

ΠΩΣ ΝΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΗΤΕ ΤΗΝ ΑΠΟΔΟΤΙΚΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΣ ΣΑΣ

Υπό CUY BOUCHET, 'Οργανωτικού Συμβούλου

Αί επιχειρήσεις εύρισκονται εις δυσχερή θέσιν : ζῶμεν εις μίαν ἐποχὴν περιπλοκῶν. Οἱ πατέρες μας εἶχον πολὺ ὀλιγωτέρας, καὶ ἡ διεύθυνσις μιᾶς ἐπιχειρήσεως ἦτο ἀπλῆ. Τὰ τέκνα μας θὰ ἐπανέλθουν εις μίαν ἐποχὴν περισσότερον σοφὴν χάρις εις ἀρχὰς καὶ μεθόδους γεννηθείσας ἀπὸ τὸν αὐτοματισμὸν, θὰ λύουν δὲ τὰ προβλήματα πολὺ καλύτερον ἡμῶν, μὲ μικροτέραν δυσκολίαν.

Δυστυχῶς πρέπει νὰ προσαρμοσθῶμεν πρὸς τὴν ἐποχὴν μας καὶ νὰ τὴν ζήσωμεν ὡς αὕτη ἀπαιτεῖ, προοδεύοντες παρ' ὅλας τὰς δυσχερείας.

Πρὶν προχωρήσω, θὰ ἤθελα νὰ καθορίσω τὸν ρόλον τῆς ἐπιχειρήσεως.

Ὁ ρόλος τῆς ἐπιχειρήσεως

Ὁ ρόλος τῆς ἐπιχειρήσεως συνίσταται ἐν πρώτοις εις τὴν ἐπίτευξιν κερδῶν. Ὅταν ὀμιλῶ περὶ κέρδους οὐδόλως ἐννοῶ τὸ ὑπερβολικὸν ἰδιοτελὲς κέρδος· ἡ ἀποψις αὕτη ἔχει ὑπερβαθῆ κατὰ μέγα μέρος.

Ὅχι ! Τὰ κέρδη εἶναι κοινωνικά, εἶναι ὠφέλη διανοητικά, ὡς ἐπίσης καὶ ἀπλὰ κέρδη ἐμπορικά. Ἄλλ' ἡ ἐπιχειρήσις δὲν περιορίζεται εις μόνον τὸν σκοπὸν τοῦτον. Προσπορίζει τὰ πρὸς τὸ ζῆν εις ὀλόκληρον ἐπιτελεῖον συνεργατῶν μετὰ τῶν συζύγων καὶ τῶν τέκνων αὐτῶν.

Ὁ ἐπιχειρηματίας ὅθεν ἔχει μεγάλην εὐθύνην καθότι ἀναλαμβάνει μόνον τὴν βιοτικὴν φροντίδα πολυαρίθμων οἰκογενειῶν, καὶ ὀφείλει νὰ σκέπτεται περὶ τούτων. Ἡ κοινωνικὴ αὐτοῦ ἀποστολὴ ὑφίσταται πάντοτε, εἶναι ἀποστολὴ σπουδαία καὶ ὀφείλει νὰ σκεφθῆ ἐπ' αὐτῆς.

Τέλος, ὀφείλει νὰ ἐξυπηρετῆ τοὺς καταναλωτὰς τῶν προϊόντων τὰ ὁποῖα παράγει, τοῦτο δὲ εἶναι λεπτόν πρόβλημα.

Διὰ τί νὰ διευθύνῃ ;

Διὰ τὸν λόγον αὐτὸν πρέπει νὰ διευθύνῃ τὴν ἐπιχειρήσιν του. Σᾶς εἶπον εις τὴν ἀρχὴν ὅτι κατὰ τὰς ἀρχὰς τοῦ 20οῦ αἰῶνος ἡ διεύθυνσις τῆς ἐπιχειρήσεως ἦτο ἀρκετὰ ἀπλῆ. Τὸ φράγκον ἦτο σταθερὸν καὶ συνεπῶς αἱ ἐμπορικαὶ ἐργασίαι ἐπροχώρουν χωρὶς πολλὰ προσκόμματα. Βεβαίως, ὑπήρχον ἐργατικά διεκδικήσεις τὰς ὁποίας ἐνθυμούμεθα καλῶς.

Ἄλλὰ, δὲν ἦτο ἡ ἐποχὴ ἐκείνη τόσον ἑκτακτος. Αἱ ἐργατικά διεκδικήσεις ἦσαν, ἐὰν μὴ μεταδοτικά, τουλάχιστον ἄνευ ἀποτελέσματος, πρᾶγμα ποῦ ἦτο ἐξ ἄλλου μία ἀδίκια.

Ἡ ἀγορὰ δὲν ἦτο συναγωνισμός. Ἡ παραγωγή ἦτο ἐπαρκής, κατόπι δὲ ἡ ἀνύψωσις τοῦ βιοτικοῦ ἐπιπέδου προῦκάλεσεν ζήτησιν. Ἡ ἀγορὰ εὕρισκετο ἐν ἀναπτύξει.

Ἡ φορολογία ἦτο ἀπλῆ. Τὸ κράτος εἶχε πολὺ χρῆμα.

Τώρα εἶναι διαφορετικά. Μία ἀπλῆ εἰκὼν θὰ ἔλεγε πολλά : ἄλλοτε, ἐὰν ἤθελα νὰ μεταβῶ ἀπὸ τὸν σταθμὸν τοῦ Βορρᾶ εις Galleries Lafayette, θὰ ἐτοίμαζα τὴν ἄμαξα καὶ μόλις ἀνηρχόμην ἐπ' αὐτῆς, τὸ ἄλογο θὰ ξεκινούσε μόνον

του τρέχοντα ελαφρά και θα σταματούσε επίσης μόνου του εάν έβλεπε να διασχίξη κάποιος τὸν δρόμον θα σταματούσε ἔμπροσθεν τῶν Galleries Lafayette και θα προσέδενα τὰ ἰνία εἰς ἓνα στύλον τοῦ ἀεριόφωτος ἢ εἰς ἓν δένδρον, θα ἐπήγαινα νὰ κάμω τὰ ψώνια μου και, ἀφοῦ ἐτελείωνα, τὸ ἄλογό μου θα ἐπέστρεφεν ἡσυχῶς και ἄνευ δισταγμοῦ εἰς τὴν οἰκίαν.

Τώρα! Πηγαίνω νὰ βρῶ τὸ αὐτοκίνητον. Πρῶτον πρόβλημα: ποῦ τὸ ἐστάθμευσα; Κατόπιν, ἀφοῦ τὸ εὔρω, ἔχει βενζίνη (κατὰ τὰς ἡμέρας αὐτὰς τοῦτο εἶναι πολὺ κρίσιμον) ἢ λάδι; νερό; Ἐπειτα τὸ θέτω εἰς κίνησιν και ἀναχωρῶ. Συναντῶ κόκκινα φῶτα, ἀπηγορευμένας κατευθύνσεις, ἀπαγορεύεται νὰ πηγαίνῃ τις δεξιὰ, ἀριστερά, νὰ σταθμεύῃ τις δεξιὰ, ἀριστερά, ἡμέρες ζυγῆς ἢ μονῆς, κ.λ.π. ... Ἄλλοι ὁδηγοὶ αὐτοκινήτων μοῦ κάνουν συναγωνισμόν, τοποθετοῦνται εἰς τὴν θέσιν ὅπου ἤθελα νὰ σταθμεύσω, τὴν στιγμὴν ποῦ ἐτοιμαζόμενον νὰ τὸ κάμω. Καὶ τόσα ἄλλα προβλήματα ἀκόμη ποῦ περιπλέκουν τὴν ζωὴν τοῦ ἰδιοκτῆτου αὐτοκινήτου: τὴν ζωὴν τοῦ ἐπιχειρηματίου ὁ ὁποῖος θέλει νὰ διευθύνῃ τὴν ἐπιχείρησίν του.

Τώρα λοιπόν: πῶς νὰ διευθύνῃ κανεῖς;

Ἐπιχειρηματίας και ἡ διεύθυνσις

Θὰ ἤθελα ἐδῶ νὰ σᾶς ὑπεθυμίσω τοὺς λόγους τοῦ στρατηγοῦ De Gaulle οἱ ὁποῖοι συνεχίζουν τὴν πολιτικὴν τοῦ ἐπιχειρηματίου κατὰ τρόπον ἑξαιρετικόν: «Ἐν σύνολον συνεχῶν σχεδίων, ὠρίμων ἀποφάσεων, μέτρων ἀχθέντων εἰς πέρας, ὀνομάζεται Πολιτικὴ».

Ἐνας ἀπόλυτος κανὼν: Μόνος ὁ ἐπιχειρηματίας δύναται νὰ υἱοθετήσῃ και προαγάγῃ τὴν πολιτικὴν τὴν ὁποίαν κρίνει πλέον συμφέρουσαν διὰ τὴν ἐπιχείρησίν του. Κανεῖς ἄλλος, εἴτε εἶναι ὀργανωτικὸς σύμβουλος εἴτε εἰδικὸς τοῦ λογιστηρίου ἢ σύμβουλος ἐπιχειρηματίου, δὲν δύναται, και οὔτε πρέπει, νὰ λαμβάνῃ τὴν θέσιν του. Οὔτοι, ἀντιθέτως, ὀφείλου νὰ βοηθοῦν τὸν ἐπιχειρηματίαν εἰς τὴν ἐφαρμογὴν μεθόδων αἱ ὁποῖαι θὰ τὸν διαφωτίσουν, ὥστε νὰ ἐμπνευσθῇ τὴν ἀκολουθητέαν πολιτικὴν οὕτως ὥστε νὰ εἶναι αὕτη κανονικῶς ἐφαρμόσιμος. Ὑπάρχουν τρεῖς μέθοδοι διοικήσεως τῆς ἐπιχειρήσεως.

Ἡ πρώτη εἶναι παθητικὴ. Ἀρκεῖται τις εἰς τὸ νὰ ἀκούῃ ἡσυχῶς καθισμένος ὀπισθεν τοῦ γραφείου του. Καθ' ἑκάστην χρησιμοποιεῖ τις τὴν ἐνόρασίν του. Συνήθης μέθοδος: Τὸ «rifometrie» παίζει πολὺ. Ψάχνει τις νὰ εὔρῃ τί θὰ γίνῃ και ἐνστικτωδῶς βαδίζει πρὸς ἓνα σκοπὸν.

Δευτέρα μέθοδος: μέθοδος ἀναλυτικὴ βασιζομένη ἐπὶ πληροφοριῶν, ἣτις ἐξ ἄλλου δὲν ἐμποδίζει τὴν χρησιμοποίησιν τῆς ἐνοράσεως, τὴν ὁποίαν ὀφείλει μάλιστα νὰ ἀξιοποιῇ, ἀλλὰ διοχετευμένη ἐντὸς τῶν κατευθύνσεων τὰς ὁποῖας ὑποδεικνύει ἡ ἀνάλυσις.

Διαπιστοῦμεν, και πιστεύω ὅτι συμφωνεῖτε μαζί μου, ὅτι ἡ ἀναλυτικὴ μέθοδος εἶναι πολὺ ἀνωτέρα.

Ἐπιτρέψατέ μου νὰ σᾶς ὑπεθυμίσω ἐπίσης τὴν δευτέραν ἀρχὴν τοῦ Descartes ἣτις ἀποτελεῖ τὴν βάσιν παντὸς ὀργανωτικοῦ ἐπαγγέλματος και πάσης ἀνθρωπίνης δραστηριότητος: «Ἡ δευτέρα ἀρχή, ἔλεγεν ὁ Καρτέσιος (Descartes) συνίσταται εἰς τὴν διαίρεσιν ἐκάστης πρὸς ἐξέτασιν δυσχερείας εἰς

ὅσον τὸ δυνατὸν περισσότερα τεμάχια ἀπαιτεῖται νὰ διαιρεθῆ ἵνα ἀναλυθῶσιν ταῦτα καλύτερον».

Τὸ πρόβλημα εἶναι πολὺ σαφές : Ὁφείλομεν νὰ δοκιμάσωμεν νὰ ἀποσυνθέσωμεν τὰ στοιχεῖα τῆς διοικήσεως εἰς τμήματα τὰ ὁποῖα δύναται τις νὰ ἐννοήσῃ.

Νὰ σκεφθῆ τις τὸ πρόβλημα «διοίκησης» εἰς τὸ ἀκέραιον εἶναι ἀδύνατον χωρὶς νὰ περιπέσῃ τις εἰς πλείεστα ὅσα σφάλματα, διότι, προδήλως, τὸ πᾶν περιπλέκεται καὶ οὐδὲν παραμένει ἀπλοῦν.

Ἴδου ὁ μελετηθεὶς κατάλογος τῶν συστατικῶν στοιχείων τῆς διοικήσεως, ὁμιλεῖ ἄφ' ἑαυτοῦ :

- ἐκμετάλλευσίς τῆς ἐπιχειρήσεως
- χρηματοδότησις
- φορολογία
- ταμιακὴ θέσις (ταμεῖον)
- ἀποθέματα
- ἐπενδύσεις
- πωλήσεις
- οἰκονομικὸν ἀποτέλεσμα.

Θὰ ἡδυνάμεθα νὰ ἐπιχειρήσωμεν σήμερον τὴν ἀνάλυσιν ἐνὸς ἐκάστου τῶν στοιχείων τούτων. Εἶμαι βέβαιος ὅτι ἡ νύκτα θὰ παρήρχето χωρὶς νὰ ἔχωμεν τελειώσει τὴν ἐργασίαν μας. Θὰ ἐκουράζεσθε καὶ ἴσως μάλιστα νὰ ἐφεύγατε ἄρκετὰ ἔνωρις διὰ τὸ δεῖπνον, παρ' ὅλον τὸ ἐνδιαφέρον τὸ ὁποῖον πιθανὸν νὰ εἶχατε διὰ τὸ θέμα τοῦτο. Ἀρκούμεθα λοιπὸν εἰς τὸ νὰ ἐξετάσωμεν ἀπλῶς :

- πῶς ἐλέγχεται ἡ ἐκμετάλλευσίς,
- ποῖα ἢ συγκρότησις τοῦ οἰκονομικοῦ ἀποτελέσματος,
- πῶς ἢ χρηματοδότησις καὶ ἡ φορολογία ἐπηρεάζουν τὸ ἀποτέλεσμα τοῦτο.

Θὰ ὀρίσωμεν μίαν ἄλλην ἡμέραν διὰ τὴν ἐξέτασιν τῶν ἄλλων προβλημάτων τὰ ὁποῖα εἶναι ἐπίσης πολὺ σπουδαῖα.

