

ΕΛΛΗΣ ΒΑΣΙΛΑΤΟΥ - ΘΑΝΟΠΟΥΛΟΥ  
ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑΣ ΑΝΩΤΑΤΗΣ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗΣ ΣΧΟΛΗΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ

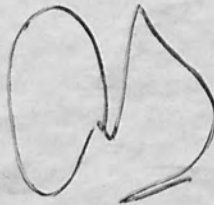
ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΕΙΣ ΤΗΝ  
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΝ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΝ

ΤΕΥΧΟΣ Α'

ΓΕΝΙΚΑΙ ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑΙ ΓΝΩΣΕΙΣ

137,40,72

---



ΑΘΗΝΑΙ 1972

ΤΙΜΗΣ ΕΝΕΚΕΝ

ΕΛΛΗΣ ΒΑΣΙΛΑΤΟΥ - ΘΑΝΟΠΟΥΛΟΥ  
ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑΣ ΑΝΩΤΑΤΗΣ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗΣ ΣΧΟΛΗΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΕΙΣ ΤΗΝ  
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΝ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΝ

ΤΕΥΧΟΣ Α'

ΓΕΝΙΚΑΙ ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑΙ ΓΝΩΣΕΙΣ

26.37,40,72



ΑΘΗΝΑΙ 1972

Πᾶν γνήσιον ἀντίτυπον φέρει τὴν ὑπογραφήν τῆς  
συγγραφέως

Εβραῖοι. Ο.

In this "age of accounts" a little  
literacy in accounting has become  
a prime necessity

P.A. Samuelson

Economics: An Introductory Analysis

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Κατά τήν τελευταίαν είκασαετίαν έσημειώθη ραγδαία έξέλιξις είς τήν Λογιστικήν καί άνεγνωρίσθη γενικώς ή σημασία της διά τήν ανάπτυξιν τών οίκονομικών μονάδων τής συγχρόνου πολυπλόκου οίκονομίας.

Είς τό παρελθόν, ύπεγραμμίζετο ή μαθηματική τελειότης τής διγραφικης μεθόδου, προεβάλλετο ή σημασία καί αί σχέσεις τών διαφόρων είδών καί κατηγοριών λογαριασμών, παρουσιάζετο ή θέσις των έντός τοϋ λογιστικοϋ συστήματος καί άνεπτύσσετο ή τεχνική τής καταρτίσεως τοϋ ίσολογισμοϋ καί τών άλλων λογιστικών καταστάσεων, ένω έδίδετο μικρά σημασία είς τήν κριτικήν άνάλυσιν τών λογιστικών έννοιών, τήν διατύπωσιν γενικών λογιστικών άρχών καί τήν χρησιμότητα καί σημασίαν τής Λογιστικής.

Ή σύγχρονος Λογιστική — ώς δυναμικόν σύστημα μετρήσεως καί μεταδόσεως χρηματοοικονομικών πληροφοριών χρησίμων διά τήν λήψιν έπιχειρηματικών αποφάσεων — άσχολεΐται κυρίως μέ τήν κριτικήν άνάλυσιν έννοιών καί μεθόδων, τήν διατύπωσιν γενικών άρχών, τήν διεπιστημονικήν θεώρησιν τής χρησιμοποιουμένης μεθοδολογίας καί τήν μελέτην τής σημασίας καί τών έπιδράσεων τοϋ κοινωνικοϋ περιβάλλοντος. Οϋτω, χωρίς νά παραμεληται ή λογιστική τεχνική, ή όποία τοποθετεΐται είς τήν άρμόζουσαν θέσιν μέσου καί ούχί αύτοσκοποϋ, έπιδιώκεται ί-

σορροπία μεταξύ θεωρητικής ύποδομής καί τεχνικής κατάρτισεως.

Είς τήν παροῦσαν ἐργασίαν κατεβλήθη προσπάθεια ὥστε, διά καταλλήλου διαρθρώσεως τῆς ὕλης, νά παρέχεται εἰς τόν ἀναγνώστην ἡ δυνατότης ἰσορρόπου ἐνημερώσεως εἰς τήν σύγχρονον λογιστικήν θεωρίαν καί τεχνικήν. Ἐν ὄψει τῶν ἐξελίξεων εἰς τό κοινωνικοοικονομικόν περιβάλλον, τάς ἐπιστήμας καί τήν τεχνολογίαν, ἐθεωρήθη ἀπαραίτητον νά συνδυασθῇ ἡ ἀκαδημαϊκή ἐμπειρία μέ ἀναλυτικήν, ἀφηρημένην καί κριτικήν παρουσιάσιν τῆς Λογιστικῆς, οὕτως ὥστε αὕτη νά δύναται νά ἀνταποκριθῇ καί πρός τάς ἀπαιτήσεις τοῦ μέλλοντος.

Καίτοι ἡ παροῦσα ἐργασία εἶναι δυνατόν, λόγῳ τοῦ διεπιστημονικοῦ της προσανατολισμοῦ, τοῦ μεγάλου ἀριθμοῦ ὑποσημειώσεων καί τῆς ἐκτενοῦς βιβλιογραφίας, νά θεωρηθῇ ὅτι εἶναι δυσχεροῦς προσπελάσεως διά τόν σπουδαστήν, πιστεύεται ὅτι δέν εἶναι ὑπερβολική εἰς ἀξιώσεις, ἐν ὄψει μάλιστα τῆς πληρεστερας προπαρασκευῆς τῶν σημερινῶν σπουδαστῶν. Ἀντιθέτως, πιστεύεται ὅτι ἡ διεπιστημονική προσέγγισις, ἡ χρῆσις ὑποσημειώσεων, ἡ μνημόνευσις κλασσικῶν ἐργασιῶν, καθώς καί ἡ παράθεσις προσφάτου βιβλιογραφίας, συντελοῦν εἰς τήν ἐπιστημονικήν ὀλοκλήρωσιν τοῦ σπουδαστοῦ καί εἰς τήν ἀξιοποίησιν τῆς ἐφέσεως του πρός μάθησιν καί ἔρευναν καί εὐρίσκεται ἐν ἀρμονίᾳ πρός τήν διεθνῶς κρατοῦσαν τάσιν βελτιώσεως καί ἀνυψώσεως τοῦ ἐπιπέδου τῶν περὶ Λογιστικῆς συγγραμμάτων.

Ἄθῆναι 1972

Ἑλλη Βασιλάτου-Θανοπούλου

## ΠΙΝΑΞ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

### ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ ΠΡΩΤΟΝ

#### ΓΕΝΙΚΑΙ ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑΙ ΓΝΩΣΕΙΣ

Σελίς

1. Έννοια τῆς Συγχρόνου Λογιστικῆς.....	9
2. Ἐπιστημολογική Κατάταξις τῆς Συγχρόνου Λογιστικῆς	16
3. Σχέσεις Συγχρόνου Λογιστικῆς μετ' ἄλλων Συγγενῶν Ἐπιστημονικῶν Κλάδων.....	24
3.1. Λογιστική καί Οἰκονομική Ἐπιστήμη.....	26
3.2. Λογιστική καί Δίκαιον.....	32
3.3. Λογιστική καί Ὀργανωτική τῶν Ἐπιχειρήσεων	36
3.4. Λογιστική καί Μαθηματικά καί Στατιστική.....	40
3.5. Λογιστική καί Ἐπιχειρησιακή Ἐρευνα.....	49
3.6. Λογιστική καί Ἐπιστήμαι Συμπεριφορᾶς.....	54
3.7. Λογιστική καί Συστήματα Πληροφοριῶν.....	60
4. Διακρίσεις τῆς Λογιστικῆς.....	69
5. Ἱστορική Ἐξέλιξις.....	79
5.1. Πρώτη Περίοδος (μέχρι τοῦ 1494).....	81
5.2. Δευτέρα Περίοδος (1494-1900).....	86
5.3. Τρίτη Περίοδος (1900 καί ἔξῃς).....	94
5.4. Πρόσφατοι Ἐξελίξεις.....	99

## ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ ΠΡΩΤΟΝ

### ΓΕΝΙΚΑΙ ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑΙ ΓΝΩΣΕΙΣ

#### 1. Ἐννοια τῆς Συγχρόνου Λογιστικῆς

Ἡ δι' ὀρισμοῦ ἀπόδοσις τῶν ἐννοιῶν ἐπιστημονικοῦ τινος κλάδου εἶναι πρόβλημα δυσχερέστατον, ἡ λύσις τοῦ ὁποίου ἀνεκάθεν ἀπασχόλει τοὺς μέ τὴν ἐπιστημολογίαν καί μεθοδολογίαν ἀσχολουμένους.<sup>(1)</sup> Αἱ ἀναμφισβήτητοι δυσχέρειαι ὀρισμοῦ τῆς ἐννοίας ὅρου τινός εἶναι ἐμφανέσταται καί εἰς τὴν περίπτωσηιν τῆς συγχρόνου Λογιστικῆς.

---

(1) Ὁ οἰκονομολόγος καί φιλόσοφος τοῦ παρελθόντος αἰῶνος John Stuart Mill, περιγράφων τὴν δυσχέριαν ἡ ὁποία ὑφίσταται κατὰ τὴν διατύπωσιν ὀρισμοῦ ἐννοίας τινός, ἀναφέρει:

...δὲν πρέπει νὰ ἀναμένεται ὅτι εἶναι δυνατόν νὰ ἐπέλθῃ συμφωνία ὡς πρὸς τὸν ὀρισμὸν οἰουδήποτε πράγματος πρὶν ἢ ὑπάρξῃ συμφωνία διὰ τὸ πρᾶγμα αὐτὸ καθ' ἑαυτό. Βλ. John Stuart Mill, A System of Logic (Μέρος I), σελ. 1.

Ὁ Louis Goldberg, ἐκ τῶν κορυφαίων συγχρόνων θεωρητικῶν τῆς λογιστικῆς, θεωρεῖ ὅτι ἡ δι' ὀρισμοῦ ἀπόδοσις δὲν εἶναι μόνον δυσχερῆς, ἀλλὰ καί περιικλείει κινδύνους. Διότι ἐάν ὁ ὀρισμὸς εἶναι λεπτομερῆς, τότε καθίσταται περιοριστικὸς, ἐάν δὲ εἶναι γενικὸς καί εὐρύς, τότε δὲν ἀποτελεῖ κατ' οὐσίαν ὀρισμὸν. Ὡς μεταφορικῶς οὗτος ἀναφέρει:

...ὁ ὀρισμὸς οἰκοδομεῖ τεῖχος περίξ ἐνός πεδίου συζητήσεως καί ἐάν μὲν δὲν συμφωνῇ τις μέ τὸν ὑπὸ συζήτησιν ὀρισμὸν θὰ εὕρῃ ἑαυτὸν ἐκτός τοῦ τεύχους, ἀποκλεισμένον μεγάλου μέρους τῆς συζητήσεως, ἐάν δὲ συμφωνῇ, ἔστω καί μερικῶς, ἴσως εὐρεθῇ ἀποκλεισμένος ἐντός τοῦ τεύχους, ἀνευ ἐλπίδος πρὸς διαφυγὴν ἐξ αὐτοῦ, ἢ πρὸς δημιουργίαν μιᾶς ἐντυπώσεως περὶ τοῦ ἔξωθεν κειμένου κόσμου. Βλ. Louis Goldberg, An Inquiry into the Nature of Accounting, (American Accounting Association, 1965), σελ. 25.



Έν τούτοις, πρό ὀλίγων ἀκόμη ἐτῶν, ὁ ὀρισμός τῆς Λογιστικῆς δέν ἐθεωρεῖτο ἔργον δυσχερές. Οἱ περισσότεροι τῶν δοθέντων ὀρισμῶν συνέπιπτον κατά τό μᾶλλον ἢ ἥττον πρὸς τόν ὀρισμόν τοῦ American Institute of Certified Public Accountants, κατά τόν ὀλοῦτον:

Λογιστική εἶναι ἡ τεχνική τῆς καταχωρίσεως, ταξινομήσεως καί ἐκθέσεως συνοπτικῶς ἀλλά ἐναργῶς, διὰ χρηματικῶν ὄρων, τῶν συναλλαγῶν καί γεγονότων τὰ ὅποια εἶναι, μερικῶς τοῦλάχιστον, χρηματοοικονομικοῦ χαρακτῆρος, ὡς καί τῆς ἐπεξηγήσεως τῶν ἐξ αὐτῶν ἀποτελεσμάτων.<sup>(1)</sup>

Οὕτω, ἡ Λογιστική ἐθεωρεῖτο γενικῶς ὡς τεχνική ἢ μέσον πρὸς ἀπεικόνισιν καί παρακολούθησιν τῶν ἐπιχειρηματικῶν χρη-

<sup>(1)</sup> American Institute of (Certified Public) Accountants, Accounting Terminology Bulletines, No I (1953), σελ. 9.

American Institute of (Certified Public) Accountants, Accounting Terminology Bulletins, No I (1953), σελ. 9.

Παραμφερεῖς ὀρισμοί διευτυπώθησαν καί παρ' ἡμῖν. Οὕτω, κατά τόν Μ.Τσιμάραν:

Ἡ Λογιστική ἀποτελεῖ... τήν κατά χρόνον ἐξιστόρησιν τῶν οἰκονομικῶν γεγονότων, δηλ. τήν συγκέντρωσιν, κατάταξιν καί συσχέτισιν στοιχείων κατά χρόνον.

Ἀρχαί Γενικῆς Λογιστικῆς ('Αθήναι, 1952), σελ. 11.

Κατά τόν Δ. Παπαδημητρίου:

Ἡ Λογιστική... καταχωρεῖ τὰ γεγονότα, κατατάσσει τὰ ἐξ αὐτῶν ἀποτελέσματα εἰς κατηγορίας ὁμοειδοῦς περιεχομένου, συσχετίζει τὰ μεγέθη αὐτῶν καί διὰ λακωνικῆς σαφηνείας τῶν λογαριασμῶν καί τῶν ἀριθμῶν δίδει τήν ἐκάστοτε εἰκόνα τῶν μέσων δράσεως τῆς ἐπιχειρήσεως, τῶν μετὰ τῶν τρίτων σχέσεων αὐτῆς καί τῶν ἐκ τῆς δράσεως ἀποτελεσμάτων.

Σύγχρονος Γενική Λογιστική, Τόμος I ('Αθήναι, 1967), σελ. 1.

Κατά τόν Ι. Χρυσοκέρην:

Λογιστική εἶναι ἡ τεχνική ἣτις ἔχει ὡς ἀντικείμενον νά καταχωρίξη τὰς κινήσεις ἀξιῶν ἢ ποσοτήτων, νά καθορίξη τὰ ἀποτελέσματα τῶν κινήσεων τούτων καί νά ἐπιτρέπη τόν ἔλεγχον τούτων.

Ἀρχαί Γενικῆς Λογιστικῆς, Τόμος Α' ('Αθήναι, 1966), σελ. 144.

ματοοικονομικῶν συναλλαγῶν καί πρὸς ἐπεξηγήσιν τῶν ἐξ αὐτῶν ἀποτελεσμάτων.

Κατὰ τὰ τελευταῖα ὅμως ἔτη ὁ ὀρισμὸς τῆς Λογιστικῆς ἔχει προβληματίσει ζωηρῶς τοὺς θεωρητικούς της. Αἱ ἀλματώδεις ἐξελίξεις μετέβαλον τὸν χαρακτήρα τῆς Λογιστικῆς, ἐπεξέτειναν τὰ ὄριά της καί ὠδήγησαν εἰς ἀναθεώρησιν τῶν περὶ αὐτῆς ἀπόψεων. Ἐξ ἄλλου, ἡ ἀνάπτυξις τῆς τεχνολογίας καί οἱ δημιουργηθέντες νέοι ἐπιστημονικοὶ κλάδοι, ὡς ἡ Ἐπιστήμη τῆς Διοικήσεως (Management Science), ἡ Ἐπιχειρησιακὴ Ἐρευνα (Operations Research) καί ἡ Ἀνάλυσις Συστημάτων (Systems Analysis) κατέστησαν ἀσαφῆ τὴν διαχωριστικὴν γραμμὴν μεταξύ Λογιστικῆς καί τῶν κλάδων αὐτῶν. Συνεπείρ τῶν ἀνωτέρω οἱ περὶ αὐτῆς σύγχρονοι ὀρισμοὶ διαφέρουν σημαντικῶς τῶν παλαιότερων, κυρίως εἰς τὰ ἀκόλουθα δύο σημεῖα:

Π ρ ῶ τ ο ν: ἐνῶ εἰς τοὺς παλαιότερους ὀρισμούς ὑπεγραμμίζετο ὁ κατ'ἐξοχὴν τεχνικός χαρακτήρ τῆς Λογιστικῆς, με ἔμφασιν εἰς τὴν καταχώρισιν, ταξινομήσιν, ἔκθεσιν τῶν λογιστικῶν γεγονότων καί ἐπεξηγήσιν τῶν ἐξ αὐτῶν ἀποτελεσμάτων, σήμερον προβάλλεται ἡ χρησιμότης τῶν λογιστικῶν πληροφοριῶν ὡς μέσου κατευθύνσεως τῶν οἰκονομικῶν ἀποφάσεων—τῆς ἡγεσίας τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν, τῶν ἐκτός τῆς διοικήσεως αὐτῶν εὐρισκομένων μετόχων, τῶν πιστωτῶν, τοῦ κράτους κλπ.— τὴν κατάρτισιν τῶν προγραμμάτων δράσεως καί τὸν ἔλεγχον τῆς ἐπιχειρηματικῆς δραστηριότητος. Χαρακτηριστικοὶ τῶν τάσεων αὐτῶν ὀρισμοὶ εἶναι οἱ ἑξῆς:

Ἡ Λογιστικὴ ἀποσκοπεῖ εἰς τὴν παροχὴν χρηματοοικονομικῶν πληροφοριῶν, συγκεντρουμένων καί παρουσιαζομένων κατὰ τρόπον ὥστε νά καλύπτονται αἱ ἀνάγκαι τῆς ἡγεσίας τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων, τῶν ἐπενδυτῶν καί τοῦ κοινοῦ ἐν γένει.<sup>(1)</sup>

(1) W. A. Paton & A.C. Littleton, An Introduction to Corporate Accounting Standards (AAA, 1940), σελ. 1.

Λογιστική είναι σύνολον γνώσεων καί λειτουργιών άφορωσών εις τήν συστηματικήν έξεύρεσιν, πιστοποίησιν, καταχώρισιν, κατάταξιν, έπεξεργασίαν, σύνθεσιν, άνάλυσιν, διερεύνησιν καί παροχήν άξιοπίστων καί σημαντικων πληροφοριων σχετικων με οικονομικά γεγονότα — χρηματοοικονομικού χαρακτήρος κατά έν μέρος τουλάχιστον-άναγκαίων διά τήν διοίκησιν καί λειτουργίαν μιᾶς μονάδος καί διά τās περί αύτης ύποβληθησομένης παντοειδεῖς έκθέσεις.<sup>(1)</sup>

Ἡ Λογιστική άσχολεῖται με τήν έξεύρεσιν, μέτρησιν καί μετάδοσιν οίκονομικων πληροφοριων έπιτρεπουσων έλλόγους κρίσεις καί άποφάσεις εκ μερους των χρησιμοποιουστων τās πληροφορίας αυτās προσώπων.<sup>(2)</sup>

Ἐκ των όρισμων αυτων προκύπτει ότι άντικειμενικός σκοπός τῆς συγχρόνου Λογιστικῆς είναι ή παροχή πληροφοριακων στοιχείων, καταλλήλων:

- διά τήν άποτελεσματικήν διοίκησιν, λειτουργίαν καί έλεγχον των οίκονομικων όργανισμων γενικως,
- διά τήν λήψιν άποφάσεων υπό τῆς ήγεσίας των οίκονομικων όργανισμων ή υπό προσώπων εύρισκομένων εκτός αυτων καί ένδιαφερομένων δι'αυτούς, ως τά πιστωτικά ιδρύματα, οί μέτοχοι, τό κράτος κλπ., ως προς τήν χρησιμοποίησιν διαθεσίμων πόρων καί
- διά τήν κατάρτισιν καί έφαρμογήν κρατικων προγραμμάτων διευκολυνόντων τήν κοινωνικήν άποστολήν καί τās ρυθμιστικās παρεμβάσεις του συγχρόνου κράτους, ως είναι ή φορολογική πολιτική καί ή πολιτική έπιδοτήσεων, ή παρέμβασις εις τās σχέσεις έργοδοτων καί εργαζομένων, ή θέσπισις κινήτρων προς ένίσχυσιν παραγωγικων δραστηριοτήτων κλπ.

(1) Paul Grady, Inventory of Generally Accepted Accounting Principles for Business Enterprises (AICPA, 1965), σελ. 4.

(2) American Accounting Association, A Statement of Basic Accounting Theory (1966), σελ. 1.

Δ ε ύ τ ε ρ ο ν: ἐνῶ εἰς τοὺς παλαιότερους ὀρισμούς ἡ Λογιστικὴ ἐχαρακτηρίζετο εὐθέως ἢ ἐμμέσως ὡς τεχνικὴ, σήμερον, χωρὶς νὰ παραγνωρίζεται ὁ τεχνικός χαρακτήρ της, θεωρεῖται ἐπιστήμη. Ἐνδεικτικαί τῶν νεωτέρων αὐτῶν τάσεων εἶναι αἱ ἐξῆς γινῶμαι:

Ἐκ τῆς ἀκαδημαϊκῆς ἀπόψεως ἡ Λογιστικὴ εἶναι συγχρόνως τεχνικὴ καὶ ἐπιστήμη. Ἀποτελεῖ ἀμάλγαμα κοινωνικῆς ἐπιστήμης καὶ ποσοτικῆς ἀναλύσεως.<sup>(1)</sup>

Λογιστικὴ εἶναι ἡ ἐπιστήμη τῆς καταχωρίσεως καὶ ταξινομήσεως τῶν ἐπιχειρηματικῶν συναλλαγῶν καὶ γεγονότων, κυρίως χρηματοοικονομικοῦ χαρακτήρος, καὶ ἡ τεχνικὴ καταρτίσεως οὐσιωδῶν συνθέσεων, ἀναλύσεων καὶ διερυνήσεως τῶν συναλλαγῶν καὶ γεγονότων αὐτῶν, ὡς καὶ μεταβιβάσεως τῶν ἀποτελεσμάτων εἰς πρόσωπα τὰ ὁποῖα λαμβάνουν ἀποφάσεις ἢ προβαίνουν εἰς ἐκτιμήσεις.<sup>(2)</sup>

Ἐφ' ὅσον (ἡ Λογιστικὴ) ἀσχολεῖται μὲ ἀξίαν παρατηρήσεως συμπεριφορᾶν, ὑπάγεται εἰς τὴν κατηγορίαν τῶν ἐμπειρικῶν (empirical) ἐπιστημῶν.<sup>(3)</sup>

Βάσει τῶν ἤδη ἐκτεθέντων, καταλήγει τις εἰς τό συμπέρασμα ὅτι ἡ Λογιστικὴ εἶναι ὁ ἐπιστημονικός κλάδος ὁ ἀσχολούμενος μὲ τὴν μέτρησιν,<sup>(4)</sup> συγκέντρωσιν, καταγραφὴν, συσχέ-

<sup>(1)</sup> John W. Buckley, Contemporary Accounting and its Environment (California, 1969), σελ. 3.

<sup>(2)</sup> C.A. Smith & J.G. Ashburne, Financial and Administrative Accounting (New York, 1960), σελ. 2.

<sup>(3)</sup> W.J. Schrader, R.E. Malcom & J.J. Willingham, Financial Accounting (Illinois, 1970), σελ. 5.

<sup>(4)</sup> Σημειοῦται ὅτι εἰς τὴν μέτρησιν δίδεται σήμερον πολὺ μεγαλύτερα σημασία ἀπὸ οἰανδήποτε ἄλλην λειτουργίαν τῆς Λογιστικῆς. Βλ. σχετικῶς εἰς: R. Jaedicke, Y. Ijiri & O. Nielsen, Research in Accounting Measurement (AAA, 1966). Yuri Ijiri, The Foundations of Accounting Measurement (New Jersey, 1967). Harold Bierman, Jr., "Measurement and Accounting", Accounting Review (Ἰούλιος 1963), σελ. 501-507. Kermit D. Larson, "Implications

τισιν καί παρουσίασιν χρηματοοικονομικῶν κυρίως πληροφοριῶν πρός ἐνημέρωσιν πάντων τῶν δι' αὐτάς ἐνδιαφερομένων, ὑποβοήθησιν εἰς τὴν κατά τόν πλέον ἀποτελεσματικόν τρόπον λειτουργίαν τῶν οἰκονομικῶν μονάδων καί, τέλος, διευκόλυνσιν ᾠρισμένων κοινωνικῆς σπουδαιότητος λειτουργημάτων.

Ἐκ τοῦ ἀνωτέρω ὀρισμοῦ συνάγεται ὅτι ἡ Λογιστική ἀποτελεῖ μέσον διὰ τοῦ ὁποίου ἐπιτυγχάνεται καί διευκολύνεται:

1. Ὁ προσδιορισμός τῆς χρηματοοικονομικῆς καταστάσεως τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν, ἥτοι τῆς περιουσιακῆς καί κεφαλαιακῆς των διαρθρώσεως.

2. Ἡ συστηματική παρακολούθησις τῶν χρηματοοικονομικῶν γεγονότων τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν, ὥστε νά καθίσταται δυνατή ἡ ἐξεύρεσις τῶν ἐπιδράσεών των εἰς τὴν περιουσίαν καί τὰς πηγὰς προελεύσεώς της.

3. Ὁ προσδιορισμός τῶν ἐκ τῆς ἐν γένει δράσεως τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν ἐπιτευχθέντων οἰκονομικῶν ἀποτελεσμάτων, ὡς καί τῶν προσδιοριστικῶν των παραγόντων.

4. Ἡ ἐνημέρωσις τῶν ἐνδιαφερομένων - φορέων τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν, πιστωτῶν, προμηθευτῶν, κράτους, κοινοῦ κλπ.- περὶ τῶν ἐπιτευχθέντων ἐντός περιόδου τινός ἀποτελεσμάτων καί περὶ τῆς συνεπεῖρά αὐτῶν διαμορφωθείσης χρηματοοικονομικῆς καταστάσεως.

5. Ἡ ἐξεύρεσις πληροφοριακῶν στοιχείων πρὸς ὑποβοήθησιν τῆς ἡγεσίας τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν εἰς τὸν ὀρθόν προγραμματισμόν τῆς χρήσεως τῶν διαθέσιμων μέσων καί εἰς τὸν συγκριτικόν ἔλεγχον τῆς ἐπιτεύξεως τῶν προγραμματισθέντων

---

of Measurement Theory on Accounting Concept Formation", Accounting Review (Ἰανουάριος 1969), σελ. 38-47. Thomas H. Williams & Charles H. Griffin, "Income Definition and Measurement: A Structural Approach", Accounting Review (Ὀκτώβριος 1967).

στόχων και ἐπιδιωκομένων ἀποτελεσμάτων.

6. Ἡ ἐξεύρεσις πληροφοριακῶν στοιχείων πρὸς διαμόρφωσιν σαφοῦς εἰκόνος και λήψιν ὀρθολογικῶν ἀποφάσεων ἐπὶ θεμάτων ἀναφερομένων εἰς χρηματοδοτήσεις, ἐπενδύσεις, ἐπεκτάσεις δραστηριότητος, μεταβολὴν τοῦ ἀντικειμένου δράσεως κλπ.

7. Ὁ ὑπολογισμὸς βασικῶν διὰ τὴν κοινωνικὴν και ἰδιωτικὴν οἰκονομίαν μεγεθῶν, ὡς εἶναι διάφορα ἐθνικολογιστικὰ μεγέθη, κόστος και δικαία τιμὴ πωλήσεως ἀγαθῶν και παροχῆς ὑπηρεσιῶν — ὅταν ὑφίσταται παρέμβασις τοῦ κράτους εἰς τὸν καθορισμὸν των — ὕψος φορολογητέου ποσοῦ, ὕψος ἀναγκαίας δασμολογικῆς προστασίας και πάσης φύσεως ἐπιδοτήσεις τοῦ κράτους.

Ἐκ τῶν μέχρι τοῦδε λεχθέντων, ἐπομένως, καθίσταται ἐμφανές ὅτι ἡ σπουδαιότης τῆς συγχρόνου Λογιστικῆς δέν ὀφείλεται μόνον εἰς τὸ γεγονὸς ὅτι αὕτη ἀποτελεῖ τὸ μέσον ἐκφράσεως τῆς χρηματοοικονομικῆς ἱστορίας μιᾶς οἰκονομικῆς μονάδος — δι' ὃ και ἀπεκλήθη "ἡ γλῶσσα τῶν ἐπιχειρήσεων" (the language of business) — ἀλλὰ και εἰς τὰς δυνατότητας αὐτῆς νὰ παρέχῃ τὰς ἀναγκαίας πληροφορίας διὰ τὴν ἀποτελεσματικὴν λειτουργίαν και διοίκησιν τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν και διὰ τὴν ὑποβοήθησιν αὐτοῦ τούτου τοῦ κράτους εἰς τὴν καλυτέραν χρησιμοποίησιν τῶν μέσων τὰ ὅποια τοῦτο διαθέτει, ὡς και εἰς τὴν ἐπίλυσιν προβλημάτων τὰ ὅποια ἀντιμετωπίζει εἰς τὸν κοινωνικοοικονομικόν τομέα. Ἀκριβῶς εἰς τὴν συμβολὴν αὐτὴν τῆς Λογιστικῆς εἰς τὴν ἐπίλυσιν τῶν συγχρόνων περιπλόκων ὀργανωτικῶν — διοικητικῶν προβλημάτων, τὴν ἐπίτευξιν ὑψηλῆς ἀποτελεσματικότητος ὑπὸ τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν και τὴν ὑποβοήθησιν τοῦ κράτους εἰς τὴν καταβαλλομένην προσπάθειαν κοινωνικοοικονομικῆς ἀναπτύξεως και προόδου ἀναφερόμενος ὁ ἐπιφανὴς ἀμερικανὸς οἰκονομολόγος Paul Samuelson τονίζει ἐπιγραμματικῶς:

Εἰς αὐτήν τήν ἐποχήν τῶν "λογαριασμῶν" ἡ γνῶσις τῆς Λογιστικῆς εἶναι πρωταρχικῆς ἀνάγκης.<sup>(1)</sup>

## 2. Ἐπιστημολογική Κατάταξις τῆς Συγχρόνου Λογιστικῆς

Ὡς ἤδη ἐξετέθη, εἰς τήν Λογιστικὴν ἔχει προσδοθῆ ὁ χαρακτηρισμός τόσο τῆς τεχνικῆς ὅσον καί τῆς ἐπιστήμης. Μεταξύ τῶν δύο αὐτῶν ἀκραίων θέσεων ἀπαντῶνται καί ἄλλαι ἐνδιάμεσοι εἰς τήν λογιστικὴν βιβλιογραφίαν. Οὕτω, ἡ Λογιστικὴ χαρακτηρίζεται ὡς μέθοδος,<sup>(2)</sup> σύστημα,<sup>(3)</sup> ἐπιστημονικὴ τεχνικὴ,<sup>(4)</sup> ἐπιστήμη καί τεχνικὴ,<sup>(5)</sup> ἀκαδημαϊκὸς κλάδος (discipline).<sup>(6)</sup>

(1) Paul Samuelson, Economics: An Introductory Analysis (New York, 1967).

(2) Εἰς ἐκ τῶν καλυτέρων ὀρισμῶν τῆς Λογιστικῆς ὡς μ ε θ ὁ ὁ ο υ εἶναι ὁ διδόμενος ὑπὸ τοῦ R. Chambers, κατὰ τὸν ὅποιον:

Λογιστικὴ εἶναι ἡ συστηματικὴ μ ε θ ὁ ὁ ο ς ἀναδρομικοῦ καί συγχρόνου χρηματικοῦ ὑπολογισμοῦ, σκοπὸς τῆς ὁποίας εἶναι ἡ συνεχῆ παροχὴ χρηματοοικονομικῶν πληροφοριῶν πρὸς καθοδήγησιν μελλοντικῶν ἐνεργειῶν.

R. Chambers, Accounting, Evaluation and Economic Behavior (New Jersey, 1966), σελ. 102.

(3) Ἡ Λογιστικὴ χαρακτηρίζεται ὡς σ Ὑ σ τ η μ α ὑπὸ σημαντικοῦ ἀριθμοῦ συγγραφέων, μεταξύ τῶν ὁποίων περιλαμβάνονται οἱ Anthony, Horngren, Jaedicke, Ijiri καί Nielsen. Κατὰ τὸν διδόμενον ὑπὸ τοῦ Ijiri ὀρισμὸν:

Λογιστικὴ εἶναι ἓν σ Ὑ σ τ η μ α ἀνακοινώσεως τῶν οἰκονομικῶν γεγονότων μιᾶς μονάδος.

Yuri Ijiri, The Foundations of Accounting Measurement (New Jersey, 1967), σελ. 3.

(4) Μ. Τσιμάρας, Ἀρχαί Γενικῆς Λογιστικῆς (Ἀθήναι, 1946), σελ. 7.

(5) John Buckley, Contemporary Accounting and its Environment (California, 1969), σελ. 3.

(6) Ἡ Λογιστικὴ τελευταίως ἀναφέρεται συχνάκις ὡς ἀ κ α ὁ η μ α ὁ ς κ λ ᾶ ὁ ς (discipline). Μεταξύ τῶν συγγραφέων τῶν ἀποδεχομένων τήν ἄποψιν αὐτὴν περιλαμβάνονται οἱ Bierman, Drebin, Mattessish,

Ἐξ ἄλλου, ἕτεροι συγγραφεῖς, ἀποφεύγοντες τὴν ἐπακριβῆ ἐπισημολογικὴν ἔνταξίν της, ἔχουν κατὰ καιροὺς χαρακτηρίσει τὴν Λογιστικὴν ὡς ἐπάγγελμα,<sup>(1)</sup> γλῶσσαν τῶν ἐπιχειρήσεων (language of business),<sup>(2)</sup> διαδικασίαν (process).<sup>(3)</sup>

Ἡ διαφορὰ αὐτῆ ἀπόψεων ὡς πρὸς τὴν ἐπιστημολογικὴν κατάταξιν τῆς Λογιστικῆς εἶναι δυνατόν νά ἀποδοθῆ εἰς τὴν μεταβολὴν τοῦ ἀντικειμένου καὶ τὴν ἐπέκτασιν τῶν ὁρίων δράσεώς της, κατόπιν τῶν ἐξελίξεων εἰς τὸν κοινωνικόν, οἰκονομικόν καὶ τεχνικόν τομέα αἱ ὁποῖαι μετέβαλον ριζικῶς τὰς ἀνάγκας εἰς πληροφοριακὰ χρηματοοικονομικὰ στοιχεῖα.

---

Prince καὶ Garbutt. Ἐνδεικτικὸς τῆς ἀπόψεως αὐτῆς εἶναι ὁ διδόμενος ὑπὸ τοῦ D. Garbutt ὀρισμός, κατὰ τὸν ὅποιον:

Λογιστικὴ εἶναι ὁ ἀ κ α δ η μ α ῖ κ ὁ ς κ λ ἄ δ ο ς ὁ ἀσχολούμενος μὲ τὴν καταχώρισιν, ἀνάλυσιν καὶ πρόβλεψιν τοῦ εἰσοδήματος καὶ τοῦ πλούτου ἐπιχειρηματικῶν καὶ ἄλλων μονάδων.

D. Garbutt, Carter's Advanced Accounts (London, 1969), σελ. 0101.

(1) Ἐνδεικτικὸς εἶναι ὁ διδόμενος ὑπὸ τῶν Niswonger & Fess ὀρισμός, κατὰ τὸν ὅποιον:

Ἡ Λογιστικὴ εἶναι ἐ π ἄ γ γ ε λ μ α συγκρινόμενον πρὸς τὸ ἐπάγγελμα τῶν δικηγόρων καὶ τῶν μηχανικῶν.

C. Niswonger & P. Fess, Accounting Principles (New York, 1969), σελ. 3.

(2) Ἡ Λογιστικὴ ἀναφέρεται ὡς ἡ "γ λ ῶ σ σ α τῶν ἐ π ι χ ε ι ρ ἡ σ ε ω ν" εἰς πλεῖστα διδακτικὰ ἐγχειρίδια. Σχετικῶς βλ. W. Meigs & C. Johnson, Accounting (New York, 1962), σελ. 1. R. Milroy & R. Walden, Accounting Theory and Practice (Massachusetts, 1960). G. Welsch, C. Zlatkovich & J. White Intermediate Accounting (Illinois, 1963), σελ. 2.

(3) Ἡ Λογιστικὴ ἔχει χαρακτηρισθῆ ὡς δ ι α δ ι κ α σ ί α ὑπὸ πολλῶν συγγραφέων. Ἐνδιαφέροντες ἐν προκειμένῳ ὀρισμοὶ εἶναι οἱ ἐξῆς:

Λογιστικὴ εἶναι βασικῶς μί α δ ι α δ ι κ α σ ί α μετρήσεων καὶ ἐπικοινωνίας.

J. Edwards, R. Hermanson & R. Salmonson, Accounting a Programmed Text (Illinois, 1970), σελ. 4.

Ἡ Λογιστικὴ εἶναι δυνατόν νά ὀρισθῆ ὡς ἡ συστηματικὴ δ ι α δ ι κ α σ ί α συλλογῆς καὶ ἐκθέσεως οἰκονομικῶν γεγονότων ἐκπεφρασμένων διὰ χρηματικῶν ὄρων.

E. Spiller, Jr., Financial Accounting (Illinois, 1966), σελ. 3.



Μέχρι τελευταίως ή Λογιστική δέν εΐχεν ύπερβή τά όρια τής άπλής τεχνικής οϋτε εΐχεν έπιτύχει νά καταταγῆ εΐς τήν χορείαν τών έπιστημών, καΐτοι συγγραφείς τινες άπό έτῶν άν- έφερον αϋτήν ως έπιστήμην.<sup>(1)</sup> Οΐ χαρακτηρίζοντες τήν Λογιστι- κήν ως έπιστήμην έπεκρίθησαν συχνάκις ότι άδικαιολογήτως έ- πεχείρουν νά προσδώσουν εΐς αϋτήν άκαδημαϊκήν άξιοπρέπειαν.

