



**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ
ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ**

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΣΥΣΤΑΣΕΙΣ, ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ & ΜΕΤΑΤΑΞΕΙΣ ΕΤΑΙΡΙΩΝ,
ΤΡΟΠΟΙ ΧΕΙΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ, ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ.**

ΦΟΙΤΗΤΡΙΕΣ

Μυζιθράκη Ευανθία Α.Μ. 8836

Χατζηδάκη Μαρία Α.Μ. 8531

Εισηγητής: Τριόρχης Δημήτριος

Ηράκλειο, Σεπτέμβριος 2012

ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΔΗΛΩΣΗ

Βεβαιώνουμε ότι είμαστε συγγραφείς αυτής της πτυχιακής εργασίας και ότι κάθε βοήθεια την οποία είχαμε και την προετοιμασία της, είναι πλήρως αναγνωρισμένη και αναφέρεται στο εσωτερικό αυτής. Επίσης, έχουμε αναφέρει τις όποιες πηγές από τις οποίες κάναμε χρήση δεδομένων, ιδεών ή λέξεων, είτε αυτές αναφέρονται ακριβώς είτε παραφρασμένες. Εν κατακλείδι, βεβαιώνουμε ότι αυτή η πτυχιακή εργασία προετοιμάστηκε από εμάς προσωπικά ειδικά για τις απαιτήσεις του προγράμματος σπουδών του Τμήματος Λογιστικής του Τ.Ε.Ι. Κρήτης.

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τον καθηγητή μας κ. Δημήτρη Τριάρχη για την ευκαιρία που μας έδωσε να προσεγγίσουμε το συγκεκριμένο θέμα καθώς και για τις συμβουλές που μας έδωσε προκειμένου να κατανοήσουμε τον τρόπο συγγραφής της πτυχιακής μας εργασίας.

Ιδιαίτερες ευχαριστίες στον Α' λογιστή – φοροτεχνικό κ. Χατζηδάκη Μανώλη που ήταν στην διάθεση μας και μας βοήθησε σε δυσκολίες που πρόεκυψαν στο φορολογικό και λογιστικό κομμάτι με το οποίο ασχοληθήκαμε καθ' όλη τη διάρκεια της εν λόγω εργασίας.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ.....	7
ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΑΙΡΙΩΝ	7
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο	8
ΣΥΣΤΑΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	8
1.1 ΣΥΣΤΑΣΗ.....	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ^ο	11
ΣΥΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ	11
2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	11
2.2 ΣΥΣΤΑΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ	11
2.3 ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.....	18
2.4 ΣΥΣΤΑΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΗΣ Ή ΑΦΑΝΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.....	20
2.5 ΣΥΣΤΑΣΗ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ	22
2.5.1 ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΟΡΓΑΝΩΣΕΙΣ	22
2.5.2 ΑΣΤΙΚΟΙ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΙ	22
2.6 ΣΥΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΤΟΥ Π.Δ. 326/1994.....	23
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ^ο	25
ΣΥΣΤΑΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ	25
3.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	25
3.2 ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ.....	26
3.2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	26
3.2.2 ΣΥΣΤΑΣΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ	26
3.3 ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ.....	34
3.3.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	34
3.3.2 ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	35
ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ	39
ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΕΤΑΙΡΙΩΝ	39
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	39
ΛΟΓΟΙ ΠΟΥ ΩΘΟΥΝ ΣΤΗ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΤΑΙΡΙΩΝ	41
ΝΟΜΙΚΕΣ ΣΥΝΕΠΕΙΕΣ.....	41
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΣΥΝΕΠΕΙΕΣ	41
ΜΟΡΦΕΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ.....	42
ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ ΚΑΙ ΚΙΝΗΤΡΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ.....	43

