

ΕΡΕΥΝΑ ΚΑΙ ΚΡΙΤΙΚΗ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ
ΣΧΕΔΙΟΥ

Μετέχοντες Σπουδαστές :

Βαρουπάτης Μανώλης

Παπαφωτόπουλος Γεώργιος

Χρόνης Σπύρος



Υπεύθυνη Καθηγήτρια :

Παπαδάτου Θεοδώρα

ΑΡΙΘΜΟΣ	1125
ΕΙΣΑΓΟΓΗΣ	

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ

Εισαγωγή

- 1.- Κατηγορίες λογιστικών σχεδίων.
- 2.- Έννοια του γενικού λογιστικού σχεδίου
- 3.- Σκοπός του γενικού λογιστικού σχεδίου
- 4.- Σύντομη επισκόπηση των κυριότερων προσπαθειών για την τυποποίηση των λογιστικών καταστάσεων
- 5.- Τα κυριότερα λογιστικά σχέδια στις ξένες χώρες
 - α.- Γαλλία
 - β.- Σοβιετική Ένωση
 - γ.- Γερμανία
 - δ.- Άλλες χώρες
 - ε.- Διεθνές Λογιστικό Σχέδιο

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β : ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

- 1.- Το Ελλ. Γ.Λ.Σ. και τα άλλα νομοβετήματα που ισχύουν, διαδικασία καθιέρωσης του και το περιεχόμενό του
 - α.- Το Ελλ. Γ.Λ.Σ. και τα άλλα νομοβετήματα που ισχύουν
 - β.- Διαδικασία καθιέρωσης του
 - γ.- Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής
 - δ.- Το περιεχόμενο του Ελλ. Γ.Λ.Σ.
 - ε.- Διάγραμμα του περιεχομένου του Ελλ. Γ.Λ.Σ.
- 2.- Βασικές αρχές - Διάρθρωση του σχεδίου λογαριασμών
 - α.- Βασικές αρχές του Ελλ. Γ.Λ.Σ.

- 1.- Η αρχή της αυτονομίας
 - 2.- Η αρχή της κατ'είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, των εξόδων και των εσόδων
 - 3.- Η αρχή της καταρτίσεως του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές
 - β.- Η δομή του σχεδίου λογαριασμών
 - γ.- Η ταξινόμηση των λογαριασμών
 - δ.- Υποχρεωτικοί και προαιρετικοί λογαριασμοί
 - ε.- Λογιστική υποκαταστημάτων
- 3.- Γενική Λογιστική (Ομάδες 1 - 8)
- Ομάδα 1η - Πάγιο Ενεργητικό
 - Ομάδα 2η - Αποθέματα
 - Ομάδα 3η - Απαιτήσεις και Διαθέσιμα
 - Ομάδα 4η - Καθαρή θέση - Προβλέψεις - Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις
-
- Ομάδα 5η - Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις
 - Ομάδα 6η - Οργανικά έξοδα κατ'είδος
 - Ομάδα 7η - Οργανικά έσοδα κατ'είδος
 - Ομάδα 8η - Λογαριασμοί αποτελεσμάτων
- 4.- Το περιεχόμενο της ομάδας - Ο λογαριασμός τάξεως
 - 5.- Οικονομικές καταστάσεις τέλους χρήσεως - αριθμοδείκτες
 - α.- Οικονομικές καταστάσεις τέλους χρήσεως
 - β.- Αριθμοδείκτες
 - 6.- Η Αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως στα πλαίσια του Ελλ. Γ.Α.Σ.

- 7.- Κυρία χαρακτηριστικά γνωρίσματα και πλεονεκτήματα του Ελλ. Γ.Λ.Σ.
- α.- Οι βασικές αρχές της δομής του Ελλ. Γ.Λ.Σ.
- β.- Η γενικότητα εφαρμογής του Ελλ. Γ.Λ.Σ.
- γ.- Η πληρότητα του Ελλ. Γ.Λ.Σ.
- δ.- Η σαφήνεια του Ελλ. Γ.Λ.Σ.
- ε.- Η ελαστικότητα του Ελλ. Γ.Λ.Σ.
- στ.- Η ευκολία προσαρμογής του Ελλ. Γ.Λ.Σ.
- ζ.- Η ταχύτητα συγκεντρώσεως στοιχείων μεσω του Ελλ. Γ.Λ.Σ.
- 8.- Σκοποί και σημασία του γενικού λογιστικού σχεδίου
- 9.- Τελικές απόψεις

Βιβλιογραφία

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η λογιστική, αρχαία - στις υποτυπώδεις της τουλάχιστον μορφές - όσο και η ανταλλακτική οικονομία, στην εξυπηρέτηση των αναγκών της οποίας οφείλει την γέννησή της, ήταν πάντα συνυφασμένη με την έννοια της τάξεως. Το χαρακτηριστικό αυτό απόκτησε περισσότερη έμφαση καθώς η λογιστική, εξελιγμένη πλέον στην γνωστή μας διγραφική μέθοδο, έγινε πολύτιμο μέσο απεικόνισης των οικονομικών γεγονότων και με τις νεώτερες εξελίξεις της, εντάχθηκε μέσα στην όλη διαδικασία λήψης των επιχειρηματικών αποφάσεων. Ο πρώτος λογιστικός συγγραφέας FRA LUCA PACIOLI στα τέλη του 15ου αιώνα έγραφε UBI NON EST ORDO, IBI CONFUSIO - όπου δεν υπάρχει τάξη, εκεί σύγχυση. Αυτή την απλοϊκή διαπίστωση θα την εκφράσουν πληρέστερα, με το πέρασμα του χρόνου και άλλοι και θα της δώσουν ένα πλατύτερο περιεχόμενο. Έτσι στα τέλη του προηγούμενου αιώνα, οι LEAUTEY και GILBEAULT έγραψαν: " Δεν χρειάζεται αποδείξη ότι μια επιστήμη που κύριος σκοπός της είναι να εισάγει τη μεγαλύτερη, δυνατή τάξη στην καταγραφή των οικονομικών φαινομένων, πρέπει να αρχίσει με το να αποκτήσει τάξη αυτή η ίδια.

Από τα πρώτα χρόνια που επιχειρήθηκε η θεωρητική αιτιολόγηση της διγραφίας, προτάθηκαν παράλληλα και διάφορες συστηματικές ταξινομήσεις των λογ/μων.

Φυσικά μιλάμε για ταξινομήσεις ορθολογικές που βασίζονται στην εσωτερική υφή και το περιεχόμενο των λογ/μων και όχι για μνημοτεχνικές ταξινομήσεις - αλφαβητική, αριθμητική

κ.λ.π. - που αναμφισβήτητα προϋπήρχαν. Κάθε τέτοια ορθολογική ταξινόμηση έχει ανάγκη από ένα θεωρητικό υπόβαθρο, συνδέεται με μια ορισμένη θεωρία λογ/μων.

Η αναφορά στις διάφορες αυτές θεωρίες που κατά καιρούς διατυπώθηκαν γύρω από τους λογ/μους και στις αντίστοιχες ταξινομήσεις που προτάθηκαν θα μας οδηγούσε έξω από το κύριο θέμα μας. Αυτές όμως οι διάφορες ταξινομήσεις αποτέλεσαν μια πρώτη βάση συστηματοποίησης του περιεχομένου της λογιστικής, ήταν το πρώτο βήμα της πορείας που οδήγησε στα λογιστικά σχέδια.

2.- ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΣΧΕΔΙΩΝ.

Ο όρος λογιστικό σχέδιο χρησιμοποιείται με διάφορες διαβαθμίσεις. Έτσι περιλαμβάνει:

α) Τα ιδιωτικά λογιστικά σχέδια, που έχουν σαν σκοπό τους να καλύψουν τις λογιστικές ανάγκες μιας συγκεκριμένης οικονομικής μονάδας.

β) Τα γενικά λογιστικά σχέδια, που προορίζονται να έχουν εφαρμογή σ' ένα σύνολο οικονομικών μονάδων και διακρίνονται:

- σε κλαδικά, όταν πρόκειται να εφαρμοστούν από όλες τις οικονομικές μονάδες ενός συγκεκριμένου κλάδου της οικονομίας.

- σε εθνικά, όταν πρόκειται να εφαρμοσθούν από όλες τις οικονομικές μονάδες μιας εθνικής οικονομίας.

- σε διεθνή, όταν φιλοδοξούν να βρουν εφαρμογή στα πλαίσια υπερεθνικών οικονομικών ενοτήτων.

Τα ιδιωτικά λογιστικά σχέδια καταρτίζονται σύμφωνα με τις αντιλήψεις των οργανωτών των λογιστηρίων κάθε οικο-

νομικής μονάδας και δε διασφαλίζουν την αντιμετώπιση των λογιστικών προβλημάτων κατά ομοιόμορφο τρόπο από όλες τις οικονομικές μονάδες, όταν δεν εντάσσονται μέσα στα ευρύτερα πλαίσια του εθνικού ή του κλαδικού σχεδιασμού.

2.- ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

Ένα γενικό λογιστικό σχέδιο όπως έχει ήδη διαφάνει αποτελεί τη βάση για την τυποποίηση της λογιστικής σε κλαδικό, ή εθνικό ή υπερεθνικό επίπεδο. Αυτή η τυποποίηση είναι απαραίτητη σήμερα που η οικονομική μονάδα, ακόμα και όταν έχει όλα τα χαρακτηριστικά της επιχείρησης, αντιμετωπίζεται σαν κοινωνικό κύτταρο και στο πρώτο επίπεδο του ενδιαφέροντος τοποθετείται η κοινωνική της σκοπιμότητα, μπροστά στην οποία, μέσω του κρατικού παρεμβατισμού, υποχωρεί το κοινωνικά δευτερεύον συμφέρον του φορέα της.

Κάτω από αυτό το πρίσμα, ένα γενικό λογιστικό σχέδιο ξεπερνάει κατά πολύ την έννοια ενός πίνακα λογ/μων, έστω και αν αυτοί είναι ταξινομημένοι με αυστηρά επιστημονικά κριτήρια. Ένας τέτοιος πίνακας, συνταγμένος με επιστημονική πληρότητα και υποκειμένος σε ένα ορθολογικό σύστημα ταξινόμησης ώστε να διασφαλίζει ομοιόμορφη ονοματολογία και κωδικοποίηση των λογ/μων, αποτελεί ασφαλώς ένα σημαντικό τμήμα του σχεδίου. Για να μπορούμε όμως να μιλήσουμε για λογιστικό σχέδιο, θα πρέπει ακόμα να διασφαλίζεται ο ομοιόμορφος τρόπος λειτουργίας των λογ/μων από όλους τους χρήστες του σχεδίου. Αυτό είναι δυνατό αν, παράλληλα με τον πίνακα λογ/μων καθορίζονται τουλάχιστο:

- το περιεχόμενο και οι κανόνες λειτουργίας των λογαριασμών
- η συνδεσμολογία των λογαριασμών
- οι κανόνες αποτιμήσεως και γεγυκότερα των λογιστικών μετρήσεων
- Οι μορφές των λογιστικών καταστάσεων (ισολογισμών, λογ/μών εκμεταλλεύσεως, λογ/μών αποτελεσμάτων) και το περιεχόμενο των οικονομικών μεγεθών που θα εμφανίζονται σ' αυτές.

Ενα γενικό λογιστικό σχέδιο πρέπει να συγκεντρώνει τις εξής προϋπθέσεις :

α) να έχει ανυψωθεί σ' ένα σημαντικό νομο-γενική-σεως ώστε να είναι εφαρμόσιμο από όλες τις οικονομικές μονάδες ανεξάρτητα από τη νομική τους μορφή, το μέγεθος τους, τον κλάδο της οικονομικής τους δραστηριότητας ή τον φορέα τους.

β) να έχει την ευελιξία που απαιτείται ώστε οι οικονομικές μονάδες που θα το εφαρμόσουν να μπορούν να καλύψουν τις υποκειμενικές λογιστικές τους

διαρρυθμίσεις χωρίς βλάβη της γενικότερης τυποποίησης των οικονομικών μεγεθών σε κλαδική ή εθνική κλίμακα.

γ) να έχει την ευκαμψία που θα του επιτρέψει διαχρονικά τόσο στην προσαρμογή του στις μεταβαλλόμενες ανάγκες των επιχειρήσεων και της οικονομίας όσο και την κάλυψη νέων αναγκών που δεν ήταν δυνατό να προβλεφθούν κατά την κατάρτισή του.

Ο υψηλός βαθμός γενικεύσεως διασφαλίζεται όταν το

σχέδιο δεν ασχολείται με ρυθμίσεις λεπτομερειακών και δευτερευόντων θεμάτων. Η πρακτική που συνήθως ακολουθείται όταν υπάρχει σχεδιασμός σε εθνική κλίμακα, είναι το να υιοθετείται, για το εθνικό σχέδιο, δομή που να τείνει στην ομοιομορφία διαμορφώση των βασικών οικονομικών μεγεθών, ενώ τα κλαδικά σχέδια ρυθμίζουν, με περισσότερες λεπτομέρειες, μέσα φυσικά στις γενικές γραμμές του εθνικού σχεδίου, λογιστικά θέματα κοινά για τις οικονομικές μονάδες του κάθε κλάδου. Τέλος, κάθε επιχείρηση για να αντιμετωπίσει αποτελεσματικά τις δικές της λογιστικές ιδιορρυθμίες και προβλήματα μπορεί να καταρτίσει το δικό της σχέδιο, πάντα όμως μέσα στα πλαίσια του κλαδικού και του εθνικού σχεδίου.

Η ευελιξία του σχεδίου διασφαλίζεται με το να προβλεφθούν διάφοροι λογιστικοί χειρισμοί που να μπορούν να χρησιμοποιηθούν διαζευκτικά, με το να υπάρχει η δυνατότητα να αναπτυχθούν οι αναλυτικοί λογ/μοί διαζευκτικά κατά διάφορους τρόπους, καθώς και με τον περιορισμό των αυστηρά υποχρεωτικής τήρησης λογ/μών στο ελάχιστο δυνατό.

Τέλος, η ευκαμψία διασφαλίζεται με την επιλογή καταλλήλου συστήματος ταξινόμησης λογ/μών που να επιτρέπει την αποδόκιμη και αρμονική ένταξη, στο σχέδιο κάθε νέου λογ/μου, οποιασδήποτε βαθμίδας, που θα ήταν ανάγκη να ανοιχθεί στο μέλλον για να καλύψει απρόβλεπτες ανάγκες.

Μπορούσε βέβαια να παρατηρηθεί ότι ο υψηλός βαθμός γενικεύσεως και η ευελιξία του σχεδίου έρχονται σε αντίθεση με την προσπάθεια τυποποίησης όταν μιλάμε για λογιστικό σχέδιο σε εθνική κλίμακα. Όσο, δηλαδή, αυστηρότερη τυποποίηση επιδιώκουμε τόσο πρέπει να μειώσουμε το βαθμό γενικεύσεως

και την ευελιξία του σχεδίου.) Πρέπει λοιπόν να βρεθεί η χρηστή τομή αυτών των αντιθέσεων σε κάθε περίπτωση συντάξεως εθνικού ή ακόμα και κλαδικού λογιστικού σχεδίου.)

3.- ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

Το Γ.Λ.Σ. όταν είναι επιστημονικά καταρτισμένο επιδιώκει να εξαφανίσει την ανομοιομορφία και την αναρχία στην λογιστική μιας χώρας και να σχεδιάσει την λογιστική σε κλίμακα εθνική. Ο σχεδιασμός αυτός στηρίζεται στην τυποποίηση και απλοποίηση των λογιστικών εργασιών που εκτελούνται στις οικονομικές μονάδες. Έχει σαν στόχο την εξαγωγή ομοιογενών, σαφών και ορθών στοιχείων και πληροφοριών για την περιουσιακή διάρθρωση, την οικονομική κατάσταση και τη δραστηριότητα τους ώστε να διευκολύνει τους αρμόδιους στη λήψη των επιχειρηματικών αποφάσεων.

Το Γ.Λ.Σ. στοχεύει επίσης στην δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων, από τις επιχειρήσεις σε ενιαίο τύπο έτσι ώστε να εξασφαλίζονται αξιοπιστα στοιχεία για τον προγραμματισμό και την παρακολούθηση της οικονομίας και ακόμη να είναι πιο εύκολοι οι κάθε είδους έλεγχοι.

4.- ΣΥΝΤΟΜΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΤΩΝ ΚΥΡΙΟΤΕΡΩΝ ΠΡΟΣΠΑΘΕΙΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Η ανάγκη για λογιστική τυποποίηση παρουσιάστηκε στην Γαλλία το 1880 και οδήγησε το 1901 στην σύνοδο του Διεθνούς Ινστιτούτου Στατιστικής στην οποία αναζητήθηκε ο καλύτερος τρόπος, από την άποψη της διεθνούς στατιστικής, για τον καταρτισμό των ισολογισμών των ανωνύμων εταιρειών.

Στις αρχές του 20ου αιώνα ο Βέλγος PAUL OTLET εισήγαγε

στην λογιστική τυποποίησή το δεκαδικό σύστημα ταξινόμησης των λογ/μων. Το 1903 ο πρόδρομος της λογιστικής τυποποίησης EUGENE LEAUTEY δημοσίευσε την μελέτη του " Η ενοποίηση του Ισολογισμού Μετοχικών Εταιρειών ", στην οποία παρουσίασε κανόνες συντάξεως και υπόδειγμα τυποποιημένου Ισολογισμού.

Στην συνέχεια όμως φάνηκε ότι η τυποποίηση μόνο των οικονομικών καταστάσεων οδηγούσε στον κατάρτισμό τους μετά από πολύπλοκη διαδικασία και από επεξεργασίες που κατά μεγάλο ποσοστό ήταν αυθαίρετες, υποκειμενικές και εξυπηρετούσαν μόνο τις σκοπιμότητες των συντακτών τους.

Το 1909 εκπονήθηκε το πρώτο γενικό λογιστικό σχέδιο από τον Γάλο GABRIEL FAURE ενώ το 1914 παρουσιάστηκε για πρώτη φορά στη λογιστική φιλολογία το σχέδιο λογαριασμών σαν σχέδιο οργάνωσης της λογιστικής από το Γερμανοελβετό SCHAER.

Στις Η.Π.Α. οι προσπάθειες για τυποποίηση των λογιστικών καταστάσεων που άρχισαν από τους μετανάστες Άγγλους και Ιρλανδούς ορκωτούς λογιστές, κατέληξαν στην UNIFORM ACCOUNTING, στην οποία κατάρτισε το Ινστιτούτο των Λογιστών. Το έργο αυτό κυκλοφόρησε με τον τίτλο " Μέθοδοι που έχουν εγκριθεί για την προπαρασκευή των καταστάσεων του Ισολογισμού " στα μέλη του Ινστιτούτου.

Η λογιστική τυποποίηση έκανε ένα μεγάλο βήμα στην Αγγλία κατά τον πρώτο παγκόσμιο πόλεμο όταν η κυβέρνηση ζήτησε από τις βιομηχανίες ομοιόμορφα κωστολόγια για την ανάθεση πολεμικών κατασκευών.

Μεγάλη επίδραση είχε το 1923 το έργο του Γερμανού SCHMALENBACH με τίτλο " Μεθοδική ταξινόμηση των λογαριασμών ", έτσι ώστε πολλές επαγγελματικές "οργανώσεις", εθνικού

οργανισμοί ακόμη και εμπορικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις εφαρμόσαν λογιστικά συστήματα.

Το 1927 με την δημοσίευση του "πλάσιου λογαριασμών" του SCHMALENBACH, εγτάθηκε το ενδιαφέρον για λογιστική τυποποίηση και έτσι φτάνουμε στο 1937 οπότε το γερμανικό κράτος νομοθετεί σαν ενιαίο λογιστικό σχέδιο το έργο του SCHMALENBACH με μικρές αλλαγές για να το επιβάλει υποχρεωτικά στις βιομηχανίες της, τον β' παγκόσμιο πόλεμο. Το παράδειγμα της Γερμανίας εφαρμόσαν, στην συνέχεια η μια μετά την άλλη οι οικονομικά ανεπτυγμένες χώρες.

5.- ΤΑ ΚΥΡΙΩΤΕΡΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΣΧΕΔΙΑ ΣΤΙΣ ΞΕΝΕΣ ΧΩΡΕΣ

A.- ΓΑΛΛΙΑ

Η προσπάθεια για λογιστική τυποποίηση ξεκίνησε το 1941 όταν με το ν.δ. 1847/3.5.1941 συστάθηκε επιτροπή από την οποία συντάχτηκε το "Γαλλικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο 1942".

Το 1942 με τους νόμους 467 και 468 συστήθηκαν τα σώματα "Πραγματογνωμόνων Λογιστών" και "Αναγνωρισμένων Λογιστών" της Γαλλίας σε μία προσπάθεια της επιτροπής να δημιουργήσει το ενδεδειγμένο όργανο και να το θέσει στην διάθεση της γαλλικής εθνικής οικονομίας αλλά και τα κατάλληλα για την αξιοποίηση του Γ.Λ.Σ.

Το Γαλλικό Γ.Λ.Σ. εφαρμόστηκε όμως από ελάχιστες επιχειρήσεις γιατί είχε έντονες επιρροές από το γερμανικό "Σχέδιο Γκαϊρίγκ" και θεωρήθηκε ότι είχε επιβληθεί από τις Γερμανικές Αρχές κατοχής.

Το 1944 η CNOF παρουσίασε ένα άλλο λογιστικό σχέδιο το οποίο αποτέλεσε την βάση για το "Γαλλικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο 1947" το οποίο συντάχτηκε από την επιτροπή

Λογιστικής τυποποίησης (COMMISSION DE NORMALISATION DES COMPTABILITES).

Το 1947 συστήθηκε το " Ανώτατο Συμβούλιο Λογιστικής " το οποίο μετονομάστηκε το 1957 σε " Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής ". Το Συμβούλιο αυτό έχει σαν βασικό σκοπό την παρακολούθηση, της εφαρμογής του Γαλλικού Γ.Λ.Σ. και την αναθεώρησή του όταν χρειάζεται για να είναι πάντα ενημερωμένο και ευθυγραμμισμένο στις ανάγκες της οικονομικής ζωής της χώρας.

Αναθεώρηση έγινε το 1957 και το 1976, ιδιαίτερα στην αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως, χωρίς όμως να αλλάξει η δομή του σχεδίου λογ/μων σε σχέση με τις ομάδες και τους λογ/μους γιατί κάτι τέτοιο θα προκαλούσε αναστάτωση στις οικονομικές μονάδες που είχαν εφαρμόσει το σχέδιο του 1947.

Το Γαλλικό Γ.Λ.Σ. του 1947 με τον ολοσχερή διαχωρισμό της αναλυτικής λογιστικής με την γενική καθιέρωση την αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως. Η σύνδεση των δύο τομέων της λογιστικής γίνεται με τους διάμεσους υπολογιστικούς λογ/μους στους οποίους αντανακλώνται τα δεδομένα που παρέχονται από την γενική λογιστική.

Η αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως επιτυγχάνεται χάρη στην αρχή της αντανακλάσεως και έτσι επιτυγχάνεται η ανέπτυξη λειτουργία των λογ/μων της γενικής λογιστικής.

Για τον καταρτισμό του λογ/μού της γενικής εκμεταλλεύσεως γίνεται λογιστική μεταφορά στο λογ/μο αυτό των αρχικών αποθεμάτων, των κατ'είδος οργανικών εξόδων συμπεριλαμβανομένων των αγορών, των κατ'είδος οργανικών εσόδων και τέλος των τελικών αποθεμάτων.

Το Γαλλικό Γ.Λ.Σ. εφαρμόζεται από το 90% περίπου των οικονομικών μονάδων παρά την δυσμενή κριτική που δέχτηκε από τους επιστήμονες.

Πέρα όμως από τις αδυναμίες του το Γαλλικό Γ.Λ.Σ. έχει ισχυρή επιστημονική θεμελίωση, ευκολία πρακτικής εφαρμογής και διευκόλυνση των σχέσεων των οικονομικών μονάδων που το εφαρμόζουν με τις φορολογικές, δικαστικές, αγορανομικές, αρχές, τις τράπεζες, οργανισμούς κ.τ.λ. Ακόμη η εφαρμογή από μια οικονομική μονάδα του οικείου κλαδικού λογιστικού σχεδίου ανοίγει την πόρτα της εισαγωγής της στην οικεία επαγγελματική οργάνωση.

Το Γαλλικό λογιστικό σχέδιο έχει επηρεάσει βαθύτατα το λογιστικό σχεδιασμό σε πολλές χώρες. Είναι αναμφισβήτητο ότι το Γαλλικό Λογιστικό σχέδιο επηρέασε όλες τις προσπάθειες λογιστικού σχεδιασμού που κατά καιρούς έγιναν στη χώρα μας.

Β.- ΣΟΒΙΕΤΙΚΗ ΕΝΩΣΗ

Ήταν φυσικό ότι ο λογιστικός σχεδιασμός σε εθνική κλίμακα θα έβρισκε τις πρώτες εφαρμογές του σε χώρα όπου το καθεστώς στηρίζεται σε οικονομία που σχεδιάζεται, ελέγχεται και κατευθύνεται από το κράτος, τόσο ως προς την παραγωγή όσο και ως προς τη διάθεση των οικονομικών αγαθών. Οι ρίζες της λογιστικής τυποποίησης βρίσκονται στην Οκτωβριανή Επανάσταση. Η φιλοσοφία της επανάστασης ήταν ότι " τα νέο καθεστώς πρέπει να στηρίζεται σε σχεδιασμένη και απόλυτα ελεγχόμενη και κατευθυνόμενη οικονομία " .

Το 1918 ο Λένιν έλεγε ότι " ένα από τα κύρια προβλήματα μας είναι η δημιουργία λογιστικού σχεδίου για τον έλεγχο της παραγωγής και της διανομής και για τη λογιστική

- χρησιμοποίηση όλων των υλικών και ανθρωπίνων μέσων για την αύξηση της σοσιαλιστικής δυνάμεως " .

Η Ε.Σ.Σ.Δ. ήταν η πρώτη χώρα όπου εφαρμόστηκε υποχρεωτικό λογιστικό σχέδιο από όλες τις οικονομικές μονάδες της. Στο Σχέδιο αυτό, που συντάχθηκε από την " επιτροπή κρατικού σχεδιασμού" που συστήθηκε το 1921 και επίβληθηκε το 1928, οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί κατατάσσονται σε 39 ομάδες που θα μπορούσαν να χαρακτηριστούν περισσότερο σαν βασικά οικονομικά μεγέθη. Το σχέδιο έχει υποστεί διάφορες τροποποιήσεις, από τις οποίες σημαντική ήταν εκείνη του 1955 που μείωσε τις ομάδες λογ/μων σε 31. Κάθε πρωτοβάθμιος λογ/μος χαρακτηρίζεται από τρίψήφιο αριθμό - τα δύο πρώτα ψηφία είναι χαρακτηριστικά της ομάδας - και αναλύεται σύμφωνα με τη δεκαδική ταξινόμηση. Κύριο χαρακτηριστικό του σχεδίου είναι ότι απευθύνεται κυρίως στις αγροτικές και βιομηχανικές εκμεταλεύσεις. Θεωρείται βαρύ και δυσκίνητο, ιδίως για τις οικονομικές μονάδες ποροχές υπηρεσιών. Η εφαρμογή του (αυτούσιου ή με μικρές προσαρμογές) σε όλες τις χώρες του Ανατολικού Συνασπισμού συνάντησε αρκετές δυσχέρειες και τόνισε τις αδυναμίες του.

Πάντως αποτέλεσε ένα βασικό όργανο για τη χάραξη και την παρακολούθηση της κρατικής οικονομικής πολιτικής και πάνω σ' αυτό στηρίχθηκαν τα πολυετή προγράμματα οικονομικής ανάπτυξης της Ε.Σ.Σ.Δ.

Γ.- GERMANIA

και η Γερμανία υπήρξε από τις πρώτες χώρες όπου μελετήθηκαν τα πρόβλήματα του λογιστικού σχεδιασμού. Πρωτοπό-

ρος στη χώρα αυτή υπήρξε ο διαπρεπής ιδιωτικοοικονομολόγος καθηγητής Ε. SCHMALENBACH ο οποίος, το 1927, πρότεινε λογιστικό σχέδιο με άφτια επιστημονική θεμελίωση. Το σχέδιο αυτό ήταν γενικό αλλά προέβλεπε την κατάρτιση επαγγελματικών σχεδίων για την εφαρμογή του από τους διάφορους κλάδους της οικονομίας.