Ὁφείλω νὰ σᾶς εἶπω εἰλικρινῶς ὅτι πρέπει ἤδη νὰ ἀποκαλύψω τοὺς σκοπούς μου. Πρόκειται νὰ σᾶς ὁμιλήσω περὶ λογιστικῆς· μὴ τρομάζετε ὅμως διότι δὲν πρόκειται νὰ σᾶς ὁμιλήσω εἰς τεχνικὴν γλῶσσαν. Δὲν εἶμαι λογιστὴς καὶ λυποῦμαι, ἄλλως τε, διὰ τοῦτο. Οἱ ἀριθμοὶ προσφέρουν ἐνίοτε . . . βαθειὰς χαρὲς . . . Εἰς τὴν περίπτωσιν ὅμως αὐτὴν δὲν δύναμαι νὰ πράξω ἄλλως, θὰ σᾶς ὁμιλήσω περὶ λογιστικῆς ἀπὸ τῆς ἀπόψεως τοῦ ἐπιχειρηματίου, περὶ μιᾶς λογιστικῆς ἣτις ὁμιλεῖ εἰς τὸν ἐπιχειρηματίαν, καὶ τῆς ὁποίας τὰ ἀποτελέσματα εἶναι μᾶλλον στοιχεῖα ὡς ἐκεῖνα τὰ ὁποῖα παρέχει εἰς μηχανικὸς, μετρικὰ στοιχεῖα τῆς θερμοκρασίας τῆς ἐπιχειρήσεως μᾶλλον παρὰ λογιστικὰ ἀποτελέσματα. Τὰ ἀποτελέσματα ταῦτα θὰ προέρχωνται ἐκ τῆς λογιστικῆς.

Θὰ ἤθελα ἤδη νὰ ὀρίσω πῶς βλέπει τὴν λογιστικὴν ὁ ἐπιχειρηματίας.

Ὁ ἐπιχειρηματίας καὶ ἡ λογιστικὴ

Διὰ πολλοὺς ἐπιχειρηματίας—καὶ τοῦτο τὸ ὁποῖον θὰ σᾶς εἶπω δὲν εἶναι ὑποθέσεις διότι τὸ γνωρίζω ἐκ πείρας—ἡ λογιστικὴ εἶναι ἐν πρώτοις μία ὑπο-

χρεωτική και άνωφελής δαπάνη. Είναι μία δαπάνη επιβαλλομένη υπό τῶν φορολογικῶν ὑποχρεώσεων. Κατά συνέπειαν, είναι οὕτως εἰπεῖν περιφρονητέα, ὃ δὲ λογιστῆς δακτυλοδεικτεῖται.

Εἰς τὴν λογιστικὴν ἐν ἄλλο στοιχεῖον ἐνδιαφέρει μεγάλως τὸν ἐπιχειρηματίαν: ἡ τιμὴ κόστους. Πόση μελάνη ἐχύθη διὰ τὸ πρόβλημα τοῦτο!

Τέλος, μίαν φορὰν τὸ ἔτος (μετὰ ἀπὸ δύο ἢ τρεῖς μῆνας *décalage*, ἔρχεται ὃ καιρὸς νὰ κλεισθοῦν οἱ λογαριασμοὶ καὶ βυθίζεται ὃ ἐπιχειρηματίας εἰς τὴν μελέτην τῶν ἀποτελεσμάτων χρήσεως· εἶναι ὃ λογαριασμὸς τῆς ἐκμεταλλεύσεως, ὃ ὑπολογισμός. Μίαν φορὰν τὸ ἔτος! Περίπου κατὰ τὴν ἐποχὴν εἰς τὴν ὁποίαν εὐρισκόμεθα τώρα, ὃ ἐπιχειρηματίας διερωτᾶται τί νὰ περιέχη ὃ λογαριασμὸς ἐκμεταλλεύσεως καὶ ὃ ἰσολογισμὸς του... καθ' ὅλην ὅμως τὴν διάρκειαν τῆς χρήσεως δὲν ἐζήτησε νὰ γνωρίσῃ ἐκεῖνο διὰ τὸ ὁποῖον δὲν τοῦ ἔχουν ὀμιλήσει. Πρέπει λοιπὸν νὰ μεταβάλωμεν τὸν ἐπιχειρηματίαν εἰς λογιστὴν;... Τοῦτο θὰ τὸ ἴδωμεν ἀμέσως.

Ποῖον εἶναι τὸ ἔργον τοῦ λογιστοῦ; Εἶναι νὰ τηρῇ λογαριασμούς. Διὰ νὰ τηρήσῃ τοὺς λογαριασμοὺς τούτους, συλλέγει πληροφορίας. Ἀφοῦ τὰς συλλέξῃ, τὰς ταξινομεῖ, τὰς καταγράφει καὶ τὰς ἐλέγχει· ἀκολουθῶν δὲ ἐξάγει στοιχεῖα (ὀφείλει τοῦλάχιστον νὰ ἐξάγῃ στοιχεῖα).

Ποῖον εἶναι τὸ ἔργον τοῦ ἐπιχειρηματίου; Νὰ προσπορίζῃται κέρδη. Πρὸ ὀλίγου σᾶς εἶπον ποῖα εἶναι ἡ ἄποψίς μου περὶ τούτου. Πρέπει ἐπίσης νὰ πωλῇ· τοῦτο εἶναι ἔργον πολὺ σπουδαῖον: ἄνευ πωλήσεων δὲν ὑπάρχει ἀποτέλεσμα. Διὰ νὰ πωλήσῃ τις πρέπει νὰ παράγῃ. Διὰ νὰ παράγῃ τις, δυστυχῶς, πρέπει καὶ νὰ ἐξοδεύῃ (εἶναι μία ἀπὸ τὰς στενοχωρίας τοῦ ἐπιχειρηματίου). Διὰ νὰ ἐξοδεύσῃ τις χρειάζεται χρηματοδότησις καὶ διὰ νὰ ὑπάρξῃ χρηματοδότησις χρειάζεται ἀποταμίευσις.

Πιστεύεται ὅτι τὸ ἔργον τῶν δύο τούτων ἀνθρώπων, τοῦ λογιστοῦ καὶ τοῦ ἐπιχειρηματίου εἶναι ὅμοιον; ὃ ἐπιχειρηματίας, ὅστις «θὰ ἔπρεπε» νὰ σκέπτεται, ἔχει ἀνησυχίας πολὺ διαφόρους τῶν φροντίδων τοῦ λογιστοῦ. Πιστεύω, ὅτι, ἐν τέλει, ὀφείλου νὰ συνεργάζωνται καὶ ὅτι εἶναι ἀδύνατον νὰ μεταβάλωμεν τὸν ἐπιχειρηματίαν εἰς λογιστὴν: τὰ μελήματα τοῦ τελευταίου τούτου δὲν εἶναι πράγματι τῆς αὐτῆς κατηγορίας.

Ὁ Auguste Datoef ἔλεγε σχετικῶς: «Ὁ λογιστῆς φαντάζεται ὅτι διευθύνει τὸν ἐμπορικὸν οἶκον διότι τηρεῖ τοὺς λογαριασμούς. Πιθανὸν καὶ ὃ φανὸς ὅστις φωτίζει τὴν ὁδὸν νὰ φαντάζεται ὅτι ὀδηγεῖ τὸ αὐτοκίνητον».

Ἐκαστος ἔχει τὴν θέσιν του, ὃ λογιστῆς ὀφείλει νὰ παρέχῃ πληροφορίας καὶ νὰ τὰς παρέχῃ ταχέως, οὐχὶ αὔριον ἀλλὰ σήμερον. Τὴν δεκάτην ἐργάσιμον ἡμέραν ἐκάστου μηνὸς ὃ λογαριασμὸς ἐκμεταλλεύσεως πρέπει νὰ τακτοποιῆται, ἄλλως αἱ πληροφορίαι θὰ φθάσουν πολὺ ἄργα καὶ οὐδεμίαν χρησιμότητα θὰ ἔχουν.

ἘΞΕΛΙΞΙΣ ΤῶΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚῶΝ ΜΕΘΟΔῶΝ

Πρόκειται ἤδη νὰ ἀνασκοπήσωμεν ἐν συντομίᾳ τὰς μορφὰς τῆς τιμῆς κόστους, ἢ ἀκριβέστερον, τὰς μεθόδους προσδιορισμοῦ τοῦ κόστους. Θὰ σᾶς εἴπω ἀμέσως τί σκέπτομαι περὶ τῶν μεθόδων τούτων. Πρὸς στιγμὴν, ἄς ἐξετά-

σωμεν, κατὰ τρόπον γενικὸν καὶ χωρὶς νὰ εἰσέλθωμεν εἰς τὰς λεπτομερείας καὶ εἰς εἰδικὰς περιπτώσεις, πῶς συγκροτεῖται ἡ τιμὴ κόστους.

Ἐννοεῖται ὅτι θὰ ἀρχίσωμεν διὰ τῆς μελέτης τῶν ἀ μ ε σ ω ν δ α π α ν ὶ ν , ὡς δηλοῖ ἡ ὀνομασία αὕτη, δύναται τις νὰ τὰς προσδιορίσῃ ἀπ' εὐθείας, ἐπὶ προϊόντων μεμονωμένων ἢ ἐπὶ ὁμάδων προϊόντων δύναται τις νὰ τὰς συλλάβῃ εὐκόλως καὶ νὰ τὰς προσδιορίσῃ κατ' ἄμεσον τρόπον.

Ἐρχεται κατόπιν ἡ μελέτη τῶν γενικῶν ἐξόδων. Λαμβάνετε ἓνα μεγάλον σάκκον ἐντὸς τοῦ ὁποίου ρίπτετε λίγο ἀπ' ὅλα καὶ δίδετε εἰς ταῦτα διάφορα ὀνόματα : ἐξοδα διαχειρίσεως, ἐξοδα ἐκμεταλλεύσεως, κ.λ.π... δὲν ἐπιμένω. Εὐτυχῶς τῶρα προωθοῦν ὀλίγον περισσότερον τὴν μελέτην τοῦ σάκκου τούτου καὶ τὸν διαιροῦν εἰς μικροτέρους σάκκους τοὺς ὁποίους ἀναλύουν εὐκολώτερον.

Τέλος, χάρις εἰς τὰς ἐργασίας τοῦ Rimaillho ἤρχισαν περὶ τὸ 1934 - 35 νὰ μελετοῦν τὴν διάσπασιν τῆς ἐπιχειρήσεως εἰς τμήματα : ἐγεννήθησαν οὕτω τὰ ὁμοιογενῆ τμήματα καὶ ὁ μερισμὸς τῶν ἐξόδων τῶν τμημάτων ὑπηρεσιῶν πρὸς τὰ τμήματα παραγωγῆς. Ἄν καὶ πολὺπλοκος, ἡ μέθοδος αὕτη ἐπέτρεπε τὴν ἐξαγωγήν ἀποτελεσμάτων πολὺ περισσότερον ἀποδεκτικῶν, ἀκριβεστέρων καὶ πλέον κατανοητῶν.

Πράγματι, τί ζητεῖ τις ; Ζητεῖ νὰ ἐλέγξῃ τὰ ἐξοδα καὶ τὰς πηγὰς αὐτῶν. Αἱ ἐφαρμοζόμεναι μέθοδοι διαφέρουν ἀναλόγως τῆς φύσεως τῆς δραστηριότητος. Εἰς τὴν ἐπιχείρησιν ἣτις παράγει εἰς μεγάλην ἢ μέσην σειράν, ἡ μέση τιμὴ κατὰ μονάδα παραγωγῆς εἰς μίαν δοθεῖσαν περίοδον δύναται νὰ εὐρεθῇ διὰ μιᾶς σχέσεως πολὺ ἀπλῆς :

$$\frac{\text{συνολικὴ τιμὴ κόστους}}{\text{παραχθεῖσαι ποσότητες}}$$

Τὴν σχέσηιν ταύτην οἱ Ἄμερικανοὶ καλοῦν «process costing».

Εἰς τὴν ἐπιχείρησιν, ἡ ὁποία, ἀντιθέτως, παράγει ἐπὶ παραγγελία, πρέπει ἀπαραιτήτως νὰ ἀναζητήσωμεν τὸ κατὰ παραγγελίαν κόστος. Βλέπει τις τότε νὰ τηροῦνται στοιχεῖα ἀναλύσεως τῆς ἀμοιβῆς τῆς ἐργασίας, πρώτων ὑλῶν, πρὸς ἐξεύρεσιν τῶν κατὰ παραγγελίαν ventilations. Οἱ Ἄμερικανοὶ καλοῦσι τοῦτο «Job order».

Ἄλλὰ καὶ εἰς τὴν μίαν καὶ εἰς τὴν ἄλλην περίπτωσιν, πρέπει, φυσικῶς τῷ λόγῳ, νὰ προβῇ τις εἰς τὸν καταλογισμὸν τῶν ἐμμέσων καὶ τῶν γενικῶν ἐξόδων. Τρεῖς μέθοδοι προσφέρονται πρὸς τοῦτο εἰς τὸν λογιστὴν.

1. Ἡ μέθοδος τῶν συντελεστῶν, ὑπολογιζομένων ἐπὶ τῇ βάσει τῶν προηγουμένων λογιστικῶν δεδομένων, ἐφαρμοζομένων ἐπὶ τῆς ἀμοιβῆς τῆς ἐργασίας ἢ ἐπὶ τῶν ὑλῶν (ἢ εἰς ἀμφοτέρα ὁμοῦ). Διὰ μίαν δοθεῖσαν χρῆσιν, ἀριθμὸν τινὰ ὠρισμένων μηνῶν, τὸ σύνολον τῶν πραγματοποιηθέντων ἐξόδων (μεταξὺ τούτων τὰ ἐμμεσα καὶ τὰ γενικὰ ἐξοδα) μερίζεται συμμετρῶς πρὸς τὸν παράγοντα «ἀμοιβὴ ἐργασίας», τὸν παράγοντα «ὕλικα» ἢ τὸν μέσον ὅρον ὑλικῶν-ἀμοιβῆς ἐργασίας.

2. Ἡ μέθοδος τοῦ ὀρθολογικοῦ συμψηφισμοῦ. Αὕτη δίδει ἐν ἀποτελεσμα

περισσότερον ζωντανόν καθότι λαμβάνεται υπ' ὄψιν ὁ βαθμὸς δραστηριότητος τῆς ἐπιχειρήσεως διὰ τῆς ἐφαρμογῆς τῆς σχέσεως :

διαπιστωθεῖσα παραγωγή
κανονικὴ παραγωγή

Δοκιμάζει τις οὕτω νὰ προσδιορίσῃ τὸ τμήμα τῶν ἐξόδων ὅπερ στοιχίζει ἢ ὑποπαραγωγή ἢ ἢ ὑπερπαραγωγή.

