

ΑΚΑΔΗΜΑΪΚΟΝ ΕΤΟΣ 1954—1955	ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ — ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 1955	ΤΟΜΟΣ Ε'	ΑΡΙΘ. ΤΕΥΧΟΥΣ 3
-------------------------------	-------------------------------	-------------	---------------------------

pp. 101, 102-3, 103-4, 105-6, 109

ΤΟ ΓΑΛΛΙΚΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΝ ΠΛΑΝΟΝ

2. (Συνέχεια ἐκ τοῦ προηγουμένου τεύχους)

68 Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως πρὸς προικοδότησιν ἀσφαλιστικῶν ταμείων προσωπικοῦ, καὶ διὰ δημιουργίαν ἀποσβέσεων καὶ προβλέψεων

Ὁ λογισμὸς οὗτος προορίζεται νὰ ἐμφανίσῃ εἰς τὴν ομάδα 6 τὰ ποσὰ δι' ὧν ἐπιβαρύνθη ἡ χρήσις διὰ τὴν ἐνέργειαν προικοδοτήσεων καὶ ἐπιχορηγήσεων εἰς τοὺς λογισμοὺς : 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 λογισμοὶ δὲν πρέπει, εἰς οὐδεμίαν περίπτωσιν, νὰ πιστώνται ἀπ' εὐθείας, χρεώσει λογισμῶν «Ἐκμετάλλευσις». Πιστοῦνται ὑποχρεωτικῶς, χρεώσει τοῦ δημιουργουμένου λογισμοῦ 68, ὁποῖος εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως θὰ πιστωθῇ, χρεώσει τοῦ λογισμοῦ «Ἐκμετάλλευσις» (τῆς ομάδος 8).

680 Εἰσφοραὶ εἰς Ταμεῖον Συντάξεως Προσωπικοῦ

6800 Ὑποχρεωτικαὶ εἰσφοραὶ

6805 Προαιρετικαὶ εἰσφοραὶ

681 Ἀποσβέσεις (ἐπιβαρύνσεις δι')

6810 Ἀποσβέσεις 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 Δόρων (primes) ἐξαγορᾶς ὁμολογιῶν (ὑπεραξία ἐξοφλήσεως ὁμολογιῶν)

6811 Ἀποσβέσεις ἀκίνητοποιήσεων

68110 Γηπέδων ἐκμεταλλεύσεως

- 68112 Κτιρίων
 681120 Κτιρίων τεχνικής λειτουργίας
 681123 Κτιρίων διοικητικής και εμπορικής λειτουργίας
 681125 Ἐτέρων κτιρίων ἐκμεταλλεύσεως
 681126 Δικτύων μεταφορῶν και τεχνικῶν ἔργων. Ὁδῶν
 681127 Ἀκινήτων προσοδοφόρων
- 68114 Μηχανημάτων και ἐργαλείων
 681140 Μηχανημάτων
 681144 Ἐργαλείων
- 68116 Λοιπῶν ἐνσωμάτων ἀκινήτοποιήσεων
 681160 Ἐπίπλων και σκευῶν Γραφείου
 681162 Τεχνικῶν ἔργων βελτιώσεων και ἐγκαταστάσεων
 681164 Μεταφορικῶν μέσων
 681165 Μέσων συσκευασίας
 681166 Ζῶων ἔλξεως και ὑποξυγίων
- 68118 Ἀθλῶν ἀξιῶν
 681183 Προνομιῶν 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 ἀκινήτοποιήσεων μὴ ὑποκειμένων εἰς ἀπόσβεν
 68510 Γηπέδων
 685100 Γηπέδων, κατασκευῶν και ἐργοταξίων
 685105 Ἐτέρων γηπέδων
- 68511 Ἀθλῶν ἀκινήτοποιήσεων μὴ ὑποκειμένων εἰς ἀπόσβεν
 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 Ἐπιφαλεῖς ἀπαιτήσεις
 68544 Λογαριασμῶν ἐξηρητημένων ἐπιχειρήσεων ἢ ἰθυνοῦσης
μητρὸς ἐπιχειρήσεως
 68545 Διαφόρων ὀφειλετῶν
 68547 Τίτλων τοποθετήσεως
- 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 (γενικᾶς) ἐπισκευὰς
 68554 Δι' αὐτασφάλειαν
 68555 Διὰ ζημίας ἐκ προθεσμιακῶν ἀγοραπωλησιῶν

ΟΜΑΣ «7» — ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

Ὑπὸ τὴν ομάδα ταύτην συγκεντρῶνται οἱ λ)σμοὶ δι' ὧν παρακολουθοῦνται τὰ ἐκ τῆς ἐκμεταλλεύσεως προκύπτοντα ἔσοδα (πρόσοδοι)*.

Τὰ ἔσοδα προγενεστέρων χρήσεων καὶ τὰ ἐξαιρετικά καὶ ἀνόμαλα ἔσοδα, ἤτοι 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 ἀνευ ἀντιπαροχῆς τινος.
2. Τὴν ἀξίαν τῶν ἔργων τῶν παραχθέντων ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως δι' ἴδιον λογαριασμῶν.

* Ἡ εἴσπραξις ποσῶν τὰ ὁποῖα ἡ ἐπιχείρησις ἐδανείσθη ἢ ἡ ἐπιστροφή αὐτῆ

* Σ. Μ. Ἐπαναλαμβάνεται πάλιν ὅτι τὸ Γ.Λ.Σ. χρησιμοποιεῖ τὴν λέξιν ἔσοδα ὑπὸ τὴν εὐρύτεραν τῆς ἔννοιαν, δηλαδὴ τὰς πάσης φύσεως ὀφειλείας, ἐφ' ὅσον εἰς τὴν ομάδα 7 ὑπῆγαγε καὶ τὰς ἐκ πωλήσεων πραγματοποιούμενας εἰσπράξεις, αἱ ὁποῖαι δὲν συνιστοῦν 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.

Ἐκ τῆς 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.). Ἐκ τῆς Ι. Χρυσόχου διὰ τοῦ ὄρου «πρόσοδοι» («Ἡ Λογιστικὴ», ἐκδ. 1941, σελ. 12 καὶ ἐπ.). Ἐκ τῆς 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 - καθαρὰ). Ὁ ὄρος «ἔσοδα», εἰς τὴν πρᾶξιν πολλάκις ἔχει τὴν ἔννοιαν τῶν εἰσπράξεων. Ἐπίσης ἀπὸ ἀπόψεως Προϋπολογισμοῦ τοῦ Κράτους χρησιμοποιοῦνται οἱ ὄροι «ἔσοδα» — «ἔξοδα».

ποσῶν τὰ ὁποῖα αὐτὴ εἶχε δανείσει δὲν συνιστᾷ πρόσδοον.

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 δέον νὰ μὴ περιέχουν :

- α) Τὰ εἰς βάρος τῶν πελατῶν τιμολογούμενα ἔξοδα ἀποστολῆς τὰ ὁποῖα, ὡς εἶδομεν, φέρονται εἰς πίστωσιν τοῦ λ)σμοῦ 645 «Κόμιστρα καὶ ναῦλα πωλήσεων». Ὁ λ)σμός οὗτος ἔχει χρεωθῆ σχετικῶς κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς πραγματοποιήσεως τῶν ἐξόδων.
- β) Τὰς ἐκπτώσεις ἐπὶ τῶν τιμῶν καὶ τὰς μειώσεις τούτων, τὰς ἐμφανιζομένας εἰς τὰ τιμολόγια τὰ ἀφορῶντα τὰς πωλήσεις ἐφ' ὧν ἐφαρμόζονται αἱ μειώσεις αὐταὶ τῆς τιμῆς*.

2. Ἀντιθέτως εἰς τὰς πωλήσεις περιλαμβάνονται :

- α) Οἱ ἐν τῷ τιμολογίῳ περιλαμβανόμενοι, πλέον τῆς τιμῆς πωλήσεως, φόροι καὶ τέλη.
- β) Αἱ ταμιακαὶ ἐκπτώσεις ἐν τῷ τιμολογίῳ**.

Αὐταὶ 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 τροποποιηθῆ ἀναλόγως.

3. Ὁ λ)σμός 70 δέον νὰ ὑποδιαιεθῆ καταλλήλως ὥστε νὰ ἐμφανίζονται κεχωρισμένως αἱ πωλήσεις κατὰ ἔτοιμον προϊόν ἢ ἐμπόρευμα ἢ κατὰ κατηγορίαν ἐτοιμῶν προϊόντων ἢ ἐμπορευμάτων, ἐὰν δὲ συντρέξῃ περίπτωσις, καὶ αἱ ἔκτακτοι πωλήσεις κατὰ πρώτην ὕλην ἢ ἡμικατεργασμένον προϊόν. Τὰ κλαδικὰ σχέδια καθορίζουν τοὺς κανόνας οἱ ὁποῖοι δέον σχετικῶς νὰ ἐφαρμοσθῶν δι' ἕκαστον ἐπαγγελματικὸν κλάδον.

* Σ. Μ. Τὸ Γ.Α.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.

** Σ. Μ. Ὡς ταμιακὰς ἐκπτώσεις ἢ ἐκπτώσεις προεξοφλητικῶν διακανονισμῶν (escomptes de règlement), τὸ Γ.Α.Σ. ἐννοεῖ τὰς μειώσεις τῆς τιμῆς πωλήσεως τὰς χρησιμοποιέμενας 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.

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

Αἱ πωλήσεις μὲ δόσεις (*ventes à tempérament*) ἐν τῷ ἔσωτερικῷ ἢ τῷ ἔξωτερικῷ δέον νὰ ἐμφανίζωνται εἰς ἰδιαιτέρους λ)σμούς, ἀνοιγομένους ὑπὸ τοὺς τριτοβαθμίους τοιοῦτους τοῦ λ)σμοῦ 70.

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

- τῶν οἰκείων μὲν λ)σμῶν τῶν ομάδων 4 καὶ 5 («Πελάται», «Ταμεῖον», «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 καταχωριζομένας 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 ἐτοιμῶν προϊόντων (ἢ ομάδος) A

7000 Πωλήσεις ἐν Γαλλίᾳ (παραγωγοὶ)

7004 Πωλήσεις ἐν Γαλλίᾳ (μὴ παραγωγοὶ)

7008 Πωλήσεις ἔξωτερικοῦ

701 Πωλήσεις ἐμπορευμάτων ἢ ἐτοιμῶν προϊόντων (ἢ ομάδος) B

7010 Πωλήσεις ἐν Γαλλίᾳ (παραγωγοὶ)

7014 Πωλήσεις ἐν Γαλλίᾳ (μὴ παραγωγοὶ)

7018 Πωλήσεις ἔξωτερικοῦ

72 Πωλήσεις ὑπολειμμάτων

Τὰ κλαδικὰ σχέδια δύνανται νὰ προβλέψουν ὅπως ὁ λογαριασμὸς 72 διαιρῆται ὡς ὁ λ)σμὸς 70, ἐφ' ὅσον ἡ διαιρέσις αὕτη θὰ ἦτο ἀναγκαία.

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

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

720 Ὑπόλειμμα A

721 Ὑπόλειμμα B

73 Πωλήσεις ὑλικῶν συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφῆν

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

74 Ἐκπτώσεις ἐπὶ πωλήσεων

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

β) Αἱ ταμιακαὶ ἐκπτώσεις (προεξοφλητικοῦ διακανονισμοῦ), αἱ ὁποῖαι κατ' ἐξαιρέσιν 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 ὑπολειμμάτων, 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 αὕτη 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)σμὸν 20 «Ἐξοδα ἰδρύσεως καὶ ἐγκαταστάσεως» ἢ εἰς τὸν λ)σμὸν 21 «Ἀκίνητοποιήσεις» καί, γενικώτερον, εἰς λ)σμόν τινα τοῦ ἰσολογισμοῦ.

* 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 ὁρισμένης περιόδου, αἱ ὁποῖαι δὲν εἶναι δυνατόν νὰ ἐκπεσθοῦν ἀμέσως.

** 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».

Ο λ)σμός 751 πιστούται 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.

Ο 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 των ὑπὸ τῆς γενικῆς λογιστικῆς. Τοῦτο συμβαίνει εἰς τὴν περίπτωσιν καθ' ἣν τὰ ἔργα ἀνετέθησαν εἰς τρίτον. Αἱ ἐπιχειρήσεις τότε δέον νὰ υἱοθετοῦν ἓνα ἐκ τῶν δύο κατωτέρω τρόπων :

1. Τὰ διαπιστωθέντα ἔξοδα ἐγγράφονται ἀπ' εὐθείας εἰς τὴν χρέωσιν τοῦ λογαριασμοῦ τῆς προβλέψεως, πιστώσει τῶν λογαριασμῶν τῶν τρίτων ἢ τῶν οἰκείων χρηματοοικονομικῶν λογαριασμῶν.
2. Τὰ διαπιστωθέντα ἔξοδα ἄγονται εἰς τὴν χρέωσιν τῶν λογαριασμῶν ἐξόδων κατ' εἶδος τῆς ομάδος β, κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως ἢ τῶν λογιστικῶν περιόδων, μεταφέρονται ὅμως ὑποχρεωτικῶς, κατὰ τὴν λῆξιν τῆς λογιστικῆς χρήσεως ἢ περιόδου, εἰς χρέωσιν τοῦ λογαριασμοῦ προβλέψεως.

Ο λογαριασμός 752 πιστούται, χρεώσει τοῦ λογαριασμοῦ 23 « Ἀκίνητοποιήσεις ὑπὸ κατασκευῆν », μὲ τὸ κόστος τῶν διὰ τῶν ἰδίων παραγωγικῶν μέσων τῆς ἐπιχειρήσεως πραγματοποιηθεισῶν ἀκίνητοποιήσεων.

Τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια δύνανται, ἐὰν ὑφίσταται περίπτωσις, νὰ προβλέπουν τὴν δημιουργίαν ἐτέρων δευτεροβαθμίων λογαριασμῶν. Ἐν τῷ αὐτῷ 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 Ἄλλων 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)σμὸν 70 οὗτινος ὁ τίτλος δέον νὰ τροποποιηθῇ ἀναλόγως.

β) Τὰ χρηματοπιστωτικὰ ἔσοδα καὶ τὰ ἔσοδα ἐκ τῶν παρεπομένων ἀπα-

σχολήσεων φέρονται εις πίστωσιν τῶν λ)σμῶν 760—769 καὶ 770—779 διὰ τῆς χρεώσεως τῶν οικειῶν λ)σμῶν τῶν ὁμάδων 4 καὶ 5.

γ) Δὲν προβλέπεται ἡ ὑπαρξίς ἐιδικῶν 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 λογαριασμός 765 δέχεται τὰ ἔσοδα ἐκ τῶν πάσης φύσεως ἐμισθώσεων (κιτριῶν 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 ἐξωτερικῷ

763 Ἔσοδα ἀκινήτων ἐκτὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως

7630 Ἔσοδα ἐκ προσοδοφόρων ἀκινήτων

765 Διάφοροι ἐμισθώσεις

766 Παροχὴ ὑπηρεσιῶν

769 Ἔτερα παρεπόμενα ἔσοδα

77 Χρηματοπιστωτικὰ ἔσοδα (πρόσοδοι ἢ εισοδήματα)

770 Ἔσοδα τίτλων συμμετοχῆς

771 Ἔσοδα τίτλων τοποθετήσεων

772 Τόκοι χορηγηθέντων δανείων

773 Τόκοι τρεχόντων λογαριασμῶν

774 Ἐπιτευχθεῖσαι ἐκπτώσεις

779 Ἔτερα χρηματοπιστωτικὰ ἔσοδα

78 Ἐπιστροφαί, ἐκπτώσεις, ἀφέσεις ἐπὶ χρεῶν, ἐπιχορηγήσεις (primes)

ἐπὶ πωλήσεων

α) Εἰς τὰς ὑποδιαρέσεις 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.

- εις τὸν λ)σμὸν 785 : αἱ ὑπὸ τῶν πελατῶν χορηγούμεναι ἐπιστροφαὶ (ristournes), τῶν ὁποίων τὸ ποσόν, μὴ περιληφθὲν εἰς τὰ τιμολόγια τῶν πωλήσεων, δὲν καθίσταται γνωστόν, εἰμὴ μόνον μετὰ τὴν βάσει τῶν τιμολογίων διενέργειαν τῶν λογιστικῶν ἐγγραφῶν.
- εις τὸν λ)σμὸν 789 : αἱ ἐπιχορηγήσεις (primes) καὶ αἱ προκύπτουσαι ὠφέλειαι 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 λογαριαμοῦ 80 «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις».

780 Ἐπιστροφαί, καὶ ἐκπτώσεις χορηγηθεῖσαι ὑπὸ τῶν προμηθευτῶν

785 Ἐπιστροφαὶ χορηγηθεῖσαι παρὰ τῶν πελατῶν

789 Ἐπιχορηγήσεις καὶ ὠφέλειαι ἀπὸ ποινικᾶς ρήτρας καὶ ἀρραβῶνας

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

ΟΜΑΣ «8» — ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

80 «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις»*

Κανόνες λειτουργίας τοῦ λογαριαμοῦ τούτου :

1) Ὁ λ)σμός 80 χρησιμοποιεῖται μόνον κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως.