Το σχέδιο του SCHMALENBACH δεν εφαρμόστηκε. Αποτέλεσε όμως τη βάση του σχεδίου που επιβλήθηκε το 1937 με πρωτοβουλία του εθνικοσοσιαλιστή υπουργού GOERING, του οποίου το όνομα πήρε. Το σχέδιο αυτό καταρτίστηκε από την επιτροπή για την κατάρτιση του Γερμανικού γενικού λογιστικού σχεδίου που συστήθηκε από το χιτλερικό καθεστώς το 1936.

Το σχέδιο αυτό που με τα σημερινά κριτήρια δεν θα μπορούσε να χαρακτηριστεί ενιαίο προέβλεπε τρεις παραλλαγές:

- α.- για οικονομικές μονάδες χονδρικού εμπορίου
- β.- για οικονομικές μονάδες λιανικού εμπορίου
- γ.- για βιομηχανικές οικονομικές μονάδες

Και οι τρεις παραλλαγές περιήχαν από 10 ομάδες λογαριασμών διαρθρωμένων με το δεκαδικό σύστημα. Από αυτές τις ομάδες μόνο οι 0,8, και 9 ήταν κοινές και στις τρεις παραλλαγές, ενώ οι 1,2,3 και 4 παρουσίαζαν μικρότερες ή μεγαλύτερες διαφορές από την μια παραλλαγή στην άλλη και οι 5,6,7 αφηνονταν στην διάθεση των οικονομικών μονάδων για να ανοίξουν, κατά την εκτίμηση τους, λογ/μους μέσα σε γενικά πλαίσια οδηγίων.

Η συμβολή του " Σχεδίου Γκαίτριγκ " στην ανάπτυξη της γερμανικής οικονομίας υπήρξε πολύ μεγάλη.

Μετά το Β' Παγκόσμιο πόλεμο η σύνδεση του σχεδίου με το

ναζιστικό καθεστώς δημιούργησε μια στάση αποστροφής προς αυτό, και το 1949 συντάχθηκε νέο σχέδιο για τις βιομηχανικές οικονομικές μονάδες, που ακολούθηθηκε από σχέδια για τους άλλους κλάδους της οικονομίας (εμπόριο, χειροτεχνία, τράπεζες, ταμειευτήρια κ.τ.λ.).

Σ' όλα τα γερμανικά λογιστικά σχέδια που αναφέραμε παραπάνω η αναλυτική λογιστική εκμεταλεύσεως είναι ενσωματωμένη με τη γενική λογιστική και συλλειτουργεί με αυτή. Για να κλείσουν οι λογ/μοί εξόδων και εσόδων κατ'είδος γίνεται μεταφορά των υπολοίπων τους ή στους λογ/μους θέσεων και φορέων κόστους της βιομηχανικής λογιστικής ή στους λογ/μους αποτελεσμάτων χρήσεως. Τέλος από τα λογιστικά σχέδια αυτά δεν υπάρχει η δυνατότητα της διαμόρφωσης του λογ/μου της γενικής εκμεταλεύσεως μέσω λογιστικών εγγράφων και αυτό γιατί οι λογ/μοί κοστολόγησης συλλειτουργούν με τους χρηματοοικονομικούς.

Το 1971 ο Σύνδεσμος Γερμανών Βιομηχάνων αναθεώρησε το γενικό λογιστικό σχέδιο για την βιομηχανία με στόχο την ελαστικότητα, την ακρίβεια και την απλοποίηση, καθώς και την εναρμόνιση με τις διεθνείς απόψεις. Το σχέδιο αυτό βασίστηκε στο σχέδιο του SCHMALENBACH. Έχει όμως σημαντικές διαφορές από αυτό με κυριώτερη την ανεξαρτησία της αναλυτικής λογιστικής της εκμεταλεύσεως και την μιοθέτηση της αρχής της αντανάκλασης. Ακόμη οι Γερμανοί με την κατάταξη των λογ/μων της γενικής λογιστικής αντιμετώπισαν το σχεδιασμό της λογιστικής σε επίπεδο διεθνές.

Το σχέδιο του 1971 εκτός από την έσωλογιστική λειτουργία της αναλυτικής λογιστικής, προβλέπει και εξωλογιστική που γίνεται με πίνακες από τους οποίους παρακολουθούνται τα στοιχεία του κυκλώματος της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλεύ-

σεως.

Τέλος προβλέπεται δυνατότητα για συγκέντρωση των δεδομένων πρώτα από το ανεξάρτητο λογιστικό σύστημα της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλεύσεως και μετά περιοδική μεταφορά τους στην γενική λογιστική.

Στη Γερμανία η λογιστική τυποποίηση εφαρμόζεται σχεδόν καθολικά και αποτέλεσε ουσιαστικό παράγοντα στην καταπληκτική οικονομική της ανάπτυξη μετά τον πόλεμο.

Δ.- ΑΛΛΕΣ ΧΩΡΕΣ

Στις υπόλοιπες χώρες της Δυτικής Ευρώπης ο λογιστικός σχεδιασμός επηρεάστηκε από το γαλλικό ή από το γερμανικό γενικό λογιστικό σχέδιο. Τα λογιστικά σχέδια του Βελτίου και της Ισπανίας ακολουθούν το Γαλλικό, ενώ στην Αυστρία, Σουηδία και Ελβετία κυριαρχεί η Γερμανική επίδραση. Χαρακτηριστικό του ελβετικού σχεδίου, που είναι γνωστό ως σχέδιο ΚΑΕΦΕΡ είναι ότι μπορεί να χρησιμοποιηθεί σε τέσσερις παραλλαγές, διαφόρου βαθμού δυσχέρειας, από την απλούστερη ως την περισσότερο σύνθετη, οι οποίες απευθύνονται σε διάφορα μεγέθη οικονομικών μονάδων. Έτσι οι μικρές οικονομικές μονάδες εφαρμόζουν τις παραλλαγές που έχουν περιορισμένο αριθμό λογ/μων, ενώ οι μεγάλες τις περισσότερο σύνθετες μορφές. Επίσης το λογιστικό σχέδιο του ΚΑΕΦΕΡ έχει υιοθετήσει την αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλεύσεως.

Εξω από τον Ευρωπαϊκό χώρο έχουμε την κοινή οργάνωση Αφρικής και Μπαρτανίας η οποία έχει λογιστικό σχέδιο άμεσα επηρεασμένο από το Γαλλικό.

Στην Αυστραλία από το 1950 έχουμε ιδιότυπο λογιστικό

σχέδιο, το οποίο ρίχνει το βάρος του στην αναλυτική λογιστική της εκμεταλεύσεως που της αφιερώνει 6 από τις 10 συνολικά προβλεπόμενες ομάδες λογ/μωv (ομάδες 3 έως 8). Η 9η ομάδα προορίζεται για τους λεγόμενους "τελικούς λογ/μους" που προσδιορίζουν το κόστος πωληθέντων και τα αποτελέσματα χρήσεως. Για τη γενική λογιστική προορίζονται οι τρεις πρώτες ομάδες ως εξής :

- η ομάδα 0 για τους "αδρανείς λογ/μους" όπως καλούνται από το σχέδιο οι λογ/μοι ενεργητικού και παθητικού με μικρή κίνηση εγγράφων (π.χ. οι λογ/μοι του πάγιου ενεργητικού, της καθακής θέσεως κ.α.)

- η ομάδα 1 για τους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς.

- η ομάδα 2 για τα μη οργανικά έσοδα και έξοδα.

Ε. ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

Ενα από τα κύρια χαρακτηριστικά της σύγχρονης οικονομικής ζωής είναι η διαμόρφωση υπερεθνικών οικονομικών εννοτήτων, και παρά τις αδυναμίες που παρουσιάζουν οι ενότητες αυτές και που οφείλονται κυρίως στο ανταγωνιστικό-εθνικιστικό πνεύμα που δεν έπαψε να διέπει τις σχέσεις των κρατών που μετέχουν σ' αυτές, θα πρέπει να αναγνωριστεί ό-τι είναι οι φορείς οι οποίοι εκφράζουν το σύγχρονο πνεύμα που κατευθύνει τις διεθνείς οικονομικές σχέσεις.

Είναι φυσικό ότι και η λογιστική σαν όργανο έκφρασης της οικονομικής ζωής, είναι υποχρεωμένη να ακολουθήσει μια παράλληλη πορεία προσαρμογής της στις καινούργιες συνθήκες. Και καθώς ένα πνεύμα διεθνικό κυριαρχεί, όλο και περισσότερο, στις οικονομικές σχέσεις των κρατών, είναι αναγκαίο και η λογιστική να αποκτήσει μια ενότητα σε διεθνές πεδίο - ενότητα όχι μόνο σαν θεωρία αλλά και σαν πράξη, σαν εφαρμογή. Φθάνουμε έτσι στη διαπίστωση της ανάγκης για λογιστικό σχεδιασμό σε διεθνές επίπεδο.

Η σύνταξη ενός Διεθνούς Λογιστικού Σχεδίου δεν είναι απλό ενχείρημα. Πρέπει να προηγηθεί ο σχεδιασμός της λογιστικής σε εθνική κλίμακα και όταν καθιερωθούν διεθνείς λογιστικές αρχές υποχρεωτικής εφαρμογής και έτσι να δημιουργηθούν οι αναγκαίες προϋποθέσεις.

Βέβαια οι προσπάθειες για λογιστικό σχεδιασμό σε διεθνές επίπεδο δεν έχουν λήξει. Το 1953, η Ευρωπαϊκή Ένωση Πραγματογνομόνων Λογιστών ανέλαβε την πρωτοβουλία να εκπονήσει Πανευρωπαϊκό Λογιστικό σχέδιο. Η προσπάθεια αυτή δεν κατάληξε σε συγκεκριμένα αποτελέσματα.

Επίσης στους κόλπους της ΕΟΚ έχει τεθεί αρκετές φορές το θέμα συνταξιακού λογιστικού σχεδίου κοινού για τα κράτη μέλη, χωρίς κάτι τέτοιο να γίνει μέχρι τώρα. Η ΕΟΚ κατάρτισε ή καταρτίζει κατευθυντήριες οδηγίες (DIRECTIVES), από τις οποίες ιδιαίτερη λογιστική σημασία έχουν η 2η που καθορίζει ομοιόμορφο τρόπο σύνταξης και εμφάνισης των δημοσιευμένων ετήσιων λογιστικών καταστάσεων, καθώς και η 7η που καθορίζει κανόνες για την σύγχωνευση των ισολογισμών συνδεδεμένων επιχειρήσεων.

Μια σημαντική προσπάθεια για κατάρτιση Διεθνούς Λογιστικού Σχεδίου είχε αναληφθεί, στις δεκαετίες 50-60, από τη Διεθνή Επιτροπή Επαγγελματιών Λογιστών, η οποία είχε κατορθώσει να ολοκληρώσει το έργο της παρουσιάζοντας πρωτότυπο σχέδιο που στηρίζεται στις αντιλήψεις περί κύκλου της οικονομίας και των 9 νόμων από τους οποίους διέπεται ο κύκλος αυτός, του γάλλου οικονομολόγου JOSEPH - ANTONIOZ. Οι νόμοι αυτοί είναι :

- α.- Νόμος των επενδύσεων. Καμιά οικονομική δραστηριότητα δεν μπορεί να αναληφθεί χωρίς προηγουμένως να καθορισθούν τα κεφάλαια που θα επενδυθούν σ' αυτήν .
- β.- Νόμος των εξοπλισμών σε πάγια στοιχεία. Πρέπει να υπάρχει ένας εξοπλισμός σε στοιχεία που θα εξυπηρετήσουν κατά μόνιμο τρόπο, την επιδίωξη ενός οικονομικού σκοπού.
- γ.- Νόμος των χρηματικών μέσων. Για τον διακανονισμό κάθε οικονομικής συναλλαγής μεσολαβεί το χρήμα ή κάποιο βοηθητικό χρηματικό μέσο.
- δ.- Νόμος των σχέσεων. Ανάμεσα στις οικονομικές μονάδες η οικονομική ζωή δημιουργεί αναπόφευκτα σχέσεις καθώς επίσης και εσωτερικές σχέσεις ανάμεσα στην οικονομική μονάδα και το προσωπικό της.
- ε.- Νόμος των βασικών στοιχείων. Κάθε οικονομική μονάδα ασκεί τη δραστηριότητά της με το να εκμεταλλεύεται ορισμένα βασικά στοιχεία.
- στ.- Νόμος του κόστους. Συνεπεία κάθε οικονομικής δραστηριότητας είναι η δημιουργία δαπανών που συνθέτουν το κόστος της.
- ζ.- Νόμος της παραγωγής. Κάθε μετασχηματισμός ενός βα-

σικού στοιχείου αποφέρει ένα νέο στοιχείο, δίνει μια παραγωγή.

η.- Νόμος της διαθέσεως. Τα οικονομικά αγαθά παράγονται για να διατεθούν με την οικονομική έννοια του όρου.

β.- Νόμος των αποτελεσμάτων. Από κάθε οικονομική κίνηση έχουμε ένα αποτέλεσμα, θετικό (κέρδος), αρνητικό (ζημία) ή ουδέτερο.

Οι νόμοι αυτοί συνιστούν στο σύνολό τους, ένα πλέγμα αρχών, που διέπει τη δραστηριότητα κάθε οικονομικής μονάδας.

Η ταξινόμηση των λογ/μων του Δ.Λ.Σ. γίνεται με αυστηρά δεκαδικό σύστημα και στηρίζεται σε 9 κατηγορίες, αριθμημένες από 1-9, οι οποίες ανταποκρίνονται αυστηρά στους παραπάνω νόμους. Υπάρχει μια κατηγορία ακόμη, η κατηγορία 0, που χαρακτηρίζεται σαν εξωλογιστική κατηγορία και χρησιμεύει για την κωδικοποίηση, με δεκαδική ταξινόμηση, όλων των επαγγελματικών δραστηριοτήτων. Στο Δ.Λ.Σ. δεν καθορίζονται λογαριασμοί κατώτερης τάξης, ώστε να έχουν περιθώρια οι οικονομικές μονάδες να αναπτύξουν τη λογιστική τους ανάλογα με τις δικές τους ανάγκες. Οι βασικοί λογ/μοί ορισμένων κατηγοριών δεν είναι απόλυτοι και έτσι, παρουσιάζει ευκαμψία προσαρμογής σε διάφορους τρόπους συνδεσμολογίας λογ/μων ή προτείνει διαζευκτικές λύσεις, ώστε η κάθε οικονομική μονάδα να διαλέξει αυτήν που ταιριάζει, περισσότερο στην ιδιομορφία της. Επίσης κατά ιδιαίτερο τρόπο αντιμετωπίζεται από το Δ.Λ.Σ. η σύνταξη του ισολογισμού, εισάγοντας την έννοια του "τετραγωνικού ισολογισμού" ο οποίος συντάσσεται όχι μόνο από τα υπόλοιπα αλλά και από τις καθαρές κινήσεις, των λογ/μων.

Το σχέδιο αυτό αποτέλεσε την πιο ολοκληρωμένη ως τώρα

προσπάθεια λογιστικού σχεδιασμού σε διεθνή κλίμακα. Παρό-
λα αυτά δεν μπόρεσε να διαδοθεί σε βαθμό που θα επέτρεπε
την πλατεία αποδοχή του, απαραίτητη για το διεθνικό χαρα-
κτήρα του.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β.

ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

1.- Το ΕΛΛ. Γ.Λ.Σ. και τα άλλα νομοθετήματα που ισχύουν,
διαδικασία καθιέρωσης του και το περιεχόμενό του.

Ι Σ Τ Ο Ρ Ι Κ Ο :

Ως τα πρώτα μεταπελευτερωτικά χρόνια νομοθεσία σχε-
τικά με την τήρηση λογιστικών βιβλίων σχεδόν δεν υπήρχε.
Το 1948 επιβλήθηκε η τήρηση ορισμένων βιβλίων και έγινε
υποχρεωτική η έκδοση στοιχείων, με το Ν.Δ. 578. Το 1952
αντικαταστάθηκε το διάταγμα αυτό με τον κώδικα φορολογι-
κών στοιχείων. Ο σκοπός του κώδικα είναι : κυρίως φοροτε-
χνικός και φορολογικός, γι αυτό το λόγο απέχει πολύ από το
να καθιερώσει λογιστική τυποποίηση με την ευρύτητα ενός
Γ.Λ.Σ. Επίσης ο νόμος για τις ανώνυμες εταιρείες είναι α-
νεπαρκής, από την πιο πάνω άποψη, αν και δεν αμφισβη-
τείται ότι έχει συμβάλει στην υποτυπώδη λογιστική τυποποι-
ηση.

Μέσα σ'ένα τέτοιο θεσμικό πλαίσιο ήταν φυσικό να
επικρατέ ανομοιογένεια και αυτοσχεδιασμός στην λογι-
στική των περισσότερων ελληνικών οικονομικών μονάδων.
Έτσι η ιδέα της λογιστικής τυποποίησης κέρδιζε συνεχώς

έδαφος στην χώρα μας. Η ιδέα αυτή υποστηρίχθηκε από τους περισσότερους λογιστικούς, συγγραφείς (καθηγητές κυρίως ανωτάτων σχολών).

Το 1954 συστήθηκε η πρώτη επιτροπή με σκοπό την σύνταξη ελληνικού λογιστικού σχεδίου, η οποία δεν μπόρεσε να πραγματοποιήσει το έργο της, επειδή η ιδέα δεν είχε ακόμη ωριμάσει. Ακολούθησαν νέες προσπάθειες το 1963, 1967, και 1972 με την σύσταση επιτροπών οι οποίες πραγματοποίησαν σοβαρό έργο, το οποίο έμεινε όμως ανολοκλήρωτο εξαιτίας των κυβερνητικών ή πολιτικών μεταβολών της περιόδου αυτής.

Το 1976 με απόφαση του υπουργού Συντονισμού συγκροτήθηκε πολυμελής ομάδα εργασίας για την κατάκτηση του ελληνικού ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Το Μάρτιο του 1977 τυπώθηκε το προσχέδιο του ελληνικού Γ.Λ.Σ. το οποίο διανεμήθηκε σε κάθε ενδιαφερόμενο για να εκφερει τη γνώμη του. (Επαγγελματικές οργανώσεις, κρατικές επιχειρήσεις, μεγάλους οργανισμούς κ.τ.λ.). Το τελικό κείμενο κυρώθηκε με το Π.Δ. 1123/1980 " περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενόφθαυσης της προαιρετικής εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Η χώρα μας αποκτή σε το Λογιστικό της Σχέδιο μετά από προσπάθειες 32 ετών περίπου.

α) ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ Γ.Λ.Σ. ΚΑΙ ΤΑ ΆΛΛΑ ΝΟΜΟΘΕΤΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΙΣΧΥΟΥΝ

Το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. κατοκτήστηκε αφού λήφθηκαν υπόψη για την διατύπωση των διατάξεων του οι αντίστοιχες διατάξεις της ΕΟΚ, της Διεθνούς Επιτροπής Λογιστικών προτύπων, και της Ελληνικής Νομοθεσίας, με τις οποίες υπάρχει πλήρης εναρμόνιση. Οι διατάξεις πολλών άλλων νομοθε-

τημάτων, όπως ο Κ.Φ.Σ. οι οποίες ρυθμίζουν τα διάφορα θέματα με διαφορετικό τρόπο από τις ρυθμίσεις του Ελλ. Γ.Λ.Σ. θα παύσουν να ισχύουν όταν τεθεί σε εφαρμογή το τελευταίο, ενώ αντίθετα οι άλλες διατάξεις θα συνεχίσουν να ισχύουν παράλληλα με το Ελληνικό Γ.Λ.Σ.

Β. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΚΑΘΙΕΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ Γ.Λ.Σ.

Με τον νόμο 1041/1980 καθιερώθηκε στην χώρα μας ο θεσμός του Γ.Λ.Σ. Οι διατάξεις του νόμου αυτού περιλαμβάνουν την έννοια και το σκοπό του Ελληνικού Γ.Λ.Σ. εξουσιοδοτούν τους αρμόδιους υπουργούς Συντονισμού, Οικονομικών και Εμπορίου να προτείνουν Προεδρικά Διατάγματα με τα οποία θα καθορίζεται το περιεχόμενο του Ελληνικού Γ.Λ.Σ. και των κλαδικών λογιστικών σχεδίων, καθώς και αναθεωρήσεις και τροποποιήσεις αυτών, μέσα στα πλαίσια που διατυπώνονται από τις σχετικές διατάξεις του νόμου για την καθιέρωση του θεσμού του Ελληνικού Γ.Λ.Σ.

Το 1980 εκδόθηκε, με βάση τις παραπάνω εξουσιοδοτήσεις του νόμου 1041/1980, το Προεδρικό διάταγμα 1123/1980 "Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της προαιρετικής εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου".

Ειδικές διατάξεις του νόμου εξουσιοδοτούν τους αρμόδιους Υπουργούς Συντονισμού, Οικονομικών και Εμπορίου να προτείνουν Προεδρικά Διατάγματα με τα οποία θα ορίζεται ο τρόπος, ο χρόνος και η διαδικασία της εφαρμογής του Ε.Γ.Λ.Σ. και των κλαδικών λογιστικών σχεδίων από τις οικονομικές μονάδες. Σαν ημερομηνία για την έναρξη της προαιρετικής εφαρμογής του Γ.Λ.Σ. ορίζεται η 1η Ιανουαρίου

1982 με το άρθρο 2 του Π.Δ. 1123/1980.

Για να έχει η προαιρετική εφαρμογή έννομα αποτελέσματα πρέπει να γνωστοποιηθεί από την ενδιαφερομένη οικονομική μονάδα, στο Υπουργείο Εμπορίου και στην αρμόδια Οικονομική Εφορία. Για τις οικονομικές μονάδες που θα εφαρμόσουν προαιρετικά το Ε.Γ.Λ.Σ. και τα κλαδικά λογιστικά σχέδια ορίζονται από τα παραπάνω Π.Δ. ευεργετήματα οικονομικής και διοικητικής φύσεως (π.χ. απλούστευση στις διοικητικές διαδικασίες, προτίμηση σε δημοσφύλους διαγωνισμούς, χρηματοδοτικές διευκολύνσεις και απαλλαγή από ορισμένους ελέγχους).

Όσο αφορά την υποχρεωτική εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ. προτείνεται να γίνει προοδευτικά κατά μέρη του. Έτσι μέσα στα επόμενα δύο χρόνια από την έναρξη ισχύος της συμφωνίας πλήρης ένταξης της χώρας μας στην Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα θα εφαρμοστεί υποχρεωτικά, από τις εταιρείες που αναφέρονται στην τετάρτη οδηγία της Ε.Ο.Κ., το τέταρτο μέρος του το οποίο αναφέρεται στις οικονομικές καταστάσεις μετά από την εφαρμογή αυτού του μέρους θα εφαρμοστεί το δεύτερο και το τρίτο μέρος (γενική λογιστική και λογαριασμοί τάξεως), επειδή οι οικονομικές καταστάσεις προκύπτουν από τους λογαριασμούς του σχεδίου λογαριασμών της γενικής λογιστικής και των λογαριασμών τάξεων (ομάδες 2 - Β και Θ).

ΕΘΝΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Η εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ. και των κλαδικών λογιστικών σχεδίων που θα καταρτισθούν δε μπορεί να πραγματοποιηθεί χωρίς να υπάρχει ένα όργανο που θα έχει σαν αρμοδιότητα την παρακολούθηση τόσο της πρώτης εισαγωγής όσο και των μετέπειτα αναθεωρήσεων, τροποποιήσεων ή συμπληρώσεων των σχεδίων οι οποίες θα κριθούν απαραίτητες στα πλαίσια γενι-

κατέρων εξελίξεων που δεν είναι δυνατό να προβλεφθούν από τώρα. Στην Γαλλία υπάρχει ανάλογο όργανο, το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής (CONSEIL NATIONAL DE COMPTABILITE) το οποίο έχει επιτελέσει σοβαρότατο έργο. Το ανάλογο όργανο στην Ελλάδα θα αποτελεί ειδικό όργανο της κυβέρνησης και προβλέπεται από το Σχέδιο Νόμου " περί συστάσεως Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής ". Μέχρι να ψηφισθεί το νομοσχέδιο αυτόι οι κυριότερες αρμοδιότητες του Συμβουλίου έχουν ανατεθεί στην ανασυγκροτημένη με την απόφαση Ε.Λ. 741/12.7.80, του Υπουργού Συντονισμού, Ομάδα εργασίας του Γ.Λ.Σ.

δ.- ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ Γ.Λ.Σ.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. χωρίζεται σε πέντε μέρη, το περιεχόμενο των οποίων ορίζεται με το Π.Δ. 1123/1980 και είναι το ακόλουθο:

Μέρος πρώτο : περιέχει : α) τις βασικές αρχές που διέπουν το Γ.Λ.Σ. και β) τη διάθρωση του σχεδίου λογαριασμών.

Μέρος δεύτερο : Περιλαμβάνει τη Γενική Λογιστική :

Μέρος τρίτο : περιλαμβάνει τους λογ/μους τάξεως

Μέρος τέταρτο : περιέχει : α) Οικονομικές καταστάσεις β) Αριθμοδείκτες :

Μέρος Πέμπτο : Περιλαμβάνει την Αναλυτική Λογιστική της Εκμεταλεύσεως :

Στα μέρη αυτά προστίθεται, και αποτελεί ουσιαστικά αναπόσπαστο τμήμα του σχεδίου, ένα ακόμη μέρος, το έκτο, το οποίο όμως δεν αποτελεί περιεχόμενο του Π.Δ. αλλά πα-

Ρόφημα της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλεύσεως, με οδηγίες και υποδείξεις που αναφέρονται στην κατάρτιση του προγράμματος δράσεως των επιχειρήσεων, την προτυπη κοστολόγηση και τον προϋπολογιστικό έλεγχο. Η προσθήκη του παραρτήματος αυτού, όπως επίσης και η μεγάλη, σχετικά με λογιστικό σχέδιο, εκταση που δίνεται στις αρχές λογισμού του κόστους, στο πέμπτο μέρος, κρίθηκαν απαραίτητες στα πλαίσια των σημερινών συνθηκών ασκήσεως του λογιστικού επαγγέλματος στην Ελλάδα και στοχεύουν στην ανύψωση της επαγγελματικής στάθμης και της θεωρητικής κατάρτισης των λογιστών που ασχολούνται στις επιχειρήσεις πολλοί από τους οποίους δεν έχουν διδαχτεί με πληρότητα την βιομηχανική λογιστική και την οικονομική των εκμεταλεύσεων.

ε. ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΤΟΥ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟΥ ΤΟΥ

ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ Γ.Λ.Σ.

Μέρος 1ο

ΔΙΑΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ Γ.Λ.Σ.

Μέρος 2ο

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Μέρος 3ο

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

Μέρος 4ο

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΕΣ

Μέρος 5ο

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ
ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

2.- ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ - ΔΙΑΦΩΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓ/ΜΩΝ

α.- ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ Γ.Λ.Σ.

Οι βασικές αρχές που διέπουν το Ε.Γ.Λ.Σ. είναι οι ακόλουθες τρεις:

- η αρχή της αυτονομίας
- η αρχή της κατ'είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, των εξόδων και των εσόδων
- η αρχή της καταρτίσεως του λογ/μου της γενικής εκμεταλεύσεως με λογιστικές εγγραφές.

3.- Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΑΥΤΟΝΟΜΙΑΣ

Με τον όρο αυτό εννοείται ότι το καθένα από τα τρία ανεξάρτητα μέρη στα οποία σύμφωνα με το άρθρο 49 του Ν. 1041/1980, υποδιαιρείται το Ε.Γ.Λ.Σ., δηλαδή η Γενική Λογιστική η Αναλυτική Λογιστική εκμεταλεύσεως και οι Λογωφισμοί Τάξεως, θα λειτουργεί σαν ιδιαίτερο λογιστικό κύκλωμα. Αποκλείεται δηλαδή να κινηθούν χρεωπιστούμενοι με την ίδια έγγραφη, δύο λογωφισμοί που ανήκουν σε δύο διαφορετικά μέρη του σχεδίου. Η αρχή αυτή είναι αυτονόητη για τους λογωφισμούς τάξεως, που όπως είναι γνωστό από τη λογιστική θεωρία, ανοίγονται κατά ζεύγη και κινούνται αμοιβαία με απόλυτη αντιστοιχία, ώστε εξ ορισμού αποτελούν ανεξάρτητη λογιστική περιοχή. Η αυτονομία όμως της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλεύσεως σε σχέση με τη Γενική Λογιστική, είναι κάτι που απαιτεί κάποιες διευκρινίσεις.

