

Impactul informației contabile asupra deciziilor manageriale – Studiu empiric realizat la entitățile din industria ospitalității din România

Sorin BRICIU

Universitatea 1 Decembrie 1918, Alba Iulia
briciusorin@gmail.com

Carmen SCORȚE

Universitatea din Oradea
carmen.scorte@yahoo.com

Ioana MEȘTER

Universitatea din Oradea
ioana.teodora.mester@gmail.com

Rezumat. *Cercetarea este una empirică și are la bază o anchetă realizată în perioada noiembrie 2012-ianuarie 2013, instrumentul de lucru fiind un chestionar format din 38 de întrebări administrat on-line și pe teren managerilor din industria ospitalității din Bihor. Populația totală este formată din 146 de entități bihorene din acest sector, eșantionul este format din 91 de entități turistice, iar rata de răspuns este de 62,33% ca urmare a deplasărilor în teren. Studiul aduce plusvaloare la cercetările întreprinse în România în privința contabilității manageriale în industria ospitalității și turismului prin ancheta realizată, deschizând perspectiva pentru viitoare cercetări.*

Cuvinte-cheie: informația contabilă; contabilitate managerială; manageri; industria ospitalității.

Clasificare JEL: M41, L83.

Clasificare REL: 14I.

Introducere

Industria ospitalității și turismului reprezintă unul dintre sectoarele care cunosc o dinamică deosebită în societatea contemporană, prin intermediul său derulându-se serviciile principale care satisfac necesitățile vitale ale turiștilor și anume cazarea și restaurația, dar și servicii care oferă oaspeților posibilitatea de petrecere a timpului liber și servicii care au în vedere satisfacerea dorințelor, preferințelor sau motivațiilor solicitate de turiști în locul de destinație. La nivelul fiecărei entități economice din acest sector se înregistrează o cerere din ce în ce mai mare de informații contabile, care se gestionează prin intermediul sistemului informațional, informația contabilă constituind baza determinării indicatorilor privind totalitatea operațiilor economico-financiare sau a tranzacțiilor realizate și, totodată, asigură certitudinea necesară pentru elaborarea de previziuni viabile.

Efectele crizei globale, așteptările mereu crescânde ale oaspeților (căci din punctul nostru de vedere așa trebuie priviți turiștii) creează o competiție enormă în acest sector, rolul pilotării eficiente a afacerii revenind managerilor. În acest context, contabilitatea managerială trebuie să fie ajutorul de nădejde care să furnizeze informații relevante, credibile și oportune pentru administrarea eficientă a entităților din acest sector de activitate.

Studiul nostru și-a propus să investigheze percepția și atitudinea managerilor din industria ospitalității românești în privința utilității informației furnizate de contabilitatea managerială, frecvența utilizării acestor informații, precum și importanța acordată de aceștia formulării unor obiective clare ale contabilității manageriale, precum și modul de valorificare a informațiilor în procesul decizional. Cercetarea noastră este una exploratorie, care descrie și analizează comportamentul uman în privința problematicii analizate și are la bază un chestionar aplicat managerilor din industria ospitalității. În acest sens au fost selectate 146 de entități economice constituite juridic ca și societăți pe acțiuni și societăți cu răspundere limitată (din cele 230 de structuri de primire turistică cu funcțiuni de cazare autorizate să funcționeze conform informațiilor publicate pe site-ul ministerului de resort <http://www.mdrt.ro/ro/turism/unitati-clasificate>), fiind eliminate un număr de 84 de entități care își desfășurau activitatea ca întreprindere individuală, întreprindere familială și persoană fizică autorizată. Chestionarul conține 38 de întrebări împărțite în patru părți astfel:

- întrebările fiind cu caracter general pentru a identifica câteva caracteristici ale entităților economice supuse analizei, precum și profilul managerilor intervievați, întrebări dispuse în Partea I: *Date privind entitatea economică și Partea IV: Profilul personal al managerilor*;
- întrebări privind percepția managerilor din industria ospitalității și turism referitor la utilitatea informației contabile, cu precădere a celei furnizate de contabilitatea managerială, valorificarea acestor informații pentru

fundamentarea deciziilor și buna gestionare a capacităților disponibile, întrebări dispuse în Partea II: *Aspecte privind importanța informației contabile* și Partea III: *Aspecte privind organizarea contabilității manageriale și a managementului costurilor*.

