραίτητο
- v. Να γίνει αξιοποίηση των πληροφοριών που αποκτήθηκαν από την όλη διαδικασία και να καθορίσουν τα μελλοντικά πρότυπα επιδόσεων (στόχοι)

Συμπέρασμα όλων των παραπάνω, είναι πως ο έλεγχος είναι πολύ σημαντικός για την δουλειά του διοικητικού λογιστή. Έχει βοηθητικό ρόλο για τους διευθυντές και μπορεί να συμβάλει στην επιτυχία των άλλων λειτουργιών και ειδικότερα στο

κομμάτι του σχεδιασμού που συνδέεται άμεσα. Έχει την τάση να καθοδηγεί τους εργαζομένους προς την επίτευξη των στόχων και να παρέχει συντονισμό στις αρμοδιότητες των υπαλλήλων και των πόρων σε όλη την οργάνωση. ([Controlling – Introduction to Business \(opentextbc.ca\)](#))

Όσο αφορά το κομμάτι του σχεδιασμού, η διοικητική λογιστική θα προσφέρει στα στελέχη το πιο χρήσιμο κομμάτι πληροφορίας για το συγκεκριμένο θέμα , ώστε να τους βοηθήσει. Τα κόστη, είναι εξακριβωμένα ώστε να γίνει επίτευξη των στόχων της επιχείρησης.

Όλες οι πληροφορίες που παρέχει η διοικητική λογιστική, είναι χρήσιμες , λεπτομερείς, στοχευόμενες και οι πιο κατάλληλες για όλους τους τομείς μιας επιχείρησης ή οργανισμού. Αυτό κάνει τη δουλειά των διευθυντικών στελεχών ευκολότερη στο κομμάτι του σχεδιασμού και του ελέγχου, ώστε να καταλήξει στη λήψη των αποφάσεων. (Πάγγειος Ι., 1993)

1.4 ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Η διοικητική λογιστική μπορεί να έχει και ένα στρατηγικό χαρακτήρα για τις επιχειρήσεις. Βασική τους αρμοδιότητα είναι να κάνουν τους μάντζερ των επιχειρήσεων να αναλάβουν αρμοδιότητες σχετικά με το ποιος είναι υπεύθυνος για την θετική πορεία της επιχείρησης ή για το ποιος πρέπει να αναλάβει δράση . Η επιτυχία κάθε επιχείρησης προϋποθέτει την ύπαρξη στρατηγικού μάντζμεντ. Βασικός ρόλος των στρατηγικών διοικητικών λογιστών είναι να παρέχουν πληροφορίες στα αρμόδια στελέχη και να τα κατευθύνουν.

Η στρατηγική διοικητική λογιστική αποτελείται από σύνολα τα οποία δρουν για ένα κοινό στόχο και έχουν κάποια βασικά χαρακτηριστικά. Αυτά είναι η στρατηγική, η λήψη αποφάσεων και η οργάνωση της εταιρίας. Σύμφωνα με μελέτες που έχουν γίνει έχει προκύψει πως για να είναι επιτυχημένη η οργάνωση της εταιρίας θα πρέπει να δρουν όλοι οργανωμένα και όχι σαν μεμονωμένες επιχειρήσεις. (Fiss, 2007)

1.4.1 ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟΝ ΧΩΡΟ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Στην σημερινή εποχή κάθε επιχείρηση είναι διατεθειμένη να κάνει αλλαγές προκειμένου να καταφέρει να εδραιώσει την στρατηγική για να πετύχει. Το περιβάλλον συνεχώς αλλάζει και οι ήδη υπάρχουσες στρατηγικές πολλές φορές δεν αποδίδουν. Τα αρμόδια στελέχη κάθε εταιρίας, διοικητικά , ηγέτες κλπ θα πρέπει να

είναι προετοιμασμένα και ικανά να εντοπίσουν τις αλλαγές και τα προβλήματα που προκύπτουν. Δεν είναι λίγες οι περιπτώσεις που πολλές εταιρίες δεν μπορούν να αντιμετωπίσουν τις αλλαγές και ο λόγος εντοπίζεται κυρίως στα στελέχη της. Πιο συγκεκριμένα πολλές φορές λόγω της θέσης που βρίσκεται το στέλεχος, ειδικότερα σε περιπτώσεις όπου έχει υψηλή θέση και είναι επιτυχημένος. Ακόμη, κάποιες φορές παρατηρείται μια αδράνεια των στελεχών του οργανισμού. Οι επιπτώσεις που προκύπτουν είναι αποτέλεσμα των αλλαγών που συμβαίνουν.

Τα εμπόδια που προκύπτουν από τις αλλαγές είναι τα ακόλουθα :

- i. Λιγοστή επικοινωνία
- ii. Έλλειψη στόχου και οράματος
- iii. Μη στήριξη από τα διοικητικά στελέχη
- iv. Μη ύπαρξη ηγεσίας ικανής για τις αλλαγές
- v. Έλλειψη κουλτούρας
- vi. Βραχυπρόθεσμη μελέτη

Κάθε εμπόδιο από τα παραπάνω έχει και διαφορετικό τρόπο αντιμετώπισης ανάλογα με τα χαρακτηριστικά του. Κάθε επίλυση του εμποδίου μπορεί να αποφέρει ένα σημαντικό αποτέλεσμα για την επιχείρηση. (Fiss, 2007)

1.4.2 ΟΙ ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΤΗΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΛΥΣΗ ΤΩΝ ΕΜΠΟΔΙΩΝ

Η στρατηγική διοικητική λογιστική απαρτίζεται από κάποιες στρατηγικές του management. Αυτές είναι ο χρόνος, το κόστος και η ποιότητα. Οι στρατηγικές αυτές, όταν συνδυαστούν με τις σωστές πληροφορίες που θα δώσει η διοικητική λογιστική θα μπορέσουν να μελετήσουν και να πάρουν μια μακροπρόθεσμη απόφαση, η οποία θα ωφελήσει τις δραστηριότητες της επιχείρησης. Ακόμη, οι καθημερινές εργασίες των manager θα αφορούνε μόνο τους στρατηγικούς στόχους που έχουν τεθεί για την εταιρία. Τέλος, οι managers θα καταφέρουν να διαχειρίζονται μια εταιρία η οποία θα έχει ικανοποιημένο πελατολόγιο, θα είναι εντάξει στις υποχρεώσεις της απέναντι σε προμηθευτές και στους εμπόρους. (Χυτήρης, 2001)

Όσο αφορά τις μακροπρόθεσμες αποφάσεις που παίρνονται, συμβάλλουν στο να μειωθεί το βραχυπρόθεσμο κόστος που επηρεάζει το συμφέρον της κάθε εταιρίας. Η ύπαρξη της στρατηγικής διοικητικής λογιστικής εδώ είναι πολύτιμη, αφού μπορεί να

προβλέψει την διάρκεια ζωής ενός εμπορεύματος , αλλά και τι μπορεί να αποφέρει η παραγωγή του στην επιχείρηση. Επομένως , οι αρμόδιοι θα είναι σε θέση να επιλέξουν όποιον προμηθευτή είναι πιο συμφέρον για εκείνους, αλλά και να υπολογίσουν και όλα τα έξοδα. (Χυτήρης, 2001)

Όπως προαναφέρθηκε ο στρατηγικός ρόλος της διοικητικής λογιστικής μπορεί να συνδέσει τους managers με το χαμηλότερο κόστος για καθημερινές εργασίες της εταιρίας . Κάθε εταίρος πρέπει να είναι έτοιμος να κάνει δραστηριότητες που αφορούνε τη στρατηγική της εταιρίας και συνειδητοποιημένος πως η κάθε του κίνηση μπορεί να ωφελήσει την εταιρία. Αυτή η συμπεριφορά είναι αποτέλεσμα της διοικητικής λογιστικής. Κάθε στρατηγικός διοικητικός λογιστής είναι υπεύθυνος για τη δράση των εταίρων, καθώς το αποτέλεσμα πρέπει να είναι επιτυχημένο. Σύμφωνα με τα στοιχεία της διοικητικής λογιστικής που παρέχονται, τα στελέχη καταφέρνουν να ελέγχουν τα εμπορεύματα που παράγονται και τα υλικά που καταναλώθηκαν για μία συγκεκριμένη χρονική περίοδο. Τέλος, οι οικονομικές εκθέσεις που συντάσσονται με όλα τα ποσά που χάθηκαν, που κερδήθηκαν, τις λεπτομέρειες σχετικά με τον χρόνο παράδοσης των παραγγελιών, συμβάλλουν στην επίτευξη των στρατηγικών στόχων. (Χυτήρης, 2001)

Πολλές επιχειρήσεις συνδέονται άμεσα με τους προμηθευτές τους και τους πελάτες τους. Μέσω της στρατηγικής διοικητικής λογιστικής λοιπόν, τα διοικητικά στελέχη μπορούνε να αντλήσουνε πληροφορίες για τις προτιμήσεις των καταναλωτών τους, για τα έξοδα και τις προβλέψεις των μελλοντικών κερδών τους. Πιο συγκεκριμένα, εξετάζει τα στοιχεία σχετικά με τις προτιμήσεις των πελατών για την ποιότητα των εμπορευμάτων και δίνει πληροφορίες για την στρατηγική της επιχείρησης.(Χυτήρης, 2001)

1.4.3 ΠΗΓΕΣ ΑΝΤΛΗΣΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΤΗΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Ένας τρόπος που η στρατηγική διοικητική λογιστική αντλεί τις πληροφορίες της είναι τα πληροφοριακά συστήματα. Αποτελούνε συστήματα των επιχειρήσεων τα οποία μπορούνε να αποθηκεύσουνε μεγάλο όγκο πληροφοριών που θα βοηθήσει τις εταιρίες να λειτουργήσουνε ομαλά. Τα πληροφοριακά συστήματα πρέπει να παρέχουν πληροφορίες που αφορούνε και το εξωτερικό και το εσωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης ώστε να παίρνονται οι απαραίτητες αποφάσεις γρήγορα. Βέβαια ,

αξίζει να σημειωθεί πως η κάθε εταιρία θα πρέπει να είναι έτοιμη να δεχτεί τα πληροφοριακά συστήματα και τις αλλαγές που τα ίδια προκαλούνε. Μόνο αν τα αξιοποιήσουνε σωστά θα ωφεληθούν από αυτά. Τα πληροφοριακά συστήματα έχουν ιδιαίτερη σημασία, αφού είναι απαραίτητα για τον υπολογισμό του κόστους. Στο παρακάτω διάγραμμα εντοπίζεται η σχέση μεταξύ οργανισμών, παραγόντων και πληροφοριών. Από διάφορες μελέτες που έχουν γίνει, φαίνεται πως οι επιχειρήσεις ακολουθούνε το ολοκληρωμένο σύστημα πληροφόρησης, ενώ πιο πολύ χρησιμοποιείται το συνολικό σύστημα πληροφόρησης. Συμπερασματικά, οι εταιρίες επειδή δίνουν μεγάλη σημασία στις αποφάσεις που παίρνονται, αλλά και στον υπολογισμό του κόστους, θεωρούνε ευνόητη την εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων που θα τους βοηθήσουνε σε αυτό.

Σχεδιάγραμμα 2: Η σχέση μεταξύ οργανισμών και πληροφοριών.



Πηγή : Ιδίας επεξεργασίας

1.5 Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΤΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ERP

Τα Enterprise Resource Planning (ERP) είναι μηχανογραφημένα συστήματα και χρησιμοποιούνται από τις επιχειρήσεις με σκοπό να βοηθηθούνε αφού γίνονται πιο αποδοτικές και να μπορούνε να επεξεργάζονται πιο σωστά τις πληροφορίες τους. Αποτέλεσμα αυτού, είναι τα συστήματα ERP να επηρεάζουν τη διοικητική λογιστική (Δ.Λ) και τον ρόλο της ως ένα βαθμό. Πιο συγκεκριμένα, η ύπαρξη τους δεν

επηρεάζει τόσο τον ρόλο της Δ.Λ, δεν έχει μεγάλες αλλαγές , αλλά βοηθάει άτομα των επιχειρήσεων να ασχοληθούν και να κατανοήσουν την Δ.Λ.(

Επιθεώρηση Οικονομικών Επιστημών, 2009)

Η διοικητική λογιστική με την χρήση των ERP βλέπει αρκετή βοήθεια. Αναλυτικότερα, την βοηθούνε να πραγματοποιηθούν πολλές διαδικασίες πιο γρήγορα και πιο απλοϊκά, ενώ παράλληλα τις κάνει να μειώνουν την ομάδα τους για το τμήμα αυτό. Από την άλλη πλευρά, θέτει απαραίτητη την ύπαρξη της Δ.Λ σε εταιρίες που δεν την είχαν ανάγκη ως τότε. Μία ακόμα αλλαγή που φαίνεται να υπάρχει, είναι πως η Δ.Λ χρειάζεται περισσότερο την συνεργασία της με ανώτατα στελέχη των εταιριών ή και τους managers. Αυτό συμβαίνει καθώς πολλοί διοικητικοί λογιστές βιώνουν μια διαφοροποίηση στο κομμάτι της εργασίας τους, η οποία αφορά την ανάλυση πληροφοριών που πηγάζουν από τα ERP και που πρέπει να συμβουλέψουν τους managers για την διαδικασία λήψης των αποφάσεων. (Φλωρόπουλος, Μπάγιος, 2009)

Οι αλλαγές αυτές στις αρμοδιότητες των στελεχών της διοικητικής λογιστικής, προϋποθέτει να έχουν όμως και κάποια άλλα προσόντα. Για παράδειγμα θα πρέπει να έχουν γνώσεις για την χρήση των ERP και για την ανάλυση τους και μεγαλύτερη ευχρηστία στην Πληροφορική. Θα πρέπει να είναι περισσότερο επικοινωνιακοί και να είναι πρόθυμοι για συνεργασία. (Φλωρόπουλος, Μπάγιος, 2009)

1.6 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Αξιοσημείωτες είναι οι διαφορές μεταξύ της χρηματοοικονομικής και της διοικητικής λογιστικής. Κύρια και βασικότερη διαφορά τους εντοπίζεται στα άτομα ή αλλιώς στα μέρη που απευθύνονται για να δώσουν τις πληροφορίες τους.

Η πρώτη ασχολείται με εκθέσεις χρηματοοικονομικών πληροφοριών που απευθύνονται σε εξωτερικά μέρη ,εξωτερικούς χρήστες όπως μετόχους, πιστωτές, δανειστές, ελεγκτές και ρυθμιστικές αρχές. Δίνει έμφαση στις οικονομικές συνέπειες δραστηριοτήτων του παρελθόντος, στην αντικειμενικότητα, αλλά και στη επαλήθευση των δεδομένων . Επίσης, παρακολουθεί την ακρίβεια και την απόδοση σε όλη την εταιρία και ελέγχει τις εκθέσεις σε τριμηνιαία και ετήσια βάση. Αφορά τις επιχειρήσεις στο σύνολό τους και ελέγχονται πάντα από ορκωτούς λογιστές. Τέλος , η χρηματοοικονομική λογιστική είναι υποχρεωτική για εξωτερικές εκθέσεις και

χρειάζεται να υπακούει σε κανόνες , όπως οι Γενικά Αποδεκτές Αρχές Λογιστικής (GAAP) και τα Διεθνή Πρότυπα Οικονομικών Εκθέσεων (IFRS) . (Weygandt J., Kimmel P., Kieso D., Aly I., 2017)

Σε αντίθεση με όλα τα παραπάνω η διοικητική λογιστική ασχολείται με την συλλογή πληροφοριών σε στελέχη για χρήση μέσα στην επιχείρηση και εξυπηρετεί τις ανάγκες των στελεχών που βρίσκονται μέσα στην επιχείρηση, δηλαδή τις εσωτερικές ή αλλιώς εσωτερικές εκθέσεις και δεν αναμιγνύεται με εξωτερικούς χρήστες. Λόγω του ότι χρησιμοποιείται από εσωτερικά στελέχη έχει τη δυνατότητα να διαφοροποιείται. Η διοικητική λογιστική μπορεί να καλύψει οποιαδήποτε ανάγκη μπορεί να προκύψει. Για παράδειγμα, μπορεί να ζητήσουν οι Διευθυντές Προσωπικού και Ανθρώπινου Δυναμικού να ενημερωθούν σχετικά με τα αποτελέσματα μιας συγκεκριμένης περιόδου. Υπάρχει η δυνατότητα από τη Λογιστική Διαχείρισης να το κάνει. (Alicia Tuoliva, 2020)

Ακόμη, Δίνει έμφαση κυρίως σε αποφάσεις που αφορούν το μέλλον, στο πόσο έγκαιρα είναι τα αποτελέσματα και η πληροφόρηση και στην απόδοση των διαφόρων τμημάτων-τομέων. Πιο συγκεκριμένα οι αναφορές της διοικητικής λογιστικής έχουν έναν ειδικό σκοπό ώστε να παίρνονται συγκεκριμένες αποφάσεις. Αφορούν τις υποομάδες της επιχείρησης και είναι πολύ λεπτομερές. Ο τομέας είναι ένας χώρος στον οποίο τα στελέχη θέλουν να έχουν επίγνωση τόσο για το κόστος όσο και για τα έσοδα ή κέρδη της εταιρίας. Είναι περισσότερο επικεντρωμένη στην παροχή στρατηγικής σημασίας πληροφοριακών δεδομένων οικονομικής φύσεως προς τα ηγετικά στελέχη. Τελευταία και βασική διαφορά μεταξύ διοικητικής και χρηματοοικονομικής λογιστικής, είναι πως η διοικητική λογιστική δεν είναι υποχρεωτική και δεν χρειάζεται να συμμορφώνεται με κανόνες που επιβάλλονται από εξωτερικούς φορείς , ρυθμιστικές και κανονιστικές αρχές. (Weygandt J., Kimmel P., Kieso D., Aly I., 2017)

2 ΚΕΦΑΛΑΙΟ. ΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΣΤΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

2.1 Η ΣΥΜΠΕΡΙΦΟΡΑ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

Στη διοικητική λογιστική ο όρος κόστος χρησιμοποιείται με πολλούς διαφορετικούς τρόπους. Η συμπεριφορά του κόστους μεταβάλλεται ανάλογα με την μεταβολή που γίνεται στο επίπεδο δραστηριοποίησης στο οποίο ανήκει. Ο λόγος είναι ότι τα κόστη που υπάρχουν έχουν πολλούς τύπους και ταξινομούνται ανάλογα με τις άμεσες ανάγκες της διοίκησης. Συμπερασματικά, όλα αυτά τα διαφορετικά είδη κόστους όπου το καθένα έχει το δικό του σκοπό συνδέονται με την διοικητική λογιστική. (Garrison, Noreen, Peter, 2015)

2.2 ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΓΙΑ ΤΟΝ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΤΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ ΚΟΣΤΟΥΣ

Οι δαπάνες καταλογίζονται στα αντικείμενα κόστους για διάφορους λόγους , όπως της τιμολόγησης, αλλά και την εκπόνηση πληροφοριών σχετικά με την κερδοφορία και τις δαπάνες. Ως αντικείμενο κόστους θεωρείται οτιδήποτε για το οποίο πρέπει να υπάρχουν δεδομένα κόστους. Οι δαπάνες ταξινομούνται είτε ως άμεσες είτε ως έμμεσες. Το άμεσο κόστος μπορεί να υπάρχει σε ένα συγκεκριμένο αντικείμενο κόστους. Το έμμεσο κόστος έχει την τάση να μην εντοπίζεται εύκολα και βολικά σε ένα συγκεκριμένο αντικείμενο κόστους. (Garrison, Noreen, Peter, 2015)

2.3 ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΤΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

Τα κόστη παραγωγής διαχωρίζονται σε δύο (2) κατηγορίες άμεσου κόστους , άμεσα υλικά και άμεση εργασία και σε μία κατηγορία έμμεσου κόστους, τα γενικά βιομηχανικά έξοδα (Γ.Β.Ε.) .

