

ΤΟ ΓΑΛΛΙΚΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΝ ΠΛΑΝΟΝ

Μετάφρασις ἐκ τῆς τελευταίας ἐκδό-
σεως 1950 κατόπιν ἐιδικῆς ἐγκρίσεως

ὑπὸ ΣΠΥΡΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ

τ. Τμηματάρχου τῆς Ἐθνικῆς Τραπεζῆς
Συνεργάτου τοῦ Γ.Β. καὶ Ε.Ε. τῆς Α.Σ.Β.Σ.

Μὲ εἰσαγωγὴν

εἰδικῶς γραφείσαν διὰ τὴν ἑλληνικὴν μετάφρασιν

ὑπὸ ANDRÉ BRUNET

Γενικοῦ Εἰσηγητοῦ εἰς τὴν Ἐπιτροπὴν Τυπο-
ποιήσεως τῆς Λογιστικῆς — Καθηγητοῦ εἰς τὸ
Conservatoire des Arts et Métiers
καὶ εἰς τὸ Ἰνστιτοῦτον Πολιτικῶν Ἐπιστημῶν

καὶ μὲ πρόλογον

ὑπὸ ΣΤΡ. Κ. ΠΑΠΑΪΩΑΝΝΟΥ

Διευθυντοῦ τῆς Α.Σ.Β.Σ.



ΤΟ ΓΑΛΛΙΚΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΝ ΠΛΑΝΟΝ

Μετάφρασις ἐκ τῆς τελευταίας ἐκδό-
σεως 1950 κατόπιν εἰδικῆς ἐγκρίσεως

ὑπὸ ΣΠΥΡΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ

τ. Τμηματάρχου τῆς Ἐθνικῆς Τραπέζης
Συνεργάτου τοῦ Γ.Β. καὶ Ε.Ε. τῆς Α.Σ.Β.Σ.

Μὲ εἰσαγωγὴν
εἰδικῶς γραφεῖσαν διὰ τὴν ἑλληνικὴν μετάφρασιν

ὑπὸ ANDRÉ BRUNET

Γενικοῦ Εἰσηγητοῦ εἰς τὴν Ἐπιτροπὴν Τυπο-
ποιήσεως τῆς Λογιστικῆς — Καθηγητοῦ εἰς τὸ
Conservatoire des Arts et Métiers
καὶ εἰς τὸ Ἰνστιτούτον Πολιτικῶν Ἐπιστημῶν

καὶ μὲ πρόλογον

ὑπὸ ΣΤΡ. Κ. ΠΑΠΑΪΩΑΝΝΟΥ

Διευθυντοῦ τῆς Α.Σ.Β.Σ.

**Ἡ Λογιστικὴ δὲν ἀνήκει πλέον μό-
νον εἰς τὴν ὑπηρεσίαν τῶν ἀτόμων ἢ
τῶν ομάδων· ἀνήκει πολὺ περισσότε-
ρον εἰς τὴν ὑπηρεσίαν τοῦ Ἔθνους**

J. CHEVALIER

**Ἡ ἐφαρμογὴ τοῦ Λογιστικοῦ Πλάνου
ἔχει τὴν ἰδίαν ἀξίαν μὲ τὴν ἐφαρμογὴν
τοῦ δεκαδικοῦ μετρικοῦ συστήματος**

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΝ ΣΥΝΕΔΡΙΟΝ ΣΤΡΑΣΒΟΥΡΓΟΥ

P R E F A C E

par

M. André BRUNET

Professeur au Conservatoire National des Arts et Métiers
et à l'Institut d'Etudes Politiques de l'Université de Paris

Le Bureau de Recherches de l'Ecole des Hautes Etudes Industrielles d'Athènes (1) qui a pris l'heureuse initiative de présenter en Grèce les diverses normalisations comptables, nous a demandé, en raison sans doute de notre double qualité de Rapporteur général de la Commission de Normalisation des Comptabilités et d'auteur d'un ouvrage consacré en 1951 à ce problème — de préfacier la traduction grecque du Plan comptable français de 1947. C'est avec un vif plaisir que nous répondons à cet appel car la présentation sur des bases uniformes et rationnelles des comptes de toute nature, l'un des traits caractéristiques de l'économie contemporaine, est à la base de toute information ou étude économique et doit contribuer, selon nous, à l'amélioration des rapports sociaux.

Mais quel que soit l'intérêt que ces questions présentent à nos yeux, nous ne pouvons, en raison de leur ampleur, envisager de les exposer ici dans leur ensemble ; aussi bien la plupart d'entre elles ont-elles déjà été magistralement analysées par M. le Professeur Stratos Papaïoannou en tête du premier fascicule de cette collection (2). Qu'il nous soit seulement permis, pour bien marquer notre conception du problème, de rappeler la définition que nous avons proposée en 1951 de la Normalisation comptable qui, selon nous, « est l'ensemble des règles, plus ou moins complexes, appliquées — soit à titre bénévole, soit en vertu de dispositions légales ou contractuelles — par un ensemble d'entreprises relevant ou non d'une même profession et régissant l'organisation, sur des bases uniformes, de leur comptabilité, du calcul de leurs prix de revient ou de la présentation de leurs résultats financiers ou techniques en vue d'en permettre la comparaison ou d'en faciliter l'étude ou le contrôle, au bénéfice de l'entreprise, de la profession ou de la nation ».

Pour répondre au désir qui nous a été exprimé, nous nous efforçons

L'Ecole des Hautes Etudes Industrielles est une Institution d'Enseignement supérieur, fondée par le Ministère de l'Industrie. L'Ecole a pour but de former, par un enseignement théorique et pratique, le haut et le moyen personnel administratif des entreprises industrielles et des services publics des Ministères des Finances, de l'Industrie, du Commerce, du Travail, du Ravitaillement, de la Coordination etc. Sont admis comme étudiants, après examen (Composition, Arithmétique, Algèbre, Géographie), les candidats qui sont munis du diplôme de fin d'études de l'Enseignement Secondaire. La durée des études est de trois années. L'Ecole a invité beaucoup de Français qui ont donné des conférences devant un public très intéressé pour les problèmes économiques, administratifs, d'organisation et de comptabilité. Nous citons ici MM. Laufenburger, Friedmann, Danty-Lafrance, Fourastié, Artigues etc. L'Ecole a comme annexes le Centre d'Enseignement Statistique, le Bureau des Recherches Industrielles et Commerciales et le Centre d'Etudes Touristiques.

(2) Dont nous avons pu prendre connaissance, avec un grand intérêt, de certains passages, grâce à l'aimable concours de M. Antoine Delagrammaticas, fonctionnaire au Ministère grec des Finances.

rons d'exposer brièvement ci-après l'historique de la normalisation comptable française, les caractéristiques essentielles du Plan 1947, l'application qu'il a reçue et les perspectives d'avenir qu'il offre.

I

Historique des normalisations comptables françaises

Sans remonter jusqu'au XVIII^e siècle, époque à laquelle le Français De la Porte écrivit un ouvrage qui eut de nombreuses éditions (1) et dans lequel certains auteurs étrangers ont vu la première conception d'un classement logique des comptes, un mouvement se dessina en France dans les années 1880 en faveur de l'unification des bilans. Dès cette année le problème fut étudié par un Congrès de Comptables tenu à Paris. En 1901, la VIII^e session de l'Institut international de Statistique rechercha à Budapest «le meilleur mode à indiquer au point de vue statistique internationale pour la confection des bilans des sociétés anonymes» et l'apport français y fut particulièrement constructif, grâce aux mémoires déposés par MM. Decoudu, Pierre des Essars et Savigny. En France, une Commission extra-parlementaire, composée de juristes et d'experts, fut constituée en 1902 et M. Alphonse Neymarck, ancien Président de la Société de Statistique de Paris, en devint le rapporteur comme il avait été celui du Congrès de 1901.

Si ce mouvement n'aboutit pas à des applications pratiques en raison du scepticisme ou de l'opposition manifestés par les utilisateurs des documents financiers et dont les objections sont parfois encore reprises de nos jours, il se paracheva en 1903 par une remarquable étude sur «L'unification des bilans des sociétés par actions», publiée par le Français Eugène Léautey qui proposa un certain nombre de règles ainsi qu'un modèle de bilan rationnel dont le caractère «flexible» se prêtait «aux diverses nécessités». Qu'il nous soit permis de citer cet auteur dont la largeur de vues et la pénétrante analyse en font, croyons-nous, le véritable précurseur de la normalisation comptable moderne. C'est ainsi qu'après avoir déclaré : «Si les comptes et leurs balances ou bilans sont la commune mesure des transactions économiques, n'est-il pas d'intérêt général ou universel qu'ils soient justes comme les poids, monnaies et mesures ?», il affirma que la normalisation comptable «n'est pas une chimère», «qu'elle est réalisable, à la condition de la faire reposer sur une méthode scientifique». Il en pressentit également les incidences internationales lorsqu'il exprima le vœu de voir la France compléter l'œuvre de ses savants qui ont créé de toutes pièces la métrologie, par l'unification des bilans.

Si le problème de la normalisation fut ainsi posé en France dans toute son ampleur à l'aube du XX^e siècle, les solutions alors proposées n'eurent pas de résonance pratique. Et il fallut encore de nombreuses années pour que la rationalisation des comptes entrât lentement dans le domaine des faits. Les principales étapes législatives ou réglementaires de cette évolution furent :

(1) «La Science des négociants et teneurs de livres ou Instruction générale pour tout ce qui se pratique dans les comptes des négociants, tant pour les affaires de banque que pour les marchandises et chez les financiers pour les comptes», Paris, 1732.

- le décret-loi du 30 Octobre 1935 qui, d'une part, prescrit une certaine subdivision du compte de Pertes et Profits et, d'autre part, impose, sauf décision expresse de l'Assemblée générale des actionnaires, l'immuabilité des règles d'évaluation ainsi que de la présentation du bilan et du compte de Pertes et Profits ;
- le décret du 29 Juillet 1939 portant règlementation de la comptabilité des entreprises d'assurance de toute nature et de capitalisation ;
- la loi du 13 Juin 1941 qui, après avoir institué la Commission de Contrôle des Banques, conféra à cet organisme le pouvoir d'édicter des obligations d'ordre compatible à des fins d'organisation et de contrôle professionnels ;
- le décret du 22 Avril 1941* qui créa la Commission interministérielle du Plan Comptable dont les travaux connus sous le nom de « Plan comptable 1942 », furent rendus applicables aux entreprises relevant du Comité d'organisation des Industries aéronautiques et bénévolement adoptés par un certain nombre d'entreprises.

Si le premier de ces textes se borne à assurer dans le temps la normalisation des documents comptables publiés par une société déterminée, les deux mesures suivantes constituent, au contraire, une véritable unification des comptes mais dont la portée est circonscrite à des secteurs économiques bien définis. Toutes ces dispositions sont d'ailleurs strictement appliquées.

Dans l'esprit de la Commission de 1941-1942, la dernière normalisation devait avoir une portée générale mais elle fut abandonnée. Elle souffrit moins de ses imperfections organiques que des circonstances politiques dans lesquelles elle avait vu le jour. L'étroite réglementation économique qui régnait alors, les tentatives souvent maladroites des Comités d'organisation professionnelle en matière de statistiques fournirent, en outre, aux adversaires de la normalisation comptable de nouveaux et nombreux arguments.

Mais l'œuvre de la Commission ne fut pas pour autant inutile. Elle eut d'abord le mérite de poser le problème devant l'opinion ; en soulevant des objections, elle a, en outre, suscité des curiosités tant de la part des techniciens des comptes qu'au sein de nombreuses entreprises. Son avantage majeur est, enfin, d'avoir constitué, au point de vue de la technique comptable, un champ d'expérience d'autant plus fructueux que le Plan 1942 avait reçu un certain nombre d'applications pratiques dont les résultats furent analysés par la Commission de Normalisation des comptabilités créée en 1946 et dont les conclusions constituent le Plan comptable 1947.

Cette dernière Commission procéda, en outre, à une large enquête auprès des techniciens comptables et elle étudia les travaux effectués en cette matière, notamment par le Comité National de l'Organisation française, ainsi que diverses réalisations telles que la normalisation monégasque de Janvier 1946, œuvre d'un expert français.

II

Les caractéristiques générales du Plan comptable 1947

L'œuvre de la Commission de Normalisation des comptabilités a

été analysée dans le Rapport général que nous avons eu l'honneur de présenter en son nom. Nous nous bornerons donc à en souligner ici les deux traits essentiels : son aspect général et ses objectifs économiques.

Le premier caractère se traduit à la fois par le contenu du Plan et l'application qui, dans la pensée de la plupart de ses auteurs, devait en être faite.

Les nombreuses dispositions adoptées par la Commission peuvent se ranger sous cinq rubriques :

- une terminologie,
- un cadre comptable-type, c'est-à-dire une liste normalisée des comptes, accompagnée des règles de fonctionnement d'un certain nombre d'entre eux,
- des règles d'évaluation,
- des modèles-types de documents financiers (bilan, compte d'exploitation et compte de pertes et profits),
- une méthode de calcul des prix de revient et le cadre d'une comptabilité analytique d'exploitation.

Il s'agit donc d'une normalisation qui porte sur l'ensemble de la comptabilité. Ce caractère d'universalité se retrouve dans le champ d'application éventuel de la réforme. C'est, en effet, un « Plan comptable général » dont les dispositions ont été conçues de manière à être mises en vigueur dans toutes les entreprises, quelles que soient la nature de leur activité, leurs dimensions ou leur organisation. Mais des considérations techniques, sinon même psychologiques, ne permettent pas d'appliquer aveuglément un système uniforme dont les modalités doivent tenir compte des circonstances particulières à chaque secteur économique et à chaque type d'entreprise.

Cette nécessaire adaptation à laquelle la Commission entendait donner la plus grande souplesse, doit se manifester par des Plans professionnels dont l'élaboration est placée sous le contrôle du Conseil Supérieur de la Comptabilité, de manière à ce que les assouplissements, dictés par les nécessités pratiques, respectent les principes fondamentaux du Plan général et ne compromettent pas l'objectif majeur recherché par la Commission de Normalisation des comptabilités : permettre la collecte de matériaux de source comptable en vue de l'information économique.

Placée, dès sa constitution, devant plusieurs orientations possibles à donner à ses travaux, la Commission a délibérément opté en effet, en faveur d'une conception économique de la comptabilité, retenant ainsi l'une des critiques faites à l'encontre du Plan comptable 1942 dont la structure avait été considérée comme « surtout orientée vers la détermination exacte des résultats financiers de l'exploitation et la connaissance des prix de revient ». Si, en adoptant une telle attitude, elle a voulu faciliter l'établissement des données numériques dont le groupement est indispensable à l'élaboration de la comptabilité économique nationale, elle n'a pas pour autant sacrifié aux exigences de celle-ci les besoins de l'entreprise dont l'analyse de la gestion ne peut que profiter largement de l'emploi de règles rationnelles.

Le souci de favoriser l'information s'est traduit essentiellement dans le Plan comptable 1947 par trois ordres de mesures :

- le classement par nature des éléments significatifs des charges d'exploitation, ce qui permet, grâce à la totalisation des données

extraites des comptabilités d'entreprise, d'obtenir des statistiques d'ensemble sur les salaires, les impôts,...

- l'orientation économique donnée au bilan « dont la contexture verticale tend à se rapprocher du classement par fonctions économiques » et où les biens de l'entreprise sont distingués selon leur emploi ou leur situation ;
- la production ou la centralisation, en annexes à la comptabilité ou au bilan, d'informations sur la gestion financière et économique de l'entreprise et dont la synthèse concourt également à l'établissement de la comptabilité économique nationale.

Si l'adoption de toute normalisation, quels qu'en soient les caractères, constitue déjà un progrès puisque, en imposant l'uniformité, il apporte la comparabilité, la Commission s'est efforcée de contribuer au perfectionnement de la technique comptable. Mais pour caractériser son œuvre à cet égard, il convient de distinguer la comptabilité générale ou financière de la comptabilité analytique d'exploitation.

Sur le premier point, elle s'est bornée à concevoir un cadre comptable, des modèles-types de documents financiers et de proposer une terminologie qui a souvent consacré la pratique des entreprises sagement gérées.

La comptabilité analytique d'exploitation a, d'autre part, pour objet de déterminer périodiquement :

- le prix de revient des matières, marchandises et produits que l'entreprise a achetés, créés et vendus,
- les stocks de ces mêmes biens, grâce à la tenue de l'inventaire comptable permanent,
- les résultats analytiques d'exploitation par branches d'activités plus ou moins subdivisées.

Ainsi se justifie le nouveau terme, plus rigoureux, sous lequel la Commission de normalisation a désigné ce que la tradition nomme la comptabilité industrielle. L'une des originalités du Plan comptable 1947 tient à la séparation complète des deux natures de comptabilité dont la liaison est assurée au moyen de comptes dits « réfléchis » qui constituent, en quelque sorte, le miroir des données fournies par la comptabilité générale. Un tel système dont la souplesse est évidente, permet de dissocier dans le temps et dans l'espace les deux types d'écritures et de réaliser, en toutes circonstances, la normalisation comptable de toutes les entreprises, qu'elles tiennent ou non une comptabilité des prix de revient.

En matière de calcul des coûts, la Commission a choisi la méthode des sections qu'elle a empruntée aux travaux de la C.E.G.O.S. mais à laquelle elle a apporté diverses améliorations. Il s'agit d'un système précis mais complexe et c'est pourquoi elle a jugé impossible d'aller plus loin et de retenir d'autres méthodes plus modernes, telles que celles des prix standards ou indicés dont l'emploi exige certaines conditions d'ordre technique que nombre d'entreprises ne sont pas encore en mesure de remplir. Mais elle a pris les précautions nécessaires pour que le recours à ces derniers systèmes reste possible, à la condition de s'insérer dans la méthode des sections qui, en quelque sorte, constitue pour elle à la fois le cadre et le « droit commun ».

Une telle position, « loin de cristalliser la technique comptable, ne peut qu'en favoriser les progrès ». Une conclusion analogue se dégage de l'attitude prise par la Commission en matière de systèmes et de pro-

cédés comptables dont les entreprises gardent le libre choix.

Il semble que la Commission ait, dans l'ensemble, réussi à concilier :

- les impératifs de toute normalisation,
- les exigences de l'information économique,
- les besoins des entreprises,
- les nécessités du progrès comptable.

Le caractère constructif de son œuvre a été apprécié par les techniciens des comptes et les entreprises elles-mêmes. On en jugera par les témoignages suivants que nous empruntons au Bulletin du Conseil Supérieur de la Comptabilité. La Fédération des Compagnies de Chefs de comptabilité a déclaré, par la voix de son Président, que le Plan comptable général était dans l'ensemble favorablement accueilli par ses adhérents. Au Congrès international de Comptabilité, tenu à Paris en 1948, le Rapporteur général a signalé qu'« aucune objection d'ordre général ne peut être opposé au Plan » dont il conviendrait de rechercher des assouplissements, en vue de tenir compte de « certaines particularités de structure des entreprises ». Le Congrès national des Conseils de l'Ordre des Experts comptables et Comptables agréés, réuni à Strasbourg en 1949, a adopté une position analogue et le Congrès des mêmes organismes, réuni à Lyon en 1951, a recommandé l'adoption du Plan, en souhaitant l'élaboration de Plans professionnels. Enfin les qualités techniques de ce Plan ont été reconnues par les organisations patronales et les organismes syndicaux de salariés.

Si certains auteurs ont critiqué le Plan comptable 1947, les représentants qualifiés des organisations d'utilisateurs ont été ainsi d'accord pour en reconnaître l'intérêt mais plusieurs d'entre elles ont, en même temps, souhaité des modifications et des assouplissements. Avant de prendre parti sur ce point, il semble nécessaire d'exposer la diffusion dont le Plan comptable général a fait l'objet.

III

Le domaine d'application du Plan comptable 1947

Les auteurs de la Normalisation comptable française en envisageaient, pour la plupart, l'application obligatoire. Le Conseil Economique se prononça le 23 mars 1949 dans le même sens. Un avant-projet de loi comptable fut même préparé par le Conseil Supérieur de la Comptabilité. Mais la mise en vigueur du Plan comptable ne prit un caractère impératif qu'à l'égard des entreprises relevant du secteur public ou semi-public ou bénéficiant de certains avantages accordés par l'Etat. Après avoir analysé le champ d'application obligatoire du Plan 1947, nous nous efforcerons d'apprécier la portée pratique de cette normalisation.

A l'égard de la première catégorie d'entreprises, l'adoption du Plan a été imposée soit en totalité, soit en partie.

Aux termes du Décret du 22 Octobre 1947, y sont intégralement assujettis les Etablissements publics de l'Etat à caractère industriel ou commercial ainsi que les entreprises dont l'Etat ou une collectivité publique possède 20% au moins du capital social. En fait, ces dispositions ont été presque intégralement appliquées en matière de comptabilité générale ou financière. Par contre, les mesures concernant la comptabilité analytique d'exploitation (calcul des prix de revient) ne sont en-

core que partiellement suivies, l'adaptation étant en ce domaine plus complexe. La Commission de vérification des comptes des entreprises publiques, instituée au sein de la Cour des Comptes, a formulé dès 1951 un jugement très favorable sur les résultats que la mise en vigueur du Plan 1947 a permis d'obtenir ; elle y a vu « un très sérieux progrès » et a déclaré que, grâce à la normalisation comptable, « les résultats des gestions peuvent être plus nettement analysés et appréciés ». Si les entreprises visées par le décret du 22 Octobre 1947 sont en nombre réduit, elles représentent un secteur important de l'économie française : c'est dire que l'unification des comptes dont elles sont maintenant l'objet, fournit un apport essentiel à l'information économique.

Cette conclusion se renforce par la rationalisation totale ou partielle à laquelle sont soumises, en vertu des textes déjà cités, les banques et les compagnies d'assurance, nationalisées ou libres. Sans doute les mesures applicables à ces catégories d'entreprises diffèrent-elles des prescriptions édictées par le Plan comptable 1947 qu'elles ont d'ailleurs précédées et auxquelles elles doivent, en principe, s'adapter, mais si l'on se place au point de vue de la normalisation comptable considérée dans son ensemble, il importe de ne pas en méconnaître l'intérêt.

L'application du Plan 1947 est également obligatoire pour un certain nombre d'entreprises ou d'établissements assurant un service d'intérêt général ou bénéficiant d'une aide financière de l'Etat. On se dispensera d'en donner la liste dont la composition traduit essentiellement le souci des autorités publiques ou de l'Administration de disposer de moyens de contrôle aisés et efficaces.

Un autre domaine d'application de l'œuvre de la Commission de Normalisation mérite d'être mentionné en raison des répercussions importantes qu'il ne manquera d'avoir sur la comptabilité française. Jusqu'à une époque récente, les budgets de l'Etat et des Collectivités publiques ainsi que des Etablissements qui en constituent le démembrement, obéissaient exclusivement à un ensemble de règles désignées sous le terme de « Comptabilité publique » et dont les conceptions diffèrent profondément des principes d'organisation comptable des entreprises privées.

Après avoir assujéti au Plan 1947 les établissements et entreprises publics à caractère industriel ou commercial, le Département des Finances a engagé la réforme de la comptabilité publique, en s'inspirant étroitement des conceptions adoptées par la Commission de Normalisation. Des réalisations ont déjà été mises à l'essai (comptabilité des Communes) ou adoptées (Hôpitaux et Hospices publics) et il est possible d'espérer une généralisation progressive. Il s'agit là d'une évolution fort intéressante puisqu'elle doit permettre, à la fois, de faire bénéficier la gestion des deniers publics des avantages de souplesse offerts par la technique comptable des entreprises privées, et surtout de permettre la collecte, sur des bases comparables, de nombreuses données financières et économiques dont la synthèse améliorera grandement l'établissement des travaux relatifs au revenu national.

L'obligation d'appliquer certaines conclusions de la Commission de normalisation des comptabilités résulte du décret du 29 Juin 1948 pris en application de l'Ordonnance du 15 Août 1945 portant institution d'un impôt de solidarité nationale et dont les articles 69 à 74 permet tant aux entreprises à la fois de réviser leur bilan et de pratiquer en franchise d'impôt les amortissements complémentaires calculés sur la nouvelle

vaieur des immobilisations. L'octroi de cet avantage fiscal est subordonné à l'adoption par lesdites entreprises du modèle-type de bilan, de définitions et de règles d'évaluation empruntés au Plan comptable 1947. Si le nombre des affaires ayant bénéficié de ces dispositions est réduit, il s'agit souvent d'importantes entreprises dont l'unification formelle des bilans fournit ainsi une contribution appréciable à la normalisation comptable, encore que le caractère facultatif et les modalités pratiques de la réévaluation apportent souvent aux chiffres de nouveaux éléments de disparité.

Aucune statistique disponible ne permet, à notre connaissance, d'apprécier la mesure dans laquelle les entreprises françaises appliquent bénévolement le Plan comptable 1947. Mais si l'on considère que, sans compter les publications privées, le Rapport adopté par la Commission et édité par l'Imprimerie Nationale a été vendu en plusieurs dizaines de mille d'exemplaires, c'est-à-dire plus du triple du nombre des Experts comptables et Comptables agréés français, il est permis de penser que le Plan 1947 jouit maintenant, sinon d'une application étendue dans le secteur privé, du moins d'une large diffusion que vient encore renforcer pour l'avenir l'enseignement comptable. Bien qu'à juste titre les professeurs se refusent, en général, à assimiler la théorie comptable au Plan 1947, ils en exposent la contexture et en adoptent la terminologie. Son étude figure, d'ailleurs, depuis plusieurs années au programme officiel des établissements d'enseignement public.

En définitive, l'on peut conclure que l'œuvre de la Commission de normalisation des comptabilités entre progressivement dans les faits en ce qui concerne la comptabilité générale ou financière. L'application en serait singulièrement facilitée si les règles générales du Plan étaient aménagées de manière à tenir compte des divers types d'entreprises privées, considérés au double point de vue de la nature de leur exploitation et de leurs caractères morphologiques : dimensions, structure, organisation. Si une telle adaptation ne soulève pas, en réalité, de sérieuses difficultés d'ordre pratique puisque les entreprises peuvent faire appel au concours de leurs techniciens comptables, un ajustement d'ensemble, intervenant sous la forme de Plans professionnels, offrirait le double avantage de vaincre plus aisément certains obstacles d'ordre psychologique et de maintenir intacts les principes essentiels du Plan général, condition indispensable à l'établissement de statistiques d'ensemble. Mais en l'absence de tout aménagement d'ordre professionnel, le défaut de souplesse — présenté d'ordinaire comme l'un des inconvénients majeurs de toute normalisation comptable — ne saurait être exagéré. Si un « Plan général » doit nécessairement prévoir les divers types d'écritures possibles, les entreprises ne sauraient, de toute évidence, être tenues d'ouvrir les comptes auxquels ne correspond pour elles aucune opération.

Le reproche de rigidité est incontestablement plus fondé en ce qui concerne la normalisation du calcul des prix de revient. A la différence de la comptabilité générale, la détermination des coûts de production ainsi que leur traduction comptable soulève, en effet, de nombreux et délicats problèmes liés, d'une part, à la nature technique de l'exploitation et, d'autre part, à l'organisation de l'entreprise, qui s'accommode mal fréquemment d'une méthode générale et complexe. Des considérations d'économie s'imposent d'ailleurs en ce domaine car l'application d'un système évolué peut entraîner la réorganisation de nombreux ser-

vices de l'entreprise, génératrice de dépenses dont l'importance risque parfois d'être hors de proportion avec les avantages escomptés de la réforme. On conçoit dès lors que les dispositions prévues par le Plan 1947 en matière de calcul des coûts n'aient encore reçu qu'une application limitée, d'une part, faute d'avoir été adaptées aux divers secteurs de l'économie et, d'autre part, en raison de leur caractère complexe qu'il nous reste à apprécier.

Si la détermination des prix de revient sur des bases rationnelles et uniformes constitue un problème primordial, il est naturel que l'effort de normalisation porte d'abord sur les comptabilités financières dont l'unification, plus simple, conditionne dans une large mesure la standardisation des coûts. On conçoit dès lors que la Commission qui a traité simultanément les deux questions, ait vu la première partie de son œuvre plus largement appliquée que la seconde.

IV

Perspectives d'avenir du Plan 1947

Œuvre humaine, le Plan comptable français comporte inévitablement des imperfections ; œuvre collective, il n'a pu être adopté qu'au prix de concessions réciproques de la part de ses auteurs qui, soucieux de promouvoir l'idée de normalisation comptable, ont souvent tu leurs préférences personnelles. Mais ils n'ont pas pour autant renoncé à toute amélioration. C'est pourquoi dès 1948 a été entreprise l'étude des critiques auxquelles les dispositions du Plan ont donné lieu et dont la portée est différente selon qu'il s'agit de la comptabilité générale ou de la comptabilité analytique d'exploitation.

Les remarques et suggestions dont la première a fait l'objet — et qu'il ne saurait être question d'exposer ici en détail — mettent directement ou indirectement en cause les conceptions essentielles du Plan ou sont susceptibles, au contraire, d'être retenues dans le cadre de la normalisation adoptée en 1947.

Si tant qu'une normalisation comptable est à l'étude, tous les progrès individuels restent possibles et les conceptions personnelles souhaitables, toute discussion doctrinale sur les principes généraux ayant présidé au choix des règles doit demeurer sur le plan de la théorie une fois la décision prise et tant que de longues années d'application n'ont fait apparaître l'impérieuse nécessité d'abandonner les notions primitives. Prendre une autre attitude, c'est nier le principe même de toute normalisation.

Cette réserve de principe étant faite, il est indiscutable que le Plan 1947 appelle de nombreuses retouches. En matière de comptabilité générale — et sans vouloir donner une énumération, même indicative — l'on mentionnera qu'abstraction faite de toute refonte organique, la révision du Plan 1947 peut viser :

- soit à combler des lacunes, corriger des erreurs ou remédier à l'insuffisante clarté de certaines dispositions ;
- soit à améliorer diverses règles en vue de faciliter tant la collecte des matériaux nécessaires à la comptabilité économique nationale que la gestion des entreprises (distinction des charges fixes et variables, détermination du bénéfice brut...), étant précisé que les exigences de celle-là doivent céder la place aux besoins de celles-ci.

Bien que, à la condition d'être adaptée aux nécessités de chaque entreprise, la comptabilité analytique d'exploitation soit peut-être moins complexe qu'elle n'apparaît a priori, un effort de simplification s'impose. On reproche généralement à la méthode préconisée par le Plan 1947 la lourdeur des calculs entraînés par la répartition des charges communes et leur transit à travers les sections dont le nombre doit être multiplié, au sein des entreprises de quelque importance, pour obtenir des résultats rigoureux. L'inconvénient est d'autant plus grave que de telles opérations doivent être fréquemment renouvelées. Des études sont en cours, qui se proposent de mettre en évidence les facilités offertes par la méthode et d'en assouplir le fonctionnement, grâce, par exemple, à l'emploi de modes de calcul simplifié et à la généralisation des prix standards.

C'est au Conseil Supérieur de la Comptabilité qu'incombe le soin d'étudier et de proposer les modifications souhaitables. Créé par le décret du 16 Janvier 1947, cet organisme à caractère consultatif, a reçu la triple mission :

- de surveiller les travaux relatifs à la normalisation comptable, en coordonnant :
 - l'élaboration des Plans professionnels à établir dans le cadre du Plan comptable général,
 - les travaux des diverses Commissions, existant ou à créer et ayant compétence en matière de comptabilité.
- de contrôler que ces diverses comptabilités sont conçues de manière à fournir les chiffres nécessaires à l'établissement de la comptabilité économique nationale,
- de procéder à toutes études et de centraliser et de diffuser les études relatives :
 - à l'enseignement scolaire ou post-scolaire de la comptabilité,
 - à l'amélioration des techniques de la comptabilité et de l'organisation comptable.

Composé de fonctionnaires des divers Ministères intéressés et de techniciens choisis en raison de leur compétence comptable ou « dans des domaines où apparaissent les relations de la comptabilité avec les disciplines juridiques, économiques ou financières, le Conseil supérieur — qui publie un « Bulletin d'information » — constitue un véritable « centre de résonance » des questions comptables.

Après avoir étroitement participé à la mise en vigueur du Plan général dans les entreprises publiques, il s'est attaché à l'enseignement comptable pour lequel il a proposé d'intéressantes solutions, a collaboré aux travaux faits en matière de comptabilité publique et étudié la normalisation de la comptabilité agricole. Il a, enfin, entrepris la révision du Plan comptable 1947 : une première série de modifications a été publiée dès 1950 ; une seconde, beaucoup plus importante, est à l'étude depuis plusieurs années et sera rendue publique dans un avenir prochain.

Il semble intéressant de dégager les tendances actuelles de la normalisation comptable française, telles qu'elles ressortent des travaux du Conseil supérieur de la comptabilité. Convaincu que, quelles que soient ses imperfections, le Plan 1947 constitue dans l'ensemble un instrument valable, le Conseil estime que sa révision doit être progressive et prudente, que toute modification doit répondre à un besoin réel et respecter sa structure générale. Le souci, louable en soi, du progrès ne

saurait, en effet, avoir pour conséquence de remettre en cause les principes retenus en 1947 car l'adoption de nouvelles conceptions, en découvrant les chefs d'entreprise et les techniciens, irait finalement à l'encontre des intérêts bien compris de la normalisation comptable.

Il s'agit, en effet, d'une œuvre de longue haleine dont le succès dépend essentiellement, en définitive, de l'adhésion volontaire des « usagers ». Si certains auteurs du Plan comptable 1947 considéraient que la normalisation des comptes devait revêtir un caractère obligatoire, il semble maintenant que l'adoption de leur œuvre soit surtout attendue d'un ralliement des entreprises qui, mieux éclairées par l'exemple, reconnaîtront toujours davantage l'intérêt qu'offre la présentation, sur des bases rationnelles et uniformes, de leurs comptes et de leurs résultats.

* * *

Le maniement des chiffres porte souvent à philosopher : réaction de l'esprit de finesse contre l'esprit de géométrie. Si nous ne craignons de tomber dans ce travers, nous serions tenté, au terme de cette étude technique, de placer la normalisation comptable sous des patronages illustres. Pour un philosophe grec, les nombres constituaient le principe même des choses et un écrivain français voyait dans l'ordre leur beauté morale. Sans chercher là les fondements d'une normalisation des comptes, reconnaissons que toute véritable classification implique un effort de clarté et de bonne foi. La rationalisation comptable qui n'échappe pas à cette nécessité, tend ainsi à devenir un instrument de compréhension dont les heureuses incidences excèdent les bornes de l'économie pour atteindre les rapports sociaux. Elle incline du même coup, et par une pente toute naturelle, à prendre un caractère d'universalité.

C'est pourquoi nous fumes conduits, en conclusion du Rapport général présenté au nom de la Commission de Normalisation des Comptabilités, à émettre l'idée que le nouveau Plan « constituerait peut-être un nouvel instrument de coopération internationale ». Deux ans plus tard, la Commission Economique pour l'Europe des Nations Unies confia à un groupe d'Experts dont nous avons l'honneur de présider les travaux, la charge de proposer un Plan comptable uniforme pour les grands réseaux de chemin de fer européens, dont l'établissement s'accompagna de l'adoption d'une méthode uniforme de calcul des prix de revient. Devant les importants résultats obtenus, la Commission économique étendit en 1951 la mission du Groupe d'experts aux transports routiers et fluviaux. Ici encore des conclusions substantielles furent adoptées. Une étude générale dont la rédaction nous a été confiée, doit prochainement synthétiser l'ensemble de ces travaux.

Les résultats ainsi obtenus ne présentent pas seulement une valeur technique. Ils montrent également — et le paradoxe mérite d'être souligné — que des accords peuvent être, en ce domaine, plus aisément réalisés entre plusieurs Pays que dans le cadre national : nouvelle preuve du bienfait des échanges internationaux. L'initiative prise par le Bureau de Recherches de l'Ecole des Hautes Etudes Industrielles d'Athènes trouve ainsi une nouvelle justification.

André A. BRUNET

ΤΟ ΓΑΛΛΙΚΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΝ ΠΛΑΝΟΝ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

ὑπὸ τοῦ κ. ANDRÉ BRUNET

Καθηγητοῦ τῆς Ἐθνικῆς Σχολῆς Τεχνῶν καὶ Ἐπαγγελματῶν καὶ τοῦ Ἰνστιτούτου Πολιτικῶν Σπουδῶν τοῦ Πανεπιστημίου Παρισίων Γενικοῦ Εἰσηγητοῦ εἰς τὴν Ἐπιτροπὴν Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς

Τὸ Γραφεῖον Ἐρευνῶν τῆς Ἀνωτ. Σχολῆς Βιομηχανικῶν Σπουδῶν Ἀθηνῶν, τὸ ὁποῖον εἶχε τὴν εὐτυχή πρωτοβουλίαν νὰ παρουσιάσῃ ἐν Ἑλλάδι τὰ λογιστικὰ σχέδια τῶν διαφόρων χωρῶν, μᾶς ἐζήτησεν, ἀσφαλῶς ἕνεκα τῆς διπλῆς μας ἰδιότητος ὡς Γενικοῦ Εἰσηγητοῦ τῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς καὶ ὡς συγγραφέως κατὰ τὸ 1951 ἐνὸς ἔργου ἀφιερωμένου εἰς τὸ πρόβλημα τοῦτο, νὰ προλογίσωμεν τὴν ἑλληνικὴν μετάφρασιν τοῦ Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου 1947. Μετὰ μεγάλης χαρᾶς ἐκανοποῦμεν τὴν παράκλησιν ταύτην διότι ἡ παρουσίασις τῶν πάσης φύσεως λογαριασμῶν ἐπὶ ἐνιαίων καὶ ὀρθολογικῶν θάσεων, ἐν ἑκ τῶν χαρακτηριστικῶν γνωρισμάτων τῆς συγχρόνου οἰκονομίας, εὐρίσκεται εἰς τὴν θάσιν πάσης οἰκονομικῆς ἐρεῦνης ἢ μελέτης καὶ θὰ συντελέσῃ, κατὰ τὴν γνώμην μας, εἰς τὴν βελτίωσιν τῶν κοινωνικῶν σχέσεων.

Ἄλλ' οἷονδῆποτε καὶ ἂν εἶναι τὸ ἐνδιαφέρον τὸ ὁποῖον τὰ ζητήματα ταῦτα παρουσιάζουν, κατὰ τὴν γνώμην μας, δὲν δυνάμεθα, ὡς ἐκ τῆς εὐρύτητός των, νὰ τὰ ἐκθέσωμεν ἐνταῦθα ἐν τῷ συνόλῳ των· ἄλλωστε τὰ περισσότερα ἐξ αὐτῶν ἔχουν ἤδη ἀναπτυχθῆ λίαν ἐπιτυχῶς ὑπὸ τοῦ Καθηγητοῦ κ. Στράτου Παπαϊωάννου εἰς τὴν ἀρχὴν τοῦ πρώτου τεύχους τῆς παρουσίας σειρᾶς, ὠρισμένων μερῶν τοῦ ὁποίου ἐλάβομεν γνώσιν μετὰ μεγίστου ἐνδιαφέροντος, χάρις εἰς τὴν εὐγενῆ συνδρομὴν τοῦ κ. Ἀντωνίου Δελαγαρμιμάτικου, ὑπὸ κλήλου τοῦ Ὑπουργείου τῶν Οἰκονομικῶν τῆς Ἑλλάδος. Διὰ νὰ θέσωμεν τὸ πρόβλημα ὡς ἡμεῖς τὸ ἀντιλαμβανόμεθα, ἄς μᾶς ἐπιτραπῇ νὰ ὑπενθυμίσωμεν μόνον τὸν κατὰ τὸ ἔτος 1951 προταθέντα ὑφ' ἡμῶν ὄρισμόν τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως ἢ ὁποῖα, κατὰ τὴν γνώμην μας «εἶναι τὸ σύνολον τῶν κανόνων κατὰ τὸ μᾶλλον ἢ ἧττον πολυπλόκων, οἱ ὁποῖοι ἐφαρμόζονται —εἴτε οἰκαιοθελῶς εἴτε κατόπιν νομοθετικῶν ἢ συμβατικῶν διατάξεων—παρὰ συνόλου ἐπιχειρήσεων ἀνηκουσῶν ἢ μὴ εἰς τὸν αὐτὸν ἐπαγγελματικὸν κλάδον καὶ ὀργανωμένων ἐπὶ ἐνιαίων θάσεων ὅσον ἀφορᾷ τὴν λογιστικὴν, τὸν ὑπολογισμόν τοῦ κόστους ἢ τὴν παρουσίασιν τῶν οἰκονομικῶν καὶ τεχνικῶν ἀποτελεσμάτων, ἢνα ἐξασφαλίζεταί ἡ δυνατότης τῆς συγκρίσεώς των καὶ διευκολύνεται ἡ μελέτη ἢ ὁ ἐλεγχὸς των πρὸς ὄφελος τῆς ἐπιχειρήσεως, τοῦ κλάδου ἢ τοῦ ἔθνους».

Διὰ τὴν ἀναπακριθῆμεν εἰς τὴν ἐκφρασθεῖσαν ἐπιθυμίαν θὰ προσπαθήσωμεν νὰ ἐκθέσωμεν κατωτέρω ἐν ὀλίγοις τὸ ἱστορικὸν τῆς γαλλικῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως, τὰ οὐσιώδη χαρακτηριστικὰ τοῦ Σχεδίου 1947, τὴν ἐφαρμογὴν τὴν ὁποῖαν ἔσχε μέχρι τοῦδε καὶ τὴν μελλοντικὴν προοπτικὴν τὴν ὁποῖαν ἐμφανίζει.

I.—Ἱστορικὸν τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως ἐν Γαλλίᾳ

Χωρὶς νὰ ἀνατρέξωμεν εἰς τὸν 18ον αἰῶνα, ἐποχὴν κατ' ἴην ὁ γάλλος De la Porte ἔγραψεν σύγγραμμα τὸ ὁποῖον ἐσημείωσε πολλὰς ἐκδόσεις (1) καὶ ἐν τῷ ὁποίῳ μερικοὶ ξένοι συγγραφεῖς εἶδον τὴν πρώτην σύλληψιν τῆς ἔννοιας τῆς λογικῆς κατατάξεως τῶν λογαριασμῶν, κατὰ τὸ 1880 ἐσημειώθη κίνησις τις ἐν Γαλλίᾳ ὑπὲρ τῆς ἐνοποιήσεως τῶν ἰσολογισμῶν. Ἀπὸ τοῦ ἔτους τούτου τὸ πρόβλημα ἐμελετήθη ὑπὸ Συνεδρίου Λογιστῶν συνεληθόντος ἐν Παρισίοις. Τὸ 1901, ἡ 8η σύνοδος τοῦ Διεθνoῦς Ἰνστιτούτου Στατιστικῆς ἀνεζήτησεν ἐν Βουδαπέστῃ «τὸν καθορισμὸν τοῦ καλυτέρου τρόπου, ἀπὸ ἀπόψεως διεθνoῦς στατιστικῆς, διὰ τὸν καθαρτισμὸν τῶν ἰσολογισμῶν ἀνωνόμων ἐταιριῶν» καὶ ἡ γαλλικὴ συμβολὴ ὑπῆρξεν ἰδιαιτέρως ἐποικοδομητικὴ, χάρις εἰς τὰ κατατεθέντα ὑπομνήματα τῶν κ.κ. Decoudu, Pierre des Essars καὶ Savigny. Τὸ 1902 συνεστήθη ἐν Γαλλίᾳ ἐξωκοινοβουλευτικὴ ἐπιτροπὴ ἀποτελουμένη ἐκ νομικῶν καὶ ἐμπερογνωμόνων, ὁ δὲ κ. Alphonse Neymarck, τέως Πρόεδρος τῆς Ἑταιρίας Στατιστικῆς Παρισίων, ὠρίστη εἰσηγητῆς τῆς, ὅπως ἄλλωστε ἦτο καὶ κατὰ τὸ Συνέδριον τοῦ 1901.

Ἡ κίνησις αὕτη δὲν κατέληξεν εἰς πρακτικὰς ἐφαρμογὰς ἕνεκα τοῦ σκεπτικισμοῦ ἢ τῆς ἀντιθέσεως τὴν ὁποῖαν ἐξεδήλωσαν οἱ χρησιμοποιοῦντες τὰ οικονομικὰ στοιχεῖα, τῶν ὁποίων αἱ ἀντιρροήσεις ἐπαναλαμβάνοντο ἐνίοτε καὶ σήμερον, ἐνετάθη ἕμως τὸ 1903 διὰ τῆς αξιολόγου μελέτης: «Ἡ ἐνοποίησις τῶν ἰσολογισμῶν τῶν μετοχικῶν ἐταιριῶν, δημοσιευθείσης ὑπὸ τοῦ Γάλλου Eugene Léautey, ὁ ὁποῖος ἐπρότεινε ἀριθμὸν τινα κανόνων ὡς καὶ ὑπόδειγμα τυποποιημένου ἰσολογισμοῦ τοῦ ὁποίου ὁ «ἐλκαστικὸς» χαρακτήρ προσηρμόζετο εἰς τὰς «διαφόρους ἀνάγκας».

Ἄς μᾶς ἐπιτραπῆ νὰ ἀναφέρωμεν τὸν συγγραφέα τούτου, τοῦ ὁποίου αἱ εὐρεταὶ ἀπόψεις καὶ ἡ ἐξονυχιστικὴ ἀνάλυσις τὸν καθιστοῦν, κατὰ τὴν γνώμην μας, πραγματικὸν πρόδρομον τῆς νεωτέρας λογιστικῆς τυποποιήσεως.

Οὗτος, ἀφοῦ ἐδήλωσεν ὅτι «ἐφ' ὅσον οἱ λῆσοι καὶ τὰ ἰσοζύγια τῶν ἢ οἱ ἰσολογισμοὶ ἀποτελοῦν τὸ κοινὸν μέτρον τῶν οικονομικῶν συναλλαγῶν, δὲν θὰ ἔπρεπε, πρὸς τὸ γενικὸν ἢ παγκόσμιον συμφέρον, νὰ εἶναι οὗτοι καὶ ἀκριβεῖς, ὡς αἱ μονάδες βάρους, αἱ μονάδες μετρήσεως καὶ τὰ νομίσματα;», ἐβεβαίωσεν ὅτι ἡ λογιστικὴ τυποποίησις «δὲν εἶναι χίμαιρα», «ὅτι εἶναι πραγματοποιήσιμος ὑπὸ τὸν ἔργον ὅτι: θὰ στηριχθῆ ἐπὶ ἐπιστημονικῆς μεθόδου. Προησθάνθη ἐπίσης τὴν διεθνῆ ἀπήχησιν ὅταν ἐξέφρασε τὴν εὐχὴν νὰ ἴδῃ τὴν Γαλλίαν συμπληροῦσαν διὰ τῆς ἐνοποιήσεως τῶν ἰσολογισμῶν τὸ ἔργον τῶν σοφῶν τῆς οἱ ὁποῖοι ἐδημιούργησαν ἀπ' ἀρχῆς μέχρι τέλους τὴν μετρολογίαν.

Καίτοι τὸ πρόβλημα τῆς τυποποιήσεως ἐτέθη οὕτω ἐν Γαλλίᾳ ἐν ὄλῃ τῇ ἐκτάσει τοῦ, εἰς τὰς ἀρχὰς τοῦ 20οῦ αἰῶνος, αἱ προταθεῖσαι τότε λύσεις αὐτοῦ

1) «Ἡ ἐπιστήμη τῶν ἐμπορῶν καὶ κατασκευαστικῶν ἢ γενικαὶ ὁδηγαί ἐπὶ παντός ὅπερ ἐφαρμόζεται εἰς τοὺς λῆσοις τῶν ἐμπορῶν, τόσον διὰ τὰς τραπεζικὰς ἐργασίας ὅσον καὶ διὰ τὰ ἐμπορεύματα, καὶ τῶν οικονομολόγων διὰ τοὺς λῆσοις» Paris, 1732.

δὲν εἶχον πρακτικὴν ἀπήχησιν. Ἐχρειάσθη νὰ παρέλθουν πολλὰ ἔτη ἕκτοτε ἵνα ἡ τυποποίησις τῶν λ)σμῶν εἰσέλθῃ εἰς τὸ πεδῖον τῆς πραγματοποιήσεως. Τὰ κυριώτερα νομοθετικὰ στάδια τῆς ἐξελιξέως ταύτης ὑπῆρξαν :

—Τὸ νομοθετικὸν διάταγμα τῆς 30 Ὀκτωβρίου 1935 τὸ ὁποῖον ἀφ' ἑνὸς μὲν προβλέπει ὀρισμένην ὑποδιαίρεσιν τοῦ λ)σμοῦ «Κέρδη καὶ Ζημίαι», ἀφ' ἑτέρου δέ, ἐπιβάλλει, ἐκτὸς ἀντιθέτου εἰδικῆς ἀποφάσεως τῆς Γενικῆς Συνελεύσεως τῶν Μετόχων, τὸ πάγιον τῶν κανόνων τῆς ἀποτιμῆσεως ὡς καὶ τῆς ἐμφανίσεως τοῦ ἰσολογισμοῦ καὶ τοῦ λ)σμοῦ «Κέρδη καὶ Ζημίαι».

—Τὸ διάταγμα τῆς 29 Ἰουλίου 1939, ρυθμίζον τὴν λογιστικὴν τῶν ἀσφαλιστικῶν ἐπιχειρήσεων πάσης φύσεως καὶ κεφαλοποιήσεως.

—Ὁ νόμος τῆς 13 Ἰουνίου 1941 ὅστις, συστήσας τὴν Ἐπιτροπὴν Ἐλέγχου Τραπεζῶν, ἐξουσιοδότησε ταύτην νὰ ἐπιβάλλῃ ὑποχρεώσεις λογιστικῆς φύσεως διὰ σκοποὺς ὀργανώσεως καὶ ἐπαγγελματικῶν ἐλέγχου.

—Τὸ διάταγμα τῆς 22 Ἀπριλίου 1941 τὸ ὁποῖον συνέστησε τὴν ἐξ ἀντιπροσώπων ὄλων τῶν Ὑπουργείων ἀπαρτισθεῖσαν Ἐπιτροπὴν τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου, τῆς ὁποίας αἱ ἐργασίαι, γνωσταὶ ὑπὸ τὸ ὄνομα «Λογιστικὸν Σχέδιον 1942», ἐφημερόσθησαν ὑποχρεωτικῶς ὑπὸ τῶν ἐπιχειρήσεων τῶν ἐξηρητημένων ἐκ τοῦ Συμβουλίου Ὀργανώσεως Ἀεροναυτικῶν Βιομηχανιῶν καὶ υἱοθετήθησαν προαιρετικῶς ὑπὸ ἀριθμοῦ τινος ἐπιχειρήσεων.

Ἐνῶ τὸ πρῶτον τῶν ἀνωτέρω κειμένων περιορίζεται εἰς τὸ νὰ ἐξασφαλίσῃ ἐν χρόνῳ τὴν τυποποίησιν τῶν λογιστικῶν στοιχείων, τῶν δημοσιευομένων παρὰ συγκεκριμένης ἐταιρίας, τὰ ἐπόμενα δύο μέτρα ἀποτελοῦν, ἀντιθέτως, πρακτικὴν τυποποίησιν τῶν λ)σμῶν, τῆς ὁποίας θύμωσ ἡ ἕκτασις διαγράφεται ἐντὸς σαφῶς καθωρισμένων οικονομικῶν τομῶν. Ἀπασαί αἱ διατάξεις αὗται ἔχουν, ἄλλωστε, αὐστηρὰν ἐφαρμογὴν.

Κατὰ τὴν ἀντίληψιν τῆς Ἐπιτροπῆς 1941—1942, ἡ τελευταία τυποποίησις εἶδει νὰ ἔχῃ γενικὴν ἐφαρμογὴν, ἀλλ' ἐγκατελείφθη. Τοῦτο δὲν ὀφείλεται τόσο εἰς τὰς ὀργανικὰς ἀτελείας τῆς ὅσον εἰς τὰς πολιτικὰς περιστάσεις ὅφ' ἃς εἶδε τὸ φῶς τῆς ἡμέρας. Ὁ ἐπικρατῶν τότε στενὸς οικονομικὸς ἔλεγχος, καὶ αἱ συχναὶ ἀδέξια ἀπόπειραι τῶν Συμβουλίῳ ἐπαγγελματικῆς ὀργανώσεως στατιστικῆς φύσεως, προσέφεραν εἰς τοὺς πολεμίους τῆς ἰδέας τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως νέα καὶ πολυάριθμα ἐπιχειρήματα.

Ἐν τούτοις τὸ ἔργον τῆς Ἐπιτροπῆς δὲν ἀπέβη ἀνωφελές, διότι κατὰ πρῶτον ἐπέτυχε νὰ θέσῃ τὸ πρόβλημα ἐνώπιον τῆς κοινῆς γνώμης, ἐπὶ πλεόν δέ, διὰ τῶν ἀντιρρήσεων ἃς προεκάλεσε, διήγειρε τὴν περιέργειαν τόσο τῶν λογιστικῶν τεχνικῶν ὅσον καὶ τῶν ἀρμοδιῶν εἰς τοὺς κόλπους τῶν ἐπιχειρήσεων. Τὸ μεγαλύτερον πλεονέκτημα τοῦ ἔργου τούτου εἶναι, τέλος, ὅτι ἀπὸ ἀπόψεως λογιστικῆς τεχνικῆς ἀπετέλεσε πεδῖον πειραματισμοῦ τοσοῦτ' μᾶλλον καρποφόρου καθ' ὅσον τὸ Σχέδιον 1942 ἔτυχεν ἐπαρκῶν πρακτικῶν ἐφαρμογῶν, τῶν ὁποίων τὰ ἀποτελέσματα ἀνελύθησαν ὑπὸ τῆς συσταθείσης τὸ 1946 Ἐπιτροπῆς Λογιστικῆς Τυποποιήσεως (Commission de Normalisation des Comptabilités) καὶ τῆς ὁποίας τὰ συμπεράσματα συγιστοῦν τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον 1947.

Ἡ τελευταία αὕτη Ἐπιτροπὴ προέβη ἐπὶ πλεόν εἰς εὐρείαν ἔρευναν μεταξὺ τῶν τεχνικῶν τῆς λογιστικῆς καὶ ἐμελέτησε τὰς γενομένας ἐργασίας ἐπὶ τοῦ προ-

καιμένου, συγκεκριμένως τὰς ὑπὸ τῆς Ἐθνικῆς Ἐπιτροπῆς Γαλλικῆς Ὁργανώσεως (Comité National de l' Organisation Française), ὡς καὶ διαφόρους ἄλλας πραγματοποιήσεις, ὅπως π.χ. τὴν τυποποίησιν τοῦ Μοναχῶ (Ἰανουάριος 1946), ἧτις εἶναι ἔργον γάλλου ἐμπειρογνώμονος.

II.—Γενικὰ χαρακτηριστικὰ τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου 1947

Τὸ ἔργον τῆς Ἐπιτροπῆς Λογιστικῆς Τυποποιήσεως ἀνελύθη εἰς τὴν Γενικὴν Εἰσήγησιν τὴν ὁποίαν εἶχομεν τὴν τιμὴν νὰ παρουσιάσωμεν ἐξ ὀνόματός της. Θὰ περιορισθῶμεν ὅθεν νὰ ὑπογραμμίσωμεν εἰς τὸ παρὸν τὰ δύο οὐσιώδη χαρακτηριστικά : τὴν γενικὴν του μορφήν καὶ τοὺς οικονομικοὺς του σκοποὺς.

Τὸ πρῶτον χαρακτηριστικὸν ἔγκειται τόσον εἰς τὸ περιεχόμενον τοῦ Σχεδίου ὅσον καὶ εἰς τὴν ἐφαρμογὴν ἧτις θὰ ἔδει νὰ γίνῃ, κατὰ τὴν γνώμην τοῦ μεγαλυτέρου μέρους τῶν καταρτισάντων αὐτό.

Αἱ πολυάριθμοι διατάξεις αἱ υἱοθετηθεῖσαι ὑπὸ τῆς Ἐπιτροπῆς δύνανται νὰ ὑπαχθῶν εἰς πέντε κατηγορίας :

- ὁρολογία
- τυποποιημένον σχέδιον λογαριασμῶν, ἧτοι τυποποιημένος κατάλογος λ/σμῶν συνοδευόμενος ὑπὸ κανόνων λειτουργίας τινων ἐξ αὐτῶν
- κανόνες ἀποτιμῆσεως
- τυποποιημένα ὑποδείγματα οικονομικῶν καταστάσεων ἰσολογισμοῦ, λ/σμοῦ ἐκμεταλλεύσεως, καὶ λ/σμοῦ «Κέρδη καὶ Ζημίαι»
- μέθοδος ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους καὶ σχέδιον ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως.

Πρόκειται ὅθεν περὶ τυποποιήσεως ἐκτετατομένης ἐπὶ τοῦ συνόλου τῆς λογιστικῆς.

Τὸ χαρακτηριστικὸν τοῦτο τῆς καθολικότητος ἐπανευρίσκομεν εἰς τὸ πιθανολογούμενον πεδίου ἐφαρμογῆς τῆς μεταρρυθμίσεως. Πρόκειται, πράγματι, περὶ «Γενικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου», αἱ διατάξεις τοῦ ὁποίου καθηρτίσθησαν εἰς τρόπον ὥστε νὰ εἶναι δυνατόν νὰ ἔχουν ἐφαρμογὴν εἰς ὅλας τὰς ἐπιχειρήσεις, οἰαδήποτε καὶ ἂν εἶναι ἡ φύσις τῆς δραστηριότητός των, αἱ διαστάσεις των ἢ ἡ ὀργάνωσις των. Ἄλλ' ἀπόψεις τεχνικαί, ἂν μὴ καὶ ψυχολογικαί, δὲν ἐπιτρέπουν τὴν τυφλὴν ἐφαρμογὴν ἐνὸς ἐνιαίου συστήματος τοῦ ὁποίου αἱ ιδιότητες πρέπει νὰ λαμβάνουν ὑπ' ὄψιν τὰς εἰδικὰς συνθήκας ἐνὸς ἐκάστου οικονομικοῦ τομέως καὶ ἐνὸς ἐκάστου τόπου ἐπιχειρήσεως.

Ἡ ἀναγκαία αὕτη προσαρμογὴ, εἰς τὴν ὁποίαν ἡ Ἐπιτροπὴ ἐσκόπει νὰ δώσῃ τὴν μεγαλυτέραν δυνατὴν ἐλαστικότητα, πρέπει νὰ ἐκδηλοῦται δι' ἐπαγγελματικῶν Σχεδίων, τῶν ὁποίων ἡ ἐκπόνησις τίθεται ὑπὸ τὸν ἔλεγχον τοῦ Ἀνωτάτου Συμβουλίου τῆς Λογιστικῆς (Conseil Supérieur de la Comptabilité) εἰς τρόπον ὥστε αἱ ἐλαστικότητες αἱ ὑπαγορευόμεναι ὑπὸ τῶν πρακτικῶν ἀναγκῶν νὰ σέβωνται τὰς θεμελιώδεις ἀρχὰς τοῦ Γενικοῦ Σχεδίου καὶ νὰ μὴ ἀντιτίθενται πρὸς τὸν ἀντικειμενικὸν σκοπὸν ὃν ἐπιζητεῖ ἡ Ἐπιτροπὴ Λογιστικῆς Τυποποιήσεως, ἧτοι : νὰ διευκολύνουν τὴν συγκέντρωσιν, ἐκ λογιστικῶν πηγῶν, τοῦ ὕλικου πληροφορικῶν οικονομικῆς φύσεως.

Ἡ Ἐπιτροπὴ, εὔρεθεῖσα ἀπὸ τῆς συστάσεώς της ἐνώπιον πολλῶν κατευθύνσεων ὡς ἠδύνατο νὰ δώσῃ εἰς τὰς ἐργασίας της, ἐτάχθη ἀδιστακτικῶς ὑπὲρ τῆς

οικονομικής απόψεως τῆς λογιστικῆς, ἀσπαζομένη οὕτω μίαν τῶν γενομένων ἐπι-
κρίσεων κατὰ τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου 1942, τοῦ ὁποίου ἡ διάρθρωσις εἶχε θεωρηθῆ
ὡς «ἀποβλέπουσα κυρίως εἰς τὸν ἀκριβῆ καθορισμὸν τῶν οἰκονομικῶν ἀποτελε-
σμάτων τῆς ἐκμεταλλεύσεως καὶ τὴν γνῶσιν τοῦ κόστους». Ἄν καί, λαμβάνουσα
τοιαύτην στάσιν, ἡ Ἐπιτροπὴ ἠθέλησε νὰ διευκολύνῃ τὸν καταρτισμὸν τῶν ἀριθ-
μητικῶν δεδομένων, τῶν ὁποίων ἡ συγκέντρωσις εἶναι ἀπαραίτητος διὰ τὴν κατάρ-
τισιν τῆς ἐθνικῆς οἰκονομικῆς λογιστικῆς, δὲν ἐθυσίασεν ἐν τούτοις εἰς τὰς ἀπαι-
τήσεις ταύτης τὰς ἀνάγκας τῆς ἐπιχειρήσεως, ἢ ἀνάυσις τῆς διαχειρίσεως τῆς
ὁποίας δὲν δύναται παρὰ νὰ ὠφεληθῆ μεγάλως ἐκ τῆς χρήσεως ὀρθολογικῶν κανόνων.

Ἡ φροντίς τῆς διευκολύνσεως τῆς παροχῆς πληροφοριῶν καταφαίνεται οὐσι-
ωδῶς ἐν τῷ Λογιστικῷ Σχεδίῳ 1947 ἐκ τριῶν μέτρων :

— τῆς κατ' εἶδος κατατάξεως τῶν συνιστῶντων τὰ ἐξῶδα (charges) ἐκμεταλ-
λεύσεως στοιχείων, ὅπερ ἐπιτρέπει, χάρις εἰς τὴν συγκέντρωσιν τῶν δεδομένων
τῶν προκυπτόντων ἐκ τῆς λογιστικῆς τῶν ἐπιχειρήσεων, τὴν ἐπίτευξιν συνολικῶν
στατιστικῶν στοιχείων ἐπὶ τῶν ἡμερομισθίων, φόρων κλπ.

— τοῦ οἰκονομικοῦ προσανατολισμοῦ ὅστις δίδεται εἰς τὸν ἰσολογισμὸν «τοῦ
ὁποίου ἢ κἀθετος διάταξις εἶναι νὰ πλησιάσῃ τὴν κατάταξιν κατὰ οἰκονομικὰς
λειτουργίας» καὶ ἐν τῷ ὁποίῳ τὰ ἀγαθὰ τῆς ἐπιχειρήσεως διακρίνονται ἀναλόγως
τῆς χρησιμοποίησεως των ἢ τῆς θέσεως των

— τῆς δημιουργίας ἢ τῆς συγκεντρώσεως, εἰς παραρτήματα τῆς λογιστικῆς
ἢ τοῦ ἰσολογισμοῦ, πληροφοριῶν ἐπὶ τῆς οἰκονομικῆς καὶ χρηματοπιστωτικῆς δια-
χειρίσεως τῆς ἐπιχειρήσεως, τῆς ὁποίας ἢ σύνθεσις συμβάλλει ἐξ ἴσου εἰς τὸν
καταρτισμὸν τῆς ἐθνικῆς οἰκονομικῆς λογιστικῆς.

Καίτοι ἡ υἱοθέτησις τυποποιήσεώς τινος, οἰαδήποτε καὶ ἂν εἶναι τὰ χαρα-
κτηριστικά ταύτης, ἀποτελεῖ ἤδη πρόοδον, ἐφ' ὅσον αὕτη, ἐπιβάλλουσα τὴν ὁμοιο-
μορφίαν, ἐξασφαλίζει τὴν δυνατότητα συγκρίσεως, ἐν τούτοις ἡ Ἐπιτροπὴ ἐμό-
χθησεν ἵνα συντελέσῃ εἰς τὴν τελειοποίησιν τῆς λογιστικῆς τεχνικῆς. Ἀλλὰ διὰ
νὰ χαρακτηρίσωμεν σχετικῶς τὸ ἔργον τῆς, δεόν νὰ διακρίνωμεν τὴν γενικὴν ἢ
χρηματοοικονομικὴν λογιστικὴν ἀπὸ τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμετάλλευσιν.

Διὰ τὴν πρώτην τούτων ἡ Ἐπιτροπὴ περιωρίσθη εἰς τὸν καταρτισμὸν σχεδίου
λ)σμῶν, ὑποδειγμάτων - τύπων χρηματοοικονομικῶν καταστάσεων καὶ εἰς τὴν ὑπό-
δειξιν ὀρολογίας, τὴν ὁποίαν καθιέρωσεν ἢ πρακτικῆ τῶν καλῶς διοικουμένων
ἐπιχειρήσεων.

Ἡ ἀναλυτικὴ λογιστικὴ ἐκμεταλλεύσεως ἔχει ἐξ ἄλλου ὡς σκοπὸν νὰ καθο-
ρίξῃ περιοδικῶς :

— τὸ κόστος τῶν ὑλῶν, ἐμπορευμάτων καὶ προϊόντων, τὰ ὁποία ἢ ἐπιχει-
ρήσις ἠγγόρασε, κατεσκεύασε καὶ ἐπώλησε,

— τὰ ἀποθέματα τῶν ἀγαθῶν τούτων, χάρις εἰς τὴν τήρησιν διαρκoῦς λογι-
στικῆς ἀπογραφῆς,

— τὰ ἀναλυτικὰ ἀποτελέσματα ἐκμεταλλεύσεως κατὰ κλάδους δραστηριότητος
κατὰ τὸ μάλλον ἢ ἦττον ὑποδηγημένους.

Οὕτω δικαιολογεῖται ὁ νέος ἀκριθέστερος ὅρος διὰ τοῦ ὁποίου ἡ Ἐπιτροπὴ
Τυποποιήσεως ἐχαρακτήρισεν ὅτι, ἡ παράδοσις ὀνομάζει συνήθως βιομηχανικὴν λο-
γιστικὴν.

Μία τῶν πρωτοτυπιῶν τοῦ Γαλλικοῦ Σχεδίου 1947 ἐγκτεται εἰς τὸν ὀλοσχερῆ διαχωρισμὸν τῶν δύο κλάδων τῆς λογιστικῆς, τῶν ὀποίων ἡ σύνδεσις ἐξασφαλίζεται διὰ τῶν λεγομένων διαμέσων ὀπολογιστικῶν λ)σμῶν (comptes réléchis), ὀτινες ἀποτελοῦν, τρόπον τινα, τὸν καθρέπτην τῶν δεδομένων τὰ ὀποία παρέχονται ὀπὸ τῆς γενικῆς λογιστικῆς. Τοιοῦτο σύστημα, ἡ ἔλαστικότητα τοῦ ὀποίου εἶναι ἐκδηλος, παρέχει τὴν δυνατότητα νὰ διαχωρίζωνται ἐν χρόνῳ καὶ τόπῳ οἱ δύο τύποι ἐγγραφῶν καὶ νὰ πραγματοποιηθῆται εἰς πᾶσαν περίπτωσιν ἡ λογιστικὴ τυποποίησις ὀλων τῶν ἐπιχειρήσεων, εἴτε αὐταὶ τηροῦν εἴτε ὀχι, λογιστικὴν κόστους.

Ὅσον ἀφορᾷ τὸν ὀπολογισμὸν τοῦ κόστους, ἡ Ἐπιτροπὴ ἐξέλεξε τὴν μέθοδον τῶν θέσεων κόστους, τὴν ὀποίαν ἐδανείσθη ἐκ τῶν ἐργασιῶν τῆς C.E.G.O.S., εἰς τὴν ὀποίαν ὀμως ἐπέφερε διαφόρους βελτιώσεις. Πρόκειται περὶ συστήματος ἀπολύτου ἀκριβείας ἀλλὰ καὶ πολυπλόκου, διὰ τοῦτο δὲ ἡ Ἐπιτροπὴ ἐθεώρησεν ὀτι ἤτο ἀδύνατον νὰ προχωρήσῃ ἐτι περαιτέρω καὶ νὰ δεχθῆ ἄλλας μεθόδους περισσότερον συγχρονισμένες οἱα εἶναι τὸ πρότυπον κόστος, ἡ τὸ κόστος βάσει προκαθορισμένων τιμῶν, τῶν ὀποίων ἡ χρῆσις προὑποθέτει ὀρισμένους ὀρους τεχνικῆς φύσεως, ὀς πολλὰ ἐπιχειρήσεις δὲν εἶναι ἀκόμη εἰς θέσιν νὰ ἐκπληρώσουν. Ἐλαβεν ὀμως τὰ ἀναγκαῖα μέτρα ὀστε ἡ προσφυγὴ εἰς τὰ τελευταῖα ταῦτα συστήματα νὰ παραμῆνῃ ἐπιφικτὴ, ὀπὸ τὸν ὀρον ὀμως νὰ περιορίζεται εἰς τὰ πλαίσια τῆς μεθόδου τῶν θέσεων κόστους ἡτις, τρόπον τινά, ἀποτελεῖ διὰ τὴν Ἐπιτροπὴν ταυτοχρόνως τὸ πλαίσιον καὶ τὸ «κοινὸν δίκαιον».

Ἡ τοιαύτη τοποθέτησις «ὀχι μόνον δὲν καθηλῶνει στάσιμον τὴν λογιστικὴν τεχνικὴν ἀλλὰ διευκολύνει τὴν πρόοδον ταύτης». Ἀνάλογον συμπέρασμα ἐξάγεται ἐκ τῆς θέσεως ἡν ἐλαβεν ἡ Ἐπιτροπὴ ὀς πρὸς τὰ συστήματα καὶ τὰς μεθόδους τῶν ὀποίων αἱ ἐπιχειρήσεις ἔχουν τὴν ἐλευθέραν ἐκλογὴν.

Νομίζω ὀτι ἡ Ἐπιτροπὴ ἐν τῷ συνόλῳ κατώρθωσε νὰ συνδυάσῃ :

- τὰς ἀπαιτήσεις οἱασδήποτε τυποποιήσεως
- τὴν ἀνάγκην τῆς συγκεντρώσεως πληροφοριῶν οἱκονομικῆς φύσεως
- τὰς ἀνάγκας τῶν ἐπιχειρήσεων
- τὰς ἀξιώσεις τῆς λογιστικῆς προόδου.

Ὁ ἐποικοδομητικὸς χαρακτῆρ τοῦ ἐργου τῆς Ἐπιτροπῆς ἐξετιμήθη δεόντως ὀπὸ τῶν τεχνικῶν τῆς λογιστικῆς καὶ ὀπ' αὐτῶν τῶν ἐπιχειρήσεων ἀκόμη, ὀς δύναται τις νὰ κρίνῃ ἐκ τῶν ἐπομένων μαρτυριῶν τὰς ὀποίας ἡρῶσθημεν ἐκ τοῦ Δελτίου Πληροφοριῶν τοῦ Ἀνωτέρου Συμβουλίου τῆς Λογιστικῆς. Ἡ ὀμοσπονδία τῶν Ἐταιριῶν Ἀρχιλογιστῶν ἐδήλωσε, διὰ τοῦ Προέδρου αὐτῆς, ὀτι τὸ Γενικὸν Λογιστικὸν Σχῆδιον ἐγένετο εὐμενῶς δεκτὸν ἐν τῷ συνόλῳ του παρα τῶν μελῶν αὐτῆς. Εἰς τὸ Διεθνῆς Λογιστικὸν Συνέδριον τὸ ὀποῖον συνῆλθεν εἰς Παρισίους τὸ 1948, ὀ γενικὸς Εἰσηγητῆς ἐτόνισεν ὀτι «ὀυδεμία ἀντίρρησης γενικῆς φύσεως, δύναται νὰ προβληθῆ κατὰ τοῦ Σχεδίου», διὰ τὸ ὀποῖον θὰ ἔδει νὰ ἐξευρεθοῦν μερικαὶ ἔλαστικότητες ἐφαρμογῆς, ὀστε νὰ λαμβάνωνται ὀπ' ὀψιν «ὀρισμένα ἰδιαίτερα λεπτομέρεια ἀφορῶσαι τὴν ὀψὴν τῶν ἐπιχειρήσεων». Τὸ Ἐθνικὸν Συνέδριον τῶν Συμβουλίων τοῦ Σώματος τῶν ὀρκωτῶν Λογιστῶν καὶ τῶν Ἀνεγνωρισμένων Λογιστῶν, συνελθὸν εἰς Στρασβοῦργον τὸ 1949, οἱσθέτησεν ἀνάλογον στάσιν, τὸ αὐτὸ δὲ Συνέδριον, συνελθὸν εἰς Λυὸν τὸ 1951, συνέστησε τὴν οἱσθέτησιν τοῦ Σχεδίου, ἐκφράσαν συνάμα τὴν εὐχὴν ὀπως ἐκπονηθοῦν καὶ ἐπαγγελματικὰ Σχῆδια. Τέλος,

τά τεχνικά προτερήματα του Σχεδίου τούτου άνεγνωρίσθησαν υπό των έργοδοτικών οργανώσεων ώς και υπό των συνδικαλιστικών σωματείων των μισθωτών.

Μερικοί συγγραφείς κατέκριναν τό Λογιστικόν Σχέδιον 1947, άλλ' οί έξουσιοδοτημένοι εκπρόσωποι των οργανώσεων των ατόμων τά όποια θά χρησιμοποιήσουν τό σχέδιον συνεφώνησαν εις τό νά άναγνωρίσουν τό ένδιαφέρον τό όποιον τούτο παρουσιάζει. Μερικά όμως των έν λόγω οργανώσεων εξέφρασαν συνάμα τήν ευχήν όπως έπενεχθούν εις τό σχέδιον τροποποιήσεις τινες και έξασφαλισθή μεγαλυτέρα έλαστικότητα εις τήν έφαρμογήν του. Πρίν νά λάδωμεν θέσιν επί του σημείου τούτου είναι άνάγκη νά εκθέσωμεν τό πολύπλοκον του χαρακτήρος του Γενικοϋ Λογιστικού Σχεδίου.

III.—Τό πεδιόν έφαρμογής του Λογιστικού Σχεδίου 1947

Οί συντάκται του Γαλλικοϋ Λογιστικού Σχεδίου απέβλεπον, ώς επί τό πλειστον, εις τήν ύποχρεωτικήν έφαρμογήν τούτου. Τό Οίκονομικόν Συμβούλιον, τήν 23ην Μαρτίου 1949, άπεφάνθη υπό τό αυτό πνεϋμα, κατηρτίσθη μάλιστα και σχετικόν προσχέδιον λογιστικού νόμου υπό του 'Ανωτάτου Συμβουλίου τής Λογιστικής. 'Η έφαρμογή όμως του Λογιστικού Σχεδίου δεν έλαθεν ύποχρεωτικήν χαρακτήρα παρά μόνον προκειμένου περι έπιχειρήσεων άνηκουσών εις τόν κρατικόν ή ήμικρατικόν τομέα ή άπολαυσουσών ώρισμένων προνομίων παραχωρηθέντων υπό του Κράτους. 'Αφού ανέλυσαμεν τό πεδιόν τής ύποχρεωτικής έφαρμογής του Σχεδίου 1947, θά προσπαθήσωμεν νά κρίνωμεν τήν πρακτικήν σημασίαν του σχεδίου τούτου.

Προκειμένου περι τής πρώτης κατηγορίας έπιχειρήσεων, ή έφαρμογή του Σχεδίου έπεβλήθη όλικώς ή μερικώς.

Εις τάς διατάξεις του Διατάγματος τής 22 'Οκτωδρίου 1947 ύπάγονται όμοίως οί έχοντες διομηχανικόν ή έμπορικόν χαρακτήρα κρατικοί οργανισμοί ώς και αί έπιχειρήσεις των όποίων τό 20 οοο του έταιρικοϋ κεφαλαίου εύρίσκειται εις χείρας του Κράτους ή Δημοσίου τινος 'Οργανισμοϋ. Αί διατάξεις αύται έφηρμόσθησαν σχεδόν εξ όλοκλήρου όσον άφορᾷ τήν γενικήν ή χρηματοοικονομικήν λογιστικήν. 'Αντιθέτως, τά άφορώντα τήν αναλυτικήν λογιστικήν έκμεταλλεύσεως μέτρα (ύπολογισμός κόστους) μόνον μερικώς έφαρμόζονται μέχρι σήμερον, διότι ή έφαρμογή των επί του πεδίου τούτου είναι πολυπλοκωτέρα.

'Η 'Επιτροπή 'Ελέγχου Λογαριασμών των δημοσίων έπιχειρήσεων, συσταθείσα εις τούς κόλπους του 'Ελεγκτικοϋ Συνεδρίου, διετύπωσεν από του 1951 λίαν εύνοϊκήν κρίσιν επί των άποτελεσμάτων τά όποια απέδωσεν ή έφαρμογή του Σχεδίου 1947. 'Η 'Επιτροπή διεπίστωσεν «άξιόλογον πρόοδον» και έδήλωσεν ότι, χάρις εις τήν λογιστικήν τυποποίησιν, «τά άποτελέσματα διαχειρίσεως δύνανται νά αναλύονται και εκτιμώνται σαφέστερον». "Αν και τό Νομοθ. Διάταγμα τής 22 'Οκτωδρίου 1947 άφορᾷ περιωρισμένον αριθμόν έπιχειρήσεων, αύται αντιπροσωπεύουν ένα σημαντικόν τομέα τής Γαλλικής οίκονομίας, διότι ή ένοποίησις των λ)σμών εις τήν όποιαν ήδη αύται ύποχρεοϋνται, προσφέρει ουσιώδη συμβολήν εις τήν συγχέντρωσιν οίκονομικών πληροφοριών.

Τό συμπέρασμα τούτο ένισχύεται εκ τής όλικής ή μερικής τυποποίησεως εις τήν όποιαν ύπάγονται, δυνάμει των προαναφερθέντων διαταγμάτων, αί τράπεζαι και αί άσφαλιστικαί έταιρικοί, έθνικοποιημένα ή ελεύθεροι. 'Αναμφιβόλως τά έφαρ-

μοζόμενα μέτρα εις τὰς κατηγορίας ταύτας τῶν ἐπιχειρήσεων διαφέρουν τῶν διατάξεων τὰς ὁποίας ἐθέσπισε τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον 1947, τῶν ὁποίων ἄλλωστε ταῦτα προηγήθησαν καὶ πρὸς τὰς ὁποίας ταῦτα δεόν, κατ' ἀρχήν, νὰ προσαρμοσθῶν, ἀλλὰ ἐὰν ληφθῇ ὑπ' ὄψιν ἡ λογιστικὴ τυποποίησις, ἐξεταζομένη ἐν τῇ συνόλῳ τῆς, δεόν νὰ μὴ παραγνωρισθῇ τὸ ἐνδιαφέρον ὅπερ παρουσιάζουν.

Ἡ ἐφαρμογὴ τοῦ Σχεδίου 1947 εἶναι ἐξ ἴσου υποχρεωτικὴ δι' ὀρισμένας ἐπιχειρήσεις ἢ ἰδρύματα προσφέροντα ὑπηρεσίαν γενικοῦ ἐνδιαφέροντος ἢ ἀπολαύοντα κρατικῆς οικονομικῆς ἐνισχύσεως.

Δὲν πρόκειται νὰ παραθέσωμεν τὸν κατάλογον τῶν ὡς ἄνω ἐπιχειρήσεων καὶ ἰδρυμάτων, τοῦ ὁποίου ἡ σύνθεσις καταδεικνύει χαρακτηριστικῶς τὴν φροντίδα τῶν δημοσίων Ἀρχῶν καὶ τῆς Διοικήσεως νὰ διατηροῦν εἰς τὴν διάθεσίν των εὐκόλα καὶ ἀποτελεσματικὰ μέσα ἐλέγχου.

Ἀξίζει τὸν κόπον νὰ ἀναφέρωμεν καὶ ἐν ἄλλο πεδίῳ ἐφαρμογῆς τοῦ ἔργου τῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεως, δεδομένου ὅτι τοῦτο θὰ ἔχῃ μέγαν ἀντίκτυπον εἰς τὴν Γαλλικὴν Λογιστικὴν. Μέχρι πρό τινος, οἱ προϋπολογισμοὶ τοῦ Κράτους καὶ τῶν Δημοσίων Ὄργανισμῶν, ὡς καὶ τῶν Ἰδρυμάτων εἰς τὰ ὁποία ὑποδιαιροῦνται ταῦτα, ὑπήγοντο ἀποκλειστικῶς εἰς σύνολον κανόνων γνωστῶν ὑπὸ τὸν ὄρον «Δημόσιον Λογιστικὸν», τοῦ ὁποίου αἱ ἀρχαὶ διαφέρουν εἰς μέρη τῶν ἀρχῶν τῆς λογιστικῆς ὀργανώσεως τῶν ἰδιωτικῶν ἐπιχειρήσεων.

Τὸ Ὑπουργεῖον τῶν Οἰκονομικῶν, ἀφοῦ ὑπῆγαγε τὰς δημοσίας ἐπιχειρήσεις καὶ δημοσία ἰδρύματα βιομηχανικῶ ἢ ἐμπορικῶ χαρακτηρισμοῦ εἰς τὸ Σχέδιον 1947, ἐπελήφθη τῆς μεταρρυθμίσεως τοῦ δημοσίου λογιστικοῦ, ἐμπνεόμενον κυρίως ἐκ τῶν ὑπὸ τῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεως υἱοθετηθεισῶν ἀρχῶν. Ἦδη, ἐδοκιμάσθησαν ἐφαρμογαὶ τινες (λογιστικὴ κοινοτήτων) ἢ καὶ ἐφηρμόσθησαν ταιαῦται (νοσοκομεῖα καὶ δημοσία ἰδρύματα) ἐλπίζεται δὲ προσευτικῆ γενέσεως των. Πρόκειται περὶ λίαν ἐνδιαφερούσης ἐξελιξέως, ἐφ' ὅσον αὕτη θὰ παρέχῃ, ταυτοχρόνως, τὴν εὐχέρειαν εἰς τὴν διαχείρισιν τῶν δημοσίων ἐσόδων νὰ ἐπωφεληθῶν τῶν πλεονεκτημάτων τῆς ἐλαστικότητος τὴν ὁποίαν προσφέρει ἡ λογιστικὴ τεχνικὴ τῶν ἰδιωτικῶν ἐπιχειρήσεων καὶ, κυρίως, θὰ διευκολύῃ τὴν συγκέντρωσιν ἐπὶ συγκρισίμων βάσεων, πολυκρίθμων δημοσιονομικῶν καὶ οἰκονομικῶν δεδομένων, τῶν ὁποίων ἢ σύνθεσις θὰ βελτιώσῃ μέγαν τὴν διεξαγωγὴν ἐργασιῶν σχετικῶν μὲ τὸ ἐθνικὸν εἰσόδημα.

Ἡ υποχρέωσις τῆς ἐφαρμογῆς ὀρισμένων συμπερασμάτων τῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς ἀπορρέει ἐκ τοῦ Νομοθετικοῦ Διαιτήματος τῆς 29 Ἰουνίου 1948, ἐκδοθέντος κατ' ἐφαρμογὴν τῆς ἐξουσιοδοτήσεως τῆς 15 Αὐγούστου 1945 ὅπερ ἐπέβαλε φόρον ἐθνικῆς ἀλληλεγγύης, καὶ τοῦ ὁποίου τὰ ἀρθρα 69 καὶ 74 παρέχουν τὴν εὐχέρειαν εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις νὰ ἀναθεωροῦν τὸν ἰσολογισμόν των, συγχρόνως δὲ νὰ διενεργοῦν, ἀπαλλασσόμενα φόρου, τὰς συμπληρωματικὰς ἀποσβέσεις ὑπολογιζομένας ἐπὶ τῆς νέας ἀξίας τῶν ἀκίνητοποιήσεων. Ἡ παραχώρησις ταυτοχρόνως τῆς φορολογικῆς τούτου εὐεργετικῆς ἐπιπτώσεως τοῦ ἰσολογισμοῦ καὶ τῶν ὀρισμῶν καὶ κανόνων ἀποτιμήσεως τοῦ Σχεδίου 1947. Καίτοι ὁ ἀριθμὸς τῶν περιπτώσεων αἵτινες ἠνυπόθησαν ἐκ τῶν διατάξεων αὐτῶν εἶναι περιορισμένος, πρόκειται συνήθως περὶ σημαντικῶν ἐπιχειρήσεων, τῶν ὁποίων ἡ σαφὴς τυποποίησις τῶν ἰσολογισμῶν

γισμών προσφέρει ούτω αίσθητήν συμβολήν εις τήν λογιστικήν τυποποίησιν ἔστω καί ἂν ὁ προαιρετικὸς χαρακτήρ καί οἱ πρακτικοὶ τρόποι ἐπανεντιμῆσεως δημιουργοῦν συχνὰ εἰς τοὺς ἀριθμοὺς νέα στοιχεῖα ἀνομοιογενείας.

Καθ' ὅσον δυνάμεθα νὰ γνωρίζωμεν, δὲν ὑπάρχουν στατιστικὰ στοιχεῖα διὰ νὰ ἐκτιμήσωμεν τήν ἔκτασιν καθ' ἣν αἱ Γαλλικαὶ ἐπιχειρήσεις ἐφαρμόζουσιν οἰκιοθελῶς τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον 1947. Ἐὰν ὅμως ληφθῆ ὑπ' ὄψιν ὅτι, ἐκτός τῶν ἰδιωτικῶν δημοσιεύσεων, ἡ ὑπὸ τῆς Ἐπιτροπῆς ἐγκριθεῖσα εἰσήγησις, ἐκδοθεῖσα παρὰ τοῦ Ἐθνικοῦ Ὑπογραφείου, ἐπωλήθη εἰς πολλὰς δεκάδας χιλιάδων ἀντιτύπων, ἧτοι πλεόν τοῦ τριπλασίου τοῦ ἀριθμοῦ τῶν Γάλλων Ὀρκιωτῶν Λογιστῶν, Λογιστῶν καὶ Ἀνεγνωρισμένων Λογιστῶν, δικαιόμεθα νὰ πιστεύωμεν ὅτι τὸ Σχέδιον 1947 ἀπολαμβάνει σήμερον, ἂν ὄχι ἐκτεταμένης ἐφαρμογῆς εἰς τὸν ἰδιωτικὸν τομέα, τουλάχιστον εὐρείας διαδόσεως, τήν ὅποιαν θὰ ἐνισχύσῃ ἔτι περισσότερον εἰς τὸ μέλλον ἡ λογιστικὴ ἐκπαίδευσις. Καίτοι οἱ καθηγηταὶ δικαίως ἀρνούνται κατὰ γενικὸν κανόνα νὰ ἀφομοιώσουν τήν λογιστικὴν θεωρίαν τοῦ Σχεδίου 1947, ἀναπτύσσουσιν ἐν τούτοις τήν ὕψην του καὶ υἱοθετοῦν τήν ὀρολογίαν του. Ἡ μελέτη τοῦ σχεδίου περιλαμβάνεται, ἄλλωστε, ἀπὸ πολλῶν ἐτῶν, εἰς τὸ ἐπίσημον πρόγραμμα τῶν ἰδρυμάτων δημοσίας ἐκπαίδευσεως.

Ἐν τέλει δυνάμεθα νὰ συμπεράνωμεν ὅτι τὸ ἔργον τῆς Ἐπιτροπῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως εἰσέρχεται προοδευτικῶς εἰς τὸ στάδιον τῆς ἐφαρμογῆς ὅσον ἀφορᾷ τήν γενικὴν ἢ χρηματοοικονομικὴν λογιστικὴν. Ἡ ἐφαρμογὴ τοῦ Σχεδίου θὰ διηκολύνετο ἔλως ἰδιαιτέρως ἐὰν οἱ γενικοὶ κανόνες αὐτοῦ διημετουνοῦντο κατὰ τρόπον ὥστε νὰ λαμβάνωνται ὑπ' ὄψιν οἱ διάφοροι τύποι ἰδιωτικῶν ἐπιχειρήσεων ἐξεταζόμενοι ἀπὸ τήν διπλὴν ἄποψιν, ἧτοι τοῦ εἶδους τῆς ἐκμεταλλευσέως των καὶ τοῦ μορφολογικοῦ των χαρακτήρος: διάστασις, διάρθρωσις, ὀργάνωσις. Καίτοι ἡ τοιαύτη ἐφαρμογὴ δὲν παρουσιάζει, εἰς τήν πραγματικότητα, σοβαρὰς δυσκολίας πρακτικῆς φύσεως, δεδομένου ὅτι αἱ ἐπιχειρήσεις δύνανται νὰ καταφεύγουν εἰς τοὺς λογιστικούς τεχνικούς των, ἐν τούτοις ἡ γενικὴ προσαρμογὴ ὑπὸ μορφήν ἐπαγγελματικῶν Σχεδίων θὰ παρουσίαζε τὸ διπλοῦν πλεονέκτημα τοῦ νὰ ὑπερνικήσῃ εὐκολώτερον ὀρισμένα ἐμπόδια ψυχολογικῆς φύσεως καὶ νὰ διατηρήσῃ ἀναλλοιώτους τὰς οὐσιώδεις ἀρχὰς τοῦ γενικοῦ Σχεδίου, ὅπερ ἀποτελεῖ ἀπαραίτητον ὄρον διὰ τὸν καταρτισμὸν γενικῆς στατιστικῆς. Ἀλλὰ καὶ ἂν ἔλειπε ἡ προσαρμογὴ αὕτη ἐπαγγελματικῆς φύσεως, καὶ πάλιν δὲν θὰ ἔπρεπε νὰ υπερβάλλεται τὸ ἐλάχιστον τῆς ἐλλείψεως ἐλαστικότητος, προβαλλόμενον συνήθως ὡς ἐν τῶν μεγαλυτέρων μειονεκτημάτων πάσης λογιστικῆς τυποποιήσεως. Τὸ «Γενικὸν Σχέδιον» πρέπει ἀναγκαστικῶς νὰ προβλέπῃ πάντας τοὺς ἐνδεχομένους τύπους ἐγγραφῶν, ἀλλ' αἱ ἐπιχειρήσεις δὲν ὑποχρεοῦνται προφανῶς νὰ ἀνοίγουν τοὺς λογαριασμοὺς οἱ ὅποιοι ἀντιστοιχοῦν εἰς ἐργασίας μὴ ὑφισταμένας παρ' αὐταῖς.

Ἡ κατηγορία περὶ ἐλλείψεως ἐλαστικότητος εἰς τὸ σχέδιον εὐσταθεῖ ἀναμφισδητῆτως περισσότερον ὅσον ἀφορᾷ τήν τυποποίησιν τοῦ τρόπου ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους. Ἐν ἀντιθέσει πρὸς τήν Γενικὴν Λογιστικὴν, ὁ καθορισμὸς τοῦ κόστους παραγωγῆς, ὡς καὶ ἡ λογιστικὴ ἐμφάνισις τούτου, δημιουργοῦν πράγματι πολλὰ καὶ λεπτὰ προβλήματα σχετικῶς μὲ τήν τεχνικὴν φύσιν τῆς ἐκμεταλλευσέως ἀφ' ἑνὸς καὶ μὲ τήν ὀργάνωσιν τῆς ἐπιχειρήσεως ἀφ' ἑτέρου, αἱ ὅποιοι συνήθως ἐξυπηρετοῦνται καθῶς ὑπὸ μιᾶς μοναδικῆς γενικῆς καὶ πολυπλόκου μεθόδου. Σχετι-

κῶς ἐπιβάλλονται ἀπόψεις οἰκονομικῆς φύσεως, δεδομένου ὅτι ἡ ἐφαρμογή ἐξειλιγμένου συστήματος δυνατόν νά ἐπιβάλλῃ τήν ἀναδιοργάνωσιν πολλῶν ὑπηρεσιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως, συνεπαγομένην ἔξοδα τῶν ὁποίων ἡ σημασία εἶναι ἐνδεχόμενον νά εἶναι κάποτε δυσανάλογος τῶν ἐκ τῆς μεταρρυθμίσεως προσδοκωμένων πλεονεκτημάτων. Ἀντιλαμβανόμεθα ὅθεν διατί αἱ διατάξεις τοῦ Σχεδίου 1947 ὡς πρός τόν ὑπολογισμόν τοῦ κόστους ἔσχον περιορισμένην ἐφαρμογήν μέχρι τοῦδε : ἀφ' ἐνός μὲν διότι δὲν προσηρμόσθησαν εἰς τοὺς διαφόρους τομεῖς τῆς οἰκονομίας ἀφ' ἑτέρου δὲ διότι ὁ χαρακτήρ των, τὸν ὅποιον δέον νά προσπαθήσωμεν νά ἐννοήσωμεν, εἶναι πολύπλοκος.

Ἐφ' ὅσον ὁ καθορισμὸς τοῦ κόστους ἐπὶ ὀρθολογικῶν καὶ ἐνιαίων βάσεων ἀποτελεῖ πρωταρχικὸν πρόβλημα, εἶναι φυσικὸν ὅπως ἡ προσπάθεια τυποποιήσεως στραφῇ κατὰ πρῶτον πρὸς τὴν χρηματοοικονομικὴν λογιστικὴν, τῆς ὁποίας ἡ ἀπλουστερά ἐνοποιήσις προπαρασκευάζει τὴν τυποποίησιν τοῦ κόστους. Δυνάμεθα ὅθεν νά ἐννοήσωμεν διατί ἡ Ἐπιτροπὴ, ἣτις ἀνέπτυξε συγχρόνως τὰ δύο ζητήματα, εἶδε τὸ πρῶτον μέρος τοῦ ἔργου τῆς ἐφαρμοζόμενον εὐρύτερον τοῦ δευτέρου.

IV.—Μελλοντικαὶ προοπτικαὶ τοῦ Σχεδίου 1947

Τὸ Γαλλικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον, ὡς ἀνθρώπινον ἔργον, ἐμφανίζει ἀναποφεύκτως καὶ ἀτελείας τινάς. Ὡς ἔργον ὁμαδικὸν δὲν ἦτο δυνατόν εἰμὴ νά υἱοθετηθῇ δι' ἀμοιβαίων ὑποχωρήσεων τῶν συντακτῶν αὐτοῦ οἱ ὅποιοι, ἐν τῇ προσπάθειά των νά προωθήσουν τὴν ἰδέαν τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως, ἠναγκάσθησαν πολλάκις νά καταπνίξουν τὰς προσωπικὰς των προτιμήσεις, χωρὶς ὁμῶς καὶ νά ἐγκαταλείψουν πᾶσαν ἰδέαν βελτιώσεως τοῦ Σχεδίου. Διὸ καὶ ἀπὸ τοῦ 1948, ἤρχισαν μελετῶντες τὰς κριτικὰς τὰς ὁποίας προεκάλεσαν αἱ διατάξεις τοῦ Σχεδίου καὶ τῶν ὁποίων ἡ σημασία ποικίλλει ἀναλόγως ἐκ τοῦ ἂν πρόκειται περὶ τῆς Γενικῆς Λογιστικῆς ἢ περὶ τῆς Ἀναλυτικῆς Λογιστικῆς Ἐκμεταλλεύσεως.

Αἱ σχετικῶς μὲ τὴν πρώτην τούτων γενόμεναι παρατηρήσεις καὶ ὑποδείξεις—τὰς ὁποίας δὲν ὑπάρχει λόγος νά ἐκθέσωμεν ἐν λεπτομερείᾳ ἐνταῦθα—ἢ ἀμφισβητοῦν ἀμέσως ἢ ἐμμέσως αὐτὰς ταύτας τὰς βασικὰς ἀρχὰς τοῦ Σχεδίου ἢ ἀντιθέτως εἶναι δεκτικαὶ ἐνωματώσεώς των εἰς τὸ πλαίσιον τῆς κατὰ τὸ ἔτος 1947 υἱοθετηθείσης λογιστικῆς τυποποιήσεως.

Καθ' ὃν χρόνον ἡ λογιστικὴ τυποποίησις εὐρίσκεται εἰς τὸ στάδιον τῆς μελέτης, πᾶσα ἀτομικὴ πρόοδος παραμένει δυνατόν καὶ αἱ προσωπικαὶ ἀντιλήψεις ἐπὶ τοῦ θέματος εἶναι ἐπιθυμηταί, πρέπει ὁμῶς νά παραμένῃ ὡς θεωρία πᾶσα δογματικὴ συζήτησις ἐπὶ τῶν γενικῶν ἀρχῶν αἵτινες ἐπεκράτησαν κατὰ τὴν ἐπιλογὴν τῶν κανόνων, ἐφ' ὅσον ἐλήφθη ἀπόφασις καὶ ἐφ' ὅσον ἡ μακροχρόνιος ἐφαρμογὴ των δὲν ἐνεφάνισεν ἐπιτακτικὴν τὴν ἀνάγκην τῆς ἐγκαταλείψεως τῶν ἀρχικῶν σκέψεων. Ἡ υἱοθέτησις ἀλλοίας στάσεως θὰ ἐσημαίνει ἀρνήσιν αὐτῆς ταύτης τῆς ἀρχῆς τῆς τυποποιήσεως.

Μὲ τὴν βασικὴν ταύτην ἐπιφύλαξιν, τὸ Σχέδιον 1947 χρήζει ἀναμφισβητήτως πολλῶν διορθώσεων. Σχετικῶς μὲ τὴν γενικὴν λογιστικὴν—χωρὶς νά θέλωμεν νά προβῶμεν εἰς ἔστω καὶ ἐνδεικτικὴν ἀπαρίθμησιν—θὰ ἀναφέρωμεν ὅτι, ἀποκλειομένης πάσης ὀργανικῆς ἀνασυντάξεως, ἡ ἀναθεώρησις τοῦ Σχεδίου δύναται νά ἀποβλέπῃ :

—εἴτε εἰς τὴν πλήρωσιν τῶν κενῶν, τὴν διόρθωσιν τῶν σφαλμάτων ἢ τὴν διευκρίνισιν ὠρισμένων διατάξεων, αἱ ὁποῖαι δὲν εἶναι ἐπαρκῶς σαφεῖς

—εἴτε εἰς τὴν βελτίωσιν διαφόρων κανόνων πρὸς τὸν σκοπὸν ὅπως διευκολύνωνται τόσον ἢ συγκέντρωσις τοῦ ἀναγκαίου διὰ τὴν ἐθνικὴν οἰκονομικὴν λογιστικὴν ὕλικου ὅσον καὶ ἢ διαχειρίσεις τῶν ἐπιχειρήσεων (δι' ἀκρισίαις μεταξύ σταθερῶν καὶ μὴ ἐξόδων, καθορισμὸς τοῦ μεικτοῦ κέρδους κλπ.), ὑπὸ τὸν ὅρον ὅτι αἱ ἀξιώσεις ταύτης (ἐθνικῆς οἰκονομικῆς λογιστικῆς) θὰ παραχωροῦν τὴν θέσιν των εἰς τὰς ἀνάγκας τῶν ἐπιχειρήσεων.

Παρ' ὅλον ὅτι ἡ ἀναλυτικὴ λογιστικὴ ἐκμεταλλεύσεως δὲν εἶναι ἴσως τόσον πολὺπλοκος ὅσον φαίνεται ἐκ πρώτης ὄψεως, ὑπὸ τὸν ὅρον βεβαίως νὰ προσαρμόζεται αὐτὴ εἰς τὰς ἀνάγκας ἐκάστης ἐπιχειρήσεως, ἐπιβάλλεται ἐν τούτοις ἢ προσπαθεῖται τῆς ἀπλοποιήσεώς της. Γενικῶς, καταλογίζουσι εἰς τὴν ὑπὸ τοῦ Σχεδίου 1947 προκρινομένην μέθοδον τὴν δυσχέρειαν τῶν ὑπολογισμῶν, τὴν προκαλουμένην ἐκ τοῦ μερισμοῦ τῶν ἐμμέσων ἐξόδων καὶ τὴν μεταφορὰν των, τῇ βοηθείᾳ τῶν θέσεων κόστους, τῶν ὁποίων ὁ ἀριθμὸς δέον νὰ πολλαπλασιάζεται εἰς τοὺς κόλπους τῶν ποιάς τινος σημασίας ἐπιχειρήσεων, διὰ τὴν ἐπίτευξιν ἀκριθῶν ἀποτελεσμάτων. Τὸ μειονέκτημα τοῦτο εἶναι τοσοῦτον μᾶλλον σοβαρὸν καθόσον τοιαῦται ἐνέργεια δέον νὰ ἐπαναλαμβάνονται συχνά. Καταρτίζονται μελέται ἀπροσκοποῦσαι νὰ καταδείξουν τὰς ὑπὸ τῆς μεθόδου παρεχόμενας εὐχερείας καὶ νὰ καταστήσουν πλέον ἐλαστικὴν τὴν λειτουργίαν, διὰ τῆς χρήσεως, παραδείγματος χάριν, ἀπλοποιημένων τρόπων ὑπολογισμοῦ καὶ τῆς γενικεύσεως τοῦ προτύπου κόστους.

Ἡ φροντίς τῆς μελέτης καὶ εἰσηγήσεως τῶν εὐκαιῶν τροποποιήσεων ἀνετέθη εἰς τὸ Ἀνώτερον Συμβούλιον τῆς Λογιστικῆς, τὸ ὁποῖον συσταθὲν ὑπὸ τοῦ Διατάγματος τῆς 16 Ἰανουαρίου 1947 καὶ ἔχον χαρακτῆρα γνωμοδοτικόν, ἀνέλαθε τὴν ἐξῆς τριπλὴν ἀποστολήν :

1) Ὅπως ἐπιδέληται τὰς σχετικὰς μὲ τὴν λογιστικὴν τυποποιήσιν ἐργασίας συντονίζον :

α) τὴν ἐκπόνησιν τῶν ἐπαγγελματικῶν Σχεδίων, κατ' ἐπισημομένων ἐν τῇ πλακίῳ τοῦ Γενικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου

β) τὰς ἐργασίας τῶν διαφόρων Ἐπιτροπῶν αἱ ὁποῖαι ὑφίστανται ἤδη ἢ πρόκειται νὰ συσταθοῦν καὶ αἱ ὁποῖαι ἔχουν ἀρμοδιότητα ἐπὶ τῆς λογιστικῆς.

2) Ὅπως ἐλέγχῃ ἵνα αἱ διάφοροι οὔτοι τύποι λογιστικῆς ἔχουν καταρτισθῇ κατὰ τρόπον ὥστε νὰ δύνανται νὰ παρέχουν τὰ ἀνγκαῖα στοιχεῖα διὰ τὴν κατάρτισιν τῆς ἐθνικῆς οἰκονομικῆς λογιστικῆς.

3) Ὅπως προβαίνει εἰς παντὸς εἶδους μελέτας, συγκεντρώνη καὶ διαδίδῃ τὰς μελέτας αἱ ὁποῖαι ἀφοροῦν :

α) τὴν σχολικὴν ἢ μετασχολικὴν διδασκαλίαν τῆς λογιστικῆς

β) τὴν βελτίωσιν τῆς τεχνικῆς τῆς λογιστικῆς καὶ τῆς λογιστικῆς ὀργανώσεως.

Τὸ Ἀνώτερον Συμβούλιον, τὸ ὁποῖον ἀποτελεῖται ἐξ ὑπαλλήλων τῶν ἐνδιαφερομένων Ἰπουργείων καὶ ἐκ τεχνικῶν ἐκλεγέντων λόγῳ τῆς ἱκανότητός των ἐπὶ τῶν ζητημάτων τῆς λογιστικῆς ἢ «ἐπὶ πεδίων ἐνθα ἐμφανίζονται αἱ σχέσεις τῆς λογιστικῆς μετὰ τῶν δικαστικῶν, οἰκονομικῶν ἢ χρηματοοικονομικῶν διατάξεων», καὶ τὸ ὁποῖον ἐκδίδει σχετικόν «Δελτίον Πληροφοριῶν», ἀποτελεῖ πραγματικὸν «κέντρον ἀπηχίσεως» τῶν λογιστικῶν ζητημάτων.

Ἄφου ἔλαβεν ἐνεργὸν μέρος εἰς τὴν καταβληθεῖσαν προσπάθειαν ὅπως ἐφαρμοσθῇ τὸ Γενικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον εἰς τὰς δημοσίας ἐπιχειρήσεις, τὸ ὡς ἄνω Συμβούλιον ἠσχολήθη μετὰ τὴν λογιστικὴν ἐκπαίδευσιν, διὰ τὴν ὁποῖαν ἐπρότεινε ἐνδιαφερούσας λύσεις, συμμετέσχεν εἰς τὰς γενομένας ἐργασίας ἐπὶ τοῦ δημοσίου λογιστικοῦ καὶ ἐμελέτησε τὴν τυποποίησιν τῆς ἀγροτικῆς λογιστικῆς. Τέλος, ἀνέλαβε τὴν ἀναθεώρησιν τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου 1947 : ἡ πρώτη σειρά τροποποιήσεων τοῦ ἐδημοσιεύθη ἀπὸ τοῦ 1950, ἡ δευτέρα, ἣτις εἶναι κατὰ πολὺ σπουδαιότερα, μελετᾶται ἀπὸ πολλῶν ἐτῶν καὶ θὰ δοθῇ εἰς τὴν δημοσιότητα προσεχῶς.

Εἶναι ἐνδιαφέρον νὰ καταστήσωμεν γνωστὰς τὰς συγχρόνους τάσεις τῆς Γαλλικῆς Λογιστικῆς Τυποποιήσεως, ὡς αὗται ἐμφανίζονται εἰς τὰς ἐργασίας τοῦ Ἄνωτ. Συμβουλίου τῆς Λογιστικῆς. Τὸ Συμβούλιον, πεπεισμένον ὅτι τὸ Σχέδιον 1947, παρ' ὅλας τὰς ἀτελείας του, ἀποτελεῖ ἐν τῷ συνόλῳ τοῦ ἀξιόλογον ὄργανον, κρίνει ὅτι ἡ ἀναθεώρησις τοῦ Σχεδίου δεόν νὰ εἶναι προοδευτικὴ καὶ συνετὴ, πᾶσα δὲ τροποποίησις του δεόν νὰ ὑπαγορεύεται ὑπὸ πραγματικῆς ἀνάγκης, σαβομένη τὴν γενικὴν διάρθρωσιν του.

Ἡ ἀξιεπαινος, ἄλλωστε, ἐπιθυμία τῆς προόδου δὲν θὰ ἔπρεπε, πράγματι, νὰ ἔχῃ ὡς ἀποτέλεσμα τὴν ἀναθεώρησιν τῶν βασικῶν ἀρχῶν αἵτινας ἐτέθησαν τὸ 1947, διότι ἡ υἱοθέτησις νέων ἀντιλήψεων θὰ ἀπεθάρρυνε τοὺς διευθυντὰς ἐπιχειρήσεων καὶ τοὺς τεχνικούς, τελικῶς δὲ θὰ προσέκρουε εἰς τὰ καλῶς ἐννοούμενα συμπεριρρογὰ τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως.

Πρόκειται, πράγματι, περὶ ἔργου μακρᾶς πνοῆς, τοῦ ὁποίου ἡ ἐπιτυχία ἐξερχτάται κυρίως καὶ ἐν τελικῇ ἀναλύσει ἐκ τοῦ ἐκουσίου προσεταιρισμοῦ ἐκείνων οὔτινες θὰ τὸ χρησιμοποιοῦσιν. Καίτοι μερικοὶ τῶν συγγραφέων τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου 1947 εἶχον τὴν γνώμην ὅτι ἡ τυποποίησις τῶν λογαριασμῶν θὰ ἔπρεπε νὰ προσλάβῃ ἀναγκαστικὸν χαρακτήρα, ἤδη καταφαίνεται ὅτι ἡ υἱοθέτησις τοῦ ἔργου τῶν ἀναμένεται κυρίως ἐκ τῆς συνεργασίας τῶν ἐπιχειρήσεων, αἱ ὁποῖαι καλῶτερον φωτισμένα ἐκ τοῦ παραδείγματος, θὰ ἀναγνωρίζουν ὄλον ἐν περισσότερον τὸ ἐνδιαφέρον τὸ ὅποιον παρουσιάζει ἡ ἐμφάνισις τῶν λογαριασμῶν καὶ ἀποτελεσμάτων των, ἐπὶ ὀρθολογικῶν καὶ ἐννοίων βάσεων.

Ὁ χειρισμὸς τῶν ἀριθμῶν ἀγχι συχνὰ πρὸς τὸ φιλοσοφεῖν : ἀντιδράσεις τοῦ ἐλευθέρου πνεύματος κατὰ τοῦ καθαρῶς γεωμετρικοῦ. Ἐὰν δὲν ἐφοδούμεθα μήπως ὑποπέσωμεν εἰς τὸ ἀνωτέρω σφάλμα θὰ εἶχομεν τὴν διάθεσιν, τελευταίωντες τὴν προσοχὴν τεχνικὴν μελέτην, νὰ θέσωμεν τὴν Λογιστικὴν Τυποποίησιν ὑπὸ τὴν προστασίαν διασήμεν προσωπικότητων. Δι' ἕνα Ἕλληνα φιλόσοφον οἱ ἀριθμοὶ ἀπετέλουν αὐτὴν ταύτην τὴν ἀρχὴν τῶν πραγμάτων, Γάλλος δὲ συγγραφεὺς ἐβλεπεν εἰς τὴν τάξιν τὸ ἠθικόν των κάλλος. Χωρὶς νὰ ἀναζητῶμεν εἰς τὰς θεωρίας ταύτας τὰ θεμέλια τῆς τυποποιήσεως τῶν λογαριασμῶν, ἄς ἀναγνωρίσωμεν πάντως ὅτι πᾶσα ὀρθὴ ταξινόμησις περιλαμβάνει προσπάθειαν σαφηνίας καὶ καλῆς πίστεως. Καὶ ἡ Λογιστικὴ Τυποποίησις, ἣτις δὲν ἐκφεύγει τῆς ἀνάγκης ταύτης, τείνει νὰ καταστῇ τοιοῦτοτρόπως ὄργανον κατανοήσεως, τοῦ ὁποίου αἱ ἐπιτυχεῖς ἀπόψεις ἐξέρχονται τῶν ὀρίων τῆς οἰκονομίας διὰ νὰ φθάσουν μέχρι τῶν κοινωνικῶν σχέσεων. Ταυτοχρόνως καὶ κατ' ἀπόλυτον φυσικὴν φορὰν τείνει νὰ λάβῃ χαρακτήρα καθολικότητος.

Διὸ εἰς τὴν Γενικὴν μας Εἰσήγησιν, ὑποβληθεῖσαν ἐξ ὀνόματος τῆς Ἐπι-

τροπῆς Λογιστικῆς Τυποποιήσεως, κατελήξαμεν, ἐν συμπεράσματι, νὰ ρίψωμεν τὴν ἰδέαν ὅτι τὸ νέον Σχέδιον «θὰ ἀπετέλει: ἴσως νέον ὄργανον διεθνούς συνεργασίας». Δύο ἔτη βραδύτερον, ἡ Οἰκονομικὴ Ἐπιτροπὴ διὰ τὴν Εὐρώπην τῶν Ἠνωμένων Ἐθνῶν ἀνέθεσεν εἰς ὁμάδα Ἐμπειρογνομόνων, τῶν ἐργασιῶν τῆς ὁποίας ἔχομεν τὴν τιμὴν νὰ προεδρεύωμεν, τὸ ἔργον τῆς ἐκπονήσεως ἐνιαίου Λογιστικοῦ Σχεδίου διὰ τὰ μεγάλα εὐρωπαϊκὰ σιδηροδρομικὰ δίκτυα, τὸ ὁποῖον συνωδεύθη ὑπὸ τῆς ἀποδοχῆς ἐνιαίας μεθόδου ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους. Πρὸ τῶν σημαντικῶν ἀποτελεσμάτων ἅτινα ἐπετεύχθησαν, ἡ Οἰκονομικὴ Ἐπιτροπὴ, κατὰ τὸ 1951, ἐπεξέτεινε τὴν ἀρμοδιότητα τῆς ὁμάδος Ἐμπειρογνομόνων εἰς τὰς ὁδικὰς καὶ ποταμίας μεταφορὰς. Καὶ ἐδῶ υἰοθετήθησαν οὐσιώδη συμπεράσματα. Γενικὴ μελέτη τῆς ὁποίας μᾶς ἀνετέθη ἡ σύνταξις, μέλλει νὰ συνδέσῃ τὸ σύνολον τῶν ἐργασιῶν αὐτῶν.

Τὰ οὕτω ἐπιτευχθέντα ἀποτελέσματα δὲν παρουσιάζουν μόνον τεχνικὴν ἀξίαν. Δεικνύουν ἐξ ἴσου—καὶ ἀξίζει τὸν κόπον νὰ υπογραμμισθῇ τὸ παράδοξον—ὅτι ἐπὶ τοῦ πεδίου τούτου δύνανται εὐκολώτερον νὰ πραγματοποιηθοῦν συμφωνίαι μεταξὺ περισσοτέρων χωρῶν παρά ἐν τῇ ἐθνικῇ πλαίσιῳ. Τὸ γεγονός τοῦτο ἀποτελεῖ νέαν ἀπόδειξιν τοῦ καλοῦ τὸ ὁποῖον προέρχεται ἐκ τῶν διεθνῶν ἐπαφῶν. Ἡ πρωτοβουλία τὴν ὁποίαν εἶχε τὸ Γραφεῖον Ἐρευνῶν τῆς Ἀνωτέρας Σχολῆς Βιομηχανικῶν Σπουδῶν εὐρίσκει οὕτω νέαν δικαίωσιν.

(Ἑλληνικὴ μετάφρασις τοῦ Γαλλικοῦ
καίμενον ὑπὸ τοῦ κ. Σπ. Βασιλείου)

Π Ρ Ο Λ Ο Γ Ο Σ

Υπό κ. ΣΤΡ. Κ. ΠΑΠΑΓΩΑΝΟΥ

Διευθυντοῦ τῆς Α. Σ. Β. Σ.

Βασικὸς τῆς Σχολῆς σκοπὸς καὶ κυρία ἐπιδίωξις τῆς εἶναι ἡ θεωρητικὴ καὶ πρακτικὴ κατάρτισις διοικητικῶν καὶ οἰκονομικῶν στελεχῶν πρὸς ἐξυπηρέτησιν τῶν διαφόρων κλάδων τῆς οἰκονομίας — καὶ ἰδίᾳ τῆς βιομηχανίας — ὡς καὶ τῶν διαφόρων σχετικῶν κρατικῶν ὑπηρεσιῶν.

Ἀπαραίτητον προσόν, ἀναντιρρήτως, τοῦ διοικητικοῦ στελέχους εἶναι ἡ ἀρτία λογιστικὴ του μόρφωσις. Πρὸς τοῦτο ἡ Σχολὴ συνέστησε δύο τακτικὰς ἑδρας Λογιστικῆς: μίαν διὰ τὴν Γενικὴν Λογιστικὴν καὶ ἑτέραν διὰ τὰ προβλήματα τοῦ κόστους καὶ τῆς Βιομηχανικῆς Λογιστικῆς. Τὴν ἀπὸ ἑδρας διδασκαλίαν ἐθεώρησεν ἐπιβεβλημένον ἡ Σχολὴ νὰ συμπληρώσῃ:

α) Διὰ σειρᾶς ἐφαρμογῶν διδασκομένων παρ' εἰδικῶν, οὕτως ὥστε νὰ ἐπιτυγχάνεται: ὁ καλύτερος συνδυασμὸς θεωρίας καὶ πράξεως. Ἡ Σχολὴ ἔχει ὡς κανόνα ὅτι: ὁ μὲν πρακτικὸς δὲν δύνανται νὰ ἔχῃ τὴν γενικὴν τῶν θεμάτων ἀντίληψιν, ἀλλὰ καὶ ἡ θεωρία μόνη χωρὶς νὰ πλαισιούται ὑπὸ τῆς πράξεως εἶναι: λέξεις πολυλάκις ἄνευ σημασίας.

β) Δι' εἰδικῶν μαθημάτων σχετιζομένων μὲ τὰ ζέοντα προβλήματα τὰ προκύψαντα ἐκ τοῦ νεαροῦ Κώδικος τῶν Φορολογικῶν Στοιχείων καὶ ἐκ τῆς ἐν γένει Φορολογικῆς Νομοθεσίας.

Εἶναι εὐνόητον, ὅτι ἡ ἐν τῇ Σχολῇ ἐργασία πλαισιούται διὰ τῶν σχετικῶν μαθημάτων, ὅπως τῆς Τεχνικῆς τοῦ Οἰκονομικοῦ βίου (Ἐμπόριον, Τραπεζικὰ καὶ Ἀσφαλιστικὰ Ἔργασια, Μεταφορὰ διὰ ξηρᾶς καὶ διὰ θαλάσσης), τῆς Ὁργανώσεως τῶν Ἐπιχειρήσεων ἐν γένει: καὶ εἰδικώτερον τῶν Ἐργοστασιῶν καὶ τῆς Στατιστικῆς.