* Σ. Μ. Εἰς τὸν λ)σμὸν τούτον τὸ Γ.Λ.Σ. ἀποδίδει ἰδιαιτέραν σημασίαν, ὃ κατ' ἐπισημάνει τὸν ἀποσκοπεῖ εἰς τὴν δημοσιεύσιν του. Ἀποτελεῖ, μετὰ τῆς ὁμοίως δημοσιευμένης ἀναλύσεως τοῦ λ)σμοῦ «Κέρδη καὶ ζημίαι», τὸ ἀναπόσπαστον συμπλήρωμα τοῦ ἰσολογισμοῦ. Ἡ ἐπιχειρήσις δύναται, πρὸς ἐξυπηρέτησιν τῶν ἐσωτερικῶν τῆς ἀναγκῶν καὶ ἐφ' ὅσον συντρέχει περίπτωσις, νὰ καταρτίξῃ καὶ ἄλλους εἰδικότερους λ)σμοὺς ἐκμεταλλεύσεως.

Ἐπὶ τὸν λ)σμὸν «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις» συγκεντρῶνται 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).

Ἐπενθυμίζεται ὅτι τὰ ὑπὸ τὸν λ)σμὸν τούτον ὁμαδοποιούμενα ἔσοδα καὶ βάρη εἶναι :

1) Δεδουλευμένα διὰ τὴν κεκλεισμένην χρῆσιν.

2) Ὅμαλά, ἤτοι προκύπτοντα ὑπὸ συνθήκας ὁμαλῆς ἐκμεταλλεύσεως, καὶ

3) Ὅργανικά, ἤτοι προκύπτοντα ἐκ τῆς κυρίας ἐπιχειρησιακῆς δραστηριότητος.

Τὰ μὴ δεδουλευμένα ἔσοδα καὶ βάρη τακτοποιοῦνται κατὰ χρόνον ὡς ἀνεπτύχθη εἰς τὰς ομάδας 4, 6 καὶ 7. Τὰ ἀνόμαλα καὶ μὴ ὁργανικά δὲν ἔχουν θέσιν εἰς τὸν λογαριασμὸν «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις», ἀλλ' ἀφοροῦν τοὺς λογαριασμοὺς τῶν ἀποτελεσμάτων.

Ἐπὶ τὰς προϋποθέσεις ταύτας, τὰ προκύπτοντα ἐκ τῶν λ)σμῶν ἐκμεταλλεύσεως

» ἀποτελέσματα εἶναι πράγματι ἰνδεικτικὰ τῆς πορείας τῶν ἐργασιῶν καὶ τῆς ἀποτελε-

» ματικότητος τῶν διαφόρων παραγωγικῶν διαρρυθμίσεων καὶ συναλλακτικῶν ἐνεργειῶν. Εἶναι δὲ κατ' ἐξοχὴν συγκριτικὰ ἀπὸ χρήσεως εἰς χρῆσιν, ἀπὸ ἐπιχειρήσεως εἰς

» ἐπιχείρησιν. Ὅπερ ἀπολύτως προέχον» (βλ. κ. Μ. Τσιμάρου, «Γενικαὶ Ἀρχαὶ Λογιστικῆς», Ἀθήναι 1952, Τεύχος 7ον σελ. 195—196).

Περὶ τούτου πραγματεύεται ἐπὶ μακρὸν καὶ ὁ κ. Ι. Χρυσοχοῦ εἰς τὴν «Λογιστικὴν» του :

«Τὰ ἔσοδα καὶ ἔσοδα διαχωρίζονται εἰς δύο μεγάλας κατηγορίας : α) κυρίας

» φύσεως (operating) προερχόμενα ἐκ τῶν κυρίων ἐργασιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ β)

» παρεπομένης (non operating), τὰ προερχόμενα ἐκ δευτερευούσης σημασίας συναλλα-

2) Ἄπασαι αἱ ἐπιχειρήσεις ὑποχρεοῦνται νὰ τὸν καταρτίζουσι συμφώ-
 νως πρὸς τὸν προσηρημένον πίνακα ὑπ' ἀριθμ. 4.

3) Αἱ πωλήσεις καὶ τὰ ἔσοδα, αἱ ἀγοραὶ καὶ τὰ ἀποθέματα ἀναλύονται
 συμφώνως πρὸς διατάξεις τῶν κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων.

4) Τὸ ὑπόλοιπον τοῦ λ)σμοῦ 80 μεταφέρεται κατὰ τὸ κλείσιμον τῆς
 χρήσεως εἰς τὸν λ)σμόν 870 «Κέρδη καὶ ζημίαι χρήσεως».

> γῶν, 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 — γραφαὶ εἰς σελ. 128 — βαρῶν καὶ προσόδων ὑπὸ τὴν κατηγο-
 > ρίαν τῶν λοιπῶν ἐξαρτᾶται ἐκ τοῦ εἶδους τῆς οικονομικῆς μονάδος. Διότι, π. χ. τὰ
 > ἀποτελέσματα τῶν τίτλων (ἔξοδα+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 ἀνήκουσι εἰς τὴν συνήθη καὶ τακτικὴν διαχείρισιν,
 > καὶ ἐπομένως ἀναιμιγνύονται 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 ἐπαύξεισιν τοῦ ἀρχικοῦ «περιοριστικοῦ ἀνοίγματος» ἢ τοῦ «κεφαλαίου».

Ὁ κ. Παπαϊωάννου, ἐπίσης, εἰς τὸ ὄντως πρωτοποριακὸν του ἔργον «Θεωρία τῆς Λογι-
 στικῆς» (1920), εἶχε διατυπώσει τὴν ἄποψιν περὶ ἰδιαιτέρου λ)σμοῦ τῶν ἐκ τῶν κυρίων ἐργα-
 σιῶν τῆς χρήσεως ἀπορροδῶν ἀποτελεσμάτων (ἰδίᾳ ἐκ τῆς ἀγοραπωλησίας ἐμπορευμάτων)
 τὸν ὁποῖον εἶχεν ἐπονομάσει «Λογαριασμὸν Ἀποδόσεως» ἢ «Ἀπολογιστικὸν Πίνακα», ὁ
 ὁποῖος θὰ ἰδύνατο νὰ εἶναι καὶ ἐξωλογιστικὸς (ἰδὲ ἐπίσης καὶ «Ἐμπορικὴν Λογιστικὴν»
 του ἐκδόσεως 1938, σελ. 230—232).

Ἡ ἐκπονήσασα τὸ Γ.Λ.Σ. Ἐπιτροπὴ, ἀπομακρυνομένη τῆς ἀνωτέρω κεφαλαϊώδους
 ἀρχῆς, ἢ ὅποια δέον κυρίως καὶ βασικῶς νὰ χαρακτηρίζῃ τὸν λ)σμόν «Γενικὴ ἐκμετάλλευ-
 σις», περὶελαβεν εἰς τούτον ὑπόλοιπα ἀποτελεσματικῶν τινῶν λ)σμῶν ὁποῖοι δὲν ἔχουν
 σχέσιν μὲ τὴν κυρίως ἐκμετάλλευσιν. Τοῦτο κατεκρίθη ζωηρῶς παρὰ λογιστικῶν συγγρα-
 φέων περιομπῆς. Ἀρκοῦμεθα εἰς τὴν παράθεσιν τῆς σχετικῆς γνώμης τοῦ κ. L. Retail, λογι-
 στικῆς προσωπικότητος τῆς Γαλλίας :

« . . . Τέλος ἡ ἐνσωμάτωσις καὶ ὑπαγωγή εἰς τὸν λ)σμόν τῆς γενικῆς ἐκμεταλλεύ-
 > σεως τῶν λ)σμῶν «Ἔσοδα ἐκ παρεπομένων ἀσχολιῶν» καὶ «Ἔσοδα χρηματιστινω-
 > τικά» κατεκρίθη κατὰ τρόπον γενικὸν καὶ ὁμοφώνως. Τὸ μέτρον τοῦτο ἔχει ὡς ἀπο-
 > τέλεσμα ὅτι ὁ λ)σμός τῆς γενικῆς ἐκμεταλλεύσεως βιομηχανικῆς ἐπιχειρήσεως δύναται
 > νὰ ἐπιρραοθῆ, καὶ μάλιστα ἐνίοτε εἰς μὴ εὐκαταφρόνητον βαθμόν, ἐξ ἐσόδων προερ-
 > χομένων εἴτε ἐκ τῆς εἰσπράξεως μερισμάτων, εἴτε ἀκόμη καὶ ἐξ ὑπεραξιών προκοιτου-
 > σῶν ἐκ ρευστοποιήσεως ἀνιητοποιήσεως. Ὅθεν γεννάται τὸ εὐλογον ἐρώτημα : ποῖαν
 > πλέον σημασίαν θὰ ἰδύνατο νὰ ἔχη λ)σμός ἐκμεταλλεύσεως σχηματιζόμενος κατὰ τὸν
 > τρόπον τοῦτον ; Ἡ κλασικὴ ἔννοια καὶ σύλληψις τοῦ λ)σμοῦ «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις»,
 > ἔννοια σαφῶς καθωρισμένη καὶ διαγράφουσα τὸ ἀντικείμενον τοῦ λ)σμοῦ τούτου ὡς
 > ὀφείλου νὰ ἐμφανίζῃ τὸ ἀκαθάριστον ἀποτέλεσμα τῆς κυρίας δραστηριότητος τῆς ὑπὸ
 > κρίσιν ἐπιχειρήσεως, δὲν ἐλήφθη ὑπ' ὄψιν ὑπὸ τῶν συγγραφέων τοῦ Γ.Λ.Σ. Καὶ εἰ
 > τούτοις ὁ νομοθέτης εἶχε σαφῶς κατανοήσει τὴν ἀνάγκην νὰ μὴ ἐπιτρέψῃ ὅπως αἱ
 > ἐγγραφαὶ τοῦ ἰσολογισμοῦ ἔχουν ὡς ἀποτέλεσμα τὴν παρασιώπησιν τῶν ἐκτάκτων καὶ
 > ἐξαιρετικῶν κερδῶν. Διὰ τοῦτο τὸ ἄρθρον 35 τοῦ Νόμου 1867, τροποποιηθὲν ἐπε-
 > ξηγηματικῶς ἐπὶ τοῦ σημείου τούτου ὑπὸ τοῦ διατάγματος 1937, καθώρισεν ρητῶς
 > ὅτι ὁ λ)σμός «Κέρδη καὶ ζημίαι» δέον νὰ ἐμφανίζῃ ὑπὸ ἰδίου τίτλου τὰ διαφόρου
 > προελεύσεως κέρδη καὶ ζημίας. Ἡ σύλληψις τοῦ Γ.Λ.Σ., ὑπογραμμίζουσα πλείστοι
 > συγγραφεῖς, εὐρίσκειται εἰς ἔντονον ἀντίθεσιν πρὸς τὸ πνεῦμα τοῦ νόμου». (Βλ.
 L. Retail, «Organisation Comptable», 4e. Ed. Delmas, σελ. 518).

5) Χρεούται :

- με την αξίαν των αποθεμάτων, κατά την έναρξιν τῆς χρήσεως, πιστώσει τῶν λογαριασμῶν τῆς ομάδος 3.
- με τὰς ἀγορὰς ὑλῶν καὶ ἐμπορευμάτων, πιστώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λογαριασμοῦ 60.
- με τὰ ἔξοδα κατ' εἶδος, πιστώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τῶν λ)σμῶν 60—67.
- με τὰς προικοδοτήσεις χρήσεως τοῦ λογαριασμοῦ 68, πιστώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λογαριασμοῦ τούτου.

6) Πιστοῦται :

- με τὰς πωλήσεις ἐμπορευμάτων καὶ ἐτοιμῶν προϊόντων, χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λογαριασμοῦ 70.
- με τὰς πωλήσεις ἀπορριμμάτων, χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λ)σμοῦ 72.
- με τὰς πωλήσεις τῶν ὑπὸ ἐπιστροφὴν εἰς τὴν ἐπιχείρησιν εἰδῶν συσκευασίας, χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λογαριασμοῦ 73.
- με τὴν παραγωγὴν ἰδιοχρήστων ἀκίνητοποιήσεων, χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λογαριασμοῦ 75.
- με τὰ παρεπόμενα ἔσοδα, χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λ)σμοῦ 76.
- με τὰ χρηματοοικονομικὰ ἔσοδα, χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λ)σμοῦ 77.
- με τὰς ἐπιστροφάς, ἐκπτώσεις, ἀφέσεις ἐπὶ χρεῶν κλπ., χρεώσει, πρὸς ἐξίσωσιν, τοῦ λογαριασμοῦ 78.
- με τὴν αξίαν τῶν ἀποθεμάτων, κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως, χρεώσει τῶν λογαριασμῶν τῆς ομάδος 3.

86 Ἔσοδα καὶ παροχαὶ ὑπηρεσιῶν μεταξὺ καταστημάτων

Ὁ λογαριασμὸς οὗτος θὰ χρησιμοποιηθῆται ὑπὸ συνθήκας καθορισθησομένης μεταγενεστέρως, διὰ τὴν λογιστικὴν παρακολούθησιν τῶν παραχωρουμένων προϊόντων καὶ τῶν παρεχομένων ὑπηρεσιῶν μεταξὺ τῶν—λογιστικῶς αὐτονόμων—καταστημάτων τῆς αὐτῆς ἐπιχειρήσεως.

87 Κέρδη καὶ ζημιαί*

Οἱ κανόνες διὰ τὴν λειτουργίαν τοῦ λ)σμοῦ τούτου εἶναι οἱ ἑξῆς :

* Σ. Μ. Τὸ Γ.Λ.Σ. χρησιμοποιεῖ σταθερῶς τὸν τίτλον «Pertes et profits». Τοῦτον, διὰ νὰ συμφορηθῶμεν πρὸς τὴν καθιερωμένην παρ' ἡμῶν ὁρολογίαν, ἀπεδώσαμεν εἰς τὴν Ἑλληνικὴν : «Κέρδη καὶ Ζημιαί» καὶ ὄχι «Ζημιαί καὶ Κέρδη».

Σχετικῶς μετὰ τὸ θέμα τοῦτο ὁ Ε. Snozzi εἰς τὸ ἔργον του : «L' interpretation du bilan», 1951, Paris (σελ. 36) γράφει, ὀρθῶς κατὰ τὴν γνώμην μας, τὰ ἑξῆς :

«Κατὰ περιόδους ἐπανερχεται ἐπὶ τάπητος ἡ συζήτησις ἐπὶ τοῦ θέματος : ποῖος > εἶναι ὁ καταλληλότερος τίτλος «Ζημιαί καὶ κέρδη» ἢ «Κέρδη καὶ ζημιαί»; Οἱ ὑπο- > στηρικταὶ τοῦ πρώτου ὄρου προβάλλουν ὡς ἐπιχείρημα τὸ γεγονός ὅτι ἐπειδὴ αἱ > ζημιαὶ ἐμφανίζονται εἰς τὸ ἀριστερὸν μέρος τοῦ λογαριασμοῦ, ἀναγινώσκονται πρῶ- > ται. Ἡ παρατήρησις ὅμως αὕτη δὲν ἔχει οὐδεμίαν ἀξίαν ὅταν ὁ λογαριασμὸς παρῶν > σιάζεται εἰς μίαν καὶ μόνην στήλην, δι' ἄλληπαλλήλων προσθέσεων καὶ ἀφαιρέσεων. > Ἐκτὸς τούτου, πρέπει πρωτίτως νὰ παρατηρηθῆ ὅτι, κανονικῶς, ἡ ἐπιχειρήσις δημι- > ουργεῖται διὰ νὰ πραγματοποιηθῆ κέρδη καί, κατὰ συνέπειαν, ἡ λογικὴ ἀφετηρία τοῦ > λογαριασμοῦ συνίσταται ἀπὸ τὰ κέρδη. Ἡ φυσικὴ τάξις τῶν πραγμάτων ἐπιβάλλει > ὅπως ὁ ἐν λόγῳ λογαριασμὸς καλεῖται : «Λογαριασμὸς Κερδῶν καὶ ζημιῶν». Οἱ Ἀγ-

1. Ἀπασαι αἱ βιομηχανικαὶ καὶ ἐμπορικαὶ ἐπιχειρήσεις ὑποχρεοῦνται νὰ καταρτίζουσι τὸν λ)σμὸν τοῦτον βάσει τοῦ συνημιμένου ὑποδείγματος.

2. Τὰ κέρδη καὶ αἱ ζημίαι παρελθουσῶν χρήσεων ὡς καὶ τὰ ἔκτακτα καὶ ἐξαιρετικὰ τοιαῦτα καταχωρίζονται ἀναλυτικῶς κατ' εἶδος κέρδους καὶ ζημίας.

3. Ὁ πίναξ ὑπ' ἀριθμὸν 4 συνιστᾷ τὸ ἐλάχιστον πλαίσιον, τὸ ὁποῖον ὑποχρεοῦνται νὰ συμπληρώουσι ὅπωςδήποτε αἱ ἐπιχειρήσεις, ἐν τῷ μέτρῳ καθ' ὃ οἱ ἐν τῷ πλαισίῳ ἀναφερόμενοι λ)σμοὶ τηροῦνται πράγματι παρ' αὐτῶν.

4. Τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια ἔχουσι τὴν εὐχέρειαν νὰ τροποποιεῖν ἀναλόγως τὸ πλαίσιον, προσαρμόζοντα τοῦτο πρὸς τὰς εἰδικὰς ἀνάγκας καὶ τὰς συνθήκας τοῦ κλάδου ἢ τοῦ ἐπαγγέλματος.

870 Κέρδη καὶ ζημίαι χρήσεως

Χρεοῦται ἢ πιστοῦται μὲ τὰ ἀποτελέσματα τῆς ἐκμεταλλεύσεως, πιστώσει ἢ χρεώσει τοῦ λογαριασμοῦ 80 «Γενικὴ ἐκμετάλλευσις», ἐξι-
σομένου οὗτου.

872 Κέρδη καὶ ζημίαι παρελθουσῶν χρήσεων*

Ὁ λ)σμός οὗτος χρεοῦται ἢ πιστοῦται ἀπ' εὐθείας διὰ τῆς πιστώ-
σεως ἢ χρεώσεως τῶν οικείων λ)σμῶν τῶν ὁμάδων 1—5.