3. Ἡ μέθοδος τῶν ὁμοιογενῶν τμημάτων τὴν ὁποίαν ἀνέπτυξα κάπως ἀνωτέρω : Αὕτη συνίσταται εἰς τὸν καθορισμὸν τοιούτων τμημάτων ὥστε ἢ συνήθης αὐτῶν δραστηριότης νὰ δύναται νὰ ἐκφρασθῇ διὰ μονάδων ἔργου ἐπιτροπουσῶν τὸν πλέον λογικὸν μερισμὸν τῶν ἐμμέσων καὶ τῶν γενικῶν ἐξόδων.

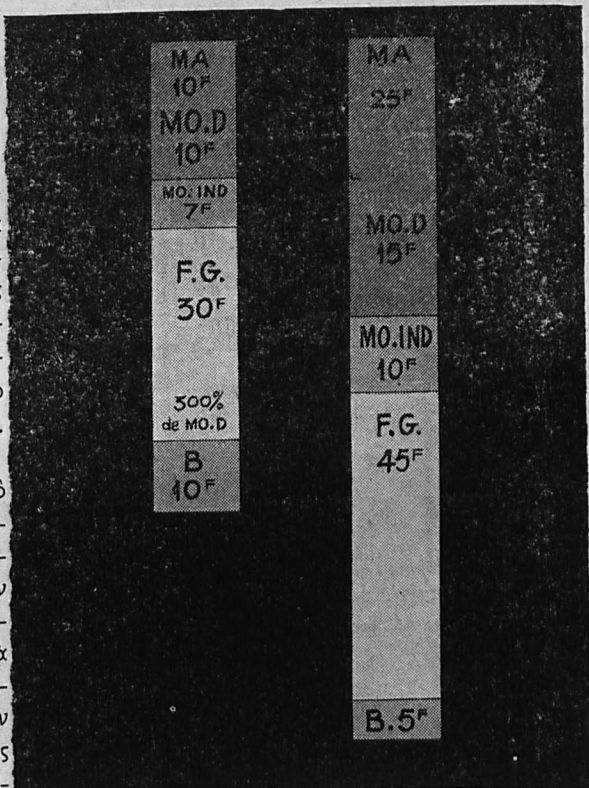
Θὰ ἐξετάσωμεν, ἂν θέλετε, μαζί, τὸν τρόπον κατὰ τὸν ὁποῖον οἱ λογισταὶ καταχωρίζουν τὰς ἐγγραφῶν των. Ἔχω ἐτοιμάσει ἐν ἀπλοῦν παράδειγμα τὸ ὁποῖον θὰ σᾶς παρουσιάσω ἐπὶ τοῦ «panel board». (βλ. πῖνακα 1).

Κατὰ τὸ μέτρον καθ' ὃ γνωρίζει τὰς δαπάνας, ὁ λογιστὴς τὰς καταγράφει : ἔχομεν τὰς ὕλας, τὴν ἀμοιβὴν τῆς ἐργασίας καὶ γενικὰ ἐξοδα τὰ ὁποῖα δὲν ἠθέλησα νὰ καθορίσω λεπτομερῶς. Σημειοῦμεν, ἐν παρόδῳ, τὴν σημασίαν των ἐν σχέσει πρὸς τὰ ἄλλα ἐξοδα (εἶναι συχνάκις ἀκόμη σπουδαιότερα).

Ἄπαντα τὰ ἐξοδα ταῦτα «ἀερίζονται» (sont ventilés)

καθ' ὁμάδα παραγγελίας. Διετήρησα δύο ὁμάδας προϊόντων : ὁ ἐπιχειρηματίας ἀποφασίζει νὰ πωλήσῃ τὸ ἐν πρὸς 100 φρ. μὲ κέρδος 5 φρ., τὸ δὲ ἄλλο πρὸς 57 φρ. μὲ κέρδος 10 φρ., ἐννοεῖται, μετὰ τὸν ὑπολογισμὸν τῆς τιμῆς κόστους. Ποῖον ἀποτέλεσμα ἐπιτυγχάνει ; Ἄς κάμωμεν τὴν γραφικὴν παράστασιν τοῦ κύκλου ἐργασιῶν ἐν σχέσει πρὸς τὴν τιμὴν κόστους δι' ἀπορροφήσεως. (βλ. πῖνακα 2).

Μετὰ τὴν πώλησιν 10 εἰδῶν πρὸς 100 φρ. κατόπιν 30, ἐν συνεχείᾳ δὲ 20,



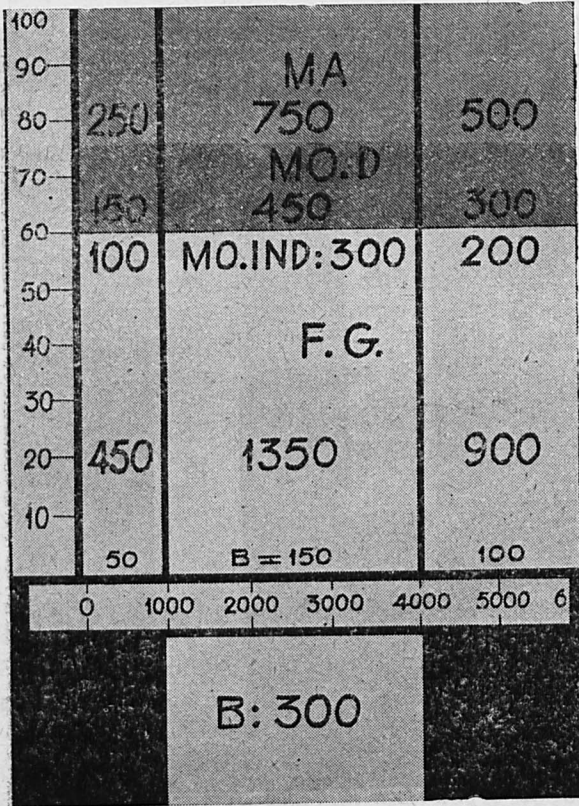
Πίναξ 1

Γραφικὴ παράστασις τιμῆς κόστους δι' ἀπορροφήσεως

επιτυγχάνομεν κέρδος 300 φρ. Θὰ παρατηρήσετε ἐν παρόδῳ ὅτι ἡ γραφικὴ αὕτη παράστασις εἶναι αὕτη ἡ εἰκὼν τοῦ λογαριασμοῦ ἐκμεταλλεύσεως : ἡ ἀπορρόφησις τῶν γενικῶν ἐξόδων εἶναι σαφής. Κάθε φοράν πού λαμβάνει χώραν πώλησις ὠρισμένου ἀριθμοῦ προϊόντων, ταῦτα ἀπορροφοῦν 45 % τῶν γενικῶν ἐξόδων.

Κριτικὴ τῶν μεθόδων

Δυστυχῶς διαπιστοῦμεν ὅτι τὸ ἀποτέλεσμα δὲν ὁμιλεῖ εἰς τὴν διεύθυνσιν καὶ θὰ ἴδωμεν ἀμέσως ὅτι τὸ ἀναγγελθὲν κέρδος τῶν 300 φρ. εἶναι πολὺ σφα-



Πίναξ 2

Γραφικὴ παράστασις τοῦ λογαριασμοῦ ἐκμεταλλεύσεως
Μέθοδος P.R δι' ἀπορροφήσεως.

οὔτος ἐνεργείας εἰς τὴν περίπτωσιν ταύτην ἀποκρύπτει πλήρως τὴν πραγματικότητα καθότι, ὅταν πωλοῦμεν τὸ πρῶτον τεμάχιον δὲν πραγματοποιοῦμεν ἀκόμη κέρδος, ἐφ' ὅσον δὲν ἀπερροφήθη ἀκόμη τὸ σύνολον τῶν γενικῶν ἐξόδων. Οὕτω λοιπὸν ἀπατώμεθα καὶ πιστεύομεν ὅ,τι μᾶς εἶπουν : οὐδέποτε ἐκερδίσαμεν τὰ 5 φρ. τὰ ὁποῖα μᾶς ἀνήγγειλεν εἰς τὴν ἀρχὴν ὁ λογιστής.

ἀποτέλεσμα δὲν ὁμιλεῖ εἰς τὸν ἐπιχειρηματίαν ;

Ἐν πρώτοις, ἐφ' ὅσον δὲν ἔχομεν ἀκόμη πωλήσει ὀλόκληρον τὴν ποσότητα τῶν προϊόντων τὴν ὁποῖαν θὰ ἔπρεπε νὰ εἶχωμεν πωλήσει ἵνα ἀπορροφηθῇ τὸ σύνολον τῶν γενικῶν ἐξόδων, δὲν δυνάμεθα νὰ γνωρίζωμεν, πρὸ τῆς καταρτίσεως τοῦ πραγματικοῦ λογαριασμοῦ ἐκμεταλλεύσεως κατὰ τὸ τέλος τοῦ ἔτους, ἐὰν μέρος τοῦ κέρδους δὲν χάνεται, ἴσως, ἐντὸς τῆς μάζης τῶν γενικῶν ἐξόδων.

Ἐὰν ἔχομεν ἀποφασίσει νὰ ἐνσωματώσωμεν 45 % τῶν γενικῶν ἐξόδων ἐντὸς ἐνὸς πωλουμένου προϊόντος, καθορίσαμεν σαφῶς τὴν ἀνάγκην πωλήσεως X ἀριθμοῦ τεμαχίων, εἰς τὴν παροῦσαν περίπτωσιν σκοπὸς μας ἦτο νὰ πωλήσωμεν 40 τεμάχια διὰ νὰ ἐπανεἰσπράξωμεν τὸ σύνολον τῶν γενικῶν ἐξόδων. Ὁ τρόπος

Ἐχομεν παρατηρήσει ὅτι πράγματι: ἡ μεταβολὴ τοῦ ὄγκου τῆς παραγωγῆς ἐπιφέρει μεταβολὴν καὶ τοῦ ἀποτελέσματος ἐὰν φθάσωμεν καὶ ὑπερβῶμεν τὸ κατώφλιον τῆς ἀποδοτικότητος. Εἰς τὸ σημεῖον καθ' ὃ ἔχομεν πωλήσει ἀριθμὸν τινα προϊόντων ἱκανὸν νὰ ἀπορροφήσῃ τὸ σύνολον τῶν ἐξόδων, ἔχομεν ἓνα ὠρισμένον ποσὸν κέρδους. Ἄνωθι καὶ κάτωθι τοῦ σημείου τούτου, τὸ ποσὸν τοῦ κέρδους θὰ εἶναι ὄλως διάφορον.

Ἐξ ἄλλου, ἡ συνήθης μέθοδος ἐπιτρέπει τὴν ἐνσωμάτωσιν εἰς τὰ ἀποθέματα ἐνὸς τμήματος τῶν γενικῶν ἐξόδων τῶν ἀπορροφουμένων ὅταν ἀκόμη ἡ πώλησις δὲν ἔχει συντελεσθῆ· κατὰ συνέπειαν δὲν ἀνακτῶνται ἅπαντα τὰ γενικὰ ἐξοδα. Διὰ νὰ τὸ εἴπωμεν καλύτερον, ἐπιθυμοῦμεν νὰ ἐνσωματώσωμεν εἰς τὰ ἀποθέματα δαπάνας αἱ ὁποῖαι ἀκόμη δὲν ἐπραγματοποιήθησαν. Π.χ. τὴν προμήθειαν τῶν ἀντιπροσώπων.

Δὲν δύναται διὰ τῶν μεθόδων τούτων νὰ ἴδῃ καθαρὰ ὁ ἐπιχειρηματίας: Τὸ εὐρίσκω κάπως γελοῖον καὶ παράδοξον ὁσάκις ἐξετάζω ἐν προϊόν, π.χ. αὐτὸ τὸ ὄργανον τὸ ὁποῖον εὐρίσκεται ἐμπρὸς μου, τὸ μικρόφωνον, νὰ σκέπτομαι ὅτι τοῦτο περιέχει τὸ $\frac{1}{10'000}$ τοῦ μισθοῦ τοῦ ἐπιχειρηματίου ὁ ὁποῖος τὸ ἔχει παράγει. Διερωτῶμαι συνεπῶς ἐὰν εἶναι ὀρθὴ ἡ μέθοδος καθ' ἣν ὁ μισθὸς τοῦ ἐπιχειρηματίου καὶ τὰ ἄλλα ἐξοδα μερίζονται κατ' αὐτὸν τὸν τρόπον.

Ἐξ ἄλλου, τὸ εἶδος τοῦτο τῆς τιμῆς κόστους εἶναι πολὺ δύσκαμπτον. Ὁ τοιοῦτος καταλογισμὸς (1) τοῦ ποσοστοῦ τῶν γενικῶν ἐξόδων παρεμποδίζει πᾶσαν ἐλαστικότητα ὑπολογισμοῦ τῶν τιμῶν πωλήσεως. Εἶναι ἐξαιρετικῶς δύσκολος ὁ καθορισμὸς των, ἐὰν λάβωμεν ὑπ' ὄψιν τὴν ἀπόστασιν εἰς ἣν εὐρίσκεται ὁ πελάτης, τὰ χρησιμοποιούμενα μέσα διανομῆς, τὸν κατὰ τὸ μᾶλλον ἢ ἥττον ζωηρὸν συναγωνισμὸν ὅστις ὑπάρχει εἰς τὴν περιοχὴν παρεμποδίζει προσέτεϊ νὰ ἴδῃ τις τὸ «πραγματικὸν πρόβλημα»: τὴν πώλησιν.

Φθάνω λοιπὸν εἰς τὸ ἀναγκαῖον συμπέρασμα ὅτι ἡ πώλησις πρέπει νὰ εἶναι ἀποδοτικὴ. Ὅταν ἡ πώλησις εἶναι ἀποδοτικὴ, δύναται τις νὰ ἀσχοληθῆ μὲ τὴν τιμὴν κόστους· ἄλλως ἡ τιμὴ κόστους ἀποβαίνει πολὺ ἀκριβή... Θὰ ἤθελα νὰ ἤμπορῆ κανεὶς νὰ διασκεδάξῃ ὑπολογίζων, εἰς μίαν ἐπιχείρησιν, τὸ κόστος... τῆς τιμῆς κόστους. Δύναμαι νὰ εἴπω ὅτι τοῦτο θὰ ἦτο ἐκπληκτικὸν εἰς ὠρισμένας ἐταιρείας.