Οἱ σκοποὶ τῶν ἐν λόγῳ μαθημάτων, αἱ κατευθύνσεις τῆς διδασκαλίας, αἱ μέθοδοι καὶ τὰ διδασκόμενα θέματα ἐκτίθενται: εἰς τὸν «Ὁδηγὸν Σπουδῶν» τῆς Σχολῆς ἐν πάσῃ λεπτομερείᾳ, ὥστε πᾶς ἐνδιαφερόμενος νὰ δύνανται νὰ ἀντιληφθῇ τὸ ἐπιτελούμενον ἔργον διὰ τὴν λογιστικὴν τῶν σπουδαστῶν κατάρτισιν.

Ἡ Σχολὴ, εἶναι γνωστὸν, ὅτι δὲν θεωρεῖ ὅτι ἐκπληροῖ τὸ ἐκπαιδευτικὸν τῆς ἔργον ἀρκουμένη καὶ περιοριζομένη μόνον εἰς τὴν διδασκίαν καὶ κατάρτισιν τῶν νέων. Ἀντιλαμβάνεται: ὅτι χρέος τῆς εἶναι νὰ ἀποτελῇ κέντρον ἀκτινοβολίας τῆς ἐπιστημονικῆς γνώσεως καὶ ἔξω τοῦ περιβάλλου τῆς. Τοῦτο ἀναντιρρήτως εἶναι ἡ ἀποστολὴ παντὸς πνευματικοῦ ἰδρύματος, ἀπὸ τῆς κατωτάτης μέχρι τῆς ἀνωτάτης βαθμίδος.

Συναίσθανομένη τὸ χρέος τοῦτο ἡ Σχολὴ ὀργανώνει διαλέξεις καὶ συζητήσεις ἐπὶ ποικίλων κοινωνιολογικῶν, οἰκονομικῶν, ὀργανωτικῶν, λογιστικῶν κτλ. θεμάτων, μὲ δάσιν τὴν ἐλευθέραν των ἐξέτασιν ἀπὸ πάντα ἀρμόδιον, ἐπιθυμοῦντα νὰ συμβάλῃ εἰς τὴν πνευματικὴν τοῦ τόπου κίνησιν. Οὕτω ἡ Σχολὴ κατέστη ἀξιόλογον Πνευματικὸν Κέντρον μεταδόσεως τῆς Γνώσεως καὶ ἀναζητήσεως τῆς Ἀληθείας, Κέντρον σεβόμενον πᾶσαν ἔποψιν καὶ δι' αὐτὸ Κέντρον σεβαστὸν εἰς πάντα

καλῆς πίστεως, εἰς πάντα τὴν πρόοδον τοῦ τόπου ἐπιθυμοῦντα.

Παραλλήλως πρὸς τὴν ἐργασίαν ταύτην ἡ Σχολὴ διὰ τῶν δύο τῆς ὀργάνων «Σπουδαί» καὶ «Νέα τῆς Α.Σ.Β.Σ.», ὡς καὶ διὰ τῶν λοιπῶν ἐκδόσεών της προσπαθεῖ νὰ ἐξυπηρετήσῃ πνευματικῶς τοὺς σπουδαστάς της καὶ τοὺς ἐπιστήμονας, προβάλλουσα καὶ ἐξετάζουσα τὰ νέα προβλήματα τῆς κοινωνικῆς καὶ οἰκονομικῆς ζωῆς.

Μία τῶν πνευματικῶν τούτων προσπαθειῶν τῆς εἶναι ἡ μετάφρασις καὶ ἡ δημοσίευσις τῶν ἐπισήμων ἢ ἡμιεπισήμων «Λογιστικῶν Πλάνων» τὰ ὅποια ἀποτελοῦν ἀναντιρρήτως τὴν τελευταίαν λέξιν τῆς λογιστικῆς σκέψεως καὶ τοὺς τελευταίους σταθμοὺς τῆς λογιστικῆς νομοθεσίας.

Ἡδὴ ἐκυκλοφόρησε τὸ πρῶτον τεῦχος, τὸ ὅποιον περιλαμβάνει τὴν Γενικὴν Εἰσαγωγὴν εἰς τὰ Λογιστικὰ Πλάνα (ἱστορικὴν ἀνασκόπησιν καὶ κοινωνιολογικὴν τῶν ἐρμηνειῶν) καὶ τὴν μετάφρασιν τοῦ Σχεδίου τοῦ Australian Institute of Management, φιλοτεχνηθεῖσαν παρὰ τοῦ ἐκλεκτοῦ καὶ πολυτίμου συνεργάτου τῆς Σχολῆς κ. Σπύρου Βασιλείου.

Εἰμθα πράγματι εὐτυχεῖς προλογίζοντες γὺν τὴν μετάφρασιν τοῦ Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου, τὴν ὁποίαν ἐπίσης ἀφιλοκερδῶς ἐξεπὸνήσεν ὁ φίλος κ. Σ. Βασιλείου, πρὸς τὸν ὅποιον θερμὰς τῆς Σχολῆς ἐκφράζω εὐχαριστίας. Ἡ ἐκδοσις αὕτη ἀποτελεῖ νέαν, πράγματι, συμβολὴν εἰς τὴν πνευματικὴν ζωὴν τοῦ τόπου καὶ πολῦτιμον ἀναμφιβόλως ἐξυπηρετήσιν τῶν ἐπιχειρήσεων καὶ τοῦ λογιστικοῦ κόσμου τῆς Ἑλλάδος, μετὰ τοῦ ὁποίου ἡ Σχολὴ θέλει νὰ ἔχη ἀρρήκτους δεσμοὺς.

* * *

Τὸ Γαλλικὸν Λογιστικὸν Πλάνον (Plan Comptable Français) τοῦ 1947 ἀποτελεῖ τὸν τελευταῖον σταθμὸν ἐν Γαλλίᾳ τῆς λογιστικῆς προόδου καὶ τῆς νομοθετικῆς ρυθμίσεως τῶν λογιστικῶν προβλημάτων. Ἀπὸ τοῦ 19ου αἰῶνος παρουσιάζεται εἰς τὴν Γαλλίαν ἐκδηλὸς ἡ πάλῃ διὰ τὴν νομοθετικὴν ρύθμισιν τῶν λογιστικῶν ζητημάτων. Ἡ παρακολούθησις τῆς πάλης αὐτῆς εἶναι ἐξόχως ἐνδιαφέρουσα ὄχι μόνον διότι εἰς αὐτὴν ἀντικατοπτρίζονται τὰ διαμαχόμενα οἰκονομικὰ συμφέροντα καὶ οἱ ἀπότοκοι τούτων πολιτικοὶ ἀγῶνες, ἀλλὰ καὶ διότι δι' αὐτῆς δύναται νὰ παρακολουθήσῃ τις τὴν λογιστικὴν πρόοδον, τὰ ἐπιτεύγματα τῆς λογιστικῆς θεωρίας καὶ τῆς λογιστικῆς τεχνικῆς.

Ἡ Γαλλία δύναται νὰ θεωρηθῇ ὡς ἡ χώρα εἰς τὴν ὁποίαν διεμορφώθη τὸ εὐρωπαϊκὸν Λογιστικὸν Δίκαιον. Ὁ 17ος αἰὼν, ἄλλωστε, εἶναι ὁ αἰὼν τῆς ratio, ὅπου δεσπόζει ἡ φιλοσοφία καὶ τὸ πνεῦμα τοῦ Descartes. Ἡ συστηματοποίησις τῶν λογιστικῶν κανόνων εἶναι μία τῶν ἐκδηλώσεων τοῦ καρτεσιανοῦ πνεύματος, ὡς ὀρθῶς παρατηρεῖ ὁ Καθηγητῆς Garnier. Πράγματι, παρ' ὄλων ἀναγνωρίζεται ὡς ἀρχὴ τοῦ Λογιστικοῦ Δικαίου τὸ Ordonnance de Commerce τοῦ 1673, ἔργον τοῦ μεγάλου ὑπουργοῦ Colbert (1619-1683) καὶ κυρίως τοῦ περιφήμου συνεργάτου του μεγαλεμπόρου J. Savary, τοῦ γνωστοῦ ἐκ τοῦ ἔργου του «Le parfait négociant», εἰς τὸ ὅποιον περιέχονται: ὁδηγία: περὶ τῆς τηρήσεως τῶν λογιστικῶν βιβλίων.

Εἶναι χαρακτηριστικὸν ὅτι ἡ ρυθμιστικὴ τῶν λογιστικῶν ὑποχρεώσεων τῶν ἐμπόρων πολιτικὴ τοῦ Κράτους ἐν Γαλλίᾳ εὕρισκεται ἐν ἀπολύτῳ συναρτήσῃ πρὸς

τὴν γενικωτέρην ρυθμιστικὴν καὶ ἐπεμβατικὴν πολιτικὴν, ἣν ἤσκησεν ὁ Colbert ὡς καὶ πρὸς τὰς περὶ Κράτους ἀντιλήψεις τοῦ Λουδοβίκου 13ου καὶ ἰδίᾳ τοῦ Λουδοβίκου 14ου. Ἀπὸ τῆς ἐποχῆς αὐτῆς ἡ Γαλλία γνωρίζει μίαν συνεχῆ ἀνοδὸν ἐνὸς συγκεντρωτικοῦ μοναρχισμοῦ καὶ συγχρόνως μιᾶς ἀστικῆς τάξεως. Ὁ συνδυασμὸς οὗτος καταλήγει εἰς τὴν ἐφαρμογὴν τῆς διευθυνομένης οικονομικῆς πολιτικῆς, ἣ ὅποια εἶναι γνωστὴ ὡς «κολλμπερτισμός».

Ὁ νέος θεσμὸς δὲν ἀπέδωκε τὰ ἀναμενόμενα ἀποτελέσματα, ὑπῆρξεν ὅμως τὸ πρότυπον τὸ ὁποῖον ἔλαβεν ὑπ' ὄψιν του μετὰ ἕνα καὶ τέταρτον αἰῶνος ὁ Ναπολεόντειος Κώδιξ τοῦ 1808, ὁ ὁποῖος ἐχρησίμευσε μετὰ ταῦτα ὡς θάσις δι' ἕλας σχεδὸν τὰς ἐμπορικὰς νομοθεσίας.

Δὲν νομίζω σκόπιμον ἐδῶ νὰ παραθέσω τὴν ἐξέλιξιν τῆς Λογιστικῆς καὶ τὰς προσπάθειάς καὶ τὰ ἐπιτεύγματα τὰ νομοθετικὰ μέχρι τῆς ψηφίσεως τοῦ Λογιστικοῦ Πλάνου τοῦ 1947. Τὸ θέμα εἶναι κατ' ἐξοχὴν ἐνδιαφέρον καὶ διὰ μακρῶν τὸ ἔχω ἐξετάσει εἰς τὰς οἰκείας παραγράφους τῆς μονογραφίας μου ὑπὸ τὸν τίτλον «Προβλήματα Συγκριτικοῦ Λογιστικοῦ Δικαίου», (1951).

Ἡ Σχολὴ εἶναι εὐτυχὴς καὶ υπερήφανος διότι τὴν ἱστορίαν τοῦ «Λογιστικοῦ Πλάνου» καὶ τὰ ἀγκυρόφανα ἐν τῆς ἐφαρμογῆς του προβλήματα ἐκθέτει εἰς εἰδικῶς γραφείσαν διὰ τὴν ἑλληνικὴν μετάφρασιν εἰσαγωγὴν τοῦ ὁ διακεκριμένου Καθηγητῆς κ. André Brunet, ὁ ὁποῖος καὶ ὑπῆρξεν ὁ εἰσηγητῆς τοῦ Σχεδίου εἰς τὴν ἀρμοδίαν Ἐπιτροπὴν τῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς. Πρὸς τὸν κ. Brunet, ἐπωφελοῦμαι τῆς παρούσης εὐκαιρίας νὰ ἐκφράσω τὰς βαθυτάτας τῆς Σχολῆς καὶ τοῦ Ἑλληνικοῦ λογιστικοῦ κόσμου εὐχαριστίας, διὰ τὴν πολυτίμητον συνδρομὴν τὴν ὁποίαν παρέχει, μετὰ τὴν δημοσιευομένην ἐν ἀρχῇ τοῦ παρόντος τόμου εἰσαγωγὴν του, εἰς τὴν ἀρίστην κατανοήσιν τοῦ θέματος.

Ὁ κ. Brunet εἶναι Καθηγητῆς εἰς τὸ περίφημον Conservatoire des Arts et Metiers τῶν Παρισίων καὶ εἰς τὸ Ἰνστιτοῦτον Πολιτικῶν Ἐπιστημῶν τοῦ Πανεπιστημίου τῶν Παρισίων, εἶναι δὲ γνωστός εἰς τὸν διεθνή λογιστικὸν κόσμον ὄχι μόνον μετὰ τὴν λαμπρὰν συμβολὴν του εἰς τὸ Plan Comptable, ἀλλὰ καὶ μετὰ τὰ λογιστικὰ του ἔργα, ἐκ τῶν ὁποίων τὸ τελευταῖον ὑπὸ τὸν τίτλον «La normalisation comptable» δικαίως θεωρεῖται κλασικὸν εἰς τὸ εἶδος του*.

Ἡ Σχολὴ συνεχίζουσα τὴν ὠραίαν παράδοσιν τὴν ὁποίαν ἐδημιούργησε μετὰ τοὺς Artigues, Caistle, Degois, Danty-Lafrance, Fougerolle, Fourastié, Friedman, Hebblethwaith, Laufenburger, Möller, Perlmann, Schmidt, Vüsten-dörfer παρεκάλεσεν ἐφέτος τὸν Καθηγητὴν κ. A. Brunet νὰ ἔλθῃ εἰς Ἀθήνας διὰ νὰ δώσῃ σειρὰν διαλέξεων ἐπὶ τῶν λογιστικῶν προβλημάτων τῆς μεταπολεμικῆς οικονομίας. Χαίρομεν ἰδιαζόντως διότι ὁ κ. Brunet ἀπεδέχθη λίαν προθύμως τὴν πρόσκλησιν ταύτην.

* * *

Ἡ σειρὰ αὕτη τῶν λογιστικῶν δημοσιευμάτων τῆς Σχολῆς, διὰ τῶν ὁποίων ἐλπίζεται θασίμως ἡ προαγωγή τῆς λογιστικῆς θεωρίας καὶ ἐφαρμογῆς εἰς τὴν Χώραν μας, εἶναι ἐπίκαιρος. Εὐτυχῶς ἤρchiσε παρατηρουμένη καὶ ἐν Ἑλλάδι ζωηρὰ

* Ἰδὲ ἀνάλυσίν του ὑπὸ τοῦ κ. I. A. Χρυσοχοῦ εἰς τὸ περιοδικὸν «Σπουδαί» (τόμος Δ' σελ. 157).

λογιστική κίνησις περί τὰ λογιστικά προβλήματα εἴτε ὑπὸ τῶν θεωρητικῶν εἴτε ὑπὸ τῶν ἐπαγγελματικῶν λογιστῶν.

Ἡ κίνησις αὕτη εἶναι ἀναντιρρήτως ἀπότοκος τῶν μεταπολεμικῶν οικονομικῶν συνθηκῶν, αἱ ὁποῖαι κατέστησαν ἐκδηλον τὴν σημασίαν τῆς Λογιστικῆς ὡς παράγοντος τάξεως καὶ ὀργανώσεως, ὡς συντελεστοῦ ἐπομένως τῆς εὐημερίας τῶν οικονομικῶν μονάδων, ὡς καὶ τῶν πνευματικῶν ἐπιδράσεων ἐκ τοῦ ἐξωτερικοῦ, αἱ ὁποῖαι εἶναι μεταπολεμικῶς ἐντονώτεραι. Ἡ ξένη σκέψις καὶ αἱ πρόδοι τόσον τῆς Ἐπιστήμης ὅσον καὶ τῆς Τεχνικῆς ἐγένοντο πλέον περισσότερον οἰκείαι εἰς τοὺς Ἕλληνας.

Πρέπει ἐνταῦθα γὰρ τονισθῆ ὅτι ἡ ζωηρὰ λογιστικὴ κίνησις ὀφείλεται κατὰ μέγα μέρος εἰς τὴν νεαρὰν μας λογιστικὴν νομοθεσίαν, τὸν Κώδικα Φορολογικῶν Στοιχείων, ἕνεκα τοῦ ὁποίου αἱ ἐπιχειρήσεις ὑπεχρεώθησαν εἰς τὴν τήρησιν μιᾶς λογιστικῆς τάξεως, τοῦθ' ὅπερ συνετέλεσε μεγάλως εἰς τὸ νὰ καταστήσῃ χρήσιμον τὸ λογιστικὸν ἐπάγγελμα καὶ περιζητήτους τοὺς καλοὺς λογιστὰς.

Ἐπιτραπήτω ἡμῖν ἀκόμη νὰ τονίσωμεν ὅτι ἡ παρτηρουμένη ἀξιοσημείωτος κίνησις τοῦ λογιστικοῦ κόσμου ὀφείλεται ἐπίσης καὶ εἰς τὰ δύο νομοθετήματα, τὰ ὁποῖα παρκαυάσθησαν εἰς τὸ Ἰπουργεῖον Ἐμπορίου κατὰ τὴν ἀλιγόμηρον περίοδον τῆς Γενικῆς μου Γραμματείας ὑπὸ τῆς παρ' ἡμῶν συσταθείσης Ἐπιτροπῆς ἀπὸ εἰδικούς ἐπιστήμονας, ἀντιπροσώπους τοῦ Κράτους καὶ διακεκριμένους ἐπαγγελματίας λογιστὰς.

Τὸ ἐν ἐκ τῶν νομοσχεδίων αὐτῶν ἀπέβλεπεν εἰς τὴν ὀργάνωσιν τοῦ Λογιστικοῦ ἐπαγγέλματος, τὸ δ' ἕτερον εἰς τὴν ἰδρυσιν «Σώματος Ὀρκωτῶν - Λογιστῶν». Δυστυχῶς τὰ σχέδια ταῦτα —παρ' ὅτι οὐδεμίαν δαπάνην συνεπήγοντο διὰ τὸ Κράτος— δὲν κατέστη δυνατὸν νὰ γίνουσι νόμοι τοῦ Κράτους. Ἐξω τοῦ ἔθνους δυνάμεις, συνεργαζόμεναι μὲ πολιτικούς καὶ γραφειοκρατικούς παράγοντας, ἐπέτυχον νὰ μὴ ἐκτελεσθοῦν τὰ τόσον εὐλογα καὶ δίκαια αἰτήματα τοῦ λογιστικοῦ κόσμου, ἢ πραγματοποιήσῃσι τῶν ὁσίων θὰ ἐξυτηρέτετε συγχρόνως, ἀλλὰ καὶ κυρίως, γενικώτερα τῆς ἐθνικῆς οικονομίας καὶ τοῦ Δημοσίου συμφέροντα.

Εἶναι, πράγματι, λυπηρὸν καὶ ἀσυγχώρητον ὅτι ὁ λογιστικὸς κόσμος τῆς Ἑλλάδος ἐκρίθη καὶ καταδικάσθη ὡς ἀνίκανος νὰ ρυθμίσῃ τὸ ἐπάγγελμα του καὶ ὡς ἀνίκανος νὰ ἀναδείξῃ εὐαρίθμους Ὀρκωτοὺς Λογιστὰς καταλλήλους νὰ ἀσκήσουσι εὐσυνειδήτως καὶ ἀποτελεσματικῶς τὸ ἔργον τοῦ ἐλέγχου τῶν Δημοσίων ὀργανισμῶν καὶ τῶν ἀνωνύμων ἐταιριῶν τῆς Ἑλλάδος!

Τοῦτο ἀποδεικνύει πόσον ὀρθὴ εἶναι ἡ πολιτικὴ ἢ ἀποβλέπουσα μόνον εἰς τὴν ἐξυπηρέτησιν τῶν ἐθνικῶν συμφερόντων, ἢ πολιτικὴ ἢ ἀσφαλιζούσα τὴν ἐθνικὴν ἀξιοπρέπειαν καὶ ἢ στηριζομένη εἰς τὴν ἐθνικὴν ἀνεξαρτησίαν. Ἡ πολιτικὴ αὕτη μόνον εἶναι συγχρόνως καὶ ὑγιῆς οικονομικὴ πολιτικὴ πράγουσα τὴν οικονομίαν τῆς Χώρας. Ἐξω τῶν ἐθνικῶν πλαισίων δὲν δύναται νὰ νοηθῇ οικονομικὴ πολιτικὴ. Τοῦ ἀξιώματος τούτου κατεδείχθη ἡ ὀρθότης, ἰδίᾳ κατὰ τὴν μεταπελευθερωτικὴν περίοδον καὶ εἶναι λυπηρὸν ὅτι δὲν κατενοήθη ἀπὸ τοὺς κυβερνήσαντας τὴν Χώραν.

Τῷ 1894 ἰδρῶθη ἡ Ἐμπορικὴ καὶ Βιομηχανικὴ Ἀκαδημία, τὸ πρωτοπορικὸν αὐτὸ ἴδρυμα, τὸ 1903 αἱ Δημόσιαι Ἐμπορικαὶ Σχολαί, τὸ 1920 ἡ Ἀνωτάτη Ἐμπορικὴ Σχολὴ καὶ τῷ 1947 ἡ Ἀνωτέρα Σχολὴ Βιομηχανικῶν Σπουδῶν, δηλα-

δή πλειάς μέσων και ανωτέρων εκπαιδευτικῶν λογιστικῶν Ἵδρυμάτων. Μετὰ τόσα ἔτη λαμπρᾶς λειτουργίας τῆς Ἑμπορικῆς Ἑκπαιδεύσεως, ἡ Χώρα κατεδικάσθη και ἐδυσφημήθη και εἰς τὸ ἐξωτερικόν, ὡς μὴ ἔχουσα τὸ κατάλληλον ἀνθρώπινον ὕλην διὰ μίαν στοιχειώδη ὀργάνωσιν τοῦ λογιστικοῦ ἐπαγγέλματος ἢ δι' ὀλίγους ἐκλεκτοὺς διὰ τὸ ἦθος των, τὴν μόρφωσιν και τὴν ἱκανότητα των πρὸς ὀργάνωσιν τοῦ Σώματος τῶν Ὀρκωτῶν— Λογιστῶν !!

Ἡ δημοσίευσίς τῆς μεταφράσεως τοῦ «Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Πλάνου» εἶναι ἀκόμη περισσότερον ἐπίκαιρος, διότι ἡ Σχολὴ συνέστησε «Ἐπιτροπὴν Ἑλληνικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου», ὑπὸ τὴν προεδρίαν μου, με γενικὸν εἰσηγητὴν τὸν κ. Γεώργιον Νέξην, συντάκτην τοῦ Κώδικος Φορολογικῶν Στοιχείων, και με Γενικὸν Γραμματέα τὸν κ. Σπύρον Βασιλείου και με τὴν πρόθυμον και συγκινητικὴν συμμετοχὴν ἐκλεκτῶν ἐπιστημόνων, ἀνωτάτων ὑπαλλήλων και ἀντιπροσώπων τῶν διαφόρων ἐνδιαφερομένων ἐπαγγελματικῶν ὀργανώσεων.

Τὸ ἔργον εἶναι μέγα και αἰ δυσχέρειαί ποικίλαι. Ὅλα τὰ Κράτη παρέσχον ἀφθονα τὰ μέσα εἰς τὴν ἐπιτέλειαν ἐνὸς σκοποῦ, ἐξυπηρετοῦντος και τὴν ἐθνικὴν και τὴν δημοσίαν οικονομίαν. Ἐπὶ τοῦ παρόντος ἡ «Ἐπιτροπὴ Λογιστικοῦ Σχεδίου» στερεῖται πάσης οικονομικῆς ἐνισχύσεως και στηρίζει τὴν κοινωφελῆ προσπάθειάν της εἰς τὸν ἐνθουσιασμόν και τὸν ζῆλον τῶν μελῶν της. Τὰ μέλη της πιστεύουν ὅτι τὰ οικονομικά μέσα εἶναι ἀπαραίτητα πρὸς πραγματοποιήσιν ἐνὸς ἔργου τόσον ἐπιπόνου και τόσον σημαντικοῦ, ἀλλὰ γνωρίζουν ἐπίσης πόσον μεγαλύτερα θὰ εἶναι ἡ τιμὴ ὅταν ἡ Ἐπιτροπὴ παρουσιάσῃ τὸ ἔργον της, ἐνῶ θὰ ἔχῃ ἀγνοηθῆ ἢ προσπαθῆαί της. Εἰς τὸν τόπον μας πολλὰ ἔργα ἐπιτελοῦνται με μόνον τὸν ἐνθουσιασμόν και τὴν γόνιμον αἰσιοδοξίαν και ἴσως εἰς πείσμα τῶν ἀντιδράσεων. Ἡ Βιομηχανικὴ Σχολὴ ἀποτελεῖ μίαν περιφανῆ ἀπόδειξιν τούτου.

Στρατός Κ. ΠΑΠΑΪΩΑΝΝΟΥ

ΤΟ ΓΑΛΛΙΚΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΝ ΠΛΑΝΟΝ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ὡς γνωστόν, πρωτοπόρος τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου εἶναι ὁ Γερμανὸς καθηγητὴς Schmalenbach, ὅστις ἐξεπόνησε τὸ Γερμανικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον, ὄπερ, ἐφαρμοζόμενον ἐν Γερμανίᾳ ἀπὸ πολλῶν ἐτῶν, ἀπετέλεσε τὴν βάσιν πλείστων λογιστικῶν σχεδίων διαφόρων χωρῶν.

Τὸ 1942, ἡ Γαλλικὴ Κυβέρνησις τοῦ Vichy υιοθέτησε Λογιστικὸν Σχέδιον παρόμοιον σχεδὸν μὲ τὸ Γερμανικόν. Μετὰ τὴν ἀπελευθέρωσιν, ὅμως, τῆς Γαλλίας, τὸ πρῶτον τοῦτο γαλλικὸν λογιστικὸν σχέδιον ἐγκατελείφθη, συνεστῆθη δέ, διὰ τοῦ ὑπ' ἀριθ. 46619)4.4.46 διατάγματος, εικοσιπενταμελῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς (Commission de Normalisation des Comptabilités) πρὸς ἐκπόνησιν τοῦ ἐπίσημου νέου Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου.

Τῆς ἐπιτροπῆς ταύτης, ἀποτελεσθεῖσης ἐξ ἀνωτάτων κρατικῶν λειτουργῶν, καθηγητῶν ἀνωτάτων σχολῶν, οικονομικῶν καὶ λογιστικῶν προσωπικοτήτων τῆς θεωρίας καὶ τῆς πράξεως, μηχανικῶν, συμβούλων ὀργανώσεως κλπ., ὤρισθη πρόεδρος ὁ κ. Robert Lacoste, εισηγητὴς τῆς Ἐπιτροπῆς Οἰκονομικῶν τῆς Συντακτικῆς Συνελεύσεως καὶ πρῶτον ὑπουργός, Γενικὸς δὲ εισηγητὴς ὁ κ. A. Brunet, καθηγητὴς εἰς τὸ Conservatoire National des Arts et Métiers, κυβερνητικὸς ἐπίτροπος παρὰ τῷ Ἀνωτ. Συμβουλίῳ Ὁρκωτῶν Λογιστῶν κλπ.

Διὰ τὴν διευκολύνωμεν τὴν ὑπὸ τοῦ ἀναγνώστου κατανόησιν τῆς σημασίας ἣ ὅποια ἀπέδωκε ὑπὸ τῆς Γαλλικῆς Κυβερνήσεως, τόσον εἰς τὴν ἀρτίαν ἐκπόνησιν τοῦ ἐπίσημου Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου ὅσον καὶ εἰς τὴν ἀνάγκην τῆς ἐκπροσωπήσεως κατὰ τὸν καταρτισμὸν τοῦ ὄλων τῶν ἐνδιαφερομένων τάξεων, ὀργανισμῶν, ἀνωτάτων πνευματικῶν Ἰδρυμάτων, ἀρμοδιῶν δημοσίων ὑπηρεσιῶν κλπ., δὲν θεωροῦμεν ἄσκοπον νὰ παραθέσωμεν ἕνια τῶν νομικῶν τούτων προσώπων ἅτινα ἐξεπροσωπήθησαν εἰς τὴν Ἐπιτροπὴν.

Ἐπιτροπῆς: Ἐθνικῆς Οἰκονομίας, Οἰκονομικῶν, Βιομηχανικῆς Παραγωγῆς, Γεωργίας, Ἐμπορικῆς Ναυτιλίας, Ἐργασίας, Κοινωνικῆς Προνοίας, Ἐσωτερικῶν καὶ Ἐξοπλισμῶν.

Ὁργανισμοί: Ἰνστιτοῦτον Συγκυριῶν, Ἀνώτατον Συμβούλιον Ὁρκωτῶν Λογιστῶν, Ἀνωτάτη Σχολὴ Ἐμπορικῶν Σπουδῶν, Ἐθνικὸν Ἰνστιτοῦτον Στατιστικῆς, Συμβούλιον Ὁμοσπονδίας Ὁργανώσεων Ἀρχιλογιστῶν, Ἐθνικὸν Συμβούλιον Ἐργοδοτῶν, Γενικὴ Συνομοσπονδία τῶν Μικρῶν καὶ Μέσων Ἐπιχειρήσεων, Γενικὴ Συνομοσπονδία Ἐμπόρων καὶ Βιοτεχνῶν, Γενικὴ Συνομοσπονδία Γεωργίας, Γενικὴ Συνομοσπονδία Ἐργατῶν Γαλλίας, Γενικὴ Συνομοσπονδία Χριστιανῶν Ἐργατῶν, Συνομοσπονδία Πνευματικῆς Ἐργασίας, Ἐνωσις Ἐμπορικῶν Ἐπιμελητηρίων Γαλλίας, Ἐμπορικὸν Ἐπιμελητήριον Παρισίων, πλείστοι κλάδοι τῆς οἰκονομικῆς δραστηριότητος τῆς Γαλλίας κλπ.

Διὰ τῆς ἀπὸ 18ης Σηβρίου 1947 ἀποφάσεως τοῦ Ἐπιτροπῆς Ἐθνικῆς Οἰκονομίας, τὸ ὑπὸ τῆς ἀνωτέρω Ἐπιτροπῆς ἐκπονηθὲν λογιστικὸν σχέδιον ἐπεβλήθη ὡς ἐπίσημον τοιοῦτο ὑπὸ τὸν τίτλον: «Γαλλικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον 1947» (Plan Comptable Français 1947). Ἐκ παραλλήλου πρὸς τὴν προαναφερθεῖσαν Ἐπιτροπὴν, καθήρτισεν ἕτερον λογιστικὸν σχέδιον καὶ ἡ Ἐθνικὴ Ἐπιτροπὴ Γαλλικῆς Ὁργανώσεως (CNOF).

Ὡς βάσις διὰ τὴν κατάρτισιν τῆς παρούσης ἐργασίας ἐχρησίμευσεν ἡ δευτέρᾳ

ἐκδοσις, 1950, τοῦ ἐπίσημου κειμένου τοῦ Γ.Λ.Σ. δημοσιευθέντος ὑπὸ τοῦ Ὑπουργείου Ἐθνικῆς Οἰκονομίας τῆς Γαλλίας καὶ ἐκτυπωθέντος εἰς τὸ Ἐθνικὸν Τυπογραφεῖον.

Διὰ τὴν διευκολύνωμεν ὅμως τὸν Ἕλληνα ἀναγνώστην νὰ κατανοήσῃ τὸ σοβαρῶ-
τατον τοῦτο «Λογιστικὸν Σχέδιον», ἐμφανίζον πολλὰς ἰδιорρυθμίας, ἐκρίναμεν σκόπιμον
νὰ συμπληρώσωμεν τὸ ἐπίσημον κείμενον, ὅπου τοῦτο ἐκρίθη ἀναγκαῖον, διὰ παρατηρή-
σεων, ἐπεξηγήσεων, παραδειγμάτων κλπ., ληφθέντων ἐκ τῶν ἔργων Γάλλων συγγραφέων
ὡς τῶν κ. κ. Martin, Chardonnet, Bourquin, Retail, Haag καὶ Gabriel.

Ἡ ἀρχιτεκτονικὴ τῆς παρουσίας ἐργασίας εἶναι ἡ ἑξῆς:

Μέρος 1. Περιλαμβάνει ἀποσπάσματα τῆς γενικῆς ἐκθέσεως ὑποβληθείσης, ἐξ
ὀνόματος τῆς Ἐπιτροπῆς, ὑπὸ τοῦ Γεν. Εἰσηγητοῦ αὐτῆς κ. Brunet.

Μέρος 2. Περιλαμβάνει τὴν γενικὴν περιγραφὴν τοῦ Σχεδίου καὶ πιστὴν ἀπόδο-
σιν τῶν γενικῶν διατάξεων αὐτοῦ.

Μέρος 3. Περιλαμβάνει τὸ Σχέδιον Λογαριασμῶν (Ὅμαδες 1—0), τοὺς κανόνας
τῆς συλλειτουργίας των καὶ ὁδηγίας ἐπὶ ἐιδικῶν τιῶν περιπτώσεων.

Μέρος 4. Περιλαμβάνει: α) τὰς διατυπωθείσας εὐχὰς ὑπὸ τῆς Ἐπιτροπῆς καὶ β) ἐν
πάσῃ δυνατῇ περιλήψει σημεῖα τινὰ δημοσιευθεισῶν κριτικῶν ὑπὸ σοβαρῶν ἐπιστημόνων.

Δέον νὰ σημειωθῇ ὅτι τὰς εἰς τὸ 4ον μέρος ἀναφερομένας κριτικὰς περιελάβομεν
εἰς τὴν παροῦσαν, ἀφ' ἑνὸς μὲν διότι αὗται συντείνουν εἰς τὴν καλυτέραν κατανόησιν
τοῦ Σχεδίου, ἀφ' ἑτέρου δὲ διότι θὰ ἀποτελέσουν ὕλικόν ἀξίον προσοχῆς, εἰς τὰς χεῖρας
ἐκείνων οἱ ὅποιοι θὰ ἐπαμισθοῦν τὸ πρᾶγματι ἐθνικῆς σημασίας σοβαρὸν ἔργον τῆς
ἐκπονήσεως τοῦ Ἑλληνικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου.

Ἐπὶ τῇ εὐκαιρίᾳ ταύτῃ δέον νὰ ἔχη ὑπ' ὄψιν τοῦ ὁ Ἕλληνα ἀναγνώστης ὅτι συντε-
λεῖται σύντομος ἐργασία διὰ τὴν ἐκπόνησιν τοῦ «Διεθνoῦς Λογιστικοῦ Σχεδίου» ὑπὸ τῆς
ἐν Βρυξέλλαις ἐδρευούσης Διεθνoῦς Ἐπιτροπῆς διὰ τὴν Μελέτην τοῦ Διεθνoῦς Λογιστικοῦ
Σχεδίου (Commission internationale pour l'étude d'un plan comptable international).

Ἡ μελέτη αὕτη ἐλπίζεται ὅτι θὰ καταστήθῃ δυνατόν νὰ ἀποσταλῇ ἐντὸς τῶν προσε-
χῶν μηνῶν εἰς τὰ οἰκεία πνευματικὰ ἰδρύματα, τὰς ὀργανώσεις καὶ τοὺς ἐιδικοὺς τῶν
διαφόρων χωρῶν, ἵνα συγκεντρωθοῦν ἐγκαίρως αἱ ἐπὶ τοῦ προσχεδίου τούτου ἀπόψεις των
καὶ, ἀφοῦ ἐπενεχθοῦν τελικῶς αἱ ἐνδεδειγμέναι τροποποιήσεις, νὰ ἐπιδιωχθῇ ἡ γενικὴ
υἱοθέτησις τοῦ «Διεθνoῦς Λογιστικοῦ Σχεδίου». Καὶ ἐκ τῆς κινήσεως ταύτης προκύπτει
ὁμοίως ἐπιτακτικὴ ἡ ἀνάγκη ὅπως καὶ ἡ Χώρα μας παρασκευασθῇ ἐγκαίρως, ἐκπονοῦσα
τὸ ἰδικόν της Λογιστικὸν Πλάνον, ἔστω καὶ ἐν σχεδίῳ.

ΣΠΥΡΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ

ΑΠΟΣΠΑΣΜΑΤΑ ΕΚ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΕΩΣ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

Α' Περιεχόμενον του σχεδίου

Τὰ συμπεράσματα εἰς ἅτινα κατέληξεν ἡ Ἐπιτροπὴ περιέχονται εἰς μελέτην, περιλαμβάνουσαν τὰ ἑξῆς μέρη :

1. Τὰς γενικὰς διατάξεις, αἱ ὁποῖαι περιέχουν τὸ σύνολον τῶν κανόνων τῶν ἀφορῶντων ἰδίως τὸν τρόπον τῆς λογιστικῆς διαδικασίας καὶ τῆς χρησιμοποιοῦσεως τῶν λογαριασμῶν.

2. Τὸ Λογιστικὸν Διάγραμμα ἢ Σχέδιον Λογαριασμῶν (διάγραμμα μεθοδικῆς ταξινομήσεως τῶν λ)σμῶν) τὸ ὁποῖον περιέχει πίνακα τῶν ομάδων τῶν λ)σμῶν καὶ τῶν ὑποδιαιρέσεών των, ὡς καὶ τὴν σχετικὴν ὄρολογίαν.

3. Τὴν «Γενικὴν Λογιστικὴν», ἢ λογιστικὴν συναλλαγῶν, ἣτις περιλαμβάνει τὸν κατάλογον τῶν λ)σμῶν ὡς καὶ τοὺς εἰδικούς κανόνας ἐπὶ τοῦ τρόπου τῆς συλλειτουργίας των. Οἰκοθεν νοεῖται ὅτι τὸ σχέδιον δὲν ἐνθνμίζει τοὺς πατροπαράδοτους κανόνας τῆς λογιστικῆς τεχνικῆς. Περιέχει κανόνας ἀποτιμήσεως τῶν διαφόρων ἐνεργητικῶν στοιχείων ἢ καθορισμοῦ τῶν ἀποσβέσεων καὶ τῶν προβλέψεων, ὡς καὶ ὑποδείγματα τοῦ λ)σμοῦ γενικῆς ἐκμεταλλεύσεως, τοῦ λ)σμοῦ κερδῶν καὶ ζημιῶν καὶ τοῦ ἰσολογισμοῦ.

4. Τὴν «Ἀναλυτικὴν Λογιστικὴν Ἐκμεταλλεύσεως» (Βιομηχανικὴν Λογιστικὴν), ἣτις περιέχει τὰ γενικὰ γνωρίσματα τοῦ υἱοθετηθέντος συστήματος ὡς καὶ τοὺς ἀφορῶντας τὴν λογιστικὴν τοῦ κόστους κανόνας (π.χ. ὄρολογίαν, βάσεις ὑπολογισμοῦ, διαρκὴ ἀπογραφήν κλπ.).

5. Τοὺς λ)σμοὺς στατιστικῆς καὶ τάξεως, οἱ ὁποῖοι προορίζονται διὰ τὴν συγκέντρωσιν τῶν ἀναγκαίων πληροφοριῶν, τόσον διὰ τὴν ἐκτίμησιν τῆς καταστάσεως τῆς ἐπιχειρήσεως ὅσον καὶ διὰ τὴν θεμελίωσιν ἐθνικῆς οἰκονομικῆς λογιστικῆς.

Τὸ σύνολον τῶν κεμένων τούτων, τῶν ὁποίων ἡ φύσις εἶναι λίαν διάφορος, θὰ ὀνομασθῇ εἰς τὴν παροῦσαν ἐκθεσιν «Γενικὸν Σχέδιον», θὰ δοθοῦν δὲ τὰ οὐσιώδη μόνον χαρακτηριστικὰ αὐτοῦ, τὰ ἀπαραίτητα διὰ τὴν κατανόησίν του.

Β' Οὐσιώδη χαρακτηριστικὰ

Διὰ τῆς ἐκπονήσεως τοῦ Γενικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου τὸ ὁποῖον καταθέτει σήμερον ἡ Ἐπιτροπὴ προσεπάθησεν ἀφ' ἑνὸς μὲν νὰ ἱκανοποιήσῃ τὰς προαναφερθείσας οἰκονομικῆς φύσεως ἀνάγκας ἀφ' ἑτέρου δὲ νὰ δημιουργήσῃ σύστημα ἐμφανίζον τὰ ἑξῆς τρία χαρακτηριστικὰ : νὰ εἶναι ἀπλοῦν καὶ λογικόν, νὰ εἶναι ἐλαστικόν εἰς τὴν ἐφαρμογὴν του, τέλος δὲ νὰ εὐνοῇ τὴν ἐξέλιξιν τῆς λογιστικῆς τεχνικῆς.

1. Ἡ ἀπλότης καὶ λογικότης τοῦ σχεδίου λογαριασμῶν

α) Ὑποδιαιρέσεις τῶν ομάδων λογαριασμῶν

Δὲν ἐπιμένομεν ἐπὶ τῆς σημασίας τῆς δεκαδικῆς κατατάξεως τῶν λ)σμῶν, ἣτις ἀφ' ἑνὸς ἐπιτρέπει, χωρὶς νὰ παραβλάπεται ἡ γενικὴ οἰκονομία τοῦ σχε-

δίου, τὴν δημιουργίαν τῶν λ)σμῶν ὅσους αἱ ἀνάγκαι τῆς ἐπιχειρήσεως ἀπαιτοῦν, καὶ ἀπ' ἐτέρου δὲν χρησιμοποιεῖ εἰ μὴ μόνον τοὺς ἀπαραιτήτους λ)σμούς. Ὅλαι αἱ προσπάθειαι μᾶς ἔτειναν εἰς τὴν ἐκπόνησιν ἔργου ἀπλοῦ καὶ λογικοῦ, ἐξασφαλίζοντος τὴν κατάλληλον καὶ ὀρθὴν ἀνάλυσιν τῶν ὁμάδων, καὶ τὴν αὐτονομίαν τῆς Βιομηχανικῆς Λογιστικῆς.

Ἐκτὸς τῆς ὁμάδος 0, ἥτις προορίζεται νὰ παρέχῃ, ὑπὸ τυποποιημένην μορφήν, στατιστικὰς πληροφορίας συμπληρούσας τὰ διὰ τοῦ ἰσολογισμοῦ, τοῦ λ)σμοῦ «Γενικὴ Ἐκμετάλλευσις» καὶ τοῦ λ)σμοῦ «Κέρδη καὶ Ζημίαι», παρεχόμενα στοιχεῖα, δηλαδὴ πληροφορίας αἵτινες, διὰ λόγους ἀπλοποιήσεως, δὲν περιελίφθησαν εἰς τὰ προμνησθέντα τρία ἔγγραφα, τὸ Διάγραμμα τῆς μεθοδικῆς ταξινομήσεως τῶν λ)σμῶν περιλαμβάνει ἑννέα εἰσέτι ὁμάδας λ)σμῶν, ἐκ τῶν ὁποίων αἱ ὀκτὼ πρῶται ἐξυπηρετοῦν τὴν γενικὴν λογιστικὴν, ἥτις δέον νὰ ὑφίσταται εἰς ἀπάσας τὰς ἐπιχειρήσεις, κοστολογούσας ἢ μὴ, δηλαδὴ τηρούσας ἢ μὴ βιομηχανικὴν λογιστικὴν ἢ καλύτερον «ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως», δι' ἣν προορίζεται ἡ ἐνάτη ὁμάς.

Ἐκ τῶν ὀκτὼ πρῶτων ὁμάδων, αἱ ὑπ' ἀριθ. 1—5 ἀντιστοιχοῦν εἰς τὴν ἔννοιαν τῆς περιουσίας, αἱ ἐπόμεναι δύο, δηλαδὴ ὑπ' ἀριθ. 6 καὶ 7 ἐμφανίζουσι τὴν κυκλοφορίαν ἢ διαχειρίσιν (gestion) καί, τέλος, ἡ ὀγδόη ἐμφανίζει τὰ ἀποτελέσματα.

Ἡ τοιαύτη διάρθρωσις τοῦ σχεδίου τῶν λογαριασμῶν ἐπιτρέπει :

— Τὴν εὐχερῆ κατάρτισιν τοῦ ἰσολογισμοῦ, ἀπαρτιζομένου ἐκ τῶν χρεωστικῶν καὶ πιστωτικῶν ὑπολοίπων τῶν λ)σμῶν τῶν πέντε πρῶτων ὁμάδων. Ἡ σειρά τῶν στοιχείων τοῦ ἰσολογισμοῦ, κατ' ἀντίθεσιν πρὸς τὸ ὑπὸ τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου 1942 υφιοθετηθὲν σύστημα, εἶναι ἤδη ἀκριβῶς ἡ αὐτὴ μὲ ἐξέλησιν τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου 1947.

— Τὴν εὐχερῆ καὶ σαφῆ διαπίστωσιν τῶν ἀποτελεσμάτων τῆς ἐκμεταλλεύσεως, σχηματιζομένων :

α) Ἐκ τοῦ ὑπολοίπου τοῦ λ)σμοῦ : «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις» τὸ ὅποιον ἐμφανίζεται εἰς τοὺς λ)σμούς ἀποτελεσμάτων τῆς γενικῆς λογιστικῆς (ὁμάς 8η).

β) Ἐκ τῆς θετικῆς ἢ ἀρνητικῆς διαφορᾶς ἀπ' ἐνὸς μὲν τῶν λ)σμῶν προσόδων ἢ ἀποδόσεων κατ' εἶδος (ὁμάς 7η), ἀπ' ἐτέρου δὲ τῶν λ)σμῶν βαρῶν κατ' εἶδος (ὁμάς 6η), προσυπολογιζομένης καὶ τῆς αὐξήσεως ἢ μειώσεως τῶν ἀποθεμάτων.

γ) Ἐκ τοῦ ὑπολοίπου τῶν λ)σμῶν τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων ἐκμεταλλεύσεως, προκύπτοντος ἐκ τῶν λ)σμῶν τῆς βιομηχανικῆς λογιστικῆς (ὁμάς 9) πρὸ τῆς μεταφορᾶς εἰς τοὺς λ)σμούς τούτους τοῦ ὑπολοίπου τοῦ λ)σμοῦ «Κερδῶν καὶ Ζημιῶν», ὅστις δὲν ἀφορᾷ εἰς τὴν ὁμαλὴν καὶ τρέχουσαν ἐκμετάλλευσιν τῆς χρήσεως *

— Τὴν ἐμφάνισιν τοῦ καθαροῦ κέρδους ἢ τῆς καθαρᾶς ζημίας τῆς χρήσεως σχηματιζομένων :

α) Ἐκ τοῦ ὑπολοίπου τοῦ λ)σμοῦ «Κέρδη καὶ Ζημίαι» περιλαμβανομένου μεταξὺ τῶν ἀποτελεσματικῶν λ)σμῶν τῆς γενικῆς λογιστικῆς (ὁμάς 8η).

* Σημ. Μεταφρ. Δὲν εἶναι δηλαδὴ ὄργανικά ἐξοδα ἢ ἔσοδα.

β) Ἐκ τοῦ ὑπολοίπου τῶν λ)σμῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων ἐκμεταλλεύσεως, περιεχομένων εἰς τὴν βιομηχανικὴν λογιστικὴν, ἐπιτυγχανομένης οὕτω αὐστηρᾶς συνοχῆς καὶ συμφωνίας μεταξύ τῆς γενικῆς καὶ τῆς βιομηχανικῆς λογιστικῆς.

γ) Ἐκ τῆς ἐπὶ πλέον ἢ ἔλαττον διαφορᾶς τοῦ συνόλου τῶν χρεωστικῶν ὑπολοίπων τῶν λογαριασμῶν τοῦ ἰσολογισμοῦ (ὁμάδες 1—5) καὶ τοῦ συνόλου τῶν πιστωτικῶν ὑπολοίπων τῶν αὐτῶν λ)σμῶν.

δ) Ἐκ τοῦ ἀλγεβρικοῦ ἀθροίσματος τῶν ἀποτελεσμάτων ἐκμεταλλεύσεως —ὡς ταῦτα προκύπτουν ἐκ τοῦ ὑπολοίπου τοῦ λ)σμοῦ «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις»— καὶ τοῦ λ)σμοῦ «Κέρδη καὶ ζημίαι», περιέχοντος στοιχεῖα τὰ ὁποῖα ὡς ἐκ τῆς φύσεώς των δὲν ἐμφανίζονται εἰς τοὺς λ)σμοὺς κυκλοφορίας ἢ διαχειρίσεως τῶν ὁμάδων 6 καὶ 7 (ζημίαι καὶ κέρδη παρελθουσῶν χρήσεων, ἔκτακτοι ζημίαι καὶ κέρδη, φόροι ἐπὶ τῶν κερδῶν κλπ.).

Τὸ διάγραμμα, συντεθειμένον ὡς ἄνω, ὄχι μόνον ἀπλοποιεῖ τὴν λογιστικὴν διαδικασίαν ἀλλὰ καὶ διευκολύνει, λόγῳ τῆς παιδαγωγικῆς του πνοῆς, τὴν διδασκαλίαν, ἣτις περαιτέρω εὐνοεῖται : πρῶτον ἐκ τῆς σαφηνείας τῆς οἰκονομικῆς ἐννοίας τὴν ὁποίαν ἐμφανίζουν οἱ πλείστοι τῶν λ)σμῶν, δεύτερον ἐκ τοῦ καθορισμοῦ αὐστηρᾶς ὁρολογίας * καὶ τρίτον ἐκ τῆς ταξινομήσεως τῶν λ)σμῶν κοστολογίσεως, συμφώνως πρὸς τὸ λογιστικόν των περιεχόμενον.

Ἡ Ἐπιτροπὴ προσέδωκεν εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως τὴν τριπλὴν ἰκανότητα τοῦ περιοδικοῦ καθορισμοῦ :

α) τοῦ κόστους τῶν ὑλῶν, τῶν ἐμπορευμάτων καὶ τῶν προϊόντων τὰ ὁποῖα ἢ ἐπιχειρήσεις ἠγόρασε, παρήγαγε καὶ ἐπώλησεν,

β) τῶν ἀποθεμάτων τῶν ὡς ἄνω ἀγαθῶν, χάρις εἰς τὴν μέθοδον τῆς διαρκυῶς ἀπογραφῆς (L' Inventaire comptable permanent),

γ) κατὰ τὸ μᾶλλον ἢ ἥττον λεπτομερῶς τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων ἐκμεταλλεύσεως κατὰ κλάδους ἢ ὑποδιαρέσεις τῆς ἐπιχειρησιακῆς δραστηριότητος.

Πρὸς τὸν σκοπὸν τοῦτον προέκρινε μέθοδον ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους καὶ ἐξεπόνησε σύστημα βιομηχανικῆς λογιστικῆς, ἢ ὁποία χαρακτηρίζεται ἐκ τῆς πλήρους αὐτονομίας της ἐν σχέσει πρὸς τὴν γενικὴν λογιστικὴν.

β) Ἀὐτονομία τῆς Βιομηχανικῆς Λογιστικῆς

Τὰς ἀρχὰς τῆς τοιαύτης αὐτονομίας, αἱ ὁποῖαι υἰοθετήθησαν κατόπιν μακρῶν συζητήσεων, ἐδανείσθημεν ἐκ τοῦ σχεδίου τῆς Ἐθνικῆς Ἐπιτροπῆς Γαλλικῆς Ὁργανώσεως (Comité National de l' Organisation Française-CNOF), τὰς ἐτροποποιήσαμεν ὁμοῦ καὶ τὰς συνεπληρώσαμεν ὥστε νὰ καταστῇ δυνατὴ ἡ γενικὴ ἐφαρμογὴ των. Ἡ αὐτονομία αὕτη, ἀποτελοῦσα ἀναμφιβόλως μίαν τῶν ἰδιομορφῶν τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου 1947, συνίσταται εἰς τὴν ἐξασφάλισιν πλήρους ἀνεξαρτησίας εἰς τὴν Βιομηχανικὴν Λογιστικὴν ἐκ τῆς Γενικῆς τοιαύτης, ἢ σύνδεσις δὲ τῶν δύο τούτων κλάδων ἐξασφαλίζεται διὰ τῶν ἰδιορρυθμῶν λ)σμῶν

* Ἡ Ἐπιτροπὴ ἐξήτασε μετὰ προσοχῆς τὰ ἐν ἔτει 1943 διατυπωθέντα συμπεράσματα παρὰ τοῦ C.I.I. (Centre d' Information Interprofessionnel) καὶ τῆς Γενικῆς Ἐπιτροπῆς Ἐπιστημονικῆς Ὁργανώσεως (Commission Générale de l' Organisation Scientifique - CEGOS), ἐξ ἐνεργηθείσης ἐρεῦνης εἰς ἐπιχειρήσεις ὑπαγομένης εἰς διαφόρους τομεῖς τῆς οἰκονομικῆς δραστηριότητος.

τῆς ομάδος θ οἱ ὅποιοι ἀποκαλοῦνται «ἀντίστοιχοι» ἢ «διάμεσοι ὑπολογιστικοί» ἢ ἀπλῶς «διάμεσοι» ἢ «ἐνδιάμεσοι» ἢ «λ)σμοὶ ἐξ ἀντικρισμοῦ»—*Comptes Réfléchis*^{*}, οἱ ὅποιοι κατοπτρίζουν τὰ ἐκ τῆς Γενικῆς Λογιστικῆς ἀντιλόμενα δεδομένα.

Ἡ αὐτονομία τῆς βιομηχανικῆς λογιστικῆς ἐπιλύει τρία προβλήματα :

— Διευκολύνει τὴν τήρησιν τῶν δύο κλάδων τῆς Λογιστικῆς εἰς διαφορετικούς τόπους, ὅταν ἡ διασπορά τῶν ἐγκαταστάσεων τῆς ἐπιχειρήσεως ἀπατεῖ τοῦτο.

— Ἐπιτρέπει τὴν εἰσαγωγήν τῆς «Ἀναλυτικῆς Λογιστικῆς Ἐκμεταλλεύσεως» εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις αἱ ὁποῖαι στεροῦνται ἀκόμη τοιαύτης, χωρὶς νὰ δημιουργηθῆται κίνδυνος διαταράξεως τῆς λειτουργίας τῆς γενικῆς λογιστικῆς κατὰ τὴν περὶ ὁδὸν τῆς λογιστικῆς ἀναπροσαρμογῆς, ἥτις εἶναι πολλὰκις μακροῦ καὶ λεπτοῦ.

— Ἐπιτυγχάνει τὴν πλήρη τυποποίησιν τῆς λογιστικῆς ὄλων τῶν ἐπιχειρήσεων εἴτε αὐταὶ κοστολογοῦν τὰ προϊόντα των, εἴτε ὄχι.

Τὸ τελευταῖον τοῦτο σημεῖον δέον νὰ ἐξηγηθῆ λεπτομερέστερον.

Ἐὰν ἡ βιομηχανικὴ λογιστικὴ εἶναι ἀπολύτως ἐνσωματωμένη εἰς τὴν γενικὴν τοιαύτην, ὁ Ἄ)σμός ἐκμεταλλεύσεως ἐμφανίζει, πράγματι, εἰς τὸ σκέλος τῆς χρεώσεως του, καταχωρισμένα τὰ στοιχεῖα κατὰ προορισμόν, δηλ. τακτοποιημένα κατὰ κόστος. Ἀντιθέτως, αἱ μὴ τηροῦσαι βιομηχανικὴν λογιστικὴν ἐπιχειρήσεις — καὶ θὰ ὑπάρξουν ἐπὶ μακρὸν εἰσέτι πολλὰι τοιαῦται — ἐμφανίζουν ἀναγκαστικῶς τὰ ὡς ἄνω στοιχεῖα κατὰ τὸν ἴδιον τρόπον καθ' ὃν ταῦτα κατεγράφησαν ὑπὸ τῆς γενικῆς λογιστικῆς, δηλ. κατ' εἶδος.

Ὅθεν, εἰς τὴν περίπτωσιν τῆς πλήρους ἐνσωματώσεως τῆς βιομηχανικῆς λογιστικῆς εἰς τὴν γενικὴν τοιαύτην, οἱ λ)σμοὶ ἐκμεταλλεύσεως ἐμφανίζονται κατὰ διάφορον τρόπον, ἐξαρτώμενον ἐκ τοῦ γεγονότος τῆς τηρήσεως ἢ μὴ λογιστικῆς κόστους ὑπὸ τῶν ἐπιχειρήσεων.

Ἡ Ἐπιτροπὴ δὲν ἠδύνατο νὰ ἀνεχθῆ τοιαύτην μέθοδον χωρὶς νὰ διατρέξῃ τὸν κίνδυνον νὰ θυσιάσῃ μέρος τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως, τὴν ὁποῖαν ἀκριβῶς εἶχεν ἐντολὴν νὰ πραγματοποιήσῃ.

Τὸ σύστημα τῆς αὐτονομίας τῆς Βιομηχανικῆς Λογιστικῆς ἐπιτρέπει, ἀντιθέτως, τὴν καθιέρωσιν πλήρους λογιστικῆς τυποποιήσεως καὶ ὁμοιομορφίας — τὴν ὁποῖαν δὲν κατώρθωσε νὰ ἐπιτύχῃ ἡ ὑπὸ τοῦ Σχεδίου τοῦ 1942 υἰοθετηθεῖσα λύσις τῆς ἐνσωματώσεως — καὶ τὴν συγκέντρωσιν διὰ τὸ σύνολον τῶν ἐπιχειρήσεων πληροφοριῶν μεγίστου ἐνδιαφέροντος οἰκονομικῆς φύσεως (π.χ. ἐπιβαρύνσεις δι' ἀμοιβὰς προσωπικοῦ ἢ καταβολὰς φόρων κλπ.).

Ἐν τούτοις ἐθεωρήσαμεν ἀναγκαῖον νὰ προβλέψωμεν ἀποκλίσεις τινὰς ἐκ τῆς ἀρχῆς τῆς αὐτονομίας, πρὸς ὄφελος ὀλιγαριθμῶν ἐπιχειρήσεων τῶν ὁποίων ἡ λίαν ἐξειλιγμένη λογιστικὴ ὀργάνωσις ἐπιτρέπει εὐθύς ἐξ ἀρχῆς τὸν ἄμεσον καταλογισμόν τῶν ἐξόδων εἰς τοὺς λ)σμοὺς κοστολόγησεως, ἢ τὸν μερισμόν των μεταξὺ ὀρισμένων λ)σμῶν (πρόκειται περὶ τῶν λ)σμῶν ἐξόδων κατὰ λειτουργίας). Ἄλλὰ διὰ νὰ ἀποφευχθῆ ὁ κίνδυνος νὰ θυσιασθοῦν πλεῖστα πλεονεκτήματα τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως ἐκρίθη σκόπιμον ὅπως μὴ ἀπαλλαγοῦν αἱ ἐπιχειρήσεις

* Σημ. Μεταφρ. (βλέπε ἀπόδοσιν εἰς τὴν Ἑλληνικὴν: κ. Στρ. Κ. Παπαϊωάννου «Σπουδαί», τόμος Γ' τεύχος 1—2 σελ. 64 καὶ «Γενικαὶ Ἀρχαὶ Λογιστικῆς», ἐκδ. 1952 σελ. 94 κλπ., κ. Μ. Τσιμάρου «Κόστος, Κοστολόγησις, Βιομηχανικὴ Λογιστικὴ», σελ. 193 καὶ «Ἀρχαὶ Γεν. Λογιστικῆς—νέα ἐκδόσις—σελ. 227, τευχίδιον 8ον).

αὐται τῆς ὑποχρέωσης ὅπως, εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, ἀνακατατάσσουν, συμφώνως πρὸς τὸν ὑπὸ τοῦ σχεδίου υἰοθετούμενον τρόπον κατατάξεως, τὸ σύνολον τῶν βαρῶν κατ' εἶδος καὶ νὰ καταρτίζουσι οὕτω λ)σμὸν ἐκμεταλλεύσεως ὑπὸ γενικὴν μορφήν, ἐκτὸς τοῦ λ)σμοῦ τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων ἐκμεταλλεύσεως κατὰ κόστος, ὅστις προκύπτει ἐξ αὐτῆς ταύτης τῆς λογιστικῆς οργανώσεώς των.

Οὕτω, εἰς πάσας τὰς περιπτώσεις, εἴτε δηλαδὴ ἡ ὀργάνωσις καὶ ἡ σοβαρότης τῆς ἐπιχειρήσεως ἐπιβάλλει τὴν τήρησιν βιομηχανικῆς λογιστικῆς εἴτε ὄχι, θὰ τηρηθοῦν λ)σμοὶ ἐκμεταλλεύσεως, οἱ ὅποιοι θὰ παρουσιάζουσι τὸ κοινὸν χαρακτηριστικὸν τοῦ διαχωρισμοῦ τῶν προσόδων καὶ βαρῶν κατ' εἶδος, κατὰ τὴν ἐν ἀκολουθοῦντι ὑποδείγματι ἀναφερομένην τάξιν.

Αἱ παρεχόμεναι οὕτω διευκολύνσεις εἰς τὴν τήρησιν τῆς «Ἀναλυτικῆς Λογιστικῆς Ἐκμεταλλεύσεως», εὐνοοῦσαι τὴν ἐξέλιξιν τῆς, υπογραμμίζουσι τὴν σημασίαν τὴν ὁποίαν ἀποδίδει ἡ Ἐπιτροπὴ εἰς τὸν ἀκριβῆ ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους, τοῦ ὁποίου ἡ σπουδαιότης δὲν μετρεῖται ἐκ τῆς ὑλικῆς ἐκτάσεως τῆς θέσεως ἢν κατέχει ἐν τῷ σχεδίῳ λογαριασμῶν ἢ κατηγορίᾳ τῶν ἐν λόγῳ λ)σμῶν, ἢ ὁποία δὲν ἀντιπροσωπεύεται ἐν αὐτῷ εἰμὴ μόνον διὰ μιᾶς καὶ μόνης ὁμάδος—ἀντὶ τῶν τριῶν τοῦ λογιστικοῦ σχεδίου 1942—τῆς ὁποίας ὅμως ἡ ἔκτασις πραγματοποιεῖται τρόπον τινα εἰς βάθος.

Ἐκ τῆς «Λογιστικῆς τοῦ παραγωγικοῦ κόστους», συνιστώσης ἓνα τῶν οὐσιωδεστερῶν σκοπῶν τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως, προέκυψε τὸ πρόβλημα τῶν χρηματοπιστωτικῶν βαρῶν τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ τῆς ἀμοιβῆς τῆς προσωπικῆς ἐργασίας τοῦ ἐπιχειρηματίου, στοιχεῖα τὰ ὁποῖα ἡ Ἐπιτροπὴ ἀπεφάσισε, κατὰ πλειοψηφίαν καὶ κατόπιν μακρῶν συζητήσεων, νὰ ἐκσωματώσῃ εἰς τὸ κόστος. Ἐθεωρήσαμεν ὅτι, ἐφ' ὅσον εἰς τὸ κόστος προϊόντος τινὸς ἢ παρασχεθείσης ὑπηρεσίας δέον κατ' ἀρχὴν νὰ συνυπολογίζονται ἅπαντα τὰ εἰς τὴν διαμόρφωσιν τοῦτου συντελοῦντα στοιχεῖα, δὲν θὰ ἔπρεπε νὰ ἀγνοηθοῦν καὶ τὰ ὑπὸ τοῦ ἐπιχειρηματίου διατιθέμενα κεφάλαια καὶ ἡ ἐργασία του*.

Εἶναι ὀφθαλμοφανές, ἄλλωστε, ὅτι παρὰ τοῦ Σχεδίου ἐλήφθη πρόνοια ὅπως ἡ ἐκσωμάτωσις εἰς τὸ κόστος τῶν χρηματοοικονομικῶν ἐξόδων μὴ ἐξογκώσῃ καταχρηστικῶς τὰ ἀποθέματα καὶ μὴ εἰσάγῃ εἰς τὸ ποσὸν τῶν κερδῶν, τῶν ἐμφανιζομένων εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, στοιχεῖα φανταστικοῦ χαρακτῆρος.

2. Ἡ ἐλαστικότητα εἰς τὴν ἐφαρμογὴν τοῦ Σχεδίου

Ἡ ἐπιβληθεῖσα πρόσθετος ὑποχρέωσις εἰς μερικὰς σημαντικὰς ἐπιχειρήσεις, ἐπὶ τῷ τέλει ὅπως αὐταὶ φθάσουσι ὁπωσδήποτε εἰς πλήρη τυποποίησιν τῶν λ)σμῶν ἐκμεταλλεύσεως, δὲν δύναται νὰ ἀλλοιώσῃ τὴν μεγάλην ἐλαστικότητα τὴν ὁποίαν ἡ Ἐπιτροπὴ ἀπέβλεψε νὰ προσδώσῃ εἰς τὸν τρόπον ἐφαρμογῆς τοῦ Σχεδίου, ὁ ὁποῖος θὰ ἐπιτρέψῃ νὰ ληφθοῦν εἰσόδατα ὑπ' ὄψιν αἱ εἰδικαὶ ἀνάγκαι ἐκάστου κλάδου τῆς οικονομικῆς δραστηριότητος ὡς καὶ αἱ εἰδικότεραι ἐπιχειρήσεών των.

Ἡ Ἐπιτροπὴ, ἵνα ἀνταποκριθῇ εἰς τὸ πρῶτον αἴτημα, προτείνει ὅπως τὰ εἰδικὰ δι' ἕκαστον κλάδον Σχέδια —«Κλαδικὰ ἢ Ἐπαγγελματικὰ Σχέδια»— τῶν

* Σημ. Μεταφρ. Τόκος ἰδίου κεφαλαίου καὶ ἐπιχειρηματικὸς μισθός.

όποιων ὁ καταρτισμὸς ἀνετέθη, διὰ τοῦ Διατάγματος τῆς 16ης Ἰανουαρίου 1947, εἰς τὸ Ἀνώτατον Συμβούλιον Λογιστικῆς (Conseil Supérieur de la Comptabilité), καθορίσουν ἀριθμὸν τινα διατυπώσεων οἰκονομικῆς, τεχνικῆς καὶ λογιστικῆς φύσεως, ὑπὸ μορφὴν ἀποκλίσεων καὶ διευκολύνσεων.

Ἐκ τούτων ἀποκλίσεων προκύπτουν τὰ ἑξῆς ζητήματα :

— Ὁ καθορισμὸς συντελεστῶν ἀποσβέσεων πρὸς χρῆσιν ὑπὸ τῶν ἐπιχειρήσεων τοῦ αὐτοῦ παραγωγικοῦ ἢ συναλλακτικοῦ τομέως.

— Αἱ τυχόν ἀποκλίσεις ἐκ τῶν κανόνων τῶν ἀφοροῦντων τὴν δημιουργίαν προβλέψεων δι' ὑποτιμήσεις τίτλων καὶ ἀποθεμάτων.

— Ἡ ἀποτίμησις τῶν ἀποθεμάτων τῇ βοηθείᾳ ἐφαρμογῆς συντελεστοῦ ἐπὶ τῆς τιμῆς κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς ἀπογραφῆς.

Ἐκ τούτων ἀποκλίσεων προκύπτουν τὰ ἑξῆς ζητήματα :

— Ἡ ἔκτασις τῶν ἐπιβληθησομένων ὑποχρεώσεων προκειμένου περὶ τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους εἰς ἐπιχειρήσεις αἰτινες, ἔλλειπει διατάξεων τῶν κλαδικῶν σχεδίων, ἀπολαμβάνοντες πλήρους ἐλευθερίας ὡς πρὸς τὴν ἐπιλογὴν τῶν μεθόδων τῆς ἀρεσκείας των.

— Ὁ προσδιορισμὸς τῆς περιόδου τοῦ ὑπολογισμοῦ καὶ τοῦ βαθμοῦ εἰδικεύσεως τοῦ κόστους.

— Ἡ ἐκλογὴ τῶν κανόνων μερισμοῦ βάσει τῶν ὁποίων τὰ βάρη ἐκμεταλλεύσεως δέον νὰ ἐπιβαρύνουν ἕνα ἕκαστον τῶν εἰδῶν κόστους ἄτινα ἀφοροῦν.

— Ἡ διαιρέσις τῶν ἀποθεμάτων εἰς ὑποπροϊόντα καὶ εἰς ἀπορρίματα.

Δυναμῆθα τέλος νὰ περιλάβομεν εἰς τὴν κατηγορίαν τῶν λογιστικῶν περιπτώσεων τὰς τροποποιήσεις αἰτινες εἶναι δυνατὸν νὰ ἐπενεχθοῦν εἰς τὸν κατάλογον τῶν λησμών, εἰς τὴν διάταξιν τοῦ ἰσολογισμοῦ, τοῦ «Λ»μοῦ ἐκμεταλλεύσεως» καὶ τοῦ «Λ»μοῦ κερδῶν καὶ ζημιῶν», εἰς τὸν καθορισμὸν τῆς ἡμερομηνίας τοῦ κλεισίματος τῆς χρήσεως, εἰς τὴν τήρησιν ὀρισμένων βοηθητικῶν βιβλίων κλπ.

Ἐπὶ πλέον ἡ Ἐπιτροπὴ κρίνει ὅτι τὰ κλαδικὰ σχέδια δέον νὰ ἀπασχοληθοῦν ὄχι μόνον μετὰ τὰς ἀνάγκας τοῦ κλάδου ἀλλὰ καὶ μετὰ τὰς ἀνάγκας τῆς ἐσωτερικῆς ὀργανώσεως τῆς ἐπιχειρήσεως. Ὁμοίως δέον νὰ μὴ παραγνωρίζεται ἀπὸ τῆς ἀπόψεως ταύτης ἡ ὑφισταμένη στενὴ ἀλληλεξάρτησις μεταξὺ τῆς ὀρθολογικῆς ὀργανώσεως τῶν διαφόρων ὑπηρεσιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως, ἥτις εἶναι μὲν τῶν μορφῶν τῆς ἐπιστημονικῆς ὀργανώσεως τῆς ἐργασίας.

Ἡ Ἐπιτροπὴ, ἐν τῇ προσαθείᾳ της ὅπως ἀποφύγη τὴν δημιουργίαν διαπαντῶν διοικητικῆς ἢ λογιστικῆς φύσεως καὶ τὴν ἀπασχόλησιν προσωπικοῦ ἐκ τῶν κυρίως παραγωγικῶν τοῦ καθηκόντων, θεωρεῖ ὅτι ὁ τρόπος τῆς ἐφαρμογῆς τοῦ σχεδίου δέον νὰ ποικίλη. Ἐνῶ δηλαδὴ αἱ μικραὶ ἐπιχειρήσεις θὰ τηροῦν μόνον τὴν «Γενικὴν Λογιστικὴν», καὶ αὐτὴν περιορισμένην εἰς τοὺς οὐσιώδεις λησμούς, αἱ λοιπαὶ ἐπιχειρήσεις θὰ προσφέρουν διὰ τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς τῶν ἐκμεταλλεύσεως ὅλην τὴν κλίμακα τῆς πολυμορφίας, ἀπὸ τῆς ἀπλῆς γνώσεως τῶν συνολικῶν ἀποτελεσμάτων — τὴν ὁποίαν πολλαὶ ἐπιχειρήσεις ἐμφανίζουν ἤδη δι' ἐκάστην τῶν οὐσιωδῶν λειτουργιῶν τῆς ἐκμεταλλεύσεως : ἐφοδιασμὸν, παραγωγήν, διάθεσιν — μέχρι τοῦ λεπτομεροῦς καθορισμοῦ τῶν ἀποτελεσμάτων κατὰ συζρότητα καὶ κατὰ προϊόν.

Ἡ Ἐπιτροπή, διὰ τὴν ταχείαν καὶ ἀποτελεσματικὴν ἐναρξίν τῆς χρησιμοποιοῦσας τοῦ «Λογιστικοῦ Σχεδίου», βασίζεται περισσότερο ἐπὶ τῆς ἐλαστικῆς ἐφαρμογῆς αὐτοῦ μᾶλλον ἢ ἐπὶ τοῦ ἐξαναγκασμοῦ. Διὸ καὶ παρείδε τὰς ποινικὰς κυρώσεις, τὰς ὁποίας εἶχον υἱοθετήσει οἱ καταρτίσαντες τὸ σχέδιον τοῦ 1942, ἀρχεσθεῖσα νὰ προτείνῃ ὅπως, ἀπὸ ἀπόψεως νομίμων ὑποχρεώσεων καὶ συνεπειῶν, θεωρηθῶν ὡς ἐπαρκεῖς, ἀποκλειστικῶς καὶ μόνον, αἱ συμφώνως πρὸς τοὺς προτεινομένους κανόνας τηρούμεναι λογιστικά.

3. Αἱ δυνατότητες λογιστικῆς ἐξελιξέως

Διὰ νὰ ἐξασφαλισθῇ ἡ δυνατότης τῆς ἀτομικῆς προόδου εἶναι ὀρθόν νὰ καταβληθῇ προσπάθεια ὅπως ἡ υἱοθέτησις ἐνὸς γενικοῦ σχεδίου, ἀποβλέποντος ἀναγκαστικῶς πρὸς ὁρισμένον σκοπόν, μὴ ἀποτελεσματικὴν τὴν λογιστικὴν τεχνικὴν καὶ μὴ παρακαλύψῃ τὰς μελλοντικὰς βελτιώσεις.

Οἱ ἐκλονηταὶ τοῦ «Λογιστικοῦ Σχεδίου» προσεπάθησαν νὰ ἀποφύγουν τὸν σκόπελον τοῦτον, διὸ ἔλαβον ὁρισμένα μέτρα, διὰ τῶν ὁποίων παρέχεται εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις ἡ εὐχέρεια τῆς ἐλευθέρως ἐκλογῆς τῶν λογιστικῶν συστημάτων καὶ τοῦ τρόπου διεξαγωγῆς τῆς λογιστικῆς ὑπηρεσίας, ὑπὸ τὸν ὅρον ὅμως ὅπως σέβονται αὐτὰ τὴν γενικὴν οἰκονομίαν τοῦ σχεδίου καὶ παρουσιάζουν ἐπαρκεῖς ἐγγυήσεις διὰ τὸν σχετικὸν ἔλεγχον.

Τὸ ζήτημα ἐτέθη κυρίως ὅσον ἀφορᾷ τὸ σύστημα τῆς ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως καὶ τῆς ἐπιλογῆς τῶν μεθόδων τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους.

α) Τὸ κόστος τῆς ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως (Prix de revient d'imputation rationnelle)

Ἡ ὀρθολογικὴ ἢ ἔλλογος ἐπιβαρύνσις, ἥτις ἀποσκοπεῖ νὰ ἀπομακρύνῃ ἐκ τοῦ κόστους τῆς παραγωγῆς τὰ στοιχεῖα τῆς ὑπο-ἢ ὑπερἐπιβαρύνσεως, ὀφειλόμενα εἰς τὴν ὑπερπασχόλησιν ἢ ὑποπασχόλησιν τῶν παραγωγικῶν μέσων*, προϋποθέτει σαφέστατον διαχωρισμὸν τῶν σταθερῶν ἐξόδων, τῶν ὁποίων τὸ σύνολον παραμένει εἰς ἀπάσας τὰς περιπτώσεις ἀνεξάρτητον τοῦ βαθμοῦ τῆς δραστηριότητος τῆς ἐπιχειρήσεως, καὶ τῶν ἀναλογικῶν ἐξόδων, τῶν ὁποίων ἡ διαμόρφωσις εἶναι ἀνάλογος τοῦ ὄγκου τῆς παραγωγῆς.

Ἐπειδὴ ὅμως ἡ τοιαύτη διάκρισις εἶναι λίαν δύσκολος ὥστε νὰ ἐπιτρέψῃ τὴν γενίκευσιν τῆς ἐφαρμογῆς τῆς μεθόδου ταύτης, ἡ Ἐπιτροπὴ παρέσχεν εἰς τὰ κλαδικὰ σχέδια τὴν εὐχέρειαν νὰ ὑποδείξουν τὴν εἰσαγωγὴν τοῦ κόστους τῆς ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως, εἴτε πρὸς ἀντικατάστασιν τοῦ πραγματικοῦ κόστους εἴτε ἐκ παραλλήλου πρὸς τοῦτο. Ἄλλ' ἡ ἐφαρμογὴ τῆς ἀρχῆς τῆς ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως θὰ ἐξαρτᾶται πάντοτε ἐκ τῆς διττῆς προϋποθέσεως : ὅτι θὰ εἶναι δυνατόν νὰ καθορίζωνται εὐχερῶς τὰ ἀκριβῆ κριτήρια, ἀφ' ἐνὸς μὲν τοῦ καθορισμοῦ τοῦ λεγομένου «ὀμαλοῦ» βαθμοῦ δραστηριότητος, ἀφ' ἑτέρου δὲ τοῦ ἀσθητοῦ διαχωρισμοῦ τῶν σταθερῶν καὶ ἀναλογικῶν ἐξόδων.

Δεδομένου ὅτι πρόκειται περὶ μεθόδου ἀποτελοῦσας πραγματικὴν πρόδον καὶ δι' αὐτὴν ταύτην τὴν ἔννοιαν τοῦ κόστους, δὲν ἦτο δυνατόν νὰ ἀπαγορευθῇ

* Σημ. Μεταφρ. : δηλαδή ἐφ' ὅσον ἡ ἔντασις τῆς παραγωγῆς θὰ ὑπερβῇ τὸν «ὀμαλό» βαθμὸν τῆς δραστηριότητος ἢ θὰ ὑπολειφθῇ τούτου.

ή χρησιμοποιήσας της υπό τῶν ἐπιχειρήσεων αἱ ὁποῖαι, ἔλλείπει διατάξεων τῶν κλαδικῶν σχεδίων, θὰ ἐπεθύμουν νά τήν χρησιμοποιήσουν*.

β) Αἱ μέθοδοι ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους

Ἡ Ἐπιτροπή, ἐν τῇ μερίμνῃ της νά ἐπιτύχῃ ἀκριβῆ ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους, ἀπέρριψε τὰς ἐμπειρικὰς μεθόδους τῶν ὁποίων ἡ ἀρχὴ συνίσταται εἰς τὴν ἀνθαιρέτον ἢ βάσει συντελεστῶν, τῶν ὁποίων ἡ ἐπιλογή στερεῖται ἀκριβείας, ἀνάλυσιν τῶν βαρῶν ἅτινα ὡς ἐκ τῆς φύσεώς των δὲν εἶναι δυνατὸν νά καταλογισθοῦν ἀμέσως εἰς τὸ προϊόν ἢ τὴν παρασχεθεῖσαν ὑπηρεσίαν, τῶν ὁποίων ἡ ἐπιχειρήσις πρόκειται νά ὑπολογίσῃ τὸ κόστος παραγωγῆς.

Δύο τύποι μεθόδων ἐπέσυραν τὴν προσοχὴν τῆς Ἐπιτροπῆς: Ἡ λεγομένη μέθοδος τῶν θέσεων κόστους, ὑποστηριζομένη ἀπὸ πολλῶν ἐτῶν ὑπὸ τῆς CEGOS καὶ υἰοθετηθεῖσα κατόπιν τροποποιήσεων τινων ὑπὸ τοῦ σχεδίου 1942, καὶ ἡ μέθοδος τοῦ προτύπου ἢ προϋπολογιζομένου κόστους καὶ τῶν ποικιλιῶν αὐτοῦ, ὡς π.χ. τὸ σύστημα τῶν προαθροισμένων (indicés) τιμῶν.

Αἱ βελτιώσεις αἵτινες ἐπετευχθήσαν τελευταίως ἐπὶ τῶν μεθόδων τούτων ἐπέβαλον τὴν ἐκ μέρους τῆς Ἐπιτροπῆς προσεκτικὴν ἔρευναν. Αἱ μέθοδοι αὗται, στηριζόμεναι ἐπὶ τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους βάσει τῶν δεδομένων τῆς τεχνικῆς τῆς παραγωγῆς, ἱκανοποιοῦν εἰδικώτερον μίαν τῶν οὐσιωδестέρων ἀπαιτήσεων πάσης κοστολογίσεως: τὸν ταχὺν ὑπολογισμὸν τῶν ἀποτελεσμάτων. Ἄλλ' ἔνεκα αὐτῆς ταύτης τῆς ἀρχῆς ἐφ' ἧς αἱ μέθοδοι αὗται στηρίζονται, ἡ χρῆσις των ἀποβαίνει δύσκολος ὅταν πρόκειται νά καθορισθῇ ὄχι πλεόν τὸ τεχνικὸν κόστος τῆς παραγωγῆς ἀλλ' αἱ τιμαὶ τῆς ἀγορᾶς ἢ τῆς διαθέσεως. Ἐπὶ πλεόν, τοιαῦται μέθοδοι ἀπαιτοῦν ἐκτεταμένην προσφυγὴν εἰς ἐξειδικευμένον προσωπικόν, ἢτοι μηχανικοὺς, χρονομέτρους κλπ. ἡ ἀνάγκη αὕτη δὲ περιορίζει τὴν χρῆσιν των.

Τὰ πλεονεκτήματα καὶ ἡ ἔκτασις τῆς χρησιμοποίησεως τῆς μεθόδου τῶν θέσεων κόστους, ὅταν γίνεται ἀποκλειστικὴ χρῆσις ταύτης, εἶναι ἐντελῶς διαφορετικά.

Διὰ τῆς διαιρέσεως τῶν ἐπιχειρήσεων εἰς ἀριθμὸν τινα λειτουργιῶν ἢ τμημάτων** οὕτως ὥστε νά καθίσταται δυνατὸν ὅπως τὰ πάσης φύσεως ἔξοδα, ἀναλυόμενα, μερίζονται εὐχερῶς μεταξὺ τῶν τμημάτων (θέσεων κόστους), τὸ σύστημα τοῦτο προσφέρει τὸ γενικῶς ἀναγνωρισθὲν πλεονέκτημα τῆς ἀκριβείας τῶν ὑπολογισμῶν. Ἀντιθέτως ὅμως, παρουσιάζει τὸ μειονέκτημα νά δημιουργῆ

* Σημ. Μεταφρ.: Περὶ Ὁρθολογικῆς Ἐπιβαρύνσεως βλ. κ. Μ. Τσιμάρα «Κόστος, Κοστολόγησις, Βιομηχανικὴ Λογιστικὴ» σελ. 122—129 καὶ «Βιομηχανικὴ Λογιστικὴ» τοῦ Καθηγητοῦ τῆς ΑΣΒΣ κ. Παπαδημητρίου (Μέρος Α').

** Συμφωνίως πρὸς τὴν υἰοθετηθεῖσαν παρὰ τῆς Ἐπιτροπῆς ὁρολογίαν, τὸ τμήμα ἡ κέντρον δραστηριότητος εἶναι: «ἢ εἰς τοὺς κόλπους τῆς ἐπιχειρήσεως δημιουργουμένη πραγματικὴ ἢ ἰδεατὴ συγκέντρωσις, τῆς ὁποίας ἡ δραστηριότης συμβάλλει ἀμέσως ἢ ἐμμέσως εἰς τὴν πραγματοποιήσιν τῶν ἐνεργειῶν αἱ ὁποῖαι συνιστοῦν τὸ ἀντικείμενον τῆς ἐκμεταλλεύσεως... «Διαθέτει διὰ τὴν πραγματοποίησιν τῆς δραστηριότητός του ἢ τὰ ἴδια αὐτοῦ μέσα ἢ τοὺς ὑπὸ τῶν λοιπῶν τμημάτων τῆς ἐπιχειρήσεως παρεχομένους ἐφοδισμοὺς καὶ ὑπηρεσίας». «Εἶναι διαφθρωμένον καταλλήλως ὥστε τὸ σύνολον τῶν ἀφορώντων αὐτὸ ἔξοδων νά δύνανται νά ὁμαδοποιηθοῦν ὑπὸ κοινὴν μονάδα, ἐπιτρέπουσαν τὴν μέτρησιν καὶ τὸν καταλογισμὸν, εἰς ἕκαστον οἰκείον φορᾶ κόστους, τοῦ μέρους τῶν ἔξοδων τούτων ἅτινα τὸν ἀφοροῦν».

πρόσθετον λογιστικήν ἐργασίαν, εἰς τὰς περιπτώσεις καθ' ἃς τὸ πολὺπλοκον τῆς διαρθρώσεως τῆς ἐπιχειρήσεως ἢ αἱ τεχνικαὶ ἰδιορρυθμίαι τῆς δραστηριότητός της ἐπιβάλλουν τὴν δημιουργίαν πολυαριθμῶν θέσεων κόστους.

Ἐξ ἄλλου, ἐὰν ἡ μέθοδος τῶν θέσεων κόστους ἐπιτρέπη τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους, κατὰ τὰ ἀλλεπάλληλα στάδια τῆς ἐκμεταλλεύσεως, προβαίνουσα εἰς διαδοχικὴν καὶ μερικὴν ἀνακατάταξιν (ὁμαδοποίησιν) τῶν διαφόρων συντελεστῶν τοῦ κόστους, παρουσιάζει ὅμως τὸ μειονέκτημα νὰ ἀλλοιῶνῃ τὴν ἀρχικὴν σύνθεσιν, τὴν ὁποίαν μόνον ἐξωλογιστικῇ ἀνάλυσις δύναται νὰ ἀποκαταστήσῃ. Ἡ Ἐπιτροπή, ἂν καὶ ἀναγνωρίζουσα τὸ πολὺπλοκον τῆς τοιαύτης ἀνασυνθέσεως, ἥτις εἶναι πάντως δυνατὴ, ἐθεώρησε σκόπιμον νὰ διατηρήσῃ τὴν μέθοδον τῶν θέσεων κόστους, λόγῳ τῆς ἀκριβείας της καὶ τῶν δυνατοτήτων τῆς γενικεύσεως τῆς χρήσεώς της. Ἡ μέθοδος αὕτη, ἄλλωστε, δὲν ἐμποδίζει τὴν προσφυγὴν εἰς τὴν ἐτέραν μέθοδον τοῦ προτύπου κόστους, ὡσάκις ἡ μερικὴ χρησιμοποίησις μιᾶς ἐκ τούτων θὰ ἐθεωρεῖτο προσφοροτέρα. Οὕτω, μία ἐπιχείρησις τῆς ὁποίας ἡ δραστηριότης εἶναι πολὺπλοκος, ἔχει συμφέρον ἀπὸ ἀπόψεως ὀρθολογικῆς ὁργανώσεως — πρὸς ἀποφυγὴν δημιουργίας πολυαριθμῶν θέσεων κόστους — νὰ υἱοθετήσῃ, διὰ τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ παραγωγικοῦ κόστους κατὰ ἐνδιάμεσα στάδια, σύστημα τεχνικοῦ χαρακτῆρος, δεδομένου ὅτι ἡ ὁργάνωσις τῶν ὑπηρεσιῶν της θὰ τῆς προμηθεύῃ τὰ ἀπαραίτητα βασικὰ στοιχεῖα.

Τὸ υἱοθετηθὲν σύστημα ὡς πρὸς τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους, ἀποτελοῦν σύνθεσιν τῶν ὡς ἄνω δύο μεθόδων, παρέχει τὴν εὐχέρειαν εἰς τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια ἢ εἰς τὰς μεμονωμένας ἐπιχειρήσεις νὰ χρησιμοποιοῦν, εἰς μερικὰς σαφῶς καθωρισμένας περιπτώσεις, ἐπιστημονικὰς ἢ τεχνικὰς μεθόδους τῶν ὁποίων ἡ χρῆσις θὰ εὔρη τὴν θέσιν της εἰς τὸ γενικὸν πλαίσιον τῆς μεθόδου τῶν θέσεων κόστους. Ὑπὸ τὴν ἄποψιν ταύτην τὸ «Λογιστικὸν Σχῆδιον» 1947 ὄχι μόνον δὲν προκαλεῖ τὴν ἀποτελείματῶσιν τῆς λογιστικῆς τεχνικῆς ἀλλ' ἀντιθέτως ἐνθαρρύνει τὴν ἐξέλιξιν καὶ βελτιώσιν της*.

* Σημ. Μεταφρ. : Περὶ τῶν «θέσεων κόστους» βλ. κ. Μ. Τσιμάρα. 1) «Κόστος, Κοστολόγησις, Βιομηχανικὴ Λογιστικὴ», σελ. 105 - 109 καὶ 128 - 203, 2) «Ἀρχαὶ Γενικῆς Λογιστικῆς» — Νέα ἔκδοσις — τευχίδιον βον, σελ. 168 - 169 καὶ τευχίδιον 7ον, σελ. 182 - 207. 3) «Βιομηχανικὴ Λογιστικὴ» Δ. Παπαδημητρίου καὶ «Οἰκονομικὴ Ἐπιχειρήσεως» Μ. Γεωργιάδη, σελ. 190 - 211.

ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΑΙ ΓΕΝΙΚΑΙ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

«Τὸ Γαλλικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον (Γ.Λ.Σ.) ἀπαρτίζεται* :

1. Ἐκ τοῦ Διαγράμματος Μεθοδικῆς Ταξινομήσεως τῶν Λογαριασμῶν ἢ σχεδίου λογαριασμῶν τούτέστιν ἐνὸς πίνακος ἢ κώδικος τῶν προβλεπομένων λ)σμῶν (Cadre Comptable), διηρημένον εἰς δέκα ομάδας (Classes).

2. Ἐκ τῶν πινάκων τῶν λ)σμῶν εἰς οὓς ἀναλύεται ἑκάστη ομάδα.

Τὸ γενικὸν τοῦτο διάγραμμα καὶ οἱ ἀναλυτικοὶ πίνακες συνοδεύονται ὑπὸ ἐπεξηγήσεων καὶ σχετικῶν κανόνων, δι' ὧν καθορίζεται ὁ τρόπος τῆς συλλειτουργίας τῶν λ)σμῶν. Αἱ γενικαὶ διατάξεις τοῦ Γ.Λ.Σ. προσαρμύζονται πρὸς τὰς ἀνάγκας τῶν ἐπὶ μέρους κλάδων τοῦ ἐμπορίου, τῆς βιομηχανίας κλπ. διὰ τῶν Κλαδικῶν ἢ Ἐπαγγελματικῶν εἰδικῶν Λογιστικῶν Σχεδίων (Plans Comptables particuliers).

Διάγραμμα Μεθοδικῆς Ταξινομήσεως τῶν λογαριασμῶν

Αἱ ομάδες ἀριθμοῦνται διὰ τῶν ψηφίων 1, 2, 3 ... 0. Ἐκάστη ὁμάς ὑποδιαιρεῖται εἰς δέκα πρωτοβαθμίους (γενικοὺς λ)σμούς) ἀριθμουμένους ὁμοίως διὰ τῶν ψηφίων 1—0. Ἐκαστος πρωτοβάθμιος λ)σμός ὑποδιαιρεῖται εἰς δέκα (ἢ καὶ ὀλιγοτέρους, ἀναλόγως τῶν ἀναγκῶν) δευτεροβαθμίους λ)σμούς καὶ οἱ τελευταῖοι οὗτοι εἰς δέκα τριτοβαθμίους λ)σμούς, ἐὰν δὲ παρίσταται ἀνάγκη ἢ ὑποδιαίρεσις ἐπεκτείνεται καὶ εἰς τεταρτοβαθμίους λ)σμούς κ.ο.κ., κατὰ τὸ συνοπτικὸν ὑπόδειγμα τοῦ κάτωθι πίνακος 1 :

Πίναξ 1

ΟΜΑΔΕΣ	Λ Ο Γ Λ Ρ Ι Α Σ Μ Ο Ι			
	Πρωτοβάθμιοι	Δευτεροβάθμιοι	Τριτοβάθμιοι	κ. λ. π.
1	10 — 19	100 — 199	1000 — 1999	
2	20 — 29	200 — 299	2000 — 2999	
3	30 — 39	300 — 399	3000 — 3999	
4	40 — 49	400 — 499	4000 — 4999	
5	50 — 59	500 — 599	5000 — 5999	
6	60 — 69	600 — 699	6000 — 6999	
7	70 — 79	700 — 799	7000 — 7999	
8	80 — 89	800 — 899	8000 — 8999	
9	90 — 99	900 — 999	9000 — 9999	
0	00 — 09	000 — 099	0000 — 0999	
* Ἀριθμητικὸν σύμβολον κατατάξεως : εἰς ἀριθμὸς :				
μονο- ψήφιος	διψήφιος	τριψήφιος	τετραψήφιος	κ. λ. π.

* Ἀπαντες οἱ διὰ τῶν ὠς ἄνω διαδοχικῶν ἀναλύσεων δημιουργούμενοι λ)σμοὶ ἐξακολουθοῦν νὰ ἀριθμῶνται διὰ τοῦ δεκαδικοῦ συστήματος, ὡς ἄνω. Οὕτω, διὰ τὴν ὁμάδα 1 ἔχομεν :

Δέκα πρωτοβαθμίους λ)σμούς ἠριθμημένους διὰ τῶν διψηφίων ἀριθμῶν 10—19.

— Διὰ τὴν ὁμάδα 2 ἔχομεν :

Δέκα πρωτοβαθμίους λ)σμούς ἠριθμημένους διὰ τῶν διψηφίων ἀριθμῶν 20—29, κλπ.

* Ἐπεξηγήσεις μεταφραστοῦ.

Οι δέκα δευτεροβάθμιοι λ)σμοί οι άπαρτίζοντες τόν πρωτοβάθμιον λ)σμόν ύπ' άριθ. 10 άριθμούνται διά τών τριψηφίων άριθμών 100—109.

Οι δέκα τριτοβάθμιοι λ)σμοί, οι άπαρτίζοντες τόν δευτεροβάθμιον λ)σμόν ύπ' άριθ. 100, άριθμούνται διά τών τετραψηφίων άριθμών 1000—1009.

Συμφώνως πρός τά άνωτέρω δημιουργείται μία κλίμαξ διαβαθμίσεως, εις ην έντάσσεται έκαστος λ)σμός παριστάμενος δι' ένός άριθμητικού συμβόλου κωδικοποιήσεως έμφάνοντος τήν ομάδα και τάς άλληπαλλήλους σειράς διαβαθμίσεως εις τάς όποίας ό λ)σμός οδτος άνήκει. Ό χαρακτηριστικός οδτος άριθμός αναγιγνώσκεται πάντοτε έξ άριστερών πρός τά δεξιά. Ούτω ό άριθμός 5245 σημαίνει ότι ό δι' αύτόν παριστάμενος λ)σμός :

άνηκει εις τήν ομάδα	5
> εις τόν πρωτοβάθμιον λ)σμόν αύτής	. 2
> > δευτεροβάθμιον λ)σμόν τούτου	. . 4
> > > τριτοβάθμιον λ)σμόν τούτου	. . . 5
	5245

συνθετικών άριθμητικών σύμβολον κωδικοποιήσεως =

Πρός πρόληψιν παρανοήσεώς τινος έκ μέρους του άναγνώστου, διευκρινίζομεν ότι αι παρά του Γ.Λ.Σ. προβλεπόμενα δέκα ομάδες δέν άποτελοϋν λ)σμούς έν κυριολεξία αλλά συγκεντρώσεις λ)σμών έχόντων γενικόν τι κοινόν χαρακτηριστικόν, έμφανίζονται δέ μόνον εις γενικάς λογιστικάς συγκεντρωτικάς καταστάσεις. Υπό τάς ομάδας τούτας, ώς έπικεφαλίδας, κατατάσσονται οι πρωτοβάθμιοι λ)σμοί οτινες και άποτελοϋν και τήν εύρύτεραν οργανικήν λογιστικήν μονάδα, συνθέτουν δέ τό συγκεντρωτικόν (ή γενικόν) καθολικόν τής έπιχειρήσεως, έν αντιθέσει πρός τάς ύποδιαίρέσεις των δηλαδή τούς δευτεροβαθμίους, τριτοβαθμίους κλπ. λ)σμούς οτινες άνοίγονται εις τά άναλυτικά καθολικά τής αντίστοιχου διαβαθμίσεως.

Αί δέκα ομάδες του Γ.Λ.Σ. συγκεντροϋνται ύπό άλλας γενικωτέρας κατατάξεις ίνα ούτω διαχωρίζεται σαφώς τό περιεχόμενον του σχεδίου.

Τό έπόμενον διάγραμμα του πίνακος 2 έπεξηγεί τά άνωτέρω :

Πίναξ 2

Γ Ε Ν Ι Κ Η Λ Ο Γ Ι Σ Τ Ι Κ Η (ή Λογιστική συναλλαγών)								ΒΙΟΜΗ- ΧΑΝΙΚΗ	ΣΤΑΤΙ- ΣΤΙΚΑ
Λ ο γ α ρ ι α σ μ ο ι έμφανιζόμενοι εις τόν Ίσολογισμόν					Λογ)σμοί κυκλοφορίας ή διαχειρίσεως		Λ)σμοί άποτελε- σμάτων	ΛΟΓΙ- ΣΤΙΚΗ	ΣΤΟΙ- ΧΕΙΑ
ομάς 1	ομάς 2	ομάς 3	ομάς 4	ομάς 5	ομάς 6	ομάς 7	ομάς 8	ομάς 9	ομάς 0
Λ)σμοί Καθαράς πριουσίας και μακροπρόθεσιμον τοποθετήσεων	Λ)σμοί Παγίων Ένεργητικού (δηλ. παγίων ή άκινητοποιη- μένων αξιών)	Λ)σμοί άποθεμάτων (άποθηκαί)	Λ)σμοί τζίτων (προσποτικοί)	Λ)σμοί Χρηματοπιστωτικοί	Λ)σμοί Βαρών (ή έξόδων) κατ' είδος	Λ)σμοί Έσόδων (ή προσόδων ή άποδόσεων) κατ' είδος	Λ)σμοί Άποτελεσμάτων	Λ)σμοί Κωστολογήσεως	Στατιστικά Στοιχεία

Τό διάγραμμα τούτο, συμπληρούμενον και μέ τούς πρωτοβαθμίους λ)σμούς, άποτε-
λεί τό βασικόν Διάγραμμα τής Μεθοδικής Ταξινομήσεως τών Λογαριασμών ήτοι τό Σχέ-

ιδιον Λ)σμών του Γαλλικού Λογιστικού Σχεδίου 1947, όπερ έπισυνάπτεται έκτός κειμένου. 'Ο άναγνώστης δέον νά έχη ύπ' όψει του ότι τό Γ. Λ. Σ. γενικεύει τάς έννοιás του περιεχομένου των δύο ομάδων ύπ' άριθ. 6 και 7 χρησιμοποιούν τους εύρύτερους όρους Charges και Produits, δηλ. βάρη και πρόσδοι (ή έσοδα ή άποδόσεις) άντί των έσοδα και έξοδα, (Revenus και Frais). 'Η ομάδα 6, πράγματι, δέν περιέχει άπλώς έξοδα, ύπό την στενήν έννοιαν της λέξεως, αλλά και άγοράς (60), διαφόρους έπιβαρύνσεις της χρήσεως ύπερ άσφαλιστικών ταμείων του προσωπικού της έπιχειρήσεως (68) κλπ. 'Η ομάδα 7 δέν περιέχει άπλώς έσοδα, ύπό την στενήν πάλιν έννοιαν της λέξεως αλλά και πωλήσεις (70), έπιωφελείς κατασκευάς (75), κλπ.».

Γενικαί Διατάξεις

Παρά του Γ.Λ.Σ. καθορίζονται ως έξής αί γενικαί διατάξεις έφαρμογής του:

'Ορισμοί και κανόνες

'Η τήρησις των όρισμών και κανόνων ως και των διατάξεων του σχεδίου λογαριασμών, είναι ύποχρεωτική.

Γενικοί κανόνες των λογαριασμών

1. 'Η Λογιστική πάσης έπιχειρήσεως δέον νά είναι λεπτομερής ώστε νά εξασφαλίζεται ή δυνατότης τόσοσ της καταγραφής και παρακολουθήσεως όλων των πράξεων και συναλλαγών της, συμφώνως πρός τους ύπό του σχεδίου καθοριζόμενους κανόνας, όσον και της καταρτίσεως και του έλέγχου του 'Ισολογισμού, του Λ)σμού γενικής έκμεταλλεύσεως και του Λ)σμού ζημιών και κερδών.

2. Αί πάσης φύσεως πράξεις της έπιχειρήσεως δέον νά καταχωρίζονται εις τους λ)σμούς των οποίων ό τίτλος άνταποκρίνεται εις την φύσιν των. Εις τάς έγγραφάς δέον νά αναφέρονται τά αριθμητικά σύμβολα και ει δυνατόν οί τίτλοι των λ)σμών, ως ούτοι αναγράφονται εις τό διάγραμμα της κατατάξεως.

3. 'Απαγορεύεται ό συμψηφισμός στοιχείων προερχομένων από διαφόρους και άνομοίους λ)σμούς.

4. 'Απασαι αί έπιχειρήσεις οφείλουν νά τηρούν τουλάχιστον, έκτός εάν δέν ύφίσταται λόγος, όλους τους πρωτοβαθμίους, τους δευτεροβαθμίους και τριτοβαθμίους λ)σμούς, οί όποιοι εις τά κλαδικά λογιστικά σχέδια είναι επί τούτω ύπογραμμισμένοι.

5. 'Εάν οί λ)σμοί των οποίων ή τήρησις είναι ύποχρεωτική δέν έπαρκούν διά την καταγραφήν όλων των έπιχειρησιακών ενεργειών, αί έπιχειρήσεις οφείλουν νά χρησιμοποιούν, αναλόγως του μεγέθους και των ειδικωτέρων των άναγκών, κατά τό μάλλον ή ήττον, μεγάλον αριθμόν δευτεροβαθμίων και τριτοβαθμίων λ)σμών. Οί εις τάς περιπτώσεις ταύτας άνοιγόμενοι λ)σμοί δέον νά εκλέγονται ύποχρεωτικώς μεταξύ των εις τους σχετικούς πίνακας του σχεδίου περιλαμβανομένων μη ύπογραμμισμένων τοιούτων, φέρουν δέ τόν αριθμόν και τόν τίτλον οί όποιοι έχουσι προβλεφθή.

6. Αί έπιχειρήσεις δέν δικαιούνται νά άπομακρύνωνται των ύπό των κλαδικών λογιστικών σχεδίων έπιβαλλομένων κανόνων, δύνανται όμως νά προβαίνουν εις περαιτέρω άνάπτυξιν των ύποδισαιρέσεων.

7. Εις τάς έπιχειρήσεις έπιτρέπεται όπως, εάν παρίσταται πρός τούτο άνάγκη,

δημιουργούν, παραλλήλως πρὸς τοὺς ὑπὸ τοῦ σχεδίου προβλεπομένου, λογαριασμούς καὶ εἰδικωτέρους τοιούτους διὰ νὰ διαχωρίζουν οὕτω :

— Τὰ εἰς τὸ ἐσωτερικὸν τῆς χώρας ὑφιστάμενα ἀγαθὰ, ἀπὸ τῶν ὑφισταμένων ἐκτὸς αὐτῆς τοιούτων.

— Τὰς δημιουργηθείσας εἰς τὸ ἐσωτερικὸν τῆς χώρας ὑποχρεώσεις καὶ ἀπαιτήσεις ἀπὸ τῶν εἰς τὸ ἐξωτερικὸν δημιουργηθεισῶν τοιούτων.

— Τὰς δημιουργηθείσας ὑποχρεώσεις καὶ ἀπαιτήσεις εἰς ἔθνικὸν νόμισμα, ἀπὸ τῶν δημιουργηθεισῶν εἰς ξένον συνάλλαγμα τοιούτων.

— Τὰς εἰς τὸ ἐσωτερικὸν τῆς χώρας πραγματοποιηθείσας ἀγορὰς καὶ λοιπὰ ἔξοδα, ἀπὸ τῶν εἰς τὸ ἐξωτερικὸν πραγματοποιηθεισῶν τοιούτων.

— Ὅμοιως τὰς πραγματοποιηθείσας πωλῆσεις καὶ λοιπὰ ἔσοδα.

— Τοὺς τίτλους συνήθων συμμετοχῶν ἀπὸ τῶν τίτλων τῶν ἐκδοθέντων ὑπὸ τῆς μητρὸς ἐπιχειρήσεως ἢ τῶν ἐξηρημένων ἐκ ταύτης τοιούτων.

— Τὰς ὑποχρεώσεις καὶ ἀπαιτήσεις ἀφορώσας τρίτους, ἀπὸ τῶν ἀφορώσων τῆν μητέρα ἐπιχείρησιν ἢ τὰς ἐκ ταύτης ἐξηρημένης τοιαύτας.

8. Εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις παρέχεται ἡ ἐλευθερία νὰ ἐκλέγουν κατὰ βούλησιν τὸν τρόπον τηρήσεως τῶν λ)σμῶν των, τὸν καταλλήλοτερον πρὸς τὸ λογιστικὸν των σύστημα καὶ τὰς εἰδικὰς των ἀνάγκας. Αἱ ἐπιχειρήσεις ὅμως ὀφείλουν νὰ σέβωνται τὴν λογιστικὴν ἀρχὴν κατὰ τὴν ὁποίαν ὁ ἀναλυόμενος λ)σμὸς δέον νὰ ἐμφανίζῃ τὸ σύνολον τῶν ποσῶν ἅτινα ἔχουν καταχωρισθῆ εἰς τοὺς συνιστώσας αὐτὸν λ)σμούς.

Μορφή Λογιστικῆς

1. Ἡ Λογιστικὴ δέον νὰ τηρῆται κατὰ τὴν διγραφικὴν μέθοδον.

Τὰ κλαδικὰ Λογιστικὰ Σχέδια θὰ καθορίσουν, ἐὰν ὑπάρχῃ ἀνάγκη, τὰς συνθηκὰς ὑφ' ἃς αἱ μικραὶ ἐπιχειρήσεις θὰ προσαρμοσθοῦν πρὸς τὴν ὑποχρέωσιν ταύτην.

2. Ἀφίεται εἰς τὴν ἐπιχείρησιν τὸ δικαίωμα τῆς ἐπιλογῆς τοῦ λογιστικοῦ συστήματος καὶ τῆς διαδικασίας π.χ. συγκεντρωτικοῦ, ἀναλυτικοῦ, κλπ.

3. Εἰς ἀπάσας τὰς περιπτώσεις ἡ λογιστικὴ τηρεῖται εἰς τὴν γαλλικὴν γλῶσσαν.

4. Εἰς τὰς περιπτώσεις καθ' ἃς ἡ λογιστικὴ συγκεντρωσις διενεργεῖται ἐν Γαλλίᾳ χρησιμοποιεῖ ὅμως στοιχεῖα ἐξυπηρετούμενα λογιστικῶς (ἦτοι ἡ βοηθητικὴ λογιστικὴ) εἰς τὸ ἐξωτερικὸν ἢ ὅταν ἡ βοηθητικὴ λογιστικὴ, τηρουμένη ἐν Γαλλίᾳ, χρησιμοποιεῖ ἔξοδα καταχωρισμένα εἰς λογιστικὴν τηρουμένην εἰς τὸ ἐξωτερικόν, αἱ ἐπιχειρήσεις δέον νὰ εἶναι εἰς θέσιν, καλούμεναι, νὰ δικαιολογοῦν ἐπαρκῶς τὰς συγκεντρωτικὰς των ἐγγραφάς, ἐν ἀνάγκῃ καὶ διὰ τῆς προσαγωγῆς πιστοποιητικοῦ ἐκδεδομένου ὑπὸ ἀρμοδίως ἐξουσιοδοτημένων προσώπων.

Ὑποχρεωτικὰ Βιβλία

Διατηρεῖται ἐν ἰσχύϊ ἡ σχετικὴ διάταξις τοῦ Ἐμπορικοῦ Νόμου περὶ ὑποχρεωτικῆς τηρήσεως ἐπισήμου Ἡμερολογίου καὶ ἐπισήμου Βιβλίου Ἀπογραφῶν, συμπληρουμένη καὶ τροποποιουμένη ὡς ἀκολουθῶς :

1. Ἄπασαι αἱ ἐπιχειρήσεις ὑποχρεοῦνται νὰ τηροῦν πλὴν τοῦ Ἡμερολογίου

καὶ τοῦ Βιβλίου Ἀπογραφῶν καὶ Καθολικόν. Ὁφείλουν ἐπίσης νὰ τηροῦν Βιβλίον Ἰσοζυγίων καὶ Βιβλίον Πληρωμῶν, Ἀποδοχῶν Προσωπικοῦ (μισθοδοτικῶν καταστάσεων).

2. Τὸ μοναδικὸν Ἡμερολόγιον καὶ τὸ μοναδικὸν Καθολικὸν δύνανται νὰ ἀντικατασταθοῦν ὑπὸ περισσοτέρων Ἀναλυτικῶν Ἡμερολογίων καὶ Ἀναλυτικῶν Καθολικῶν, ὑπὸ τὸν ὅρον ὅμως ὅτι αἱ ἐν αὐτοῖς ἐγγραφαὶ θὰ συγκεντροῦνται περιοδικῶς εἰς συγκεντρωτικὰ ἢ γενικὰ βιβλία.

3. Τὸ Συγκεντρωτικὸν Ἡμερολόγιον δύνανται νὰ συγχωνευθῆ μετὰ τὸ Συγκεντρωτικὸν Καθολικὸν ὑπὸ τὴν μορφήν ἐνὸς μοναδικοῦ Ἡμερολογίου—Καθολικοῦ ἢ ἐνὸς συγκεντρωτικοῦ βιβλίου.

4. Τὸ Βιβλίον πληρωμῶν ἀποδοχῶν προσωπικοῦ τηρεῖται κατὰ τὰς ἰσχυρῶσας διατάξεις.

5. Τὰ κλαδικὰ Λογιστικὰ Σχέδια δύνανται νὰ καθορίσουν, ἂν κρίνουν τοῦτο ἀναγκαῖον καὶ ἐπιφικτόν, τὴν τήρησιν παρὰ τῶν ἐπιχειρήσεων, αἱ ὁποῖαι δὲν ἐφαρμόζουσι τὸ σύστημα τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς, ἐνὸς ἢ ἀμφοτέρων τῶν κάτωθι στοιχείων :

— Βιβλίου Ἀγορῶν (βλ. ἐπεξηγήσεις κατὰ τὴν ἀνάλυσιν τοῦ λίσμου ὑπ' ἀριθμ. 60).

— Βιβλίου εἰσαγωγῶν εἰς τὴν ἀποθήκην καὶ ἐξαγωγῶν ἐκ ταύτης, κατ' εἶδος καὶ ποσότητα τῶν ἐμπορευμάτων καὶ προϊόντων μετὰ μνείαν, ἐὰν ὑφίσταται περίπτωσης, τῶν ἐκ τοῦ ἐξωτερικοῦ εἰσαγομένων καὶ τῶν εἰς τὸ ἐξωτερικὸν ἐξαγομένων.

Ἐὰν τὰ κλαδικὰ Λογιστικὰ Σχέδια ἐπιβάλλουν τὴν τήρησιν τῶν ἀνωτέρω στοιχείων ὀφείλουσι νὰ καθορίζουν καὶ τὴν μορφήν των, τὴν ἔκτασιν τῶν ἐπιβαλλομένων εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις ὑποχρεώσεων (τὸ εἶδος τῶν ἐμπορευμάτων, προϊόντων καὶ ὕλων ἅς ἀφορᾷ τὸ ἐπιβαλλόμενον μέτρον) καὶ τὸν τρόπον τῆς ἐν τῇ πράξει ἐφαρμογῆς τοῦ μέτρον τούτου.

6. Τὰ κλαδικὰ Λογιστικὰ Σχέδια δύνανται νὰ ἐπιβάλλουν τὴν ὑποχρεωτικὴν τήρησιν παντὸς ἄλλου στοιχείου π.χ. Βιβλίου παραγγελιῶν.

7. Ἐξαιρέσει τοῦ Βιβλίου Ἀπογραφῶν, τὸ ὁποῖον ὑποχρεωτικῶς δεόν νὰ εἶναι βιβλιοδετημένον καὶ εἰς τὸ ὁποῖον ἐπιτρέπεται ὅπως ἡ ἐπιχείρησις ἀρκεῖται εἰς τὴν ἀντιγραφὴν τοῦ Ἰσολογισμοῦ μετὰ τῶν παρακολουθημάτων του ἢ τοῦ «Λίσμου Ἐκμεταλλεύσεως» καὶ τοῦ «Λίσμου Κερδῶν καὶ ζημιῶν», τὰ διάφορα βιβλία καὶ λοιπὰ λογιστικὰ στοιχεῖα ἐπιτρέπεται νὰ τηρῶνται εἰς κινητὰ φύλλα —καρτέλλας—, δελτία κλπ. Ἐν τούτοις ἡ εὐχέρεια αὕτη παρέχεται ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν ὅτι θὰ χρησιμοποιοιθῆ διαδικασία ἐξασφαλίζουσα ἐπαρκῶς τὴν ἀuthenticότητα τῶν λογιστικῶν ἐγγραφῶν καὶ ὅτι θὰ ληφθοῦν τὰ ἐπιβαλλόμενα μέτρα πρὸς ἐξασφάλισιν τοῦ ἐλέγχου τῶν λογιστικῶν τούτων ἐγγραφῶν.

8. Τὰ βιβλία δεόν νὰ τηρῶνται μετὰ ἐξαιρετικὴν φροντίδα ἄνευ κενῶν ἢ προσθηκῶν εἰς τὰ περιθώρια. Ὅμοιως ἀπαγορεύονται τὰ ξέσματα καὶ ἡ γρήσις διορθωτικῶν χημικῶν μέσων. Αἱ διορθώσεις ἐπιτρέπονται ὑπὸ τὸν ὅρον ὅτι ἡ ἀρχικὴ ἐγγραφὴ θὰ παραμένῃ εὐανάγνωστος.

9. Αἱ ἐπιχειρήσεις ὑποχρεοῦνται νὰ τηροῦν εὐρετήριον τῶν διαφόρων στοιχείων τῶν ἀραιζούντων τὴν λογιστικὴν των ὁργάνωσιν.

10. Ἡ διατήρησις καὶ φύλαξις τῶν λογιστικῶν βιβλίων εἶναι ὑποχρεωτικὴ ἐπὶ μίαν δεκαετίαν ἀπὸ τῆς τελευταίας ἐγγραφῆς.

Ἡμέρα λήξεως τῆς λογιστικῆς χρήσεως

Πλὴν τῶν ἐξαιρέσεων τῶν προβλεπομένων ὑπὸ τῶν κλαδικῶν Λογιστικῶν Σχεδίων, αἵτινες ἰσχύουν δι' ὅλας τὰς ἐπιχειρήσεις τοῦ αὐτοῦ κλάδου, ὁ ἐτήσιος ἰσολογισμὸς δέον νὰ κλείεται τὴν 31ην Δεκεμβρίου. Αἱ ἐπιχειρήσεις αἱ τηροῦσαι διαρκῆ λογιστικὴν ἀπογραφὴν δέον νὰ καταρτίζουιν, ἐλλείψει ὀριστικοῦ ἰσολογισμοῦ, τὴν ἐνεργητικὴν καὶ παθητικὴν των θέσιν κατὰ τὴν 31ην Δεκεμβρίου ἐκάστου ἔτους, ὅταν αὐταὶ ἀνήκουν εἰς κλάδον διὰ τὸν ὁποῖον δὲν ἔχει καθορισθῆ ἡ 31η Δεκεμβρίου ὡς ἡμέρα κλεισίματος τῆς χρήσεως. Αἱ ἀνωτέρω ὑποχρεώσεις ἰσχύουν ἀπὸ τοῦ πρώτου ἔτους τῆς ἐφαρμογῆς τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου.

Ἐν πάσῃ περιπτώσει, παρέχεται ἡ εὐχέρεια εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις ὅπως, ἐὰν κρίνουν τοῦτο σκόπιμον, κλείουν, κατὰ τὴν διάκρισιν τῆς χρήσεως καὶ δι' ὀρισμένην χρονικὴν περίοδον, τοὺς λ)σμοὺς τῆς γενικῆς των λογιστικῆς.

Κανόνες τῆς λογιστικῆς παρακολουθήσεως τῶν ἐσόδων καὶ ἐξόδων

1. Τὰ ἔσοδα δέον νὰ ἀναγράφονται λεπτομερῶς ἂν ὄχι εἰς τὸ Γενικὸν Ἡμερολόγιον, τουλάχιστον εἰς τὰ σχετικὰ Ἀναλυτικὰ Καθολικά, συμφώνως πρὸς τὰς σχετικὰς διατάξεις τῶν κλαδικῶν Λογιστικῶν Σχεδίων. Ἐν τούτοις ταῦτα ἔχουν τὴν εὐχέρειαν νὰ ἐπιτρέπουν εἰς τὰς μικροεπιχειρήσεις, αἱ ὁποῖαι πωλοῦν ἀποκλειστικῶς τοῖς μετρητοῖς, νὰ καταχωρίζουν εἰς τὰ βιβλία των συνολικῶς τὰς ἡμερησίας πωλήσεις των, ἐκτὸς ἐὰν ὑφίστανται ἐπὶ τοῦ προκειμένου ἀντίθετοι κρατικαὶ ἀποφάσεις.