Σήμερον, όμως, κατόπιν τών σημειωθεισῶν έξελίξεων εΐς τήν Λογιστικήν καΐ τής διευρύνσεως τών όρίων δράσεώς της, τοιού- του είδους έπικρίσεις κατά τό μάλλον ή ήττον έξέλιπον καΐ ή ύπεράσπισις τοϋ έπιστημονικοϋ χαρακτήρος της δέν εΐναι πλέ- ον δυσχερής. Εΐς τοϋτο συνέβαλε καΐ ή συστηματική μελέτη τοϋ θέματος τής έπιστημολογικής κατατάξεως τής Λογιστικής ύπό διαπρεπῶν συγγραφέων, οΐ όποιοι ύποστηρίζουν τήν θέσιν ότι ή Λογιστική δέν άποτελεΐ πλέον τεχνικήν, οϋτε καν έπιστημονι- κήν τεχνικήν, αλλά έπιστήμην.

<sup>(1)</sup> Χωρίς όμως νά δικαιολογοϋν οϋτοι τόν χαρακτηρισμόν αϋτόν καΐ νά προσδιορίζουν τήν κατηγορίαν τών έπιστημών εΐς τήν όποιαν άνήκει ή Λο- γιστική. Ένδεικτικῶς αναφέρονται:

α. 'Ο Κ. Παναγιωτόπουλος άπό τοϋ έτους 1927 χαρακτηρίζει τήν Λογιστικήν ως τήν:

... έπιστήμην τοϋ έγγράφειν, ταξινομεΐν, συγκεντρώνειν, έλέγχειν, αναλύειν καΐ διερμηνεύειν τά οΐκονομικά γεγονότα, τά έχοντα σχέσιν προς τήν κυριότητα, κηΐσιν, παραγωγήν, μεταβίβασιν, κατανάλωσιν καΐ συντήρησιν τοϋ άντικειμένου τοϋ πλούτου ή άξιῶν.

Κ. Παναγιωτόπουλος, Σύστημα Μαθημάτων Λογιστικής ('Αθήναι, 1927), σελ. 3.

β. 'Ο P. D. Leake εΐς λόγον του έκφωνηθέντα τό έτος 1931 ύπεστήριξεν ότι "Η Λογιστική 'Επιστήμη εΐναι ή έπιστήμη τής χρηματοδοτήσεως" (Accounting science is the science of Finance), Henry Smith, "Accountancy in the Modern State", Political Quarterly ('Απρίλιος 1947).

γ. 'Ο Α. Νέζος χαρακτηρίζει τήν Λογιστικήν έπίσης ως τήν:

... έπιστήμην τών λογαριασμών, δι' ής άποσκοπεΐται ή έποπτεΐα, ό έλεγχος, ή διασφάλισις τής οΐκονομικής θέσεως παντός αϋτοτελοϋς οΐκονομικοϋ όργανισμοϋ.

Α. Νέζος, Λογιστική ('Αθήναι, 1949), σελ. 14.

Ἀρχικῶς, ἀνεγνωρίσθη ὁ κοινωνικός χαρακτήρ τῆς Λογιστικῆς, ἥτοι ἡ σημασία τῆς εἰς τὴν παροχὴν πληροφοριῶν καταλλήλων διὰ τὴν κάλυψιν εὐρυτέρων κοινωνικῶν ἀναγκῶν. Ὁ A.C. Littleton, ὑποστηρίζων τὸν κοινωνικὸν χαρακτήρα τῆς Λογιστικῆς, ἀναφέρει ὅτι οὗτος καθίσταται εὐκόλως ἀντιληπτός ἐάν ἐπισημανθῇ ὁ ρόλος τῆς εἰς τὴν σύγχρονον βιομηχανικὴν κοινωνίαν, ὅπου ἡ διευρυνομένη χρησιμοποίησίς τῆς ἔχει σαφεῖς ἐπιπτώσεις ἐπὶ τῆς κοινωνικῆς εὐημερίας.<sup>(1)</sup> Ἐκτός τοῦ Littleton, πλεῖστοι συγγραφεῖς, τόσον εἰς τὴν ἀλλοδαπὴν ὅσον καὶ παρ' ἡμῶν, ἔχουν ἀναγνωρίσει καὶ ἐξάρει τὸν κοινωνικὸν χαρακτήρα τῆς Λογιστικῆς. Ὁ Δ. Παπαδημητρίου ἀναφέρει:

Τὸ κυριώτερον μέσον τοῦ κράτους πρὸς παρακολούθησιν τῶν συμφερόντων του... εἶναι ἡ Λογιστικὴ αὐτῆς ταύτης τῆς ἐπιχειρήσεως... Ἀπέκτησε συνεπῶς ἡ Λογιστικὴ παρ' ἡμῶν ἐντόνως κοινωνικὸν χαρακτήρα.<sup>(2)</sup>

Ὡσαύτως, ὁ Ι. Χρυσοκέρης, ἀναγνωρίζων τὴν κοινωνικὴν ἀποστολὴν τῆς συγχρόνου Λογιστικῆς, ἀναφέρει:

Ἡ τοιαύτη κοινωνικὴ ροὴ τῶν οἰκονομικῶν στοιχείων πρὸς τὸ κοινωνικὸν περιβάλλον δεικνύει τὴν δημοσίαν πλευράν τῆς Λογιστικῆς καὶ ἐμφανίζει ταύτην ὡς κοινωνικὸν λειτούργημα.<sup>(3)</sup>

(1) A.C. Littleton, Structure of Accounting Theory (New York, 1953), σελ. 14.

(2) Δ. Παπαδημητρίου, Σύγχρονος Γενικὴ Λογιστικὴ (Ἀθήναι, 1967), σελ. 37.

(3) Ι. Χρυσοκέρης, Ἀρχαί Γενικῆς Λογιστικῆς, Τόμος Α' (Ἀθήναι, 1966), σελ. 53.

Περὶ τοῦ κοινωνικοῦ χαρακτήρος τῆς Λογιστικῆς βλέπε ἐπίσης καὶ εἰς: Donald A. Corbin, Accounting and Economic Decisions (New York, 1964), σελ. 3. N. Bedford, K. Perry & A. Wyatt, Advanced Accounting: An Organizational Approach (New York, 1961), σελ. 5. American Accounting Association, A Statement of Basic Accounting Theory (New York, 1966), σελ. 4-5. Paul Kircher, "Theory and Research in Management Accounting", Accounting Review (Ἰανουάριος 1961), σελ. 49. B.E. Goetz & F.R. Klein, Accounting in Action (Massachusetts, 1960).

Ἡ ἀναγνώρισις τοῦ κοινωνικοῦ χαρακτῆρος τῆς Λογιστικῆς — ὅτι δηλαδή αὕτη δέν ἀποτελεῖ ἀπλῶς τεχνικήν, μέσον ἢ διαδικασίαν πρὸς ὑποβοήθησιν τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων εἰς τὴν ἐπίτευξιν τοῦ ἀντικειμενικοῦ των σκοποῦ, ἀλλὰ σύστημα μετρήσεως, συγκεντρώσεως, καταγραφῆς, συσχετίσεως καὶ παρουσιάσεως χρηματοοικονομικῶν πληροφοριῶν πρὸς ἐνημέρωσιν καὶ ὑποβοήθησιν τοῦ ἔργου τῆς ἡγεσίας τῶν οἰκονομικῶν μονάδων, ἄλλων φυσικῶν καὶ νομικῶν προσώπων εὐρισκομένων ἐκτός αὐτῆς καὶ ἐνδιαφερομένων δι' αὐτάς καὶ τέλος αὐτοῦ τούτου τοῦ κράτους — δέν ἀνέδειξεν αὐτομάτως τὴν Λογιστικὴν εἰς κοινωνικὴν ἐπιστήμην, ὡδήγησεν ὅμως πλείστους συγγραφεῖς εἰς τὴν διερεύνησιν τῆς ὑπάρξεως ἢ μὴ τῶν χαρακτηριστικῶν τῆς ἐπιστήμης εἰς αὐτήν.

Ὁ R.K. Mautz, βασιζόμενος ἐπὶ ὀρισμῶν καὶ ἀπόψεων περὶ τῶν κοινωνικῶν ἐπιστημῶν διδομένων ὑπὸ τῶν E. Seligman & A. Hanson,<sup>(1)</sup> τοῦ C.A. Beard<sup>(2)</sup> καὶ τοῦ P. Herring,<sup>(3)</sup> ὑποστηρίζει

(1) Κατὰ τοὺς Seligman καὶ Hanson:

Αἱ κοινωνικαὶ ἐπιστῆμαι εἶναι δυνατόν νὰ ὀρισθοῦν ὡς αἱ πνευματικαὶ (mental) ἢ ἐκπολιτιστικαὶ (cultural) ἐπιστῆμαι αἱ ἀσχολούμεναι μέ τὰς δραστηριότητας τοῦ ἀτόμου ὡς μέλους μιᾶς ομάδος.

E. Seligman & A. Hanson, Encyclopaedia of the Social Sciences (New York, 1930), Τόμος I, σελ. 3.

(2) Κατὰ τὸν Beard:

Αἱ κοινωνικαὶ ἐπιστῆμαι ἀσχολοῦνται μέ τὰς ἐνεργείας τὰς ἀφορώσας εἰς "κοινωνικὰς συνεπείας καὶ σχέσεις".

C. Beard, The Nature of the Social Sciences (New York, 1934), σελ. 11.

(3) Ὁ P. Herring συνοφίζει τὰ ἀποτελέσματα ἐκ τῆς ἐφαρμογῆς τῆς διὰ τῶν κοινωνικῶν ἐρευνῶν ἀποκτηθείσης γνώσεως ὡς ἀκολουθῶς:

1. Ἡ ἀποφυγὴ σπατάλης τόσον τοῦ ὕλικου ὅσον καὶ τοῦ ἀνθρωπίνου παράγοντος.

ὅτι ἡ Λογιστική θά ἡδύνατο νά περιληφθῆ μεταξύ τῶν κοινωνικῶν ἐπιστημῶν, καθ' ὅσον ἀσχολεῖται μέ οἰκονομικούς ὀργανισμούς, οἱ ὁποῖοι ἀποτελοῦν κοινωνικὰς ομάδας, μέ οἰκονομικά γεγονότα, τά ὁποῖα ἔχουν κοινωνικὰς ἐπιπτώσεις, παρέχει χρήσιμους γνώσεις εἰς τοὺς ἀσχολουμένους μέ δραστηριότητας ἐχούσας κοινωνικὰς ἐπιδράσεις καί εἶναι βασικῶς ἀπασχόλησις πνευματικῆς φύσεως.<sup>(1)</sup>

Πρός ἐνίσχυσιν τῆς θέσεως ἡ ὁποία χαρακτηρίζει τήν Λογιστικήν ὡς κοινωνικήν ἐπιστήμην, θά ἡδύνατό τις νά ἐπικαλεσθῆ τήν μαρτυρίαν τῶν κοινωνικῶν ἐπιστημόνων. Οὕτω, ἡ ἔγκυρος Ἐγκυκλοπαίδεια τῶν Κοινωνικῶν Ἐπιστημῶν ἀφιερώνει σημαντικήν ἔκτασιν εἰς τήν Λογιστικήν γενικῶς, ὡς καί εἰς τήν Κοστολόγησιν καί Ἐλεγκτικήν.<sup>(2)</sup>

Ὁ T.R. Prince ὑποστηρίζει ὅτι βασικόν κριτήριον κατάταξεως κλάδου τινός γνώσεων μεταξύ τῶν ἐπιστημῶν εἶναι ἡ δυνατότης χρησιμοποίησεως ὑπ' αὐτοῦ τῆς ἐπιστημονικῆς μεθόδου (scientific method),<sup>(3)</sup> ἡ ὁποία καί ἀποτελεῖ ἐπαρκῆ καί ἀναγ-

2. Ἡ ἐλάττωσις τῶν προστριβῶν τῶν προερχομένων ἐκ τῆς ἐργασίας.

3. Ἡ ἐλάττωσις τῶν διαφεύσεων καί ψευδῶν προσδοκιῶν.

4. Ὁ προσδιορισμός κατά συστηματικόν καί λογικόν τρόπον τῶν δυνατῶν ἐπιλογῶν δι' ἐκάστην περίπτωσιν.

5. Ἡ ἀπόκτησις σαφεστέρας ἀντιλήψεως τῶν ἀνθρωπίνων δυνατοτήτων.

P. Herring, "Toward an Understanding of Man", New Viewpoints in Social Sciences (Twenty-eighth Yearbook of the National Council for the Social Studies, 1958), σελ. 6.

<sup>(1)</sup> R.K. Mautz, "Accounting as a Social Science", Accounting Review ('Απρίλιος 1963), σελ. 317-325.

<sup>(2)</sup> Encyclopaedia of the Social Sciences, τόμος 1, σελ. 404, Τόμος 4, σελ. 475, Τόμος 2, σελ. 312.

<sup>(3)</sup> Περὶ τῆς ἐννοίας καί τῆς σημασίας τῆς ἐπιστημονικῆς μεθόδου βλ. A. Churchman, Scientific Decision Making in Business (Illinois, 1963) καί M. Cohen & E. Nagel "Measurement", An Introduction to Logic and Scientific Method (New York, 1934), σελ. 402-403.

καίαν προϋπόθεσιν διά τήν ἀναγνώρισιν ἑνός συνόλου γνώσεων ὡς ἐπιστήμης. Ἐφ' ὅσον δέ ἡ Λογιστική, θεωρουμένη ὡς σύνολον ἀρχῶν καί κανόνων μετρήσεως, ταξινομήσεως καί ἐκθέσεως τῶν οἰκονομικῶν γεγονότων, ἀναπτύσσεται διά τῆς χρησιμοποίησεως καί ἐφαρμογῆς τῆς ἐπιστημονικῆς μεθόδου καί εἰς τούς τρεῖς βασικούς αὐτῆς τομεῖς, ἥτοι τῆς κατευθύνσεως (motivation), τῆς μετρήσεως (measurement) καί τῆς ἐπικοινωνίας (communication), εἶναι δυνατόν νά θεωρηθῆ ὡς ἐπιστήμη.<sup>(1)</sup>

Παρεμφερῆς ἄποφιν διευτυπώθη καί ὑπό τοῦ R. Mattessich, κατά τόν ὁποῖον τό "ὄριον μεταπηδήσεως" ἑνός συνόλου γνώσεων εἰς τήν χορείαν τῶν ἐπιστημῶν εὐρίσκεται ἀκριβῶς εἰς τήν ἐφαρμογήν τῆς ἐπιστημονικῆς μεθόδου.<sup>(2)</sup>

Ἡ ἐπί τῶν Λογιστικῶν Μετρήσεων Ἐπιτροπή τοῦ American Accounting Association, ὑποστηρίζουσα μίαν εὐρυτέραν ἄποφιν, χαρακτηρίζει τήν Λογιστικήν ὡς Διοικητικήν Ἐπιστήμην (Administrative Science), βασιζομένην ἐπί τῆς Κοινωνιολογίας, τῆς Ψυχολογίας, τῆς Μηχανικῆς (Engineering) καί τῆς Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης.<sup>(3)</sup>

Τέλος, κατά μίαν ἄλλην προσφάτως διατυπωθεῖσαν ἄποφιν, ἡ Λογιστική δέν θεωρεῖται ὡς αὐτοτελής ἐπιστήμη, ἀλλά ὡς τμήμα τῶν Συστημάτων Πληροφοριῶν. Ἡ ἄποφιν αὕτη, ἐκκινουσα ἐκ τῆς θέσεως ὅτι ἡ Λογιστική εἶναι σύστημα πληροφοριῶν τό ὁποῖον ἀποτελεῖ μέρος γενικωτέρου συστήματος πληροφορι-

(1) T.R. Prince, Extension of the Boundaries of Accounting Theory (Illinois, 1963), σελ. 16.

(2) R. Mattessich, "Mathematical Models in Business Accounting", Accounting Review (Ἰούλιος 1958), σελ. 480.

(3) Committee on Foundations of Accounting Measurement, Accounting Review (1971), σελ. 47.

ων χρησιμοποιουμένων υπό των οικονομικων μοναδων εις την ληψιν των οικονομικων αποφασεων, υποστηριζεται υπό της επί των Συστημάτων Πληροφοριων 'Επιτροπής του American Accounting Association.<sup>(1)</sup> 'Η έπιστημολογική αυτή κατάταξις της Λογιστικής αποδίδεται εις τας κατά την τελευταίαν είκοσαετίαν έπελθούσας έξελίξεις τόσον εις την Λογιστικήν όσον και τό περιβάλλον έντός του όποιου αναπτύσσεται και δρα, κυρίως δέ εις την ηύξημένην ζήτησιν πληροφοριακων στοιχείων — συνεπεία της αύξήσεως του μεγέθους και του πολυπλόκου των οικονομικων οργανισμων — και εις τας σημειωθείσας έξελίξεις εις την σύγχρονον τεχνολογίαν, ιδίως εις τούς ηλεκτρονικούς υπολογιστάς, διά των οποίων διευκολύνεται τό έργον της Λογιστικής — ιδίως τό αναφερόμενον εις την μέτρησιν, συγκέντρωσιν, καταγραφήν και συσχέτισιν — και καθίσταται δυνατή ή παροχή ποικιλωτέρων, λεπτομερεστερων και πλέον έξειδικευμένων πληροφοριων, χρησίμων διά τον προγραμματισμόν και την ληψιν όρθολογικων αποφασεων υπό της ήγεσίας των οικονομικων οργανισμων.

'Εν συμπεράσματι,θά ήτο δυνατόν να υποστηριχθῃ ότι ή σύγχρονος Λογιστική, ως σύνολον συστηματικων γνώσεων αναφερομένων εις παρατηρήσεις, μετρήσεις και ταξινομήσεις οικονομικων γεγονότων βάσει γενικων αρχων και κανόνων, είναι δυνατόν να θεωρηθῃ έπιστήμη, δεδομένου ότι χαρακτηρίζεται υπό έπιστημονικής άμεροληψίας, πνευματικής ανεξαρτησίας και προσηλώσεως εις την αντικειμενικήν αλήθειαν και τά δι' έπιστημονικων μεθόδων προκύπτοντα συμπεράσματα. 'Ο χαρακτηρισμός της συγχρόνου Λογιστικής ως έπιστήμης όφείλεται είδικώτερον εις την χρησιμοποιουμένην υπ'αυτής μεθοδολογίαν κατά την διατύπωσιν των

<sup>(1)</sup> Committee on Information Systems, Accounting Review (1971),σελ. 290.

βασικῶν λογιστικῶν ἀρχῶν καί κανόνων, ὡς καί τό διακατέχον τούς συγχρόνους θεωρητικούς λογιστάς πνεῦμα ἐρεύνης, διαλόγου, κριτικῆς καί συνεργασίας μετά τῶν λοιπῶν ἐπιστημόνων.

Ἡ ἐπιστημολογική ταξινόμησις ἐνός συνόλου γνώσεων εἶναι πράγματι ἐνδιαφέρουσα πλὴν ὅμως δυσχερής, ἰδίᾳ σήμερον, ὅτε ἡ διεπιστημονική μέθοδος ἐρεύνης ἔχει καταστήσει τήν χάραξιν τῶν συνόρων μεταξύ τῶν ἐπιστημῶν τόσον δυσχερῆ. Ἀναγνώρισιν τῆς ἀναντιρρήτου αὐτῆς ἀληθείας παρέχει τό πρόβλημα τῆς ἐπιστημολογικῆς κατατάξεως τῆς Λογιστικῆς. Ἐν τῇ ἀποδοχῇ ὅτι ὅλοι οἱ ἀκαδημαϊκοί καί ἐπιστημονικοί κλάδοι ἀποτελοῦν μόνον ἀφηρημένας διακρίσεις τοῦ συνόλου τῶν ἀνθρωπίνων γνώσεων, βάσει τῶν δεδομένων μιᾶς συγκεκριμένης χρονικῆς στιγμῆς, εἶναι δυνατόν, ἐν τελικῇ ἀναλύσει καί ὑπό τὰς παρούσας συνθήκας, νά χαρακτηρισθῇ ἡ σύγχρονος Λογιστική ὡς ἰδιόρρυθμον ἀμάλγαμα κοινωνικῶν καί ποσοτικῶν ἐπιστημῶν (Social and Quantitative Sciences).

### **3. Σχέσεις Συγχρόνου Λογιστικῆς μετ' ἄλλων Συγγενῶν Ἐπιστημονικῶν Κλάδων**

Ἡ ἀνάπτυξις ἐκάστης ἐπιστήμης ἐξαρτᾶται σημαντικῶς ἐκ τῆς ἐξελίξεως τῶν συγγενῶν πρὸς αὐτήν ἐπιστημονικῶν κλάδων. Τοῦ κανόνος αὐτοῦ δέν ἀποτελεῖ ἐξαίρεσιν ἡ Λογιστική. Ὡς παρατηρεῖ ὁ Mattessich, ἡ μελέτη τῶν ἐπιτευγμάτων ἄλλων κλάδων, ὡς τῆς συγχρόνου Λογικῆς, τῆς φιλοσοφίας τῆς Ἐπιστήμης, τῶν Συστημάτων Προσομοιώσεως (Simulation Systems) κλπ., κατέστη ἀπαραίτητος ὄχι διὰ νά λαμπρύνουν οὗτοι τήν Λογιστικήν, ὡς εἰς ἀπλοϊκός νοῦς θά ἠδύνατο νά ὑποθέσῃ, ἀλλὰ διὰ νά ἐπαυξήσουν τὰς δυνατότητας τῶν ὑπ' αὐτῆς χρησιμοποιουμένων μέσων καί μεθόδων, νά ἀποσαφηνίσουν ἐννοίας καί

"νά παραμερίσουν τούς σκονισμένους ίστους τῶν δογμάτων..."<sup>(1)</sup>

Ἡ Λογιστική, ἔχουσα ὡς ἀντικείμενον τούς διαφόρου μεγέθους, νομικῆς μορφῆς καί εἴδους οἰκονομικούς ὀργανισμούς, οἱ ὅποιοι ἀναπτύσσονται ἐντός τοῦ κοινωνικοῦ συνόλου, ὑφίσταται τὰς ἐπιδράσεις ἀλλά καί ἐπηρεάζει ἐτέρους ἐπιστημονικούς κλάδους, ὡς εἶναι ἡ Οἰκονομική Ἐπιστήμη, ὠρισμένοι κλάδοι τοῦ Δικαίου, οἱ ἐπί μέρους κλάδοι τῆς Διοικήσεως Ἐπιχειρήσεων (Business Administration), τὰ Μαθηματικά, ἡ Στατιστική, ἡ Ἐπιχειρησιακή Ἐρευνα (Operations Research), αἱ Ἐπιστήμαι Συμπεριφορᾶς (Behavioral Sciences) καί τὰ Συστήματα Πληροφοριῶν (Information Systems).

Συγκεκριμένως, ἡ Λογιστική καί ἡ Οἰκονομική Ἐπιστήμη συνεργάζονται κατὰ τὴν ἀνάλυσιν στοιχείων καταλλήλων διὰ τὴν λήψιν οἰκονομικῶν ἀποφάσεων εἰς ὅλα τὰ ἐπίπεδα τῆς δημοσίας καί ἰδιωτικῆς οἰκονομικῆς ζωῆς. Ἡ Λογιστική καί τὸ Δίκαιον συνεργάζονται εἰς τὴν ἐπίλυσιν προβλημάτων τὰ ὅποια ἀνακύπτουν ἐκ τοῦ γεγονότος ὅτι οἱ οἰκονομικοί ὀργανισμοὶ λειτουργοῦν ἐντός ὠρισμένου νομικοῦ περιβάλλοντος καί διέπονται ὑπὸ ὠρισμένων νομικῶν κανόνων. Τὸ Ἐμπορικόν Δίκαιον καί τὸ Φορολογικόν Δίκαιον ἀποτελοῦν τούς κυριωτέρους συνδετικούς κρίκους μεταξύ Λογιστικῆς καί τοῦ Δικαίου.<sup>(2)</sup> Ἡ Λο-

---

<sup>(1)</sup> R. Mattessich, Accounting and Analytical Methods (Illinois, 1964), σελ. 7.

<sup>(2)</sup> Περὶ τῆς σχέσεως μεταξύ τῶν δύο αὐτῶν κλάδων τοῦ Δικαίου, ὡς καί τῆς σημασίας των διὰ τὴν διαμόρφωσιν βασικῶν λογιστικῶν ἐννοιῶν, ὡς τοῦ ἰσολογισμοῦ, τοῦ κέρδους κλπ., βλέπε Α.Δ. Λουκόπουλος Στοιχεῖα Ἐμπορικοῦ Δικαίου (Ἀθῆναι, 1967), σελ. 17 ἐπ.

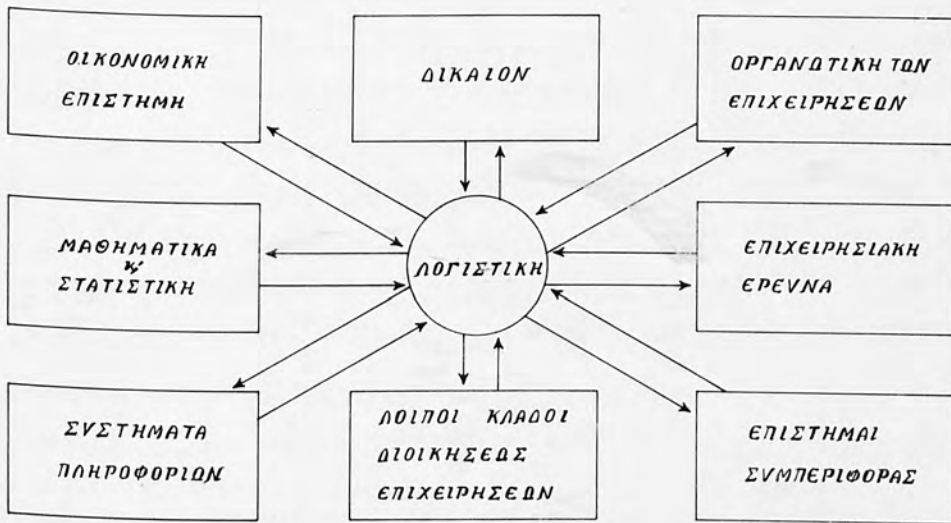


λογιστική, ἀφ' ἑνός, καί τά Μαθηματικά καί οἱ συγγενεῖς πρὸς αὐτά κλάδοι τῆς Στατιστικῆς καί τῆς Ἐπιχειρησιακῆς Ἐρεῦνης, ἀφ' ἑτέρου, συνεργάζονται εἰς τὴν ἐπίλυσιν πολυπλόκων προβλημάτων παραγωγῆς, διανομῆς καί χρηματοδοτήσεως. Ἡ Λογιστική καί ἡ Ὄργανωτική τῶν Ἐπιχειρήσεων συνεργάζονται κυρίως εἰς θέματα ἀφορῶντα εἰς τὸν σχεδιασμόν καί προγραμματισμόν τῆς ἐπιχειρηματικῆς δραστηριότητος καί εἰς τὸν ἔλεγχον καί τὴν ἀξιολόγησίν της. Ἡ Λογιστική καί αἱ Ἐπιστήμαι Συμπεριφορᾶς συνεργάζονται εἰς τὸν προσδιορισμόν τοῦ ρόλου τὸν ὁποῖον διαδραματίζουν αἱ λογιστικαὶ πληροφορίες κατὰ τὴν λήψιν ἀποφάσεων. Τέλος, ἡ Λογιστική, ὡς ἀσχολουμένη κατὰ βάσιν μέ οἰκονομικᾶς πληροφορίας, θά ἦτο δυνατὸν νά θεωρηθῇ ὅτι ἀποτελεῖ, ὡς ἤδη ἀνεφέρθη, τμῆμα εὐρυτέρου συστήματος πληροφοριῶν μέ τό ὁποῖον ἀσχολεῖται ὁ νεώτατος κλάδος τῶν Συστημάτων Πληροφοριῶν.

Αἱ μεταξύ Λογιστικῆς καί τῶν ἄλλων συγγενῶν ἐπιστημονικῶν κλάδων σχέσεις ἐμφανίζονται παραστατικῶς εἰς τό διάγραμμα I-1.

### 3.1. Λογιστική καί Οἰκονομική Ἐπιστήμη

Ἡ Λογιστική καί ἡ Οἰκονομική Ἐπιστήμη ἀνέκαθεν ἠσχολοῦντο μέ παρεμφερῆ φαινόμενα: τὴν λειτουργίαν τῶν οἰκονομικῶν μονάδων, ἀπέβλεπον δέ εἰς συναφεῖς ἀντικειμενικούς στόχους: τὴν αὔξησιν τοῦ πλούτου τῶν οἰκονομικῶν μονάδων. Παρά ταῦτα, παλαιότερον ἐθεωροῦντο ὡς σαφῶς διακεκριμένοι κλάδοι, χρησιμοποιοῦντες μόνον συγγενῆ ἐν πολλοῖς ὀρολογίαν. Σήμερον, ἀντιθέτως, κατέστη γενικῶς ἀποδεκτόν ὑπό τῶν εἰδικῶν ὅτι ἔχει ἐξαλειφθῆ τό χάσμα τοῦ παρελθόντος μεταξύ τῶν δύο αὐτῶν ἐπιστημονικῶν κλάδων καί ὅτι ὑφίσταται ἀμοιβαιότης ἐνδιαφερόντων καί ἀλληλεξάρτησις ἔργων.



Διάγραμμα I-1

Ἡ σύγχρονος Λογιστική εἰς τὸ πλαίσιον τῶν συγγενῶν ἐπιστημῶν

Ἡ σημασία τῆς Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης διὰ τὴν Λογιστικὴν γενικῶς καὶ διὰ τὴν λογιστικὴν θεωρίαν εἰδικώτερον εἶχεν ἀναγνωρισθῆ πολὺ ἐνωρίτερον ἀπὸ ὅ,τι ἡ σημασία τῆς Λογιστικῆς διὰ τὴν Οἰκονομικὴν Ἐπιστήμην. Ὁ οἰκονομολόγος K.E. Boulding, ἐξετάζων τὰς σχέσεις τῶν δύο αὐτῶν κλάδων, ἀναφέρει ὅτι, ἐνῶ πρό μιᾶς γενεᾶς δὲν ἐθεωρεῖτο ἀπαραίτητον διὰ τοὺς οἰκονομολόγους νὰ γνωρίζουν Λογιστικὴν, διότι αὕτη ἐθεωρεῖτο θέμα "πεζόν" καὶ "ἀνάξιον" διὰ τὰς "ἀξιοπρεπεῖς αἰθούσας" τῶν πανεπιστημίων, σήμερον ἐπικρατεῖ ἐντελῶς ἀντίθετος ἄποψις.<sup>(1)</sup>

Εἰς τὴν προσέγγισιν τῶν δύο αὐτῶν κλάδων συνετέλεσαν οὐσιωδῶς ἡ ἐπιτευχθεῖσα ἀνάπτυξις καὶ αἱ μεταβολαὶ εἰς τὸν προσανατολισμὸν των. Ἡ διεύρυνσις τοῦ ἐνδιαφέροντος τῆς Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης καὶ εἰδικώτερον ἡ ἔμφασις εἰς τὴν μελέτην τῶν προβλημάτων τῆς οἰκονομικῆς μονάδος (theory of the firm)<sup>(2)</sup> ὡς ἐπίσης ἡ ἀποδιδομένη σημασία εἰς τὴν θεωρίαν τοῦ εἰσοδήματος, ἀπετέλεσαν τὴν βάσιν διὰ τὴν δημιουργίαν κλίματος κατανοήσεως καὶ ἐκτιμήσεως τῆς φύσεως καὶ τῶν δυνατοτήτων τῆς Λο-

---

(1) Kenneth E. Boulding, "Economics and Accounting: The Uncongenial Twins", Studies in Accounting Theory (London, 1962), σελ. 44.

(2) Οἰκονομικαὶ μελέται θεμελιωθεῖσαι ἐπὶ λογιστικῶν στοιχείων εἶναι μεταξύ ἄλλων καὶ αἱ ἑξῆς: National Bureau of Economic Research, Studies in Business Financing. Joel Dean, Statistical Cost Functions of a Hosiery Mill, The Relation of Cost to Output for a Leather Belt Shop, Statistical Determination of Costs, with Special Reference to Marginal Costs. Theodore Yntema, "A Statistical Analysis of the Demand for Steel, 1913-38" U.S. Steel Corporation, T.N.E.C. Papers, Vol. 1, σελ. 169. J.M. Clarck, Studies in the Economics of Overhead Cost (Illinois, 1923). Study Group on Business Income, Changing Concepts of Business Income (New York, 1952).

γιστικῆς. Ἐξ ἄλλου, ἡ διεύρυνσις τῶν ἀναγκῶν τῶν συγχρόνων ἐπιχειρήσεων καί ἡ ἀνάγκη πρὸς ἐξέτασιν τῆς δράσεως καί τῆς λειτουργίας των, ἐντὸς τῶν συγχρόνων οἰκονομιῶν, κατέστησαν ἐπιτακτικὴν τὴν διεύρυνσιν τοῦ ὀρίζοντος τῆς Λογιστικῆς καί τὴν ἀνάπτυξιν λογιστικῶν μεθόδων καί τεχνικῶν αἱ ὅποια θεμελιοῦνται εἰς τὰ διδάγματα καί τὰ πορίσματα τῆς Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης. Ἡ σύγχρονος Λογιστικὴ δὲν ἐνδιαφέρεται ἀποκλειστικῶς διὰ τὰ ἐπισυμβάντα λογιστικὰ γεγονότα· χρησιμοποιοῦσα στοιχεῖα καί μεθόδους τῆς Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης καί τῆς Στατιστικῆς, ἐνδιαφέρεται ἐπίσης διὰ τὸ μέλλον τῶν οἰκονομικῶν μονάδων καί τὰς ἐπιπτώσεις καί συνεπειάς τῆς παρούσης καί μελλοντικῆς δραστηριότητός των.

Οὕτω, οἱ μὲν οἰκονομολόγοι ἠσθάνθησαν τὴν ἀνάγκην νὰ ἔχουν κατάλληλα καί ἀξιόπιστα λογιστικὰ δεδομένα καί πληροφορίας διὰ τὴν ἐφαρμογὴν τῶν θεωρητικῶν των ὑποδειγμάτων καί τὸν ἔλεγχον τῆς ὀρθότητος καί ἀκριβείας τῶν ὑποθέσεών των, οἱ δὲ λογισταὶ ἀνεγνώρισαν τὴν ἀνάγκην νὰ διευρυνθῇ ἡ λογιστικὴ πρακτικὴ καί ἔρευνα, ὥστε αἱ συγκεντρούμεναι καί παρεχόμεναι λογιστικαὶ πληροφορίαι νὰ εἶναι χρήσιμοι εἰς τὴν λήψιν ἐπιχειρηματικῶν ἀποφάσεων καί νὰ ἀνταποκρίνονται εἰς τὰς διὰ λογιστικὰ στοιχεῖα ἀνάγκας τῶν οἰκονομολόγων.

Ἡ ἀναγνώρισις τῆς σημασίας τῶν λογιστικῶν δεδομένων καί ἡ χρησιμοποίησις λογιστικῶν πληροφοριῶν ὑπὸ τῶν οἰκονομολόγων εἶχεν ὡς ἀποτέλεσμα τὴν τροποποίησιν θεωρητικῶν θέσεών των, ἐδραζομένων ἐπὶ ἀφηρημένων ὑποθέσεων, καί τὴν ἀποδοχὴν θέσεων εὐρισκομένων πλησιέστερον πρὸς τὴν πραγματικότητα. Ἀξιοσημεῖωτα παραδείγματα ἀποτελοῦν ἡ ἀντιμετώπισις τῶν προβλημάτων τῶν συνδεομένων μὲ τὸν προσδιορισμὸν τοῦ κόστους παραγωγῆς τῶν βιομηχανιῶν πολλαπλῶν προϋόντων

(multiple-product industry) καί ἡ ἀπόρριψις θεωρητικῶν θέσεων βασιζομένων ἀποκλειστικῶς εἰς τήν ὑπόθεσιν τῆς συνεχροῦς μονοτονικῆς συναρτήσεως τοῦ κόστους.

Ἡ μεγαλύτερα ὅμως ἐπίδρασις τῆς Λογιστικῆς ἐπὶ τῆς Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης ἐμφανίζεται εἰς τήν μετὰ τήν Κεῦνσιανήν ἐπανάστασιν δημιουργηθεῖσαν Λογιστικὴν τοῦ Ἐθνικοῦ Εἰσοδήματος (National Income Accounting), ἡ ὁποία, ἀποτελοῦσα σύστημα προσδιορισμοῦ τοῦ ἀποτελέσματος τῆς οἰκονομικῆς δραστηριότητος ἑνὸς κράτους ἐντὸς περιόδου τινος, βασίζεται ἀπολύτως εἰς λογιστικὴν μεθοδολογίαν.

Πέραν τῆς συμβολῆς τῆς Λογιστικῆς εἰς τόν προσδιορισμόν τῶν μεγεθῶν τῆς οἰκονομικῆς δραστηριότητος, σημαντικὴ ὑπῆρξεν ἡ ἐπίδρασις τῆς καί εἰς τήν ἀνάπτυξιν μεθοδολογίας πρὸς μελέτην διακλαδικῶν σχέσεων, γνωστῆς ὡς ἀναλύσεως εἰσροῶν - ἐκροῶν (input-output), εἰς τήν ἀνάπτυξιν συστήματος πρὸς παρακολούθησιν τῆς προελεύσεως καί χρησιμοποίησεως διαθεσίμων κεφαλαίων (flow of funds system) καί τέλος εἰς τήν παρακολούθησιν τῶν ἐξωτερικῶν οἰκονομικῶν συναλλαγῶν διὰ ἐνοποιημένων καταστάσεων, γνωστῶν ὡς "ἰσοζυγίων πληρωμῶν" (balance of payments).

Κατ' ἀκολουθίαν τῶν ἀνωτέρω ἐξελίξεων, αἱ μεταξύ τῆς Λογιστικῆς καί τῆς Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης ὁμοιότητες εἶναι σήμερον σημαντικαί, ἀναφέρονται δέ κυρίως εἰς:

1. Τήν χρησιμοποίησιν συναφοῦς ὀρολογίας, καίτοι πολλάκις οἱ ὄροι δέν εἶναι ταυτόσημοι, ὡς π.χ. οἱ ὄροι "ἔξοδα", "ἔσοδα", "κόστος", "εἰσόδημα", "κεφάλαιον" καί "ἀξία".

2. Τήν ἐξεύρεσιν συναφῶν μεγεθῶν καί τήν μελέτην τῆς συμπεριφορᾶς των, ὡς π.χ. τῶν σταθερῶν καί μεταβλητῶν ἐξόδων, τῶν ἀκαθαρίστων καί καθαρῶν ἐσόδων, τοῦ μέσου καί διαφορικοῦ κόστους, τοῦ πραγματοποιηθέντος καί προσδοκωμένου εἰσοδήματος

καί τῶν τιμῶν πωλήσεως.

