

1

Εισαγωγή στη Λογιστική

Θέματα κεφαλαίου:

- Οικονομική μονάδα
- Έννοια της Λογιστικής
- Φύση της Λογιστικής
- Σκοποί της Λογιστικής
- Μηχανισμοί-Τεχνικές διαδικασίες-Στάδια
- Διακρίσεις της Λογιστικής
- Λογιστικά συστήματα και μέθοδοι
- Βασικές αρχές της Λογιστικής
- Ιστορική ανασκόπηση

1.1. Εισαγωγή

1.1.1. Οικονομική μονάδα

Για να γίνει δυνατή η παραγωγή αγαθών και υπηρεσιών που χρειάζεται ο άνθρωπος πρέπει να χρησιμοποιηθούν μέσα και πόροι που ονομάζονται **παραγωγικοί συντελεστές**¹ (factors of production).

Μπορούμε να διακρίνουμε τέσσερις κατηγορίες των συντελεστών παραγωγής, την Εργασία, τη Φύση ή Έδαφος, το Κεφάλαιο και την Επιχειρηματικότητα. **Οικονομική μονάδα** ή **Οικονομικός οργανισμός** ονομάζεται ένας συνδυασμός συντελεστών παραγωγής που αποβλέπει στην επίτευξη ορισμένου σκοπού. Μπορούμε να διακρίνουμε και να κατατάξουμε τους οικονομικούς οργανισμούς με βάση:

- a. Τον κλάδο παραγωγής στον οποίο δραστηριοποιούνται:
 - Σε οικονομικούς οργανισμούς που δραστηριοποιούνται στην Πρωτογενή παραγωγή (γεωργία, κτηνοτροφία, αλιεία κτλ.).

1. X. Παπαδόπουλος - M. Οικονομίδης - Πολιτική Οικονομία (Μιχροοικονομία-Μακροοικονομία), Edition 1992.

- Στους δραστηριοποιούμενους στη Δευτερογενή παραγωγή (βιομηχανία, βιοτεχνία κτλ.).
 - Και τέλος σε όσους δραστηριοποιούνται στον Τριτογενή τομέα (εμπόριο, μεταφορές, τράπεζες, επικοινωνίες κτλ.).
- β. Την ιδιότητα και τη νομική μορφή του φορέα τους σε:
- Ιδιωτικούς (ατομικές επιχειρήσεις, εταιρίες, σωματεία-ιδρύματα).
 - Δημόσιους (κρατικές υπηρεσίες, Ν.Π.Δ.Δ., δημόσιες επιχειρήσεις).
 - Μεικτές επιχειρήσεις.
- γ. Την επιδίωξη ή όχι του κέρδους σε:
- Κερδοσκοπικούς (profit-seeking organizations), που κύρια επιδίωξή τους είναι η πραγματοποίηση κέρδους υπέρ του φορέα τους.
 - Κτητικούς, που το κέρδος είναι μέσο για την επέκταση και βελτίωση των μέσων δράσης τους (π.χ. κρατικά θέατρα, μουσεία, αθλητικά σωματεία).
 - Εξισωτικές οικονομικές μονάδες που επιδιώκουν την εξίσωση δαπανών, εξόδων (Ν.Π.Δ.Δ., επιμελητήρια κτλ.).

1.1.2. Έννοια της Λογιστικής

Η Λογιστική "γεννήθηκε" από την ανάγκη παρακολούθησης των οικονομικών γεγονότων που συμβαίνουν σε έναν οικονομικό οργανισμό. Μια ενδεικτική έννοιολογική προσέγγιση είναι αυτή της Επιτροπής ορολογίας του Αμερικανικού Ινστιτούτου των Ορκωτών Λογιστών² (1953) που απεικονίζει την παραδοσιακή αντιμετώπιση της Λογιστικής:

"Λογιστική είναι η τέχνη της καταχώρισης, της συστηματικής καταταξής, ταξινόμησης και της συνοπτικής απόδοσης, κατά εύληπτο τρόπο, των συναλλαγών και γεγονότων που είναι εν μέρει τουλάχιστον οικονομικού χαρακτήρα και της επεξήγησης των αποτελεσμάτων από αυτά."

Κατά τον καθηγητή Βασίλειο Σαρσέντη μπορούμε να ορίσουμε τη Λογιστική ως "Επιστημονικό γνωσιολογικό σύστημα με βασικό περιεχόμενο τη μεθοδευμένη συγκέντρωση, ταξινόμηση και συγκριτική ανάλυση των οικονομικών μεγεθών και την απεικόνιση της πορείας των οικονομικών μονάδων". Εμφανίζεται λοιπόν μια προσήλωση στην "ιστορική" απεικόνιση της περιουσιακής συγκρότησης και των μεταβολών της, τη συνδεσμολογία των λογαριασμών και τη διαδικασία κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων (ισολογισμού, αποτελεσμάτων χρήσης κτλ.).

2. Institute of Certified Public Accountants.

Η αλματώδης εξέλιξη των μέσων, όπως η εισαγωγή των ηλεκτρονικών υπολογιστών στα λογιστήρια των οικονομικών οργανισμών, καθώς επίσης και ο έντονος ανταγωνισμός στην επιχειρηματική δράση έδωσαν νέα ώθηση στη Λογιστική που αναπτύχθηκε με σκοπό να εξυπηρετήσει τις αυξημένες πλέον απαιτήσεις. Η εισαγωγή των Η/Υ απάλλαξε το λογιστή από μεγάλο όγκο δουλειάς ρουτίνας, συμπίεσε το κόστος της λογιστικής παρακολούθησης, αύξησε την αξιοπιστία των αποτελεσμάτων, διεύρυνε τους ορίζοντες επεξεργασίας των στοιχείων. Έγινε πλέον στροφή προς τη διατύπωση γενικών αρχών, όρων και μεθόδων που χρησιμοποιεί η Λογιστική στη μελέτη των επιδράσεων του Κοινωνικού περιβάλλοντος. Δόθηκε, λοιπόν, έμφαση στο ρόλο της ως συστήματος παροχής πληροφοριών και υποβοήθησης λήψης αποφάσεων.

Ένας ενδεικτικός ορισμός των νέων τάσεων είναι αυτός που δίνεται από τον καθηγητή Αριστοκλή Ιγνατιάδη: "Λογιστική είναι ο κλάδος που ασχολείται με την αναγνώριση, μέτρηση, συστηματική καταχώριση, συσχέτιση και παρουσίαση χρηματοοικονομικών κυρίως πληροφοριών που αφορούν τις οικονομικές μονάδες, με σκοπό την υποβοήθηση των ενδιαφερομένων γι' αυτές στην κατεύθυνση λήψεως ορθών αποφάσεων".

