

ΤΟ ΑΥΣΤΡΑΛΙΑΝΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΝ ΠΛΑΝΟΝ *

UNIFORM ACCOUNTING - THE STANDARD CLASSIFICATION OF ACCOUNTS

ΜΕΤΑΦΡΑΣΙΣ:
ΣΠ. ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ
Τ. Τμηματάρχου Ε.Τ.Ε.
Οίκ. Ἐπιθεωρητοῦ Τ.Α.Ε.

ΠΡΟΛΟΓΟΣ
ΚΑΙ ΣΧΟΛΙΑ
ΤΟΥ ΚΑΘΗΓΗΤΟΥ
ΜΑΡ. Ν. ΤΣΙΜΑΡΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Εἰς βλας τὰς χώρας, μεταπολεμικῶς, παρατηρεῖται μία ζωηροτάτη λογιστικὴ κίνησις:

— ἐπαγγελματικῆ, τείνουσα νὰ ἀνυψώσῃ τὴν θέσιν τοῦ Λογιστοῦ εἰς τὴν σύγχρονον κοινωνίαν, ἐντὸς τῆς ὁποίας ὁ ρόλος του πρέπει νὰ καταστῇ ἀνάλογος πρὸς τὴν οὐσιαστικὴν του συμβολήν,

— νομοθετικῆ, τείνουσα νὰ κατοχυρώσῃ, νὰ διευρύνῃ καὶ νὰ ἐνοποιήσῃ κατὰ κλάδους τὴν ἐφηρμοσμένην λογιστικὴν, πρὸς ὕψος τῆς ἰδιωτικῆς, τῆς κοινωνικῆς καὶ τῆς δημοσίας οἰκονομίας,

— θεωρητικῆ, τέλος, ἀποβλέπουσα ὅπως διὰ τῆς ἐρεύνης καταστήσῃ τὴν Λογιστικὴν ἕνα, ἀκόμη πλέον ἀποτελεσματικὸν καὶ πολύπλευρον, μέσον βαθυτέρας διερευνήσεως τῆς οἰκονομίας.

Εἰς τὴν χώραν μας—καὶ αὐτὸ πρέπει νὰ τὸ ὁμολογήσωμεν—ἦτο καὶ μένει ἀκόμη πολὺ χαμηλὴ ἡ στάθμη τῆς Λογιστικῆς καὶ ὀλίγην μόνον εὐρίσκουν ἀπήχησιν αὐτὴ εἰς τὰς ξένας χώρας διαγραφόμεναι τάξεις ἐξελίξεως. Ἄλλὰ ἤδη φαίνεται ὅτι πλησιάζει ἡ «ῥα τῶν Λογιστῶν» καὶ εἰς τὸν τόπον μας. Σημαντικὰ γεγονότα μιᾶς ἀπαραιτήτου πλέον μεταστροφῆς καὶ ἀναμορφώσεως εἶναι ἡ θέσπισις τοῦ Κώδικος φορολογικῶν στοιχείων, καθὼς καὶ ἡ ἔτοιμος ἤδη νομοπαρασκευαστικὴ ἐργασία διὰ: τὴν σύστασιν τοῦ Σώματος Ὁρκωτῶν Λογιστῶν (Σ.Ο.Λ.), τὴν σύστασιν τοῦ Σώματος Ἀνεγνωρισμένων Λογιστῶν (Σ.Α.Λ.) καὶ τὴν σύστασιν ἐπιτροπῆς ἐκπονήσεως Ἑλληνικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου.

Ἡ κίνησις αὕτη, ὀφειλομένη εἰς ὁμάδα ἐκλεκτῶν ἐπιστημόνων, ἀνηκόντων εἰς τοὺς τομείς τῆς θεωρίας, τῆς διοικήσεως καὶ τῆς πράξεως, θὰ ἀποτελέσῃ ἀσφαλῶς ἀπαρχὴν νέας περιόδου, σοβαρᾶς δὲ βελτιώσεως τῆς ἐπαγγελματικῆς θέσεως τοῦ ἑλληνικοῦ λογιστοῦ.

Εἰς τὸ πλαίσιον τῶν ἐπιδιώξεων τούτων, ἡ Ἄνωτέρα Σχολὴ Βιομηχανικῶν Σπουδῶν, ἠθέλησε νὰ παρουσιάσῃ εἰς τὸν λογιστικὸν μας κόσμον τὰ σπουδαιότερα ἐκ τῶν συγχρόνων λογιστικῶν σχεδίων, τῶν ὁποίων ἡ νομοθετικὴ θέσπισις εἰς πολλὰς χώρας ἀποτελεῖ, πλέον, πραγματικὸν σταθμὸν εἰς τὴν ἐξέλιξιν τῆς Λογιστικῆς. Ἡ θετικὴ αὕτη συμβολὴ τῆς Ἄνωτ. Σχολῆς Βιομηχανικῶν Σπουδῶν μοῦ παρέχει τὴν εὐχάριστον εὐκαιρίαν νὰ προλογίσω καὶ νὰ σχολιάσω τὸ καίμενον τοῦ πρώτου, κατὰ σειρὰν δημοσιεύσεως, ἐκ τῶν σχεδίων τούτων, ἧτοι τοῦ νεω-

(*) Τὸ παρὸν ἀφορᾷ, πρὸ παντός, τὴν ἐφαρμογὴν τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου εἰς τὴν αὐστραλιανὴν βιομηχανίαν. Μ.Τ.

τάτου Αυστραλιανού Λογιστικού Σχεδίου, τὸ ὁποῖον ἐξεπονήθη ὑπὸ τοῦ ἰδρύματος The Australian Institute of Management (1950).

Ἴσως ἐρωτηθῆ διατὶ τὸ ἀνεζητήσαμεν τόσον .. μακρὰν; ἀφοῦ, μάλιστα, προηγούνται χρονικῶς καὶ ἐδοκιμάσθησαν εἰς τὴν πράξιν εὐρωπαϊκὰ λογιστικὰ σχέδια (γερμανικὸν 1937, γαλλικὸν 1942 καὶ 1947). Ἐπροτιμήθη διὰ δύο λόγους:

— διότι ἐξεπονήθη πρὸς ἐξυπηρέτησιν κατ' ἐξοχὴν τῶν βιομηχανικῶν ἐπιχειρήσεων (ἐν ἀντιθέσει πρὸς τὸ γαλλικόν, τὸ ὁποῖον εἶναι διηρθρωμένον κατὰ τρόπον ὥστε νὰ ἐξυπηρετῆ καὶ τὰς μὴ κοστολογούσας ἐπιχειρήσεις, ὡς εἶναι αἱ τράπεζαι, ἀσφάλεια κλπ.). Ὁ τοιοῦτος περιορισμὸς ἀπλοποιεῖ πολλὰ πράγματα.

— διότι εἶναι σαφές, «νοικοκυρευσμένον» καὶ εὐκολώτερον ἀφομοιώσιμον (ἀπηλλαγμένον τῆς θεωρητικῆς τελειότητος ποῦ ἐπιδιώκεται ἀπὸ τὸ γαλλικόν).

Βεβαίως, τὸ σχέδιον αὐτὸ, ὅπως διευκρινίζεται ἐν συνεχείᾳ, εἶναι μία παραλλαγή (ὅπως ἄλλωστε καὶ τὸ γαλλικόν) τοῦ βασικοῦ σχεδίου τοῦ καθηγητοῦ Schmalenbach, τοῦ πρωτοπόρου αὐτοῦ σοφοῦ, ὁ ὁποῖος, ἤδη τὸ 1929, ἔγραψεν ὅτι «κατενοήθη *κάπως ἀργὰ* ὅτι ἓνα καλῶς διηρθρωμένον σχέδιον λογαριασμῶν εἶναι ἰσχυρὸς παράγων τῆς καθόλου ὀρθολογικῆς ὀργανώσεως».

Τὸ «*κάπως ἀργὰ*» τοῦ Schmalenbach (1929) ἤχει ἀρκετὰ ἄσχημα εἰς τὸν τόπον μας, ποῦ μόλις τώρα διαδίδεται ἡ ἔννοια καὶ ὁ ὅρος «Λογιστικὸν Σχέδιον». Διὰ νὰ διευκολύνωμεν τὸν ἀναγνώστην ἢ, μᾶλλον, τὸν μελετητὴν, διότι ἓνα λογιστικὸν σχέδιον ἀπαιτεῖ προσεκτικὴν μελέτην, θεωροῦμεν ἀπαραίτητον νὰ προτάξωμεν βασικὰς τινὰς παρατηρήσεις:

Α' Πῶς ἡ πρᾶξις ἀντιλαμβάνεται τὴν κατάταξιν τῶν ἐξόδων. Εἰς τὴν καθημέραν πρακτικὴν τῶν λογιστηρίων ἐπικρατεῖ, κατὰ παράδοσιν, ἓνας ὀρισμένος τρόπος ὁμαδοποιήσεως τῶν ἐξόδων, ποῦ ἔλκει τὴν καταγωγὴν του ἀπὸ τὴν ἐμπορικὴν καταστιχογραφίαν. Ὁβτω π.χ. τὰ ἐξοδα ταξιδίου, ὁ φωτισμὸς, τὰ ἀσφάλιστρα κ.ἄ. ἀποτελοῦν—στερεοτύπως—ὑπομερίδας τῶν γενικῶν ἐξόδων διαχειρίσεως, χωρὶς νὰ προηγῆται (ἢ νὰ ἔπεται) μία ἀνάλυσις αὐτῶν καὶ μία ἀπάντησις εἰς τὸ ἐρώτημα: *χάριν τίνος ἔγιναν αὐτὰ τὰ ἐξοδα*; Ἀναλόγως, αἱ ἀποσβέσεις, τὰ ἄμεσα ἐργατικά κ.ἄ. φέρονται—πάντοτε—ὡς ὑπομερίδες τῶν γενικῶν βιομηχανικῶν ἐξόδων, ἐνῶ, κατὰ στοιχειώδη λογικὴν, κάθε κοινῶν ἀποσβέσεως δὲν ἀναφέρεται κατ' ἀνάγκην εἰς τὴν τεχνικὴν δραστηριότητα, ὅπως ἀντιστοίχως κάθε ἀσφάλιστρον δὲν ἀφορᾷ τὴν διοικητικὴν λειτουργίαν.

Β' Πῶς κατατάσσει καὶ χειρίζεται τὰ ἐξοδα τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον. Πρώτη προϋπόθεσις διὰ τὴν κατανόησιν αὐτοῦ εἶναι νὰ θεωρήσωμεν *ἀνύπαρκτον* (καὶ ἀθάσιμον) *οἰανδήποτε ἐκ τῶν προτέρων* ὁμαδοποιήσιν τῶν ἐξόδων. Ἀντιθέτως νὰ θεωρήσωμεν ὅτι ὅλοι οἱ λογαριασμοὶ (τιτλοφορούμενοι κατ' εἶδος δαπάνης) εἶναι πρωτοβάθμιοι: θέρμανσις, φωτισμὸς, κινήτηριος δύναμις, Τ.Τ.Τ., ἀποσβέσεις, φόροι (*) ἀσφάλιστρα, μεταφορικά, ὑδρευσις, χαρτόσημα, εἰσφοραὶ I.K.A., προμήθειαι, ἀμοιβαὶ διάφοροι κλπ. κλπ. (**).

(*) Πλὴν φόρων καθ. προσόδ., κύκλ. ἐργασιῶν κλπ. ποῦ δὲν βαρύνουν τὴν κοστολόγησιν.

(**) Ἐάν θὰ ὑπάρξῃ ὁμαδοποίησις—καὶ πρέπει νὰ ὑπάρξῃ, δι' εὐνοήτους λόγους λογιστικῆς τεχνικῆς—αὕτη θὰ ἀφορᾷ συγκέντρωσιν ὁμοειδῶν ἐξόδων. Βλ. Κεφ. 4 τοῦ Σχεδίου.