2. Δέον νὰ ἐκδίδονται τιμολόγια διὰ τὰς ἀγορὰς προϊόντων, τροφίμων ἢ ἐμπορευμάτων καὶ διὰ τὰς παρεχομένας ὑπηρεσίας εἰς βιομηχανικὰς ἢ ἐμπορικὰς ἐπιχειρήσεις. Τοῦ μέτρου τούτου ἐξαιροῦνται :

- αἱ παρὰ τῶν ἀγροτῶν - παραγωγῶν πωλήσεις τῶν προϊόντων των,
- αἱ παρὰ τῶν ἀλιέων πωλήσεις τοῦ προϊόντος τῆς ἀλείας των,
- αἱ πωλήσεις ἀγροτικῶν προϊόντων εἰς πανηγύρεις καὶ λαϊκὰς ἀγορὰς.

3. Εἰς τὰ τιμολόγια δέον νὰ ἀναγράφονται ὑποχρεωτικῶς αἱ κάτωθι ἐνδείξεις, πλὴν τῶν τυχόν ἄλλων ἐπιβιλλομένων δι' εἰδικῶν κυβερνητικῶν ἀποφάσεων :

— εἰς τὴν ἐπικεφαλίδα : τὸ ὄνοματεπώνυμον καὶ ἡ διεύθυνσις τοῦ πωλητοῦ, τὸ ὄνοματεπώνυμον καὶ ἡ διεύθυνσις τοῦ ἀγοραστοῦ, ἡ χρονολογία, οἱ ὄροι πωλήσεων, ὁ τρόπος παραδόσεως καὶ διακανονισμοῦ.

— εἰς τὸ σῶμα : ἡ φύσις καὶ ἡ ποσότης τοῦ ἐμπορεύματος, τῶν ὑλῶν ἢ τῶν προϊόντων, ἡ τιμὴ κατὰ μονάδα, ἡ συνολικὴ ἀξία, οἱ φόροι καὶ τέλη, οἱ τιμολογούμενοι ἐπὶ πλεόν τῆς τιμῆς πωλήσεως, τὰ παρεπόμενα ἔξοδα (π.χ. μεταφορικὰ κλπ.), αἱ ταμιακαὶ ἐκπτώσεις διακανονισμοῦ, αἱ ἐκπτώσεις ἐπὶ τῶν τιμῶν καὶ αἱ προκαταβολαὶ ἔναντι τῆς ἀξίας τῶν τιμολογούμενων ἀγαθῶν.

Ἀντιθέτως, δὲν πρέπει νὰ ἐμφανίζωνται εἰς τὰ τιμολόγια αἱ ἐπιστροφαὶ καὶ αἱ ἀπαιτήσεις αἱ ἀφορῶσαι προγενεστέρως πωλήσεις, δι' ἃς δέον νὰ ἐκδίδωνται εἰδικὰ πιστωτικὰ σημειώματα.

4. Τὰ ἔξοδα καὶ τὰ ἔσοδα τιμολογοῦνται λεπτομερῶς.

Δικαιολογητικά

1. Πλήν ειδικῶν διατάξεων, ἐκάστη ἐγγραφή δέον νὰ στηρίζεται ἐπὶ δικαιολογητικοῦ ἐγγράφου χρονολογημένου καὶ ἐτοίμου πρὸς ἐπίδειξιν εἰς πᾶσαν ζήτησιν.

2. Τὰ δικαιολογητικά ταῦτα, καταλλήλως ταξινομημένα καὶ ταξιθετημένα, διαφυλάσσονται ἐπὶ 10 ἔτη ἀπὸ τῆς χρονολογίας τοῦ κλεισίματος τῆς χρήσεως, κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς ὁποίας ἐξεδόθησαν.

Ἀνακοίνωσις καὶ δημοσίευσις λογιστικῶν στοιχείων

Ἐκτὸς ἀντιθέτων τυγῶν νεωτέρων νομοθετικῶν διατάξεων, λαμβανομένων μετὰ γνώμην τοῦ Ἀνωτέρου Λογιστικοῦ Συμβουλίου, τὰ στοιχεῖα ἅτινα φέρονται εἰς γνώσιν τῶν ἐταίρων, τῶν μελῶν τῶν Διοικητικῶν Συμβουλίων καὶ τῶν τρίτων τῶν ἐχόντων δικαίωμα νὰ τὰ ζητήσουν καὶ νὰ τὰ λάβουν ἢ νὰ τὰ χρησιμοποιήσουν ἐνώπιον τῶν Δικαστηρίων εἶναι ὁ ἰσολογισμὸς καὶ τὰ συνοδεύοντα τοῦτον στοιχεῖα ἧτοι : οἱ λ)σμοὶ ἐκμεταλλεύσεων (γενικῆς καὶ ἐιδικῶν) καὶ ὁ λ)σμὸς «Κερδῶν καὶ ζημιῶν», καταρτιζόμενοι κατὰ τὸν ὑπὸ τοῦ λογιστικοῦ σχεδίου προβλεπόμενον τύπον.

Ἡ διάταξις αὕτη ἔχει ἐπίσης ἐφαρμογὴν καὶ ἐπὶ τῶν ἐγγράφων τῶν ὁποίων ἡ δημοσίευσις προβλέπεται ἤδη ὑπὸ τῶν ἰσχυόντων νόμων.

Συνέπειαι μὴ συμμορφώσεως πρὸς τὸ σχέδιον

1. Διὰ τὴν ἐφαρμογὴν τῶν διατάξεων τῶν σχετικῶν νόμων, μόνον ἡ λογιστικὴ ἢ τηρουμένη συμφώνως πρὸς τὰς διατάξεις τοῦ σχεδίου θεωρεῖται ὡς κανονικῶς τηρουμένη.

2. Αἱ ἐπιχειρήσεις, διὰ νὰ γίνουσι δεκταὶ εἰς διαγωνισμοὺς ἀγαλήψεως ἐκτελέσεως δημοσίων ἔργων ἢ προμηθειῶν, προκηρυσσομένους ὑπὸ τοῦ Κράτους, τῶν νομῶν, τῶν κοινοτήτων καὶ τῶν πάσης φύσεως δημοσίων ἰδρυμάτων, δέον νὰ εἶναι εἰς θέσιν νὰ ἀποδεικνύουν (π.χ. διὰ τῆς προσκομιῆσεως βεβαιώσεως ἐκδιδόμενης ὑπὸ μέλους τῆς Ἐθνικῆς Ὄργανώσεως Ὄρκωτῶν Λογιστῶν καὶ Ἀνεγνωρισμένων Λογιστῶν) ὅτι τηροῦν τὴν λογιστικὴν τῶν συμφώνως πρὸς τὰς διατάξεις τοῦ οἰκείου κλαδικοῦ λογιστικοῦ σχεδίου.

Ἡ βεβαίωσις αὕτη δέον ἐπίσης νὰ προσκομίζεται πρὸς θεμελίωσιν πάσης αἰτήσεως ὑποβαλλομένης παρ' ἐπιχειρήσεώς τινος πρὸς τὸ Κράτος, νομοῦς, κοινότητος, δημοσίου ἰδρυμάτος κλπ., πρὸς χορήγησιν προκαταβολῆς ἢ ἐπιχορηγήσεώς τινος.

3. Τὰ λογιστικὰ ἔγγραφα τὰ συντασσόμενα παρ' ἐπιχειρήσεων μὴ συμμορφουμένων πρὸς τὰς διατάξεις τοῦ οἰκείου κλαδικοῦ σχεδίου θεωροῦνται ὡς στεροῦμένα ἰσχύος πρὸς ἀπόδειξιν τῆς ἀκριβείας τῶν παρεχομένων πληροφοριῶν ἢ τῶν ὑποβαλλομένων δηλώσεων, εἰς ἐκτέλεσιν ἰσχυουσῶν διατάξεων, νόμων, διαταγμάτων κλπ.

4. Τὰ ἀνωτέρω ἰσχύουν μετὰ ἓν ἔτος ἀπὸ τῆς χρονολογίας τῆς δημοσίευσσεως ἐκάστου οἰκείου κλαδικοῦ λογιστικοῦ σχεδίου.

Σημ. Διατάξεις προγενέστεραι, ἀντίθετοι πρὸς τὰς τοῦ παρόντος, καταργοῦνται.

ΣΧΕΔΙΟΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Α'. Γενική Λογιστική (Όμάδες 1—8)

Αα. Λογαριασμοί Ίσολογισμοῦ (Όμάδες 1—5)

Γ Ε Ν Ι Κ ἄ

Ὑπὸ τὸν τίτλον «Λ)σμοὶ ἐμφανιζόμενοι εἰς τὸν Ίσολογισμόν», τὸ Γ.Λ.Σ. συγκεντρώνει ὅλους τοὺς λ)σμοὺς τῆς γενικῆς λογιστικῆς διὰ τῶν ὁποίων παρακολουθοῦνται αἱ μεταβολαὶ τῆς ἀξίας τῶν διαφόρων ὕλικῶν καὶ ἀύλων (ἐνσωμάτων ἢ ἀσωμάτων) στοιχείων τῆς περιουσίας τῆς ἐπιχειρήσεως.

Οἱ λ)σμοὶ οὗτοι, κλειόμενοι κατὰ τακτὴν ἡμερομηνίαν —ἡμερομηνία τέλους λογιστικῆς χρήσεως— ἐμφανίζονται διὰ τῶν ὑπολοίπων των τὴν θέσιν ἐκάστου τῶν ἐπὶ μέρους ἐνεργητικῶν καὶ παθητικῶν στοιχείων τῆς ἐπιχειρήσεως, συγκεντροῦμενοι δὲ εἰς ἓν μοναδικὸν ἔγγραφον —τὸν Ίσολογισμόν— δίδουν τὴν συνθετικὴν εἰκόνα τῆς θέσεως τῆς ἐπιχειρήσεως.

Κατὰ συνέπειαν, οἱ λ)σμοὶ οὗτοι δὲν πρέπει νὰ συγχέωνται μὲ τοὺς ὑπὸ τὸν τίτλον «Λ)σμοὶ Κυκλοφορίας» ἐμφανιζομένους λ)σμοὺς τῶν βαρῶν καὶ προσόδων κατ'εἶδος (ὀμάδες 6 καὶ 7) οἱ ὅποιοι χρησιμεύουν ἀποκλειστικῶς διὰ τὴν ἀνάλυσιν τῆς κυκλοφορίας ἢ διαχειρίσεως τῆς ἐπιχειρήσεως.

Ἀπὸ τῆς ἀπόψεως ταύτης δύναται νὰ λεχθῆ ὅτι οἱ μὲν «Λ)σμοὶ Κυκλοφορίας» καταγράφουν τὰ αἴτια τῶν συναλλακτικῶν πράξεων αἱ ὅποια διαμορφώνουν τὸ κεφάλαιον τῆς ἐπιχειρήσεως, ἐνῶ οἱ «Λ)σμοὶ Ίσολογισμοῦ» καταγράφουν τὰ ἀποτελέσματα τῶν πράξεων τούτων.

ΟΜΑΣ «1» — ΠΑΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

Μέσα χρηματοδοτήσεως χρησιμοποιούμενα παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως κατὰ τρόπον πάγιον καὶ διαρκῆ καὶ ἀποτελούμενα: ἐκ τοῦ ἀρχικοῦ κεφαλαίου, ἐκ τῶν δεσμευμένων ἐν τῇ ἐπιχειρήσει κερδῶν καὶ τῶν μακροπροθέσμων δανείων.

10. Κεφάλαιον

Ἄρχικὴ ἀξία τῶν ὑπὸ τοῦ ἐπιχειρηματίου ἢ τῶν ἐταίρων τεθέντων εἰς τὴν διάθεσιν τῆς ἐπιχειρήσεως στοιχείων ὑπὸ μορφὴν εἰσφορῶν εἰς ζῆμα ἢ εἰς εἶδη.

100 Ἐταιρικὸν ἢ ἀτομικὸν κεφάλαιον

Ὁ λ)σμὸς οὗτος πιστοῦται μὲ ὀλόκληρον τὸ ποσὸν τοῦ κεφαλαίου, χρεώσει ἐνὸς ἢ περισσοτέρων λ)σμῶν ἀντιπροσωπευόντων τοὺς ἐταίρους ἢ μετόχους τοὺς ἐγγραφέντας καὶ συμμετέχοντας] εἰς τὸ κεφάλαιον (βλ. σχετικῶς λ)σμὸν 444).

1000 Κεφάλαιον μῆπω ἀποσβεσθὲν

1001 Κεφάλαιον ἀποσβεσθὲν

105 Κεφάλαια προικοδοτήσεως

Ὁ λογαριασμὸς οὗτος δέχεται τὰ κεφάλαια προικοδοτήσεως τῶν κρατικῶν ἰδρυμάτων καὶ εἰδικώτερον τὰς ὑπὸ τοῦ κράτους κ.λ.π. παραχωρηθείσας εἰς ταῦτα ἐπιχορηγήσεις ἐπὶ σκοπῷ ἐπενδύσεων.

108 Μέτοχοι. Μή ληξιπρόθεσμοι δόσεις κεφαλαίου

Αί παρά τοῦ ἐπιχειρηματίου ἢ τῶν ἐταίρων πραγματοποιούμε-
 ναι προσωρινά καταθέσεις ἢ ἀναλήψεις δὲν εἶναι ὀρθόν νὰ ἐγγρά-
 φονται εἰς τὸν ὑπ' ἀριθ. 100 δευτεροβάθμιον λ)σμόν : «Ἐταιρικόν
 (ἢ ἀτομικόν) κεφάλαιον». Αἱ σχετικαὶ ἐγγραφαὶ μεταφέρονται εἰς
 τοὺς ἐπ' ὀνόματι τοῦ ἐπιχειρηματίου ἢ τῶν ἐταίρων δημιουργουμέ-
 νους, εἰς τὴν ὑπ' ἀριθ. 4 ομάδα, λ)σμούς. (No 4450 καὶ 4451).
 Ὁ λ)σμός 108 ἐμφανίζει τὸ μέρος τῆς ὑποχρεώσεως τῶν μετόχων τὸ
 ἀντιστοιχοῦν εἰς τὸ τμήμα τοῦ κεφαλαίου τοῦ ὁποίου ἡ καταβολὴ
 δὲν ἐζητήθη εἰσέτι. Τὰ ὑπὸ τῶν μετόχων ὀφειλόμενα ποσὰ ἐπὶ τοῦ
 κεφαλαίου οὕτως ἐζητήθη ἢ καταβολὴ ἐγγράφονται εἰς τὸν λ)σμόν
 443 (βλ. ἐπεξηγήσεις εἰς τὸν λ)σμόν τοῦτον).

11 Ἀποθεματικά κεφάλαια

Τὰ ἀποθεματικά κεφάλαια σχηματίζονται διὰ τῆς δεσμεύσεως ἐν τῇ
 ἐπιχειρήσει κερδῶν, ἐφ' ὅσον ἐννοεῖται ταῦτα δὲν ἤχθησαν εἰς προσάξη-
 σιν τοῦ ἀρχικοῦ κεφαλαίου. Εἰς τὰ ἀποθεματικά κεφάλαια ὑπάγονται καὶ
 τὰ δῶρα (primes) ἐκδόσεως μετοχῶν.

110 Δῶρα (primes) ἐκδόσεως μετοχῶν

Εἰς τὸν λ)σμόν τοῦτον ἄγεται ἡ προκύπτουσα ἐπὶ πλεόν δια-
 φορὰ μεταξὺ τῆς ὀνομαστικῆς ἀξίας τῶν μετοχῶν καὶ τῶν πραγμα-
 τοποιουμένων εἰσπράξεων ἐκ τῆς ἐκδόσεως νέων μετοχῶν (ἀξία ὑπὲρ
 τὸ ἄριστον), ἐν περιπτώσει ἀνξήσεως τοῦ ἐταιρικοῦ κεφαλαίου.

111 Ἀποθεματικά κατὰ νόμον112 Ἀποθεματικά καταστατικά καὶ συμβατικά

Εἰς τὸν λ)σμόν τοῦτον καταχωρίζονται τὰ ἀποθεματικά κεφάλαια,
 ὁ σχηματισμὸς τῶν ὁποίων ἐπιβάλλεται ὑποχρεωτικῶς ἐκ ρητῶν δια-
 τάξεων τοῦ καταστατικοῦ τῆς ἐπιχειρήσεως ἢ ρητῶν ὄρων συμβά-
 σεων (π.χ. συμβάσεις ἐκμεταλλεύσεως ἢ παραχωρήσεως τινος κλπ.).
 Ὁ δευτεροβάθμιος οὗτος λ)σμός ἀναλύεται περαιτέρω εἰς τόσους
 τριτοβαθμίους λ)σμούς, ὅσοι ὑφίστανται περιπτώσεις δημιουργίας
 ἀποθεματικῶν τοιαύτης φύσεως.

115 Ἀποθεματικά προαιρετικά

Εἰς τὸν λ)σμόν τοῦτον καταχωρίζονται τὰ δημιουργούμενα ἀπο-
 θεματικά κεφάλαια τῶν ὁποίων ὁ σχηματισμὸς δὲν ἐπιβάλλεται ὑπὸ
 τοῦ νόμου, ὑπὸ τοῦ καταστατικοῦ ἢ ὑπὸ τῶν ὄρων ἀνειλημμένων
 συμβάσεων.

117 Ἀποθεματικά ἐκ φορολογικῶν διατάξεων

Ὁ λ)σμός οὗτος δέχεται τὰ δημιουργούμενα ἐκ ρητῶν ἐδικῶν
 φορολογικῶν διατάξεων ἀποθεματικά.

118 Ειδιζόν αποθεματικόν αναπροσαρμογῆς

Εἰς τὸν λ)σμὸν τοῦτον ἐγγράφεται ἡ ὑπεραξία ἐκ τῆς ἐπανεκτιμήσεως τῶν στοιχείων τῶν ἐπιχειρήσεων αἱ ὁποῖαι ἔχουν προβῆ εἰς ἀναπροσαρμογὴν τοῦ ἴσολογισμοῦ των συμφώνως πρὸς νομοθετικὰ διατάξεις.

12 Ὑπόλοιπον εἰς νέον

Κέρδη παρωχημένων χρήσεων μὴ διανεμηθέντα ἢ μὴ μεταφερθέντα εἰς τὰ ἀποθεματικά, ἢ ζημίαι μὴ συμψηφισθεῖσαι δι' ἀναλήψεως ἐκ τῶν κερδῶν, ἐκ τῶν ἀποθεματικῶν ἢ ἐκ τοῦ κεφαλαίου.

13 Κρατήσεις δι' ἀνακαίνισιν ἐγκαταστάσεων

Ποσὰ προοριζόμενα νὰ ἐξασφαλίσουν εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις τὰ ἀναγκαῖοντα μέσα διὰ τὴν ἀνανέωσιν τῶν ἐγκαταστάσεών των. Λαμβάνεται ὑπ' ὄψιν ἡ διαφορὰ μεταξὺ τῆς ἀξίας ἀντικαταστάσεως καὶ τῆς ἀρχικῆς ἀξίας τῶν στοιχείων τοῦ ἐνεργητικοῦ.

Ἀξία ἀντικαταστάσεως τῶν ἀκινήτων=τὸ ποσὸν τὸ ὁποῖον, κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως, θὰ ἀπαιτεῖτο διὰ τὴν ἀποκατάστασιν τῶν ἐν λόγῳ ἐγκαταστάσεων εἰς ἣν κατάστασιν εὐρίσκοντο αὐταὶ κατὰ τὴν στιγμὴν τῆς εἰσόδου των εἰς τὸ ἐνεργητικὸν τῆς ἐπιχειρήσεως.

Ἀρχικὴ ἀξία κτήσεως τῶν ἀκινητοποιήσεων=κόστος ἀγορᾶς διὰ τὰς ἀγορασθεῖσας ἀκινητοποιήσεις ἢ τὸ κόστος παραγωγῆς διὰ τὰς ἀκινητοποιήσεις τὰς παραχθεῖσας διὰ τῶν ἰδίων παραγωγικῶν μέσων τῆς ἐπιχειρήσεως.

135 Κρατήσεις δι' ἀνακαίνισιν παλαιοῦ ὕλικου

Εἰς τὸν λ)σμὸν τοῦτον καταγράφονται, εἰς ἐκτέλεσιν εἰδικῶν νομοθετικῶν διατάξεων, αἱ κρατήσεις δι' ἀνακαίνισιν τοῦ πρὸ τοῦ 1945 κτηθέντος ὕλικου. Ἐν τούτοις αἱ ἐπιχειρήσεις αἱ ὁποῖαι προέβησαν εἰς τὴν ἀναπροσαρμογὴν τῶν ἰσολογισμῶν των δύνανται νὰ ἀποθεματοποιήσουν τὰς κρατήσεις ταύτας πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 115 : « Ἀποθεματικὰ προαιρετικά ».

136 Κρατήσεις δι' ἀνακαίνισιν νέου ὕλικου

Εἰς τὸν λ)σμὸν τοῦτον ἐμφανίζονται αἱ, συμφώνως πρὸς σχετικὴν εἰδικὴν νομοθετικὴν διάταξιν, πραγματοποιούμεναι κρατήσεις πρὸς ἀνανέωσιν τοῦ νέου ὕλικου, τοῦ ὁποῖου ἡ ἀξία δὲν ἔχει ἀναπροσαρμοσθῆ ἢ τοῦ μὴ χρησιμοποιουμένου πλέον ἀλλὰ καὶ μὴ ἀντικατασταθέντος.

137 Κρατήσεις δι' ἀνακαίνισιν ἀποθεμάτων (stocks)

Πραγματοποιούμεναι κρατήσεις δι' ἀνανέωσιν ἀποθεμάτων, σηματοθεθέντων κατὰ τὰς διατάξεις εἰδικῶν νομοθετημάτων.

138 Κρατήσεις δι' ἀνακαίνισεις ἐκ συμβατικῶν ὑποχρεώσεων

Κρατήσεις πραγματοποιούμεναι παρ' ἐκχωρησιούχων ἐπιχειρή-

σεων υποχρεουμένων εκ συμβατικῶν ὄρων νὰ προβοῦν εἰς ἀνανέω-
σιν τῶν ἐγκαταστάσεών των. Ἡ πίστωση τοῦ λ)σμοῦ τούτου ἐνερ-
γεῖται χρεώσει δευτεροβάθμιου λ)σμοῦ, εἰδικῶς ἀνοιγομένου ὑπὸ
τὸν πρωτοβάθμιον λ)σμόν ὑπ' ἀριθ. 68 : «Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως
πρὸς προικοδότησιν Ἀσφαλ. Ταμείων Προσωπικοῦ, ἀποσβέσεων καὶ
προβλέψεων». Αἱ γινόμεναι ὅμως κρατήσεις ἄνευ συμβατικῆς τιμῆς
ὑποχρεώσεως δὲν εἶναι ὀρθόν νὰ ἐγγράφονται εἰς τὸν λ)σμόν 138.
Συνιστοῦν πραγματικά ἀποθεματικά καὶ κατὰ συνέπειαν δέον νὰ
φέρονται εἰς τὸν λ)σμόν 115 : «Ἀποθεματικά προαιρετικά».

14 Κρατήσεις συνταξιοδοτήσεως προσωπικοῦ

Κρατήσεις δημιουργούμεναι πρὸς ἀντιμετώπισιν μελλοντικῶν δαπανῶν
πρὸς συνταξιοδότησιν προσωπικοῦ.

140 Ἐποχρεωτικαὶ κρατήσεις συνταξιοδοτήσεως Προσωπικοῦ

Ὁ λ)σμός οὗτος πιστοῦται, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 6800 μὲ τὰς ἐκ
νομίμων ἢ συμβατικῶν υποχρεώσεων δημιουργουμένας κρατήσεις.

145 Προαιρετικαὶ κρατήσεις συνταξιοδοτήσεως Προσωπικοῦ

Πιστοῦται χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 6805 μὲ τὰς οικειοθελῶς ὑπὸ τῆς
ἐπιχειρήσεως δημιουργουμένας κρατήσεις.

15 Προβλέψεις κινδύνων

Περιλαμβάνει δύο κατηγορίας προβλέψεων :

— τὰς προβλέψεις διὰ κινδύνους ἐκ τῆς ἐξμεταλλεύσεως καὶ τὰς προβλέ-
ψεις δι' ἐκτάκτους κινδύνους,

— τὰς προβλέψεις λόγω ζημιῶν ἐκ πολεμικῶν γεγονότων.

Αἱ προβλέψεις αὗται προορίζονται νὰ καλύψουν βάρη ἢ ζημίας σαφῶς
καθωρισμένας ὡς πρὸς τὸ ἀντικείμενόν των, πιθανολογουμένας κατὰ τὴν
λῆξιν τῆς λογιστικῆς χρήσεως. Οἱ λ)σμοὶ τῶν προβλέψεων δέον νὰ ἀναπρο-
σαρμύζωνται κατὰ τὸ τέλος ἐκάστης λογιστικῆς χρήσεως.

155 Προβλέψεις κινδύνων ἐξμεταλλεύσεως

Αἱ προβλέψεις αὗται δημιουργοῦνται χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 685.

1550 Προβλέψεις διὰ δικαστικὰς διαφορὰς

15500 Δικαστικὴ διαφορὰ Α

15501 Δικαστικὴ διαφορὰ Β

1551 Προβλέψεις διὰ χορηγηθείσας ἐγγυήσεις

1553 Προβλέψεις διὰ δαπάνας κατανεμητέας εἰς πλείονας χρήσεις

15530 Προβλέψεις διὰ σοβαρὰς ἐπισκευὰς

Αἱ προβλέψεις αὗται, ἀποβλέπουσαι εἰς τὴν ἐπὶ πλειό-
νων χρήσεων κατανομήν τῶν οὐσιωδῶν δαπανῶν, ὡς
τῶν δαπανῶν διὰ σοβαρὰς ἐπισκευὰς, δὲν εἶναι ὀρθόν νὰ
βαρύνουν κανονικῶς μίαν καὶ μόνην χρήσιν*.

* Ὁ λ)σμός οὗτος εἶναι χρήσιμος ἰδίως εἰς τὰς βιομηχανίας αἱ ὅποια διεθέτουν

1554 Προβλέψεις αὐτασφαλείας

Αὐται ἐπ' οὐδενί λόγῳ δύνανται νὰ υπερβοῦν τὰ ἀσφάλιστα ἄτινα θὰ κατεβάλοντο εἰς ἀσφαλιστικὴν τινα ἐταιρίαν πρὸς κάλυψιν κινδύνων τῆς αὐτῆς φύσεως καὶ ἐκτάσεως.

15540 Προβλέψεις αὐτασφαλείας κατὰ πυρὸς

15541 Προβλέψεις αὐτασφαλείας κατὰ κλοπῆς

1555 Προβλέψεις διὰ ζημίας ἀγορῶν ἐπὶ προθεσμία

Προβλεπόμεναι ζημίαι ἐκ τῆς κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως ἐκκαθαρίσεως προθεσμιακῶν ἀγορῶν.

157 Προβλέψεις δι' ἐξαιρετικὸς κινδύνους

Αἱ προβλέψεις δι' ἐξαιρετικὸς κινδύνους εἶναι, κατ' ἀρχὴν, ἐκεῖναι αἱ ὁποῖαι σχηματίζονται ἵνα καλύψουν ζημίας, αἱ ὁποῖαι κατὰ τὸν χρόνον τῆς πραγματοποιήσεώς των δέον νὰ ἐγγράφονται εἰς τὸν λογαριασμὸν 874 «Ἑκτακτα κέρδη καὶ ζημίαι».

Αἱ ἐγγεγραμμέναι εἰς τὸν λογισμὸν 157, ὡς καὶ εἰς τὸν ἐπόμενον 158, προβλέψεις σχηματίζονται χρεώσει τοῦ λογιμοῦ 875 «Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως πρὸς προικοδότησιν τῶν λογαριασμῶν προβλέψεων δι' ἐξαιρετικὸς κινδύνους».

1570 Προβλέψεις διὰ πρόστιμα, ποινικὰς ρήτρας κ.λ.π.

1571 Προβλέψεις διὰ ζημίας ἐκ συναλλαγματικῶν διαφορῶν

1572 Προβλέψεις δι' ἀπαιτήσεις εἰς δεσμευμένον συνάλλαγμα

158 Προβλέψεις λόγῳ πολεμικῶν ζημιῶν

Αἱ προβλέψεις αὗται προορίζονται διὰ τὴν κάλυψιν τῶν ζημιῶν, αἱ ὁποῖαι ἐδημιουργήθησαν ἐκ πολεμικῶν γεγονότων.

16 Ληφθέντα δάνεια πέραν τοῦ ἔτους

α') Οἱ (λ)ισμοὶ οἱ ὁποῖοι δὲν εἶναι ἀλληλόχρεοι καὶ τῶν ὁποίων τὸ ὑπόλοιπον δὲν εἶναι ἀπαιτητὸν ἄνευ προειδοποιήσεως, δέον πάντοτε νὰ θεωροῦνται ὡς λογαριασμοὶ ὑποχρεώσεων (ἀναληφθέντα δάνεια), ἐφ' ὅσον εἶναι

σοβαρὰς μηχανικὰς ἐγκαταστάσεις καὶ κατὰ συνέπειαν ἀντιμετωπίζουν ἐκάστοτε τὴν ἀνάγκην σοβαρῶν ἐπισκευῶν. Ἐν τούτοις αἱ ἐκ τῆς ἀνάγκης ταύτης δημιουργούμεναι προβλέψεις δὲν πρέπει νὰ ἐξελισσονται εἰς πραγματικὰ ἀποθεματικά. Ὡς τοιαῦτα δέον νὰ θεωρῶνται τὰ, εἰς πίστωσιν τοῦ λισμοῦ τούτου ἀγόμενα ποσά, τῶν ὁποίων εἶναι ἀβεβαία ἡ προβλεφθεῖσα χρησιμοποίησις, λόγῳ π.χ. ἐκποιήσεως τοῦ ὑποστάντος τὴν βλάβην μηχανήματος ἢ τῆς ἀνανώσεως τῶν ἐγκαταστάσεων. Ἐὰν μία ἐπιχείρησις ὑποβληθῆ εἰς σοβαρὴν δαπάνην διὰ τὴν ἀντικατάστασιν ὑποστάντος ἀνεπανόρθωτον βλάβην κινητήρος ἐνὸς τῶν αὐτοκινήτων τῆς, ἡ δαπάνη αὕτη δὲν πρέπει νὰ βαρῶν τὴν χρεῖσιν καθ' ἣν ἐδημιουργήθη, ἀλλ' ὀλόκληρον τὴν περίοδον τῆς λειτουργικῆς ζωῆς τοῦ νέου κινητήρος. Εἰς τὴν περίπτωσιν ταύτην, ἐὰν τὸ αὐτοκίνητον ἔπαυσεν ὑφιστάμενον, εἴτε λόγῳ ἐκποιήσεως εἴτε λόγῳ ἀχρηστεύσεώς του, ἂν τὸ αὐτοκίνητον ἀποθεματικόν. Αἱ ἐπισκευαὶ τοιαύτης φύσεως καὶ ἐκτάσεως δέον νὰ θεωρῶνται ὡς ἀκίνητοποιήσεις ἀποσβεστέαι εἰς περίοδον τσην πρὸς τὴν ὁμαλὴν διάρκειάν των» (C. Gabriel «Le Plan Comptable 1947...». Σμμ. Μεταφρ.).

πιστωτικοί, ἢ ὡς λογαριασμοὶ ἀπαιτήσεων (χορηγηθέντα δάνεια ἢ πιστώσεις), ἐφ' ὅσον εἶναι χρεωστικοί.

β') Αἱ ὑποχρεώσεις ταξινομοῦνται ἀναλόγως τῆς λητότητός των καὶ ἐγγράφονται :

— εἰς μὲν τὸν λ)σμόν 16, ἐάν κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς ἀπογραφῆς ἢ προθεσμία τῆς λήξεώς των εἶναι ἀνωτέρα τοῦ ἔτους,

— εἰς δὲ τὸν λ)σμόν 50, ἐάν, κατὰ τὴν αὐτὴν χρονολογίαν, ἢ προθεσμία τῆς λήξεώς των εἶναι ἴση ἢ μικροτέρα τοῦ ἔτους.

γ') Τὰ ὑπὸ τοῦ κράτους ἠγγυημένα ὁμολογιακὰ δάνεια ἐγγράφονται εἰς τὸν λογαριασμόν 161 ἢ εἰς τὸν λογ)μόν 501 καθ' ὃν τρόπον καὶ τὰ λοιπὰ δάνεια.

δ') Αἱ ἐπιστραφυσόμενα προκαταβολαί, ἐνεργηθεῖσαι παρὰ τοῦ δημοσίου εἰς ἐπιχειρήσιν τινα, δέον ὅπως θεωροῦνται παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως ταύτης ὡς πραγματικὸν δάνειον. Δὲν ἐγγράφονται ὄθεν εἰς τὸν λογαριασμόν 43 «Δημόσιον» ἀλλὰ, ἀναλόγως τῆς περιπτώσεως, εἰς τὸν λ)σμόν 169 ἢ τὸν 509*.

160 Ὁμολογίαὶ καὶ ἔντοκα γραμμῆατα**

1600 Ὁμολογίαὶ καὶ ἔντοκα γραμμῆατα ἠσφαλισμένα.

1602 Ὁμολογίαὶ καὶ ἔντοκα γραμμῆατα μὴ ἠσφαλισμένα.

161 Δάνεια ἠγγυημένα παρὰ τοῦ κράτους

162 Ληφθέντα δάνεια (ὑποχρεώσεις) ἠσφαλισμένα

1620 Ἐγγυπόθηζον δάνειον Α

164 Ληφθέντα δάνεια (ὑποχρεώσεις) μὴ ἠσφαλισμένα

1640 Δάνειον Χ

169 Προκαταβολαὶ Δημοσίου

17 Λογαριασμοὶ συνδέσμου μετὰ τῶν Καταστημάτων καὶ Ὑποκατ)μάτων

Οἱ λ)σμοὶ οὗτοι ἀνοίγονται παρὰ τῶν ἐπιχειρήσεων αἱ ὁποῖαι διατηροῦν ἀνεξάρτητα λογιστικῶς ὑποκαταστήματα, ἵνα παρακολουθῶνται οὕτω

* Αἱ ἀπαιτήσεις καὶ αἱ ὑποχρεώσεις, ὅπως καὶ αἱ ἀκίνητοποιήσεις εἰς συνάλλαγμα δέον νὰ ἀποτιμῶνται λογιστικῶς εἰς τὴν τιμὴν τοῦ συναλλάγματος τῆς ἡμέρας καθ' ἣν ἐδημιουργήθησαν.

* Ἀλλὰ εἰς τὴν περίπτωσιν τῆς συναλλαγματικῆς ὑποτιμῆσεως, ἐάν πρόκειται περὶ ἀπαιτήσεων, ἢ συναλλαγματικῆς ὑπερτιμῆσεως ἐάν πρόκειται περὶ ὑποχρεώσεων, ἢ ἐπιχειρήσεις ὀφείλει, εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, νὰ δημιουργῆ πρόβλεψιν, τῆς ὁποίας τὸ ποσὸν δέον νὰ εἶναι ἴσον πρὸς τὴν διαφορὰν μεταξὺ ἀφ' ἑνὸς μὲν τῆς ἀξίας, ὡς αὕτη ἐμφανίζεται λογιστικῶς, καὶ ἀφ' ἑτέρου τῆς ἀξίας τῶν σχετικῶν στοιχείων βάσει τῆς τιμῆς συναλλάγματος τῆς ἡμέρας τοῦ ἰσολογισμοῦ ἢ ἀντιστρόφως.

Ἡ πρόβλεψις αὕτη φέρεται εἰς τὸν λ)σμόν 1571 «Πρόβλεψεις διὰ ζημίας ἐκ συναλλαγματικῶν διαφορῶν». Σημ. Μεταφορ.

** Ὅταν αἱ ὁμολογίαὶ ἔχουν ἐκδοθῆ ὑπὸ τὸ ἄρτιον ἢ διαφορὰ μεταξὺ τιμῆς ἐκδόσεως καὶ ἀρτίου ἐμφανίζεται εἰς τὸν λ)σμόν 206, «Διαφορὰ ἐξοφλήσεως ὁμολογιῶν». Σ. Μ.

αί μεταξὺ τῶν ὑποκαταστημάτων καὶ τοῦ κεντρικοῦ καταστήματος τῆς ἐπιχειρήσεως δοσοληψία καὶ συναλλακτικαὶ σχέσεις.

Δὲν καθορίζονται κανόνες προβλέποντες τὰ τῆς ὑποδιαίρεσεως τοῦ λ)σμοῦ 17, ἀφιεμένης πλήρους ἐλευθερίας εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις νὰ ρυθμίζουσιν τὸ ζήτημὰ τοῦτο συμφώνως πρὸς τὰς εἰδικὰς τὸν ἀνάγκας*.

ΟΜΑΣ «2» — ΠΑΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ἢ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΜΕΝΑΙ ΑΞΙΑΙ

Εἰς τὴν ομάδα ταύτην ὑπήχθησαν οἱ λ)σμοὶ δι' ὧν ἡ ἐπιχειρήσις παρακολουθεῖ τὴν κίνησιν τῶν ἀκίνητοποιημένων ἀξιῶν (παγίων ἀξιῶν) αἱ ὁποῖαι συνιστοῦν τὸ πάγιον ἐνεργητικόν της. Ὡς ἀκίνητοποιημένα ἀξία νοοῦνται αἱ φύσει καὶ θέσει (κατὰ προορισμὸν) τοιαῦται**.

20 Ἐξοδα ἰδρύσεως καὶ ἐγκαταστάσεως

Ἐξοδα δημιουργηθέντα κατὰ τὴν ἴδρυσιν τῆς ἐπιχειρήσεως ἢ κατὰ τὴν ὑπὸ ταύτης ἀπόκλισιν τῶν παγίων μέσων ἐκμεταλλεύσεως, ὡς ἔξοδα ἰδρύ-

* Οἱ λ)σμοὶ οἱ ἀνήκοντες εἰς τὸν πρωτοβάθμιον λ)σμὸν 17 δὲν πρέπει νὰ συγχέωνται μὲ τοὺς λ)σμοὺς τοῦ πρωτοβαθμίου τοιοῦτου 45, «Ἰθύνουσα ἐπιχειρήσις καὶ ἐξηρημέναι ἐπιχειρήσεις», ὑπαχθέντας εἰς τὴν ομάδα 4 — λ)σμοὶ Τρίτων, οἱ ὁποῖοι ἀφοροῦν οἰκονομικὰς μονάδας μὲ ἰδίαν νομικὴν προσωπικότητα.

Οἱ λ)σμοὶ 17, καίτοι ὑπαχθέντες εἰς τὴν ομάδα 1, εἶναι αὐτόνοτον ὅτι δὲν ἀντιπροσωπεύουν πάγια κεφάλαια.

Αἱ ἐπιχειρήσεις αἱ διατηροῦσαι Ὑποκαταστήματα δύνανται νὰ χρησιμοποιοῦν τοὺς λ)σμοὺς 17 διὰ νὰ καταγράφουν, κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως:

— εἰς τὴν χρέωσιν: τὴν ἀξίαν τῶν εἰς τὰ ὑπ)ματα ἀποσταλέντων ἐμπορευμάτων, ὕλικῶν σισκευασίας κλπ.

— εἰς τὴν πίσωσιν: τὴν ἀξίαν τῶν ἐπιστρεφόμενων ἐμπορευμάτων κλπ., τὰ ἐμβάσματα κλπ.

Τὸ ὑπόλοιπον τοῦ λ)σμοῦ ἀντιπροσωπεύει τὴν ἀξίαν τῶν εἰς χεῖρας τῶν ὑπ)μάτων εὑρισκομένων ἀγαθῶν ἐπὶ τιμῇ πωλήσεως.

Ἰσολογισμὸς Ἐπιχειρήσεων αἵτινες διαθέτουν Ὑποκαταστήματα εἰς τὸ ἐξωτερικόν.

* Αἱ ἐπιχειρήσεις αἱ διαθέτουσαι εἰς τὸ ἐξωτερικόν ὄχι ἀπλῶς μεμονωμένα περιουσιακά στοιχεία, ἀλλὰ πραγματικά Ὑποκαταστήματα, προκειμένου νὰ περιλάβουν εἰς τὸν ἐτήσιον Ἰσολογισμὸν τῆς κεντρικῆς ἑδρας τὰ λογιστικὰ ἀποτελέσματα τῶν Ὑπ)μάτων τούτων, ὀφείλουν νὰ τηροῦν τοὺς ὑπὸ τοῦ Σχεδίου προβλεπομένους κανόνες διὰ τὰς ἀκίνητοποιήσεις, διὰ τὰ χορηγηθέντα καὶ ἀναληφθέντα πέραν τοῦ ἔτους δάνεια, διὰ τοὺς τίτλους συμμετοχῶν καὶ ἐπενδύσεων, διὰ τὰ ἀποθέματα, τοὺς λ)σμοὺς τρίτων καὶ διὰ τοὺς χρηματοπιστωτικὸς λ)σμοὺς» (βλ. C. Gabriel op. cit). Σημ. Μεταφρ.

** Εἶναι προφανές ὅτι τὸ Γ.Α.Σ., πρὸς χαρακτηρισμὸν τῶν παγίων ἐνεργητικῶν στοιχείων, προβαίνει εἰς θαρραλέαν ἀφαίρεσιν τῆς νομικῆς ἀπόψεως, δεχόμενον ἀποκλειστικῶς τὴν οἰκονομικὴν ἀποψιν.

Κατὰ συνέπειαν, ὡς πάγια ἐνεργητικὰ στοιχεία δὲν ἐννοεῖ μόνον τὰ φύσει τοιαῦτα, ὡς γῆπεδα, κτίρια, ἐγκαταστάσεις κ.λ.π., τὰ ὁποῖα καὶ νομικῶς θεωροῦνται «ἀκίνητα», ἀλλὰ καὶ τὰ θέσει τοιαῦτα ὡς, ἔξοδα ἰδρύσεως, ἐρευνῶν, ἐκδόσεως μετοχῶν καὶ ὁμολογιῶν, ἀσωμάτων ἀκίνητοποιήσεις, ἐργαλεῖα, ἔπιπλα καὶ σκευὴ κ.λ.π., τὰ ὁποῖα νομικῶς θεωροῦνται ὡς «κίνητά». Τὰ τελευταῖα ταῦτα ὁμῶς, χρησιμοποιούμενα παγίως ἐν τῇ ἐκμεταλλεύσει, συνιστοῦν, ἐν τῇ πραγματικότητι, πάγια περιουσιακά στοιχεία, πάγια λόγῳ τοῦ προορισμοῦ των. Σημ. Μεταφρ.

σεως, αυξησεως κεφαλαίων, εκδόσεως όμολογιών, προσκτήσεως άκίνητο ποιήσεων (π.χ. τέλη μεταγραφής ιδιοκτησίας ή παραχωρήσεως, δικηγορικά και άμειβαί, δικαστικά και συμβολαιογραφικά έξοδα κ.λ.π.).

Τά έξοδα ίδρύσεως τά περιχόμενα εις τούς δευτεροβαθμίους λ)σμούς 200 έως 204 δύνανται νά αποσβεσθούν ολοκληρωτικώς κατά τό πρώτον έτος τής λειτουργίας τής έπιχειρήσεως. Έάν ή οικονομική κατάσταση τής έπιχειρήσεως δέν επιτρέπη τόσον ταχειαν εκκαθάρισιν τών λ)σμών τούτων, δέον όπως ή απόσβεσις συντελεσθῆ έντός του βραχυτέρου δυνατου χρονικου διαστήματος. Όποσδήποτε, ή έτησία απόσβεσις του συνόλου τών λ)σμών τούτων δέν επιτρέπεται νά είναι μικροτέρα του ένός πέμπτου του διαθέσιμου ύπολοίπου του λ)σμου «Κέρδη και ζημία». Οί λ)σμοί 200—206 δέον νά εξισωθούν διά τής χρεώσεως τών αντίστοιχων λ)σμών αποσβέσεων ευθύς ως θά έχον αποσβεσθῆ εξ ολοκληρου.

200 Έξοδα Ίδρύσεως

Σύνταξις καταστατικου και διανάει εγκρίσεως του, σχετικαι διατυπώσεις κ.λ.π.

201 Έξοδα πρώτης εγκυααστάσεως

Ο λ)σμός ούτος περιέχει ειδικώς τά έξοδα έρευνών, μελετών και δημοσιεύσεων, σχετικων με νέας επιχειρησιακώς δραστηριότητας ή τελειοποιήσεις ύφισταμένων τοιούτων, έξοδα άτινα, λόγω τής σημασίας και τών ειδικών συνθηκών ύφ' ας πραγματοποιήθησαν, δέν θά έδει κανονικώς νά έγγραφούν εις τούς λ)σμούς βαρών τής ομάδος 6*.

2010 Έξοδα άγγελιων

2011 Έξοδα έρευνών

2012 Έξοδα μελετών

2013 Έξοδα δημοσιεύσεων

202 Έξοδα αυξησεως κεφαλαίου

2020 Έξοδα πρώτης αυξησεως

2021 Έξοδα δευτέρας αυξησεως

203 Έξοδα εκδόσεως όμολογιών

2030 Έξοδα πρώτης εκδόσεως

2031 Έξοδα δευτέρας εκδόσεως

* Όρθως τό Γ.Α.Σ. δέν επιτρέπει νά άγωνται τά έξοδα τής πρώτης εγκυααστάσεως άπ' ευθείας εις τούς λ)σμούς τών βαρών κατ' είδος τής ομάδος 6 δεδομένου ότι **οί λ)σμοί κυκλοφορίας (ομάδες 6 και 7) δέχονται έγγραφώς διά βάση και προσόδους προκυπτουσας εκ τής δμάλῃς και τρεχούσης εκμεταλλεύσεως και όχι εκτάκτους και καθ' υπέρβασιν του δμαλου.**

Τό σημείον τούτο δέον νά προσέξη ό Έλλην μελετητής διά νά άντιληφθῆ ποίαν σημασίαν άποδίδει τό Γ.Α.Σ. εις την δημιουργίαν τών λ)σμών εκμεταλλεύσεως και τον σαφή διαχωρισμόν των εκ τών λοιπών πηγών άποτελεσμάτων. Σημ. Μεταφρ.

204 Ἐξοδα προσκτίσεως ἀκίνητοποιήσεων

Εἰς τὰ ἔξοδα ταῦτα περιέχονται ἀποκλειστικῶς αἱ δαπάναι μεταγραφῆς, αἱ ἀμοιβαί—δικηγορικαὶ καὶ ἄλλης φύσεως—αἱ καταβαλλόμεναι προμήθειαι, καὶ τὰ δικαστικά καὶ συμβολαιογραφικὰ ἔξοδα. Τὰ μεταφορικὰ ἔξοδα καὶ τὰ ἔξοδα συναρμολογήσεως καὶ ἐγκαταστάσεως μηχανημάτων κ.λ.π., δὲν ἐγγράφονται εἰς τὸν παρόντα λ)σμὸν ἀλλὰ, ἐνσωματούμενα εἰς τὴν ἀξίαν κτίσεως τῶν στοιχείων τούτων, χρεοῦνται εἰς τὸν λ)σμὸν 21.

2040 Ἐξοδα ἐνσωμάτων ἀκίνητοποιήσεων

2041 Ἐξοδα αὐτῶν ἀκίνητοποιήσεων

206 Διαφοραὶ ἐξοφλήσεως ὁμολογιῶν

Τὰ διὰ τὴν αἰτίαν ταύτην καταβλήθέντα ποσὰ δέον, κατ' ἀντίθεσιν πρὸς τὰ διὰ τῶν ὑπ' ἀριθμ. 200—204 λογαριασμῶν ἐξυπηρετούμενα ἔξοδα, νὰ ἀποβεσθῶν κατὰ κλάσματα ἴσα καὶ ἀνάλογα πρὸς τὴν διάρκειαν τοῦ ὁμολογιακοῦ δανείου, οἷοσδήποτε καὶ ἂν εἶναι ὁ πραγματικὸς ρυθμὸς ἐξοφλήσεως τῶν ὁμολογιῶν.

208 Ἀποσβέσεις ἐξόδων ἰδρύσεως καὶ ὀργανώσεως

2080 Ἀποσβέσεις ἐξόδων ἰδρύσεως

2081 Ἀποσβέσεις ἐξόδων πρώτης ἐγκαταστάσεως

2082 Ἀποσβέσεις ἐξόδων ἀνῆξισης κεφαλαίου

2083 Ἀποσβέσεις ἐξόδων ἐκδόσεως ὁμολογιῶν

2084 Ἀποσβέσεις ἐξόδων προσκτίσεως ἀκίνητοποιήσεων

2086 Ἀποσβέσεις διαφορῶν ἐξοφλήσεως ὁμολογιῶν

21 Ἀκίνητοποιήσεις

Ὁ λ)σμὸς οὗτος περιλαμβάνει ἀνεξαρτήτως ὅλα τὰ πάγια στοιχεῖα τοῦ ἐνεργητικοῦ τῆς ἐπιχειρήσεως ἢτοι τὰς ἐντὸς καὶ ἐκτὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως ἀκίνητοποιήσεις καὶ τὰς καθ' ὄλοκληρίαν ἀπεσβεσμένας τοιαύτας.

Αἱ ἀκίνητοποιήσεις ἢ πάγιοι ἀξίαι ἐκμεταλλεύσεως ἀποτελοῦνται ἀπὸ πάσης φύσεως στοιχεῖα ἐνεργητικοῦ, κινητὰ καὶ ἀκίνητα, ἐνσώματα ἢ ἀσώματα (αὐτὰ) ἀγορασθέντα ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως ἢ κατασκευασθέντα ὑπ' αὐτῆς, τὰ ὁποῖα δὲν προορίζονται νὰ μεταπωληθοῦν ἢ νὰ ἐκχωρηθοῦν ἀλλὰ δέον νὰ παραμείνουν μονίμως καὶ διαρκῶς ἐντὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως καὶ νὰ χρησιμοποιηθοῦν ὡς μέσα δράσεως αὐτῆς, π.χ. τὰ μηχανήματα, τὰ ἐργαλεῖα, τὰ κτίρια ἐργοστασίου, ἀποθηκῶν κλπ.

Αἱ ἐκτὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως ἀκίνητοποιήσεις ἀποτελοῦνται ἀπὸ πάσης φύσεως ἀγαθὰ, κινητὰ ἢ ἀκίνητα, ἐνσώματα ἢ αὐτὰ, ἀγορασθέντα ἢ κατασκευασθέντα παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως πρὸς ἐπένδυσις κεφαλαίων, μὴ προοριζόμενα κατὰ συνέπειαν νὰ χρησιμοποιηθοῦν ὡς μέσα δράσεως αὐτῆς (π.χ. προσοδοφόρος οἰκία ἀγορασθεῖσα ὑπὸ ἐμπόρου μὲ χρήματα προερχόμενα ἐκ τῆς ἐμπορικῆς ἐργασίας του καὶ ἐνοικιασμένης εἰς ἰδιώτας κλπ.).

Αἱ καθ' ὄλοκληρίαν ἀποσβεσθεῖσαι ἀκίνητοποιήσεις εἶναι αἱ ἐν ἐνεργείᾳ

τοιαῦται, τῶν ὁποίων ὅμως ἢ ἐν τῷ ἐνεργητικῷ ἀξία ἔχει ἐξ ὀλοκλήρου συμψηφισθῆ με ἀντιστοιχοῦς ἀποσβέσεις ἴσου ποσοῦ.

Οἱ λογαριασμοὶ τῶν ἀκίνητοποιήσεων δέον νὰ περιλαμβάνουν ἀπίσας τὰς ἐν τῇ ἐπιχειρήσει ὑφισταμένους ἀκίνητοποιήσεις.

Πᾶσα ἐπιχείρησις κατὰ τὴν ἔναρξιν τῆς πρώτης χρήσεως καθ' ἣν ἐφαρμόζει τὸ οἰκεῖον Κλαδικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον καὶ μελλοντικῶς εἰς τὸ τέλος ἐκάστης χρήσεως, ὁφείλει νὰ καταρτίζη λεπτομερῆ ἀπογραφήν τῶν ἀκίνητοποιημένων ἐνεργητικῶν τῆς στοιχείου.

Αἱ ἐξελθούσαι τοῦ ἐνεργητικοῦ πάγιοι ἀξία, εἴτε λόγω ἐκποιήσεως εἴτε λόγω ἀπολείας ἢ καταστροφῆς, παύουν νὰ ἐμφανίζονται εἰς τοὺς σχετικούς με ταύτας λ)σμούς. Αἱ εἰς τὰς ἀκίνητοποιήσεις ταύτας ἀντιστοιχοῦσαι ἀποσβέσεις ἀποσούρονται ἐπίσης ἐκ τῶν οἰκείων λ)σμῶν. Ἡ διαφορὰ μεταξὺ ἀφ' ἐνὸς μὲν τῆς ἀρχικῆς ἀξίας ἀφ' ἑτέρου δὲ τῆς ἀντιστοίχου ἀποσβέσεως, ἠδύξημένης κατὰ τὸ τίμημα ἐκποιήσεως ἢ κατὰ τὴν εἰσπραχθεῖσαν ἀσφαλιστικὴν ἀποζημίωσιν, συνιστᾷ κέρδος ἢ ζημίαν, ἐγγραφομένην εἰς τὸν λ)σμόν 874 «Ἐκτακτα κέρδη καὶ ζημίαι».

Οἱ γενικοὶ οὔτοι κανόνες δὲν ἔχουν ἐφαρμογήν ἐπὶ τῶν εἰδικῶν περιπτώσεων ζημιῶν αἰτία πολέμου*.

Ἐνσώματοι ἀκίνητοποιήσεις. Πρόκειται περὶ τῶν ἀκίνητοποιήσεων τῶν ὁποίων ἢ λογιστικὴ παρακολούθησις συντελεῖται διὰ τῶν ὑπ' ἀριθμ. 210, 212, 214, καὶ 216 λ)σμῶν, εἰς οὓς ἐγγράφονται αὐταὶ ἐπὶ τῇ ἀξίᾳ κτήσεως. Ἐὰν αὐταὶ ἐδημιουργήθησαν ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως διὰ τῶν ἰδίων αὐ-

* *Ἀκίνητοποιήσεις ἐν τῷ ἐξωτερικῷ.* Ἡ ἀξία τούτων ἐγγράφεται εἰς τὰ βιβλία τῆς ἐπιχειρήσεως βάσει τῆς τιμῆς συναλλάγματος τῆς ἡμέρας κτήσεως. Ὁμοίως, κατὰ τὸν ἴδιον τρόπον ὑπολογίζονται αἱ ἀποσβέσεις καί, ἐὰν ὑφίσταται περίπτωσις, αἱ προβλέψεις δι' ὑποτίμησιν τῶν μὴ ἐπιδεκτικῶν ἀποσβέσεων ἀκίνητοποιήσεων. Εἰς ἀπίσας τὰς περιπτώσεις, τὸ ἐκ τῆς διακυμάνσεως τῆς τιμῆς τῶν ξένων νομισμάτων προκύπτει κέρδος ἢ ἢ ζημία, ὑπολογίζεται καὶ ἄγεται εἰς τὸν λ)σμόν 874 : «Ἐκτακτα κέρδη καὶ ζημίαι», μόνον κατὰ τὴν στιγμὴν καθ' ἣν τὸ σχετικὸν στοιχεῖον ἐξέρχεται τοῦ ἐνεργητικοῦ.

Ἀκίνητοποιήσεις δημιουργηθεῖσαι ἐξ ἐπιχορηγήσεων. Αἱ ἀκίνητοποιήσεις αἱ δημιουργηθεῖσαι ἐξ ἐπιχορηγήσεων ὑπὸ τοῦ Δημοσίου ἢ καὶ τυχόν ὑπὸ τρίτων, δι' ἃς ὅμως ἢ ἐπιχειρήσις δὲν ὑπέχει τὴν ὑποχρέωσιν τῆς ἀποδόσεως καὶ ἐπιστροφῆς των, δέον νὰ παρακολουθῶνται λογιστικῶς καθ' ὃν τρόπον παρακολουθοῦνται αἱ διὰ τῶν ἰδίων μέσων τῆς ἐπιχειρήσεως δημιουργηθεῖσαι τοιαῦται.

Εἰς τὴν προκειμένην ὁμοσ περίπτωσιν, εἰς ἕκαστον λ)σμόν ἀντιπροσωπεύοντα ἀκίνητοποιημένον στοιχεῖον δέον νὰ ἀνοίγονται ἴδιοι τριτοβάθμιοι λ)μοί, τῶν ὁποίων ὁ τίτλος δέον νὰ ὑποβληθῇ σαφῶς τὸ περιεχόμενον του. Ἀντιστοιχῶς, αἱ ληφθεῖσαι ἐπιχορηγήσεις ἐξυπηρετοῦνται ὑπὸ τριτοβαθμίων λ)σμῶν, τῶν ἀντιστοίχων λ)σμῶν ἀποσβέσεων, ὑπὸ τὸν τίτλον : «Ἐπιχορηγήσεις δι' ἀκίνητοποιήσεις, μὴ ἀποδοτέαι».

Αἱ ἐξ ἐπιχορηγήσεων δημιουργηθεῖσαι ἀκίνητοποιήσεις, θεωροῦμεναι ὡς ὀλοκληρωτικῶς ἀποσβεσθεῖσαι ἅμα τῇ δημιουργίᾳ των, δὲν παρέχουν ἔδαφος διενεργίας ἀποσβέσεων.

Εἰς τὴν περίπτωσιν τῆς ἐξόδου των ἐκ τοῦ ἐνεργητικοῦ, λόγω καταστροφῆς ἢ ἐκποίησης, ἀκολουθεῖται ἢ αὐτῇ διαδικασίᾳ ὡς καὶ διὰ τὰς λοιπὰς ἀκίνητοποιήσεις (βλ. C. Gabriel op. c.). Σημ. Μεταφρ.

τῆς παραγωγικῶν μέσων, ἐγγράφονται ἐπὶ τιμῇ τοῦ πραγματοποιηθέντος παραγωγικοῦ κόστους.

Εἰς ἀμφοτέρως τὰς περιπτώσεις, τὸ ποσὸν δι' ὃ ἐγένετο ἡ ἐγγραφή εἰσαγωγῆς ἀποτελεῖ τὴν ἀρχικὴν βασικὴν ἀξίαν τῆς ἀκίνητοποιήσεως.

Τὰ διὰ τὴν πρόσκτησιν ἐνσωμάτων ἀκίνητοποιήσεων δημιουργηθέντα ἔξοδα μεταγραφῆς, συμβολαιογραφικά, σχετικαὶ ἀμοιβαὶ κλπ. δὲν ἐνσωματοῦνται εἰς τὴν ἀρχικὴν ἀξίαν, ἀλλὰ φέρονται εἰς τὸν λ)σμὸν 204 «Ἐξοδα πρόσκτησεως ἀκίνητοποιήσεων».

210 Γήπεδα

Ὁ λ)σμός οὗτος δέον νὰ περιέχῃ τὴν ἀξίαν τῶν ἰδιοκτητῶν γηπέδων τῆς ἐπιχειρήσεως, ἐφ' ὧν ἔχουν ἀνεγερθῆ κτίσματα ἢ μὴ. Τὰ γήπεδα ἐγγράφονται εἰς τὸν λ)σμὸν τοῦτον μὲ τὴν ἀξίαν τῆς ἀγορᾶς των, αἱ δὲ πραγματοποιηθεῖσαι βελτιώσεις εἰς τὰ γήπεδα θὰ συγκεντρωθοῦν εἰς τὸν λ)σμὸν 216200 «Τεχνικὰ ἔργα βελτιώσεως γηπέδων».

2100 Γήπεδα κτιρίων καὶ ἐργοτάξια

α — Ὡς γήπεδα κτιρίων θεωροῦνται τὰ οἰκόπεδα τῶν ἐργοστασίων, τεχνικῶν ἔργων καὶ πάσης ἄλλης κατασκευῆς, ὡς καὶ τὰ προοριζόμενα νὰ δεχθοῦν τοιαῦτα.

β — Ὡς ἐργοτάξια θεωροῦνται οἱ ἀκάλυπτοι χῶροι, περιφραγμένοι ἢ μὴ, διευθετημένοι ἢ μὴ, προοριζόμενοι διὰ τὴν διεξαγωγὴν ἐμπορικῆς ἢ βιομηχανικῆς ἐκμεταλλεύσεως, π. χ. διὰ τὴν ἐναποθήκευσιν πρώτων ὑλών, ἐμπορευμάτων κλπ.

21000 Οἰκόπεδον ἐργοστασίου Α

21001 Οἰκόπεδον ἐργοστασίου Β

21005 Γήπεδον ἐργοταξίου Χ

21006 Γήπεδον ἐργοταξίου Ψ

2104 Γήπεδα ἐκμεταλλεύσεως

Ὡς τοιαῦτα θεωροῦνται αἱ ἐκτάσεις ἐδάφους ἐξ ὧν ἡ ἐπιχείρησις προμηθεύεται τὰ διὰ τὴν ἐπεξεργασίαν καὶ βιομηχανοποίησιν ἢ τὴν πώλησιν προοριζόμενα ὑλικά (π.χ. λατομεῖα, ὄρυχεῖα κλπ.).

2105 Ἄτερα γήπεδα

Γήπεδα μὴ ἀνήκοντα εἰς τὰς ἀνωτέρω κατηγορίας.

2108 Ἀποσβέσεις γηπέδων ἐκμεταλλεύσεως

2109 Προβλέψεις δι' ἀπαξίωσιν μὴ ἀποσβεστέων γηπέδων

21090 Προβλέψεις δι' ἀπαξίωσιν γηπέδων κτιρίων καὶ ἐργοταξίων

21095 Προβλέψεις δι' ἀπαξίωσιν ἑτέρων γηπέδων

212 Κτίρια

Ὡς κατασκευαί νοοῦνται τὰ πάσης φύσεως κτίρια καὶ τὰ τεχνικὰ ἔργα. Ὡς κτίρια χαρακτηρίζονται τὰ θεμέλια καὶ τὰ πάσης φύσεως στηρίγματα, οἱ τοῖχοι, τὰ δάπεδα, αἱ ὀροφαὶ καὶ αἱ στέγαι ὡς καὶ τὰ ἐνοσηματομήνα αὐτοῖς ἐξαρτήματα καὶ παραρτήματα, πλὴν ἐκείνων ἅτινα δύνανται ἐνκόλως νὰ ἀποχωρισθοῦν ἢ ἐκείνων ἅτινα, λόγῳ τῆς φύσεως ἢ σημασίας των, δικαιολογοῦν ἰδίαν λογιστικὴν ἐγγραφὴν.

Ὡς τεχνικὰ ἔργα χαρακτηρίζονται τὰ ἔργα τὰ ἐξασφαλίζοντα τὰς μεταφορὰς ἐπιφανείας, ὑπογείους, ἢ διὰ σιδηροδρόμου ἢ πλωτῶν μέσων ὡς καὶ τὰ φράγματα διὰ τὴν συγκράτησιν, δέμευσιν ὑδάτων, τὰ ἀεροδρόμια κλπ.

2120 Κτίρια βιομηχανικά

21200 Κτίριον ἐργοστασίου Α

21202 Κτίριον ἐργοστασίου Β

2123 Κτίρια διοικητικῆς καὶ ἐμπορικῆς λειτουργίας

21230 Κτίριον Α διοικητικῆς λειτουργίας

21231 Κτίριον Β διοικητικῆς λειτουργίας

21235 Κτίριον ἀποθήκης Α

21236 Κτίριον ἀποθήκης Β

2125 Ἄτερα κτίρια ἐκμεταλλεύσεως

21250 Κατοικίαι ἐργατῶν

21251 Κατοικίαι προσωπικοῦ Διευθύνσεως

21252 Κτίρια Κοινωνικῆς Προνοίας

2126 Δίκτυα μεταφορῶν καὶ τεχνικὰ ἔργα

21260 Ὅδοι

21261 Σιδηροδρομικαὶ ὁδοὶ (σιδηροτροχιαὶ)

21262 Πλωταὶ ὁδοὶ

21263 Φράγματα

2127 Ἀκίνητα προσοδοφόρα2128 Ἀποσβέσεις κτιρίων

21280 Ἀποσβέσεις βιομηχανικῶν κτιρίων

21283 Ἀποσβέσεις κτιρίων διοικητικῆς καὶ ἐμπορικῆς λειτουργίας

21285 Ἀποσβέσεις ἐτέρων κτιρίων ἐκμεταλλεύσεως

21286 Ἀποσβέσεις δικτύων μεταφορῶν καὶ τεχνικῶν ἔργων

21287 Ἀποσβέσεις ἀκινήτων προσοδοφόρων

213 Κτίρια ἀποσβεσθέντα*

* Ἡ ἀνάλυσις τοῦ λ)σμοῦ τούτου εἶναι ἀκριβῶς ἡ αὐτὴ μὲ τὴν τοῦ λ)σμοῦ 212. Καίτοι τὸ Γ.Λ.Σ. 1947 κατήργησε τοὺς λ)σμοὺς τούτους, οἵτινες εἶχον υἱοθετηθῆ ὑπὸ τοῦ Λο-

214 Μηχανήματα καὶ Ἐργαλεῖα

Τὰ μηχανήματα ἀποτελοῦν τὸ σύνολον τῶν μέσων (πλὴν τῶν ἐργαλείων, τῶν ἐπιπλῶν καὶ σκευῶν γραφείου, καὶ τῶν μεταφορικῶν μέσων) διὰ τῶν ὁποίων ἡ ἐπιχείρησις :

- ἀντλεῖ, μετασχηματίζει καὶ ἐπεξεργάζεται ὕλας ἵνα τὰς φέρῃ ἐκ τοῦ σταδίου καθ' ὃ τὰς ἀπέκτησεν εἰς ἕτερον στάδιον,
- προσφέρει ὑπηρεσίας, ἀποτελούσας τὸ ἀντικείμενον τῆς ἐπιχειρηματικῆς δραστηριότητός της.

Τὰ ἐργαλεῖα περιλαμβάνουν τὰ ὄργανα, ἢ χρῆσις τῶν ὁποίων συμβάλλει εἰς τὴν παραγωγὴν τῶν προϊόντων καὶ διευκολύνει τὴν χρησιμοποίησιν τῶν ὑλῶν.

Τὰ φορητὰ (τὰ μικρὰ) ἐργαλεῖα, ἅτινα δὲν ἀποθεματοποιοῦνται ἀλλὰ προορίζονται διὰ τὴν ἀντικατάστασιν τῶν φθειρομένων καὶ ἐξαφανιζομένων τοιούτων, δὲν παρακολουθοῦνται διὰ τῶν λ)σμῶν τῆς Ὁμαδ. 2, ἀλλὰ διὰ τοῦ λ)σμοῦ 633 τῆς Ὁμαδ. 6, «Βάρη κατ' εἶδος».

2140 Μηχανήματα

21400 Μηχανήματα ἐργοστασίου Α

21401 Μηχανήματα ἐργοστασίου Β

2144 Ἐργαλεῖα

21440 Ἐργαλεῖα ἐργοστασίου Α

21441 Ἐργαλεῖα ἐργοστασίου Β

2148 Ἀποσβέσεις μηχανημάτων καὶ ἐργαλείων

21480 Ἀποσβέσεις μηχανημάτων

21481 Ἀποσβέσεις ἐργαλείων

215 Μηχανήματα καὶ ἐργαλεῖα ἀποσβεσθέντα *216 Ἐτεροὶ ἐνσώματοι ἀκίνητοποιήσεις2160 Ἐπιπλα καὶ Σκευὴ Γραφείου

21600 Ἐπιπλα

*Ὡς τοιαῦτα νοοῦνται : αἱ τράπεζαι, τὰ καθίσμα-

γιστικοῦ Σχεδίου 1942, ἐν τούτοις ἀκολουθοῦντες τὴν γνώμην σοβαρῶν Γάλλων συγγραφέων ὑποδεικνόντων τὴν διατήρησιν τῶν λ)σμῶν τούτων, ἐθεωρήσαμεν σκόπιμον νὰ τοὺς περιλάβωμεν εἰς τὴν παρούσαν ἀπόδοσιν τοῦ Γ.Α.Σ. Οἱ λ)σμοὶ οὗτοι διευκολύνουν τὴν σύνταξιν τοῦ στατιστικοῦ πίνακος «Πληροφορίαι συνοδεύουσαι τὸν Ἰσολογισμόν» (βλ. γ)σμὸν 001).

Ἐφ' ὅσον εἰς τὸν λ)σμὸν 212 θὰ συγκεντρωθοῦν ὅλαι αἱ ἐγκαταστάσεις, ἀποσβεσθεῖσαι καὶ μὴ, τότε δέον ἢ ἀρχικὴ ἀξία τῶν ἀποσβεσθεῖσῶν ἐγκαταστάσεων νὰ λαμβάνηται ἀπὸ ἐξωλογιστικὰ στοιχεῖα. Οἱ διαφωνοῦντες ὁμως σχετικῶς συγγραφεῖς τάσσονται ὑπὲρ τῆς γνώμης ὅτι ἅπασαι αἱ ἀναγκαῖαι πληροφορίες δέον νὰ προέρχωνται ἀποκλειστικῶς ἐκ λογιστικῶν στοιχείων, δι' ὃ ἔχει δημιουργηθῆ ὁ λ)σμός 213. Σημ. Μεταφρ.

* Βλέπε σχετικὴν ἐπεξηγήσιν ἀνωτέρω εἰς τὸν λ)σμὸν 213.

* Ἡ ἀνάλυσις τοῦ λ)σμοῦ τούτου εἶναι ἀκριβῶς ἡ αὐτὴ μὲ τὴν τοῦ λ)σμοῦ 214.

τα, τὰ ἐριάρια, τὰ classeurs κλπ.

216000 Ἐπιπλα γραφείου ἐργοστασίων

216002 Ἐπιπλα γραφείου ἀποθηκῶν

216004 Ἐπιπλα γραφείων διοικητικῆς λειτουργίας

216006 Ἐπιπλα γραφείου ὑπηρεσιῶν κοινωνικῆς
προνοίας

21601 Σκευὴ γραφείου

Τὰ σκευὴ γραφείου περιλαμβάνουν τὰς διὰ τὴν διεκπεραίωσιν τῆς ἐσωτερικῆς ὑπηρεσίας προοριζομένης μηχανὰς καὶ ὄργανα π.χ. γραφομηχανὰς, λογιστικὰς μηχανὰς, στατιστικὰς μηχανὰς, μηχανὰς συμπληρώσεως ταχυδρομικῶν διευθύνσεων κλπ.

216010 Σκευὴ γραφείου ἐργοστασίου

216012 Σκευὴ γραφείου ἀποθηκῶν

216014 Σκευὴ γραφείων διοικητικῆς λειτουργίας

216016 Σκευὴ γραφείου ὑπηρεσιῶν κοινων. προνοίας

2162 Τεχνικὰ ἔργα βελτιώσεων. Ἐγκαταστάσεις

Ἐπὶ τὸν λογισμὸν τοῦτον συνεκεντρώθησαν ἅπαντα τὰ μέσα καὶ τὰ ἔργα δι' ὧν ἐξασφαλίζεται ἡ ἀξιοποίησις τῶν διαφόρων ἀκίνητοποιήσεων τῆς ἐπιχειρήσεως.

21620 Τεχνικὰ ἔργα βελτιώσεως

216200 Τεχνικὰ ἔργα βελτιώσεως γηπέδων (π.χ. περιφράξεις, ἀποχετεύσεις, ἐπιχωματώσεις, ἀναχώματα, διάφοροι χωματουργικαὶ ἐργασίαι κλπ.).

216202 Τεχνικὰ ἔργα βελτιώσεως κτιρίων, (ὁ λ)σμός οὗτος συγκεντρώνει εἰδικῶς τὰς δαπάνας τεχνικῶν διευθετήσεων τῶν μηχανημάτων καὶ βερέων ἐργαλείων π.χ. βάσεις μηχανημάτων καὶ σχετικὰ κατασκευαὶ ἐκ σιδηροκονιάματος κλπ.)

21625 Ἐγκαταστάσεις

216250 Ἐγκαταστάσεις ὑδραυλικαὶ

216251 Ἐγκαταστάσεις ἠλεκτρικαὶ

216252 Ἐγκαταστάσεις ἀτμοῦ

216253 Ἐγκαταστάσεις ἀερίοφωτος

216254 Ἐγκαταστάσεις θερμάνσεως

216255 Ἐγκαταστάσεις φορτωεκφορτωτικαὶ

2164 Μεταφορικὰ μέσα

Περιλαμβάνει ἅπαντα τὰ ὀχήματα καὶ τὰς μηχανὰς δι' ὧν διεξάγονται αἱ μεταφοραὶ τοῦ προσωπικοῦ, τῶν

- πρώτων ὑλῶν, τῶν προϊόντων, τῶν ἐμπορευμάτων κλπ. δι' ὀδῶν, ὑπογείων στοῶν, σιδηροτροχιῶν, ὕδατος καὶ ἀέρος.
- 21640 Ἀυτοκίνητα μεταφορικά μέσα
- 21641 Ἴπποκίνητα μεταφορικά μέσα
- 21642 Ποτάμια μεταφορικά μέσα
- 21643 Σιδηροδρομικά μεταφορικά μέσα
- 21644 Θαλάσσια μεταφορικά μέσα
- 21645 Ἀεροπορικά μεταφορικά μέσα
- 2165 Ἐπιχειρήσεις ἠεροπορίας

Ὁ λησμός οὗτος προορίζεται διὰ τὰ εἶδη καὶ ὑλικά δι' ὧν ἐπιτυγχάνεται ἡ συσκευασία πρὸς ἀποθεματοποίησιν τῶν ὑλῶν, προϊόντων καὶ ἐμπορευμάτων ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως. Τὰ εἶδη ταῦτα παρα μένουσιν ἐν τῇ ἐπιχειρήσει διὰ τὰς ἐσωτερικὰς τῆς ἀνάγκας καὶ δὲν προορίζονται πρὸς παράδοσιν εἰς τοὺς πελάτας (βλέπε καὶ λογισμὸν 37).

- 2166 Ζῶα ἐλξεως καὶ ὑποζύγια

- 2168 Ἀποσβέσεις ἐτέρων ἐνσωμάτων ἀκίνητοποιήσεων

21680 Ἀποσβέσεις ἐπίπλων καὶ σκευῶν γραφείου

21682 Ἀποσβέσεις ἐγκαταστάσεων καὶ τεχνικῶν ἔργων βελτιώσεων

21684 Ἀποσβέσεις μεταφορικῶν μέσων

21685 Ἀποσβέσεις μέσων συσκευασίας

21686 Ἀποσβέσεις ζώων ἐλξεως καὶ ὑποζυγίων

Ἀποσβέσεις. Ἀποσβέσεις εἶναι ἡ λογιστικὴ διαπίστωσις τῆς ζημίας τῆς ἐπελθούσης ἐπὶ τῆς ἐν τῷ ἐνεργητικῷ ἀξίας τῶν ἀκίνητοποιήσεων, αἵτινες ἀπαξιούνται ἀναγκαστικῶς σὺν τῇ παρόδῳ τοῦ χρόνου *.

* Σημ. μεταφρ.: 1) Ἡ *οἰκονομικὴ ἀπόσβεσις*, τὴν ὁποίαν δέον νὰ μὴ συγχέομεν μὲ τὴν μαθηματικὴν ἀπόσβεσιν (συνισταμένην εἰς τὴν ἐξόφλησιν χρέους κατὰ κεφάλαιον καὶ τόκους διὰ σειρᾶς χρηματικῶν καταβολῶν), εἶναι ἡ ἐνέργεια διὰ τῆς ὁποίας ἐπιμερίζομεν ἐπὶ πλειόνων λογιστικῶν χρήσεων δαπάνην ἢ ὅποια δὲν εἶναι λογικὸν νὰ βαρύνῃ μίαν καὶ μόνην χρῆσιν. Τούτέστιν ἡ ἀπόσβεσις εἶναι ἡ λογιστικὴ διαπίστωσις τῆς λειτουργικῆς φθορᾶς ἢ τῆς οἰκονομικῆς ἀπαξιώσεως στοιχείων τινῶν τοῦ παγίου ἐνεργητικοῦ τῆς ἐπιχειρήσεως, κατὰ τὴν διάρκειαν συγκεκριμένης περιόδου.

2) Ἐνῶ αἱ *ἀποσβέσεις*, αἱ ὁποιαὶ ἐκπηγάζουσιν ἐκ τῆς ἀνάγκης εἴτε τῆς διαπίστωσης ἀπαξιώσεων εἴτε τοῦ ἐπιμερισμοῦ ὀρισμένων ἐξόδων ἐπὶ πλειόνων χρήσεων, σχετίζονται μὲ βάρη *γεγεννημένα ἤδη, βέβαια καὶ ἀφορῶντα τὸ παρελθόν*. αἱ προβλέψεις ἐφαρμόζονται μόνον *ἐπὶ ἐνδεχομένων καὶ προβλεπομένων ζημιῶν ἢ δαπανῶν ἀφορῶσάν τὸ μέλλον καὶ τῶν ὁποίων εἶναι ἀγνωστον τὸ ἀκριβὲς ποσόν*, κατὰ συνέπειαν προορίζονται ἢ ἐξελιχθῶσιν — εἴτε εἰς ἀποσβέσεις, ἐφ' ὅσον θὰ πραγματοποιηθῶσιν αἱ ζημίαι ἐν ὄψει τῶν ὁποίων ἐσηματίσθησαν — εἴτε εἰς ἀποθεματικά, ἐφ' ὅσον παρέλθῃ ὁ κίνδυνος τῶν ζημιῶν.

3) Τὰ *ἀποθεματικά*, σχηματιζόμενα ἐκ τοῦ συνόλου τῶν κερδῶν τῶν παρακατηθέντων εἰς τὴν διάθεσιν τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ μὴ ἐνσωματωθέντων εἰς τὸ κεφάλαιον,

α'. Αί μὴ ὑφιστάμεναι ἀμυγῆ χρονικῆν φθορὰν πάγια ἀξία, π.χ. ἀξία ὑπερπροσόδου (Goodwill, fonds de commerce) οἰκόπεδα κλπ., δὲν ἀπαιτοῦν ἀποσβέσεις, ἐν τούτοις ὁ κίνδυνος ἀπαξιώσεώς των δικαιολογεῖ πιθανῶς τὴν δημιουργίαν σχετικῶν προβλέψεων.

β'. Ἡ ἀπόσβεσις παρίας τινὸς ἀξίας δέον νὰ πραγματοποιηθῆται σὺν τῷ χρόνῳ καὶ κατ' ἀναλογίαν, ἀπὸ τῆς ἡμέρας μάλιστα κατ' ἣν ἡ ἀκίνητοποίησις αὕτη συνεπληρώθη. Ἡ μέθοδος αὕτη τοῦ ὑπολογισμοῦ δέον νὰ χρησιμοποιηθῆται ὑποχρεωτικῶς, ἰδίᾳ ὅταν τὸ ποσὸν τῆς ἀποσβέσεως εἶναι ἀρκετὰ σημαντικόν, ἐπηρεάζον αἰσθητῶς τὴν διαμόρφωσιν τοῦ κόστους.

γ'. Ὁ συντελεστὴς τῆς ἀποσβέσεως καθορίζεται :

1. Ὑπὸ τοῦ ἐπὶ κεφαλῆς τῆς ἐπιχειρήσεως, ὅταν ἡ διάρκεια τῆς χρησιμοποίησεως τῆς ἀκίνητοποίησεως εἶναι ἐπακριβῶς γνωστή, εἴτε διότι προβλέπεται ῥητῶς ὑπὸ τοῦ νόμου, εἴτε διότι προκύπτει ἐκ σχετικῆς συμβάσεως.

2. Ὑπὸ τοῦ Κλαδικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου, διὰ τὸ σύνολον τῶν ἐπιχειρήσεων τοῦ κλάδου, ὅταν ἡ διάρκεια αὕτη ἐξαρτᾶται ἐκ τῆς ἀμυγῆς λειτουργικῆς φθορᾶς ἢ τῆς οἰκονομικῆς ἀπαξιώσεως.

Οἱ παρὰ τῶν Κλαδικῶν Λ.Σ. καθοριζόμενοι συντελεσταὶ ἀποσβέσεων ἀναθεωροῦνται κατὰ χρονικὰ διαστήματα ἀναλόγως τῶν ἐπερχομένων μεταβολῶν εἰς τὰ αἷτια τὰ προκαλοῦντα τὴν μείωσιν τῆς ἀρχικῆς των ἀξίας, ἴητοι :

— ἐκ τοῦ βαθμοῦ τῆς ἐντάσεως τῆς ἀπασχολήσεως τῶν ἀποσβεστέων στοιχείων (ἀμυγῆς λειτουργικῆς φθορᾶς—*usure*).

— ἐκ τῶν μεταβολῶν τῶν ὀφειλομένων εἰς νεωτέρας τεχνικὰς βελτιώσεις, ἱκανὰς νὰ προκαλέσουν τὸ πρόωρον γῆρας ὀρισμένων ἀκίνητοποίησεων (οἰκονομικῆ ἀπαξίωσις—*desuetude*).

— ἐκ τῆς ἀλλαγῆς τοῦ ἀντικειμένου τῆς ἐπαγγελματικῆς δραστηριότητος (*usage*).

δ'. Οἱ ὑπὸ τὰς ἀνωτέρω συνθήκας καθοριζόμενοι συντελεσταὶ ἀποσβέσεων δύνανται νὰ ἀξιομειωθῶν ὅταν ἐξαιρετικαὶ συνθήκαι ἐκμεταλλεύσεως δικαιολογοῦν τὴν λήψιν τοιοῦτου μέτρου.

Ἐν τῇ περιπτώσει ταύτῃ ἡ ἐπιχείρησις ὑποχρεοῦται νὰ ἐμφανίσῃ εἰς δύο εὐδιακρίτους γραμμὰς τοῦ στατιστικοῦ λῆσμοῦ 001 :

1. Τὰς κανονικὰς ἀποσβέσεις, ὡς αὗται διαμορφοῦνται ἐκ τῆς ἐφαρμογῆς τοῦ ὑπὸ τοῦ ἐπὶ κεφαλῆς τῆς ἐπιχειρήσεως ἢ τοῦ οἰκείου Κλαδικοῦ Λ. Σ. καθορισμένου συντελεστοῦ.

2. Τὰς ἀναπροσαρμογὰς τὰς ἐπενεχθείσας εἰς τὰς ἐν λόγῳ ἀποσβέσεις ὑπὸ τὴν ἰδίαν τοῦ ἐπὶ κεφαλῆς τῆς ἐπιχειρήσεως ἐνθῆνην.

ε'. Αἱ ἀποσβέσεις δέον ὑποχρεωτικῶς νὰ διενεργῶνται κατ' ἕκαστον ἔτος, ἔστω καὶ ὑπὸ ἀνυπαρξίαν κερδῶν.

στ'. Αἱ ἐπιχειρήσεις αἵτινες εἰς τὸ παρελθόν εἶχον προβῆ εἰς ἀποσβέσεις μὲ συντελεστὰς χαμηλοτέρους τῶν ὑπὸ τοῦ Λ. Σ. καθοριζομένων ὀφείλου νὰ προ-

ἀποσκοποῦν εἰς τὴν ἀποταμίευσιν μέρους τῶν κερδῶν εἴτε πρὸς κάλυψιν μελλοντικῶν ζημιῶν ἀκαθορίστου φύσεως καὶ ἐκτάσεως εἴτε πρὸς αὔξησιν τῶν μέσων δράσεως τῆς ἐπιχειρήσεως ... > (βλ. L. Chardonnet «*Technique Comptable Approfondie*» σελ. 12, 36, 46, καὶ 53).

βοῶν εἰς συμπληρωματικὴν ἀπόσβεσιν. Ἡ ἀπόσβεσις αὕτη δύναιται νὰ πραγματοποιηθῇ πρὸ τοῦ τέλους τῆς κανονικῆς περιόδου ἀποσβέσεως, ἀλλὰ δὲν δύναιται νὰ ἐνσωματωθῇ εἰς τὸ κόστος.

ζ'. Οἱ λ)μοὶ ἀποσβέσεων ἦτοι οἱ ὑπ' ἀριθ. 208, 218, 2148, 2158, 2168 2188 πιστοῦνται μὲ τὰ, κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς λογιστικῆς χρήσεως, πραγματοποιούμενα ποσὰ ἀποσβέσεων, χρεώσει τοῦ λ)μοῦ 68 «Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως πρὸς προικοδότησιν ἀσφαλιστικῶν ταμείων προσωπικοῦ, ἀποσβέσεων καὶ προβλέψεων».

η'. Αἱ ἀποσβέσεις ἐμφανίζονται εἰς τὸ ἐνεργητικὸν τοῦ Ἰσολογισμοῦ, κάτωθεν τῆς ἀρχικῆς ἀξίας ἐκάστου ἀκίνητοποιουμένου στοιχείου, συμφώνως πρὸς τὸν ὑπὸ τοῦ σχετικοῦ ὑποδείγματος ἰσολογισμοῦ προβλεπόμενον τρόπον.

217 Ἔτεροι ἀκίνητοποιήσεις ὀλοσχερῶς ἀποσβεσθεῖσαι *

218 Ἄσώματοι (ἄυλοι) ἀκίνητοποιήσεις

Αἱ σχετικαὶ ἐγγραφαὶ ἐνεργοῦνται εἰς τὴν ἀρχικὴν ἀξίαν κτήσεως ὡς καὶ αἱ ἐνσώματοι ἀκίνητοποιήσεις. Αἱ δημιουργούμεναι ἐκ τῆς ἐπιχειρησιακῆς δραστηριότητος τοιαῦται καὶ μὴ ἀπαιτοῦσαι εἰδικὰς δαπάνας καταχωρίζονται ἀπλῶς πρὸς μνείαν.

Τὰ ἐν τῷ ἐξωτερικῷ ἀγοραζόμενα προνόμια εὐρεσιτεχνίας καὶ αἱ ἄδεια δέον νὰ ἐμφανίζονται εἰς χωριστοὺς λ)μοὺς καὶ ὅχι εἰς τοὺς λ)μοὺς τοῦ ἐξυπηρετοῦντος τὰ ἐν τῷ ἐσωτερικῷ ἀποκτηθέντα τοιαῦτα.

2180 Ἄξια ὑπερπροσόδου καὶ μισθωτικὰ δικαιώματα

21800 Ἄξια ὑπερπροσόδου **

218000 Ἄξια ὑπερπροσόδου καταστήματος Α

218001 Ἄξια ὑπερπροσόδου καταστήματος Β

21805 Μισθωτικὰ δικαιώματα

218050 Μισθωτικὰ δικαιώματα Καταστήματος Α

218051 Μισθωτικὰ δικαιώματα Καταστήματος Β

2183 Προνόμια εὐρεσιτεχνίας, ἄδεια, ἐμποροβιομηχανικὰ σήματα, πρότυπα, μέθοδοι, σχέδια

21830 Προνόμια εὐρεσιτεχνίας ἀγορασθέντα ἐν Γαλλίᾳ

218300 Προνόμιον εὐρεσιτεχνίας Α

218301 Προνόμιον εὐρεσιτεχνίας Β

21831 Προνόμια εὐρεσιτεχνίας ἀγορασθέντα εἰς τὸ ἐξωτερικὸν

218310 Προνόμιον εὐρεσιτεχνίας Γ

218311 Προνόμιον εὐρεσιτεχνίας Δ

21832 Ἄδεια ἀγορασθεῖσαι ἐν Γαλλίᾳ

218320 Ἄδεια (ἐκμεταλλεύσεως κλπ.) Α

218321 Ἄδεια Β

* (Βλέπε παρατηρήσεις εἰς λ)μόν 213). Ἡ αὕτη ἀνάλυσις ὡς τοῦ λ)μοῦ 216.

** Fonds de commerce, Goodwill, «ἀέρας».

- 21833 Ἄδεια ἀγορασθεῖσαι εἰς τὸ ἔξωτερικόν
 218330 Ἄδεια Γ
 218331 Ἄδεια Δ
- 21834 Σήματα*
 218340 Σῆμα Χ
 218341 Σῆμα Ψ
- 21835 Μέθοδοι**
 218350 Μέθοδος Χ
 218351 Μέθοδος Ψ
- 21836 Πρότυπα (μοντέλα)
 218360 Πρότυπον Χ
 218361 Πρότυπον Ψ
- 21837 Σχέδια
 218370 Σχέδιον Χ
 218371 Σχέδιον Ψ
- 2185 Παραχωρήσεις
 21850 Παραχώρησις Α
 21851 Παραχώρησις Β
- 2188 Ἀποσβέσεις ἀσωμάτων ἀκινήτοποιήσεων
 21883 Ἀποσβέσεις προνομίων εὐρεσιτεχνίας, ἀδειῶν, σημάτων
 21885 Ἀποσβέσεις παραχωρήσεων
- 2189 Προβλέψεις ἀπαξιώσεως τῶν μὴ ἐπιδεκτικῶν ἀποσβέσεων ἀσωμάτων ἀκινήτοποιήσεων

Π ρ ο β λ έ ψ ε ι ς : Προβλέψεις ἀπαξιώσεως : προβλέψεις ἀποσκοποῦσαι εἰς τὸν συμψηφισμὸν τῆς μειώσεως τῆς ἀξίας ἢ ὁποία προβλέπεται ὅτι θὰ ἐπέλθῃ ἐπὶ τῶν παγίων στοιχείων τοῦ ἐνεργητικοῦ.

α'. Αἱ προβλέψεις δι' ἀπαξιώσεις περιλαμβάνουν :

- τὰς προβλέψεις δι' ἀπαξιώσεις τῶν μὴ ἐπιδεκτικῶν ἀποσβέσεων παγίων ἀξιῶν, αἵτινες εἰδικότερον μᾶς ἐνδιαφέρουν ἐνταῦθα.
- τὰς προβλέψεις δι' ἀπαξιώσεις τῶν ἀποθεμάτων***
- τὰς προβλέψεις δι' ὑποτιμήσεις τῶν τίτλων συμμετοχῶν ἢ ἐπενδύσεων (λογαριασμός 269)

— τὰς προβλέψεις δι' ἐπισημασθεῖς ἀπαιτήσεις****.

Ἡ ἀνωτέρω ἀπαρίθμησις εἶναι ἐνδεικτικὴ. Αἱ ἐπιχειρήσεις ὑποχρεοῦνται ὅπως, διὰ τῆς δημιουργίας ἀναλόγων προβλέψεων, προσδιορίζουν πᾶσαν ἀπαξίωσιν τὴν ὁποίαν ὑπέστη στοιχεῖον τι τοῦ ἐνεργητικοῦ των.

Ἐὰν ἐξῆλθῃ διαπιστωθῇ ἡ ἀνάγκη δημιουργίας συγκεκριμένης τιμῆς προβλέ-

* Π. χ. βιομηχανικά, ἐμπορικά κλπ.

** Π. χ. κατεργασίας, παραγωγικῆς διαδικασίας κλπ.

*** Ἦτοι οἱ λ/σμοὶ 309, 319, 329, 349, 359 καὶ 379.

**** Ἦτοι ὁ λ/σμός 419.

ψεως, δὲν ἔχει ὅμως προβλεφθῆ εἰδικῶς ἀνάλογος λ)σμὸς εἰς τὸν σχετικὸν πίνακα τοῦ Α.Σ., ἢ ἐπιχείρησις χρησιμοποιεῖ ὑποχρεωτικῶς τὸν εἰς 9 λήγοντα τελευταῖον λ)σμὸν τῶν προβλεπομένων ὑποδικαιρέσεων τοῦ οἰκειοῦ πρωτοβαθμίου ἢ δευτεροβαθμίου λ)σμοῦ.

Πᾶς ἄλλος τρόπος λογιστικῆς παρακολουθήσεως τῶν προβλέψεων ἀπαγορεύεται.

β'. Αἱ προβλέψεις ἀπαξιώσεων σχηματίζονται χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 68, «Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως διὰ προικοδότησιν τῶν ἀσφαλιστικῶν ταμείων προσωπικοῦ καὶ διὰ δημιουργίαν ἀποσβέσεων καὶ προβλέψεων».

γ'. Οἱ λ)σμοὶ τῶν προβλέψεων δέον νὰ ἀναπροσαρμόζονται εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως.

δ'. Αἱ προβλέψεις ἐμφανίζονται εἰς τὸ σκέλος τοῦ ἐνεργητικοῦ τοῦ ἰσολογισμοῦ, εἰς μείωσιν τῆς ἀξίας τῶν στοιχείων ἄτινα ἀφοροῦν, ὡς ὁ ὑπὸ τοῦ σχετικοῦ ὑποδείγματος ἰσολογισμοῦ προβλεπόμενος τρόπος.

Ὅταν στοιχείον τι τοῦ ἐνεργητικοῦ δημιουργῆ τὴν ἀνάγκην σχηματισμοῦ περισσοτέρων εἰδῶν προβλέψεων δι' ἀπαξιώσεις, δέον νὰ ἐμφανίζεταί εἰς τὸν ἰσολογισμὸν μόνον τὸ σύνολον τῶν σχηματισθεισῶν προβλέψεων.

ε'. Αἱ εἰδικαὶ διατάξεις αἱ ρυθμίζουσαι τὰς ἐνεργείας τῆς ἐπιχειρήσεως τὰς σχετικὰς μὲ ὑποτιμήσεις τῶν λοιπῶν ἐνεργητικῶν στοιχείων, πλὴν τῶν ἀκινήτοποιήσεων, καθορίζονται εἰς τὰ οἰκεῖα σημεῖα τοῦ Σχεδίου, τὰ ἀφορῶντα τὰ στοιχεῖα ταῦτα.

23 Ἀκινήτοποιήσεις ὑπὸ ἐκτέλεσιν

Ἡ δημιουργία τοῦ λ)σμοῦ τούτου ἀποσκοπεῖ εἰς τὴν λογιστικὴν παρακολούθησιν τῶν ἀκινήτοποιήσεων αἱ ὁποῖαι δὲν ἔχουν ἀποπερατωθῆ κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως.

Ἡ τήρησις τοῦ λ)σμοῦ τούτου ρυθμίζεται ὑπὸ τῶν ἐξῆς εἰδικῶν κανόνων:
α'. Ἀπὸ ἀπόψεως προελεύσεως, αἱ διὰ τοῦ λ)σμοῦ τούτου παρακολουθούμεναι ἀκινήτοποιήσεις διαιροῦνται εἰς δύο κατηγορίας :

1 — ἐκεῖνας αἱ ὁποῖαι ἐδημιουργήθησαν διὰ τῶν ἰδίων παραγωγικῶν μέσων τῆς ἐπιχειρήσεως, καὶ

2 — ἐκεῖνας αἱ ὁποῖαι ἐδημιουργήθησαν δι' ἐργασιῶν τρίτων, κατὰ τὸ μᾶλλον καὶ ἦτον μακρᾶς διαρκείας.

Τὸ κόστος τῶν ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως κατασκευασθεισῶν ἀκινήτοποιήσεων ὑπολογίζεται ἢ διὰ τῶν κοστολογικῶν λ)σμῶν τῆς Ὁμάδος 9, ἐφ' ὅσον ἢ ἐπιχείρησις τηρεῖ ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως, ἢ διὰ στατιστικῶν ὑπολογισμῶν, ἐφ' ὅσον δὲν τηρεῖ τοιαύτην λογιστικὴν.

Εἰς ἀμφοτέρως τὰς περιπτώσεις ἡ ἀξία τῶν ἀκινήτοποιήσεων τούτων φέρεται εἰς χρεώσιν τοῦ λ)σμοῦ 23, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 75 «Παραγωγή ἰδιοχρηστῶν ἀκινήτοποιήσεων».

Ὅταν αἱ ἐργασίαι ἔχουν ἀνατεθῆ εἰς τρίτους, ὁ λ)σμὸς 23 χρεοῦται ἐν τῇ προόδῳ τοῦ ἔργου, μὲ τὰς βάσει τιμηματικῶν ἐπιμετρήσεων ἐνεργουμένης καταβολᾶς.

Τὸ κόστος κατασκευῆς ἢ ἡ ἀξία τῆς ἀκινήτοποιήσεως, ἅμα τῇ ἀποπερα-

τώσει της, μεταφέρεται ἐκ τοῦ λ)σμοῦ 23 εἰς τὸν λ)σμὸν 21.

— Αἱ εἰς τοὺς προμηθευτὰς ἐνεργοῦμεναι τμηματικαὶ καταβολαὶ ἐπὶ τῶν παραγγελιῶν πρὸς κατασκευὴν ἀκίνητοποιήσεων, ἐφ' ὅσον ὑφίσταται τοιαύτη περίπτωσις, παρακολουθοῦνται διὰ τοῦ λ)σμοῦ 23.

β'. Αἱ χορηγούμεναι προκαταβολαὶ εἰς τρίτους ἔναντι παραγγελιῶν δέον νὰ διαστέλλωνται εἰς δύο κατηγορίας :

— ἀφ' ἐνὸς μὲν εἰς τὰς χορηγηθείσας εἰς κατασκευαστὰς ἢ ἐργολάβους ἐπὶ παραγγελιῶν ἀκίνητοποιήσεων,

— ἀφ' ἑτέρου δὲ εἰς τὰς χορηγηθείσας εἰς προμηθευτὰς ἐπὶ παραγγελιῶν ἐμπορευμάτων, ὑλῶν ἢ ἐφοδίων.

Αἱ πρῶται, αἵτινες ἐξ ἀρχῆς μεταβάλλονται εἰς παγίας ἀξίας, δὲν πρέπει νὰ ἐμφανίζωνται εἰς τὸν ἰσολογισμόν μεταξὺ τῶν «κυκλοφορουσῶν» ἀξιῶν, ἀλλ' ἐγγράφονται εἰς τὸν λ)σμὸν 238 «Προκαταβολαὶ ἐπὶ παραγγελιῶν ἀκίνητοποιήσεων ὑπὸ κατασκευῆν».

Αἱ δευτέραι φέρονται εἰς τὸν λ)σμὸν 408 «Προμηθευταὶ — Προκαταβολαὶ ἐπὶ παραγγελιῶν ἐκμεταλλεύσεως».

Αἱ ἐπιχειρήσεις ἔχουν τὴν εὐχέρειαν νὰ χρησιμοποιοῦν τὸν λ)σμὸν 408 διὰ τὴν λογιστικὴν παρακολούθησιν τῶν κατὰ τὴν διάρκειαν τοῦ ἔτους ἐνεργηθεισῶν πώσεως φύσεως προκαταβολῶν, ἀλλὰ ὀφείλουν ὅπως, κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως, μεταφέρουν εἰς τὸν λ)σμὸν 238 τὰς προκαταβολὰς τὰς ἀφορώσας τὰς παραγγελίας ἀκίνητοποιήσεων.

Ὁ λ)σμοὸς 238 δύναται νὰ ὑποδιαιρεθῇ εἰς τριτοβαθμίους λ)σμοὺς, ἀνοηγομένους ἐπ' ὀνόματι τῶν οἰκείων κατασκευαστῶν ἢ ἐργολάβων.

γ'. Αἱ σχετικαὶ μὲ τὴν συντήρησιν καὶ τὰς ἐπισκευὰς τῶν ἀκίνητοποιήσεων δαπάναι δὲν πρέπει νὰ ἐγγράφονται εἰς τὸν λ)σμὸν 23' ἐὰν ἐκ παραδρομῆς ἤχθησαν εἰς τὸν λ)σμὸν τοῦτον δέον νὰ μεταφερθοῦν εἰς τοὺς λ)σμοὺς τῶν βαρῶν τῆς Ὁμάδος 6.

232 Κτίρια μὴ περατωθέντα

234 Μηχανήματα καὶ ἐργαλεῖα ὑπὸ κατασκευῆν

235 Ἔτεραι ἐνσώματοι ἀκίνητοποιήσεις ὑπὸ κατασκευῆν

238 Προκαταβολαὶ ἐπὶ παραγγελιῶν ἀκίνητοποιήσεων ὑπὸ κατασκευῆν

24 Ἀκίνητοποιήσεις καταστραφεῖσαι ἐκ πολεμικῶν γεγονότων

Ἡ λογιστικὴ παρακολούθησις τῶν καταστροφῶν καὶ ζημιῶν αἰτία πολέμου διενεργεῖται, ἐφ' ὅσον συντρέχει περίπτωσις, ὡς ἑξῆς :

α'. Ἡ ἀρχικὴ ἀξία τῶν καταστραφεισῶν ἀκίνητοποιήσεων καὶ αἱ σχετικαὶ ἀποσβέσεις τῶν μεταφέρονται ἐκ τοῦ λ)σμοῦ 21 εἰς τὸν λ)σμὸν 24.

β'. Ὅταν αἱ σχηματισθεῖσαι ἀποσβέσεις ὑπολείπονται τῆς ἀρχικῆς ἀξίας, ἢ προκληθεῖσα ζημία ἀποκρυσταλλοῦται εἰς συμπληρωματικὴν ἀπόσβεσιν, ἀγομένην εἰς πίστωσιν τοῦ λ)σμοῦ 248 «Ἀποσβέσεις καταστραφεισῶν ἀκίνητοποιήσεων», χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ «Κέρδη καὶ ζημίαι».

γ'. Διὰ τὴν συμμετοχὴν τοῦ Κράτους εἰς τὴν ζημίαν τῶν πληγέντων

δεν δύνανται νὰ ἐνεργηθοῦν λογιστικά πράξεις εἰμὴ μόνον ἐφ' ὅσον γνωσθῆ ἔπακρῶς τὸ ὕψος τῆς συμμετοχῆς. Τότε μόνον αὕτη θὰ ἀχθῆ εἰς χρέωσιν τοῦ λ)σμοῦ 430 «Συμμετοχὴ τοῦ Κράτους — Πολεμικαὶ Ζημίαι» διὰ τῆς πιστώσεως εἰδικοῦ τρίτοβαθμίου λ)σμοῦ 1173, ἀνοικομένου ὑπὸ τὸν δευτεροβάθμιον 117 «Ἀποθεματικά ἐκ φορολογικῶν διατάξεων».

δ'. Τὰ ἔξοδα τῆς ἀνακατασκευῆς τῶν ἐκ πολεμικῶν γεγονότων καταστραφειῶν ἀκίνητοποιήσεων παρακολουθοῦνται λογιστικῶς, καθ' ὃν τρόπον καὶ τὰ ἔξοδα κατασκευῆς τῶν λοιπῶν ἀκίνητοποιήσεων.

ε'. Μετὰ τὴν ἀποπεράτωσιν τῆς ἀκίνητοποιήσεως οἱ λ)σμοὶ 242 «Κτίρια, μηχανήματα, ἐργαλεῖα κλπ.» καὶ 248 «Ἀποσβέσεις καταστραφειῶν ἀκίνητοποιήσεων» θὰ ἐξισωθοῦν ἀμοιβαίως.

242 Κτίρια, μηχανήματα, ἐργαλεῖα καταστραφέντα ἐκ πολεμικῶν γεγονότων

Μὲ σχετικὴν ὑποδιαίρεσιν ἐνδεχομένως.

248 Ἀποσβέσεις καταστραφειῶν ἀκίνητοποιήσεων

25 Χορηγηθέντα δάνεια πέραν τοῦ ἔτους

Αἱ δημιουργηθεῖσαι ἀπαιτήσεις ἐκ χορηγηθέντων δανείων ταξινομοῦνται, ὅπως καὶ τὰ ληφθέντα δάνεια, ἀναλόγως τῆς ληκτότητός των, ἢτοι καταχωροῦνται :

- εἰς τὸν λ)σμόν 25, ἐφ' ὅσον κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς ἀπογραφῆς ἡ διάρκειά των εἶναι μακροτέρα τοῦ ἔτους *,
- εἰς τὸν λ)σμόν 51, ἐάν, κατὰ τὴν αὐτὴν ἡμέραν, ἡ διάρκειά των εἶναι ἴση ἢ βραχυτέρα τοῦ ἔτους.

250 Χορηγηθέντα δάνεια ἠσφαλισμένα

2500 Ἐνυπόθηγον δάνειον Α

252 Χορηγηθέντα δάνεια μὴ ἠσφαλισμένα

2520 Δάνειον Χ

26 Τίτλοι συμμετοχῶν **

260 Τίτλοι εισηγμένοι εἰς τὸ Χρηματιστήριον

2600 Γαλλικοὶ τίτλοι

2605 Ἀλλοδαποὶ τίτλοι

265 Τίτλοι μὴ εισηγμένοι εἰς τὸ Χρηματιστήριον

2650 Γαλλικοὶ τίτλοι

2655 Ἀλλοδαποὶ τίτλοι

* Διὰ τὰ χορηγηθέντα εἰς ξένον συνάλλαγμα δάνεια πέραν τοῦ ἔτους ἰσχύουν οἱ κανόνες οἱ ἀφορώντες τὸν λ)σμόν 16 «Ληφθέντα δάνεια πέραν τοῦ ἔτους».

** Παρὰ τοῦ Γ.Λ.Σ. καὶ τῶν συναφῶν Διαταγμάτων, ὡς τίτλοι συμμετοχῆς νοοῦνται αἱ μετοχαὶ αἱ ἀντιπροσωπεύουσαι ὄρισμένον ποσοστὸν τοῦ μετοχικοῦ κεφαλαίου, τῶν ὁποίων ἡ κατοχὴ ἐπιτρέπει εἰς τὴν ἐπιχείρησιν νὰ ἀσκήσῃ ἐπιρροὴν ἐπὶ τῆς ἐταιρίας ἥτις ἐξέδωκε τοὺς τίτλους. Οἱ τίτλοι οὗτοι δὲν προορίζονται πρὸς μεταπώλησιν, κατὰ συνέπειαν πρόκειται περὶ πραγματικῆς ἀκίνητοποιήσεως, κατὰ προορισμόν.

267 Συμμετοχή εις συνεταιρισμούς, συνδικάτα και διαφόρους Ὄργανισμούς

Εἰς τὸν λ)σμὸν τοῦτον καταχωρίζονται τὰ ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως κατεχόμενα μερίδια συμμετοχῆς εἰς ὀργανισμούς, ὄχι ἐμπορικῆς ἐταιρίας.

268 Συμμετοχή εἰς ἐταιρίας περιορισμένης εὐθύνης, ὁμορρυθμῶν καὶ ἑτερορρυθμῶν *

α' Ὡς τίτλοι εἰσηγμένοι εἰς τὸ χρηματιστήριον θεωροῦνται :
— αἱ ἀξίαι αἱ εἰσηγμέναι εἰς τὰ Χρηματιστήρια τῆς Γαλλίας, τῶν ὁποίων αἱ τιμαὶ δημοσιεύονται ἀκριβοῶς,

— αἱ ἀξίαι αἱ εἰσηγμέναι εἰς τὰ Χρηματιστήρια τῆς ἀλλοδαπῆς αἱ ἐμφανιζόμεναι εἰς τὰ ἐπίσημα δελτία χρηματιστηρίων τῶν οἰκείων χωρῶν **.

β' Ὡς τιμὴ κτήσεως νοεῖται ἡ τιμὴ ἀγορᾶς, προσηυξημένη κατὰ τὸ σύνολον τῶν συμπαρομαρτούντων σχετικῶν ἐξόδων ἢτοι προμηθειῶν, μεσιτειῶν, φόρων, ζωροσῆμων κλπ.

γ' Ἡ ἀξία τῶν μετοχῶν τῶν ἀντιπροσωπευουσῶν εἰσφορᾶς εἰς τὴν ἐπιχειρήσιν ἰσοῦται πρὸς τὴν ἐκτιμηθεῖσαν ἀξίαν τῶν εἰσκομισθέντων στοιχείων, ὡς αὕτη καθορίζεται διὰ τῆς ἐπισημοῦ πράξεως εἰσφορᾶς.

Ἡ ἀξία τῶν ληφθειῶν μετοχῶν δι' αὐξήσιν κεφαλαίου, προκύψασα ἐξ ἐνσωματώσεως ἀποθεματικῶν, ἰσοῦται πρὸς τὴν ὀνομαστικὴν ἀξίαν τῶν μετοχῶν τούτων.

δ' Διὰ τὴν ἀποτίμησιν τῶν εἰς ξένον νόμισμα τίτλων, εἰσηγμένων εἰς τὸ Χρηματιστήριον, δέον νὰ λαμβάνηται ὑπ' ὄψιν :

— ἡ ἐν Γαλλίᾳ τιμὴ, ἐφ' ὅσον οἱ τίτλοι εἶναι ἀντικείμενον χρηματιστηριακῆς διαπραγματεύσεως ἐν Γαλλίᾳ,

— ἡ τιμὴ εἰς τὸ ἐξωτερικόν, ἐφ' ὅσον οἱ τίτλοι ὑφίστανται διαπραγματεύσιν μόνον εἰς Χρηματιστήρια ἐξωτερικοῦ.

Εἰς τὴν τελευταίαν ταύτην περίπτωσιν ἐφαρμόζεται ἡ τιμὴ συν-ἀλλάγματος τῶν ἀντιστοίχων χρονολογιῶν.

ε' Οἱ εἰς γαλλικὰ φράγγα ἐκδεδωμένοι τίτλοι ἀφ' ἑνὸς καὶ οἱ εἰς ξένον νόμισμα ἐκδεδωμένοι τοιοῦτοι δέον νὰ παρακολουθῶνται διὰ χωριστῶν λ)σμῶν.

269 Προβλέψεις δι' ὑποτίμησιν τίτλων συμμετοχῶν

2690 Τίτλων εἰσηγμένων εἰς τὸ Χρηματιστήριον

2695 Τίτλων μὴ εἰσηγμένων εἰς τὸ Χρηματιστήριον

Κανόνες ρυθμίζοντες τὰς ἀπαξιώσεις τῶν τίτλων συμμετοχῶν καὶ τίτλων ἐπενδύσεων

Αἱ ἀπαξιώσεις τῶν τίτλων συμμετοχῶν διαπιστοῦνται, ἐφ' ὅσον ὑφίσταται

* Οἱ ἀνωτέρω λ)σμοὶ χροεῦνται μὲ τὴν ἀξίαν κτήσεως τῶν τίτλων, ἐν περιπτώσει δὲ ἐκποιήσεως τῶν πιστοῦνται μὲ τὴν ἀξίαν πωλήσεώς των, τῆς προκυπούσης διαφορᾶς ἀγομένης εἰς τὸν λ)σμὸν «Κέρδη καὶ ζημίαι».

τοιαύτη περίπτωση, διὰ τῆς ἐγγραφῆς εἰς τὸν λογισμὸν 269 προβλέψεως καθοριζομένης ὡς κάτωθι :

Εἰς τὸ τέλος ἐκάστης χρήσεως ἢ ἐπιχείρησις προβαίνει εἰς τὴν ἀποτίμησιν τῶν τίτλων συμμετοχῶν.

Οἱ εἰς τὰ χρηματιστήρια εισηγμένοι τίτλοι ἀποτιμῶνται εἰς τὴν μέσῃ ἐπίσημον τιμὴν τοῦ τελευταίου μηνός. Οἱ μὴ εισηγμένοι εἰς τὸ χρηματιστήριον τίτλοι ἀποτιμῶνται εἰς τὴν τρέχουσαν (προσδοκωμένην) τιμὴν πωλήσεως.

Λιὰ τὴν ἐκ τῆς ἀποτιμήσεως ταύτης προκύπτουσαν ὑπεραξίαν οὐδεμία λογιστικὴ ἐγγραφή ἐνεργεῖται. Ἀντιθέτως, ἢ μείωσις τῆς ἀξίας δέον νὰ ἐγγράφηται εἰς τὸν ὡς ἄνω λογισμὸν προβλέψεων 269. Κατὰ συνέπειαν, ὁ λογισμὸς οὗτος ἐμφανίζει εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως τὸ σύνολον τῆς ἀπαξιώσεως ἢν ὑπέστησαν μέχρι τῆς χρονολογίας ταύτης οἱ ἐν ὑποτιμήσει ἐδρισκόμενοι τίτλοι, μὴ συντελεσθέντος συμψηφισμοῦ τινος μεταξὺ τῆς ἀπαξιώσεως τῶν τίτλων τούτων καὶ τῆς ὑπεραξίας τῶν ὑπερτιμημένων τίτλων.

Ἐν τούτοις, ἐν περιπτώσει ἀνομιλίου ὑποτιμήσεως τίτλων τινων εισηγμένων εἰς τὸ Χρηματιστήριον, ἐμφανιζομένης ὡς στιγμιαίας, ἢ ἐπιχείρησις δικαιούται, ὑπὸ ἰδίαν τῆς εὐθύνην, νὰ μὴ περιλάβῃ εἰς τὴν πρόβλεψιν τὸ ὅλον ἢ μέρος τῆς διαπιστωθείσης ὑποτιμήσεως τῶν τίτλων τούτων, ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν ὅμως ὅτι θὰ ὑφίσταται δυνατότης συμψηφισμοῦ τῆς ὑποτιμήσεως ταύτης πρὸς τὴν ὁμαλὴν ὑπερτίμησιν ἄλλων τίτλων τῆς ἰδιοκτησίας τῆς.

Δύναται νὰ δημιουργηθῇ συμπληρωματικὴ πρόβλεψις ὅταν ἐπισυμβῇ γεγονός τι ἐξαιρετικῆς σημασίας. ἐπιβίβλλον τὴν δημιουργίαν τοιαύτης προβλέψεως (π.χ. πτώχευσις κλπ.).

ὑπὸ τῶν Κλαδικῶν Α. Σ. δύναται νὰ προβλεφθοῦν ὁρισμένοι ἀποκλίσεις ἐκ τῶν ἀνωτέρω τεθέντων γενικῶν κανόνων.

27 Ἐγγυήσεις καὶ παρακαταθήκαι

Ποσὰ καταβληθέντα εἰς τρίτους ὡς ἐγγυήσεις ἢ παρακαταθήκαι, (μὴ ἀπαιτητὰ εἰμὴ μόνον μετὰ τὴν πραγματοποίησιν ὄρου τινος) *.

270 Καταθέσεις δι' ἐγγυήσεις (Παρακαταθήκαι)

2700 Ἐγγυήσις δι' ἐνοίκια

2701 Ἐγγυήσις παροχῆς φωταερίου

2702 Ἐγγυήσις παροχῆς ἠλεκτρικοῦ ρεύματος

2703 Ἐγγυήσις τηλεφώνου

275 Καταβληθεῖσαι ἐγγυήσεις

2750 Ἐγγυήσεις ἐπὶ ἀγορῶν Α

2751 Ἐγγυήσεις ἐπὶ ἀγορῶν Β

* Δηλ. μετὰ παρέλευσιν χρονικοῦ τινος διαστήματος κατὰ τὸ μᾶλλον ἢ ἥττον μακροῦ π.χ. Προπληρωθὲν ἐνοίκιον εἰς τὸν ἰδιοκτήτην τοῦ ἀκινήτου ἐνθα ἀσκεῖται τὸ ἀντικείμενον τῆς ἐπαγγελματικῆς δραστηριότητος. Τὸ ἐνοίκιον τοῦτο θὰ παραμείνῃ ὡς ἐγγυήσις εἰς χεῖρας τοῦ ἰδιοκτήτου μέχρι λήξεως τῆς μισθώσεως καὶ θὰ συμψηφισθῇ μὲ τὸ τελευταῖον μίσθωμα.

— Διάφοροι ἐγγυήσεις παροχῆς τηλεφώνου, ὕδατος κλπ.

Τὰ καταβαλλόμενα ὡς ἄνω ποσὰ θὰ φέρονται εἰς χρέωσιν τοῦ ὡς ἄνω λοισμοῦ, ὅστις θὰ πιστοῦται κατὰ τὴν ἐπιστροφὴν ἢ τὸν συμψηφισμὸν τῶν ἐγγυήσεων.

Διὰ τῶν λ)σμῶν τῆς ομάδος ταύτης παρακολουθοῦνται αἱ εἰς τὴν ἐπιχειρήσιν ἀνήκουσαι ἀξία ἐκμεταλλεύσεως, δηλαδή ἐμπορεύματα, ὕλαι, ἐφόδια διάφορα, ἀπορρίμματα, ἡμικατεργασμένα προϊόντα, ἔτοιμα προϊόντα, προϊόντα ἐν κατεργασία (εἰς τὸ στάδιον τῆς παραγωγῆς καὶ ἐπεξεργασίας) καὶ τὰ ὑλικά συσκευασίας πωλουμένων ἀγαθῶν.

Λειτουργία Λογαριασμῶν

α'. Οἱ λογαριασμοὶ 300—308, 310—318, 320—328, 33, 340—348, 350—358, 360—368 καὶ 370—378 δέχονται μόνον τὰς ἐγγραφὰς δι' ὧν καταγράφονται τὰ δεδομένα τῆς ἐξωτερικῆς ἢ πραγματικῆς ἀπογραφῆς. Κατὰ τὴν ἔναρξιν τῆς χρήσεως, χρεοῦνται μὲ τὸ ποσὸν τοῦ ἀρχικοῦ ἀποθέματος καὶ τῶν εἰς τὸ στάδιον τῆς παραγωγῆς ἐδρικομένων προϊόντων, ὡς ταῦτα ἐμφανίζονται εἰς τὸν ἰσολογισμὸν τοῦ προηγουμένου ἔτους.

Κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως :

- Πιστοῦνται μὲ τὸ ἀνοιτέρον ποσόν, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 80 «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις».
- Χρεοῦνται μὲ τὰ ἀποτελέσματα τῆς ἐξωτερικῆς ἀπογραφῆς τοῦ τέλους τῆς χρήσεως, πιστώσει τοῦ αὐτοῦ λ)σμοῦ 80 «Γενικὴ Ἐκμετάλλευσις».

Κατὰ συνέπειαν οἱ λ)σμοὶ οὗτοι θὰ ἐμφανίζουν εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως τὴν ἀξίαν τῶν ὑφισταμένων ἀποθεμάτων.

β'. Τὰ Κλαδικὰ Α. Σ. δύνανται νὰ ἐπιτρέπουν ὅπως εἰς τὸν μοναδικὸν λ)σμὸν 31 συγχωνευθῇ καὶ ὁ 32, ὅταν, εἰς μερικὰς κατηγορίας ἐπιχειρήσεων, ἢ διάκρισις μεταξὺ τῶν πρώτων ὑλῶν καὶ τῶν ἀναλωσίμων ὑλικῶν δὲν εἶναι ἀπαραιτήτος ἢ δὲν εἶναι δυνατή. Εἰς τὴν περίπτωσιν ταύτην ὁ λ)σμὸς 31 μετονομάζεται : «Πρῶτα ὕλαι καὶ ἀναλώσιμα ὑλικά».

γ'. Ὅταν ἡ ἐπιχείρησις χρησιμοποιῇ, ἀδιακρίτως, πρώτην ὕλην ἀγοραζομένην ἐκ τῆς ἀγορᾶς ἢ ἡμικατεργασμένον προϊόν ἰδίας τῆς παραγωγῆς, καθ' ὁλοκληρίαν ὅμοια καὶ μὴ διακρινόμενα ἀλλήλων εἰμὴ μόνον ὡς πρὸς τὴν προέλευσίν των, δύναται νὰ χρησιμοποιῇ ἕνα καὶ μόνον λ)σμὸν τόσοσιν διὰ τὴν πρώτην ταύτην ὕλην ὅσον καὶ διὰ τὸ προϊόν τοῦτο. Τοῦτ' αὐτὸ ἐφαρμόζεται καὶ εἰς τὴν περίπτωσιν χρησιμοποίησεως πρὸς πώλησιν ἐμπορεύματος ἢ ἐτοίμου προϊόντος, καθ' ὁλοκληρίαν ὁμοίως.

δ'. Τὰ εἶδη συσκευασίας τὰ προσωριζόμενα, ἀδιακρίτως, εἴτε νὰ πωληθοῦν ὁμοῦ μετὰ τῶν ἐμπορευμάτων ἢ προϊόντων εἴτε νὰ παραχωρηθῶν ἐπὶ ἐπιστροφῇ ἢ δανεισθοῦν εἰς τοὺς πελάτας, ἐγγράφονται εἰς τὸν λ)σμὸν 377 «Υλικά συσκευασίας μεικτῆς χρήσεως».

ε'. Ὁ λ)σμὸς 375 δύναται νὰ ὑποδιαιρεθῇ καταλλήλως ἵνα ἐμφανίζῃ πεχωρισμένως :

- εἰς τὸν λ)σμὸν μὲν 3750 τὰ εἰς τὰς ἀποθήκας τῆς ἐπιχειρήσεως ἀποθέματα τῶν ἐπιστρεφόμενων ὑλικῶν συσκευασίας,
- εἰς τὸν λ)σμὸν δὲ 3755 τὰ ἐπὶ ἐπιστροφῇ παραχωρηθέντα ἢ δανεισθέντα εἰς τοὺς πελάτας ὑλικά συσκευασίας.

Ἐπιπροσέτι, ὅταν ὑλικόν τι συσκευασίας παραχωρηθῆν ἐπὶ ἐπιστροφῇ ἢ δανεισθῆν, δὲν

ἐπιστροφῇ ἐντὸς λογικῆς προθεσμίας, θεωρούμενον κατὰ συνέπειαν ὡς ἀπωλεσθὲν διὰ τὴν ἐπιχείρησιν, ἢ ἀπώλεια αὕτη συμψηφίζεται ἢ μὲ τὸ τυχὸν ὑπὸ τοῦ ἀγοραστοῦ καταβεβλημένον ἤδη διὰ τὴν αἰτίαν ταύτην ποσόν, καταχωρισμένον εἰς τὴν πίστωσησιν τοῦ λ)σμοῦ 464 «Προεισπραχθεῖσα παρὰ πελατῶν ἀξία ὑλικῶν συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφῆν», ἢ μὲ τὴν ἀποζημίωσιν ἢν θὰ ἐπιτύχη ἢ ἐπιχειρήσεις πρὸς ἐπανόρθωσιν τῆς ἐπελθούσης ζημίας. Εἰς τὴν περίπτωσιν ταύτην τὸ συμψηφιζόμενον ποσὸν ἀντιπροσωπεύει τὸ ἀντίτιμον πωλήσεως τῶν ὑλικῶν συσκευασίας καὶ φέρεται εἰς πίστωσησιν τοῦ λ)σμοῦ 73 «Πωλήσεις ὑλικῶν συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφῆν».

Αἱ προθεσμίαι, μετὰ τὴν ἀπόδοσιν τῶν ὁποίων θεωρεῖται ὡς ὀριστικῶς ἀπωλεσθὲν τὸ ὑλικὸν συσκευασίας, καθορίζονται ὑπὸ τοῦ Κλαδικοῦ Α. Σ., ἀναλόγως τῶν εἰδικῶν συνθηκῶν ἐκμεταλλεύσεως καὶ τῶν συνηθειῶν τῶν ἐπιχειρήσεων τοῦ οἴκειου κλάδου.

ἘΑπογραφῆ

στ'. Ἡ ἔξωτερικὴ ἢ πραγματικὴ ἀπογραφὴ δέον νὰ διενεργηθῆται τουλάχιστον ἅπαξ τῆς χρήσεως, κατὰ τὴν λῆξιν ταύτης, περιλαμβάνει δὲ δύο στάδια ἐνεργειῶν :

- τὸν καταρτισμὸν πλήρους πίνακος τῶν συνιστόντων τὰ ἀποθέματα στοιχείων, δηλ. ἐμπορευμάτων, προϊόντων, ὑλῶν κλπ., κατὰ κατηγορίας ἀντιστοιχούσας πρὸς τὴν κατάταξιν τῶν λ)σμῶν τῆς Ὁμάδος 3,
- τὴν ἀποτίμησιν τῶν πραγματικῶν ἀποθεμάτων, ὡς ταῦτα διεπιστώθησαν ὡς ἀνωτέρω.

ἘΑποτίμησις ἀποθεμάτων

ζ'. Ἡ ἀποτίμησις τῶν πραγματικῶν ἀποθεμάτων διενεργεῖται βάσει τῶν αὐτῶν ἀρχῶν ὑφ' ὅλον τῶν ἐπιχειρήσεων (ὁμοιομόρφως).

Ἐφ' ὅσον δὲν τηρεῖται παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως λογιστικὴ κόστους, αἱ τιμαὶ διὰ τὴν ἐνέργειαν τῆς ἀποτίμησεως καθορίζονται ὡς ἑξῆς :

Ἐμπορεύματα, πρῶται ὕλαι, ἀναλώσιμα ὑλικά :

Μέση σταθμικὴ τιμὴ ἀγορᾶς ὑπολογιζομένη διὰ τῆς προσθήκης εἰς τὴν ἐν τῷ βιβλίῳ ἀγορῶν ἀναφερομένην τιμὴν ἀγορᾶς τῶν παρεπομένων ἐξόδων*.

Ἐπολείμματα :

Τιμὴ ἀγορᾶς κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς ἀπογραφῆς (διὰ τὰ ὑπολείμματα τὰ ἔχοντα τιμὴν ἐν τῇ ἀγορᾷ) ἢ ἡ πιθανὴ πραγματοποιήσιμος τιμὴ (διὰ τὰ μὴ σημειοῦντα τιμὴν ἐν τῇ ἀγορᾷ τοιαῦτα). Εἰς ἀμφοτέρας τὰς περιπτώσεις θὰ ἐκπίπτει ποσὸν ἀντιπροσωπεῖον τὰ ἔξοδα πωλήσεως.

Προϊόντα ἡμικατεργασμένα καὶ προϊόντα ἔτοιμα :

Μέσον σταθμικὸν κόστος παραγωγῆς καθοριζόμενον διὰ στατιστικῶν ὑπολογισμῶν.

Προϊόντα καὶ ἐργασίαι εἰς τὸ στάδιον τῆς κατασκευῆς ἢ καταγωγῆς :

Τὸ κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς ἀπογραφῆς κόστος τούτων, καθοριζόμενον διὰ στατιστικῶν ὑπολογισμῶν.

* Σημ. Μεταφφ. : Ἦτοι μεταφορικῶν ἐξόδων καὶ τελωνειακῶν δασμῶν.

Υλικά συσκευασίας πολυομένων αγαθών :

Ἐφ' ὅσον μὲν τὰ ὑλικά ταῦτα κατεσκευάσθησαν παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως ἰσχύουν οἱ κανόνες οἱ ἐφαρμοζόμενοι διὰ τὰ προϊόντα, ἐφ' ὅσον δὲ τὰ ὑλικά ἠγορεύσθησαν ἐκ τῆς ἀγορᾶς ἰσχύουν οἱ σχετικοὶ μὲ τὰ ἐμπορεύματα κανόνες.

η'. Αἱ ἀνωτέρω διατάξεις περὶ τοῦ τρόπου τῆς ἀποτιμῆσεως τῶν ἀποθεμάτων ἔχουν ἐφαρμογὴν ἐφ' ὅλων γενικῶς τῶν ἐπιχειρήσεων. Ἐν τούτοις παρέχεται ἡ εὐχέρεια εἰς τὰ Κλαδικὰ Λ. Σ. ὅπως προβλέπουν ἀποκλίσεις ἐκ τῶν γενικῶν τούτων κανόνων διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις ἐκείνας αἱ ὁποῖαι δὲν τηροῦν βιβλία ἀγορῶν ἢ δὲν δύνανται νὰ καθορίσουν τὸ κόστος τῶν προϊόντων διὰ στατιστικῶν ὑπολογισμῶν. Εἰς ταύτας ἐπιτρέπεται ὅπως, πρὸς ἀποτίμησιν τῶν ἀποθεμάτων τῶν (ἐμπορευμάτων, ὑλῶν, ἡμικατεργασμένων καὶ ἐτοιμῶν προϊόντων) λαμβάνουν ὡς βάσιν τὴν τιμὴν πωλήσεως ἐκάστου εἴδους κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς ἀπογραφῆς, μειωμένην κατ' ἀναλογίαν καθοριζομένην ὁμοιομόρφως δι' ὅλας τὰς ἐπιχειρήσεις τοῦ οἴκειου κλάδου.

Ἡ ἐκπτώσις αὕτη ἀντιπροσωπεύει, λαμβανομένων ὑπ' ὄψει τῶν περιστάσεων, τὸ κέρδος τοῦ πωλητοῦ καὶ τὰ ἔξοδα πωλήσεως (βλ. κατωτέρω παράγραφον θ').

Ἡ ἀξία τῶν ἡμικατεργασμένων προϊόντων, αἵτινα δὲν ἔχουν βεβαίαν τιμὴν πωλήσεως, δύναται νὰ προσδιορισθῇ συγκριτικῶς πρὸς τὴν καθορισθεῖσαν τιμὴν ἀποτιμῆσεως τῶν ἐτοιμῶν προϊόντων εἰς τὰ ὁποῖα θὰ ἐνσωματωθοῦν.

Προβλέψεις δι' ὑποτιμήσεις

θ'. Ὅταν ἡ ἀξία τῶν ἀποθηκευμένων ἐμπορευμάτων, ὑλῶν καὶ προϊόντων, ἐκτιμωμένη εἰς τιμὰς τῆς ἡμέρας τῆς ἀπογραφῆς, εἶναι μικροτέρα τῆς διὰ τοῦ ὡς ἄνω τρόπου ἀποτιμῆσεως καθορισθείσης, ἡ ἐπιχρησις ὀφείλει νὰ προβῇ εἰς τὸν σχηματισμὸν προβλέψεως ὑποτιμῆσεως.

Ἡ πρόβλεψις αὕτη ἐγγράφεται, κατὰ περίπτωσιν, εἰς τοὺς λ)σμοὺς 309, 319, 329, 349, 359 ἢ 379.

Ἡ ἀξία ἐφ' ἧς θὰ ὑπολογισθῇ ἡ πρόβλεψις, εἶναι, εἰς ἀπάσας τὰς περιπτώσεις, ἴση πρὸς τὴν ἀξίαν πωλήσεως ἐπὶ τιμῇ τῆς ἡμέρας τῆς ἀπογραφῆς μειωμένης κατὰ συντελεστὴν καθοριζόμενον ὑπὸ τῶν Κλαδικῶν Λ.Σ., κατὰ τὰς προβλεφθεῖσας συνθήκας καὶ ἀντιπροσωπεύοντα, κατὰ τὰς περιστάσεις, τὸ κέρδος τοῦ πωλητοῦ καὶ τὰ ἔξοδα πωλήσεως.

Ἐν τούτοις, ἐν περιπτώσει ἐλλείψεως βεβαίων τιμῶν πωλήσεως διὰ τὰς ὕλας καὶ τὰ ἡμικατεργασμένα προϊόντα, ἡ σχετικὴ ἀξία συνίσταται :

— ὡς πρὸς μὲν τὰς πρώτας ὕλας καὶ τὰ ἀναλώσιμα ὑλικά, εἰς τὴν ἀξίαν ἀγορᾶς ἐπὶ τῇ τιμῇ τῆς ἡμέρας τῆς ἀπογραφῆς, ἠϋξημένη κατὰ τὰ παρεπόμενα ἔξοδα ἀγορᾶς,

— ὡς πρὸς δὲ τὰ ἡμικατεργασμένα προϊόντα, εἰς τὴν τιμὴν τὴν ἐκτιμωμένην διὰ συγκρίσεως πρὸς τὴν διὰ τὰ ἔτοια προϊόντα υἰοθετηθεῖσαν τοιαύτην.

ι'. Διὰ τὸν ὑπολογισμὸν τῶν προβλέψεων δι' ὑποτίμησιν τῶν ἀπηρεχαιωμένων καὶ ἐκτὸς συρμοῦ ἐμπορευμάτων, ὑλῶν ἢ προϊόντων, ἡ ἀξία πωλήσεως, ἐπὶ τιμαῖς τῆς ἡμέρας τῆς ἀπογραφῆς, δεόν νὰ συμφωνῇ μὲ τὴν πιθανὴν πραγματοποιήσιμον ἀξίαν τῶν στοιχείων τούτων.

ια'. Αί επιχειρήσεις αἱ ὁποῖαι σχηματίζουσι τὸ κόστος διὰ τοῦ συνυπολογισμοῦ τῶν χρηματοπιστωτικῶν ἐξόδων δέον νὰ δημιουργοῦν ἐκ τῶν προτέρων εἰδικήν πρόβλεψιν, τῆς ὁποίας τὸ ποσὸν θὰ εἶναι ἴσον πρὸς τὸ ἐνσωματούμενον εἰς τὸ κόστος τῶν ὑπὸ κρίσιν στοιχείων τμήμα τῶν χρηματοπιστωτικῶν ἐξόδων.

Δὲν δύνανται ὁμοῦ νὰ δημιουργήσουν δευτέραν πρόβλεψιν δι' ὑποτίμησιν εἰμὴ μόνον ἐφ' ὅσον ἢ ἐν τῇ παραγράφῳ θ' καθορισθεῖσα ἀξία εἶναι μικρότερα τοῦ κόστους ἠλαττωμένου κατὰ τὰ συνυπολογισθέντα χρηματοοικονομικὰ ἔξοδα.

ιβ'. "Ὅταν διὰ λόγους ἐμπορικῆς σκοπιμότητος τὰ ἐμπορεύματα ἢ τὰ εἴδη προϊόντα ἔχουν ἐναποθηκευθῆ εἰς ἀπομεμακρυσμένας ἀποθήκας ἐν Γαλλίᾳ ἢ ἐν τῷ ἔξωτερικῷ ἢ ἔχουν ἀποτεθῆ εἰς τρίτους ἢ παραδοθῆ αὐτοῖς πρὸς πώλησιν, ἢ ἀξία παρακολουθεῖται λογιστικῶς δι' ἰδίον λ)σμοῦ, ἀνοιγομένου ὑφ' ἓνα ἕκαστον τῶν λ)σμῶν τῶν ἀποθεμάτων. Ἡ ἀξία αὕτη δὲν πρέπει νὰ περιέχη, πλεόν τῆς τιμῆς τῆς ἀγορᾶς ἢ τοῦ κόστους παραγωγῆς, εἰμὴ μόνον τὰ μεταφορικά ἔξοδα καὶ τοὺς τελωνειακοὺς διαμετῶς, ἀποκλειομένου οἰουδήποτε συνυπολογισμοῦ ἀναλογίας τιγὸς ἐπὶ τῶν ἐξόδων πωλήσεως.

ιγ'. Αἱ επιχειρήσεις δύνανται νὰ δημιουργοῦν προβλέψεις δι' ὑποτιμήσεις τῶν ἐν κατεργασία προϊόντων ἢ ἐργασιῶν (δηλ. τῶν εὐρισκομένων εἰς τὸ στάδιον τῆς παραγωγικῆς ἐπεξεργασίας των) ὅταν ἢ ἀναγκαιότης τοιούτων προβλέψεων δικαιολογεῖται ὑπὸ ἐξαιρετικῶν περιστάσεων. Εἰς τὴν περίπτωσιν ταύτην ὁ λ)σμός 369 δέον νὰ ὑποδιαιρηθῆ κατὰ τρόπον ἐμφανίζοντα εἰς ἰδιαιτέρους τριτοβαθμίους λ)σμοὺς τὴν ὑποτίμησιν τὴν ἀφορῶσαν ἕκαστον εἶδος προϊόντος ἢ ἐργασίας ὑπὸ κατασκευῆν, ἢ ἐκάστην ἀγορῆν (τόπον).

Τὰ κλαδικὰ σχέδια θὰ καθορίζουν, ἐφ' ὅσον ὑφίσταται περίπτωσις, τοὺς ὅρους ὑφ' οὓς δέον νὰ ὑπολογίζονται αἱ προβλέψεις δι' ὑποτίμησιν τῶν προϊόντων ἐν κατεργασίᾳ καὶ τῶν ἔργων ὑπὸ ἐκτέλεσιν.

ιδ'. Οἱ κυριώτεροι κανόνες οἱ καθορίζοντες τὸν τρόπον ἀποτιμῆσεως τῶν ἀποθεμάτων καὶ τοῦ σχηματισμοῦ τῶν προβλέψεων διὰ τὴν ἀπαξίωσίν των συνοψίζονται εἰς σχετικὸν πίνακα.

30 Ἐμπορεύματα

Εἶδη, ὕλαι, ἐφόδια, ἀποκτηθέντα παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ προοριζόμενα πρὸς πώλησιν εἰς ἡν κατάστασιν εὐρίσκονται.

300 Ἐμπορεύματα (ἢ Ὅμας) Α

301 Ἐμπορεύματα (ἢ Ὅμας) Β

309 Προβλέψεις δι' ὑποτίμησιν ἐμπορευμάτων

3090 Προβλέψεις δι' ὑποτίμησιν ἐμπορευμάτων Α

3091 Προβλέψεις δι' ὑποτίμησιν ἐμπορευμάτων Β

31 Πρῶται ὕλαι

Εἶδη, ὕλαι, ἐφόδια ἀποκτηθέντα παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ προοριζόμενα πρὸς ἐνσωμάτωσιν εἰς τὰ παραγόμενα προϊόντα.

310 Πρῶται ὕλαι (ἢ Ὅμας) Α

311 Πρῶται ὕλαι (ἢ Ὅμας) Β

319 Προβλέψεις δι' ὑποτίμησιν πρώτων ὑλῶν

32 Ἐναλώσιμα ὑλικά

Εἶδη, ὕλαι, ἐφόδια ἀποκτηθέντα ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως, καὶ συντελοῦντα εἰς τὴν παραγωγὴν, ἀλλὰ μόνον κατὰ τρόπον ἕξιμεσον.

320 ἘΥλικὰ (ἢ Ὅμας) Γ321 ἘΥλικὰ (ἢ Ὅμας) Δ324 Καύσιμα325 ἘΥλικὰ συντηρήσεως326 Ἐφόδια ἐργαστηρίου καὶ ἐργοστασίου327 Ἐφόδια ἀποθηκῶν328 Ἐφόδια γραφείων329 Πρόβλεψις δι' ὑποτίμησιν ἀναλωσίμων ὑλικῶν33 Ἐπολείμματα

Ἐπολείμματα τῶν ὑλῶν καὶ ἀπορρίμματα προσερχόμενα ἐκ τῆς βιομηχανοποιήσεως.

330 Ἐπολείμματα Α331 Ἐπολείμματα Β34 Προϊόντα ἡμικατεργασμένα *

Προϊόντα φθάσαντα εἰς στάδιον τι κατεργασίας, ὑποκείμενα περαιτέρῳ εἰς νέας μετατροπὰς.

340 Προϊὸν ἡμικατεργασμένον Α341 Προϊὸν ἡμικατεργασμένον Β349 Πρόβλεψις δι' ὑποτίμησιν ἡμικατεργασμένων προϊόντων35 Προϊόντα ἔτοιμα *

Προϊόντα κατασκευασθέντα ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως, προοριζόμενα πρὸς διάθεσιν (πώλησιν, δανεισμόν κλπ.)

350 Ἐτοιμον προϊόν Α351 Ἐτοιμον προϊόν Β359 Πρόβλεψις δι' ὑποτίμησιν ἐτοιμῶν προϊόντων36 Προϊόντα ἐν κατεργασίᾳ — Ἔργα ὑπὸ ἐκτέλεσιν *

Προϊόντα καὶ ἐργασίαι εὐρισκόμεναι, κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς ἀπογραφῆς, εἰς τὸ στάδιον τῆς κατεργασίας καὶ ὕλαι ὑπὸ ἐπεξεργασίαν, καὶ αἱ ὁποῖαι δὲν ἔχουν καταχωρηθῆ εἰς λ)σμόν τινα ἀποθεμάτων.

* Σημ. Μεταφρ. Τὸ Γ.Λ.Σ. χρησιμοποιεῖ τὴν λέξιν produits τόσοσιν εἰς τὴν ἔννοιαν «προϊόν» ὅσων καὶ εἰς τὴν ἔννοιαν «πρόσοδος» ἢ «ἔσοδον», ὑπὸ τὴν εὐρυτάτην τοῦ ἔννοιαν (βλ. ἀνωτέρω εἰς Μέρος Βον). Διὰ ν' ἀποφευχθῆ πᾶσα σύγχυσις εἰς τὴν σελ. 56 τοῦ Σχεδίου ὑφίσταται ἡ ἐξῆς ὑποσημείωσις: «Ἐνταῦθα πρόκειται περὶ produits (= προϊόντων) ἀποκαλυφθέντων «κατασκευῆς ἢ παραγωγῆς» κατ' ἀντίθεσιν πρὸς τὰ produits ἀποκαλούμενα «produits d' exploitation» (= «πρόσοδοι ἢ ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως») ἅτινα ἐγγράφονται εἰς τὴν ὁμάδα 7 «Δ)μοὶ ἐσόδων κατ' εἶδος».

360 Προϊόν υπό κατασκευήν Α365 Προϊόν υπό κατασκευήν Β369 Πρόβλεψις δι' υποτίμησιν τῶν προϊόντων ἐν κατεργασίᾳ37 Υλικά συσκευασίας

Εἶδη προοριζόμενα νὰ περιζκλείουσιν καὶ περιβάλουσιν τὰ προϊόντα ἢ ἐμπορεύματα παραδιδόμενα εἰς τοὺς πελάτας ταυτοχρόνως μὲ τὸ περιεχόμενόν των.

Τὰ ὑλικά συσκευασίας εἶναι δύο εἰδῶν :

— ἀφ' ἑνὸς μὲν τὰ μὴ ἐπιστροφόμενα καὶ συνεπῶς πολούμενα εἰς τοὺς πελάτας,

— ἀφ' ἑτέρου δὲ τὰ προοριζόμενα πρὸς ἐπιστροφήν εἰς τὴν ἐπιχείρησιν, καὶ συνεπῶς μὴ πολούμενα, ἀλλὰ δανειζόμενα τρόπον τινά, εἰς τοὺς πελάτας.

370 Υλικά συσκευασίας μὴ ἐπιστροφόμενα375 Υλικά συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφήν

3750 Ἀπόθεμα ὑλικῶν συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφήν

3755 Ὑλικά συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφήν, παρὰ πελάταις

377 Υλικά συσκευασίας μεικτῆς χρήσεως379 Πρόβλεψις δι' υποτίμησιν ὑλικῶν συσκευασίας

ΟΜΑΣ «4» ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΡΙΤΩΝ (ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΙ)

Διὰ τῶν λ)σμῶν τούτων παρακολουθοῦνται αἱ πράξεις αἱ ἀφορῶσαι τὰς μετὰ τρίτων σχέσεις τῆς ἐπιχειρήσεως (ἐξααιρουμένων τῶν Τραπεζῶν) καὶ κατὰ προέκτασιν, εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, αἱ ἐγγραφαὶ τακτοποιήσεως τῶν ὑποχρεώσεων καὶ ἀπαιτήσεων τῆς ἐπιχειρήσεως.

Λειτουργία

Οἱ πρωτοβάθμιοι λ)σμοὶ 40—46 περιέχουσιν δευτεροβαθμίους λ)σμοὺς οἱ ὅποιοι ἐμφανίζουσιν ὁμαλῶς : οἱ μὲν χρεωστικὰ ὑπόλοιπα, οἱ δὲ πιστωτικά. Ὅμοιος περιέχουσιν καὶ ἄλλους λ)σμοὺς δι' οὓς δὲν εἶναι δυνατὸν νὰ καθορισθῇ ἕκ τῶν προτέρων ἢ φῦσις τοῦ ὑπολοίπου κατὰ τὸ κλίσιμον τῆς χρήσεως.

Ὅμοιος οἱ τριτοβάθμιοι κ.π. λ)σμοὶ, οἱ ὅποιοι πιθανὸν θὰ ἀνοίγουν ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως, θὰ εἶναι χρεωστικοὶ ἢ πιστωτικοί.

Οἱ κανόνες διὰ τὴν ἀναγραφὴν τῶν λ)σμῶν τῆς ὁμάδος 4 εἰς τὸν ἰσολογισμὸν εἶναι οἱ ἑξῆς :

α'. Ἀπαγορεύεται αὐστηρῶς ὁ συμψηφισμὸς μεταξὺ χρεωστικῶν καὶ πιστω-

Σημ. Μεταφρ. — Αἱ εἰς ξένον νόμισμα ὑποχρεώσεις καὶ ἀπαιτήσεις, αἱ παρακολουθούμεναι διὰ τῶν λ)σμῶν τρίτων (ὁμάς 4) καὶ τῶν χρηματοοικονομικῶν λ)σμῶν (ὁμάς 5) δέον νὰ ἀποτιμῶνται βάσει τῆς τελευταίας κατὰ τὴν ἡμέραν τοῦ ἰσολογισμοῦ ἐπισημοῦ τιμῆς. Τὰ ἕκ τῆς ἀποτιμῆσεως ταύτης προκύπτοντα, ἐπὶ πλέον ἢ ἔλαττον, ποσὰ φέρονται εἰς τὸν λ)σμὸν 8744 <Συναλλαγματικαὶ διαφοραί>.

Ἐξ ἄλλου, οἱ εἰδικοὶ κίνδυνοι ἕκ τῆς μὴ ρευστοποιήσεως τῶν ἀπαιτήσεων δέον νὰ ἀποτελέσουν ἐπὶ πλέον ἀντικείμενον δημιουργίας ἐτέρας προβλέψεως : «Πρόβλεψις δι' ἐπισημαλεῖς ἀπαιτήσεις».

τικῶν ὑπολοίπων τῶν δευτεροβαθμίων, τριτοβαθμίων κλπ. λ)σμῶν, ἀνοιγόντων ὑπὸ τοὺς πρωτοβαθμίους τοιοῦτους 40—46.

β'. Ἐὰν τριτοβάθμιοι τινὲς λ)σμοὶ προμηθευτῶν ἐμφανίσουν χρεωστικὸν ὑπόλοιπον δέον τὸ ἄθροισμα τῶν χρεωστικῶν τούτων ὑπολοίπων νὰ ἐμφανίζεται εἰς τὸ ἐνεργητικὸν ὑπὸ τὸν γενικώτερον τίτλον «Ἐτεροὶ χρεῶσται».

Ἐὰν τριτοβάθμιοι τινὲς λ)σμοὶ πελατῶν ἐμφανίσουν πιστωτικὸν ὑπόλοιπον, δέον τὸ ἄθροισμα τῶν πιστωτικῶν τούτων ὑπολοίπων νὰ ἐμφανίζεται εἰς τὸ παθητικὸν ὑπὸ τὸν γενικώτερον τίτλον «Ἐτεροὶ πιστωταί».

γ'. Τὰ ὑπόλοιπα τῶν δευτεροβαθμίων λ)σμῶν 418, 419, 459 καὶ 469 ἐγγράφονται εἰς τὸν ἰσολογισμὸν κατὰ τὸν τύπον τὸν προβλεπόμενον ὑπὸ τοῦ σχετικοῦ ὑποδείγματος.

δ'. Ὑπὸ τὴν ἐπιφύλαξιν τῶν ἐιδικῶν διατάξεων τῆς ἀνωτέρω παραγράφου :

— Ὁ ἐν τῷ ἐνεργητικῷ γενικώτερος τίτλος «Ἐτεροὶ Χρεῶσται» δέχεται τὸ σύνολον τῶν χρεωστικῶν ὑπολοίπων τῶν ὑποδιαρέσεων τῶν λ)σμῶν 42 καὶ 46.

— Ὁ ἐν τῷ παθητικῷ γενικώτερος τίτλος «Ἐτεροὶ Πιστωταί» δέχεται τὸ σύνολον τῶν πιστωτικῶν ὑπολοίπων τῶν ὑποδιαρέσεων τῶν λ)σμῶν 42 καὶ 46.

Οἱ λογαριασμοὶ 40—46 χρησιμοποιοῦνται ὡς κάτωθι :

40 Προμηθευταί

Ὁ λ)σμός οὗτος εἶναι περιληπτικός. Δύναται νὰ ὑποδιαριθῆται καταλλήλως μέχρι δημιουργίας ἀτομικοῦ λ)σμοῦ κατὰ προμηθευτὴν.

400 Συνήθεις προμηθευταί

4000 Προμηθευτῆς X

4001 Προμηθευτῆς Ψ

407 Προμηθευταί — Ἐγγυήσεις

Ὁ λ)σμός οὗτος, ἐὰν ὑφίσταται περὶπτωσης, δέχεται εἰς τὴν πίστωσίν του, χρεῶσει τοῦ λ)σμοῦ τοῦ ἐνδιαφερομένου πιστωτοῦ, τὸ ποσὸν τῶν πραγματοποιηθεισῶν κρατήσεων ἐπὶ τῆς συνομολογηθείσης τιμῆς μέχρι τῆς λήξεως τῆς προβλεφθείσης ἐγγυήσεως.

408 Προμηθευταί — Προκαταβολαὶ ἐπὶ παραγγελιῶν ἐκμεταλλεύσεως*

41 Πελάται

Ὁ λ)σμός οὗτος ὑποδιαριθῆται καταλλήλως ὥστε αἱ εἰσπραχθεῖσαι προκαταβολαὶ ἐπὶ παραγγελιῶν ὑπὸ ἐκτέλεσιν νὰ ἐμφανίζονται εἰς εἰδικὸν δευτεροβάθμιον λ)σμόν.

Τὰς προκαταβολὰς ταύτας ἀποτελοῦν, τὰ παρὰ τῶν πελατῶν καταβληθέντα εἰς τὴν ἐπιχείρησιν ποσὰ ὑπὸ τύπον προκαταβολῆς, πρὸς διευκόλυνσιν τῆς ἐκτελέσεως παραγγελίας τινος ἢ σοβαρῶν ἐργασιῶν.

410 Πελάται

4100 Πελάτης X

4101 Πελάτης Ψ

411 Πελάται — Δημόσιον

* Β. ἐπεξηγήσεις εἰς λογαριασμὸν 238 «Προκαταβολαὶ ἐπὶ παραγγελιῶν ἀκίνητοποιήσεων ὑπὸ κατασκευὴν».

Τὰ ὀφειλόμενα πρὸς τὴν ἐπιχείρησιν ποσὰ ἐκ τῶν πρὸς τὸ δημόσιον πωλήσεων φέρονται εἰς τὸν λ)σμόν 411.

412 Πελάται ἐπισηφαλεῖς

417 Πελάται — ἐγγυήσεις

Ὁ λ)σμός οὗτος, ἐφ' ὅσον ἰφίσταται περίπτωσις, δέχεται εἰς τὴν χρεώσιν του, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ τοῦ ἐνδιαφερομένου πελάτου, τὸ ποσὸν τῶν πραγματοποιηθεισῶν κρατήσεων ἐπὶ τῆς συνομολογηθείσης τιμῆς μέχρι τῆς λήξεως τῆς προβλεφθείσης ἐγγυήσεως.

418 Εἰσπραχθεῖσαι προκαταβολαὶ ἐπὶ παραγγελιῶν ὑπὸ ἐκτέλεσιν

Εἰς τὸν λ)σμόν 418 καταχωρίζονται αἱ παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως εἰσπραττόμεναι προκαταβολαὶ ἐπὶ ἐργασιῶν κατὰ τὸ μᾶλλον ἢ ἥττον μακρᾶς διαρκείας, τῶν ὁποίων ἡ ἐκτέλεσις ἀνετέθη αὐτῇ παρὰ τρίτων.

Ὁ λ)σμός 418 πιστοῦται μὲ τὸ ποσὸν τῆς προκαταβολῆς, χρεώσεται τοῦ λ)σμοῦ «Ταμειον» ἢ «Τράπεζαι» κλπ. Ἐξισοῦται ἐπὶ τῇ ἐκδόσει τοῦ τιμολογίου, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 410 «Πελάται»*.

419 Πρόβλεψις δι' ἀπαξίωσιν λ)σμῶν πελατῶν

4190 Ἐπισηφαλεῖς ἀπαιτήσεις

42 Προσωπικόν

Τὸ προσωπικόν περιλαμβάνει : τὸ προσωπικόν τῆς διευθύνσεως, τὸ παντὸς βαθμοῦ καὶ ιδιότητος ἐργατοῦπαλληλικόν προσωπικόν τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ τοὺς ἀντιπροσώπους.

420 Προκαταβολαὶ εἰς τὸ προσωπικόν

4200 Προκαταβολαὶ εἰς προσωπικόν διευθύνσεως

4201 Προκαταβολαὶ εἰς ὑπαλλήλους καὶ ἐργάτας

4202 Προκαταβολαὶ εἰς ἀντιπροσώπους

425 Ὅφειλόμενα ἀποδοχαὶ εἰς προσωπικόν

4250 Ὅφειλόμενα ἀποδοχαὶ εἰς προσωπικόν διευθύνσεως

4251 Ὅφειλόμενα ἀποδοχαὶ εἰς ὑπαλλήλους καὶ ἐργάτας

4252 Ὅφειλόμενα ἀποδοχαὶ εἰς ἀντιπροσώπους

426 Καταθέσεις προσωπικοῦ

Εἰς τὸν λ)σμόν τοῦτον καταχωρίζονται τὰ ποσὰ τὰ ὁποῖα ἐνεπιστεύθη τὸ προσωπικόν εἰς τὴν ἐπιχείρησιν ὡς κατάθεσιν.

427 Ἀποδοχαὶ δεσμευμέναι

43 Δημόσιον

Διὰ τοῦ λ)σμοῦ τούτου παρακολουθοῦνται αἱ μετὰ τοῦ δημοσίου ἢ διὰ λ)σμόν τούτου συναλλαγᾶι, ἐξαιρέσει τῶν ἀγορῶν καὶ τῶν πωλήσεων, καταχω-

* Σημ. Μεταφρ. — Ὁ λ)σμός 418 ἐμφανίζεται εἰς τὸ παθητικόν τοῦ ἰσολογισμοῦ ὑπὸ τὸν γενικώτερον τίτλον «Ἐτεροὶ Πιστωταί», ἐν ἀντιθέσει πρὸς τοὺς λ)μοὺς τῶν λοιπῶν πελατῶν οἱ ὁποῖοι ἐμφανίζονται εἰς τὸ ἐνεργητικόν.

ριζομένων εις τούς λ)σμούς 40 «Προμηθευταί» και 41 «Πελάται», ὡς και αἱ λοιπαὶ μετὰ τρίτων συναλλαγὰι τῆς ἐπιχειρήσεως.

430 Συμμετοχὴ Δημοσίου εἰς ζήμιας ἐκ πολεμικῶν γεγονότων

Βλέπε σχετικῶς λ)σμόν 24.

432 Προκαταβολαὶ ἐπὶ ἐπιχορηγήσεων

Εἰς τὸν λ)σμόν τούτον δύνανται νὰ ἐγγράφονται προσωρινῶς, κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως, τὰ ὑπὸ τοῦ Δημοσίου καταβαλλόμενα εἰς τὴν ἐπιχειρήσιν ποσά, ὑπὸ μορφὴν προκαταβολῶν ἔναντι ἐπιχορηγήσεων. Ὁ λ)σμός ὅμως οὗτος δέον νὰ ἐξισοῦται ὁμαλῶς εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως :

— διὰ τῆς πιστώσεως τοῦ λ)σμοῦ 169 ἢ τοῦ 509 (ἀναλόγως τῆς διαρκείας τῆς προκαταβολῆς : ἐὰν πρόκειται δηλαδὴ διὰ χρονικὸν διάστημα μεγαλύτερον ἢ μικρότερον τοῦ ἔτους), ἐὰν, κατὰ τὴν ἡμέραν ταύτην, τὰ εἰσπραχθέντα ποσὰ δέον νὰ θεωρῶνται ὡς ἐπιστραφησόμενα,

— διὰ τῆς πιστώσεως λ)σμοῦ τινος ἐπιχορηγήσεως, εἰς τὴν ἀντίθετον περίπτωσιν.

436 Δημόσιον — Φόροι καὶ τέλη

Οἱ εἰς τὸν λ)σμόν 436 ἐγγραφόμενοι φόροι, δὲν περιλαμβάνουν μόνον τοὺς κυρίους φόρους καὶ τὰ τέλη τοῦ δημοσίου, ἀλλὰ καὶ τοὺς ὑπὲρ τῶν δήμων, κοινοτήτων κλπ. τοιούτους.

4360 Φόρος καθαρᾶς προσόδου *

4362 Ἕτεροι ἄμεσοι φόροι **

4363 Ἕμμεσοι φόροι ***

4365 Φόροι καὶ δικαιώματα ἐγγραφῆς

439 Ἰδιαίτεροι συναλλαγὰι μετὰ τοῦ Δημοσίου

Ὁ λ)σμός οὗτος δέχεται τὰς ἐγγραφὰς τὰς ἀφορώσας τὰς προσόδους καὶ τὰ βάρη, τὰς προκυπτούσας ἐκ τῶν χορηγηθέντων εὐεργετημάτων ἢ ἐπιβληθειῶν ὑποχρεώσεων ὑπὸ τοῦ Δημοσίου εἰς δημόσιόν τι ἴδρυμα (εἰσφοραὶ δι' ἀποζημιώσεις καὶ συντάξεις, ἀπόσβεσις ἐξόδων κλπ.)

44 Ἐταῖροι (ἢ μόνος ἐπιχειρηματίας) ****

* Ὁ λ)σμός οὗτος θὰ πιστωθῆ εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως μὲ τὸ ποσὸν τῆς γενομένης προβλέψεως διὰ Φ.Κ.Π. χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 876 «Φόρος καθαρᾶς προσόδου».

** Σ. Μ. Συνιστάται νὰ ἀνοίγηται ἴδιος λ)σμός δι' ἐκάστην κατηγορίαν φόρου.

*** Σ. Μ. Ὅμοιος συνιστάται νὰ ἀνοίγηται ἴδιος λ)σμός δι' ἐκάστην κατηγορίαν φόρου.

**** Σ. Μ. Διὰ τὴν ἐφαρμογὴν τῶν σχετικῶν διατάξεων τοῦ Σχεδίου θεωροῦνται ὡς ἑταῖροι οἱ συμμετέχοντες εἰς ἐταιρίας κεφαλαίου, προσωπικὰς ἢ συμμετοχικὰς.

Διὰ τοῦ λ)σμοῦ τούτου παρακολουθοῦνται αἱ μεταξὺ τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ τοῦ ἐπιχειρηματίου, τῶν ἑταίρων ἢ τῶν μετόχων δοσοληψίαὶ αἱ ὅποια, λόγφ τῆς φύσεώς των, δὲν δύνανται νὰ θεωρηθοῦν ὡς εἰσφοραὶ ἢ ἀναλήψεις στοιχείων συνιστώσων τὴν περιουσίαν τῆς ἐπιχειρήσεως π.χ. : ἐξόφλησις τιμολογίου ἀφορῶντος ἀτομικῶς τὸν ἐπιχειρηματίαν, μνημαῖα ἀπολήψεως τοῦ ἐπιχειρηματίου ἢ κατανάλωσις ὑπὸ τούτου ἀποθεμάτων ἐκ τῶν ἀπο-

440 Φόροι επανεισπραχθησόμενοι

4400 Δικαιώματα μεταβιβάσεως

4401 Φόρος εισοδήματος εκ κινητῶν ἀξιῶν

443 Μέτοχοι, ληξιπρόθεσμοι δόσεις κεφαλαίου *444 Μέτοχοι, Δ)σμοὶ εισφορᾶς εἰς τὴν ἐπιχειρήσιν (ἢ καταθέσεως) **445 Τρέχοντες λ)σμοὶ ἐταίρων (ἢ ἐπιχειρηματίου)

4450 Προσωπικὸς λ)σμὸς ἐπιχειρηματίου (μοναδικῶν)

4451 Προσωπικοὶ λ)σμοὶ ἐταίρων (ἐπὶ ὁμορρυθμῶν, ἑτερορρυθμῶν καὶ ἐταιριῶν περιορισμένης εὐθύνης)

446 Τρέχοντες λ)σμοὶ μελῶν Διοικητ. Συμβουλίου (ἐπὶ ἄνων. ἐταιρίας) ***447 Μερίσματα

4470 Μερισματαπόδειξις Α

4471 Μερισματαπόδειξις Β

448 Κεφάλαιον ἀποσβεσθῆν (ἀνώνυμοι ἐταιρίαί)45 Ἐξηρητημένα ἐπιχειρήσεις ἢ ἰθύνουσα ἐπιχειρήσις

Διὰ τὴν ἐφαρμογὴν τῶν σχετικῶν διατάξεων τοῦ Σχεδίου ὡς ἐξηρητημένη ἐπιχείρησις (filiale) θεωρεῖται ἡ ἐπιχείρησις ἡ εὐρισκομένη πράγματι ὑπὸ τὴν ἐξάρτησιν ἢ τὴν διεύθυνσιν ἐτέρας ἐπιχειρήσεως ἣτις καλεῖται ἰθύνουσα ἢ μήτηρ ἐταιρία (société mère). Εἰς τὴν περιπτώσιν ταύτην εὐρίσκειται :

α'. πᾶσα ἐταιρία εἰς τοὺς κόλπους τῆς ὁποίας ἐτέρα ἐταιρία διαθέτει, ἀπ' εὐθείας ἢ διὰ παρεντιθιμένων προσώπων, εἴτε τὸ μεγαλύτερον μέρος τοῦ κεφαλαίου ἢ τὴν ἀπόλυτον πλειοψηφίαν τῶν ψήφων τῶν συγκεντρουμένων εἰς τὰς γενικὰς συνελεύσεις τῶν συνεταίρων ἢ μετόχων.

β'. πᾶσα ἐταιρία εἰς τοὺς κόλπους τῆς ὁποίας ἐτέρα ἐταιρία ἀσκεῖ καθήκοντα ἐξασφαλίζοντα τὴν ἰκανότητα τῆς λήψεως ἀποφάσεων.

γ'. πᾶσα ἐταιρία εἰς τοὺς κόλπους τῆς ὁποίας ἐτέρα τοιαύτη διαθέτει πράγματι τὴν δύναμιν νὰ ἐπιβάλλῃ τὰς θελήσεις της, τὸσον ἐπὶ τῆς διευθύνσεως ὅσον καὶ ἐπὶ τῶν συνελεύσεων τῶν μετόχων, λόγῳ τῆς ἰκανότητος τὴν ὁποίαν ἔχει, ἀμέσως ἢ ἐμμέσως, νὰ ὀνομάζῃ τὴν πλειοψηφίαν τῶν μελῶν τοῦ Δ. Συμβουλίου καὶ λόγῳ τοῦ ποσοστοῦ τοῦ ἐταιρικοῦ κεφαλαίου τοῦ ὁποῖον διαθέτει ἀμέσως ἢ ἐμμέσως.

θηκῶν τῆς ἐπιχειρήσεως, κλπ. δηλαδὴ πρόκειται περὶ πραγματικοῦ λ)σμοῦ τρίτου (προσωπικοῦ). Εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως ὁ λ)σμὸς οὗτος πιστοῦται μὲ τὸ μέρος ἐκεῖνο τῶν ἀπατελεσμάτων χρήσεως τὸ ὁποῖον ὁ ἐπιχειρηματίας ἐπιθυμεῖ νὰ ἀναλάβῃ.

* Σ. Μ. Τὸ τμήμα τοῦ κεφαλαίου, διὰ τὴν καταβολὴν τοῦ ὁποῖου δὲν ἐκλήθησαν εἰσέτι οἱ μέτοχοι ἐγγράφεται εἰς τὸν λ)σμόν 108.

** Σ. Μ. Ὁ λ)σμὸς οὗτος χρησιμοποιεῖται κατὰ τὴν στιγμὴν τῆς ἰδρύσεως ἐταιρίας ὁμορρυθμῶν, ἑτερορρυθμῶν ἢ περιορισμένης εὐθύνης (βλ. ἀναλυσιν λ)σμοῦ 100).

*** Σ. Μ. Οἱ Γαλλικοὶ νόμοι ἀπαγορεύουν εἰς τὰ μέλη τῶν Διοικ. Συμβουλίων νὰ λαμβάνουν δάνεια ἀπὸ τὴν ἐταιρίαν, νὰ δέχονται τὴν ἐγγύησιν τῆς ἐταιρίας δι' ὑποχρεώσεως τῶν πρὸς τρίτους κλπ.

- 450 Τρέχοντες λ)σμοὶ ἐξηρητημένων ἐπιχειρήσεων
 455 Τρέχοντες λ)σμοὶ ἰθηνούσης ἐταιρίας
 459 Προβλέψεις δι' ἀπαξίωσιν λ)σμῶν ἐξηρητημένων ἐπιχειρήσεων ἢ ἰθηνούσης ἐταιρίας
- 46 Χρεώσται καὶ Πιστώται διάφοροι
- 460 Ὁμολογιούχοι
 4600 Πληρωτέα ὁμολογία, λήξασαι
 4601 Πληρωτέα τοκομερίδια
 4602 Ἐπιστρεπτέοι φόροι καὶ τέλη
- 462 Ληφθεῖσαι ἐγγυήσεις
 4620 Ἐγγυήσεις ἀγοραπωλησιῶν Α
 4621 Ἐγγυήσεις ἀγοραπωλησιῶν Β
- 463 Κοινωνική πρόνοια
- 464 Προεισπραχθεῖσα παρὰ τῶν πελατῶν ἀξία ὑλικῶν συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφὴν *
- 465 Ὑλικά συσκευασίας ἐπιστραφησόμενα εἰς τοὺς προμηθευτάς **
- 468 Διάφοροι
 Θὰ ταξινομηθοῦν κατὰ λεξικογραφικὴν σειρὰν.
- 469 Προβλέψεις δι' ἀπαξίωσιν διαφόρων χρεωστικῶν λ)σμῶν
- 47—48 Λογαριασμοὶ τακτοποιήσεως ***

Οἱ λ)σμοὶ οὗτοι προορίζονται διὰ τὴν χρονικὴν τακτοποίησιν καὶ εὐθυγραμμισμῶν τῶν ποσῶν τῶν ἀπαιτήσεων καὶ ὑποχρεώσεων, οὕτως ὥστε εἰς

* Σημ. Μεταφρ. — Εἰς τὸν λ)σμὸν τοῦτον καταχωρίζονται τὰ παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως τιμολογούμενα εἰς βάρος τῶν πελατῶν τῆς ποσᾶ, δι' ἀξίαν ὑλικῶν συσκευασίας, ἐπιστρεπτέων εἰς αὐτήν.

Ἐάν τὰ ὑλικά συσκευασίας παρακολουθῶνται λογιστικῶς κατ' ἀξίαν καὶ ποσότητα, θὰ εἶναι εὐχερὴς ἢ κατ' ἔτος ἐκκαθάρισις τῶν λ)σμῶν 464 καὶ 73 (βλ. λ)σμὸν 37).

** Σημ. Μεταφρ. — Ὁ λ)σμὸς οὗτος χρεοῦται, πιστώσει τῶν λ)σμῶν τῶν προμηθευτῶν, μὲ τὴν ἀξίαν τῶν ἐπιστρεπτέων αὐτοῖς ὑλικῶν συσκευασίας τὰ ὅποια οἱ διάφοροι προμηθευταὶ τιμολογοῦν εἰς βάρος τῆς ἐπιχειρήσεως. Κατὰ τὴν ἐπιστροφὴν τῶν ὑλικῶν τούτων εἰς τοὺς προμηθευτάς ὁ παρὼν λ)σμὸς πιστοῦται, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ τοῦ οἰκείου προμηθευτοῦ (λογαριασμοὶ τρίτων). Τὸ ὑπόλοιπον τοῦ λ)σμοῦ τούτου ὀφείλει νὰ ἐμφανίξῃ τὴν ἀξίαν τῶν ἐν τῇ ἀποθήκῃ εὐρισκομένων ἐπιστρεπτέων εἰς τοὺς προμηθευτάς ὑλικῶν συσκευασίας. Τὰ ὑλικά ταῦτα θὰ ἠδύναντο νὰ παρακολουθῶνται λογιστικῶς κατὰ προμηθευτὴν καὶ εἶδος ὑλικοῦ, ὡς προβλέπεται διὰ τὸν λ)σμὸν 464.

Τὰ ὑλικά συσκευασίας ἅτινα διὰ τὸν ἓνα ἢ τὸν ἄλλον λόγον δὲν ἐπεστράφησαν εἰς τοὺς προμηθευτάς δεόν νὰ θεωρῶνται :

— ἢ ὡς ὑλικὸν συσκευασίας (λ)σμὸς 2165)

— ἢ ὡς ὑλικὸν συσκευασίας πωλήσεων (λ)σμὸς 607)

καὶ νὰ μεταφέρονται ἐκ τοῦ λ)σμοῦ 465, ἀναλόγως τοῦ προορισμοῦ του ἐν τῇ ἐπιχειρήσει.

*** Σημ. Μεταφρ. — Ἡ «Λ)σμοὶ χρονικῆς τακτοποιήσεως» ἢ «Λ)σμοὶ διακανονισμοῦ» (βλ. κ. Στ. Παπαϊωάννου «Γενικαὶ Ἀρχαὶ Λογιστικῆς» σελ. 95 κλπ.).

ἐκάστην λογιστικὴν χοῆσιν νὰ περιέχονται ἀποκλειστικῶς καὶ μόνον αἱ πράγματα ἀφορῶσαι ταύτην.

47. Λογαριασμοὶ τακτοποιήσεως, Παθητικόν

470 Πληρωτέα ἔξοδα (δεδουλευμένα)

Ἐπισημ. ὁ ἴσμος οὗτος δέον νὰ ὑποδιαιρεθῇ κατὰ τὴν τάξιν τῶν ἐξόδων, ὡς ταῦτα ἐμφανίζονται εἰς τοὺς ἴσμους 60—67 *

474 Πληρωτέα ἐπιστροφὰ καὶ ἐκπτώσεις

Ἐπισημ. ὁ ἴσμος οὗτος πιστοῦται εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, χρεώσει τοῦ ἴσμου 74 «Ἐκπτώσεις ἐπὶ πωλήσεων» μὲ τὰς χορηγηθείσας ὑπὲρ τῶν πελατῶν ἐπιστροφὰς καὶ ἐκπτώσεις, τῶν ὁποίων ὅμως τὸ ποσόν, μὴ καθορισθὲν ὀριστικῶς, δὲν ἤχθη εἰσέτι εἰς πίστωσιν τῶν ἴσμων τῶν πελατῶν.

48. Λογαριασμοὶ τακτοποιήσεως, Ἐνεργητικόν

480 Προπληρωθέντα ἔξοδα

Ἐπισημ. ὁ ἴσμος οὗτος δέον νὰ ὑποδιαιρεθῇ κατὰ τὴν τάξιν τῶν ἐξόδων ὡς ταῦτα ἐμφανίζονται εἰς τοὺς ἴσμους 60—67 **

483 Εἰσπρακτέα προμήθειαι

484 Εἰσπρακτέα ἐπιστροφὰ καὶ ἐκπτώσεις

Οἱ ἴσμοι 483 καὶ 484 χρεοῦνται, εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, πιστώσει τῶν ἴσμων ἐσόδων κατ' εἶδος τῆς ὁμάδος 7, μὲ τὰς προμηθειὰς, ἐπιστροφὰς καὶ ἐκπτώσεις ἅς δικαιούται ἢ ἐπιχειρήσας, τῶν ὁποίων ὅμως τὸ ποσόν, μὴ καθορισθὲν ὀριστικῶς, δὲν ἤχθη εἰσέτι εἰς χρεωστικόν τινα ἴσμον τῆς ὁμάδος 4.

485 Δεδουλευμένοι τόκοι ἐπὶ χρεωστῶν καὶ χορηγηθέντων δανείων

Οἱ δεδουλευμένοι κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως πιστωτικοὶ τόκοι ἐγγράφονται εἰς πίστωσιν τοῦ ἴσμου 77 «Χρηματοπιστωτικὰ ἔσοδα», χρεώσει τοῦ ἴσμου 485.

* Σημ. Μεταφρ. ἦτοι (βλ. ὁμάδα 6)

470 Ἐπισημ. ἄγοραὶ ὀφειλόμεναι (ὑπὸ διακανονισμόν)

470 Πληρωτέα ἔξοδα προσωπικοῦ

470 Πληρωτέοι φόροι καὶ τέλη

470 Πληρωτέα ἔξοδα ἐπὶ κινητῶν καὶ ἀκινήτων

470 Πληρωτέα ἔξοδα μεταφορῶν καὶ μετακινήσεων

470 Πληρωτέα ἔξοδα ἐξωτερικῶν ἐφοδιασμῶν καὶ παροχῶν

470 Πληρωτέα ἔξοδα γενικῆς διαχειρίσεως

470 Πληρωτέα χρηματοπιστωτικὰ ἔξοδα

** Σημ. Μεταφρ. ἦτοι (βλ. ὁμάδα 6)

480 Προπληρωθεῖσαι ἀγοραὶ

480 Προπληρωθέντα ἔξοδα προσωπικοῦ

480 Προπληρωθέντες φόροι καὶ τέλη

480 Προπληρωθέντα ἔξοδα ἐπὶ κινητῶν καὶ ἀκινήτων ἀγαθῶν

480 Προπληρωθέντα ἔξοδα μεταφορῶν καὶ μετακινήσεων

480 Προπληρωθέντα ἔξοδα ἐξωτερικῶν ἐφοδιασμῶν καὶ παροχῶν

480 Προπληρωθέντα ἔξοδα γενικῆς διαχειρίσεως

480 Προπληρωθέντα χρηματοπιστωτικὰ ἔξοδα

49) Λογαριασμοί άναμονής και υπό τακτοποίησιν

Αί επιχειρηματικά ένεργεια και πράξεις αί όποία, κατά την στιγμήν τής λογιστικής των άποτυπώσεως, δέν είναι δυνατόν νά υπαχθούν μετά βεβαιότητος εις συγκεκριμένον τινά λογαριασμόν ή έχουν ανάγκην συμπληρωματικών διευκρινήσεων, έγγραφονται προσωρινώς εις τόν λ)σμόν 49.

Ό τόπος ούτος τής λογιστικής παρακολούθησεως δέν πρέπει νά χρησιμοποιηται ειμή μόνον εις εξαιρετικούς περιπτώσεις. Πάσα πράξις έγγραφείσα εις τόν λ)σμόν 49 δέον νά μεταφέρεται εις τόν όριστικόν λ)σμόν έντός τής βραχυτέρας δυνατής προθεσμίας.

Οί τυχόν απαιτούμενοι δευτεροβάθμιοι λ)σμοί θά ανοίγονται υπό τόν λ)σμόν 49, υπό τίτλους ύποδηλούντας ένθρονώς τό αντίκειμένον των. Κατά την λήξιν τής λογιστικής χρήσεως και έν περιπτώσει άπολύτου άδυναμίας, αί εις τόν λ)σμόν τούτον έγγραφείσαι πράξεις θά ταξινομηθούν έκ νέου εις τās βραχυπροθέσμους αξίας (κυκλοφορούν ένεργητικών) ή εις τά βραχυπρόθεσμα χρέη. Κατά συνέπειαν, ό λ)σμός 49 δέον κατ' άρχήν νά μή εμφανίζεται εις τόν ίσολογισμόν.

Είς ήν περίπτωσιν ή έν λόγω άναταξινόμησις δέν είναι έφικτή, άπαγορεύεται άυστηρώς ό συμψηφισμός των χρεωστικών και πιστωτικών ύπολοίπων των δευτεροβαθμίων λογαριασμών. Οί λογαριασμοί των όποίων τό ύπόλοιπον είναι χρεωστικών δέον νά εμφανίζονται εις τό ένεργητικόν, ένώ οί λ)σμοί μέ πιστωτικών ύπόλοιπον δέον νά περιλαμβάνονται εις τό παθητικόν.

ΟΜΑΣ «δ» — ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

Οί χρηματοπιστωτικοί ή χρηματοοικονομικοί λ)σμοί (Financiers) *, καταγράφουν τās χρηματικές και τās πρός τάτας έξομοιουμένας αξίας, δηλ. τά μετρητά, έπιταγάς, γραμμάτια, συναλλαγάς μετά τραπεζών κλπ. και κατ' επέκτασιν τās ύποχρεώσεις και απαιτήσεις έκ βραχυπροθέσμων δανείων ός και τούς τίτλους επενδύσεως (τοποθετήσεως κεφαλαίων) και τά χρεόγραφα **

50) Ληφθέντα δάνεια βραχύτερα τοῦ έτους

Τά ληφθέντα δάνεια διαρκείας ίσης ή μικροτέρας τοῦ έτους έξυπηρετούνται διά τοῦ παρόντος λ)σμοῦ. Τά ληφθέντα δάνεια διαρκείας πέραν τοῦ έτους, των όποίων όμως ή ύπολειπομένη διάρκεια κατά την ήμέραν τής άπογραφής κατέστη ίση ή μικροτέρα τοῦ έτους, μεταφέρονται έκ τοῦ λ)σμοῦ 16 εις τόν λ)σμόν 50.

500 Ὅμολογία

5000 Ὅμολογία ήγγυημένα

5002 Ὅμολογία μή ήγγυημένα

* Σημ. Μεταφρ.— Ἀπόδοσις τοῦ ὄρου υπό τοῦ Καθηγητοῦ κ. Μ. Τσιμόρα.

** Σημ. Μεταφρ.— Μερικοί έκ των λ)σμών τούτων είναι άναγκαστικώς χρεωστικοί π.χ. (57) «Ταμείον», (530) «Γραμμάτια είσπρακτέα» κλπ. Ἄλλοι είναι αντίθετως πιστωτικοί π.χ. (520) «Γραμμάτια πληρωτέα». Τέλος δέ έτεροι λ)σμοί π.χ. «Τράπεζαι», δύνανται νά είναι χρεωστικοί ή πιστωτικοί.

Διά την λογιστικήν παρακολούθησιν των εις ξένον νόμιμα ύποχρεώσεων και απαιτήσεων ό άναγνώστης παραπέμπεται εις τούς καθορισθέντας σχετικώς κανόνας εις την όμάδα 4.

- 501 Ληφθέντα δάνεια, ἠγγυημένα παρὰ τοῦ Δημοσίου *
- 502 Ληφθέντα δάνεια ἠσφαλισμένα
5020 Ληφθὲν ἐνυπόθηκον δάνειον Α
- 504 Ληφθέντα δάνεια μὴ ἠσφαλισμένα
5040 Ληφθὲν δάνειον Β
- 509 Προκαταβολαὶ δημοσίου
- 51 Χορηγηθέντα δάνεια βραχύτερα τοῦ ἔτους
Διὰ τοῦ λ)σμοῦ τούτου παρακολουθοῦνται τὰ χορηγηθέντα δάνεια διαφορικῆς ἴσης ἢ μικροτέρας τοῦ ἔτους.
Τὰ χορηγηθέντα δάνεια διαρκείας πέραν τοῦ ἔτους, τῶν ὁποίων ὅμως ἡ ὑπολειπομένη διάρκεια κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς ἀπογραφῆς κατέστη ἴση ἢ μικροτέρα τοῦ ἔτους, μεταφέρονται ἐκ τοῦ λ)σμοῦ 25 εἰς τὸν παρόντα λ)σμόν 51.
- 510 Χορηγηθέντα δάνεια ἠσφαλισμένα
5100 Χορηγηθὲν ἐνυπόθηκον δάνειον Γ
- 512 Χορηγηθέντα δάνεια μὴ ἠσφαλισμένα
5120 Χορηγηθὲν δάνειον Δ
- 52 Γραμμάτια καὶ ἐνεχυρόγραφα πληρωτέα **
520 Γραμμάτια πληρωτέα
525 Ἐνεχυρόγραφα καὶ ἕτερα ἠσφαλισμένα γραμμάτια πληρωτέα
- 53 Γραμμάτια καὶ ἐνεχυρόγραφα εἰσπρακτέα
530 Γραμμάτια εἰσπρακτέα
535 Ἐνεχυρόγραφα καὶ ἕτερα ἠσφαλισμένα γραμμάτια εἰσπρακτέα
- 54 Ἐπιταγαὶ καὶ τοκομερίδια εἰσπρακτέα
540 Ἐπιταγαὶ εἰσπρακτέαι
545 Τοκομερίδια εἰσπρακτέα
- 55 Τίτλοι ἐπενδύσεως καὶ ἔντοκα γραμμάτια
Ὡς τίτλοι ἐπενδύσεως νοοῦνται οἱ παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως ἀγορασθέντες τοιοῦτοι, πρὸς τὸν ἀπολειπτικὸν σκοπὸν τῆς τοποθετήσεως κεφαλαίων καὶ τῆς δημιουργίας πηγῆς ἀμέσου προσόδου.
Διὰ τὴν λογιστικὴν παρακολούθησιν τῶν τίτλων τούτων καὶ τὸν σχηματισμὸν προβλέψεως ὑποτιμῆσεώς των ἰσχύουν οἱ διὰ τοὺς τίτλους συμμετοχῶν προβλεφθέντες ἤδη κανόνες.
- 550 Τίτλοι ἐπενδύσεως

* Σημ. Μετ.— Βλ. ἐπεξηγήσεις εἰς λ)σμόν 16.

** Σημ. Μετ.— Πρόκειται περὶ τῶν ἐνεχυρογράφων γενικῶν ἀποθηκῶν (warrants)

- 5500 Τίτλοι εισηγμένοι εις τὸ Χρηματιστήριον
 55000 Χρεόγραφα Γαλλικοῦ Δημοσίου
 55002 Ἔτερα Γαλλικὰ χρεόγραφα
 55005 Χρεόγραφα ἑξωτερικοῦ
- 5505 Τίτλοι μὴ εισηγμένοι εις τὸ Χρηματιστήριον
 55050 Χρεόγραφα Γαλλικὰ
 55055 Χρεόγραφα ἑξωτερικοῦ
- 555 Ἔντοκα γραμμάτια Δημοσίου
- 558 Συμμετοχὴ εις ἑταιρίας περιορισμένης εὐθύνης, ὁμορρυθμοὺς καὶ ἑτερορρυθμοὺς
- 559 Πρόβλεψις δι' ὑποτίμησιν τίτλων ἐπενδύσεως
 5590 Πρόβλεψις δι' ὑποτίμησιν τίτλων εισηγμένων εις τὸ Χρηματιστήριον
 5595 Πρόβλεψις δι' ὑποτίμησιν τίτλων μὴ εισηγμένων εις τὸ Χρηματιστήριον
- 56 Τράπεζαι καὶ Ταχυδρομικὰ Ταμιευτήρια (Ταχυδρομικαὶ ἑπιταγαί) *
- 560 Τράπεζα Γαλλίας
 5600 Λογαριασμοὶ διαθέσιμοι
 5601 Λογαριασμοὶ ὑποκείμενοι εις περιορισμοὺς
- 561 Ἔτερα Γαλλικὰ Τράπεζαι (Λογαριασμοὶ διαθέσιμοι)
 5620 Λογαριασμοὶ εις φράγκα
 56200 Τράπεζα Χ
 5625 Λογαριασμοὶ εις φράγκα ἀποικιακὰ
 56250 Τράπεζα Φ
 5627 Λογαριασμοὶ εις ἑξωτερικὸν συνάλλαγμα
 56270 Τράπεζα Ψ
- 563 Ἔτερα Γαλλικὰ Τράπεζαι (Λ)σμοὶ ὑποκείμενοι εις περιορισμοὺς)
 5630 Λογαριασμοὶ εις φράγκα
 56300 Τράπεζα Χ
 5635 Λογαριασμοὶ εις φράγκα ἀποικιακὰ
 56350 Τράπεζα Χ
 5637 Λογαριασμοὶ εις ἑξωτερικὸν συνάλλαγμα
 56370 Τράπεζα Ψ
- 564 Τράπεζαι εις τὸ ἑξωτερικὸν καὶ εις τὰς χώρας τῆς Γαλλικῆς Ἐνώσεως (Λογαριασμοὶ διαθέσιμοι)
 5640 Λογαριασμοὶ εις φράγκα
 56400 Τράπεζα Χ

* Σημ. Μετ. - Οἱ ἐμφανίζοντες κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως πιστωτικὸν ὑπόλοιπον λησμοὶ κατὰ Τράπεζαις δέον νὰ ἐγγράφονται εὐδιακρίτως εις τὸ σκέλος τοῦ παθητικοῦ τοῦ Ἰσολογισμοῦ, εἰς τὴν οἰκίαν θέσιν, ὑπὸ τὸν γενικώτερον τίτλον «Βραχυπρόθεσμοι ὑποχρεώσεις».

- 5645 Λογαριασμοὶ εἰς φράγκα ἀποικιακὰ
56450 Τράπεζα Υ
- 5647 Λογαριασμοὶ εἰς ξένον συνάλλαγμα
56470 Τράπεζα Ψ
- 565 Τράπεζαι εἰς τὸ ἐξωτερικὸν καὶ εἰς τὰς χώρας τῆς Γαλλικῆς Ἐνώ-
σεως (Λογαριασμοὶ ὑποκείμενοι εἰς περιορισμοὺς)
- 5650 Λογαριασμοὶ εἰς φράγκα
56500 Τράπεζα Χ
- 5655 Λογαριασμοὶ εἰς φράγκα ἀποικιακὰ
56550 Τράπεζα Υ
- 5657 Λογαριασμοὶ εἰς ἐξωτερικὸν συνάλλαγμα
56570 Τράπεζα Ψ
- 566 Ταχυδρομικὰ Ταμειυτήρια (ταχ]καὶ ἐπιταγαὶ — chèques postaux)
- 567 Λογαριασμοὶ παρὰ Δημοσίοις Ἱδρύμασιν
- 568 Λογαριασμοὶ παρὰ Δημοσίοις Ταμείοις
- 569 Λογαριασμοὶ παρ' ἑτέροις Ἱδρύμασιν
*Ο λογαριασμοὶ οὗτοι ὑποδιαιρεῖται ἀναλόγως τῶν ἀναγκῶν.
- 57 Ταμείον
- 570 Ταμείον Κεντρικοῦ Καταστήματος
- 5700 Ταμείον εἰς γαλλικὰ φράγκα
5705 Ταμείον εἰς ξένον νόμισμα
- 571 Ταμείον Ἑποκαταστήματος ἢ Ἐργοστασίου Α
- 58 Λογαριασμοὶ Διαχειρίσεως Προκαταβολῶν καὶ Πιστώσεων
Εἰς τὸν λογαριασμὸν τοῦτον ὑπάγονται, ἐφ' ὅσον ὑφίσταται περίπτω-
σις, αἱ ἐγγραφαὶ αἱ σχετικαί, τόσον μὲ τὰ ποσὰ τῶν ὁμοίων ἢ διαχειρίσεως
ἔχει ἀνατεθεῖ εἰς διαχειριστὰς ἢ λογιστὰς κατοίκων κλιμακίων, ὅσον καὶ
μὲ τὰς ἀνοίξεις παρὰ Τράπεζαις πιστώσεις ὑπὲρ τρίτων ἢ ὑπὲρ πράκτο-
ρος τῆς ἐπιχειρήσεως.
- 59 Ἑσωτερικαὶ μεταφοραὶ (χρηματοπιστωτικῆς φύσεως)
Μεταβατικοὶ λ)σμοὶ οἱ ὁποῖοι δέον νὰ ἐξισῶνται μετὰ τὴν ὁλοκλήρωσιν
τῆς ἐγγραφῆς τῶν πράξεων δι' αἷς ἠνοίχθησαν (comptes de passage).
- 590 Μεταφοραὶ κεφαλαίων
Οἱ λ)σμοὶ οὗτοι ἀποσκοποῦν εἰς τὴν διευκόλυνσιν τῆς συγκεν-
τρώσεως, ἄνευ κινδύνου λάθους διπλῆς ἐγγραφῆς, μεταφορῶν κεφα-
λαίων ἐξ ἐνός χρηματοοικονομικοῦ λ)σμοῦ εἰς ἕτερον τοιοῦτον (π. χ.
«Ταμείον», «Τράπεζα»).

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Ομάδες 6—7)

ΟΜΑΣ «6» — ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΒΑΡΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ*

Υπό τὸν γενικότερον τίτλον βάρη (charges) περιλαμβάνονται τὰ ἔξοδα καὶ αἱ ἀγοραὶ αἱ ἀναφερόμεναι εἰς τὴν ὁμαλὴν ἐκμετάλλευσιν ὡς καὶ αἱ ἐτήσια ἐπιβαρύνσεις πρὸς προικοδοτήσιν τῶν διαφόρων ασφαλιστικῶν ταμείων τοῦ προσωπικοῦ, πρὸς διενέργειαν ἀποσβέσεων ὡς καὶ προβλέψεων δι' ὑποτιμήσεις καὶ κινδύνους· ὑπὸ τὸν εἰδικώτερον τίτλον ἔξοδα (grais) ἐννοοῦνται τὰ καταβληθέντα ἢ τὰ καταβληθησόμενα εἰς τρίτους ποσά, εἴτε ἐπὶ ἀντιπαροχῇ ἀγαθῶν, ἐργασιῶν καὶ ὑπηρεσιῶν εἴτε ἄνευ ἀντιπαροχῆς.

Ἡ ἐξόφλησις ὑποχρεώσεων δὲν συνιστᾷ ἔξοδος εἰς τὰ χρηματοοικονομικά ὄμως ἔξοδα περιλαμβάνονται αἱ χορηγούμεναι ἐπιπτώσεις κατὰ τὸν διακανονισμὸν χρηματικῶν λογαριασμῶν**.

Ἐκ τῶν ἀνωτέρω προκύπτει ὅτι οἱ λ/σμοὶ τῆς ομάδος 6 δὲν περιέχουν :

1. Τὰ ποσὰ τῶν ἐνεργηθειῶν τοποθετήσεων καὶ ἐπενδύσεων (ἐκτός ἐάν πρέπει νὰ συνυπολογισθῶν εἰς τὸ κόστος), αἵτινα ἐγγράφονται εἰς τὰς ομάδας 2 καὶ 5 π. χ. εἰς τοὺς λ/σμοὺς : ὑπ' ἀριθ. 20 «Ἐξοδα Ἰδρύσεως καὶ Ὁργανώσεως», ὑπ' ἀριθ. 21 «Ἀκίνητοποιήσεις», ὑπ' ἀριθ. 25 «Χορηγηθέντα δάνεια πέραν τοῦ ἔτους», ὑπ' ἀριθ. 26 «Τίτλοι συμμετοχῶν», ὑπ' ἀριθ. 51 «Χορηγηθέντα δάνεια βραχύτερα τοῦ ἔτους», ὑπ' ἀριθ. 55 «Τίτλοι ἐπενδύσεων»***.

2. Τὰ κέρδη καὶ τὰς ζημίας δημιουργηθείσας ἐξ ἐνεργειῶν παροχημένων χρήσεων ἢ ἐνεχουσῶν ἐξαιρετικῶν χαρακτηρησ, αἵτινες δέον νὰ ἄγονται εἴτε εἰς

* Σ.Μ. Εὐθὺς ἐξ ἀρχῆς δέον νὰ τονισθῇ ὅτι τὸ Γ.Α.Σ., εἰς τοὺς λ/σμοὺς καὶ τὰς ὑποδιαιρέσεις τῶν, τῆς ομάδος 6, συγκεντρώνει κατ' εἶδος (ὄχι κατὰ προορισμὸν) τὰ ὁμαλά καὶ κανονικά βάρη, δημιουργηθέντα ὑπὸ συνθήκας ὁμαλῆς ἐκμεταλλεύσεως. Εἰς τὴν ομάδα ταύτην δὲν περιέχονται τὰ βάρη προηγουμένως χρήσεων ἢ τὰ ἔχοντα ἐξαιρετικὸν χαρακτηρησ, αἵτινα, ὡς θὰ ἴδωμεν περαιτέρω, κατοχωρίζονται εἰς τὸν λογαριασμὸν κερδῶν καὶ ζημιῶν.

** Σ.Μ. Ἡ κατὰ χρόνον εὐθυγράμμισις καὶ τακτοποιήσις τῶν ποσῶν τῶν ἀχθέντων εἰς χρέωσιν τῶν λ/σμῶν τῆς ομάδος ταύτης διενεργεῖται περιοδικῶς ἢ κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως, διὰ τῆς χρησιμοποίησεως τῶν λ/σμῶν τακτοποιήσεως ὑπ' ἀρ. 470. «Πληρωτέα βάρη» (δηλ. δεδουλευμένα καὶ ὑπ' ἀριθ. 48) «Προπληρωθέντα βάρη». Δηλ. τὰ βάρη ταῦτα θεωροῦνται ὡς ὑποχρεώσεις ἢ ἀπαιτήσεις τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ συνεπῶς μεταφέρονται εἰς τὴν οἰκείαν ομάδα 4 : «Λογαριασμοὶ τρίτων».

Μετὰ τὴν χρονικὴν ταύτην τακτοποίησιν οἱ λ/σμοὶ τῆς ομάδος 6 περιέχουν τὸ σύνολον τῶν βαρῶν αἵτινα δέον νὰ ληφθῶν ὑπ' ὄψιν κατὰ τὴν κοστολόγησιν, ὡς ἀναφερόμενα εἰς τὴν ὁμαλὴν ἐκμετάλλευσιν.

*** Σ. Μ. Κατὰ τὴν ἀνάλυσιν τοῦ λ/σμοῦ 23 προσβλέφθη ὅτι τὸ κόστος τῶν παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως κατασκευασθειῶν ἀκίνητοποιήσεων ὑπολογίζεται ἢ διὰ τῶν λογαριασμῶν κόστους παραγωγῆς, τῆς ομάδος 9, ἢ διὰ στατιστικῶν μεθόδων καὶ ὅτι εἰς ἀπάσεις τὰς περιπτώσεις ἢ ἀξία τῶν ἀκίνητοποιήσεων τούτων ἄγεται εἰς χρέωσιν τοῦ λ/σμοῦ 23 «Ἀκίνητοποιήσεις ὑπὸ κατασκευῆν», πιστώσει τοῦ λ/σμοῦ 75 «Παραγωγὴ ἰδιοχρήστων ἀκίνητοποιήσεων».

Ὁ τρόπος οὗτος τῆς λογιστικῆς ἐνεργείας προϋποθέτει προφανῶς ὅτι τὰ εἰς τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους ὑπεισερχόμενα ποσὰ ἐμφανίζονται εἰς τοὺς λογαριασμοὺς τῶν ἐξόδων κατ' εἶδος τῆς ομάδος 6. Δεδομένου ὅτι τὸ σημεῖον τοῦτο ἔδει νὰ τονισθῇ, τὸ Γ.Α.Σ., εἰς τὴν δευτέραν τοῦ ἔκδοσιν, περιέλαβε τὴν ἐξῆς ὑποσημείωσιν :

«ἐν πάσῃ περιπτώσει τὰ καταλογισθέντα εἰς τὰς ἀκίνητοποιήσεις ποσὰ δέον νὰ ἔχουν ἐγγραφῇ εἰς τοὺς λ/σμοὺς τῆς ομάδος 6, ὡσάκις ταῦτα πρόκειται νὰ ληφθῶν ὑπ' ὄψιν κατὰ τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους».

τὸν λ)σμὸν 872 «Κέρδη καὶ ζημίαι παρελθουσῶν χρήσεων» εἴτε εἰς τὸν λ)σμὸν 874 «Ἑκτακτα κέρδη καὶ ζημίαι».

3. Τὰς ἐπιβαρύνσεις χρήσεως σχετικὰς μὲ τὸν λ)σμὸν 157 «Προβλέψεις δι' ἔξαιρητικούς κινδύνους» καὶ 158 «Προβλέψεις λόγω πολεμικῶν ζημιῶν», αἵτινες, ὡς μὴ ἐπιρραδύουσαι ἀμέσως τὴν ἐκμετάλλευσιν καὶ ὡς μὴ συνιστώσαι στοιχεῖα κόστους, ἄγονται εἰς χρέωσιν τοῦ λ)σμοῦ 875 «Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως πρὸς προικοδοτήσιν τῶν λ)σμῶν προβλέψεων δι' ἔξαιρητικούς κινδύνους».

4. Τὸν φόρον καθαρῶς προσόδου, οὔτινος ἡ ἐγγραφή εἰς τὸν λ)σμὸν 876 δικαιολογεῖται ἐκ τοῦ γεγονότος ὅτι συνιστᾷ ἀφαιρετικὸν στοιχεῖον τῶν ἀποτελεσμάτων χρήσεως, ἐξ ὧν δέον νὰ κατακρατῆται.

60 Ἀγοραὶ

α'. Αἱ πραγματοποιούμεναι ἀγοραὶ ἐγγράφονται εἰς τὴν χρέωσιν τῶν λ)σμῶν 600, 601, 602 καὶ 607, ἐπὶ τιμῇ ἀγορᾶς, πιστώσει τῶν χρηματοπιστωτικῶν λ)σμῶν ἢ τῶν λ)σμῶν τῶν ἐνδιαφερομένων τρίτων.

β'. Εἰς τὴν τιμὴν ἀγορᾶς δὲν περιλαμβάνονται αἱ ἐκ τῆς τιμολογούμενης ἀξίας ἀφαιρούμεναι σχετικαὶ ἐκπτώσεις. Ἀντιθέτως περιλαμβάνονται αἱ κατὰ τὸν διακανονισμόν τοῦ τιμολογίου, ἐπιτυγχάνουσαι ἐκπτώσεις (ἀφέσεις), αἵτινες ἄγονται εἰς πίστωσιν τοῦ λ)σμοῦ 774 «Ἐπιτευχθεῖσαι ἐκπτώσεις». Ἐν πάσῃ περιπτώσει, τὰ κλαδικὰ σχέδια ἔχουν τὴν εὐχέρειαν νὰ προβλέπουσι ἀποκλίσεις ἐκ τοῦ κανόνος τούτου ὑπὲρ μικρῶν ἐπιχειρήσεων.

γ'. Εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις παρέχεται τὸ δικαίωμα νὰ ἐγγράφουσι τὰ ἔξοδα ἀγορῶν ἀπ' εὐθείας εἰς τὸν λ)σμὸν 60 «Ἀγοραὶ» καὶ ὅχι εἰς τοὺς σχετικούς λ)σμοὺς βιορῶν κατ' εἶδος 61 καὶ 67, ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν ὅτι προκύπτει σαφῶς ὅτι ταῦτα ἐπραγματοποιήθησαν συγκεκριμένως δι' ὠρισμένα ἐμπορεύματα καὶ ὄλαια καὶ κατὰ συνέπειαν ἐπιβαρύνουν ἀνευδοκίμως ταῦτα.*

δ'. Ἡ συγκέντρωσις εἰς ἓνα καὶ μόνον λ)σμὸν τῶν ἀγορῶν πρώτων ὄλων καὶ τῶν ἀγορῶν ἀναλωσίμων ὄλικῶν δύναται νὰ ἐπιτραπῇ ὑπὸ τὰς προϋποθέσεις τὰς ἀναφερθείσας ἤδη σχετικῶς μὲ τοὺς λ)σμοὺς 31 καὶ 32.

ε'. Βιβλίον ἀγορῶν. Τὰ κλαδικὰ Α. Σ. δύναται νὰ ἐπιβάλλουσι εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις τὰς μὴ τηρούσας διαρκῆ λογιστικὴν ἀπογραφήν τὴν τήρησιν βιβλίου ἀγορῶν, καταλλήλως μελετημένου ὥστε νὰ προκύπτῃ ἐκ τούτου τὸ ποσὸν τῶν ἀγορῶν διακεκριμένως δι' ἕκαστον ἐμπόρευμα ἢ ἕλλην ἢ τουλάχιστον τῶν κυριωτέρων καὶ οὐσιωδεστέρων ἐκ τούτων.

Ἡ ἐγγραφή τῶν ἀγορῶν εἰς τὸ βιβλίον τοῦτο γίνεται κατ' εἶδος κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς λήψεως τοῦ τιμολογίου. Εἰς τὸ βιβλίον ἀναφέρεται ὅχι μόνον ἡ τιμὴ ἀλλὰ καὶ ἡ ποσότης, οὕτως ὥστε νὰ προκύπτῃ εὐχερῶς, κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως, ἡ τιμὴ ἀγορᾶς κατὰ μονάδα.

Ἐπὶ πλέον δύναται νὰ προβλεφθῇ ἡ καταχώρησις τῶν μὴ ἐμφανιζομέ-

* Σ. Μ. Εἰς τὴν περίπτωσιν ταύτην συνιστᾶται ζωηρῶς ἡ δημιουργία λ)σμῶν ἐξόδων κατ' εἶδος ἐντὸς τῶν κόλπων τοῦ λ)σμοῦ 60· π. χ. δασμοί, ἔξοδα ἐκτελωνιῶν, ἔξοδα μεταφορᾶς κ.λπ.

νων εἰς τὸ τιμολόγιον παρεπομένων ἐξόδων ἀγορᾶς, εἰς μίαν ἢ περισσοτέρας εἰδικὰς στήλας τοῦ Βιβλίου Ἀγορῶν.

Αἱ ἐπιχειρήσεις οὕτω θὰ εἶναι εἰς θέσιν, ἐπὶ τῇ ἀπλῇ ἐξετάσει τοῦ βιβλίου ἀγορῶν, τηρουμένου λεπτομερῶς ὡς ἄνω, νὰ καταρτίζουσι δελτία στατιστικοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ μέσου σταθμικοῦ κόστους ἀγορᾶς, πρὸς διενέργειαν, κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως, τῆς ἀποτιμήσεως τῶν ἀποθεμάτων ἐμπορευμάτων καὶ ὑλῶν.

στ'. Τακτοποιήσεις τῶν λογαριασμῶν ἀγορῶν κατὰ τὸ κλεισίμιον τῆς χρήσεως : Οἱ λ)σμοὶ ἀγορῶν χρεοῦνται, κατ' ἀρχήν, κατὰ τὴν λήψιν τοῦ τιμολογίου. Κατὰ τὸ κλεισίμιον ὅμως τῆς χρήσεως ἡ ἐπιχείρησις εἶναι δυνατόν :

- ἢ νὰ ἔζη μὲν εἰς τὴν κατοχήν της τὸ τιμολόγιον χωρὶς ὅμως νὰ ἔζη παραλάβει καὶ τὰ σχετικὰ ἐμπορεύματα ἢ ὑλικά.
- ἢ, ἀντιθέτως, νὰ ἔζη μὲν παραλάβει ταῦτα χωρὶς ὅμως νὰ ἔζη περιέλθει εἰς χεῖρας της τὸ σχετικὸν τιμολόγιον.

Εἰς τὴν περίπτωσιν ταύτην ἐνδείκνυται εἰς ἕκ τῶν ἐξῆς δύο χειρισμῶν :

1. Εἰς τὴν πρώτην περίπτωσιν, καθ' ἣν δηλαδή ἡ ἐπιχείρησις δὲν θὰ ἔζη παραλάβει τὰ ἐμπορεύματα θὰ ἔζη ὅμως τὸ σχετικὸν τιμολόγιον, ὁ λ)σμός 60 « Ἀγοραί », ὅστις θὰ ἔζη ἤδη χρεωθῆ πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ « Προμηθευταί » (ἢ « Ταμείον » ἢ « Τράπεζαι » κλπ.), θὰ πιστωθῆ μὲ τὴν τιμολογηθεῖσαν ἀξίαν τῶν μήπω περιελθόντων εἰς αὐτὴν κατὰ τὴν ἡμέραν τοῦ κλεισίματος τῆς χρήσεως ἐμπορευμάτων ἢ ὑλῶν, διὰ τῆς χρεώσεως τοῦ σχετικοῦ λ)σμοῦ τακτοποιήσεως τῆς ομάδος 4 (ὑπ' ἀριθ. 4800 « Προπληρωθεῖσαι ἀγοραί »).

2. Εἰς τὴν δευτέραν περίπτωσιν, καθ' ἣν δηλ. ἡ ἐπιχείρησις θὰ ἔζη παραλάβει τὰ ἐμπορεύματα δὲν θὰ ἔζη ὅμως τὸ σχετικὸν τιμολόγιον : Ἐπειδὴ τὰ παραληφθέντα ἐμπορεύματα ἢ ὑλικά δέον νὰ περιληφθοῦν εἰς τὰ ἀποθέματα, διότι ἄλλως θὰ προέκυπτεν εἰκονικὸς ἰσολογισμὸς, ἐπιβάλλεται ὅπως ὁ λ)σμός 60 « Ἀγοραί » χρεωθῆ μὲ τὴν ἀξίαν τῆς παραγγελίας, πιστώσει τοῦ σχετικοῦ λ)σμοῦ τακτοποιήσεως τῆς ομάδος 4 ὑπ' ἀριθ. 4700 « Πληρωτέαι Ἀγοραί » (ἢτοι ὀφειλόμενα ἢ δεδουλευμένα).

Εἰς ἀμφοτέρας τὰς περιπτώσεις αἱ γενόμεναι ἐγγραφαὶ εἰς τὸν λ)σμὸν « Ἀγοραί » καὶ εἰς τοὺς λ)σμοὺς τακτοποιήσεως ἀντιλογίζονται κατὰ τὸ ἀνοιγμα τῆς ἐπομένης χρήσεως.

600 Ἀγοραὶ ἐμπορευμάτων

6000 Ἀγοραὶ ἐν Γαλλίᾳ

60000 Ἐμπόρευμα (ἢ κατηγορία) Α

60001 Ἐμπόρευμα (ἢ κατηγορία) Β

6005 Ἀγοραὶ εἰς τὸ ἐξωτερικόν

60050 Ἐμπόρευμα (ἢ κατηγορία) Α

60051 Ἐμπόρευμα (ἢ κατηγορία) Β

601 Ἀγοραὶ πρώτων ὑλῶν

6010 Ἀγοραὶ ἐν Γαλλίᾳ

60100 Πρώτη ὕλη (ἢ κατηγορία) Α

- 60101 Πρώτη ὕλη (ἢ κατηγορία) Β
 6015 Ἐμπορὰ εἰς τὸ ἐξωτερικόν
 60150 Πρώτη ὕλη (ἢ κατηγορία) Α
 60151 Πρώτη ὕλη (ἢ κατηγορία) Β
 602 Ἐμπορὰ ἀναλωσίμων ὑλικῶν
 6020 Βοηθητικὴ ὕλη Γ
 6021 Βοηθητικὴ ὕλη Δ
 6024 Καύσιμα
 6025 Ὑλικά συντηρήσεις
 6026 Ἐφοδιασμοὶ ἐργοστασίου καὶ ἐργοστηρίων
 6027 Ἐφοδιασμοὶ ἀποθηκῶν
 6028 Ἐφοδιασμοὶ γραφείων
 607 Ἐμπορὰ εἰδῶν συσκευασίας
 6070 Ἐμπορὰ εἰδῶν συσκευασίας μὴ ἐπιστρεφομένων
 6075 Ἐμπορὰ εἰδῶν συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφῆν
 6077 Ἐμπορὰ εἰδῶν συσκευασίας μεικτῆς χρήσεως *

Γενικοὶ κανόνες χρήσεως τῶν λογαριασμῶν 61—67

Κατωτέρω θὰ ἀναπτυχθοῦν οἱ πρωτοβάθμιοι λ)σμοὶ 61—67. Οὗτοι ἔχουν ὑποδιαιρεθῆ κατὰ τρόπον ὥστε ὁ τελευταῖος ἀριθμὸς (λίγῶν εἰς 9) τῶν δευτεροβαθμίων καὶ τριτοβαθμίων λ)σμῶν νὰ ἀφίεται πάντοτε ἐλεύθερος. Ὁ ἀριθμὸς οὗτος θὰ ἠδύνατο νὰ χρησιμοποιηθῆ διὰ τὴν συγκέντρωσιν ὑπὸ τὸν τίτλον «Ἐτέρα ἔξοδα. . . » τῶν ἐξόδων ἐκείνων ἅτινα δὲν παρουσιάζουν ἀρκετὸν ἐνδιαφέρον ὥστε νὰ καθίσταται ἀπαραίτητον τὸ ἄνοιγμα μὴ ὑποχρεωτικῶν λ)σμῶν εἰς τὸ σχέδιον.

Ἐξοδα προπληρωθέντα. Ἐξοδα δεδουλευμένα

Οἱ λ)σμοὶ 61—67, καταγράφοντες τὰ βάρη κατ' εἶδος κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς πραγματοποιήσεώς των, δὲν ἐμφανίζουν ἀκριβῶς τὰ βάρη τὰ πράγματι ἀντιστοιχοῦντα εἰς τὴν διανομὴν λογιστικῆν χρῆσιν. Περιέχουν μὲν βάρη πραγματοποιηθέντα κατὰ τὴν χρῆσιν ταύτην, ἀναγόμενα ὅμως καὶ ἀφορῶντα ἄλλας χρήσεις. Ἀντιθέτως, δὲν περιέχουν βάρη τὰ ὅποια καίτοι ἀφοροῦν τὴν διανομὴν χρῆσιν δὲν θὰ πραγματοποιηθοῦν — κατὰ συνέπειαν δὲν θὰ ἐγγραφοῦν εἰς τοὺς οἰκείους λ)σμοὺς ἐξόδων κατ' εἶδος — εἰμὴ μόνον κατὰ τὴν διάρκειαν μεταγενεστερῆς χρήσεως.

Πρὸς ἀποκατάστασιν, λοιπόν, ἐντὸς τῶν λ)σμῶν τῆς ομάδος 6, τοῦ ἀκριβοῦς ποσοῦ τῶν βαρῶν τῶν ἀφορῶντων τὴν διανομὴν χρῆσιν, δεόν νὰ συντελεσθῆ κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως σχετικὴ τακτοποίησις καὶ εὐθυγράμμισις :

— διὰ τῆς χρεώσεως τοῦ λ)σμοῦ : «Προπληρωθέντα ἔξοδα», ὑπ' ἀριθ. 480,

— διὰ τῆς πιστώσεως τοῦ λ)σμοῦ : «Πληρωτέα ἔξοδα», ὑπ' ἀριθ. 470.

Κατὰ τὸ ἄνοιγμα τῆς ἐπομένης χρήσεως, τὰ ποσὰ ταῦτα, τὰ ἀχθέντα ὡς ἄνω εἰς τοὺς λ)σμοὺς 480 καὶ 470, ἐπαναφέρονται εἰς τοὺς οἰκείους λ)σμοὺς τῆς ομάδος 6.

* Σημ. Μεταφρ. Βλ. ἀνάλυσιν λ)σμοῦ 37.

Ἐν τούτοις αἱ ἐπιχειρήσεις ἔχουν τὴν εὐχέρειαν νὰ μὴ προβαίνουν εἰς τὴν μεταφορὰν ταύτην. Δύνανται νὰ προβαίνουν εἰς τὴν ἀπ' εὐθείας χρέωσιν τοῦ λογαριασμοῦ 470 κατὰ τὴν στιγμήν τοῦ διακανονισμοῦ τῶν πληρωτέων ἐξόδων (δεδουλευμένων) καὶ εἰς τὴν ἀπ' εὐθείας πίστωσιν τοῦ λ)σμοῦ 480 κατὰ τὴν λήξιν τῶν προπληρωθέντων ἐξόδων.

61 Ἐξοδα προσωπικοῦ

α'. Εἰς τὸν λ)σμόν τοῦτον ἄγονται τὰ ἐξοδα, τὰ βαρύνοντα τὴν ἐπιχείρησιν διὰ πάσης φύσεως ἀμοιβῆν τοῦ προσωπικοῦ ὄλων τῶν κλάδων.

Εἰς τὰ ἐξοδα ταῦτα περιλαμβάνονται συγκεκριμένως :

1. Οἱ μισθοὶ καὶ τὰ ἡμερομίσθια, καθοριζόμενοι βάσει, ἢ τῆς διαρκείας τοῦ χρόνου τῆς ἀπασχολήσεως ἢ τοῦ ἀριθμοῦ τῶν παραχθέντων τεμαχίων ἢ, τέλος, καθ' οἰονδήποτε ἄλλον τρόπον ὑπολογισμοῦ.

2. Τὰ ποσὰ τὰ καταβαλλόμενα, καθ' ὑπέροβασιν τῶν κανονικῶν μισθῶν καὶ ἡμερομισθίων, δι' ἀμοιβῆν ὑπερρογασίας ἢ διὰ βραβεῖα (βραβεῖα ἐπιμελείας, τεχνικῆς ἱκανότητος κλπ.) ἢ διὰ περιοδικὰς ἢ περιπτωσιακὰς ἐντάκτους ἀμοιβάς. Τὰ ποσὰ τὰ προοριζόμενα νὰ ἀχθῶν εἰς τοὺς λ)σμοὺς 6103 καὶ 6123 δύνανται νὰ μὴ περιέχουν τὸ σύνολον τῶν δι' ὑπερρογασίαν καταβληθεισῶν ἀμοιβῶν ἀλλὰ μόνον τὰς χορηγηθείσας διὰ τὴν αἰτίαν ταύτην ἀξίσεις.

3. Αἱ χορηγούμεναι εἰς τὸ προσωπικὸν πάσης φύσεως καὶ διαρκείας ἀποζημιώσεις (ὀδοπορικὰ ἐξοδα, ἐξοδα παραστάσεως κλπ.).

4. Αἱ ἀμοιβαὶ τρίτων ἢ μεσαζόντων, ὡς προμήθειαι, μεσιτεῖαι κλπ.

5. Τὰ συμπληρωματικὰ ἐξοδα τὰ βαρύνοντα τὴν ἐπιχείρησιν πέραν τῶν μισθῶν, ἡμερομισθίων καὶ ἀμοιβῶν :

- εἴτε λόγῳ ἐργοδοτικῆς εἰσφορᾶς εἰς κοινωνικὰς ἀσφαλίσεις ἀσφαλίστρων δι' ἐργατικὰ ἀντιχίματα, οἰκογενειακῶν ἐπιδομάτων κ.λ.π.,
- εἴτε λόγῳ βαρῶν κοινωνικῆς φύσεως : π.χ. ἀποδοχῶν κατὰ τὸν χρόνον τῆς ἀδείας, ἀποζημιώσεων ἀπολύσεων, συντάξεων, δαπανῶν δι' ἔργα κοινωνικῆς φύσεως, ἐξαιρέσει ἐκεῖνων, ὅπως αἱ ἀποδοχαὶ τοῦ προσωπικοῦ τῶν ὑπηρεσιῶν κοινωνικῆς προνοίας ἢ τὸ ἐνοίκιον καὶ αἱ δαπάναι λειτουργίας πρατηρίων ἢ ἐργατικῶν κατοικιῶν, αἵτινες δέον νὰ φέρονται, λόγῳ αὐτῆς ταύτης τῆς φύσεώς των, εἰς τοὺς λοιποὺς λογαριασμοὺς τῆς ὁμάδος 6.

β'. Οἱ λογαριασμοὶ 61804 καὶ 61824 περιέχουν τὰς πληρωμὰς τὰς ἀφορώσας συντάξεις δι' ἃς δὲν ἔχει σχηματισθῆ ἤδη εἰδικὸν κεφάλαιον συνταξιοδοτήσεως (βλ. λογαριασμὸν 14).

Ἐὰν ὅμως ὑφίσταται τοιοῦτον κεφάλαιον αἱ ἀνωτέρω πληρωμαὶ δέον νὰ ἄγονται εἰς χρέωσιν τοῦτου.

610 Ἡμερομίσθια

6100 Ἡμερομίσθια

6103 Ἀμοιβαὶ ὑπερρογασίας (ὑπερρογία)

6105 Βραβεῖα ἀποδόσεως

6107 Πρόσθετοι ἀμοιβαὶ

612 Μισθοὶ

6120 Μισθοὶ

6123 Ἴμοιβαὶ ὑπερεργασίας (ὑπερφορταί)

6125 Βραβεῖα ἀποδόσεως

6127 Πρόσθετοι ἴμοιβαι

614 Ἴμοιβαὶ τρίτων (μεσαζόντων)

6140 Προμήθεια ἐπὶ ἀγορῶν

6141 Προμήθεια ἐπὶ πωλήσεων

6145 Μεσιτεῖα ἐπὶ ἀγορῶν

6146 Μεσιτεῖα ἐπὶ πωλήσεων

615 Ἴμοιβαὶ διάφοροι

6150 Ἴμοιβαὶ συμβούλων κατὰ συνεδρίασιν

6152 Ἴμοιβὴ ἐπιστημονικοῦ προσώπου

6154 Ἴμοιβαὶ καὶ ποσοστὰ συμβούλων, διοικούντων συμβούλων καὶ συνεταίρων

616 Κοινωνικαὶ ἐπιβαρύνσεις (δηλ. ἐπιβαρύνσεις διὰ κοινῶν ἀσφαλίσεις)

6160 Ἴπιβαρύνσεις ἐπὶ ἡμερομισθίων

61600 Κοινωνικαὶ ἀσφαλίσεις

61604 Οἰκογενειακὰ ἐπιδόματα

61606 Ἴσφάλιστρα ἐργατικῶν ἀτυχημάτων

6162 Ἴπιβαρύνσεις ἐπὶ μισθῶν

61620 Κοινωνικαὶ ἀσφαλίσεις

61624 Οἰκογενειακὰ ἐπιδόματα

61626 Ἴσφάλιστρα ἐργατικῶν ἀτυχημάτων

618 Κοινωνικὰ βάρη

6180 Κοινωνικὰ βάρη ἐπὶ ἡμερομισθίων

61800 Καταβαλλόμενα ἀποδοχαὶ κατὰ τὸν χρόνον τῆς ἀδείας

61801 Φόροι ἐπὶ τῶν ἡμερομισθίων

61802 Ἴμοιβαὶ καταγγελίας συμβάσεως καὶ ἀπολύσεως

61804 Συντάξεις

6182 Κοινωνικὰ βάρη ἐπὶ μισθῶν

61820 Καταβαλλόμενα ἀποδοχαὶ κατὰ τὸν χρόνον τῆς ἀδείας

61821 Φόροι ἐπὶ τῶν μισθῶν

61822 Ἴμοιβαὶ καταγγελίας συμβάσεως καὶ ἀπολύσεως

61824 Συντάξεις

6185 Τέλη μαθητείας

6188 Κοινωνικὰ ἔργα

62 Φόροι καὶ τέλη

Ὁ λ)σμός οὗτος περιέχει ἅπαντας τοὺς φόρους καὶ τέλη τοὺς βαρύνοντας τὴν ἐπιχείρησιν πλὴν :

1. ἐκείνων, ὡς ὁ φόρος καθαρῶς προσόδου, οἱ ὅποιοι συνιστοῦν ἐν τῷ

πραγματικότητι ἀφαιρετικὸν στοιχείον τῶν κερδῶν καὶ κατὰ συνέπειαν δέον νὰ ἐγγράφονται ἀπ' εὐθείας εἰς τὴν χρέωσιν τοῦ λ)σμοῦ «Κέρδη καὶ ζημίαι»,

2. ἐκείνων, οἱ ὁποῖοι καταβάλλονται μὲν ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως ἀλλὰ διὰ λ)σμόν τρίτον παρὰ τῶν ὁποίων καὶ ὅα εἰσπραχθῶν. Οἱ φόροι οὗτοι παρακολουθοῦνται διὰ τοῦ λ)σμοῦ 440 «Φόροι καὶ Τέλη ἐπανεισπραχθησόμενοι», καὶ τοῦ 4602,

3. τῶν τελῶν μαθητείας, ἄτινα, περιλαμβανόμενα εἰς τὰ ἔξοδα προσωπικοῦ, ἐγγράφονται εἰς τὸν λ)σμόν 6185,

4. τῶν φόρων τῶν ἀφορώντων παρελθούσας χρήσεις οἵτινες δέον νὰ καταχωρίζονται εἰς τὸν λ)σμόν 872 «Κέρδη καὶ ζημίαι παρελθουσῶν χρήσεων»,

5. τῶν φορολογικῶν κυρώσεων καὶ προστίμων ἅτινα συνιστοῦν ἔξαιρετικὰ ἔξοδα (ἔκτακτα) καὶ κατὰ συνέπειαν δέον νὰ ἀγώνται εἰς τὸν λ)σμόν 874 «Ἐκτακτα κέρδη καὶ ζημίαι».

620 Ἔμμεσοι φόροι καὶ τέλη

6200 Ἐπιμελητήρια εἰσφορὰ (εἰσφορὰ εἰς Ἐπιμελητήρια, Χρηματιστήριον κλπ.)

6205 Ἐγγειοὶ φόροι καὶ τέλη

622 Ἔμμεσοι φόροι καὶ τέλη

6220 Τέλη ἐπὶ παραγωγῆς

6221 Τέλη ἐπὶ συναλλαγῶν

624 Φόροι, τέλη καὶ δικαιώματα ἀναγνωρίσεως

625 Τελωνειακοὶ δασμοὶ

626 Διαπύλια

627 Τέλη ἀσκήσεως ἐπαγγέλματος

628 Διάφορα τέλη

629 Φόροι καὶ τέλη καταβλητέοι εἰς τὸ ἔξωτερικὸν καὶ τὰς χώρας τῆς Γαλλικῆς Ἐνώσεως

6290 Φόροι καὶ τέλη καταβλητέοι εἰς τὸ ἔξωτερικὸν

6295 Φόροι καὶ τέλη καταβλητέοι εἰς τὰς χώρας τῆς Γαλλικῆς Ἐνώσεως

63 Ἐξοδα ἐπὶ κινητῶν καὶ ἀκινήτων ἀξιών

Διὰ τοῦ λ)σμοῦ τούτου παρακολουθοῦνται λογιστικῶς τὰ ἔξοδα τὰ ἀφορῶντα τὰ κινητὰ καὶ ἀκίνητα στοιχεῖα τὰ ὁποῖα διαθέτει ἡ ἐπιχείρησις εἴτε ὡς ἰδιοκτητήρια εἴτε ὡς μισθώτρια.

Παρέχεται ἡ εὐχέρεια εἰς τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια νὰ ἐπιτρέπουν τὴν σύμπτυξιν τῶν λ)σμῶν 631 καὶ 632 ὑπὸ μόνον τὸν λ)σμόν 631 «Ἐξοδα συντηρήσεως καὶ ἐπισκευῶν» ὅταν ἡ διάκρισις μεταξὺ τῶν δύο τούτων κατηγοριῶν ἐξόδων δὲν εἶναι ἀπαραίτητος ἢ δυνατή.

Αἱ δαπάναι διὰ τὴν ἀγορὰν μικρῶν (φορητῶν) ἐργαλείων (π.χ. σφυρῶν, ρινῶν κλπ.), τὰ ὁποῖα ὑφίστανται ταχέαν φθορὰν καὶ ἀνάλωσιν, καὶ κατὰ συνέπειαν χρήζουσιν σιγνῆς ἀντικαταστάσεως, φέρονται εἰς χρέωσιν τοῦ λογαριασμοῦ 633 «Μικρὰ ἐργαλεῖα»^{*}.

* Σ. Μ. Ὁ μελετητὴς τοῦ Γ.Λ.Σ. δέον νὰ ἔχη ὑπ' ὄφει τοῦ ὅτι τοῦτο δὲν προβλέπει

- 630 Ἐνοίκια καὶ σχετικὰ ἔξοδα
- 6300 Γηπέδων
- 6302 Οἰκοδομῶν
- 6304 Μηχανημάτων καὶ ἐργαλείων
- 6306 Ἐπίπλων καὶ σκευῶν γραφείου, μεταφορικῶν μέσων καὶ μέσων συσκευασίας
- 6307 Ἀγαθῶν ἐκτὸς ἐκμεταλλεύσεως
- 6308 Ἀϋλῶν ἀξιῶν (ἐμπορικῆς ἐπωνυμίας, διπλώματος εὐρεσιτεχνίας κλπ.)
- 631 Ἐξοδα συντηρήσεως
- 6310 Οἰκοπέδων
- 6312 Οἰκοδομῶν
- 6314 Μηχανημάτων καὶ ἐργαλείων
- 6316 Ἐπίπλων καὶ σκευῶν γραφείου, μεταφορικῶν μέσων καὶ μέσων συσκευασίας
- 6317 Ἀποθεμάτων (Stocks)
- 6318 Ἀγαθῶν ἐκτὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως
- 632 Ἐξοδα ἐπισκευῶν
- 6322 Οἰκοδομῶν
- 6324 Μηχανημάτων καὶ ἐργαλείων
- 6326 Ἐπίπλων καὶ σκευῶν γραφείου, μεταφορικῶν μέσων καὶ μέσων συσκευασίας
- 6327 Ἀγαθῶν ἐκτὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως
- 633 Μικρὰ ἐργαλεῖα
- 634 Δικαιώματα καὶ δόσεις διὰ διπλώματα εὐρεσιτεχνίας, σήματα, εἰδικὰς ἀδείας κλπ.
- 635 Δικαιώματα ἔξαγορᾶς προνομίων εὐρεσιτεχνίας, σημάτων, ἀδειῶν κλπ.
- 6350 Δικαιώματα πληρωθέντα ἐν Γαλλίᾳ
- 6355 Δικαιώματα πληρωθέντα εἰς τὸ ἔξωτερικόν
- 636 Μελέται καὶ ἔρευναι
- 637 Τεχνικὴ βιβλιοθήκη (τεκμηρίωσις)
- 638 Ἀσφάλιστρα κινήτων καὶ ἀκινήτων
- 6382 Οἰκοδομῶν
- 6384 Μηχανημάτων καὶ ἐργαλείων

τὴν δημιουργίαν ἰδίων τριτοβαθμίων λισμῶν διὰ τὴν παρακολούθησιν κεχωρισμένως τῶν πραγματοποιουμένων ἐξόδων, σχετικῶς μὲ κινήτα καὶ ἀκίνητα στοιχεῖα εὐρισκόμενα ἐκτὸς τῆς κυρίως ἐκμεταλλεύσεως καὶ συνεπῶς μὴ ἐπηρεάζοντα ταύτην, καὶ τοῦτο διότι ἐκρίθη ὅτι τὰ ἔξοδα δέον νὰ καταχωρίζονται κατ' εἶδος, κατ' ὀρθόδοξον τρόπον.

Ἐν τούτοις ὑπὸ σοβαρῶν συγγραφῶν ἐκρίθη σκόπιμον ὅπως, εἰς εἰδικὰς τινὰς περιπτώσεις καὶ πρὸς διευκόλυνσιν τοῦ ἐπακολουθοῦντος μερισμοῦ τῶν ἐξόδων κατὰ προορισμόν, δημιουργηθοῦν οἱ εἰδικοί τριτοβάθμιοι λισμοὶ 6307, 6318, 6327 καὶ 6328, μὴ ἀναφερόμενοι εἰς τὸ ἐπίσημον Γ.Λ.Σ. Ἡ δημιουργία τῶν λισμῶν τούτων ἐξασφαλίζει μεγαλυτέραν σαφήνειαν χωρὶς νὰ παραβλάπη τὴν κατ' εἶδος καταχώρισιν τῶν ἐξόδων, ἢ ὅποια ἄλλωστε εἶναι δυνατόν νὰ πραγματοποιηθῇ ἐντὸς τῶν κόλπων τῶν δημιουργουμένων ὡς ἄνω λισμῶν.

- 6386 Ἐπίπλων καὶ σκευῶν γραφείου, μεταφορικῶν μέσων καὶ μέσων
 συσκευασίας
 6387 Ἀποθεμάτων

64 Μεταφοραὶ καὶ μετακινήσεις

Ἡ ὁ λ)σμός οὗτος δέχεται ὅλα τὰ πραγματοποιούμενα ἔξοδα διὰ μεταφορᾶς καὶ μετακινήσεις ἐκτὸς τῆς ἐπιχειρήσεως, περιλαμβανομένων καὶ τῶν κόμιστρων καὶ ναυλῶν διὰ τὰς μεταφορὰς τῶν ὑλικῶν, προϊόντων καὶ ἐμπορευμάτων. Τὰ εἰς βάρος τῶν πελατῶν τιμολογούμενα μεταφορικά ἔξοδα δὲν περιλαμβάνονται εἰς τὸ ποσὸν τῶν πωλήσεων τῶν παρακολουθηθέντων διὰ τοῦ λ)σμοῦ 70, ἀλλὰ φέρονται εἰς πίστωση τοῦ λ)σμοῦ 645.

- 640 Ἐξοδα κινήσεως προσωπικοῦ
 641 Ταξίδια καὶ μετακινήσεις
 6410 Προσωπικοῦ τεχνικῆς λειτουργίας
 6412 Προσωπικοῦ ἐμπορικῆς λειτουργίας
 6414 Προσωπικοῦ διοικητικῆς λειτουργίας
 6416 Προσωπικοῦ Κεντρικῆς Διευθύνσεως
 6418 Μελῶν Δ. Συμβουλίου, Διοιζούντων Συμβούλων, Συνεταίρων ἢ τοῦ Ἐπιχειρηματίου
 643 Κόμιστρα καὶ ναῦλα ἀγορῶν
 645 Κόμιστρα καὶ ναῦλα πωλήσεων
 647 Κόμιστρα καὶ ναῦλα διοικητικῆς λειτουργίας
 648 Ἀσφάλιστρα μεταφορῶν

65 Ἐξωτερικοὶ ἐφοδιασμοὶ καὶ παροχαὶ

- 650 Ἐφοδιασμοὶ καὶ παροχαὶ πρὸς τὴν ἐπιχείρησιν

Ἡ ὁ λ)σμός οὗτος δέχεται τὰ ἔξοδα τὰ σχετικὰ μὲ τὰς πρὸς τὴν ἐπιχείρησιν παροχὰς αἰτινες, λόγῳ τῆς φύσεώς των, δὲν δύνανται νὰ καταχωρίζονται εἰς λ)σμόν τινα ἀποθέματος (ἀποθήκης).

- 6500 Ἡλεκτρικὴ ἐνέργεια
 6501 Ὑδροεῖς
 6502 Φωταέριον
 655 Ἔργασίαι ἐκτελούμεναι παρὰ τρίτων (ἐκτὸς τῆς ἐπιχειρήσεως)
 Εἰς τὸν λ)σμόν τοῦτον συγκεντρώνονται τὰ βαρύνοντα τὴν ἐπιχείρησιν ἔξοδα διὰ τὰ καταβαλλόμενα εἰς τρίτους ποσὰ δι' ἐργασίας ἐκτελουμένας ἐκτὸς τῆς ἐπιχειρήσεως.

66 Ἐξοδα γενικῆς διαχειρίσεως

- 660 Διαφημίσεις καὶ δημοσιεύσεις
 6600 Ἀγγελίαι καὶ δημοσιεύσεις
 6601 Κατάλογοι καὶ ἔντυπα
 6603 Δειγματολογία
 6605 Ἐμποροπανηγύρεις καὶ ἐκθέσεις
 6607 Βραβεῖα (primes)

- 6608 Δῶρα πρὸς πελατεῖαν
- 661 Ἐπιστολαὶ καὶ δεξιώσεις
- 662 Ἐφοδιασμοὶ γραφείων
Οἱ μὴ ἀγόμενοι, ἐννοεῖται, εἰς χρεώσεις λογαριασμῶν ἀποθεμάτων.
- 663 Γενικὴ τεκμηρίωσις
Δηλαδή συγκέντρωσις πάσης φύσεως χρησίμων στοιχείων, περιοδικῶν κλπ. (documentation)
- 664 Ἐξοδα Τ.Τ.Τ.
- 6640 Ταχυδρομικὰ τέλη
- 6643 Τηλεγραφικὰ καὶ τηλεφωνικὰ ἔξοδα
- 665 Συμβολαιογραφικὰ καὶ δικαστικὰ ἔξοδα
- 6650 Συμβολαιογραφικὰ ἔξοδα
- 6655 Δικαστικὰ ἔξοδα
- 666 Συνδρομαὶ καὶ ἐπιχορηγήσεις
- 667 Ἐξοδα συμβουλίων καὶ συνελεύσεων
- 668 Ἀσφάλιστρα γενικῆς φύσεως
- 6680 Ἀσφάλεια ἀστικῆς εὐθύνης ἔναντι τρίτων
- 6681 Ἀσφάλεια ζωῆς (εἰς ὄφελος τῆς ἐπιχειρήσεως)
- 6682 Ἀσφάλις πιστώσεων (παρεχομένων πρὸς πελάτας Assurance crédit)
- 67 Χρηματοπιστωτικὰ ἔξοδα
- 670 Τόκοι καὶ προμήθειαι
- 6700 Τόκοι ληφθέντων δανείων
- 6701 Τραπεζικοὶ τόκοι ἐπὶ πιστωτικῶν λ)σμῶν
- 6702 Τόκοι τρεχόντων λ)σμῶν καὶ πιστωτικῶν καταθέσεων
- 4708 Προμήθειαι
- 671 Προεξοφλήματα καὶ ταμιακαὶ ἐκπτώσεις
- 673 Τραπεζικὰ ἔξοδα
- 6730 Φύλακτρα
- 674 Ἐξοδα χρηματογράφων
- 6740 Ἐξοδα καὶ προμήθειαι εἰσπραξέως
- 677 Προμήθειαι ἀνοίγματος πιστώσεων, ἐγγυητικῶν ἐπιστολῶν κλπ.
- 68 Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως πρὸς προικοδότησιν ἀσφαλιστικῶν ταμείων προσωπικοῦ, καὶ διὰ δημιουργίαν ἀποσβέσεων καὶ προβλέψεων
- Ἐπιβαρύνσεις οὗτος προορίζεται νὰ ἐμφανίξῃ εἰς τὴν ομάδα θ τὰ ποσὰ δι' ὧν ἐπιβαρύνθη ἡ χρεὴσις διὰ τὴν ἐνέργειαν προικοδοτήσεων καὶ ἐπιχορηγήσεων εἰς τοὺς λ)σμούς: ὑπ' ἀριθ. 14 «Κρατήσεις συνταξιοδοτήσεως προσωπικοῦ», ὑπ' ἀριθ. 155 «Προβλέψεις κινδύνων ἐκμεταλλεύσεως», ὑπ' ἀριθ. 208, 2108, 2128, 2148, 2168 καὶ 2188 «Ἀποσβέσεις», καὶ 2109, 2189, 269, 309, 329, 349, 359, 369, 379, 419, 459, 469 καὶ 559, «Προβλέψεις».
- Κατὰ συνέπειαν, οἱ ἀνωτέρω λ)σμοὶ δὲν πρέπει, εἰς οὐδεμίαν περίπτωσιν, νὰ πιστώνται ἀπ' εὐθείας, χρεώσει λ)σμῶν «Ἐκμετάλλευσες».