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ^ο	45
ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	45
4.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	45
4.2 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΕ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ (Ο.Ε. Ή Ε.Ε.).....	46
4.3 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΕ Ε.Π.Ε.....	54
4.4 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΕ Α.Ε.....	58
4.4.1 ΧΩΡΙΣ ΧΡΗΣΗ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 2166/93.....	58
4.4.2 ΜΕ ΧΡΗΣΗ ΤΟΥ Ν. 2166/93.....	61
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ^ο	64
ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ	64
5.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	64
5.2 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	65
5.3 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ο.Ε. ΣΕ Ε.Ε. Ή Ε.Ε. ΣΕ Ο.Ε.	65
5.4 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Ε.Π.Ε.....	67
5.5 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.	70
ΣΥΝΟΨΗ.....	72
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 ^ο	96
ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ	96
6.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	96
6.2 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ	97
6.3 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Α.Ε. ΣΕ Ε.Π.Ε.....	98
6.4 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	102
6.4.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	102
6.4.2 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ε.Π.Ε. ΣΕ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ	103
6.4.3 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε.....	104
ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ.....	108
ΜΕΤΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	108
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	108
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 ^ο	110
ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΑΠΟ ΒΙΒΛΙΑ Β΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.....	110
7.1 ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΜΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΣΕ Β΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ, ΣΕ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΑΠΟ ΤΗ ΝΕΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ	110
7.2 ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΜΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΑΠΟ Β΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΣΕ Γ΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΑΠΟ ΤΗ ΝΕΑ ΠΕΡΙΟΔΟ	112

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8 ^ο	118
ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΑΠΟ ΒΙΒΛΙΑ Γ΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.....	118
8.1 ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΜΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΑΠΟ Γ΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΝΟΝΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ ΣΕ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ.....	118
8.2 ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΜΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Γ΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΣΕ Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΑΠΟ ΤΗ ΝΕΑ ΠΕΡΙΟΔΟ (ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ).....	119
ΜΕΡΟΣ ΠΕΜΠΤΟ	120
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΚΙΝΗΤΡΑ ΚΑΙ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ Ν.Δ. 1297/1972 & Ν. 2166/1993	120
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	120
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9 ^ο	122
ΣΕ ΠΟΙΟ ΒΑΘΜΟ ΚΑΙ ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΟΙ ΔΥΟ ΝΟΜΟΙ ΠΕΡΙ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΩΝ, ΕΞΑΓΟΡΩΝ & ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ (Ν.Δ. 1297/1972, Ν.2166/1993), ΛΕΙΤΟΥΡΓΟΥΝ ΣΑΝ ΚΙΝΗΤΡΑ Ή ΑΝΤΙΚΙΝΗΤΡΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ.....	122
9.1 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ν.Δ. 1297/1972, ΚΑΙ ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΟΥΝ ΩΣ ΚΙΝΗΤΡΑ Ή ΑΝΤΙΚΙΝΗΤΡΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ	122
9.1.1 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ν.Δ. 1297/1972 ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ.....	123
9.1.2 ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ν.Δ. 1297/1972 ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ.....	123
9.2 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ν. 2166/1993, ΚΑΙ ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΟΥΝ ΩΣ ΚΙΝΗΤΡΑ Ή ΑΝΤΙΚΙΝΗΤΡΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ	124
9.2.1 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ν. 2166/1993 ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ	124
9.2.2 ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ν. 2166/1993 ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ	126
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	128
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	130

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Ανατρέχοντας στο παρελθόν και κάνοντας μια σύντομη σύγκριση με το τι συμβαίνει σήμερα, θα παρατηρήσουμε ότι τόσο η δημιουργία εταιριών όσο και οι μετασχηματισμοί αυτών (π.χ. μετατροπές, μετατάξεις, συγχωνεύσεις κ.τ.λ.), αποτελούσαν και αποτελούν μέρος των μεγαλύτερων ζητημάτων του οικονομικού και εμπορικού κλάδου. Παράγοντες, όμως, όπως ο διαχωρισμός των επιχειρήσεων σε διαφορετικούς νομικούς τύπους, η πολυπλοκότητα που παρουσιάζει η ελληνική φορολογική και λογιστική νομοθεσία κ.α., καθιστούν τη σύσταση και το μετασχηματισμό αυτών σε μια όχι και τόσο απλή υπόθεση.

Το **κύριο μέρος** της εργασίας μας ξεκινάει με θέματα που αφορούν τα σύσταση των εταιριών, όπως είναι α) ο λόγος που οδηγεί ένα ή περισσότερα άτομα στη δημιουργία μιας εταιρίας, β) οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται ώστε να δημιουργηθεί μια εταιρία, ανάλογα φυσικά με το νομικό τύπο αυτής, γ) η διαδικασία που ακολουθείται ώστε να ολοκληρωθεί η σύσταση σύμφωνα με την ελληνική φορολογική και λογιστική νομοθεσία, ενώ παράλληλα γίνεται και πρακτική εφαρμογή αυτών μέσα από παραδείγματα.