Τα άμεσα υλικά είναι αυτά που ενσωματώνονται στο τελικό προϊόν και γιαυτό ονομάζονται πρώτες ύλες. Συνήθως ο όρος αυτός έρχεται σε σύγκρουση με την πραγματικότητα, καθώς φαίνεται πως εννοεί τους μη επεξεργασμένους φυσικούς πόρους . Στην ουσία όμως , οι πρώτες ύλες χρησιμοποιούνται σε οποιεσδήποτε ύλες χρησιμοποιούνται στο τελικό προϊόν . Αξίζει να σημειωθεί πως το τελικό προϊόν μιας εταιρίας μπορεί να γίνει το αρχικό μιας άλλης.

Το κόστος άμεσης εργασίας αποτελείται από εργατικά κόστη έχουν την τάση να εντοπίζονται εύκολα σε μεμονωμένα προϊόντα , ακόμα και μόνο με τις αισθήσεις . Το άμεσο εργατικό κόστος μπορεί να ονομάζεται και αλλιώς κόστος εργασίας . Τα κόστη

εργασίας εάν δεν μπορούν να εντοπιστούν σε συγκεκριμένα προϊόντα ή για τον εντοπισμό τους χρειάζεται ταλαιπωρία ονομάζονται έμμεσο κόστος εργασίας. Όπως και τα έμμεσα υλικά , έτσι και η έμμεση εργασία εντοπίζεται ως γενικό βιομηχανικό έξοδο.

Τα γενικά βιομηχανικά έξοδα (Γ.Β.Ε.) αναφέρονται σε όλες τις δαπάνες κατασκευής και δεν περιλαμβάνει τα άμεσα υλικά και τα άμεσα εργατικά. Αντιθέτως , περιλαμβάνουν τα έμμεσα υλικά και τα έμμεσα εργατικά , τη συντήρηση και επισκευή εξοπλισμού παραγωγής , την θέρμανση και το φωτισμό , καθώς και τις αποσβέσεις. (Garrison, Noreen, Peter, 2015)

Τα μη παραγωγικά κόστη χωρίζονται σε δύο (2) κατηγορίες . Η πρώτη είναι τα κόστη πωλήσεων και η δεύτερη είναι τα διαχειριστικά – λειτουργικά κόστη.

Τα κόστη πωλήσεων είναι οι δαπάνες που γίνονται ώστε να παρθούν οι παραγγελίες των πελατών και το προϊόν να ετοιμαστεί και να παραδοθεί στον πελάτη. Οι δαπάνες αυτές συχνά ονομάζονται και δαπάνες λήψης παραγγελιών και δαπάνες διεκπεραίωσης παραγγελιών. Οι δαπάνες διαφήμισης, οι δαπάνες για μισθοδοσία , το κόστος αποθήκευσης των ετοιμών προϊόντων, είναι παραδείγματα κόστους πωλήσεων. Τα κόστη αυτά μπορεί να είναι άμεσα ή έμμεσα.

Στα διαχειριστικά – λειτουργικά κόστη περιλαμβάνονται όλα τα έξοδα που συνδέονται με τη γενική διαχείριση ενός οργανισμού και όχι με την παραγωγή ή την πώληση. Για παράδειγμα, δαπάνες αποζημίωσης στελεχών, γενικής λογιστικής , δημόσιες σχέσεις ή και άλλες δαπάνες που αφορούν τη γενική διοίκηση του οργανισμού , περιλαμβάνονται στα διαχειριστικά – λειτουργικά κόστη.

Τέλος, τα μη παραγωγικά κόστη έχουν την τάση να αποκαλούνται δαπάνες πωλήσεων, γενικά και διαχειριστικά έξοδα (ΓΔΕ) ή αλλιώς δαπάνες πώλησης και διοίκησης (ΔΠ) . (Garrison, Noreen, Peter, 2015)

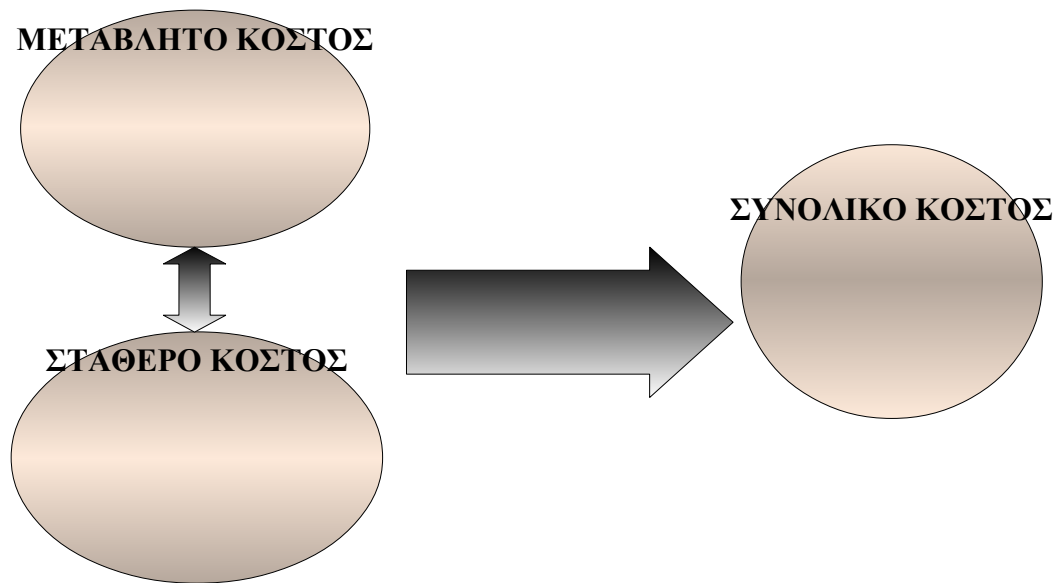
2.4 ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΡΟΒΛΕΨΗ ΤΗΣ ΣΥΜΠΕΡΙΦΟΡΑΣ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

Η συμπεριφορά του κόστους αναφέρεται στο πώς ένα κόστος αντιδρά στις αλλαγές που ενδεχομένως να προκύψουν στο επίπεδο δραστηριότητας. Σε μία δραστηριότητα αν το επίπεδό της αυξάνεται ή μειώνεται, τότε μπορεί και ένα συγκεκριμένο κόστος να αυξάνεται και να μειώνεται παράλληλα. Υπάρχει όμως και το ενδεχόμενο να

παραμένει σταθερό. Έτσι λοιπόν, ένας διοικητικός λογιστής πρέπει να είναι σε θέση να προβλέπει τι απ' όλα αυτά είναι πιθανό να συμβεί, καθώς και αν ένα κόστος αναμένεται να αλλάξει να μπορεί να εκτιμήσει το μέγεθος της αλλαγής. Συμπερασματικά, μία επιχείρηση μπορεί να έχει πολλά σταθερά έξοδα και λίγα μεταβλητά ή μεικτά έξοδα. (Garrison, Noreen, Peter, 2015)

Το μεταβλητό κόστος ποικίλλει, συνολικά, σε ευθεία αναλογία προς τις μεταβολές του επιπέδου δραστηριότητας. Πιο συγκεκριμένα το μεταβλητό κόστος αυξάνεται ή μειώνεται ανάλογα με τον όγκο παραγωγής μιας εταιρίας. Δηλαδή αυξάνεται όταν η παραγωγή αυξάνεται και μειώνεται όταν η παραγωγή μειώνεται. Μεταβλητό κόστος μπορεί να είναι το κόστος πωληθέντων σε μία εμπορική εταιρία, τα άμεσα εργατικά, οι προμήθειες και τα έξοδα αποστολής. Πιο συγκεκριμένα για να είναι ένα κόστος μεταβλητό θα πρέπει αυτό να μεταβάλλεται με κάτι. Αυτό το «κάτι», αποτελεί τη βάση της δραστηριότητας του. Η βάση της δραστηριότητας δημιουργεί το μεταβλητό κόστος. Οι πιο γνωστές βάσεις δραστηριότητας είναι οι άμεσες εργατοώρες, οι ώρες μηχανής, οι παραγόμενες μονάδες, αλλά και οι μονάδες πωληθέντων. Ακόμη, μια εταιρική δαπάνη που αλλάζει μαζί με την παραγωγή είναι μεταβλητό κόστος. Όσο αφορά το μεταβλητό κόστος ανά μονάδα, δεν παρατηρείται καμία διακύμανση. ([Variable Cost Definition \(investopedia.com\)](http://investopedia.com))

Το σταθερό κόστος, είναι το κόστος εκείνο το οποίο παραμένει σταθερό σε οποιεσδήποτε αλλαγές στο επίπεδο δραστηριότητας μιας επιχείρησης. Σταθερό κόστος ή αλλιώς σταθερά έξοδα, μπορεί να είναι η ασφάλιση, τα ενοίκια, οι μισθοδοσίες, οι μισθοδοσίες του διοικητικού προσωπικού, η διαφήμιση, αλλά και οι φόροι περιουσίας. Βασική διαφορά ανάμεσα στο μεταβλητό και το σταθερό κόστος, είναι πως το σταθερό κόστος δεν μεταβάλλεται καθώς το επίπεδο δραστηριότητας αυξάνεται ή μειώνεται, αλλά παραμένει σταθερό, εκτός και αν επηρεάζεται από κάποιον εξωτερικό παράγοντα, όπως για παράδειγμα εάν αυξηθεί το μίσθωμα από τον ιδιοκτήτη. Τέλος, σχετικά με το σταθερό κόστος ανά μονάδα, παρατηρείται μείωση σε περίπτωση αύξησης του επιπέδου δραστηριότητας και αύξηση εάν τα επίπεδα δραστηριοποίησης της επιχείρησης παρουσιάσουν μείωση. Η διακύμανση του σταθερού κόστους ανά μονάδα είναι αντιστρόφως ανάλογη του επιπέδου δραστηριοποίησης της επιχείρησης. (Πομώνης, 2007)



Σχεδιάγραμμα 3: Επιμερισμός Συνολικού Κόστους (Πηγή: Ιδίας Επεξεργασίας)

Το μεικτό κόστος περιέχει σε συνδυασμό τα στοιχεία του μεταβλητού και του σταθερού κόστους. Τα μεικτά κόστη ονομάζονται αλλιώς και ημιμεταβλητά κόστη. Αντιπροσωπεύεται κυρίως από μία ευθεία γραμμή και η εξίσωση που εκφράζει τη σχέση μεταξύ μεικτού κόστους και επιπέδου δραστηριότητας είναι η :

$$Y = a + bx$$

Τα μεικτά κόστη είναι πολύ συνηθισμένα. Οι διοικητικοί λογιστές και οι διευθυντές χρησιμοποιούν συνήθως μια ποικιλία μεθόδων για την εκτίμηση του μεικτού κόστους, όπως για παράδειγμα την ανάλυση λογαριασμών αλλά και τη μέθοδο ανάλυσης ποσοτικών δεδομένων. (Πομώνης, 2007)

2.4.1 ΣΤΑΘΕΡΟ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΛΗΤΟ ΚΟΣΤΟΣ ΣΤΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΛΗΨΗΣ ΤΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ

Όπως έχει προαναφερθεί η διαδικασία λήψης των αποφάσεων είναι μια πολύ σημαντική διαδικασία για τα αρμόδια στελέχη και η απόφαση τους πρέπει να είναι αυτή που θα αποφέρει το ιδανικό και επιθυμητό αποτέλεσμα. Τα αρμόδια διευθυντικά στελέχη για τον λόγο αυτό λαμβάνουν υπόψη τους και τα κόστη τα οποία είναι άμεσα συνδεδεμένα ανάλογα με την περίπτωση. Τα κόστη αυτά είναι τα σταθερά και τα μεταβλητά .

Το μεταβλητό κόστος , είναι αυτό που τις περισσότερες φορές θα είναι υψίστης σημασίας ειδικότερα σε θέματα των οποίων οι αποφάσεις θα σχετίζονται με την παραγωγική διαδικασία μιας επιχείρησης . Πιο συγκεκριμένα , σε περίπτωση που σε κάποια επιχείρηση θέλουν να αποφασίσουν εάν θα αυξήσουν την παραγωγική δραστηριότητα ή όχι και θα την αφήσουν στα ίδια επίπεδα, τότε θα παρατηρήσουν το μεταβλητό κόστος καθώς αφορά τις επιπλέον μονάδες παραγωγής. Το σταθερό κόστος στην συγκεκριμένη περίπτωση δεν θα βοηθούσε καθώς θα παρέμενε σταθερό εάν η διαδικασία παραγωγής αυξανόταν.

Συμπέρασμα όλων των παραπάνω λοιπόν είναι πως το σταθερό κόστος δεν βοηθάει τόσο στη διαδικασία λήψης των αποφάσεων , ειδικότερα εάν αυτά αφορούν την παραγωγική διαδικασία. (Πομώνης, 2007)

ΚΟΣΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ	ΑΝΑ ΜΟΝΑΔΑ
ΣΤΑΘΕΡΟ ΚΟΣΤΟΣ	Μένει ανεπηρέαστο στις αλλαγές που γίνονται στον τομέα δραστηριότητας	Έχει την τάση να μειώνεται ανά μονάδα όταν αυξάνεται η δραστηριότητα και να αυξάνεται ανά μονάδα όταν μειώνεται η δραστηριότητα
ΜΕΤΑΒΛΗΤΟ ΚΟΣΤΟΣ	Μεταβάλλεται και αυξομειώνεται ανάλογα με τις αλλαγές στον τομέα της δραστηριότητας	Το μεταβλητό κόστος παραμένει σταθερό ανά μονάδα στον τομέα της δραστηριότητας

Πίνακας 1: Σταθερό και Μεταβλητό Κόστος. (Πηγή: ιδίας επεξεργασίας.)

2.5 Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΟΙ ΤΥΠΟΙ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΤΗΣ

Όπως προαναφέρθηκε, η διοικητική λογιστική λειτουργεί σαν πληροφοριοδότης στις επιχειρήσεις, παρέχοντας οικονομικές λεπτομέρειες στους διευθυντές και τα διοικητικά στελέχη, με σκοπό την λήψη των αποτελεσματικότερων αποφάσεων. Βοηθά στο να αυξηθεί η αποδοτικότητα και η αποτελεσματικότητα των επιχειρήσεων. Η διοικητική λογιστική ασχολείται με τον σχεδιασμό, την πρόβλεψη και τον προγραμματισμό. Ο σχεδιασμός περιλαμβάνει τον προϋπολογισμό κεφαλαίου, στον οποίο περιγράφεται το κόστος και οι προβλέψεις των εσόδων και των εξόδων για τις προσεχείς αγορές των εργαλείων. Τα σχέδια αυτά λοιπόν είναι αναγκαίο να ελέγχονται, να αναλύονται και να μεταβάλλονται σε περίπτωση που χρειάζεται και το περιβάλλον αλλάζει. (Evan Tarver, 2019)

Τα είδη αυτής της ανάλυσης παρουσιάζονται παρακάτω :

1. Η Διαχείριση Κόστους. Με την διαχείριση κόστους είναι άμεσα συνδεδεμένη η κοστολόγηση. Η κοστολόγηση αφορά τα διάφορα έξοδα μιας επιχείρησης καθώς και τις δαπάνες της. Δαπάνες που υπάρχουν για την αγορά εργαλείων και εξοπλισμού, αλλά και το κόστος δαπανών των καθημερινών εργασιών του οργανισμού. Ακόμη, το μεταβλητό κόστος, που αφορά τα γενικά έξοδα μιας επιχείρησης, τις αμοιβές, το ενοίκιο κλπ.
2. Η Διαχείριση των Ταμειακών Ροών. Οι ταμειακές ροές είναι οι ταμειακές εισροές και ταμειακές εκροές στο σύνολό τους για μία συγκεκριμένη περίοδο. Αρμόδιοι των ταμειακών ροών είναι τα διευθυντικά στελέχη, τα οποία θα πρέπει πάντα να φροντίζουν ώστε να υπάρχουν χρήματα μετρητά για την κάλυψη των εξόδων και των υποχρεώσεων. Θετικές ταμειακές ροές μιας εταιρίας, σημαίνει πως η ίδια έχει μετρητά χρήματα σε πλεόνασμα ώστε να αποπληρώσει τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της και να μπορέσει να κάνει περεταίρω βήματα για την εξέλιξη της. Μπορεί να κάνει επενδύσεις και να δημιουργήσει έναν νέο λογαριασμό στον οποίο μπορεί να αποταμιεύσει χρήματα και να τα χρησιμοποιήσει στο μέλλον.
3. Οι προβλέψεις των εσόδων και των εξόδων. Έσοδα, είναι τα χρήματα που προκύπτουν από την επένδυση και την πώληση των εμπορευμάτων. Τα καθαρά έσοδα είναι εκείνα που προκύπτουν και από τον υπολογισμό των

εξόδων που απαιτούνταν για την πώληση αυτή. Όλες οι προβλέψεις που γίνονται για τις μελλοντικές πωλήσεις και τα μελλοντικά έσοδα, αποτελούνε εργασία της διοικητικής λογιστικής.