Ὁ ὄγκος τῆς παραγωγῆς καὶ ὁ ὄγκος τῶν πωλήσεων εἶναι δύο στοιχεῖα διάφορα ἅτινα συμφωνοῦν, ἐξ ἄλλου, καὶ ἐξισοῦνται πρὸς ἄλληλα κατὰ τὸ πέρας μιᾶς ὠρισμένης χρονικῆς περιόδου, ἥτις εἶναι συχνάκις πολὺ μακρά, διότι: δὲν παράγει τις διὰ τὴν παραγωγὴν, οὔτε καὶ διὰ νὰ σχηματίξῃ ἀποθέματα, ἀλλὰ διὰ νὰ πωλῇ. Εἶναι τις εἰς ὠρισμένην χρονικὴν στιγμήν ὑποχρεωμένος νὰ ἀναστέλλῃ τὴν παραγωγὴν καὶ νὰ ἀναμένη τὴν ἐξάντησιν τῶν ἀποθεμάτων. Συχνάκις ἐπίσης, παράγει τις μὲ ρυθμὸν πολὺ ἄργον διὰ τὰς πωλήσεις. Ἐν τούτοις, ἡ ἐξίσωσις ἐπιτυγχάνεται εἰς ὠρισμένην στιγμήν. Ἄλλ' ὅταν παρὰ τὴν τιμὴν κόστους δὲν λαμβάνει χώραν κατ' ἀνάγκην καὶ πώλησις καί, ἐὰν ἀπλῶς συσσωρευῶνται ἀποθέματα, ὑπάρχει ἐν πρόβλημα διαφορᾶς ἐπὶ τοῦ ἀποτελέσματος.

1) Affectation brut

(= ἀκαθάριστος καταλογισμὸς)

τος. Ἐκείνο πού ἔχει πράγματι σημασίαν ἀπὸ ἀπόψεως ἀποτελέσματος εἶναι αἱ δαπάναι ἐν σχέσει πρὸς τὰς πωλήσεις.

Direct Costing (= ἄμεσος κοστολόγησις)

Οἱ Ἀμερικανοὶ ἔθεσαν εἰς ἐφαρμογὴν μίαν μέθοδον ἣ ὅποια δὲν εἶναι ἐξ ἄλλου πολὺ καλυτέρα : παρουσιάζει ὠρισμένα πλεονεκτήματα καὶ ὠρισμένα μειονεκτήματα. Δὲν εἶναι πράγματι νέα, ἐφ' ὅσον ἐφηρμόσθη τὸ πρῶτον κατὰ τὸ 1906 ἢ 1908.

Δίδω μίαν σύνοψιν τῆς μεθόδου ταύτης εἰς τὸν πίνακα 3 καὶ θὰ ἴδητε ὅτι εἶναι γνωστὴ εἰς τοὺς λογιστὰς μας. Δὲν τὴν ἐφαρμόζουσι ἀκριβῶς κατὰ τὸν αὐτὸν τρόπον, ἀλλὰ αἱ γενικαὶ ἀρχαὶ εἶναι αἱ αὐταί.

Π Ι Ν Α Κ Η 3

Λογαριασμοὶ Ἐκμεταλλεύσεως - Μέθοδος ἀμέσου κοστολόγησεως

Κύκλος Ἔργασιῶν ἐκτὸς φόρου	533.113
— μείον ἔξοδα βιομηχανοποιήσεως (= παραγωγῆς)	— 347.375
ΟΡΙΟΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΣΕΩΣ :	185.738
— μείον ἔξοδα πωλήσεων	— 15.446
ΟΡΙΟΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ :	170.292
(Ἀπορρόφησις)	
— μείον γενικὰ ἔξοδα	— 166.816
ΚΕΡΔΟΣ :	3.476

Ἐὸ κύκλος ἐργασιῶν μειούμενος κατὰ τὰ ἔξοδα παραγωγῆς δίδει ἐν ὄριον (1) παραγωγῆς. Τὸ ὄριον τοῦτο εἶναι τὸ ἀκαθάριστον ἀποτέλεσμα. Ἐὰν ἀφαιρέσωμεν ἐξ αὐτοῦ τὰ ἔξοδα πωλήσεων, θὰ ἔχωμεν τὸ ὄριον ἀπορροφήσεως τῶν γενικῶν ἐξόδων. Τέλος, ἡ διαφορὰ μεταξὺ τοῦ τελευταίου τούτου ὄριου καὶ τοῦ συνόλου τῶν γενικῶν ἐξόδων δίδει τὸ τελικὸν ἀποτέλεσμα.

Πλείστοι λογαριασμοὶ ἐκμεταλλεύσεως ἐν Γαλλίᾳ παρουσιάζονται κατὰ τὸν αὐτὸν τρόπον, ἀλλὰ διαφέρουν κατὰ τὸ πνεῦμα : π.χ. εἰς τὴν κατάταξιν τῶν ἐξόδων καὶ τῶν δαπανῶν. Τὰ ἔξοδα βιομηχανοποιήσεως ἀντιστοιχοῦν πράγματι πρὸς δαπάνας παραγωγῆς. Αἱ δαπάναι πωλήσεων ἀντιστοιχοῦν πράγματι πρὸς τὴν πώλησιν. Τὰ γενικὰ ἔξοδα ἀντιθέτως, δύνανται νὰ ἀπορροφῶνται ὑπὸ τοῦ συνόλου τῆς παραγωγῆς. Προσοχὴ ὅμως... δὲν πρόκειται ἐνταῦθα περὶ ἀπορροφήσεως δι' αὐξήσεως τῆς παραγωγῆς δι' ἐνὸς συντελεστοῦ. Τὴν ἀπορρόφησιν ἐνεργεῖ τὸ ἀνωτέρω ἀναφερθὲν ὄριον, ὅπερ εἶναι ἡ διαφορὰ μεταξὺ τοῦ ποσοῦ τῶν πωλήσεων καὶ τοῦ κόστους τῆς παραγωγῆς.

Ἡ ἔννοια αὕτη, πολὺ διάφορος εἰς τὸ πνεῦμα τῆς, μᾶς ἔχει παρασύρει μακρύτερον ὥς θὰ ἴδωμεν ἀμέσως. Φέρει μεθ' ἑαυτῆς πράγματι τὴν δυνατότητα σαφοῦς κατανοήσεως τῆς πορείας τῆς ἐπιχειρήσεως. Ἐκτὸς τούτου, κατὰ τὴν μέθοδον ταύτην ἡ διοίκησις δὲν ἐξετάζεται πλέον συναρτήσῃ τῆς ἀπορροφῆ-

1) Ἡ περιθώριον (marge). Ὅμοιως καὶ κατωτέρω ὁσάκις ἀναφέρεται ἡ λέξις ὄριον.

σεως τοῦ συνόλου τῶν γενικῶν ἐξόδων ὑπὸ τῶν παραγομένων προϊόντων, ἀλλὰ συναρτήσῃ τῆς ποσότητος τῶν πωλουμένων προϊόντων, τούτων μόνων δυναμένων νὰ ληθοῦν ὑπ' ὄψιν ἀπὸ τῆς ἀπόψεως τῆς ἀποδοτικότητός των. Ἡ μέθοδος αὕτη ἔχει τὸ πλεονέκτημα νὰ ἐπιτρέπῃ τὴν διάκρισιν μεταξύ ἐξόδων παραγωγῆς καὶ ἐξόδων περιόδου. Οἱ Ἀμερικανοὶ παραδέχονται ὅτι τὰ ἔξοδα τὰ δυνάμενα νὰ καταλογισθοῦν εἰς τὴν παραγωγὴν διὰ τὸν παραγόμενον καὶ ἐναποθηκεύμενον ὄγκον πρέπει νὰ διαφοροποιοῦνται ἀπὸ τῶν γενικῶν ἐξόδων τῶν πραγματοποιουμένων διὰ τὴν ὑπὸ θεώρησιν περίοδον. Ἡ περίδος εἶναι γενικῶς τὸ φορολογικὸν ἔτος, δυνάμεθα ὅμως νὰ παρατηρήσωμεν ὅτι δύνανται νὰ ἔχωσιν ἄλλως τὰ πράγματα ἀπὸ ἐπιχειρήσεως εἰς ἐπιρήσιν καὶ ἀπὸ ἐξετάσεως εἰς ἐξέτασιν.

Τὰ γενικὰ ἔξοδα τὰ σημειούμενα ἐπὶ τοῦ πίνακος πρέπει νὰ ἀπορροφηθοῦν ὑπὸ τῆς ποσότητος τῶν πωλήσεων αἵτινες ἐπραγματοποιήθησαν κατὰ τὴν περίοδον τὴν ἀντιστοιχοῦσαν εἰς τὰς δαπάνας τῶν γενικῶν τούτων ἐξόδων. Ἡ διάκρισις μεταξύ τῶν ἐξόδων παραγωγῆς καὶ τῶν ἐξόδων περιόδου ἐπιτρέπει τὴν μελέτην κειωρισμένως τῆς ὀργανώσεως τῆς συγκροτήσεως τῆς ἐπιχειρήσεως, τῶν βιομηχανοποιήσεων (παραγωγῆς) καὶ τῶν πωλήσεων. Καθιστᾷ συνεπῶς δυνατὴν τὴν ὀρθολογικὴν μελέτην τῆς βραχυπροθέμου καὶ μακροπροθέμου ἐπιχειρήσεως. Ἐπιτρέπει :

— νὰ ἔχη τις μίαν ἰδέαν σαφεστέραν τῶν διαφόρων ἐνεργειῶν εἰς ἐκάστην περίπτωσιν,

— νὰ ἔχη τις σαφῆ ἰδέαν τῆς πραγματικῆς δυναμικότητος τῶν τμημάτων καὶ ὑπηρεσιῶν,

— νὰ καθίσταται σαφές τὸ ἀποτέλεσμα τῶν μεταβολῶν τοῦ ὄγκου (ποσότητος) καὶ νὰ καθιερῶνται μία τιμὴ ἀντιστοιχοῦσα εἰς μίαν δοθεῖσαν πολιτικὴν πωλήσεων καὶ εἰς μίαν ὠρισμένην ὄψιν ἀγορῶν,

— νὰ καθίσταται σαφές τὸ ἀποτέλεσμα τῶν μεταβολῶν τῶν σταθερῶν ἐξόδων ἐπὶ τῶν κερδῶν καὶ νὰ καθιερῶνται μία πολιτικὴ διατάξεως (συγκροτήσεων, structures) ἀντιστοιχοῦσα εἰς τὰς προκαταρκτικὰς μελέτας,

— τὸν εὐκόλον ἔλεγχον τῶν μεταβλητῶν ἐξόδων.

Ἐναντι τῶν πλεονεκτημάτων τούτων ἔχουν ἀντιτάξει ὠρισμένα μειονεκτήματα, συχνάκις ὅμως ἡ κριτικὴ ἀπεδείχθη ἐποικοδομητικὴ, θεωρητικῶς, ἢ μέθοδος δὲν εἶναι ὀρθόδοξος.

Ἀπὸ τῆς ἀπόψεως τῶν ἀπογραφῶν, ἡ τιμὴ κόστους εἶναι κατ' ἀρχὴν τὸ σύνολον τῶν ἀμέσων δαπανῶν καὶ ἐπιβαρύνσεων ἀμέσως ἢ ἐμμέσως ἐνσωματωμένων εἰς τὰ προϊόντα εἰς τὴν κατάστασίν των τῆς στιγμῆς. Διαπιστοῦμεν ὅθεν ὅτι διὰ τῆς μεθόδου ταύτης, τὰ ἐναποθηκεύμενα προϊόντα δὲν περιέχουν τὰ ἔξοδα περιόδου.

Τὰ ἔξοδα περιόδου ποικίλλουν κατὰ βαθμούς, ἀλλὰ δὲν μένουσιν σταθερά. Ὅσακις ὑπάρχει μεταβολὴ εἰς τὴν παραγωγὴν, τὰ ἔξοδα δύνανται νὰ ἐπηρεάζωνται ὑπὸ τῆς νέας ποσότητος παραγωγῆς. Αἱ μεταβληταὶ ἐπιβαρύνσεις δὲν εἶναι ἀκριβῶς ἀνάλογοι πρὸς τὴν ποσότητα παραγωγῆς: εἶναι ἀληθές ὅτι αὗται εἶναι μεγάλαι. Πιστεύω μόνον ὅτι αἱ σπουδαῖαι αὗται παρατηρήσεις ἔχουν ἀνάγκην μιᾶς μικρᾶς ἐξηγήσεως. Πρέπει νὰ παραδεχθῶμεν, εἰς πολλὰς

περιπτώσεις, μίαν ώρισμένην αναλογικότητα και να μη έρευνώμεν πάρα πολύ τὸ λεπτόν σημεῖον. Διότι πράγματι, δὲν θὰ ἐξητάζωμεν τότε οὐδέν, ἐφ' ὅσον τίποτε δὲν θὰ ἦτο ἀληθῶς ἀνάλογον.

Διευτυπώθησαν καὶ ἄλλαι κρίσεις: εἶναι καὶ αὗται ἐξαιρετικά. Δὲν δύνα-
μεθα πλέον νὰ προσδιορίσωμεν τὸ κόστος. Ἡ ὑπηρεσία πωλήσεων δὲν δύνα-
ται νὰ ἐνεργῇ ἀποτελεσματικῶς. Ὁ ἀρχηγὸς τῆς ἐπιχειρήσεως ἔχει ἀνάγκην
ὄλων τῶν στοιχείων τοῦ κόστους διὰ νὰ καθορίσῃ τὴν πολιτικὴν τῶν πω-
λήσεων. Ἡ διάγνωσις δὲν δύναται νὰ ἔχῃ ἐφαρμογὴν εἰμὴ εἰς ἐπιχειρήσεις μὲ
παραγωγὴν περιορισμένου ἀριθμοῦ προϊόντων. Ἡ ἐφαρμογὴ εἰς τὰς ἐποχια-
κὰς βιομηχανίας εἶναι λεπτή. Μειονεκτήματα φορολογικῆς φύσεως προκύπτουν
ἐκ τῆς ὑποεκτιμήσεως τῶν ἀποθεμάτων. Δυσχέρεια τοποθετήσεως καὶ μετακι-
νήσεως εἶναι πιθαναὶ ἰδίως εἰς ὅ,τι ἀφορᾷ τὰς συγκρίσεις πρὸς προηγούμενα
ἀποτελέσματα.

Μετὰ τὴν βαθεῖαν μελέτην τῶν προβλημάτων τούτων, ἐφθάσαμεν εἰς τὴν
ἐννοιαν τῆς «ὀριακῆς λογιστικῆς».