Ο μετασχηματισμός των επιχειρήσεων, και συγκεκριμένα οι μετατροπές και οι μετατάξεις που συχνά συμβαίνουν μεταξύ τους, θα αποτελέσει και το μεγαλύτερο μέρος της έρευνας μας, μιας και είναι το κεντρικό θέμα των επόμενων τριών μερών της. Εδώ, γίνεται μια εκτενής αναφορά σε κάθε είδος μετατροπής ή μετάταξης που είναι εφικτό να συμβεί, σε συνδυασμό πάντα με τις διατάξεις που η ελληνική νομοθεσία έχει θεσπίσει για τις περιπτώσεις αυτές.

Το θέμα αυτό, επίσης, πραγματεύεται το **πέμπτο** και τελευταίο μέρος της εργασίας μας, στο οποίο επικεντρωνόμαστε στο Ν.Δ. 1297/1972 και στο Ν. 2166/1993. Πιο συγκεκριμένα, εξετάζεται αν και κατά πόσο οι διατάξεις των νομοθετημάτων αυτών, λειτουργούν ως κίνητρα ή αντικίνητρα για τις επιχειρήσεις που επιθυμούν να

προβούν σε μετατροπή ή μετάταξη, μέσα στα πλαίσια βέβαια των Ν.2190/1920 και 3190/1955.

Στο σημείο αυτό θα θέλαμε να επισημάνουμε ότι η προσέγγιση των παραπάνω θεμάτων έγινε με την πιο πρόσφατη σχετική νομοθεσία, ενώ η ανάλυση τους διεξήχθη προσπαθώντας να έχουμε μία σφαιρική άποψη επί των θεμάτων που εξετάστηκαν.

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Εταιρία, με την πλατιά έννοια του όρου, είναι μια ένωση προσώπων που επιδιώκουν κοινό σκοπό και που συνιστάται με δικαιοπραξία, με την ελεύθερη δηλαδή βούληση των μελών της (Πουλάκου-Ευθυμιάτου, Αντ.,2008, Σελ.223).

Από μόνη της, λοιπόν, η εταιρία σαν έννοια, καθιστά απαραίτητη τη συγκρότηση επιχειρησιακής προσπάθειας σε εταιρική μορφή ή αλλιώς τη *σύσταση εταιριών*. Οι εταιρίες μπορούν να έχουν διαφορετικό νομικό τύπο ανάλογα με την κεφαλαιακή βάση τους καθώς επίσης και με τον αριθμό των ατόμων που πρόκειται να τη δημιουργήσουν. Έτσι, η προς σύσταση εταιρία μπορεί να είναι *Ατομική, Προσωπική (Ο.Ε., Ε.Ε., Αφανής, Συνεταιρισμοί) ή Κεφαλαιουχική (Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.)*. Στις επόμενες ενότητες θα αναφερθούμε αναλυτικά στη σύσταση και των τριών νομικών τύπων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΣΥΣΤΑΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

1.1 ΣΥΣΤΑΣΗ

Η σύσταση ατομικών επιχειρήσεων προϋποθέτει την πραγματοποίηση κάποιων ενεργειών για να χορηγηθεί η άδεια λειτουργίας της. Αρχικά, για να γίνει ο έλεγχος σύμφωνα με όσα ορίζει το Υπουργείο Οικονομικών (ΠΟΛ. 1102/05) είναι απαραίτητη η προσκόμιση συγκεκριμένων δικαιολογητικών.

Τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για να γίνει η έναρξη εργασιών μίας ατομικής επιχείρησης είναι τα εξής:

- Βεβαίωση ότι έχει πραγματοποιηθεί εγγραφή στον Ασφαλιστικό Φορέα (Ο.Α.Ε.Ε) ή βεβαίωση για απαλλαγή εγγραφής.
- Φορολογική ενημερότητα
- Εκκαθαριστικό σημείωμα προηγούμενου οικονομικού έτους.
- Φωτοτυπία αστυνομικής ταυτότητας.
- Πρωτοκολλημένη αίτηση από οποιαδήποτε άλλη υπηρεσία που απαιτείται η έγκριση άδειας, π.χ. καφενείο όπως ορίζουν τα άρθρα 3,4,5, 27 Ν. 3325/05 και άρθρα 80,81 Ν. 3463/06. Όταν πρόκειται για ηλεκτρολόγους που επιθυμούν να κάνουν έναρξη εργασιών τους στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., χρειάζεται η άδεια ασκήσεως του επαγγέλματος από το Υπουργείο Βιομηχανίας και Ενέργειας. Ενώ, για τους μηχανολόγους αυτοκινήτων, χρειάζεται φωτοτυπία της αίτησης που υποβλήθηκε στο μηχανολογικό για την έκδοση της άδειας αυτής.
- Εγγραφή στο αρμόδιο Επιμελητήριο ή σύλλογο.