Επομένως, η διοικητική λογιστική ή αλλιώς λογιστική διαχείρισης , βοηθά τα στελέχη των εταιριών και τα πληροφορεί για βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες αποφάσεις που πρέπει να παρθούνε. Ο έλεγχος, η πρόβλεψη και η παρακολούθηση της διοικητικής λογιστικής μπορεί να αποφέρει τα επιθυμητά αποτελέσματα και τις προβλέψεις που η κάθε επιχείρηση υπολογίζει. (Evan Tarver, 2019)

2.6 ΤΑ ΕΡΓΑΛΕΙΑ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Παρακάτω παρουσιάζονται τα εργαλεία της Διοικητικής Λογιστικής επιγραμματικά :

Κοστολογικό Σύστημα

- Πλήρης κοστολόγηση
- Μεταβλητή κοστολόγηση
- Πρότυπη κοστολόγηση
- Ιδιότυπη κοστολόγηση

Αξιολόγηση Επίδοσης

- Χρηματοοικονομικές καταστάσεις
- Δείκτης αποδοτικότητας πωλήσεων
- Δείκτης αποδοτικότητας επενδύσεων (ROI)
- Δείκτης υπολειμματικού εισοδήματος
- Μη χρηματοοικονομικά μέτρα αξιολόγησης πελατών
- Μη χρηματοοικονομικά μέτρα αξιολόγησης καινοτομίας
- Μη χρηματοοικονομικά μέτρα αξιολόγησης προσωπικού

Στρατηγική Ανάλυση

- Ανάλυση των Δυνατών και Αδύναμων σημείων Ανταγωνισμού
- Ανάλυση Ανταγωνισμού (competitive position monitoring)
- Μακροχρόνιες Προβλέψεις (Long range forecasting)

Προϋπολογισμός

- Γενικός Προϋπολογισμός
- Μηδενικός Προϋπολογισμός
- Προϋπολογισμός ελέγχου κόστους
- Προϋπολογισμός για τον σχεδιασμό στρατηγικής
- Προϋπολογισμός για τον σχεδιασμό των λειτουργιών σε ετήσια βάση
- Ελαστικός προϋπολογισμός
- Προϋπολογισμός βασισμένος στο κοστολογικό σύστημα (Activity based budgeting)

Λήψη Αποφάσεων

- Ανάλυση Νεκρού Σημείου (CVP analysis or Break Even analysis)
- Ανάλυση Κερδοφορίας Υπηρεσιών (Product profitability analysis)
- Ανάλυση Κερδοφορίας Πελατών (Customer profitability analysis)

(Παυλάτος και Πάγγειος, 2009)

2.6.1 ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Κοστολόγηση, είναι η διαδικασία κατά την οποία συλλέγονται, αναλύονται, αξιολογούνται οι διάφοροι τρόποι δράσης αλλά και ο έλεγχος του κόστους.

- Η Πλήρης κοστολόγηση είναι η μέθοδος κατά την οποία το κόστος παραγωγής των προϊόντων για να υπολογιστεί, θα πρέπει να ληφθούν υπόψη όλοι οι παράγοντες. Αυτοί είναι τα ΓΒΕ (Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα), οι πρώτες ύλες και η άμεση εργασία. Η πλήρης κοστολόγηση απευθύνεται στο εξωτερικό περιβάλλον (χρήστες) και είναι αναγκαία για την σύνταξη οικονομικών καταστάσεων της χρηματοοικονομικής λογιστικής.



Πίνακας 2: Πλήρης Κοστολόγησης. Πηγή: Ιδίας Επεξεργασίας

- Σύμφωνα με την μεταβλητή κοστολόγηση, τα μεταβλητά κόστη διαχωρίζονται από τα σταθερά. Στην ουσία, τα κόστη παραγωγής που αφορούν την διαδικασία παραγωγής είναι αναγκαία. Έτσι το κόστος μιας λειτουργίας, σχετίζεται μόνο με τα μεταβλητά κόστη, τα οποία είναι η άμεση εργασία, τα ΓΒΕ των μεταβλητών και τα άμεσα υλικά. Αντίθετα τα σταθερά κόστη, μειώνουν τα έσοδα της περιόδου χρήσης . (Παυλάτος και Πάγγειος, 2009)
- Στην πρότυπη κοστολόγηση υπολογίζονται τα παρελθοντικά κόστη, τα τωρινά και τα μελλοντικά. Το πρότυπο κόστος στηρίζεται πάνω σε δύο πυλώνες. Στις τεχνικές προδιαγραφές και τις οικονομικές. Αυτά τα όρια μπορούν να αποφέρουν κάποια πλεονεκτήματα στον οργανισμό που σχετίζονται. Μερικά από αυτά είναι η πρόβλεψη του κόστους παραγωγής, η οποία γίνεται στηριζόμενη σε στοιχεία του μέλλοντος που είναι χρήσιμα για τις αποφάσεις που θα παρθούν. Επίσης, κάνει τα διευθυντικά στελέχη και τους εργαζομένους ενός οργανισμού να γίνονται πιο υπεύθυνοι και να έχουν μεγαλύτερα κίνητρα για να πετύχουν τα επιθυμητά αποτελέσματα. Επιπλέον, δίνεται το πλεόνασμα να μπορούν να ελέγχουν τον κλάδο δραστηριοποίησης , αλλά και να εξετάζουν τα αποτελέσματα και το κέρδος σε

καλύτερο χρονικό διάστημα. Τέλος, βοηθά στην κοστολόγηση των προϊόντων. (Νεγκάκης και Κουσενίδης, 2015)

2.6.2 ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΕΠΙΔΟΣΗΣ

Η αξιολόγηση επίδοσης των οργανισμών ή των εταιριών πλέον μπορεί να γίνει με διάφορους τρόπους. Αξίζει να σημειωθεί πως αφορά την επιχείρηση, αλλά και τους περιβάλλοντες αυτής. Αφορά τους πιστωτές, τους υπαλλήλους αλλά και τους προμηθευτές. Η αξιολόγηση της μπορεί να γίνει τόσο μέσω ποσοτικών δεδομένων όσο και χρηματοοικονομικών. (Νεγκάκης και Κουσενίδης, 2015)

- Πρώτος τρόπος είναι μέσω χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Οι ίδιες παραθέτουν παρελθοντικά στοιχεία που όμως μπορούν να φανούν χρήσιμα και για μελλοντικές προβλέψεις. Σε αυτές συμπεριλαμβάνονται η οριζόντια και κάθετη ανάλυση, αλλά και οι αριθμοδείκτες. Οι αριθμοδείκτες, ανάλογα με το είδος της κάθε επιχείρησης χωρίζονται σε δείκτες δραστηριότητας, δείκτες απόδοσης, δείκτες ρευστότητας και δείκτες αποτίμησης. Το αποτέλεσμα του κάθε δείκτη αφορά το είδος αυτού. (Νεγκάκης και Κουσενίδης, 2015)
- Επόμενος τρόπος είναι ο δείκτης αποδοτικότητας των πωλήσεων. Για να υπολογιστεί αυτός ο δείκτης λαμβάνουμε υπόψη τον ακόλουθο τύπο : $ROS = EBIT / SALES$, όπου $EBIT$ = κέρδη προ φόρων και τόκων. Ο συγκεκριμένος δείκτης όσο μεγαλύτερος είναι τόσο καλύτερη είναι και η απόδοση της εταιρίας και περισσότερο αποτελεσματική. Αν αυτός ο δείκτης ακολουθεί την αντίθετη πορεία, τότε δείχνει ενδείξεις ότι μελλοντικά μπορεί να υπάρξει οικονομικό πρόβλημα στην επιχείρηση. (Δημητράς και Μπάλλας, 2009)
- Ο δείκτης αποδοτικότητας της επένδυσης υπολογίζεται και αυτός με βάση των παρακάτω τύπο : $\text{Επιστροφή επί της επένδυσης (\%)} = (\text{Καθαρό Κέρδος} / \text{επένδυση}) * 100$. Αυτός ο δείκτης είναι σχετικά εύκολος στον υπολογισμό του και τα αποτελέσματα του δείχνουν πως αν το αποτέλεσμα είναι μικρότερο από το ύψος του κεφαλαίου τότε η επένδυση είναι άκυρη. (Δημητράς και Μπάλλας, 2009)
- Στη συνέχεια, επόμενος δείκτης είναι ο δείκτης του υπολειμματικού εισοδήματος. Και αυτός ο δείκτης υπολογίζεται βάση της ακόλουθης σχέσης :

$RIt = Et-r \times Bt-1$. Τα δεδομένα για τον υπολογισμό αυτού του δείκτη προέρχονται από τις οικονομικές καταστάσεις και τα αποτελέσματα αυτής σχετίζονται όχι μόνο με το πόσο κερδοφόρα είναι, αλλά και με το αποτέλεσμα της απόδοσης της. (Δημητράς και Μπάλλας, 2009)

- Κύριος παράγοντας που πρέπει να ληφθεί σοβαρά υπόψη για την αξιολόγηση αυτή, είναι εάν οι πελάτες είναι ικανοποιημένοι. Όταν οι πελάτες είναι ευχαριστημένοι τότε και οι οικονομικές καταστάσεις διαφοροποιούνται. Για κάθε νέα κίνηση και εγχείρημα που θέλει να κάνει μία εταιρία, θα πρέπει να είναι σε θέση να μελετήσει το πώς θα μπορέσει να τραβήξει και μεγαλύτερο αγοραστικό κοινό, πως θα μπορέσει να ικανοποιήσει τους αγοραστές για να τους κρατήσει και ποια θα είναι η κερδοφορία από κάθε πελάτη. Η ικανοποίηση του πελάτη μπορεί να καταμετρηθεί μόνο εάν εκείνος βαθμολογήσει το ποσοστό ικανοποίησης του . Κάθε επιχείρηση θα πρέπει να είναι σε θέση να παρέχει αξιοπιστία , γρήγορη ανταπόκριση και κατανόηση προς τον πελάτη. Θα πρέπει να είναι βοηθητική απέναντί τους και πρόθυμη για ότι ζητηθεί. Όταν οι πελάτες είναι ευχαριστημένοι τότε υπάρχουν πολλές πιθανότητες να «διαφημίσουν» την εκάστοτε επιχείρηση και να στρέψουν και άλλο αγοραστικό κοινό προς εκείνη. Σε κάθε περίπτωση όμως υπάρχουν και οι πελάτες οι οποίοι για χρόνια μένουν πιστοί σε συγκεκριμένες εταιρίες και προϊόντα και δεν τις αλλάζουν. [Managerial Accounting - James Jiambalvo - Βιβλία Google](#)
- Επόμενος τρόπος είναι τα μη χρηματοοικονομικά μέτρα αξιολόγησης της καινοτομίας. Η καινοτομία περιέχει δύο (2) κλάδους, την τεχνολογική και την οργανωτική. Η τεχνολογική καινοτομία αφορά την είσοδο ενός νέου τεχνολογικού εξοπλισμού στην επιχείρηση, πιο εξελιγμένου και φιλικού προς τον χρήστη. Αξίζει να σημειωθεί πως τα αποτελέσματα της πολλές φορές αφορούνε αποτελέσματα που προέρχονται από νέες τεχνολογικές μεθόδους ή ακόμα και νέες γνώσεις . Η οργανωτική καινοτομία αφορά κάποιες μεθόδους που είναι απαραίτητες να γίνουνε ώστε να καλυτερέψουν η ποιότητα των εμπορευμάτων και η εργασία. (Καραγιάννης και Μπακούρος, 2010)
- Τελευταία είναι τα μέτρα αξιολόγησης του προσωπικού. Η αξιολόγηση αυτή αφορά το κομμάτι της λήψης των αποφάσεων και το ποσοστό ικανοποίησης των υπαλλήλων από το περιβάλλον εργασίας τους. Επίσης, προσπαθεί να

καλύτερεύσει την οργάνωση της εταιρίας και το εσωτερικό της περιβάλλον, μέσα από καλύτερα και πιο αποτελεσματικά μέτρα. Ακόμη, βρίσκει τα μέρη που χρειάζονται βελτίωση και εκπαίδευση. Συμπερασματικά , αυτή η αξιολόγηση στοχεύει στην όσο το δυνατό μεγαλύτερη ικανοποίηση των υπαλλήλων, ώστε να επιτυγχάνεται το καλύτερο οικονομικό αποτέλεσμα για την εταιρία. (Καραγιάννης και Μπακούρος, 2010)

2.6.3 ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ

Κάθε εταιρία έχει ανάγκη να βρίσκει τους τρόπους με τους οποίους θα αποδίδει τώρα ή μελλοντικά. Σε αυτό την βοηθά η στρατηγική ανάλυση των διάφορων παραγόντων που την επηρεάζουν. Κάθε παράγοντας που εμπλέκεται με την εκάστοτε εταιρία θα πρέπει να αναλύεται ώστε να δίνει ότι πιο θετικό έχει για να ικανοποιούνται οι στόχοι της επιχείρησης. Οι παράγοντες αυτοί μπορεί να αφορούνε την διοίκηση , το ανταγωνιστικό περιβάλλον, αλλά και τα διάφορα εργαλεία που χρησιμοποιούνται. (Παυλάτος και Πάγγειος, 2009)

- Αρχικά, η στρατηγική ανάλυση αφορά την ανάλυση των δυνατών και αδύνατων στοιχείων των ανταγωνιστικών. Η ανάλυση αυτή αφορά τις πληροφορίες που δίνονται για τους ανταγωνιστές είτε είναι άμεσες είτε έμμεσες. Έμμεσες πηγές πληροφοριών είναι εκείνες που αφορούνε τα κοινά στοιχεία μεταξύ ανταγωνιστών και επιχειρήσεων. Δηλαδή τους ίδιους προμηθευτές ή και τους ίδιους πελάτες. Αντίθετα, οι άμεσες πληροφορίες αφορούνε τον σχεδιασμό του προϊόντος ή την οικονομική βαθμίδα και τις κυβερνητικές εκστρατείες. (Παυλάτος και Πάγγειος, 2009)
- Η ανάλυση του ανταγωνισμού, έχει να κάνει με τα στοιχεία που περιέχει ένας ανταγωνισμός και κατά πόσο μπορεί να επηρεάσει την εταιρία. Σε κάθε περίπτωση σκοπός είναι να μπορέσουνε οι αρμόδιοι να σχεδιάσουνε διάφορους τρόπους για να τον αντιμετωπίσουνε και να μην τους βλάψει. Ο ανταγωνισμός μπορεί να εντοπιστεί σε αρκετά σημεία. Ένα από αυτά είναι η τιμή πώλησης του αντίστοιχου εμπορεύματος, είναι το μάρκετινγκ και η διαφήμιση που γίνεται για το συγκεκριμένο προϊόν. (Παυλάτος και Πάγγειος, 2009)
- Τελευταίες είναι οι μακροχρόνιες προβλέψεις της στρατηγικής ανάλυσης. Κάθε τέτοια πρόβλεψη πρέπει να είναι σε θέση να ελέγχει όλα τα στοιχεία που

μπορεί να επηρεάσουν την επιχείρηση μελλοντικά. Οι μακροχρόνιες προβλέψεις αφορούν κυρίως το χρονικό διάστημα των δύο (2) ετών και άνω και έχουν την τάση να κάνουν βλέψεις για τα νέα προϊόντα που θα εμφανιστούν στην αγορά, σε υπηρεσίες νέες και καινοτόμες, σε προβλέψεις που θα μπορούσαν να τους βοηθήσουν να μεγαλώσουν τις επιχειρήσεις τους στο μέλλον. Για να είναι πετυχημένες οι μακροχρόνιες προβλέψεις θα πρέπει να εξετάζονται και να μελετούνται από ειδικούς μελετητές, βάση αριθμητικών μεθόδων, αλλά και από εξειδικευμένους διοικητικούς συμβούλους. (Παυλάτος και Πάγγειος, 2009)

2.6.4 ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Με τον όρο προϋπολογισμό εννοούμε όλα εκείνα τα στοιχεία, τα σχέδια, τους σκοπούς που συνδέονται με την επιχείρηση την συγκεκριμένη χρονική στιγμή της λειτουργίας της. Έχει ένα βοηθητικό ρόλο, αφού προβλέπει πιθανά προβλήματα και ζητήματα προτού αυτά προκύψουν. Τα προβλήματα αυτά μπορεί να είναι οικονομικά, μπορεί να αφορούν τον τεχνολογικό εξοπλισμό της επιχείρησης ή ακόμα να αφορούν και το άμεσο περιβάλλον της. Πιο συγκεκριμένα, είναι προβλήματα που αφορούν την επιχείρηση σε μία συγκεκριμένη περίοδο.