Τί εἶναι ἡ ὀριακὴ λογιστικὴ;

Ἡ ὀριακὴ λογιστικὴ ἐπιτρέπει νὰ ἴδῃ τις ἐξαιρετικῶς καθαρά μὲ ἀριθμο-
δείκτας (1) λιτοῦς καὶ ὀλιγαριθμούς. Ἐμφανίζει ἐν ὅριον ἀπορροφήσεως τῶν
ἐξόδων τὰ ὁποῖα θὰ ἐξακολουθήσωμεν προσωρινῶς νὰ ὀνομάζωμεν γενικὰ ἐξοδα.

Ἀναχωροῦμεν ἐκ τῆς πλέον ἀπλῆς ἐξισώσεως τὴν ὁποῖαν γνωρίζουν ὅλοι:

$$\text{Εἰσπράξεις} - \text{ἐξοδα} = \text{ἀποτέλεσμα}$$

Ἐνταῦθα ὀφείλομεν πάλιν νὰ ἐξηγήσωμεν τί εἶναι αἱ εἰσπράξεις, τὰ ἐξοδα
καὶ τὸ ἀποτέλεσμα.

Ἐν τούτοις, ἐπιτρέψατέ μοι ἐν πρώτοις νὰ σᾶς δώσω τὸν ὀρισμὸν ἐνὸς
πραγματικοῦ λογαριασμοῦ ἐκμεταλλεύσεως. Λογαριασμὸς ἐκμεταλλεύσεως εἶναι
ἡ συνόψις ὄλων τῶν εἰσπράξεων καὶ τῶν δαπανῶν τῆς ἐπιχειρήσεως, τῶν
ὁποίων ἡ διαφορὰ δίδει τὸ ἀποτέλεσμα. Κατὰ συνέπειαν, εἶναι κάτι ἀπλοῦν.
Ἐννοεῖται ὅτι χρειάζεται ἐν προκειμένῳ ταξινόμησις κατὰ τρόπον λογικὸν καὶ
σκοπίμον: Διάφοροι μορφαὶ εἰσπράξεων, διάφοροι μορφαὶ δαπανῶν καὶ ἐξα-
γωγῆ μερικῶν ἀποτελεσμάτων: ἐν ἀποτέλεσμα ἐκμεταλλεύσεως, ἐν ἀποτέλε-
σμα πρὸ τοῦ Bic καὶ τὸ τελικὸν ἀποτέλεσμα.

Πράγματι, πρέπει ἐν πρώτοις νὰ μελετήσωμεν τὴν χρησιμοποίησιν τοῦ
κεφαλαίου τὸ ὁποῖον διέθεσεν ἡ ἐπιχείρησις ἐντὸς τῆς ὑπὸ θεώρησιν περιόδου
ἵνα ἐπιτύχῃ τὸ ἀποτέλεσμα ἐκμεταλλεύσεως, καὶ χωρὶς νὰ ἀσχοληθῶμεν μὲ τὴν
προέλευσιν τοῦ κεφαλαίου τούτου. Πρέπει ἀκολουθῶς νὰ μελετήσωμεν τὰς δα-
πάνας καὶ τὰ οἰκονομικὰ κέρδη τὰ προκληθέντα διὰ τῆς διαχειρήσεως τοῦ κε-
φαλαίου διὰ τὰ γνωρίσωμεν κατὰ ποῖον τρόπον διαμορφοῦται τὸ ἀποτέλε-
σμα πρὸ τοῦ Bic. Ἐν τέλει, πρέπει νὰ μελετήσωμεν τὰς δαπάνας καὶ τὰς φο-
ρολογικὰς ἀπολήψεις ἵνα γνωρίσωμεν κατὰ ποῖον τρόπον ἐπιδρῶν ἐπὶ τοῦ
τελικοῦ ἀποτελέσματος.

1) Chiffres temoins.

Δέν εἶναι ἀληθές ὅτι τὸ ἀποτέλεσμα, οὕτως ἀναλυθέν, μᾶς ἐπιτρέπει νὰ ἴδωμεν καλύτερον ;

Ἐξ ἄλλου, κατὰ τὴν ἐξέτασιν ἐνὸς λογαριασμοῦ ἐκμεταλλεύσεως καλὸν εἶναι νὰ θεωρήσωμεν ὅτι τὰ ἀγαθὰ τῆς ἐπιχειρήσεως παραμένουν εἰς τὴν θέσιν των. Ἡ παραγωγή καθ' ἑαυτὴν εἶναι ἐν γεγονὸς οἰκονομικόν; Βεβαίως ὄχι. Διὰ τὴν παραγωγήν ἐλάβομεν χρήματα ἀπὸ τὸ ταμεῖον διὰ νὰ πληρώσωμεν τοὺς ἐργάτας καὶ τὰ ὑλικά καὶ προσθέσαμεν εἰς τὰ ἀποθέματα ἐν ἑτοιμὸν προϊόν. Τίποτε δὲν ἐξῆλθεν τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ τίποτε δὲν εἰσῆλθεν ἐν αὐτῇ. Τὸ χρῆμα εὐρίσκεται πάντοτε ἐντὸς αὐτῆς. Δέν ὑπάρχει οὐδὲν οἰκονομικὸν φαινόμενον.

Μολαταῦτα ἔχουν προκληθεῖ ἔξοδα, ἔξοδα τὰ ὁποῖα μετεμορφώθησαν ἀπὸ «ρευστὰ εἰς στερεὰ» καὶ τὰ ὁποῖα ἐπεξεργάσθημεν λογιστικῶς.

Κατάταξις τοῦ κόστους καὶ ἐξόδων

Βλέπομεν νὰ ἐμφανίζονται τὰ πρῶτα ἔξοδα τῆς ἐπιχειρήσεως: τὰ ἔξοδα παραγωγῆς ἅτινα εἶναι συνέπεια ταύτης.

Μεταξὺ τούτων διακρίνομεν δύο ομάδας :

1 η ὁ μ ἄ ς — Ἐκεῖνα ἅτινα, καλούμενα μεταβλητά, εἶναι ἀνάλογα πρὸς τὴν παραγωγήν καὶ ποικίλλουν αἰσθητῶς κατὰ τὴν αὐτὴν ἔννοιαν ὡς καὶ ὁ ὄγκος τῆς παραγωγῆς. Ἐὰν δαπανήσω 100 φράγκα διὰ τὴν παραγωγήν ἐνὸς τεμαχίου, θὰ ἐξόδεα φαινομενικῶς 1 000 φράγκα διὰ τὴν παραγωγήν 10 τεμαχίων. Τοῦτο δὲν εἶναι ἀπολύτως ἀληθές, διότι δύναμαι νὰ προβλέψω μεταβολὰς τῆς τιμῆς αἰτινες θὰ προκύψουν ἐκ τῶν σειρῶν (παραγωγῆς) κ.λ.π... Ἡ ἐξέτασις τῶν συνθηκῶν ὑπὸ τὰς ὁποίας αἱ τιμαὶ διαφοροποιοῦνται εἶναι ἤδη καθ' ἑαυτὴν ἀποδοτικὴ (rentable). Ἐχομεν ὅθεν εἰς τὴν πρώτην ταύτην ομάδα ἔξοδα ἐνσωματούμενα ἀπ' εὐθείας εἰς τὸ προϊόν.

2 α ὁ μ ἄ ς — Ἐκεῖνα ἅτινα δὲν δύνανται νὰ ἐνσωματοῦνται ἀπ' εὐθείας. Ἐξάγομεν οὕτω ἐκ τῶν ομάδων τούτων κριτήρια ταξινομήσεως: κριτήριον μεταβλητότητος, κριτήριον ἀπορροφητικῆς ἰκανότητος (ἐνσωματώσεως - affectabilité).

Κατὰ τὸν αὐτὸν ἐπίσης χρόνον θὰ εἶμαι ὑποχρεωμένος νὰ πληρώσω φόρους καὶ δασμούς. Θὰ ἤθελα ἀμέσως νὰ ταξινομήσω αὐτοὺς τοὺς διαφόρους φόρους οἱ ὁποῖοι τρομοκρατοῦν κάθε ἐπιχειρηματίαν. Ἐὰν τοὺς κατατάξωμεν ὀρθῶς εἰς τέσσαρας κατηγορίας, εἴμεθα ὑποχρεωμένοι νὰ ἀναγνωρίσωμεν ὅτι οὗτοι δὲν παριστοῦν πλέον εἰμὴ ἐν πρόβλημα ταμειακὸν καὶ οὐχὶ διαχειριστικόν.

Πρῶτον ἔχομεν τὸν φόρον κύκλου ἐργασιῶν. Ὁ ἐπιχειρηματίας εἶναι εἰς ἀπλοῦς εἰσπράκτωρ ὁ ὁποῖος ἐργάζεται διὰ λογαριασμὸν ἐνὸς τρίτου ὅστις καλεῖται Κράτος. Λαμβάνει μὲ τὴν μίαν χεῖρα ὅ,τι τοῦ ἔχουν δώσει, στέλλει μέρος τούτου εἰς τοὺς προμηθευτὰς του, ὑπὸ μορφήν προκαταβολῆς, ἐπὶ τοῦ ἰδίου αὐτῶν λογαριασμοῦ καὶ τὸ ὑπόλοιπον εἰς τὸ Κράτος. Ἄρκει λοιπὸν νὰ ἀφαιρέσωμεν τὸν φόρον ἀπὸ τὸ ποσὸν τοῦ κύκλου ἐργασιῶν καὶ νὰ μὴ ὀμιλοῦμεν πλέον περὶ τούτου. Ὁ ἀληθὴς κύκλος ἐργασιῶν νοεῖται ἐκτὸς τοῦ φόρου.

Δεύτερον, οἱ φόροι ἐπὶ τῶν μισθῶν, τῶν κοινωνικῶν ἐπιβαρύνσεων,

κ.λ.π. ... άπλοι συμπληρωματικοί μισθοί! "Ας τούς θεωρήσωμεν ως μισθούς και ἄς τούς συμπεριλάβωμεν εἰς τὸν κονδύλιον Μισθοί, ἀναλύοντες τούτους, ἐὰν θέλωμεν νὰ τούς ἴδωμεν καλύτερον.

Τρίτον, ὁ φόρος ἐπὶ τῶν κινητῶν ἀγαθῶν καὶ τῶν ἀκινήτων, διπλωμάτων εὐρεσιτεχνίας (πατεντῶν), κ.λ.π.... Εἶναι μία ἐπιβάρυνσις ἐπὶ τῶν ἐνοικίων καὶ ἐπὶ τοῦ συνόλου τῆς ἐπιχειρήσεως: ἄς τὸν θέσωμεν εἰς τὴν θέσιν του καὶ ἴδωμεν πῶς αὐξάνει οὗτος τὸ ἐνοίκιον.

Τέταρτον καὶ τελευταῖον ἔχομεν τὸν φόρον ἑταιριῶν (Bic), ὅστις εἶναι μία προαφαίρεσις ἐπὶ τοῦ πραγματικοῦ κέρδους. Ἄρκει, κατὰ τὸ μέτρον τῆς ἐπιτεύξεως κερδῶν, νὰ τὸν θέτῃ τις κατὰ μέρος ἵνα τὸν καταβάλλῃ κατὰ τὴν δοθεῖσαν στιγμὴν: ἄπλῃ ταμειακῇ πρόβλεψις!

Μία τοιαύτη ἀνάλυσις ἐπιτρέπει προσέτι νὰ ἀντιληφθῇ τις ἐκ τοῦ σύνεγκυς τὴν πορείαν τῆς ἐπιχειρήσεως.

Ἡ πώλησις—φαινόμενον οικονομικόν

Θὰ μελετήσωμεν τώρα τὸ καθ' ἑαυτὸ οικονομικόν φαινόμενον: τὴν πώλησιν.

Τί συμβαίνει ὅταν λαμβάνει χώραν πώλησις; Ἄς λάβωμεν ἓν εἶδος τὸ ὁποῖον πωλεῖται πρὸς 100 φρ. Ἐκόστισεν ἓν ὠρισμένον ποσὸν διὰ τὴν παραγωγὴν του καὶ ἓν ὠρισμένον ποσὸν διὰ τὴν πώλησίν του, ποσὰ τὰ ὁποῖα ἔχουν διατεθεῖ ἀπ' εὐθείας εἰς τὸ προϊόν τοῦτο καὶ ἄτινα εἶναι ἀνάλογα ἢ περὶπου ἀνάλογα πρὸς τὸ προϊόν τοῦτο. Διαπιστοῦμεν ὅτι ὑφίσταται μεταξὺ τοῦ συνόλου τῶν ποσῶν τούτων, ἦτοι τῆς τιμῆς κόστους καὶ τοῦ ποσοῦ τῶν πωλήσεων, μία διαφορὰ. Ἡ διαφορὰ αὕτη εἶναι ἓν συμπλήρωμα εἰς τὸ πραγματικὸν κόστος, συμπλήρωμα τὸ ὁποῖον θὰ χρησιμεύσῃ ἓν πρώτοις ἵνα ἀπορροφήσῃ τὰ γενικά μας ἔξοδα. Ἀφοῦ ταῦτα ἀπορροφηθοῦν, θὰ ἴδωμεν, τότε μόνον, νὰ συγκροτῆται τὸ κέρδος ἐπὶ τοῦ ὁποίου τὸ Κράτος θὰ εἰσπράξῃ 40 %.

Ἄλλως εἰπεῖν, ἔχομεν μίαν πλήρη τροποποίησιν τῆς πορείας τῆς 2ας γραφ. παραστάσεως, ὅπου δὲν ἐμφανίζεται τὸ κέρδος εἰς τὴν ἀρχήν, ἀλλὰ μόνον διαφορά εἶδη κόστους καὶ μία διαφορὰ. Ἡ διαφορὰ αὕτη, ὑπευθυμίζω, τὴν στιγμὴν κατὰ τὴν ὁρίαν θὰ ἔχουν ἀπορροφηθεῖ ἅπαντα τὰ ἔξοδα, θὰ ἐμφανίσῃ τὸ κέρδος. Τὰ ἀναλογικὰ ἔξοδα ἐξακολουθοῦν, ἐννοεῖται, νὰ πραγματοποιοῦνται κατὰ τὰς «συμπληρωματικὰς» πωλήσεις.

Οἱ λογισταὶ δύνανται νὰ ἐφαρμόζουσι τὴν μέθοδον τὴν ὁποίαν παρουσιάσαμεν ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν ὅτι ἡ ἐργασία προητοιμάσθη καλῶς, ὅτε αὕτη ἐπιτρέπει τὴν ἀπ' εὐθείας χρησιμοποίησιν τῶν κανονικῶς ἐν τῇ λογιστικῇ κατεχωρημένων στοιχείων (πληροφοριῶν), ἐν τῷ πλαισίῳ μιᾶς διασκευῆς τοῦ λογιστικοῦ σχεδίου ἣτις οὐδόλως τροποποιεῖ τὸ πνεῦμα τούτου.