3. Τήν χρησιμοποίησιν παρεμφερῶν μεθόδων, ὡς π.χ. τῆς ὀριακῆς ἀναλύσεως (marginal analysis), τῆς ἀναλύσεως τοῦ νεκροῦ ἢ οὐδετέρου σημείου (break-even analysis), τῶν μεθόδων προγραμματισμοῦ ἐπενδύσεων (methods of capital budgeting) καί τῶν μεθόδων προγραμματισμοῦ καί ἐλέγχου ἀποθεμάτων.

4. Τήν χρησιμοποίησιν παρεμφερῶν στοιχείων καί δεδομένων. Οἱ οἰκονομολόγοι χρησιμοποιοῦν λογιστικά δεδομένα διά νά ἐπαληθεύσουν τά θεωρητικά των ὑποδείγματα καί νά ὑποστηρίξουν τάς γινομένας προβλέψεις ὡς πρός τάς ἐξελίξεις ὠρισμένων οἰκονομικῶν δεικτῶν, ἰδίως τῶν ἀναφερομένων εἰς τήν οἰκονομικήν δραστηριότητα, οἱ ὅποιοι ἐν συνεχείᾳ χρησιμοποιοῦνται ὑπό τῶν λογιστῶν ὁμοῦ μετά τῶν λογιστικῶν δεδομένων κατά τήν κατάρτισιν τῶν προγραμμάτων ἐπιχειρηματικῆς δράσεως.

5. Τήν ἀποδοχήν τῶν αὐτῶν ἐν πολλοῖς βασικῶν ὑποθέσεων, ὡς π.χ. τῆς ἀρχῆς τῆς μεγιστοποιήσεως τοῦ κέρδους (profit maximization principle) καί τῆς ἀρχῆς τῆς χρησιμότητος (utility principle), αἱ ὅποια ἀποτελοῦν βασικάς ὑποθέσεις διά τήν συμπεριφοράν τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων τῆς ἐλεύθερας συναλλακτικῆς οἰκονομίας.

Αἱ ἀναπτυχθεῖσαι ἀνωτέρω ἐν περιλήψει σχέσεις μεταξύ Λογιστικῆς καί Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης ἀναμένεται ὅτι θά καταστοῦν εἰς τό μέλλον ἔτι ἰσχυρότεροι, διότι αἱ ἀνασχετικά καί τῆς προσεγγίσεως τῶν δύο κλάδων προκαταλήψεις ἔχουν περιορισθῆ σημαντικῶς, ἐνῶ ἡ ὁμοιότης τῶν ἀντικειμένων των καί ἡ ἀνάγκη ἀμοιβαίας συνεργασίας ἔχουν γίνει ἀντιληπταί

ὑπό ἀμφοτέρων τῶν μερῶν.<sup>(1)</sup>

### 3.2. Λογιστική καί Δίκαιον

Αἱ σχέσεις μεταξύ τῆς Λογιστικῆς καί τῶν ἐπί μέρους κλάδων τοῦ Δικαίου, ἰδίᾳ τοῦ Ἐμπορικοῦ Δικαίου καί τοῦ Φορολογικοῦ Δικαίου, εἶναι ἰδιαιτέρως σημαντικά, καθίστανται δέ ἐντονώτεραι μέ τήν πάροδον τῶν ἐτῶν. Ὡς παρατηρεῖ καί ὁ Β.Φ. Magruder, καθῶς ἡ δομή τῆς ἐπιχειρηματικῆς δράσεως καθίσταται περισσότερο πολὺπλοκος, αὐξάνεται ἡ ἀλληλεξάρτησις καί ἀμοιβαία συμπλήρωσις τῶν δύο κλάδων.<sup>(2)</sup> Εἷς τινὰς δέ περιπτώ-

---

<sup>(1)</sup> Διά λεπτομερείας ἐπί τῶν σχέσεων μεταξύ Λογιστικῆς καί Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης, ἐκτός τῶν ἤδη μνημονευθεισῶν ἐργασιῶν, βλέπε: R.J. Chambers, Accounting, Evaluation and Economic Behavior (New Jersey, 1966). I. Kleercoper, "The Economic Approach to Accounting", Journal of Accountancy (Μάϊος 1963), σελ. 36-46. J.B. Canning, "Some Differences of Accounting Theory with Economic Theory" Accounting Review (Μάϊος 1929), σελ. 1-8. Dwight P. Flanders, "Accountancy Systematized Learning and Economics", Accounting Review (Ὀκτώβριος 1961), σελ. 564-76. D.K. Burdett, "Social Accounting in Relation to Economic Theory", Economic Journal (1954), σελ. 679-97. Carl T. Devine, "Intergration of Accounting and Economics in the Elementary Accountancy Course", Accounting Review (Ἰούλιος 1952), σελ. 329-33. Julian Margolis, "National Economic Accounting: Reorientation Needed", Review of Economics and Statistics (Νοέμβριος 1952), σελ. 291-304. Caleb A. Smith, "How Can Accounting Be Intergrated with Economics", Economic Review (Ἰανουάριος 1952), σελ. 100-123. David Salomons, "Economic and Accounting Concepts of Income", Accounting Review (Ἰούλιος 1961) σελ. 374-384. K.W. Perry, "Accounting and Economics Reciprocally Indebted", Accounting Review (Ὀκτώβριος 1958), σελ. 450-54. I. Χρυσοκέρης, Οἰκονομική καί Λογιστική (Ἀθήναι, 1964).

<sup>(2)</sup> Bernard F. Magruder, "Law and Accounting" Modern Accounting Theory (New Jersey, 1959), σελ. 35.

σεις, ὡς εἰς τὴν περίπτωσιν τοῦ φόρου εἰσοδήματος, ἢ ἀλληλεξάρτησις καὶ ἀλληλεπίδρασις τῆς νομικῆς καὶ λογιστικῆς πλευρᾶς εἶναι τόσον ἔντονοι ὥστε ἡ διάκρισις των νὰ καθίσταται δυσχερής.<sup>(1)</sup>

Αἱ στεναί σχέσεις μεταξύ Δικαίου καὶ Λογιστικῆς ἐδημιουργήθησαν βασικῶς ἐκ τοῦ γεγονότος ὅτι ἀμφοτέροι οἱ κλάδοι ἀσχολοῦνται μέ τὰς σχέσεις μεταξύ ἀνθρώπων ἢ μεταξύ ἀνθρώπων καὶ "πραγμάτων", ὡς καὶ μέ τὴν ρύθμισιν τῶν ἐκ τῶν σχέσεων αὐτῶν προκυπτόντων καὶ διαρκῶς μεταβαλλομένων προβλημάτων. Κοινωνικοί, οἰκονομικοί καὶ πολιτικοί λόγοι καὶ ἐξελίξεις ἐπέβαλλον πολλάκις τὴν νομοθετικὴν ρύθμισιν τοῦ προσδιορισμοῦ διαφόρων λογιστικῶν μεγεθῶν, συντελέσαντες οὕτω εἰς τὸν πολλαπλασιασμόν καὶ τὴν ἀνάπτυξιν τῶν μεταξύ τῶν δύο ἐπιστημονικῶν κλάδων σχέσεων. Ὡς παρατηρεῖ ὁ Goldberg, ἐξετάζων τὸ θέμα τῶν σχέσεων μεταξύ Λογιστικῆς καὶ Δικαίου, οὐδέν τὸ περίεργον ἢ τὸ ἀφύσικον ἐνυπάρχει εἰς τὴν τάσιν αὐτήν, ἐφ' ὅσον πᾶσα πρᾶξις, ἔχουσα ἀντίκτυπον ἐπὶ ὁμάδος ἀτόμων εἰς οἵανδήποτε ἀνθρωπίνην κοινότητα, κατ' ἀνάγκην ὑπόκειται εἰς νομοθετικὴν ρύθμισιν καὶ, ὡς ἐκ τούτου, ἀφεύκτως ἐπηρεάζεται ἐκ τοῦ πλαισίου τοῦ Δικαίου ἐντός τοῦ ὁποίου λαμβάνει χώραν.<sup>(2)</sup>

Ἡ ἐκ κοινωνικῆς ἀνάγκης καὶ σκοπιμότητος ἐπέμβασις τοῦ κράτους καὶ ἡ ἐξ αὐτῆς δημιουργουμένη ἐπιρροή τοῦ Δικαίου

---

(1) "Statement of Principles Relating to Practice in the Field of Federal Income Taxation", 76 Reports of American Bar Association 283 (1951). Ἐπίσης, Journal of Accountancy (1951), σελ. 869.

(2) Louis Goldberg, An Inquiry into the Nature of Accounting (American Accounting Association, 1965), σελ. 9.



συντελοῦν ὥστε πλεῖστα καθαρῶς λογιστικά θέματα νά ἀντι-μετωπίζωνται σήμερον ὑπό τό πρῖσμα τῶν ἐν ἰσχύϊ νομοθετικῶν διατάξεων. Τά σημαντικώτερα τῶν θεμάτων αὐτῶν εἶναι ἡ δημι-ουργία, συγχώνευσις, πτώχευσις καί ρευστοποιήσις οἰκονομι-κῶν ὀργανισμῶν, ὁ ὑπολογισμός τῆς φορολογητέας ὕλης, ὁ ση-ματισμός ἀποθεματικῶν κλπ. Ἀκόμη καί ὠρισμέναι βασικάί λο-γιστικάί ἀρχαί (accounting principles), ὡς ἡ ἀρχή τῆς αὐτο-τελοῦς λογιστικῆς ὀντότητας (accounting entity concept), ἡ ἀρχή τῆς λογιστικῆς χρήσεως (accounting period concept) καί ἡ ἀρχή τῆς περιοδικότητος (periodicity concept) ἀποτελοῦν φυσικά ἐπακόλουθα τῶν ἐπιδράσεων τοῦ Δικαίου ἐπί τῆς Λογι-στικῆς.

Ἡ ἐπίδρασις τοῦ Δικαίου ἐπί τῆς Λογιστικῆς ὑπῆρξε μέ-χρι σήμερον μεγαλυτέρα τῆς ἐπί τοῦ Δικαίου ἐπιδράσεως τῆς Λογιστικῆς. Τοῦτο ὀφείλεται εἰς δύο βασικά αἷτια:

1. Τό Δίκαιον ἀσκει, κατ'ἀρχήν, τήν ἰσχυροτέραν ἐπίδρα-σιν εἰς οἰανδήποτε σχέσιν. Ἡ κατ'ἀνάγκην ὅμως προσήλωσις τῆς Λογιστικῆς εἰς τήν ἰσχύουσαν νομοθεσίαν δέν συμβάλλει πάν-τοτε εἰς τήν πρόοδόν της. Τούναντίον πολλάκις ὑπῆρξε αἰτία καθυστερήσεως τῆς ἐξελίξεώς της. Ἀνεπαρκῆς γνῶσις τῆς Λογι-στικῆς ἐκ μέρους τῶν νομοθετῶν καί τῶν δικαστικῶν ὠδήγησεν συχνάκις εἰς ἔκδοσιν ἀμφισβητουμένης ὀρθότητος νομοθετημά-των καί δικαστικῶν ἀποφάσεων ἀπό ἀπόψεως λογιστικῆς δεοντο-λογίας, συντελέσασα οὕτω εἰς τήν δημιουργίαν διαφορῶν καί παρερμηνειῶν ὡς πρός τήν ἀντιμετώπισιν πρακτικῶν θεμάτων, π.χ. θεμάτων ἀναφερομένων εἰς τόν προσδιορισμόν τοῦ φόρου εἰσοδήματος, ὅπου ἡ φορολογική νομοθεσία διεθνῶς ἀποτελεῖ ἀμάλγαμα νομικῶν, οἰκονομικῶν, πολιτικῶν καί λογιστικῶν ἐπι-

διώξεων καί σκοπιμοτήτων.<sup>(1)</sup> Διά τοῦτο πολλάκις τό κατά τήν νομοθεσίαν προσδιοριζόμενον φορολογητέον ποσόν δέν ἀνταποκρίνεται πρός τό ἐξευρισκόμενον ἐπί τῇ βάσει τῶν λογιστικῶν ἀρχῶν.<sup>(2)</sup>

2. Ἡ βραδυτέρα συγκριτικῶς ἀνάπτυξις τῆς Λογιστικῆς καί συγκεκριμένως ἡ δημιουργία γενικῶς ἀποδεκτῶν λογιστικῶν ἀρχῶν ἐπί τῶν ὁποίων θά ἠδύναντο νά στηριχθοῦν οἱ νομικοί.

Ἡ ὑπεροχή ὅμως τοῦ Δικαίου ἔναντι τῆς Λογιστικῆς δέν ἀποτελεῖ τόν κανόνα. Κοινωνικαί τινες ἐξελίξεις συνέτειναν πολλάκις εἰς τήν μεταβολήν τοῦ Δικαίου καί εἰς νομοθεσίαν υἱοθετοῦσαν λογιστικάς ἀπόψεις. Τά δικαστήρια ἐπίσης δίδουν βαρύτητα εἰς τά λογιστικά στοιχεῖα, ἰδίᾳ ὅταν ταῦτα πιστοποιοῦνται ὑπό πραγματογνωμόνων λογιστῶν.<sup>(3)</sup>

Ἦς εἰς τὰς λοιπὰς χώρας, ἡ ἐπίδρασις τοῦ Δικαίου ἐπί

(1) James M. Henderson, Introduction to Income Taxation (New York, 1949), σελ. 97.

(2) Διά τήν σμίκρυνσιν καί εἰ δυνατόν τήν ἐξάλειψιν τῶν προκυπτῶν διαφορῶν τό American Law Institute ἐπεχείρησε τήν ἐπανεξέτασιν τοῦ τεχνικοῦ μέρους τῆς φορολογικῆς νομοθεσίας. Ταυτοχρόνως, μικτή ἐπιτροπή ἐκ νομικῶν καί λογιστῶν, συσταθεῖσα ὑπό τοῦ American Bar Association καί τοῦ American Institute of Certified Public Accountants, προσεπάθησε νά περιορίσῃ τὰς διαφοράς. Παρά ταῦτα, ἡ μέχρι σήμερον ἐπιτευχθεῖσα πρόοδος δέν εἶναι δυνατόν νά θεωρηθῇ ἱκανοποιητικῆ.

(3) Εἰς τὰς ΗΠΑ ἡ ἐκ μέρους τῶν νομοθετῶν ἀναγνώρισις τῆς σημασίας τῆς Λογιστικῆς μεταπολεμικῶς ἀποτελεῖ ἀναμφισβήτητον γεγονός. Οὕτω αἱ ἐπιτροπαί τῆς Ἀμερικανικῆς Γερουσίας προβαίνουν εἰς μελέτην τῶν σχετικῶν μέ λογιστικά θέματα νομοθετημάτων τῆ συνεργασίᾳ ἀνεγνωρισμένων λογιστικῶν ὀργανισμῶν, ὡς τό American Institute of Certified Public Accountants καί τό American Accounting Association.

τῆς Λογιστικῆς ὑπῆρξε μεγίστη καί παρ' ἡμῶν. Τό Ἐμπορικόν Δίκαιον, τό Φορολογικόν Δίκαιον καί ἰδίᾳ ὁ Νόμος 2190/1920 "περὶ Ἀνωρύμων Ἐταιρειῶν" καί αἱ μετέπειτα τροποποιήσεις του ἀπετέλεσαν τὰς βάσεις ἐπὶ τῶν ὁποίων στηρίζεται ἡ κρατοῦσα σήμερον λογιστικὴ πρακτικὴ.<sup>(1)</sup>

### 3.3. Λογιστικὴ καὶ Ὀργανωτικὴ τῶν Ἐπιχειρήσεων

Αἱ σχέσεις μεταξὺ Λογιστικῆς καὶ Ὀργανωτικῆς τῶν Ἐπιχειρήσεων (Management), κυριαρχοῦσαι ἀπὸ ἐτῶν εἰς τὴν βιβλιογραφίαν, ἀνεπτύχθησαν σταδιακῶς κατόπιν τῶν σημειωθειςῶν εἰς ἀμφοτέρους τοὺς κλάδους ἐξελίξων.

Εἰς τό παρελθόν, ὅτε ἡ Λογιστικὴ ἠσχολεῖτο μόνον μὲ τὴν καταχώρισιν, ταξινομήσιν καὶ ἔκθεσιν λογιστικῶν πληροφοριῶν καὶ ἡ Ὀργανωτικὴ τῶν Ἐπιχειρήσεων δέν εἶχε τὴν σημερινὴν ἀνάπτυξιν, δέν ὑφίστατο θέμα ἐρεύνης τῶν σχέσεών των. Τοῦτο ἐδημιουργήθη μὲ τὴν ἐμφάνισιν καὶ ἀνάπτυξιν τῆς

---

(1) Ἔργασίαι τινές σχετικαί μὲ τὰς ἐπιδράσεις τοῦ Δικαίου ἐπὶ τῆς Λογιστικῆς εἶναι: L.C. Voumard, "The Influence of Law", Proceedings of Convention, Australian Society of Accountants (Melbourne, 1958), σελ. 219. N.P. Stevens, "The Influence of Taxation", Proceedings of Convention, Australian Society of Accountants (Melbourne, 1958), σελ. 219. George Hills "Statement of Legal Concepts of Accounting", Iowa Law Review (1951), σελ. 198-99. John W. Queenan, "An Inquiry into the Relationship of Law and Accounting", New York CPA. (Ἰούλιος 1959), σελ. 496. George O. May, "Accounting and Regulations", Journal of Accountancy (1943), σελ. 295-301. Robert Amory, Jr., "Accounting Instruction in Law Schools", Accounting Review (Ἰανουάριος 1951), σελ. 61. A.L. Shugerman, Accounting for Lawyers (Indianapolis, 1952). L. Faris, Accounting for Lawyers (1964). L.H. Rapaport, "Lawyers and Accountants in S.E.C. Engagements", Journal of Accountancy (Ἰούνιος 1959). A.A. Berle, Jr., "Accounting and the Law", Accounting Review (Μάρτιος 1938), σελ. 9-15.

κινήσεως τῆς γνωστῆς σήμερον ὡς Scientific Management,<sup>(1)</sup> τὴν ὁποίαν ἠκολούθησε ἀλματώδης ἐξέλιξις τοῦ κλάδου τῆς Ὄργανωτικῆς τῶν Ἐπιχειρήσεων<sup>(2)</sup> καί μέ τὴν κατανόησιν τῆς σημασίας τῶν λογιστικῶν πληροφοριακῶν στοιχείων διὰ τὴν εὐρυθμον λειτουργίαν καί ἀνάπτυξιν τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων. Ἡ μεγαλύτερα ὁμως ὤθησις εἰς τὴν ἀνάπτυξιν τῶν σχέσεων μεταξύ τῶν δύο κλάδων ἐδόθη μετὰ τόν Δεύτερον Παγκόσμιον Πόλεμον, ὅτε ἤρχισεν ἡ εἰς εὐρυτάτην κλίμακα διάδοσις καί υἱοθέτησις τῶν ἀρχῶν καί μεθόδων τῆς συγχρόνου Ὄργανωτικῆς τῶν Ἐπιχειρήσεων.

Αἱ σχέσεις αὐταί προσφέρονται πρὸς ἐξέτασιν τόσον ἀπὸ πλευρᾶς συμβολῆς τῆς Λογιστικῆς εἰς τὴν ὑποβοήθησιν τοῦ ἔργου τῆς Ὄργανωτικῆς τῶν Ἐπιχειρήσεων, ὅσον καί ἀπὸ πλευρᾶς ἐπιδράσεως τῆς Ὄργανωτικῆς τῶν Ἐπιχειρήσεων ἐπὶ τῶν λογιστικῶν μεθόδων καί τεχνικῶν, ὡς καί τῆς ἐν γένει ἐξελίξεως τῆς Λογιστικῆς.

Ἡ Λογιστικὴ ἀποτελεῖ προϋπόθεσιν διὰ τόν ὀρθολογικόν σχεδιασμόν καί προγραμματισμόν τῆς ἐπιχειρηματικῆς δράσεως, τόν ἀποτελεσματικόν συντονισμόν τῆς ἐφαρμογῆς τῶν ἐπιχειρη-

---

(1) Οὕτω ἀπεκλήθησαν αἱ εἰς ἀντικατάστασιν τοῦ μέχρι τῶν ἀρχῶν τοῦ αἰῶνος ἐπικρατοῦντος ἐμπειρισμοῦ προταθεῖσαι ἀρχαί, μέθοδοι καί διαδικασίαι ὀργανώσεως τῶν οἰκονομικῶν μονάδων καί κυρίως τῆς βιομηχανικῆς παραγωγῆς. Οἱ κυριώτεροι ἐκπρόσωποι τῆς κινήσεως αὐτῆς εἶναι οἱ F. W. Taylor, H. Emerson, A.H. Church, F. Gilbreth, L. Gilbreth, H. Gantt καί H. Fayol. Εἰδικώτερον, τὴν μεγαλύτεραν ἐπίδρασιν ἐπὶ τῆς Λογιστικῆς εἶχε τό κλασσικόν πλεόν ἔργον τοῦ A.H. Church The Science and Practice of Management (New York, 1914).

(2) Ἀναλυτικῶς περὶ τῆς ἐξελίξεως τῆς Ὄργανωτικῆς τῶν Ἐπιχειρήσεων βλέπε: Κ.Β. Μπανταλούκας, Ἡ Ὄργανωτικὴ τῶν Ἐπιχειρήσεων, Διοικητικὴ καί Ἐπιτελικὴ (Πειραιεύς, 1970) καί J.F. Mee, Management Thought in a Dynamic Economy (New York, 1963).

ματικῶν προγραμμάτων καί τόν ἀντικειμενικόν καί ἐνδελεχῆ ἔ-  
λεγχον τῆς πραγματοποιήσεως τῶν προγραμμάτων τῆς ἐπιχειρη-  
ματικῆς δράσεως. Ἀξιοσημεῖωτος εἶναι ἡ συμβολή τῆς Λογιστι-  
κῆς εἰς:

1. Τήν ἐκτίμησιν τῆς ὑφισταμένης καταστάσεως.
2. Τόν καθορισμόν τῶν ἐπιχειρηματικῶν ἀντικειμενικῶν σκοπῶν.
3. Τήν κατάρτισιν σχεδίων καί προγραμμάτων δράσεως.
4. Τόν καθορισμόν τῶν καταλλήλων ἐλεγκτικῶν διαδικασιῶν
5. Τήν ἐκτίμησιν καί ἀξιολόγησιν τῶν ἀποτελεσμάτων τῆς ἐπιχειρηματικῆς δραστηριότητος.

Εἰς τὰς καλῶς ὀργανωμένας καί διοικουμένας ἐπιχειρημα-  
τικὰς μονάδας αἱ λογιστικάί πληροφορίαι διευκολύνουν καί  
ἐπηρεάζουν τήν λήψιν ἐπιχειρηματικῶν ἀποφάσεων εἰς ἀπειρίαν  
προβλημάτων τὰ ὅποια ἀντιμετωπίζει καί ἐπί τῶν ὁποίων καλεῖ-  
ται νά ἀποφασίσῃ ἡ ἡγεσία τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων. Ἡ πλει-  
ονότης τῶν ἀποφάσεων εἶναι συνήθους σημασίας, ἀφοροῦν δέ εἰς  
τήν ἐφαρμογήν τῆς ἀκολουθουμένης ἐπιχειρηματικῆς πολιτικῆς.  
Πέραν ὅμως αὐτῶν ὑπάρχουν καί ἀποφάσεις ζωτικάί διὰ τήν εὐ-  
ρυθμον καί ἀπρόσκοπτον λειτουργίαν, ἐξέλιξι καί ἀνάπτυξιν  
τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων. Λεπτομερῆς ἀπαρίθμησις τῶν προ-  
βλημάτων τὰ ὅποια ἀντιμετωπίζουν αἱ σύγχρονοι ἐπιχειρηματι-  
καί μονάδες καί εἰς τήν ἐπίλυσιν τῶν ὁποίων καλεῖται νά συμ-  
βάλλῃ ἡ Λογιστική εἶναι σχεδόν ἀδύνατος.<sup>(1)</sup> Κατωτέρω ἀναφέ-

(1) Αἱ ὑποβοηθοῦσαι τό ἔργον τῆς ἡγεσίας τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονά-  
δων καί τήν λήψιν ἀποφάσεων λογιστικάί πληροφορίαι προέρχονται ἐκ τῶν  
βασικῶν λογιστικῶν ἐκθέσεων τέλους χρήσεως, αἱ ὅποια καταρτίζονται  
βάσει τῶν κατά παράδοσιν ἀκολουθουμένων ἀρχῶν τῆς Λογιστικῆς, καί ἐξ  
εἰδικῶν λογιστικῶν ἐκθέσεων, εἰς τὰς ὁποίας περιλαμβάνονται λογιστικά  
στοιχεῖα καί δεδομένα ἀναφερόμενα εἰς λαβόντα ἤδη χώραν λογιστικά γε-  
γονότα, ὡς καί προβλέψεις περί τῶν ἐξελίξεων χρηματοοικονομικῶν μεγε-  
θῶν, βασιζόμεναι συνήθως ἐπί διαφόρων πιθανολογουμένων καταστάσεων καί  
συνθηκῶν.

ρονται ένδεικτικῶς τά σπουδαιότερα ἐξ αὐτῶν.

1. Τό εἶδος τῶν πρὸς παραγωγὴν προϊόντων, ἢ τό εἶδος τῶν πρὸς ἐμπορίαν ἀγαθῶν ἢ τό εἶδος τῶν ὑπηρεσιῶν.
2. Τό εἶδος τῶν χρησιμοποιηθησομένων πρώτων καί βοηθητικῶν ὑλῶν.
3. Ὁ χρόνος ἀποκτήσεως καί τό ὕψος ἀποθεμάτων πρώτων καί βοηθητικῶν ὑλῶν.
4. Ὁ ἐπιδιωκτέος κύκλος ἐργασιῶν.
5. Αἱ τιμαί διαθέσεως τῶν προϊόντων ἢ ὑπηρεσιῶν καί αἱ ἐπ' αὐτῶν παρεχόμεναι ἐκπτώσεις.
6. Ἡ ἀγορά ἢ κατασκευὴ παγίων περιουσιακῶν στοιχείων.
7. Ἡ διατήρησις ἢ ἀντικατάστασις τοῦ μηχανικοῦ ἐξοπλισμοῦ.
8. Τό ὕψος καί ἡ διάρθρωσις τῶν ἀπασχοληθησομένων κεφαλαίων.
9. Ἡ ἐπιδιωχθησομένη ἀποδοτικότης τῶν κεφαλαίων.
10. Αἱ ἀκολουθησόμεναι μέθοδοι προσδιορισμοῦ τῶν ἀποτελεσμάτων.

Ἡ πλέον σημαντικὴ συνέπεια τῶν ἐπιδράσεων τῆς Ὀργανωτικῆς τῶν Ἐπιχειρήσεων ἐπὶ τῆς Λογιστικῆς ὑπῆρξεν ἡ δημιουργία νέου αὐτοτελοῦς κλάδου, τῆς Διοικητικῆς Λογιστικῆς (Management Accounting), ὁ ὁποῖος ἔχει ὡς ἀντικείμενον τὴν ὑποβοήθησιν τῆς ἡγεσίας τῶν οἰκονομικῶν μονάδων διὰ τῆς παροχῆς τῶν ἀναγκαίων ποσοτικῶν πληροφοριῶν καταλλήλως διαμορφουμένων. Ἡ Διοικητικὴ Λογιστικὴ συμβάλλει κυρίως εἰς τὴν ἐπισήμανσιν τῶν ὑπὸ τῶν οἰκονομικῶν μονάδων ἀντιμετωπιζομένων χρηματοοικονομικῶν προβλημάτων, τὸν ἐντοπισμὸν τῶν αἰτίων των, τὴν διὰ καταλλήλων μεθόδων ἐξεύρεσιν ὀρθολογικῶν λύσεων, τὴν κατάστρωσιν οἰκονομικῶν προγραμμάτων καί τὴν διαπίστωσιν τῆς ἀποτελεσματικότητος τῆς

ἀκολουθουμένης πολιτικής.

Ἐν συμπεράσματι, θὰ ἦτο δυνατόν νά λεχθῆ ὅτι, ἐνῶ ἡ Ὄργανωτική τῶν Ἐπιχειρήσεων καί ἡ Λογιστική ἀποτελοῦν δύο διακεκριμένους ἐπιστημονικούς κλάδους, δέν θεωροῦνται τελείως ἀνεξάρτητοι ἀλλήλων. Ἡ ἀναγνώρισις τῆς βασικῆς αὐτῆς ἀληθείας ἐκ μέρους τῶν ἀσχολουμένων μέ ἀμφοτέρας τάς ἐπιστήμας θὰ ὑποβοηθήσῃ ἀσφαλῶς τόν συνδυασμόν τῶν δύο διαφόρων τρόπων προσεγγίσεως τῶν κοινῶν προβλημάτων.<sup>(1)</sup>

### 3.4. Λογιστική καί Μαθηματικά καί Στατιστική

Αἱ σχέσεις μεταξύ Μαθηματικῶν καί Λογιστικῆς ἤρχισαν

---

<sup>(1)</sup> Διά τās μεταξύ τῶν δύο κλάδων σχέσεις ἐνδιαφέρουσαι εἶναι αἱ ἐξῆς ἐργασίαι: A. Charness & W.W.Cooper, Comments on the Use of Accounting in Internal Decision Making, Management Science Research Report, No 75 (Carnegie Institute of Technology, Pittsburgh, Ἀπρίλιος 1966). A. Charness & W.W.Cooper, Some Network Characterizations for Mathematical Programming and Accounting Approaches to Planning and Control, Management Sciences Research Report, No 81 (Carnegie Institute of Technology, Pittsburgh, Ἰούλιος 1966). T.R.Dyckman, "The Effects of Alternative Accounting Techniques on Certain Management Decisions", Journal of Accounting Research (1964), σελ. 91. Yuri Ijiri, "Management Goals and Accounting for Control", The Studies in Mathematical and Managerial Economics (Illinois, 1965). H.A. Black & J.E.Champion, Accounting in Business Decisions: Theory, Method and Use (New Jersey, 1961). Sidney Davidson, "The Day of Reckoning: Accounting Theory and Management Analysis", Journal of Accounting Research (1963), σελ. 117-231. B.E. Koetz & F.R.Klein, Accounting in Action-its Meaning for Management (Massachusetts, 1960). Francis E.Dalton & John B.Miner, "The Role of Accounting Training in Top Management Decision Making", Accounting Review (Ἰανουάριος 1970), σελ. 134. C.E. Johnson, "Management's Role in External Accounting Measurements", Research in Accounting Measurement (New York, 1966). Κ.Β. Μπανταλούκας, Ὄργανωτική τῶν Ἐπιχειρήσεων, Διοικητική καί Ἐπιτελική (Πειραιεύς, 1970).

μεταπολεμικῶς νά ἀποκτοῦν ἐκ νέου μεγάλην σημασίαν, ὡς καί εἰς τό ἀπώτερον παρελθόν, καίτοι δι' ἄλλους σήμερον λόγους.

Ἡ Λογιστική ἐθεμελιώθη ὑπό μαθηματικοῦ, ὡς μαθηματικός εἰς τήν φύσιν του κλάδος. Πατήρ τῆς διγραφικῆς Λογιστικῆς θεωρεῖται ὁ καθηγητής τῶν Μαθηματικῶν Luca Paciolo. Μέ τήν πάροδον ὅμως τῶν ἐτῶν καί τήν ἀνάπτυξιν καί ἐξέλιξιν τόσον τῆς Λογιστικῆς ὅσον καί τῶν Μαθηματικῶν ἀπεδίδετο ὁλονέν μικροτέρα σημασία εἰς τήν μαθηματικήν προέλευσιν καί δομήν τῆς. Ἡ μαθηματική φύσις τῆς λογιστικῆς ἰσότητος  $ENERGΗΤΙΚΟΝ = ΠΑΘΗΤΙΚΟΝ + ΚΑΘΑΡΑ ΘΕΣΙΣ$ , ὡς καί ἡ μαθηματική λογική τῆς διγραφικῆς μεθόδου, δέν ἐθεωροῦντο ἐπαρκεῖς λόγοι διά τήν κατάταξιν τῆς Λογιστικῆς εἰς τήν κατηγορίαν τῶν συγγενῶν πρὸς τὰ Μαθηματικά κλάδων, πολλῶν δέ μᾶλλον διά τόν χαρακτήρισμόν τῆς ὡς κλάδου τῶν Μαθηματικῶν, ὡς ἐθεωρεῖτο κατὰ τὰ πρῶτα ἔτη τῆς ἐμφανίσεως τῆς διγραφίας.

Κατὰ τήν τελευταίαν ὅμως εἰκοσαετίαν, συνεπείᾳ τῶν σημειωθεισῶν τεραστίων ἐπιστημονικῶν καί τεχνολογικῶν ἐξελίξεων, ἰδίᾳ εἰς τοὺς ἠλεκτρονικούς ὑπολογιστάς, αἱ μεταξύ Μαθηματικῶν καί Λογιστικῆς σχέσεις συνεκέντρωσαν ἐκ νέου τό ἐνδιαφέρον καί κατέστησαν στεναί.<sup>(1)</sup> Ἡ εὐρεῖα χρῆσις τῶν ἡ-

---

(1) Εἶναι ἀξιοσημεῖτον ὅτι μετὰ πάροδον πεντακοσίων περίπου ἐτῶν ἀπὸ τῆς δημοσιεύσεως τοῦ περιφήμου ἔργου τοῦ Paciolo Summa di Arithmetica, Geometrica Proportioni e Proportionalità εἶδε τό φῶς τῆς δημοσιότητος σύγγραμμα Μαθηματικῶν, ἐκ τῶν καλυτέρων εἰς τό εἶδος του, περιλαμβάνον ἰδιαίτερον περὶ Λογιστικῆς κεφάλαιον. Τό σύγγραμμα τοῦτο εἶναι προϊόν τῆς συνδυασμένης προσπάθειάς τῶν Kemeny, Schleifer, Snell καί Thomson καί ἔχει τόν τίτλον Finite Mathematics with Business Applications.



λεκτρονικῶν ὑπολογιστῶν ἀπῆλλαξε τοὺς λογιστάς ἐκ τοῦ μεγάλου ἀριθμοῦ μηχανικῶν-ἀριθμητικῶν ὑπολογισμῶν καί κατέστησε δυνατὴν τὴν ὑπὸ τῆς Λογιστικῆς υἱοθέτησιν καί χρησιμοποίησιν μαθηματικῶν καί στατιστικῶν μεθόδων βασιζομένων ἐπὶ γενικῶν μαθηματικῶν τύπων καί κανόνων πρὸς ἐπίλυσιν τῶν πολυπλόκων λογιστικῶν προβλημάτων τὰ ὅποια ἀντιμετωπίζουν αἱ σύγχρονοι οἰκονομικαὶ μονάδες.

Τὰ Μαθηματικά καί ἡ Στατιστικὴ χρησιμοποιοῦνται ἐπίσης εὐρέως εἰς τὴν σύγχρονον λογιστικὴν ἔρευναν καί ἰδίᾳ εἰς τὴν καταβαλλομένην προσπάθειαν διὰ μίαν ἀξιωματικὴν συστηματοποίησησιν τῆς λογιστικῆς γνώσεως πρὸς θεμελίωσιν λογιστικῆς θεωρίας κατὰ τρόπον ἀνάλογον τῆς ἀξιωματικῆς παρουσιάσεως τῶν Μαθηματικῶν.<sup>(1)</sup>

---

(1) Ἡ ἀξιωματικὴ μέθοδος ἔχει τελευταίως εὐρυτάτην διάδοσιν ὄχι μόνον εἰς τὰ Μαθηματικά, ἀλλὰ καί εἰς πλείστους κλάδους τῶν ἐφαρμοσμένων ἐπιστημῶν. Ἡ πρώτη προσπάθεια πρὸς ἀξιωματικὴν θεμελίωσιν τῆς Λογιστικῆς εἶναι ἡ τοῦ Mattessich εἰς τὸ περιώνυμον ἄρθρον του "Towards a General and Axiomatic Foundation of Accountancy", τὸ δημοσιευθὲν εἰς τὸ περιοδικόν Accounting Research (Ὀκτώβριος 1957). Ἐκτὸς αὐτοῦ, μὲ τὴν ἐφαρμογὴν τῆς ἀξιωματικῆς μεθόδου εἰς τὴν Λογιστικὴν ἔχουν ἀσχοληθῆ κατ' ἔξοχὴν οἱ Y. Ijiri, M. Moonitz, R.T. Sprouse, R.J. Chambers, M. Spenser καί C.W. Churchman.

Σημειωθῆτω ὅτι εἰς τὴν προσπάθειαν πρὸς ἀξιωματικὴν συστηματοποίησησιν τῆς λογιστικῆς γνώσεως διὰ τὴν θεμελίωσιν τῆς λογιστικῆς θεωρίας συνυπάρχουν δύο διακεκριμέναι τάσεις, ἐκπροσωπούμεναι βασικῶς ὑπὸ τοῦ Ijiri, ἀφ' ἑνός, καί τῶν Moonitz καί Sprouse, ἀφ' ἑτέρου. Ὁ Ijiri καί οἱ μετ' αὐτοῦ συμφωνοῦντες — ἐν ἀντιθέσει πρὸς τοὺς Moonitz καί Sprouse, οἱ ὅποιοι ἐπιχειροῦν νὰ περιγράψουν ποῖα, κατὰ τὴν γνώμην των, θὰ ἔπρεπε νὰ εἶναι τὰ λογιστικὰ ἀξιώματα ἢ αἱ λογιστικαὶ ἀρχαί καί εἰς τί θὰ πρέπει νὰ ἀποβλέπουν αἱ λογιστικαὶ μετρήσεις — χρησιμοποιοῦν τὴν ἀξιωματικὴν μέθοδον πρὸς ἀνάπτυξιν λογιστικῆς θεωρίας βασιζομένης εἰς τὰς γενικῶς παραβεδεγμένας ἀπόψεις περὶ λογιστικῶν ἀρχῶν καί διαδικασιῶν.

Ἡ προσέγγις τῆς Λογιστικῆς καί τῶν Μαθηματικῶν καί τῆς Στατιστικῆς ὀφείλεται εἰς τρεῖς κυρίως λόγους:

Π ρ ῶ τ ο ν εἰς τήν ὁμοιότητα τῶν μεθόδων τῆς μαθηματικῆς καί τῆς λογιστικῆς ἀναλύσεως, ἥτοι εἰς τό γεγονός ὅτι ἀμφότεραι, χρησιμοποιοῦσαι τήν παραγωγικήν μέθοδον, κινοῦνται κατά τρόπον συστηματικόν ἐκ τοῦ γενικοῦ πρὸς τό μερικόν, συνάγουσαι ἐκ βασικῶν προτάσεων χρήσιμα συμπεράσματα.