Πιστοῦνται ὑποχρεωτικῶς, χρεώσει τοῦ δημιουργουμένου λ)σμοῦ 68, ὁ
 ὁποῖος εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως θὰ πιστωθῆ, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ «Ἐκμε-
 τάλλευσις» (τῆς ὁμάδος 8).

680 Εἰσφοραὶ εἰς Ταμεῖον Συντάξεως Προσωπικοῦ

6800 Ἑποχρεωτικαὶ εἰσφοραὶ

6805 Προαιρετικαὶ εἰσφοραὶ

681 Ἐποσβέσεις (ἐπιβαρύνσεις δι')

6810 Ἐποσβέσεις ἐξόδων ἰδρύσεως καὶ ὀργανώσεως

68100 Ἐξόδων ἰδρύσεως

68101 Ἐξόδων προκαταρκτικῶν (π.χ. ἐκδόσεως μετοχῶν)

68102 Ἐξόδων ἀυξήσεως κεφαλαίου

68103 Ἐξόδων ἐκδόσεως ὁμολογιῶν

68104 Ἐξόδων ἀγορᾶς παγίων ἀξιῶν

68106 Δώρων (primes) ἐξαγορᾶς ὁμολογιῶν (ὑπεραξία ἐξο-
 φλήσεως ὁμολογιῶν)

6811 Ἐποσβέσεις ἀκίνητοποιήσεων

68110 Γηπέδων ἐκμεταλλεύσεως

68112 Κτιρίων

681120 Κτιρίων τεχνικῆς λειτουργίας

681123 Κτιρίων διοικητικῆς καὶ ἐμπορικῆς λειτουργί-
 γίας

681125 Ἐτέρων κτιρίων ἐκμεταλλεύσεως

681126 Δικτύων μεταφορῶν καὶ τεχνικῶν ἔργων. Ἐ-
 δῶν

681127 Ἀκινήτων προσοδοφόρων

68114 Μηχανημάτων καὶ ἐργαλείων

681140 Μηχανημάτων

681144 Ἐργαλείων

68116 Λοιπῶν ἐνσωμάτων ἀκίνητοποιήσεων

681160 Ἐπίπλων καὶ σκευῶν Γραφείων

681162 Τεχνικῶν ἔργων βελτιώσεων καὶ ἐγκατα-
 στάσεων

681164 Μεταφορικῶν μέσων

681165 Μέσων συσκευασίας

681166 Ζώων ἔλξεως καὶ ὑπόζυγιῶν

68118 Ἐύλων ἀξιῶν

681183 Προνομίων εὐρεσιτεχνίας, εἰδικῶν ἀδειῶν,
 σημάτων κ.λ.π.

681185 Παραχωρήσεων ἐκμεταλλεύσεως

- 685 Προβλέψεις (ἐπιβαρύνσεις διὰ . . .)
 *Ἦτοι ἐπιβαρύνσεις τῆς χρήσεως διὰ τὸν σχηματισμὸν προβλέψεων.
- 6851 Προβλέψεις δι' ὑποτιμήσεις ἀκίνητοποιήσεων μὴ ὑποκειμένων εἰς ἀπόσβεσιν
- 68510 Γηπέδων
 685100 Γηπέδων, κατασκευῶν καὶ ἐργοταξίων
 685105 Ἐτέρων γηπέδων
- 68511 Ἀύλων ἀκίνητοποιήσεων μὴ ὑποκειμένων εἰς ἀπόσβεσιν
 685110 Ἀξίας ἐμπορικῆς πελατείας (ὑπερπροσόδου, fonds de commerce, Goodwill, «ἀέρα»)
 685115 Μισθωτικῶν δικαιωμάτων
- 6853 Προβλέψεις δι' ὑποτιμήσεις ἀποθεμάτων
 68530 Ἐμπορευμάτων
 68531 Πρώτων ὑλῶν
 68532 Ἀναλωσίμων ὑλικῶν
 68534 Ἡμιτεχνημάτων
 68535 Ἐτοιμῶν προϊόντων
 68537 Εἰδῶν συσκευασίας
- 6854 Προβλέψεις δι' ὑποτιμήσεις χρηματοπιστωτικῶν ἀξιῶν
 68541 Τίτλων συμμετοχῶν
 68542 Λογαριασμῶν πελατῶν
 685420 Ἐπισφαλεῖς ἀπαιτήσεις
 68544 Λογαριασμῶν ἐξηρημένων ἐπιχειρήσεων ἢ ἰδιουσύσης μητρὸς ἐπιχειρήσεως
 68545 Διαφόρων ὀφειλετῶν
 68547 Τίτλων τοποθετήσεων
- 6855 Προβλέψεις διὰ κινδύνους ἐκμεταλλεύσεως
 68550 Ἐκ δικαστικῶν διαφορῶν
 68551 Ἐξ ἐγγυήσεων χορηγηθεισῶν εἰς πελάτας
 68553 Διὰ δαπάνας μεριστέας εἰς διαφόρους χρήσεις
 685530 Διὰ μεγάλας (γενικὰς) ἐπισκευὰς
 68554 Δι' αὐτασφάλειαν
 68555 Διὰ ζημίας ἐκ προθεσμιακῶν ἀγοραπωλησιῶν

ΟΜΑΣ <7> — ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

Ἐπὸ τὴν ὁμάδα ταύτην συγκεντροῦνται οἱ (λ)μοὶ δι' ὧν παρακολουθοῦνται τὰ ἐκ τῆς ἐκμεταλλεύσεως προκύπτοντα ἔσοδα (πρόσοδοι)*.

* Σ. Μ. Ἐπαναλαμβάνεται πάλιν ὅτι τὸ Γ.Λ.Σ. χρησιμοποιεῖ τὴν λέξιν ἔσοδα ὑπὸ τὴν εὐρύτεραν τῆς ἔννοιας, δηλαδὴ τὰς πάσης φύσεως ὀφελείας, ἐφ' ὅσον εἰς τὴν ὁμάδα 7 ὑπῆγαγε καὶ τὰς ἐκ πωλήσεων πραγματοποιουμένας εἰσπράξεις, αἱ ὁποῖαι δὲν συνι-

Τὰ ἔσοδα προγενεστέρων χρήσεων καὶ τὰ ἐξαιρετικά καὶ ἀνόμαλα ἔσοδα, ἴτοι τὰ μὴ προερχόμενα ἐκ τῆς ὁμαλῆς ἐκμεταλλεύσεως, ἐγγράφονται εἰς τὸν λογαριασμὸν «Κέρδη καὶ ζημίαι» τῆς ομάδος 8.

Τὰ ἔσοδα περιλαμβάνουν :

1. Τὰ εἰσπραχθέντα καὶ εἰσπραχθησόμενα ποσὰ τὰ προκύπτοντα ἐκ τῆς ὁμαλῆς ἐκμεταλλεύσεως εἴτε λόγῳ ἀντιπαροχῆς ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως ἀγαθῶν, ἐργασιῶν ἢ ἐξυπηρετήσεων καὶ ὑπηρεσιῶν εἴτε ἄνευ ἀντιπαροχῆς τινος.
2. Τὴν ἀξίαν τῶν ἔργων τῶν παραχθέντων ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως δι' ἴδιον λογαριασμὸν.

Ἡ εἴσπραξις ποσῶν τὰ ὁποῖα ἡ ἐπιχειρήσις ἐδανείσθη ἢ ἡ ἐπιστροφή αὐτῆ ποσῶν τὰ ὁποῖα αὕτη εἶχε δανείσει δὲν συνιστᾷ πρόσοδον.

70 Πωλήσεις ἐμπορευμάτων καὶ ἐτοιμῶν προϊόντων

1. Εἰς τὸν λ)σμὸν τοῦτον καταχωρίζεται τὸ καθαρὸν ποσὸν τῶν τιμολογίων πωλήσεων, ἠϋξημένον, ἐὰν συντρέξῃ περίπτωσις, κατὰ τὰς ἐκπτώσεις τὰς ἀχθείσας εἰς μείωσιν τῶν τιμολογίων. Κατὰ συνέπειαν, τὰ εἰς τὸν λ)σμὸν 70 καταχωρισθῆσόμενα ποσὰ δεόν νὰ μὴ περιέχουν :

- α) Τὰ εἰς βάρος τῶν πελατῶν τιμολογούμενα ἔσοδα ἀποστολῆς τὰ ὁποῖα, ὡς εἶδομεν, φέρονται εἰς πίστωσιν τοῦ λ)σμοῦ 645 «Κόμιστρα καὶ ναῦλα πωλήσεων». Ὁ λ)σμὸς οὗτος ἔχει χρεωθῆ σχετικῶς κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς πραγματοποιήσεως τῶν ἐξόδων.
 - β) Τὰς ἐκπτώσεις ἐπὶ τῶν τιμῶν καὶ τὰς μειώσεις τοῦτον, τὰς ἐμφανιζομένας εἰς τὰ τιμολόγια τὰ ἀφορῶντα τὰς πωλήσεις ἐφ' ὧν ἐφαρμόζονται αἱ μειώσεις αὗται τῆς τιμῆς*.
2. Ἀντιθέτως εἰς τὰς πωλήσεις περιλαμβάνονται :
- α) Οἱ ἐν τῷ τιμολογίῳ περιλαμβανόμενοι, πλεόν τῆς τιμῆς πωλήσεως, φόροι καὶ τέλη.

στοὺν βεβαίως ἀμιγῆς ἔσοδον ὑπὸ τὴν στενὴν ἔννοιάν του. Τοῦτ' αὐτὸ συμβαίνει καὶ εἰς τὴν προηγουμένην ὑπ' ἀριθ. 6 ομάδα εἰς ἣν τὸ Γ.Λ.Σ. περιέλαβε καὶ τὰς δι' ἀγορὰς πραγματοποιούμενας πληρωμάς, αἱ ὁποῖαι δὲν συνιστοῦν βεβαίως ἀμιγῆς ὑπὸ τὴν στενὴν ἔννοιαν τοῦ ἐξόδου βάρους.

Ὁ κ. Στράτος Κ. Παπαϊωάννου τὸν ὄρον «produit» ἀπέδωκεν εἰς τὴν Ἑλληνικὴν διὰ τοῦ ὄρου «εἰσόδημα», «πρόσοδος», «ὄφελος» («Γεν. Ἀρχαὶ Λογιστικῆς», ἐκδ. 1951, σελ. 103, 121, κλπ.). Ὁ κ. Ι. Χρυσόχοῦ διὰ τοῦ ὄρου «πρόσοδοι» («Ἡ Λογιστικὴ», ἐκδ. 1941, σελ. 12 καὶ ἐπ.). Ὁ κ. Τσιμάρας, διὰ τοῦ ὄρου «πρόσοδοι» («Ἀρχαὶ Γεν. Λογιστικῆς», ἐκδ. 1952, τευχ. 600, σελ. 170). Ἡ Ἑλληνικὴ Δημοσιονομικὴ Νομοθεσία χρησιμοποιεῖ τοὺς ὄρους «πρόσοδος» (Φ.Κ.Π.), «εἰσόδημα», (Φ.Ε.), «ἔσοδα» (ἀνεκκαθάριστα - καθαρά). Ὁ ὄρος «ἔσοδα», εἰς τὴν πρᾶξιν πολλάκις ἔχει τὴν ἔννοιαν τῶν εἰσπράξεων. Ἐπίσης ἀπὸ ἀπόψεως Προϋπολογισμοῦ τοῦ Κράτους χρησιμοποιοῦνται οἱ ὄροι «Ἐσοδα» — «Ἐξοδα».

* Σ. Μ. Τὸ Γ.Λ.Σ. χρησιμοποιεῖ σχετικῶς δύο ὄρους διὰ δύο διαφορετικὰς ἐννοίας : Ὡς ἐκπτώσεις (rabais) νοοῦνται αἱ μειώσεις αἱ χορηγούμεναι ἐξαιρετικῶς ἐπὶ τῆς προσυμφωνηθείσης τιμῆς πωλήσεως λόγῳ π.χ. ἐλαττώματος κλπ. Ὡς remises νοοῦνται αἱ χορηγούμεναι συνήθως μειώσεις ἐπὶ τῆς τρεχούσης τιμῆς πωλήσεως λόγῳ π.χ. τοῦ μεγάλου ὄγκου τῆς ἐνεργηθείσης πωλήσεως. Ἡ ἐκπτώσις τῆς δευτέρας ταύτης κατηγορίας ὑπολογίζεται εἰς ἓν ὄρισμένον ποσοστὸν ἐπὶ τῆς τιμῆς πωλήσεως.

β) Αἱ ταμιακαὶ ἐκπτώσεις ἐν τῷ τιμολογίῳ*.

Αὗται περιλαμβάνονται κεχωρισμένως καὶ ὑποχρεωτικῶς εἰς τὰ τιμολόγια καὶ καταχωρίζονται εἰς τὴν χρέωσιν τοῦ λ)σμοῦ 671 «Προεξοφλήματα καὶ ταμιακαὶ ἐκπτώσεις». Ἐν τούτοις, εἰς τὰ κλαδικὰ σχέδια παρέχεται ἡ εὐχέρεια νὰ προβλέπων ἀποκλίσεις εἰς τὸν τελευταῖον τοῦτον κανόνα, ὑπὲρ μικρῶν ἐπιχειρήσεων.

2. Εἰς ἣν περίπτωσιν ἡ ἐπαγγελματικὴ δραστηριότης τῆς ἐπιχειρήσεως συνίσταται εἰς τὴν παροχὴν ὑπηρεσιῶν ἢ εἰς τὴν ἐκμίσθωσιν ἀγαθῶν καὶ ἀντικειμένων, αἱ σχετικαὶ εἰσπράξεις (ἀμοιβαί, ἐνοίκια κλπ.), ἐγγράφονται εἰς τὸν λ)σμὸν 70, οὗτινος ὁ τίτλος δέον νὰ τροποποιηθῇ ἀναλόγως.

3. Ὁ λ)σμὸς 70 δέον νὰ ὑποδιαιεθῇ καταλλήλως ὥστε νὰ ἐμφανίζονται κεχωρισμένως αἱ πωλήσεις κατὰ ἔτοιμον προῖόν ἢ ἐμπόρευμα ἢ κατὰ κατηγορίαν ἔτοιμων προϊόντων ἢ ἐμπορευμάτων, ἐὰν δὲ συντρέχῃ περίπτωση, καὶ αἱ ἔκτακτοι πωλήσεις κατὰ πρώτην ὕλην ἢ ἡμικατεργασμένον προῖόν. Τὰ κλαδικὰ σχέδια καθορίζουν τοὺς κανόνας οἱ ὅποιοι δέον σχετικῶς νὰ ἐφαρμοσθῶν δι' ἕκαστον ἐπαγγελματικὸν κλάδον.

Εἰς ἕκαστον λογαριασμὸν πωλήσεων δέον νὰ δημιουργηθῶν τόσοι τριτοβάθμιοι λ)σμοὶ ὅσοι ὑφίστανται τρόποι πωλήσεων (πωλήσεις ἐν Γαλλίᾳ εἰς πελάτας παραγωγούς, πωλήσεις ἐν Γαλλίᾳ εἰς μὴ παραγωγούς πελάτας, πωλήσεις εἰς τὸ ἐξωτερικὸν κλπ.), ἐκτὸς ἐὰν παρὰ τῶν κλαδικῶν σχεδίων προβλέπονται ἀποκλίσεις.

Αἱ πωλήσεις μὲ δόσεις (ventes à tempérament) ἐν τῷ ἐσωτερικῷ ἢ τῷ ἐξωτερικῷ δέον νὰ ἐμφανίζονται εἰς ἰδιαίτερους λ)σμούς, ἀνοιγομένους ὑπὸ τοὺς τριτοβάθμιους τοιούτους τοῦ λ)σμοῦ 70.

4. Ὁ λ)σμὸς 70 πιστοῦται μὲ τὸ ποσὸν τῶν πωλήσεων, ὡς τοῦτο καθορίζεται ἀνωτέρω, χρεώσῃ :

- τῶν οἰκείων μὲν λ)σμῶν τῶν ομάδων 4 καὶ 5 («Πελάται», «Ταμείον», «Τράπεζαι» κλπ.), μὲ τὸ καθαρὸν ποσὸν τῶν τιμολογίων,
- τοῦ λ)σμοῦ δὲ 671 «Προεξοφλήματα καὶ ταμιακαὶ ἐκπτώσεις», μὲ τὸ ποσὸν τῆς χορηγηθείσης ταμιακῆς ἐκπτώσεως.

Χρεοῦται περιοδικῶς ἢ εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως μὲ τὰς ἐκπτώσεις ἐπὶ τῶν πωλήσεων, τὰς καταχωριζόμενας εἰς τὸν λ)σμὸν 74, διὰ τῆς πιστώσεως τοῦ λογαριασμοῦ τούτου.

Ἐξισοῦται περιοδικῶς, ἢ εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, διὰ πιστώσεως τοῦ λογαριασμοῦ 80 «Γενικὴ Ἐκμετάλλευσις».

700 Πωλήσεις ἐμπορευμάτων ἢ ἔτοιμων προϊόντων (ἢ ομάδος) Α

7000 Πωλήσεις ἐν Γαλλίᾳ (παραγωγοί)

* Σ. Μ. Ὡς ταμιακὰς ἐκπτώσεις ἢ ἐκπτώσεις προεξοφλητικοῦ διακανονισμοῦ (escomptes de règlement), τὸ Γ.Α.Σ. ἐννοεῖ τὰς μειώσεις τῆς τιμῆς πωλήσεως τὰς χορηγούμενας εἰς τοὺς πελάτας τοὺς καταβάλλοντας τὴν ἀξίαν τῶν εἰς αὐτοὺς πωλουμένων εἰδῶν πρὸ τῆς ἡμερομηνίας τῆς λήξεως τῆς σχετικῆς ὑποχρεώσεώς των, πρὸς καταβολὴν. Κατ' οὐσίαν συνιστοῦν χρεωστικὸς τόκος.

- 7004 Πωλήσεις ἐν Γαλλίᾳ (μὴ παραγωγοὶ)
- 7008 Πωλήσεις ἐξωτερικοῦ
- 701 Πωλήσεις ἐμπορευμάτων ἢ ἐτοιμῶν προϊόντων (ἢ ομάδος) Β
- 7010 Πωλήσεις ἐν Γαλλίᾳ (παραγωγοὶ)
- 7014 Πωλήσεις ἐν Γαλλίᾳ (μὴ παραγωγοὶ)
- 7018 Πωλήσεις ἐξωτερικοῦ

72 Πωλήσεις ὑπολειμμάτων

Τὰ κλαδικὰ σχέδια δύνανται νὰ προβλέψουν ὅπως ὁ λογαριασμός 72 διαιρῆται ὡς ὁ λ)σμός 70, ἐφ' ὅσον ἡ διαίρεσις αὕτη θὰ ᾔτο ἀναγκαία.

Ἡ λογιστικὴ παρακολούθησις τῶν πωλήσεων ὑπολειμμάτων διενεργεῖται ὡς καὶ τῶν ἐμπορευμάτων καὶ ἐτοιμῶν προϊόντων.

Ὁ λ)σμός 72 ἐξισοῦται, περιοδικῶς ἢ κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 80 «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις».

720 Ὑπόλειμμα Α

721 Ὑπόλειμμα Β

73 Πωλήσεις ὀλικῶν συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφῆν

Εἰς πίστωσιν τοῦ λ)σμοῦ τούτου φέρεται ἡ ἀποζημίωσις, ἣς δικαιούται ἡ ἐπιχείρησις, δι' ἀξίαν τῶν εἰδῶν συσκευασίας ἅτινα δὲν ἐπεστράφησαν αὐτῇ, ἐντὸς τῶν ὑπὸ τῶν κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων καθωρισμένων προθεσμῶν (βλ. λογαριασμὸν 464).

74 Ἐκπτώσεις ἐπὶ πωλήσεων

α) Ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν ὅτι δὲν θὰ ἔχη προβλεφθῆ διαφορετικὴ διάταξις εἰς τὸ οἰκεῖον κλαδικὸν λογιστικὸν σχέδιον, εἰς τὸν λ)σμὸν 74 ἄγονται αἱ ἐκπτώσεις ἐπὶ τῶν πωλήσεων αἱ ἔχουσαι χαρακτηριστὰ παραχωρουμένων ἐκτὸς τιμολογίων μειώσεων τιμῶν ἥτοι ἀφ' ἐνὸς μὲν ἐκπτώσεις (**rabais** καὶ **remises**) καὶ ἐπιστροφαὶ μέρους τῆς ἀξίας (**ristournes**)* ἐκτὸς τιμολογίων, ἀφ' ἐτέρου δὲ ποινικαὶ ρῆτραι ἐπὶ τῶν ἀγορῶν. Οἱ λ)σμοὶ 7400 καὶ 7450, 7401 καὶ 7451 ὑποδιαιροῦνται καθ' ὄν τρόπον καὶ οἱ λογαριασμοὶ 700 - 701.

β) Αἱ ταμιακαὶ ἐκπτώσεις (προεξοφλητικοῦ διακανονισμοῦ), αἱ ὁποῖαι κατ' ἐξαίρεσιν χορηγοῦνται ἐκτὸς τιμολογίων, δὲν καταχωρίζονται εἰς τὸν λ)σμὸν 74 ἀλλὰ φέρονται εἰς χρέωσιν τοῦ λ)σμοῦ 671 «Προεξοφλήματα καὶ ταμιακαὶ ἐκπτώσεις».

γ) Αἱ ἐκπτώσεις ἐπὶ τῶν πωλήσεων καταχωρίζονται εἰς τὴν χρέωσιν τοῦ λ)σμοῦ 74, πιστώσει τῶν οἰκείων λ)σμῶν τῶν ομάδων 4 καὶ 5 («Πελάται», «Τράπεζαι», «Ταμείον»).

δ) Ὁ λ)σμός 74, ἐξισοῦται εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, διὰ τῆς χρεώσεως τοῦ λ)σμοῦ 70 «Πωλήσεις» ἢ, ἐὰν ὑφίστανται ἐκπτώσεις ἐπὶ τῆς πωλήσεως

* Σ. Μ. Ὡς ἐπιστροφαὶ μέρους τῆς ἀξίας (**ristournes**) νοοῦνται αἱ ἐκπτώσεις αἱ λογιζόμεναι ἐπὶ τοῦ συνολικοῦ ὕψους τῶν γενομένων συναλλαγῶν μετὰ τρίτου τινος (πελάτου ἢ προμηθευτοῦ) κατὰ τὴν διάρκειαν ὀρισμένης περιόδου, αἱ ὁποῖαι δὲν εἶναι δυνατόν νὰ ἐκπεσθοῦν ἀμέσως.

ύπολειμμάτων, διὰ τῆς χρεώσεως τοῦ λογαριασμοῦ 72.

740 Ἐκπτώσεις καὶ ἐπιστροφαὶ ἀξίας ἐκτὸς τιμολογίων

7400 Ἐπὶ πωλήσεων ἐμπορευμάτων ἢ ἐτοιμῶν προϊόντων Α

7401 Ἐπὶ πωλήσεων ἐμπορευμάτων ἢ ἐτοιμῶν προϊόντων Β

745 Ποινικαὶ ρῆτραι ἐπὶ ἀγορῶν

7450 Ἐπὶ πωλήσεων ἐμπορευμάτων ἢ ἐτοιμῶν προϊόντων Α

7451 Ἐπὶ πωλήσεων ἐμπορευμάτων ἢ ἐτοιμῶν προϊόντων Β

75 Παραγωγή ἰδιοχρήστων ἀκίνητοποιήσεων*

Ὁ λ)σμός οὗτος προορίζεται νὰ δέχεται εἰς τὴν πίστωσίν του τὴν ἀξίαν τῶν κατωτέρω ἀναφερομένων ἔργων, ὅταν ἡ ἀξία αὐτῆ δέον νὰ καθορίζεται διὰ τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως ἢ, ἐλλείψει ταύτης, διὰ στατιστικῶν ὑπολογισμῶν :

- α) Ἔργα συντελεσθέντα διὰ τῶν ἰδίων μέσων τῆς ἐπιχειρήσεως (ἐπισκευαί, συντήρησις κλπ.) καὶ διὰ τὰ ὁποῖα ἔχει ἤδη σχηματισθῆ πρόβλεψις.
- β) Ἔργα παραχθέντα διὰ τῶν ἰδίων μέσων τῆς ἐπιχειρήσεως, τῶν ὁποίων ἡ ἀξία δέον νὰ ἀχθῆ εἰς τὸν λ)σμόν 20 «Ἐξόδα ἰδρύσεως καὶ ἐγκαταστάσεως» ἢ εἰς τὸν λ)σμόν 21 «Ἀκίνητοποιήσεις» καί, γενικώτερον, εἰς λ)σμόν τινα τοῦ ἰσολογισμοῦ.

Ὁ λ)σμός 751 πιστοῦται χρεώσει τοῦ οἰκείου λ)σμοῦ προβλέψεως, ἢ μὲ τὸ ποσὸν τῆς προβλέψεως, ἐφ' ὅσον τὸ ποσὸν τοῦτο εἶναι μικρότερον ἢ ἴσον μὲ τὸ κόστος τῶν παραχθέντων ἔργων, ἢ μὲ ποσὸν ἴσον πρὸς τὸ κόστος τοῦτο, ἐφ' ὅσον ἡ σχηματισθεῖσα πρόβλεψις εἶναι μεγαλύτερα του.

Ὁ τρόπος οὗτος τῆς λογιστικῆς παρακολουθήσεως δὲν πρέπει νὰ χρησιμοποιῆται ὅταν ἡ φύσις καὶ τὸ ποσὸν τῶν πρὸς καταλογισμὸν ἐξόδων εἶναι ἐπακριβῶς γνωστὰ κατὰ τὴν στιγμὴν τῆς λογιστικῆς ἐγγραφῆς τῶν ὑπὸ τῆς γενικῆς λογιστικῆς. Τοῦτο συμβαίνει εἰς τὴν περιπτῶσιν καθ' ἣν τὰ ἔργα ἀνετέθησαν εἰς τρίτον. Αἱ ἐπιχειρήσεις τότε δέον νὰ υἰοθετοῦν ἓνα ἐκ τῶν δύο κατωτέρω τρόπων :

1. Τὰ διαπιστωθέντα ἐξόδα ἐγγράφονται ἀπ' εὐθείας εἰς τὴν χρέωσιν τοῦ λογαριασμοῦ τῆς προβλέψεως, πιστώσει τῶν λογαριασμῶν τῶν τρίτων ἢ τῶν οἰκείων χρηματοοικονομικῶν λογαριασμῶν.
2. Τὰ διαπιστωθέντα ἐξόδα ἄγονται εἰς τὴν χρέωσιν τῶν λογαριασμῶν ἐξόδων κατ' εἶδος τῆς ομάδος 6, κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως ἢ τῶν λογιστικῶν περιόδων, μεταφέρονται ὁμως ὑποχρεωτικῶς, κατὰ τὴν λῆξιν τῆς λογιστικῆς χρήσεως ἢ περιόδου, εἰς χρέωσιν τοῦ λογαριασμοῦ προβλέψεως.

Ὁ λογαριασμός 752 πιστοῦται, χρεώσει τοῦ λογαριασμοῦ 23 «Ἀκίνητοποιήσεις ὑπὸ κατασκευὴν», μὲ τὸ κόστος τῶν διὰ τῶν ἰδίων παραγωγικῶν μέσων τῆς ἐπιχειρήσεως πραγματοποιηθεισῶν ἀκίνητοποιήσεων.

* Σ. Μ. Εἰς τὴν πρώτην ἔκδοσιν τοῦ Γ.Α.Σ. ὁ τίτλος τοῦ λ)σμοῦ τούτου ἦτο : Production d' immobilisations. Εἰς τὴν δευτέραν ἔκδοσιν, βάσει τῆς ὁποίας ἐγένετο καὶ ἡ παρούσα ἀπόδοσις, ὁ τίτλος ἔχει ὡς ἑξῆς : «Travaux faits par l' entreprise pour elle - même».

Τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια δύνανται, ἐὰν ὑφίσταται περίπτωσις, νὰ προβλέπουν τὴν δημιουργίαν ἐτέρων δευτεροβαθμίων λογαριασμῶν. Ἐν τοιαύτῃ περιπτώσει ὀφείλουν :

- νὰ ἀριθμοῦν τοὺς λογαριασμοὺς τούτους κατὰ τὴν τάξιν τῶν λογαριασμῶν ἰσολογισμοῦ, τῶν ὁποίων εἶναι ἀντίστοιχοι.
- νὰ καθορίζουν ἐπακριβῶς τὸ ἀντικείμενόν των καὶ τοὺς κανόνας λειτουργίας των.

751 Ἔργα τῆς ἐπιχειρήσεως καλυπτόμενα ὑπὸ προβλέψεων

752 Ἔργα τῆς ἐπιχειρήσεως δι' ἔξοδα ἰδρύσεως καὶ ἐγκαταστάσεως

753 Παραγωγή ἰδιοχρήστων ἀκίνητοποιήσεων παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως

7532 Κτιρίων

7534 Μηχανημάτων καὶ ἐργαλείων

7536 Ἐτέρων ἐνσωμάτων ἀκίνητοποιήσεων

7537 Ἀύλων ἀκίνητοποιήσεων

Λογαριασμοὶ 76 καὶ 77

α) Ὅταν ἐργασία τις ἐκ τῶν παρακολουθουμένων ὑπὸ τῶν λ)σμῶν 76 καὶ 77 συνιστᾷ τὸ κύριον ἀντικείμενον τῆς ἐπιχειρησιακῆς δραστηριότητος, τὰ προκύπτοντα ἐκ ταύτης ἔσοδα ἐγγράφονται ὑποχρεωτικῶς ὄχι πλέον εἰς τοὺς λ)σμοὺς 76 καὶ 77 ἀλλὰ εἰς τὸν λ)σμόν 70 οὐτινος ὁ τίτλος δέον νὰ τροποποιηθῇ ἀναλόγως.

β) Τὰ χρηματοπιστωτικὰ ἔσοδα καὶ τὰ ἔσοδα ἐκ τῶν παρεπομένων ἀπασχολήσεων φέρονται εἰς πίστωσιν τῶν λ)σμῶν 760—769 καὶ 770—779 διὰ τῆς χρεώσεως τῶν οἰκείων λ)σμῶν τῶν ομάδων 4 καὶ 5.

γ) Δὲν προβλέπεται ἡ ὑπαρξὶς εἰδικῶν λ)σμῶν διὰ τὰς ἐκπτώσεις αἱ ὁποῖαι θὰ ἠδύναντο νὰ ἐπηρεάσουν τὰ ἔσοδα ἐκ παρεπομένων ἀπασχολήσεων ὡς καὶ τὰ χρηματοπιστωτικὰ ἔσοδα. Αἱ τυχόν τοιαῦται ἐκπτώσεις ἐγγράφονται εἰς τὴν χρέωσιν τῶν λογαριασμῶν 760—769 καὶ 770—779.

δ) Ὁ λογαριασμὸς 765 δέχεται τὰ ἔσοδα ἐκ τῶν πάσης φύσεως ἐκμισθώσεων (κτιρίων ἐκμεταλλεύσεως, μηχανημάτων κλπ.), ἐξαιρουμένων μόνον τῶν εισοδημάτων ἐξ ἀκινήτων ἐκτὸς ἐκμεταλλεύσεως.

ε) Οἱ λογαριασμοὶ 760—769 καὶ 770—779 ἐξισοῦνται εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως διὰ τῆς πιστώσεως τοῦ λ)σμοῦ 80 «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις».

76 Ἔσοδα ἐκ παρεπομένων ἀπασχολήσεων

760 Ἔσοδα ἐξ ἐκμεταλλεύσεως ὑπηρεσιῶν πρὸς τὸ συμφέρον τοῦ προσωπικοῦ τῆς ἐπιχειρήσεως

7600 Ἐργατικαὶ κατοικίαι

7601 Πρατήρια

761 Προμήθειαι καὶ μεσιτεῖαι

7610 Προμήθειαι καὶ μεσιτεῖαι ἐξ ἀγορῶν

7615 Προμήθειαι καὶ μεσιτεῖαι ἐκ πωλήσεων

762 Ἔσοδα ἐκ προνομίων εὐρεσιτεχνίας κλπ.

7620 Ἔσοδα ἐν τῷ ἐσωτερικῷ

- 7625 Ἔσοδα ἐν τῷ ἔξωτερικῷ
- 763 Ἔσοδα ἀκινήτων ἐκτὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως
7630 Ἔσοδα ἐκ προσοδοφόρων ἀκινήτων
- 765 Διάφοροι ἐκμισθώσεις
- 766 Παροχή ὑπηρεσιῶν
- 769 Ἔτερα παρεπόμενα ἔσοδα
- 77 Χρηματοπιστωτικά ἔσοδα (πρόσοδοι ἢ εἰσοδήματα)
- 770 Ἔσοδα τίτλων συμμετοχῆς
- 771 Ἔσοδα τίτλων τοποθετίσεων
- 772 Τόκοι χορηγηθέντων δανείων
- 773 Τόκοι τρεχόντων λογαριασμῶν
- 774 Ἐπιτενθῆῖσαι ἐκπτώσεις
- 779 Ἔτερα χρηματοπιστωτικά ἔσοδα
- 78 Ἐπιστροφαί, ἐκπτώσεις, ἀφέσεις ἐπὶ χρεῶν, ἐπιχορηγήσεις (primes) ἐπὶ πωλήσεων
- α) Εἰς τὰς ὑποδιαίρέσεις τοῦ λ)σμοῦ τούτου καταχωρίζονται :
- εἰς τὸν λ)σμὸν 780 : αἱ ἐπιστροφαί (ristournes), αἱ παρὰ τῶν προμηθευτῶν χορηγούμεναι ἐκπτώσεις (rabais καὶ remises), τῶν ὁποίων τὸ ποσόν, μὴ ἐκπεσθὲν ἐκ τῶν τιμολογίων ἀγορῶν, καθίσταται γνωστὸν μετὰ τὴν βάσει τῶν τιμολογίων διενέργειαν τῶν λογιστικῶν ἐγγραφῶν.
 - εἰς τὸν λ)σμὸν 785 : αἱ ὑπὸ τῶν πελατῶν χορηγούμεναι ἐπιστροφαί (ristournes), τῶν ὁποίων τὸ ποσόν, μὴ περιληφθὲν εἰς τὰ τιμολόγια τῶν πωλήσεων, δὲν καθίσταται γνωστὸν, εἰμὴ μόνον μετὰ τὴν βάσει τῶν τιμολογίων διενέργειαν τῶν λογιστικῶν ἐγγραφῶν.
 - εἰς τὸν λ)σμὸν 789 : αἱ ἐπιχορηγήσεις (primes) καὶ αἱ προκύπτουσαι ὠφέλεια ἀπὸ ποινικᾶς ρήτρας ἢ ἀρραβῶνας, λόγῳ ἀθετήσεως συμφωνίας ὑπὸ ἀγοραστῶν.
- β) Οἱ λ)σμοὶ 780—789 πιστοῦνται διὰ τῆς χρεώσεως τῶν οἰκείων λογαριασμῶν τῶν ομάδων 4 καὶ 5.
- Ἐξισοῦνται εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, διὰ τῆς πιστώσεως τοῦ λογαριασμοῦ 80 «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις».
- 780 Ἐπιστροφαί, καὶ ἐκπτώσεις χορηγηθεῖσαι ὑπὸ τῶν προμηθευτῶν
- 785 Ἐπιστροφαί χορηγηθεῖσαι παρὰ τῶν πελατῶν
- 789 Ἐπιχορηγήσεις καὶ ὠφέλεια ἀπὸ ποινικᾶς ρήτρας καὶ ἀρραβῶνας

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

ΟΜΑΣ «8» — ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

80 «Γενική έκμετάλλευσις»*

Κανόνες λειτουργίας του λογαριασμοῦ τούτου :

- 1) Ὁ λ)σμός 80 χρησιμοποιεῖται μόνον κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως.
- 2) Ἀπασαὶ αἱ ἐπιχειρήσεις ὑποχρεοῦνται νὰ τὸν καταρτίζουσι συμφώνως πρὸς τὸν προσηροτημένον πίνακα ὑπ' ἀριθμ. 4.
- 3) Αἱ πωλήσεις καὶ τὰ ἔσοδα, αἱ ἀγοραὶ καὶ τὰ ἀποθέματα ἀναλύονται συμφώνως πρὸς διατάξεις τῶν κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων.

* Σ. Μ. Εἰς τὸν λ)σμόν τούτον τὸ Γ.Λ.Σ. ἀποδίδει ἰδιαιτέραν σημασίαν, ὁ καταρτισμὸς τοῦ δὲ ἀποσκοπεῖ εἰς τὴν δημοσιεύσίν του. Ἀποτελεῖ, μετὰ τῆς ὁμοίας δημοσιευμένης ἀναλύσεως τοῦ λ)σμοῦ «Κέρδη καὶ ζημίαι», τὸ ἀναπόσπαστον συμπλήρωμα τοῦ ἰσολογισμοῦ. Ἡ ἐπιχείρησις δύνάται, πρὸς ἐξυπηρέτησιν τῶν ἐσωτερικῶν λ)σμοῦ ἐκμεταλλεύσεως, ὅσον συντρέχει περιπτώσεις, νὰ καταρτίξῃ καὶ ἄλλους εἰδικώτερον λ)σμοὺς ἐκμεταλλεύσεως.

Ὑπὸ τὸν λ)σμόν «Γενική Ἐκμετάλλευσις» συγκεντροῦνται οἱ σχετικοὶ λ)σμοὶ κυκλοφορίας (ὁμάδος 6 καὶ 7) ὡς καὶ οἱ λ)σμοὶ ἀποθεμάτων (ὁμάς 3) πρὸς ἐξεύρεσιν τοῦ ἀποτελέσματος ἐκ τῆς ἐκμεταλλεύσεως κατὰ τὴν ἐξῆς ἰσότητα : Ἀποτέλεσμα ἐκμεταλλεύσεως = (τελικὰ ἀποθέματα + ἔσοδα) — (ἀρχικὰ ἀποθέματα + βάρη).

Ἐπισημαίνεται ὅτι τὰ ὑπὸ τὸν λ)σμόν τούτον ὁμαδοποιούμενα ἔσοδα καὶ βάρη εἶναι :

- 1) Δεδουλευμένα διὰ τὴν κεκλεισμένην χρῆσιν.
- 2) Ὅμοιά, ἢτοι προκύπτοντα ὑπὸ συνθήκας ὁμαλῆς ἐκμεταλλεύσεως, καὶ
- 3) Ὅργανικά, ἢτοι προκύπτοντα ἐκ τῆς κυρίας ἐπιχειρησιακῆς δραστηριότητος.

Τὰ μὴ δεδουλευμένα ἔσοδα καὶ βάρη τακτοποιοῦνται κατὰ χρόνον ὡς ἀνεπτύχθη εἰς τὰς ὁμάδας 4, 6 καὶ 7. Τὰ ἀνόμαλα καὶ μὴ ὄργανικά δὲν ἔχουν θέσιν εἰς τὸν λογαριασμόν «Γενική ἐκμετάλλευσις», ἀλλ' ἀφοροῦν τοὺς λογαριασμοὺς τῶν ἀποτελεσμάτων.

Ἐπὶ τὰς προϋποθέσεις ταύτας, τὰ προκύπτοντα ἐκ τῶν λ)σμῶν ἐκμεταλλεύσεως » ἀποτελέσματα εἶναι πράγματι ἐνδεικτικὰ τῆς πορείας τῶν ἐργασιῶν καὶ τῆς ἀποτελεσματικότητος τῶν διαφορῶν παραγωγικῶν διαρρυθμίσεων καὶ συναλλακτικῶν ἐνεργειῶν. Εἶναι δὲ κατ' ἐξοχὴν συγκριτικὰ ἀπὸ χρήσεως εἰς χρῆσιν, ἀπὸ ἐπιχειρήσεως εἰς ἐπιχείρησιν. Ὁλερ ἀπολύτως προσέχον» (βλ. κ. Μ. Τσιμάρα, «Γενικαὶ Ἀρχαὶ Λογιστικῆς», Ἀθήναι 1952, Τεύχος 7ον σελ. 195—196).

Περὶ τούτου πραγματεύεται ἐπι μακρὸν καὶ ὁ κ. Γ. Χρυσόχοῦ εἰς τὴν «Λογιστικὴν» του :

«Τὰ ἔσοδα καὶ ἔξοδα διαχωρίζονται εἰς δύο μεγάλας κατηγορίας : α) κυρίας > φύσεως (operating) προσερχόμενα ἐκ τῶν κυρίων ἐργασιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ β) > παρεπόμενης (non operating), τὰ προσερχόμενα ἐκ δευτερευούσης σημασίας συναλλαγῶν, τὰ λεγόμενα διάφορα ἔσοδα καὶ ἔξοδα κλπ. . . » (σελ. 50—54).

Ὁ Διευθυντὴς τῆς Α.Σ.Β.Σ. κ. Στρ. Κ. Παπαϊωάννου εἰς τὴν «Λογιστικὴν» του (1951) ὁμιλεῖ περὶ βαρῶν καὶ προσόδων (ἢ εἰσοδημάτων)

«Ἡ ὑπαγωγή — γράφει εἰς σελ. 128 — βαρῶν καὶ προσόδων ὑπὸ τὴν κατηγορίαν τῶν λοιπῶν ἐξαρτᾶται ἐκ τοῦ εἶδους τῆς οικονομικῆς μονάδος. Διότι, π. χ. τὰ > ἀποτελέσματα τῶν τίτλων (ἔσοδα + ζημίαι) — εἰσοδήματα) δυνατόν νὰ εἶναι κυρία ἢ > δευτερεύουσα ἢ καὶ ἐπ' εὐκαιρίᾳ ἐργασία τῆς ἐπιχειρήσεως. Ἐκ τῶν λοιπῶν ὡς ἄνω > βαρῶν καὶ προσόδων ἄλλα μὲν ἀνήκουν εἰς τὴν συνήθη καὶ τακτικὴν διαχείρισιν, > καὶ ἐπομένως ἀναμειγνύονται τελικῶς μετὰ τῶν ἄλλων διαχειριστικῶν στοιχείων εἰς > τὸν «λ)σμόν Ἐκμεταλλεύσεως», ἄλλα δὲ εἶναι ἀσυνήθεις περιπτώσεις καὶ ἐπομένως > ἢ μεταφέρονται εἰς τὸν τελικὸν λ)σμόν «Γενικὰ ἀποτελέσματα χρήσεως...» ἢ ἀκόμη > εἰς μείωσιν ἢ ἐπαύτησιν τοῦ ἀρχικοῦ «περιουσιακοῦ ἀνοίγματος» ἢ τοῦ «κεφαλαίου». Ὁ κ. Παπαϊωάννου, ἐπίσης, εἰς τὸ ὄντως πρωτοποριακὸν του ἔργον «Θεωρία τῆς Λογι-

4) Το υπόλοιπον τοῦ λ)σμοῦ 80 μεταφέρεται κατὰ τὸ κλείσιμον τῆς χρήσεως εἰς τὸν λ)σμόν 870 «Κέρδη καὶ ζημίαι χρήσεως».

5) Χρεοῦται :

- μετὰ τὴν ἀξίαν τῶν ἀποθεμάτων, κατὰ τὴν ἑναρξιν τῆς χρήσεως, πιστώσει τῶν λογαριασμῶν τῆς ομάδος 3.
- μετὰ τὰς ἀγορὰς ὑλῶν καὶ ἐμπορευμάτων, πιστώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λογαριασμοῦ 60.
- μετὰ τὰ ἔξοδα κατ' εἶδος, πιστώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τῶν λ)σμῶν 60—67.
- μετὰ τὰς προικοδοτήσεις χρήσεως τοῦ λογαριασμοῦ 68, πιστώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λογαριασμοῦ τούτου.

6) Πιστοῦται :

- μετὰ τὰς πωλῆσεις ἐμπορευμάτων καὶ ἐτοιμῶν προϊόντων, χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λογαριασμοῦ 70.
- μετὰ τὰς πωλῆσεις ἀπορριμμάτων, χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λ)σμοῦ 72.
- μετὰ τὰς πωλῆσεις τῶν ὑπὸ ἐπιστροφὴν εἰς τὴν ἐπιχείρησιν εἰδῶν συσκευασίας, χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λογαριασμοῦ 73.
- μετὰ τὴν παραγωγὴν ἰδιοχρήστων ἀκίνητοποιήσεων, χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λογαριασμοῦ 75.
- μετὰ τὰ παρεπόμενα ἔσοδα, χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λ)σμοῦ 76.
- μετὰ τὰ χρηματοοικονομικὰ ἔσοδα, χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λ)σμοῦ 77.
- μετὰ τὰς ἐπιστροφάς, ἐκπτώσεις, ἀφέσεις ἐπὶ χρεῶν κλπ., χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λογαριασμοῦ 78.
- μετὰ τὴν ἀξίαν τῶν ἀποθεμάτων, κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως, χρεώσει τῶν λογαριασμῶν τῆς ομάδος 3.

86 Ἔσοδα καὶ παροχαὶ ὑπηρεσιῶν μεταξύ καταστημάτων

Ἡ λογαριασμοὺς οὗτος θὰ χρησιμοποιῆται ὑπὸ συνθήκας καθορισθησομένης μεταγενεστέρως, διὰ τὴν λογιστικὴν παρακολούθησιν τῶν παραχωρουμένων προϊόντων καὶ τῶν παρεχομένων ὑπηρεσιῶν μεταξύ τῶν—λογιστικῶς αὐτονόμων—καταστημάτων τῆς αὐτῆς ἐπιχειρήσεως.

Ἡ ἐκπόνησας τὸ Γ.Λ.Σ. Ἐπιτροπὴ, ἀπομακρυνομένη τῆς ἀνωτέρω κεφαλαιώδους ἀρχῆς, ἢ ὅποια δέον κυρίως καὶ βασικῶς νὰ χαρακτηρίζῃ τὸν λ)σμόν «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις», περιέλαβεν εἰς τοῦτον ὑπόλοιπα ἀποτελεσμάτων τινῶν λ)σμῶν οἱ ὅποιοι δὲν ἔχουσιν σχέσιν μετὰ τὴν κυρίως ἐκμεταλλεύσιν. Τοῦτο κατεκρίθη ζωνηῶς παρὰ λογιστικῶν συγγραφέων περιωπῆς. Ἀρκοῦμεθα εἰς τὴν παράθεσιν τῆς σχετικῆς γνώμης τοῦ κ. I. Retail, λογιστικῆς προσωπικότητος τῆς Γαλλίας :

- «... Τέλος ἡ ἐνοματώσις καὶ ὑπαγωγὴ εἰς τὸν λ)σμόν τῆς γενικῆς ἐκμεταλλεύσεως τῶν λ)σμῶν «Ἔσοδα ἐκ παρεπομένων ἀσχολιῶν» καὶ «Ἔσοδα χρηματοπιστωτικὰ» κατεκρίθη κατὰ τρόπον γενικόν καὶ ὁμοφώνως. Τὸ μέτρον τοῦτο ἔχει ὡς ἀποτέλεσμα ὅτι ὁ λ)σμός τῆς γενικῆς ἐκμεταλλεύσεως βιομηχανικῆς ἐπιχειρήσεως δύναται νὰ ἐπηρεασθῇ, καὶ μάλιστα ἐνίοτε εἰς μὴ εὐκαταφρόνητον βαθμόν, ἐξ ἐσόδων προε-

87 Κέρδη και ζημιά*

Οι κανόνες διὰ τὴν λειτουργίαν τοῦ λ)σμοῦ τούτου εἶναι οἱ ἑξῆς :

1. Ἀπασαι αἱ βιομηχανικαὶ καὶ ἐμπορικαὶ ἐπιχειρήσεις ὑποχρεοῦνται νὰ καταρτίζουσι τὸν λ)σμόν τούτον βάσει τοῦ συνημιμένου ὑποδείγματος.

2. Τὰ κέρδη καὶ αἱ ζημιαὶ παρελθουσῶν χρήσεων ὡς καὶ τὰ ἔκτακτα καὶ ἔξαιρετικά τοιαῦτα καταχωρίζονται ἀναλυτικῶς κατ' εἶδος κέρδους καὶ ζημίας.

3. Ὁ πίναξ ὑπ' ἀριθμὸν 4 συνιστᾷ τὸ ἐλάχιστον πλαίσιον, τὸ ὁποῖον ὑποχρεοῦνται νὰ συμπληρῶσιν ὅποσδήποτε αἱ ἐπιχειρήσεις, ἐν τῷ μέτρῳ καθ' ὃ οἱ ἐν τῷ πλαίσιῳ ἀναφερόμενοι λ)σμοὶ τηροῦνται πράγματι παρ' αὐτῶν.

4. Τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια ἔχουν τὴν εὐχέρειαν νὰ τροποποιεῖν ἀναλόγως τὸ πλαίσιον, προσαρμόζοντα τοῦτο πρὸς τὰς εἰδικὰς ἀνάγκας καὶ τὰς συνθήκας τοῦ κλάδου ἢ τοῦ ἐπαγγέλματος.

870 Κέρδη καὶ ζημιαὶ χρήσεως

Χρεοῦται ἢ πιστοῦται μὲ τὰ ἀποτελέσματα τῆς ἐκμεταλλεύσεως,

- > χομένων εἴτε ἐκ τῆς εἰσπράξεως μερισμάτων, εἴτε ἀκόμη καὶ ἐξ ὑπεραξίων προκυπτουσῶν ἐκ ρευστοποιήσεως ἀκίνητοποιήσεων. Ὅθεν γεννᾶται τὸ εὐλογον ἐρώτημα : ποίαν πλεον σημασίαν θὰ ἴδωμεν νὰ ἔχη λ)σμός ἐκμεταλλεύσεως σχηματιζόμενος κατὰ τὸν τρόπον τούτον ; Ἡ κλασικὴ ἔννοια καὶ σύλληψις τοῦ λ)σμοῦ «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις», ἔννοια σαφῶς καθωρισμένη καὶ διαγράφουσα τὸ ἀντικείμενον τοῦ λ)σμοῦ τούτου ὡς ὀφείλου νὰ ἐμφανίξῃ τὸ ἀκαθάριστον ἀποτέλεσμα τῆς κυρίας δραστηριότητος τῆς ὑπὸ κρίσιν ἐπιχειρήσεως, δὲν ἐλήφθη ὑπ' ὄψιν ὑπὸ τῶν συγγραφέων τοῦ Γ.Α.Σ. Καὶ ἐν τούτοις ὁ νομοθέτης εἶχε σαφῶς κατανοήσει τὴν ἀνάγκην νὰ μὴ ἐπιτρέψῃ ὅπως αἱ ἐγγραφαὶ τοῦ ἰσολογισμοῦ ἔχουν ὡς ἀποτέλεσμα τὴν παρασιώπησιν τῶν ἐκτάκτων καὶ ἔξαιρετικῶν κερδῶν. Διὰ τοῦτο τὸ ἀρθρον 35 τοῦ Νόμου 1867, τροποποιηθὲν ἐπεξηγηματικῶς ἐπὶ τοῦ σημείου τούτου ὑπὸ τοῦ διατάγματος 1937, καθώρισε ρητῶς ὅτι ὁ λ)σμός «Κέρδη καὶ ζημιαὶ» δέον νὰ ἐμφανίξῃ ὑπὸ ἰδίου τίτλου τὰ διαφόρου προελεύσεως κέρδη καὶ ζημίας. Ἡ σύλληψις τοῦ Γ.Α.Σ., ὑπογραμμίζουσα πλείστοι συγγραφεῖς, εὐρίσκαται εἰς ἔντονον ἀντίθεσιν πρὸς τὸ πνεῦμα τοῦ νόμου». (Bl. L. Retail, «Organisation Comptables», 4e. Ed. Delmas, σελ. 518).

* Σ. Μ. Τὸ Γ.Α.Σ. χρησιμοποιεῖ σταθερῶς τὸν τίτλον «Pertes et profits». Τοῦτον, διὰ νὰ συμμορφωθῶμεν πρὸς τὴν καθιερωμένην παρ' ἡμῶν ὀρολογίαν, ἀπεδώσαμεν εἰς τὴν Ἑλληνικὴν : «Κέρδη καὶ Ζημιαὶ» καὶ ὄχι «Ζημιαὶ καὶ Κέρδη».

Σχετικῶς μὲ τὸ θέμα τοῦτο ὁ E. Snozzi εἰς τὸ ἔργον του : «L' interpretation du bilan», 1951 Paris (σελ. 36) γράφει, ὀρθῶς κατὰ τὴν γνώμην μας, τὰ ἑξῆς :

- «Κατὰ περιόδους ἐπανέρχεται ἐπὶ τάπητος ἡ συζήτησις ἐπὶ τοῦ θέματος : ποῖος εἶναι ὁ καταλληλότερος τίτλος «Ζημιαὶ καὶ κέρδη» ἢ «Κέρδη καὶ ζημιαὶ»; Οἱ ὑποστηρικταὶ τοῦ πρώτου ὅρου προβάλλουν ὡς ἐπιχείρημα τὸ γεγονός ὅτι ἐπειδὴ αἱ ζημιαὶ ἐμφανίζονται εἰς τὸ ἀριστερὸν μέρος τοῦ λογαριασμοῦ, ἀναγινώσκονται πρῶτα. Ἡ παρατήρησις ὅμως αὕτη δὲν ἔχει οὐδεμίαν ἀξίαν ὅταν ὁ λογαριασμός παρῶσι σιάζεται εἰς μίαν καὶ μόνην στήλην, δι' ἄλλεπαλλήλων προσθέσεων καὶ ἀφαιρέσεων. Ἐκτὸς τούτου, πρέπει πρωτίστως νὰ παρατηρηθῇ ὅτι, κανονικῶς, ἡ ἐπιχειρήσις δημιουργεῖται διὰ νὰ πραγματοποιηθῇ κέρδη καὶ, κατὰ συνέπειαν, ἡ λογικὴ ἀφαιρέσις τοῦ λογαριασμοῦ συνίσταται ἀπὸ τὰ κέρδη. Ἡ φυσικὴ τάξις τῶν πραγμάτων ἐπιβάλλει ὅπως ὁ ἐν λόγῳ λογαριασμός καλεῖται : «Λογαριασμός Κερδῶν καὶ ζημιῶν». Οἱ Ἄγγλοι γλωσσῶνες συγγραφεῖς τὸν ἀποκαλοῦν : «Profit and loss account» καὶ οἱ Γερμανοὶ «Gewinn- und- verlustrechnung», ἀντιθέτως οἱ Ἴταλοι, τὸν ἀποκαλοῦν συνήθως : «Conto di perdite e profitti», (ιδέ, διὰ τὴν ἱστορίαν, καὶ «Θεωρίαν Λογιστικῆς» > Στρ. Παπαϊωάννου. 1920).

πιστώσει ἢ χρεώσει τοῦ λογαριασμοῦ 80 «Γενική ἐκμετάλλευσις», ἐξι-
σομένον οὕτω.

872 Κέρδη καὶ ζημίαι παρελθουσῶν χρήσεων*

Ἐπισημασθέντος οὗτος χρεοῦται ἢ πιστοῦται ἀπ' εὐθείας διὰ τῆς πιστώ-
σεως ἢ χρεώσεως τῶν οἰκείων λ)σμῶν τῶν ομάδων 1—5.

Οἱ τριτοβάθμιοι λογαριασμοὶ 8723 καὶ 8724, περιέχουν, ἐφ' ὅσον
ὕφίσταται περίπτωσις, τὰ ἔξοδα καὶ ἔσοδα τὰ ἀφορῶντα ἐκμετάλ-
λευσιν παρελθουσῶν χρήσεων.

8720 Εἰσπράξεις ἀποσβεσθεισῶν ἀπαιτήσεων (*rentrées sur créan-
ces amorties*)

8721 Μὴ χρησιμοποιηθεῖσαι προβλέψεις παρελθουσῶν χρήσεων
(*reprises sur provisions antérieures*)

8722 Ἐπιστροφαὶ ἀχρεωσῆτων φόρων (*Impôts: rappels et dé-
grèvement*)

8723 Ἐξοδα πρὸς καταλογισμὸν εἰς τὴν ἐκμετάλλευσιν παρελθου-
σῶν χρήσεων

8724 Ἐσοδα πρὸς καταλογισμὸν εἰς τὴν ἐκμετάλλευσιν παρελθου-
σῶν χρήσεων

874 Ἐκτακτὰ κέρδη καὶ ζημίαι**

Ἐπισημασθέντος οὗτος χρεοῦται ἢ πιστοῦται ἀπ' εὐθείας διὰ τῆς
πιστώσεως ἢ χρεώσεως τῶν οἰκείων λ)σμῶν τῶν ομάδων 1—5.

8740 Κέρδη καὶ ζημίαι ἐξ ἐκποιήσεως ἐνσωμάτων ἀκίνητοποιήσεων
87400 Ζημίαι

87405 Κέρδη

8741 Κέρδη καὶ ζημίαι ἐξ ἐκποιήσεως ἀύλων ἀκίνητοποιήσεων

87410 Ζημίαι

87415 Κέρδη

8742 Κέρδη καὶ ζημίαι ἐκ τίτλων συμμετοχῆς

87420 Ζημίαι

87425 Κέρδη

8743 Κέρδη καὶ ζημίαι ἐκ τίτλων τοποθετήσεων

87430 Ζημίαι

87435 Κέρδη

* Σ. Μ. Εἰς τὸν λ)σμὸν τοῦτον φέρονται τὰ ἀποτελέσματα τὰ πραγματοποιηθέντα
μὲν ἐντὸς τῆς χρήσεως, τῶν ὁποίων ὅμως ἡ ἀφετηρία καὶ τὸ αἶτιον ἀνάγονται εἰς παρελ-
θούσας χρήσεις π.χ. εἰσπράξεις ἐναντι ἀποσβεσθεισῶν ἀπαιτήσεων, μὴ πραγματοποιηθεῖσαι
ζημίαι δι' ἃς εἶχον σχηματισθῆ εἰς τὸ παρελθὸν προβλέψεις (ἀποδείχθεισαι ἤδη ὡς ἀνευ
περιεχομένου), επιστροφὰὶ ἢ διαγραφὰὶ φόρων παρελθουσῶν χρήσεων, κλπ.

** Σ. Μ. Εἰς τὸν λ)σμὸν τοῦτον φέρονται τὰ ἀποτελέσματα τὰ πραγματοποιηθέντα
κατὰ τὴν χρῆσιν, τὰ ὁποία ὅμως προέρχονται ἐξ ἐξαιρετικῶν καὶ ἐκτάκτων πράξεων καὶ
ἐργασιῶν π.χ. ἐκ τῆς ρευστοποιήσεως στοιχείων τοῦ ἐνεργητικοῦ, ἐκ συναλλαγματικῶν δια-
φορῶν, ἐκ πιστώσεων ἀνεπιδέκτων εἰσπράξεως, ἐκ πιστώσεων μὴ καλυπτομένων ὑπὸ σχη-
ματισθεισῶν προβλέψεων κλπ.

- 8744 Συναλλαγματικά διαφοραί
 87440 Ζημίαι
 87445 Κέρδη
- 8745 Ἐπαιτήσεις ἀνεπίδεκτοι εἰσπραξέως
- 8746 Προϊὸν λαχνῶν
- 8747 Φορολογικὰ πρόστιμα
- 8748 Πρόστιμα καὶ ποινικαὶ ρήτραι

875 Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως πρὸς προικοδότησιν τῶν λογαριασμῶν προ-
 βλέψεων δι' ἐξαιρετικοὺς κινδύνους

Ἐπιβαρύνσεις οὗτος χρεοῦται, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 157 «Προβλέψεις δι' ἐξαιρετικοὺς κινδύνους» καὶ τοῦ λ)σμοῦ «Προβλέψεις λόγῳ πολεμικῶν ζημιῶν».

8757 Προβλέψεις δι' ἐξαιρετικοὺς κινδύνους

- 87570 Προβλέψεις διὰ πρόστιμα, καὶ ποινικὰς ρήτρας
- 87571 Προβλέψεις διὰ συναλλαγματικὰς ζημίας
- 87572 Προβλέψεις δι' ἀπαιτήσεις καὶ ὑποχρεώσεις εἰς ξένον συνάλλαγμα δεσμευμένον

8758 Προβλέψεις λόγῳ πολεμικῶν ζημιῶν

876 Φόρος καθαρᾶς προσόδου

Ἐπιβαρύνσεις οὗτος χρεοῦται ἀπ' εὐθείας μὲ τὸ ποσὸν τοῦ φόρου καθαρᾶς προσόδου διὰ τῆς πιστώσεως τοῦ οἰκείου χρηματοπιστωτικοῦ λ)σμοῦ ἢ τοῦ λ)σμοῦ 436 «Δημόσιον — Φόροι καὶ Τέλη».

88 Ἀποτελέσματα χρήσεως

Ἐπιβαρύνσεις οὗτος πιστοῦται κατὰ τὴν στιγμήν τοῦ ἐκ νέου ἀνοίγματος τῶν λ)σμῶν πρὸ τῆς κατανομῆς τῶν κερδῶν, διὰ τῆς χρεώσεως τοῦ λογαριασμοῦ 87 «Κέρδη καὶ ζημίαι».

Χρεοῦται μὲ τὸ σύνολον τῶν ποσῶν τῶν διανεμομένων ἢ τῶν ἀγομένων εἰς ἓνα ἐκ τῶν λογαριασμῶν τοῦ ἀποθεματικοῦ. Τὸ τυχὸν ὑφιστάμενον ὑπόλοιπον, μεταφέρεται εἰς τὸν λογαριασμὸν 12 «Ἐπίλοιπον εἰς νέον».

89 Ἰσολογισμὸς

Ἐπιβαρύνσεις οὗτος συντάσσεται ὑφ' ὄλων τῶν ἐπιχειρήσεων βάσει τοῦ προσηρημένου πίνακος 5. Διὰ τὸν καταρτισμὸν του ἰσχύουν τὰ κάτωθι :

1. Ὄταν τὸ κεφάλαιον ἔχει ἀποσβεσθῆ ὀλικῶς ἢ μερικῶς, ἢ μείνῃ «Ἀποσβεσθὲν κεφάλαιον», ἀναφέρεται ἐντὸς παρενθέσεων, κάτωθεν τοῦ τίτλου «Κεφάλαιον», μετὰ προσθήκης τοῦ ἀποσβεσθέντος ποσοῦ.

2. Οἱ λ)σμοὶ τῶν τρίτων τῆς ομάδος 4 ἀναγράφονται εἰς τὸν ἰσολογισμὸν κατὰ τὸν τρόπον τὸν διαγραφέντα κατὰ τὴν ἀνάπτυξιν τῆς ομάδος ταύτης.

3. Οἱ λ)σμοὶ τῶν Τραπεζῶν οἱ ὁποῖοι ἐμφανίζονται πιστωτικὸν ὑπόλοιπον κατὰ τὴν ἡμέραν τοῦ κλεισίματος τῆς χρήσεως δέον νὰ ἀναφερθοῦν κεχωρισμένως εἰς τὸν ἰσολογισμὸν.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΝ		ΠΑΘΗΤΙΚΟΝ				
ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΑΞΙΑ	200—207 208	Έργα Κόσμος και εγκαταστάσεις Μέσων : Αποβλήσις	100	Κεφάλαια και αποθεματικά		
	2100—2107 2108 2109	Έπιπλα	108	Έπιπλα ή άλλα κίνητρα κεφάλαιον		
	2130—2137 2138	Μέσων : Αποβλήσις Μέσων : Προβλέψεις δι' αποβλήσις	110	Μέσων : Μετοχές, μη λεητερόδησον δίκαια κεφάλαιον		
	2140—2147 2148 και 2108	Κτίρια	111	Άλλα ενδόσεως μετοχών		
	2180—2187 2188 2189	Μέσων : Αποβλήσις Μετακίνητα, εργαλεία, κτηνά, εργαταστάσεις, τεχνικά έργα	112	Αποθεματικά καταρτιστικά και συμβατικά		
	2189 και 2108	Μέσων : Αποβλήσις	115	Αποθεματικά προσωρικά		
	2189	Μέσων : Προβλέψεις δι' αποβλήσις	117	Αποθεματικά εκ φορολογικών διατάξεων		
	25	Αποθεματικά ανεπισημασμένα	118	Αποθεματικών ειδών αναπροσαρμογή		
	212	Αποθεματικά ανεπισημασμένα εκ παλαιών γεγονότων	12	Υπόλοιπον εις νέον (*)		
	218	Μέσων : Αποβλήσις	120—120	Κρατήσεις δι' άνακαινιστον		
25	Κρατήσεις άνακαινιστον	137	Κρατήσεις δι' άνακαινιστον αποθεματων			
212	Αποθεματικά ανεπισημασμένα εκ παλαιών γεγονότων	138	Κρατήσεις δι' άνακαινιστον εκ συμβατικών υποχρεώσεων			
218	Μέσων : Αποβλήσις	14	Κρατήσεις αυταξιοδοτηθεως προσωποκο			
25	Κρατήσεις άνακαινιστον	15	Προβλέψεις ενδόνων			
200—208 209	Τίτλοι συμμετοχών	160	Μακροπρόθεσμοι υποχρεώσεις			
209	Μέσων : Προβλέψεις δι' αποβλήσις	162, 161	Όμολογια και έντοκα γραμμάτια εις εν εντοκα			
27	Έγγραφα επί παραστάσεων		Έπιπλα λεηθέντων δάντων εις εν εντοκα			
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	300	Άξια εκμεταλλεύσεως	40	Βραχυπρόθεσμοι υποχρεώσεις		
	309	Έπισημασμένα	48	Προμήθειαι		
	310, 320, 330	Μέσων : Προβλέψεις δι' αποβλήσις	42, 43, 44, 45, 46	Επισημασμένα αρκασιμβολικά παραγγέλων από έπιπλα		
	319, 329	Προβλεψεις άνακαινιστον	47	Έπιπλα εντοκα		
	340	Προβλεψεις άνακαινιστον	500	Όμολογια και έντοκα γραμμάτια βραχυπρόθεσμων ειδών		
	349	Μέσων : Προβλέψεις δι' αποβλήσις	502, 501	Έπιπλα δάντων βραχυπρόθεσμων ειδών		
	350	Έπισημασμένα	520	Γραμμάτια πληρωτά		
	359	Μέσων : Προβλέψεις δι' αποβλήσις	525	Έπισημασμένα και έντοκα γραμμάτια πληρωτά		
	36	Προβλεψεις εν υποχρεώσεων		Αποτελέσματα		
	370—375 379	Μέσων : Προβλέψεις δι' αποβλήσις	87	Έργα και ζημια (επιδοτικα αποτελεσματα)		
ΔΕΝ ΔΙΑΒΑΣΜΕΝΑ	410—417 419	Βραχυπρόθεσμοι και διαβάσμενα όξια				
	42, 43, 44, 45, 46	Πελάται				
	450, 460	Μέσων : Προβλέψεις δι' αποβλήσις				
	48	Έπισημασμένα				
	ΑΞΙΟΜΟΙ ΤΡΙΤΩΝ	410—417 419	Πελάται			
		42, 43, 44, 45, 46	Μέσων : Προβλέψεις δι' αποβλήσις			
		450, 460	Έπισημασμένα			
		48	Αποθεματικά ανεπισημασμένα			
		ΑΞΙΟΜΟΙ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ	500—505 509	Κρατήσεις άνακαινιστον βραχυπρόθεσμων ειδών		
			505	Έπισημασμένα		
54			Έπισημασμένα			
550—555 559			Έπισημασμένα και έντοκα γραμμάτια πληρωτά			
56			Έπισημασμένα και έντοκα γραμμάτια πληρωτά			
57			Τίτλοι ενδόσεως και έντοκα γραμμάτια πληρωτά			
	Μέσων : Προβλέψεις δι' αποβλήσις					
	Ταμειον					
	Τράπεζαι					
	Αποτελέσματα					
ΑΞΙΟΜΟΙ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ	500—505 509	Κρατήσεις άνακαινιστον βραχυπρόθεσμων ειδών				
	505	Έπισημασμένα				
	54	Έπισημασμένα				
	550—555 559	Έπισημασμένα και έντοκα γραμμάτια πληρωτά				
	56	Έπισημασμένα και έντοκα γραμμάτια πληρωτά				
	57	Τίτλοι ενδόσεως και έντοκα γραμμάτια πληρωτά				
		Μέσων : Προβλέψεις δι' αποβλήσις				
		Ταμειον				
		Τράπεζαι				
		Αποτελέσματα				
87	Έργα και ζημια (προσωπικα ενδοτικα)					

(*) 25 προσωπικων ενδοτικων επί άλλων υ υπόλοιπον εις νέον εις εν υποχρεωθησεων ή υπόλοιπον δι' άνακαινιστον

4. Οί λ)σμοὶ σχέσεων καὶ δοσοληψιῶν μετὰ τῶν ὑποκαταστημάτων τῆς ἐπιχειρήσεως (λογαριασμοὶ 17), οἱ ὅποιοι ἐξ ἐκτάκτων λόγων δὲν θὰ ἦσαν ἐξισωμένοι κατὰ τὴν λῆξιν τῆς χρήσεως, δέον νὰ ἀναγραφοῦν εἰς τὸν ἰσολογισμὸν μετὰ τοὺς χρηματοπιστωτικὸς λ)σμοὺς καὶ πρὸ τῶν ἀποτελεσμάτων.

5. Τὸ προσηρητὴν ὑπόδειγμα ἰσολογισμοῦ συνιστᾷ τὸ ἐλάχιστον πλάσιον τὸ ὅποιον ὑποχρεοῦνται ὁποσδήποτε νὰ συμπληρῶνουν αἱ ἐπιχειρήσεις ἐν τῷ μέτρῳ καθ' ὃ οἱ ἀναφερόμενοι λ)σμοὶ τηροῦνται πράγματι παρ' αὐτῶν.

6. Τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια δύνανται νὰ διενθεθῶσιν τὸ ὑπόδειγμα τοῦ ἰσολογισμοῦ καὶ νὰ τὸ προσαρμόσουν εἰς τὰς ἀνάγκας τοῦ κλάδου.

7. Εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις παρέχεται τὸ δικαίωμα νὰ ἀναπτύξουν κατὰ τὴν ἐπιθυμίαν των τὸ ὑπόδειγμα τοῦ ἰσολογισμοῦ.

8. Εἰς τὸν ἰσολογισμὸν δέον νὰ ἐπισυνάπτηται πίναξ περιλαμβάνων τὰ κάτωθι στοιχεῖα :

- ποσὸν τῶν ἀνειλημμένων ὑποχρεώσεων κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως,
- ἀνάλυσιν τῶν ἀκίνητοποιήσεων : εἰς ἀκίνητοποιήσεις ἐκμεταλλεύσεως, εἰς ἀκίνητοποιήσεις ἐκτὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως καὶ εἰς ἀκίνητοποιήσεις καθ' ὄλοκληρίαν ἀποσβεσθείσας,
- τὸ συνολικὸν ποσὸν τῶν ἀποσβέσεων καὶ τὸ ποσὸν τῶν ἐνεργηθειῶν τοιούτων καίτοι δὲν ὑφίσταντο κέρδη,
- τὸ συνολικὸν ποσὸν προβλέψεων δι' ὑποτιμῆσεις καὶ ἀπαξιώσεις,
- τὸν κύκλον ἐργασιῶν τῆς χρήσεως,
- τὸν ἀριθμὸν τῶν ἰδρυτικῶν τίτλων.

Οἱ κανόνες οἱ ἀφορῶντες τοὺς κατωτέρω δύο δευτεροβαθμίους λογαριασμοὺς 890 καὶ 891 δὲν εἶναι ὑποχρεωτικοί. Αἱ ἐπιχειρήσεις ἔχουν τὸ δικαίωμα νὰ ἀποφύγουν τὴν δημιουργίαν τοῦ λογαριασμοῦ 89.

890 Ἰσολογισμὸς ἀνοίγματος ἢ ἐνάρξεως

Ἐν τῷ λ)σμῷ οὗτος εἶναι ὁ πρῶτος λ)σμὸς ὃ χρησιμοποιούμενος κατὰ τὸ ἐκ νέου ἀνοίγμα τῶν ἐγγραφῶν ἐν ἀρχῇ τῆς χρήσεως : δέχεται τὴν ἐπανεγγραφὴν τῶν στοιχείων τοῦ ἰσολογισμοῦ κλεισίματος τῆς προηγούμενης χρήσεως. Διὰ νὰ ἐπιτευχθῇ τὸ ἐκ νέου ἀνοίγμα τῶν λ)σμῶν, ὁ λογαριασμὸς 890 :

- πιστοῦται μὲ τὴν ἀξίαν τῶν στοιχείων τοῦ ἐνεργητικοῦ, χρεώσει τῶν λογαριασμῶν τῶν ἀπεικονιζόντων τὰ στοιχεῖα ταῦτα (δηλ. τῶν λογαριασμῶν μὲ χρεωστικὸν ὑπόλοιπον),
- χρεοῦται μὲ τὴν ἀξίαν τῶν στοιχείων τοῦ παθητικοῦ, πιστώσει τῶν λογαριασμῶν τῶν ἀπεικονιζόντων τὰ στοιχεῖα ταῦτα (δηλ. τῶν λογαριασμῶν μὲ πιστωτικὰ ὑπόλοιπα).

891 Ἰσολογισμὸς κλεισίματος

Ἐν τῷ λ)σμῷ οὗτος χρησιμοποιεῖται κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως. Διὰ νὰ ἐπιτευχθῇ τὸ κλείσιμον τῶν λ)σμῶν, ὁ λ)σμὸς 891 :

- χρεοῦται μὲ τὰ ὑπόλοιπα τῶν λ)σμῶν τοῦ ἐνεργητικοῦ (χρεωστικῶν),
- πιστοῦται μὲ τὰ ὑπόλοιπα τῶν λ)σμῶν τοῦ παθητικοῦ (πιστωτικῶν).

ΕΙΔΙΚΑΙ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΠΛΗΘΤΙΚΟΥ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ Η ΛΕΙΨ ΕΞΑΡΤΑΤΑΙ
ΕΚ ΤΩΝ ΔΙΑΚΥΜΑΝΣΕΩΝ ΤΗΣ ΤΙΜΗΣ ΤΩΝ ΞΕΝΩΝ ΝΟΜΙΣΜΑΤΩΝ

Οί κανόνες τῆς λογιστικῆς παρακολοθηθήσεως τῶν στοιχείων τούτων εἶναι οἱ ἀκόλουθοι :

α) Ἀκίνητοποιήσεις. Αἱ ἐν τῷ ἔξωτερικῷ εὐρισκόμεναι ἀκίνητοποιήσεις ἀπεικονίζονται λογιστικῶς διὰ τῆς ἀξίας των κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς δημιουργίας των. Αἱ ἀποσβέσεις καί, ἐὰν ὑφίσταται περίπτωσις, αἱ προβλέψεις δι' ἀπαξίωσιν ἀκίνητοποιήσεων μὴ ἐπιδεικτικῶν ἀποσβέσεως, ὑπολογίζονται ἐπὶ τῆς ἀξίας ταύτης.

Εἰς ἀπάσας τὰς περιπτώσεις, μόνον κατὰ τὴν στιγμὴν καθ' ἣν αἱ ἀκίνητοποιήσεις αὐτὰ ἐξέρχονται τοῦ ἐνεργητικοῦ, τὸ ἐκ τῶν διακυμάνσεων τῆς τιμῆς τῶν ξένων νομισμάτων προκύψαν κέρδος (ἢ ζημία) διαπιστοῦται ὀριστικῶς καὶ φέρεται εἰς τὸ λ)σμὸν 874 «Ἑπτακτα κέρδη καὶ ζημίαι».

β) Ληφθέντα καὶ χορηγηθέντα δάνεια διαρκείας πέραν τοῦ ἔτους. Ὅπως καὶ αἱ ἀκίνητοποιήσεις, τὰ εἰς ξένον νόμισμα δάνεια, ἐμφανίζονται λογιστικῶς εἰς τὴν τιμὴν τοῦ συναλλάγματος κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς χορηγήσεώς των.

Ἄλλὰ εἰς περίπτωσιν συναλλαγματικῆς ὑποτιμήσεως, ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ χορηγηθέντων δανείων, ἢ εἰς περίπτωσιν συναλλαγματικῆς ἀνατιμήσεως, ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ ληφθέντων δανείων, ἢ ἐπιχειρήσις ὀφείλει νὰ σχηματίσῃ εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, πρόβλεψιν, τὸ ποσὸν τῆς ὁποίας δεόν νὰ εἶναι ἴσον πρὸς τὴν διαφορὰν μεταξύ, ἀφ' ἐνὸς μὲν τῆς λογιστικῆς ἀξίας τῶν στοιχείων τούτων ἀφ' ἑτέρου δὲ τῆς ἀξίας τῆς προκυπτούσης ἐκ τῆς ἐφαρμογῆς τῆς τιμῆς τοῦ συναλλάγματος κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς καταρτίσεως τῆς ἀπογραφῆς ἢ ἀντιθέτως.

Ἡ πρόβλεψις αὕτη φέρεται εἰς τὸν λογαριασμὸν 1571 «Προβλέψεις διὰ ζημίας ἐκ συναλλαγματικῶν διαφορῶν».

γ) Τίτλοι συμμετοχῶν καὶ τοποθετήσεων. Ἡ εἰς γαλλικὰ φράγκα ἀποτίμησις τῶν εἰς ξένον νόμισμα τίτλων γίνεται εἰς τὴν τιμὴν συναλλάγματος κατὰ τὰς οἰκείας χρονολογίας, συμφώνως πρὸς τοὺς κανόνας τοὺς διατυπωθέντας κατὰ τὴν ἀνάπτυξιν τῆς ομάδος 2.

δ) Ἀποθέματα. Ἡ εἰς ξένον νόμισμα ἀξία τῶν ἐν τῷ ἔξωτερικῷ ἀποθεμάτων μετατρέπεται κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως εἰς γαλλικὰ φράγκα, δι' ἕκαστον εἶδος ἐμπορεύματος, προϊόντος ἢ ὑλικοῦ ἐν ἀποθήκαις, εἰς τιμὴν συναλλάγματος ἴσην πρὸς τὴν μέσην σταθμικὴν τῶν ἐπιτεχνθεισῶν τιμῶν κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς ἀγορᾶς ἢ τῆς εἰσαγωγῆς εἰς τὴν ἀποθήκην τῶν στοιχείων τούτων. Ἐφ' ὅσον ἡ ἐφαρμογὴ τῆς μεθόδου ταύτης παρουσιάζει πολλὰς δυσκολίας ἢ ἐπιχειρήσις δικαιούται νὰ λάβῃ ὡς βῆσιν τὴν μέσην τιμὴν συναλλάγματος τῆς ὑπὸ κρίσιν χρήσεως.

Ὅπωςδήποτε, ἐν περιπτώσει συναλλαγματικῆς ὑποτιμήσεως, ἢ ἐπιχειρήσις ὀφείλει νὰ σχηματίσῃ, κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως, πρόβλεψιν, ἣς τὸ ποσὸν εἶναι ἴσον πρὸς τὴν διαφορὰν μεταξύ, ἀφ' ἐνὸς μὲν τῆς λογιστικῆς ἀξίας τῶν στοιχείων τούτων ἀφ' ἑτέρου δὲ τῆς ἀξίας τῆς προκυπτούσης ἐκ τῆς ἐφαρμογῆς τῆς τιμῆς συναλλάγματος κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς ἀπογραφῆς. Ἡ πρόβλεψις αὕτη φέρεται εἰς τὸν λ)σμὸν 1571 «Προβλέψεις διὰ ζημίας ἐκ συναλλαγματικῶν διαφορῶν».

ε) Λογαριασμοί τρίτων και λογαριασμοί χρηματοπιστωτικοί. (Βραχυ-προθέσμοι και διαθέσιμοι αξίαι, πλήν των τίτλων τοποθετήσεων και των βραχυ-προθέσμων δανείων). Αί απαιτήσεις, πιστώσεις και δάνεια εις ξένον νόμισμα δέον να αποτιμώνται βάσει της τελευταίας γνωστής επισήμου τιμής συναλλάγματος κατά την ημέραν του Ισολογισμού. Αί εκ της αποτιμήσεως ταύτης προκύπτουσαι υπεραξίαι ή υπαξίαι φέρονται εις τόν λ)σμόν 8744 «Συναλλαγματική διαφορά».

Ἐν τούτοις, ἐφ' ὅσον αἱ ἐν τῷ ἐνεργητικῷ ἐμφανιζόμεναι ἀπαιτήσεις εἶνα δεσμευμένοι, ἡ ἐπιχειρήσις ὀφείλει νὰ σχηματίσῃ πρόβλεψιν, τῆς ὁποίας τὸ ποσὸν ὑπολογίζεται κατὰ τρόπον ἀποκαθιστῶντα τὴν καθαρὰν ἀποτίμησιν τῶν στοιχείων τούτων, ἀναλόγως τῆς περιπτώσεως, εἴτε εἰς τὴν πραγματικὴν τιμὴν τῶν ξένων νομισμάτων εἴτε εἰς τὴν πραγματικὴν ἀξίαν τῶν ἀπαιτήσεων, ἐκτιμωμένην βάσει τῆς τιμῆς συναλλάγματος κατὰ τὴν στιγμὴν καθ' ἣν ἐδημιουργήθησαν αὐταί.

Ἡ πρόβλεψις αὕτη φέρεται εἰς τὸν λογαριασμὸν 1572 «Προβλέψεις δι' ἀπαιτήσεις εἰς δεσμευμένον συναλλάγμα».

Ἐξ ἄλλου, οἱ εἰδικοὶ κίνδυνοι ἐκ τῆς μὴ ρευστοποιήσεως ἀπαιτήσεων ἐπιβάλλον ἡμιουργίαν προβλέψεως δι' ἀπαιτήσεις ἐπισημασθεῖς.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΔΙΑΤΗΡΟΥΣΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ ΕΙΣ ΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΝ

Αἱ ἐπιχειρήσεις αἱ κατέχουσαι εἰς τὸ ἐξωτερικὸν ὄχι ἀπλῶς μεμονωμένα ἀγαθὰ, ἀλλὰ διατηροῦσαι πραγματικὰς ἐγκαταστάσεις καὶ Ὑποκαταστήματα, δέον νὰ ἀκολουθοῦν τοὺς ἀνωτέρω ἐκτεθέντας κανόνας, διὰ τὴν ἐτησίαν ἐνσωμάτωσιν εἰς τὸν ἰσολογισμόν τῆς εταιρικῆς ἔδρας τῶν ἀποτελεσμάτων τῶν ἐπὶ μέρους Λογιστηρίων τῶν Ὑποκαταστημάτων ἢ ἐγκαταστάσεων τούτων.

ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΔΗΜΙΟΥΡΓΗΘΕΙΣΑΙ ΕΞ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ

Αἱ ἀκίνητοποιήσεις, αἱ δημιουργηθεῖσαι ἐκ μὴ ἐπιστραφησομένων ἐπιχορηγήσεων ὑπὸ τοῦ δημοσίου ἢ ἐνδεχομένως καὶ ὑπὸ τρίτων, ἐμφανίζονται λογιστικῶς, συμφώνως πρὸς τὰς γενικὰς ἀρχὰς αἱ ὁποῖαι ἔχουν ἐφαρμογὴν ἐπὶ τῶν διὰ τῶν ἰδίων μέσων ἀποκτηθεισῶν ἀκίνητοποιήσεων, δέον ὅμως νὰ ἀναφέρονται εἰς ἰδίους ὑπολογαρισμοὺς ἐκάστου λ)σμοῦ ἀκίνητοποιήσεως, ὑπὸ τίτλον ἐμφαινόντα τὴν προέλευσιν των. Ἀντιθέτως, αἱ ἐπιχορηγήσεις ἐγγράφονται εἰς εἰδικοὺς ὑπολογαρισμοὺς τῶν λ)σμῶν τῶν οἰκείων ἀποσβέσεων ὑπὸ τὸν τίτλον : «Μὴ ἐπισημασθεῖσαι ἐπιχορηγήσεις δι' ἀκίνητοποιήσεις».

Αἱ ἐξ ἐπιχορηγήσεων προκύψασαι ἀκίνητοποιήσεις, θεωρούμεναι ὡς ὁλοκληρωτικῶς ἀποσβεσθεῖσαι ἅμα τῇ γενέσει των, δὲν παρέχουν ἕδαφος διενεργείας ἄλλων ἀποσβέσεων. Κατὰ τὴν στιγμὴν τῆς ἐξόδου τῶν ἀνωτέρω ἀκίνητοποιήσεων ἐκ τοῦ ἐνεργητικοῦ, λόγῳ καταστροφῆς ἢ ἐκχωρήσεως, ἐπακολουθοῦν ἐνέργειαι ὡς καὶ διὰ τὰς λοιπὰς παγίας ἀξίας*.

* Σημ. Μετ. Ἐν συσχετίσει παρατίθενται τρεῖς πίνακες :

α) Τὸ ἐπίσημον ὑπόδειγμα τοῦ τυποποιημένου Ἰσολογισμοῦ (Πίναξ 4) ἐκτὸς κειμένου. Ὁ ἀναγνώστης παρακαλεῖται νὰ διορθώσῃ εἰς τὴν σελίδα 112 τὸν στίχον 9 ἐκ τῶν κάτω εἰς τὸ ὄρθον : «τοῦ προσηρημένου πίνακος 4» ἀντὶ τοῦ ἐσφαλμένου «πίνακος 5».

Πίναξ 5

Λ)σμός: 80. Γενική Έκμετάλλευσις

Λ)σμοί πρὸς πίστωσιν			Λ)σμοί πρὸς χρέωσιν		
Α.π.σ. Αριθ. κωδικοστ.	Τίτλος	Ποσόν	Α.π.σ. Αριθ. κωδικοστ.	Τίτλος	Ποσόν
30—37	*Αρχικὸν ἀπόθεμα (1) (ἐν λεπτομερείᾳ)		30-37	*Απόθεμα τέλους χρήσεως (ἐν λεπτομερείᾳ)	
60	*Αγοραὶ ὑλικῶν καὶ ἐμπορευμάτων (ἐν λεπτομερείᾳ)		70	Πωλήσεις ἐμπορευμάτων καὶ ἐτοιμῶν προϊόντων (ἐν λεπτομερείᾳ)	
61	*Ἔξοδα προσωπικοῦ		72	Πωλήσεις ὑπολειμμάτων	
62	Φόροι καὶ τέλη		73	Πωλήσεις ὑλικῶν συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφῆν	
63	*Ἔξοδα ἐπὶ κινήτων καὶ ἀκινήτων ἀξιών		75	Παραγωγή ἰδιοχρήστων ἀκινήτοποιήσεων	
64	Μεταφοραὶ καὶ μετακινήσεις		76	*Ἔσοδα ἐκ παρεπομένων ἀπασχολήσεων	
65	*Ἐξωτερικοὶ ἐφοδιασμοὶ καὶ παροχαὶ		77	Χρηματοπιστωτικὰ ἔσοδα	
66	*Ἔξοδα γενικῆς διαχειρίσεως		78	*Ἐπιστροφαί, ἐκπτώσεις, ἀφέσεις ἐπὶ χρεῶν, ἐπιχορηγίαι ἐπὶ πωλήσεων	
67	Χρηματοπιστωτικὰ ἔξοδα				
680	Εἰσφοραὶ εἰς τὰ ταμείων συντάξεων προσωπικοῦ				
681	*Ἀποσβέσεις				
685	Προβλέψεις (2)				
	*Υπόλοιπον πιστωτικόν			*Υπόλοιπον χρεωστικόν	

1) Δὲν λαμβάνονται ἐπ' ὄψιν αἱ προβλέψεις δι' ἀπαξίωσιν ἀποθεμάτων.

2) Πλήρῃ τῶν σχηματισθειῶν ἀπ' εὐθείας προβλέψεων διὰ τῆς χρεώσεως τοῦ ἴσμου: «Κέρδη καὶ ζημίαι».

β) Τὸ ἐπίσημον ὑπόδειγμα τῶν τυποποιημένων λογαριασμῶν: «Λογαριασμός Γενικῆς Έκμεταλλεύσεως», «Λογαριασμός Κερδῶν καὶ Ζημιῶν». Ἡ δημοσίευσις τῶν λογαριασμῶν τούτων, ἀποτελούντων ἀναπόσπαστον συμπλήρωμα τοῦ ἰσολογισμοῦ, εἶναι ὑποχρεωτική. (Πίναξ 5).

γ) Τὸ σχέδιον λογαριασμῶν τοῦ Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου (Πίναξ 6).

Ὁ πίναξ οὗτος εἶναι ὁ βασικὸς πίναξ τοῦ Γ.Λ.Σ. κατὰ συνέπειαν δεόν ὁ ἀναγνώστης νὰ μελετήσῃ τοῦτον μετὰ προσοχῆς, ἐπιστήσῃ δὲ ἰδιαιτέρως τὴν προσοχὴν του ἐπὶ τῶν ἐπεξηγήσεων, αἱ ὁποῖαι παρέχονται εἰς τὸ κάτω μέρος τοῦ πίνακος, περὶ τοῦ τρόπου τοῦ σχηματισμοῦ καὶ τῆς ἐμφανίσεως τῶν ἀποτελεσμάτων:

1. Αἱ ὁμάδες 1—5, τῆς γενικῆς λογιστικῆς, περιέχουν τοὺς λογισμοὺς τοῦ ἴσολογισμοῦ. Ἡ διαφορὰ μεταξὺ ἀφ' ἑνὸς μὲν τοῦ ἀθροίσματος τῶν χρεωστικῶν ὑπολοίπων (ἐνεργητικῶν), ἀφ' ἑτέρου δὲ τοῦ ἀθροίσματος τῶν πιστωτικῶν ὑπολοίπων (παθητικῶν) ἐμφανίζει τὸ τελικὸν ἀποτέλεσμα τῆς χρήσεως, ἦτοι, τὸ καθαρὸν κέρδος ἢ τὴν καθαρὰν ζημίαν, ἀλλὰ κατὰ τὴν ἑξῆς ἔκφρασιν: «Κέρδη καὶ ζημίαι».

2. Τὸ αὐτὸ ἀκριβῶς συνθετικὸν ἀποτέλεσμα, βάσει ὁμοῦ τῶν συνιστῶντων στοιχείων, δίδει τὸ ἀλγεβρικὸν ἄθροισμα τῶν κάτωθι λογαριασμῶν ἀποτελεσμάτων τῆς γενικῆς

Πίναξ 6

Λ)σμός :

87. «Κέρδη και ζημίες»

Λ)σμοί προς πίστωση			Λ)σμοί προς χρέωση		
Α'φ'ον αριθμ. κωδικοποιήσεως	Τίτλος	Ποσόν	Α'φ'ον αριθμ. κωδικοποιήσεως	Τίτλος	Ποσόν
870	Ζημίες χρήσεως (χρεωστικών υπόλοιπων λ)σμού 80 «Γενική Έκμετάλλευσις»)		870	Κέρδη χρήσεως (πιστωτικών υπόλοιπων λ)σμού 80 «Γενική Έκμετάλλευσις»)	
872	Ζημίες παρελθουσών χρήσεων (έν λεπτομερεία)		872	Κέρδη παρελθουσών χρήσεων (έν λεπτομερεία)	
874	*Εκτακτοί ζημίες (έν λεπτομερεία)		874	*Εκτακτα κέρδη	
875	*Επιβαρύνσεις χρήσεως προς προικοδότησιν λ)σμών προβλέψεων δι' εξαιρετικούς κινδύνους				
876	Φόρος καθαρᾶς προσόδου				
	Συνολικόν καθαρὸν κέρδος (πιστωτικὸν ὑπόλοιπον)			Συνολικὴ καθαρὰ ζημία (χρεωστικὸν ὑπόλοιπον)	

λογιστικῆς :

α) Λογ)σμοῦ 80, τὸ ὑπόλοιπον τοῦ ὁποίου, ἐμφανίζον τὰ ἐκ τῆς ἐκμεταλλεύσεως προκύπτοντα ἀποτελέσματα (ὄργανικά καὶ ὁμαλά), σχηματίζεται :

- Ἐκ τοῦ ἄθροίσματος τῶν ὑπολοίπων τῆς ὁμάδος 7 (ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως).
- Μείον τὸ ἄθροισμα τῶν ὑπολοίπων τῆς ὁμάδος 6 (ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως).
- Τὸ προκύπτον οὕτω ὑπόλοιπον αὐξάνεται ἢ ἐλαττοῦται κατὰ τὴν ὑφισταμένην διαφορὰν μεταξὺ τῆς ἀξίας τῶν ἀποθεμάτων κατὰ τὴν ἀρχὴν τῆς χρήσεως καὶ κατὰ τὸ τέλος ταύτης.

β) Λογ)σμοῦ 87, τὸ ὑπόλοιπον τοῦ ὁποίου ἀποτελεῖται ἐκ τοῦ ἀλγεβρικοῦ ἄθροίσματος τῶν μὴ ὄργανικῶν καὶ ὁμαλῶν ἀποτελεσμάτων, ἤτοι τῶν κερδῶν καὶ ζημιῶν παρελθουσῶν χρήσεων καὶ τῶν ἐκτάκτων τοιούτων ὡς καὶ τῶν φόρων καθαρᾶς προσόδου.

3. Τὸ αὐτὸ ἀκριβῶς ἀποτέλεσμα δίδει ὁμοίως ἡ ἀναλυτικὴ λογιστικὴ ἐκμεταλλεύσεως (Ὁμάς 9) ἀλλ' ἀναλυτικῶς, κατ' ἀντίθεσιν πρὸς τὴν γενικὴν λογιστικὴν ἢ ὁποία, ὡς εἴπομεν ἀνατέρω, παρέχει τὰ ἀποτελέσματα χρήσεως συνολικῶς καὶ συνθετικῶς.

Τὸ σημεῖον τοῦτο θὰ ἀνείληφθῆ καλύτερον ὁ ἀναγνώστης κατὰ τὴν ἀνάπτυξιν τῆς ὁμάδος 9.

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Όμας 9)

ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΟΝ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΜΕΤΑΦΡΑΣΤΟΥ

Τὸ Γαλλικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον 1947 υἱοθετεῖ τὴν ἀρχὴν τῆς αὐτονομίας τῆς Ἀναλυτικῆς Λογιστικῆς Ἐκμεταλλεύσεως, ἥτις τῆς λογιστικῆς τοῦ κόστους.

Τὸ Σχέδιον, καὶ γενικώτερον οἱ πλείστοι συγγραφεῖς, ἔχουν καθιερώσει τὸν ὄρον «Ἀναλυτικὴ Λογιστικὴ Ἐκμεταλλεύσεως» πρὸς δῆλωσιν τῆς γνωστῆς ἐννοίας ἣν ἐσυνήθισαμεν νὰ ἀποδίδωμεν διὰ τοῦ περιωρισμένου ὄρου «Βιομηχανικὴ Λογιστικὴ». Ἡ προηγουμένη καὶ ὀρθολογικὴ τεχνικὴ τοῦ λογιμοῦ τοῦ κόστους καὶ τῶν ἀποτελεσμάτων κατὰ κέντρον δραστηριότητος, ἐξειλίχθη κατὰ τὰ τελευταῖα ἔτη εἰς πολὺτιμον καὶ ἀποτελεσματικὸν μέσον ὀρθολογικῆς διοικήσεως τῶν ἐπιχειρήσεων πάσης μορφῆς καὶ παντὸς τύπου, ἔχει δὲ εὐρείαν ἐφαρμογὴν καὶ ἐπὶ δραστηριοτήτων αἱ ὁποῖαι δὲν ἔχουν καθαρὸν βιομηχανικὸν χαρακτήρα. Ἐπομένως τὸ πλάτος τῆς ἐννοίας «Ἀναλυτικὴ Λογιστικὴ Ἐκμεταλλεύσεως» εἶναι εὐρύτερον.

Σχετικῶς μὲ τὴν ἀρχὴν τῆς αὐτονομίας τῆς λογιστικῆς τοῦ κόστους, παραθέτομεν εὐθὺς ἀμέσως σχετικὸν ἀπόσπασμα ἐκ τῆς ἐκθέσεως τοῦ κ. Α. Ζηριετ, Γενικοῦ Εἰσηγητοῦ τῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς καὶ κυριωτέρου συντάκτου τοῦ Γ.Λ.Σ. :

- » Ἡ αὐτονομία αὕτη, τῆς ὁποίας τὰς ἀρχὰς ἡ Ἐπιτροπὴ ἐδανείσθη ἀπὸ τὸ > λογιστικὸν σχέδιον τῆς Ἐθνικῆς Ἐπιτροπῆς Γαλλικῆς Ὁργανώσεως (C. N. O. P.) > ἐτροποποίησεν ὁμοῦ καὶ ἐβελτίωσε κατὰ τρόπον καθιστώντα δυνατὴν τὴν γενικὴν > ἐφαρμογὴν τῆς, υἱοθετήθη κατόπιν μακρῶν συζητήσεων.

- > Ἐπιτροπῆς > Ἀποτελοῦσα ἀσφαλῶς ἓν ἐκ τῶν πρωτοτυπωτέρων χαρακτηριστικῶν τοῦ > Σχεδίου 1947, συνίσταται εἰς τὴν πλήρη ἀνεξαρτησίαν τῶν δύο κλάδων τῆς λογιστι- > κῆς (δηλαδὴ τῆς Γενικῆς καὶ τῆς Ἀναλυτικῆς Ἐκμεταλλεύσεως). Ἡ σύνδεσις μεταξὺ > τῶν δύο τύπων τῶν ἐγγραφῶν ἐξαφαλίζεται διὰ τῶν ἰδιωτύπων λογαριασμῶν τῶν > ἀποκαλουμένων διαμέσων (référéhsis = διάμεσοι ὑπολογιστικοὶ ἢ λογαριασμοὶ ἐξ > ἀντικρισμοῦ), οἱ ὅποιοι, οὕτως εἰπεῖν, παίζουν τὸν ρόλον τοῦ καθρέπτου τῶν δεδο- > μένων τῆς γενικῆς λογιστικῆς.

- » Ἡ αὐτονομία τῆς Α.Λ.Ε. (Ἀναλυτικῆς Λογιστικῆς Ἐκμεταλλεύσεως) ἀνταπο- > κρίνεται εἰς τρία αἰτήματα :

- > 1. Διευκολύνει τὴν τήρησιν τῶν δύο κλάδων τῆς λογιστικῆς εἰς διαφόρους > τόπους, ὅταν τοῦτο ἐπιβάλλεται ἐκ τῆς διασπορᾶς τῶν καταστημάτων, κλάδων καὶ > ὑπηρεσιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως.

- > 2. Ἐπιτρέπει τὴν εἰσαγωγὴν τῆς Α.Λ.Ε. εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις, αἱ ὁποῖαι στε- > ροῦνται τοιαύτης, χωρὶς νὰ δημιουργηθῆι ἐντέθεν κίνδυνος διαταραχῆς τῆς γενικῆς > λογιστικῆς κατὰ τὸ στάδιον τῆς προσαρμογῆς, τὸ ὁποῖον συνήθως εἶναι μακρὸν καὶ > λεπτόν, καὶ

- > 3. Ἐπιτυγχάνει τὴν πλήρη τυποποίησιν τῆς λογιστικῆς ὄλων τῶν ἐπιχειρή- > σεων, εἴτε αὗται τηροῦν λογιστικὴν κόστους εἴτε ὄχι.

- > Τὸ τελευταῖον τοῦτο σημεῖον χρήζει ἀναπτύξεως : > Ἐφ' ὅσον ἡ λογιστικὴ κόστους εἶναι ἐνσωματωμένη εἰς τὴν γενικὴν λογιστι- > κὴν, ὁ λισμὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως παραιοῖαίετι πράγματι τὰ εἰς τὴν χρέωσιν του > περιεχόμενα στοιχεῖα κατὰ προορισμόν, δηλαδὴ καταχωρισμένα εἰς τὴν τιμὴν > κόστους. Ἀντιθέτως αἱ ἐπιχειρήσεις, αἱ μὴ τηροῦσαι λογιστικὴν κόστους — καὶ θὰ > εἶναι αὗται, ἐπὶ πολὺ ἀκόμη, πολυάριθμοι — ἐμφανίζουν τὰ αὐτὰ στοιχεῖα καθ' ὅν > τρόπον ταῦτα ἐνεγράφησαν ὑπὸ τῆς γενικῆς λογιστικῆς, δηλαδὴ κατ' εἶδος.

- > Ἐκ τούτου προκύπτει ὅτι, εἰς τὴν περίπτωσιν τῆς πλήρους ἐνσωματώσεως τῆς > λογιστικῆς κόστους εἰς τὴν γενικὴν λογιστικὴν οἱ σχετικοὶ λισμοὶ ἐκμεταλλεύσεως > θὰ ἐνεφανίζοντο κατὰ διάφορον τρόπον, ἐφ' ὅσον αἱ ἐπιχειρήσεις θὰ ἐφήρμοζον ἢ > μὴ κοστολόγησιν. Κατὰ συνέπειαν ἡ Ἐπιτροπὴ δὲν ἦτο δυνατόν νὰ υἱοθετήσῃ τοι-

- > αυτήν λύσειν, θυσιάζουσα ουσιαστικές τμήματα της αρχής της λογιστικής τυποποίησης,
- > την όποιαν είχε ως σκοπόν.

- > *Αντιθέτως, η αρχή της αυτονομίας της λογιστικής του κόστους, διευκολύνει αφ' ενός μὲν τὴν πλήρη τυποποίησιν τὴν ὁποίαν δὲν κατώρθωσε νὰ ἐπιτύχη ἢ ὑπὸ τοῦ > Λογιστικοῦ Σχεδίου 1942 υἱοθετηθεῖσα λύσεις τῆς ἐνοσηματώσεως, ἀφ' ἑτέρου δὲ τὴν > συγκέντρωσιν διὰ τὸ σύνολον τῶν ἐπιχειρήσεων πληροφοριῶν, ὡς τὰ ἔξοδα προσω- > πικῶν ἢ τὰ καταβληθέντα διὰ φόρους ποσὰ κλπ., ὧν ἡ ἀκριβὴς γνώσις ἐνδιαφέρει > τὰ μέγιστα ἀπὸ οἰκονομικῆς ἀπόψεως.

- > * Ἄλλ' ἐκρίθη ἀναγκαῖον νὰ προβλεφθοῦν ἀποκλίσεις τινὲς τῆς ἀρχῆς τῆς αὐ- > τονομίας ὑπὲρ εὐαρίθμων ἐπιχειρήσεων τῶν ὁποίων ἡ ἐξειλιγμένη λογιστικὴ ὀργανώ- > σις ἐπιτρέπει τὸν ἄμεσον καταλογισμόν τῶν ἐξόδων εἰς τοὺς λισμούς τῶν φορέων > κόστους (ἢ τῶν κυρίων λισμῶν κοστολογήσεως) ἢ τὸν μερισμὸν τῶν μεταξὺ τῶν > λισμῶν τῶν θέσεων κόστους (δηλαδὴ τῶν κέντρων δραστηριότητος ἢ λειτουργιῶν).
- > * Ἐν τούτοις, λόγῳ τοῦ κινδύνου νὰ ἀγνοηθοῦν σοβαρὰ πλεονεκτήματα τῆς > τυποποίησης, δὲν ἐκρίθη σκόπιμον νὰ ἀπαλλαγοῦν αἱ ἐπιχειρήσεις αὗται τῆς ὑπο- > χρεώσεως νὰ ἀνασυγκροτοῦν εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως καὶ κατὰ τὸν ὑπὸ τοῦ Σχε- > δίου υἱοθετηθέντα τρόπον κατατάξεως τὰ ἔξοδα κατ' εἶδος καὶ νὰ σχηματίζουσι λο- > γαριασμόν γενικῆς ἐκμεταλλεύσεως, ἐκτὸς τοῦ λισμοῦ τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελε- > σμάτων ἐκμεταλλεύσεως κατὰ θέσιν καὶ φορέα κόστους, ὡς ὁ λισμὸς οὗτος προκύ- > πτει ἐκ τῆς λογιστικῆς ὀργανώσεως τῆς ἐπιχειρήσεως.

- > * Ἀσχέτως τοῦ ἀν' ἢ ὀργανώσεως ἢ ἡ σοβαρότης τῆς ἐπιχειρήσεως ἐπιβάλλει τὴν > τήρησιν ἢ μὴ λογιστικῆς κόστους, δεόν νὰ καθιερωθῇ εἰς ὅλας τὰς περιπτώσεις ἢ > τήρησις λισμῶν ἐκμεταλλεύσεως οἱ ὅποιοι θὰ χαρακτηρίζονται ὑπὸ τοῦ κοινοῦ γνω- > ρίσματος : τῆς ἐμφανίσεως κατ' εἶδος τῶν ἐσόδων καὶ ἐξόδων».

Ἡ ἀρχὴ τῆς αυτονομίας τῆς Α.Λ.Ε. ὡς καθορίζεται ὑπὸ τῆς Ἐπιτροπῆς, βασιζέται ἐπὶ τῶν ἑξῆς δύο σημείων :

1. Ἐπὶ τῆς καταχωρίσεως τοῦ συνόλου τῶν ἐξόδων τῆς ἐκμεταλλεύσεως κατ' ἀρχὰς μὲν, καὶ κατὰ τὸν χρόνον τῆς δημιουργίας των, εἰς τοὺς λισμούς τῶν ἐξόδων κατ' εἶδος τῆς ὁμάδος 6, ἐν συνεχείᾳ δὲ τῆς χρησιμοποίησώς των ὑπὸ τῆς Α.Λ.Ε. διὰ τῆς μεσολαβήσεως διαμέσων λογαριασμῶν :

Ἄρχικόν ἀπόθεμα μερισθέν.

Ἄγοραὶ μερισθεῖσαι.

Ἔτερα ἔξοδα μερισθέντα.

2. Ἐπὶ τῆς χρησιμοποίησεως παρὰ τῆς Α.Λ.Ε. τῶν ἐσόδων τῶν καταχωρισμένων εἰς τοὺς λισμούς ἐσόδων κατ' εἶδος τῆς ὁμάδος 7 τῆ μεσολαβήσει ὁμοίως ἑτέρου διαμέσου λισμοῦ : «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως, μερισθέντα».

Κατὰ συνέπειαν ἡ Α.Λ.Ε. παραλαμβάνει παρὰ τῆς γενικῆς λογιστικῆς τὰ ἀναγκα- οῦντα αὐτῇ στοιχεῖα ἕτινα ἐπεξεργάζεται, ταξινομεῖ (ὁμαδοποιεῖ) καὶ ἀξιολογεῖ κατὰ τοὺς ἴδιους αὐτῆς κανόνας.

Ποῖοι εἶναι οἱ λισμοὶ τῆς γενικῆς λογιστικῆς οἱ ὅποιοι κατὰ τὸ Σχέδιον χορηγοῦν εἰς τὸν ἀδελφὸν κλάδον τῆς Α.Λ.Ε. τὸ ἀναγκαῖον αὐτῇ ὕλικόν :

1. Κατὰ κύριον λόγον : α) ἡ ὁμάς 6—«Λογαριασμοὶ ἐξόδων κατ' εἶδος»—, β) ἡ ὁμάς 7—«Λογαριασμοὶ ἐσόδων κατ' εἶδος»— καὶ γ) ἡ ὁμάς 3 — «Λογαριασμοὶ ἀποθεμά- των» (ἀποθηκῶν).

2. Βοηθητικῶς : μερικοὶ ἐκ τῶν τριτοβαθμίων λογαριασμῶν τοῦ δευτεροβαθμίου λογα- ριασμοῦ 87 «Κέρδη καὶ ζημίαι» τῆς ὁμάδος 8—«Λογαριασμοὶ ἀποτελεσμάτων» (872, 874, 875, 876).

*Υπενθυμίζομεν εἰς τὸν ἀναγνώστην ἐν συντομίᾳ τὸ περιεχόμενον τῶν ὡς ἄνω κατη- γοριῶν λογαριασμῶν :

1. Λογαριασμοὶ τῆς ὁμάδος 6. Τὰ ἔξοδα τὰ ἐγγεγραμμένα κατ' εἶδος εἰς τοὺς λισμούς τούτους, καὶ τὰς διαφόρους ὑποδιαρέσεις των, ἀφοροῦν μόνον τὴν ὁμαλὴν καὶ τρέχουσαν ἐκμετάλλευσιν τῆς χρήσεως. Κατὰ συνέπειαν δὲν περιέχουν ἔξοδα

παρωχημένων χρήσεων ως και τὰ ἀνώμαλα και τὰ ἐξαιρετικά τοιαῦτα ἄτινα ἐγγράφονται εἰς τὸν λ)σμὸν «Κέρδη και ζήμια», και μάλιστα εἰς τοὺς προαναφερθέντας δευτεροβαθμίους λ)σμοὺς 872, 874, 875 και 876.

Ἡ χρονική τακτοποίησις τῶν ποσῶν τῶν ἐγγεγραμμένων εἰς τοὺς λ)σμοὺς τῆς ομάδος 6 διενεργεῖται περιοδικῶς ἢ κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως διὰ τῆς χρησιμοποίησεως τῶν λ)σμῶν τακτοποιήσεως 470 «Πληρωτέα ἔξοδα» και 480 «Προπληρωθέντα ἔξοδα» τῆς ομάδος 4 — Λογαριασμοὶ τρίτων—.

Κατόπιν τῆς τακτοποιήσεως ταύτης οἱ λ)σμοὶ τῆς ομάδος 6 περικλείουν ἔξοδα προσδιοριστικά κόστους (δηλαδὴ κοστολογήσιμα).

2. Λογαριασμοὶ τῆς ομάδος 7. Οἱ λογαριασμοὶ τῆς ομάδος ταύτης περιέχουν κοστολογήσιμα και μὴ ἔσοδα.

Ἐκ τῶν πρωτοβαθμίων λ)σμῶν τῆς ομάδος ταύτης μόνον οἱ πρωτοβάθμιοι λ)σμοὶ 70, 72, 73, 76, 77 και 78 ἐμφανίζουν τὰ ἐκ τῆς ἐκμεταλλεύσεως πηγάζοντα ἔσοδα ἄτινα δέον νὰ ληφθοῦν ὑπ' ὄψιν ὑπὸ τῆς Α.Λ.Ε.

Και οἱ λ)σμοὶ οὗτοι ὑπόκεινται εἰς χρονικὴν τακτοποίησιν, ὡς οἱ λ)σμοὶ ἐξόδων.

Ὡς πρὸς τοὺς λ)σμοὺς τῶν ομάδων ὑπ' ἀριθ. 3 και 8, ὁ ἀναγνώστης παραπέμπεται εἰς τὰ λεχθέντα εἰς τὰ οἰκεία κεφάλαια.

ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ Ι

ΟΜΑΣ «9» ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΕΩΣ

Εἰς τὴν ομάδα ταύτην συγκεντρῶνται ἅπαντες οἱ λ)σμοὶ οἱ ὁποῖοι χρησιμεύουν :

1. Διὰ τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους, πρὸς τὸ ὁποῖον συνδέονται κατ' ἀρχὴν οἱ λ)σμοὶ τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς.

2. Διὰ τὸν ὑπολογισμὸν τῶν ἀποτελεσμάτων κατὰ κλάδον, λειτουργίαν ἢ κέντρον δραστηριότητος, και τῶν ὑποδιαρέσεών των.

Ἡ ομάδα 9 ἔχει ὁργανωθῆ κατὰ τρόπον ἐξασφαλίζοντα, διὰ τῶν διαμέσεων (ὑπολογιστικῶν) λογαριασμῶν τὴν αὐτονομίαν τῆς λογιστικῆς τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων χρήσεως. Ἡ αὐτονομία αὕτη δὲν ἔχει ἀπολύτως ὑποχρεωτικὸν χαρακτήρα. Αἱ ἐπιχειρήσεις ἔχουν τὸ δικαίωμα, ὑφ' ὄρισμένους ὄρους οἷτινες θὰ ἐξετασθοῦν περαιτέρω, νὰ συνδέουν τοὺς λ)σμοὺς τῆς κοστολογήσεως ἀπ' εὐθείας μὲ τοὺς λ)σμοὺς τῆς Γενικῆς Λογιστικῆς.

Πίναξ Λογαριασμῶν

90 Διάμεσοι λογαριασμοὶ

903 Ἀρχικὸν ἀπόθεμα μερισθῆν

905 Ἀγοραὶ μερισθεῖσαι

906 Ἔτερα ἔξοδα μερισθέντα

907 Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μερισθέντα

908 Κέρδη και ζήμια μερισθεῖσαι

92 Θέσεις (κέντρα) κόστους

920 Γενικὰ ἔξοδα διοικήσεως

921 Γενικὰ ἔξοδα χρηματοπιστωτικά

922 Γενικὰ ἔξοδα βοηθητικῶν λειτουργιῶν

- 923 Γενικά έξοδα ἐφοδιασμοῦ
 924 Γενικά έξοδα παραγωγῆς (γενικά βιομηχανικά έξοδα)
 925 » » »
 927 Γενικά έξοδα πωλήσεως (διαθέσεως)
 928 Γενικά έξοδα μὴ ἐπαγγελματικῆς δραστηριότητος (ἐξωεπαγγελματικῶν ἀσχολιῶν).

93 Λογαριασμοὶ κοστολογήσεως (ἢ Φορέων κόστους)

- 930 Κόστος ἀγορᾶς
 9300 Κόστος ἀγορᾶς ἐμπορευμάτων
 9301 Κόστος ἀγορᾶς πρώτων ὑλῶν
 9302 Κόστος ἀγορᾶς ἀναλωσίμων ὑλικῶν
 9307 Κόστος ἀγορᾶς ὑλικῶν συσκευασίας
 934 Κόστος παραγωγῆς
 9340 Κόστος παραγωγῆς ἡμικατεργασμένων προϊόντων (ἡμιτεχνημάτων)
 9345 Κόστος παραγωγῆς ἐτοιμῶν προϊόντων
 937 Κόστος πωλήσεως (ἐμπορικόν)
 938 Κόστος μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων

94 Λογαριασμοὶ διαρκοῦς ἀπογραφῆς

- 940 Διαρκῆς ἀπογραφή ἀποθεμάτων ἐξ ἀγορᾶς
 9400 Ἐμπορευμάτων
 9401 Πρώτων ὑλῶν
 9402 Ἀναλωσίμων ὑλικῶν
 943 Διαρκῆς ἀπογραφή ὑπολειμμάτων
 944 Διαρκῆς ἀπογραφή παραχθέντων ἀποθεμάτων
 9440 Ἡμικατεργασμένα προϊόντα (ἡμιτεχνήματα)
 9445 Ἐτοίμα προϊόντα
 9448 Προϊόντα ἢ ἐργασίαι ὑπὸ κατεργασίαν
 947 Διαρκῆς ἀπογραφή ὑλικῶν συσκευασίας
 9470 Ὑλικά συσκευασίας μὴ ἐπιστρεφόμενα εἰς τὴν ἐπιχείρησιν
 9474 Ὑλικά συσκευασίας ἐπιστρεφόμενα εἰς τὴν ἐπιχείρησιν, ἐν ἀποθήκῃ
 9475 Ὑλικά συσκευασίας ἐπιστρεφόμενα εἰς τὴν ἐπιχείρησιν, ἐξαχθέντα (ἐκ τῆς ἀποθήκης)

95 Λογαριασμοὶ καταλογισθέντων ἀποθεμάτων (ἐνσωματωθέντων εἰς τὰ προϊόντα)

- 950 Ἀποθέματα ἐξ ἀγορᾶς καταλογισθέντα

- 9500 Ἐμπορεύματα καταλογισθέντα
 9501 Πρῶται ὕλαι, καταλογισθεῖσαι
 9502 Ἀναλώσιμα ὕλικά, καταλογισθέντα
 953 Ὑπολείμματα καταλογισθέντα
 954 Παραχθέντα ἀποθέματα καταλογισθέντα
 9540 Ἡμικατεργασμένα προϊόντα καταλογισθέντα
 9545 Ἐτοιμα προϊόντα καταλογισθέντα
 957 Ὑλικά συσκευασίας καταλογισθέντα
 9570 Ὑλικά συσκευασίας μὴ ἐπιστρεφόμενα εἰς τὴν ἐπιχείρησιν, καταλογισθέντα
- 97 Λογαριασμοὶ διαφορῶν καταλογισμοῦ (ἦτοι ἔξοδα μὴπω καταλογισθέντα).
 970 Ἐξοδα μὴ καταλογιστέα (μὴ κοστολογήσιμα)
 971 Παρεπόμενα ἔξοδα, μερισθέντα
 972 Διαφοραὶ ἐπὶ ἀγορῶν καὶ καταλογιστέων ἔξόδων
 973 Διαφοραὶ ἐπὶ ἐξαχθέντων ἀποθεμάτων
 974 Διαφοραὶ ἀπογραφῆς
 975 Ὑπολειμματικά ἔξοδα λειτουργιῶν
 976 Κόστος ἀργίας (coût du chômage)
 977 Διαφοραὶ ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως
 978 Ἐσοδα ἐκμεταλλεύσεως μὴ καταλογισθέντα
- 98 Λογαριασμοὶ ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων ἐκμεταλλεύσεως
 980 Ἀποτελέσματα ἐμπορευμάτων καὶ προϊόντων
 982 Ἀποτελέσματα ὑπολειμμάτων
 983 Ἀποτελέσματα ἐπιστρεπτῶν ὕλικῶν συσκευασίας
 985 Ἀποτελέσματα μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων
 987 Μεταφορὰ διαφορῶν καταλογισμοῦ
 988 Μεταφορὰ κερδῶν καὶ ζημιῶν

ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ ΙΙ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΥΣ

Τὸ τμήμα τοῦτο τοῦ Σχεδίου ἀποτελεῖται : α) ἐκ τῶν πρωτοβαθμίων λογαριασμῶν :

ὑπ' ἀριθ.	92	Θέσεις (Κέντρα) κόστους
»	»	93 Φορεῖς κόστους (οἱ κυρίως λογαριασμοὶ κόστους), καὶ
»	»	94 λ)σμοὶ διαρκοῦς ἀπογραφῆς

οἱ ὅποιοι εἶναι οἱ βασικοὶ λογαριασμοὶ τῆς κοστολογίσεως, β) τῶν δευτεροβαθμίων λ)σμῶν 900, 905 καὶ 906 τοῦ πρωτοβαθμίου λ)σμοῦ 90 «Διάμεσοι λ)σμοί», τοῦ πρωτοβαθμίου λ)σμοῦ 95 «Λογαριασμοὶ καταλογισθέντων ἀποθεμάτων» καὶ τῶν δευτεροβαθμίων λογαριασμῶν 970 - 977 τοῦ πρωτοβαθμίου λ)σμοῦ 97 «Διαφοραὶ καταλογισμοῦ» (ἢ μίπω καταλογισθέντα ἔξοδα).