Ἡ μέθοδος αὕτη εἶναι ἓν ὄργανον διευθύνσεως τὸ ὁποῖον ἐπιτρέπει τὴν ἀποκάλυψιν παρεκκλίσεων. Αἱ παρεκκλίσεις αὗται πρέπει νὰ ἐξηγῶνται καὶ τότε μᾶς φαίνεται κανονικὸν νὰ ἐξετάζωμεν τὸν κύκλον ἐργασιῶν, νὰ προβαίνωμεν εἰς ἀναλύσεις διὰ τῆς ἀναλυτικῆς ὡς καὶ διὰ τῆς γενικῆς λογιστικῆς.

Ἡ ὀριακὴ λογιστικὴ δὲν ἔχει ὡς σκοπὸν νὰ ἀντικατάστησῃ τὸν ὑπολογισμὸν τῶν τιμῶν κόστους οὔτε τὰς μελέτας τῆς ἀγορᾶς, οὔτε τὴν χρησιμο-

ποίησιν τῶν διαφόρων στατιστικῶν τῶν καταρτισθεισῶν εἰς ἐκάστην ἐπιχείρησιν. Ἐπιτρέπει τὴν τοποθέτησιν τῶν πηγῶν κέρδους καὶ ζημιῶν δεικνύει πῶς νὰ ἀνασυνιστᾷ τις τὸ ἀποτέλεσμα, ἀναλύουσα τοῦτο εἰς στοιχειώδη μέρη καὶ ἐμφανίζουσα τὸν μηχανισμόν μεταβολῆς τούτου. Ἐπιτρέπει, τέλος, ἵνα προσδιορίσῃ τις κατὰ τρόπον μόνιμον τὴν οικονομικὴν ἀποδοτικότητα τῆς ἐπιχειρήσεως, τὸν ἔλεγχον τῶν ἀναλογικῶν ἐξόδων, τοῦ ὀρίου ἀπορροφήσεως, τῶν γενικῶν ἐξόδων ἅτινα ὀνομάζω ἐξοδα συγκροτήσεως (*frais de structure*). Τὰ ὀνομάζω οὕτω διότι ταῦτα ἀνταποκρίνονται πρὸς τὴν ἀπόφασιν τοῦ ἐπιχειρηματίου νὰ ἔχῃ ἐν πλάσιον ἐντὸς τοῦ ὁποίου τοποθετοῦνται ἡ παραγωγή, ἡ πώλησις καὶ αὐτὸ τοῦτο τὸ μέλλον τῆς ἐπιχειρήσεως : ἡ μεταβλητότης των ἐξαρτᾶται ἐκ τῆς ἐξελιξέως τῆς ὑποδομῆς τῆς ἐταιρείας τὴν ὁποίαν μόνη ἢ διευθυνσις δύναται νὰ ὀρίσῃ, νὰ ὀροθετῇ καὶ νὰ ἐλέγῃ.

Διαχωρίζομεν τὰ εἶδη τοῦ κόστους εἰς δύο ομάδας : τὰ ἀναλογικὰ ἐξοδα καὶ τὰ ἐξοδα συγκροτήσεως (= δομῆς, *structure*). Σᾶς ὑπεθυμίζω ὅτι τὰ ἀναλογικὰ ἐξοδα εἶναι ἐκεῖνα τὰ ὁποῖα ἀντιστοιχοῦν εἰς τὴν μεταβολὴν τοῦ ὄγκου παραγωγῆς ἢ πωλήσεως, καὶ ὅτι ἐξοδα συγκροτήσεως (*frais de structure*) εἶναι ἐκεῖνα τὰ ὁποῖα ἀντιστοιχοῦν εἰς τὰς ἐπιβαρύνσεις τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ διὰ τὰ ὁποῖα εἶναι ὑπεύθυνος ὁ ἐπιχειρηματίας κατὰ τὸ πλεῖστον (τοῦ χρόνου) ἢ τὰ ὁποῖα ὑφίσταται οὗτος ὅταν ἐπιβάλλωνται ὑπὸ τῶν νόμων.

Εἰς τὰ ἀναλογικὰ ἐξοδα διακρίνομεν (πάλιν) δύο ομάδας : τὰ ἀναλογικὰ ἐξοδα βιομηχανοποιήσεως (κατασκευῆς) καὶ τὰ ἀναλογικὰ ἐξοδα πωλήσεων. Ὅσακις πρόκειται περὶ ἐμπορικῆς ἐπιχειρήσεως, δὲν ὑπάρχουν ἐξοδα παραγωγῆς, ὑπάρχουν μόνον ἐξοδα τὰ ὁποῖα δύναται νὰ προσεγγίσουν αἰσθητῶς τὰ προηγούμενα.

Τοιαῦτα εἶναι αἱ ἀρχαὶ τῆς ὀριακῆς ταύτης λογιστικῆς.

Στοιχεῖα διαχειρήσεως

Εἶδομεν πρὸ ὀλίγου (βλ. πίνακα 2) ἓνα τρόπον προσδιορισμοῦ τῆς τιμῆς κόστους εἰς τὴν συνήθη λογιστικὴν. Ἴδου τὸ αὐτὸ εἰς τὴν ὀριακὴν λογιστικὴν (πίναξ 4). Σημειώσατε ὅτι τὰ ἀμέσως διατιθέμενα ἐξοδα, ἀντιστοιχοῦντα εἰς τὰς ὕλας καὶ τὴν ἀμοιβὴν τῆς ἐργασίας, παριστάνοντα κατὰ τὸν αὐτὸν τρόπον, πράγμα φυσικόν. Ἀντιθέτως, βλέπομεν ἤδη μίαν διαφορὰν μεταξὺ τῶν ἐμμέσων ἐξόδων :

— μέρος τῶν ἐξόδων τούτων καταλογίζεται εὐκόλως καὶ κατὰ τρόπον ἀπλοῦν,

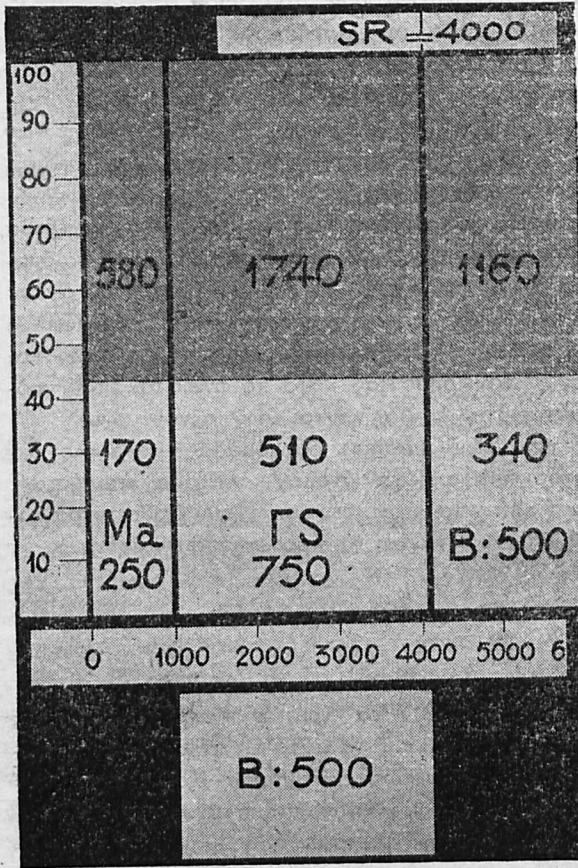
— τὸ ὑπόλοιπον εἰς τὴν πραγματικότητα παριστᾷ γενικὰ ἐξοδα κεκρυμμένα.

Παράδειγμα : Μήπως οἱ μισθοὶ ἐνὸς ἀρχιτεχνίτου καὶ ἐνὸς προϊσταμένου ἐργαστηρίου εἶναι ἐξοδα παραγωγῆς ἢ ἐξοδα συγκροτήσεως (*structure*) ; Ἄς ὑποθέσωμεν ὅτι δὲν ὑπάρχει ἐργασία : δὲν θὰ τοποθετήσῃ τις τὸν ἀρχιτεχνίτην εἰς τὴν πόρταν, καθότι οὗτος εἶναι στέλεχος τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ ἔχει τις ἀνάγκην τούτου. Πρέπει λοιπὸν νὰ τὸν θεωρῇ τις ὅ,τι πράγματι εἶναι, ἥτοι ἐν στέλεχος τῆς ἐπιχειρήσεως, συνεπῶς ἀφορᾷ τὰ ἐξοδα συγκροτήσεως.

Ἀκολουθῶν, ὡς παραστήσωμεν τὰ ἔξοδα κατοσκευῆς καὶ τὰ ἔξοδα πωλήσεων διὰ τοῦ αὐτοῦ χρώματος ὡς καὶ γενικὰ ἔξοδα. Εὐρίσκομεν τότε μίαν διαφορὰν μεταξὺ τοῦ συνόλου τῶν ἔξόδων τούτων καὶ τῆς τιμῆς πωλήσεως, διαφορὰ ἣτις παριστᾷ τὸ ὄριον (περιθώριον). Εἰς τὴν περίπτωσιν τοῦ εἴδους

τῶν 100 φρ., διαπιστοῦμεν κατὰ συνέπειαν ὅτι τὸ ὄριον εὐρίσκεται μεταξὺ τῶν 25 φρ. τῶν ἀναλογικῶν ἔξόδων καὶ τῶν 100 φρ. τῆς τιμῆς πωλήσεως : Τὸ ὄριον εἶναι συνεπῶς 75 φρ.

Ἄς λάβωμεν πάλιν τὸν λογαριασμὸν ἐκμεταλλεύσεως κατὰ τὴν μέθοδον τῆς ἀπορροφήσεως (βλ. πίνακα 2). Τὰ ἀναλογικὰ ἔξοδα μεταφέρονται ἐπὶ μιᾶς μόνης ταινίας χάρτου πρὸς ἀπλοποίησιν. Ἔχομεν τὸν κύκλον ἐργασιῶν, τὰ ἔξοδα πωλήσεων διὰ δέκα εἶδη καὶ τὸ ὄριον. Θὰ παρατηρήσητε ὅτι δὲν εἶπον κέρδος. Ὅταν ἔχομεν πωλήσει 10 τεμάχια μᾶς ἀπομένουν 250 φρ. δυνάμενα νὰ ἀπορροφήσουν τὰ ἔξοδα συγκροτήσεως (frais de structure). Ἐὰν πωλήσωμεν 30 τεμάχια τὸ αὐτὸ φαινόμενον πρόκειται νὰ λάβῃ χώραν πάλιν. Θὰ ἀνακτήσωμεν τὰ παραγωγικὰ μας ἔξοδα καὶ τὰ ἔξοδα πωλήσεων, καὶ θὰ ἔχωμεν τότε ἓν νέον ὄριον ἀπορροφήσεως τῶν ἔξόδων συγκροτήσεως. Λοιπόν, ἐφ'



Πίναξ 4

Γραφικὴ παράστασις λογαριασμοῦ ἐκμεταλλεύσεως.
Μέθοδος ὀριακῆς λογιστικῆς.

ὅσον τὰ ἔξοδα συγκροτήσεως εἰς τὴν ἐπιχείρησιν ταύτην ἀνέρχονται εἰς 1 000 φρ., «βγάζομεν» τὰ ἔξοδά μας ὅταν πωλήσωμεν καὶ τὸ 40ὸν τεμάχιον. Εἶναι σαφές. Γνωρίζομεν ὅτι τὴν στιγμὴν ἐκείνην διερχόμεθα δι' ἑνὸς σημείου ὅπερ ἐκφράζει μίαν ἔννοιαν πολὺ ἐνδιαφέρουσαν. Ἔχομεν πληρώσει ἅπαντα τὰ ἔξοδα συγκροτήσεως μέχρι τέλους τῆς χρήσεως (διότι εἶχομεν κάνει τὸν προϋπολογισμόν), ἔχομεν θέσει τὰ χρήματα εἰς τὴν «μπάντα» διὰ τοὺς ἀκολουθοῦντας μῆνας, ὅλαι δὲ αἱ πωλήσεις τὰς ὁποίας πρόκειται νὰ κάμωμεν ἀπὸ τοῦ χρονικοῦ τούτου σημείου σημαίνουν ὅτι εἰσερχόμεθα εἰς τὴν ζώνην τοῦ κέρδους. Βεβαίως θὰ

ἀνακτήσωμεν τὰ ἀναλογικὰ ἔξοδα τὰ ὅποια ὑφιστάμεθα ἐκάστοτε, ἀλλὰ μᾶς μένει κέρδος 500 φρ. (πολὺ διάφορον τοῦ κέρδους τῶν 300 φρ., ὡς προηγουμένως), ἐπὶ τοῦ ὁποίου ὀφείλομεν νὰ προαφαιρέσωμεν 40 % διὰ τὸ Κράτος. Συνεπῶς, δὲν ἐβλέπομεν πρὸ ὀλίγου, πότε καὶ πῶς διηρχόμεθα πέραν τοῦ σημείου τούτου. Ἦδη τὸ βλέπομεν πολὺ καλῶς χάρις εἰς τὴν ἔκφρασιν τοῦ κατωφλίου τῆς ἀποδοτικότητος. Εἶναι πολὺ εὐκόλως ὑπολογίσιμον ὡς θὰ ἴδωμεν ἀμέσως. Λαμβάνομεν μίαν γραφικὴν παράστασιν τὴν ὁποίαν γνωρίζετε καλῶς : τὴν παράστασιν τοῦ νεκροῦ σημείου. Πράγματι, ἐὰν ἀνάγω τὰς ἐπιφανείας τῆς γραφικῆς παραστάσεώς μου εἰς εὐθείας συγκροτῶ τὴν παράστασιν τοῦ νεκροῦ σημείου ὡς ἔχετε συνηθίσει νὰ τὴν βλέπετε.

Πιστεύω, ὅτι σᾶς ἔχω δεῖξει τὸ ἐνδιαφέρον ὅπερ παρουσιάζει ἡ συνεχῆς συγκρότησις σχέσεων ἐκάστου τῶν ἀριθμητικῶν τούτων στοιχείων πρὸς τὸν κύκλον ἐργασιῶν.

