

***Α.Τ.Ε.Ι ΚΡΗΤΗΣ***

***ΣΧΟΛΗ : ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ***

***ΤΜΗΜΑ: ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ***

***ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΜΕ ΘΕΜΑ :***

***«Η ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ»***



***ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ:  
ΧΑΡΙΤΑΚΗ ΕΥΑΝΘΙΑ***

***ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:  
ΜΑΥΡΙΚΑΚΗΣ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ***

***ΗΡΑΚΛΕΙΟ 2012***

# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

<b>ΠΕΡΙΛΗΨΗ</b> .....	<b>2</b>
<b>ΕΙΣΑΓΩΓΗ</b> .....	<b>3</b>
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1</b> .....	<b>5</b>
<b>1.1 ΠΡΟΪΣΤΟΡΙΚΕΣ ΑΠΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΣΤΟ ΧΩΡΟ ΤΗΣ ΕΓΓΥΣ ΑΝΑΤΟΛΗΣ.</b> .....	<b>5</b>
1.2 ΑΠΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΣΤΟΥΣ ΑΡΧΑΙΟΥΣ ΛΑΟΥΣ ΤΗΣ ΕΓΓΥΣ ΑΝΑΤΟΛΗΣ. ....	6
1.3 ΠΡΟΪΣΤΟΡΙΚΕΣ ΑΠΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΣΤΟΝ ΕΛΛΑΔΙΚΟ ΧΩΡΟ .....	10
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2</b> .....	<b>15</b>
<b>ΙΣΤΟΡΙΚΟΙ ΧΡΟΝΟΙ</b> .....	<b>15</b>
2.3 ΜΕΣΑΙΩΝΑΣ .....	16
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3</b> .....	<b>19</b>
3.1 Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΣΤΟΝ 19Ο ΑΙΩΝΑ .....	19
3.2 Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΗΣ ΣΥΓΧΡΟΝΗΣ ΕΠΟΧΗΣ .....	19
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4</b> .....	<b>22</b>
<b>ΕΞΕΛΙΞΕΙΣ : ΣΤΟ ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΗΣ</b> <b>ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.</b> .....	<b>22</b>
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5</b> .....	<b>25</b>
<b>Η ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΟΥ ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΚΑΙ Η ΧΡΗΣΗ Η/Υ ΜΕΣΩ INTERNET ΣΥΝΔΕΕΤΑΙ</b> <b>ΑΜΕΣΑ ΜΕ ΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ</b> .....	<b>25</b>
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6</b> .....	<b>28</b>
<b>Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΣΤΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.</b> .....	<b>28</b>
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7</b> .....	<b>30</b>
<b>ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΓΙΑ ΤΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΗ-ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΟΥ</b> .....	<b>30</b>
<b>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ</b> .....	<b>37</b>
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</b> .....	<b>38</b>

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Οι πρωτόγονοι άνθρωποι ένιωθαν την ανάγκη της παρακολούθησης των δόσοληψιών τους με τους συνανθρώπους τους, και έτσι χρησιμοποιούσαν γραπτά σημεία. Γι' αυτό τα πρώτα στοιχεία γραφής ήταν σχέδια που παρίσταναν είδη εμπορίου ή λογαριασμούς των συναλλαγών. Οι αρχαίοι λαοί ανέπτυξαν το εμπόριο ασχολούμενοι με τη γεωργία, την κτηνοτροφία και τις διάφορες τέχνες. Παράλληλα με την πρόοδο και την ανάπτυξη αυτή άρχισαν να μπαίνουν στη ζωή τους τα μαθηματικά και η λογιστική γιατί χωρίς αυτά δεν θα μπορούσαν να διεκπεραιωθούν οι διάφορες εμπορικές τους συναλλαγές. Έτσι κυρίαρχο ρόλο παίρνουν οι «γραφείς λογιστές» οι οποίοι συνέβαλλαν στην ανάπτυξη εμπορικών συναλλαγών συντάσσοντας διάφορα έγγραφα και επιλύοντας οικονομικά ζητήματα. Οι ασχολίες των λογιστών ήταν ποικίλες και κάλυπταν όλες τις σύγχρονες οργανωτικές, διοικητικές και οικονομικές αρμοδιότητες της πολιτείας.

Μπαίνοντας στον 20<sup>ο</sup> αιώνα αρχίζουν να διαμορφώνονται νέες τάσεις και κατευθύνσεις στη Λογιστική. Η Λογιστική δεν περιορίζεται μόνο στην εγγραφή οικονομικών πράξεων και τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων αλλά είναι ένα καλό όργανο πρόβλεψης για το μέλλον αλλά και μια βάση για την κατάρτιση του προϋπολογισμού και τον έλεγχο της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης, επιτρέποντας στον επιχειρηματία να λαμβάνει ορθές αποφάσεις σχετικά με την πορεία και το μέλλον της επιχείρησης.

Η Λογιστική σήμερα αποτελεί βασικό εργαλείο της αποτελεσματικής διοίκησης, προγραμματισμού και ελέγχου μιας οικονομικής μονάδας.

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η λογιστική από τα βάθη της προϊστορίας μέχρι και σήμερα, πορεύεται ανάλογα με την εξέλιξη της οικονομικής και πολιτιστικής ζωής του ανθρώπου. Είναι ιστορικά εξακριβωμένο ότι οι άνθρωποι των προϊστορικών πολιτισμών έκαναν λογιστικές εγγραφές χωρίς αριθμούς και χωρίς γράμματα, γράφοντας διάφορα σύμβολα (γραμμές ή σημεία ) πάνω σε δέντρα , πλάκες, πίνακες και ξύλα για να εκφράσουν λογιστικές πράξεις. Επάνω σε κομμάτια ξύλου π.χ που λεγόταν «σκυτάλες», χάραζαν εγκοπές ,που κάθε μία τους παρίστανε μια συναλλαγή. Ο τρόπος ήταν απλός: έκοβαν το ξύλο στη μέση, έβαζαν τα δύο τεμάχια παράλληλα, δίπλα-δίπλα και χάραζαν μια εγκοπή στην ίδια ευθεία. Το ένα κομμάτι έπαιρνε ο πιστοδότης και το άλλο ο πιστολήπτης. Στην αρχαία Αίγυπτο βρέθηκαν πινακίδες χρονολογούμενες από τη νεολιθική εποχή που εμφανίζουν λογαριασμούς. Πράγμα το οποίο σημαίνει ότι υπήρχε κάποια υποτυπώδης λογιστική, που την έκαναν αναγκαία οι πρωτόγονες συναλλαγές. Οι πρωτόγονες φυλές χρησιμοποιούσαν «εγχάρακτους ράβδους», στις οποίες κάθε χάραξη ήταν σύμβολο λογαριασμού ή άλλης ιδέας. Οι ινδιάνοι του Περού με συνδυασμούς κόμβων σημείωναν αριθμούς, ιδέες και λογαριασμούς σε σκοινιά διαφόρων χρωμάτων. Οι φιλές των Ίνκας χρησιμοποίησαν τα νήματα για λογιστικές ανάγκες και εφάρμοσαν μια ιδιότυπη λογιστική, χωρίς γραφή, αριθμούς, γραμμές και σημεία . Γενικότερα είναι γνωστό ότι η ανάπτυξη του εμπορίου μεταξύ των φυλών κατέστησε αναγκαία τη χρησιμοποίηση των γραπτών σημείων. Γι' αυτό τα πρώτα στοιχεία γραφής ήταν σχέδια, που παρίσταναν είδη εμπορίου και λογαριασμούς των συναλλαγών. Και επειδή το εμπόριο γινόταν μεταξύ των φυλών με διαφορετικές γλώσσες, ήταν απαραίτητο να υπάρχει ένα σύστημα επικοινωνίας καταληπτό από όλους. Τα σημεία που παρίσταναν αριθμούς ήταν τα πρώτα γραπτά σύμβολα. Αυτά τα σύμβολα-σχέδια αφορούσαν εμπορικές πληροφορίες. Παράλληλα με τα σύμβολα αναπτύχθηκε μια μορφή γραφής, που ήταν κλάδος της ζωγραφικής και του σχεδίου. Ανάλογη εξέλιξη του σχεδίου προς τη γραφή παρατηρούμε και στο Μεσογειακό κόσμο κατά το τέλος της νεολιθικής εποχής. Αργότερα με την ανάπτυξη της γραφής και των συναλλαγών εμφανίσθηκαν οι γραφείς που συνέβαλλαν στην ανάπτυξη εμπορικών συναλλαγών, συντάσσοντας διάφορα έγγραφα, σχετικά με τις συναλλαγές, με τη λογιστική και τα οικονομικά ζητήματα. Τα έργα των γραφέων

ήταν ποίκιλα και κάλυπταν όλες τις σύγχρονες οργανωτικές, διοικητικές και οικονομικές αρμοδιότητες της Πολιτείας. Δε θα μπορούσαν να υπάρξουν οι πολιτισμοί αυτοί χωρίς πλήρες λογιστικό σύστημα και χωρίς συστηματικούς ελέγχους που ήταν απαραίτητοι για τη λογιστική.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

## 1.1 Προϊστορικές απαρχές της Λογιστικής στο χώρο της Εγγύς Ανατολής.

Οι ρίζες της πολιτιστικής εξέλιξης του ανθρώπινου γένους βρίσκονται στην εποχή του λίθου, όπου διαδραματίστηκε η «παραγωγική επανάσταση που έθεσε τις στερεές βάσεις πάνω στις οποίες στηρίχθηκαν όλοι οι μεταγενέστεροι υψηλοί πολιτισμοί της αρχαιότητας». Η πλήρης νεολιθική εποχή στη μέση ανατολή αρχίζει γύρω στα 7000 π.Χ περίπου με ένα πλήθος συνοικισμών, που βρίσκονται σε μια βαθμίδα «ακεραμική» ή «προκεραμική», όπου έχουμε καλλιέργεια δημητριακών και εξημέρωση ζώων. Τα χαρακτηριστικά αυτά εμφανίζονται και στην Ελλάδα στην Προκεραμική νεολιθική φάση.

Είναι ιστορικά βεβαιωμένο ότι οι πρωτόγονοι άνθρωποι της παλαιολιθικής εποχής, πριν αισθανθούν την ανάγκη της γραφής για επικοινωνία, ένιωσαν την ανάγκη (στο στάδιο της ανταλλαγής των αγαθών), της παρακολούθησης των δΟΣΟΛΗΜΙΩΝ τους με τους συνανθρώπους τους.

Οι πρωτόγονοι άνθρωποι πριν προβούν στην ανταλλαγή αγαθών μεταξύ τους, παρήγαγαν προϊόντα μόνο για τη δική τους οικία. Στην πορεία λοιπόν άλλοι είχαν σημαντικά ελλείμματα και άλλοι πλεονάσματα που δεν μπορούσαν να καταναλωθούν. Εξ αιτίας αυτού του προβλήματος διαμορφώθηκε το στάδιο της «χαλαρής οικιακής παραγωγής» όπου η αρχή της ανταλλαγής λαμβάνει ολόένα και μεγαλύτερη έκταση και η οικονομική επικοινωνία μεταξύ των διάφορων οικιακών οικονομικών, καθίσταται ολόένα και πιο στενή. Η τάση προς αύξηση της ποικιλίας των Μέσων για την ικανοποίηση αναγκών και η τάση προς ποιοτική βελτίωση των μέσων αυτών είναι τα αίτια που προκάλεσαν τη χαλάρωση της οικιακής παραγωγής.

