

ΤΟ ΓΑΛΛΙΚΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΝ ΠΛΑΝΟΝ

3. (Συνέχεια ἐκ τοῦ προηγουμένου τεύχους)

Διαρκῆς Λογιστικῆ Ἀπογραφῆ*

Ὅρισμός. Διαρκῆς λογιστικῆ ἀπογραφῆ σημαίνει ὁργάνωσιν τῶν λογαριασμῶν τῶν ἀποθεμάτων ἐπιτρέπουσαν τὴν ἐξακριβωσιν, κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως, τῶν ἐν τῇ ἀποθήκῃ ὑφισταμένων ἐκάστοτε ἀποθεμάτων, κατὰ ποσότητα καὶ ἀξίαν.

Στοιχεῖα τῶν ἀποθεμάτων. Συμφώνως πρὸς τὴν γενομένην ἐν τῇ γενικῇ λογιστικῇ κατάταξιν, τὰ συνιστῶντα τὰ ἀποθέματα στοιχεῖα εἶναι: ἐμπορεύματα, πρῶται ὕλαι, ἀναλώσιμα ὑλικά, ὑπολείμματα, ἡμικατεργασμένα προϊόντα, ἔτοιμα προϊόντα, προϊόντα ὑπὸ κατεργασίαν (εἰς τὸ στάδιον τῆς κατασκευῆς, μὴ περατωθείσης), ὑλικά συσκευασίας.

Πλὴν τῶν προϊόντων ὑπὸ κατεργασίαν, τῶν ὁποίων τὸ ὑφιστάμενον ἀπόθεμα ἐξάγεται ἀπ' εὐθείας ἐκ τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους, ἅπαντα τὰ λοιπὰ ὡς ἄνω στοιχεῖα τῶν ἀποθεμάτων συνιστοῦν τὸ ἀντικείμενον τῆς διαρκοῦς λογιστικῆς ἀπογραφῆς.

Γενικαὶ ἀρχαί. Οἱ λογαριασμοὶ τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς ἔχουν ὁργανωθῆ κατὰ τρόπον ἐπιτρέποντα τὴν καταγραφὴν, διὰ πᾶσαν κίνησιν εἶδους τινὸς τῆς ἀποθήκης, τῆς ποσότητος καὶ τῆς ἀξίας τῶν κινουμένων τούτων εἰδῶν. Ἡ διαρκῆς λογιστικῆ ἀπογραφῆ ἀποτελεῖ τὸ ὑποχρεωτικὸν συμπλήρωμα τοῦ λογιστικοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους κατ' εἶδος ἐμπορεύματος, πρώτης ὕλης καὶ ἐτοιμοῦ προϊόντος ἢ παραγγελίας.

Αἱ κινήσεις τῶν ἀποθεμάτων συνίστανται ἐκ τῶν εἰσαγωγῶν εἰς τὴν ἀποθήκην καὶ τῶν ἐξαγωγῶν ἐκ ταύτης. Ἡ καταγραφὴ τῶν εἰσαγομένων καὶ ἐξα-

* Ἀπὸ τοῦ 1840 ὁ J. Quelin ἐχρησιμοποίησε τὸν ὄρον «Inventaire perpetuel» ὡς τίτλον τοῦ βιβλίου του. Βραδύτερον ὁ A. Guibault ἐξήτασε πλήρως τὸ θέμα εἰς τὸ ἔργον του «Traité de Comptabilité et d'administration industrielle» (1865). Τὸ πρόβλημα τῆς «διαρκοῦς ἀπογραφῆς» ὑπὸ τὸν ὄρον «permanence de l'inventaire» ἐπιστημονικῶς ἀνελύθη καὶ ἀντεμετωπίσθη ὑπὸ τῶν Léautey καὶ Guibault εἰς τὸ περίφημον ἔργον των «La science des comptes». Ἰδὲ τὸ πρῶτον ἐν Ἑλλάδι ἐπὶ τοῦ ζητήματος τούτου «Γενικαὶ Ἀρχαὶ Λογιστικῆς» Σ. Παπαϊωάννου (1920 σελίς 89-96) καὶ βραδύτερον «Σύστημα Μαθημάτων Λογιστικῆς» Κ. Παναγιωτοπούλου (1923).

γομένων ποσοτήτων δὲν παρουσιάζει δυσκολίαν καὶ κατὰ συνέπειαν δὲν ἀπαιτεῖ ἰδιαιτέρας ὁδηγίας. Ἀντιθέτως, ὁ καθορισμὸς τῆς ἀξίας τῶν εισαγωγῶν καὶ ἔξαγωγῶν δέον νὰ διενεργηθῆται συμφώνως πρὸς τοὺς κατωτέρω κανόνας.

Ἄξια τῶν εισαγωγῶν εἰς τὰς ἀποθήκας. Αἱ ἀποθεματοποιήσεις (εἰσαγωγαὶ εἰς τὰς ἀποθήκας) ἀπὸ ἀπόψεως τῆς τηρουμένης, διὰ καθωρισμένην περιόδον ὑπολογισμοῦ, διαρκοῦς ἀπογραφῆς, ἀποτελοῦνται : ἀφ' ἑνὸς μὲν ἐκ τῆς εἰς νέον μεταφορᾶς τῶν ἀποθεμάτων τῆς προηγηθείσης περιόδου, ἀφ' ἑτέρου δὲ ἐκ τῶν πραγματοποιηθεισῶν εισαγωγῶν εἰς τὰ ἀποθέματα κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς παρουσίας χρήσεως.

Ἡ μεταφερθεῖσα εἰς νέον ἀξία τῶν ἀποθεμάτων εἶναι ἐκείνη ἣτις ἐνεφανίζετο εἰς τοὺς λ)σμοὺς τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς κατὰ τὸ κλείσιμον τῆς ἀμέσως προηγηθείσης περιόδου.

Διὰ τὰς ἐνεργηθείσας, κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς περιόδου, εισαγωγὰς εἰς τὴν ἀποθήκην, ἡ ἀξία καθορίζεται ὡς ἑξῆς :

- διὰ τὰ ἀγορασθέντα ἐμπορεύματα, πρῶτας ὕλας, ὕλικά συσκευασίας, τὸ κόστος ἀγορᾶς.
- διὰ τὰ ὑπολείμματα, ἢ ἀγοραία ἀξία (ἢ ἀξία πραγματοποιήσεως), ἢ ἐκπεσθεῖσα κατὰ τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους.
- διὰ τὰ ὑπὸ τῆς ἐπιχείρησεως παραχθέντα ἡμικατεργασμένα καὶ ἔτοιμα προϊόντα καὶ τὰ ὕλικά συσκευασίας, τὸ κόστος παραγωγῆς τῶν.

Ἄξια τῶν ἔξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθηκῶν. Ἡ ἀξία μᾶς ἐκάστης ἔξαγωγῆς ἐκ τῶν ἀποθεμάτων, προκειμένου νὰ ἐγγραφῆ εἰς λογαριασμὸν τινα τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς, ὑπολογίζεται διὰ τῆς ἐφαρμογῆς ἐπὶ τῶν ἔξαγομένων ποσοτήτων τῆς μέσης σταθμικῆς τιμῆς, ὡς αὕτη προκύπτει ἐκ τοῦ συνόλου τῶν εισαγωγῶν τῆς περιόδου.

Διαιρέσεις τῶν λογαριασμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς. Ὁ λ)σμὸς 94 περιλαμβάνει τοὺς ὑπὸ τοῦ πίνακος λογαριασμῶν προβλεπομένους δευτεροβαθμίους λογαριασμοὺς.

Ἡ ὑποδιαιρέσεις τῶν δευτεροβαθμίων τούτων λ)σμῶν καθορίζεται κατ' ἐπαγγελματικὸν κλάδον ὑπὸ τοῦ οἰκείου Κλαδικοῦ λογιστικοῦ σχεδίου.

Τὸ ἄνοιγμα τῶν λ)σμῶν 9400, 9401, 9402, 943, 9440, 9445, 9448, 947 εἶναι ὑποχρεωτικῆ, κατ' ἀρχήν, ἐκτὸς ἐὰν δὲν ὑφίσταται περιπτώσεις χρησιμοποήσεως τῶν, καὶ ὑπὸ τὰς κάτωθι συνθήκας :

- ὅταν ἡ διάκρισις μεταξὺ τῶν πρῶτων ὕλων καὶ τῶν ἀναλωσίμων ὕλικῶν δὲν εἶναι δυνατὴ εἰμὴ μόνον κατὰ τὴν στιγμὴν τῆς χρησιμοποήσεως τῶν, οἱ δύο λ)σμοὶ 9401 καὶ 9402 ἐνοῦνται εἰς ἓνα μοναδικὸν λ)σμὸν 9401 - 9402 «Διαρκῆς ἀπογραφῆ πρῶτων ὕλων καὶ ἀναλωσίμων ὕλικῶν».
- Ὅταν ἡ ἐπιχείρησις χρησιμοποῖ παραλλήλως καὶ ἀδιακρίτως πρῶτην ὕλην (ἀγορασθεῖσαν) καὶ ἡμικατεργασμένον προϊὸν (παραχθὲν παρ' αὐτῆς), ἔντελῶς ὅμοια καὶ μὴ διακρινόμενα εἰμὴ μόνον ὡς πρὸς τὴν προέλευσίν τῶν, δύναται νὰ ἀνοίγῃ ἓνα καὶ μόνον λ)σμὸν δι' ἀμφοτέρω τὰ στοιχεῖα ταῦτα. Τοῦτ' αὐτὸ δύναται νὰ ἐφαρμόζεται καὶ εἰς τὴν περίπτωσιν καθ' ἣν εἶδος τι ἐμπορεύματος ἢ εἶδος τι ἐτίμιον προϊόντος, ἀπολύτως ὁμοίων, χρησιμο-

ποιούνται ἀδιακρίτως, ἀπὸ ἀπόψεως πωλήσεως.

- Ὅταν μέρος τῶν ἀποθεμάτων ἔχη ἐναποθηρευθῆ εἰς ἀπομεμακρυσμένας ἀποθήκας καὶ δημιουργοῦνται οὕτω ἴδια ἔξοδα ἐφοδιασμοῦ, διαφορετικὰ καὶ διακεκριμένα τῶν ἀφορῶντων τὰ ἀποθέματα τὰ ἐναποθηρευμένα εἰς τὰς ἀποθήκας τῆς ἐπιχειρήσεως, δεόν νὰ ἀνοιχθοῦν ἰδιαίτεροι λ)σμοὶ διὰ τὰ εἶδη ταῦτα τῶν ἀποθεμάτων.
- Ὁ λ)σμὸς 9440 «Διαρκῆς ἀπογραφή ἡμικατεργασμένων προϊόντων» δύναται νὰ μὴ ἀνοίγεται ὅταν ἡ παραγωγή δὲν προκαλῆ τὴν ἀποθεματοποίησιν ἡμικατεργασμένων προϊόντων ἢ σοβαρὰν συσσώρευσιν τοιούτων εἰς τὰ ἔργαστήρια. Ἡ μὴ δημιουργία τοῦ λ)σμοῦ 9440 ἀπαλλάσσει τὴν ἐπιχείρησιν τῆς ἀνάγκης τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους τῶν ἡμικατεργασμένων προϊόντων καί, κατὰ συνέπειαν, τῆς χρησιμοποίησεως τοῦ λ)σμοῦ 9340.
- Ὁ λ)σμὸς 9448 «Προϊόντα ὑπὸ κατεργασίαν καὶ ἔργασαι ὑπὸ ἐκτέλεσιν» δὲν χρησιμοποιεῖται κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς λογιστικῆς χρήσεως, ἀλλὰ μόνον κατὰ τὸ τέλος τῆς. Δέχεται τότε τὴν μεταφορὰν τῶν λογαριασμῶν κόστους παραγωγῆς καὶ τῶν μὴ ἐξισωμένων θέσεων κόστους.
- Ὅταν ἡ ἐπιχείρησις χρησιμοποιῆ ταυτοχρόνως, ἀφ' ἑνὸς μὲν ὑλικά συσκευασίας μὴ προοριζόμενα νὰ ἐπιστραφοῦν αὐτῇ παρὰ τῶν πελατῶν, ἀφ' ἑτέρου δὲ τοιαῦτα ἐπιστραφησόμενα αὐτῇ, ὁ λ)σμὸς 947 ὑποδιαιρεῖται, ὑποχρεωτικῶς, εἰς τοὺς ἑξῆς τριτοβαθμίους λ)σμοὺς :
 - 9470 «Ὑλικά συσκευασίας μὴ ἐπιστραφησόμενα εἰς τὴν ἐπιχείρησιν»
 - 9474 «Ὑλικά συσκευασίας ἐπιστραφησόμενα εἰς τὴν ἐπιχείρησιν, ἐν τῇ ἀποθήκῃ»
 - 9475 «Ὑλικά συσκευασίας ἐπιστραφησόμενα εἰς τὴν ἐπιχείρησιν, ἔξαχθέντα ἐκ τῆς ἀποθήκης».

Εἰς τὴν περίπτωσιν ταύτην, ὁ λ)σμὸς 9470 λειτουργεῖ ὡς καὶ οἱ λοιποὶ λ)σμοὶ τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς, ἐνῶ οἱ ἕτεροι δύο λ)σμοὶ 9474 καὶ 9475 προορίζονται νὰ κινοῦνται μεταξύ των κατὰ τρόπον ἐμφανίζοντα εὐδιακρίτως, ἀφ' ἑνὸς μὲν τὰ εὑρισκόμενα ἐν τῇ ἀποθήκῃ τῆς ἐπιχειρήσεως ἐπιστρεπτέα εἶδη συσκευασίας ἀφ' ἑτέρου δὲ τὰ εἰς χεῖρας πελατῶν εὑρισκόμενα τοιαῦτα.

Διάσπασις τῶν λογαριασμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς. Τὸ ἀνοίγμα τοῦ λ)γοῦ 95 «Καταλογισθέντα ἀποθέματα» δὲν εἶναι ὑποχρεωτικὸν εἰμὴ μόνον ὅταν ἡ ἐπιχείρησις ἀναγκάζεται νὰ προσφύγῃ, διὰ τὸν καθορισμὸν τῆς ἀξίας τῶν καταλογισθέντων εἰς τὸ κόστος ἀποθεμάτων, εἰς τὴν χρῆσιν θεωρητικῶν τιμῶν ἔξαγωγῆς, καταλήγουσαν εἰς τὸν καταλογισμὸν ἀξιῶν διαφορετικῶν ἀπὸ τὰς διὰ τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς καθορισθησομένας ἀξίας πρὸς καταλογισμὸν.

Κίνησις τῶν λογαριασμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς καὶ τῶν διεσπασμένων λογαριασμῶν 95. Εἰς ἀπάσας τὰς περιπτώσεις αἱ εἰσαγωγαὶ εἰς τὰ ἀποθέματα διαπιστοῦνται διὰ τῶν λ)σμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς 94. Πρὸς τοῦτο οἱ λογαριασμοὶ οὗτοι χρεοῦνται :

α) Κατὰ τὴν ἐναρξιν τῆς λογιστικῆς χρήσεως, μὲ τὴν ἀξίαν τῶν εἰς νέον μεταφερθέντων ἀποθεμάτων τῆς προηγουμένης χρήσεως, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 900 «Ἀρχικὸν ἀπόθεμα μερισθέν».

β) Κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως καὶ δι' ἐκάστην λογιστικὴν περιόδον, μὲ τὴν ἀξίαν τῶν κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς περιόδου πραγματοποιηθεισῶν εἰσ-
γωγῶν εἰς τὰ ἀποθέματα. Ἡ ἀξία αὕτη ὑπολογίζεται:

- εἰς τὸ κόστος ἀγορᾶς, διὰ τὰ ἀγορασθέντα ἐμπορεύματα, πρῶτας ὕλας, καὶ ὕλικά συσκευασίας, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 930 «Κόστος ἀγορᾶς».
- εἰς τὴν ἀγοραίαν ἀξίαν, ἢ τὴν ἀξίαν πραγματοποιήσεως, διὰ τὰ ὑπολείμματα, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 934 «Κόστος παραγωγῆς» καὶ ἔνδεχομένως τῶν θέσεων κόστους.
- εἰς τὸ κόστος παραγωγῆς διὰ τὰ ἡμικατεργασμένα καὶ ἔτοιμα προϊόντα, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 934 «Κόστος παραγωγῆς».

Αἱ ἐξαγωγαὶ ἐκ τῶν ἀποθεμάτων διαπιστοῦνται κατὰ διαφορετικὸν τρόπον ἀναλόγως τῆς χρησιμοποίησεως ἢ μὴ τοῦ λογαριασμοῦ 95.

1. Μὴ χρησιμοποίησις τοῦ λ)σμοῦ 95. Τὰ ἐξαγόμενα ἀποθέματα ἄγονται ἀπ' εὐθείας εἰς τοὺς λ)σμοὺς τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς, ἕκαστος τῶν ὁποίων πιστοῦται διὰ τὰ ἀφορῶντα αὐτὸν μὲ τὰς καθορισθείσας ὡς ἄνω μέσας σταθμικὰς ἀξίας τῶν ἐξαγωγῶν (καστολογήσιμοι ἀξίαι), χρεώσει:
 - τῶν λ)σμῶν τοῦ κόστους παραγωγῆς (ἄμεσα: πρῶται ὕλαι, ἡμικατεργασμένα προϊόντα καὶ ἐπαναχρησιμοποιηθέντα ἐν τῇ παραγωγῇ ὑπολείμματα).
 - τῶν λ)σμῶν κόστους πωλήσεων (πωληθέντα: ἐμπορεύματα, ἔτοιμα προϊόντα, ὕλικά συσκευασίας καὶ ὑπολείμματα).
 - τῶν θέσεων κόστους (ἡμίμεσα καὶ ἔμεσα: πρῶται ὕλαι, ἡμικατεργασμένα προϊόντα καὶ ἐπαναχρησιμοποιηθέντα εἰς τὴν ἐκμετάλλευσιν ὑπολείμματα).
2. Χρησιμοποίησις τοῦ λ)σμοῦ 95. Τὰ ἐξαγόμενα ἀποθέματα, ἐκτιμώμενα εἰς θεωρητικὰς τιμὰς, φέρονται εἰς πίστωσιν τοῦ λ)σμοῦ 95, χρεώσει τῶν λ)σμῶν κοστολογήσεως καὶ τῶν θέσεών κόστους, ὑπὸ τοὺς ἰδίους ὄρους ὡς ἂνωτέρω.

Μετὰ τὴν ἀποπεράτωσιν τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους καὶ τὴν διενέργειαν τῶν λογιστικῶν ἐγγραφῶν τῶν ἀποθεματοποιήσεων τῆς περιόδου, οἱ λ)σμοὶ τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς ἐπιτρέπουν τὸν καθορισμὸν τῶν καταλογισθησομένων εἰς τὸ κόστος ἀξιών τῶν ἐξαγωγῶν ἐκ τῆς ἀποθήκης. Ἡ σύγκρισις τῶν ἀξιών τούτων καὶ τῶν καταλογισθεισῶν εἰς τὸ κόστος ἀξιών ἐμφανίζει τὰς θετικὰς ἢ ἀρνητικὰς διαφορὰς.

Αἱ ὑπερβάσεις καταλογισμοῦ χρεοῦνται εἰς τὸν λ)σμὸν 95 πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 973 «Διαφορὰ ἐπὶ ἐξαχθέντων ἀποθεμάτων». Αἱ ἀνεπάρκειαι καταλογισμοῦ ἄγονται εἰς πίστωσιν τοῦ λ)σμοῦ 95 χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 973.

Μετὰ τὴν ἐνέργειαν τῶν ἐγγραφῶν τούτων, ἐκάστη διαίρεσις ἢ ὑποδιαίρεσις τοῦ λ)σμοῦ 95 ἐμφανίζει τὴν καταλογιστέαν ἀξίαν τῶν ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθηκῶν. Τὸ ὑπόλοιπόν του μεταφέρεται, ἐν συνεχείᾳ, εἰς τοὺς λ)σμοὺς διαρκοῦς ἀπογραφῆς, οἵτινες οὕτω παρουσιάζουν τὴν αὐτὴν κατάστασιν ὡς νὰ μὴ εἴχε χρησιμοποιηθῇ ὁ λογαριασμός 95.

Κίνησις λογαριασμῶν 9474 καὶ 9475. Ἡ κίνησις τοῦ λ)σμοῦ 9474 «Διαρκῆς ἀπογραφῆ ὕλικῶν συσκευασίας ἐπιστροφόμενων εἰς τὴν ἐπιχείρησιν, ἐν

τῆ ἀποθήκῃ» καὶ 9475 «Διαρκῆς ἀπογραφή ὑλικῶν συσκευασίας ἐπιστραφησομένων εἰς τὴν ἐπιχείρησιν, ἐξαχθέντων ἐκ τῆς ἀποθήκης» διαφέρει τῆς κινήσεως τῶν λοιπῶν λ)σμῶν τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς.

Ὁ λ)σμός 9474 χρεοῦται μὲ τὰ εἰσαχθέντα εἰς τὴν ἀποθήκην ἐπιστραφησομένα εἶδη συσκευασίας, πιστώσει τῶν λ)σμῶν κόστους ἀγορᾶς ἢ τῶν λ)σμῶν κόστους παραγωγῆς, ἀναλόγως τῆς προελεύσεώς των, ἤτοι καθ' ὅσον ταῦτα προέρχονται ἐξ ἀγορᾶς ἢ παρήχθησαν ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως.

Πιστοῦται μὲ τὰ εἶδη συσκευασίας τὰ ἐξαχθέντα ἐκ τῆς ἀποθήκης καὶ δανεισθέντα εἰς τοὺς πελάτας, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 9475. Τὸ ποσὸν τῆς πιστώσεως ταύτης εἶναι ἡ μέση σταθμικὴ ἀξία τοῦ συνόλου τῶν εἰσαγωγῶν τῆς περιόδου. Κατὰ τὴν ἐπιστροφὴν ὑπὸ τῶν πελατῶν τῶν ἐξαχθέντων ἐκ τῆς ἀποθήκης εἰδῶν συσκευασίας, ὁ λ)σμός 9475 πιστοῦται, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 9474, μὲ τὴν ἀξίαν μὲ τὴν ὁποίαν εἶχε χρεωθῆ κατὰ τὸν χρόνον τῆς ἐξαγωγῆς τῶν ἐπιστραφέντων εἰς τὴν ἐπιχείρησιν ἐν λόγῳ εἰδῶν συσκευασίας.

Οὕτω, οἱ ἀνωτέρω δύο λ)σμοὶ ἐμφανίζονται, κατὰ διαρκῆ τρόπον, τὴν θέσιν τῶν ἐπιστραφεομένων εἰς τὴν ἐπιχείρησιν εἰδῶν συσκευασίας, ἀναλόγως τῆς παραμονῆς των εἰς τὰς ἀποθήκας τῆς ἐπιχειρήσεως ἢ τῆς παραμονῆς των εἰς χεῖρας τῶν πελατῶν. (Βλ. εἰς τὸ κεφάλ. III, λ)σμός 983, τὴν περίπτωσηὴν τῶν δανεισθέντων εἰς τοὺς πελάτας εἰδῶν συσκευασίας καὶ μὴ ἐπιστραφέντων εἰς τὴν ἐπιχείρησιν).

Ἀναπροσαρμογὴ τῶν λογαριασμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς. Ἐξωλογιστικὴ ἀπογραφή. Ἡ τήρησις τῆς διαρκοῦς λογιστικῆς ἀπογραφῆς δὲν καταργεῖ τὴν ἀνάγκην τῆς διενεργείας τῆς ἐτησίως ἐξωτερικῆς* ἀπογραφῆς, ἥτις δέον νὰ διενεργῆται συμφώνως πρὸς τὰ σχετικὰ διατάξεις τῆς γενικῆς λογιστικῆς.

Ὅταν ἡ σύγκρισις τῶν ἀποθεμάτων εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, ὡς ταῦτα προκύπτουν, ἀφ' ἑνὸς μὲν ἐκ τῆς ἐξωλογιστικῆς ἀπογραφῆς ἀφ' ἑτέρου δὲ ἐκ τῶν λ)σμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς, παρουσιάζει διαφορὰς, οἱ λ)σμοὶ δέον νὰ τακτοποιῶνται.

Πρὸς τοῦτο οἱ λ)σμοὶ διαρκοῦς ἀπογραφῆς :

- χρεοῦνται μὲ τὰς θετικὰς διαφορὰς (διαρκῆς ἀπογραφή <τῆς ἐξωλογιστικῆς ἀπογραφῆς>),
- ἢ πιστοῦνται μὲ τὰς ἀρνητικὰς διαφορὰς (διαρκῆς ἀπογραφή >τῆς ἐξωλογιστικῆς ἀπογραφῆς).
- πιστώσει ἢ χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 974 «Διαφοραὶ ἀπογραφῆς».

Περιοδικὴ ἀπογραφή (*inventaire tournant*). Αἱ ἐπιχειρήσεις αἱ τηροῦσαι διαρκῆ λογιστικὴν ἀπογραφὴν, δι' ἧς ἡ διενέργεια τῆς ἐξωλογιστικῆς ἀπογραφῆς θὰ ἀπῆται μακρὸν χρονικὸν διάστημα ἢ σοβαρὸν ἀριθμὸν εἰδικευμένων προσωπικοῦ, ἔχουν τὴν εὐχέρειαν νὰ διενεργοῦν τὴν ἀπογραφὴν των κατὰ τμήματα βάσει τῆς τεχνικῆς τῆς περιοδικῆς ἀπογραφῆς**. Ἐν τοιαύτῃ περιπτώσει ἡ υἱοθετηθεῖσα περιοδικότης δέον νὰ ρυθμίζηται κατὰ τρόπον ὥστε ἅπαντα τὰ στοιχεῖα τοῦ ἀποθέματος νὰ ἀπογράφονται ἅπαξ τουλάχιστον κατὰ λογιστικὴν χρῆσιν.

* Σ. Μ. ἤτοι ἐξωλογιστικῆς ἢ πραγματικῆς.

** Σ. Μ. κατὰ τμήματα ἢ κατηγορίας εἶδους.

Υπολογιστικοί διάμεσοι λογαριασμοί
Λογαριασμοί διαφορῶν καταλογισμοῦ

90 Λογαριασμοί ὑπολογιστικοί (διάμεσοι).

Ἐὶς τὸν λογαριασμὸν 90 ἔχει σκοπὸν νὰ ἐξασφαλίσῃ τὴν αὐτονομίαν τῆς λογιστικῆς τοῦ κόστους καὶ νὰ διευκολύνῃ τὸ ἄνοιγμα τῶν λ)σμῶν τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς κατὰ τὴν ἑναρξίν τῆς λογιστικῆς χρήσεως.

Ἐπισημαίνεται εἰς τοὺς ἐξῆς δευτεροβαθμίους λ)σμούς:

903 Ἄρχικόν ἀπόθεμα μερισθὲν

905 Ἀγοραὶ μερισθεῖσαι

906 Ἔτερα ἔξοδα μερισθέντα

907 Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μερισθέντα

908 Κέρδη καὶ ζημίαι μερισθεῖσαι.

Ἐὶς τὸν λογαριασμὸν 903 χρησιμοποιεῖται μόνον κατὰ τὴν ἑναρξίν τῆς χρήσεως διὰ τὸ ἄνοιγμα τῶν λ)σμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς 94. Πιστοῦται, χρεώσει τῶν τελευταίων τούτων, μὲ τὴν ἀξίαν τῶν ἀποθεμάτων, ὡς αὕτη, προκύπτουσα ἐκ τῆς τελευταίας ἐξωτερικῆς ἀπογραφῆς τοῦ τέλους τῆς χρήσεως, ἐμφανίζεται εἰς τοὺς λ)σμούς τῆς ομάδος 3. Ἐμφανίζει, κατὰ συνέπειαν, καθ' ὅλην τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως, ὑπόλοιπον ἴσον πρὸς τὸ ὑπόλοιπον τῶν λ)σμῶν τῆς ομάδος 3, ἀλλὰ κατ' ἀντίστροφον ἔννοϊαν.

Οἱ λ)σμοὶ 905 καὶ 906 χρησιμοποιοῦνται δι' ὅλας τὰς περιόδους ὑπολογισμοῦ τῆς χρήσεως.