Δευτέρα προϋποθέσεις είναι ότι τα έξοδα ταύτα **μερίζονται** αναλόγως του προορισμού των, δηλαδή των λειτουργικών, τμημάτων, υπηρεσιών κλπ., ἐντός των οποίων και χάριν των οποίων ήναλώθησαν. Τα τμήματα, υπηρεσίες κλπ. είτε **κύρια** είναι (όπως π.χ. κλωστήριον—δφαντήριον—φινιριστήριον) είτε **βοηθητικά** (όπως π.χ. ατμοπαραγωγή, υπηρεσία εξωτερικών μεταφορών, σχεδιαστήριον, κτλ.) καθίστανται σταθμοί συγκεντρώσεως πάσης φύσεως ἐξόδων και καλούνται **θέσεις, σταθμοί ή κέντρα κόστους** (Kostenstelle, Cost Centers, Sections).

Βασικά και αναπόφευκτα κέντρα κόστους είναι αι θεμελιώδεις λειτουργίαι (δραστηριότητες) τής ἐπιχειρήσεως: ἐφοδιασμός, παραγωγή, διάθεσις προϊόντων, διοίκησις. Εἰς τὰς βιομηχανίας, ή παραγωγή ὑποδιαιρείται εἰς μερικωτέρας θέσεις κόστους, ἀναλόγως τής περιπτώσεως: μηχανουργεῖον—ξυλουργεῖον—ἐφαρμοστήριον κλπ. Ὁ ὀργανωτής—λογιστής κρίνει τήν σκοπιμότητα και τὰς δυσκολίας τὰς ὁποίας συνεπάγεται ή τοιαύτη ὑποδιάρσεις.

Τὰ ἀνωτέρω ἐμφανίζομεν εἰς τὸ ἀκόλουθον διάγραμμα :

ΕΞΟΔΑ →		κατὰ προορισμόν				
κατ' εἶδος ↓	Ποσά μεριστέα	Βάσις μερισμοῦ	Διοικήσις	Ἐφο- διασμός	Παρα- γωγή Α, Β	Πωλήσεις
			Ἄποσβέσεις	100 000	. . .	5 000	10 000	80 000	5 000
Μισθοὶ	200 000	. . .	90 000	20 000	60 000	30 000
Ἔργατ. Εἰσφοραὶ	20 000	. . .	9 000	2 000	6 000	3 000
Φόροι—Τέλη	50 000	. . .	30 000	10 000	—	10 000
Ἀσφάλιστρα	40 000	. . .	5 000	15 000	10 000	10 000
Ὑδρεῦσις	. . .	. . .	. . .	. . .	. . .	. . .
Μεταφορικά	. . .	. . .	. . .	. . .	. . .	. . .
.
.
	410 000		Γεν. Ἐξο- δα Δίσεως 139 000 | →	Γεν. Ἐξ. Ἐφοδ. 57 000 39 000 | →	Γεν. Ἐξ. Παραγ. 156 000 50 000 | →	Γεν. Ἐξ. Πωλήσ. 58 000 50 000 | →
				96 000	206 000	108 000

Κατ' αὐτὸν τὸν τρόπον συγκεντρῶνται τὰ έξοδα (*) κατὰ θέσεις κόστους και σχηματίζεται μιὰ δραδοποίησις με **πραγματικὸν** περιεχόμενον. Διότι π.χ. αἱ ἀποσβέσεις δὲν συνιστοῦν **μόνον** παραγωγικὸν έξοδον ἀλλὰ ἐξ ἴσου διοικητικὸν, ἐφοδιασμοῦ κλπ. Τὸ αὐτὸ ἰσχύει διὰ τὰ ἀσφάλιστρα, τοὺς μισθοὺς κλπ.

Μετὰ τὴν ὀρθὴν ταύτην συγκέντρωσιν τῶν κονδυλίων, τὰ προκύπτοντα ποσά, κατὰ κέντρα κόστους, ὀφείλου νὰ βαρύνου τοὺς (προσωρινοὺς) φορεῖς κόστους, χάριν τῶν ὁποίων ἐγένοντο. Χάριν τίνος ἔδαπανήθησαν αἱ 139 000 τῆς διοικήσεως; Χάριν τίνος αἱ 96 000 δρ. τοῦ ἐφοδιασμοῦ; χάριν τίνος αἱ 206 000 δρ. τῆς

(*) Πρόκειται βεβαίως περὶ τῶν ἐμμέσων ἐξόδων. Δὲν μετέχουν: τὰ ἄμεσα ἡμερομίσθια, αἱ πρῶται ὕλαι, τὰ καύσιμα κλπ. (ἀναλόγως τῆς περιπτώσεως).

παραγωγής κ.ο.κ., διότι τὰ έτοιμα προϊόντα είναι μόνον **τελικοί** φορείς κόστους. Τὰ γενικά έξοδα διοικήσεως (πού τώρα έχουν έντελώς διάφορον σύνθεσιν από τήν συνήθως παραδεδεμένην) έγινοντο χάριν του έφοδιασμού, τής παραγωγής, τής πωλήσεως, διά τουτο δέ και έπιρρίπτονται έπί των λοιπών κέντρων, ένσωματούμενα εις τὰ έξοδα τούτων. Έν συνεχεία, τὰ γενικά έξοδα έφοδιασμού (άποθηκών) τὰ γενικά βιομηχανικά έξοδα, τὰ γεν. έξοδα πωλήσεως, **καταλογίζονται**, εις θάρος των οικείων φορέων. Ποιοι είναι οι φορείς και ποιοι οι τρόποι (βάσεις, κριτήρια) καταλογισμού των έξόδων έπί έκάστου τούτων, αυτό είναι τὸ ιδιαίτερον άντικείμενον τής Βιομηχανικής Λογιστικής. Συνεπώς, δέν τυγχάνει έξεταστέον ένταυθα.

Πόρισμα των άνωτέρω παρατηρήσεων είναι ότι δύο είναι τὰ κύρια σημεΐα διά τήν κατανόησιν των συγχρόνων λογιστικών σχεδίων: α) 'Ο μερισμός των έξόδων (πού πρώτον έγγράφονται κατ' είδος) κατά κέντρα ή θέσεις κόστους (δηλαδή κατά πραγματικόν προορισμόν). β) 'Ο καταλογισμός των ούτω έξευρισκόμενων έξόδων (έμμέσων), κατά φορείς κόστους.

Με τήν βοήθειαν των εισαγωγικών τούτων παρατηρήσεων θά καταστούν πλέον νοητά ή διαρρύθμισεις και αί άναπτύξεις του Αυστραλιανού Λογιστικού Σχεδίου. 'Ιδιαιτερά ευχαριστίαι όφείλονται εις τόν μεταφραστήν κ. Σπύρον Βασιλείου, τ. Τμηματάρχην τής Έθνικής Τραπεζής, όστις κατάρθωσε νά ύπερνήκησιν κατά τόν πλέον έπιτυχήν τρόπον τās μεγάλας δυσκολίας που παρουσιάζουν οι ξένοι τεχνικοί όροι και νά φέρη τὸ κείμενον πλησιέστερον πρὸς τήν έπιχώριον άντίληψιν, χωρίς νά θυσιάσῃ τήν ακρίβειαν αὐτοῦ.

M. N. ΤΣΙΜΑΡΑΣ

Ε Ι Σ Α Γ Ω Γ Η

Τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον είναι ή τυποποιημένη ταξινόμησις των λογαριασμών κατά λογικὸν τρόπον. Εἰς τήν πραγματικότητα, έν τούτοις, είναι μελετημένη κατάταξις ή συγκέντρωσις των λογαριασμών του καθολικοῦ των έπιχειρήσεων.

Η τήρησις του καθολικοῦ είναι κυρίως ή συγκέντρωσις και ταξινόμησις των πληροφοριών, των εμφανιζομένων εις τὰ βιβλία των προταρχικών έγγραφών, κατά όρθολογικῶς συγκροτημένας ομάδας ή κατηγορίας, κοινῶς γνωστὰς ὡς «λογαριασμοί», διά περαιτέρω χρῆσιν. Οἱ έν τῷ καθολικῷ λογαριασμοὶ κατανέμονται εις δύο γενικὰς κατηγορίας:

1) Δαπάνας και εισοδήματα (έσοδα και έξοδα)

2) Ένεργητικὸν και Παθητικόν,

και συνήθως κατατάσσονται κατ' αλφαβητικὴν σειράν. Οἱ λογαριασμοὶ τής πρώτης κατηγορίας σχηματίζουν τὸν τελικὸν λογαριασμὸν αποτελεσμάτων χρῆσεως, ένῳ οἱ λογαριασμοὶ τής δευτέρας κατηγορίας αποτελοῦν τήν βάση τής καταρτίσεως του Ίσολογισμοῦ.

Τὸ λογιστικὸν σχέδιον αποβλέπει εις τήν λογικὴν κατάταξιν όλων των λογαριασμών του καθολικοῦ. Η Μεθοδική Ταξινόμησις των Λογαριασμών τήν ὁποία έξεπόνησεν τὸ Uniform Accounting Group, ὡς κατάλληλον διά τήν αὐστραλιανήν βιομηχανίαν, αποβλέπει εις τήν ὄλοκληρωμένην συγκέντρωσιν κοστολογικῶν, οικονομικῶν και στατιστικῶν δεδομένων.

Η λογικότης τής κατατάξεως όλων των λογαριασμών κατά τὸ δεκαδικόν

σύστημα είναι τόσο καταφανές, ώστε είναι δύσκολον νὰ ἐννοήσῃ τις διατὶ τὸ σύστημα τοῦτο δὲν υἰοθετήθη παγκοσμίως ἀπὸ πολλῶν ἐτῶν, ὡς ἡ ἀρίστη μέθοδος κατατάξεως τῶν λογαριασμῶν τοῦ καθολικοῦ, πρὸς ἐπίτευξιν συγκεντρώσεως πληροφοριακοῦ ὕλικου, κατὰ καθωρισμένην τάξιν. Ἡ ἰδέα τῆς ὁμοιομορφίας ἐν τῇ λογιστικῇ διαδικασίᾳ καὶ τῇ συγκεντρώσει πληροφοριῶν φαίνεται ὅτι ἀρχικῶς ἀνέκυψε κατὰ τὸν δέκατον ἑνατον αἰῶνα, ἔκτοτε δὲ ἐξεκλήθη βραδέως, ἐκέρδισε δὲ ἔδαφος κατὰ τὸν πρῶτον παγκόσμιον πόλεμον, ὁπότε ἡ κυβέρνησις τῆς Μεγάλης Βρετανίας ἐζήτησεν ἀπὸ τοὺς βιομηχάνους τὴν ὑποβολὴν κοστολογικῶν στοιχείων, σχετικῶν μὲ συμβόλαια πολεμικῶν κατασκευῶν, συντεταγμένων καθ' ὁμοίομορφον.

Ἐν τούτοις, τὸ πρῶτον γενικὸν προγραμματισμένον σύστημα ὁμοιόμορφου λογιστικῆς τεχνικῆς εἰσήχθη μόνον ὅταν ὁ Καθηγητὴς Schmalenbach ἐδημοσίευσε, τὸ 1923, τὴν «Μεθοδικὴν ταξιόμησιν τῶν λογαριασμῶν» (Model Chart of accounts). Ἡ ἐργασία αὕτη προσεέλκυσε τὸ διεθνὲς ἐνδιαφέρον μεταξὺ τοῦ ἐπισημονικοῦ κόσμου, ὑπῆρξε δὲ τόσο μεγάλη ἡ ἐπίδρασις τῆς συμβολῆς τῆς εἰς τὸ οὐσιώδες τοῦτο θέμα, ὥστε ὑπὸ πλείστων ἐμπορικῶν ἐνώσεων καὶ συνδικάτων, ἐθνικῶν ὀργανισμῶν καὶ μεμονωμένων ἐμπορικῶν καὶ βιομηχανικῶν ἐπιχειρήσεων εἰσήχθησαν προγραμματισμένα λογιστικὰ συστήματα.

