

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ Ε.Π.Ε. & Ο.Ε. ΚΑΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΣΕ Α.Ε.
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΗΧΑΝ/ΝΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΕΠΕ
& ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΤΗΣ ΣΕ Α.Ε.
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΝ Ν. 2166/93

66 1012

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:
ΚΟΥΝΕΛΗΣ ΠΕΡΙΚΛΗΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ
ΠΟΥΡΣΑΝΙΔΟΥ ΟΛΓΑ
ΣΤΑΜΑΤΗ ΣΠΥΡΙΔΟΥΛΑ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 1999

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ Ε.Π.Ε. & Ο.Ε. ΚΑΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΣΕ Α.Ε.
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΗΧΑΝΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΕΠΕ
& ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΤΗΣ ΣΕ Α.Ε.
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΝ Ν. 2166/93

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ
ΠΟΥΡΣΑΝΙΔΟΥ ΟΛΓΑ
ΣΤΑΜΑΤΗ ΣΠΥΡΙΔΟΥΛΑ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:
ΚΟΥΝΕΛΗΣ ΠΕΡΙΚΛΗΣ

ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΕΓΚΡΙΣΕΩΣ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

- 1)
- 2)
- 3)
- 4)

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	1
ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΙΣ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ	
1. Γενικά	1
2. Εταιρίες του Εμπορικού Δικαίου	2
3. Διακρίσεις των Εμπορικών εταιριών	3

ΜΕΡΟΣ 1^ο ΟΜΟΡΡΥΘΜΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ (Ο.Ε.)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΟΜΟΡΡΥΘΜΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ (Ο.Ε.)

1. Έννοια, προσωπικότητα κ.λ.π. χαρακτηριστικά Ο.Ε.	6
1.1. Έννοια	6
1.2. Προσωπικότητα Ο.Ε.	7
1.3. Απεριόριστη ευθύνη εταίρων	8
1.4. Εμπορική ιδιότητα εταιρείας και εταίρων	10
2. Σύσταση ομόρρυθμης εταιρείας	10
2.1. Σύσταση εταιρείας	10
2.2. Σύνταξη καταστατικού Ο.Ε.	12
3. Λογιστικές εγγραφές συστάσεως Ο.Ε.	12
3.1. Κατηγορία λογιστικών βιβλίων	12
3.2. Είδη εισφορών	13

4. Αύξηση εταιρικού κεφαλαίου	13
5. Ελάττωση εταιρικού κεφαλαίου	14

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΠΕΡΙ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ

1. Ιδιότητα ομορρύθμου εταίρου. Απεριόριστη ευθύνη	16
1.1. Εταιρική ιδιότητα του ομόρρυθμου εταίρου	16
1.2. Αλληλέγγυα και απεριόριστη ευθύνη του ομόρρυθμου εταίρου	17
2. Δικαιώματα και υποχρεώσεις εταίρων	19
2.1. Γενικά	19
2.2. Δικαιώματα των εταίρων	19
2.3. Υποχρεώσεις των εταίρων	22

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ Ο.Ε.

1. Λόγοι επιφέροντας τη λύση	24
1.1. Γενικά	24
1.2. Λόγοι λύσεως που αφορούν την εταιρεία	25
1.3. Διαδικασία που ακολουθείται μετά τη λύση της Ο.Ε.	29
1.4. Τι γίνεται με το Φ.Π.Α., όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης Ο.Ε. υπάρχουν και εμπορεύσιμα αγαθά τα οποία δεν πωλούνται, αλλά περιέχονται στους εταίρους για κάλυψη ατομικών τους αναγκών	30
1.5. Τι γίνεται με το Φ.Π.Α., όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης υπάρχουν και πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στους εταίρους ως μερίδιο στην εκκαθάριση της Ο.Ε.	31

1.6. Μέχρι πότε υποβάλλεται η τελευταία περιοδική εκκαθάριση και μέχρι πότε η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., σε περίπτωση παύσης των εργασιών λόγω διάλυσης της Ο.Ε.	33
1.7. Μέχρι πότε υποβάλλεται η δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε5) της Ο.Ε. και για ποια ποσά φορολογείται η εταιρία	34
1.8. Επιχειρηματική αμοιβή των εταίρων της Ο.Ε.	35
1.9. Πότε δηλώνουν οι εταίροι τα κέρδη από τη συμμετοχή τους σε επιχείρηση που διαλύθηκε	35

ΜΕΡΟΣ 2^ο

ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ (Ε.Π.Ε.)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΙΔΡΥΣΗ ΤΗΣ ΕΠΕ

1. Ιστορική αναδρομή	38
2. Ορισμός και χαρακτηριστικά της Ε.Π.Ε.	39
3. Έννοια, επωνυμία, σκοπός	40
3.1. Τα εταιρικά μερίδια της Ε.Π.Ε.	41
3.2. Η επωνυμία της Ε.Π.Ε.	41
3.3. Εμπορική ιδιότητα της Ε.Π.Ε.	42
3.4. Ο σκοπός της Ε.Π.Ε.	43
4. Σύσταση Ε.Π.Ε.	43
5. Λογιστικές εγγραφές συστάσεως Ε.Π.Ε.	46
5.1. Θεώρηση βιβλίων	46
5.2. Τηρούμενα βιβλία από την Ε.Π.Ε.	47

6. Αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου	50
7. Μείωση του εταιρικού κεφαλαίου	51
8. Φορολογία και διάθεση κερδών της Ε.Π.Ε.	52

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΔΙΑΛΥΣΗ & ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ Ε.Π.Ε.

1. Λόγοι που επιφέρουν τη λύση της Ε.Π.Ε.	55
2. Διαδικασία που ακολουθείται μετά τη λύση της Ε.Π.Ε.	56
3. Τι γίνεται με το Φ.Π.Α., όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης υπάρχουν και εμπορεύσιμα αγαθά τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στους εταίρους της Ε.Π.Ε.	58
4. Τι γίνεται με το Φ.Π.Α. όταν στο στάδιο εκκαθάρισης της Ε.Π.Ε. υπάρχουν και πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στους εταίρους ως μερίδιο στην τελική εκκαθάριση της Ε.Π.Ε.	59
5. Μέχρι πότε υποβάλλεται η τελευταία περιοδική εκκαθάριση και μέχρι πότε η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., σε περίπτωση παύσης των εργασιών λόγω λύσης και εκκαθάρισης της Ε.Π.Ε.	61
6. Μέχρι πότε υποβάλλεται η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Ε.Π.Ε. όταν αυτή διαλυθεί, και για ποια ποσά φορολογείται	61
7. Ποια ποσά φορολογούνται κατά τη λύση και εκκαθάριση της Ε.Π.Ε.	62

ΜΕΡΟΣ 3^ο

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΚΑΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΤΑΙΡΩΝ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

1. Γενικά	65
2. Έννοια της συγχωνεύσεως	66
3. Σε ποιες περιπτώσεις συγχώνευσης παρέχονται τα φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης του Ν. 2166/93	67
4. Εισφερόμενο κεφάλαιο – Μεταφορά ζημίας	69
5. Ποιες είναι οι φορολογικές απαλλαγές και οι διευκολύνσεις που παρέχονται από το Ν. 2166/93 στις συγχωνεύσεις ή απορροφήσεις επιχειρήσεων	73
6. Ποιο είναι το ελάχιστο όριο κεφαλαίου όταν θα εισφέρονται ένας ή περισσότεροι κλάδοι ή τμήματα που λειτουργούν σαν επιχείρηση	77
7. Πόσο διαρκεί η πρώτη διαχειριστική περίοδος της εταιρείας που προέρχεται από τη συγχώνευση με βάση το Ν. 2166/93	78
8. Ποιες είναι οι υποχρεώσεις της εταιρείας που προέρχεται από συγχώνευση όσον αφορά την τήρηση του βιβλίου αποθήκης	78
9. Μέχρι πότε μπορούν να εκδίδουν στοιχεία (τιμολόγια (κ.λ.π.) με το παλιό τους Α.Φ.Μ. οι επιχειρήσεις που συγχωνεύονται και για ποια τιμολόγια υποβάλλουν συγκεντρωτικές καταστάσεις	79
10. Υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α. που αφορούν τόσο τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται όσο και την εταιρία που προέρχεται από τη συγχώνευση αυτή	80

11. Διαδικασίες συγχώνευσης επιχειρήσεων	84
--	----

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	86
1. Πότε πρέπει να εφαρμόζουμε το Ν. 2166/93 και πότε το Ν.Δ. 1297/72, κατά τις μετατροπές των επιχειρήσεων σε Α.Ε.	88
2. Σε ποιες περιπτώσεις παρέχονται τα φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης του Ν. 2166/93	89
3. Εισφερόμενο κεφάλαιο – Μεταφορά ζημίας	90
4. Ποιες είναι οι φορολογικές απαλλαγές και οι διευκολύνσεις που παρέχονται από το Ν. 2166/93 κατά την μετατροπή των επιχειρήσεων	93
5. Πόσο διαρκεί η πρώτη διαχειριστική περίοδος της εταιρία που προέρχεται από μετατροπή με βάση τον Ν. 2166/93	96
6. Ποιες είναι οι υποχρεώσεις της εταιρείας που προέρχεται από τη μετατροπή για την τήρηση του βιβλίου αποθήκης	97
7. Μέχρι πότε μπορεί να εκδίδει στοιχεία (τιμολόγια κ.λ.π.) η επιχείρηση που μετατρέπεται με το παλιό Α.Φ.Μ. και για ποια τιμολόγια υποβάλλει η επιχείρηση αυτή συγκεντρωτικές καταστάσεις	97
8. Υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α. που αφορούν τόσο την επιχείρηση που μετατρέπεται όσο και την εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή	98
9. Διαδικασία της μετατροπής σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. με βάση τον Ν.2166/93	102

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΕ Α.Ε.

1. Γενικά	105
2. Οι λόγοι που προκαλούν τη μετατροπή	106
2.1. Πλεονεκτήματα	106
3. Συνέπειες από τη μετατροπή επιχειρήσεων σε Α.Ε.	109

ΜΕΡΟΣ 4^ο

ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ (Α.Ε.)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΙΔΡΥΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.

1. Γενικά	112
2. Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα των διαφόρων μορφών εταιρικής συγκροτήσεως	115
3. Οι ιδρυτές της Α.Ε.	117
4. Διαδικασία ιδρύσεως Α.Ε.	118
5. Επωνυμία, σκοπός, διάρκεια της Α.Ε.	122
5.1. Η επωνυμία της Α.Ε.	122
5.2. Σκοπός της Α.Ε.	123
5.3. Εμπορική ιδιότητα εταιρείας και μετόχων	124
5.4. Διάρκεια της Α.Ε.	125
6. Τα βιβλία της Α.Ε.	126
6.1. Βιβλία του Κ.Β.Σ.	126

6.2. Προσωρινά βιβλία Α.Ε.	130
6.3. Εγγραφή της Α.Ε. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Θεώρηση βιβλίων στοιχείων	130
7. Συγκρότηση πρώτου Διοικητικού Συμβουλίου σε σώμα, εκλογή διευθύνοντος συμβούλου στο Φ.Ε.Κ.	133
7.1. Συγκρότηση του πρώτου Δ. Συμβουλίου σε σώμα	133
7.2. Το πρακτικό της συνεδριάσεων του Δ.Σ.	134
8. Πιστοποίηση καταβολής μετοχικού κεφαλαίου	135
8.1. Διαδικασία πιστοποίησης της καταβολής	135
9. Δημοσιότητα και δημοσιεύσεις	137
9.1. Η δημοσιότητα μετά το Π.Δ. 409/86	137
9.2. Τέλη δημοσιευμάτων στην Εφημερίδα Κυβερνήσεως	138

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΗΣ Α.Ε. (ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΑΥΤΟΥ)

1. Έννοια και λογιστική απεικόνιση κεφαλαίου	140
1.1. Έννοια κεφαλαίου. Αρχή σταθερότητας αυτού	140
1.2. Εισφορές προς σχηματισμό του κεφαλαίου	142
1.3. Σχέση μετόχου προς την Α.Ε.	143
1.4. Το κεφάλαιο στη λογιστική	144
2. Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου στην Α.Ε.	145
2.1. Λόγοι αυξήσεως του μετοχικού κεφαλαίου	145
3. Μείωση του κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας	146
3.1. Εκούσια και υποχρεωτική μείωση κεφαλαίου	146
3.2. Τρόποι μειώσεως κεφαλαίου	148

4. Τα κέρδη της Α.Ε.	149
5. Αποθεματικά και κατηγορίες αυτών	150
5.1. Γενικά περί αποθεματικών	150
6. Μετοχικό κεφάλαιο Α.Ε. και μετοχές	152
6.1 Εισφορά μετοχικού κεφαλαίου	152
6.2. Μετοχές	153
7. Κατηγορίες μετοχών	156
7.1. Ανώνυμες μετοχές και ονομαστικές	156
7.2. Κοινές και προνομιούχες μετοχές	157

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ-ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Α.Ε.

1. Διαχειριστική περίοδος	159
2. Απογραφή	161
2.1. Έννοια και διακρίσεις της απογραφής	161
3. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της Α.Ε.	162
3.1. Σύσταση οικονομικών καταστάσεων	162
3.2. Υπογραφή οικονομικών καταστάσεων	167
3.3. Δικαίωμα λογιστή για υπογραφή ισολογισμού	168
3.4. Έγκριση οικονομικών καταστάσεων από το Δ.Σ.	169
3.5. Δημοσιότητα οικονομικών καταστάσεων	169
4. Διάθεση καθαρών κερδών Α.Ε.	170
5. Η φορολογία εισοδήματος της Α.Ε.	174

ΜΕΡΟΣ 5^ο

**ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ
ΑΣΚΗΣΗ**

Άσκηση

174

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΙΣ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ

1. Γενικά

Οι εμπορικές εταιρείες εξυπηρετούν σήμερα τους πιο περίπλοκους και συγχρόνως πιο προοδευτικούς σκοπούς στη βιομηχανία και το εμπόριο.

Παρόλο που η εξέλιξη των εταιριών στον αιώνα μας ήταν ταχεία, η νομοθεσία μας εξακολουθεί να παραμένει ατελής.

Τις τυχόν ατέλειες του Ε.Ν. συμπληρώνουν οι διατάξεις του Α.Κ. για τις αστικές εταιρείες για τα τυχόν υπάρχοντα έθιμα.

Εταιρεία, σύμφωνα με το άρθρο 741 Α.Κ., είναι σύμβαση στην οποία δύο ή περισσότεροι υποχρεώνονται αμοιβαία στην επιδίωξη κοινού σκοπού ιδίως οικονομικού, με κοινές εισφορές.

Πρέπει να τονίσουμε ότι ο Α.Κ. ρυθμίζει το καθεστώς που διέπει την αστική εταιρεία η οποία δεν είναι νομικό πρόσωπο, αλλά σύμβαση αμφοτεροβαρής.

Είναι δυνατό όπως και η αστική εταιρεία, να επιδιώκει οικονομικό σκοπό και τηρήσει τους όρους της δημοσιότητας οι οποίοι προσδιορίζονται από το νόμο να αποκτήσει νομική προσωπικότητα.

Εμπορική, είναι η εταιρεία, η οποία αποβλέπει στην επιχείρηση εμπορικών πράξεων, δηλ. στην άσκηση εμπορικής δραστηριότητας.

Μεταξύ αστικής και εμπορικής εταιρείας υπάρχουν οι εξής βασικές διαφορές:

- ❖ Στην εμπορική εταιρεία βρίσκουν εφαρμογή οι συνέπειες του χαρακτηρισμού κάποιου ως εμπόρου.
- ❖ Για τη σύσταση εμπορικής εταιρείας, εκτός της συμμετοχής και της συμπλοιοκτησίας, απαιτείται έγγραφο.
- ❖ Στην αστική εταιρεία οι αξιώσεις των δανειστών κατά των συνεταίρων παραγράφονται μετά από είκοσι χρόνια. Αντίθετα στις εμπορικές εταιρείες, οι αξιώσεις των τρίτων κατά της εταιρείας παραγράφονται μετά από πέντε χρόνια.
- ❖ Οι εμπορικές εταιρείες – εκτός της συμμετοχικής και της συμπλοιοκτησίας – είναι νομικά πρόσωπα.

Οι αστικές, όπως αναφέραμε, αποκτούν νομική προσωπικότητα, αν τηρήσουν τους τύπους της δημοσιότητας και επιδιώκουν σκοπό οικονομικό.

2. Εταιρείες του Εμπορικού Δικαίου

Το Ελληνικό εμπορικό δίκαιο διακρίνει τους επόμενους τύπους εμπορικών εταιρειών:

- Την ομόρρυθμη εταιρεία
- Την απλή ετερόρρυθμη εταιρεία

- Την ετερόρρυθμη εταιρεία με μετοχές
- Την συμμετοχική ή αφανή εταιρεία
- Την ανώνυμη εταιρεία
- Την εταιρεία περιορισμένης ευθύνης
- Τον συνεταιρισμό ή συνεργατική εταιρεία
- Την συμπλοιοκτησία

3. Διακρίσεις των Εμπορικών εταιρειών

Οι εμπορικές εταιρείες διακρίνονται σε προσωπικές και κεφαλαιουχικές.

Προσωπικές εταιρείες είναι εκείνες, στις οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού στηρίζεται βασικά στην προσωπική συμβολή των εταίρων.

Για την επίτευξη του εταιρικού σκοπού δεν αρκούν μόνο οι καταβαλλόμενες εισφορές των εταίρων αλλά απαιτείται να υπάρχει και διαρκής συνεργασία μεταξύ αυτών.

Στις προσωπικές εταιρίες, επειδή οι εταίροι συμβάλλουν προσωπικά στην επιδίωξη και επίτευξη του εταιρικού σκοπού, απαγορεύεται η μεταβίβαση της εταιρικής ιδιότητας.

Οι μεταβολές στα πρόσωπα των εταίρων επιφέρουν, εκτός αντίθετης συμφωνίας τη λύση της εταιρείας.

Στις αποφάσεις, που λαμβάνονται επιβάλλεται να υπάρχει ομοφωνία και όχι πλειοψηφία.

Για τη σύσταση προσωπικής εταιρείας, δεν απαιτείται από το νόμο ελάχιστο ποσό κεφαλαίου. Δεν απαιτείται να εγκριθεί η σύσταση αυτών, ούτε υπάρχει σ' αυτές επέμβαση της κρατικής εξουσίας.

Ο αριθμός των προσώπων που τις αποτελούν είναι περιορισμένος και ακόμη τα πρόσωπα αυτά, τις περισσότερες φορές, συνδέονται με συγγένεια ή φιλία.

Το εταιρικό κεφάλαιο διαιρείται σε μερίδια και όχι σε μετοχές.

Επιτρέπεται να εισφέρουν οι εταίροι, αντί άλλης εισφοράς, την προσωπική τους εργασία.

Στις προσωπικές εταιρείες υπάγονται η ομόρρυθμη, η ετερόρρυθμη και η αφανής εταιρεία.

Κεφαλαιουχικές εταιρείες είναι εκείνες, στις οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού στηρίζεται ότι στην προσωπική συμβολή, αλλά βασικά στην περιουσιακή συμβολή των εταίρων. Αντίθετα με ότι συμβαίνει στη διοίκηση των προσωπικών εταιρειών, στις εταιρίες αυτές οι εταίροι δεν μετέχουν στην διοίκηση των εταιρικών υποθέσεων, ούτε φέρουν προσωπική ευθύνη για τις υποχρεώσεις της εταιρείας. Η μεταβίβαση της εταιρικής ιδιότητας είναι ελεύθερη. Μεταβολές στα πρόσωπα των εταίρων δεν επιφέρουν τη λύση της εταιρείας, οι αποφάσεις λαμβάνονται με πλειοψηφία, η οποία εξαρτάται από τη συμμετοχή κάθε μετόχου στο κεφάλαιο της εταιρείας.

Στις κεφαλαιουχικές εταιρείες ανήκουν: η ανώνυμη εταιρεία, η εταιρεία, η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, η ετερόρρυθμη εταιρεία με μετοχές, ο συνεταιρισμός και η συμπλοιοκτησία.

ΜΕΡΟΣ 1^ο

**ΟΜΟΡΡΥΘΜΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ
(Ο.Ε.)**

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 1^ο**ΟΜΟΡΡΥΘΜΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ (Ο.Ε.)****1. Έννοια, προσωπικότητα κ.λ.π. χαρακτηριστικά Ο.Ε.****1.1. Έννοια**

Η Ομόρρυθμη εταιρεία αποτελεί μορφή εταιρικής συνεργασίας από τις πρώτες που ρυθμίστηκαν νομοθετικά, έστω και κατά τρόπο ατελή. Την έννοια της ομόρρυθμης εταιρείας δίνει ο Εμπορικός Νόμος στα άρθρα 22-11 αυτού. Ειδικότερα το άρθρο 20 του Εμπορικού Νόμου ορίζει ότι: «ομόρρυθμος (εταιρεία) είναι η συσταινομένη μεταξύ δύο ή και πολλών σκοπόν έχόντων να συνεμπορεύονται υπό επωνυμίαν εταιρικήν». Η επιστήμη κι η νομολογία, καθώς και διάφορες άλλες διατάξεις με επιστέγασμα, τελικά, το άρθρο 784 του Αστικού Κώδικα, συμπλήρωσαν τον παραπάνω ατελή ορισμό, προσθέτοντας ότι η ομόρρυθμη εταιρεία έχει δική της νομική προσωπικότητα, διακεκριμένη από αυτήν των εταίρων της. Συνεπεία τούτου είναι ότι έχει δική της νομική

ύπαρξη, επωνυμία, κατοικία (έδρα), ιθαγένεια και δική της περιουσία. Το άρθρο 741 Α.Κ. προσδιορίζει ότι η επιδίωξη του κοινού σκοπού της εταιρείας (που είναι ιδίως οικονομικός) γίνεται με κοινές εισφορές των εταίρων. Εξάλλου οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα περί εταιρειών (άρθρα 741-748) αφορούν, βασικά, τις αστικές εταιρείες, επικουρικώς, όμως, εφαρμόζονται και στις εμπορικές προσωπικές εταιρείες.

1.2. Προσωπικότητα Ο.Ε.

Όπως σημειώθηκε και παραπάνω, τόσο η ομόρρυθμη εταιρεία, όσο και η ετερόρρυθμη, έχουν δική τους νομική προσωπικότητα, δηλαδή, αποτελούν νομικά πρόσωπα.

Η έναρξη της νομικής προσωπικότητας της προσωπικής εταιρείας επέρχεται με την κατά νόμον δημοσίευση του καταστατικού της στα ειδικά βιβλία του αρμόδιου Πρωτοδικείου (της έδρα της εταιρείας). Το πέρας δε αυτής επέρχεται από τη στιγμή που θα τελειώσει η εκκαθάριση της εταιρείας και η διανομή του καθαρού ενεργητικού στους πρώην εταίρους.

Η νομική προσωπικότητα της Ο.Ε. παραμένει αναλλοίωτη και όταν τροποποιηθεί το καταστατικό αυτής, εξακολουθεί δε και μέχρι το πέρας της εκκαθάρισεως για τις ανάγκες αυτής. Η ομόρρυθμη εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα με την κατά νόμο δημοσίευση του καταστατικού της. Πριν τούτο συμβεί, δεν μπορεί να συμβάλλεται ούτε να γίνεται υποκείμενο δικαιωμάτων και σε περίπτωση που οι εταίροι της υπό σύσταση Ο.Ε. συνάψουν δικαιοπραξίες με τρίτους – πριν τη δημοσίευση του καταστατικού της εταιρείας – γίνονται αυτοί (οι εταίροι) φορείς των σχετικών δικαιωμάτων, έστω και αν οι συναλλασσόμενοι απέβλεπαν στην εταιρεία.

Το γεγονός ότι η προσωπική εταιρεία αποτελεί νομικό πρόσωπο έχει ορισμένες νομικές συνέπειες όπως: Έχει επωνυμία, κατοικία (έδρα), ιθαγένεια και όργανα (φυσικά πρόσωπα) που την εκπροσωπούν και διοικούν (διαχειρίζονται) τις εταιρικές υποθέσεις και την εταιρική περιουσία. Έδρα της εταιρείας (κατοικία) είναι ο τόπος, όπου λειτουργεί η διοίκηση (διαχειριστές) αυτής. Κατά την εκπροσώπων (διαχειριστών) της προσωπικής εταιρείας μπορεί να διαταχθεί προσωπική κράτηση για απαιτήσεις εμπορικές ή από αδικοπραξία, σύμφωνα με το άρθρο 1047 παρ. 3 του Κ.Πολ. Δικονομίας. Ακόμα, η εταιρεία έχει την ικανότητα να αποκτά κυριότητα επί κινητών και ακινήτων πραγμάτων, αλλά και άλλα δικαιώματα. Έτσι έχει δική της περιουσία, διακεκριμένη από εκείνη των εταίρων αυτής. Τα ακίνητα της προσωπικής εταιρείας καταχωρούνται σε ειδική μερίδα του οικείου υποθηκοφυλακείου. Επίσης, η εταιρεία έχει δικαίωμα να επιδιώξει ικανοποίηση για ηθική βλάβη που υπέστη η προσωπικότητά της. Τέλος, η εταιρεία έχει το δικαίωμα να συμμετέχει ως μέλος άλλης εταιρείας, οποιουδήποτε τύπου, και να παρίσταται στο δικαστήριο ως διάδικο μέρος, εκπροσωπούμενη από τους νόμιμους εκπροσώπους της.

1.3. Απεριόριστη ευθύνη εταίρων

Στο άρθρο 22 Ε.Ν. ορίζεται: «Οι ομόρρυθμοι συνεταίροι, οι αναφερόμενοι εις το καταστατικόν της εταιρείας έγγραφον, υπόκεινται αλληλεγγύως εις όλας τας υποχρεώσεις της εταιρείας, αν και υπογεγραμμένας παρ' ενός μόνου των συνεταίρων, υπό την εταιρικήν όμως επωνυμίαν». Η έννοια της αλληλεγγύης είναι η της σε ολόκληρο ενοχής κατά τον Αστικό Κώδικα. Την αλληλέγγυα ευθύνη φέρουν τόσο το νομικό πρόσωπο

της Ο.Ε., όσο και όλα τα (ομόρρυθμα) μέλη αυτής για την πληρωμή των υποχρεώσεων που έχει αναλάβει νομίμως η εταιρεία. Ο δανειστής, επομένως, δικαιούται (σύμφωνα με το άρθρο 482 Α.Κ.) να απαιτήσει το χρέος της εταιρείας κατ' αρέσκειαν από οποιοδήποτε εταίρο είτε εν όλω είτε εν μέρει.

Να τονισθούν ιδιαίτέρως δύο χαρακτηριστικά σημεία της ευθύνης των ομορρύθμων εταίρων:

α) Οι εταίροι της ομόρρυθμης εταιρείας (που είναι όλοι τους ομόρρυθμοι) ευθύνονται απεριόριστα και σε ολόκληρο. Τα «απεριόριστα» σημαίνει ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι ευθύνονται με ολόκληρη την περιουσία τους, ενώ το «εις ολόκληρον» σημαίνει αλληλέγγυα ευθύνη μεταξύ όλων των εταίρων.

β) Την ίδια ευθύνη έχουν και οι ομόρρυθμοι εταίροι της ετερόρρυθμης εταιρείας.

γ) Σε περίπτωση λύσεως της εταιρείας δεν λύονται και οι υφιστάμενες συμβάσεις αυτής, έστω κι αν αναφέρονται σε χρόνο μεταγενέστερο της λύσεως. Οι ομόρρυθμοι εταίροι ευθύνονται μαζί με την εταιρεία για την εκπλήρωση των νομίμων υποχρεώσεων «εις ολόκληρον» έκαστος και ο δανειστής δικαιούται να απαιτήσει το χρέος από οποιοδήποτε συνοφειλέτη.

δ) Σε περίπτωση μετατροπής ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας σε ανώνυμη, οι τέως ομόρρυθμοι εταίροι εξακολουθούν να ευθύνονται απεριορίστως και «εις ολόκληρον» για τις μέχρι της μετατροπής αναληφθείσες υποχρεώσεις της προσωπικής εταιρείας. Ανάλογη εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 53 παρ. 4 του Ν. 3190/55, που προβλέπει την παραπάνω ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων σε περίπτωση μετατροπής προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε.

ε) Κάθε νέος ομόρρυθμος εταίρος, που εισέρχεται σε προσωπική εταιρεία, ευθύνεται για όλα τα χρέη αυτής, ασχέτως αν αυτά δημιουργήθηκαν πριν ή μετά την είσοδό του στην εταιρεία, εκτός αν δημοσιεύθηκε αντίθετη μεταξύ των εταίρων συμφωνία για τα προγενέστερα (της εισόδου του) χρέη της εταιρείας.

1.4. Εμπορική ιδιότητα εταιρείας και εταίρων

Η ομόρρυθμη εταιρεία έχει την εμπορική ιδιότητα κατά το ουσιαστικό κριτήριο, δηλαδή, από τη δραστηριότητα που αναπτύσσει (εμπορικές πράξεις). Οι ομόρρυθμοι εταίροι τόσο των ομορρύθμων όσο και των ετερορρύθμων εταιρειών είναι έμποροι. Ο ετερόρρυθμος εταίρος εμπορικής ετερορρύθμου εταιρείας δεν αποκτά την εμπορική ιδιότητα από μόνο το γεγονός της συμμετοχής του σ' αυτήν, αλλά η μεμονωμένη πράξη της συμμετοχής του είναι πράξη εμπορική.

Η ομόρρυθμη εταιρεία κρίνεται κατά το ουσιαστικό κριτήριο και συνεπώς αποκτά την εμπορική ιδιότητα οσάκις κατά τον καταστατικό της σκοπό ενεργεί κυρίως και συνήθως εμπορικές πράξεις. Οι ομόρρυθμοι εταίροι αποκτούν την εμπορική ιδιότητα και επομένως υπόκεινται σε προσωπική κράτηση για τα χρέη της εταιρείας από μόνη τη συμμετοχή τους σ' αυτήν.

2. Σύσταση ομόρρυθμης εταιρείας

2.1. Σύμβαση εταιρείας

Με τη σύμβαση εταιρείας δύο ή περισσότεροι υποχρεούνται αμοιβαίως στην επιδίωξη κοινού σκοπού (ιδίως οικονομικού) με κοινές εισφορές (άρθρο 741 Α.Κ.). Η σύμβαση της ομόρρυθμης (αλλά και της ετερόρρυθμης) εταιρείας

πρέπει να καταρτίζεται εγγράφως, αλλά το έγγραφο μπορεί να είναι ιδιωτικό. Το έγγραφο, με το οποίο καταρτίζεται και αποδεικνύεται η εταιρική σύμβαση και το οποίο λέγεται καταστατικό, δεν απαιτείται να είναι δημόσιο, όπως στις ανώνυμες εταιρείες. Για τη σύσταση προσωπικής εταιρείας αρκεί το ιδιωτικό έγγραφο – δεν αποκλείεται, όμως, και η περίπτωση συντάξεως του ενώπιον συμβολαιογράφου, κατ' επιθυμία των ιδρυτών. Συμβολαιογραφικό έγγραφο, κατά τη σύσταση προσωπικής εταιρείας, απαιτείται οπωσδήποτε, όταν η εισφορά εταίρου περιλαμβάνει και εμπράγματο δικαίωμα επί του ακινήτου.

Η σύμβαση της ομόρρυθμης εταιρείας διέπεται, βασικά από τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 20-22 Ε.Ν. και 741-784 Α.Κ.

Το ελάχιστο περιεχόμενο της εταιρικής συμβάσεως (καταστατικού) ορίζεται στο άρθρο 43 Ε.Ν. αλλά τα απαριθμούμενα σ' αυτά στοιχεία πρέπει να θεωρούνται σήμερα ανεπαρκή για το καταστατικό μιας σύγχρονης εταιρείας.

Κτήση δικαιωμάτων στην περίοδο που η εταιρεία βρίσκεται υπό ίδρυση. Πριν από τη δημοσίευση του καταστατικού της η ομόρρυθμη εμπορική εταιρεία δεν αποκτά νομική προσωπικότητα, δεν μπορεί να συμβάλλεται ούτε να γίνεται υποκείμενο δικαιωμάτων. Σε περίπτωση συναλλαγών των μελών της υπό ίδρυση εταιρείας με τρίτους, φορείς αυτών των δικαιωμάτων γίνονται οι εταίροι, έστω και αν οι συμβαλλόμενοι ήθελαν να επέρχονται τα αποτελέσματα των συναλλαγών στην εταιρεία.

Προσύμφωνο συστάσεων εταιρείας είναι δυνατό να συνταχθεί μεταξύ των εταίρων. Τέτοιο προσύμφωνο μπορεί να είναι ιδιωτικό έγγραφο και πρέπει να έχει τα βασικά στοιχεία της εταιρικής συμβάσεως.

2.2. Σύνταξη καταστατικού Ο.Ε.

Το καταστατικό της ομόρρυθμης εταιρείας συντάσσεται συνήθως από δικηγόρο, λογιστή ή άλλο πρόσωπο με σχετικές γνώσεις. Το καταστατικό είναι η πρακτική μορφή υπό την οποία εμφανίζεται εγγράφως η εταιρική σύμβαση. Αποτελεί δε και την απόδειξη συστάσεως της προσωπικής εταιρείας. Ακόμα χρησιμοποιείται και για τη δημοσιότητα αυτής. Το καταστατικό υπογράφεται από όλους τους εταίρους. Αντίγραφο του υποβάλλεται στην αρμόδια Οικονομική Εφορία προς θεώρηση και πληρωμή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%. Στη συνέχεια, το θεωρημένο από την οικονομική εφορία αντίγραφο καταστατικού προσκομίζεται στο Ταμείο Νομικών και στο Ταμείο Νομικών και στο Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων, όπου καταβάλλεται εισφορά επί του ονομαστικού ποσού του εταιρικού κεφαλαίου 0,5% και 1% αντίστοιχα. Το ίδιο αντίγραφο καταστατικού, με όλες τις επ' αυτού θεωρήσεις, προσκομίζεται, τελικά, στο Πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας, όπου καταχωρείται στα οικεία βιβλία εταιρειών. Με την τελευταία αυτή πράξη συντελείται η δημοσιότητα της εταιρείας.

3. Λογιστικές εγγραφές συστάσεως Ο.Ε.

3.1. Κατηγορία λογιστικών βιβλίων

Οι προσωπικές εταιρείες δεν έχουν υποχρέωση από το νόμο να τηρήσουν λογιστική κατά τη διπλογραφική μέθοδο, εκτός αν ξεπεράσουν κάποιο όριο ετησίων ακαθάριστων εσόδων. Έτσι, οι περισσότερες από τις προσωπικές εταιρείες, μετά τη σύστασή τους, τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Φ.Σ., που δεν απαιτούν διπλογραφία. Υπάρχουν επίσης ομόρρυθμες εταιρείες που από την αρχή της συστάσεώς τους τηρούν

προαιρετικά βιβλία τρίτης κατηγορίας (δηλαδή, κατά τη διπλογραφική μέθοδο) ή που θα αναγκασθούν λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, να τηρήσουν στο μέλλον.

3.2. Είδη εισφορών

Οι εισφορές των εταίρων προς σύσταση ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας δυνατόν να περιλαμβάνουν χρήμα (μετρητά ή επιταγές) ή και κάθε άλλο αντικείμενο που μπορεί να αποτιμηθεί σε χρήμα. Οι εισφορές σε είδος μπορεί να περιλαμβάνουν: α) Ακίνητα κατά κυριότητα, β) κινητά πράγματα (εμπορεύματα, χρεόγραφα, γραμμάτια εισπρακτέα, απαιτήσεις κατά τρίτων κ.λ.π.) επίσης κατά κυριότητα, γ) τη χρήση ή την επικαρπία πράγματος, δ) την προσωπική εργασία εταίρου, ε) την εμπορική πίστη και φήμη αυτού.

4. Αύξηση εταιρικού κεφαλαίου

Οι λειτουργικές ανάγκες μιας ομόρρυθμης εταιρείας συχνά επιβάλλουν την αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου. Η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου γίνεται, συνήθως, με την καταβολή συμπληρωματικών εισφορών εκ μέρους των εταίρων. Για να μη μεταβληθεί η σχέση συμμετοχής στην εταιρεία μεταξύ των εταίρων, πρέπει οι συμπληρωματικές εισφορές αυτών να είναι ανάλογες προς της αρχικές. Δηλαδή, αν σε μια εταιρεία με κεφάλαιο 100.000 δρχ. μετέχουν δύο μέτοχοι, ο Α και ο Β, με ποσοστό 40% και 60% αντίστοιχα, και αποφασισθεί ο διπλασιασμός του εταιρικού κεφαλαίου, θα πρέπει ο Α να καταβάλλει 40.000 δρχ. και ο Β 60.000 δρχ. εφόσον οι εταίροι επιθυμούν τη διατήρηση της αρχικής σχέσεώς τους.

Η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου μπορεί να προέλθει:

α) Από νέες εισφορές σε είδος, που η αξία τους θα συμφωνηθεί και θα γίνει δεκτή από όλους τους υπάρχοντες εταίρους.

β) Με την είσοδο νέων εταίρων στην εταιρεία. Είναι φανερό, ότι στην περίπτωση αυτή θα έχουμε, οπωσδήποτε, μεταβολή στα ποσοστά συμμετοχής των αρχικών εταίρων.

γ) Με διάθεση (κεφαλοποίηση) των καθαρών κερδών τα οποία δεν αναλαμβάνονται από τους εταίρους, αλλά μεταφέρονται στο εταιρικό κεφάλαιο.

δ) Με κεφαλοποίηση των αποθεματικών που υπάρχουν.

ε) Με απορρόφηση μιας άλλης εταιρίας, δηλ. όταν μια εταιρεία μεταβιβάζει το ενεργητικό της και τις υφιστάμενες υποχρεώσεις της σε μια άλλη εταιρεία.

Στην περίπτωση να γίνει αύξηση κεφαλαίου με την πρόσληψη ενός ή περισσότερων εταίρων, θα προηγηθεί η σύνταξη απογραφής και ισολογισμού της εταιρείας, από την οποία θα προκύψει η οικονομική θέση κατά την στιγμή εκείνη, για να καθοριστεί ανάλογα η συμμετοχή κάθε εταίρου.

Αν όμως, κατά τη στιγμή που αποφασίζεται να γίνει αύξηση, υπάρχει ζημιά ακάλυπτη, τότε θα προηγηθεί η ελάττωση του κεφαλαίου κατά το ποσό της ζημιάς και μετά θα ακολουθήσει η αύξησή του.

5. Ελάττωση εταιρικού κεφαλαίου

Όπως στην αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου, έτσι και στην ελάττωση και σύμφωνα με την αρχή για την σταθερότητά του, απαιτείται τροποποίηση του καταστατικού και δημοσίευσή του σύμφωνα με το νόμο. Απαραίτητη προϋπόθεση είναι η σύνταξη του ισολογισμού.

Το εταιρικό κεφάλαιο ελαττώνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) Όταν πρόκειται για απόσβεση ζημιάς

β) Όταν αποχωρεί ο εταίρος

γ) Όταν υπάρχει δυσαναλογία του κεφαλαίου με τις ανάγκες της επιχείρησης.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 2^ο

ΠΕΡΙ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ

1. Ιδιότητα ομόρρυθμου εταίρου. Απεριόριστη ευθύνη

1.1. Εταιρική ιδιότητα του ομόρρυθμου εταίρου

Γενικά η εταιρική ιδιότητα περιλαμβάνει το δικαίωμα του εταίρου να συμμετέχει στην εταιρεία. Φυσικά, η ιδιότητα αυτή που παρέχει περαιτέρω το δικαίωμα να απολαμβάνει τις ωφέλειες που προβλέπει ο νόμος, αλλά και τον υποχρεώνει να ανταποκρίνεται στα νόμιμα βάρη. Ειδικότερα, η ιδιότητα του ομόρρυθμου εταίρου βαρύνει αυτόν με την απεριόριστη και αλληλέγγυα ευθύνη για τα χρέη της εταιρείας.

Η έννοια της εταιρικής ιδιότητας προκύπτει έμμεσα από τις διατάξεις περί προσωπικών εταιρειών του Ε.Ν. και του Α.Κ.

Στην πράξη, αλλά και στη νομοθεσία και τη νομολογία, ο όρος εταιρική ιδιότητα ταυτίζεται πολλές φορές με τους όρους εταιρική μερίδα ή εταιρικό μερίδιο, καίτοι ο πρώτος απ' αυτούς είναι ευρύτερος γιατί

περιλαμβάνει εκτός από τη μερίδα συμμετοχής στην εταιρεία και άλλα δικαιώματα.

1.2. Αλληλέγγυα και απεριόριστη ευθύνη του ομόρρυθμου εταίρου

Η πιο σοβαρή συνέπεια της εταιρικής ιδιότητας στην ομόρρυθμη εταιρεία είναι η αλληλέγγυα ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων σε όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας. Με τη διατύπωση αυτή νοείται ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι έχουν, μαζί με το νομικό πρόσωπο της εταιρείας, «εις ολόκληρον» ο καθένας την ευθύνη για την πληρωμή των υποχρεώσεων που νομίμως ανέλαβε η εταιρεία. Ο δανειστής της εταιρείας, επομένως, κατ' εφαρμογήν και του άρθ. 482 Α.Κ. δικαιούται να απαιτήσει το χρέος αυτής κατ' αρέσκειαν από οποιονδήποτε εταίρον-συνοφειλέτην, χωρίς να είναι υποχρεωμένος να στραφεί πρώτα κατά του νομικού προσώπου της εταιρείας. Η εταιρεία και ταυτόχρονα καθένας ομόρρυθμος εταίρος ευθύνεται αλληλεγγύως με τους λοιπούς εταίρους για τις υποχρεώσεις που αναλήφθησαν από ένα μόνο εταίρο, ο οποίος υπέγραψε κάτω από την εμπορική επωνυμία. Η ευθύνη του ομόρρυθμου εταίρου για τα χρέη της εταιρείας είναι αλληλέγγυα και απεριόριστη, που σημαίνει ότι ο ομόρρυθμος εταίρος ευθύνεται με ολόκληρη την περιουσία του και όχι μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς του. Συνεπώς, ο δανειστής της εταιρείας, όταν έχει εκτελεστό τίτλο στα χέρια του, μπορεί να προβεί σε αναγκαστική κατάσχεση και εκποίηση με αναγκαστικό πλειστηριασμό οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου της οφειλέτριας εταιρείας και των ομόρρυθμων εταίρων.

Από την παραπάνω σύντομη ανάλυση προκύπτει ότι η ευθύνη του ομόρρυθμου εταίρου έχει τα εξής χαρακτηριστικά:

α) Είναι προσωπική και απεριόριστη, δηλ. ο ομόρρυθμος εταίρος ευθύνεται για τα χρέη της εταιρείας και με την προσωπική του περιουσία ολόκληρη.

β) Είναι ευθύνη «εις ολόκληρον», που σημαίνει ότι κάθε ομόρρυθμος εταίρος ευθύνεται «αλληλεγγύως» με του άλλους ομόρρυθμους εταίρους και το νομικό πρόσωπο της εταιρείας να εκπληρώσει ολόκληρο το χρέος.

γ) Είναι άμεση, με την έννοια ότι κάθε ομόρρυθμος εταίρος ευθύνεται άμεσα απέναντι στους δανειστές της εταιρείας για τα χρέη αυτής και όχι έμμεσα, δηλ. απέναντι στην εταιρεία.

δ) Είναι ευθύνη πρωτογενής, που δίνει το δικαίωμα στο δανειστή της εταιρείας να στραφεί – αν θέλει – απ' ευθείας κατά του ομόρρυθμου εταίρου, χωρίς να προηγηθεί αγωγή κατά της εταιρείας. Του δίνει, ακόμα, το δικαίωμα να στραφεί ταυτόχρονα κατά περισσότερων ομόρρυθμων εταίρων ή και της ίδιας της εταιρείας, για το σύνολο του εταιρικού χρέους ή μέρος αυτού.

ε) Είναι ευθύνη που παρακολουθεί τον αποχωρήσαντα ομόρρυθμο εταίρο, ο οποίος εξακολουθεί να ευθύνεται για τις εταιρικές υποχρεώσεις που είχαν δημιουργηθεί μέχρι την ημέρα της αποχώρησής του.

στ) Παραγραφή της ευθύνης των ομορρύθμων εταίρων, συνεπώς, δεν νοείται με τη λύση της εταιρείας. Με την λύση της εταιρείας παύει μόνον η ευθύνη αυτής αλλά η ευθύνη των ομορρύθμων εταίρων για τυχόν υπάρχοντα χρέη της εταιρείας, που η περιουσία της δεν επάρκησε για να εξαιρεφθούν κατά το στάδιο της εκκαθάρισεως εξακολουθεί. Η παραγραφή που ορίζεται σχετικά από το άρθρο 64 του Ε.Ν. πενταετής. Διακοπή της παραγραφής στο πρόσωπο της εταιρείας ενεργεί αντικειμενικά και για τον ομόρρυθμο εταίρο που ευθύνεται «εις ολόκληρον».

2. Δικαιώματα και υποχρεώσεις εταίρων

2.1 Γενικά

Οι περί εταιριών διατάξεις του Ε.Ν. και του Α.Κ. καθορίζουν τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των εταίρων των προσωπικών εταιρειών, που απορρέουν από τις μεταξύ τους σχέσεις. Να σημειωθεί ιδιαίτερα, όμως, η ευθύνη του ομόρρυθμου εταίρου και προς τους τρίτους δανειστές της εταιρείας, που είναι απεριόριστη. Τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις των εταίρων σημειώνονται στην παρούσα παράγραφο με λίγα λόγια. Σε άλλα κεφάλαια αναπτύσσονται πιο διεξοδικά.

2.2 Δικαιώματα των εταίρων

Τα βασικά δικαιώματα των εταίρων που προκύπτουν από την εταιρική ιδιότητα είναι:

α) Δικαιώματα εκπροσώπησης της εταιρείας και διαχείρισεως της περιουσίας αυτής. Εάν δεν έχει ορισθεί διαχειριστής ή διαχειριστές της εταιρείας, η εκπροσώπηση και η διαχείριση αυτής ανήκει σε όλους τους ομόρρυθμους εταίρους που την ασκούν συλλογικά ή και κάθε ένας χωριστά με την προϋπόθεση βέβαια ότι ενεργεί εξ ονόματος εταιρική επωνυμία. Αυτό προκύπτει ευθέως από το άρθρο 22 του Ε.Ν.

β) Δικαίωμα ψήφου ή αλλιώς λήψεως αποφάσεων. Κατά το άρθρο 748 του Α.Κ., η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανήκει σε όλους μαζί τους εταίρους, εάν δεν συμφωνήθηκε αλλιώς. Εφόσον δε η εταιρική σύμβαση προβλέπει η απόφαση να λαμβάνεται κατά πλειοψηφία προσώπων σε αντίθεση προς τις ανώνυμες εταιρίες, όπου πάντοτε ισχύει η κεφαλαιουχική πλειοψηφία.

γ) Δικαίωμα ελέγχου των εταιρικών υποθέσεων. Κάθε εταίρος δικαιούται να ελέγχει αυτοπροσώπως τα βιβλία και άλλα στοιχεία της εταιρείας και να κατατοπίζονται έτσι αυτοπροσώπως για την πορεία των εταιρικών υποθέσεων. Ο διαχειριστής της εταιρείας οφείλει να επιτρέπει στους διαχειριστές ομόρρυθμους εταίρους να ενημερώνονται αυτοπροσώπως για την πορεία των εταιρικών υποθέσεων. Το δικαίωμα ελέγχου των εταιρικών βιβλίων και εγγράφων μπορεί να ασκηθεί και με ειδικούς βοηθούς και σε επείγουσες περιπτώσεις με την διαδικασία των ασφαλιστικών μέτρων.

δ) Δικαίωμα παραιτήσεως από την θέση του διαχειριστή. Ο εταίρος δικαιούται πάντοτε να παραιτηθεί από την ανατεθείσα σε αυτόν διαχείριση της εταιρείας, αλλά μόνο για σπουδαίο λόγο. Συμφωνία περί μη παραιτήσεως είναι άκυρη. Πάντως, ο διαχειριστής ο οποίος παραιτείται άκαιρος χωρίς σπουδαίο λόγο που να δικαιολογεί την άκαιρη παραίτηση έχει ευθύνη για την ζημιά που θα προκαλέσει αυτή του η ενέργεια.

ε) Δικαίωμα καταγγελίας της σύμβασης εταιρείας. Κάθε εταίρος έχει δικαίωμα να καταγγείλει οποτεδήποτε τη σύμβαση εταιρείας είτε αυτή είναι ορισμένου είτε αορίστου χρόνου, αλλά μόνο για σπουδαίο λόγο. Εάν η καταγγελία γίνει άκαιρος και χωρίς λόγο που να δικαιολογεί την άκαιρη καταγγελία, τότε ο εταίρος που έκανε την καταγγελία υποχρεούται σε αποζημίωση των λοιπών εταίρων.

Το δικαίωμα αυτό που έχει κάθε ομόρρυθμος εταίρος, να καταγγείλει και να προκαλέσει τη λύση της εταιρείας οποτεδήποτε, έστω και με τον περιοριστικό όρο του «σπουδαίου λόγου» είναι το σοβαρότερο μειονέκτημα της προσωπικής εταιρείας, μετά την απεριόριστη και αλληλέγγυα ευθύνη του για τα χρέη της εταιρείας. Με το δικαίωμα της καταγγελίας της εταιρείας, αυτή

μπορεί να οδηγηθεί σε άκαιρη λύση και οικονομική καταστροφή – πράγμα που πιθανόν να έχει σοβαρότερες συνέπειες και για τους ίδιους τους εταίρους. Δεδομένου μάλιστα ότι από την καταγγελία μπορεί να κάνει κάθε εταίρος, ανεξάρτητα από το ποσοστό του συμμετοχής στην εταιρεία, εύκολα γίνεται αντιληπτό ότι η μειοψηφία μπορεί να δημιουργήσει αδιέξοδα – κάτι που δεν είναι δυνατό να συμβεί στην Ε.Π.Ε. ή την ανώνυμη εταιρεία.

στ) Δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη της εταιρείας. Εάν δεν υπάρχει αντίθετη συμφωνία, όλοι οι εταίροι μετέχουν στα κέρδη και με τις ζημιές κατά ίσα μέρη, ανεξαρτήτως ύψους εισφοράς εκάστου στο σχηματισμό του εταιρικού κεφαλαίου. Είναι και εδώ προφανής η υπεροχή του προσωπικού στοιχείου. Στην πράξη, στο καταστατικό της εταιρικής προβλέπεται, σχεδόν πάντοτε, το ποσοστό συμμετοχής των εταίρων στα κέρδη και τις ζημιές και συνήθως ορίζεται ανάλογη προς το ύψος των εισφορών. Εάν η αναλογία εκάστου εταίρου ορίσθηκε μόνο για την κέρδη ή μόνο για τις ζημιές, εν αμφιβολία η αναλογία αυτή ισχύει και για τα δύο. Συμφωνία κατά την οποία ένας από τους εταίρους αποκλείεται από τα κέρδη ή απαλλάσσεται από τις ζημιές είναι άκυρη, αλλά την ακυρότητα επικαλείται μόνο αυτός. Το δικαίωμα των εταίρων στα κέρδη της εταιρίας κανονικά δημιουργείται στο τέλος αυτής της ή στο τέλος κάθε έτους εφόσον η εταιρία διαρκεί πλέον του έτους. Δηλ. στο τέλος κάθε χρήσεως και κατά το νόμο είναι δωδεκάμηνη, κλείνουν οι λογαριασμοί και συντάσσεται ο ισολογισμός.

Απολήψεις έναντι κερδών. Στην πράξη διαμορφώθηκε το δικαίωμα των εταίρων να κάνουν απολήψεις έναντι των κερδών της χρήσεως κατά τη διάρκεια αυτής. Συνήθως στα καταστατικά περιλαμβάνεται σχετικός όρος.

Ο εταίρος δεν έχει δικαίωμα να αμειφθεί για την διαχείριση, εκτός αν υπάρχει αντίθετη συμφωνία.

Επίσης, ο εταίρος δεν δικαιούται αμοιβή ούτε όταν η εισφορά του στην εταιρία συνίσταται στην προσφορά της προσωπικής του εργασίας. Δεν αποκλείεται πάντως συμφωνία εταιρίας και εταίρου για την παροχή της εργασίας του τελευταίου στην πρώτη με αμοιβή.

ζ) Δικαίωμα συμμετοχής στο προϊόν εκκαθαρίσεως. Μετά τη λύση της εταιρίας ακολουθεί το στάδιο της εκκαθαρίσεως κατά το οποίο ρευστοποιείται η υπάρχουσα εταιρική περιουσία. Το απομένον μετά την εξόφληση των χρεών και την απόδοση των εισφορών διανέμεται στους εταίρους ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής εκάστου στα κέρδη της εταιρίας.

2.3 Υποχρεώσεις των εταίρων

Οι υποχρεώσεις των εταίρων είναι:

α) Υποχρέωση προς καταβολή της εισφοράς. Πρώτη και βασική υποχρέωση των εταίρων είναι αυτή προς καταβολή των εισφορών που συμφωνήθηκε με την σύμβαση συστάσεως της εταιρείας. Οι εισφορές των εταίρων αυτών ή κάθε άλλη παροχή. Αν δεν συμφωνήθηκε αλλιώς οι εταίροι υποχρεούνται να εισφέρουν για την σύσταση της εταιρίας όλοι ίσες εισφορές. Σε περίπτωση υπερημερίας ή αδυναμίας εταίρου να καταβάλλει την εισφορά του χωρίς καταγγελία της εταιρείας. Ο εταίρος αν δεν υπάρχει ενάντια συμφωνία, δεν υποχρεούται σε αύξηση της εισφοράς του ούτε σε συμπλήρωση αυτής όταν μειωθεί λόγω ζημιών μετά την πραγματοποίησή της.

β) Υποχρέωση διαχειρίσεως και εκπροσωποποίησης της εταιρίας. Την υποχρέωση αυτή έχουν κατά αρχήν όλοι οι εταίροι γιατί όπως προκύπτει από

την διατύπωση του άρθρου 748 του Α.Κ. η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων σε όλους μαζί τους εταίρους, εφόσον δεν συμφωνήθηκε αλλιώς. Στο επόμενο άρθρο βέβαια ο Α.Κ. διευκρινίζει ότι αν η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανατέθηκε σε ένα ή μερικούς μόνο εταίρους, οι λοιποί αποκλείονται της διαχείρισης.

γ) Ευθύνη επιμέλειας. Ο εταίρος ευθύνεται μόνο για την επίδειξη της «εν τοις ιδίοις επιμελείαν». Η ευθύνη του εταίρου διαχειριστού είναι μεγαλύτερη.

δ) Υποχρέωση διαφυλάξεως των εταιρικών συμφερόντων. Στο άρθρο 757 Α.Κ. αναφέρεται ότι ο εταίρος δεν δικαιούται να ενεργεί για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου πράξεις που αντιστρατεύονται τα συμφέροντα της εταιρίας. Υποχρεούται δηλ. να διαφυλάσσει τα νόμιμα συμφέροντα της εταιρείας και να αποφεύγει ενέργειες που μπορεί να βλάψουν. Η ίδια αρχή επαναλαμβάνεται με περισσότερες λεπτομέρειες και πιο συστηματικά στη νομοθεσία περί ανωνύμων εταιριών και Ε.Π.Ε.

ε) Η ευθύνη των εταίρων για τα χρέη της εταιρίας.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 3^ο

ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ Ο.Ε.

1. Λόγοι επιφέροντας τη λύση

1.1. Γενικά

Στον Ε.Ν. δεν περιλαμβάνονται διατάξεις για τη λύση των προσωπικών εταιρειών. Γι' αυτό γίνεται αναλογική εφαρμογή των διατάξεων του Α.Κ., που αναφέρονται στη λύση και την εκκαθάριση των αστικών εταιριών.

Στο άρθρα αυτά του Α.Κ. αναφέρονται ενδεικτικά διάφοροι λόγοι επιφέροντες τη λύση της εταιρείας, που μπορούν να διακριθούν σε δύο μεγάλες κατηγορίες: Λόγοι λύσεως αφορώντες το νομικό πρόσωπο της εταιρείας και λόγοι λύσεως που αφορούν τους εταίρους. Συνεπώς, είναι επιτρεπτό να περιληφθούν στο καταστατικό και άλλοι λόγοι λύσεως της εταιρείας μη προβλεπόμενοι από το νόμο.