Όπως είναι γνωστό, όταν λειτουργεί λογιστική κό-

στους, τα κονδύλια που διαμορφώνουν το κόστος :

α.- εγγράφονται σε λογαριασμούς, κατά είδος

β.- Ομαδοποιούμενα μεταφέρονται σε λογ/μους κατά προορισμό (θέσεις κόστους)

γ.- από τους λογ/μους αυτούς βαρύνουν τους τελικούς κοστολογικούς φορείς (προϊόντα και υπηρεσίες) ώστε το κόστος των διατεθέντων φορέων σε συσχέτισμό με τα αντιστοιχα έσοδα να δώσει τα αναλυτικά αποτελέσματα.

Με την διαδικασία όμως αυτή οι αρχικοί λογ/μοί της κατά είδος λογιστικής κατατάξεως εξαφανίζονται, λόγω μεταφοράς των κονδυλίων τους στους λογ/μους κατά προορισμό και στη συνέχεια στους τελικούς φορείς. Ανάλογο συμβαίνει και με τα έσοδα, όπου και πάλι καταλήγουμε σε μια κατά τελικό φορέα συσχέτιση προς το αντίστοιχο κόστος.

Ετσι όμως δεν είναι δυνατό να συγκροτηθεί ο λογαριασμός Γενικής Εκμεταλεύσεως με λογιστικές εγγραφές, αλλά μόνο εξωλογιστικά μπορεί να γίνει αυτό. Αν πάλι η οικονομική μονάδα θελήσει να κατοπτρίσει με λογιστικές εγγραφές το λογαριασμό Γενικής Εκμεταλεύσεως, θα βρεθεί σε αδυναμία να έχει με λογιστικές εγγραφές, κοστολόγηση και αναλυτικά αποτελέσματα.

Το Γαλλικό Λογιστικό σχέδιο καθάρωσε (και εδώ είναι η σημαντική συμβολή του στην προαγωγή της λογιστικής) να συγκρατήσει τις δύο αυτές αντιθετές επιδιώξεις, εισάγοντας την αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλεύσεως, ώστε να επιτυγχάνονται ταυτόχρονα, με λογιστικές εγγραφές και οι δύο στόχοι, δηλαδή:

τας τον υπολογισμό των αναλυτικών αποτελεσμάτων στο ανεξάρτητο πια κύκλωμα της. Είναι ευνόητο ότι ανακλαστικοί λογαριασμοί ανοίγονται τόσο για τα στοιχεία κόστους όσο και για τα έσοδα της εκμεταλλεύσεως.

Το ότι η Αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως λειτουργεί σε ιδιαίτερο λογιστικό κύκλωμα, επιτρέπει την τήρηση της ή σε ιδιαίτερα λογιστικά βιβλία (Ημερολογία - καθολικά), ανεξάρτητα από εκείνα της Γενικής Λογιστικής, αν η οικονομική μονάδα επιθυμεί κάτι τέτοιο, έτσι, η αυτοτέλεια των δύο λογιστικών κύκλωμάτων τονίζεται περισσότερο.

Με την αρχή της αυτονομίας έχουμε τα εξής πλεονεκτήματα:

α) Διευκολύνεται ο προσδιορισμός των ολικών αποτελεσμάτων κάθε επιχειρήσεως από τη γενική λογιστική. Συγχρόνως όμως έχουμε και τον προσδιορισμό των αναλυτικών αποτελεσμάτων από τη λογιστική της εκμεταλλεύσεως.

β) Διευκολύνεται ο προσδιορισμός αποτελεσμάτων σε βραχύχρονα χρονικά όρια χωρίς να διαταράσσεται η εργασία της γενικής λογιστικής.

γ) Διευκολύνεται η λογιστική εργασία γιατί μπορούμε να πετύχουμε συστηματικότερο καταμερισμό της.

δ) Η τήρηση της αναλυτικής λογιστικής μπορεί να ανατεθεί σε μια ολιγομελή ομάδα εμπιστών στελεχών της οικονομικής μονάδας, ώστε να διασφαλισθεί η μυστικότητα της, πράγμα που πολλές φορές είναι απαραίτητο επειδή οι λογαριασμοί

κοστολόγησε, ενδέχεται να απεικονίζουν απόρρητες τεχνολογικές

ιδιαιδικασίες ή αναλυτικά αποτελέσματα που η οικονομική μονάδα

δεν επιθυμεί να γίνουν γνωστά. η γ) ορισμένα

επιτυγχάνει) έχουμε κριβέστερα στατιστικά στοιχεία γιατί μένουν

νοσ) ασφαλιδ, κινυδοτιο ιαρηγμεοτιελ εν ιασημ βικιτοιοα βκ

αναλλοίωτοι οι λογ/μοί των περιουσιακών στοιχείων της επι-
χρησης.

1.- Σε περίπτωση που η Πολιτεία θα αποφάσιζε να κατα-
στήσει υποχρεωτική την εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ., η υποχρεωτι-
κότητα εφαρμογής θα μπορούσε να περιορισθεί μόνο στη Γενι-
κή Λογιστική και τους Λογαριασμούς Τάξεως, ενώ η εφαρμογή
της Αναλυτικής Λογιστικής θα μπορούσε να παραμείνει προαι-
υφρέτική.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. παρέχει πάντως την ευχέρεια να συγχωνευθούν
και να λειτουργήσουν σε ενιαίο σύστημα η γενική και η αναλυ-
τική λογιστική, με την προϋπόθεση όμως ότι από την συγχώ-
νευση αυτή δε θα θιγούν οι δύο επόμενες βασικές αρχές.

2.- Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΚΑΙ ΕΙΔΟΣ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΕΩΣ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ,
ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, το πλέγμα των λογαριασμών που
θα δεχθεί τα κονδύλια τα οποία σχετίζονται με αποθέματα
(αρχικά αποθέματα, αγορές χρήσεως), τα έξοδα, τα έσοδα και
κατά επέκταση τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα, διαφ-
ρώνεται με κριτήριο το είδος των αντιστοιχων κονδυλίων.
Στη διάρκεια της χρήσεως δεν επιτρέπονται μεταφορές αυτών
των κονδυλίων σε λογ/μους κατά προορισμό. Έτσι, τα υπό-
λοιπα τους διαμορφώνουν, στο τέλος της χρήσεως, οικονομικά
μεγέθη προσδιοριστικά των διαφόρων στοιχείων της γενικής
εκμεταλλεύσεως. Τα υπόλοιπα αυτά στο τέλος της κάθε χρήσεως
μεταφέρονται στο λογαριασμό Γενικής εκμεταλλεύσεως ή στο
λογ/μο Αποτελέσματα Χρήσεως.

υπόλοιπα : 0
υπόλοιπα : 0

3.- Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΕΩΣ ΤΟΥ ΛΟΓ/ΜΟΥ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ
ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ, ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΕΓΓΡΑΦΕΣ

Σύμφωνα, μ' αυτή την αρχή γίνεται στο τέλος της χρήσεως λογιστική μεταφορά στο λογ/μο Γενικής Εκμεταλλεύσεως των αρχικών και τελικών αποθεμάτων των αγορών, των οργανικών εξόδων και οργανικών εσόδων που, όπως πιο πάνω αναφέρουμε, έχουν καταχωρηθεί στους αντίστοιχους λογ/μους τους κατ' είδος. Έτσι έχουμε στο λογ/μο αυτό, όλη την κίνηση των λογ/μων εκμεταλλεύσεως σε τρόπο που το υπόλοιπο του να μας δίνει το αποτέλεσμα της εκμεταλλεύσεως.

β.- Η ΔΟΜΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Στα πλαίσια που διαγράφει το άρθρο 49 του Ν. 1041/1980, οι πρωτοβάθμιοι λογ/μοί κατατάσσονται στις 10 προβλεπόμενες ομάδες, από τις οποίες οι οκτώ πρώτες αποτελούν το κύκλωμα της γενικής λογιστικής, η ένατη προορίζεται για την αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως και η δεκάτη περιλαμβάνει τους λογ/μούς τάξεως 5^{ης} εξόδων (μεταβλητά) και 6^{ης} εσόδων (σταθερά).

Το κύκλωμα της γενικής λογιστικής διαρθρώνεται σχηματικά ως εξής:

- ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ
- Ομάδες 1, 2, και 3 : Λογαριασμοί ενεργητικού
- Ομάδες 4 και 5 : Λογαριασμοί Παθητικού
- ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΟΙ ΤΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ
- Ομάδα 6 : Λογαριασμοί Οργανικών Εξόδων
- Ομάδα 7 : Λογαριασμοί Οργανικών Εσόδων
- Ομάδα 8 : Λογαριασμοί αποτελεσμάτων

επομένης βαθμίδας, αποτελεί καθοριστικό παράγοντα της δομής του σχεδίου. Κάθε σχέδιο χαρακτηρίζεται από το πλάτος και το βάθος του. Λέμε ότι ένα λογιστικό σχέδιο είναι πλατύ όταν η βάση του συστήματος ταξινόμησης των λογαριασμών επιτρέπει το άνοιγμα πολλών λογ/μων στις ανώτερες βαθμίδες (πρώτη και δεύτερη). Ένα πλατύ λογιστικό σχέδιο επιτρέπει την άντληση λεπτομερείας πληροφορίας από τους πρωτοβάθμιους και δευτεροβάθμιους λογ/μους και σπάνια η ανάλυση των λογ/μων φθάνει ως την τρίτη βαθμίδα, την οποία σχεδόν ποτέ δεν ξεπερνάει.

Στην περίπτωση που έχουμε ένα λογιστικό σχέδιο με ταξινόμηση λογ/μων στενής βάσης, πρέπει να προχωρήσουμε στην ανάπτυξη των λογ/μων σε διάφορα αναλυτικά επίπεδα για να επιτύχουμε την ίδια αναλυτική πληροφόρηση, να αυξήσουμε δηλαδή το βάθος του σχεδίου.

Είναι φανερό ότι οι έννοιες του πλάτους και του βάθους ενός λογιστικού σχεδίου έχουν μεταξύ τους αντίστροφη σχέση: όσο αυξάνεται το πλάτος μειώνεται το βάθος και αντίστροφα.

Τα πιο συνήθισμένα συστήματα ταξινόμησης λογ/μων είναι τα αλφαβητικά, τα αριθμητικά και τα αλφαριθμητικά. Στα σύγχρονα λογιστικά σχέδια επικρατήσει τα αριθμητικά συστήματα ταξινόμησης των λογ/μων.

Στο Γαλλικό Λογιστικό Σχέδιο υιοθετήθηκε η δεκαδική βάση ταξινόμησης, πράγμα που σημαίνει :

- υπάρχουν δέκα ομάδες λογ/μων, οι οποίες χαρακτηρίζονται από μονοψήφιο αριθμό από το 1 - έως το 9, ενώ η δεκάτη ομάδα χαρακτηρίζεται με το 0.

σε ζάθε ομάδα μπορούν να καθοριστούν μέχρι δέκα πρωτοβάθμιοι λογ/μοι οι οποίοι χαρακτηρίζονται με διψήφιο αριθμό, που το πρώτο ψηφίο είναι το χαρακτηριστικό της ομάδας και το δεύτερο φανερώνει την τάξη του λογ/μου μέσα στην ομάδα.

- κάθε λογ/μος, οποιασδήποτε βαθμίδας, μπορεί να αναλυθεί το πολύ σε δέκα υπολ/μους της αμέσως κατωτερης βαθμίδας, που χαρακτηρίζονται από τον κωδικό αριθμό του αναλυομένου λογ/μου, με την προσθήκη ενός ακόμα ψηφίου λογ/μου, με την προσθήκη ενός ακόμα ψηφίου για να εξατομικευθεί ο λογ/μος στην αναλυτική του κατηγορία.

Η δεκαδική ταξινόμηση έχει το μεγάλο πλεονέκτημα να οδηγεί σε κατάταξη των λογ/μων σε βάση μιαν αυστηρά πειθοχημένη εννοιολογική δομή, από τα συνθετικά και περιεκτικά στη συμπύκνωση τους οικονομικά μεγέθη, που αντιπροσωπεύουν οι πρωτοβάθμιοι λογ/μοι, στην αναλυτική πληροφορία που καταλήγει στους λογ/μους των κατωτέρων βαθμίδων.

Σ αυτή τη μετάβαση από το γενικό στο ατομικό, περνάμε από διάφορα επίπεδα, που το καθένα τους μας δίνει πληροφορία με διάφορο βαθμό γενικεύσεως. Το μειονέκτημα της δεκαδικής ταξινόμησης είναι ότι είναι στενή και οδηγεί στην ανάπτυξη των λογ/μων κατά βάθος.

Η εκατονταδική ταξινόμηση είναι αναλογία με την δεκαδική, αλλά αντίθετα μ' αυτήν αυξάνει το πλάτος περιορίζοντας το βάθος.

Στο Ε.Γ.Λ.Σ. εφαρμόζετε ένα μικτό σύστημα ταξινόμησης των λογ/μων. Για τις ομάδες και τους πρωτοβάθμιους λογ/μους ακολουθείται η δεκαδική ταξινόμηση, ενώ για τους δευτεροβάθμιους ακολουθείτε η εκατονταδική ταξινόμηση.

Παύτως, τους λογ/μους από την τρίτη βαθμίδα και πέρα παρέχεται η δυνατότητα να ταξινομούνται ελεύθερα, με οποιαδήποτε σύστημα εξυπηρετεί καλύτερα την οικονομική μονάδα.

Με το μικτό αυτό σύστημα επιδιωχθηκε να περιορισθεί το πλάτος του σχεδίου χωρίς υπερβολική επέκταση σε βάθος. Έτσι η ανάπτυξη των λογ/μών σταμάτά συνήθως στην τρίτη βαθμίδα, εκτός από ελάχιστες περιπτώσεις.

Αναλυτικότερα η ταξινόμηση των λογ/μών γίνεται σύμφωνα με τις εξής αρχές:

α. Οι λογ/μοί κάθε ομάδας παίρνουν σαν πρώτο ψηφίο, το ψηφίο της ομάδας στην οποία ανήκουν π.χ. οι λογ/μοί της πρώτης ομάδας το ψηφίο 1.

β. Σε κάθε ομάδα μπορούν να σχηματιστούν μέχρι δέκα πρωτοβάθμιοι λογ/μοί με την προσθήκη στο ψηφίο της ομάδας των ψηφίων 0, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, π.χ.

ΟΜΑΔΑ 1η	ΟΜΑΔΑ 2η	ΟΜΑΔΑ 3η
ΠΑΓΙΟ		ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

10. Εδαφικές έκτασεις	20. Εμπορεύματα	30. Πελάτες
11. Κτίρια-εγκαταστάσεις Τεχνικά έργα και ημιτελή	21. Προϊόντα έτοιμα	31. Γρ. Εισπρακτέα

γ. Κάθε πρωτοβάθμιος λογ/μος αναπτύσσεται σε 200 δευτεροβάθμιους λογ/μους κατά το εκατονταδικό σύστημα. Οι εκατοδευτεροβάθμιοι λογ/μοί, που σχηματίζονται από κάθε πρωτοβάθμιο, γίνονται είτε από την οικονομική μονάδα είτε από το αρμόδιο όργανο που ορίζει ο νόμος

δ. Κάθε δευτεροβάθμιος λογ/μος αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους, τεταρτοβάθμιους και αναλυτικότερης βαθμίδας λογ/μος κατά το δεκαδικό, εκατονταδικό, χιλιαδικό και δεκαχιλιαδικό σύστημα π.χ.

Ομάδες λογ/μων	Πρωτοβάθμιοι Λογ/μοι	Δευτεροβάθμιοι Λογ/μοι	Τριτοβάθμιοι Λογ/μοι	Τεταρτοβάθμιοι Λογ/μοι
1η	10- 19	10.00-19.99	10.00.00-19.99.99	10.00.00.00-19999999
2η	20- 29	20.00-29.99	20.00.00-29.99.99	20.00.00.00-29999999
3η	30-39	30.00-39.99	30.00.00-39.99.99	30.00.00.00-39999999
4η	40-49	40.00-49.99	40.00.00-49.99.99	40.00.00.00-49999999
5η	50-59	50.00-59.99	50.00.00-59.99.99	50.00.00.00-59999999
6η	60-69	60.00-69.99	60.00.00-69.99.99	60.00.00.00-69999999
7η	70-79	70.00-79.99	70.00.00-79.99.99	70.00.00.00-79999999
8η	80-89	80.00-89.99	80.00.00-89.99.99	80.00.00.00-89999999
9η	90-99	90.00-99.99	90.00.00-99.99.99	90.00.00.00-99999999
(ο)10η	00-09	00.00-09.99	00.00.00-09.99.99	00.00.00.00-09999999

Οι πρωτοβάθμιοι λογ/μοι αναπτύσσονται σε περιορισμένο αριθμό δευτεροβάθμιων, που οι τίτλοι τους εμφανίζονται στο σχέδιο λογ/μων. Κάθε οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους δευτεροβάθμιους λογ/μους εκτός από εκείνους που εμφανίζονται στο σχέδιο, και τους εντάσσει στους κωδικούς αριθμούς που τελειώνουν σε 90 - 99 όταν οι κωδικοί αυτοί αριθμοί δεν έχουν καταληφθεί από δευτεροβαθμίους λογ/μους του σχεδίου. Η κρατική υπηρεσία έχει την δυνατότητα να

συμπληρώνει τους κενούς κωδικούς αριθμούς που τελειώνουν 00-89 με νέους δευτεροβάθμιους λογ/μους για την αντιμετώπιση των εκάστοτε αναγκών των οικονομικών μονάδων. Ορισμένοι Πρωτοβάθμιοι λογ/μοι αποτελούν εξαίρεση απ' αυτόν του κανόνα όπως π.χ. ο λογ/μος 30 " πελάτες " για τους οποίους δεν ισχύει ο περιορισμός της συμπλήρωσης των κενών δευτεροβαθμίων λογ/μων τους μόνο από την κρατική υπηρεσία. Στις περιπτώσεις αυτές, που αναφέρονται ειδικά στις σχετικές παραγράφους του Γ.Λ.Σ. οι οικονομικές μονάδες έχουν τη δυνατότητα να δημιουργούν μέχρι 100 δευτεροβάθμιους λογ/μους, συμπληρώνοντας όλους τους κενούς κωδικούς αριθμούς.

δ. ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

Στο σχέδιο των λογ/μων υπάρχουν λογ/μοι με υπογράμμιση οι οποίοι είτε πρωτοβάθμιοι είναι είτε δευτεροβάθμιοι είτε τριτοβάθμιοι, είναι υποχρεωτικοί. Δηλαδή κάθε επιχείρηση για κάθε πράξη που χρειάζεται λογιστική παρακολούθηση της κατηγορίας αυτής είναι υποχρεωμένη να χρησιμοποιεί το λογ/μό που προβλέπεται από το σχέδιο λογ/μων χωρίς να έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί οποιοδήποτε άλλο, έστω και αν υπάρχουν ασυμπλήρωτοι κωδικοί αριθμοί.

Οι κενοί πρωτοβάθμιοι λογ/μοι συμπληρώνονται με νέους πρωτοβάθμιους μόνο με απόφαση της αρμόδιας κρατικής αρχής. Οι πρωτοβάθμιοι λογ/μοι είναι υποχρεωτικοί εκτός μόνο από τους ομάδες λογ/μων (19, 29, 39, 49, 59, 69, 79, 89, 99 και 09) καθώς και τους 58, 04 και 08.

Οι δευτεροβάθμιοι χωρίς υπογράμμιση χρησιμοποιούνται κατά την κρίση της οικονομικής μονάδας είτε όπως παραδου-

τελεί το συνδυαστικό κριτήριο της λογιστικής του Υποκ/τος με την λογιστική του κεντρικού. Το κάθε Υποκατάστημα έχει την δυνατότητα να φθάσει, στο τέλος της χρήσης, μέχρι τη σύνταξη δικτύου του ισολογισμού ή να μεταβιβάσει στη λογιστική του κεντρικού τα υπόλοιπά του σε κάποιο προγενέστερο στάδιο (π.χ. του πρώτου ή του δεύτερου προσωρινού ισολογισμού) για την ενσωμάτωσή τους στα αντίστοιχα κονδύλια του κεντρικού που προχωρεί στην κατάρτιση του ενιαίου ισολογισμού της οικονομικής μονάδας.

Στην δεύτερη περίπτωση που τα Υποκαταστήματα δεν έχουν λογιστική αυτοτέλεια, οπότε η λογιστική τους παρακολουθήση γίνεται στα βιβλία του κεντρικού, υπάρχουν οι εξής διαζευτικές λύσεις :

1) Οι πρωτοβάθμιοι λογ/μοί εκφράζουν οικονομικά μεγέθη αναφερόμενα στην οικονομική μονάδα ως σύνολο. Οι διακεκριμένοι λογ/μοί του κεντρικού και των υποκαταστημάτων αναπτύσσονται ως λογ/μοί κατώτερης βαθμίδας π.χ.

10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ

10.00 Γήπεδα - οικόπεδα

10.00.00 Γήπεδα - οικόπεδα κεντρικού

10.00.01 Γήπεδα - οικόπεδα Υποκ/τος Α

10.00.02 Γήπεδα - οικόπεδα Υποκαταστήματος Β

2) Δεύτερη λύση είναι να χρησιμοποιηθούν, για τους λογ/μους, των περιουσιακών στοιχείων και λοιπών οικονομικών μεγεθών των Υπ/των, οι όμιλοι των λογ/μων 19, 29, 39, 49, 59, 69, 79, 99, και 09 στους οποίους με την προσθήκη ενός ακόμη ψηφίου, δημιουργούνται τριψήφιοι κωδικοί αριθμοί που εκφράζουν τους πρωτοβάθμιους λογ/μους με τους οποίους παρακολουθούνται τα Υποκαταστήματα.

Έτσι επιτυγχάνεται διπλασιασμός των πρωτοβάθμιων λογ/μων και καθιερώνεται αντιστοιχία κωδικών αριθμών :
 Ο κωδικός του πρωτοβάθμιου λογ/μου που ανοίγεται για κάποιο περιουσιακό στοιχείο του Υποκ/τος, είναι ίδιος με τον κωδικό του αντίστοιχου λογ/μου για το κεντρικό με την παρεμβολή του ψηφίου 9 ανάμεσα στα δύο ψηφία του. Έχουμε π.χ.

Για το Κεντρικό

Για τα Υποκαταστήματα

10 εδαφικές εκτάσεις

190 εδαφικές εκτάσεις Υποκ/των

11 Κτίρια -εγκαταστάσεις 191 Κτίρια -εγκαταστάσεις -

37 τεχνικά έργα

τεχνικά έργα Υποκ/των

κ.λ.π.

κ.λ.π.

Η ανάπτυξη των πρωτοβαθμίων λογ/μων μπορεί να γίνει :
 - είτε κατά Υπ/τα σε δεύτερο βαθμό και κατά ειδικότερα κονδύλια σε τρίτο βαθμό , π.χ.

190 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ ΥΠ/ΤΩΝ

190.00 εδαφικές εκτάσεις Υπ/τος Α

190.00.00 Γήπεδα - οικόπεδα (Υπ/τος Α)

190.00.01 Ορυχεία (Υπ/τος Α)

190.00.02 Μεταλλεία (Υπ/τος Α)

190.01 Εδαφικές εκτάσεις Υποκαταστήματος Β

190.01.00 Γήπεδα - Οικόπεδα (Υποκ/τος Β)

190.01.01 Ορυχεία (Υπ/τος Β)

Είτε αντίστροφα, κατά ειδικότερα κονδύλια σε δεύτερο βαθμό και κατά Υποκ/τα σε τρίτο π.χ.:

190. ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ ΥΠ/ΤΩΝ

190.00 Γήπεδα - Οικόπεδα

190.00.00 Γήπεδα - Οικόπεδα Υποκ/τος Α

190.00.01 Γήπεδα - Οικόπεδα Υποκ/τος Β

190.01 Ορυχεία

190.01.00 Ορυχεία Υποκ/τος Α

190.01.01 Ορυχεία Υποκ/τος Β

Βλέπουμε, λοιπόν, την πολυεδρικότητα των προτεινόμενων

λύσεων. Σε αυτή όμως την περίπτωση παρατηρούμε ότι το τέχνασμα του διπλασιασμού των πρωτοβάθμιων λογ/μινών σπάει τη λογική της δεκαδικής ταξινόμησης που διέπει τους λογ/μούς αυτής της βαθμίδας και δημιουργεί μεγάλες δυσχέρειες στις μηχανογραφικές εφαρμογές που θα είχαν να χειρισθούν άλλους πρωτοβάθμιος με δίψηφο και άλλους με τριψήφιο κωδικό.

3.- ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ (Ομάδες 1-8) 00.001

(Α 190/ΠΥ) 00.00.001

Στη Γενική Λογιστική εμφανίζεται η όλη περιουσία

(Α 190/ΠΥ) 00.00.001

της οικονομικής μονάδας, το σύνολο των συναλλαγών, της

(Α 190/ΠΥ) 00.00.001

με τρίτους και τα αποτελέσματα τόσο τα μερικά των επί-

μέρους τμημάτων της, όσο και τα συνολικά αποτελέσματα της

(Α 190/ΠΥ) 00.00.001

δραστηριότητας της.

(Α 190/ΠΥ) 00.00.001

Ομάδα 1η - Πάγιο Ενεργητικό

Η πρώτη ομάδα λογ/μινών του Ε.Γ.Λ.Σ. είναι αφιερωμένη

στους λογ/μους του πάγιου ενεργητικού. Ο όρος "πάγιο

ενεργητικό " χρησιμοποιείται εδώ με την ευρύτερη οικο-

νομική του σημασία, υποδηλώνοντας κάθε δέσμευση διαθεσί-

μων για διάστημα μεγαλύτερο του έτους. Έτσι, στην έννοια του πάγιου ενεργητικού περιλαμβάνονται :

- τα ενσώματα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 10-15) είναι τα υλικά αγαθά που αποκτάει η οικονομική μονάδα για να χρησιμοποιήσει σαν μέσα δράσεως της κατά της διάρκειας της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία οπωσδήποτε είναι μεγαλύτερη από ένα χρόνο.

- οι ασώματες ακινητοποιήσεις ή απλά πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 16.00 - 16.09) είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά που αποκτά η οικονομική μονάδα για να τα χρησιμοποιήσει παραγωγικά για διάστημα μεγαλύτερο του ενός χρόνου.

- Τα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως (λογαρ/ 16.10-16.19) είναι τα έξοδα που αποσβένονται τμηματικά και πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της οικονομικής μονάδας για την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της.

- Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαρ. 18) είναι οι συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες, οποιασδήποτε νομικής μορφής (Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε., Ο.Ε. και άλλες) οι οποίες εξασφαλίζουν την άσκηση επιρροής πάνω σ' αυτές και αποκτούνται με σκοπό την διαρκή κατοχή τους, και οι απαιτήσεις κατά τρίτων των της οικονομικής μονάδας για τις οποίες η προθεσμία εξόφλησης, λήγει μετά το τέλος της επομένης χρήσεως.

Το σχέδιο περιέχει αρκετούς υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους, και σε μερικές περιπτώσεις τρίτοβάθμιας, υποχρεω-

τικούς λογ/μούς. Την εσχάτη ανάλυση των λογ/μών των πα-
 γίων περιουσιακών στοιχείων αποτελεί το " Μητρώο Παγίων
 Περιουσιακών Στοιχείων ", του οποίου την τήρηση προβλέ-
 πει το Ε.Γ.Λ.Σ., από όπου θα προκύπτουν, για κάθε συγκε-
 κριμένο ενσώματο πάγιο στοιχείο, πληροφορίες που θα επι-
 τρέπουν την εξατομίκευση του, το ιστορικό της κτήσεως και
 της παραπέρα τύχης του, η αξία κτήσεως του και κάθε μετα-
 γενέστερη αναπροσαρμογή της (π.χ. λόγω αναπροσαρμογής),
 οι αποσβέσεις που εφαρμόστηκαν σ' αυτή της αξίας κ.λ.π.