Καίτοι τὸ σύστημα τοῦ καθηγητοῦ Schmalenbach, μὲ τινὰς τροποποιήσεις, ἐπεβλήθη κατὰ τὸν δεύτερον παγκόσμιον πόλεμον ὑπὸ τῆς νατσιστικῆς κυβερνήσεως εἰς τὰς γερμανικὰς βιομηχανίας, ὁ καθηγητὴς Schmalenbach, ὀλίγον προγενεστέρος, εἶχε πανθῆ ἀπὸ τὸ ἀξίωμα του, καὶ βραδύτερον ὑπεχρεώθη νὰ ἐγκαταλείψῃ τὴν πατρίδα του. Τὸ 1945, ἡ Διασυμαχικὴ Ἐπιτροπὴ Ἐλέγχου τὸν προσεκάλεσε νὰ ἐπανέλθῃ καὶ τὸν ἐτοποθέτησεν ὡς Κοσμητορα τῆς Σχολῆς Οἰκονομικῶν Σπουδῶν τοῦ Πανεπιστημίου τῆς Κολωνίας (*).

Τὸ σύστημα τοῦ λογιστικοῦ σχεδίου, νέον διὰ τὴν ἀυστραλιανὴν βιομηχανίαν, εἶχε γίνῃ δεκτὸν εἰς ἄλλας χώρας τῆς ἠπειρωτικῆς Ἑυρώπης, τὴν Ἀγγλίαν, τὴν Σουηδίαν καὶ τὰς Ἠνωμένας Πολιτείας τῆς Ἀμερικῆς. Τὸ σχέδιον τοῦ Schmalenbach ἐρημόσθη ἐν Γερμανίᾳ πρὸ καὶ μετὰ τὸν δεύτερον παγκόσμιον πόλεμον καὶ ἐπ' ἑσχάτων εἰσήχθη εἰς τὰς οὐγγρικὰς βιομηχανίας διὰ κυβερνητικοῦ διατάγματος.

Ἀριθμὸς τις ἀγγλικῶν ἐμπορικῶν ἐνώσεων ἐξεπόνθησαν λογιστικὰ σχέδια πρὸς χρῆσιν τῶν ἀπαρτιζόντων αὐτὰς μελῶν, πλεῖστα δὲ τῶν λογιστικῶν τούτων σχεδίων τονίζουσι τὴν ἀνάγκην τῆς συνυπάρξεως καὶ συλλειτουργίας τῶν χρηματοοικονομικῶν λογαριασμῶν μετὰ τῶν κοστολογικῶν τοιούτων. Τὸ σημεῖον τοῦτο τονίζεται περαιτέρω καὶ ὑπὸ τῆς προσφάτου ἐκδόσεως ἐπὶ τῆς «Ἐξελίξεως τῆς κοστολογίσεως» τῆς Ὑποεπιτροπῆς Κοστολογίσεως τῆς Ἐπιτροπῆς Φορολογικῶν καὶ Οἰκονομικῶν Σχέσεων τοῦ Ἰνστιτούτου τῶν Ὀρκωτῶν Λογιστῶν ἐν

(*) Τὸ 1948, ὁμὰς κορυφαίων γερμανῶν καθηγητῶν ἐδημοσίευσεν πανηγυρικὸν ἔργον πρὸς τιμὴν τοῦ Schmalenbach (ἐορτάζοντος τὴν πεντηκονταετηρίδα τῆς πανεπιστημιακῆς του διδασκαλίας) ὑπὸ τὸν χαρακτηριστικὸν τίτλον: Betriebswirtschaftslehre als Wirtschaftlichkeitslehre der Unternehmung - Stuttgart. 1948, ἦτοι: «Ἡ Οἰκονομικὴ τῶν Ἐπιχειρημάτων ὡς μελέτη (διδασκαλία) τῆς οἰκονομικότητος τῶν ἐπιχειρήσεων». Μ.Τ.

Ἑλλησικὰ καὶ Οὐαλλία (Institute of Chartered Accountants in England and Wales).

Τὸ 1937, ἡ ἀρμόδια Ὑποεπιτροπὴ τῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεων τῆς Σουηδίας ἐδημοσίευσεν ἐγχειρίδιον, προοριζόμενον διὰ τὰς σουηδικὰς βιομηχανίας, καὶ συνέστησεν ὅπως οἱ λογαριασμοὶ κοστολογήσεως συμπληρῶνουν τοὺς οικονομικοὺς λογαριασμοὺς. Αἱ ἀρχαὶ τῆς λογιστικῆς ὁμοιομορφίας ἐφημερόσθησαν εὐθὺς εἰς τὰς Ἡνωμένας Πολιτείας τῆς Ἀμερικῆς, ἔνθα εἶναι ἐν χορήσει ἀναρίθμητα σχέδια, ἐξ ὧν μερικὰ ἀφείλονται εἰς κυβερνητικὴν πρωτοβουλίαν ἄλλα δὲ ἐπεβλήθησαν ὑπὸ τῶν διαφόρων ἐμπορικῶν ἐνώσεων εἰς τὰς ἀπαρτιζούσας αὐτὰς ἐπιχειρήσεις.

Τὰ σημαντικώτερα τῶν ἐν Αὐστραλία ἰσχυόντων λογιστικῶν σχεδίων ἐπεβλήθησαν διὰ κυβερνητικῶν ἀποφάσεων. Ἐὰν παρ' ὄλων τῶν μελῶν ἐμπορικῶν ἢ βιομηχανικῶν τινος κλάδου εἶχεν υἰοθετηθῆ ἑνιαῖον λογιστικὸν σχέδιον θὰ προέκυπτον τὰ ἑξῆς πλεονεκτήματα :

1) Θὰ καθίστατο ἐφικτὴ ἡ συγκέντρωσις ἀκριβῶν στατιστικῶν στοιχείων καὶ ἡ δημιουργία μέτρου συγκρίσεως, βάσει τοῦ ὁποῖου ἐκάστη οικονομικὴ μονὰς θὰ ἠδύνατο νὰ ἐκτιμῆσῃ τὴν ἐπιχειρηματικὴν τῆς ἀποτελεσματικότητα (*) καὶ ἀποδοτικότητα.

2) Θὰ διηκούλυε τὸν καταρτισμὸν ἀκριβῶν κοστολογικῶν δεδομένων διὰ τὴν ἄσκησιν τιμορρυθμιστικῆς πολιτικῆς. Ἡ ἀκριβὴς γνῶσις τοῦ πραγματικοῦ κόστους θὰ ἀπεμάκρυνε τὸν κίνδυνον τῶν ζημιολόγων τιμορρυθμιστικῶν ἐνεργειῶν αἱ ὁποῖαι ἀφείλονται εἰς ἔλλειπὴ κοστολογικὰ δεδομένα (**).

3) Θὰ διηκούλυε τὴν συγκέντρωσιν ὁμοιομόρφου πληροφοριακοῦ ὕλικου, ἀπαραίτητου πρὸς ὑποστήριξιν ἐνεργειῶν τοῦ κλάδου των.

4) Θὰ παρεῖχε τὴν δυνατότητα εἰς τὰς ἐμπορικὰς ἐνώσεις καὶ ὀργανώσεις νὰ συγκεντρῶνουν πολυτίμους πληροφορίας ἐπὶ εἰδικῶν σοβαρῶν προβλημάτων, νὰ τὰς μελετοῦν καὶ νὰ τὰς μεταβιβάζουν εἰς τὰ μέλη των.

5) Θὰ καθίστα εὐχερέστερον καὶ ἀκοπώτερον τὸ ἔργον τῶν μελῶν πρὸς καταρτισμὸν τῶν στατιστικῶν των, δεδομένου ὅτι τὰ πρὸς τοῦτο ἀναγκαιοῦντα στοιχεῖα θὰ παρεῖχοντο ἀμέσως παρὰ τοῦ λογιστικοῦ συστήματος καί, μάλιστα, εἰς τὴν πλεον κατ'ἀλλήλων μορφήν των.

Ἡ οικονομικὴ μονὰς ἢ ὁποῖα θὰ ἀπεδέχετο τὸ λογιστικὸν σχέδιον θὰ εἶχε, ἐπὶ πλεόν, τὴν δυνατότητα νὰ προβαίνει εἰς πολυτίμους ἀκριβεῖς συγκρίσεις τῶν λογαριασμῶν τῶν διαφόρων τμημάτων καὶ ὑποκαταστημάτων τῆς καὶ νὰ καταρτίξῃ εὐχερῶς τοὺς ἠνοποιημένους λογαριασμοὺς (consolidated accounts).

Ἀπὸ ἀπόψεως ἐθνικῆς οικονομίας, ἡ ἀποδοχὴ ὁμοιομόρφων λογιστικῶν ἀρχῶν θὰ ἐμείωνεν αἰσθητῶς τὸν χρόνον μαθητείας τοῦ νεοπροσλαμβανομένου προσωπικοῦ.

(*) Δηλαδὴ τὴν ἀποτελεσματικότητα (οικονομικότητα) τῶν ἐνεργειῶν τῆς εἰς τοὺς κυρίους τομεις τῆς δραστηριότητος αὐτῆς : ἐφοδιασμὸν, παραγωγὴν, διάθεσιν προϊόντων, χρηματοοικονομικὴν λειτουργίαν. Σχετ. βλ. Μ. Τσιμάρου : Στοιχεῖα Οἰκονομικῆς τῶν Ἑκμεταλλεύσεων (πολυγραφημένα παραδόσεις), Ἀθῆναι, 1952.

(**) Βλ. καὶ Μ. Τσιμάρου : Κόστος, Κοστολόγησις, Βιομηχανικὴ Λογιστικὴ, σελ. 19 ἐπ.—Ἀθῆναι 1949.

ΚΕΦ. 1.—ΜΕΘΟΔΟΣ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΕΩΣ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

Τὸ λογιστικὸν σχέδιον ἐξασφαλίζει τὴν ἐφαρμογὴν εἰς τὴν λογιστικὴν τῶν μεθόδων τῆς ὀρθολογικῆς ὀργανώσεως, τῆς ἀπλοποιήσεως τῆς ἐργασίας, τῆς τυποποιήσεως καὶ τοῦ προγραμματισμοῦ τῆς παραγωγῆς.

Λόγῳ τῆς περιπλοκῆς διαρθρώσεως τῶν βιομηχανικῶν ἐπιχειρήσεων, τὸ μοναδικὸν μέσον, διὰ τοῦ ὁποίου εἶναι δυνατὸν νὰ ἔχη τις συνθετικὴν ἀντίληψιν τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ νὰ ἀντιληφθῇ τί ἀκριβῶς συμβαίνει εἰς αὐτήν, εἶναι ἡ κατάρτισις ὑπηρεσιακῶν διαγραμμάτων. Οὕτως ἔχομεν διαγράμματα ὀργανώσεως, διαγράμματα ἐργασίας, διαγράμματα φορτώσεων, παραστατικά διαγράμματα κ.λ.π. ὑπὸ μορφήν πινάκων.

Διὰ νὰ ἀντιληφθῶν οἱ λογισταὶ πόσον ἀπλοῦν ἐν τῇ πραγματικότητι εἶναι τὸ λογιστικὸν σχέδιον, γίνεται χρῆσις διαγράμματος (πίνακος) Μεθοδικῆς Ταξινομήσεως τῶν Λογαριασμῶν (Chart of Accounts)(*) καὶ συμπληρωματικῶς Παραστατικοῦ Διαγράμματος πορείας τῶν ἐγγραφῶν (Flow Chart)(**), διὰ τὸν καταρτισμὸν τοῦ ὁποίου χρησιμοποιοῦνται διάφορα τυποποιημένα ἐπεξηγηματικά σύμβολα.

Τὸ πλεονέκτημα τῆς παραστατικῆς ἀπεικονίσεως ἔγκειται εἰς τὸ ὅτι καθιστᾶ εὐχερῆ καὶ ἄμεσον τὴν μόρφωσιν ἀντιλήψεως ἐπὶ τῆς διοικητικῆς διαρθρώσεως ὡς συνόλου, καὶ τῶν ἐπὶ μέρους τμημάτων ἅτινα ἀπαρτίζουν τὴν ἐπιχείρησιν, ὡς καὶ τῆς πορείας τῆς παραγωγῆς ὑπὸ τὴν τεχνικὴν τῆς ἀποψιν, μετὰ τῶν σχετικῶν ἐσωτερικῶν ἐγγραφῶν καὶ τῆς ἀλληλεξαρτήσεως τῶν διαφόρων μερῶν.