1.2. Λόγοι λύσεως που αφορούν την εταιρεία

Οι αφορώντες το νομικό πρόσωπο της εταιρείας λόγοι λύσεως αυτής αναφέρονται στον Α.Κ. με την ακόλουθη σειρά:

α) Λύση της εταιρείας λόγω παρόδου του χρόνου διάρκειας αυτής. Το άρθρο 765 Α.Α. ορίζει ότι η εταιρεία που έχει συσταθεί για ορισμένο χρόνο λύεται μόλις περάσει ο χρόνος αυτός. Η λύση της εταιρείας επέρχεται αυτοδικαίως, με την πάροδο του χρόνου διάρκειας αυτής, χωρίς να είναι αναγκαία κάποια ιδιαίτερη ενέργεια εκ μέρους των εταίρων. Οπωσδήποτε, τη λύση της εταιρείας θα ακολουθήσει το στάδιο της εκκαθαρίσεως, κατά το οποίο η εταιρεία λογίζεται ότι υπάρχει και λειτουργεί για τις ανάγκες και το σκοπό της εκκαθαρίσεως μόνο. Η λύση της εταιρείας λόγω παρόδου του χρόνου διάρκειας αυτής δεν επέρχεται, εάν αυτή συνεχίζεται σιωπηρά και ύστερα από την πάροδο της διάρκειάς της. Στην περίπτωση αυτή έχουμε σιωπηρή ανανέωσή της για αόριστο χρόνο.

β) Λύση με καταγγελία. Κατά τα άρθρ. 766-767 του Α.Κ., η εταιρεία λύεται με καταγγελία ενός ή περισσότερων μελών της (ομορρύθμων ή ετερορρύθμων) ανεξαρτήτως, μάλιστα, αν είναι ορισμένης ή αόριστης διάρκειας.

Η εταιρεία ορισμένου χρόνου λύεται με καταγγελία εκ μέρους κάποιου ή κάποιων από τους εταίρους της και πριν περάσει ο χρόνος διάρκειάς της αν υπάρχει σπουδαίος λόγος. Αντίθετη συμφωνία που θα περιορίζει με προθεσμία ή με άλλο τρόπο το δικαίωμα αυτής της καταγγελίας, που έχει κάθε εταίρος είναι άκυρη. Κατά τη νομολογία η λύση της εταιρείας ορισμένου χρόνου επέρχεται με καταγγελία, ανεξάρτητα υπάρξεως

σπουδαίου λόγου, αλλά ο ακαίρως καταγγείλας ευθύνεται μόνο σε αποζημίωση των λοιπών εταίρων, εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος λόγος.

Η εταιρεία αόριστου χρόνου λύεται οποτεδήποτε με καταγγελία οποιουδήποτε εταίρου. Αν ο εταίρος κατάγγειλε την εταιρεία άκαιρα και χωρίς σπουδαίο λόγο, που να δικαιολογεί την άκαιρη καταγγελία, ευθύνεται για τη ζημία που προκάλεσε η λύση στους άλλους εταίρους (άρθρο 767 Α.Κ.). Ως εταιρεία αορίστου χρόνου θεωρείται και η συσταθείσα για ολόκληρη τη ζωή κάποιου εταίρου (άρθρο 768 Α.Κ.), καθώς και εκείνη, που ενώ συστήθηκε για ορισμένη διάρκεια, συνεχίζεται σιωπηρά και ύστερα από την πάροδο του χρόνου διάρκειάς της (άρθρο 769 Α.Κ.).

Η ύπαρξη σπουδαίου λόγου επιτρέποντος την καταγγελία της εταιρείας είναι ζήτημα πραγματικό, που τελικά θα διαπιστώσει το δικαστήριο. Ενδεικτικά αναφέρονται εδώ ως σπουδαίοι λόγοι η αντισυμβατική συμπεριφορά κάποιου εταίρου, όπως η διενέργεια ανταγωνιστικών πράξεων, η κακή πορεία των εργασιών της εταιρείας, οι σοβαρές διαφωνίες μεταξύ των εταίρων, η αδυναμία κάποιου ή κάποιων εταίρων να ανταποκριθούν στις υποχρεώσεις τους π.χ. λόγω μακράς ασθενείας κ.λ.π.

Στο νομολογία επικράτησε η άποψη ότι η καταγγελία της εταιρείας, εκ μέρους ή περισσότερων εταίρων, επιφέρει πάντοτε την άμεση λύση αυτής πριν την πάροδο του ορισμένου χρόνου διάρκειάς της, χωρίς να λαμβάνεται υπ' όψη η ύπαρξη ή μη σπουδαίου λόγου. Συνέχεια αυτής της αντιλήψεως είναι ότι η διαπίστωση της συνδρομής ή όχι του σπουδαίου λόγου για τον οποίο έχει γίνει η καταγγελία θα γίνει αργότερα (στο δικαστήριο, όπου θα έχουν προσφύγει εκείνοι που δεν δέχονται την ύπαρξη του σπουδαίου λόγου) και όταν η εταιρεία θα έχει λυθεί. Και αν το δικαστήριο αποφανθεί πως δεν

υφίσταται ο σπουδαίος λόγος για τον οποίο λύθηκε η εταιρεία, τότε αυτή αναβιώνει. Γίνεται αμέσως αντιληπτό ποια κατάσταση θα έχει δημιουργηθεί και πόσο δυσκολεύει αυτή η αβεβαιότητα και η ρευστότητα τις συναλλαγές. Για το λόγο αυτό συνηθίζεται να περιλαμβάνεται στα καταστατικά ο όρος πως: «Σε περίπτωση καταγγελίας της εταιρείας από κάποιο εταίρο, αυτή θα συνεχίζεται από τους λοιπούς εταίρους. Ο εταίρος που προέβη στην καταγγελία θα αποχωρεί απ' αυτή, αφού λάβει την αξία της εταιρικής του μερίδας». Επίσης, μπορεί να διατυπώνεται ο σχετικός όρος και ως εξής: «Σε περίπτωση καταγγελίας της εταιρείας από κάποιο εταίρο, οι λοιποί εταίροι θα αποφασίζουν τη λύση της εταιρείας ή τη συνέχιση αυτής μεταξύ τους, αφού καταβάλουν στην καταγγείλанта την αξία της εταιρικής του μερίδας, ο οποίος έτσι αποχωρεί από την εταιρεία».

Στη δημοσιότητα που επιβάλλουν τα άρθρα 42 επόμενα του Εμπορικού Νόμου πρέπει να υποβληθεί το έγγραφο της καταγγελίας της εταιρείας. Αυτό ορίζει το άρθρο 46 Ε.Ν.

γ) Λύση με απόφαση των εταίρων. Πριν από το πέρας του χρόνου διάρκειας της εταιρείας, αυτή μπορεί να λυθεί όχι μόνο με καταγγελία εκ μέρους κάποιου ή κάποιων εταίρων, αλλά και με κοινή απόφαση όλων των εταίρων. Το καταστατικό μπορεί μάλιστα να προβλέπει ότι την απόφαση περί λύσεως της εταιρείας παίρνει η πλειοψηφία των εταίρων ή και μόνο ένας των εταίρων κατάλληλα εξουσιοδοτούμενος από τους λοιπούς εταίρους. Η συμφωνία των εταίρων για τη λύση της εταιρείας θα γίνει, βέβαια, γραπτώς και το σχετικό έγγραφο θα υποβληθεί στη διαδικασία της δημοσιότητας που ορίζουν τα άρθρα 42, 43, 46 του Ε.Ν.

Η συγκέντρωση των εταιρικών μεριδίων σε ένα εταίρο. Στην επιστήμη του εμπορικού δικαίου υποστηρίζεται ότι με τη συγκέντρωση όλων των εταιρικών μεριδίων σε μόνο εταίρο επέρχεται η λύση της εταιρείας. Στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται εκκαθάριση και διανομή. Όλες οι πράξεις με τις οποίες έγινε η συγκέντρωση των εταιρικών μεριδίων σε ένα μόνο εταίρο πρέπει κανονικά να δημοσιευθούν στο αρμόδιο Πρωτοδικείο, όπως ορίζουν οι σχετικές διατάξεις του Ε.Ν. Μέχρις ότου εξοφληθούν όλα τα χρέη της εταιρείας, αυτή εξακολουθεί να υπάρχει για τους τρίτους.

Η μετατροπή και η συγχώνευση προσωπικών εταιρειών. Η μετατροπή και η συγχώνευση ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας σε άλλο τύπου ή μορφή εταιρείας δεν συνιστά νέο νομικό πρόσωπο. Τόσο στη μετατροπή όσο και τη συγχώνευση, οι μετατρεπόμενες ή συγχωνευόμενες εταιρείες δεν μπαίνουν στο στάδιο της εκκαθάρισεως και διανομής και συνεπώς δεν μπορεί να υποστηριχθεί ότι επέρχεται λύση αυτών. Αυτά από πλευράς εμπορικού δικαίου. Γιατί από πλευράς φορολογικής νομοθεσίας η παρερχόμενη από συγχώνευση ή μετατροπή εταιρεία δεν συνιστά νέο νομικό πρόσωπο. Κατ' αντιδιαστολή, πρέπει να δεχθούμε ότι στις υπόλοιπες περιπτώσεις δημιουργείται νέο νομικό πρόσωπο.

Η πτώχευση της προσωπικής εταιρείας, όπως υποστηρίζεται, δεν επιφέρει τη λύση αυτής. Αυτό δεν προκύπτει ρητά από τη νομοθεσία, αλλά εμμέσως από τη διάταξη του άρθρ. 16 του Ν. 635/37, κατά το οποίο η πτωχέυσα εταιρεία μπορεί να συμβιβασθεί και συνεπώς να αποκατασταθεί.

Όταν πτωχεύει, όμως, η ομόρρυθμη εταιρεία, συμπτωχεύουν και οι ομόρρυθμοι εταίροι, με άμεση συνέπεια τη λύση της εταιρείας εκτός αν υπάρχει αντίθετη συμφωνία των εταίρων.

1.3. Διαδικασία που ακολουθείται μετά τη λύση της Ο.Ε.

Για να διαλυθεί μια Ο.Ε., θα πρέπει να το αποφασίσουν αυτό οι εταίροι. Αφού λοιπόν το αποφασίσουν οι εταίροι. Αφού λοιπόν το αποφασίσουν οι εταίροι, ενεργείται απογραφή, συντάσσεται ο αρχικός ισολογισμός και προσδιορίζονται τα αποτελέσματα χρήσης με ημερομηνία την ημέρα που αποφασίστηκε η λύση της εταιρείας. Στη συνέχεια, βγάζουν για την Ο.Ε. καινούργια σφραγίδα με την προσθήκη της φράσης «υπό εκκαθάριση», θεωρούνται καινούργια στοιχεία ή επαναθεωρούνται τα ίδια και συντάσσεται επίσης από τους εταίρους το διαλυτικό με ημερομηνία που συντάχθηκε και ο ισολογισμός. Στο διαλυτικό αυτό, εκτός των άλλων, θα πρέπει να ορίζονται οι εκκαθαριστές και να αναγράφεται ότι «η εταιρεία λύεται και τίθεται σε εκκαθάριση».

Το διαλυτικό αυτό (εις τριπλούν) μαζί με έναν ισολογισμό και με το έντυπο μεταβολών συμπληρωμένο υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. Αντίγραφο του διαλυτικού επικυρωμένο από τη Δ.Ο.Υ. αποστέλλεται με ευθύνη της εταιρείας στο πρωτοδικείο.

Στη συνέχεια, η εταιρεία τίθεται σε εκκαθάριση. Στο στάδιο αυτό της εκκαθάρισης ρευστοποιείται η περιουσία της εταιρείας (δηλαδή πωλούνται τα πάγια, εισπράττονται οι απαιτήσεις από τους πελάτες κ.λ.π.) εξοφλούνται οι προμηθευτές και οι υπόλοιπες υποχρεώσεις και στο τέλος απομένουν τα

κέρδη και οι ζημιές, τα αποθεματικά, το κεφάλαιο, το ταμείο και τυχόν υποχρεώσεις στη Δ.Ο.Υ. από Φ.Π.Α. κ.λ.π.)

Αφού λοιπόν η εκκαθάριση φτάσει στο τέλος της, ενεργείται καινούργια απογραφή και συντάσσεται καινούργιος ισολογισμός.

Ο ισολογισμός αυτός ονομάζεται τελικός ισολογισμός εκκαθάρισης. Στη συνέχεια γίνεται η παύση της εταιρείας. Για να γίνει η παύση αυτή υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ., μέσα σε 10 μέρες από τη σύνταξη του τελικού ισολογισμού, μία φωτοτυπία από το διαλυτικό που είχε υποβληθεί στη Δ.Ο.Υ. στην αρχή της εκκαθάρισης, ένα αντίγραφο από τον τελικό (καινούργιο) ισολογισμό και ένα έντυπο διακοπής συμπληρωμένο, καθώς και τα στοιχεία (δελτία αποστολής κ.λ.π.) για ακύρωση.

1.4. Τι γίνεται με το Φ.Π.Α., όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης Ο.Ε. υπάρχουν και εμπορεύσιμα αγαθά τα οποία δεν πωλούνται, αλλά περιέχονται στους εταίρους για κάλυψη ατομικών τους αναγκών

Όταν το στάδιο εκκαθάρισης της Ο.Ε. υπάρχουν και διάφορα εμπορεύσιμα αγαθά (εμπορεύματα α' και β' ύλης, προϊόντα κλπ) τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στους διάφορους εταίρους ως μερίδιο στην τελική κατανομή του αποτελέσματος της εκκαθάρισης αντί χρημάτων που θα πάρουν οι άλλοι εταίροι, τότε για τα αγαθά αυτά καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. το Φ.Π.Α. που είχε εκπέσει ως «Φ.Π.Α. εισροών» και στη συνέχεια δεν αποδόθηκε στη Δ.Ο.Υ. ως «Φ.Π.Α. εκροών», διότι τα αγαθά αυτά δεν πωλήθηκαν σε τρίτους. Στην περίπτωση αυτή, τα εμπορεύσιμα αγαθά που δεν πωλήθηκαν θεωρούνται «αυτοπαράδοση αγαθών» για την κάλυψη

προσωπικών αναγκών και για το λόγο αυτό υπόκεινται σε Φ.Π.Α. Το αργότερο, μέχρι την τελευταία μέρα που διαρκεί ακόμα η εκκαθάριση, εκδίδεται δελτίο αποστολής (θεωρημένο) καθώς και ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης (αθεώρητο) του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. για τα αγαθά αυτά. Αντί ειδικού στοιχείου αυτοπαράδοσης μπορεί να εκδοθεί μια απλή αθεώρητη απόδειξη αυτοπαράδοσης. Στο ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης ή στην απόδειξη αυτοπαράδοσης ως ποσό γράφεται η αξία δεν υπάρχει απογραφή το κόστος αγορά ή κατασκευής των αγαθών αυτών). Κάτω από την αξία αυτή προστίθεται το Φ.Π.Α. που προκύπτει με την εφαρμογή του αντίστοιχου συντελεστή Φ.Π.Α. πάνω στην αξία της αυτοπαράδοσης. Στη συνέχεια, το Φ.Π.Α. αυτό αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. με την προσωρινή δήλωση της αντίστοιχης φορολογικής περιόδου μέσα στην οποία εκδόθηκε η απόδειξη αυτοπαράδοσης ή το ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης.

1.5. Τι γίνεται με το Φ.Π.Α., όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης υπάρχουν και πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στους εταίρους ως μερίδιο στην εκκαθάριση της Ο.Ε.

Όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης της Ο.Ε. υπάρχουν και διάφορα πάγια στοιχεία για τα οποία παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών τους (π.χ. μηχανήματα, έπιπλα κ.λ.π.) και τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται σε ορισμένους εταίρους ως μερίδιο στην τελική κατανομή του αποτελέσματος της εκκαθάρισης αντί χρημάτων που θα πάρουν οι άλλοι εταίροι, τότε για τα πάγια αυτά αγαθά και εφόσον έχει περάσει η πενταετία από την πρώτη χρησιμοποίησή τους, καταβάλλεται Φ.Π.Α. αρμόδια Δ.Ο.Υ.

που υπολογίζονται πάνω στην αξία αποτίμησής τους. Πριν από την απόδοση του Φ.Π.Α. αυτού της αυτοπαράδοσης παγίων, θα πρέπει πρώτα να εκδοθεί από ένα δελτίο αποστολής (θεωρημένο) για τα αγαθά επένδυσης που παίρνει ο κάθε εταίρος χωριστά και στη συνέχεια από ένα ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης (αθεώρητο) ή από μία απόδειξη αυτοπαράδοσης (αθεώρητο) του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. Πάνω στην αξία της αυτοπαράδοσης των πάγιων αυτών στοιχείων προστίθεται και Φ.Π.Α. με το συντελεστή Φ.Π.Α. που έχουν τα αντίστοιχα πάγια στοιχεία την ημέρα που εκδίδεται το στοιχείο της αυτοπαράδοσης.

Αν για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αυτοπαραδίνονται στους εταίρους δεν έχει περάσει η πενταετία από την πρώτη χρησιμοποίησή τους, τότε η αξία αυτοπαράδοσης δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α., αλλά στην περίπτωση αυτή όμως γίνεται διακανονισμός του Φ.Π.Α. εισροών και αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. το Φ.Π.Α. εισροών που προκύπτει από το διακανονισμό αυτό και αντιστοιχεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετίας. Για την αποστολή όμως των αγαθών αυτών στους εταίρους εκδίδεται οπωσδήποτε δελτίο αποστολής και ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης, αλλά στην αξία όμως της αυτοπαράδοσης δεν προστίθεται και Φ.Π.Α., διότι γίνεται διακανονισμός του Φ.Π.Α. εισροών λόγω πενταετίας. Αν όμως, ο εταίρος στον οποίο παραδίνονται τα πάγια στοιχεία, έχει κάνει έναρξη εργασιών με το ίδιο αντικείμενο πριν από την παύση εργασιών της Ο.Ε. και πρόκειται να τα χρησιμοποιήσει αυτά στην ατομική του επιχείρηση, τότε για τα πάγια αυτά εκδίδεται τιμολόγιο-δελτίο αποστολής ή δελτίο αποστολής και στη συνέχεια τιμολόγιο, άσχετο αν έχει περάσει η πενταετία ή όχι και προστίθεται και Φ.Π.Α. Στην περίπτωση αυτή, αν το Φ.Π.Α. του τιμολογίου-δελτίου αποστολής είναι μικρότερο από το Φ.Π.Α.

που αντιστοιχεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετίας τότε γίνεται διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση που ακολουθεί και καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η διαφορά.

1.6. Μέχρι πότε υποβάλλεται η τελευταία περιοδική εκκαθάριση και μέχρι πότε η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., σε περίπτωση παύσης των εργασιών λόγω διάλυσης της Ο.Ε.

Αφού τελειώσει το στάδιο της εκκαθάρισης της εταιρίας γίνεται στη Δ.Ο.Υ. παύση των εργασιών. Η ημερομηνία παύσης των εργασιών που φαίνεται και στο έντυπο της διακοπής θεωρείται και ως ημερομηνία λήξης της τελευταίας φορολογικής περιόδου.

Κατά συνέπεια, αν η επιχείρηση τηρούσε πριν από την παύση εργασιών βιβλίο αγορών, τότε υποβάλλει την τελευταία προσωρινή της δήλωση μέσα σε 15 μέρες από την ημέρα παύσης των εργασιών της, αν τηρούσε βιβλίο εσόδων-εξόδων μέσα σε 20 μέρες και αν τηρούσε βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. μέσα σε 25 μέρες από την ημέρα παύσης των εργασιών της.

Η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 55 μέρες (ημερολογιακές) από την ημερομηνία παύσης των εργασιών λόγω διάλυσης της επιχείρησης εφόσον αυτή τηρούσε πριν από την παύση της βιβλίο αγορών ή βιβλίο εσόδων-εξόδων.

Αν όμως η επιχείρηση αυτή (Ο.Ε., Ε.Ε., κοινοπραξία, κοινωνία κ.λ.π.) τηρούσε πριν από τη διάλυσή της βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., τότε η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 130

μέρες (ημερολογιακές) μετρούμενες από την επόμενη μέρα της παύσης των εργασιών της.

1.7. Μέχρι πότε υποβάλλεται η δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε5) της Ο.Ε. και για ποιά ποσά φορολογείται η εταιρία

Τα ποσά που διανέμονται κατά τη διάλυση της εταιρίας και δεν αποτελούν κεφάλαιο ή αποθεματικά που να έχουν φορολογηθεί κατά το χρόνο που σχηματίσθηκαν ή κέρδη προηγούμενων χρήσεων, τότε αυτά θεωρούνται εισοδήματα του χρόνου που διαλύεται η εταιρία και φορολογούνται στο όνομα της εταιρείας, εκτός φυσικά από την επιχειρηματική αμοιβή που φορολογείται στο όνομα των εταίρων που τους αναλογεί.

Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσωπικής εταιρίας υποβάλλεται

στη Δ.Ο.Τ. μέσα στις παρακάτω προθεσμίες

α) Σε περίπτωση που η προσωπική εταιρία τηρεί βιβλία α' και β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και η λύση της καθώς και η παύση των εργασιών της έγινε μέχρι 30 Νοεμβρίου, τότε η δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 3 μήνες από την ημερομηνία που δηλώθηκε η παύση των εργασιών της λόγω λύσης της εταιρίας

β) Αν η εταιρία τηρούσε την ημέρα παύσης των εργασιών της βιβλία α' και β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και η παύση των εργασιών της λόγω λύσης και εκκαθάρισης έγινε μέσα στο μήνα Δεκέμβριο, τότε η δήλωση της εταιρείας αυτής υποβάλλεται στο Δ.Ο.Υ. μέχρι 2 Μαρτίου του επόμενου έτους.

γ) Αν η εταιρεία τηρούσε την ημέρα της παύσης των εργασιών της βιβλία γ' κατηγορίας, τότε η δήλωση της εταιρείας αυτής υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 3,5 μήνες από την παύση των εργασιών της.

1.8. Επιχειρηματική αμοιβή των εταίρων της Ο.Ε.

Μέχρι την παύση των εργασιών της Ο.Ε. λόγω λύσης και εκκαθάρισης, οι εταίροι που συμμετέχουν σ' αυτές δικαιούνται μόνο μια επιχειρηματική αμοιβή. Δηλαδή, αν η Ο.Ε. λύεται στις 15.9 και αν εταίρος «Α» συμμετέχει σε δύο Ο.Ε., τότε για το χρονικό αυτό διάστημα από 1/1 – 15/9 ο εταίρος «Α» δικαιούται μία μόνο επιχειρηματική αμοιβή. Αν όμως στη συνέχεια ιδρυθεί καινούργια Ο.Ε. στο χρονικό διάστημα από 16/9-31/12, στην οποία συμμετέχει και ο εταίρος «Α», τότε ο εταίρος αυτός δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή και από την καινούργια αυτή Ο.Ε.

1.9. Πότε δηλώνουν οι εταίροι τα κέρδη από τη συμμετοχή τους σε επιχείρηση που διαλύθηκε

Όταν διαλυθεί μία Ο.Ε., τότε τα πρόσωπα που συμμετέχουν σ' αυτήν υποβάλλουν τις ατομικές τους δηλώσεις για τα εισοδήματα της εταιρείας που διαλύθηκε στις παρακάτω προθεσμίες.

α) Μέχρι 2.3 του επόμενου έτους, εφόσον η εταιρεία που διαλύθηκε μέσα σ' οποιαδήποτε προθεσμία του προηγούμενου έτους τηρούσε βιβλίο αγορών ή βιβλίο εσόδων-εξόδων

β) Μέχρι 2.3. του επόμενου έτους, εφόσον η εταιρία διαλύθηκε το αργότερο μέχρι 31.10 του προηγούμενου έτους και μέχρι τότε τηρούσε βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

γ) Μέχρι 15.4 του επόμενου έτους, εφόσον η εταιρία διαλύθηκε μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο του προηγούμενου έτους και μέχρι τότε τηρούσε βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

ΜΕΡΟΣ 2^ο

ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ
ΕΥΘΥΝΗΣ (Ε.Π.Ε.)

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 1^ο

Ι Δ Ρ Υ Σ Η Τ Η Σ Ε . Π . Ε .

1. Ιστορική αναδρομή

Ενώ οι προσωπικές εταιρείες (ομόρρυθμες :ετερόρρυθμες) νομοθετήθηκαν στη χώρα μας πολύ ενωρίς (λίγο μετά τη σύσταση του νεότερου ελληνικού κράτους) και οι ανώνυμες εταιρείες έκαμαν τη θριαμβευτική εμφάνισή τους με το νόμο 2190/20 (δηλαδή, σε μια εποχή που μόλις άρχιζε δειλά η βιομηχανική ανάπτυξη) οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης άργησαν πολύ να καθιερωθούν. Μόλις το 1955, με το νόμο 3190, εισήχθη ο θεσμός της Ε.Π.Ε. Παρά την καθυστερημένη, όμως εμφάνισή της, η Ε.Π.Ε. είχε ταχύτατη και ευρεία εξάπλωση.

2. Ορισμός και χαρακτηριστικά της Ε.Π.Ε.

Ο νόμο δεν δίνει τον ορισμό της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, αφήνοντας, προφανώς, το έργο αυτό στην επιστήμη. Το άρθρο 1 του Ν. 3190/55, απλώς, προσπαθεί να περιγράψει – μάλλον ατελώς-την έννοια της Ε.Π.Ε.

Βασιζόμενοι στις διατάξεις του Ν. 3190/55, μπορούμε να προσδιορίσουμε τα γενικά χαρακτηριστικά της Ε.Π.Ε. Αποτελεί ασφαλώς, νομικό πρόσωπο και κατά το άρθρο 3 του Ν. 3190/55 είναι εμπορική εταιρεία κατά το τυπικό κριτήριο, έστω και αν ο σκοπός αυτής δεν είναι εμπορική επιχείρηση. Στην Ε.Π.Ε. για τις εταιρικές υποχρεώσεις ευθύνεται μόνο η εταιρεία. Εν τούτοις, υπάρχει και παράλληλη ατομική ευθύνη των εταίρων για χρέη της Ε.Π.Ε. προς το δημόσιο και το Ι.Κ.Α. που καθιερώθηκε με το άρθρο 69 του Ν.Δ. 356/74 (Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων). Το εταιρικό κεφάλαιο είναι διαιρεμένο σε ίσα εταιρικά μερίδια, τα οποία, όμως, δεν επιτρέπεται να παρασταθούν με αξιόγραφα (όπως γίνεται, δηλαδή, με τις μετοχές της ανώνυμης εταιρείας). Η σύσταση της Ε.Π.Ε. συνοδεύεται με δημοσίευση του καταστατικού στο αρμόδιο πρωτοδικείο και περιλήψεως αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Δεν απαιτείται άδεια κάποιας αρχής (όπως στην ανώνυμη εταιρεία) αλλά νομοθετήθηκε (με το Π.Δ. 419/86) η καταχώρηση του καταστατικού στο μητρώο Ε.Π.Ε.

Τα χαρακτηριστικά της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης εν μέρει μοιάζουν με εκείνα της ανώνυμης εταιρείας (π.χ. συνέλευση εταίρων, περιορισμένη ευθύνη μελών της εταιρείας κ.ο.κ.) και εν μέρει με εκείνα της προσωπικής εταιρείας (π.χ. ύπαρξη διαχειριστή αντί διοικητικού συμβουλίου). Μερικές φορές γίνεται συνδυασμός των χαρακτηριστικών προσωπικής και

ανώνυμης εταιρείας, όπως η λήψη αποφάσεων κατά τις συνελεύσεις των εταίρων που απαιτείται πλειοψηφία τόσο του εταιρικού κεφαλαίου, όσο και του όλου αριθμού των εταίρων.

Η Ε.Π.Ε. είναι ο εταιρικός τύπος που βρίσκεται ανάμεσα στην ανώνυμη και την προσωπική εταιρεία. Δεν έχει τα μειονεκτήματα της πρώτης (που είναι κεφαλαιουχική εταιρεία), όπως την ανάγκη μεγάλου κεφαλαίου και ακόμα τη μειωμένη επιρροή των μετόχων στη διοίκηση της εταιρείας. Δεν έχει ούτε το μέγα μειονέκτημα των προσωπικών εταιρειών, δηλαδή, το απεριόριστο της ευθύνης των ομόρρυθμων εταίρων.

3. Έννοια, επωνυμία, σκοπός

Η παράγραφος 1 του άρθρου 1 του Ν.3190/55 ορίζει ότι στις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης για τις εταιρικές υποχρεώσεις ευθύνεται μόνο η εταιρεία με την περιουσία της. Με τη διάταξη αυτή, λοιπόν, καθιερώνεται η περιορισμένη (μέχρι του ύψους της εισφοράς τους) ευθύνη των εταίρων της Ε.Π.Ε. Η αρχή αυτή αποτελεί την κυριότερη ομοιότητα της Ε.Π.Ε. προς την ανώνυμη εταιρεία, αλλά ταυτόχρονα και το μεγαλύτερο πλεονέκτημα των εταίρων της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης. Το πλεονέκτημα αυτό έχουν όλοι οι εταίροι – δεν υπάρχουν στην Ε.Π.Ε. εταίροι ευθυνόμενοι για τα χρέη της εταιρείας με ολόκληρη την ατομική τους περιουσία αλληλεγγύως, όπως συμβαίνει με τους ομόρρυθμους εταίρους στις Ο.Ε. και Ε.Ε.

Να σημειωθεί, όμως, ότι η ευθύνη των εταίρων της Ε.Π.Ε. είναι απεριόριστη προκειμένου για χρέη της εταιρείας προς το δημόσιο, σύμφωνα με το άρθρο 69 του Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων (Ν.Δ. 356/74). Το ίδιο ισχύει και για τα χρέη της Ε.Π.Ε. προς το Ι.Κ.Α.

Έτσι, με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 1 του Ν. 3190/55, προσδιορίζεται η έννοια της Ε.Π.Ε. ως εταιρείας με περιορισμένη ευθύνη των μελών της χωρίς να δίδεται πλήρης ορισμός αυτής.

3.1. Τα εταιρικά μερίδια της Ε.Π.Ε.

Από τις διατάξεις των άρθρων 27 επ. προκύπτει ότι το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. διαιρείται σε εταιρικά μερίδια, που το κάθε ένα τους πρέπει να έχει ονομαστική αξία δέκα χιλιάδων δραχμών ή πολλαπλάσιο του ποσού αυτού (δηλαδή, 20.000, 30.000 κ.ο.κ.). Το σύνολο των μεριδίων ενός εταίρου αποτελεί την εταιρική μερίδα αυτού.

Τα εταιρικά μερίδια δεν μπορούν να παρασταθούν με αξιόγραφα («μετοχές» κατά την μάλλον ατυχή διατύπωση της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του Ν. 3190/55. Μόνο για ολόκληρη τη μερίδα συμμετοχής του εταίρου στην Ε.Π.Ε. μπορεί να εκδοθεί έγγραφο από την εταιρεία, που αποτελεί απλώς απόδειξη της εταιρικής ιδιότητας και πρέπει αναγράφει «ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΜΗ ΦΕΡΟΥΣΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΑΞΙΟΓΡΑΦΟΥ».

3.2. Η επωνυμία της Ε.Π.Ε.

Κατά το άρθρο 2 του Ν. 3190/55, η επωνυμία της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης σχηματίζεται είτε από το όνομα ενός ή περισσότερων εταίρων είτε προσδιορίζεται από το αντικείμενο της επιχείρησης που ασκείται από αυτήν.

Στην πράξη, πολλές φορές, χρησιμοποιούνται για το σχηματισμό της επωνυμίας της Ε.Π.Ε. και τα δύο μαζί, δηλαδή, τόσο το όνομα κάποιου εταίρου, όσο και το αντικείμενο των εργασιών της, γιατί από την

προαναφερθείσα διάταξη δεν προκύπτει πως κάτι τέτοιο απαγορεύεται Π.χ. «Γ. ΠΑΠΑΣ ΧΗΜΙΚΑ ΕΡΓΑΣΤΗΡΙΑ – ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ».

Εκείνη που επιβάλλεται από το νόμο (παράγραφος 2 άρθρο 2 Ν. 3190/55) είναι, πως στην εταιρική επωνυμία πρέπει να περιέχονται, οπωσδήποτε, ολογράφως οι λέξεις «Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης».

Άκυρη κηρύσσεται με δικαστική απόφαση η εταιρεία, εάν στο συμβολαιογραφικό έγγραφο συστάσεώς της (καταστατικό) δεν περιληφθεί η επωνυμία της ή εάν η περιληφθείσα επωνυμία δεν είναι σύμφωνη με το νόμο. Με συμφωνία όλων των εταίρων, όμως, μπορεί να συμπληρωθεί ή τροποποιηθεί το αρχικό (συστατικό) της εταιρείας έγγραφο και να γίνει η νόμιμη δημοσίευση, οπότε θεραπεύεται η ακυρότητα.

Είναι υποχρεωτική η αναγραφή της επωνυμίας και του κεφαλαίου σε όλα τα έντυπα της εταιρείας ή σε δημοσιεύσεις και διαφημίσεις. Επίσης, η έδρα και ο αριθμός μητρώου στον οποίο έχει καταχωρηθεί η εταιρεία. Τις υποχρεώσεις αυτές επιβάλλει η παράγραφος 5 του άρθρου 4 του Ν. 3190/55, όπως αυτή αντικαταστάθηκε από το άρθρο 2 του Π.Δ. 419/86. Παράβαση της επιταγής αυτής του νόμου τιμωρείται με τις ποινές του άρθρου 458 του Ποινικού Κώδικα, όπως ορίζει το άρθρο 60 παρ. 13 του Ν. 3190/55.

3.3. Εμπορική ιδιότητα της Ε.Π.Ε.

Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης είναι εμπορική και αν ο σκοπός αυτής δεν είναι εμπορική επιχείρηση. Η Ε.Π.Ε., δηλαδή, είναι εμπορική εταιρεία κατά το τυπικό κριτήριο.

Όσον αφορά τα μέλη της Ε.Π.Ε. η θεωρία κατά πλειοψηφίαν, αλλά κυρίως η νομολογία, σχεδόν χωρίς εξαίρεση, δέχονται ότι αυτά, από μόνο το γεγονός της συμμετοχής τους στην εταιρεία, δεν αποκτούν την εμπορική ιδιότητα. Για να συμβεί αυτό χρειάζεται ο εταίρος της Ε.Π.Ε. να έχει ενεργό συμμετοχή στις εργασίες της εταιρείας.

3.4. Ο σκοπός της Ε.Π.Ε.

Ως προς το σκοπό τον οποίο μπορεί να επιδιώκει η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, με άλλα λόγια σχετικά με το αντικείμενο των εργασιών της, ο νόμος (παράγραφος 2 άρθρου 3 Ν. 3190/55) θέτει ένα μόνο περιορισμό: Στην Ε.Π.Ε. απαγορεύεται η άσκηση επιχειρήσεων (εργασιών) για τις οποίες έχει ορισθεί από το νόμο άλλος αποκλειστικός εταιρικός τύπος (π.χ. τραπεζικές και ασφαλιστικές εργασίες επιτρέπεται να ασκούνται μόνο από ανώνυμες εταιρείες). Συνεπώς και κατ' αντιδιαστολή προς την παραπάνω διάταξη, κάθε εργασία για την άσκηση της οποίας ο νόμος δεν απαιτεί ορισμένο εταιρικό τύπο, μπορεί να ασκηθεί από Ε.Π.Ε.

4. Σύσταση Ε.Π.Ε.

Η σύσταση συστάσεως της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης καταρτίζεται μόνο με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Το ίδιο ισχύει και για τυχόν προσύμφωνο για σύσταση Ε.Π.Ε.

Ως μέλη της Ε.Π.Ε. μπορούν να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Τα φυσικά πρόσωπα πρέπει να έχουν την προς το δικαιοπρακτείν ικανότητα. Γενικά, ικανός να μετάσχει στη σύσταση Ε.Π.Ε., είναι ο συμπληρώσας το δέκατο όγδοο (18^ο) έτος της ηλικίας του, ανεξαρτήτως φύλλου. Η παντρεμένη

γυναίκα μπορεί να μετάσχει στη σύσταση Ε.Π.Ε. χωρίς να απαιτείται η συναίνεση του συζύγου της.

Δημόσιοι υπάλληλοι που υπάγονται στον Υπαλληλικό Κώδικα δεν μπορούν να είναι διαχειριστές ή εταίροι της Ε.Π.Ε. Το ίδιο ισχύει για τους τακτικούς και έκτακτους καθηγητές ανωτάτων σχολών.

Για τους δικηγόρους υπάρχει ασυμβίβαστο ως προς την ιδιότητα του διαχειριστή της Ε.Π.Ε. Δηλαδή, ο δικηγόρος δεν μπορεί να διορισθεί διαχειριστής της Ε.Π.Ε. ούτε το όνομα του να περιλαμβάνεται στην επωνυμία της εταιρείας. Εξ αντιδιαστολής συνάγεται ότι ο δικηγόρος μπορεί να μετέχει ως απλός εταίρος της Ε.Π.Ε. – και αυτό δέχεται ο Δικηγορικός Σύλλογος Αθηνών – αλλά δεν επιτρέπεται σε καμιά περίπτωση η δραστηριότητα του δικηγόρου στα της εταιρείας να καλύπτει τέλεση εμπορικών πράξεων.

Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 6 του Ν. 3190/55, το συστατικό της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης έγγραφο, δηλαδή, το καταστατικό αυτής, το οποίο συντάσσεται ενώπιον συμβολαιογράφου, πρέπει να περιέχει υποχρεωτικά τα ακόλουθα στοιχεία:

α) Το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα, την κατοικία και την ιθαγένεια των εταίρων-ιδρυτών της Ε.Π.Ε. Καίτοι ο νόμος περιορίζεται να αναφέρει τα παραπάνω στοιχεία των εταίρων, σκόπιμο είναι να αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία της ταυτότητας εκάστου. Από το γεγονός ότι ο νόμος απαιτεί την αναγραφή της ιθαγένειας των εταίρων, συνάγεται ευθέως πως επιτρέπεται η συμμετοχή των αλλοδαπών ή μόνο αλλοδαπών στην ίδρυση εταιρείας περιορισμένης ευθύνης. Εάν κάποιος από τους ιδρυτές δεν έχει επαγγελματικά αυτό συμβαίνει συνήθως με τις γυναίκες – αναγράφεται παραπλεύρως στο όνομά του η ένδειξη «άνευ επαγγέλματος» ή «οικοκυρά».

β) Την εταιρική επωνυμία

γ) Την έδρα της εταιρείας, που κατά το νόμο πρέπει να ορίζεται ένας δήμος ή μία κοινότητα της Ελληνικής Επικρατείας. Να προστεθεί ότι είναι απαραίτητη η αναγραφή της διευθύνσεων στην οποία θα εγκατασταθούν τα γραφεία της έδρας. Τούτο είναι απαραίτητο για τον προσδιορισμό της οικονομικής εφορίας στην οποία θα υποβληθεί το καταστατικό της εταιρείας για θεώρηση

Η μεταφορά της έδρας από ένα δήμο ή κοινότητα σε άλλο δήμο ή κοινότητα αποτελεί τροποποίηση του καταστατικού. Συνεπώς, γι' αυτήν απαιτείται απόφαση της συνελεύσεως των εταίρων και σύνταξη τροποποιητικού του καταστατικού της εταιρείας εγγράφου ενώπιον συμβολαιογράφου. Η μεταφορά των γραφείων της έδρας της εταιρείας εντός των οποίων του αυτού δήμου ή κοινότητα δεν αποτελεί τροποποίηση του καταστατικού, αλλά απλώς αναγγέλλεται στην οικονομική εφορία

δ) Την ιδιότητα της εταιρείας ως περιορισμένης ευθύνης. Η παράγραφος 2 του άρθρου 2 του Ν. 3190/55 ορίζει ότι στην επωνυμία της εταιρείας πρέπει να περιέχονται ολογράφως οι λέξεις «Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης». Αν δεν περιέχονται οι λέξεις αυτές στην επωνυμία, η εταιρεία πάσχει και κηρύσσεται άκυρη με δικαστική απόφαση

ε) Το κεφάλαιο της εταιρείας το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο των διακοσίων χιλιάδων και διαιρείται σε εταιρικά μερίδια. Επίσης τα μερίδια συμμετοχής και τα τυχόν περισσότερα εταιρικά μερίδια εκάστου εταίρου. Και ακόμα, βεβαίωση των ιδρυτών περί καταβολής του κεφαλαίου – η βεβαίωση αυτή περιλαμβάνεται στο συστατικό της εταιρείας συμβολαιογραφικό έγγραφο

στ) Το αντικείμενο των εισφορών σε είδος, την αποτίμηση αυτών, στο όνομα του εισφέροντος εταίρου και το σύνολο της αξίας των εισφορών σε είδος. Όλα αυτά τα στοιχεία περιλαμβάνονται στην έκθεση εκτιμήσεως της επιτροπής του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20, που πρέπει να περιληφθεί ολόκληρη στο καταστατικό της εταιρείας με μνεία και του φύλλου της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, στο οποίο έχει προηγουμένως δημοσιευθεί

ζ) Τη διάρκεια της εταιρείας. Επειδή ο νόμος απαιτεί ρητά την αναγραφή στο καταστατικό της διάρκειας της εταιρείας, πρέπει να θεωρήσουμε ότι η Ε.Π.Ε. δεν επιτρέπεται να είναι αόριστης διάρκειας. Πριν εκπνεύσει η αναγραφόμενη στο καταστατικό διάρκεια, μπορεί να παραταθεί αυτή κατόπιν απόφασης της συνελεύσεως των εταίρων και τροποποίησης του σχετικού άρθρου του καταστατικού.

5. Λογιστικές εγγραφές συστάσεως Ε.Π.Ε.

5.1. Θεώρηση βιβλίων

Μετά τη θεώρηση της εταιρικής συμβάσεως (καταστατικού) της Ε.Π.Ε. από την αρμόδια οικονομική εφορία, το Ταμείο Νομικών και το Ταμείο Προνοίας των Δικηγόρων, γίνεται η καταχώρηση της στο Πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας. Το Πρωτοδικείο χορηγεί στην εταιρεία ένα ή περισσότερα θεωρημένα αντίγραφα του καταστατικού, τα οποία η εταιρεία χρησιμοποιεί όπου της ζητηθούν.

Ένα από αυτά τα θεωρημένα από το Πρωτοδικείο αντίγραφα του καταστατικού προσκομίζεται στην οικονομική εφορία για να θεωρήσει αυτή τα βιβλία και τα στοιχεία της εταιρείας. Ταυτόχρονα, η εταιρεία υποβάλλει και δήλωση ενάρξεως επιτηδεύματος, συμπληρώνοντας το κατάλληλο έντυπο

Φ.Π.Α. Η εφορία χορηγεί στην εταιρεία αριθμό φορολογικού μητρώου και προχωρεί στη θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων αυτής.

Για τη θεώρηση των βιβλίων της εταιρείας στην οικονομική εφορία χρειάζονται:

- α) Αντίγραφο του καταστατικού θεωρημένο από το πρωτοδικείο
- β) Το τριπλότυπο του Τ.Α.Π.Ε.Τ. που αποδεικνύει ότι κατατέθηκε στο Εθνικό Τυπογραφείο για δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως η ανακοίνωση περί συστάσεως της εταιρείας
- γ) Μισθωτήριο συμβόλαιο του οικήματος που μισθώνει η εταιρεία για γραφεία της έδρας αυτής. Εάν το οίκημα είναι ιδιοκτησία της εταιρείας, σχετική υπεύθυνη δήλωση.

5.2. Τηρούμενα βιβλία από την Ε.Π.Ε.

Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης έχει υποχρέωση να τηρεί βιβλία της τρίτης κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. Τα βιβλία αυτά είναι, βασικά, τα εξής:

- (1) *Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών.* Στο βιβλίο αυτό κατ' αρχήν καταχωρείται η απογραφή ενάρξεως και κατόπιν, στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσεως, καταχωρείται η απογραφή και ο ισολογισμός τέλους χρήσεως. Ο ισολογισμός συνοδεύεται από ανάλυση των αποτελεσμάτων χρήσεως και πίνακα διανομής κερδών. Τα πρόσωπα που έχουν ορισθεί για να υπογράψουν τον ισολογισμό υπογράφουν και στο βιβλίο απογραφών – ισολογισμών.
- (2) *Συγκεντρωτικό ημερολόγιο,* στο οποίο καταχωρούνται στο τέλος κάθε μήνα, συγκεντρωτικά, όλες οι λογιστικές εγγραφές, όπως προέρχονται

από τα αναλυτικά ημερολόγια (ταμείου, αγορών, πωλήσεων, διαφόρων πράξεων κ.λ.π.)

- (3) *Γενικό καθολικό*, στους λογαριασμούς του οποίου μεταφέρονται όλες οι εγγραφές από το συγκεντρωτικό ημερολόγιο
- (4) *Αναλυτικά καθολικά*, που τηρούνται σε βιβλία ή καρτέλες. Κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός αναλύεται σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς
- (5) *Βιβλίο γραμματίων εισπρακτέων και βιβλίο γραμματίων πληρωτέων*, στα οποία καταχωρούνται ένας προς ένα τα γραμμάτια εισπρακτέα (αυτά που παίρνει από πελάτες αντί για μετρητά) και τα γραμμάτια πληρωτέα (αυτά που δίνει στους προμηθευτές κ.λ.π. συναλλασσομένους αντί για μετρητά) αντίστοιχα. Τα βιβλία αυτά έχουν ειδική γραμμογράφηση (ονοματεπώνυμο εκδότη, ποσό, χρονολογία λήξεως, χρονολογία πληρωμής κ.λ.π.) και αντικαθιστούν τα αντίστοιχα αναλυτικά καθολικά των πρωτοβαθμίων λογαριασμών ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ και ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ.
- (6) *Αναλυτικά ημερολόγια*. Όταν οι λογιστικές εγγραφές μιας επιχειρήσεως είναι λίγες, αυτή μπορεί να αρκασθεί σε ένα ημερολόγιο. Όταν, όμως, το πλήθος αυτών είναι μεγάλο, αναγκάζεται εκ των πραγμάτων να χρησιμοποιήσει αναλυτικά ημερολόγια, σε καθένα από τα οποία καταχωρεί μια ομάδα ομοειδών πράξεων. Έτσι, στο αναλυτικό ημερολόγιο ταμείου καταχωρεί τις πράξεις, που γίνονται μετρητοίς και στο αναλυτικό ημερολόγιο διαφόρων πράξεων, όλες τις άλλες πράξεις, που γίνονται συμψηφιστικώς. Ιδιαίτερα αναλυτικά ημερολόγια μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τις αγορές, για τις πωλήσεις και διάφορες

άλλες κατηγορίες οικονομικών πράξεων της επιχειρήσεως, που παρουσιάζουν μεγάλη συχνότητα. Τέλος, ιδιαίτερο αναλυτικό ημερολόγιο χρησιμοποιείται για τις πράξεις του ισολογισμού, στο οποίο γίνονται οι εγγραφές κλεισίματος κάθε χρήσεως στο τέλος αυτής. Έτσι απελευθερώνονται τα λοιπά βιβλία για την χωρίς καθυστερήσεις καταχώρηση σ' αυτά των εγγραφών της επόμενης χρήσεως. Τα δεδομένα των αναλυτικών ημερολογίων μεταφέρονται κάθε μήνα στο συγκεντρωτικό ημερολόγιο.

- (7) *Βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων των συνελεύσεων*
- (8) *Βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων διαχειριστών*
- (9) *Βιβλίο εταίρων* στο οποίο καταχωρούνται τα ονόματα των εταίρων, η ιθαγένεια κατοικίας αυτών, οι εισφορές τους, καθώς και οι επερχόμενες μεταβολές στα πρόσωπα των εταίρων.

Τα λογιστικά βιβλία που σημειώνονται παραπάνω είναι τα γνωστά κατάστιχα των κλασικών λογιστικών συστημάτων. Τα σύγχρονα λογιστικά συστήματα σε κινητά φύλλα και τα μηχανογραφικά τέτοια χρησιμοποιούν διαφοροποιημένα βιβλία και στοιχεία. Επίσης, η συνεχώς εξαπλούμενη χρήση των υπολογιστών έχει επιφέρει πραγματική επανάσταση στον τρόπο τηρήσεως της λογιστικής. Οποιοδήποτε, όμως, λογιστικό σύστημα κι αν εφαρμόζεται, τα βασικά στοιχεία των παραπάνω αναφερομένων βιβλίων πρέπει να προκύπτουν εύκολα, όπως αναφέρει και η σχετική εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών.

Θεώρηση βιβλίων. Όλα τα παραπάνω βιβλία, εκτός των αναλυτικών καθολικών, πρέπει να είναι θεωρημένα από την αρμόδια οικονομική εφορία.

Ειδικά, τη θεώρηση των βιβλίων πρακτικών διαχειρίσεως, συνελεύσεων και εταίρων προβλέπει και το άρθρο 25 του Ν. 3190/55.

6. Αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου

Κάθε μεταβολή στο εταιρικό κεφάλαιο γίνεται έπειτα από τροποποίηση του καταστατικού και υποβάλλεται στις διατυπώσεις δημοσιότητας.

Το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. μπορεί να αυξηθεί:

- α) Με αύξηση του αριθμού των εταιρικών μεριδίων
- β) Με αύξηση της ονομαστικής αξίας των εταιρικών μεριδίων. Η νέα αξία της κάθε εταιρικής μερίδας θα πρέπει πάντως να είναι ακέραιο πολλαπλάσιο των δρχ. 10.000
- γ) Με απορρόφηση άλλης εταιρίας
- δ) Με κεφαλαιοποίηση αποθεματικού
- ε) Με κεφαλαιοποίηση της πιστωτικής διαφοράς που προκύπτει από αναπροσαρμογή της αξίας περιουσιακών στοιχείων

Από τις περιπτώσεις αυτές οι τρεις πρώτες είναι πραγματικές ενώ οι δύο τελευταίες συνιστούν λογιστική αύξηση του κεφαλαίου.

Σημειώνουμε ότι το τακτικό αποθεματικό, έχοντας σχηματισθεί με ειδικό προορισμό την κάλυψη μελλοντικών ζημιών, δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για αύξηση κεφαλαίου. Κατά την επικρατέστερη άποψη, η δέσμευση αυτή υφίσταται ακόμα και ως προς το ποσό κατά το οποίο το ύψος του έχει υπερβεί το ελάχιστο όριο που ορίζεται από το νόμο ή το καταστατικό. Η υπέρβαση του ελάχιστου ορίου μπορεί να θεωρηθεί ότι εκφράζει επιθυμία της εταιρίας για περισσότερη εξασφάλιση έναντι ζημιών.

Η κεφαλαιοποίηση των διαφορών αναπροσαρμογής αντιμετωπίζεται λογιστικώς όπως και η κεφαλαιοποίηση αποθεματικού.

7. Μείωση του εταιρικού κεφαλαίου

Η μείωση εταιρικού κεφαλαίου διακρίνεται σε:

α) *προαιρετική*, που μπορεί να αποβλέπει:

- στην κάλυψη ζημιάς
- στο να αποσυρθούν πλεονάζοντα κεφάλαια

β) *υποχρεωτική* λόγω:

- απώλειας του 50% του εταιρικού κεφαλαίου
- εξόδου ή αποκλεισμού εταίρου

Κατ' αναλογία με τα ισχύοντα στις Α.Ε. η μείωση του εταιρικού κεφαλαίου μπορεί να γίνει:

- με μείωση του αριθμού των εταιρικών μεριδίων
- με μείωση της ΟΑ των μεριδίων
- με συνδυασμό των παραπάνω τρόπων

Σε όλες τις περιπτώσεις μείωσης του εταιρικού κεφαλαίου θα πρέπει το εταιρικό κεφάλαιο που θα απομείνει να μην είναι κατώτερο από το ελάχιστο που προβλέπει ο νόμος. Επίσης όταν η μείωση του εταιρικού κεφαλαίου πραγματοποιείται με μείωση της ΟΑ των μεριδίων, η αξία κάθε μεριδίου δεν θα πρέπει να μειωθεί κάτω των 10.000 δρχ.

Ως προς την υποχρεωτική μείωση σημειώνουμε τα εξής:

Ο νόμος ορίζει (αρθρ. 45) ότι σε περίπτωση απώλειας του ½ του εταιρικού κεφαλαίου, οι διαχειριστές υποχρεώνονται να συγκαλέσουν την συνέλευση των εταίρων για να αποφασίσει περί της διάλυσης της εταιρίας ή

περί της μείωσης του εταιρικού κεφαλαίου. Η διατύπωση αυτή του νόμου είναι ασαφής και υποστηρίζεται ότι η διάταξη αυτή πρέπει να εφαρμόζεται εφόσον σε κάποια χρήση θα προκύψει ζημία, είτε προερχόμενη από τη χρήση αυτή, είτε αθροιστικά με ακάλυπτες ζημίες προηγούμενων χρήσεων, που θα είναι μεγαλύτερη του $\frac{1}{2}$ του εταιρικού κεφαλαίου, ανεξάρτητα από το αν υπάρχουν ή όχι αποθεματικά κεφάλαια. Υποστηρίζεται όμως και η άποψη, που κατά τη γνώμη μας είναι ορθότερη, ότι θα πρέπει πρώτα να μεταφερθούν σε ελάττωση της ζημιάς όσα αποθεματικά μπορούν να χρησιμοποιηθούν για το σκοπό αυτό και μόνο εάν απομείνει ακάλυπτη ζημία μεγαλύτερη από το $\frac{1}{2}$ του εταιρικού κεφαλαίου να εφαρμοσθεί η διάταξη.

Σε περίπτωση εξόδου ή αποκλεισμού εταίρου για σπουδαίο λόγο, η αξία του μεριδίου με την οποία αποζημιώνεται ο εξερχόμενος εταίρος προσδιορίζεται από τον πρόεδρο Πρωτοδικών.

8. Φορολογία και διάθεση κερδών της Ε.Π.Ε.

Τα κέρδη της Ε.Π.Ε. φορολογούνται με συντελεστή 35%. Τα φορολογητέα κέρδη προκύπτουν αν από το σύνολο των φορολογικώς αναμορφωμένων κερδών αφαιρεθεί η επιχειρηματική αμοιβή η οποία θεωρείται ότι λαμβάνεται από τους διαχειριστές της Ε.Π.Ε. για τις υπηρεσίες διαχείρισεως που προσφέρουν σ' αυτήν.

Η αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής είναι υποχρεωτική, έστω και αν κάποιος από τους δικαιούχους διαχειριστές εταίρους δεν επιθυμεί να την λάβει.

Για την επιχειρηματική αμοιβή των διαχειριστών της Ε.Π.Ε. προβλέπονται τα ακόλουθα:

(α) Θεωρείται ότι λαμβάνεται μόνο από φυσικά πρόσωπα στα οποία συμπίπτουν οι ιδιότητες του εταίρου και του διαχειριστή. Επομένως νομικά πρόσωπα (π.χ. άλλες εταιρείες που μετέχουν στην Ε.Π.Ε. έχοντας παράλληλα και την ευθύνη διαχειρίσεώς της), δεν δικαιούνται επιχειρηματική αμοιβή.

(β) Δικαιούχοι της επιχειρηματικής αμοιβής είναι όσοι από τους διαχειριστές εταίρους συμμετέχουν στα κέρδη της εταιρίας με το μεγαλύτερο ποσοστό συμμετοχής και οι οποίοι δεν μπορεί να είναι περισσότεροι από τρεις.

(γ) Ως ποσοστό συμμετοχής λαμβάνεται αυτό που κάθε διαχειριστής –εταίρος διαθέτει κατά το χρόνο εγκρίσεως του ισολογισμού της Ε.Π.Ε., εκτός αν η έγκριση καθυστερήσει πέρα από τρεις μήνες από τη λήξη της χρήσεως, οπότε λαμβάνονται τα ποσοστά που διέθεταν οι εταίροι-διαχειριστές κατά τη λήξη του τριμήνου.

(δ) Αν υπάρχουν περισσότεροι εταίροι-διαχειριστές με ίσα ποσοστά συμμετοχής κατά τον κρίσιμο χρόνο, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρία και πρέπει να δηλωθούν με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του νομικού προσώπου της Ε.Π.Ε.

(ε) Αν εταίρος-διαχειριστής συμμετέχει με τις ιδιότητες αυτές και σε άλλες Ε.Π.Ε. ή αν συμμετέχει ως ομόρρυθμο μέλος προσωπικής εταιρίας, δικαιούται να επιλέξει την εταιρία από την οποία θα λάβει επιχειρηματική αμοιβή. Η επιλογή του δηλώνεται με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρίας και δεν ανακαλείται. Η δέσμευση με την επιλογή του αυτή ισχύει για μία διαχειριστική χρήση. Στην περίπτωση αυτή υπεισέρχεται στη θέση του ο επόμενος εταίρος-διαχειριστής από τους

υπόλοιπους, αν υπάρχουν, που έχει το μεγαλύτερο ποσοστό συμμετοχής από αυτούς.

(στ) Η επιχειρηματική αμοιβή υπολογίζεται με εφαρμογή του ποσοστού, με το οποίο συμμετέχουν στην Ε.Π.Ε. οι δικαιούχοι, επί του 50% των φορολογητέων κερδών που δηλώνονται με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Η επιχειρηματική αμοιβή φορολογείται στο όνομα των δικαιούχων, περιλαμβανόμενη στις ατομικές των δηλώσεις ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Η Ε.Π.Ε. παρακρατεί και αποδίδει στο Δημόσιο φόρο 15% επί της αμοιβής, ο οποίος συμψηφίζεται με τον φόρο εισοδήματος που αναλογεί στους υπόχρεους. Επίσης παρακρατεί χαρτόσημο και ΟΓΑ 1,2%.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 2^ο

ΔΙΑΛΥΣΗ & ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ Ε.Π.Ε.