Στο θέμα των αποσβέσεων του πάγιου ενεργητικού, το
 ΕΓΛΣ, εισάγει ορισμένες νέες ρυθμίσεις ή διευκρινίζει μερι-
 κά αμφιλεγόμενα θέματα : Έτσι :

α) Σαν μέθοδο υπολογισμού των αποσβέσεων καθορίζει
 την μέθοδο της σταθερής απόσβεσης. Αυτό είναι κάτι που
 για πρώτη φορά καθορίζεται με ρητό τρόπο από νομοθετικό
 κείμενο, αν και στην πράξη ή οικονομική μονάδα ήταν ανα-
 γκασμένη να χρησιμοποιεί αυτή τη μέθοδο για να μην χάσει
 την δυνατότητα, έκπτώσεως τμήματος της αποσβέστεας αξίας
 από τα φορολογητέα κέρδη της.

β) Το ειδικότερο νομοθετικό κείμενο που θα προσδιο-
 ρίζει τους συντελεστές αποσβέσεων, αφήνει το Ε.Γ.Λ.Σ.
 να εννοηθεί, ότι θα καθορίζει για κάθε κατηγορία στοι-
 χείων μεγίστους και ελαχίστους συντελεστές, στα πλαίσια
 των οποίων η οικονομική μονάδα θα μπορεί να καθορίζει
 την πολιτική των αποσβέσεων της. Η εφαρμογή των ελαχι-
 στων συντελεστών θα είναι υποχρεωτική.

γ) Για τα πάγια στοιχεία τα οποία αδρανούν πάνω από

έξι μήνες, προβλέπει τη διενέργεια αποσβέσεων με μειωμένους συντελεστές, που θα καθορίζονται ταυτόχρονα με τους ετήσιους συντελεστών των τακτικών αποσβέσεων.

ε) Καθορίζει κατά τρόπο σαφή τον λογιστικό χειρισμό των προσθετών ή επιταχυνόμενων αποσβέσεων που έχουν θεσπισθεί από ορισμένους αναπτυξιακούς νόμους ως αναπτυξιακά κίνητρα. Σύμφωνα με τη ρύθμιση του Ε.Γ.Α.Σ. οι αποσβέσεις αυτές δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος και γι' αυτό δε χρεώνονται στο λογ/μό 66 " Αποσβέσεις Πάγιων Ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος " αλλά στον λογ/μό 8.5 " αποσβέσεις πάγιων μη ενσωματούμενες στο λειτουργικό κόστος ", από όπου μεταφέρονται απευθείας στα αποτελέσματα χρήσεως. Ο χειρισμός αυτός είναι απόλυτα σωστός, επειδή η χρησιμοποίηση της αποσβέσεως σαν αναπτυξιακό κίνητρο είναι καθαυτή μία ανωμαλία από ιδιωτικοοικονομική άποψη. Σαν αναπτυξιακά κίνητρα πρέπει να δίνονται αφορολόγητα αποθεματικά - ή έστω αποθεματικά που η φορολόγησή τους αναβάλλεται - και όχι να παρέχεται η δυνατότητα διενέργειας αυξημένων αποσβέσεων που ξεπερνούν κατά πολύ τη μείωση της αξίας των πάγιων στοιχείων.

στ) Η υπεραξία της οικονομικής μονάδας μπορεί να αποσβεί είτε ολοκληρωτικά σε μία χρήση, είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μία χρήσεις, που δεν μπορεί να ξεπερνούν τις πέντε.

ζ) Τα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως αποσβενονται επίσης είτε εφάπαξ, κατά το έτος που πραγματοποιήθηκαν, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πεντάετία. Μέχρι σήμερα ο νόμος 2190 περί ανωνύμων εταιρειών, πρόβλεπε δεκαετία,

η τροποποίηση ήταν απαραίτητη για να εναρμονίζεται το Ε.Γ.Λ.Σ. στα όσα προβλέπουν οι οδηγίες της Ε.Ο.Κ.

Για τη λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων το Ε.Γ.Λ.Σ. έχει υιοθετήσει, χωρίς εξαίρεση, τον έμμεσο τρόπο. Στην ανάλυση κάθε πρωτοβάθμιου λογ/μού, εκτός από τους 15 και 18 οι οποίοι απεικονίζουν στοιχεία μη υποκειμενά σε απόσβεση, ο τελευταίος δευτεροβάθμιος (χαρακτηριστικός κωδικός δευτεροβάθμιου 99) είναι ο αντίθετος λογ/μός που δέχεται τις αποσβεσμένες αξίες όλων των προηγούμενων δευτεροβάθμιων (.00 ως .98), αναλυόμενος σε τριτοβάθμιους που ανταποκρίνονται στους δευτεροβάθμιους των πάγιων στοιχείων. Με τον τρόπο όμως αυτό, οι αντίθετοι λογ/μοί αποσβεσμένων στοιχείων υποβαθμίζονται κατά μια βαθμίδα, σε σχέση με τους λογ/μούς των αντίστοιχων περιουσιακών στοιχείων π.χ.

- Ο λογ/μός 11.08 " κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων " είναι δευτεροβάθμιος.

- Ο αντίθετος του λογ/μός " αποσβεσμένα κτίρια - αποσβεσμένες εγκαταστάσεις κτιρίων " είναι τριτοβάθμιος (κωδ. 11.99.90).

Ο τρόπος αυτός έχει το πλεονέκτημα να καθιερώνει ένα μνημοτεχνικό δεσμό ανάμεσα στο βασικό λογ/μο και τον αντίθετό του, μειονεκτεί όμως επειδή, για να έχουμε κατά περιουσιακό στοιχείο, την πλήρη ανάλυση Αναπόσβεστη Αξία = Αρχική Αξία - Αποσβεσμένη Αξία, πρέπει να ανατρέξουμε σε δύο διαφορετικά επίπεδα λογ/μών. Την ίδια μεθοδολογία με το Ε.Γ.Λ.Σ. χρησιμοποιούν τόσο το Γαλλικό όσο και άλλα γενικά λογιστικά σχέδια (π.χ. Βελγικό, Διεθνές κ.α.).

Εκεί όμως υπάρχει ο περιορισμός της δεκαδικής ταξινό-

μήσεως, που δεν επιτρέπει την πλήρη ανάπτυξη των αντίθετων λογ/μωv στο ίδιο επίπεδο με τους βασικούς.

Γι' αυτό έχουμε την γνώμη πως στο Ε.Γ.Λ.Σ., όπου η εκατονταδική ανάπτυξη των δευτεροβάθμιων λογ/μωv παρέχει πολλές δυνατότητες ανάπτυξεως σε πλάτος, θα μπορούσε να καθιερωσεί ώστε οι μισοί δευτεροβάθμιοι (100 ως 49) να προσφίζονται για τους βασικούς λογ/μους των πάγιων στοιχείων που υπάγονται στον ίδιο πρωτοβάθμιο 14 οι υπόλοιποι (50 ως 99) για τους αντίθετους λογ/μους των αποσβεσμένων αξιών, με αντίστοιχα κωδικόν που θα διαφέρουν κατά 50 μονάδες (π.χ. ο λογ/μος 28 θα έχει ως αντίθετο τον 78).

Για τα στοιχεία του πάγιου ενεργητικού που δεν υπόκεινται σε απόσβεση, το Ε.Γ.Λ.Σ. προβλέπει τη δυνατότητα διενέργειας προβλέσεων για την υποτίμησή των. Και οι προβλέψεις αυτές, εφόσον γίνουν, εμφανίζονται σε αντίθετους λογ/μους : π.χ. 18.00.19. Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.Ε.) επιχειρήσεις. Οι προβλέψεις όμως για απαξίωση ή υποτίμηση γηπέδων εμφανίζονται στο λογ/μο 44.10, της ομάδας 14. Από τους λογ/μους του Πάγιου Ενεργητικού οι πρωτοβάθμιοι λογ/μοί 10 ως 15 προσφίζονται για την παρακολούθηση των ενσωμάτων πάγιων στοιχείων, δηλαδή των υλικών αγαθών που η οικονομική μονάδα απέκτησε με την πρόθεση να τα χρησιμοποιήσει ως μέσα δράσεως για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του έτους. Τα στοιχεία αυτά εμφανίζονται στους λογ/μους με την αξία κτήσεως τους (αγοράς, εκτιμήσεως όταν προκειται για συγχώνευση ή εισφορά σε είδος) ή την αξία που έχει προκύψει, έπειτα από ζναπροσαρμογή της αξίας κτή-

σεως σύμφωνα με νομοθετική επιταγή. Η αξία κτήσεως δεν επαυξάνεται με τα ειδικά έξοδα προσκλήσεως (π.χ. φόροι μεταβιβάσεως ακινήτων) τα οποία φέρονται στο λογ/μο 16.14 " έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων" .

Ειδικοί δευτεροβάθμιοι λογ/μοι προβλέπονται για να παρακολουθήσουν τις παγιοποιήσεις σε ακίνητα τρίτων, όταν αυτές πρόκειται να περιέλθουν στους ιδιοκτήτες των ακινήτων.

Σε περίπτωση εκποίησης ή αχρηστεύσεως πάγιων στοιχείων, όλοι οι σχετικοί λογ/μοί με το στοιχείο που εκποιείται ή αχρηστεύεται (π.χ. εξόδων προσκλήσεως, αποσβεσμένης αξίας ή προβλέψεως υποτιμήσεως κ.λ.π.) μεταφέρονται στο βασικό λογ/μο του στοιχείου, ώστε να προκύψει εκεί η αναπόσβεστη αξία του. Στην πίστωση του ίδιου λογ/μου καταχωρείται, σε περίπτωση εκποίησης, το τίμημα της πώλησης. Το υπόλοιπο που θα προκύψει μεταφέρεται σε κατάλληλο τριτοβάθμιο του λογ/μου 81.02 " Έκτακτες ζημιές", αν είναι χρεωστικό ή του λογ/μού 81.03 " Έκτακτα κέρδη " αν είναι πιστωτικό.

Ο πρωτοβάθμιος λογ/μος 16 δέχεται τα ασώματα οικονομικά αγαθά που αποκτώνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να χρησιμοποιηθούν παραγωγικά για διάστημα μεγαλύτερο του έτους, καθώς επίσης και τα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως.

Ο πρωτοβάθμιος λογ/μος 17 έχει μείνει κενός ενώ ο 18 δέχεται τις συμμετοχές και τις μακροπρόθεσμες απαιτήσεις. Συμμετοχές χαρακτηρίζονται οι μετοχές ανωνύμων εταιρειών, τα εταιρικά μερίδια σε ΕΠΕ, καθώς και οι εταιρικές μερίδες εταιρειών άλλης νομικής μορφής, οι οποίες βρίσκονται στην κατοχή της οικονομικής μονάδας και κρίνονται ιδιαίτερα χρήσιμες για την δραστηριότητά της.

Για να χαρακτηριστούν σαν μορφή πάγιας επένδυσης, πρέπει κατά την απόκτησή τους να υπάρχει πρόθεση για διαρκή κατοχή τους και το ποσοστό συμμετοχής να είναι μεγαλύτερο από το 10% του κεφαλαίου της εταιρείας της οποίας τίτλοι ή μερίδια κατέχονται.

Οι επιχειρήσεις στις οποίες μετέχει μια οικονομική μονάδα χαρακτηρίζονται σαν συνδεδεμένες με αυτή όταν :

α) Υπάρχει σχέση εξάρτησης από την οικονομική μονάδα (κυρίαρχη επιχείρηση) με την έννοια ότι η τελευταία διαθέτει άμεσα ή έμμεσα την πλειοψηφία του κεφαλαίου ή των ψήφων τους ή μπορεί να διορίζει περισσότερα από τα μισά μέλη του όργανου διοικήσεώς τους.

β) Υπάρχει σχέση συγγένειας με την έννοια ότι η οικονομική μονάδα διαθέτει, άμεσα ή έμμεσα, τουλάχιστο το 20% του κεφαλαίου ή των ψήφων τους.

γ) Χωρίς να υπάρχει σχέση εξάρτησης, οι επιχ/σεις έχουν τεθεί κάτω από ενιαία διεύθυνση με την οικονομική μονάδα που μετέχει σ' αυτές.

(μετά ερωτηματολόγιο) να αναγραφεί αριθμός 30, 25

ΟΜΑΔΑ 2η - ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ να αναγραφεί αριθμός 30, 25

- τον αριθμό των αποθεμάτων που υπάρχουν στην εταιρία

- Στην δεύτερη ομάδα το Ε.Γ.Λ.Σ. παρέχει, την δυνατότητα σε κάθε οικονομική μονάδα να αναπτύξει, στις περισσότερες περιπτώσεις, τους δευτεροβάθμιους λογ/μους σύμφωνα με τις ανάγκες της. Στο λογ/μο 25 έχουμε ελάχιστους δευτεροβάθμιους υποχρεωτικούς.

Οι λογ/μοί της ομάδας 2 χαρακτηρίζονται ως λογ/μοί αποθεμάτων επειδή στην αρχή και στο τέλος της χρήσεως τα υπόλοιπά τους αντιπροσωπεύουν την αξία των αποθεμάτων της οι-

κονομικής μονάδας. Κατά την διάρκεια της χρήσεως δέχονται όμως και την αξία των αγορών. Η παρακολούθηση όμως των αγορών πρέπει να διαχωρίζεται από την παρακολούθηση των αποθεμάτων σε λογ/μούς της δεύτερης ή της τρίτης βαθμίδας ή και ακόμα αναλυτικότερους. Στην παράγραφο 2.2.201 του Ε.Γ.Λ.Σ. παρέχεται ένα ενδεικτικό σχήμα αναλύσεως:

- 20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ
-
- 20.00 Είδος Α
- 20.00.00 Αποθέματα
- 20.00.01 Αγορές χρήσεως
- 20.00.02 Εκπτώσεις αγορών (είδους Α)
- 20.01 Είδος Β
- 20.01.00 Αποθέματα
- 20.01.01 Αγορές χρήσεως
- 20.01.02 Εκπτώσεις αγορών (είδους Β)
- 20.02 Είδος Γ
- Κ.Ο.Κ.
- 20.98 Εκπτώσεις αγορών (για περισσότερα είδη)
- 20.99 Προϋπολογισμένες αγορές.

Κατά την έναρξη της χρήσεως, οι λογ/μοί χρεώνονται με την αξία των αποθεμάτων, που έρχεται από την προηγούμενη χρήση. Κατά την διάρκεια της χρήσεως, οι λογ/μοί χρεώνονται με την αξία κτήσεως των αγορών και πιστώνονται με τις επιστροφές αγορών και τις εκτός τιμολογισμού εκπτώσεις. Στο τέλος της χρήσης η αξία των αρχικών αποθεμάτων και των καθαρών αγορών μεταφέρεται στη χρέωση του λογ/μού, 20.00 "Λογ/μός Γενικής Εκμεταλλεύσεως".

Οι λογ/μοί αποθεμάτων χρεώνονται τότε, με πίστωση της Γενικής εκμεταλεύσεως, με την αξία των αποθεμάτων λήξεως.

Όταν οι εκτός τιμολογίου εκπτώσεις δεν είναι εύκολο να διακριθούν κατ'είδος αγορών, μπορεί να γίνεται χρήση του προτελευταίου δευτεροβαθμίου .98. Στο τέλος της χρήσεως, οι εκπτώσεις που θα έχουν συγκεντρωθεί εκεί κατανέμονται στα είδη στα οποία αφορούν, ανάλογα με την προ εκπτώσεων αξία αγορών αυτών των ειδών.

Οι δευτεροβάθμιοι με ΚΑ .99 χρησιμεύουν, προαιρετικά, κατά τον υπολογισμό βραχυχρόνων αποτελεσμάτων για να δέχονται με προσωπικές εγγραφές την αξία αγαθών που έχουν εισαχθεί στην οικονομική μονάδα αλλά δεν έχουν ληφθεί ακόμα τα σχετικά τιμολόγια.

Στο Ε.Γ.Λ.Σ. παρέχονται διευκρινίσεις σχετικά με την λειτουργία των λογ/μων της ομάδας 2, στις οποίες περιέχονται εκταταμένοι κανόνες και οδηγίες αποτιμήσεως των αποθεμάτων.

Θα μπορούσαμε να πούμε, για την ομάδα 2, ότι η αξία των αγορών, η οποία αποτελεί δαπάνη εκμεταλεύσεως, δεν είναι σωστό να φέρεται σε ομάδα λογ/μων ισολογισμού.

Η θέση της θα ήταν η ομάδα 6. Μια τέτοια λύση όμως θα είχε το πρακτικό μειονέκτημα να αχρηστεύσει ουσιαστικά την ομάδα 2, που θα έκινε το μόνο με τις σχετικές με τα αποθέματα εγγραφές στην αρχή και στο τέλος της χρήσεως, και να βαρύνει υπερμετρα την ομάδα 6. Η λύση αυτή θα ήταν πιο σωστή από αυστηρά επιστημονική άποψη.

Η δομή λογ/μων που προκρ.βηκε για το Ε.Γ.Λ.Σ. παρόλο που νοθεύει το έννοιολογικό περιεχόμενο της ομάδας, αποφεύγει τα πρακτικά μειονεκτήματα που αναφέραμε παραπάνω.

ΟΜΑΔΑ 3η

ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

Οι λογ/μοι που ανοίγονται στην ομάδα αυτή παρακολουθούν τις βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, τα αξιόγραφα και τα διαθέσιμα της οικονομικής μονάδας. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις θεωρούνται εκείνες που κατά το κλείσιμο του ισολογισμού είναι εισπρακτέες μέσα στην επόμενη χρήση που ακολουθεί. Συνεπώς ο χαρακτηρισμός μιας απαίτησης ως βραχυπρόθεσμης ή μακροπρόθεσμης συναρτάται με την τοποθετήσας σε κάποια χρονική στιγμή. Αυτό σημαίνει ότι απαιτήσεις που παλαιότερα είχαν χαρακτηριστεί σαν μακροθεσμες, θα πρέπει να θεωρηθούν βραχυπρόθεσμες όταν συντάσσεται ο ισολογισμός της προηγούμενης από τη λήξη τους χρήσεως, και να μεταφερθούν από τους λογ/μους της ομάδας 1 σε αυτούς της ομάδας 3. Το Ε.Γ.Λ.Σ. παρέχει την ευχέρεια, όταν πρόκειται για τμήμα απαίτησεως που γίνεται βραχυπρόθεσμο (π.χ. δόση τοκοχρεωλυτικού δανείου), να ακυρωθεί στην αρχή της επόμενης χρήσεως, η εγγραφή της μεταφοράς στις βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, και αυτό για την ενότητα της εμφανίσεως του δανείου στους λογ/μούς. Παρέχει επίσης την ευχέρεια αντί να γίνεται μετάφραση, με λογιστική εγγραφή, από τους λογ/μούς της ομάδας 1 σε εκείνους της ομάδας 3, να διαχωρίζεται εξωλογιστικά η απαίτηση για τις ανάγκες του

Ισολογισμού, σε μακροπρόθεσμο και βραχυπρόθεσμο τμήμα.

Η λειτουργία των λογ/μων της ομάδας 3 δεν παρουσιάζει ιδιαίτερα προβλήματα. Θα επισημάνουμε μόνο μερικές χαρακτηριστικές λύσεις που δίνει το Ε.Γ.Α.Σ. σε ορισμένες περιπτώσεις.

Α.- Στον λογ/μο 31 " Γραμμάτια Εισπρακτέα " προβλέπονται υποχρεωτικοί δευτεροβάθμιοι για να παρακολουθείται η παραπέρα τύχη των γραμματίων. Έτσι έχουμε :

31.00 Γραμμάτια στο Χαρτοφυλάκιο

31.01 Γραμμάτια στις Τράπεζες για εισπραξη

31.02 Γραμμάτια στις Τράπεζες για εγγύηση

31.03 Γραμμάτια σε καθυστέρηση

Ανάλογοι λογ/μοί υπάρχουν και για τα γραμμάτια σε ξένο νόμισμα, οι 31.07 ως 31.10. Τα γραμμάτια που λαμβάνονται καταχωρούνται, κατά την εισαγωγή τους, στον πρωτολογ/μο και στη συνέχεια, εφόσον η εξαγωγή τους δεν γίνεται με κανονική πλήρους δικαίου οπισθογράφηση, μεταφέρονται στους λογ/μούς των προς εισπραξη ή σε εγγύηση για την παραπέρα παρακολούθηση.

Όταν όμως η μεταβίβαση γίνει με οπισθογράφηση πλήρους δικαίου, τότε στο νέο κομιστή μεταβιβάζεται η κυριότητα του τίτλου, κανονικά θα έπρεπε να πιστωθεί ο λογ/μος 31 με την αξία των εξαγομένων γραμματίων. Όμως επειδή η επιχείρηση εξακολουθεί να φέρει τον κίνδυνο πληρωμής αν ασκηθεί το δικαίωμα αναγωγής από κάποιο μεταγενέστερο κομιστή, σε περίπτωση μη εξοφλήσεως του τίτλου κατά τη λήξη του το Ε.Γ.Α.Σ. δίνει τις παρακάτω λύσεις :

ΔΕ. 104/1984 ΠΑΤ. 104/1984 ΠΑΤ. 104/1984 ΠΑΤ.

α) Να χρησιμοποιηθούν οι αντίθετοι προαιρετικοί λογ/μοί :

31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους

31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα

(αντίστοιχα 31.11 και 31.12 για τα γραμμάτια σε ξένο νόμισμα).

Οι λογ/μοί αυτοί πιστώνονται με χρέωση του προσωπικού λογ/μού του τρίτου ή, για την περίπτωση προεξοφλήσεως, των χρηματικών διαθεσίμων και των προεξοφλητικών τόκων. Μερικές μέρες έπειτα από τη λήξη τους, αν δεν επιστραφούν ως καθυστερημένα ή διαμαρτυρημένα, οι λογαριασμοί αυτοί χρεώνονται με πίστωση του 31.00.

β) Να πιστωθεί ο λογ/μός 31.00 με παραλληλη δημιουργία κατάλληλου, κατά περίπτωση, ζεύγους λογ/μων τάξεως.

02.20 προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα

06.20 προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων

02.21 Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμ. εισπρακτέα

06.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμμ. εισπρακτέων

Σχετικά με τα γραμμάτια, το σχέδιο προβλεπει ακόμα

τη δυνατότητα αναγωγής του χαρτοφυλακίου στην παρούσα αξία του, κατά την ημερομηνία συντάξεως του ισολογισμού. Η δυνατότητα αυτή παρέχεται προαιρετικά, αλλά η οικονομική μόνιμα είναι υποχρεωμένη, αν την εφαρμόσει σε κάποια χρήση να εξακολουθήσει να την εφαρμόζει πάγια. Για την περίπτωση αυτή προβλέπεται ο προαιρετικός αντίθετο λογ/μός 31.06 " Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων, αντίθετος λογ/μός ", που κινείται με χρέωση του λογ/μού 70.97, μειωτικού των εσόδων από πωλήσεις.

β. Με τους υπολογαρισμούς του λογ/μού 34

" χρεογραφα", παρακολουθούνται όσα χρεογραφα
 απόκτησε η οικονομική μονάδα με σκοπό την το-
 ποθέτηση κεφαλαίων της και την πραγματοποίηση
 αμέσης πρόσόδου, χωρίς πρόθεση διάρκους κατο-
 χής των.
 Η απόσφιμηση των χρεογράφων (και των συμμετοχών)
 στο τέλος της χρήσεως γίνεται στη συνολικά χαμηλότερη τιμή
 τιμή μεταξύ τιμής κτήσεως και τρέχουσας τιμής. Ο κανό-
 νας αυτός επαναλαμβάνει σχετική διάταξη του κώδικα φο-
 ρολογικών στοιχείων. Το Ε.Γ.Λ.Σ. όμως εκάλυψε τó νομοθε-
 τικό κενό που υπήρχε ως προς το ποιά είναι η τρέχουσα τι-
 μή των μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο τίτλων. Έτσι κα-
 τά το Ε.Γ.Λ.Σ., ως τρέχουσα τιμή θεωρείται :
 α) για τους εισαγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους , ο
 μέσος όρος της επίσημης χρηματιστηριακής τιμής τους, κα-
 τά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως, λαντί του τελευταίου δε-
 καπενθημέρου που ορίζεται ο κώδικας φορολογικών Στοιχείων.
 β) Στους εισαγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους περιλαμβάνονται
 εκτός από τις εισαγμένες ομολογίες και μετοχές, και τα
 μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, οπότε και είναι ταξινόμη-
 α) για τους μη εισαγμένους τίτλους εαν πρόκειται για
 για μετοχές ανωνύμων εταιρειών, η εσωτερική λογιστική τους
 αξία, όπως προκύπτει από τον τελευταίο δημοσίευμένο τι-
 ολογισμό της εταιρείας για τις μετοχές της οποίας πρόκει-
 ται να γίνει η απόσφιμηση.
 β) εαν πρόκειται για λοιπούς, εκτός από μετοχές, τίτλους,
 η τιμή κτήσεως.

///

ΟΜΑΔΑ 4η

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ, ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ, ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Στην 4η ομάδα οι πρωτοβάθμιοι λογ/μοι 40 ως 43 ανα-
 λυομένοι στους κατάλληλους δευτεροβάθμιους, εκφράζουν την
 καθαρή θέση της οικονομικής μονάδας. Για τις ατομικές επι-
 χειρήσεις, όπου η καθαρή θέση ταυτίζεται με το κεφάλαιο που
 επαυξάνεται με τα μη αναλαμβανόμενα κέρδη και μειώνεται με
 τις μη καλυπτόμενες ζημιές, επαρκεί ο δευτεροβάθμιος λογ/-
 μός -40.07 "Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων". Γενικά τις εται-
 ρικές ομάδες μορφές επιχειρήσεων, για τις οποίες ισχύει η αρχή
 της σταθερότητας του κεφαλαίου, και ιδίως για τις ανώνυμες ε-
 ταιρείες το Ε.Γ.Λ.Σ. προβλέπει όλο το πλέγμα των λογ/μων με
 τους οποίους θα επιτευχθεί απεικόνιση της καθαρής θέσεως ακρι-
 βής, όχι μόνο από λογιστική αλλά και από νομική άποψη. Έτσι,
 ορισμένοι δευτεροβάθμιοι του λογ/μου 40 καλύπτουν την παράκο-
 λούθηση του μετοχικού κεφαλαίου, καταβεβλημένου, οφειλόμενου και
 απροσβεσμένου, χωριστά κοινοσίου και προνομιούχου. Ο λογαριασμός 41
 "Αποθεματικά", εκτός από τις διάφορες κατηγορίες αποθεματικών
 - τακτικού αποθεματικών καταστατικού, ειδικών, έκτακτων, αφο-
 ρολογήτων, που επιτρέπονται από ειδικούς νόμους - περιέχει ακόμα
 λογ/μους για τη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το οφείλο, τις
 διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρωγράφων κα-
 θώς και από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχεί-
 ων. Τα τελευταία αυτά κονδύλια περιέχονται, καταχρηστικά ίσως,
 μεταξύ των αποθεματικών, με καταχρηστικά, επειδή, σε αντίθεση
 με τα γνήσια αποθεματικά, δεν προκύπτουν από κράτηση καθαρών
 κερδών της χρήσεως που να προορίζεται για ενίσχυση του ενε-

ηγορικού χωρίς αύξηση του ονομαστικού κεφαλαίου ή των υποχρεώσεων της εταιρείας. Γι αυτό και το Ε.Γ.Α.Σ. αποφεύγει να χαρακτηρίσει τα κονδύλια αυτά με τον όρο " αποθεματικά ", προτιμώντας τον όρο " διαφορές ". Η διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το όριο απαγορεύεται από το νόμο να διατεθεί για καταβολή μερισμάτων ή ποσοστών. Αποτελεί πάντως αναμφισβήτητο επαυξητικό κονδύλι της θετικής καθαρής θέσεως, που πρέπει να εμφανίζεται σε ιδιαίτερο λογ/μό από όπου, κατά την επικρατέστερη ερμηνεία του νόμου επιτρέπεται να μεταφερθεί είτε για να αποσβέσει ζημιές ή έκτακτες δαπάνες είτε για να ενισχύσει το ταχτικό αποθεματικό σε περίπτωση εκδόσεως Β. σειράς μετοχών.