Οἱ τριτοβάθμιοι λογαριασμοὶ 8723 καὶ 8724, περιέχουσι, ἐφ' ὅσον
ὑφίσταται περίπτωσις, τὰ ἔξοδα καὶ ἔσοδα τὰ ἀφορῶντα ἐκμετάλ-
λευσιν παρελθουσῶν χρήσεων.

8720 Εἰσπράξεις ἀποσβεσθεισῶν ἀπαιτήσεων (*retrées sur créan-
ces amorties*)

8721 Μὴ χρησιμοποιηθεῖσαι προβλέψεις παρελθουσῶν χρήσεων
(*reprises sur provisions antérieurs*)

8722 Ἐπιστροφαὶ ἀχρεωσιτῶν 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**

Ὁ λογαριασμός οὗτος χρεοῦται ἢ πιστοῦται ἀπ' εὐθείας διὰ τῆς

- > γλωσσῶνες συγγραφεὶς τὸν ἀποκαλοῦν : «Profit and loss account» καὶ οἱ Γερμανοὶ
- > «Gewinn- und - verlustrechnung», ἀντιθέτως οἱ Ἴταλοὶ, τὸν ἀποκαλοῦν συνήθως :
- > «Conto di perdite e profitti». (ιδεῖ, διὰ τὴν ἱστορίαν, καὶ «Θεωρίαν Λογιστικῆς»
- > Στρ. Παπαϊωάννου. 1920).

* Σ. Μ. Εἰς τὸν λ)σμὸν τοῦτον φέρονται τὰ ἀποτελέσματα τὰ πραγματοποιηθέντα μὲν ἐντὸς τῆς χρήσεως, τῶν ὁποίων ὁμως ἡ ἀφετηρία καὶ τὸ αἷτιον ἀνάγονται εἰς παρελ-
θούσας χρήσεις π.χ. εἰσπράξεις ἐναντι ἀποσβεσθεισῶν ἀπαιτήσεων, μὴ πραγματοποιηθεῖσαι
ζημίαι δι' ὅς εἶχον σχηματισθῆ εἰς τὸ παρελθὸν προβλέψεις (ἀποδειχθεῖσαι ἤδη ὡς ἀνευ
περιεχομένου), ἐπιστροφαὶ ἢ διαγραφαὶ φόρων παρελθουσῶν χρήσεων, κλπ.

** Σ. Μ. Εἰς τὸν λ)σμὸν τοῦτον φέρονται τὰ ἀποτελέσματα τὰ πραγματοποιηθέντα
κατὰ τὴν χρῆσιν, τὰ ὁποῖα ὁμως προέρχονται ἐξ ἐξαιρετικῶν καὶ ἐκτάκτων πράξεων καὶ

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 ἄλλων 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
- 8744 Συναλλαγματικαὶ διαφοραὶ
87440 Ζημίαι
87445 Κέρδη
- 8745 Ἀπαιτήσεις ἀνεπίδεκτοι εἰσπράξεως
8746 Προῖόν λαγῶν
8747 Φορολογικὰ πρόστιμα
8748 Πρόστιμα καὶ ποινικὰ ρήτρα

875 Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως πρὸς προικοδότησιν τῶν λογαριασμῶν προβλέψεων δι' ἐξαιρετικούς κινδύνους

Ὁ λ)σμός οὗτος χρεοῦται, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 157 «Προβλέψεις δι' ἐξαιρετικούς κινδύνους» καὶ τοῦ λ)σμοῦ «Προβλέψεις λόγῳ πολεμικῶν ζημιῶν».

8757 Προβλέψεις δι' ἐξαιρετικούς 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

Ὁ λ)σμός 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

Ὁ λ)σμός οὗτος πιστοῦται κατὰ τὴν στιγμήν τοῦ ἐκ νέου ἀνοίγματος

ἐργασιῶν π. χ. ἐκ τῆς ρευστοποιήσεως στοιχείων τοῦ ἐνεργητικοῦ, ἐκ συναλλαγματικῶν διαφορῶν, ἐκ πιστώσεων ἀνεπίδεκτων εἰσπράξεως, ἐκ πιστώσεων μὴ καλυπτομένων ὑπὸ σηματισθεῖσάν προβλέψεων κλπ.

τῶν λισμῶν πρὸ τῆς κατανομῆς τῶν κερδῶν, διὰ τῆς χρεώσεως τοῦ λογαριασμοῦ 87 «Κέρδη καὶ ζημίαι».

Χρεοῦται μὲ τὸ σύνολον τῶν ποσῶν τῶν διανεμομένων ἢ τῶν ἀγομῶν εἰς ἓνα ἐκ τῶν λογαριασμῶν τοῦ ἀποθεματικοῦ. Τὸ τυχὸν ὑφιστάμενον ὑπόλοιπον, μεταφέρεται εἰς τὸν λογαριασμὸν 12 «Υπόλοιπον εἰς νέον».

89 Ἰσολογισμὸς

Ὁ Ἰσολογισμὸς συντάσσεται ὑφ' ὄλων τῶν ἐπιχειρήσεων βάσει τοῦ προσηρητημένου πίνακος 5. Διὰ τὸν καταρτισμὸν του ἰσχύουν τὰ κάτωθι :

1. Ὅταν τὸ κεφάλαιον ἔχει ἀποβιβασθῆ ὀλικῶς ἢ μερικῶς, ἢ μείναι «Ἀποβιβασθὲν κεφάλαιον», ἀναφέρεται ἐντὸς παρενθέσεων, κάτωθεν τοῦ τίτλου «Κεφάλαιον», μετὰ προσθήκης τοῦ ἀποβιβασθέντος ποσοῦ.

2. Οἱ λισμοὶ τῶν τρίτων τῆς ὁμάδος 4 ἀναγράφονται εἰς τὸν ἰσολογισμὸν κατὰ τὸν τρόπον τὸν διαγραφέντα κατὰ τὴν ἀνάπτυξιν τῆς ὁμάδος ταύτης.

3. Οἱ λισμοὶ τῶν Τραπεζῶν οἱ ὁποῖοι ἐμφανίζουσι πιστωτικὸν ὑπόλοιπον κατὰ τὴν ἡμέραν τοῦ κλεισίματος τῆς χρήσεως δεόν νὰ ἀναφερθοῦν κειωρισμένως εἰς τὸν ἰσολογισμὸν.

4. Οἱ λισμοὶ σχέσεων καὶ δοσοληπιῶν μετὰ τῶν ὑποκαταστημάτων τῆς ἐπιχειρήσεως (λογαριασμοὶ 17), οἱ ὁποῖοι ἐξ ἐκτάκτων λόγων δὲν θὰ ἦσαν ἐξισωμένοι κατὰ τὴν λήξιν τῆς χρήσεως, δεόν νὰ ἀναγραφοῦν εἰς τὸν ἰσολογισμὸν μετὰ τοὺς χρηματοπιστωτικὸς λισμοὺς καὶ πρὸ τῶν ἀποτελεσμάτων.

5. Τὸ προσηρητημένον ὑπόδειγμα ἰσολογισμοῦ συνιστᾷ τὸ ἐλάχιστον πλαίσιον τὸ ὅποιον ὑποχρεοῦνται ὁπωσδήποτε νὰ συμπληροῦν αἱ ἐπιχειρήσεις ἐν τῷ μέτρῳ καθ' ὃ οἱ ἀναφερόμενοι λισμοὶ τηροῦνται πράγματι παρ' αὐτῶν.

6. Τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια δύνανται νὰ διευθετήσων τὸ ὑπόδειγμα τοῦ ἰσολογισμοῦ καὶ νὰ τὸ προσαρμόσων εἰς τὰς ἀνάγκας τοῦ κλάδου.

7. Εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις παρέχεται τὸ δικαίωμα νὰ ἀναπτύσων κατὰ τὴν ἐπιθυμίαν των τὸ ὑπόδειγμα τοῦ ἰσολογισμοῦ.

8. Εἰς τὸν ἰσολογισμὸν δεόν νὰ ἐπισυνάπτεται πίναξ περιλαμβάνων τὰ κάτωθι στοιχεῖα :

- ποσὸν τῶν ἀνελημμένων ὑποχρεώσεων κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως,
- ἀνάλυσιν τῶν ἀκίνητοποιήσεων : εἰς ἀκίνητοποιήσεις ἐκμεταλλεύσεως, εἰς ἀκίνητοποιήσεις ἐκτὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως καὶ εἰς ἀκίνητοποιήσεις καθ' ὀλοκληρίαν ἀποβιβασθείσας,
- τὸ συνολικὸν ποσὸν τῶν ἀποσβέσεων καὶ τὸ ποσὸν τῶν ἐνεργηθειῶν τοιούτων, καίτοι δὲν ὑφίσταντο κέρδη,
- τὸ συνολικὸν ποσὸν προβλέψεων δι' ὑποτιμήσεις 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 ν' ἀποφύγουν τὴν δημιουργίαν τοῦ λογαριασμοῦ 89.

890 Ἰσολογισμὸς ἀνοίγματος ἢ ἐνάρξεως

Ἐπισημασθέντος οὗτος εἶναι ὁ πρῶτος λ)σμός ὁ χρησιμοποιούμενος κατὰ τὸ ἐκ νέου ἀνοιγμα τῶν ἐγγραφῶν ἐν ἀρχῇ τῆς χρήσεως : δέχεται τὴν ἐπανεγγραφὴν τῶν στοιχείων τοῦ ἰσολογισμοῦ κλεισίματος τῆς προηγούμενης χρήσεως. Διὰ τὸ ἐπιτευχθῆναι τὸ ἐκ νέου ἀνοιγμα τῶν λ)σμῶν, ὁ λογαριασμός 890 :

- πιστοῦται μὲ τὴν ἀξίαν τῶν στοιχείων τοῦ ἐνεργητικοῦ, χρεώσει τῶν λογαριασμῶν τῶν ἀπεικονιζόντων τὰ στοιχεῖα ταῦτα (δηλ. τοὺς λογαριασμοὺς μὲ χρεωστικὸν ὑπόλοιπον),
- χρεοῦται μὲ τὴν ἀξίαν τῶν στοιχείων τοῦ παθητικοῦ, πιστώσει τῶν λογαριασμῶν τῶν ἀπεικονιζόντων τὰ στοιχεῖα ταῦτα (δηλ. τοὺς λ)σμοὺς μὲ πιστωτικὰ ὑπόλοιπα).

891 Ἰσολογισμὸς κλεισίματος

Ἐπισημασθέντος οὗτος χρησιμοποιεῖται κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως.

Διὰ τὸ ἐπιτευχθῆναι τὸ κλείσιμον τῶν λ)σμῶν, ὁ λ)σμός 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 ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ Η ΑΞΙΑ ΕΞΑΡΤΑΤΑΙ ΕΚ ΤΩΝ ΔΙΑΚΥΜΑΝΣΕΩΝ ΤΗΣ ΤΙΜΗΣ ΤΩΝ ΞΕΝΩΝ ΝΟΜΙΣΜΑΤΩΝ

Οἱ κανόνες τῆς λογιστικῆς παρακολουθήσεως τῶν στοιχείων τούτων εἶναι οἱ ἀκόλουθοι :

α) Ἀκίνητοποιήσεις. Αἱ ἐν τῷ ἐξωτερικῷ 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 αὗται 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 «Ἐκτακτὰ 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 ὑποτιμῆσεως, ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ χορηγηθέντων δανείων, ἢ εἰς περίπτωσιν συναλλαγματικῆς ἀνατιμῆσεως, ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ ληφθέντων δανείων, ἡ ἐπιχείρησις ὀφείλει νὰ σχηματίζῃ εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, προβλεψίαν, τὸ ποσὸν τῆς ὁποίας δεόν νὰ εἶναι ἴσον πρὸς τὴν διαφορὰν μεταξύ, ἀφ' ἑνὸς μὲν τῆς λογιστικῆς ἀξίας τῶν στοιχείων τούτων ἀφ' ἑτέρου δὲ τῆς ἀξίας τῆς προκλυπτούσης 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 ἀπομνησι 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 ἐξωτερικῷ ἀποθεμάτων μετατρέπεται κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως εἰς γαλλικὰ φράγκα, δι' ἕκαστον εἶδος ἐμπορευμάτων, προϊόντος ἢ ὕλικου ἐν ἀποθήκαις, εἰς τιμὴν συναλλάγματος ἴσην πρὸς τὴν μέσην σταθμικὴν τῶν ἐπιτευχθεισῶν 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 ἐπιχειρήματα δικαιούται νὰ λάβῃ ὡς βάσιν τὴν μέσην τιμὴν συναλλάγματος τῆς ὑπὸ κρίσιν χρήσεως.

Ὅπωςδήποτε, ἐν περιπτώσει συναλλαγματικῆς ὑποτιμῆσεως, ἡ ἐπιχειρήματα ὀφείλει νὰ σχηματίσῃ, κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως, πρόβλεψιν, ἥς τὸ ποσὸν εἶναι ἴσον πρὸς τὴν διαφορὰν μεταξύ, ἀφ' ἑνὸς μὲν τῆς λογιστικῆς ἀξίας τῶν στοιχείων τούτων ἀφ' ἑτέρου δὲ τῆς ἀξίας τῆς προκύπτουσας 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) Λογαριασμοὶ τρίτων καὶ λογαριασμοὶ χρηματοπιστωτικοί. (Βραχυπρόθεσμοι καὶ διαθέσιμοι ἀξίαι, πλὴν τῶν τίτλων τοποθετήσεων καὶ τῶν βραχυπρόθεσμων δανείων). Αἱ ἀπαιτήσεις, πιστώσεις καὶ δάνεια εἰς ξένον νόμισμα δέονται νὰ ἀποτιμῶνται βάσει τῆς τελευταίας γνωστῆς ἐπισήμου τιμῆς συναλλάγματος κατὰ τὴν ἡμέραν τοῦ ἰσολογισμοῦ. Αἱ ἐκ τῆς ἀποτιμῆσεως ταύτης προκύπτουσαι ὑπερξίαι ἢ ὑπαξίαι φέρονται εἰς τὸν λ)σμὸν 8744 «Συναλλαγματικὴ διαφορὰ».

Ἐν τούτοις, ἐφ' ὅσον αἱ ἐν τῷ ἐνεργητικῷ ἐμφανιζόμενα ἀπαιτήσεις εἰναι δεσμευμέναι, ἡ ἐπιχειρήματα ὀφείλει νὰ σχηματίσῃ πρόβλεψιν, τῆς ὁποίας τὸ ποσὸν ὑπολογίζεται κατὰ τὸν 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 αὗται.

Ἡ πρόβλεψις αὕτη φέρεται εἰς τὸν λογαριασμὸν 1572 «Προβλέψεις διὰ ἀπαιτήσεων εἰς δεσμευμένον συνάλλαγμα».

Ἐξ ἄλλου, οἱ εἰδικοί κίνδυνοι ἐκ τῆς μὴ ρευστοποιήσεως ἀπαιτήσεων ἐπιβάλλουν δημιουργίαν προβλέψεως δι' ἀπαιτήσεις ἐπισφαλεῖς.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΔΙΑΤΗΡΟΥΣΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ ΕΙΣ ΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΝ

Αἱ ἐπιχειρήσεις αἱ κατέχουσαι εἰς τὸ ἐξωτερικὸν ὄχι ἀπλῶς μεμονωμένα ἀγαθὰ, ἀλλὰ διατηροῦσαι πραγματικὰς ἐγκαταστάσεις καὶ Ὑποκαταστήματα, δέονται νὰ ἀκολουθοῦν τοὺς ἀνωτέρω ἐκτεθέντας κανόνας, διὰ τὴν ἐτησίαν ἐνσωμάτωσιν εἰς τὸν ἰσολογισμὸν τῆς εταιρικῆς ἔδρας τῶν ἀποτελεσμάτων τῶν ἐπὶ μέρους Λογιστηρίων τῶν Ὑποκαταστημάτων ἢ ἐγκαταστάσεων τούτων.

νων :

ου προβλέψεων

διὰ τὸν ὑ-
τῶν ἀπ

Τιμὴ πωλήσε-
σοστὸν καθ'
προσωπεύον
καὶ τὰ ἔξοδ

Τιμὴ πωλήσε-
σοστὸν καθ'
προσωπεύον
καὶ τὰ ἔξοδ
τιμὴ ἀγορᾶς
παρεπόμενα

Κατὰ κανόνα

- α) *Περίπτωση*
τα εἰς τὸ
Τιμὴ πωλ-
ποσοστὸν κ
βλεπομένου
τὸ κέρδος τι-
μῆς πωλήσε-
β) *Περίπτωση*
διὰ τῆς ἐπι-
συγκρίσεως
ἰόντων :
Δὲν σχημ

- α) *Περίπτωση*
μέσον στα-
Τιμὴ πωλ-
ποσοστὸν κ
βλεπομένου
σεων, τὸ κ
β) *Περίπτωση*
ἐφαρμογῆς
Δὲν σχημ

Ἄξια καθορι-
σχεδίου.