Οι τάσεις αυτές οδήγησαν στην ανάγκη της ανταλλαγής προϊόντων.

Και έτσι, η ανάγκη να σημειωθούν κάπου αυτές οι ανταλλαγές συνετέλεσε στο να επινοηθούν διάφοροι μνημοτεχνικοί τρόποι: όπως το δέσιμο των κόμβων, η χάραξη των γραμμών σε ξύλα, δέντρα, λίθους, όστρακα για να γνωρίζει και να

θυμάται, αλλά και να μπορεί να ελέγχει ο πρωτόγονος τις συναλλαγές με τους συνανθρώπους του.

Σε άλλη φάση της εξέλιξης μέσα στην εποχή του λίθου, χάραζαν με αιχμηρή γλυφίδα, παραστάσεις-σχέδια-εικόνες που παρίσταναν τα προϊόντα ή τα εργαλεία που αντάλλασαν. Και έτσι κάτω από τις ανάγκες των ανταλλαγών, δημιούργησαν και τη γραφή, που θεωρείται προϊόν και δώρο του εμπορίου, στο οποίο οφείλει πολλά ο πολιτισμός (Ρηγίνος Δ. Θεοχάρης, 1983).

## 1.2 Απαρχές της Λογιστικής στους αρχαίους λαούς της Εγγύς Ανατολής.

### ➤ Το Ελάμ

Το αρχαίο Ελάμ είναι μια περιοχή πάνω από τον Περσικό κόλπο και δεξιά του Τίγρη ποταμού, με κέντρο την αρχαία πόλη των Σούσων.

Οι Ελαμίτες είχαν μικτή οικονομία (κυνήγι, γεωργία, κτηνοτροφία και διέθεταν χάλκινα όπλα και εργαλεία) είχαν ανεπτυγμένο εμπόριο που έφτανε μέχρι την Αίγυπτο και τις Ινδίες και προηγμένο νεολιθικό πολιτισμό με ανεπτυγμένη τέχνη (διακοσμητική, αγγειοπλαστική, ζωγραφική). Το Έλαμ επέζησε 6000 έτη, ήταν από τα πιο φημισμένα της αρχαιότητας και διέθετε πολλά πλούτη. Οι Ελαμίτες παρακολουθούσαν τη διακίνηση του πλούτου των ανακτόρων, τους λογαριασμούς του εμπορίου και τηρούσαν τα κρατικά αρχεία. (Θ.ΜΠΑΛΗ,1978).

### ➤ Η Σουμερία

Η Σουμερία βρίσκεται μεταξύ των ποταμών Τίγρη και Ευφράτη. Η χώρα που έγινε γνωστή ως Βαβυλωνία και σήμερα ταυτίζεται με το νότιο Ιράκ. Στους Σουμέριους οι οποίοι κατοικούσαν στο νότιο τμήμα της Μεσοποταμίας οφείλεται η συγκρότηση των αρχαιότερων πόλεων στον κόσμο καθώς και των αρχαιότερων

πολυτεχνικών δομών αστικής μορφής όπως η πόλη κράτος. Ο Σουμεριακός πολιτισμός ήταν ο πρώτος υψηλού επιπέδου πολιτισμός. Οι Σουμέριοι είχαν αναπτύξει τη γεωργία, τη ναυτιλία και το εμπόριο και ένα σύστημα λογιστικής. Ήταν ένας λαός με «ζωηρή οικονομική κίνηση». Αυτό επιβεβαιώνεται και με την ανεύρεση πολλών εμπορικών σφραγίδων και πήλινων επιγραφών που ανακαλύφθηκε ότι χρησιμοποίησαν ως έγγραφα. Επίσης στις ανασκαφές βρέθηκαν πολλές κυλινδρικές σφραγίδες κατασκευασμένες από λίθο και πολύτιμα μέταλλα. Φαίνεται πως οι Σφραγίδες στη Σουμέρια αντικατέστησαν την υπογραφή. Επίσης τα αρχαιότερα αποκρυπτογραφημένα ντοκουμέντα στη Σουμέρια είναι λογαριασμοί των εισοδημάτων του ναού που έγιναν από ιερείς. Ο ναός λειτουργούσε εκεί σαν Τράπεζα.

Στις ανασκαφές βρέθηκαν πολλές κυλινδρικές σφραγίδες κατασκευασμένες από λίθο και πολύτιμα μέταλλα με λεπτά ιερογλυφικά σκαλισμένα στην επιφάνεια. Φαίνεται πως οι σφραγίδες στη Σουμέρια αντικατέστησαν την υπογραφή. Μεγάλη χρήση αυτών έκαναν οι λογιστές, που σφράγιζαν και εμπορικά συμβόλαια. Αποδεικνύεται από τις ανασκαφές ότι είχαν οι Σουμέριοι γραφείς-λογιστές ολόκληρο σύστημα οργάνωσης των αποθηκών των σιτηρών τους, στηριγμένο οργανωτικά σε μια γραφειοκρατική διάρθρωση, της οποίας ο αρχηγός έχαιρε μεγάλης εκτιμήσεως όπως προκύπτει από τη Σουμερική τέχνη. Οι γραφείς-λογιστές ασχολούνταν και με τον έλεγχο της παραγωγής. Για τους Σουμέριους υποστηρίζεται ότι χρησιμοποιούσαν τον εσωτερικό έλεγχο από το 3600 π.Χ όπως φαίνεται από σημεία, που βρέθηκαν χαραγμένα σε λίθινες πλάκες και αργότερα σε πλίνθινες (Θ.ΜΠΑΛΗ,1978).

### ➤ **Η Αίγυπτος**

Η χώρα της Βορειοανατολικής Αφρικής και δυτικής Ασίας η οποία συνορεύει δυτικά με τη Λιβύη και νότια με το Σουδάν.

Η ανακάλυψη της Αρχαίας Αιγύπτου οφείλεται στο Γάλλο αρχαιολόγο Champollion ο οποίος κατόρθωσε με τη βοήθεια της Ελληνικής γλώσσας να αποκρυπτογραφήσει ύστερα από μελέτη 20 ετών μια τριπλή επιγραφή που ήταν γραμμένη η μία ιερογλυφικά η άλλη στη δημοτική Αιγυπτιακή γλώσσα και η Τρίτη στην Ελληνική. Με τον τρόπο αυτό πέτυχε να σχηματίσει το Αιγυπτιακό Αλφάβητο και έτσι άνοιξε το δρόμο για την ανακάλυψη ενός χαμένου κόσμου. Ύστερα



ακολούθησαν πολλές έρευνες και ανασκαφές από αρχαιολόγους που έδωσαν μια πλήρη σχεδόν διαδοχή των παλαιολιθικών περιόδων της εκπολιτιστικής ανάπτυξης της Αιγύπτου.

Οι γραφείς-λογιστές στην Αίγυπτο αποτελούσαν τα βασικά στελέχη της βασιλικής γραφειοκρατίας, με την οποία οι Φαραώ και οι λοιποί άρχοντες διατηρούσαν τη δημόσια τάξη και εξασφάλιζαν την εφαρμογή των νόμων. Οι γραφείς δεν ήταν μόνο λογιστές, αλλά έκαναν και άλλες διοικητικές εργασίες.

Η γεωργία στην Αίγυπτο αποτελούσε τη βάση της Αιγυπτιακής οικονομίας. Υπήρχε επίσης η κτηνοτροφία και η ανάπτυξη μιας βιοτεχνίας και το εμπόριο. Μία από τις σημαντικότερες ανακαλύψεις των Αιγυπτίων ήταν το ημερολόγιο. Καθιερώθηκε το ημερολόγιο των 365 ημερών, διαιρέθηκε το έτος σε μήνες και εβδομάδες και προσδιορίστηκε η ώρα με βάση την ηλιακή σκιά. Ιδιαίτερη ανάπτυξη παρουσίασαν ορισμένοι κλάδοι θετικών επιστημών η πρακτική γεωμετρία και τα μαθηματικά. Η ανάγκη μέτρησης των καλλιεργήσιμων εκτάσεων γης των οποίων τα όρια χανόταν λόγω των πλημμυρών του Νείλου οδήγησε στην ανάπτυξη της πρακτικής γεωμετρίας. Η κατασκευή των πυραμίδων δείχνει επίσης ότι τα μαθηματικά βρισκόταν σε πολύ υψηλό επίπεδο. (Θ.ΜΠΑΛΗ,1978).

Έτσι δεν ήταν δυνατό να υστερεί σε αυτό το όργιο της ανάπτυξης το επάγγελμα των λογιστών. Αποτελούν τα βασικά στελέχη της Βασιλικής αυτοκρατορίας με την οποία οι Φαραώ και οι λοιποί άρχοντες διατηρούσαν τη δημόσια τάξη και εξασφάλιζαν την εφαρμογή των νόμων. Οι γραφείς δεν ήταν μόνο λογιστές αλλά και ένα σωρό άλλοι διοικητικοί υπάλληλοι. Οι γραφείς λογιστές όμως έχουν εξέχουσα θέση γιατί τα καθήκοντά τους είναι αξιόλογα: Ενεργούσαν τις απογραφές του πληθυσμού, κατάρτιζαν απογραφές των εσοδευμένων ή εξοδευμένων ποσοτήτων αργυρού, σιτηρού και άλλων εμπορευμάτων, εξέταζαν τις στατιστικές του φόρου εισοδήματος, έκαναν προβλέψεις πλημμυρών του Νείλου, κατένεμαν τις πιστώσεις στις διάφορες δημόσιες υπηρεσίες, συνέτασσαν τα διάφορα έγγραφα των συναλλαγών, τα συμβόλαια αγοραπωλησίας και τις διαθήκες, συμπλήρωναν τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος, έκαναν εσωτερικό έλεγχο και θεώρηση βιβλίων και είχαν την εποπτεία του εμπορίου και της βιοτεχνίας. Επωμίζονται συνεπώς πολλά από τα καθήκοντα ενός σύγχρονου λογιστή.

## ➤ **Βαβυλωνία και Ασσυρία**

Ο Βαβυλωνιακός πολιτισμός στηριζόταν βασικά στο εμπόριο. Η Βαβυλώνα το σπουδαιότερο κέντρο όλης της Εγγύς Ανατολής. Πλούτισε γρήγορα και γι' αυτό όλα τα έθνη της Μεσογείου έρχονταν σε επαφή μαζί της. Στη Βαβυλώνα συγκεντρώνονταν τα προϊόντα του μισού τότε κόσμου. Είχαν εξελιγμένο νομισματικό σύστημα. Χρησιμοποιούσαν ράβδους χρυσού και αργυρού ως ανταλλακτικά μέσα. Τράπεζες δεν υπήρχαν, μερικές οικογένειες τις υποκαθιστούσαν. Χορηγούσαν δάνεια και χρηματοδοτούσαν τις βιοτεχνικές επιχειρήσεις. Η βιοτεχνία είχε οργανωθεί σε συντεχνίες, που τις αποτελούσαν οι τεχνίτες και οι μαθητευόμενοι. Δάνεια χορηγούσαν και οι ιερείς στους αγρότες για τη χρηματοδότηση της σποράς και της συγκομιδής. Οι ιερείς ήταν επίσης και μεγάλοι έμποροι και χρηματοδότες της Βαβυλώνας. Στην κοσμοπολίτικη Βαβυλώνα οι γραφείς ήταν πάρα πολλοί, όπως και στην Αίγυπτο. Από πρόσφατες έρευνες προκύπτει ότι οι γραφείς-λογιστές έγραφαν τους λογαριασμούς και έκαναν τις λογιστικές πράξεις στη συλλαβική γραφή, που είχε 300 συλλαβικά σημεία που τα μάθαιναν απ' έξω. Έγραφαν σε πήλινες πλάκες, χρησιμοποιώντας για πένα ένα ξύλο στενό που είχε μια άκρη τριγωνική.