Οι διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχής και χρεωγράφων αντιπροσωπεύουν την αξία μετοχών άλλων εταιρειών, των οποίων η οικονομική μονάδα είναι μέτοχος, που εκδόθηκαν κατά εφαρμογή των Ν. 148/1967 και 542/1977 επειτα από αναπροσαρμογή της αξίας του πάγιου ενεργητικού των εταιρειών αυτών. Οι μετοχές αυτές δίνονται δωρεάν και η αξία τους δεν αποτελεί ουσιαστική επαύξηση της καθαρής θέσης αλλά λογιστική εμφάνιση ενός αφανούς αποθεματικού που προϋπήρχε.

Οι διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων προκύπτουν σε περίπτωση που θα πραγματοποιηθεί, έπειτα από ειδικό νόμο, επανεκτίμηση ορισμένων ή όλων των περιουσιακών στοιχείων μιας οικονομικής μονάδας. Τέτοιες επανεκτιμήσεις έγιναν, κατά καιρούς και στις ελληνικές επιχειρήσεις για να προσαρμοθούν οι ισολογισμοί των στη νέα πραγματικότητα που κάθε φορά διαμορφωνόταν από τις γενικότερες οικονομικές εξελίξεις.

Επίσης τα αποτελέσματα εις νέο αποτελούν στοιχεία συμπληρωματικά (κέρδος) ή αντίθετα (ζημιά) της θετικής καθαρής θέσεως. Τον ίδιο χαρακτήρα έχουν και οι διαφορές που προκύπτουν κατά τους φορολογικούς ελέγχους που αναφέρονται σε προηγούμενες χρήσεις.μ

Τέλος , η ακαθάρη θέση επαυξάνεται και με τα ποσά που προορίζονται για αύξηση του κεφαλαίου, με τις προϋποθέσεις στί έχει ληφθεί σχετική απόφαση του Δ.Σ. της εταιρείας και δεν έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου (έγκριση Γενικής Συνελεύσεως δημοσιεύσεις κ.λ.π.)

Ο λογ/μος 44, με τους δευτεροβάθμιους του, απεικονίζει τις προβλέψεις, τόσο αυτές που γίνονται για κινδύνους εκμεταλεύσεως, όσο και τις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους. Οι προβλέψεις, όπως είναι γνωστό, δεν αποτελούν αποθεματικά. Είναι κονδύλια που προκύπτουν με αντίστοιχη χρέωση είτε του λογ/μου γενικής εκμεταλεύσεως είτε του λογ/μου αποτελεσμάτων χρήσεως όταν πιθανολογείται η πραγματοποίηση εξόδων ή ζημιάς ή η υποτίμηση στοιχείων του ενεργητικού. Η προβλεψη είναι άσχετη από την ύπαρξη κερδών και τον σχηματισμό της επιβάλλει η αρχή της συντηρητικότητας που πρέπει να διέπει τις λογιστικές μετρήσεις.

Στην ίδια ομάδα, και στο λογ/μο 45, εμφανίζονται οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας. Για τη διάκριση των υποχρεώσεων σε μακροπρόθεσμες βραχυπρόθεσμες ισχύουν, κατά αναλογία, όσα έχουν λεχθεί για τις αντίστοιχες διακρίσεις των απαιτήσεων.

Ακόμα, στην ίδια ομάδα λειτουργούν, σα δευτεροβάθμιοι του λογ/μού 48, οι λογ/μοι συνδεσμου του κεντρικού και των

των οποίων όμως ο ακριβής υπολ/μος θα βραδύνει, και γι αυτό δε μπορεί να πιστωθούν αμέσως οι λογ/μοί των πελατών. Η χρησιμοποίηση του λογ/μού γίνεται με χρέωση των εσόδων από πωλήσεις. Κατά την επόμενη χρήση όταν καθορισθεί το οριστικό ύψος των εκπτώσεων, ο λογ/μος κλείνει με μεταφορά των εκπτώσεων στην πίστωση των δίκαιούχων πελατών.

Στην ομάδα 5 περιλαμβάνεται εκτός από τους λογ/μούς των βραχυπροθέσμων υποχρεώσεων, και ο ιδιότυπος λογ/μός "58" "Λογμοί περιοδικής κατανομής". Πρόκειται για λογ/μο που χρησιμεύει, με τους αναλυτικούς του δευτεροβάθμιους, κατά τον περιοδικό υπολ/μο βραχύχρονων αποτελεσμάτων για να λογιστικοποιούνται προσωρινά διάφορα έσοδα και έξοδα που, ενώ πραγματοποιούνται σε μια χρονική στιγμή, πρέπει να επιμερισθούν στις βραχύτερες περιόδους υπολογισμού των αποτελεσμάτων, π.χ. τα δώρα εορτών, οι τόκοι τραπεζών, τα ασφάλιστρα, κ.λ.π. Αυτά τα κονδύλια είτε είναι γνωστά με ακρίβεια είτε μπορούν να προϋπολογισθούν με ικανοποιητική προσέγγιση. Ο λογ/μός 58 μπορεί να λειτουργήσει είτε με αντίστοιχη κίνηση των λογ/μων εσόδων και αποθεμάτων απευθείας, είτε με χρησιμοποίηση αντικρουζόμενων λογ/μων. Κατά την απευθείας κίνηση των λογ/μων "οι λογ/μοί περιοδικής κατανομής κλείνουν με αντίστοιχη κίνηση των λογ/μων διαθεσίμων, ή προσωπικών λογ/μών. Αν υπάρχουν αδιακανονιστικά κονδύλια, στο τέλος χρήσεως, μεταφέρονται στους μεταβατικούς λογ/μούς και ο λογ/μός 58 κλείνεται με το αντίστοιχο λογ/μοί που μπορούν, κατά τον άλλο τρόπο, να παρεμβληθούν προβλέπονται από το σχέδιο ως προαιρετικοί δευτεροβάθμιοι των λογ/μων εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων, με το χαρακτηριστικό κωδικό δευτεροβάθμιου το 99. Το Ε.Γ.Λ.Σ.

στις οδηγίες του (παράγραφος 2.2.509) τους χαρακτηρίζει ως διαμέσους. Αυτός ο όρος δεν είναι όμως ο ενδεδειγμένος όπως θα δούμε στην συνέχεια από την περιγραφή του τρόπου λειτουργίας τους. Πρόκειται για προσωρινούς αντικρουζόμενους λογ/μούς που λειτουργούν σε αμοιβαιότητα με τους λογ/μούς της κατανομής. Η κίνηση των λογ/μών περιοδικής κατανομής γίνεται, στο τέλος κάθε περιόδου λογ/μού, με συλλειτουργία των αντικρουζομένων λογ/μών. Στο τέλος της επομένης περιόδου λογ/μού ακυρώνονται οι έγγραφες της προηγούμενης περιόδου, και γίνονται νέες, με πα στοιχεία του τέλους της νέας αυτής περιόδου. Στο τέλος της χρήσεως του λογ/μού κατανομής πρέπει να εμφανίζονται εξισωμένοι, έξοδα που έχουν προπληρωθεί και έσοδα που έχουν προεισπραχθεί πρέπει, τη στιγμή αυτή, να εμφανίζονται στους μεταβατικούς λογ/μούς.

ΟΜΑΔΑ 6η -----

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ

Με την έκτη ομάδα περνάμε στο χώρο όπου διαμορφώνονται τα οικονομικά μεγέθη της εκμετάλλεως και των αποτελεσμάτων. Ειδικότερα, η ομάδα αυτή προορίζεται για την παρακολούθηση των οργανικών εξόδων καθώς επίσης και των απροσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Ποσά που αποτελούν βάρη της επιχείρησεως χωρίς όμως να αφορούν στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως, δεν έχουν θέση στην ομάδα 6, αλλά σε λογ/μούς της ομάδας 8, όπως π.χ. έκτακτες ζημιές και έξοδα, προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, ζημιές και έξοδα προηγούμενων χρήσεων

κ.λπ. Γενικά, λοιπόν, οι λογ/μοί της ομάδας Β θα μας δώσουν, στο τέλος της χρήσεως, τα οικονομικά μεγέθη που, με την προσθήκη των λογ/μων αποθεμάτων και αγορών της ομάδας 2 θα διαμορφώσουν στη χρέωση του λογ/μού γενικής εκμεταλλεύσεως. Στο Ε.Γ.Λ.Σ. δηλώνεται ρητά (παράγρ. 2.2.603) ότι η ανάλυση των δευτεροβάθμιων λογ/μων σε τριτοβάθμιους, η οποία υποδεικνύεται στον κατάλογο λογ/μων, είναι δυνατή για την οικονομική μονάδα. Περαι, δηλαδή, η ανάλυση στον τρίτο βαθμό να γίνει κατά προορισμό και όχι, κατ'είδος, με την προϋπόθεση όμως ότι όσου τριτοβάθμιοι λογ/μοί χαρακτηρίζονται στο σχέδιο ως υποχρεωτικοί, θα πρέπει να εμφανίζονται ως υπολογαριασμοί των καταπροορισμό τριτοβάθμιων στους οποίους θα αναλυθούν οι δευτεροβάθμιοι της ομάδας.

ΟΜΑΔΑ 7η

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

ΚΟΔΙΣ ΤΑΞ ΚΑΘΕΣ ΑΝΙΣΤΑΤΟΣ

Με τους λογ/μούς της ομάδας 7 σχηματίζονται τα οικονομικά μεγέθη που θα διαμορφώσουν στο τέλος της χρήσεως, την πίστωση του λογ/μού γενικής εκμεταλλεύσεως, δηλαδή τα οργανικά κατ'είδος έσοδα της χρήσεως, τα οποία αποτελούνται από τα :

- έσοδα πωλήσεων αγαθών ή υπηρεσιών
- επιχορηγήσεις και άλλα έσοδα που σχετίζονται με τη δραστηριότητα των πωλήσεων, όπως επιστροφές δασμών και τόκων λόγω εξαγωγών, αποζημιώσεις αβαριών, πονικές ρήτρες σε βάρος πελατών για αθέτηση συμβατικών

όρων κ.λπ.

- έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες
- έσοδα από συμμετοχές, χρεώγραφα και τόκους
- αξία κόστους των ιδιοπαρογομένων πάγιων στοιχείων και βελτιώσεων.
- προβλέψεις που χρησιμοποιήθηκαν για κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως.

Και εδώ η ανάλυση σε τρίτοβάθμιους που αποδεικνύει το Ε.Γ.Λ.Σ. είναι ενδεικτική και ισχύουν ανάλογα όσα έχουν λεχθεί για την ανάλυση των λογ/μων της ομάδας 6.

Για τους λογ/μούς πωλήσεων πρέπει να γίνεται υποχρεωτικά διάκριση πωλήσεων εσωτερικού και πωλήσεων εξωτερικού σε ιδιαίτερους αναλυτικούς λογ/μούς.

ΟΜΑΔΑ 7η

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Στην όγδοη ομάδα περιλαμβάνονται οι λογ/μοί που συγκεντρώνουν τα οικονομικά μεγέθη της γενικής εκμεταλλεύσεως τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα και έξοδα, τα έσοδα και έξοδα που πραγματοποιούνται στην τρέχουσα χρήση ενώ αφορούν σε αποτελέσματα προηγούμενων χρήσεων, τις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων, τις απωσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, τα αποτελέσματα χρήσεως, καί τη διαθεσή τους. Περιέχει επίσης τους λογ/μούς ισολογισμών, ανοίγματος και κλεισίματος.

Ο πρωτοβάθμιος λογ/μός 80, που χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, χρησιμοποιείται για την κατάρτιση του

λογ/μού γενικής εκμεταλλεύσεως. Ο λογ/μός, αυτός, όπως είναι γνωστό, όταν καταρτίζεται σύμφωνα με τις αρχές της οικονομικής των εκμεταλλεύσεων, θα πρέπει να περιλαβεί όλα τα οικονομικά μεγέθη που προσδιορίζουν το οργανικό καθαρό αποτέλεσμα της, εκμεταλλεύσεως κατά τη θεωρούμενη χρήση. Το αποτέλεσμα αυτό πρέπει να μεταφέρεται, στη συνέχεια, στο λογ/μο " Αποτελέσματα χρήσεως ", όπου, με την προσθήκη των εκτακτων και ανοργανων αποτελεσματικών, κονδυλίων διαμορφώνεται το τελικό αποτέλεσμα προς διανομή.

Η απλή όμως αυτή λογιστική διαδικασία δυσχεραίνεται στην πράξη από ορισμένες νομοθετικές επιταγές (π.χ. Ν. 2190) που επιβάλλουν διαφορετική διάφθρωση στο λογ/μο των αποτελεσμάτων χρήσεως, ο οποίος σύμφωνα με αυτές, πρέπει να εμφανίζει το μικτό κέρδος από το οποίο αφαιρούνται τα έξοδα διοικήσεως, χρηματοδοτήσεως και διαθέσεως ώστε να προκύψει το κέρδος από τις συνήθειες εργασίες της οικονομικής μονάδας, το οποίο στη συνέχεια επηρεάζεται από τα έκτακτα και ανόργανα αποτελεσματικά κονδύλια. Υπάρχουν δηλαδή κονδύλια που κανονικά έχουν τη θέση τους στο λογ/μό, γενικής εκμεταλλεύσεως και που η καταχώρησή τους στον λογ/μο αποτελεσμάτων, σύμφωνα με το νόμο, θα έχε ως συνέπεια να παρουσιάσθει ο λογ/μός εκμεταλλεύσεων ελλιπής. Το Ε.Γ.Α.Σ. έδωσε στο ζήτημα αυτό λύση κατά τρόπο που επιτρέπει και τη σύνταξη λογ/μων εκμεταλλεύσεως, σύμφωνα με τις επιταγές της επιστήμης, και τη δυνατότητα σύνταξης του λογ/μού αποτελεσμάτων σύμφωνα με τις νομοθετικές επιταγές. Αυτό επιτυγχάνεται με την κατάλληλη ανάλυση του λογ/μού, θθ στους δευτεροβάθμιους του:

ο λογ/μός 80.00 " Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως "

συντάσσεται κατά τις επιταγές της οικονομικής των εκμεταλλεύσεων.

Καταλήγει στο να προσδιορίζει, με το υπόλοιπό του, το καθαρό κέρδος εκμεταλλεύσεως, έχοντας συμπεριλάβει και όλα εκείνα τα έσοδα και έξοδα που δεν είναι προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων. Το αποτέλεσμα αυτό μεταφέρεται στον επόμενο δευτεροβάθμιο 80.01 " Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως ", ο οποίος, στη συνέχεια, πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 80.02 με τα "έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων", και χρεώνεται με - πίστωση του λογ/μού 80.03 με τα "έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων".

Έτσι το αρχικό κονδύλι των καθαρών αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως, που είχε προκύψει ως υπόλοιπο του λογ/μού 80.00, αναλύεται σε τρεις συνιστώσες, δηλαδή :

- Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως, που προκύπτουν από το λογ/μο 80.01
- Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων που προκύπτουν πλέον από το λογ/μό 80.02 .
- Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων που προκύπτουν πλέον από το λογαρ/μο 80.03.

Τα υπόλοιπα των τριών αυτών λογ/μών μεταφέρονται χωριστά στον λογ/μό 86 " Αποτελεσματα χρήσεως ", και στους κατάλληλους δευτεροβάθμιους του, ώστε να προκύψει η εικόνα

του λογ/μού αυτού σύμφωνα με τις νομοθετικές επιταγές .

Στον ίδιο λογ/μό μεταφέρονται και τα υπόλοιπα των λογ/μών

81, 82, 83, 84 και 85, όπου συγκεντρώνονται κατ'είδος τα κοινά

δύλεια που επιρεάζουν τα αποτελέσματα χωρίς να συνδέονται

με την εκμετάλλευση της χρήσεως (π.χ. ανόργανα και έκτα-

κτα αποτελέσματα, έσοδα - έξοδα προηγούμενων χρήσεων κ.λ.π.) . Το τελικό υπόλοιπο του λογ/μού '86 μεταφέρεται στο λογμό '88 " Αποτελέσματα προς διάθεση " και συγκεκριμένη στον 88.00 " καθαρά κέρδη χρήσεως " η 88.01 " Ζημιές χρήσεως " .

Ο λογ/μός '89 " Ισολογισμός " με τους δευτεροβάθμιους του, χρησιμοποιείται κατά το κλείσιμο των βιβλίων της χρήσεως καθώς και κατά το άνοιγμα των βιβλίων της νέας χρήσεως .

Η λογιστική θεωρία διδάσκει ότι το κλείσιμο των βιβλίων μπορεί να γίνει :

- Είτε με μια έγγραφη κατά την οποία θα χρεωθούν με τα υπόλοιπα τους όλοι οι λογαριασμοί του παθητικού και θα πιστωθούν όλοι οι λογ/μοί του ενεργητικού, με τα υπόλοιπά τους ,

- είτε με δύο εγγραφές που στην πρώτη θα χρεωθεί ο λογαριασμός " Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως " και θα πιστωθούν με τα υπόλοιπα τους όλοι οι λογ/μοί ενεργητικού , ενώ στη δεύτερη θα χρεωθούν με τα υπόλοιπά τους όλοι οι λογ/μοί παθητικού και θα πιστωθεί ο λογ/μός " Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως " που αυτόματα θα εξισωθεί λόγω της ισότητας ενεργητικού και παθητικού .

Αντίστροφες ενέργειες γίνονται κατά το άνοιγμα των βιβλίων της νέας χρήσεως .

Από τους δύο τρόπους η προτίμηση των λογιστικών συγγραφέων πέφτει στον πρώτο, ενώ ο δεύτερος έχει μερικές φορές κατακριθεί ως αναχρονιστικός .

Το Ε.Γ.Λ.Σ. όμως υιοθετεί το δεύτερο αυτό τρόπο, για λόγους καθαρά πρακτικής εξυπηρητήσεως των οικονομικών μονάδων . Το κλείσιμο των βιβλίων, στην πράξη, δεν είναι ενέργεια στιγμιαία . Η εργασία συντάξεως του ισολογισμού, στο τέλος της χρήσεως, ακολουθεί διαδικασίες που μπορεί, για να ολοκλη-

ρωθούν, να απαιτήσουν εβδομάδες ή και μήνες. Ο Κ.Φ.Σ. παρέχει δίμηνη προθεσμία, για τη σύνταξη του Ισολογισμού, με δυνατότητα παρατάσεως, κατά περίπτωση, μέχρι ακόμη άλλους δύο μήνες. Στην πράξη είναι πάρα πολλές οι επιχειρήσεις που κάνουν χρήση της παρατάσεως. Σ' αυτό το χρονικό διάστημα που απαιτείται για να ολοκληρωθεί η σύνταξη του Ισολογισμού, συνήθως λίγοι είναι οι λογμοί που θα πρέπει να κινηθούν στα τελευταία στάδια της διαδικασίας. Μερικών το υπόλοιπο πρέπει να θεωρηθεί ως οριστικά διαμορφωμένο αμέσως κατά τη λήξη της χρήσεως (π.χ. Ταμείο) άλλων η διαμόρφωση του οριστικού υπολοίπου δε θα καθυστερήσει (π.χ. λογμοί με τράπεζες) . Οι λογμοί αυτοί που τακτοποιούνται οριστικά πριν ολοκληρωθεί η εργασία συντάξεως του Ισολογισμού, θα ήταν χρήσιμο να ανοίξουν στη νέα χρήση με μεταφορά του οριστικού τους υπολοίπου χωρίς να περιμένουμε να συνταχθεί πρώτα το Ισολογισμός, και τούτο είναι αδύνατο να γίνει αν ακολουθήσουμε τον πρώτο τρόπο κλεισίματος. Με το δεύτερο τρόπο, οι εγγραφές κλεισίματος και ανοίγματος βιβλίων μπορούν να διασπασθούν σε μερικότερες. Έτσι π.χ., αμέσως με τη λήξη της χρήσεως εφόσον πραγματοποιηθεί η συμφωνία του λογιστικού υπολοίπου του Ταμείου με την απογραφή που προέκυψε από την καταμέτρηση των μετρητών, μπορούμε να κλείσουμε με οριστική εγγραφή το λογμό " Ταμείο " που δεν πρόκειται να ξανακινηθεί στην παλιά χρήση. Ομοίως ο λογμό 89.01 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως 38.00 Ταμείο και η παραλληλά, τον ανοίγουμε στη νέα χρήση. Ομοίως ο λογμό 89.01 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως 38.00 Ταμείο

89.00 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως

Με τον τρόπο αυτό, κάθε φορά που διαπιστώνουμε ότι ένας λογ/μός δεν πρόκειται να κινηθεί πλέον μέσα στην παλιά χρήση, τον κλείνουμε μεταφέροντας το υπόλοιπο του στη νέα. Είναι φανερό ότι, όταν οι τμηματικές αυτές εγγραφές κλεισίματος και ανοίγματος καλύψουν όλους τους λογ/μούς ενεργητικού και παθητικού, οι λογ/μοί Ισολογισμών, κλεισίματος και ανοίγματος καλύψουν όλους τους λογ/μούς Ενεργητικού και Παθητικού, οι λογ/μοί Ισολογισμών, Κλεισίματος και ανοίγματος, θα έχουν αυτομάτως εξισωθεί.

4. - ΤΟ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

Οι λογ/μοί τάξεως, που ανοίγονται στη δεκάτη ομάδα, παρακολουθούν γεγονότα που δεν εκφράζουν άμεσες μεταβολές στην περιουσιακή δομή της οικονομικής μονάδας, τα οποία όμως δίνουν μια ειδική απόχρωση στην εικόνα της περιουσιακής της συγκροτήσεως και, ενδέχεται να οδηγήσουν σε ουσιαστικές περιουσιακές μεταβολές στο μέλλον. Τέτοια γεγονότα είναι π.χ. η διαχείριση ή η ψύλαξη ξένων πραγμάτων, η λήψη και παροχή εγγυήσεων, η απεικόνιση γομικών σχέσεων που προκύπτουν από τη σύναψη αμφοτεροβαρών συμβάσεων κ.λ.π.

Επίσης, σε λογ/μούς τάξεως μπορούμε να συγκεντρώσουμε διάφορα χρήσιμα στατιστικά στοιχεία ή να απεικονίσουμε λογιστικά τη σχεδιαζόμενη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας.

Οι λογ/μοί τάξεως λειτουργούν σε αυτοτελές λογιστικό κύκλωμα, σύμφωνα άλλωστε με τη λογιστική θεωρία, κατά την

οποία :

- ανοίγονται και συλλειτουργούν κατά ζεύγη
- μπορούν, σε ορισμένες περιπτώσεις, να κινούνται με λογιστικά ισότιμα.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. προβλέπει την κατάταξη των λογ/μων τάξεως σε 4 βασικές κατηγορίες που κάθε μια του περιέχει δύο πρωτοβάθμιους λογ/μούς : ένα χρεωστικό και τον αντίστοιχο πιστωτικό με τους υπολογασίασμούς τους :

Κατηγορία πρώτη : Διαχείριση ξένων πραγμάτων

Καλύπτεται από τους λογ/μούς :

01 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, ρι υπολογασίασμοί του οποίου απεικονίζουν τα ξένα στοιχεία που βρίσκονται στην κατοχή της οικονομικής μονάδας,

05 Δικαιούχοι αλλοτρίων περιουσιακών στοιχείων,

οι υπολογασίασμοί του οποίου εμφανίζουν την υποχρέωση επιστροφής των ξένων πραγμάτων στους ιδιοκτήτες τους ή αποδόσεως λογ/μού για την τύχη τους.

Κατηγορία δεύτερη : Ξεγγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες περιέχει τους λογ/μούς :

02 Χρεωστικοί λογ/μοί Εγγυήσεων και εμπραγμάτων

Ασφαλειών, όπου, σε ιδιαίτερους υπολογασίασμούς, εμφανίζονται :

- τα ενέχυρα τρίτων, οι υποθήκες καθώς και κάθε είδους ασφάλειες που έχουν ληφθεί για εξασφάλιση απαιτήσεων ή καλή εκτέλεση συμβάσεων από μέρος τρίτων.

- Οι παραχωρημένες σε τρίτους εγγυήσεις και εμπρά-
γματες ασφάλειες για εξασφάλιση απαιτήσεως τους ή κα-
λή εκτέλεση συμβάσεων από μέρους της οικονομικής μονά-
δας.

- Τα προεξοφλημένα και τα μεταβιβάσιμα σε τρίτους
γραμμάτια, εφόσον η επίχειρησή έχει επιλέξει την ποσο-
λούθησή τους σε λογ/μούς τάξεως.

06. Πιστωτικοί λογ/μοί εγγυήσεων και εμπραγμάτων α-
σφαλειών, ο όποιος ανάλυται στους αντίστοιχους πιστωτι-
κούς των περιπτώσεων του 02.

Κατηγορία τρίτη : σχέσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις
Περιλαμβάνει τους λογ/μούς :

03 Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις

04 Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις

Σ' αυτούς ποσοφολούθουνται απαιτήσεις και υποχρεώσεις
που αναλήφθηκαν στα πλαίσια συμβάσεων οι οποίες δεν έχουν
ακόμα εκτελεσθεί, π.χ. προαγορές ή προπώλησεις ως τη στιγμή
που θα πραγματοποιηθούν οριστικά οι σχετικές αγορα-
πώλησεις. Το Ε.Γ.Λ.Σ. δεν καθορίζει δευτεροβάθμιους λογ/-
μούς, αφήνοντας ελευθέρια στις οικονομικές μονάδες να προ-
χωρήσουν στην ανάλυση τους κατά τον τρόπο που θα εξυπηρε-
τούσε καλύτερα τις ανάγκες τους.

Κατηγορία τέταρτη : Λογ/μοί συλλογής πληροφοριακών
στοιχείων :

Περιλαμβάνει τους πρωτοβάθμιους, προαιρετικής τηρή-
σεως :

04. Διάφοροι λογ/μοί πληροφοριών χρεωστικοί

08. Διάφοροι λογ/μοί πληροφοριών πιστωτικοί.

Και εδώ το Ε.Γ.Λ.Σ. δεν υποδεικνύει δευτεροβάθμιους.
 Άλλωστε, η ποικιλία, των αναγκών της οικονομικής μονάδας που μπορεί να καλυφθούν από τους λογ/μούς αυτούς είναι τέτοια, ώστε κάθε προσπάθεια ειδικότερου προσδιορισμού τους σε γενικό περίο θα ήταν εξωπραγματική.

Ενα σημείο που πρέπει ακόμα να διευκρινισθεί είναι ότι τα λαμβανόμενα από την οικονομική μονάδα ενέχυρα τρίτων δεν παρακολουθούνται ως αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, αλλά στην κατηγορία των λογ/μων εγγυήσεων και εμπραγμάτων

ασφαλειών. Κοίθηκε δηλαδή ότι είναι σκοπιμότερο να υπάρχει συγκεντρωμένη η πληροφορία των εξασφαλίσεων που υπάρχουν για την κάλυψη των απαιτήσεων της οικονομικής μονάδας, πληροφορία που συνδέεται με τη στάθμιση των κινδύνων από ενδεχόμενες επισφάλειες απαιτήσεων και σε επέκταση με την πιστοληπτική της ικανότητα.

5.- ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΕΩΣ - ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΕΣ

α.- ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Το σύνολο των οικονομικών καταστάσεων (τελούς χρήσεως) που είναι οι βασικοί πίνακες, που καταρτίζονται στο τέλος της χρήσεως, για να απεικονίσουν ανάκεφαλαιωτικά την περιουσιακή δομή της οικονομικής μονάδας κατά την τελευταία ημέρα της χρήσεως, τα δεδομένα της εκμεταλλεύσεως κατά τη χρήση που τελείωσε, καθώς και τα αποτελέσματα χρήσεως.

Συνεπώς, οι οικονομικές καταστάσεις είναι :

- η κατάσταση ισολογισμού τέλους χρήσεως
- η κατάσταση λογ/μου αποτελεσμάτων χρήσεως
- ο πίνακας διαθέσεως των αποτελεσμάτων

- η κατάσταση λογ/μού γενικής εκμεταλλεύσεως

Οι καταστάσεις αυτές συμπληρώνονται από το προσάρτημα του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων χρήσεως.

Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται υποχρεωτικά με βάση τα άρθρα 42α, 42β, 42γ, 42δ, 42ε, 43 και 43α του Κωδ. Ν. 2190/1920 όπως τροποποιήθηκαν με το προεδρικό διάταγμα 409 /1986 και εμφανίζουν με απόλυτη σαφήνεια την πραγματική εικόνα της περιουσιακής διάρθρωσης, της χρηματοοικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων, χρήσης της εταιρείας.