Δ ε ὑ τ ε ρ ο ν εἰς τήν δυνατότητα τῆς μαθηματικῆς μεθοδολογίας νά βοηθήσῃ τήν λογικήν συνέπειαν τῶν συγχρόνων λογιστικῶν ἀναλύσεων καί νά διευκολύνῃ τήν ἐξεύρεσιν νέων λογιστικῶν μεθόδων.

Τ ρ ί τ ο ν εἰς τήν ταχυτάτην, ἀπό τοῦ 1950 καί ἐντεῦθεν, ἀνάπτυξιν τῶν ποσοτικῶν μεθόδων ἀναλύσεως (quantitative methods). Αἱ μέθοδοι αὐταί προϋποθέτουν κατάλληλα μεγέθη βασιζόμενα ἐπί ἀξιοπίστων λογιστικῶν πληροφοριῶν διά μαθηματικά ὑποδείγματα λήψεως ἀποφάσεων (mathematical decision models).

Αἱ δυνατότητες χρησιμοποίησεως Μαθηματικῶν καί Στατιστικῆς εἰς τήν Λογιστικήν εἶναι τεράστια. Μέγας ἀριθμός μαθηματικῶν καί στατιστικῶν μεθόδων καί ὑποδειγμάτων χρησιμοποιεῖται σήμερον εὐρέως εἰς τήν Λογιστικήν, ἀπό τῆς ἀπλῆς ἀναλύσεως τοῦ νεκροῦ σημείου καί τῆς ἀπλῆς στατιστικῆς δειγματοληψίας, μέχρι τῆς μαθηματικῆς παρουσιάσεως τῶν λογιστικῶν ἀρχῶν<sup>(1)</sup> καί ἐφαρμογῆς τῆς Στατιστικῆς τοῦ Ba-

---

(1) Βλέπε σχετικῶς εἰς: Richard Mattessich, "Toward a General and Axiomatic Foundation of Accountancy", Accounting Research (Ὀκτώβριος 1957). Yuri Ijiri, The Foundations of Accounting Measurement (New Jersey, 1967). T.H. Williams & C.H.Griffin, The Mathematical Dimension of Accounting (Ohio, 1964).

yes.<sup>(1)</sup> Αί συχνότερον ἀπαντῶμεναι ἐφαρμογαί τῶν Μαθηματικῶν καί τῆς Στατιστικῆς εἰς τήν Λογιστικὴν εἶναι αἱ ἀκόλουθοι:

1. "Ἀλγεβρα μητρῶν (matrix algebra).<sup>(2)</sup> Δι' αὐτῆς καθίσταται δυνατή ἡ ὑπό μορφήν μήτρας παρουσίασις τῶν σχέσεων μεταξύ τῶν χρεουμένων καί πιστουμένων λογαριασμῶν καί οὕτω διευκολύνεται ἡ λογιστικὴ παρακολούθησις τῆς δραστηριότητος τῶν οἰκονομικῶν μονάδων,<sup>(3)</sup> ἰδίᾳ δέ ἡ ἐξακρίβωσις τῶν ἐπὶ τῶν λογαριασμῶν συνεπειῶν τῶν σημειουμένων μεταβολῶν, ἡ ἀνάλυσις τῶν αἰτίων τῶν μεταβολῶν αὐτῶν καί ἡ πρόβλεψις τῶν

---

<sup>(1)</sup> Ἡ περίφημος ἀρχὴ τοῦ Bayes ἐπὶ τῆς ὁποίας στηρίζεται ἡ σύγχρονος στατιστικὴ θεωρία ἀποφάσεων ἀποτελεῖ ἐπέκτασιν τῆς ἐννοίας τῆς πιθανότητος ὑπὸ συνθήκην καί χρησιμοποιεῖ ὑποκειμενικὰς ἀξιολογήσεις μελλοντικῶν γεγονότων διὰ τὴν βελτίωσιν ἀντικειμενικῶν πιθανοτήτων. Εἰς τὴν Λογιστικὴν συγκεκριμένως ἡ ἀρχὴ τοῦ Bayes εἶναι ἰδιαίτερος χρήσιμος κατὰ τὴν ἀξιολόγησιν τῆς προσδοκωμένης ἀξίας τῶν στοιχείων τοῦ Ἐνεργητικοῦ καί Παθητικοῦ, εἰς τὸν προσδιορισμὸν τῶν αἰτίων τῶν ἀποκλίσεων τοῦ κόστους κλπ. Σχετικῶς βλέπε: Bruce W. Morgan, An Introduction to Bayesian Statistical Decision Processes (New Jersey, 1968). H. Chernoff & L.E. Moses, Elementary Decision Theory (New York, 1959). Harold Bierman, "Probability, Statistical Decision Theory and Accounting", Accounting Review (Ἰούλιος 1962), σελ. 400.

<sup>(2)</sup> Ἡ ἄλγεβρα μητρῶν εἶναι ἡ μαθηματικὴ τεχνικὴ ἡ ὁποία βοηθεῖ εἰς τὴν ἐπίλυσιν πολυπλόκων συστημάτων γραμμικῶν ἐξισώσεων. Περί τῆς χρησιμοποίησεως τῆς ἀλγέβρας μητρῶν εἰς τὴν Λογιστικὴν βλέπε: Allen Richards, "Input - Output Accounting for Business", Accounting Review (Ἰούλιος 1960), σελ. 436. Allan R. Drebin, "The Inventory Calculus", Journal of Accounting Research (1966), σελ. 68. John Leslie Livingstone, "Matrix Algebra and Cost Allocation", Accounting Review (Ἰούλιος 1968), σελ. 503. W.A. Corcoran, "Proposal for Condensing Diverse Accounting Procedures (with use of matrix algebra)", Management Services (Νοέμβριος 1966).

<sup>(3)</sup> Διὰ τὴν χρησιμοποίησιν μητρῶν πρὸς ἀπεικόνισιν καί παρακολούθησιν τῆς δραστηριότητος τῶν πάσης φύσεως οἰκονομικῶν μονάδων βλέπε λεπτομερέστερον κατωτέρω, εἰς τὸ περί λογιστικῶν συστημάτων κεφάλαιον.

μεταβολῶν τῶν λογαριασμῶν ὑπό ὠρισμένας συνθήκας οἰκονομικῆς δραστηριότητος. Ἐπίσης, ἡ ἄλγεβρα μητρῶν εἶναι δυνατόν νά χρησιμοποιηθῇ εἰς τήν ἐπίλυσιν προβλημάτων ἐπιμερισμοῦ τοῦ κόστους.<sup>(1)</sup> Τέλος, πέραν τῶν πρακτικῶν αὐτῶν ἐφαρμογῶν, ἡ ἄλγεβρα μητρῶν χρησιμοποιεῖται εἰς τήν προσπάθειαν πρὸς ἀνάπτυξιν τῆς θεωρίας τῆς Λογιστικῆς.

## 2. Στατιστικὴ δειγματοληψία (statistical sampling).

Διάφοροι μέθοδοι τῆς στατιστικῆς δειγματοληψίας χρησιμοποιοῦνται εὐρύτατα εἰς τήν Λογιστικὴν καὶ κυρίως εἰς τὸν ἔλεγχον καὶ τήν ἐπιβεβαίωσιν τῶν ὑπολοίπων τῶν λογαριασμῶν, εἰς τήν ἀνάλυσιν τῶν ἀποκλίσεων ἐκ τοῦ προτύπου κόστους, εἰς τήν ἀποτίμησιν τῶν ἀποθεμάτων κλπ. Ἡ παρατηρουμένη τελευταίως ἠϋξημένη χρησιμοποίησις στατιστικῶν μεθόδων καὶ τεχνικῶν εἰς τήν Λογιστικὴν ὀφείλεται εἰς τήν προσπάθειαν πρὸς περιορισμὸν τοῦ κόστους ὠρισμένων λογιστικῶν διαδικασιῶν καὶ εἰς τήν ἀναγνώρισιν τῆς σημασίας καὶ τῆς συμβολῆς τῆς θεωρίας τῶν πιθανοτήτων εἰς τήν λήψιν ὀρθολογικῶν ἐπιχειρηματικῶν ἀποφάσεων.<sup>(2)</sup>

---

<sup>(1)</sup> Ἐκτός τοῦ ἀνωτέρω ἀναφερθέντος ἄρθρου ὑπὸ τοῦ Livingston, βλέπε: Thomas H. Williams & Charles H. Griffin, "Matrix Theory and Cost Allocation", Accounting Review ('Ιούλιος 1964), σελ. 671-78. Rene P. Manes, "Comment on Matrix Theory and Cost Allocation", Accounting Review ('Ιούλιος 1965), σελ. 640-43. Paul T. Smith, "Mecca-Matrix Extraction Cost Control Approach", NAA. Bulletin (Αὐγούστος 1963), σελ. 31.

<sup>(2)</sup> Περὶ τῆς συμβολῆς τῆς Στατιστικῆς (καὶ κυρίως τῆς στατιστικῆς δειγματοληψίας) εἰς τήν Λογιστικὴν (ἰδιαιτέρως εἰς τήν Ἐλεγκτικὴν) ὑφίσταται ἐκτεταμένη βιβλιογραφία. Τινές τῶν κυριωτέρων ἐπὶ τοῦ θέματος ἐργασιῶν εἶναι αἱ ἐξῆς: Lawrence L. Vance, "A Review of Developments in Statistical Sampling for Accountants", Accounting Review ('Ιανουάριος 1960), σελ. 28. Federal Government Accountants Association, Research Bul-

3. Μαθηματικός προγραμματισμός (mathematical programming).<sup>(1)</sup> Διά τῆς χρησιμοποίησεως μεθόδων καί τεχνικῶν τοῦ μαθηματικοῦ προγραμματισμοῦ ἐξασφαλίζεται ἡ ταχεῖα, εὐχερῆς καί ἐπακριβῆς ἐπίλυσις πολυπλόκων λογιστικῶν προβλημάτων, ὡς προβλημάτων μερισμοῦ κοινῶν ἐξόδων, σχέσεων κόστους - ὄγκου - κέρδους, προγραμματισμοῦ ἐπενδύσεων κλπ., τῶν ὁποίων ἡ ἐπίλυσις ἦτο εἰς τό παρελθόν ἐξαιρετικῶς δυσχερῆς καί πολλάκις ἀδύνατος. Ἡ συμβολή τοῦ μαθηματικοῦ προγραμματισμοῦ εἰς τήν ἐπίλυσιν λογιστικῶν προβλημάτων, πέραν τῆς ταχύτητος, εὐχερείας καί ἀκριβείας, τήν ὁποίαν παρέχει, συνίσταται εἰς τό ὅτι καθιστᾷ δυνατήν τήν ἐπισήμανσιν προ-

---

letin Number 1, Auditing Sampling in Action (Washington D.C., 1961). O.S. Gellein, "Statistical Sampling in Accounting and Auditing", The Ohio CPA (1961), σελ. 83. R.M. Cyert, G.M. Hinkley & R.J. Monteverde, "Statistical Sampling in Audit of the Air Force Motor Vehicle Inventory", Accounting Review (Ὀκτώβριος 1960), σελ. 667-73. Dan D. Davis & A. Rounsaville, "Auditing Voluminous Data by Modern Sampling Methods", Journal of Accountancy (Ἰούνιος 1959), σελ. 45-51. P.H. Hill, J. Roth, H. Arkin, Sampling in Auditing (New York, 1962). R.M. Trueblood & R.M. Cyert, Sampling Techniques in Accounting (New Jersey, 1957). R.M. Cyert & H.J. Davidson, Statistical Sampling for Accounting Information (New Jersey, 1962). Herbert Arkin, Handbook of Sampling for Auditing and Accounting (New York, 1963).

(1) Ὁ μαθηματικός προγραμματισμός ἀποτελεῖται ἀπό σειράν σχετικῶς νέων μεθόδων καί τεχνικῶν χρησιμοποιουμένων πρός ἐπίλυσιν πολυπλόκων προβλημάτων μεγιστοποιήσεως ἢ ἐλαχιστοποιήσεως. Αἱ μέθοδοι καί τεχνικά αὐταί πολλάκις ἀναφέρονται ὡς "γραμματικός προγραμματισμός", ὅρος ὁ ὁποῖος ἀφορᾷ εἰς μέρος μόνον τοῦ συνόλου τῶν χρησιμοποιουμένων μεθόδων καί τεχνικῶν.

βλημάτων και προβολήν λύσεων αί όποται διά τών συνήθων λογιστικών μεθόδων θά ήτο άδύνατον νά έπισημανθοϋν, νά άναλυθοϋν και νά ύποδειχθοϋν.<sup>(1)</sup>

4. "Αλυσσι τοϋ Μάρκωφ (Markov chains).<sup>(2)</sup> 'Η έφαρμογή τής στοχαστικής διαδικασίας τής γνωστής ως "Αλυσσι Μάρκωφ" είς τήν Λογιστικήν παρουσιάζει τεραστίας δυνατότητας, ιδία είς τήν ύποβοήθησιν έπιλύσεως προβλημάτων, ως τής άξιολογήσεως τής έπιχειρηματικής δραστηριότητος βάσει περιοδικών άποτελεσμάτων, τής έκτιμήσεως τών έπισφαλών άπαιτήσεων, τοϋ ύπολο-

---

<sup>(1)</sup> Περί τών έφαρμογών τοϋ μαθηματικού προγραμματισμοϋ είς τήν Λογιστικήν βλέπε: Robert W. Metzger, Mathematical Programming (New York, 1963). Donald L. Raun, "Product-Mix Analysis by Linear Programming", NAA. Management Accounting (Ίανουάριος 1966), σελ. 3. Arthur Brooshatzer & Oliver Galbraith III, "Making Decisions More Rationally - The Application of Monte-Carlo", NAA Bulletin (Αϋγουστος 1963), σελ. 32. Y. Ijiri, F. Levy, R. Lyon, "A Linear Programming Model for Budgeting and Financial Planning", Journal of Accounting Research (1963), σελ. 198-212. Robert Jaedicke, "Improving Break-Even Analysis by Linear Programming Technique", NAA Bulletin (Μάρτιος 1961), σελ. 5-12. Nicholas Dopuch, "Mathematical Programming and Accounting Approaches to Incremental Cost Analysis", Accounting Review (Όκτώβριος 1963), σελ. 74. R.S. Kaplan & G. Thompson, "Overhead Allocation via Mathematical Programming Models", Accounting Review, (Απρίλιος 1971), σελ. 352.

<sup>(2)</sup> Αλυσσι Μάρκωφ είναι ή πιθανοκρατική διαδικασία κατά τήν όποιαν τό άποτέλεσμα κάθε γεγονότος έξαρτάται έκ τοϋ άποτελέσματος τοϋ άμέσως προηγούμενου του. Δηλαδή πρόκειται περί μαθηματικής τεχνικής ή όποία προσδιορίζει τήν συμπεριφοράν ενός συστήματος είς διαδοχικά χρονικά περιόδους. 'Η θεωρία τών άλύσεων Μάρκωφ, όφειλομένη είς τόν διάσημον μαθηματικόν Α. Μάρκωφ (1856-1922), χρησιμοποιείται τελευταίως εύρύτατα και έχει πολλές έφαρμογάς, ιδία είς τās κοινωνικάς έπιστήμας και τήν βιολογίαν.

γισμού άποσβέσεων ομάδων περιουσιακών στοιχείων (group de -  
preciation) κλπ.<sup>(1)</sup>

Αί άνωτέρω άναφερθεΐσαι περιπτώσεις έφαρμογής Μαθημα -  
τικών καί Στατιστικής πρός ύποβήθησιν έπιλύσεως λογιστικών  
προβλημάτων άποτελοϋν μόνον ένδεικτικές περιπτώσεις. Αί λο -  
γιστικά πληροφορίαί προκειμένου νά εΐναι χρήσιμοι διά μα -  
θηματικά ύποδείγματα λήψεως έπιχειρηματικών άποφάσεων πρέ -  
πει νά εΐναι προΐόν συστηματικής καί λογικής διαδικασίας. Τά  
Μαθηματικά καί ή Στατιστική δίδουν εις τήν Λογιστικήν τήν  
δυνατότητα νά άναπτύξη λογιστικής διαδικασίας αί όποΐαι χα -  
ρακτηρίζονται άπό σύστημα καί λογικήν συνέπειαν.<sup>(2)</sup>

---

(1) Περύ τής χρησιμοποίησεως τών άλύσεων Μάρκωφ εις τήν Λογιστικήν  
βλέπε: John K. Shank "Income Determination under Uncertainty; An Appli -  
cation of Markov Chains", Accounting Review ('Ιανουάριος 1971), σελ. 57.  
R. Cyert, H. Davidson & G. Thompson "Estimation of the Allowance for  
Doubtful Accounts by Markov Chains", Management Science ('Απρίλιος 1962),  
σελ. 287-303. Alfred A. Kuehn "A Model for Budgeting Advertising", Journal  
of Business ('Απρίλιος 1961).

(2) Διά περισσότερας επί τών σχέσεων Λογιστικής καί Μαθηματικών καί  
Στατιστικής πληροφορίας βλέπε: Yuri Ijiri, The Foundations of Account -  
ing Measurement (New Jersey, 1967). Wayne A. Corcoran, Mathematical Appli -  
cations in Accounting (New York, 1968). Thomas H. Williams & Charles  
H. Griffin, The Mathematical Dimension of Accountancy (Ohio, 1964). Ha -  
rold Bierman, Topics in Cost Accounting and Decisions (New York, 1953).  
Richard Mattessich, "Mathematical Models in Business Accounting", Account -  
ing Review ('Ιούλιος 1958), σελ. 472-81. G.L. Johnson, "Funds Flow Equa -  
tions", Accounting Review ('Ιούλιος 1966), σελ. 510-517. D.W. Neal, "Cost  
Control Charts - An Application of Statistical Techniques", NAA Bulletin  
(Μάϊος 1961), σελ. 73-78. Richard L. Young, "Mathematics Confronts the  
Accountant with Opportunity", NAA Bulletin ('Απρίλιος 1960), σελ. 27. Cly -  
de T. Suttle, Jr., "The Controller Meets Statistics" NAA Bulletin (Μάϊος  
1963), σελ. 19. Franciszek Jan Langier, "Statistical Control of Time  
Standards", Management Science ('Ιούλιος 1963), σελ. 527-541.

### 3.5. Λογιστική και 'Επιχειρησιακή Έρευνα

Ός είναι γνωστόν, επί εκατονταετίας ή Λογιστική έκυριάρχει είς τήν επίλυσιν τών ποσοτικών προβλημάτων τών οικονομικών μονάδων. Μετά τόν Δεύτερον Παγκόσμιον Πόλεμον έν πλέγμα αναλυτικών μεθόδων βασιζομένων επί συνδυασμοῦ αρχών καί κανόνων τών Μαθηματικών, τής Στατιστικής, τής Οίκονομικής Έπιστήμης καί τής Λογιστικής άνεπτύχθη πρός επίλυσιν πολυπλόκων προβλημάτων τών οικονομικών μονάδων. Ο νέος αυτός έπιστημονικός κλάδος, ή 'Επιχειρησιακή Έρευνα (Operations Research),<sup>(1)</sup> διημφεσβήτησε τήν μονοπωλιακήν θέσιν τής Λογιστικής είς τήν επίλυσιν τών ποσοτικών προβλημάτων τών

---

(1) Καίτοι ύποστηρίζουν τινές ότι ή 'Επιχειρησιακή Έρευνα δέν αποτελεί νέαν ανακάλυψιν καί ότι παραδείγματά της εύρίσκονται είς τήν αρχαιότητα, ώς π.χ. ή περίπτωσις τοῦ Δουρείου Ίππου καί τής συμβολής τοῦ 'Αρχιμήδους είς τήν άμυναν τών Συρακουσών, ώς χρόνος γεννήσεώς της θεωρεῖται ή περίοδος τής μάχης τής Μεγάλης Βρεταννίας κατά τήν διάρκειαν τοῦ Δευτέρου Παγκοσμίου Πολέμου, ὅτε ὁμάς βρεταννῶν έπιστημόνων άνέπτυξε σειράν ύποδειγμάτων πρός ύποστήριξιν καί ύποβοήθησιν τών τότε διεξαγομένων πολεμικών έπιχειρήσεων, τά ὅποια έν συνεχείᾳ υίοθετήθησαν καί έπεξετάθησαν ύπό τών συμμαχικών δυνάμεων. Αμέσως μετά τόν πόλεμον διεπιστώθησαν ὁμοιότητες μεταξύ τών προβλημάτων τά ὅποια άντιμετωπίζει ή πολεμική μηχανή καί αί άνταγωνιζόμεναι οίκονομικαί μονάδες, κυρίως δέ αί βιομηχανικαί έπιχειρήσεις. Τοιουτοτρόπως μετά τό 1950 ήρχισε ραγδαία ανάπτυξις μεθοδολογίας καί ύποδειγμάτων 'Επιχειρησιακής Έρευνής καταλλήλων διά τās ανάγκας τών οικονομικών μονάδων. Τινά τών ύποδειγμάτων αὐτῶν, ώς τά ύποδείγματα άποθεμάτων (inventory models), τά ύποδείγματα άναμονής (waiting models), τά ύποδείγματα κατανομής (allocation models), τά ύποδείγματα άντικαταστάσεως (replacement models), τά ύποδείγματα άνταγωνισμοῦ (competitive models) καί τά ύποδείγματα προσομοιώσεως (simulation models), σήμεραν χρησιμοποιοῦνται εύρύτατα ύπό τών οικονομικών μονάδων.



οικονομικῶν μονάδων καί προεκάλεσε σειράν συζητήσεων ὡς πρὸς τὴν φύσιν καί τὸν χαρακτήρα τῶν τυχόν ὑφισταμένων σχέσεων μεταξύ αὐτοῦ καί τῆς Λογιστικῆς.

Αἱ ἀπόψεις ἐπὶ τῶν σχέσεων Λογιστικῆς καί Ἐπιχειρησιακῆς Ἐρεῦνης ἐκπροσωποῦν τρεῖς βασικῶς θέσεις. Κατὰ μίαν ἀκραίαν θέσιν ἡ Ἐπιχειρησιακὴ Ἐρευνα ἀποτελεῖ τμῆμα τῆς Λογιστικῆς. Κατὰ μίαν ἄλλην, ἐπίσης ἀκραίαν, θέσιν, οὐδεμία σχέσης ὑφίσταται μεταξύ Ἐπιχειρησιακῆς Ἐρεῦνης καί Λογιστικῆς. Τέλος, κατὰ μίαν τρίτην θέσιν ἡ Ἐπιχειρησιακὴ Ἐρευνα καί ἡ Λογιστικὴ εἶναι αὐτοτελεῖς ἐπιστημονικοὶ κλάδοι, πλὴν ὅμως εὐρίσκονται εἰς στενὴν σχέσιν ἀλληλεξαρτήσεως.

Ἡ ἄποψις ὅτι ἡ Ἐπιχειρησιακὴ Ἐρευνα ἀποτελεῖ μέρος τῆς Λογιστικῆς προβάλλεται κυρίως, ὡς θὰ ἴδύνατο νὰ ἀναμείνη τις, ὑπὸ θεωρητικῶν τῆς Λογιστικῆς,<sup>(1)</sup> οἱ ὁποῖοι ὑποστηρίζουν ὅτι ὁ τρόπος προσεγγίσεως τῶν προβλημάτων ὑπὸ τῆς Ἐπιχειρησιακῆς Ἐρεῦνης — ἢτοι ἡ χρησιμοποίησις τῆς ἐπιστημονικῆς μεθόδου καί τῶν γνώσεων καί τῆς ἐργασίας ἐπιστημόνων διαφόρων εἰδικότητων (team work) — δέν εἶναι νέος (παρ' ὅλον ὅτι οἱ ἀσχολούμενοι μὲ τὴν Ἐπιχειρησιακὴν Ἐρευναν ὑποστηρίζουν τὸ ἀντίθετον), καθ' ὅσον ὑπὸ μίαν μορφήν ἢ ἄλλην ἠκολουθεῖτο εἰς τὸ παρελθόν ὑπὸ τῆς Λογιστικῆς.<sup>(2)</sup> Κατ' αὐτούς ἡ εἰδοποιός διαφορὰ καί ἡ ὑπὸ τῆς Ἐπιχειρησιακῆς Ἐρεῦνης γενομένη προσθήκη συνίσταται εἰς τὴν ἐκτεταμένην χρῆσιν μαθηματικῶν καί στατιστικῶν μεθόδων.

(1) Οἱ κυριώτεροι ἐκπρόσωποι τῆς θέσεως ὅτι ἡ Ἐπιχειρησιακὴ Ἐρευνα ἀποτελεῖ μέρος τῆς Λογιστικῆς εἶναι οἱ N.M. Bedford, R.B. Sweeny, P.M. Morse & G.E. Kimbal, C. Horngren κ.ἄ.

(2) Charles Horngren, Cost Accounting a Managerial Emphasis (New Jersey, 1962), σελ. 827.

Ἡ ἄποψις ὅτι οὐδεμία σχέσις ὑφίσταται μεταξύ Ἐπιχειρησιακῆς Ἐρεῦνης καί Λογιστικῆς ὑποστηρίζεται κυρίως ὑπό θεωρητικῶν τῆς Ἐπιχειρησιακῆς Ἐρεῦνης καί ὑπ' ἐκείνων οἱ ὁποῖοι φρονοῦν ὅτι ὁ ἀντικειμενικός σκοπός τῆς Λογιστικῆς εἶναι ἡ ἀπλή συλλογή καί καταγραφή χρηματοοικονομικῶν πληροφοριῶν. Ἐπειδὴ δέ θεωρεῖται οὕτω ἡ Λογιστικὴ ἀπλῶς ὡς μέσον πρὸς ταξινόμησιν πληροφοριακῶν στοιχείων ἀναφερομένων εἰς τὸ παρελθόν καί πρὸς ἱκανοποιήσιν τῶν ἀναγκῶν τῶν οἰκονομικῶν μονάδων διὰ τοιούτου εἴδους πληροφορίας, γίνεται δεκτόν ὅτι ἡ Λογιστικὴ δέν συμβάλλει καί δέν δύναται νὰ συμβάλλῃ εἰς τὴν διαδικασίαν λήψεως ἐπιχειρηματικῶν ἀποφάσεων. Ἀντιθέτως, ἡ Ἐπιχειρησιακὴ Ἐρευνα, χρησιμοποιοῦσα μαθηματικά ὑποδείγματα, δύναται νὰ προσδιορίσῃ πιθανὰς λύσεις πολυπλόκων ἐπιχειρηματικῶν προβλημάτων καί νὰ προβλέψῃ τὰς συνεπεῖας των, ὑποβοηθοῦσα οὕτω τὴν ἡγεσίαν τῶν οἰκονομικῶν μονάδων εἰς ὀρθὰς ἐπιλογὰς μεταξύ ἐναλλακτικῶν τρόπων ἐνεργείας καί λήψεως ὀρθολογικῶν ἀποφάσεων.<sup>(1)</sup>

Ἡ τρίτη ἄποψις, βασιζομένη ἐπὶ εὐρέως ἀποδεκτῶν θέσεων περὶ τῶν ἐννοιῶν τῆς Λογιστικῆς καί τῆς Ἐπιχειρησιακῆς Ἐρεῦνης, ὑποστηρίζει ὅτι ἡ ἀλήθεια εὐρίσκεται εἰς τὸ μέσον μεταξύ τῶν ἀνωτέρω ἀναπτυχθεισῶν δύο ἀπόψεων. Κατὰ τὴν ἄποψιν αὐτήν, οἱ δύο κλάδοι εἶναι ἀνεξάρτητοι ἀλλήλων, πλὴν ὅμως συνδέονται στενῶς διὰ τῆς ὁμοιότητος ἰ ἀντικειμενικοῦ σκοποῦ — ἥτοι τὴν ὑποβοήθησιν τῆς ἡγεσίας τῶν οἰκονομικῶν μονάδων νὰ λαμβάνουν ὀρθολογικὰς ἀποφάσεις — τῆς ἐφαρμοζομένης ἐν πολλοῖς μεθοδολογίας — ἥτοι χρησιμοποίησεως πο-

---

<sup>(1)</sup> Russell L. Ackoff, "The Meaning, Scope and Methods of Operations Research", Progress in Operations Research, Τόμος I (New York, 1961).

σοτικών μεθόδων — καί τῶν χρησιμοποιουμένων στοιχείων.<sup>(1)</sup> Γενικῶς γίνεται δεκτόν ὅτι ἡ Ἐπιχειρησιακή Ἔρευνα καί ἡ σύγχρονος Λογιστική συνεργάζονται καί συμπληροῦνται ἀμοιβαίως πρὸς ἐπίλυσιν βασικῶν ἐπιχειρηματικῶν προβλημάτων εἰς τρεῖς κυρίως τομεῖς, ἦτοι:

Π ρ ῶ τ ο ν εἰς τὴν παροχὴν πληροφοριακῶν στοιχείων (providing data).

Δ ε ὕ τ ε ρ ο ν εἰς τὴν κατασκευὴν ὑποδειγμάτων (model building).

Τ ρ ῖ τ ο ν εἰς τὸν ἔλεγχον τῶν λύσεων (solution control).<sup>(2)</sup>

Ἰδιαιτέραν σημασίαν ἔχει ἡ συμβολὴ τῆς Λογιστικῆς:

- εἰς τὴν ἀναγνώρισιν τῆς δυνατότητος ἐφαρμογῆς τῶν μεθόδων καί τεχνικῶν τῆς Ἐπιχειρησιακῆς Ἐρεύνης εἰς τὰς οἰκονομικὰς μονάδας,
- εἰς τὸν σχεδιασμόν συστημάτων πληροφοριῶν ἀνταποκρινομένων πρὸς τὰς ἀνάγκας δι' ἀξιόπιστα καί κατάλληλα νὰ χρησιμοποιηθοῦν εἰς μαθηματικά ὑποδείγματα πληροφοριακά στοιχεῖα,
- εἰς τὴν κατάστρωσιν καί διατύπωσιν ὑποδειγμάτων ἀπεικονιζόντων, κατὰ τὸν καλύτερον δυνατὸν τρόπον, πολυσυνθέτους καί πολυπλόκους οἰκονομικὰς σχέσεις καί ἐπιχειρηματικὰς καταστάσεις,
- εἰς τὴν ἀναγνώρισιν ὑπαρχουσῶν σχέσεων μεταξὺ τῶν σχετικῶν μεταβλητῶν,

---

<sup>(1)</sup> Τινὲς τῶν κυριωτέρων ὑποστηρικτῶν τῆς ἀπόψεως αὐτῆς εἶναι οἱ R. Mattessich, J. Sizer, C.C. Hermann καί J.F. Magee.

<sup>(2)</sup> Richard Mattessich, "Operations Research and Accounting: Competitors or Partners", Quarterly Review of Economics and Business (Αὐγούστος 1962), σελ. 7-14.

— εις τήν ἐφαρμογήν συστημάτων ἐλέγχου καταλλήλων πρὸς διαπίστωσιν τῶν ἀποκλίσεων τῶν πραγματικῶν σχέσεων ἀπὸ τὰς ὑποτιθεμένας κατὰ τήν κατάστρωσιν τῶν ὑποδειγμάτων σχέσεις.

Ἡ ἐπιβεβαίωσις χρησιμοποίησις ὅμως τῶν δυνατοτήτων τῆς Ἐπιχειρησιακῆς Ἐρεῦνης καὶ ἡ συστηματικὴ ἐφαρμογὴ μεθοδολογίας διὰ τήν ἐξεύρεσιν ἀρίστων λύσεων τῶν πολυσυνθέτων ἐπιχειρηματικῶν προβλημάτων εἶναι δυνατὴ μόνον κατόπιν σοβαρῶν προσαρμογῶν εἰς τὰς λογιστικὰς διαδικασίας. Ἀποτέλεσμα τῶν γενομένων προσαρμογῶν εἰς τήν λογιστικὴν μεθοδολογίαν ὑπῆρξεν ἡ προώθησις τῆς ἀναπτύξεως τοῦ νεωτέρου κλάδου τῆς Λογιστικῆς, τῆς Διοικητικῆς Λογιστικῆς, εἰς τοιοῦτον βαθμὸν ὥστε νὰ δημιουργηθῆται σύγχυσις ὅσον ἀφορᾷ εἰς τὸν ἀντικειμενικὸν σκοπὸν τῆς Διοικητικῆς Λογιστικῆς καὶ τὰς δραστηριότητας τῆς Ἐπιχειρησιακῆς Ἐρεῦνης καὶ νὰ ὑποστηρίζεται πᾶσι ἐπιβεβαιωτικῶς ὅτι ἡ Ἐπιχειρησιακὴ Ἐρευνα ἀποτελεῖ φυσικὴν ἐξέλιξιν τῆς Λογιστικῆς.<sup>(1)</sup>

---

<sup>(1)</sup> Ἔργασια τινὲς συναφεῖς μὲ τὰς σχέσεις Λογιστικῆς καὶ Ἐπιχειρησιακῆς Ἐρεῦνης εἶναι αἱ ἑξῆς: Richard Mattessich, Accounting and Analytical Methods (Illinois, 1964). P.M. Morse & G.E. Kimball, Methods of Operations Research (New York, 1951). John Sizer, An Insight into Management Accounting (Middlessex, 1969). C. Churchman, "Operational Accounting and Operations Research", Journal of Accountancy (1955), σελ. 33-39. C.Churchman & R.Ackoff, "Operational Accounting and Operations Research", Journal of Accounting (Φεβρουάριος 1955), σελ. 33-39. Ronald V. Hartley, "Operations Research and its Implications for the Accounting Profession", Accounting Review (Ἀπρίλιος 1968), σελ. 321. C.C. Hermann & J.F.Magee, "Operations Research for Management", Harvard Business Review (Ἰούλιος-Αὐγούστος 1953), σελ. 100-112. Robert Irish, "Managerial Use of Operations Research", NAA Bulletin (Ἀπρίλιος 1965), σελ. 19. Eugene Ladin, "The Role of the Accountant in Operations Analysis", Accounting Review (Ἀπρίλιος 1962), σελ. 289. William Nelson, IV, "Could Game Theory Aid Capital Budgeting", NAA Bulletin (Ἰούνιος 1962), σελ. 49-58.

### 3.6. Λογιστική και 'Επιστήμαι Συμπεριφορᾶς

Ἡ προσδιδομένη τελευταίως σημασία εἰς τὰς σχέσεις μεταξύ Λογιστικῆς καὶ 'Επιστημῶν Συμπεριφορᾶς<sup>(1)</sup> εἶναι ἀποτέλεσμα τῶν κατὰ τὴν παρελθοῦσαν εἰκοσαετίαν σημειωθείσων ραγδαίων κοινωνικῶν καὶ τεχνολογικῶν ἐξελίξεων. Κατὰ τὴν περίοδον αὐτὴν σημαντικὸς ἀριθμὸς ἄρθρων καὶ μελετῶν, ἀναφερομένων εἰς τὰς σχέσεις μεταξύ Λογιστικῆς καὶ 'Επιστημῶν Συμπεριφορᾶς, εἶδε τό φῶς τῆς δημοσιότητος.<sup>(2)</sup> Προσεκτικὴ μελέτη τῶν δημοσιευ-

<sup>(1)</sup> Ὁ ὅρος "Ἐπιστήμαι Συμπεριφορᾶς" (Behavioral Sciences) εἶναι σχετικῶς νέος καὶ ὡς ἐκ τούτου δυσχερῶς ὀριζόμενος. Κατὰ τὴν ἐπικρατε-  
στέραν ἄποψιν αἱ 'Επιστήμαι Συμπεριφορᾶς περιλαμβάνουσι πᾶν πεδίον τῆς ἀνθρωπίνης γνώσεως τό ὅποῖον μελετᾶ, τῇ βοηθείᾳ πειραματικῶν καὶ ἐμπει-  
ρικῶν μεθόδων, τὴν συμπεριφορὰν τοῦ ἀνθρώπου εἰς τό φυσικόν καὶ κοινω-  
νικόν περιβάλλον. Ἀντικειμενικὸς σκοπὸς τοῦ ἐπιστημονικοῦ αὐτοῦ κλάδου  
εἶναι ἡ ἔρευνα τῆς ἀνθρωπίνης συμπεριφορᾶς πρὸς κατανόησιν, ἐρμηνείαν  
καὶ πρόβλεψιν αὐτῆς.

Αἱ 'Επιστήμαι Συμπεριφορᾶς εἶναι προϊόν τῆς τάσεως διὰ διεπιστημο-  
νικὴν ἔρευναν καὶ περιλαμβάνουσι μέρος τῆς Ἀνθρωπολογίας, Ψυχολογίας καὶ  
Κοινωνιολογίας κατὰ κύριον λόγον, δευτερευούτως δέ, καὶ μόνον προκειμέ-  
νου περὶ εἰδικῶν θεμάτων, τῆς Οἰκονομικῆς 'Επιστήμης, τῶν Πολιτικῶν 'Ε-  
πιστημῶν καὶ τοῦ Δικαίου.

<sup>(2)</sup> Ἔργασίαι τινὲς ἐκ τῶν πλέον ἀξιολόγων διὰ τὰς σχέσεις μεταξύ  
Λογιστικῆς καὶ 'Επιστημῶν Συμπεριφορᾶς εἶναι αἱ ἑξῆς: W.J. Bruns, Jr. &  
D.T. Decoster, Accounting and its Behavioral Implications (New York,  
1969). E.H. Caplan, Management Accounting and Behavioral Science (Massa-  
chusetts, 1971). Yuri Ijiri, The Foundation of Accounting Measurement:  
A Mathematical Economic and Behavioral Inquiry (New Jersey, 1967). A.C.  
Stedry, Budget Control and Cost Behavior (New Jersey, 1960). H.M.F. Rush,  
Behavioral Science, Concepts and Management Application (New York, 1969).  
D.M. Cook, "The Psychological Impact of Certain Aspects of Performance  
Reports", Management Accounting ('Ιούλιος 1966), σελ. 26-34. T.R. Dyckman,  
"The Effects of Alternative Accounting Techniques on Certain Management  
Decisions", Journal of Accounting Research (1964), σελ. 91-107. R.T. Go-  
lombiewski, "Accountancy as a Function of Organization Theory", Account-  
ing Review ('Απρίλιος 1964), σελ. 333-341.

θέντων άρθρων καί μελετῶν ἀποκαλύπτει τό ζωηρόν ἐνδιαφέρον τῶν θεωρητικῶν τῆς Λογιστικῆς εἰς τά πρόσφατα ἐπιτεύγματα τῆς θεωρίας περί ὀργανώσεως (organization theory) καί τῶν Ἐπιστημῶν Συμπεριφορᾶς, ἀποδεικνύει δέ ὅτι ἡ κατανόησις τοῦ ρόλου καί τῆς σημασίας τῆς ἀνθρωπίνης συμπεριφορᾶς εἰς τὰς οἰκονομικὰς μονάδας ἀποτελεῖ ἀπαραίτητον προϋπόθεσιν διὰ τήν ἀνάπτυξιν τῆς λογιστικῆς θεωρίας καί τεχνικῆς.