1. Λόγοι που επιφέρουν τη λύση της Ε.Π.Ε.

Η Ε.Π.Ε. διαλύεται όταν περάσει ο χρόνος διάρκειας που καθορίστηκε στο καταστατικό της και εφόσον δεν παρατάθηκε ο χρόνος διάρκειάς της με νέα απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των εταίρων. Μπορεί όμως η Ε.Π.Ε. να διαλυθεί και πριν από τη λήξη του χρόνου διάρκειας που αναγράφεται στο καταστατικό της, εφόσον το αποφασίσουν αυτό οι εταίροι της με απόφασή τους που αναγράφεται στο βιβλίο πρακτικών Γ.Σ. ή λόγω μετατροπής, συγχώνευσης κ.λ.π. Η Ε.Π.Ε. διαλύεται και στην περίπτωση που το ζητήσουν αυτό οι εταίροι της που εκπροσωπούν το 1/10 του εταιρικού κεφαλαίου και εφόσον εκδοθεί για το γεγονός αυτό δικαστική απόφαση καθώς και στην περίπτωση που η εταιρία κηρύχθηκε σε πτώχευση. Όταν όλα τα μερίδια της

Ε.Π.Ε. περιέρχονται στο όνομα ενός μόνο εταίρου, τότε η Ε.Π.Ε. γίνεται μονοπρόσωπη.

Σε περίπτωση κήρυξης σε πτώχευση ή θανάτου κάποιου εταίρου της η Ε.Π.Ε. δεν διαλύεται (άρθρο 44 παρ. 1 και 2 Ν. 3190/55).

2. Διαδικασία που ακολουθείται μετά τη λύση της Ε.Π.Ε.

Η απόφαση των εταίρων για διάλυση της Ε.Π.Ε. καταχωρείται στο θεωρημένο βιβλίο «Πρακτικών γενικών συνελεύσεων». Στην απόφαση αυτή των εταίρων αναγράφεται εκτός των άλλων και το γεγονός ότι η Ε.Π.Ε. λύεται και τίθεται σε εκκαθάριση και ορίζονται επίσης τα πρόσωπα που θα διενεργήσουν την εκκαθάριση, δηλαδή οι εκκαθαριστές. Από την ημέρα αυτή, που αποφασίζεται η διάλυση της Ε.Π.Ε. αρχίζει το στάδιο της εκκαθάρισης, το οποίο (εκτός από την περίπτωση της πτώχευσης) έχει ως εξής:

(α) Με ημερομηνία την ημέρα απόφασης για διάλυση της Ε.Π.Ε. διενεργείται από τους εκκαθαριστές απογραφή και συντάσσεται ισολογισμός, προσδιορίζονται τα κέρδη κλπ., δηλαδή γίνονται κανονικά όλες εκείνες οι ενέργειες που χρειάζονται για να κλείσει ο ισολογισμός στο τέλος της κάθε χρήσης. Ο ισολογισμός αυτός ονομάζεται «αρχικός ισολογισμός εκκαθάρισης» και δημοσιεύεται κανονικά στο ΦΕΚ και σε μία πολιτική καθώς και σε μία οικονομική εφημερίδα. Για τα αποτελέσματα αυτά που προκύπτουν, η Ε.Π.Ε. υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέσα σε 4,5 μήνες.

(β) Στη συνέχεια, οι εκκαθαριστές βγάζουν καινούργια σφραγίδα με προσθήκη της φράσης «υπό εκκαθάριση», θεωρούν καινούργια στοιχεία ή επαναθεωρούν τα ίδια και εκποιοούν τα περιουσιακά στοιχεία, εισπράττουν από πελάτες, εξοφλούν προμηθευτές κ.λ.π. δηλαδή ενεργούν την εκκαθάριση

της Ε.Π.Ε. Εφόσον η εκκαθάριση εξακολουθεί και μετά τη λήξη του έτους, οι εκκαθαριστές υποχρεούνται να καταρτίσουν στο τέλος του χρόνου ισολογισμό και αν εξακολουθεί η εκκαθάριση και ολόκληρο το δεύτερο χρόνο πάλι με τη λήξη του δεύτερου αυτού χρόνου συντάσσεται ισολογισμός κ.λ.π. και υποβάλλεται η δήλωση στη Δ.Ο.Υ. μέσα σ' ένα μήνα από τη λήξη του κάθε χρόνου. Οι ισολογισμοί της εκκαθάρισης (ο αρχικός και οι μετέπειτα από αυτόν) δημοσιεύονται στο ΦΕΚ καθώς και σε μια πολιτική και σε μία οικονομική εφημερίδα 20 τουλάχιστον μέρες πριν από τη συνέλευση. Μέχρι τέλους της εκκαθάρισης θεωρείται ότι εξακολουθεί να λειτουργεί η Ε.Π.Ε. μόνο για τις ανάγκες της εκκαθάρισης και διατηρεί την επωνυμία της με την προσθήκη των λέξεων «υπό εκκαθάριση». Δηλαδή όλα τα στοιχεία της επαναθεωρούνται από τη Δ.Ο.Υ. ή ακυρώνονται αυτά και θεωρούνται καινούργια πάνω στα οποία θα πρέπει να αναγράφεται οπωσδήποτε η διάκριση «υπό εκκαθάριση».

(γ) Στο τέλος της εκκαθάρισης καταρτίζεται καινούργια απογραφή και ισολογισμός. Στον ισολογισμό αυτό υπάρχουν μόνο το ταμείο, το κεφάλαιο, τα διάφορα αποθεματικά, τα αποτελέσματα εις νέο, ορισμένες απαιτήσεις από τους εταίρους ή υποχρεώσεις προς τους εταίρους, καθώς επίσης και ορισμένες υποχρεώσεις προς τη Δ.Ο.Υ. από φόρους, Φ.Π.Α. κ.λ.π. Ο ισολογισμός αυτός ονομάζεται «τελικός ισολογισμός εκκαθάρισης» και δημοσιεύεται και αυτός κανονικά στο ΦΕΚ καθώς και σε μία πολιτική και σε μία οικονομική εφημερίδα. Μετά από τη σύνταξη του τελικού ισολογισμού γίνεται το πρακτικό της γενικής συνέλευσης για τη διάλυση και τη διανομή του τελικού αποτελέσματος και με βάση το πρακτικό αυτό συντάσσεται από το συμβολαιογράφο το «διαλυτικό».

(δ) Μετά από την κατάρτιση του τελικού ισολογισμού ενεργούνται στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμών η εγγραφή μεταφοράς του κεφαλαίου, των αποθεματικών και του αποτελέσματος στους εταίρους, καθώς και η καταβολή του υπολοίπου του ταμείου στους εταίρους. Έτσι, ολοκληρώνεται η εκκαθάριση.

(ε) Για την οριστικοποίηση της διάλυσης της Ε.Π.Ε. προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 10 ημέρες, από την ημέρα της διάλυσης, το διαλυτικό το ΤΑΠΕΤ για την παύση λειτουργίας της ΕΠΕ και ένας τελικός ισολογισμός εκκαθάρισης, καθώς και ένα έντυπο δήλωσης διακοπής συμπληρωμένο (και ότι άλλο ζητήσει η Δ.Ο.Υ.). Επίσης, προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ. όλα τα στοιχεία οπότε ολοκληρώνεται και στα βιβλία της Δ.Ο.Υ. η οριστική παύση των εργασιών της Ε.Π.Ε.

3. Τι γίνεται με το Φ.Π.Α., όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης υπάρχουν και εμπορεύσιμα αγαθά τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στους εταίρους της Ε.Π.Ε.

Όταν το στάδιο εκκαθάρισης της Ε.Π.Ε. υπάρχουν και διάφορα εμπορεύσιμα αγαθά τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στους διάφορους εταίρους ως μερίδιο στην τελική κατανομή του αποτελέσματος της εκκαθάρισης (αντί χρημάτων που θα πάρουν οι άλλοι εταίροι), τότε για τα αγαθά αυτά εκδίδεται δελτίο αποστολής (θεωρημένο) και ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης (αθεώρητο) ή απόδειξη αυτοπαράδοσης (αθεώρητη) του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. Στο ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης γράφεται ως ποσό η αξία στην οποία έχουν αποτιμηθεί τα αγαθά αυτά στην τελευταία απογραφή.

Κάτω από την αξία αυτή προστίθεται και το Φ.Π.Α. που προκύπτει με την εφαρμογή του αντίστοιχου συντελεστή Φ.Π.Α. πάνω στην αξία της αυτοπαράδοσης. Στη συνέχεια, το Φ.Π.Α. αυτό αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. με την προσωρινή δήλωση της αντίστοιχης φορολογικής περιόδου μέσα στην οποία εκδόθηκε η απόδειξη αυτοπαράδοσης. Αν ο εταίρος της Ε.Π.Ε. πριν από την περάτωση της διάλυσης της εταιρίας, έκανε έναρξη εργασιών ότι θα ασκήσει το ίδιο ή παρεμφερές επάγγελμα με τη μορφή της ατομικής επιχείρησης, τότε εκδίδεται δελτίο αποστολής (θεωρημένο) και στη συνέχεια τιμολόγιο πώλησης (αθεώρητο) ή τιμολόγιο – δελτίο αποστολής (θεωρημένο) και όχι ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης και προστίθεται πάνω στην αξία και το αντίστοιχο Φ.Π.Α. Αυτό γίνεται, για να μπορεί ο εταίρος της Ε.Π.Ε. να καταχωρήσει την αξία αυτή στα βιβλία της ατομικής του επιχείρησης και να εκπέσει το αντίστοιχο Φ.Π.Α.

4. Τι γίνεται με το Φ.Π.Α. όταν στο στάδιο εκκαθάρισης της Ε.Π.Ε. υπάρχουν και πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στους εταίρους ως μερίδιο στην τελική εκκαθάριση της Ε.Π.Ε.

Όταν στο στάδιο εκκαθάρισης της Ε.Π.Ε. υπάρχουν και διάφορα πάγια στοιχεία για τα οποία παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. αλλά περιέρχονται σε ορισμένους εταίρους ως μερίδιο στην τελική κατανομή του αποτελέσματος της εκκαθάρισης (αντί χρημάτων που θα πάρουν οι άλλοι εταίροι), τότε για τα πάγια αυτά επενδυτικά στοιχεία και εφόσον έχει περάσει η πενταετία από την πρώτη χρησιμοποίησή τους, καταβάλλεται Φ.Π.Α. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. που υπολογίζεται πάνω στην αξία της αυτοπαράδοσης των

πάγιων αυτών στοιχείων προστίθεται και Φ.Π.Α. με το συντελεστή Φ.Π.Α. που έχουν τα αντίστοιχα πάγια στοιχεία την ημέρα που εκδίδεται το στοιχείο της αυτοπαράδοσης.

Αν για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αυτοπαραδίδονται στους εταίρους δεν έχει περάσει η πενταετία από την πρώτη χρησιμοποίησή τους, τότε η αξία αυτοπαράδοσης δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α., αλλά στην περίπτωση αυτή όμως γίνεται διακανονισμός του Φ.Π.Α. εισροών και αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. το Φ.Π.Α. εισροών που προκύπτει από το διακανονισμό αυτό και αντιστοιχεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετίας. Για την αποστολή όμως των αγαθών αυτών στους εταίρους εκδίδεται οπωσδήποτε δελτίο αποστολής και ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης, αλλά στην αξία όμως της αυτοπαράδοσης δεν προστίθεται και Φ.Π.Α., διότι γίνεται διακανονισμός του Φ.Π.Α. εισροών λόγω πενταετίας.

Όταν όμως ο εταίρος κάνει έναρξη εργασιών με τη μορφή της ατομικής επιχείρησης με το ίδιο ή παρεμφερές αντικείμενο εργασιών πριν οριστικοποιηθεί η εκκαθάριση της Ε.Π.Ε., τότε εκδίδεται δελτίο αποστολής (θεωρημένο) και στη συνέχεια τιμολόγιο πώλησης (αθεώρητο) ή απευθείας τιμολόγιο πώλησης – δελτίο αποστολής (θεωρημένο) και πάνω στην αξία μεταβίβασης του ακινήτου προστίθεται και Φ.Π.Α. άσχετα αν πέρασε ή όχι η πενταετία, διότι στην προκειμένη περίπτωση, η αποστολή αυτή θεωρείται πώληση και όχι αυτοπαράδοση. Στην περίπτωση όμως αυτή και εφόσον η πώληση πραγματοποιείται μέσα στην πενταετία από την πρώτη χρησιμοποίηση του παγίου, γίνεται διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., όταν το Φ.Π.Α. της αξίας πώλησης είναι μικρότερο από το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετίας και η διαφορά

που προκύπτει αποδίδεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. συγχρόνως με την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. που ακολουθεί.

5. Μέχρι πότε υποβάλλεται η τελευταία περιοδική εκκαθάριση και μέχρι πότε η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., σε περίπτωση παύσης των εργασιών λόγω λύσης και εκκαθάρισης της Ε.Π.Ε.

Αφού τελειώσουν όλες οι ενέργειες που αφορούν την εκκαθάριση της Ε.Π.Ε., τότε γίνεται η οριστική παύση της. Η ημερομηνία παύσης των εργασιών που φαίνεται και από το έντυπο της διακοπής θεωρείται και ως ημερομηνία λήξης της τελευταίας φορολογικής περιόδου. Κατά συνέπεια, η τελευταία προσωρινή δήλωση της Ε.Π.Ε. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 25 ημέρες, μετρούμενες από την επόμενη ημέρα της παύσης των εργασιών της.

Η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσα σε 130 ημέρες (ημερολογιακές), μετρούμενες από την επόμενη ημέρα της παύσης των εργασιών της.

6. Μέχρι πότε υποβάλλεται η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Ε.Π.Ε., όταν αυτή διαλυθεί, και για ποια ποσά φορολογείται

Όταν η Ε.Π.Ε. τεθεί σε εκκαθάριση, τότε ως τελευταία διαχειριστική περίοδος, για την οποία προσδιορίζεται το εισόδημα της Ε.Π.Ε. και φορολογείται, θεωρείται η περίοδος που αρχίζει από την ημέρα που τέθηκε η Ε.Π.Ε. σε εκκαθάριση και λήγει την ημέρα που λήγει η εκκαθάριση και γίνεται

η οριστική παύση εργασιών της Ε.Π.Ε. Για το εισόδημα που προκύπτει κατά την περίοδο της εκκαθάρισης, η Ε.Π.Ε. υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος στη Δ.Ο.Υ. μέσα σ' ένα μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης. Από το εισόδημα αυτό, αφαιρείται η επιχειρηματική αμοιβή και όλο το υπόλοιπο φορολογείται στο όνομα της Ε.Π.Ε. με συντελεστή 35%. Σε περίπτωση που η εκκαθάριση της Ε.Π.Ε. δεν έχει τελειώσει μέχρι τέλους του έτους, τότε υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους μέσα σ' ένα μήνα από τη λήξη του και οριστική δήλωση μέσα σ' ένα μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης.

Ο φόρος καταβάλλεται εφάπαξ όταν υποβάλλεται η εμπρόθεσμη προσωρινή και οριστική δήλωση της εκκαθάρισης.

Όταν υποβάλλεται προσωρινή δήλωση (όχι οριστική) κατά το στάδιο της εκκαθάρισης, τότε υπολογίζεται κανονικά και προκαταβολή φόρου 50% πάνω στο φόρο που δηλώνεται με την προσωρινή αυτή δήλωση της εκκαθάρισης.

7. Ποια ποσά φορολογούνται κατά τη λύση και εκκαθάριση της Ε.Π.Ε.

Κατά τη λύση και εκκαθάριση της Ε.Π.Ε. δεν φορολογούνται το εταιρικό κεφάλαιο που διανέμεται στους εταίρους. Επίσης, δεν φορολογούνται το τακτικό αποθεματικό καθώς και τα διάφορα έκτακτα αποθεματικά καθώς και τα υπόλοιπα κερδών από προηγούμενες χρήσεις που εμφανίζονται στον τελικό ισολογισμό της εκκαθάρισης, διότι για τα ποσά αυτά εξαντλήθηκε η φορολογική τους υποχρέωση κατά το χρόνο που σχηματίστηκαν. Τα

υπόλοιπα κέρδη ή αποθεματικά που διανέμονται λόγω λύσης και εκκαθάρισης της Ε.Π.Ε. φορολογούνται στο σύνολό τους στο όνομα της Ε.Π.Ε. με συντελεστή 35%. Τέτοια ποσά που φορολογούνται στο όνομα της Ε.Π.Ε. κατά τη διάλυσή της είναι π.χ. τα αποθεματικά που σχηματίστηκαν από απαλλασσόμενα έσοδα, τα αποθεματικά που σχηματίστηκαν από εισοδήματα φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, τα κέρδη από τα τεκμαρτά των τεχνικών εταιριών που παραμένουν στην Ε.Π.Ε. ως αποθεματικό, τα αφορολόγητα αποθεματικά του Ν. 1892/90 κ.λ.π. Εκτός από τα αφορολόγητα αποθεματικά των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων τα υπόλοιπα αποθεματικά που αναφέρονται πιο πάνω ανάγονται πρώτα σε μικρά ποσά και μετά φορολογούνται με το συντελεστή 35%. Ο φόρος που έχει παρακρατηθεί κατά το σχηματισμό των αποθεματικών που φορολογήθηκαν κατ' ειδικό τρόπο (όπως π.χ. ο φόρος 15% στα έσοδα από τόκους κ.λ.π.) συμψηφίζεται με το φόρο που προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή 35% πάνω στα φορολογούμενα εισοδήματα της Ε.Π.Ε.

ΜΕΡΟΣ 3^ο

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΚΑΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 1^ο

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

1. Γενικά

Όταν λέμε «συγχώνευση επιχειρήσεων» εννοούμε ότι δύο ή περισσότερες επιχειρήσεις που λειτουργούσαν μέχρι τώρα χωριστά η κάθε μία, στο εξής θα λειτουργούν ως μία επιχείρηση που θα έχει δική της νομική μορφή.

Σε περίπτωση συγχώνευσης επιχειρήσεων, η προερχόμενη από το μετασχηματισμό εταιρία έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του Κ.Β.Σ. που είχαν οι επιχειρήσεις που μετασχηματίστηκαν. Επίσης, όταν λέμε «απορρόφηση επιχείρησης» εννοούμε ότι μια επιχείρηση που λέγεται «απορροφούμενη» μεταφέρει το ενεργητικό και το παθητικό της σε μία άλλη επιχείρηση που λέγεται «απορροφώσα» και έτσι παύει στο εξής να λειτουργεί η απορροφούμενη επιχείρηση.

2. Έννοια συγχωνεύσεως

Η συγχώνευση δύο ή περισσότερων ομορρυθμών ή ετερορρυθμών εταιρειών είναι σύμβαση που συνάπτουν αυτές με σκοπό την ίδρυση νέας εταιρείας οιοδήποτε τύπου. Μπορεί, όμως, η συγχώνευση να γίνει και με απορρόφηση ή εξαγορά, οπότε παραμένει ως έχει η απορροφούσα ή η εξαγοράζουσα εταιρεία, ενώ η απορροφούμενη ή εξαγοραζόμενη εξαφανίζεται.

Για να είναι έγκυρη η συγχώνευση απαιτείται να προηγηθεί λήψη ομόφωνης αποφάσεως των μελών κάθε μιας από τις συγχωνευόμενες εταιρείες.

Κατά τη συγχώνευση, όπως ελέχθη ανωτέρω, προκύπτει νέο νομικό πρόσωπο και κατά συνέπεια οι περιουσίες των συγχωνευόμενων εταιρειών εισφέρονται. Και κατά το άρθρ. 367 Α.Κ. η σύμβαση για μεταβίβαση ολόκληρης της υφισταμένης περιουσίας ή ποσοστού της απαιτείται να γίνει ενώπιον συμβολαιογράφου. Όταν μεταξύ των περιουσιακών στοιχείων των συγχωνευόμενων εταιρειών υπάρχουν ακίνητα ή εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτων, για τη μεταβίβαση αυτών το άρθρ. 369 Α.Κ. έχει εφαρμογή όχι μόνο επί συγχωνεύσεως, αλλά και επί μετατροπής προσωπικής εταιρείας.

Με τη συγχώνευση δύο ή περισσότερων επιχειρήσεων δημιουργείται νέο νομικό πρόσωπο. Αυτό μπορεί να γίνει βέβαια, κατόπιν λύσεως και εκκαθάρισεως των συγχωνευόμενων, οπότε εισφέρονται στην προκύπτουσα από τη συγχώνευση νέα εταιρεία το καθαρό προϊόν κάθε συγχωνευόμενης. Αλλά μπορεί να εισφέρει κάθε συγχωνευομένη στη νέα εταιρεία το σύνολο του ενεργητικού και του παθητικού αυτής, οπότε έτσι αποφεύγεται η

εκκαθάριση, που είναι χρονοβόρα και θα επέφερε – ίσως καταστροφή. Γι' αυτό και στη πράξη έχει επικρατήσει η δεύτερη μεθόδευση.

Με τη συγχώνευση επέρχεται συγκέντρωση που αποβλέπει σε διαφόρους σκοπούς όπως:

- (α) Στην κατάπαυση υφισταμένου ανταγωνισμού μεταξύ ομοειδών επιχειρήσεων.
- (β) Στην εξάλειψη της παραγωγικής αναρχίας και την επιβολή ομοιόμορφης πολιτικής τιμών.
- (γ) Στην εξυγίανση των επιχειρήσεων
- (δ) Στην επίτευξη του ανώτατου δυνατού βαθμού οικονομικότητας.
- (ε) Στην εφαρμογή του ανώτατου δυνατού βαθμού ορθολογικής οργάνωσης.
- (στ) Στη συγκέντρωση μεγαλύτερων κεφαλαίων. Το τελευταίο αυτό μπορεί να λεχθεί, ότι αποτελεί το ενστικτώδες κίνητρο κάθε συγκεντρώσεως στην οικονομική δράση.

Σοβαρά κίνητρα για τη συγχώνευση ή μετατροπή επιχειρήσεων, προς δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων παρέχουν οι διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72.

3. Σε ποιες περιπτώσεις συγχώνευσης παρέχονται τα φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης του Ν. 2166/93

Όσες επιχειρήσεις συγχωνεύονται με βάση τα άρθρα 1-5 του Ν. 2166/93 έχουν ορισμένες φορολογικές απαλλαγές. Οι απαλλαγές αυτές που χαρακτηρίζονται από το Ν. 2166/93 και ως «φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης» παρέχονται στις εξής περιπτώσεις:

- Όταν συγχωνεύονται επιχειρήσεις, που είναι εγκαταστημένες στην Ελλάδα οποιασδήποτε μορφής και αντικειμένου εργασιών σε ημεδαπή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.
- Όταν γίνεται απορρόφηση επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής και αντικειμένου εργασιών (π.χ. ατομική, Ο.Ε., Ε.Π.Ε.) από υφιστάμενη ή νεοϊδρυόμενη ημεδαπή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.
- Όταν συγχωνεύονται ανώνυμες εταιρίες σύμφωνα με τα άρθρα 68 παρ. 1 και 79 του Ν. 2190/20, δηλαδή με απορρόφηση μιας ή περισσότερων Α.Ε. από υφιστάμενη Α.Ε. είτε με σύσταση καινούργιας Α.Ε. είτε με εξαγορά μιας ή περισσότερων Α.Ε. από υφιστάμενη Α.Ε.
- Όταν γίνεται διάσπαση ανώνυμων εταιριών σύμφωνα με το άρθρο 81 παρ. 1 του Ν. 2190/20, η οποία γίνεται είτε με απορρόφηση, είτε με σύσταση νέων Α.Ε., είτε με απορρόφηση και σύσταση νέων Α.Ε.
- Όταν γίνεται εισφορά ενός ή περισσότερων κλάδων ή τμημάτων από μια επιχείρηση που λειτουργεί σε νεοϊδρυόμενη Α.Ε. ή Α.Ε. που ήδη λειτουργεί.

Οι επιχειρήσεις των πιο πάνω περιπτώσεων που συγχωνεύονται ή απορροφούνται κ.λ.π. καθώς και αυτές που τις απορροφούν θα πρέπει να τηρούν οποιαδήποτε βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και να έχουν συντάξει τουλάχιστον ένα ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα. Αν η εταιρία που συγχωνεύεται είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. για τα αποτελέσματα και τον ισολογισμό της συγχώνευσης κ.λ.π. πρέπει να προβεί στις νόμιμες δημοσιεύσεις.

4. Εισφερόμενο κεφάλαιο – Μεταφορά ζημίας

Οι παραπάνω μετασχηματισμοί (συγχωνεύσεις, απορροφήσεις κ.λ.π.) για να πραγματοποιηθούν με βάση το Ν. 2166/93, θα πρέπει πρώτα να αποφασίσουν τα αρμόδια όργανά τους για τον μετασχηματισμό τους (π.χ. απόφαση Γ.Σ. σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. κ.λ.π.) και στη συνέχεια να συνταχθούν ισολογισμοί (και απογραφές) των επιχειρήσεων αυτών που συγχωνεύονται κ.λ.π., με σκοπό τον μετασχηματισμό αυτό με ημερομηνία πάντα το χρόνο που αποφάσισαν τα αρμόδια όργανα για τον μετασχηματισμό τους.

Στη συνέχεια, όταν πρόκειται για συγχώνευση επιχειρήσεων, τότε γίνεται ενοποίηση των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού των συγχωνευομένων επιχειρήσεων, όπως αυτά εμφανίζονται στους ισολογισμούς που συντάχθηκαν με σκοπό τη συγχώνευσή τους και τα ενοποιημένα αυτά στοιχεία τους μεταφέρονται ως στοιχεία ισολογισμού έναρξης της νέας εταιρίας που προέρχεται από τη συγχώνευση των επιχειρήσεων αυτών.

Η παραπάνω απογραφή και ο ισολογισμός καταχωρούνται υποχρεωτικά στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών που τηρείται από τη συγχωνευόμενη ή απορροφούμενη επιχείρηση, διότι ο ισολογισμός αυτός αποτελεί και τον ισολογισμό λήξης της συγχωνευόμενης κ.λ.π. επιχείρησης. Ο ίδιος ισολογισμός και η απογραφή καταχωρούνται ως απογραφή και ως ισολογισμός έναρξης στην εταιρεία που ιδρύεται από το σχηματισμό αυτό.

Όλες οι πράξεις που γίνονται μετά την ημερομηνία κατάρτισης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία του μετασχηματισμού αυτού (σύσταση της νέας εταιρίας) θεωρείται ότι διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρείας και κατά συνέπεια όλες οι πράξεις αυτές μεταφέρονται σε συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της νέας

εταιρίας αμέσως μετά τη σύσταση αυτής. Όταν ολοκληρώνονται οι διαδικασίες του μετασχηματισμού δεν ξανασυντάσσεται ισολογισμός (απαγορεύεται), άσχετα αν ο μετασχηματισμός αυτός ολοκληρώνεται μετά τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης. Δηλαδή, ακόμα και στην περίπτωση που η διαδικασία του μετασχηματισμού αυτού διαρκέσει και μετά τις 31-12 και πάλι δεν θα συνταχθεί ισολογισμός με 31-12 που είναι η τελευταία μέρα της διαχειριστικής δωδεκάμηνης περιόδου.

Οι συγχωνευόμενες ή απορροφούμενες επιχειρήσεις για τα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) τους που προκύπτουν μέχρι την κατάρτιση του ισολογισμού μετασχηματισμού υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέσα σε 4,5 μήνες αν είναι Α.Ε., Ε.Π.Ε. ή συν/σμοί και μέσα σε 3,5 μήνες αν είναι ατομικές επιχειρήσεις ή προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε. κ.λ.π.).

Η επιχείρηση που εισφέρει κλάδο ή τμήμα και εξακολουθεί να υφίσταται και να λειτουργεί με άλλο κλάδο ή τμήμα που απομένει μετά από την εισφορά του κλάδου αυτού, τότε η επιχείρηση αυτή δεν συντάσσει ισολογισμό μετασχηματισμού, αλλά, κατά το χρόνο που θα ορισθεί ως χρόνος εισφοράς, συντάσσει απογραφή μόνο για τα στοιχεία (ενεργητικού και παθητικού) του εισφερόμενου κλάδου ή τμήματος και με βάση αυτήν συντάσσει, στη συνέχεια, αθεώρητη λογιστική κατάσταση, στην οποία θα εμφανίζεται η περιουσιακή κατάσταση μόνο του εισφερόμενου κλάδου ή τμήματος.

Η παραπάνω απογραφή που καταχωρείται στη λογιστική κατάσταση θα πρέπει, στη συνέχεια, να καταχωρηθεί στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών που τηρείται από την επιχείρηση που εισφέρει τον αντίστοιχο κλάδο ή τμήμα.

Οι πράξεις που λαμβάνουν χώρα μετά την ημερομηνία σύνταξης της απογραφής και οι οποίες αφορούν τον εισφερόμενο κλάδο ή το τμήμα θα παρακολουθούνται σε διακεκριμένους λογαριασμούς στα βιβλία της εισφέρουσας τον κλάδο ή το τμήμα εταιρίας προκειμένου να μεταφερθούν στη συνέχεια με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της ανώνυμης εταιρίας που απορροφά τον κλάδο ή το τμήμα αυτά.

Ως εισφερόμενο κεφάλαιο θεωρείται το άθροισμα των εταιρικών ή μετοχικών κεφαλαίων των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται όταν πρόκειται για συγχωνεύσεις επιχειρήσεων και όχι η καθαρή θέση αυτών. Στις περιπτώσεις που εισφέρεται κλάδος ή τμήμα, ως εισφερόμενο κεφάλαιο στη λειτουργούσα ή συνιστώμενη εταιρία θεωρείται η διαφορά που προκύπτει μεταξύ της αξίας των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού του κλάδου ή του τμήματος που εισφέρεται. Οι μετοχές (που μπορεί να είναι ονομαστικές ή ανώνυμες) ή τα μερίδια (αν πρόκειται για Ε.Π.Ε.) της εταιρίας που προέρχεται από τη συγχώνευση μπορούν να μεταβιβαστούν χωρίς κανένα περιορισμό.

Όταν στις συγχωνευόμενες επιχειρήσεις υπάρχει υπόλοιπο ζημιών τρέχουσας ή προηγούμενων χρήσεων, εμφανίζεται αυτό σε ιδιαίτερο λογ/σμό στον ισολογισμό των επιχειρήσεων που μετασχηματίζονται και σε ιδιαίτερο λογ/σμό στη νέα εταιρία που προέρχεται από το μετασχηματισμό αυτό.

Η μεταφερόμενη στον ισολογισμό της νέας εταιρείας ζημία και κατά το ποσόν που τυχόν δεν συμψηφίζεται με κέρδη υφιστάμενα κατά τον μετασχηματισμό συμψηφίζεται με τα προκύπτοντα κέρδη αυτής των επομένων χρήσεων, μόνο κατά το μέρος που αναγνωρίζεται φορολογικά.

Το ποσό της μη αναγνωριζόμενης προς συμψηφισμό ζημίας μπορεί να αποσβένεται κάθε χρόνο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης από τα ακαθάριστα

έσοδα ή συμψηφισμού με τα προκύπτοντα κέρδη. Δηλαδή, στην περίπτωση αυτή, θα πρέπει η εταιρία που προέρχεται από το σχηματισμό, όταν υποβάλλει την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματός της να προβαίνει και σε φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων της προσθέτοντας ως λογιστική διαφορά την μη εκπιπτόμενη λογιστικά ζημία.

Το ίδιο ισχύει και για τις υπερχρεωμένες επιχειρήσεις που ρύθμισαν τα χρέη τους σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του Ν. 1892/1990 και οι οποίες μπορούν να μεταφέρουν εν όλω ή εν μέρει, το υπόλοιπο του λογ/σμού ζημίες, το οποίο προκύπτει μετά το συμβιβασμό με τους πιστωτές τους και την επικύρωσή του από το Έφετείο, στο λογ/σμό 16.05 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.) ασώματων στοιχείων πάγιου ενεργητικού. Η ύπαρξη υπολοίπου του παραπάνω λογ/σμού δεν επηρεάζει την διανομή κερδών.

Με αποφάσεις των εταίρων ή των γενικών συνελεύσεων των μετόχων των επιχειρήσεων που μετασχηματίζονται (απορροφούνται ή συγχωνεύονται κ.λ.π.) μπορεί να καθορίζεται η σχέση συμμετοχής αυτών στο κεφάλαιο της νέας εταιρίας. Δηλαδή, οι διαχειριστές και τα Διοικητικά Συμβούλια θα πρέπει να προσδιορίσουν την πραγματική αξία των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων και με βάση αυτής την ανταλλαγή των μεριδίων ή μετοχών με αυτά της νέας εταιρίας. Με άλλα λόγια η σχέση ανταλλαγής των μεριδίων ή μετοχών της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης με τα μερίδια ή τις μετοχές της νέας εταιρίας, καθορίζεται ή με βάση το λογιστικό κεφάλαιο ή με βάση την πραγματική αξία του κεφαλαίου (είναι θέμα συμφωνίας και απόφασης των επιχειρήσεων αυτών που συμμετέχουν στις συγχωνεύσεις κ.λ.π.).

Το κεφάλαιο της νέας εταιρίας που προέρχεται από απορρόφηση ή συγχώνευση κ.λ.π. δεν μπορεί να είναι κατώτερο του ελαχίστου κεφαλαίου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν. 2065/92, δηλαδή όχι κατώτερο από 3.000.000 δρχ. όταν πρόκειται για Ε.Π.Ε. και 10.000.000 δρχ. όταν πρόκειται για Α.Ε. Αν είναι μικρότερο, τότε με τη διαφορά γίνεται αύξηση σε μετρητά είτε από τους παλαιούς εταίρους ή μετόχους είτε από νέους εταίρους ή μετόχους.

Από την ημερομηνία που συντάσσονται οι ισολογισμοί με σκοπό τη συγχώνευση ή απορρόφηση κ.λ.π. και μετά, όλες οι πράξεις που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, θεωρείται ότι διενεργούνται για λογισμό της νέας εταιρίας που προέρχεται από το μετασχηματισμό αυτό. Για το λόγο αυτό, μόλις συσταθεί η νέα εταιρία και μετά από τις εγγραφές της κάλυψης του κεφαλαίου που γίνονται στα βιβλία της, μεταφέρονται τα παραπάνω ποσά με συγκεντρωτικές εγγραφές από τα βιβλία των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων στα βιβλία της νέας εταιρίας.

5. Ποιες είναι οι φορολογικές απαλλαγές και οι διευκολύνσεις που παρέχονται από το Ν. 2166/93 στις συγχωνεύσεις ή απορροφήσεις επιχειρήσεων

Οι κυριώτερες απαλλαγές που προβλέπονται από το Ν. 2166/93 είναι οι εξής:

(α) Απαλλαγή από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων για το εισφερόμενο κεφάλαιο από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις. Δηλαδή, σε περίπτωση συγχώνευσης Ο.Ε. ή Ε.Ε. κ.λ.π. σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε., δεν οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων, εφόσον δεν προκύπτει διαφορά κεφαλαίου.

Αντίθετα, σε περίπτωση συγχώνευσης ατομικής επιχείρησης σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων στη διαφορά του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. που προκύπτει από τη συγχώνευση της ατομικής επιχείρησης.

(β) Απαλλαγή από κάθε τέλος χαρτοσήμου (αναλογικό ή πάγιο), π.χ. απαλλαγή από τα τέλη της μεταβίβασης των περιουσιακών στοιχείων, της μεταγραφής των σχετικών πράξεων, της τυχόν αναδοχής χρέους που καταρτίζεται για την υλοποίηση της συγχώνευσης ή της απορρόφησης, της κατά νόμο δημοσίευσης κ.λ.π.

(γ) Απαλλαγή από κάθε εισφορά ή δικαίωμα υπέρ οποιουδήποτε τρίτου.

(δ) Απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων. Η απαλλαγή αυτή καταλαμβάνει τα εισφερόμενα ακίνητα, τα οποία ανήκουν στην κυριότητα των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται ή απορροφούνται κατά το χρόνο που γίνεται ο μετασχηματισμός και παρέχεται για όλα τα ακίνητα που ανήκουν στις επιχειρήσεις αυτές, άσχετα αν χρησιμοποιούνταν από τις ίδιες επιχειρήσεις ή ήταν μισθωμένα σε τρίτους κατά το χρόνο του μετασχηματισμού (δηλαδή της συγχώνευσης).

(ε) Απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των μεταβιβαζομένων αυτοκινήτων (Δ.Χ. ή Ι.Χ.)

Οι επιχειρήσεις που μετασχηματίζονται, δηλαδή οι επιχειρήσεις που συγχωνεύονται, απορροφούνται κ.λ.π. μπορούν με αίτησή τους προς την αρμόδιο Δ.Ο.Υ. να ζητήσουν τη διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου για το σκοπό του μετασχηματισμού και του ελέγχου του ύψους της λογιστικής

αξίας των περιουσιακών τους στοιχείων κατά την ημερομηνία της μετάταξης.

Με την αίτηση αυτή συνυποβάλλονται:

(α) Αντίγραφο του ισολογισμού που έχει συνταχθεί για το σκοπό του μετασχηματισμού, (β) Αντίγραφο της απόφασης του αρμόδιου οργάνου της (π.χ. του Δ.Σ. του διαχειριστού κ.λ.π.) που θα αναφέρονται τα εξής στοιχεία: Η μορφή μετασχηματισμού (π.χ. συγχώνευση, εισφορά κλάδου κ.λ.π.), τα πλήρη στοιχεία της επιχείρησης (ή επιχειρήσεων) με την οποία συγχωνεύονται ή στην οποία εισφέρει κλάδο της ή από την οποία απορροφάται η ίδια κ.λ.π. (επωνυμία, διεύθυνση, αντικείμενο εργασιών, Α.Φ.Μ., αρμόδια Δ.Ο.Υ.). Σε περίπτωση απορρόφησης επιχειρήσεων από Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή εισφορά κλάδου ή τμήματος επιχείρησης σε Α.Ε., η πιο πάνω αίτηση υποβάλλεται μόνο από την απορροφούμενη επιχείρηση πάνω αίτηση υποβάλλεται μόνο από την απορροφούμενη επιχείρηση ή την επιχείρηση που εισφέρει κλάδο ή τμήμα αυτής, διότι στην απορροφούσα Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. (ανάλογα) δεν γίνεται διαπίστωση του ύψους της λογιστικής αξίας των περιουσιακών της στοιχείων. Το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού κοινοποιείται από τη Δ.Ο.Υ. προς την αιτούσα, μέσα σε 3 μήνες από την ημερομηνία της υποβολής της αίτησης ή μέσα σε 6 μήνες, όταν πρόκειται για εξαιρετικούς λόγους (π.χ. λόγω μεγέθους επιχείρησης, ύπαρξη παραβάσεων, επισχεθέντα βιβλία κ.λ.π.). Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. γίνεται μόνο στις εκκρεμείς φορολογικές δηλώσεις και όχι για την τρέχουσα χρήση, διότι για τη χρήση αυτή που λαμβάνει χώρα ο μετασχηματισμός δεν έχει υποβληθεί ακόμα η φορολογική δήλωση.

Μετά τον έλεγχο από τη Δ.Ο.Υ. συντάσσεται έκθεση για την κάθε μια από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις ξεχωριστά. Στη συνέχεια χορηγείται

από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στην επιχείρηση πιστοποιητικό, με το οποίο πιστοποιείται ότι «τα εισφερόμενα περιουσιακά στοιχεία είναι αυτά που εμφανίζονται στο βιβλίο απογραφών της επιχείρησης στις σελίδες ... έως ... και η αξία αυτών που εμφανίζεται στον ισολογισμό προκύπτει από τα δεδομένα της απογραφής». Το πιστοποιητικό αυτό μαζί με αντίγραφο του ισολογισμού μετασχηματισμού θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ. για την ακρίβεια του θα χρησιμοποιήσουν οι επιχειρήσεις για την παραπέρα διαδικασία του μετασχηματισμού. Κάθε επιχείρηση που μετατάσσεται θα πρέπει να έχει το δικό της πιστοποιητικό και αντίγραφο του ισολογισμού.

Οι επιχειρήσεις που μετατάσσονται μπορεί να μην ζητήσουν τη διενέργεια ελέγχου που τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. Στην περίπτωση αυτή είναι υποχρεωμένες οι επιχειρήσεις αυτές να ζητήσουν τη διενέργεια ελέγχου και διαπίστωσης της λογιστικής αξίας των περιουσιακών τους στοιχείων με ημερομηνία την ημέρα που μετατάσσονται από Ορκωτό Ελεγκτή. Στην περίπτωση αυτή, ο Ορκωτός Ελεγκτής θα χορηγήσει στην επιχείρηση που μετατάσσεται το παραπάνω πιστοποιητικό και θα θεωρήσει τον ισολογισμό για το σκοπό του μετασχηματισμού.

Σε περίπτωση μετασχηματισμού επιχειρήσεων με τις διατάξεις του Ν. 2166/93 τα παρεχόμενα φορολογικά ευεργετήματα στις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις από τους αναπτυξιακούς νόμους Ν.Δ. 4002/1959, Ν. 289/1976, Ν. 1262/1982, Ν. 1828/1989, Ν. 1882/1990 και Ν. 1892/1990, ισχύουν και για τις νέες εταιρίες που προκύπτουν από τους μετασχηματισμούς, κατά το μέτρο φυσικά που οι επιχειρήσεις αυτές δεν έκαναν χρήση των κινήτρων αυτών. Δηλαδή, οι νέες εταιρίες έχουν δικαίωμα να σχηματίζουν π.χ. αφορολόγητες εκπτώσεις του Ν. 1892/90 για την ακάλυπτη αξία επενδύσεων του νόμου

αυτού που ενδεχόμενο υφίσταται κατά το χρόνο του μετασχηματισμού, αλλά έχουν όμως και την υποχρέωση να καλύπτουν με επενδύσεις τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων π.χ. του άρθρου 22 του Ν. 1828/89 τα οποία ενδεχόμενα έχουν σχηματιστεί από τις σχηματιζόμενες επιχειρήσεις μέσα στα χρονικά όρια που ορίζει ο νόμος κ.λ.π.

Οι αφορολόγητες κρατήσεις από τα κέρδη ή τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά από τα μη διανεμόμενα κέρδη που υφίστανται στις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, εφόσον μεταφέρονται και εμφανίζονται αυτούσια σε ειδικούς λογαριασμούς στη νέα εταιρία, δεν υπόκεινται σε φορολογία κατά το χρόνο του μετασχηματισμού.

6. Ποιο είναι το ελάχιστο όριο κεφαλαίου όταν θα εισφέρονται ένας ή περισσότεροι κλάδοι ή τμήματα που λειτουργούν σαν επιχείρηση.

Σε περίπτωση εισφοράς από λειτουργούσα Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ενός ή περισσότερων κλάδων αυτής σε λειτουργούσα ή σε συνιστώμενη Α.Ε., το μετοχικό κεφάλαιο μετά την εισφορά, της εταιρίας που απορροφά τον κλάδο ή της νέας εταιρίας που συνιστάται και το κεφάλαιο της εισφέρουσας τον κλάδο επιχείρησης δεν πρέπει να είναι μικρότερα μετά την εισφορά αυτή από το ελάχιστο όριο κεφαλαίου που καθορίζει το άρθρο 38 Ν. 2065/1992, δηλαδή 3.000.000 δρχ. όταν πρόκειται για Ε.Π.Ε. και 10.000.000 δρχ. όταν πρόκειται για Α.Ε. Τα ίδια εφαρμόζονται και σε περίπτωση εισφοράς ενός ή περισσότερων τμημάτων Α.Ε. σε άλλη λειτουργούσα ή συνιστωμένη Α.Ε. Δηλαδή και στην περίπτωση αυτή, μετοχικό κεφάλαιο τόσο της Α.Ε. που

εισέφερε το τμήμα, όσο και της Α.Ε. που απορρόφησε αυτό, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από 10.000.000 δρχ. μετά την εισφορά.

7. Πόσο διαρκεί η πρώτη διαχειριστική περίοδος της εταιρίας που προέρχεται από τη συγχώνευση με βάση το Ν. 2166/93

Η εταιρία, που προέρχεται από τη συγχώνευση υποχρεούται να κλείσει την πρώτη διαχειριστική της περίοδο στις 30-6 ή στις 31-12 του έτους μέσα στο οποίο έχει ολοκληρωθεί η συγχώνευση, εφόσον μία τουλάχιστον από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται κατά το παρελθόν έκανε χρήση του δικαιώματος για υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο. Αν όμως καμμία από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται δεν είχε ασκήσει κατά το παρελθόν το δικαίωμα της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου, τότε η πρώτη διαχειριστική περίοδος της νέας εταιρίας που προέρχεται από τη συγχώνευση μπορεί να έχει διάρκεια μέχρι 24 μήνες μετρούμενες από την ημερομηνία σύνταξης των ισολογισμών της συγχώνευσης που θεωρείται και ως ημερομηνία έναρξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου της νέας αυτής εταιρίας (φυσικά ή διαχειριστική περίοδος λήγει ή στις 31-12 ή στις 30-6).

8. Ποιες είναι οι υποχρεώσεις της εταιρίας που προέρχεται από συγχώνευση όσον αφορά την τήρηση του βιβλίου αποθήκης

Αν μια τουλάχιστον από τις επιχειρήσεις εκείνες που συγχωνεύονται ή απορροφούνται ή που εισφέρουν κλάδο ή τμήμα τους σε Α.Ε. είχαν υποχρέωση να τηρούν βιβλίο αποθήκης, τότε και η νέα εταιρία που προκύπτει από τη συγχώνευση ή από την απορρόφηση άλλης επιχείρησης ή

από τον κλάδο ή τμήμα υποχρεούται και αυτή στην τήρηση βιβλίου αποθήκης από την ημέρα που συντάσσονται οι ισολογισμοί των επιχειρήσεων με σκοπό τη συγχώνευση κ.λ.π., δηλαδή από την έναρξη της πρώτης διαχειριστικής περιόδου της νέας εταιρίας. Όταν μια από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται ή απορροφούνται κ.λ.π. είχε υπερβεί μία φορά το όριο τήρησης βιβλίου αποθήκης, τότε και η νέα εταιρία που προέρχεται από αυτές θεωρείται ότι έχει ξεπεράσει και αυτή μία φορά το όριο αποθήκης και θα υποχρεωθεί στην τήρηση βιβλίου αποθήκης, αφού υπερβεί στο μέλλον ακόμα μια φορά το όριο τήρησης αποθήκης και στη συνέχεια από τη νέα διαχειριστική περίοδο που ακολουθεί τη δεύτερη υπέρβαση του ορίου θα τηρεί υποχρεωτικά βιβλίο αποθήκης. Αν η πρώτη διαχειριστική περίοδος της νέας εταιρίας είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη από 12 μήνες, τότε γίνεται αναγωγή των ακαθάριστων εσόδων της περιόδου αυτής σε ετήσια ακαθάριστα έσοδα. Επίσης, αν η τελευταία διαχειριστική περίοδος των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται ή απορροφούνται κ.λ.π. (παλιές επιχειρήσεις) δεν είναι δωδεκάμηνη, τότε λαμβάνεται υπόψη η επιχείρηση με τα περισσότερα ακαθάριστα έσοδα τα οποία ανάγονται σε ετήσια.

9. Μέχρι πότε μπορούν να εκδίδουν στοιχεία (τιμολόγια κ.λ.π.) με το παλιό τους Α.Φ.Μ. οι επιχειρήσεις που συγχωνεύονται και για ποια τιμολόγια υποβάλλουν συγκεντρωτικές καταστάσεις

Από την ημερομηνία που οι επιχειρήσεις συντάσσουν τους ισολογισμούς τους με σκοπό τη συγχώνευση και μέχρι την ημέρα που η νέα εταιρία αποκτά τη νομική της προσωπικότητα, τα στοιχεία (τιμολόγια κ.λ.π.) εκδίδονται όλα στο όνομα της κάθε μιας από τις παλιές επιχειρήσεις που

πραγματοποιεί τις συναλλαγές και καταχωρούνται φυσικά κανονικά στα βιβλία τους. Στη συνέχεια, μόλις ολοκληρωθεί η διαδικασία της συγχώνευσης, μεταφέρονται με συγκεντρωτικές εγγραφές οι καταχωρήσεις αυτές στα βιβλία της νέας εταιρίας. Από την ημέρα που η νέα εταιρία αποκτά νομική προσωπικότητα και μέχρι 30 ημέρες το αργότερο, μπορεί ακόμα να εκδίδονται τα στοιχεία με το όνομα και το Α.Φ.Μ. των παλιών επιχειρήσεων, αλλά τα στοιχεία αυτά όμως θα πρέπει να καταχωρούνται απευθείας στα βιβλία της νέας εταιρίας (και όχι στις παλιές επιχειρήσεις).

Στη συνέχεια, όσα στοιχεία εκδόθηκαν με Α.Φ.Μ. των παλιών επιχειρήσεων (άσχετα σε ποια λογιστικά βιβλία καταχωρήθηκαν) θα συμπεριληφθούν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις της αντίστοιχης παλιάς επιχείρησης και όσα εκδόθηκαν με το Α.Φ.Μ. της νέας εταιρίας θα συμπεριληφθούν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις της νέας εταιρίας.

10. Υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α. που αφορούν τόσο τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται όσο και την εταιρία που προέρχεται από τη συγχώνευση αυτή

Η ημερομηνία με την οποία συντάσσονται οι ισολογισμοί για τη συγχώνευση θεωρείται και ως ημερομηνία παύσης των εργασιών για τις παλιές επιχειρήσεις καθώς και ως ημερομηνία έναρξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου για τη νέα εταιρία που προέρχεται από τη συγχώνευση. Με δεδομένο λοιπόν το γεγονός αυτό, οι επιχειρήσεις που συγχωνεύονται καθώς και η νέα εταιρία που προέρχεται από τη συγχώνευση αυτή έχουν τις εξής υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α.

A) Υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α. που αφορούν τις παλιές επιχειρήσεις
που συγχωνεύονται

α) Οι επιχειρήσεις που συγχωνεύονται σε νέα εταιρία υποχρεούνται να συμπληρώσουν η κάθε μία χωριστά την τελευταία τους περιοδική εκκαθάριση και να υποβάλλουν την τελευταία τους προσωρινή δήλωση στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 25 μέρες μετρούμενες από την επόμενη της ημερομηνίας σύνταξης των ισολογισμών της συγχώνευσης, απορρόφησης κ.λ.π.

β) Μέσα σε 130 μέρες μετρούμενες από την επόμενη της ημερομηνίας σύνταξης των ισολογισμών της συγχώνευσης συντάσσονται από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται οι αντίστοιχες εκκαθαριστικές δηλώσεις του Φ.Π.Α.

γ) Από την ημέρα σύνταξης των ισολογισμών συγχώνευσης και μέχρι την ημέρα που ολοκληρώνεται η διαδικασία της συγχώνευσης, οι επιχειρήσεις που συγχωνεύονται συμπληρώνουν κανονικά, η κάθε μία από αυτές, οι μηνιαίες περιοδικές εκκαθαρίσεις και υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ. τις αντίστοιχες προσωρινές δηλώσεις. Για το μήνα όμως εκείνο, μέσα στον οποίο η νέα εταιρία που προέρχεται από τη συγχώνευση παίρνει Α.Φ.Μ., οι παλιές επιχειρήσεις που συγχωνεύονται δεν συμπληρώνουν περιοδική εκκαθάριση ούτε υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ. προσωρινή δήλωση, διότι την υποχρέωση αυτή την έχει πλέον η καινούργια εταιρία.

δ) Για τις περιοδικές εκκαθαρίσεις και τις προσωρινές δηλώσεις που συμπληρώνουν οι παλιές επιχειρήσεις και οι οποίες δηλώσεις αφορούν το χρονικό διάστημα από τη σύνταξη των ισολογισμών της συγχώνευσης και μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία της συγχώνευσης, οι παλιές αυτές επιχειρήσεις δεν υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., διότι το

χρονικό αυτό διάστημα συμπεριλαμβάνεται στην πρώτη εκκαθαριστική δήλωση που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. από την καινούργια εταιρία που προέρχεται από τη συγχώνευση αυτή.

B) Υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α. που αφορούν την καινούργια εταιρία που προέρχεται από τη συγχώνευση

α) Για τη νέα εταιρία που προέρχεται από τη συγχώνευση, ως πρώτη περιοδική εκκαθάριση του Φ.Π.Α. την οποία συμπληρώνει, θεωρείται αυτή που αναφέρεται στο μήνα εκείνο μέσα στον οποίο πήρε Α.Φ.Μ. Π.χ. αν η εταιρεία που προέρχεται από συγχώνευση πάρει Α.Φ.Μ. στις 18-9-97 τότε για το μήνα Σεπτέμβριο συμπληρώνει την πρώτη περιοδική εκκαθάριση του Φ.Π.Α. και κατά συνέπεια υποβάλλει την αντίστοιχη πρώτη προσωρινή δήλωση στη Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 25-10-97.

β) Το χρονικό διάστημα που περιλαμβάνεται από την ημέρα σύνταξης των ισολογισμών συγχώνευσης των παλαιών επιχειρήσεων μέχρι και την ημέρα σύνταξης του πρώτου ισολογισμού της καινούργιας εταιρίας που προήλθε από τη συγχώνευση, θεωρείται ολόκληρο το χρονικό αυτό που προήλθε από τη συγχώνευση, θεωρείται ολόκληρο το χρονικό αυτό διάστημα ως τμήμα της πρώτης διαχειριστικής περιόδου για την καινούργια εταιρία. Μετά τη λήξη της πρώτης αυτής διαχειριστικής περιόδου, η καινούργια εταιρία, που προέρχεται από τη συγχώνευση, υποβάλλει για την πρώτη διαχειριστική περίοδο μία και μόνο εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. και σε χρονικό διάστημα μέσα σε 130 ημέρες. Δηλαδή, στην εκκαθαριστική αυτή δήλωση συμπεριλαμβάνονται και όλες οι πράξεις που πραγματοποίησαν οι συγχωνευόμενες παλιές επιχειρήσεις για λογαριασμό της προερχόμενης από

τη συγχώνευση καινούργιας εταιρίας στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ του χρόνου σύνταξης των ισολογισμών της συγχώνευσης και του χρόνου ολοκλήρωσης της συγχώνευσης.

Όταν συμπληρώνεται η παραπάνω εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. τότε, για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την ημέρα σύνταξης των ισολογισμών συγχώνευσης και μέχρι την ημέρα που ολοκληρώνεται η συγχώνευση, γίνονται οι εξής ενέργειες.

1) Όπως αναφέρεται και πιο πάνω, οι παλιές επιχειρήσεις που συγχωνεύονται συμπληρώνουν η κάθε μία χωριστά, για ολόκληρο το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της ημέρας σύνταξης των ισολογισμών συγχώνευσης και της ημέρας ολοκλήρωσης της συγχώνευσης, μηνιαίες περιοδικές εκκαθαρίσεις του Φ.Π.Α. και υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ. τις αντίστοιχες προσωρινές δηλώσεις του Φ.Π.Α. Οι περιοδικές αυτές εκκαθαρίσεις και οι προσωρινές δηλώσεις περιέρχονται στη νέα εταιρία που προέρχεται από τη συγχώνευση. Με βάση λοιπόν τις περιοδικές αυτές εκκαθαρίσεις και τις προσωρινές δηλώσεις, ο λογιστής της νέας εταιρίας συμπληρώνει κανονικά σε όλες τις στήλες και για κάθε επιχείρηση που συγχωνεύτηκε χωριστά, ένα πρόσθετο πίνακα Δ' της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. Οι πρόσθετοι αυτοί πίνακες μαζί με τις αντίστοιχες περιοδικές εκκαθαρίσεις συνυποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. της νέας εταιρείας.

2) Ο λογιστής της νέας εταιρίας που προέρχεται από τη συγχώνευση, συμπληρώνει περιοδικές εκκαθαρίσεις για ολόκληρη την πρώτη διαχειριστική περίοδο, δηλαδή και για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από το χρόνο σύνταξης των ισολογισμών συγχώνευσης μέχρι και το χρόνο που

ολοκληρώνεται η συγχώνευση. Γι' αυτό το χρονικό διάστημα μέχρι και το χρόνο ολοκλήρωσης της συγχώρησης, συμπληρώνονται από τον πίνακα Δ' της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. μόνο οι στήλες 1, 2, 3 και 4 με τα αθροίσματα των προσών, εκροών κ.λ.π. των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται και δεν συμπληρώνονται οι υπόλοιπες στήλες 5, 6, 7 και 8. Δηλαδή ο πίνακας Δ' συμπληρώνεται τη μια φορά σε πρόσθετο έντυπο για κάθε επιχείρηση που συγχωνεύεται χωριστά και ολόκληρος (συμπληρώνονται όλες οι στήλες του πίνακα Δ') και την άλλη φορά συμπληρώνεται μόνο για τις στήλες 1, 2, 3 και 4 πάνω στο κανονικό έντυπο της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ.

3) Μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. συνυποβάλλεται και μία κατάσταση επιχειρήσεων που μετασχηματίστηκαν σε δύο αντίτυπα.

11. Διαδικασίες συγχώνευσης επιχειρήσεων

Αν πρόκειται για Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. για τη συγχώνευση τους συγκαλούνται πρώτα από τα Διοικητικά Συμβούλια ή τους Διαχειριστές Έκτακτες Γενικές Συνελεύσεις και αυτές αποφασίζουν στη συνέχεια την ημερομηνία συγχώνευσης και για τις μετοχές που θα πάρουν από την καινούργια Α.Ε. Στην ίδια συνέλευση αποφασίζεται ή η εκλογή Ορκωτού Ελεγκτή ή ο έλεγχος από ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Αν πρόκειται για Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή ατομική επιχείρηση, μία απλή προφορική απόφαση για τη συγχώνευση είναι αρκετή. Μπορεί όμως και στην περίπτωση αυτή η σχετική απόφαση να είναι γραπτή (γραπτό συμφωνητικό) και υπογεγραμμένη απ' όλους τους εταίρους. Στην απόφαση αυτή αναγράφεται και το ποσοστό συμμετοχής στην καινούργια εταιρία.

Όταν πρόκειται για Α.Ε., τότε τα πρακτικά αυτά των Γ.Σ. υποβάλλονται στην αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Εμπορίου για να καταχωρηθούν στα Μ.Α.Ε.

Ολοκληρώνονται οι εργασίες σύνταξης των ισολογισμών.

Ελέγχονται οι ισολογισμοί μετασχηματισμού από τον Ορκωτό Ελεγκτή ή από τον Ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.

Συντάσσεται το καταστατικό της νέας εταιρίας που προέρχεται από τη συγχώνευση. Στη συνέχεια, υποβάλλονται στην Υπηρεσία του Υπουργείου Εμπορίου δύο αντίγραφα από το καταστατικό ίδρυσης της νέας εταιρίας και δύο αντίγραφα από τους ισολογισμούς συγχώνευσης για δημοσίευση στο Εθνικό Τυπογραφείο. Το καταστατικό αυτό καταχωρείται στο Μ.Α.Ε του Υπουργείου Εμπορίου με ημερομηνία. Από την ημέρα αυτή η νέα Α.Ε. αποκτά νομική προσωπικότητα και αρχίζει έτσι η λειτουργία της (θεώρηση βιβλίων και στοιχείων κ.λ.π.).

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 2^ο

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Όταν λέμε «μετατροπή» εννοούμε ότι η επιχείρηση συνεχίζει να λειτουργεί στο εξής με άλλη νομική μορφή, χωρίς να προηγηθεί εκκαθάριση της επιχείρησης αυτής.

Η ατομική επιχείρηση ή η προσωπική εταιρεία (Ο.Ε. και Ε.Ε.) μπορεί να μετατραπεί σε οποιοδήποτε άλλο είδος εταιρίας κάθε στιγμή. Κατά τη μετατροπή της ατομικής επιχείρησης σε εταιρία, αυτός που έχει την ατομική επιχείρηση μπορεί να εισφέρει ή μόνο το ενεργητικό ή το ενεργητικό και το παθητικό της επιχείρησής του ή και μετρητά επιπλέον. Οι άλλοι που θα συμμετάσχουν στη νέα εταιρία, μπορούν να εισφέρουν τις εισφορές τους σε μετρητά ή και σε είδος.

Μπορεί και μια Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. να μετατραπεί σε άλλου είδους εταιρία, αλλά πιο συνηθισμένη όμως μορφή μετατροπής είναι η μετατροπή εκείνη από ατομική επιχείρηση ή από άλλου είδους εταιρία σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. Η μετατροπή

αυτού του είδους έχει και φορολογικές απαλλαγές σύμφωνα με το Ν. 2166/93, ως κίνητρο για το σχηματισμό επιχειρήσεων μεγάλου κεφαλαίου όπως είναι π.χ. αυτές των Α.Ε. κ.λ.π.

Η μετατροπή σε Α.Ε. μπορεί να γίνει σύμφωνα με το Ν. 2190/20 ή με βάση τις διατάξεις του Ν. 1298/72 (μέχρι 31-12-1996) ή με βάση τα άρθρα 1-5 του Ν. 2166/93. Επίσης, η μετατροπή επιχειρήσεων άλλης νομικής μορφής σε Ε.Π.Ε. γίνεται με βάση το Ν. 3190/55 ή με βάση το Ν. 2166/24-8-93.

Σε περίπτωση μετατροπής επιχείρησης, η προερχόμενη από το μετασχηματισμό εταιρία έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του Κ.Β.Σ. που είχε η επιχείρηση που μετασχηματίστηκε (Ν. 2166/93 άρθρο 21 παρ. 5). Δηλαδή, η επιχείρηση που προέρχεται από την μετατροπή έχει υποχρέωση και πρέπει να τηρήσει αμέσως βιβλίο αποθήκης, εφόσον η επιχείρηση που μετατράπηκε είχε τέτοια υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης. Επίσης, σε περίπτωση μετατροπής Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., οι εκκρεμείς δίκες της Ε.Π.Ε. συνεχίζονται στο όνομα της Α.Ε. Τα ίδια ισχύουν (υποχρέωση τήρησης αποθήκης, εκκρεμείς δίκες κ.λ.π.) και στην περίπτωση που μια Α.Ε. μετατρέπεται σε Ε.Π.Ε.

Σε περίπτωση μετατροπής Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. με βάση το άρθρο 67 του Ν. 2190/20, δεν συνεπάγεται μεταβολή φορέα και κατά συνέπεια για τη μεταβίβαση της περιουσίας (ενεργητικού και παθητικού) είτε αυτή γίνεται με το συμβόλαιο μετατροπής είτε μεταγενέστερα με συμπληρωματική πράξη δεν οφείλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων (Εγκ. Υπ. Οικ. 1035603/238/Β 0013/Πολ. 1122/31-3-93).

Όταν η Α.Ε. ή η Ε.Π.Ε. προέρχεται από μετατροπή άλλου είδους επιχείρησης, τότε επιτρέπεται να καταχωρούνται τα έξοδα α' εγκατάστασης

και οι αγορές που γίνονται μέχρι τη σύσταση της Α.Ε. ή της Ε.Π.Ε. σε διακεκριμένους λογαριασμούς των βιβλίων που τηρούνται από την μετατρεπόμενη επιχείρηση. Οι εγγραφές αυτές θα μεταφερθούν τελικά στα βιβλία της συνιστώμενης Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. (Εγκ. Ε. 16455/πολ. 264/6-8-69, άρθρο 10 παρ. 2, 4 Εγκ. Κ.Β.Σ.).

Σε περίπτωση που μια επιχείρηση η οποία λειτουργεί ως Κοινωνία Αστικού Δικαίου και αποδεδειγμένα διαθέσιμα κεφάλαια π.χ. για περιφράξεις χώρου, διαμόρφωσης περιβάλλοντος, εκσκαφές, θεμελιώσεις κ.λ.π. τότε από την ημερομηνία της πραγματοποίησης των δαπανών αυτών η Κοινωνία Αστικού Δικαίου μπορεί να θεωρηθεί ότι ασκεί επιχείρηση και συνεπώς είναι δυνατή κατά το χρόνο αυτό η μετατροπή της επιχείρησης αυτής σε Α.Ε. με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72 (Εγκ. Β 108/87).

1. Πότε πρέπει να εφαρμόζουμε το Ν. 2166/93 και πότε το Ν.Δ. 1297/72, κατά τις μετατροπές των επιχειρήσεων σε Α.Ε.

Αν μια επιχείρηση επιθυμεί να μετατραπεί σε Ε.Π.Ε. ή σε Α.Ε. και για το μετασχηματισμό αυτό πληροί τις προϋποθέσεις που ορίζει ο Ν. 2166/93 καθώς και το Ν.Δ. 1287/72, τότε θα προτιμήσει να κάνει τη μετατροπή της με βάση το νόμο εκείνο που της παρέχει τα περισσότερα οφέλη.

Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει ο λογιστής να αξιολογήσει τα εξής:

(α) Όταν η επιχείρηση έχει μεγάλο πάγιο εξοπλισμό και έχει διενεργήσει ελάχιστες αποσβέσεις για τον εξοπλισμό αυτό (οπότε προκύπτει μεγάλη υπεραξία που αναλογεί στο αναπόσβεστο τμήμα του εξοπλισμού αυτού και κατά συνέπεια αυξημένες ετήσιες αποσβέσεις φορολογικά

αναγνωρίσιμες) καθώς επίσης και όταν συγχρόνως δεν υπάρχουν ζημιές στα τελευταία 5 χρόνια, τότε θα πρέπει για τη μετατροπή αυτή να προτιμήσεις του Ν.Δ. 1297/72.

(β) Όταν η επιχείρηση έχει εξοπλισμό μεγάλο ή μικρό αλλά σχεδόν αποσβεσμένο, καθώς επίσης και όταν έχει ζημιές στα προηγούμενα 5 χρόνια φορολογικά αναγνωρίσιμες, τότε συμφέρει, κατά τη μετατροπή της, να εφαρμόζει του Ν.Δ. 2166/93.

2. Σε ποιες περιπτώσεις παρέχονται τα φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης του Ν. 2166/93

Όσες επιχειρήσεις μετατρέπονται με βάση τα άρθρα 1-5 του Ν. 2166/93 έχουν ορισμένες φορολογικές απαλλαγές. Οι απαλλαγές αυτές, που χαρακτηρίζονται από το Ν. 2166/93 και ως φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης, παρέχονται στις περιπτώσεις που οι επιχειρήσεις οι οποίες είναι εγκαταστημένες στην Ελλάδα οποιασδήποτε μορφής ή αντικειμένου εργασιών, μετατρέπονται σε ημεδαπές Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. Οι επιχειρήσεις που μετατρέπονται θα πρέπει να τηρούν οποιαδήποτε βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και να έχουν συντάξει τουλάχιστον ένα ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

Δεν μπορεί να μετατραπεί μία Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. με βάση το Ν. 2166/93 γιατί ο νόμος αυτός προβλέπει στη δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων και όχι στη μετατροπή μεγάλων μονάδων σε μικρές (Εγκ. Υπ. Οικ. 1039799/5-4-94, άρθρο 1). Σε περίπτωση όμως που επιθυμείται η μετατροπή μιας Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. θα πρέπει να γνωρίζει ο λογιστής ότι συντάσσεται

απογραφή και ισολογισμός και γίνεται εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων από την επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/20.

3. Εισφερόμενο κεφάλαιο – Μεταφορά ζημίας

Για να γίνει η μετατροπή με βάση το Ν. 2166/93, θα πρέπει πρώτα να συνταχθεί ισολογισμός της επιχείρησης αυτής που μετατρέπεται, με σκοπό την μετατροπή. Στη συνέχεια, τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της μετατρεπόμενης επιχείρησης μεταφέρονται ως στοιχεία απογραφής και ισολογισμού έναρξης στη νέα εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή. Η παραπάνω απογραφή και ο ισολογισμός καταχωρούνται υποχρεωτικά στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών που τηρείται από τη μετατρεπόμενη επιχείρηση, διότι ο ισολογισμός αυτός αποτελεί και τον ισολογισμό λήξης της μετατρεπόμενης επιχείρησης. Ο ίδιος ισολογισμός και η απογραφή καταχωρούνται ως απογραφή και ως ισολογισμός έναρξης στη νέα εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή.

Όλες οι πράξεις που γίνονται μετά την ημερομηνία κατάρτισης του ισολογισμού μετατροπής και μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία της μετατροπής αυτής (σύσταση της νέας εταιρίας) θεωρείται ότι διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρίας και κατά συνέπεια όλες οι πράξεις αυτές μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της νέας εταιρίας αμέσως μετά τη σύστασή της. Κατά το χρόνο που ολοκληρώνονται οι διαδικασίες του μετασχηματισμού οι διαδικασίες του μετασχηματισμού δεν ξανασυντάσσεται ισολογισμός (απαγορεύεται), ακόμα και αν οι διαδικασίες ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού συνεχίζονται και μετά τις 31-12 που είναι

η τελευταία μέρα της δωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου (Εγκ. Υπ. Οικ. 1039799/πολ 1080/5-4-94).

Οι μετατρεπόμενες επιχειρήσεις για τα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) τους που προκύπτουν μέχρι την κατάρτιση του ισολογισμού μετασχηματισμού υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέσα σε 4,5 μήνες αν είναι Α.Ε., Ε.Π.Ε. ή συν/σμοί και μέσα σε 3,5 μήνες αν είναι ατομικές επιχειρήσεις ή προσωπικές εταιρίες. Η τελευταία προσωρινή δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέσα σε 25 μέρες από την ημερομηνία μετασχηματισμού και η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. μέσα σε 130 μέρες μετρούμενες από την ίδια ημερομηνία.

Ως εισφερόμενο κεφάλαιο θεωρείται το εταιρικό ή μετοχικό κεφάλαιο της μετατρεπόμενης επιχείρησης και όχι η καθαρή θέση αυτής. Οι μετοχές (που μπορεί να είναι ονομαστικές ή ανώνυμες) ή τα μερίδια (σε περίπτωση Ε.Π.Ε.) μπορούν να μεταβιβασθούν οποτεδήποτε και χωρίς κανένα περιορισμό.

Όταν στην μετατρεπόμενη επιχείρηση υπάρχει υπόλοιπο ζημιών τρέχουσας ή προηγούμενων χρήσεων, εμφανίζεται αυτό σε ιδιαίτερο λογ/σμό στον ισολογισμό της επιχείρησης που μετασχηματίζεται και σε ιδιαίτερο λογ/σμό στη νέα εταιρία που προέρχεται από το μετασχηματισμό αυτό.

Η μεταφερόμενη στον ισολογισμό της νέας εταιρίας ζημία και κατά το ποσόν που τυχόν δεν συμψηφίζεται με κέρδη υφιστάμενα κατά τον μετασχηματισμό, συμψηφίζεται με τα προκύπτοντα κέρδη αυτής των επομένων χρήσεων, μόνο κατά το μέρος που αναγνωρίζεται φορολογικά.

Το ποσό της μη αναγνωριζόμενης προς συμψηφισμό ζημίας μπορεί να αποσβένεται κάθε χρόνο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης από τα ακαθάριστα

έσοδα ή συμψηφισμού με τα προκύπτοντα κέρδη. Δηλαδή, στην περίπτωση αυτή, θα πρέπει η εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή, κατά την υποβολή της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της, να προβεί σε φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων της προσθέτοντας ως λογιστική διαφορά την μη εκπιπτόμενη λογιστικά ζημία (Εγκ. Υπ. Οικ. 109799/94 άρθρο 2).

Με απόφαση της γενικής συνέλευσης των εταίρων ή μετόχων της επιχείρησης που μετατρέπεται μπορεί να καθορίζεται η σχέση συμμετοχής αυτών στο κεφάλαιο της νέας εταιρίας.

Το κεφάλαιο της νέας εταιρίας που προέρχεται από μετατροπή δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το ελάχιστο κεφάλαιο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν. 2065/92, δηλαδή όχι κατώτερο από 3.000.000 δρχ. όταν πρόκειται για Ε.Π.Ε. και 10.000.000 δρχ. όταν πρόκειται για Α.Ε. Αν είναι μικρότερο, τότε με τη διαφορά γίνεται αύξηση σε μετρητά είτε από τους παλαιούς εταίρους ή μετόχους είτε από νέους εταίρους.

Από την ημερομηνία που συντάσσεται ο ισολογισμός με σκοπό τη μετατροπή και μετά, όλες οι πράξεις που διενεργούνται από την μετατρεπόμενη επιχείρηση, θεωρείται ότι διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρίας που προέρχεται από την μετατροπή αυτή. Για το λόγο αυτό, μόλις συσταθεί η νέα εταιρία και αμέσως μετά από τις εγγραφές της κάλυψης του κεφαλαίου που γίνονται στα βιβλία της, μεταφέρονται τα παραπάνω ποσά με συγκεντρωτικές εγγραφές από τα βιβλία της μετατρεπόμενης επιχείρησης στα βιβλία της νέας εταιρίας.

4. Ποιες είναι οι φορολογικές απαλλαγές και οι διευκολύνσεις που παρέχονται από το Ν. 2166/93 κατά την μετατροπή των επιχειρήσεων

Οι κυριότερες απαλλαγές που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν. 2166/93 με τις μετατροπές των επιχειρήσεων, είναι οι εξής:

(α) Απαλλαγή από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων για το εισφερόμενο κεφάλαιο των επιχειρήσεων που μετατρέπονται. Σε περίπτωση μετατροπής).Ε., Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., δεν οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων. Αντίθετα, σε περίπτωση μετατροπής ατομικών επιχειρήσεων σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων για ολόκληρο το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων για ολόκληρο το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. ή της Α.Ε., διότι δεν έχει καταβληθεί προηγουμένως ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου (λόγω του ότι ήταν ατομική επιχείρηση και δεν υπάγονταν στο φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου).

(β) Απαλλαγή από τα τέλη χαρτοσήμου (αναλογικού ή πάγιου) (π.χ. τέλη της μεταβίβασης των περιουσιακών στοιχείων, της μεταγραφής των σχετικών πράξεων, της τυχόν αναδοχής χρέους που καταρτίζεται για την υλοποίηση της μετατροπής, της κατά νόμο δημοσίευσης κ.λ.π.).

(γ) Απαλλαγή από κάθε εισφορά ή δικαίωμα υπέρ οποιουδήποτε τρίτου.

(δ) Απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων. Η απαλλαγή αυτή αφορά τα εισφερόμενα ακίνητα, τα οποία ανήκουν στην κυριότητα των επιχειρήσεων που μετατρέπονται κατά το χρόνο που γίνεται ο μετασχηματισμός. Η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης παρέχεται σε όλα τα ακίνητα που ανήκουν στις μετατρεπόμενες επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν

αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης ή είναι εκμισθωμένα σε τρίτους κατά το χρόνο του μετασχηματισμού.

(ε) Απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των μεταβιβαζομένων αυτοκινήτων (Δ.Χ. ή Ι.Χ.)

Οι επιχειρήσεις που μετατρέπονται, μπορούν με αίτησή τους προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. να ζητήσουν τη διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου για το σκοπό της μετατροπής και του ελέγχου του ύψους της λογιστικής αξίας των περιουσιακών τους στοιχείων κατά την ημερομηνία της μετάταξης. Με την αίτηση αυτή συνυποβάλλονται: α) Αντίγραφο του ισολογισμού που έχει συνταχθεί για το σκοπό της μετατροπής, β) Αντίγραφο της απόφασης του αρμόδιου οργάνου της (π.χ. του Δ.Σ. του διαχειριστού κ.λ.π.) που θα αναφέρονται τα στοιχεία εκείνα που αφορούν την μορφή της μετατροπής (π.χ. μετατροπή σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. κ.λ.π.).

Το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού κοινοποιείται από τη Δ.Ο.Υ. προς την αίτηση, μέσα σε 3 μήνες από την ημερομηνία της υποβολής της αίτησης ή μέσα σε 6 μήνες, όταν πρόκειται για εξαιρετικούς λόγους (π.χ. λόγω μεγέθους επιχείρησης, ύπαρξης παραβάσεως επισχεθέντα βιβλία κ.λ.π.). Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. γίνεται μόνο στις εκκρεμείς φορολογικές δηλώσεις και όχι την τρέχουσα χρήση, διότι για τη χρήση αυτή που λαμβάνει χώρα η μετατροπή δεν έχει υποβληθεί ακόμα η φορολογική δήλωση.

Μετά τον έλεγχο από τη Δ.Ο.Υ. συντάσσεται έκθεση για την επιχείρηση που μετατρέπονται. Στη συνέχεια, χορηγείται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στην επιχείρηση πιστοποιητικό, με το οποίο πιστοποιείται ότι τα «Εισφερόμενα περιουσιακά στοιχεία είναι αυτά που εμφανίζονται στο βιβλίο απογραφών της επιχείρησης στις σελίδες έως

..... και η αξία αυτών που εμφανίζεται στον ισολογισμό προκύπτει από τα δεδομένα της απογραφής». Το πιστοποιητικό αυτό μαζί με αντίγραφο του ισολογισμού μετατροπής θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ. για την ακρίβεια του θα το χρησιμοποιήσει η επιχείρηση για την παραπέρα διαδικασία του μετασχηματισμού.

Οι επιχειρήσεις που μετατρέπονται μπορεί να μην ζητήσουν τη διενέργεια ελέγχου από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. Στην περίπτωση αυτή είναι υποχρεωμένες οι επιχειρήσεις αυτές να ζητήσουν τη διενέργεια ελέγχου και διαπίστωσης της λογιστικής αξίας των περιουσιακών τους στοιχείων από Ορκωτό Ελεγκτή με ημερομηνία την ημέρα που μετατρέπονται. Στην περίπτωση αυτή, ο Ορκωτός Ελεγκτής θα χορηγήσει στην επιχείρηση που μετατρέπεται το παραπάνω πιστοποιητικό και θα θεωρήσει τον ισολογισμό για το σκοπό της μετατροπής.

Σε περίπτωση μετατροπής επιχειρήσεων με τις διατάξεις του Ν. 2166/93, τα παρεχόμενα φορολογικά ευεργετήματα στις μετατρεπόμενες επιχειρήσεις από τους αναπτυξιακούς νόμους Ν.Δ. 4002/1959, Ν. 289/1976, Ν. 1262/1982, Ν. 1828/1989, Ν. 1882/1990 και Ν. 1892/1990, ισχύουν και για τις νέες εταιρίες που προκύπτουν από τη μετατροπή, κατά το μέτρο φυσικά που οι επιχειρήσεις αυτές δεν έκαναν χρήση των κινήτρων αυτών. Δηλαδή, οι νέες εταιρίες έχουν δικαίωμα να σχηματίζουν π.χ. αφορολόγητες εκπτώσεις του Ν. 1892/90 για την ακάλυπτη αξία επενδύσεων του νόμου αυτού που ενδεχόμενα υφίσταται κατά το χρόνο της μετατροπής, αλλά έχουν όμως και την υποχρέωση να καλύπτουν με επενδύσεις τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων π.χ. του άρθρου 22 του Ν. 1828/89 τα οποία

ενδεχόμενα έχουν σχηματιστεί από τις μετατρεπόμενες επιχειρήσεις μέσα στα χρονικά όρια που ορίζει ο νόμος κ.λ.π.

Οι αφορολόγητες κρατήσεις από τα κέρδη ή τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά από τα μη διανεμόμενα κέρδη που υφίστανται στις μετατρεπόμενες επιχειρήσεις, εφόσον μεταφέρονται και εμφανίζονται αυτούσια σε ειδικούς λογαριασμούς στη νέα εταιρία, δεν υπόκεινται σε φορολογία κατά το χρόνο της μετατροπής.

5. Πόσο διαρκεί η πρώτη διαχειριστική περίοδος της εταιρίας που προέρχεται από μετατροπή με βάση τον Ν. 2166/93

Η εταιρεία, που προέρχεται από τη μετατροπή, υποχρεούται να κλείσει την πρώτη διαχειριστική της περίοδο στις 30/6 ή στις 31/12 του έτους μέσα στο οποίο έχει ολοκληρωθεί η μετατροπή και να πρόκειται για Α.Ε. εφόσον πήρε τον αριθμό Μ.Α.Ε. από το Υπουργείο Εμπορίου. Σε περίπτωση όμως που δεν έχει ασκηθεί κατά το παρελθόν το δικαίωμα της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου από την εταιρία που μετατράπηκε, τότε η πρώτη διαχειριστική περίοδος της νέας εταιρίας που προέρχεται από τη μετατροπή μπορεί να έχει διάρκεια μέχρι 24 μήνες μετρούμενες από την ημέρα που συντάσσεται ο ισολογισμός με σκοπό τη μετατροπή.

6. Ποιες είναι οι υποχρεώσεις της εταιρίας που προέρχεται από τη μετατροπή για την τήρηση του βιβλίου αποθήκης

Αν η επιχείρηση που μετατρέπεται είχε υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης, τότε και η νέα εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή είναι υποχρεωμένη να τηρεί βιβλίο αποθήκης από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού της μετατροπής. Αν η επιχείρηση που μετατρέπεται είχε υπερβεί μια φορά μόνο το όριο τήρησης βιβλίου αποθήκης, τότε η νέα εταιρία θεωρείται ότι έχει ξεπεράσει και αυτή μια φορά το όριο και θα υποχρεωθεί να τηρήσει βιβλίο αποθήκης, αφού ξεπεράσει σε μία ακόμα χρήση το όριο της αποθήκης. Αν η πρώτη διαχειριστική περίοδος της νέας εταιρίας είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη από 12 μήνες, τότε τα ακαθάριστα έσοδα ανάγονται σε ετήσια για να προσδιοριστεί αν υπερβαίνει ή όχι το κατώτερο όριο στην τήρηση της αποθήκης. Επίσης, αν η τελευταία διαχειριστική περίοδος της παλαιάς εταιρίας που μετατρέπεται δεν ήταν 12 μήνες, τότε και στην περίπτωση αυτή γίνεται αναγωγή των ακαθάριστων εσόδων σε ετήσια.

7. Μέχρι πότε μπορεί να εκδίδει στοιχεία (τιμολόγιο κ.λ.π.) η επιχείρηση που μετατρέπεται με το παλιό Α.Φ.Μ. και για ποια τιμολόγια υποβάλλει η επιχείρηση αυτή συγκεντρωτικές καταστάσεις

Από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού με σκοπό τη μετατροπή και μέχρι την ημέρα που η νέα εταιρία αποκτά τη νομική της προσωπικότητα, τα στοιχεία (τιμολόγια κ.λ.π.) εκδίδονται όλα στο όνομα της παλαιάς επιχείρησης και καταχωρούνται κανονικά στα βιβλία της. Στη συνέχεια, μόλις ολοκληρωθεί η διαδικασία της μετατροπής, με συγκεντρωτικές εγγραφές μεταφέρονται οι καταχωρήσεις αυτές στα βιβλία

της νέας εταιρίας. Από την ημέρα που η νέα εταιρία αποκτά νομική προσωπικότητα και μέχρι 30 μέρες το αργότερο, μπορεί ακόμα να εκδίδονται τα στοιχεία με το όνομα και το Α.Φ.Μ. της παλιάς επιχείρησης, αλλά τα στοιχεία όμως αυτά θα πρέπει να καταχωρούνται απευθείας στα βιβλία της νέας εταιρίας (και όχι της παλιάς).

Στη συνέχεια, όσα στοιχεία εκδόθηκαν με Α.Φ.Μ. της παλιάς επιχείρησης (άσχετα σε ποια λογιστικά βιβλία καταχωρήθηκαν) θα συμπεριληφθούν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις της παλιάς επιχείρησης και όσα στοιχεία εκδόθηκαν με το Α.Φ.Μ. της νέας εταιρίας θα συμπεριληφθούν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις της νέας εταιρίας.

8. Υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α. που αφορούν τόσο την επιχείρηση που μετατρέπεται όσο και την εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή

Η ημερομηνία με την οποία συντάσσεται ο ισολογισμός για την μετατροπή θεωρείται και ως ημερομηνία οριστικής παύσης των εργασιών για την παλιά επιχείρηση καθώς και η ημερομηνία έναρξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου για τη νέα εταιρία. Με δεδομένο λοιπόν το γεγονός αυτό, η παλιά επιχείρηση που μετατρέπεται καθώς και η νέα εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή έχουν τις εξής υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α.

A) Υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α. που αφορούν την παλιά επιχείρηση που μετατρέπεται

(α) Η επιχείρηση που μετατρέπεται σε νέα εταιρία υποχρεούται να συμπληρώσει την τελευταία περιοδική της εκκαθάριση και να υποβάλλει την

τελευταία προσωρινή της δήλωση στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 25 μέρες μετρούμενες από την επόμενη της ημερομηνίας σύνταξης του ισολογισμού που μετατρέπεται η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.

(β) Μέσα σε 130 μέρες μετρούμενες από την επόμενη της ημερομηνίας σύνταξης του ισολογισμού της μετατροπής συντάσσεται από την επιχείρηση που μετατρέπεται η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.

(γ) Από την ημέρα σύνταξης του ισολογισμού μετατροπής και μέχρι την ημέρα που ολοκληρώνεται η διαδικασία της μετατροπής, η επιχείρηση που μετατρέπεται συμπληρώνει κανονικά τις μηνιαίες περιοδικές εκκαθαρίσεις και υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. τις αντίστοιχες προσωρινές δηλώσεις. Για το μήνα όμως εκείνο μέσα στον οποίο η νέα εταιρία παίρνει Α.Φ.Μ., η παλιά επιχείρηση δεν συμπληρώνει περιοδική εκκαθάριση ούτε υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. προσωρινή δήλωση, διότι την υποχρέωση αυτή την έχει πλέον η καινούργια εταιρία.

(δ) Για τις περιοδικές εκκαθαρίσεις και τις προσωρινές δηλώσεις που συμπληρώνει η παλιά επιχείρηση και οι οποίες αφορούν το χρονικό διάστημα από τη σύνταξη του ισολογισμού της μετατροπής και μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία της μετατροπής, η παλιά επιχείρηση δεν υποβάλλει εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., διότι το χρονικό αυτό διάστημα συμπεριλαμβάνεται στην πρώτη εκκαθαριστική δήλωση που υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. η καινούργια εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή.

B) Υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α. που αφορούν την καινούργια εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή

(α) Για τη νέα εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή, ως πρώτη περιοδική εκκαθάριση του Φ.Π.Α. την οποία συμπληρώνει, θεωρείται αυτή που αναφέρεται στο μήνα εκείνο μέσα στον οποίο πήρε Α.Φ.Μ. Π.Χ. αν η εταιρεία που προέρχεται από μετατροπή πάρει Α.Φ.Μ. στις 10-3-97, τότε για το μήνα Μάρτιο συμπληρώνει την πρώτη περιοδική της εκκαθάριση του Φ.Π.Α. και κατά συνέπεια, υποβάλλει την αντίστοιχη πρώτη προσωρινή της δήλωση στη Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 25-4-1997

(β) Το χρονικό διάστημα που περιλαμβάνεται από την ημέρα σύνταξης του ισολογισμού μετατροπής της παλιάς επιχείρησης μέχρι και την ημέρα σύνταξης του πρώτου ισολογισμού της καινούργιας εταιρείας που προήλθε από τη μετατροπή, θεωρείται ολόκληρο το χρονικό αυτό διάστημα ως τμήμα της πρώτης διαχειριστικής περιόδου για την καινούργια εταιρία. Μετά από τη λήξη της πρώτης αυτής διαχειριστικής περιόδου, η καινούργια εταιρία, που προέρχεται από τη μετατροπή, υποβάλλει για την πρώτη διαχειριστική περίοδο μία και μόνο εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. και σε χρονικό διάστημα μέσα σε 130 ημέρες. Δηλαδή, στην εκκαθαριστική αυτή δήλωση συμπεριλαμβάνονται και όλες οι πράξεις που πραγματοποίησε η μετατρεπόμενη παλιά επιχείρηση για λογαριασμό της προερχόμενης από τη μετατροπή καινούργιας εταιρίας στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της ημερομηνίας σύνταξης του ισολογισμού μετατροπής και της ημερομηνίας ολοκλήρωσης της μετατροπής.

Όταν συμπληρώνεται η παραπάνω εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., τότε, για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την ημέρα σύνταξης

του ισολογισμού μετατροπής και μέχρι την ημέρα που ολοκληρώνεται η μετατροπή, γίνονται οι εξής ενέργειες:

1) Όπως αναφέρεται και πιο πάνω, η παλιά επιχείρηση που μετατρέπεται συμπληρώνει, για ολόκληρο το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της ημέρας σύνταξης του ισολογισμού μετατροπής και του μήνα που προηγείται της ημέρας ολοκλήρωσης της μετατροπής, μηνιαίες περιοδικές εκκαθαρίσεις του Φ.Π.Α. και υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. τις αντίστοιχες προσωρινές δηλώσεις του Φ.Π.Α. Οι περιοδικές αυτές εκκαθαρίσεις και οι προσωρινές δηλώσεις περιέρχονται στη νέα εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή. Με βάση λοιπόν τις περιοδικές αυτές εκκαθαρίσεις και τις προσωρινές δηλώσεις, ο λογιστής της νέας εταιρίας συμπληρώνει κανονικά σε όλες τις στήλες έναν πρόσθετο πίνακα Δ της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. Ο πρόσθετος αυτός πίνακας μαζί με τις αντίστοιχες περιοδικές εκκαθαρίσεις συνυποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. της νέας εταιρίας.

2) Ο λογιστικής της νέας εταιρίας που προέρχεται από τη μετατροπή συμπληρώνει περιοδικές εκκαθαρίσεις για ολόκληρη την πρώτη διαχειριστική περίοδο, δηλαδή και για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετατροπής μέχρι και το χρόνο που ολοκληρώνεται η μετατροπή. Γι' αυτό το χρονικό διάστημα μέχρι και το χρόνο ολοκλήρωσης της μετατροπής, συμπληρώνεται από τον πίνακα Δ της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. μόνο οι στήλες 1, 2, 3 και 4 και δεν συμπληρώνονται οι υπόλοιπες στήλες 5, 6, 7. Δηλαδή, ο πίνακας Δ για την πρώτη διαχειριστική περίοδο, συμπληρώνεται δύο φορές, τη μία φορά ολόκληρος σε πρόσθετο

έντυπο και την άλλη φορά μόνο για τις στήλες 1, 2, 3 και 4 πάνω στο κανονικό έντυπο της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ.

3) Μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. συνυποβάλλεται και μία κατάσταση επιχειρήσεων που μετασχηματίστηκαν σε δύο αντίτυπα, όπου αναγράφονται τα στοιχεία της επιχείρησης που μετατρέπεται και της εταιρείας που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή.

9. Διαδικασία της μετατροπής σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. με βάση τον Ν. 2166/93

Αν μια Ε.Π.Ε. μετατρέπεται σε Α.Ε. τότε συγκαλείται Γενική Συνέλευση των εταίρων για να αποφασίσουν την μετατροπή της εταιρείας τους σε Α.Ε. Η απόφαση αυτή συντάσσεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο.

Ο διαχειριστής της προσωπικής εταιρείας (Ο.Ε., Ε.Ε. και Ε.Π.Ε.) ή ο ιδιοκτήτης της σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης, υποβάλλει αίτηση στη Δ.Ο.Υ. με συνημμένο ισολογισμό της ημέρας που γίνεται η μετατροπή. Αν η επιχείρηση τηρεί βιβλίο γ' κατηγορίας, τότε ο ισολογισμός αυτός συντάσσεται κανονικά με λογιστικές εγγραφές, όπως ακριβώς συντάσσεται και ο ισολογισμός στο τέλος της κάθε χρήσης.

Με την αίτηση αυτή ζητείται η διενέργεια ελέγχου και επαλήθευσης της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων (όχι εκτίμησης) της επιχείρησης που μετατρέπεται.

Διενεργείται από τη Δ.Ο.Υ. ο σχετικός έλεγχος επαλήθευσης της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης που ζητά τον

έλεγχο. Η επιχείρηση μπορεί να ζητήσει έλεγχο από Ορκωτό Ελεγκτή αντί από τη Δ.Ο.Υ.

Με βάση την έκθεση αυτή που συντάσσεται από τη Δ.Ο.Υ. ή από τον Ορκωτό Ελεγκτή συντάσσεται το καταστατικό της Α.Ε.

Ένα ή δύο από τα καταστατικά αυτά και με συμπληρωμένη τη δήλωση καταβολής του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων προσκομίζονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. όπου καταβάλλεται ο τυχόν φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων.

Στη συνέχεια, δύο αντίτυπα του καταστατικού της Α.Ε. υποβάλλονται στην Διεύθυνση του Υπουργείου Εμπορίου (το ένα μπορεί να επιστραφεί αργότερα πίσω στην επιχείρηση).

Η Διεύθυνση του Υπουργείου Εμπορίου καταχωρεί την εταιρία στα βιβλία της και εκδίδει την εγκριτική απόφαση για «Παροχή άδειας σύστασης και έγκρισης του καταστατικού της Α.Ε.», καθώς και τον αριθμό μητρώου της εταιρίας. Από την ημερομηνία αυτή της καταχώρησής της στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών (Μ.Α.Ε.), υφίσταται και νόμιμα η νέα εταιρία με την μορφή της Α.Ε.

Η εγκριτική αυτή απόφαση και μια περίληψη του καταστατικού της Α.Ε. στέλνονται από την Διεύθυνση του Υπουργείου Εμπορίου στο Εθνικό Τυπογραφείο για δημοσίευση. Επίσης ένα αντίγραφο της εγκριτικής αυτής απόφασης δίνεται και στην Α.Ε. για να θεωρήσει, με βάση αυτήν, τα βιβλία της στη Δ.Ο.Υ. που ανήκει.

Το Εθνικό Τυπογραφείο δίνει αριθμό ΦΕΚ και ημερομηνία δημοσίευσης του καταστατικού.

Από τη σύσταση της Α.Ε., δηλαδή από την ημερομηνία που η Α.Ε. καταχωρήθηκε στο Μ.Α.Ε. και το πολύ μέχρι 30 μέρες μπορεί να χρησιμοποιούνται τα φορολογικά στοιχεία με την επωνυμία της μετατρεπόμενης επιχείρησης για λογ/σμό της Α.Ε.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 3^ο

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΕ Α.Ε

1. Γενικά

Μετατροπή εταιρείας γενικά – όπως προείπαμε στο προηγούμενο κεφάλαιο – είναι η μεταβολή του νομικού τύπου αυτής. Με τη μετατροπή η εταιρεία εγκαταλείπει τη μορφή, την οποία είχε προηγούμενα και λαβαίνει κάποια άλλη, από εκείνες που αναγνωρίζει ο νόμος, π.χ.: Η ομόρρυθμη εταιρεία είναι δυνατό να μετατραπεί σε ετερόρρυθμη, σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή σε ανώνυμη. Το ίδιο είναι ενδεχόμενο να συμβεί σε ετερόρρυθμη, σε περιορισμένης ευθύνης ή σε ανώνυμη εταιρεία. Μετατροπή δηλ. έχουμε όταν η εταιρεία αλλάξει το νομικό της τύπο, το νομικό της ένδυμα.

Η μετατροπή μπορεί να γίνει με δύο τρόπους: α) είτε με καταχρηστικό μετασχηματισμό (η εταιρεία λύεται και εισφέρονται στη νέα εταιρεία τα περιουσιακά της στοιχεία) και β) είτε με κατά κυριολεξία μετασχηματισμό (η

εταιρεία μεταβάλλει τον τύπο της χωρίς να λυθεί και έτσι η νομική της προσωπικότητα συνεχίζεται).

Οι λόγοι που ωθούν τις εταιρείες, τους εταίρους ή τους μετόχους στην υιοθέτηση άλλης εταιρικής μορφής είναι διάφοροι.

Οι εταίροι ή οι μέτοχοι είναι συνήθως ελεύθεροι στη λήψη αποφάσεως για τη μεταβολή της νομικής μορφής της εταιρείας, αλλά σε ορισμένες περιπτώσεις η νομική μορφή καθορίζεται από το νόμο.

2. Οι λόγοι που προκαλούν τη μετατροπή

2.1. Πλεονεκτήματα

Η πιο συνηθισμένη περίπτωση μετατροπής κάποιας επιχειρήσεως σε επιχείρηση άλλου τύπου είναι η μετατροπή ατομικής επιχειρήσεως ή προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε. ή ανώνυμη εταιρεία – κυρίως το δεύτερο. Το αντίστροφο, δηλ. η μετατροπή ανώνυμης εταιρείας σε Ε.Π.Ε. ή προσωπική εταιρεία έχει προβλεφθεί από το νόμο, αλλά είναι ασυνήθιστο. Τούτο, γιατί η μετατροπή επιχειρήσεων έχει ως βασικό στόχο να προκύψουν απ' αυτές τις διαδικασίες ισχυρότερες οικονομικές μονάδες.

Οι λόγοι οι οποίοι ωθούν τις ατομικές επιχειρήσεις και τις προσωπικές εταιρείες προς την ανωνυμοποίηση είναι, σε συντομία, οι ακόλουθοι: α) Η ανάγκη συγκεντρώσεως μεγαλύτερου κεφαλαίου με σκοπό την ανάπτυξη της επιχειρήσεως γενικά και ειδικότερα την επίτευξη νεότερων τεχνικοοικονομικών βελτιώσεων, β) Η επιθυμία αποφυγής των νομικών συνεπειών, που προβλέπονται από την αλληλέγγυα ευθύνη των ομορρυθμων εταίρων ή από την απεριόριστη ευθύνη του ατομικώς δρώντος επιχειρηματία, γ) Η επιθυμία να προσδοθεί στην επιχείρηση νομικός τύπος πιο σύγχρονος και μεγαλύτερης

διάρκειας ζωής των φυσικών προσώπων, που απαρτίζουν, την ανώνυμη εταιρία, δ) Για την επίτευξη κατανομής των επιχειρηματικών κινδύνων, ε) ένεκα φορολογικών πλεονεκτημάτων, ιδία κληρονομικής φύσεως.

Πέραν των ανωτέρω, η ανώνυμη εταιρεία παρουσιάζει σωρεία άλλων πλεονεκτημάτων, όπως: η μοναδική ευλυγισία, την οποία αποκτά το μετοχικό κεφάλαιο, λόγω τιτλοποίησής του, ώστε να καθίσταται απολύτως ευχερής με το μέτοχο κεφαλαιούχο η ρευστοποίηση, η ενεχυρίαση κ.λ.π. αυτού. Επίσης, η ανώνυμη εταιρεία ενθαρρύνει την πιο υγιή μορφή αποταμιεύσεως. Από τα σοβαρότερα πλεονεκτήματα της ανώνυμης εταιρείας είναι η αύξηση της πιστοληπτικής της ικανότητας, που οφείλεται στο μέγεθος και τη σταθερότητα του κεφαλαίου, την καλύτερη οργάνωσή της και κυρίως η λογιστικοοικονομική, που ενδιαφέρει άμεσα τους δανειστές, είναι από το νόμο ανώτερου επιπέδου.

Μειονεκτήματα της ανώνυμης εταιρείας αναφέρονται πολλά, κυριότερα των οποίων είναι η έλλειψη ευελιξίας στη λήψη αποφάσεων και η σχεδόν ανεξέλεγκτη διαχείριση των υποθέσεων της εταιρείας από την πλειοψηφία μέχρι βαθμού πλήρους περιφρονήσεως της μειοψηφίας όχι σπάνια υπολείπεται της πλειοψηφίας κατά ελάχιστους μόνο ψήφους. Το πρώτο εξουδετερώνεται εύκολα σε μια καλά οργανωμένη και διοικούμενη ανώνυμη εταιρεία. Το δεύτερο είναι πράγματι πρόβλημα, γιατί τα συμφέροντα της μειοψηφίας στην Ελλάδα δεν κατοχυρώνονται επαρκώς, με αποτέλεσμα να ζημιώνεται τελικά ο ίδιος ο θεσμός της ανώνυμης εταιρείας.

Η θεωρία και η νομολογία δέχονται ότι επί επιτροπής εταιρείας σε άλλη μορφής νομικό τύπο, δεν απαιτείται λύση και εκκαθάριση της μετατρεπόμενης, γιατί δεν δημιουργείται νέο νομικό πρόσωπο, αλλά

συνεχίζεται το παλαιό με διαφορετικό νομικό περίβλημα. Και ότι επέρχεται σε όλες τις περιπτώσεις μετατροπής οιονεί καθολική διαδοχή.

Οι δυνατές περιπτώσεις μετατροπής μιας Α.Ε. σε άλλου τύπου εταιρεία ή το αντίστροφο είναι οι εξής:

α) Μετατροπή αν. εταιρείας σε Ε.Π.Ε. Η περίπτωση αυτή προβλέπεται από το άρθρ. 66 του Κ.Ν. 2190/20.

β) Μετατροπή Ε.Π.Ε. σε ανώνυμη εταιρεία. Την περίπτωση αυτή ρυθμίζει το άρθρ. 67 του Κ.Ν. 2190/20.

γ) Μετατροπή προσωπικής εταιρείας ή ατομικής επιχειρήσεως σε Α.Ε. Οι σημαντικότερες περιπτώσεις μετατροπής προσωπικής εταιρείας ή ατομικής επιχειρήσεως σε ανώνυμη εταιρεία αγνοούνται τελείως από την ελληνική νομοθεσία. Καμιά σχετική διάταξη δεν ασχολείται με τα θέματα αυτά.

Η διαδικασία που ακολουθείται κατά τη μετατροπή προσωπικής εταιρείας ή ατομικής επιχειρήσεως σε Α.Ε. είναι όμοια με εκείνη που ακολουθείται κατά τη μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. Η επιθυμούσα να μετατραπεί σε Α.Ε. προσωπική εταιρεία ή ατομική επιχείρηση, υποβάλλει αίτηση στην αρμόδια νομαρχία για συγκρότηση της μετατροπής του αρθ. 9 του Κ.Ν.2190/20. Η επιτροπή θα εκτιμήσει τα περιουσιακά στοιχεία της μετατρεπομένης και με βάση την έκθεση αυτής θα καταρτισθεί ενώπιον συμβολαιογράφου η σύμβαση ιδρύσεως της ανώνυμης εταιρείας, που προήλθε από τη μετατροπή. Στη συνέχεια θα υποβληθεί το συμβόλαιο ιδρύσεως της Α.Ε. στην οικεία Νομαρχία για έγκριση και για να υποβληθεί στη διαδικασία της δημοσιότητας.

δ) Μετατροπή Α.Ε. σε προσωπική εταιρεία. Ούτε η περίπτωση αυτή αντιμετωπίζεται από την ελληνική νομοθεσία, που είναι τελείως θεωρητική και δεν απαντάται στην πράξη. Γι' αυτό και δεν εξετάζεται καθόλου.

3. Συνέπειες από τη μετατροπή επιχειρήσεως σε Α.Ε.

Η μετατροπή επιχειρήσεων σε ανώνυμη εταιρεία συνοδεύεται από ορισμένες συνέπειες όπως:

α) Κτήση προσωπικότητας Α.Ε. Η εκ μετατροπής προελθούσα ανώνυμη εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα με την καταχώρηση στο οικείο μητρώο ανωνύμων εταιρειών της διοικητικής αποφάσεως για τη σύσταση αυτής και την έγκριση του καταστατικό της.

β) Νέο νομικό πρόσωπο θεωρείται η προερχόμενη εκ μετατροπής ανώνυμη εταιρεία κατά τη φορολογική νομοθεσία. Αυτό προκύπτει εξ αδιαστολής από τη διάταξη της παρ. 6 του άρθρ. 3 του Κ.Φ.Σ. και έχει σοβαρές συνέπειες ως προς την υποχρέωση τηρήσεως του βιβλίου αποθήκης. Αλλιώς αντιμετωπίζεται το θέμα της νομικής προσωπικότητας της Α.Ε. που προέκυψε από μετατροπή στη νομολογία.

γ) Οι εκκρεμείς δίκες της εταιρείας που μετατράπηκε σε ανώνυμη εταιρεία συνεχίζονται χωρίς να επέρχεται βίαια διακοπή τους και χωρίς να απαιτείται οποιαδήποτε ειδικότερη διατύπωση για τη συνέχισή τους.

δ) Καθολική διδαχή. Η νομολογία των δικαστηρίων, βασιζόμενη κυρίως στην παραπάνω διάταξη περί συνεχίσεως των εκκρεμών δικών, έκρινε ότι επί μετατροπής Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. συνεχίζεται η νομική προσωπικότητα της μετατρεπόμενης Ε.Π.Ε. από την προκύπτουσα εκ της μετατροπής ανώνυμης εταιρείας και έτσι επέρχεται «οιονεί» καθολική διαδοχή. Επί μετατροπής

όμως, προσωπικής εταιρείας σε Α.Ε. η νομολογία διχάζεται. Άλλες αποφάσεις δεν δέχονται ότι επέρχεται καθολική διαδοχή δικαιωμάτων και υποχρεώσεων της μετατρεπόμενης στην εκ μετατροπής προερχόμενη Α.Ε., ενώ άλλες αποφάσεις δέχονται την οιονεί καθολική διαδοχή.

ΜΕΡΟΣ 4^ο

ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ (Α.Ε.)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΙΔΡΥΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.

1. Γενικά

Η εξέλιξη του οικονομικού βίου, η οποία επέφερε τη διεύρυνση των συναλλαγών και την ανάπτυξη των αγορών, καθώς επίσης και η τεχνολογική πρόοδος δημιούργησαν τη μεγάλη σύγχρονη επιχείρηση η οποία, για τη χρηματοδότηση της παραγωγικής της διαδικασίας έχει ανάγκη να συγκεντρωθούν κεφάλαια σημαντικού ύψους.

Η συγκέντρωση όμως μέσων παραγωγής και η διάθεση κεφαλαίων σε μια συγκεκριμένη οικονομική δραστηριότητα, όχι μόνο, πέρα από ένα σημείο, είναι δύσκολο να πραγματοποιηθεί από λίγα πρόσωπα, όπως συνήθως οι εταίροι μιας προσωπικής εταιρίας, αλλά αυξάνει υπέρμετρα τις συνέπειες ως προς το χρηματοδότη, σε περίπτωση κακής εκβάσεως της εργασιών, εφόσον οι ευθύνες του επεκτείνονται στο σύνολο της περιουσίας του ως φορέα του κεφαλαίου.

Η Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.) αναπτύχθηκε ως μορφή συγκροτήσεως της επιχειρηματικής δραστηριότητας, η οποία επιτρέπει να αρθούν οι παράγοντες εκείνοι που αποτελούν αντικίνητρα στη συγκρότηση ατομικών επιχειρήσεων ή προσωπικών εταιρειών.

Την ανάπτυξη, λοιπόν της Α.Ε. υπαγόρευαν βασικά:

- α) Η ανάγκη συγκεντρώσεως κεφαλαίων σημαντικού ύψους
- β) Η ανάγκη διασποράς και περιορισμού του κινδύνου που προέρχεται από τη συγκέντρωση αυτή των κεφαλαίων
- γ) Η ανάγκη να μεταβιβάζεται με ευχέρεια η ιδιότητα του κεφαλαιούχου-εταίρου (μετόχου) ώστε αυτός να μπορεί να αποδεσμεύει εύκολα τα κεφάλαιά του από μια συγκεκριμένη οικονομική δραστηριότητα.

Έτσι αναπτύχθηκε ο θεσμός της Α.Ε. της οποίας το εταιρικό κεφάλαιο διαιρείται σε ισόποσα τμήμα που αντιπροσωπεύονται από έγγραφους τίτλους (μετοχές) οι οποίοι μπορούν να μεταβιβασθούν ενώ κάθε εταίρος ευθύνεται μέχρι του ποσού της εισφοράς του.

Τα κύρια χαρακτηριστικά λοιπόν, των επιχειρήσεων που έχουν μορφή Α.Ε. είναι:

- 1) Η καθαρή περιουσία (ίδιο κεφάλαιο) της επιχειρήσεως διαχωρίζεται σε μετοχικό κεφάλαιο και σε μη μετοχικό κεφάλαιο (αποθεματικά, διαφορές υπέρ το άρτιο, ποσά προοριζόμενα για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, κέρδη εις νέο κ.λ.π.).
- 2) Φορείς του κεφαλαίου των Α.Ε. είναι οι κάτοχοι των τίτλων μετοχών (μέτοχοι) οι οποίοι διατηρούν ενοχικό και όχι εμπράγματο δικαίωμα επί της περιουσίας της Α.Ε. Οι μέτοχοι δεν έχουν τα δικαιώματα εταίρου

προσωπικής εταιρείας και πολλές φορές δεν έχουν τη συνείδηση επιχειρηματία αλλά μάλλον του κεφαλαιούχου-επενδυτή.

- 3) Η ιδιότητα του μετόχου μεταβιβάζεται με τη μεταβίβαση του τίτλου της μετοχής.
- 4) Τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις κάθε μετόχου εξαρτώνται από το ύψος της κεφαλαιακής του συμμετοχής, γι' αυτό η Α.Ε. χαρακτηρίζεται ως κεφαλαιουχική εταιρία και όχι ως προσωπική.
- 5) Η Α.Ε. αποτελεί νομικό πρόσωπο του οποίου τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις απορρέουν από το νόμο και το καταστατικό.
- 6) Κατά ρητή διάταξη του νόμου έχει την εμπορική ιδιότητα έστω και αν το αντικείμενο των εργασιών της δεν είναι εμπορικές πράξεις.
- 7) Η οικονομική ευθύνη των μετόχων έναντι των τρίτων περιορίζεται μέχρι το ποσό συμμετοχής τους στη διαμόρφωση του κεφαλαίου της Α.Ε.

Η Α.Ε. είναι η εταιρική μορφή που επικρατεί κατά την ανάληψη σημαντικών επιχειρηματικών δραστηριοτήτων. Με υποτυπώδη μορφή εμφανίζεται στις εμπορικές πόλεις της Ευρώπης από το ΙΕ' αιώνα, παίρνει όμως την ανάπτυξή της κατά τον ΙΗ' αιώνα ιδίως στην Αγγλία και Ολλανδία, όταν με τις ανακαλύψεις νέων χωρών άρχισε να αναπτύσσεται έντονη επιχειρηματική δραστηριότητα για την εκμετάλλευσή των. Η βιομηχανική επανάσταση, η δημιουργία επιχειρήσεων εντάσεως παγίου κεφαλαίου υπήρξαν παράγοντες που συνετέλεσαν στη διάδοσή της.

Στην Ελλάδα ο θεσμός της Α.Ε. εισήχθη από την Εθνοσυνέλευση της Επιδαύρου, και οι πρώτες Α.Ε. της χώρας μας υπήρξαν τραπεζικές και ασφαλιστικές επιχειρήσεις, όπως η Εθνική Χρηματιστική Τράπεζα (1829), η

Εμπορική Τράπεζα Πειραιώς και Παλαιών Πατρών (1840), η Εθνική Τράπεζα της Ελλάδος (1841) κ.α.

Το νομικό πλαίσιο όμως που διέπει τις Α.Ε. στη χώρα μας άργησε να διαμορφωθεί. Για σειρά ετών ο θεσμός της Α.Ε. ρυθμιζόταν εντελώς ανεπαρκώς από ολιγάριθμα άρθρα του εμπορικού κώδικα και μόνο το 1918 ψηφίσθηκε ο νόμος 1348 με τον οποίον επιχειρήθηκε η επιβολή διοικητικής εποπτείας στις Α.Ε., καθορίσθηκαν κάποιες υποχρεώσεις σχετικά με τη σύνταξη του ισολογισμού και επιβλήθηκαν ορισμένες ποινικές διατάξεις. Ο νόμος αυτός υπήρξε ατελής και γι' αυτό σύντομα αντικαταστάθηκε από τον νεότερο νόμο 2190/1920 ο οποίος αποτελεί, ακόμη και σήμερα, έπειτα από συμπληρώσεις και τροποποιήσεις, τον βασικό πυρήνα της περί Α.Ε. νομοθεσίας μας, κωδικοποιημένος με το Β.Δ. 174/1963. Τελευταίες ριζικές τροποποιήσεις και συμπληρώσεις έγιναν με τα Π.Δ. 409/1986 και 498/1987 με τα οποία προσαρμόσθηκε η περί Α.Ε. νομοθεσία μας προς τις οδηγίες των Ε.Ο.Κ. 1^η, 2^η, 3^η, 4^η, 6^η και 7^η. Υπάρχει διοικητική κωδικοποίηση που καταρτίσθηκε με τη φροντίδα του Υπουργείου Εμπορείου (Φεβρουάριος 1988), η οποία όμως, σε ορισμένα σημεία, έχει τροποποιηθεί στο μεταξύ.

2. Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα των διαφόρων μορφών εταιρικής συγκροτήσεως

Σε ορισμένες περιπτώσεις η νομοθεσία περιορίζει τη δυνατότητα επιλογής νομικού τύπου. Έτσι για τη δημιουργία ασφαλιστικής επιχειρήσεως ή τράπεζας ή εταιρίας επενδύσεων – χαρτοφυλακίου απαιτείται από το νόμο η μορφή της Α.Ε.

Στις περιπτώσεις όπου η επιλογή είναι δυνατή, πρέπει να σταθμίζονται τα κατ' αρχήν πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα κάθε τύπου.

Είναι φανερό ότι όσο ευρύτερος είναι ο οικονομικός χώρος μέσα στον οποίο πρόκειται να δράσει ορισμένη επιχείρηση, τόσο η επιτυχώς συντονισμένη συλλογική επιχειρηματική προσπάθεια μπορεί να έχει ευμενέστερα αποτελέσματα, για τους φορείς των παραγωγικών μέσων και για το ευρύτερο κοινωνικό σύνολο, σε σύγκριση με την ατομική επιχειρηματική προσπάθεια.