Οἱ αὐτοὶ με

Οἱ αὐτοὶ με

ΠΑΘΗΤΙΚΟΝ

Κεφάλαια και άποδεματικά

άτομικόν κεφάλαιον
τέτοιοι, μη ληξιπρόθεσμοι δόσεις κεφαλαίου
ος μετοχῶν
κατά νόμον
καταστατικά και συμβατικά
προαιρετικά
ἐκ φορολογικῶν διατάξεων
ν ειδικῶν ἀναπροσαρμογῆς

Ἐπόλοιπον εἰς νέον (*)

Κρατήσεις διὰ ἀνακαινίσεις

ἀνακαινίσιν ὕλικῶν
ἀνακαινίσιν ἀποθεμάτων
ἀνακαινίσιν ἐκ συμβατικῶν ὑποχρεώσεων

Κρατήσεις αὐνταξιοδοτήσεως προσωπικοῦ

Προβλέψεις κινδύνων

Μακροπρόθεσμοι ὑποχρεώσεις

ἑντοκα γραμμάτια πέραν τοῦ ἔτους
ντα δάνεια πέραν τοῦ ἔτους

Βραχυπρόθεσμοι ὑποχρεώσεις

προκατοβολαί παραγγελιῶν ὑπὸ ἐκτέλεσιν
αὐ
ακτοποιήσεως παθητικοῦ
ἑντοκα γραμμάτια βραχύτερα τοῦ ἔτους
βραχύτερα τοῦ ἔτους
πρωτέα
καὶ ἕτερα ἠσφαλισμένα γραμμάτια πληρωτέα

Ἀποτελέσματα

αὐ (ἔπόλοιπον πιστωτικόν)

Πίναξ 6

Λ)σμός :

87. «Κέρδη και ζημιά»

Λ)σμοί προς πίστωση			Λ)σμοί προς χρέωση		
Αριθμ. κωδικοποίησης	Τίτλος	Ποσό	Αριθμ. κωδικοποίησης	Τίτλος	Ποσό
870	Ζημιά χρήσεως (χρεωστικών υπόλοιπων λ)σμού 80 «Γενική Έκμετάλλευσις»)		870	Κέρδη χρήσεως (πιστωτικών υπόλοιπων λ)σμού 80 «Γενική έκμετάλλευσις»)	
872	Ζημιά παρελθουσών χρήσεων (έν λεπτομερείᾳ)		872	Κέρδη παρελθουσών χρήσεων (έν λεπτομερείᾳ)	
874	Ἐκτακτοί ζημιαί (έν λεπτομερείᾳ)		874	Ἐκτακτά κέρδη	
875	Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως πρὸς προικοδότησιν λ)σμῶν προβλέψεων δι' ἐξαιρετικούς κινδύνους				
876	Φόρος καθαρᾶς προσόδου				
	Συνολικὸν καθαρὸν κέρδος (πιστωτικὸν ὑπόλοιπον)			Συνολικὴ καθαρὰ ζημία (χρεωστικὸν ὑπόλοιπον)	

νου. Ὁ ἀναγνώστης παρακαλεῖται νὰ διορθώσῃ εἰς τὴν σελίδα 112 τὸν στίχον 9 ἐκ τῶν κάτω εἰς τὸ ὄρθον : «τοῦ προσηρηθέντος πίνακος 4» ἀντὶ τοῦ ἐσφαλμένου «πίνακος 5».

β) Τὸ ἐπίσημον ὑπόδειγμα τῶν τυποποιημένων λογαριασμῶν : «Λογαριασμός Γενικῆς Ἐκμεταλλεύσεως», «Λογαριασμός Κερδῶν καὶ Ζημιῶν». Ἡ δημοσίευσίς τῶν λογαριασμῶν τούτων, ἀποτελοῦντων 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 δέον 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 ἐμφάνισως τῶν ἀποτελεσμάτων :

1. Αἱ ὁμάδες 1—5, τῆς γενικῆς λογιστικῆς, περιέχουν τοὺς (λογ)σμοὺς τοῦ Ἰσολογισμοῦ. Ἡ διαφορὰ μεταξὺ ἀφ' ἑνὸς μὲν τοῦ ἄθροίσματος τῶν χρεωστικῶν ὑπολοίπων (ἐνεργητικόν), ἀφ' ἑτέρου δὲ τοῦ ἄθροίσματος τῶν πιστωτικῶν ὑπολοίπων (παθητικόν) ἐμφανίζει τὸ τελικὸν ἀποτέλεσμα τῆς χρήσεως, ἦτοι, τὸ καθαρὸν κέρδος ἢ τὴν καθαρὰν ζημίαν, ἀλλὰ κατὰ τρόπον *συγκεντρωτικὸν καὶ συνθετικόν, ἀνευ ἀναλύσεώς τινος.*

2. Τὸ αὐτὸ ἀκριβῶς συνθετικὸν ἀποτέλεσμα, *βάσει ὁμοῦ τῶν συνιστῶντων στοιχείων*, δίδει τὸ ἀλγεβρικὸν ἄθροισμα τῶν κάτωθι λογαριασμῶν ἀποτελεσμάτων τῆς γενικῆς λογιστικῆς :

α) Λογ)σμοῦ 80, τὸ ὑπόλοιπον τοῦ ὁποῖου, ἐμφανίζουν τὰ ἐκ τῆς ἐκμεταλλεύσεως προκύπτοντα ἀποτελέσματα (ὀργανικὰ καὶ ὀμαλά), σχηματίζεται :

— Ἐκ τοῦ ἄθροίσματος τῶν ὑπολοίπων τῆς ὁμάδος 7 (ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως).

— Μείον τὸ ἄθροισμα τῶν ὑπολοίπων τῆς ὁμάδος 6 (ἔξοδα 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 ὁποῖου ἀποτελεῖται ἐκ τοῦ ἀλγεβρικοῦ ἄθροίσματος τῶν μὴ ὀργανικῶν καὶ ὀμαλῶν ἀποτελεσμάτων, ἦτοι τῶν κερδῶν καὶ ζημιῶν παρελθου-

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Όμας 9)

ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΟΝ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΜΕΤΑΦΡΑΣΤΟΥ

Τὸ Γαλλικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον 1947 υἱοθετεῖ τὴν ἀρχὴν τῆς αὐτονομίας τῆς Ἀναλυτικῆς Λογιστικῆς Ἐκμεταλλεύσεως, ἥτοι 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 περιορισμένου ὄρου «Βιομηχανικὴ Λογιστικὴ». Ἡ προηγουμένη καὶ ὀρθολογικὴ τεχνικὴ τοῦ λογισμοῦ τοῦ κόστους καὶ τῶν ἀποτελεσμάτων κατὰ κέντρον δραστηριότητος, ἐξελίχθη κατὰ τὰ τελευταῖα ἔτη εἰς πολὺτιμον καὶ ἀποτελεσματικὸν μέσον ὀρθολογικῆς διοικήσεως τῶν ἐπιχειρήσεων πάσης μορφῆς καὶ παντὸς τύπου, ἔχει δὲ εὐρεῖαν ἐφαρμογὴν καὶ ἐπὶ δραστηριοτήτων αἱ ὅποια δὲν ἔχουν καθαρὸν βιομηχανικὸν χαρακτῆρα. Ἐπομένως τὸ πλάτος τῆς ἐννοίας «Ἀναλυτικὴ Λογιστικὴ Ἐκμεταλλεύσεως» εἶναι εὐρύτερον.

Σχετικῶς μὲ τὴν ἀρχὴν τῆς αὐτονομίας τῆς λογιστικῆς τοῦ κόστους, παραθέτομεν εὐθύς ἀμέσως σχετικὸν ἀπόσπασμα ἐκ τῆς ἐκθέσεως τοῦ κ. Α. Brunet, Γενικοῦ Εἰσηγητοῦ τῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς καὶ κυριωτέρου συντάκτου τοῦ Γ.Λ.Σ. :

- «Ἡ αὐτονομία αὕτη, τῆς ὁποίας τὰς ἀρχάς ἡ Ἐπιτροπὴ ἐδανείσθη ἀπὸ τὸ
 > λογιστικὸν σχέδιον τῆς Ἐθνικῆς Ἐπιτροπῆς Γαλλικῆς Ὁργανώσεως (C. N. O. F.)
 > ἐτροποποίησεν ὅμως καὶ ἐβελτίωσε κατὰ τρόπον καθιστῶντα δυνατὴν τὴν γενικὴν
 > ἐφαρμογὴν τῆς, υἱοθετήθη κατόπιν μακρῶν συζητήσεων.

- > Ἀποτελοῦσα ἀσφαλῶς ἐν ἐκ τῶν πρωτοτυπωτέρων χαρακτηριστικῶν τοῦ
 > Σχεδίου 1947, συνίσταται εἰς τὴν πλήρη ἀνεξαρτησίαν τῶν δύο κλάδων τῆς λογιστικῆς (δηλαδὴ τῆς Γενικῆς καὶ τῆς Ἀναλυτικῆς Ἐκμεταλλεύσεως). Ἡ σύνδεσις μεταξὺ τῶν δύο τύπων τῶν ἐγγραφῶν ἐξασφαλίζεται διὰ τῶν ἰδιούτων λογαριασμῶν τῶν ἀποκαλουμένων διαμέσων (réféléchis = διάμεσοι ὑπολογιστικοὶ ἢ λογαριασμοὶ ἐξ ἀντικρισμοῦ), οἱ ὅποιοι, οὕτως εἰπεῖν, παίξουν τὸν ρόλον τοῦ καθρέπτου τῶν δεδομένων τῆς γενικῆς λογιστικῆς.

- > Ἡ αὐτονομία τῆς Α.Λ.Ε. (Ἀναλυτικῆς Λογιστικῆς Ἐκμεταλλεύσεως) ἀναπα-
 > 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 ὅποια στεροῦνται τοιαύτης, χωρὶς νὰ δημιουργῆται ἐντεῦθεν κίνδυνος διαταραχῆς τῆς γενικῆς λογιστικῆς κατὰ τὸ στάδιον τῆς προσαρμογῆς, τὸ ὅποιον συνήθως εἶναι μακρὸν καὶ λεπτόν, καὶ

- > 3. Ἐπιτυγχάνει τὴν πλήρη τυποποίησιν τῆς λογιστικῆς ὄλων τῶν ἐπιχειρήσεων, εἴτε αὐταὶ τηροῦν λογιστικὴν κόστους εἴτε ὄχι.

- > Τὸ τελευταῖον τοῦτο σημεῖον χρήζει ἀναπτύξεως :

- > Ἐφ' ὅσον ἡ λογιστικὴ κόστους εἶναι ἐνασωματωμένη εἰς τὴν γενικὴν λογιστικὴν, ὁ λισμὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως παρουσιάζει πράγματι τὰ εἰς τὴν χρέωσίν του περιεχόμενα στοιχεῖα κατὰ προορισμόν, δηλαδὴ καταχωρισμένα εἰς τὴν τιμὴν κόστους. Ἀντιθέτως αἱ ἐπιχειρήσεις, αἱ μὴ τηροῦσαι λογιστικὴν κόστους — καὶ θὰ εἶναι αὐταί, ἐπὶ πολὺ ἀκόμη, πολυάριθμοι — ἐμφανίζουσιν τὰ αὐτὰ στοιχεῖα καθ' ὃν

ὄσον χρέωσιν καὶ τῶν ἐκτάκτων τοιούτων ὡς καὶ τῶν φόρων καθαρᾶς προοδού.

3. Τὸ αὐτὸ ἀκριβῶς ἀποτέλεσμα δίδει ὁμοίως ἡ ἀναλυτικὴ λογιστικὴ ἐκμεταλλεύσεως (Όμας 9) ἀλλ' ἀναλυτικῶς, κατ' ἀντίθεσιν πρὸς τὴν γενικὴν λογιστικὴν ἣ ὅποια, ὡς εἴπομεν ἄνωτέρω, παρέχει τὰ ἀποτελέσματα χρήσεως συνολικῶς καὶ συνθετικῶς.

Τὸ σημεῖον τοῦτο θὰ ἀντιληφθῆ καλῶτερον ὁ ἀναγνώστης κατὰ τὴν ἀνάπτυξιν τῆς ὁμάδος 9.

- > 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 λῆμοι 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-
- > αὐτὴν λύσιν, θυσιάζουσα οὐσιώδεις τμήματα τῆς ἀρχῆς τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως,
- > τὴν ὁποίαν εἶχεν ὡς σκοπόν.

- > Ἀντιθέτως, ἡ ἀρχὴ τῆς αὐτονομίας τῆς λογιστικῆς τοῦ κόστους, διευκολύνει ἄφ'
- > ἐνὸς μὲν τὴν πλήρη τυποποίησιν τὴν ὁποίαν δὲν κατώρθωσε νὰ ἐπιτύχῃ ἢ ὑπὸ τοῦ
- > Λογιστικοῦ Σχεδίου 1942 υἱοθετηθεῖσα λύσις τῆς ἐνσωματώσεως, ἄφ' ἑτέρου δὲ τὴν
- > συγκέντρωσιν διὰ τὸ σύνολον τῶν ἐπιχειρήσεων πληροφοριῶν, ὡς τὰ ἔξοδα προσω-
- > πικου ἢ τὰ καταβληθέντα διὰ φόρους ποσὰ κλπ., ὧν ἡ ἀκριβὴς γνώσις ἐνδιαφέρει
- > τὰ μέγιστα ἀπὸ οικονομικῆς ἀπόψεως.
 - > Ἄλλ' ἐκρίθη ἀναγκαῖον νὰ προβλεφθοῦν ἀποκλίσεις τινὲς τῆς ἀρχῆς τῆς αὐ-
 - > τνομίας ὑπὲρ εὐαριθμῶν ἐπιχειρήσεων τῶν ὁποίων ἡ ἐξειλιγμένη λογιστικὴ ὀργάνω-
 - > σις ἐπιτρέπει τὸν ἄμεσον καταλογισμόν τῶν ἐξόδων εἰς τοὺς λῆσμούς τῶν φορέων
 - > κόστους (ἢτοι τῶν κυρίων λῆσμῶν κοστολόγησεως) ἢ τὸν μερισμόν τῶν μεταξὺ τῶν
 - > λῆσμῶν τῶν θέσεων κόστους (δηλαδὴ τῶν κέντρων δραστηριότητος ἢ λειτουργιῶν).
 - > Ἐν τούτοις, λόγῳ τοῦ κινδύνου νὰ ἀγνοηθοῦν σοβαρὰ πλεονεκτήματα τῆς
 - > τυποποιήσεως, δὲν ἐκρίθη σκόπιμον νὰ ἀπαλλαγοῦν αἱ ἐπιχειρήσεις αὐταὶ τῆς ὑπο-
 - > χρεώσεως νὰ ἀνασυγκροτοῦν εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως καὶ κατὰ τὸν ὑπὸ τοῦ Σχε-
 - > δίου υἱοθετηθέντα τρόπον κατατάξωσι τὰ ἔξοδα κατ' εἶδος καὶ νὰ σχηματίζουσι λο-
 - > γαριασμόν γενικῆς ἐκμεταλλεύσεως, ἐκτὸς τοῦ λῆσμοῦ τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελε-
 - > σμάτων ἐκμεταλλεύσεως κατὰ θέσιν καὶ φορέα κόστους, ὡς ὁ λῆσμός οὗτος προκύ-
 - > πτει ἔκ τῆς λογιστικῆς ὀργανώσεως τῆς ἐπιχειρήσεως.
 - > Ἄσχετάς τοι ἂν ἡ ὀργάνωσις ἢ ἡ σοβαρότης τῆς ἐπιχειρήσεως ἐπιβάλλῃ τὴν
 - > τήρησιν ἢ μὴ λογιστικῆς κόστους, δέον νὰ καθιερωθῇ εἰς ὅλας τὰς περιπτώσεις ἢ
 - > τήρησις λῆσμῶν ἐκμεταλλεύσεως οἱ ὁποῖοι θὰ χαρακτηρίζωνται ὑπὸ τοῦ κοινου γνω-
 - > ρίσματος : τῆς ἐμφανίσεως κατ' εἶδος τῶν ἐσόδων καὶ ἐξόδων».

Ἡ ἀρχὴ τῆς αὐτονομίας τῆς Α.Λ.Ε. ὡς καθορίζεται ὑπὸ τῆς Ἐπιτροπῆς, βασιζέται ἐπὶ τῶν ἐξῆς δύο σημείων :

1. Ἐπὶ τῆς καταχωρίσεως τοῦ συνόλου τῶν ἐξόδων τῆς ἐκμεταλλεύσεως κατ' ἀρχάς μὲν, καὶ κατὰ τὸν χρόνον τῆς δημιουργίας τῶν, εἰς τοὺς λῆσμούς τῶν ἐξόδων κατ' εἶδος, τῆς ὁμάδος 6, ἐν συνεχείᾳ δὲ τῆς χρησιμοποίησεως τῶν 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 λῆσμούς ἐσόδων κατ' εἶδος τῆς ὁμάδος 7 τῆ μεσολαβῆσει ὁμοίως ἑτέρου διαμέσου λῆσμοῦ : «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως, μερισθέντα».

Κατὰ συνέπειαν ἡ Α.Λ.Ε. παραλαμβάνει παρὰ τῆς γενικῆς λογιστικῆς τὰ ἀναγκαῖα οὐντα αὐτῇ στοιχεῖα ἅτινα ἐπεξεργάζεται, ταξινομεῖ (ὁμαδοποιεῖ) καὶ ἀξιολογεῖ κατὰ τοὺς ἰδίους αὐτῆς κανόνας.

Ποῖοι εἶναι οἱ λῆμοι τῆς γενικῆς λογιστικῆς οἱ ὁποῖοι κατὰ τὸ Σχέδιον χορηγοῦν εἰς τὸν ἀδελφὸν κλάδον τῆς Α.Λ.Ε. τὸ ἀναγκαῖον αὐτῇ ὑλικόν;

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 ἀποθεμάτων» (ἀποθηκῶν).
2. Βοηθητικῶς : μερικοὶ ἐκ τῶν τριτοβαθμίων λογαριασμῶν τοῦ δευτεροβαθμίου λογαριασμοῦ 87 «Κέρδη καὶ ζημίαι» τῆς ὁμάδος 8—«Λογαριασμοὶ ἀποτελεσμάτων» (872, 874, 875, 876).