Η αντιμετώπιση αυτή όμως περιορίζει τη δυνατότητα παροχής από το λογιστικό σύστημα κάποιων πληροφοριών ποιοτικού κυρίως χαρακτήρα, όπως επίπεδο εκπαίδευσης εργαζομένων, ταύτισή τους με την επιχείρηση κτλ.). Επειδή η συμμετοχή του συντελεστή εργασία κρίνεται ιδιαίτερα σημαντική στην επίτευξη των στόχων του οικονομικού οργανισμού, υπάρχει ένας κλάδος που απασχολείται με το πρόβλημα αυτό και ονομάζεται "Λογιστική του ανθρώπινου δυναμικού" (Human Resources Accounting) και αποτελεί τμήμα του κλάδου της ονομαζόμενης Κοινωνικής Λογιστικής (Sosial Accounting).

Σε αντίθεση, επίσης, με την "άποψη της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής" (Financial Accounting viewpoint), η οποία επιμένει στον απολογιστικό χαρακτήρα της Λογιστικής (ιστορική προσέγγιση), διατυπώνεται η "άποψη της Διοικητικής Λογιστικής" (Management or Managerial Accounting viewpoint). Η άποψη αυτή εισάγει πληροφορίες-εκτιμήσεις για το πώς θα διαμορφωθούν μελλοντικά μεγέθη, όπως πωλήσεις, κόστος πωληθέντων κ.ά. Θεωρεί δε ότι αυτές οι εκτιμήσεις έχουν μεγαλύτερη σημασία για το Manager από τα ιστορικά στοιχεία.

Υπάρχει πραγματικά μεγάλη δυσκολία σε ό,τι αφορά τη διατύπωση ενός ορισμού αυστηρά περιοριστικού, λόγω της ταχύτητας αλλαγής των οικονομικών δεδομένων και των αναγκών προσαρμογής της Λογιστικής στις νέες απαιτήσεις-ανάγκες των οικονομικών οργανισμών.

1.1.3. Φύση της Λογιστικής

Έχουν διατυπωθεί πολλές απόψεις για τη φύση της Λογιστικής όπου άλλοτε χαρακτηρίζεται ως απλή τεχνική, άλλοτε ως επιστήμη και άλλοτε γίνεται διαχωρισμός με βάση τους σκοπούς και τις λειτουργίες, όπως γίνεται από κάποιους Αμερικανούς (Book Keeping, Accounting), Γάλλους (Tenue de livres, Comptabilite) και Γερμανούς (Buchfuhrung-Buchhaltung) συγγραφείς. Επίσης, έχει γίνει χαρακτηρισμός της ως "Διοικητική επιστήμη" (Administrative Science).

Η παραδοσιακή προσέγγιση της Λογιστικής της προσέδιδε το χαρακτήρα της τεχνικής. Η εξέλιξή της όμως και η στροφή της στην αναζήτηση διατύπωση αρχών, κανόνων και μεθοδολογίας της δίνει πλέον το χαρακτήρα της επιστήμης.

Οι πληροφορίες που συλλέγει, ταξινομεί και παρέχει αφορούν κοινωνικές ομάδες (οικονομικούς οργανισμούς) και έχουν επίπτωση και χρησιμότητα σε αποφάσεις που προκαλούν κοινωνικές επιδράσεις. Κατατάσσεται, λοιπόν, λόγω των παραπάνω στις Κοινωνικές ή Θεωρητικές επιστήμες.

Πολύς, επίσης, λόγος γίνεται για την αυτοτέλεια της ως επιστήμη και θεωρήθηκε ότι αποτελεί μέρος των Οικονομικών επιστημών, της Στατιστικής, της Μαθηματικής επιστήμης, ή τμήμα των Συστημάτων Πληροφοριών (Information Systems).

Είναι πράγματι ιδιαίτερα στενή η σχέση της με την Οικονομική επιστήμη, μιας και οι έννοιες που χρησιμοποιούνται ως βάση από τη Λογιστική είναι δανεισμένες από αυτή. Οι πληροφορίες που παρέχονται από τη Λογιστική χρησιμοποιούνται από τον οικονομολόγο για την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των θεωριών.

Μεγάλη είναι επίσης η επίδραση των Μαθηματικών και της Στατιστικής στη θεμελίωση και την ανάπτυξη της Λογιστικής, η οποία χρησιμοποιεί μεθόδους και τεχνικές των Μαθηματικών όπως "μαθηματικό προγραμματισμό" (Mathematical programming) για την επίλυση προβλημάτων ανάλυσης "νεκρού σημείου", προϋπολογισμών κτλ., "Αλυσίδες Μάρκοφ", "Αλγεβρα μητρώων (Matrix algebra)", καθώς και μεθόδους όπως αυτή της "Στατιστικής Δειγματοληψίας" (Statistical sampling) από τη Στατιστική.

Είναι αλήθεια ότι η Λογιστική αποτελεί πλέον ένα σημαντικό τμήμα του πληροφοριακού συστήματος ενός οικονομικού οργανισμού και στοχεύει στη συνεχή διεύρυνση της γκάμας των πληροφοριών που παρέχει καθώς και στην αριστοποίηση της ποιότητας και της χρησιμότητας των εν λόγω πληροφοριών για λογαριασμό αυτών που τις ζητούν.

Έντονες είναι χωρίς καμία αμφιβολία οι επιδράσεις που δέχεται η Λογιστική και από τις "Επιστήμες της Συμπεριφοράς" σε ό,τι αφορά τη διαχεί-

ριση του ανθρώπινου δυναμικού, την Επιχειρησιακή 'Ερευνα με την οποία έχουν κοινούς στόχους, στοιχεία και μεθοδολογία και τη "Νομική Επιστήμη", μια και αυτή καθορίζει και επιβάλλει τους βασικούς κανόνες και το πλαίσιο δράσης για τη Λογιστική.

Γίνεται λοιπόν μετά τα παραπάνω φανερή η δυσκολία κατάταξης της Λογιστικής σε κάποια συγκεκριμένη επιστήμη, γιατί αποτελεί ένα ιδιότυπο **μείγμα Θεωρητικών και Θετικών επιστημών**.

1.1.4. Σκοποί της Λογιστικής

Με βάση τις σύγχρονες απαιτήσεις η Λογιστική έρχεται να εξυπηρετήσει την ανάγκη παροχής πληροφοριών σε κάθε ενδιαφερόμενο. Οι πληροφορίες αυτές αποτελούν "πολύτιμο υλικό"³ για τη λήψη ορθών αποφάσεων σε θέματα όπως :

- **Διαπίστωση της οικονομικής κατάστασης** κρατών, κλάδων ή οικονομικών μονάδων- οικονομικών οργανισμών.
- **Αξιολόγηση των επιλογών που έχουν γίνει και προγραμματισμού** (βραχυπρόθεσμου- μακροπρόθεσμου).
- **Κατανομή των διαθέσιμων πόρων**⁴. Η κατανομή αυτή μπορεί να αναφέρεται σε επίπεδο κράτους (φορολογική πολιτική, Δημόσιες επενδύσεις κτλ.) ή ομάδας κρατών (π.χ. αναπτυξιακή πολιτική στα πλαίσια της Ε.Ε.).