Ἡ στροφή τῆς λογιστικῆς ἐρεύνης πρὸς θέματα σχετιζόμενα μέ τήν ἀνθρωπίνην συμπεριφορᾶν ὀφείλεται εἰς τήν ἀναγνώρισιν ἐκ μέρους τῶν θεωρητικῶν τῆς Λογιστικῆς ὅτι ἡ κρατοῦσα περί ὀργανώσεως θεωρία, ἐπί τῆς ὁποίας στηρίζεται ὀλόκληρον τό λογιστικόν οἰκοδόμημα, εἶναι κατὰ βάσιν οἰκονομική καί στηρίζεται ἐπί ὑποθέσεων περί ἀνθρωπίνης συμπεριφορᾶς μὴ ἀνταποκρινομένων πρὸς τήν σύγχρονον πραγματικότητα καί μὴ δυναμένων, ὡς ἐκ τούτου, νά ὑποβοηθήσουν τήν ἐπίλυσιν τῶν ὑπὸ τῆς Λογιστικῆς ἀντιμετωπιζομένων σήμερον προβλημάτων. Ἡ κλασσική ἄποψις περί ἀνθρωπίνης συμπεριφορᾶς εἰς τοὺς οἰκονομικοὺς ὀργανισμοὺς θεμελιούται ἐπὶ τῆς ἀρχῆς τῆς μεγιστοποιήσεως τοῦ κέρδους (profit maximization), τῆς σημασίας τῶν οἰκονομικῶν κινήτρων (economic incentives), τῆς ἀρχῆς περί ἐμφύτου ροπῆς τῶν ἀνθρώπων διὰ τήν καταβολήν τῆς μικροτέρας δυνατῆς προσπάθειας καί προϋποθέτει διὰ τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν βάσει τῶν κλασσικῶν ἰδεῶν περί διοικητικῆς ἀποκεντρώσεως (departmentalization), ἐξειδικεύσεως (specialization), ἐξουσίας (authority), εὐθύνης (responsibility) καί ἐλέγχου (control). Ἀντιθέτως, ἡ σύγχρονος περί ὀργανώσεως θεωρία, στηριζομένη ἐπὶ τῶν σύγχρονων περί ἀνθρωπίνης συμπεριφορᾶς ἀντιλήψεων, ἀπορρίπτει τήν ἄποψιν ὅτι τὰ ἄτομα ἔχουν μοναδικόν ἀντικειμενικόν σκοπὸν τήν ἱκανοποίησιν τῶν οἰκονομικῶν τῶν ἀναγκῶν καί οἱ

οικονομικοί οργανισμοί τήν μεγιστοποίησιν τοῦ κέρδους, ὑποστηρίζει δέ, ὅτι τά μὲν ἄτομα ἐπιδιώκουν ταυτοχρόνως τήν ἐπίτευξιν καί ἑτέρων ψυχολογικῶν καί κοινωνικῶν ἀντικειμενικῶν σκοπῶν, ὡς εἶναι ἡ κοινωνική ἐπιβολή καί δύναμις, οἱ δέ οἰκονομικοί οργανισμοί ἐπιδιώκουν ταυτοχρόνως τήν πραγματοποίησιν πλειόνων ἀντικειμενικῶν σκοπῶν, ἡ συνισταμένη τῶν ὁποίων θά ἦτο δυνατόν νά χαρακτηρισθῇ ὡς ἡ ἐπιδιώξις "τῆς ἐπιβιώσεως καί ἀναπτύξεως".

Κατά τούς εἰδικῶς μέ τό θέμα τῆς σημασίας καί τῶν ἐπιδράσεων τῶν Ἐπιστημῶν Συμπεριφορᾶς ἐπί τῆς Λογιστικῆς ἀσχοληθέντας,<sup>(1)</sup> τρία βασικῶς θέματα τοῦ νεωτέρου αὐτοῦ ἐπιστημονικοῦ κλάδου θά ἠδύναντο νά συμβάλουν ὄπως ἰδιαιτέρως εἰς τήν ἐπίλυσιν τῶν ὑπό τῆς Λογιστικῆς ἀντιμετωπιζομένων σήμερον προβλημάτων. Συγκεκριμένως, τά τρία αὐτά θέματα ἀναφέρονται εἰς τόν ρόλον καί τήν σημασίαν τῆς ἀ ν τ ι λ ῆ φ ε ω ς (perception), τῶν π ρ ο ω θ η τ ι κ ῶ ν δ υ ν ἄ μ ε ω ν (motivation) καί τῶν ἀ ν η σ υ χ ι ῶ ν καί σ υ γ κ ρ ο ῦ σ ε ω ν (anxiety and conflict).

Αἱ περί "ἀντιλήψεως" ἔρευναι, ἀφορῶσαι εἰς τόν τρόπον κατὰ τόν ὅποτον τά ἀνθρώπινα ὄντα ἀντιλαμβάνονται καί ἀντιδροῦν πρὸς τό περιβάλλον, χρησιμεύουν εἰς τήν κατὰ τόν καλύτερον καί προσφορώτερον τρόπον ὀργάνωσιν τῆς ἐπικοινωνίας τῶν λογιστικῶν πληροφοριῶν μέ τούς δέκτας των, πρὸς εὐχερεστέραν καί καλύτεραν κατανόησιν ἐκ μέρους αὐτῶν τῶν διὰ τῶν λογιστικῶν πληροφοριῶν γνωστοποιουμένων σχέσεων, καταστάσεων καί δραστηρι-

(1) Τινές τῶν κυριωτέρων μελετητῶν τῶν ἐπιδράσεων τῶν Ἐπιστημῶν Συμπεριφορᾶς ἐπί τῆς Λογιστικῆς εἶναι οἱ E.H. Caplan, W.J. Bruns, Jr., T.R. Dyckman, N.M. Bedford, T.R. Prince, A.C. Stedry, T.J. Burns καί J. Birnberg.

οτήτων.<sup>(1)</sup>

Αί περί "προωθητικῶν δυνάμεων" ἔρευναί ἀφοροῦν εἰς τήν κατανόησιν τῆς ἀνθρωπίνης συμπεριφορᾶς ἐν σχέσει πρὸς ὠρισμένας καταστάσεις τὰς ὁποίας ἀντιμετωπίζουν οἱ οἰκονομικοὶ ὀργανισμοὶ καί εἰς τήν δημιουργίαν τῶν καταλλήλων κινήτρων διὰ τήν ὑφ' ὄλων τῶν ἐνδιαφερομένων — μετόχων, ἡγεσίας, ὑπαλλήλων, ἐργατῶν κλπ. — μεγαλυτέραν δυνατὴν συμβολήν εἰς τήν ἐπιτυχίαν τῶν ἀντικειμενικῶν σκοπῶν τῆς οἰκονομικῆς μονάδος.<sup>(2)</sup>

---

<sup>(1)</sup> Μέχρι καί σήμερον ἀκόμη παρατηρεῖται πλήρης ἀδιαφορία κατὰ τήν κατάρτισιν τῶν πάσης φύσεως λογιστικῶν καταστάσεων περὶ τοῦ ἄν καί κατὰ πόσον αὐταί γνωστοποιοῦν πρὸς τοὺς δέκτας τῶν τὰς πληροφορίας τὰς ὁποίας ὑποτίθεται ὅτι ἀποβλέπουν νά μεταδώσουν, μέ συνέπειαν οἱ μὲν εἰδήμονες νά ἀμφιβάλλουν διὰ τήν ἀξίαν τῶν παρεχομένων πληροφοριῶν, οἱ λοιποὶ δέ νά θεωροῦν τὰς παρεχομένας πληροφορίας ὡς ἀπολύτως ἀκριβεῖς, χωρὶς νά δύνανται νά ἀντιληφθοῦν τήν πραγματικὴν ἀξίαν καί σημασίαν των.

Ἐνδιαφερόσασαι ἐπὶ τοῦ θέματος μελέται εἶναι αἱ ἐξῆς: Thomas R. Dykman, "The Effects of Alternative Accounting Techniques on Certain Management Decisions", Journal of Accounting Research (1964), σελ. 91-107. David F. Hawkins, "Behavioral Implications of Generally Accepted Accounting Principles", California Management Review (1969), σελ. 13-21. John Fertak, "On Communication, Understanding and Relevance in Accounting Reporting", Accounting Review (Ὀκτώβριος 1969), σελ. 680-691.

<sup>(2)</sup> Αἱ ἐπὶ τοῦ θέματος τῶν προωθητικῶν δυνάμεων ἔρευναί ἔχουν ἀποδείξει ὅτι αἱ ἀνθρώπιναι ἀνάγκαι αἱ ὁποῖαι πρέπει νά λαμβάνωνται ὑπ' ὄψιν καί αἱ ὁποῖαι ἐπιδροῦν ἐπὶ τῆς συμβολῆς τοῦ ἀνθρωπίνου δυναμικοῦ εἰς τήν ἐπιτυχίαν τῶν ἀντικειμενικῶν σκοπῶν τῶν οἰκονομικῶν μονάδων εἶναι πολὺ περισσότεραι καί πέραν ἐκείνων αἱ ὁποῖαι ἱκανοποιοῦνται διὰ τῆς παροχῆς οἰκονομικῶν μέσων. Ἡ ἐξασφάλισις τῆς ἐργασίας (job security), ἡ



Αί περί "άνησυχιών καί συγκρούσεων" ἔρευναί, ἀφορῶσαι εἰς τήν μελέτην τῶν προβλημάτων τά ὅποια προκύπτουν ἐκ τῆς μή ἱκανοποιήσεως διὰ τῶν παρεχομένων πληροφοριακῶν στοιχείων ὑφισταμένων προσδοκιῶν καί ἐκ τῆς δημιουργίας ἀνησυχιών, πιεστικῶν καταστάσεων, διενέξεων κλπ., ὑποβοηθοῦν τήν κατανόησιν τῶν ἐπιπτώσεων τῶν λογιστικῶν πληροφοριῶν ἐπί τῶν ἀτόμων καί τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν καί τήν λήψιν τῶν καταλλήλων μέτρων πρὸς περιορισμόν τῶν τυχόν προκαλουμένων ἀνησυχιῶν καί διενέξεων.<sup>(1)</sup>

---

ἑξασφάλις κοινωνικῆς προβολῆς (prestige), ἡ ἑξασφάλις δυνάμεως (power), ἡ ἐκ τῆς ἐκτελουμένης ἐργασίας ἱκανοποίησις (job satisfaction), ὁ αὐτοσεβασμός (self respect) κλπ. ἀποτελοῦν παραδείγματα τοιοῦτου εἴδους ἀνθρωπίνων ἀναγκῶν.

Ἔργασίαι τινές ἐκ τῶν πλέον ἀξιολόγων ἐπί τοῦ θέματος αὐτοῦ εἶναι αἱ ἐξῆς: C.M. Anderson, "Motivation - The Essential in Budgeting", Management Accounting ('Ιούλιος 1963), σελ. 46. George J. Benston, "The Role of the Firm's Accounting System for Motivation", Accounting Review ('Απρίλιος 1963), σελ. 347-354. Herbert J. Weiser, "Accounting Function and Motivation", Business Topics (1968), σελ. 32.

(1) Ὁ Chris Argyris εἰς τό κλασσικόν πλέον ἄρθρον του "Human Problems with Budgets" παρέχει πλήρη εἰκόνα τῶν προβλημάτων καί τῶν ἐπιπτώσεων ἐκ τῶν ἀνησυχιῶν καί τῶν συγκρούσεων τὰς ὁποίας δύναται νά δημιουργήσῃ ἡ κακή χρησιμοποίησις λογιστικῶν πληροφοριακῶν δεδομένων γενικῶς καί τῶν προϋπολογιστικῶν ἐλέγχων εἰδικώτερον.

Ἔργασίαι τινές ἐκ τῶν πλέον ἀξιολόγων ἐπί τοῦ θέματος εἶναι αἱ ἐξῆς: Don Decoster, "Budgeting-Induced Pressure and its Relationship to Supervisory Behavior", Journal of Accounting Research (1968), σελ. 237-46. Chris Argyris, "Human Problems with Budgets", Harvard Business Review ('Ιανουάριος - Φεβρουάριος 1953), σελ. 97-110. Chris Argyris, "Personal Tensions Frequently Sabotage Industrial Budgets, Controller's Research Reveals", Journal of Accountancy (Μάϊος 1952), σελ. 603-604.

Εἰς τὰ πλαίσια τῶν σχέσεων μεταξύ Λογιστικῆς καὶ Ἐπιστημῶν Συμπεριφορᾶς καὶ πέραν τῆς γενικωτέρας ἐπιδράσεως τὴν ὁποῖαν ἀσκεῖ ἡ μεταβολὴ τῶν ὑποθέσεων περὶ ἀνθρώπινης συμπεριφορᾶς καὶ διαρθρωτικῆς ὀργανώσεως τῶν συγχρόνων οἰκονομικῶν μονάδων εἰς τὴν λογιστικὴν μεθοδολογίαν, ὑφίστανται ὠρισμένοι τομεῖς τῆς Λογιστικῆς, ὡς οἱ τῶν προϋπολογιστικῶν ἐλέγχων (budgetary control), τοῦ προτύπου κόστους (standard cost) καὶ τῶν προγραμμάτων ἐπενδύσεων (capital budgeting), διὰ τοὺς ὁποίους αἱ ἐξελίξεις εἰς τὸν νεώτερον αὐτὸν ἐπιστημονικὸν κλάδον παρουσιάζουν ὅλως ἰδιαίτερον ἐνδιαφέρον καὶ σημασίαν, πλὴν ὅμως ἀνάλυσις τοῦ θέματος ἐκφεύγει τῶν σκοπῶν τοῦ παρόντος.<sup>(1)</sup>

---

(1) Ἐξαιρετικῶς ἐνδιαφέρουσαι ἐπὶ τῶν τομέων αὐτῶν μελέται εἶναι αἱ ἑξῆς: S. Becker & D. Green, Jr., "Budgeting and Employee Behavior", Journal of Business (Ὀκτώβριος 1962). A.C. Stedry "Budgetary Control: A Behavioral Approach", Organizational Decision Making (New Jersey, 1967). R.E. Miles & R.C. Vergin, "Behavioral Properties of Variance Controls", California Management Review (1966), σελ. 57-65. L.S. Rosen & R.E. Schenck, "Some Behavioral Consequences of Accounting Measurement Systems", Cost and Management (Ὀκτώβριος 1967). A.C. Stedry, Budget Control and Cost Behavior (New Jersey, 1960). L.R. Pondy & J.G. Birnberg, "An Experimental Study of the Allocation of Financial Resources with Small, Hierarchical Task Groups", Administrative Science Quarterly (Ἰούνιος 1969), σελ. 192-201. W. Bruns, "The Accounting Period and its Effect upon Management Decisions", Empirical Research in Accounting (Illinois, 1967), σελ. 1-14.

### 3.7. Λογιστική καί Συστήματα Πληροφοριῶν <sup>(1)</sup>

Καίτοι ἡ μελέτη τῶν σχέσεων μεταξύ Λογιστικῆς καί Συστημάτων Πληροφοριῶν δέν εἶναι δυνατόν νά θεωρηθῆ ὅτι ἐμπίπτει ἀπολύτως εἰς τά πλαίσια τοῦ παρόντος τμήματος, ἡ ἐξέτασίς των ἐκρίθη σκόπιμος λόγῳ τῆς σπουδαιότητός των διά τήν κατανόησιν τῆς σημασίας καί τῆς θέσεως τοῦ λογιστικοῦ συστήματος πληροφοριοδοτήσεως εἰς τό εὐρύτερον σύστημα παροχῆς πληροφοριῶν τῶν οἰκονομικῶν μονάδων.

Αἱ σχέσεις μεταξύ Λογιστικῆς καί Συστημάτων Πληροφοριῶν ἀποτελοῦν πιθανῶς τό πλέον συζητούμενον θέμα εἰς τήν σύγχρονον λογιστικήν βιβλιογραφίαν.<sup>(2)</sup> Συγκεκριμένως, δύο βασικά καί διακεκριμένα ἀλλήλων θέματα, ἀναφερόμενα εἰς τὰς σχέσεις αὐτάς, ἀπασχολοῦν τήν σύγχρονον λογιστικήν βιβλιογραφίαν. Τό πρῶτον ἀναφέρεται εἰς τὰς ἀναγκαίας τ ρ ο π ο ι ἤ σ ε ι ς τῆς χρησιμοποιουμένης λογιστικῆς μεθοδολογίας, ὥστε νά ἑναρμονισθῆ πρός τήν σύγχρονον τεχνολογίαν

<sup>(1)</sup> Τά "Συστήματα Πληροφοριῶν" (Information Systems) δέν θά πρέπει νά συγχέωνται μέ τήν "Θεωρίαν Πληροφοριῶν" (Information Theory). Ἡ τελευταία, βασιζομένη εἰς τήν πρωτοποριακὴν ἐργασίαν τοῦ C.E. Shannon, προέρχεται ἀπό τήν φυσικήν, ἀποτελεῖ τμήμα τῆς στατιστικῆς θεωρίας τῶν ἐπικοινωνιῶν καί ἀσχολεῖται μέ τήν μέτρησιν καί τόν προσδιορισμόν τῶν πληροφοριῶν τῶν περιεχομένων εἰς ἓν δεδομένου μῆνυμα.

<sup>(2)</sup> Βλέπε σχετικῶς εἰς τὰς ἐξῆς ἐργασίας: C.S. Colantoni, R.P. Manes & A. Whinston, "A Unified Approach to the Theory of Accounting and Information", Accounting Review (Ἰανουάριος 1971), σελ. 90. N.C. Churchill & A. Stedry, "Some Developments in Management Science and Information Systems with Respect to Measurement in Accounting", Research in Accounting Measurement (Wisconsin, 1966), σελ. 28. P.A. Firmin & J.J. Linn, "Information Systems and Managerial Accounting", Accounting Review (Ἰανουάριος 1968), σελ. 75.

των ηλεκτρονικών υπολογιστών. Τό δεύτερον αναφέρεται εἰς τὰς ἀναγκαῖας συμπεριλήψεις τῶν ὑφισταμένων λογιστικῶν συστημάτων, ὥστε νά ἀξιοποιηθοῦν αἱ δυνατότητες τῆς συγχρόνου τεχνολογίας, διὰ τὴν δημιουργίαν μεγαλυτέρας ποικιλίας<sup>(1)</sup> ἀξιοπίστων καὶ προσηρμοσμένων πρὸς τὰς ἀνάγκας τῶν συγχρόνων οἰκονομικῶν μονάδων πληροφοριῶν, ὡς καὶ διὰ τὴν συστηματοποίησιν καὶ ἀποθήκευσιν ὑπαρχουσῶν πληροφοριῶν κατὰ τρόπον ὥστε νά εἶναι ἐπαρκεῖς, χρησιμοποιοῦσι καὶ εὐκόλως προσιταί.

Ἡ Λογιστική, ὡς ἤδη ἐλέχθη, ἀσχολεῖται μέ τὴν μέτρησιν καὶ συλλογὴν χρηματοοικονομικῶν πληροφοριῶν, μέ τὴν μετατροπὴν τῶν χρηματοοικονομικῶν πληροφοριῶν εἰς χρησίμους λογιστικὰς πληροφορίας καὶ μέ τὴν παρουσιάσιν των εἰς ἐκθέσεις καὶ καταστάσεις. "Ὅσον μεγαλυτέρα, εὐρυτέρα καὶ πολυπλοκωτέρα εἶναι ἡ δραστηριότης δεδομένου οἰκονομικοῦ ὀργανισμοῦ, τόσον ἐπεκτείνεται καὶ ἐντείνεται ἡ σπουδαιότης τοῦ λογιστικοῦ συστήματος ὡς συστήματος πληροφοριῶν, ἰδίᾳ ἀπὸ πλευρᾶς ἐξασφαλίσσεως καταλλήλων καὶ ἐπαρκῶν πληροφοριακῶν δεδομένων διὰ τὸν ἔλεγχον τῆς δραστηριότητος τοῦ οἰκονομικοῦ ὀργανισμοῦ, τὴν ἀντιμετώπισιν καὶ ἐπίλυσιν τῶν παρουσιαζομένων προβλημάτων καὶ τὴν ὑποβοήθησιν τῆς διαδικασίας λήψεως ἀποφάσεων.

Μέχρι πρό τινος τό λογιστικόν σύστημα τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν ἐθεωρεῖτο ὡς μοναδική πηγή ἀντλήσεως πληροφορία -

---

<sup>(1)</sup> Πρόσθετά τινα πληροφοριακά δεδομένα χρησιμοποιούμενα συνήθως ὑπὸ τῶν συγχρόνων οἰκονομικῶν μονάδων εἶναι: (1) Χρηματοοικονομικά πληροφοριακά δεδομένα μὴ βασιζόμενα ἐπὶ συναλλαγῶν τῆς οἰκονομικῆς μονάδος (non-transaction data). (2) Μὴ χρηματοοικονομικά πληροφοριακά δεδομένα (non-financial data). (3) Κόστη εὐκαιρίας (opportunity costs). (4) "Πολυδιαστατικά μετρήσεις" (multi-dimensional measures) περιουσιακῶν στοιχείων καὶ εἰσοδήματος.

κῶν στοιχείων. Ἡ θέσις αὐτή ἔχει τελευταίως ἀμφισβητηθῆ καί προκαλέσει σφοδράν κριτικήν ὡς μή ἀνταποκρινομένη πρὸς τήν σύγχρονον πραγματικότητα καί ὡς μή ἐξυπηρετοῦσα τὰς ἀνάγκας τῶν συγχρόνων οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν. Τελευταίως, προβάλλεται μέ ὄλονέν μεγαλυτέραν ἔμφασιν καί ἔχει τύχει σχετικῶς εὐρείας ἀναγνωρίσεως ἢ ἄποψις ὅτι ἡ Λογιστική ἀποτελεῖ τμημα ἑνός εὐρυτέρου συστήματος πληροφοριῶν.<sup>(1)</sup> Ἡ ἄποψις αὐτή στηρίζεται ἐπὶ τῆς θέσεως ὅτι ἡ Λογιστική βασικῶς ἀποτελεῖ ἰδιόμορφον σύστημα ἀποτελεσματικῆς μεταδόσεως καί λήψεως πληροφοριῶν μέ συγκεκριμένους ἀντικειμενικούς σκοπούς, δραστηριότητος καί διαθέσιμα μέσα, τό ὅποιον ὁμως συνδέεται μέ τὰ τοῦ εὐρυτέρου συστήματος πληροφοριῶν δεδομένου οἰκονομικοῦ ὀργανισμοῦ διά τῆς ταυτότητος τῶν ἀντικειμενικῶν σκοπῶν, τῆς κοινῆς προελεύσεως τῶν πηγῶν τῶν διαθεσίμων πόρων καί τῆς ἐνότητος τῆς διοικήσεως. Ὑπό τήν ἔννοιαν αὐτήν τό λογιστικόν σύστημα πληροφοριῶν εἶναι ταυτοχρόνως τμημα ἑνός εὐρυτέρου πληροφοριακοῦ συστήματος δεδομένου οἰκονομικοῦ ὀργανισμοῦ καί ἀνεξάρτητον σύστημα παροχῆς ἐξειδικευμένων πληροφοριῶν τοῦ αὐτοῦ ὀργανισμοῦ. Ἡ θέσις αὐτή ἐνισχύεται σημαντικῶς ἐκ τοῦ γεγονότος ὅτι τὰ Συστήματα Πληροφοριῶν, μέ τήν ἀξιοποίησιν τῶν τεραστίων δυνατοτήτων τῆς συγχρόνου τεχνολογίας καί ἰδιαιτέρως τῆς τεχνολογίας τῶν ἠλεκτρονικῶν ὑπολογιστῶν, διά τῶν ὁποίων διευκολύνεται οὐσιωδῶς ἢ μέτρησις, συγκέντρωσις, καταγραφή, συστηματοποίησις, συσχέτισις

---

(1) Ἡ ἄποψις αὐτή ὑποστηρίζεται ὑπό ἱκανοῦ ἀριθμοῦ θεωρητικῶν τῆς Λογιστικῆς, μεταξύ τῶν ὁποίων περιλαμβάνονται καί τὰ μέλη τῆς Ἐπιτροπῆς Καταρτίσεως Ἐκθέσεως περὶ τῆς Βασικῆς Λογιστικῆς Θεωρίας τοῦ American Accounting Association. Διά λεπτομερείας βλέπε: A Statement of Basic Accounting Theory (Illinois, 1966).

καί ἀποθήκευσις ἀπειρίας πληροφοριακῶν στοιχείων, συμβάλλουν — μέ τήν ἐπιστημονικήν παρουσίαν πληροφοριῶν καί τήν δημιουργίαν νέων τοιούτων — εἰς τήν ὑποκατάστασιν τοῦ ἐμπειρισμοῦ καί τῆς διαισθήσεως διά τῆς ἐλλόγου καί πλήρους γνώσεως λήψεως ἀποφάσεων.

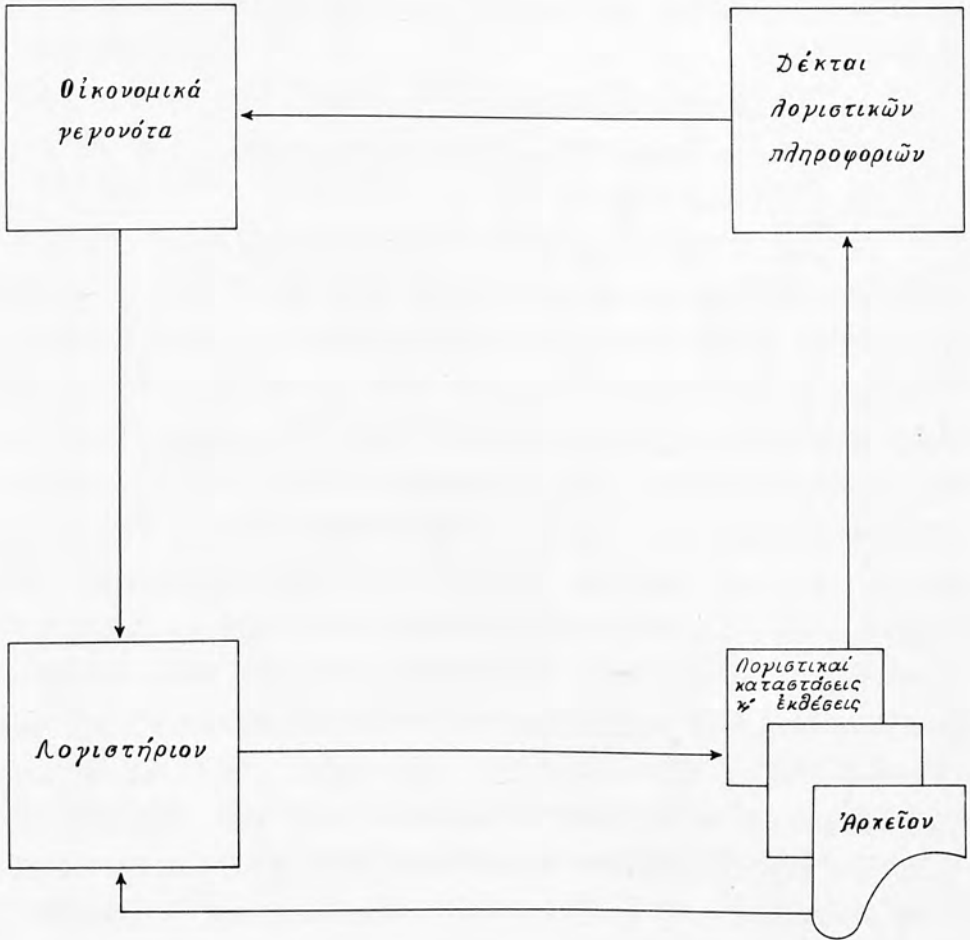
Ἡ ροή τῶν πληροφοριῶν ἐντός δεδομένου οἰκονομικοῦ ὀργανισμοῦ ἔσθ' ἦτο δυνατόν νά παρουσιασθῇ σχηματικῶς διά τῶν διαγραμμάτων I-2 καί I-3.

Τό πρῶτον διάγραμμα παρουσιάζει τό ἐπί δεκαετίας ἐπικρατήσαν σύστημα πληροφοριοδοτήσεως τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν, ὅπου τό λογιστικόν σύστημα πληροφοριῶν, ὡς ἤδη ἐλέχθη, ἀπετέλει τό μόνον ἀνεγνωρισμένον σύστημα παροχῆς πληροφοριῶν, ἐξυπηρετοῦν τὰς εἰς πληροφοριακά στοιχεῖα ἀνάγκας ὄλων τῶν ἐπί μέρους τμημάτων. Εἰς τό σύστημα τοῦτο τό ὄλον κύκλωμα πληροφοριῶν χαρακτηρίζεται παντελῆς σχεδόν ἔλλειψις χρησιμοποιήσεως μηχανικῶν μέσων καί ἐν πάσῃ περιπτώσει ὀλοσχερῆς ἔλλειψις μηχανικῶν μέσων προκεχωρημένης τεχνολογίας, ὡς οἱ ἠλεκτρονικοί ὑπολογισταί. Τό σύστημα εἶναι κλειστόν καί τὰ οἰκονομικά γεγονότα συγκεντροῦνται καί καταγράφονται ὑπό τοῦ λογιστηρίου, τό ὅποσον ἔχει τήν εὐθύνην διά τήν παρουσίαν τῶν ὑπό μορφήν λογιστικῶν καταστάσεων πρὸς τοὺς ἐνδιαφερομένους διά τόν οἰκονομικόν ὀργανισμόν, ἥτοι τήν ἡγεσίαν αὐτοῦ, τοὺς κεφαλαιούχους, τοὺς πιστωτάς, τὰς κρατικὰς ὑπηρεσίας κλπ. Κύρια χαρακτηριστικά τοῦ συστήματος εἶναι τὰ κάτωθι:

1. Ἡ ἐν γένει πληροφοριοδότησις εἶναι μόνον χρηματοοικονομικῆς φύσεως (financial).

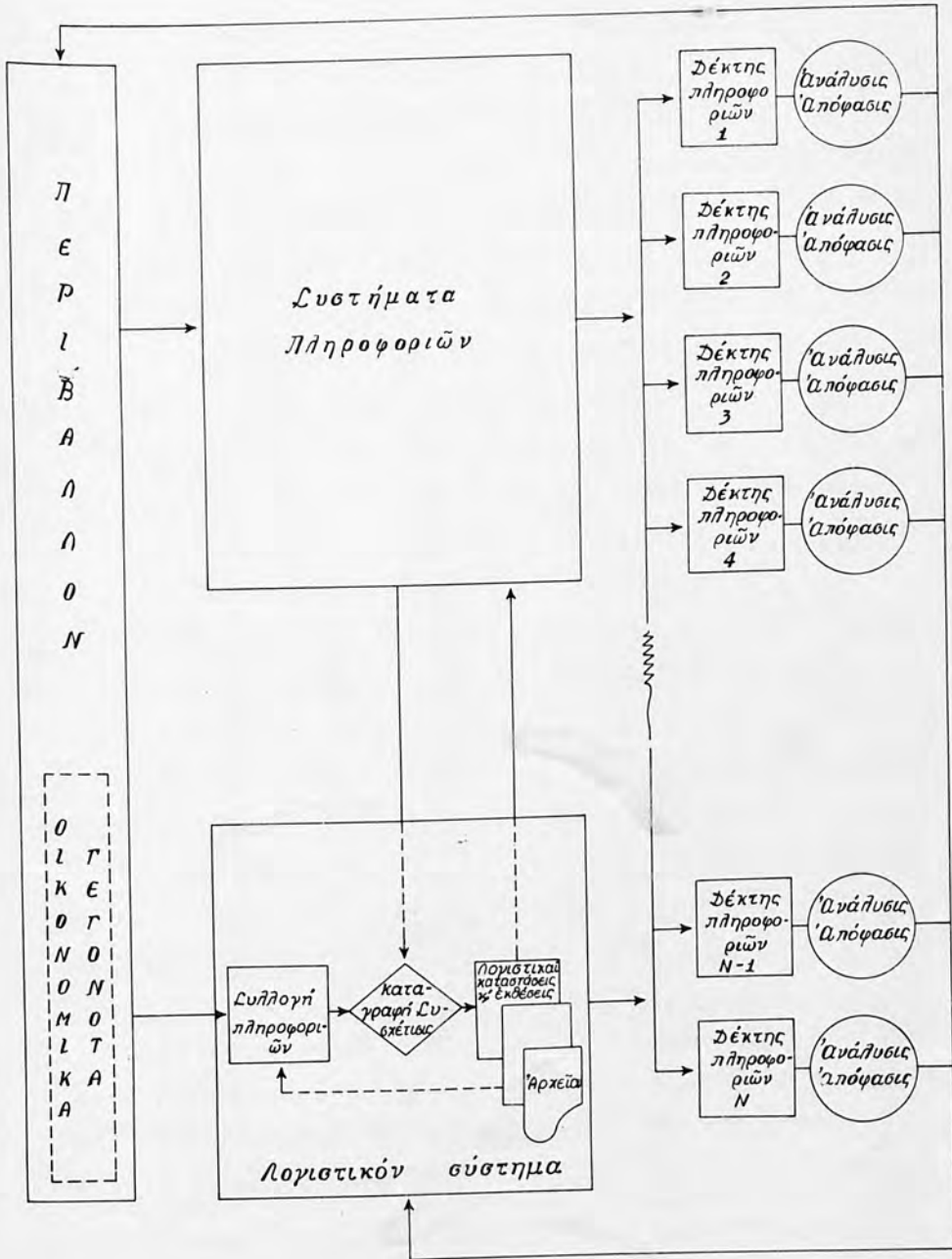
2. Τό σύστημα ἔχει περιωρισμένα περιθώρια ἀνατροφοδοτήσεως (feed back).

3. Αἱ ὑπό τῶν λογιστικῶν ἐκθέσεων παρεχόμεναι πληροφορίαί ἀναφέρονται εἰς δραστηριότητα τοῦ παρελθόντος.



Διάγραμμα I-2

Περίληπτική ἀπεικόνισις ροῆς πληροφοριῶν κατὰ τὸ κλασσικόν σύστημα πληροφοριοδοτήσεως τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν.



Διάγραμμα I-3

Περίληπτική απεικόνιση ροής πληροφοριών κατά τό σύγχρονον σύστημα πληροφοριοδότησεως τών οικονομικών οργανισμών.



4. Αί παρεχόμεναι πληροφορίες χαρακτηρίζονται υπό τῶν περιορισμῶν τῶν λογιστικῶν καταστάσεων καί ὡς ἐκ τούτου δέν εἶναι ἀπολύτως κατάλληλοι διά προγραμματισμόν καί σύγκρισιν μεταξύ ἐπιτευγμάτων καί ἀντικειμενικῶν σκοπῶν.

5. Τυχόν ὑφιστάμενα συστήματα προϋπολογιστικοῦ ἐλέγχου καί προτύπου κόστους βασίζονται ἐπί ἱστορικῶν δεδομένων καί ὡς ἐκ τούτου δέν δύνανται νά ἐξυπηρετήσουν τήν ἡγεσίαν τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν εἰς τήν λήψιν ἀποφάσεων.

Τό δεύτερον διάγραμμα παρουσιάζει σύστημα πληροφοριῶν τό ὁποῖον εἶναι ἀποτέλεσμα τῶν νύξημένων ἀναγκῶν διά πληροφοριακά στοιχεῖα τῶν συγχρόνων οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν,<sup>(1)</sup> τῶν ἐξελίξεων εἰς τήν τεχνολογίαν τῶν ἠλεκτρονικῶν ὑπολογιστῶν καί τῶν ἐπιτευγμάτων εἰς τήν Ἐπιστήμην Διοικήσεως. Εἰς τήν δευτέραν αὐτήν περίπτωσιν τό λογιστικόν σύστημα πληροφοριῶν δέν ἀποτελεῖ τό μοναδικόν σύστημα πληροφοριοδοτήσεως, λόγῳ τοῦ εὔρους, τῆς ποικιλίας καί πολλάκις τῆς ἰδιομορφίας τῶν συλλεγομένων, ὑποκειμένων εἰς ἐπεξεργασίαν καί χρησιμοποιο-  
 ουμένων πληροφοριακῶν δεδομένων διά τάς διαφόρους λειτουργί-  
 ας τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν καί τοῦ μεγάλου ἀριθμοῦ τῶν ἀκαδημαϊκῶν κλάδων οἱ ὁποῖοι ὑπηρετοῦνται καί ἐπηρεάζουν τήν λειτουργίαν τῆς πληροφοριοδοτήσεώς των. Εἰς τό διάγραμμα αὐτό τό ὅλον κύκλωμα πληροφοριοδοτήσεως εἶναι ὠλοκληρω -

---

(1) Κυριώτεροι λόγοι εἰς τοὺς ὁποίους ὀφείλονται αἱ νύξημεναι ἀνάγκαι διά πληροφοριακά στοιχεῖα εἶναι: (1) Ἡ ἀποδιδόμενη σήμερον νύξημένη ἔμφασις εἰς τάς εὐθύνας τῶν πάσης φύσεως οἰκονομικῶν μονάδων ἔναντι τῆς κοινωνίας. (2) Ἡ ραγδαία ἐπέκτασις τῶν οἰκονομικῶν δραστηριοτήτων τοῦ Δημοσίου. (3) Ἡ νύξημένη ἀλληλεπίδρασις τῶν δραστηριοτήτων τοῦ δημοσίου καί τοῦ ἰδιωτικοῦ τομέως. (4) Ἡ μεγαλυτέρα ποικιλία προϊόντων. (5) Ἡ δημιουργία καί ἐπέκτασις πολυεθνικῶν ἐπιχειρήσεων. (6) Ὁ ἐντονώτερος ἀνταγωνισμός.

μένον, λογιστικά πληροφορία αναμιγνύονται μετά πληροφοριών μή λογιστικής φύσεως, προερχομένων έξ άλλων πηγών, καί ή διάκρισις μεταξύ λογιστικοῦ συστήματος πληροφοριοδοτήσεως καί τῶν λοιπῶν συστημάτων πληροφοριοδοτήσεως τῆς οἰκονομικῆς μονάδος καθίσταται ὀλιγώτερον εὐκρινής. Ἡ ὀλοκλήρωσις τῶν πληροφοριακῶν συστημάτων πραγματοποιεῖται σταδιακῶς, προϋποθέτει τήν δυνατότητα χρησιμοποίησεως ἠλεκτρονικῶν ὑπολογιστῶν καί εἶναι δυνατόν νά εἶναι λειτουργική ἢ ἐντελῶς ἄτυπος. Τό τελευταῖον τοῦτο ἐξαρτᾶται ἐκ τῆς ἐν γένει ὀργανώσεως τῆς οἰκονομικῆς μονάδος. Βασικά χαρακτηριστικά τοῦ συστήματος αὐτοῦ εἶναι τά ἀκόλουθα:

1. Αἱ νύξημέναι δυνατότητες ἀνατροφοδοτήσεως, διά τῶν ὀποιῶν καθίσταται δυνατή ἡ ἐνσωμάτωσις εἰς τό ὄλον σύστημα τῶν ἀντιδράσεων τῶν δεκτῶν τῶν πληροφοριῶν.