Ἐπενθυμίζομεν εἰς τὸν ἀναγνώστην ἐν συντομίᾳ τὸ περιεχόμενον τῶν ὡς ἄνω κατηγοριῶν λογαριασμῶν:

1. **Λογαριασμοὶ τῆς ομάδος 6.** Τὰ ἔξοδα τὰ ἐγγεγραμμένα κατ' εἶδος εἰς τοὺς λ)σμούς τούτους, καὶ τὰς διαφόρους ὑποδιαρέσεις των, ἀφοροῦν μόνον τῇ ὁμαλῇ καὶ τρέχουσιν ἐκμετάλλουσιν τῆς χρήσεως. Κατὰ συνέπειαν δὲν περιέχουν ἔξοδα παρωχημένων χρήσεων ὡς καὶ τὰ ἀνώμαλα καὶ τὰ ἐξαιρετικά τοιαῦτα ἅτινα ἐγγράφονται εἰς τὸν λ)σμόν «Κέρδη καὶ ζημίαι», καὶ μάλιστα εἰς τοὺς προαναφερθέντας δευτεροβάθμιους λ)σμούς 872, 874, 875 καὶ 876.

Ἡ χρονικὴ τακτοποίησις τῶν ποσῶν τῶν ἐγγεγραμμένων εἰς τοὺς λ)σμούς τῆς ομάδος 6 διενεργεῖται περιοδικῶς ἢ κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως διὰ τῆς χρησιμοποίησεως τῶν λ)σμῶν τακτοποίησεως 47) «Πληρωτέα ἔξοδα» καὶ 480 «Προπληρωθέντα ἔξοδα» τῆς ομάδος 4 — Λογαριασμοὶ τρίτων—.

Κατόπιν τῆς τακτοποίησεως ταύτης οἱ λ)σμοὶ τῆς ομάδος 6 περικλείουν ἔξοδα προσδιοριστικὰ κόστους (δηλαδὴ κοστολογήσιμα).

2. **Λογαριασμοὶ τῆς ομάδος 7.** Οἱ λογαριασμοὶ τῆς ομάδος ταύτης περιέχουν κοστολογήσιμα καὶ μὴ ἔσοδα.

Ἐκ τῶν πρωτοβαθμίων λ)σμῶν τῆς ομάδος ταύτης μόνον οἱ πρωτοβάθμιοι λ)σμοὶ 70, 72, 73, 76, 77 καὶ 78 ἐμφανίζουν τὰ ἐκ τῆς ἐκμεταλλεύσεως πηγάζοντα ἔσοδα ἅτινα δέον νὰ ληφθοῦν ὑπ' ὄψιν ὑπὸ τῆς Α.Λ.Ε.

Καὶ οἱ λ)σμοὶ οὗτοι ὑπόκεινται εἰς χρονικὴν τακτοποίησιν, ὡς οἱ λ)σμοὶ ἐξόδων.

Ὡς πρὸς τοὺς λ)σμούς τῶν ομάδων ὑπ' ἀριθ. 3 καὶ 8, ὁ ἀναγνώστης παραπέμπεται εἰς τὰ λεχθέντα εἰς τὰ οἰκεία κεφάλαια.

ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ Ι

ΟΜΑΣ «9» ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΕΩΣ

Εἰς τὴν ὁμάδα ταύτην συγκεντρῶνται ἅπαντες οἱ λ)σμοὶ οἱ ὁποῖοι χρησιμεύουν:

1. Διὰ τὸν ὑπολογισμόν τοῦ κόστους, πρὸς τὸ ὁποῖον συνδέονται κατ' ἀρχὴν οἱ λ)σμοὶ τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς.

2. Διὰ τὸν ὑπολογισμόν τῶν ἀποτελεσμάτων κατὰ κλάδον, λειτουργίαν ἢ κέντρον δραστηριότητος, καὶ τῶν ὑποδιαρέσεών των.

Ἡ ὁμάς 9 ἔχει ὀργανωθῆ κατὰ τρόπον ἐξασφαλίζοντα, διὰ τῶν διαμέσων (ὑπολογιστικῶν) λογαριασμῶν τὴν αὐτονομίαν τῆς λογιστικῆς τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων χρήσεως. Ἡ αὐτονομία αὕτη δὲν ἔχει ἀπολύτως ὑποχρεωτικὸν χαρακτήρα. Αἱ ἐπιχειρήσεις ἔχουν τὸ δικαίωμα, ὑπ' ὄρισμένους ὄρους οἵτινες θὰ ἐξετασθοῦν περαιτέρω, νὰ συνδέουν τοὺς λ)σμούς τῆς κοστολογήσεως ἀπ' εὐθείας μὲ τοὺς λ)σμούς τῆς Γενικῆς Λογιστικῆς.

Πίναξ Λογαριασμῶν

90 Διάμεσοι λογαριασμοὶ

903 Ἀρχικὸν ἀπόθεμα μερισθῆν

905 Ἀγοραὶ μερισθειῶσαι

906 Ἔτερα ἔξοδα μερισθέντα

907 Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μερισθέντα

908 Κέρδη καὶ ζημίαι μερισθειῶσαι

92 Θέσεις (κέντρα) κόστους

- 920 Γενικά έξοδα διοικήσεως
 921 Γενικά έξοδα χρηματοπιστωτικά
 922 Γενικά έξοδα βοηθητικών λειτουργιών
 923 Γενικά έξοδα εφοδιασμού
 924 Γενικά έξοδα παραγωγής (γενικά βιομηχανικά έξοδα)
 925 » » »
 927 Γενικά έξοδα πωλήσεως (διαθέσεως)
 928 Γενικά έξοδα μη επαγγελματικής δραστηριότητας (έξωεπαγγελματι-
 κών ασχολιών).

93 Λογαριασμοί κοστολογήσεως (ή Φορέων κόστους)

- 930 Κόστος αγοράς
 9300 Κόστος αγοράς εμπορευμάτων
 9301 Κόστος αγοράς πρώτων ύλων
 9302 Κόστος αγοράς αναλωσίμων υλικών
 9307 Κόστος αγοράς υλικών συσκευασίας
 934 Κόστος παραγωγής
 9340 Κόστος παραγωγής ήμικατεργασμένων προϊόντων (ήμιτεχνη-
 μάτων)
 9345 Κόστος παραγωγής ετοιμών προϊόντων
 937 Κόστος πωλήσεως (εμπορικών)
 938 Κόστος μη επαγγελματικών δραστηριοτήτων

94 Λογαριασμοί διαρκούς απογραφής

- 940 Διαρκής απογραφή αποθεμάτων έξω αγοράς
 9400 Εμπορευμάτων
 9401 Πρώτων ύλων
 9402 Αναλωσίμων υλικών
 943 Διαρκής απογραφή υπολειμμάτων
 944 Διαρκής απογραφή παραχθέντων αποθεμάτων
 9440 Ημικατεργασμένα προϊόντα (ήμιτεχνήματα)
 9445 Ετοίμα προϊόντα
 9448 Προϊόντα ή εργασίαι υπό καταργασίαν
 947 Διαρκής απογραφή υλικών συσκευασίας
 9470 Υλικά συσκευασίας μη επιστρεφόμενα εις την επιχείρησιν
 9474 Υλικά συσκευασίας επιστρεφόμενα εις την επιχείρησιν, εν
 αποθήκη
 9475 Υλικά συσκευασίας επιστρεφόμενα εις την επιχείρησιν, έξω-
 χθέντα (εκ τής αποθήκης)

- 95 Λογαριασμοί καταλογισθέντων αποθεμάτων (ένσωματωθέντων εις 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 Ἡμικατειοργασμένα προϊόντα καταλογισθέντα
 9545 Ἐτοιμα προϊόντα καταλογισθέντα
- 957 Ὑλικά συσκευασίας καταλογισθέντα
 9570 Ὑλικά συσκευασίας μὴ ἐπιστρεφόμενα εἰς τὴν ἐπιχείρησιν, καταλογισθέντα
- 97 Λογαριασμοί διαφορῶν καταλογισμοῦ (ἦτοι ἔξοδα μὴπω καταλογισθέντα).
- 970 Ἐξοδα μὴ καταλογιστέα (μὴ κοστολογήσιμα)
- 971 Παρεπόμενα ἔξοδα, μερισθέντα
- 972 Διαφοραὶ ἐπὶ ἀγορῶν καὶ καταλογιστέων ἐξόδων
- 973 Διαφοραὶ ἐπὶ ἐξαχθέντων ἀποθεμάτων
- 974 Διαφοραὶ ἀπογραφῆς
- 975 Ὑπολειμματικὰ ἔξοδα λειτουργιῶν
- 976 Κόστος ἀργίας (coût du chômege)
- 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 κοστολογήσεως, β) τῶν δευτεροβαθμίων λ)σμῶν 900, 905 καὶ 906 τοῦ πρωτοβαθμίου λ)σμοῦ 90 «Διάρμεσοι λ)σμοί», τοῦ πρωτοβαθμίου λ)σμοῦ 95 «Λογαριασμοὶ καταλογοισθέντων ἀποθεμάτων» καὶ τῶν δευτεροβαθμίων λογαριασμῶν 970 - 977 τοῦ πρωτοβαθμίου λ)σμοῦ 97 «Διαφορὰ καταλογοισμοῦ» (ἢ μήπω καταλογοισθέντα ἔξοδα).

Ὑπολογισμὸς κόστους

1. Προκαταρκτικοὶ ὀρισμοί

Κόστος ἀντικειμένου ἢ ὑπηρεσίας — Ὅμάδος ἀντικειμένων ἢ ὑπηρεσιῶν

Πᾶν ὄ,τι ἐκόστισεν εἰς δοθεῖσαν στιγμὴν 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 ἀγοραὶ, τὰ ἔξοδα κατ' εἶδος καὶ αἱ ἐπιχορηγήσεις εἰς τοὺς λ)σμοὺς ἀποσβέσεων, προβλέσεων, κεφαλαίων ἀνανεώσεων καὶ κεφαλαίων συνταξιοδοτήσεων.

Κοστολογήσιμα ἔξοδα. Τὰ ἔξοδα τῶν ὁποίων ἐπιτρέπεται ὑπὸ τῶν διατάξεων τοῦ Σχεδίου ἢ ἐνσωματώσεως εἰς τὸ κόστος.

Πρόσθετα ἔξοδα. Ἔξοδα μὴ καταγραφόμενα ὑπὸ τῆς γενικῆς λογιστικῆς, τῶν ὁποίων ὅμως προβλέπεται, ὑπὸ τῶν διατάξεων τοῦ Σχεδίου, ἢ ἐνσωματώσεως εἰς τὸ κόστος*.

Ἔξοδα μερισθέντα ἢ καταλογοισθέντα. Τμῆμα τῶν κοστολογησίμων ἐξόδων ἐνσωματωθὲν εἰς τὸ κόστος.

Περίοδος κοστολογήσεως. Περιοδικὴ χρονικὴ διάρκεια διὰ τὴν ὁποίαν γίνεται ὁ ὑπολογισμὸς τοῦ κόστους.

2. Ἔξοδα προσδιοριστικὰ καὶ ἔξοδα μὴ προσδιοριστικὰ κόστους

Ἔξοδα κοστολογήσιμα ἔξοδα θεωροῦνται :

- α) Τὰ ὑπὸ τῆς γενικῆς λογιστικῆς καταχωριζόμενα ἔξοδα ἅτινα δὲν ἀναφέρονται εἰς τὰ κατωτέρω μὴ προσδιοριστικὰ κόστους στοιχεῖα.
- β) Τὰ κατωτέρω ἀναφερόμενα ὑπολογιστικὰ πρόσθετα ἔξοδα (No 3).

Εἰς τὸ κόστος δὲν περιλαμβάνονται τὰ κάτωθι ἔξοδα :

- α) Ἔξοδα ἅτινα δὲν πρέπει νὰ φέρονται εἰς τὴν χρέωσιν τῶν λογαριασμῶν τῆς ὁμάδος 6 :

1. Ἔξοδα ἀφορῶντα ἀμέσως τὴν δημιουργίαν ἐπενδύσεων (π.χ. ἀγορὰ ἀκινήτων).

* Σημ. Μετ. — Πρόκειται κυρίως περὶ ὑπολογιστικῶν ἐξόδων (charges suppletives), τὰ ὁποῖα συνιστοῦν ταυτοχρόνως στοιχεῖα κόστους ἀλλὰ καὶ ἰδιωφελεῖς προσόδους περιουσιακῶν στοιχείων τοῦ ἐπιχειρηματίου, χρησιμοποιουμένων ἐντὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως.

2. Ἐξοδα ἄτινα δέον νὰ ἀγωνται εἰς τὴν χρέωσιν τοῦ λογαριασμοῦ Κερδῶν καὶ ζημιῶν.
- β) Τὰ κάτωθι ἐκ τῶν ἐξόδων τὰ ὁποῖα ἐμφανίζονται εἰς τὴν χρέωσιν τῶν λογαριασμῶν τῆς ομάδος 6 :
1. Ἐξοδα προερχόμενα ἐκ προνομίων παραχωρηθέντων εἰς τὸ προσωπικὸν καὶ ἐχόντων ἐν τῇ πραγματικότητι τὸν χαρακτήρα 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 συνολοκληθῆσις 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 ἐξῆς :

1. Σύνολον τῶν :

- καταβεβλημένου ἐταιρικοῦ κεφαλαίου ἢ ἀτομικοῦ κεφαλαίου,
- ἀποθεματικῶν καὶ δώρων (primes) ἐκδόσεως μετοχῶν,
- ὑπολοίπου εἰς νέον,
- κεφαλαίων συνταξιοδοτήσεως (τῶν ἐχόντων χαρακτήρα ἀποθεματικῶν),
- προβλέψεων κινδύνων (τῶν ἐχουσῶν χαρακτήρα 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 ἐξουσιοδοτηθέντων ἢ ἐμίσθων ὑπαλλήλων, εἰς οὓς ἔχουν ἀνατεθῆ ἀνάλογα καθήκοντα εἰς ἐπιχειρήσεις μορφῆς ἐταιριῶν κεφαλαίου.

4. Γενικαί ἄρχαι λογισμοῦ κόστους

Ἐπιχειρησιακαί (ἢ ἐπαγγελματικά) 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 ἐπαγγελματικά δραστηριότητες δέον νὰ θεωρῶνται :

- a) 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 παῖζουν ἐν τῇ ἐπιχειρήσει :

- λειτουργίαν σχηματισμοῦ ἀποθεμάτων ἐμπορευμάτων ἢ ὑλῶν (ἦτοι λειτουργίαν ἐφοδιασμοῦ),
- λειτουργίαν παραγωγῆς ἢ σχηματισμοῦ ἀποθεμάτων προϊόντων (βιομηχανικαὶ ἐπιχειρήσεις),
- λειτουργίαν σύντηξίνεως ἀποθεμάτων (λειτουργίαν ἀποθηκῶν),
- λειτουργίαν διαθέσεως (ἦτοι πωλήσεων),
- λειτουργίαν μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων,
- λειτουργίαν διοικητικὴν,
- λειτουργίαν χρηματοπιστωτικὴν.

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 ἀφορώντων μίαν ἐκάστην τῶν ὡς ἄνω λειτουργιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως,
- ἡ τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους.

Οἱ ἀναπτυσσόμενοι εὐθὺς 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 ὄνεια, μέχρι τῆς στιγμῆς τῆς ἀποθεματοποιήσεώς των (εἰσαγωγῆς των εἰς τὴν ἀποθήκην).

Τὸ κόστος ἀγορᾶς ἀναζητεῖται κεχωρισμένως κατ' εἶδος ἐμπορεύματος ἢ ὕλης, ἢ κατ' ἐξάίρεσιν, κατὰ κατηγορίαν ἐμπορευμάτων ἢ ὕλῶν ἐφ' ὅσον ἐννοεῖται ἢ τοιαύτη συγκέντρωσις κατὰ κατηγορίας ἐπιτρέπη τὴν τήρησιν τῆς διαρκοῦς λογιστικῆς ἀπογραφῆς.

2. Κόστος παραγωγῆς. Τουτέστι πᾶν ὅ,τι ἐκόστισαν τὰ ἡμικατειοργασμένα ἢ ἔτοιμα προϊόντα τὰ παραχθέντα παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ ἀποθεματοποιηθέντα, μέχρι τῆς στιγμῆς τῆς ἀποθεματοποιήσεώς των.

Τὸ παραγωγικὸν κόστος ὑπολογίζεται κεχωρισμένως εἴτε κατ' εἶδος προϊόντος παραγομένου ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως, εἴτε κατὰ κατηγορίαν προϊόντων εἴτε τέλος κατ' ἐντολὴν παραγωγῆς, ἐφ' ὅσον ἐννοεῖται τοῦτο ἐπιτρέπη τὴν τήρησιν τῆς διαρκοῦς λογιστικῆς ἀπογραφῆς.

Ἡ ἐντολὴ παραγωγῆς (ἢ κατασκευῆς) συνίσταται εἰς συγκέντρωσιν καθωρισμένου 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 κεχωρισμένως εἴτε κατ' εἶδος πωληθέντος ἐμπορεύματος ἢ ἐτοιμοῦ προϊόντος, εἴτε κατ' ἐντολὴν πωλήσεως, εἴτε, ἐφ' ὅσον ὑφίσταται περίπτωσις, κατ' ἐμπόρευμα, ἔτοιμον προϊόν ἢ πανομοιότυπους ἐντολάς, ἀναλόγως τῶν διαφορῶν τρόπων πωλήσεως.