Μπορεί επίσης να ενδιαφέρει Οργανισμούς όπως π.χ. Τράπεζες, με σκοπό να κριθεί η σκοπιμότητα της χρηματοδότησης κλάδων ή και μεμονωμένων οικονομικών οργανισμών. Σε επίπεδο οικονομικής μονάδας για την αριστοποίηση της κατανομής των διαθέσιμων πόρων μεταξύ των λειτουργιών του οργανισμού στη λήψη τέτοιων αποφάσεων βοηθά η "Διοικητική Λογιστική" (Managerial Accounting).⁵

Απαραίτητη είναι η **εξασφάλιση ελέγχου**⁶ (συνεχούς-περιοδικού) για την ομαλή διαχείριση και την τήρηση των διαδικασιών που προβλέπονται από το νομοθετικό πλαίσιο καθώς και τις αποφάσεις του οικονομικού αυτού οργανισμού. Κατά κύριο λόγο ο έλεγχος αυτός είναι εσωτερικός (internal control)⁷. Υπάρχουν όμως και πληροφορίες που παρέχονται από τη Λογι-

3. Αγγελου Τσακλάγκανου - Χρηματοοικονομική Λογιστική, Μάιος 1980 σελ.6.

4. Αριστοκλή Ιγνατιάδη, Χρηματοοικονομική Λογιστική Τευχ. I σελ 25.

5. Ronald Thacker, Accounting Principles 2nd edition, 1979 p5.

6. Ιωάννη Χρυσοκέρη, Αρχαί Γενικής Λογιστικής, τόμος Α σελ. 144-145 (1966).

7. Ronald Thacker, Accounting Principles 2nd edition, 1979 p. 4-5.

στική και απευθύνονται σε ενδιαφερόμενους έξω από τον οικονομικό οργανισμό. Οι ενδιαφερόμενοι αυτοί μπορεί να είναι ιδιοκτήτες, προμηθευτές, πελάτες, χρηματοδότες, κρατικές υπηρεσίες (π.χ. Δ/νση Εμπορίου), το προσωπικό, επιμελητήρια ή ερευνητικά κέντρα κτλ.

1.1.5. Μηχανισμοί - Τεχνικές διαδικασίες - Στάδια

Για την επίτευξη των σκοπών που προαναφέρθηκαν η Λογιστική χρησιμοποιεί τεχνικές και διαδικασίες, που από πολλούς συγγραφείς αναφέρονται και ως σκοποί και ως τέτοιες (διαδικασίες) μπορούμε να αναφέρουμε:

- 1) Προσδιορισμός της οικονομικής κατάστασης της οικονομικής μονάδας με τη λεπτομερή καταγραφή κατ' είδος, ποσότητα και αξία όλων των στοιχείων της περιουσίας της και των πηγών πρέλευσης των στοιχείων (σύνταξη απογραφής, ισολογισμού).
- 2) Συνεχής παρακολούθηση των μεταβολών των στοιχείων⁸ της οικονομικής κατάστασης⁹ της οικονομικής μονάδας με τη χρήση των λογαριασμών.
- 3) Αντιπαραβολή εσόδων προς τις δαπάνες και εξαγωγή του οικονομικού αποτελέσματος.
- 4) Διενέργεια ελέγχων τυπικών και ουσιαστικών (Ελεγκτική).
- 5) Συλλογή-επεξεργασία-παροχή πληροφοριών που ζητούν οι ενδιαφερόμενοι.¹⁰

8. Βύρωνος Ζάππα, Λογιστική I, σελ. 5 (1977).

9. Γεωργίου Καφούση, Οικονομικός Λογισμός-Α' Αρχαί Γενικής Λογιστικής, τόμος Α' σελ.31 (1976).

10. Δημήτριου Παπαδόπουλου, Εισαγωγή στην Οικονομική των Επιχειρήσεων, τόμος Α', σελ 88 (1982). Κατά τον καθηγητή Παπαδόπουλο οι ενδιαφερόμενοι "ταξινομούνται σε δύο μεγάλες ομάδες ατόμων που λαμβάνουν αποφάσεις: τους εντός της επιχείρησης λαμβάνοντες αποφάσεις (internal decision makers) και τους εκτός της επιχείρησης λαμβάνοντες αποφάσεις (external decision makers). Οι δύο αυτές ομάδες έχουν διαφορετικές ανάγκες πληροφόρησης που προκύπτουν από τις διαφορετικές σχέσεις τους με την επιχειρηματική οντότητα.

.....

Με βάση τα παραπάνω η λογιστική διακρίνεται σε Χρηματοοικονομική Λογιστική (Financial Accounting), που αποσκοπεί στο να ικανοποιήσει τις ανάγκες πληροφόρησης των εκτός της οντότητας λαμβανόντων αποφάσεις και σε Διοικητική Λογιστική (Management Accounting), που αποσκοπεί να ικανοποιήσει τις ανάγκες πληροφόρησης των εντός της οντότητας λαμβανόντων αποφάσεις".

Στάδια¹¹ των διαδικασιών αυτών είναι:

| |
|---|
| 1. Καταγραφή και καταχώριση οικονομικών συναλλαγών (recording). |
| 2. Κατάταξη και ταξινόμησή τους (classifying). |
| 3. Αναφορά (έκθεσή τους) στους ενδιαφερόμενους (reporting). |
| 4. Ανάλυση-ερμηνεία των στοιχείων (analyzing and interpreting). |
| 5. Διενέργεια προβλέψεων με βάση τα στοιχεία (forecasting and budgeting). |
| 6. Λήψη αποφάσεων (decision making). |

1.1.6. Διακρίσεις της Λογιστικής

Ανάλογα με το κριτήριο που θα χρησιμοποιήσουμε μπορούμε να κατατάξουμε τη Λογιστική:

- a. *Ανάλογα με το περιεχόμενό της* μπορούμε να διακρίνουμε τη Λογιστική σε *Γενική Λογιστική* στην οποία περιλαμβάνονται οι βασικές αρχές οι οποίες χρησιμοποιούνται σε οποιαδήποτε οικονομική μονάδα ανεξάρτητα από το μέγεθός της και στην *Ειδική Λογιστική* η οποία ασχολείται με ειδικά λογιστικά θέματα που αφορούν τους οικονομικούς οργανισμούς και μπορεί περαιτέρω να διαχωριστεί:
- β. *Ανάλογα με τον κλάδο* στον οποίο δραστηριοποιείται ο οικονομικός οργανισμός σε Εμπορική, Βιομηχανική, Τραπεζική, Λογιστική των Ο.Τ.Α., των Ν.Π.Δ.Δ. κτλ.
- γ. *Με κριτήριο τη νομική μορφή¹² των φορέα* σε Λογιστική των ατομικών επιχειρήσεων, εταιριών, Λογιστική των σωματείων-ιδρυμάτων, Λογιστική των ενοποιημένων λογιστικών καταστάσεων¹³ κτλ.
Στην πράξη έχουμε συνδυασμό των κριτηρίων και έτσι μπορούμε π.χ. να διακρίνουμε σε Λογιστική της εμπορικής, ατομικής επιχείρησης, Λογιστική της ανώνυμης τραπεζικής εταιρίας.
- δ. *Με βάση τον τομέα σε Ιδιωτική και Δημόσια*, ανάλογα με τη φύση του φορέα της.