Μετὰ τοῦ λογιστικοῦ σχεδίου δέον νὰ καταρτισθῇ ἐγγεῖριδιον - ὀδηγός, τὸ ὁποῖον νὰ ἐπεξηγῇ κατὰ ποῖον τρόπον λειτουργεῖ τὸ λογιστικὸν σύστημα ἐκάστης οἰκονομικῆς μονάδος καὶ ποῖα αἱ ὑποχρεώσεις ἐκάστου τμήματος.

Τὰ πλεονεκτήματα τοῦ ὀδηγοῦ τούτου συνίστανται εἰς τὸ ὅτι οἱ γενικοὶ διευθυνταὶ τῶν ἐπιχειρήσεων εἶναι εἰς θέσιν νὰ ἀντιλαμβάνονται τί ἀκριβῶς χρειάζεται διὰ τὴν ὀργάνωσιν καὶ τὴν ἀσκήσιν ἐλέγχου ἐφ' ὅλου τοῦ συστήματος, οἱ δὲ διευθυνταὶ τμημάτων εἶναι εἰς θέσιν νὰ προσδιορίζουν καὶ νὰ σταθμίζουν τὴν ἀποτελεσματικότητα τῆς διαχειρίσεώς των. Εἰς τὸν πίνακα 1 παρίσταται ὑπόδειγμα μεθοδικῆς ταξινομήσεως τῶν λογαριασμῶν, ἐπὶ τοῦ ὁποίου βασίζονται ἅπαντα τὰ διαγράμματα λογαριασμῶν τὰ ὁποῖα ἀναφέρονται εἰς τὴν παροῦσαν μελέτην. Διὰ τὴν κατανόησιν τοῦ συστήματος τοῦ λογιστικοῦ σχεδίου, ὡς ἀναπτύσσεται τοῦτο ἐνταῦθα, εἶναι ἀπαραίτητος ἡ προσεκτικὴ σπουδὴ τοῦ πίνακος τούτου ταξινομήσεως τῶν λογαριασμῶν καὶ ἡ πλήρης κατανόησις τῶν ἀρχῶν τῶν διεπουσῶν τὴν διάρθρωσίν του.

Ἡ ταξινόμησις αὕτη προβλέπει τὴν δημιουργίαν δέκα ὁμάδων (classes) λογαριασμῶν, ἠριθμημένων κατὰ τὸ δεκαδικὸν σύστημα, διὰ τῶν ἀριθμῶν 0 μέχρι 9. Ἡ τοιαύτη ἀρίθμησις διὰ δέκα ἀριθμῶν εἶναι θεμελιώδης. Ἀποτελεῖ τὴν βᾶσιν τοῦ λογιστικοῦ σχεδίου. Ἐντὸς τοῦ πλαισίου τῶν δέκα τούτων ὁμάδων λογαριασμῶν δύναται νὰ δημιουργηθῇ καὶ ἐνταχθῇ ὁ ἀριθμὸς τῶν λογαριασμῶν ὁ ἄ

(*) Πρέπει νὰ γίνῃται διαστολὴ μεταξὺ λογιστικοῦ σχεδίου καὶ διαγράμματος λογαριασμῶν (Kontenrahmen, Kontenplan). Τὸ τελευταῖον εἶναι ὁ (μεθοδικὸς) κατάλογος τῶν λογαριασμῶν, ἡ κατὰ προκαθορισμένον τρόπον ταξινόμησις αὐτῶν. Μ.Τ.

(**) Τὸ Flow Chart δεικνύει τὴν πορείαν τῶν ἐγγραφῶν, δηλαδὴ τὸν τρόπον συν- λειτουργίας τῶν λογαριασμῶν. Μ.Τ.

Πίναξ 1

ΜΕΘΟΔΙΚΗ ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΙΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝ ΚΙΝΗΣΕΙ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΔΟΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΩΝ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΩΝ

Λογαριασμοί κόστους, κοστολογήσεις, ανάλυσις κόστους προσωρινοί και τελικοί λογαριασμοί εκμεταλλεύσεως

Ομάς 0	1	2	Γενικά και ειδικά μορφαί έξοδων		Ήλευθέρα	Κέντρα Κόστους		Φορείς κόστους	Ήξοδα διασβέσεως Πωλήσεως Αποτελεσμάτων Χρήσεως
			Γενικά κενδύ- λια κοστολο- γήσεως	Στοιχεία κόστους κατ' είδος	Βοηθητικά Υπηρεσία	Κύρια παραγωγικά Κέντρα	Προϊόντα ή έρ- γα από εκτέλε- σιν, ημιτεχνή- ματα, έτοιμα προϊόντα		9
			Λογαριασμοί Γενικής Λογιστικής			Λογαριασμοί Βιομηχανικής Λογιστικής (κοστολογήσεις)				Τελικοί λογ)σμοί

παιτούμενος διά την εξυπηρέτησιν των ειδικών αναγκών εκάστης επί μέρους οικονομικής μονάδος. Η ιδιότης αυτή καθιστά τὸ σύστημα ἀμέσως προσαρμοσίμον εἰς οἰανδήποτε ἀνάγκην. Ἡ ἐφαρμογή τῆς ἀρχῆς τῆς ὁμοιομόρφου κατατάξεως των λογαριασμών εξασφαλίζει τὴν κατάρτισιν των τελικῶν δεδομένων ἐπὶ βάσεως διευκολυνούσης τὴν ἐνέργειαν ἀμέσων καὶ ἐτοιμῶν συγκρίσεων.

Εἶναι καταφανές ὅτι, διὰ τῆς Μεθοδικῆς Ταξινομήσεως, τὸ λογιστικὸν σχέδιον προβλέπει τὴν ὀλοκλήρωσιν ἀμφοτέρων των κατηγοριῶν των λογαριασμών : οικονομικῶν (ἤτοι γενικῆς λογιστικῆς) καὶ κοστολογήσεως, καὶ ὅτι δύναται νὰ ἐφαρμοσθῆ, τόσον διὰ τὴν κατὰ τμήμα ἀνάλυσιν καὶ παρακολούθησιν των λογαριασμών ἐντὸς τῆς ἐπιχειρήσεως, ὅσον καὶ διὰ τὴν λογιστικὴν παρακολούθησιν των ἐξηρητημένων ἐπιχειρήσεων ἐξ ἐλεγχούσης ἐπιχειρήσεως (Holding Company).

Κατάταξις λογαριασμών

Αἱ 10 ὁμάδες διαιροῦνται ὡς ἑξῆς :

Λογαριασμοὶ ἐν (σχετικῇ) ἀδρανεῖα : ὁμάς 0
 » ἐν κινήσει : ὁμάδες 1 - 9

Αἱ ὁμάδες 0, 1 καὶ 2 ἀποτελοῦν τὸ τμήμα τῆς οικονομικῆς (γενικῆς) λογιστικῆς, αἱ δὲ ὁμάδες 3 ἕως 8 τὸ τμήμα τῆς κοστολογήσεως (βιομηχανικῆς λογιστικῆς).

Οἱ λογαριασμοὶ οἱ ὅποιοι γενικῶς παρουσιάζουν ἐλαχίστην κίνησιν κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς λογιστικῆς περιόδου, δηλαδὴ οἱ ἐν σχετικῇ ἀδρανεῖα, κατατάσσονται εἰς τὴν ὁμάδα 0 (*). Ὡς ἐμφαίνεται ἐκ τῆς Ταξινομήσεως των Λογαρια-

1) Εἰς τὸ γερμανικὸν σχέδιον καλοῦνται ἡσυχάζοντες λογαριασμοὶ (Ruhende Konten). Διὰ λόγους συντομογραφίας, χρησιμοποιεῖται ὁ ὅρος «ἀδρανεῖς λογαριασμοί», διὰ νὰ ἀποδώσῃ τὴν ἔννοιαν τῆς μικρᾶς, τῆς χαλαρᾶς κινήσεως, ἣτις χαρακτηρίζει τοὺς λογαριασμοὺς

σμών, οι ανωτέρω λογαριασμοί διαχωρίζονται σαφώς των εν κινήσει (των κινουμένων κατά την διάρκειαν της λογιστικής περιόδου) λογαρισμών, οι οποίοι έχουν ενταχθῆ εἰς τὰς ομάδας 1 ἕως 9. Ἡ ἀνάγκη νὰ τοποθετηθῆ ἡ ὁμάς 0 εἰς τὸ ἄκρον ἀριστερὸν τῆς Μεθοδικῆς Ταξινομήσεως θὰ ἐπιμηθῆ δεόντως ὅταν ληφθῆ ὑπ' ὄψιν τὸ Παράστατικὸν Διάγραμμα μετὰ τῶν καθοδηγητικῶν γραμμῶν - ὁδηγῶν (*).

Οἱ χρηματοοικονομικοὶ λογαριασμοὶ συνεχοῦς κινήσεως κατετάγησαν εἰς τὴν ὁμάδα 1 καὶ ἐμφανίζονται τὴν συναλλακτικὴν δραστηριότητα τῆς οικονομικῆς μονάδος μετὰ προσώπων εὐρισκομένων ἔξω τῆς ἐπιχειρήσεως, ὡς: τραπέζας, χρεώστας, πιστωτὰς κλπ., κατ' ἀντίθεσιν πρὸς τοὺς λογαριασμοὺς τῶν ομάδων 2 ἕως 9 εἰς οὓς περιέχονται ἔγγραφαὶ πηγάζουσαι ἔξ ἐνδοεπιχειρησιακῶν κινήσεων.

Ἡ ὁμάς 2 περιλαμβάνει εἰδικά, μὴ ὄργανικά, ἔσοδα καὶ ἔξοδα, δηλαδὴ κοινὸν ὄφελος καὶ ἔξοδων τὰ ὅποια πρόκειται νὰ ἀχθῶν εἰς τὸν τελικὸν λογαριασμὸν ἀποτελεσμάτων χρήσεως ὡς προσθετικὰ ἢ ἀφαιρετικὰ στοιχεῖα αὐτοῦ.

Κατὰ συνέπειαν, δὲν περιλαμβάνονται ταῦτα εἰς τοὺς λογαριασμοὺς κοστολογήσεως, εἰς τοὺς διαμέσου (βραχυχρόνους) λογαριασμοὺς ἀποτελεσμάτων, καὶ εἰς ὅλας γενικῶς τὰς περιπτώσεις κατ' ἄς καταρτίζονται περιοδικαὶ λογιστικοοικονομικαὶ καταστάσεις (financial statements) βασιζόμεναι ἐπὶ τῶν πωλήσεων, τοῦ παραγωγικοῦ κόστους κλπ.

Αἱ ομάδες 3 ἕως 9 περιλαμβάνουν τὰ δεδομένα ἐλέγχου τῆς παραγωγικῆς διαδικασίας, τὴν κοστολόγησιν καὶ τοὺς προσωρινοὺς λογαριασμοὺς ἀποτελεσμάτων (μηνιαίους λογαριασμοὺς κερδῶν καὶ ζημιῶν). Εἰδικώτερον, οἱ λογαριασμοὶ τῶν ομάδων 3 ἕως 8 ἀναγράφουν τὰς λεπτομερείας τῆς παραγωγῆς καὶ τῆς κοστολογήσεως, ἐνῶ ἡ ὁμάς 9 χρησιμεύει διὰ τὴν συγκέντρωσιν τῶν ἀμικῶν ἐξόδων διαθέσεως (πωλήσεως) καὶ τῶν καθαρῶν τελικῶν ἀποτελεσμάτων.