2. Αἱ ὑπό τοῦ συστήματος παρεχόμεναι πληροφορία ἀναφέρονται τόσον εἰς χρηματοοικονομικά ὅσον καί εἰς μή χρηματοοικονομικά δεδομένα.

3. Αἱ παρεχόμεναι πληροφορία ἀναφέρονται τόσον εἰς δραστηριότητας τοῦ παρελθόντος ὅσον καί εἰς προβλέψεις τοῦ μέλλοντος, ἐνισχύεται δέ οὕτω ἡ ἱκανότης προγνώσεως καί προγραμματισμοῦ τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν.

4. Ἡ προσαρμοστικότητα τοῦ συστήματος πρὸς τὰς ἐπερχομένας μεταβολάς εἰς τήν ὀργανωτικήν διάρθρωσιν (organizational structure) καί τήν μεθοδολογίαν ὀργανώσεως (organizational methodology) τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν, διά τῆς ὀποιᾶς διευκολύνεται ἡ ἀνάλυσις τῶν ἐπιχειρηματικῶν λειτουργιῶν, μέ συνέπειαν τήν βελτίωσιν τῆς ἀποδοτικότητος τῆς διοικήσεως καί τῆς διαχειρίσεώς των.

5. Ἡ ὀργάνωσις καί ὁ προσανατολισμός τοῦ ὄλου συστήματος πρὸς τὰς ἀνάγκας τῶν προσώπων τά ὀποῖα χρησιμοποιοῦν

ὑπό τήν μίαν ἢ τήν ἄλλην μορφήν τά πληροφοριακά δεδομένα (user oriented).

Ἡ ἐκ τῶν ἐξελίξεων εἰς τά συστήματα πληροφοριοδοτήσεως ἐπίδρασις ἐπί τῆς λογιστικῆς θεωρίας καί πρακτικῆς, ὑπό τήν συνήθη τῶν ὄρων ἔννοϊαν, ἐκ πρώτης ὄψεως φαίνεται ὅτι τείνει νά περιορίσῃ τόν ρόλον τῆς Λογιστικῆς. Πιστεύεται, ἐν τούτοις, ὅτι ἡ ἀνάπτυξις τῶν συστημάτων πληροφοριῶν καί τά ἐπιτεύγματα εἰς τήν τεχνολογίαν τῶν ἠλεκτρονικῶν ὑπολογιστῶν δέν πρόκειται νά περιορίσουν τόν ρόλον καί τήν συμβολήν τῆς Λογιστικῆς εἰς τήν ὑποβοηθήσιν τῶν οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν· ἀντιθέτως, ἀποτελοῦν κίνητρον διά τήν περαιτέρω ἀνάπτυξιν καί διεύρυσιν τῶν ὀρίων δράσεώς της. Πιστεύεται ὅτι τό βασικόν πρόβλημα εἶναι ὁ βαθμός μέχρι τοῦ ὁποίου ἡ Λογιστική, ὡς ἐπιστημονικός κλάδος, θά πρέπει νά ἐμπλακῇ καί νά ἐπεκταθῇ εἰς τήν ἐξέτασιν καί μελέτην τῶν προβλημάτων τά ὁποῖα προκύπτουν ἐκ τῶν ἐξελίξεων εἰς τήν τεχνολογίαν τῶν Συστημάτων Πληροφοριῶν καί ἐκ τῆς χρησιμοποίησεως τῶν πορισμάτων της εἰς τούς οἰκονομικούς ὀργανισμούς. Συνεπῶς, τό πρόβλημα ἔγκειται ὄχι εἰς τό ἐάν ἡ Λογιστική θά πρέπει νά ἐπεκτείνῃ τά ὄρια δράσεώς της, ἀλλά πρὸς ποίαν κατεύθυνσιν καί μέχρι ποίου βαθμοῦ. Αἱ ἔρευναι καί τά μέχρι τοῦδε ἐπιτεύγματα εἰς τά Συστήματα Πληροφοριῶν καί τήν ἐν γένει τεχνολογίαν πληροφοριοδοτήσεως (information technology) ἀποτελοῦν μίαν πρόκλησιν, ἀλλά ταυτοχρόνως παρέχουν τήν εὐκαιρίαν εἰς τήν Λογιστικήν, ἐπωφελουμένην τῶν συγχρόνων ἐξελίξεων, νά προσαρμοσθῇ καί νά ἀναπτυχθῇ, διατηροῦσα οὕτω τήν θέσιν της μεταξύ τῶν συγγενῶν ἐπιστημονικῶν κλάδων.<sup>(1)</sup>

<sup>(1)</sup> Διά λεπτομερείας περί τῶν σχέσεων μεταξύ Λογιστικῆς καί Συστημάτων Πληροφοριῶν βλέπε: N.C. Churchill, J.H. Kemster & M. Uretsky, Compu-

#### 4. Διακρίσεις τῆς Λογιστικῆς

Ὡς συμβαίνει μέ ὄλα σχεδόν τά πεδία τῆς ἀνθρωπίνης γνώσεως, ἡ Λογιστική διαιρεῖται εἰς εἰδικούς κλάδους. Ἡ διάκρισις αὕτη εἶναι ἀναγκαία, διότι καθιστᾷ δυνατήν τήν ἐνδελεχῆ μελέτην τῶν εἰδικῶν προβλημάτων. Τό πρόβλημα ὅμως τῆς ὀρθῆς διαιρέσεως ἑνός ἐπιστημονικοῦ κλάδου εἶναι πάντοτε δυσχερές, συνδεόμενον ἀμέσως μέ τόν χρόνον κατά τόν ὁποῖον ἐπιχειρεῖται αὕτη, ὡς καί μέ τήν ἀνάπτυξιν τοῦ συγκεκριμένου κλάδου καί τῶν συγγενῶν ἐπιστημῶν. Διά τοῦτο γενικῶς ἀποδεκτῆ διάκρισις τῆς Λογιστικῆς εἶναι σχεδόν ἀδύνατος.

Κατά ἐπικρατοῦσαν παλαιότερον ἄποψιν, ἡ Λογιστική ὑποδιαιρεῖται ὡς ἀκολούθως:

Γενικῆ Λογιστικῆ	
Ἰδιωτικῆ	Δημοσίᾳ
Λογιστικῆ	Λογιστικῆ
- Ἀγροτική	- Κράτους
- Ἐμπορικῆ	- Ὄργανισμῶν Τοπικῆς Αὐτοδιοικήσεως
- Βιομηχανικῆ	- Νομικῶν Προσώπων
- Τραπεζικῆ	Δημοσίου Δικαίου
- Ναυτιλιακῆ κ.ἄ.	

#### Ἐλεγτικῆ

ter-Based Information Systems for Management (New York, 1969). W. Boutell Computer Oriented Business Systems (New Jersey, 1968). Robert Beyer, "Management Information Systems: Who'll Be in Charge?". Management Accounting (Ἰούλιος 1967), σελ. 3. D.F. Heany, "Development of Information Systems" (New York, 1968). Thomas Prince, "Information Systems for Management Control", Accounting Review (Ἀπρίλιος 1964), σελ. 467. Theodore J. Mock, "Concepts of Information Value and Accounting", Accounting Review (Ὀκτώβριος 1971), σελ. 765. Norton Bedford, "Behavioral Science and Accounting Research", Proceedings International Conference on Accounting Education (Illinois, 1962), σελ. 93. R.J. Chambers, "The Role of Information Systems in Decision Making", Management Technology (Ἰούλιος 1964), σελ. 15.

Ἡ Γενική Λογιστική καί ἡ Ἐλεγκτική ἀσχολοῦνται μέ ἀρχάς, κανόνας καί μεθόδους ἐφαρμοζομένας κατά τό μᾶλλον ἢ ἦτον ἐπί πασῶν τῶν οἰκονομικῶν μονάδων ἀσχέτως φορέως, κλάδου οἰκονομικῆς δραστηριότητος, νομικῆς μορφῆς καί μεγέθους. Ἡ Ἰδιωτική Λογιστική, ὑποδιαιρουμένη περαιτέρω ἀναλόγως τοῦ ἰδιαιτέρου κλάδου τῆς δραστηριότητος τῶν οἰκονομικῶν μονάδων, ἀσχολεῖται μέ τά εἰδικά λογιστικά προβλήματα τά προκύπτοντα ἐκ τῆς ἰδιομορφίας τῶν ἐπί μέρους κλάδων. Ἡ Δημοσία Λογιστική ἀσχολεῖται μέ τά εἰδικά λογιστικά προβλήματα τοῦ Δημοσίου καί τῶν πρὸς αὐτό ἐξομοιουμένων πάσης φύσεως νομικῶν προσώπων. Κατά τήν ἄποψιν αὐτήν, ἡ ὁποία ἀπαντᾶται συνήθως εἰς τήν εὐρωπαϊκὴν βιβλιογραφίαν, ἡ Κοστολόγησις δέν θεωρεῖται τμῆμα τῆς Λογιστικῆς, ἀλλὰ ἀνεξάρτητος κλάδος ἐνός εὐρυτέρου συνόλου γνώσεων, τοῦ Οἰκονομικοῦ Λογισμοῦ, εἰς τόν ὅποιον ὑπάγονται, ἐκτός τῆς Κοστολογήσεως, ἡ Λογιστική, ὁ Ἐπιχειρηματικὸς Προγραμματισμὸς καί ἡ Ἐπιχειρησιακὴ Στατιστική.<sup>(1)</sup>

Κατ' ἄλλην, ἐπίσης παλαιότερον ἐπικρατοῦσαν ἄποψιν, ἡ Λογιστικὴ ὑποδιαιρεῖται εἰς:

- Γενικὴν Λογιστικὴν (General Accounting)
- Κοστολόγησιν (Cost Accounting)
- Ἐλεγκτικὴν (Auditing)
- Κυβερνητικὴν Λογιστικὴν (Governmental Accounting)

Ἡ ἄποψις αὐτὴ ἐπεκράτει κυρίως εἰς τήν ἀγγλοσαξονικὴν βιβλιογραφίαν πρὸ τοῦ Δευτέρου Παγκοσμίου Πολέμου.

---

(1) Μάριος Τσιμάρας, Ἀρχαί Γενικῆς Λογιστικῆς (Ἀθῆναι, 1956), σελ. 26, καί Ἀρχαί Οἰκονομικῆς τῶν Ἐκμεταλλεύσεων καί Ἐπιχειρήσεων (Ἀθῆναι, 1957), σελ. 22.

Κατά μίαν σύγχρονον καί κατά τό μᾶλλον ἢ ἥττον εὐρέως ἐπικρατοῦσαν ἄποφιν, ἡ Λογιστική ὑποδιαιρεῖται εἰς:

- Χρηματοοικονομική Λογιστική (Financial Accounting)
- Κοστολόγησιν (Cost Accounting)
- Λογιστικά Συστήματα (Accounting Systems)
- Διοικητική Λογιστική (Management Accounting)
- Φοροτεχνική Λογιστική (Tax Accounting)
- Ἐλεγκτική (Auditing)
- Δημοσίαν ἢ Κυβερνητική Λογιστική (Governmental Accounting)

Οἱ κλάδοι αὐτοί, καίτοι δέν εἶναι δυνατόν νά θεωρηθοῦν ἀπολύτως ἀνεξάρτητοι ἀλλήλων, ἀποτελοῦν, κατά τοὺς ὑποστηρίζοντας τήν ἄποφιν αὐτήν, τήν καλυτέρα δυνατὴν διάκρισιν κατὰ τομεῖς ἐξειδικεύσεως τοῦ εὐρυτέρου συνόλου γνώσεων τό ὁποῖον καλεῖται "Λογιστική".<sup>(1)</sup>

Κατά μίαν ἄλλην ἄποφιν, ἡ ὁποία ὅμως δέν ἔχει τύχει εἰσέτι γενικωτέρας ἀποδοχῆς, ἡ Λογιστική διακρίνεται, κατὰ τό πρότυπον τῆς Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης, εἰς:

- Μικρολογιστική (Microaccounting)
- Μακρολογιστική (Macroaccounting)

Οἱ ἀνωτέρω δύο κλάδοι ἐν συνεχείᾳ ὑποδιαιροῦνται εἰς ἄλλους ἐπί μέρους, ὡς ἀκολούθως:

#### I. Μικρολογιστική

##### 1. Ἐπιχειρηματική Λογιστική (Business Accounting)

###### α. Χρηματοοικονομική Λογιστική (Financial Accounting)

---

<sup>(1)</sup> Ἡ ἄποφιν αὐτή, ὡς καί παραλλαγαί της, ὑποστηρίζεται ὑπό μεγάλου ἀριθμοῦ συγγραφέων, μεταξύ τῶν ὁποίων καί οἱ E. Spiller, W. Schrader, R. Malcom, J. Willingham, A. Nelson, C. Niswonger, P. Fess κ.ἄ.

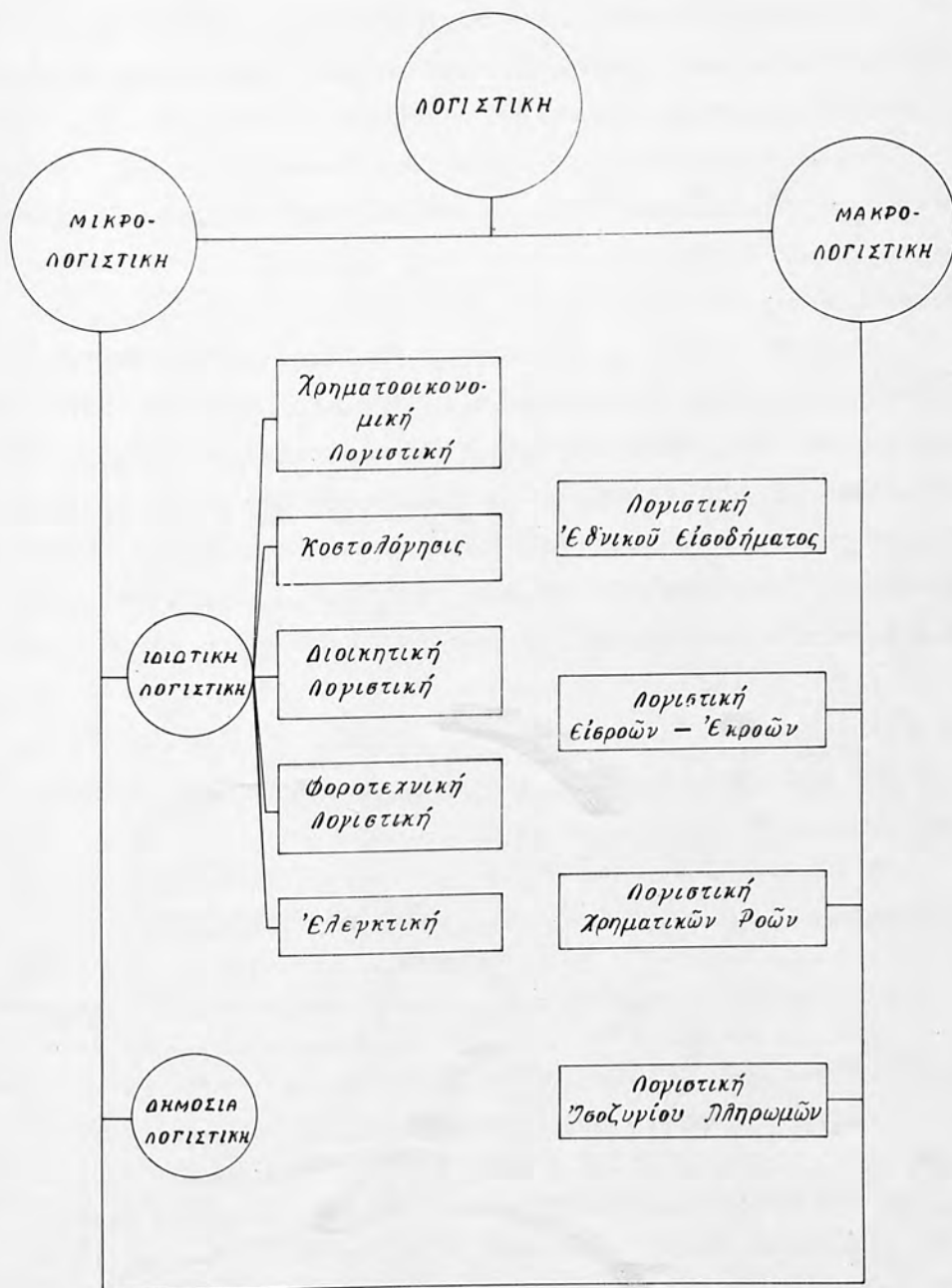
- β. Διοικητική Λογιστική (Management Accounting)
2. Κυβερνητική Λογιστική (Governmental Accounting)
  3. Λογιστική τῆς Οἰκογενειακῆς Μονάδος (Household Accounting)
- II. Μακρολογιστική
1. Λογιστική Ἐθνικοῦ Εἰσοδήματος (National Income Accounting)
  2. Λογιστική Εἰσοδῶν - Ἐκροδῶν (Input - Output Accounting)
  3. Λογιστική Χρηματικῶν Ροῶν (Money Flow Accounting)
  4. Λογιστική Ἴσοζυγίου Πληρωμῶν (Balance of Payments Accounting)<sup>(1)</sup>

Ἡ ἄποψις αὐτή ἔχει τό πλεονέκτημα ὅτι ὑπογραμμίζει τὰς ὁμοιότητας καί τήν ἀλληλεξάρτησιν ἢ ὁποῖα ὑφίσταται μεταξύ τῆς Λογιστικῆς καί τῶν ἀδελφῶν ἐπιστημῶν, τῆς Οἰκονομικῆς καί Ὀργανωτικῆς.<sup>(2)</sup>

Συγκρασιμὸς τῶν δύο τελευταίων ἀπόψεων δίδει μίαν βελτιωμένην ἄποψιν τῆς διαιρέσεως τῆς Λογιστικῆς εἰς ἐπί μέρους κλάδους, ἢ ὁποῖα, ἐνῶ λαμβάνει ὑπ' ὄψιν τῆς τῆς διακρίσεις τῆς Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης καί τῆς Ὀργανωτικῆς, ἐξυπηρετεῖ καί τὰς λειτουργικὰς ἀνάγκας τῆς Λογιστικῆς. Οὕτω, ἡ Λογιστική θά ἦτο δυνατόν νά διαιρεθῆ ὡς ἐμφαίνεται εἰς τό ἀκόλουθον διάγραμμα:

(1) Richard Mattessich, "Towards a General and Axiomatic Foundation of Accounting", Accounting Research (Ὀκτώβριος 1957), σελ. 331. Louis Goldberg, An Inquiry into the Nature of Accounting (American Accounting Association, 1965). S.C. Yu, "Microaccounting and Macroaccounting", Accounting Review (Ἰανουάριος 1966), σελ. 8-21. Douglas Garbutt, Carter's Advanced Accounts (London, 1969), σελ. 0101.

(2) Περὶ τῶν διακρίσεων τῆς Οἰκονομικῆς Ὀργανωτικῆς βλέπε: Κ. Μπανταλούκας, Ὀργανωτικὴ τῶν Ἐπιχειρήσεων, Διοικητικὴ καί Ἐπιτελικὴ (Πειραιεύς, 1970), σελ. 16.



Διάγραμμα Ι-4

Διαίρεσις συγχρόνου Λογιστικής



Τό περιεχόμενον ἐκάστου τῶν κλάδων εἰς τοὺς ὁποίους διαιρεῖται ἡ Λογιστικὴ κατὰ τὴν τελευταίαν αὐτὴν ἄποφιν θά ᾔτο δυνατόν νά προσδιορισθῇ ὡς ἀκολούθως:

Μικρολογιστικὴ εἶναι τό τμήμα τῆς Λογιστικῆς τό ὅποῖον ἀσχολεῖται μέ μεμονωμένας οἰκονομικὰς μονάδας, ἀσχέτως φορέως, νομικῆς μορφῆς καί κλάδου οἰκονομικῆς δραστηριότητος.

Μακρολογιστικὴ, ἢ ἄλλως καί Οἰκονομικὴ Λογιστικὴ (Economic Accounting) καί Ἐθνικὴ Λογιστικὴ (National Accounting), εἶναι τό τμήμα τῆς Λογιστικῆς τό ὅποῖον ἀσχολεῖται μέ τὴν ἐφαρμογὴν λογιστικῶν μεθόδων καί διαδικασιῶν ἐπὶ συνολικῶν οἰκονομικῶν μεγεθῶν (aggregates), διαφόρων ἐπιπέδων, ὅπως ἐθνικοῦ ἐπιπέδου, περιφερειακοῦ ἐπιπέδου, κλαδικοῦ ἐπιπέδου κλπ.

Ἰδιωτικὴ Λογιστικὴ εἶναι τό τμήμα τῆς Μικρολογιστικῆς τό ὅποῖον ἀσχολεῖται μέ τὰς ἰδιωτικὰς καί τὰς πρὸς αὐτάς ἐξομοιουμένας δημοσίας οἰκονομικὰς μονάδας.<sup>(1)</sup>

Δημοσία Λογιστικὴ εἶναι τό τμήμα τῆς Μικρολογιστικῆς τό ὅποῖον περιλαμβάνει τό σύνολον τῶν κα-

---

(1) Τό κράτος, ἐν τῇ προσπάθειά του νά ἐπαυξήσῃ τὴν ἀποτελεσματικότητα τῶν δημοσίων οἰκονομικῶν μονάδων, πολλάκις διὰ διατάξεων νόμου καθορίζει ὅτι ἐπ' αὐτῶν ἐφαρμόζονται τὰ ἰσχύοντα προκειμένου περί ἰδιωτικῶν ἐπιχειρήσεων. Παραδείγματα δημοσίων οἰκονομικῶν μονάδων, αἱ ὅποια λειτουργοῦν παρ' ἡμῶν ὡς ἰδιωτικαὶ οἰκονομικαὶ μονάδες, ἀποτελοῦν ἡ Δημοσία Ἐπιχείρησις Ἡλεκτρισμοῦ, ὁ Ὄργανισμός Τηλεπικοινωνιῶν Ἑλλάδος, ὁ Ὄργανισμός Σιδηροδρόμων Ἑλλάδος, ὁ Ὄργανισμός Ἡλεκτροκινήτων Λεωφορέων Περιοχῆς Ἀθηνῶν - Πειραιῶς κλπ.

νόμων,<sup>(1)</sup> μεθόδων καί διαδικασιῶν τῶν διεπουσῶν τήν μέτρησιν, κατά χρόνον συλλογήν, καταχώρισιν, ταξινόμησιν καί συσχέτισιν τῶν κατά τήν διάρκειαν μιᾶς διαχειριστικῆς περιόδου λογιστικῶν γεγονότων<sup>(2)</sup> τοῦ κράτους, τῶν ὀργανισμῶν τοπικῆς αὐτοδιοικήσεως καί τῶν νομικῶν προσώπων δημοσίου δικαίου.

Χ ρ η μ α τ ο ο ι κ ο ν ο μ ι κ ῆ Λ ο γ ι σ τ ι κ ῆ εἶναι τό τμήμα τῆς Ἰδιωτικῆς Λογιστικῆς τό ὁποῖον ἀσχολεῖται μέ τήν μέτρησιν, κατά χρόνον συλλογήν, καταχώρισιν, ταξινόμησιν καί συσχέτισιν τῶν κατά τήν διάρκειαν μιᾶς χρονικῆς περιόδου λογιστικῶν γεγονότων, τόν προσδιορισμόν καί τήν ἔκθεσιν τῶν ἐξ αὐτῶν προκυπτόντων ἀποτελεσμάτων καί τόν προσδιορισμόν τῆς εἰς τό τέλος τῆς περιόδου ὑφισταμένης χρηματοοικονομικῆς καταστάσεως τῆς λογιστικῆς μονάδος.

(1) Τό τμήμα αὐτό τῆς Λογιστικῆς, ἀναφερόμενον εἰς τήν διαχείρισιν τοῦ δημοσίου πλούτου καί τήν διοίκησιν τῶν δημοσίων ἐσόδων καί ἐξόδων, ὡς εἶναι φυσικόν, κατ'ἐξοχήν διέπεται -- καί περιορίζεται εἰς βαθμόν πολύ μεγαλύτερον τῆς Ἰδιωτικῆς Λογιστικῆς -- ὑπό κανόνων θεσπισομένων ὑπό τῆς νομοθετικῆς καί ἐκτελεστικῆς ἐξουσίας.

(2) Εἰς τήν περίπτωσιν τῆς Δημοσίας Λογιστικῆς ὁ προσδιορισμός τῆς χρηματοοικονομικῆς καταστάσεως, τῶν περιοδικῶν ἀποτελεσμάτων, ὡς καί τῶν αἰτίων τῶν ἔχει ἐντελῶς δευτερεύουσαν σημασίαν. Ἀντιθέτως, ἡ συσχέτισις μεταξύ προϋπολογισθέντων καί πραγματοποιηθέντων ἐσόδων καί ἐξόδων ἀποτελεῖ τήν βάσιν τῆς χρηματοοικονομικῆς διαχειρίσεως τοῦ κράτους, τῶν ὀργανισμῶν τοπικῆς αὐτοδιοικήσεως καί τῶν νομικῶν προσώπων δημοσίου δικαίου. Σημειοῦται ὅτι πέραν τοῦ καθαρώς διαχειριστικοῦ ἐνδιαφέροντος αἱ ἀποκλίσεις μεταξύ προγραμματισθέντων καί πραγματοποιηθέντων ἐσόδων καί ἐξόδων, ἰδίᾳ τοῦ κράτους, ἀλλά καί τῶν ὀργανισμῶν τοπικῆς αὐτοδιοικήσεως καί τῶν λοιπῶν νομικῶν προσώπων δημοσίου δικαίου, ἔχουν ἐξαιρετικήν σημασίαν καί πλείστας προεκτάσεις καί ἐπιπτώσεις διά τήν ἐν γένει οἰκονομικήν δραστηριότητα.

Κ ο σ τ ο λ ό γ η σ ι ς εἶναι ὁ κλάδος τῆς Ἰδιωτικῆς Λογιστικῆς ὁ ὁποῖος ἀσχολεῖται μέ τήν συλλογήν, ταξινομήσιν, καί ἐπεξεργασίαν τῶν ἀναγκαίων στοιχείων διά τόν προϋπολογισμόν, προσδιορισμόν καί ἀπολογιστικόν ἔλεγχον τοῦ κόστους.

Δ ι ο ι κ η τ ι κ ῆ Λ ο γ ι σ τ ι κ ῆ εἶναι ὁ κλάδος τῆς Ἰδιωτικῆς Λογιστικῆς ὁ ὁποῖος ἀσχολεῖται μέ τήν — διά τῆς παροχῆς καταλλήλων λογιστικῶν πληροφοριῶν — ὑποβοήθησιν τῆς ἡγεσίας τῶν οἰκονομικῶν μονάδων εἰς τήν ἐπισήμανσιν χρηματοοικονομικῶν προβλημάτων καί τόν ἐντοπισμόν τῶν αἰτίων τῶν, τήν ἐξεύρεσιν ὀρθολογικῶν λύσεων, τόν προγραμματισμόν καί τήν χάραξιν τῆς ἀκολουθητέας πολιτικῆς καί τέλος τόν ἔλεγχον τῆς ἀποτελεσματικότητος τῶν ἀποφάσεων αὐτῆς.

Φ ο ρ ο τ ε χ ν ι κ ῆ Λ ο γ ι σ τ ι κ ῆ εἶναι ὁ κλάδος τῆς Ἰδιωτικῆς Λογιστικῆς ὁ ὁποῖος ἀσχολεῖται μέ τάς ἐπιπτώσεις τῶν ἰσχυουσῶν διατάξεων τῆς φορολογικῆς νομοθεσίας ἐπί τῆς δραστηριότητος τῶν οἰκονομικῶν μονάδων, τάς ἀναγκαί-  
ας προσαρμογάς τῶν ἐφαρμοζομένων λογιστικῶν μεθόδων καί τήν προπαρασκευήν τῶν ἀναγκαίων λογιστικῶν καταστάσεων καί ἐκθέσεων.

Ἐ λ ε γ κ τ ι κ ῆ εἶναι ὁ κλάδος τῆς Ἰδιωτικῆς Λογιστικῆς ὁ ὁποῖος ἀσχολεῖται μέ τό σύνολον τῶν κανόνων, μεθόδων καί διαδικασιῶν ἐλέγχου πρὸς ἀποφυγήν καί ἀνακάλυψιν λαθῶν καί ἀτασθαλιῶν. Ἡ Ἐλεγκτική ὑποδιαιρεῖται περαιτέρω εἰς δύο σαφῶς διακεκριμένα τμήματα, ἥτοι τήν Ἐλεγκτικὴν Ἐσωτερικῶν Ἐλέγχων (Internal Auditing), τήν ἀφορῶσαν εἰς τάς ἀρχάς καί μεθόδους ἐλέγχων διενεργουμένων ὑπό προσωπικοῦ τῆς οἰκονομικῆς μονάδος, καί τήν Ἐλεγκτικὴν Ἐξωτερικῶν Ἐλέγχων (External Auditing), τήν ἀφορῶσαν εἰς τάς ἀρχάς καί μεθόδους ἐλέγχων διενεργουμένων ὑπό ἐπαγγελματιῶν ἐμπειρογν-  
μόνων ἐλεγκτῶν.

Λογιστική Έθνικοῦ Εἰσοδήματος  
 τὸ εἶναι τὸ τμῆμα τῆς Μακρολογιστικῆς τὸ ὁποῖον ἀσχολεῖται μέ τὴν ἐφαρμογὴν λογιστικῶν μεθόδων καί διαδικασιῶν διὰ τὴν μέτρησιν, συγκέντρωσιν, καταγραφὴν, συσχέτισιν καί παρουσίασιν πληροφοριῶν περὶ τῆς οἰκονομικῆς δραστηριότητος ἐνός κράτους. Διὰ τῆς χρησιμοποίησεως λογιστικῆς μεθοδολογίας διευκολύνεται ὁ ὑπολογισμὸς διαφόρων συνολικῶν οἰκονομικῶν μεγεθῶν τὰ ὅποια ἀναφέρονται εἰς τὴν παραγωγὴν, διανομὴν, κατανάλωσιν καί ἀποταμίευσιν (ἢ ἐπένδυσιν) καί ἡ ἐξεύρεσις καί ἀπεικόνισις τῶν μεταξὺ των σχέσεων.

Λογιστικὴ Εἰσροῶν - Ἐκροῶν  
 τὸ τμῆμα τῆς Μακρολογιστικῆς τὸ ὁποῖον ἀσχολεῖται μέ τὴν ἐφαρμογὴν λογιστικῶν μεθόδων καί διαδικασιῶν διὰ τὸν προσδιορισμὸν τῶν σχέσεων καί ἀλληλεξαρτήσεων μεταξὺ τῶν ἐπὶ μέρους κλάδων μιᾶς οἰκονομίας. Ἡ Λογιστικὴ Εἰσροῶν - Ἐκροῶν ἢ, ὡς ἄλλως καλεῖται, τῶν διακλαδικῶν σχέσεων, βασικῶς στηρίζεται ἐπὶ πινάκων διπλῆς εἰσόδου οἱ ὅποιοι παρουσιάζουν, ὑπό μορφήν μήτρας, τὰς εἰσροὰς (ἀγοραὶ ἢ χρέωσις) καί τὰς ἐκροὰς (πωλήσεις ἢ πίστωσις) τῶν ἐπὶ μέρος κλάδων τῆς οἰκονομίας.

Λογιστικὴ Χρηματικῶν Ροῶν  
 τὸ τμῆμα τῆς Μακρολογιστικῆς τὸ ὁποῖον ἀσχολεῖται μέ τὴν ἐφαρμογὴν λογιστικῶν μεθόδων καί διαδικασιῶν διὰ τὴν ἀνάλυσιν καί παρακολούθησιν τῶν πηγῶν προελεύσεως καί τῆς χρησιμοποίησεως χρηματικῶν διαθεσίμων μιᾶς οἰκονομίας, τμημάτων ἢ κλάδων τῆς.

Λογιστικὴ Ἴσοζυγίου Πληρωμῶν  
 εἶναι τὸ τμῆμα τῆς Μακρολογιστικῆς τὸ ὁποῖον ἀσχολεῖται μέ τὴν ἐφαρμογὴν λογιστικῶν μεθόδων καί διαδικασιῶν διὰ τὴν μέτρησιν, συγκέντρωσιν, καταγραφὴν, συσχέτισιν καί παρουσία -

σιν, δι' ένοποιημένων λογιστικῶν εκθέσεων, τῶν έξωτερικῶν οίκο-  
 νομικῶν συναλλαγῶν τῶν κατοίκων ενός κράτους, ἤτοι τῶν δο-  
 σοληφιῶν αἱ ὁποῖαι πραγματοποιοῦνται μεταξύ κατοίκων μιᾶς χώ-  
 ρας καί κατοίκων ἄλλων χωρῶν.

Αἱ ἀνωτέρω ἀναφερθεῖσαι διακρίσεις τῆς Λογιστικῆς δέν  
 έξαντλοῦν βεβαίως ὅλους τοὺς δυνατοὺς τρόπους ὑποδιαιρέσεώς  
 τῆς. Ἡ σύντομος αὐτῆ παρουσίασις τῶν ἐπί μέρους κλάδων εἰς  
 τοὺς ὁποίους εἶναι δυνατόν νά διαιρεθῇ ἡ Λογιστικὴ ἀπεσκοπεῖ,  
 ἐν ὄψει τῆς ἀκολουθούσης λεπτομεροῦς ἐξετάσεως τῆς Χρηματο-  
 οικονομικῆς Λογιστικῆς, νά ὑπογραμμίσῃ τὴν παρατηρηθεῖσαν  
 ραγδαίαν έξάπλωσιν τῆς Λογιστικῆς καί τόν ρόλον τόν ὁποῖον  
 διαδραματίζει εἰς τὰς συγχρόνους πολυπλόκους οἰκονομίας. Ἡ  
 προεξέχουσα θέσις τὴν ὁποίαν κατέχει ἡ Χρηματοοικονομικὴ Λο-  
 γιστικὴ εἰς ὀλόκληρον τό οἰκοδόμημα τῆς Λογιστικῆς ὀφείλεται  
 εἰς τό ὅτι ἀπετέλεσε τὴν βάσιν ἐπὶ τῆς ὁποίας ἐστηρίχθη ἡ ἀ-  
 νάπτυξις ὄλων τῶν ἄλλων τμημάτων καί κλάδων τῆς Λογιστικῆς  
 καί εἰς τὴν γενικὴν ἐφαρμογὴν τῶν κυριωτέρων ἀρχῶν, μεθόδων  
 καί διαδικασιῶν τῆς. Διὰ τοῦτο πολλάκις ὁ κλάδος αὐτός τῆς  
 Λογιστικῆς ὀνομάζεται Γ ε ν ι κ ῆ Λ ο γ ι σ τ ι κ ῆ (Ge-  
 neral Accounting).<sup>(1)</sup>

---

<sup>(1)</sup> Ἐξ οὗ καί ἡ ὀνομασία τῆς παρά τῇ ἡμετέρᾳ Σχολῇ ὑφισταμένης ἔ-  
 δρας.

## 5. 'Ιστορική 'Εξέλιξις

'Η μελέτη τῆς ἱστορίας μιᾶς ἐπιστήμης δέν ἀποβλέπει μόνον εἰς τὴν ἱκανοποίησιν τῆς ἀπλῆς περιεργείας ἢ τοῦ ἀπλοῦ ἱστορικοῦ ἐνδιαφέροντος. 'Αποσκοπεῖ κυρίως εἰς τὴν ὑποβοήθησιν τῆς κατανοήσεως τῶν συνθηκῶν τοῦ παρόντος καί, εἰ δυνατόν, εἰς τὴν πρόβλεψιν τῶν προβλημάτων τοῦ μέλλοντος. Οὕτω καί ἡ μελέτη τῆς ἱστορίας τῆς Λογιστικῆς δέν κατατείνει μόνον εἰς τὴν ἱκανοποίησιν τοῦ τυχόν ὑπάρχοντος ἱστορικοῦ δι' αὐτὴν ἐνδιαφέροντος, ἀλλὰ καί εἰς τὴν πλήρη κατανόησιν τῆς συγχρόνου λογιστικῆς μεθοδολογίας καί σκέψεως, εἰς τὴν ἐπίλυσιν τῶν ὑφισταμένων καί πρόβλεψιν τῶν μελλοντικῶν λογιστικῶν προβλημάτων. Διὰ τοῦτο καί ἡ σημασία τῆς μελέτης τῆς ἱστορίας τῆς Λογιστικῆς διὰ τὴν κατανόησίν της παραλλήλίζεται ὑπὸ πολλῶν πρὸς τὴν σημασίαν τῆς ἱστορίας τοῦ Δικαίου διὰ τὸ Δίκαιον, ἢ τῆς ἱστορίας τῆς 'Ιατρικῆς διὰ τὴν 'Ιατρικὴν. Συγκεκριμένως, ἡ μελέτη τῆς ἱστορίας τῆς Λογιστικῆς, ἐν συναρτήσει πρὸς τὰς μεταβολὰς εἰς τὸ κοινωνικόν καί οἰκονομικόν περιβάλλον καί νομικόν πλαίσιον, παρουσιάζει ζωηρότατον ἐνδιαφέρον, διότι:

1. Διαφωτίζει τὸν τρόπον κατὰ τὸν ὁποῖον ἀνεπτύχθη καί ἐξειλίχθη ἡ λογιστικὴ μεθοδολογία καί σκέψις, ἥτοι προσδιορίζει τοὺς παράγοντας τοῦ περιβάλλοντος τοὺς προκαλοῦντας τὰς μεταβολὰς καί, ὡς ἐκ τούτου, ἀποκαλύπτει τὸν τρόπον πραγματοποίησεως τῶν μεταβολῶν αὐτῶν.

2. 'Επιζητεῖ νὰ καθορίσῃ τὰς ἐκ τῶν μεταβολῶν τῆς λογιστικῆς μεθοδολογίας καί σκέψεως ἐπιδράσεις ἐπὶ τοῦ περιβάλλοντος.