- Μισθωτήριο συμβόλαιο θεωρημένο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. όταν το ακίνητο είναι στην κυριότητα του ιδιοκτήτη ή υπεύθυνη δήλωση βάση του Ν. 1599/1986 για παραχώρηση του χώρου. Όταν όμως, η κατοικία για την οποία φορολογείται χρησιμοποιείται για επαγγελματική στέγη, τότε χορηγείται βεβαίωση για έναρξη εργασιών. Ακόμα και αν δεν παρέχεται η δυνατότητα στο μισθωτήριο να χρησιμοποιείται η κατοικία και ως επαγγελματική στέγη(Εγκύκλιος Υπουργείου Οικονομικών 1004350/Πολ. 1032/4.2.99). Όσο αφορά τους δικηγόρους η άδεια άσκησης του επαγγέλματος χορηγείται μόνο με την βεβαίωση του Ν. 1599/89 όπου δηλώνεται η δωρεάν παραχώρηση του χώρου από το δικηγόρο που υπόγραψε το μισθωτήριο συμβόλαιο.
- Συμπληρωμένο το έντυπο Μ2 για έναρξη δραστηριότητας ή αν υπάρχουν υποκαταστήματα συμπληρωμένο το έντυπο Μ10 κοκ.
- Επικυρωμένο το αντίγραφο της άδειας άσκησης του επαγγέλματος που εκδίδεται από τον Ασφαλιστικό Φορέα (Ο.Α.Ε.Ε.) όταν πρόκειται για λογιστές-φοροτέχνες.
- Εξουσιοδότηση του υπόχρεου με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής αν οι δηλώσεις υποβάλλονται από κάποιον τρίτο.
- Όταν πρόκειται για αλλοδαπούς υπηκόους, δηλαδή για φυσικά πρόσωπα εκτός της Ε.Ε, τότε χρειάζεται να υποβάλλουν επιπλέον και την άδεια διαμονής τους στην Ελλάδα χρονικής διάρκειας τουλάχιστον ενός έτους. (Καραγιάννης, Δ., 2010).

Αφού ο ενδιαφερόμενος προσκομίσει όλα τα παραπάνω δικαιολογητικά, μπορεί να πάρει την άδεια άσκησης επαγγέλματος από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., την οποία καταθέτει στο τμήμα της εφορίας (Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων) όπου θεωρεί τα βιβλία και τα στοιχεία στην κατηγορία που υπόκειται να τηρήσει βάση νόμου. Σε περίπτωση που υπόκειται στην τήρηση β' κατηγορίας βιβλίων, θεωρεί βιβλίο εσόδων και εξόδων, δελτία αποστολής, τιμολόγιο δελτίο αποστολής, τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών κοκ. Αν όμως υποχρεούται στην τήρηση γ' κατηγορίας βιβλίων, τότε μπορεί να θεωρήσει εκτός από τα στοιχεία του ΚΒΣ, δηλαδή τιμολόγιο δελτίο αποστολής, δελτίο αποστολής κτλ και όλα τα βιβλία του διπλογραφικού συστήματος, όπως είναι το βιβλίο απογραφών, ημερολόγιο διαφόρων πράξεων, ημερολόγιο ταμείου κοκ. Στα β' κατηγορίας βιβλία γίνονται εγγραφές εσόδων και εξόδων, και δεν υποχρεούται η τήρηση του λογιστικού σχεδίου, αφού γίνονται εγγραφές δαπανών

για την σύσταση μίας ατομικής επιχείρησης. Ενώ στα γ' κατηγορίας βιβλία, γίνονται εγγραφές καταβολής ελάχιστου ατομικού κεφαλαίου.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1.1