- Αρχικά, ο γενικός προϋπολογισμός αφορά τους προϋπολογισμούς μιας εταιρίας ή ενός οργανισμού για μία περίοδο. Στην πορεία της λειτουργίας της επιχείρησης ο προϋπολογισμός χωρίζεται σε παραγωγής και αποθεμάτων, αφού εξετάζονται και οι πωλήσεις. Κάθε προϋπολογισμός μπορεί να διασπαστεί και σε άλλους ανάλογα με το είδος του. Για παράδειγμα, με τους προϋπολογισμούς παραγωγής συντάσσονται αυτοί της άμεσης εργασίας και των ΓΒΕ (Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων). Αντίστοιχα, ο προϋπολογισμός αποθεμάτων συντάσσει τον ταμειακό προϋπολογισμό και αυτόν των γενικών εξόδων της επιχείρησης. (CIMA, 2008)
- Ακολουθεί ο μηδενικός προϋπολογισμός. Σε αυτόν θα πρέπει κάθε έξοδο της επιχείρησης να είναι δικαιολογημένο. Για να προβλεφθεί ο ίδιος, είναι αναγκαία η ύπαρξη του κατάλογου δραστηριότητας και κατά πόσο εκείνη είναι απαραίτητη να πραγματοποιηθεί ή όχι. Κάθε διοικητικός λογιστής θα πρέπει να έχει πλήρη έλεγχο της σπουδαιότητας και αναγκαιότητας της δραστηριότητας καθώς και να είναι σε θέση να γνωρίζει τα έξοδα αλλά και τα

θετικά στοιχεία που θα είναι σε θέση να αποφέρει (Παυλάτος και Πάγγειος, 2009). Από πολλούς καθηγητές υποστηρίζεται πως ο μηδενικός προϋπολογισμός υπάρχει μόνο στον δημόσιο τομέα . (Garrison, 2005)

- Όπως προαναφέρθηκε, ο προϋπολογισμός αποτελεί ένα βασικό στοιχείο σε μία επιχείρηση, τόσο για τη διοίκηση αυτής, όσο και για τον έλεγχο. Κάθε εταιρία έχει ως βασικό σκοπό να έχει μεγάλο κέρδος με όσο το δυνατότερο μικρό κόστος. . Όταν ο έλεγχος γίνεται σωστά, τότε ο προϋπολογισμός έχει τις σωστές πληροφορίες και μπορεί να τις παρέχει στα διοικητικά στελέχη. Βασικός παράγοντας που βοηθά τους προϋπολογισμούς να έχουν τα σωστά αποτελέσματα είναι οι αποκλίσεις οι οποίες χωρίζονται σε τρεις (3) κατηγορίες. Πρώτη είναι η συνολική απόκλιση, η απόκλιση δαπανών και η απόκλιση όγκου. Η πρώτη αφορά τους προϋπολογισμούς που είχαν γίνει πριν πραγματοποιηθεί η ενέργεια και τα αποτελέσματα που τελικά υπήρξαν. Θετικό αποτέλεσμα απόκλισης σημαίνει ότι η ενέργεια έγινε με μικρότερο ποσό δαπάνης, ενώ αρνητικό αποτέλεσμα σημαίνει ότι κατά την πραγματοποίηση της ενέργειας καταναλώθηκαν περισσότεροι πόροι. Κατά την απόκλιση όγκου οι ενέργειες πραγματοποιήθηκαν αλλά χωρίς να ποσοτικό στόχο. Σε αυτή την περίπτωση το θετικό αποτέλεσμα σημαίνει ότι οι ποσότητες που χρησιμοποιήθηκαν είναι περισσότερες από τις πραγματικές . Αντίθετα λοιπόν, όταν το αποτέλεσμα είναι αρνητικό, τότε οι πόροι που αναλώθηκαν είναι περισσότεροι από αυτούς που είχαν αρχικά υπολογιστεί. (Παυλάτος και Πάγγειος, 2009)
- Επόμενος είναι ο προϋπολογισμός που αφορά τις ετήσιες λειτουργίες της επιχείρησης. Κάθε τέτοια εταιρία θα πρέπει να υπολογίζει σωστά τα έσοδα που παράγονται, το ποσό που θα κοστίσει η διαδικασία παραγωγής του προϊόντος, αλλά και το απόθεμα που θα χρησιμοποιηθεί και θα ξοδευτεί για την παραγωγή. Με αυτό τον τρόπο θα καταφέρουν να σχεδιάσουν καλύτερα τα πλάνα τους και να ξεκινήσουν την δράση τους. ο προϋπολογισμός αυτός δημιουργεί ένας ακόμα προϋπολογισμό, τον λειτουργικό, κατά τον οποίο υπολογίζονται όλα τα έξοδα για την παραγωγή , τα αποθέματα και τα ΓΒΕ (Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα). Αρμόδιοι για αυτό, είναι φυσικά οι διοικητικοί λογιστές οι οποίοι έχουν ως στόχο την επίτευξη των επιθυμητών αποτελεσμάτων. (CIMA, 2008)

- Στη συνέχεια παρουσιάζεται ο προϋπολογισμός που αφορά τον στρατηγικό σχεδιασμό και ανάλυση. Για κάθε εταιρία είναι σημαντικό το ποσό των επενδύσεων. Οι επενδύσεις κεφαλαίων είναι εκείνες που καθορίζουν την βιωσιμότητα μιας εταιρίας, τις αποδόσεις της και την εξέλιξη της. Οι επενδύσεις στρατηγικής αφορούν επενδύσεις που αποσκοπούν στην αναβάθμιση του τεχνικού εξοπλισμού του οργανισμού, του πάγιου εξοπλισμού, επενδύσεις που αφορούν την έρευνα και την ανάπτυξη, αλλά και τις υποχρεωτικές από το κράτος. Ανάλογα το μέγεθος της κάθε εταιρίας, συναντούνται και συγκεκριμένοι κλάδοι οι οποίοι εξετάζουν αυτές τις επενδύσεις και ανάλογα δημιουργούν το πλάνο που απαιτείται για την καθεμία από αυτές. (Παυλάτος και Πάγγειος, 2009)
- Ο ελαστικός προϋπολογισμός (Flexible Budget). Αφορά το κόστος και πιο συγκεκριμένα για να συνταχθεί απαιτείται η χρήση του πρότυπου και μεταβλητού κόστους και σε πολλές περιπτώσεις και το σταθερό κόστος παραγωγής. (Παπαδέας, 2015)
- Τελευταίος είναι ο προϋπολογισμός που βασίζεται στο κοστολογικό σύστημα (Activity based budgeting). Σε αυτόν τον προϋπολογισμό γίνεται ανάλυση του ποσού που κοστίζει συνολικά η κάθε δραστηριότητα και κατά πόσο αυτή επιβαρύνει το κόστος του παραγόμενου εμπορεύματος. Για να συνταχθεί ο προϋπολογισμός αυτός, δημιουργείται μία κατάσταση η οποία αναφέρει πόσες δραστηριότητες έγιναν και πόσο ήταν το κόστος αυτών. Στη συνέχεια προϋπολογίζεται το ποσό που απαιτείται για να γίνει η εργασία αυτή και το κόστος ανά μονάδα δραστηριοποίησης. (Παπαδέας, 2015)

2.6.5 ΛΗΨΗ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ

Η λήψη αποφάσεων αποτελεί την πιο βασική λεπτομέρεια για την βιωσιμότητα μιας επιχείρησης. Πρόκειται για αποφάσεις που για να παρθούν σωστά θα πρέπει οι αρμόδιοι της επιχείρησης να μελετήσουν πολλούς παράγοντες. Αρχικά τις πληροφορίες, τις ικανότητες των στελεχών αλλά και τον τεχνολογικό εξοπλισμό. Κάθε φορά που πρόκειται να γίνει η διαδικασία αυτή επικρατεί ένα περιβάλλον αβεβαιότητας για την πορεία της επιχείρησης και κινδύνου. Αυτό συμβαίνει γιατί είναι αδύνατον οι αποφάσεις να παίρνονται πάντα κάτω από κλίμα βεβαιότητας, καθώς και οι συνθήκες δεν το επιτρέπουν. Το πνεύμα που απαιτείται για την διαδικασία πρέπει να είναι σχεδιαστικό, ελεγκτικό και υπεύθυνο. (Παυλάτος και

Πάγγειος, 2009) . Όταν υπάρχει κίνδυνος, οι πιθανότητες να επιφέρει η επένδυση αυτό το αποτέλεσμα είναι μεγαλύτερες.

- Πρώτη ανάλυση είναι αυτή του Νεκρού Σημείου. Νεκρό σημείο είναι εκείνο όπου η τιμή των εσόδων είναι ίση με την τιμή των εξόδων. Η τιμή πώλησης ή το ποσό εσόδου και αντίστοιχα το κέρδος ή η ζημία είναι ίσα με το 0. Συνολικό κόστος σημαίνει σταθερό + μεταβλητό κόστος. Κατά την ανάλυση παρατηρείται ότι σταθερό είναι το κόστος που δεν μεταβάλλεται κατά την παραγωγή, όσο και αν είναι το ύψος αυτής. Αντίθετα, το μεταβλητό κόστος αλλάζει κάθε φορά που αλλάζει και η παραγωγή. (Garrison & Noreen, 2008)
- Στη συνέχεια, η ανάλυση κερδοφορίας υπηρεσιών (Product profitability analysis). Με την ανάλυση αυτή τα μέλη της επιχείρησης βοηθούνται στο να περύνουν σωστές αποφάσεις , αφού αναλύονται οι υπηρεσίες αυτές που επιφέρουν περισσότερα κέρδη και βοηθούνε την αύξηση της παραγωγής. Πιο συγκεκριμένα, αναλύονται οι λόγοι όπου το ένα προϊόν ή υπηρεσία είναι πιο πιθανό να αποφέρει έσοδα ή όχι. (Garrison & Noreen, 2008)
- Τελευταία ακολουθεί η ανάλυση κερδοφορίας των πελατών (Customer profitability analysis) . Σύμφωνα με αυτή, αναλύονται τα οφέλη και τα κέρδη που έχει η επιχείρηση από το συγκεκριμένο πελατολόγιο. Η διοικητική λογιστική χρησιμοποιεί αυτή την ανάλυση για δύο (2) λόγους. Αρχικά θέλει να είναι ενημερωμένη για το πόσο κερδοφόρα είναι από τους πελάτες της και δεύτερον να γνωρίζει ποιοι πελάτες της και τι ποσοστό αυτών είναι ικανοποιημένοι. Βασικός σκοπός αυτής της επένδυσης είναι να εντοπιστούνε οι δραστηριότητες εκείνες που είτε είναι αρεστές στο αγοραστικό κοινό είτε όχι και να τις κρατήσουνε ή να τις βελτιώσουν αντίστοιχα. Συνεπώς, η ανάλυση αυτή λειτουργεί ως ένα μέσο ελέγχου του καταναλωτή , για τη βελτίωση της επιχείρησης ή του οργανισμού. (Garrison & Noreen, 2008)

3 ΚΕΦΑΛΑΙΟ. Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΤΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΗΣ

Είναι πλέον δεδομένο και ευρέως γνωστό πως τις τελευταίες δεκαετίες ο κόσμος των επιχειρήσεων αλλάζει δραματικά. Εξελίσσεται , αναπτύσσεται και σε καμία περίπτωση δεν θυμίζει τις επιχειρήσεις του παρελθόντος είτε αυτές υπάρχουν ακόμα είτε όχι. Αυτό έχει αποφέρει σαν αποτέλεσμα ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής ή αλλιώς λογιστικής διαχείρισης να έχει υποστεί διαφοροποιήσεις σε σχέση με παλαιότερα. Πλέον οι διοικητικοί λογιστές εργάζονται ως εσωτερικοί σύμβουλοι επιχειρήσεων και η θέση τους βρίσκεται δίπλα σε όλους τους διευθυντές όλων των τμημάτων των επιχειρήσεων. Στο επιχειρηματικό πλαίσιο στο οποίο δραστηριοποιείται η διοικητική λογιστική αναπτύσσονται έξι (6) θέματα, τα οποία είναι απαραίτητα για υπάρξει αυτή η συνεργασία. (Ronald W. Hilton , 2011)

Η διοικητική λογιστική δεν ασχολείται μόνο με την επεξεργασία αριθμών, αλλά τα στελέχη της διαθέτουν κάποιες δεξιότητες για να βοηθούν την επιχείρηση που δραστηριοποιούνται.

1. Η ηθική.

Τα στελέχη κάθε επιχειρηματικής οντότητας θα πρέπει να έχουν μια ηθική συμπεριφορά . Έτσι διασφαλίζεται η συνεχόμενη απόδοση της οικονομίας . Αυτό συνεπάγεται καλύτερες τιμές στα αγαθά , βελτιωμένη ποιότητα και μεγαλύτερη ποσότητα προϊόντων προς τους καταναλωτές. Έτσι , κάθε επιχειρηματική δράση θα πρέπει να κινείται σε ένα πλαίσιο ηθικών αξιών , μέσα από το οποίο πηγάζει η εμπιστοσύνη. Όταν εντοπίζονται ανήθικες συμπεριφορές και γενικότερα τέτοια προβλήματα, τότε ακολουθούνται συγκεκριμένες πολιτικές της κάθε επιχείρησης για την αντιμετώπιση τους και την επίλυση τους. Η ηθική συμπεριφορά αποτελεί έναν από τους πιο βασικούς πυλώνες της διοικητικής λογιστικής. Εάν τα αποτελέσματα και οι αριθμοί που χρησιμοποιούνε τα στελέχη δεν είναι αληθή και αντικειμενικά τότε δεν υπάρχει νόημα για τον προγραμματισμό, τον έλεγχο , και την λήψη των αποφάσεων. Παρόλα τα παραπάνω, προβλήματα με ανήθικες συμπεριφορές και όχι τίμιες οι διοικητικοί λογιστές αντιμετωπίζουν συνεχώς και για το λόγο αυτό ακολουθούν μία σειρά βημάτων. Αρχικά, σκέφτονται τις εναλλακτικές λύσεις που έχουν . Στη συνέχεια ορίζουν όλα τα μέρη που θα επηρεαστούν από την απόφαση που

θα παρθεί. Τέλος, σκέφτονται εάν η εναλλακτική λύση που θα παρθεί θα επηρεάσει θετικά ή αρνητικά τους τομείς που σχετίζονται.

2. Το στρατηγικό μάνατζμεντ.

Κάθε διοικητικό στέλεχος μιας επιχειρηματικής οντότητας δεν στηρίζεται στην τύχη του για να πετύχει, αλλά ακολουθεί μια σειρά στρατηγικού σχεδίου. Η στρατηγική είναι ένα σχέδιο δράσης που χρησιμοποιούν οι αρμόδιοι για να προσεγγίσουν πελάτες , αλλά και να ξεχωρίσουν από τους αντιπάλους τους . η στρατηγική μιας εταιρίας θα πρέπει να στοχεύει στο πως θα «κερδίσει» περισσότερους πελάτες από τις υπόλοιπες ανταγωνιστικές εταιρίες. Με αυτό τον τρόπο θα αυξηθεί και η κερδοφορία της. Πιο επίσημα , αυτό ονομάζεται customer value propositions , και θεωρείται από όλους ως η βασική αξία του στρατηγικού μάνατζμεντ. Η διοικητική λογιστική που χρησιμοποιεί το στρατηγικό μάνατζμεντ στις επιχειρήσεις , τις κάνει να επηρεάζουν τους πελάτες και να τους κάνει να σκέφτονται ότι «θα πρέπει να επιλέξουν εκείνους ανάμεσα σε πόσους άλλους ανταγωνιστές , διότι εκείνοι μόνο μπορούν να ικανοποιήσουν και να εξυπηρετήσουν τις ανάγκες τους και τις προτιμήσεις τους με τα προϊόντα που παρέχουν και καμία άλλη εταιρία του συγκεκριμένου κλάδου». Παράδειγμα μιας τέτοιας εταιρίας είναι η Google , η οποία είναι η καλύτερη και πάντα πρώτη , λόγω της λειτουργικής υπεροχής της. Υπάρχουν όμως και εταιρίες όπως η Rolex για παράδειγμα , οι οποίες είναι παγκοσμίως γνωστές , υψηλής ποιότητας και εξίσου υψηλών τιμών. Παρόλα αυτά , δεν θα κατέβαζε ποτέ τις τιμές της καθώς είναι στην κορυφή τόσα χρόνια και φημίζεται για την καλή της ποιότητα. Έχουν κερδίσει και κρατήσει τους πελάτες τους επί δεκαετίες.

3. Η διαχείριση επιχειρηματικών κινδύνων.

Όπως είναι αναμενόμενο κάθε στρατηγική ακολουθείται από κινδύνους ή απειλές. Οι αρμόδιοι εταίροι είναι προετοιμασμένοι για αυτό και έτσι ακολουθούνε μια συγκεκριμένη διεργασία ώστε να αναγνωρίζουν τους κινδύνους και να τους προλαβαίνουνε ώστε να μην περικλείουν από τους στόχους τους και να επιφέρουν τα επιθυμητά αποτελέσματα. Αυτοί οι κίνδυνοι ποικίλουν ανάλογα με το είδος τους. Μπορεί να καλύπτουν ένα μεγάλο φάσμα σχετικά με τους διάφορους τομείς της επιχείρησης. Η διοικητική λογιστική έρχεται λοιπόν σε αυτό το σημείο να δώσει κάποιες λύσεις και να πραγματοποιήσει ελέγχους ώστε να καταπολεμήσουν τους κινδύνους. Ένα παράδειγμα επιχειρηματικού κινδύνου μπορεί να αφορά ακόμα και

τις μη κατάλληλες καιρικές συνθήκες ώστε να πραγματοποιηθεί το έργο που έχουν αναλάβει. Σε μία τέτοια περίπτωση με βάση τη διοικητική λογιστική μία επιχείρηση θα πρέπει να είναι έτοιμη και να έχει ένα εναλλακτικό πλάνο ώστε να πραγματοποιηθεί εν τέλει η εργασία. Επίσης, θα μπορούσε να προκύψει ένα κόλλημα σχετικά με τον προμηθευτή. Κάποιες φορές οι προμηθευτές βρίσκονται σε απεργία ή κάτι άλλο και αδυνατούν να καλύψουν τις ανάγκες των πρώτων υλών. Εκεί η εταιρία θα πρέπει να έχει συνεργασία και με άλλες εταιρίες όπου θα την εξυπηρετήσουν σε μία τέτοια περίπτωση και θα καλύψει τις πρώτες ανάγκες της. Ακόμη, επιχειρηματικό κίνδυνο θα μπορούσαν να αποτελέσουν διάφορα προϊόντα που θα έκαναν κακό στον άνθρωπο. Για τον λόγο αυτό θα πρέπει να υπάρχουν έλεγχοι που με ακρίβεια θα εξασφάλιζαν την εγκυρότητα των νέων προϊόντων για να είναι ικανοποιημένοι οι πελάτες. Σημαντικό κίνδυνο αποτελεί και η παραβίαση προσωπικών δεδομένων από αρχεία των υπολογιστών από τους υπαλλήλους. Κάθε επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να έχει εγκατεστημένα προγράμματα ώστε να δυσκολεύονται οι χάκερ να παραβιάσουν τους υπολογιστές και τα προσωπικά αρχεία με δεδομένα της εταιρίας. Ο κίνδυνος είναι ένας σημαντικός παράγοντας που θα μπορούσε να δυσκολέψει την λήψη των αποφάσεων και να εμποδίσει το έργο των υπευθύνων γενικότερα. Για την εξάλειψη των κινδύνων αυτών, τα διοικητικά στελέχη πέρα από ελέγχους που πραγματοποιούνε λόγω της διοικητικής λογιστικής, σε μερικές περιπτώσεις θα πρέπει ακόμα και να αποδεχτούν έναν κίνδυνο ή και να τον αποφύγουνε. (Garrison, Noreen, Peter, 2015)

4. Η εταιρική κοινωνική ευθύνη.

Όπως είναι πλέον γνωστό κάθε εταιρία είναι υποχρεωμένη να αποφέρει οικονομικά αποτελέσματα τα οποία ικανοποιούν τους μετόχους της. Αυτό επιτυγχάνεται με διάφορες στρατηγικές. Η υποχρέωση της όμως δεν περιορίζεται μόνο στο εσωτερικό της περιβάλλον και τους μετόχους της, αλλά και το εξωτερικό της περιβάλλον, που λειτουργεί ως γνώμονας για την πορεία της καθώς συνδέονται άμεσα με την εξέλιξη και την πορεία της εταιρίας. Αυτό αποτελείται από τους πελάτες της, τους προμηθευτές της καθώς και από διάφορες υποστηρικτικές κοινότητες. Μέσω της διοικητικής λογιστικής δημιουργείται μία εταιρική κοινωνική ευθύνη, όπου κάνει τους ενδιαφερόμενους και τα υπεύθυνα στελέχη να ελέγχουν όλους τους αρμόδιους και τους άμεσα εμπλεκόμενους καθώς παίρνουν τις σωστές αποφάσεις. Όλοι οι ενδιαφερόμενοι θα πρέπει να είναι ικανοποιημένοι με τις αποφάσεις των αρμοδίων.