Οἱ λογαριασμοὶ τῶν ομάδων 3 ἕως 8 χρησιμοποιοῦνται, τουτέστιν, διὰ τὴν ἐξυπηρέτησιν τῶν λογαριασμῶν κατ' εἶδος στοιχείων κόστους, τῶν θέσεων ἢ κέντρων κόστους καὶ τῶν φορέων κόστους, τῶν στηριζομένων ἐπὶ τοῦ λογιστικοῦ συστήματος καὶ τῶν παραγόντων τῶν ὑποκειμένων εἰς ἔλεγχον.

Αἱ ομάδες 3 καὶ 4 προορίζονται διὰ τὴν καταγραφὴν γενικῶν καὶ εἰδικῶν μορφῶν ἐξόδων. Τὰ γενικὰ κοινὸν ὄφελος κοστολογήσεως ἐξυπηρετοῦνται διὰ τῆς ομάδος 3, ἐνῶ ἡ ὁμάς 4 περιλαμβάνει τοὺς λογαριασμοὺς κατ' εἶδος τῶν στοιχείων τῆς κοστολογήσεως, οἵτινες μορφοῦνται ὡς ἀποτέλεσμα τοῦ παρεχομένου πληροφοριακοῦ ὕλικου ὑπὸ τῶν στοιχείων τοῦ ἐργοστασίου ἢ ἐκ βοηθητικῶν λογιστικῶν συγκροτημάτων, π.χ. ἀποθηκῶν.

Τὸ συμφυῆς χαρακτηριστικὸν γνώρισμα τοῦ σχεδίου εἶναι ἡ γενομένη πρόβλεψις διὰ τὴν συγκέντρωσιν ὅλων τῶν ὄργανικῶν στοιχείων κόστους καὶ ἐξόδων εἰς τὰς ομάδας 3 καὶ 4 (καὶ ἐὰν ὑπάρχη ἀνάγκη, καὶ εἰς τὴν ἐλευθέραν ὁμάδα 5). Πέραν τῶν ομάδων τούτων, οὐδεμία πρωτογενῆς ἐγγραφή ἐνεργεῖται, πλὴν τῶν σχετικῶν μὲ πωλήσεις. Ἡ διαρρῦθμις αὕτη ἐπιτρέπει νὰ διενεργηθῆ λεπτομερῆς κοστολογικὴ ἀνάλυσις ἀπὸ ὀρισμένας κυρίας θέσεις καί, ἐν συνεχείᾳ, ἢ μεταφορὰ ἀπ' ἐνὸς μὲν εἰς τὰς θέσεις Κόστους (Cost Centres) καὶ τοὺς Φορεῖς Κόστους (Cost Bearers) τῶν ομάδων 6, 7 καὶ 8, αἱ ὁποῖαι συγκεντρώνουν

τῆς ομάδος «0». Θὰ ἦτο προτιμότερον νὰ καλοῦνται «λογαριασμοὶ ἐν σχετικῇ ἀδρανεῖᾳ». Μ.Τ.

(*) Δηλαδὴ τὸ διάγραμμα πορείας τῶν ἐγγραφῶν. Μ.Τ.

και αναγράφουν τὸ κόστος τῆς παραγωγῆς, ἀφ' ἑτέρου δὲ εἰς τὴν ομάδα 9 διὰ τὴν ἐξακριβώσιν τῶν ἐξόδων διαθέσεως (πωλήσεως).

Ἡ ὁμάς 5 ἀφέθη ἐλευθέρα εἰς τὸν πίνακα ἀλλὰ, ὡς θὰ ἀναπτυχθῆ κατωτέρω, δύναται νὰ χρησιμοποιηθῆ ποικιλοτρόπως. Ἐπὶ τοῦ παρόντος ἀρκεῖ νὰ τοινοσθῆ ὅτι αὕτη ἐποποθετήθη εἰς τοιαύτην θέσιν ἐν τῷ πίνακι, ὥστε νὰ καθίσταται εὐχερὲς νὰ συνδεθῆ πρὸς τὰς προηγουμένας ομάδας, ὥστε ν' αὐξήσῃ ὁ ἀριθμὸς τῶν ομάδων τῶν προοριζομένων διὰ πρωταρχικὰς - βασικὰς ἐγγραφὰς (δηλαδὴ διὰ τὴν συγκέντρωσιν τῶν ἐξόδων κατ' εἶδος) ἢ ἀντιστρόφως, νὰ ἐνισχύσῃ τὰς ἐπομένας ομάδας 6 καὶ 7, ἐφ' ὅσον αὐταὶ κριθοῦν ὡς ἀνεπαρκεῖς πρὸς κάλυψιν τῶν ἀναγκῶν τῶν θέσεων ἢ κέντρων κόστους εἰς βιομηχανίαν ἢ ἐπιχείρησιν τινα.

Αἱ ομάδες 6 καὶ 7 ἀντιπροσωπεύουν τὰ κέντρα κόστους ἐπὶ τῷ σκοπῷ τῆς συγκεντρώσεως τῶν γενικῶν ἐξόδων τῶν τμημάτων, τῆς μὲν ομάδος 6 προοριζομένης διὰ τὰς βοηθητικὰς ὑπηρεσίας, τῆς δὲ ομάδος 7 διὰ τὰ κύρια παραγωγικὰ κέντρα. Οὕτω, κατατάσσουν τὰς διαφόρους μορφὰς ἐξόδων κατὰ τὰς θέσεις κόστους ἄς ἀφοροῦν (δηλ. κατὰ προορισμόν), κατ' ἀντίθεσιν πρὸς τὰς ομάδας 3 καὶ 4 (πιθανὸν δὲ καὶ 5) αἱ ὁποῖαι, πρὸ τῆς ὡς ἄνω μεταφορᾶς, εἶχον κατατάξει τὰ αὐτὰ ἔξοδα εἰς τοὺς λογαριασμοὺς κατ' εἶδος. Τὰ γενικὰ ταῦτα ἔξοδα (ομάδες 6 καὶ 7) καταλογίζονται (*) συμφώνως πρὸς προκαθορισμένον κριτήριον (ἢ βάσει καταλογισμοῦ) εἰς τοὺς φορεῖς κόστους τῆς ομάδος 8 καὶ, ἐφ' ὅσον συντρέχει λόγος, εἰς τὴν ομάδα 9.

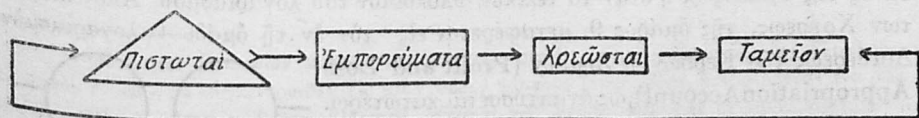
Ἡ ὁμάς 8 προορίζεται διὰ τὴν συγκέντρωσιν ὅλων τῶν ἀμέσων βιομηχανικῶν ἐξόδων ἀπὸ τὴν ομάδα 4 (καὶ πιθανὸν 5) καὶ τῶν γενικῶν ἐξόδων ἢ ἐμμέσων στοιχείων κόστους καὶ ἐξόδων ἀπὸ τὴν ομάδα 7.

Οἱ λογαριασμοὶ τῆς ομάδος 9, ἀπὸ ἀπόψεως κοστολογήσεως, ἐμφανίζουν εἰδικὰ χαρακτηριστικά. Συγκεντρώνουν ἔξοδα διαθέσεως ἀλλὰ ἡ κυρία καὶ βασικὴ διαφορὰ μεταξὺ τῶν ομάδων 9 καὶ 3 ἕως 8 ἔγκειται εἰς τὸ ὅτι ἡ ὁμάς 9 ἀναγράφει τὰ ἔσοδα καὶ τὰ καθαρὰ ἀποτελέσματα τῆς ἐκμεταλλεύσεως.

Παραστατικὰ Διαγράμματα πορείας ἐγγραφῶν

Τὸ Παραστατικὸν Διάγραμμα πορείας ἐγγραφῶν (Flow Chart) ἀποτελεῖ τὸ συμπλήρωμα τῆς Μεθοδικῆς Ταξινομήσεως τῶν λογαριασμῶν καὶ χρησιμεύει νὰ ὑποβοηθῆ τὴν κατανόησιν τοῦ μηχανισμοῦ τῶν ἐγγραφῶν τῶν ποικίλων ἐπιχειρηματικῶν συναλλαγῶν. Συνίσταται ἀπὸ σύμβολα καὶ καθοδηγητικὰς γραμμὰς - ὁδηγοὺς (symbols and posting lines) ἅτινα, ὡς ἀπέδειξεν ἡ πείρα, δέον νὰ εἶναι ὅσον τὸ δυνατόν ἀπλοῦστερα. Ἰδοὺ παράδειγμα παραστατικοῦ διαγράμματος ἀπεικονίζοντος, διὰ συμβόλων καὶ γραμμῶν - ὁδηγῶν, τὴν ἀγορὰν καὶ πώλησιν ἐμπορευμάτων.

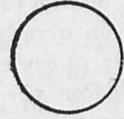
Πίναξ 2



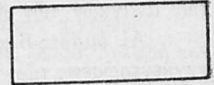
(*) Παρ' ἡμῖν χρησιμοποιεῖται, ἐν γένει, ὁ ἀνακριβῆς ὄρος «καταμερισμός» (ὅπερ διάφορον). Μ.Τ.

Τὰ σύμβολα τὰ χρησιμοποιούμενα ἐνταῦθα ἔχουν υἰοθετηθῆ ἀπὸ μακροῦ παρὰ διαφορῶν ἐπιστημονικῶν ὀργανώσεων.

Οἱ ἐξισούμενοι καὶ ἐνδιάμεσοι λογαριασμοὶ (clearing and transit accounts), δηλαδὴ οἱ τῶν κυρίων παραγωγικῶν κέντρων, τῶν βοηθητικῶν ὑπηρεσιῶν, τῶν ὑπηρεσιῶν πολήσεων, ὡς καὶ οἱ πλεῖστοι τῶν λογαριασμῶν ἐξόδων, παρίστανται δι' ἐνὸς κύκλου.



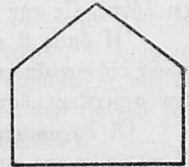
Τὸ σύμβολον διὰ τὴν ἀπεικόνισιν λογαριασμῶν μὲ χρεωστικὸν ὑπόλοιπον, ὡς π.χ. οἱ λογαριασμοὶ τῶν παγίων καὶ κυκλοφοριακῶν ἐνεργητικῶν στοιχείων, ὁ λογαριασμὸς ὑλῶν ἐν κατεργασίᾳ (ἢ ἔργων ὑπὸ ἐκτέλεσιν) καὶ αἱ προπληρωμαὶ κλπ., δηλαδὴ λογαριασμῶν οἱ ὁποῖοι θὰ ἐμφανισθοῦν εἰς τὴν πλευρὰν τοῦ Ἐνεργητικοῦ, ἐν τῷ Ἰσολογισμῷ, εἶναι ἐν ὀρθογώνιον.



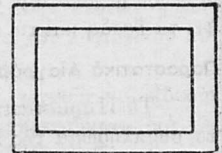
Οἱ πιστωτικοὶ λογαριασμοί, π.χ. κεφάλαιον, διάφοροι ὑποχρεώσεις, δεδουλευμένα (ἄλλ' ὀφειλόμενα) ἔξοδα δηλαδὴ λογαριασμοὶ ἀνήκοντες εἰς τὴν πλευρὰν τοῦ Παθητικοῦ τοῦ Ἰσολογισμοῦ, παρίστανται διὰ τριγώνου.



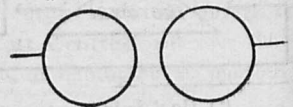
Ὑφίστανται λογαριασμοὶ οἱ ὁποῖοι εἶναι δυνατὸν, κατὰ τὴν ἡμέραν τοῦ καταρτισμοῦ τοῦ Ἰσολογισμοῦ, νὰ ἐμφανίζωσιν χρεωστικὸν ἢ πιστωτικὸν ὑπόλοιπον. Δεδομένου ὅτι δὲν εἶναι δυνατὸν νὰ προκαθορισθῆ ἡ φύσις τοῦ ὑπολοίπου τῶν λογαριασμῶν τούτων εἰμὴ μόνον κατὰ τὸ κλείσιμον τῆς λογιστικῆς χρήσεως, οὗτοι παρίστανται διὰ τοῦ ἔναντι συμβόλου, ὅπερ ἀποτελεῖ συνδυασμὸν τῶν συμβόλων τῶν χρεωστικῶν καὶ τῶν πιστωτικῶν λογαριασμῶν.