Ἐὶς τὸν λογαριασμὸν 905 πιστοῦται μὲ τὸ καταλογισθὲν εἰς βάρους τοῦ κόστους ποσὸν ἀγορῶν, χρεώσει τῶν λ)σμῶν κόστους ἀγορᾶς 930. Ἐὶς τὸν λογαριασμὸν 906 πιστοῦται μὲ τὸ καταλογισθὲν εἰς βάρους τοῦ κόστους ποσὸν τῶν καταλογιστέων ἐξόδων, χρεώσει τῶν λ)σμῶν κοστολογήσεως 93 (ἄμεσα ἔξοδα) ἢ τῶν θέσεων κόστους 92 (ἡμίμεσα καὶ ἔμμεσα ἔξοδα).

Τῇ μεσολαβήσει τῶν λ)σμῶν διαφορῶν καταλογισμοῦ (βλ. κατωτέρω τοὺς λ)σμούς 970 καὶ 972) ὁ λογαριασμὸς 905 ἐμφανίζει ποσὸν ἴσον, ἀλλὰ κατ' ἀντίστροφον ἔννοϊαν, μὲ τὸ ὑπόλοιπον τοῦ λ)σμοῦ 60 «Ἀγοραὶ» καὶ ὁ λογαριασμὸς 906 ὑπόλοιπον ἴσον, κατ' ἀντίστροφον ὁμοῦ ἔννοϊαν, μὲ τὸ ὑπόλοιπον τῶν λ)σμῶν 61 ἔως 68.

Ἐὶς τὸν λογαριασμὸν 907 δὲν ἔχει ἀνάμειξιν εἰς ὅ,τι ἀφορᾷ τὴν λογιστικὴν κοστολογήσεως, εἰμὴ μόνον διὰ νὰ δεχθῇ εἰς τὴν χρεώσιν του τὸ ἀντίκρουσμα τῶν πιστώσεων αἰτινες ἤχθησαν εἰς τὰς θέσεις κόστους, διὰ τὰ ἀφορῶντα αὐτὰς ἔσοδα.

Ἐὶς τὸν λογαριασμὸν 908 δὲν ἔχει ἀνάμειξιν εἰμὴ μόνον διὰ τὸν καθορισμὸν τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων τῆς ἐκμεταλλεύσεως (βλ. Κεφαλ. III). *

* ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΡΑΣΤΟΥ

Διὰ τὴν λογιστικὴν παρακολούθησιν τῆς κινήσεως τῶν ἀποθεμάτων καὶ τὴν ἐξασφάλισιν τῆς αὐτοτελείας τῶν δύο κλάδων τῆς λογιστικῆς (γενικῆς καὶ ἀναλυτικῆς ἐκμεταλλεύσεως), τὸ Γ.Λ.Σ. προβλέπει ἀναλόγως πράξεις εἰς ἀμφοτέροισι τοῖσι κλάδοις τούτοις διὰ τῆς μεσολαβήσεως τῶν διαμέσων λ)σμῶν ὑπ' ἀριθ. 90.

Α'. Καταχωρισμὸς εἰς τὴν γενικὴν λογιστικὴν.

Πρὸς τοῦτο χρησιμοποιοῦνται τρεῖς κατηγορίαι λ)σμῶν:

1. Λογαριασμοὶ ἀποθεμάτων (ὁμάς 3). Οἱ λ)σμοὶ οὗτοι δὲν τηροῦνται κατὰ τὴν ἀρχὴν

τῆς διαρκoῦς ἀπογραφῆς.

Πιστοῦνται εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ «Γενική Ἐκμετάλλευσις» (80), μὲ τὴν ἀξίαν τοῦ συνόλου τῶν ἀρχικῶν ἀποθεμάτων, πρὸς ἀκύρωσιν τούτων, καὶ χρεοῦνται, πιστώσει τοῦ αὐτοῦ λ)σμοῦ 80, μὲ τὴν ἀξίαν τοῦ συνόλου τῶν τελικῶν ἀποθεμάτων. *Κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς λογιστικῆς χρήσεως, οἱ λ)σμοὶ οὗτοι οὐδεμίαν δέχονται ἐγγραφὴν καὶ κατὰ συνέπειαν τὸ χρεωστικὸν ὑπόλοιπὸν τῶν ἐμφανίζει σταθερῶς κατ' ὄλην τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως τὴν ἀξίαν τῶν τελικῶν ἀποθεμάτων.* Ἡ ἀξία αὕτη προκύπτει ἐκ τῆς ἐξωλογιστικῆς ἀπογραφῆς.

2. Λογαριασμοὶ ἀγορῶν (60). Εἰς τοὺς λ)σμοὺς τούτους καταχωρίζονται *κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως* αἱ πραγματοποιούμεναι ἀγοραὶ ἐμπορευμάτων, πρώτων ὕλων, ὕλικῶν συσκευασίας κλπ. Οἱ λ)σμοὶ οὗτοι χρεοῦνται μὲ τὴν ἀξίαν τῶν ἀγοραζομένων εἰδῶν, πιστώσει τῶν οἰκείων λ)σμῶν π.χ. «Προμηθευταὶ» (40), «Γραμμᾶτια Πληρωτέα» (52), «Ταμείον» (57), «Τράπεζαι καὶ Ταχυδρομικὰ Ταμειυτήρια» (58) κλπ., πιστοῦνται δὲ μὲ τὰς πραγματοποιούμενας ἐπιστροφὰς εἰς τοὺς προμηθευτὰς χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 40 ἢ ἄλλου οἰκείου λ)σμοῦ. *Τὸ ὑπόλοιπον τοῦ λ)σμοῦ 60 ἐμφανίζει συνεχῶς τὸ σύνολον τῶν πραγματοποιηθεισῶν ἀγορῶν ἀπὸ τῆς ἐνᾶρξεως τῆς χρήσεως ἢ τῆς λογιστικῆς περιόδου.*

3. Λογαριασμοὶ πωλήσεων (ὁμάς 7). Εἰς τοὺς λ)σμοὺς τούτους καταχωρίζονται *κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως* αἱ πραγματοποιούμεναι πωλήσεις ἐμπορευμάτων, ἐτοιμῶν προϊόντων, ὑπολειμμάτων, ὕλικῶν συσκευασίας κλπ. Πιστοῦνται σχετικῶς μὲ τὸ καθαρὸν ποσὸν τῶν τιμολογίων, χρεώσει τῶν οἰκείων λ)σμῶν, π.χ. «Πελάται» (41), «Γραμμᾶτια Εἰσπρακτέα» (53), «Ταμείον» (57) κλπ., καὶ χρεοῦνται μὲ τὰς πραγματοποιούμενας ἐπιστροφὰς ὑπὸ τῶν πελατῶν, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 41 ἢ ἄλλου οἰκείου λ)σμοῦ. *Τὰ ὑπόλοιπα τῶν λογαριασμῶν πωλήσεων ἐμφανίζουν συνεχῶς τὸ σύνολον τῶν πραγματοποιηθεισῶν πωλήσεων ἀπὸ τῆς ἐνᾶρξεως τῆς χρήσεως ἢ τῆς λογιστικῆς περιόδου.*

Β'. Καταχωρισμὸς εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλεύσεως.

Πρὸς τοῦτο χρησιμοποιοῦνται ὁμοίως τρεῖς κατηγορίαι λογαριασμῶν:

1. Ὑπολογιστικοὶ διάμεσοι λ)σμοὶ (90). Οἱ λ)σμοὶ οὗτοι (οἱ ὅποιοι ἀναλύονται εἰς τὸ εὐθὺς ἀμέσως ἐπακολουθοῦν 3ον Μέρος ἀναλύσεως τῆς ὁμάδος 9 τοῦ Γ.Λ.Σ.) δημιουργούμενοι ἐκ παραλλήλου καὶ αὐτοτελῶς πρὸς τοὺς λ)σμοὺς τῶν ἀγορῶν καὶ τῶν ἐξόδων κατ' εἶδος (ὁμάς 6), τῶν πωλήσεων καὶ τῶν ἐσόδων ἐκμεταλλεύσεως κατ' εἶδος (ὁμάς 7) καὶ τῶν κερδῶν καὶ ζημιῶν (ὁμάς 7) τῆς γενικῆς λογιστικῆς, ὑποκαθιστοῦν τούτους εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως διὰ τὰ ἐξασφαλίσουσαν τὴν αὐτονομίαν ταύτης. *Οἱ λ)σμοὶ οὗτοι ἐμφανίζουν εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως ὑπόλοιπα ἴσα ἀλλὰ κατ' ἀντίστροφον ἔννοίαν, μὲ τὰ ὑπόλοιπα τῶν ἀντιστοίχων λ)σμῶν τῆς γενικῆς λογιστικῆς τοὺς ὁποίους ὑποκαθιστοῦν ὡς ἄνω καὶ ἀποτελοῦν οὕτω τὸν σύνδεσμον μεταξὺ τῶν δύο κλάδων τῆς λογιστικῆς.*
2. Λογαριασμοὶ διαρκoῦς ἀπογραφῆς (94). Οἱ λ)σμοὶ οὗτοι χρεοῦνται μὲ τὴν ἀξίαν τῶν εἰσαγομένων εἰς τὰ ἀποθέματα εἰδῶν. Αἱ εἰσαγωγαὶ αὗται συνίστανται: α) ἀπὸ τὰ μεταφερθέντα εἰς νέον ἀποθέματα τῆς προηγούμενης περιόδου (βλ. ἀνωτέρω λ)σμοὺς ἀποθεμάτων ὁμάδος 3) καὶ β) ἀπὸ τὰς πραγματοποιούμενας κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς περιόδου εἰσαγωγὰς εἰς τὰ ἀποθέματα (βλ. ἀνωτέρω λ)σμὸν ἀγορῶν 60). Καὶ ἢ μὲν χρέωσις τῶν ὑπὸ στοιχείου (α) ποσῶν ἐνεργεῖται πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 903 «Ἀρχικὸν ἀπόθεμα μερισθέν», ἢ δὲ χρέωσις τῶν ὑπὸ στοιχείου (β) ποσῶν ἐνεργεῖται πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 930 «Κόστος ἀγορᾶς». Εἶδομεν ὅτι ὁ λ)σμὸς 930 εἶχε προηγουμένως χρεωθῆ, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ «Ἀγοραὶ μερισθεισῶν» (905) μὲ τὸ κόστος ἀγορᾶς τῶν εἰδῶν. Μὲ τὰς ἐξαγωγὰς ἐκ τῶν ἀποθεμάτων πιστοῦνται οἱ λ)σμοὶ τῆς διαρκoῦς ἀπογραφῆς, χρεώσει τῶν κάτωθι λ)σμῶν:

— 934 «Κόστος παραγωγῆς» διὰ τὰ χρησιμοποιούμενα ἐν τῇ παραγωγῇ ἡμικα-

97 Λογαριασμοί διαφορών καταλογισμού.

Οί λ)σμοί οὔτοι ἔχουν ὡς σκοπὸν νὰ ἐμφανίζουν τὰς ὑφισταμένας διαφορὰς μεταξύ :

- τῶν ἐξόδων τῶν ἐμφανιζομένων εἰς τὴν γενικὴν λογιστικὴν καὶ τῶν ἐξόδων τῶν καταλογισθέντων εἰς βάρους τοῦ κόστους.
- τῆς καταλογιστέας εἰς τὸ κόστος ἀξίας τῶν ἐξαγομένων εἰδῶν ἐκ τῶν ἀποθηκῶν καὶ τῆς καταλογισθείσης εἰς τὸ κόστος τῶν εἰδῶν τούτων.
- τῶν ἐξόδων τῶν θέσεων κόστους*.

Τὸ ἀνοιγμα τῶν δευτεροβαθμίων λ)σμῶν 970 μέχρι 977 εἶναι ὑποχρεωτικόν, δέον δὲ οὔτοι νὰ χρησιμοποιῶνται ὡς ἐξῆς :

970 Ἐξοδα μὴ καταλογιστέα εἰς τὸ κόστος.

Ὁ λ)σμός οὔτος χρεοῦται μὲ τὰ ἔξοδα ἅτινα δὲν προορίζονται νὰ καταλογισθοῦν εἰς βάρους τοῦ κόστους, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 906. Ὁ ρόλος του ἐγκτετα εἰς τὸ νὰ ἀνάγη, ἀπὸ κοινοῦ μετὰ τοῦ λ)σμοῦ 972, τὸ ὑπόλοιπον τοῦ λ)σμοῦ 906 εἰς ποσὸν ἴσον μὲ τὸ ἄθροισμα τῶν ὑπολοίπων τῶν λ)σμῶν 61 καὶ ἐπέκεινα τῆς ὁμάδος 6.

971 Παρεπόμενα ἔξοδα μερισθέντα.

Ὁ λ)σμός οὔτος πιστοῦται μὲ τὰ καταλογισθέντα παρεπόμενα ἔξοδα, χρεώσεται τῶν θέσεων κόστους καὶ τῶν λ)σμῶν κόστους.

972 Διαφοραὶ ἐπὶ ἀγορῶν καὶ καταλογιστέων ἐξόδων.

Αἱ διαπιστωθεῖσαι διαφοραὶ μεταξύ τοῦ ποσοῦ τῶν καταλογιστέων ἐξόδων καὶ τοῦ ποσοῦ τῶν καταλογισθέντων τοιούτων (διαφοραὶ προκύπτουσαι ἐκ τῆς χρήσεως προὑπολογιστικῶν ἀποτιμήσεων διὰ τὸν καθορισμὸν τοῦ ποσοῦ τῶν καταλογισθέντων εἰς τὸ κόστος ἐξόδων καὶ τῶν καταλογισθεισῶν ὁμοίως ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων) ἐγγράφονται εἰς πίστωση τοῦ λ)σμοῦ 972, χρεώσεται τοῦ λ)σμοῦ 905 « Ἀγοραὶ μερισθεῖσαι » καὶ 906 « Ἔτερα ἔξοδα μερισθέντα », ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ ὑπερβάσεων καταλογισμού, ἢ εἰς χρέωσιν τοῦ

τετραγασμένα προϊόντα, ὑπολείμματα καὶ πρώτας ὕλας, ἐφ' ὅσον ταῦτα ἔχουν χαρακτῆρα ἀμέσων συντελεστῶν τοῦ κόστους ἦτοι βαρύνουν ἀπ' εὐθείας τοὺς λ)σμοὺς κοστολογήσεως.

— (937) « Κόστος πωλήσεως » διὰ τὰ πωλούμενα ἐμπορεύματα, ἔτοιμα προϊόντα, εἶδη συσκευασίας καὶ ὑπολείμματα.

— (92) Θέσεις κόστους διὰ τὰς πρώτας ὕλας, ἐπαναχρησιμοποιούμενα εἰς τὴν παραγωγὴν ἡμικατεργασμένα προϊόντα καὶ ὑπολείμματα, ἐφ' ὅσον πάντα ταῦτα ἔχουν χαρακτῆρα ἡμιμέσων καὶ ἐμμέσων συντελεστῶν τοῦ κόστους.

3. Λογαριασμοὶ καταλογισθέντων ἀποθεμάτων (95). Αἱ ὑπὸ τοῦ κειμένου τοῦ Σχεδίου παρεχόμενα ἀναπτύξεις δὲν χρήζουσι ἐπεξηγήσεως τινοῦ.

Ὅπως βλέπει ὁ ἀναγνώστης, διὰ τὴν ἐγγραφὴν τῆς κινήσεως τῶν ἀποθεμάτων ὑπὸ τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως γίνεται χρῆσις ἀποκλειστικῶς καὶ μόνον λ)σμῶν τῆς ὁμάδος 9, κατὰ συνέπειαν οὐδεμίαν ὑφίσταται λογιστικὴ ἄρθρωσις (δι' ἡμερολογιακῶν ἄρθρων) μετὰ τῆς γενικῆς λογιστικῆς καὶ τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως. Αὗται λειτουργοῦν αὐτοτελῶς.

* Σ. Μ. Γενικῶν ἐξόδων τῶν λειτουργῶν καὶ τῶν καταλογισθέντων εἰς τὸ κόστος ἐξόδων.

λ)σμοῦ 972, πιστώσει τῶν λ)σμῶν 905 καὶ 906, ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ ἀνεπαρκείας καταλογισμοῦ.

Ἐπί τῳ λ)σμοῦ 972 ὑφίσταται ὑποδιαίρεσιν κατ' εἶδος ἐξόδων, ἀντίστοιχον πρὸς τὴν ὑποδιαίρεσιν τῆς ομάδος 6.

Αἱ διαφοραὶ καταλογισμοῦ τῶν ἐξόδων δὲν πρέπει νὰ ὑπερβαίνουν τοὺς ὑπὸ τῶν κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων καθορισθησομένους συντελεστάς (ποσοστά).

973 Διαφοραὶ ἐπὶ ἐξαχθέντων ἀποθεμάτων.

Ἐπί τῳ λ)σμοῦ οὗτος, ὅστις λειτουργεῖ κατὰ τοὺς προβλεφθέντας ἤδη ὅρους (βλ. 2ον μέρος: «Κίνησις λ)σμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς») χρεοῦται μὲ τὰς ἀνεπαρκείας τοῦ καταλογισμοῦ ἐπὶ τῶν ἐξαγομένων ἐκ τῆς ἀποθήκης ἀποθεμάτων, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 95, ἢ πιστοῦται, χρεώσει τοῦ τελευταίου τούτου, μὲ τὰς διαπιστουμένας ἐπὶ τῶν ἐξαγωγῶν τούτων ὑπερβάσεις καταλογισμοῦ. (Αἱ διαφοραὶ αὗται προκύπτουν ἐκ τῆς χρήσεως προῦπολογιστικῶν ἀποτιμήσεων διὰ τὸν καθορισμὸν τοῦ ποσοῦ τῶν καταλογισθέντων εἰς τὸ κόστος ἐξόδων καὶ τῶν καταλογισθεισῶν ὁμοίως ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων).

Αἱ διαφοραὶ ἐπὶ τῶν ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων εἶναι περιορισμέναι, ὑπὸ τῶν κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων, ὑπὸ τοὺς ἰδίους ὅρους καθ' οὓς καὶ αἱ διαφοραὶ ἐπὶ τῶν καταλογιστέων ἐξόδων.

974 Διαφοραὶ ἀπογραφῆς.

(βλ. ἀνωτέρω, 2ον μέρος: Ἐναρμολογία τῶν λ)σμῶν τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς).

975 Ὑπολειμματικὰ ἐξόδα λειτουργιῶν.

Ἐπί τῳ λ)σμοῦ οὗτος χρησιμεύει ὅπως κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως ἐξισῶνται τὰς θέσεις κόστους αἰτινες ἐμφανίζουσι ὑπολειμματικὸν ὑπόλοιπον προκύπτον ἐκ τῆς χρήσεως θεωρητικῶν τιμῶν διὰ τὰς μεταξὺ τῶν θέσεων κόστους μεταφορᾶς.

976 Κόστος ἀργίας.

Χρεοῦται, πιστώσει τῶν οἰκείων θέσεων κόστους, μὲ τὸ ποσὸν τῶν ἐξόδων τῶν ἀντιστοιχούντων εἰς τὰ ἐν ἀργίᾳ ἢ ἀδρανεῖα τελούντα μέσα ἐκμεταλλεύσεως.

977 Διαφοραὶ ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως.

Ἐπί τῳ λ)σμοῦ οὗτος δέχεται, ἐνδεχομένως, τὰς ἐκ τῆς ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως προκύπτουσας διαφορὰς (βλ. κατωτέρω: Ὀρθολογικὴ ἐπιβάρυνσις, Κεφ. IV, παρ. Β).

Εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως οἱ λ)σμοὶ 970 ἕως 977 ἄγονται εἰς τὰ ἀναλυτικὰ ἀποτελέσματα χρήσεως, διὰ τῆς μεταφορᾶς εἰς τὸν λ)σμὸν 987 «Μεταφορὰ διαφορῶν καταλογισμοῦ» *.

* ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΡΑΣΤΟΥ

Εἰς τὸ εἰσηγητικὸν μας σημείωμα σχετικῶς μὲ τὴν ομάδα 9, ἀνεφέρομεν ὅτι τέσσαρες εἶναι αἱ ομάδες τῆς γενικῆς λογιστικῆς αἱ ὁποῖαι ἐνδιαφέρουν καὶ τροφοδοτοῦν τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως:

Ἑτάς 3. Ἐποθέματα

> 6. Ἐξόδα κατ' εἶδος

> 7. Ἐσοδα κατ' εἶδος

> 8. λ)σμοὶ ἀποτελεσμάτων (εἰδικῶς ὁ λ)σμὸς 87 «Κέρδη καὶ ζημίαι»).

Ἐπί τῳ λ)σμοῦ 90, ὁ ὁποῖος, ὅπως εἶδομεν, ἀποσκοπεῖ εἰς τὸ νὰ ἐξασφαλίσῃ τὴν αὐτο-

νομίαν τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως, ὑποδιαιρεῖται· εἰς δευτεροβαθμίους λ)σμούς ἀντιστοιχοῦντας εἰς τὰ ἀνωτέρω τμήματα τῆς γενικῆς λογιστικῆς, τὰ περιέχοντα τὸ ἐνδιαφέρων τῆν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως ὕλικόν.

1. Ὁ λ)σμός 903 «Ἀρχικόν ἀπόθεμα μερισθὲν» εἶναι ὁ εἰς τὴν ὁμάδα 3 «Ἀποθέματα» ἀντιστοιχῶν διάμεσος λογαριασμός.

Χρησιμοποιεῖται μόνον κατὰ τὴν ἔναρξιν τῆς χρήσεως διὰ νὰ ἐξασφαλίζηται δι' αὐτοῦ τὸ ἀνοιγμα τῶν λ)σμῶν τῆς διαρκούς ἀπογραφῆς (94). Πιστοῦται, χρεώσει τῶν τελευταίων τούτων, μὲ τὴν ἀξίαν τῶν ἀποθεμάτων, ὡς ταῦτα ἐμφανίζονται εἰς τὴν ὁμάδα 3. Καθ' ὅλην τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως ἐμφανίζει ὑπόλοιπον ἴσον πρὸς τὸ ἄθροισμα τῶν ὑπολοίπων τῶν λ)σμῶν τῆς ὁμάδος 3, ἀλλὰ κατ' ἀντίστροφον ἔννοϊαν, δηλαδή, ἐνῶ οἱ λ)σμοὶ ἐκείνοι, ὡς λογαριασμοὶ ἐνεργητικοῦ, εἶναι χρεωστικοί, ὁ λ)σμός 903 εἶναι πιστωτικός.

2. Ὁ λ)σμός 905 «Ἀγοραὶ μερισθεῖσαι» εἶναι ὁ εἰς τὸν λ)σμόν 60 «Ἀγοραὶ» ἀντιστοιχῶν διάμεσος λ)σμός.

Πιστοῦται, κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως, μὲ τὴν ἀξίαν τῶν καταλογισθειῶν εἰς τὸ κόστος ἀγορῶν, ὡς αὗται ἐμφανίζονται εἰς τὸν λ)σμόν 60, τῆς ὁμάδος 6, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 930 «Κόστος ἀγορᾶς». Ὁ λ)σμός 905 παρουσιάζει, ὅθεν, ὑπόλοιπον ἴσον πρὸς τὸ ὑπόλοιπον τοῦ λ)σμοῦ 60 ἀλλὰ κατ' ἀντίστροφον ἔννοϊαν. Ἐννοεῖται ὅτι διὰ τὴν ἀποκατάστασιν τῆς ἰσότητος ταύτης δεόν νὰ ληφθοῦν ὑπ' ὄψιν καὶ αἱ διαφοραὶ καταλογισμοῦ.

3. Ὁ λ)σμός 906 «Ἔτερα ἔξοδα μερισθέντα» εἶναι ὁ εἰς τοὺς ὑπολοίπους λ)σμοὺς 61 - 68 τῆς ὁμάδος 6 ἀντιστοιχῶν διάμεσος λ)σμός.

Πιστοῦται κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως, μὲ τὸ σύνολον τῶν καταλογισθέντων εἰς τὸ κόστος, κοστολογησίων ἐξόδων ὡς ταῦτα ἐμφανίζονται εἰς τοὺς λ)σμοὺς 61 - 68. (ἦτοι: Ἔξοδα προσωπικοῦ, Φόροι καὶ τέλη, Ἔξοδα κινήτων καὶ ἀκινήτων, Ἔξοδα μεταφορῶν καὶ μετακινήσεων, Ἐξωτερικοὶ ἐφοδιασμοί, Ἔξοδα γενικῆς διαχειρίσεως, Ἔξοδα χρηματοπιστωτικά, Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως πρὸς προικοδότην ἀσφαλιστικῶν ταμείων προσωπικοῦ καὶ πρὸς δημιουργίαν ἀποσβέσεων καὶ προβλέψεων), χρεώσει: α) τῶν λ)σμῶν κοστολογήσεων 93, διὰ τὰ ἄμεσα ἔξοδα καὶ β) τῶν θέσεων κόστους διὰ τὰ ἡμίμεσα καὶ ἔμμεσα ἔξοδα. Ὁ λ)σμός 906 παρουσιάζει, ὅθεν, ὑπόλοιπον ἴσον πρὸς τὸ ἄθροισμα τῶν ὑπολοίπων τῶν λ)σμῶν 61 - 68 ἀλλὰ κατ' ἀντίθετον ἔννοϊαν. Ἐννοεῖται ὅτι διὰ τὴν ἀποκατάστασιν τῆς ἰσότητος δεόν νὰ ληφθοῦν ὑπ' ὄψιν αἱ διαφοραὶ καταλογισμοῦ.

4. Ὁ λ)σμός 907 «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μερισθέντα» εἶναι ὁ εἰς τὴν ὁμάδα 7 ἀντιστοιχῶν διάμεσος λ)σμός.

Χρεοῦται κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως: α) μὲ τὰς ἀφορᾶσας τὰς λειτουργίας εἰσπράξεις, ὡς αὗται ἐμφαίνονται εἰς τοὺς λ)σμοὺς 76 καὶ 77, πιστώσει τῶν θέσεων κόστους (92), β) μὲ τὰς εἰσπράξεις τὰς προερχομένας ἐκ τῶν πωλήσεων ἐμπορευμάτων καὶ ἐτοιμῶν προϊόντων — λ)σμοὶ 70, 74 καὶ 75—, ὑπολειμμάτων — λ)σμοὶ 72 καὶ 74—, ὕλικῶν συσκευασίας — λ)σμός 73— καὶ μὲ τὰς εἰσπράξεις τὰς ἀφορώσας τὴν λειτουργίαν μὴ ἐπαγγελματικῆς δραστηριότητος — λ)σμοὶ 76 καὶ 77— πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 98 «Ἀναλυτικὰ ἀποτελέσματα ἐκμεταλλεύσεως». Ὁ λ)σμός 907 παρουσιάζει, ὅθεν, ὑπόλοιπον ἴσον πρὸς τὸ ἄθροισμα τῶν ὑπολοίπων τῶν λ)σμῶν 71-78 ἀλλὰ κατ' ἀντίστροφον ἔννοϊαν, δηλαδή, ἐνῶ, οἱ λ)σμοὶ οὗτοι εἶναι πιστωτικοί, ὡς λ)σμοὶ παθητικοῦ, ὁ λ)σμός 907 εἶναι χρεωστικός. Ἐννοεῖται ὅτι διὰ τὴν ἀποκατάστασιν τῆς ἰσότητος δεόν νὰ ληφθοῦν ὑπ' ὄψιν αἱ διαφοραὶ καταλογισμοῦ.

5. Ὁ λ)σμός 908 «Κέρδη καὶ ζημίαι μερισθεῖσαι» εἶναι ὁ εἰς τὸν λ)σμόν 87 «Κέρδη καὶ ζημίαι» ἀντιστοιχῶν διάμεσος λ)σμός.

Τὰ ὑπόλοιπα τοῦ λ)σμοῦ 87 ἀνήκοντες εἰς τὴν ὁμάδα 8 «λ)σμοὶ ἀποτελεσμάτων» θὰ χρησιμοποιηθοῦν διὰ τὸν καθορισμὸν τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων χρήσεως. Ὁ λ)σμός 908 ἀνοίγεται εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως καὶ ἀποσκοπεῖ εἰς τὴν μεταφορὰν εἰς τὴν

ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ ΙΙΙ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

Ὁ καθορισμὸς τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων ἐκμεταλλεύσεως ἀπαιτεῖ τὸ ἄνοιγμα :

- τοῦ δευτεροβαθμίου λ)σμοῦ 907 «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως, μερισθέντα», ἐφ' ὅσον οὗτος δὲν ἔχει ἤδη ἀνοιχθῆ, διὰ τὰς ἀνάγκας τῆς κοστολογήσεως,
- τοῦ δευτεροβαθμίου λ)σμοῦ 908 «Κέρδη καὶ ζημίαι μερισθεῖσαι» *.
- τοῦ δευτεροβαθμίου λ)σμοῦ 978 «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μὴ καταλογισθέντα»,
- τοῦ πρωτοβαθμίου λ)σμοῦ 98 «Ἀναλυτικὰ ἀποτελέσματα ἐκμεταλλεύσεως».

ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως τῶν κερδῶν καὶ ζημιῶν ἅτινα δὲν προέρχονται ἐκ τῆς ὁμαλῆς καὶ τρεχούσης ἐκμεταλλεύσεως καὶ διὰ τοῦτο δὲν εἶχον καταγραφῆ ὑπὸ τῆς γενικῆς λογιστικῆς εἰς τὴν ὁμάδα 7, τῶν ὁμαλῶν-ὀργανικῶν-ἐσόδων, ἀλλ' εἶχον ἀχθῆ ἀπ' εὐθείας εἰς τὸν λ)σμόν ἀποτελεσμάτων 87 καὶ εἰδικώτερον εἰς τοὺς δευτεροβαθμίους λ)σμούς : 872 «Κέρδη καὶ ζημίαι παρελθουσῶν χρήσεων», 874 «Ἐκτακτὰ κέρδη καὶ ζημίαι», 875 «Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως πρὸς προικοδότησιν τῶν λ)σμῶν προβλέψων δι' ἐξαιρετικὸν κινδύνον» καὶ 876 «Φόρος καθαρᾶς προσόδου».

* Σ. Μ. Ὁ λ)σμός 908 ἀφ' ἐνός μὲν χρεοῦται, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 988 «Μεταφορὰ κερδῶν καὶ ζημιῶν», μὲ ποσὰ ἴσα πρὸς τὰ πιστωτικὰ υπόλοιπα τῶν λ)σμῶν 872 καὶ 874, ἀφ' ἑτέρου δὲ πιστοῦται, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 988, μὲ ποσὰ ἴσα πρὸς τὰ χρεωστικὰ υπόλοιπα τῶν λ)σμῶν 872, 874, 875 καὶ 876.

Αἱ ἀνωτέρω ἐγγραφαι, διὰ τῶν ὁποίων ἐπιτυγχάνεται ἡ μεταφορὰ ἐν τῇ ἀναλυτικῇ λογιστικῇ ἐκμεταλλεύσεως ὄλων τῶν ἀφορώντων ταύτην στοιχείων τῆς γενικῆς λογιστικῆς, πραγματοποιοῦνται διὰ τῶν ἐξῆς ἡμερολογιακῶν ἄρθρων :

A. Κατὰ τὴν ἔναρξιν τῆς χρήσεως :

(94) Διαρκῆς ἀπογραφή
 Εἰς (903) Ἀρχικὸν ἀπόθεμα μερισθὲν

B. Κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως :

(930) Κόστος ἀγορᾶς
 Εἰς (905) Ἀγοραὶ μερισθεῖσαι

(93) Λ)σμοὶ κοστολογήσεως

(92) Θέσεις κόστους
 Εἰς (906) Ἔτερα ἔξοδα μερισθέντα

(907) Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μερισθέντα
 Εἰς (92) Θέσεις κόστους
 » (98) Ἀναλυτικὰ ἀποτελέσματα χρήσεως

Γ. Εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως (ἀναλόγως τῆς περιπτώσεως)

(908) Κέρδη καὶ ζημίαι μερισθεῖσαι
 Εἰς (988) Μεταφορὰ κερδῶν καὶ ζημιῶν

ἢ (988) Μεταφορὰ κερδῶν καὶ ζημιῶν
 Εἰς (908) Κέρδη καὶ ζημίαι μερισθεῖσαι

Ἡ ἀναλυτικὴ λογιστικὴ ἐκμεταλλεύσεως ὀρθῶς διεχωρίσθη ἐκ τῆς γενικῆς λογιστικῆς. Ἡ ὁμάς 9 ἀποτελεῖ ἐντελῶς αὐτόνομον καὶ χωριστὸν τμήμα, τὸ ἀλγεβρικὸν ὅμως ἄθροισμα τῶν λ)σμῶν τῆς εἶναι ἀναγκαστικῶς ἴσον πρὸς τὸ 0.

Τὰ ἐκ τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως προκύπτοντα ἀποτελέσματα

907 Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως, μερισθέντα.

Ὁ λ)σμός 907 χρεοῦται μὲ τὸ ὀλικὸν ποσὸν τῶν ἐσόδων ἐκμεταλλεύσεως, ὡς τοῦτο ἐμφανίζεται εἰς τοὺς λ)σμοὺς τῆς ομάδος 7.

— πιστώσει τῶν θέσεων κόστους, διὰ τὰς ἰδίας αὐτῶν εἰσπράξεις μὴ συνιστώσας διακεκομμένην δραστηριότητα τῆς ὁποίας θὰ ἀπαιτεῖτο νὰ ἀναζητηθῇ ἰδιαιτέρως τὸ κόστος (βλ. λογιστικὴν κοστολογίσεως),

— πιστώσει τῶν ἀναλυτικῶν ἀποτελεσμάτων διὰ τὰς πωλήσεις καὶ τὰς εἰσπράξεις αἰτινες προκύπτουν ἐκ συγκεκριμένου κλάδου δραστηριότητος,

— πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 978 «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μὴ καταλογισθέντα» διὰ τὰς εἰσπράξεις αἱ ὁποῖαι δὲν εἶναι δυνατὸν νὰ ἀποδοθοῦν εἰς συγκεκριμένον κλάδον δραστηριότητος, ὡς πρὸς τὴν περίοδον. Παράδειγμα : ἐπιστροφαι μέρους ἀξίας ἐκτὸς τιμολογίου, ἐπιτευχθεῖσαι ἐκ συνόλου πράξεων ἀγορῶν ἢ πωλήσεων.

Οὕτω ὁ λ)σμός 907 ἐμφανίζει ὑπόλοιπον ἴσον, ἀλλὰ κατ' ἀντίστροφον ἔννοιαν μὲ τὸ ὑπόλοιπον τῶν λ)σμῶν τῆς ομάδος 7.

908 Κέρδη καὶ ζημίαι μερισθεῖσαι

Ὁ λ)σμός οὗτος, χρησιμοποιούμενος μόνον εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, ἀποβλέπει εἰς τὸ νὰ ἐξασφαλίσῃ τὴν μεταφορὰν, εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως, τῶν κερδῶν καὶ ζημιῶν τῶν μὴ ἀφορώντων τὴν ὁμαλὴν καὶ τρέχουσαν ἐκμετάλλευσιν τῆς χρήσεως, ὡς τὰ κέρδη ταῦτα καὶ αἱ ζημίαι ἐμφανίζονται εἰς τὴν γενικὴν λογιστικὴν, εἰς τοὺς λ)σμοὺς 872 «Κέρδη καὶ ζημίαι παρελθουσῶν χρήσεων», 874 «Ἐκτακτὰ κέρδη καὶ ζημίαι», 875 «Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως πρὸς προικοδότησιν τῶν λ)σμῶν προβλέψεων δι' ἔξαιρετικὸς κινδύνους» καὶ 876 «Φόρος καθαρᾶς προσόδου».

Χρεοῦται πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 988 «Μεταφορὰ κερδῶν καὶ ζημιῶν» μὲ ποσὰ ἴσα πρὸς τὰ πιστωτικὰ ὑπόλοιπα τῶν λ)σμῶν 872 καὶ 874. Πιστοῦται, χρεώσεται τοῦ λ)σμοῦ 988, μὲ ποσὰ ἴσα πρὸς τὰ χρεωστικὰ ποσὰ τῶν λ)σμῶν 872, 874, 875 καὶ 876.

978 Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μὴ καταλογισθέντα.

Δὲν δέχεται ἄλλας ἐγγραφὰς εἰμὴ μόνον τὰς προβλεπομένας ἀνωτέρω (βλ. λ)σμὸν 907). Εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως τὸ ὑπόλοιπόν του μεταφέρεται εἰς τὸν λ)σμὸν 987 «Μεταφορὰ διαφορῶν καταλογισμοῦ».

98 Ἀναλυτικὰ ἀποτελέσματα ἐκμεταλλεύσεως

Οἱ δευτεροβάθμιοι λ)σμοὶ τοῦ λ)σμοῦ τούτου εἶναι οἱ ἑξῆς :

980 Ἀποτελέσματα ἐμπορευμάτων καὶ προϊόντων.

982 Ἀποτελέσματα ὑπολειμμάτων.

εἶναι ἀκριβῶς ἴσα μὲ τὰ ἀποτελέσματα ἅτινα ἐμφανίζει ἡ γενικὴ λογιστικὴ κατὰ τὸ τέλος τῆς χρήσεως.

Ἀκριβῶς διὰ νὰ ἐπιτευχθῇ ἡ συμφωνία αὕτη καὶ νὰ μὴ διαταραχθῇ ἡ σαφήνεια, χρησιμοποιοῦνται καταλλήλως ὑπὸ τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως τὸσον τὰ ἔσοδα καὶ ἔξοδα τὰ προκύπτοντα ἐκ μὴ καθαρῶς ἐπαγγελματικῶν ἀπασχολήσεων (λ)σμοὶ 872, 874, 875, 876 καὶ ὁ 908, ἀντίστοιχος τούτων τῆς ομάδος 9) ὅσον καὶ διαφοραὶ καταλογισμοῦ (ὁ λ)σμός 97).

983 Ἀποτελέσματα ὑλικῶν συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφῆν.

985 Ἀποτελέσματα μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων.

987 Μεταφορὰ διαφορῶν καταλογισμῶν.

988 Μεταφορὰ Κερδῶν καὶ ζημιῶν.

Οἱ ὡς ἄνω δευτεροβάθμιοι λ)σμοὶ κινοῦνται ὡς ἀκολούθως :

988 Ἀποτελέσματα ἐμπορευμάτων καὶ προϊόντων.

Ὑποδιαίρεται ὡς ὁ λ)σμὸς 937 «Κόστος πωλήσεως» τῶν πωληθέντων ἐμπορευμάτων καὶ προϊόντων (ἐξαιρέσει τῶν ἀφορωσῶν τὰ ὑπολείμματα ὑποδιαίρεσεων).

Πιστοῦται μὲ τὸ ποσὸν τῶν πωλήσεων τῶν ἐμπορευμάτων καὶ προϊόντων τούτων, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 907 «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως μερισθέντα». Χρεοῦται μὲ τὸ κόστος πωλήσεως τῶν πωληθέντων προϊόντων καὶ ἐμπορευμάτων, διὰ τὴν ἐξίσωσιν τῶν ἀντιστοίχων ὑποδιαίρεσεων τοῦ λ)σμοῦ 937.

Ὅταν παραχθέντα τινὰ εἶδη δὲν προορίζονται νὰ πωληθοῦν ἀλλὰ νὰ ἀποτελέσουν παγίαν ἀξίαν (ἀκίνητοποίησιν) τῆς ἐπιχειρήσεως, ὁ λ)σμὸς 988 δέον νὰ ἀναλυθῆ εἰς ὑπολογαριασμοὺς ἐμφανίζοντας κεχωρισμένως τὰ προοριζόμενα πρὸς ἀκίνητοποίησιν παραχθέντα ὡς ἄνω προϊόντα.

Δέον νὰ διευκρινισθῆ ὅτι εἰς τὴν περίπτωσιν τῆς χρησιμοποίησεως τιμῶν (συντελεστῶν) ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων (cessions internes - βλ. Κεφ. IV, παρ. Γ), τὰ ἀποτελέσματα ἐπὶ τῶν ἐσωτερικῶν αὐτῶν πράξεων δέον νὰ ἐμφανίζονται εἰς ὑποδιαίρεσεις τοῦ λ)σμοῦ 980, ὁ δὲ λ)σμὸς πωλήσεων τῆς ομάδος 7 δέον νὰ ὑφίσταται παρομοίαν ὑποδιαίρεσιν.

Οἱ τριτοβάθμιοι λ)σμοὶ τοῦ δευτεροβαθμίου 980 χρεοῦνται :

— πιστώσει τῶν οἰκείων λ)σμῶν κόστους παραγωγῆς, μὲ τὴν ἀξίαν, βάσει τοῦ κόστους παραγωγῆς, τῶν ἀκίνητοποιημένων στοιχείων, ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ προϊόντων μὴ εἰσαχθέντων ἀκόμη εἰς τὰ ἀποθέματα.

— πιστώσει τῶν λ)σμῶν διαρκοῦς ἀπογραφῆς, μὲ μέσση σταθμικὴν ἀξίαν ἀποθεμάτων τῶν στοιχείων τούτων, ἐφ' ὅσον ταῦτα εἶχον εἰσαχθῆ εἰς τὸ ἀπόθεμα πρὸ τοῦ καταλογισμοῦ τῶν εἰς τὰς ἀκίνητοποιήσεις.

Πιστοῦνται, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 907 «Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως, μερισθέντα» μὲ τὴν αὐτὴν ἀξίαν, ὡς αὕτη ἀνεγράφη εἰς τὴν γενικὴν λογιστικὴν, εἰς τὸν λ)σμόν 75 «Παραγωγή ἰδιοχρήστων ἀκίνητοποιήσεων».

982 «Ἀποτελέσματα ὑπολειμμάτων».

Δέον νὰ ὑποδιαιρεθῆ, ἐφ' ὅσον ὑφίσταται ἀνάγκη, συμφώνως πρὸς τὰς ὑποδιαίρεσεις τοῦ λ)σμοῦ 987, τὰς σχετικὰς μὲ τὰ ὑπολείμματα.

Πιστοῦται μὲ τὸ ποσὸν τῶν πωλήσεων τῶν ὑπολειμμάτων, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 907, καὶ χρεοῦται μὲ τὸ κόστος πωλήσεως τῶν πωλουμένων ὑπολειμμάτων, διὰ τὴν ἐξίσωσιν τῶν ἀντιστοίχων ὑποδιαίρεσεων τοῦ λ)σμοῦ 937.

983 «Ἀποτελέσματα ὑλικῶν συσκευασίας ὑπὸ ἐπιστροφῆν».

Ὅταν ἡ μὴ ἐπιστροφή εἶδους συσκευασίας, δανεισθέντος εἰς πελάτην, δύναται νὰ θεωρηθῆ μετὰ πεποιθήσεως ὡς ὀριστικὴ, ἡ ἀξία ἐξαγωγῆς ἐκ τῆς ἀποθήκης, βάσει τῆς ὁποίας τὸ εἶδος τοῦτο συσκευασίας ἀνεγράφη εἰς τὴν χρεώσιν τοῦ λ)σμοῦ 9475 «Διαρκῆς ἀπογραφή ἐξαχθέντων ἐπιστραφησομένων ὑλικῶν συσκευασίας», συνιστᾷ ζημίαν διὰ τὴν ἐπιχείρησιν. Ἡ ζημία αὕτη συμψηφίσε-

ται, ένδεχομένως, ή με τὸ ποσὸν τῆς παρακαταθήκης τῆς καταβεβλημένης παρὰ τοῦ πελάτου, ή ὁποία καταπίπτει ὑπὲρ τῆς ἐπιχειρήσεως λόγω τῆς μὴ ἐπιστροφῆς τῶν εἰδῶν συσκευασίας, ή με τὸ ποσὸν τῆς ἀποζημιώσεως τὴν ὁποίαν ή ἐπιχειρήσις ἠδυνήθη νὰ ἐπιτύχη πρὸς κάλυψιν τῆς πραγματοποιηθείσης ἐκ τῆς μὴ ἐπιστροφῆς ζημίας. Ἡ προμνησθεῖσα παρακαταθήκη ή ἀποζημιώσις συνιστοῦν τὴν τιμὴν πωλήσεως τῶν εἰδῶν συσκευασίας. Τὰ ἀποτελέσματα ἐπὶ τῶν ἐπιστρεπτέων εἰς τὴν ἐπιχειρήσιν εἰδῶν συσκευασίας, ἅτινα ὅμως δὲν ἐπεστράφησαν αὐτῇ, ἀφοροῦν εἰς τὴν χρῆσιν κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς ὁποίας δύναται νὰ θεωρηθῇ ὡς ὀριστικὴ ή μὴ ἐπιστροφή τούτων, τῆς σχετικῆς προθεσμίας καθορισθεσομένης ὑπὸ τῶν κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων, συμφώνως πρὸς τοὺς ὅρους ἐκμεταλλεύσεως καὶ τὰς ἐπικρατούσας συνηθείας.

ἘΟ λ)σμός 983 κατὰ συνέπειαν :

— χρεοῦται, πιστώσει τοῦ λ)σμοῦ 9475, με τὴν ἀξίαν τῶν ἐκ τῆς ἀποθήκης ἐξαχθέντων καὶ μὴ ἐπιστραφέντων εἰδῶν συσκευασίας, καὶ πιστοῦται, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 907, με τὸ ποσὸν τῶν πωλήσεων τῶν ἐπιστρεπτέων εἰς τὴν ἐπιχειρήσιν εἰδῶν συσκευασίας.

985 Ἀποτελέσματα ἐκ μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων.

ἘΥποδιαίρεται, ἐφ' ὅσον ὑφίσταται περίπτωσις, ὡς ὁ λ)σμός 938 «Κόστος μὴ ἐπαγγελματικῶν δραστηριοτήτων».

ἘΟ λ)σμός 985 χρεοῦται με τὸ κόστος τῶν ἀσχολιῶν τούτων, πρὸς ἐξίσωσιν τοῦ λ)σμοῦ 938, πιστοῦται με τὸ ποσὸν τῶν ἐσόδων τῶν μὴ ἐπαγγελματικῶν ἀπασχολήσεων, χρεώσει τοῦ λ)σμοῦ 907.

987 Μεταφορὰ εἰς νέον διαφόρων καταλογισμοῦ.

ἘΟ λ)σμός οὗτος χρησιμοποιεῖται μόνον εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως. Δέχεται τότε τὴν μεταφορὰν τῶν ὑπολοίπων τῶν λογαριασμῶν διαφορῶν καταλογισμοῦ 970 μέχρι 978.

988 Μεταφορὰ εἰς νέον τῶν κερδῶν καὶ ζημιῶν.

ἘΟ λ)σμός 988 χρησιμοποιεῖται ὁμοίως μόνον εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως.

Χρεοῦται με τὰς ζημίας καὶ πιστοῦται με τὰ κέρδη, ὑπὸ τοὺς ἀνωτέρω προβλεπομένους ὅρους (βλ. λ)σμὸν 908).

ΣΥΜΦΩΝΙΑ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΜΕΤΑ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΤΗΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

Δέον νὰ ὑφίσταται αὐστηρὰ συμφωνία μεταξὺ τοῦ ὑπολοίπου τοῦ λ)σμοῦ 87 «Κέρδη καὶ Ζημίας», τῆς γενικῆς λογιστικῆς καὶ τοῦ ὑπολοίπου τοῦ λ)σμοῦ 98 «Ἀναλυτικὰ ἀποτελέσματα ἐκμεταλλεύσεως».

Οὔτω, ἀμφότερα τὰ τμήματα τῆς λογιστικῆς, τηρούμενα κεχωρισμένως, ἀλληλοελέγχονται.

ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ IV

ΕΙΔΙΚΑΙ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ

- A. Κανὼν μερισμοῦ τῶν κοινῶν ἐξόδων μεταξὺ δραστηριοτήτων ρυθμιζομένων ὑπὸ διαφόρων κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων.
- B. Κόστος ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως.

- Γ. Διαπίστωσης, κατὰ τὸ στάδιον τῆς παραγωγῆς, τῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων εἰς τὰς ὠλοκληρωμένας ἐπιχειρήσεις.
- Δ. Χρησιμοποίησις τοῦ προτύπου κόστους.
- Ε. Ἀποκλίσεις ἐκ τῆς ἀρχῆς τῆς αὐτονομίας τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως.

Α. Ἐπιχειρήσεις ἀρμοδιότητος περισσοτέρων κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων

Αἱ ἐπιχειρήσεις αἱ ἐπιδιδόμεναι εἰς ἀσχολίας αἱ ὁποῖαι ὑπόκεινται εἰς τὰς διατάξεις περισσοτέρων κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων, προβλεπόντων διαφορετικούς κανόνους μερισμοῦ τῶν κοινῶν ἐξόδων μεταξὺ τῶν διαφορῶν δραστηριοτήτων, ἔχουν τὴν εὐχέρειαν νὰ ἐπιλέγουν, κατὰ τὴν κρίσιν των, τοὺς κανόνους μερισμοῦ τοὺς ὁποίους θὰ ἐφαρμόζουν.

Ἡ εὐχέρεια αὕτη ὑπόκειται εἰς τοὺς κάτωθι δύο ὅρους :

1. Συμφώνως πρὸς τὴν βασικὴν ἀρχὴν τοῦ μερισμοῦ, ἡ χρησιμοποίησις τοῦ υἱοθετηθέντος κανόνου δέον νὰ ἐξασφαλίζῃ, μεταξὺ τῶν δραστηριοτήτων, μερισμὸν δυνάμενον νὰ θεωρηθῇ ἀνάλογον πρὸς τὰς ὑπηρεσίας τὰς ὁποίας αἱ δραστηριότητες αὗται ἐκαρπώθησαν, ἐν σχέσει πρὸς τὰ κοινὰ ἔξοδα.
2. Ὁ υἱοθετηθεὶς κανὼν δέον νὰ ἔχῃ διαρκῆ χαρακτῆρα. Δὲν δύναται νὰ τροποποιηθῇ εἰμὴ μόνον ἐφ' ὅσον ἡ τροποποίησις αὕτη δικαιολογεῖται ἐκ τῆς ἀλλαγῆς ἢ τῆς ἐξελιξέως τῆς ὁργανώσεως ἢ τῆς τεχνικῆς τῆς ἐκμεταλλεύσεως.

Β. Κόστος ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως

Ἡ μέθοδος ἡ καλουμένη «ὀρθολογικὴ ἐπιβάρυνσις» (*imputation rationelle*) συνίσταται εἰς τὴν παρακολούθησιν τῶν διακυμάνσεων τῆς δραστηριότητος διὰ τῆς χρησιμοποίησεως, κατὰ τὸν ὑπολογισμὸν τῶν καταλογιστέων εἰς τὸ κόστος ἐξόδων, συντελεστῶν σταθερῶν ἐξόδων, βασιζομένων ἐπὶ τῆς ὑφισταμένης σχέσεως μεταξὺ ἀφ' ἑνὸς μὲν τῆς πραγματικῆς δραστηριότητος τῆς ἐπιχειρήσεως ἀφ' ἑτέρου δὲ τῆς ὁμαλῆς τοιαύτης.

Λόγω τῶν δυσχερειῶν τὰς ὁποίας παρουσιάζει ἡ ἄνευ ἀμφιβολίας τινὸς διαπίστωσης τῶν σταθερῶν ἐξόδων καὶ ὁ καθορισμὸς τῆς ὁμαλῆς δραστηριότητος ἐθεωρήθη ὅτι, ὑπὸ τὰς παρούσας συνθήκας, ἡ χρησιμοποίησις τῆς μεθόδου ταύτης δὲν πρέπει νὰ ἐπιτραπῇ, εἰμὴ μόνον ὑπὸ τοὺς ἀκολούθους ὅρους :

1. Ὄταν τὸ κλαδικὸν λογιστικὸν σχέδιον δὲν παρέχῃ σχετικὴν ὁδηγίαν, αἱ δὲ ἐπιχειρήσεις ἐπιθυμοῦν νὰ καθορίσουν τὸ κόστος των κατὰ τὴν μέθοδον τῆς ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως, δέον νὰ πραγματοποιοῦν τὸν ὑπολογισμὸν τοῦτον ἐξωλογιστικῶς. Δύνανται νὰ χρησιμοποιοῦν πρὸς τοῦτο τοὺς λ)σμοὺς τῆς ὁμάδος 0.
2. Τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια δύνανται νὰ προβλέψουν τὴν ὑποχρέωσιν τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως διὰ τῶν λ)σμῶν τῆς ὁμάδος 0.
3. Εἰς ἀμφοτέρας τὰς ἀνωτέρω περιπτώσεις, αἱ ἐπιχειρήσεις ὑπολογίζουν, ἐντὸς τῆς ὁμάδος 9, τὸ πραγματικὸν λογιστικὸν των κόστος, κατὰ τοὺς προβλεπομένους ἐν τῷ κεφαλαίῳ II ὅρους.
4. Ὄταν αἱ ἐπιχειρήσεις θὰ εἶναι εἰς θέσιν νὰ καταρτίσουν τὸν ἀκριβῆ πίνα-

κα τῶν σταθερῶν ἐξόδων καὶ νὰ καθορίσουν ἀκριβεῖς καὶ ὄχι ἀσαφεῖς τρόπους προσδιορισμοῦ τοῦ βαθμοῦ τῆς ὁμαλῆς δραστηριότητος, τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια θὰ δύνανται νὰ προβλέψουν τὴν ὑποχρέωσιν τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους βάσει τῆς μεθόδου τῆς ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως διὰ τῶν λισμῶν τῆς ομάδος 9. Εἰς τὴν περίπτωσιν ταύτην αἱ ἐπιχειρήσεις ἀπαλλάσσονται τῆς ὑποχρέωσως νὰ ὑπολογίζουν τὸ κόστος τῶν ἄνευ ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως.

Γ. Ἐνδοεπιχειρησιακαὶ πωλήσεις εἰς τὰς ὠλοκληρωμένας ἐπιχειρήσεις

Βάσει τῆς τεθείσης εἰς τὸ κεφάλαιον Π 4ον, γενικῆς ἀρχῆς, πᾶν προϊόν παραχθὲν ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ ἐνσωματωθὲν μεταγενεστέρως ὑπὸ ταύτης εἰς τὴν παραγωγὴν ἐτέρου προϊόντος τῆς, συνυπολογίζεται εἰς τὸ κόστος τοῦ τελευταίου τούτου, βάσει τοῦ κόστους τῆς παραγωγῆς του.

Ἡ ἀρχὴ αὕτη ἐπιδέχεται ἀποκλίσεις εἰς ὅ,τι ἀφορᾷ τὴν διαπίστωσιν, κατὰ τὸ στάδιον τῆς παραγωγῆς, τῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων*.

Ὡς ὠλοκληρωμένη ἐπιχείρησις (*entreprise intégrée*) θεωρεῖται ἡ ἐπιχείρησις ἡ ἀποτελοῦσα νομικὴν ἔννοιαν (φυσικὸν ἢ νομικὸν πρόσωπον), εἰς τὴν ὁποίαν τὰ προϊόντα, διερχόμενα ἐξ ἀλληλαλλήλων σταδίων παραγωγῆς, εἶναι, εἰς μερικὰ ἐκ τῶν σταδίων τούτων, χρησιμοποίησιμα εἴτε δι' ἄλλους περαιτέρω μετασηματισμοὺς εἴτε πρὸς πώλησιν.

Αἱ ὠλοκληρωμένα ἐπιχειρήσεις δύνανται, σχετικῶς μὲ τὰ προϊόντα τῶν τὰ ὁποῖα ἐνσωματώνουν εἰς τὴν παραγωγὴν καὶ πρὸς ὑπολογισμὸν τῆς ἀξίας τῶν, νὰ χρησιμοποιοῦν εἴτε τὸ κόστος παραγωγῆς τῶν εἴτε τὴν τιμὴν τῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων, καθοριζομένην βάσει τῆς ἐμπορικῆς τιμῆς τῶν προϊόντων τούτων.