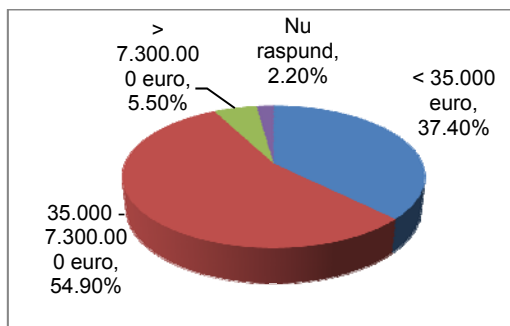
Pentru completarea chestionarului am folosit ca variantă principală varianta abordării directe, încercând să discutăm cu una dintre persoanele din echipa managerială (managerul general, managerul asistent, directorul de hotel) în cazul entităților mai mari sau cu proprietarul structurii de cazare în cazul entităților mai mici, iar varianta secundară a fost varianta postării acestuia pe o pagină de internet la adresa <http://bit.ly/ToN16W>.

Analiza descriptivă a răspunsurilor

Întrebările generale ale chestionarului se referă, pe de o parte, la aspecte care conturează identitatea respondenților și, pe de altă parte, caracteristicile entităților supuse studiului.

Vom începe prin descrierea firmelor incluse în eșantion.

Aspectele generale puse în evidență de întrebările din Partea I a chestionarului au vizat distribuția entităților incluse în eșantion în privința cifrei de afaceri, valoarea activelor totale, numărului de angajați și clasificarea unității de cazare și dotările suplimentare ale entității (baza de tratament, posibilități de petrecere a timpului liber).



Sursa: Elaborare proprie pe baza răspunsurilor din chestionare.

Figura 1. Distribuția entităților în funcție de mărimea cifrei de afaceri

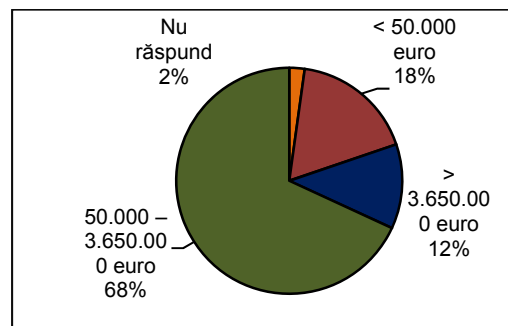


Figura 2. Distribuția entităților în funcție de valoarea activelor totale

După cum se observă și din figurile precedente 54,9% dintre societăți au o cifră de afaceri între 35.000 și 7.300.000 euro, în timp ce în privința activelor totale 68% au declarat ca valoarea acestora se încadrează între 50.000 și

3.650.000 euro. 2% dintre managerii intervievați au considerat că răspunsurile la aceste întrebări sunt confidențiale, deci nu au dorit să răspundă.

În privința numărului de angajați, 45,1% dintre entitățile cuprinse în eșantion au sub 10 angajați, 33% au între 10 și 49 de angajați, 8,8% între 50 și 99 de angajați, în timp ce doar 2,1% au declarat un număr de angajați mai mare de 249, aici fiind incluși angajații din toate sediile.

Respondenții au fost chestionați și cu privire la clasificarea unităților de cazare pe care le conduc, dar și la categoria acestora. Pentru caracterizarea eșantionului de firme din acest punct de vedere am construit un tabel cu două intrări, așa cum se poate vedea mai jos.