Ο Κόκκινος Βασίλειος στις 14.02.2011 ιδρύει μία ατομική επιχείρηση με γ' κατηγορίας βιβλία, η οποία εισφέρει για:

- εξοπλισμό λειτουργίας γραφείου €2.000,
- μεταφορικό μέσο €3.000,
- μετρητά €5.000

Το σύνολο καταβολής του αρχικού κεφαλαίου ανέρχεται στο ποσό των €10.000. Οι λογιστικές εγγραφές που θα γίνουν στα βιβλία της επιχείρησης είναι οι εξής :

14/02/2011	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	10.000
33.07.000 Ατομικός λογ/σμός Κόκκινου Βασίλειου	10.000
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	10.000
40.07.000 Ατομικό κεφάλαιο Κόκκινου Βασίλειου	10.000
<i>Κάλυψη κεφαλαίου της ατομικής επιχείρησης Κόκκινου Βασίλειου.</i>	
14/02/2011	
14.00.000 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός	2.000
13.00.000 Μεταφορικά Μέσα	3.000
38.00.000 Ταμείο	5.000
33.07.000 Ατομικός λογαριασμός Κόκκινου Βασίλειου	10.000
<i>Καταβολή από τον Κόκκινο Βασίλειο στην επιχείρηση το ποσό των €10.000 ως κεφάλαιο έναρξης της λειτουργίας της.</i>	

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΣΥΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στις *προσωπικές εταιρίες*, έχουμε συνεταιρισμό περισσότερων του ενός ατόμου, με αποτέλεσμα τα ίδια τα άτομα που σκοπεύουν να τη δημιουργήσουν, καθώς και το γενικότερο περιβάλλον στο οποίο τα άτομα αυτά ανήκουν, να έχουν πρωταγωνιστικό ρόλο σε αυτές. Έτσι, οι βασικοί παράγοντες που οδηγούν στη σύσταση προσωπικών εταιριών είναι οι προσωπικές ικανότητες των εταίρων για ενέργεια εμπορικών πράξεων, οι γνώσεις που έχουν μερικοί από αυτούς σχετικά με το αντικείμενο της σχεδιαζόμενης οικονομικής δραστηριότητας, η καλή φήμη που έχουν τα εν λόγω άτομα στο κοινωνικό περιβάλλον στο οποίο ανήκουν, καθώς και οι σχέσεις που συνδέουν τα άτομα αυτά μεταξύ τους, όπως φιλικές ή συγγενικές.

2.2 ΣΥΣΤΑΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Πρόκειται για εταιρίες με νομική προσωπικότητα, που συνίστανται μεταξύ δύο ή περισσότερων ατόμων, και αποτελούν την πιο αντιπροσωπευτική μορφή προσωπικών

εταιριών. Στις *ομόρρυθμες εταιρίες*, οι εταίροι ευθύνονται απεριόριστα, δηλαδή με την προσωπική τους περιουσία, και «εις ολόκληρον», δηλαδή ο καθένας ευθύνεται για το σύνολο των υποχρεώσεων της εταιρίας. Σε περίπτωση που κηρυχθεί πτώχευση λόγω χρεών της εταιρίας, τότε οι (πτωχευτικοί) πιστωτές της εταιρίας αυτής, αποσκοπούν στην είσπραξη των απαιτήσεων τους σε βάρος της εταιρίας, τόσο από την πτωχευτική περιουσία όσο και από τους ίδιους τους εταίρους προκειμένου να καλυφθούν οι υποχρεώσεις τους.

Η σύσταση μιας Ο.Ε., προκειμένου να είναι έγκυρη, απαιτεί την τήρηση μιας σειράς συγκεκριμένων βημάτων και σύμφωνων με το νόμο ενεργειών τα οποία αναλύονται παρακάτω:

Βήμα 1^ο: Απαραίτητη προϋπόθεση για τη σύσταση μίας Ο.Ε. είναι η σύνταξη σε τρία αντίγραφα, από δικηγόρο ή κάποιο λογιστή ή κάποιο άλλο γνώστη του οικονομικού κλάδου, καταστατικό μεταξύ των εταίρων το οποίο θα πρέπει να υπογραφεί από όλους, και το οποίο ως ελάχιστο περιεχόμενο σύμφωνα με το νόμο θα πρέπει να περιλαμβάνει:

- Τα ονοματεπώνυμα των εταίρων, τη διεύθυνση κατοικίας τους και την ιδιότητά τους.
- Την εταιρική επωνυμία με την οποία η εταιρία θα συναλλάσσεται. Στην Ο.Ε., η επωνυμία περιέχει τα ονοματεπώνυμα όλων των εταίρων ή ενός μόνο. Έτσι, παρατηρούμε ότι στις επωνυμίες των Ο.Ε. προστίθεται συχνά η ένδειξη «και ΣΙΑ» (και συντροφιά), η οποία υποκαθιστά τα ονόματα που λείπουν.
- Τα ονοματεπώνυμα των εταίρων που έχουν αναλάβει την διεύθυνση των εταιρικών υποθέσεων ή έχει δοθεί σε αυτούς το δικαίωμα να υποχρεώνουν με την υπογραφή τους την εταιρία. Αν δεν έχουν οριστεί κάποιοι εταίροι, τότε θεωρείται πως η εταιρία διευθύνεται και αναλαμβάνει νομικές δεσμεύσεις από όλους τους εταίρους, καθώς και υποχρεώνεται από τις υπογραφές αυτών.
- Το κεφάλαιο που κατέβαλαν ή θα καταβάλουν οι εταίροι, αλλά και το ποσοστό συμμετοχής κάθε εταίρου σε αυτό.
- Το χρονικό διάστημα για το οποίο έχει συσταθεί η εταιρία. Κάποιες εταιρίες, δημιουργούνται για την πραγματοποίηση ενός σκοπού που από τη φύση του έχει περιορισμένη χρονική διάρκεια (π.χ. κατασκευή ενός τεχνικού έργου). Ανεξάρτητα όμως από αυτές τις περιπτώσεις, στις οποίες τίθεται φυσικός

περιορισμός, στο καταστατικό θα πρέπει να φαίνεται η χρονική διάρκεια της εταιρίας, με την πρόβλεψη της δυνατότητας να παραταθεί.

- Το αντικείμενο εργασιών της εταιρίας.
- Την έδρα της εταιρίας.

Πέρα όμως από τα παραπάνω, που αποτελούν και τα βασικά στοιχεία ενός καταστατικού, κρίνεται αναγκαία η ύπαρξη, εντός του καταστατικού, όρων και γενικότερα θεμάτων, που ρυθμίζουν κυρίως τις σχέσεις μεταξύ των εταίρων. Τέτοια θέματα μπορεί να είναι:

- Τα ποσοστά συμμετοχής στα αποτελέσματα. Αν αυτό δεν διευκρινιστεί, τότε θεωρείται πως όλοι οι εταίροι μετέχουν εξίσου τόσο στα κέρδη όσο και στις ζημιές. Βέβαια, υπάρχει η πιθανότητα το καταστατικό να ορίσει διάφορες αναλογίες συμμετοχής στα αποτελέσματα ή ακόμη να διαφοροποιήσει τα ποσοστά συμμετοχής στις ζημιές. Δεν επιτρέπεται όμως να αποκλείσει κάποιον ή κάποιους εταίρους από τη συμμετοχή στα κέρδη ή στις ζημιές («λεόντιος εταιρία»).
- Η δυνατότητα εκχώρησης μεριδίων σε άλλα πρόσωπα.
- Η τύχη της κεφαλαιακής μερίδας εταίρου μετά το θάνατό του.
- Οι ατομικές απολήψεις που μπορούν να πραγματοποιήσουν οι εταίροι, μέσα στη χρήση, για προσωπικές τους ανάγκες και που αυτές αποτελούν, στην πραγματικότητα, προείσπραξη έναντι των αναμενόμενων κερδών.
- Οι όροι λύσης και ο τρόπος εκκαθάρισης της εταιρίας.
- Κάθε άλλη ρύθμιση που θεωρείται απαραίτητη για να προληφθούν προστριβές μεταξύ των εταίρων, π.χ. εγγραφές υποθηκών στα ακίνητα της εταιρίας, σύναψη δανείων πάνω από ένα ποσό, παροχές εγγυήσεων κτλ. Για πράξεις όπως αυτές, μπορεί να προβλέπεται άλλη διαδικασία, όπως π.χ. κοινή απόφαση όλων των εταίρων. Επίσης, μπορεί να προβλέπεται προσφυγή σε διαιτησία στην περίπτωση που θα ανακύψουν διαφωνίες, για να καθορισθεί η διαδικασία και οι λεπτομέρειες.