Ἡ παρεχόμενη ἐν τούτοις ὡς ἄνω εὐχέρεια ἐπιλογῆς ὑπόκειται εἰς τοὺς κατωτέρω ὅρους:

1. Ἡ χρῆσις τῶν τιμῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων, περιορίζεται εἰς τὰ βασικὰ προϊόντα, ἀποκλειομένων τῶν δευτερευόντων προϊόντων τῶν ὁποίων ἡ ἀξία δὲν ἀντιπροσωπεύει σοβαρὸν στοιχεῖον τοῦ ἀναζητουμένου κόστους.
2. Δι' ἐν ἑκάστον προϊόν ἡ τιμὴ ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων καθορίζεται διὰ τῆς ἐφαρμογῆς εἰς τὴν τιμὴν πωλήσεώς του ἐκπτώσεως ἀντιπροσωπευομένης τὸ ποσὸν τῶν ἐξόδων τὰ ὁποῖα θὰ ἐπραγματοποιούντο ἐὰν τὸ προϊόν ἐπωλεῖτο καὶ τὰ ὁποῖα δὲν ἐπραγματοποιήθησαν, δεδομένου ὅτι τὸ προϊόν δὲν ἐπωλήθη ἀλλ' ἐχρησιμοποιήθη ἐντὸς τῆς ἐπιχειρήσεως. Ἡ ἔκπτωσις αὕτη καθορίζεται κατὰ τοὺς ὅρους τοὺς προβλεπομένους ὑπὸ τοῦ κλαδικοῦ σχεδίου τὸ ὁποῖον ἔχει ἐφαρμογὴν εἰς τὴν προκειμένην βιομηχανίαν.
3. Ἡ τιμὴ ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων δὲν ἰσχύει εἰμὴ μόνον:
 - ἐφ' ὅσον ἡ τιμὴ πωλήσεως εἶναι ἀδιαφιλονίκητος, ἀφ' ἐνός μὲν διότι χρησιμοποιεῖται *εἰς ἀγορὰν ἀρκετὰ εὐρεῖαν* ὥστε νὰ μὴ ὑπάρχη, κίν-

* Σημ. Μετ. Cessions internes—πλασματικαὶ πωλήσεις ἐντὸς τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ ἀπὸ τμήματος εἰς τμήμα τῶν ἰδίων τῶν προϊόντων, ἢ ἐσωτερικαὶ παροχαί, ἐχωρήσεις, μεταβιβάσεις, μεταφοραὶ εἰς τὰς ὠλοκληρωμένας ἐπιχειρήσεις.

δυνος ἀλλοιώσεώς της ὑπὸ ἀτομικῶν προφοβουλιῶν, ἀφ' ἐτέρου δὲ διότι ἐφαρμόζεται ἐπὶ προϊόντων **σαφῶς καθωρισμένων χαρακτηριστικῶν, καὶ ἀσθηρῶς ὁμοίων** μὲ ἐκεῖνα διὰ τὰ ὅποια ἐγένετο χρῆσις τιμῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων.

- ἐφ' ὅσον δὲν ὑφίσταται ἡ ἀνωτέρω προβλεπομένη ἀσθηρὰ ὁμοιότης, ἡ τιμὴ πωλήσεως καθορίζεται ὑπὸ τοῦ οἰκείου κλαδικοῦ σχεδίου, μὲ βάσιν τὴν τιμὴν πωλήσεως ἐνὸς βασικοῦ προϊόντος — τύπου (**produit — type**) ὑπὸ τὴν αἴρεσιν ὅτι τὰ χαρακτηριστικὰ καὶ αἱ ιδιότητες τοῦ προκύψαντος προϊόντος θὰ εἶναι τελείως καθωρισμένοι.
4. Ὅταν εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, ἡ ἀξία τῶν προϊόντων ἐν τῇ ἀποθήκῃ εἶναι ἀνωτέρα τῆς προκυπτούσης ἐκ τῆς τιμῆς πωλήσεως μειωμένης κατὰ ποσοστὸν ἀντιπροσωπεῦον τὰ ἔξοδα μὲ τὰ ὅποια θὰ ἐπεβαρύνετο καὶ τὸ πραγματοποιηθησόμενον κέρδος ἐκ τῆς πωλήσεως τῶν προϊόντων, ἡ οὕτω καθορισθεῖσα ὑπερεκτίμησις τοῦ ἀποθέματος δέον νὰ διορθωθῇ διὰ προβλέψεως δι' ὑποτίμησιν.
 5. Αἱ ὠλοκληρωμένοι ἐπιχειρήσεις αἱ χρησιμοποιοῦσαι τιμὰς ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων δέον νὰ λαμβάνουν τὰ κατάλληλα μέτρα ἵνα εἶναι εἰς θέσιν νὰ παρέχουν εἰς τὰς δημοσίας ὑπηρεσίας ἢ εἰς τοὺς ἀρμοδίως ἐξουσιοδοτημένους ὀργανισμούς, τὰ πραγματικά των λογιστικὰ κόστη, ὑπολογισθέντα διὰ τῆς ἐνσωματώσεως εἰς τὸ κόστος παραγωγῆς τῶν προϊόντων τὰ ὅποια ἀποτελοῦν ἀντικείμενον τῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων.
 6. Ἡ εὐχέρεια προκρίσεως μεταξὺ τοῦ κόστους παραγωγῆς καὶ τῆς τιμῆς τῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων ἔχει χαρακτηῖρα διαρκῆ. Δὲν θὰ ἠδύνατο νὰ τροποποιηθῇ εἰμὴ μόνον κατὰ τὰς προϋποθέσεις τὰς καθορισθησομένας ὑπὸ τῶν κλαδικῶν σχεδίων.
 7. Τὰ τμηματικά ἀποτελέσματα τὰ προκύπτοντα ἐκ τῆς χρήσεως τῶν τιμῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων δέον νὰ ἐμφανίζονται εἰς διακεκριμένους τριτοβαθμίους λ)σμοὺς τοῦ λ)σμοῦ 980.

Δ'.) Χρησιμοποίησις τοῦ προτύπου κόστους

Κατ' ἀντίθεσιν πρὸς τὸ κόστος τῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων, καθοριζόμενον βάσει τῆς τιμῆς πωλήσεως, τὸ πρότυπον κόστος, τὸ ὅποιον ἀποτελεῖ τὸ ἀντικείμενον τῶν κατωτέρω διατάξεων, συγκρίσεται ἀπὸ τὸ θεωρητικὸν κόστος παραγωγῆς, καθοριζόμενον βάσει δεδομένων προκυπτόντων ἐκ τῆς τεχνικῆς μελέτης τῶν ἀναλώσεων καὶ τῶν ἀποδόσεων τῶν χρησιμοποιουμένων παραγωγικῶν μεθόδων.

1. Διαπίστωσις τῶν κινήσεων τῶν ἀποθεμάτων

Ἡ χρῆσις τοῦ προτύπου κόστους διὰ τὴν διαπίστωσιν τῶν ἐξαγομένων ἐκ τῶν ἀποθεμάτων καὶ καταλογιζομένων εἰς τὸ κόστος εἰδῶν, συνιστῶσα ἐν τῇ πραγματικότητι τρόπον ἐφαρμογῆς τῆς μεθόδου χρησιμοποίησεως θεωρητικῶν ἢ προϋπολογιστικῶν τιμῶν ἐξαγωγῆς, ἐπιτρέπεται κατὰ τοὺς καθωρισμένους ἤδη ὁρους, τοῦτέστιν ὑπὸ τὴν ἐπιφύλαξιν ὅτι αἱ προκύπτουσαι διαφοραὶ ἐπὶ τῶν ἐξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων θὰ εἶναι ἀσθηρῶς περιορισμένα.

Ἀντιθέτως, ἡ χρῆσις αὕτη δὲν ἐπιτρέπεται διὰ τὴν διαπίστωσιν τῶν εἰσα-

γῶν εἰς τὰ ἀποθέματα τῶν προϊόντων. Αἱ ἀποθεματοποιήσεις αὗται δέον νὰ πραγματοποιηθῶνται, εἰς ἀπάσας τὰς περιπτώσεις, εἰς τὸ κόστος παραγωγῆς καθοριζόμενον διὰ τοῦ λογιστικοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους.

2. Ὑπολογισμὸς τοῦ κόστους. Καταλογισμὸς

Ὅταν, ἐκ λόγων πρακτικῆς φύσεως, ἡ διαίρεσις τῆς ἐπιχειρήσεως ἔχει γίνῃ κατὰ τρόπον ὥστε ἡ δημιουργία ἐνίων παραγωγικῶν λειτουργιῶν δὲν ἐπιτρέπει τὴν υἰοθέτησιν ἀπλῶν μονάδων ἔργου, καθίσταται ἀναγκαῖα ἡ προσφυγὴ εἰς συνθέτους μονάδας.

Αἱ πρότυποι τιμαὶ δύνανται νὰ χρησιμοποιῶνται διὰ τὸν καθορισμὸν τῶν συνθέτων τούτων μονάδων. Ἐν τοιαύτῃ περιπτώσει αἱ τιμαὶ αὗται ὑπεισέρχονται ὡς βασικὰ στοιχεῖα διὰ τὸν καθορισμὸν τῶν κανόνων καταλογισμοῦ οἵτινες θὰ ἐφαρμοσθοῦν ἀνιστοίχως εἰς ἐκάστην τῶν λειτουργιῶν τούτων.

Ἐν τούτοις αἱ πρότυποι αὗται τιμαὶ δέον νὰ ἀναθεωρῶνται ὅταν δημιουργητὰ σημαντικὴ μεταβολὴ εἰς τὰς ληφθεῖσας ὑπ' ὄψιν ἀξίας διὰ τὸν καθορισμὸν τῶν συστατικῶν τῶν στοιχείων.

Ε') Ἀπόκλισις ἐκ τῆς ἀρχῆς τῆς αὐτονομίας τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως

Ἡ ἀρχὴ τῆς αὐτονομίας τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως, ὡς αὕτη προβλέπεται εἰς τὰ κεφάλαια I - III βασίζεται :

1. Ἐπὶ τῆς ἐγγραφῆς, κατ' ἀρχάς, τοῦ συνόλου τῶν ἐξόδων ἐκμεταλλεύσεως εἰς τοὺς λ)σμούς τῶν ἐξόδων κατ' εἶδος τῆς ομάδος 6 (γενικῆς λογιστικῆς) καὶ ἐν συνεχείᾳ ἐπὶ τῆς χρησιμοποιήσεως (μεταφορᾶς) τούτων εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως, μέσῳ τῶν λο)σμῶν :
Ἀποθέματα μερισθέντα, Ἀγοραὶ μερισθεῖσαι καὶ Ἔτερα ἔξοδα μερισθέντα.
2. Ἐπὶ τῆς χρησιμοποιήσεως (μεταφορᾶς) εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως, μέσῳ τοῦ λ)σμοῦ « Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως, μερισθέντα », τῶν ἐσόδων ἐκμεταλλεύσεως, καταχωρισμένων εἰς τὴν γενικὴν λογιστικὴν εἰς τοὺς λ)σμούς τῆς ομάδος 7.

Μερικὴ ἀπόκλισις ἐκ τῆς ἀνωτέρω ἀρχῆς προβλέπεται διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις αἱ ὁποῖαι, ὡς διαθέτουσαι λογιστικὴν ὀργάνωσιν ἐπαρκῶς ἐξελιγμένην, εἶναι εἰς θέσιν νὰ χρεώνουν ἀπ' εὐθείας, μὲ τὸ ὅλον ἢ μέρος τῶν κοστολογησίων ἐξόδων τῶν, τοὺς λ)σμούς κοστολογήσεως ἢ τὰς θέσεις κόστους, χρεώσει τῶν σχετικῶν λ)σμῶν τρίτων ἢ χρηματοπιστωτικῶν ἢ τοῦ λογαριασμοῦ προικοδοτήσεως τῶν ἀποβέσεων ἢ προβλέψεων.

Εἰς τὰς ἐν λόγῳ ἐπιχειρήσεις ἐπιτρέπεται ἡ χρῆσις τῆς διαδικασίας ταύτης, ὑπὸ τὰς κάτωθι προαυποθέσεις :

Νὰ χρησιμοποιοῦν τοὺς λ)σμούς : 903 « Ἀρχικὸν ἀπόθεμα μερισθέν », 907 « Ἔσοδα ἐκμεταλλεύσεως, μερισθέντα » καὶ 908 « Κέρδη καὶ Ζημίαι μερισθεῖσαι » συμφώνως πρὸς τὰς προβλεφθεῖσας γενικῶς διατάξεις διὰ τὴν χρησιμοποίησιν τῶν λ)σμῶν τούτων.

Νὰ μὴ χρησιμοποιοῦν κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς λογιστικῆς χρήσεως :
— τοὺς λ)σμούς τῆς ομάδος 6 εἰμὴ μόνον διὰ τὴν ἐγγραφὴν ἀφ' ἐνὸς μὲν τῶν

ἐξόδων ἄτινα δὲν εἶναι δυνατὸν ν' ἀχθοῦν κατ' εὐθείαν εἰς χρέωσιν τῶν λ)σμῶν κοστολογήσεως ἢ τῶν θέσεων κόστους, πιστώσει τῶν χρηματοπιστωτικῶν λ)σμῶν ἢ τῶν λ)σμῶν τρίτων, ἀφ' ἐτέρου δὲ τῶν μὴ κοστολογησίμων ἐξόδων.

— τοὺς λ)σμοὺς 905 « Ἀγοραὶ μερισθεῖσαι » καὶ 906 « Ἐτερα ἐξοδι μερσθέντα » εἰμὴ μόνον διὰ τὴν περιοδικὴν χρησιμοποίησιν (μεταφορὰν) εἰς τὴν ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως, τῶν ἀνωτέρω ἐξόδων.

Ἐπὶ τῆς χρησιμοποίησιν τῆς παρασχεθείσης αὐταῖς ὡς ἄνω εὐχερείας δὲν ἀπαλλάσσει τὰς ἐπιχειρήσεις τῆς ὑποχρέωσιν ὅπως καταρτίζουσι τὸν κανονικὸν λ)σμὸν ἐκμεταλλεύσεως, συμφώνως πρὸς τὸν ὑπ' ἀριθμ. 5 πίνακα (γενικὴ λογιστικὴ).

Ἐπιπλέον ὅθεν αὐταὶ νὰ προσδιορίζουσι διὰ καταλλήλων μέσων, εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, τὸ σύνολον τῶν ἐξόδων κατ' εἶδος, ἄτινα δὲν ἔχουσι καταχωρισθῆναι εἰς τοὺς λ)σμοὺς τῆς ομάδος 6, κατὰ τρόπον ὅστε νὰ ἐμφανίζουσι (ἀποκαθιστοῦν) εἰς τοὺς λ)σμοὺς τούτους, ὡς καὶ τοὺς λ)σμοὺς 905 καὶ 906, τὴν τελικὴν κατάστασιν ἣν θὰ ἐνεφάνιζον ἐὰν δὲν ἐγένετο χρέωσις τῆς ἐν λόγω ἀποκλίσεως ἐκ τῆς ἀρχῆς τῆς αὐτονομίας.

Ἡ ἀποκατάστασις αὕτη, ἣτις πραγματοποιεῖται διὰ τῆς πιστώσεως τῶν λ)σμῶν 905 καὶ 906, χρέωσις τῶν λ)σμῶν τῆς ομάδος 6, μὲ τὸ ποσὸν τῶν ἐξόδων ἄτινα, ἀχθέντα κατ' εὐθείαν εἰς χρέωσιν τῶν λ)σμῶν κοστολογήσεως ἢ τῶν θέσεων κόστους, θὰ ἔδει νὰ εἶχον ἀχθῆναι κατὰ τὴν διάρκειαν τῆς λογιστικῆς χρήσεως εἰς τοὺς λ)σμοὺς τῆς ομάδος 6, δὲν ἀπαιτεῖται δι' ὅλους τοὺς δευτεροβαθμίους λ)σμοὺς ἢ δι' ὅλους τοὺς λ)σμοὺς ἐξόδων κατ' εἶδος, ἀλλὰ μόνον διὰ τοὺς πρωτοβαθμίους τοιοῦτους (διψήφιον ἀριθμητικὸν σύμβολον κατατάξεως).

ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ V

ΕΙΔΙΚΑΙ ΜΕΘΟΔΟΙ

1. Λογαριασμός Ἐκμεταλλεύσεως κατὰ λειτουργίας

Μεταξὺ τῶν ἐπιχειρήσεων αἱ ὁποῖαι εἶναι ἀπηλλαγμέναι τῆς ὑποχρέωσιν τῆς τηρήσεως ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως, δὲν τηροῦν δὲ αὐτὴν ἐκουσίως, τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια καθορίζουσι ἐκεῖνας αἰτινας ὑποχρεοῦνται, ἐκτὸς τῆς ἐμφανίσεως τοῦ λ)σμοῦ τῆς ὁμαλῆς ἐκμεταλλεύσεως, ν' ἀναζητοῦν τὸ συνολικὸν ποσὸν τῶν ἐξόδων τῶν κατὰ λειτουργίαν (βλ. Κεφάλαιον II — Κλιμάκωσις τῶν ἐπιβαλλομένων εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις ὑποχρέωσιν).

Ἡ ὑποχρέωσις αὕτη συνεπάγεται, εἰς τὸ τέλος ἐκάστης λογιστικῆς χρήσεως :

- τὴν διενέργειαν ἀποσυνθέσεως καὶ ἀνακατατάξεως κατὰ λειτουργίαν ἐκμεταλλεύσεως, τῶν ἐξόδων τῶν ἐγγεγραμμένων κατ' εἶδος εἰς τοὺς λ)σμοὺς τῆς γενικῆς λογιστικῆς (ὁμάς 6).
- τὴν παρουσίαν, ἐκτὸς τοῦ λ)σμοῦ ἐκμεταλλεύσεως προκύπτοντος ἐκ τῆς γενικῆς λογιστικῆς, καὶ λ)σμοῦ εἰδικῆς ἐκμεταλλεύσεως παρέχοντος τὰ ἀκόλουθα δεδομένα :

1. ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Χ ρ έ ω σ ι ς	Π ί σ τ ω σ ι ς
*Αποθέματα κατά την έναρξιν της χρήσεως	
*Αγοραί	
*Έξοδα έφοδιασμού καταλογισθέντα εις τας αγοράς	
*Έξοδα παραγωγής	
*Έξοδα έφοδιασμού καταλογισθέντα εις την παραγωγήν	*Η αυτή παρουσίασις ώς ό λογισμός της όμαλής έκμεταλλεύσεως
*Έξοδα πωλήσεως (έμπορικά)	
*Έξοδα έφοδιασμού καταλογισθέντα εις τας πωλήσεις	
*Έξοδα μη επαγγελματικών δραστηριοτήτων	
*Έξοδα διοικήσεως	
*Έξοδα χρηματοπιστωτικά	
*Έτερα έξοδα *	

2. ΕΜΠΟΡΙΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Χ ρ έ ω σ ι ς	Π ί σ τ ω σ ι ς
*Απόθεμα κατά την έναρξιν της χρήσεως	
*Αγοραί	
*Έξοδα έφοδιασμού καταλογισθέντα εις τας αγοράς	
*Έξοδα πωλήσεως (έμπορικά)	*Η αυτή παρουσίασις ώς ό λογισμός της όμαλής έκμεταλλεύσεως
*Έξοδα έφοδιασμού καταλογισθέντα εις τας πωλήσεις	
*Έξοδα μη επαγγελματικών δραστηριοτήτων	
*Έξοδα διοικήσεως	
*Έξοδα χρηματοπιστωτικά	
*Έτερα έξοδα *	

* Ένταυθα υπάγονται τὰ έξοδα άτινα, ώς πρὸς τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους, θεωροῦνται μὴ κοστολογήσιμα καὶ τὰ ὁποῖα ἐμφανίζονται εἰς τὸ κεφάλ. II, 1ον μέρος 2.

Διὰ τὰς ἐμπορικὰς τουλάχιστον ἐπιχειρήσεις, τὸ ἀνωτέρω ὑπόδειγμα θὰ διευθετηθῆ κατὰ τὸ δυνατόν ὥστε νὰ ἐμφανίζῃ κεχωρισμένως, διὰ τὰ διάφορα εἶδη ἐξόδων, τὰ μεταβλητὰ καὶ τὰ σταθερὰ τοιαῦτα καὶ νὰ ἐπιτρέπη τὸν καθορισμὸν τοῦ μεικτοῦ κέρδους.

Πρὸς τοῦτο, τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια θὰ καθορίσουν ποῖα εἶναι δι' ἕκαστον κλάδον ἐμπορικῆς δραστηριότητος τὰ συνιστῶντα τὸ μεικτὸν κέρδος στοιχεῖα. Πρὸς τοῦτο δύνανται νὰ προβλέψουν πᾶν ἐνδεδειγμένον, κατὰ τὴν κρίσιν τῶν συντακτῶν των, μέτρον.

Ἡ κατάστροφος λ)σμῶν ἐκμεταλλεύσεως κατὰ λειτουργίαν ἀποσκοπεῖ εἰς τὴν συγκέντρωσιν πληροφοριῶν ἀκριβεστέρων καὶ κάλλιον ἐντοπισμένων ἀπὸ τὰς προερχομένας ἐκ τῶν συνήθων λ)σμῶν ἐκμεταλλεύσεως. Δέον νὰ ἐξασφαλίζῃ χρησίμους συγκρίσεις, εἴτε μεταξὺ τῶν κατὰ λειτουργίαν λ)σμῶν ἐκμεταλλεύσεως ἀλληλοδιαδόχων λογιστικῶν χρήσεων τῆς αὐτῆς ἐπιχειρήσεως, εἴτε μεταξὺ τῶν κατὰ λειτουργίαν λ)σμῶν ἐκμεταλλεύσεως διαφόρων ἐπιχειρήσεων διὰ τὴν αὐτὴν λογιστικὴν χρήσιν.

Ἐν τούτοις, δέον νὰ τονισθῆ ὅτι, λόγῳ τῶν συνθηκῶν καθ' ἃς δέον νὰ καταρτίζονται οἱ λ)σμοὶ οὔτοι, τὰ κατὰ λειτουργίαν ὁμαδοποιημένα ἔξοδα δὲν περιλαμβάνουν αὐστηρῶς τὰ αὐτὰ στοιχεῖα τὰ καταγραφέντα ὑπὸ τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως διὰ τὸν ὑπολογισμὸν τῶν ἐξόδων κατὰ λειτουργίαν καὶ ὅτι κατὰ συνέπειαν αἱ ἐπικεφαλίδες τῶν λ)σμῶν ἐκμεταλλεύσεως κατὰ λειτουργίας ἐπιχειρήσεώς τινος δὲν δύνανται νὰ συγκριθοῦν, ἀμέσως καὶ ἄνευ ἐρμηνείας, μὲ τὰ δεδομένα τοῦ φύλλου μερισμοῦ ἢ μὲ τὰς θέσεις κόστους τῆς ἐπιχειρήσεως, ἥτις ὑπολογίζει τὸ κόστος τῆς κατὰ τοὺς προβλεπομένους διὰ τὴν τήρησιν τῆς ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως κανόνας.

2. Διαρκῆς Ἀπογραφή ἐπὶ τιμῇ πωλήσεως

Τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια δύνανται νὰ καθορίσουν, διὰ τὰς τηρούσας ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως ἐμπορικὰς ἐπιχειρήσεις, τὴν τήρησιν διαρκοῦς ἀπογραφῆς τῶν ἐμπορευμάτων, βάσει τῆς τιμῆς πωλήσεως.

Ἐν τούτοις, διὰ τὸν καθορισμὸν τῶν ἀποτελεσμάτων ἐκμεταλλεύσεως, αἱ εἰς τὴν ὑποχρέωσιν ταύτην ὑποκείμεναι ἐπιχειρήσεις δέον, εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, νὰ προβαίνουν εἰς τὴν ἀποτίμησιν τῶν πραγματικῶν μενόντων (ὑπολειπομένων ἀποθεμάτων), διαπιστουμένων διὰ τῆς ἐξωλογιστικῆς ἀπογραφῆς, βάσει τῶν προβλεφέντων ἤδη γενικῶν κανόνων.

Τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια θὰ καθορίσουν, ἐφ' ὅσον ὑφίσταται ἀνάγκη, τοὺς ὅρους καθ' οὓς δέον νὰ τηρηθῆ ἡ διαρκῆς ἀπογραφή ἐπὶ τιμῇ πωλήσεως.

3. Χρησιμοποίησις λογαριασμῶν συνδέσμων προοριζομένων νὰ ἐξασφαλίζουσι τὴν ἄρθρωσιν τῶν διαφόρων τμημάτων τῆς λογιστικῆς.

Ἐὰν μερικαὶ ἐπιχειρήσεις χρησιμοποιοῦν σύστημα ἢ διαδικασίαν λογιστικὴν ἀπαιτοῦσαν τὴν χρησιμοποίησιν λογαριασμῶν συνδέσμων (comptes de liaison — διαμέσων λογαριασμῶν) προοριζομένων νὰ ἐξασφαλίζουσι τὴν ἄρθρωσιν τῶν διαφόρων μερῶν, σχετικῶς αὐτονόμων, τῆς γενικῆς λογιστικῆς ἢ τῆς ἀναλυτικῆς λο-

γιστικής Έκμεταλλεύσεως, θὰ ἔχουν τὴν εὐχέρειαν νὰ ἀνοίγουν τοὺς λογαριασμοὺς συνδέσμοις ὑπὸ τὸν ἀριθμὸν 179 εἰς τὴν γενικὴν Λογιστικὴν καὶ 909 εἰς τὴν ἀναλυτικὴν Λογιστικὴν Ἐκμεταλλεύσεως.

ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ VI

ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΕΦ' ὍΝ ΔΕΟΝ ΝΑ ΚΑΘΟΡΙΣΘΟΥΝ ΚΑΝΟΝΕΣ ΥΠΟ ΤΩΝ ΚΛΑΔΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΣΧΕΔΙΩΝ

Ὡς πρὸς τὴν ἀναλυτικὴν Λογιστικὴν Ἐκμεταλλεύσεως, τὰ κλαδικὰ λογιστικὰ σχέδια δέον νὰ καθορίσουν κανόνας ἐπὶ τῶν κατωτέρω ζητημάτων :

1. Διάρθρωσις τῆς Ἀναλυτικῆς Λογιστικῆς Ἐκμεταλλεύσεως

1. Καθορισμὸς τῶν ἐπαγγελματικῶν καὶ μὴ δραστηριοτήτων.
2. Καθορισμὸς τῆς περιόδου ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους.
3. Καθορισμὸς τῶν ἀμέσων, ἡμιμέσων καὶ ἐμμέσων στοιχείων τοῦ κόστους ἢ καθορισμὸς πρακτικῶν τρόπων διακρίσεως τῶν στοιχείων τούτων.
4. Καθορισμὸς τῶν κανόνων προσδιορισμοῦ τῆς ἀμοιβῆς τοῦ ἐπιχειρηματίου.
5. Καθορισμὸς, κατὰ κατηγορίας ἐπιχειρήσεων, τοῦ βαθμοῦ εἰδικεύσεως τοῦ κόστους.
6. Καθορισμὸς τῆς σχηματικῆς ὑποδιαιρέσεως τῆς ἐπιχειρήσεως κατὰ λειτουργίας καὶ τὴν τάξιν τῆς ταξινομήσεως αὐτῶν. Καθορισμὸς, κατὰ κατηγορίας ἐπιχειρήσεων, τῆς ὑποδιαιρέσεως ἢ τῶν ἀρχῶν τῆς ὑποδιαιρέσεως τῶν λειτουργιῶν.
7. Καθορισμὸς τῶν κανόνων μερισμοῦ τῶν ἐμμέσων ἐξόδων.
8. Καθορισμὸς τῶν κανόνων ὄγν κατασμοῦ.
9. Κατανομὴ τῶν στοιχείων τῶν ἀποθεμάτων μεταξὺ τῶν κάτωθι κατηγοριῶν :
 - Πρῶται ὕλαι.
 - Ἀναλώσιμα ὕλικα.
 - Ἡμιτεχνήματα.
 - Ἐτοιμα προϊόντα.
10. Καθορισμὸς τῶν στοιχείων τῶν ἀποθεμάτων ἅτινα θὰ θεωρηθοῦν ὡς ὑποπροϊόντα ἢ ὑπολείμματα.
11. Καθορισμὸς ἀποκλίσεων ὡς πρὸς τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους εἰς τὴν περίπτωσιν παραγωγῶν καταληγουσῶν εἰς πλείονα προϊόντα.
12. Καθορισμὸς τῆς ὁμαλῆς προθεσμίας, μετὰ τὴν λήξιν τῆς ὁποίας, τὰ παραχωρηθέντα εἰς τοὺς πελάτας ὑπὸ τύπον δανείου ὕλικα συσκευασίας δύνανται νὰ θεωρηθοῦν ὡς ὀριστικῶς ἀπωλεσθέντα διὰ τὴν ἐπιχείρησιν (ὡς μὴ ἐπιστραφυσόμενα αὐτῇ).
13. Καθορισμὸς τῶν ὀριακῶν ποσοστῶν τῶν διαφορῶν καταλογισμοῦ ἐπὶ τῶν κοστολογισμῶν ἐξόδων καὶ ἐπὶ τῶν καταλογισθεισῶν εἰς τὸ κόστος ἔξαγωγῶν ἐκ τῶν ἀποθεμάτων.
14. Καθορισμὸς ὀρίων διὰ τὰ ὑπολειμματικὰ ἀπομένοντα ὑπόλοιπα τῶν θέσεων κόστους εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως.