Για την επίτευξη αυτού του σκοπού, εάν χρειάζεται, παρέχονται όλες οι αναγκαίες συμπληρωματικές πληροφορίες. Σε περίπτωση που κάποια από τις πιο πάνω διατάξεις έρχεται σε αντίθεση με την επίτευξη του σκοπού που προαναφέραμε, επιβάλλεται παρέκλιση από αυτή τη διάταξη. Κάθε τέτοια παρέκλιση αναφέρεται στο προσάρτημα μαζί με την πλήρη αιτιολόγηση και με πληροφορίες για τις επιδράσεις της πάνω στην περιουσιακή, τη χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα χρήσης της εταιρείας.

Για να ληφθεί από τη Γενική Συνέλευση έγκυρη απόφαση πάνω στις οικονομικές καταστάσεις που έχουν εγκριθεί από το Διοικητικό Συμβούλιο, πρέπει να έχουν ειδικά θεωρηθεί από:

- 1.- Το Διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο ή σε περίπτωση που δεν υπάρχει τέτοιος σύμβουλος, ένα μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου, που ορίζεται από αυτό.
- 2.- τον υπεύθυνο για τη Γενική Διεύθυνση της εταιρείας.
- 3.- Τον υπεύθυνο για τη Διεύθυνση του Λογιστηρίου.

Οι παραπάνω σε περίπτωση που διαφωνήσουν για την νομιμότητα του τρόπου καταρτίσεως των οικονομικών καταστάσεων οφείλουν να εκθέσουν εγγράφως τις αντιρρήσεις τους στη Γενική Συνέλευση.

Κάθε εταιρεία, η οποία, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του πρώτου μετά την έναρξη ισχύος του τροποποιημένου Κ.Ν. 2190/20 από το Π.Δ. 409./1986 Ισολογισμού της, δεν υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια των δύο από τα παρακάτω τρία κριτήρια.

1.- Σύνολο ισολογισμού, 130.000.000 δραχμές, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των στοιχείων Α μέχρι και Ε του ενεργητικού στο υπόδειγμα του ισολογισμού που ακολουθεί πιά κάτω .-

2.- καθαρός κύκλος εργασιών, 260.000.000 δραχμές.

3.- μέσος όρος προσωπικού που απασχολήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης, 50 άτομα, μπορεί να δημοσιεύει συνοπτικό ισολογισμό, που να εμφανίζει μόνο τους λογ/μούς οι οποίοι στο υπόδειγμα που ακολουθεί πιά κάτω, χαρακτηρίζονται με γράμματα και λατινικούς αριθμούς, με τον όρο ότι οι απαιτήσεις και υποχρεώσεις θα διαχωρίζονται σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες. Η πιά πάνω ευχέρεια παρέχεται και στις εταιρείες που παύουν να υπερβαίνουν τα όρια των δύο από τα τρία παραπάνω κριτήρια, σε δύο τουλάχιστον συνεχείς χρήσεις.

Αντίθετα η ευχέρεια αυτή παύει να παρέχεται στις εταιρείες που υπερβαίνουν τα όρια των δύο από τα τρία κριτήρια σε δύο συνεχείς χρήσεις.

Αναλυτικότερα : Α. για την δομή της κατάστασης του ισολογισμού και του λογ/μού αποτελέσματα χρήσεως :

1.- Ο ισολογισμός πρέπει να περιέχει τα ατομικά στοιχεία των προσώπων που κατά νόμο, τον πιστοποιούν.

2.- Απαγορεύεται η μεταβολή από τη μια χρήση στην άλλη της δομής του ισολογισμού και του λογ/μού αποτελέσματα χρήσεως και ιδιαίτερα η μορφή εμφάνισης των οικονομικών αυτών καταστάσεων. Παρέκκλιση από την αρχή αυτή επιτρέπεται μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις, με τον όρο ότι η παρέκκλιση αυτή θα αναφέρεται στο προσάρτημα και θα αιτιολογείται επαρκώς.

3.- Οι λογ/μοί που προβλέπονται στα υποδείγματα καταχωρούνται στον ισολογισμό, στο λογ/μο αποτελέσματα χρήσεως και τον πίνακά διαθέσεως αποτελεσμάτων, ξεχωριστά ο καθένας και με τη σειρά που καθορίζεται στα υποδείγματα αυτά. Λογαριασμός στον οποίο δεν υπάρχει ποσό, ούτε της χρήσης που κλείνει ούτε της προηγούμενης, παραλείπεται. Οι λογ/μοί που παρατίθενται στα υποδείγματα επιτρέπεται να αναλυθούν παραπέρα, με τον όρο ότι δε θα μετάβάλλεται η σειρά των λογ/μων αυτών. Επίσης, επιτρέπεται η προσθήκη και άλλων λογ/μων, εφόσον το περιεχόμενό τους δεν περιλαμβάνεται σε κάποιον από τους υποχρεωτικούς λογ/μούς των υποδειγμάτων.

Όταν ένα στοιχείο ενεργητικού ή παθητικού σχετίζεται με περισσότερους από έναν υποχρεωτικούς λογ/μούς, το στοιχείο αυτό καταχωρείται στο λογ/μό στον οποίο προσιδιάζει περισσότερο, αλλά η σχέση του με τους άλλους λογ/μούς αναφέρεται στο προσάρτημα, εφόσον αυτό χρειάζεται για την κατανόηση των οικονομικών καταστάσεων.

4.- Η δομή και οι τίτλοι των λογ/μών που έχουν αραβική αρίθμηση στα υποδείγματα ισολογισμού και λογ/μού αποτελέσματα χρήσεως, πρέπει να προσαρμόζονται ανάλογα, όταν η ειδική φύση της επιχείρησης το απαιτεί, ώστε οι τίτλοι των λογ/μών που χρησιμοποιούνται να υποδηλώνουν με σαφήνεια τα στοιχεία που απεικονίζονται. Η κατάχρηση ανομοιογένων στοιχείων στον

διο λογ/μο, απαγορεύεται. Κάθε προσαρμογή που γίνεται σύμφωνα με τα παραπάνω, πρέπει να αναφέρεται και να αιτιολογείται στο προσάρτημα.

5.- Οι λογ/μοι των υποδειγμάτων του Ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης οι οποίοι έχουν οραβική αβθμηση, μπορούν να συγχωνεύονται όταν :

α.- τα ποσά τους είναι ασήμαντα και η συγχώνευση τους δεν δημιουργεί προβλήματα .

β.- η συγχώνευση γίνεται για χάρη μεγαλύτερης σαφήνειας, με τον όρο ότι οι συγχωνευόμενοι λογ/μοι θα αναλύονται στο προσάρτημα.

6.- Τα ποσά των λογ/μων του ενεργητικού και του παθητικού του ισολογισμού, καθώς και του λογ/μού αποτελέσματα χρήσεως, απεικονίζονται σε δύο τουλάχιστον στήλες, στις οποίες αντιπαρατίθενται τα αντίστοιχα και ομοειδή κονδύλια της χρήσης που κλείνει και της προηγούμενης . Σε περίπτωση όμως που στοιχεία της προηγούμενης χρήσης δεν είναι ομοειδή και συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα της χρήσης που κλείνει, γίνεται κατάλληλη αναμόρφωση τους. Κάθε τέτοια αναμόρφωση αναφέρεται και επεξηγείται στο προσάρτημα .

7.- Η εταιρεία που έχει υποκαταστήματα ενσωματώνει στον ετήσιο ισολογισμό και στο λογαριασμό αποτελέσματα χρήσεως τα ενεργητικά και τα παθητικά στοιχεία, καθώς και τα έσοδα και τα έξοδα των υποκαταστημάτων της, και συγχωνεύει τα σχετικά ποσά στους οικείους λογ/μούς του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης, συμπληρώνοντας κάθε αμοιβαία χρεωπαίτηση, τόσο των υποκαταστημάτων μεταξύ τους, όσο και μεταξύ υποκαταστημάτων και κεντρικού.

II. Ένομήσιμες ακίνητοποιήσεις		XXX					
(10.00+10.10) 44.10	1. Γηπέδα- Δικόπεδα Μετών: Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων	XXX	XX	XXX	—	XXX	XXX — XXX
(10.01-06+ 10.11-16- 10.99)	2. Όρυχεία-Μεταλλεία-Λατομεία -Άγροι-Φυτείες-Δάση			XXX	XXX	XXX	XXX XXX XXX
11	3. Κτίρια και τεχνικά έργα			XXX	XXX	XXX	XXX XXX XXX
12	4. Μηχανήματα-τεχνικές εγκαταστάσεις και λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός			XXX	XXX	XXX	XXX XXX XXX
13	5. Μεταφορικά μέσα			XXX	XXX	XXX	XXX XXX XXX
14	6. Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός			XXX	XXX	XXX	XXX XXX XXX
(15+32.00+ Χρ. υπόλ. 50.08)	7. Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές			XXX	XXX	XXX	XXX XXX XXX
				XXX	XXX	XXX	XXX XXX XXX
	Σύνολο ακίνητοποιήσεων (Π + ΠΙ)			XXX	XXX	XXX	XXX XXX XXX

Σε
Δρχ. Ε.Μ.

Σύνολο
Χρη-
σεως
1984-
1983

III. Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις		XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
18.00	1. Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις	XXX					
18.01	2. Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις	XXX					
		XXX					
53.08	Μετών: Οφειλόμενες δόσεις	XX					
(18.00.18+ 18.01.19)	Προβλέψεις για υποτιμήσεις	XX	XX	XXX	XXX	XXX	XXX
(18.02+ 18.03)	3. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων			XXX	XXX	XXX	XXX
(18.04+ 18.05)	4. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμεταχικού ένδιαφέροντος επιχειρήσεων			XXX	XXX	XXX	XXX
18.07-08	5. Γραμμάτια εισηρακτέων μακρο- πρόθεσμης λήξεως			XXX			
18.09-10	Μετών: Μή δουλευμένοι τόκοι	XX	XX	XXX	XXX	XXX	XXX
18.15-18	6. Τίτλοι με χαρακτήρα ακίνητοποιήσεων			XXX	XXX	XXX	XXX
(18.08+18.11 +18.13-14)	7. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις			XXX	XXX	XXX	XXX
				XXX	XXX	XXX	XXX
	Σύνολο πάγιου ενεργητικού (Π+ΠΙ+ΠΙΙ)			XXX	XXX	XXX	XXX

VI. Ποσά προοριζόμενα για αύξηση κεφαλαίου

43.00-01	1. Καταθέσεις μετόχων ή εταίρων	XXX	XXX
43.02	2. Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου	XXX	XXX
		XXX	XXX
	Σύνολο Ιδίων κεφαλαίων (ΑΙ+ΑΙΙ+ΑΙΙΙ+ΑΙΥ+ΑΥ+ΑΥΙ)	XXX	XXX

B. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ

44.00	1. Προβλέψεις για απόζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την ύπηρεσία	XXX	XXX
(44.09 +44.12-99)	2. Λοιπές προβλέψεις	XXX	XXX
		XXX	XXX

Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

I. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις

45.00-05	1. Όμολογιακά δάνεια	XXX	XXX	XXX	XXX
45.10-12	2. Δάνεια Τραπεζών	XXX	XXX	XXX	XXX
45.13	3. Δάνεια Ταμειωτηρίων	XXX		XXX	XXX
45.14-15	4. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις	XXX	XXX	XXX	XXX
45.16-17	5. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμεταχικού ένδιαφέροντος επιχειρήσεις	XXX	XXX	XXX	XXX
	6. Τράπεζες Α/μακροπρόθεσμων χρηματοδοτήσεων με εγγύηση γραμμάτων εισηρακτέων	XXX	XXX	XXX	XXX
45.18-21	7. Γραμμάτια πληρωτέα μακρ. λήξεως	XXX		XXX	XXX
45.24-26	Μετών: Μή δουλευμένοι τόκοι	XX	XXX	XXX	XXX
Υπόλ. Λ/45	8. Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	XXX	XXX	XXX	XXX
		XXX	XXX	XXX	XXX

II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Πιστ. Υπολ. 50	1. Προμηθευτές	XXX	XXX	XXX	XXX
51.00-02	2. Γραμμάτια πληρωτέα	XXX		XXX	XXX
51.03-05	Μετών: Μή δουλευμένοι τόκοι	XX	XXX	XXX	XXX
52	3. Τράπεζες Α/βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	XXX	XXX	XXX	XXX
Πιστ. Υπολ. 30	4. Προκαταβολές Πελατών	XXX	XXX	XXX	XXX
54	5. Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη	XXX	XXX	XXX	XXX
55	6. Ασφαλιστικά Όργανισμοί	XXX	XXX	XXX	XXX
53.17-18	7. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση Σε μεταμηνιαία	XXX	XXX	XXX	XXX
		XXX	XXX	XXX	XXX

I. Αποθέματα

20 (21+22)	1. Έμπορεύματα	XXX	XXX
23 (24+25+26+28)	2. Προϊόντα Έτοιμα και ήμιτελή - Υποπροϊόντα και Υπολείμματα	XXX	XXX
(32.01-03+ Χρ. υπόλ. 50 πλην 50.08)	3. Παραγωγή σε εξέλιξη	XXX	XXX
	4. Πρώτες και βοηθητικές ύλες - Αναλώσιμα ύλικό - Ανταλλακτικά και Είδη συσκευασίας	XXX	XXX
	5. Προκαταβολές για αγορές αποθεμάτων	XXX	XXX
		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>

53.10-11

B. συνδεδεμένες επιχειρήσεις

XXX	XXX	XXX	XXX
XXX	XXX	XXX	XXX
XXX	XXX	XXX	XXX
XXX	XXX	XXX	XXX
XXX	XXX	XXX	XXX
XXX	XXX	XXX	XXX
XXX	XXX	XXX	XXX
XXX	XXX	XXX	XXX
XXX	XXX	XXX	XXX
XXX	XXX	XXX	XXX

53.12-13 B. Υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις

53.01

10. Μέρηματα πληρωτέα

Υπόλ. Α/53

11. Πιστωτές διάφοροι

Σύνολο υποχρεώσεων (Γ+Π)

II. Απαιτήσεις

Χρ. υπόλ. 30, πλην 30.97-99

(31.00+31.07-31.04-31.05-31.11-31.12)
(31.01+31.08)
(31.02+31.09)

1. Πελάτες	XXX	XXX	XXX	XXX
2. Γραμμάτια εισπρακτέα - Χαρτοφυλακίου (μείον τὰ προεξοφλημένα-μεταβιβασμένα ποσού δρχ.....)	XXX	XXX	XXX	XXX
- Στις Τράπεζες για εισπραξη	XXX	XXX	XXX	XXX
- Στις Τράπεζες σε έγγυηση	XXX	XXX	XXX	XXX
Μείον:				
Μή δουλευμένοι τόκοι	XX	XXX	XXX	XXX
3. Γραμμάτια σε καθυστέρηση	XXX	XXX	XXX	XXX
4. Κεφάλαιο εισπρακτέα στην επόμενη χρήση	XXX	XXX	XXX	XXX
5. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων	XXX	XXX	XXX	XXX
6. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων	XXX	XXX	XXX	XXX
7. Απαιτήσεις κατά οργάνων διοικήσεως	XXX	XXX	XXX	XXX
8. Δεσμευμένοι Α/σμοί καταθέσεων	XXX	XXX	XXX	XXX
9. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση	XXX	XXX	XXX	XXX
10. Έπιφορές - Επίδικα πελάτες και χρεώστες	XXX	XXX	XXX	XXX
Μείον: Προβλέψεις (44.11)	XX	XXX	XXX	XXX
11. Χρεώστες διάφοροι	XXX	XXX	XXX	XXX
12. Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων	XXX	XXX	XXX	XXX
	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>

Σε Δρχ. Σε Ε.Μ. Σύνολο Χρ. 1984 Σύνολο Χρ. 1983

ΑΝΑΦΟΡΑ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΩΝ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 25
ΤΗΣ 4ης ΟΔΗΓΙΑΣ ΤΗΣ ΕΟΚ

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ (Λ/86)

31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984 (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ-31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984)

84

		Ποσό κλειόμενης Χρήσεως 1984	Ποσό προηγούμενης Χρήσεως 1983
I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως			
70,71,72 και 73 (70 έως και 73)-86.00.00	Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)	XXX	XXX
86.00.00 (80.01)	Μείον: Κόστος πωλήσεων	XXX	XXX
86.00.01 (74,75 και 78.05)	Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως	XXX	XXX
	Πλέον: Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως	XX	XX
	Σύνολο	XXX	XXX
86.00.02 (92.01)	ΜΕΙΟΝ: 1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	XXX	XXX
86.00.03 (92.02)	2. Έξοδα λειτουργίας έρευνών-ανάπτυξέως	XXX	XXX
86.00.04 (92.03)	3. Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	XXX	XXX
	Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως	XXX	XXX
	ΠΛΕΟΝ (ή μείον)	XX	XX
86.01.00 (78.00)	1. Έσοδα συμμετοχών	XX	XX
86.01.01 (78.01)	2. Έσοδα χρεογράφων	XX	XX
86.01.02 (78.04)	3. Κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
86.01.03 (78.02 έως 78.86, πλην 78.04)	4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έξοδα	XX	XX
	Μείον:	XX	XX
86.01.07 (84.11)	1. Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
86.01.08 (84.10 και 84.12)	2. Έξοδα και ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων	XX	XX
86.01.09 (85)	3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	XX	XX
86.00+ 86.01 (λογ. 80)	Ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως	XX XX XX	XX XX XX
		XX	XX
II. ΠΛΕΟΝ (ή μείον): Έκτακτα αποτελέσματα			
86.02.00 (81.01)	1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	XX	XX
86.02.01 (81.03)	2. Έκτακτα κέρδη	XX	XX
86.02.02 (82.01)	3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
86.02.03 (84)	4. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
	Μείον:	XX	XX
86.02.07 (81.00)	1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	XX	XX
86.02.08 (81.02)	2. Έκτακτες ζημιές	XX	XX
86.02.09 (82.00)	3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	XX	XX
86.02.10 (83)	4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	XX	XX
	Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές)	XX XX XX	XX XX XX
	ΜΕΙΟΝ:	XX	XX
86+85	Σύνολο αποσβέσεων πάγιων στοιχείων	XX	XX
66	Μείον: Οι από αυτές αναμεικτωμένες στο λειτουργικό έργο	XX	XX
96.98	ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (κέρδη ή ζημιές) ΧΡΗΣΕΩΣ από φόρων	XX	XX
		XX	XX

8.- για την δομή του πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων .

Ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων, καταρτίζεται υποχρεωτικά στην περίπτωση που γίνεται διάθεση αποτελεσμάτων, καταρτίζεται σύμφωνα με το υπόδειγμα του σχεδίου και δημοσιεύεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσεως . (Κ.Ν. 2190/20 όπως τροποποιήθηκε με το Π.Δ. 409/1986). Πρέπει να περιλαμβάνει τα στοιχεία του υποδείγματος εφόσον τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στην επιχείρηση. Πρέπει συγχρόνως να δίνονται σε δεύτερη στήλη και τα στοιχεία, που αφορούν την προηγούμενη χρήση.

Ακολουθεί υπόδειγμα πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων :

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

			Ποσό Κλειόμενης Χρήσεως 1984	Ποσό Προηγούμενης Χρήσεως 1983
88.00 ή 88.01 (86.99)	Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσεως		XXX	XXX
88.02-04 (42.00-02)	(+) ή (-) : Υπόλοιπο αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) προηγούμενων χρήσεων		XXX	XXX
88.06 (42.04)	(+) ή (-) : Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων		(-XXX)	XXX
88.07 (Υπολ/μοί 41)	(+) : Αποθεματικά προς διάθεση		XXX	XXX
	Σύνολο		XXX	XXX
88.08	ΜΕΙΟΝ: 1. Φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ	XXX	XXX	
88.09	2. Λοιποί μη έναρματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι	XXX	XXX	
88.99	Κέρδη προς διάθεση ή Ζημιές εις νέο		XXX XXX	XXX XXX
88.98	Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:		(-XXX)	(-XXX)
41.02	1. Τακτικό αποθεματικό		XXX	XXX
53.01	2. Πρώτο μέρος		XXX	XXX
53.01	3. Πρόσθετο μέρος		XXX	XXX
41.03	4. Αποθεματικά καταστατικού (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)		XXX	XXX
41.04-05	5. Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά (αναφέρεται ο σκοπός)		XXX	XXX
41.08	6. Αφορολόγητα αποθεματικά (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)		XXX	XXX
53.08	7. Αμοιβές από ποσοστά μελών διοικητικού συμβουλίου		XXX	XXX
42.00	8. Υπόλοιπο κερδών εις νέο		XXX	XXX

Γ. Κατάσταση λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως .

Η κατάσταση του λογ/μού γενικής εκμεταλλεύσεως καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσεως και καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώρηση του Ισολογισμού, του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως και του πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων . Η δημοσίευσή του, όμως, δεν είναι υποχρεωτική.

Η κατάσταση του λογ/μού αυτού συντάσσεται πάλι κάτω και πρέπει να περιλαμβάνει υποχρεωτικά όλα τα στοιχεία του υποδείγματος εφόσον βεβαία υπάρχουν στην επιχείρηση. Πρέπει συγχρόνως σε δεύτερη στήλη να εμφανίζονται και τα αντίστοιχα ποσά που αφορούν την προηγούμενη χρήση.

Η κατάσταση αυτή περιλαμβάνει στην πίστωση το σύνολο των οργανικών εσόδων, τόσο από κερδές όσο και από παραγόμενες ασχολίες της οικονομικής μονάδας και στη χρέωση το συνολικό κόστος των πωλήσεων (εμπορευμάτων, προϊόντων κ.λ.π.) όπως επίσης και τα κάθε μορφής οργανικά έξοδα. Έτσι το υπόλοιπο του λογαριασμού μας δίνει το αποτέλεσμα της εκμεταλλεύσεως.

Ακολουθεί υπόδειγμα κατάστασης λογ/μού γενικής εκμεταλλεύσεως:

	XXX	XXX		XXX	XXX
Μεταφορά					
4. Οργανικά Έξοδα					
60 - Άμοιβές και έξοδα προσωπικού	XXX	XXX			
61 - Άμοιβές και έξοδα τρίτων	XXX	XXX			
62 - Παροχές τρίτων	XXX	XXX			
63 - Φόροι-Τέλη (πλην των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων)	XXX	XXX			
64 - Διάφορα έξοδα					
64.00 - Έξοδα μεταφορών	XXX	XXX			
64.01 - Έξοδα ταξιδίων	XXX	XXX			
64.02 - Έξοδα προβολής και διαφημίσεως	XXX	XXX			
64.03 - Έξοδα εκθέσεων-επιδείξεων	XXX	XXX			
64.04 - Ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών	XXX	XXX			
64.05 - Συνδρομές-Εισφορές	XXX	XXX			
64.06 - Δωρεές-Επιχορηγήσεις	XXX	XXX			
64.07 - Έντυπα και γραφική ύλη	XXX	XXX			
64.08 - Υλικά άμεσης δαπάνης	XXX	XXX			
64.09 - Έξοδα δημοσιεύσεων	XXX	XXX			
64.10 - Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων	XXX	XXX			
64.11 - Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	XXX	XXX			
64.12 - Ζημίες από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων	XXX	XXX			
64.98 - Διάφορα	XXX	XXX			
65 - Τόκοι και συναφή έξοδα	XXX	XXX			
66 - Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	XXX	XXX			
68 - Προβλέψεις έκμεταλλεύσεως	XXX	XXX	XXX	XXX	
Συνολικό κόστος	XXX	XXX			
ΜΕΙΟΝ:					
78.00 Ίδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων	XXX	XXX			
Συνολικό κόστος εσόδων	XXX	XXX			
80.00 Κέρδη έκμεταλλεύσεως	XXX	XXX	80.00	Ζημίες έκμεταλλεύσεως	XXX
	XXX	XXX			XXX

67

Δ. Το προσάρτημα του Ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως.

Το προσάρτημα αποτελεί ουσιαστικό συμπλήρωμα των οικονομικών καταστάσεων, με το οποίο παρέχονται διευκρινίσεις και πρόσθετες πληροφορίες ως προς το περιεχόμενο ορισμένων κονδυλίων και τη μεθοδολογία που ακολούθηθηκε για τον προσδιορισμό τους. Επίσης, στο προσάρτημα πρέπει να αναφέρεται και κάθε παρέκλιση από τις διατάξεις που καθορίζουν αποτιμητικές αρχές ή από άλλες καθιερωμένες λογιστικές πρακτικές. Το Ε.Γ.Λ.Σ. υποδεικνύει 32 σημεία στα οποία πρέπει να δοθούν επεξηγήσεις με το προσάρτημα εφόσον υπάρχουν στην οικονομική μονάδα οι αντίστοιχες περιπτώσεις. Μερικά από αυτά τα σημεία είναι:

α.- Οι μέθοδοι που εφαρμόζονται για την αποτίμηση των διαφόρων στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων.

β.- Οι συναλλαγματικές διαφορές από υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα.

γ.- Στοιχεία σχετικά με τη συμμετοχή της οικονομικής μονάδας σε άλλες επιχειρήσεις όταν η συμμετοχή υπερβαίνει το 10%.-

δ) Επεξηγηματικές πληροφορίες για τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα και έκτακτα και ανόργανα έξοδα που εμφανίζονται στον ισολογισμό όταν επηρεάζουν σημαντικά τα αποτελέσματα κ.λ.π.

ε) Ο αριθμός και η ονομαστική αξία των μετόχων που εκδόθηκαν μέσα στη χρήση για κάλυψη αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου, καθώς και η αξία έκδοσης των μετοχών αυτών.

στ) Οι διαφορές από υποτίμηση κυκλοφορούντων στοιχείων του ενεργητικού, οι λόγοι στους οποίους οφείλονται και η φορολογική τους μεταχείριση.

ζ) Τα ποσά των φόρων που οφείλονται, καθώς και εκείνα που αναμένεται να προκύψουν σε βάρος της χρήσης του κλείνει και των προηγούμενων χρήσεων, εφόσον τα ποσά αυτά είναι σημαντικά και δεν εμφανίζονται στις υποχρεώσεις ή στις προβλέψεις της εταιρείας.

η) Την επωνυμία και την έδρα των επιχειρήσεων που συντάσσουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, στις οποίες περιλαμβάνονται ή προκειται να περιληφθούν και οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας, καθώς και τον τόπο όπου οι ενοποιημένες αυτές καταστάσεις είναι διαθέσιμες.

Σύμφωνα με τον τροποποιημένο Κ.Ν. 2190/20 από το Π.Δ. 409/1986 η δημοσίευση του προσαρτήματος είναι υποχρεωτική, μα πρέπει να αναφέρεται και κάθε παρέκλιση από τις διατάξεις που καθορίζουν αποτιμητικές αρχές ή από άλλες καθιερωμένες λογιστικές τακτικές. Το Ε.Γ.Λ.Σ. υποδεικνύει 32 σημεία στα οποία πρέπει να δοθούν επεξηγήσεις με το προσάρτημα εφόσον υπάρχουν στην οικονομική μονάδα οι αντίστοιχες περιπτώσεις.

Η κατάρτιση του προσαρτήματος δεν είναι υποχρεωτική.

Ειδικές νομοθετικές ρυθμίσεις πρέπει να καθορίσουν τις κατηγορίες των επιχειρήσεων στις οποίες θα επιβληθεί η σύνταξη του, καθώς επίσης και τον τρόπο με τον οποίο θα περιέρχεται σε γνώση των ενδιαφερομένων τρίτων.

β. ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΕΣ

Το Ε.Γ.Λ.Σ., είναι το μοναδικό διεθνώς εθνικό σχέδιο που απόβλεψε στην ομοιόμορφη κατάρτιση μερικών βασικών αριθμοδείκτων των οποίων προσδιορίζει το εννοιολογικό πε-

ριεχόμενο και παρέχει οδηγίες για τα κόνδυλια που πρέπει να συνδυασθούν για να ληφθεί ο αριθμητής και ο παρονομαστής τους.