11. Αγγελου Τσακλάγκανου, Χρηματοοικονομική Λογιστική, σελ. 5 (1980).

12. Η θρύμαση των θεμάτων αυτών γίνεται από το Εμπορικό Δίκαιο και την ειδική νομοθεσία που διέπει κάθε τύπο εταιρίας (π.χ. Ν. 2190/20 για τις Α.Ε., Ν1775/88 για τις Π.Α.Ε.).

13. Αφορά Λογιστική συνασπισμών επιχειρήσεων (Holding company, Trust κλπ).

14. Αριστοκλή Ιγνατιάδη, Χρηματοοικονομική Λογιστική, τεύχος Ι σελ. 69 .

- ε. *Με βάση την οικονομική επιστήμη σε Μικροοικονομική Λογιστική (Microaccounting) και σε Μακροοικονομική Λογιστική (Macroaccounting)¹⁴.*

Η *Μικροοικονομική Λογιστική* μπορεί να υποδιαιρεθεί σε:

- 1) Επιχειρηματική Λογιστική (Business Accounting) και περιλαμβάνει την Χρηματοοικονομική (Financial) και την Διοικητική (Management) Λογιστική.
- 2) Κυβερνητική Λογιστική (Govermental Accounting).
- 3) Λογιστική της οικογενειακής μονάδας (Household Accounting).

Η *Μακροοικονομική¹⁵* ή *Εθνική* ή *Κοινωνική Λογιστική* επιδιώκει τον προσδιορισμό συνολικών οικονομικών μεγεθών για λήψη με βάση αυτά τα στοιχεία αποφάσεων. Υποδιαιρείται σε:

- 1) Λογιστική Εθνικού Εισοδήματος (National Income Accounting).
- 2) Λογιστική Εισροών-Εκροών (Input-Output Accounting).
- 3) Λογιστική Χρηματικών Ροών (Money Flow Accounting).
- 4) Λογιστική Ισοζυγίου Πληρωμών (Balance of Payments Accounting).

- στ. *Από την πλευρά της ακαδημαϊκής διδασκαλίας¹⁶* κύρια η Γενική Λογιστική μπορεί να διακριθεί σε :

- Βασικές Αρχές Λογιστικής (Basic Accounting), που περιλαμβάνει θέματα όπως η έννοια των λογαριασμών, συστήματα καταχωρίσεων, αποσβέσεις, κατάρτιση Χρηματοοικονομικών καταστάσεων κτλ.
- Μέση Λογιστική (Intermediate Accounting), που περιλαμβάνει λεπτομερή προσδιορισμό εννοιών, όπως έξοδα-έσοδα, ανάλυση θεμάτων περιουσιακής κατάστασης του οικονομικού οργανισμού (αποτίμηση στοιχείων, αποσβέσεις κ.ά.), ανάλυση κεφαλαίου και αποθεματικών κτλ.
- Και Προχωρημένη Λογιστική (Advanced Accounting), που περιλαμβάνει συνήθως θέματα λογιστικής των διάφορων οργανισμών (π.χ. Λογιστική Εταιριών και θυγατρικών τους, κατάρτιση ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων, Περιοδικών Οικονομικών Καταστάσεων¹⁷).

- ζ. *Ανάλογα με την ειδικότητα που απαιτείται¹⁸* σε Φοροτεχνική Λογιστική (Tax Accounting), Λογιστική Εταιριών κτλ.

15. Τριαντάφυλλου Ράφτη, Μακροοικονομική λογιστική, 2η εκδ. (1979).

16. Άγγελου Τσακλάγκανου, Χρηματοοικονομική Λογιστική σελ. 12 (1980).

17. Interim statements.

18. Άγγελου Τσακλάγκανου, Χρηματοοικονομική Λογιστική σελ. 12 (1980).

| A/A | ΚΡΙΤΗΡΙΟ | ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ |
|-----|--|--|
| 1. | Περιεχόμενο | <ul style="list-style-type: none"> – Γενική Λογιστική. – Ειδική Λογιστική |
| 2. | Κλάδο δραστηριοποίησης του οικονομικού οργανισμού. | <ul style="list-style-type: none"> – Βιομηχανική Λογιστική. – Εμπορική Λογιστική. – Λογιστική των Ο.Τ.Α. κτλ. |
| 3. | Με βάση τη νομική μορφή του φορέα. | <ul style="list-style-type: none"> – Λογιστική των ατομικών επιχειρήσεων. – Λογιστική των Σωματείων. – Λογιστική των ενοποιημένων λογιστικών καταστάσεων κτλ. |
| 4. | Ιδιότητα του φορέα. | <ul style="list-style-type: none"> – Ιδιωτική. – Δημόσια. |
| 5. | Με βάση την Οικονομική επιστήμη. | <ul style="list-style-type: none"> – Μικροοικονομική Λογιστική. – Μακροοικονομική Λογιστική. |
| 6. | Από πλευράς της ακαδημαϊκής διδασκαλίας. | <ul style="list-style-type: none"> – Βασικές αρχές Λογιστικής. – Μέση Λογιστική. – Προχωρημένη Λογιστική. |
| 7. | Ανάλογα με την ειδικότητα. | <ul style="list-style-type: none"> – Φοροτεχνική Λογιστική. – Λογιστική Εταιριών. |

1.1.7. Λογιστικά συστήματα και μέθοδοι

Τα βασικά λογιστικά συστήματα που χρησιμοποιούνται είναι δύο, η Απλογραφία και η Διπλογραφία ή Διπλογραφική Μέθοδος.

a. *Η Απλογραφική μέθοδος ή Απλογραφία* (Single-Entry Accounting) στηρίζεται στη μοναδική καταχώριση σε ένα βιβλίο και ένα λογαριασμό του λογιστικού "γεγονότος".

Μειονεκτήματα της μεθόδου είναι:

- Το γεγονός ότι δεν παρακολουθούνται όλα τα λογιστικά γεγονότα (π.χ. λογαριασμός Πελάτες).
- Δεν παρακολουθούνται με λογιστικές εγγραφές τα αποτελέσματα που προκύπτουν, έτσι δεν εξυπηρετείται ο βασικός σκοπός της Λογιστικής, η παροχή αξιόπιστων πληροφοριών.

Απευθύνεται σε οικονομικές μονάδες μικρού μεγέθους (π.χ. ελεύθερους επαγγελματίες, μικροεμπόρους).

Πλεονεκτήματά της είναι:

- το χαμηλό κόστος και
- η ευκολία της χρήσης της.

β. **Η Διπλογραφία ή Διπλογραφική Μέθοδος** (Double-Entry Accounting). Η ονομασία της προέρχεται από το γεγονός ότι κάθε Λογιστικό γεγονός προκαλεί μεταβολή σε δύο τουλάχιστον λογαριασμούς (π.χ. η είσπραξη χρημάτων από πελάτη αυξάνει-χρεώνει το λογαριασμό "Ταμείο" και μειώνει-πιστώνει το λογαριασμό "Πελάτες").