Οι λογιστές έγραφαν την ιδιότητά τους σε κυλινδρική σφραγίδα και τύχαιναν ειδικής μορφώσεως σε σχολεία των ναών, όπου οι ιερείς προσπαθούσαν να δώσουν γνώσεις πρακτικές και εμπορικές (Θ.ΜΠΑΛΗ,1978).

## ➤ **Η οικονομία της Φοινίκης**

Η οικονομία της Φοινίκης στηρίζεται αποφασιστικά πάνω στο εξωτερικό εμπόριο. Η απασχόληση των κατοίκων της σε παραγωγικές ασχολίες σε σύγκριση με την απασχόληση στο εμπόριο είναι μηδαμινή.

Οι Φοινίκες έμποροι καλύπτουν ολόκληρο τον τότε γνωστό κόσμο. Εμπορεύονται με όλες τις χώρες της Μεσογείου και φτάνουν, περνώντας τα στενά του Γιβραλτάρ, μέχρι τη Βρετανία, τα «νησιά του κασσιτέρου» όπως τα λένε. Από την άλλη μεριά, από τη Φοινίκη ξεκινούν οι δρόμοι των καραβανιών προς το εσωτερικό της Ασίας,

προς τη Δαμασκό, τη Βαβυλώνα, την Περσία και πιο πέρα. Φοινικικά νομίσματα βρίσκονται, ανάμεσα σε άλλες χώρες, στην Ισπανία, στη νότια Γαλλία, στο Τουρκεστάν, στην Κεϋλάνη, στην Ινδοκίνα, ακόμα και στην Κίνα.

Τα εμπορεύματα με τα οποία ασχολείται το φοινικικό εμπόριο είναι βασικά προϊόντα άλλων χωρών, αλλά βεβαίως εμπορεύονται και προϊόντα της δικής τους μεταποίησης.

Με το εκτεταμένο εμπορικό δίκτυο που διαθέτον γνωρίζουν πολύ καλά τι διαθέτει και τι έχει ανάγκη κάθε τόπος και με δικό τους κίνδυνο αγοράζουν, μεταφέρουν και μεταπουλούν αποκομίζοντας, τεράστια για την εποχή κέρδη, εμπορεύματα όπως υφάσματα, αγγεία, δούλους, πολύτιμα μέταλλα και πέτρες, ήλεκτρο, πάπυρο, τρόφιμα και πρώτες ύλες. Ακόμα πουλούν φτηνά κοσμήματα, μικροκομψοτεχνήματα, φτηνά αρώματα και άλλα είδη, που τα εκθέτουν στους εμπορικούς τους σταθμούς και που απευθύνονται στην πλατιά, για την εποχή, κατανάλωση (Ρηγίνου Δ. Θεοχάρη).

### **1.3 Προϊστορικές απαρχές της Λογιστικής στον Ελλαδικό χώρο**

#### **➤ Κρήτη**

Στην προϊστορική Κρήτη αναπτύχθηκε ο Μινωικός πολιτισμός. Καλύπτει την περίοδο που λέγεται Προανακτορική, την Παλαιοανακτορική, τη νεοανακτορική και την μετανакτορική περίοδο. Οι ανταλλαγές μεταξύ Κρήτης και νησιών του Αιγαίου ήταν πυκνές. Έτσι με το σύστημα των ανταλλαγών αναπτύχθηκε το εμπόριο, οργανώθηκε η παραγωγή των ντόπιων προϊόντων και συστηματοποιήθηκε η επεξεργασία του μετάλλου. Στην προανακτορική φάση συνεχίζεται η ανάπτυξη του εμπορίου πάλι με το σύστημα των ανταλλαγών. Συσσωρεύονται πολλά πλούτη που επιταχύνουν το ρυθμό εξέλιξης του πολιτισμού, ρυθμό που παρακολουθούν και επιταχύνουν την ανάπτυξή του και οι λογιστές.

Οι περισσότερες πινακίδες που βρέθηκαν εμφανίζουν λογαριασμούς ή καταγραφές εμπορευμάτων. Ο πολιτισμός ακτινοβολεί από τα ίδια τα ανακτορικά κέντρα, στα οποία γίνεται «συστηματική οργάνωση των δυνάμεων» που υποτάσσει τις κοινωνικές

τάξεις σε μια ιεραρχία με σκοπό την εξυπηρέτηση του κοινωνικού συνόλου κατά τον καλύτερο τρόπο.

Από την οργάνωση των ανακτόρων προκύπτει ότι εκεί είχε συγκεντρωθεί η γενική διοίκηση και ότι είχε οργανωθεί κατά γραφειοκρατικό σύστημα που βοηθούσε το έργο της διοίκησης και του ελέγχου. Γενικότερα στα παλαιοανακτορικά κέντρα του Μινωικού πολιτισμού η συγκέντρωση δύναμης και η συσσώρευση πλούτου οδήγησαν σε πρωτοφανή πολιτιστική ανάπτυξη.

Η πολιτική διοίκηση εξασφάλισε με την οργάνωση της θαλασσοκρατορίας της την ελεύθερη επικοινωνία με τον έξω κόσμο, τονώνοντας έτσι το εμπόριο και τις πολιτιστικές σχέσεις με το νησιώτικο και ηπειρώτικο κόσμο της Ανατολικής Μεσογείου, της Αιγύπτου και της Ανατολής.

Για τον οικονομικό βίο σημειώνουμε ότι τα ανάκτορα στην νεοανακτορική περίοδο είναι τα κέντρα της βασιλικής βιοτεχνίας, μεταλλοτεχνίας, του βασιλικού εμπορίου, και των αποθηκών των προσφορών που βοήθησαν στην οργάνωση και εκτέλεση των μεγάλων δημοσίων έργων κοινής ωφέλειας.

(Α.ΚΑΝΕΛΟΠΟΥΛΟΥ, 1996).

### ➤ Μυκήνες

Οι Μυκήνες βρίσκονται στην Αργολίδα κοντά στο βουνό Τρητός απέναντι από τον Αργολικό κόλπο.

Για τις Μυκήνες σημειώνουμε συνοπτικά τα κατωτέρω: Το τέλος της Ελλαδικής Χαλκοκρατίας συμπίπτει με την περίοδο που ονομάζεται Μυκηναϊκή ή Υστεροελλαδική (1600-1100 π.Χ. περίπου). Είναι η περίοδος που δημιούργησε στην ηπειρωτική Ελλάδα ένα επίπεδο υψηλού πολιτισμού, με αστική οργάνωση, με μνημειώδη τέχνη και γραφή, που αποτελεί την «πρώτη έξαρση του Ελληνικού πνεύματος». Στην Πρώιμη περίοδο επικρατούν τα παραδοσιακά στοιχεία. Βαθμιαία όμως ξεπερνιέται η παλιά κλειστή αγροτική οικονομική οργάνωση και σημειώνονται «βαθείς αλλαγές με τη συγχώνευση των παλαιότερων αιγαιακών πρωτοελλαδικών στοιχείων του πληθυσμού». Κι έτσι η πίεση που από καιρό ασκούσε ο γειτονικός πληθυσμός της Μινωικής Κρήτης και των Κυκλάδων, «μπόρεσε να καρποφορήσει και να προετοιμαστεί μια ριζική πολιτιστική αλλαγή »

Η όλη πολιτιστική οργάνωση έχει στρατιωτικό χαρακτήρα και στερείται θεοκρατικής βάσεως. Στα μεγάλα Μυκηναϊκά κέντρα ήταν εγκατεστημένη η βασιλική δυναστεία, που ασκούσε απολυταρχική διοίκηση.

Το μυκηναϊκό εμπόριο ελεγχόταν από το βασιλιά, όπως στην Κρήτη. Βαθμιαία απλώθηκε το εμπόριο σε ξένες αγορές και εκτόπισε το μινωικό.

Η παλαιότερη μυκηναϊκή βιοτεχνία έχει χαρακτήρα «έντονα Κρητικό» γιατί οι πολυπληθείς τάξεις των βιοτεχνών δεν μπόρεσαν να ανταγωνιστούν τη μινωική βιοτεχνία και εγκατέλειψαν τη ντόπια παραγωγή. Έτσι εμφανίζεται στον 14ο αιώνα π.Χ. μια γενική βελτίωση των μεθόδων καλλιέργειας και εκμετάλλευσης των αποδοτικών περιοχών, όπου παρατηρείται και μεγαλύτερη συγκέντρωση κατοίκων. Παράλληλα με τη γεωργία και κτηνοτροφία αναπτύσσεται η βιοτεχνία, ξαπλώνεται το εμπόριο και δημιουργείται έτσι ένα δεύτερο πεδίο - ευρύτερο, οικονομικής δραστηριότητας.

Γενικά γίνονται εισαγωγές πρώτων υλών και εξαγωγές επεξεργασμένων βιοτεχνικών προϊόντων, κυρίως κεραμικών.

Πολύ συχνά οι Αχαιοί ακολουθούσαν τα προϊόντα τους· ταξίδευαν για αναζήτηση εργασίας και τελικά έμεναν εκεί όταν εύρισκαν ευνοϊκές συνθήκες. Στην Κύπρο υπήρχε μεγάλη κοινότητα Αχαιών που, χωρίς να αποξενωθούν από τις εξελίξεις της ηπειρωτικής Ελλάδας, έδιναν στα προϊόντα τους ένα «έκδηλο τοπικό χαρακτήρα».

Ο ΙΔ αιώνας είναι η εποχή που η Μυκηναϊκή Ελλάδα έρχεται σε επαφή με τον ευρύτερο περίγυρο της και «αναπτύσσει το σύστημα που θα αποτελέσει τα πλαίσια της μεγάλης ακμής» και θα καταστεί η ενδοξότερη περίοδος του Μυκηναϊκού πολιτισμού. Μια περίοδος «εκρηκτικής εξάπλωσης των Αχαιών και της κυριαρχίας τους στην ανατολική Μεσόγειο».

Οι Μυκηναϊκές επιδράσεις και οι εμπορικές σχέσεις φθάνουν μέχρι τη νότια Ιταλία, τις Συροπαλαιστινιακές ακτές και την Αίγυπτο.

Όλα αυτά προϋποθέτουν ισχυρή κεντρική εξουσία, ισχυρή πολιτική και οικονομική δύναμη, ικανή να ελέγχει τις περιοχές αυτές.