Τὸ διπλοῦν σύμβολον ἀπεικονίζει διαφορῶς λογαριασμοὺς τοῦ αὐτοῦ εἴδους. Παράδειγμα: οἱ λογαριασμοὶ οἱ περιλαμβανόμενοι εἰς τὸν ὑπ' ἀριθ. 14 πρωτοβάθμιον λογαριασμὸν τῆς ομάδος 1 (βλέπε κατωτέρω) δύνανται νὰ ἀπεικονισθοῦν διὰ τοῦ ἔναντι συμβόλου.



Τὰ παραστατικά διαγράμματα, ἐνδεικτικὰ τῆς πορείας ἐγγραφῶν, βασιζόμενα ἐπὶ τοῦ πίνακος Μεθοδικῆς Ταξινομήσεως, καταστρώνονται, γενικῶς, κατὰ τοιοῦτον τρόπον, ὅστε ἡ κίνησις νὰ φαίνεται κατευθυνομένη ἐξ ἀριστερῶν πρὸς τὰ δεξιὰ. Ἡ καθοδηγητικὴ γραμμὴ-ὁδηγὸς δεικνύει κίνησιν ἐκ τοῦ πρὸς τὰ ἀριστερὰ συμβόλου πρὸς τὸ πρὸς τὰ δεξιὰ τοιοῦτο, μὲ μερικὰς μόνον ἐξαίρεσεις, π.χ. ὅταν τὰ ὑπόλοιπα τῶν λογαριασμῶν τῆς ομάδος 2 ἐπαναφέρονται εἰς τοὺς λογαριασμοὺς τῆς ομάδος 0, ἢ ὅταν τὸ τελικὸν ὑπόλοιπον τοῦ λογαριασμοῦ Ἀποτελεσμάτων Χρήσεως, τῆς ομάδος 9, μεταφέρεται εἰς τὸν ἐν τῇ ομάδι 0 λογαριασμὸν Διαθέσεως τῶν Κερδῶν ἢ Ζημιῶν (Profit and Loss Appropriation Account), ὡς ἀναπτύσσεται κατωτέρω.



Καθοδηγητικὴ γραμμὴ - ὁδηγός, τοποθετημένη πρὸς τὸ ἀριστερὸν μέρος συμβόλου τινὸς λογαριασμοῦ, συμβολίζει χρεωστικὴν κίνησιν, πρὸς τὸ δεξιὸν δὲ πιστωτικὴν.

Τὸ ἀναμενόμενον ἀποτέλεσμα, κατὰ τὴν στιγμήν τοῦ κλεισίματος τῆς λογιστικῆς χρήσεως, ἐπὶ τῶν πλείστον ἐνδιαμέσων καὶ ἐξισουμένων λογαριασμῶν, δύναται συνήθως νὰ προδιαγραφῆ ἐξ αὐτῆς ταύτης τῆς φύσεως τοῦ λογαριασμοῦ. Ἐν τῇ περιπτώσει ταύτῃ τὸ παραστατικὸν διάγραμμα θὰ δεικνύῃ τὴν γραμμὴν-ὄδηγόν εἴτε πρὸς τὰ ἀριστερὰ εἴτε πρὸς τὰ δεξιὰ τοῦ οἰκείου συμβόλου.

Ἐν τούτοις, εἰς περιπτώσεις τινὰς (συγκεκριμένως εἰς τοὺς λογαριασμοὺς διαφορῶν καταλογισμοῦ*), τὰ ὑπὲρ ἢ ὑπὸ ἀπορροφηθέντα γενικὰ ἔξοδα τῶν κυρίων παραγωγικῶν κέντρων, καὶ τὸ καθαρὸν ἐμπορικὸν ἀποτέλεσμα εἰς τοὺς λογαριασμοὺς ἀποτελεσμάτων) τὸ ὑπὸ τακτοποιήσιν σημερινῶν ὑπόλοιπον δύναται νὰ εἶναι χρεωστικὸν ἢ πιστωτικόν, ἀναλόγως τῶν περιπτώσεων. Ἐν ταιαύτῃ περιπτώσει, ἡ γραμμὴ-ὄδηγός θὰ παρίσταται ὡς εἰσερχομένη εἰς τὸ μέσον, ἢ ἐξερχομένη τούτου, ἐκ τῆς κορυφῆς ἢ τῆς βάσεως τοῦ συμβόλου τοῦ λογαριασμοῦ τὸ μέτρον τοῦτο διευκολύνει τὴν σχεδίασιν.

Κινήσεις τρεχούσης φύσεως ἢ μηνιαῖαι παρίστανται ὑπὸ λεπτῆς γραμμῆς.

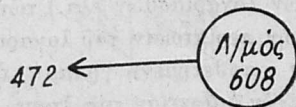
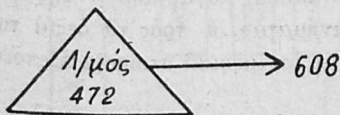
Ἀντιθέτως, αἱ σοβαρώτεραι κινήσεις παρίστανται διὰ παχείας γραμμῆς.

Ἐγγραφαὶ κλεισίματος παρίστανται διὰ στικτῆς γραμμῆς.

Δεδομένου ὅτι ὁ πρωταρχικὸς σκοπὸς τοῦ παραστατικοῦ πίνακος εἶναι ἡ σαφήνεια, δὲν συνηθίζεται, διὰ πλείστας ἐγγραφὰς ἀφορώσας τοὺς λογαριασμοὺς τῆς ομάδος 1, νὰ χρησιμοποιῶνται μικραὶ γραμμαὶ-ὄδηγοί.

Ἡ καλύτερα μέθοδος διὰ τὴν παράστασιν τῶν ἐγγραφῶν τούτων εἶναι ἡ χρησιμοποίησις βραχειῶν γραμμῶν, ὡς δεικνύεται παραπλευρῶς· ἡ βουλίτσα εἰς τὸ τέμα τῆς γραμμῆς δεικνύει ὅτι πρόκειται περὶ κινήσεως ἐκ τῆς χρεώσεως ἢ πιστώσεως τοῦ χρηματοοικονομικοῦ λογαριασμοῦ τῆς ομάδος 1, ἀναλόγως τῆς πρὸς τὰ ἀριστερὰ ἢ δεξιὰ θέσεως τῆς γραμμῆς. Ἐὰν ἡ γραμμὴ αὕτη ἐμφανίζεται εἰς ἀμφοτέρας τὰς πλευρὰς τοῦ συμβόλου, συμβολίζει κίνησιν καὶ πρὸς τὴν χρέωσιν καὶ πρὸς τὴν πίστωσιν τοῦ λογαριασμοῦ τούτου.

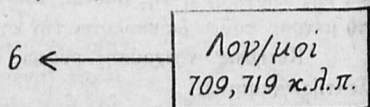
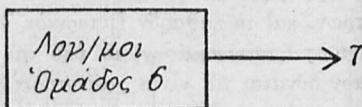
Κατὰ τὸν αὐτὸν τρόπον—διὰ λόγους, ὁμοίως, σαφηνείας—σοβαροῦς ἀριθμοῦς γραμμῶν-ὄδηγῶν, παριστωσῶν συνήθη ἢ μηνιαῖαν κίνησιν, ἐπιβραχύνονται διὰ τῆς τοποθετήσεως γωνιώδους ἀγκύλης εἰς τὸ ἄκρον τῶν, ὡς παρίσταται κατωτέρω.



*) Οἱ λημοὶ διαφορῶν καταλογισμοῦ ἀπορρέουν ἐκ τοῦ γεγονότος ὅτι ὄχι ὀλόκληρον τὸ ποσὸν ἔξόδων, τὸ συγκεντρωθὲν εἰς μιαν θέσιν κόστους κατὰ μῆνα, ἐπιρρίπτεται ἐπὶ τῶν οἰκείων φορέων κόστους. Τοῦτο, ἄλλωστε, δύναται νὰ συμβῆ καὶ ἐπὶ ἐτησίων κοστολογησῶν, ἐὰν τὸ σύνολον τῶν ἔξόδων δὲν θεωρῆται φυσιολογικῶς ἑναρμονιζόμενον πρὸς τὸ σύνολον τῆς παραγωγῆς (λ.χ. ἐξαιρετικῶς μειωμένη παραγωγή). Μ.Τ.

Οί ὡς ἄνω ἀναφερόμενοι λογαριασμοὶ εὐρίσκονται εἰς τὰς ἀντιστοίχους ὁμάδας τοῦ παραστατικοῦ διαγράμματος. Ἡ καθοδηγητικὴ γραμμὴ παριστᾷ ἐγγραφῆν εἰς πίστῶσιν τοῦ λογαριασμοῦ 472 καὶ εἰς χρέωσιν τοῦ λογαριασμοῦ 608, καὶ ὁ ἀριθμὸς τοῦ λογαριασμοῦ, ὁ ἐμφανιζόμενος εἰς τὸ ἄκρον τῆς ἐφ' ἐκάστου συμβόλου προσηρομοσμένης γραμμῆς, δίδει τὴν διασταυρουμένην πληροφορίαν, καθοδηγοῦσα ποῦ δέον νὰ ἀναζητηθῇ τὸ ἕτερον ἡμισυ τῆς διγραφικῆς (*) ἐγγραφῆς καὶ διευκολύνουσα οὕτω τὴν ἀντίληψιν ὁλοκλήρου τῆς πράξεως.

Εἰς τὰς περιπτώσεις καθ' ἃς συνηθίζεται νὰ μεταφέρεται ὑπόλοιπον λογαριασμοῦ τινος εἰς ὁλόκληρον ὁμάδα, τὸ γεγονός συμβολίζεται διὰ τῆς ἀναγραφῆς τοῦ ἀριθμοῦ τῆς ὁμάδος, εἰς ἣν μεταφέρεται τὸ ὑπόλοιπον τοῦ λογαριασμοῦ, εἰς τὸ ἄκρον τῆς γραμμῆς, ὡς ἔναντι. Καὶ ὅπου παρεμφερεῖς λογαριασμοὶ ὁμάδος τινὸς ἀπορροφῶν ὁλόκληρον τὸν μερισμὸν ἐξ ἄλλης ὁμάδος, ὅπως π.χ. εἰς τὴν ὁμάδα 7, ἔνθα ἀπορροφῶνται τὰ γενικὰ ἔξοδα τῆς ὁμάδος 6, οἱ λογαριασμοὶ τῆς ὁμάδος 7 θὰ παρίστανται μὲ τὴν ἔναντι συμβολικὴν παράστασιν: Τοῦτο πάλιν τείνει εἰς τὸ νὰ διευκολύνῃ ἔτι πλέον τὴν κατανόησιν τοῦ παραστατικοῦ διαγράμματος πορείας ἐγγραφῶν.



Δὲν γίνεται χρῆσις γραμμῶν - ὀδηγῶν διὰ τοὺς εἰς τὸν ἰσολογισμόν ἐμφανιζομένους λογαριασμούς, δεδομένου ὅτι οὗτοι καθίστανται καταφανεῖς διὰ τῶν συμβόλων των.

Ἡ ἀπλότης ἐνὸς οὕτω κατηγορημένου συστήματος, παρέχει εἰς τὴν ἐπιχείρησιν τὴν εὐχέρειαν νὰ ἰσοζυγίσῃ μηνιαίως, τριμηνιαίως ἢ ἐτησίως, ἐξ ἴσου εὐκόλως, καὶ τοῦτο ἔχει μεγάλην σημασίαν δι' αὐτήν.