Οι δείκτες που υποδεικνύονται από το Ε.Γ.Λ.Σ. είναι 15 και έχουν επιλεγεί κατά τέτοιο τρόπο που να παρουσιάζουν τη στατική και δυναμική εικόνα της οικονομικής μονάδας. Διακρίνονται σε τρεις ενότητες, ως εξής :

A. Δείκτες οικονομικής διαρθρώσεως :

1.- Κυκλοφορούν ενεργητικό

Σύνολο ενεργητικού

2.- Ίδια κεφάλαια

Σύνολο υποχρεώσεων

3.- Ίδια κεφάλαια

Πάγιο Ενεργητικό

4.- Κυκλοφορούν ενεργητικό

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

5.- Κεφάλαιο Κινήσεως

Κυκλοφορούν ενεργητικό

B. Δείκτες αποδόσεως και αποδοτικότητας

6.- Καθαρά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών

7.- Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως προ φόρων

Ίδια κεφάλαια

8.- Μικτά αποτελέσματα

Πωλήσεις, αποθεμάτων και υπηρεσιών

9.- Μικτά αποτελέσματα

Κόστος πωλήσεων αποθεμάτων και υπηρεσιών

10.- Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών

Ιδία κεφάλαια

11.- Κόστος πωλήσεων αποθεμάτων

Μέσος όρος αποθεμάτων περιόδου

Γ. Δείκτες διαχειριστικής πολιτικής

12.- Νέες επενδύσεις

Περιθώρια αυτοχρηματοδότησεως

13.- Υποχρεώσεις προς προμηθευτές

Αγορές αποθεμάτων και υπηρεσιών με πίστωση X 360

14.- Απαιτήσεις από πελάτες

Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών με πίστωση X 360

15.- Απαιτήσεις από πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών

Πωλήσεις αποθεμάτων και υπηρεσιών

Οι τελευταίοι αυτοί δείκτες εκφράζουν αριθμό ημερών :

Το Ε.Γ.Α.Σ. δεν αναφέρει αν ο υπολογισμός των αριθμοδει-

κτών αυτών στο τέλος κάθε χρήσεως είναι υποχρεωτικός. Επί-

σης δεν αναφέρει σχετικά με καταχωρησή τους σε κάποιο λογισ-

στικό βιβλίο. Αφού από το κείμενο του Ε.Γ.Α.Σ. δεν προκύ-

πτει υποχρεωτικότητα, η γνώμη μας είναι ότι το σχετικό τμή-

μα του σχεδίου μόνο σαν υπόδειξη προτύπου τρόπου κτιάρτι-

της αριθμοδεικτών μπορεί να θεωρηθεί. Οι οικονομικές μονάδες είναι όμως χρήσιμο να καταρτίζουν τους δείκτες αυτούς, σύμφωνα με τις υποδείξεις του Ε.Γ.Λ.Σ. και να τους καταχωρούν στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών, στο τέλος των ετησίων καταστάσεων, ώστε να έχουν στη διαθεσή τους μερικά βασικά στοιχεία χρήσιμα για τη μελέτη της διαχρονικής εξέλιξης της δραστηριότητάς τους.

6.- Η Αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως στα πλαίσια του Ε.Γ.Λ.Σ.

Η αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως αποτελεί το αντικείμενο στα δύο τελευταία μέρη, πέμπτο και έκτο, του Ε.Γ.Λ.Σ. από τα οποία μόνο το πέμπτο περιλαμβάνεται στο κείμενο του Π.Δ., ενώ το έκτο χαρακτηρίζεται σαν παράρτημα της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως.

Στην ανάπτυξη και ανάλυση των λογ/μων που κινούνται όταν εφαρμόζεται αναλυτική λογιστική, αφιερώνεται η ενάτη ομάδα. Το γεγονός ότι ολόκληρη η αναλυτική λογιστική πρέπει να λειτουργήσει στα πλαίσια μιας μόνο ομάδας έχει σαν συνέπεια οι πρωτοβάθμιοι λογ/μοί να είναι πολύ περιεκτικοί, θα έλεγε κανείς ότι είναι ομαδοποιήσεις λογ/μων. Συνεπώς, για να έχουμε μια πληρέστερη εποπτεία του περιεχομένου της ενάτης ομάδας, είναι χρήσιμο να ρίξουμε μια ματιά στους δευτεροβάθμιους λογ/μούς που υποδεικνύει το Ε.Γ.Λ.Σ. προσθέτουμε ότι στην ενάτη ομάδα ελάχιστοι είναι οι υποχρεωτικοί δευτεροβάθμιοι λογ/μοί, και αυτό επειδή πρόθεση των συντακτών του Ε.Γ.Λ.Σ. ήταν να δοθεί όσο γινόταν μεγαλύτερη ευελιξία στο τμήμα αυτό του σχεδίου, για να μπορέσουν οι οικονομικές

μονάδες να δώσουν τις προσφορότερες γι αυτές λύσεις σε έ-
να τομέα όπως η κοστολόγηση, που παρουσιάζει τόσο μεγάλη ποι-
κιλία από τη μια εκμετάλλευση στην άλλη.

Η ανάλυση, σε επίπεδο δευτεροβάθριων λογ/μνων, που υπο-
δεικνύει το Ε.Γ.Λ.Σ. για την ομάδα 9 είναι η ακόλουθη:

90. ΔΙΑΜΕΣΟΙ ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

90.00.....

90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα

90.02 Αγορές λογισμένες

90.06 Οργανικά έξοδα κατ'είδος λογισμένα

90.07 Οργανικά έσοδα κατ'είδος λογισμένα

90.08 Αποτελέσματα λογισμένα

90.09 Υπολογιστικά έξοδα λογισμένα

90.10 Υπολογιστικά έσοδα λογισμένα

91. ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ - ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ

91.00 Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μετ/τα

91.01 Οργανικά έξοδα κατ'είδος προσαρμοσμένα

91.02 έσοδα " " προσαρμοσμένα

91.05 έσοδα " " προς μείωση

91.06 " " ενσωματωμένα

(προϋπολογιστικά)

91.07 Οργανικά έσοδα κατ'είδος προσαρμοσμένα

(προϋπολογιστικά)

91.08 Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

91.09 Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες

(προϋπολογιστικές)

92. ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ

- 92.00 έξοδα λειτουργίας παραγωγής
- 92.01 έξοδα διοικητικής λειτουργίας
- 92.02 έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως
- 92.03 έξοδα λειτουργίας διαθέσεως
- 92.04 έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας
-

93. ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Παραγωγή σε εξέλιξη)

- 93.00 Κόστος παραγωγής εργοστασίου Α
- 93.01 Κόστος παραγωγής εργοστασίου Β
- 93.02 Κόστος παραγωγής εργοστασίου Γ
-
- 93.97 Κόστος παρεπομένων δραστηριοτήτων
- 93.98 Κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων
- 93.99 Κόστος αναπτύξεως προϊόντων (πολυετούς αποσβέσεως)

94. ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

- 94.00 Εμπορεύματα
- 94.01 Προϊόντα έτοιμα και ημιτέλη
- 94.02 Υποπροϊόντα και υπολείμματα
- 94.03 Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο της κατέργασίας)
- 94.04 Πρώτες και βοηθητικές ύλες
- 94.05 Αναλώσιμα υλικά
- 94.06 Ανταλλακτικά παγίων στο χείρων
- 94.07
- 94.08 Είδη συσκευασίας
-

95. ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

- 95.00 Αποκλίσεις πρώτων υλών - υλικών
 95.01 " άμεσης εργάσιμης
 95.02 " γενικών βιομηχανικών εξόδων
 95.03 " εξόδων διοικητικής λειτουργίας
 95.04 " εξόδων λειτουργίας έρευνών και ανάπτυξης
 95.05 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας διαθέσεως

96. ΕΣΟΔΑ - ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

- 96.00 Πωλήσεις εμπ/των
 96.01 " προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
 96.02 " υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
 96.04 " πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας
 96.05 Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών
 96.06 Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
 96.08 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας
 96.09 Πωλήσεις ακρήστου υλικού
 96.10 Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)
 96.13 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
 96.14 Έσοδα παρεπομένων ασχολιών
 96.15 Έσοδα κεφαλαίων
 96.16 Ιδιοπαράγωγή πάγιων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
 96.17
 96.20 Κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων
 96.21 Άμεσα έξοδα πωλήσεων

96.22 Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως

97. ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΕΩΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ

97.00 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων

97.01 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων

97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων - κόστους αποθεμάτων

97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων - λογισμένων εξόδων

97.10 Διαφορές καταλογισμού

98. ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

98.99 Αποτελέσματα χρήσεως

99. ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΕΙΣ

99.00 Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό κατάστημα

99.01 Χρηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα

99.02 Χρηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα

990 Διάμεσοι - αντικρουζόμενοι λογ/μοί

991 Ανακατάταξη εξόδων - αγορών και εσόδων κ.λ.π.

Όπως παρατηρούμε από την παραπάνω δομή της ομάδας 9,

σ' αυτήν περιέχονται λογ/μοί οι οποίοι :

- διασφαλίζουν την αυτονομία του κυκλώματος της Αναλυτικής Λογιστικής εκμεταλεύσεως
- επιτρέπουν την ανάλυση των εξόδων εκμεταλλεύσεως κατά λειτουργικό προορισμό
- επιτρέπουν αναλύσεις των εσόδων κατά τρόπο που να οδηγεί στη συσχέτιση τους με το αντίστοιχο κόστος,
- παρέχουν την ευχέρεια στην οικονομική μονάδα να ακολουθήσει οποιαδήποτε κοστολόγική μέθοδο κρίνει κατάλληλότερη.

Οι οι πρωτοβάθμιοι λογ/μοί -- θεωρούνται υποχρεωτικοί, με την έννοια ότι αν η οικονομική μονάδα θελήσει να ακολουθήσει διαδικασίες που παρακολουθούνται από κάποιο λογ/μο της ομάδας, θα πρέπει να χρησιμοποιήσει τον λογ/μό αυτό. Π.χ.

η επιχείρηση δεν είναι υποχρεωμένη να έχει πρότυπη κοστολόγηση, αν όμως το θελήσει θα χρησιμοποιήσει υποχρεωτικά για τις αποκλείσεις από το πρότυπο κόστος τον

λογ/μό 95.

Εξετάζοντας κάπως λεπτομερέστερα τους δευτεροβάθμι-

ους λογ/μούς της ομάδας, παρατηρούμε τα ακόλουθα :

- ως δευτεροβάθμιοι του λογ/μου 90 αναφέρονται οι αντανακλαστικοί λογ/μοί - το Ε.Γ.Λ.Σ. τους ονομάζει διαμέσου - αντικρουζόμενους - τόσο των εξόδων όσο και των εσόδων, που διασφαλίζουν την αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως.
- οι δευτεροβάθμιοι του λογ/μου 91 αναφέρονται ως διάμεσοι ανάμεσα στον λογ/μό 90 και τους άλλους λογ/μούς της ομάδας και εξυπηρετούν διάφορες κατατάξεις των εξόδων και

των εσόδων χάρη στις οποίες εξυπηρετούνται διάφοροι πληροφοριακοί σκοποί, όπως π.χ. ο διαχωρισμός των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά, απαραίτητος για να πραγματοποιηθούν αναλύσεις νεκρού σημείου ή για να γίνει μελέτη της αποδοτικότητας των επιμέρους κλάδων της οικονομικής μονάδας, ο προσδιορισμός ενός ειδικού κόστους, η κατανομή των εξόδων κατά διάφορα κριτήρια που εξυπηρετούν τις στατιστικές πωλήσεων κ.λ.π. Επίσης εξυπηρετείται η λογιστικοποίηση στην αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως των εμμέσων εξόδων που καταχωρούνται εδώ κατ'είδος μέχρι να καταρτισθεί το φύλλο μερισμού. Με τους λογ/μούς αυτούς εξυπηρετείται επίσης ο υπολογισμός των βραχυχρόνων αποτελεσμάτων.

- Οι δευτεροβάθμιοι λογμοί του 92 συγκεντρώνουν και παρακολουθούν το κόστος των βασικών λειτουργιών της οικονομικής μονάδας. Προβλέπονται υποχρεωτικοί δευτεροβάθμιοι για τις βασικές λειτουργίες : παραγωγική, διοικητική, ερευνών - αναπτύξεως, διαθέσεως, χρηματοοικονομική. Δεν προβλέπεται ιδιαίτερος λογ/μός για να συγκεντρωθεί το κόστος της λειτουργίας εφοδιασμού το οποίο στις οικονομικές μονάδες όπου η παραγωγική λειτουργία έχει πρωτεύουσα σημασία συμπεριλαμβάνεται στο κόστος της λειτουργίας αυτής, ενώ στις εμπορικές μονάδες βαρύνει τα μικτά αποτελέσματα.

Επισημαίνουμε την αναγνώριση, σαν ιδιαίτερη λειτουργία, που αποτελεί χωριστή θέση κόστους, των δραστηριοτήτων που συνδέονται με την έρευνα και ανάπτυξη παραγωγικών μεθόδων, νέων προϊόντων, κ.λ.π. πράγμα που ανταποκρίνεται στις νεώτερες αντιλήψεις της ιδιωτικής οικονομικής ως προς τις λειτουργίες της οικονομικής μονάδας. Σε τρίτοβάθμιοι λογ/μούς αναπτύσσονται τα κέντρα κόστους κάθε λειτουργίας, ανάλογα με την τεχνολογική διάφθρωση της οικονομικής

μονάδας ή σύμφωνα με ειδικότερους σκοπούς που η εξυπηρέτηση τους είναι επιθυμητή.

- στους υπολογαριασμούς του 93 διαμορφώνεται το συνολικό κόστος παραγωγής των φορέων κόστους, προϊόντων ή υπηρεσιών ή ιδιοπαραγόμενων πάγιων στοιχείων, είτε πρόκειται για τελικούς είτε για ενδιάμεσους φορείς. Το κόστος αυτό πρέπει να περιέχει τουλάχιστο την αξία των αμέσων υλικών, της άμεσης εργασίας και τα έμμεσα έξοδα της παραγωγικής λειτουργίας

- με τους υπολογαριασμούς στους οποίους αναλύεται ο λογ/μός 94 παρακολουθούνται όλα τα αποθέματα της οικονομικής μονάδας. Προβλέπονται υποχρεωτικοί δευτεροβάθμιοι για τις πιο συνηθισμένες περιπτώσεις αποθεμάτων. Η ανάλυση προχωρεί σε κατώτερους βαθμούς με εσχάτη υποδιαίρεση τη μερίδα αποθήκης που κινείται για την παρακολούθηση κατά είδος και αποθηκευτικό χώρο. Στο εσχάτο αυτό επίπεδο η παρακολούθηση είναι και ποσοτική, ώστε να εξασφαλίζεται η γνώση του υπολοίπου κάθε εμπορεύματος.

Επισημαίνεται η ευχέρεια που παρέχει το Ε.Γ.Λ.Σ. να τηρούνται οι αναλυτικοί λογ/μοί των αποθηκών είτε στην ομάδα 9 είτε στην ομάδα 2, ανάλογα με τις διαδικασίες που θα υιοθετήσει η οικονομική μονάδα ως προς την πορεία των εγγραφών.

- Ο λογ/μός 95 και οι δευτεροβάθμιοι του χρησιμοποιούνται μόνο από τις οικονομικές μονάδες που θα θελήσουν να εφαρμόσουν σύστημα πρότυπης κοστολόγησης και χρησιμοποιούν για την παρακολούθηση των αποκλίσεων από το πρότυπο κόστος σύμφωνα με τις διδασκαλίες του βιομηχανικού λογισμού.

- στον λογ/μο 96 και τους υπολογαριασμούς του παρακολουθούνται τόσο τα έσοδα που έχουν λογιστικοποιηθεί

στους λογ/μούς της ομάδας 7 της Γενικής Λογιστικής, όσο και τα υπολογιστικά έσοδα που ενδιαφέρουν μόνο την αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως, (π.χ. έσοδα από ιδιοπαραγωγή πάγιων στοιχείων). Επίσης παρακολουθούνται το κόστος των πωληθέντων και τα άμεσα έξοδα διαθέσεως. Έσοδα και έξοδα μεταφερόμενα σε υπολογισμασμούς του 96.32, προσδιορίζουν, με την αλληλοσυσχέτιση τους, αναλυτικά μικτά αποτελέσματα κατά κατηγορίες. Είναι ευνόητο ότι ο πρωτοβάθμιος λογ/μός 96 απεικονίζει το συνολικό μικτό αποτέλεσμα, εφόσο βέβαια έχουν ολοκληρωθεί στους υπολο/μούς του οι εγγραφές των κονδυλίων που τον διαμορφώνουν.

- Οι υπολογ/μοι του 97 δέχονται διαφορές που δημιουργούνται σε πολλές περιπτώσεις στα στοιχεία λογισ/μού του κόστους και στα οργανικά έσοδα μεταξύ της και είδος εγγραφής των στη γενική λογιστική και της ενσωματώσεως ή του κοστολογικού καταλογισμού τους στο κύκλωμα της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως. Διακρίνονται σε διαφορές ενσωματώσεως, που προκύπτουν όταν στους λογ/μούς της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως λογίζονται στοιχεία κόστους και εσόδων τα οποία διαφέρουν από εκείνα που έχουν λογισθεί στη γενική λογιστική, και σε διαφορές καταλογισμού, όταν, μέσα στο κύκλωμα της ΑΛΕ, καταλογίζονται στους ενδιαμέσους και τελικούς φέρεις κόστους ποσά τα οποία διαφέρουν από εκείνα που έχουν ληφθεί στους κατ'είδος λογ/μούς της αναλυτικής λογιστικής, όπως π.χ. συμβαίνει όταν χρησιμοποιείται η μέθοδος της ορθολογικής κατανομής.

- στους υπολογισμασμούς του 98 συγκεντρώνονται όλα τα στοιχεία που διαμορφώνονται τελικά αποτελέσματα, δηλαδή:

- τα μικτά οργανικά αποτελέσματα (96)

- τα έξοδα διοικήσεως, ερευνών και αναπτύξεως, διαθέσεως, χρηματοοικονομικά (92)
- Τα υπολογιστικά έξοδα και διαφορές απ-σβέσεως (92)
- Οι αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος (95)
- Οι διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού (97)
- Τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (90 ή 91.08)

Στον υπολογαριασμό - 98 .99 προκύπτει το αποτέλεσμα της χρήσεως, που πρέπει να είναι σύμφωνο με το υπόλοιπο του λογ/μού 86 της γενικής λογιστικής, εκτός από την περίπτωση που τα υπολογιστικά έξοδα και έσοδα θα ενταχθούν στην αναλυτική λογιστική μέσω των αντικρουζομένων λογ/μων οπότε θα υπόχρει διαφορά κατά τα προσά αυτά.

7. ΚΥΡΙΑ ΧΑΡΑΚΗΡΙΣΤΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ

ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ Γ.Λ.Σ.

α. Οι βασικές αρχές της δομής του ΕΛΛ. Γ.Λ.Σ.

Οι βασικές αρχές στις οποίες θεμελιώνεται το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο συμπίπτουν με τις βασικές αρχές του Γαλλικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου :

Οι ομοιότητες του Ελληνικού με το Γαλλικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο είναι οι εξής :

1.- Διαχωρίζεται η γενική λογιστική από την αναλυτική και έτσι ο καθένας από τους δύο αυτούς τομείς της λογιστικής λειτουργεί σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα. Με τον διαχωρισμό αυτό το Ελληνικό και το Γαλλικό Γ.Λ.Σ. συμβάλλουν σημαντικά στην προαγωγή της Λογιστικής, γιατί έτσι είναι δυνατό να καταρτίζεται ο λογ/μός Γενικής Εκμεταλλεύσεως με λογιστικές έγγραφές από τις οικονομικές μονάδες, ενώ με λογιστικές έγγραφές μπορεί να γίνεται και η κρ-

στολόγηση και τα αναλυτικά αποτελέσματα. Εάν δεν γινόταν αυτός ο διαχωρισμός, η οικονομική μονάδα θα μπορούσε να καταρτίσει με λογιστικές εγγραφές το λογαριασμό Γενικής Εκμεταλλεύσεως αλλά η κοστολόγηση και τα αναλυτικά αποτελέσματα θα έπρεπε να γίνουν εξωλογιστικά. Αν πάλι η οικονομική μονάδα καταρτίζει την κοστολόγηση και τα αναλυτικά αποτελέσματα με λογιστικές εγγραφές δεν θα μπορούσε να έχει με λογιστικές εγγραφές το λογαριασμό Γενικής εκμεταλλεύσεως. Τον λόγο που γίνεται αυτό αναλύσαμε στην παράγραφο για την αρχή της αυτονομίας.

2.- Η αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως είναι αυτόνομη, υπάρχει όμως και από τα δύο Γ.Λ.Σ. η δυνατότητα να συγχωνευτούν και να λειτουργήσουν οι δύο τομείς της λογιστικής σε ένα ενιαίο σύστημα, με την προϋπόθεση ότι δεν θα αλλοιώνονται οι κανόνες και οι αρχές της γενικής λογιστικής.

Βλέπουμε εδώ ότι τα δύο Γ.Λ.Σ. προσπαθούν όπου είναι δυνατόν, να αφήνουν δυνατότητα επιλογής στις επιχειρήσεις.

3.- Οι βασικές αρχές της γενικής λογιστικής είναι :

1.- η αρχή της καταγραφής των εξόδων και εσόδων κατ'είδος και

2.- η αρχή του σχηματισμού του λογ/μού της γενικής εκμεταλλεύσεως μετά από λογιστική μεταφορά στο λογ/μό αυτό των αρ-

χτικών αποθεμάτων, των αγορών, των τελικών αποθεμάτων, των κατ'είδος οργανικών εξόδων και των κατ'είδος οργανικών εσόδων.

4.- Οι λογ/μοί τάξεως λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα. Αυτό είναι κάτι που μας διδάσκει και η λογιστική θεωρία.

5.- Η κωδικοποίηση των πρωταθμίων λογαριασμών γίνε-

ται με το δεκαδικό σύστημα. Η δεκαδική ταξινόμηση έχει βέβαια το μειονέκτημα να οδηγεί στην ανάπτυξη των λογ/μωv κατά βάθος, αλλά έχει το πολύ σημαντικό πλεονέκτημα να κατατάσει τους πρωτοβάθμιους λογοτισμούς με βάση μια αυστηρά πειραχτημένη εννοιολογική δομή.

6.- Οι παραδειγμένες λογιστικές αρχές που αναφέρονται στην αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, στον υπολογισμό των αποσβέσεων, στον ομοιόμορφο προσδιορισμό του κόστους, στον ενιαίο τρόπο λειτουργίας και συλλειτουργίας των λογ/μωv του σχεδίου λογ/μωv, στην κατάρτιση του λογ/μου της γενικής εκμεταλλεύσεως και σε άλλα θέματα, περιλαμβάνονται στα οικεία μέρη και κεφάλαια του Ε.Γ.Λ.Σ.

Αυτό είναι κάτι πολύ σημαντικό γιατί καθένας που θα βελήσει να διαβάσει κάποια από αυτές τις αρχές μπορεί να την βρει πολύ γρήγορα. Το Ε.Γ.Λ.Σ. παρέχει λοιπόν κάθε πληροφορία ώστε να μπορεί να εφαρμοστεί και από άτομα που δεν έχουν καλή λογιστική κατάρτιση.

Οι καινοτομίες του Ελλ. Γ.Λ.Σ. σε σχέση με το Γαλλικό ε-

ναί - οι εξής :

1.- Οι λογ/μοί των αγορών του σχεδίου λογ/μωv περιλαμβάνονται στην ομάδα 2 των αποθεμάτων και όχι στην ομάδα 6 των εξόδων (κατά είδος όπως γίνεται στο Γαλλικό Γ.Λ.Σ.). Η αλλαγή αυτή έγινε για να είναι δυνατή η ενσωμάτωση και συλλειτουργία της αναλυτικής λογιστικής στην γενική, χωρίς να βιγόνται οι βασικές αρχές της γενικής λογιστικής. Αυτό ήταν απαραίτητο για να μπορούv οι οικονομικές μονάδες που θέλουν να εφαρμόσουν αυτή την εναλλακτική λύση που δίνει το Ελλ. Γ.Λ.Σ., να το κάνουν.

2.- Οι λογ/μοί του ισολογισμού στο σχέδιο λογ/μων κατατάσσονται σε ομάδες (1,2, και 3), οι οποίες αφορούν το ενεργητικό του ισολογισμού και σε ομάδες (4 και 5) οι οποίες αφορούν το παθητικό του ισολογισμού. Αυτό είναι κάτι που βοηθάει στο να αναγνωρίσουμε αμέσως έναν λογ/μο, σαν λογ/μο ενεργητικού ή παθητικού και στο να έχουμε ένα ομοιόμορφο οπτικό αποτέλεσμα στον ισολογισμό.

3.- Η κωδική αρίθμηση των δευτεροβάθμιων λογ/μων γίνεται με το περιορισμένο εκατοντάδικο σύστημα. Η κωδικαρίθμηση των τριτοβάθμιων, τεταρτοβάθμιων κ.λ.π. γίνεται ελεύθερα με το εκατοντάδικο, χιλιαδικό κ.λ.π. σύστημα. Με το σύστημα αυτό το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. γίνεται ελαστικότερο και περισσότερο ευέλικτο ώστε να αντιμετωπίζονται όλες οι ανάγκες των οικονομικών μονάδων της χώρας μας. Λέμε ότι γίνεται ελαστικότερο και περισσότερο ευέλικτο γιατί με αυτό το σύστημα μπορούμε να έχουμε αύξηση της ανάπτυξης σε πλάτος των λογ/μων και μείωση της ανάπτυξης σε βάθος. Στο Γαλλικό Γ.Λ.Σ. η κωδική αρίθμηση όλων των βαθμών ανάπτυξης των λογ/μων γίνεται με το δεκαδικό σύστημα, και έτσι έχουμε μεγάλη ανάπτυξη των λογ/μων σε βάθος.

4.- Με την διάταξη των λογ/μων στην ομάδα 8 παρέχεται η δυνατότητα να προσδιορίζονται λογιστικά τα συνολικά μισθολογικά κέρδη της οικονομικής μονάδας μέσω των λογ/μων της γενικής λογιστικής.

5.- Για τα υποκαταστήματα ή άλλα κέντρα δραστηριότητας των οικονομικών μονάδων που δεν έχουν λογιστική αυτοτέλεια παρέχεται η δυνατότητα να εφαρμοστούν εναλλακτικοί τρόποι λογιστικής αντιμετώπισης τους. Το Ελληνικό Γ.Λ.Σ.

δίνει δύο διαφορετικούς εναλλακτικούς τρόπους λογιστικής αντιμετώπισης τους και έτσι η οικονομική μονάδα έχει την ευκαιρία να διαλέξει τον πιο κατάλληλο τρόπο για αυτήν,

6.- Για τα προϋπολογισμένα έξοδα και έσοδα, για τα οποία για διάφορους λόγους δεν είναι δυνατή η λογιστικοποίηση στους οικείους λογ/μούς της γενικής λογιστικής, υπάρχει η δυνατότητα για εφαρμογή εναλλακτικών τρόπων εμφάνισης τους στην γενική λογιστική.

7.- Για τα υπολογιστικά έξοδα και έσοδα παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής εναλλακτικών τρόπων χειρισμού τους στην αναλυτική λογιστική.

8.- Για τους αναλυτικούς λογ/μούς εξόδων και εσόδων παρέχεται η δυνατότητα αναπτύξεώς τους κατ'είδος και προσορισμό ή κατ'προορισμό και κατ'είδος.

9.- Για ορισμένους πρωτοβάθμιους λογ/μούς (ομάδων 2 και 7) καθώς και για τους τριτοβάθμιους λογ/μούς όλων των ομάδων, εκτός από λίγες εξαιρέσεις, παρέχεται η δυνατότητα αναπτύξεώς τους σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας. Έτσι κάθε οικονομική μονάδα έχει την δυνατότητα να αναπτύσει το σχέδιο λογ/μων της σύμφωνα με τις ανάγκες και τις ιδιορρυθμίες της.

Στις περιπτώσεις στ, ζ, η, θ, βλέπουμε ότι το ελληνικό Γ.Λ.Σ. παρέχει την δυνατότητα εναλλακτικών λύσεων στις οικονομικές μονάδες, σε κάθε περίπτωση που είναι δυνατό αυτό, έτσι ώστε κάθε οικονομική μονάδα να μπορεί να διαλέξει την εναλλακτική λύση που ταιριάζει περισσότερο στις ανάγκες της.