- 15 Καθορισμός τῶν ὑποχρεώσεων τῶν ἐπιχειρήσεων ὡς πρὸς τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ κόστους ὀρθολογικῆς ἐπιβαρύνσεως.
- 16 Καθορισμός, εἰς περίπτωσιν χρησιμοποίησεως παρὰ τῶν ὀλοκληρωμένων ἐπιχειρήσεων τιμῶν ἐνδοεπιχειρησιακῶν πωλήσεων, τιμῶν πωλήσεως βασικῶν προϊόντων, καὶ τῶν ἐκπτώσεων αἱ ὁποῖαι θὰ ἐφαρμοσθοῦν ἐπὶ τῶν τιμῶν τούτων.

2. Μέτρα διὰ τὴν ἐφαρμογὴν τῆς Ἀναλυτικῆς Λογιστικῆς Ἐκμεταλλεύσεως

- 17 Καθορισμός τῶν ἐπιχειρήσεων ἢ κατηγοριῶν ἐπιχειρήσεων.
- εἰς τὰς ἀπαλλασσομένας τῆς ὑποχρεώσεως τῆς τηρήσεως ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως.
- εἰς τὰς ὑποκειμένας εἰς τὴν τήρησιν διαρκοῦς ἀπογραφῆς ἐπὶ τιμῇ πωλήσεως.
- εἰς τὰς ὑποκειμένας εἰς τὴν ἀναζήτησιν τοῦ ποσοῦ τῶν ἐξόδων κατὰ λειτουργίαν.
- εἰς τὰς ὑποκειμένας εἰς τὴν ὑποχρέωσιν τηρήσεως ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως *.

Γ' ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ (Ὁμάς 0)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΤΑΞΕΩΣ

Ἡ ὁμάς 0 προορίζεται νὰ ἐμφανίζη :

- 1) Τὰς στατιστικὰς πληροφορίας αἱ ὁποῖαι εἶναι ἀπαραίτητοι διὰ τὴν μόρφωσιν πλήρους γνώμης ἐπὶ τῆς πραγματικῆς καταστάσεως τῶν ἐπιχειρήσεων καὶ τῶν δραστηριοτήτων των, τὰς ὁποίας ὅμως εἶναι περιττὸν ἢ καὶ ἀδύνατον νὰ νὰ καταγράφη εἰς τοὺς λογαριασμοὺς ἢ διγραφικὴ λογιστικὴ μέθοδος.
- 2) Πᾶσαν ἄλλην πληροφορίαν στατιστικῆς φύσεως χρήσιμον διὰ τὴν τήρησιν ἐθνικῆς οἰκονομικῆς λογιστικῆς.

Ἡ ὁμάς 0 ὅθεν ὑποδιαιρεῖται εἰς δύο κατηγορίας λ]σμῶν :

- 00 Πληροφορία συνοδεύουσαι τὸν ἰσολογισμὸν
- 05 Στατιστικαὶ πληροφορίες

- 00 Πληροφορία συνοδεύουσαι τὸν Ἴσολογισμὸν

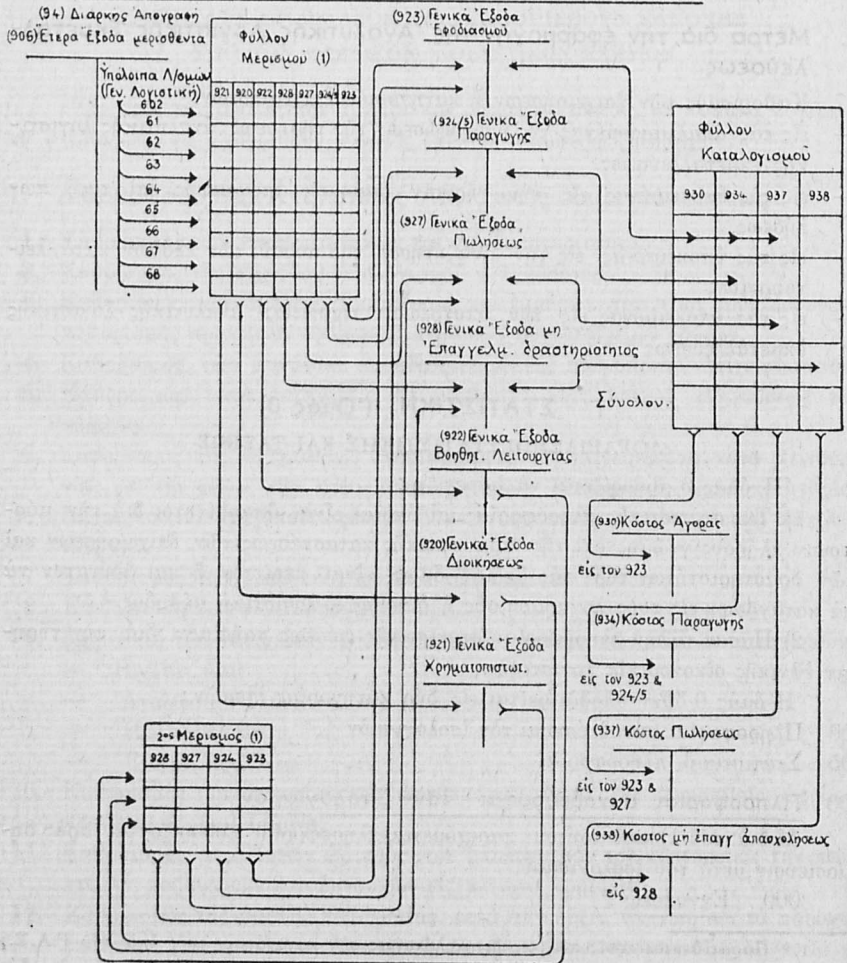
Αἱ διὰ τοῦ λ]σμοῦ τούτου παρεχόμεναι πληροφορίες προορίζονται πρὸς δημοσίευσιν μετὰ τοῦ ἰσολογισμοῦ.

000 Ἐγγυήσεις **

* Παρατίθενται τρεῖς πίνακες διευκολύνοντες τὴν κατανόησιν τοῦ, ὑπὸ τοῦ Γ.Λ.Σ., ἐπιβαλλομένου τρόπου ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους. Ἐκ τῶν πινάκων τούτων οἱ μὲν δύο πρῶτοι ἐλήφθησαν ἐκ τοῦ ἔργου τοῦ κ. L. Chardonnet: «Traité Théorique et Pratique de Comptabilité» τόμος III — Comptabilité Industrielle, ὁ δὲ τρίτος ἐκ τῆς πολυγραφημένης μελέτης: «Ce qu' est le Plan Comptable 1947», ἐκδόσεως τοῦ «Conseil Supérieur de la Comptabilité».

** Σημ. Μετ. Ἀναπτύσεων τοὺς λ]σμούς τούτους ὁ κ. Στρ. Παπαϊωάννου, τοὺς ἀποκαλεῖ «Λογαριασμοὺς ἐνδεχομένων δικαιωμάτων καὶ ὑποχρεώσεων» (Γεν. Ἀρχαὶ Λογιστικῆς, ἐκδос. 1952, σελ. 96).

Σχήμα δεικνύον την λειτουργίαν του φύλλου μερισμού και του φύλλου καταλογισμού



(1) Διὰ νὰ καταστῶν σαφέστερα αἱ γραμματ. πορείαι ἔγγραφων, μετεβλήθη ἡ σειρά τῶν λογαριασμῶν.

Συνολικόν πο-
σόν εσόδων

(872) Κέρδη και ζημιάι πα-
ρελθουσῶν χρήσεων

(87) Κέρδη και ζημιάι

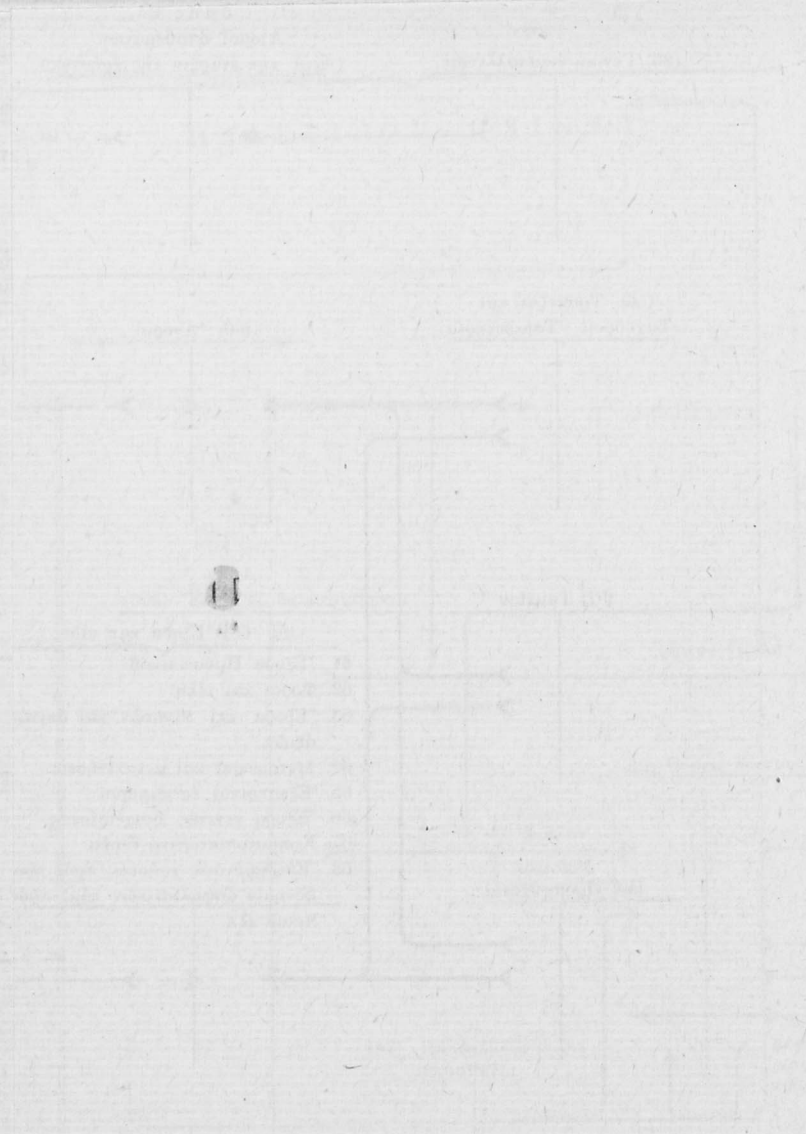
(874) Ἐκτακτα κέρδη και ζημιάι

ΥΠΟΛΟΙ-
ΠΟΝ

(875) Ἐπιβαρύνσεις χρήσεως δι'
ἐξαιρετικούς κινδύνους

(88) Ἀποτελέσματα
χρήσεως

(876) Φόρος καθαρῆς προσόδου



ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ

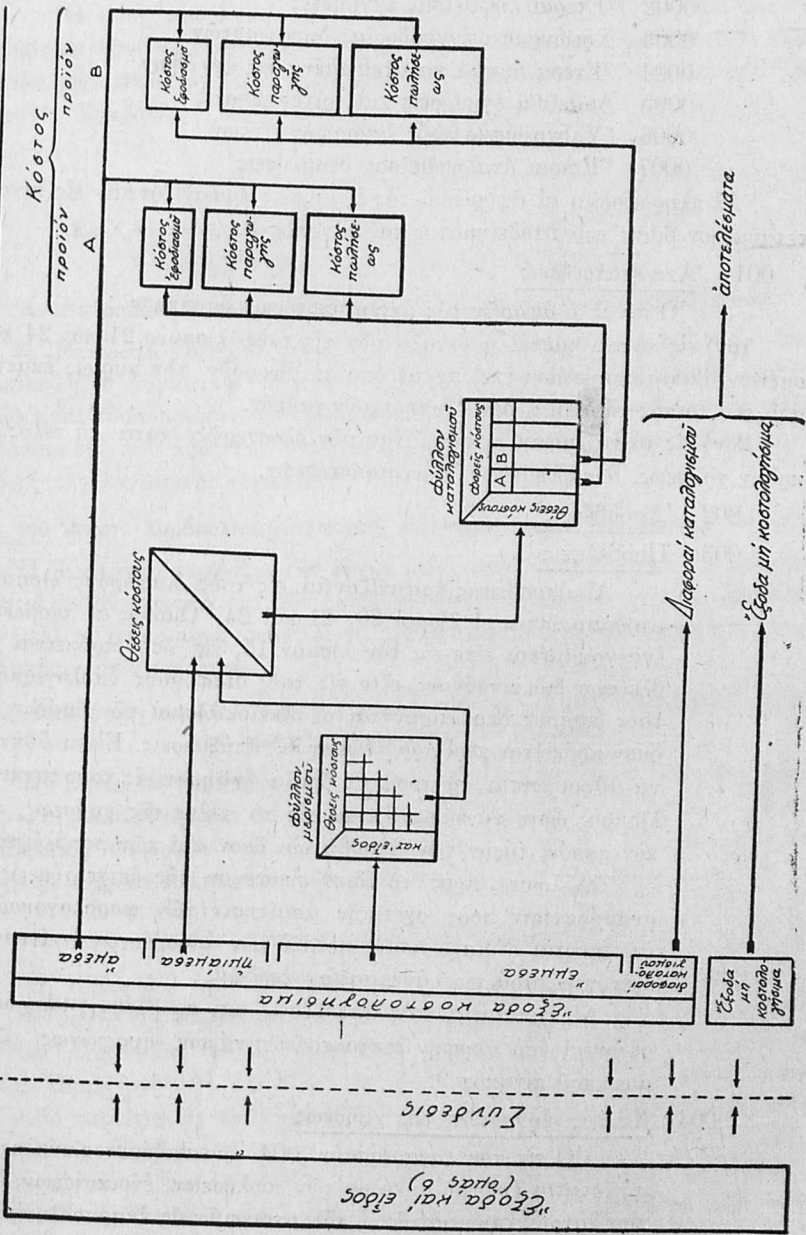
ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

Λογισμικοί κοστολογητέους

Θέσεις κόστους

Διατάξεις παραγωγών

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ



"Έξοδα και έσοδα"

Συνδέσεις

°Ο λ)σμός ούτος υποδιαιρείται ὡς ἑξῆς :

- 0000 Ληφθεῖσαι ἐγγυήσεις καὶ τριτεγγυήσεις
- 0002 Ἔτεροι ληφθεῖσαι ἐγγυήσεις
- 0003 Χρεώγραφα ἐγγυοδοσίας διαχειριστῶν
- 0004 Ἔτερα ἀγαθὰ κατατεθειμένα εἰς ἐγγυήσιν
- 0005 Δοθεῖσαι ἐγγυήσεις καὶ τριτεγγυήσεις
- 0006 Ἐποχρώσεις πρὸς ἐγγραφὴν τίτλων
- 0007 Ἔτεροι ἀναληφθεῖσαι δεσμεύσεις

Αἱ πληροφορίες αἱ ἀφορῶσαι τὰς ἐγγυήσεις ἔμφανίζονται εἰς πίνακα συν-
ταταγμένον βάσει τοῦ ὑποδείγματος τοῦ πίνακος 9.

001 Ἀκίνητοποιήσεις

°Ο πίναξ ὁ ἀφορῶν τὰς ἀκίνητοποιήσεις ἀποσκοπεῖ :

1ον) εἰς τὸ νὰ διαστέλλῃ μεταξὺ τῶν εἰς τοὺς λ)σμούς 21 καὶ 24 καταχωρι-
σμένων ἀκίνητοποιήσεων ἐκείνας αἱ ὁποῖαι ἀφοροῦν τὴν κυρίως ἐκμετάλλευσιν
ἀπὸ τὰς λοιπὰς αἱ ὁποῖαι δὲν ἐξυπηρετοῦν ταύτην.

2ον) εἰς τὸ νὰ ἐμφανίζῃ τὴν ἀξίαν τῶν ὀλοσχερῶς, κατὰ τὸ τέλος τῆς ὑπὸ
κρίσιν χρήσεως, ἀπεσβεσμένων ἀκίνητοποιήσεων.

002 Ἀποσβέσεις

003 Προβλέψεις

Αἱ ἀποσβέσεις ἐμφανίζονται εἰς τοὺς διαφόρους λ)σμούς εἰς οὓς
υποδιαιροῦνται οἱ λ)σμοὶ 20, 21 καὶ 24. Ὅμοίως αἱ προβλέψεις εἶναι
ἐγγεγραμμένοι εἴτε εἰς τὸν λ)σμόν 15, ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ προ-
βλέψεων διὰ κινδύνους, εἴτε εἰς τοὺς διαφόρους ὑπολογαριασμοὺς εἰς
τοὺς ὁποίους υποδιαιροῦνται οἱ οἰκεῖοι λ)σμοὶ τῶν ομάδων 2—5, ἐφ'
ὅσον πρόκειται περὶ προβλέψεων δι' ἀπαξιώσεις. Εἶναι ὅθεν χρήσιμον
νὰ ἀθροίζονται τὰ ποσὰ τὰ ὁποῖα ἤχθησαν εἰς τοὺς προμνησθέντας
λ)σμούς ὥστε νὰ ἐμφανίζεται, εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, τὸ συνολι-
κὸν ποσόν, τόσον τῶν ἀποσβέσεων ὅσον καὶ τῶν προβλέψεων.

Ἄλλωστε, πρὸς τὸ ἴδιον συμφέρον τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ πρὸς
συμμόρφωσιν πρὸς σχετικὴν ἀπαίτησιν τῶν φορολογουσῶν ἀρχῶν,
ἐνδείκνυται ὁ διαχωρισμὸς μεταξὺ τῶν ἀποσβέσεων ἐκείνων αἱ ὁποῖαι
ἐγένοντο παρὰ τὴν ἀνυπαρξίαν κερδῶν.

Αἱ σχετικαὶ μὲ τὰς ἀποσβέσεις καὶ προβλέψεις πληροφορίες πα-
ρέχονται ὑπὸ μορφήν λεπτομερῶν πινάκων συμφώνως τῷ ὑποδείγ-
ματι τοῦ πίνακος 9.

004 Κύκλος ἐργασιῶν τῆς χρήσεως

°Ο εἰς τὸν λογαριασμὸν 004 ἐμφανιζόμενος κύκλος ἐργασιῶν
συνίσταται ἐκ τοῦ συνόλου τῶν πωλήσεων, ἐνοικιάσεων, ἐκτελεσθέν-
των ἔργων, προμηθειῶν ἢ τῶν μεσιτειῶν ἄς ἐκαρπώθη ἢ ἐπιχειρήσις.

Εἰς τὸν κύκλον ἐργασιῶν δὲν ἐμπεριέχονται οὔτε αἱ παρεπόμεναι
ἢ αἱ χρηματοπιστωτικῆς φύσεως εἰσπράξεις, οὔτε αἱ ἐκτάκτου καὶ ἐξ-
αιρετικῆς φύσεως τοιαῦται, ὡς τὸ προῖδον πωλήσεως πάσης φύσεως
ἀκίνητοποιήσεων ἢ χρεωγράφων κλπ.

005 Ἀριθμὸς ἰδρυτικῶν τίτλων

05 Στατιστικά Πληροφορία

Ἡ φύσις καὶ ὁ τύπος τῶν πληροφοριῶν αἰτίες θὰ διευκολύνουν τὴν τήρησιν ἐθνικῆς οἰκονομικῆς λογιστικῆς θὰ καθορισθοῦν ὑπὸ τῶν κλαδικῶν λογιστικῶν σχεδίων, συμφώνως τῷ νόμῳ καὶ ταῖς ὁδηγίαις τοῦ Ἀνωτάτου Συμβουλίου Λογιστικῆς.

Μ Ε Ρ Ο Σ 4ον

ΕΥΧΑΙ ΔΙΑΤΥΠΩΘΕΙΣΑΙ ΥΠΟ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ
ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΕΩΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Ἀναθεώρησις καὶ τροποποίησις τῶν κανόνων τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου

Ἡ Ἐπιτροπὴ ἐκφράζει τὴν εὐχὴν ὅπως ὁ σχετικὸς νόμος διὰ τοῦ ὁποίου θὰ ἐπιβληθῇ τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον περιλάβῃ διατάξιν ἐπιτρέπουσαν τὴν ἀναθεώρησιν καὶ τροποποίησιν τῶν κανόνων τοῦ σχεδίου ἵνα ἐξασφαλισθῇ ἡ συνεχὴς ἀναπροσαρμογὴ του πρὸς τὰς ἀπαιτήσεις τῆς οἰκονομικῆς ζωῆς τῆς χώρας καὶ τὰς προόδους τῆς λογιστικῆς τεχνικῆς.

Γνώμη τοῦ Ἀνωτ. Συμβουλίου Λογιστικῆς ἐπὶ νομοθετικῶν καὶ διοικητικῶν μέτρων

Ἡ Ἐπιτροπὴ ἐκφράζει τὴν εὐχὴν ὅπως οὐδὲν νομοθετικὸν ἢ διοικητικὸν μέτρον, ἔχον ἀντίκτυπον ἐπὶ τῶν διατάξεων τοῦ λογιστικοῦ σχεδίου, λαμβάνηται εἰς τὸ μέλλον, χωρὶς προηγουμένως νὰ προκαλῆται ἡ σχετικὴ γνώμη τοῦ Ἀνωτάτου Συμβουλίου Λογιστικῆς.

Παραβάσεις τῶν κανόνων τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου γινόμεναι παρ' ἐνὸς μέλους τοῦ σώματος τῶν Ὀρκωτῶν Λογιστῶν

Ἡ Ἐπιτροπὴ ἐκφράζει τὴν εὐχὴν ὅπως αἱ παραβάσεις τῶν κανόνων τοῦ σχεδίου, αἱ διαπιστούμεναι εἰς λογιστήρια ὀργανούμενα ἢ τηρούμενα παρὰ μέλους τοῦ Σώματος Ὀρκωτῶν καὶ Ἀνεγνωρισμένων Λογιστῶν, θεωρῶνται ὡς ἐπαγγελματικὰ παραπτώματα, συνεπαγόμενα πειθαρχικὰς κυρώσεις κατὰ τοῦ παραβάτου.

Στρογγύλευσις τῶν ποσῶν

Ἡ Ἐπιτροπὴ, ἀναγνωρίζουσα τὴν ἀναγκαιότητα τῆς ὁμοιομόρφου τηρήσεως τῆς ἀρχῆς τῆς στρογγυλεύσεως τῶν ὑπὸ τοῦ Κράτους καὶ τῶν ἰδιωτῶν ἐνεργουμένων πληρωμῶν, διὰ τῆς ἀποδοχῆς τῶν διὰ τὰς ἐπιταγὰς σχετικῶς θεσπισμένων, λαμβάνουσα δὲ ἐξ ἄλλου ὑπ' ὄψει τῆς τὴν οὐσιώδη διευκολύνει τὴν ὁποίαν θὰ παρεῖχεν εἰς τὰ λογιστήρια ἢ κατάργησις τῶν κλασμάτων τοῦ φράγκου, ἐκφράζει τὴν εὐχὴν :

- ὅπως, ἀπὸ 1 Ἰουνίου 1948, ἐφ' ὅσον αἱ περιστάσεις τὸ ἐπιτρέπουν, γίνῃ καθολικῶς δεκτὴ ἡ ἀρχὴ τῆς ἀπαλείψεως τῶν κλασμάτων τοῦ φράγκου κατὰ τὸν διακανονισμὸν ὅλων τῶν δικαιωμάτων, ἀπαιτήσεων καὶ υποχρεώσεων καὶ τὸν καθορισμὸν τῶν εἰσπρακτέων καὶ πληρωτέων ποσῶν.
- ὅπως ἡ λογιστικὴ τόσον τῶν ἰδιωτῶν ὅσον καὶ τῶν δημοσίων ὑπηρεσιῶν τηρεῖται ἀποκλειστικῶς εἰς φράγκα.

- ὅπως πᾶν λαμβανόμενον νομοθετικὸν ἢ διοικητικὸν μέτρον τείνει εἰς τὴν ἐφαρμογὴν τῶν μέτρων τούτων.

Εὐχὰ ἐπὶ τῆς συγκεντρώσεως πληροφοριῶν καὶ στοιχείων καὶ ἐπὶ τῆς ἐπαγγελματικῆς μορφώσεως καὶ καταρτίσεως

Ἡ Ἐπιτροπή, ἀναγνωρίζουσα ὅτι ἡ ἐπιτυχία τῆς ἐφαρμογῆς τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου ἔχει ἀνάγκην φωτισμένης συνεργασίας καὶ ἐπὶ τῷ τέλει ὅπως ἀναλύσῃ τὴν λειτουργίαν τοῦ παραγωγικοῦ ὁργάνου εἰς τὸ ἐπίπεδον τῆς ἐπιχειρήσεως ἢ τὸ ἔθνικόν τοιοῦτο καὶ ὅπως προωθήσῃ τὰς βελτιώσεις τῆς ἀποδόσεως, τῆς ὁποίας ἡ χρησιμότης ἐπιβάλλεται ἐν Γαλλίᾳ περισσότερον ἢ ἄλλοτε·

Θεωροῦσα ὅτι ἡ ἐπιτυχία τῆς ἐφαρμογῆς τοῦ λογιστικοῦ σχεδίου ἀπαιτεῖ τὴν ἱκανὴν καὶ φωτισμένην συνεργασίαν ὄλων τῶν χρησιμοποιοῦντων τὴν λογιστικὴν: τῶν ἡγετῶν ἐπιχειρήσεων, μηχανικῶν, τεχνικοῦ, διοικητικοῦ καὶ λογιστικοῦ προσωπικοῦ·

Ἐκτιμῶσα, τέλος, τὴν ἀνάγκην τῆς διευκολύνσεως καὶ τῆς προαγωγῆς τῶν ἀνωτέρων ἐρευνῶν σχετικῶς μὲ τὴν οἰκονομικὴν καὶ λογιστικὴν τεχνικὴν:

Ἐκφράζει τὴν εὐχὴν ὅπως αἱ δημόσιαι ἀρχαί, τὰ πανεπιστημιακὰ κέντρα, τὸ Σῶμα τῶν Ὁρκωτῶν καὶ Ἀνεγνωρισμένων Λογιστῶν, αἱ λογιστικαὶ ὁργανώσεις, οἱ ὄμιλοι οἰκονομικῶν καὶ πολυτεχνικῶν σπουδῶν κλπ. συντονίσουν τὰς προσπάθειάς των, ὑπὸ τὴν αἰγίδα τοῦ Ἀνωτάτου Συμβουλίου Λογιστικῆς, ἵνα:

- πληροφοροῦν εὐρῶς τὸ κοινὸν ἐπὶ τοῦ ἐνδιαφέροντος τὸ ὁποῖον ἐμφανίζει ἡ Λογιστικὴ εἰς τὰς διαφόρους ἐφαρμογὰς τῆς καὶ ἐπὶ τῶν προϋποθέσεων τῆς ἀποτελεσματικωτέρας ἀποδόσεώς της, μεταξὺ τῶν ὁποίων συμπεριλαμβάνεται καὶ ἡ λογιστικὴ τυποποίησις,
- συγκεντρῶνουν, κατατάσσουν καὶ διαδίδουν μεταξὺ τῶν ἀσχολουμένων μὲ τὴν λογιστικὴν τεχνικὴν, πᾶσαν μελέτην, προελεύσεως Γαλλίας ἢ ἐξωτερικοῦ, ἡ ὁποία θὰ ἠδύνατο νὰ συμβάλῃ εἰς τὴν τελειοποίησιν τῆς Λογιστικῆς.
- ὁργανῶνουν κέντρα μελετῶν λογιστικῆς τεχνικῆς, ὅπου οἰκονομολόγοι, στατιστικοὶ καὶ λογισταὶ θὰ δύνανται νὰ συγκρίνουν καὶ ἀναλύουν τὰς ἀνάγκας των καὶ νὰ ἀνταλλάσσουν τὰς σκέψεις των, ἐπὶ τῷ σκοπῷ τῆς ἀνανεώσεως καὶ τῆς προόδου τῆς λογιστικῆς τεχνικῆς,
- διαδίδουν εἰς τοὺς οἰκονομικοὺς κύκλους διδακτικὰς ἢ πρακτικὰς μελέτας ἱκανὰς νὰ διαφωτίσουν ἐκείνους οἱ ὁποῖοι ἐξακολουθοῦν νὰ παραγνωρίζουν τὴν σημασίαν τῆς Λογιστικῆς ὡς ὁργάνου τεχνικῆς προόδου,
- βελτιῶνουν τὴν σχολικὴν καὶ μετασχολικὴν διδασκαλίαν τῆς λογιστικῆς τεχνικῆς ὡς καὶ τὴν ἐπαγγελματικὴν μόρφωσιν τῶν λογιστῶν, συνδυάζοντες ταύτας πρὸς τὴν γενικὴν καὶ οἰκονομικὴν μόρφωσιν.