Πλεονεκτήματα σε σχέση με τη μέθοδο της Απλογραφίας είναι:

- Η δυνατότητα συγκέντρωσης παροχής και επεξεργασίας πληροφοριών.
- Η διευκόλυνση του ελέγχου της ακρίβειας των συναλλαγών, της διαπίστωσης σφαλμάτων καταχωρίσεων.
- Η δυνατότητα προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων με λογιστικές εγγραφές.

1.1.8. Βασικές αρχές της Λογιστικής

| A/A | ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ |
|-----|--|
| 1. | Αρχή της αυτοτέλειας της λογιστικής οντότητας. |
| 2. | Αρχή της συνέχειας της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας. |
| 3. | Αρχή της σταθερότητας της νομισματικής μονάδας. |
| 4. | Αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων. |
| 5. | Αρχή της αντικειμενικότητας και της δυνατότητας επαλήθευσης. |
| 6. | Αρχή του κόστους. |
| 7. | Αρχή της πραγματοποίησης του εσόδου και αρχή του συσχετισμού. |
| 8. | Αρχή της συντηρητικότητας. |
| 9. | Αρχή της συνέπειας των λογιστικών μεθόδων. |
| 10. | Αρχή της αποκάλυψης ή ανακοίνωσης. |
| 11. | Αρχή του ουσιώδους των λογιστικών γεγονότων. |

Η Λογιστική ως ένα σύστημα συλλογής, επεξεργασίας και παροχής πληροφοριών διέπεται από αρχές που αναπτύχθηκαν, εξελίχθηκαν και δοκιμάστηκαν από τη μακρόχρονη εφαρμογή τους. Οι εξελίξεις και αλλαγές που παρατηρήθηκαν στο κοινωνικοπολιτικό περιβάλλον επηρέασαν και επηρεάζουν και τη Λογιστική Επιστήμη. Σήμερα, μπορούμε να διακρίνουμε κάποιες βασικές αρχές - παραδοχές στις οποίες βασίζεται η Λογιστική, οι κυριότερες από τις οποίες είναι:

1. *Αρχή της αυτοτέλειας της λογιστικής οντότητας (Accounting entity principle).* Με βάση αυτή γίνεται διαχωρισμός της οικονομικής μονάδας από τον (ή τους) φορείς της και το λογιστικό ενδιαφέρον συγκεντρώνεται αποκλειστικά σ' αυτήν, άσχετα από το αν το υπαγορεύουν ή όχι νομικά ή άλλα κριτήρια (π.χ. το κεφάλαιο παρουσιάζεται στο Παθητικό, στις υποχρεώσεις της επιχείρησης ως οφειλή της στον επιχειρηματία).
2. *Η αρχή της συνέχειας της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας (The Continuity or going concern),* που δηλώνει την υπόθεση ότι θα υπάρξει συνέχεια στη δραστηριότητά της στο μέλλον για απροσδιόριστο διάστημα. Η ύπαρξή της είναι απαραίτητη λόγω της διαφορετικής αντιμετώπισης που θα απαιτούσε αν επρόκειτο π.χ. να τεθεί "υπό εκκαθάριση"¹⁹.
3. *Αρχή της σταθερότητας της νομισματικής μονάδας (Stability of monetary unit assumption).* Η μέτρηση-έκφραση της συνολικής δραστηριότητας της επιχείρησης σε χρηματικές μονάδες έγινε γιατί είναι κοινά αποδεκτή η χρηματική μονάδα ως μέσο συναλλαγών και αποτίμησής τους. Γίνεται για το σκοπό αυτό η παραδοχή ότι η νομισματική μονάδα έχει σταθερή αγοραστική αξία.
4. *Αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων (Periodicity principle).* Η ανάγκη παροχής συγκεκριμένων πληροφοριών σε τακτά χρονικά διαστήματα προς ενδιαφερόμενους (π.χ. Εφορία, Δ/νση Εμπορίου, Τράπεζες) κατευθύνει τη μονάδα στη διαίρεση της οικονομικής ζωής της σε χρονικές περιόδους προσδιορισμού του οικονομικού αποτελέσματος. Στην Ελλάδα η περίοδος αυτή (διαχειριστική χρήση) συνήθως συμπίπτει με το ημερολογιακό έτος,²⁰ αλλά υπάρχουν και περιπτώσεις που απαιτείται

-
19. Η αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων και η παρουσίασή τους στον Ισολογισμό θα γίνει στην πρώτη περίπτωση σε τιμές κόστους ενώ στη δεύτερη σε τιμές "ρευστοποίησης".
 20. Π.Δ. 186 (ΚΕΦ.ΣΤ'αρθ. 26)/ΦΕΚ 84/26-5-92. Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Κατά την έναρξη, τη λήξη ή τη διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκάμηνου. Κατ' εξαίρεση, για τον επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, η διαχειριστική περίοδος έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερο του δωδεκάμηνου χρονικό διάστημα, όχι όμως και πλέον των είκοσι τεσσάρων μηνών.

και σε μικρότερα διαστήματα δημοσίευση οικονομικών καταστάσεων.²¹ Υπάρχουν όμως ορισμένα οικονομικά γεγονότα που επηρεάζουν περισσότερες από μια διαχειριστικές χρήσεις. Γίνεται λοιπόν διαχωρισμός των αποτελεσμάτων των γεγονότων αυτών και στην κάθε χρήση καταλογίζεται το ποσοστό που την αφορά. Αυτό επιτυγχάνεται με διαχωρισμούς μεγεθών (π.χ. εσόδων-εξόδων σε δεδουλευμένα ή μη, προπληρωθέντα ή προεισπραχθέντα (accruals and deferrals)).

Η Λογιστική που στηρίζει το λογισμό και τη μέτρηση των εσόδων και των εξόδων στο παραπάνω κριτήριο ονομάζεται και Λογιστική των λογισμών ή δεδουλευμένων εσόδων-εξόδων (accrual basis Accounting).

5. *Αρχή της αντικειμενικότητας και της δυνατότητας επαλήθευσης (Objectivity and verifiability)*, που ικανοποιεί την ανάγκη για παροχή αξιόπιστων πληροφοριών.
6. *Αρχή των κόστων (The cost principle)*²². Το κόστος μετρά την αγοραστική δύναμη σε νομισματικές μονάδες, οι οποίες εκρέουν ή δεσμεύονται για την απόκτηση αγαθών ή υπηρεσιών που είναι απαραίτητες στην οικονομική μονάδα. Θεωρείται η κατάλληλη βάση για τη μέτρηση της αξίας των διάφορων στοιχείων της περιουσίας της.
7. *Αρχή της πραγματοποίησης των εσόδων (The revenue realization principle) και αρχή των συσχετισμού (The matching principle)*.

Σκοποί της παραπάνω αρχής είναι ο προσδιορισμός της φύσης του εσόδου και του χρόνου αναγνώρισής του.