Ἡ ἐντολὴ πωλήσεως συνίσταται εἰς συγκέντρωσιν ἐμπορευμάτων, ἐτοιμῶν προϊόντων ἢ ἀμφοτέρων, περιλαμβάνουσαν καθωρισμένην ποσότητα ἐμπορευμάτων ἢ ἐτοιμῶν προϊόντων, ἢ καθωρισμένης ποσότητος 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 ἀσκησῆς τῶν δραστηριοτήτων τούτων κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς περιόδου τοῦ ὑπολογισμοῦ.

Τὸ κόστος τῶν μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων λογίζεται κεχωρισμένως κατὰ μίαν ἐκάστην τούτων, ἐφ' ὅσον αὗται παρουσιάζουν ἀρκετὸν ἐνδιαφέρον ἀπὸ οικονομικῆς ἀπόψεως.

Π α ρ α τ ῆ ρ η σ ι ς. Ἡ ὡς ἄνω κατὰταξις τῶν εἰδῶν κόστους ἀφορᾷ κατὰ γενικὸν κανόνα τὰς βιομηχανικὰς ἐπιχειρήσεις. Εἰς τὰς ἐμπορικὰς τοιαύτας τὰ πρὸς ὑπολογισμὸν εἶδη κόστους εἶναι τὰ ἑξῆς :

- κόστος ἀγορᾶς,
- ἐμπορικὸν κόστος πωλήσεως,
- κόστος μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων.

Ἐξ ἄλλου εἰς εἰδικάς τινας περιπτώσεις, ἢ ἀνωτέρω κατάταξις δέον νὰ τροποποιηθῆ ἢ συμπληρωθῆ. Συγκεκριμένως :

- διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις παροχῆς ὑπηρεσιῶν, ἢ 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 ἐμπορικόν των κόστος περιέχει, ὡς ἐκ τούτου, ἐν ταῦτῳ τὰ στοιχεῖα τῶν 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 ἀνάγκην νὰ γνωρίζουν τὰ ἐνδιάμεσα κόστα τὰ μεσολαβοῦντα μεταξὺ τῶν σταδίου τῆς παραγωγῆς (ἢ τῆς ἀγορᾶς) καὶ τοῦ σταδίου τῆς πωλήσεως.

Οἱ λογαριασμοὶ οὗτοι δύνανται νὰ ἀνοίγουν ὑπὸ τὸν ἀριθ. 935, ἀφεθέντα ἐλεύθερον εἰς τὸν πίνακα τῶν λογαριασμῶν.

Βασικὰ στοιχεῖα ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους. Τὰ στοιχεῖα ταῦτα εἶναι τὰ ἑξῆς :

- 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 τακτοποιήσιν τῶν λογαριασμῶν τούτων εἰς τὸ τέλος τῆς λογιστικῆς χρήσεως, ἐφ' ὅσον προκίπτει 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 ἐξόδων κατ' εἶδος τῆς ομάδος 6, κατὰ τὴν περιόδον τοῦ ὑπολογισμοῦ.

Ἐν τούτοις, πρὸς διευκόλυνσιν τοῦ ταχέως ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους, ἐπιτρέπεται προσωριναὶ ἀποτιμήσεις, κοστολογησίων ἐξόδων, 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 ἡ ἀξία ἢ προκίπτουσα ἐκ τῶν λογαριασμῶν τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς ἢτοι δι' ἕκαστον διακεκριμένον εἶδος, ἢ μέση σταθμικὴ τιμὴ προκίπτουσα ἐκ τοῦ συνόλου τῶν ἐν τῇ ἀποθήκῃ εἰσαγωγῶν ὁλοκλήρου τῆς περιόδου (περιλαμβανομένου καὶ τοῦ εἰς νέον μεταφερθέντος παλαιότερου ἀποθέματος).

Ἐν τούτοις, πρὸς διευκόλυνσιν τοῦ ταχύτερου ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους, ἐπιτρέπεται ἡ χρήσις 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,
- Ἡμιάμεσα ἔξοδα,
- Ἐμμεσα ἔξοδα.

Ἄ μ ε σ α ἔ ξ ο δ α. Τὰ ἄμεσα ἔξοδα εἶναι ἐκεῖνα ἅτινα, ἀφορῶντα ἐξ ὀλοκλήρου ἐν συγκεκριμένον 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 ἐξόδων, 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.

Διαιρέσεις τῆς ἐπιχειρήσεως εἰς θέσεις κόστους

Διὰ νὰ ὑποβοηθηθῇ ἡ πορεία πρὸς τοὺς φορεῖς κόστους, τῶν ἡμιμέσων καὶ ἐμμέσων ἐξόδων, 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 πλάσματικὴ 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 ἀναλογούντος καὶ ἀφορῶντος εἰς αὐτὸν μέρους τῶν κοστολογησίων ἐξόδων*.

Ἡμιάμεσα ἔξοδα. Τὰ ἡμιάμεσα ἔξοδα εἶναι ἐκεῖνα ἅτινα, ὡς ἀφορῶντα

* Σημ. Μετ. Τουτέστιν εἰς ἕκαστον κέντρον δραστηριότητος—τεχνολογικῆς ἢ οἰκονομικῆς φύσεως—ἀντιστοιχεῖ συνήθως—ὄχι πάντοτε—μία θέσις (ἢ κέντρον) κόστους.

ἐν τῷ συνόλῳ των μίαν συγκεκριμένην θέσιν κόστους, δύνανται νὰ βαρύνουν ἀμέσως ταύτην.

Ὡς ἡμῖαμεσα ἔξοδα δέον 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.

Ἔμμεσα ἔξοδα. Ἔμμεσα 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 υἰοθετηθείσης εἰδικεύσεως ὡς πρὸς τὸ κόστος.
- Ἐκ τῆς διπλῆς δυνατοῦτος τῆς διακρίσεως τῶν μέσων ἢ τῶν ὁμάδων μέσων τῶν προοριζομένων νὰ ἀπαρτίζουν 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 ἀκριβείαν τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους.

Γενικαὶ ἀρχαὶ διαιρέσεως εἰς τμήματα. Ἐλλείπει λεπτομεροῦς ὁρολογίας τῶν λειτουργιῶν, ἣτις δὲν εἶναι δυνατόν νὰ καθορισθῇ εἰμὴ κατ' ἐπαγγελματικὸν κλάδον καὶ κατ' ἐπιχειρήσιν, ἢ διαίρεσις τῆς ἐπιχειρήσεως εἰς τμήματα ἢ λειτουργίας δέον νὰ καθορισθῇ εἰς γενικὰς γραμμὰς ὡς ἑξῆς :

α) Διὰ τὰς ἀπασχολήσεις ἐπαγγελματικῆς δραστηριότητος :

- Λειτουργίαι ἐφοδιασμοῦ
- Λειτουργίαι παραγωγῆς (βιομηχανικαὶ ἐπιχειρήσεις)
- Λειτουργίαι διαθέσεως (πωλήσεως).

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. Δέον νὰ δημιουργηθῶν μία ἢ περισσοτέροι θέσεις κόστους ἐφοδιασμοῦ αἱ ὁποῖαι θὰ ἔχουν σκοπὸν τὸ νὰ ἐμφανίζον συνολικῶς ἢ κεχωρισμένως τὰ ἡμῖαμεσα καὶ ἔμμεσα ἔξοδα τὰ ἀφορῶντα : τὴν εἰσαγωγὴν εἰς τὴν ἀποθήκην, τὴν φύλαξιν καὶ συντήρησιν, καὶ τὴν ἐξαγωγὴν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων, τῶν ἐμπορευμάτων, ὑλῶν, προϊόντων κλπ. *.

Παραγωγικαὶ λειτουργίαι. Αἱ σχετικαὶ θέσεις κόστους διαιροῦνται εἰς δύο κατηγορίας :

* Σημ. Μετ. Δηλαδή εἰς τὴν θέσιν (ἢ κέντρον) κόστους ἐφοδιασμοῦ ὁμαδοποιοῦνται τὰ ἑξῆς ἔξοδα : Μισθοὶ καὶ ἡμερομίσθια τῶν ἀποθηκῶν καὶ ἐν γένει τοῦ προσωπικοῦ τοῦ ἀπασχολομένου μὲ τὴν συντήρησιν κλπ. τῶν ἀποθηκῶν καὶ ἀποθεμάτων, ὡς καὶ τὰ ἀναλισκόμενα διὰ τὴν αἰτίαν ταύτην ὑλικά, ἐνοίκια ἀποθηκῶν, ἔξοδα τεχνικῆς συντηρήσεως κτιρίων κλπ., φωτισμός, τεχνητὸς ἀερισμός, ἐπισκευαὶ κτιρίων καὶ τεχνικοῦ ἐξοπλισμοῦ, ἀποσβέσεις καὶ προβλέψεις ἀνανεώσεως κτιρίων κλπ. ἀποθηκῶν, ἀμοιβαὶ τρίτων, τόκος ἐπιβαρύνσεως λόγῳ διατηρήσεως παγίως ἐν ταῖς ἀποθήκαις τοῦ ἐλαχίστου ἀποθέματος, ἀσφάλιστρα, φόροι κλπ.

- Τὰ κύρια παραγωγικά κέντρα, ἔνθα παράγονται τὰ προϊόντα, τοῦ κόστους τῶν ὁποίων ζητεῖται ὁ ὑπολογισμὸς καί,
- τὰς βοηθητικὰς ὑπηρεσίας παραγωγῆς, τῶν ὁποίων ὁ ῥόλος συνίσταται εἰς τὴν παροχὴν εἰς τὰ λοιπὰ τμήματα τῆς ἐπιχειρήσεως ὑπηρεσιῶν καὶ ἐφοδιασμῶν οἱ ὁποῖοι ὑποβοηθοῦν τὴν λειτουργίαν τούτων (π.χ. ἠλεκτροπαραγωγή, ἀτμοπαραγωγή, συνεργεῖον ἐπισκευῶν, θέρμανσις κλπ.) *.

Λειτουργίαι διαθέσεως. 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. **.

Λειτουργίαι μὴ ἐπαγγελματικῆς δραστηριότητος. Δύνανται νὰ δημιουργηθοῦν περισσότεραι θέσεις κόστους, ἐὰν ἡ ἐπιχείρησις ἐπιδίδεται εἰς διακεκομμένας ἐνεργείας μὴ ἐπαγγελματικῆς φύσεως, ἐφ' ὅσον αὗται ἐνέχουν σοβαρὰν οἰκονομικὴν σημασίαν καὶ χρησιμοποιοῦν διαφορητικὰ μέσα ***.

Διοικητικαὶ καὶ χρηματοπιστωτικαὶ λειτουργίαι. Ἡ ὑποδιαίρεσις τῶν λειτουργιῶν τούτων καὶ ἡ δημιουργία ἀντιστοίχων θέσεων κόστους ἐξαρτᾶται ἐκ τῆς δυνατότητος διαχωρισμοῦ τῶν οἰκείων δραστηριοτήτων εἰς διακεκομμένας φάσεις, χρησιμοποιούσας αὐτόνομα μέσα.

Ταξινομήσις τῶν θέσεων κόστους. Ἡ κατάταξις τῶν θέσεων (ἢ κέντρων) κόστους, ἐν ᾧψει τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους, προβλέπεται ὡς ἔπεται εἰς τὸν πίνακα τῶν λογαριασμῶν :

* Σημ. Μετ. Δηλαδή εἰς τὴν θέσιν κόστους παραγωγῆς ὁμαδοποιοῦνται τὰ ἀφορῶντα τὴν παραγωγικὴν λειτουργίαν ἔξοδα, τοιούτιν : αἱ ὑπὸ τῆς λειτουργίας ταύτης χρησιμοποιούμεναι πρῶται καὶ βοηθητικαὶ ὕλαι, τὰ ἀναλώσιμα ὕλικά, 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 χρησιμοποιουμένων 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 ἐπιχείρησις ἵνα ἐπιτύχῃ τὴν διάθεσιν τῶν παραχθέντων προϊόντων κλπ. ἤτοι ὕλικά συσκευασίας, διαφημίσεις, μισθοὶ καὶ ἡμερομίσθια τοῦ πάσης φύσεως προσωπικοῦ τοῦ ἀπαρχολομένου μετὰ τὴν λειτουργίαν ταύτην, ἀμοιβαὶ τρίτων, ἐνοίκια, ἐπισκευαί, φωτισμὸς, θέρμανσις, ἀερισμὸς, ἀσφάλιστρα, ἀποσβέσεις καὶ προβλέψεις ὡς ἄνω, φόροι, τόκοι κλπ.

*** Σημ. Μετ. Δὲν δύναται νὰ θεωρηθῇ ὡς μὴ ἐπαγγελματικὴ δραστηριότης ἡ παραγωγή εἰδῶν, ἔστω καὶ ἂν ταῦτα διαφέρουν οὐσιωδῶς τοῦ κυρίως παραγομένου παρὰ τῆς ἐπιχειρήσεως εἰδούς, ἐφ' ὅσον ταῦτα δύναται νὰ χρησιμοποιηθοῦν διὰ τὰ κύρια προϊόντα, π.χ. ἡ κατασκευὴ, παρ' ἐργοστασίου αὐτοκινήτων, ἐργαλείων δυναμένων νὰ χρησιμοποιηθοῦν καὶ διὰ τὰ αὐτοκίνητα ἢ καταλλήλων καὶ διὰ παρεμφερεῖς χρήσεις. Ἡ παραγωγή τοιούτων εἰδῶν δέον νὰ θεωρηθῇ ὡς δευτερεύων κλάδος τῆς παραγωγικῆς δραστηριότητος τῆς ἐπιχειρήσεως, καὶ συναφῆ δὲ πρὸς τὴν παραγωγὴν τούτων ἔξοδα θὰ ὁμαδοποιοῦνται εἰς τὴν ἐπιθέσιν κόστους παραγωγῆς ὡς καὶ τὰ λοιπὰ ἔξοδα τὰ ἀφορῶντα εἰς τὸ κύριον προϊόν τῆς ἐπιχειρήσεως.

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 ἐπιδεκτικὸς τροποποιήσεως. Δύναται νὰ τροποποιηθῆ ἢ ἐκ τῆς ἀνάγκης τῆς παρακολουθήσεως ἰδιομορφιῶν ἐπαγγελμάτων καὶ ἐπιχειρήσεών τινων, ἢ ἐκ τοῦ γεγονότος ὅτι μερικαὶ ἐκ τῶν λειτουργιῶν, ἐμφανίζονται μεικτὸν χαρακτήρα, δὲν θὰ ἠδύνατο νὰ ὑπαχθῶν μετ' ἀκριβείας εἰς μίαν τῶν ἀνωτέρω θέσεων κόστους.

Ὑπολογισμὸς τῶν ἐξόδων τῶν λειτουργιῶν. Διὰ τοῦ ὄρου «ἔξοδα» ὑποδηλοῦνται ἅσασαι αἱ γινόμεναι δαπάναι διὰ τὴν λειτουργίαν συγκεκριμένης λειτουργίας ἐπιχειρήσεώς τινος.

Κατὰ συνέπειαν τὰ ἔξοδα κατὰ θέσιν κόστους συνίστανται :

- ἀπὸ τὰ ἀφορῶντα τὴν οἰκείαν λειτουργίαν ἡμῖαμεσα ἔξοδα καὶ τὰ ἡμῖαμεσα ἐξαχθέντα εἶδη ἐκ τῶν ἀποθεμάτων,
- ἀπὸ τὸ μέρος τῶν ἀφορῶντων τὴν συγκεκριμένην ταύτην λειτουργίαν ἐμμέσων ἐξόδων καὶ τῶν ἐξαχθέντων ἐκ τῶν ἀποθεμάτων ἐμμέσων εἰδῶν,
- καὶ ἀπὸ τοὺς τυχόν 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 ἐξακρίβωσιν τῶν παρασχεθειῶν ὑπηρεσιῶν μετὰ 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 χαρακτῆρος των.

Μερισμὸς τῶν ἐμμέσων ἐξόδων καὶ ἐξαγομένων ἐκ τῶν ἀποθεμάτων ἐμμέσων εἰδῶν : Τὰ ἔμμεσα ἔξοδα καὶ αἱ ἔμμεσοι ἐξαγωγαὶ ἐκ τῶν ἀποθεμάτων μερίζονται μετὰ 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 ὀφείλου, μετὰ τῶν περισσοτέρων κανόνων μερισμοῦ, δυναμένων νὰ ἐφαρμοσθῶν ἐφ' ὀρισμένου εἴδους ἐξόδου, νὰ ἐκλέξουν ἐκεῖνον ὁ ὁποῖος λαμβάνει ὑπ' ὄψει τὰς ὑφισταμένας πιθανωτέρας σχέσεις μετὰ τῶν μεριστέων ποσοῦ καὶ τῆς δραστηριότητος τῶν οἰκείων λειτουργιῶν.