Ἐθνικὴ Οἰκονομικὴ Λογιστικὴ

Ἡ Ἐπιτροπή, θεωροῦσα ὅτι ἡ γνῶσις, εἰς ἔθνικὴν κλίμακα, τῶν οἰκονομικῶν κινήσεων εἶναι ἀπαραίτητος τόσον εἰς τὰς δημοσίας ἀρχὰς ὅσον καὶ εἰς τοὺς ἡγέτας τῶν ἐπιχειρήσεων διὰ τὸν ἔλλογον καθορισμὸν τῶν ἐνεργειῶν των ἐν σχέσει πρὸς τὰς συγκυριακὰς διακυμάνσεις, ἐκφράζει τὴν εὐχὴν:

- Ὅπως τὸ Ἀνωτ. Συμβούλιον Λογιστικῆς, τοῦ ὁποίου εἰς ἕκ των σκοπῶν εἶναι ἡ μελέτη τοῦ τρόπου ὁργανώσεως ἔθνικῆς οἰκονομικῆς λογιστικῆς λάβη

ὕπ' ὄψει του τὴν μετρίοφρονα συμβολὴν ἣν ἀποτελοῦν σχετικῶς αἱ ἐργασίαι τῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς καὶ ἐπιδιώξη τὴν ἐνίσχυσιν του εἰς τὸ ἔργον του, ὑπὸ τῶν πλέον ἀρμοδίων προσωπικοτήτων, ὄχι μόνον ἐκ τοῦ οἰκονομικοῦ καὶ στατιστικοῦ τομέως ἀλλὰ καὶ ἐκ τοῦ τομέως τῆς λογιστικῆς τεχνικῆς ὀργανώσεως.

Ἡ Ἐπιτροπὴ εἰδικῶς φρονεῖ ὅτι :

- δέον νὰ προηγηθῇ ἡ ἀναθεώρησις τοῦ δημοσίου λογιστικοῦ τὸ ὁποῖον δέον νὰ ὀργανωθῇ καὶ τηρηθῇ κατὰ τὸ πρότυπον τῆς βιομηχανικῆς καὶ ἐμπορικῆς λογιστικῆς, δεδομένου ὅτι καὶ τὸ δημόσιον λογιστικὸν συγκεντρώνει καὶ ἀποτυπώνει, ὅπως ἀκριβῶς καὶ ἡ βιομηχανικὴ καὶ ἡ ἐμπορικὴ λογιστικὴ, οἰκονομικὰ γεγονότα καὶ φαινόμενα τῶν ὁποίων ἡ σημασία διὰ τὴν γενικὴν οἰκονομίαν εἶναι μεγίστου ἐνδιαφέροντος καὶ κατὰ συνέπειαν δέον νὰ καθίστανται γνωστὰ μὲ τὴν μεγαλυτέραν δυνατὴν ἀκρίβειαν.
- Ἐν συνεχείᾳ, δέον νὰ καθορισθοῦν καὶ ὀργανωθοῦν οἱ μεγάλοι οἰκονομικοὶ τομεῖς, κατὰ τρόπον ὥστε νὰ ἐπιτευχθῇ ἡ τήρησις γενικῆς κεντρικῆς λογιστικῆς εἰς ἣν θὰ συγκεντρῶνται τὰ λογιστικὰ δεδομένα τῶν εἰς τὸν αὐτὸν οἰκονομικὸν τομέα ὑπαγομένων ἰδιωτικῶν ἰδρυμάτων καὶ δημοσίων ὑπηρεσιῶν καὶ ὀργανισμῶν.

Γεωργικὴ Λογιστικὴ

Ἡ Ἐπιτροπὴ, πιστεύουσα ὅτι ἡ γεωργικὴ δραστηριότης, περιλαμβάνουσα τρία ἑκατομύρια ἐκμεταλλευτῶν, ἀποτελεῖ τομέα τῆς ἐθνικῆς οἰκονομίας ἐξαιρετικῆς σημασίας, καὶ ὅτι αἱ λοιπαὶ οἰκονομικαὶ δραστηριότητες εἶναι συνδεδεμένα πρὸς τὴν ἀγροτικὴν δραστηριότητα.

Φρονοῦσα ἐξ ἄλλου ὅτι ἡ ὀργάνωσις τῆς γεωργικῆς λογιστικῆς ὀφείλει νὰ λάβῃ ὑπ' ὄψει της μερικὰς τεχνικὰς ἰδιορρυθμίας καὶ δυσκολίας συμφυεῖς μὲ τὴν γεωργίαν, ὡς π.χ. τὴν ἀνάπτυξιν τῶν φυτῶν καὶ ζώων κατὰ τὴν διάρκειαν τοῦ πλήρους κύκλου τῶν ἐνεργειῶν.

Φρονοῦσα, τέλος, ὅτι ὁ τρόπος ἐφαρμογῆς μιᾶς ὀρθολογικῶς ὀργανωμένης γεωργικῆς λογιστικῆς δέον νὰ εἶναι ἀρκετὰ ἐλαστικὸς, ὥστε νὰ δύναται νὰ προσαρμοζῆται εὐκόλως πρὸς τὰς ποικίλας ἰδιομορφίας τῶν γαλλικῶν γεωργικῶν ἐκμεταλλεύσεων, τουτέστιν, πρὸς τὴν ἑκτασιν τῶν ἐκμεταλλεύσεων ἡ ὁποία ποικίλλει ἀπὸ 3—1500 περίπου ἑκτάρια, τὴν ποικίλιαν 500 περίπου φυσικῶν περιοχῶν, αἱ ὁποῖαι διακρίνονται ἀλλήλων λόγῳ τοῦ κλίματος καὶ τοῦ ἐδάφους των, τῶν συνθηκῶν ἐκμεταλλεύσεως, αἱ ὁποῖαι εἶναι ποικίλαι καὶ ἐντὸς μιᾶς ἐκάστης τῶν ἐν λόγῳ περιοχῶν, λόγῳ κυρίως τοῦ τρόπου ἐκμεταλλεύσεως (ἰδιοκαλλιεργοῦντες ἰδιοκτητῆται, ἰδιοκτητῆται ἀγροικῶν, κολλῆγοι, καλλιεργηταὶ μεικτῆς μορφῆς), τῆς διαμορφώσεως τῆς καλλιεργησίμου ἐπιφανείας, τῶν ἀποστάσεων μεταφορῶν καὶ τῶν διαστάσεων τῶν καλλιεργουμένων τεμαχίων, ἐκφράζει τὴν εὐχὴν ὅπως :

- 1) Τὸ γενικὸν λογιστικὸν σχέδιον, αἱ θεμελιώδεις διατάξεις τοῦ ὁποίου δέον νὰ παραμείνουν σεβασταὶ κατ' ἀρχὴν, προσαρμοσθῇ πρὸς τὰς ἀνάγκας καὶ τὰς τεχνικὰς δυνατότητας τῶν διαφόρων γεωργικῶν ἐκμεταλλεύσεων.
- 2) Συσταθῇ τὸ ταχύτερον ὀργανισμὸς, ἀποτελεσθῆν πρόμοτος ἀπὸ λογιστικοῦς καὶ γεωπονικοῦς τεχνικοῦς, ἵνα μελετήσῃ καὶ πραγματοποιήσῃ τὴν προσαρμογὴν ταύτην.

Ἡ Ἐπιτροπή πιστεύει ἐπὶ πλέον ὅτι ὀφείλει νὰ ἐπιστήσῃ, ὅπως ἰδιαιτέρως, τὴν προσοχὴν τῶν Δημοσίων Ἀρχῶν ἐπὶ τῆς ἀνάγκης ἀξιοποιήσεως τῶν πληροφοριῶν αὐτίνες πηγάζουν ἐκ τῆς γεωργικῆς λογιστικῆς (ἐπιβαλλομένης ἐν ἀνάγκῃ εἰς τὴν περίπτωσιν δὲν τηρεῖται), δι' ἧς ἐπιτυγχάνεται εὐκόλως ἢ συγκέντρωσις πληροφοριῶν ἐπὶ τοῦ συνόλου τῆς Γαλλικῆς γεωργίας διὰ τῆς διενεργείας ἐκτιμήσεων καὶ γεωργικῶν μελετῶν, ὡς τοῦτο γίνεται εἰς τὸ ἐξωτερικόν.

Ἀναπροσαρμογὴ (ἐπαναποτίμησις) τῶν ἰσολογισμῶν

Ἡ Ἐπιτροπή, διαπιστοῦσα ὅτι ἡ γενομένη ἀναπροσαρμογὴ τῶν ἰσολογισμῶν, εἰς ἐκτέλεσιν τοῦ διατάγματος τῆς 15 Αὐγούστου 1954 (ἄρθρα 60 καὶ ἐπ.) ἢ τοῦ νόμου τῆς 23 Δεκεμβρίου 1946 (ἄρθρον 25) : 1) εἶναι προαιρετικὴ, 2) ἀφήνει εἰς τὸν ἡγέτην τῆς ἐπιχειρήσεως ἐλευθερίαν εἰς τὴν ἐκλογὴν τῶν ἀναπροσαρμοστέων στοιχείων, 3) περιορίζεται εἰς τὸν καθορισμόν, διὰ τῆς δημοσιεύσεως συντελεστῶν τῶν ὁποίων ἡ χρῆσις δὲν εἶναι ὑποχρεωτικὴ, ἀνωτάτου ὁρίου (plafond) διὰ τὰς ἀποτιμήσεις, 4) καταλήγει οὕτω νὰ ἐμφανίσῃ διὰ τὰς ἀκίνητοποιήσεις ἀσυρτήτους ὑπολειμματικὰς ἀξίας εἰς τὰς ὁποίας μετὰ δυσκολίας εἶναι δυνατόν νὰ ἀποδοθῇ ἡ οἰκονομικὴ τῆς σημασία, θεωρεῖ ὅτι τοιαύτη ἐνέργεια, καθαρῶς φορολογικοῦ χαρακτῆρος, δὲν ἐξασφαλίζει τὰς ἀπαιτούμενας προϋποθέσεις διὰ τὴν ἐφαρμογὴν ἀληθοῦς τυποποιήσεως τοῦ τρόπου τῆς λογιστικῆς παρακολουθήσεως τῶν ἀξιῶν, ταυτοχρόνως δὲ δημιουργεῖ τὸν κίνδυνον νὰ ἀποστερηθῇ τὸ Σχέδιον μεγάλου μέρους τῆς οἰκονομικῆς του ἀποτελεσματικότητος,

Πιστεύει ὅτι ἔχει καθῆκον νὰ διατυπώσῃ τὴν εὐχὴν ὅπως, εὐθὺς ὡς αἱ περιστάσεις τὸ ἐπιτρέψουν, προκληθῇ νέα γενικὴ ὑποχρεωτικὴ ἀναπροσαρμογὴ τῶν ἰσολογισμῶν, καλύπτοντος προσηρμοσμένη πρὸς τὰς οἰκονομικῆς καὶ λογιστικῆς φύσεως ἀνάγκας.

Ἀλλὰ ἐκτιμῶσα τὰς δυσχερείας σχετικῶς μὲ τὴν ἔκτασιν καὶ τὸ πολυσχιδεῖ τοῦ ἔργου τὸ ὁποῖον θ' ἀπαιτήσῃ μία γενικὴ ἀναπροσαρμογὴ τῶν ἰσολογισμῶν, ὑποδεικνύει ὅπως αὕτη ἔχῃ ὡς γνώμονα τὸ πρόγραμμα τῆς βιομηχανικῆς ἀνασυγκροτήσεως τῆς χώρας. Τοῦτο ἄγει εἰς τὴν ἀνάγκην τῆς διενεργείας τῆς ἀναπροσαρμογῆς ὑποχρεωτικῶς εἰς δύο στάδια :

1 ο ν σ τ ἄ δ ι ο ν : Ὑποχρεωτικὴ ἀναπροσαρμογὴ τοῦ τελευταίου ἰσολογισμοῦ, κλεισθέντος τὴν 31 Δεκεμβρίου 1947, διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις τὰς ἀνηκούσας εἰς τὰς ἐξῆς τέσσαρας βασικὰς δραστηριότητας : ἀνθρακωρυχεῖα, παραγωγή ἠλεκτρικῆς ἐνεργείας, σιδηρουργία, καὶ βιομηχανία γεωργικῶν μηχανῶν, πλὴν ἐξαιρέσεων ἐγκρινομένων ὑπὸ τοῦ Ἀνωτ. Συμβουλίου Λογιστικῆς.

2 ο ν σ τ ἄ δ ι ο ν : Ὑποχρεωτικὴ ἀναπροσαρμογὴ τοῦ τελευταίου ἰσολογισμοῦ κλεισθέντος πρὸ τῆς 1ης Ἰανουαρίου 1949 δι' ἀπάσας τὰς λοιπὰς βιομηχανικὰς ἢ ἐμπορικὰς ἐπιχειρήσεις, αἱ ὁποῖαι ὑποχρεοῦνται εἰς τὴν ἐφαρμογὴν τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου.

Ἡ πλήρης ὁμοιογένεια τῶν ἰσολογισμῶν τῶν ἀναπροσηρμοσμένων τὴν 31 Δεκεμβρίου 1947 καὶ τῶν ἰσολογισμῶν τῶν ἀναπροσηρμοσμένων τὴν 31 Δεκεμβρίου 1948 θὰ πρέπει νὰ ἔχῃ πραγματοποιηθῇ κατὰ τὴν τελευταίαν ταύτην χρονολογίαν διὰ τῆς ἐφαρμογῆς τῶν συντελεστῶν 1948 εἰς τὰς ἐνεργηθείσας εἰς τὸ παρελθὸν ἀναπροσαρμογὰς.

Ὡς πρὸς τὴν μέθοδον ἢ ὁποία δέον νὰ υἰοθετηθῇ διὰ τὴν ἐκ νέου ἀποτίμησιν τῶν ἀκίνητοποιήσεων ἢ Ἐπιτροπὴ φρονεῖ:

— Ὅτι εἶναι δυνατὸν νὰ διατηρηθῇ τὸ σύστημα τῶν συντελεστῶν, ἐμφανίζον τὰ περισσότερα πλεονεκτήματα ἀπὸ ἀπόψεως ὁμοιογενείας καὶ ἀπλότητος, ὑπὸ τὸν ὅρον ὅτι θὰ καθορισθῶν συντελεσταὶ καθ' ὁμάδας τῆς αὐτῆς φύσεως ἀκίνητοποιήσεων καὶ θὰ παρασχεθῇ εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις σχετικὴ ἔλευθερία ἐπιλογῆς συντελεστοῦ μεταξύ δύο ὁρίων, καθοριζομένων δι' ἐνὸς ἐλαχίστου καὶ ἐνὸς μεγίστου συντελεστοῦ,

— ὅτι ὡς νέα τιμὴ τῶν ἀκίνητοποιήσεων πρέπει μᾶλλον νὰ καθορισθῇ, διὰ λόγους οἰκονομικῆς τάξεως, ἢ ὑπολειπομένη παροῦσα ἀξία, ἣτις δύναται νὰ ὑπολογισθῇ κατὰ προσέγγισιν, ἐὰν ἀπὸ τὴν θεωρητικὴν ἀξίαν ἀντικαταστάσεως, ἴσην πρὸς τὴν ἀρχικὴν ἀξίαν κτήσεως πολλαπλασιαζομένην ἐπὶ σχετικῶν συντελεστῶν, ἀφαιρεθῇ ἡ ἐκτιμωμένη ἀπαξίωσις, βάσει τοῦ ἀριθμοῦ τῶν ἐτῶν χρήσεως, χωρὶς ὅμως νὰ ληφθῶν ὑπ' ὄψιν αἱ προγενεστέρως ἐπενεχθεῖσαι ἀποσβέσεις. Αἱ ἀπὸ τῆς ἀναπροσαρμογῆς καταλογιστέαι δόσεις ἀποσβέσεων ἐπὶ τῶν ἀναπροσηρμοσμένων ἀκίνητοποιήσεων θὰ ἠδύνατο νὰ καθορισθῶν διὰ τῆς διαιρέσεως τῆς ὑπολειπομένης ἀξίας, ἐξευρισκομένης ὡς ἀνωτέρω διὰ τοῦ ἀριθμοῦ τῶν ὑπολειπομένων ἐτῶν μέχρι τοῦ τέλους τῆς κανονικῆς λειτουργικῆς ζωῆς των, ὡς αὕτη καθορίζεται ὑπὸ τῶν κλαδικῶν σχεδίων.

Ὅσον ἀφορᾷ τοὺς ἐν τῷ χαρτοφυλακίῳ τίτλους, ἡ Ἐπιτροπὴ ὑποδεικνύει ὅπως ἡ ἀναπροσαρμογὴ συντελεστῶν μὲ ὅλην τὴν ἀπαιτουμένην σύνεσιν, ἵνα ἀποφευχθῇ ἡ ἀναγραφή εἰς τὸν ἀναπροσηρμοσμένον ἰσολογισμὸν ὑπεραξιών αἱ ὁποῖαι θὰ ἐκινδύνευον νὰ ἀποδειχθῶν μεταγενεστέρως ὡς εἰκονικαί.

Διὰ τὴν ἀποτίμησιν τῶν ἀποθεμάτων καὶ τῶν ὑποχρεώσεων καὶ ἀπαιτήσεων εἰς ξένον νόμισμα ἐπιβάλλεται ἡ ἐφαρμογὴ τῶν παρὰ τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου προβλεπομένων κανόνων.

Κ Ρ Ι Τ Ι Κ Η *

Τὸ Γαλλικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον ἀποτελεῖ ἀναντιρρήτως κύριον σταθμὸν εἰς τὴν διεθνή κίνησιν τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς καὶ πολῦτιμον ὄργανον λογιστικῆς ὁργανώσεως, ἀναγνώρισιν δὲ τῆς ἀξίας του ἀποτελεῖ καὶ τὸ γεγονός ὅτι νεώτερα λογιστικὰ σχέδια (π. χ. τὸ ὑπὸ τῆς Ἑλβετικῆς Ἐνώσεως Τεχνῶν καὶ Ἐπαγγελμάτων — Union Suisse des Arts et Métiers — U. S. A. M. καταρτισθὲν Γενικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον 1950 κλπ.) ἔχουν καταφανῶς ἐπηρεασθῆ παρὰ τοῦ Γαλλικοῦ.

Ἡ Ὁμοσπονδία τῶν Ὁργανώσεων Διευθυντῶν Λογιστηρίων τῆς Γαλλίας (Fédération des Compagnies de Chefs de Comptabilité) ἀνεκoinώσεν ὅτι τὸ Σχέδιον ἔτυχε γενικῶς εὐμενοῦς ὑποδοχῆς ὑπὸ τῶν μελῶν της.

Ἄλλὰ καὶ γενικώτερον τὸ Σχέδιον ἐχαιρετίσθη παρὰ τοῦ οἰκονομικοῦ καὶ λογιστικοῦ κόσμου τῆς Γαλλίας.

Εἰς τὸ Διεθνὲς Συνέδριον τῆς Λογιστικῆς, ὁργανωθὲν εἰς Παρίσιους τὸ 1948, οἱ πραγματογνώμονες λογισταὶ — ἀρκετοὶ τῶν ὁποίων, καὶ μάλιστα ἐκ τῶν μᾶλλον σημανόντων, εἶχον συνεργασθῆ εἰς τὴν ἐκπόνησιν τοῦ Σχεδίου — ἤσκησαν κριτικὴν ἐπὶ τοῦ Σχεδίου. Ὁ γενικὸς εἰσηγητὴς τοῦ Συνεδρίου, κ. Penglaou συνώψισε τὰς συζητήσεις ὡς ἑξῆς: «Ὀυδέμια ἀντίρρησις γενικῆς φύσεως προεβλήθη ἐπὶ τοῦ ὑπὸ κρίσιν Σχεδίου».

* Ἀπὸ τεχνικῆς πλευρᾶς δέον νὰ ἐξετασθῇ, ἀπὸ τοῦδε ἢ τὸ συντομώτερον, ἐὰν δέον

* Παρὰ τοῦ μεταφραστοῦ.

>να εξασφαλισθῆ εἰς τὸ σχέδιον μεγαλύτερα ἐλαστικότης ὥστε νὰ καταστῆ δυνατόν νὰ ἀνταποκριθῆ τοῦτο εἰς ἰδιορρυθμίας τινὰς διαρθρώσεως τῶν ἐπιχειρήσεων, π.χ. θὰ ἦδύ-
>νατο νὰ καθορισθοῦν ὠρισμένοι εἰδικοί τύποι ἰσολογισμῶν, οἱ ὁποῖοι ὅμως δὲν θὰ ἔπρεπε
>νὰ διαφέρουν πολὺ τοῦ γενικοῦ τύπου».

Οὐσιώδης εἶναι ἐπίσης ἡ παμπηφεὶ διατυπωθεῖσα εὐχὴ παρὰ τοῦ Ἐθνικοῦ Συνεδρίου τῆς Ὀργανώσεως τῶν Ἐμπειρογνομόνων Λογιστῶν καὶ τῶν Ἀνεγνωρισμένων Λογιστῶν, συνελθόντος εἰς τὸ Στρασβούργον τὴν 9ην Ἰουλίου 1949. Τὸ Συνέδριον, ἀφοῦ διεπίστωσεν ὅτι ἡ ἐφαρμογὴ ὀρθολογικοῦ λογιστικοῦ σχεδίου ἀνταποκρίνεται εἰς τὴν ἐπιθυμίαν ὄλων τῶν Γάλλων καὶ ξένων ἐπαγγελματιῶν, παρεδέχθη ὅτι τὸ Γενικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον, ἐκπονηθὲν ὑπὸ τῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς, «α) πληροῖ τοὺς ἀπαραιτήτους κανόνας διὰ τὴν ἀποτελεσματικὴν βελτίωσιν τοῦ τρόπου διευθύνσεως τῶν >δημοσίων καὶ ἰδιωτικῶν ἐπιχειρήσεων, ὑπὸ τὴν ἀρεσιν ὅτι θὰ ἐπενεχθοῦν ὠρισμέναι >τροποποιήσεις εἰς τοῦτο καὶ β) ὅτι, χάρις εἰς τὴν ἐλαστικότητα καὶ τὴν δυνατότητα βελ-
>τιώσεώς του, δὲν ἀποτελεῖ ἐμπόδιον εἰς τὴν πρόοδον τῆς Λογιστικῆς».

Οἱ σύνεδροι, ὁμοίως, ἔκριναν εὐμενέστατα τὴν ὑπὸ τοῦ Σχεδίου παρεχομένην εὐχέριαν (χάρις εἰς τὴν μεθοδικὴν ὑπὸ τούτου ταξινόμησιν τῶν λειτουργιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως τῶν ὀικονομικῶν γεγονότων) ὅπως ἀναλύεται καὶ ἐξακριβῶνται ἡ πραγματικὴ τῆς ἐπιχειρήσεως θέσις, καθορίζονται αἱ αἰτίαι τῆς τυχόν κακῆς λειτουργίας τῆς, καὶ παρεκκολουθοῦνται ἄνευ ἀπωλείας χρόνου τὰ ἀποτελέσματα τῶν ἐπενεχθειῶν εἰς τὴν ἐν γένει ὀργάνωσιν τῆς ἐπιχειρήσεως μεταβολῶν.

Ὁμοίως, λίαν χαρακτηριστικὴ εἶναι ἡ ὑποδοχὴ ἧς ἔτυχε τὸ Σχέδιον ἀπὸ τοὺς ἐκπαιδευτικούς, τῶν ὁποίων ἡ γνῶμη βαρύνει, δεδομένου ὅτι ἔργον των εἶναι ὁ ἐπαγγελματικὸς καταρτισμὸς τῶν προσώπων τὰ ὁποῖα θὰ κληθοῦν νὰ ἐφαρμόσουσιν εἰς τὴν πράξιν τὰς ἀρχὰς τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως. Οἱ διδάσκοντες τὴν Λογιστικὴν ἀφιερῶνουν οὐσιῶδες μέρος τῆς διδασκαλίας των εἰς τὸ Σχέδιον καὶ οὕτω ἡ Διεύθυνσις τῆς Τεχνικῆς Ἐκπαιδεύσεως ἠδυνήθη νὰ εἰσαγάγῃ εἰς τὰς ὀικονομικάς, ἐμπορικάς κλπ. σχολὰς τὴν διδασκαλίαν τοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου, χωρὶς νὰ προσκρούσῃ εἰς τὴν ἀντίδρασιν τοῦ διδάσκοντος προσωπικοῦ. Ὁμοίως, ἔξεχοντες συγγραφεῖς προσήρμωσαν τὰ ἔργα των εἰς τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον. Μεταξὺ τῶν μᾶλλον ἀξιολόγων ἔργων ἀναφέρομεν τὰ ἑξῆς δύο: Τοῦ κ. L. Charbonnet, τὸ πεντάτομον ἔργον του «Traité Théoriques et Pratiques de Comptabilité, Paris 1952» καὶ τοῦ κ. A. Martin «Comptabilité Analytique d'Exploitation», Paris 1948.

Τέλος, λίαν ἐνδιαφέρουσα εἶναι ἡ ὑποδοχὴ τὴν ὁποίαν ἐπεφύλαξαν εἰς τὸ Σχέδιον, ἀφ' ἐνὸς μὲν αἱ διάφοροι συνδικαλιστικαὶ Ὀργανώσεις τῶν μισθωτῶν, αἱ ὁποῖα ὁμοφῶνως ἀνεγνώρισαν τὴν ἀξίαν τοῦ Σχεδίου, ἀφ' ἑτέρου δὲ αἱ ὀργανώσεις τῶν ἐργοδοτῶν. Ἡ Γενικὴ Συνομοσπονδία τῶν Μικρῶν καὶ Μέσων Ἐπιχειρήσεων (Confédération Générale des Petites et Moyennes Entreprises) καὶ τὸ Ἐθνικὸν Συμβούλιον τῶν Γάλλων Ἐργοδοτῶν (Conseil National du Patronat Français) ἀνεγνώρισαν τὰ τεχνικὰ πλεονεκτήματα τοῦ Σχεδίου.

Καίτοι εἰς τὸ Ἀνώτατον Συμβούλιον Λογιστικῆς οἱ ἐκπρόσωποι τῶν Ἐπιμελητηρίων διετύπωσαν διαφόρους ἀντιρρήσεις, κυρίως ὡς πρὸς τὸν τρόπον τῆς συστηματικῆς ἐπεκτάσεως τῆς ἐφαρμογῆς τοῦ Σχεδίου καὶ τὸν ἀναγκαστικὸν χαρακτῆρα τὸν ὁποῖον φέρουν ὠρισμένοι διατάξεις του, ἐν τούτοις ὅλα αἱ ὀργανώσεις αὗται ἀναγνωρίζουν τὴν σημασίαν τὴν ὁποίαν ἔχει ἡ λογιστικὴ τυποποίησις διὰ τῆς ἀποδοχῆς ἐνιαίων μεθόδων.

Ἦτο, ἐν τούτοις, φυσικὸν ἡ ἐκπόνησις καὶ ἐπιβολὴ Γενικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου, ἀνατρέποντος συνηθείας ἀπὸ μακροῦ καθιερωμένης, καὶ προκαλέσῃ ζωηροτάτας συζητήσεως, πολλὰ δὲ προσωπικότητες τοῦ ὀικονομικοῦ καὶ λογιστικοῦ κόσμου τῆς Γαλλίας ἤσκησαν σκληρὰν κριτικὴν. Αὐτὸς οὗτος, ἄλλωστε, ὁ γενικὸς ἐισηγητὴς τῆς Ἐπιτροπῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς καθηγητῆς κ. A. Brunet, εἰς δὴν κυρίως ὀφείλεται τὸ Σχέδιον, παραδέχεται ὅτι τοῦτο εἶναι ἐπιδεκτικὸν βελτιώσεων.