Μεγάλες και πολύ πετυχημένες εταιρίες δημοσιεύουν το πλάνο τους για την εταιρική κοινωνική ευθύνη στο διαδίκτυο . Τέτοιες εταιρίες είναι η Microsoft , η Caterpillar αλλά και η Southwest Airlines (Garrison, Noreen, Peter, 2015). Σύμφωνα με την εταιρική κοινωνική ευθύνη οι επιχειρήσεις θα πρέπει να προσφέρουν στους πελάτες τους προϊόντα με πολύ καλή ποιότητα σε μία αξιόλογη τιμή . Επίσης, έχουν την υποχρέωση να παραδίδουν τα προϊόντα γρήγορα και χωρίς καταστροφές. Είναι υποχρεωμένοι να ενημερώνουν το κοινό τους για τυχόν κινδύνους σχετικά με τα προϊόντα, αλλά και να τα σχεδιάζουν έτσι, ώστε να είναι εύκολα στη χρήση τους και για όλες τις ηλικιακές ομάδες του κόσμου. Όσο αφορά τον τομές των προμηθευτών θα πρέπει οι εταιρίες να δημιουργού αρμονικό κλίμα στη συνεργασία τους και να μην τους πιέζουν σχετικά με τον χρόνο προετοιμασίας των εμπορευμάτων. Αυτό θα πρέπει να έχει συμφωνηθεί εξ αρχής κάνοντας ένα πλάνο . Ακόμα, η κάθε εταιρία θα πρέπει να συνεργάζεται με τους προμηθευτές της και όχι να λειτουργεί μόνη της , αλλά και να τους πληρώνει με καθυστέρηση και έτσι να γίνεται αναξιόπιστη. Οι εταιρίες είναι δεδομένο πως θα είναι δίκαιες σχετικά με το κομμάτι της αμοιβής προς τους εργαζομένους τους, με ασφάλεια και ανθρώπινες συνθήκες εργασίας. Πρέπει να παρέχει συνεχή εκπαίδευση στους υπαλλήλους της, ώστε να τους εξελίξει και να τους κάνει πιο ικανούς και αποτελεσματικούς. Τέλος, οι κοινότητες που υποστηρίζουν τις εταιρίες θα πρέπει και αυτές να ικανοποιούνται όσο αφορά το αίσθημα της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Πιο συγκεκριμένα, οι εταιρίες πρέπει να παρέχουν πληροφορίες για όλα τα προγράμματά τους και τις κινήσεις τους . Για παράδειγμα , σε περίπτωση κλεισίματος ενός εργοστασίου τους θα πρέπει να ενημερώσουν την κοινότητα. Η πρόσβαση αρμόδιων μελών της κοινότητας στα μέσα της εταιρίας είναι δεδομένη. Οι εταιρίες για να έχουν καλή σχέση με τις κοινότητες τους πρέπει να κάνουν διάφορες αλλά και να στηρίζουν διάφορες φιλανθρωπικές και σχολικές οργανώσεις , ακόμα και πολιτικές . Μία τέτοια «διαφήμιση» μόνο καλό θα έκανε σχετικά με τους εξωτερικούς παράγοντες που την επηρεάζουν. Όλα όσα προαναφέρθηκαν είναι αποτέλεσμα της διοικητικής λογιστικής η οποία βοηθά τις επιχειρήσεις και χάρη σε εκείνη γίνονται έλεγχοι συστηματικοί και παίρνονται αποφάσεις η οποίες καλύπτουν τις ανάγκες όλων των ενδιαφερόμενων.

5. Η διαχείριση διεργασιών.

Κάθε επιχείρηση όσο αφορά το λειτουργικό της κομμάτι απαρτίζεται κυρίως από τρία (3) τμήματα. Αυτά είναι το τμήμα του Μάρκετινγκ, το τμήμα Έρευνας και Ανάπτυξης

και το Λογιστήριο που ανήκει στο Οικονομικό τμήμα της επιχείρησης. Το κάθε ένα από αυτά τα τμήματα αποτελείται και καθοδηγείται από στελέχη της διοίκησης που παίζουν καταλυτικό ρόλο στις σχέσεις μεταξύ των υπαλλήλων , μεταξύ των προϊσταμένων και υφισταμένων. Παρόλα αυτά οι υπεύθυνοι των τμημάτων γνωρίζουν καλά πως οι διάφορες διεργασίες που γίνονται είναι αυτές που καλύπτουν τις ανάγκες των πελατών της και γενικότερα των εξωτερικών ομάδων που ενδιαφέρονται για τα προϊόντα τους. Η επιχειρηματική διεργασία είναι μία σειρά από κινήσεις και πράξεις που γίνονται για να υλοποιηθεί μία δράση της επιχείρησης. Οι πράξεις αυτές πολλές φορές για να είναι αποτελεσματικές ξεφεύγουν από τα όρια του επιτρεπτού για τα τμήματα αλλά είναι απαραίτητες να γίνουνε. Για τον λόγο αυτό κρίνεται απαραίτητο όλα τα στελέχη που ανήκουν σε αυτά τα τμήματα να συνεργάζονται και να βοηθούνται μεταξύ τους . Όλες αυτές οι κινήσεις αποτελούν μία «αλυσίδα» η οποία μας δείχνει τη συνεργασία και την υπευθυνότητα των λειτουργικών τμημάτων για να επιφέρουν την επιχειρηματική διεργασία.



Σχεδιάγραμμα 4: Αλυσίδα Λειτουργικών Τμημάτων.

(Πηγή: Garrison, Noreen, Peter, 2015)

Όπως φαίνεται και παραπάνω από την εικόνα, στην αλυσίδα αυτή ακολουθείται μία σειρά από τα διάφορα λειτουργικά τμήματα. Όλοι οι υπεύθυνοι των τμημάτων και οι μάνατζερ θα πρέπει να συνεργάζονται και να δίνουν βάση σε αυτή την αλυσίδα ώστε να εξασφαλίσουν τα επιθυμητά αποτελέσματα όσο αφορά τον προγραμματισμό , τον έλεγχο και τη λήψη αποφάσεων. Για να γίνει πιο κατανοητό , εάν για παράδειγμα σε μία επιχείρηση οι αρμόδιοι μηχανικοί σχεδιάζουν να παραχθεί ένα καινούργιο εμπόρευμα, τότε αρχικά θα πρέπει να έρθουν σε επαφή με το τμήμα Παραγωγής , ώστε να ενημερωθούν εάν μπορεί όντως το συγκεκριμένο τμήμα να κατασκευάσει το εμπόρευμα και σε πόσο χρονικό διάστημα. Στη συνέχεια θα απευθύνονται στο τμήμα Μάρκετινγκ ώστε να συμβουλευτούνε τους μάνατζερ σχετικά με το πόσο καλά θα πάει το προϊόν στην αγορά και τι αντίκτυπο θα έχει στους καταναλωτές. Μετέπειτα , το τμήμα Διανομής, θα μπορέσει να τους ενημερώσει σχετικά με τις μεγάλες ποσότητες που θα πρέπει να διανέμουν στους καταναλωτές και στην αγορά με το πιο αποτελεσματικό και συμφέρον κόστος. Τέλος, με το Λογιστήριο, όπου θα πρέπει να εξασφαλίσουν μια σιγουριά σχετικά με τα κέρδη που θα αποφέρει το εμπόρευμα. Σκοπός φυσικά είναι να αυξηθούνε τα κέρδη.

Η διοικητική λογιστική , για άλλη μια φορά θα βοηθήσει τα στελέχη και θα τους καθοδηγήσει να ακολουθήσουνε μια άλλη μέθοδο διεργασιών την λεγόμενη λιτή σκέψη, η οποία οδηγεί στην Λιτή Παραγωγή (Lean Production), όπως έχει χαρακτηριστεί . Ο ρόλος της λιτής παραγωγής , είναι να οργανώνει πόρους σχετικά με τους ανθρώπους και παράγει τόσα εμπορεύματα όσες και οι παραγγελίες των καταναλωτών της αγοράς. Η λιτή παραγωγή είναι στην ουσία παράγωγη τη στιγμή που απαιτείται, καθώς παράγει προϊόντα μόνο την στιγμή που χρειάζονται και τόσα όσα υπάρχουν σε παραγγελίες και αποστέλλονται την στιγμή που τα ζητάνε στην αγορά. Η λιτή παραγωγή λειτουργεί σαν ένα «φίλτρο» , καθώς διαφέρει αρκετά με την παραδοσιακή κλασική παραγωγή όπου θα κατασκευάσει μεγαλύτερο ποσοστό προϊόντων από την ζήτηση που υπάρχει τη συγκεκριμένη χρονική στιγμή και στη συνέχεια θα τα βάλει στην αποθήκη . Αποτέλεσμα την λιτής παραγωγής είναι να μειώσει τον αριθμό των ελαττωματικών εμπορευμάτων , να εξυπηρετήσει πιο γρήγορα τους πελάτες και να ανταποκριθεί στα αιτήματά τους απ' ότι στους κλασικούς τρόπους παραγωγής (Garrison, Noreen, Peter, 2015) . Μία εταιρία που έχει λειτουργήσει με την λιτή παραγωγή είναι η Louis Vuitton , η οποία χρησιμοποιεί

ρομπότ και προγράμματα υπολογιστών για να μειώσει τη φύρα δέρματος και τον απαιτούμενο χρόνο για την εκτέλεση κάποιων εργασιών. (Zaki et al, 2016)

6. Η άποψη της ηγεσίας.

Η ηγεσία παίζει σημαντικό ρόλο στην λειτουργία μιας εταιρίας. οι εργαζόμενοι της, φέρνουν στο χώρο της δουλείας πολλές πεποιθήσεις, στόχους και ανάγκες τους. Οι ηγέτες έχουν ως στόχο να καταφέρουν να συνδυάζουν τις συμπεριφορές των εργαζομένων γύρω από τα κοινά θέματα , δηλαδή την προώθηση των στρατηγικών στόχων και τη λήψη αποφάσεων. Οι αρμόδιοι ηγέτες όμως πρέπει να συνειδητοποιήσουν πως η παρακίνηση, τα εξωγενή κίνητρα και η γνωστική προκατάληψη επηρεάζουν τους ανθρώπους.

Όσον αφορά την εγγενή παρακίνηση , είναι εκείνη που πηγάζει εσωτερικά από τον άνθρωπο. Ο ρόλος ενός ηγέτη στη διοικητική λογιστική , πρέπει να τον κάνει αξιόπιστο προς τους υπαλλήλους και να τον σέβονται . Με αυτό τον τρόπο θα καταφέρει να αυξήσει την εγγενή παρακίνηση των υπαλλήλων και να αναπτυχθούν οι στρατηγικοί στόχοι. Στη διοικητική λογιστική, ένας ηγέτης θα πρέπει να έχει :

- Ηγετική ικανότητα
- Προσωπική ακεραιότητα
- Καλές επικοινωνιακές δεξιότητες
- Δυνατότητες καθοδήγησης
- Καλές δυνατότητες ακρόασης
- Προσωπική ταπεινοφροσύνη

Βάση όλων των παραπάνω χαρακτηριστικών δίνεται η δυνατότητα σε κάποιον να είναι ένας δυναμικός ηγέτης που θα είναι κατάλληλος για να εμπνεύσει άλλους και να τους κατευθύνει ώστε να γίνουν υπεύθυνοι και να κάνουν πιο εντατικές προσπάθειες για να πετύχουν τους επιθυμητούς στόχους του οργανισμού και να επιφέρουν τα αποτελέσματα που απαιτούνται για την συγκεκριμένη επιχείρηση .

Σύμφωνα με τα εξωγενή κίνητρα, είναι εκείνα τα οποία χρησιμοποιούνται περισσότερο από τους οργανισμούς ώστε να καταφέρουν να παρακινήσουν τους εργαζομένους και τους υπευθύνους να εργαστούνε πιο σκληρά και να πετύχουν τους σκοπούς τους. Παράδειγμα εξωγενή κινήτρου αποτελεί μια πρόσθετη αμοιβή. Εάν

κάποιος υπεύθυνος μιας επιχείρησης έχει ως στόχο να μειώσει τον χρόνο που απαιτείται για να ολοκληρωθεί η διαδικασία παραγωγής ενός εμπορεύματος , τότε μπορεί να δώσει μια πρόσθετη αμοιβή στους υπαλλήλους και έτσι να καταφέρει να τους παρακινήσει να το κάνουνε. Τα εξωγενή κίνητρα πρέπει να είναι στοχευόμενα και μελετημένα σωστά ώστε οι υπάλληλοι να παρακινούνται και να τα θεωρούνε απαραίτητα. Αυτό κρίνεται σημαντικό , καθώς πολλοί επικριτές των εξωγενή κινήτρων πιστεύουν πως μόνο κακό μπορεί να προκαλέσουν στην επιχείρηση. Στο παραπάνω παράδειγμα που αναφέρθηκε υπάρχουν δύο (2) πτυχές. Πιο συγκεκριμένα, ενώ τα επιπλέον χρήματα που προσφέρθηκαν στους εργαζομένους τους παρακίνησαν και τους έκαναν να εργαστούν σκληρά και κατάφεραν να μειώσουν την ώρα της παραγωγής των προϊόντων , τους έκαναν επίσης , πιο απρόσεκτους με αποτέλεσμα κάποια από τα εμπορεύματα που παράχθηκαν να είναι ελαττωματικά και η ποιότητα τους να είναι κατώτερη σε σχέση με τα προηγούμενα. Αποτέλεσμα αυτού είναι σαφώς να χαθούν χρήματα για την επισκευή των ελαττωματικών εμπορευμάτων , η επιστροφή των προϊόντων , η δυσαρέσκεια των καταναλωτών και η ενδεχόμενη έλλειψη εμπιστοσύνης ή η απώλεια των πελατών. Συμπέρασμα όλων των παραπάνω είναι πως τα εξωγενή κίνητρα είναι άλλοτε απαραίτητα και άλλοτε όχι. Φαίνονται πάντα ιδανικά αλλά χωρίς να είναι. Οι ηγέτες πρέπει να τα μελετάνε σωστά και να σκέφτονται κάθε πιθανό ενδεχόμενο που μπορεί να προκύψει μετά την χρήση τους. Σε καμία περίπτωση δεν πρέπει να παίρνονται αποφάσεις οι οποίες θα μπορούσαν να βλάψουν την επιχείρηση ή τον οργανισμό, αλλά ακόμα και σε πολλές περιπτώσεις ακόμα και το προσωπικό.

Ένα ακόμη ζήτημα που οι ηγέτες πρέπει να λάβουν σοβαρά υπόψη τους είναι η γνωστική προκατάληψη. Όλος ο κόσμος, ακόμα και οι ίδιοι οι ηγέτες έχουν προκαταλήψεις ή σκέψεις που θα μπορούσαν να επηρεάσουν και να επιδράσουν αρνητικά στις βασικές λειτουργίες του προγραμματισμού , του ελέγχου και της λήψης των αποφάσεων. Οι γνωστικές προκαταλήψεις είναι δυστυχώς δύσκολο και πιο συγκεκριμένα αδύνατον να απαλειφθούν από τους ανθρώπους. Για τον λόγο αυτό οι ηγέτες θα πρέπει να προβούν σε κάποιες κινήσεις για να μπορέσουν να ελέγξουν το ποσοστό στο οποίο επηρεάζονται με αποτέλεσμα να έχουνε αρνητικά αποτελέσματα. Αρχικά , θα πρέπει να αναγνωρίσουν και να αποδεχθούν τον δικό τους βαθμό από τον οποίο επηρεάζονται και δέχονται την γνωστική προκατάληψη. Μία τέτοια προκατάληψη μπορεί να είναι ακόμα και η σκέψη πως τα αποτελέσματα που θα

υπάρξουν θα είναι τα επιθυμητά και τα ιδανικά . Αυτή είναι μία προκατάληψη αισιόδοξων σκέψεων που έχουν οι περισσότεροι ηγέτες. Δεν είναι κακή, απλώς σε πολλές περιπτώσεις τα αποτελέσματα δεν είναι τα επιθυμητά. Μία ακόμη προκατάληψη είναι αυτή που κάνει τους ηγέτες να υπερεκτιμάνε τα δυνατά σημεία κάποιων και να υποτιμάνε τα αδύναμα σημεία τους σε σύγκριση με των άλλων. Επίσης , είναι απαραίτητο να καταφέρουν να βρουν κάποιες τεχνικές μέσα από τις οποίες θα καταφέρουν να μειώσουν την προκατάληψη επιβεβαίωσης. Πιο συγκεκριμένα, οι ίδιοι δίνουν μεγάλη σημασία σε απόψεις και ιδέες οι οποίες συμφωνούν με τις δικές τους ιδέες προκατάληψης και υποτιμούν εκείνες που είναι αντίθετες με εκείνες. Μία ακόμη κατηγορία προκατάληψης είναι η ομαδική , δηλαδή εκείνη στην οποία τα μέλη της θα συμφωνούν επειδή οι υπόλοιποι συμφωνούν με αυτή την άποψη σε μεγαλύτερο ποσοστό . Εδώ λοιπόν , ένας ηγέτης έχει τη δυνατότητα να αναθέσει σε εξωτερικές ομάδες που δεν έχουν κάποια συγκεκριμένη άποψη να εξετάσει τις απόψεις αυτές και να διατυπώσουν μία άποψη με αξιοπιστία και αντικειμενικότητα.

Παραδείγματα γνωστικής προκατάληψης συναντούνται γενικότερα καθημερινά σε διάφορους τομείς . Ένα συνηθισμένο παράδειγμα εντοπίζεται στις διαφημίσεις και πωλήσεις τηλεμάρκετινγκ. Πολλές εκπομπές καθημερινά πουλάνε διάφορα προϊόντα με αρχικές τιμές πολύ ανεβασμένες σε σχέση με την πραγματική τους αξία. Δηλώνουν μια αρχική τιμή των 300 ευρώ και τα πουλάνε με έκπτωση στην τιμή των 30 ευρώ. Ο πωλητής λοιπόν ισχυρίζεται πως η αρχική τιμή του προϊόντος είναι 300 ευρώ. Γιατί γίνεται αυτό ; Ο ίδιος λοιπόν προσπαθεί να πείσει τους τηλεθεατές που στη συγκεκριμένη περίπτωση είναι και οι αγοραστές πως το προϊόν αυτό έχει έκπτωση 270 ευρώ . Εάν οι αγοραστές πειστούν με την άποψη αυτή και αγοράσουν το προϊόν το μόνο σίγουρο είναι πως θα είναι εξαπατημένοι και θα έχουν κάνει μία αγορά η οποία αξίζει πολύ λιγότερα χρήματα και από τα 30 ευρώ που έχουν δώσει. Αυτή η προκατάληψη ονομάζεται προκατάληψη ακύρωσης και προσπαθεί απλά να πείσει τον καταναλωτή ότι αυτή η έκπτωση είναι πολύ σημαντική και πως δεν πρέπει να την περάσει αδιάφορα .