Ἔοριον καὶ κατώφλιον ἀποδοτικότητος

Εἰς τὸ παράδειγμά μου, ὑπέθεσα ὅτι τὸ προϊόν ἐστοίχιζε 100 φρ. Πράγματι, αἱ πραγματικαὶ ἀξίαι ἀνάγονται πάντοτε εἰς 100 φρ. πωλήσεως. Εἶναι

Π Ι Ν Α Κ Σ 5

Μελέτη τοῦ κόστους ἐν ἀναφορᾷ πρὸς 100 φρ. πωλήσεων

Κόστος ἐπὶ 100 φρ.	Ἰοκτώβρ.	Νοέμβριος	Ἀπόκλισις ἐν πραγματικῇ ἀξίᾳ		
			1 φρ. = 1 233 000 F		
Πα ρ α γ ω γ ῆ	Ἰλικὰ	25	26	—	1 233
	Ἀμοιβὴ ἐργασίας	15	16	—	1 233
	Κόκ	8	6	+	2 466
	Διάφορα	10	12	—	2 466
	Σύνολον παραγωγῆς	58	60	—	2 466
Π ω λ ῆ σ ε ι ς	Προμήθειαι	6	6	—	—
	Συσκευασία	4	5	—	1 233
	Λιμενικά	3	3	—	—
	Ἐκπτώσεις	4	3	+	1 233
	Σύνολον πωλήσεων	17	17	—	—
Σύνολον ἐκμεταλλεύσεως	75	77	—	2 466	
Ἔοριον	25	23	—	2 φρ.	
Βάσις	100	100	—	—	

μία έκφρασις ὄγκου ἄνετος καὶ «ne varietur». Τὸ φράγκον τοῦ 1914, τὸ φράγκον τοῦ 1936, τὸ φράγκον τοῦ 1957 δὲν εἶναι τὸ αὐτό, ἀλλὰ τὸ κόστος τὸ ὁποῖον συνιστᾷ αὐτὸ τὸ φράγκον πωλήσεως, ἢ αὐτὰ τὰ 100 φρ. πωλήσεως, παραμένουν ἀναλογικὰ οἰαδήποτε καὶ ἂν εἶναι ἡ στιγμή τῆς πωλήσεως. Ἡ ἀναλογικότης δύναται προσέτι νὰ μελετηθῇ εἰς περιόδους πολὺ μεμακρυσμένες καὶ παραμένει ἀκόμη χρήσιμος.

Ὁ πίναξ 5 μᾶς ἐπιτρέπει νὰ ὑπολογίσωμεν ἕκαστον τῶν διαφόρων εἰδῶν κόστους ἐν ἀναφορᾷ πρὸς 100 φρ. πωλήσεως. Λαμβάνομεν 75 φρ. συνολικοῦ κόστους ἐκμεταλλεύσεως. Γνωρίζοντες τὴν τιμὴν πωλήσεως, ἐφαρμόζομεν ἕνα τύπον τὸν ὁποῖον γνωρίζουν ὅλοι :

$$MA = \frac{(V-P) 100}{V}$$

εἰς τὸ ὁποῖον MA εἶναι τὸ ὄριον, V εἶναι 100 φρ., P = 75 φρ. Ὑποθέτοντες ὅτι κύκλος ἐργασιῶν ἦτο 123.256.000 φρ. λαμβάνομεν ἕνα ἀριθμὸν ὅστις εἰς τὴν λογιστικὴν δὲν ἐμφανίζεται ποτέ : Ἐὰν χάσωμεν ἐνταῦθα 1 F, χάσαμεν εἰς τὴν πραγματικότητα 1.233.000 φρ. ἐν σχέσει πρὸς τὸν κύκλον ἐργασιῶν. Ἐν συνόλῳ, εἰς τὴν ὑπόθεσιν αὐτὴν ἐχάσαμεν 2.466.000 φρ. ἐπὶ τῶν ἀναλογικῶν ἐξόδων καὶ 2 φρ. γενικῶν ἐξόδων ἀνὰ 100 φρ. πωλήσεων, τὰ ὁποῖα αὐταὶ δὲν ἠδυνήθησαν νὰ ἀπορροφήσουν. Διὰ νὰ συγκροτηθῇ εἰς παρόμοιους πίναξ ἀπαιτεῖται περίπου μία ὥρα καί, συνεπῶς, δύναται νὰ συντάσσωνται κατὰ μῆνα, ἀπὸ τῆς στιγμῆς κατὰ τὴν ὁποῖαν ἡ ταξινομήσις τῶν δαπανῶν δίδεται αὐτομάτως διὰ τῆς ἐφαρμογῆς τοῦ καταλλήλου λογιστικοῦ σχεδίου.

Δυνάμεθα ἤδη νὰ ἐλέγξωμεν τὴ ἀπορρόφηση τῶν γενικῶν ἐξόδων καὶ νὰ προσδιορίσωμεν τὸ κατώφλιον τῆς ἀποδοτικότητος.

Εἷς τύπος πολὺ ἀπλοῦς : (ἀπαντες ἔχουν ὡς βᾶσιν τὴν μέθοδον τῶν τριῶν)

$$\text{κατώφλιον ἀποδοτικότητος } SR = \frac{100 S}{MA}$$

(τὸ λαμβανόμενον κατώφλιον ἀποδοτικότητος εἰς τὴν παροῦσαν περίπτωσιν εἶναι 4 ἑκατομ.).

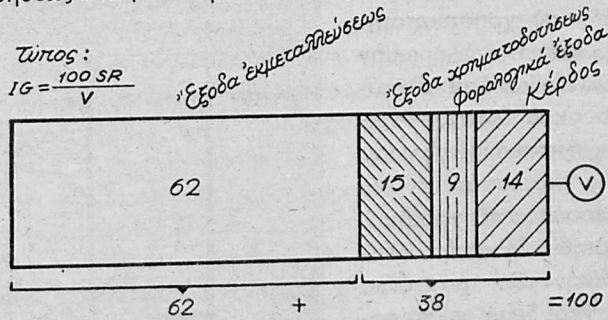
Τὸ κατώφλιον ἀποδοτικότητος τοῦτο εἶναι οὐσιωδῶς μεταβλητόν. Εἶδομεν ὅτι εἰς τὸν προηγούμενον πίνακα εἶχομεν χάσει 2 F ἐπὶ τοῦ ὀρίου, ἢ «ἀπώλεια» δὲ αὕτη τείνει οὐχὶ πρὸς τὰ ὀπίσω τὸ κατώφλιον ἀποδοτικότητος. Ἐάν, ἐξ ἄλλου, τὰ ἔξοδα συγκροτήσεως (frais de structure) αὐξάνουν ἢ ἐλαττοῦνται, τὸ κατώφλιον ἀποδοτικότητος τείνει νὰ ὀπισθοδρομήσῃ ἢ νὰ προχωρήσῃ ἐπίσης. Κατὰ συνέπειαν, ὀφείλομεν νὰ προβαίνωμεν εἰς διαρκῆ ἐξέτασιν τοῦτου : ἀρκεῖ νὰ ἐφαρμόσωμεν ἕνα τύπον.

Ἄς ὑποθέσωμεν ὅτι ἐν στέλεχος (cadre) ἔρχεται νὰ σᾶς εὔρη καὶ σᾶς λέγει : «ἔχω ἀνάγκην μιᾶς γραμματέως». Λοιπὸν, πῶς θὰ κάμητε τὴν ἐκτίμησιν ; «Μὲ τὰς διαφόρους ὑποχρεώσεις μαζί, ἄς εἴπωμεν 45.000 φρ. τὸν μῆνα». Ποῖος λοιπὸν ὁ κύκλος ἐργασιῶν ὅστις ἀπαιτεῖται διὰ τὴν πληρωμὴν αὐτῆς τῆς δακτυλογράφου ; Δὲν ἔχουν σημασίαν τὰ 45.000 φρ., ἀλλὰ ὁ κύκλος ἐργασιῶν ποῦ ἀπαιτεῖται διὰ τὴν πληρωμὴν των, ἄλλως τὰ 45.000 φρ. θὰ χαθοῦν ἀπὸ τὸ

κέρδος. Ἐάν λάβωμεν τὰ προηγούμενα στοιχεῖα, ὁ τύπος δίδει $\frac{100 \times 45.000}{25} = 180.000$ F κύκλον ἐργασιῶν μηνιαίως διὰ τὴν πληρωμὴν τῆς γραμματέως.

Δείκτης διαχειρήσεως

Ἐχομεν καθορίσει οὕτω ἓν στοιχεῖον σπουδαῖον καὶ ἀπλοῦν κατὰ τὰς ἀποφάσεις τὰς σχετικὰς μὲ τὴν διαχείρησιν. Ὡθοῦντες τὰ πράγματα περαιτέρω, θὰ μελετήσωμεν τὴν γραφικὴν παράστασιν ἢ ὁποία παριστάνει τὸν κύκλον ἐργασιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως διὰ μίαν ὠρισμένην περίοδον. Ἐάν ζητήσωμεν νὰ εὕρωμεν τὸ ποσοστὸν ἐπὶ τοῖς ἑκατὸν τοῦ κύκλου ἐργασιῶν ὅπερ ἐχρησιμοποίηθη διὰ τὴν πληρωμὴν τῶν ἐξόδων διαφημίσεως, ἀκολούθως δὲ τὸ ποσοστὸν τὸ χρησιμοποιηθὲν διὰ τὴν πληρωμὴν τῶν ἐξόδων συγκροτήσεως (frais de structure), κατόπιν διὰ τὴν πληρωμὴν τῶν ἐξόδων



Πίναξ 6

Γραφικὴ παράστασις δείκτη διαχειρήσεως.

V = κύκλος ἐργασιῶν, SR = κατώφλιον ἀποδοτικότητος

χρηματοδοτήσεως ὡς καὶ τῶν φορολογικῶν, τέλος δὲ τὸ ποσοστὸν ἐπὶ τοῖς ἑκατὸν τοῦ κύκλου ἐργασιῶν ὅπερ ἀπομένει διὰ τὴν συγκρότησιν τοῦ καθαροῦ κέρδους, λαμβάνομεν ἓνα δείκτην ἐλέγχου τῆς χρησιμοποίησεως τῶν «gros sous» (μεγάλες πεντάρες) τῆς ἐπιχειρήσεως (βλ. πίνακα 6).

Ἐάν θέσωμεν εἰς ἑαυτοὺς τὸ ἐρώτημα: «ποῦ πηγαίνουν τὰ χρήματα;» εἰς τὸ προηγούμενον παράδειγμα δυνάμεθα νὰ εἴπωμεν ὅτι 62% τοῦ κύκλου ἐργασιῶν ἐχρησιμοποίηθησαν πρὸς πληρωμὴν τῶν ἐξόδων ἐκμεταλλεύσεως· 15% διὰ τὴν πληρωμὴν τῶν ἐξόδων χρηματοδοτήσεως· 9% διὰ πληρωμὴν τῶν φορολογικῶν ἐξόδων. Ἀπομένουν 14% διὰ τὴν πληρωμὴν τῆς ἐπιχειρήσεως, ἥτοι τὸ κέρδος.

Ἐάν παραδεχθῶμεν μίαν θεωρίαν, κάπως ἐσφαλμένην ἄλλωστε, κατὰ τὴν ὁποίαν ὁ κύκλος ἐργασιῶν μερίζεται εἰς δωδεκατημόρια, τοῦ 1/12 παριστάνοντος 8.33%, παρατηροῦμεν ὅτι:

- διὰ τὴν πληρωμὴν τῶν τραπεζῶν ἐχρειάσθησαν περίπου δύο μῆνες,
- διὰ τὴν πληρωμὴν τοῦ φόρου σχεδὸν εἰς μῆν,
- ὅτι ἀπομένει μόλις εἰς μῆν καὶ ἡμισὺς διὰ τὴν πληρωμὴν τῆς ἐπιχειρήσεως, ἥτοι τὸ κέρδος ταύτης.

Μία τοιαύτη ἀνάλυσις τοῦ κύκλου ἐργασιῶν εἶναι πολὺ ἐνδιαφέρουσα: γνωρίζομεν ποῦ πηγαίνομεν καὶ ἐπὶ πόσον χρόνον πρέπει νὰ ἐργασθῶμεν διὰ νὰ πληρώσωμεν π.χ. τὰς τραπέζας. Σὰς ἔχω ἀναγγεῖλει 15% καὶ σὰς βεβαιῶ ὅτι τοῦτο εἶναι τὸ σύνθημα ποσοστὸν. Ἐχω ἴδει ἐπιχειρήσεις νὰ ἐργάζονται

δύο ή τρεις μήνες κατ' έτος διά τήν πληρωμήν τών τραπεζών μόνον. Αί τράπεζαι δέν ήσαν έξ άλλου ύπεύθυνοι διά τοῦτο.

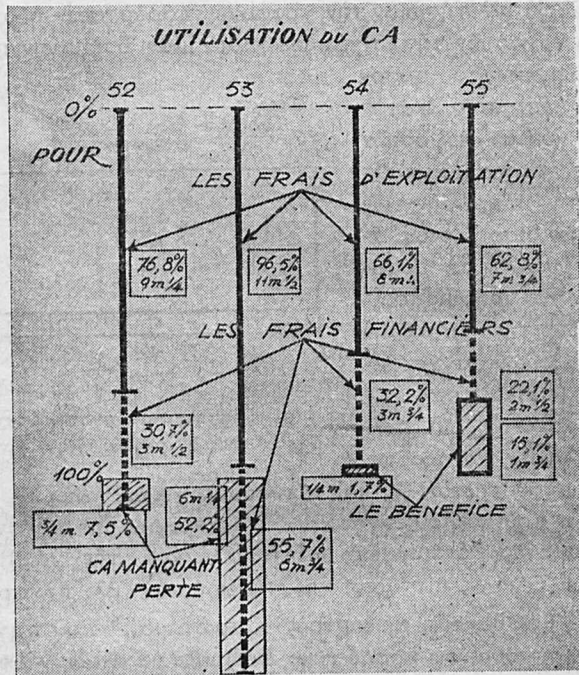
Διά νά σᾶς δείξω τὸ ἐνδιαφέρον τοῦ δείκτου διαχειρήσεως, τὸν ἀπεικόμισα τελευταῖον εἰς τὸν πίνακα 7. Ὁ πίναξ παριστάνει τὸν δείκτην κατὰ 4 χρήσεις μιᾶς ἐπιχειρήσεως. Μὲ μαῦρο χρῶμα παριστάνεται τὸ ποσοστὸν τοῦ κύκλου ἐργασιῶν τὸ χρησιμοποιηθὲν διά τήν πληρωμήν τών ἐξόδων ἐκμεταλλεύσεως καθ' ἕκαστον ἔτος. Διά διακεκομμένης γραμμῆς παριστάνεται τὸ ποσοστὸν τὸ χρησιμοποιηθὲν διά τήν πληρωμήν τών τραπεζῶν, μὲ γκρι δεξιά, τὸ ποσοστὸν τὸ ὁποῖον συνεκρότησε τὸ κέρδος, καὶ μὲ γκρι ἀριστερά, τὸ ποσοστὸν τοῦ κύκλου ἐργασιῶν τὸ ὁποῖον ἔλλειπει : μὲ μίαν λέξιν τὰς ζημίας.