Η επιχειρησιακή συγκρότηση με μορφή Α.Ε. παρέχει μεγαλύτερη ευχέρεια συγκεντρώσεως κεφαλαίων έναντι της ατομικής επιχειρήσεως, ενώ υστερεί όσον αφορά στην ταχύτητα λήψεως αποφάσεων. Θα ήταν όμως δυνατό να αμφισβητηθεί αν ο βαθμός ταχύτητας λήψεως αποφάσεων είναι αποφασιστικό κριτήριο πλεονεκτικής θέσεως της ατομικής επιχειρήσεως έναντι της Α.Ε. με τις σύγχρονες συνθήκες οικονομικής προόδου και τεχνικής.

Εξάλλου, κριτήριο επιτυχίας δεν αποτελεί η ταχύτητα λήψεως αποφάσεως αλλά η ταχύτητα λήψεως σωστής αποφάσεως, όπως ακριβώς δεν είναι η απλή πώληση που χαρακτηρίζει την επιτυχία αλλά η αποτελεσματική πώληση. Έτσι θα ήταν δυνατό να τεθεί ως κριτήριο και να καταλογισθεί ως πλεονέκτημα ή μειονέκτημα της μια ή της άλλης μορφής επιχειρησιακής συγκροτήσεως, ατομικής ή εταιρικής, η ευχέρεια που διαθέτει κάθε μορφή για λήψη ορθής αλλά και σχετικά γρήγορης αποφάσεως.

Σε σύγκριση με άλλων τύπων μορφών επιχειρησιακής συγκροτήσεως σε σχέση με τα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα παραθέτουμε τον παρακάτω συγκριτικό πίνακα:

ΚΡΙΤΗΡΙΟ	ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	Ο.Ε.	Α.Ε.
Ευχέρεια συστάσεως	Μεγάλη (+)	Μεγάλη (+)	Μικρή (-)
Κόστος οργανώσεως	Μικρή (+)	Μικρή (+)	Μεγάλη (-)
Ευχέρεια ελέγχου από τον επιχειρηματία κεφαλαιούχο ή τη Διοίκηση της επιχειρήσεως	Μεγάλη (+)	Μεγάλη (+)	Μικρή (-)
Μυστικότητα εργασιών	Μεγάλη (+)	Μεγάλη (+)	Μικρή (-)
Έκταση ευθύνης	Απεριόριστη (-)	Απεριόριστη (-)	Περιορισμένη (+)
Βαθμός κυβερνητικής παρεμβάσεως	Μικρός (+)	Μικρός (+)	Μεγάλος (-)
Ευχέρεια εξευρέσεως κεφαλαίων	Μικρός (-)	Μικρός (-)	Μεγάλος (+)
Πιστοληπτική ικανότητα ως συνάρτηση της εκτάσεως ευθύνης των φορέων του κεφαλαίου	Μεγάλη (+)	Μεγάλη (+)	Ανύπαρκτη (-)
Ευχέρεια εξευρέσεως μακροπρόθεσμου κεφαλαίου	Μικρή (-)	Μικρή (-)	Μεγάλη (+)
Αίσθημα ατομικού συμφέροντος	Απεριόριστο (+)	Σοβαρό (+)	Ανύπαρκτο (-)

(+) Θετικό στοιχείο, συγκριτικό πλεονέκτημα

(-) Αρνητικό στοιχείο, συγκριτικό μειονέκτημα

Πρέπει ακόμα να τονίσουμε ότι τα συγκριτικά πλεονεκτήματα ή μειονεκτήματα που εκθέσαμε δεν αποβλέπουν να προσδιορίσουν κατά τρόπο άκαμπτο ποιος τύπος συγκροτήσεως των επιχειρήσεων είναι ο ενδεικνυόμενος. Στο θέμα αυτό θα ήταν πιο σωστό να λεχθεί ότι ο τύπος που θα επιλεγεί ως καταλληλότερος εξαρτάται από τις κατά περίπτωση συνθήκες της χρηματοδοτήσεως, της αγοράς, των συμβαλλόμενων προσώπων, του θεσμικού πλαισίου, φορολογικών σκοπιμοτήτων κ.λ.π. Η παράθεση γενικών κανόνων ή παραδοχών αποσκοπεί στο να τονίσει απλώς ορισμένες κατ' αρχήν ισχύουσες συνθήκες και ιδιομορφίες.

3. Οι ιδρυτές της Α.Ε.

Για την ίδρυση Ανώνυμης Εταιρείας στη χώρα μας πρέπει να συμπράξουν δύο τουλάχιστον μέρη ή κατά την έκφραση του νόμου το κεφάλαιο αυτής πρέπει να αναληφθεί από δύο τουλάχιστον ιδρυτές. Η αναλογία συμμετοχής των ιδρυτών δεν ορίζεται. Συνεπώς, μπορεί, σε

μετοχικό κεφάλαιο 100.000 μετοχών, ο ένας ιδρυτής να αναλάβει τις 99.999 μετοχές και ο άλλος μία μόνο μετοχή.

Τα ιδρυτικά μέλη της ανώνυμης εταιρείας μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Τα φυσικά πρόσωπα πρέπει να έχουν συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18^ο) έτος της ηλικίας τους, δηλαδή να έχουν δικαιοπρακτική ικανότητα.

Συμμετοχή ανηλίκου στην ίδρυση ανώνυμης εταιρείας, επιτρέπεται μόνο κατόπιν δικαστικής άδειας.

4. Διαδικασία ιδρύσεως Α.Ε.

Η διαδικασία για την ίδρυση μιας ανώνυμης εταιρείας είναι η ακόλουθη:

Κατ' αρχήν συντάσσεται το καταστατικό της ανώνυμης εταιρείας που είναι και το συστατικό της έγγραφο, το οποίο πρέπει να περιβληθεί τον τύπο δημοσίου εγγράφου (συμβολαιογραφικό τύπο). Από το 1986 το καταστατικό πρέπει να συντάσσεται υποχρεωτικά στη δημοτική γλώσσα. Εάν το ιδρυτικό συμβόλαιο γίνεται σε περιοχή εκτός περιφέρειας τέως διοικήσεως Πρωτεύουσας, η παράσταση δικηγόρου είναι πάντοτε υποχρεωτική. Εάν το συμβόλαιο γίνεται εντός περιφέρειας τέως Διοικητικής Πρωτεύουσας και το κεφάλαιο της Α.Ε. είναι ακριβώς πέντε εκατομμύρια (5.000.000), όσο δηλ. το προβλεπόμενο κατώτερο όριο, δεν απαιτείται σύμπραξη δικηγόρου. Αν υπερβαίνει το ποσό των 5.000.0000 δρχ. η σύμπραξη δικηγόρου στο ιδρυτικό της ανώνυμης εταιρείας συμβόλαιο είναι και πάλι υποχρεωτική.

Το ιδρυτικό συμβόλαιο υπογράφεται από τα ιδρυτικά μέλη της ανώνυμης εταιρείας και τον συμπράττοντα δικηγόρο και συντάσσεται πάντοτε ενώπιον συμβολαιογράφου.

Το καταστατικό πρέπει να περιέχει διατάξεις:

- Για την εταιρική επωνυμία και το σκοπό της εταιρείας. Η επωνυμία λαμβάνεται από το είδος της επιχειρήσεως που ασκείται, μπορεί να περιέχει το ονοματεπώνυμο ιδρυτή ή άλλου φυσικού προσώπου ή επωνυμία εμπορικής εταιρίας και πρέπει να περιέχει τις λέξεις «Ανώνυμη Εταιρία».
- Για την έδρα της εταιρίας, που πρέπει να είναι δήμος ή κοινότητα της Ελληνικής Επικρατείας.
- Για τη διάρκεια της εταιρίας
- Για το ύψος του μετοχικού κεφαλαίου και τον τρόπο καταβολής του.
- Για το είδος των μετοχών, τον αριθμό, την ονομαστική αξία τους και την έκδοσή τους.
- Για τον αριθμό των μετοχών κάθε κατηγορίας, αν υπάρχουν περισσότερες κατηγορίες μετοχών
- Για τη μετατροπή ονομαστικών μετοχών σε ανώνυμες ή αντίστροφα.
- Για τη σύγκριση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες του Διοικητικού Συμβουλίου (ΔΣ) της εταιρίας
- Για τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες των Γενικών Συνελεύσεων (ΓΣ) των μετόχων
- Για τους ελεγκτές
- Για τα δικαιώματα των μετόχων
- Για τον ισολογισμό και τη διάθεση των κερδών

➤ Για τη λύση της εταιρίας και τη εκκαθάριση της περιουσίας της.

Το καταστατικό πρέπει επίσης να αναφέρει:

α) Τα ατομικά στοιχεία των φυσικών ή νομικών προσώπων που υπέγραψαν το καταστατικό ή στο όνομα και για λογαριασμό των οποίων έχει υπογραφεί το καταστατικό αυτό

β) Το συνολικό ποσό, τουλάχιστον κατά προσέγγιση, όλων των δαπανών που απαιτήθηκαν για τη σύσταση της εταιρίας και βαρύνουν αυτή

Πρέπει να σημειωθεί ότι για τη λογιστική απεικόνιση των δαπανών που πραγματοποιούνται κατά το στάδιο συστάσεως της εταιρίας και πριν αυτή αποκτήσει νομική προσωπικότητα, θεωρούνται από την εφορία στο όνομα ενός ιδρυτή, υπό την ιδιότητά του αυτή, βιβλία από τα οποία οι δαπάνες αυτές μεταφέρονται συγκεντρωτικά στα οριστικά βιβλία της εταιρίας, όταν αυτά θεωρηθούν μετά τη σύσταση και την απόκτηση νομικής προσωπικότητας.

Δύο αντίγραφα του συμβολαίου υποβάλλονται στην εποπτεύουσα αρχή προς έγκριση. Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρ. 4 του Κ.Ν. 2190/20, την άδεια συστάσεως Α.Ε. χορηγεί ο Υπουργός Εμπορίου. Αλλά μετά το Ν.Δ. 532/70 περί διοικητικής αποκεντρώσεως, το δικαίωμα αυτό εκχωρήθηκε στους νομάρχες, εκτός από τις τραπεζικές και ασφαλιστικές Α.Ε., τις εταιρείες επενδύσεων, χαρτοφυλακίου και αμοιβαίων κεφαλαίων και τις ανώνυμες εταιρείες που έχουν τις μετοχές τους εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών. Η άδεια συστάσεως για όλες αυτές χορηγείται από τον Υπουργό Εμπορίου.

Μέσα σε δεκαπέντε ημέρες από την υπογραφή του συμβολαίου, οι ιδρυτές της Α.Ε. καταβάλλουν στη δημόσιο ταμείο το φόρο συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1% επί του ύψους του μετοχικού κεφαλαίου. Το διπλότυπο

καταβολής προσκομίζεται στην αρμόδια υπηρεσία της Νομαρχίας, όπου έχει υποβληθεί το καταστατικό για έγκριση.

Μετά την έγκριση του καταστατικού και τη χορήγηση της σχετικής άδειας λειτουργίας της ανώνυμης εταιρείας, η αρμόδια υπηρεσία της Νομαρχίας εγγράφει τη νεοϊδρυθείσα εταιρεία στο ειδικό μητρώο, το οποίο τηρεί για τις ανώνυμες εταιρείες.

Στη συνέχεια, η ίδια υπηρεσία της Νομαρχίας αποστέλλει για δημοσίευση στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως σχετική ανακοίνωση περί της συστάσεως της ανώνυμης εταιρείας και καταχωρήσεως της συστατικής πράξεως στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών.

Με τις δύο αυτές πράξεις ολοκληρώνεται η διαδικασία συστάσεως της ανώνυμης εταιρείας – ωστόσο, η απόκτηση της νομικής προσωπικότητας της εταιρείας γίνεται με την καταχώρηση στο οικείο μητρώο ανωνύμων εταιριών της αποφάσεως του νομάρχη με την οποία παρέχεται η άδεια συστάσεως και η έγκριση του καταστατικού. Η εγκριτική απόφαση του Νομάρχη κοινοποιείται και στους ιδρυτές της εταιρείας και με το έγγραφο αυτό η νεοϊδρυθείσα Α.Ε. μπορεί να εγγραφεί στην αρμόδια οικονομική εφορία, να λάβει αριθμό φορολογικού μητρώου και να θεωρήσει τα βιβλία και λοιπά στοιχεία της.

Η εταιρία κηρύσσεται άκυρη με δικαστική απόφαση:

- Αν δεν έχουν τηρηθεί οι διατάξεις ως προς την εταιρική επωνυμία και το σκοπό της εταιρίας, ως προς την καταβολή του εταιρικού κεφαλαίου, ως προς τον απόφαση συστάσεως και την έγκριση του καταστατικού και ως προς το οριζόμενο από το νόμο ύψος του μετοχικού κεφαλαίου.

- Αν ο σκοπός είναι παράνομος ή αντίκειται στη δημόσια τάξη.

- Αν ο αριθμός των ιδρυτών είναι κατώτερος από δυο, και
- Αν όταν υπογράφηκε η εταιρική σύμβαση όλοι οι ιδρυτές δεν είχαν ικανότητα για δικαιοπραξία.

Επίσης η άδεια της Διοικήσεως ανακαλείται σε ορισμένες περιπτώσεις όπως π.χ.:

- Εφόσον η αξία του ενεργητικού έπειτα από την αφαίρεση των προς τρίτους υποχρεώσεων γίνει μικρότερη του 1/10 του ΜΚ
- Εφόσον δεν υποβλήθηκαν στο Υπουργείο Εμπορείου οι ισολογισμοί τριών ετών
- Αν μετά 15 χρόνια από την ισχύ του Ν. 4237/1962 δεν προσαρμόσθηκε το ΜΚ ώστε να ανέλθει στο κατώτατο όριο που ορίζεται από το νόμο.

Μετά τη σύσταση της Α.Ε. σύμφωνα με το νόμο αρχίζει η λειτουργία της την οποία διασφαλίζουν τα όργανα της εταιρείας τα οποία είναι:

- α) Η Γενική Συνέλευση των Μετόχων (ΓΣ)
- β) Το Διοικητικό Συμβούλιο (ΔΣ)
- γ) Οι Ελεγκτές

5. Επωνυμία, σκοπός, διάρκεια της Α.Ε.

5.1. Η επωνυμία της Α.Ε.

Το άρθρο 5 του Κ.Ν. 2190.20 ορίζει ότι η ανώνυμη εταιρεία παίρνει την επωνυμία της από το είδος της επιχειρήσεως που ασκεί. Στην επωνυμία μπορεί, επί πλέον να περιέχεται και το ονοματεπώνυμο κάποιου από τους

ιδρυτές ή άλλου φυσικού προσώπου ή και η επωνυμία κάποιας εμπορικής επιχειρήσεως. Οποιαδήποτε όμως στην επωνυμία πρέπει να περιέχονται οι λέξεις «Ανώνυμη Εταιρεία».

Στην περίπτωση που η επιχείρηση ασχολείται μόνο με βιομηχανία ή μόνο με εμπόριο, παραλείπεται από την επωνυμία αντίστοιχα η λέξη «Εμπορική» ή «Βιομηχανική». Δεν απαγορεύεται, όμως, να τεθούν στην επωνυμία και οι δύο λέξεις, έστω και αν στην αρχή της ζωής της η εταιρεία αυτή ασχολείται μόνο με τον ένα κλάδο, αρκεί να περιλαμβάνονται αμφότεροι στο σκοπό της εταιρείας.

Ειδικά για τραπεζική Α.Ε. ο νόμος προβλέπει ότι η επωνυμία αυτής πρέπει να εγκριθεί από το Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας.

Μεταβολή της επωνυμίας της Α.Ε. επιτρέπεται, αλλά απαιτείται απόφαση της γενικής συνελεύσεως, που λαμβάνεται με συνήθη απαρτία και πλειοψηφία, εγκριτική απόφαση του Νομάρχη και δημοσίευση στη Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

5.2. Σκοπός της Α.Ε.

Ο νόμος 2190/20 έμμεσα μόνο αναφέρεται στο σκοπό της ανώνυμης εταιρείας. Στο άρθρο 2 στο οποίο ορίζει ότι το καταστατικό πρέπει να περιλαμβάνει και διάταξη περί του σκοπού της εταιρείας και στο άρθρο 5 παρ. 1 όπου απαιτείται συσχετισμός επωνυμίας και σκοπού.

Η θεωρία και η νομολογία έχουν κάνει δεκτό ότι ο σκοπός της ανώνυμης εταιρείας μπορεί να είναι ευρύς και να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα αντικείμενα, αλλά δεν μπορεί να είναι τελείως γενικός και αόριστος.

Το καταστατικό της Α.Ε. επιτρέπεται να ορίζει ότι τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και οι διευθυντές αυτής μπορούν να ασκούν δραστηριότητες όμοιες με τους σκοπούς της εταιρείας.

Στην πράξη απαντώνται συχνά ανώνυμες εταιρείες με ποικίλα και ακόμα αντιφατικά αντικείμενα δραστηριότητας. Η εποπτεύουσα αρχή εγκρίνει το καταστατικό εταιρείας με τέτοια ευρύτητα δραστηριοτήτων, αρκεί να αναφέρονται όλες στο άρθρο αυτού που αφορά το σκοπό.

Η μεταβολή του αντικειμένου, δηλαδή του σκοπού της ανώνυμης εταιρείας συνιστά τροποποίηση του καταστατικού της και η σχετική απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετοχών πρέπει να ληφθεί με την αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία που προβλέπουν τα άρθρα 29 παρ. 3 και 31 παρ. 2 του Κ.Ν. 2190/20.

5.3. Εμπορική ιδιότητα εταιρείας και μετόχων

Η ανώνυμη εταιρεία είναι εμπορική και αν ακόμα ο σκοπός αυτής δεν είναι εμπορική επιχείρηση. Συνεπώς η Α.Ε. και η Ε.Π.Ε. είναι «έμποροι» από το νόμο, κατά το αντικειμενικό κριτήριο.

Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, από μόνη την ιδιότητά τους αυτή, δεν καθίστανται έμποροι, εκτός αν διενεργήσουν εμπορικές πράξεις για δικό τους λογαριασμό.

Επίσης, και ο μέτοχος της ανώνυμης εταιρείας, από μόνο την ιδιότητά του αυτή, δεν είναι έμπορος, εκτός αν κατέχει το σύνολο ή το μεγαλύτερο μέρος των μετοχών της.

5.4. Διάρκεια της Α.Ε.

Είναι επιταγή του νόμου να ορίζεται στο καταστατικό της ανώνυμης εταιρείας η διάρκεια αυτής. Ο νόμος δεν ορίζει κατώτατο ή ανώτατο όριο διάρκειας της ζωής της Α.Ε., αλλά στην πράξη συνηθίζεται να τίθεται μία σχετικά μακρά χρονική περίοδος. Ανώνυμη εταιρεία με αόριστη διάρκεια δεν γίνεται δεκτή στα «καθ' ημάς».

Παράταση της διάρκειας της ανώνυμης εταιρείας μπορεί να αποφασίσει μόνο η γενική συνέλευση των μετόχων με εξαιρετική απαρτία και πλειοψηφία και η απόφαση αυτή είναι, φυσικά, τροποποίηση του καταστατικού και χρειάζεται έγκριση του οικείου Νομάρχη και δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Η απόφαση της γενικής συνελεύσεως για παράταση της διάρκειας της Α.Ε. μπορεί να παρθεί πριν την λήξη της διάρκειας αυτής. Αν αυτό δεν γίνει και παρέλθει η ημερομηνία λήξεως της διάρκειας της Α.Ε., τότε αυτή εισέρχεται στο στάδιο της εκκαθαρίσεως, από το οποίο μπορεί να εξέλθει πλέον μόνο με τη διαδικασία της αναβιώσεως.

Η συντόμευση του χρόνου διάρκειας της Α.Ε. δεν αναφέρεται μεταξύ των θεμάτων για τα οποία ο νόμος απαιτεί αυξημένη πλειοψηφία. Εν τούτοις, η διοίκηση θεωρεί ότι και η συντόμευση είναι πράξη ισοδύναμη με την παράταση της ζωής της εταιρείας και για τούτο απαιτείται κατά τη λήψη της σχετικής αποφάσεως αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία στη γενική συνέλευση.

6. Τα βιβλία της Α.Ε.

6.1. Βιβλία του Κ.Β.Σ.

Οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες εταιρίες υποχρεούνται να τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ανεξάρτητα από το ύψος των ετήσιων ακαθαρίστων εσόδων τους.

Τα βιβλία της τρίτης κατηγορίας ορίζει το άρθρο 7 του Κ.Β.Σ., αλλά όχι λεπτομερώς. Στην παρ. 1 του άρθρου αυτού αναφέρεται ότι: «Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο και με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις παραδεκτές αρχές της λογιστικής».

Αυτό σημαίνει ότι η επιλογή του εφαρμοστέου σε κάθε επιχ/ση συστήματος εγγραφών ανήκει στον επιτηδευματία, ο οποίος εκτιμά ποιο από αυτά εξυπηρετεί καλύτερα τις ανάγκες της επιχειρήσεώς του. Οποιοδήποτε, όμως, σύστημα εγγραφών κι αν χρησιμοποιήσει, τα βιβλία πρέπει να τηρηθούν κατά τις παραδεγμένες αρχές της λογιστικής ώστε από αυτά να προκύπτει η πραγματική εικόνα της περιουσίας και των οικονομικών αποτελεσμάτων της επιχειρήσεώς του και να παρέχεται να δυνατότητα ευκόλου ελέγχου των δεδομένων των βιβλίων τούτων. Από τους λογαριασμούς που τηρούνται στο γενικό καθολικό και στα αναλυτικά καθολικά πρέπει να προκύπτουν όλα τα στοιχεία για τα έσοδα, τα έξοδα, το κόστος και τα παραγόμενα προϊόντα και υποπροϊόντα.

Από το συνδυασμό των διαφόρων διατάξεων του Κ.Β.Σ., μπορούμε να προσδιορίσουμε τον ελάχιστο αριθμό υποχρεωτικών βιβλίων που πρέπει να τηρεί μια ανώνυμη εταιρεία, ανεξάρτητα από το αντικείμενο των εργασιών

της, το μέγεθός της και το λογιστικό σύστημα που εφαρμόζει. Τα βιβλία αυτά είναι:

- 1) **Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών.** Στο βιβλίο αυτό κατ' αρχήν καταχωρείται η απογραφή ενάρξεως και κατόπιν, στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσης, καταχωρείται η απογραφή και ο ισολογισμός τέλους χρήσεως. Ο ισολογισμός συνοδεύεται με ανάλυση των αποτελεσμάτων χρήσεως και πίνακα διανομής κερδών. Τα πρόσωπα που έχουν ορισθεί για να υπογράψουν τον ισολογισμό υπογράφουν και στο βιβλίο απογραφών-ισολογισμών.
- 2) **Συγκεντρωτικό ημερολόγιο,** στο οποίο καταχωρούνται, στο τέλος κάθε μήνα, συγκεντρωτικά όλες οι λογιστικές εγγραφές, όπως προέρχονται από τα αναλυτικά ημερολόγια.
- 3) **Γενικό καθολικό,** στους λογ/σμούς του οποίου μεταφέρονται όλες οι εγγραφές από το συγκεντρωτικό ημερολόγιο.
- 4) **Αναλυτικά καθολικά,** που τηρούνται σε βιβλία ή καρτέλες. Κάθε πρωτοβάθμιος λογ/σμούς αναλύεται σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.
- 5) **Βιβλίο γραμ/τιών εισπρακτέων και βιβλίο γραμ/τίων πληρωτέων,** στα οποία καταχωρούνται ένα προς ένα τα γραμ/τια εισπρακτέα και τα γραμ/τια πληρωτέα αντίστοιχα. Τα βιβλία αυτά έχουν ειδική γραμμογράφηση και αντικαθιστούν τα αντίστοιχα αναλυτικά καθολικά των πρωτοβάθμιων λογαριασμών ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ και ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ.
- 6) **Αναλυτικά ημερολόγια.** Όταν οι λογιστικές εγγραφές μιας επιχειρήσεως είναι λίγες, αυτή μπορεί να αρκασθεί σε ένα ημερολόγιο. Όταν, όμως, το

πλήθος αυτών είναι μεγάλο, αναγκάζεται εκ των πραγμάτων να χρησιμοποιήσει αναλυτικά ημερολόγια, σε καθένα από τα οποία καταχωρεί μια ομάδα ομοειδών πράξεων. Έτσι, στο αναλυτικό ημερολόγιο ταμείου, καταχωρεί τις πράξεις, που γίνονται μετρητοίς και στο αναλυτικό ημερολόγιο διαφόρων πράξεων, όλες τις άλλες πράξεις, που γίνονται συμψηφιστικώς. Ιδιαίτερα αναλυτικά ημερολόγια μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τις αγορές, για τις πωλήσεις και διάφορες άλλες κατηγορίες οικονομικών πράξεων της επιχ/σεως, που παρουσιάζουν μεγάλη συχνότητα. Τέλος, ιδιαίτερο αναλυτικό ημερολόγιο χρησιμοποιείται για τις πράξεις του ισολογισμού, στο οποίο γίνονται οι εγγραφές κλεισίματος κάθε χρήσεως στο τέλος αυτής. Έτσι απελευθερώνονται τα λοιπά βιβλία για την χωρίς καθυστερήσεις καταχώρηση σ' αυτά των εγγραφών της επόμενης χρήσεως. Τα δεδομένα των αναλυτικών ημερολογίων μεταφέρονται κάθε μήνα στο συγκεντρωτικό ημερολόγιο.

- 7) **Βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων των γενικών συνελεύσεων των μετόχων.**
- 8) **Βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων διοικητικού συμβουλίου.** Βιβλία πρακτικών γενικών συνελεύσεων και διοικητικού συμβουλίου τηρούν μόνο οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες. Οι αλλοδαπές ανώνυμες εταιρείες δεν έχουν υποχρέωση τηρήσεως τέτοιων βιβλίων, γιατί οι συνελεύσεις των μετόχων και οι συνεδριάσεις του διοικητικού συμβουλίου γίνονται στην έδρα τους, που βρίσκεται στην αλλοδαπή. Αν, όμως, το διοικητικό τους συμβούλιο συνεδριάζει στην Ελλάδα, τότε πρέπει να τηρούν το αντίστοιχο βιβλίο πρακτικών.

- 9) **Βιβλίο μετόχων.** Το βιβλίο αυτό έχει ειδική γραμμογράφιση ώστε να μπορούν να καταχωρηθούν τα στοιχεία εκάστου μετόχου, καθώς και ο αριθμός των μετοχών και των τίτλων που αυτός κατέχει. Όπως προκύπτει σαφώς από τις διατάξεις του άρθρ. 8β του Κ.Ν. 2190/20, η ανώνυμη εταιρεία υποχρεούται να τηρεί ειδικό βιβλίο Μετόχων, στο οποίο καταχωρεί τα ονόματα κ.λ.π. στοιχεία των μετόχων της, που είναι κύριοι ονομαστικών μετοχών. Οι μέτοχοι εκείνοι, που είναι κύριοι ανωνύμων μετοχών, δεν καταχωρούνται στο βιβλίο Μετόχων, γιατί κάτι τέτοιο θα ήταν ανέφικτο, αφού η εταιρεία δεν μπορεί να γνωρίζει τους κυρίους των ανωνύμων μετοχών. Γι' αυτό και η διάταξη του αρθ. 8β του Κ.Ν. 2190/20 αναφέρεται περιοριστικώς μόνο στους κυρίους ονομαστικών μετοχών.
- 10) **Βιβλίο μετοχών.** Και το βιβλίο αυτό, επίσης, έχει ειδική γραμμογράφιση και σ' αυτό καταχωρούνται οι τίτλοι τόσο των ονομαστικών όσο και των ανωνύμων μετοχών κατά αριθμητική σειρά και κατά σειρά εκδόσεως. Στο βιβλίο μετοχών καταχωρούνται όχι μόνο οι οριστικοί τίτλοι, αλλά και οι προσωρινοί τίτλοι.

Τα παραπάνω δύο βιβλία μετόχων και μετοχών πωλούνται σε ορισμένα βιβλιοπωλεία τυπωμένα και γραμμογραφημένα κατάλληλα και χρησιμοποιούνται υποχρεωτικά για την καταχώρηση των ονομαστικών μετοχών.

Τα λογιστικά βιβλία που σημειώνονται παραπάνω είναι τα γνωστά κατάστιχα των κλασσικών λογιστικών συστημάτων. Τα σύγχρονα λογιστικά συστήματα σε κινητά φύλλα και τα μηχανογραφικά χρησιμοποιούν διαφοροποιημένα βιβλία και στοιχεία. Επίσης, η συνεχώς εξαπλούμενη χρήση

των υπολογιστών έχει επιφέρει πραγματική επανάσταση στον τρόπο τηρήσεως της λογιστικής. Οποιοδήποτε λογιστικό όμως, σύστημα κι αν εφαρμόζεται, τα βασικά στοιχεία των παραπάνω σημειωμένων βιβλίων πρέπει να μπορούν να προκύψουν, όπως προβλέπει και η σχετική εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών.

6.2. Προσωρινά βιβλία Α.Ε.

Επειδή τα βιβλία, που δεν έχουν θεωρηθεί πριν από την έναρξη χρησιμοποίησής τους, θεωρούνται ως μη τηρηθέντα για το μέχρι της θεωρήσεώς τους χρονικό διάστημα, δημιουργείται για το μέχρι της θεωρήσεώς τους χρονικό διάστημα, δημιουργείται πρόβλημα καταχωρήσεως των πράξεων που διενεργεί η εταιρεία πριν την χρονολογία θεωρήσεως αυτών. Στην πράξη έγινε δεκτό όπως ένας από τους ιδρυτές της Α.Ε. προσκομίζει στην οικονομική εφορία του τόπου κατοικίας ή διαμονής του ένα λογιστικό βιβλίο το οποίο και θεωρεί υποβάλλοντας ταυτόχρονα μια σχετική υπεύθυνη δήλωση περί της προθέσεώς του να ιδρύσει ανώνυμη εταιρεία κ.λ.π. Φυσικά δεν αποκλείεται το δικαίωμα του ιδρυτού να θεωρήσει πλήρη σειρά προσωρινών βιβλίων, αλλά αυτό θα γίνει μόνο αν ο όγκος και η φύση των προ της συστάσεως της Α.Ε. πράξεων καθιστούν κάτι τέτοιο αναγκαίο.

6.3. Εγγραφή της Α.Ε. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Θεώρηση βιβλίων στοιχείων

Κάθε επιτηδευματίας, συνεπώς και η ανώνυμη εταιρεία, υποχρεούται να προσκομίσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (της έδρας της επιχειρήσεως), πριν από κάθε χρησιμοποίηση, για θεώρηση και χαρτοσήμανση όλα τα βιβλία που

ορίζει ο Κ.Β.Σ., εκτός από τα αναλυτικά καθολικά. Από όλα τα αναλυτικά καθολικά μόνο το βιβλίο αποθήκης υπόκειται σε θεώρηση και χαρτοσήμανση. Τα στοιχεία υπόκεινται σε θεώρηση ατελώς και μόνο στις περιπτώσεις που απαιτεί τούτο ρητώς ο Κ.Β.Σ. Τα βιβλία και στοιχεία του υποκαταστήματος θεωρούνται από την Δ.Ο.Υ. της έδρας της εταιρείας ή από την Δ.Ο.Υ. στην οποία υπάγεται το υποκατάστημα (άρθρο 19 παρ. 3 Κ.Β.Σ.)

Εγγραφή της Α.Ε. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Η νεοϊδρυθείσα ανώνυμη εταιρεία, για να θεωρήσει τα πρώτα βιβλία της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πρέπει προηγουμένως να κάνει εγγραφή στα μητρώα αυτή, για την οποία απαιτούνται τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

1) Καταστατικό της Α.Ε., δηλαδή, ένα κυρωμένο αντίγραφο του συστατικού συμβολαίου αυτής.

2) Φωτοαντίγραφο της αποφάσεως του Υπουργείου Εμπορίου ή της Νομαρχίας, που εγκρίνει τη σύσταση της εταιρείας και της ανακοινώσεως αυτής στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Επίσης, αντίγραφο του τριπλοτύπου αποδεικτικού του ΤΑΠΕΤ.

3) Υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 ότι θα προσκομισθούν στη Δ.Ο.Υ. δύο ΦΕΚ στα οποία δημοσιεύθηκε η ανακοίνωση συστάσεως της Α.Ε. (όταν κυκλοφορήσει το οικείο Φ.Ε.Κ.).

4) Φωτοαντίγραφο της δηλώσεως πληρωμής του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%.

5) Βεβαίωση εγγραφής της Α.Ε. στο οικείο επιμελητήριο. Η βεβαίωση αυτή προσαρτάται στο τελευταίο φύλλο του συστατικού συμβολαίου της Α.Ε. και συνεπώς πρέπει να έχει κρατηθεί φωτοαντίγραφο.

6) Αντίγραφο του μισθωτηρίου συμβολαίου με το οποίο η ανώνυμη εταιρεία μίσθωσε τα γραφεία της έδρας της. Εάν το κτίριο, στο οποίο θα στεγασθούν τα γραφεία της είναι ιδιόκτητο, ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας υποβάλλει σχετική υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86. Η Δ.Ο.Υ. μπορεί να ζητήσει και άλλο αποδεικτικό στοιχείο για την έδρα, όπως και να προβεί σε αυτοψία στη διεύθυνση αυτής.

7) Δήλωση ενάρξεως δραστηριότητας σε έντυπο της Δ.Ο.Υ., το οποίο υπογράφεται από το νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας. Η δήλωση αυτή πρέπει να υποβληθεί εντός 30 ημερών από τη νόμιμη σύσταση της εταιρείας (άρθρο 29 παρ. 1 Ν. 1642/86). Βάσει της δηλώσεως αυτής, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. χορηγεί βεβαίωση ενάρξεως δραστηριότητας, για την οποία καταβάλλεται τέλος χαρτοσήμου 150.000 δρχ. (άρθρο 19 παρ. 6 Ν. 1882/90. Οι βεβαιώσεις που εκδίδονται συνεπεία υποβολής δηλώσεως ενάρξεως δραστηριότητας από επιχειρήσεις, που προήλθαν από μετατροπή ή συγχώνευση κατά τις διατάξεις του Ν. 1297/72 δεν υπόκεινται στο ανωτέρω τέλος χαρτοσήμου (άρθρο 34 παρ. 4 Ν. 1884/90).

Ταυτόχρονα με την άνω βεβαίωση χορηγείται στην εταιρεία και Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (άρθρο 29 παρ. 2 Ν. 1642/86).

Στην Υπηρεσία Κ.Β.Σ. της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προσκομίζονται προς θεώρηση τα πρώτα βιβλία και στοιχεία της Α.Ε., τα οποία αναγράφονται στο σχετικό έντυπο. Απαιτούνται, επίσης και τα ακόλουθα:

- Βεβαίωση ενάρξεως δραστηριότητας
- Υπεύθυνη δήλωση ότι η εταιρεία ως νεοσύσταση, θεωρεί για πρώτη φορά βιβλία και στοιχεία.

- Βεβαίωση του Τ.Ε.Β.Ε. ή του Τ.Α.Ε. για την ασφάλιση των μελών του Δ. Συμβουλίου της Α.Ε. που έχουν συμμετοχή στο εταιρικό κεφάλαιο κατά ποσοστό τουλάχιστον 5% ή 3% αντίστοιχα.

Να σημειωθεί εδώ ότι είναι υποχρεωτική η ασφάλιση στο Τ.Ε.Β.Ε. των μελών του Δ.Σ. ανώνυμης εταιρείας βιοτεχνική ή επαγγελματικής, εφόσον αυτά κατέχουν ποσοστό τουλάχιστον 5% του μετοχικού κεφαλαίου. Ο νόμος δεν θέτει άλλη προϋπόθεση (άρθρο 2 Ν. 1027/80). Στο Τ.Α.Ε. ασφαλίζονται υποχρεωτικά τα μέλη του Δ.Σ. των εμπορικών Α.Ε., εφόσον κατέχουν ποσοστό 3% και άνω του μετοχικού κεφαλαίου και δεν ασκούν άλλο κύριο επάγγελμα για το οποίο είναι υποχρεωτικά ασφαλισμένα σε άλλο φορέα κυρίας ασφαλίσεως (άρθρα 2 Ν. 403/76 και 2 Π.Δ. 668/81).

7. Συγκρότηση πρώτου Διοικητικού Συμβουλίου σε σώμα. Εκλογή διευθύνοντος συμβούλου στο Φ.Ε.Κ.

7.1. Συγκρότηση του πρώτου Δ. Συμβουλίου σε σώμα

Πριν τροποποιηθεί ο Κ.Ν. 2190/20 από το Π.Δ. 409/86, η «νόμιμη σύσταση» της ανώνυμης εταιρείας άρχιζε από την ημέρα που δημοσιεύονταν στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως η απόφαση του αρμόδιου νομάρχη περί παροχής άδειας συστάσεως αυτής και εγκρίσεως του καταστατικού της. Ήδη, και σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 10 του άρθρ. 7β του Κ.Ν. 2190/20, η εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα με την καταχώρηση στο οικείο μητρώο ανωνύμων εταιρειών της παραπάνω εγκριτικής αποφάσεως του νομάρχη.

Συνεπώς, από την ημερομηνία αυτή η εταιρεία λειτουργεί νόμιμα. Πρακτικώς όμως για να αρχίσει να λειτουργεί η Α.Ε., χρειάζεται να γίνουν μερικές προκαταρτικές ενέργειες, όπως είναι η θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων αυτής στην αρμόδια οικονομική εφορία και η συγκρότηση του πρώτου διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας σε σώμα. Συγκρότηση του Δ. Συμβουλίου σε σώμα νοείται η εκλογή προέδρου και αντιπροέδρου αυτού και η ταυτόχρονη εκλογή ενός ή δύο διευθυνόντων συμβούλων, που ουσιαστικά διοικούν την εταιρεία. Η συγκρότηση του Δ. Συμβουλίου σε σώμα γίνεται το ταχύτερο δυνατό, στην πρώτη συνεδρίαση αυτού και αντίγραφο πρακτικών αυτής προσκομίζεται στις τράπεζες και αρχές με τις οποίες συναλλάσσεται η εταιρεία.

7.2. Το πρακτικό της συνεδριάσεως του Δ.Σ.

Ευθύς μετά την έναρξη λειτουργίας της ανώνυμης εταιρείας, το Δ. Συμβούλιο αυτής πρέπει να συνέλθει στην πρώτη συνεδρίασή του και να συγκροτηθεί σε σώμα. Στο καταστατικό της εταιρείας ορίζονται τα μέλη του πρώτου Δ. Συμβουλίου και όχι η ιδιότητα καθενός απ' αυτά. Συνεπώς, οι ιδιότητες των μελών θα ορισθούν, στην πρώτη συνεδρίαση, στην οποία θα ορισθεί, επίσης, με ποιες υπογραφές θα δεσμεύεται η εταιρεία και ενδεχομένως οι αρμοδιότητες ορισμένων οργάνων της. Στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως δημοσιεύεται ανακοίνωση, που περιλαμβάνει τα μέλη του Δ. Συμβουλίου με την ιδιότητα και τη διεύθυνση κατοικίας εκάστου, καθώς και περίληψη των αρμοδιοτήτων του προέδρου, του διευθύνοντος ή διευθυνόντων συμβούλων, του γενικού διευθυντή ή και άλλων οργάνων της εταιρείας, καθώς και τα ονόματα εκείνων, που με την υπογραφή τους

δεσμεύουν την εταιρεία. Η ανακοίνωση αυτή δημοσιεύεται μέσω της αρμόδιας υπηρεσίας της οικείας Νομαρχίας στην οποία υποβάλλονται με ένα σύντομο διαβιβαστικό έγγραφο τα εξής:

α) Αντίγραφο πρακτικού της πρώτης συνεδριάσεως του διοικητικού συμβουλίου, κατά την οποία αυτό συγκροτήθηκε σε σώμα.

β) Παράβολο δημοσίου ταμείου ποσού 15.000 δρχ. σήμερα και σχετικό τριπλότυπο εισπράξεως εισφοράς υπέρ Τ.Α.Π.Ε.Τ.

γ) Ανακοίνωση, σε τριπλούν, με όλα τα στοιχεία των μελών του Δ. Συμβουλίου, τις ιδιότητες αυτών και τα πρόσωπα που δεσμεύουν με τις υπογραφές τους την εταιρεία.

8. Πιστοποίηση καταβολής μετοχικού κεφαλαίου

8.1. Διαδικασία πιστοποίησης της καταβολής

Η διαδικασία αυτή ορίζεται από το νόμο και υπόκειται σε δημοσιότητα. Το άρθρο 11 του Κ.Ν. 2190/20 ορίζει ότι «εντός του πρώτου διμήνου από της συστάσεως της ανώνυμου εταιρείας ή από πάσης αυξήσεως του εταιρικού κεφαλαίου, το διοικητικό συμβούλιον υποχρεούται όπως συνέλθει εις ειδικήν συνεδρίασιν και πιστοποίηση αν κατεβλήθη ή μη το εταιρικόν κεφάλαιον».

Η πιστοποίηση καταβολής γίνεται ως εξής:

Κατά την προαναφερθείσα ειδική συνεδρίασή του, το διοικητικό συμβούλιο καλεί το λογιστή να προσκομίσει τα λογιστικά βιβλία και από τις εγγραφές που έχουν γίνει σ' αυτά διαπιστώνει ότι πράγματι έχει γίνει η καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου. Αν το εταιρικό κεφάλαιο σχηματίσθηκε από εισφορές σε μετρητά, θα πρέπει οι μέτοχοι να έχουν καταβάλει τις

εισφορές τους στο ταμείο της εταιρείας. Αν το καταστατικό προβλέπει τμηματική καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου, τότε θα πρέπει να έχει καταβληθεί η πρώτη δόση, που δεν μπορεί να είναι κατώτερη από 5.000.000 δρχ. Αν το μετοχικό κεφάλαιο προβλέπει και εισφορές σε είδος, θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί αυτές στα λογιστικά βιβλία με τις πρώτες λογιστικές εγγραφές.

Μέσα στην ίδια δίμηνη προθεσμία από τη νόμιμη σύσταση της εταιρείας, ο πρόεδρος του διοικητικού συμβουλίου αυτής υποχρεούται να υποβάλλει στην εποπτεύουσα αρχή αντίγραφο του πρακτικού της ως άνω ειδικής συνεδριάσεως του Διοικητικού Συμβουλίου, στο οποίο έχει γίνει η διαπίστωση της καταβολής του κεφαλαίου.

Η εποπτεύουσα αρχή, στη συνέχεια, ορίζει δύο υπαλλήλους του Υπουργείου Εμπορίου, οι οποίοι επισκέπτονται τα γραφεία της έδρας της εταιρείας και πιστοποιούν την καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου, κατόπιν εξετάσεως των βιβλίων. Έπειτα συντάσσεται απ' αυτούς σχετική έκθεση, η οποία υποβάλλεται στην αρμόδια υπηρεσία της Νομαρχίας και καταχωρείται στο τηρούμενο εκεί μητρώο ανωνύμων εταιρειών. Τα ανωτέρω πρόσωπα αμείβονται με αμοιβή που βαρύνει την εταιρεία.

Το πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου, στο οποίο εμφανίζεται η πιστοποίηση της καταβολής του κεφαλαίου, υποβάλλεται στη Νομαρχία με ένα ολιγόλογο διαβιβαστικό έγγραφο μαζί με παράβολο δημοσίου ταμείου 15.000 δρχ. και αντίστοιχο τριπλότυπο ΤΑΠΕΤ για τη δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως της ανακοινώσεως περί καταχωρήσεως στο μητρώο ανωνύμων εταιρειών του άνω πρακτικού. Την ανακοίνωση αυτή

συντάσσει και στέλνει στο Εθνικό Τυπογραφείο η Υπηρεσία Εμπορίου της Νομαρχίας.

Για κάθε αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου τηρείται η ίδια διαδικασία πιστοποίησης της καταβολής της.

Η εποπτεύουσα αρχή, προβαίνουσα – σύμφωνα με το άρθρο 11 του Κ.Ν. 2190/20 στον έλεγχο καταβολής του κεφαλαίου της εταιρείας και διαπιστώνουσα την μη καταβολή αυτού, οφείλει να προβεί σε ανάκληση της άδειας συστάσεώς της. Η εκπρόθεσμη, όμως, καταβολή του κεφαλαίου και η ομαλή εν συνεχεία λειτουργία της εταιρείας αποτρέπει την ανάκληση.

9. Δημοσιότητα και δημοσιεύσεις

9.1. Η δημοσιότητα μετά το Π.Δ. 409/86

Από 1 Ιανουαρίου 1987 ισχύει νέο καθεστώς για τη δημοσιότητα των διαφόρων πράξεων και στοιχείων που αφορούν τις ανώνυμες εταιρείες. Με το άρθρο 7 του Π.Δ. 409/86 προστέθηκαν στο νόμο 2190/20 τα άρθρα 7^α, 7^β, 7^γ, 7^δ και 7^ε. Το πρώτο από αυτά απαριθμεί τις πράξεις και τα στοιχεία που υποβάλλονται σε δημοσιότητα. Το δεύτερο ορίζει πως πραγματοποιείται αυτή η δημοσιότητα και πως λειτουργεί το Μ.Α.Ε.

Η διαφορά μεταξύ του καθεστώτος δημοσιότητας που ισχύει σήμερα και του προϊσχύσαντος καθεστώτος είναι ότι πριν η δημοσιότητα συντελείτο με τη δημοσίευση της πράξεως στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ενώ τώρα από τη στιγμή της καταχωρήσεως αυτής στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών, που οπωσδήποτε προηγείται από τη δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ. Άρα, η ανώνυμη εταιρεία αποκτά τη νομική προσωπικότητα αυτής από την ημέρα

καταχώρησης στο οικείο Μ.Α.Ε. της αποφάσεως του Νομάρχη περί παροχής αδείας συστάσεως αυτής και εγκρίσεως του καταστατικού της. Η δημοσίευση και στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως σχετικής ανακοινώσεως, που ακολουθεί, έχει επικουρικό – αν και πιο πανηγυρική – αποδεικτικό χαρακτήρα.

Μία ακόμα διαφορά είναι η εξής. Πριν τις τροποποιήσεις που επέφεραν οι διατάξεις του Π.Δ. 409/86, οι διάφορες δημοσιεύσεις στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως γίνονταν όχι μόνο με έξοδα, αλλά και με ευθύνη της ενδιαφερόμενης Ανώνυμης Εταιρείας. Τώρα, όλες οι δημοσιεύσεις γίνονται πάλι με έξοδα της ενδιαφερομένης εταιρείας αλλά με ευθύνη της αρμόδιας Υπηρεσίας Εμπορίου της οικείας Νομαρχίας στην οποία υποβάλλονται οι προς δημοσιότητα πράξεις. Έτσι, προηγείται αναγκαστικά η καταχώρηση αυτών στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών.

9.2. Τέλη δημοσιευμάτων στην Εφημερίδα Κυβερνήσεως

Όπως σημειώνεται σε διάφορες παραγράφους του παρόντος τόμου, ο νόμος επιβάλλει στις Α.Ε. να δημοσιεύουν στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως διάφορες πράξεις τους ή ανακοινώσεις.

Οι κυριότερες από τις δημοσιεύσεις αυτές:

- Περίληψη με τα βασικά στοιχεία της συστατικής πράξεως της εταιρείας.
- Ανακοίνωση με τα στοιχεία των μελών του πρώτου διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας και τα ονόματα των προσώπων που με την υπογραφή τους δεσμεύουν την εταιρεία. Όμοια ανακοίνωση δημοσιεύεται και μετά από κάθε μεταβολή που επέρχεται στο Διοικητικό Συμβούλιο.

- Ανακοίνωση με τα ονόματα των ελεγκτών της εταιρείας είτε αυτοί προέρχονται από το ΣΟΛ είτε όχι.
- Ανακοίνωση για κάθε αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου είτε αυτή γίνεται με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου ή της γενικής συνελεύσεως είτε γίνεται με απόφαση της γενικής συνελεύσεως και τροποποίηση των σχετικών άρθρων του καταστατικού.
- Ανακοίνωση πιστοποίησης της καταβολής του αρχικού κεφαλαίου, καθώς και κάθε μεταγενέστερης αύξησεως αυτού.
- Ανακοίνωση κάθε τροποποίησης του καταστατικού.
- Δημοσίευση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων της εταιρείας
- Δημοσίευση της προσκλήσεως των μετοχών σε γενική συνέλευση.

Όλες οι δημοσιεύσεις, που αφορούν τις Α.Ε., αποστέλλονται στο Εθνικό Τυπογραφείο μέσω της αρμόδιας υπηρεσίας της οικείας Νομαρχίας.

Το Εθνικό Τυπογραφείο καθορίζει στην αρχή κάθε έτους τις τιμές για τις δημοσιεύσεις αυτές. Να σημειωθεί ότι οι τιμές προσαυξάνονται με εισφορά χαρτί/μου 3,60% και ότι για κάθε δημοσίευση καταβάλλεται και εισφορά για το Τ.Α.Π.Ε.Τ. ενός ποσού που είναι ποσοστό 5% επί του τιμολογίου δημοσιευμάτων. Τα κυρίως τέλη δημοσίευσεως καταβάλλονται σε ένα δημόσιο ταμείο και το σχετικό διπλότυπο εισπράξεως μαζί με το τριπλότυπο καταβολής της εισφοράς υπέρ Τ.Α.Π.Ε.Τ. προσκομίζεται στην οικεία Νομαρχία, που θα στείλει τη δημοσίευση στο Εθνικό Τυπογραφείο.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 2^ο

ΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΗΣ Α.Ε. ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΑΥΤΟΥ

1. Έννοια και λογιστική απεικόνιση κεφαλαίου

1.1. Έννοια κεφαλαίου. Αρχή σταθερότητας αυτού

Η εξασφάλιση των κεφαλαίων με τα οποία θα κινηθεί η επιχείρηση αποτελεί το πρώτο μέλημα κάθε επιχειρηματία και οργανωτή. Αλλά, τι εννοούμε με τον όρο «κεφάλαιο»; Η έννοια του κεφαλαίου είναι διαφορετική στη Θεωρητική Οικονομική απ' ό τι στην Ιδιωτική Οικονομική. Στην πρώτη, κεφάλαιο σημαίνει σύνολο υλικών αγαθών, που βρίσκονται στη λειτουργία της παραγωγής, εκτός από το έδαφος, το οποίο θεωρείται ιδιαίτερος συντελεστής αυτής. Στη δεύτερη, ως κεφάλαιο νοείται το σύνολο των στη διάθεση του επιχειρηματία ευρισκομένων αγαθών, στα οποία περιλαμβάνεται και το

έδαφος. Εδώ οι συντελεστές παραγωγής περιορίζονται σε δύο (εργασία-κεφάλαιο).

Το κεφάλαιο της επιχειρήσεως, το οποίο διαχειρίζεται ο επιχειρηματίας, είναι δυνατό να προέρχεται: α) εξ ολοκλήρου από τον ίδιο, β) καθολοκληρία από τρίτους ή γ) κατά ένα μέρος από τον επιχειρηματία και κατά ένα μέρος από τρίτους. Οι δύο πρώτες περιπτώσεις είναι μάλλον θεωρητικές. Στην πράξη, ο κεφάλαιο που έχει στη διάθεσή του ο επιχειρηματίας κάθε φορά για την εκπλήρωση του σκοπού του, ανήκει μερικώς στον ίδιο και μερικώς στους τρίτους. Έτσι το κεφάλαιο διακρίνεται σε ίδιο και ξένο. Ορισμένοι συγγραφείς θεωρούν ότι το κεφάλαιο, από την πλευρά της επιχειρήσεως σκοπούμενο, είναι ολόκληρο ξένο γι' αυτήν εφόσον ο επιχειρηματίας είναι κάτι το ξεχωριστό και δεν ταυτίζεται με την επιχείρηση. Αυτό φαίνεται πολύ καθαρά στην ανώνυμη εταιρεία.

Το εισφερόμενο στην επιχ/ση κεφάλαιο, καθώς και το αντλούμενο από πηγές εκτός του επιχειρηματία, δεν παραμένει – τουλάχιστον κατά το μεγαλύτερο μέρος του – με τη μορφή του ρευστού αλλά μετασχηματίζεται σε μηχανήματα, εγκαταστάσεις, πρώτες ύλες και άλλα αγαθά για την εκπλήρωση του σκοπού της επιχ/σεως. Η έκφραση του κεφαλαίου σε περιουσιακά στοιχεία εμφανίζεται στο ενεργητικό, ενώ η πρόελευση αυτού στο παθητικό.

Κεφάλαιο Α.Ε. και αρχή σταθερότητας αυτού. Ο Κ.Ν. 2190/20 επιβάλλει όπως η ανώνυμη εταιρεία έχει ένα ορισμένο ύψος ίδιου κεφαλαίου. Το κατώτερο όριο μετοχικού κεφαλαίου για όλες τις ανώνυμες εταιρείες είναι 5.000.000 δρχ. Για ορισμένες κατηγορίες Α.Ε. το ύψος του μετοχικού κεφαλαίου, που απαιτεί ο νόμος, ορίζεται μεγαλύτερο. Π.Χ. οι προερχόμενες

από συγχώνευση ή μετατροπή κατά τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72 ανώνυμες εταιρείες πρέπει να έχουν ελάχιστο ύψος μετοχικού κεφαλαίου 10.000.000 δρχ. και οι τραπεζικές Α.Ε. 50.000.000 δρχ. Παράλληλα, απαγορεύεται από το νόμο η μεταβολή ύψους του μετοχικού κεφαλαίου, χωρίς να τηρηθούν ορισμένες διαδικασίες εγκρίσεως και δημοσιεύσεως της μεταβολής. Π.χ. για να αυξηθεί το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. χρειάζεται έγκριση του διοικητικού συμβουλίου ή της γενικής συνελεύσεως των μετόχων αυτής, τροποποίηση του καταστατικού και έγκριση της εποπτεύουσας αρχής, δημοσίευση της αυξήσεως στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ακόμα πιο γραφειοκρατική και αυστηρή είναι η διαδικασία για τη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου. Με άλλα λόγια ο νόμος επιβάλλει την αρχή της σταθερότητας του μετοχικού κεφαλαίου. Τούτο αποβλέπει, βασικά, στην προστασία των δανειστών, οι οποίοι πιστοδοτούντες την Α.Ε. πρέπει να είναι βέβαιοι ότι για την ικανοποίηση των απαιτήσεών τους μπορούν να προσβλέπουν σε ένα σταθερό ποσό.

1.2. Εισφορές προς σχηματισμό του κεφαλαίου

Το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. σχηματίζεται με εισφορές μετόχων της.

Οι εισφορές μπορεί να συνίστανται σε χρήμα ή σε είδος. Οι επιταγές, βεβαίως, δεν επιτρέπεται να είναι μεταχρονολογημένες. Οι εισφορές σε είδος μπορεί να είναι ποικίλες και η εξακρίβωση της αξίας αυτών γίνεται από τριμελή επιτροπή, την οποία διορίζει το Υπουργείο Εμπορίου μετά από αίτηση του ενδιαφερομένου. Παρ' ότι η διάταξη του άρθρου 9 ομιλεί μόνο για εξακρίβωση της αξίας των εισφορών σε είδος, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η επιτροπή έχει δικαίωμα να αποφανθεί και επί της ουσίας των εισφορών,

δηλαδή, αν κάποιο είδος μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εισφοράς. Αυτό προκύπτει ως αποτέλεσμα λογικής ερμηνείας της άνω διατάξεως. Πράγματι, η επιτροπή, εντός των ορίων της αρμοδιότητάς της, είναι ενδεχόμενο να αποφανθεί ότι κάποιο από τα εισφερόμενα είδη έχει μηδενική αξία και άρα δεν μπορεί να αποτελέσει μέρος του μετοχικού κεφαλαίου της Α.Ε.

Η προσωπική εργασία των μελών της ανώνυμης εταιρείας δεν μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εισφοράς λόγω του κεφαλαιουχικού χαρακτήρα της Α.Ε.

1.3. Σχέση μετόχου προς την Α.Ε.

Ο εταιρικός δεσμός του μετόχου προς την ανώνυμη εταιρεία εκφράζεται με τη μετοχή.

Η κτήση της μετοχής προσδίδει στον κομιστή την ιδιότητα του μετόχου, από την οποία απορρέουν τα έναντι της εταιρείας δικαιώματα αυτού. Τα δικαιώματα του μετόχου κατονομάζονται ρητά στο νόμο και είναι: Ανάλογη συμμετοχή στα καθαρά κέρδη της εταιρείας.

Επίσης, ανάλογη συμμετοχή στη διανομή της εταιρικής περιουσίας που απομένει μετά τη λύση και εκκαθάριση της εταιρείας. Συμμετοχή στη διοίκηση της εταιρείας με το δικαίωμα ψήφου στη γενική συνέλευση είτε με την άσκηση των δικαιωμάτων της μειοψηφίας. Από την ανάλυση αυτή συνάγεται ότι ο μέτοχος της Α.Ε. έχει απαιτήσεις κατά της εταιρείας εντελώς αβέβαιες, εξαρτώμενες από την ύπαρξη κερδών ή υπολοίπου περιουσίας προς διανομή. Συνεπώς δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως δανειστής της εταιρείας και να ζητήσει επιστροφή της εισφοράς του.