4 ΚΕΦΑΛΑΙΟ. Ο ΡΟΛΟΣ ΚΑΙ Η ΣΥΜΒΟΛΗ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΣΤΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

Η οικονομία και η βιωσιμότητα κάθε χώρας αποτελούνται από μικρομεσαίες (ΜΜΕ) επιχειρήσεις, οι οποίες παίζουν βασικό ρόλο στις τοπικές κοινότητες και οικονομίες. Σύμφωνα με μελέτες που έχουν γίνει , σε μικρές χώρες όπως η Ελλάδα , η ύπαρξη μικρομεσαίων επιχειρήσεων αποτελούν βασικό πυλώνα για την οικονομία της χώρας. Το μεγαλύτερο ποσοστό της αγοράς απαρτίζεται από τέτοιες επιχειρήσεις , καθώς 6 στους 10 εργαζόμενους απασχολούνται σε μικρές επιχειρήσεις. (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2018)

Παρόλα αυτά όμως, η βιωσιμότητά των μικρομεσαίων αυτών επιχειρήσεων καθώς και η επιτυχία τους δεν είναι εξασφαλισμένη . Βασικός παράγοντας που επηρεάζει αυτή την επιτυχία είναι ότι υπάρχουν προβλήματα και αποφάσεις από υψηλότερους ομολόγους , αλλά και μειωμένα πλεονεκτήματα που διαθέτουν οι ειδικοί στο προσωπικό τους και τα επίπεδα διοίκησης. (Καραγιώργος Α., Γαϊτανάκη Αλεξάνδρα, Ιγνατίου Ο., Τερζίδου Α., 2020)

Μετά την παγκοσμιοποίηση οι οικονομία έχει υποστεί αλλαγές με αποτέλεσμα οι επιχειρήσεις να μην δημιουργούν εύκολα ένα ανταγωνιστικό πλεονέκτημα. Κάθε μικρομεσαία επιχείρηση θα πρέπει να είναι προετοιμασμένη να αντιμετωπίσει κάθε είδος ανταγωνισμού που υπάρχει , αλλά και τους κινδύνους που προκύπτουν από τις αλλαγές . (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2018)

Το 2009 με την χρηματοπιστωτική κρίση που υπήρξε , επηρεάστηκε άμεσα και ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής. Πλέον , η διαδικασία λήψης των αποφάσεων από τους διοικητικούς λογιστές γίνεται με πιο σαφή εικόνα και μεγαλύτερες ευκαιρίες . Είναι δεδομένο πως κάθε πληροφορία λογιστική που υπάρχει παίζει πολύ βασικό ρόλο για την επιτυχή διαχείριση σε κάθε επιχείρηση, εταιρία ή και οργανισμό, ανεξάρτητα του μεγέθους της . (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2018)

Πολλοί μελετητές παρόλο που γνωρίζουν πόσο μεγάλη σημασία έχει η διοικητική λογιστική για τις οικονομικές επιδόσεις των μεγάλων ή και μικρών επιχειρήσεων, έρχονται σε σύγκρουση και κάνουν μελέτες που αφορούν τα εμπόδια που σχετίζονται με τη λογιστική κόστους και αντιμετωπίζουν κυρίως οι μικρές επιχειρήσεις, παρά τις δυνατότητες που έχουν για να δημιουργήσουν πλεονέκτημα ανταγωνισμού. Κάθε μελέτη που γίνεται τέτοιου είδους, κάνει τον ρόλο και τη χρήση της διοικητικής λογιστικής να δημιουργούν εμπόδια στην εκμετάλλευση των δεδομένων και των στρατηγικών. Βάση των σύγχρονων εξελίξεων που υπάρχουν και όλες οι επιχειρήσεις χρειάζεται να τηρούν ηλεκτρονικά λογιστικά βιβλία, η χρήση της διοικητικής λογιστικής κρίνεται απαραίτητη. (Καραγιώργος Α., Γαϊτανάκη Αλεξάνδρα, Ιγνατίου Ο., Τερζίδου Α., 2020)

Η διοικητική λογιστική είναι ένα σύστημα πληροφοριών που υποστηρίζει τους διαχειριστές στα καθήκοντά τους. Οι πληροφορίες που παρέχει είναι αληθείς και ακριβείς ώστε να υπολογίζεται σωστά το πραγματικό κόστος των υπηρεσιών. Η διοικητική λογιστική συλλέγει δεδομένα, τα επεξεργάζεται και τα ελέγχει και στη συνέχεια σχεδιάζει και περνάει στη λήψη των αποφάσεων. Συνεπώς, αποτελεί ένα σημαντικό παράγοντα για τη διαχείριση και την πορεία της επιχείρησης. Η διοικητική λογιστική είναι ένας κύκλος εργασιών. Στην αρχή σχεδιάζει και παρατηρεί τις ενέργειες και περνάει στη δράση. Η δράση όταν υλοποιηθεί τότε χρειάζεται έλεγχο ξανά και σχεδιασμό για τυχόν αλλαγές που πρέπει να γίνουν.

Οι μεγάλες επιχειρήσεις είναι αυτές που απ' ό,τι φαίνεται χρήζουν μεγαλύτερης ανάγκης για την ύπαρξη και συνεργασία τους με τη διοικητική λογιστική. Η φύση των εργασιών τους κι οι στόχοι τους, απαιτούν την συνεχή παρακολούθηση και έλεγχο από τους διοικητικούς λογιστές. Αντίθετα, οι δραστηριοποιήσεις των μικρομεσαίων επιχειρήσεων περιορίζονται σε προβλήματα που αφορούν κυρίως την παραγωγική τους φύση. Αυτές οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν λιγότερο τη διοικητική λογιστική. Στις εταιρίες αυτές παρατηρείται η τάση να συγχέονται οι εταιρική διεθνοποίηση και τα λογιστικά εργαλεία της διοίκησης.

Παρόλα τα παραπάνω, σε μία έρευνα που έγινε το 2019 από τους Westman et al., κάποιες επιχειρήσεις μπορούν να χαρακτηριστούν καλύτερα από το οικονομικό τους πλαίσιο. Οι παράγοντες που λαμβάνονται υπόψη και καταλήγουν σε αυτό το συμπέρασμα που αφορά την βιωσιμότητα τους, εστιάζονται στην αύξηση των

πωλήσεων που θα καταλήξουν σε μεγαλύτερα κέρδη την επιχείρηση. Αυτό θα μπορούσε να συνδυαστεί και με τους ορθολογικούς, κοινωνικούς και οικονομικούς παράγοντες . (Westman et al., 2019)

Κάθε επιχείρηση ή οργανισμός που είναι διαφοροποιημένος σε σχέση με άλλους , μπορεί να το χρησιμοποιήσει αυτό υπέρ του και να δημιουργήσει ένα μακροπρόθεσμο ευέλικτο πλαίσιο. Οι οργανισμοί αυτοί έχουν την τάση να ξεπερνάνε τους άλλους οργανισμούς που είτε είναι σχετίζονται μαζί τους είτε όχι. Οι δομές από τις οποίες εξαρτώνται , αποτελούν ένα σημαντικό παράγοντα για την καινοτομία της κάθε επιχείρησης. Οι επιχειρήσεις που βρίσκονται σε πιο ευνοϊκή θέση από τις υπόλοιπες μπορούν να αποτρέψουν τον συνωστισμό μεταξύ των επιχειρήσεων και να διατηρηθεί καταυτό τον τρόπο η μακροπρόθεσμη ευελιξία. Για να επιτύχουν αυτό οι επιχειρήσεις θα πρέπει να συμβουλευτούν την διοικητική λογιστική , δηλαδή τους λογιστές της , οι οποίοι θα τις βοηθήσουνε τόσο με τις λογιστικές πληροφορίες που θα τους δώσουνε, όσο και με άλλες διαδικασίες που αφορούν την κληρονομία αυτών των επιχειρήσεων όταν αυτές είναι οικογενειακές. Ακόμη , τους προσφέρει βοήθεια στη λήψη των επιχειρηματικών αποφάσεων , αλλά τους παρέχει και λεπτομέρειες ή πληροφορίες από εξωτερικούς παράγοντες που τους επηρεάζουν. (Chen et al., 2019)

Όπως προαναφέρθηκε, κάθε επιχείρηση ανάλογα με το μέγεθός της χρήζει ως αναγκαία την ύπαρξη του διοικητικού λογιστή. Για τις μεγαλύτερες επιχειρήσεις είναι απαραίτητος , ωστόσο σε μικρές ή και μεσαίες η ύπαρξη τους θεωρείται όχι και τόσο αναγκαία. Ένας διοικητικός λογιστής , όταν βρίσκεται σε μία επιχείρηση παίρνει τη θέση του επιχειρηματικού εταίρου. Βοηθά στη διαδικασία λήψης των αποφάσεων χρησιμοποιώντας τα εργαλεία της διοικητικής λογιστικής. Στις μεγάλες επιχειρήσεις ο υπολογισμός του κόστους είναι υψίστης σημασίας και για αυτό το λόγο υπάρχει ένα σύστημα κοστολόγησης. Αντίθετα , σε πιο μικρές επιχειρήσεις τις αποφάσεις τις παίρνει ο ιδιοκτήτης και αυτός είναι ο υπεύθυνος τόσο για τις γενικές αποφάσεις τόσο και για τις διοικητικές λογιστικές. Στις μικρές επιχειρήσεις η μόνη λογιστική που χρησιμοποιείται είναι η χρηματοοικονομική , η οποία είναι απαραίτητη για την τήρηση των βιβλίων, την τιμολόγηση και γενικότερα τέτοια λογιστικά ζητήματα. Οι αποφάσεις παίρνονται με βάση άλλα κριτήρια και όχι με οικονομικά. Συμπέρασμα όλων των παραπάνω, είναι πως η διοικητική λογιστική δεν είναι κατάλληλη για όλες τις επιχειρήσεις. Οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις χρειάζονται σίγουρα τα λογιστικά

προγράμματα που τους βοηθούνε στις εργασίες τους και είναι απαραίτητα για τη λειτουργία τους.

Το 2000 , ο Perren και ο Grant σε μία έρευνα τους προσπάθησαν να προσδιορίσουν τη χρήση της διοικητικής λογιστικής στις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις. Στόχος τους ήταν οι ιδιοκτήτες και οι υπεύθυνοι αυτών των επιχειρήσεων να μπορέσουν να λειτουργήσουν με τα όπλα της διοικητικής λογιστικής , σε ένα κύκλο που έχει συγκεκριμένους όρους λειτουργίας και δράσης. Αυτό φυσικά είχε σαν αποτέλεσμα οι τεχνικές και τα μέσα της διοικητικής λογιστικής να μην μπορούνε να αξιοποιηθούνε από τις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις. (Perren & Grant, 2000)

Οι ιδιοκτήτες των επιχειρήσεων , πρέπει να συνειδητοποιήσουνε πως για να λειτουργήσει η επιχείρηση με επιτυχία θα πρέπει να προσλαμβάνουν ειδικούς για την θέση του Διευθύνοντα Συμβούλου . Με αυτό τον τρόπο θα εφαρμόζονται όλες οι στρατηγικές που απαιτούνται για να προχωρήσει μία επιχείρηση . Η διοικητική λογιστική γνώση λαμβάνει υπόψη της τις προσωπικές εμπειρίες από το προσωπικό της επιχείρησης, είτε είναι ο ιδιοκτήτης είτε ο υπεύθυνος του καταστήματος, καθώς και οι εργαζόμενοι σε αυτή, κοιτάζει και τις λεπτομέρειες που δίνονται από τα λογισμικά του λογιστηρίου. Οι υπεύθυνοι των επιχειρήσεων ασχολούνται πάντα με το εσωτερικό περιβάλλον της επιχείρησής τους και προσφέρουν υποστήριξη με τους δικούς τους όρους. Οι όροι αυτοί σπάνια περιλαμβάνουν νέες τεχνικές και προγράμματα κατάρτισης. (Perren & Grant, 2000)

Αυτό δημιουργεί κάποια συμπεράσματα.

- 1) Οι δεξιότητες των ιδιοκτητών δεν έχουν σχέση με τη συμβολή της διοικητικής λογιστικής στις επιχειρήσεις.

Στις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις έχει παρατηρηθεί πως το ποσοστό αποτυχίας τους είναι μεγαλύτερο σε σχέση με τις μεγαλύτερες επιχειρήσεις. Αυτό σημαίνει πως η έλλειψη της διοικητικής λογιστικής επιφέρει δυσκολία στην πραγματοποίηση βασικών δραστηριοτήτων , καθώς οι επιχειρήσεις μένουν ανενημέρωτες. Σε έρευνες που πραγματοποιήθηκαν το 1991 διαπιστώθηκε πως η διοικητική λογιστική απουσίαζε κατά 38% από τις επιχειρήσεις αυτές και πως το ποσοστό της αποτυχίας τους ήταν πολύ μεγάλο. Οι ίδιες δεν είχαν την πραγματική επίγνωση των οικονομικών πληροφοριών που θα έπρεπε. Είναι φανερό όμως πως στις μικρομεσαίες

επιχειρήσεις τα διοικητικά συστήματα δεν συγκρίνονται με τα λογιστικά χρηματοοικονομικά συστήματα . Κάποιες φορές οι ιδιοκτήτες ή και υπάλληλοι δεν είναι ικανοποιημένοι από τα διοικητικά συστήματα και συχνά οδηγούνται σε αποτυχίες, δεν τηρούνται σωστά τα βιβλία και δεν γίνεται σωστά και η απογραφή. Αυτό διατυπώθηκε από τους Umegi και Obi , το 2014 και πιο συγκεκριμένα επισήμαναν πως οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις χρειάζονται ημερολόγια και έλεγχο των αποθεμάτων τους για τη σωστή λειτουργία τους. Κάπως έτσι δημιουργήθηκε το δεύτερο συμπέρασμα.

- 2) Οι κινήσεις που γίνονται για να οδηγηθούν σε επιτυχία οι επιχειρήσεις αυτές δεν συνδέονται με την διοικητική λογιστική.

Η διοικητική λογιστική δεν συμμετέχει το ίδιο ενεργά σε όλες τις επιχειρήσεις. Ανάλογα με το μέγεθος και το είδος της επιχείρησης ή του οργανισμού γίνεται απαραίτητη. Στις μεγαλύτερες εταιρίες η ύπαρξη της είναι βασικός πυλώνας για να οδηγηθεί στην επιτυχία. Επίσης, ο οικονομικός κλάδος παίζει μεγάλο ρόλο στην ύπαρξη της. Οι οργανισμοί στους οποίους υπάρχουν οικονομικοί περιορισμοί από τους πιστωτές , η διοικητική λογιστική είναι απαραίτητη, ενώ σε εκείνες που δεν αντιμετωπίζουν τόσο μεγάλους περιορισμούς δεν είναι τόσο. Οι απαιτήσεις που έχουν οι εξωτερικοί κάνουν την διοικητική λογιστική εξίσου απαραίτητη, ώστε να παίρνονται αποφάσεις και να ικανοποιούνται σχετικά με τις απαιτήσεις τους οι εξωτερικοί ενδιαφερόμενοι. Αξίζει να σημειωθεί πως οι υπεύθυνοι κάθε επιχείρησης είναι και αυτοί που θα καθορίσουν την ύπαρξη της. Πιο συγκεκριμένα , διευθυντές ή υπεύθυνοι που δεν είχαν σχέση με τον οικονομικό τομέα, τότε δύσκολα θα χρησιμοποιούσαν την διοικητική λογιστική. Τέλος, ανάλογα με τον κύκλο των εργασιών , τον τομέα της επιχείρησης που δραστηριοποιείται , αλλά και το περιβάλλον αυτής, είναι αυτά που καθορίζουν την αναγκαιότητα της διοικητικής λογιστικής στον οργανισμό.

Στις μικρές επιχειρήσεις η διοικητική λογιστική καθορίζεται από τον ιδιοκτήτη τους , καθώς εκείνος παίρνει τις αποφάσεις. Σε αυτές, πολλές φορές οι αποφάσεις παίρνονται δια στόματος, χωρίς να υπάρχει κάποια ιδιαίτερη διαδικασία που πρέπει να ακολουθηθεί, ούτε κάποια γραπτή διαδικασία που να επισφραγίζει την απόφαση. Αυτές χρησιμοποιούνε την διοικητική λογιστική αλλά άτυπα και προτιμούν να συντάσσουν μία μηνιαία έκθεση αναφορικά με το κόστος. Σε μεγάλες επιχειρήσεις

όμως, οι λογιστές είναι αυτοί που αποτελούνε βασικό παράγοντα για την εξέλιξη και την χρήση των διοικητικών λογιστικών εργαλείων.

Ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής αναγνωρίζεται και από τα διοικητικά στελέχη των επιχειρήσεων. Πιο συγκεκριμένα, οι διευθύνοντες σύμβουλοι των μεγάλων επιχειρήσεων έχουν δηλώσει ανοιχτά πως συμβουλευονται σε μεγάλο βαθμό τη διοικητική λογιστική και τους λογιστές αυτής και ότι τους είναι απαραίτητη για την εξέλιξη τους και την πορεία τους, σε αντίθεση με αυτό έρχονται τα στελέχη των μικρότερων επιχειρήσεων ή οι μεσαίες, οι οποίες δίνουν μεγάλη βαρύτητα στον κύριο λόγο της διοικητικής λογιστικής που είναι η παροχή πληροφοριών και θεωρούν πως δεν τους βοηθάει γιατί δεν τους βοηθάει τόσο με τον λογιστικό τους κλάδο. Δηλαδή ο ρόλος της είναι αποδεκτός, απλώς ανάλογα με το μέγεθος τους οι εταιρίες αξιοποιούν περισσότερο ή λιγότερο την διοικητική λογιστική (Δ.Λ) (Φλωρόπουλος, Χαλβατζής, 2009)

Ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής στις επιχειρήσεις είναι να δημιουργεί απλές μεθόδους κοστολόγησης, σταθερό κόστος και ο κύκλος εργασιών να δημιουργείται για χρόνο. Στόχος της είναι να μειώνεται το κόστος , να γίνεται επιμερισμός αυτού και προϋπολογισμός. Ο διευθυντής μιας επιχείρησης λαμβάνει στοιχεία που προέρχονται από οικονομικές εκθέσεις ή και γενικά οικονομικές πληροφορίες από τον λογιστή κυρίως της επιχείρησης. Όλες οι λεπτομέρειες και πληροφορίες που δέχεται , οι χρηματοοικονομικές πληροφορίες αλλά και δείκτες , αποτελούνε βασικά στοιχεία για την λήψη των αποφάσεων. Οι υπεύθυνοι θα ήταν καλό να χρησιμοποιούνε όλες τις μεθόδους της διοικητικής λογιστικής , στρατηγικές και λειτουργικές, αν και σε πολλές περιπτώσεις ο χρόνος αποτελεί εμπόδιο για τις στρατηγικές κινήσεις που αφορούνε το κόστος . Αυτό έχει σαν αποτέλεσμα να προκύπτει ένα ακόμα συμπέρασμα.