3. Συντελεῖ εἰς τὴν πληρεστέραν κατανόησιν τῆς ἐξελίξεως τῶν ἐπιχειρηματικῶν καί ἐν γένει οἰκονομικῶν μονάδων.

4. Διαφωτίζει τήν προέλευσιν καί διαμόρφωσιν τῶν ἐν χρήσει λογιστικῶν ἐννοιῶν, ἀρχῶν, μεθόδων καί συστημάτων.

Ἄτυχῶς, παρά τήν σημασίαν της, ἡ ἱστορία τῆς Λογιστικῆς δέν εἶχε μέχρι τῶν τελευταίων ἐτῶν τύχει τῆς δεούσης προσοχῆς καί μελέτης. Ὁ Goldberg ἀναφέρει συγκεκριμένως ὅτι ἡ "ἱστορία τῆς Λογιστικῆς ἀκόμη ἀναμένει νά γραφῆ ἢ νά καταστῆ περισσότερο ἀκριβής".<sup>(1)</sup> Διά τοῦτο δέν ὑπάρχει ὁμοφωνία γνωμῶν οὔτε ὡς πρός τό χρονικόν διάστημα τό ὅποτον καλύπτει αὕτη, οὔτε ὡς πρός τὰς περιόδους εἰς τὰς ὁποίας ὑποδιαιρεῖται. Κατά τὰ τελευταῖα ὅμως ἔτη παρατηρεῖται ὁλονέν μεγαλύτερον ἐνδιαφέρον διά τήν μελέτην τῆς ἱστορίας τῆς Λογιστικῆς καί καταβάλλεται προσπάθεια ἐρμηνείας διαφόρων λογιστικῶν θεμάτων καί προβλημάτων μέσῳ τῆς ἱστορικῆς ἐξετάσεώς των. Εἰς τήν παροῦσαν ἐργασίαν ἡ ἱστορία τῆς Λογιστικῆς διακρίνεται εἰς τρεῖς περιόδους, χαρακτηριζομένας ἐκ τοῦ διαφόρου κοινωνικοῦ καί οἰκονομικοῦ περιβάλλοντος. Αἱ περίοδοι αὐταί εἶναι:

1. Ἡ περίοδος ἀπό τῆς πρώτης ἐμφανίσεως στοιχείων Λογιστικῆς μέχρι τῆς ἐμφανίσεως τοῦ πρώτου συγγράμματος διγραφικῆς καταστιχογραφίας (μέχρι τοῦ 1494).

2. Ἡ περίοδος ἀπό τῆς δημοσιεύσεως τοῦ πρώτου συγγράμματος διγραφικῆς καταστιχογραφίας ὑπό τοῦ Luca Paciolo<sup>(2)</sup> μέχρι τῶν ἀρχῶν τοῦ αἰῶνος μας (1494-1900).

3. Τέλος, ἡ περίοδος ἀπό τοῦ 1900 μέχρι τῶν τελευταίων ἐτῶν.

<sup>(1)</sup> Louis Goldberg, An Inquiry into the Nature of Accounting (American Accounting Association, 1965), σελ. 27.

<sup>(2)</sup> Luca Paciolo, Summa di Arithmetica, Geometrica, Proportioni e Proportionalità (Venezia, 1494).

### 5.1. Πρώτη Περίοδος (μέχρι τοῦ 1494)

Ἡ περίοδος αὐτή ἀποτελεῖ κατ' οὐσίαν τήν προϊστορικὴν περίοδον τῆς Λογιστικῆς καί ὡς ἐκ τούτου δέν εἶναι δυνατός ὁ ἀκριβής προσδιορισμός τοῦ χρόνου ἐνάρξεώς της. Ἐξ ἀρχαιολογικῶν εὐρημάτων τεκμαίρεται ὅτι ὑποτυπώδης λογιστικὴ τεχνικὴ ἐχρησιμοποιεῖτο εἰς τήν Βαβυλωνίαν καί ἀρχαίαν Αἴγυπτον, ἐνῶ ὠρισμένοι ἐκ τῶν συγχρόνων λογιστικῶν ἐννοιῶν ἀπαντῶνται εἰς συγγράμματα ἀρχαίων Ἑλλήνων καί Ρωμαίων συγγραφέων.<sup>(1)</sup>

Ἡ ὕπαρξις μιᾶς ἔστω καί ὑποτυπώδους λογιστικῆς τεχνικῆς κατὰ τήν ἀρχαίαν αὐτὴν περίοδον δικαιολογεῖται ἐκ τοῦ γεγονότος ὅτι ὑφίσταντο κατ' αὐτὴν ὄλαι σχεδόν αἱ προϋποθέσεις πρὸς δημιουργίαν καί ἀνάπτυξιν λογιστικῶν τεχνικῶν, ἦτοι ἡ γνῶσις τῆς γραφῆς καί τῆς ἀριθμητικῆς, ἡ χρῆσις τοῦ χρήματος καί ἡ διεξαγωγὴ ἐμπορευματικῶν συναλλαγῶν. Αἱ προϋποθέσεις ὅμως αὐταί, παρά τήν ἀναμφισβήτητον σημασίαν των διὰ τήν δημιουργίαν λογιστικῆς τεχνικῆς, δέν ἦσαν ἐπαρκεῖς διὰ πλήρη ἀνάπτυξιν τῆς Λογιστικῆς. Διὰ τοῦτο καί ἡ χρῆσις τῆς Λογιστικῆς περιωρίζετο ἀφ' ἐνός μὲν εἰς τήν τήρησιν βιβλίων ἀπεικονιζόντων εἰς χρῆμα καί εἰς εἶδος τὰ πε-

---

(1) Λεπτομέρειαι περὶ τῶν ἐνδείξεων αὐτῶν ἀνευρίσκονται εἰς τὰς ἐξῆς ἱστορικές μελέτας: Richard Brown, A History of Accounting and Accountants (Institute of Chartered Accountants of Scotland, 1905). H.J. Eldridge, The Evolution of the Science of Bookkeeping (London, 1931). Wilmer L. Green, History and Survey of Accountancy (New York, 1930). Edward Peragallo, Origin and Evolution of Double Entry Bookkeeping (New York, 1938). L.Fred Boyce "Cicero on Accounting", Journal of Accountancy (Νοέμβριος 1958), σελ. 63. Σ.Χ. Μπαλτά, Ἡ Λογιστικὴ εἰς τὴν Ἀρχαίαν Ἑλλάδα καί ἡ 10ῃ Νοεμβρίου 1494 (Ἀθήναι, 1962).



ριουσιακά στοιχεῖα, κυρίως τῶν ναῶν καί τῶν ἀρχόντων, καί δὴ τὰς διαφόρους ἀγοράς καί πωλήσεις των, ἀφ' ἑτέρου δέ εἰς τὸν ἔλεγχόν των πρὸς ἀνακάλυψιν ἀτασθαλιῶν εἰς τὴν διαχείρι- σιν.<sup>(1)</sup>

ᾠθησιν εἰς οὐσιαστικὴν ἀνάπτυξιν τῆς Λογιστικῆς ἔδωσαν αἱ μεταξὺ τοῦ τέλους τοῦ 11ου καί 13ου αἰῶνος πραγματοποιηθεῖσαι Σταυροφορίαι. Ἡ ταχεῖα ἀνάπτυξις τοῦ ἐμπορίου, ἡ ὁποία ἠκολούθησεν, ἰδίᾳ εἰς τὰς πόλεις τῆς ἰταλικῆς χερσονήσου, ἐδημιούργησε τὴν ἀνάγκην συστηματικῆς παρακολουθήσεως τῶν ποικίλων καί συχνῶν πλέον ἐμπορικῶν συναλλαγῶν καί τῶν ἐξ αὐτῶν ἀποτελεσμάτων. Οὕτω, δέν εἶναι τυχαῖον ὅτι τὸ πρῶτον δεῖγμα ἐνός πλήρους συστήματος διγραφικῆς κατα- στιχογραφίας<sup>(2)</sup> ἐνεφανίσθη εἰς ἰταλικὴν πόλιν<sup>(3)</sup> κατὰ τὸ

(1) Ἐξαίρετον δεῖγμα τοιαύτης λογιστικῆς τεχνικῆς ἀνεκαλύφθη τὸ ἔτος 1915 εἰς τοὺς παπύρους τοῦ Ζήνωνος, οἱ ὅποιοι ἀναφέρονται εἰς τὴν ἰδιωτικὴν περιουσίαν τοῦ ἄρχοντος Ἀπολλωνίου καί καλύπτουν περίοδον τριάκοντα ἐτῶν τοῦ 3ου αἰῶνος π.Χ. Ἄξιον ἰδιαίτερας μνείας εἶναι ὅτι παρετηρήθη εἷς τινα σημεῖα ὁμοιότητος μεταξὺ τῆς ἀρχαίας ἐλληνοαιγυπτια- κῆς καί τῆς συγχρόνου λογιστικῆς τεχνικῆς. Ἐτηρεῖτο π.χ. λεπτομερές καθολικόν λογαριασμῶν, αἱ δέ συναλλαγαί ἠτιολογοῦντο πλήρως καί συνεκεν- τροῦντο εἰς μηνιαίας καί ἐτησίας ἐκθέσεις.

(2) Ἐχρησιμοποιεῖτο ὑπὸ τῶν ἐπιχειρήσεων τῆς οἰκογενείας Μεσσάρη τῆς Γένουας.

(3) Καίτοι γενικῶς ἀναγνωρίζεται ὅτι ἡ διγραφικὴ καταστιχογραφία ἐ- πενοήθη εἰς Ἰταλίαν, ὠρισμένοι ἀρχαιολόγοι σήμερον διατείνονται ὅτι αἱ ἔννοιαι τῆς χρεώσεως καί πιστώσεως καί ἡ μεταξὺ των ἰσότης ἦσαν γνωσταί εἰς τοὺς Ἴνκας τοῦ Περοῦ, καί δὴ ἀπὸ τῶν πρώτων ἐτῶν τῆς περουβιανῆς αὐτοκρατορίας, ἡ ὁποία ἐχαρακτηρίζετο ὑπὸ ἀρίστης οἰκονομικῆς καί πολι- τικῆς διοικήσεως. Ἡ ἀντίστοιχος πρὸς τὴν διγραφίαν ἔννοια τῶν Ἴνκας, κατὰ τοὺς ἀρχαιολόγους, εἶναι ἡ ἔννοια τοῦ Quipu. Συνεπεῖθ' ὁμως τῆς ἀπο- μονώσεως τοῦ δυτικοῦ ἡμισφαιρίου ἐκ τοῦ λοιποῦ κόσμου, αἱ γνώσεις τῶν Ἴνκας δέν εἶχον τὴν δυνατότητα νά ἐπηρεάσουν τὴν εἰς τὰς ἰταλικὰς πό- λεις δημιουργηθεῖσαν διγραφικὴν καταστιχογραφίαν. Λίαν ἐνδιαφέρουσαι

ἔτος 1340 περίπου.<sup>(1)</sup>

Ἡ ἐμφάνισις καί καθιέρωσις τῆς διγραφικῆς καταστιχο - γραφίας κατά τὴν ἐποχὴν αὐτὴν εἶχεν ὠρισμένας σοβαράς συνεπειάς, ἥτοι:

1. Ἔδωσεν ὠθησιν εἰς τὴν ἐπιδίωξιν τοῦ μεγίστου δυνατοῦ κέρδους, γεγονός τὸ ὅποτον μεταγενεστέρως ἀπετέλεσε τὴν βάσιν τοῦ καπιταλιστικοῦ συστήματος.<sup>(2)</sup>

2. Παρέσχε τὸ πλαίσιον καί τὴν δυνατότητα ὑπολογισμοῦ διαφόρων λογιστικῶν μεγεθῶν, ὁ προσδιορισμός τῶν ὁποίων διηκολύνη τὴν δημιουργίαν καί ἀνάπτυξιν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων.

3. Διηκολύνη, λόγῳ τῆς ἐν αὐτῇ ὑπαρχούσης αὐτομάτου ἀριθμητικῆς συμφωνίας τῶν λογαριασμῶν, τὴν ἄσκησιν ἐλέγχων.

Παρά τὸ γεγονός ὅτι ἡ διγραφικὴ καταστιχογραφία ἀποτελεῖ τὴν βάσιν τῆς συγχρόνου λογιστικῆς τεχνικῆς, αἱ μεταξύ των ὁμοιότητες εἶναι ἐλάχισται, ἀφορῶσαι κατ'ἀρχὴν μόνον εἰς τὴν διγραφικὴν μέθοδον ὡς ἔννοϊαν. Τοῦτο βασικῶς ὀφείλεται εἰς τὰς τεραστίας μεταξύ τῆς ὑπὸ ἐξέτασιν περιόδου καί τῆς συγχρόνου ἐποχῆς ὑφισταμένης διαφορὰς εἰς τὸ

---

λεπτομέρειαι ἐπὶ τοῦ σημείου αὐτοῦ ἀναφέρονται ὑπὸ τοῦ Lyle E. Jacobsen εἰς τὸ ἄρθρον του "The Ancient Inca Empire of Peru and the Double Entry Accounting Concept", Journal of Accounting Research (1964), σελ. 221.

(1) Πρόσφατοι ἔρευναι τοῦ de Roover παρέσχον ἐνδείξεις ὅτι ἡ διγραφικὴ μέθοδος ἐνεφανίσθη καί πρό τοῦ ἔτους αὐτοῦ, πιθανόν δέ ταυτοχρόνως εἰς διάφορα ἰταλικά ἐμπορικά κέντρα, δημιουργηθεῖσα ὡς συνέπεια τῶν ἀναγκῶν τοῦ ἐν ἀνάθησει εἰς τὰ κέντρα ταῦτα ἐμπορίου. Βλέπε σχετικῶς: Raymond de Roover, "The Development of Accounting Prior to Luca Paciolo According to the Account-Books of Medieval Merchants", Studies in the History of Accounting (Illinois, 1956), σελ. 115.

(2) Basil S. Yamey, "Accounting and the Rise of Capitalism: Further Notes on a Theme by Sombart", Journal of Accounting Research (1964), σελ. 117.

κοινωνικόν, οίκονομικόν καί νομικόν περιβάλλον, είδικώτερον δέ είς τά κάτωθι αΐτια:

1. Αί έπιχειρηματικά μονάδες τής έποχής εκείνης ήσαν άτομικά καί μικροῦ συγκριτικῶς πρός τάς συγχρόνους μεγέθους. Ἡ νομική μορφή τής άνωλύμου έταιρίας μετά τῶν σχετικῶν προβλημάτων έδημιουργήθη βραδύτερον, ὡς συνέπεια τής αύξήσεως τοῦ μεγέθους τῶν έπιχειρηματικῶν μονάδων.

2. Ἡ βιομηχανία ήτο άκόμη άνύπαρκτος καί ὡς έκ τούτου δέν ύπήρχον τά σχετικά λογιστικά προβλήματα, ὡς τά άφορῶντα είς τήν κοστολόγησιν τῶν βιομηχανικῶν προϊόντων, τόν λογιστικόν χειρισμόν τῶν παγίων περιουσιακῶν στοιχείων κλπ.

3. Ἡ σύγχρονος έννοια τής νομισματικῆς μονάδος καί τά σχετικά λογιστικά προβλήματα άποτελοῦν χαρακτηριστικά τῶν μετέπειτα χρόνων.

4. Ὁ φόρος είσοδήματος καί τά σχετικά λογιστικά προβλήματα εἶναι επίσης μεταγενέστερος θεσμός.

5. Ἡ έν γένει παρέμβασις τής πολιτείας είς τό είδος καί τόν τρόπον έξευρέσεως τῶν λογιστικῶν πληροφοριῶν άποτελεῖ ὁμοίως σύμπτωμα τῶν μεταγενεστερῶν χρόνων.

Ἡ διγραφική καταστιχογραφία καί ή παρεχομένη ύπ' αὐτῆς δυνατότης δι' ὠλοκληρωμένην καί λεπτομερῆ παρουσίαν πολυπλόκων συναλλαγῶν εἶχε τόσον εύρεΐαν άπήχησιν, ὥστε νά χαρακτηρίζεται ὡς σπουδαιοτάτη άνακάλυψις τῆς άνθρωπίνης σκέψεως καί νά παραλληλίζεται ύπό πολλῶν πρός τά πολιτιστικά έπιτεύγματα τοῦ Κολόμβου, τοῦ Κοπερνίκου, τοῦ Γαλιλαίου, τοῦ Καρτεσίου καί τοῦ Νεύτωνος. Ὁ Göethe, άναφερόμενος είς τήν Λογιστικήν, χαρακτηρίζει αὐτήν ὡς "μίαν τῶν ὠραιότερων άνακαλύψεων τῆς άνθρωπίνης νοήσεως".<sup>(1)</sup> Ὁ Sombart γράφει επίσης ὅτι:

<sup>(1)</sup> Johann Wolfgang von Göethe, Wilhelm Meister.

Ἡ διγραφικὴ καταστιχογραφία ἐγεννήθη ἐκ τοῦ ἰδίου πνεύματος ὡς τὰ συστήματα τοῦ Γαλιλαίου καί τοῦ Νεύτωνος... Μέ τὰ ἴδια μέσα ὡς εἰς αὐτά (συστήματα) ταξινομεῖ τὰ φαινόμενα εἰς ἓν ἐκλεπτυσμένον σύστημα καί δυνατόν νά χαρακτηρισθῇ ὡς ἡ πρώτη δομή ἢ ὁποία ἀνοικοδομήθη ἐπὶ μιᾶς μηχανιστικῆς σκέψεως. Ἡ διγραφικὴ καταστιχογραφία ἀποκαλύπτει εἰς ἡμᾶς τὴν κτίσιν τοῦ οἰκονομικοῦ κόσμου διὰ τῆς ἰδίας μεθόδου διὰ τῆς ὁποίας ἀργότερον ἀπεκαλύφθη ἡ δημιουργία τοῦ ἀστρικοῦ σύμπαντος ἐκ τῆς μεγάλης ἐρεύνης τῆς φιλοσοφίας τῶν φυσικῶν νόμων.<sup>(1)</sup>

Τέλος, ὁ ἐκ τῶν θεμελιωτῶν τῆς ἀλγέβρας μητρῶν Caley ὑποστηρίζει ὅτι αἱ ἀρχαί τῆς διγραφικῆς καταστιχογραφίας συνιστοῦν θεωρίαν ἢ ὁποία παρουσιάζει ἰκανόν μαθηματικόν ἐνδιαφέρον. Ἀποτελεῖ δι' αὐτόν, ὡς ἡ Εὐκλείδειος θεωρία τῶν ἀναλογιῶν, μίαν ὠλοκληρωμένην θεωρίαν, μόνον δέ ἡ ἐξωτερικὴ τῆς ἀπλότης τὴν ἐμποδίζει νά προκαλέσῃ μεγαλύτερον ἐνδιαφέρον.<sup>(2)</sup>

Κατὰ τὸ τέλος τῆς περιόδου αὐτῆς, μέ τὴν ἀνάπτυξιν τῆς ἐμποροκρατικῆς σκέψεως, κατέστη ἐμφανῆς ἡ ἀνάγκη δημιουργίας πληρεστέρου συστήματος καταχωρίσεως καί κατατάξεως τῶν εἰς τὸ ἐσωτερικόν καί μετὰ τοῦ ἐξωτερικοῦ συναλλαγῶν τῶν ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων. Οὕτω, τὸ ἔτος 1458 ὁ Benedetto Contrugli ἔγραψε τὸ ἔργον Della Mercantura et del Mercante Perfetto, τὸ ὁποῖον περιελάμβανε συμβουλὰς περὶ ἐμπορίου καί τρόπων καταχωρίσεως τῶν ἐμπορικῶν συναλλαγῶν. Τὸ χειρόγραφον ὁμως αὐτὸ ἔργον φαίνεται ὅτι ἐξηφανίσθη ἔνωρίς, ὡς ἐκ τούτου δέ

(1) Werner Sombart, Der Moderne Kapitalismus (Leipzig, 1902), σελ. 119.

(2) Arthur Caley, The Principles of Book-Keeping by Double Entry (Cambridge, 1894), σελ. 5.

καί ἡ ἐπίδρασίς του ὑπῆρξεν ἀμφίβολος.<sup>(1)</sup>

## 5.2. Δευτέρα Περίοδος (1494-1900)

Ἡ δευτέρα περίοδος τῆς ἱστορίας τῆς Λογιστικῆς ἄρχεται μέ τήν δημοσίευσιν ὑπό τοῦ φραγκισκανοῦ μοναχοῦ Luca di Borgo Paciolo — ὁ ὁποῖος μετέπειτα ἀπεκλήθη "πατήρ τῆς Λογιστικῆς"— τῆς πρώτης διά τήν διγραφικὴν καταστιχογραφίαν μελέτης, μέ τόν τίτλον Summa di Arithmetica, Geometrica, Proportioni e Proportionalità. Ἡ μελέτη αὐτή δέν ἦτο κατ'οὔσιαν σύγγραμμα Λογιστικῆς, ἀλλά ἀνεφέρετο κυρίως εἰς τήν "Ἀλγεβραν καί τήν Γεωμετρίαν." Ἐν τούτοις, ἡ ἐπίδρασίς της ὑπῆρξε τεραστία, ἐξ αἰτίας τοῦ κεφαλαίου της "Particularis de Comptutis et Scripturis", τό ὁποῖον ἡσχολεῖτο μέ τήν διγραφικὴν μέθοδον, τήν ἀποκληθεῖσαν μεταγενεστέρως "'Ἰταλικὴν Μέθοδον".

Κατά τήν ἀρχήν τῆς ἐποχῆς αὐτῆς ἡ διγραφικὴ καταστιχογραφία ἐχρησιμοποιεῖτο κυρίως ὡς μέσον ἐξυπηρετήσεως τῶν ἐμπόρων. Τά τηρούμενα πρὸς τόν σκοπὸν αὐτόν λογιστικὰ στοιχεῖα δέν ἀφεώρων μόνον εἰς τὰς ἐμπορικὰς συναλλαγὰς, ἀλλὰ καί εἰς τήν ἀτομικὴν των περιουσίαν. Ὁ Paciolo συγκεκριμένως ἀναφέρει ὅτι εἰς τὰ ἀποθέματα τῶν ἐμπόρων θά πρέπει νά περιλαμβάνωνται τὰ μετρητά, τὰ ἐνδύματα, ἡ οἰκοσκευὴ καί ἐν γένει ἡ ἐ-

---

(1) Τό ἔτος 1573 ὁ Francesco Patritio ἐδημοσίευσεν εἰς τήν Βενετιάν βιβλίον, θεωρούμενον ὡς τό χειρόγραφον τοῦ Contrugli, τοῦ ὁποίου ἡ ἐπίδρασις ἐπὶ τῆς ἐξελιξέως τῆς Λογιστικῆς οὐδέποτε ἀνεγνωρίσθη, συνεπεῖα τῆς ἐν τῷ μεταξύ (1494) δημοσιεύσεως τοῦ περιφήμου συγγράμματος τοῦ Luca Paciolo.

κτός τῶν ἐπιχειρήσεων περιουσία των.<sup>(1)</sup> Οἱ πρὸς παρακολούθη-  
σιν τῆς περιουσίας τῶν ἐμπόρων τηρούμενοι λογαριασμοὶ ἀπε-  
τέλουν ἐμπιστευτικὰ στοιχεῖα, μὴ δημοσιευόμενα καὶ μὴ ὑπο-  
κείμενα εἰς κανόνας ἀκριβοῦς καὶ συνεποῦς καταχωρίσεως. Οἱ  
κατὰ τὴν περίοδον αὐτὴν τηρούμενοι λογαριασμοὶ ἦσαν κατὰ μέ-  
γα μέρος περιγραφικοί, λόγῳ τῆς κυκλοφορίας πολλῶν εἰδῶν νο-  
μισμάτων καὶ τῆς ἐλλείψεως νομισματικῆς μονάδος, ἡ ὁποία νὰ  
χρησιμοποιῆται ὡς κοινὸς συντελεστής μετρήσεως καὶ προσδιο-  
ρισμοῦ τῆς ἀξίας τῶν οἰκονομικῶν ἀγαθῶν. Ὁ Paciolo ἐπ' αὐ-  
τοῦ ἀναφέρει συγκεκριμένως ὅτι:

... ὅταν πραγματοποιοῦνται εἰσπράξεις καὶ πληρωμαί, τὰ  
λογιστικὰ βιβλία πρέπει νὰ ἀπεικονίζουσι τὸ εἶδος τοῦ  
νομίσματος καὶ τὴν τιμὴν μετατροπῆς αὐτοῦ.<sup>(2)</sup>

Εἰς τὰ τέλη τοῦ 15ου καὶ τὰς ἀρχὰς τοῦ 16ου αἰῶνος αἱ  
ἰταλικαὶ πόλεις ἤρχισαν νὰ παρακμάζουσι ὡς κέντρα τοῦ τότε  
ἐμπορικοῦ κόσμου, ἀνεκαλύφθησαν νέα χωρία, ἐχαράχθησαν νέ-  
αι ἐμπορικαὶ ὁδοὶ καὶ τὸ κέντρον τοῦ παγκοσμίου ἐμπορίου  
μετετοπίσθη εἰς Ἰσπανίαν, Πορτογαλίαν καὶ Κάτω Χώρας. Συνέ-  
πεια τῶν ἐξελιξέων αὐτῶν ὑπῆρξε καὶ ἡ ἐξάπλωσις τῆς διγρα-  
φικῆς καταστιχογραφίας εἰς ὅλας σχεδὸν τὰς χώρας τῆς Εὐρώ-  
πης.

Τὸ ἔτος 1518 ὁ διάσημος γερμανὸς μαθηματικὸς Schreiber  
ἢ Grammateus δημοσιεύει εἰς Γερμανίαν σύγγραμμα περὶ Ἀλγέ-  
βρας καὶ διγραφικῆς καταστιχογραφίας τὸ ὁποῖον θεωρεῖται ὡς  
τὸ δευτέρον μετὰ τὸ Summa di Arithmetica τοῦ Paciolo σύγ-  
γραμμα ἐπὶ τῆς διγραφικῆς καταστιχογραφίας.<sup>(3)</sup>

<sup>(1)</sup> Wilmer L. Green, History and Survey of Accountancy (New York, 1930), σελ. 95.

<sup>(2)</sup> Βλέπε εἰς: Wilmer L. Green, History and Survey of Accountancy (New York, 1930), σελ. 97.

<sup>(3)</sup> Henry R. Hatfield, "A Historical Defense of Bookkeeping", Studies in Accounting Theory (Illinois, 1962), σελ. 7.

Τό ἔτος 1543 ὁ ὀλλανδός Jan Christoffels Impy δημοσιεύει εἰς Ἀμβέρσαν σύγγραμμα περί διγραφικῆς καταστιχογραφίας ὑπό τόν τίτλον Nieuwe Instructie, τό ὅποτον εἶχε τεραστῶς ἀπήχησιν καί μετεφράσθη τόν αὐτόν χρόνον εἰς τήν γαλλικήν καί τό ἔτος 1547 εἰς τήν ἀγγλικήν γλῶσσαν.<sup>(1)</sup>

Τό ἔτος 1543, ἐπίσης, ἐκδίδεται εἰς Λονδῖνον ὑπό τοῦ καθηγητοῦ τῶν μαθηματικῶν Hugh Oldcastle Schoolmaster τό πρῶτον σύγγραμμα περί διγραφικῆς καταστιχογραφίας εἰς τήν ἀγγλικήν γλῶσσαν, μέ τόν τίτλον A Profitable Treatyce.<sup>(2)</sup>

Παρά τήν ἐξάπλωσίν της ἡ διγραφική καταστιχογραφία ἐσημείωσεν ἀσήμαντον ἐξέλιξιν μέχρι τῶν μέσων τοῦ 16ου αἰῶνος διότι, ὡς χαρακτηριστικῶς ἀναφέρει ὁ Peragallo, οἱ συγγραφεῖς ἐνδιεφέροντο διά τήν τεχνικήν τῆς καταστιχογραφίας πρὸς ἐξυπηρέτησιν τῶν ἀναγκῶν τῆς ἐπιχειρήσεως καί οὐδεὶς προσεπάθησεν, ὑπερβαίνων τὰ στενά ὄρια τῶν καταστιχογραφικῶν ἀναγκῶν τῶν ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων, "νά ἀναπτύξη θεωρίαν τῆς διγραφίας".<sup>(3)</sup>

---

<sup>(1)</sup> Basil S. Yamey, "Fifteenth and Sixteenth Century Manuscripts on the Art of Bookkeeping", Journal of Accounting Research (1967), σελ. 51-77.

<sup>(2)</sup> James Winjum, "Accounting in its Age of Stagnation", Accounting Review (Ὀκτώβριος 1970), σελ. 743-762.

Ἐκτός τῶν ἀνωτέρω μνημονευθέντων συγγραμμάτων κατά τήν ἐποχὴν αὐτὴν ἐγράφησαν καί ἐχρησιμοποιήθησαν εἰς μεγάλην ἔκτασιν ὑπό μορφήν χειρογράφων καί βιβλίων καί ἄλλαι ἀξιόλογοι ἐργασίαι ὑπό τῶν Matthäus Schwarz, Jerome Cardan, Valentine Mennher, Johann Neudörffer, Elcius Leon Mellema, Martyn Wentzeslaus κ.ἄ. Βλέπε σχετικῶς εἰς τήν ἀνωτέρω ἀναφερομένην μελέτην τοῦ Basil S. Yamey.

<sup>(3)</sup> Edward Peragallo, Origin and Evolution of Double Entry Bookkeeping (New York, 1938), σελ. 54.

Μέ τήν πάροδον τῶν ἐτῶν καί τήν ἐπέιτασιν τοῦ ἐμπορίου ἐδημιουργήθη ἡ ἀνάγκη διαθέσεως περισσοτέρων κεφαλαίων, τοῦτο δέ εἶχεν ὡς συνέπειαν τήν ἀνάπτυξιν τῆς πίστεως καί τοῦ θεσμοῦ τῶν προσωπικῶν ἐταιριῶν. Ἡ τελευταία αὐτή ἐξέλιξις ἐδημιούργησε τήν ἀνάγκην διαστολῆς μεταξύ ἐπιχειρηματικῆς μονάδος καί φορέων της, ἡ ἀντιμετώπισις τῆς ὁποίας ἀπετέλεσε τήν βάσιν τῆς θεμελιώδους διά τήν περαιτέρω ἀνάπτυξιν τῆς Λογιστικῆς ἐννοίας τῆς αὐτοτελοῦς λογιστικῆς ὀντότητας (accounting entity).<sup>(1)</sup> Ἡ ἐπέκτασις τοῦ θεσμοῦ τῶν προσωπικῶν ἐταιριῶν καί ἡ συνεπεία αὐτῆς γενομένη διάκρισις μεταξύ ἐπιχειρηματικῆς μονάδος καί φορέων της ὠδήγησεν, ὡς εὐνόητον, εἰς τήν ἐπισήμανσιν τῆς ὑπαρχούσης διαφορᾶς ὡς πρός τήν χρονικήν διάρκειαν τῆς ζωῆς τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων καί τῶν φορέων των καί εἰς τήν θεμελίωσιν τῆς ἀρχῆς "τῆς συνεχοῦς ἐπιχειρηματικῆς δραστηριότητος" (continuity concept).

Οὕτω, ἀπό τῶν μέσων τοῦ 16οῦ αἰῶνος ἄρχεται μία σημαντική διά τήν ἀνάπτυξιν τῆς Λογιστικῆς ἐποχή ἀναζητήσεων καί ἐρεύνης πρός ἐπίλυσιν λογιστικῶν προβλημάτων, τήν ὁποίαν χαρακτηρίζουν:

1. Τάσις κριτικῆς τῆς χρησιμοποιουμένης τεχνικῆς τῆς

---

(1) Ἡ μελέτη τοῦ προβλήματος τῆς διασπάσεως τῆς ἐνότητος μεταξύ ἐπιχειρηματικῆς μονάδος καί τῶν φορέων της ὑπῆρξεν ἡ πρώτη γνωστή περίπτωσις ἀντιμετωπίσεως θεωρητικοῦ λογιστικοῦ προβλήματος. Παρά ταῦτα, ἡ θεωρία τῆς αὐτοτελοῦς λογιστικῆς ὀντότητας (entity theory) υἱοθετήθη πολύ μεταγενεστέρως, κατά τήν διάρκειαν τοῦ παρόντος αἰῶνος.



διγραφικῆς καταστιχογραφίας.<sup>(1)</sup>

2. Ἐπέκτασις τῆς χρησιμοποίησεως τῆς τεχνικῆς τῆς διγραφικῆς καταστιχογραφίας εἰς τό κράτος καί τās μονάς.

3. Προσωποποιήσις τῶν τηρουμένων λογαριασμῶν.<sup>(2)</sup>

<sup>(1)</sup> Ἡ τάσις κριτικῆς τῆς τεχνικῆς τῆς διγραφικῆς καταστιχογραφίας εἶχεν ὡς ἀποτέλεσμα τήν ἐκ μέρους διαφόρων συγγραφέων καταβληθεῖσαν προσπάθειαν πρὸς βελτιώσιν τῆς, διὰ τῆς ἐπινοήσεως νέων μεθόδων καί συστημάτων. Οὕτω, τό ἔτος 1840 ὁ J.E. Quelin εἰσάγει, διὰ τοῦ ἔργου του Inventaire Perpetuel τήν ἔννοιαν τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς καί τό ἔτος 1852 ὁ D. de Lusignan διὰ τοῦ συγγράμματός του Essai sur la Comptabilité θέτει τās βάσεις τοῦ συγκεντρωτικοῦ συστήματος. Βλέπε σχετικῶς: Μ.Τσιμάρas Ἄρχαί Γενικῆς Λογιστικῆς (Ἀθήναι, 1957), σελ. 20-21.

<sup>(2)</sup> Ὁ J. Clark, ἀναφερόμενος εἰς τό θέμα τῆς προσωποποιήσεως τῶν λογαριασμῶν, λέγει: "Ἐπιπροσέτις ὅτι ὁ λογαριασμός τοῦ κεφαλαίου εἶναι ἔν πραγματικόν πρόσωπον προσληθέν νά ἐπιμελῆται τῆς περιουσίας μου, λογοδοτῶν διὰ τās ὑπ' αὐτοῦ γενομένας βελτιώσεις. Ὁμοίως τό Ταμεῖον καί οἱ λοιποὶ λογαριασμοὶ τοὺς ὁποίους δυνατόν νά τηρῶ δύνανται νά θεωρηθοῦν ὡς πρόσωπα προσληθέντα ὑπὸ τοῦ κεφαλαίου ἵνα ἐπιμελῶνται τῶν ἐμπιστευθέντων εἰς αὐτά τμημάτων τῆς περιουσίας μου", J. Clark, Lectures on Accompts (London, 1732).

Μετά ἐξήκοντα περίπου ἔτη καί συγκεκριμένως τό ἔτος 1795, ὁ γάλλος ἀκαδημαϊκός Edmond Degrange δημοσιεύει τό σύγγραμμά του La Tenue des Livres Rendue Facile, τό ὁποῖον παρέχει ἐντελῶς διάφορον ἄποψιν τῆς ἀνωτέρω ἀναπτυχθείσης θέσεως περί προσωποποιήσεως τῶν λογαριασμῶν. Κατ' αὐτόν, ὅλοι οἱ λογαριασμοί, ἐκτός τῶν λογαριασμῶν πελατῶν, πιστωτῶν καί λοιπῶν προσωπικῶν λογαριασμῶν, ἀπεικονίζουσι τόν φορέα τῆς ἐπιχειρηματικῆς μονάδος καί οὐχί ἀνεξάρτητα πρόσωπα. Ἡ ἄποψις αὐτή ἦτο πλησιεστέρα πρὸς τήν μετέπειτα, κατὰ τά τέλη τῆς ἐπισκοπούμενης περιόδου, ἐπικρατήσασαν θεωρίαν τοῦ ἐπιχειρηματίου (proprietorship theory), μέ κυριωτέρους ἐκπροσώπους τοὺς Hustcraft Stephens (1735), J.W. Fulton (1818), F.W. Cronhelm (1818) καί C.E. Sprague (1880). Τήν τελευταίαν αὐτήν διεδέχθη ἡ σήμερον ἐπικρατοῦσα θεωρία τῆς αὐτοτελοῦς λογιστικῆς ὀντότητας. Ἀμφότεραι αἱ θεωρίαι, ἐπιχειρηματίου καί αὐτοτελοῦς λογιστικῆς ὀντότητας, ὑπεννοοῦντο πολὺ πρὶν διατυπωθοῦν εἰς τήν βιβλιογραφίαν ὡς συγκεκριμένα θεωρίαι.

4. Ὑπολογισμός τῶν ἀποτελεσμάτων κατά τακτά χρονικά διαστήματα καί οὐχί κατ' ἔργον ἢ συναλλαγῆν.

5. Προσδιορισμός τῆς χρηματοοικονομικῆς καταστάσεως τῆς οἰκονομικῆς μονάδος κατά τακτά χρονικά διαστήματα.<sup>(1)</sup>

Ἀπό τοῦ τέλους τοῦ 18ου αἰῶνος καί κατόπιν σημαντικῶν οἰκονομικῶν ἐξελίξεων ἤρχισε ραγδαιότατη ἀνάπτυξις τῆς δι-γραφικῆς καταστιχογραφίας, ἥτις μετέβαλε τήν μορφήν καί τόν προσανατολισμόν αὐτῆς, ἀπετέλεσε δέ τήν ἀπαρχήν διὰ τήν δημιουργίαν τοῦ ἐπιστημονικοῦ κλάδου τῆς Λογιστικῆς. Μεταξύ τῶν οἰκονομικῶν γεγονότων τά ὅποια κατ' ἐξοχήν συνέβαλον εἰς τήν ἀνάπτυξιν τῆς Λογιστικῆς προέχουσιν ἑσίν κατέχουν ἡ βιομηχανική ἐπανάστασις, ἡ ἀνάπτυξις τοῦ συγχρόνου κεφαλαιοκρατισμοῦ, ὡς καί αἱ συνεπεῖά αὐτῶν διαμορφωθεῖσαι νέαι συνθηκαί. Εἰδικώτερον, ἡ ἐξέλιξις τῆς Λογιστικῆς ἐπηρεάσθη οὐσιωδῶς ἐκ τῶν κάτωθι γεγονότων καί μεταβολῶν εἰς τά τότε ὑφιστάμενα θεσμολογικά πλαίσια λειτουργίας τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων:

1. Τήν ραγδαίαν ἀνάπτυξιν τοῦ ἐμπορίου, τῆς βιομηχανίας, τῆς ναυτιλίας καί τοῦ τραπεζικοῦ συστήματος, μέ συνέπειαν τήν δημιουργίαν μεγάλων οἰκονομικῶν μονάδων καί τήν ἐπέκτασιν σημαντικῶν κεφαλαίων εἰς πάγια περιουσιακά στοιχεῖα.