1.4. Το κεφάλαιο στη λογιστική

Στην προηγούμενη παράγραφο τονίσθηκε, ότι το κεφάλαιο της επιχείρησης, εξεταζόμενο από την πλευρά των περιουσιακών στοιχείων, στα οποία έχει επενδυθεί, αποτελεί το ενεργητικό, από την πλευρά δε της προελεύσεώς του το παθητικό. Θεωρητικά, κατά τη στιγμή της ενάρξεως της λειτουργίας της επιχείρησης, πρέπει το ενεργητικό να ισούται προς το παθητικό, δηλαδή να έχουμε την ισότητα: $E=Π$. Με την πάροδο του χρόνου και ενώ θα διενεργούνται οι διάφορες οικονομικές πράξεις – θα μεταβάλλονται τα επί μέρους στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού, αλλά η ισότητα θα παραμένει μέχρι τη στιγμή της συντάξεως του ισολογισμού, οπότε ένα νέο στοιχείο, το αποτέλεσμα που προέκυψε, θα έλθει να προστεθεί σε έναν από τους δύο όρους της ισότητας $E=Π$. Κι αν έχει προκύψει κέρδος, τούτο θα σημαίνει ότι το ενεργητικό στο σύνολό του είναι μεγαλύτερο του παθητικού και άρα η εξίσωση μεταβλήθηκε και έγινε $E=Π+Κ$. Εάν, αντίθετα, έχει προκύψει ζημία, τότε το ενεργητικό κατέστη μικρότερο του παθητικού και η εξίσωση έγινε $E+Ζ=Π$.

Αυτή είναι η θεωρία της εξισώσεως του ισολογισμού πάνω στην οποία στηρίζεται η τήρηση της λογιστικής. Το ενεργητικό είναι εκείνο που κατέχει η επιχείρηση, το παθητικό είναι εκείνο που οφείλει. Η διαφορά των δύο αποτελεί την Καθαρή Θέση, η οποία εγγράφεται προς εξίσωση, στην ασθενέστερη πλευρά. Τοιούτοτρόπως, οι παραπάνω ισότητες μπορούν να παρασταθούν και ως εξής:

α) $E=Π$, β) $E=Π+ΚΘ$ και γ) $E+ΚΘ=Π$. Η ισότητα που προσδίδονται πάντοτε μεταξύ ενεργητικού και παθητικού, με τη βοήθεια της καθαρής θέσεως, είναι

συμβατική και αποβλέπει στην εξασφάλιση του αριθμητικού ελέγχου. Μπορούμε έτσι, να μιλήσουμε και για θεωρία του αριθμητικού ελέγχου.

Το κεφάλαιο, όταν εξετάζεται από τη σκοπιά του ενεργητικού διακρίνεται σε:

- Πάγιο
- Κυκλοφορούν ή ρευστοποιήσιμο
- Δεσμευμένο ή απασχολημένο
- Διαθέσιμο

Αντίθετα, το κεφάλαιο εξεταζόμενο από τη σκοπιά του παθητικού περιλαμβάνει: α) Το ίδιο κεφάλαιο και β) Το ξένο κεφάλαιο που διακρίνονται σε: αα) Βραχυπρόθεσμο, ββ) Μεσοπρόθεσμο και γγ) Μακροπρόθεσμο.

2. Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου στην Α.Ε.

2.1. Λόγοι αύξησεως του μετοχικού κεφαλαίου

Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας μπορεί να γίνει για πολλούς λόγους όπως:

α) Όταν δεν έχει επάρκεια κεφαλαίων. Στην περίπτωση αυτή η εταιρεία θα αναζητήσει τα αναγκαιούτα κεφάλαια είτε στο δανεισμό είτε στην αύξηση του ιδίου κεφαλαίου της. Καλούνται, δηλαδή, οι μέτοχοι να εισφέρουν νέα ποσά και αν αυτοί δεν ανταποκριθούν στην πρόσκληση, οι νέες μετοχές, που αντιστοιχούν στην αύξηση του κεφαλαίου, προσφέρονται σε τρίτους.

β) Όταν γίνεται συνεργασία της Α.Ε. με νέα πρόσωπα, φυσικά ή νομικά, τα οποία συνεισφέρουν σε χρήμα ή σε είδος και έτσι επέρχεται αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Δηλαδή, νέοι μέτοχοι εισφέρουν μετρητά ή

άλλα είδη χρήσιμα στη λειτουργία της εταιρείας. Επίσης, στην περίπτωση αυτή ανήκει η απορρόφηση της περιουσίας άλλης επιχειρήσεως, οπότε οι νέες μετοχές, που αντιστοιχούν στην αύξηση του κεφαλαίου, θα πάρουν οι ιδιοκτήτες της περιουσίας που εισφέρθηκε.

γ) Όταν η ανώνυμη εταιρεία έχει μεγάλα έκτακτα αποθεματικά. Τα αποθετικά έχουν ορισμένο σκοπό. Το τακτικό αποθεματικό προορίζεται αποκλειστικά για να καλύψει τυχόν ζημιές της εταιρείας. Επίσης, διάφορα άλλα αποθεματικά σχηματίζονται για να καλύψουν ειδικές ανάγκες της εταιρείας. Όλα αυτά τα αποθεματικά δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιηθούν για άλλο σκοπό εκτός από εκείνο για τον οποίο σχηματίστηκαν. Υπάρχουν, όμως, και αποθεματικά, τα οποία σχηματίστηκαν απλώς, επειδή δεν διανεμήθηκε στους μετόχους το σύνολο ή μέρος των πραγματοποιηθέντων κερδών μίας ή περισσότερων χρήσεων.

3. Μείωση του κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας

3.1. Εκούσια και υποχρεωτική μείωση κεφαλαίου

Σε μείωση του μετοχικού της κεφαλαίου προβαίνει μία ανώνυμη εταιρεία είτε εκουσίως είτε υποχρεωτικώς από το νόμο.

Εκουσίως θα προβεί στη μείωση του μετοχικού της κεφαλαίου η ανώνυμη εταιρεία:

- α) Όταν αυτό είναι δυσανάλογα μεγάλο σε σχέση με τις ανάγκες της και έτσι καταλήγει να υπάρχει αντισυμβαλλόμενη δέσμευση κεφαλαίου.
- β) Για απόσβεση ζημιών, ιδίως όταν αυτές σωρεύονται για πολλά χρόνια.

Κι άλλοι λόγοι, λιγότερο συνηθισμένοι, μπορούν να οδηγήσουν στη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου.

Πάντως, ο νόμος απαιτεί, όπως η απόφαση για την υλοποίηση της μείωσης παρθεί από τη γενική συνέλευση και μάλιστα με αυξημένα ποσοστά απαρτίας και πλειοψηφίας.

Να σημειωθεί εδώ, ότι μείωση του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας, κατά τα άνω, νοείται όταν οι ζημίες δεν έχουν ξεπεράσει τα όρια που θέτει ο νόμος. Γιατί το άρθρο 47 του Κ.Ν. 2190/20 ορίζει πως σε περίπτωση που το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας, όπως προσδιορίζονται στο υπόδειγμα ισολογισμού που προβλέπεται από το άρθρο 42γ, γίνει κατώτερο από το μισό του μετοχικού κεφαλαίου, το διοικητικό συμβούλιο υποχρεούται να συγκαλέσει τη γενική συνέλευση, μέσα σε προθεσμία έξι μηνών από τη λήξη της χρήσεως, για να αποφασίσει αν θα λυθεί η εταιρεία ή θα υιοθετηθεί άλλο μέτρο.

Επίσης, η παράγραφος 1γ του άρθρου 48 του ίδιου νόμου προβλέπει ανάκληση της αποφάσεως που έχει εγκρίνει τη σύσταση της εταιρίας, εάν το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας, όπως προσδιορίζονται στο υπόδειγμα ισολογισμού που προβλέπεται από το άρθρο 42γ, είναι μικρότερο από το ένα δέκατο του μετοχικού κεφαλαίου. Γι' αυτό η διοίκηση κάθε ανώνυμης εταιρείας πρέπει να παρακολουθεί με προσοχή τη συσσώρευση ζημιών και έγκαιρα να λαβαίνει τα κατάλληλα μέτρα ώστε να μη οδηγείται η εταιρεία σε αδιέξοδα.

Υποχρεωτικώς προβαίνει η εταιρεία στη μείωση του μετοχικού της κεφαλαίου επί τμηματικής καταβολής αυτού, όταν απέτυχε η εκποίηση των μετοχών που δεν έχουν αποπληρωθεί.

3.2. Τρόποι μειώσεως κεφαλαίου

Οι τρόποι με τους οποίους μπορεί να επέλθει η μείωση του μετοχικού κεφαλαίου είναι: α) Με μείωση της ονομαστικής αξίας (όχι πάντως κάτω του νόμιμου ορίου των 100 δρχ.) όλων των μετοχών. Συνεπώς ο τρόπος αυτός δεν μπορεί να εφαρμοσθεί, όταν η ονομαστική αξία της μετοχής είναι ακριβώς 100 δρχ. β) Με μείωση του αριθμού των μετοχών. Και στις δύο περιπτώσεις, δεν επιτρέπεται το μετοχικό κεφάλαιο να μειωθεί κάτω από το ποσό των 5.000.000 δρχ. γ) Τρίτος τρόπος μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου είναι με εξαγορά και ακύρωση αναλόγου αριθμού μετοχών (άρθρο 16 παρ. 2^α Κ.Ν. 2190/20).

Όταν η μείωση του μετοχικού κεφαλαίου γίνεται με τον πρώτο τρόπο (μείωση ονομαστικής αξίας μετοχών) σφραγίζονται οι μετοχές με τη νέα αξία τους ή αποσύρονται και αντικαθίστανται με νέες, που αναγράφουν τη νέα μειωμένη τιμή.

Όταν η μείωση του μετοχικού κεφαλαίου γίνεται με το δεύτερο τρόπο (μείωση του αριθμού των μετοχών) σφραγίζονται και ακυρώνονται οι μετοχές που αντιστοιχούν στη μείωση του κεφαλαίου ή εκδίδονται νέες μετοχές που ανταλλάσσονται με τις παλιές σε σχετική αναλογία.

Ο τρίτος τρόπος μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου (με εξαγορά ορισμένου αριθμού μετοχών) πρέπει να προβλέπεται από το καταστατικό (άρθρο 16 παρ. 2^α Κ.Ν. 2190/20).

4. Τα κέρδη της Α.Ε.

Τα κέρδη της επιχειρήσεως έχουν, κατ' αρχήν, προορισμό να διανεμηθούν στους κεφαλαιούχους – επιχειρηματίες. Πολλές φορές, ωστόσο, αυτά παραμένουν στην επιχείρηση και χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς της, όπως και οι λοιπές κατηγορίες ίδιου κεφαλαίου. Συντελούν, δηλαδή, ουσιαστικά, στην επαύξηση των σχηματιζόμενων αποθεματικών. Υπάρχουν, όμως των καθαυτά αποθεματικών και των αδιανέμητων κερδών μερικές λεπτές διαφορές. Κατά τη στιγμή της συντάξεως του ισολογισμού τα αδιάθετα κέρδη της επιχειρήσεως αποτελούν κάτι το ξεχωριστό από όλα τα είδη των αποθεματικών. Και τούτο ανεξάρτητα από το γεγονός ότι, εφόσον αυτά παραμείνουν στην επιχείρηση και δεν αναληφθούν, τελικά, από τον επιχειρηματία ή δεν διανεμηθούν στους εταίρους, θα καταλήξουν να γίνουν κι αυτά ουσιαστικά πλέον αποθεματικά. Επίσης, ταύτιση των εννοιών των κερδών και των αποθεματικών δεν επιτρέπεται, γιατί τα πρώτα δεν αποτελούν τη μοναδική πηγή προελεύσεως των δευτέρων. Τα κέρδη, που δεν διανέμονται και παραμένουν στον ισολογισμό, μεταφερόμενα «εις νέον», αποτελούν ένα από τους τρόπους αυτοχρηματοδότησεως της επιχ/σεως.

Τα κέρδη, φορολογικώς, διακρίνονται σε μικτά και καθαρά. Μικρά κέρδη είναι αυτά που προκύπτουν από το σύνολο των οργανικών εσόδων της επιχ/σεως, αφού αφαιρεθεί το σύνολο των οργανικών, άμεσα παραγωγικών εξόδων. Καθαρά κέρδη είναι τα διαμορφούμενα στη συνέχεια, αφού προστεθούν στα μικτά και όλα τα ανόργανα έσοδα και αφαιρεθούν όλες οι υπόλοιπες δαπάνες. Η διάκριση των κερδών σε μικρά και καθαρά δεν έχει μόνο σημασία φορολογική, αλλά και για τη μελέτη και εξαγωγή χρήσιμων συμπερασμάτων για την ευρωστία της επιχειρήσεως. Αλλά και τα μικτά κέρδη

χρησιμοποιούνται για τη συγκέντρωση χρησίων δεικτών για την αποδοτικότητα ή το κόστος των προϊόντων της επιχ/σεως.

Τα καθαρά κέρδη της επιχ/σεως φορολογούνται με τρόπους και συντελεστές που ποικίλουν ανάλογα με το είδος και τη νομική μορφή αυτής. Για τη φορολογία των κερδών της ανώνυμης εταιρείας.

Εδώ θα σημειώσουμε μόνο, ότι τα κέρδη της Α.Ε. που δεν έχουν διανεμηθεί στους μετόχους και έχουν παραμείνει στον ισολογισμό της εταιρείας, μεταφερόμενα «εις νέον» ή έχουν αχθεί σε κάποιο ειδικό αποθεματικό για μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, φορολογούνται κατά τη χρήση που προέκυψαν. Έτσι, αν αργότερα αυτά τα κέρδη χρησιμοποιηθούν για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου δεν προκύπτει θέμα φορολογίας αυτών εκ νέου, παρά μόνο αν έχουν φορολογηθεί με συντελεστή μικρότερο από τον πρέποντα. Τα αδιανεμητα κέρδη της Α.Ε. μπορούν να σωρεύονται για πολλά χρόνια και να εμφανίζονται κατάλληλα στον ισολογισμό. Η ανώνυμη εταιρεία έχει το δικαίωμα να κεφαλοποιήσει αυτά ανά πάσα στιγμή. Το ίδιο συμβαίνει και με τα αποθεματικά εκείνα, που δεν έχουν κάποιο συγκεκριμένο σκοπό.

5. Αποθεματικά και κατηγορίες αυτών

5.1. Γενικά περί αποθεματικών

Η οικονομική φιλολογία δεν παρουσιάζεται ομόφωνη στον ορισμό των αποθεματικών. Θα μπορούσαμε να ορίσουμε ως αποθεματικό κάθε αύξηση του ενεργητικού της επιχ/σεως από καθαρά κέρδη είτε εμφανίζεται αυτή στον ισολογισμό είτε δεν εμφανίζεται σ' αυτόν χωρίς αντίστοιχη αύξηση του ονομαστικού κεφαλαίου ή των προς τρίτους υποχρεώσεων. Μερικοί δέχονται

ως αποθεματικό και τη σπάνια περίπτωση σχηματισμού αξίας με μείωση του ιδίου κεφαλαίου.

Ο σχηματισμός των αποθεματικών είναι απόλυτα σαφής στις σύγχρονες Α.Ε. Αλλά και στις άλλες μορφές εταιρειών, ακόμα δε και στις ατομικές επιχ/σεις, απαντά ο σχηματισμός των αποθεματικών και αυτοί που υποστηρίζουν το αντίθετο βασίζουν την άποψή τους στην καθαρά νομική άποψη, κατά την οποία ο ιδιοκτήτης της ατομικής επιχ/σεως, όταν αυτή πραγματοποιεί κέρδη, μπορεί ελεύθερα ή να τα αποσύρει ή να τα αφήνει στην επιχ/σή του, χωρίς αυτό να βλάπτει τους τρίτους. Με τη διαφορά ότι στις εταιρείες, όπου δεν είναι δυνατή η χωρίς τροποποίηση του καταστατικού αύξηση του κεφαλαίου, τα αποθεματικά εμφανίζονται κάτω από ιδιαίτερο τίτλο, ενώ στις ατομικές επιχ/σεις ταυτίζονται προς το κεφάλαιο, ενσωματούμενα σ' αυτό.

Η κύρια πηγή προελεύσεως των αποθεματικών είναι τα κέρδη της επιχ/σεως.

Τα φανερά αποθεματικά λογιστικώς εμφανίζονται στο παθητικό, όπως άλλωστε και το κεφάλαιο. Η εμφάνισή τους αυτή στο παθητικό υποδηλώνει την προέλευσή τους. Οι αξίες όμως, τις οποίες αντιπροσωπεύουν τα αποθεματικά αυτά περιλαμβάνονται στο ενεργητικό, όχι αναγκαστικά σε χωριστούς λογ/σμούς, αλλά διάσπαρτα μέσα στα διάφορα στοιχεία αυτού. Τα αφανή αποθεματικά δεν εμφανίζονται λογιστικώς στο παθητικό-εξόδου και η ονομασία τους. Αλλά και αυτών η προέλευση είναι τα καθαρά κέρδη της επιχειρήσεως και οι αξίες τις οποίες αντιπροσωπεύουν είναι, επίσης, διάχυτες στα διάφορα στοιχεία του ενεργητικού.

Οι σκοποί στους οποίους αποβλέπει ο σχηματισμός των αποθεματικών, όπως συνάγονται αυτοί από τις διατάξεις που επιβάλλουν το σχηματισμό τους και από την οικονομική φιλολογία, είναι οι εξής: α) Εξασφάλιση της ακεραιότητας του κεφαλαίου, β) Εξασφάλιση της επιχ/σεως από απρόβλεπτες ζημιές ή δαπάνες, γ) Επαύξηση των παραγωγικών μέσων που έχει στη διάθεσή της η επιχ/ση, δ) Επαύξηση της εμπιστοσύνης των τρίτων προς την επιχ/ση, ε) Εξασφάλιση σταθερότητας διανεμομένων κερδών, στ) Ενίσχυση γενικώς, της οικονομικής θέσεως της επιχ/σεως, ζ) Επαύξηση της ρευστότητας της επιχ/σεως κ.λ.π.

6. Μετοχικό κεφάλαιο Α.Ε. και μετοχές

6.1. Εισφορά μετοχικού κεφαλαίου

Το μετοχικό κεφάλαιο διαιρείται σε ίσα μερίδια, τις μετοχές. Σκοπός της διαιρέσεως αυτής είναι ο σχηματισμός μεγάλου κεφαλαίου με τη συγκέντρωση πολλών αποταμιεύσεων. Ο παραστατικός τίτλος μέσω του οποίου δηλούται η ενοχική σχέση του κεφαλαιούχου μετόχου έναντι του κεφαλαίου καλείται επίσης μετοχή.

Το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. μπορεί να καλυφθεί με δύο τρόπους όπως ορίζει η παρ. 1 του άρθρ. 8 του Ν.Κ. 2190/20. Ή να αναληφθεί από τα πρόσωπα που αναφέρονται στο καταστατικό ως ιδρυτές και τα οποία πρέπει να είναι τουλάχιστον δύο. Ή να αναληφθεί από το κοινό με δημόσια εγγραφή. Η πρώτη περίπτωση είναι, στη χώρα μας, η συνήθης. Και σ' αυτήν –εφόσον οι ιδρυτές είναι ευάριθμοι και αναφέρονται στο καταστατικό ονομαστικώς – αμελείται πολλές φορές η έκδοση των παραστατικών τίτλων των μετοχών.

Πάντως και όταν δεν εκτυπώνονται ή αργούν οι οριστικοί τίτλοι των μετοχών, πρέπει να εκδίδονται και να χορηγούνται στους μετόχους – ιδρυτές προσωρινοί τίτλοι. Αντίθετα, στην με δημόσια εγγραφή κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου, είναι αναγκαία η από την αρχή εκτύπωση των μετοχών.

Δεν επιτρέπεται να εισφερθεί το κεφάλαιο από ένα μόνο πρόσωπο, ενώ το καταστατικό αναφέρει περισσότερους ιδρυτές.

Η κατά χρόνο μεταγενέστερο, όμως, συγκέντρωση όλων των μετόχων σε ένα πρόσωπο δεν αποτελεί λόγο λύσεως της Α.Ε.

Το μετοχικό κεφάλαιο αποτελείται μόνο από στοιχεία ενεργητικού που μπορούν να τύχουν αποτιμήσεως. Τα στοιχεία αυτά του ενεργητικού δεν μπορεί να περιλαμβάνουν απαιτήσεις που προκύπτουν από ανάληψη υποχρεώσεων εκτελέσεως εργασιών ή παροχής υπηρεσιών.

Το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. μπορεί να καταβληθεί στην αρχή ολόκληρο ή εν μέρει, αλλά στη δεύτερη περίπτωση το καταβλημένο μέρος αυτού κατά τη σύσταση της εταιρείας δεν επιτρέπεται να είναι κατώτερο από 5.000.000 δρχ.

6.2. Μετοχές

Ονομαστική αξία της μετοχής καλείται η αναγραφόμενη στον τίτλο και προκύπτει από τη διαίρεση του συνόλου του ονομαστικού μετοχικού κεφαλαίου με το συνολικό αριθμό των μετοχών.

Χρηματιστηριακή αξία είναι η διαμορφούμενη στο χρηματιστήριο και αγοραία αξία είναι η διαμορφούμενη στην ελεύθερη αγορά. Πραγματική ή εσωτερική αξία της μετοχής είναι η εξευρισκόμενη με διαίρεση της καθαρής περιουσίας της εταιρείας με το σύνολο των μετοχών. Λογιστική αξία, τέλος,

της μετοχής καλείται εκείνη που εξευρίσκεται με διαίρεση της λογιστικής καθαρής θέσεως της εταιρείας με το συνολικό αριθμό των μετοχών. Κατώτερο όριο της ονομαστικής αξίας κάθε μετοχής ανώνυμης εταιρείας Ο Κ.Ν. 2190/20 ορίζει το ποσό των 100 δραχμών και ανώτερο όριο αυτής το ποσό των 30.000 δραχμών.

Η ονομαστική αξία της μετοχής δεν έχει αντίστοιχη σχέση προς το κεφάλαιο που εκπροσωπεί. Γιατί η καθαρή θέση της εταιρείας – η οποία μπορεί να καθορισθεί επακριβώς μόνο κατά τη διάλυση αυτής – θεωρητικά μόνο ισούται προς το ονομαστικό κεφάλαιο. Είναι, συνήθως ανώτερη ή κατώτερη αυτού. Η μετοχή, λοιπόν, εκπροσωπεί ένα μέρος της καθαρής θέσεως και όχι απλώς ένα ποσοστό του ονομαστικού κεφαλαίου. Με την έννοια αυτή έγινε δεκτό στη θεωρία ότι δεν είναι ουσιαστικό ελάττωμα η παράλειψη αναγραφής της ονομαστικής αξίας επί του τίτλου της μετοχής, εφόσον αναφέρεται η σχέση αυτής προς το ονομαστικό κεφάλαιο.

Έκδοση μετοχών υπό ή υπέρ το άρτιο.

Απαγορεύεται η έκδοση μετοχών σε τιμή κατώτερη του αρτίου.

Επιτρέπεται η έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο, αλλά η προκύπτουσα διαφορά δεν μπορεί να διατεθεί για πληρωμή μερισμάτων ή ποσοστών και άγεται σε πίστωση ειδικού αποθεματικού.

Εκτύπωση τίτλων μετοχών.

Όπως σημειώνεται και αλλού, οι περισσότερες ανώνυμες εταιρείες στην Ελλάδα δεν εκδίδουν στην αρχή ή και καθόλου τους παραστατικούς τίτλους των μετοχών. Αυτό είναι επιτρεπτό, γιατί η ελληνική νομοθεσία δεν θεωρεί απαραίτητη την έκδοση των τίτλων μετοχών για τη νόμιμη σύσταση των ανώνυμης εταιρείας ή για την κτήση από το μέτοχο της δικαιωμάτων του,

που απορρέουν από τη μετοχή. Άρα η γένεση του μετοχικού δικαιώματος δεν θεμελιώνεται σε ειδικό έγγραφο. Ωστόσο, ο μέτοχος δεν στερείται του δικαιώματος να ζητήσει τη χορήγηση σ' αυτόν αποδεικτικού εγγράφου της μετοχής του στην εταιρεία, αλλά η εταιρεία μπορεί να του χορηγήσει προσωρινό τίτλο. Τούτο, φυσικά, μέχρι να εκδοθούν οι οριστικοί τίτλοι. Παλαιότερα η έκδοση των οριστικών τίτλων χαρτοσημαίνονταν προς 1,5% γι' αυτό πολλές εταιρείες απέφευγαν να προχωρήσουν στην έκδοσή τους. Μετά τον Α.Ν. 148/67 η έκδοση των τίτλων δεν υπόκειται σε χαρτοσήμανση-άρα δεν υπάρχει θέμα δαπάνης- παρά ταύτα, όμως, πολλές ανώνυμες εταιρείες – ιδίως οι οικογενειακές – αμελούν να εκδώσουν τους οριστικούς τίτλους των μετοχών.

Ισότητα μετοχών. Όπως σημειώνεται και αλλού, το μετοχικό κεφάλαιο διαιρείται σε ίσα μερίδια, που ονομάζονται μετοχές. Κάθε μετοχή, λοιπόν, εκπροσωπεί ίσην εταιρική εισφορά και ενσωματώνει ίσα εταιρικά δικαιώματα. Άρα κάθε μετοχή έχει μία ψήφο.

Αδιαίρετο μετοχών. Η μετοχή είναι αδιαίρετη με την έννοια ότι δεν νοείται διαίρεση του τίτλου ή του μετοχικού δικαιώματος.

Συγκυριότητα επί μετοχής. Αν μία μετοχή περιέλθει στην κυριότητα πολλών, επειδή είναι αδιαίρετη, συνιστάται κοινωνία μεταξύ αυτών. Στην περίπτωση αυτή, η διαχείριση ανήκει σε όλους τους συγκύριους από κοινού και η εκπροσώπηση ανατίθεται σε ένα απ' αυτούς και αν δεν μπορούν να συμφωνήσουν αυτοί, τον διαχειριστή ορίζει το Δικαστήριο.

7. Κατηγορίες μετοχών

7.1. Ανώνυμες μετοχές και ονομαστικές

Οι περισσότερες ανώνυμες εταιρείες έχουν τις μετοχές τους ανώνυμες, δηλαδή, χωρίς να αναγράφεται το όνομα του δικαιούχου πάνω σ' αυτές. Η μεταβίβασή της ανώνυμης μετοχής γίνεται με απλή παράδοση του τίτλου ή του σχετικού αποδεικτικού και συμφωνία περί αυτού των μερών, χωρίς να απαιτείται έγγραφη συμφωνία. Έτσι, ο εκάστοτε κομιστής του τίτλου είναι και δικαιούχος αυτού. Ορισμένες ανώνυμες εταιρείες έχουν τις μετοχές τους ονομαστικές. Κύριος της ονομαστικής μετοχής έναντι της Α.Ε. θεωρείται ο αναγραφόμενος ως μέτοχος στο βιβλίο μετόχων. Η μεταβίβαση των μετοχών γίνεται με έγγραφη στο παραπάνω βιβλίο και έκδοση νέου τίτλου στο όνομα του νέου μετόχου ή σημείωση στον παλιό τίτλο του ονόματος κ.λ.π. στοιχείων τόσο του παλιού, όσο και του νέου μετόχου.

Σε περίπτωση μερικής καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου, όλες οι μετοχές, μέχρι της αποπληρωμής αυτών, πρέπει να είναι ονομαστικές.

Επίσης, σε περίπτωση μετατροπής ή συγχωνεύσεως επιχειρήσεων σε ανώνυμη εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72, οι μετοχές της ανώνυμης εταιρείας που προκύπτει από την μετατροπή ή συγχώνευση παραμένουν υποχρεωτικά ονομαστικές για μια πενταετία.

Τα μερίσματα των ονομαστικών μετοχών φορολογούνται με μικρότερο συντελεστή, από τα μερίσματα των ανώνυμων μετοχών.

Υποχρεωτικά ονομαστικές είναι οι μετοχές των τραπεζικών ασφαλιστικών, σιδηροδρομικών και αεροπορικών ανωνύμων εταιρειών, καθώς και εκείνων που ασκούν επιχείρηση παραγωγής φωταερίου, παραγωγής και διανομής ηλεκτρικού ρεύματος, υδρεύσεως και αποχετεύσεως

πόλεων, τηλεπικοινωνιών, ραδιοφωνίας και κατασκευής κάθε είδους πολεμικού υλικού. Επίσης, με επιταγή της παρ. 7 του άρθρ. 6 του Ν. 1387/83, οι ιδιωτικές κλινικές Α.Ε. υποχρεώθηκαν να μετατρέψουν τις μετοχές τους σε ονομαστικές. Επίσης, ονομαστικές είναι υποχρεωτικά οι μετοχές των ανωνύμων εταιρειών, που είναι ιδιοκτήτες εφημερίδων ή περιοδικών κατά την έννοια των άρθρ. 4 και 5 του Α.Ν. 1092/38 περί τύπου.

Μετατροπή ονομαστικών μετοχών σε ανώνυμες. Η εταιρεία που έχει τις μετοχές της ονομαστικές μπορεί να τις μετατρέψει σε ανώνυμες. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στις περιπτώσεις που οι μετοχές Α.Ε. παραμένουν για ορισμένο χρονικό διάστημα υποχρεωτικά ονομαστικές με διάταξη νόμου και μετατρέπονται σε ανώνυμες μετά από παρέλευση του χρόνου αυτού.

7.2. Κοινές και προνομιούχες μετοχές

Κοινές καλούνται οι μετοχές για τις οποίες δεν ορίζεται κανένα προνόμιο και προνομιούχες εκείνες που έχουν κάποιο προνόμιο. Κατά το άρθρ. 3 του Κ.Ν. 2190/20, το προνόμιο μπορεί να αφορά περιοριστικώς: **α)** Στην απόληψη πριν από τις κοινές μετοχές, του κατά το άρθρ. 45 του Κ.Ν. 2190/20 πρώτου μερίσματος, ποσοστού 6% επί του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, **β)** Στην προνομιακή απόδοση του μετοχικού κεφαλαίου, που κατέβαλαν οι κάτοχοι προνομιούχων μετοχών, από το προϊόν της εκκαθαρίσεως, **γ)** Στην προνομιακή καταβολή μερισμάτων και για τις παρελθούσες χρήσεις, κατά τις οποίες δεν έγινε διανομή μερίσματος, **δ)** Στο δικαίωμα απολήψεως ορισμένου τόκου, αν δεν υπάρχουν καθόλου ή δεν υπάρχουν επαρκή κέρδη. Στην περίπτωση αυτή οι προνομιούχες μετοχές είναι χωρίς δικαίωμα ψήφου. Όλες οι προνομιούχες μετοχές πρέπει να

αναγράφουν την ένδειξη «προνομιούχος μετοχή μετά ψήφου» ή «προνομιούχος μετοχή άνευ ψήφου», ανάλογα με το είδος αυτών.

Η θέσπιση, από το άρθρ. 3 του Κ.Ν.2190/20, των προνομιούχων μετοχών, αποτελεί διάσπαση της αρχής της ισότητας, που γενικά ισχύει για τις μετοχές της ανώνυμης εταιρείας.

Όπως είναι διατυπωμένη η παρ. 1 του άρθρ.3 φαίνεται πως το ή τα προνόμια πρέπει να ορίζονται στο καταστατικό κατά τη σύσταση της εταιρείας. Αυτό δεν ευσταθεί, όμως, γιατί το άρθρ. 3, πριν αντικατασταθεί από το άρθρ. 5 του Α.Ν. 148/67, επέτρεπε ρητά τη δυνατότητα εκδόσεως προνομιούχων μετοχών και με τροποποίηση του καταστατικού. Το γεγονός ότι τώρα δεν αναφέρεται τούτο ρητά, δεν σημαίνει και ότι απαγορεύεται η έκδοση προνομιούχων μετοχών, οποτεδήποτε, κατόπιν τροποποιήσεως του καταστατικού.

Κατά τη συγκρότηση της γενικής συνελεύσεως, για το σχηματισμό της απαιτούμενης εκάστοτε απαρτίας, δεν λαμβάνονται υπ' όψη οι προνομιούχες άνευ ψήφου μετοχές.

Επιτρέπεται η μεταβίβαση των προνομιούχων μετοχών, όπως και κοινών.

Τα παραπάνω προνόμια μπορούν να χορηγηθούν μεμονωμένα ή και όλα μαζί. Στην τελευταία περίπτωση οι προνομιούχες μετοχές θα είναι χωρίς ψήφο.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 3^ο

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ - ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Α.Ε.

1. Διαχειριστική περίοδος

Η διαχειριστική περίοδος ή διαχειριστική χρήση περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα.

Κατ' εξαίρεση, η διαχειριστική περίοδος ενάρξεως, δηλ. η πρώτη εταιρική χρήση, μπορεί να περιλαμβάνει μικρότερο ή μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου χρονικό διάστημα, αλλά στη δεύτερη περίπτωση, όχι μεγαλύτερο του εικοσιτετραμήνου.

Τελευταία εταιρική χρήση. Κατά τη λήξη ή διακοπή των εργασιών της εταιρίας η εταιρική χρήση μπορεί να είναι και μικρότερη του δωδεκαμήνου.

Τα ανωτέρω προκύπτουν από τις συνδυασμένες διατάξεις των αρ. 41,42 του Κ.Ν. 2190/20, 40 παρ1 του Κ.Φ.Σ. και 28 παρ.1 Π.Δ.129/39.

Η εταιρική χρήση κλείνει υποχρεωτικά από το νόμο της 31^η Δεκεμβρίου ή την 30η Ιουνίου εκάστου έτους. Οι ίδιες διατάξεις επιτρέπουν δύο εξαιρέσεις: α) Το υποκατάστημα αλλοδαπής επιχειρήσεως μπορεί να κλείνει τη διαχειριστική χρήση κατά τον ίδιο χρόνο που κλείνει και το κεντρικό στην αλλοδαπή. β) Η ημεδαπή εταιρία, στην οποία μετέχει αλλοδαπή επιχείρηση με ποσοστό τουλάχιστον 51% μπορεί να κλείνει τη διαχειριστική χρήση της κατά τον ίδιο χρόνο που κλείνει τη διαχείριση της και η αλλοδαπή επιχείρηση.

Μετάθεση του χρόνου λήξεως της εταιρικής χρήσης επιτρέπεται μόνο, εφόσον αποχρώντες λόγοι αναγόμενοι στο αντικείμενο των εργασιών της επιχειρήσεως το επιβάλλουν. Η μετάθεση αυτή επιτρέπεται μετά από έγκριση του αρμοδίου οικονομικού εφόρου και χορηγείται κατόπιν αιτήσεως της εταιρίας, που υποβάλλεται το αργότερο εντός του ενδεκάτου μηνός της διαχειριστικής περιόδου, της οποίας ζητείται η παράσταση.

Σε περίπτωση μεταθέσεως της λήξης της διαχειριστικής περιόδου, η μετάθεση αυτή λαμβάνεται πάντα ως παράταση της δωδεκάμηνης περιόδου και ως εισόδημα αυτής λαμβάνεται εκείνο που προκύπτει από την αυξημένη περίοδο.

Να σημειωθεί ιδιαίτερα ότι η μετάθεση του χρόνου λήξεως της εταιρικής χρήσης αποτελεί τροποποίηση του καταστατικού, αφού η ημερομηνία κλεισίματος αναγράφεται υποχρεωτικά σε ένα άρθρο αυτού το οποίο, φυσικά, πρέπει να τροποποιηθεί. Αυτό για την περίπτωση που η μετάθεση της ημερομηνίας κλεισίματος της εταιρικής χρήσεως είναι για όλες τις μετέπειτα χρήσεις.

Κατηγορίες βιβλίων Α.Ε. Οι Α.Ε. τηρούν, πάντοτε, λογιστικά βιβλία της ανώτερης κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. δηλ, της τρίτης

2. Απογραφή

2.1 Έννοια και διακρίσεις της απογραφής

Την έννοια της απογραφής μας δίνουν ταυτόσημα η θεωρία και η νομοθεσία.

Κατά την παρ.3 του άρθρου 40 του Κ.Φ.Σ. απογραφή είναι η καταμέτρηση, αποτίμηση και λεπτομερής καταγραφή όλων των στοιχείων της επαγγελματικής περιουσίας που υπάρχουν στην λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Από τη διατύπωση της διατάξεως αυτής, αλλά και των επόμενων παραγράφων του αρθρ.40 προκύπτουν τα ακόλουθα: α) Απογράφονται όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της επιχειρήσεως ανεξάρτητα από τον τόπο που βρίσκονται β) Απογράφονται και τα περιουσιακά στοιχεία τρίτων που βρίσκονται στα καταστήματα της επιχειρήσεως για φύλαξη, επεξεργασία ή πώληση γ) Ο τρόπος αποτιμήσεως ορίζεται από το νόμο και δεν είναι όμοιος για όλα τα περιουσιακά στοιχεία. Τα εμπορεύσιμα περιουσιακά στοιχεία αποτιμούνται στη χαμηλότερη τιμή. Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αποτιμούνται στην τιμή κτήσεως, που προ τιμούνται στην τιμή κτήσεως, που προσαυξάνονται με τις δαπάνες βελτιώσεως τους. Οι απαιτήσεις και υποχρεώσεις σε ξένο συνάλλαγμα αποτιμούνται σε δραχμές βάση της επίσημης τιμής του ξένου νομίσματος κατά την ημέρα της απογραφής δ) Ο νόμος ορίζει και τον τρόπο καταχωρήσεως των διαφόρων στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού στο βιβλίο απογραφών.

Η απογραφή διακρίνεται σε απογραφή ενάρξεως και σε απογραφή λήξεως.

Η καταχώρηση της απογραφής ενάρξεως της ανώνυμης εταιρίας θα γίνει ευθύς μετά τη νόμιμη σύστασης της. Ενώ απογραφή λήξεως καλείται αυτή που συντάσσεται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου.

Η μη σύνταξη απογραφής ενάρξεως ή λήξεως, καθώς και η ανακριβής σύνταξη αυτών, συνιστούν ουσιώδη λόγο ανακρίβειας των βιβλίων και συνεπάγονται τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του αποτελέσματος.

3. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της Α.Ε.

3.1 Σύνταξη οικονομικών καταστάσεων

Μέχρι την τροποποίηση του Κ.Ν. 2190/20 από το Π.Δ. 409/86, όλες οι σχετικές διατάξεις ομιλούσαν μόνο για τον ισολογισμό. Με το Π.Δ. 409/86 και 498/1987 αντικαταστάθηκαν όλα τα άρθρα του νόμου 2190/20 που αναφέρονταν στον Ισολογισμό και τέθηκαν νέες διατάξεις με την διατύπωση «ετήσιες οικονομικές καταστάσεις». Κατά το άρθρο. 42^α του 2190/20, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο.29 του Π.Δ., οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της Α.Ε. περιλαμβάνουν:

- Α) Τον ισολογισμό
- Β) Το λογ/σμό «αποτελέσματα χρήσεως».
- Γ) Τον «πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων».
- Δ) Το προσάρτημα.

Υποχρεωτικά από το νόμο συντάσσουν τις κατά τα άνω οικονομικές καταστάσεις οι επιχειρήσεις πουν τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.

Οι οικονομικές καταστάσεις συντάσσονται σύμφωνα με τα υποδείγματα του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

Από το συνδυασμό διαφόρων διατάξεων του Κ.Ν. 2190/20 προκύπτει ότι την ευθύνη για την σύνταξη των ετησίων οικονομικών καταστάσεων έχει το Δ. συμβούλιο και μάλιστα συλλογικός.

A. Ισολογισμός

Για τον ισολογισμό ισχύουν τα ακόλουθα:

- Ο ισολογισμός καταρτίζεται σε δύο παράπλευρά σκέλη κατά την οριζόντια διάταξη, σύμφωνα με το υπόδειγμα του ΕΓΣΛ. Η δομή του απαγορεύεται να μεταβληθεί από μια χρήση στην άλλη, εκτός αν συντρέχει εξαιρετική περίπτωση, αλλά τούτο πρέπει να αιτιολογείται στο προσάρτημα.
- Τα ποσά των λογαριασμών Ενεργητικού και Παθητικού απεικονίζονται σε δύο τουλάχιστον στήλες στις οποίες αντιπαρατίθενται τα αντίστοιχα ομοειδή στοιχεία της κλειόμενης και της προηγούμενης χρήσεως.
- Οι λογαριασμοί που προβλέπονται στο υπόδειγμα του Ισολογισμού καταχωρούνται ξεχωριστά ο καθένας και με τη σειρά που καθορίζεται στο υπόδειγμα. Λογαριασμός στον οποίο δεν υπάρχει ποσό, ούτε της κλειόμενης ούτε της προηγούμενης χρήσεως, παραλείπεται.
- Επιτρέπεται η παραπέρα ανάλυση των λογαριασμών, με τον όρο ότι δεν θα μεταβάλλεται η σειρά τους. Επίσης επιτρέπεται η προσθήκη λογαριασμών εφόσον το περιεχόμενό τους δεν περιλαμβάνεται σε κάποιον από τους υποχρεωτικούς λογαριασμούς του υποδείγματος.
- Η δομή και οι τίτλοι των λογαριασμών που στο υπόδειγμα φέρουν αραβική αρίθμηση πρέπει να προσαρμόζονται, όταν η ειδική φύση της επιχειρήσεως το απαιτεί, ώστε οι χρησιμοποιούμενοι τίτλοι λογαριασμών

να υποδηλώνουν με σαφήνεια τα απεικονιζόμενα στοιχεία. Κάθε τέτοια προσαρμογή αιτιολογείται στο προσάρτημα.

- Οι λογαριασμοί που φέρουν αραβική αρίθμηση μπορούν να συγχωνεύονται όταν: α) τα ποσά τους είναι ασήμαντα και από το συγχώνευση δεν θίγονται οι αρχές της σαφήνειας και της επαρκούς αποκαλύψεως, β) η συγχώνευση γίνεται για χάρη μεγαλύτερη σαφήνειας.
- Εταιρεία που έχει Υποκαταστήματα ενσωματώνει τον ετήσιο Ισολογισμό τα Ενεργητικά και Παθητικά στοιχεία των Υποκαταστημάτων και συγχωνεύει τα σχετικά ποσά στους οικείους λογαριασμούς του Ισολογισμού συμψηφίζοντας κάθε αμοιβαία χρεωαπαίτηση μεταξύ των υποκαταστημάτων καθώς και μεταξύ υποκαταστημάτων και κεντρικού.
- Απαγορεύεται κάθε συμψηφισμός μεταξύ κονδυλίων Ενεργητικού και Παθητικού και η εμφάνιση στον Ισολογισμό μόνο της μεταξύ των διαφοράς.
- Κάθε εταιρία η οποία, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του Ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια των δύο από τα παρακάτω κριτήρια: α) σύνολο ισολογισμού 130.000.000 δραχμές, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των στοιχείων Α μέχρι και Ε του Ενεργητικού στο υπόδειγμα του ΕΓΣΛ, β) καθαρός κύκλος εργασιών 260.000 δραχμές, γ) μέσος όρος προσωπικού που απασχολήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσεως 50 άτομα, μπορεί να δημοσιεύσει συνοπτικό ισολογισμό που να εμφανίζει μόνο τους λογαριασμούς οι οποίοι στο υπόδειγμα χαρακτηρίζονται με γράμματα και λατινικούς αριθμούς, με τον όρο ότι οι απαιτήσεις και υποχρεώσεις θα διαχωρίζονται σε βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες. Η ευχέρεια παύει να υφίσταται στις εταιρίες που μεταγενέστερα σε δύο συνεχεία

χρήσεις υπερβαίνουν τα όρια των 2 από τα 3 κριτήρια. Αντίθετα, η ευχέρεια παρέχεται και στις εταιρίες που μεταγενέστερα παύουν να υπερβαίνουν τα όρια δύο κριτηρίων σε δύο συνεχείς χρήσεις.

Β. Λογαριασμός Αποτελεσμάτων Χρήσεως

Για τον λογαριασμό αυτό ισχύουν τα ακόλουθα:

- Ο λογαριασμός «Αποτελέσματα Χρήσεως» καταρτίζεται σε κάθετη διάταξη, σύμφωνα με το υπόδειγμα του ΕΓΛΣ. Η δομή του απαγορεύεται να μεταβληθεί από μία χρήση στην άλλη εκτός αν συντρέχει εξαιρετική περίπτωση που πρέπει όμως να αιτιολογείται στο προσάρτημα.
- Για την συγκριτική απεικόνιση των στοιχείων του λογαριασμού με εκείνα της προηγούμενης χρήσεως, τη σειρά των λογαριασμών τους οποίους προβλέπει το υπόδειγμα, την παραπέρα ανάλυση, τη δομή, τους τίτλους, τη συγχώνευση των λογαριασμών αυτών και την εμφάνιση των αποτελεσμάτων των υποκαταστημάτων ισχύουν κατ' αναλογία όσα αναφέρονται υπό στοιχεία β ως και θ στην προηγούμενη ενότητα περί ισολογισμού.
- Απαγορεύεται κάθε συμφηφισμός μεταξύ κονδυλίων εξόδων και εσόδων και η εμφάνιση στον λογαριασμό Αποτελεσμάτων μόνο της μεταξύ των διαφοράς.
- Ευχέρεια συντάξεως συνοπτικού λογαριασμού αποτελεσμάτων δεν υπάρχει.
- Ο λογαριασμός Αποτελεσμάτων Χρήσεως εμφανίζει ως πρώτο κονδύλι τον κύκλο εργασιών. Θα πρέπει να νοείται ο καθαρός κύκλος εργασιών, δηλαδή το ποσό που προκύπτει αν από τα έσοδα που πραγματοποιούνται από την πώληση προϊόντων ή την παροχή υπηρεσιών αφαιρεθούν οι

εκπτώσεις πωλήσεων και οι υπέρ του Δημοσίου και τρίτων εισπραττόμενοι φόροι.

- Τα ανόργανα έσοδα καθώς και τα ανόργανα έξοδα αναφέρονται συγκεντρωτικά στον λογαριασμό αποτελεσμάτων. Αν όμως τα ποσά τους είναι σημαντικά παρέχεται στο προσάρτημα ανάλυσή τους και σχετικές διευκρινίσεις.

Γ. Πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων

Ο Πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων καταρτίζεται σύμφωνα με το υπόδειγμα του ΕΓΛΣ, το οποίο παραθέτουμε στην παραγρ. 3.8. Όπως και οι προηγούμενες καταστάσεις, καταρτίζεται σε δύο στήλες, στη μία από τις οποίες απεικονίζονται τα αντίστοιχα στοιχεία της προηγούμενης χρήσεως.

Δ. Το Προσάρτημα

Το προσάρτημα είναι ένα απαραίτητο συμπλήρωμα των προηγούμενων οικονομικών καταστάσεων που περιέχει πρόσθετες πληροφορίες, επεξηγήσεις ή αναλύσεις των κονδυλίων που εμφανίζονται στις καταστάσεις αυτές. Για το εταιρικό δίκαιο της χώρας μας αποτελεί εντελώς νέο θεσμό που έγινε απαραίτητος προκειμένου να εναρμονισθεί η ελληνική νομοθεσία προς τις Κοινοτικές Οδηγίες.

Για πρώτη φορά στην ελληνική νομοθεσία εισάγεται το προσάρτημα με το Π.Δ. 1123/1980 με το οποίο προσδιορίσθηκε το περιεχόμενο του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Ο προαιρετικός χαρακτήρας όμως του σχεδίου είχε ως αποτέλεσμα να μην εφαρμοσθεί στην πράξη ο θεσμός, μέχρι που οι τροποποιήσεις και συμπληρώσεις του Νόμου περί Α.Ε. τον κατέστησαν υποχρεωτικό από τις Α.Ε. από το 1987.

Το προσάρτημα είναι η μόνη από τις ετήσιες καταστάσεις που δεν δημοσιεύεται στον τύπο. Οι μέτοχοι όμως μπορούν να το ζητήσουν πριν από την ετήσια τακτική γενική συνέλευση και κάθε ενδιαφερόμενος τρίτος μπορεί να λάβει αντίγραφο του από το Μητρώο Α.Ε. όπου και καταχωρείται.

3.2. Υπογραφή οικονομικών καταστάσεων

Η διάταξη της παραγράφου 5 του άρθρου 42^α του Κ.Ν. 2190/20 ορίζει ότι για να ληφθεί από την γενική συνέλευση των μετόχων έγκυρη απόφαση επί των ετησίων οικονομικών καταστάσεων της εταιρίας πρέπει να υπογραφούν από τα εξής πρόσωπα:

- Από το διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο και αν δεν υπάρχουν τέτοιοι από ένα απλό μέλος του Δ. Συμβουλίου, που ορίζεται από αυτό.
- Από το πρόσωπο που έχει τη γενική διεύθυνση της εταιρίας. Τέτοιο πρόσωπο που έχει τη γενική διεύθυνση της εταιρίας. Τέτοιο πρόσωπο είναι ο γενικός διευθυντής της εταιρίας. Αν δεν υπάρχει πρόσωπο γενικός διευθυντής στη θέση του μπορεί να υπογράψει άλλο πρόσωπο που ορίζεται από το Δ. Συμβούλιο και έχει διευθυντικά καθήκοντα στην εταιρία. Θα μπορούσε στη θέση αυτή να υπογράψει και ο διευθύνων σύμβουλος, οπότε τη θέση αυτού θα πάρει κάποιος άλλος σύμβουλος.
- Από το γενικό του λογιστηρίου. Να σημειωθεί ότι η εποπτεύουσα αρχή δεν δέχεται υπογραφή του ισολογισμού από λιγότερα των τριών προσώπων, όταν φερ' ειπείν συμπίπτουν οι διευθυντές του διευθύνοντος συμβούλου και του γενικού διευθυντή ή του διευθυντή λογιστηρίου στο ίδιο πρόσωπο.

Τα παραπάνω πρόσωπα, σε περίπτωση διαφωνίας από πλευράς νομιμότητας του τρόπου κατάρτισης του ισολογισμού κ.λ.π. οικονομικών

καταστάσεων, οφείλουν να εκθέσουν εγγράφως τις αντιρρήσεις τους στη Γενική Συνέλευση.

3.3 Δικαίωμα λογιστή για υπογραφή ισολογισμού

Σύμφωνα με το εδάφιο 1 της παρ.4 του Κ.Φ.Σ. ο ισολογισμός και ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσεως της επιχειρήσεως, που τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα της υπερβαίνουν τα 120.000.000δρχ. υπογράφονται και από τον προϊστάμενο του λογ/ρίου της, ο οποίος πρέπει να έχει:

- Πτυχίο ανωτάτης σχολής της ημεδαπής ή οικονομικού τμήματος ανώτατης σχολής της ημεδαπής ή πτυχίο του τμήματος δημοσίας διοικήσεως της Παντείου Ανωτάτης Σχολής Πολιτικών Επιστημών ή πτυχίο της σχολής διοικήσεως και οικονομίας των Τεχνολογικών Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων ή αναγνωρισμένο πτυχίο αντίστοιχης ισότιμης ανώτατης σχολής της αλλοδαπής.
- Πενταετή τουλάχιστον συναφή προϋπηρεσία σε λογιστικοοικονομικό κλάδο του δημοσίου ή του ιδιωτικού τομέα.

Το Υπουργείο Οικονομικών με την εγκύκλιο του 40/77 παρ.199 διευκρίνισε, ότι από τα στοιχεία που συγκέντρωσε, το τυπικό προσόν για την υπογραφή ισολογισμών επιχειρήσεως, της οποίας τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα υπερβαίνουν τα 120.000.000 δρχ. έχουν οι πτυχιούχοι της Ανωτάτης Σχολής Οικονομικών και Εμπορικών Επιστημών και των Ανωτάτων Βιομηχανικών Σχολών Πειραιά και Θεσ/νίκης.

Όσον αφορά τους πτυχιούχους της Παντείου πρέπει να σημειωθεί ότι το δικαίωμα αυτό έχουν εκείνοι που γράφτηκαν στο πρώτο έτος της Σχολής αυτής μέχρι και το ακαδημαϊκό έτος 1982/83 ανεξάρτητα από το χρόνο

λήψεως του πτυχίου τους. Με βάση το πρόγραμμα σπουδών του Β.Δ. 672/63, οι πτυχιούχοι αυτοί έχουν διδαχθεί μαθήματα οικονομικής επιστήμης. Μετά το ακαδημ. Έτος 1982/83 έγινε διαχωρισμός της ΠΑΣΠΕ σε τμήματα.

3.4. Έγκριση οικονομικών καταστάσεων από το Δ.Σ.

Ο ισολογισμός της Α.Ε. πρέπει να εγκριθεί από το Δ.Σ. καιν μάλιστα πριν από την γενική συνέλευση.

Το Δ. Συμβούλιο εγκρίνει τον ισολογισμό, σε μια συνεδρίαση του, που χρονολογικά τοποθετείται ανάμεσα στην ημερομηνία περατώσεως του και στην ημερομηνία υποβολής στην αρμόδια οικονομική εφορία της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος. Στη συνεδρίαση αυτή πρέπει να παρίσταται και ο προϊστάμενος λογιστηρίου ή ο διευθυντής οικονομικών υπηρεσιών, που θα κάνει τη σχετική εισήγηση. Η έγκριση του Δ. Συμβουλίου αφορά όχι μόνο τον ισολογισμό, αλλά και το λογ/σμό αποτι/των χρήσεως και τον πίνακα διαθέσεως των καθαρών κερδών. Ο ίδιος αυτός ισολογισμός με το λογ/σμό χρήσεως και τον πίνακα διαθέσεως των κερδών, μετά την έκκριση του από το Δ. Συμβούλιο, θα έλθει προς έγκριση στη γενική συνέλευση. Και στη περίπτωση που δεν εγκριθεί ως έχει, το Δ. Συμβούλιο είναι υποχρεωμένο να τον αναμορφώσει σύμφωνα με τις υποδείξεις της γενικής συνελεύσεως.

3.5 Δημοσιότητα οικονομικών καταστάσεων

Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, αρχικές και τροποποιημένες από τη γενική συνέλευση και οι σχετικές εκθέσεις του Δ.Σ. και των ελεγκτών της εταιρίας υποβάλλονται στη δημοσιότητα που ορίζουν τα άρθρα 7^α και 7^β του Κ.Ν. 2190/20.

Η δημοσιότητα περιλαμβάνει:

- ◆ Καταχώρηση, ύστερα από έλεγχο, στο μητρώο ανωνύμων εταιριών της νομαρχίας της έδρας της εταιρείας.
- ◆ Δημοσίευση του ισολογισμού των αποτελεσμάτων χρήσεως και του πίνακα διαθέσεως αυτών στις ακόλουθες εφημερίδες α) Στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως είκοσι (20) ημέρες τουλάχιστον πριν την γενική συνέλευση και σε περίπτωση τροποποίηση τροποποιήσεως τους, απ' αυτήν μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την ημέρα της συνελεύσεως β) Σε μια ημερήσια πολιτική εφημερίδα από αυτές που εκδίδονται στην Αθήνα και κυκλοφορούν σε όλη τη χώρα, κατά την κρίση του Δ.Σ. γ) Σε μια ημερήσια οικονομική εφημερίδα από αυτές που ορίζει με απόφαση του ο Υπουργός Εμπορίου.

Εφόσον η εταιρία εδρεύει εκτός της περιοχής του Δήμου Αθηνών, ο ισολογισμός πρέπει να δημοσιευθεί και σε μια ημερήσια ή εβδομαδιαία εφημερίδα από αυτές που εκδίδονται στην έδρα της εταιρίας και, εάν δεν εκδίδεται καμιά εφημερίδα αυτή, σε μια εφημερίδα της έδρας του νομού των ορίων του οποίου η εταιρία έχει την έδρα της.

4. Διάθεση καθαρών κερδών Α.Ε.

Τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από τη δραστηριότητα μιας Α.Ε. θα πρέπει να διατεθούν, δηλαδή ένα τμήμα τους να καταβληθεί ως μέρισμα στους μετόχους και τους κατόχους ιδρυτικών τίτλων, ένα τμήμα τους να προσauxάνει τα αποθεματικά της Α.Ε. και ενδεχομένως ένα τμήμα τους να καταβληθεί στο προσωπικό της εταιρίας ως συμμετοχή του στα κέρδη

σύμφωνα με τις νεότερες αντιλήψεις της πολιτικής προσωπικού. Είναι επίσης ευνόητο ότι ένα ακόμα τμήμα των κερδών θα χρησιμοποιηθεί για την καταβολή του φόρου εισοδήματος του νομικού προσώπου της εταιρίας. Ο φόρος αυτός δεν αποτελεί δαπάνη που προσαυξάνει τα έξοδα της εταιρίας αλλά εκφράζει τη συμμετοχή του κοινωνικού συνόλου στο κερδοφόρο της αποτέλεσμα.