Το καταστατικό, καθώς και τα αντίγραφά του, πρέπει να κατατεθούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για θεώρηση και πληρωμή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1% σύμφωνα με το Ν.1676/86, άρθρα 17-31, μέσα σε δεκαπέντε ημέρες. Καθώς απαραίτητο για την έναρξη της λειτουργίας της Ο.Ε., είναι η προσκόμιση κάποιων δικαιολογητικών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., τα οποία είναι:

- Το εταιρικό καταστατικό θεωρημένο από το Πρωτοδικείο.
- Το μισθωτήριο συμβόλαιο θεωρημένο από την ΔΟΥ ή τον τίτλο ιδιοκτησίας ή την υπεύθυνη δήλωση σύμφωνα με τον Ν. 1599/85 για δωρεάν παραχώρηση του χώρου.
- Η βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής για όλα τα μέλη από τον αρμόδιο Ασφαλιστικό Φορέα.
- Οι φορολογικές ενημερότητες για όλα τα μέλη και το ΑΦΜ τους.
- Φωτοτυπίες τις αστυνομικές ταυτότητες όλων των μελών που αποτελούν την ίδρυση της εταιρίας.
- Όσο αφορά άλλα αντικείμενα δραστηριοτήτων που χρειάζονται ειδικές άδειες από άλλες επιχειρήσεις όπως είναι το υγειονομικό Ν. 3463/06, όπου απαιτείται φωτοτυπία της αίτησης που υποβλήθηκε για την άδεια με αριθμό πρωτοκόλλου ή προέγκριση.
- Σχετικά με την έναρξη της δραστηριότητας συμπληρωμένο το έντυπο Μ3, το Μ7 όπου αναφέρονται οι σχέσεις των φορολογούμενων, το Μ8 όπου δηλώνονται τα μέλη της Ο.Ε ή της Ε.Ε, το είδος και το ποσοστό συμμετοχής που έχει ο κάθε εταίρος. Τέλος, αν υπάρχουν υποκαταστήματα συμπληρώνεται και το έντυπο Μ10.
- Μία εξουσιοδότηση του υπόχρεου με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής του, αν οι δηλώσεις και τα δικαιολογητικά που υποβάλλονται, κατατίθενται από τρίτο πρόσωπο.
- Αν συμμετέχουν αλλοδαποί υπήκοοι, δηλαδή φυσικά πρόσωπα εκτός της Ε.Ε. στις προσωπικές εταιρίες, τότε εκτός από τα δικαιολογητικά που αναφέρθηκαν παραπάνω, απαιτείται και η άδεια διαμονής του στην Ελλάδα για τουλάχιστον ένα έτος.

Βήμα 2^ο: Σύμφωνα με το νόμο 2081/92 απαιτείται η θεώρηση του καταστατικού στο οικείο Επιμελητήριο. Στη συνέχεια, το ένα αντίγραφο το κρατάει η Δ.Ο.Υ..

Βήμα 3^ο: Ένα δεύτερο αντίγραφο, αφού πρώτα προσκομιστεί στο Ταμείο Νομικών και στο Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων και καταβληθεί εισφορά επί του ονομαστικού εταιρικού κεφαλαίου 0.5% και 0.1% αντίστοιχα, κατατίθεται, εντός τριάντα ημερών, στο Πρωτοδικείο της έδρας της εταιρίας. Η περίληψη του καταστατικού, καταχωρείται στο Βιβλίο Εταιριών της Γραμματείας του Πρωτοδικείου και

τοιχοκολλάται για τρεις μήνες στο ακροατήριο αυτού, ώστε να λάβει με αυτόν τον τρόπο την απαιτούμενη δημοσιότητα. Το τρίτο και τελευταίο αντίγραφο του καταστατικού παραμένει στην επιχείρηση.