Στα μεγάλα Μυκηναϊκά κέντρα ήταν εγκατεστημένη η βασιλική δυναστεία, που ασκούσε απολυταρχική διοίκηση. Το Μυκηναϊκό εμπόριο ελεγχόταν από το βασιλιά, όπως στην Κρήτη. Βαθμιαία απλώθηκε το εμπόριο σε ξένες αγορές και εκτόπισε το μινωικό. Η παλαιότερη μυκηναϊκή βιοτεχνία έχει χαρακτήρα έντονα κρητικό γιατί οι πολυπληθείς τάξεις των βιοτεχνών δεν μπόρεσαν να ανταγωνιστούν τη μινωική

βιοτεχνία και εγκατέλειψαν τη ντόπια παραγωγή. Έτσι εμφανίζεται στον 14<sup>ο</sup> αιώνα π.Χ μια γενική βελτίωση των μεθόδων καλλιέργειας και εκμετάλλευσης των αποδοτικών περιοχών, όπου παρατηρείται και μεγαλύτερη συγκέντρωση κατοίκων. Παράλληλα με τη γεωργία και κτηνοτροφία αναπτύσσεται η βιοτεχνία, ξαπλώνεται το εμπόριο και δημιουργείται έτσι ένα δεύτερο πεδίο- ευρύτερο, οικονομικής δραστηριότητας.

Οι Μυκηναϊκές επιδράσεις και οι εμπορικές σχέσεις φθάνουν μέχρι νότια Ιταλία, τις Συροπαλαιστινιακές ακτές και την Αίγυπτο. Όλα αυτά προϋποθέτουν ισχυρή κεντρική εξουσία, ισχυρή πολιτική και οικονομική δύναμη, ικανή να ελέγχει τις περιοχές αυτές.

Από τις ανασκαφές αποδεικνύεται ότι η δύναμη αυτή υπάρχει στα ανάκτορα όπου ελέγχει όλες τις δραστηριότητες, με τη βοήθεια μιας στρατιάς «γραφέων - λογιστών». Έτσι βλέπουμε ότι τόσο ο Μινωικός όσο και ο Μυκηναϊκός πολιτισμός με την τεράστια και καταπληκτική οικονομική, εμπορική, στρατιωτική και κοινωνική οργάνωση αναπτύχθηκε με την συμβολή των γραφέων -λογιστών.

(Α.ΚΑΝΕΛΟΠΟΥΛΟΥ, 1996).

### ➤ **Κυκλάδες**

Πριν από πέντε χιλιάδες χρόνια ένας σπουδαίος πολιτισμός αναπτύχθηκε στα νησιά του κεντρικού Αιγαίου που λέγονται Κυκλάδες. Από έρευνες και ανασκαφές που έγιναν στον τόπο αυτό ανακαλύφθηκε «νεολιθικός πολιτισμός» σε «προχωρημένη φάση» από το τέλος της πέμπτης χιλιετίας π.Χ. στην πρώιμη Χαλκοκρατία και στην περίοδο που επακολούθησε αναπτύχθηκε ένας «ιδιότυπος πολιτισμός» ο Πρωτοκυκλαδικός που καλύπτει ολόκληρη την Τρίτη χιλιετία π.Χ. και εξελίσσεται παράλληλα με τον Πρωτομηνωικό και τον Πρωτοελλαδικό της Ηπειρωτικής Ελλάδας. Ο πολιτισμός αυτός σημειώνει ανταλλαγές πολιτιστικών στοιχείων.

Οι Κυκλάδες είχαν εκτεταμένες ανταλλαγές με τα παράλια της Αττικής και η Κυκλαδική παρουσία έχει επισημανθεί από πολύ νωρίς στην ανατολή, αλλά και στη δυτική Μεσόγειο. Από τη νεολιθική εποχή η Μήλος εξάγει οψιανό (κρυσταλλική ηφαιστειακή ύλη, κατάλληλη για μαχαίριδια) στην Κρήτη, στα νησιά του Αιγαίου και στην ηπειρωτική Ελλάδα. Στη δεύτερη φάση του κυκλαδικού πολιτισμού πυκνώνουν

οι ανταλλαγές και οι εμπορικές σχέσεις με τα παράλια της Αττικής, τη Βοιωτία, την Εύβοια, την Αργολίδα και την Κορινθία. Κείμενο γραμμένο πάνω σε πλίνθους με σουμερική γραφή, που βρέθηκε κοντά στην αρχαία Βαβυλώνα αναφέρει ότι οι ντόπιοι συναλλάσσονται σε δραχμές. Το κείμενο αυτό είναι μεγάλης ιστορικής σημασίας γιατί επιβεβαιώνει τις πανάρχαιες συναλλαγές σε δραχμές, καθώς και το ρόλο του γραφέως. Φαίνεται μάλιστα πως πρέπει να μετατοπίσουμε κατά πολλούς αιώνες πίσω τη χρήση του νομίσματος από Έλληνες.

Επιβεβαιώνονται λοιπόν οι συναλλαγές με την Έγγυς Ανατολή. Αλλά και μεταξύ των νησιών του Αιγαίου γίνονται ανταλλαγές στους προϊστορικούς χρόνους, όπου οι συντεχνίες των αγγειοπλαστών και των μαρμαρογλύφων διοχετεύουν προς διάφορα κέντρα τα προϊόντα τους. Και εδώ επομένως παίζουν το ρόλο τους οι λογιστές, δεν θα μπορούσε να υπάρξει εμπόριο ανταλλακτικό και μάλιστα εξαγωγικό σε όλο το χώρο της Μεσογείου χωρίς την παρακολούθηση των ανταλλαγών από τους λογιστές. Ούτε να αναπτυχθούν συντεχνίες, χωρίς παρακολούθηση των συναλλαγών και των κερδών από τους λογιστές (Α.ΚΑΝΕΛΟΠΟΥΛΟΥ, 1996).

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΙΣΤΟΡΙΚΟΙ ΧΡΟΝΟΙ

#### 2.1 Η οικονομία της Σπάρτης

Βάση της οικονομίας της Σπάρτης είναι η γεωργία. Η εκμετάλλευση της γης γίνεται από εργάτες για λογαριασμό των Σπαρτιατών πολιτών.

Το εμπόριο είναι περιορισμένο στο ελάχιστο τόσο στο εσωτερικό όσο και στο εξωτερικό. Υπάρχουν ενδείξεις πως κατά τον 6<sup>ο</sup> αιώνα π.Χ. το εξωτερικό εμπόριο είχε εντελώς σταματήσει. Αυτό φαίνεται καθαρά από το σταμάτημα εισαγωγής αγγείων από το εξωτερικό. Μετά το 550π.Χ. εξαφανίζονται από τη Σπάρτη είδη πολυτελείας όπως χρυσά και ασημένια κοσμήματα και είδη από ήλεκτρο και ελεφαντόδοντο που εισαγόταν από τη Φοινίκη και την Αίγυπτο.

Το νόμισμα της Σπάρτης ήταν σιδερένια σε μορφή οβελών (σουβλιών) και κατάλληλο μόνο για μικρές συναλλαγές.

Λόγω της φτωχής οικονομικής της Σπάρτης τον ρόλο των διαχειριστών (λογιστών) τον είχαν οι είλωτες που και οι ίδιοι ήταν απλοί εργάτες οι οποίοι είχαν μια παραπάνω ευθύνη από τους υπόλοιπους εργάτες για τις οικονομικές συναλλαγές (Α.ΚΑΝΕΛΟΠΟΥΛΟΥ, 1996).



## 2.2 Η Οικονομία της Αθήνας

Η Αθηναϊκή οικονομία σε αντίθεση με τη Σπαρτιατική είναι εξωστρεφής και γεμάτη δυναμισμό. Στηριζόμενη απόλυτα πάνω στην ατομική πρωτοβουλία για την επιδίωξη του μέγιστου δυνατού κέρδους και στην ελευθερία των συναλλαγών, δείχνει μια πολύ μεγάλη προσαρμοστικότητα προς τις μεταβαλλόμενες συνθήκες όχι μόνο της ίδιας της πόλεως αλλά και του έξω κόσμου. Ο πρωτογενής τομέας και κυρίως η φυτική παραγωγή, εξακολουθούσε να παίζει πολύ σημαντικό ρόλο για την οικονομία της αρχαίας Αθήνας σε όλη τη διάρκεια της ιστορίας τους και ενός ή περισσότερων δούλων. Αντίθετα οι μεγάλοι γαιοκτήμονες εκμεταλλεύονται τα κτήματά τους χρησιμοποιώντας μεγάλους αριθμούς δούλων και επίσης έβαζαν και διαχειριστές (κάτι σαν τους σημερινούς λογιστές) για την επίβλεψη της δουλειάς και τη διαχείριση στο οικονομικό κομμάτι. Τους διαχειριστές αυτούς τους πλήρωναν είτε με αγαθά είτε με χρήματα (Α.ΚΑΝΕΛΟΠΟΥΛΟΥ, 1996).

## 2.3 Μεσαίωνα

Το Μεσαίωνα έχουμε στασιμότητα στην εξέλιξη της Λογιστικής όπως σε όλες τις εκδηλώσεις της οικονομικής ζωής. Αυτό αποδίδεται στην πτώση της Ρωμαϊκής αυτοκρατορίας, που αποσύνθεσε τη Ρωμαϊκή κοινωνία και παρέλυσε τις συναλλαγές, αλλά και στην επίδραση του Χριστιανισμού, ο οποίος στα πρώτα στάδια της διάδοσης του περιφρονούσε την οικονομική ζωή (Ρ. Θεοχάρη, 1983).

Γενικά η εξελικτική πορεία της Λογιστικής πήρε στο Μεσαίωνα τις πιο κάτω φάσεις:

α) πέρασε από τη Λογιστική του μνημονίου και των προσωπικών λογαριασμών, στη λογιστική των πιστωτικών πράξεων και των ταμιακών συναλλαγών,

β) κατόπιν, κάτω από την πίεση των πραγμάτων, αποσπάστηκαν από το μνημόνιο οι προσωπικοί λογαριασμοί και λογαριασμοί των αξιών κι έτσι διαμορφώθηκε η «απλογραφική λογιστική».

Απλογραφική μέθοδος

Υπάρχει και η Απλογραφική Μέθοδος η οποία είναι μια ατελής μέθοδος με την οποία παρακολουθούνται κυρίως σχέσεις με τρίτους καθώς και συναλλαγές που προκαλούν κινήσεις στο ταμείο της οικονομικής μονάδας.

Δεν παρακολουθούνται με λογιστικές εγγραφές όλα τα λογιστικά γεγονότα, όλες οι μεταβολές των περιουσιακών στοιχείων και όλα τα αποτελέσματα από τη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας (Ρ. Θεοχάρη, 1983).

Ο προσδιορισμός του αποτελέσματος μπορεί να γίνει με τη σύνταξη δυο διαδοχικών απογραφών.

γ) Με το σύστημα αυτό έγινε κάποια προσπάθεια οργάνωσης της επιχείρησης, γιατί με τα διαφορά βιβλία που χρησιμοποιούσε το λογιστικό αυτό σύστημα, παρακολουθούνταν τα κέντρα δράσης της επιχείρησης αλλά και τα αποτελέσματα της απ' όλη τη δραστηριότητα της δ) Μετέπειτα ανακαλύφθηκε η θεμελιώδης αρχή της διπλογραφικής μεθόδου στον 13ο αιώνα και τελειοποιήθηκε το 1494 από το μοναχό Λουκά Πατσιόλο, και από την εποχή αυτή έχουμε ανάπτυξη της λογιστικής, τόσο στο πρακτικό όσο και στο θεωρητικό επίπεδο.