Ο νομοθέτης δεν αφήνει στην Α.Ε. πλήρη ελευθερία για τη διάθεση των καθαρών της κερδών. Ένα πλέγμα περιοριστικών διατάξεων έχουν τεθεί, που στοχεύουν σε δύο κατευθύνσεις:

α) στο να διασφαλισθεί η βιωσιμότητα της επιχειρήσεως, η ακεραιότητα του κεφαλαίου της και το αλώβητο των μη προαιρετικών αποθεματικών, με το να τεθούν ορισμένοι κανόνες που απαγορεύουν τη διανομή ή που καθορίζουν ένα ανώτατο ποσό το οποίο μπορεί να διανεμηθεί στους μετόχους και τους λοιπούς ενδεχόμενους δικαιούχους

β) στο να εξασφαλισθούν οι λοιποί μέτοχοι από κάποιες αποφάσεις που θα μπορούσες να λάβει η αποφασιστική πλειοψηφία η οποία θα είχε ενδεχομένως συμφέρον να αποφευχθεί η διανομή μερίσματος και τα κέρδη να κατευθυνθούν προς το σχηματισμό αποθεματικών. Η διασφάλιση αυτή επιτυγχάνεται με το να καθορισθούν κατώτερα ποσοστά διανεμόμενου πρώτου μερίσματος.

Μέσα στα πλαίσια που οριοθετούν οι νομοθετικοί περιορισμοί καθώς και όσοι άλλοι, πρόσθετοι, έχουν ίσως τεθεί από το καταστατικό της εταιρίας, η Γενική Συνέλευση είναι ελεύθερη να αποφασίσει για τη διάθεση των κερδών. Συνήθως η απόφαση της Γ.Σ. έχει τον χαρακτήρα εγκρίσεως σχετικής προτάσεως που υποβάλλεται σ' αυτήν από το Δ.Σ. της εταιρίας.

Ο Κ.Ν. 2190/20 ορίζει τον τρόπο διαθέσεως των ετησίων καθαρών κερδών της Α.Ε. που σε συνδυασμό με το άρθρο 3 του Κ.Ν. 143/67, έχει ως εξής:

- ♦ Από το σύνολο των ετησίων καθαρών κερδών αφαιρείται υποχρεωτικώς το ένα από το εικοστό αυτών τουλάχιστον προς σχηματισμό τακτικού αποθεματικού. Η αφαίρεση αυτή πρέπει να είναι υποχρεωτική, μόλις ο λογαριασμός του τακτικού αποθεματικού φτάσει τουλάχιστον το ένα τρίτο του μετοχικού κεφαλαίου. Το τακτικό αποθεματικό χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την εξίσωση του τυχόν χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «κέρδη και ζημιές» πριν από κάθε διανομή μερίσματος.
- ♦ Στην πρώτη συνέχεια αφαιρείται από τα κέρδη ποσό για την καταβολή του πρώτου μερίσματος που πρέπει να είναι ποσοστό έξη τοις εκατό (6%) τουλάχιστον του καταβλημένου εταιρικού κεφαλαίου. Για το ίδιο θέμα, το άρθρο 3 του Α.Ν. 143/67 ορίζει ότι οι Α.Ε υποχρεούνται να διανέμουν κάθε χρόνο στους μετόχους τους ποσοστό από τα ετήσια καθαρά κέρδη τουλάχιστον αυτό είναι μεγαλύτερο από το ποσοστό 6% επί του μετοχικού κεφαλαίου. Η διάταξη αυτή του άρθρου 3 του Α.Ν. 143/67 δεν εφαρμόζεται αν η γενική συνέλευση των μετόχων με πλειοψηφία τουλάχιστον 80% του καταβλημένου κεφαλαίου αποφασίσει τούτο. Στην περίπτωση αυτή το μη διανεμημένο μέρισμα κεφαλαιοποιείται και εκδίδονται νέες μετοχές που παραδίδονται στους δικαιούχους μετόχους. Επίσης η διάταξη του άρθρου 3 του Α.Ν. 143/67 περί υποχρεωτικής διανομής στους μετόχους ποσοστού κερδών 35% τουλάχιστον δεν εφαρμόζεται ούτε υπάρχει υποχρέωση κεφαλαιοποίησεως εάν η γενική συνέλευση με πλειοψηφία τουλάχιστον 95% αποφασίσει έτσι.

- ♦ Αν υπάρχει υπόλοιπο κερδών αυτό διατίθεται κατά τους ορισμούς του καταστατικού.

Από την παραπάνω διατύπωση της περιπτώσεως που είναι επιταγή του άρθρ. 45 του Κ.Ν. 2190/20 προκύπτει το συμπέρασμα, ότι μόνο το καταστατικό μπορεί να ορίζει πως θα διατίθεται το υπόλοιπο των ετησίων καθαρών κερδών της εταιρίας, μετά τις υποχρεωτικές κρατήσεις για τακτικό αποθεματικό και πρώτο μέρισμα. Γι αυτό σκόπιμο να υπάρχει σχετική πρόβλεψη στο καταστατικό της εταιρίας.

Ωστόσο η νομολογία δέχεται ότι η γενική συνέλευση των μετόχων μπορεί να αποφασίσει ομόφωνα όπως το σύνολο των κερδών της χρήσεως χρησιμοποιηθεί προς αύξηση μετοχικού κεφαλαίου. Συμπερασματικά η γενική συνέλευση των μετόχων όταν παρίσταται ή εκπροσωπείται το σύνολο του μετοχικού κεφαλαίου, μπορεί να αποφασίσει ακόμη και τη μη διανομή του πρώτου μερίσματος με σκοπό τη χρησιμοποίηση του για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, επειδή αυτό δεν θίγει τα συμφέροντα των δανειστών της εταιρίας αλλά μάλλον τα διασφαλίζει καλύτερα. Η απόφαση όμως δεν πρέπει να είναι ομόφωνη.

Σε καμιά περίπτωση πάντως η γενική συνέλευση δεν μπορεί να αποφασίσει μη διανομή κερδών στους μετόχους για τις επόμενες χρήσεις.

Η έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων δεν μπορεί νόμιμα να αποφασίσει για τροποποίηση του ισολογισμού γιατί συνέρχεται κατά το χρόνο που αυτός έχει καταστεί οριστικός. Επομένως η έκτακτη γενική συνέλευση δεν μπορεί να αποφασίσει για διανομή στους μετόχους έκτακτου αποθεματικού προηγούμενων χρήσεων εφόσον η διανομή αυτή συνεπάγεται τροποποίηση του ισολογισμού που έχει εγκριθεί και οριστικοποιηθεί από την τακτική

συνέλευση. Σε περίπτωση όμως που επακολουθήσει έγκριση της αποφάσεως της έκτακτης γενικής συνελεύσεως από την επόμενη τακτική συνέλευση θεραπεύεται η ακυρότητα της πρώτης.

5. Η φορολογία εισοδήματος της Α.Ε.

Πριν από την ισχύ του Ν. 2065/1992, η φορολογία εισοδήματος των Α.Ε. στηριζόταν στην διάκριση των κερδών σε διανεμόμενα (μερίσματα, εκτός μισθού αμοιβές Δ.Σ. κ.λ.π.) και μη διανεμόμενα (αποθεματικά, κέρδη εις νέο).

Στα πλαίσια της διακρίσεως αυτής, το νομικό πρόσωπο της Α.Ε. φορολογούταν μόνο για τα μη διανεμόμενα κέρδη. Αντίθετα, για τα διανεμόμενα κέρδη ο φόρος εισοδήματος επεβάρυνε τα πρόσωπα – δικαιούχους των και η Α.Ε. ήταν υπεύθυνη για την παρακράτηση του σχετικού φόρου από την απόδοσή του στο Δημόσιο.

Ο Ν. 2065/1992 μετέβαλε αυτό το καθεστώς, το οποίο έπαψε να ισχύει για τα κέρδη των ισολογισμών που έκλεισαν μετά την 30-6-1992. Έτσι, αντικείμενο φόρου των ημεδαπών Α.Ε. είναι το συνολικό καθαρό τους εισόδημα ή κέρδος, το οποίο φορολογείται με την εφαρμογή πάγιου συντελεστή που σήμερα είναι 35% εκτός από τις Α.Ε. των οποίων οι μετοχές είναι ανώνυμες και μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο, οι οποίες φορολογούνται με συντελεστή 40%. Τα κέρδη που διαθέτονται λαμβάνονται από το υπόλοιπο που απομένει αν από τα κέρδη του ισολογισμού αφαιρεθεί ο φόρος εισοδήματος.

Με τον τρόπο αυτό φορολογίας, εκείνοι οι οποίοι λαμβάνουν τα διανεμόμενα κέρδη (π.χ. μέτοχοι, μέλη του Δ.Σ.) θεωρείται ότι εξάντλησαν τη φορολογική τους υποχρέωση ως προς τα εισοδήματα αυτά.

Διευκρινίζεται ότι δαπάνες οι οποίες δεν θεωρούνται λογιστικές διαφορές, συνεπώς καλώς εκπίπτονται από τα μικτά έσοδα για να διαμορφωθεί το κέρδος, είναι οι ακόλουθες:

- ❖ α) Όλες οι δαπάνες που είναι απαραίτητες για την απόκτηση του μικτού εισοδήματος. Οι δαπάνες αυτές προσδιορίζονται από το άρθρο 35 του Ν. 3323/1955,
- ❖ β) Τα ποσά που καταβάλλει η ημεδαπή Α.Ε. για την εξαγορά των ιδρυτικών της τίτλων.
- ❖ γ) Οι τόκοι που καταβάλλονται στους κατόχους ιδρυτικών τίτλων με την προϋπόθεση ότι οι τόκοι αυτοί βαρύνουν την Α.Ε. και δεν προέρχονται από τα κέρδη.
- ❖ δ) Οι τόκοι που καταβάλλονται στους κατόχους προνομιούχων μετοχών, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη.
- ❖ ε) Οι αμοιβές και αποζημιώσεις που καταβάλλονται κατά τη διάρκεια της χρήσεως στα μέλη του Δ.Σ. της Α.Ε. για υπηρεσίες που προσφέρουν αυτοί λόγω της ιδιότητάς τους και της συμμετοχής τους στις συνεδριάσεις του Δ.Σ.

Στις περιπτώσεις γ, δ και ε, η Α.Ε. είναι δυνατό να περιέχονται και εισοδήματα τα οποία είτε έχουν φορολογηθεί (π.χ. μερίσματα που εισέπραξε η εταιρία από άλλες Α.Ε.) είτε φορολογήθηκαν με ειδικό τρόπο και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ως προς αυτά (π.χ. τόκοι τραπεζικών

καταθέσεων) ή απαλλάσσονται της φορολογίας (π.χ. τόκοι ομολόγων του Δημοσίου). Από αυτά.

α) τα μερίσματα καθώς και τα εισοδήματα από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες των οποίων τα κέρδη έχουν φορολογηθεί αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη, ώστε να αποφευχθεί η διπλή φορολόγησή των

β) τα φορολογούμενα με ειδικό τρόπο και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και τα απαλλασσόμενα αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη, αλλά εφόσον παράλληλα πραγματοποιείται διανομή κερδών, στα φορολογητέα κέρδη προστίθεται από το μέρος των πιο πάνω εσόδων ή κερδών που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη έπειτα από αναγωγή του ποσού αυτού σε μικτό για την προσθήκη του φόρου που του αναλογεί.

ΜΕΡΟΣ 5^ο

**ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ
ΑΣΚΗΣΗ**

ΑΣΚΗΣΗ

Η εταιρεία «Β. ΑΝΘΕΟΥ & ΣΙΑ» Ε.Π.Ε. λειτουργεί πάνω από 10 έτη και ασχολείται με την παραγωγή υφασμάτων. Επίσης η εταιρεία «Α. ΔΕΛΙΟΣ & ΣΙΑ» Ο.Ε. που τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ασχολείται εδώ και αρκετά χρόνια με την εμπορία υφασμάτων.

Οι εταίροι των επιχειρήσεων αυτών αποφάσισαν να συγχωνευτούν στις 10-5-1996 και να σχηματίσουν από κοινού μια νέα εταιρεία που να έχει μορφή της Α.Ε. Την απόφαση αυτή, οι εταίροι της Ε.Π.Ε. την έχουν καταχωρήσει και στο θεωρημένο βιβλίο «Πρακτικών Γενικών Συνελεύσεων».

Η Α.Ε. θα φέρει την επωνυμία «ΑΣΤΗΡ» Α.Ε.

Ζητείται να γίνουν όλες οι λογιστικές ενέργειες που απαιτούνται στις εταιρείες Ε.Π.Ε. και Ο.Ε. που συγχωνεύονται καθώς και στην Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση αυτή.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΕΠΕ ΚΑΙ ΜΙΑ Ο.Ε. ΓΙΑ ΤΟ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ ΜΙΑΣ Α.Ε.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΣΤΗΝ Ε.Π.Ε.

Συντάσσεται η απογραφή, ο ισολογισμός και τα αποτελέσματα χρήσης τα οποία και δίνονται στο παράδειγμά μας.

Η εταιρεία μετά την σύνταξη του ισολογισμού πρέπει να υποβάλλει τις δηλώσεις Φ.Π.Α. και φορολογίας εισοδήματος μέσα στις νόμιμες προθεσμίες.

Στη συνέχεια ακολουθούν οι εγγραφές και τα λογιστικά βιβλία της συγχωνευόμενης Ε.Π.Ε. με τις λογιστικές ενέργειες που είναι απαραίτητες για το κλείσιμο των βιβλίων της Ε.Π.Ε. και την μεταβίβαση των περιουσιακών της στοιχείων στην ιδρυόμενη Α.Ε.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 10-5-1999 Θ.ΑΝΘΡΩΥ & ΣΙΑ ΕΠΕ(Αξιών) (Κατά Κωδικό) (Απογραφή)

Λογαριασμός Περιγραφή	Προηγούμενο Υπόλοιπο Χρέωση Πίστωση	Κίνηση Περιόδου Χρέωση Πίστωση	Προσθετικά Σύνολα Χρέωση Πίστωση	Νέο Υπόλοιπο Χρέωση Πίστωση
11 Κτίρια-Εγκ.Κτιρίων-Τεχνικά Έργ		22,600,000 2,600,000	22,600,000 2,600,000	20,000,000
11.00 Κτίρια-Εγκαταστάσεις Κτιρίων		22,600,000 0	22,600,000 0	22,600,000
11.00.000 ΚΤΙΡΙΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ		22,600,000 0	22,600,000 0	22,600,000
11.99 Αποσβεσμένα Κτίρια-Τεχνικά Έργ		0 2,600,000	0 2,600,000	2,600,000
11.99.000 ΑΠΟΣΒ/ΝΑ ΚΤΙΡ.ΕΓΚΑΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ		0 2,600,000	0 2,600,000	2,600,000
21 Προϊόντα έτοιμα & ημιτελή		2,000,000 0	2,000,000 0	2,000,000
21.00 ΑΠΘΘΕΜΑΤΑ		2,000,000 0	2,000,000 0	2,000,000
21.00.000 ΑΠΘΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ		2,000,000 0	2,000,000 0	2,000,000
30 Χρηματικά διαθέσιμα		22,500,000 0	22,500,000 0	22,500,000
30.00 Ταμείο		22,500,000 0	22,500,000 0	22,500,000
30.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ		22,500,000 0	22,500,000 0	22,500,000
40 Κεφάλαια		0 30,000,000	0 30,000,000	30,000,000
40.06 Εταιρικό κεφάλαιο		0 30,000,000	0 30,000,000	30,000,000
40.06.000 Θ.ΑΝΘΡΩΥ		0 15,000,000	0 15,000,000	15,000,000
40.06.001 Δ.ΝΙΚΑΣ		0 15,000,000	0 15,000,000	15,000,000
Από Μεταφορά Ξελ.:	0	0	0	0
Σύνολα Ξελίδας :	0	47,100,000 32,600,000	47,100,000 32,600,000	44,500,000 30,000,000
Σε Μεταφορά Ξελ. :	0	47,100,000 32,600,000	47,100,000 32,600,000	44,500,000 30,000,000

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 10-5-1999 Θ.ΑΝΘΕΟΥ & ΣΙΑ ΕΠΕ(Αξιών) (Κατά Κωδικό) (Απογραφή)

Λογαιοσμός Π ε ρ ι γ ρ α φ ή	Προηγούμενο Υπόλοιπο		Κίνηση Περιόδου		Προσθετικά Ενόσια		Νέο Υπόλοιπο	
	Χ ρ έ ω σ η	Π ί σ τ ω σ η	Χ ρ έ ω σ η	Π ί σ τ ω σ η	Χ ρ έ ω σ η	Π ί σ τ ω σ η	Χ ρ έ ω σ η	Π ί σ τ ω σ η
41			0		0			
Αποθεματικά Επιχορ/σεις Ξενό.			12,000,000		12,000,000			12,000,000
41.02			0		0			
Τακτικό αποθεματικό			2,000,000		2,000,000			2,000,000
41.02.000			0		0			
ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ			2,000,000		2,000,000			2,000,000
41.05			0		0			
Εκτακτα αποθεματικά			5,000,000		5,000,000			5,000,000
41.05.000			0		0			
ΕΚΤΑΚΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ			5,000,000		5,000,000			5,000,000
41.08			0		0			
ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ			4,200,000		4,200,000			4,200,000
41.08.000			0		0			
ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤ.Ν1892/90			4,200,000		4,200,000			4,200,000
42			0		0			
Αποταλέσματα εις νέο			37,500		37,500			37,500
42.00			0		0			
Υπόλοιπα κερδών εις νέο			37,500		37,500			37,500
42.00.000			0		0			
ΥΠΟΛΟΙΠ.ΚΕΡΔΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟ 1999			37,500		37,500			37,500
50			0		0			
Προμηθευτές			1,500,000		1,500,000			1,500,000
50.00			0		0			
Προμηθευτές εσωτερικού			1,500,000		1,500,000			1,500,000
50.00.000			0		0			
Ζ.ΛΥΚΟΥΡΓΟΣ			1,500,000		1,500,000			1,500,000
54			0		0			
Υπαχρεώσεις από φόρους-τέλη			962,500		962,500			962,500
54.00			0		0			
ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΕΚΚΑΘΑΡ.ΦΟΡΩΝ			962,500		962,500			962,500
Από Μεταφορά Ξελ.:	0		47,100,000		47,100,000			44,500,000
Ενόσια Ξελίδας :	0	0	32,600,000		32,600,000		0	30,000,000
Σε Μεταφορά Ξελ. :	0	0	14,500,000		14,500,000			14,500,000
	0	0	47,100,000		47,100,000			44,500,000

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 10-5-1999 Β.ΑΝΘΕΟΥ & ΣΙΑ ΕΠΕ(Αξιόν) (Κατά Κωδικό) (Απογραφή)

Λογαριασμός Περιγραφή	Προηγούμενο Υπόλοιπο		Κίνηση Περιόδου		Προσθετικά Σύνολα		Νέο Υπόλοιπο	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
54.00.000 ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΕΚΚΑΘΑΡ.ΘΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ.			0		0		962,500	962,500
Λογ/σμοί Γενικής Βαθμού 3 :	0		47,100,000		47,100,000		47,100,000	47,100,000
		0		47,100,000		47,100,000		47,100,000
Λογ/σμοί Γενικής Βαθμού 2 :	0		47,100,000		47,100,000		47,100,000	47,100,000
		0		47,100,000		47,100,000		47,100,000
Λογ/σμοί Γενικής Βαθμού 1 :	0		47,100,000		47,100,000		44,500,000	44,500,000
		0		47,100,000		47,100,000		44,500,000
Σύν.Αξιόν Λογ/μύν Βαθμού 3 :	0		47,100,000		47,100,000		47,100,000	47,100,000
		0		47,100,000		47,100,000		47,100,000
Σύν.Αξιόν Λογ/μύν Βαθμού 2 :	0		47,100,000		47,100,000		47,100,000	47,100,000
		0		47,100,000		47,100,000		47,100,000
Σύν.Αξιόν Λογ/μύν Βαθμού 1 :	0		47,100,000		47,100,000		44,500,000	44,500,000
		0		47,100,000		47,100,000		44,500,000
Από Μεταφορά Ξελ. :	0		47,100,000		47,100,000		44,500,000	44,500,000
		0		47,100,000		47,100,000		44,500,000
Σύνολα Ξελίσδας :	0		0	0	0	0	0	0
		0		0		0		0
Γεν. Σύνολα Εκτ. :	0		47,100,000		47,100,000		44,500,000	44,500,000
		0		47,100,000		47,100,000		44,500,000

Β.ΑΝΘΩΟΥ & ΣΙΑ ΕΠΕ
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 10-5-1999

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 1999			ΠΑΘΗΤΙΚΟ	Ποσά κλειόμενης Χρήσεως 1999
	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Ανακ.Αξία		
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ				Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
II. Ενσώματες ακινητοποιήσεις				I. Κεφάλαιο	
3. Κτίρια και τεχνικά έργα	22.600.000	2.600.000	20.000.000	1. Καταβλημένο	30.000.000
	22.600.000	2.600.000	20.000.000		30.000.000
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ (ΓΙ+ΓΙΙ)	22.600.000	2.600.000	20.000.000	IV. Αποθεματικά κεφάλαια	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ(ΓΙ+ΓΙΙ+ΓΙΙΙ)			20.000.000	1. Τακτικό αποθεματικό	2.000.000
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ				4. Έκτακτα αποθεματικά	5.000.000
I. Αποθέματα				5. Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων	4.200.000
1. Εμπορεύματα			2.000.000		12.000.000
			2.000.000	V. Αποτελέσματα εις νέο	
II. Ακαιτήσεις			Σύνολο	Υπόλοιπο κερδών χρήσεως εις νέο	37.500
IV. Διαθέσιμα					37.500
1. Ταμείο			22.500.000	ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	42.037.500
			22.500.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΟΣ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			24.500.000	Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
				II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ+Ε)			44.500.000	1. Προμηθευτές	1.500.000
				5. Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη	962.500
					2.462.500
				ΣΥΝΟΛΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ (ΓΙ+ΓΙΙ)	2.462.500
				ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ)	44.500.000

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 1999

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 1999		Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη) χρήσεως	Ποσά κλειόμενης Χρήσεως 1999
Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)		37.000.000		7.500.000
Μείον : Κόστος πωλήσεων		28.000.000	Σύνολο	7.500.000
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως		9.000.000	Κέρδη προς διάθεση	6.537.500
Σύνολο		9.000.000		
ΜΕΙΟΝ: 1. Εξοδα διοικ/κής λειτουργίας	1.000.000		Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:	
ΜΕΙΟΝ: 3. Εξοδα λειτουργίας διαθέσεως		1.000.000	1. Τακτικό αποθεματικό	300.000
Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως		8.000.000	5. Ειδικά & έκτακτα αποθεματικά	2.000.000
ΠΛΕΟΝ (ή μείον)			6. Αφορολόγητα αποθεματικά	4.200.000
Μείον:			8. Υπόλοιπο κερδών εις νέο	37.500
Ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως		8.000.000		6.537.500
II. ΠΛΕΟΝ (ή μείον): Έκτακτα αποτ/σματα				
Μείον:				
1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	500.000			
4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους		500.000		
Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές)				
ΜΕΙΟΝ:				
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (Κέρδη ή Ζημιές) ΧΡΗΣΕΩΣ προ φόρων				
				7.500.000

Προσωρινό Γενικό Καθολικό (Μάιος 1999)

Λογαριασμός	Περιγραφή	Ημερ/νία	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο	
					Χρέωση	Πίστωση
11	Κτίρια-Εγκ.Κτιρίων-Τεχνικά Εργ	Μεταφορά 10/05/99	22,500,000 2,500,000	2,500,000 22,500,000	20,000,000	
	Σύνολα Περιόδου		2,500,000	22,500,000		20,000,000
	Νέα Σύνολα Λογ.		25,200,000	25,200,000		
18	Συμ/χος & λοιπές μακρ.ακαιτησ.	Μεταφορά 10/05/99	0 40,000,000	0 40,000,000		
	Σύνολα Περιόδου		40,000,000	40,000,000		
	Νέα Σύνολα Λογ.		40,000,000	40,000,000		
21	Προϊόντα έτοιμα & ημιτελή	Μεταφορά 10/05/99	2,000,000 0	0 2,000,000	2,000,000	
	Σύνολα Περιόδου		0	2,000,000		2,000,000
	Νέα Σύνολα Λογ.		2,000,000	2,000,000		
33	Χρεώστες Διάφοροι	Μεταφορά 10/05/99	0 30,000,000	0 30,000,000		
	Σύνολα Περιόδου		30,000,000	30,000,000		
	Νέα Σύνολα Λογ.		30,000,000	30,000,000		
38	Χρηματικά διαθέσιμα	Μεταφορά 10/05/99	22,500,000 0	0 22,500,000	22,500,000	
	Σύνολα Περιόδου		0	22,500,000		22,500,000
	Νέα Σύνολα Λογ.		22,500,000	22,500,000		
40	Κεφάλαια	Μεταφορά 10/05/99	0 30,000,000	30,000,000 0		30,000,000
	Σύνολα Περιόδου		30,000,000	0		30,000,000
	Νέα Σύνολα Λογ.		30,000,000	30,000,000		
41	Αποθεματικά Επιχορ/σεις Επενδ.	Μεταφορά 10/05/99	0 12,000,000	12,000,000 0		12,000,000
	Σύνολα Περιόδου		12,000,000	0		12,000,000
	Νέα Σύνολα Λογ.		12,000,000	12,000,000		
42	Αποτελέσματα εις νέο	Μεταφορά 10/05/99	0 37,500	37,500 0		37,500

Προσωρινό Γενικό Καθολικό (Μάιος 1999)

Λογαριασμός	Περιγραφή	Ημερ/νία	Υπόλοιπο			
			Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
		Σύνολα Περιόδου	37,500	0	37,500	
		Νέα Σύνολα Λογ.	37,500	37,500		
58	Προμηθευτές	Μεταφορά 10/05/99	0 1,500,000	1,500,000 0		1,500,000
		Σύνολα Περιόδου	1,500,000	0	1,500,000	
		Νέα Σύνολα Λογ.	1,500,000	1,500,000		
53	Πιστωτές διάφοροι	Μεταφορά 10/05/99	0 57,100,000	0 57,100,000		
		Σύνολα Περιόδου	57,100,000	57,100,000		
		Νέα Σύνολα Λογ.	57,100,000	57,100,000		
54	Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη	Μεταφορά 10/05/99	0 962,500	962,500 0		962,500
		Σύνολα Περιόδου	962,500	0	962,500	
		Νέα Σύνολα Λογ.	962,500	962,500		
		Γενικά Σύνολα από Μεταφορά	47,100,000	47,100,000		
		Γενικά Σύνολα Περιόδου	174,200,000	174,200,000		
		Γεν. Ανακεφαλαιωτικά Σύνολα	221,300,000	221,300,000		

Προσωρινό Ισοζύγιο Λογιστικής (Αξιών) (Κατά Κωδικό) (Μάιος 1999)

Γελ. Ενημέρωση : Πα 31/31/99	Προηγούμενα Υπόλοιπα	Κίνηση Περιόδου	Προσθετικά Σύνολα	Νέα Υπόλοιπα
Λογαριασμός	Χρέωση	Χρέωση	Χρέωση	Χρέωση
Περιγραφή	Πίστωση	Πίστωση	Πίστωση	Πίστωση
11	22,200,000	2,600,000	25,200,000	
Κτίρια-Εγκ.Κτιρίων-Τεχνικά Έργ.		22,600,000	25,200,000	
18		40,000,000	40,000,000	
Συμ/χος & λοιπός μακρο.ακίνητο.		40,000,000	40,000,000	
21	2,000,000	0	2,000,000	
Προϊόντα έτοιμα & ημιτελή		2,000,000	2,000,000	
33		30,000,000	30,000,000	
Χρεώστες διάφοροι		30,000,000	30,000,000	
38	22,500,000	0	22,500,000	
Χρηματικά διαθέσιμα		22,500,000	22,500,000	
40		50,000,000	50,000,000	
Κεφάλαιο	50,000,000	0	50,000,000	
41		12,000,000	12,000,000	
Αποθεματικά Έπιχορ/σεις Επεισό.	12,000,000	0	12,000,000	
42		37,500	37,500	
Αποτελέσματα εις νέο	37,500	0	37,500	
50		1,500,000	1,500,000	
Προμηθευτές	1,500,000	0	1,500,000	
53		57,100,000	57,100,000	
Πιστωτές διάφοροι		57,100,000	57,100,000	
54		762,500	762,500	
Υπομειώσεις από φόρους-τέλη	762,500	0	762,500	
Λογ/σμοί Γενικής Βαθμού 1 :	44,500,000	174,200,000	221,300,000	0
	44,500,000	174,200,000	221,300,000	0
Σύν.Αξιών Λογ/μών Βαθμού 1 :	44,500,000	174,200,000	221,300,000	0
	44,500,000	174,200,000	221,300,000	0

Προσωρινό Γενικό Ημερολόγιο (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Ημερ/νία Α/Α	Παραστατικό	Αγαριασμός [Αιτιολογία]	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	Προσωρ	ΣΥ ΔΣΠ	40.06.000	Μεταφορά Β.ΑΝΘΕΟΥ	15,000,000	0
	0/000002	ΣΥ ΔΣΠ	40.06.001	ΔΙΑΘ.ΕΤΑΙΡ.ΚΕΦΑΛ.ΓΙΑ ΣΥΓΧ.ΣΕ ΑΕ	15,000,000	
		ΣΥ ΔΣΠ	33.07.000	Β.ΑΝΘΕΟΥ		15,000,000
		ΣΥ ΔΣΠ	33.07.001	Δ.ΝΙΚΑΣ		15,000,000
10/05/99	Προσωρ	ΣΥ ΔΣΠ	10.00.001	ΜΕΤΟΧ.ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝ.ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤ.	40,000,000	
	0/000003	ΣΥ ΔΣΠ	53.98.000	ΑΝΑΔ.ΜΕΤΟΧ.ΑΠΟ ΣΥΓΧ.ΣΕ ΑΕ ΑΣΤΗΡ ΑΕ		40,000,000
10/05/99	Προσωρ	ΣΥ ΔΣΠ	33.07.000	Β.ΑΝΘΕΟΥ	15,000,000	
	0/000004	ΣΥ ΔΣΠ	33.07.001	ΚΑΛΗΨ.ΜΕΤ.ΑΠΟ ΕΤΑΙΡ.ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ.ΝΙΚΑΣ	15,000,000	
		ΣΥ ΔΣΠ	10.00.001	ΜΕΤΟΧ.ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝ.ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤ.		30,000,000
10/05/99	Προσωρ	ΣΥ ΔΣΠ	53.98.000	ΑΣΤΗΡ ΑΕ	10,000,000	
	0/000005	ΣΥ ΔΣΠ	10.00.001	ΜΕΤΑΘ.ΥΠΟΔ.ΛΟΓ.10 ΣΕ 53.98 ΜΕΤΟΧ.ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝ.ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤ.		10,000,000
10/05/99	Προσωρ	ΣΥ ΔΣΠ	50.00.000	ΑΣΤΗΡ ΑΕ	47,100,000	
	0/000006	ΣΥ ΔΣΠ	11.00.000	ΜΕΤΑΘ.ΕΝΕΡΓ.ΕΠΕ ΣΕ ΑΕ		22,500,000
		ΣΥ ΔΣΠ	21.00.000	ΚΤΙΡΙΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ		2,000,000
		ΣΥ ΔΣΠ	30.00.000	ΑΠΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ		22,500,000
10/05/99	Προσωρ	ΣΥ ΔΣΠ	41.02.000	ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΘΕΜΑΤΙΚΟ	2,000,000	
	0/000007	ΣΥ ΔΣΠ	41.05.000	ΜΕΤΑΘ.ΑΠΘΘΕΜ.& ΥΠΟΔ.ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΗΝ ΑΕ	5,000,000	
		ΣΥ ΔΣΠ	41.08.000	ΕΚΤΑΚΤΟ ΑΠΘΘΕΜΑΤΙΚΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	4,200,000	
		ΣΥ ΔΣΠ	42.00.000	ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΑΠΘΘΕΜΑΤ.Ν1092/90	37,500	
		ΣΥ ΔΣΠ	53.98.000	ΥΠΟΛΟΙΠ.ΚΕΡΔΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟ 1999 ΑΣΤΗΡ ΑΕ		12,037,500
10/05/99	Προσωρ	ΣΥ ΔΣΠ	50.00.000	Ζ.ΛΥΚΟΥΡΓΟΣ	1,500,000	
	0/000008	ΣΥ ΔΣΠ	54.00.000	ΜΕΤΑΘ.ΥΠΟΧΡ.& ΑΝΤΙΘ.ΛΟΓ/ΣΜΩΝ	962,500	
		ΣΥ ΔΣΠ	11.99.000	ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΕΚΚΑΘΑΡ.ΘΟΡΟΥ ΕΙΣΘΔ.	2,500,000	
		ΣΥ ΔΣΠ	53.98.000	ΑΠΘΣΕ/ΝΑ ΚΤΙΡ.ΕΓΚΑΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ ΑΣΤΗΡ ΑΕ		5,062,500
				Σύνολα Περιόδου	174,200,000	174,200,000
				Μεταφορά	174,200,000	174,200,000

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 11.00.000

Περιγραφή : ΚΤΙΡΙΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικά	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000000	ΣΥ ΔΣΠ	Μεταφορά ΜΕΤΑΘ.ΕΝΕΡΓ.ΕΠΕ ΣΕ ΑΕ		22,600,000	22,600,000	0	22,600,000
			Σύνολα :	0	22,600,000	22,600,000	22,600,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 11.99.000

Περιγραφή : ΑΠΟΣΒ/ΝΑ ΚΤΙΡ.ΕΓΚΑΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000000	ΣΥ ΔΣΠ	Μεταφορά ΜΕΤΑΦ.ΥΠΟΧΡ.Α ΑΝΤΙΘ.ΛΟΓ/ΣΜΩΝ	2,500,000		0 2,500,000	2,500,000 2,500,000	-2,500,000 0
Σύνολα :				2,500,000		0 2,500,000	2,500,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 18.00.001		Περιγραφή : ΜΕΤΟΧ.ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝ.ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤ.		Παρατηρήσεις :			
Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Κινητήσεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
			Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
					0	0	0
10/05/99	0/000003	ΣΥ ΔΣΠ	40,000,000		40,000,000	0	40,000,000
		Μεταφορά ΑΝΑΛ.ΜΕΤΟΧ.ΑΠΟ ΣΥΓΧ.ΣΕ ΑΕ					
10/05/99	0/000004	ΣΥ ΔΣΠ		50,000,000	40,000,000	50,000,000	10,000,000
		ΚΑΛΗΨ.ΜΕΤ.ΑΠΟ ΕΤΑΙΡ.ΚΕΦΑΛΑΙΟ					
10/05/99	0/000005	ΣΥ ΔΣΠ		10,000,000	40,000,000	40,000,000	0
		ΜΕΤΑΦ.ΥΠΟΛ.ΛΟΓ.18 ΣΕ 53.98					
		Σύνολο :	40,000,000	40,000,000	40,000,000	40,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 21.00.000

Περιγραφή : ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
			Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000006	ΣΥ ΔΣΠ		2,000,000	2,000,000	0	2,000,000
		Μεταφορά ΜΕΤΑΦ.ΕΝΕΡΓ.ΕΠΕ ΣΕ ΑΕ		2,000,000	2,000,000	2,000,000	0
		Σύνολα :	0	2,000,000	2,000,000	2,000,000	0

Προσωπινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 33.07.000

Περιγραφή : Θ.ΑΝΘΕΟΥ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/γία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικά	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσαυτικα		Υπολοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
			Μεταφορά			0	0	0
10/05/99	0/000004	ΣΥ ΔΣΠ	ΚΑΛΗΦ.ΜΕΤ.ΑΠΘ ΕΤΑΙΡ.ΚΕΦΑΛΑΙΟ	15,000,000		15,000,000	0	15,000,000
10/05/99	0/000002	ΣΥ ΔΣΠ	ΔΙΑΘ.ΕΤΑΙΡ.ΚΕΦΑΛ.ΓΙΑ ΣΥΓΧ.ΣΕ ΑΕ		15,000,000	15,000,000	15,000,000	0
Σύνολα :				15,000,000	15,000,000	15,000,000	15,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 33.07.001		Περιγραφή : 4.ΝΙΚΑΣ		Παρατηρήσεις :			
Ημερο/γία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
			Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
					0	0	0
10/05/99	0/000004	ΣΥ ΔΣΠ	15,000,000		15,000,000	0	15,000,000
		Μεταφορά ΧΑΛΗΦ.ΜΕΤ.ΑΠΟ ΕΤΑΙΡ.ΚΕΦΑΛΑΙΟ					
10/05/99	0/000002	ΣΥ ΔΣΠ		15,000,000	15,000,000	15,000,000	0
		ΔΙΑΒ.ΕΤΑΙΡ.ΚΕΦΑΛ.ΓΙΑ ΣΥΓΧ.ΣΕ ΑΕ					
		Σύνολα :	15,000,000		15,000,000		
				15,000,000		15,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 40.06.000

Περιγραφή : 3.ΑΝΘΡΩΠ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99 0/000002 ΣΥ ΔΕΠ	Μεταφορά ΔΙΑΘ.ΕΤΑΙΡ.ΚΕΦΑΛ.ΓΙΑ ΣΥΓΧ.ΣΕ ΑΕ	15,000,000		0	15,000,000	-15,000,000
	Σύνολα :	15,000,000		0	15,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 40.06.001

Περιγραφή : Δ.ΝΙΚΑΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000002	ΣΥ ΔΣΠ	Μεταφορά ΔΙΑΘ.ΕΤΑΙΡ.ΚΕΦΑΛ.ΓΙΑ ΣΥΓΧ.ΣΕ ΑΕ	15,000,000		15,000,000	15,000,000	-15,000,000
			Σύνολο :	15,000,000		15,000,000	15,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 41.32.000		Περιγραφή : ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		Παρατηρήσεις :		
Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000007 ΣΥ ΔΣΠ					
	Μεταφορά			0	2,000,000	-2,000,000
	ΜΕΤΑΦ.ΑΠΟΘΕΜ.Α	2,000,000		2,000,000	2,000,000	0
	ΥΠΟΔ.ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΗΝ ΑΕ					
	Σύνολα :	2,000,000		2,000,000	2,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 41.05.000

Περιγραφή : ΕΚΤΑΚΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Α	Λογισμ	Κινήσεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
			Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000007	ΣΥ ΔΣΠ			0	5,000,000	-5,000,000
		Μεταφορά ΜΕΤΑΦ.ΑΠΘΘΕΜ.4 ΥΠΟΛ.ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΗΝ ΑΕ	5,000,000		5,000,000	5,000,000	0
		Σύνολο :	5,000,000	0	5,000,000	5,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 41.28.300

Περιγραφή : ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤ.Ν1992/98

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000007 ΣΥ ΔΣΠ					
	Μεταφορά ΜΕΤΑΦ.ΑΠΟΘΕΜ.& ΥΠΟΛ.ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΗΝ ΑΕ	4,200,000		4,200,000	4,200,000	-4,200,000
	Σύνολα :	4,200,000		4,200,000	4,200,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 42.00.000

Περιγραφή : ΥΠΟΛΟΙΠ.ΚΕΡΔΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟ 1999

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσδευτικά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000007	ΣΥ ΔΣΠ	Μεταφορά ΜΕΤΑΦ.ΑΠΟΘΕΜ.& ΥΠΟΛ.ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΗΝ ΑΕ	37,500		37,500	37,500	-37,500 0
Σύνολα :				37,500	0	37,500	37,500	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 50.00.000		Περιγραφή : Ζ.ΛΥΚΟΥΡΓΟΣ		Παρατηρήσεις :			
Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
			Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000000	ΣΥ ΔΣΠ					
		Μεταφορά			0	1,500,000	-1,500,000
		ΜΕΤΑΘ.ΥΠΟΧΡ.&	1,500,000		1,500,000	1,500,000	0
		ΑΝΤΙΘ.ΛΟΓ/ΣΜΩΝ					
		Σύνολα :	1,500,000		1,500,000	1,500,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 53.98.000

Περιγραφή : ΑΣΤΗΡ ΑΕ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Α	Ε	Τ	Λ	ο	γ	ο	Κ		Π		Υ
										κ	ρ	ρ	σ	
										Χ	Π	Χ	Π	λ
										ρ	σ	ρ	σ	ο
10/05/99	0/000003	ΣΥ ΔΣΠ	Μεταφορά									0	0	0
			ΑΝΑΛ.ΜΕΤΟΧ.ΑΠΟ								40,000,000	0	40,000,000	-40,000,000
			ΣΥΓΧ.ΣΕ ΑΕ											
10/05/99	0/000007	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦ.ΑΠΘΘΕΜ.&								12,037,500	0	52,037,500	-52,037,500
			ΥΠΟΛ.ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΗΝ ΑΕ											
10/05/99	0/000008	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦ.ΥΠΟΧΡ.&								5,062,500	0	57,100,000	-57,100,000
			ΑΝΤΙΘ.ΛΟΓ/ΣΜΩΝ											
10/05/99	0/000005	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦ.ΥΠΟΛ.ΛΟΓ.18 ΣΕ							10,000,000		10,000,000	57,100,000	-47,100,000
			53.98											
10/05/99	0/000006	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦ.ΕΝΕΡΓ.ΕΠΕ ΣΕ							47,100,000		57,100,000	57,100,000	0
			ΑΕ											
Σύνολα :										57,100,000		57,100,000	57,100,000	0
											57,100,000		57,100,000	

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογισμικός : 54.00.000

Περιγραφή : ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΕΚΚΑΘΑΡ.ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ.

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσαυτικα		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000000	ΣΥ ΔΣΠ	Μεταφορά ΜΕΤΑΦ.ΥΠΟΧΡ. & ΑΝΤΙΘ.ΛΟΓ/ΣΜΩΝ	962,500		0	962,500	-962,500
			Σύνολα :	962,500		0	962,500	0
			Γενικά Σύνολα :	174,200,000		221,300,000	221,300,000	0
					174,200,000			0

Ποιες είναι οι φορολογικές υποχρεώσεις της Ε.Π.Ε. για τα κέρδη που προκύπτουν από τον ισολογισμό του μετασχηματισμού της και ποιες οι υποχρεώσεις για τον Φ.Π.Α.

A. Υποχρεώσεις για τα κέρδη και το φόρο εισοδήματος

Η Ε.Π.Ε. συνέταξε τον ισολογισμό της με σκοπό τη συγχώνευση της σε Α.Ε. Από τη σύνταξη του ισολογισμού αυτού προέκυψαν κέρδη 7.500.000 δρχ. Από τα κέρδη αυτά αφαιρέθηκε ένα μέρος για επιχειρηματική αμοιβή, ένα άλλο μέρος για αφορολόγητα αποθεματικά του Ν. 1892/90 και το υπόλοιπο ποσό φορολογήθηκε με συντελεστή 35%. Έτσι προέκυψε φόρος 962.500 δρχ.

Στη συνέχεια, η Ε.Π.Ε. πρέπει να υπολογίσει και προκαταβολή φόρου που είναι 50% πάνω στο φόρο. Για το φόρο αυτό και την προκαταβολή φόρου, οφείλει η Ε.Π.Ε. να υποβάλλει δήλωση μέσα σε 4,5 μήνες στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Οι εταίροι θα δηλώσουν τα εισοδήματα που αποκτούν από την Ε.Π.Ε. στην ατομική τους δήλωση που θα υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ..

B. Υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α.

Ο ισολογισμός με σκοπό τη συγχώνευση της Ε.Π.Ε. συντάχθηκε με ημερομηνία 10-5-99. Κατά συνέπεια η Ε.Π.Ε. οφείλει να υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. την τελευταία προσωρινή δήλωση του Φ.Π.Α. μέσα σε 25 ημέρες

μετρούμενες μετά από την ημέρα του μετασχηματισμού της, δηλαδή μετρούμενες από 11-5-99 και μετά. Με άλλα λόγια, η Ε.Π.Ε. οφείλει να υποβάλλει την τελευταία προσωρινή της δήλωση μέχρι και τις 4-6-99.

Η Ε.Π.Ε. οφείλει να υποβάλλει την εκκαθαριστική δήλωσή του Φ.Π.Α., για τον ισολογισμό συγχώνευσης που συντάξε με 10-5-99, μέσα σε 130 μέρες μετρούμενες από τις 11-5-99 και μετά, δηλαδή μέχρι τις 17-9-99.

Η διαδικασία της συγχώνευσης ολοκληρώθηκε στις 4-7-99. Η Ε.Π.Ε. είναι υποχρεωμένη να συμπληρώσει κανονικά για κάθε μήνα τις περιοδικές εκκαθαρίσεις και τις αντίστοιχες προσωρινές δηλώσεις του Φ.Π.Α. που αφορούν τους μήνες Μάιο (από 11/5 – 31/5/99) και Ιούνιο 1999 για λογαριασμό όμως της Α.Ε. Για το μήνα Ιούλιο 1999, η Ε.Π.Ε. δεν θα συμπληρώσει περιοδική εκκαθάριση ούτε και θα υποβάλλει προσωρινή δήλωση του Φ.Π.Α., διότι για ολόκληρο το μήνα Ιούλιο θα συμπληρώσει μία ενιαία περιοδική εκκαθάριση του Φ.Π.Α., η Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΣΤΗΝ Ο.Ε.

Συντάσσεται η απογραφή, ο ισολογισμός και τα αποτελέσματα χρήσης τα οποία και δίνονται στο παράδειγμά μας.

Η εταιρεία μετά την σύνταξη του ισολογισμού πρέπει να υποβάλλει τις δηλώσεις Φ.Π.Α. και φορολογίας εισοδήματος μέσα στις νόμιμες προθεσμίες.

Στη συνέχεια ακολουθούν οι εγγραφές και τα λογιστικά βιβλία της συγχωνευόμενης Ο.Ε. με τις λογιστικές ενέργειες που είναι απαραίτητες για το κλείσιμο των βιβλίων της Ο.Ε. και την μεταβίβαση των περιουσιακών της στοιχείων στην ιδρυόμενη Α.Ε.

Α.ΔΕΛΙΟΣ & ΣΙΑ ΟΕ
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 10-5-1999

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 1999			ΠΑΘΗΤΙΚΟ	Ποσά κλειόμενης Χρήσεως 1999
	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπ.Αξία		
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ					
II. Ενσώματες ακινητοποιήσεις					
3.Κτίρια και τεχνικά έργα	45.000.000	5.000.000	40.000.000		
	45.000.000	5.000.000	40.000.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ (ΓΙ+ΓΙΙ)	45.000.000	5.000.000	40.000.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ(ΓΙ+ΓΙΙ+ΓΙΙΙ)			40.000.000		
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ					
I. Αποθέματα					
1.Εμπορεύματα			4.000.000		
			4.000.000		
II. Απαιτήσεις					
Σύνολο					
1. Πελάτες			2.000.000		
2. Γραμμάτια εισπρακτέα			2.000.000		
IV. Διαθέσιμα					
1.Ταμείο			3.000.000		
			3.000.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΟΣ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			9.000.000		
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ+Ε)			49.000.000		
Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ					
I.Κεφάλαιο					
1.Καταβλημένο				50.000.000	
				50.000.000	
V. Αποτελέσματα εις νέο					
Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο				(3.500.000)	
Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεω				(3.500.000)	
2.Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου					
				46.500.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ					
2.Λοιπές προβλέψεις					
Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ					
8.Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις					
II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις					
11.Πιστωτές διάφοροι				2.500.000	
				2.500.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ (ΓΙ+ΓΙΙ)					
3.Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί					
				49.000.000	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ)					

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 1999

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 1999			Σύνολο	Ποσά κλειόμενης Χρήσεως 1999
	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπ.Αξία		
Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)			20.000.000		
Μείον : Κόστος πωλήσεων			15.500.000		
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως			4.500.000		
Σύνολο			4.500.000		
ΜΕΙΟΝ: 1.Εξοδα διοικ/κής λειτουργίας		500.000			
ΜΕΙΟΝ: 3.Εξοδα λειτουργίας διαθέσεως			500.000		
Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως			4.000.000		
ΠΛΕΟΝ (ή μείον)					
Μείον:					
Ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως			4.000.000		
II.ΠΛΕΟΝ (ή μείον):Εκτακτα αποτ/σματα					
Μείον:					
1.Εκτακτα και ανόργανα έξοδα	6.000.000				
4.Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους		6.000.000	(6.000.000)		
Οργανικά και έκτακτα αποτε- λέσματα (κέρδη ή ζημιές)			(2.000.000)		
ΜΕΙΟΝ:					
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (Κέρδη ή Ζημιές) ΧΡΗΣΕΩΣ χρο φόρων			(2.000.000)		

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 10-5-1999 Α.ΔΕΛΙΟΣ & ΣΙΑ ΟΕ(Αξιών) (Κατά Κωδικό) (Απογραφή)

Απογραφικός Π α ρ ι γ ρ α φ ή	Προηγούμενο Υπόλοιπο		Κύληση Περιόδου		Προσθετικά Σύνολα		Νέο Υπόλοιπο	
	Χ ρ έ ω σ η	Π ί σ τ ω σ η	Χ ρ έ ω σ η	Π ί σ τ ω σ η	Χ ρ έ ω σ η	Π ί σ τ ω σ η	Χ ρ έ ω σ η	Π ί σ τ ω σ η
11			45,000,000		45,000,000		40,000,000	
Κτίρια-Εγκ.Κτιρίων-Τεχνικά Έργ				5,000,000		5,000,000		
11.00			45,000,000		45,000,000		45,000,000	
Κτίρια-Εγκαταστάσεις Κτιρίων				0		0		
11.00.000			45,000,000		45,000,000		45,000,000	
ΚΤΙΡΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ				0		0		
11.99			0		0			
Αποθευμένα Κτίρια-Τεχνικά Έργ				5,000,000		5,000,000		5,000,000
11.99.000			0		0			
ΑΠΟΣΒ.ΚΤΙΡ.ΕΓΚΑΤΑΣΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ				5,000,000		5,000,000		5,000,000
20			4,000,000		4,000,000		4,000,000	
Εμπορεύματα				0		0		
20.00			4,000,000		4,000,000		4,000,000	
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ				0		0		
20.00.000			4,000,000		4,000,000		4,000,000	
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ				0		0		
30			2,000,000		2,000,000		2,000,000	
Πελάτες				0		0		
30.00			2,000,000		2,000,000		2,000,000	
Πελάτες εσωτερικού				0		0		
30.00.000			2,000,000		2,000,000		2,000,000	
Γ.ΓΑΡΙΔΑΣ				0		0		
30			3,000,000		3,000,000		3,000,000	
Χρηματικά διαθέσιμα				0		0		
30.00			3,000,000		3,000,000		3,000,000	
Ταμεία				0		0		
30.00.000			3,000,000		3,000,000		3,000,000	
ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ				0		0		
40			0		0			
Κεφάλαια				50,000,000		50,000,000		50,000,000
Από Μεταφορά Σελ.:	0	0	0	0	0	0	0	0
Σύνολα Σελίδας :	0	0	54,000,000	55,000,000	54,000,000	55,000,000	49,000,000	50,000,000
Εκ Μεταφορά Σελ. :	0	0	54,000,000	55,000,000	54,000,000	55,000,000	49,000,000	50,000,000

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 10-5-1999 Α.ΔΕΛΤΟΣ & ΣΙΑ ΟΕ(Αξιών) (Κατά Κωδικό) (Απογραφή)

Απογραφή	Προηγούμενο Υπόλοιπο		Κίνηση Περιόδου		Προσθευτικά Σύνολα		Νέο Υπόλοιπο	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
40.06 Εταιρικά κεφάλαια			0	50,000,000	0	50,000,000		50,000,000
40.06.000 Α.ΔΕΛΤΟΣ			0	25,000,000	0	25,000,000		25,000,000
40.06.001 Σ.ΣΗΚΑΣ			0	25,000,000	0	25,000,000		25,000,000
42 Αποτελέσματα εις νέο			3,500,000	0	3,500,000	0		3,500,000
42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως σε νέο			2,000,000	0	2,000,000	0		2,000,000
42.01.000 ΥΠΟΛ.ΣΗΜΙΩΝ 1997 ΕΟΡ.ΑΝΑΓΝ.			2,000,000	0	2,000,000	0		2,000,000
42.02 Υπόλοιπο ζημιών τσολη. Χρήσεων			1,500,000	0	1,500,000	0		1,500,000
42.02.000 ΥΠΟΛ.ΣΗΜ.1998 ΕΟΡΟΑ.ΑΝΑΓΝ.			1,000,000	0	1,000,000	0		1,000,000
42.02.001 ΥΠΟΛ.ΣΗΜ.1998 ΜΗ ΕΟΡΟΑ.ΑΝΑΓΝ.			500,000	0	500,000	0		500,000
50 Προμηθευτές			0	2,500,000	0	2,500,000		2,500,000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού			0	2,500,000	0	2,500,000		2,500,000
50.00.000 Α.ΑΣΤΕΡΕΙΟΥ			0	2,500,000	0	2,500,000		2,500,000
Λογ/σμοί Γενικής θαθμού 3 :	0	57,500,000		57,500,000		57,500,000		57,500,000
Λογ/σμοί Γενικής θαθμού 2 :	0	57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000		57,500,000
Λογ/σμοί Γενικής θαθμού 1 :	0	57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000		52,500,000
Από Μεταφορά Σελ.:	0	54,000,000		54,000,000		54,000,000		49,000,000
Σύνολα Σελίδας :	0	3,500,000	55,000,000	3,500,000	55,000,000	3,500,000		50,000,000
Σε Μεταφορά Σελ. :	0	57,500,000	2,500,000	57,500,000	2,500,000	57,500,000		52,500,000
			57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000		52,500,000

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 1θ-5-1999 Α.ΔΕΛΤΙΟΣ & ΣΙΑ ΟΕ(Αξιόν) (Κατά Κωδικό) (Ακογραφή)

Λογαριασμός Περιγραφή	Προηγούμενο Υπόλοιπο		Κίνηση Περιόδου		Προσθευτικά Σύνολα		Νέο Υπόλοιπο	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
Σύν.Αξιόν λογ/μόν βαθμού 3 :	0	0	57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000
Σύν.Αξιόν λογ/μόν βαθμού 2 :	0	0	57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000
Σύν.Αξιόν λογ/μόν βαθμού 1 :	0	0	57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000	52,500,000	52,500,000
Από Μεταφορά Σελ.:	0	0	57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000	52,500,000	52,500,000
Σύνολα Σελίδας :	0	0	0	0	0	0	0	0
Γεν. Σύνολα Εκτ. :	0	0	57,500,000	57,500,000	57,500,000	57,500,000	52,500,000	52,500,000

Προσωρινό Γενικό Καθολικό (Μάιος 1999)

Λογαριασμός	Περιγραφή	Ημερ/νία	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση Λογ. Πίστωση
11	Κτίρια-Εγκ.Κτιρίων-Τεχνικά Έργ Μεταφορά	10/05/99	45,000,000	5,000,000	40,000,000
			5,000,000	45,000,000	
	Σύνολα Περιόδου		5,000,000	45,000,000	40,000,000
	Νέα Σύνολα λογ.		50,000,000	50,000,000	
18	Επιμ/χος & λοικές μακρ.ακαιτησ. Μεταφορά	10/05/99	0	0	
			50,000,000	50,000,000	
	Σύνολα Περιόδου		50,000,000	50,000,000	
	Νέα Σύνολα λογ.		50,000,000	50,000,000	
20	Εμπορεύματα	Μεταφορά	4,000,000	0	4,000,000
		10/05/99	0	4,000,000	
	Σύνολα Περιόδου		0	4,000,000	4,000,000
	Νέα Σύνολα λογ.		4,000,000	4,000,000	
30	Πελάτες	Μεταφορά	2,000,000	0	2,000,000
		10/05/99	0	2,000,000	
	Σύνολα Περιόδου		0	2,000,000	2,000,000
	Νέα Σύνολα λογ.		2,000,000	2,000,000	
33	Χρεώστες Διάφοροι	Μεταφορά	0	0	
		10/05/99	50,000,000	50,000,000	
	Σύνολα Περιόδου		50,000,000	50,000,000	
	Νέα Σύνολα λογ.		50,000,000	50,000,000	
38	Χρηματικά διαθέσιμα	Μεταφορά	3,000,000	0	3,000,000
		10/05/99	0	3,000,000	
	Σύνολα Περιόδου		0	3,000,000	3,000,000
	Νέα Σύνολα λογ.		3,000,000	3,000,000	
40	Κεφάλαιο	Μεταφορά	0	50,000,000	50,000,000
		10/05/99	50,000,000	0	
	Σύνολα Περιόδου		50,000,000	0	50,000,000
	Νέα Σύνολα λογ.		50,000,000	50,000,000	
42	Αποτελέσματα εις νέο	Μεταφορά	3,500,000	0	3,500,000
		10/05/99	0	3,500,000	

Προσωρινό Γενικό Καθολικό (Μάιος 1999)