- 3) Η χρήση της διοικητικής λογιστικής σε μικρομεσαίες επιχειρήσεις , δεν συνδέεται με τη συμβολή ειδικών στη διοικητική λογιστική στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις.

Κάθε εταιρία χρησιμοποιεί διάφορα ηλεκτρονικά μέσα και εφαρμογές για να διαχειριστεί και να ελέγξει τις λογιστικές της εργασίες. Βέβαια, είναι ακόμα αναμφίβολο εάν το δυναμικό της είναι επιτυχημένο πλήρως. Η διοικητική λογιστική φαίνεται πως σε αυτή την περίπτωση έχει πολλές δυνατότητες να εμφανιστεί σε

μεγαλύτερο ποσοστό στις μικρές επιχειρήσεις, καθώς στις μεγάλες η παρουσία της είναι απαραίτητη όπως προαναφέρθηκε. Πιο συγκεκριμένα, οι μικρές επιχειρήσεις έχουν την ανάγκη να δημιουργήσουν στους πελάτες τους μεγαλύτερη ζήτηση για τις διοικητικές υπηρεσίες. Αυτό θα μπορούσε να επιτευχθεί μέσω γραφημάτων, στοιχείων και αναλυτικών πληροφοριών που θα παρείχε η διοικητική λογιστική. Ο ρόλος της είναι να βοηθήσει τους ιδιοκτήτες και υπευθύνους των επιχειρήσεων να ενστερνιστούν και να εντάξουν όλες τις διοικητικές λειτουργίες που τους είναι αναγκαίες. Ωστόσο φαίνεται πως οι λογιστές των εταιριών δυσανασχετούν με αυτή την απόφαση, καθώς θεωρούνε πως επιπλέον πράγματα θα δυσκόλευαν τη δουλεία τους και θα επιβάρυναν το πρόγραμμα τους. (Καραγιώργος Α., Γαϊτανάκη Αλεξάνδρα, Ιγνατίου Ο., Τερζίδου Α., 2020)

Βάση κάποιων ερευνών που πραγματοποιήθηκαν , φάνηκε ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής στις επιχειρήσεις. Πιο συγκεκριμένα, οι εργαζόμενοι και οι υπεύθυνοι είναι σε θέση να διαχειρίζονται τις πληροφορίες που αφορούνε το κόστος. Στις μεγάλες επιχειρήσεις το ποσοστό που κάνει χρήση της διοικητικής λογιστικής είναι μεγάλο , ενώ και στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις γίνεται συχνά χρήση πρακτικών εργαλείων της διοικητικής λογιστικής. Είναι ξεκάθαρο πως το μεγαλύτερο ποσοστό των επιχειρήσεων, ανεξαρτήτου μεγέθους , όταν πρόκειται να ληφθεί μία σημαντική απόφαση ορίζουν αρμόδιους διοικητικούς συμβούλους για να τους συμβουλέψουν και να λάβουν τη σωστή απόφαση. Οι υπόλοιπες εταιρίες δήλωσαν πως είναι στα μελλοντικά σχέδια τους η πρόσληψη ενός διοικητικού λογιστή – διοικητικού συμβούλου, καθώς αποτελεί μια κίνηση ματ για την ανοδική πορεία της επιχείρησης, την πρόοδο της και την επιτυχία της. Η διοικητική λογιστική και οι διοικητικοί λογιστές συνδέονται με μία εξαρτημένη σχέση μεταξύ τους. Η σχέση αυτή έχει σαν αποτέλεσμα να κάνει τις επιχειρήσεις να τους είναι απαραίτητη και αναγκαία , αλλά και να την αναζητούν , ώστε να έχουν τις διοικητικές λογιστικές υπηρεσίες που χρειάζονται. Για τη χρήση της διοικητικής λογιστικής είναι αναγκαία η γνώση και η εκπαίδευση. (Marriott & Marriott, Perren, 2000)

Διάφορες άλλες πληροφορίες και έρευνες , δείχνουν πως η διοικητική λογιστική δεν εφαρμόζεται από όλες τις επιχειρήσεις στην Ελλάδα, αλλά εν μέρει. Οι επιχειρήσεις στην Ελλάδα, κυρίως οι μικρότερες, έχουν την τάση να στηρίζονται στις γνώσεις , τις δεξιότητες και τις προσωπικές απόψεις των ανθρώπων από τις οποίες διοικούνται, όπου κατά κύρια βάση είναι οι ιδιοκτήτες αυτών. Ακόμη, πολλές φορές οι

στρατηγικές που χρησιμοποιούν είναι «διαβασμένες» ή εμπνευσμένες από άλλους πετυχημένους στο χώρο. Δεν είναι λίγες οι περιπτώσεις που χρησιμοποιούν κάποιο τυποποιημένο μοντέλο στρατηγικών κινήσεων. (Sorros et al., 2017)

Ένας ακόμα παράγοντας που επηρεάζει αυτή τη σχέση ή συνεργασία, είναι η οικονομία της Ελλάδος, αλλά και το φορολογικό σύστημα που επικρατεί σε σχέση με αυτό άλλων χωρών. Υπάρχει μεγάλο ποσοστό γραφειοκρατίας, το οποίο κάνει την φορολογία μεγαλύτερη και δεν επιτρέπει στις επιχειρήσεις να κάνουν χρήση της διοικητικής λογιστικής στο βαθμό που απαιτείται, καθώς επηρεάζεται άμεσα ο χρόνος και το προσωπικό της. (Καραγιώργος Α., Γαϊτανάκη Αλεξάνδρα, Ιγνατίου Ο., Τερζίδου Α., 2020). Επίσης, έχει διαπιστωθεί ότι στην Ελλάδα, αλλά και γενικότερα σε άλλες αναπτυσσόμενες χώρες γίνεται χρήση ηλεκτρονικών συστημάτων φορολογίας που αποφέρουν διάφορες επιπτώσεις. Στις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις, οι ιδιοκτήτες χρησιμοποιούν λογιστικά συστήματα, για τα οποία εκπαιδεύονται με σκοπό την χρηματοδότηση.

Θετικό στοιχείο αποτελεί ότι ο στρατηγικός σχεδιασμός προϋπολογισμού πλέον χρησιμοποιείται από πολλές επιχειρήσεις και τους εξασφαλίζει την ύπαρξη τους και για το μέλλον. Το μέγεθος της επιχείρησης σε αυτή την περίπτωση δεν έχει τόσο μεγάλη σημασία, μιας και ο βασικός σκοπός τους είναι με τον στρατηγικό σχεδιασμό να οδηγούνται οι επιχειρήσεις στις σωστές αποφάσεις. Περίπου το 80% των επιχειρήσεων κάνουν προϋπολογισμούς, με μεγαλύτερο ποσοστό τον έλεγχο κόστους και τις ταμειακές ροές. Αυτό γίνεται κυρίως γιατί μέσω αυτών οι προβλέψεις είναι μακροπρόθεσμες και έτσι οι επιχειρήσεις παίρνουν καλύτερες αποφάσεις για το μέλλον τους.

Συμπερασματικά όλων των παραπάνω, η οικονομία των χωρών εξαρτάται περισσότερο από τις μικρές ή και μεσαίες επιχειρήσεις. Στην Ελλάδα συγκεκριμένα το ποσοστό αγγίζει το 96%. Κάθε επιχείρηση πρέπει να αναλαμβάνει περισσότερες πρωτοβουλίες και καθήκοντα συγκριτικά με αυτές που ανταγωνίζεται. Κρίνεται αναγκαίο να προστεθεί σε όλες τις επιχειρήσεις η χρήση της διοικητικής λογιστικής και των διοικητικών εργαλείων, καθώς μπορεί να τις βοηθήσει τόσο στο να τους παρέχει σημαντικές πληροφορίες για την εξέλιξη τους και να τις βοηθήσει στη λήψη αποφάσεων. Είναι δεδομένο, ότι οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις πρέπει να εντάξουν το μοντέλο της στρατηγικής διοικητικής λογιστικής για τη βιωσιμότητα τους. Όσο

αφορά τις μεγαλύτερες επιχειρήσεις που κάνουν ήδη χρήση των διοικητικών εργαλείων και έχουν ήδη διοικητικούς λογιστές , θα πρέπει να υπάρξει μια βελτίωση και μία εξέλιξη στην επικοινωνία και τη διαχείριση. Η διοικητική λογιστική αποτελεί βασικό πυλώνα για την εξέλιξη των μεγάλων επιχειρήσεων και την πορεία τους. Κάθε επιχείρηση θα πρέπει να ελέγξει και να διαχωρίσει τη σχέση του ιδιοκτήτη με αυτή του διοικητικού λογιστή ή διοικητικού υπευθύνου. Ο ρόλος τους είναι διαφορετικός και δεν πρέπει να συγχέεται. (Καραγιώργος Α., Γαϊτανάκη Αλεξάνδρα, Ιγνατίου Ο., Τερζίδου Α., 2020)

Οι εταιρίες είναι απαραίτητο να αφήσουν τους διοικητικούς να παίρνουν αποφάσεις που αφορούνε τα λογιστικά, τη φορολογία και τις μεθόδους κοστολόγησης. Έτσι η λογιστική διαχείριση θα πάρει τις ορθολογικές αποφάσεις και θα δημιουργήσει στρατηγικές και πολιτικές καινοτομίες για τον οργανισμό. Αυτό συμβαίνει ήδη στις μεγάλες επιχειρήσεις και λιγότερο στις μικρές. Έτσι οι μικρές, μιας και αποτελούνε βασικό πυλώνα για την αγορά και την οικονομία μιας χώρας , θα πρέπει να δείξουν μεγαλύτερη πρόθεση για συνεργασία με τους ειδικούς και τους εμπειρογνώμονες. Η ισορροπία μεταξύ της διοίκησης και της διοικητικής λογιστικής , μαζί με τις απαραίτητες λογιστικές ενέργειες και από τις δύο πλευρές , μπορεί να καταφέρει να εξαλείψει τους λανθασμένους υπολογισμούς του κόστους και της επικοινωνίας . (Καραγιώργος Α., Γαϊτανάκη Α., Ιγνατίου Ο., Τερζίδου Α., 2020)

Μία γενικότερη άποψη που επικρατεί στην κοινωνία για τον ρόλο της διοικητικής λογιστικής στις επιχειρηματικές δραστηριότητες, είναι ότι παρέχει πληροφορίες για τη λήψη αποφάσεων από διάφορους κλάδους και ιεραρχιών των τμημάτων των επιχειρήσεων. Κάθε πληροφορία που συλλέγεται, ελέγχεται, αξιολογείται ανάλογα με τα αποτελέσματα που έχει αποφέρει . Εάν οι επιδόσεις της είναι αξιόλογες και έχουν θετικά αποτελέσματα τότε οι αποφάσεις παίρνονται με μεγαλύτερη σιγουριά και λιγότερο ρίσκο. Οι επιδόσεις που μελετούνται και αξιολογούνται από την διοικητική λογιστική εστιάζονται κυρίως στις πληροφορίες που αφορούνε τον οικονομικό τομέα και οικονομικά στοιχεία. Υπάρχει όμως και μία ακόμα πτυχή της διοικητικής λογιστικής που ελέγχει και εξετάζει πιο οργανωμένα και σε βάθος και αξιολογεί πιο συγκεκριμένα. Στο τέλος της έρευνας, η λογιστική διαχείρισης ενημερώνει για το μοντέλο που έχει αξιολογήσει και δίνει πληροφορίες σχετικές με την έρευνα που έχει ακολουθήσει . Στη συνέχεια δίνει προτάσεις που θα ήταν καλό να ακολουθηθούνε για το συγκεκριμένο μοντέλο και στο τέλος περιγράφει και την έρευνα που ανέλαβε για

να αξιολογηθεί και να δοκιμαστεί αυτό το μοντέλο. (Fehham 11972, J. Horngren 11972 and Demski and Fchham 11976)

5 ΚΕΦΑΛΑΙΟ. ΟΙ ΚΟΙΝΩΝΙΟΛΟΓΙΚΕΣ ΚΑΙ ΟΡΓΑΝΩΤΙΚΕΣ ΘΕΩΡΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Η διοικητική λογιστική μελετά θέματα των οργανισμών που αναλαμβάνει με σκοπό την επίτευξη του επιθυμητού αποτελέσματος. Για τον λόγο αυτό οι κοινωνιολογία αλλά και οι οργανισμοί έχουν βγάλει κάποιες θεωρίες που αφορούν τις διάφορες πτυχές που χρησιμοποιεί η λογιστική διαχείριση για να επιτευχθεί το έργο της. Παρακάτω παρουσιάζονται κάποιες θεωρίες της κοινωνιολογίας και των οργανισμών που είναι περισσότερο χρήσιμες και ενδιαφέρουσες από τις κλασικές διαχρονικές θεωρίες που υπήρχανε και που βοηθούνε στην καλύτερη κατανόηση του ρόλου της διοικητικής λογιστικής για τις επιχειρήσεις.

Η πρώτη θεωρία είναι η θεωρία Έκτακτης Ανάγκης. Η συγκεκριμένη θεωρία έχει εμπνεύσει και επηρεάσει πολλούς από τους ανθρώπους και τα στελέχη που ασχολούνται με την διοικητική λογιστική. Η θεωρία αυτή αποτελείται από δύο συστήματα ελέγχου τα «χαλαρά» και τα «στενά». Τα «χαλαρά» συστήματα ελέγχου, η διοικητική λογιστική τα χρησιμοποιεί κυρίως σε επιχειρήσεις που η λειτουργία τους απαιτεί περισσότερη εργασία και δυναμική. Αντίθετα, τα «στενά» συστήματα ελέγχου, τα χρησιμοποιεί σε επιχειρήσεις που για τη λειτουργία τους απαιτούνται πιο συγκεκριμένα βήματα εργασιών και πιο απλοϊκά. Επίσης, ένα δεδομένο ελέγχου, όπως της διοικητικής λογιστικής, μπορεί να είναι χρήσιμο σε άλλους ελέγχους που γίνονται από τους οργανισμούς και τις επιχειρήσεις, ανάλογα με το περιβάλλον εργασίας τους. Πιο συγκεκριμένα, η θεωρία έκτακτης ανάγκης, είναι μία θεωρία που από την χρήση της δίνεται έμφαση στο ποσοστό όπου η εργασία και η τεχνολογία επηρέασαν την λειτουργία και τον σχεδιασμό της κάθε επιχείρησης. Παράδειγμα της παραπάνω θεωρίας αποτελεί ο προϋπολογισμός. Ο προϋπολογισμός επηρεάζει τον σχεδιασμό και τον έλεγχο για την λειτουργία μιας επιχείρησης, όσο και αν η διαδικασία που ακολουθείται συνήθως είναι συγκεκριμένη. Υπάρχουν περιπτώσεις που οι προϋπολογισμοί μπορούν να υποστούν αναθεώρηση, καθώς οι διαδικασίες και τα προϊόντα που χρησιμοποιούνται δεν είναι τόσο δεδομένα, συνηθισμένα και αναμενόμενα. Παράδειγμα αποτελούν και οι επιχειρήσεις του Thomson (1967), στις οποίες έγινε προσπάθεια να συνδεθούν η εργασία και η τεχνολογία με μηχανισμούς οι οποίοι ήταν σχεδιασμένοι για πιο δύσκολες και περίπλοκες εργασίες. Στην ίδια κατηγορία όμως ανήκει και η θεωρία του Perrow (1967), που επισημαίνει ότι όσο πιο

εύκολες ήταν οι συνθήκες στην εργασία και την τεχνολογία , τόσο περισσότερο ταίριαζαν με τους οργανισμούς που χρησιμοποιούσαν εύκολο τεχνολογικό εξοπλισμό.

Η θεωρία της έκτακτης ανάγκης, άρχισε να υφίσταται την δεκαετία του 1960. Την συγκεκριμένη θεωρία προσπάθησαν να εξετάσουν αρκετοί μελετητές οι οποίοι κατέληξαν στο συμπέρασμα πως οι οργανισμοί έχουν ανάγκη από διάφορους παράγοντες που θα τους βοηθήσουν στον τομέα της τεχνολογίας και του περιβάλλοντος (Woodward, 1965) . Με το πέρασμα των χρόνων όμως, ο ρόλος της διοικητικής λογιστικής άρχισε να γίνεται όλο και πιο απαραίτητος για τις διάφορες επιχειρήσεις και έτσι η θεωρία έκτακτης ανάγκης άρχισε να αλλάζει την τεχνολογία στα συστήματα των επιδόσεων που χρησιμοποιούνταν. (Alleyne. P., 2011).Επίσης, διαπιστώθηκε πως το κόστος με το πέρασμα των ετών μπορούσε να εντοπιστεί πιο εύκολα μέσω απλουστευμένων εργασιών. Σημαντική πλέον ήταν και η διαδικασία της κοστολόγησης για την αξιολόγηση, της πληροφορίας και τον έλεγχο. Κάπως έτσι η θεωρία έκτακτης ανάγκης θεωρήθηκε το μέσο για την καλύτερη κατανόηση των ζητημάτων που αφορούσαν τον έλεγχο των επιχειρήσεων. Από την άλλη υποστηρίχθηκε πως οι εξέλιξη και η αλλαγές των επιχειρήσεων θα έκαναν την θεωρία έκτακτης ανάγκης πιο δύσκολο να εφαρμοστεί σε αυτές. (Selto et al, 1995)

Μία ακόμη θεωρία είναι αυτή της Ερμηνευτικής Προοπτικής. Σύμφωνα με την θεωρία αυτή, η διοικητική λογιστική έρχεται σε σύγκρουση με την αντικειμενική πραγματικότητα, καθώς μέσω εκείνης υποστηρίζει ότι οι γραφειοκρατικοί μηχανισμοί που λειτουργούν σαν λογιστικά συστήματα αλλάζουν τις οργανώσεις. Η θεωρία αυτή βλέπει πως τα λογιστικά συστήματα επηρεάζονται από την εξουσία και την πολιτική , ενώ θα έπρεπε να επηρεάζεται από το εσωτερικό περιβάλλον των επιχειρήσεων. Συμπέρασμα λοιπόν αυτής της θεωρίας είναι πως η διοικητική λογιστική δεν αφορά την πραγματικότητα όπως γίνεται με την θεωρία της έκτακτης ανάγκης και τους μελετητές της . Βάση αυτής , η διοικητική λογιστική ασχολείται με πληροφορίες όπως ο προϋπολογισμός, που δεν εξυπηρετούνται από τα εσωτερικά των επιχειρήσεων, αλλά από άλλες κοινωνικές πηγές. Επομένως , ο προϋπολογισμός είναι αποτέλεσμα της κοινωνικής ομάδας και όχι της πραγματικότητας. (Pfeffer, 1981)

Επόμενη θεωρία είναι εκείνη της Κρίσιμης Προοπτικής. Η θεωρία αυτή εμφανίστηκε τη δεκαετία του 1980 και οι αρμόδιοι μελετητές εστίασαν στις κρίσιμες προοπτικές

και τον ρόλο της διοικητικής λογιστικής στην κοινωνία. Κρίσιμες προοπτικές ονομάστηκαν αφού ήταν οι πρώτες που άγγιζαν τη σχέση μεταξύ λογιστικής , κυριαρχίας και δύναμης. Η θεωρία αυτή διαφοροποιεί τη θέση της από εκείνη της Ερμηνευτικής Προοπτικής. Για παράδειγμα η εξουσία, με βάση την ερμηνευτική προοπτική είναι προς όφελος ενός ατόμου για προσωπική χρήση και ικανοποίηση. Αντίθετα, η κρίσιμη προοπτική δεν διαχωρίζει τα ανώτερα στρώματα και τους ηγέτες, δεν τους ενσωματώνει στην προσπάθεια της να κατανοηθούν οι λογιστικές πράξεις. Για την καλύτερη κατανόηση της διοικητικής λογιστικής, η θεωρία της κρίσιμης προοπτικής χωρίζεται σε δύο (2) σκέλη. Το πρώτο σκέλος αναφέρεται στις πληροφορίες και το δεύτερο στις συνέπειες για την κατανόηση της διοικητικής λογιστικής.