#### Διπλογραφική μέθοδος

Η διπλογραφική μέθοδος είναι η μέθοδος η οποία καταγράφει τις μεταβολές που επιφέρουν τα λογιστικά γεγονότα στην περιουσία ενός οργανισμού (Δημοσίου ή Ιδιωτικού) θέτοντας σε κίνηση δυο τουλάχιστον λογαριασμούς:

- Έναν που μεταβάλλεται με το ίδιο ακριβώς ποσό
- Έναν άλλο που αντιμεταβάλλεται με το ίδιο ακριβώς ποσό

Κάθε λογιστικό γεγονός δηλαδή καταγράφεται δισδιάστατα με ταυτόχρονη κίνηση δυο τουλάχιστον λογαριασμών εκ των οποίων ένας χρεώνεται και ένας πιστώνεται. (Ρ. Θεοχάρη, 1983)

Παράδειγμα:

Λογαριασμοί			Χρέωση	Πίστωση
Ενεργητικό	1 <sup>η</sup> ομάδα	Πάγια	+	-
	2 <sup>η</sup> ομάδα	Αποθέματα	+	-
	3 <sup>η</sup> ομάδα	Απαιτήσεις Διαθέσιμα	+	-
Παθητικό	4 <sup>η</sup> ομάδα	Ίδια κεφάλαια - Προβλέψεις Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	-	+
	5 <sup>η</sup> ομάδα	Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις	-	+
Αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως	6 <sup>η</sup> ομάδα	Οργανικά έξοδα	+	-
	7 <sup>η</sup> ομάδα	Οργανικά έσοδα	-	+
Ανόργανο αποτέλεσμα	8 <sup>η</sup> ομάδα	Ανόργανα έσοδα	+	-
		Ανόργανα έξοδα	-	+

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

### 3.1 Η Λογιστική στον 19ο αιώνα

Στο πρώτο μισό του αιώνα αυτού σημειώνεται άνθηση στη λογιστική βιβλιογραφία, αλλά δεν προωθείται η λογιστική θεωρία. Παρέχονται συμβουλές μόνο με τη μορφή των «λογιστικών συνταγών». Μετά το 1860 καταβάλλεται προσπάθεια «ανύψωσης της Λογιστικής σε επίπεδο πραγματικής Επιστήμης». Αυτό προκλήθηκε από τη μεγάλη ανάπτυξη των επιχειρήσεων που παρατηρήθηκε στα μέσα του 19ου αιώνα καθώς και από την «προϊούσα διαμόρφωση του νεότερου καπιταλισμού», που είχε ως αποτέλεσμα να προωθηθεί η Λογιστική έρευνα και να διαμορφωθούν οι «υλιστικές» θεωρίες που ασχολούνται με προβλήματα της περιουσίας.

Σημειώθηκαν κι άλλες εξελίξεις που απέβλεπαν κυρίως στην άσκηση καλύτερου ελέγχου των επιχειρήσεων και γενικά κα αξιόλογες προσπάθειες για την ανάπτυξη της λογιστικής θεωρίας. Γιατί η εποχή αυτή, όπου κυριαρχούν οι μεγάλες επιχειρήσεις, με τα μεγάλα προβλήματα τους, οδήγησε την έρευνα της Λογιστικής σε νέες αναζητήσεις, για να μπορέσει να ανταποκριθεί στις απαιτήσεις της σύγχρονης οικονομίας, που δημιούργησε η σύγχρονη εποχή του 20ου αιώνα (C.M.CIPOLLA, 1974).

### 3.2 Η Λογιστική της Σύγχρονης Εποχής

Μπαίνοντας στον 20ο αιώνα αρχίζουν να διαμορφώνονται νέες τάσεις και κατευθύνσεις στη Λογιστική θεωρία στην οποία οι συγγραφείς δε βλέπουν πια τη Λογιστική σαν ένα μέσο προοριζόμενο να καταγράφει τα οικονομικά γεγονότα και να προσδιορίζει και αναλύει τα οικονομικά αποτελέσματα που αφορούν την επιχείρηση-ούτε την αντιμετωπίζουν σαν αυτό-νομή τεχνική, αλλά τη θεωρούν ως ένα επιστημονικό μέσο που συμβάλλει στην ανάπτυξη της επιχείρησης. Κι έτσι η Λογιστική αντιμετωπίζεται σαν μια «κατ' εξοχήν μέθοδος επιστημονικής οργάνωσης»

παρατήρησης και επιστημονικής οργάνωσης» και ως «όργανο διαχείρισης, διοίκησης και ελέγχου». Οι πιο πάνω εξελίξεις οφείλονται σε διάφορους παράγοντες που συνέτειναν τα μέγιστα στην περαιτέρω ανάπτυξη της λογιστικής θεωρίας και πρακτικής (Θ.ΜΠΑΛΗ, 1996).

Ως κυριότεροι παράγοντες αναφέρονται:

1) Το μεγάλο ενδιαφέρον που δόθηκε στις μεθόδους προγραμματισμού και ελέγχου, ύστερα από τις διαπιστώσεις της οργανωτικής ότι αυτές συμβάλλουν στην αύξηση της παραγωγικότητας και στη μείωση του κόστους

2) Στο γεγονός ότι οι managers των επιχειρήσεων δεν ενδιαφέρονται μόνο για τα θέματα της παραγωγής, αλλά στρέφουν το ενδιαφέρον τους και στον τομέα της διάθεσης των αγαθών, αλλά και σ' όλους τους τομείς της διοίκησης. Κι αυτό γιατί διαπιστώθηκε (από μελετητές της οργάνωσης των επιχειρήσεων) η αναγκαιότητα οργάνωσης όλων των τομέων της για την καλύτερη ανάπτυξη της.

3) Η αναγνώριση της σημασίας και των δυνατοτήτων του προτύπου κόστους στην άσκηση τιμολογιακής πολιτικής.

4) Η αναγνώριση της σπουδαιότητας των προγραμμάτων δράσης καθώς και της σημασίας της μεθοδολογίας: της απολογιστικής επαλήθευσης των προγραμμάτων αυτών.

5) Η εμφάνιση και ανάπτυξη της Ελεγκτικής.

6) Η υιοθέτηση από τις επιχειρήσεις της Λογιστικής μηχανογραφίας και στη συνέχεια της χρήσης των υπολογιστών, που απάλλαξαν τους λογιστές από την καταστιχογραφία και έγιναν για τη Διοίκηση απαραίτητο όργανο άμεσης πληροφόρησης κ.ά.

7) Η χρησιμοποίηση της Μακρολογιστικής από τις επιχειρήσεις, για την παρακολούθηση των μεταβολών: των οικονομικών μεγεθών, που είναι απαραίτητα για τη χάραξη πολιτικής οικονομικής πρόγνωσης.

8) Η εμφάνιση και ανάπτυξη του κλάδου της Διοικητικής Λογιστικής, απαραίτητου οργάνου στη λήψη διοικητικών αποφάσεων (Θ.ΜΠΑΛΗ, 1996).

Τα παραπάνω δεδομένα ήταν εύλογο να επιφέρουν ριζικές μεταβολές στις κατευθύνσεις της Λογιστικής θεωρίας και πρακτικής και να καταστήσουν τη Σύγχρονη Λογιστική ικανή να ανταποκριθεί στις απαιτήσεις του σήμερα, ωθώντας

την να αναλάβει να ικανοποιήσει το διπλό πρόσταγμα της σύγχρονης Διοίκησης που απαιτεί:

- η Λογιστική να υπηρετεί τη Διοίκηση
- η Διοίκηση να ασκείται μέσω της Λογιστικής.

Κι έτσι, με το ρόλο αυτό, η Σύγχρονη Λογιστική προσέλαβε επιστημονικό χαρακτήρα και έγινε: Διοικητική Επιστήμη (Θ.ΜΠΑΛΗ, 1996) .

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

### **Εξελίξεις : Στο εννοιολογικό περιεχόμενο και τα χαρακτηριστικά της Λογιστικής.**

Οι αλματώδεις εξελίξεις που σημειώθηκαν μεταπολεμικά στην οικονομία, την τεχνολογία, τα συστήματα επεξεργασίας των πληροφοριών και γενικότερα στην επιστήμη με τη δημιουργία και ανάπτυξη νέων επιστημονικών κλάδων (επιχειρησιακή έρευνα - Πληροφορική, οργάνωση και διοίκηση Επιχειρήσεων κ.ά.), άλλαξαν το εννοιολογικό περιεχόμενο της και τους αντικειμενικούς της σκοπούς της και έστρεψαν το ενδιαφέρον της από το παρελθόν στο μέλλον (Β.ΦΙΛΙΟΣ, 1998).

Διαπιστώθηκε ότι ένα καλά οργανωμένο λογιστικό σύστημα, δεν πρέπει να περιορίζεται μόνο στην εγγραφή των οικονομικών πράξεων και στον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, αλλά πρέπει να είναι και όργανο πρόβλεψης για το μέλλον, αλλά και μια αποδεκτή βάση: για την κατάρτιση του προϋπολογισμού και για τον προϋπολογιστικό έλεγχο, για να γίνει έτσι ένα αισθητό «βαρόμετρο» της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης.

Η επιχείρηση είναι ανοιχτό σύστημα και ως τέτοιο, πρέπει να περιλαμβάνει: ένα μηχανισμό «επικοινωνίας με το περιβάλλον ένα μηχανισμό επαναπληροφόρησης και ένα μηχανισμό «διόρθωσης και προσαρμογής» που θα αποβλέπει να εναρμονίζεται με τους σκοπούς που έχει προκαθορίσει.

Και με την έννοια αυτή, αντιμετωπίζεται κάθε επιχείρηση ως αυτορρυθμιζόμενο σύστημα με ρυθμιστή τη λειτουργία της Διοίκησης (Θ.ΜΠΑΛΗ, 1996).

Έτσι, με βάση τα ανωτέρω: Μολονότι η ιστορική «παραδοσιακή» Λογιστική εξακολουθεί να συνιστά ένα ουσιώδες καθήκον, η ανάγκη πρόβλεψης και σχεδιασμού των μελλοντικών εργασιών της επιχείρησης, έστρεψε την «παραδοσιακή» Λογιστική προς τη Διοικητική Λογιστική που είναι η σύγχρονη μορφή της και αποβλέπει:

στη συστηματική παρουσίαση των λογιστικών πληροφοριών με σκοπό να βοηθήσουν τη Διοίκηση:

- στη χάραξη πολιτικών
- στη διαχείριση

- στη λήψη αποφάσεων σε θέματα τακτικής και στρατηγική - των επιχειρήσεων.

Κι έτσι, μ' αυτά τα δεδομένα, η Σύγχρονη (Διοικητική) Λογιστική δεν λειτουργεί μόνο:

-ως διαδικασία καταχώρησης και δημιουργίας αρχείων και πληροφοριών αλλά κυρίως,

- ως μέσον, ως όργανο λήψεως ορθολογικών αποφάσεων. Δεν θεωρεί επομένως: τη συγκέντρωση, ανάλυση και ερμηνεία των πληροφοριών ως αυτοσκοπό, αλλά ως προϋπόθεση καλής λειτουργίας της επιχείρησης γιατί με τις σύγχρονες μεθόδους ανάλυσης που διαμόρφωσε σήμερα η Λογιστική, επηρεάζει θετικά τις διαδικασίες για τη λήψη των αποφάσεων μέσα στην επιχείρηση (Β.ΦΙΛΙΟΣ, 1998).