10.- Οι λογ/μοί τάξεως λειτουργούν σε ζευγάρια πρωτοβάθμιων λογ/μων ώστε να αποφεύγεται ο συνεχής μηδενισμός τους, όπως γίνεται στο Γαλλικό Γ.Λ.Σ. και να εμφανίζονται με χρεω-

στικά ή πιστωτικά υπόλοιπα. Η λειτουργία αυτή συμφωνεί με την λογιστική θεωρία.

11.- Το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. έχει μια καινοτομία σε σύγκριση με όλα τα γενικά λογιστικά σχέδια των άλλων χωρών. Περιέχει και κεφάλαια για " αριθμοδείκτες", " προγράμματα δράσεως των οικονομικών μονάδων", "πρότυπη κόστολόγηση" και " προϋπολογιστικό έλεγχο." Τα κεφάλαια αυτά περιέχουν στοιχεία πολύ χρήσιμα για κάθε οικονομική μονάδα, γιατί αφορούν την μετέπειτα πορεία της.

Τέλος το ελληνικό Γ.Λ.Σ. προετοίμασε το έδαφος για την υλοποίηση της δυνατότητας που παρέχεται για την ενσωμάτωση και συλλειτουργία της αναλυτικής και της γενικής λογιστικής, χωρίς να θίγονται οι αρχές της γενικής λογιστικής.

Β. Η γενικότητα εφαρμογής του Ελληνικού Γ.Λ.Σ.

Το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. έχει καταρτιστεί και διατυπωθεί με τρόπο που να παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής του από όλες τις οικονομικές μονάδες του ιδιωτικού και του δημοσίου τομέα. Αναλυτικότερα το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. μπορεί να εφαρμοζέται από ιδιωτικές επιχειρήσεις κερδοσκοπού ή μη χαρακτήρα, από δημόσιες επιχειρήσεις, από οργανισμούς και Ν.Π.Δ.Δ. που διέπονται από τις διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν.δ. 321/1969, 196/197, κ.λ.π.) από συνεταιρισμούς από συλλόγους και άλλες οργανώσεις, ακόμα και από δημόσιες υπηρεσίες.

Η κατάρτιση του Ελληνικού Γ.Λ.Σ. επιτρέπει την εφαρμογή του στον χώρο που εφαρμόζεται το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα. Για τις μονάδες που τους επιτρέπεται και θέλουν να τηρούν το αλφωγραφικό λογιστικό σύστημα το

Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής θα καταρτίσει απόσπασμα του Ελληνικού Γ.Λ.Σ.

Από το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής με τη συνεργασία των επαγγελματικών οργανώσεων και των διοικήσεων ορισμένων κλάδων του ιδιωτικού τομέα των οποίων οι μονάδες παρουσιάζουν ιδιορρυθμίες και ειδικά προβλήματα, καταρτίζονται τα κλαδικά λογιστικά σχέδια. Τα σχέδια αυτά έχουν σαν βάση το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. και περιλαμβάνουν διαρρυθμίσεις που ξεκινούν από αλλαγές λογ/μων και φθάνουν μέχρι αλλοίωση ολοκλήρων ομαδών. Το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. καλύπτει και τον ζωτικής σημασίας δημόσιο τομέα.

γ.- Η πληρότητα του Ελληνικού Γ.Λ.Σ.

Η λογιστική τυποποίηση είναι αντίθετη με την αυθαίρεση και τον αυτοσχεδιασμό, για αυτό το λόγο το ελληνικό Γ.Λ.Σ.

προβλέπει τον μεγαλύτερο δυνατό αριθμό γενικών περιπτώσεων

Από τα κλαδικά λογιστικά σχέδια και τους λογιστικούς οδηγούς προβλέπονται οι λεπτομέρειες λογιστικές διαδικασίες.

Η μεγάλη πληροφοριακή πληρότητα του Ελληνικού Γ.Λ.Σ. εξυπηρετεί τις οικονομικές μονάδες, που το εφαρμόζουν, στην συγκέντρωση πληροφοριών, καθώς και τις κεντρικές κρατικές υπηρεσίες.

δ. Η σαφήνεια του Ελληνικού Γ.Λ.Σ.

Μεγάλη σαφήνεια χαρακτηρίζει το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. στο εννοιολογικό περιεχόμενο των λογ/μων, στις διατάξεις συνδεολογίας και συλλειτουργίας τους καθώς και στις διατάξεις που περιγράφουν τους εναλλακτικούς τρόπους αντιμετώπισης διάφορων ειδικών περιπτώσεων. Αυτή η σαφήνεια ήταν επιβεβλημένο να υπάρχει γιατί προβλέπεται να εφαρμοστεί από λογιστές με

διαφορετική επαγγελματική και επιστημονική κατάρτιση.

ε. Η ελαστικότητα του Ελληνικού Γ.Λ.Σ.

Πρωταρχικός στόχος του Ελληνικού Γ.Λ.Σ. είναι η κάλυψη των αναγκών των οικονομικών μονάδων. Η ελαστικότητα του επιτρέπει στις οικονομικές μονάδες να καταρτίζουν το δικό τους σχέδιο λογ/μών και να επιλεγούν ελεύθερα λογιστικά συστήματα και τρόπους διεξαγωγής της λογιστικής εργασίας, πάντα μέσα στα βασικά του πλαίσια.

Ενας άλλος βασικός στόχος είναι η αναδιοργάνωση και τυποποίηση του συστήματος, συγκέντρωσης πληροφοριών από τις κεντρικές κρατικές υπηρεσίες.

Τα κυριώτερα σημεία που δείχνουν την ελαστικότητα του ελληνικού Γ.Λ.Σ. είναι:

1.- Σε κάθε μία περίπτωση του σχεδίου λογ/μών καθορίζεται η δυνατότητα ανάπτυξης μεγάλου αριθμού δευτεροβάθμιων λογαριασμών σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.

2.- Η δυνατότητα να αναπτύσσονται οι κυριώτεροι πρωτοβάθμιοι λογ/μοί (από τις ομάδες 1^α απόθεμάτων^α (2) και 2^α εσόδων^α) κατά είδος σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας, από 2.2.201 και 2.2.7.

3.- Η δυνατότητα ανάπτυξης των πρωτοβάθμιων λογ/μών σε δευτεροβάθμιους κατά το εκατοντάδικό σύστημα επιτρέπει στις οικονομικές μονάδες να δημιουργούν νέους αναλυτικότερους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς ώστε να αντιμετωπίζουν καλύτερα τις ανάγκες τους. Επίσης επιτρέπει στο Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής την δημιουργία νέων δευτεροβάθμιων λογ-

μων γενικότερης εφαρμογής, παρ. 1.202 .

4.- Τα έξοδα της ομάδας 6, τα έσοδα της ομάδας 7 και τα έκτακτα και τα ανόργανα αποτελέσματα της ομάδας 8, μπορούν να συγκεντρώνονται στο επίπεδο των τριτοβαθμίων λογαριασμών, ή κατ'είδος, ή κατ'είδος και ποσορισμό, ή κατά ποσορισμό και κατ'είδος, παρ. 2.2.603, 2.2.703 και 2.2.801

5.- Δίνεται η δυνατότητα να μην ενημερώνονται ορισμένοι λογ/μοί που παρεμβάλλονται εάν οι σχετικές πληροφορίες προκύπτουν με άλλο τρόπο (π.χ. από τα μηνιαία ισοζύγια) παρ. 2.2.301 περίπτωση 9.

6.- Στην περίπτωση που οι οικονομικές μονάδες έχουν υποκατ/τα ή άλλα κέντρα δραστηριότητας τα οποία δεν έχουν λογιστική αυτοτέλεια δίνεται η δυνατότητα να διπλασιαστούν οι πρωτοβάθμιοι λογ/μοί ώστε να αναπτυχθούν οι λογ/μοί αυτών των κέντρων δραστηριότητας, παρ. 2.2.113, 2.2.207, 2.2.310, 2.2.410, 2.2.510, 2.2.613, 2.2.713, 3.2.110 και 5.221.

7.- Υπόκειται η δυνατότητα να ενσωματωθούν στους οικείους λογ/μούς της γενικής λογιστικής τα προυπολογισμένα έξοδα (ομάδα 6) , τα έσοδα (ομάδα 7) , τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (ομάδας 8) και οι αγορές (ομάδα 2) , χωρίς να θίγεται η αρχή της συσχέτισης των λογιστικών εγγραφών με τα αντιστοιχα δικαιολογητικά, με βάση τα οποία κάθε έξοδο και έσοδο γίνεται οριστικό και εκκαθαρισμένο.

8.- Δυνατότητα να αναπτυχθούν λογ/μοί τέταρτου, πέμπτου κ.λ.π. βαθμού πάντα μέσα στα πλαίσια της ανάπτυξης των λογ/μων του σχεδίου λογ/μων.

9.- Η αναλυτική λογιστική μπορεί να ενσωματωθεί στην γενική και να συλλειτουργήσουν οι δύο τομείς της λογι-

στικής, με οποιοδήποτε σύστημα που εξασφαλίζει την μη νόθευση των βασικών αρχών της γενικής λογιστικής. Με αυτή την δυνατότητα μπορούν να αποφευχθούν διπλές εγγραφές, κυρίως στους λογ/μούς αποθεμάτων - αγορών κ.λ.π.

10.- Στην αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως μπορούν να ενταχτούν υπολογιστικά έξοδα και έσοδα χωρίς να νοθευτούν τα αποτελέσματα της γενικής εκμεταλλεύσεως και του κόστους των τελικών αποθεμάτων, στο οποίο δεν περιλαμβάνονται υπολογιστικά έξοδα.

11.- Με κλαδικά λογιστικά σχέδια αντιμετωπίζονται οι ιδιορυθμίες ορισμένων κλάδων της οικονομίας και ορισμένων οργανισμών, επίσης οι επαγγελματικές οργανώσεις των παραγωγικών τάξεων και οι φορείς ευθύνης της δημόσιας διοίκησης έχουν την δυνατότητα να καταρτίζουν λογιστικούς οδηγούς.

στ.- Η ΕΥΚΟΛΙΑ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ Γ.Λ.Σ.

Οι οικονομικές μονάδες κάθε φύσεως, νομικής μορφής και μεγέθους μπορούν να προσαρμόσουν εύκολα το Ελληνικό Γ.Λ.Σ.

στις ανάγκες τους οποίο λογιστικό σύστημα, μέθοδο και τεχνικό μέσο και αν εφαρμόσουν στην λογιστική τους εργασία.

ζ.- Η ταχύτητα συγκεντρώσεως στοιχείων μέσω του

του Ελληνικού Γ.Λ.Σ.

Η οργανωτική δομή του Ελληνικού Γ.Λ.Σ. έχει διαμορφωθεί έτσι ώστε όλα τα στοιχεία και πληροφορίες να συγκεντρώνονται ταχύτατα και εύκολα.

Σε σχέση με την λογιστική με Η/Υ τις βοηθάει το Ε.Γ.Λ.Σ.

μίας και σήμερα είναι να μηχανογραφηθεί το λογιστικό τμήμα κάθε επιχείρησης.

Ειδικότερα, το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. βοηθάει στην μηχανογράφηση της λογιστικής. Στα προγράμματα των Η/Υ δεν μπορούμε να δουλέψουμε με λέξεις, πρέπει να αναφερόμαστε σε κωδικούς αριθμούς. Δηλαδή για κάθε λογ/μό πρέπει να έχουμε έναν αριθμό τον οποίο θα χρησιμοποιούμε όταν θέλουμε να αναφερθούμε σ' αυτόν. Επίσης για τους λογ/μούς με κάποια κοινά χαρακτηριστικά, στους οποίους θα θέλουμε να αναφερόμαστε συνολικά, πρέπει να έχουμε κωδικούς αριθμούς με κάποιο κοινό χαρακτηριστικό.

Το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. λόγω του αριθμητικού συστήματός ταξινόμησης που χρησιμοποιεί μας δίνει έναν αριθμό για κάθε λογ/μό. Ακόμη αυτοί οι κωδικοί αριθμοί δεν έχουν τυχαία διάταξη ώστε να ομαδοποιούν λογ/μούς με κοινά στοιχεία, π.χ.:

1) Οι λογ/μοί ίδιας βαθμίδας έχουν τον ίδιο αριθμό

ψηφίων, έτσι ώστε, όταν μπορούμε να δουλέψουμε μόνο με τους λογ/μούς της ίδιας βαθμίδας.

2) Όλες οι βαθμίδες ανάπτυξης ενός λογ/μού έχουν τα δύο πρώτα τους ψηφία ίδια μ' αυτόν, έτσι ώστε να μπορούμε να επεξεργαστούμε μόνο έναν λογ/μο και τους αναλυτικούς του και ακόμη ενημερώνοντας π.χ. τον τρίτοβάθμιό ενός λογ/μού να ενημερώνεται αυτόματα και ο δευτεροβάθμιός νικάϊ ο πρωτοβάθμιος λογ/μός.

3) Οι λογ/μοί της ίδιας ομάδας έχουν το ίδιο πρώτο ψηφίο, έτσι ώστε να μπορούμε να αναφερθούμε μόνο στους λογ/μούς μιας ομάδας.

Βλέπουμε λοιπόν ότι το Ελληνικό Γ.Λ.Σ. μας προσφέρει

την κατάλληλη κωδικοποίηση για την μηχανογράφηση της λογιστικής.

Β. ΣΚΟΠΟΙ ΚΑΙ ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

Με την καθιέρωση του θεσμού του γενικού λογιστικού σχεδίου επιδιώκεται ο σχεδιασμός της λογιστικής σε κλίμακα εθνική. Ο σχεδιασμός αυτός στηρίζεται στην τυποποίηση και την απλούστευση της λογιστικής εργασίας των οικονομικών μονάδων και αποβλέπει στην εξασφάλιση ομοιογενών, σαφών και ορθών στοιχείων και πληροφοριών σχετικά με την περιουσιακή διάρθρωση, την οικονομική κατάσταση και τη δραστηριότητα τους και να διευκολύνει τους αρμόδιους στη λήψη των επιχειρηματικών αποφάσεων.

Με τον λογιστικό σχεδιασμό αποβλέπεται από την άποψη της ιδιωτικής οικονομίας η καθιέρωση ενιαίου τύπου όλων των οικονομικών καταστάσεων που δημοσιεύονται και από την άποψη της μακροοικονομίας της δημόσιας οικονομίας και των κρατικών υπηρεσιών η δυνατότητα εξασφάλισης αξιόπιστων στοιχείων για τον προγραμματισμό και την παρακολούθηση της οικονομίας καθώς και η δυνατότητα απλούστευσης και διευκόλυνσης του κάθε είδους και φύσεως ελέγχου.

Με την καθιέρωση του θεσμού του γενικού λογιστικού σχεδίου επιδιώκονται :

- Η ενιαία εφαρμογή παραδεγμένων λογιστικών αρχών που αναφέρονται στην αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, στον υπολογισμό των απωβέσεων, στον ομοιόμορφο προσδιορισμό του κόστους, στην κατάρτιση του λογ/μού της γενικής εκμεταλλεύσεως, στον ενιαίο τρόπο λειτουργίας και συλλειτουργίας

των λογ/μων , στον τρόπο λειτουργίας και συνδεσμολογίας της γενικής και της αναλυτικής λογιστικής στην κατάρτιση κρισίμων αριθμοδεικτών κ.λ.π.

- Η αύξηση της παραγωγικότητας, σαν αποτέλεσμα της τυποποίησης και της οργάνωσης σε ορθολογικές και ενιαίες βάσεις της λογιστικής στη χώρα μας.

- Η διευκόλυνση του κράτους στον καθορισμό της δημοσιονομικής, της φορολογικής και της κοινωνικής του πολιτικής

- Η Ενημέρωση των επαγγελματικών ενώσεων και των ιδιωτικών επιχειρήσεων για την πορεία των οικονομικών μονάδων με τις οποίες συναλλάσσονται, αλλά και γενικά για την εθνική οικονομία, κάτι που τους βοηθάει στην αποτελεσματικότερη ρύθμιση των οικονομικών τους συμφερόντων .

- Η ευκολότερη κατανόηση των ισολογισμών που δημοσιεύονται, των λογ/μων αποτελεσμάτων και των άλλων οικονομικών καταστάσεων από εκείνους που συναλλάσσονται με τις οικονομικές μονάδες και από το επενδυτικό κοινό καθώς και ο έλεγχος της πιστοληπτικής ικανότητας των μονάδων αυτών με μεγαλύτερη ευχέρεια.

- Η αριστερή και αποτελεσματικότερη εκπλήρωση της αποστολής των κεντρικών κρατικών υπηρεσιών (εθνική Στατιστική Υπηρεσία, Υπηρεσία Εθνικών Λογαριασμών κ.λ.π.) μέσω των αξιοπίστων στοιχείων και πληροφοριών.

- Η εξύψωση της στάθμης του λογιστικού επαγγέλματος και η διευκόλυνση στην διδασκαλία της λογιστικής .

Η εναρμόνιση μας με τα λογιστικά συστήματα, που εφαρμόζονται στην Ε.Ο.Κ.

Οι ειδικότερες επιδιώξεις του γενικού λογιστικού σχεδίου κατά τομέα είναι :

1.- Από την άποψη της εθνικής οικονομίας, καθώς και της κοινωνικής, της οικονομικής, και της δημοσιονομικής πολιτικής, επιδιώκονται :

α.- Η κατάρτιση των εθνικών λογαριασμών να γίνεται με μεγαλύτερη ακρίβεια, και αξιοπιστία.

β.- Η διευκόλυνση των διαφόρων κρατικών ελέγχων, (αγορανομικών, φορολογικών, ελεγχών Ν. 2190 για τις Α.Ε. κ.λ.π.)

γ.- Η εξασφάλιση αξιοπίστων στοιχείων για την άσκηση :

1) της κρατικής εισοδηματικής πολιτικής σχετικά με τις αμοιβές των εργαζομένων, τα κέρδη των επιχειρήσεων κ.λ.π., 2) της προστατευτικής οικονομικής πολιτικής μέσω του δασμολογικού, φορολογικού και οικονομικού συστήματος.

δ.- Η συγκέντρωση πληροφοριών συγκριτικής σημασίας και ο σχηματισμός αριθμοδεικτών σχετικά με τη στατική και τη δυναμική μορφή των οικονομικών μονάδων με μεγαλύτερη ευχέρεια.

ε.- Ο κατάρτισμός των οικονομικών αναλύσεων και μελετών, τόσο γενικότερης σημασίας, όσο και κατά κλάδους της οικονομίας με πιο εύκολο τρόπο.

στ.- Η σφαιρότερη άσκηση της πιστωτικής πολιτικής από το κράτος, τις τράπεζες και τους άλλους πιστωτικούς οργανισμούς λόγω των ακριβεστέρων και ομοιομορφών στοιχείων που τους παρέχονται.

ζ.- Η εξασφάλιση κοινής ορολογίας για την συνεννόηση των οικονομικών μονάδων με τις κρατικές υπηρεσίες.

η.- Η ενημέρωση των μετόχων, και ειδικά της μειοψηφίας τους, καθώς και του επενδυτικού κοινού να γίνεται ευκολότερη.

2.- Από την άποψη της ιδιωτικής οικονομίας

επιδιώκονται :

α.- Περισσότερη αξιοπιστία στις ενδοεπιχειρηματικές συγκρίσεις.

β.- Πραγματοποίηση των εσωτερικών ελέγχων ευκολότερα.

γ.- Υπολογισμός αξιοπίστων κριθροδεικτών, ιδίως όταν το λογιστικό σχέδιο καθορίζει το περιεχόμενο των οικονομικών μεγεθών που παρεμβαίνουν για την κατάρτισή τους.

δ.- Ταχύτερος και αποτελεσματικότερος έλεγχος της πιστοληπτικής ικανότητας της επιχείρησης.

ε.- Ανύψωση του οργανωτικού επιπέδου των λογιστηρίων.

στ.- Η πορόχη ορθών και ομοιομόρφων στοιχείων και πληροφοριών στις διοικήσεις των επαγγελματικών οργανώσεων, που αξιοποιούνται για την καλύτερη άσκηση της πολιτικής του κλάδου.

ζ.- Η διευκόλυνση στην εφαρμογή συγχρόνων μεθόδων στην διεξαγωγή της λογιστικής και γενικά της οικονομικής δραστηριότητας μέσω ηλεκτρονικών υπολογιστών.

η.- Η κατάρτιση του λογ/μού γενικής εκμεταλλεύσεως με ενιαίο τρόπο, η ομοιομόρφη κατάρτιση του λογ/μού αποτελεσματικά χρήσεως και ο ενιαίος τύπος ισολογισμού, όχι μόνο στην εξωτερική εμφάνιση, αλλά και στο ουσιαστικό του περιεχόμενο.

θ.- Από την άποψη της επαγγελματικής εκπαίδευσής:

Η καθιέρωση των εθνικών λογιστικών σχεδίων, τόσο των γενικών όσο και των κλαδικών, σε διάφορες χώρες, έχει βοηθήσει σε μεγάλο βαθμό την επαγγελματική τους εκπαίδευση.

Η διδασκαλία και κατάρτιση των σπουδαστών γίνεται ομοιομόρφη και πιο συστηματική γιατί:

α.- Ο σκοπός των λογ/μών είναι συγκεκριμένος

β.- προσδιορίζεται ακριβέστερα το εννοιολογικό περιεχόμενο και συλλειτουργία των λογαριασμών.

γ.- Η ορολογία είναι ομοιόμορφη.

δ.- Λύνονται πολλά ουσιαστά οικονομολογιστικά προβλήματα.

Στις χώρες αυτές που εφαρμόστηκαν γενικά λογιστικά σχέδια καλά μελετημένα, και επιστημονικά θεμελιωμένα (π.χ. στη Γαλλία), τα περισσότερα από τα επιστημονικά λογιστικά συγγράμματα όπως και τα διδακτικά που προορίζονται για τις μέσες και τις ανώτερες εμπορικές, βιομηχανικές και λοιπές σχολές, βασίζονται στα γενικά λογιστικά σχέδια και ακολουθούν τη δομή, τις αρχές και τις οδηγίες τους. Βλέπουμε δηλαδή ότι η επίδραση ενός γενικού λογιστικού σχεδίου στη θεωρητική και την πρακτική θεμελίωση και ανάπτυξη της λογιστικής και στη διαμόρφωση του τρόπου και των μεθόδων διδασκαλίας της είναι πολύ μεγάλη.

Μετά το τέλος της επαγγελματικής τους εκπαίδευσης οι σπουδαστές (μέσων, ανωτέρων και ανωτάτων σχολών) θα είναι ομοιόμορφα καταρτισμένοι στα θέματα λογιστικής κάτι που θα διευκολύνει τόσο τους ίδιους τους σπουδαστές όσο και τις οικονομικές μονάδες όταν οι πρώτοι θα προσφέρουν τις υπηρεσίες τους στις οικονομικές μονάδες.

4.- Από την άποψη της πρακτικής εφαρμογής του επαγγέλματος των λογιστών, οικονομολόγων κ.τ.λ.

Αυτή την στιγμή στην χώρα μας ο κάθε λογιστής εφαρμόζει το ανεξάρτητο δικό του λογιστικό κύκλωμα. Έτσι χρησιμοποιούνται λογ/μοί που εξυπηρετούν ένα συγκεκριμένο και μόνο πρόβλημα, η σύνταξη και δημοσίευση των ισολογισμών, του λογ/μού γενικής εκ-

μεταλλεύσεως και του λογ/μού αποτελέσματα χρήσεως γίνεται με διαφορετικό τρόπο από τον καθένα.

Η εφαρμογή του γενικού λογιστικού σχεδίου θα σταματήσει αυτή την κατάσταση. Έτσι το λογιστικό επάγγελμα θα ανυψωθεί γιατί ο αυτοσχεδιασμός και τα τεχνάσματα θα δώσουν την θέση τους σε επιστημονική δουλειά.

Ακόμα το γενικό λογιστικό σχέδιο θα βοηθήσει τους λογιστές να εφαρμόσουν την μηχανογράφηση στην δουλειά τους, με τα γνωστά αποτελέσματα σε θέματα ταχύτητας, τάξης κ.τ.λ.

5.- Από την άποψη της φορολογικής αρχής.

Μεγάλη θα είναι η συμβολή του γενικού λογιστικού σχεδίου στην φορολογία και ιδιαίτερα στο πρόβλημα της φοροδιαφυγής. Από την μία πλευρά η φορολογική αρχή θα έχει αξιόπιστα στοιχεία για την άσκηση της φορολογίας ενώ από την άλλη πλευρά ο φορολογούμενος θα αποκτήσει μεγαλύτερη εμπιστοσύνη ξέροντας ότι η φορολόγηση γίνεται σχεδόν με τα ίδια στοιχεία, από άποψη ορθότητας, για όλους.

9.- ΤΕΛΙΚΕΣ ΑΠΟΦΕΙΣ

Το Ε.Γ.Λ.Σ. είναι πιά μια πραγματικότητα. Είναι ένα σχέδιο που έχει συνταχθεί με επιστημονική ευσυνειδησία και βαθιά επίγνωση των ελληνικών συνθηκών, ώστε να εξυπηρετήσει κατά τον καλύτερο τρόπο τις λογιστικές ανάγκες των οικονομικών μονάδων που θα το εφαρμόσουν.

Αν θέλουμε να κάνουμε μία γενικότερη αξιολόγηση του, πρέπει να πούμε ότι χαρακτηρίζεται από πληρότητα, έχοντας υιοθετήσει τις καλύτερες λύσεις που έχουν δοθεί από ξένα σχέδια, ενώ παράλληλα απέφυγε να επαναλάβει βασικές αδυναμίες

τους. Και δεν είναι λίγα τα σημεία εκείνα στα οποία προχωρεί πέρα από τα ξένα σχέδια, εισάγοντας δικές του ρυθμίσεις.

Ασφαλώς, διάφορές απόψεων ή και αντιρήσεις ως προς τη θεωρητική θεμελίωση ή την πρακτική σκοπιμότητα ορισμένων από τις λύσεις που υιοθέτησε, θα υπάρχουν. Ακόμα, θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι κάποια λεπτομερειακά σημεία του θα ήταν δυνατό να διαμορφωθούν κατά βελτιωμένο τρόπο. Πέρα όμως από κάθε τέτοια παρατήρηση υπάρχει το σημαντικό γεγονός ότι η χώρα μας απέκτησε επιτέλους το όργανο που θα αποτελέσει τον κύριο συντελεστή της τόσο απαραίτητης λογιστικής τυποποίησης.

Αυτό που απομένει είναι η εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ. Ασφαλώς αυτό δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί με μια από το σύνολο των οικονομικών μονάδων της χώρας. Γι' αυτό και το σημερινό θεσμικό πλαίσιο ορίζει, όπως είδαμε, προαιρετική εφαρμογή από την 1η Ιανουαρίου 1982, ενώ παράλληλα έχει δοθεί εξουσιοδότηση στον Υπουργό Οικονομικών να καθορίζει κατηγορίες οικονομικών μονάδων στις οποίες θα επιβάλλεται η τήρηση της λογιστικής τους σύμφωνα με το σχέδιο.

Η ευρύτερη αποδοχή του Ε.Γ.Λ.Σ. είναι, πιστεύουμε, στην ουσία της θέμα παιδείας. Όσο το σχέδιο θα γίνεται κτήμα μεγαλύτερου αριθμού επαγγελματιών λογιστών, όσο θα επεκτείνεται η διδασκαλία του στις σχολές όπου διδάσκεται η λογιστική, τόσο θα αυξάνεται παράλληλα και ο αριθμός των οικονομικών μονάδων που θα επιθυμούν και θα είναι σε θέση να το εφαρμόσουν. Με τη γενίκευση αυτή της εφαρμογής του

Βιβλιογραφία :

Κοντολέφας Άγης, Το Ελληνικό γενικό λογιστικό σχέδιο,

ΕΣΔΕ Κοντολέφα, 1982

Διεθνές λογιστικών προτύπων = INTERNATIONAL

ACCOUNTING STANDARD .- (Αθήνα) : Σύμα Ελλήνων Ορκωτών
Λογιστών, 1979

Ελληνικό γενικό λογιστικό σχέδιο, ΕΛΚΕΠΑ

Περιοδικό " ΛΟΓΙΣΤΗΣ " , Φεβράριος '87