Ως προς τη φύση του ως έσοδο μπορούμε να θεωρήσουμε την αξία των αγαθών και των υπηρεσιών που ένας οικονομικός οργανισμός παρέχει στους πελάτες του. Το έσοδο προκαλεί αύξηση των περιουσιακών στοιχείων του οργανισμού, προσαυξάνοντας το λογαριασμό του ταμείου είτε τους λογαριασμούς των απαιτήσεων. Ως ενδεδειγμένη χρονική στιγμή αναγνώρισης του εσόδου θεωρείται η στιγμή που ολοκληρώνεται η πώληση ή η παροχή υπηρεσιών και υπάρχει δυνατότητα αντικειμενικής μέτρησης του τιμήματος²³.

21. Ν.876/79 Για επιχειρήσεις, που οι μετοχές τους είναι εισαγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών ή πρόκειται να μπουν, απαιτείται κάθε εξάμηνο η δημοσίευση οικονομικών καταστάσεων.

22. Ν.2190/20 αρ.43 παρ.1 "Η αποτίμηση γίνεται με βάση την τιμή κτήσης ή του κόστους παραγωγής..."

23. Στον κανόνα αυτόν υπάρχουν και εξαιρέσεις (π.χ. Π.Δ. 186/92 αρ12 παρ.2 (ερμην.εγκ.) "...Ειδικά αν ο αγοραστής είναι πρόσωπο της παραγγ. 3 του άρθρου 2 του Κώδικα (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κτλ.) το τιμολόγιο επί πωλήσεως αγαθών μπορεί να εκδοθεί και πέραν του επομένου μήνα, μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου που έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών."

Ως έξοδο ορίζεται εκείνο το μέρος του κόστους που είναι ενσωματωμένο στο αγαθό ή την υπηρεσία που έχει πωληθεί. Η αιτία γέννησης του εξόδου είναι η προσπάθεια πραγματοποίησης του εσόδου.

Η αρχή του συσχετισμού των εσόδων με τα έξοδα υπαγορεύει τη σύγκριση των αποτελεσμάτων (έσοδα) με τις θυσίες (έξοδα). Η είσπραξη ή καταβολή δεν είναι απαραίτητο στοιχείο για την αναγνώριση και τον καταλογισμό των εσόδων και των εξόδων.

8. *Αρχή της συντηρητικότητας*²⁴ (*Conservatism principle*), με βάση την οποία είναι προτιμότερη επιχειρηματικά (λόγω επισφάλειας του κοινωνικοοικονομικού περιβάλλοντος) η απαισιόδοξη εκτίμηση από την αισιόδοξη ως προς το τελικό αρνητικό αποτέλεσμα (ζημία) που είναι πιθανό να προκύψει. Η επιλογή της αρχής αυτής έγινε υπό την πίεση ομάδων (π.χ. πιστωτών, Τραπεζικών οργανισμών) με επιδίωξη την καλύτερή τους διασφάλιση, έχοντας ως δεδομένη τη φυσική αισιοδοξία του manager.
9. *Αρχή της συνέπειας των λογιστικών μεθόδων* (*Consistency principle*). Με βάση την αρχή αυτή θεωρείται απαραίτητη η πάγια χρησιμοποίηση των μεθόδων καταχώρισης λογιστικών γεγονότων, σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων, αποτίμησης²⁵ αποσβέσεων κτλ. με σκοπό την προστασία των λογιστικών πληροφοριών από τυχόν αυθαίρετη μεταβολή τους.
10. *Αρχή της αποκάλυψης ή ανακοίνωσης* (*The disclosure or financial reporting principle*). Για να ικανοποιείται αυτή η αρχή πρέπει οι οικονομικές καταστάσεις να είναι πλήρεις ως προς τις παρεχόμενες πληροφορίες και να παρουσιάζουν την πραγματική εικόνα του οργανισμού, παρέχοντας, όπου αυτό κρίνεται απαραίτητο, συμπληρωματικές πληροφορίες.²⁶
11. *Αρχή του ουσιώδους των λογιστικών γεγονότων* (*Materiality concept*), με την οποία γίνεται εκτίμηση ότι:
 - α) Μόνο τα σημαντικά για τον οικονομικό οργανισμό γεγονότα θα πρέπει να καταχωρίζονται με σκοπό την αντιστάθμιση του κόστους εργασίας για την καταχώριση από την ωφέλεια που θα προκύψει.

24. N.2190/20 αρ.43 παρ.1 αρ.γ : "Η αρχή της συντηρητικότητας εφαρμόζεται πάντοτε..."

25. Π.Δ. 186 αρ.28 παρ.2(16/5/92): "Ειδικότερα η τιμή κτήσης και το ιστορικό κόστος παραγωγής υπολογίζονται με βάση οποιαδήποτε από τις παραδεκτές μεθόδους, με την προϋπόθεση ότι η μέθοδος που θα επιλεγεί θα εφαρμόζεται κατά πάγιο τρόπο."

26. N.2190/20 αρ. 43α (όπως αντικαταστάθηκε με το αρ.35 τουΠΔ 409/86) "Περιεχόμενο του Προσαρτήματος και της Έκθεσης Διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου.

1. Εκτός από τις πληροφορίες και επεξηγήσεις, που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 42α, 42β, 42ε και 43 που (προβλέπεται να) παρατίθενται στο προσάρτημα, πρέπει να περιλαμβάνονται στο ίδιο προσάρτημα και οι παρακάτω τουλάχιστον, πληροφορίες: ..."

- β) Η παροχή πολλών και ασήμαντων πληροφοριών παρεμποδίζει αντί να διευκολύνει τη διαμόρφωση αξιόπιστης εικόνας του οικονομικού οργανισμού, λόγω της περιορισμένης δυνατότητας απορρόφησης πληροφοριών από αυτούς που αποφασίζουν.

Οι αρχές που προαναφέρθηκαν βρίσκουν εφαρμογή στους περισσότερους οικονομικούς οργανισμούς και παρέκκλιση από αυτές δεν επιτρέπεται, παρότι στην πράξη γίνεται σε κλάδους όπου επικρατούν ιδιαίτερες συνθήκες (π.χ. οργανισμούς κοινής ωφέλειας, εξορυκτικές βιομηχανίες).

1.1.9. Ιστορική ανασκόπηση

Η ανάγκη παρακολούθησης των συναλλαγών οδήγησε από πολύ νωρίς στην εφαρμογή συστημάτων παρακολούθησης τους. Θα μπορούσαμε να διακρίνουμε τρεις χρονικές περιόδους στην εξέλιξη αυτών των προσπαθειών:

- α. *Πρώτη περίοδος*: Από την αρχαιότητα μέχρι τα τέλη του 15ου αιώνα.
- β. *Δεύτερη περίοδος*: Μέχρι το τέλος του 19ου αιώνα.
- γ. *Τρίτη περίοδος*: 20ος αιώνας.