Ὑπολογισμὸς κόστους

1. Προκαταρκτικοὶ ὀρισμοὶ

Κόστος ἀντικειμένου ἢ ὑπηρεσίας — Ὁμάδος ἀντικειμένων ἢ ὑπηρεσιῶν

Πᾶν ὅ, τι ἐκόστισεν εἰς δοθεῖσαν στιγμήν καὶ εἰς καθωρισμένην κατάστασιν ἐν ἀντικείμενον ἢ μία παρασχεθεῖσα ὑπηρεσία ἢ μία ὁμὰς ἀντικειμένων ἢ ὑπηρεσιῶν.

Ἔξοδα ἢ βάρη. Συμφώνως πρὸς τὸν δοθέντα ἐν τῇ γενικῇ λογιστικῇ ὀρισμόν, ὑπὸ τὸν τίτλον τοῦτον δηλοῦνται : Αἱ ἀγοραί, τὰ ἔξοδα κατ' εἶδος καὶ αἱ ἐπιχορηγήσεις εἰς τοὺς λ)σμοὺς ἀποσβέσεων, προβλέψεων, κεφαλαίων ἀνανεώσεων καὶ κεφαλαίων συνταξιοδοτήσεων.

Κοστολογήσιμα ἔξοδα. Τὰ ἔξοδα τῶν ὁποίων ἐπιτρέπεται ὑπὸ τῶν διατάξεων τοῦ Σχεδίου ἢ ἐνσωμάτωσις εἰς τὸ κόστος.

Πρόσθετα ἔξοδα. Ἔξοδα μὴ καταγραφόμενα ὑπὸ τῆς γενικῆς λογιστικῆς, τῶν ὁποίων ὁμως προβλέπεται, ὑπὸ τῶν διατάξεων τοῦ Σχεδίου, ἢ ἐνσωμάτωσις εἰς τὸ κόστος*.

Ἔξοδα μερισθέντα ἢ καταλογισθέντα. Τμήμα τῶν κοστολογησίων ἐξόδων ἐνσωματωθέν εἰς τὸ κόστος.

Περίοδος κοστολογίσεως. Περιοδικὴ χρονικὴ διάρκεια διὰ τὴν ὁποίαν γίνεται ὁ ὑπολογισμὸς τοῦ κόστους.

2. Ἔξοδα προσδιοριστικὰ καὶ ἔξοδα μὴ προσδιοριστικὰ κόστους

Ὡς κοστολογήσιμα ἔξοδα θεωροῦνται :

- Τὰ ὑπὸ τῆς γενικῆς λογιστικῆς καταχωριζόμενα ἔξοδα ἅτινα δὲν ἀναφέρονται εἰς τὰ κατωτέρω μὴ προσδιοριστικὰ κόστους στοιχεῖα.
- Τὰ κατωτέρω ἀναφερόμενα ὑπολογιστικὰ πρόσθετα ἔξοδα (No 3).

* Σημ. Μετ. — Πρόκειται κυρίως περὶ ὑπολογιστικῶν ἐξόδων (charges suppletives), τὰ ὅποια συνιστοῦν ταυτοχρόνως στοιχεῖα κόστους ἀλλὰ καὶ ἰδιοφελεῖς προσόδους περιουσιακῶν στοιχείων τοῦ ἐπιχειρηματίου, χρησιμοποιουμένων ἐντὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως.

Εἰς τὸ κόστος δὲν περιλαμβάνονται τὰ κάτωθι ἔξοδα :

- α) Ἐξοδα ἄτινα δὲν πρέπει νὰ φέρονται εἰς τὴν χρέωσιν τῶν λογαριασμῶν τῆς ὁμάδος 6 :
1. Ἐξοδα ἀφορῶντα ἀμέσως τὴν δημιουργίαν ἐπενδύσεων (π.χ. ἀγορὰ ἀκινήτων).
 2. Ἐξοδα ἄτινα δέον νὰ ἄγονται εἰς τὴν χρέωσιν τοῦ λογαριασμοῦ Κερδῶν καὶ ζημιῶν.
- β) Τὰ κάτωθι ἐκ τῶν ἔξόδων τὰ ὁποῖα ἐμφανίζονται εἰς τὴν χρέωσιν τῶν λογαριασμῶν τῆς ὁμάδος 6 :
1. Ἐξοδα ποσοζήσιμα ἐκ προνομίων παραχωρηθέντων εἰς τὸ προσωπικὸν καὶ ἐχόντων ἐν τῇ πραγματικότητι τὸν χαρακτῆρα συμμετοχῆς εἰς τὰ κέρδη.
 2. Ἐξοδα τῶν ὁποίων τὸ ὕψος, ἐξαιρετικῶς μεταβλητὸν ἐν χρόνῳ καὶ ἀναλόγως τῶν ἐπιχειρήσεων, δὲν προέρχεται κατ' εὐθείαν ἐκ τῆς ὁμαλῆς καὶ τρεχούσης ἐκμεταλλεύσεως.
 - ἀποσβέσεις ἐξόδων ἰδρύσεως,
 - ἀποσβέσεις ἐξόδων τῆς πρώτης ἐγκαταστάσεως,
 - ἀποσβέσεις ἐξόδων αὐξήσεως κεφαλαίου,
 - ἀποσβέσεις ἐξόδων ἐκδόσεως ὁμολογιῶν.
 3. Ἐξοδα τὰ ὁποῖα, καίτοι προέρχονται ἀπ' εὐθείας ἐκ τῆς ὁμαλῆς καὶ τρεχούσης ἐκμεταλλεύσεως, δέον νὰ θεωρηθοῦν ὅτι ἀνήκουν εἰς τὸν ἐπιχειρησιακὸν κίνδυνον, ὅστις καλύπτεται ὑπὸ τῶν κερδῶν :
 - ἀσφάλιστρα ἀσφαλείας ζωῆς συνομολογηθείσης πρὸς ὄφελος τῆς ἐπιχειρήσεως,
 - ἀσφάλιστρα ἀσφαλίσεως ἐμπορικῶν πιστώσεων (assurance · crédit),
 - πάσης προβλέψεως ὑποτιμῆσεων,
 - πάσης προβλέψεως διὰ δικαστικὰς διαφορὰς.

3. Πρόσθετα ἔξοδα

Τὰ κατωτέρω πρόσθετα ὑπολογιστικὰ ἔξοδα δέον νὰ ἐνσωματοῦνται εἰς τὸ κόστος :

- α) Λογισθέντα χρηματοπιστωτικὰ ἔξοδα ἢ ἀμοιβὴ τῶν ἰδίων τῆς ἐπιχειρήσεως κεφαλαίων. Τὸ σχετικὸν ποσὸν πρὸς συνυπολογισμὸν εἰς τὸ κόστος καθορίζεται βάσει τοῦ μέσου ἐπιτοκίου τῆς μακροπροθέσου πίστεως, καθοριζομένου ὑπὸ τοῦ Ὑπουργοῦ Οἰκονομικῶν. Τὰ κεφάλαια τὰ δικαιούμενα ἀμοιβῆς καθορίζονται ὡς ἑξῆς :
1. Σύνολον τῶν :
 - καταβεβλημένου ἐταιρικοῦ κεφαλαίου ἢ ἀτομικοῦ κεφαλαίου,
 - ἀποθεματικῶν καὶ δώρων (primes) ἐκδόσεως μετοχῶν,
 - ὑπολοίπου εἰς νέον,
 - κεφαλαίων συνταξιοδοτήσεως (τῶν ἐχόντων χαρακτῆρα ἀποθεματικῶν),
 - προβλέψεων κινδύνων (τῶν ἐχουσῶν χαρακτῆρα ἀποθεματικῶν).
 2. Μειωμένον κατὰ τὰ ἔξοδα ἰδρύσεως.

β) Ἀμοιβὴ ἐργασίας τοῦ ἐπιχειρηματίου. Ἡ ἀμοιβὴ τοῦ ἐπιχειρηματίου διὰ τὰς προσφερομένας ὑπ' αὐτοῦ ὑπηρεσίας εἰς τὴν ἐπιχείρησιν καθορίζεται ἐν συγκρίσει πρὸς τὰς ἀποδοχὰς τῶν ἐξουσιοδοτημένων ἢ ἐμισθῶν ὑπαλλήλων, εἰς οὓς ἔχουν ἀνατεθῆ ἀνάλογα καθήκοντα εἰς ἐπιχειρήσεις μορφῆς ἐταιριῶν κεφαλαίου.

4. Γενικαὶ ἀρχαὶ λογισμοῦ κόστους

Ἐπιχειρησιακαὶ (ἢ ἐπαγγελματικαὶ) καὶ μὴ δραστηριότητες. Εἰς τὴν ὁμαλὴν καὶ τρέχουσαν ἐκμετάλλευσιν τῆς ἐπιχειρήσεως δέον νὰ γίνεται διάκρισις μεταξὺ :

- τῶν λεγομένων ἐπαγγελματικῶν ἢ ἐπιχειρησιακῶν δραστηριοτήτων, αἵτινες συνιστοῦν τὸν κύριον σκοπὸν τῆς ἐπιχειρήσεως, καὶ
- τῶν λεγομένων μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων, αἱ ὁποῖαι συνιστοῦν ἐνεργείας μὴ ἀπαραιτήτους διὰ τὴν ἐπίτευξιν τοῦ κυρίου σκοποῦ τῆς ἐπιχειρήσεως.

Συγκεκριμένως ὡς μὴ ἐπαγγελματικαὶ δραστηριότητες δέον νὰ θεωρῶνται :

- α) Εἰς τὰς ἐμπορικὰς καὶ βιομηχανικὰς ἐπιχειρήσεις, τῶν ὁποίων ὁ κύριος σκοπὸς συνίσταται εἰς τὴν πώλησιν τῶν ὑπ' αὐτῶν παραχθέντων ἀγαθῶν ἢ τὴν πώλησιν ἀγορασθέντων ἐμπορευμάτων :
- ἡ διαχείρισις ἀκινήτων προσοδοφόρων,
 - ἡ διαχείρισις χαρτοφυλακίου χρεογράφων.
- β) Εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις τῶν ὁποίων ὁ κύριος σκοπὸς συνίσταται εἰς τὴν διενέργειαν χρηματοπιστωτικῶν πράξεων :
- ἡ διαχείρισις ἀκινήτων προσοδοφόρων. (Διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις τοῦ εἴδους τούτου ἡ διαχείρισις χαρτοφυλακίου χρεογράφων συνιστᾷ δραστηριότητα ἐπαγγελματικῆς φύσεως).
- γ) Εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις τῶν ὁποίων κύριος σκοπὸς εἶναι ἡ ἐκμετάλλευσις τῶν ἀκινήτων τῶν :
- ἡ διαχείρισις χαρτοφυλακίου χρεογράφων.

Λειτουργία τῆς ἐπιχειρήσεως. Πᾶσα ἐπιχείρησις δύναται νὰ ὑποδιαιρεθῇ εἰς λειτουργίας χαρακτηριζομένας ἐκ τοῦ ρόλου τὸν ὁποῖον παίζουν ἐν τῇ ἐπιχειρῆσει :

- λειτουργίαν σχηματισμοῦ ἀποθεμάτων ἐμπορευμάτων ἢ ὑλῶν (ἥτοι λειτουργίαν ἐφοδιασμοῦ),
- λειτουργίαν παραγωγῆς ἢ σχηματισμοῦ ἀποθεμάτων προϊόντων (βιομηχανικαὶ ἐπιχειρήσεις),
- λειτουργίαν συντηρήσεως ἀποθεμάτων (λειτουργίαν ἀποθηκῶν),
- λειτουργίαν διαθέσεως (ἥτοι πωλήσεων),
- λειτουργίαν μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων,
- λειτουργίαν διοικητικῆν,
- λειτουργίαν χρηματοπιστωτικῆν.

Κλιμάκωσις τῶν ἐπιβαλλομένων εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις ὑποχρεώσεων.

Αἱ ἐπιβαλλόμεναι εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις ὑποχρεώσεις περιλαμβάνουν :

- ἡ τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ συνόλου (τοῦ συνολικοῦ ὕψους) τῶν ἐξόδων τῶν ἀφο-

ρώντων μίαν ἐκάστην τῶν ὡς ἄνω λειτουργιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως,
— ἢ τὸν ὑπολογισμόν τοῦ κόστους.

Οἱ ἀναπτυσσόμενοι εὐθύς ἀμέσως κανόνες ἔχουν ἐφαρμογὴν μόνον ἐπὶ τῶν ἐπιχειρήσεων αἱ ὁποῖαι τελοῦν ὑπὸ τὴν δευτέραν τῶν ὡς ἄνω ὑποχρεώσεων.

Ὁ ὑπολογισμὸς τῶν συνολικῶν ἐξόδων κατὰ λειτουργίαν ἀναπτύσσεται κατωτέρω (Κεφάλαιον V).

Ἱεράρχησις καὶ εἰδίκευσις τῶν ἀναζητουμένων εἰδῶν κόστους :

1. Κόστος ἀγορᾶς. Τουτέστι πᾶν ὅ,τι ἐκόστισαν τὰ ἀποθεματοποιηθέντα ἐμπορεύματα καὶ τὰ ὕλικά, μέχρι τῆς στιγμῆς τῆς ἀποθεματοποιήσεώς των (εἰσαγωγῆς των εἰς τὴν ἀποθήκην).

Τὸ κόστος ἀγορᾶς ἀναζητεῖται κειχωρισμένως κατ' εἶδος ἐμπορεύματος ἢ ὕλης, ἢ κατ' ἐξαιρέσιν, κατὰ κατηγορίαν ἐμπορευμάτων ἢ ὕλων ἐφ' ὅσον ἐννοεῖται ἢ τοιαύτη συγκέντρωσις κατὰ κατηγορίας ἐπιτρέπη τὴν τήρησιν τῆς διαρκοῦς λογιστικῆς ἀπογραφῆς.

2. Κόστος παραγωγῆς. Τουτέστι πᾶν ὅ,τι ἐκόστισαν τὰ ἡμικατεργασμένα ἢ ἔτοιμα προϊόντα τὰ παραχθέντα παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ ἀποθεματοποιηθέντα, μέχρι τῆς στιγμῆς τῆς ἀποθεματοποιήσεώς των.

Τὸ παραγωγικὸν κόστος ὑπολογίζεται κειχωρισμένως εἴτε κατ' εἶδος προϊόντος παραγομένου ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως, εἴτε κατὰ κατηγορίαν προϊόντων εἴτε τέλος κατ' ἐντολήν παραγωγῆς, ἐφ' ὅσον ἐννοεῖται τοῦτο ἐπιτρέπη τὴν τήρησιν τῆς διαρκοῦς λογιστικῆς ἀπογραφῆς.

Ἡ ἐντολή παραγωγῆς (ἢ κατασκευῆς) συνίσταται εἰς συγκέντρωσιν καθορισμένου δι' ἕκαστον παραγόμενον εἶδος ἀριθμοῦ ἀντικειμένων τιθεμένων ταυτοχρόνως ἢ ἀλληλοδιαδόχως ὑπὸ κατεργασίαν.

3. Ἐμπορικὸν κόστος πωλήσεων. Τουτέστι πᾶν ὅ,τι ἐκόστισαν τὰ πωληθέντα ἐμπορεύματα ἢ ἔτοιμα προϊόντα, μέχρι τῆς στιγμῆς τῆς ὀριστικῆς πραγματοποιήσεως τῶν πωλήσεων. Τὸ κόστος πωλήσεως ὑπολογίζεται κειχωρισμένως εἴτε κατ' εἶδος πωληθέντος ἐμπορεύματος ἢ ἔτοιμου προϊόντος, εἴτε κατ' ἐντολήν πωλήσεως, εἴτε, ἐφ' ὅσον ὑφίσταται περίπτωσις, κατ' ἐμπόρευμα, ἔτοιμον προϊόν ἢ πανομοιότυπους ἐντολάς, ἀναλόγως τῶν διαφορῶν τρόπων πωλήσεως.

Ἡ ἐντολή πωλήσεως συνίσταται εἰς συγκέντρωσιν ἐμπορευμάτων, ἐτοιμῶν προϊόντων ἢ ἀμφοτέρων, περιλαμβάνουσαν καθορισμένην ποσότητα ἐμπορευμάτων ἢ ἐτοιμῶν προϊόντων, ἢ καθορισμένας ποσότητας τούτων τῶν ὁποίων ἢ πώλησις πραγματοποιεῖται ταυτοχρόνως ἢ ἀλληλοδιαδόχως.

Αἱ συγκεντρώσεις αἱ ἀποτελοῦσαι τὸ ἀντικείμενον τῶν ἐντολῶν πωλήσεων δὲν ταυτίζονται ὑποχρεωτικῶς πρὸς ἐκείνας τῶν ἐντολῶν κατασκευῆς.

4. Κόστος μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων. Τουτέστι πᾶν ὅ,τι ἐκόστισεν ἢ ἄσκησις τῶν δραστηριοτήτων τούτων κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς περιόδου τοῦ ὑπολογισμοῦ.

Τὸ κόστος τῶν μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων λογίζεται κειχωρισμένως κατὰ μίαν ἐκάστην τούτων, ἐφ' ὅσον αὐταὶ παρουσιάζουν ἀρκετὸν ἐνδιαφέρον ἀπὸ οἰκονομικῆς ἀπόψεως.

Παρατήρησις. Ἡ ὡς ἄνω κατάταξις τῶν εἰδῶν κόστους ἀφορᾷ κατὰ γενικὸν κανόνα τὰς βιομηχανικὰς ἐπιχειρήσεις. Εἰς τὰς ἐμπορικὰς τοιαύτας τὰ πρὸς ὑπολογισμὸν εἶδη κόστους εἶναι τὰ ἐξῆς :

- κόστος ἀγορᾶς,
- ἐμπορικὸν κόστος πωλήσεως,
- κόστος μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων.

Ἐξ ἄλλου εἰς εἰδικὰς τινὰς περιπτώσεις, ἡ ἀνωτέρω κατάταξις δέον νὰ τροποποιηθῆ ἢ συμπληρωθῆ. Συγκεκριμένως :

- διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις παροχῆς ὑπηρεσιῶν, ἡ δημιουργία τῶν ὁποίων προϋποθέτει πράξεις βιομηχανικοῦ μετασχηματισμοῦ. Αἱ ὑπηρεσίαι αὗται, ὡς ἐκ τῆς φύσεώς των, δὲν δύνανται νὰ ἀποτελέσουν ἀντικείμενον πραγματικῆς ἢ εἰκονικῆς ἀποθεματοποιήσεως, καὶ ἡ δημιουργία των συγγέεται μὲ τὰς παρεχομένας ὑπηρεσίας. Τὸ ἐμπορικὸν τῶν κόστος περιέχει, ὡς ἐκ τούτου, ἐν ταύτῳ τὰ στοιχεῖα τόσο τοῦ παραγωγικοῦ κόστους ὅσον καὶ τοῦ κόστους πωλήσεως, οἱ δὲ λογαριασμοὶ τοῦ παραγωγικοῦ κόστους δὲν χρησιμοποιοῦνται.
- διὰ μερικὰς ἐπιχειρήσεις, αἱ ὁποῖαι, λόγῳ τῶν ἰδιαιτέρων συνθηκῶν των ἐκμεταλλεύσεως (π. χ. ἐπιχειρήσεις μὲ πολλαπλὰ ὑποκαταστήματα χρησιμοποιοῦσαι εἰδικὰς ἀποθήκας ἐφοδιασμοῦ τῶν ὑποκαταστημάτων των), ἔχουν ἀνάγκη νὰ γνωρίζουν τὰ ἐνδιάμεσα κόστα τὰ μεσολαβοῦντα μεταξὺ τοῦ σταδίου τῆς παραγωγῆς (ἢ τῆς ἀγορᾶς) καὶ τοῦ σταδίου τῆς πωλήσεως.

Οἱ λογαριασμοὶ οὗτοι δύνανται νὰ ἀνοίγουν ὑπὸ τὸν ἀριθμ. 935, ἀφεθέντα ἐλευθέρου εἰς τὸν πίνακα τῶν λογαριασμῶν.

Βασικὰ στοιχεῖα ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους. Τὰ στοιχεῖα ταῦτα εἶναι τὰ ἐξῆς :

- Τὰ ἐγγεγραμμένα εἰς τοὺς λογαριασμοὺς τῆς ομάδος 6 ἔξοδα (ἀφαιρουμένων τῶν μὴ προσδιοριστικῶν κόστους τοιούτων κατὰ συνέπειαν μὴ ἐνσωματωμένων εἰς αὐτό), ὡς ἐμφανίζονται ταῦτα μετὰ τὴν τακτοποίησιν τῶν λογαριασμῶν τούτων εἰς τὸ τέλος τῆς λογιστικῆς χρήσεως, ἐφ' ὅσον προκύπτει πρὸς τοῦτο ἀνάγκη.
- Τὰ πρόσθετα ἔξοδα (charges suppletives).
- Ἡ ἀξία ἐξαγωγῆς ἐκ τῆς ἀποθήκης στοιχείων ἀποθεμάτων ἀναλωθέντων διὰ τὴν παραγωγὴν ἢ τὴν πώλησιν.

Τρόποι ἐνσωματώσεως τῶν ὡς ἄνω βασικῶν στοιχείων :

α) Ἐξοδα κοστολογήσιμα. Κατ' ἀρχὴν τὰ ἔξοδα ταῦτα δέον νὰ συνυπολογίζονται εἰς τὸ κόστος καθ' ὃ ποσὸν ἐμφανίζονται εἰς τοὺς λογαριασμοὺς ἔξόδων κατ' εἶδος τῆς ομάδος 6, κατὰ τὴν περίοδον τοῦ ὑπολογισμοῦ.

Ἐν τούτοις, πρὸς διενκώλυνσιν τοῦ ταχέος ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους, ἐπιτρέπονται προσωριναὶ ἀποτιμήσεις, κοστολογησίμων ἔξόδων, ὧν τὸ ποσὸν δὲν εἶναι ἐπακριβῶς γνωστὸν, κατὰ τὴν στιγμὴν τοῦ ὑπολογισμοῦ.

β) Πρόσθετα ἔξοδα. Τὰ ἔξοδα ταῦτα, τῶν ὁποίων τὸ ποσὸν, κατὰ γενικὸν κανόνα, εἶναι γνωστὸν ἐξ ἀρχῆς τῆς περιόδου τοῦ ὑπολογισμοῦ, συνυπολογίζονται διὰ τὸ ποσὸν τοῦτο ὡς ἐλέχθη ἀνωτέρω.

γ) Εἶδη ἐξαγόμενα ἐκ τῶν ἀποθηκῶν. Κατὰ γενικὸν κανόνα, διὰ τὸν συνυπολογισμὸν εἰς τὸ κόστος τῶν ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων, λαμβάνεται ὑπ'

ὄψιν ἢ ἀξία ἢ προκύπτουσα ἐκ τῶν λογαριασμῶν τῆς διαρκoῦς ἀπογραφῆς ἦτοι δι' ἕκαστον διακεκριμένον εἶδος, ἢ μέση σταθμικὴ τιμὴ προκύπτουσα ἐκ τοῦ συνόλου τῶν ἐν τῇ ἀποθήκῃ εἰσαγωγῶν ὀλοκλήρου τῆς περιόδου (περιλαμβανομένου καὶ τοῦ εἰς νέον μεταφερθέντος παλαιότερου ἀποθέματος).

Ἐν τούτοις, πρὸς διευκόλυνσιν τοῦ ταχύτερου ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους, ἐπιτρέπεται ἡ χρῆσις θεωρητικῶν τιμῶν διὰ τὰς ἐξαγωγὰς ἐκ τοῦ ἀποθέματος, ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν ὅτι εἶναι παραδεκταὶ αἱ διαπιστούμεναι διαφοραὶ μεταξὺ τῶν χρησιμοποιηθεισῶν θεωρητικῶν τιμῶν καὶ τῆς ἐκ τῶν ὑστέρων διαπιστουμένης ἀξίας τῶν ἐξαχθέντων εἰδῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων.

Τὰ ἐξαγόμενα ἐκ τῆς ἀποθήκης ὑλικά συσκευασίας, ἅτινα παραμένουν εἰς τὴν κυριότητα τῆς ἐπιχειρήσεως δανειζόμενα ἀπλῶς εἰς τοὺς πελάτας, δὲν συνιστοῦν στοιχεῖα προσδιοριστικὰ κόστους.

Κατάταξις τῶν βασικῶν στοιχείων, κατὰ προορισμόν. Τὰ βασικὰ στοιχεῖα τοῦ κόστους κατατάσσονται κατὰ προορισμόν ὡς ἑξῆς :

- Ἄμεσα ἔξοδα,
- Ἡμέμεσα ἔξοδα,
- Ἐμμεσα ἔξοδα.

Ἄ μ ε σ α ἔ ξ ο δ α. Τὰ ἄμεσα ἔξοδα εἶναι ἐκεῖνα ἅτινα, ἀφορῶντα ἐξ ὀλοκλήρου ἐν συγκεκριμένῳ εἶδος κόστους, δύνανται νὰ καταλογισθοῦν ἀμέσως εἰς τὸ κόστος τοῦτο.

Ἡ μ ι ἄ μ ε σ α καὶ ἔ μ μ ε σ α ἔ ξ ο δ α εἶναι ἐκεῖνα τὰ ὁποῖα ἀφοροῦν ἀδιακρίτως περισσότερα τῶν ὑπὸ ἐξέτασιν εἰδῶν κόστους.

Ὡς ἄμεσα ἔξοδα δεόν νὰ θεωρῶνται τὰ κλάσματα ἐνὸς μοναδικοῦ ποσοῦ ἔξόδων, ὅταν τοῦτο, ἀφορῶν περισσότερους φορεῖς κόστους, εἶναι δυνατόν νὰ διαιρεθῇ εἰς τοιαῦτα κλάσματα δυνάμενα νὰ καταλογισθοῦν ἀμέσως, μετὰ βεβαιότητος καὶ κατ' ἀντικειμενικὴν κρίσιν, εἰς ἕνα ἕκαστον τῶν οἰκείων φορέων κόστους.

Διαίρεσις τῆς ἐπιχειρήσεως εἰς θέσεις κόστους

Διὰ νὰ ὑποβοηθηθῇ ἡ πορεία πρὸς τοὺς φορεῖς κόστους, τῶν ἡμιμέσων καὶ ἐμμέσων ἔξόδων, ἡ ἐπιχείρησις διαιρεῖται εἰς θέσεις κόστους (τμήματα, λειτουργίας).

Ὅρισμός τῆς θέσεως κόστους. Τὸ κέντρον δραστηριότητος (ἢ τμήμα) εἶναι ἡ ἐντὸς τῆς ἐπιχειρήσεως δημιουργουμένη, πραγματικὴ ἢ πλασματικὴ συγκέντρωσις, τῆς ὁποίας ἡ δραστηριότης συμβάλλει ἀμέσως ἢ ἐμμέσως εἰς τὴν διενέργειαν πράξεων, αἱ ὁποῖαι ἀποτελοῦν τὸν ἀντικειμενικὸν σκοπὸν τῆς ἐκμεταλλεύσεως.

Διὰ τὴν ἄσκησιν τῆς δραστηριότητός του ἕκαστον κέντρον ἢ τμήμα τῆς ἐπιχειρήσεως διαθέτει ἢ τὰ ἴδια αὐτοῦ μέσα ἢ τὰς παροχὰς τῶν ἄλλων κέντρων.

Ἐκαστον κέντρον δραστηριότητος συγκροτεῖται κατὰ τρόπον ὥστε ἅπαντα τὰ ἀφορῶντα αὐτὸ ἔξοδα νὰ δύνανται νὰ συγκεντρωθοῦν, ὁμαδοποιούμενα ὑπὸ κοινὴν λογιστικὴν ἐνότητα, τὴν **θ έ σ ι ν** (ἢ **κ έ ν τ ρ ο ν**) **κ ό σ τ ο υ ς**. Ἡ τοιαύτη ὁμαδοποίησις ἐπιτρέπει τὸν ὑπολογισμόν καὶ ἐν συνεχείᾳ τὸν καταλογισμόν,

εἰς ἕκαστον οἰκεῖον φορέα κόστους, τοῦ ἀναλογοῦντος καὶ ἀφορῶντος εἰς αὐτὸν μέρους τῶν κοστολογησίων ἐξόδων*.

Ἡμιάμεσα ἔξοδα. Τὰ Ἡμιάμεσα ἔξοδα εἶναι ἐκεῖνα ἅτινα, ὡς ἀφορῶντα ἐν τῷ συνόλῳ τῶν μίαν συγκεκριμένην θέσιν κόστους, δύνανται νὰ βαρύνουν ἀμέσως ταύτην.

Ὡς Ἡμιάμεσα ἔξοδα δεόν νὰ θεωρῶνται τὰ κλάσματα ἐνὸς μοναδικοῦ ποσοῦ ἐξόδων, ὅταν τοῦτο, ἀφορῶν περισσοτέρας θέσεις κόστους, εἶναι δυνατόν νὰ διαιρεθῇ εἰς τοιαῦτα κλάσματα, δυνάμενα νὰ μερισθῶν, μετὰ βεβαιότητος καὶ κατ' ἀντικειμενικὴν κρίσιν, ἀμέσως εἰς μίαν ἐκάστην τῶν οἰκείων θέσεων κόστους.

Ἐμμεσα ἔξοδα. Ἐμμεσα ἔξοδα εἶναι τὰ ἀφορῶντα περισσοτέρας θέσεις (ἢ κέντρα) κόστους.

Βαθμὸς διαιρέσεως τῆς ἐπιχειρήσεως εἰς θέσεις (ἢ κέντρα) κόστους.

Ὁ βαθμὸς τῆς διαιρέσεως τῆς ἐπιχειρήσεως εἰς θέσεις κόστους ἐξαρτᾶται :

- Ἐκ τοῦ βαθμοῦ τῆς υἱοθετηθείσης εἰδικεύσεως ὡς πρὸς τὸ κόστος.
- Ἐκ τῆς διπλῆς δυνατότητος τῆς διακρίσεως τῶν μέσων ἢ τῶν ὁμάδων μέσων τῶν προοριζομένων νὰ ἀπαρτίζουσι ἐκάστην θέσιν κόστους, καὶ τοῦ καθορισμοῦ τῆς κοινῆς μονάδος ἣτις θὰ χρησιμεύσῃ διὰ τὴν μέτρησιν τῶν ἐξόδων ταύτης.
- Ἐκ τοῦ ἐνδιαφέροντος τὸ ὁποῖον παρουσιάζει ἡ διαίρεσις αὕτη διὰ τὴν διευκόλυνσιν καὶ τὴν ἀκρίβειαν τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους.

Γενικαὶ ἀρχαὶ διαιρέσεως εἰς τμήματα. Ἐλλείπει λεπτομεροῦς ὄρολογίας τῶν λειτουργιῶν, ἣτις δὲν εἶναι δυνατόν νὰ καθορισθῇ εἰμὴ κατ' ἐπαγγελματικὸν κλάδον καὶ κατ' ἐπιχειρήσιν, ἡ διαίρεσις τῆς ἐπιχειρήσεως εἰς τμήματα ἢ λειτουργίας δεόν νὰ καθορισθῇ εἰς γενικὰς γραμμὰς ὡς ἑξῆς :

- α) Διὰ τὰς ἀπασχολήσεις ἐπαγγελματικῆς δραστηριότητος :
 - Λειτουργίαι ἐφοδιασμοῦ
 - Λειτουργίαι παραγωγῆς (βιομηχανικαὶ ἐπιχειρήσεις)
 - Λειτουργίαι διαθέσεως (πολήσεως).
- β) Διὰ τὰς ἀπασχολήσεις φύσεως μὴ ἐπαγγελματικῆς δραστηριότητος
 - Λειτουργίαι μὴ ἐπαγγελματικῆς δραστηριότητος.
- γ) Διὰ τὰς κοινὰς ἀπασχολήσεις τῆς ἐπαγγελματικῆς καὶ μὴ δραστηριότητος
 - Λειτουργίαι διοικητικαὶ
 - Λειτουργίαι χρηματοπιστωτικαὶ.

Λειτουργίαι ἐφοδιασμοῦ. Δεόν νὰ δημιουργηθοῦν μία ἢ περισσοτέροι θέσεις κόστους ἐφοδιασμοῦ αἱ ὁποῖαι θὰ ἔχουν σκοπὸν τὸ νὰ ἐμφανίζουσι συνολικῶς ἢ κεχωρισμένως τὰ Ἡμιάμεσα καὶ Ἐμμεσα ἔξοδα τὰ ἀφορῶντα : τὴν εἰσαγωγὴν εἰς τὴν ἀποθήκην, τὴν φύλαξιν καὶ συντήρησιν, καὶ τὴν ἐξαγωγὴν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων, τῶν ἐμπορευμάτων, ὑλῶν, προϊόντων κλπ. **.

* Σημ. Μετ. Τούτέσιν εἰς ἕκαστον κέντρον δραστηριότητος—τεχνολογικῆς ἢ οἰκονομικῆς φύσεως—ἀντιστοιχεῖ συνήθως—ὄχι πάντοτε— μία θέσις (ἢ κέντρον) κόστους.

** Σημ. Μετ. Δηλαδή εἰς τὴν θέσιν (ἢ κέντρον) κόστους ἐφοδιασμοῦ ὁμαδοποιοῦνται τὰ ἔξοδα : Μισθοὶ καὶ ἡμερομίσθια τῶν ἀποθηκῶν καὶ ἐν γένει τοῦ προσωπικοῦ τοῦ ἀπασχολομένου μετὰ τὴν συντήρησιν κλπ. τῶν ἀποθηκῶν καὶ ἀποθεμάτων, ὡς καὶ τὰ ἀναλισκόμενα.

Π α ρ α γ ω γ ι κ α ἰ λ ε ι τ ο υ ρ γ ῖ α ι. Αἱ σχετικαὶ θέσεις κόστους διαιροῦνται εἰς δύο κατηγορίας:

- Τὰ κύρια παραγωγικά κέντρα, ἔνθα παράγονται τὰ προϊόντα, τοῦ κόστους τῶν ὁποίων ζητεῖται ὁ ὑπελογισμὸς καί,
- τὰς βοηθητικὰς ὑπηρεσίας παραγωγῆς, τῶν ὁποίων ὁ ρόλος συνίσταται εἰς τὴν παροχὴν εἰς τὰ λοιπὰ τμήματα τῆς ἐπιχειρήσεως ὑπηρεσιῶν καὶ ἐφοδιασμῶν οἱ ὅποιοι ὑποβοηθοῦν τὴν λειτουργίαν τούτων (π.χ. ἤλεκτροπαραγωγή, ἀτμοπαραγωγή, συνεργεῖον ἐπισκευῶν, θέρμανσις κλπ.) *.

Λ ε ι τ ο υ ρ γ ῖ α ι δ ι α θ ἑ σ ε ω ς. Αἱ λειτουργίαι αὗται διακρίνονται:

- εἰς κυρίας λειτουργίας πωλήσεων, αἱ ὁποῖαι ἔχουν προορισμὸν τὴν ἐξασφάλισιν τῆς πωλήσεως τῶν ἐμπορευμάτων καὶ τῶν προϊόντων καὶ
- εἰς βοηθητικὰς λειτουργίας πωλήσεων, αἱ ὁποῖαι ὑποβοηθοῦν τὸ ἔργον τῶν κυρίως λειτουργιῶν πωλήσεως, διὰ τῆς παροχῆς εἰς αὐτὰς ὑπηρεσιῶν καὶ ἐφοδιασμῶν, π.χ. ἀποστολαί, παραδόσεις κλπ. **.

Λ ε ι τ ο υ ρ γ ῖ α ι μ ἡ ἑ π α γ γ ε λ μ α τ ι κ ῆ ς δ ρ α σ τ η ρ ι ὀ τ η τ ο ς. Δύναται νὰ δημιουργηθῶν περισσότεραι θέσεις κόστους, ἐὰν ἡ ἐπιχειρήσις ἐπιδίδεται εἰς διακεκομμένας ἐνεργείας μὴ ἐπαγγελματικῆς φύσεως, ἐφ' ὅσον αὗται ἐνέχουν σοβαρὰν οἰκονομικὴν σημασίαν καὶ χρησιμοποιοῦν διαφορετικὰ μέσα ***.

Δ ι ο ι κ η τ ι κ α ἰ καὶ χ ρ η μ α τ ο π ι σ τ ω τ ι κ α ἰ λ ε ι τ ο υ ρ γ ῖ α ι.
Ἡ ὑποδιαίρεσις τῶν λειτουργιῶν τούτων καὶ ἡ δημιουργία ἀντιστοίχων θέσεων

διὰ τὴν αἰτίαν ταύτην ὑλικά, ἐνοίκια ἀποθηκῶν, ἔξοδα τεχνικῆς συντηρήσεως κτιρίων κλπ., φωτισμός, τεχνητὸς ἀερισμὸς, ἐπισκευαὶ κτιρίων καὶ τεχνικοῦ ἐξοπλισμοῦ, ἀποσβέσεις καὶ προβλέψεις ἀνανεώσεως κτιρίων κλπ. ἀποθηκῶν, ἄμοιβαί τρίτων, τόκος ἐπιβαρύνσεως λόγῳ διατηρήσεως παγίως ἐν ταῖς ἀποθήκαις τοῦ ἐλαχίστου ἀποθέματος. ἀσφάλιστρα, φόροι κλπ.

* Σημ. Μετ. Δηλαδή εἰς τὴν θέσιν κόστους παραγωγῆς ὁμαδοποιοῦνται τὰ ἀφορῶντα τὴν παροικτικὴν λειτουργίαν ἔξοδα, τουτέστιν: αἱ ὀπὸ τῆς λειτουργίας ταύτης χρησιμοποιοῦμεναι πρῶται καὶ βοηθητικαὶ ὄλαι, τὰ ἀναλώσιμα ὑλικά, οἱ ἔμμεσοι καὶ ἡμίμεσοι μισθοὶ καὶ ἡμερομίσθια τοῦ πάσης φύσεως προσωπικοῦ τῆς λειτουργίας παραγωγῆς, τὰ ἔξοδα τοῦ γραφείου μελέτης, μεθόδων κλπ. αἱ ἀποσβέσεις καὶ προβλέψεις ἀνανεώσεως τῶν κτιρίων, ἐγκαταστάσεων τεχνικοῦ ἐξοπλισμοῦ κλπ., τῶν χρησιμοποιοῦμένων παρὰ τῆς λειτουργίας ταύτης, τὰ ἀσφάλιστρα, οἱ φόροι, τόκοι κλπ.

** Σημ. Μετ. Δηλαδή εἰς τὴν θέσιν κόστους (ἢ κέντρου) διαθέσεως ἢ πωλήσεως ὁμαδοποιοῦνται τὰ ἔξοδα εἰς ἃ ὑποβάλλεται ἡ ἐπιχειρήσις ἵνα ἐπιτύχη τὴν διάθεσιν τῶν παραχθέντων προϊόντων κλπ. ἦται ὑλικά συσκευασίας, διαφημίσεις, μισθοὶ καὶ ἡμερομίσθια τοῦ πάσης φύσεως προσωπικοῦ τοῦ ἀπασχολουμένου μὲ τὴν λειτουργίαν ταύτην, ἄμοιβαί τρίτων, ἐνοίκια, ἐπισκευαί, φωτισμός, θέρμανσις, ἀερισμός, ἀσφάλιστρα, ἀποσβέσεις καὶ προβλέψεις ὡς ἄνω, φόροι, τόκοι κλπ.

*** Σημ. Μετ. Δὲν δύναται νὰ θεωρηθῆ ὡς μὴ ἐπαγγελματικὴ δραστηριότης ἡ παραγωγή εἰδῶν, ἔστω καὶ ἂν ταῦτα διαφέρουν οὐσιωδῶς τοῦ κυρίως παραγομένου παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως εἰδους, ἐφ' ὅσον ταῦτα δύναται νὰ χρησιμοποιηθῶν διὰ τὰ κύρια προϊόντα, π.χ. ἡ κατασκευὴ, παρ' ἐργοστασίῳ αὐτοκινήτων, ἐργαλείων δυναμένων νὰ χρησιμοποιηθῶν καὶ διὰ τὰ αὐτοκίνητα ἢ καταλλήλων καὶ διὰ παρεμφερεῖς χρήσεις. Ἡ παραγωγή τοιούτων εἰδῶν δέον νὰ θεωρηθῆ ὡς δευτερεύων κλάδος τῆς παραγωγικῆς δραστηριότητος τῆς ἐπιχειρήσεως, τὰ συναφῆ δὲ πρὸς τὴν παραγωγήν τούτων ἔξοδα θὰ ὁμαδοποιοῦνται εἰς τὴν ἐπιθέσιν κόστους παραγωγῆς ὡς καὶ τὰ λοιπὰ ἔξοδα τὰ ἀφορῶντα εἰς τὸ κύριον προϊόν τῆς ἐπιχειρήσεως.

κόστους εξαρτάται ἐκ τῆς δυνατότητος διαχωρισμοῦ τῶν οἰκείων δραστηριοτήτων εἰς διακεκοιμένας φάσεις, χρησιμοποιούσας αὐτόνομα μέσα.

Τ α ξ ι ν ό μ η σ ι ς τ ῶ ν θ έ σ ε ω ν κ ό σ τ ο υ ς. Ἡ κατάταξις τῶν θέσεων (ἢ κέντρων) κόστους, ἐν ὄψει τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους, προβλέπεται ὡς ἑξῆς εἰς τὸν πίνακα τῶν λογαριασμῶν :

1. Θέσεις (ἢ κέντρα) κόστους διοικητικῆς λειτουργίας
2. Θέσεις » κόστους χρηματοπιστωτικῆς λειτουργίας
3. Θέσεις » κόστους βοηθητικῶν ὑπηρεσιῶν
4. Θέσεις » κόστους λειτουργίας ἐφοδιασμοῦ
5. Θέσεις » κόστους παραγωγικῆς λειτουργίας
6. Θέσεις » κόστους λειτουργίας διαθέσεως (πωλήσεων)
7. Θέσεις » κόστους λειτουργιῶν μὴ ἐπαγγελματικῆς δραστηριότητος.

Ὁ τρόπος οὗτος τῆς κατατάξεως, ἀνταποκρινόμενος εἰς τὰ χαρακτηριστικὰ τῶν πλείστων ἐπιχειρήσεων, εἶναι ἐπιδεικτικὸς τροποποιήσεως. Δύναται νὰ τροποποιηθῆ ἢ ἐκ τῆς ἀνάγκης τῆς παρακολοθητέως ἰδιομορφιῶν ἐπαγγελμάτων καὶ ἐπιχειρήσεών τινων, ἢ ἐκ τοῦ γεγονότος ὅτι μερικαὶ ἐκ τῶν λειτουργιῶν, ἐμφανίζουσαι μεικτὸν χαρακτήρα, δὲν θὰ ἠδύναντο νὰ ὑπαχθοῦν μετ' ἀκριβείας εἰς μίαν τῶν ἀνωτέρω θέσεων κόστους.

Ὑπολογισμὸς τῶν ἐξόδων τῶν λειτουργιῶν. Διὰ τοῦ ὄρου «ἐξοδα» ὑποδηλοῦνται ἅπασαι αἱ γινόμεναι δαπάναι διὰ τὴν λειτουργίαν συγκεκριμένης λειτουργίας ἐπιχειρήσεώς τινος.

Κατὰ συνέπειαν τὰ ἐξοδα κατὰ θέσιν κόστους συνίστανται :

- ἀπὸ τὰ ἀφορῶντα τὴν οἰκείαν λειτουργίαν ἡμῖαμεσα ἐξοδα καὶ τὰ ἡμῖαμεσα ἐξαχθέντα εἶδη ἐκ τῶν ἀποθεμάτων,
- ἀπὸ τὸ μέρος τῶν ἀφορώντων τὴν συγκεκριμένην αὐτήν λειτουργίαν ἐμμέσων ἐξόδων καὶ τῶν ἐξαχθέντων ἐκ τῶν ἀποθεμάτων ἐμμέσων εἰδῶν,
- καὶ ἀπὸ τοὺς τυχὸν παρασχεθέντας αὐτῇ ἐφοδιασμοὺς καὶ ὑπηρεσίας παρ' ἄλλων λειτουργιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως.

Κατὰ συνέπειαν, ὁ ὑπολογισμὸς τοῦ κόστους περιλαμβάνει τρεῖς ἐνεργείας : καταλογισμὸν τῶν ἡμιαμέσων ἐξόδων καὶ ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων, τὸν μερισμὸν τῶν ἐμμέσων ἐξόδων καὶ ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων καί, τέλος, τὴν ἐξακριβῶσιν τῶν παρασχεθειῶν ὑπηρεσιῶν μεταξὺ τῶν λειτουργιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως.

Καταλογισμὸς τῶν ἡμιαμέσων ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων καὶ τῶν ἡμιαμέσων ἐξόδων. Οὐδεμίαν δυσκολίαν ἐμφανίζει ὁ καταλογισμὸς τῶν ἀνωτέρω στοιχείων κόστους, λόγῳ τοῦ ἡμιαμέσου χαρακτήρος τῶν.

Μερισμὸς τῶν ἐμμέσων ἐξόδων καὶ ἐξαγομένων ἐκ τῶν ἀποθεμάτων ἐμμέσων εἰδῶν : Τὰ ἔμμεσα ἐξοδα καὶ αἱ ἔμμεσοι ἐξαγωγαὶ ἐκ τῶν ἀποθεμάτων μερίζονται μεταξὺ τῶν οἰκείων θέσεων κόστους τὰς ὁποίας ἀφοροῦν κατόπιν ὑπολογισμοῦ βάσει συμβατικῶν κανόνων, καθωρισμένων ἐκ τῶν προτέρων καὶ καλουμένων : «κανόνες μερισμοῦ». Αἱ βάσεις καὶ τὰ ἀποτελέσματα τοῦ ὑπολογισμοῦ τούτου ἐμφανίζονται εἰς εἰδικὸν πίνακα καλούμενον «φύλλον μερισμοῦ» (βλ. πίνακα 7 ἐκτὸς κειμένου).

Οἱ κανόνες μερισμοῦ καθορίζονται ὑπὸ τῶν Κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων. Τὰ σχέδια ταῦτα ὀφείλουν, μεταξὺ περισσοτέρων κανόνων μερισμοῦ, δυναμένον νὰ ἐφαρμοσθοῦν ἐφ' ὄρισμένους εἶδους ἐξόδου, νὰ ἐκλέξουν ἐκείνον ὃ ὁποῖος λαμβάνει ὑπ' ὄψει τὰς ὑφισταμένας πιθανωτέρας σχέσεις μεταξὺ τοῦ μεριστέου ποσοῦ καὶ τῆς δραστηριότητος τῶν οἰκείων λειτουργιῶν.

Μεταφοραὶ μεταξὺ τμημάτων. Ἡ διαπίστωσις τῶν ἐφοδιασμῶν καὶ τῶν παρεχομένων ὑπηρεσιῶν ὑπὸ ὑπηρεσίας εἰς ὑπηρεσίαν στηρίζεται ἐπὶ τῶν ἑξῆς ἀρχῶν :

1. Τὰ ἔξοδα τῆς διοικητικῆς ὡς καὶ τὰ τῆς χρηματοπιστωτικῆς λειτουργίας δέον νὰ μερίζονται ἐπὶ τοῦ συνόλου τῶν λοιπῶν λειτουργιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως.
2. Εἰς ἣν περίπτωσιν λειτουργία τις τῆς ἐπιχειρήσεως παρέσχε τὸ σύνολον τῆς παραγωγῆς τῆς ἢ τῶν ὑπηρεσιῶν τῆς εἰς τὰς λοιπὰς λειτουργίας τῆς ἐπιχειρήσεως, τὸ σύνολον τῶν ἐξόδων τῆς δέον νὰ βαρύνῃ τὰς λειτουργίας ταύτας. Εἰς τὴν ἀντίθετον περίπτωσιν, τὰ ἔξοδα τὰ ἀντιστοιχοῦντα εἰς μίᾳ παρασχεθεῖσαν παραγωγὴν ἢ ὑπηρεσίαν δὲν μεταφέρονται.
3. Πᾶσα λειτουργία δεχομένη παροχὰς παρ' ἄλλων λειτουργιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως δέον νὰ βαρύνηται μόνον μὲ τὰ ἔξοδα τὰ ἀντιστοιχοῦντα εἰς τὸ τμήμα τῶν παροχῶν τὰς ὁποίας ἐδέχθη.

Διὰ τὸν καθορισμὸν τοῦ ποσοῦ τῶν μεταφερομένων ἀπὸ λειτουργίας εἰς λειτουργίαν ἐξόδων, αἱ ἐπιχειρήσεις ἔχουν τὸ δικαίωμα ἐπιλογῆς μεταξὺ τῶν κατωτέρω τριῶν τρόπων :

- α) Ἐξάντλησις τῶν παρεχουσῶν λειτουργιῶν, κατὰ τὴν τάξιν καθ' ἣν τὰ ἔξοδά τῶν μεταφέρονται κανονικῶς εἰς τὰς λοιπὰς λειτουργίας. Ἡ ἐφαρμογὴ τῆς μεθόδου ταύτης εἶναι δυνατὴ μόνον ἐφ' ὅσον ὑπάρχει ἡ δυνατότης νὰ ταξινομηθοῦν αἱ λειτουργίαι κατὰ τρόπον ὥστε ἡ μεταφορὰ τῶν ἐξόδων ἐκ μίᾳς τούτων, κατεχούσης ὄρισμένην θέσιν ἐν τῇ σειρᾷ, νὰ μὴ ἐπηρεάξῃ προηγηθεῖσαν ἐν τῇ σειρᾷ λειτουργίαν, τῆς ὁποίας τὰ ἔξοδα ἔχουν ἤδη μεταφερθῆ*.
- β) Κατάστροφους καὶ ἐν συνεχείᾳ ἀλγεβρικῆ λύσει συστήματος ν ἐξισώσων μὲ ν ἀγνώστους. (Τὸ ν εἶναι ὁ ἀριθμὸς τῶν λειτουργιῶν τῶν εὑρισκομένων εἰς ἀμοιβαίαν σχέσιν παροχῶν καὶ ἀντιπαροχῶν).
- γ) Χρησιμοποίησις θεωρητικῶν τιμῶν μερισμοῦ διὰ τὰς μεταφοράς. Ἡ χρῆσις τῆς μεθόδου ταύτης, ἡ ὁποία διευκολύνει οὐσιωδῶς τὸν ὑπολογισμὸν τῶν ἐξόδων τῶν λειτουργιῶν, τελεῖ ὑπὸ τὴν αἴρεσιν ὅτι δὲν θὰ ἔχουν σοβαρὰν σημασίαν τὰ ὑπόλοιπα τὰ ἐναπομένοντα εἰς τοὺς λησμούς τῶν θέσεων κόστους τῶν ὁποίων τὰ ἔξοδα θὰ ἔδει νὰ εἶχον μεταφερθῆ ἐξ ὁλοκλήρου.

Εἰς τὴν τελευταίαν ταύτην περίπτωσιν τὰ ἐν λόγῳ ὑπόλοιπα δύνανται :

- ἢ νὰ μερισθοῦν μεταξὺ τῶν θέσεων κόστους, αἵτινες ἐδέχθησαν τὰ βάσει θεωρητικῶν τιμῶν μεταφερθέντα αὐταῖς ἔξοδα, κατ' ἀναλογίαν τοῦ ὕψους τῶν ἐξόδων ἅτινα μετεφέρθησαν εἰς αὐτάς,
- ἢ νὰ διατηρηθοῦν κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως εἰς τὰς θέσεις κόστους τῶν βοηθητικῶν ὑπηρεσιῶν, μεταφερόμενα εἰς τὴν ἐπομένην χρῆσιν.

* Σημ. Μετ. : Τουτέστιν ἡ ροὴ τῶν ἀλληπαλλήλων μεταφορῶν δέον νὰ γίνεται κατὰ φυσικὴν τινα διαδοχὴν, πρὸς μίαν καὶ μόνην κατεύθυνσιν.

Εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, τὰ ὑπολειμματικά ὡς ἄνω ὑπόλοιπα δὲν μεταφέρονται εἰς τὴν ἐπομένην χρῆσιν (βλ. 3ον μέρος — λ)σμός 975).

Λειτουργία δημιουργοῦσαι ἴδια ἔσοδα. Ὅταν μία λειτουργία δημιουργῇ ἴδια ἔσοδα, ἅτινα δὲν εἶναι δυνατόν νὰ θεωρηθοῦν ὅτι ἀνήκουν εἰς διακεκριμένην τινὰ ἐπιχειρησιακὴν δραστηριότητα τῆς ὁποίας θὰ ἐζητεῖτο τὸ κόστος, τὰ ἔσοδα ταῦτα, προκειμένου τοῦ καθορισμοῦ τῶν ἐξόδων τῆς λειτουργίας, δέον νὰ ἀχθοῦν εἰς μείωσιν τοῦ συνόλου τῶν πραγματοποιηθέντων ἢ μερισθέντων ἐξόδων καὶ ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων καὶ τῶν ἐξ ἄλλων θέσεων κόστους μεταφερόμενων ἐξόδων.

Εἰς τὴν περίπτωσιν ταύτην γίνεται χρῆσις τῶν οἰκείων λ)σμῶν «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μερισθέντα» (βλ. κατωτέρω εἰς τὸ σχετικὸν μέρος).

Καταλογισμὸς τῶν κατὰ θέσιν (ἢ κέντρον) κόστους ἐξόδων εἰς τοὺς φορεῖς κόστους. Μετὰ τὴν διενέργειαν τῶν ἐσωτερικῶν μεταφορῶν μεταξὺ τῶν διαφόρων θέσεων κόστους (ἐξαιρέσει τῶν βοηθητικῶν θέσεων κόστους τῶν ὁποίων τὰ ὑπόλοιπα μεταφέρονται), τὰ ἔσοδα τῆς διοικητικῆς λειτουργίας, τῆς χρηματοπιστωτικῆς τοιαύτης καὶ τῶν βοηθητικῶν λειτουργιῶν ἐξηφανίσθησαν διὰ τῆς ὀλικῆς τῶν μεταφορᾶς εἰς τὰς ὀριστικὰς θέσεις κόστους ἤτοι: λειτουργίαν ἐφοδιασμοῦ, κίρια παραγωγικὰ κέντρα, λειτουργίαν πωλήσεων, καὶ τὰς λειτουργίας μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων (ἐξωεπιχειρησιακῶν ἀσχολιῶν).

Ὁ ὅρος «καταλογισμὸς» σημαίνει τὴν προῆξιν δι' ἧς τὰ ἔσοδα τῶν ὀριστικῶν θέσεων κόστους ἐπιρρίπτονται εἰς τοὺς οἰκείους φορεῖς κόστους (κυρίους λ)σμούς κοστολογίσεως), ὁ δὲ ὅρος «κανόνες καταλογισμοῦ» περιέχει τοὺς ἐκ τῶν προτέρων καθωρισμένους κανόνας, βάσει τῶν ὁποίων διενεργεῖται ὁ καταλογισμὸς τῶν ἐξόδων. Οἱ κανόνες καταλογισμοῦ ἀπορρέουν ἐκ τῆς ἐκλογῆς κοινῶν μονάδων ἢ συντελεστῶν ἐφαρμοζομένων εἰς ἐκάστην ὀριστικὴν θέσιν κόστους. Ἐναλόγως τῆς φύσεως τῶν θέσεων κόστους ἡ κοινὴ μονὰς δύναται νὰ εἶναι ἀπλῆ (π.χ. μονὰς χρόνου) ἢ σύνθετος (βλ. λεπτομερείας εἰς τὸ οἰκεῖον κεφάλαιον).

Ὁ καταλογισμὸς τῶν ἐξόδων θέσεώς τινος κόστους δέον νὰ διενεργῆται εἰς τοὺς οἰκείους φορεῖς κόστους, ἀναλόγως πρὸς τὸν ἀριθμὸν τῶν κοινῶν μονάδων αἱ ὁποῖαι μετροῦν τὸ ποσοστὸν τῆς δραστηριότητος τὸ ἀναλωθὲν διὰ τὰς ὁμάδας τῶν ἀντικειμένων ἢ ὑπηρεσιῶν αἵτινες ἀντιστοιχοῦν εἰς τοὺς ἐν λόγῳ φορεῖς κόστους.

Αἱ βάσεις καὶ τὰ ἀποτελέσματα τῶν ὑπολογισμῶν καταλογισμοῦ ἐμφανίζονται εἰς εἰδικὸν πίνακα καλούμενον «φύλλον καταλογισμοῦ» (βλ. πίνακα 8).

Κόστος ἀργίας (Coût du chômeage). Τὰ ἔσοδα τῶν λειτουργιῶν τὰ ὀφειλόμενα εἰς τὰ ἐν πλήρη ἀδρανεῖα τελούντα μέσα ἐκμεταλλεύσεως δὲν καταλογίζονται εἰς τοὺς φορεῖς κόστους ἀλλὰ μεταφέρονται εἰς τὸν λογαριασμὸν ἀποτελεσμάτων ὑπ' ἀριθ. 976.

Διὰ τὴν ἐφαρμογὴν ὅμως τῆς διατάξεως ταύτης, δέον νὰ θεωρηθοῦν ὡς τελούντα ἐν ἀδρανεῖα τὰ μέσα ἐκμεταλλεύσεως τὰ εὐρισκόμενα εἰς πλήρη ἀργίαν, ὀφειλομένην εἰς παντελῆ διακοπὴν τῶν ἐπιχειρησιακῶν ἐνεργειῶν τὰς ὁποίας ταῦτα διεξάγουν.

Ἐν τούτοις δὲν θεωροῦνται ὡς τελούντα ἐν ἀργίᾳ τὰ μέσα ὧν ἡ ἀργία

προέρχεται κανονικῶς ἐκ τῶν συνθηκῶν ἐκμεταλλεύσεως (ἐποχικαὶ βιομηχαναί, ἄδρανουῦντα στοιχεία ἐκ περιοδικῆς ἑλλείψεως ὕδατος κλπ.).

Ἐκ πτωσις τῆς ἀξίας τῶν ὑπολειμμάτων (déchets).

Ἡ ἀξία πωλήσεως τῶν υπολειμμάτων, τῶν προκυπτόντων ἐκ τῶν χρησιμοποιηθειῶν εἰς τὴν παραγωγὴν ὑλῶν καὶ ἡμιτεχνιμάτων, δέον νὰ φέρεται εἰς μείωσιν τοῦ κόστους τῶν ἐτοιμῶν προϊόντων εἰς τὰ ὁποῖα ἐνσωματώθησαν αἱ ὑλαι ἢ τὰ ἡμικατεργασμένα προϊόντα ταῦτα.

Αἱ ἐπενεκτεαὶ ἐκπτώσεις δέον νὰ ἰσοῦνται :

- διὰ μὲν τὰ υπολείμματα τὰ προοριζόμενα πρὸς ἐκ νέου πώλησιν εἰς ἣν κατάστασιν εὐρίσκονται, μὲ τὴν ἀξίαν τὴν προκύπτουσαν, βάσει τῆς τρεχούσης τιμῆς, μειωμένης κατὰ ποσοστὸν ἀντιπροσωπεῦον τὰ ἐμπορικὰ ἔξοδα πωλήσεως,
- διὰ δὲ τὰ υπολείμματα τὰ προοριζόμενα νὰ χρησιμοποιηθῶν ἐκ νέου, μὲ τὴν ἐκτιμωμένην τιμὴν ἀγορᾶς μὲ τὴν ὁποῖαν θὰ ἐπεβαρύνετο ἡ ἐπιχείρησις διὰ νὰ τὰ προμηθευθῆ ἔξωθεν.

Σύνθεσις τοῦ κόστους. Ἡ ἐφαρμογὴ τῶν ἀνωτέρω ἐκτεθεισῶν ἀρχῶν ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους ἐμφανίζει, ὡς πρὸς τὸ ἀναζητούμενον κόστος ὡς ἑξῆς τὰ συστατικὰ τούτου :

1. Κόστος ἀγορᾶς :
 - ἀξία ἀγορᾶς τῶν ἐμπορευμάτων ἢ ὑλῶν,
 - ἕτερα ἄμεσα ἔξοδα ἀγορᾶς,
 - ἔξοδα ἐφοδιασμοῦ καταλογισθέντα.
2. Κόστος παραγωγῆς :
 - ἀξία ἐξαγωγῆς ἐκ τῆς ἀποθήκης τῶν ἀμέσων στοιχείων ἀποθεμάτων, ἐνσωματωθέντων (καταλογισθέντων) εἰς τὴν παραγωγὴν,
 - ἄμεσα ἔξοδα παραγωγῆς,
 - ἔξοδα ἐφοδιασμοῦ καταλογισθέντα,
 - ἔξοδα παραγωγῆς καταλογισθέντα (θέσεις κόστους κυρίων παραγωγικῶν κέντρων), μετὰ τὴν ἀφαίρεσιν τῆς ἀξίας τῶν υπολειμμάτων ἐπὶ ἀμέσων ὑλῶν καὶ ἀμέσων ἡμικατεργασμένων προϊόντων.
3. Κόστος πωλήσεως (ἐμπορικόν) :
 - ἀξία ἐξαγωγῆς ἐκ τῆς ἀποθήκης τῶν πωληθέντων ἐμπορευμάτων ἢ προϊόντων,
 - ἄμεσα ἔξοδα πωλήσεων,
 - ἔξοδα ἐφοδιασμοῦ καταλογισθέντα,
 - ἔξοδα πωλήσεων καταλογισθέντα (κύρια θέσεις κόστους διαθέσεως).
4. Κόστος μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων :
 - ἄμεσα ἔξοδα μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων,
 - ἔξοδα θέσεων κόστους τῶν μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων, καταλογισθέντα.

Κόστος προϊόντων ὑπὸ κατεργασίαν (εἰς τὸ στάδιον τῆς παραγωγικῆς διαδικασίας). Ὅταν εἰς τὸ τέλος τῆς περιόδου τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους ὑφίστανται ὑλαι ὑπὸ κατεργασίαν, εἶναι ὀρθὸν νὰ κατανέμηται τὸ πραγματοποιηθὲν κόστος παραγωγῆς μεταξὺ ἀφ' ἑνὸς μὲν τῶν ἀποθηκευθέντων κατὰ τὴν

διάρκειαν τῆς περιόδου ἐτοιμῶν προϊόντων ἀφ' ἐτέρου δὲ ἐκείνων ἅτινα ἐξακολουθοῦν νὰ εὐρίσκωνται εἰς τὸ στάδιον τῆς κατασκευῆς καὶ κατεργασίας.

Ἐὰν ἡ ἐξειδίκευσις τῆς κοστολογήσεως ἔχει φθάσει μέχρι τοῦ σημείου τοῦ καθορισμοῦ τοῦ κόστους διὰ μίαν ἐκάστην εἰδικῶς ἐντολὴν παραγωγῆς (com-
mande de production), τότε ὁ διαχωρισμὸς τοῦ κόστους τῶν ἀποθηκευθέντων προϊόντων ἐπιτυγχάνεται εὐκόλως. Πρὸς τοῦτο ὑποτίθεται ὅτι πᾶσα ἐντολὴ παραγωγῆς ἐξακολουθεῖ νὰ παραμένῃ ἐκκερηγὴς ὑπὸ ἐκτέλεσιν, ἐφ' ὅσον ὅλα τὰ ἀποτελοῦντα αὐτὴν ἀντικείμενα δὲν ἐφθασαν ἀκόμη εἰς τὴν εἰδικὴν κατάστασιν τὴν χαρακτηρίζουσαν τὰ ἀποθηκευόμενα ἔτοιμα προϊόντα.

Ὅταν ὁμοῦς ὁ ὑπολογισμὸς τοῦ κόστους δὲν γίνεται κατ' ἐντολὴν κατασκευῆς καὶ ὅταν εἶναι ἀνεπαρκῶς ἀνεπτυγμένη ἡ διαίρεσις τῆς ἐπιχειρήσεως εἰς θέσεις κόστους, δέον νὰ προσφεύγωμεν εἰς τεχνικὰ δεδομένα ἐπιτρέποντα τὸν καθορισμὸν θεωρητικῶν ἀξιών (συντελεστώων), κατ' ἀναλογίαν τῶν ὁποίων τὸ ἐπιτευχθὲν κόστος παραγωγῆς μερίζεται μεταξὺ ἀφ' ἐνὸς μὲν τῶν ἀποθηκευθέντων ἐτοιμῶν προϊόντων ἀφ' ἐτέρου δὲ τῶν ὑπὸ κατεργασίαν τοιούτων.

Παραγωγή ἀπολήγουσα εἰς τὴν δημιουργίαν πλειόνων ταυτοχρό-
νως προϊόντων. Εἰς τὴν περίπτωσιν παραγωγῆς ἢ ὁποῖα καταλήγει, ὑποχρεω-
τικῶς, εἰς τὴν ταυτόχρονον δημιουργίαν περισσοτέρων προϊόντων (ἐτοιμῶν ἢ ἡμι-
κατεργασμένων), διὰ τοῦ ὅρου «κύριον προϊόν» ἐννοοῦμεν ἐκεῖνο ἐκ τῶν προϊ-
όντων τοῦ ὁποῖου ἡ κατασκευὴ συνιστᾷ τὸ ἀντικείμενον καὶ τὸν σκοπὸν τῆς πα-
ραγωγῆς, καὶ ὑπὸ τὸν ὅρον «ὑποπροϊόντα» τὰ ἐπιτυγχανόμενα βοηθητικῶς
προϊόντα.

Κατ' ἀρχὴν τὸ συνολικὸν κόστος παραγωγῆς ἐξ ἧς προκύπτουν ἓν κύριον
προϊόν καὶ ἓν ἢ περισσότερα ὑποπροϊόντα, μερίζεται μεταξὺ τοῦ κυρίου προϊόν-
τος καὶ τῶν ὑποπροϊόντων, κατ' ἀναλογίαν τῶν καθορισθέντων συντελεστώων, ἐφαρ-
μοζομένων εἰς τὰς ἐπιτευχθείσας ποσότητας :

- διὰ τὰ πρὸς πώλησιν προοριζόμενα προϊόντα : ἢ ἐν τῇ ἀγορᾷ τιμῇ μειωμένη κατὰ ποσοστὸν ἀντιπροσωπεῦον τὰ ἔξοδα πωλήσεως καὶ τὸ ἀναμενόμενον κέρδος,
- διὰ τὰ προϊόντα τὰ προοριζόμενα νὰ χρησιμοποιηθοῦν ἐκ νέου ἐν τῇ ἐπιχει-
ρήσει : ἢ ἐκτιμωμένη τιμῇ ἀγορᾶς, εἰς ἣν ἡ ἐπιχείρησις θὰ ὑπεβάλλετο ἐὰν ἐπρόκειτο νὰ τὰ προμηθευθῇ ἔξωθεν.

Παρὰ τῶν κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων θὰ καθορισθοῦν αἱ διατυπώσεις ἐφαρμογῆς τοῦ μερισμοῦ τούτου καὶ αἱ ἀποκλίσεις αἱ ὁποῖαι θὰ ἐθεωροῦντο ἀναγκαῖαι διὰ τινὰ ὑποπροϊόντα, ἀναλόγως τῶν δημιουργουμένων γενικῶν συν-
θηκῶν τῆς ἀγορᾶς.

5. Τήρησις τῶν λογαριασμῶν τῶν θέσεων (κέντρων) κόστους καὶ τῶν φορέων κόστους

Κατ' ἀρχὴν ἀνοίγεται ἰδιαιτέρος λογαριασμὸς δι' ἐκάστην δημιουργουμένην ἐν τῇ ἐπιχειρήσει λειτουργίαν καὶ δι' ἕκαστον φορέα κόστους τὸν ὁποῖον ἐπιθυ-
μοῦμεν νὰ παρακολουθήσωμεν.

Κ(ίνησις λ)σμῶν θέσεων (κέντρων) Κόστους (92). Οἱ λογαριασμοὶ χρεοῦν-
ται μὲ τὰ ἀφορῶντα τὰς ἀντιστοίχους λειτουργίας στοιχεῖα ὡς ἔπεται :

- με τὰς ἡμιμέσους ἐξαγωγὰς ἐκ τῶν ἀποθεμάτων*, καὶ μετὰ τὰ μεριζόμενα κλάσματα τῶν ἡμιέσεων ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων**, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 94 «Λ)σμοὶ διαρκοῦς ἀπογραφῆς» ἢ τοῦ λ)σμοῦ 95 «Καταλογισθέντα ἀποθέματα».
- μετὰ τὰ ἡμιμέσα ἔξοδα καὶ μετὰ τὰ μεριζόμενα κλάσματα τῶν ἡμιέσεων ἐξόδων, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 906 «Ἔτερα ἔξοδα, μερισθέντα»,
- μετὰ τὰ ἔξοδα μεταφερθέντα ἐξ ἄλλων θέσεων κόστους, πιστώσει τῶν τελευταίων.
Οἱ λ)σμοὶ τῶν θέσεων κόστους ἀφ' ἑτέρου πιστοῦνται :
- μετὰ τὰ ἀφορῶντα τὴν ἀντίστοιχον ἐκάστης τούτων λειτουργίαν ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 907 «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως, μερισθέντα»,
- μετὰ τὰ μεταφερθέντα ἔξοδα εἰς ἄλλας θέσεις κόστους, χρεώσει τῶν τελευταίων,
- μετὰ τὰ καταλογισθέντα εἰς τοὺς διαφόρους λ)σμοὺς κοστολογήσεως ἔξοδα, χρεώσει τῶν λ)σμῶν τούτων,
- μετὰ τὰ ἀφορῶντα τὰ ἐν ἀδρανεῖα μέσα ἐκμεταλλεύσεως ἔξοδα, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 976 «Κόστος ἀργίας»,
- μετὰ τὸ ποσὸν τῶν ὑπολειμμάτων, ἐπὶ τῶν μὴ ἀμέσων ὑλῶν ἢ ἡμικατειογασμένων προϊόντων, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 943.

Αἱ βοηθητικαὶ θέσεις κόστους, αἱ ὁποῖα μετὰ τὴν διενέργειαν τῶν μεταφορῶν, ἐμφανίζουσι ὑπόλοιπον ἐξόδων πρὸς μεταφορὰν εἰς νέον, δὲν ἐξισοῦνται εἰς τὸ τέλος τῆς περιόδου***, ἀλλὰ μόνον εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, διὰ τῆς μεταφορᾶς τοῦ ὑπολοίπου τῶν εἰς τὸν λ)σμόν 9448 «Προϊόντα ἢ ἐργασίαι ὑπὸ κατεργασίαν», ὅταν πρόκειται περὶ ἐξόδων πρὸς μεταφορὰν εἰς νέον, ἢ εἰς τὸν λ)σμόν 975 «Υπολειμματικὰ ἔξοδα λειτουργιῶν», ὅταν πρόκειται περὶ ὑπολείμματος ἐξόδων μὴ προοριζομένων πρὸς μεταφορὰν εἰς νέον.

Κίνησις λογαριασμῶν κοστολογήσεως (93). Οἱ λογαριασμοὶ χρεοῦνται ὡς κάτωθι μετὰ τὰ ἀφορῶντα αὐτοὺς στοιχεῖα :

- μετὰ τὴν ἀξίαν τῶν ἐξαγομένων ἐκ τῶν ἀποθηκῶν εἰδῶν, ἀμέσου χαρακτήρος, πιστώσει τῶν λογαριασμῶν 94 «Διαρκῆς ἀπογραφῆς» ἢ 95 «Καταλογισθέντα ἀποθέματα»****,
- μετὰ τὰ ἄμεσα ἔξοδα, πιστώσει τῶν λογαριασμῶν 905 «Ἄγροαι μερισθεῖσαι» καὶ 906 «Ἔτερα ἔξοδα μερισθέντα»,
- μετὰ τὰ καταλογισθέντα ἔξοδα*****, πιστώσει τῶν οἰκείων θέσεων κόστους.
Οἱ λογαριασμοὶ κοστολογήσεως πιστοῦνται ἀφ' ἑτέρου :
- μετὰ τὴν ἀξίαν τῶν προκυπτόντων ὑπολειμμάτων καὶ ἀκατάλληλων (rebut)***** χρεώσει τοῦ λογαριασμοῦ 943 «Διαρκῆς ἀπογραφῆς ὑπολειμμάτων»,

* Σημ. Μετ. Ἦτοι μετὰ τὰ ἐξαγόμενα ἐκ τῶν ἀποθηκῶν εἶδη τὰ ἔχοντα ἡμιμέσον χαρακτήρα, δηλαδὴ ἀφορῶντα μίαν συγκεκριμένην λειτουργίαν, θέσιν κόστους.

** Σημ. Μετ. Ἦτοι μετὰ τὰ ἐκ τῶν ἀποθηκῶν ἐξαγόμενα εἶδη ἅτινα δὲν εἶναι δυνατόν νὰ θεωρηθοῦν ὅτι ἀφοροῦν μίαν καὶ μόνην συγκεκριμένην λειτουργίαν ἀλλὰ πλείονας τῆς μῆδος, πιθανῶς μάλιστα ὅλας τὰς λειτουργίας τῆς ἐπιχειρήσεως.

*** Σημ. Μετ. Ἦτοι τῆς περιόδου τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους, βλ. μέρος Ιον. «Προκαταρκτικοὶ ὄρισμοί».

**** Σημ. Μετ. Δηλαδὴ ἐξαχθέντο ἐκ τῶν ἀποθεμάτων εἶδη καὶ ἐνσωματωθέντα εἰς τὰ προϊόντα.

***** Σημ. Μετ. Ἦτοι τὰ ἡμιμέσα καὶ ἔμμεσα.

***** Σημ. Μετ. Ἀκατάλληλα ὡς κακότεχνα καὶ ἐλαττωματικά.

- με τὸ κόστος ἀγορᾶς ἢ παραγωγῆς τῶν ἀποθεματοποιηθέντων ἐμπορευμάτων, ὑλῶν καὶ προϊόντων, χρεώσει τῶν λογαριασμῶν διαρκoῦς ἀπογραφῆς 940 καὶ 944,
- με τὸ κόστος πωλήσεως τῶν πωληθέντων ἐμπορευμάτων, προϊόντων ἢ ὑπολειμμάτων, χρεώσει τῶν λογαριασμῶν 980 «Ἀποτελέσματα ἐμπορευμάτων καὶ προϊόντων» ἢ 982 «Ἀποτελέσματα ὑπολειμμάτων»,
- με τὸ κόστος τῶν μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων, χρεώσει τοῦ λογαριασμοῦ 985 «Ἀποτελέσματα μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων».

Οἱ λογαριασμοὶ κοστολόγησεως τῆς παραγωγῆς, οἵτινες ἐμφανίζουσι ὑπόλοιπον ἀντιστοιχοῦν εἰς τὸ κόστος τῶν προϊόντων ὑπὸ κατεργασίαν, δὲν ἐξισοῦνται εἰς τὸ τέλος τῆς περιόδου ἀλλὰ μόνον εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, διὰ μεταφορᾶς εἰς τὸν λ)σμὸν 9448 «Προϊόντα καὶ ἐργασίαι ὑπὸ ἐπεξεργασίαν».

Ἐπιτρεπόμεναι ἀπλουστεύσεις. Δὲν εἶναι ἀδυστήρως ὑποχρεωτικὴ ἡ δημιουργία ὄλων τῶν προβλεπομένων θέσεων (ἢ κέντρων) κόστους καὶ λ)σμῶν κοστολόγησεως. Δύναται νὰ ἀντικατασταθοῦν, διὰ τὸν ὀλικὸν ἢ τμηματικὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους, διὰ πινάκων ὑπὸ μορφῆν τετραγωνισμένων ἰσοζυγίων (balances carrés), ἱκανοποιουμένων οὕτω τῶν ἀπαιτήσεων τῆς διγραφικῆς λογιστικῆς.

Αἱ ἐπιχειρήσεις αἱ ὁποῖαι ἀνοίγουσι τοὺς λεπτομερεῖς λ)σμοὺς κοστολόγησεως δύναται νὰ μὴ ἀνοίγουσι τοὺς λ)σμοὺς κόστους πωλήσεως καὶ νὰ χρεώνουσι ἀπ' εὐθείας τοὺς λ)σμοὺς τῆς διαρκoῦς ἀπογραφῆς τῶν ἐμπορευμάτων, ὑλῶν κλπ. ὅταν τὰ συστατικὰ στοιχεῖα τοῦ κόστους τούτου δὲν εἶναι πολὺπλοκα.

6. Συστάσεις

α) Ἀναζητήσις τῶν συντελεστῶν τοῦ κόστους κατ' εἶδος ἐξόδων. Ἡ υἱοθέτησις ὡς γενικῆς μεθόδου ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους, τῆς μεθόδου τῶν θέσεων κόστους, ἡ ὁποία ἀντικατέστησε παλαιότερας ἐμπειρικὰς μεθόδους μερισμοῦ τῶν μὴ ἀμέσων ἐξόδων, διὰ τῆς διπλῆς διαδικασίας τοῦ μερισμοῦ καὶ ἐν συνεχείᾳ τοῦ καταλογισμοῦ τῶν ἐξόδων, ἡ ὁποία καταλήγει εἰς ἀκριβέστερον κόστος, ἐπιτρέπει τὸν καθορισμὸν τούτου εἰς ἕκαστον διακεκριμένον στάδιον, διὰ τῆς προσθήκης εἰς τὸ κόστος τοῦ προηγουμένου σταδίου τῶν ἀφορῶντων τὸ ὑπὸ κρίσιν στάδιον ἐξόδων. Ἡ ἀνωτέρω διαδικασία ἔχει ὡς ἐπακόλουθον τὴν ἐγκατάλειψιν, ἀπὸ ἀπόψεως λογιστικῆς ἐμφανίσεως τοῦ κόστους, τῆς κατ' εἶδος διακρίσεως τῶν συντελεστῶν τοῦ κόστους. Οὐδὲν ὅμως παρακωλύει εἰς τὴν υἱοθετηθεῖσαν μέθοδον, ὅπως ἡ διάκρισις αὕτη ἐπιδιωχθῆ δι' ἔξολογιστικῶν ὑπολογισμῶν.

Ἐπειδὴ ὅμως αἱ σχετικαὶ πρὸς τοῦτο ἐργασίαι δύναται νὰ εἶναι πολὺπλοκα, δὲν ἐκρίθη σκόπιμον νὰ ἐπιβληθοῦν αὐταὶ ὡς ὑποχρεωτικαί. Ἐν τούτοις ἡ ἐκτέλεσις τῶν σινιστάται εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις αἱ ὁποῖαι εἶναι εἰς θέσιν νὰ τὰς πραγματοποιήσουν. Εἶναι εὐκατεῖον, ὅπως αἱ διοικήσεις ἢ οἱ ἀρμόδιοι πρὸς τοῦτο ὄργανισμοὶ ἀποφεύγουν νὰ τὰς ἀξιῶνουν, εἰμὴ μόνον εἰς περιορισμένον ἀριθμὸν συγκεκριμένων περιπτώσεων.

Ἄλλωστε, δέον νὰ παρατηρηθῆ ὅτι ἡ κατ' εἶδος διάκρισις τῶν συντελεστῶν τοῦ κόστους δὲν παρουσιάζει ἐνδιαφέρον, ἀπὸ ἀπόψεως συγκυριακῶν διακυμάνσεων, εἰμὴ μόνον καθ' ὃ μέτρον ἐπιτρέπει νὰ ἐπιτυγχάνονται διὰ τοὺς συντελεστὰς τούτους, ἀξίαι ἀνταποκρινόμεναι πρὸς τὰς οἰκονομικὰς συνθήκας δοθείσας

στιγμῆς. Ὄταν ἡ οἰκονομικὴ κατάστασις ἐξελίσσειται αἰσθητῶς καὶ ταχέως, ἡ ἐργασία τῆς ἀποσυνθέσεως τοῦ πραγματοποιηθέντος κόστους, πηγάζουσα ἀποκλειστικῶς ἐκ βασικῶν λογιστικῶν δεδομένων παρεχομένων ὑπὸ τῶν λ)σμῶν κοστολογήσεως, θὰ κατέλγη νὰ προσδιορίσῃ, διὰ τοὺς συντελεστάς κόστους τῶν ὁποίων ἡ ἀξία μετεβλήθη, ποσὰ τὰ ὁποῖα θὰ ἔδει νὰ «συγχρονισθοῦν» ἀναλόγως τῶν διαπιστωθεισῶν μεταβολῶν.

Τοῦτο δύναται νὰ συμβῇ συγκεκριμένως εἰς τὰ ἐνσωματωθέντα εἰς τὸ κόστος στοιχεῖα τῶν ἀποθεμάτων, ἢ λογιστικὴ ἀξία τῶν ὁποίων, ὡς ἐξάγεται ἐκ τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς, δὲν συμπύπτει ὑποχρεωτικῶς μὲ τὴν παροῦσαν ἀξίαν των.

Εἰς τὰς περιπτώσεις ταύτας, ἐνδείκνυται ὅπως διὰ τὰ ἐν λόγῳ στοιχεῖα ἐπιδιώκεται ἡ ἐργασία τῆς ἀναλύσεως τοῦ κόστους, λαμβανομένης ὑπ' ὄψιν, ἀντὶ τῆς ἀξίας ἐξαγωγῆς τῶν ἐνσωματωθέντων εἰς τὸ κόστος εἰδῶν ἀποθεμάτων, ἢ ἀξία ἢ προκύπτουσα ἐκ προσφάτως ἐπιμηθέντων παρομοίων στοιχείων,

β) Διάκρισις σταθερῶν καὶ μεταβλητῶν ἐξόδων. Χωρὶς νὰ θηγοῦν αἱ κατωτέρω προβλεπόμεναι διατάξεις διὰ τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως (βλ. Κεφ. IV παρ. Β) καὶ ἐπὶ τῷ τέλει ἀπλούστευσεως, δὲν προσβλέφη διάταξις τις τείνουσα εἰς τὴν δημιουργίαν γενικῆς ὑποχρέωσεως διὰ τὴν ἐμφάνισιν εἰς τοὺς λ)σμοὺς κοστολογήσεως κεχωρισμένως τῶν σταθερῶν καὶ τῶν μεταβλητῶν ἐξόδων. Ἐν τούτοις, ἡ διάκρισις αὕτη ὄφειλε, εἰ δυνατόν, νὰ γίνεται κατὰ τὴν διαδικασίαν τῆς ἀναλύσεως τοῦ κόστους.

γ) Διάκρισις τῶν ἐξαιρετικῶν ἐξόδων. Ἡ φροντίς διὰ τὴν ἀπλούστευσιν τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους ἔσχεν ὡς ἀποτέλεσμα τὴν παράλειψιν πάσης διατάξεως τεινούσης νὰ ἐμφανίσῃ διακεκομμένως τὰ ἐξαιρετικὰ ἢ ἔκτακτα ἔξοδα, δηλαδὴ τὰ ἔξοδα τὰ δημιουργούμενα εἰς ἐποχὰς τινὰς κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς ἐκμεταλλεύσεως (π.χ. αὔξησις τῶν ἡμερομισθίων διὰ προσθέτους ὥρας κλπ.).

Οἰαδήποτε καὶ εἶναι ἡ υἱοθετηθεῖσα περίοδος διὰ τὸν καταλογισμὸν (ἐνσωμάτωσιν) τῶν ἐξόδων εἶναι ἐνδιαφέρον νὰ γνωρίζωμεν τὸ ποσοστὸν διὰ τὸ ὁποῖον συντρέχον ταῦτα εἰς τὴν διαμόρφωσιν τοῦ κόστους, ἐν ὅψει ἱκανοποιητικῆς ἐρμηνείας τούτων.

Κατὰ συνέπειαν συνιστᾶται εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις νὰ λαμβάνουν τὰ κατάλληλα μέτρα, εἴτε κατὰ τὴν στιγμὴν τῆς λογιστικῆς ἐγγραφῆς τῶν ἐξόδων, ὑπὸ τῆς γενικῆς λογιστικῆς, εἴτε κατὰ τὴν στιγμὴν καθ' ἣν θὰ ἐνεργηθῇ ἡ διάκρισις μεταξὺ τῶν καταλογιστέων εἰς τὸ κόστος ἐξόδων καὶ τῶν μὴ καταλογιστέων τοιούτων, διὰ νὰ καταστῇ οὕτω δυνατός ὁ προσδιορισμὸς ἀφ' ἑνὸς μὲν τοῦ ποσοῦ τῶν ἐξόδων τοῦ εἴδους, ἀφ' ἑτέρου δέ, τουλάχιστον κατὰ προσέγγισιν, τῆς ἐπιδράσεως τῶν ἐπὶ τοῦ κόστους.

ΑΝΑΓΚΑΙΑΙ ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ *

Σ τ ἄ δ ι ο ν 1. Ὅπως εἶδομεν εἰς ἄλλο σημεῖον τοῦ σχεδίου, τὰ ἔξοδα ἐκμεταλλεύσεως καταχωρίζονται ὑπὸ τῆς γενικῆς λογιστικῆς κατ' εἶδος. Πρὸς τοῦτο ἀνοίγονται πρωτοβάθμιοι λ)σμοὶ μὲ ἀναλόγους ὑποδιαρέσεις, καταβάλλεται μάλιστα προσπάθεια ὅπως ἐπιτυγχάνηται, εἰ δυνατόν ἐντὸς τῶν λ)σμῶν τούτων κατ' εἶδος, μία λειτουργικὴ

* Ἐκρίνομεν σκόπιμον νὰ παρατεθοῦν μερικαὶ ἐπεξηγήσεις λόγῳ τῆς ἰδιομορφίας ἣν παρουσιάζει ἡ ὁμάς 9.

προομαδοποιήσις τῶν ἐξόδων τούτων κατὰ προορισμόν, ὥστε νὰ διευκολύνηται ἡ περαιτέρω μεταφορά τῶν ἀθροιστικῶς. Τὴν προσπάθειαν ταύτην θὰ ἀντιληφθῆ ὁ μελετῶν τὸ Γ.Λ.Σ. ἂν προσέξῃ τὴν ἀνάλυσιν μερικῶν λισμῶν τῆς ὁμάδος 6 π.χ. 63, 64 καὶ 66. Εἰς τὸ Αὐστραλιανὸν Λογιστικὸν Σχέδιον (ἐκδοθὲν ἤδη ἐν μεταφράσει παρὰ τῆς Ἐνωτάτης Σχολῆς Βιομηχανικῶν Σπουδῶν) ἡ προσπάθεια αὕτη διὰ τὴν ἐντὸς τῶν λισμῶν κατ' εἶδος προομαδοποιήσιν τῶν ἐξόδων καὶ τῆς μεταφορᾶς τῶν ἀθροιστικῶς εἰς τὰς θέσεις κόστους κλπ., εἶναι καταφανεστέρα.

*Υπενθυμίζεται ὅτι τὰ ἔξοδα κατ' εἶδος ὑφίστανται χρονικὴν τακτοποίησιν, ὡς τοῦτο ἐξουχιστικῶς ἐξετέθη εἰς τὰς οἰκείας θέσεις. Τὰ κατ' εἶδος καταχωρισμένα ἔξοδα εἶναι, ὡς ἔχει ἤδη ἀναπτυχθῆ, τριῶν εἰδῶν: ἄμεσα, ἡμίμεσα καὶ ἔμμεσα.

α) Καὶ τὰ μὲν ἄμεσα δὲν διέρχονται διὰ τῶν κατωτέρω ὑπ' ἀριθ. 2 καὶ 3 σταδίων λογιστικῶν ἐνεργειῶν ἀλλὰ μεταφέρονται ἀπ' εὐθείας εἰς τοὺς λισμούς κοστολογήσεως (τοῦ ὑπ' ἀριθ. 4 κατωτέρω σταδίου λογιστικῶν ἐνεργειῶν), καταλογιζόμενα ἀπ' εὐθείας εἰς τὸ κόστος.

β) Τὰ ἡμίμεσα ἔξοδα μεταφέρονται ἀπ' εὐθείας εἰς τὰς οἰκείας θέσεις κόστους τοῦ κατωτέρω ὑπ' ἀριθ. 2 σταδίου, χωρὶς νὰ διέλθουν διὰ τῆς διαδικασίας τοῦ φύλλου μερισμοῦ.

γ) Τέλος, τὰ ἔμμεσα ἔξοδα εἶναι ἀκριβῶς ἐκεῖνα τὰ ὅποια μερίζονται διὰ τοῦ φύλλου μερισμοῦ εἰς τὰς θέσεις κόστους.

*Ὁ τρόπος τῆς ὡς ἄνω μεταφορᾶς τῶν διαφόρων στοιχείων τῆς κοστολογήσεως ἐκ τῆς γενικῆς εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν καὶ γενικώτερον ὁ τρόπος τῆς διαρθρώσεως τῶν δύο τούτων μεγάλων κλάδων τοῦ Γ.Λ.Σ., ἐπεξηγεῖται κατωτέρω κατὰ τὴν ἀνάπτυξιν τοῦ πρωτοβαθμίου λογαριασμοῦ 90.

Σ τ ἄ δ ι ο ν 2. Τὰ ὡς ἄνω ἔμμεσα ἔξοδα ἀνακατατάσσονται κατὰ λειτουργίας (ἢ κέντρα δραστηριότητος), ὁμαδοποιούμενα οὕτω κατὰ προσωρινὸν προορισμόν.

*Ὅπως εἶδομεν εἰς τὸ οἰκείον σημεῖον τοῦ Σχεδίου, δι' ἐκάστην λειτουργίαν τῆς ἐπιχειρήσεως δημιουργοῦνται μία ἢ περισσότεραι λογιστικαὶ ἐνότητες, αἱ θέσεις κόστους. Ὅπως ὑφίστανται κύρια καὶ βοηθητικαὶ λειτουργίαι, οὕτω δημιουργοῦνται καὶ ἀντίστοιχοι κύρια καὶ βοηθητικαὶ θέσεις κόστους. Ὡς κύρια θέσεις κόστους νοοῦνται αἱ: ἐφοδιασμοῦ, παραγωγῆς, πωλήσεως (διαθέσεως) καὶ μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων. Ὡς βοηθητικαὶ δέ: αἱ διοικήσεως καὶ χρηματοοικονομικῆς — αἱ ὅποιαι λειτουργοῦν χάριν ὄλων τῶν λειτουργιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως — καὶ πλεῖστα ἄλλα βοηθητικά. Τὸ Αὐστραλιανὸν Λογιστικὸν Σχέδιον περιλαμβάνει τὰ ἐξῆς: συνεργεῖον ἐπισκευῶν καὶ συντηρήσεως, συνεργεῖον συντηρήσεως κτιρίων, ἐνέργεια - φωτισμός - ἀτμός - ὕδωρ, ὑπηρεσία μεταφορῶν, διοικήσεις ἀποθηκῶν, ὑπηρεσία προσωπικοῦ καὶ μισθοδοσιῶν, προγραμματισμὸς παραγωγῆς, ὑπηρεσία κοινωνικῆς προνοίας, ὑπηρεσία ἐρευνῶν - πειραματισμοῦ - ἀναπτύξεως κλπ. Αἱ θέσεις κόστους συνεπῶς περικλείουν τὰ γενικά ἔξοδα κατὰ λειτουργίαν π.χ. «Γενικά ἔξοδα διοικήσεως», «Γενικά ἔξοδα παραγωγῆς» κλπ. Μὲ τοὺς ὄρους (τίτλους) τοῦτους ἀπεδόθησαν εἰς τὴν παρούσαν μετάφρασιν αἱ θέσεις κόστους. Ἀντιστοίχως, εἰς τὸ Γ.Λ.Σ. χρησιμοποιοῦνται οἱ τίτλοι: Sections d' administration = Λειτουργία διοικήσεως, Sections d' approvisionnement = Λειτουργία ἐφοδιασμοῦ κλπ. Ἡ τοιαύτη κατὰ προορισμόν ἀνακατανομὴ τῶν ἀρχικῶς κατ' εἶδος καταχωρισθέντων ἐξόδων, ἐπιτυγχανομένη διὰ τοῦ «φύλλου μερισμοῦ», λέγεται «μερισμός» (répartition), καὶ τὰ ἔμμεσα ἔξοδα «μερισθέντα». Ὡς θὰ ἴδωμεν ὅμως, εὐθύς ἀμέσως, ἐπακολουθεῖ καὶ δεῦτερον στάδιον μερισμοῦ.

Σ τ ἄ δ ι ο ν 3. Ἡ ὡς ἄνω διάκρισις τῶν θέσεων κόστους εἰς κυρίας καὶ βοηθητικὰς ἐνέχει σημασίαν, διότι τὰ ἔξοδα τῶν βοηθητικῶν θέσεων κόστους (εἰς ἃ πλέον περιλαμβάνονται ὅχι μόνον τὰ διὰ τὸ φύλλου μερισμοῦ μερισθέντα εἰς τὰς θέσεις κόστους ἔμμεσα ἔξοδα ἀλλὰ καὶ τὰ ἀπ' εὐθείας ἐκ τῶν λισμῶν ἐξόδων κατ' εἶδος μεταφερθέντα εἰς τοιαύτας ἡμίμεσα) θὰ ἐξαφανισθοῦν ἐν συνεχείᾳ, μεριζόμενα μεταξὺ τῶν κυρίων θέσεων κόστους ὡς ἐξυπηρετοῦν. Ὅμοιως, μεταξὺ ὄλων τῶν θέσεων κόστους συντελοῦνται ἐσωτερικαὶ μεταφοραί, διὰ τὰς μεταξὺ τῶν παροχᾶς. Ἡ τοιαύτη δευτέρα ἀνακατανομὴ τῶν κατὰ προσωρινὸν προορισμόν. ὁμαδοποιημένων ἐξόδων, καλεῖται «δεύτερος μερισμός» ἢ «ἀνα-

μερισμός» (sous-répartition). *Ήδη μετά τούς δύο μερισμούς, τὰ ἔμμεσα καί ἡμιάμεσα ἔξοδα εἶναι πλέον ἔτοιμα νά προωθηθοῦν περαιτέρω πρὸς τὸν ὀριστικὸν τῶν προορισμῶν.

Σ τ ἄ δ ι ο ν 4. Εἰς τὰς θέσεις κόστους ἀντιστοιχοῦν φορεῖς κόστους εἰς οὓς θὰ ἐνσωματωθοῦν τὰ διάφορα ἔμμεσα καί ἡμιάμεσα ἔξοδα, τὰ ὁποῖα εὐρίσκονται συγκεντρωμένα εἰς τὰς κυρίας θέσεις κόστους. Πρὸς τοῦτο ἔχει δημιουργηθῆ ὁ πρωτοβάθμιος λ)σμός 93 «Λογαριασμοὶ κοστολογήσεως», περὶ οὗ κατωτέρω.

*Ἡ τοιαύτη ἐνσωμάτωσις ἐπιτυγχανομένη διὰ τοῦ «φύλλου καταλογισμοῦ», καλεῖται «καταλογισμός» (imputation) καὶ τὰ ἡμιάμεσα καί ἔμμεσα ἔξοδα «καταλογισθέντα».

Μετὰ τὸν καταλογισμὸν τοῦτον, εἰς τοὺς λ)σμούς κοστολογήσεως εὐρίσκονται συγκεντρωμένα: 1) τὰ ἀπ' εὐθείας ἐκ τῶν λογαριασμῶν ἐξόδων κατ' εἶδος μεταφερθέντα εἰς αὐτοὺς ἄμεσα ἔξοδα, καὶ 2) τὰ, ἐκ τῶν ὡς ἄνω ὑπ' ἀριθ. 2, 3 καὶ 4 σταδίων λογιστικῆς διαδικασίας, διελθόντα ἡμιάμεσα καί ἔμμεσα ἔξοδα καὶ καταλογισθέντα τελικῶς εἰς τοὺς λ)σμούς κοστολογήσεως διὰ τοῦ φύλλου καταλογισμοῦ.

Σ τ ἄ δ ι ο ν 5. Τὰ ἔξοδα, διελθόντα ἀπὸ τὰ ἀλλεπάλληλα ὡς ἄνω στάδια λογιστικῆς διαδικασίας, φθάνουν εἰς τὸν τελικὸν τῶν προορισμῶν, συσχετιζόμενα πρὸς τὰ ἀντίστοιχα κατ' εἶδος ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως (πωλήσεις κλπ.), ἵνα προκύβουν οὕτω τὰ ἀποτελέσματα ἐκμεταλλεύσεως. Πρὸς τοῦτο ἔχει δημιουργηθῆ ὁ λ)σμός τῆς γενικῆς ἐκμεταλλεύσεως (80). Αἱ ἐπιχειρήσεις πλὴν τοῦ λ)σμοῦ τούτου, ὁ ὁποῖος ὅπως εἶδωμεν εἶναι ὑποχρεωτικὸς καὶ δημοσιεύεται μετὰ τοῦ ἰσολογισμοῦ, δύνανται νά δημιουργοῦν, κατὰ τὰς ἀνάγκας τῶν, καὶ ἰδικούς λογαριασμούς ἐκμεταλλεύσεως.

Σ τ ἄ δ ι ο ν 6. *Ὅπως ἐλέχθη, κατὰ τὴν ἀνάπτυξιν τῶν ομάδων 6 καὶ 7 ὡς καὶ ἀλλαχοῦ, εἰς τὰς ομάδας ταύτας καταχωρίζονται κατ' εἶδος μόνον τὰ ὀργανικά, ὁμαλὰ ἔξοδα καὶ ἔσοδα, τὰ προκύπτοντα ἐκ τῆς ἐκμεταλλεύσεως καὶ συνεπῶς τὰ κοστολογήσιμα. Ποῖος ὅμως λογιστικὸς χειρισμὸς ἐφαρμόζεται ἐπὶ: α) Τῶν τυχόν μήπω καταλογισθέντων ἐκ τῶν κοστολογησίων ἐξόδων (δηλαδὴ ἐπὶ τῶν προκύπτουσῶν διαφορῶν καταλογισμοῦ) καὶ β) Τῶν ἐσόδων καὶ ἐξόδων τὰ ὁποῖα δὲν προκύπτουν ἐκ τῆς τρεχούσης καὶ ὁμαλῆς ἐκμεταλλεύσεως ἤτοι ἐξαιρετικῶν καὶ ἐκτάκτων τοιούτων καὶ συνεπῶς μὴ κοστολογησίων:

Πάντα ταῦτα μεταφέρονται εἰς τὸν λ)σμὸν «Κέρδη καὶ ζημίαι» (87). *Ἀλλὰ εἰς τὸν λ)σμὸν τοῦτο μεταφέρεται καὶ τὸ ὑπόλοιπον τοῦ λ)σμοῦ γενικῆς ἐκμεταλλεύσεως.

*Ὁ λ)σμός οὗτος περιέχων πλέον ἅπαντα τὰ ἀποτελέσματα, τὸσον τὰ προερχόμενα ἐκ τῆς ἐκμεταλλεύσεως ὅσον καὶ τὰ μὴ, δημοσιεύεται, ὡς γνωστὸν, ἀποτελῶν μετὰ τοῦ λ)σμοῦ «Γενικὴ Ἐκμετάλλευσις», ἀναπόσπαστον τμήμα τοῦ ἰσολογισμοῦ.

Σ τ ἄ δ ι ο ν 7. Τέλος τὸ ὑπόλοιπον τοῦ λ)σμοῦ 87 «Κέρδη καὶ ζημίαι» μεταφέρεται εἰς τὸν λ)σμὸν 88 «*Ἀποτελέσματα χρήσεως» πρὸς διάθεσιν (διανομὴ μερίσματος, ἐνίσχυσις ἀποθεματικῶν κ.λ.π.).

Τὸ ἀνωτέρω διαγραφέν ὠλοκληρωμένον σχέδιον λογιστικῶν ἐνεργειῶν συνιστᾷ τὰς ἀρχὰς τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως. *Ὅταν ἀνωτέρω ὁμιλοῦμεν περὶ χειρισμοῦ τῶν διαφόρων ἀμέσων, ἡμιμέσων καὶ ἐμμέσων ἐξόδων καὶ ἐσόδων δέον νὰ ἐννοῶμεν καὶ τὰς ἀγοράς, τὰ ἐξαγόμενα ἐκ τῶν ἀποθεμάτων εἶδη καὶ τὰς πραγματοποιησέως πωλήσεις. Τὰ στοιχεῖα ταῦτα ὑφίστανται, ὡς πρὸς τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους, τοὺς αὐτοὺς χειρισμούς ὡς καὶ τὰ ἔξοδα καὶ ἔσοδα. *Ἐντεῦθεν προφανῶς προέκυψεν ἡ ἐφαρμοσθεῖσα παρὰ διαφόρων νεωτέρων Λογιστικῶν Σχεδίων (Γαλλικόν, Ἑλβετικόν κ.ἀ.) ἀρχὴ τῆς ὑπαγωγῆς τῶν ἀγορῶν εἰς τὴν ομάδα τῶν ἐξόδων (βαρῶν charges) καὶ τῶν πωλήσεων εἰς τὴν ομάδα τῶν ἐσόδων (προσόδων produits).

Βάσει τῶν προλεχθέντων, τὰ ἡμερολογιακὰ ἄρθρα τῶν δύο σταδίων μερισμοῦ ἔχουν ὡς ἑξῆς:

(920) Γενικά ἔξοδα διοικήσεως

(921) Γενικά ἔξοδα χρηματοπιστωτικά

(922) Γενικά ἔξοδα βοηθητικῶν λειτουργιῶν

.....

(923)	Γενικά έξοδα εφοδιασμοῦ	.....
(924)	Γενικά έξοδα παραγωγῆς	.....
(927)	Γενικά ἔξοδα πωλήσεως	.....
(928)	Γενικά έξοδα μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων	.....
	(94) Διαρκῆς ἀπογραφή	.....
	(906) Ἄλλα έξοδα μερισθέντα	.....
	κ.λ.π.	.....

(923)	Γενικά έξοδα εφοδιασμοῦ	.....
(924)	Γενικά έξοδα παραγωγῆς	.....
(997)	Γενικά έξοδα πωλήσεως	.....
(928)	Γενικά έξοδα μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων	.....
	(920) Γενικά έξοδα διοικήσεως	.....
	(921) Γενικά έξοδα χρηματοπιστωτικὰ	.....
	(922) Γενικά έξοδα βοηθητικῶν λειτουργιῶν	.....

Τὰ ἐπὶ τῶν κυρίων θέσεων κόστους μερισθέντα ἡμίμεσα καὶ ἕμμεσα έξοδα καταλογίζονται ἐπὶ τῶν λισμῶν κοστολογήσεως, οἱ ὅποιοι κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως ἐξισοῦνται. Διὰ τῶν λισμῶν τούτων ἐπιτυγχάνεται ὁ ὑπολογισμὸς τοῦ κόστους καὶ διευκολύνεται ὁ προσδιορισμὸς τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων ἐκμεταλλεύσεως.

Ὁ καταλογισμὸς διενεργεῖται δι' ἡμερολογιακῶν ἀρθρῶν ὡς ἑξῆς :

(9301)	Κόστος ἀγορᾶς πρώτων ὑλῶν	.....
(9302)	Κόστος ἀγορᾶς ἀναλωσίμων ὑλικῶν	.....
(937)	Κόστος πωλήσεως	.....
(930)	Κόστος μὴ ἐπαγγελμ. δραστηριοτήτων	.....
	κ.λ.π.	.....
	(923) Γενικά έξοδα εφοδιασμοῦ	.....
	(927) Γενικά έξοδα πωλήσεως	.....
	(928) Γενικά έξοδα μὴ ἐπαγγελμ. δραστηριοτήτων	.....
	κ.λ.π.	.....

Ἄφ' ἑτέρου τὰ ἄμεσα έξοδα καὶ τὰ ἐκ τῶν ἀποθεμάτων ἐξαγόμενα εἶδη ἀμέσου χαρακτήρος καταλογίζονται εἰς τοὺς λισμοὺς κοστολογήσεως δι' ἀναλόγου ἡμερολογιακοῦ ἀρθροῦ :

(9301)	Κόστος ἀγορᾶς πρώτων ὑλῶν	.....
(9302)	Κόστος ἀγορᾶς ἀναλωσ. ὑλικῶν	.....
(937)	Κόστος πωλήσεως	.....
(938)	Κόστος μὴ ἐπαγγελμ. δραστηριοτήτων	.....
	κ.λ.π.	.....
	(905) Ἄγοράς μερισθείσας	.....
	(906) Γενικά έξοδα πωλήσεως	.....
	(971) Παραπόμυνα έξοδα μερισθέντα	.....

Εἰς τὸ τέλος τῆς ἀναπτύξεως τῆς Ὁμάδος 9 παρατίθενται πίνακες διευκολύνοντες τὴν κατανόησιν τῶν ἀνωτέρω.

Διαρκής Λογιστική *Απογραφή*

Όρισμός Διαρκής λογιστική απογραφή σημαίνει οργάνωσιν τῶν λογαριασμῶν τῶν ἀποθεμάτων ἐπιτρέπουσιν τὴν ἐξακρίβωσιν, κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως, τῶν ἐν τῇ ἀποθήκῃ ὑφισταμένων ἐκάστοτε ἀποθεμάτων, κατὰ ποσότητα καὶ ἀξίαν.

Στοιχεῖα τῶν ἀποθεμάτων. Συμφώνως πρὸς τὴν γενομένην ἐν τῇ γενικῇ λογιστικῇ κατάταξιν, τὰ συριστῶντα τὰ ἀποθέματα στοιχεῖα εἶναι : ἐμπορεύματα, πρῶται ὕλαι, ἀναλώσιμα ὑλικά, ὑπολείμματα, ἡμικατεργασμένα προϊόντα, ἔτοιμα προϊόντα, προϊόντα ὑπὸ κατεργασίαν (εἰς τὸ στάδιον τῆς κατασκευῆς, μὴ περατωθείσης), ὑλικά συσκευασίας.

Πλὴν τῶν προϊόντων ὑπο κατεργασίαν, τῶν ὁποίων τὸ ὑφιστάμενον ἀποθέμα ἐξάγεται ἀπ' εὐθείας ἐκ τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους, ἅπαντα τὰ λοιπὰ ὡς ἄνω στοιχεῖα τῶν ἀποθεμάτων συνιστοῦν τὸ ἀντικείμενον τῆς διαρκοῦς λογιστικῆς ἀπογραφῆς.

Γενικαὶ ἀρχαί. Οἱ λογαριασμοὶ τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς ἔχουν ὁργανωθῆ κατὰ τρόπον ἐπιτρέποντα τὴν καταγραφὴν, διὰ πᾶσαν κίνησιν εἴδους τινος τῆς ἀποθήκης, τῆς ποσότητος καὶ τῆς ἀξίας τῶν κινουμένων τούτων εἰδῶν. Ἡ διαρκῆς λογιστικὴ ἀπογραφή ἀποτελεῖ τὸ ὑποχρεωτικὸν συμπλήρωμα τοῦ λογιστικοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους κατ' εἶδος ἐμπορεύματος, πρώτης ὕλης καὶ ἐπίτοιμον προϊόντος ἢ παραγγελίας.

Αἱ κινήσεις τῶν ἀποθεμάτων συνίστανται εἰς τὰς εἰσαγωγὰς εἰς τὴν ἀποθήκην καὶ τὰς ἐξαγωγὰς ἐκ ταύτης. Ἡ καταγραφὴ τῶν εἰσαγομένων καὶ ἐξαγομένων ποσοτήτων δὲν παρουσιάζει δυσκολίαν καὶ κατὰ συνέπειαν δὲν ἐπιτελεῖ ἰδιαιτέρας ὁδηγίας. Ἀντιθέτως, ὁ διακανονισμὸς τῆς ἀξίας τῶν εἰσαγωγῶν καὶ ἐξαγωγῶν δέον νὰ διενεργῆται συμφώνως πρὸς τοὺς κατωτέρω κανόνας.

***Αξία τῶν εἰσαγωγῶν εἰς τὰς ἀποθήκας.** Αἱ ἀποθεματοποιήσεις (εἰσαγωγαὶ εἰς τὰς ἀποθήκας) ἀπὸ ἀπόψεως τῆς τηρουμένης, διὰ καθωρισμένην περιόδον ὑπολογισμοῦ, διαρκοῦς ἀπογραφῆς, ἀποτελοῦνται : ἀφ' ἑνὸς μὲν ἐκ τῆς εἰς νέον μεταφορᾶς τῶν ἀποθεμάτων τῆς προηγηθείσης περιόδου, ἀφ' ἑτέρου δὲ ἐκ τῶν πραγματοποιηθεισῶν εἰσαγωγῶν εἰς τὰ ἀποθέματα κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς παρουσίας χρήσεως.

Ἡ μεταφερθεῖσα εἰς νέον ἀξία τῶν ἀποθεμάτων εἶναι ἐκείνη ἣτις ἐνεφανίετο εἰς τοὺς λ)σμούς τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς κατὰ τὸ κλείσιμον τῆς ἀμέσως προηγηθείσης περιόδου.

* Ἀπὸ τοῦ 1840 ὁ J. Quelin ἐχρησιμοποίησεν τὸν ὄρον «Inventaire perpetuel» ὡς τίτλον τοῦ βιβλίου του. Βραδύτερον ὁ A. Guillaubault ἐξήτασε πλήρως τὸ θέμα εἰς τὸ ἔργον του «Traité de Comptabilité et d'administration industrielles» (1855). Τὸ πρόβλημα τῆς «διαρκοῦς ἀπογραφῆς» ὑπὸ τὸν ὄρον «permanence de l'inventaire» ἐπιστημονικῶς ἀνελύθη καὶ ἀντιμετωπίσθη ὑπὸ τῶν Léantray καὶ Guillaubault εἰς τὸ περίφημον ἔργον των «La science des comptes». Ἰδὲ τὸ πρῶτον ἐν Ἑλλάδι ἐπὶ τοῦ ζητήματος τούτου «Γενικαὶ Ἀρχαὶ Λογιστικῆς» Σ. Παπαϊωάννου (1920 σελίς 89-96) καὶ βραδύτερον «Σύστημα Μαθημάτων Λογιστικῆς» Κ. Παναγιωτοπούλου (1923).

Διὰ τὰς ἐνεργηθείσας, κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς περιόδου, εἰσαγωγὰς εἰς τὴν ἀποθήκην, ἡ ἀξία καθορίζεται ὡς ἑξῆς :

- διὰ τὰ ἀγορασθέντα ἐμπορεύματα, πρώτας ὕλας, ὕλικά συσκευασίας, τὸ κόστος ἀγορᾶς.
- διὰ τὰ ὑπολείμματα ἢ ἀγοραία ἀξία (ἢ ἀξία πραγματοποιήσεως), ἢ ἐκπεσθεῖσα κατὰ τὸν ὑπολογισμόν τοῦ κόστους.
- διὰ τὰ ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως παραχθέντα ἡμικατεργασμένα καὶ ἔτοιμα προϊόντα καὶ τὰ ὕλικά συσκευασίας, τὸ κόστος παραγωγῆς των.

Ἔξια τῶν ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθηκῶν. Ἡ ἀξία μιᾶς ἐκάστης ἐξαγωγῆς ἐκ τῶν ἀποθεμάτων, προκειμένου νὰ ἐγγραφῆ εἰς λογαριασμόν τινα τῆς διαρκoῦς ἀπογραφῆς, ὑπολογίζεται διὰ τῆς ἐφαρμογῆς ἐπὶ τῶν ἐξαγομένων ποσοτήτων τῆς μέσης σταθμικῆς τιμῆς, ὡς αὕτη προκύπτει ἐκ τοῦ συνόλου τῶν εἰσαγωγῶν τῆς περιόδου.

Διαίρεσις τῶν λογαριασμῶν διαρκoῦς ἀπογραφῆς. Ὁ λ)σμοὺς 94 περιλαμβάνει τοὺς ὑπὸ τοῦ πίνακος λογαριασμῶν προβλεπομένους δευτεροβαθμίους λογαριασμούς.

Ἡ ὑποδιαίρεσις τῶν δευτεροβαθμίων τούτων λ)σμῶν καθορίζεται κατ' ἐπαγγελματικῶν κλάδων ὑπὸ τοῦ οἰκείου Κλαδικοῦ λογιστικοῦ σχεδίου.

Τὸ ἀνοιγμα τῶν λ)σμῶν 9400, 9401, 9402, 943, 9440, 9445, 9448, 947 εἶναι ὑποχρεωτικῆ, κατ' ἀρχὴν, ἐκτὸς ἐὰν δὲν ὑφίσταται περίπτωσις χρησιμοποιοῦσέως των, καὶ ὑπὸ τῆς κἀτωθὶ συνθήκας :

- ὅταν ἡ διάκρισις μεταξὺ τῶν πρώτων ὕλων καὶ τῶν ἀναλωσίμων ὕλικῶν δὲν εἶναι δυνατὴ εἰμὴ μόνον κατὰ τὴν στιγμὴν τῆς χρησιμοποιήσεώς των, οἱ δύο λ)σμοὶ 9401 καὶ 9402 ἐνοῦνται εἶναι ἓνα μοναδικὸν λ)σμὸν 9401 - 9402 «Διαρκῆς ἀπογραφῆ πρώτων ὕλων καὶ ἀναλωσίμων ὕλικῶν».
- Ὅταν ἡ ἐπιχείρησις χρησιμοποιεῖ παραλλήλως καὶ ἀδιακρίτως πρώτην ὕλην (ἀγορασθεῖσαν) καὶ ἡμικατεργασμένον προϊόν (παραχθὲν παρ' αὐτῆς), ἐντελῶς ὅμοια καὶ μὴ διακρινόμενα εἰμὴ μόνον ὡς πρὸς τὴν προέλευσίν των, δύναται νὰ ἀνοίγῃ ἓνα καὶ μόνον λ)σμὸν δι' ἀμφότερα τὰ στοιχεῖα ταῦτα. Τοῦτ' αὐτὸ δύναται νὰ ἐφαρμόζεται καὶ εἰς τὴν περίπτωσιν καθ' ἣν εἶδός τι ἐμπορεύματος ἢ εἶδός τι ἐτοίμου προϊόντος, ἀπολύτως ὁμοίων, χρησιμοποιοῦνται ἀδιακρίτως, ἀπὸ ἀπόψεως πωλήσεως.
- Ὅταν μέρος τῶν ἀποθεμάτων ἔχει ἐναποθηκευθῆ εἰς ἀπομεμακρυσμένας ἀποθήκας καὶ δημιουργοῦνται οὕτω ἴδια ἔξοδα ἐφοδιασμοῦ, διαφορετικὰ καὶ διακεκριμένα τῶν ἀφορώντων τὰ ἀποθέματα τὰ ἐναποθηκευμένα εἰς τὰς ἀποθήκας τῆς ἐπιχειρήσεως, δέον νὰ ἀνοιχθοῦν ἰδιαιτέροι λ)σμοὶ διὰ τὰ εἶδη ταῦτα τῶν ἀποθεμάτων.
- Ὁ λ)σμοὺς 9440 «Διαρκῆς ἀπογραφῆ ἡμικατεργασμένων προϊόντων» δύναται νὰ μὴ ἀνοίγεται ὅταν ἡ παραγωγή δὲν προκαλεῖ τὴν ἀποθεματοποίησιν ἡμικατεργασμένων προϊόντων ἢ σοβαρὰν συσσώρευσιν τοιούτων εἰς τὰ ἐργαστήρια. Ἡ μὴ δημιουργία τοῦ λ)σμοῦ 9440 ἀπαλλάσσει τὴν ἐπιχείρησιν τῆς ἀνάγκης τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους τῶν ἡμικατεργασμένων προϊόντων καί, κατὰ συνέπειαν, τῆς χρησιμοποιήσεως τοῦ λ)σμοῦ 9340.