Γενικὴν περίληψιν τῆς ἀσκηθείσης κριτικῆς ἐπιχειροῦμεν κατωτέρω :

Ἡ ἀσκηθεῖσα κριτικὴ δύναται κατ' ἀρχὴν νὰ ὑποδιαιρεθῆ εἰς δύο μεγάλους τομεῖς :

Class I	Class II
<p>1. ...</p> <p>2. ...</p>	<p>1. ...</p> <p>2. ...</p>
<p>3. ...</p> <p>4. ...</p>	<p>3. ...</p> <p>4. ...</p>
<p>5. ...</p> <p>6. ...</p>	<p>5. ...</p> <p>6. ...</p>
<p>7. ...</p> <p>8. ...</p>	<p>7. ...</p> <p>8. ...</p>
<p>9. ...</p> <p>10. ...</p>	<p>9. ...</p> <p>10. ...</p>
<p>11. ...</p> <p>12. ...</p>	<p>11. ...</p> <p>12. ...</p>

...

α) Κριτική άσκηθείσα κατά της άρχής της λογιστικής τυποποίησης, γενικώς.

β) Κριτική άσκηθείσα κατά του Λογιστικού Σχεδίου, ειδικότερον.

Α'. 'Ως τὸ κυριώτερον ἐλάττωμα τῆς λογιστικῆς τυποποίησης θεωροῦν οἱ ἐπικριταὶ τῆς τὴν ἔλλειψιν ἐλαστικότητος, ἡ ὁποία χαρακτηρίζει γενικῶς τὰ λογιστικὰ σχέδια. Ἐπισηγνόντες τὴν γνώμην των οἱ ἐπικριταὶ διερωτῶνται πῶς εἶναι δυνατόν νὰ προκαθορισθῇ ἡ πάσης φύσεως ὀρολογία, ἡ ταξινομησις τῶν ἐργασιῶν καὶ ἐνεργειῶν τῶν ἐπιχειρήσεων, ὁ πῖναξ τῶν λ)σμῶν, ἡ μέθοδος τοῦ ὑπολογισμοῦ τοῦ κόστους καὶ τῶν ἀποτελεσμάτων κλπ. καθ' ὁμοίωμορον καὶ ἐνιαῖον τρόπον δι' ἀπάσας τὰς ἐπιχειρήσεις ἀδιαφόρως τοοῦ ἀντικειμένου τῆς δραστηριότητός των, τῆς ἐσωτερικῆς διαρθρώσεώς των, τῆς παραγωγικῆς των διαδικασίας, τοῦ εἴδους τῶν παραγομένων προϊόντων, τοῦ μεγέθους των κλπ. Τὸν ἀνωτέρω σκόπελον, προσθέτουσιν, δὲν κατάρθωσεν συνεπῶς νὰ ἀποφύγῃ καὶ τὸ ὑπὸ κρίσιν σχέδιον, τὸ ὁποῖον ὑπὸ τὴν σημερινήν του μορφήν εἶναι ἀνεφάρμοστον.

Οἱ ἀπολογηταὶ τῆς ἀρχῆς τῆς τυποποίησης τῆς Λογιστικῆς ἀπαντοῦν ὅτι ἡ καθιέρωσις γενικοῦ λογιστικοῦ σχεδίου, καθορίζοντος βασικῶς τὸν τρόπον τῆς λογιστικῆς παρακολουθήσεως τῆς οικονομικῆς ζωῆς τῆς ἐπιχειρήσεως στατικῶς καὶ δυναμικῶς, εἶναι θεμελιώδους σημασίας, κατὰ συνέπειαν εἶναι ἀπόλυτος ἀνάγκη νὰ καθορισθῇ ἐνιαῖα ὀρολογία καὶ ἐνιαῖα ὀνοματολογία τῶν λ)σμῶν, ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν ὅτι αὕτη θὰ ἔχη μελετηθῇ καλῶς καὶ ἐπισταμένως.

Ὁμοίως, εἶναι ἀπαραίτητον νὰ ταξινομηθοῦν αἱ ἐνεργεαὶ τῶν ἐπιχειρήσεων καθ' ἐνιαῖον τρόπον καὶ νὰ δημιουργηθοῦν οἱ ἀντίστοιχοι λογαριασμοί, συγκεντρούμενοι εἰς τὸν ἰσολογισμὸν καὶ τὰς λοιπὰς οικονομικολογιστικὰς καταστάσεις, ὥστε νὰ καθίσταται εὐχερῆς ἡ μελέτη των, ἡ σύγκρισις των πρὸς ἄλλας ὁμοειδῶν ἐπιχειρήσεων καὶ ἡ ἐξαγωγή γενικῶν συμπερασμάτων καὶ στατιστικῶν στοιχείων, μεγάλης σημασίας καὶ χρησιμότητος, τόσον διὰ τὸν εἰδικὸν κλάδον εἰς ὃν ἀνήκει ἡ ἐπιχείρησις ὅσον καὶ τὴν ὅλην ἐθνικὴν οικονομίαν, γενικώτερον.

Ἡ σχετικὴ ἔλλειψις ἐλαστικότητος τῶν γενικῶν λογιστικῶν σχεδίων ἀντιμετωπίζεται διὰ καταλλήλων διατάξεων καὶ καταρτισμοῦ εἰδικῶν λογιστικῶν σχεδίων δι' ἕνα ἕκαστον κλάδον, τὰ ὁποῖα, ἐνῶ στηρίζονται ἐπὶ τῶν βασικῶν διατάξεων τοῦ γενικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου σέβονται τὰς εἰδικὰς συνθήκας ὑφ' ἃς ζοῦν καὶ δροῦν αἱ ἐπὶ μέρους ἐπιχειρήσεις.

Οἱ ἐπικριταί, τέλος, τῆς ἀρχῆς τῆς λογιστικῆς τυποποίησης δὲν παραδέχονταὶ ὅτι αὕτη θὰ διευκολύνη τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ ἐθνικοῦ εἰσοδήματος καὶ τὴν κατάρτισιν τῶν ἐθνικῶν λογαριασμῶν, ἤτοι τὴν δημιουργίαν ἐθνικῆς λογιστικῆς, ἣν δημιουργίαν καὶ ὀργάνωσιν θεωροῦν προβληματικὴν.

Β'. Αἱ διατυπωθεῖσαι ἐπικρίσεις κατὰ τοῦ Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου, ειδικότερον, δύνανται νὰ κατανεμηθοῦν εἰς τρεῖς κατηγορίας :

- 1) Ὡς πρὸς τὴν διάταξιν τοῦ πίνακος τῶν λ)σμῶν καὶ τὴν ὀνοματολογίαν των,
- 2) Ὡς πρὸς τὴν μορφήν καὶ τὸν τρόπον ἐμφάνισεως τοῦ Ἰσολογισμοῦ,
- 3) Ὡς πρὸς τὴν μορφήν καὶ τὸν τρόπον ἐμφάνισεως τοῦ λ)σμοῦ «Γενικὴ Ἐκμετάλλευσις».

1) Ὡς πρὸς τὴν διάταξιν τοῦ πίνακος τῶν λ)σμῶν, τὴν ὀνοματολογίαν των, καὶ τὴν διάρθρωσιν τῶν ομάδων καὶ τῶν λ)σμῶν.

Πολλοὶ θεωροῦν ὡς ἀνεπαρκεῖς τὰς πέντε ομάδας 1—5 αἱ ὁποῖαι ἔχουν διατεθῆ διὰ τοὺς λ)σμοὺς τοὺς περιεχομένους εἰς τὸ Διάγραμμα τῆς Μεθοδικῆς Ταξινομήσεως ὑπὸ τὸν γενικώτερον ὄρον «Λογαρισμοὶ ἐμφανιζόμενοι εἰς τὸν Ἰσολογισμὸν». Ὁ ὄρος οὗτος, κατ' αὐτοὺς, εἶναι ἀτυχῆς, δεδομένου ὅτι δὲν περιλαμβάνει καὶ τοὺς λ)σμοὺς ἀποτελεσμάτων, οἱ ὁποῖοι ὁμοίως ἐμφανίζονται εἰς τὸν Ἰσολογισμὸν.

Θεωροῦν ὡς ἀτυχῆ τὸν τίτλον τῆς ομάδος I «Capitaux permanents», «Πάγια κεφάλαια» εἰς τὸν ὁποῖον τὸ Σχέδιον ἀποδίδει πλατυτέραν ἔννοιαν, ἐνῶ οὗτος κυριολεκτεῖται μόνον ἐπὶ τῶν κεφαλαίων, αὐτῶν καθ' ἑαυτῶν, μὴ δυναμένων νὰ περιλάβῃ τὰς προβλέψεις κινδύνων ἢ ἀκόμη καὶ τὰς μακροπροθέσμους ὑποχρεώσεις. Ὁ τίτλος οὖ-

τος απέδότης εις την ανά χειρας έργασίαν ὡς «Λογαριασμοὶ καθαρᾶς περιουσίας καὶ μακροπροθέσμων τοποθετήσεων».

Παρομοίαν σύγγισιν καταλογίζουν καὶ εἰς τὸν τίτλον «Valeurs immobilisées», τῆς ὁμάδος 2, περιεχοῦσης καὶ ἀξίας αἱ ὁποῖαι δὲν εἶναι πραγματικῶς ἀκίνητοποιημένοι ἀλλὰ μακροπρόθεσμοι π. χ. οἱ τίτλοι συμμετοχῆς. Εἰς τὴν ανά χειρας έργασίαν, ὁ τίτλος τῆς ὁμάδος ταύτης ἀποδίδεται ὡς «Λογαριασμοὶ Παγίου Ἐνεργητικοῦ».

Ὅμοιως θεωροῦν ὡς σφάλμα ὅτι τὸ Σχέδιον ἀφιερώνει δλόκληρον ὁμάδα, συγκεκριμένως τὴν ὑπ' ἀριθ. 3, πρὸς ἐξυπηρέτησιν τῶν ἀποθεμάτων (ἀποθηκῶν), καὶ οὕτω διαταράσσεται ἡ ἐπιδιωκομένη συμμετρία μεταξὺ τῶν λ/σμῶν τῆς ὁμάδος ταύτης καὶ τῶν λ/σμῶν τῆς διαρκοῦς ἀπογραφῆς τῆς ὁμάδος 9.

Ὅμοιως δὲν θεωροῦν ἐξυτηρητικὴν τὴν διάκρισιν μεταξὺ τῶν λ/σμῶν τῆς ὁμάδος 4 «Λ/σμοὶ τρίτων» καὶ τῆς ὁμάδος 5 «Λ/σμοὶ Χρηματοπιστωτικοί». Ὑποστηρίζουν ὅτι θὰ ἦτο προτιμότερον νὰ υἱοθετηθῆ ἡ μᾶλλον διαθεδομένη διάκρισις: «Ἀξίαι βραχυπρόθεσμοι» (δηλ. πραγματοποιησίμοι ἐντὸς βραχέος χρονικοῦ διαστήματος) ἢ «Ἀξίαι Διαθέσιμοι» καὶ «Βραχυπρόθεσμοι ὑποχρεώσεις», καίτοι ἡ διάκρισις αὕτη πραγματοποιεῖται εὐκρινῶς εἰς τὸν Ἴσολογισμόν.

Ὅμοιως κατεκρίθη ἡ υἱοθετηθεῖσα δεκαδικὴ ὑποδιαίρεσις, ἡ ὁποία, κατὰ τοὺς ἐπικριτὰς, ἐπαυξάνει ἔτι μᾶλλον τὴν ἑλλειψιν ἐλαστικότητος, συμφυᾶ ἄλλωστε εἰς τὰ γενικὰ λογιστικὰ σχέδια. Οἱ ἐπικριταί, εἰς τὸ σημεῖον τοῦτο, δὲν θεωροῦν ἐπαρκῆ καὶ ἱκανοποιητικὴν τὴν ἀπάντησιν τῶν ἐκπονησάντων τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον καὶ τῶν ὑποστηρικτῶν τοῦ ὅτι ἡ δεκαδικὴ μέθοδος λύει κατὰ τὸν καλύτερον δυνατὸν πρακτικὸν τρόπον τὸ πρόβλημα τῆς ὀργανώσεως τῶν λ/σμῶν καὶ τῆς μεθοδικῆς καὶ ὀρθολογικῆς ὑποδιαιρέσεως τῶν καὶ δὲν ἐμποδίζει πῶσός τὸ ἄνοιγμα ὅλων τῶν λ/σμῶν οἱ ὁποῖοι θὰ ἐκρίνοντο ὡς ἐξυτηρεῖτοντες τὰς ἀνάγκας τῆς ἐπιχειρήσεως: "Ἄλλωστε, προσθέτουν οἱ ὑπεραμυνόμενοι, ἡ Ἐπιτροπὴ τῆς Τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς ἀπέφυγε νὰ χρησιμοποιήσῃ καὶ τοὺς 100 πρωτοβαθμίους λ/σμούς, δηλαδὴ ἀπάσας τὰς ὑποδιαίρεσεις τῶν δέκα ὁμάδων, καὶ ἀφῆκε ἠθελημένως ἀχρησιμοποίητους πολλοὺς λ/σμούς ἵνα ἱκανοποιήσῃ τὰς ἀνάγκας τῶν ἐπιχειρήσεων.

Σχετικῶς καταλογίζουν ὡς μειονέκτημα τοῦ Σχεδίου ὅτι δὲν ἀφέθη ἐντελῶς ἐλευθέρα μία ὁλόκληρος ὁμάς πρὸς χρῆσιν ὑπὸ τῶν ἐπιχειρήσεων διὰ τὰς εἰδικὰς τῶν ἀνάγκας. Εἰς τὸ σημεῖον τοῦτο, ὁ μελετῶν τὸ Γ. Λ. Σ. δέον νὰ ἔχη ὑπ' ὄψει τοῦ ὅτι ἄλλα λογιστικὰ σχέδια ἀφήνουν πράγματι ἐλευθέρως ὁμάδας, ἅς αἱ ἐπιχειρήσεις δύνανται νὰ χρησιμοποιήσουν κατὰ τὴν κρίσιν τῶν μὲ τινὰς περιορισμούς· π. χ. τὸ Ἐλβετικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον ἀφίνει δύο ὁμάδας κενὰς, τὴν 9 καὶ τὴν 0, ἐφ' ὅσον δὲ ἡ ἐπιχειρήσις δὲν ὑποχρεοῦται εἰς τὴν τήρησιν ἀναλυτικῆς λογιστικῆς ἐκμεταλλεύσεως, δι' ἣν προορίζεται ἡ ὁμάς 5, ἔχει ἐπιπροσθέτως καὶ τὴν ὁμάδα ταύτην ἐλευθέρως, τουτέστιν ἔχει εἰς τὴν διάθεσιν τῆς τρεῖς ὁλοκλήρους ἐλευθέρως ὁμάδας. Τὸ Αὐστραλιανὸν Λογιστικὸν Σχέδιον ἀφίνει ἐλευθέρως εἰς τὴν διάθεσιν τῶν ἐπιχειρήσεων μίαν ὁμάδα, τὴν 5ην.

"Ἄλλοι ἐπικριταὶ θεωροῦν τὴν ἐνιαίαν ὀνοματολογίαν τῶν λ/σμῶν ὡς ἐλάττωμα ἔτι σοβαρώτερον τῆς δεκαδικῆς ταξινόμησεως τῶν. Κατ' αὐτοὺς, ἐὰν οἱ εἰς τὸν Ἴσολογισμόν ἐμφανιζόμενοι λογιμοὶ δύνανται νὰ εἶναι οἱ αὐτοὶ δι' ἀπάσας τὰς ἐπιχειρήσεις ὅλων τῶν κλάδων δὲν συμβαίνει τὸ ἴδιον καὶ μὲ τοὺς λ/σμούς δι' ὧν παρακολουθεῖται ἡ κίνησις τῶν ἀποθεμάτων καὶ ἴδια μὲ τοὺς λ/σμούς τῶν ἐσόδων καὶ βαρῶν τῆς ἐκμεταλλεύσεως.

Ἀπὸ τῆς ἀπόψεως ταύτης, οἱ ἐπικριταὶ τοῦ Σχεδίου ὡς τὸ σοβαρώτερον μειονέκτημά του θεωροῦν τὴν υἱοθετηθεῖσαν ταξινόμησιν τῶν ἐξόδων «κατ' εἶδος». Κατὰ τὴν γνώμην τῶν, ἡ τοιαύτη ταξινόμησις δὲν διευκολύνει τὴν διάκρισιν τῶν σταθερῶν καὶ μεταβλητῶν ἐξόδων, ἡ ὁποία ὡς τελικὸν σκοπὸν ἔχει τὸν πρωταρχικὴν σημασίας ὑπολογισμόν τοῦ μεικτοῦ κέρδους καὶ τοῦ νεκροῦ ἢ ἀδρανοῦς σημείου τοῦ κύκλου ἐργασιῶν, ἥτοι τοῦ ἐλαχίστου ὀρίου συναλλαγῶν τῆς ἐπιχειρήσεως.

Ὁ ὑπολογισμὸς τούτων δὲν καθίσταται δυνατὸς ἐκ τῆς τοιαύτης κατ' εἶδος

κατατάξεως τῶν ἐξόδων εἰμὴ μόνον ἐφ' ὅσον ἡ ἐπιχείρησις τηρεῖ ἀναλυτικὴν λογιστικὴν ἐκμεταλλεύσεως. Αἱ μὴ τηροῦσαι τοιαύτην λογιστικὴν ἐπιχειρήσεις θὰ ἦσαν ἠναγκασμένοι νὰ καταφύγουν σχετικῶς εἰς ἐξωλογιστικούς ὑπολογισμούς.

Ὅμοίως δὲν θεωροῦν λογικὴν τὴν κατάταξιν τῶν ἀγορῶν μεταξύ τῶν βαρῶν (ἐξόδων), δεδομένου ὅτι αὗται συντελοῦν εἰς τὴν δημιουργίαν τῶν ἀποθεμάτων τῆς ὁμάδος 3. Μόνον ἡ ἀνάλωσις ἢ ἡ χρησιμοποίησις τῶν ἀποθεμάτων θὰ ἠδύνατο νὰ θεωρηθῇ ὡς πραγματικὸν βάρος.

Τέλος, οἱ ἐπικριταὶ τοῦ σχεδίου δὲν συμφωνοῦν πρὸς τοὺς ἀπολογητὰς του ὅτι οἱ θεσπισθέντες κανόνες καὶ αἱ παρασχεθεῖσαι εὐχέρεια εἰς τὰ κλαδικὰ Λογιστικὰ Σχέδια ἐξασφαλίζουν σχετικῶς μεγάλην ἐλαστικότητα, ἱκανοποιούσαν καὶ τὰς εἰδικὰς συνθήκας τόσο τῶν ἐπὶ μέρους κλάδων ὅσον καὶ αὐτῶν τούτων τῶν ἐπιχειρήσεων.

Ὡς πρὸς τὴν υἱοθετηθεῖσαν ἀρχὴν τῆς αὐτονομίας τῆς Βιομηχανικῆς Λογιστικῆς, δὲν ἠκούσθησαν εἰμὴ λίαν ἀσθενεῖς, ἀσήμαντοι μᾶλλον ἐπικρίσεις. Ἐν τούτοις καὶ ἐδῶ ἀκόμη μερικοὶ καταλογίζουσιν ἐλαττώματα: ὑποστηρίζουσιν ὅτι εἰς τοὺς κόλπους τῆς ὁμάδος 9 παρατηρεῖται σύγχυσις μεταξύ τῶν κοινῶν ἐξόδων κατασκευῆς καὶ τῶν γενικῶν ἐξόδων ὁμοίως κατακρίνων ἐν τῷ συνόλῳ του τὸν τρόπον τῆς συλλειτουργίας τῶν λ/σμῶν τῆς ὁμάδος ταύτης.

2) Ὡς πρὸς τὴν μορφήν καὶ τὸν τρόπον ἐμφανίσεως τοῦ ἰσολογισμοῦ.

Ὡς σοβαρώτερον ἐλάττωμα τοῦ Σχεδίου, ἀπὸ τῆς ἀπόψεως ταύτης, θεωρεῖται παρὰ τῶν ἐπικριτῶν του τὸ ὅτι θεσπίζονται ὠρισμένοι ἀφαιρέσεις στοιχείων ἐκ τοῦ ἐνεργητικοῦ καὶ τοῦ παθητικοῦ.

α) Ἐκ τοῦ ἐνεργητικοῦ: αἱ ἀπουβέσεις καὶ αἱ προβλέψεις δι' ἀπαξιώσεις.

β) Ἐκ τοῦ παθητικοῦ: Ὁ λ/σμός «Μέτοχοι—μὴ ληξιπρόθεσμοι δόσεις κεφάλαιου».

Ὡς κυριώτερα ἐπιχειρήματα κατὰ τῶν διατάξεων τούτων τοῦ Σχεδίου φέρονται τὰ ἑξῆς:

α) Πρακτικὸν ἐπιχείρημα: Αἱ ὑφιστάμεναι σχετικαὶ δυσκολαὶ διὰ τὴν ἐνέργειαν ἀφαιρέσεων ἐν περιπτώσει χρήσεως λογιστικῶν ἢ διατρητικῶν μηχανῶν. Ἡ ἀδυναμία νὰ ἐμφανίζεται εἰς τὸν ἰσολογισμόν τὸ συνολικὸν ἄθροισμα τῶν γενομένων ἀπουβέσεων.

β) Θεωρητικὸν ἐπιχείρημα: Ἐπὶ τῆς ἀληθοῦς οικονομικῆς καὶ νομικῆς φύσεως τῶν ἐκπιπτομένων ὡς ἄνω στοιχείων ἐν τῷ ἐνεργητικῷ καὶ τῷ παθητικῷ, ἴδια ὅσον ἀφορᾷ τὰς ἀπουβέσεις καὶ τὰς προβλέψεις.

3) Ὡς πρὸς τὴν μορφήν καὶ τὸν τρόπον ἐμφανίσεως τοῦ λ/σμοῦ «Γενικὴ Ἐκμετάλλευσις».

Καταλογίζεται εἰς βάρος τοῦ Σχεδίου ἡ ἀνάμειξις εἰς τὸν λ/σμόν τοῦτον καὶ ἀποτελεσμάτων μὴ προερχομένων ἐκ τῆς ὀργανικῆς καὶ κυρίας δραστηριότητος τῆς ἐπιχειρήσεως, ἀλλὰ καὶ ἐκ παρεπομένων ἀπασχολήσεων.

Τὸ σχετικὸν ἐπιχείρημα ἀνεπτύχθη διὰ μακρῶν κατὰ τὴν ἐξήγησιν τῆς ὁμάδος 8.

Τέλος, ἕτερος τῶν ἐπικριτῶν τοῦ Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου, ὁ κ. L. Batardou, ἐξέδωκε τὸν Ἰανουάριον 1954 βιβλίον ὑπὸ τὸν τίτλον: «*Considérations Critiques sur le Plan Comptable 1947*», εἰς τὸ ὁποῖον συγκεντρώνει τὰ ἀπὸ τοῦ 1948 - 1953 δημοσιευθέντα ἄρθρα του ἐπὶ τοῦ Σχεδίου. Ὁ συγγραφεὺς, εἰς τὸ βιβλίον του, ἀναφέσει τὰς ὑφισταμένας, κατὰ τὴν γνώμην του, ἀτελείας τοῦ Σχεδίου καὶ ἐκθέτει τοὺς λόγους διὰ τοὺς ὁποίους ἔδει νὰ ἀποφευχθῇ ἡ ἐπίσημος ἐπέμβασις εἰς τὴν καθαρῶς οικονομικολογιστικὴν τεχνικὴν σφαῖραν. Ἐξανίσταται κατὰ παντὸς λογιστικοῦ σχεδίου ἔχοντος χαρακτῆρα ὑποχρεωτικόν. Ὑποστηρίζει τὴν γνώμην ὅτι δὲν εἶναι δυνατὴ ἡ ἐπιβολὴ ἐνιαίου λογιστικοῦ σχεδίου εἰς ὅλας τὰς ἐπιχειρήσεις καὶ φθάνει εἰς τὸ συμπέρασμα ὅτι δὲν πρέπει νὰ ὑφίσταται ἐν καὶ μόνον λογιστικὸν σχέδιον ἀλλὰ λογιστικὰ σχέδια προσηρμοσμένα εἰς τὰς εἰδικὰς ἀνάγκας μιᾶς ἐκάστης ἐπιχειρήσεως.

Παραθέτομεν ὁμοίως κριτικὴν τοῦ κ. Ch. Brunet, Πραγματογνώμονος Λογιστοῦ καὶ Καθηγητοῦ εἰς τὴν Σχολὴν Ἀνωτάτων Ἐμπορικῶν Σπουδῶν—δὲν πρόκειται περὶ τοῦ Γενικοῦ Εἰσηγητοῦ τοῦ Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου κ. André Brunet—(βλ. Ch.

Brunet : *Conseils pratiques pour l' Organisation du Travail Comptable* - Paris 1953, σελ. 70 και 74).

α) ΟΙ λ) σμοί 'Ισολογισμοῦ (ὁμάδες 1—5).— Αἱ ὁμάδες αὐ-
 »ται ὑποδιαιροῦνται κατὰ προσήκοντα τρόπον. Ἐν τούτοις δυνάμεθα νὰ παρατηρή-
 »σασμεν ὅτι ὑφίσταται ποιά τις ἀνάμειξις δύο ἀπόψεων : ἀφ' ἑνὸς μὲν τῆς κατατάξεως
 »τῶν στοιχείων τοῦ ἐνεργητικοῦ καὶ παθητικοῦ συμφώνως πρὸς αὐτὴν ταύτην τὴν φύ-
 »σιν των, ἀφ' ἑτέρου δὲ τῆς κατατάξεως των συμφώνως πρὸς τὸν μεγαλύτερον ἢ μι-
 »κρότερον βαθμὸν ρευστότητος καὶ ληκτότητος των. Πράγματι, ἅπαντα τὰ ἀποθέ-
 »ματα ἔχουν συγκεντρωθῆ εἰς τὴν ὁμάδα 3, κατ' ἀντίθεσιν πρὸς τὰς ὁμάδας 1, 2, 4
 »καὶ 5 αἱ ὁποῖα διακρίνονται ἐκ τοῦ χρόνου τῆς ληκτότητος τῶν ὑπαγομένων εἰς ταύ-
 »τας στοιχείων. Ἐν τούτοις καί, τὰ ἀποθέματα δύνανται νὰ ρευστοποιηθοῦν μὲ μικρο-
 »τέρα ἢ μεγαλύτεραν ταχύτητα καὶ κατὰ συνέπειαν, ἐφ' ὅσον θὰ ἐφηρμόζετο πλή-
 »ρως τὸ κριτήριον τοῦ βαθμοῦ τῆς ρευστότητος, θὰ ἔδει τὰ ἀποθέματα νὰ ἀνελύοντο
 »κατὰ τὴν αὐτὴν ἔννοιαν, ὅπερ δὲν θὰ ἦτο εὐχερές.

»Φαίνεται ὅτι εἰς τὸ σημεῖον τοῦτο ὑφίσταται ἐλαφρὸν σφάλμα ὀργανώσεως,
 »διότι, κατ' ἀπόλυτον κανόνα, εἰς τὰς ταξινομήσεις δέον νὰ ὑφίσταται ἕν καὶ μόνον
 »κριτήριον, ὅπερ μᾶλλον ἐλλείπει ἐπὶ τοῦ προκειμένου.

»Πράγματι, διαπιστοῦται ὅτι εἰς τὰ σχέδια λ)σμων διαπράττεται συχνὰ τὸ
 »σφάλμα τοῦτο, ὅπερ συνίσταται εἰς τὴν προσπάθειαν υλοθετήσεως δύο ταξινομήσεων
 »στηριζομένων ἐπὶ διαφορετικῶν βάσεων. Ὡς ἡμῶς εἶναι γνωστόν, εἶναι ἀδύνατον νὰ
 »περιληφθοῦν εἰς μίαν μοναδικὴν κατάστασιν λ)σμοὶ στοιχείων ταξινομημένοι βάσει
 »διαφορετικῶν κριτηρίων.