Μεταφοραί μεταξύ τμημάτων. Ἡ διαπίστῳσις τῶν ἐφοδιασμῶν καὶ τῶν παρεχομένων ὑπηρεσιῶν ὑπὸ ὑπηρεσίας εἰς ὑπηρεσίαν στηρίζεται ἐπὶ τῶν ἐξῆς 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 περίπτῳσιν 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 περίπτῳσιν, τὰ ἔξοδα τὰ ἀντιστοιχοῦντα εἰς μίῳ παρασχεθεῖσαν παραγωγὴν ἢ ὑπηρεσίαν δὲν μεταφέρονται.
3. Πᾶσα λειτουργία δεχομένη παροχὰς παρ' ἄλλων λειτουργιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως δέον νὰ βαρύνῃται 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 των μεταφέρονται κανονικῶς εἰς τὰς λοιπὰς λειτουργίας. Ἡ ἐφαρμογὴ τῆς μεθόδου ταύτης εἶναι δυνατὴ μόνον ἐφ' ὅσον ὑπάρχει ἡ δυνατότης νὰ ταξινομηθῶν αἱ λειτουργίαι κατὰ τρόπον ὥστε ἡ μεταφορὰ τῶν ἐξόδων ἐκ μιᾶς τούτων, κατεχούσης ὠρισμένην θέσιν ἐν τῇ σειρᾷ, νὰ μὴ ἐπηρεάζῃ προηγηθεῖσαν ἐν τῇ σειρᾷ λειτουργίαν, τῆς ὁποίας τὰ ἔξοδα ἔχουν ἤδη μεταφερθῆ*.
- β) Κατάστρωσις καὶ ἐν συνεχείᾳ ἀλγεβρικὴ λύσις συστήματος ν ἐξισώσεων μὲ ν ἀγνωστούς. (Τὸ ν εἶναι ὁ ἀριθμὸς τῶν λειτουργιῶν τῶν εὗρισκομένων 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 λισμοὺς τῶν θέσεων κόστους τῶν ὁποίων τὰ ἔξοδα θὰ ἔδει νὰ εἶχον μεταφερθῆ ἐξ ὀλοκληροῦ.

Εἰς τὴν τελευταίαν ταύτην περίπτῳσιν τὰ ἐν λόγῳ ὑπόλοιπα δύνανται :

- ἢ νὰ μερισθῶν 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 διατηρηθῶν κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως εἰς τὰς θέσεις κόστους τῶν βοηθητικῶν ὑπηρεσιῶν, μεταφερόμενα εἰς τὴν ἐπομένην χρῆσιν.

Εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, τὰ ὑπολειμματικὰ ὡς ἄνω ὑπόλοιπα δὲν μεταφέρονται εἰς τὴν ἐπομένην χρῆσιν (βλ. 3ον μέρος — λ)ομὸς 975).

Λειτουργίαι δημιουργοῦσαι ἴδια ἔσοδα. Ὅταν μία λειτουργία δημιουργῆ ἴδια ἔσοδα, ἅτινα δὲν εἶναι δυνατὸν νὰ θεωρηθῶν ὅτι ἀνήκουν εἰς διακεκομμένην τινα ἐπιχειρησιακὴν δραστηριότητα τῆς ὁποίας θὰ ἐζητεῖτο τὸ κόστος,

* Σημ. Μετ. : Τουτέστιν ἡ ροὴ τῶν ἀλλεπαλλήλων μεταφορῶν δέον νὰ γίνεται κατὰ φυσικὴν τινα διαδοχὴν, πρὸς μίαν καὶ μόνην κατεύθυνσιν.

τὰ ἔσοδα ταῦτα, προκειμένου τοῦ καθορισμοῦ τῶν ἐξόδων τῆς λειτουργίας, δέον νὰ ἀχθῶν εἰς μείωσιν τοῦ συνόλου τῶν πραγματοποιηθέντων ἢ μερισθέντων ἐξόδων καὶ ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων καὶ τῶν ἐξ ἄλλων θέσεων κόστους μεταφερθέντων ἐξόδων.

Εἰς τὴν περίπτωσιν ταύτην γίνεται χορῆσις τῶν οἰκείων λ)σμῶν «Ἐσοδα 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 μεταξύ 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 δλικῆς τῶν μεταφορᾶς εἰς τὰς ὀριστικὰς θέσεις κόστους ἤτοι: λειτουργίαν ἐφοδιασμοῦ, κύρια παραγωγικὰ κέντρα, λειτουργίαν πωλήσεων, καὶ τὰς λειτουργίας μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων (ἐξωεπιχειρησιακῶν ἀσχολιῶν).

Ὁ ὅρος «καταλογισμὸς» σημαίνει τὴν πράξιν δι' ἧς τὰ ἔσοδα τῶν ὀριστικῶν θέσεων κόστους ἐπιρρίπτονται εἰς τοὺς οἰκείους φορεῖς κόστους (κυρίους λ)σμοὺς κοστολογήσεως), 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. Ἀναλόγως τῆς φύσεως τῶν θέσεων κόστους ἢ κοινῆ μονὰς δύναται νὰ εἶναι ἀπλῆ (π.χ. μονὰς χρόνου) ἢ σύνθετος (βλ. λεπτομερείας εἰς τὸ οἰκείον κεφάλαιον).

Ὁ καταλογισμὸς τῶν ἐξόδων θέσεώς τινος κόστους δέον νὰ διενεργητᾶ εἰς τοὺς οἰκείους φορεῖς κόστους, ἀναλόγως πρὸς τὸν ἀριθμὸν τῶν κοινῶν μονάδων αἱ ὁποῖαι μετροῦν τὸ ποσοστὸν τῆς δραστηριότητος τὸ ἀναλωθὲν διὰ τὰς δμάδας 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 chômage). Τὰ ἔσοδα τῶν λειτουργιῶν τὰ ὀφειλόμενα εἰς τὰ ἐν πλήρη ἀδρανεῖα τελοῦντα 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 θεωρηθῶν ὡς τελοῦντα 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 τελοῦντα ἐν ἀργίᾳ τὰ μέσα ὧν ἡ ἀργία προέρχεται κανονικῶς ἐκ τῶν συνθηκῶν ἐκμεταλλεύσεως (ἐποχικαὶ βιομηχανία, ἀδρανόνητα στοιχεῖα ἐκ περιοδικῆς ἑλλείψεως ὕδατος κλπ.).

Ἐκπτώσεις τῆς ἀξίας τῶν ὑπολειμμάτων (déchets).

Ἡ ἀξία πωλήσεως τῶν ὑπολειμμάτων, τῶν προκυπτόντων ἐκ τῶν χρησιμοποιηθεισῶν εἰς τὴν παραγωγὴν ὕλων καὶ ἡμιτεχνημάτων, δέον νὰ φέρεται εἰς

μειώσιν τοῦ κόστους τῶν ἐτοιμῶν προϊόντων εἰς τὰ ὁποῖα ἐνεσωματώθησαν αἱ ὕλαι ἢ τὰ ἡμικατεργασμένα προϊόντα ταῦτα.

Αἱ ἐπενεχτέαι ἐκπτώσεις δέον νὰ ἰσοῦνται :

- διὰ μὲν τὰ ὑπολείμματα τὰ προοριζόμενα πρὸς ἕκ 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 ὑπολείμματα τὰ προοριζόμενα νὰ χρησιμοποιηθοῦν ἕκ νέου, μὲ τὴν ἐκτιμωμένην τιμὴν ἀγορᾶς μὲ τὴν ὁποίαν θὰ ἐπεβαρύνετο ἡ ἐπιχείρησις διὰ νὰ τὰ προμηθευθῇ ἔξωθεν.

Σύνθεσις τοῦ κόστους. Ἡ ἐφαρμογὴ τῶν ἀνωτέρω ἐκτεθεισῶν ἀρχῶν ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους ἐμφανίζει, ὡς πρὸς τὸ ἀναζητούμενον κόστος ὡς ἐξῆς τὰ συστατικὰ τούτου :

1. Κόστος ἀγορᾶς :
 - ἀξία ἀγορᾶς τῶν ἐμπορευμάτων ἢ ὑλῶν,
 - ἕτερα ἄμεσα ἔξοδα ἀγορᾶς,
 - ἔξοδα ἐφοδιασμοῦ καταλογισθέντα.
2. Κόστος παραγωγῆς :
 - ἀξία ἐξαγωγῆς ἕκ 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 ὑπολειμμάτων ἐπὶ ἀμέσων ὑλῶν καὶ ἀμέσων ἡμικατεργασμένων προϊόντων.
3. Κόστος πωλήσεως (ἐμπορικόν) :
 - ἀξία ἐξαγωγῆς ἕκ τῆς ἀποθήκης τῶν πωληθέντων ἐμπορευμάτων ἢ προϊόντων,
 - ἄμεσα ἔξοδα πωλήσεων,
 - ἔξοδα ἐφοδιασμοῦ καταλογισθέντα,
 - ἔξοδα πωλήσεων καταλογισθέντα (κύριαί 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). Ὄταν εἰς τὸ τέλος τῆς περιόδου τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους ὑφίστανται ὕλαι ὑπὸ κατεργασίαν, εἶναι ὀρθὸν νὰ κατανέμηται τὸ πραγματοποιηθὲν κόστος παραγωγῆς μεταξὺ ἀφ' ἑνὸς μὲν τῶν ἀποθηκευθέντων κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς περιόδου ἐτοιμῶν προϊόντων ἀφ' ἑτέρου 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 ἐντολήν παραγωγῆς (*commande de production*), τότε ὁ διαχωρισμὸς τοῦ κόστους τῶν ἀποθηκευθέντων

προϊόντων επιτυγχάνεται εύκολως. Πρὸς τούτο ὑποτίθεται ὅτι πᾶσα ἐντολή παραγωγῆς ἐξακολουθεῖ νὰ παραμένῃ ἐκκερηγὴ ὑπὸ ἐκτέλεσιν, ἐφ' ὅσον ὅλα τὰ ἀποτελοῦντα αὐτὴν ἀντικείμενα δὲν ἐφθασαν ἀκόμη εἰς τὴν εἰδικὴν κατάστασιν τὴν χαρακτηρίζουσαν τὰ ἀποθηκευόμενα ἔτοιμα προϊόντα.

Ὅταν ὅμως ὁ ὑπολογισμὸς τοῦ κόστους δὲν γίνεται κατ' ἐντολὴν κατασκευῆς καὶ ὅταν εἶναι ἀνεπαρκῶς ἀνεπτυγμένη ἢ διαίρεσις τῆς ἐπιχειρήσεως εἰς θέσεις κόστους, δέον νὰ προσφεύγωμεν εἰς τεχνικὰ δεδομένα ἐπιτρέποντα τὸν καθορισμὸν θεωρητικῶν ἀξιών (συντελεστῶν), κατ' ἀναλογίαν τῶν ὁποίων τὸ ἐπιτευχθὲν κόστος παραγωγῆς μερίζεται μεταξύ ἀφ' ἐνὸς μὲν τῶν ἀποθηκευθέντων ἐτοιμῶν προϊόντων ἀφ' ἑτέρου δὲ τῶν ὑπὸ κατεργασίαν τοιούτων.

Παραγωγή ἀπολήγουσα εἰς τὴν δημιουργίαν πλειόνων ταυτοχρόνως προϊόντων. Εἰς τὴν περίπτωσιν παραγωγῆς ἣ ὁποία καταλήγει, ὑποχρεωτικῶς, εἰς τὴν ταυτόχρονον δημιουργίαν περισσοτέρων προϊόντων (ἐτοιμῶν ἢ ἡμι-κατεργασμένων), διὰ τοῦ ὅρου «κύριον προϊόν» ἐννοοῦμεν ἐκεῖνο ἐκ τῶν προϊόντων τοῦ ὁποίου ἡ κατασκευὴ συνιστᾷ τὸ ἀντικείμενον καὶ τὸν σκοπὸν τῆς παραγωγῆς, καὶ ὑπὸ τὸν ὅρον «ὑποπροϊόντα» τὰ ἐπιτυγχανόμενα βοηθητικῶς προϊόντα.

Κατ' ἀρχὴν τὸ συνολικὸν κόστος παραγωγῆς ἐξ ἧς προκύπτουν ἐν κύριον προϊόν καὶ ἐν ἡ περισσότερα ὑποπροϊόντα, μερίζεται μεταξύ τοῦ κυρίου προϊόντος καὶ τῶν ὑποπροϊόντων, κατ' ἀναλογίαν τῶν καθορισθέντων συντελεστῶν, ἐφαρμοζομένων εἰς τὰς ἐπιτευχθεῖσας ποσότητας :

- διὰ τὰ πρὸς πώλησιν προοριζόμενα προϊόντα : ἡ ἐν τῇ ἀγορᾷ τιμὴ μειωμένη κατὰ ποσοστὸν ἀντιπροσωπεῖον τὰ ἔξοδα πωλήσεως καὶ τὸ ἀναμενόμενον κέρδος,
- διὰ τὰ προϊόντα τὰ προοριζόμενα νὰ χρησιμοποιηθοῦν ἐκ νέου ἐν τῇ ἐπιχειρήσει : ἡ ἐκτιμωμένη τιμὴ ἀγορᾶς, εἰς ἣν ἡ ἐπιχειρήσις 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 συνθηκῶν 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 ἐπιθυμοῦμεν νὰ παρακολουθήσομεν.

Κίνησις λ]σμῶν θέσεων (κέντρων) Κόστους (92). Οἱ λογαριασμοὶ χρεοῦνται μὲ τὰ ἀφορῶντα τὰς ἀντιστοίχους λειτουργίας στοιχεῖα ὡς ἔπεται :

- μὲ τὰς ἡμιήμεσους ἐξαγωγὰς ἐκ τῶν ἀποθεμάτων*, καὶ μὲ τὰ μεριζόμενα κλάσματα τῶν ἡμιέσων ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων**, πιστώσει τοῦ λ]σμοῦ 94

* Σημ. Μετ. Ἦτοι μὲ τὰ ἐξαγόμενα ἐκ τῶν ἀποθηκῶν εἶδη τὰ ἔχοντα ἡμίμεσον χαρακτηρισμὸν, δηλαδὴ ἀφορῶντα μίαν συγκεκριμένην λειτουργίαν, θέσιν κόστους.

** Σημ. Μετ. Ἦτοι μὲ τὰ ἐκ τῶν ἀποθηκῶν ἐξαγόμενα εἶδη ἅτινα δὲν εἶναι δυνατόν

- «Λ)σμοὶ διαρκοῦς ἀπογραφῆς» ἢ τοῦ λ)σμοῦ 95 «Καταλογισθέντα ἀποθέματα»,
 — μετὰ τὰ ἡμέμεσα ἔξοδα καὶ μετὰ τὰ μεριζόμενα κλάσματα τῶν ἐμμέσων 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 ἡμικατεργασμένων προϊόντων, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 943.

Αἱ βοηθητικαὶ θέσεις κόστους, αἱ ὁποῖαι 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)σμὸν 9448 «Προϊόντα ἢ ἐργασίαι ὑπὸ κατεργασίαν», ὅταν πρόκειται περὶ ἐξόδων πρὸς μεταφορὰν εἰς νέον, ἢ εἰς τὸν λ)σμὸν 975 «Ὑπολειμματικὰ 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 χαρακτῆρος, πιστώσει τῶν λογαριασμῶν 94 «Διαρκῆς ἀπογραφῆ» ἢ 95 «Καταλογισθέντα ἀποθέματα»**,
 — μετὰ τὰ ἄμεσα ἔξοδα, πιστώσει τῶν λογαριασμῶν 905 «Ἀγοραὶ μερισθεῖσαι» καὶ 906 «Ἔτερα ἔξοδα μερισθέντα»,
 — μετὰ τὰ καταλογισθέντα ἔξοδα***, πιστώσει τῶν οικείων θέσεων κόστους.
 Οἱ λογαριασμοὶ κοστολογήσεως πιστοῦνται ἀφ' ἑτέρου :
 — μετὰ τὴν ἀξίαν τῶν προκυπτόντων ὑπολειμμάτων καὶ ἀκαταλλήλων (rebuts)**** χρεώσει τοῦ λογαριασμοῦ 943 «Διαρκῆς ἀπογραφῆ ὑπολειμμάτων»,
 — μετὰ τὸ κόστος ἀγορᾶς ἢ παραγωγῆς τῶν ἀποθεματοποιηθέντων ἐμπορευμάτων, ὑλῶν καὶ προϊόντων, χρεώσει τῶν λογαριασμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς 940 καὶ 944,
 — μετὰ τὸ κόστος πωλήσεως τῶν πωληθέντων ἐμπορευμάτων, προϊόντων ἢ ὑπο-

νά θεωρηθοῦν ὅτι ἀφοροῦν μίαν καὶ μόνην συγκεκριμένην λειτουργίαν ἀλλὰ πλείονας τῆς μιάς, πιθανῶς μάλιστα ὅλας τὰς λειτουργίας τῆς ἐπιχειρήσεως.

* Σημ. Μετ. Ἦτοι τῆς περιόδου τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους, βλ. μέρος 1ον, «Προκαταρκτικοὶ ὁρισμοί».

** Σημ. Μετ. Δηλαδή ἐξαχθέντο ἐκ τῶν ἀποθεμάτων εἶδη καὶ ἐνσωματωθέντα εἰς τὰ προϊόντα.

*** Σημ. Μετ. Ἦτοι τὰ ἡμέμεσα καὶ ἔμμεσα.

**** Σημ. Μετ. Ἀκατάλληλα ὡς κακότεχνα καὶ ἐλαττωματικά.

λειμμάτων, χρεώσει τῶν λογαριασμῶν 980 «Ἀποτελέσματα ἐμπορευμάτων καὶ προϊόντων» ἢ 982 «Ἀποτελέσματα ὑπολειμμάτων»,
 — μὲ τὸ κόστος τῶν μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων, χρεώσει τοῦ λογαριασμοῦ 985 «Ἀποτελέσματα μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων».

Οἱ λογαριασμοὶ κοστολογήσεως τῆς παραγωγῆς, οἵτινες ἐμφανίζουν 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 αὐστηρῶς ὑποχρεωτικὴ ἡ δημιουργία ὄλων τῶν προβλεπομένων θέσεων (ἢ κέντρων) κόστους καὶ λ)σμῶν κοστολογήσεως. Δύνανται νὰ ἀντικατασταθοῦν, διὰ τὸν ὀλικὸν ἢ τμηματικὸν ὑπολογισμόν τοῦ κόστους, διὰ πινάκων ὑπὸ μορφὴν τετραγωνισμένων ἰσοζυγίων (*balances carrés*), ἱκανοποιουμένων οὕτω τῶν ἀπαιτήσεων τῆς διγραφικῆς λογιστικῆς.