Tabelul 1

Distribuția firmelor din eșantion în funcție de clasificarea unității de cazare și de categoria acesteia

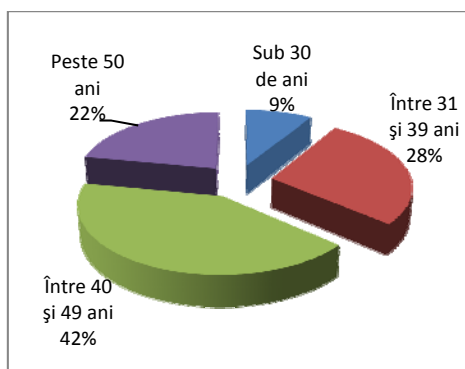
		Clasificarea unității de cazare							Total
		**	***	****	1 floare	2 flori	3 flori	4 flori	
STRUCTURI TURISTICE CU FUNCȚIUNI DE CAZARE	Cabană turistică	0	1	0	0	0	0	0	1
	Complex hotelier	7	3	4	0	0	0	0	14
	Hostel	3	1	0	0	0	0	0	4
	Hotel	8	14	6	0	0	0	0	28
	Minihotel	0	1	0	0	0	0	0	1
	Motel	1	4	0	0	0	0	0	5
	Vilă	0	2	1	0	0	0	0	3
	Pensiune turistică rurală	2	4	1	0	3	17	3	30
	Pensiune turistică urbană	1	1	0	1	1	1	0	5
	Total	22	31	12	1	4	18	3	91

Sursa: elaborare proprie pe baza răspunsurilor din chestionare.

Considerăm că eșantionul entităților economice analizate este reprezentativ având în vedere ca sunt suficient de bine reprezentate structurile turistice cu funcțiuni de cazare, atât ca și categorie, cât și ca și clasificare conform prevederilor HG nr. 1267/2010 privind eliberarea certificatelor de clasificare, a licențelor și brevetelor de turism și Ordinul MDRT nr. 1051/2011 pentru aprobarea Normelor metodologice privind eliberarea certificatelor de clasificare, a licențelor și brevetelor de turism. Ponderea unităților de cazare cu patru stele în total este de 13,18%. Dintre acestea, jumătate sunt hoteluri și o treime sunt complexuri hoteliere. Majoritatea pensiunilor sunt clasificate ca având trei margarete (51,4%), printre acestea existând însă și una cu patru stele.

În ceea ce privește Partea IV a chestionarului aceasta conține tot întrebări cu caracter general, dar aceste vizează managerii. În privința profesiei, așa cum se constată din figura 4, marea majoritate a managerilor se declară economiști (58,24%), în timp ce aproape 25% dintre cei intervievați se declară ingineri. O pondere importantă în cazul entităților din industria ospitalității bihorene o au

managerii cu altă pregătire profesională decât cele menționate expres de noi (13,19%). În privința sexului managerilor pentru acest sector al ospitalității lucrurile sunt echilibrate, 50,5% fiind bărbați și 49,5% femei.



Sursa: Elaborare proprie pe baza răspunsurilor din chestionare.