- 'Ο λ)σμός 9448 «Προϊόντα ὑπὸ κατεργασίαν καὶ ἔργασίαι ὑπὸ ἐκτέλεισιν» δὲν χρησιμοποιεῖται κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς λογιστικῆς χρήσεως, ἀλλὰ μόνον κατὰ τὸ τέλος τῆς. Δέχεται τότε τὴν μεταφορὰν τῶν λογαριασμῶν κόστους παραγωγῆς καὶ τῶν μὴ ἔξισομένων θέσεων κόστους.
- Ὅταν ἡ ἐπιχείρησις χρησιμοποιεῖ ταυτοχρόνως, ἀφ' ἑνὸς μὲν ὄντικα συσκευασίας, μὴ προοριζόμενα νὰ ἐπιστραφοῦν αὐτῇ παρὰ τῶν πελατῶν, ἀφ' ἑτέρου δὲ τοιαῦτα ἐπιστραφησόμενα αὐτῇ, ὁ λ)σμός 947 ὑποδιαιρεῖται ὑποχρεωτικῶς εἰς τοὺς ἑξῆς τριτοβαθμίους λ)σμούς.
 - 9470 «Ὑλικά συσκευασίας μὴ ἐπιστραφησόμενα εἰς τὴν ἐπιχείρησιν»
 - 9474 «Ὑλικά συσκευασίας ἐπιστραφησόμενα εἰς τὴν ἐπιχείρησιν, ἐν τῇ ἀποθήκῃ»
 - 9475 «Ὑλικά συσκευασίας ἐπιστραφησόμενα εἰς τὴν ἐπιχείρησιν, ἑξαχθέντα ἐκ τῆς ἀποθήκης».

Εἰς τὴν περιπτῶσιν ταύτην, ὁ λ)σμός 9470 λειτουργεῖ ὡς καὶ οἱ λοιποὶ λ)σμοὶ τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς, ἐνῶ οἱ ἕτεροι δύο λ)σμοὶ 9474 καὶ 9475 προορίζονται νὰ κινῶνται μεταξύ των κατὰ τρόπον ἐμφανίζοντα εὐδιακρίτως ἀφ' ἑνὸς μὲν τὰ εὐρισκόμενα ἐν τῇ ἀποθήκῃ τῆς ἐπιχειρήσεως ἐπιστρεπτέα εἶδη συσκευασίας ἀφ' ἑτέρου δὲ τὰ εἰς χεῖρας πελατῶν εὐρισκόμενα τοιαῦτα.

Διάσπαισις τῶν λογαριασμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς. Τὸ ἀνοιγμα τοῦ λ)γοῦ 95 «Καταλογισθέντα ἀποθέματα» δὲν εἶναι ὑποχρεωτικὸν εἰμὴ μόνον ὅταν ἡ ἐπιχείρησις ἀναγκάζεται νὰ προσφύγῃ, διὰ τὸν καθορισμὸν τῆς ἀξίας τῶν καταλογισθέντων εἰς τὸ κόστος ἀποθεμάτων, εἰς τὴν χρῆσιν θεωρητικῶν τιμῶν ἑξαγωγῆς, καταλήγονσαν εἰς τὸν καταλογισμὸν ἀξιῶν διαφορετικῶν ἀπὸ τὰς διὰ τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς καθορισθησομένης ἀξίας πρὸς καταλογισμὸν.

Κίνησις τῶν λογαριασμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς καὶ τῶν διεσπασμένων λογαριασμῶν 95. Εἰς ἀπάσας τὰς περιπτώσεις αἱ εἰσαγωγαὶ εἰς τὰ ἀποθέματα διαπιστοῦνται διὰ τῶν λ)σμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς 94. Πρὸς τοῦτο οἱ λογαριασμοὶ οὗτοι χρεοῦνται :

α) Κατὰ τὴν ἔναρξιν τῆς λογιστικῆς χρήσεως, μὲ τὴν ἀξίαν τῶν εἰς νέον μεταφερθέντων ἀποθεμάτων τῆς προηγουμένης χρήσεως, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 900 «Ἀρχικὸν ἀπόθεμα μερισθέν».

β) Κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως καὶ δι' ἑκάστην λογιστικὴν περίοδον, μὲ τὴν ἀξίαν τῶν κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς περιόδου πραγματοποιηθεισῶν εἰσαγωγῶν εἰς τὰ ἀποθέματα. Ἡ ἀξία αὕτη ὑπολογίζεται :

- εἰς τὸ κόστος ἀγορᾶς, διὰ τὰ ἀγορασθέντα ἐμπορεύματα, πρώτας ὕλας, καὶ ὄντικα συσκευασίας, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 930 «Κόστος ἀγορᾶς».
- εἰς τὴν ἀγοραίαν ἀξίαν, ἢ τὴν ἀξίαν πραγματοποιήσεως, διὰ τὰ ὑπολείμματα, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 934 «Κόστος παραγωγῆς» καὶ ἐνδεχομένως τῶν θέσεων κόστους.
- εἰς κόστος παραγωγῆς διὰ τὰ ἡμικατεργασμένα καὶ ἔτοιμα προϊόντα, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 934 «Κόστος παραγωγῆς».

Αἱ ἑξαγωγαὶ ἐκ τῶν ἀποθεμάτων διαπιστοῦνται κατὰ διαφορετικὸν τρόπον ἀναλόγως τῆς χρησιμοποιήσεως ἢ μὴ τοῦ λογαριασμοῦ 95.

1. Μή χρησιμοποιήσεις τοῦ λ/σμοῦ 95. Τὰ ἐξαγόμενα ἀποθέματα ἄγονται ἀπ' εὐθείας εἰς τοὺς λ/σμοὺς τῆς διαρκoῦς ἀπογραφῆς, ἕκαστος τῶν ὁποίων πιστοῦται διὰ τὰ ἀφορῶντα αὐτὸν μὲ τὰς καθορισθείσας ὡς ἄνω μέσας σταθμικὰς ἀξίας τῶν ἐξαγωγῶν (κιστολογήσιμοι ἀξία), χρεώσει:
 - τῶν λ/σμῶν τοῦ κόστους παραγωγῆς (ἄμεσα: πρῶται ὕλαι, ἡμικατεργασμένα προϊόντα καὶ ἐπαναχρησιμοποιηθέντα ἐν τῇ παραγωγῇ ὑπολείμματα).
 - τῶν λ/σμῶν κόστους πωλήσεων (πωληθέντα: ἐμπορεύματα, ἔτοιμα προϊόντα, ὕλκα συσκευασίας καὶ ὑπολείμματα).
 - τῶν θέσεων κόστους (ἡμέμεσα καὶ ἔμμεσα: πρῶται ὕλαι, ἡμικατεργασμένα προϊόντα καὶ ἐπαναχρησιμοποιηθέντα εἰς τὴν ἐκμετάλλευσιν ὑπολείμματα).
2. Χρησιμοποίησις τοῦ λ/σμοῦ 95. Τὰ ἐξαγόμενα ἀποθέματα, ἐκτιμώμενα εἰς θεωρητικὰς τιμὰς, φέρονται εἰς πίστωσιν τοῦ λ/σμοῦ 95, χρεώσει τῶν λ/σμῶν κοστολογίσεως καὶ τῶν θέσεων κόστους, ὑπὸ τοὺς ἰδίους ὄρους ὡς ἀνωτέρω.

Μετὰ τὴν ἀποπεράτωσιν τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους καὶ τὴν διενέργειαν τῶν λογιστικῶν ἐγγραφῶν τῶν ἀποθεματοποιήσεων τῆς περιόδου, οἱ λ/σμοὶ τῆς διαρκoῦς ἀπογραφῆς ἐπιτρέπουν τὸν καθορισμὸν τῶν καταλογισθησομένων εἰς τὸ κόστος ἀξιῶν τῶν ἐξαγωγῶν ἐκ τῆς ἀποθήκης. Ἡ σύγκρισις τῶν ἀξιῶν τούτων καὶ τῶν καταλογισθεισῶν εἰς τὸ κόστος ἀξιῶν ἐμφανίζει τὰς θετικὰς ἢ ἀρνητικὰς διαφοράς.

Αἱ ὑπερβάσεις καταλογισμοῦ χρεοῦνται εἰς τὸν λ/σμὸν 95 πιστώσει τοῦ λ/σμοῦ 973 «Διαφοραὶ ἐπὶ ἐξαχθέντων ἀποθεμάτων». Αἱ ἀνεπάρκειαι καταλογισμοῦ ἄγονται εἰς πίστωσιν τοῦ λ/σμοῦ 95 χρεώσει τοῦ λ/σμοῦ 973.

Μετὰ τὴν ἐνέργειαν τῶν ἐγγραφῶν τούτων, ἐκάστη διαίρεσις ἢ ὑποδιαίρεσις τοῦ λ/σμοῦ 95 ἐμφανίζει τὴν καταλογιστέαν ἀξίαν τῶν ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθηκῶν. Τὸ ὑπόλοιπὸν του μεταφέρεται, ἐν συνεχείᾳ, εἰς τοὺς λ/σμοὺς διαρκoῦς ἀπογραφῆς, οἵτινες οὕτω παρουσιάζουν τὴν αὐτὴν κατάστασιν ὡς νὰ μὴ εἶχε χρησιμοποιηθῆ ὁ λογαριασμὸς 95.

Κίνησις λογαριασμῶν 9474 καὶ 9475. Ἡ κίνησις τοῦ λ/σμοῦ 9474 «Διαρκῆς ἀπογραφὴ ὕλικῶν συσκευασίας ἐπιστροφόμενων εἰς τὴν ἐπιχειρήσιν, ἐν τῇ ἀποθήκῃ» καὶ 9475 «Διαρκῆς ἀπογραφὴ ὕλικῶν συσκευασίας ἐπιστρωφισομένων εἰς τὴν ἐπιχειρήσιν, ἐξαχθέντων ἐκ τῆς ἀποθήκης» διαφέρει τῆς κινήσεως τῶν λοιπῶν λ/σμῶν τῆς διαρκoῦς ἀπογραφῆς.

Ὁ λ/σμοὺς 9474 χρεοῦται μὲ τὰ εἰσαχθέντα εἰς τὴν ἀποθήκην ἐπιστρωφισόμενα εἶδη συσκευασίας, πιστώσει τῶν λ/σμῶν κόστους ἀγορᾶς ἢ τῶν λ/σμῶν κόστους παραγωγῆς, ἀναλόγως τῆς προελεύσεώς των, ἥτοι καθ' ὅσον ταῦτα προέρχονται ἐξ ἀγορᾶς ἢ παρήχθησαν ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως.

Πιστοῦται μὲ τὰ εἶδη συσκευασίας τὰ ἐξαχθέντα ἐκ τῆς ἀποθήκης καὶ δαμεισθέντα εἰς τοὺς πελάτας, χρεώσει τοῦ λ/σμοῦ 9475. Τὸ ποσὸν τῆς πιστώσεως ταύτης εἶναι ἡ μέση σταθμικὴ ἀξία τοῦ συνόλου τῶν εἰσαγωγῶν τῆς περιόδου. Κατὰ τὴν ἐπιστροφὴν ὑπὸ τῶν πελατῶν τῶν ἐξαχθέντων ἐκ τῆς ἀποθήκης εἰδῶν συσκευασίας, ὁ λ/σμοὺς 9475 πιστοῦται, χρεώσει τοῦ λ/σμοῦ 9474, μὲ τὴν ἀξίαν

μέ την όποιαν ελχε χρεωθή κατά τόν χρόνον τής έξαγωγής τών έπιστραφέντων εϊς τήν έπιχείρησιν έν λόγφ ειδών συσκευασίας.

Όύτω, οί άνωτέρω δύο λ)σμοί έμφανίζουν, κατά διαρκή τρόπον, τήν θέσιν τών έπιστρεφομένων εϊς τήν έπιχείρησιν ειδών συσκευασίας, άναλόγως τής παραμονής των εϊς τās άποθήκας τής έπιχειρήσεως ή τής παραμονής των εϊς χείρας τών πελατών. (Βλ. εϊς τό κεφάλ. ΙΙΙ, λ)σμός 983, τήν περίπτωσιν τών δανεισθέντων εϊς τούς πελάτας ειδών συσκευασίας καί μή έπιστραφέντων εϊς τήν έπιχείρησιν).

Ἐξωλογοιστική άπογραφή. Ἡ τήρησις τής διαρκούς λογιστικῆς άπογραφῆς δέν καταργεϊ τήν ανάγκην τής διενεργείας τής ετησίως έξωτερικῆς * άπογραφῆς, ήτις δέον νά διενεργηται συμφώνως πρὸς τὰ σχετικὰς διατάξεις τής γενικῆς λογιστικῆς.

Όταν ή σύγκρισις τών άποθεμάτων εϊς τό τέλος τής χρήσεως, ὡς ταύτα προκίπτουν, άφ' ένὸς μὲν εκ τής έξωλογοιστικῆς άπογραφῆς άφ' έτέρου δέ εκ τών λ)σμών διαρκούς άπογραφῆς, παρουσιάζει διαφοράς, οί λ)σμοί δέον νά τακτοποιῶνται.

Πρὸς τοῦτο οί λ)σμοί διαρκούς άπογραφῆς:

- χρεοῦνται μὲ τās θετικὰς διαφοράς (διαρκῆς άπογραφῆς <τῆς έξωλογοιστικῆς άπογραφῆς>),
- ή πιστοῦνται μὲ τās αρνητικὰς διαφοράς (διαρκῆς άπογραφῆς >τῆς έξωλογοιστικῆς άπογραφῆς).
- πιστώσει ή χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 974 «Διαφοραί άπογραφῆς».

Περιοδική άπογραφή (inventaire tournant). Αϊ έπιχειρήσεις αϊ τηροῦσαι διαρκή λογιστικὴν άπογραφὴν, δι' αῖς ή διενέργεια τής έξωλογοιστικῆς άπογραφῆς θά άπύτει μακρὸν χρονικὸν διάστημα ή σοβαρὸν αριθμὸν ειδικευμένου προσωπικοῦ, έξουν τήν εὐχέρειαν νά διενεργοῦν τήν άπογραφὴν των κατὰ τμήματα βίσει τής τεχνικῆς τής περιοδικῆς άπογραφῆς **. Ἐν τοιαύτῃ περιπτώσει ή υλοθετηθεῖσα περιοδικότης δέον νά ρυθμίζηται κατὰ τρόπον ὡστε άπαντα τὰ στοιχεῖα τοῦ άποθέματος νά άπογράφωνται άπαξ τουλάχιστον κατὰ λογιστικὴν χρεῖσιν.

Ἐπολογοιστικοί διάμεσοι λογαριασμοί Λογαριασμοί διαφορῶν καταλογισμοῦ

90 Λογαριασμοί ύπολογοιστικοί (διάμεσοι).

Ἐ)σμός 90 έχει σκοπὸν νά έξασφαλίζη τήν αὐτονομίαν τής λογιστικῆς τοῦ κόστους καί νά διευκολύνη τό άνοιγμα τών λ)σμών τής διαρκούς άπογραφῆς κατὰ τήν έναρξιν τής λογιστικῆς χρήσεως.

Ἐποδιαιρεῖται εϊς τούς έξῆς δευτεροβαθμίους λ)σμούς:

903 Ἐρχικὸν άπόθεμα μερισθέν

90δ Ἐγοραί μερισθεῖσαι

* Σ. Μ. ήτοι έξωλογοιστικῆς ή πραγματικῆς.

** Σ. Μ. κατὰ τμήματα ή κατηγορίας είδους.

- 906 Ἔτερα ἔξοδα μερισθέντα
 907 Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μερισθέντα
 908 Κέρδη καὶ ζημίαι μερισθεῖσαι.

Ὁ λ)σμός 903 χρησιμοποιεῖται μόνον κατὰ τὴν ἔναρξιν τῆς χρήσεως διὰ τὸ ἀνοίγμα τῶν λ)σμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς 94. Πιστοῦται, χρεώσει τῶν τελευταίων τούτων, μὲ τὴν ἀξίαν τῶν ἀποθεμάτων, ὡς αὕτη, προκύπτουσα ἐκ τῆς τελευταίας ἐξωτερικῆς ἀπογραφῆς τοῦ τέλους τῆς χρήσεως, ἐμφανίζεται εἰς τοὺς λ)σμοὺς τῆς ομάδος 3. Ἐμφανίζει, κατὰ συνέπειαν, καθ' ὅλην τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως, ὑπόλοιπον ἴσον πρὸς τὸ ὑπόλοιπον τῶν λ)σμῶν τῆς ομάδος 3, ἀλλὰ κατ' ἀντίστροφον ἔννοιαν.

Οἱ λ)σμοὶ 905 καὶ 906 χρησιμοποιοῦνται δι' ὅλας τὰς περιόδους ὑπολογισμοῦ τῆς χρήσεως.

Ὁ λ)σμός 905 πιστοῦται μὲ τὸ καταλογισθὲν εἰς βάρους τοῦ κόστους ποσὸν ἀγορῶν, χρεώσει τῶν λ)σμῶν κόστους ἀγορᾶς 930. Ὁ λ)σμός 906 πιστοῦται μὲ τὸ καταλογισθὲν εἰς βάρους τοῦ κόστους ποσὸν τῶν καταλογιστέων ἐξόδων, χρεώσει τῶν λ)σμῶν κοστολογήσεως 93 (ἄμεσα ἔξοδα) ἢ τῶν θέσεων κόστους 92 (ἡμίμεσα καὶ ἔμμεσα ἔξοδα).

Τῇ μεσολαβίσει τῶν λ)σμῶν διαφορῶν καταλογισμοῦ (βλ. κατωτέρω τοὺς λ)σμοὺς 970 καὶ 972) ὁ λ)σμός 905 ἐμφανίζει ποσὸν ἴσον, ἀλλὰ κατ' ἀντίστροφον ἔννοιαν, μὲ τὸ ὑπόλοιπον τοῦ λ)σμοῦ 60 «Ἀγοραὶ» καὶ ὁ λ)σμός 906 ὑπόλοιπον ἴσον, κατ' ἀντίστροφον ὁμῶς ἔννοιαν, μὲ τὸ ὑπόλοιπον τῶν λ)σμῶν 61 εἰς 68.

Ὁ λ)σμός 907 δὲν ἔχει ἀνάμειξιν εἰς ὅ,τι ἀφορᾷ τὴν λογιστικὴν κοστολογήσεως, εἰμὴ μόνον διὰ τὰ δεχθῆ εἰς τὴν χρεώσιν του τὸ ἀντίκρουσμα τῶν πιστώσεων αἰτινες ἤχθησαν εἰς τὰς θέσεις κόστους, διὰ τὰ ἀφορῶντα αὐτὰς ἔσοδα.

Ὁ λ)σμός 908 δὲν ἔχει ἀνάμειξιν εἰμὴ μόνον διὰ τὸν καθορισμὸν τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων τῆς ἐκμεταλλεύσεως (βλ. Κεφαλ. III). *

* ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΡΑΣΤΟΥ

Διὰ τὴν λογιστικὴν παρακολούθησιν τῆς κινήσεως τῶν ἀποθεμάτων καὶ τὴν ἐξασφάλισιν τῆς αὐτοτελείας τῶν δύο κλάδων τῆς λογιστικῆς (γενικῆς καὶ ἀναλυτικῆς ἐκμεταλλεύσεως), τὸ Γ.Α.Σ. προβλέπει ἀναλόγους πράξεις εἰς ἀμοτέρους τοὺς κλάδους τούτους διὰ τῆς μεσολαβήσεως τῶν διαμέσων λ)σμῶν ὑπ' ἀριθ. 90.

Α'. Καταχωρισμὸς εἰς τὴν γενικὴν λογιστικὴν.

- Πρὸς τοῦτο χρησιμοποιοῦνται τρεῖς κατηγορίαι λ)σμῶν:
1. Λογαριασμοὶ ἀποθεμάτων (ὁμάς 3). Οἱ λ)σμοὶ οὗτοι δὲν τηροῦνται κατὰ τὴν ἀρχὴν τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς. Πιστοῦνται εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ «Γενικὴ Ἐκμετάλλευσις» (80), μὲ τὴν ἀξίαν τοῦ συνόλου τῶν ἀρχικῶν ἀποθεμάτων, πρὸς ἀκύρωσιν τούτων, καί, χρεοῦνται, πιστώσει τοῦ αὐτοῦ λ)σμοῦ 80, μὲ τὴν ἀξίαν τοῦ συνόλου τῶν τελικῶν ἀποθεμάτων. *Κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς λογιστικῆς χρήσεως, οἱ λ)σμοὶ οἱ οὗτοι οὐδεμίαν δέχονται ἐγγραφὴν καὶ κατὰ συνέπειαν τὸ χρεωστικὸν ὑπόλοιπόν των ἐμφανίζει σταθερῶς καθ' ὅλην τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως τὴν ἀξίαν τῶν τελικῶν ἀποθεμάτων.* Ἡ ἀξία αὕτη προκύπτει ἐκ τῆς ἐξωλογιστικῆς ἀπογραφῆς.
 2. Λογαριασμοὶ ἀγορῶν (60). Εἰς τοὺς λ)σμοὺς τούτους καταχωρίζονται *κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως* αἱ πραγματοποιούμεναι ἀγοραὶ ἐμπορευμάτων, πρῶτων

97 Λογαριασμοί διαφορών καταλογισμού.

Οί λ)σμοί οὔτοι ἔχουν ὡς σκοπὸν νὰ ἐμφανίζουσι τὰς ὑφισταμένας διαφορὰς μεταξὺ :

- τῶν ἐξόδων τῶν ἐμφανιζομένων εἰς τὴν γενικὴν λογιστικὴν καὶ τῶν ἐξόδων τῶν καταλογισθέντων εἰς βάρους τοῦ κόστους.

ὀλῶν, ὀλικῶν οὐσκευασίας κλπ. Οἱ λ)σμοί οὔτοι χρεοῦνται μὲ τὴν ἀξίαν τῶν ἀγοραζομένων εἰδῶν, πιστώσει τῶν οἰκείων λ)σμῶν π.χ. «Προμηθευταί» (40), «Γραμμάτια Πληρωτέα» (52), «Ταμείον» (57), «Τράπεζαι καὶ Ταχυδρομικὰ Ταμειυτήρια» (58) κλπ., πιστοῦνται δὲ μὲ τὰς πραγματοποιούμενας ἐπιστροφὰς εἰς τοὺς προμηθευτὰς χρεώσι τοῦ λ)σμοῦ 40 ἢ ἄλλου οἰκείου λ)σμοῦ. *Τὰ ὑπόλοιπα τοῦ λ)σμοῦ 60 ἐμφανίζει συνεχῶς τὸ σύνολον τῶν πραγματοποιηθεισῶν ἀγορῶν ἀπὸ τῆς ἐνάρξεως τῆς χρήσεως ἢ τῆς λογιστικῆς περιόδου.*

3. Λογαριασμοὶ πωλήσεων (ὁμάς 7). Εἰς τοὺς λ)σμοὺς τούτους καταχωρίζονται κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως αἱ πραγματοποιούμεναι πωλήσεις ἐμπορευμάτων, ἐτόμων προϊόντων, ὑπολειμμάτων, ὀλικῶν οὐσκευασίας κλπ. Πιστοῦνται σχετικῶς μὲ τὸ καθαρὸν ποσὸν τῶν τιμολογίων, χρεώσει τῶν οἰκείων λ)σμῶν, π.χ. «Πελάται» (41), «Γραμμάτια Εἰσπρακτέα» (53), «Ταμείον» (57) κλπ., καὶ χρεοῦνται μὲ τὰς πραγματοποιούμενας ἐπιστροφὰς ὑπὸ τῶν πελατῶν, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 41 ἢ ἄλλου οἰκείου λ)σμοῦ. *Τὰ ὑπόλοιπα τῶν λογαριασμῶν πωλήσεων ἐμφανίζουν συνεχῶς τὸ σύνολον τῶν πραγματοποιηθεισῶν πωλήσεων ἀπὸ τῆς ἐνάρξεως τῆς χρήσεως ἢ τῆς λογιστικῆς περιόδου.*

- B'. Καταχωρισμὸς εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλεύσεως.

Πρὸς τοῦτο χρησιμοποιοῦνται ὁμοίως τρεῖς κατηγορίαι λογαριασμῶν :

1. Ὑπολογιστικοὶ διάμεσοι λ)σμοὶ (90). Οἱ λ)σμοὶ οὔτοι (οἱ ὁποῖοι ἀναλύονται εἰς τὸ εὐθὺς ἀμέσως ἐπακολουθοῦν 3ον Μέρος ἀναλύσεως τῆς ὁμάδος 9 τοῦ Γ.Λ.Σ.) δημιουργούμενοι ἐκ παραλλήλου καὶ αὐτοτελῶς πρὸς τοὺς λ)σμοὺς τῶν ἀγορῶν καὶ τῶν ἐξόδων κατ' εἶδος (ὁμάς 6), τῶν πωλήσεων καὶ τῶν ἐσόδων ἐκμεταλλεύσεως κατ' εἶδος (ὁμάς 7) καὶ τῶν κερδῶν καὶ ζημιῶν (ὁμάς 7) τῆς γενικῆς λογιστικῆς, ὑποκαθιστοῦν τούτους εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως διὰ νὰ ἐξασφαλίσουν τὴν αὐτονομίαν ταύτης. *Οἱ λ)σμοὶ οὔτοι ἐμφανίζουν εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως ὑπόλοιπα ἴσα ἀλλὰ κατ' ἀντίστροφον ἔννοίαν, μὲ τὰ ὑπόλοιπα τῶν ἀντιστοιχῶν λ)σμῶν τῆς γενικῆς λογιστικῆς τοὺς δὲ τοῖους ὑποκαθιστοῦν ὡς ἄνω καὶ ἀποτελοῦν οὕτω τὸν σύνδεσμον μεταξὺ τῶν δύο κλάδων τῆς λογιστικῆς.*
2. Λογαριασμοὶ διαρκοῦς ἀπογραφῆς (94). Οἱ λ)σμοὶ οὔτοι χρεοῦνται μὲ τὴν ἀξίαν τῶν εἰσαγομένων εἰς τὰ ἀποθέματα εἰδῶν. Αἱ εἰσαγωγαὶ αὐτὰ συνίστανται :
- α) ἀπὸ τὰ μεταφερθέντα εἰς νέον ἀποθέματα τῆς προηγουμένης περιόδου (βλ. ἀνωτέρω λ)σμοὺς ἀποθεμάτων ὁμάδος 3) καὶ β) ἀπὸ τὰς πραγματοποιούμενας κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς περιόδου εἰσαγωγὰς εἰς τὰ ἀποθέματα (βλ. ἀνωτέρω λ)σμὸν ἀγορῶν 60). Καὶ ἢ μὲν χρέωσις τῶν ὑπὸ στοιχείον (α) ποσῶν ἐνεργεῖται πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 903 «Ἀρχικὸν ἀπόθεμα μερισθέν», ἢ δὲ χρέωσις τῶν ὑπὸ στοιχείον (β) ποσῶν ἐνεργεῖται πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 930 «Κόστος ἀγορᾶς». Εἶδομεν ὅτι ὁ λ)σμὸς 930 εἶχε προηγουμένως χρεωθῆ, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ «Ἀγοραὶ μερισθεῖσαι» (905) μὲ τὸ κόστος ἀγορᾶς τῶν εἰδῶν,

Μὲ τὰς ἐξαγωγὰς ἐκ τῶν ἀποθεμάτων πιστοῦνται οἱ λ)σμοὶ τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς, χρεώσει τῶν κάτωθι λ)σμῶν :

- 934 «Κόστος παραγωγῆς» διὰ τὰ χρησιμοποιούμενα ἐν τῇ παραγωγῇ ἡμικατεργασμένα προϊόντα, ὑπολείμματα καὶ πρώτας ὕλας, ἐφ' ὅσον ταῦτα ἔχουν

- τῆς καταλογιστέας εἰς τὸ κόστος ἀξίας τῶν ἐξαγομένων εἰδῶν ἐκ τῶν ἀποθηκῶν καὶ τῆς καταλογισθείσης εἰς τὸ κόστος τῶν εἰδῶν τούτων.
- τῶν ἐξόδων τῶν θέσεων κόστους*.

Τὸ ἀνοιγμα τῶν δευτεροβαθμίων λ)σμῶν 970 μέχρι 977 εἶναι ὑποχρεωτικόν, δέον δὲ οὗτοι νὰ χρησιμοποιῶνται ὡς ἐξῆς:

970 Ἔξοδα μὴ καταλογιστέα εἰς τὸ κόστος.

Ἐξοδα οὗτοι χρεοῦται μὲ τὰ ἔξοδα ἅτινα δὲν προορίζονται νὰ καταλογισθοῦν εἰς βάρος τοῦ κόστους, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 906. Ὁ ρόλος του ἔγκειται εἰς τὸ νὰ ἀνάγη, ἀπὸ κοινοῦ μετὰ τοῦ λ)σμοῦ 972, τὸ ὑπόλοιπον τοῦ λ)σμοῦ 906 εἰς ποσὸν ἴσον μὲ τὸ ἄθροισμα τῶν ὑπολοίπων τῶν λ)σμῶν 61 καὶ ἐπέκεινα τῆς ομάδος 6.

971 Παρεπόμενα ἔξοδα μερισθέντα.

Ἐξοδα οὗτοι πιστοῦνται μὲ τὰ καταλογισθέντα παρεπόμενα ἔξοδα, χρεώσονται τῶν θέσεων κόστους καὶ τῶν λ)σμῶν κόστους.

972 Διαφοραὶ ἐπὶ ἀγορῶν καὶ καταλογιστέων ἐξόδων.

Αἱ διαπιστωθεῖσαι διαφοραὶ μετὰ τὸν ποσοῦ τῶν καταλογιστέων ἐξόδων καὶ τοῦ ποσοῦ τῶν καταλογισθέντων τοιούτων (διαφοραὶ προκύπτουσαι ἐκ τῆς χρήσεως προὑπολογιστικῶν ἀποτιμήσεων διὰ τὸν καθορισμὸν τοῦ ποσοῦ τῶν καταλογισθέντων εἰς τὸ κόστος ἐξόδων καὶ τῶν καταλογισθεισῶν ὁμοίως ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων) ἐγγράφονται εἰς πίσωσιν τοῦ λ)σμοῦ 972, χρεώσονται τοῦ λ)σμοῦ 905 «Ἄγοραὶ μερισθείσαι» καὶ 906 «Ἐτερα ἔξοδα μερισθέντα», ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ ὑπερβάσεων καταλογισμοῦ, ἢ εἰς χρέωσιν τοῦ λ)σμοῦ 972, πιστώσει τῶν λ)σμῶν 905 καὶ 906, ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ ἀνεπαρκείας καταλογισμοῦ.

Ἐξοδα 972 ὑφίσταται ὑποδιαίρεσιν κατ' εἶδος ἐξόδων, ἀντίστοιχον πρὸς τὴν ὑποδιαίρεσιν τῆς ομάδος 6.

Αἱ διαφοραὶ καταλογισμοῦ τῶν ἐξόδων δὲν πρέπει νὰ ὑπερβαίνουσι τοὺς ὑπὸ τῶν κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων καθορισθησομένους συντελεστὰς (ποσοστά).

χαρακτῆρα ἀμέσων συντελεστῶν τοῦ κόστους ἦτοι βαρύνουν ἀπ' εὐθείας τοὺς λ)σμοὺς κοστολογήσεως.

— (937) «Κόστος πωλήσεως» διὰ τὰ πωλούμενα ἐμπορεύματα, ἔτοιμα προϊόντα, εἶδη συσκευασίας καὶ ὑπολείμματα.

— (92) Θέσεις κόστους διὰ τὰς πρώτας ὕλας, ἐπαναχρησιμοποιούμενα εἰς τὴν παραγωγὴν ἠμικατεργασμένα προϊόντα καὶ ὑπολείμματα, ἐφ' ὅσον πάντα ταῦτα ἔχουν χαρακτῆρα ἠμιαμέσων καὶ ἐμμέσων συντελεστῶν τοῦ κόστους.

3. Λογαριασμοὶ καταλογισθέντων ἀποθεμάτων (95). Αἱ ὑπὸ τοῦ κειμένου τοῦ Σχεδίου παρεχόμεναι ἀναπτύξεις δὲν χρῆζουσι ἐπεξηγήσεώς τινος.

Ὅπως βλέπει ὁ ἀναγνώστης, διὰ τὴν ἐγγραφήν τῆς κινήσεως τῶν ἀποθεμάτων ὑπὸ τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως γίνεται χρῆσις ἀποκλειστικῶς καὶ μόνον λ)σμῶν τῆς ομάδος 9, κατὰ συνέπειαν οὐδεμία ὑφίσταται λογιστικῆ ἀρθρωσις (δι' ἡμερολογιακῶν ἀρθρῶν) μετὰ τῆς γενικῆς λογιστικῆς καὶ τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως. Αὗται λειτουργοῦν αὐτοτελῶς.

* Σ. Μ. Γενικῶν ἐξόδων τῶν λειτουργιῶν καὶ τῶν καταλογισθέντων εἰς τὸ κόστος

973. Διαφοραὶ ἐπὶ ἐξαχθέντων ἀποθεμάτων.

Ὁ λ)σμός οὗτος, ὅστις λειτουργεῖ κατὰ τοὺς προβλεφθέντας ἤδη ὄρους (βλ. 2ον μέρος: «Κίνησις λ)σμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς») χρεοῦται μὲ τὰς ἀνεπαρκείας τοῦ καταλογισμοῦ ἐπὶ τῶν ἐξαγομένων ἐκ τῆς ἀποθήκης ἀποθεμάτων, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 95, ἢ πιστοῦται, χρεώσει τοῦ τελευταίου τούτου, μὲ τὰς διαπιστωμένας ἐπὶ τῶν ἐξαγωγῶν τούτων ὑπερβίσεις καταλογισμοῦ. (Αἱ διαφοραὶ αὗται προκύπτουν ἐκ τῆς χρήσεως προϋπολογιστικῶν ἀποτιμήσεων διὰ τὸν καθορισμὸν τοῦ ποσοῦ τῶν καταλογισθέντων εἰς τὸ κόστος ἐξόδων καὶ τῶν καταλογισθεισῶν ὁμοίως ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων).

Αἱ διαφοραὶ ἐπὶ τῶν ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων εἶναι περιορισμένα, ὑπὸ τῶν κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων, ὑπὸ τοὺς ἰδίους ὄρους καθ' οὓς καὶ αἱ διαφοραὶ ἐπὶ τῶν καταλογιστέων ἐξόδων.

974 Διαφοραὶ ἀπογραφῆς.

(βλ. ἀνωτέρω, 2ον μέρος: Ἐναπροσαρμογὴ τῶν λ)σμῶν τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς).

975 Ὑπολειμματικὰ ἔξοδα λειτουργιῶν.

Ὁ λ)σμός οὗτος χρησιμεύει ὅπως κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως ἐξιόνῃ τὰς θέσεις κόστους αἰτινες ἐμφανίζουσι ὑπολειμματικὸν ὑπόλοιπον προκύπτον ἐκ τῆς χρήσεως θεωρητικῶν τιμῶν διὰ τὰς μεταξὺ τῶν θέσεων κόστους μεταφορᾶς.

976 Κόστος ἀργίας.

Χρεοῦται, πιστώσει τῶν οἰκείων θέσεων κόστους, μὲ τὸ ποσὸν τῶν ἐξόδων τῶν ἀντιστοιχούντων εἰς τὰ ἐν ἀργίᾳ ἢ ἀδρανεῖᾳ τελούντα μέσα ἐκμεταλλεύσεως.

977 Διαφοραὶ ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως.

Ὁ λ)σμός οὗτος δέχεται, ἐνδεχομένως, τὰς ἐκ τῆς ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως προκύπτουσας διαφορὰς (βλ. κατωτέρω: Ὀρθολογικὴ ἐπιβάρυνσις, Κεφ. IV, παρ. Β).

Εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως οἱ λ)σμοὶ 970 ἕως 977 ἄγονται εἰς τὰ ἀναλυτικὰ ἀποτελέσματα χρήσεως, διὰ τῆς μεταφορᾶς εἰς τὸν λ)σμὸν 987 «Μεταφορὰ διαφορῶν καταλογισμοῦ *».

* ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΡΑΣΤΟΥ

Εἰς τὸ εἰσηγητικόν μας σημείωμα σχετικῶς μὲ τὴν ὁμάδα 9, ἀνεφέρομεν ὅτι τέσσαρες εἶναι αἱ ὁμάδες τῆς γενικῆς λογιστικῆς αἱ ὁποῖαι ἐνδιαφέρουν καὶ τροφοδοτοῦν τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως:

Ὅμας 3 Ἀποθέματα

> 6. Ἐξοδα κατ' εἶδος

> 7. Ἔσοδα κατ' εἶδος

> 8. λ)σμοὶ ἀποτελεσμάτων (εἰδικῶς ὁ λ)σμός 87 «Κέρδη καὶ ζημίαι»).

Ὁ λ)σμός 90, ὁ ὁποῖος, ὅπως εἶδομεν, ἀποσκοπεῖ εἰς τὸ νὰ ἐξασφαλίσῃ τὴν αὐτονομίαν τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως, ὑποδιαιρεῖται εἰς δευτεροβαθμίους λ)σμοὺς ἀντιστοιχώντας εἰς τὰ ἀνωτέρω τμήματα τῆς γενικῆς λογιστικῆς, τὰ περιέχοντα τὸ ἐνδιαφέρον τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως ὕλικόν.

1. Ὁ λ)σμός 903 «Ἀρχικὸν ἀπόθεμα μερισθὲν» εἶναι ὁ εἰς τὴν ὁμάδα 3 «Ἀποθέματα» ἀντιστοιχῶν διάμεσος λογαριασμός.

Χρησιμοποιεῖται μόνον κατὰ τὴν ἔναρξιν τῆς χρήσεως διὰ νὰ ἐξασφαλλίζηται δι'

ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ ΙΙΙ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

Ὁ καθορισμὸς τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων ἐκμεταλλεύσεως ἀπαιτεῖ τὸ ἀνοιγμα :

- τοῦ δευτεροβαθμίου λ)σμοῦ 907 «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως, μερισθέντα», ἐφ' ὅσον οὗτος δὲν ἔχει ἤδη ἀνοιχθῆ, διὰ τὰς ἀνάγκας τῆς κοστολογήσεως,
- τοῦ δευτεροβαθμίου λ)σμοῦ 908 «Κέρδη καὶ ζημίαι μερισθεῖσαι» *.
- τοῦ δευτεροβαθμίου λ)σμοῦ 978 «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μὴ καταλογισθέντα»,
- τοῦ πρωτοβαθμίου λ)σμοῦ 98 «Ἀναλυτικὰ ἀποτελέσματα ἐκμεταλλεύσεως».

* Σ. Μ. Ὁ λ)σμὸς 908 ἀφ' ἐνὸς μὲν χρεοῦται, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 988 «Μεταφορὰ κερδῶν καὶ ζημιῶν», μὲ ποσὰ ἴσα πρὸς τὰ πιστωτικά ὑπόλοιπα τῶν λ)σμῶν 872 καὶ 874, ἀφ' ἑτέρου δὲ πιστοῦται, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 988, μὲ ποσὰ ἴσα πρὸς τὰ χρεωστικά ὑπόλοιπα τῶν λ)σμῶν 872, 874, 875 καὶ 876.

Αἱ ἀνωτέρω ἐγγραφαί, διὰ τῶν ὁπίων ἐπιτυχάνεται ἡ μεταφορὰ ἐν τῇ ἀναλυτικῇ λογιστικῇ ἐκμεταλλεύσεως ὄλων τῶν ἀφορώντων ταύτην στοιχείων τῆς γενικῆς λογιστικῆς, πραγματοποιοῦνται διὰ τῶν ἐξῆς ἡμερολογιακῶν ἀρθρῶν :

A. Κατὰ τὴν ἔναρξιν τῆς χρήσεως :

(94) Διαρκῆς ἀπογραφή

Εἰς (903) Ἄρχικόν ἀπόθεμα μερισθῆν

B. Κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως :

(930) Κόστος ἀγορᾶς

Εἰς (905) Ἄγοραὶ μερισθεῖσαι

(93) λ)σμοὶ κοστολογήσεως

(92) Θέσεις κόστους

Εἰς (906) Ἄτερα ἔξοδα μερισθέντα

(907) Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μερισθέντα

Εἰς (92) Θέσεις κόστους

» (98) Ἀναλυτικὰ ἀποτελέσματα χρήσεως

Γ. Εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως (ἀναλόγως τῆς περιπτώσεως)

(908) Κέρδη καὶ ζημίαι μερισθεῖσαι

Εἰς (988) Μεταφορὰ κερδῶν καὶ ζημιῶν

ἤ (988) Μεταφορὰ κερδῶν καὶ ζημιῶν

Εἰς (908) Κέρδη καὶ ζημίαι μερισθεῖσαι

Ἡ ἀναλυτικὴ λογιστικὴ ἐκμεταλλεύσεως ὀρθῶς διεχωρίσθη ἐκ τῆς γενικῆς λογιστικῆς. Ἡ ὁμάς 9 ἀποτελεῖ ἐντελῶς αὐτόνομον καὶ χωριστὸν τμήμα, τὸ ἀλγεβρικὸν ὅμως ἄθροισμα τῶν λ)σμῶν τῆς εἶναι ἀναγκαστικῶς ἴσον πρὸς τὸ 0.

Τὰ ἐκ τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως προκύπτοντα ἀποτελέσματα εἶναι ἀκριβῶς ἴσα μὲ τὰ ἀποτελέσματα ἅτινα ἐμφανίζει ἡ γενικὴ λογιστικὴ κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως.

Ἀκριβῶς διὰ τὰ ἐπιτευχθῆ ἡ συμφωνία αὕτη καὶ νὰ μὴ διαταραχθῆ ἡ σαφήνεια, χρησιμοποιοῦνται καταλλήλως ὑπὸ τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως τόσον τὰ ἔσοδα καὶ ἔξοδα τὰ προκύπτοντα ἐκ μὴ καθαρῶς ἐπαγγελματικῶν ἀπασχολήσεων (λ)σμοὶ 872, 874, 875, 876 καὶ ὁ 908, ἀντίστοιχος τούτων τῆς ὁμάδος 9) ὅσον καὶ διαφοραὶ καταλογισμοῦ (δ λ)σμοὶ 97).

907 Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως, μερισθέντα.

Ὁ λ)σμός 907 χρεοῦται μὲ τὸ ὀλικὸν ποσὸν τῶν ἐσόδων ἐκμεταλλεύσεως, ὡς τοῦτο ἐμφανίζεται εἰς τοὺς λ)σμοὺς τῆς ομάδος 7.

— πιστώσει τῶν θέσεων κόστους, διὰ τὰς ἰδίας αὐτῶν εἰσπράξεις μὴ συνιστάσας διακεκριμένην δραστηριότητα τῆς ὁποίας θὰ ἀπητεῖτο νὰ ἀναζητηθῇ ἰδιαίτερος τὸ κόστος (βλ. λογιστικὴν κοστολογίσεως),

— πιστώσει τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων διὰ τὰς πωλήσεις καὶ τὰς εἰσπράξεις αἵτινες προκύπτουν ἐκ συγκεκριμένου κλάδου δραστηριότητος,

— πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 978 «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μὴ καταλογισθέντα» διὰ τὰς εἰσπράξεις αἱ ὁποῖαι δὲν εἶναι δυνατόν νὰ ἀποδοθοῦν εἰς συγκεκριμένον κλάδον δραστηριότητος, ὡς πρὸς τὴν περίοδον. Παράδειγμα : ἐπιστροφαὶ μέρους ἀξίας ἐκτὸς τιμολογίου, ἐπιτευχθεῖσαι ἐκ συνόλου πράξεων ἀγορῶν ἢ πωλήσεων.

Οὗτω ὁ λ)σμός 907 ἐμφανίζει ὑπόλοιπον ἴσον, ἀλλὰ κατ' ἀντίστροφον ἔνομιαν μὲ τὸ ὑπόλοιπον τῶν λ)σμῶν τῆς ομάδος 7.

908 Κέρδη καὶ ζημίαι μερισθεῖσαι

Ὁ λ)σμός οὗτος, χρησιμοποιούμενος μόνον εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, ἀποβλέπει εἰς τὸ νὰ ἐξασφαλίσῃ τὴν μεταφορὰν, εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως, τῶν κερδῶν καὶ ζημιῶν τῶν μὴ ἀφορῶντων τὴν ὁμαλὴν καὶ τρέχουσαν ἐκμετάλλευσιν τῆς χρήσεως, ὡς τὰ κέρδη ταῦτα καὶ αἱ ζημίαι ἐμφανίζονται εἰς τὴν γενικὴν λογιστικὴν, εἰς τοὺς λ)σμοὺς 872 «Κέρδη καὶ ζημίαι παρελθουσῶν χρήσεων», 874 «Ἐκτακτὰ κέρδη καὶ ζημίαι», 875 «Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως πρὸς προικοδότησιν τῶν λ)σμῶν προβλέψεων δι' ἐξαιρετικούς κινδύνους» καὶ 876 «Φόρος καθαρᾶς προσόδου».

Χρεοῦται πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 988 «Μεταφορὰ κερδῶν καὶ ζημιῶν» μὲ ποσὰ ἴσα πρὸς τὰ πιστωτικὰ ὑπόλοιπα τῶν λ)σμῶν 872 καὶ 874. Πιστοῦται, χρεώσσει τοῦ λ)σμοῦ 988, μὲ ποσὰ ἴσα πρὸς τὰ χρεωστικὰ ποσὰ τῶν λ)σμῶν 872, 874, 875 καὶ 876.

978 Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μὴ καταλογισθέντα.

Δὲν δέχεται ἄλλας ἐγγραφὰς εἰμὴ μόνον τὰ προβλεπομένας ἀνωτέρω (βλ. λ)σμὸν 907). Εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως τὸ ὑπόλοιπόν του μεταφέρεται εἰς τὸν λ)σμὸν 987 «Μεταφορὰ διαφορῶν καταλογισμοῦ».

98 Ἀναλυτικὰ ἀποτελέσματα ἐκμεταλλεύσεως

Οἱ δευτεροβάθμιοι λ)σμοὶ τοῦ λ)σμοῦ τούτου εἶναι οἱ ἑξῆς :

980 Ἀποτελέσματα ἐμπορευμάτων καὶ προϊόντων.

982 Ἀποτελέσματα ὑπολειμμάτων.

983 Ἀποτελέσματα ὀλικῶν συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφῆν.

985 Ἀποτελέσματα μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων.

987 Μεταφορὰ διαφορῶν καταλογισμοῦ.

988 Μεταφορὰ Κερδῶν καὶ Ζημιῶν.

Οἱ ὡς ἄνω δευτεροβάθμιοι λ)σμοὶ κινοῦνται ὡς ἀκολούθως :

988 Ἀποτελέσματα ἐμπορευμάτων καὶ προϊόντων.

Ἐποδιαίρεται ὡς ὁ λ)σμός 937 «Κόστος πωλήσεως» τῶν πωληθέντων

ἐμπορευμάτων καὶ προϊόντων (ἐξαιρέσει τῶν ἀφοροσῶν τὰ ὑπολείμματα ὑποδιαίρεσεν).

Πιστοῦται μὲ τὸ ποσὸν τῶν πωλήσεων τῶν ἐμπορευμάτων καὶ προϊόντων τούτων, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 907 «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μερισθέντα». Χρεοῦται μὲ τὸ κόστος πωλήσεως τῶν πωληθέντων προϊόντων καὶ ἐμπορευμάτων, διὰ τὴν ἐξίσωσιν τῶν ἀντιστοίχων ὑποδιαίρεσεων τοῦ λ)σμοῦ 937.

Ὅταν παραχθέντα τινὰ εἶδη δὲν προορίζονται νὰ πωληθοῦν ἀλλὰ νὰ ἀποτελέσουν παγίαν ἀξίαν (ἀκίνητοποιήσιν) τῆς ἐπιχειρήσεως, ὁ λ)σμός 988 δέον νὰ ἀναλυθῆ εἰς ὑπολογαριασμοὺς ἐμφανίζοντας κεχωρισμένως τὰ προοριζόμενα πρὸς ἀκίνητοποιήσιν παραχθέντα ὡς ἄνω προϊόντα.

Δέον νὰ διευκρινισθῆ ὅτι εἰς τὴν περίπτωσιν τῆς χρησιμοποίησεως τιμῶν (συντελεστοῦν) ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων (cessions internes - βλ. Κεφ. IV, παρ. Γ), τὰ ἀποτελέσματα ἐπὶ τῶν ἐσωτερικῶν αὐτῶν πράξεων δέον νὰ ἐμφανίζονται εἰς ὑποδιαίρεσεις τοῦ λ)σμοῦ 980, ὁ δὲ λ)σμός πωλήσεων τῆς ομάδος 7 δέον νὰ ὑφίσταται παρομοίαν ὑποδιαίρεσιν.

Οἱ τριτοβάθμιοι λ)σμοὶ τοῦ δευτεροβαθμίου 980 χρεοῦνται :

- πιστώσει τῶν οἰκείων λ)σμῶν κόστους παραγωγῆς, μὲ τὴν ἀξίαν, βίσει τοῦ κόστους παραγωγῆς, τῶν ἀκίνητοποιημένων στοιχείων, ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ προϊόντων μὴ εἰσαχθέντων ἀκόμη εἰς τὰ ἀποθέματα.
- πιστώσει τῶν λ)σμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς, μὲ μέσιν σταθμικὴν ἀξίαν ἀποθεμάτων τῶν στοιχείων τούτων, ἐφ' ὅσον ταῦτα εἶχον εἰσαχθῆ εἰς τὸ ἀπόθεμα πρὸ τοῦ καταλογισμοῦ τῶν εἰς τὰς ἀκίνητοποιήσεις.

Πιστοῦνται, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 907 «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως, μερισθέντα» μὲ τὴν αὐτὴν ἀξίαν, ὡς αὕτη ἀνεγράφη εἰς τὴν γενικὴν λογιστικὴν, εἰς τὸν λ)σμόν 75 «Παραγωγή ἰδιοχρήστων ἀκίνητοποιήσεων».

982 «Ἀποτελέσματα ὑπολειμμάτων».

Δέον νὰ ὑποδιαιεθῆ, ἐφ' ὅσον ὑφίσταται ἀνάγκη, συμφώνως πρὸς τὰς ὑποδιαίρεσεις τοῦ λ)σμοῦ 987, τὰς σχετικὰς μὲ τὰ ὑπολείμματα.

Πιστοῦται μὲ τὸ ποσὸν τῶν πωλήσεων τῶν ὑπολειμμάτων, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 907, καὶ χρεοῦται μὲ τὸ κόστος πωλήσεως τῶν πωλουμένων ὑπολειμμάτων, διὰ τὴν ἐξίσωσιν τῶν ἀντιστοίχων ὑποδιαίρεσεων τοῦ λ)σμοῦ 937.

983 «Ἀποτελέσματα ὑλικῶν συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφῆς».

Ὅταν ἡ μὴ ἐπιστροφή εἶδους συσκευασίας, δανεισθέντος εἰς πελάτην, δύναται νὰ θεωρηθῆ μετὰ πεποιθήσεως ὡς ὀριστική, ἡ ἀξία ἐξαγωγῆς ἐκ τῆς ἀποθήκης, βάσει τῆς ὁποίας τὸ εἶδος τοῦτο συσκευασίας ἐνεγράφη εἰς τὴν χρέωσιν τοῦ λ)σμοῦ 9475 «Διαρκῆς ἀπογραφὴ ἐξαχθέντων ἐπιστραφησομένων ὑλικῶν συσκευασίας», συνιστᾷ ζημίαν διὰ τὴν ἐπιχείρησιν. Ἡ ζημία αὕτη συμψηφίζεται, ἐνδεχομένως, ἢ μὲ τὸ ποσὸν τῆς παρακαταθήκης τῆς καταβεβλημένης παρὰ τοῦ πελάτου, ἢ ὁποία καταπίπτει ὑπὲρ τῆς ἐπιχειρήσεως λόγῳ τῆς μὴ ἐπιστροφῆς τῶν εἰδῶν συσκευασίας, ἢ μὲ τὸ ποσὸν τῆς ἀποζημιώσεως τὴν ὁποίαν ἡ ἐπιχείρησις ἠδυνήθη νὰ ἐπιτύχη πρὸς κάλυψιν τῆς πραγματοποιηθείσης ἐκ τῆς μὴ ἐπιστροφῆς ζημίας. Ἡ προμνησθεῖσα παρακαταθήκη ἢ ἀποζημίωσις συνιστοῦν τὴν τιμὴν πωλήσεως τῶν εἰδῶν συσκευασίας. Τὰ ἀποτελέσματα ἐπὶ τῶν ἐπιστροφῶν εἰς τὴν ἐπιχείρησιν εἰδῶν συσκευασίας, ἅτινα ὅμως δὲν ἐπεστράφησαν

αὐτῇ, ἀφοροῦν εἰς τὴν χορῆσιν κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς ὁποίας δύναται νὰ θεωρηθῆ ὡς ὀριστικὴ ἢ μὴ ἐπιστροφή τούτων, τῆς σχετικῆς προθεσμίας καθορισθεσομένης ὑπὸ τῶν κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων, συμφώνως πρὸς τοὺς ὅρους ἐκμεταλλεύσεως καὶ τὰς ἐπικρατούσας συνηθείας.

Ἐπισημῶς 983 κατὰ συνέπειαν :

- χρεοῦται, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 9475, μετὰ τὴν ἀξίαν τῶν ἐκ τῆς ἀποθήκης ἐξαχθέντων καὶ μὴ ἐπιστραφέντων εἰδῶν συσκευασίας, καὶ πιστοῦται, χρεώσεται τοῦ λ)σμοῦ 907, μετὰ τὸ ποσὸν τῶν πωλήσεων τῶν ἐπιστρεπτέων εἰς τὴν ἐπιχείρησιν εἰδῶν συσκευασίας.

985 Ἀποτελέσματα ἐκ μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων.

Ἐπισημῶς 986 ὅσον ὑφίσταται περίπτωσις, ὡς ὁ λ)σμός 938 «Κόστος μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων».

Ἐπισημῶς 985 χρεοῦται μετὰ τὸ κόστος τῶν ἀσχολιῶν τούτων, πρὸς ἐξίσωσιν τοῦ λ)σμοῦ 938, πιστοῦται μετὰ τὸ ποσὸν τῶν ἐσόδων τῶν μὴ ἐπαγγελματικῶν ἀπασχολήσεων, χρεώσεται τοῦ λ)σμοῦ 907.

987 Μεταφορὰ εἰς νέον διαφορῶν καταλογισμοῦ.

Ἐπισημῶς 987 οὗτος χρησιμοποιεῖται μόνον εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως. Δέχεται τότε τὴν μεταφορὰν τῶν ὑπολοίπων τῶν λογαριασμῶν διαφορῶν καταλογισμοῦ 970 μέχρι 978.

988 Μεταφορὰ εἰς νέον τῶν κερδῶν καὶ ζημιῶν.

Ἐπισημῶς 988 χρησιμοποιεῖται ὁμοίως μόνον εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως. Χρεοῦται μετὰ τὰς ζημίας καὶ πιστοῦται μετὰ τὰ κέρδη, ὑπὸ τοὺς ἀνωτέρω προβλεπομένους ὅρους (βλ. λ)σμὸν 908).

ΣΥΜΦΩΝΙΑ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΜΕΤΑ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΤΗΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

Ἐπισημῶς 989 νὰ ὑφίσταται αὐστηρὰ συμφωνία μετὰ τὸ ὑπόλοιπον τοῦ λ)σμοῦ 87 «Κέρδη καὶ Ζημίαι», τῆς γενικῆς λογιστικῆς καὶ τοῦ ὑπολοίπου τοῦ λ)σμοῦ 98 «Ἀναλυτικὰ ἀποτελέσματα ἐκμεταλλεύσεως».

Ἐπισημῶς 990 Ὁὔτω, ἀμφότερα τὰ τιμήματα τῆς λογιστικῆς, τηρούμενα κεχωρισμένως, ἀλληλοελέγχονται.

ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ ΙV
ΕΙΔΙΚΑΙ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ

- A. Κανὼν μερισμοῦ τῶν κοινῶν ἐξόδων μεταξύ δραστηριοτήτων ρυθμιζομένων ὑπὸ διαφόρων κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων.
- B. Κόστος ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως.
- Γ. Διαπίστωσης, κατὰ τὸ στάδιον τῆς παραγωγῆς, τῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων εἰς τὰς ὀλοκληρωμένας ἐπιχειρήσεις.
- Δ. Χρησιμοποίησις τοῦ προτύπου κόστους.
- E. Ἀποκλίσεις ἐκ τῆς ἀρχῆς τῆς αὐτονομίας τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως.

**A. Ἐπιχειρήσεις ἀρμοδιότητος περισσοτέρων
κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων**

Αἱ ἐπιχειρήσεις αἱ ἐπιτιμώμεναι εἰς ἀσχολίας αἱ ὁποῖαι ὑπόκεινται εἰς τὰς διατάξεις περισσοτέρων κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων, προβλεπόντων διαφορετικούς κανόνας μερισμοῦ τῶν κοινῶν ἐξόδων μεταξύ τῶν διαφόρων δραστηριοτήτων, ἔχουν τὴν εὐχέρειαν νὰ ἐπιλέγουν, κατὰ τὴν κρίσιν των, τοὺς κανόνας μερισμοῦ τοὺς ὁποίους θὰ ἐφαρμόζουν.

Ἡ εὐχέρεια αὕτη ὑπόκειται εἰς τοὺς κάτωθι δύο ὅρους :

1. Συμφώνως πρὸς τὴν βασικὴν ἀρχὴν τοῦ μερισμοῦ, ἡ χρησιμοποίησις τοῦ νόμου τῆς ἀνάλογου δέον νὰ ἐξασφαλίσῃ, μεταξύ τῶν δραστηριοτήτων, μερισμὸν δυνάμενον νὰ θεωρηθῇ ἀνάλογον πρὸς τὰς ὑπηρεσίας τὰς ὁποίας αἱ δραστηριότητες αὗται ἐκαρπώθησαν, ἐν σχέσει πρὸς τὰ κοινὰ ἔξοδα.
2. Ὁ νόμος τῆς ἀνάλογου δέον νὰ ἔχη διαρκὴ χαρακτῆρα. Δὲν δύναται νὰ τροποποιηθῇ εἰμὴ μόνον ἐφ' ὅσον ἡ τροποποίησις αὕτη δικαιολογεῖται ἐκ τῆς ἀλλαγῆς ἢ τῆς ἐξελίξεως τῆς ὀργανώσεως ἢ τῆς τεχνικῆς τῆς ἐκμεταλλεύσεως.

B. Κόστος ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως

Ἡ μέθοδος ἡ καλουμένη «ὀρθολογικὴ ἐπιβαρύνσις» (*imputation rationelle*) συνίσταται εἰς τὴν παρακολούθησιν τῶν διακυμάνσεων τῆς δραστηριότητος διὰ τῆς χρησιμοποίησεως, κατὰ τὸν ὑπολογισμὸν τῶν καταλογιστέων εἰς τὸ κόστος ἐξόδων, συντελεστῶν σταθερῶν ἐξόδων, βασιζομένων ἐπὶ τῆς ὑφισταμένης σχέσεως μεταξύ ἀφ' ἑνὸς μὲν τῆς πραγματικῆς δραστηριότητος τῆς ἐπιχειρήσεως ἀφ' ἑτέρου δὲ τῆς ὁμαλῆς τοιαύτης.

Λόγω τῶν δυσχερειῶν τὰς ὁποίας παρουσιάζει ἡ ἄνευ ἀμφιβολίας τινὸς διαπίστωσης τῶν σταθερῶν ἐξόδων καὶ ὁ καθορισμὸς τῆς ὁμαλῆς δραστηριότητος ἐθεωρήθη ὅτι, ὑπὸ τὰς παρούσας συνθήκας, ἡ χρησιμοποίησις τῆς μεθόδου ταύτης δὲν πρέπει νὰ ἐπιτραπῇ, εἰμὴ μόνον ὑπὸ τοὺς ἀκολουθούτους ὅρους :

1. Ὅταν τὸ κλαδικὸν λογιστικὸν σχέδιον δὲν παρέχῃ σχετικὴν ὁδηγίαν, αἱ δὲ ἐπιχειρήσεις ἐπιθυμοῦν νὰ καθορίσουν τὸ κόστος των κατὰ τὴν μέθοδον τῆς ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως, δέον νὰ πραγματοποιοῦν τὸν ὑπολογισμὸν τοῦτον ἐξωλογιστικῶς. Δύνανται νὰ χρησιμοποιοῦν πρὸς τοῦτο τοὺς λ)σμοὺς τῆς ὁμάδος 0.
2. Τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια δύνανται νὰ προβλέψουν τὴν ὑποχρέωσιν τοῦ

ὕπολογισμοῦ τοῦ κόστους ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως διὰ τῶν λ)σμῶν τῆς ὁμάδος 0.

3. Εἰς ἀμφοτέρας τὰς ἀνωτέρω περιπτώσεις, αἱ ἐπιχειρήσεις ὑπολογίζουσι, ἐντὸς τῆς ὁμάδος 9, τὸ πραγματικὸν λογιστικὸν τῶν κόστους, κατὰ τοὺς προβλεπομένους ἐν τῷ κεφαλαίῳ II ὅρους.
4. Ὅταν αἱ ἐπιχειρήσεις θὰ εἶναι εἰς θέσιν νὰ καταρτίσουσιν τὸν ἀκριβῆ πίνακα τῶν σταθερῶν ἐξόδων καὶ νὰ καθορίσουσιν ἀκριβεῖς καὶ ὄχι ἀσαφεῖς τρόπους προσδιορισμοῦ τοῦ βαθμοῦ τῆς ὁμαλῆς δραστηριότητος, τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια θὰ δύνανται νὰ προβλέψουσιν τὴν ὑποχρέωσιν τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους βάσει τῆς μεθόδου τῆς ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως διὰ τῶν λ)σμῶν τῆς ὁμάδος 9. Εἰς τὴν περίπτωσιν ταύτην αἱ ἐπιχειρήσεις ἀπαλλάσσονται τῆς ὑποχρέωσος νὰ ὑπολογίζουσιν τὸ κόστος τῶν ἄνευ ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως.

Γ. Ἐνδοεπιχειρησιακαὶ πωλήσεις εἰς τὰς ὠλοκληρωμένας ἐπιχειρήσεις

Βάσει τῆς τεθείσης εἰς τὸ κεφάλαιον II 4ον, γενικῆς ἀρχῆς, πᾶν προϊόν παραχθὲν ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ ἐνσωματωθὲν μεταγενεστέρως ὑπὸ ταύτης εἰς τὴν παραγωγὴν ἐτέρου προϊόντος τῆς, συνυπολογίζεται εἰς τὸ κόστος τοῦ τελευταίου τούτου, βάσει τοῦ κόστους τῆς παραγωγῆς του.

Ἡ ἀρχὴ αὕτη ἐπιδέχεται ἀποκλίσεις εἰς ὅ,τι ἀφορᾷ τὴν διαπίστωσιν, κατὰ τὸ στάδιον τῆς παραγωγῆς, τῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων*.

Ἡ ὠλοκληρωμένη ἐπιχείρησις (*entreprise intégrée*) θεωρεῖται ἡ ἐπιχείρησις ἡ ἀποτελοῦσα νομικὴν ἔννοιαν (φυσικὸν ἢ νομικὸν πρόσωπον), εἰς τὴν ὁποῖαν τὰ προϊόντα, διερχόμενα ἐξ ἀλλεπαλλήλων σταδίων παραγωγῆς, εἶναι, εἰς μερικὰ ἐκ τῶν σταδίων τούτων, χρησιμοποιήσιμα εἴτε δι' ἄλλους περαιτέρω μετασχηματισμοὺς εἴτε πρὸς πώλησιν.

Αἱ ὠλοκληρωμένα ἐπιχειρήσεις δύνανται, σχετικῶς μὲ τὰ προϊόντα τῶν τὰ ὁποῖα ἐνσωματώνουσιν εἰς τὴν παραγωγὴν καὶ πρὸς ὑπολογισμὸν τῆς ἀξίας τῶν, νὰ χρησιμοποιεῖν εἴτε τὸ κόστος παραγωγῆς τῶν εἴτε τὴν τιμὴν τῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων, καθοριζομένην βάσει τῆς ἐμπορικῆς τιμῆς τῶν προϊόντων τούτων.

Ἡ παρεχόμενη ἐν τούτοις ὡς ἄνω εὐχέρεια ἐπιλογῆς ὑπόκειται εἰς τοὺς κατωτέρω ὅρους:

1. Ἡ χρῆσις τῶν τιμῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων, περιορίζεται εἰς τὰ βασικὰ προϊόντα, ἀποκλειομένων τῶν δευτερευόντων προϊόντων τῶν ὁποίων ἡ ἀξία δὲν ἀντιπροσωπεύει σοβαρὸν στοιχεῖον τοῦ ἀναζητουμένου κόστους.
2. Δι' ἐν ἑκαστὸν προϊόν ἡ τιμὴ ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων καθορίζεται διὰ τῆς ἐφαρμογῆς εἰς τὴν τιμὴν πωλήσεως τὸν ἐκπτώσεως ἀντιπροσωπεύσης τὸ ποσὸν τῶν ἐξόδων τὰ ὁποῖα θὰ ἐπραγματοποιούνητο εἰάν τὸ προϊόν ἐπωλεῖτο καὶ τὰ ὁποῖα δὲν ἐπραγματοποιήθησαν, δεδομένου ὅτι τὸ προϊόν

* Σημ. Μετ. *Cessions internes*=πλάσματικαὶ πωλήσεις ἐντὸς τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ ἀπὸ τμήματος εἰς τμήμα τῶν ἰδίων τῶν προϊόντων, ἢ ἑσωτερικαὶ παροχαί, ἐκχωρήσεις, μεταβάσεις, μεταφοραὶ εἰς τὰς ὠλοκληρωμένας ἐπιχειρήσεις.

δὲν ἐπωλήθη ἀλλ' ἐχρησιμοποιήθη ἐντὸς τῆς ἐπιχειρήσεως. Ἡ ἔκπτωσης αὕτη καθορίζεται κατὰ τοὺς ὅρους τοὺς προβλεπομένους ὑπὸ τοῦ κλαδικοῦ σχεδίου τὸ ὁποῖον ἔχει ἐφαρμογὴν εἰς τὴν προκειμένην βιομηχανίαν.

3. Ἡ τιμὴ ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων δὲν ἰσχύει εἰμὴ μόνον :
 - ἐφ' ὅσον ἡ τιμὴ πωλήσεως εἶναι ἀδιαφιλονείκητος, ἀφ' ἐνὸς μὲν διότι χρησιμοποιεῖται *εἰς ἀγορὰν ἀρκετὰ εὐρεῖαν* ὥστε νὰ μὴ ὑπάρχη κίνδυνος ἀλλοιώσεώς της ὑπὸ ἀτομικῶν πρωτοβουλιῶν, ἀφ' ἑτέρου δὲ διότι ἐφαρμόζεται ἐπὶ προϊόντων *σαφῶς καθωρισμένων χαρακτηριστικῶν, καὶ ἀδυστηρῶς ὁμοίων* μὲ ἐκεῖνα διὰ τὰ ὁποῖα ἐγένετο χρῆσις τιμῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων.
 - ἐφ' ὅσον δὲν ὑφίσταται ἡ ἀνωτέρω προβλεπομένη ἀδυστηρὰ ὁμοιότης, ἡ τιμὴ πωλήσεως καθορίζεται ὑπὸ τοῦ οἰκείου κλαδικοῦ σχεδίου, μὲ βάσιν τὴν τιμὴν πωλήσεως ἐνὸς βασικοῦ προϊόντος — τύπου (*produit — type*) ὑπὸ τὴν αἴρεσιν ὅτι τὰ χαρακτηριστικὰ καὶ αἱ ιδιότητες τοῦ προϊόντος προϊόντος θὰ εἶναι τελείως καθωρισμένα.
4. Ὅταν εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, ἡ ἀξία τῶν προϊόντων ἐν τῇ ἀποθήκῃ εἶναι ἀνωτέρα τῆς προκυπτούσης ἐκ τῆς τιμῆς πωλήσεως μειωμένης κατὰ ποσοστὸν ἀντιπροσωπεῖον τὰ ἔξοδα μὲ τὰ ὁποῖα θὰ ἐπεβαρύνετο καὶ τὸ πραγματοποιηθῆσόμενον κέρδος ἐκ τῆς πωλήσεως τῶν προϊόντων, ἢ οὕτω καθορισθεῖσα ὑπερεκτίμησις τοῦ ἀποθέματος δέον νὰ διορθωθῇ διὰ προβλέψεως δι' ὑποτίμησιν.
5. Αἱ ὠλοκληρωμένα ἐπιχειρήσεις αἱ χρησιμοποιοῦσαι τιμὰς ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων δέον νὰ λαμβάνουν τὰ κατάλληλα μέτρα ἵνα εἶναι εἰς θέσιν νὰ παρέχουν εἰς τὰς δημοσίας ὑπηρεσίας ἢ εἰς τοὺς ἀρμοδίως ἐξουσιοδοτημένους ὀργανισμούς, τὰ πραγματικά τῶν λογιστικὰ κόστα, ὑπολογισθέντα διὰ τῆς ἐνσωματώσεως εἰς τὸ κόστος παραγωγῆς τῶν προϊόντων τὰ ὁποῖα ἀποτελοῦν ἀντικείμενον τῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων.
6. Ἡ εὐχέρεια προκρίσεως μεταξὺ τοῦ κόστους παραγωγῆς καὶ τῆς τιμῆς τῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων ἔχει χαρακτῆρα διαρκῆ. Δὲν θὰ ἠδύνατο νὰ τροποποιηθῇ εἰμὴ μόνον κατὰ τὰς προϋποθέσεις τὰς καθορισθησομένης ὑπὸ τῶν κλαδικῶν σχεδίων.
7. Τὰ τμηματικὰ ἀποτελέσματα τὰ προκύπτοντα ἐκ τῆς χρήσεως τῶν τιμῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων δέον νὰ ἐμφανίζονται εἰς διακεκομμένους τριτοβαθμίους λ)σμούς τοῦ λ)σμοῦ 980.

Δ'.) Χρησιμοποίησις τοῦ προτύπου κόστους

Κατ' ἀντίθεσιν πρὸς τὸ κόστος τῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων, καθοριζόμενον βάσει τῆς τιμῆς πωλήσεως, τὸ πρότυπον κόστος, τὸ ὁποῖον ἀποτελεῖ τὸ ἀντικείμενον τῶν κατωτέρω διατάξεων, συνίσταται ἀπὸ τὸ θεωρητικὸν κόστος παραγωγῆς, καθοριζόμενον βάσει δεδομένων προκυπτόντων ἐκ τῆς τεχνικῆς μελέτης τῶν ἀναλώσεων καὶ τῶν ἀποδόσεων τῶν χρησιμοποιουμένων παραγωγικῶν μεθόδων.

1. Διαπίστωσις τῶν κινήσεων τῶν ἀποθεμάτων

Ἡ χρῆσις τοῦ προτύπου κόστους διὰ τὴν διαπίστωσιν τῶν ἐξαγομένων ἐκ

των αποθεμάτων και καταλογιζομένων εις τὸ κόστος εἰδῶν, συνιστῶσα ἐν τῇ πραγματικότητι τρόπον ἐφαρμογῆς τῆς μεθόδου χρησιμοποιήσεως θεωρητικῶν ἢ προϋπολογιστικῶν τιμῶν ἐξαγωγῆς, ἐπιτρέπεται κατὰ τοὺς καθωρισμένους ἤδη ὄρους, τοῦτέστιν ὑπὸ τὴν ἐπιφύλαξιν ὅτι αἱ προκύπτουσαι διαφοραὶ ἐπὶ τῶν ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν αποθεμάτων θὰ εἶναι ἀδυστηρῶς περιορισμέναι.

Ἐναντιθέτως, ἡ χρῆσις αὕτη δὲν ἐπιτρέπεται διὰ τὴν διαπίστωσιν τῶν εἰσαγῶν εἰς τὰ ἀποθέματα τῶν προϊόντων. Αἱ ἀποθεματοποιήσεις αὗται δέον νὰ πραγματοποιῶνται, εἰς ἀπάσας τὰς περιπτώσεις, εἰς τὸ κόστος παραγωγῆς καθοριζόμενον διὰ τοῦ λογιστικοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους.

2. Ὑπολογισμὸς τοῦ κόστους. Καταλογισμὸς.

Ὅταν, ἐκ λόγων πρακτικῆς φύσεως, ἡ διαίρεσις τῆς ἐπιχειρήσεως ἔχει γίνῃ κατὰ τρόπον ὥστε ἡ δημιουργία ἐνίων παραγωγικῶν λειτουργιῶν δὲν ἐπιτρέπῃ τὴν υἰοθέτησιν ἀπλῶν μονάδων ἔργου, καθίσταται ἀναγκαία ἡ προσφυγὴ εἰς συνθέτους μονάδας.

Αἱ πρότυποι τιμαὶ δύνανται νὰ χρησιμοποιῶνται διὰ τὸν καθορισμὸν τῶν συνθέτων τούτων μονάδων. Ἐν τοιαύτῃ περιπτώσει αἱ τιμαὶ αὗται ὑπερισέχονται ὡς βασικὰ στοιχεῖα διὰ τὸν καθορισμὸν τῶν κανόνων καταλογισμοῦ οἵτινες θὰ ἐφαρμοσθοῦν ἀνιστοίχως εἰς ἕκαστην τῶν λειτουργιῶν τούτων.

Ἐν τούτοις αἱ πρότυποι αὗται τιμαὶ δέον νὰ ἀναθεωρῶνται ὅταν δημιουργητῆι σημαντικὴ μεταβολὴ εἰς τὰς ληφθείσας ὑπ' ὄψιν ἀξίας διὰ τὸν καθορισμὸν τῶν συστατικῶν των στοιχείων.

Ε') Ἀπόκλισις ἐκ τῆς ἀρχῆς τῆς αὐτονομίας τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως.

Ἡ ἀρχὴ τῆς αὐτονομίας τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως, ὡς αὕτη προβλέπεται εἰς τὰ κεφάλαια I - III βασιίζεται:

1. Ἐπὶ τῆς ἐγγραφῆς, κατ' ἀρχάς, τοῦ συνόλου τῶν ἐξόδων ἐκμεταλλεύσεως εἰς τοὺς λ)σμοὺς τῶν ἐξόδων κατ' εἶδος τῆς ὁμάδος 6 (γενικῆς λογιστικῆς) καὶ ἐν συνεχείᾳ ἐπὶ τῆς χρησιμοποιήσεως (μεταφορᾶς) τούτων εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως, μέσῳ τῶν λο)σμῶν:

Ἐπιθέματα μερισθέντα, Ἄγοραὶ μερισθέντα καὶ Ἐτερα ἔξοδα μερισθέντα.

2. Ἐπὶ τῆς χρησιμοποιήσεως (μεταφορᾶς) εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως, μέσῳ τοῦ λ)σμοῦ «Ἐσοδα ἐκμεταλλεύσεως, μερισθέντα», τῶν ἐσόδων ἐκμεταλλεύσεως, καταχωρισμένων εἰς τὴν γενικὴν λογιστικὴν εἰς τοὺς λ)σμοὺς τῆς ὁμάδος 7.

Μερικὴ ἀπόκλισις ἐκ τῆς ἀνωτέρω ἀρχῆς προβλέπεται διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις αἱ ὁποῖαι, ὡς διαθέτουσαι λογιστικὴν ὀργάνωσιν ἐπαρκῶς ἐξελιγμένην, εἶναι εἰς θέσιν νὰ χρεῶνουν ἀπ' εὐθείας, μὲ τὸ ὅλον ἢ μέρος τῶν κοστολογησίων ἐξόδων των, τοὺς λ)σμοὺς κοστολογήσεως ἢ τὰς θέσεις κόστους, χρεῶσει τῶν σχετικῶν λ)σμῶν τρίτων ἢ χρηματοπιστωτικῶν ἢ τοῦ λογαριασμοῦ προικοδοτήσεως τῶν ἀποσβέσεων ἢ προβλέψεων.

Εἰς τὰς ἐν λόγῳ ἐπιχειρήσεις ἐπιτρέπεται ἡ χρῆσις τῆς διαδικασίας ταύτης, ὑπὸ τὰς κάτωθι προϋποθέσεις:

Νὰ χρησιμοποιοῦν τοὺς λ)σμούς: 903 «Ἀρχικὸν ἀπόθεμα μερισθέν», 907 «Ἐσοδα ἐκμεταλλεύσεως, μερισθέντα» καὶ 908 «Κέρδη καὶ Ζημίαι μερισθεῖσαι» συμφώνως πρὸς τὰς προβλεφθεῖσας γενικῶς διατάξεις διὰ τὴν χρησιμοποίησιν τῶν λ)σμῶν τούτων.

Νὰ μὴ χρησιμοποιοῦν κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς λογιστικῆς χρήσεως:

- τοὺς λ)σμούς τῆς ομάδος β εἰμὴ μόνον διὰ τὴν ἐγγραφὴν ἀφ' ἑνὸς μὲν τῶν ἐξόδων ἄτινα δὲν εἶναι δυνατὸν γ' ἀχθοῦν κατ' εὐθειαν εἰς χρέωσιν τῶν λ)σμῶν κοστολογήσεως ἢ τῶν θέσεων κόστους, πιστώσει τῶν χρηματοπιστωτικῶν λ)σμῶν ἢ τῶν λ)σμῶν τρίτων, ἀφ' ἐτέρου δὲ τῶν μὴ κοστολογησίων ἐξόδων.
- τοὺς λ)σμούς 905 «Ἀγοραὶ μερισθεῖσαι» καὶ 906 «Ἐτέρα ἔξοδα μερισθέντα» εἰμὴ μόνον διὰ τὴν περιοδικὴν χρησιμοποίησιν (μεταφορᾶν) εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως, τῶν ἀνωτέρω ἐξόδων.

Ἄλλὰ ἡ χρησιμοποίησις τῆς παρασχεθείσης αὐταῖς ὡς ἄνω εὐχερείας δὲν ἀπαλλάσσει τὰς ἐπιχειρήσεις τῆς ὑποχρέσεως ὅπως καταρτίζουσι τὸν κανονικὸν λ)σμὸν ἐκμεταλλεύσεως, συμφώνως πρὸς τὸν ὑπ' ἀριθμ. 5 πίνακα (γενικὴ λογιστικὴ).

Ὅφειλον ὅθεν αὐται νὰ προσδιορίζουσι διὰ καταλλήλων μέσων, εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, τὸ σύνολον τῶν ἐξόδων κατ' εἶδος, ἄτινα δὲν ἔχουσι καταχωρισθῆ εἰς τοὺς λ)σμούς τῆς ομάδος β, κατὰ τρόπον ὅστε νὰ ἐμφανίζουσι (ἀποκαθιστοῦν) εἰς τοὺς λ)σμούς τούτους, ὡς καὶ τοὺς λ)σμούς 905 καὶ 906, τὴν τελικὴν κατάστασιν ἣν θὰ ἐνεφάνιζον ἐὰν δὲν ἐγίνετο χρῆσις τῆς ἐν λόγῳ ἀποκλίσεως ἐκ τῆς ἀρχῆς τῆς αὐτονομίας.

Ἡ ἀποκατάστασις αὕτη, ἥτις πραγματοποιεῖται διὰ τῆς πιστώσεως τῶν λ)σμῶν 905 καὶ 906, χρεώσει τῶν λ)σμῶν τῆς ομάδος β, μὲ τὸ ποσὸν τῶν ἐξόδων ἄτινα, ἀχθέντα κατ' εὐθειαν εἰς χρέωσιν τῶν λ)σμῶν κοστολογήσεως ἢ τῶν θέσεων κόστους, θὰ ἔδει νὰ εἶχον ἀχθῆ κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς λογιστικῆς χρήσεως εἰς τοὺς λ)σμούς τῆς ομάδος β, δὲν ἀπαιτεῖται δι' ὅλους τοὺς δευτεροβαθμίους λ)σμούς ἢ δι' ὅλους τοὺς λ)σμούς ἐξόδων κατ' εἶδος, ἀλλὰ μόνον διὰ τοὺς πρωτοβαθμίους τοιούτους (διψήφιον ἀριθμητικὸν σύμβολον κατατάξεως).

ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ V

ΕΙΔΙΚΑΙ ΜΕΘΟΔΟΙ

1. Λογαριασμός Έκμεταλλεύσεως κατά λειτουργίας

Μεταξύ τῶν ἐπιχειρήσεων αἱ ὁποῖαι εἶναι ἀπηλλαγμένοι τῆς ὑποχρεώσεως τῆς τηρήσεως ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως, δὲν τηροῦν δὲ ταύτην ἔκουσίως, τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια καθορίζουν ἐκείνας αἰτινες ὑποχρεοῦνται, ἐκτὸς τῆς ἐμφανίσεως τοῦ λ)σμοῦ τῆς ὁμαλῆς ἐκμεταλλεύσεως, ν' ἀναζητοῦν τὸ συνολικὸν ποσὸν τῶν ἐξόδων τῶν κατὰ λειτουργίαν (βλ. Κεφάλαιον II — Κλιμάκωσις τῶν ἐπιβαλλομένων εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις ὑποχρεώσεων).

- Ἡ ὑποχρέωσις αὕτη συνεπάγεται, εἰς τὸ τέλος ἐκάστης λογιστικῆς χρήσεως :
- τὴν διενέργειαν ἀποσυνθίξεως καὶ ἀνακατατάξεως κατὰ λειτουργίαν ἐκμεταλλεύσεως, τῶν ἐξόδων τῶν ἐγγεγραμμένων κατ' εἶδος εἰς τοὺς λ)σμοὺς τῆς γενικῆς λογιστικῆς (ὁμάς 6).
 - τὴν παρουσίαν, ἐκτὸς τοῦ λ)σμοῦ ἐκμεταλλεύσεως προκύπτοντος ἐκ τῆς γενικῆς λογιστικῆς, καὶ λ)σμοῦ εἰδικῆς ἐκμεταλλεύσεως παρέχοντος τὰ κάτωθι δεδομένα :

1. ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Χ ρ ε ώ σ ι ς	Π ί σ τ ω σ ι ς
*Αποθέματα κατὰ τὴν ἔναρξιν τῆς χρήσεως	*Ἡ αὕτη παρουσίαις ὡς ὁ λογ)σμός τῆς ὁμαλῆς ἐκμεταλλεύσεως
*Αγοραὶ	
*Ἐξοδα ἐφοδιασμοῦ καταλογισθέντα εἰς τὰς ἀγοράς	
*Ἐξοδα παραγωγῆς	
*Ἐξοδα ἐφοδιασμοῦ καταλογισθέντα εἰς τὴν παραγωγήν. . . .	
*Ἐξοδα πωλήσεως (ἐμπορικὰ). . . .	
*Ἐξοδα ἐφοδιασμοῦ καταλογισθέντα εἰς τὰς πωλήσεις. . . .	
*Ἐξοδα μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων	
*Ἐξοδα διοικήσεως	
*Ἐξοδα χρηματοπιστωτικὰ	
*Ἔτερα ἔξοδα *	

* Ἐνταῦθα ὑπάρχοντα τὰ ἔξοδα αἴτια, ὡς πρὸς τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους, θεωροῦνται μὴ κοστολογήσιμα καὶ τὰ ὁποῖα ἐμφανίζονται εἰς τὸ κεφάλ. II, 1ον μέρος 2.

2. ΕΜΠΟΡΙΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Χ ρ έ ω σ ι ς	Π ί σ τ ω σ ι ς
*Απόθεμα κατά την έναρξιν της χρήσεως	*Η αυτή παρουσίασις ως ο λογισμός της όμαλης έκμεταλλεύσεως
*Αγοραί	
*Εξοδα έφοδιασμού καταλογι- σθέντα εις τας αγοράς	
*Εξοδα πωλήσεως (έμπορικά)	
*Εξοδα έφοδιασμού καταλογι- σθέντα εις τας πωλήσεις	
*Εξοδα μη έπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων	
*Εξοδα διοικήσεως	
*Εξοδα χρηματοπιστωτικά	
*Έτερα έξοδα *	

Διὰ τὰς έμπορικὰς τουλάχιστον επιχειρήσεις, τὸ ἀνωτέρω ὑπόδειγμα θὰ διευθετηθῆ κατὰ τὸ δυνατόν ὥστε νὰ ἐμφανίξη κεχωρισμένως, διὰ τὰ διάφορα εἶδη ἐξόδων, τὰ μεταβλητὰ καὶ τὰ σταθερὰ τοιαῦτα καὶ νὰ ἐπιτρέπη τὸν καθορισμὸν τοῦ μεικτοῦ κέρδους.

Πρὸς τοῦτο, τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια θὰ καθορίσουν ποῖα εἶναι δι' ἕκαστον κλάδον ἔμπορικῆς δραστηριότητος τὰ συνιστῶντα τὸ μεικτὸν κέρδος στοιχεῖα. Πρὸς τοῦτο δύνανται νὰ προβλέψουν πᾶν ἐνδεδειγμένον, κατὰ τὴν κρίσιν τῶν συντακτῶν τῶν, μέτρων.

Ἡ κατάστρωσις λ)σμῶν ἐκμεταλλεύσεως κατὰ λειτουργίαν ἀποσκοπεῖ εἰς τὴν συγκέντρωσιν πληροφοριῶν ἀκριβεστέρων καὶ κάλλιον ἐντοπισμένων ἀπὸ τὰς προερχομένας ἐκ τῶν συνήθων λ)σμῶν ἐκμεταλλεύσεως. Δέον νὰ ἐξασφαλίσῃ χρησίμους συγκρίσεις, εἴτε μεταξὺ τῶν κατὰ λειτουργίαν λ)σμῶν ἐκμεταλλεύσεως ἀλληλοδιαδόχων λογιστικῶν χρήσεων τῆς αὐτῆς ἐπιχειρήσεως, εἴτε μεταξὺ τῶν κατὰ λειτουργίαν λ)σμῶν ἐκμεταλλεύσεως διαφόρων ἐπιχειρήσεων διὰ τὴν αὐτὴν λογιστικὴν χρῆσιν.

Ἐν τούτοις, δέον νὰ τονισθῆ ὅτι, λόγῳ τῶν συνθηκῶν καθ' ἃς δέον νὰ καταρτίζονται οἱ λ)σμοὶ οὔτοι, τὰ κατὰ λειτουργίαν ὁμαδοποιημένα ἔξοδα δὲν περιλαμβάνουν αὐστηρῶς τὰ αὐτὰ στοιχεῖα τὰ καταγραφέντα ὑπὸ τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως διὰ τὸν ὑπολογισμὸν τῶν ἐξόδων κατὰ λειτουργίαν καὶ

* Ἐνταῦθα ὑπάγονται τὰ ἔξοδα ἄτιστα, ὡς πρὸς τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους, θεωροῦνται μὴ κοστολογήσιμα καὶ τὰ ὁποῖα ἐμφανίζονται εἰς τὸ κεφάλ. II, 1ον μέρος 2.

ὅτι κατὰ συνέπειαν αἱ ἐπικεφαλίδες τῶν λισμῶν ἐκμεταλλεύσεως κατὰ λειτουργίας ἐπιχειρήσεώς τινος δὲν δύνανται νὰ συγκριθοῦν, ἀμέσως καὶ ἄνευ ἐρμηνείας, μὲ τὰ δεδομένα τοῦ φύλλου μερισμοῦ ἢ μὲ τὰς θέσεις κόστους τῆς ἐπιχειρήσεως, ἥτις ὑπολογίζει τὸ κόστος τῆς κατὰ τοὺς προβλεπομένους διὰ τὴν τήρησιν τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως κανόνας.

2. Διαρκῆς Ἀπογραφή ἐπὶ τιμῇ πωλήσεως

Τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια δύνανται νὰ καθορίσουν, διὰ τὰς τηρούσας ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως ἐμπορικὰς ἐπιχειρήσεις, τὴν τήρησιν διαρκοῦς ἀπογραφῆς τῶν ἐμπορευμάτων, βάσει τῆς τιμῆς πωλήσεως.

Ἐν τούτοις, διὰ τὸν καθορισμὸν τῶν ἀποτελεσμάτων ἐκμεταλλεύσεως, αἱ εἰς τὴν ὑποχρέωσιν ταύτην ὑποκείμεναι ἐπιχειρήσεις δεόν, εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, νὰ προβαίνουν εἰς τὴν ἀποτίμησιν τῶν πραγματικῶν μενόντων (ὑπολειπομένων ἀποθεμάτων), διαπιστουμένων διὰ τῆς ἐξωλογιστικῆς ἀπογραφῆς, βάσει τῶν προβλεφθέντων ἤδη γενικῶν κανόνων.

Τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια θὰ καθορίσουν, ἐφ' ὅσον ὑφίσταται ἀνάγκη, τοὺς ὅρους καθ' οὓς δεόν νὰ τηρηθῇ ἡ διαρκῆς ἀπογραφή ἐπὶ τιμῇ πωλήσεως.

3. Χρησιμοποίησις λογαριασμῶν συνδέσμων προοριζομένων νὰ ἐξασφαλίζουν τὴν ἄρθρωσιν τῶν διαφόρων τμημάτων τῆς λογιστικῆς.

Ἐὰν μερικαὶ ἐπιχειρήσεις χρησιμοποιοῦν σύστημα ἢ διαδικασίαν λογιστικὴν ἀπαιτοῦσαν τὴν χρησιμοποίησιν λογαριασμῶν συνδέσμων (comptes de liaison — διαμέσων λογαριασμῶν) προοριζομένων νὰ ἐξασφαλίζουν τὴν ἄρθρωσιν τῶν διαφόρων μερῶν, σχετικῶς αὐτονόμων, τῆς γενικῆς λογιστικῆς ἢ τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως, θὰ ἔχουν τὴν εὐχέρειαν νὰ ἀνοίγουν τοὺς λογαριασμοὺς συνδέσμων ὑπὸ τὸν ἀριθμὸν 179 εἰς τὴν γενικὴν Λογιστικὴν καὶ 909 εἰς τὴν ἀναλυτικὴν Λογιστικὴν Ἐκμεταλλεύσεως.

ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ VI

ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΕΦ' ΩΝ ΔΕΟΝ ΝΑ ΚΑΘΟΡΙΣΘΟΥΝ ΚΑΝΟΝΕΣ ΥΠΟ ΤΩΝ ΚΛΑΔΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΣΧΕΔΙΩΝ

Ὡς πρὸς τὴν ἀναλυτικὴν Λογιστικὴν Ἐκμεταλλεύσεως, τὰ κλαδικὰ λογιστικά σχέδια δεόν νὰ καθορίσουν κανόνας ἐπὶ τῶν κατωτέρω ζητημάτων :

1. Διάρθρωσις τῆς Ἀναλυτικῆς Λογιστικῆς Ἐκμεταλλεύσεως

1. Καθορισμὸς τῶν ἐπαγγελματικῶν καὶ μὴ δραστηριοτήτων.
2. Καθορισμὸς τῆς περιόδου ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους.
3. Καθορισμὸς τῶν ἀμέσων, ἡμιαμέσων καὶ ἐμμέσων στοιχείων τοῦ κόστους ἢ καθορισμὸς πρακτικῶν τρόπων διακρίσεως τῶν στοιχείων τούτων.
4. Καθορισμὸς τῶν κανόνων προσδιορισμοῦ τῆς ἀμοιβῆς τοῦ ἐπιχειρηματίου.
5. Καθορισμὸς, κατὰ κατηγορίας ἐπιχειρήσεων, τοῦ βαθμοῦ εἰδικεύσεως τοῦ κόστους.
6. Καθορισμὸς τῆς σχηματικῆς ὑποδιαρέσεως τῆς ἐπιχειρήσεως κατὰ λειτουργίας καὶ τὴν τάξιν τῆς ταξινομήσεως αὐτῶν. Καθορισμὸς, κατὰ κατηγορίας ἐπιχειρήσεων, τῆς ὑποδιαρέσεως ἢ τῶν ἀρχῶν τῆς ὑποδιαρέσεως τῶν λειτουργιῶν.
7. Καθορισμὸς τῶν κανόνων μερισμοῦ τῶν ἐμμέσων ἐξόδων.
8. Καθορισμὸς τῶν κανόνων καταλογισμοῦ.
9. Κατανομὴ τῶν στοιχείων τῶν ἀποθεμάτων μεταξὺ τῶν κάτωθι κατηγοριῶν :
 - Πρώται ὕλαι.
 - Ἀναλώσιμα ὕλικά.
 - Ἡμιτεχνήματα.
 - Ἐτοιμα προϊόντα.
10. Καθορισμὸς τῶν στοιχείων τῶν ἀποθεμάτων ἅτινα θὰ θεωρηθοῦν ὡς ὑποπροϊόντα ἢ ὑπολείμματα.
11. Καθορισμὸς ἀποκλίσεων ὡς πρὸς τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους εἰς τὴν περίπτωσιν παραγωγῶν καταληγουσῶν εἰς πλείονα προϊόντα.
12. Καθορισμὸς τῆς ὁμαλῆς προθεσμίας, μετὰ τὴν λήξιν τῆς ὁποίας, τὰ παραχωρηθέντα εἰς τοὺς πελάτας ὑπὸ τύπον δανείου ὕλικά συσκευασίας δύνανται νὰ θεωρηθοῦν ὡς ὀριστικῶς ἀπωλεσθέντα διὰ τὴν ἐπιχείρησιν (ὡς μὴ ἐπιστραφησόμενα αὐτῇ).
13. Καθορισμὸς τῶν ὀριακῶν ποσοστῶν τῶν διαφορῶν καταλογισμοῦ ἐπὶ τῶν κοστολογησίμων ἐξόδων καὶ ἐπὶ τῶν καταλογισθεισῶν εἰς τὸ κόστος ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων.
14. Καθορισμὸς ὀρίων διὰ τὰ ὑπολειμματικὰ ἀπομένοντα ὑπόλοιπα τῶν θέσεων κόστους εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως.
15. Καθορισμὸς τῶν υποχρεώσεων τῶν ἐπιχειρήσεων ὡς πρὸς τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως.
16. Καθορισμὸς, εἰς περίπτωσιν χρησιμοποίησεως παρὰ τῶν ὠλοκληρωμένων ἐπιχειρήσεων τιμῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων, τιμῶν πωλήσεως βασι-

κῶν προϊόντων, καὶ τῶν ἐκπτώσεων αἱ ὁποῖαι θὰ ἐφαρμοσθοῦν ἐπὶ τῶν τιμῶν τούτων.

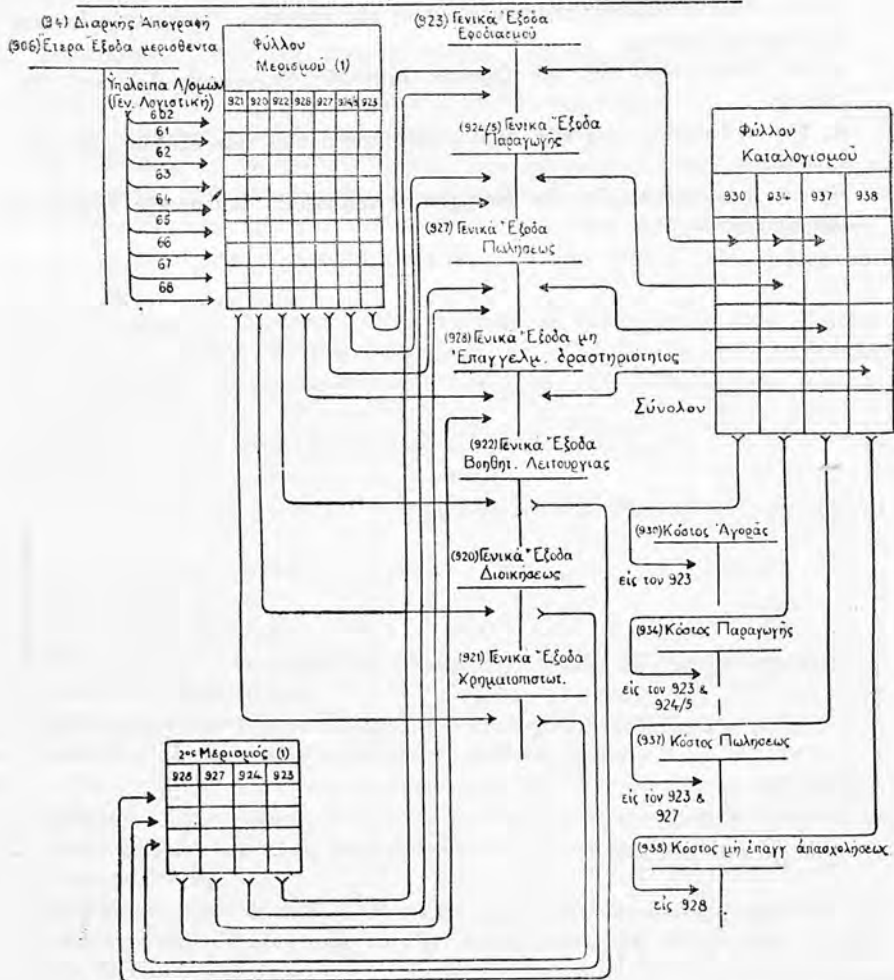
2. Μέτρα διὰ τὴν ἐφαρμογὴν τῆς Ἀναλυτικῆς Λογιστικῆς Ἐκμεταλλεύσεως

17. Καθορισμὸς τῶν ἐπιχειρήσεων ἢ κατηγοριῶν ἐπιχειρήσεων.

- εἰς τὰς ἀπαλλασσομένας τῆς ὑποχρέωσεως τῆς τηρήσεως ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως.
- εἰς τὰς ὑποκειμένας εἰς τὴν τήρησιν διαρκοῦς ἀπογραφῆς ἐπὶ τιμῇ πωλήσεως.
- εἰς τὰς ὑποκειμένας εἰς τὴν ἀναζήτησιν τοῦ ποσοῦ τῶν ἐξόδων κατὰ λειτουργίαν.
- εἰς τὰς ὑποκειμένας εἰς τὴν ὑποχρέωσιν τηρήσεως ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως *.

* Παρατίθενται τρεῖς πίνακες διευκολύνοντες τὴν κατανόησιν τοῦ, ὑπὸ τοῦ Γ.Α.Σ., ἐπιβαλλομένου τρόπου ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους. Ἐκ τῶν πινάκων τούτων οἱ μὲν δύο πρῶτοι ἐλήφθησαν ἐκ τοῦ ἔργου τοῦ κ. L. Chardonnet: «Traité Théorique et Pratique de Comptabilité» τόμος ΙΙΙ — Comptabilité Industrielle, ὁ δὲ τρίτος ἐκ τῆς πολυγραφημένης μελέτης: «Ce qu' est le Plan Comptable 1947», ἐκδόσεως τοῦ «Conseil Supérieur de la Comptabilité».

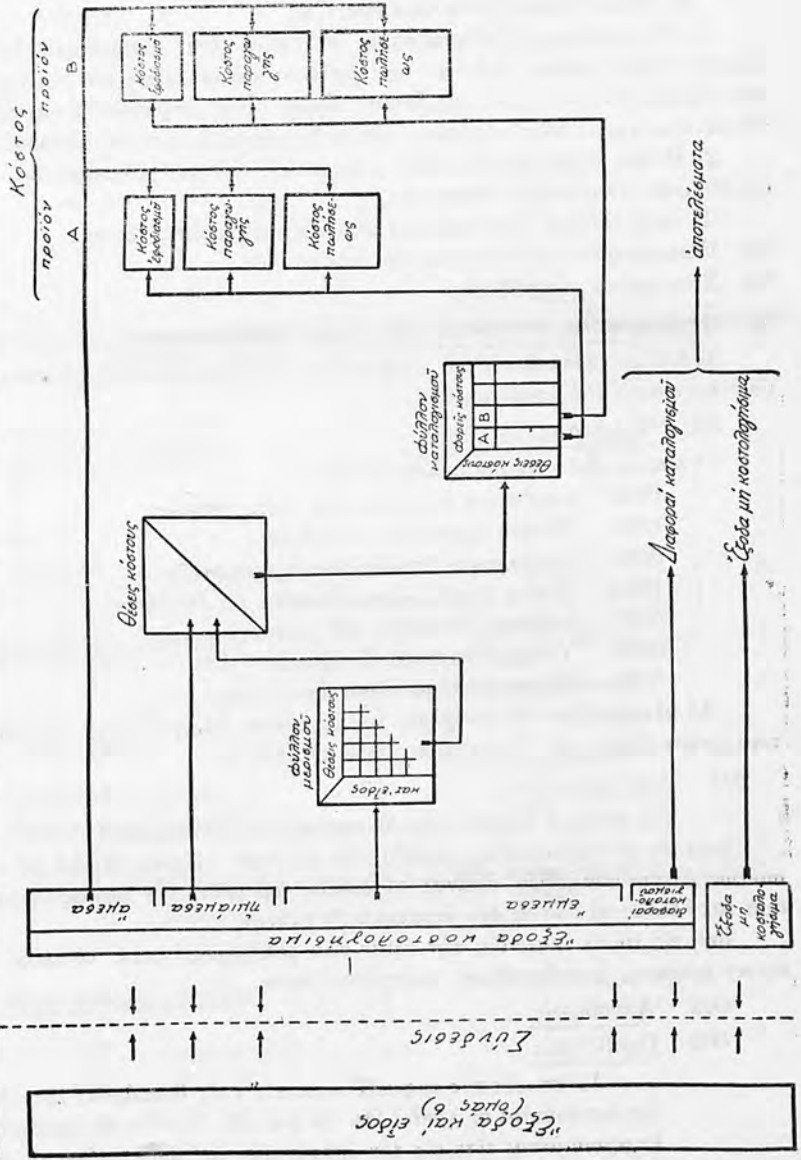
Σχήμα δεικνύον την λειτουργίαν του φύλλου μερισμοῦ καὶ τοῦ φύλλου καταλογισμοῦ



(1) Διὰ νὰ καταστῶν σαφέστερα αἱ γραμμαὶ ποσείας ἔγγραφῶν, μετεβλήθη ἡ σειρά τῶν λογαριασμῶν.

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ
 ΔΙΑΔΕΣΗ ΛΟΓΙΣΤΗ
 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ
 ΒΑΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ
 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΑΣ



Γ' ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ (Όμας 0)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΤΑΞΕΩΣ

Ἡ ὁμάς 0 προορίζεται νὰ ἐμφανίξη :

1) Τὰς στατιστικὰς πληροφορίες αἱ ὁποῖα εἶναι ἀπαραίτητοι διὰ τὴν μόρφωσιν πλήρους γνώμης ἐπὶ τῆς πραγματικῆς καταστάσεως τῶν ἐπιχειρήσεων καὶ τῶν δραστηριοτήτων των, τὰς ὁποίας ὁμως εἶναι περιττὸν ἢ καὶ ἀδύνατον νὰ γὰ καταγράφη εἰς τοὺς λογαριασμοὺς ἢ διγραφικὴ λογιστικὴ μέθοδος.

2) Πᾶσαν ἄλλην πληροφορίαν στατιστικῆς φύσεως χρήσιμον διὰ τὴν τήρησιν ἐθνικῆς οἰκονομικῆς λογιστικῆς.

Ἡ ὁμάς 0 ὅθεν ὑποδιαιρεῖται εἰς δύο κατηγορίας λ]σμῶν :

00 Πληροφορία συνοδεύουσαι τὸν ἰσολογισμόν

05 Στατιστικαὶ πληροφορίες

00 Πληροφορία συνοδεύουσαι τὸν Ἴσολογισμόν

Αἱ διὰ τοῦ λ]σμοῦ τούτου παρεχόμεναι πληροφορίες προορίζονται πρὸς δημοσίευσιν μετὰ τοῦ ἰσολογισμοῦ.

000 Ἐγγυήσεις *

Ἐλ]σμός οὗτος ὑποδιαιρεῖται ὡς ἑξῆς :

0000 Ληφθεῖσαι ἐγγυήσεις καὶ τριτεγγυήσεις

0002 Ἔτεραι ληφθεῖσαι ἐγγυήσεις

0003 Χρεώγραφα ἐγγυοδοσίας διαχειριστῶν

0004 Ἔτερα ἀγαθὰ κατατεθειμένα εἰς ἐγγύησιν

0005 Δοθεῖσαι ἐγγυήσεις καὶ τριτεγγυήσεις

0006 Ὑποχρεώσεις πρὸς ἐγγραφὴν τίτλων

0007 Ἔτερα ἀναληφθεῖσαι δεσμεύσεις

Αἱ πληροφορίες αἱ ἀφορῶσαι τὰς ἐγγυήσεις ἐμφανίζονται εἰς πίνακα συντεταγμένον βάσει τοῦ ὑποδείγματος τοῦ πίνακος 9.

001 Ἀκίνητοποιήσεις

Ἐπί πίναξ ὁ ἀφορῶν τὰς ἀκίνητοποιήσεις ἀποσκοπεῖ :

1ον) εἰς τὸ νὰ διαστέλλη μετὰξὺ τῶν εἰς τοὺς λ]σμοὺς 21 καὶ 24 καταχωρισμένων ἀκίνητοποιήσεων ἐκεῖνας αἱ ὁποῖαι ἀφοροῦν τὴν κυρίως ἐκμετάλλευσιν ἀπὸ τὰς λοιπὰς αἱ ὁποῖαι δὲν ἐξυπηρετοῦν ταύτην.

2ον) εἰς τὸ νὰ ἐμφανίξη τὴν ἀξίαν τῶν ὀλοσχερῶς, κατὰ τὸ τέλος τῆς ὑπὸ κρίσιν χρήσεως, ἀπεσβεσμένων ἀκίνητοποιήσεων.

002 Ἀποσβέσεις

003 Προβλέψεις

Αἱ ἀποσβέσεις ἐμφανίζονται εἰς τοὺς διαφόρους λ]σμοὺς εἰς οὓς ὑποδιαιροῦνται οἱ λ]σμοὶ 20, 21 καὶ 24. Ὅμοιως αἱ προβλέψεις εἶναι ἐγγεγραμμένα εἴτε εἰς τὸν λ]σμόν 15, ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ προ-

* Σημ. Μετ. Ἀναπτύσσειν τοὺς λ]σμοὺς τούτους ὁ κ. Στφ. Παπαϊωάννου, τοὺς ἀποκαλεῖ «Λογαριασμοὺς ἐνδεχομένων δικαιωμάτων καὶ ὑποχρεώσεων» (Γεν. Ἀρχαὶ Λογιστικῆς, ἐκδοσ. 1952, σελ. 96).

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ ΓΑΛΛΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ

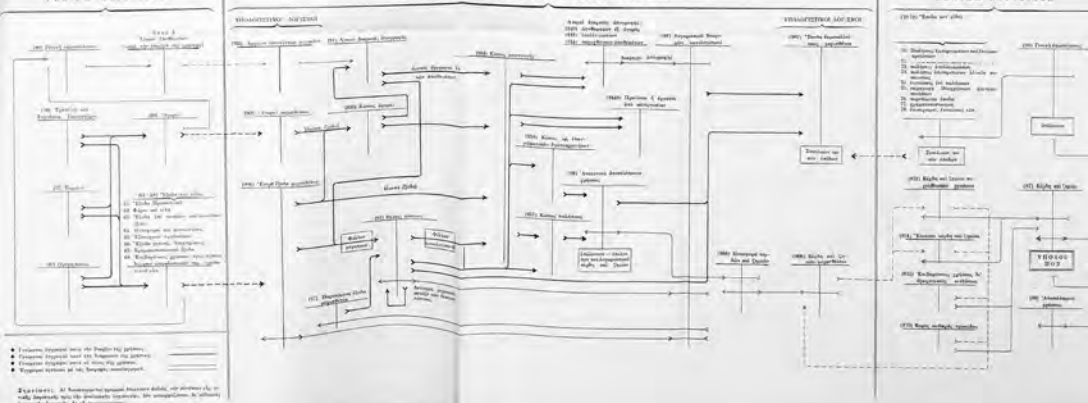
ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Αριθμοί

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

Αριθμοί

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ



- Έξοδα αγοράς υλικών (Expenses of purchase of materials)
- Έξοδα αγοράς ακινήτων (Expenses of purchase of immovables)
- Έξοδα αγοράς οχημάτων (Expenses of purchase of vehicles)
- Έξοδα αγοράς λοιπών υλικών (Expenses of purchase of other materials)

Σελίδα 101. Η ανάλυση των στοιχείων είναι απαραίτητη για την ετήσια έκθεση. Η ανάλυση των στοιχείων είναι απαραίτητη για την ετήσια έκθεση. Η ανάλυση των στοιχείων είναι απαραίτητη για την ετήσια έκθεση.

βλέψεων διὰ κινδύνους, εἴτε εἰς τοὺς διαφόρους ὑπολογαριασμοὺς εἰς τοὺς ὁποίους ὑποδιαιροῦνται οἱ οἰκεῖοι λ)σμοὶ τῶν ομάδων 2—5, ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ προβλέψεων δι' ἀπαξιώσεις. Εἶναι ὅθεν χρήσιμον γὰ ἀθροίζονται τὰ ποσὰ τὰ ὁποῖα ἤχθησαν εἰς τοὺς προμηθεύοντας λ)σμοὺς ὥστε γὰ ἐμφανίζεται, εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, τὸ συνολικὸν ποσόν, τόσον τῶν ἀποσβέσεων ὅσον καὶ τῶν προβλέψεων.

* Ἄλλωστε, πρὸς τὸ ἴδιον συμφέρον τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ πρὸς συμμόρφωσιν πρὸς σχετικὴν ἀπαίτησιν τῶν φορολογουσῶν ἀρχῶν, ἐνδείκνυται ὁ διαχωρισμὸς μεταξὺ τῶν ἀποσβέσεων ἐκείνων αἱ ὁποῖα ἐγένοντο παρὰ τὴν ἀνυπαρξίαν κερδῶν.

Αἱ σχετικαὶ μὲ τὰς ἀποσβέσεις καὶ προβλέψεις πληροφορία παρέχονται ὑπὸ μορφήν λεπτομερῶν πινάκων συμφώνως τῷ ὑποδείγματι τοῦ πίνακος 9.

004 Κύκλος εργασιῶν τῆς χρήσεως

Ὁ εἰς τὸν λογαριασμὸν 004 ἐμφανιζόμενος κύκλος εργασιῶν συνίσταται ἐκ τοῦ συνόλου τῶν πωλήσεων, ἐνοικιάσεων, ἐκτελεσθέντων ἔργων, προμηθειῶν ἢ τῶν μεσιτειῶν ἅς ἐκαρπώθη ἢ ἐπιχείρησις.

Εἰς τὸν κύκλον εργασιῶν δὲν ἐμπεριέχονται οὔτε αἱ παρεπόμενα ἢ αἱ χρηματοπιστωτικῆς φύσεως εἰσπράξεις, οὔτε αἱ ἐκτάκτου καὶ ἐξαίρετικῆς φύσεως τοιαῦται, ὡς τὸ προῖον πωλήσεως πάσης φύσεως ἀκινητοποιήσεων ἢ χρεωγράφων κλπ.

005 Ἀριθμὸς ἰδρυτικῶν τίτλων

05 Στατιστικαὶ Πληροφορίαι

Ἡ φύσις καὶ ὁ τύπος τῶν πληροφοριῶν αἵτινες θὰ διευκολύνουν τὴν τήρησιν ἐθνικῆς οἰκονομικῆς λογιστικῆς θὰ καθορισθοῦν ὑπὸ τῶν κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων, συμφώνως τῷ νόμῳ καὶ ταῖς ὁδηγίαις τοῦ Ἀνωτάτου Συμβουλίου Λογιστικῆς.

ΕΥΧΑΙ ΔΙΑΤΥΠΩΘΕΙΣΑΙ ΥΠΟ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΕΩΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Ἀναθεώρησις καὶ τροποποιήσις τῶν κανόνων τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου

Ἡ Ἐπιτροπὴ ἐκφράζει τὴν εὐχὴν ὅπως ὁ σχετικὸς νόμος διὰ τοῦ ὁποίου θὰ ἐπιβληθῇ τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον περιλάβῃ διάταξιν ἐπιτρέπουσαν τὴν ἀναθεώρησιν καὶ τροποποιήσιν τῶν κανόνων τοῦ σχεδίου ἵνα ἐξασφαλισθῇ ἡ συνεχὴς ἀναπροσαρμογὴ του πρὸς τὰς ἀπαιτήσεις τῆς οἰκονομικῆς ζωῆς τῆς χώρας καὶ τὰς προόδους τῆς λογιστικῆς τεχνικῆς.

Γνώμη τοῦ Ἀνωτ. Συμβουλίου Λογιστικῆς ἐπὶ νομοθετικῶν καὶ διοικητικῶν μέτρων

Ἡ Ἐπιτροπὴ ἐκφράζει τὴν εὐχὴν ὅπως οὐδὲν νομοθετικὸν ἢ διοικητικὸν μέτρον, ἔχον ἀντίκτυπον ἐπὶ τῶν διατάξεων τοῦ λογιστικοῦ σχεδίου, λαμβάνηται εἰς τὸ μέλλον, χωρὶς προηγουμένως νὰ προκαλῆται ἡ σχετικὴ γνώμη τοῦ Ἀνωτάτου Συμβουλίου Λογιστικῆς.

Παραβάσεις τῶν κανόνων τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου γινόμεναι παρ' ἑνὸς μέλους τοῦ σώματος τῶν Ὁρκωτῶν Λογιστῶν

Ἡ Ἐπιτροπὴ ἐκφράζει τὴν εὐχὴν ὅπως αἱ παραβάσεις τῶν κανόνων τοῦ σχεδίου, αἱ διαπιστούμεναι εἰς λογιστήρια ὀργανούμενα ἢ τηρούμενα παρὰ μέλους τοῦ Σώματος Ὁρκωτῶν καὶ Ἀνεγνωρισμένων Λογιστῶν, θεωρῶνται ὡς ἐπαγγελματικὰ παραπτώματα, συνεπαγόμενα πειθαρχικὰς κυρώσεις κατὰ τοῦ παραβάτου.

Στρογγύλευσις τῶν ποσῶν

Ἡ Ἐπιτροπὴ, ἀναγνωρίζουσα τὴν ἀναγκαιότητα τῆς ὁμοιομόρφου τηρήσεως τῆς ἀρχῆς τῆς στρογγυλεύσεως τῶν ὑπὸ τοῦ Κράτους καὶ τῶν ἰδιωτῶν ἐνεργουμένων πληρωμῶν, διὰ τῆς ἀποδοχῆς τῶν διὰ τὰς ἐπιταγὰς σχετικῶς θεσπισμένων, λαμβάνουσα δὲ ἐξ ἄλλου ὑπ' ὄψει τῆς τὴν οὐσιώδη διευκόλυνσιν τὴν ὁποίαν θὰ παρεῖχεν εἰς τὰ λογιστήρια ἢ κατάργησις τῶν κλασμάτων τοῦ φράγκου, ἐκφράζει τὴν εὐχὴν :

- ὅπως, ἀπὸ 1 Ἰουνίου 1948, ἐφ' ὅσον αἱ περιστάσεις τὸ ἐπιτρέπουν, γίνῃ καθολικῶς δεκτὴ ἡ ἀρχὴ τῆς ἀπαλείψεως τῶν κλασμάτων τοῦ φράγκου κατὰ τὸν διακανονισμὸν ὅλων τῶν δικαιωμάτων, ἀπαιτήσεων καὶ υποχρεώσεων καὶ τὸν καθορισμὸν τῶν εἰσπρακτέων καὶ πληρωτέων ποσῶν.
- ὅπως ἡ λογιστικὴ τόσον τῶν ἰδιωτῶν ὅσον καὶ τῶν δημοσίων ὑπηρεσιῶν τηρῆται ἀποκλειστικῶς εἰς φράγκα.
- ὅπως πᾶν λαμβανόμενον νομοθετικὸν ἢ διοικητικὸν μέτρον τείνει εἰς τὴν ἐφαρμογὴν τῶν μέτρων τούτων.