Θα παραθέσουμε πιο κάτω μερικούς ορισμούς που δόθηκαν από διάφορους συγγραφείς, για να γίνει κατανοητό το νέο περιεχόμενο της Σύγχρονης Λογιστικής.

- Η Λογιστική αποτελεί βασικό «εργαλείο» της αποτελεσματικής Διοίκησης, αλλά και του προγραμματισμού και ελέγχου δράσεως των επιχειρήσεων.

- Η Λογιστική ασχολείται με τη συλλογή και την επεξεργασία των στοιχείων για να βοηθήσει στη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων για την καλύτερη αξιοποίηση των πόρων της επιχείρησης (Θ.ΜΠΑΛΗ, 1996) .

- Η Λογιστική είναι «σύστημα επεξεργασίας πληροφοριών που δημιουργήθηκε: για να συλλάβει και να μετρήσει την οικονομική σημασία των γεγονότων που επηρεάζουν μια επιχείρηση και να διοχετεύει τα οικονομικά αποτελέσματα στους υπεύθυνους για τη λήψη αποφάσεων».

- Η Λογιστική είναι «διαδικασία αναγνώρισης , μέτρησης και επικοινωνίας των οικονομικών πληροφοριών, η οποία επιτρέπει την πλήρη εκτίμηση καταστάσεων και τη λήψη αποφάσεων απ' αυτούς που χρησιμοποιούν τις πληροφορίες αυτές .

Έτσι, από τα δεδομένα αυτά προκύπτει ότι η Σύγχρονη Λογιστική εκφράζει: ένα «δυναμικό σύστημα» μέτρησης και μετάδοσης χρηματοοικονομικών πληροφοριών που είναι απαραίτητες στη λειτουργία και τον έλεγχο των οικονομικών μονάδων.

Έτσι, στη Σύγχρονη Λογιστική, ενώ διατηρείται ο τεχνικός της χαρακτήρας δίνεται έμφαση στη λογιστική πληροφορία, γιατί τη θεωρεί απαραίτητη

στη λήψη των επιχειρηματικών αποφάσεων. Γι' αυτό σήμερα, υπακούοντας στα κελεύσματα της Σύγχρονης Διοίκησης, η Σύγχρονη Λογιστική:



•Λειτουργεί για τη Διοίκηση

•Η Διοίκηση ασκείται μέσω της Λογιστικής Και για να ανταποκριθεί στα σύγχρονα καθήκοντα της, ακολουθεί την παρακάτω διαδικασία-μεθοδολογία :

- ✓ καταγράφει τα λογιστικά γεγονότα
- ✓ ταξινομεί συστηματικά τις λογιστικές πληροφορίες
- ✓ διοχετεύει τις πληροφορίες στα αρμόδια όργανα
- ✓ τα αρμόδια όργανα καταρτίζουν σχέδια, προγράμματα και προβλέψεις για το μέλλον με βάση τις προσφερόμενες πληροφορίες της Λογιστικής
- ✓ τέλος λαμβάνονται αποφάσεις και επιλέγεται από τη Διοίκηση η άριστη λύση μεταξύ των προτεινομένων εναλλακτικών λύσεων.

Συνοψίζοντας τα παραπάνω καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι η Σύγχρονη Λογιστική αποσκοπεί στο:

1) Να προσδιορίζει την περιουσιακή κατάσταση των οικονομικών μονάδων επιχειρήσεων

2) Να παρακολουθεί τις μεταβολές που επέρχονται σ' αυτήν λόγω της αναπτυσσόμενης δραστηριότητας της

3) Να προσδιορίζει το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) που δημιουργεί η δράση των επιχειρήσεων

4) Να παρέχει πληροφορίες για τη λήψη αποφάσεων τόσο τακτικής όσο και στρατηγικής μορφής

5) Να ελέγχει την όλη διαχείριση των επιχειρήσεων και να καταλογίζει τις ευθύνες.

Γενικά αποβλέπει:

- στον έλεγχο της γενικής αποτελεσματικότητας των οικονομικών μονάδων
- και στην άσκηση αποτελεσματικής δυναμικής Διοίκησης των επιχειρήσεων

(Θ.ΜΠΑΛΗ, 1996).

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

### **Η ανάπτυξη του εμπορίου και η χρήση Η/Υ (μέσω Internet) συνδέεται άμεσα με τη λογιστική**

Στις αρχές του 21ου αιώνα, ζούμε τα θαυματικά αποτελέσματα της τεχνολογικής προόδου. Η πληροφορική και οι τηλεπικοινωνίες έχουν εισαχθεί δυναμικά τόσο στον εργασιακό όσο και στον ιδιωτικό χώρο του πολίτη. Σύμφωνα με τις απόψεις πολλών συγγραφέων, τα γεγονότα που θεωρούνται ότι επηρέασαν τις εξελίξεις σε παγκόσμιο επίπεδο είναι η εφεύρεση και η εξάπλωση των Η/Υ, η διάδοση του Internet, αλλά και η παγκοσμιοποίηση της αγοράς. Η ψηφιακή εποχή που βιώνουμε σήμερα, είναι η λογική κατάληξη μιας σειράς τεχνολογικών καινοτομιών. Η έξαρση της χρήσης αυτών των καινοτομιών σήμερα έχει ως αποτέλεσμα να ονομάζεται η σημερινή εποχή, ως εποχή των πληροφοριών. Βασικοί προσδιοριστικοί παράγοντες της εποχής αυτής είναι η δυνατότητα διαχείρισης πληροφοριών και γνώσεων που αφορούν τον κλάδο της λογιστικής.

Έτσι, οι ταχύτατες εξελίξεις στον χώρο των Τηλεπικοινωνιών και των Πληροφοριακών Συστημάτων (ΠΣ) οδήγησαν στην ανάπτυξη των δικτύων και κυρίως στην επικράτηση του Διαδικτύου (Internet). Το Internet συνεχίζει να επεκτείνεται με την προσθήκη νέων δικτύων, Η/Υ και χρηστών και με ρυθμό που ξεπερνά οποιοδήποτε προηγούμενο ρυθμόν ανάπτυξης σχετιζόμενο με την Πληροφοριακή Τεχνολογία (Information Technology -IT).

Το Internet ως επικοινωνιακό μέσο επηρεάζει την ανάπτυξη και την αναβάθμιση της εμπορικής δραστηριότητας και αρχίζει καθημερινά να αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της επικοινωνιακής δραστηριότητας των επιχειρήσεων, αλλά και των μεμονωμένων χρηστών. Διαφέρει από άλλα μέσα μαζικής επικοινωνίας ως προς τη δυνατότητα της αμφίδρομης επικοινωνίας με πελάτες, καταναλωτές και συνεργάτες.

Είναι γεγονός ότι στη σημερινή παγκόσμια ψηφιακή αγορά, πωλητές και αγοραστές μεγάλων και μικρών επιχειρήσεων υποστηρίζονται από ένα

μεγάλο εύρος πληροφοριακών υπηρεσιών, που τους επιτρέπουν να διαμορφώνουν τους στόχους τους ή και να μεταδίδουν κατάλληλα τις οικονομικές και επικοινωνιακές τους πολιτικές. Οι αγοραστές μπορούν να συμβουλευούνται καταλόγους πολυμέσων, να βρίσκουν τις κατάλληλες προσφορές και να παραγγέλουν τα αγαθά. Ταυτόχρονα, οι πωλητές δύνανται να ανταποκρίνονται στη ζήτηση των αγοραστών, να προγραμματίζουν την παραγωγική τους διαδικασία και να συντονίζουν τη διανομή των προϊόντων τους.

Παράλληλα, νέες επιχειρήσεις (third parties) υποστηρίζουν την αγορά μέσω υπηρεσιών προστιθεμένης αξίας, όπως π.χ. παροχή ειδικών καταλόγων, ανάλυση μελετών για συγκεκριμένους τομείς και κλάδους, πιστοποίηση των πωλητών, κ.ά.

Οι συναλλαγές αυτές που πραγματοποιούνται ηλεκτρονικά προϋποθέτουν ειδικές συμφωνίες και μισθωμένες γραμμές για τη μεταβίβαση των δεδομένων ή Δίκτυα Προστιθεμένης Αξίας (VANs). Το υψηλό κόστος και ο χρόνος που απαιτείται αποτελούσαν ανασχετικούς παράγοντες εισόδου των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, εμποδίζοντας την επέκταση της Ηλεκτρονικής μεταβίβασης Δεδομένων (Electronic Data Interchange - EDI), πράγμα το οποίον δεν συνέβαινε στον ίδιο βαθμό για τις μεγάλες επιχειρήσεις και τους κύριους εμπορικούς τους συνεργάτες. Ωστόσο το Internet δίνει σήμερα τη δυνατότητα σε μικρές και μεγάλες επιχειρήσεις να δραστηριοποιούνται στην παγκόσμια αγορά, διεισδύοντας και σε αγορές απομακρυσμένων γεωγραφικών περιοχών. Οι παράγοντες που βοήθησαν στην αλλαγή της κατάστασης αυτής θα μπορούσαν να θεωρηθούν οι ακόλουθοι: α) Οι υπηρεσίες EDI, που εκτελούνται μεταξύ Η/Υ και β) η ύπαρξη ανοικτής αγοράς, όπου πραγματοποιούνται συναλλαγές αυτόματα μέσω δικτύων Η/Υ.

Το Internet μπορεί επίσης να χρησιμοποιηθεί με διαφορετικούς τρόπους από μια επιχείρηση, όπως χρήση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου για επικοινωνία, αναζήτηση πληροφοριών, κατασκευή εταιρικής ιστοσελίδας για την προώθηση των προϊόντων, δημιουργία εσωτερικού δικτύου για διευκόλυνση των στελεχών της, αλλά και εξωτερικού για να συνδέεται με τους εμπορικούς της εταίρους, κατάργηση του παραδοσιακού συστήματος πωλήσεων και επανασχεδιασμός των λειτουργιών της (e-business). Αυτές οι μορφές χρήσης αποτελούν απλώς και μόνο τη βάση για να αναζητηθούν, μέσω καινοτομιών και συνεργασιών, νέα πρότυπα επιχειρηματικά υποδείγματα, τα οποία μπορούν να οδηγήσουν σε νέες και προσοδοφόρες επιχειρηματικές διαδικασίες.

Μια από τις πλέον διαδεδομένες εφαρμογές του επιχειρησιακού Internet αποτελεί τ ο Ηλεκτρονικό Εμπόριο ( e — c o m m e r c e ) ή Διαδικτυακό Εμπόριο (Internet Commerce). Η διάδοση αυτού του μέσου επικοινωνίας και συναλλαγών έχει πλέον παγκόσμια ισχύ και καθημερινά όλο και μεγαλύτερος αριθμός επιχειρήσεων χρησιμοποιούν τις σύγχρονες τεχνολογίες για την επίτευξη των στόχων τους. Οι επιχειρήσεις αρχικά χρησιμοποίησαν το Internet για να επιτυγχάνουν ευκολότερη και γρηγορότερη επαφή με τους πελάτες τους. Σήμερα, οι περισσότερες από αυτές έχουν προχωρήσει ακόμη ένα βήμα, παρέχοντας τη δυνατότητα στους χρήστες του Διαδικτύου να πραγματοποιούν συναλλαγές και αγορές και να παραλαμβάνουν τα προϊόντα είτε μέσω παραδοσιακών καναλιών διανομής είτε μέσω του Internet, εφόσον πρόκειται για ψηφιακά ή ψηφιοποιημένα προϊόντα.