(1) Ὁ ὑπολογισμός τῶν ἀποτελεσμάτων κατά τακτά χρονικά διαστήματα προετάθη τό πρῶτον τό ἔτος 1605 ὑπό τοῦ μηχανικοῦ καί μαθηματικοῦ Simon Stevin. Ἡ πρότασις αὕτη υἱοθετήθη ὑπό τοῦ Jacques Savary, ὁ ὅποιος ἐπέτυχε μεταγενεστέρως νά περιληφθῆ εἰς τόν κατ' ἔτος 1673 δημοσιευθέντα Γαλλικόν Ἐμπορικόν Κώδικα διατάξεις προβλέπουσα τήν ὑποχρεωτικήν ἀνά διείκταν κατάρτισιν ἰσολογισμοῦ. Βλέπε σχετικῶς: Witt Bowden, Michael Karpovich & Abbott Usher, An Economic History of Europe Since 1750 (New York, 1937).

2. Τήν ἐξάπλωσιν τοῦ θεσμοῦ τῶν ἐταιρικῶν μορφῶν περιωρισμένης εὐθύνης, μέ συνέπειαν τήν διεύρυνσιν τοῦ κύκλου τῶν ἐνδιαφερομένων διά τήν χρηματοοικονομικήν κατάστασιν τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων.

3. Τήν εἰσαγωγὴν διαφόρων μορφῶν ἐπί μισθῶ διοικήσεως τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων (hired management), μέ ἐπακόλουθον τήν δημιουργίαν νέων ἀναγκῶν διά λογιστικά καί στατιστικά στοιχεῖα.

4. Τήν ρυθμιστικὴν παρέμβασιν τῆς πολιτείας ἐπί διαφόρων λογιστικῆς φύσεως θεμάτων καί ἰδίᾳ τήν ἐμφάνισιν διατάξεων σχετικῶν μέ τήν φορολογίαν τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων.

Ἡ ἀνάπτυξις τῆς Λογιστικῆς εἶναι ἀποτέλεσμα καί συνέπεια τῆς συγχρόνου ἐπιδράσεως ὄλων τῶν ἀνωτέρω ἀναφερθέντων οἰκονομικῶν γεγονότων καί θεσμολογικῶν μεταβολῶν, ἀσχέτως ἂν ἕκαστον ἐξ αὐτῶν ἐπηρέασε καί ὑπεβοήθησε τήν ἀνάπτυξιν ὠρισμένου τομέως ἢ τμήματος αὐτῆς. Γενικῶς θά ἦτο δυνατόν νά ὑποστηριχθῇ ὅτι αἱ κυριώτεραι συνέπειαι τῶν ἀνωτέρω ἐξελίξεων εἶναι αἱ ἀκόλουθοι:

1. Ἡ γενικὴ ἀποδοχὴ τῆς ἐννοίας τῆς λογιστικῆς χρήσεως (accounting period concept).

2. Ἡ ἐπικράτησις τῆς "θεωρίας τοῦ ἐπιχειρηματίου" (proprietorship theory).<sup>(1)</sup>

3. Ἡ ἀναγνώρισις τῆς ἀνάγκης διενεργείας ἀποσβέσεων καί ἡ ἀνάπτυξις διαφόρων μεθόδων ὑπολογισμοῦ τῶν ἀποσβέσεων.

---

(1) Τήν μεγαλύτεραν ἐπίδρασιν εἰς τήν ἀνάπτυξιν τῆς θεωρίας αὐτῆς εἰς τὰς ΗΠΑ εἶχε πιθανόν ὁ Charles E. Sprague διά τῶν δημοσιευμάτων του κατά τήν τελευταίαν εἰκοσαετίαν τοῦ 19ου αἰῶνος. Αἱ θέσεις του συνοφίζονται εἰς τό περιώνυμον ἔργον του The Philosophy of Accounts, δημοσιευθὲν τό ἔτος 1907.

4. Ἡ ἀνάπτυξις τοῦ κλάδου τῆς Κοστολογήσεως (Cost Accounting)<sup>(1)</sup> καί ἡ ἐμφάνισις τῶν πρώτων περὶ αὐτῆς ἐργασιῶν καί συγγραμμάτων.<sup>(2)</sup>

5. Ἡ καθιέρωσις λογιστικῶν ἐλέγχων ὑπὸ εἰδικῶν ἐμπειρογνομῶνων λογιστῶν.<sup>(3)</sup>

6. Ἡ καταβολὴ προσπαθείας πρὸς κατάρτισιν καί ἐμφάνισιν ὁμοιομόρφων λογιστικῶν καταστάσεων.

---

(1) Ὑποστηρίζεται ὅτι συστήματα κοστολογήσεως ὑπῆρχον καί πρὸ τῆς δημοσιεύσεως τοῦ ἔργου τοῦ Paciolo. Συγκεκριμένως, ὑποστηρίζεται ὅτι ἔν πο-λύπλοκον σύστημα κοστολογήσεως ἐφηρμόζετο καί εἰς τὰς ἀρχάς τοῦ 15ου αἰ-ῶνος ὑπὸ τῶν ἐπιχειρήσεων τῆς οἰκογενείας Medici. Παρὰ ταῦτα, συστήματα κοστολογήσεως ὑπὸ μορφήν παρεμφερῆ πρὸς τὰ σημερινὰ ἐνεφανίσθησαν τό πρῶ-τον μετὰ τὴν βιομηχανικὴν ἐπανάστασιν. Βλέπε σχετικῶς: S.P. Garner "Hi- storical Developments of Cost Accounting", Accounting Review (Ὀκτώβριος 1948), σελ. 385.

(2) Μεταξὺ τῶν πρώτων ἐργασιῶν καί συγγραμμάτων Κοστολογήσεως αἱ πλέ- ον σημαντικαί καί μέ μεγαλυτέραν ἀπήχησιν εἶναι αἱ ἐξῆς: Charles Babbage, On the Economy of Machinery and Manufactures (London, 1832). Henry Metcal- fe, The Cost of Manufactures and the Administration of Workshops (New York, 1885). Garcke & Fells, Factory Accounts (4η ἔκδ.) (London, 1893). Henry Roland, "Effective Systems of Finding and Keeping Shop Costs", En- gineering Magazine (Νοέμβριος 1898), σελ. 207.

(3) Ὁ θεσμός τῶν ἐλεγκτῶν, ὡς ἤδη ἐλέχθη, χρονολογεῖται ἀπὸ τῆς ἐπο- χῆς τῆς Βαβυλωνῶν καί ἀρχαίας Αἰγύπτου. Ὑπὸ τὴν σημερινὴν ὄμως μορφήν ἐνεφανίσθη τό πρῶτον κατὰ τὰ τέλη τῆς ὑπὸ ἐξέτασιν περιόδου. Ἀμέσως κα- τόπιν ἰδρύθη καί ὁ πρῶτος σύνδεσμος λογιστῶν-ἐλεγκτῶν (The Society of Accountants) εἰς τὴν Μεγάλην Βρεταννίαν (1854).

### 5.3. Τρίτη Περίοδος (1900 καί ἔξῃς)

Ἡ ἔναρξις τῆς τρίτης περιόδου τῆς ἱστορίας τῆς Λογιστικῆς συμπίπτει μέ τήν ἐμφάνισιν εἰς τάς ἀρχάς τοῦ αἰῶνος τῆς "Ἐπιστημονικῆς Ὀργανώσεως" (Scientific Management), ἡ ὁποία εἶναι ἀποτέλεσμα τῆς κατά τά τελευταῖα ἔτη τοῦ 19ου αἰῶνος μεγάλης βιομηχανικῆς ἀναπτύξεως τῶν Ἑνωμένων Πολιτειῶν Ἀμερικῆς καί τῶν χωρῶν τῆς Δυτικῆς Εὐρώπης.<sup>(1)</sup> Κατά τήν περίοδον αὐτήν, χαρακτηριστικόν τῆς ὁποίας εἶναι ἡ εὐρεῖα ἐξάπλωσις καί ραγδαία ἐξέλιξις τῆς Λογιστικῆς, ἀνεγνωρίσθησαν ἡ σημασία, αἱ δυνατότητες καί ἡ συμβολή της ὡς μέσου παροχῆς πληροφοριῶν διά τήν κάλυψιν εὐρυτέρων κοινωνικῶν ἀναγκῶν, ἀνεπτύχθη λογιστική μεθοδολογία στηριζομένη ἐπί μελετῶν καί ἐρευνῶν περί τῶν διά πληροφοριακά στοιχεῖα ἀναγκῶν τῶν οἰκονομικῶν μονάδων, ἐθεμελιώθη ἡ λογιστική θεωρία καί ἐπεδιώχθη ἡ συστηματική παρουσιάσις τῶν διεπουσῶν τήν Λογιστικὴν ἀρχῶν. Εἰς τοῦτο συνετέλεσαν πλεῖστοι παράγοντες, συνεπεῖα τῶν ὁποίων παλαιαί περί Λογιστικῆς ἀπόψεις ἀνεθεωρήθησαν καί νέαι τοιαῦται ἐγένοντο ἀποδεκταί. Οἱ παράγοντες αὐτοί θά ἦτο δυνατόν νά συνοψισθοῦν ὡς ἔξῃς:

1. Ἀνάπτυξις ζωηροῦ ἐνδιαφέροντος, συνεπεῖα τῶν διδασμάτων τῆς Ἐπιστημονικῆς Ὀργανώσεως, διά τήν χρησιμοποίησιν μεθόδων προγραμματισμοῦ καί ἐλέγχου τῆς δραστηριότητος τῶν οἰκονομικῶν μονάδων πρός αὔξησιν τῆς παραγωγικότητος καί μείωσιν τοῦ κόστους.

2. Μετατόπισις τοῦ ἐνδιαφέροντος τῆς ἡγεσίας τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων ἀπό τοῦ τομέως παραγωγῆς — ὅπου κατ'ἐξοχήν περιωρίζετο παλαιότερον — εἰς τόν τομέα διαθέσεως καί ἐν συνεχείᾳ εἰς τοὺς λοιπούς τομεῖς ὀργανώσεως καί λειτουργίας τῶν

(1) Βλέπε ὑποσ. σελ. 1-37.

έπιχειρηματικῶν μονάδων.<sup>(1)</sup> Τοῦτο ἐπέδρασεν ἐπί τῆς μορφῆς, τοῦ τρόπου λειτουργίας<sup>(2)</sup> καί ἐν πολλοῖς ἐπί τῶν ἐπιδιωκομένων ἀντικειμενικῶν σκοπῶν<sup>(3)</sup> τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων.

3. Διάδοσις τοῦ θεσμοῦ τῆς ἀνωνύμου ἐταιρίας καί μετά αὐτῆς συνδεδεμένος πολλαπλασιασμός τῶν προσώπων τῶν ἐνδία - φερομένων διά τήν τύχην τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων.

4. Ἐντασις τοῦ ἀνταγωνισμοῦ μεταξύ τῶν οἰκονομικῶν μονάδων καί ἡ συνεπεία αὐτῆς ἐμφανισθεῖσα τάσις συγχωνεύσεώς των.

5. Θέσπισις νόμων σχετικῶν μέ τήν φορολογίαν τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων.

6. Ρυθμιστική παρέμβασις τοῦ κράτους εἰς τήν δραστηριότητα τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων πρός ἐπίτευξιν τῶν ἀντικειμενικῶν σκοπῶν τῆς γενικωτέρας κρατικῆς πολιτικῆς.

7. Χρῆσις λογιστικῶν μηχανῶν κατ'ἀρχάς καί ἠλεκτρονικῶν ὑπολογιστῶν ἀκολουθῶς, διά τῶν ὁποίων διηκολύθη τά μέγιστα τό ἔργον τῶν λογιστῶν διά τῆς ἀπαλλαγῆς ἀπό καθαρῶς

---

(1) Ἡ μετατόπισις τοῦ ἐνδιαφέροντος καί εἰς τοὺς ἄλλους ἐκτός τῆς παραγωγῆς τομεῖς ὀφείλεται εἰς τήν προσπάθειαν καί τήν ἔμφασιν ἣ ὁποία ἐδόθη ὑπό τῶν ἀσχοληθέντων μέ τά θέματα ὀργανώσεως τῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων ἀπό τοῦ 1920 καί ἐνεῦθεν. Ὡς κυριώτεροι ἐκπρόσωποι τῆς τάσεως αὐτῆς θά ἦτο δυνατόν νά χαρακτηρισθοῦν οἱ J.D. Mooney, A.C. Reiley, H. Dennison, H. Dutton, R.C. Davis, O. Tead, C. Barnard, E.H. Hempel καί E.W. Bakke.

(2) Περὶ τῶν ἐξελίξεων αὐτῶν βλέπε: Κ.Β. Μπανταλούκας, Ἡ Ὀργανωτική τῶν Ἐπιχειρήσεων, Διοικητική καί Ἐπιτελική (Πειραιεύς, 1970) καί J.F. Mee, Management Thought in a Dynamic Economy (New York, 1963).

(3) Βλέπε σχετικῶς εἰς τό περὶ Λογιστικῆς Μονάδος τμήμα τοῦ Δευτέρου Κεφαλαίου τοῦ παρόντος.

μηχανικήν ἐργασίαν καί κατέστη δυνατή ἡ ἐπίλυσις δυσκόλων προβλημάτων καί ἡ παροχή πληροφοριακῶν στοιχείων εἰς συντομώτατον χρονικόν διάστημα.

Πάντες οἱ ἀνωτέρω παράγοντες, ἀσχέτως τοῦ τρόπου κατὰ τόν ὁποῖον ἡ ἐπίδρασις των ἐξεδηλώθη, εἶχον σημαντικὰς ἐπιπτώσεις καί συνέτειναν συνδυαστικῶς τά μέγιστα εἰς τήν περαιτέρω ἐξέλιξιν καί ἀνάπτυξιν τῆς λογιστικῆς θεωρίας καί πρακτικῆς. Συγκεκριμένως, αἱ κυριώτεραι ἐπιδράσεις ἐπί τῶν λογιστικῶν ἀρχῶν, ἐννοιῶν καί μεθόδων τῶν ἀνωτέρω παραγόντων εἶναι:

1. Ἡ ἀναγνώρισις τῆς σημασίας καί τῶν δυνατοτήτων τῆς λογιστικῆς τοῦ προτύπου κόστους (standard cost).<sup>(1)</sup>

2. Ἡ ἀναγνώρισις τῆς σπουδαιότητος καί τῆς συμβολῆς τῶν προγραμμάτων δράσεως (budgets).<sup>(2)</sup>

---

(1) Τό πρῶτον σύστημα προτύπου κόστους προετάθη εἰς τὰς ἀρχάς τοῦ παρόντος αἰῶνος, ὡς συνέπεια τῆς "Ἐπιστημονικῆς Ὁργανώσεως". Ἐνδιαφέρουσαι περί προτύπου κόστους ἀπόψεις τῆς ἐποχῆς αὐτῆς ἀνευρίσκονται εἰς τὰς ἐξῆς ἐργασίας: Harrington Emerson, Efficiency as a Basis for Operation and Wages (New York, 1912). "Some Phases of Woolen Mill Cost Accounting", NACA Yearbook, 1922. Ἡ εὐρεῖα ὅμως χρησιμοποίησις τοῦ προτύπου κόστους ἐπραγματοποιήθη μετὰ τήν μεγάλην ἀμερικανικήν κρίσιν. Γενικῶς περί προτύπου κόστους βλέπε: C.W. Bennett, Standard Costs (New Jersey, 1965), NACA, How Standard Costs Are Being Used Currently καί Δ. Παπαδημητρίου, Πρότυπον Κόστος (Ἀθήναι, 1958).

(2) Ἡ ἐξέλιξις τῶν προγραμμάτων δράσεως ὡς μέσων σχεδιάσεως καί ἐλέγχου τῆς ἐπιχειρηματικῆς δραστηριότητος ἦτο ἡ αὐτή περίπου μέ τήν τοῦ προτύπου κόστους. Τά πρῶτα προγράμματα δράσεως ἐνεφανίσθησαν εἰς τὰς ἀρχάς περίπου τοῦ παρόντος αἰῶνος, ὅτε ἐξεδόθησαν καί τά πρῶτα σχετικά συγγράμματα, ὡς: L. Bruere & A. Lazarus, Applied Budgeting (New York, 1926). NACA Yearbook, 1938, σελ. 300-308.

3. 'Η διατύπωση καί επικράτησις τῶν μεθόδων εὐρέσεως τῶν σχέσεων κόστους - ὄγκου - κέρδους (cost-volume-profit relationships).<sup>(1)</sup>

4. 'Η ἐμφάνισις καί συνεχῶς ἀύξανομένη χρησιμοποίησις συστημάτων ἀναλύσεως καί παρακολουθήσεως τῶν πηγῶν προελεύσεως καί τρόπων χρησιμοποίησεως τῶν διαθέσιμων χρηματικῶν μέσων (sources and uses of funds).<sup>(2)</sup>

5. 'Η γενικὴ ἀποδοχὴ τῆς θεωρίας τῆς αὐτοτελοῦς λογιστικῆς ὀντότητος (accounting entity theory).<sup>(3)</sup>

(1) Αἱ μέθοδοι αὐταὶ μετεφυτεύθησαν εἰς τὴν Λογιστικὴν ἐκ τῆς Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης, κατὰ δὲ τὸν Soldofsky αἱ βάσεις τῶν ἐτέθησαν ὑπὸ τοῦ Alfred Marshall εἰς τὸ σύγγραμμά του Principles of Economics (1890). Βλέπε: Robert M. Soldofsky, "Accountants' vs. Economists' Concepts of Breakeven Analysis", NAA Bulletin (Δεκέμβριος 1959), σελ. 5-18. 'Η ἐξέλιξις ὅμως καί ἡ εἰς εὐρετὰν κλίμακα χρησιμοποίησις τῶν μεθόδων αὐτῶν ἀποτελεῖ γεγονός τῆς ὑπὸ ἐξέτασιν περιόδου. Βλέπε σχετικῶς: C.T. Devine, "Boundaries and Potentials of Reporting on Profit-Volume Relationships" NAA Bulletin ('Ιανουάριος 1961), σελ. 5-14.

(2) Διὰ λεπτομερείας ἐπὶ τοῦ θέματος αὐτοῦ βλέπε: L.J. Benninger, "Needed: a New Concept of Accounts", Accounting Review ('Οκτώβριος 1951), σελ. 481-484. A.B. Carson, "Sources and Applications of Funds Philosophy of Financial Accounting", Accounting Review ('Απρίλιος 1949), σελ. 159-170. A.L. Knollmuller, "Application of Fund Statement", Journal of Accountancy (Φεβρουάριος 1933), σελ. 101-107.

(3) Ὁ A.C. Littleton εἰς τὴν ἐργασίαν του Accounting Evolution to 1900 ἀναφέρει ὅτι στοιχεῖα τῆς θεωρίας αὐτῆς εἶναι δυνατόν νά ἀνευρεθοῦν εἰς συγγράμματα τοῦ προηγουμένου αἰῶνος δημοσιευθέντα εἰς τὴν Ἰταλίαν (1838), εἰς τὴν Ἀγγλίαν (1869) καί τὰς Ἠνωμένας Πολιτείας Ἀμερικῆς (1873). Παρά ταῦτα, ἡ θεωρία αὐτὴ ἀνεπτύχθη κατὰ τὴν διάρκειαν τοῦ παρόντος αἰῶνος. Εἰς τὴν ἀνάπτυξιν τῆς θεωρίας συνέβαλον τὰ μέγιστα γερμανοὶ συγγραφεῖς. Εἰς τὰς ΗΠΑ, ἡ θεωρία τῆς αὐτοτελοῦς λογιστικῆς ὀντότητος ἐγένετο γενικῶς ἀποδεκτὴ ἀργότερον, χάρις κυρίως εἰς τὴν ἐργασίαν τοῦ William Paton, Accounting Theory (New York, 1922).



6. Ἡ ταχεῖα ἀνάπτυξις τοῦ θεσμοῦ τῶν ἐμπειρογνωμόνων λογιστῶν - ἐλεγκτῶν (certified public accountants, chartered accountants) καί ἡ ἐπέκτασις τῆς δραστηριότητός των εἰς θέματα ὀργανώσεως καί παροχῆς ὑπηρεσιῶν συμβούλου.<sup>(1)</sup>

7. Ἡ ἐπελθοῦσα μεταβολή εἰς τὰ κριτήρια χρησιμότητος τῶν λογιστικῶν δεδομένων καί συγκεκριμένως ἡ ἀποδιοδομένη ἔμφασις εἰς τὴν σπουδαιότητά των διὰ τὴν λήψιν ἐπιχειρηματικῶν ἀποφάσεων, ἡ ὁποία κατέληξεν εἰς τὴν κατὰ τὴν τελευταίαν εἰκοσαετίαν ἐμφάνισιν καί ἀνάπτυξιν τοῦ κλάδου τῆς Διοικητικῆς Λογιστικῆς (Management ἢ Managerial Accounting).

8. Ἡ δημιουργία καί εἰς παγκόσμιον κλίμακα χρησιμοποίησις τῆς Μακρολογιστικῆς ἢ Οἰκονομικῆς Λογιστικῆς (Macro-accounting ἢ Economic Accounting) διὰ τὴν παρακολούθησιν τῶν μεταβολῶν τῶν συνολικῶν οἰκονομικῶν μεγεθῶν.

9. Ἡ υἱοθέτησις ἀρχῶν, ἐννοιῶν καί μεθόδων προερχομένων ἐκ τῆς Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης, τῶν Μαθηματικῶν, τῆς Στατιστικῆς καί τῶν Ἐπιστημῶν Συμπεριφορᾶς.

10. Ἡ συστηματικὴ προσπάθεια κωδικοποιήσεως τῶν γενικῶς παραδεδεγμένων ἀρχῶν λογιστικῆς (generally accepted accounting principles) καί ἀναπτύξεως λογιστικῆς θεωρίας.

Ἡ κατὰ τὰ ἀνωτέρω προεκτεθέντα μεταστροφή καί ἐντυπωσιακὴ ἀνάπτυξις τῆς Λογιστικῆς, κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς τρίτης

<sup>(1)</sup> Διὰ λεπτομερείας βλέπε: Walter A. Staub, Auditing Developments During the Present Century (Massachusetts, 1942). Jackson W. Smart, "Evolution of Auditing Philosophy", Accountant (Αὐγουστος 1948). Paul Grady, Inventory of Generally Accepted Accounting Principles for Business Enterprises (Accounting Research Study, No 7, AICPA, 1965). Committee on Basic Auditing, Accounting Review (1972), σελ. 15-76.

περιόδου τῆς ἱστορίας της, ἀντικατοπτρίζεται καί εἰς τὰ περὶ Λογιστικῆς συγγράμματα. Ταῦτα, ἐνῶ προηγουμένως ἦσαν κατὰ κανόνα περιγραφικαί ἐργασίαι ἐπὶ τῆς καταστιχογραφίας-ἀποσκοποῦσαι εἰς τὴν παρουσίαν καί ὑπογράμμισιν τῆς μαθηματικῆς τελειότητος τῆς διγραφικῆς μεθόδου καί εἰς τὴν προβολὴν καί ἐπεξήγησιν τῆς σημασίας, θέσεως καί σχέσεως τῶν διαφόρων εἰδῶν καί κατηγοριῶν λογαριασμῶν ἐντὸς τοῦ λογιστικοῦ συστήματος καί τέλος εἰς τὴν ἀνάπτυξιν τῆς τεχνικῆς κατάρτισεως τοῦ ἰσολογισμοῦ καί ὑπολογισμοῦ τῶν ἀποτελεσμάτων τῆς χρήσεως — κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς περιόδου αὐτῆς ἀσχολοῦνται κυρίως μέ τὴν κριτικὴν ἀνάλυσιν τῶν χρησιμοποιουμένων λογιστικῶν ἐννοιῶν καί μεθόδων, τὴν διατύπωσιν γενικῶν λογιστικῶν ἀρχῶν καί τὴν βελτίωσιν τῆς λογιστικῆς μεθοδολογίας.

#### 5.4. Πρόσφατοι Ἐξελιξεις

Αἱ ἐξελιξεις καί αἱ τάσεις τοῦ προσφάτου παρελθόντος εἰς τὴν Λογιστικὴν εἶναι τόσο σημαντικαί καί ἐνδιαφέρουσαι, ὥστε νά θεωρῆται σκόπιμον νά ἀφιερωθῇ τμημα τοῦ παρόντος κεφαλαίου εἰς αὐτάς, καίτοι δέν ἔχουν ἀποκτήσει τὴν διὰ τῆς σφραγίδος τοῦ χρόνου ἀπαιτουμένην ὠριμότητα προκειμένου νά ἀποτελέσουν τμημα ἱστορικῆς ἀνασκοπήσεως.

Κατὰ τὴν τελευταίαν εἰκοσαετίαν παρατηρεῖται ζωηροτάτη καί πολύπλευρος ἀνάπτυξις τῆς λογιστικῆς ἐρεῦνης, ὀφειλομένη κυρίως: (α) εἰς τὰς μεταβολὰς τῶν συγχρόνων κοινωνιῶν, ἀναπόσπαστον μέρος τῶν ὁποίων ἀποτελοῦν αἱ οἰκονομικαί μονάδες, (β) εἰς τὰς συνεπεῖα αὐτῶν ἠϋξημένας ἀνάγκας διὰ πληροφοριακά στοιχεῖα πρὸς ἀριστοποίησιν τοῦ ἀποτελέσματος τῆς συνδεδυασμένης χρησιμοποιήσεως τῶν ἀνθρωπίνων καί ὑλικῶν πόρων, (γ) εἰς τὰς συνεπεῖα τῶν τεχνολογικῶν ἐξελιξεων καί ἰδίᾳ τῆς εὐρείας χρησιμοποιήσεως τῶν ἠλεκτρονικῶν ὑπολογιστῶν,

ηύξημένης δυνατότητας προς κάλυψιν τῶν ἀναγκῶν διὰ πληροφορικὰ στοιχεῖα καί δεδομένα.

Αἱ ἐξελίξεις αὐταί εἶχον ὡς ἀποτέλεσμα τήν ἐκ μέρους τῶν θεωρητικῶν τῆς Λογιστικῆς ἐπανεξέτασιν τῆς θέσεώς των ἔναντι τῶν κρατουσῶν περί Λογιστικῆς ἀπόψεων καί τήν προσπάθειαν πρὸς τροποποίησιν, συμπλήρωσιν καί ἐκσυγχρονισμόν της, ὥστε τὰ ἐξαγόμενα λογιστικά στοιχεῖα καί δεδομένα νά ἀνταποκρίνονται καί νά ἱκανοποιοῦν τὰς νέας ἀνάγκας. Μεταξύ τῶν κυριωτέρων τάσεων τῆς συγχρόνου λογιστικῆς ἐρεύνης περιλαμβάνονται καί αἱ ἀκόλουθοι ἐν συντομίᾳ ἀναφερόμεναι, αἱ ὁποῖαι πιστεύεται ὅτι ἀποτελοῦν ἀντιπροσωπευτικόν δεῦγμα τῶν πλέον προσφάτων ἐξελίξεων εἰς τήν Λογιστικὴν.

1. Ἐρευναι διὰ τήν ἀπεικόνισιν τῶν ἐπιδράσεων τὰς ὁποίας ἀσκοῦν ἐπὶ τῆς περιουσίας τῶν οἰκονομικῶν μονάδων αἱ μεταβολαί τόσον τοῦ γενικοῦ ἐπιπέδου τῶν τιμῶν ὅσον καί τῶν τιμῶν τῶν ἐπὶ μέρους περιουσιακῶν στοιχείων. Τά μέχρι τοῦδε ἀποτελέσματα τῶν ἐρευνῶν αὐτῶν ἔχουν καταλήξει εἰς τήν πρότασιν καταρτίσεως λογιστικῶν καταστάσεων ἐμφανιζουσῶν ταυτοχρόνως πλείονας ἀξίας. Αἱ λογιστικά αὐταί καταστάσεις, αἱ ὁποῖαι καλοῦνται "πολυδιαστατικά καταστάσεις" (multi-dimensional reports), παρέχουν δι' ἐκάστην λογιστικὴν περίοδον πλείονας τῆς μιᾶς μετρήσεις. Συνήθως, αἱ κυριώτεραι τῶν παρουσιαζομένων εἰς τοιοῦτου εἴδους καταστάσεις μετρήσεων εἶναι ἡ τιμὴ κτήσεως, ἡ τρέχουσα τιμὴ καί ἡ τιμὴ κτήσεως τιμαριθμικῶς ἀναπροσηρμοσμένη. Ἐτεροι ἔρευναι ἐπὶ τοῦ αὐτοῦ θέματος, ἀκολουθοῦσαι διάφορον κατεύθυνσιν, ἐπιδιώκουν τήν ἐξεύρεσιν καταλλήλου τρόπου διὰ τήν εἰς τὰς λογιστικὰς καταστάσεις παρουσίασιν τῆς εἰς τὸν ἐπιχειρηματικὸν κόσμον ἐπικρατούσης ἀβεβαιότητος καί τήν χρησιμοποίησιν πιθανοτήτων εἰς τὰς λογιστικὰς μετρήσεις.

2. "Ερευναι διά τήν ἑξεύρεσιν τοῦ προσφορωτέρου τρόπου παρουσιάσεως τῶν λογιστικῶν δεδομένων καί τῆς καταλληλοτέρας μορφῆς τῶν λογιστικῶν καταστάσεων πρὸς ἱκανοποίησιν πασῶν τῶν ὁμάδων τῶν ἐνδιαφερομένων διά τήν δραστηριότητα τῶν οἰκονομικῶν μονάδων καί τό ἀποτέλεσμα αὐτῆς. Αἱ σήμερον καταρτιζόμεναι γενικαί λογιστικαί καταστάσεις (all - purpose ἢ general - purpose reports) καί τά ὑπ' αὐτῶν παρεχόμενα στοιχεῖα δέν καλύπτουν ἱκανοποιητικῶς τὰς ἀνάγκας διά πληροφοριακά στοιχεῖα πάντων τῶν ἐνδιαφερομένων, ἥτοι τῆς ἡγεσίας τῶν οἰκονομικῶν μονάδων, τῶν κεφαλαιούχων, τῶν πιστωτικῶν ἰδρυμάτων, τοῦ κράτους κλπ. Πρὸς συμπλήρωσιν τῶν γενικῶν λογιστικῶν καταστάσεων καί ἱκανοποίησιν τῶν ἀναγκῶν διά πληροφοριακά λογιστικά δεδομένα πασῶν τῶν ὁμάδων τῶν ἐνδιαφερομένων καταβάλλεται προσπάθεια ὥστε, παραλλήλως πρὸς τὰς γενικὰς λογιστικὰς καταστάσεις, νά καταρτίζωνται κατάλληλοι εἰδικαί λογιστικαί καταστάσεις (single - purpose ἢ special-purpose reports), ἀνταποκρινόμεναι καί ἱκανοποιούσαι τὰς εἰδικὰς ἀνάγκας τῶν ἀνωτέρω ἀναφερθεισῶν ὁμάδων.

3. "Ερευναι διά τήν ἀντιμετώπισιν τῶν λογιστικῶν προβλημάτων τὰ ὅποια προκύπτουν ἐκ τῆς δημιουργίας — κατόπιν ἀλλεπαλλήλων συγχωνεύσεων, ἐξαγορῶν καί ἐπεκτάσεων — γιγαντιαίων συνθέτων οἰκονομικῶν ὀργανισμῶν (conglomerates), ὡς καί τῶν προβλημάτων, τὰ ὅποια δημιουργοῦνται ἐκ τῆς λειτουργίας πολυεθνικῶν ἐπιχειρηματικῶν μονάδων (multi-national business).

4. Μελέται σχετικαί μέ τήν ἑξεύρεσιν καταλλήλων μεθόδων διά τήν μέτρησιν μεγεθῶν μή προσφερομένων εἰς συνήθεις ποσοτικὰς μετρήσεις, ὡς εἶναι τό ἐπίπεδον μορφώσεως, ἡ κατάρτισις, ἡ πεῖρα καί ἡ καταλληλότης τοῦ προσωπικοῦ, τό ἐπίπεδον τοῦ ἡθικοῦ τῶν ἐργαζομένων, ὁ βαθμὸς ἱκανοποιήσεως τῶν πε-

λατῶν, ἡ φήμη καί τό ὄνομα τῆς ἐπιχειρηματικῆς μονάδος κλπ. Τό σπουδαιότερον καί πλεόν πολύτιμον ἐκ τῶν μὴ προσφερομέ-  
νων διά ποσοτικήν μέτρησιν στοιχείων, εἰς τήν μέτρησιν τοῦ  
ὁποίου ἔχουν στραφῆ τελευταίως αἱ λογιστικά ἔρευναί, εἶναι  
τό ἀποκαλούμενον "ἀνθρώπινον κεφάλαιον" (human capital).<sup>(1)</sup>

5. Ἐρευναι διά τόν καλύτερον τρόπον παρουσιάσεως τῶν  
λογιστικῶν στοιχείων, ἐν ὄψει τῶν ὑπό τῶν συγχρόνων οἰκονο-  
μικῶν μονάδων ἐπιδιωκομένων πολλαπλῶν ἀντικειμενικῶν σκοπῶν  
(multiple objectives) καί οὐχί μόνον βάσει τοῦ καθιερωμένου  
κριτηρίου τοῦ κέρδους.<sup>(2)</sup>

6. Προσπάθειαι διά τήν ἀξιωματικήν θεμελίωσιν τῆς Λο-  
γιστικῆς κατά τά πρότυπα τῶν ἄλλων ἐπιστημῶν.<sup>(3)</sup>

7. Ἐρευναι διά τήν ἐξεύρεσιν καλυτέρων μεθόδων ἀξιο-  
λογήσεως προτάσεων ἐπιχειρηματικῆς δραστηριότητος (proposal  
evaluation), ὡς εἶναι αἱ προτάσεις διά ἐπενδύσεις (invest-

---

<sup>(1)</sup> Ὁ Alfred Marshall εἰς τό βιβλίον του Principles of Economics πα-  
ρατηρεῖ ὅτι "Τό πολυτιμότερον ὄλων τῶν κεφαλαίων εἶναι τό ἐπενδεδυμένον  
εἰς τά ἀνθρώπινα ὄντα".

Αἱ προσφάτως ἐκδηλωθεῖσαι τάσεις μετρήσεως καί παρουσιάσεως τοῦ ἀν-  
θρωπίνου κεφαλαίου εἰς τὰς λογιστικάς καταστάσεις εἶναι ἐπακόλουθον τῶν  
ἐπί τῆς Λογιστικῆς ἐπιδράσεων τῆς Οἰκονομικῆς Ἐπιστήμης καί ὁμῆ τῶν προσ-  
φάτων ἐπί τοῦ θέματος αὐτοῦ ἐρευνῶν ὡς τῶν: G.S. Becker, Human Capi-  
tal (National Bureau of Economic Research, No 80, 1964), T.W. Schultz,  
"Investment in Human Capital", American Economic Review (Μάρτιος 1961),  
σελ. 1-17. T.W. Schultz, "Reflections on Investment in Men", Journal of  
Political Economy (Ὀκτώβριος 1962), σελ. 1-8.

<sup>(2)</sup> Περὶ τῶν ὁποίων γίνεται λόγος κατωτέρω εἰς τό Δεύτερον Κεφάλαι-  
ον τοῦ παρόντος.

<sup>(3)</sup> Περὶ τοῦ θέματος τούτου βλέπε εἰς σελ. 42.

ment projects), μεταβολήν τοῦ μεγέθους καί τῆς συνθέσεως τῆς παραγωγῆς καί τῶν ἀποθεμάτων, ἐπέκτασιν τῆς δραστηριότητος εἰς τό ἔξωτερικόν κλπ.

8. Ἐκπόνησις καί χρησιμοποίησις συστημάτων προσομοιώσεως (simulation systems) εἰς τήν Λογιστικὴν.<sup>(1)</sup>

9. Ἐρευναι σχετικαί μέ τὰς ἐπιπτώσεις ἐπί τῆς Λογιστικῆς τῶν σημειουμένων μεταβολῶν εἰς τήν δομήν τῶν συγχρόνων κοινωνιῶν, τῶν παρατηρουμένων ἀλλαγῶν εἰς τήν συμπεριφορὰν τῶν ομάδων καί τῶν μελῶν αὐτῶν καί τέλος τῶν νέων περὶ ὀργανώσεως ἀντιλήψεων, αἱ ὁποῖαι ἔχουν τὰ μέγιστα ἐπηρεασθῆ ἔκ προσφάτων μελετῶν περὶ ἀνθρωπίνης συμπεριφορᾶς.

Αἱ σύγχρονοι λογιστικαὶ ἔρευναι, τόσον ἐπί τῶν ἐνδεικτικῶς ἀνωτέρω ἀναφερθέντων θεμάτων ὅσον καί ἐπί ἐτέρων ἀπασχολούντων σήμερον τόν κλάδον τῆς Λογιστικῆς, διενεργοῦνται καί κατευθύνονται εἴτε ὑπό ἐπιστημονικῶν ὀργανισμῶν καί ἐπαγγελματικῶν ὀργανώσεων διεθνοῦς κύρους καί παγκοσμίου προβολῆς, ὡς τό National Association of Accountants, τό American Accounting Association, τό American Institute of Certified Public Accountants, τό Institute of Chartered Accountants in England and Wales, τό Institute of Cost and Works Accountants, τό American Management Association κλπ., εἴτε ὑπό μεμονωμένων ἐπιστημόνων χρηματοδοτουμένων ὑπό πανεπιστημίων καί εἰδικῶν ἰδρυμάτων, ὡς εἶναι οἱ M. Moonitz, R. Sprouse, P. Grady, R. Mattessich, Y. Ijiri, R. Chambers, N. Bedford, C. Horngren, W. Vatter, H. Bierman, S. Davidson, L. Vance, E. Hendriksen κ.ἄ. Αἱ ἔρευναι αὐταί καί αἱ συνεπεῖα αὐτῶν διανοιγόμενοι ὀρίζοντες ἀποτελοῦν προϋπόθεσιν διὰ τήν ἀνάπτυξιν τῆς Λογιστικῆς καί ἐξαιρετικῶς αἰσιόδοξον εἰκόνα διὰ τό μέλλον τῆς.

<sup>(1)</sup> Προσομοίωσις (simulation) εἶναι ἡ λεπτομερὴς ἀναπαράστασις ἑνός, συνθέτου συνήθως, συστήματος, φαινομένου, διαδικασίας ἢ καταστάσεως, διὰ τῆς ὁποίας καθίσταται δυνατός ὁ εὐχερὴς πειραματισμός, ἡ μελέτη καί ὁ ἔλεγχος τῆς λειτουργίας αὐτοῦ.