Εὐχαὶ ἐπὶ τῆς συγκεντρώσεως πληροφοριῶν καὶ στοιχείων καὶ ἐπὶ τῆς ἐπαγγελματικῆς μορφώσεως καὶ καταρτίσεως

Ἡ Ἐπιτροπὴ, ἀναγνωρίζουσα ὅτι ἡ ἐπιτυχία τῆς ἐφαρμογῆς τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου ἔχει ἀνάγκην φωτισμένης συνεργασίας καὶ ἐπὶ τῷ τέλει ὅπως ἀναλύσῃ

τὴν λειτουργίαν τοῦ παραγωγικοῦ ὄργάνου εἰς τὸ ἐπίπεδον τῆς ἐπιχειρήσεως ἢ τὸ ἐθνικὸν τοιοῦτο καὶ ὅπως προωθήσῃ τὰς βελτιώσεις τῆς ἀποδόσεως, τῆς ὁποίας ἡ χρησιμότης ἐπιβάλλεται ἐν Γαλλίᾳ περισσότερον ἢ ἄλλοτε·

Θεωροῦσα ὅτι ἡ ἐπιτυχία τῆς ἐφαρμογῆς τοῦ λογιστικοῦ σχεδίου ἀπαιτεῖ τὴν ἱκανὴν καὶ φωτισμένην συνεργασίαν ὄλων τῶν χρησιμοποιοῦντων τὴν λογιστικὴν: τῶν ἡγετῶν ἐπιχειρήσεων, μηχανικῶν, τεχνικοῦ, διοικητικοῦ καὶ λογιστικοῦ προσωπικοῦ·

Ἐπιμῶσα, τέλος, τὴν ἀνάγκην τῆς διευκολύνσεως καὶ τῆς προαγωγῆς τῶν ἀνωτέρων ἐρευνῶν σχετικῶς μὲ τὴν οἰκονομικὴν καὶ λογιστικὴν τεχνικὴν:

Ἐκφράζει τὴν εὐχὴν ὅπως αἱ δημόσιαι ἀρχαί, τὰ πανεπιστημιακὰ κέντρα, τὸ Σῶμα τῶν Ὁρκωτῶν καὶ Ἀνεγνωρισμένων Λογιστῶν, αἱ λογιστικαὶ ὁργανώσεις, οἱ ὄμιλοι οἰκονομικῶν καὶ πολυτεχνικῶν σπουδῶν κλπ. συντονίσουν τὰς προσπάθειάς των, ὑπὸ τὴν αἰγίδα τοῦ Ἀνωτάτου Συμβουλίου Λογιστικῆς, ἵνα:

- πληροφοροῦν εὐρέως τὸ κοινὸν ἐπὶ τοῦ ἐνδιαφέροντος τὸ ὁποῖον ἐμφανίζει ἡ Λογιστικὴ εἰς τὰς διαφόρους ἐφαρμογὰς τῆς καὶ ἐπὶ τῶν προϋποθέσεων τῆς ἀποτελεσματικωτέρας ἀποδόσεώς τῆς, μεταξὺ τῶν ὁποίων συμπεριλαμβάνεται καὶ ἡ λογιστικὴ τυποποίησις,
- συγκεντρῶνουν, κατατάσσουν καὶ διαδίδουν μεταξὺ τῶν ἀσχολουμένων μὲ τὴν λογιστικὴν τεχνικὴν, πᾶσαν μελέτην, προελεύσεως Γαλλίας ἢ ἐξωτερικοῦ, ἢ ὅποια θὰ ἰδύνατο νὰ συμβάλῃ εἰς τὴν τελειοποίησιν τῆς Λογιστικῆς,
- ὁργανώσουν κέντρα μελετῶν λογιστικῆς τεχνικῆς, ὅπου οἰκονομολόγοι, στατιστικοὶ καὶ λογιστὰὶ θὰ δύνανται νὰ συγκρίνουν καὶ ἀναλύουν τὰς ἀνάγκας των καὶ νὰ ἀνταλλάσσουν τὰς σκέψεις των, ἐπὶ τῷ σκοπῷ τῆς ἀνανεώσεως καὶ τῆς προόδου τῆς λογιστικῆς τεχνικῆς,
- διαδίδουν εἰς τοὺς οἰκονομικοὺς κύκλους διδακτικὰς ἢ πρακτικὰς μελέτας ἱκανὰς νὰ διαφωτίσουν ἐκείνους οἱ ὁποῖοι ἐξακολουθοῦν νὰ παραγνωρίζουν τὴν σημασίαν τῆς Λογιστικῆς ὡς ὄργάνου τεχνικῆς προόδου,
- βελτιῶνουν τὴν σχολικὴν καὶ μετασχολικὴν διδασκαλίαν τῆς λογιστικῆς τεχνικῆς ὡς καὶ τὴν ἐπαγγελματικὴν μόρφωσιν τῶν λογιστῶν, συνδυάζοντες ταῦτα πρὸς τὴν γενικὴν καὶ οἰκονομικὴν μόρφωσιν.

Ἐθνικὴ Οἰκονομικὴ Λογιστικὴ

Ἡ Ἐπιτροπὴ, θεωροῦσα ὅτι ἡ γνῶσις, εἰς ἐθνικὴν κλίμακα, τῶν οἰκονομικῶν κινήσεων εἶναι ἀπαραίτητος τόσον εἰς τὰς δημοσίας ἀρχὰς ὅσον καὶ εἰς τοὺς ἡγέτας τῶν ἐπιχειρήσεων διὰ τὸν ἔλλογον καθορισμὸν τῶν ἐνεργειῶν των ἐν σχέσει πρὸς τὰς συγκυριακὰς διακυμάνσεις, ἐκφράζει τὴν εὐχὴν:

- Ὅπως τὸ Ἀνωτ. Συμβούλιον Λογιστικῆς, τοῦ ὁποῖου εἰς ἓκ τῶν σκοπῶν εἶναι ἡ μελέτη τοῦ τρόπου ὁργανώσεως ἐθνικῆς οἰκονομικῆς λογιστικῆς λάβῃ ὑπ' ὄψει του τὴν μετριόφρονα συμβολὴν ἣν ἀποτελοῦν σχετικῶς αἱ ἐργασίαι τῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς καὶ ἐπιδιώξῃ τὴν ἐνίσχυσίν του εἰς τὸ ἔργον του, ὑπὸ τῶν πλέον ἀρμόδιων προσωπικοτήτων, ὄχι μόνον ἐκ τοῦ οἰκονομικοῦ καὶ στατιστικοῦ τομέως ἀλλὰ καὶ ἐκ τοῦ τομέως τῆς λογιστικῆς τεχνικῆς ὁργανώσεως.

Ἡ Ἐπιτροπὴ εἰδικῶς φρονεῖ ὅτι:

- δέον νὰ προηγηθῆ ἡ ἀναθεώρησις τοῦ δημοσίου λογιστικοῦ τὸ ὁποῖον δέον νὰ ὀργανωθῆ καὶ τηρηθῆ κατὰ τὸ πρότυπον τῆς βιομηχανικῆς καὶ ἐμπορικῆς λογιστικῆς, δεδομένου ὅτι καὶ τὸ δημόσιον λογιστικὸν συγκεντρώνει καὶ ἀποτυπώνει, ὡπως ἀκριβῶς καὶ ἡ βιομηχανικὴ καὶ ἡ ἐμπορικὴ λογιστικὴ, οἰκονομικὰ γεγονότα καὶ φαινόμενα τῶν ὁποίων ἡ σημασία διὰ τὴν γενικὴν οἰκονομίαν εἶναι μεγίστου ἐνδιαφέροντος καὶ κατὰ συνέπειαν δέον νὰ καθίστανται γνωστὰ μὲ τὴν μεγαλυτέραν δυνατὴν ἀκρίβειαν.
- Ἐν συνεχείᾳ, δέον νὰ καθορισθῶν καὶ ὀργανωθῶν οἱ μεγάλοι οἰκονομικοὶ τομεῖς, κατὰ τρόπον ὥστε νὰ ἐπιτευχθῆ ἡ τήρησις γενικῆς κεντρικῆς λογιστικῆς εἰς ἣν θὰ συγκεντρῶνται τὰ λογιστικὰ δεδομένα τῶν εἰς τὸν αὐτὸν οἰκονομικὸν τομέα ὑπαγομένων ἰδιωτικῶν ἰδρυμάτων καὶ δημοσίων ὑπηρεσιῶν καὶ ὀργανισμῶν.

Γεωργικὴ Λογιστικὴ

Ἡ Ἐπιτροπὴ πιστεύουσα ὅτι ἡ γεωργικὴ δραστηριότης, περιλαμβάνουσα τρία ἑκατομύρια ἔκμεταλλευτῶν, ἀποτελεῖ τομέα τῆς ἐθνικῆς οἰκονομίας ἔξαιρετικῆς σημασίας, καὶ ὅτι αἱ λοιπαὶ οἰκονομικαὶ δραστηριότητες εἶναι συνδεδεμένα πρὸς τὴν ἀγροτικὴν δραστηριότητα·

Φρονοῦσα ἔξ ἄλλου ὅτι ἡ ὀργάνωσις τῆς γεωργικῆς λογιστικῆς ὀφείλει νὰ λάβῃ ὑπ' ὄψει τῆς μερικῆς τεχνικῆς ἰδιορρυθμίας καὶ δυσκολίας συμφυεῖς μὲ τὴν γεωργίαν, ὡς π.χ. τὴν ἀνάπτυξιν τῶν φυτῶν καὶ ζώων κατὰ τὴν διάρκειαν τοῦ πλήρους κύκλου τῶν ἐνεργειῶν·

Φρονοῦσα, τέλος, ὅτι ὁ τρόπος ἐφαρμογῆς μιᾶς ὀρθολογικῶς ὀργανωμένης γεωργικῆς λογιστικῆς δέον νὰ εἶναι ἀρκετὰ ελαστικὸς, ὥστε νὰ δύναται νὰ προσαρμοζῆται εὐκόλως πρὸς τὰς ποικίλας ἰδιομορφίας τῶν γαλλικῶν γεωργικῶν ἐκμεταλλεύσεων, τουτέστιν, πρὸς τὴν ἔκτασιν τῶν ἐκμεταλλεύσεων ἢ ὁποῖα ποικίλλει ἀπὸ 3—1500 περίπου ἑκτάρια, τὴν ποικίλιαν 500 περίπου φυσικῶν περιοχῶν, αἱ ὁποῖαι διακρίνονται ἀλλήλων λόγῳ τοῦ κλίματος καὶ τοῦ ἐδάφους τῶν, τῶν συνθηκῶν ἐκμεταλλεύσεως, αἱ ὁποῖαι εἶναι ποικίλαι καὶ ἐντὸς μιᾶς ἐκάστης τῶν ἐν λόγῳ περιοχῶν, λόγῳ κυρίως τοῦ τρόπου ἐκμεταλλεύσεως (ἰδιοκαλλιεργοῦντες ἰδιοκτῆται, ἰδιοκτῆται ἀγροικῶν, κολλήγοι, καλλιεργηταὶ μεικτῆς μορφῆς), τῆς διαμορφώσεως τῆς καλλιεργησίμου ἐπιφανείας, τῶν ἀποστάσεων μεταφορῶν καὶ τῶν διαστάσεων τῶν καλλιεργουμένων τεμαχίων, ἐκφράζει τὴν εὐχὴν ὅπως :

1) Τὸ γενικὸν λογιστικὸν σχέδιον, αἱ θεμελιώδεις διατάξεις τοῦ ὁποίου δέον νὰ παραμείνουν σεβασταὶ κατ' ἀρχήν, προσαρμοσθῆ πρὸς τὰς ἀνάγκας καὶ τὰς τεχνικὰς δυνατότητας τῶν διαφόρων γεωργικῶν ἐκμεταλλεύσεων.

2) Συσταθῆ τὸ ταχύτερον ὀργανισμὸς, ἀποτελεσθῆσόμενος ἀπὸ λογιστικούς καὶ γεωπονικούς τεχνικούς, ἵνα μελετήσῃ καὶ πραγματοποιήσῃ τὴν προσαρμογὴν ταύτην.

Ἡ Ἐπιτροπὴ πιστεύει ἐπὶ πλέον ὅτι ὀφείλει νὰ ἐπιστήσῃ, ὅπως ἰδιαιτέρως, τὴν προσοχὴν τῶν Δημοσίων Ἀρχῶν ἐπὶ τῆς ἀνάγκης ἀξιοποιήσεως τῶν πληροφοριῶν αἵτινες πηγάζουσιν ἐκ τῆς γεωργικῆς λογιστικῆς (ἐπιβαλλομένης ἐν ἀνάγκῃ εἰς ἣν περιπτώσιν δὲν τηρεῖται), δι' ἧς ἐπιτυγχάνεται εὐκόλως ἡ συγκέντρωσις πληροφοριῶν ἐπὶ τοῦ συνόλου τῆς Γαλλικῆς γεωργίας διὰ τῆς διενεργείας

ἐκτιμήσεων καὶ γεωργικῶν μελετῶν, ὡς τοῦτο γίνεται εἰς τὸ ἐξωτερικόν.

Ἀναπροσαρμογὴ (ἐπαναποτίμησις) τῶν ἰσολογισμῶν

Ἡ Ἐπιτροπὴ, διαπιστοῦσα ὅτι ἡ γενομένη ἀναπροσαρμογὴ τῶν ἰσολογισμῶν, εἰς ἐκτέλεσιν τοῦ διατάγματος τῆς 15 Αὐγούστου 1954 (ἄρθρα 60 καὶ ἐπ.) ἢ τοῦ νόμου τῆς 23 Δεκεμβρίου 1946 (ἄρθρον 25) : 1) εἶναι προαιρετικὴ, 2) ἀφήνει εἰς τὸν ἡγέτην τῆς ἐπιχειρήσεως ἐλευθερίαν εἰς τὴν ἐκλογὴν τῶν ἀναπροσαρμοστέων στοιχείων, 3) περιορίζεται εἰς τὸν καθορισμόν, διὰ τῆς δημοσιεύσεως συντελεστῶν τῶν ὁποίων ἡ χρῆσις δὲν εἶναι ὑποχρεωτικὴ, ἀνωτάτου ὁρίου (plafond) διὰ τὰς ἀποτιμήσεις, 4) καταλήγει οὕτω νὰ ἐμφανίζῃ διὰ τὰς ἀκίνητοποιήσεις ἀσυμμετρικούς ὑπολειμματικούς ἀξίας εἰς τὰς ὁποίας μετὰ δυσκολίας εἶναι δυνατόν νὰ ἀποδοθῇ ἡ οἰκονομικὴ τῆς σημασία, θεωρεῖ ὅτι τοιαύτη ἐνέργεια, καθαρῶς φορολογικοῦ χαρακτῆρος, δὲν ἐξασφαλίζει τὰς ἀπαιτούμενας προϋποθέσεις διὰ τὴν ἐφαρμογὴν ἀληθοῦς τυποποιήσεως τοῦ τρόπου τῆς λογιστικῆς παρακολουθήσεως τῶν ἀξιών, ταυτοχρόνως δὲ δημιουργεῖ τὸν κίνδυνον νὰ ἀποστρεφθῇ τὸ Σχέδιον μεγάλου μέρους τῆς οἰκονομικῆς του ἀποτελεσματικότητος,

Πιστεύει ὅτι ἔχει καθήκον νὰ διατυπώσῃ τὴν εὐχὴν ὅπως, εὐθύς ὡς αἱ περιστασεις τὸ ἐπιτρέψουν, προκληθῇ νέα γενικὴ ὑποχρεωτικὴ ἀναπροσαρμογὴ τῶν ἰσολογισμῶν, καλύτερον προσηρμοσμένη πρὸς τὰς οἰκονομικῆς καὶ λογιστικῆς φύσεως ἀνάγκας.

Ἀλλὰ ἐκτιμῶσα τὰς δυσχερείας σχετικῶς μὲ τὴν ἔκτασιν καὶ τὸ πολυσχιδῆς τοῦ ἔργου τὸ ὁποῖον θ' ἀπαιτήσῃ μία γενικὴ ἀναπροσαρμογὴ τῶν ἰσολογισμῶν, ὑποδεικνύει ὅπως αὕτη ἔξῃ ὡς γνάμονα τὸ πρόγραμμα τῆς βιομηχανικῆς ἀνασυγκροτήσεως τῆς χώρας. Τοῦτο ἄγει εἰς τὴν ἀνάγκην τῆς διενεργείας τῆς ἀναπροσαρμογῆς ὑποχρεωτικῶς εἰς δύο στάδια :

1 ο ν σ τ ἄ δ ι ο ν : Ὑποχρεωτικὴ ἀναπροσαρμογὴ τοῦ τελευταίου ἰσολογισμοῦ, κλεισθέντος τὴν 31 Δεκεμβρίου 1947, διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις τὰς ἀνηκούσας εἰς τὰς ἐξῆς τέσσαρας βασικὰς δραστηριότητας : ἀνθρακωρυχία, παραγωγή ἠλεκτρικῆς ἐνεργείας, σιδηρογυρία, καὶ βιομηχανία γεωργικῶν μηχανῶν, πλὴν ἐξαιρέσεων ἐγκρινομένων ὑπὸ τοῦ Ἄνωτ. Συμβουλίου Λογιστικῆς.

2 ο ν σ τ ἄ δ ι ο ν : Ὑποχρεωτικὴ ἀναπροσαρμογὴ τοῦ τελευταίου ἰσολογισμοῦ κλεισθέντος πρὸ τῆς 1ης Ἰανουαρίου 1949 δι' ἀπάσας τὰς λοιπὰς βιομηχανικὰς ἢ ἐμπορικὰς ἐπιχειρήσεις, αἱ ὁποῖαι ὑποχρεοῦνται εἰς τὴν ἐφαρμογὴν τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου.

Ἡ πλήρης ὁμοιόγεια τῶν ἰσολογισμῶν τῶν ἀναπροσηρμοσμένων τὴν 31 Δεκεμβρίου 1947 καὶ τῶν ἰσολογισμῶν τῶν ἀναπροσηρμοσμένων τὴν 31 Δεκεμβρίου 1948 θὰ πρέπει νὰ ἔξῃ πραγματοποιηθῇ κατὰ τὴν τελευταίαν ταύτην χρονολογίαν διὰ τῆς ἐφαρμογῆς τῶν συντελεστῶν 1948 εἰς τὰς ἐνεργηθείσας εἰς τὸ παρελθόν ἀναπροσαρμογῆς.

Ὡς πρὸς τὴν μέθοδον ἡ ὁποία δέον νὰ υἱοθετηθῇ διὰ τὴν ἐκ νέου ἀποτίμησιν τῶν ἀκίνητοποιήσεων ἡ Ἐπιτροπὴ φρονεῖ :

— Ὅτι εἶναι δυνατόν νὰ διατηρηθῇ τὸ σύστημα τῶν συντελεστῶν, ἐμφανίζον τὰ περισσότερα πλεονεκτήματα ἀπὸ ἀπόψεως ὁμοιογενείας καὶ ἀπλότητος, ὑπὸ τὸν ὅρον ὅτι θὰ καθορισθῶν συντελεσταὶ καθ' ὁμάδας τῆς αὐτῆς φύ-

σεως ἀκίνητοποιήσεων καὶ θὰ παρασχεθῇ εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις σχετικῆ ἐλευθερία ἐπιλογῆς συντελεστοῦ μεταξὺ δύο ὁρίων, καθοριζομένων δι' ἑνὸς ἐλαχίστου καὶ ἑνὸς μεγίστου συντελεστοῦ,

- ὅτι ὡς νέα τιμὴ τῶν ἀκίνητοποιήσεων πρέπει μᾶλλον νὰ καθορισθῇ, διὰ λόγους οἰκονομικῆς τάξεως, ἢ ὑπολειπομένη παροῦσα ἀξία, ἣτις δύναται νὰ ὑπολογισθῇ κατὰ προσέγγισιν, ἐὰν ἀπὸ τὴν θεωρητικὴν ἀξίαν ἀντικαταστάσεως, ἴσην πρὸς τὴν ἀρχικὴν ἀξίαν κτήσεως πολλαπλασιαζομένην ἐπὶ σχετικῶ συντελεστῇ, ἀφαιρεθῇ ἡ ἐκτιμωμένη ἀπαξίωσις, βάσει τοῦ ἀριθμοῦ τῶν ἐτῶν χρήσεως, χωρὶς ὅμως νὰ ληφθοῦν ὑπ' ὄψιν αἱ προγενεστέρας ἐπενεχθεῖσαι ἀποσβέσεις. Αἱ ἀπὸ τῆς ἀναπροσαρμογῆς καταλογιστέαι δόσεις ἀποσβέσεων ἐπὶ τῶν ἀναπροσηροσιμένων ἀκίνητοποιήσεων θὰ ἠδύνατο νὰ καθορισθοῦν διὰ τῆς διαιρέσεως τῆς ὑπολειπομένης ἀξίας, ἐξευρισκομένης ὡς ἀνωτέρω διὰ τοῦ ἀριθμοῦ τῶν ὑπολειπομένων ἐτῶν μέχρι τοῦ τέλους τῆς κανονικῆς λειτουργικῆς ζωῆς των, ὡς αὕτη καθορίζεται ὑπὸ τῶν κλαδικῶν σχεδίων.

Ὅσον ἀφορᾷ τοὺς ἐν τῷ χαρτοφυλακίῳ τίτλους, ἡ Ἐπιτροπὴ ὑποδεικνύει ὅπως ἡ ἀναπροσαρμογὴ συντελεσθῇ μὲ ὅλην τὴν ἀπαιτούμενην σύνεσιν, ἢ, α ἀποφευχθῇ ἡ ἀναγραφὴ εἰς τὸν ἀναπροσηροσιμένον ἰσολογισμόν ὑπεραξιῶν αἱ ὁποῖαι θὰ ἐκινδύνευον νὰ ἀποδειχθοῦν μεταγενεστέρας ὡς εἰκονικαί.

Διὰ τὴν ἀποτίμησιν τῶν ἀποθεμάτων καὶ τῶν ὑποχρεώσεων καὶ ἀπαιτήσεων εἰς ξένον νόμισμα ἐπιβάλλεται ἡ ἐφαρμογὴ τῶν παρὰ τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου προβλεπομένων κανόνων.

ΚΡΙΤΙΚΗ *

Τό Γαλλικόν Λογιστικόν Σχέδιον ἀποτελεῖ ἀναντιρρήτως κύριον σταθμὸν εἰς τὴν διεθνή κίνησιν τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς καὶ πολῦτιμον ὄργανον λογιστικῆς ὀργανώσεως, ἀναγνώρισιν δὲ τῆς ἀξίας του ἀποτελεῖ καὶ τὸ γεγονός ὅτι νεώτερα λογιστικά σχέδια (π. χ. τὸ ὑπὸ τῆς Ἑλβετικῆς Ἑνώσεως Τεχνῶν καὶ Ἑπαγγελμάτων — Union Suisse des Arts et Métiers — U. S. A. M. καταρτισθὲν Γενικόν Λογιστικόν Σχέδιον 1950 κλπ.) ἔχουν καταφανῶς ἐπηρεασθῆ παρὰ τοῦ Γαλλικοῦ.

Ἡ Ὄμοσπονδία τῶν Ὄργανώσεων Διευθυντῶν Λογιστηρίων τῆς Γαλλίας (Fédération des Comptables de Chefs de Comptabilité) ἀνεκοίνωσεν ὅτι τὸ Σχέδιον ἔτυχε γενικῶς εὐμενοῦς ὑποδοχῆς ὑπὸ τῶν μελῶν της.

* Ἀλλὰ καὶ γενικώτερον τὸ Σχέδιον ἔχαιρετίσθη παρὰ τοῦ οἰκονομικοῦ καὶ λογιστικοῦ κόσμου τῆς Γαλλίας.

Εἰς τὸ Διεθνὲς Συνέδριον τῆς Λογιστικῆς, ὀργανωθὲν εἰς Παρισίους τὸ 1948, οἱ πραγματοποιηθέντες λογισταὶ — ἀρκετοὶ τῶν ὁποίων, καὶ μάλιστα ἕκ τῶν μᾶλλον σημανόντων, εἶχον συνεργασθῆ εἰς τὴν ἐκπόνησιν τοῦ Σχεδίου — ἤσκησαν κριτικὴν ἐπὶ τοῦ Σχεδίου. Ὁ γενικός εισηγητὴς τοῦ Συνεδρίου, κ. Penglaou σιωπῆσε τὰς συζητήσεις ὡς ἑξῆς: «Ὀυδέμια ἀντίρρησης γενικῆς φύσεως προεβλήθη ἐπὶ τοῦ ὑπὸ κρίσιν Σχεδίου».

* Ἀπὸ τεχνικῆς πλευρᾶς δέον νὰ ἐξετασθῆ, ἀπὸ τοῦδε ἢ τὸ συντομώτερον, ἐάν δέον νὰ ἐξασφαλισθῆ εἰς τὸ σχέδιον μεγαλύτερα ἐλαστικότητος ὥστε νὰ καταστή δυνατόν νὰ ἀνταποκριθῆ τοῦτο εἰς ἰσορροθμίας τινὰς διαρθρώσεως τῶν ἐπιχειρήσεων, π. χ. θὰ ἦδύ- νατο νὰ καθορισθοῦν ὠρισμένοι εἰδικοί τύποι ἰσολογισμῶν, οἱ ὁποῖοι ὁμως δὲν θὰ ἔπρεπε νὰ διαφέρουν πολὺ τοῦ γενικοῦ τύπου».

Ὀδισώδης εἶναι ἐπίσης ἡ παμπηφεὶ διατυπωθεῖσα εὐχή παρὰ τοῦ Ἐθνικοῦ Συνεδρίου τῆς Ὄργανώσεως τῶν Ἐμπειρογνομῶν Λογιστῶν καὶ τῶν Ἀνεγνωρισμένων Λογιστῶν, συνελθόντος εἰς τὸ Στρασβούργον τὴν 9ην Ἰουλίου 1949. Τὸ Συνέδριον, ἀφοῦ διεπίστωσεν ὅτι ἡ ἐφαρμογὴ ὀρθολογικοῦ λογιστικοῦ σχεδίου ἀνταποκρίνεται εἰς τὴν ἐπιθυμίαν ὄλων τῶν Γάλλων καὶ ξένων ἐπαγγελματιῶν, παρεδέχθη ὅτι τὸ Γενικόν Λογιστικόν Σχέδιον, ἐκπονηθὲν ὑπὸ τῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς, α) πληροὶ τοὺς ἀπαραίτητους κανόνας διὰ τὴν ἀποτελεσματικὴν βελτίωσιν τοῦ τρόπου διευθύνσεως τῶν δημοσίων καὶ ἰδιωτικῶν ἐπιχειρήσεων, ὑπὸ τὴν αἴρεσιν ὅτι θὰ ἐπενεχθοῦν ὠρισμένοι τροποποιήσεις εἰς τοῦτο καὶ β) ὅτι, χάρις εἰς τὴν ἐλαστικότητα καὶ τὴν δυνατότητα βελτιώσεώς του, δὲν ἀποτελεῖ ἐμπόδιον εἰς τὴν πρόοδον τῆς Λογιστικῆς».

Οἱ συνέδριοι, ὁμοίως, ἔκριναν εὐμενέστατα τὴν ὑπὸ τοῦ Σχεδίου παρεχομένην εὐχέριαν (χάρις εἰς τὴν μεθοδικὴν ὑπὸ τούτου ταξινομήσιν τῶν λειτουργιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως τῶν οἰκονομικῶν γεγονότων) ὅπως ἀναλύεται καὶ ἐξακριβούται ἡ πραγματικὴ τῆς ἐπιχειρήσεως θέσις, καθορίζονται αἱ αἰτίαι τῆς τυχόν κακῆς λειτουργίας της, καὶ παρακολουθοῦνται ἀνευ ἀπωλείας χρόνον τὰ ἀποτελέσματα τῶν ἐπενεχθεισῶν εἰς τὴν ἐν γένει ὀργανῶσιν τῆς ἐπιχειρήσεως μεταβολῶν.

* Ὁμοίως, λίαν χαρακτηριστικὴ εἶναι ἡ ὑποδοχὴ ἧς ἔτυχε τὸ Σχέδιον ἀπὸ τοὺς ἐκπαιδευτικούς, τῶν ὁποίων ἡ γνώμη βαρύνει, δεδομένου ὅτι ἔργον τῶν εἶναι ὁ ἐπαγγελματικὸς καταρτισμὸς τῶν προσώπων τὰ ὁποῖα θὰ κληθοῦν νὰ ἐφαρμόσουν εἰς τὴν πράξιν τὰς ἀρχὰς τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως. Οἱ διδάσκοντες τὴν Λογιστικὴν ἀφιερῶνουν οὐσιῶδες μέρος τῆς διδασκαλίας των εἰς τὸ Σχέδιον καὶ οὕτω ἡ Διεύθυνσις τῆς Τεχνικῆς Ἐκπαίδευσεως ἠδυνήθη νὰ εἰσαγάγῃ εἰς τὰς οἰκονομικάς, ἐμπορικές κλπ. σχολὰς τὴν διδασκαλίαν τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου, χωρὶς νὰ προσκρούσῃ εἰς τὴν ἀντίδρασιν τοῦ διδάσκοντος προσωπικοῦ. Ὁμοίως, ἐξέχοντες συγγραφεῖς προσήρμωσαν τὰ ἔργα των εἰς τὸ Λογιστικόν Σχέδιον. Μεταξὺ τῶν μᾶλλον ἀξιολόγων ἔργων ἀναφέρομεν τὰ ἑξῆς δύο: Τοῦ κ. L. Chardonnet, τὸ πεντάτομον ἔργον του «Traité des Théories et Pratiques de Comptabilité», Paris 1952» καὶ τοῦ κ. A. Martin «Comptabilité Analytique d'Exploitation», Paris 1948.

* Παρὰ τοῦ μεταφραστοῦ.

Τέλος, λίαν ένδναφέρουσιν είναι ή ύποδοχή την όποίαν έπεφύλαξαν εις τό Σχέδιον, άφ' ένός μέν αι διάφοροι συνδικαλιστικά Όργανώσεις των μισθωτών, αι όποίαι όμοφώνως άνεγνώρισαν την άξίαν του Σχεδίου, άφ' έτέρου δέ αι όργανώσεις των έργοδοτών. Η Γενική Συνομοσπονδία των Μικρών και Μέσων Έπιχειρήσεων (Confédération Générale des Petites et Moyennes Entreprises) και τό Έθνικόν Συμβούλιον των Γάλλων Έργοδοτών (Conseil National du Patronat Français) άνεγνώρισαν τά τεχνικά πλεονεκτήματα του Σχεδίου.

Καίτοι εις τό Άνώτατον Συμβούλιον Λογιστικής οι εκπρόσωποι των Έπιμελητηρίων διετύπωσαν διαφόρους άντιρρήσεις, κυρίως ώς πρός τόν τρόπον της συστηματικής έπεκτάσεως της έφαρμογής του Σχεδίου και τόν άναγκαστικόν χαρακτήρα τόν όποιον φέρουν ώρισμένοι διατάξεις του. έν τούτοις όλαι αι όργανώσεις αύται άναγνωρίζουν την σημασίαν την όποίαν έχει ή λογιστική τυποποίησις διά της άποδοχής ένιαίων μεθόδων.

Ήτο, έν τούτοις, φυσικόν ή έκπόνησις και έπιβολή Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, άνατρέποντος συνθηείας άπό μακροϋ καθιερωμένης, να προκαλέση ζωηροτάτας συζητήσεις, πολλαί δέ προσωπικότητες του οικονομικού και λογιστικού κόσμου της Γαλλίας ήσκησαν σκληράν κριτικήν. Αύτός ούτος, άλλωστε, ό γενικός εισηγητής της Έπιτροπής Τυποποιήσεως της Λογιστικής καθηγητής κ. Α. Brunet, εις όν κυρίως όφείλεται τό Σχέδιον, παραδέχεται ότι τούτο είναι έπιδεκτικόν βελτιώσεων.

Γενικήν περίληψιν της άσκηθείσης κριτικής έπιχειρούμεν κατωτέρω :

Η άσκηθείσα κριτική δύναται κατ' άρχήν να ύποδιαιρεθῆ εις δύο μεγάλους τομείς:

- α) Κριτική άσκηθείσα κατά της άρχής της λογιστικής τυποποιήσεως, γενικώς.
- β) Κριτική άσκηθείσα κατά του Λογιστικού Σχεδίου, ειδικώτερον.

Α'. Ός τό κυριώτερον έλάττωμα της λογιστικής τυποποιήσεως θεωρούν οι έπικριτάι της την έλλειψιν έλαστικότητας, ή όποία χαρακτηρίζει γενικώς τά λογιστικά σχέδια. Έπεξηγούντες την γνώμην των οι έπικριτάι διερωτώνται πώς είναι δυνατόν να προκαθορισθῆ ή πάσης φύσεως όρολογία, ή ταξινόμησις των έργασιών και ένεργειών των έπιχειρήσεων, ό πίναξ των λισμών, ή μέθοδος του ύπολογισμού του κόστους και των αποτελεσμάτων κλπ. καθ' όμοίομορπον και ένιαίον τρόπον δι' άπάσας τάς έπιχειρήσεις άδιαφόρους του άντικειμένου της δραστηριότητός των, της έσωτερικής διαρθρώσεως των, της παραγωγικής των διαδικασίας, του είδους των παραγομένων προϊόντων, του μεγέθους των κλπ. Τόν άνωτέρω σκόπελον, προσθέτουν, δέν κατώρθωσε συνεπώς να άποφύγη και τό ύπό κρίσιν σχέδιον, τό όποιον ύπό την σημερινήν του μορφήν είναι άνεφάρμοστον.

Οι άπολογητάι της άρχής της τυποποιήσεως της Λογιστικής άπαντούν ότι ή καθιέρωσις γενικού λογιστικού σχεδίου, καθορίζοντος βασικώς τόν τρόπον της λογιστικής παρακολούθησεως της οικονομικής ζωής της έπιχειρήσεως στατικώς και δυναμικώς, είναι θεμελιώδους σημασίας, κατά συνέπειαν είναι άπόλυτος άνάγκη να καθορισθῆ ένιαία όρολογία και ένιαία όνοματολογία των λισμών, ύπό την προϋπόθεσιν ότι αύτη θα έχη μελετηθῆ καλώς και έπισταμένως.

Όμοίως, είναι άπαραίτητον να ταξινομηθούν αι ένεργειαί των έπιχειρήσεων καθ' ένιαίον τρόπον και να δημιουργηθούν οι αντίστοιχοι λογαριασμοί, συγκεντρούμενοι εις τόν Ισολογισμόν και τάς λοιπάς οικονομολογιστικάς καταστάσεις, ώστε να καθίσταται εύχερησις ή μελέτη των, ή σύγκρισίς των πρός άλλας όμοειδών έπιχειρήσεων και ή έξαγωγή γενικών συμπερασμάτων και στατιστικών στοιχείων, μεγάλης σημασίας και χρησιμότητος, τόσον διό τόν ειδικόν κλάδον εις όν άνήκει ή έπιχείρησις όσον και την όλην έθνικήν οικονομίαν, γενικώτερον.

Η σχετική έλλειψις έλαστικότητας των γενικών λογιστικών σχεδίων άντιμετωπίζεται διά καταλλήλων διατάξεων και κατάρτισμοϋ ειδικών λογιστικών σχεδίων δι' ένα έκαστον κλάδον, τά όποία, ένώ στηρίζονται επί των βασικών διατάξεων του γενικού Λογιστικού Σχεδίου σέβονται τάς ειδικάς συνθήκας ύφ' ός ζούν και δρουν αι επί μέρους έπιχειρήσεις.

Οι έπικριτάι, τέλος, της άρχής της λογιστικής τυποποιήσεως δέν παραδέχονται ότι αύτη θα διευκολύνη τόν ύπολογισμόν του έθνικού εισοδήματος και την κατάρτισην

Πίναξ 9
000 ΠΑΡΗΡΟΦΟΡΙΑ ΣΥΝΟΔΟΥΣΑΙ ΤΩΝ ΓΕΝΙΚΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ
0000 Έγγραφής

ΑΝΘΡΩΠΙΝΑΙ ΕΣΤΥΗΣΕΙΣ		ΣΩΜΕΙΣΤΑΙ ΕΣΤΥΗΣΕΙΣ	
Φορείς Έγγραφών		Φορείς Έγγραφών	
0000	Ανθρώπινοι Έργα και τραπεζοίσις	0005	Ασθένεια Έγγραφής και τραπεζοίσις
0002	"Έκτακτα Ανθρώπινα Έργα	0006	"Υπομνήσεις προς Έγγραφην τίτλων"
0003	Χρόνια ήμια έργοδοσία διακοσμημάτων	0007	"Έκτακτα Ανθρώπινα Δαπάναις
0004	"Έκτακτα άγαθά κατατιθέμενα εις Έγγραφην		
Σύνολον Ανθρώπων Έργων		Σύνολον Σώματων Έργων	

001 Άκίνητοποίησις
Πίναξ άκίνητοποίησεων έγγεγραμμένων εις τούς λ/σμούς 2100-2107, 2140-2147, 2160-2167, 2180-2187, 242

ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ	Πόσιν	Κατασκευαί	Μαχηριμώ Πόσιν "Επιδοτήματα"	"Έκτακτα Δαπάναις"	"Άσοματα Δαπάναις"	Σύνολον
1	2	3	4	5	6	2-6
"Π εν τή ένεργητώ ήμια άκίνητοποίησιν έπιτακτικώς						
"Π εν τή ένεργητώ ήμια άκίνητοποίησιν έντις έπιτακτικώς						
Σύνολον						
"Άκίνητοποίησις περιλαμβανόμενα εις τή άνωτέρω άθροίσματα, άποσπασίμω άμια άποσπασίμω						

002 Άποσβέσις
Συνολικόν ποσόν άποσβέσεων έγγεγραμμένων εις τούς λ/σμούς 208, 2108, 2128, 2148, 2168, 2188, 248 και σύνολον άποσβέσεων πραγματοποιηθεισών, παρά τήν έλλειψιν κερδών

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	Πόσιν ήμιας	Γήμω	Κατασκευαί	Μαχηριμώ "Έργα" "Εγγραφών"	"Έκτακτα Δαπάναις"	"Άσοματα Δαπάναις"	Σύνολον
1	2	3	4	5	6	7	2-7
Σύνολον άποσβέσεων κατά τήν έτος τήσ προηγουμένης χρήσεως							
"Επιβαρύνσεις χρήσεως προς έπίσπασιν "Επιβαρύνσεις έπι πλέον (αυτήν μελέτην) σιν τών ήμια άποσβέσεων (ει ήμιστον (αυτήν μελέτην)							
Μείων:							
"Αποσβέσις σχετική με έπιδοτήσιν τού ένεργητικού άκίνητοποίησις και ήμια Πρωτα ήμιστον, καθ' άσκησησιν άποσβέσιν							
Συνολικόν ποσόν άποσβέσεων εις τή έτος χρήσεως							
Ποσόν άποσβέσεων πραγματοποιηθεισών παρά τή έλλειψιν κερδών, περιλαμβανίμω εις τή άνωτέρω άθροίσματα							

003 Προβλέψεις
Συνολικόν ποσόν προβλέψεων έγγεγραμμένων εις τών λ/σμών 15 και εις τούς λ/σμούς τών άρθρών 2-6

ΕΙΔΟΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΚΙΝΗΤΩΝ		ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΣΩΝ		Γενική άθροισίμω
	(αυτοτελείω)	Σύνολον	(αυτοτελείω)	Σύνολον	
Σύνολον προβλέψεων εις τή έτος τήσ προηγουμένης χρήσεως					
"Επιβαρύνσεις τήσ χρήσεως προς έπίσπασιν τών λ/σμών προβλέψεων					
Μείων:					
Ποσόν μειώσεων ή άποσβέσεων άποσβέσεων ήμια άκίνητων άμιας ή μείωσις.					
Συνολικόν ποσόν προβλέψεων εις τή έτος χρήσεως					

004 Κύκλος Έργασιών
Σύνολον κύκλου Έργασιών τήσ χρήσεως

ΠΗΓΗ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΣ ΟΜΑΔΩΝ ΚΑΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ	Έτος τήσ έμιας	Εις τή έμιστον τήσ έμιας	Εις τή "έμιστον"	Σύνολον
Παθήσεις ήμιας και τήσ άνωτέρω προτίμω				
Παθήσεις άποσπασίμω				
Σύνολον				

Πίναξ 18
ΣΧΕΔΙΟΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ				ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ (ΤΩ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩ)		ΛΗΠΤΕΡΑΣΜΑΤΑ	ΒΗΜΗΧΑΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ	ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΑ ΣΥΓΓΡΑΜΜΑΤΑ
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΜΦΑΝΙΖΟΜΕΝΟΙ ΕΙΣ ΤΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ				Όμας 5η	Όμας 6η	Όμας 7η	Όμας 8η	Όμας 9η
Όμας 1η	Όμας 2α	Όμας 3η	Όμας 4η	Όμας 5η	Όμας 6η	Όμας 7η	Όμας 8η	Όμας 9η
Λογαριασμοί Καθαρής Περιουσίας και Μεταφορέων τοσούτων	Λογαριασμοί Παύσης Έκτακτων (Αποφάσεις)	Λογαριασμοί Αποφάσεων (Αποφάσεις)	Λογαριασμοί Έξουσιοδοτημένοι	Λογαριασμοί Χρηματοδοτημένοι	Λογαριασμοί Ήθησιν κατ' έτος	Λογαριασμοί Έκτακτων Προσόδων ή Αποδομάτων κατ' έτος	Λογαριασμοί Άνοικτων όφελων	Λογαριασμοί Καταλόγους
10 Κέρδη	20 Έξουσιοδοτημένοι και Δυνατότητες	30 Έκτακτοι	40 Προβλεπόμενοι	50 Άνοικτα έτη (Αποφάσεις κατ' έτος)	60 Άνοικτα	70 Πόσις (Αποφάσεις κατ' έτος)	80 Έξουσιοδοτημένοι	90 Έκτακτοι
11 Άνοικτα Κέρδη	21 Άνοικτα	31 Πόσις	41 Πόσις	51 Χρηματοδοτημένοι έτη (Αποφάσεις κατ' έτος)	61 Έξουσιοδοτημένοι	71 Πόσις (Αποφάσεις κατ' έτος)	81 Άνοικτα	91 Άνοικτα
12 Έξουσιοδοτημένοι	22 Άνοικτα	32 Άνοικτα	42 Προβλεπόμενοι	52 Έξουσιοδοτημένοι έτη (Αποφάσεις κατ' έτος)	62 Έξουσιοδοτημένοι	72 Πόσις (Αποφάσεις κατ' έτος)	82 Άνοικτα	92 Άνοικτα
13 Έξουσιοδοτημένοι	23 Άνοικτα	33 Άνοικτα	43 Προβλεπόμενοι	53 Έξουσιοδοτημένοι έτη (Αποφάσεις κατ' έτος)	63 Έξουσιοδοτημένοι	73 Πόσις (Αποφάσεις κατ' έτος)	83 Άνοικτα	93 Άνοικτα
14 Έξουσιοδοτημένοι	24 Άνοικτα	34 Άνοικτα	44 Προβλεπόμενοι	54 Έξουσιοδοτημένοι έτη (Αποφάσεις κατ' έτος)	64 Έξουσιοδοτημένοι	74 Πόσις (Αποφάσεις κατ' έτος)	84 Άνοικτα	94 Άνοικτα
15 Έξουσιοδοτημένοι	25 Άνοικτα	35 Άνοικτα	45 Προβλεπόμενοι	55 Έξουσιοδοτημένοι έτη (Αποφάσεις κατ' έτος)	65 Έξουσιοδοτημένοι	75 Πόσις (Αποφάσεις κατ' έτος)	85 Άνοικτα	95 Άνοικτα
16 Έξουσιοδοτημένοι	26 Άνοικτα	36 Άνοικτα	46 Προβλεπόμενοι	56 Έξουσιοδοτημένοι έτη (Αποφάσεις κατ' έτος)	66 Έξουσιοδοτημένοι	76 Πόσις (Αποφάσεις κατ' έτος)	86 Άνοικτα	96 Άνοικτα
17 Έξουσιοδοτημένοι	27 Άνοικτα	37 Άνοικτα	47 Προβλεπόμενοι	57 Έξουσιοδοτημένοι έτη (Αποφάσεις κατ' έτος)	67 Έξουσιοδοτημένοι	77 Πόσις (Αποφάσεις κατ' έτος)	87 Άνοικτα	97 Άνοικτα
18 Έξουσιοδοτημένοι	28 Άνοικτα	38 Άνοικτα	48 Προβλεπόμενοι	58 Έξουσιοδοτημένοι έτη (Αποφάσεις κατ' έτος)	68 Έξουσιοδοτημένοι	78 Πόσις (Αποφάσεις κατ' έτος)	88 Άνοικτα	98 Άνοικτα
19 Έξουσιοδοτημένοι	29 Άνοικτα	39 Άνοικτα	49 Προβλεπόμενοι	59 Έξουσιοδοτημένοι έτη (Αποφάσεις κατ' έτος)	69 Έξουσιοδοτημένοι	79 Πόσις (Αποφάσεις κατ' έτος)	89 Άνοικτα	99 Άνοικτα
Σύνολο όλων των λογαριασμών	Σύνολο όλων των λογαριασμών	Σύνολο όλων των λογαριασμών	Σύνολο όλων των λογαριασμών	Σύνολο όλων των λογαριασμών	Σύνολο όλων των λογαριασμών	Σύνολο όλων των λογαριασμών	Σύνολο όλων των λογαριασμών	Σύνολο όλων των λογαριασμών

Έκτακτοι λογαριασμοί 10

Έκτακτοι λογαριασμοί 21

των έθνικων λογαριασμων, ητοι την δημιουργιαν εθνικης λογιστικης, ην δημιουργιαν και οργανωσιν θεωρουν προβληματικην.

Β'. Αι διατυπωθεισai επικρισεις κατα του Γαλλικου Λογιστικου Σχεδιου, ειδικωτερον, δυνανται να κατανεμηθουν εις τρεις κατηγοριας :

- 1) 'Ως προς την διαταξιν του πινακος των λ/σμων και την ονοματολογιαν των,
- 2) 'Ως προς την μορφην και τον τροπον εμφανισεως του 'Ισολογισμου,
- 3) 'Ως προς την μορφην και τον τροπον εμφανισεως του λ/σμου «Γενικη Έκμετάλλευσις».

1) 'Ως προς την διαταξιν του πινακος των λ/σμων, την ονοματολογιαν των, και την διάρθρωσιν των ομάδων και των λ/σμων.

Πολλοι θεωρουν ως ανεπαρκεις τας πέντε ομάδας 1—5 αι οποιαι έχουν διατεθη διά τους λ/σμούς τους περιεχομένους εις τὸ Διάγραμμα τῆς Μεθοδικῆς Ταξινομήσεως ὑπὸ τὸν γενικώτερον ὄρον «Λογαρισμοὶ ἐμφανιζόμενοι εἰς τὸν 'Ισολογισμόν», Ὁ ὅρος οὗτος, κατ' αὐτούς, εἶναι ἀτυχῆς, δεδομένου ὅτι δὲν περιλαμβάνει καὶ τοὺς λ/σμούς ἀποτελεσμάτων, οἱ ὁποῖοι ὁμοίως ἐμφανίζονται εἰς τὸν Ἰσολογισμόν.

Θεωροῦν ὡς ἀτυχῆ τὸν τίτλον τῆς ομάδος 1 «Capitaux permanents», «Πάγια κεφάλαια» εἰς τὸν ὁποῖον τὸ Σχέδιον ἀποδίδει πλατυτέραν ἔννοιαν, ἐνῶ οὗτος κυριολεκτεῖται μόνον ἐπὶ τῶν κεφαλαίων, αὐτῶν καθ' ἑαυτῶν, μὴ δυνάμενος νὰ περιλάβῃ τὰς προβλέψεις κινδύνων ἢ ἀκόμη καὶ τὰς μακροπροθέσμους ὑποχρεώσεις. Ὁ τίτλος οὗτος ἀπεδόθη εἰς τὴν ἀνά χεῖρας ἐργασίαν ὡς «Λογαριασμοὶ καθαρᾶς περιουσίας καὶ μακροπροθέσμων τοποθετήσεων».

Παρομοίαν σύγχισιν καταλογίζουσι καὶ εἰς τὸν τίτλον «Valeurs immobilisées», τῆς ομάδος 2, περιχοῦσης καὶ ἀξίας αἱ οποιαὶ δὲν εἶναι πραγματικῶς ἀκινητοποιημένοι ἀλλὰ μακροπρόθεσμοι π. χ. οἱ τίτλοι συμμετοχῆς. Εἰς τὴν ἀνά χεῖρας ἐργασίαν, ὁ τίτλος τῆς ομάδος ταύτης ἀποδίδεται ὡς «Λογαριασμοὶ Παγίου Ένεργητικοῦ».

Ὁμοίως θεωροῦν ὡς σφάλμα ὅτι τὸ Σχέδιον ἀφιερώνει ὀλόκληρον ομάδα, συγκεκριμένως τὴν ὑπ' ἀριθ. 3, πρὸς ἐξυπηρέτησιν τῶν ἀποθεμάτων (ἀποθηκῶν), καὶ οὕτω διαταράσσεται ἡ ἐπιδικωμένη συμμετρία μεταξὺ τῶν λ/σμων τῆς ομάδος ταύτης καὶ τῶν λ/σμων τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς τῆς ομάδος 9.

Ὁμοίως δὲν θεωροῦν ἐξυπηρετικὴν τὴν διάκρισιν μεταξὺ τῶν λ/σμων τῆς ομάδος 4 «λ/σμοὶ τρίτων» καὶ τῆς ομάδος 5 «λ/σμοὶ Χρηματοπιστωτικοί». Ὑποστηρίζουσι ὅτι θὰ ἦτο προτιμώτερον νὰ υἱοθετηθῆ ἡ μᾶλλον διαδεδομένη διάκρισις: «Ἀξία βραχυπρόθεσμοι» (δηλ. πραγματοποιήσιμοι ἐντὸς βραχέος χρονικοῦ διαστήματος) ἢ «Ἀξία Διαθέσιμοι» καὶ «Βραχυπρόθεσμοι ὑποχρεώσεις», καίτοι ἡ διάκρισις αὕτη πραγματοποιεῖται εὐκρινῶς εἰς τὸν Ἰσολογισμόν.

Ὁμοίως κατεκρίθη ἡ υἱοθετηθεῖσα δεκαδικὴ ὑποδιαίρεσις, ἡ ὁποία, κατὰ τοὺς ἐπικριτὰς, ἐπαυξάνει ἔτι μᾶλλον τὴν ἔλλειψιν ἐλαστικότητος, συμφυᾶ ἄλλωστε εἰς τὰ γενικὰ λογιστικὰ σχέδια. Οἱ ἐπικριταί, εἰς τὸ σημεῖον τοῦτο, δὲν θεωροῦν ἐπαρκῆ καὶ ἱκανοποιητικὴν τὴν ἀπάντησιν τῶν ἐκπονησάντων τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον καὶ τῶν ὑποστηρικτῶν του ὅτι ἡ δεκαδικὴ μέθοδος λύει κατὰ τὸν καλύτερον δυνατὸν πρακτικὸν τρόπον τὸ πρόβλημα τῆς ὀργανώσεως τῶν λ/σμων καὶ τῆς μεθοδικῆς καὶ ὀρθολογικῆς ὑποδιαίρεσέως τῶν καὶ δὲν ἐμποδίζει ποσῶς τὸ ἀνοιγμα ὄλων τῶν λ/σμων οἱ ὁποῖοι θὰ ἐκρίνοντο ὡς ἐξυπηρετοῦντες τὰς ἀνάγκας τῆς ἐπιχειρήσεως: "Ἄλλωστε, προσθέτουσι οἱ ὑπεραμυνόμενοι, ἡ Ἐπιτροπὴ τῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς ἀπέφυγε νὰ χρησιμοποιήσῃ καὶ τοὺς 100 πρωτοβαθμίους λ/σμούς, δηλαδὴ ἀπάσας τὰς ὑποδιαίρεσεις τῶν δέκα ομάδων, καὶ ἀφῆκε ἠθελημένως ἀχρησιμοποίητους πολλοὺς λ/σμούς ἵνα ἱκανοποιήσῃ τὰς ἀνάγκας τῶν ἐπιχειρήσεων.

Σχετικῶς καταλογίζουσι ὡς μειονέκτημα τοῦ Σχεδιου ὅτι δὲν ἀφέθη ἐντελῶς ἐλευθέρα μία ὀλόκληρος ὁμάς πρὸς χρῆσιν ὑπὸ τῶν ἐπιχειρήσεων διὰ τὰς εἰδικὰς τῶν ἀνάγκας. Εἰς τὸ σημεῖον τοῦτο, ὁ μελετῶν τὸ Γ. Λ. Σ. δέον νὰ ἔχη ὑπ' ὄψει του ὅτι ἀλλὰ λογιστικὰ σχέδια ἀφήνουσι πράγματι ἐλευθέρως ομάδας, ἅς αἱ ἐπιχειρήσεις δύνανται νὰ χρησιμοποιήσουσι κατὰ τὴν κρίσιν τῶν μὲ τινὰς περιορισμούς· π. χ. τὸ Ἐλβετικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον ἀφήνει δύο ομάδας κενὰς, τὴν 9 καὶ τὴν 0, ἐφ' ὅσον δὲ ἡ

ἐπιχειρήσεις δὲν ὑποχρεοῦται εἰς τὴν τήρησιν ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως, δι' ἣν προορίζεται ἡ ὁμάς 5. ἔχει ἐπιπροσθέτως καὶ τὴν ὁμάδα ταύτην ἐλευθέραν, τούτεστιν ἔχει εἰς τὴν διάθεσιν τῆς τρεῖς ὀλοκλήρους ἐλευθέρως ὁμάδας. Τὸ Αὐστραλιανὸν Λογιστικὸν Σχέδιον ἀφήνει ἐλευθέραν εἰς τὴν διάθεσιν τῶν ἐπιχειρήσεων μίαν ὁμάδα, τὴν 5ην.

Ἄλλοι ἐπικριταὶ θεωροῦν τὴν ἐνιαίαν ὀνοματολογία τῶν λ/σμῶν ὡς ἐλάττωμα ἐπισοβαρώτερον τῆς δεκαδικῆς ταξινομήσεως τῶν. Κατ' αὐτούς, ἐάν οἱ εἰς τὸν ἴσολογισμόν ἐμφανιζόμενοι λογιμοὶ δύνανται νὰ εἶναι οἱ αὐτοὶ δι' ἀπάσας τὰς ἐπιχειρήσεις ἄλλων τῶν κλάδων δὲν συμβαίνει τὸ ἴδιον καὶ μὲ τούτους λ/σμούς δι' ὧν παρακολουθεῖται ἡ κίνησις τῶν ἀποθεμάτων καὶ ἰδίᾳ μὲ τούτους λ/σμούς τῶν ἐσόδων καὶ βαρῶν τῆς ἐκμεταλλεύσεως.

Ἀπὸ τῆς ἀπόψεως ταύτης, οἱ ἐπικριταὶ τοῦ Σχεδίου ὡς τὸ σοβαρώτερον μειονέκτημά του θεωροῦν τὴν υἱοθετηθεῖσαν ταξινομήσιν τῶν ἐξόδων «κατ' εἶδος». Κατὰ τὴν γνώμην τῶν, ἡ τοιαύτη ταξινομήσις δὲν διευκολύνει τὴν διάκρισιν τῶν σταθερῶν καὶ μεταβλητῶν ἐξόδων, ἡ ὅποια ὡς τελικὸν σκοπὸν ἔχει τὸν πρωταρχικῆς σημασίας ὑπολογισμόν τοῦ μικτοῦ κέρδους καὶ τοῦ νεκροῦ ἢ ἀδρανοῦς σημείου τοῦ κύκλου ἐργασίῶν, ἦτοι τοῦ ἐλαχίστου ὀρίου συναλλαγῶν τῆς ἐπιχειρήσεως.

Ὁ ὑπολογισμὸς τούτων δὲν καθίσταται δυνατὸς ἐκ τῆς τοιαύτης κατ' εἶδος κατατάξεως τῶν ἐξόδων εἰμὴ μόνον ἐφ' ὅσον ἡ ἐπιχειρήσις τηρεῖ ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως. Αἱ μὴ τηροῦσαι τοιαύτην λογιστικὴν ἐπιχειρήσεις θὰ ἦσαν ἠναγκασμέναι νὰ καταφύγουν σχετικῶς εἰς ἐξωλογιστικούς ὑπολογισμούς.

Ὁμοίως δὲν θεωροῦν λογικὴν τὴν κατάταξιν τῶν ἀγορῶν μεταξὺ τῶν βαρῶν (ἐξόδων), δεδομένου ὅτι αὗται συντελοῦν εἰς τὴν δημιουργίαν τῶν ἀποθεμάτων τῆς ὁμάδος 3. Μόνον ἡ ἀνάλωσις ἢ ἡ χρησιμοποίησις τῶν ἀποθεμάτων θὰ ἠδύνατο νὰ θεωρηθῆ ὡς πραγματικὸν βάρος.

Τέλος, οἱ ἐπικριταὶ τοῦ σχεδίου δὲν συμφωνοῦν πρὸς τοὺς ἀπολογητὰς του ὅτι οἱ θεσπισθέντες κανόνες καὶ αἱ παρασχεθεῖσαι εὐχέρεια εἰς τὰ κλαδικὰ Λογιστικὰ Σχέδια ἐξασφαλίζουν σχετικῶς μεγάλην ἐλαστικότητα, ἱκανοποιούσαν καὶ τὰς εἰδικὰς συνθήκας τῶν ἐπὶ μέρους κλάδων ὅσον καὶ αὐτῶν τούτων τῶν ἐπιχειρήσεων.

Ὡς πρὸς τὴν υἱοθετηθεῖσαν ἀρχὴν τῆς αὐτονομίας τῆς Βιομηχανικῆς Λογιστικῆς, δὲν ἠκούσθησαν εἰμὴ λίαν ἀσθενεῖς, ἀσήμαντοι μᾶλλον ἐπικρίσεις. Ἐν τούτοις καὶ ἐδῶ ἀκόμη μερικὴ καταλογίζουσι ἐλαττώματα: ὑποστηρίζουσι ὅτι εἰς τοὺς κόλπους τῆς ὁμάδος 9 παρατηρεῖται σύγχυσις μεταξὺ τῶν κοινῶν ἐξόδων κατασκευῆς καὶ τῶν γενικῶν ἐξόδων ὁμοίως κατακρίνουσι ἐν τῷ συνόλῳ του τὸν τρόπον τῆς συλλειτουρίας τῶν λ/σμῶν τῆς ὁμάδος ταύτης.

2) Ὡς πρὸς τὴν μορφήν καὶ τὸν τρόπον ἐμφανίσεως τοῦ ἴσολογισμοῦ.

Ὡς σοβαρώτερον ἐλάττωμα τοῦ Σχεδίου, ἀπὸ τῆς ἀπόψεως ταύτης, θεωρεῖται παρὰ τῶν ἐπικριτῶν του τὸ ὅτι θεσπίζονται ὠρισμένοι ἀφαιρέσεις στοιχείων ἐκ τοῦ ἐνεργητικοῦ καὶ τοῦ παθητικοῦ.

α) Ἐκ τοῦ ἐνεργητικοῦ: αἱ ἀποσβέσεις καὶ αἱ προβλέψεις δι' ἀπαξιώσεις.

β) Ἐκ τοῦ παθητικοῦ: Ὁ λ/σμός «Μέτοχοι—μὴ ληξιπρόθεσμοι δόσεις κεφάλαιου».

Ὡς κυριώτερα ἐπιχειρήματα κατὰ τῶν διατάξεων τούτων τοῦ Σχεδίου φέρονται τὰ ἑξῆς:

α) Πρακτικὸν ἐπιχείρημα: Αἱ ὑφιστάμεναι σχετικαὶ δυσκολίαι διὰ τὴν ἐνέργειαν ἀφαιρέσεων ἐν περιπτώσει χρήσεως λογιστικῶν ἢ διατηρητικῶν μηχανῶν. Ἡ ἀδυναμία νὰ ἐμφανίζετο εἰς τὸν ἴσολογισμόν τὸ συνολικὸν ἄθροισμα τῶν γενομένων ἀποσβέσεων.

β) Θεωρητικὸν ἐπιχείρημα: Ἐπὶ τῆς ἀληθοῦς οικονομικῆς καὶ νομικῆς φύσεως τῶν ἐκπιπτομένων ὡς ἄνω στοιχείων ἐν τῷ ἐνεργητικῷ καὶ τῷ παθητικῷ, ἰδίᾳ ὅσον ἀφορᾷ τὰς ἀποσβέσεις καὶ τὰς προβλέψεις.

3) Ὡς πρὸς τὴν μορφήν καὶ τὸν τρόπον ἐμφανίσεως τοῦ λ/σμοῦ «Γενικὴ Ἐκμετάλλευσις».

Καταλογίζεται εις βάρους τοῦ Σχεδίου ἢ ἀνάμειξις εις τὸν λ)σμόν τοῦτον καὶ ἀποτελεσμάτων μὴ προερχομένων ἐκ τῆς ὀργανικῆς καὶ κυρίας δραστηριότητος τῆς ἐπιχειρήσεως, ἀλλὰ καὶ ἐκ παρεπιπέτων ἀπασχολήσεων.

Τὸ σχετικὸν ἐπιχείρημα ἀνεπτύχθη διὰ μακρῶν κατὰ τὴν ἐξήγησιν τῆς ὁμάδος θ.

Τέλος, ἕτερος τῶν ἐπικριτῶν τοῦ Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου, ὁ κ. L. Batardon, ἐξέδωκε τὸν Ἰανουάριον 1954 βιβλίον ὑπὸ τὴν τίτλον: «*Considérations Critiques sur le Plan Comptable 1947*», εἰς τὸ ὁποῖον συγκεντρώνει τὰ ἀπὸ τοῦ 1948 - 1953 δημοσιευθέντα ἄρθρα τοῦ ἐπὶ τοῦ Σχεδίου. Ὁ συγγραφεὺς, εἰς τὸ βιβλίον τοῦ, ἀναφέρει τὰς ὑφισταμένας, κατὰ τὴν γνώμην τοῦ, ἀτελείας τοῦ Σχεδίου καὶ ἐκθέτει τοὺς λόγους διὰ τοὺς ὁποίους ἔδει νὰ ἀποφευχθῆ ἡ ἐπίσημος ἐπέμβασις εἰς τὴν καθαρῶς οἰκονομολογικὴν τεχνικὴν σφαῖραν. Ἐξανίσταται κατὰ παντὸς λογιστικοῦ σχεδίου ἔχοντος χαρακτῆρα ὑποχρεωτικόν. Ὑποστηρίζει τὴν γνώμην ὅτι δὲν εἶναι δυνατὴ ἡ ἐπιβολὴ ἐνιαίου λογιστικοῦ σχεδίου εἰς ὅλας τὰς ἐπιχειρήσεις καὶ φθάνει εἰς τὸ συμπέρασμα ὅτι δὲν πρέπει νὰ ὑφίσταται ἔν καὶ μόνον λογιστικὸν σχέδιον ἀλλὰ λογιστικὰ σχέδια προσηρμοσμένα εἰς τὰς εἰδικὰς ἀνάγκας μιᾶς ἐκάστης ἐπιχειρήσεως.

Παραθέτομεν ὁμοίως κριτικὴν τοῦ κ. Ch. Brunet, Πραγματογνώμονος Λογιστοῦ καὶ Καθηγητοῦ εἰς τὴν Σχολὴν Ἀνωτάτων Ἐμπορικῶν Σπουδῶν — δὲν πρόκειται περὶ τοῦ Γενικοῦ Εἰσηγητοῦ τοῦ Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου κ. André Brunet — (βλ. Ch. Brunet: *Conseils pratiques pour l' Organisation du Travail Comptable* - Paris 1953, σελ. 70 καὶ 74).

«**α)** Οἱ λ)σμοὶ Ἰσολογισμοῦ (ὁμάδες 1—5).— Αἱ ὁμάδες αὐταὶ ὑποδιαιροῦνται κατὰ προσήκοντα τρόπον. Ἐν τούτοις δυνάμεθα νὰ παρατηρήσωμεν ὅτι ὑφίσταται ποιά τις ἀνάμειξις δύο ἀπόψεων: ἀφ' ἑνὸς μὲν τῆς κατατάξεως τῶν στοιχείων τοῦ ἐνεργητικοῦ καὶ παθητικοῦ συμφῶνως πρὸς αὐτὴν ταύτην τὴν φύσιν των, ἀφ' ἑτέρου δὲ τῆς κατατάξεως των συμφῶνως πρὸς τὸν μεγαλύτερον ἢ μικρότερον βαθμὸν ρευστότητος καὶ ληκτότητος των. Πράγματι, ἅπαντα τὰ ἀποθέματα 5 αὐ ὁποῖα διακρίνονται ἐκ τοῦ χρόνου τῆς ληκτότητος τῶν ὑπαγομένων εἰς ταύτας στοιχείων. Ἐν τούτοις καί, τὰ ἀποθέματα δύνανται νὰ ρευστοποιηθοῦν μὲ μικρότερον ἢ μεγαλύτερον ταχύτητα καὶ κατὰ συνέπειαν, ἐφ' ὅσον θὰ ἐφηρμόζετο πλήρως τὸ κριτήριον τοῦ βαθμοῦ τῆς ρευστότητος, θὰ ἔδει τὰ ἀποθέματα νὰ ἀνελύοντο κατὰ τὴν αὐτὴν ἔννοιαν, ὅπερ δὲν θὰ ἦτο εὐχερές.

Φαίνεται ὅτι εἰς τὸ σημεῖον τοῦτο ὑφίσταται ἐλαφρὸν σφάλμα ὀργανώσεως, ὅδιότι, κατ' ἀπόλυτον κανόνα, εἰς τὰς ταξινομήσεις δέον νὰ ὑφίσταται ἔν καὶ μόνον κριτήριον, ὅπερ μᾶλλον ἐλλεῖπει ἐπὶ τοῦ προκειμένου.

Πράγματι, διαπιστοῦται ὅτι εἰς τὰ σχέδια λ)σμῶν διαπράττεται συχνὰ τὸ σφάλμα τοῦτο, ὅπερ συνίσταται εἰς τὴν προσπάθειαν υλοθετήσεως δύο ταξινομήσεων στηριζομένων ἐπὶ διαφορετικῶν βάσεων. Ὡς ὁμως εἶναι γνωστὸν, εἶναι ἀδύνατον νὰ περιληφθοῦν εἰς μίαν μοναδικὴν κατάστασιν λ)σμοὶ στοιχείων ταξινομημένοι βάσει διαφορετικῶν κριτηρίων.

Τὸ κριτήριον τοῦ κατὰ τὸ μᾶλλον ἢ ἥττον μεγάλου βαθμοῦ ληκτότητος, καίτοι εἶναι ἐξαιρετικὰ ἐνδιαφέρον ἀπὸ ἀπόψεως τῆς χρηματοπιστωτικῆς θέσεως δέον νὰ ἀπορριφθῆ ἀπὸ ἀπόψεως σχεδίου λ)σμῶν, διὰ τὸν ἀπλούστατον λόγον ὅτι ἐπιβάλλει τὴν ἐνέργειαν συνεχῶν ἐγγραφῶν μεταφορῶν ἀπὸ λογαριασμῶν εἰς λ)σμοὺς, ἀναγκάων ἐφ' ὅσον μὲ τὴν πάροδον τοῦ χρόνου πλησιάζει ἡ λήξις τῶν ἀπαιτήσεων καὶ ὑποχρεώσεων. Αἱ συνεχεῖς ἐγγραφαὶ μεταφορῶν ἀποτελοῦν πηγὴν διαταραχῆς καὶ ἀπώλειας χρόνου διὰ τὸ Λογιστήριον. Ἐκτός τούτου, διὰ τὰ ἀποθέματα καὶ δι' ἕτερα ἄλλα στοιχεῖα ὑφίσταται ὀλικὴ ἀδυναμία διὰ τὴν διάκρισιν τῆς ρευστότητος κατὰ τρόπον ἀκριβῆ καὶ αὐτόματον.

Θὰ ἦτο ἀνάγκη ὅπως οἱ λ)σμοὶ τοῦ Ἰσολογισμοῦ καταχωρίζονται συμφῶνως πρὸς τὴν φύσιν των π. χ. κτίρια, μηχανήματα, λ)σμοὶ Τραπεζῶν, ἐμπορεύματα κλπ. ἄχωρίς νὰ λαμβάνεται ὑπ' ὄψιν ἡ ρευστότης ἢ ἡ ληκτότης των. Εἰς συνοδεύοντα τὸν

»Ίσολογισμόν πίνακα, συντεταγμένον γραμμικῶς εἰς τέσσαρας στήλας, θά κατενέμοντο οὗτοι ἀναλόγως μεταξὺ τῶν τεσσάρων αὐτῶν στηλῶν : στήλη παγίων ἀξιών, στήλη μακροπροθέσμου, στήλη μεσοπροθέσμου, στήλη βραχυπροθέσμου ρευστότητος ἢ ληκτότητος. Ἡ τοιαύτη παρουσίαις τῆς χρηματοπιστωτικῆς καταστάσεως θά ἀφήνετο ἐλεύθερα καὶ προαιρετικῆ ἵνα πραγματοποιηθῆται παρὰ τῶν ἐπιχειρήσεων κατὰ τὴν κρίσιν των, καθ' ὃ μέτρον τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον ἀφήνει—ὀρθῶς—ἐλεύθερον καὶ προαιρετικὸν τὸν καθορισμὸν τοῦ μεικτοῦ κέρδους.

»Ὁ τυποποιημένος Ἰσολογισμὸς ὡς καὶ τὸ σχέδιον τῶν λ)σμῶν παρουσιάζει τὸ προσόν ὅτι συγκεντρώνει κατ' εἶδος μερικοὺς λ)σμούς : ὡς τὰς ἀκίνητοποιήσεις καὶ τὰς ἀποσβέσεις των, τὰ χρεώγραφα καὶ τὰς ὑποτιμήσεις των, τὰς ἀπαιτήσεις, τὰ ἀποθέματα κλπ.

»Τὸ μέτρον τοῦτο εἶναι ὀρθόν καὶ πρακτικόν, διότι ὅταν ἐξετάζωμεν ἓνα λ)σμὸν τοῦ Ἰσολογισμοῦ εὐρίσκομεν εὐθὺς ἀμέσως καὶ παραπλευρῶς του τοὺς λογαριασμοὺς οἱ ὁποῖοι τὸν διορθώνουν (ἀποκαθιστοῦν τὴν πραγματικότητα). Ἐκ τοῦτου δημιουργεῖται μικρὰ τις ἀνωμαλία εἰς τὴν ἐμφάνισιν τοῦ Ἰσολογισμοῦ, συσταμένη εἰς τὴν ἀνάγκην νὰ ἀφαιροῦνται εἰς τὸ ἐνεργητικὸν αἱ ἀποσβέσεις καὶ αἱ ὑποτιμήσεις εἰς τὸ παθητικόν, ἐκ δὲ τοῦ ὀνομαστικοῦ κεφαλαίου, τὸ μῆπω καταβληθὲν τμήτου. Ὁμοίως προκαλεῖται καὶ ἕτερα μικρὰ ἀνωμαλία : εἰς τὸ παθητικὸν ἐμφανίζεται «δι» ἔρυθροῦ χρώματος ἡ ἀγομένη εἰς νέον ζημία.

»Ἐξεθέσαμεν ἀλλαχῶς ὅτι συμφωνοῦμεν μὲ τοὺς ἔχοντας τὴν γνώμην ὅτι εἶναι προτιμότερον ὅπως τὰ ἴδια κεφάλαια καταχωρίζονται εἰς τὸ κάτω μέρος τοῦ Ἰσολογισμοῦ, πλησίον τῶν ἀποτελεσμάτων.

»Ὑπὸ τὰς ἀνωτέρω ἐπιφυλάξεις, ἡ ταξινομήσις τῶν λ)σμῶν τοῦ Ἰσολογισμοῦ εἶναι ἡ προσήκουσα.

»β) Οἱ Λογαριασμοὶ ἀποτελεσμάτων (ὁ μ ἄ δ ε ς 6, 7 καὶ 8).

»Ἡ ὁμάς 8 περιέχει τὰ ἔκτακτα κέρδη καὶ τὰς ἐκτάκτους ζημίας. Φρονοῦμεν ὅτι θά ᾔητο προτιμότερα ἢ ὑπαγωγή καὶ τούτων εἰς τὰς ὁμάδας 6 καὶ 7, αἱ ὁποῖαι θά ἐνεφάνιζον οὕτω ἀντιστοιχῶς τὸ γενικὸν σύνολον τῶν ἐξόδων καὶ τὸ γενικὸν σύνολον τῶν ἐσόδων, ἀσχέτως ἓαν ταῦτα εἶναι ὁμαλά ἢ ἐκτακτὰ ἢ διάκρισις, ἀλλῶστε, μεταξὺ των εἶναι συχνότατα λεπτοτάτη.

»Τὸ ὑπόλοιπον τῆς ὁμάδος 8 περιλαμβάνει τοὺς λ)σμούς οἱ ὁποῖοι συγκεντρώνουν, εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, τὰ διάφορα στοιχεῖα ἀποτελεσμάτων : λ)σμοὶ ἐκμεταλλεύσεως καὶ λ)σμοὶ κερδῶν καὶ ζημιῶν.

»Ἐκ τοῦ λ)σμοῦ ἐκμεταλλεύσεως δὲν προκύπτει τὸ μεικτὸν κέρδος. Δεδομένου ὅτι ἡ διαστολὴ τῶν σταθερῶν καὶ μεταβλητῶν ἐξόδων θά προεκάλει ὑποδιαιρέσεις τῶν λ)σμῶν, αἱ ὁποῖαι θά καθίστων πολὺπλοκον καὶ βαρεῖαν τὴν λογιστικὴν, ἀφέθη ἐλεύθερος καὶ προαιρετικὸς ὁ καταρτισμὸς τοῦ μεικτοῦ κέρδους, ἵνα πραγματοποιηθῆ παρὰ τῶν ἐπιχειρήσεων ἐξωλογιστικῶς, κατὰ τὴν κρίσιν των. Τὸ μέτρον τοῦτο εἶναι καλόν...

»γ) Στατιστικαὶ πληροφορίες (ὁ μ ἄ ς 0).

»Μήπως πρόκειται περὶ λάθους κατὰ τὴν σύνταξιν ὅτι ἡ ὁμάς 0 ἐκλήθη «λ)σμοὶ στατιστικοί» ; Πράγματι, τὸ χαρακτηριστικὸν τῆς Στατιστικῆς συνίσταται εἰς τὸ ὅτι «δὲν σχηματίζει σύστημα λογαριασμῶν. Δὲν θά ᾔητο ἀρκετὸν νὰ ἀποκληθοῦν «στατιστικαὶ πληροφορίες» :

»Ἀνταποκρίνεται πρὸς ὑγιεῖς ἀρχὰς ὀργανώσεως ἢ δυνατότης νὰ ἀντιλῶνται ἐκ τῆς Λογιστικῆς καὶ τοῦ Ἰσολογισμοῦ πληροφορίες, αἱ ὁποῖαι ἂν καὶ εἶναι ἐξαιρετικῆς σημασίας, δὲν ἔχουν σχέσιν μὲ τὴν διγραφικὴν μέθοδον καὶ αἱ ὁποῖαι θά τὴν ἐπέβαρυνον ἀσκόπως. Ὑπενθυμίζεται, ἐπὶ τῇ εὐκαιρίᾳ, ὅτι αἱ δυνατότητες τῆς διγραφικῆς μεθόδου εἶναι πολὺτιμοὶ καὶ τεράστιαι, ἀλλὰ δὲν πρέπει νὰ γίνεται κατάχρησις τούτων : δὲν πρέπει νὰ τηρῶμεν διὰ τῆς διγραφικῆς μεθόδου ἐκεῖνο τὸ ὁποῖον «δυνάμεθα νὰ τηρήσωμεν διὰ τῆς ἀπλογραφικῆς,

»Εἰς τὸ σύνολόν του τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον 1949 εἶναι συγκροτημένον στερεῶς καὶ σαφῶς, φρονοῦμεν δὲ ὅτι, ἐξαιρέσει μερικῶν λεπτομερειῶν, εἶναι σύμφωνον πρὸς τὰς ἀρχὰς τῆς καλῆς ὀργανώσεως».

Ὁ κ. L. Chardonnet, συνοψίζων τὰς δημοσιευθεῖσας κριτικὰς ἐπὶ τοῦ Γαλλικοῦ Σχεδίου, καταλήγει ὡς ἑξῆς :

«Πρέπει λοιπὸν νὰ συμπεράνωμεν ὅτι τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον ἐμφανίζει τοιαύτας ἀτελείας ὥστε δέον νὰ ἀπορριφθῆ ; Ἄσφαλὸς ὄχι. Ἐν τούτοις ὁμως, εἶναι δυνατὸν καὶ εὐκταῖον νὰ ἐπενεχθοῦν βελτιώσεις, λαμβανομένων ὑπ' ὄψιν ἀφ' ἑνὸς μὲν τῶν παρατηρήσεων αἱ ὁποῖαι διευτυπώθησαν ὑπὸ τῶν ἐχόντων τὴν μᾶλλον βαρύνουσαν γνώμην κριτικῶν ἀφ' ἑτέρου δὲ τῶν ἐκ τῆς πείρας δεδομένων. Εἶναι ἀπαραίτητον ὅπως καὶ αὐτοὶ ἀκόμη εἰς οὓς ἔλαχεν ἡ βαρεῖα ἀποστολῆ τῆς ἐκπονήσεως τοῦ Σχεδίου εἶνε ἀπὸ τοῦδε ἔτοιμοι νὰ προβοῦν εἰς τὴν βελτίωσιν του, ἄνευ χρονοτριβῆς. Πρόκειται περὶ αὐτοῦ τούτου τοῦ μέλλοντος τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως».

Παραδίδοντες τὴν ἐργασίαν ταύτην, ἣν ἀνελάβομεν κατόπιν προτάσεως τῆς Ἐνωτέρας Σχολῆς Βιομηχανικῶν Σπουδῶν, αἰσθανόμεθα ἐπιτακτικὴν τὴν ὑποχρέωσιν ὅπως εὐχαριστήσωμεν θερμότατα τὸν κ. Pierre Lauzel, Γενικὸν Γραμματέα τοῦ Ἐνωτάτου Συμβουλίου Λογιστικῆς τῆς Γαλλίας, διὰ τὴν αὐτοβούλως καὶ προθύμως παρασχθεῖσαν ἡμῖν βοήθειαν διὰ τὴν ἐπιτυχεστέραν παρουσίαν εἰς τὸν Ἑλληνικὸν λογιστικὸν καὶ οἰκονομικὸν κόσμον τοῦ Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου.

ΣΠ. ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ

Ἡ παρούσα ἀπόδοσις τοῦ «Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου» εἰς τὴν ἑλληνικὴν ἐγένετο βάσει τῆς δευτέρας ἐκδόσεώς του, εἰς τὴν ὁποίαν ἔχουν γίνει βελτιώσεις τινές καὶ προσθήκαι.

Τὸ Ἀνώτατον Συμβούλιον τῆς Λογιστικῆς, τὸ ὁποῖον ὡς γνωστὸν εἶναι τὸ ἀρμόδιον ὄργανον διὰ τὴν συνεχῆ μελέτην τοῦ Σχεδίου, τὴν βελτίωσιν καὶ τὴν ἐπιτυχεστέραν προσαρμογὴν του εἰς τὰς ἀνάγκας τῶν διαφόρων κλάδων τῆς οἰκονομικῆς ζωῆς τῆς Γαλλίας, μετὰ πενταετῆ ἐφαρμογὴν τοῦ Σχεδίου καὶ κατόπιν ἐξονυχιστικῆς μελέτης, κατέληξεν εἰς ὠρισμένα συμπεράσματα ἐπὶ τῶν ἐνδεικνυομένων τροποποιήσεων καὶ συμπληρώσεων.

Ἦδη εἶναι ἐτοίμη πρὸς δημοσίευσιν ἡ σχετικὴ ἐργασία του ἐπὶ τῆς Γενικῆς Λογιστικῆς, προχωρεῖ δὲ ἡ κατὰ πολὺ σοβαρωτέρα ἐργασία ἐπὶ τῆς Ἀναλυτικῆς Λογιστικῆς Ἑκμεταλλεύσεως.

Ἡ δημοσίευσις τῆς πλήρους ἐργασίας ταύτης ἀναμένεται ὑπὸ τῶν εἰδικῶν μετὰ μεγάλου ἐνδιαφέροντος. Προῖόν συνεργασίας διακεκριμένων ἐπιστημόνων καὶ τεχνικῶν θὰ βελτιώσῃ ἔτι περισσότερο τὸ Γαλλικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον 1957, τὸ ὁποῖον, ὡς ἔχει καὶ σήμερον, ἀποτελεῖ τὴν σοβαρωτέραν συμβολὴν εἰς τὴν διεθνῆ κίνησιν τῆς τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς.

Εὐθὺς ὡς ἡ ἐργασία αὕτη δημοσιευθῆ ἢ ἀποδοθῆ εἰς τὴν ἑλληνικὴν καὶ θὰ τεθῆ ὑπ' ὄψιν τοῦ ἑλληνικοῦ λογιστικοῦ κόσμου.

Ἡ Σχολὴ αἰσθάνεται τὴν ὑποχρέωσιν καὶ πάλιν νὰ ἐκφράσῃ τὰς θερμὰς τῆς εὐχαριστίας πρὸς τὸν κ. André Brunet διότι χάριν αὐτῆς ἔγραψε τὴν προτασσομένην εἰσαγωγὴν καὶ ἰδίᾳ πρὸς τὸν ἐπίλεκτον συνεργάτην τῆς κ. Σπύρον Βασιλείου διὰ τὴν τόσον ἐπίπονον καὶ ἄνευ ἀμοιβῆς τινὸς μετάφρασιν τοῦ Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου.

Ἡ Σχολὴ χαίρει ἰδιαιτέρως παραδίδουσα εἰς τὸν ἑλληνικὸν λογιστικὸν κόσμον τὸ Γ.Λ.Σ., διότι πιστεύει ὅτι ὡς ἀνώτατον πνευματικὸν Ἴδρυμα ἐξεπλήρωσεν ἔν χρέος ἀπέναντι τῆς ἐθνικῆς οἰκονομίας καὶ τοῦ Κράτους.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Διὰ τούτῃ ἐπιθυμοῦντας νὰ μελετήσουν βαθύτερον τὸ Γαλλικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον 1947 παρατίθεται σχετικὴ βιβλιογραφία, ὅχι βεβαίως πλήρως :

Α'. Βιβλία

1. Conseil Supérieur de la Comptabilité: «Ce qu' est le Plan Comptable 1947».— Πολυγραφημένη ἔκδοσις.
2. Conseil Économique: «Mise en application du Plan Comptable».— Paris 1950.
3. Institut d' Observation Économique: «Le Plan Comptable, élément de progrès économique».— Etude N° 2, 1950.
4. P. Lauzel: «Comptabilité, Gestion économique, Plan comptable».—C.N.I.E. 1948.
5. A. Brunet: «La normalisation comptable au service de l' entreprise, de la science et de la nation».— Dunod 1951.
6. A. Brunet: «Le plan comptable normalisé».— Paris 1947.
7. A. J. Martin: «Comptabilité analytique d' exploitation».— Delmas 1952.
8. L. Charbonnet: «Traité de technique comptable» Vol. 1 - 5.— Delmas 1950 - 1952.
9. A. Rapin: «Cours de Comptabilité».— Paris.
10. P. Trélut: «Comptabilité Rationnelle».— Paris 1951. Dunod.
(Τὰ ἀνωτέρω τέσσαρα ἔργα ἔχουν βασισθῆ ἐπὶ τοῦ Γ.Λ.Σ.).
11. G. Camille: «Le Plan Comptable Général 1947».— Paris 1948.
12. C. Gabriel: «Le Plan Comptable 1947».— Paris 1948.
13. Ch. Brunet: «Conseils pratiques pour l' organisation du travail comptable».—Delmas 1953.
14. F. Samson et R. Brugière: «Questions de comptabilité aux examens et leurs solutions».— Paris 1954.—Πρακτικαὶ λογιστικαὶ ἀσκήσεις βάσει τῶν δατάξεων τοῦ Γ.Λ.Σ.
15. J. Chevalier: «Organisation» 1er vol.— Ch. IV.
16. L. Retail: «Traité complet d' organisation comptable», Delmas 4^e ed. 1949.
17. L. Retail: «Étude critique du Plan Comptable 1947».—Sirey 1951.
18. L. Bataillon: «Considérations critiques sur le Plan Comptable 1947.
19. A. Veyrenc: «Exposé pratique du Plan Comptable général 1947».— Durassié 1947.
20. P. Haag: «Groupement numérique complet des comptes mentionnés au Plan Comptable Français Officiel».— Paris.
21. P. Haag: «Lexique alphabétique et numérique définissant les règles du Plan Comptable Français 1947».— Paris.
22. Ch. Brunet: Technique de la comptabilité industrielle.
23. Commission de normalisation des Comptabilités: Le Plan Comptable 1947.
24. Στρ. Παπαϊωάννου: «Λογιστικὰ Πλάνα». Εἰσαγωγή εἰς τὴν ἑλληνικὴν μετὰφρασιν τοῦ Αὐστραλιανοῦ Λογιστικοῦ Πλάνου.—"Ἐκδοσις Ἀνωτέρας Σχολῆς Βιομηχανικῶν Σπουδῶν.
25. Στρ. Παπαϊωάννου: «Γενικαὶ Ἀρχαὶ Λογιστικῆς» σελ. 10 ἐπ. 1951.

26. Σ τ ρ. Πα πα τ ῶ ά ν ν ο υ : «Προβλήματα Λογιστικοῦ Δικαίου».— Ἀθήναι 1951, σελ. 29, 108—118.
27. Μ. Τ σ ι μ ά ρ α : «Ἀρχαί Γενικῆς Λογιστικῆς», κεφάλαιον 10ον.
28. Μ. Τ σ ι μ ά ρ α : «Κόστος, Κοστολόγησις, Βιομηχανική Λογιστική» σελ. 183—198.— Ἀθήναι 1949.
29. Δ. Πα πα δ η μ η τ ρ ί ο υ : «Βιομηχανική Λογιστική», 1954. Πολυγραφημένος, σελ. 189 ἐπ.
30. Ἴ. Χ ρ υ σ ο κ έ ρ η : «Ἀρχαί Γενικῆς Λογιστικῆς» 1952, τόμος 1ος, σελ. 48 ἐπ. τόμος II σελ. 6 ἐπ.
31. Ἴ. Σ π α ν δ α ν ο π ο ὐ λ ο υ : «Σύστημα Λογιστικῆς» σελ. 275 ἐπ.— Ἀθήναι 1955.

Β' Περιοδικά

Εἰς τὰ πλεῖστα τῶν οικονομικῶν καὶ λογιστικῶν γαλλικῶν περιοδικῶν δημοσιεύονται ἐπὶ μίαν ἤδη ἑπταετίαν σοβαρώτατα ἄρθρα καὶ μελέται ἐπὶ τοῦ Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου 1947. Κατωτέρω ἀναφέρονται ἐνδεικτικῶς τινὰ τούτων.

1. «Journal Officiel».—Εἰς τὴν ἐπίσημον ταύτην ἐφημερίδα σελ. 3427—3428, δημοσιεύονται τὰ πρακτικὰ σχετικῆς συζητήσεως ἐν τῷ Κοινοβουλίῳ. τῆς 10ῆς Ἰουλίου 1953.
2. Εἰς παράρτημα τῆς ἐφημερίδος ταύτης τῆς 26ῆς Ἰανουαρίου 1951 δημοσιεύεται σχετικὴ ἔκθεσις τῶν Commission de Verification des Comptes.
3. «Bulletin d'information du Conseil Supérieur de la Comptabilité». Ἄπαντα τὰ τεύχη τοῦ περιοδικοῦ τούτου, ἐπισήμου ὄrganου τῆς ἀνωτάτης λογιστικῆς Ἀρχῆς ἐν Γαλλίᾳ, περιέχουν πολύτιμον ὕλικόν διὰ τὴν μελέτην τοῦ Γ.Λ.Σ.
4. «Bulletin de l'Ordre des Experts Comptables et Comptables Agrégés». Κατ' ἐπανάληψιν ἐδημοσιεύθησαν μελέται καὶ ἄρθρα.
5. «Bénéfices». Εἰς τὸ περιοδικόν τοῦτο, ἀπὸ τοῦ Φεβρουαρίου 1953 μέχρι τοῦ Ἰουνίου 1954, ἐδημοσιεύθησαν ἐνδιαφέροντα ἄρθρα. Εἰς τὰ τεύχη Ὀκτωβρίου καὶ Νοεμβρίου 1954 δημοσιεύονται δύο ἄρθρα τοῦ κ. Pierre Lauzel, Γ. Γραμματέως τοῦ Conseil Supérieur de la Comptabilité, ὑπὸ τὸν τίτλον «Guides comptables professionnels». Εἰς τὰ ἄρθρα ταῦτα, ὁ διακεκριμένος ἐπιστήμων ἀναπτύσσει ἐκτενέστερον σκέψεις, ἅς διετύπωσεν εἰς ἄρθρον τοῦ δημοσιευθὲν εἰς τὸ αὐτὸ περιοδικόν τὸν Φεβρουάριον 1954. Οἱ ὁδηγοὶ οὗτοι θὰ καταρτίζονται παρ' ἀρμοδίων ἀντιπροσώπων τῶν διαφόρων κλάδων τῆς βιομηχανικῆς καὶ ἐμπορικῆς δραστηριότητος καὶ ὑπὸ τεχνικῶν. Ὁ σκοπὸς τῶν Ὁδηγῶν συνίσταται εἰς τὸ νὰ βοηθοῦν τοὺς διευθυντὰς καὶ τοὺς λογιστικούς τεχνικούς τῶν ἐπιχειρήσεων, κυρίως τῶν μικρῶν καὶ μέσων, ὥστε οὗτοι νὰ κατανοήσουν, ὀργανώσουν καὶ ἐμεταλλευθοῦν τὴν λογιστικὴν λειτουργίαν, κατὰ τρόπον ὥστε αὕτη νὰ συμβάλλῃ ὁλονέν καὶ ἀποτελεσματικώτερον εἰς τὴν βελτίωσιν τοῦ τρόπου διευθύνσεως τῶν ἐπιχειρήσεων καὶ τῆς συγκεντρώσεως τυποποιημένου καὶ ὁμογενοῦς κατὰ κλάδον πληροφοριακοῦ ὕλικου, οικονομικῆς φύσεως. Θὰ ἀπέβαινον ἐπὶ πλέον οἱ Ὁδηγοὶ οὗτοι λίαν χρήσιμοι εἰς τὴν επαγγελματικὴν ἐκπαίδευσιν.
6. «La Comptabilité et les Affaires». Εἰς τὸ περιοδικόν τοῦτο, κατὰ τὰ ἔτη 1948 - 1950, ἐδημοσιεύθη σειρά ἄρθρων ἐπὶ τῆς ἐφαρμογῆς τοῦ Γ.Λ.Σ. Ἐτερά ἐνδιαφέροντα ἄρθρα ἐδημοσιεύθησαν κατ' ἐπανάληψιν. Ἐνδεικτικῶς ἀναφέρονται : Ἰούλιον, Αὐγούστον, Δεκέμβριον 1952, Ἰανουάριον καὶ Δεκέμβριον 1953 κλπ.
7. «Expert Comptable diplômé». Ὅμοίως, ἐνδεικτικῶς καὶ πάλιν, ἀναφέρονται : Σεπτέμβριον 1951, Σεπτέμβριον καὶ Δεκέμβριον 1953, κλπ.
8. «O r g a». Ὅμοίως : Ἀπρίλιον καὶ Μάιον 1951, Μάρτιον, Ἀπρίλιον. Ὀκτώβριον καὶ Δεκέμβριον 1953, Ἰανουάριον 1954, κλπ.

ΠΑΡΟΡΑΜΑΤΑ

Δυστυχῶς κατὰ τὴν ἐκτύπωσιν παρεσιέφρυσαν παροράματα τινα. Τὰ κυριώτερα τούτων παρατίθενται κατωτέρω, μὴ λαμβανομένων ὑπ' ὄψιν τῶν καθαρῶς τυπογραφικῶν, ὡς μὴ ἀλλοιούντων τὴν ἔννοιαν.

- Σελ. 77. Εἰς τὸ τέλος τῆς παραγρ. 18' καὶ μετὰ τὰς λέξεις «σχετικὸν πίνακα» δεόν νὰ προστεθῆ: ὑπ' ἀριθμ. 3.
- Σελ. 90. Ἐκ τῶν ἄνω, σειρὰ 1η πρὸ τῆς ἐπικεφαλίδος: ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Ὁμάδες 6—7), νὰ προστεθῆ τὸ διακριτικόν: Α β. Ταῦτα ἔδει νὰ εἶχον ἐκτυπωθῆ δι' ὧν στοιχείων καὶ ἡ ἐπικεφαλὶς: «Αα Λογαριασμοὶ Ἰσολογισμοῦ (Ὁμάδος 1—5)» τῆς σελίδος 51. Ἡ αὐτὴ παρατήρησις καὶ διὰ τὴν εὐθύς ἀμέσως διόρθωσιν.
- Σελ. 108. Ἐκ τῶν ἄνω, σειρὰ 2α τὸ . . . «Ὁμάς 8» ἔδει νὰ τεθῆ μετὰ τὴν ἐπικεφαλίδα: ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ», πρὸ δὲ τῆς ἐπικεφαλίδος ταύτης νὰ προστεθῆ τὸ διακριτικόν: Α γ.
- Σελ. 112. Ἐκ τῶν κάτω σειρὰ 9η. Τὸ . . . προσηρημένου πίνακος 5 . . . νὰ διορθωθῆ εἰς . . . προσηρημένου πίνακος 4 . . .
- Σελ. 118. Ἐκ τῶν ἄνω, σειρὰ 1η. Πρὸ τῆς ἐπικεφαλίδος: «ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Ὁμάς 5)» νὰ τεθῆ τὸ διακριτικόν: Β. Ταῦτα ἔδει νὰ εἶχον ἐκτυπωθῆ δι' ὧν στοιχείων καὶ ἡ ἐπικεφαλὶς: «Α' Γενικὴ Λογιστικὴ (Ὁμάδος 1—8)» τῆς σελίδος 51.
- Σελ. 130. Ἐκ τῶν κάτω, σειρὰ 2α (ἐν ἀρχῇ). Ἄντι . . . ἐπιθέσιν κόστους νὰ τεθῆ τὸ . . . θέσιν κόστους.
- Σελ. 142—144. Ὑφίστανται μερικὰ ἀπλᾶ τυπογραφικὰ λάθη ἀλλὰ καὶ τὰ ἐξῆς οὐσιωδέστερα:
- Σελ. 142. Ἐκ τῶν ἄνω, σειρὰ 20 καὶ 21. Ἄντι τοῦ . . . εἰς τὰς εἰσαγωγὰς εἰς τὴν ἀποθήκην, καὶ τὰς ἐξαγωγὰς ἐκ ταύτης . . . , νὰ τεθῆ τὸ . . . ἐκ τῶν εἰσαγωγῶν εἰς τὴν ἀποθήκην καὶ τῶν ἐξαγωγῶν ἐκ ταύτης . . .
- Σελ. 142. Ἐκ τῶν ἄνω, σειρὰ 23. Ἄντι τοῦ . . . Ἄντιθέτως ὁ διακανονισμὸς τῆς ἀξίας . . . νὰ τεθῆ τὸ: Ἄντιθέτως ὁ καθορισμὸς τῆς ἀξίας . . .
- Σελ. 142. Ἐκ τῶν κάτω, σειρὰ 4η, Ὅρθόν: Léautey.
- Σελ. 143. Ἐκ τῶν ἄνω, σειρὰ 24η. Ἄντι τοῦ . . . ἐνοῦνται εἶναι ἓνα μοναδικόν . . . νὰ τεθῆ: . . . ἐνοῦνται εἰς ἓνα μοναδικόν . . .
- Πίναξ 3.—Ἐκ τῶν ἄνω, σειρὰ 3η τῆς ἐπικεφαλίδος. Ἄντι τοῦ . . . διὰ ὑποτιμήσεως ἀποθεμάτων, νὰ τεθῆ . . . δι' ὑποτιμήσεις ἀποθεμάτων.

Π Ε Ρ Ι Ε Χ Ο Μ Ε Ν Α

	Σελίς
Πρόλογος ὑπὸ κ. André Brunet γαλλιστί	4
Μετάφρασίς του εἰς τὴν ἑλληνικὴν	15
Πρόλογος ὑπὸ κ. Στρ. Κ. Παπαϊάννου	28
Εἰσαγωγή ὑπὸ τοῦ μεταφραστοῦ	33
Μέρος 1ον. Ἐκ τῆς ἐκθέσεως τῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς	35
Μέρος 2ον. Γενικὴ περιγραφὴ καὶ γενικαὶ διατάξεις	44
Γενικὴ περιγραφὴ παρὰ τοῦ μεταφραστοῦ	44
Γενικαὶ διατάξεις	46
Μέρος 3ον. Σχέδιον λογαριασμῶν	51
Α'. Γενικὴ Λογιστικὴ — Ὅμάδος 1—8	51
<u>Λογαριασμοὶ Ἴσολογισμοῦ (ὁμάδες 1--5)</u>	51
*Ὅμας 1 — Πάγια κεφάλαια	51
*Ὅμας 2 — Ἀκίνητοποιημένα ἀξίαι	57
*Ὅμας 3 — Ἀποθέματα	74
*Ὅμας 4 — Λογαριασμοὶ τρίτων	79
*Ὅμας 5 — Λογαριασμοὶ χρηματοπιστωτικοὶ	86
<u>Λογαριασμοὶ Ἐκμεταλλεύσεως (ὁμάδος 6—7)</u>	90
*Ὅμας 6 — Λογαριασμοὶ βαρῶν κατ' εἶδος	90
*Ὅμας 7 — Λογαριασμοὶ ἐσόδων κατ' εἶδος	101
<u>Λογαριασμοὶ ἀποτελεσμάτων (ὁμάς 8)</u>	108
*Ὅμας 8 -- Λογαριασμοὶ ἀποτελεσμάτων	108
Β'. Ἀναλυτικὴ Λογιστικὴ ἐκμεταλλεύσεως — Ὅμας 9 —	118
Εἰσαγωγικὸν σημείωμα μεταφραστοῦ	118
Κεφάλαιον I	120
*Ὅμας 9 — Λογαριασμοὶ κοστολογήσεως — Πίναξ λογαριασμῶν	120
Κεφάλαιον II. Λογιστικὴ κόστους	123
1. Προκαταρκτικοὶ ὀρισμοὶ	123
2. Ἐξοδα προσδιοριστικὰ καὶ μὴ κόστους	123
3. Πρόσθετα ἐξοδα	124
4. Γενικαὶ ἀρχαὶ λογισμοῦ κόστους	125
5. Τήρησις τῶν λογαριασμῶν τῶν θέσεων (κέντρων) κόστους καὶ τῶν φορέων κόστους (λογαριασμῶν κοστολογήσεως)	135
Κίνησις λογαριασμῶν θέσεων (κέντρων) Κόστους (92)	135
Κίνησις λογαριασμῶν κοστολογήσεως (93)	136

	Σελίς
6. Συστάσεις	137
Διαρκής λογιστική απογραφή - λογισμός 94	142
Διεσπασμένοι λογαριασμοί 95	143
'Υπολογιστικοί διάμεσοι λογαριασμοί (90)	146
Λογαριασμοί καταλογισμού (97)	148
Κεφάλαιον III. Λογιστική 'Αναλυτ. αποτελεσμάτων έκμεταλλεύσεως	152
Κεφάλαιον IV. Ειδικαί περιπτώσεις	156
Κεφάλαιον V. Ειδικαί μέθοδοι	161
Κεφάλαιον VI. Ζητήματα έφ' ὧν δέον νά καθορισθοῦν κανόνες ὑπό τῶν Κλαδικῶν Λογιστικῶν Σχεδίων	164
Γ'. Στατιστική - 'Ομάς 0 -	168
Μέρος 4ον. Εύχαι τῆς 'Επιτροπῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς	170
Κριτική	175
Βιβλιογραφία	183
Παροράματα	185



ΣΤΡ. Κ. ΠΑΠΑΪΩΑΝΝΟΥ
Διευθυντοῦ τῆς Ἐνωτέρας Σχολῆς Βιομηχανικῶν Σπουδῶν

Λ Ο Γ Ι Σ Τ Ι Κ Η

Α'. Τόμος

Συστηματικὴ ἔκθεσις τῶν γενικῶν ἀρχῶν τῆς Λογιστικῆς βάσει
τῶν τελευταίων δεδομένων τῆς θεωρίας καὶ τῆς πράξεως.

Σελίδες 240 Δρχ. 125

ΔΗΜ. ΠΑΠΑΔΗΜΗΤΡΙΟΥ
Καθηγητοῦ τῆς Ἐνωτέρας Σχολῆς Βιομηχανικῶν Σπουδῶν

Β Ι Ο Μ Η Χ Α Ν Ι Κ Η Λ Ο Γ Ι Σ Τ Ι Κ Η

Μέρος Α'.

Κόστος — Κοστολόγησις
(οικονομικὴ καὶ λογιστικὴ ἐξέτασις)

Σελίδες 232 Δρχ. 60

ΒΑΣΙΛΕΙΟΝ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ

Η ΕΝ ΑΘΗΝΑΙΣ

ΑΝΩΤΕΡΑ ΣΧΟΛΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ

Ίδρυμα άνωτάτης επαγγελματικής εκπαίδευσεως
(οικονομικής και διοικητικής)

Π Ρ Ο Κ Η Ρ Υ Σ Σ Ε Ι

α) Εισιτήριον εξέτασιν διά τήν εισαγωγήν διακοσίων πενήκοντα σπουδαστών θέσεων εις τὸ Α΄ ἔτος σπουδῶν.

β) Ὁ διαγωνισμὸς οὗτος θέλει διενεργηθῆ τήν δευτέραν Κυριακὴν τοῦ μηνὸς Ὀκτωβρίου 1955.

γ) Δικαιοῦνται συμμετοχῆς οἱ ἔχοντες ἀπολυτήριο Σχολείου Μέσης Ἐκπαίδευσεως.

δ) Ἐξεταστέα μαθήματα : Ἐκθεσις Ἰδεῶν — Μαθηματικά (Ἀριθμητικὴ καὶ Ἄλγεβρα) — Γεωγραφία.

ε) Ἐξεταστέα Ὑλη : 1) Ἀριθμητικὴ. — Ἀριθμοὶ καὶ πράξεις ἐπ' αὐτῶν. Πολλαπλασιασμοὶ ἐπὶ 9,99,999 καὶ 11. Δυνάμεις καὶ ἰδιότητες αὐτῶν. Διαιρετότης. Μέγιστος κοινὸς διαιρέτης. Ἀριθμοὶ πρώτοι. Ἐλάχιστον κοινὸν πολλαπλάσιον. Τετραγωνικὴ ρίζα. Κλάσματα, Πράξεις ἐπ' αὐτῶν. Μονάδες μετρήσεως καὶ ἰδιὰ αὐτῶν χρησιμοποιούμεναι ἐν Ἑλλάδι. Συμμιγεῖς ἀριθμοὶ καὶ πράξεις ἐπ' αὐτῶν. Ποσὰ ἀνάλογα καὶ ἀντίστροφα. Λόγοι καὶ ἀναλογίαι. Μέθοδος τριῶν. Ποσοστά. Μερισμὸς εἰς μέρη ἀνάλογα. Προβλήματα ἑταιρίας, μεξεως, συντήξεως, τόκου ἀπλοῦ, ὑφαιρέσεως, κοινῆς λήξεως καὶ μέσης λήξεως.

2) Ἄλγεβρα. — Σύστημα θετικῶν καὶ ἀρνητικῶν ἀριθμῶν. Πράξεις ἐπ' αὐτῶν. Περί τοῦ μηδενὸς ὡς ἀριθμοῦ. Δυνάμεις καὶ ἰδιότητες αὐτῶν. Ἀλγεβρικαὶ παραστάσεις καὶ πράξεις ἐπ' αὐτῶν. Ἀνάλυσις τῶν παραστάσεων εἰς γινόμενα. Ἐφαρμογαὶ ἐπὶ ἀλγεβρικῶν κλασμάτων. Ἐξισώσεις πρώτου βαθμοῦ μεθ' ἑνὸς ἀγνώστου. Λύσις δι' ἐξισώσεων προβλημάτων τόκου, ἐξωτερικῆς καὶ ἐσωτερικῆς ὑφαιρέσεως, μερισμοῦ, μέρους καὶ κοινῆς λήξεως, μεξεως κινήσεως. Ἀνισότητες. Ἐξισώσεις ἀ' βαθμοῦ μετ' δύο ἀγνώστους Συστήματα πρωτοβαθμίων ἐξισώσεων περισσοτέρων τῶν δύο μετ' ἰσαριθμῶν ἀγνώστων. Ρίζαι καὶ δυνάμεις μετ' ἐκθέτας κλασματικούς, ἀρνητικούς. Ἐξισώσεις β' βαθμοῦ μετ' ἑνῶ ἀγνώστων. Πρόοδοι ἀριθμητικαὶ καὶ γεωμετρικαί. Λογάρισμοι καὶ ἰδιότητες αὐτῶν.

3) Γεωγραφία. — Ὁ πληθυσμὸς τῆς γῆς, φυλαί, θρησκείαι, ἔθνη, κράτη, βαθμίδες πολιτισμοῦ. Αἰχώραι τῆς Ἀσίας, τῆς Ἀφρικῆς, τῆς Ἀμερικῆς, τῆς Ὠκεανίας καὶ αἱ πρωτεύουσαι αὐτῶν. Θέσις, ὀριζόντιος διαμελισμὸς, ἔδαφος, κλίμα, κυριώτερα προϊόντα, πληθυσμὸς, σημαντικώτεροι πόλεις, ταξίδια, ἐμπόριον μετὰ τῆς Ἑλλάδος τῶν Κρατῶν

της Εύρώπης, της Τουρκίας, της Αιγύπτου, της Ἀργεντινῆς, της Βραζιλίας, τοῦ Καναδά καὶ τῶν Ἡνωμένων Πολιτειῶν τῆς Β. Ἀμερικῆς. Συνοπτικὴ φυσικὴ καὶ πολιτικὴ ἐξέτασις τῆς Ἑλλάδος. Διοικητικὴ διάρρησις τῆς Ἑλλάδος: Νομοί, πρωτεύουσαι αὐτῶν. Κυριώτερα παραγόμενα καὶ ἐξαγόμενα προϊόντα κατὰ μεγάλας περιφερείας τῆς Ἑλλάδος. Ἐξωτερικὸν ἐμπόριον τῆς Ἑλλάδος, ἐσωτερικὰ συγκοινωνίαι, Δωδεκάνησος, Κύπρος, Βόρειος Ἡπειρος. Περιγραφή ταξιδίων ἐντὸς τῆς Ἑλλάδος.

στ') Ἐπιτυχόντες θεωροῦνται: α) οἱ λαβόντες τουλάχιστον δέκα (ἐπὶ 20) εἰς ἕκαστον μάθημα καὶ β) οἱ λαβόντες συνολικὸν ἄθροισμα τουλάχιστον πενήκοντα, συμπεριλαμβανομένου καὶ τοῦ βαθμοῦ τοῦ ἀπολυτηρίου τῆς Μέσης Ἐκπαιδεύσεως. Εἰς τοὺς ἔχοντας συμπληρώσει διετὴ τουλάχιστον δημοσίαν ἢ ἰδιωτικὴν ὑπηρεσίαν, δεόντως ἀποδεδειγμένην, ἀναγνωρίζονται τρεῖς βαθμοὶ ἐπὶ πλέον. Ὡσαύτως εἰδικὴ μέριμνα λαμβάνεται διὰ τοὺς ἀριστούχους τῆς Μέσης Ἐκπαιδεύσεως.

ζ) Εἰσακτέοι εἶναι οἱ τυχόντες μεγαλυτέρου βαθμοῦ. Εἰς περίπτωσιν ἰσοβαθμίας ἀυξάνεται ὁ ἀριθμὸς τῶν εἰσακτέων. Ἐντὸς 15 ἡμερῶν ἀπὸ τῆς ἀνακοινώσεως τῶν ἀποτελεσμάτων, οἱ δικαιούμενοι νὰ ἐγγραφοῦν, ὀφείλουσι νὰ ὑποβάλουσι αἴτησιν ἐγγραφῆς ἄλλως θεωροῦνται παραιτηθέντες καὶ τὴν θέσιν αὐτῶν καταλαμβάνουσι οἱ ἐπιλαχόντες κατὰ σειράν ἐπιτυχίας. Οὐδεὶς δύναται νὰ ἐγγραφῆ μετὰ τὴν παρέλευσιν ἑνὸς μηνὸς ἀπὸ τῆς ἀνακοινώσεως τῶν ἀποτελεσμάτων.

Ἡ ΣΧΟΛΗ ΚΑΘΙΣΤΑ ΓΝΩΣΤΟΝ ΟΤΙ :

α) Σκοπὸς τῆς εἶναι ὁ καταρτισμὸς διοικητικῶν καὶ διαχειριστικῶν στελεχῶν διὰ τὴν ἐθνικὴν οἰκονομίαν, τοὺς δημοσίους ὀργανισμοὺς καὶ τὸ κράτος. Διαπαιδαγωγεῖ νέους μὲ ἐπιστημονικὴν θεμελίωσιν, μὲ πρακτικὴν γνῶσιν καὶ μὲ ἰκανότητα διὰ τὴν ζωὴν. Ἡ Σχολὴ δὲν εἶναι τεχνικὴ. Παρέχει ἀρτίαν οἰκονομικο - διοικητικὴν μόρφωσιν καὶ τὴν πρέπουσαν νομικὴν καὶ τεχνικὴν ἐνημέρωσιν.

β) Εἶναι ἀνεξάρτητον ἀνώτατον ἐπαγγελματικῆς ἐκπαιδεύσεως Ἰδρυμα φιλοδοξοῦν νὰ ἐφοδιάζῃ τὸν παραγωγικὸν μηχανισμόν τῆς Χώρας μὲ ἐπιστημονικῶς κατηρτισμένους ἐπαγγελματίας, καλοὺς Ἑλληνας, χρησίμους ἀνθρώπους. Ἡ Σχολὴ ἔχει τὴν φιλοδοξίαν νὰ συντελέσῃ εἰς τὴν αὔξησιν τῆς παραγωγικότητος τῆς Χώρας χάριν τῆς εὐημερίας τοῦ συνόλου.

γ) Ἡ φοίτησις ἐν αὐτῇ εἶναι τριετής, τὰ δὲ διδασκόμενα μαθήματα εἶναι: Πολιτικὴ Οἰκονομία—Δημοσία—Ἰδιωτικὴ Οἰκονομία—Οἰκονομικὴ Πολιτικὴ—Στατιστικὴ—Τεχνικὴ τοῦ Οἰκονομικοῦ βίου—Λογιστικὴ—Οἰκονομικὴ Γεωγραφία—Γενικὰ καὶ Οἰκονομικὰ Μαθηματικά—Δημόσιον Δίκαιον—Ἰδιωτικὸν - Ἐμπορικὸν καὶ Βιομηχανικὸν Δίκαιον—Μεταλλευτικὴ Οἰκονομία καὶ Νομοθεσία—Ὀργάνωσις τῶν Ἐπιχειρήσεων—Ὀργάνωσις τῶν Ἐργοστασίων—Κοινωνικὴ Πολιτικὴ καὶ Ἐργατικὸν Δίκαιον—Βιομηχανικὴ Ὑγιεινὴ—Ψυχοτεχνικὴ—Φυσικὴ—Χημεία—Ἐμπορευματολογία—Βιομηχανικὴ Τεχνολογία—Ἐἶναι γλῶσσαι—Στενογραφία.

δ) Είς τὸ τέλος ἐκάστου ἔτους οἱ σπουδασταὶ ὑφίστανται κατ' Ἰού-
νιον καὶ Σεπτέμβριον ἐξέτασιν ἐπὶ τῆς ἐξεταστέας ὕλης, κατὰ δὲ τὸ τελευ-
ταῖον ἔτος καὶ εἰδικὴν ἐπὶ πτυχίῳ ἐξέτασιν.

ε) Αἱ οἰκονομικαὶ ὑποχρεώσεις τῶν νέων σπουδαστῶν εἶναι 1700 δρχ.
ἐτησίως ἐν ὄλφ. (ἐγγραφή, ἔντυπα τῆς Σχολῆς, διδάκτρα, λατρικὴ ἐξέτα-
σις, τέλη ἐπαγγελματικῆς ἐκπαιδεύσεως). Ἀπαλλάσσονται τῶν διδάκτρων
μέχρις 650 δρχ. ὠρισμένοι κατηγορίαι (δημόσιοι ὑπάλληλοι τὰ τέκνα αὐ-
τῶν, τέκνα συνταξιούχων, θυμάτων πολέμου κλπ.).

στ) Τὸ πτυχίον τῆς Σχολῆς δίδει τὸ δικαίωμα, ὡς καὶ τὰ πτυχία τῶν
οἰπῶν ἀνωτάτων Σχολῶν πρὸς συμμετοχὴν εἰς διαγωνισμοὺς διὰ τὴν
κατάληψιν θέσεων εἰς τὰ Ὑπουργεῖα Οἰκονομικῶν, Ἐμπορίου, Βιομηχα-
νίας, Συντονισμοῦ, Ἐθνικῆς Ἀμύνης εἰς τὴν Ἐθνικὴν, Στατιστικὴν Ὑπη-
ρεσίαν τῆς Ἑλλάδος, τὴν Τράπεζαν Ἑλλάδος, Κτηματικὴν, τὸ Ἴδρυμα
Κοινωνικῶν Ἀσφαλίσεων κλπ.

Ἡ Σχολὴ εἶναι ὑπερήφανος διότι τὸ πτυχίον τῆς ἀπεδείχθη διὰ ἀπο-
τελεῖ οὐσιαστικὸν ἐφόδιον διὰ τὴν ζωὴν καὶ διὰ τὸν λόγον τοῦτον ἐνεργεῖ
παντὶ τρόπῳ ὅπως ἀναγνωρισθῆ καὶ ὑπὸ ὄλων τῶν Δημοσίων ὑπηρεσι-
ῶν συμφώνως πρὸς τὸν Ὑπαλληλικὸν Κώδικα, δὲν ἀναλαμβάνει ὅμως
καμμίαν ὑποχρέωσιν καὶ ἀπέναντι κανενός, διότι ἡ τυπικὴ ἐκάστοτε
ἀναγνώρισις τοῦ πτυχίου τῶν ἐν γένει Σχολῶν ὑπὸ τῶν ὀργανισμῶν τῶν
διαφόρων Δημοσίων Ὑπηρεσιῶν καὶ Ἰδρυμάτων εἶναι ἀπόλυτον δικαίωμα
καὶ ἀρμοδιότης τῆς Πολιτείας.

Ἡ μόρφωσις ἐν τῇ Σχολῇ ἀποκτᾶται μὲ πολὺν κόπον καὶ δι' αὐτὸ
καλοῦνται νὰ προσέλθουν μόνον ὅσοι πράγματι ἐπιθυμοῦν νὰ μορφωθοῦν.
Ἡ Σχολὴ παρασκευάζει παραγωγικοὺς ἀνθρώπους καὶ ὄχι θεσιθῆρας.

Ζητήσατε πληροφορίας :

Ὁδὸς Κύπρου 43 Τηλ. 86.074

Ἀκαδημίας 84 Τηλ. 34.166

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ ΤΗΣ ΣΧΟΛΗΣ

Γραφεῖον Βιομηχανικῶν καὶ Ἐμπορικῶν Ἐρευνῶν.

Κέντρον Στατιστικῆς Ἐκπαιδεύσεως.

Κέντρον Κοινωνικῶν Ἐπιστημῶν.

Κέντρον Τουριστικῶν Μελετῶν.

ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ ΤΗΣ ΣΧΟΛΗΣ

1) ΣΠΟΥΔΑΙ 2) ΝΕΑ τῆς Α. Σ. Β. Σ.

Σ Π Ο Υ Δ Α Ι

διμηνιαία έπιστημονική έκδοσις

Α' - Ε' ΤΟΜΟΙ

Έτησια συνδρομή δρχ. 100

Ν Ε Α Τ Η Σ Α . Σ . Β . Σ .

περιοδική πληροφοριακή έκδοσις

Α' & Β' ΤΟΜΟΙ

Έτησια συνδρομή δρχ. 20