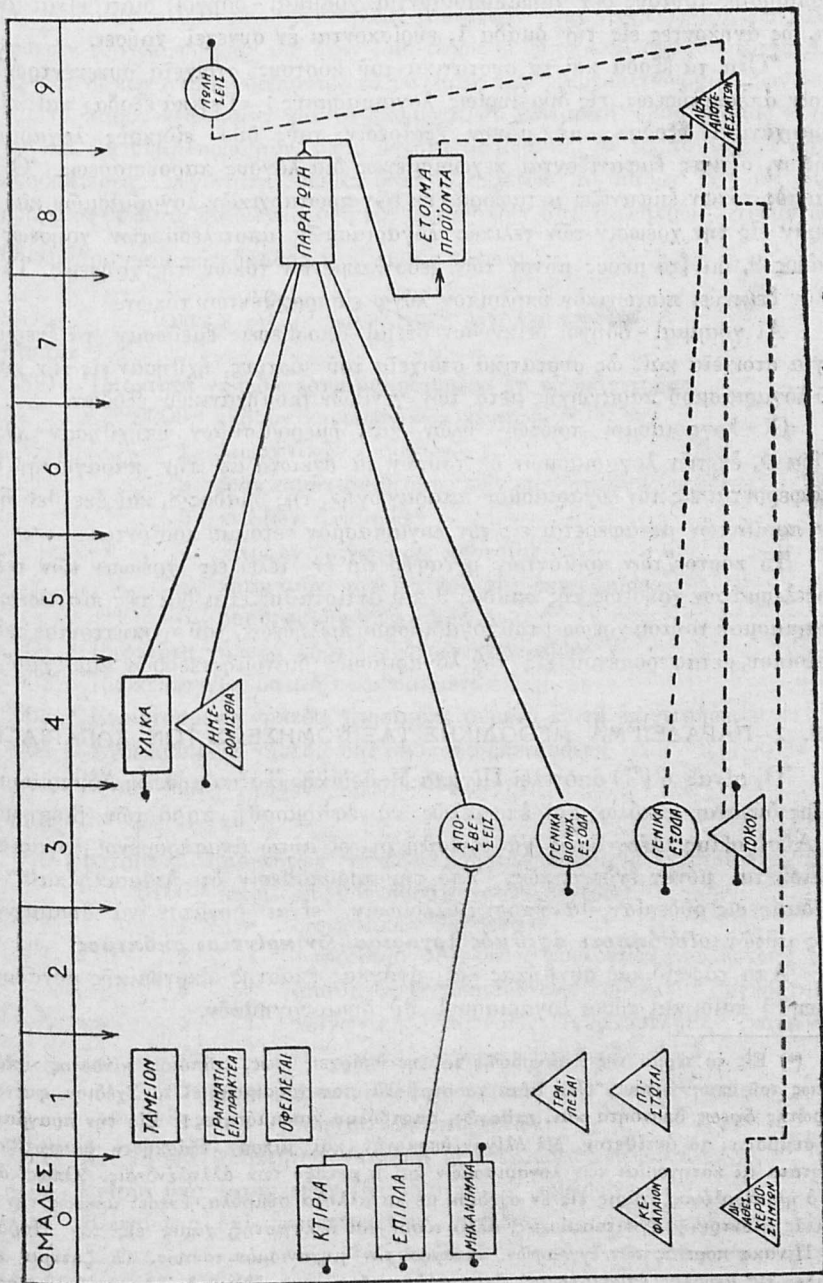
Ὁ εἰς τὴν ἔναντι σελίδα πίναξ 3 συνιστᾷ παράδειγμα ἀπλοῦ παραστατικοῦ διαγράμματος πορείας ἐγγραφῶν, καὶ αἱ ἀρχαὶ αἱ ὑποδεικνυόμεναι εἰς αὐτὸ θὰ καταστήσουν τοῦτο εὐκόλως κατανοητὸν εἰς τὰς ἐπὶ μέρους βιομηχανίας (ὡς θὰ ἀναλυθῇ, ἄλλωστε, εἰς τὸ κεφάλαιον 9).

Εἰς τὸ δοθὲν παράδειγμα, τὸ γεγονός ὅτι μερικοὶ ἐκ τῶν λογαριασμῶν τῆς ὁμάδος 0 ὑπέστησαν αὐξήσιν κατὰ τὴν διάρκειαν τοῦ ἔτους, ὑποδηλοῦνται διὰ γραμμῶν-ὀδηγῶν τοποθετημένων εἰς τὸ ἀριστερὸν τῶν συμβόλων. Θὰ εἶναι μεταφοραὶ ἐκ πηγῶν πρωταρχικῶν ἐγγραφῶν (π.χ. λογαριασμῶν τραπεζῶν, πληρωτέων λογαριασμῶν κλπ.) τῶν χρηματοοικονομικῶν λογαριασμῶν τῆς ὁμάδος 1. Εἰς τὴν περίπτωσιν τοῦ λογαριασμοῦ «μηχανήματα», ἡ πρὸς τὰ δεξιὰ τοῦ συμβόλου τοποθετημένη γραμμὴ - ὀδηγὸς σημαίνει ὅτι μερικὰ στοιχεῖα ἐξεποιήθησαν κατὰ τὴν διάρκειαν τοῦ ἔτους.

Οἱ χρηματοοικονομικοὶ λογαριασμοὶ τῆς ὁμάδος 1 περιλαμβάνουν τοὺς λογαριασμοὺς τραπεζῶν ὡς παθητικὸν στοιχεῖον (λόγῳ ἀνοιγμάτων). Ἐντεῦθεν

(*) Ὁ ὅρος «διγραφικὸς» χρησιμοποιεῖται ὑπὸ τοῦ καθηγητοῦ κ. Τσιμάρου ἀντὶ τοῦ συνήθους ὄρου «διπλογραφικὸς», ὡς ἀκριβέστερον, κατὰ τὴν γνώμην του, ἀποδίδων τὰ πράγματα. Σ. Σ.

Πίναξ 3



Παράδειγμα άπλού Παραστατικού Διαγράμματος πορείας των έγγραφών

προκαλείται ἡ δημιουργία τοῦ λογαριασμοῦ τόκων τῆς ομάδος 3. Εἰς τοὺς λογαριασμοὺς τούτους δὲν χρησιμοποιοῦνται γραμμαὶ - ὀδηγοί, διότι εἶναι γνωστὸν ὅτι, ὡς ἀνήκοντες εἰς τὴν ομάδα 1, εὐρίσκονται ἐν συνεχείᾳ χρήσει.

Ἔλα τὰ ἔξοδα καὶ τὰ συστατικά τοῦ κόστους στοιχεῖα συνεκτροῦθησαν, χάριν ἀπλοποιήσεως, εἰς δύο κυρίως λογαριασμοὺς: «Γενικά ἔξοδα» καὶ «Γενικά βιομηχανικά ἔξοδα», μὲ μόνην ἐξαίρεσιν τοὺς δύο εἰδικούς λογαριασμοὺς ἔξόδων, οἵτινες ἐμφανίζονται κεχωρισμένως διὰ λόγους παρουσιάσεως. Ὁ λογαριασμὸς τόκων ἐμφανίζει μεταφορᾶς ἐκ τῶν πρωταρχικῶν λογαριασμῶν καὶ μεταφορᾶν εἰς τὴν χρέωσιν τῶν τελικῶν λογαριασμῶν ἀποτελεσμάτων χρήσεως, τῆς ομάδος 9, διὰ τὸ μέρος μόνον τῶν δεδουλευμένων τόκων τῆς χρήσεως. Τὸ σύμβολον δεικνύει πιστωτικὸν ὑπόλοιπον λόγω εἰσπραχθέντων τόκων.

Αἱ γραμμαὶ - ὀδηγοὶ δεικνύουν ὅτι αἱ ἀποσβέσεις ἐμείωσαν τὰ ἐνεργητικά πάγια στοιχεῖα καὶ, ὡς συστατικά στοιχεῖα τοῦ κόστους, ἤχθησαν εἰς τὴν χρέωσιν τοῦ λογαριασμοῦ παραγωγῆς μετὰ τῶν γενικῶν βιομηχανικῶν ἔξόδων.

Οἱ λογαριασμοὶ πρώτων ὑλῶν καὶ ἡμερομισθίων ὑπήχθησαν εἰς τὴν ομάδα 4, ἐκ τῶν λογαριασμῶν δὲ τούτων τὰ σχετικὰ μὲ τὴν παραγωγὴν ἔξοδα μεταφέρονται εἰς τὸν λογαριασμὸν «παραγωγή», τῆς ομάδος 8, καὶ ἐκεῖθεν ἡ ἀξία τῶν προϊόντων μεταφέρεται εἰς τὸν λογαριασμὸν «ἔτοιμα προϊόντα».

Τὸ κόστος τῶν προϊόντων μεταφέρεται ἐν τέλει εἰς χρέωσιν τῶν τελικῶν ἀποτελεσμάτων χρήσεως τῆς ομάδος 9 καὶ ἀντισταθμίζεται διὰ τῆς πιστώσεως τοῦ λογαριασμοῦ τούτου χρεώσει τοῦ λογαριασμοῦ πωλήσεων, τοῦ προκύπτοντος τελικῶς ὑπολοίπου μεταφερομένου εἰς τὸν λογαριασμὸν διανομῆς κερδῶν καὶ ζημιῶν (*).

ΚΕΦ. 2—ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕΘΟΔΙΚΗΣ ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΕΩΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Ὁ πίναξ 6 (**), ἀποτελεῖ Πίνακα Μεθοδικῆς Ταξινόμησεως Λογαριασμῶν ὁ ὁποῖος δύναται εὐκόλως καὶ ἐπιφελῶς νὰ ἐφαρμοσθῇ παρὰ τῶν βιομηχανικῶν τῆς Αὐστραλίας. Δέον ὅμως νὰ τονισθῇ ὅτι οἱ αὐτῶ ἀναφερόμενοι λογαριασμοὶ σημειοῦνται μόνον ἐνδεικτικῶς. Ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν ὅτι ἡ βασικὴ καθ' ὁμάδας διαίρεσις οὐδεμίαν θὰ ὑποστῇ ἀλλοίωσιν, εἶναι δυνατόν νὰ δημιουργηθῇ ἐντὸς αὐτῶν **οἰοσδήποτε ἀριθμὸς λογαριασμῶν κρίνεται σκόπιμος.**

Ἀπὸ τὰς εἰδικὰς συνθήκας καὶ ἀνάγκας ἐκάστης οικονομικῆς μονάδος θὰ ἐξαρτηθῇ ποῖοι καὶ πόσοι λογαριασμοὶ θὰ δημιουργηθῶν.

(*) Εἰς τὸ τέρμα τῆς περιγραφῆς ταύτης ὑπάρχει, ἴσως, κάποιος κίνδυνος ἀπογοητεύσεως τοῦ ἀναγνώστου! Ἔλα αὐτὰ τὰ σύμβολα ποὺ χρησιμοποιεῖ τὸ Σχέδιον φαίνονται ἐκ πρώτης ὄψεως δυσνόητα καὶ, πιθανῶς, ἀμφιβόλου χρησιμότητος! Εἰς τὴν πραγματικότητι συμβαίνει τὸ ἀντίθετον. Μὲ ὀλίγην ὑπομονὴν καὶ μικρὰν ἐξάσκησιν διαφορτίζονται σαφέστατα αἱ κατηγορίαι τῶν λογαριασμῶν καὶ ἡ μετὰ τῶν ἀλλήλων ἐξέσκησιν. Ὅπως, ἀκριβῶς, ὁ ἠλεκτρολόγος, χάρις εἰς ἓν σχέδιον μὲ κατάλληλα σύμβολα, ἐννοεῖ ἀμέσως τὴν πλοκὴν μιᾶς ἠλεκτρικῆς ἐγκαταστάσεως, ἄλλο τόσον καὶ ὁ λογιστὴς, χάρις εἰς τὸν Παραστατικὸν Πίνακα πορείας τῶν ἐγγραφῶν, κατανοεῖ τὸν μηχανισμὸν τούτων. Τὸ ζήτημα εἶναι οὐσιώδες εἰς μεγάλας ἐπιχειρήσεις, ὅπου κάθε τμήμα ἔχει ἴδιον διάγραμμα λογαριασμῶν τῆς ἀρμοδιότητός του. Μ. Τ.