Figura 3. Distribuția managerilor din eșantion în funcție de vârstă

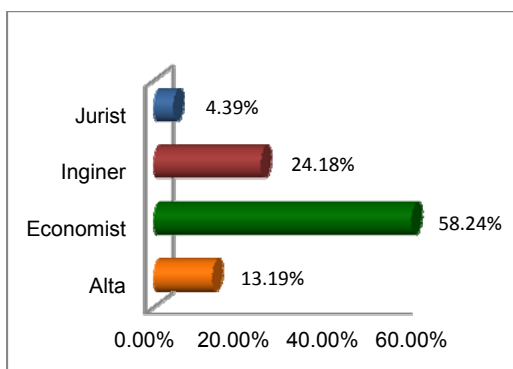


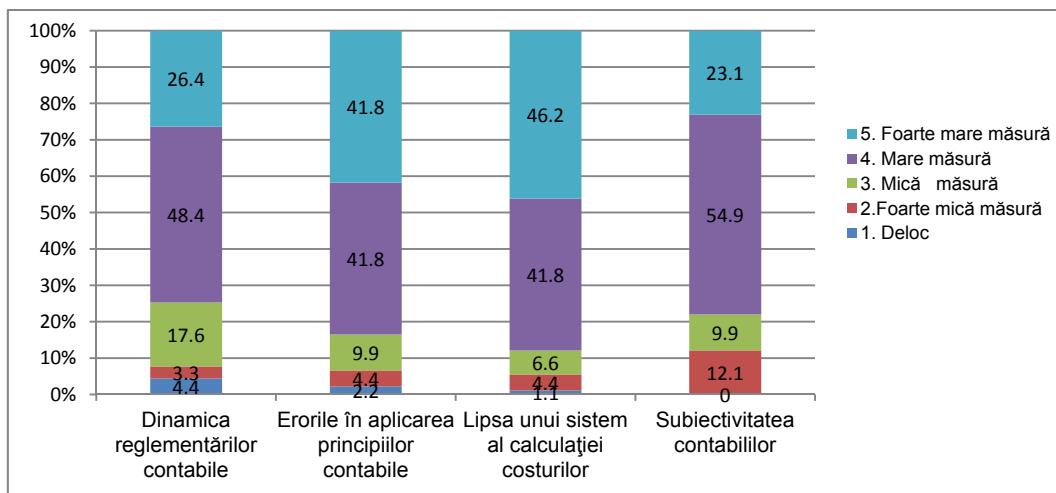
Figura 4. Distribuția managerilor din eșantion în funcție de profesie

Întrebările din partea a II-a chestionarului se referă la frecvența și scopul pentru care se folosește informația contabilă, percepția managerilor privind caracteristicile calitative ale informației contabile și factorii care pot influența aceste caracteristici, partea a III-a focusându-se cu precădere asupra aspectelor privind organizarea contabilității manageriale și a managementului costurilor în industria ospitalității și turism.

Considerăm că este relevantă și percepția managerilor în privința factorilor care influențează aspectele calitative ale informației furnizate de contabilitatea managerială.

Iată cum se prezintă răspunsurile la întrebarea II.4. *Care sunt în opinia dvs. factorii care pot afecta calitatea informației contabile furnizate de contabilitatea managerială ?*

- *Dinamica reglementărilor contabile;*
- *Erorile în aplicarea principiilor contabile;*
- *Lipsa unui sistem al calculației costurilor;*
- *Subiectivitatea contabililor;*
- *Altele (precizați).*



Sursa: elaborare proprie pe baza răspunsurilor din chestionare.

Figura 5. Distribuția factorilor care pot afecta calitatea informației contabile furnizate de contabilitatea managerială, în opinia managerilor din eșantion

88% din managerii entităților din eșantionul nostru au afirmat că factorul cel mai important care poate afecta calitatea informației furnizate de contabilitatea managerială este lipsa unui sistem al calculației costurilor (46,2% afirmând că influența este în foarte mare măsură și 41,8% în mare măsură), iar cel mai puțin contează dinamica reglementărilor contabile (74,8%). Nu este deloc de neglijat factorul uman, „profesionistul cu ochelari și mânecute”, care în viziunea managerilor intervievați poate influența calitatea informației contabile prin subiectivitatea sa în proporție de 78%.

Testarea ipotezelor de cercetare

În ceea ce urmează vom analiza validitatea ipotezelor de cercetare la nivelul eșantionului și vom generaliza rezultatele la nivelul populației totale.

Ipoteza H 1: Percepția managerilor cu privire la utilitatea informațiilor contabile este în corelație cu formularea (de către aceștia a unor) obiectivelor clare ale contabilității manageriale.

Verificarea acestei ipoteze de cercetare se va realiza plecând de la următoarele întrebări din chestionarul nostru:

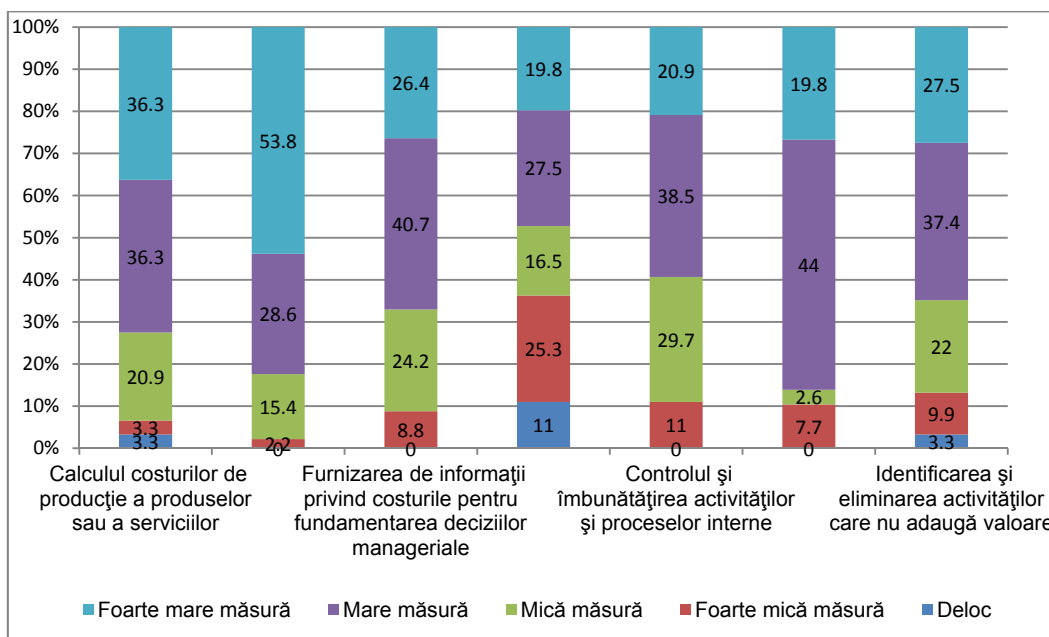
II 5 b: Cum apreciați importanța și utilitatea informațiilor contabile furnizate de contabilitatea de gestiune?

III. 4: Pe o scală de la 1 la 5, vă rugăm să prezentați obiectivele contabilității manageriale din cadrul entității dumneavoastră:

- Calculul costurilor de producție a produselor sau a serviciilor;
- Reducerea sau optimizarea costurilor;
- Furnizarea de informații privind costurile pentru fundamentarea deciziilor manageriale;
- Întocmirea, executarea și controlul bugetelor;
- Controlul și îmbunătățirea activităților și proceselor interne;
- Formularea strategiilor pe termen mediu și lung;
- Identificarea și eliminarea activităților care nu adaugă valoare.

Analizând distribuția răspunsurilor date de cei 91 de manageri ai entităților din industria ospitalității, constatăm că 57 de manageri (62,63%) au afirmat că informațiile furnizate de contabilitatea financiară sunt foarte utile în elaborarea deciziilor, iar în privința contabilității manageriale 60 dintre ei (65,93%) au considerat că aceasta le furnizează informații foarte utile pentru fundamentarea deciziilor.

Răspunsurile primite la nivelul eșantionului de 91 de manageri la întrebarea III.4. sunt prezentate în figura 6.



Sursa: elaborare proprie pe baza răspunsurilor din chestionare.

Figura 6. Aprecierea importanței atribuite de manageri obiectivelor contabilității manageriale, la nivel de eșantion

Cea mai mare parte a managerilor consideră că, controlul și reducerea costurilor constituie interesul cel mai important dintre obiectivele contabilității manageriale, urmat fiind de calculul costurilor de producție a serviciilor oferite.

Managerii din eșantionul nostru au fost rugați să evalueze, pe o scală de la 1 la 5 importanța asociată obiectivelor contabilității manageriale din cadrul entității din care fac parte, și anume: calculul costurilor de producție a produselor sau a serviciilor, reducerea sau optimizarea costurilor, furnizarea de informații privind costurile pentru fundamentarea deciziilor manageriale, întocmirea, executarea și controlul bugetelor, controlul și îmbunătățirea activităților și proceselor interne, formularea strategiilor pe termen mediu și lung respectiv identificarea și eliminarea activităților care nu adaugă valoare.

Pentru a putea utiliza aceste informații la validarea ipotezei noastre de cercetare, am acordat scoruri de importanță fiecărui răspuns în parte, asociind 5 punct managerilor care apreciază un obiectiv al contabilității manageriale ca fiind important într-o foarte mare măsură și 1 punct celor care consideră obiectivele ca nefiind importante. Am determinat apoi scoruri medii pe fiecare manager în parte și am repartizat aceste scoruri în funcție de aprecierea importanței și utilității informațiilor contabile de către manageri, rezultând următorul tabel de corelație:

Tabelul 2

Distribuția scorurilor medii aferente variabilelor folosite în validarea ipotezei H1