Ἡ ἐπιχείρησις αὐτὴ εἶχε κατ' ἀρχὴν ζημίαν καὶ ἐβάδιζε πρὸς τὸ χειρότερον, ἀκολουθῶς -δὲ ὁ κύκλος ἐργασιῶν αὐτῆς ἀνῆλθε.

Ὅταν ἐξετάζη τις τὸν πίνακα τοῦτον καὶ βλέπει 9 1/4 μῆνας διά τήν πληρωμήν τών ἐξόδων ἐκμεταλλεύσεως, 37,7 % διά τήν πληρωμήν τών τραπεζῶν, ὅτι θὰ ἔπρεπε νὰ ἐργασθῆ 1/4 τοῦ μηνὸς ἐπὶ πλέον διά νὰ ἀνακτήσῃ τὴν ἀπώλειαν καὶ ὅτι τὸ κέρδος ἀντιπροσωπεύει 1/4 τοῦ μηνὸς μόνον, παρακολουθεῖ τις πολὺ ἐκ τοῦ πλησίον τὴν ἐπιχείρησιν. Εἰς τοιοῦτος πίναξ καταρτιζόμενος καθ' ἕκαστον μῆνα, ἐπιτρέπει νὰ ἴδῃ τις πῶς ἐξελίσσεται ἡ ἐπιχείρησις.

Συμπέρασμα

Ἡ ὀριακὴ λογιστικὴ εἶναι λοιπὸν ὅπως ἐσεῖς τὸ διαπιστώνετε : ὄργανον συνθέσεως, ἰδίως ὅταν ἀναλύῃ τις μίαν ἐπιχείρησιν εἰς τμήματα καὶ ὅταν καταστρώνη τις ἰδιαιτέρον λογαριασμὸν δι' ἕκαστον ἐξ αὐτῶν. Πιστεύω ἄλλωστε περισσότερον εἰς τὰ φυσικὰ τμήματα τῆς παραγωγῆς, θεωρῶν ἕκαστον μέρος τῆς ἐπιχειρήσεως ὡς μίαν ἀνεξάρτητον μικρὰν ἐπιχείρησιν τῆς ὁποίας μελετῶ



Πίναξ 7

μελέτη τοῦ δείκτου διαχειρήσεως ἐπὶ πολλῶν οἰκονομικῶν χρήσεων.

τήν άτομικὴν ἀποδοτικότητα. Αἱ παραχωρήσεις εἰς τὰ ἐπόμενα τμήματα, ἰδίως εἰς τὰ τμήματα πωλήσεως, λαμβάνουν χώραν εἰς μίαν μόνιμον τιμὴν, ἢ τιμὴν παραχωρήσεως. Ἐκαστον τμήμα πωλήσεως (τμήμα προϊόντος, τῆς ὁμάδος τῶν προϊόντων, κατὰ περιφέρειαν, κατὰ κατηγορίαν πελατείας) ἀγοράζει ἐπὶ παρακαταθήκη εἰς μόνιμους τιμὰς. Αἱ ζημίαι καὶ τὰ κέρδη δύνανται οὕτω εὐκόλως νὰ ἐντοπίζωνται.

Τέλος, ὁ προσδιορισμὸς τῶν τιμῶν πωλήσεως καθίσταται πρᾶγμα πολὺ εὐκολώτερον καὶ πολὺ περισσότερον εὐκαμπτον.

Εἰς ἐκ τῶν μηχανικῶν μου διεξήγε ἔρευναν εἰς μίαν ἐπιχείρησιν ὅπου ἐπροσπάθησε νὰ ἀναλύσῃ τὸν κύκλον ἐργασιῶν καὶ τὰς τιμὰς πωλήσεως, λαμβάνων ὑπ' ὄψιν τὰ συστατικὰ στοιχεῖα τῶν τιμῶν αὐτῶν τῆς πωλήσεως ἀφ' ἑνός, καὶ ἀφ' ἑτέρου τὸ δυνατὸν περιθώριον εἰς ἐκάστην κατηγορίαν πελατείας καὶ εἰς ἐκάστην περιφέρειαν. Κατέληξεν εἰς διαφορετικὰς τιμὰς αἱ ὁποῖαι ἐπέτρεψαν τὴν αὐξησιν τῶν πωλήσεων κατὰ τρόπον ἐνδιαφέροντα.

Ἡ μέθοδος αὕτη ἐπιτρέπει τὴν ἀναζήτησιν τῶν ἀποδοτικῶν εἰδῶν. Ἄπαντα τὰ εἶδη τὰ παραγόμενα ὑπὸ μιᾶς ἐπιχειρήσεως δὲν εἶναι ἀποδοτικά. Μερικὰ ἐξ αὐτῶν πρέπει νὰ καταργηθοῦν. Ὑπάρχει ἐνίοτε εἶδος τι μὴ ἀποδοτικὸν τὸ ὁποῖον εἶναι ὁ «πολεμικὸς ἵππος». Ἐνθυμοῦμαι ὅτι προπολεμικῶς εἰργάσθη τὸ ὁποῖον εἶναι ὁ «La Kermesse Héroïque*»: ἡ ταινία αὕτη ἐκόστισεν 6 ἑκατομ. (φράγκων) καὶ ἀπέδωσε 4, πλὴν ὅμως ἦτο ἡ αἰτία πωλήσεως μεγάλων ποσοτήτων «γογγυλίων». Ἦτο γνωστὸν ὅτι θὰ προέκυπτε ζημία 2 ἑκατομ. (φράγκων), ἀλλὰ ἡ ζημία αὕτη ἀντεσταθμίσθη μεγάλως ὑπὸ τοῦ κέρδους τοῦ προερρομένου ἐκ τῶν ἄλλων ταινιῶν.

Ὁ βιομήχανος ἔχει τὸ δικαίωμα ὅπως διαθέτῃ πολεμικὸν ἵππον ὡς ἐπίσης ἔχει τὸ δικαίωμα νὰ ἔχη ζημίαν ἐπὶ δεδομένου προϊόντος, μὲ προϋπόθεσιν ὅπως περιορίζῃ τὴν ζημίαν του καὶ γνωρίζει τὸ ἀκριβὲς αὐτῆς μέγεθος. Ὅταν προϊόν τι δὲν εἶναι ἀποδοτικὸν καὶ εἶναι δυνατὸν νὰ ἐγκαταλειφθῇ, τοῦτο εἶναι προτιμότερον, πρᾶγμα τὸ ὁποῖον αὐξάνει τὸ ἀποτέλεσμα.

Πότε πρέπει τις νὰ συντάσῃ τὸν λογαριασμὸν ἐκμεταλλεύσεώς του; Πιστεύω ὅτι τοῦτο πρέπει νὰ γίνεταί μηνιαίως. Κατ' ἀρχὰς ἰδοῦ τί εἶναι μία οἰκονομικὴ χρῆσις: ἀπὸ τῆς ἀπόψεως τῆς οἰκονομίας εἶναι μία περίοδος ἑνὸς ἔτους! Εἰς τὴν πραγματικότητα, εἰς πολλὰς περιπτώσεις, ἡ οἰκονομικὴ χρῆσις δὲν εἶναι περίοδος ἑνὸς ἔτους. Εἰς ἕν ναυπηγεῖον ἔχοντος ἐργασίαν διαρκείας 18 μηνῶν, ἡ ἀληθὴς οἰκονομικὴ χρῆσις δέον ὅπως ἀντιστοιχῇ εἰς τὴν περίοδον ταύτην. Ὅσον ἀφορᾷ εἰς τὰ ταξίδια τῶν πλοίων, ἡ πραγματικὴ οἰκονομικὴ χρῆσις εἶναι ἡ περίοδος κατὰ τὴν ὁποίαν τὸ πλοῖον εὐρίσκετο εἰς τὴν θάλασσαν.

Εἶναι λοιπὸν καλὸν νὰ καθορίσωμεν τὴν οἰκονομικὴν χρῆσιν, νὰ εὐρωμεν λογιστικὰ στοιχεῖα (τὰ ὁποῖα εἶναι ἄλλωστε ἀπλοῖ τρέχοντες λογαριασμοὶ) ἅτινα ἐπιτρέπουν τὴν διεξαγωγὴν ἐλέγχου, ἐκτὸς τῆς νομίμου οἰκονομικῆς χρήσεως, τῆς ἐκμεταλλεύσεως ἐκάστης παραγωγῆς. Πρέπει νὰ ἰσοσταθμίσωμεν τὴν οἰκονομικὴν χρῆσιν οὕτως ὥστε νὰ μὴ ὑπάρχουν ζημίαι ἢ κέρδη κατὰ τρόπον ὑπερβολικὸν ἐπὶ τῶν ἄλλων οἰκονομικῶν χρήσεων μὲ τὴν πρόφασιν ὅτι αἱ μα-

* Τὸ «ἠρωικὸ πανηγῦρι».

κροτέρας λήξεως έργασίαι προετοιμάσθησαν κακῶς. Δύναται τις ὁμοίως νὰ ἐπιτύχη, ὥστε εἰς μηνιαίος ἔλεγχος τῶν στοιχείων νὰ γίνεται συσσωρευτικῶς ἕξ ἀρχῆς τῆς οικονομικῆς χρήσεως, ἢ κατὰ κινήτων σωρευτικὸν τρόπον ἐπὶ 12 μηνῶν (en cumuli mobile sur 12 mois).

Θὰ ἐπεθύμουν ὅπως τελειώσω ἐνταῦθα, λέγων εἰς ὑμᾶς ὅτι εἶμαι βέβαιος ὅτι οἰαδήποτε λογιστικὴ εἶναι ἱκανὴ νὰ σταματήσῃ τὰς ἐγγραφάς τῆς μηνιαίας διὰ τὴν δωδεκάτην ἐργάσιμον ἡμέραν τοῦ ἐπομένου μηνὸς (καὶ οὐχὶ ἡμερολογιακοῦ μηνὸς) πρᾶγμα τὸ ὅποιον ἀφήνει χρόνον εἰς τὸν λογιστὴν νὰ ἐργασθῆ καὶ νὰ δώσῃ εἰς τὸν προϊστάμενον τὰ στοιχεῖα τοῦ ἔλεγχου καὶ τῶν ἀποφάσεων τῆς διαχειρήσεως.

“ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΙΣ,,

Ἵποδειγματικόν, ὡς πάντοτε, τὴν ἐμφάνισιν καὶ μὲ τὴν καινοτομίαν τοῦ πλαστικοῦ ἐξωφύλλου, ἐξαιρετικῶς δ' ἐνδιαφέρον διὰ τὸν πλοῦτον τῶν περιεχομένων του, ἐκυκλοφόρησε τὸ 284ον τεῦχος τῆς «ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗΣ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΕΩΣ», μὲ τὸ ὅποιον συμπληροῦται τὸ 24ον ἔτος τῆς τακτικῆς ἐκδόσεως τοῦ πρώτου αὐτοῦ εἰς κῦρος οικονομικοῦ καὶ τεχνολογικοῦ περιοδικοῦ τῆς Χώρας μας καὶ μεταξύ τῶν περιεχομένων τοῦ ὁποίου σημειοῦμεν ἰδιαιτέρως: Ἐπὶκαιρον ἄρθρον διὰ τὸ δημοσιούπαλληλικὸν θέμα καὶ τὸν προϋπολογισμόν τοῦ Κράτους· τὰ πάντοτε βαρυσήμαντα Σημειώματά τῆς Συντάξεως· ἀποκλειστικὸν ρεπορτάζ ἐπὶ τῆς ἰδρύσεως νέου διύλιστηρίου πετρελαίου ἐν Πειραιεῖ· τεχνικὴν ἀνάλυσιν τῆς λειτουργίας τοῦ ἀποθέτου τοῦ λιγνιτωρυχείου Πτολεμαίδος· ἐκτενὴ καὶ διαφωτιστικὴν περιγραφὴν τῆς ἐκθέσεως προλήψεως ἐργατικῶν ἀτυχημάτων· μελέτην ἐπὶ τῆς ἀναπτύξεως τῆς βιομηχανίας μας ἐν τῷ πλαισίῳ τῶν σημερινῶν διεθνῶν δεδομένων· ἄρθρον περὶ τοῦ πενταετοῦς βιομηχανικοῦ σχεδίου τῆς Αἰγύπτου· περιγραφὴν τῆς ὀργανώσεως καὶ λειτουργίας τῆς Διεθνoῦς Ἐκθέσεως Βρυξελλῶν· ἄρθρον περὶ τῆς αὐξήσεως τῆς παγκοσμίου γεωργικῆς παραγωγῆς, ἐν σχέσει πρὸς τὴν αὔξησιν τοῦ πληθυσμοῦ· τὰς πλήρεις καὶ κατατοπιστικὰς πάντοτε μηνιαίας ἀνασκοπήσεις τῆς ἑλληνικῆς βιομηχανίας καὶ ἔθνικῆς μας οικονομίας κλπ. Μετὰ τοῦ 284ου τεύχους τῆς «ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗΣ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΕΩΣ» κυκλοφορεῖ καὶ τὸ 6ον τεῦχος τοῦ συνεκτιδομένου μοναδικοῦ «ΜΕΓΑΛΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΒΙΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΛΕΞΙΚΟΥ», εἰς τὰς 48 σελίδας τοῦ ὁποίου βιογραφοῦνται ἕκτενῶς οἱ Ἥλιος Πουλλόπουλος (τέλος), Ἰωάννης, Κωνσταντῖνος, Νικόλαος, Τίτος, Μιλτιάδης καὶ Ἀναστάσιος Κ. Δαμβέργαι, Παναγιώτης Τριανταφυλλίδης, Θεόδωρος Βουρλούμης καὶ Παναγιώτης Δράκος. (Ἐμφότεραι αἱ ἐκδόσεις κυκλοφοροῦν ἀποκλειστικῶς μεταξύ συνδρομητῶν).

Γ ρ α φ ε ἰ α : ΗΡΩΔΟΥ ΑΤΤΙΚΟΥ 5- ΑΘΗΝΑΙ

Τ η λ ε φ ω ν α : 71-109, 74-875