(**) Ὁ πίναξ οὗτος, καθὼς καὶ οἱ πίνακες ὑπ' ἀριθ. 4 καὶ 5, θὰ δοθῶν εἰς τὸ προσεχὲς τεῦχος τῶν «ΣΠΟΥΔΩΝ» μετὰ τῆς συνεχείας τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου, (πρόκειται περὶ πινάκων ἐκτὸς κειμένου). Σ. Σ.

Αἱ ὑποδεικνυόμεναι δέκα κατατάξεις ἐξασφαλίζουν εὐρείαν ἐκλογὴν λογαριασμῶν, οἱ ὅποιοι καλύπτουν τὰς ἀνάγκας τοῦ μέσου ὄρου τῶν ἐπιχειρήσεων. Διὰ τὴν σύνθεσίν των ἐλήφθησαν ὑπ' ὄψιν ἰδιαιτέρως αἱ ἐμπορικαὶ συνήθειαι τῆς Αὐστραλίας καὶ οἱ κανόνες οἱ διέποντες τὰς σχέσεις τῶν οἰκονομικῶν μονάδων.

Εἰς τὸ παρὸν κεφάλαιον καὶ τὰ ἐπόμενα, θὰ ἐξετασθῇ ἐκάστη ὁμὰς κεχωρισμένως καὶ θὰ συμπληρωθοῦν, ὅπου ὑφίσταται ἀνάγκη, αἱ εἰς τὸ Κεφ. 1 διδόμεναι διευκρινίσεις. Συνιστᾶται, ὅμως, ὅπως ὁ μελετῶν τὸ παρὸν ἔχη ὑπ' ὄψει τοῦ τὸν πίνακα β, ὅστις θὰ διευκολύνῃ τὴν κατανόησιν τῶν κατωτέρω ἐκτιθεμένων.

Οἱ λογαριαμοὶ τῆς ὁμάδος 0 εἶναι οἱ κάτωθι :

ΟΜΑΣ « 0 » — ΑΔΡΑΝΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

00 Γήπεδα

- 000 Ἰδιόκτητα γήπεδα χρησιμοποιούμενα ἐν τῇ ἐπιχειρήσει
 - 0000 κυρίων παραγωγικῶν κέντρων
 - 1 διοικητικῶν ὑπηρεσιῶν
 - 2 ὑπηρεσιῶν διαθέσεως τῶν προϊόντων (πωλήσεως)
 - 3 κτιρίων ἀποθηκῶν
 - 4 κτιρίων κοινωνικῆς προνοίας
 - 5 κατοικιῶν προσωπικοῦ τῆς ἐπιχειρήσεως
 - 6 βοηθητικῶν ὑπηρεσιῶν
- 001 Ἰδιόκτητα γήπεδα πρὸς ἐπένδυσιν κεφαλαίων
- 002 Ἰδιόκτητα γήπεδα μὴ οἰκοδομημένα
- 003 Ἐνοικιασμένα γήπεδα χρησιμοποιούμενα ἐν τῇ ἐπιχειρήσει
- 004 Ἐνοικιασμένα γήπεδα διὰ σκοποὺς ἐπενδύσεως
- 005 Ἐνοικιασμένα γήπεδα μὴ οἰκοδομημένα

01 Κτίρια

- 010 Κτίρια ἐπὶ ἰδιοκτητῶν γηπέδων χρησιμοποιούμενα ἐν τῇ ἐπιχειρήσει
 - 0100 κτίρια κυρίων παραγωγικῶν κέντρων
 - 1 » διοικητικῶν ὑπηρεσιῶν
 - 2 » ὑπηρεσιῶν διαθέσεως προϊόντων (πωλήσεως)
 - 3 » ἀποθηκῶν (κεχωρισμένον οἰκοδομικὸν συγκρότημα)
 - 4 » κοινωνικῆς προνοίας (γυμναστήρια, καντίναι, σταθμὸς πρῶτων βοηθειῶν κλπ.)
 - 5 » κατοικιῶν προσωπικοῦ τῆς ἐπιχειρήσεως
 - 6 » βοηθητικῶν ὑπηρεσιῶν
- 011 Κτίρια ἐπὶ ἰδιοκτητῶν γηπέδων ἐξ ἐπενδύσεως κεφαλαίων
- 012 Κτίρια ὑπὸ κατασκευὴν ἐπὶ ἰδιοκτητῶν γηπέδων
- 013 Βελτιώσεις ἐπὶ ἐνοικιασμένων γηπέδων χρησιμοποιουμένων ἐν τῇ ἐπιχειρήσει
- 014 Βελτιώσεις ἐπὶ ἐνοικιασμένων γηπέδων πρὸς σκοποὺς ἐπενδύσεως
- 015 Βελτιώσεις εἰς τὸ στάδιον τῶν κατασκευῶν ἐπὶ ἐνοικιασμένων γηπέδων

02 Ἐγκαταστάσεις καὶ ἐξοπλισμοὶ

- 020 Μόνιμοι ἐγκαταστάσεις

- 0200 κυρίων παραγωγικῶν κέντρων
 1 διοικητικῶν ὑπηρεσιῶν
 02010 ἑσωτερικοῦ αὐτομάτου ταχυδρομείου
 2 ὑπηρεσιῶν διαθέσεως προϊόντων
 3 ἀποθηκῶν
 4 κτιρίων κοινωνικῆς προνοίας
 02040 ἔξοπλισμὸς μαγειρείων, ψυκτικῶν ἐγκατα-
 στάσεων κλπ.
 5 κατοικιῶν προσωπικοῦ
 6 βοηθητικῶν ὑπηρεσιῶν
- 021 Κινητὰ καὶ φορητὰ ἐγκαταστάσεις
 0210 κυρίων παραγωγικῶν κέντρων
 02100 γερανοί, αὐτοκίνητα, ὀχήματα κλπ.
 1 ἀμάξια μετ' ἀνυψωτῆρος
 1 διοικητικῶν ὑπηρεσιῶν
 02110 γραφομηχαναί, λογιστικαὶ μηχαναί, ἐπιπλα
 2 ὑπηρεσιῶν διαθέσεως προϊόντων
 02120 αὐτοκίνητα
- 022 Ἐργαλεῖα, μεταλλικαὶ μῆτραι, σφραγίδες, σχέδια κλπ.
 0220 κυρίων παραγωγικῶν κέντρων
 6 βοηθητικῶν ὑπηρεσιῶν
- 03 Ἄυλον ἐνεργητικῶν—Δαπάναι βαρύνουσαι πλείονας χρήσεις
 030 Ἐξοδα πρὸ τῆς ἰδρύσεως τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ προκαταρκτικά
 031 Goodwill (Ἐπεραξία τῆς ἐπιχειρήσεως)
 032 Ἐξοδα ἰδρύσεως τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ προκαταρκτικά
 033 Ἐξοδα ἐκδόσεως μετοχῶν
 0330 ἔξοδα σχετικὰ μὲ ἐκδοσιν μετοχῶν
 1 προμήθειαι ἐπὶ διαθέσεως μετοχῶν
 2 ἐκπτώσεις ἐπὶ ἐγγραφῶν μετοχῶν
- 034 Ἐξοδα ἐκδόσεως ὁμολογιακοῦ δανείου
 0340 ἔξοδα σχετικὰ μὲ ἐκδοσιν ὁμολογιῶν
 1 προμήθειαι λόγῳ διαθέσεως ὁμολογιῶν
 2 ἐκπτώσεις ἐπὶ ἐγγραφῶν ὁμολογιῶν
- 035 Διπλώματα εὐρεσιτεχνίας, ἐμπορικὰ σήματα καὶ copyrights
 036 δικαίωματα ἐξαγορᾶς διπλωμάτων εὐρεσιτεχνίας κλπ.
 038 δεδουλευμένα ἔσοδα
 039 προπληρωμαί
- 04 Ἐπενδύσεις, Καταθέσεις κ λ.π.
 040 Κρατικὰ χρεώγραφα
 041 Χρεώγραφα τοπικῶν Ἀρχῶν καὶ ἐπιχειρήσεων κοινῆς ὠφελείας
 0410 ἐκδεδομένα εἰς τὴν ἡμεδαπὴν
 5 » » » ἄλλοδαπὴν
 042 μετοχαὶ καὶ ὁμολογιαὶ ἐταιρειῶν

- 0420 μετοχαί εισηγμένα εις τὸ χρηματιστήριον
 2 ὁμολογίαι » » » »
 4 μετοχαί μὴ » » » »
 6 ὁμολογίαι μὴ » » » »
 8 μετοχαί ἐξηρημένων ἐταιρειῶν
 9 ὁμολογίαι » »
- 043 ἔνυπόθηκα καὶ μακροπρόθεσμα δάνεια
 0430 ἔνυπόθηκα δάνεια
 3 δάνεια ἐπὶ ἔξωνήσει
 6 δάνεια εἰς ἐξηρημένας ἐταιρείας ἢ ἐλεγχούσας ἐπιχειρήσεις (ἢ εἰς τὸν ἐπιχειρηματιῶν ἢ τοὺς συνεταιροὺς, ἢ εἰς τὸ Κεντρ. Κατάστημα ἢ τὰ Ὑποκαταστήματα)
 9 ἄτοκα δάνεια
- 044 Καταθέσεις ἐπὶ προθεσίμῳ
 0440 διαρκεῖς καταθέσεις
 5 καταθέσεις ἐγγυοδοσιῶν (πελατῶν, ἀεριόφωτος ἢ ἠλεκτρικοῦ ρεύματος κτλ.).
- 045 Δάνεια εἰς Συμβούλους καὶ ἀνωτέρους ὑπαλλήλους τῆς ἐπιχειρήσεως
 046 Ἐπενδύσεις ἔξω τῆς Αὐστραλιανῆς συμπολιτείας
 047 Συμμετοχαί
- 05 Μετοχικὸν Κεφάλαιον (ἢ κεφάλαιον τοῦ ἐπιχειρηματίου - ἰδιοκτῆτου ἢ τῶν συνεταιρῶν)
 050 Τακτικὸν κεφάλαιον
 0500 ὄνομαστικὸν ἢ ἐγκεκριμένον μετοχικὸν κεφάλαιον
 1 μὴ ἐκδοθὲν τακτικὸν μετοχικὸν κεφάλαιον
 2 ἐκδοθὲν τακτικὸν μετοχικὸν κεφάλαιον
 3 συμπληρωματικὸν τακτικὸν μετοχικὸν κεφάλαιον
 4 δῶρα ἐπὶ τακτικῶν μετοχῶν
- 051 Κεφάλαιον προνομιούχων μετοχῶν συσσωρευτικοῦ μερίσματος
 052 Ἀποσβεστέον κεφάλαιον προνομιούχων μετοχῶν
 0524 δῶρα ἐπὶ προνομιούχων μετοχῶν
- 053 Μετοχαί ἐπικαρπίας
 054 Μετοχαί ἐργατοτεχνικοῦ προσωπικοῦ
 055 » ὑπαλλήλων
- 06 Λογαριασμὸς διανομῆς κερδῶν καὶ ζημιῶν καὶ ἀποθεματικὰ κεφάλαια
 060 Λογαριασμὸς διανομῆς κερδῶν καὶ ζημιῶν
 061 Κέρδη ἀφορολόγητα
 062 Ἐξαιρεται πρόσοδοι
 063 Γενικὸν ἀποθεματικὸν
 066 Ἀποθεματικὸν ἀποσβέσεως μετοχῶν
 067 Ἀποθεματικὰ πρὸς ἀντιμέτωπισιν ὑποτιμήσεων
 068 Ἀποθεματικὰ πρὸς ἀντίκρυσιν φορολογικῶν ὑποχρεώσεων
 069 Ἀποθεματικὸν εὐθυγραμμίσεως ἐτησίων μερισμάτων