		<i>Aprecierea importanței și utilității informațiilor contabile de către manageri</i>				Total
		Nu foarte utilă	Utilă	Destul de utilă	Foarte utilă	
<i>Aprecierea importanței atribuite de manageri obiectivelor contabilității manageriale</i>	(2 - 2,5]	1	1	0	0	2
	(2,5 - 3]	0	5	7	4	16
	(3 - 3,5]	0	2	3	7	12
	(3,5 - 4]	0	2	3	22	27
	(4 - 4,5]	0	2	2	17	21
	(4,5 - 5]	0	0	3	10	13
Total		1	12	18	60	91

Sursa: elaborare proprie pe baza răspunsurilor din chestionare.

Din modul de distribuție al frecvențelor în tabel se poate vedea corelația pozitivă între cele două variabile. Cu cât managerii apreciază mai mult importanța și utilitatea informațiilor contabile, cu atât scorurile de importanță asociate importanței obiectivelor contabilității manageriale sunt mai mari.

Vom aplica și în acest caz metoda χ^2 . Tabelul frecvențelor recalculate cu

ajutorul formulei $n'_{ij} = \frac{n_{i \bullet} \cdot n_{\bullet j}}{n}$ se prezintă astfel:

Tabelul 3

Tabelul frecvențelor recalculat asociat tabelului 2

		Aprecierea importanței și utilității informațiilor contabile de către manageri				Total
		Nu foarte utilă	Utilă	Destul de utilă	Foarte utilă	
Aprecierea importanței atribuite de manageri obiectivelor contabilității manageriale	(2 - 2,5]	43,52	2,06	0,40	1,32	2
	(2,5 - 3]	0,18	3,96	4,65	4,07	16
	(3 - 3,5]	0,13	0,11	0,17	0,11	12
	(3,5 - 4]	0,30	0,68	1,03	0,99	27
	(4 - 4,5]	0,23	0,21	1,12	0,72	21
	(4,5 - 5]	0,14	1,71	0,07	0,24	13
Total		1	12	18	60	91

Sursa: elaborare proprie pe baza răspunsurilor din chestionare.

Cu ajutorul formulei $\chi^2_{\text{calculat}} = \sum_i \sum_j \frac{(n_{ij} - n'_{ij})^2}{n'_{ij}}$ se determină valoarea

$$\chi^2_{\text{calculat}} = 68,10.$$

Deoarece această valoare este mult mai mare decât 0, se poate afirma faptul că la nivel de eșantion între variabilele analizate există o legătură, deci *percepția managerilor cu privire la utilitatea informațiilor contabile este în corelație cu formularea (de către aceștia) a unor obiective clare ale contabilității manageriale.*

Pentru a extinde rezultatul nostru asupra populației totale – totalitatea managerilor din județul Bihor, se emit ipotezele:

$$H_0 : \chi^2 = 0$$

$$H_1 : \chi^2 \neq 0.$$

Valoarea calculată, 68,10, se compară cu valoarea tabelară, determinată pentru 15 grade de libertate și o probabilitate de 95%, care în cazul nostru este 25,00. Întrucât valoarea calculată este mai mare decât cea tabelară, se respinge ipoteza nulă și se acceptă ca fiind adevărată ipoteza H_1 , deci între cele două variabile există o legătură la nivelul populației totale, intensitatea acesteia fiind suficient de mare, întrucât diferența dintre cele două valori este semnificativă.

Ipoteza H1: Percepția managerilor cu privire la utilitatea informațiilor contabile este în corelație cu formularea (de către aceștia) a unor obiective clare ale contabilității manageriale.

Ipoteza H2: Frecvența utilizării informației contabile în activitatea entităților din industria ospitalității este în strânsă legătură cu relevanța și credibilitatea informațiilor furnizate de contabilitatea managerială .

Întrebările pe baza cărora vom testa validitatea acestei ipoteze de cercetare sunt II.3. și II.1. Acestea sunt:

II.3. Cum evaluați importanța următoarelor caracteristici calitative ale informației furnizate de contabilitatea managerială?

Relevanță

Credibilitate

II.1. În medie, care este frecvența cu care utilizați informația contabilă în activitatea dumneavoastră?