Ασφατισμένος	Περιγραφή	Ημερ/νία	Υπόλοιπο			
			Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
		Σύνολο Περιόδου	0	3,500,000		3,500,000
		Νέα Σύνολα λογ.	3,500,000	3,500,000		
50	Προμηθευτές	Μεταφορά 10/05/99	0 2,500,000	2,500,000 0		2,500,000
		Σύνολο Περιόδου	2,500,000	0	2,500,000	
		Νέα Σύνολα λογ.	2,500,000	2,500,000		
53	Πιστωτές διάφοροι	Μεταφορά 10/05/99	0 57,500,000	0 57,500,000		
		Σύνολο Περιόδου	57,500,000	57,500,000		
		Νέα Σύνολα λογ.	57,500,000	57,500,000		
		Γενικά Σύνολα από Μεταφορά	57,500,000	57,500,000		
		Γενικά Σύνολα Περιόδου	215,000,000	215,000,000		
		Γεν. Ανακεφαλαιωτικά Σύνολα	272,500,000	272,500,000		

Προσωρινό Ισοζύγιο Λογιστικής (Αξιών) (Κατά Κωδικό) (Μάιος 1999)

Τελ. Ενημέωση : Πα Λογαριασμός Περιγραφή	Προηγούμενα Υπόλοιπα		Κίνηση Περιόδου		Προσθετικά Σύνολα		Νέα Υπόλοιπα	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
11 Κτίρια-Εγκ.Κτιρίων-Τεχνικά Έργα	40,000,000		5,000,000	45,000,000	50,000,000		50,000,000	
18 Επι/χές & λοιπές μακρο.ακτινο.			50,000,000	50,000,000	50,000,000		50,000,000	
20 Εμπασθέντα	4,000,000		0	4,000,000	4,000,000		4,000,000	
30 Πελάτες	2,000,000		0	2,000,000	2,000,000		2,000,000	
33 Χρεώστες Διείσοδοι			50,000,000	50,000,000	50,000,000		50,000,000	
38 Τομηματικά Διαθέσιμα	3,000,000		0	3,000,000	3,000,000		3,000,000	
40 Κεφάλαιο		50,000,000	50,000,000	0	50,000,000		50,000,000	
42 Αποτελέσματα εις νέο	3,500,000		0	3,500,000	3,500,000		3,500,000	
50 Προμηθευτές		2,500,000	2,500,000	0	2,500,000		2,500,000	
53 Πιστωτές Διείσοδοι			57,500,000	57,500,000	57,500,000		57,500,000	
Λογ/μοί Γενικής Βαθμού 1 :	52,500,000		215,000,000	272,500,000	272,500,000		0	
		52,500,000		215,000,000		272,500,000		0
Σύν.Αξιών λογ/μάν Βαθμού 1 :	52,500,000		215,000,000	272,500,000	272,500,000		0	
		52,500,000		215,000,000		272,500,000		0

Προσωπικό Γενικό Ημερολόγιο (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Ημερ/νία Α/Α	Παραστατικό	Λογαριασμός (Α ε τ ι σ λ ο γ ι α)	Π ε ρ ι γ ρ α φ ή	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	Προσωπ	ΕΥ ΔΣΠ	40.06.000	Μεταφορά Α.ΔΕΛΙΟΣ	0	0
	0/000002	ΕΥ ΔΣΠ	40.06.001	ΕΤΑΙΡ.ΚΕΦ.ΠΟΥ ΔΙΑΤΙΘ.ΓΙΑ ΣΥΓΧ.	25,000,000	
		ΕΥ ΔΣΠ	33.07.000	Β.ΖΗΚΑΣ	25,000,000	
		ΕΥ ΔΣΠ	33.07.001	Α.ΔΕΛΙΟΣ		25,000,000
		ΕΥ ΔΣΠ	33.07.001	Β.ΖΗΚΑΣ		25,000,000
12/05/99	Προσωπ	ΕΥ ΔΣΠ	10.00.001	ΜΕΤΑΧ.Η ΕΙΣΗΓΜ.ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΗΣΤ.	40,000,000	
	0/000003	ΕΥ ΔΣΠ	33.90.000	ΜΕΤΑΧ.ΛΟΓ.ΣΥΓΧ.ΣΕ ΑΕ ΑΣΤΗΡ ΑΕ		40,000,000
10/05/99	Προσωπ	ΕΥ ΔΣΠ	33.07.000	Α.ΔΕΛΙΟΣ	25,000,000	
	0/000004	ΕΥ ΔΣΠ	33.07.001	ΚΑΛΥΨ.ΜΕΤΑΧ.ΑΠΟ ΕΤΑΙΡ.ΚΕΦ.	25,000,000	
		ΕΥ ΔΣΠ	10.00.001	Β.ΖΗΚΑΣ ΜΕΤΑΧ.Η ΕΙΣΗΓΜ.ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΗΣΤ.		50,000,000
10/05/99	Προσωπ	ΕΥ ΔΣΠ	10.00.001	ΜΕΤΑΧ.Η ΕΙΣΗΓΜ.ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΗΣΤ.	10,000,000	
	0/000005	ΕΥ ΔΣΠ	33.90.000	ΜΕΤΑΦ.ΥΠΟΛ.10.00 ΣΕ 53.90 ΑΣΤΗΡ ΑΕ		10,000,000
10/05/99	Προσωπ	ΕΥ ΔΣΠ	53.90.000	ΑΣΤΗΡ ΑΕ	54,000,000	
	0/000006	ΕΥ ΔΣΠ	11.00.000	ΜΕΤΑΦ.ΕΝΕΡΓ.ΟΕ ΣΕ ΑΕ ΚΤΙΡΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ		45,000,000
		ΕΥ ΔΣΠ	20.00.000	ΑΠΟΣΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ		4,000,000
		ΕΥ ΔΣΠ	30.00.000	Γ.ΓΑΡΤΔΑΣ		2,000,000
		ΕΥ ΔΣΠ	30.00.000	ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ		3,000,000
10/05/99	Προσωπ	ΕΥ ΔΣΠ	53.90.000	ΑΣΤΗΡ ΑΕ	3,500,000	
	0/000007	ΕΥ ΔΣΠ	42.01.000	ΜΕΤΑΦ.ΖΗΜ.ΣΕ ΑΕ ΥΠΟΛ.ΖΗΜΙΩΝ 1999 ΘΟΡ.ΑΝΑΓΝ.		2,000,000
		ΕΥ ΔΣΠ	42.02.000	ΥΠΟΛ.ΖΗΜ.1998 ΘΟΡΟΛ.ΑΝΑΓΝ.		1,000,000
		ΕΥ ΔΣΠ	42.02.001	ΥΠΟΛ.ΖΗΜ.1998 ΜΗ ΘΟΡΟΛ.ΑΝΑΓΝ.		500,000
10/05/99	Προσωπ	ΕΥ ΔΣΠ	50.00.000	Α.ΑΣΤΕΡΙΟΥ	2,500,000	
	0/000008	ΕΥ ΔΣΠ	11.99.000	ΜΕΤΑΦ.ΥΠΟΧΡ.4 ΑΝΤΙΘ.ΛΟΓ/ΣΜΩΝ		5,000,000
		ΕΥ ΔΣΠ	53.90.000	ΑΠΟΣΘ.ΚΤΙΡ.ΕΓΚΑΤΑΣΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ ΑΣΤΗΡ ΑΕ		7,500,000
				Σύνολα Περιόδου	215,000,000	215,000,000
				Μεταφορά	215,000,000	215,000,000

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογισμικός : 11.00.000		Περιγραφή : ΚΤΙΡΙΑ ΑΠΟΡΡΙΣΗΣ		Παρατηρήσεις :		
Ημερ/γία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινήσεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000006 ΣΥ ΔΣΠ		45,000,000	45,000,000	0	45,000,000
	Μεταφορά ΚΕΤΑΘ.ΕΝΕΡΓ.ΟΕ ΣΕ ΑΕ		45,000,000	45,000,000	45,000,000	0
	Σύνολο :		0	45,000,000	45,000,000	0
			45,000,000			

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 11.99.000		Περιγραφή : ΑΠΟΣΒ.ΚΤΙΡ.ΕΓΚΑΤΑΣΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ		Παρατηρήσεις :			
Ημερ/γία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Κινησεις		Ποσοδευτικά		Υπολοιπο
			Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000000	ΣΥ ΔΣΠ	5,000,000		0	5,000,000	-5,000,000
		Μεταφορά ΜΕΤΑΘ.ΥΠΟΧΡ.& ΑΝΤΙΘ.ΛΟΓ/ΣΜΩΝ			5,000,000	5,000,000	0
		Σύνολα :	5,000,000		0	5,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 18.00.001		Περιγραφή : ΜΕΤΑΧ.Η ΕΙΣΗΓΗ.ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΗΣΤ.		Παρατηρήσεις :				
Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
			Μεταφορά			0	0	0
10/05/99	0/000003	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΧ.ΛΟΓ.ΣΥΓΧ.ΣΕ ΑΕ	40,000,000		40,000,000	0	40,000,000
10/05/99	0/000005	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΧ.ΥΠΟΔ.18.00 ΣΕ	10,000,000		50,000,000	0	50,000,000
			53.98					
10/05/99	0/000004	ΣΥ ΔΣΠ	ΚΑΛΥΨ.ΜΕΤΑΧ.ΑΠΟ ΕΤΑΙΡ.ΚΕΦ.		50,000,000	50,000,000	50,000,000	0
			Σύνολα :	50,000,000	50,000,000	50,000,000	50,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

λογαριασμός : 20.30.300

Περιγραφή : ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Παρατηρήσεις :

Προσ/νία	Κύριο	Προσστατικό	Α	Α	Κ ι ν ή σ η ς		Π α ρ ο δ ε υ τ ι κ ή		Υπόλοιπο	
					Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση		
03/05/99	0/000000	ΣΥ ΣΠ	Μεταφορά				4.300.000		0	4.300.000
			ΜΕΤΑΦ.ΕΝΕΡΓ.ΟΕ ΣΕ ΑΕ		4.300.000		4.300.000		4.300.000	0
			Σύνολα :		0		4.300.000		4.300.000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 30.00.000

Περιγραφή : Γ.ΓΑΡΙΔΑΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
			Μεταφορά			2,000,000	0	2,000,000
10/05/99	0/000006	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦ.ΕΝΕΡΓ.ΟΕ ΣΕ ΑΕ		2,000,000	2,000,000	2,000,000	0
			Σύνολα :		0	2,000,000	2,000,000	0
					2,000,000			

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Ασφαλισμός : 33.07.000		Περιγραφή : Α.ΔΕΛΙΟΣ		Παρατηρήσεις :		
Ημερ/νία Ημερ-Α/Α Πρωταρχικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθετικά		Υπόλοιπο	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση		
10/05/99 0/000004 ΣΥ ΔΣΠ	25,000,000		25,000,000	0	25,000,000	
10/05/99 0/000002 ΣΥ ΔΣΠ		25,000,000	25,000,000	25,000,000	0	
	Σύνολα :	25,000,000	25,000,000	25,000,000	0	

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 33.07.001		Περιγραφή : Θ.ΖΗΚΑΣ		Παρατηρήσεις :		
Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
	Παραστατικό	Α	Λογιστ	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000004	ΕΥ ΔΣΠ	Μεταφορά ΚΑΛΥΦ.ΜΕΤΑΧ.ΑΠΟ ΕΤΑΙΡ.ΚΕΑ.	25,000,000		0
						0
10/05/99	0/000002	ΕΥ ΔΣΠ	ΕΤΑΙΡ.ΚΕΑ.ΠΟΥ ΔΙΑΤΙΘ.ΓΙΑ ΣΥΓΧ.		25,000,000	0
						0
			Σύνολο :	25,000,000	25,000,000	0
						0
				25,000,000	25,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 38.00.000

Περιγραφή : ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/γία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Α	Λ	ε	ισ	λο	γ	ί	Κ		Π		Υ
								ισ	ο	ρο	ο	
10/05/99	0/000006	ΣΥ	ΔΣΠ									
	Μεταφορά											
	ΜΕΤΑΦ.ΕΝΕΡΓ.ΟΕ	ΣΣ	ΑΕ					3,000,000		3,000,000		3,000,000
	Σύνολα :							3,000,000		3,000,000		3,000,000

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 40.06.000

Περιγραφή : Α.ΔΕΛΙΟΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/γία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθετικά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000002	ΣΥ ΔΣΠ	Μεταφορά ΕΤΑΙΡ.ΚΕΦ.ΠΟΥ ΔΙΑΤΙΘ.ΓΙΑ ΣΥΓΧ.	25,000,000		0	25,000,000	-25,000,000
			Σύνολα :	25,000,000		0	25,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Αριθμ. Λογ. : 40.06.001		Περιγραφή : 9.ΖΗΚΑΣ		Παρατηρήσεις :		
Αριθμ/νία Ημερ-Α/Α Παραστατικό		Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
Αιτιολογία		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000002 ΣΥ ΔΣΠ					
	Μεταφορά			0	25,000,000	-25,000,000
	ΕΤΑΙΡ.ΚΕΘ.ΡΟΥ	25,000,000		25,000,000	25,000,000	0
	ΔΙΑΤΙΘ.ΓΙΑ ΣΥΓΧ.					
	Σύνολα :	25,000,000		25,000,000	25,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 42.31.000

Περιγραφή : ΥΠΟΛ.ΖΗΜΙΩΝ 1999 ΔΟΡ.ΑΝΑΝ.

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
			Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000007	ΣΥ ΔΣΠ			2,000,000	0	2,000,000
		Μεταφορά ΜΕΤΑΔ.ΖΗΜ.ΣΕ ΑΕ		2,000,000	2,000,000	2,000,000	0
		Σύνολα :	0	2,000,000	2,000,000	2,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 42.02.000		Περιγραφή : ΥΠΟΛ.ΖΗΜ.1998 ΦΟΡΟΛ.ΑΝΑΓΝ.		Παρατηρήσεις :		
Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινήσεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000007 ΣΥ ΔΣΠ		1,000,000	1,000,000	0	1,000,000
	Μεταφορά ΜΕΤΑΦ.ΖΗΜ.ΣΕ ΑΕ		1,000,000	1,000,000	1,000,000	0
	Σύνολα :	0	1,000,000	1,000,000	1,000,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 42.02.001

Περιγραφή : ΥΠΟΛ.ΖΗΜ.1999 ΜΗ ΦΟΡΟΛ.ΑΝΑΓΝ.

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α Παραστατικό Αιτιολογία	Κινάσεις		Προσθετικά		Υπόλοιπο
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
13/05/99 0/000007 ΣΥ ΔΣΠ	Μεταφορά ΜΕΤΑΦ.ΖΗΜ.ΣΕ ΑΕ	500,000	500,000	500,000	0
	Σύνολα :	0	500,000	500,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 50.00.000		Περιγραφή : Α.ΑΣΤΕΡΙΟΥ		Παρατηρήσεις :		
Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθετικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	0/000000 ΣΥ ΔΣΠ					
	Μεταφορά ΜΕΤΑΦ.ΥΠΟΧΡ.& ΑΝΤΙΘ.ΛΟΓ/ΣΜΩΝ	2,500,000		2,500,000	2,500,000	-2,500,000
	Σύνολα :	2,500,000		2,500,000	2,500,000	0

Προσωρινό Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 53.98.000		Περιγραφή : ΑΣΤΗΡ ΑΕ		Παρατηρήσεις :				
Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Α ι τ ι ο λ ο γ ί α	Κ ι ν ή σ ε ι ς		Π ρ ο σ δ ε υ τ ι κ ά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
			Μεταφορά			0	0	0
10/05/99	0/000003	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΧ.ΛΟΓ.ΣΥΓΧ.ΣΕ ΑΕ	40,000,000		0	40,000,000	-40,000,000
10/05/99	0/000008	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦ.ΥΠΟΧΡ.& ΑΝΤΙΣ.ΛΟΓ/ΣΜΟΝ	7,500,000		0	47,500,000	-47,500,000
10/05/99	0/000005	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦ.ΥΠΟΔ.ΙΟ.00 ΣΕ 53.98		10,000,000	0	57,500,000	-57,500,000
10/05/99	0/000006	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦ.ΕΝΕΡΓ.0Ε ΣΕ ΑΕ	54,000,000		54,000,000	57,500,000	-3,500,000
10/05/99	0/000007	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦ.ΖΗΜ.ΣΕ ΑΕ	3,500,000		57,500,000	57,500,000	0
			Σύνολα :	57,500,000		57,500,000		0
					57,500,000		57,500,000	
			Γενικά Σύνολα :	215,000,000		272,500,000		0
					215,000,000		272,500,000	

Ποιες είναι οι φορολογικές υποχρεώσεις της Ο.Ε. για τις ζημιές που προκύπτουν από τον ισολογισμό του μετασχηματισμού της 10-5-1999 σε Α.Ε. και ποιες οι υποχρεώσεις για τον Φ.Π.Α.

Α. Υποχρεώσεις και δικαιώματα για τις ζημιές της Ο.Ε.

Η Ο.Ε. στις 10-5-1999 συντάσσει ισολογισμό με σκοπό τη συγχώνευση της σε Α.Ε. Από τον ισολογισμό αυτό προκύπτουν ζημιές 2.000.000 δρχ. φορολογικά αναγνωρίσιμες. Επίσης, η Ο.Ε. παρουσιάζει στον ισολογισμό της και ζημιές 1.000.000 δρχ. από την προηγούμενη χρήση 1998 φορολογικά αναγνωρίσιμες και ζημιές 500.000 δρχ. επίσης από την προηγούμενη χρήση 1998 μη φορολογικά αναγνωρίσιμες. Οι ζημιές αυτές θα πρέπει να καταχωρούνται στην απογραφή με 10-5-1999 χωριστά οι φορολογικά αναγνωρίσιμες και χωριστά οι φορολογικά μη αναγνωρίσιμες. Φορολογικά αναγνωρίσιμες είναι οι ζημιές εκείνες που προκύπτουν μετά από τη φορολογική αναμόρφωση και δηλώνονται στην πρώτη σελίδα του εντύπου Ε5 ενώ οι υπόλοιπες ζημιές είναι φορολογικά μη αναγνωρίσιμες.

Η Ο.Ε. λοιπόν υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος κανονικά μέσα σε 3,5 μήνες μετρούμενες μετά από την ημερομηνία 10-5-1999 που συντάχθηκε ο ισολογισμός του μετασχηματισμού της σε Α.Ε. Δηλαδή μέχρι τις 25-8-1999 οφείλει η Ο.Ε. να υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. που ανήκει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματός της (έντυπα Ε5 και Ε4). Η ζημία αυτή μεταφέρεται σε ξεχωριστούς λογαριασμούς της Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση και το ποσό της ζημίας που αναγνωρίζεται φορολογικά συμψηφίζεται με κέρδη της Α.Ε. για να φορολογηθεί στη συνέχεια το

υπόλοιπο από τα κέρδη της (φυσικά μέσα στα όρια της 5ετίας), ενώ το υπόλοιπο της ζημίας της Ο.Ε. που δεν αναγνωρίζεται φορολογικά συμψηφίζεται με κέρδη της Α.Ε. που έχουν προηγουμένα φορολογηθεί (άρθρο 2 Ν. 2166/93).

Οι εταίροι δεν θα δηλώνουν τις ζημίες της Ο.Ε. στην ατομική τους δήλωση που θα υποβάλλουν μέχρι τις 2-3-2000, διότι οι ζημίες της Ο.Ε. από το 1996 και μετά συμψηφίζονται με κέρδη πάλι της Ο.Ε. ή όπως στην προκειμένη περίπτωση με κέρδη της Α.Ε. (λόγω μετασχηματισμού).

Β. Υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α. της Ο.Ε.

Ο ισολογισμός με σκοπό τη συγχώνευση της Ο.Ε. συντάχθηκε με ημερομηνία 10-5-99. Κατά συνέπεια η Ο.Ε. οφείλει να υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. την τελευταία προσωρινή δήλωση του Φ.Π.Α. μέσα σε 25 ημέρες μετρούμενες από 11-5-1999 και μετά, δηλαδή μέχρι και τις 4-6-1999

Η Ο.Ε. οφείλει να υποβάλλει την εκκαθαριστική δήλωσή του Φ.Π.Α., για τον ισολογισμό συγχώνευσης που συνέταξε με 10-5-99, μέσα σε 130 μέρες μετρούμενες από τις 11-5-99 και μετά, δηλαδή μέχρι τις 17-9-99.

Η διαδικασία της συγχώνευσης ολοκληρώθηκε στις 4-7-99. Η Ο.Ε. είναι υποχρεωμένη να συμπληρώσει κανονικά για κάθε μήνα τις περιοδικές εκκαθαρίσεις και τις αντίστοιχες προσωρινές δηλώσεις του Φ.Π.Α. που αφορούν τους μήνες Μάιο (από 11/5 – 31/5/99) και Ιούνιο 1999 για λογαριασμό όμως της Α.Ε. Για το μήνα Ιούλιο 1999, η Ο.Ε. δεν θα συμπληρώσει περιοδική εκκαθάριση ούτε και θα υποβάλλει προσωρινή

δήλωση του Φ.Π.Α., διότι για ολόκληρο το μήνα Ιούλιο θα συμπληρώσει μία ενιαία περιοδική εκκαθάριση του Φ.Π.Α., η Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΣΤΗΝ Α.Ε.

Συντάσσεται η αρχική απογραφή και ο αρχικός ισολογισμός της Α.Ε. και γίνονται οι εγγραφές έναρξης της Α.Ε.

Στο παράδειγμα μας δίνονται ο αρχικός ισολογισμός, η αρχική απογραφή της Α.Ε. καθώς επίσης και τα βιβλία της Α.Ε. με τις εγγραφές έναρξης της εταιρείας.

ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΑΣΤΗΡ ΑΕ 10-5-1999(Αξιόν) (Κατά Κωδικό)

Αρχαιότητα Ποσό (Υ) α φ ή	Προηγούμενο Υπόλοιπο	Κίνηση Πρωτόδου	Προσθετικά Σύνολα	Νέο Υπόλοιπο
	Χρέωση Πίστωση	Χρέωση Πίστωση	Χρέωση Πίστωση	Χρέωση Πίστωση
11		67,600,000	67,600,000	60,000,000
Κτίρια-Εγκ.Κτιρίων-Τεχνικά Εργ		7,600,000	7,600,000	
11.00		67,600,000	67,600,000	67,600,000
Κτίρια-Εγκαταστάσεις Κτιρίων		0	0	
11.00.000		67,600,000	67,600,000	67,600,000
ΚΤΙΡΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ		0	0	
11.99		0	0	
Αποσβεσμένα Κτίρια-Τεχνικά Εργ		7,600,000	7,600,000	7,600,000
11.99.000		0	0	
ΑΠΟΣΒ.ΚΤΙΡ.ΕΓΚΑΤΑΣΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ		7,600,000	7,600,000	7,600,000
20		4,000,000	4,000,000	4,000,000
Επιπλοήματα		0	0	
20.00		4,000,000	4,000,000	4,000,000
ΑΠΟΣΒΕΜΑΤΑ		0	0	
20.00.000		4,000,000	4,000,000	4,000,000
ΑΠΟΣΒΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ		0	0	
21		2,000,000	2,000,000	2,000,000
Προϊόντα έτοιμα & ημιτελή		0	0	
21.00		2,000,000	2,000,000	2,000,000
ΑΠΟΣΒΕΜΑΤΑ		0	0	
21.00.000		2,000,000	2,000,000	2,000,000
ΑΠΟΣΒΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ		0	0	
30		2,000,000	2,000,000	2,000,000
Πελάτες		0	0	
30.00		2,000,000	2,000,000	2,000,000
Πελάτες εσωτερικού		0	0	
30.00.000		2,000,000	2,000,000	2,000,000
Γ.ΓΑΡΙΔΑΣ		0	0	
35		25,500,000	25,500,000	25,500,000
Χρηματικά διαθέσιμα		0	0	
Από Μεταφορά Ξελ.:	0	0	0	0
Εύνοια Ξελίδας :	0	101,100,000	101,100,000	93,500,000
Εκ Μεταφορά Ξελ. :	0	101,100,000	101,100,000	93,500,000

ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΕΝΑΡΧΗΣ ΑΣΤΗΡ ΑΕ 10-5-1999(Αξόν) (Κατά Κωδικό)

Αρχειοθέτηση Ποσότητα	Προηγούμενα Υπόλοιπα		Κίνηση Περιόδου		Προσθευτικά Σύνολα		Νέα Υπόλοιπα	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
23.00 Γινετα			25,500,000				25,500,000	
23.00.000 ΓΙΝΕΤΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ			25,500,000				25,500,000	
40 Κεφάλαιο			80,000,000		160,000,000		80,000,000	
40.00 Καταβλ/νο μετοχικό κατν.μετοχ.				80,000,000		80,000,000		80,000,000
40.00.000 ΚΑΤΑΒΛΗΝ.ΜΕΤΟΧ.ΚΕΦΑΛΑΙΟ				80,000,000		80,000,000		80,000,000
41 Αποθεματικά Επιχειρηστικής Εξαρτ.				12,000,000		12,000,000		12,000,000
41.02 Τακτικό αποθεματικό				2,000,000		2,000,000		2,000,000
41.02.000 ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ				2,000,000		2,000,000		2,000,000
41.05 Εκτακτα αποθεματικά				5,000,000		5,000,000		5,000,000
41.05.000 ΕΚΤΑΚΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ				5,000,000		5,000,000		5,000,000
41.08 Αεθροισήσιμα Αποθεματικά				4,200,000		4,200,000		4,200,000
41.08.000 ΑΕΘΡΟΣΙΜ.ΑΠΟΘΕΜ.Ν.1992/99				4,200,000		4,200,000		4,200,000
42 Αποτελέσματα εις νέα			3,500,000	37,500		3,500,000	3,462,500	
42.00 Υπόλοιπα κερδών εις νέα				37,500			37,500	37,500
42.00.000 ΥΠΟΛΟΙΠ.ΚΕΡΔΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟ 1999				37,500			37,500	37,500
Από Μεταφοράς Σελ. :	0	0	101,100,000	7,500,000	101,100,000	7,500,000	93,500,000	0
Σύνολα Σελίδας :	0	0	83,500,000	172,037,500	83,500,000	172,037,500	3,462,500	92,000,000
Σε Μεταφοράς Σελ. :	0	0	184,600,000	179,637,500	184,600,000	179,637,500	96,962,500	92,000,000

ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΑΣΤΗΡ ΑΕ 18-5-1999(Αξιών) (Κατά Κωδικό)

Λογοισμικός Περιγραφή	Προηγούμενο Υπόλοιπο		Κίνηση Περιόδου		Προσθευτικά Σύνολα		Νέο Υπόλοιπο	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
42.01 Υπόλοιπα ζημιών χρήσεως σε νέο			2,000,000				2,000,000	
42.01.000 ΥΠΟΛ.ΖΗΜΙΩΝ 1999 ΕΘΡΟΛ.ΑΝΑΓΝΩΡ			2,000,000				2,000,000	
42.02 Υπόλοιπα ζημιών προηγ. χρήσεων			1,500,000				1,500,000	
42.02.000 ΥΠΟΛ.ΖΗΜ.1998 ΕΘΡΟΛ.ΑΝΑΓΝ.			1,000,000				1,000,000	
42.02.001 ΥΠΟΛ.ΖΗΜ.1998 ΝΗ ΕΘΡΟΛ.ΑΝΑΓΝ.			500,000				500,000	
50 Προμηθευτές				0		0		0
50.00 Προμηθευτές βασικού				4,000,000		4,000,000		4,000,000
50.00.000 Α.ΑΣΤΕΡΙΟΥ				0		0		0
50.00.001 Ζ.ΛΥΚΟΥΡΓΟΣ				2,500,000		2,500,000		2,500,000
54 Υπαρχές από φόρους-τέλη				0		0		0
54.00 ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΕΚΚΑΘΑΡ.ΦΟΡΩΝ				962,500		962,500		962,500
54.00.000 ΛΟΓ.ΕΚΚΑΘΑΡ.ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ				0		0		0
				962,500		962,500		962,500
λογ/σμοί Γενικής βαθμού 3 :	0		104,600,000			104,600,000		104,600,000
		0		104,600,000		104,600,000		104,600,000
λογ/σμοί Γενικής βαθμού 2 :	0		104,600,000			104,600,000		104,600,000
		0		104,600,000		104,600,000		104,600,000
λογ/σμοί Γενικής βαθμού 1 :	0		104,600,000			104,600,000		96,962,500
		0		104,600,000		104,600,000		96,962,500
Από Μεταφορά Εσλ.:	0		104,600,000			104,600,000		96,962,500
		0		179,637,500		179,637,500		92,000,000
Σύνολα Εσλ(δας) :	0		0			0		0
		0		4,962,500		4,962,500		4,962,500
Εκ Μεταφοράς Εσλ. :	0		104,600,000			104,600,000		96,962,500
		0		104,600,000		104,600,000		96,962,500

ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΑΣΤΗΡ ΑΕ 10-5-1999(Αξιών) (Κατά Κωδικό)

Κωδικολογία	Προηγούμενο Υπόλοιπο		Κίνηση Περιοδίου		Προσθετικά Σύνολα		Νέο Υπόλοιπο	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
Εόν.Αξιών λογ/μύν βαθμού 3 :	0		104,600,000		104,600,000		104,600,000	
		0		104,600,000		104,600,000		104,600,000
Εόν.Αξιών λογ/μύν βαθμού 2 :	0		104,600,000		104,600,000		104,600,000	
		0		104,600,000		104,600,000		104,600,000
Εόν.Αξιών λογ/μύν βαθμού 1 :	0		104,600,000		104,600,000		96,962,500	
		0		104,600,000		104,600,000		96,962,500
Από Μεταφορά Εσλ. :	0		104,600,000		104,600,000		96,962,500	
		0		104,600,000		104,600,000		96,962,500
Σύνολα Εσλίδας :	0		0	0	0		0	0
Γεν. Σύνολα Εκτ. :	0		104,600,000		104,600,000		96,962,500	
		0		104,600,000		104,600,000		96,962,500

ΑΣΤΗΡ ΑΕ
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ 10-5-1999

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Ποσό κλειόμενης γρήσεως 1999			ΠΑΘΗΤΙΚΟ	Ποσό κλειόμενης Χρήσεως 1999
	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπ.Αξία		
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ					
II. Ενσώματες ακινητοποιήσεις					
3.Κτίρια και τεχνικά έργα	67.600.000	7.600.000	60.000.000		80.000.000
	67.600.000	7.600.000	60.000.000		80.000.000
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ (ΓΙ+ΓΙΙ)	67.600.000	7.600.000	60.000.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ(ΓΙ+ΓΙΙ+ΓΙΙΙ)			60.000.000		
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ					
I. Αποθέματα					
1.Εμπορεύματα			4.000.000		
2.Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή-Υπο- προϊόντα και Υπολείμματα			2.000.000		
			6.000.000		
II. Απαιτήσεις			Σύνολο		
1. Πελάτες			2.000.000		
2. Γραμμάτια εισπρακτέα			2.000.000		
IV. Διαθέσιμα					
1. Ταμείο			25.500.000		
			25.500.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΟΣ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			33.500.000		
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ+Ε)			93.500.000		
Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ					
I.Κεφάλαιο					
1.Καταβλημένο					
					80.000.000
					80.000.000
IV. Αποθεματικά κεφάλαια					
1.Τακτικό αποθεματικό					
					2.000.000
4.Εκτακτα αποθεματικά					
					5.000.000
5.Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων					
					4.200.000
					12.000.000
V. Αποτελέσματα εις νέο					
Υπόλοιπο κερδών χρήσεως εις νέο					
					37.500
Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο					
Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων					
					(3.500.000)
					(3.462.500)
ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ					80.537.500
Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ					
II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις					
1.Προμηθευτές					
					4.000.000
5.Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη					
					962.500
					4.962.500
ΣΥΝΟΛΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ (ΓΙ+ΓΙΙ)					4.962.500
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ)					93.500.000

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 1999	ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ
Ποσό κλειόμενης γρήσεως 1999	Ποσό κλειόμενης Χρήσεως 1999
I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως	Σύνολο
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως	
Σύνολο	
Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως	
ΠΛΕΟΝ (ή μείον)	
Μείον:	
Ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως	
II. ΠΛΕΟΝ (ή μείον):Εκτακτα αποτε/σματα	
Μείον:	
Οργανικά και έκτακτα αποτε- λέσματα (κέρδη ή ζημιές)	
ΜΕΙΟΝ:	
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (Κέρδη ή Ζημιές)	
ΧΡΗΣΕΩΣ προ φόρων	

Γενικό Καθολικό (Μάιος 1999)

Λογαριασμός	Περιγραφή	Ημερ/νία	Υπόλοιπα			
			Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
11	Κτίρια-Εγκ.Κτιρίων-Τεχνικά Έργ	Μεταφορά 10/05/99	0	0		
			67,600,000	7,600,000	60,000,000	
	Σύνολο Περιόδου		67,600,000	7,600,000	60,000,000	
	Νέα Σύνολα Λογ.		67,600,000	7,600,000	60,000,000	
20	Εμπορεύματα	Μεταφορά 10/05/99	0	0		
			4,000,000	0	4,000,000	
	Σύνολο Περιόδου		4,000,000	0	4,000,000	
	Νέα Σύνολα Λογ.		4,000,000	0	4,000,000	
21	Προϊόντα έτοιμα & ημιτελή	Μεταφορά 10/05/99	0	0		
			2,000,000	0	2,000,000	
	Σύνολο Περιόδου		2,000,000	0	2,000,000	
	Νέα Σύνολα Λογ.		2,000,000	0	2,000,000	
30	Πελάτες	Μεταφορά 10/05/99	0	0		
			2,000,000	0	2,000,000	
	Σύνολο Περιόδου		2,000,000	0	2,000,000	
	Νέα Σύνολα Λογ.		2,000,000	0	2,000,000	
33	Χρεώστες διάφοροι	Μεταφορά 10/05/99	0	0		
			170,000,000	170,000,000		
	Σύνολο Περιόδου		170,000,000	170,000,000		
	Νέα Σύνολα Λογ.		170,000,000	170,000,000		
38	Χρηματικά διαθέσιμα	Μεταφορά 10/05/99	0	0		
			25,500,000	0	25,500,000	
	Σύνολο Περιόδου		25,500,000	0	25,500,000	
	Νέα Σύνολα Λογ.		25,500,000	0	25,500,000	
40	Κεφάλαια	Μεταφορά 10/05/99	0	0		
			30,000,000	160,000,000	30,000,000	
	Σύνολο Περιόδου		30,000,000	160,000,000	30,000,000	
	Νέα Σύνολα Λογ.		30,000,000	160,000,000	30,000,000	
41	Αποθεματικά Έπιχορ/σεις Επενδ.	Μεταφορά 10/05/99	0	0		
			0	12,000,000	12,000,000	

Γενικά Καθολικά (Μάιος 1999)

Λογαριασμός	Περιγραφή	Ημερ/νία	Υπόλοιπο			
			Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
		Σύνολα Περιόδου	0	12,000,000		12,000,000
		Νέα Σύνολα Λογ.	0	12,000,000		12,000,000
42	Αποτελέσματα εις νέο	Μεταφορά 10/05/99	0	0	0	0
			3,500,000	37,500	3,462,500	
		Σύνολα Περιόδου	3,500,000	37,500	3,462,500	
		Νέα Σύνολα Λογ.	3,500,000	37,500	3,462,500	
50	Προμηθευτές	Μεταφορά 10/05/99	0	0	0	0
			0	4,000,000		4,000,000
		Σύνολα Περιόδου	0	4,000,000		4,000,000
		Νέα Σύνολα Λογ.	0	4,000,000		4,000,000
54	Υπαχρεώσεις από φόρους-τέλη	Μεταφορά 10/05/99	0	0	0	0
			0	962,500		962,500
		Σύνολα Περιόδου	0	962,500		962,500
		Νέα Σύνολα Λογ.	0	962,500		962,500
		Γενικά Σύνολα από Μεταφορά	0	0		
		Γενικά Σύνολα Περιόδου	354,600,000	354,600,000		
		Γεν. Ανακεφαλαιωτικά Σύνολα	354,600,000	354,600,000		

Ισοζύγιο Λογιστικής(Αξιών) (Κατά Κωδικό) (Μάιος 1999)

Τελ. Εναμέρωση : Δε 10/05/99 Ασφαλιστικός Π ε ρ ι γ ρ α φ ή	Προηγούμενο Υπόλοιπο		Κύληση Περιόδου		Προσθετικά Σύνολα		Νέο Υπόλοιπο	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
11 Κτίρια-Εγκ.Κτιρίων-Τεχνικά Έργα			67,600,000	7,600,000	67,600,000	7,600,000	60,000,000	
20 Εμπορεύματα			4,000,000	0	4,000,000	0	4,000,000	
21 Ποσώντα έτοιμα & ημιτελή			2,000,000	0	2,000,000	0	2,000,000	
22 Πελάτες			2,000,000	0	2,000,000	0	2,000,000	
25 Υπεύστες Διαφορές			170,000,000	170,000,000	170,000,000	170,000,000		
28 Χρηματικά διαθέσιμα			25,500,000	0	25,500,000	0	25,500,000	
40 Κεφάλαια			50,000,000	160,000,000	50,000,000	160,000,000	50,000,000	30,000,000
41 Αποθεματικά Επιχο/σεις Επενδ.			0	12,000,000	0	12,000,000	0	12,000,000
42 Αποτελέσματα εις νέο			3,500,000	37,500	3,500,000	37,500	3,462,500	
50 Προμηθευτές			0	4,000,000	0	4,000,000	0	4,000,000
54 Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη			0	962,500	0	962,500	0	962,500
Λογ/σμοί Γενικής Βαθμού Ι :	0	0	354,600,000	354,600,000	354,600,000	354,600,000	96,962,500	96,962,500
Εύν.Αξιών Λογ/μών Βαθμού Ι :	0	0	354,600,000	354,600,000	354,600,000	354,600,000	96,962,500	96,962,500

Γενικό Ημερολόγιο (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Ημερ/νία Α/Α	Παραστατικό Λογαριασμός (Αιτιολογία)	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
10/05/99 000001	ΕΥ ΔΣΠ 11.00.000 ΕΙΣΦΟΡΑ ΣΕ ΑΕ	Μεταφορά ΚΤΙΡΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	22,600,000	0
	ΕΥ ΔΣΠ 21.00.000	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	2,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 30.00.000	ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	22,500,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 33.04.000	Β.ΑΝΘΡΩΠ		15,000,000
	ΕΥ ΔΣΠ 33.04.001	Δ.ΝΙΚΑΣ		15,000,000
	ΕΥ ΔΣΠ 41.02.000	ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		2,000,000
	ΕΥ ΔΣΠ 41.05.000	ΕΧΤΑΚΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		5,000,000
	ΕΥ ΔΣΠ 41.08.000	ΑΦΟΡΑ ΑΠΟΒΕΗ.Ν. 1992/98		4,200,000
	ΕΥ ΔΣΠ 42.00.000	ΥΠΟΛΟΠ.ΚΕΡΔΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟ 1999		37,500
	ΕΥ ΔΣΠ 50.00.001	Ζ.ΛΥΚΟΥΡΓΟΣ		1,500,000
	ΕΥ ΔΣΠ 54.00.000	ΛΟΓ.ΕΥΚΑΘΑΡ.ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		962,500
	ΕΥ ΔΣΠ 11.99.000	ΑΠΟΣΒ.ΚΤΙΡ.ΕΓΚΑΤΑΣΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ		2,600,000
10/05/99 000002	ΕΥ ΔΣΠ 11.00.000 ΕΙΣΦΟΡΑ ΣΕ ΑΕ	ΚΤΙΡΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	45,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 20.00.000	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	4,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 30.00.000	Γ.ΓΑΡΙΔΑΣ	2,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 38.00.000	ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	3,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 42.01.000	ΥΠΟΛ.ΖΗΜΙΩΝ 1999 ΦΟΡΟΛ.ΑΝΑΓΝΩΡ	2,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 42.02.000	ΥΠΟΛ.ΖΗΜ.1998 ΦΟΡΟΛ.ΑΝΑΓΝ.	1,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 42.02.001	ΥΠΟΛ.ΖΗΜ.1998 ΜΗ ΦΟΡΟΛ.ΑΝΑΓΝ.	500,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 33.04.002	Α.ΖΕΛΙΟΣ		25,000,000
	ΕΥ ΔΣΠ 33.04.003	Β.ΖΗΚΑΣ		25,000,000
	ΕΥ ΔΣΠ 50.00.000	Α.ΑΣΤΕΡΙΟΥ		2,500,000
	ΕΥ ΔΣΠ 11.99.000	ΑΠΟΣΒ.ΚΤΙΡ.ΕΓΚΑΤΑΣΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ		5,000,000
10/05/99 000003	ΕΥ ΔΣΠ 33.03.000 ΑΝΑΛ.ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	Β.ΑΝΘΡΩΠ	20,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 33.03.001	Δ.ΝΙΚΑΣ	20,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 33.03.002	Α.ΔΕΛΙΟΣ	20,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 33.03.003	Β.ΖΗΚΑΣ	20,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 40.02.000	ΘΘΕΙΑΩΝ.ΜΕΤΟΥ.ΚΕΦΑΛΑΙΟ		80,000,000
10/05/99 000004	ΕΥ ΔΣΠ 33.04.000 ΜΕΤΑΦΟΡΑ	Β.ΑΝΘΡΩΠ	20,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 33.04.001	Δ.ΝΙΚΑΣ	20,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 33.04.002	Α.ΖΕΛΙΟΣ	20,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 33.04.003	Β.ΖΗΚΑΣ	20,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 33.03.000	Β.ΑΝΘΡΩΠ		20,000,000
	ΕΥ ΔΣΠ 33.03.001	Δ.ΝΙΚΑΣ		20,000,000
	ΕΥ ΔΣΠ 33.03.002	Α.ΔΕΛΙΟΣ		20,000,000
	ΕΥ ΔΣΠ 33.03.003	Β.ΖΗΚΑΣ		20,000,000
10/05/99 000005	ΕΥ ΔΣΠ 33.04.002 ΜΕΤΑΦΟΡΑ	Α.ΖΕΛΙΟΣ	5,000,000	
		Μεταφορά	269,600,000	264,600,000

Γενικό Ημερολόγιο (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Περίοδος Δ/Α	Παραστατικό Λογαριασμός (Α ε ι σ λ ο γ ι α)	Π ε ρ ι γ ρ α φ ή	Χρέωση	Πίστωση
		Μεταφορά	269,600,000	264,600,000
	ΕΥ ΔΣΠ 33.04.003	Β.ΣΗΚΑΣ	5,000,000	
	ΕΥ ΔΣΠ 33.04.000	Β.ΑΝΘΩΣΟΥ		5,000,000
	ΕΥ ΔΣΠ 33.04.001	Δ.ΝΙΚΑΣ		5,000,000
10/05/99 000006	ΕΥ ΔΣΠ 40.02.000	ΘΦΕΙΛΟΜ.ΜΕΤΟΧ.ΚΕΦΑΛΑΙΟ	60,000,000	
	ΜΕΤΑΘ.ΜΕΤ.ΚΕΦ.ΑΠΟ	ΘΦΕΙΛ.ΣΕ ΚΑΤΑΘΕΣΗΜ.		
	ΕΥ ΔΣΠ 40.00.000	ΚΑΤΑΘΗΜ.ΜΕΤΟΧ.ΚΕΦΑΛΑΙΟ		60,000,000
		Σύνολα Περιόδου	334,600,000	334,600,000
		Μεταφορά	334,600,000	334,600,000

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 11.00.000

Περιγραφή : ΚΤΙΡΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
			Μεταφορά			0	0	0
10/05/99	ΓΗ000001	ΣΥ ΔΣΠ	ΕΙΣΘΟΡΑ ΣΕ ΑΕ	22,600,000		22,600,000	0	22,600,000
10/05/99	ΓΗ000002	ΣΥ ΔΣΠ	ΕΙΣΘΟΡΑ ΣΕ ΑΕ	45,000,000		47,600,000	0	67,600,000
			Σύνολα :	67,600,000		67,600,000	0	67,600,000

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 11.99.000

Περιγραφή : ΑΠΟΣΒ.ΧΤΙΡ.ΕΓΚΑΤΑΣΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/γία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Χι τ ή σ ε ι ς		Π ρ ο σ δ ε υ τ ι κ ή		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
	Μεταφορά			0	0	0
10/05/99	ΓΗ000001 ΕΥ ΔΣΠ ΕΙΣΦΟΡΑ ΣΕ ΑΕ		2,600,000	0	2,600,000	-2,600,000
10/05/99	ΓΗ000002 ΕΥ ΔΣΠ ΕΙΣΦΟΡΑ ΣΕ ΑΕ		5,000,000	0	7,600,000	-7,600,000
	Σύνολο :		0	0	7,600,000	-7,600,000
			7,600,000			

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 20.00.000		Περιγραφή : ΑΠΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ		Παρατηρήσεις :		
Ημερ/γία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθετικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
	Μεταφορά			0	0	0
10/05/99	ΓΗ000002 ΣΥ ΔΣΠ ΕΙΣΦΟΡΑ ΣΕ ΑΕ	4,000,000		4,000,000	0	4,000,000
	Σύνολα :	4,000,000		4,000,000	0	4,000,000

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 21.00.000

Περιγραφή : ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθετικά		Υπόλοιπο
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99 ΓΗ000001 ΕΥ ΔΣΠ					
Μεταφορά ΕΙΣΦΟΡΑ ΕΞ ΑΕ	2,000,000		0	0	2,000,000
Σύνολο :	2,000,000		0	0	2,000,000

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 30.00.000

Περιγραφή : Γ.ΓΑΡΙΔΑΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/γία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθετικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	ΓΗ000002 ΕΥ ΔΣΠ					
	Μεταφορά ΕΙΣΘΟΡΑ ΣΕ ΑΕ	2,000,000		2,000,000		2,000,000
	Σύνολα :	2,000,000		2,000,000		2,000,000
			0		0	0

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 33.03.001

Περιγραφή : Δ.ΝΙΚΑΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθετικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
	Μεταφορά			0	0	0
10/05/99 ΓΗ000003 ΣΥ ΔΣΠ	ΑΝΘΑ.ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	20,000,000		20,000,000	0	20,000,000
10/05/99 ΓΗ000004 ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		20,000,000	20,000,000	20,000,000	0
	Σύνολο :	20,000,000		20,000,000	20,000,000	0
			20,000,000			

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Ασφαλισμός : 33.33.302

Περιγραφή : Α.ΔΕΛΙΟΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Χιλιότητες		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
	Μεταφορά			0	0	0
10/05/99 ΓΗ000003 ΣΥ ΔΣΠ	ΑΝΑΛ.ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	20,000,000		20,000,000	0	20,000,000
10/05/99 ΓΗ000004 ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		20,000,000	20,000,000	20,000,000	0
	Σύνολα :	20,000,000		20,000,000	20,000,000	0
			20,000,000			0

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 33.03.003

Περιγραφή : 8.ΖΗΚΑΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
	Μεταφορά			0	0	0
10/05/99	ΓΗ000003 ΣΥ ΔΣΠ ΑΝΑΛ. ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	20,000,000		20,000,000	0	20,000,000
10/05/99	ΓΗ000004 ΣΥ ΔΣΠ ΜΕΤΑΦΟΡΑ		20,000,000	20,000,000	20,000,000	0
	Σύνολο :	20,000,000		20,000,000	20,000,000	0
			20,000,000			0

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 33.24.000

Περιγραφή : 8.ΑΝΘΕΟΥ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/γία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
			Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
		Μεταφορά			0	0	0
10/05/99	ΓΗ000004	ΕΥ ΔΣΠ	20,000,000		20,000,000	0	20,000,000
10/05/99	ΓΗ000001	ΕΥ ΔΣΠ		15,000,000	20,000,000	15,000,000	5,000,000
10/05/99	ΓΗ000005	ΕΥ ΔΣΠ		5,000,000	20,000,000	20,000,000	0
		Σύνολο :	20,000,000		20,000,000		
				20,000,000		20,000,000	0

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 33.04.001

Περιγραφή : Δ.ΝΙΚΑΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθετικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
	Μεταφορά			0	0	0
10/05/99	ΓΗ000004 ΣΥ ΔΣΠ ΜΕΤΑΦΟΡΑ	20,000,000		20,000,000	0	20,000,000
10/05/99	ΓΗ000001 ΣΥ ΔΣΠ ΕΙΣΦΟΡΑ ΣΕ ΑΕ		15,000,000	20,000,000	15,000,000	5,000,000
10/05/99	ΓΗ000005 ΣΥ ΔΣΠ ΜΕΤΑΦΟΡΑ		5,000,000	20,000,000	20,000,000	0
	Σύνολο :	20,000,000	20,000,000	20,000,000	20,000,000	0

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 33.04.002

Περιγραφή : Α.ΖΕΛΙΟΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/γία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
			Μεταφορά			0	0	0
10/05/99	ΓΗ000004	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	20,000,000		20,000,000	0	20,000,000
10/05/99	ΓΗ000005	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	5,000,000		25,000,000	0	25,000,000
10/05/99	ΓΗ000002	ΣΥ ΔΣΠ	ΕΙΣΦΟΡΑ ΣΕ ΑΕ		25,000,000	25,000,000	25,000,000	0
			Σύνολα :	25,000,000		25,000,000		
					25,000,000		25,000,000	0

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 33.04.003

Περιγραφή : Β.ΖΗΚΑΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Ποσοστιακό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθετικά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
			Μεταφορά			0	0	0
10/05/99	ΓΗ000004	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	20,000,000		20,000,000	0	20,000,000
10/05/99	ΓΗ000005	ΣΥ ΔΣΠ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	5,000,000		25,000,000	0	25,000,000
10/05/99	ΓΗ000002	ΣΥ ΔΣΠ	ΕΙΣΦΟΡΑ ΣΕ ΑΕ		25,000,000	25,000,000	25,000,000	0
			Σύνολα :	25,000,000	25,000,000	25,000,000	25,000,000	0

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 38.00.000

Περιγραφή : ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προδευτικά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
		Μεταφορά				0	0	0
10/05/99	ΓΗ000001	ΕΥ ΔΣΠ	ΕΙΣΘΟΡΑ ΣΕ ΑΕ	22,500,000		22,500,000	0	22,500,000
10/05/99	ΓΗ000002	ΕΥ ΔΣΠ	ΕΙΣΘΟΡΑ ΣΕ ΑΕ	3,000,000		3,000,000	0	25,500,000
		Σύνολα :		25,500,000	0	25,500,000	0	25,500,000

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 40.00.000

Περιγραφή : ΚΑΤΑΘΑΗΜ.ΜΕΤΟΧ.ΚΕΦΑΛΑΙΟ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Α	Κ ι ν ή σ ε ι ς		Π ρ ο σ δ ε υ τ ι κ ά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	ΓΗ000006	ΣΥ ΔΕΠ						
		Μεταφορά				0	0	0
		ΜΕΤΑΘ.ΜΕΤ.ΚΕΦ.ΑΠΟ		00,000,000		0	00,000,000	-00,000,000
		00ΕΙΛ.ΣΕ ΚΑΤΑΘΕΣΑΗΜ.						
		Σύνολα :		0		0	00,000,000	-00,000,000

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 40.02.000

Περιγραφή : ΘΘΕΙΛΟΜ.ΜΕΤΟΧ.ΚΕΦΑΛΑΙΟ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικά Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
	Μεταφορά			0	0	0
10/05/99	ΓΗ000003 ΣΥ ΔΣΠ ΑΝΑΛ.ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ		00,000,000	0	00,000,000	-00,000,000
10/05/99	ΓΗ000006 ΣΥ ΔΣΠ ΜΕΤΑΦ.ΜΕΤ.ΚΕΦ.ΑΠΟ ΘΘΕΙΛ.ΣΕ ΚΑΤΑΒΕΒΑΗΗ.	00,000,000		00,000,000	00,000,000	0
	Σύνολα :	00,000,000	00,000,000	00,000,000	00,000,000	0

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 41.02.000

Περιγραφή : ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/γία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
	Μεταφορά			0	0	0
10/05/99	ΓΗ000001 ΕΥ ΔΣΠ ΕΙΣΘΟΡΑ ΣΕ ΑΕ		2.000.000	0	2.000.000	-2.000.000
	Σύνολα :		0	0	2.000.000	-2.000.000
			2.000.000			

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 41.38.300		Περιγραφή : ΑΦΟΡΑ.ΑΠΘΘΕΜ.Ν.1892/90		Παρατηρήσεις :				
Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινησεις Χρέωση	Πίστωση	Προσθετικά Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
13/05/99	ΓΗ000001	ΣΥ ΔΣΠ	Μεταφορά ΕΙΣΦΟΡΑ ΣΕ ΑΕ		4,200,000	0	4,200,000	-4,200,000
			Σύνολα :	0	4,200,000	0	4,200,000	-4,200,000

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 42.00.000		Περιγραφή : ΥΠΟΛΟΙΠ.ΚΕΡΔΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟ 1999		Παρατηρήσεις :		
Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Α	Κυρίαισες		Προσθευτικά		Υπολοιπο
	επιλογής	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	ΓΗ000001 ΕΥ ΔΣΠ	Μεταφορά ΕΙΣΘΟΡΑ ΣΕ ΑΕ		37,500		
						0
		Σύνολα :		0		0
				37,500		37,500
						-37,500

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 42.01.000

Περιγραφή : ΥΠΟΛ.ΖΗΜΙΩΝ 1999 ΘΟΡΩΛ.ΑΝΑΓΗΩΡ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προδευτικά		Υπόλοιπο
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99 ΓΗ000002 ΣΥ ΔΣΠ					
Μεταφορά ΕΙΣΦΟΡΑ ΣΕ ΑΕ	2,000,000		2,000,000		2,000,000
Σύνολα :	2,000,000		2,000,000		2,000,000

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 12.32.000		Περιγραφή : ΥΠΟΛ.ΖΗΜ.1998 ΔΟΡΟΛ.ΑΝΑΓΝ.		Παρατηρήσεις :		
Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις Χρέωση	Πίστωση	Προσθευτική Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
10/05/99	ΓΗ000002 ΕΥ ΔΣΠ	1,000,000		1,000,000	0	1,000,000
	Μεταφορά ΕΙΣΦΟΡΑ ΣΕ ΑΕ				0	0
	Σύνολο :	1,000,000		1,000,000	0	1,000,000

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 42.32.331

Περιγραφή : ΥΠΟΛ.ΖΗΜ.1998 ΜΗ ΘΥΡΟΛ.ΑΝΑΓΝ.

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία Ημερ-Α/Α	Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99	ΓΗ000002 ΣΥ ΔΣΠ					
	Μεταφορά			0	0	0
	ΕΙΣΦΟΡΑ ΣΕ ΑΕ	500,000		500,000	0	500,000
	Σύνολα :	500,000		500,000	0	500,000

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 50.00.000

Περιγραφή : Α.ΑΣΤΕΡΙΟΥ

Παρατηρήσεις :

Μεσο/γία Μεσο-Α/Α Πασσατατικό Α ι τ ι ο λ ο γ ί α	Κ ι ν ή σ ε ι ς		Π ρ ο σ θ ε ν τ ι κ ά		Υπόλοιπο
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
10/05/99 ΓΕ000002 ΕΥ ΔΣΠ					
Μεταφορά			0	0	0
ΕΙΣΦΟΡΑ ΕΕ ΑΕ		2,500,000	0	2,500,000	-2,500,000
Σύνολα :	0	2,500,000	0	2,500,000	-2,500,000

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 50,00.001

Περιγραφή : Ζ.ΛΥΚΟΥΡΓΟΣ

Παρατηρήσεις :

Ημερ/νία	Ημερ-Α/Α	Πασσατατικό	Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	
		Μεταφορά				0	0	0
10/05/99	ΓΗ000001	ΣΥ ΔΣΠ	ΕΙΣΔΟΡΑ ΣΕ ΑΕ		1,500,000	0	1,500,000	-1,500,000
		Σύνολα :		0	1,500,000	0	1,500,000	-1,500,000

Αναλυτικό Καθολικό (Από 10/05/99 έως 10/05/99)

Λογαριασμός : 54.08.000		Περιγραφή : ΛΟΓ.ΕΚΚΑΘΑΡ.ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΘΑΗΝΑΤΟΣ		Παρατηρήσεις :		
Μεσο/γία Μεσο-Α/Α Παραστατικό Αιτιολογία	Κινησεις		Προσθευτικά		Υπόλοιπο	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση		
10/05/99 77000001 ΣΥ ΔΣΠ	Μεταφορά ΕΙΣΦΟΡΑ ΕΣ ΑΕ	762,500		0	0	-762,500
	Σύνολα :	0	762,500	0	762,500	-762,500
	Γενικά Σύνολα :	354,600,000	354,600,000	354,600,000	354,600,000	0

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- **ΜΙΛΤΙΑΔΗ Κ. ΛΕΟΝΤΑΡΗ:** «ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ», εκδοτικός οίκος «Πάμισος», Αθήνα 1989
- **ΑΡΙΣΤΟΚΛΗ ΙΓΝΑΤΙΑΔΗ:** «ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ & ΕΦΑΡΜΟΣΜΕΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ», Θεσσαλονίκη
- **ΔΗΜΗΤΡΗΣ ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ:** «ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΑΞΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ-ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΛΥΣΕΙΣ & ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΙΣ ΕΠΙΧ/ΣΕΩΝ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ», Θεσσαλονίκη 1996-1997
- **ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ ΣΑΡΣΕΝΤΗ-ΑΝΑΣΤΑΣΙΟΥ ΠΑΠΑΝΑΣΤΑΣΑΤΟΥ:** «ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΩΝ», εκδόσεις Α. Σταμούλης, Πειραιάς 1993