α. Πρώτη περίοδος

Σημαντικές προσπάθειες για παρακολούθηση των συναλλαγών, διαχείριση περιουσιών, ελεγκτικών διαδικασιών και άλλων δραστηριοτήτων έχουμε από διάφορους λαούς στην αρχαιότητα (Ελληνες, Βαβυλώνιους, Αιγύπτιους, Ρωμαίους κτλ.). Οι διαπιστώσεις γίνονται από τα αρχαιολογικά ευρήματα αυτής της περιόδου, όπως επιγραφές σε πλάκες, πλίνθους, αγγεία και παπύρους.

Στην αρχαία Αθήνα υπήρχε μάλιστα ειδικό σώμα των "Λογιστών" που ασχολούνταν με το διαχειριστικό έλεγχο του Δημόσιου Χρήματος. Η εργασία τους ονομάζόταν "Λογίζεσθαι" και η τέχνη τους "Λογιστική", όπως αναφέρεται από τον Αριστοτέλη στο έργο του "Αθηναίων Πολιτεία".

Ανάλογες καταχωρίσεις, όχι όμως με τους ίδιους στόχους, χρησιμοποιούσαν οι Αθηναίοι και οι Ρωμαίοι τραπεζίτες (argentarios). Ο μικρός όγκος των συναλλαγών, οι τεχνικές δυσκολίες (δύσχρηστα υλικά, χρονοβόρες διαδικασίες, έλλειψη μόρφωσης), καθώς και το υψηλό κόστος τέτοιας μορφής παρακολούθησης δεν ευνόησε την ανάπτυξη της Λογιστικής στην περίοδο αυτή.

Ευνοϊκότερο έγινε το κλίμα από το τέλος του 11ου μ.χ. αιώνα (Σταυρο-

φορίες) με την ανάπτυξη του εμπορίου και την οικονομική άνθηση των Ιταλικών κυρίως πόλεων τον 13ο αιώνα.

Από την περίοδο αυτή ξεκινά η προσπάθεια για συστηματοποιημένη παρακολούθηση των δοσοληψιών τραπεζικών οίκων και εμπορικών εταιριών και εμφανίζονται τα πρώτα λογιστικά βιβλία με τη διπλογραφική μέθοδο στα μέσα του 14ου αιώνα. Η ανάπτυξη της διπλογραφικής μεθόδου ήταν απαραίτητη για την παρακολούθηση του αυξημένου πλέον όγκου των συναλλαγών και βοήθησε μπορούμε να πούμε στην παραπέρα ανάπτυξη των επιχειρήσεων. Για πολλούς η διπλογραφία ήταν μια επανάσταση στην παρακολούθηση των οικονομικών οργανισμών, χαρακτηριστική δε είναι η άποψη του W. Sombart "είναι δύσκολο κανείς να συλλάβει τον καπιταλισμό χωρίς την ανάπτυξη της διγραφικής καταστιχογραφίας".

β. Δεύτερη περίοδος

Στο ξεκίνημα της περιόδου αυτής οι καταχωριζόμενες στα λογιστικά βιβλία πράξεις δεν αφορούσαν μόνο τις συναλλαγές που σχετίζονταν με την επιχείρηση, αλλά γινόταν σύγχυση μεταξύ της επιχείρησης και του φορέα της. Δεν υπήρχε ομοιογένεια στις καταχωρίσεις και είχαν εμπιστευτικό χαρακτήρα. Αποτελούσαν δε περιπτωσιακή αντιμετώπιση προβλημάτων και αναφερόταν στην τεχνική της Λογιστικής.

Η περίοδος αρχίζει με τη δημοσίευση από το μοναχό Fra Luca Paciolo του έργου του "Summa de Arithmetica, Geometria, Propriationalita", μια πραγματεία για την Άλγεβρα και τη Γεωμετρία. Ένα κεφάλαιο όμως "πραγματεία περί υπολογισμών και εγγραφών" (Tractatus de computis et scripturis) αποτελεί το πρώτο γνωστό δημοσίευμα για τη διπλογραφική μέθοδο.

Η διάδοση του παραπάνω έργου καθώς και η δημοσίευση του έργου ενός άλλου Ιταλού, του Tagliente, έγιναν γνωστά ως Ιταλική Λογιστική. Δημοσιεύσεις έργων για τη Λογιστική και τη διπλογραφική καταστιχογραφία ακολούθησαν και από άλλους συγγραφείς Γερμανούς και Ιταλούς.

Στα τέλη του 18ου αιώνα και στις αρχές του 19ου αιώνα αρχίζει ο διαχωρισμός των επιχειρήσεων από τους φορείς τους λόγω της ανάπτυξης εταιρικών μορφών κεφαλαιουχικού χαρακτήρα, όπου ο εταίρος δεν είχε άμεση ανάμειξη στη διοίκηση της επιχείρησης (διαχωρισμός ιδιοκτησίας- διοίκησης). Η λεγόμενη "Βιομηχανική Επανάσταση", οι ανάγκες μεγάλης συγκέντρωσης κεφαλαίου, καθώς και η ανάληψη έργων μεγάλης χρονικής διάρκειας δημιούργησαν νέες ανάγκες όπως π.χ. ετήσιο προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων.

Στην περίοδο αυτή δημιουργούνται ανάλογα με την προσέγγιση "Σχολές" στη Λογιστική σκέψη, κυριότερες από τις οποίες είναι:

1. Η "Γαλλική Σχολή" (J.Savary, De La Porte, S. Ricard, Quiney, Jaclot κ.α.). Σημαντική είναι η παρουσία εδώ του Edmond Desranges (La tenue des livres rendue facile 1975) ο οποίος επινοεί λογιστικό σύστημα Ημερολογίου-Καθολικού (παραλλαγή της διπλογραφικής μεθόδου), που γίνεται γνωστό ως "Αμερικανικό σύστημα" λόγω της διάδοσής του στη χώρα αυτή.
2. Οι Desranges, Quiney, Deplanque δημιουργούν τη Σχολή των "Cienc- qontistes" (των πέντε λογαριασμών), οι οποίοι θεωρούν ότι οι λογαριασμοί αποτελούν "πρόσωπα" συναλλασσόμενα με τον επιχειρηματία και προτείνουν τη χρήση των πέντε λογαριασμών: ταμείο, εμπορεύματα, γραμμάτια εισπρακτέα και πληρωτέα, κέρδη-ζημίες.
3. "Αυστρο-Λομβαρδιανή Σχολή" (Puecheberg, Brandt, Schott, Villa, Ton- zig) που ιδρύεται τον 18ο αιώνα με τον τίτλο "Αυτοκρατορικό Επιμελη- τήριο Λογιστικής" από τη Μαρία-Θηρεσία. Το επιμελητήριο που ιδρύθηκε ασχολήθηκε με τη μελέτη και ανάπτυξη της Δημόσιας Λογιστικής.
4. "Υλιστικές" (Materialistes) ή "περιουσιακές" σχολές (Goffy, Grappa, Guilbaut, Leautey) κύρια στα μέσα του 19ου αιώνα, οπότε γίνεται ανά- πτυξη του μηχανισμού αυξομείωσης των λογαριασμών και στροφή της Λογιστικής προς την ποσότητα και την αξία των λογαριασμών.
5. Επίσης, έχουμε την εμφάνιση της λεγόμενης "Μαθηματικής Σχολής της Λογιστικής" η οποία εντάσσει τη Λογιστική στις Μαθηματικές επιστήμες και εισάγει ισότητες όπως Ενεργητικό = Παθητικό + Καθα- ρή Περιουσία.