Distribuția răspunsurilor la ambele întrebări a fost prezentată în secțiunile anterioare. Vom trece la validarea ipotezei H2 cu ajutorul metodei χ^2 (Hipătrat). Distribuția bidimensională între scorurile determinate pe baza răspunsurilor referitoare la evaluarea caracteristicilor calitative ale informației furnizate de contabilitatea managerială (relevanța și credibilitatea), respectiv frecvența utilizării se prezintă în tabelul 4.

Tabelul 4

Distribuția răspunsurilor aferente variabilelor folosite în validarea ipotezei H2

		Frecvența utilizării informației contabile				Total
		De 2-3 ori pe lună	Lunar	Săptămănal	Zilnic	
Scoruri medii de evaluare a unor caracteristici ale informației contabile (relevanța, credibilitate)	2,50	0	0	0	1	1
	3,00	0	0	2	6	8
	3,50	1	1	5	1	8
	4,00	3	4	7	15	29
	4,50	0	2	1	13	16
	5,00	2	1	4	22	29
Total		6	8	19	58	91

Sursa: elaborare proprie pe baza răspunsurilor din chestionare.

Din modul de distribuție a frecvențelor în tabel se poate vedea corelația pozitivă între cele două variabile. Valorile mari ale scorurilor medii de evaluare a unor caracteristici ale informației contabile (relevanța, credibilitate) corespund unor manageri care utilizează frecvent informația contabilă în activitatea lor.

Tabelul frecvențelor recalculat cu ajutorul formulei $n'_{ij} = \frac{n_{i \cdot} \cdot n_{\cdot j}}{n}$ se prezintă astfel:

Tabelul 5

Tabelul frecvențelor recalculat asociat tabelului 4

		Frecvența utilizării informației contabile				Total
		De 2-3 ori pe lună	Lunar	Săptămănal	Zilnic	
Scoruri medii de evaluare a unor caracteristici ale informației contabile (relevanța, credibilitate)	2,50	0,53	0,70	0,07	0,16	1
	3,00	0,42	0,13	6,64	3,30	8
	3,50	0,62	0,83	0,15	0,66	8
	4,00	1,05	0,25	1,64	0,77	29
	4,50	0,00	0,94	0,70	0,67	16
	5,00	0,53	0,70	0,07	0,16	29
Total		6	8	19	58	91

Sursa: elaborare proprie pe baza răspunsurilor din chestionare.

Cu ajutorul formulei $\chi^2_{\text{calculat}} = \sum_i \sum_j \frac{(n_{ij} - n'_{ij})^2}{n'_{ij}}$ se determină valoarea

$\chi^2_{\text{calculat}} = 20,21$. Deoarece această valoare este mult mai mare decât 0, se poate afirma faptul că la nivel de eșantion între variabilele analizate există o legătură, deci frecvența ridicată a utilizării informației contabile în activitatea entităților din industria ospitalității este în strânsă legătură cu relevanța și credibilitatea informațiilor furnizate de contabilitatea managerială.

Pentru a extinde rezultatul nostru asupra populației totale – totalitatea managerilor din județul Bihor, se emit ipotezele:

$$H_0 : \chi^2 = 0$$

$$H_1 : \chi^2 \neq 0.$$

Valoarea calculată, 20,21, se compară cu valoarea tabelară, determinată pentru 15 grade de libertate și o probabilitate de 95%, care în cazul nostru este 25. Întrucât valoarea calculată este mai mică decât cea tabelară, ipoteza nulă nu se poate respinge, deci între frecvența ridicată a utilizării informației contabile în activitatea entităților din industria ospitalității și relevanța și credibilitatea informațiilor furnizate de contabilitatea managerială nu există nicio corelație la nivelul populației totale.

Ipoteza H2: Frecvența ridicată a utilizării informației contabile în activitatea entităților din industria ospitalității este în strânsă legătură cu relevanța și credibilitatea informațiilor furnizate de contabilitatea managerială (nu se validează).