Αἱ ἐπιχειρήσεις αἱ ὁποῖαι ἀνοίγουν τοὺς λεπτομερεῖς λ)σμοὺς κοστολογήσεως δύνανται νὰ μὴ ἀνοίγουν τοὺς λ)σμοὺς κόστους πωλήσεως καὶ νὰ χρεώσουν ἀπ' εὐθείας τοὺς λ)σμοὺς τῆς διαρκoῦς ἀπογραφῆς τῶν ἐμπορευμάτων, ὕλῶν κλπ. ὅταν τὰ συστατικὰ στοιχεῖα τοῦ κόστους τούτου δὲν εἶναι πολὺπλοκα.

6. Συστάσεις

α) Ἀναζήτησις τῶν συντελεστῶν τοῦ κόστους κατ' εἶδος ἐξόδων. Ἡ υἰοθέτησις 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 ἀφορώντων 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 υἰοθετηθεῖσαν μέθοδον, ὅπως ἡ διάκρισις αὕτη ἐπιδιωχθῆ δι' ἐξωλογιστικῶν ὑπολογισμῶν.

Ἐπειδὴ ὅμως αἱ σχετικαὶ πρὸς τοῦτο ἐργασίαι δύνανται νὰ εἶναι πολὺπλοκοι, δὲν ἐκρίθη σκόπιμον νὰ ἐπιβληθοῦν αὐταὶ ὡς ὑποχρεωτικά. Ἐν τούτοις ἡ ἐκτέλεσις τῶν συνιστάται εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις αἱ ὁποῖαι εἶναι εἰς θέσιν νὰ τὰς πραγματοποιήσουν. Εἶναι εὐκαίον, 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 δοθείσης στιγμῆς. Ὅταν ἡ οἰκονομικὴ κατάστασις ἐξελίσσεται αἰσθητῶς καὶ ταχέως, ἡ ἐργασία τῆς ἀποσυνθέσεως τοῦ πραγματοποιηθέντος κόστους, πηγάζουσα ἀποκλειστικῶς ἐκ βασικῶν λογιστικῶν δεδομένων παρεχόμενον ὑπὸ τῶν λ)σμῶν κοστολογήσεως, θὰ κατέλγη νὰ προσδιορίσῃ, διὰ τοὺς συντελεστὰς κόστους τῶν ὁποίων ἡ

ἀξία μετεβλήθη, ποσὰ τὰ ὁποῖα θὰ ἔδει νὰ «συγχρονισθοῦν» ἀναλόγως τῶν διαπιστωθεισῶν μεταβολῶν.

Τοῦτο δύνата νὰ συμβῆ, συγκεκριμένως, εἰς τὰ ἐνσωματωθέντα εἰς τὸ κόστος στοιχεῖα τῶν ἀποθεμάτων, ἢ λογιστικῆ ἀξία τῶν ὁποίων, ὡς ἐξάγεται ἐκ τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς, δὲν συμπίπτει 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 ἐκτιμηθέντων παρομοίων στοιχείων.

β) Διάκρισις σταθερῶν καὶ μεταβλητῶν ἐξόδων. Χωρὶς νὰ θιγοῦν αἱ κατωτέρω προβλεπόμεναι διατάξεις διὰ τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως (βλ. Κεφ. IV παρ. Β) καὶ ἐπὶ τῷ τέλει ἀπλουστεύσεως, δὲν προεβλέφθη διάταξις τις τείνουσα εἰς τὴν δημιουργίαν γενικῆς ὑποχρεώσεως διὰ τὴν ἐμφάνισιν εἰς τοὺς λ)σμοὺς κοστολογήσεως κεχωρισμένως τῶν σταθερῶν καὶ τῶν μεταβλητῶν ἐξόδων. Ἐν τούτοις, ἢ 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 διακεκριμένως τὰ ἐξαιρετικά ἢ ἔκτακτα ἔξοδα, δηλαδὴ τὰ ἔξοδα τὰ δημιουργούμενα εἰς ἐποχὰς τινας κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς ἐκμεταλλεύσεως (π.χ. αὔξησις τῶν ἡμερομισθίων διὰ προσθέτους ὥρας κλπ.).

Οἰαδήποτε καὶ ἐὰν εἶναι ἡ υἰοθετηθεῖσα περίοδος διὰ τὸν καταλογισμὸν (ἐνσωμάτωσιν) τῶν ἐξόδων εἶναι ἐνδιαφέρον νὰ γνωρίζωμεν τὸ ποσοστὸν διὰ τὸ ὁποῖον συντρέχουν ταῦτα εἰς τὴν διαμόρφωσιν τοῦ κόστους, ἐν ὅψει ἱκανοποιητικῆς ἐρμηγείας 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 ἐνεργηθῆ ἡ διάκρισις μεταξὺ τῶν καταλογιστέων εἰς τὸ κόστος ἐξόδων καὶ τῶν μὴ καταλογιστέων τοιούτων, διὰ νὰ καταστή οὔτω δυνατόν ὁ προσδιορισμὸς ἀφ' ἐνὸς μὲν τοῦ ποσοῦ τῶν ἐξόδων τοῦ εἵδους, ἀφ' ἑτέρου δέ, τουλάχιστον κατὰ προσέγγισιν, τῆς ἐπιδράσεώς των 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 προομαδοποίησις τῶν ἐξόδων τούτων κατὰ προορισμὸν, ὥστε νὰ διευκολυνθῆται ἡ περαιτέρω μεταφορὰ τῶν ἀθροιστικῶς. Τὴν προσπάθειαν ταύτην θὰ ἀντιληφθῆ ὁ μελετῶν τὸ Γ.Λ.Σ. ἂν προσέξῃ τὴν ἀνάλυσιν μερικῶν λ)σμῶν τῆς ομάδος 6 π.χ. 63, 64 καὶ 66. Εἰς τὸ Αὐστραλιανὸν Λογιστικὸν Σχέδιον (ἐκδοθὲν ἤδη ἐν μεταφράσει παρὰ τῆς Ἀναστάτης Σχο-

* Ἐκρίναμεν σκόπιμον νὰ παρατεθοῦν μερικαὶ ἐπεξηγήσεις λόγῳ τῆς ἰδιομορφίας ἣν παρουσιάζει ἡ ὁμάς 9. Ὁ Μεταφραστὴς

λης Βιομηχανικῶν Σπουδῶν) ἢ προσπάθεια αὕτη διὰ τὴν ἐντὸς τῶν λισμῶν κατ' εἶδος προομαδοποίησιν 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 ἐξονυχιστικῶς ἐξετέθη εἰς τὰς οἰκειὰς θέσεις. Τὰ κατ' εἶδος καταχωρισμένα ἔξοδα εἶναι, ὡς ἔχει ἤδη ἀναπτυχθῆ, τριῶν εἰδῶν: ἄμεσα, ἡμιάμεσα 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 λισμοὺς κοστολογήσεως (τοῦ ὑπ' ἀριθ. 4 κατωτέρω σταδίου λογιστικῶν ἐνεργειῶν), καταλογιζόμενα ἀπ' εὐθείας εἰς τὸ κόστος.

β) Τὰ ἡμιάμεσα ἔξοδα μεταφέρονται ἀπ' εὐθείας εἰς τὰς οἰκειὰς 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 ὁποῖα 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 πρωτοβαθμοῦ 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 οἰκεῖον 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 ἀντίστοιχα κύρια καὶ βοηθητικαὶ θέσεις κόστους. Ὡς κύρια θέσεις κόστους νοοῦνται αἱ: ἐφοδιασμοῦ, παραγωγῆς, πωλήσεως (διαθέσεως) καὶ μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων. Ὡς βοηθητικαὶ δὲ: αἱ διοικήσεως καὶ χρηματοπιστωτικῆς — αἱ ὁποῖαι λειτουργοῦν χάριν ὄλων τῶν λειτουργιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως — καὶ πλείστα ἄλλα βοηθητικά. Τὸ Αὐστραλιανὸν Λογιστικὸν Σχέδιον περιλαμβάνει τὰ ἑξῆς: συνεργεῖον ἐπισκευῶν καὶ συντηρήσεως, συνεργεῖον συντηρήσεως κτιρίων, ἐνέργεια - φωτισμός - ἀτμός - ὕδωρ, ὑπηρεσία μεταφορῶν, διοίκησις ἀποθηκῶν, ὑπηρεσία προσωπικοῦ καὶ μισθοδοσιῶν, προγραμματισμός παραγωγῆς, ὑπηρεσία κοινωνικῆς προνοίας, ὑπηρεσία ἐρευνῶν - πειραματισμοῦ - ἀναπτύξεως κλπ. Αἱ θέσεις κόστους συνειπῶς περικλείουν τὰ γενικὰ ἔξοδα κατὰ λειτουργίαν π.χ. «Γενικὰ ἔξοδα διοικήσεως», «Γενικὰ ἔξοδα παραγωγῆς» κλπ. Μὲ τὸς ὅρους (τίτλους) τούτους 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, ἐπιτυχανομένη διὰ τοῦ «φύλλου μερισμοῦ», λέγεται «μερισμός» (répartition), καὶ τὰ ἔμμεσα ἔξοδα «μερισθέντα». Ὡς θὰ ἴδωμεν ὅμως, εὐθὺς 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 ὄχι μόνον τὰ διὰ τοῦ φύλλου μερισμοῦ μερισθέντα εἰς τὰς θέσεις κόστους ἔμμεσα ἔξοδα ἀλλὰ καὶ τὰ ἀπ' εὐθείας ἐκ τῶν λισμῶν ἐξόδων κατ' εἶδος μεταφερθέντα εἰς τοιαύτας ἡμιάμεσα) θὰ ἐξαφανισθοῦν ἐν συνεχείᾳ, μερίζόμενα μεταξὺ τῶν κυρίων θέσεων κόστους ἐκ ἐξυπηρετοῦν. Ὅμοίως, μεταξὺ ὄλων τῶν θέσεων κόστους συντελοῦνται ἐσωτερικὰ ἀναφορὰ, διὰ τὰς μεταξὺ τῶν παροχάς. Ἡ τοιαύτη δευτέρα ἀνακατανομὴ τῶν κατὰ προσωρινὸν προορισμόν ὁμαδοποιημένων ἐξόδων, καλεῖται «δεύτερος μερισμός» ἢ «ἀναμερισμός» (sous-répartition). Ἡδὴ μετὰ τοὺς δύο μερισμούς, τὰ ἔμμεσα καὶ ἡμιάμεσα ἔξοδα εἶναι πλέον ἔτοιμα νὰ προωθηθοῦν περαιτέρω πρὸς τὸν ὀριστικὸν τῶν προορισμόν.

Σ τ ἄ δ ι ο ν 4. Εἰς τὰς θέσεις κόστους ἀντιστοιχοῦν φορεῖς κόστους εἰς οὓς θὰ

ένσωματωθῶν τὰ διάφορα ἔμμεσα καὶ 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 ένσωμάτωσις ἐπιτυχανομένη διὰ τοῦ «φύλλου καταλογισμοῦ», καλεῖται «καταλογισμός» (imputation) καὶ τὰ ἡμιάμεσα καὶ 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 καὶ 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 προκύψουν 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 εἶδομεν εἶναι ὑποχρεωτικὸς καὶ δημοσιεύεται μετὰ τοῦ ἰσολογισμοῦ, δύνανται νὰ δημιουργοῦν, κατὰ τὰς ἀνάγκας τῶν, καὶ εἰδικούς λογαριασμούς ἐκμεταλλεύσεως.

Σ τ ἄ δ ι ο ν 6. Ὅπως ἐλέχθη, κατὰ τὴν ἀνάπτυξιν τῶν ομάδων 6 καὶ 7 ὡς καὶ ἀλλαγῶν, εἰς τὰς ομάδας ταύτας καταχωρίζονται κατ' εἶδος μόνον τὰ ὀργανικά, ὀμαλά ἔξοδα καὶ ἔσοδα, τὰ προκύπτοντα ἐκ τῆς ἐκμεταλλεύσεως καὶ συνεπῶς τὰ κοστολογήσιμα. Ποῖος ὅμως λογιστικὸς χειρισμὸς ἐφαρμόζεται ἐπὶ : α) Τῶν τυχόν μῆπω καταλογισθέντων ἐκ τῶν κοστολογησίων ἐξόδων (δηλαδὴ ἐπὶ τῶν προκυπτουσῶν διαφορῶν καταλογισμοῦ) καὶ β) Τῶν ἐσόδων καὶ ἐξόδων τὰ ὁποῖα δὲν προκύπτουν ἐκ τῆς τρεχούσης καὶ ὀμαλῆς ἐκμεταλλεύσεως ἦτοι ἐξαιρετικῶν καὶ ἐκτάκτων τοιοῦτων 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 μῆ, 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.λπ.).

Τὸ ἀνωτέρω διαγραφὲν ὠλοκληρωμένον σχέδιον λογιστικῶν ἐνεργειῶν συνιστᾷ τὰς ἀρχὰς τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως. Ὅταν ἀνωτέρω ὀμιλοῦμεν περὶ χειρισμῶν τῶν διαφορῶν ἀμέσων, ἡμιαιμέσων καὶ ἐμμέσων ἐξόδων καὶ ἐσόδων δέον νὰ ἐννοῶμεν καὶ τὰς ἀγοράς, τὰ ἐξαγόμενα ἐκ τῶν ἀποθεμάτων εἶδη καὶ τὰς πραγματοποιημένας πωλήσεις. Τὰ στοιχεῖα ταῦτα ὑφίστανται, ὡς πρὸς τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους, τοὺς αὐτοὺς χειρισμοὺς ὡς καὶ τὰ ἔξοδα καὶ ἔσοδα. Ἐντεῦθεν προφανῶς προέκυψεν ἡ ἐφαρμοσθεῖσα παρὰ διαφορῶν νεωτέρων Λογιστικῶν Σχεδίων (Γαλλικόν, Ἑλβετικόν κ.ἄ.) ἀρχὴ τῆς ὑπαγωγῆς τῶν ἀγορῶν εἰς τὴν ὀμάδα τῶν ἐξόδων (βαρῶν charges) καὶ τῶν πωλήσεων εἰς τὴν ὀμάδα τῶν ἐσόδων (προσόδων produits).

Βάσει τῶν προλεχθέντων, τὰ ἡμερολογιακὰ ἄρθρα τῶν δύο σταδίων μερισμοῦ ἔχουν ὡς ἐξῆς :

(920) Γενικά ἔξοδα διοικήσεως	.....
(921) Γενικά ἔξοδα χρηματοπιστωτικά	.....
(922) Γενικά ἔξοδα βοηθητικῶν λειτουργιῶν	.....
(923) Γενικά ἔξοδα ἐφοδιασμοῦ	.....
(924) Γενικά ἔξοδα παραγωγῆς	.....
(927) Γενικά ἔξοδα πωλήσεως	.....
(928) Γενικά ἔξοδα μὴ ἐπεγγελματικῶν δραστηριοτήτων	.....

(94) Διαρκής άπογραφή	.....
(906) Έτερα έξοδα μερισθέντα	.....
	κλπ.

(923) Γενικά έξοδα έφοδιασμού	.....
(924) Γενικά έξοδα παραγωγής	.....
(997) Γενικά έξοδα πωλήσεως	.....
(928) Γενικά έξοδα μη έπαγγελματικων δραστηριοτήτων	.....
(920) Γενικά έξοδα διοικήσεως	.....
(921) Γενικά έξοδα χρηματοπιστωτικά	.....
(922) Γενικά έξοδα βοηθητικων λειτουργιων	.....

Τα επί των κυρίων θέσεων κόστους μερισθέντα ημίμεσα και έμμεσα έξοδα καταλογίζονται επί των λισμων κοστολογήσεως, οι όποιοι κατά το τέλος της χρήσεως εξισούνται. Διά των λισμων τούτων επιτυγχάνεται ο ύπολογισμός του κόστους και διευκολύνεται ο προσδιορισμός των αναλυτικων αποτελεσμάτων έκμεταλλεύσεως.

Ο καταλογισμός διενεργείται δι' ήμερολογιακων άρθρων ως εξής :

(9301) Κόστος αγοράς πρώτων ύλων	.....
(9302) Κόστος αγοράς αναλωσίμων υλικων	.....
(937) Κόστος πωλήσεως	.....
(930) Κόστος μη έπαγγελμ. δραστηριοτήτων	.....
	κ.λ.π.
(923) Γενικά έξοδα έφοδιασμού	.....
(927) Γενικά έξοδα πωλήσεως	.....
(928) Γενικά έξοδα μη έπαγγελμ. δραστηριοτήτων	.....
	κ.λ.π.

Αφ' έτέρου τα άμεσα έξοδα και τα έκ των αποθεμάτων εξαγόμενα είδη άμέσου χαρακτήρος καταλογίζονται εις τους λισμους κοστολογήσεως δι' αναλόγου ήμερολογιακού άρθρου :

(9301) Κόστος αγοράς πρώτων ύλων	.....
(9302) Κόστος αγοράς αναλωσ. υλικων	.....
(937) Κόστος πωλήσεως	.....
(938) Κόστος μη έπαγγελμ. δραστηριοτήτων	.....
	κλπ.
(905) Αγοράς μερισθείσας	.....
(906) Γενικά έξοδα πωλήσεως	.....
(971) Παρεπόμενα έξοδα μερισθέντα	.....

Εις το τέλος της αναπτύξεως της Ομάδος 9 παρατίθενται πίνακες διευκολύνοντες την κατανόησιν των ανωτέρω.

(Η συνέχεια εις το προσεχές τεύχος)