Συμπερασματικά με όλα τα παραπάνω, είναι αναγκαίο να γίνει κατανοητή η διαφορά μεταξύ των κοινωνιολογικών θεωριών και των παραδοσιακών κλασικών θεωριών της διοικητικής λογιστικής. Τα παραδείγματα που αναφέρθηκαν είναι χρήσιμα για την κατανόηση του ρόλου της διοικητικής λογιστικής στις επιχειρήσεις και την κοινωνία. Στην πρώτη θεωρία που αναλύθηκε παραπάνω γίνεται λόγος για μία επαγωγική λειτουργία . Πιο συγκεκριμένα, τα δεδομένα και τα στοιχεία βασίζονται στην κανονικότητα , επομένως οποιαδήποτε διαφορά ακυρώνει την εγκυρότητα αυτών. Γίνεται προσπάθεια να κατανοηθεί το πρότυπο αυτού του μοντέλου και να βελτιωθεί.

Στην δεύτερη θεωρία γίνεται λόγος για ένα σύστημα που βασίζεται στην κοινωνία και όχι στο εσωτερικό περιβάλλον μιας επιχείρησης και κατά συνέπεια επιδιώκεται μία εσωτερική συνέπεια. Το σύστημα παρουσιάζει ελλείψεις. Αποτέλεσμα της παραδοσιακής προοπτικής της διοικητικής λογιστικής είναι να περιορίζουν την μοναδικότητα αλλά και τις ομοιότητες. Από την άλλη διάφορες κριτικές κάνουν λόγο για ποικιλία αρνητικών απόψεων , με την αιτιολογία ότι η πραγματικότητα είναι για να την αντιπροσωπεύει το σύνολο δεδομένων ανεξάρτητα από το πόσο περιεκτικές είναι οι πληροφορίες ή όχι. Γενικότερα , οι εναλλακτικές αυτές θεωρίες έχουν προβλέψει και εναλλακτικούς τρόπους έρευνας.

Το πρώτο σκέλος της εναλλακτικής έρευνας αφορά το ποσοστό αξιοπιστίας των αποτελεσμάτων από τα μέλη που συμμετείχαν (Alleyne P.,2011) . Τα κριτήρια που εξετάζονται προκύπτουν από το γενικό οργανωτικό πλαίσιο που πραγματοποιήθηκε η έρευνα . για να είναι έγκυρα τα αποτελέσματα χρησιμοποιήθηκαν βιντεοσκοπήσεις,

διάφορα αντίγραφα αλλά και σημειώσεις. Αυτά τα στοιχεία, δίνουν την δυνατότητα και σε άλλους μελετητές να τα εξετάσουν και να καταλήξουν σε παρόμοια αποτελέσματα ή να υπάρξει σύμφωνη γνώμη (Denzin and Lincoln, 1983) .

Το δεύτερο σκέλος αφορά τα χαρακτηριστικά που παρουσιάζονται από περιλήψεις, συνεντεύξεις και αποσπάσματα. Κατά κύριο λόγο αφορά την ευκαιρία και την δυνατότητα που δίνεται να μεταφερθεί ή να ενταχθεί ένα οργανωτικό πλαίσιο σε ένα άλλο. Το πλαίσιο αυτό, όσο πιο εις βάθος αναλύεται τόσο πιο κατανοητό γίνεται (Denzin and Lincoln, 1983) .

Κατά το τρίτο και τέταρτο σκέλος εξετάζεται το ποσοστό αξιοπιστίας , η διαδικασία και ο τρόπος που έγινε η μελέτη. Σε κάποιες περιπτώσεις που επεμβαίνουν και άλλοι μελετητές υπάρχει το ενδεχόμενο να αλλάξει η αξιοπιστία και να μην είναι σύμφωνη από όλους (Denzin and Lincoln, 1983) .

Γενικότερα παρά τις όποιες διαφορές που μπορεί να υπάρχουν μεταξύ του θεωρητικού στοιχείου και του στοιχείου της έρευνας , τα αποτελέσματα και οι προσεγγίσεις μπορεί να καταλήγουν σε ποικίλες κατανοήσεις της διοικητικής λογιστικής. Πολλές φορές τα αποτελέσματα βασίζονται σε ατομικές προτιμήσεις και γνώμες. Άλλες φορές σε κοινωνιολογικές και οργανωτικές πτυχές και η κατανόηση της διοικητικής λογιστικής δυσχεραίνεται. Πιο συγκεκριμένα, η διοικητική λογιστική αφορά το σύνολο των πληροφοριών που βοηθά στον σχεδιασμό και τον έλεγχο της επιχείρησης. Ο ρόλος αυτός της λογιστικής διαχείρισης αποφέρει πιο αναμενόμενα αποτελέσματα. Σε αυτές τις περιπτώσεις τα αποτελέσματα έρχονται σε αντίφαση με αυτά που προκύπτουν από άλλες έρευνες που προαναφέρθηκαν (Selto et al, 1995).

Τέλος , για να κλείσει το κεφάλαιο με τις κοινωνιολογικές και οργανωτικές θεωρίες για την διοικητική λογιστική, πολλές φορές το πρόβλημα και ο τρόπος με τον οποίο αυτά τα προβλήματα χρειάζονται επίλυση ονομάζονται λογιστική και αποτελούν το κύριο θέμα της ανάλυσης. Βάση αυτής της άποψης, οι πρακτικές της διοικητικής λογιστικής δεν αποτελούν τεχνικές που προέρχονται από το σύνολο της κοινωνικής ζωής. Όλα τα κοινωνικά γεγονότα, πρότυπα, στερεότυπα, πολιτικά δεδομένα, κανόνες και δυνάμεις, τεχνικές και τεχνολογικές αλλαγές, λειτουργούν σαν «υπόστεγο» για την διοικητική λογιστική. Έτσι οι κοινωνιολογικές θεωρίες βρίσκουν έδαφος για τον ρόλο και τη φύση της διοικητικής λογιστικής (Mark A. Covaleski, Mark W. Dirsmith, Sajay Samuel, 1996).

6 ΚΕΦΑΛΑΙΟ. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Στο τελευταίο κεφάλαιο αυτής της εργασίας είναι απαραίτητο να παρουσιαστούν τα συμπεράσματα που προκύπτουν από αυτή την παρουσίαση. Σκοπός της εργασίας είναι να παρουσιαστεί η Διοικητική Λογιστική και να εξεταστεί ο ρόλος της στην επιχειρηματική δραστηριότητα.

Έγινε μια ιδιαίτερη αναφορά σε όλα τα στοιχεία της διοικητικής λογιστικής, στη χρήση της και τον σημαντικό ρόλο της στις επιχειρήσεις. Αυτό που διαπιστώθηκε από την παραπάνω ανάλυση, είναι πως η ύπαρξη της αποτελείται από διάφορες μεθόδους όπου όλα τα στοιχεία τους δημιουργούν πηγή πληροφοριών που είναι αναγκαία για τις επιχειρήσεις και την διαδικασία λήψης αποφάσεων. Έχει έναν βασικό ρόλο αφού βοηθάει στον προγραμματισμό, τον σχεδιασμό και τη λήψη αποφάσεων. Για τις λειτουργίες αυτές αρμόδιοι είναι οι υπεύθυνοι διοικητικοί λογιστές οι οποίοι δημιουργούν αξίες στα μέλη των επιχειρήσεων και τους εργαζομένους. Ο ρόλος τους είναι σημαντικός και έχει μεγάλη ευθύνη. Παρέχουν στις επιχειρήσεις τόσο ποιοτικές όσο και ποσοτικές πληροφορίες που τις βοηθάνε να παρθεί το πιο συμφέρον σχέδιο.

Βάση της παραπάνω ανάλυσης διαπιστώθηκε πως η διαδικασία λήψης των αποφάσεων είναι από τις πιο σημαντικές λειτουργίες για την επιτυχημένη πορεία της επιχείρησης. Επομένως, κάθε αρμόδιος θα πρέπει να αναγνωρίζει το πρόβλημα, να σχεδιάζει την κατάλληλη λύση για αυτό και να παίρνει την σωστή απόφαση. Έχει αποδειχθεί ότι σε πολλές περιπτώσεις το πρόβλημα απαιτεί περισσότερες από μία λύσεις. Αξιοσημείωτη είναι και η διαδικασία του ελέγχου κατά την οποία τα στελέχη της διοικητικής λογιστικής θα πρέπει να προσδιορίζουν τους στόχους, να προσδιορίζουν τις αποδόσεις και να κάνουν αλλαγές στα μέτρα που έχουν ληφθεί. Ο επιτυχημένος έλεγχος μπορεί να επιτύχει τους στόχους ενός οργανισμού.

Απαραίτητη είναι όμως και η στρατηγική διοικητική λογιστική, αφού δημιουργεί ομαδικό κλίμα στο εσωτερικό της επιχείρησης και μοιράζει στοχευόμενα τις αρμοδιότητες στα στελέχη της επιχείρησης. Σύμφωνα με τις αλλαγές που γίνονται τα τελευταία χρόνια, πολλές από τις ήδη υπάρχουσες στρατηγικές δεν αποδίδουν και οι επιχειρήσεις αντιμετωπίζουν διάφορα εμπόδια. Βάση κάποιων ερευνών που μελετήθηκαν στην εργασία, προέκυψε το γεγονός ότι η διοικητική λογιστική χρησιμοποιεί κάποια πληροφοριακά συστήματα, αλλά και τα λογισμικά ERP. Μέσω των πρώτων οι επιχειρήσεις αποθηκεύουν μεγάλο όγκο πληροφοριών που

διαθέτουμε στην επιχείρηση για να καταλήγουν στις αποφάσεις. Όσο αφορά τα μηχανογραφημένα συστήματα ERP, προκύπτει πως κάνουν πιο αποτελεσματική τη διοικητική λογιστική και τον ρόλο της χωρίς να τον αλλάζει σε μεγάλο βαθμό. Συμπέρασμα από την ανάλυση της διοικητικής λογιστικής είναι πως διαφέρει σε μεγάλο βαθμό από την χρηματοοικονομική λογιστική, αφού η δεύτερη αφορά την ανάλυση χρηματοοικονομικών καταστάσεων και απευθύνεται σε διαφορετικά μέρη από την πρώτη.

Ένα ακόμη συμπέρασμα που προκύπτει από την παρούσα εργασία, είναι ότι το κόστος έχει μεγάλο ρόλο στη διοικητική λογιστική. Κάθε είδος κόστους συνδέεται ξεχωριστά με την διοικητική λογιστική, ανάλογα με το είδος δραστηριοποίησης της. Είναι εμφανές πως τα κόστη μπορούν να ταξινομηθούν ανάλογα με τις δαπάνες μιας εταιρίας, που μπορεί να είναι άμεσες ή έμμεσες. Επίσης, μπορούν να ταξινομηθούν σε παραγωγικά και μη παραγωγικά κόστη. Σε πολλές περιπτώσεις κατανέμονται ανάλογα με την πρόβλεψη της συμπεριφοράς του κόστους, δηλαδή το σταθερό και το μεταβλητό κόστος. Ο συνδυασμός αυτών των δύο έχει σαν αποτέλεσμα το συνολικό κόστος.

Στην παρούσα εργασία εξετάστηκε επίσης και η χρησιμότητα των εργαλείων της διοικητικής λογιστικής στις επιχειρήσεις. Το κάθε ένα από αυτά έχει το δικό του ρόλο και ενεργά ανάλογα με την κάθε περίπτωση. Στο τέταρτο κεφάλαιο έγινε αναλυτική προσέγγιση του ρόλου της διοικητικής λογιστικής στην επιχειρηματική δράση. Ο ρόλος της είναι πολύ βασικός ιδιαίτερα στις μεγαλύτερες επιχειρήσεις και όχι τόσο στις μικρές ή μεσαίες επιχειρήσεις. Όπως διαπιστώθηκε, τα διοικητικά στελέχη των μεγάλων επιχειρήσεων κάνουν εκ βάθρων χρήση της διοικητικής λογιστικής, καθώς θεωρούνε απαραίτητη την βοήθεια τους για να εξελιχθούν και να εξασφαλίσουν την βιωσιμότητα τους. Τους είναι αναγκαία στους περισσότερους κλάδους των επιχειρήσεων. Αντίθετα οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις την χρησιμοποιούνε λιγότερα στο κομμάτι των πληροφοριών ή και καθόλου. Τέλος, έγινε αναφορά στις κοινωνιολογικές και οργανωτικές θεωρίες που έχουνε προκύψει για την διοικητική λογιστική. Υπάρχουνε πολλές προσεγγίσεις που μπορεί να καταλήγουνε στην κατανόηση της διοικητικής λογιστικής. Είναι κατανοητό πλέον, η διοικητική λογιστική είναι αναγκαία και αποτελεί βασικό πυλώνα για την λειτουργία των επιχειρήσεων ειδικότερα τα τελευταία χρόνια με τις αλλαγές της οικονομίας.

7 ΚΕΦΑΛΑΙΟ. ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΟΓΛΩΣΣΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Δημητράς Α. & Μπάλλας Α.(2009), Διοικητική Λογιστική για Προγραμματισμό και Έλεγχο, ΕΚΔΟΣΕΙΣ GUTENBERG, Αθήνα

Φίλιος, Β. (2012). Διοικητική λογιστική - Κοστολόγηση και λογιστική κόστους για τη λήψη επιχειρησιακών αποφάσεων - Ειδικότερα θέματα και σύστημα ασκήσεων. Αθήνα: Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών-Εταιρεία Ο.Π.Α. Α.Ε.

Πάγγειος, Ι., (1993). Θεωρία Κόστους, Τεύχος Ι, Εκδόσεις Σταμούλη: Αθήνα

Χυτήρης Λ., (2001). Διοίκηση Ανθρώπινων Πόρων, Εκδόσεις Interbooks: Αθήνα

Φλωρόπουλος Ι., Μπάγιος Α., (2009),Επιθεώρηση Οικονομικών Επιστημών, Τεύχος 16, Αθήνα

Φλωρόπουλος Ι., Μπάγιος Α., (2009),Επιθεώρηση Οικονομικών Επιστημών, Τεύχος 15, Αθήνα

Πομόνης, Ν. (2007). Κοστολόγηση - Θεωρία και πρακτική - Κόστος - εννοιολογική ανάλυση του φαινομένου: Κοστολόγηση - μεθοδική ανάπτυξη της διαδικασίας: Λογιστική της κοστολόγησης - ανάπτυξη-εφαρμογή της αναλυτικής λογιστικής του Ε.Γ.Λ.Σ. ,Εκδόσεις Σταμούλη, Αθήνα:

Νεγκάκης, Χ., Κουσενίδης, Δ. (2015), Διοικητική Λογιστική. Θεσσαλονίκη: Πανεπιστήμιο Μακεδονίας.

Καραγιάννης Η., Μπακούρος Ι., (2010), Καινοτομία & Επιχειρηματικότητα, Εκδόσεις «ΣΟΦΙΑ», Θεσσαλονίκη

Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2018

Garrison R., Noreen E., Brewer P.,(2015), Διοικητική Λογιστική , 15^η Αμερικανική Έκδοση , Εκδόσεις Κλειδάριθμος, Αθήνα

ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Amy Fontinelle, (2021) , What Management Accountants do, INVESTOPEDIA
- Alicia Tuoliva, (2020), Managerial Accounting Definition, INVESTOPEDIA
- Alleyne. P., and D. Weekes-Marshall. (2011). ‘An Exploratory Study of Management Accounting Practices in Manufacturing Companies in Barbados’. International Journal of Business and Social Science, Vol. 2, No. 9, pp.49-58.
- CIMA Official Terminology (2008). Budgeting Topic Gateway Series No. 27 revised edition.
- Evan Tarver, (2019), When Is Managerial Accounting Appropriate?, INVESTOPEDIA
- Hilton, R.W, (2011). Managerial Accounting: Creating Value in a Dynamic Business Environment. 9th Edition
- Hilton, R.W., & Platt, D. E. (2013). Managerial Accounting: Creating Value in a Dynamic Business Environment. 10th Edition
- McNair and Mosconi, (1988), Meeting the technology challenge: cost accounting in a JIT environment
- Perren & Grant, (2000), The evolution of Management Accountant Routines in Small Business, SSRN
- Pfeffer, (1981), Understanding the role of Power in Decision Making
- Peer C. Fiss, (2007), Academy Of Management, Vol.32 , No4
- Weygandt J., Kimmel P., Kieso D., Aly I., (2017), Tools For Business Decision, Managerial Accounting
- Westman et al., (2019), Business Strategy and The Environment, Vol.28, No2

Pavlatos, O., and Paggios, I. (2009). 'Management Accounting Practices in the Greek Hospitality Industry'. Managerial Auditing Journal, Vol. 24, No. 1, pp.81-98

Karagiorgos A., Gaitanaki A., Ignatiou O., Terzidou A. (2020), Role and contribution of administrative accounting to small and very small businesses, Journal of Accounting and Taxation, Vol. 12.2, pp 75-84

ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

[Controlling – Introduction to Business \(openstextbc.ca\)](https://openstextbc.ca/)

[Variable Cost Definition \(investopedia.com\)](https://investopedia.com/)

[Managerial Accounting - James Jiambalvo - Βιβλία Google](#)