Στη δεύτερη περίοδο, σε αντίθεση με την πρώτη όπου η Λογιστική αποτελούσε τέχνη μιας κλειστής κάστας, έχουμε ευρεία διάδοσή της, έντο- νη ανάπτυξη της λογιστικής σκέψης και εμφάνιση και ανάπτυξη κλάδων της όπως η Λογιστική Κόστους (Cost Accounting).

γ. Τρίτη περίοδος

Η περίοδος αυτή ξεκινάει από τις αρχές του 20ου αιώνα και συνεχίζεται μέχρι και σήμερα όπου συντελείται μεγάλη οικονομική ανάπτυξη των Η.Π.Α. και των δυτικοευρωπαϊκών χωρών. Χαρακτηριστικά της περιό- δου είναι:

- *Η ανάπτυξη τεράστιων βιομηχανικών μονάδων και νομικών προσώπων επιχειρηματικής δράσης, όπως οι Ανόνυμες Εταιρείες, για την πολυ- διάσπαση του επιχειρηματικού κινδύνου. Η ανάπτυξη μεγάλου μεγέθους επιχειρήσεων κυρίως βιομηχανικών και η προσπάθεια συμπίεσης του κόστους οδήγησε τη "Διοικητική Λογιστική" (Managerial Accounting) και ιδίως το τμήμα της "Λογιστική Κό-*

στους" (Cost Accounting) σε απογείωση με τη συνδρομή των επιστημών της Στατιστικής, των Μαθηματικών κ.ά.

Νέες κατευθύνσεις εισάγονται και αρχές, όπως αυτή του κόστους (cost principle), κρίνονται ανεπαρκείς. Νέοι δείκτες αρχίζουν να λαμβάνονται υπόψη και διαμορφώνονται τάσεις, όπως αυτή της κατάρτισης πολυδιάστατων καταστάσεων (multi-dimensional reports) και απόδοσης του παράγοντα "αβεβαιότητας" (uncertainty) της οικονομικής ζωής.

- *Η διεθνοποίηση των συναλλαγών, η δημιουργία πολυεθνικών (multinationals) επιχειρήσεων και η ανάγκη σύνταξης ενοποιημένων λογιστικών καταστάσεων (consolidated financial statements).²⁷*
- *Οι απαιτήσεις που απορρέουν από την ανάγκη χάραξης οικονομικής πολιτικής σε επίπεδο κράτους (φορολογικό καθεστώς, συλλογικές συμβάσεις, αναπτυξιακοί νόμοι κ.ά.) ή και ομάδων κρατών (Ε.Ο.Κ., GATT κτλ.).*
- *Η ανάγκη παροχής πληροφοριών ποιοτικού χαρακτήρα, όπως ικανοποίηση εργαζομένων, αξιοπιστία της επιχείρησης, καθώς και οι ανάγκες υποκίνησης του ανθρώπινου δυναμικού²⁸ με τη χρησιμοποίηση μεθόδων και συμπερασμάτων των "Επιστημών της Συμπεριφοράς" (Behavioral Sciences).*
- *Τέλος η ανάπτυξη των συστημάτων πληροφοριών σε συνάρτηση με τη μεγάλη επίδραση της "Επιστημονικής Διοίκησης και Οργάνωσης" άλλαξαν τις κατευθύνσεις της Λογιστικής. Στην αλλαγή αυτή συνέτειναν οι επιδράσεις από τις μεταβολές του τεχνολογικού, οικονομικού, πολιτικού περιβάλλοντος και του νομικού πλαισίου. Η ανάγκη για αξιόπιστες πληροφορίες με σκοπό τη λήψη αποφάσεων οδήγησε στην σε μεγαλύτερο βαθμό, ανάπτυξη και συστηματοποίηση της Λογιστικής και συνειδητοποιήθηκε ο κοινωνικός της ρόλος.*

1.1.10. Ερωτήσεις-Ασκήσεις

1. Τι ονομάζουμε οικονομική μονάδα ή οργανισμό;
2. Ποιες είναι οι κυριότερες διακρίσεις οικονομικών οργανισμών;
3. Ποια είναι η έννοια της Λογιστικής;
4. Να διατυπωθεί ο κατά τη γνώμη σας αντιπροσωπευτικότερος ορισμός της Λογιστικής.

27. Επίσημη Εφημερίδα Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων ΕΕ L 193/I/18.7.83, Π.Δ. 498/31.12.87 (κεφ. 13 αρ. 90-109, "Ενοποιημένοι Λογαριασμοί").

28. Human Resource Accounting.

5. Ποια επίδραση είχε στη Λογιστική η εισαγωγή της πληροφορικής στην επιχείρηση;
6. Ποια είναι η "φύση" της Λογιστικής;
7. Πού θα μπορούσαμε να την κατατάξουμε;
8. Ποιοι είναι οι σκοποί της Λογιστικής;
9. Να αναφέρετε τις διαδικασίες που ακολουθεί η Λογιστική για την επίτευξη των στόχων της.
10. Ποια είναι τα στάδια των παραπάνω διαδικασιών;
11. Ποια είναι τα κυριότερα κριτήρια με βάση τα οποία γίνονται οι διακρίσεις της Λογιστικής;
12. Ποιες είναι οι διακρίσεις της Λογιστικής με βάση την οικονομική επιστήμη;
13. Να αναφερθούν οι διακρίσεις που μπορούν να γίνουν στη Λογιστική με βάση το περιεχόμενό της.
14. Ποια είναι τα κυριότερα Λογιστικά συστήματα;
15. Τι είναι η Διπλογραφία και ποια είναι τα πλεονεκτήματά της;
16. Ποιες είναι οι βασικές αρχές της Λογιστικής;
17. Τι γνωρίζετε για την αρχή της αυτοτέλειας της Λογιστικής οντότητας;
18. Τι γνωρίζετε για την αρχή της συνέχειας της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας;
19. Τι γνωρίζετε για την αρχή της συνέπειας των Λογιστικών Μεθόδων;
20. Πόσες και ποιες χρονικές περιόδους μπορούμε να διακρίνουμε στην εξέλιξη-ανάπτυξη της Λογιστικής;
21. Να αναφέρετε ορισμένες "σχολές" που αναπτύχθηκαν στη λογιστική σκέψη κατά τη δεύτερη περίοδο.
22. Ποια είναι τα κυριότερα, κατά τη γνώμη σας, χαρακτηριστικά (κοινωνικά, πολιτικά, οικονομικά, τεχνολογικά) που οδήγησαν στην ανάπτυξη της Λογιστικής κατά την τρίτη περίοδο;