»Τὸ κριτήριον τοῦ κατὰ τὸ μᾶλλον ἢ ἥττον μεγάλου βαθμοῦ ληκτότητος, καίτοι
 »εἶναι ἐξαιρετικὰ ἐνδιαφέρον ἀπὸ ἀπόψεως τῆς χρηματοπιστωτικῆς θέσεως, δέον νὰ
 »ἀπορριφθῆ ἀπὸ ἀπόψεως σχεδίου λ)σμων, διὰ τὸν ἀπλούστατον λόγον ὅτι ἐπιβάλλει
 »τὴν ἐνέργειαν συνεχῶν ἐγγραφῶν μεταφορῶν ἀπὸ λογαριασμῶν εἰς λ)σμούς, ἀναγ-
 »καίαν ἐφ' ὅσον μὲ τὴν πάροδον τοῦ χρόνου πλησιάζει ἡ λήξις τῶν ἀπαιτήσεων καὶ
 »ὑποχρεώσεων. Αἱ συνεχεῖς ἐγγραφαὶ μεταφορῶν ἀποτελοῦν πηγὴν διαταραχῆς καὶ
 »ἀπώλειας χρόνου διὰ τὸ Λογιστήριον. Ἐκτὸς τούτου, διὰ τὰ ἀποθέματα καὶ δι' ἕτερα
 »τινα στοιχεῖα ὑφίσταται ὑλικὴ ἀδυναμία διὰ τὴν διάκρισιν τῆς ρευστότητος κατὰ τρό-
 »πον ἀκριβῆ καὶ αὐτόματον.

»Θὰ ἦτο ἀνάγκη ὅπως οἱ λ)σμοὶ τοῦ Ἴσολογισμοῦ καταχωρίζονται συμφώνως
 »πρὸς τὴν φύσιν των π. χ. κτίρια, μηχανήματα, λ)σμοὶ Τραπεζῶν, ἐμπορεύματα κλπ.
 »χωρὶς νὰ λαμβάνεται ὑπ' ὄψιν ἡ ρευστότης ἢ ἡ ληκτότης των. Εἰς συνοδεύοντα τὸν
 »Ἴσολογισμὸν πίνακα, συνταγμένον γραμμικῶς εἰς τέσσαρας στήλας, θὰ κατενέμοντο
 »οὗτοι ἀναλόγως μεταξὺ τῶν τεσσάρων αὐτῶν στηλῶν : στήλῃ παγίων ἀξίων, στήλῃ
 »μακροπροθέσμου, στήλῃ μεσοπροθέσμου, στήλῃ βραχυπροθέσμου ρευστότητος ἢ λη-
 »κτότητος. Ἡ τοιαύτη παρουσίασις τῆς χρηματοπιστωτικῆς καταστάσεως θὰ ἀφήνετο
 »ἐλεύθερα καὶ προαιρετικῆ ἵνα πραγματοποιηῆται παρὰ τῶν ἐπιχειρήσεων κατὰ τὴν
 »κρίσιν των, καθ' ὃ μέτρον τὸ Λογιστικὸν Σχῆδιον ἀφήνει—ὀρθῶς—ἐλεύθερον καὶ
 »προαιρετικὸν τὸν καθορισμὸν τοῦ μικτοῦ κέρδους.

»Ὁ τυποποιημένος Ἴσολογισμὸς ὡς καὶ τὸ σχέδιον τῶν λ)σμων παρουσιάζει τὸ
 »προσὸν ὅτι συγκεντρώνει κατ' εἶδος μερικοὺς λ)σμούς : ὡς τὰς ἀκίνητοποιήσεις καὶ
 »τὰς ἀποσβέσεις των, τὰ χρεώγραφα καὶ τὰς ὑποτιμήσεις των, τὰς ἀπαιτήσεις, τὰ
 »ἀποθέματα κλπ.

»Τὸ μέτρον τοῦτο εἶναι ἄριστον καὶ πρακτικόν, διότι ὅταν ἐξετάζωμεν ἕνα
 »λ)σμὸν τοῦ Ἴσολογισμοῦ εὐρίσκομεν εὐθὺς ἀμέσως καὶ παραπλεύρως του τοὺς λογα-
 »ριασμοὺς οἱ ὁποῖοι τὸν διορθῶνουν (ἀποκαθιστοῦν τὴν πραγματικότητα). Ἐκ τού-
 »του δημιουργεῖται μικρὰ τὰ ἀνωμαλία εἰς τὴν ἐμφάνισιν τοῦ Ἴσολογισμοῦ, συνιστα-
 »μένη εἰς τὴν ἀνάγκην νὰ ἀφαιροῦνται εἰς τὸ ἐνεργητικὸν αἱ ἀποσβέσεις καὶ αἱ ὑποτι-
 »μήσεις εἰς τὸ παθητικόν, ἐκ δὲ τοῦ ὀνομαστικοῦ κεφαλαίου, τὸ μίηλω καταβληθὲν τμη-
 »του, Ὅμοίως προκαλεῖται καὶ ἕτερα μικρὰ ἀνωμαλία : εἰς τὸ παθητικὸν ἐμφανίζεται
 »δι' ἐρυθροῦ χρώματος ἡ ἀγομένη εἰς νέον ζῆμια.

»Εξεθέσαμεν άλλαχουδ ότι συμφωνοῦμεν με τοὺς ἔχοντας τὴν γνώμην ὅτι εἶναι »προτιμότερον ὅπως τὰ ἴδια κεφάλαια καταχωρίζωνται εἰς τὸ κάτω μέρος τοῦ Ἰσολογισμού, πλησίον τῶν ἀποτελεσμάτων.

»Υπὸ τὰς ἀνωτέρω ἐπιφυλάξεις, ἢ ταξινόμησι τῶν λ)σμῶν τοῦ Ἰσολογισμού »εἶναι ἢ προσήκουσα.

β) Οἱ Λογαριασμοὶ ἀποτελεσμάτων (ὁμάδες 6, 7 καὶ 8).

»Ἡ ὁμάς 8 περιέχει τὰ ἔκτακτα κέρδη καὶ τὰς ἐκτάκτους ζημίας. Φρονοῦμεν ὅτι θὰ »ἦτο προτιμότερα ἢ ὑπαγωγή καὶ τούτων εἰς τὰς ὁμάδας 6 καὶ 7, αἱ ὁποῖαι θὰ ἐνεφά- »νιζον οὕτω ἀντιστοίχως τὸ γενικὸν σύνολον τῶν ἐξόδων καὶ τὸ γενικὸν σύνολον τῶν »ἐσόδων, ἀσχέτως ἐάν ταῦτα εἶναι ὁμαλὰ ἢ ἔκτακτα· ἢ διακρίσις. ἄλλωστε, μεταξύ »των εἶναι συχνότατα λεπιοτάτη.

»Τὸ ὑπόλοιπον τῆς ὁμάδος 8 περιλαμβάνει τοὺς λ)σμοὺς οἱ ὁποῖοι συγκεντρῶ- »νουν, εἰς τὸ τέλος τῆς χρήσεως, τὰ διάφορα στοιχεῖα ἀποτελεσμάτων: λ)σμοὶ ἐκμε- »ταλλεύσεως καὶ λ)σμοὶ κερδῶν καὶ ζημιῶν.

»Ἐκ τοῦ λ)σμοῦ ἐκμεταλλεύσεως δὲν προκύπτει τὸ μεικτὸν κέρδος. Δεδομένου »ὅτι ἡ διαστολή τῶν σταθερῶν καὶ μεταβλητῶν ἐξόδων θὰ προεκάλει ὑποδιαίρεισις »τῶν λ)σμῶν, αἱ ὁποῖαι θὰ καθίστων πολὺπλοκον καὶ βαρεῖαν τὴν λογιστικὴν, »ἀφέθη ἐλεύθερος καὶ προαιρετικὸς ὁ καταρτισμὸς τοῦ μεικτοῦ κέρδους, ἵνα πραγματο- »ποιηθῇ παρὰ τῶν ἐπιχειρήσεων ἐξωλογοιστικῶς, κατὰ τὴν κρίσιν των. Τὸ μέτρον τοῦτο »εἶναι καλόν...

γ) Στατιστικαὶ πληροφορίες (ὁμάς 0).

»Μήπως πρόκειται περὶ λάθους κατὰ τὴν σύνταξιν ὅτι ἡ ὁμάς 0 ἐκλήθη «Λ)σμοὶ »στατιστικοί»; Πράγματι, τὸ χαρακτηριστικὸν τῆς Στατιστικῆς συνίσταται εἰς τὸ ὅτι »δὲν σχηματίζει σύστημα λογαριασμῶν. Δὲν θὰ ἦτο ἀρκετὸν νὰ ἀποκληθοῦν «στατιστι- »καὶ πληροφορία» ;

»Ἀναποκρίνεται πρὸς ὑγιεῖς ἀρχὰς ὀργανώσεως ἢ δυνατότητος νὰ ἀντλῶνται ἐκ »τῆς Λογιστικῆς καὶ τοῦ Ἰσολογισμοῦ πληροφορία, αἱ ὁποῖαι ἂν καὶ εἶναι ἐξαιρετι- »τικῆς σημασίας, δὲν ἔχουν σχέσιν μετὰ τὴν διγραφικὴν μέθοδον καὶ αἱ ὁποῖαι θὰ τὴν »ἐπεβάρυνον ἀσκόπως. Ὑπενθυμίζεται, ἐπὶ τῇ εὐκαιρίᾳ, ὅτι αἱ δυνατότητες τῆς διγρα- »φικῆς μεθόδου εἶναι πολὺτιμοὶ καὶ τεράστιαι, ἀλλὰ δὲν πρέπει νὰ γίνεται κατάχρη- »σις τούτων: δὲν πρέπει νὰ τηρῶμεν διὰ τῆς διγραφικῆς μεθόδου ἐκεῖνο τὸ ὅποιον »δυνάμεθα νὰ τηρήσωμεν διὰ τῆς ἀπλογραφικῆς.

»Εἰς τὸ σύνολόν του τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον 1949 εἶναι συγκροτημένον στερεῶς »καὶ σαφῶς, φρονοῦμεν δὲ ὅτι, ἐξαιρέσει μερικῶν λεπτομερειῶν, εἶναι σύμφωνον πρὸς »τὰς ἀρχὰς τῆς καλῆς ὀργανώσεως».

»Ο κ. L. Chardonnet, συνοψίζων τὰς δημοσιευθείσας κριτικὰς ἐπὶ τοῦ Γαλλικοῦ Σχεδίου, καταλήγει ὡς ἑξῆς :

«Πρέπει λοιπὸν νὰ συμπεράνωμεν ὅτι τὸ Λογιστικὸν Σχέδιον ἐμφανίζει τοιαύ- »τας ἀτελείας ὥστε δέον νὰ ἀπορριφθῇ; Ἀσφαλῶς ὄχι. Ἐν τούτοις ὅμως, εἶναι δυ- »νατὸν καὶ εὐκταῖον νὰ ἐπενεχθοῦν βελτιώσεις, λαμβανομένων ὑπ' ὄψιν ἀφ' ἐνὸς μεν »τῶν παρατηρήσεων αἱ ὁποῖαι διευτώθησαν ὑπὸ τῶν ἔχοντων τὴν μάλλον βαρύνου- »σαν γνώμην κριτικῶν ἀφ' ἑτέρου δὲ τῶν ἐκ τῆς πείρας δεδομένων. Εἶναι ἀπαραίτητον »ὅπως καὶ αὐτοὶ ἄκομῃ εἰς οὐς ἔλαχεν ἢ βαρεῖα ἀποστολὴ τῆς ἐκπονήσεως τοῦ Σχε- »δίου εἶνε ἀπὸ τοῦδε ἔτοιμοι νὰ προβοῦν εἰς τὴν βελτίωσιν του, ἄνευ χρονοτριβῆς. »Πρόκειται περὶ αὐτοῦ τούτου τοῦ μέλλοντος τῆς λογιστικῆς τυποποιήσεως».

Παραδίδοντες τὴν ἐργασίαν ταύτην, ἣν ἀνελάβομεν κατόπιν προτάσεως τῆς »Ἀνωτέρας Σχολῆς Βιομηχανικῶν Σπουδῶν, αἰσθανόμεθα ἐπιτακτικὴν τὴν ὑποχρέωσιν »ὅπως εὐχαριστήσωμεν θερμότητα τὸν κ. Pierre Lauzel, Γενικὸν Γραμματέα τοῦ Ἀνω- »τάτου Συμβουλίου Λογιστικῆς τῆς Γαλλίας, διὰ τὴν αὐτοβούλως καὶ προθύμως παρα- »σχεθεῖσαν ἡμῖν βοήθειαν διὰ τὴν ἐπιτυχεστέραν παρουσίαν εἰς τὸν Ἑλληνικὸν λογι- »στικὸν καὶ οἰκονομικὸν κόσμον τοῦ Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου.

ΣΠ. ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ

Ἡ παρούσα ἀπόδοσις τοῦ «Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου» εἰς τὴν ἑλληνικὴν ἐγένετο βάσει τῆς δευτέρας ἐκδόσεώς του, εἰς τὴν ὁποίαν ἔχουν γίνει βελτιώσεις τινές καὶ προσθήκαι.

Τὸ Ἀνώτατον Συμβούλιον τῆς Λογιστικῆς, τὸ ὁποῖον ὡς γνωστὸν εἶναι τὸ ἀρμόδιον ὄργανον διὰ τὴν συνεχῆ μελέτην τοῦ Σχεδίου, τὴν βελτίωσιν καὶ τὴν ἐπιτυχεστέραν προσαρμογὴν του εἰς τὰς ἀνάγκας τῶν διαφόρων κλάδων τῆς οἰκονομικῆς ζωῆς τῆς Γαλλίας, μετὰ πενταετῆ ἐφαρμογὴν τοῦ Σχεδίου καὶ κατόπιν ἐξονυχιστικῆς μελέτης, κατέληξεν εἰς ὠρισμένα συμπεράσματα ἐπὶ τῶν ἐνδεικνυομένων τροποποιήσεων καὶ συμπληρώσεων.

Ἡδῆ εἶναι ἐτοίμη πρὸς δημοσίευσιν ἡ σχετικὴ ἐργασία τοῦ ἐπὶ τῆς Γενικῆς Λογιστικῆς, προχωρεῖ δὲ ἡ κατὰ πολὺ σοβαρωτέρα ἐργασία ἐπὶ τῆς Ἀναλυτικῆς Λογιστικῆς Ἐκμεταλλεύσεως.

Ἡ δημοσίευσις τῆς πλήρους ἐργασίας ταύτης ἀναμένεται ὑπὸ τῶν εἰδικῶν μετὰ μεγάλου ἐνδιαφέροντος. Προῖόν συνεργασίας διακεκριμένων ἐπιστημόνων καὶ τεχνικῶν θὰ βελτιώσῃ ἔτι περισσότερον τὸ Γαλλικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον 1957, τὸ ὁποῖον, ὡς ἔχει καὶ σήμερον, ἀποτελεῖ τὴν σοβαρωτέραν συμβολὴν εἰς τὴν διεθνή κίνησιν τῆς τυποποιήσεως τῆς Λογιστικῆς.

Εὐθὺς ὡς ἡ ἐργασία αὕτη δημοσιευθῆ ἢ ἀποδοθῆ εἰς τὴν ἑλληνικὴν καὶ θὰ τεθῆ ὅπ' ὄψιν τοῦ ἑλληνικοῦ λογιστικοῦ κόσμου.

Ἡ Σχολὴ αἰσθάνεται τὴν ὑποχρέωσιν καὶ πάλιν νὰ ἐκφράσῃ τὰς θερμὰς τῆς εὐχαριστίας πρὸς τὸν κ. André Brunet διότι χάριν αὐτῆς ἔγραψε τὴν προτασομένην εἰσαγωγὴν καὶ ἰδίᾳ πρὸς τὸν ἐπίλεκτον συνεργάτην τῆς κ. Σπύρον Βασιλείου διὰ τὴν τόσον ἐπίπονον καὶ ἀνευ ἀμοιβῆς τινὸς μετάφρασιν τοῦ Γαλλικοῦ Λογιστικοῦ Σχεδίου.

Ἡ Σχολὴ χαίρει ἰδιαιτέρως παραδίδουσα εἰς τὸν ἑλληνικὸν λογιστικὸν κόσμον τὸ Γ.Λ.Σ. διότι πιστεῦει ὅτι ὡς ἀνώτατον πνευματικὸν Ἴδρυμα ἐξεπλήρωσεν ἔν χρέος ἀπέναντι τῆς ἐθνικῆς οἰκονομίας καὶ τοῦ Κράτους.

BIBLIOΓΡΑΦΙΑ

Διὰ τοὺς ἐπιθυμοῦντας νὰ μελετήσουν βαθύτερον τὸ Γαλλικὸν Λογιστικὸν Σχέδιον 1947 παρατίθεται σχετικὴ βιβλιογραφία, ὅχι βεβαίως πλήρης :

Α'. Βιβλία

1. Conseil Supérieur de la Comptabilité: «Ce qu' est le Plan Comptable 1947».— Πολυγραφημένη ἔκδοσις.
2. Conseil Économique: «Mise en application du Plan Comptable».— Paris 1950.
3. Institut d' Observation Économique: «Le Plan Comptable, élément de progrès économique».— Etude N° 2, 1950.
4. P. Lauzel: «Comptabilité, Gestion économique, Plan comptable».— C.N.I.E. 1948.
5. A. Brunet: «La normalisation comptable au service de l' entreprise, de la science et de la nation».— Dunod 1951.
6. A. Brunet: «Le plan comptable normalisé».— Paris 1947.
7. A. J. Martin: «Comptabilité analytique d' exploitation».— Delmas 1952.
8. L. Char donnet: «Traité de technique comptable» Vol. 1 - 5.— Delmas 1950 - 1952.
9. A. Rapin: «Cours de Comptabilité».— Paris.
10. P. Trélut: «Comptabilité Rationnelle».— Paris 1951, Dunod.
(Τὰ ἀνωτέρω τέσσαρα ἔργα ἔχουν βασισθῆ ἐπὶ τοῦ Γ.Λ.Σ.).
11. G. C a mille: «Le Plan Comptable Général 1947.— Paris 1948.
12. C. G a b r i e l: «Le Plan Comptable 1947».— Paris 1948.

13. Ch. Brunet: «Conseils pratiques pour l'organisation du travail comptable».—Delmas 1953.
14. F. Samson et R. Brugière: «Questions de comptabilité aux examens et leurs solutions» — Paris 1954.—Πρακτικά λογιστικά άσκήσεις βάσει τών δατάξεων του Γ.Α.Σ.
15. J. Chevalier: «Organisation» 1er vol.— Ch. IV.
16. L. Retail: «Traité complet d'organisation comptable», Delmas 4e ed. 1949.
17. L. Retail: «Étude critique du Plan Comptable 1947».—Sirey 1951.
18. L. Batarдон: «Considérations critiques sur le Plan Comptable 1947.
19. A. Veyrenc: «Exposé pratique du Plan Comptable général 1947.— Durassié 1947.
20. P. Haag: «Groupement numérique complet des comptes mentionnés au Plan Comptable Français Officiel».— Paris.
21. P. Haag: «Lexique alphabétique et numérique définissant les règles du Plan Comptable Français 1947».— Paris.
22. Ch. Brunet: Technique de la comptabilité industrielle.
23. Commission de normalisation des Comptabilités: Le Plan Comptable 1947.
24. Στρ. Παπαϊωάννου: «Λογιστικά Πλάνα». Είσαγωγή εις τήν ελληνικήν μετάφρασιν του Αυστραλιανού Λογιστικού Πλάνου.— Έκδοσις Άνωτέρας Σχολής Βιομηχανικών Σπουδών.
25. Στρ. Παπαϊωάννου: «Γενικά Άρχαί Λογιστικής» σελ. 10 έπ. 1951.
26. Στρ. Παπαϊωάννου: «Προβλήματα Λογιστικού Δικαίου».— Άθήναι 1951, σελ. 29, 108—118.
27. Μ. Τσιμάρα: «Άρχαί Γενικής Λογιστικής», κεφάλαιον 10ον.
28. Μ. Τσιμάρα: «Κόστος, Κοστολόγησις, Βιομηχανική Λογιστική» σελ. 183—198.— Άθήναι 1949.
29. Δ. Παπαδημητρίου: «Βιομηχανική Λογιστική», 1954. Πολυγραφημένον, σελ. 189 έπ.
30. Ί. Χρυσοκέρη: «Άρχαί Γενικής Λογιστικής» 1952, τόμος 1ος, σελ: 48 έπ. τόμος II σελ. 6 έπ.
31. Ί. Σπανδανοπούλου: «Σύστημα Λογιστικής» σελ. 275 έπ.— Άθήναι 1955.

Β' Περιοδικά

Εις τά πλείστα τών οικονομικών και λογιστικών γαλλικών περιοδικών δημοσιεύονται επί μίαν ήδη έπταετίαν σοβαρότατα άρθρα και μελέται επί του Γαλλικού Λογιστικού Σχεδίου 1947. Κατωτέρω αναφέρονται ένδεικτικώς τινά τούτων.

1. «Journal Officiel».—Εις τήν έπίσημον ταύτην έφημερίδα σελ. 3427—3428, δημοσιεύονται τά πρακτικά σχετικής συζητήσεως έν τῷ Κοινοβουλίῳ, τής 10ης Ίουλίου 1953.
2. Εις παράρτημα τής έφημερίδος ταύτης τής 26ης Ίανουαρίου 1951 δημοσιεύεται σχετική έκθεσις τών Commission de Verification des Comptes.
3. «Bulletin d'information du Conseil Supérieur de la Comptabilité». Άπαντα τά τεύχη του περιοδικού τούτου, έπίσημου όργάνου τής άνωτάτης λογιστικής Άρχής έν Γαλλίᾳ, περιέχουν πολύτιμον ύλικόν διά τήν μελέτην του Γ.Α.Σ.
4. «Bulletin de l'Ordre des Experts Comptables et Comptables Agrégés». Κατ' επανάληψιν έδημοσιεύθησαν μελέται και άρθρα.
5. «Bénéfices». Εις τό περιοδικόν τούτο, από του Φεβρουαρίου 1953 μέχρι του Ίουνίου 1954, έδημοσιεύθησαν ένδιαφέροντα άρθρα. Εις τά τεύχη Οκτωβρίου και Νοεμβρίου 1954 δημοσιεύονται δύο άρθρα του κ. Pierre Lauzel, Γ. Γραμματέως του Conseil Supérieur de la Comptabilité, υπό τόν τίτλον «Guides comptables pro-

- fessionnels». Είς τὰ ἄρθρα ταῦτα, ὁ διακεκριμένος ἐπιστήμων ἀναπτύσσει ἐκτενέστερον σκέψεις, ἅς διετύπωσεν εἰς ἄρθρον του δημοσιευθὲν εἰς τὸ αὐτὸ περιοδικὸν τὸν Φεβρουάριον 1954. Οἱ ὁδηγοὶ οὗτοι θὰ καταρτίζονται παρ' ἀρμοδίων ἀντιπροσώπων τῶν διαφόρων κλάδων τῆς βιομηχανικῆς καὶ ἐμπορικῆς δραστηριότητος καὶ ὑπὸ τεχνικῶν. Ὁ σκοπὸς τῶν Ὁδηγῶν συνίσταται εἰς τὸ νὰ βοηθοῦν τοὺς διευθυντὰς καὶ τοὺς λογιστικoὺς τεχνικοὺς τῶν ἐπιχειρήσεων, κυρίως τῶν μικρῶν καὶ μέσων, ὥστε οὗτοι νὰ κατανοήσουν, ὀργανώσουν καὶ ἐκμεταλλευθοῦν τὴν λογιστικὴν λειτουργίαν, κατὰ τρόπον ὥστε αὕτη νὰ συμβάλλῃ ὀλονὲν καὶ ἀποτελεσματικώτερον εἰς τὴν βελτίωσιν τοῦ τρόπου διευθύνσεως τῶν ἐπιχειρήσεων καὶ τῆς συγκεντρώσεως τυποποιημένων καὶ ὁμογενοῦς κατὰ κλάδον πληροφοριακοῦ ὕλικου, οικονομικῆς φύσεως. Θὰ ἀπέβαινον ἐπὶ πλεόν οἱ Ὁδηγοὶ οὗτοι λίαν χρήσιμοι εἰς τὴν ἐπαγγελματικὴν ἐκπαίδευσιν.
6. «La Comptabilité et les Affaires». Εἰς τὸ περιοδικὸν τοῦτο, κατὰ τὰ ἔτη 1948 - 1950, ἐδημοσιεύθη σειρά ἄρθρων ἐπὶ τῆς ἐφορμογῆς τοῦ Γ.Α.Σ. Ἐιερὰ ἐνδιαφέροντα ἄρθρα ἐδημοσιεύθησαν κατ' ἐπανάληψιν. Ἐνδεικτικῶς ἀναφέρονται: Ἰούλιον, Αὐγούστον, Δεκέμβριον 1952, Ἰανουάριον καὶ Δεκέμβριον 1953 κλπ.
 7. «Expert Comptable diplômé». Ὅμοιος, ἐνδεικτικῶς καὶ πάλιν, ἀναφέρονται: Σεπτέμβριον 1951, Σεπτέμβριον καὶ Δεκέμβριον 1953, κλπ.
 8. «Orga». Ὅμοιος: Ἀπρίλιον καὶ Μάιον 1951, Μάρτιον, Ἀπρίλιον, Ὀκτώβριον καὶ Δεκέμβριον 1953, Ἰανουάριον 1954, κλπ.

ΠΑΡΟΡΑΜΑΤΑ ΕΙΣ ΤΗΝ ΟΛΗΝ ΕΡΓΑΣΙΑΝ

Δυστυχῶς κατὰ τὴν ἐκτύπωσιν παρεισέφρυσαν παροράματά τινα. Τὰ κυριώτερα τούτων παρατίθενται κατωτέρω, μὴ λαμβανομένων ὑπ' ὄψιν τῶν καθαρῶς τυπογραφικῶν, ὡς μὴ ἀλλοιούντων τὴν ἔννοιαν.

- Σελ. 2. 50 Εἰς τὸ τέλος τῆς παραγρ. ιδ' καὶ μετὰ τὰς λέξεις «σχετικὸν πίνακα» δεῖν νὰ προστεθῇ: ὑπ' ἀριθμ. 3.
- Σελ. 2. 63 Ἐκ τῶν ἄνω, σειρά 1η πρὸ τῆς ἐπικεφαλίδος: ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Ὁμάδες 6—7), νὰ προστεθῇ τὸ διακριτικόν: Α β.
Ταῦτα ἔδει νὰ εἶχον ἐκτυπωθῇ δι' ὧν στοιχείων καὶ ἡ ἐπικεφαλίς: «Αα Λογαριασμοὶ Ἰσολογισμοῦ (Ὁμάδος 1—5)» τῆς σελίδος 51. Ἡ αὕτη παρατήρησις καὶ διὰ τὴν εὐθὺς ἀμέσως διόρθωσιν.
- Σελ. 3. 9 Ἐκ τῶν ἄνω, σειρά 16η τὸ . . . «Ὁμάς 8» ἔδει νὰ τεθῇ μετὰ τὴν ἐπικεφαλίδα: ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ», πρὸ δὲ τῆς ἐπικεφαλίδος ταύτης νὰ προστεθῇ τὸ διακριτικόν: Α γ.
- Σελ. 3. 14 Ἐκ τῶν ἄνω σειρά 8η. Τὸ . . . προσηρτημένου πίνακος 5 . . . νὰ διορθωθῇ εἰς . . . προσηρτημένου πίνακος 4 . . .
- Σελ. 3. 19 Ἐκ τῶν ἄνω, σειρά 1η. Πρὸ τῆς ἐπικεφαλίδος: «ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Ὁμάς 5)» νὰ τεθῇ τὸ διακριτικόν: Β.
Ταῦτα ἔδει νὰ εἶχον ἐκτυπωθῇ δι' ὧν στοιχείων καὶ ἡ ἐπικεφαλίς: «Α' Γενικὴ Λογιστικὴ (Ὁμάδος 1—8)» τῆς σελίδος 51.
- Σελ. 3. 31 Ἐκ τῶν κάτω, σειρά 2α (ἐν ἀρχῇ). Ἐντὶ . . . ἐπιθέσιν κόστους νὰ τεθῇ τὸ . . . θέσιν κόστους.
- Πίναξ 3. — Ἐκ τῶν ἄνω, σειρά 3η τῆς ἐπικεφαλίδος. Ἐντὶ τοῦ . . . διὰ ὑποτιμήσεως ἀποθεμάτων, νὰ τεθῇ . . . δι' ὑποτιμήσεις ἀποθεμάτων.