Έτσι, το ηλεκτρονικό εμπόριο εμφανίζεται με δύο τύπους δραστηριότητας: τον *άμεσο* και τον *έμμεσο*. Στο έμμεσο ηλεκτρονικό εμπόριο η παραγγελία των προϊόντων γίνεται μέσω Η/Υ και στην συνέχεια παραδίδονται στον πελάτη με φυσικό τρόπο χρησιμοποιώντας μεταφορικά και ταχυδρομικά μέσα.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

### Η Σημασία της λογιστικής στη διοίκηση των επιχειρήσεων.

Η λογιστική έχει παύσει προ πολλού να είναι μία μυστηριώδης και πολύπλοκη τεχνική. Έχει προσλάβει επιστημονικό χαρακτήρα και βρίσκει προτίμηση από μεγάλο αριθμό ενδιαφερομένων, που επιθυμούν να την ασκήσουν ως επάγγελμα. Η χρησιμότητά της για τις επιχειρήσεις είναι πολύτιμη διότι παρέχει τις απαιτούμενες πληροφορίες που επιτρέπουν στον επιχειρηματία να λάβει ορθές αποφάσεις για την πορεία της επιχείρησης.

Το έργο των λογιστών σε μια επιχείρηση είναι πολύ σημαντικό, διότι χωρίς την καταγραφή λογιστικών δεδομένων δεν υφίσταται μια επιχείρηση, ανεξάρτητα με το μέγεθος και την ιδιότητά της. Γίνεται ορθή εφαρμογή λογιστικών αρχών, προτύπων και σχεδίων, ενημερώνονται και τηρούνται τα φορολογικά βιβλία της επιχείρησης, γίνεται κατάρτιση και απογραφή των οικονομικών καταστάσεων για να μπορούμε να έχουμε τον πλήρη έλεγχο εσόδων εξόδων του οργανισμού καθώς και των αγορών και πωλήσεων αυτής (Θ.ΜΠΑΛΗ, 1996).

Οι οικονομικές μονάδες και ιδιαίτερα οι επιχειρήσεις δρούν και αναπτύσσονται σε ένα κοινωνικό και οικονομικό περιβάλλον, το οποίο επηρεάζεται από λογιστικά γεγονότα. Τα λογιστικά αυτά γεγονότα συγκεντρώνουν, καταγράφουν, συσχετίζουν και επηρεάζουν τη δραστηριότητα των επιχειρήσεων.

Οι λογιστικές πληροφορίες μιας επιχείρησης θα πρέπει να είναι:

- Αξίопιστες
- Συγκρίσιμες
- Επαληθεύσιμες

- Πλήρεις
- Ουσιώδης
- Σχετικές
- Κατανοητές

Για να μπορεί να έχει ο επιχειρηματίας τον πλήρη έλεγχο της επιχείρησής του, κατά τη διάρκεια της λειτουργίας της (Θ.ΜΠΑΛΗ, 1996).

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

### ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΓΙΑ ΤΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΗ-ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΟΥ

Λογιστής - Φοροτεχνικός είναι ο κάτοχος ειδικής άδειας ασκήσεως του επαγγέλματος, ο οποίος ασχολείται κατ' επάγγελμα ως μισθωτός ή ελεύθερος επαγγελματίας με λογιστικές και φοροτεχνικές εργασίες επιτηδευματιών ή και άλλων φυσικών προσώπων.

Έργο των λογιστών φοροτεχνικών είναι η ορθή εφαρμογή των λογιστικών αρχών, προτύπων και σχεδίων γενικών και κλαδικών, η εποπτεία και η εφαρμογή διαδικασιών για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και των αναλογούντων φόρων, η ενημέρωση και η τήρηση των φορολογικών βιβλίων, η κατάρτιση και η υπογραφή οικονομικών καταστάσεων, ισολογισμών και αποτελεσμάτων χρήσεως επιχειρήσεων και οργανισμών, η σύνταξη, υπογραφή και υποβολή φορολογικών δηλώσεων, συμπληρωματικών και στατιστικών στοιχείων προς τις Δημόσιες Υπηρεσίες καθώς και μισθολογικών καταστάσεων, ασφαλιστικών εισφορών και προγραμμάτων εργασίας.

Για την άσκηση του επαγγέλματος του Λογιστή – Φοροτεχνικού απαιτείται ειδική άδεια η οποία χορηγείται από την Κεντρική Διοίκηση του Ο.Ε.Ε. ή την αρμόδια Τοπική Διοίκηση Περιφερειακού Τμήματος του Ο.Ε.Ε. Στους κατόχους της ως άνω αδείας χορηγείται δελτίο επαγγελματικής ταυτότητας, το οποίο ανανεώνεται κατ' έτος. Η άδεια ασκήσεως επαγγέλματος χορηγείται μόνο σε φυσικά πρόσωπα (ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ, ΕΛΚΕΠΑ).

Η άδεια ασκήσεως επαγγέλματος του Λογιστή – Φοροτεχνικού διακρίνεται σε άδεια Λογιστή – Φοροτεχνικού Α', Β', Γ' και Δ' τάξεως.

Η εν λόγω άδεια είναι σε ισχύ εφόσον ανανεώνεται ετησίως το δελτίο επαγγελματικής ταυτότητας.

Ειδικότερα:

1. Α΄ Τάξη

Άδεια Α΄ Τάξης χορηγείται από το Ο.Ε.Ε.:

α) στους πτυχιούχους οικονομικών πανεπιστημίων που είναι μέλη του Ο.Ε.Ε και κάτοχοι άδειας ασκήσεως οικονομολογικού επαγγέλματος καθώς και άδειας ασκήσεως επαγγέλματος λογιστή φοροτεχνικού Β΄ τάξης, εφόσον αποδεικνύουν τριετή άσκηση του επαγγέλματος λογιστή φοροτεχνικού Β΄ τάξης και παρακολουθήσουν επιτυχώς τα αντίστοιχα επιμορφωτικά σεμινάρια που διοργανώνει το Ο.Ε.Ε. για την αναβάθμιση της άδειας.

β) στους πτυχιούχους του τμήματος Λογιστικής της Σχολής Διοίκησης και Οικονομίας των Τ.Ε.Ι. που είναι κάτοχοι άδειας ασκήσεως επαγγέλματος λογιστή φοροτεχνικού Β΄ τάξης, εφόσον αποδεικνύουν τετραετή άσκηση του επαγγέλματος λογιστή φοροτεχνικού Β΄ τάξης και παρακολουθήσουν επιτυχώς τα αντίστοιχα επιμορφωτικά σεμινάρια που διοργανώνει το Ο.Ε.Ε. για την αναβάθμιση της άδειας (ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ, ΕΛΚΕΠΑ).

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άδεια Α΄ τάξης χορηγείται και:

1. στα μέλη του Ο.Ε.Ε. που έχουν άδεια ασκήσεως του οικονομολογικού επαγγέλματος και κατά τη δημοσίευση του Ν. 2515/1997 (25.7.1997) ασκούσαν επί πέντε (5) έτη το επάγγελμα του Λογιστή ή βοηθού Λογιστή ως μισθωτοί ή ελεύθεροι



επαγγελματίες ή έχουν επί πέντε (5) έτη προϋπηρεσία σε λογιστικό-οικονομικό κλάδο του Δημόσιου ή του Ιδιωτικού τομέα

2. στους πτυχιούχους του τμήματος Λογιστικής της Σχολής Διοίκησης και Οικονομίας των Τ.Ε.Ι., οι οποίοι κατά τη δημοσίευση του Ν. 2515/1997 (25.7.1997) ασκούσαν επί πέντε (5) έτη από τη λήψη του πτυχίου τους το επάγγελμα του Λογιστή ή του βοηθού Λογιστή ως μισθωτοί ή ελεύθεροι επαγγελματίες ή έχουν πέντε (5) έτη προϋπηρεσία σε λογιστικό-οικονομικό κλάδο του Δημόσιου ή του Ιδιωτικού τομέα,

3. στους μη πτυχιούχους, οι οποίοι αποδεδειγμένα από το έτος 1965 μέχρι και την 30η Απριλίου 1977 έχουν υπογράψει ισολογισμούς επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα τουλάχιστον τριών χρήσεων (ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ, ΕΛΚΕΠΑ).

## 2. Β΄ Τάξη

Άδεια Β΄ Τάξης χορηγείται από το Ο.Ε.Ε.:

α) στους πτυχιούχους οικονομικών πανεπιστημίων που είναι μέλη του Ο.Ε.Ε και κάτοχοι άδειας ασκήσεως οικονομολογικού επαγγέλματος καθώς και άδειας ασκήσεως επαγγέλματος λογιστή φοροτεχνικού Γ΄ τάξης, εφόσον αποδεικνύουν διετή άσκηση του επαγγέλματος λογιστή φοροτεχνικού Γ΄ τάξης και παρακολουθήσουν επιτυχώς τα αντίστοιχα επιμορφωτικά σεμινάρια που διοργανώνει το Ο.Ε.Ε. για την αναβάθμιση της άδειας.

β) στους πτυχιούχους του Τμήματος Λογιστικής της Σχολής Διοίκησης και Οικονομίας των Τ.Ε.Ι. που είναι κάτοχοι άδειας ασκήσεως επαγγέλματος λογιστή φοροτεχνικού Γ΄ τάξης, εφόσον αποδεικνύουν τετραετή άσκηση του επαγγέλματος λογιστή φοροτεχνικού Γ΄ τάξης και παρακολουθήσουν επιτυχώς τα αντίστοιχα επιμορφωτικά σεμινάρια που διοργανώνει το Ο.Ε.Ε. για την αναβάθμιση της άδειας.

γ) στους πτυχιούχους των Τμημάτων Εμπορίας και Διαφήμισης, Διοίκησης Επιχειρήσεων και Τουριστικών Επιχειρήσεων της Σχολής Διοίκησης και Οικονομίας των Τ.Ε.Ι. που είναι κάτοχοι άδειας ασκήσεως επαγγέλματος λογιστή φοροτεχνικού Γ΄ τάξης, εφόσον αποδεικνύουν τριετή άσκηση του επαγγέλματος λογιστή φοροτεχνικού Γ΄ τάξης και παρακολουθήσουν επιτυχώς τα αντίστοιχα επιμορφωτικά σεμινάρια που διοργανώνει το Ο.Ε.Ε. για την αναβάθμιση της άδειας.

#### ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άδεια Β΄ τάξης χορηγείται και:

α) στα μέλη του Ο.Ε.Ε. που έχουν άδεια ασκήσεως του οικονομολογικού επαγγέλματος και κατά τη δημοσίευση του Ν. 2515/1997 (25.7.1997) ασκούσαν το επάγγελμα του Λογιστή ή του βοηθού Λογιστή ως μισθωτοί σε λογιστικές-οικονομικές εργασίες του ιδιωτικού τομέα ή ως ελεύθεροι επαγγελματίες ενώ με την συμπλήρωση συνολικής προϋπηρεσίας πέντε ετών τους χορηγείται από το Ο.Ε.Ε. αυτοδίκαια άδεια Α΄ Τάξης

β) αυτοδίκαια με την συμπλήρωση συνολικής προϋπηρεσίας πέντε ετών, στους πτυχιούχους του Τμήματος Λογιστικής της Σχολής Διοίκησης και Οικονομίας των Τ.Ε.Ι. που κατά την δημοσίευση του Ν. 2515/1997 (25.7.1997) δεν είχαν συμπληρώσει πέντε έτη προϋπηρεσία από τη λήψη του πτυχίου τους στο επάγγελμα του Λογιστή ή του βοηθού Λογιστή ως μισθωτοί σε λογιστικές – οικονομικές εργασίες του ιδιωτικού τομέα ή ως ελεύθεροι επαγγελματίες ή δεν έχουν συμπληρώσει πενταετή προϋπηρεσία από τη λήψη του πτυχίου τους σε λογιστικές - οικονομικές εργασίες στον ιδιωτικό τομέα,

γ) αυτοδίκαια με την συμπλήρωση συνολικής προϋπηρεσίας επτά ετών στους πτυχιούχους των Τμημάτων Εμπορίας και Διαφήμισης, Διοίκησης Επιχειρήσεων και Τουριστικών Επιχειρήσεων της Σχολής Διοίκησης και Οικονομίας των Τ.Ε.Ι., οι οποίοι κατά τη δημοσίευση του Ν. 2515/1997 (25.7.1997) ασκούσαν επί τέσσερα έτη από τη λήψη του πτυχίου τους το επάγγελμα του Λογιστή ή του βοηθού Λογιστή ως μισθωτοί σε λογιστικές – οικονομικές εργασίες του Ιδιωτικού Τομέα ή ως ελεύθεροι επαγγελματίες ή έχουν τέσσερα έτη προϋπηρεσία από τη λήψη του πτυχίου τους σε λογιστικές – οικονομικές εργασίες του Ιδιωτικού Τομέα,

### 3. Γ΄ Τάξη

#### Άδεια Γ΄ Τάξης χορηγείται από το Ο.Ε.Ε.:

α) στους πτυχιούχους οικονομικών πανεπιστημίων που απέκτησαν το πτυχίο τους μετά τη δημοσίευση του Ν. 2515/1997 (25.7.1997) είναι μέλη του ΟΕΕ και έχουν άδεια ασκήσεως οικονομολογικού επαγγέλματος.

β) στους πτυχιούχους του Τμήματος Λογιστικής της Σχολής Διοίκησης και Οικονομίας των Τ.Ε.Ι. (δεν απαιτείται πλέον διετής προυπηρεσία από τη λήψη του πτυχίου για την χορήγηση της άδειας λογιστή φοροτεχνικού Γ΄ τάξης)

γ) στους πτυχιούχους των Τμημάτων Εμπορίας και Διαφήμισης, Διοίκησης Επιχειρήσεων και Τουριστικών Επιχειρήσεων της Σχολής Διοίκησης και Οικονομίας των Τ.Ε.Ι., οι οποίοι ασκούν επί τετραετία από τη λήψη του πτυχίου τους το επάγγελμα του Λογιστή ή του βοηθού λογιστή.

#### ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ

Άδεια Γ΄ τάξης χορηγείται και στους μη πτυχιούχους, οι οποίοι κατά τη δημοσίευση του Ν. 2515/1997 (25.7.1997) ασκούσαν το επάγγελμα του Λογιστή ή του βοηθού λογιστή ως μισθωτοί σε λογιστικές – οικονομικές εργασίες του ιδιωτικού τομέα. Όσοι από αυτούς αποδεδειγμένα μέχρι τη δημοσίευση του Ν.2515/1997 έχουν υπογράψει ισολογισμούς τουλάχιστον τριών χρήσεων δικαιούνται άδεια Γ΄ Τάξης με δικαίωμα τήρησης βιβλίων Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. μέχρι του ποσού των 900.000 ΕΥΡΩ (ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ, ΕΛΚΕΠΑ).

Επισημαίνεται ότι οι ανωτέρω μη πτυχιούχοι δεν έχουν τη δυνατότητα να αποκτήσουν άδεια ανώτερης τάξης εκτός της Γ΄ τάξης.

### 4. Δ΄ Τάξη

Άδεια Δ΄ Τάξης χορηγείται από το Ο.Ε.Ε.

α) στους κατόχους απολυτηρίου Γενικού Λυκείου, οι οποίοι ασκούν επί δώδεκα (12) έτη από τη λήψη του απολυτηρίου τους το επάγγελμα του βοηθού λογιστή,

β) στους κατόχους απολυτηρίου Επαγγελματικού Λυκείου ή Ενιαίου Πολυκλαδικού Λυκείου – κλάδου Οικονομίας, οι οποίοι ασκούν επί δέκα (10) έτη από τη λήψη του απολυτηρίου τους το επάγγελμα του βοηθού λογιστή,

γ) στους κατόχους πτυχίου Ινστιτούτου Επαγγελματικής Κατάρτισης (Ι.Ε.Κ.) Λογιστικής, οι οποίοι ασκούν επί οκτώ (8) έτη το επάγγελμα του βοηθού λογιστή, δ) αποφοίτους των μακροχρόνιων προγραμμάτων κατάρτισης του ΕΛ.ΚΕ.ΠΑ, οι οποίοι ασκούν επί οκτώ (8) έτη το επάγγελμα του βοηθού λογιστή (ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ, ΕΛΚΕΠΑ).

Οι κάτοχοι αδειάς Δ΄ τάξης μπορούν μετά από πενταετή άσκηση του επαγγέλματος και επιμορφωτικά σεμινάρια να αποκτήσουν άδεια Γ΄ τάξης. Πέραν της Γ΄ τάξης δεν δικαιούται άδεια ανώτερης τάξης.

Στις ως άνω περιπτώσεις για την απόκτηση της άδειας λογιστή – φοροτεχνικού λαμβάνεται υπόψη και η προϋπηρεσία που έχει αποκτηθεί στο Δημόσιο και ευρύτερο δημόσιο τομέα (άρθρο 38 παρ. 1 του Ν. 2873/2000).

Σύμφωνα με το άρθρο 38 παρ. 2 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 5 παρ. 2 του Ν. 3453/2006:

Οι επιτηδευματίες, καθώς και οι κοινοπραξίες ή κοινωνίες επιτηδευματιών, κατά τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992, οι οποίοι:

α) τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

β) τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο έχουν πραγματοποιήσει ακαθάριστα έσοδα : αα) πάνω από 293.470,27 ΕΥΡΩ, εάν πρόκειται για εμπορική ή μικτή επιχείρηση, ββ) πάνω από 146.735,14 ΕΥΡΩ, εάν πρόκειται για επιτηδευματία που ασκεί εμπορική επιχείρηση

παροχής υπηρεσιών ή είναι ελεύθερος επαγγελματίας, υποβάλλουν τις κάθε είδους δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αρχικές, συμπληρωματικές, τροποποιητικές, περιοδικές και εκκαθαριστικές, αφού προηγουμένως έχουν υπογραφεί από λογιστή φοροτεχνικό, κάτοχο της σχετικής αδείας ασκήσεως του επαγγέλματος από το Ο.Ε.Ε. Σε περίπτωση παράβασης των ανωτέρω διατάξεων επιβάλλονται οι προβλεπόμενες στην παρ. 5 του άρθρου 38 του Ν. 2873/2000 (ΦΕΚ 285/Α΄/2000) κυρώσεις (ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ, ΕΛΚΕΠΑ)

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Έχουμε τη γνώμη ότι το δίλημμα που εκφράστηκε σχετικά με το επιστημολογικό ή μη χαρακτήρα της Σύγχρονης Λογιστικής, προήλθε από το γεγονός ότι: την ταύτισαν με τη, καταστιχογραφία που την θεώρησαν ότι αποτελείται κατ' εξοχήν περιεχόμενο της. Αυτό βέβαια δεν είναι σωστό, γιατί το τεχνικό περιεχόμενο της αποτελεί: συμπλήρωμα αλλά και προϋπόθεση εφαρμογή; του θεωρητικού της πλαισίου. Και για να γίνει αυτό, θα πρέπει: οι λογιστικές τεχνικές να είναι διαρθρωμένες κατά τρόπον που να έχουν ως υπόβαθρο το επιστημονικό πνεύμα, έτσι ώστε να αποτελεί αυτό εγγύηση, ότι θα συνεξελίσσετο η Λογιστική παράλληλα με τους επιστημονικούς κλάδους που αποτελούν θεωρητικό της περιεχόμενο. Μόνο έτσι το τεχνικό περιεχόμενό της γίνεται μέσον, όπου είναι δυνατή η εφαρμογή επιστημονικών γνώσεων και όπου εμποδίζονται οι λογιστικές τεχνικές να καταστούν: σκοπός της Λογιστικής.

Η Σύγχρονη Λογιστική επομένως, όπως εμφανίζεται σήμερα με τις πρόσφατες εξελίξεις της αποτελεί: σημείο συνάντησης πολλών επιστημονικών κλάδων καθώς και θεωριών

από το δυναμικό συσχετισμό των οποίων προκύπτει η ιδιοτυπία της, ως αυτοτελούς επιστήμης, διοικητικής μορφής κατά τη γνώμη μας.

Φυσικά δεν νομίζουμε ότι είναι ή θα εξελιχθεί σε αυθεντική - καθαρή επιστήμη, αφού επιδιώκει πρακτικούς σκοπούς ανάπτυξης των επιχειρήσεων. Γιατί, όπως υποστηρίξαμε ήδη, η Σύγχρονη Λογιστική:

- Λειτουργεί χάριν της Διοίκησης
- Η Διοίκηση ασκείται μέσω της Λογιστικής

ενώ η καθαρή επιστήμη: «υψώνεται σε επίπεδο αφαίρεσης, που της επιτρέπει να υπερβεί το συγκεκριμένο και να αναζητήσει νόμους που διέπουν τις σχέσεις των φαινόμενων. Πράγμα που δε συμβαίνει με τη Λογιστική.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

- Θ.ΜΠΑΛΗ, 1996, Σύγχρονη Χ/Ο Λογιστική, Το οικονομικό, Αθήνα
- Ρ.ΘΕΟΧΑΡΗ, 1983, Αρχαία και Βυζαντινή Οικονομική Ιστορία, Παπαζήση Αθήνα
  - ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ, ΕΛΚΕΠΑ, Αθήνα
  - C.M.CIPOLLA, 1974, Η οικονομική ιστορία της ανθρωπότητας, Παπαζήση, Αθήνα
  - Β.ΦΙΛΙΟΣ, 1998, Διοικητική Λογιστική, Έλλην, Αθήνα
  - Α.ΚΑΝΕΛΟΠΟΥΛΟΥ, 1996, Σύγχρονες οικονομικές σκέψεις των αρχαίων Ελλήνων
  - Θ.ΜΠΑΛΗ, 1978 Απαρχές Λογιστικής και Ελέγχου στους προϊστορικούς χώρους Εγγύς Ανατολής και Ελλάδος, Αθήνα
  - ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