Concluzii generale și perspective ale cercetării

Informațiile furnizate de contabilitatea financiară și contabilitatea managerială în industria ospitalității au uneori roluri diferite, dar totuși foarte importante (Zubac, 2012), deși așa cum menționează mai mulți autori (Mia, Patier, 2001, Sharma, 2002, Pellinen, 2003, Mongiello, Harris, 2006, Pavlatos, Paggios, 2007, Pavlatos, Paggios, 2009, Santos, 2010) se cunosc încă puține aspecte privind utilitatea și relevanța informațiilor furnizate de contabilitatea managerială și a practicilor manageriale în industria ospitalității, iar în România studiile pe un asemenea topic sunt extrem de rare.

Studiul realizat de noi este mai amplu, dar în lucrarea de față am prezentat doar câteva aspecte privind contabilitatea managerială ca rezultate ale sondajului realizat și am testat câteva dintre ipotezele formulate. Studiul a fost realizat pe un eșantion de 91 de entități din industria ospitalității, iar rezultatele obținute sunt în acord cu precizările literaturii de specialitate în privința importanței informațiilor contabile pentru fundamentarea deciziilor.

Rezultate obținute

- 88% din managerii intervievați au afirmat că factorul cel mai important care influențează calitatea informației furnizate de contabilitatea managerială este lipsa unui sistem al calculației costurilor, iar pe locul secund ca factor de influență se află subiectivitatea contabililor (78%);
- 65,93% dintre managerii intervievați sunt de părere că informațiile contabile rezultate din contabilitatea managerială sunt foarte utile în luarea deciziilor, iar în privința contabilității financiare managerii au afirmat în proporție de 62,63% că aceasta furnizează informații foarte utile pentru fundamentarea deciziilor;
- La nivel de eșantion percepția managerilor cu privire la utilitatea informațiilor contabile este în corelație cu formularea (de către aceștia) a unor obiective clare ale contabilității manageriale, această corelație putând fi extrapolată și la nivelul populației totale;
- La nivel de eșantion există o strânsă legătură între frecvența utilizării informațiilor și două dintre caracteristicile calitative ale informațiilor furnizate de contabilitatea managerială (relevanța și credibilitatea), însă această aserțiune nu poate fi extinsă asupra populației totale;

Considerăm că cercetarea întreprinsă de noi aduce elemente de noutate și originalitate cercetărilor autohtone în domeniul contabilității manageriale în industria ospitalității, deși are și limite: formularea întrebărilor din chestionar, faptul că a fost realizată doar la nivelul entităților din județul Bihor, selectarea eșantionului.

Prezentul studiu va continua investigarea managerilor din industria ospitalității cu privire la diverse aspecte referitoare la valorificarea informațiilor furnizate de contabilitatea managerială, particularitățile calculației costurilor în această ramură de activitate, precum și diferite practici manageriale în acest sector.

Bibliografie

- Mia, L., Patier, A. (2001). "The use of management accounting systems in hotels: an exploratory study", *Hospitality Management*, Vol. 20, No. 2, pp. 111-128
- Mongiello, M., Harris, P. (2006). "Management accounting and corporate management: insights into multinational hotel companies", *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, Vol. 18, No. 5, pp. 364-379
- Pavlatos, O., Paggios, I. (2007). "Cost accounting in greek hotel enterprises: an empirical approach", *Tourismos: An International Multidisciplinary Journal of Tourism*, Vol. 2, No. 2, pp. 39-59
- Pavlatos, O., Paggios, I. (2009). "Management accounting practices in the Greek hospitality industry", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 24, No.1, pp. 81-98

- Pellinen, J. (2003), "Making price decisions in tourism enterprises", *Hospitality Management*, Vol. 22, No. 3, pp. 217-235
- Santos, L.L., Gomes, C., Arroiteia, N., (2010). "Management accounting practices in the Portuguese lodging industry", *European Journal of Tourism Hospitality and Recreation*, Vol. 1, issue 1, pp. 110-125
- Sharma, D. (2002). "The differential effect of environmental dimensionality, size and structure on budget system characteristics in hotels", *Management Accounting Research*, Vol. 13, No. 1, pp. 101-130
- Zubac, Ivana (2012). "Financial Accountant Versus Managerial Accountant In The Hotel Business System", *Turizam*, Vol. 16, Issue 1