Ένα από τα πιο σημαντικά σημεία κατά τη σύσταση μιας εταιρίας είναι η κάλυψη του εταιρικού κεφαλαίου. Η κάλυψη αυτή γίνεται με υποχρεωτική καταβολή, από τους εταίρους, των κεφαλαιακών εισφορών του. Το περιεχόμενο της εισφοράς μπορεί να είναι χρήμα, εργασία ή άλλα υλικά ή άυλα στοιχεία (Α.Κ. 742). Επίσης, στις προσωπικές εταιρίες κάτι άλλο που μπορεί να αποτελέσει εταιρική εισφορά αλλά όχι εταιρικό κεφάλαιο, είναι η προσωπική εργασία. Ενδεικτικά παραδείγματα στοιχείων, που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο εισφοράς είναι χρήματα ή καταθέσεις σε τράπεζες, εμπορεύματα αποτιμημένα στην αγοραία τους αξία, αξία φήμης και πελατείας και δίπλωμα ευρεσιτεχνίας, προσωπική εργασία, έξοδα ίδρυσης κτλ.

Καθ' όλη την διάρκεια της διαδικασίας της σύστασης γίνονται κάποια έξοδα, όπως:

- Πληρώνεται το γραμμάτιο κόστους της σύστασης εταιρίας 50€.
- Το τέλος καταχώρησης στην Γραμματεία Εμπορικού Μητρώου (Γ.Ε.Μ.Η.) 10€.
- Το κόστος που γίνεται κατά την εγγραφή στο επιμελητήριο, το οποίο καθορίζεται από το κάθε Επιμελητήριο.
- Την εισφορά υπέρ του Ταμείου Νομικών, 0.5% επί το κεφάλαιο της εταιρίας.
- Το τέλος υπέρ του Ταμείου Πρόνοιας Δικηγόρων Αθηνών, το οποίο για την σύσταση ομορρυθμών ή ετερορρυθμών εταιριών με κεφάλαιο από 586.94€ και άνω ανέρχεται σε ποσοστό 1% επί το κεφάλαιο. Ακόμα, εισπράττεται χαρτόσημο 3.6% επί του αναφερόμενου ποσού. Για παράδειγμα, εάν το κεφάλαιο της εταιρίας είναι μέχρι 586.94€, εισπράττεται ποσό 5.86€.
- Η εγγραφή στον ΟΑΕΕ όπου ανέρχεται στο 50% του ασφαλιστρού του κλάδου σύνταξης της τρίτης ασφαλιστικής κατηγορίας των νέων ασφαλισμένων.
- Πληρωμή για φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου 1% επί το ύψος του μετοχικού κεφαλαίου.

Για παράδειγμα, αν το εταιρικό κεφάλαιο ανέρχεται στα €10.000, τα έξοδα κατά τη διαδικασία της σύστασης θα είναι: α)για γραμμάτιο κόστους σύστασης πληρωμή €50, β)για τέλος καταχώρησης στην Γραμματεία Εμπορικού Μητρώου €10, γ)πληρωμή επιμελητηρίου €75 για προέλεγχο και λήψη προέγκρισης για τη χρήση της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου καθώς και για πρώτη ετήσια συνδρομή €100, δ)για ταμείο

Νομικών €50(0.5%*10.000), ε)για ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων €100(1%*10.000), στ)για χαρτόσημο €360(3.6%*10.000), ζ)για συνδρομή ΟΑΕΕ €280(560/50%) και η)για φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου €100(1%*10.000).

Οι πληρωμές των ποσών που πληρώνονται γίνονται μετρητοίς, αλλιώς αν ξεπερνούν τα 1.500€ γίνονται είτε με τραπεζική επιταγή, είτε κατάθεση του ποσού στον τραπεζικό λογαριασμό της Κεντρικής Υπηρεσίας Γ.Ε.Μ.Η. και προσκόμιση του γραμματίου κατάθεσης της τράπεζας. Επιπλέον, οι συναλλαγές αυτές μπορούν να γίνουν και με άλλους τρόπους, όπως είναι το e-banking, όπου γίνεται η συναλλαγή μέσω ηλεκτρονικού λογαριασμού, καθώς επίσης και η πιστωτική ή η χρεωστική κάρτα ή ακόμα και τα διατραπεζικά.

Κατά τη σύσταση μιας Ο.Ε., και γενικά κάθε τύπου εταιρίας, πρέπει να γίνουν λογιστικές εγγραφές ώστε να απεικονισθούν τα παρακάτω γεγονότα σε εταιρία με βιβλία Γ' κατηγορίας:

- Η κάλυψη του εταιρικού κεφαλαίου. Λογιστικά αυτό εκφράζεται με χρέωση των λογαριασμών αναληφθεισών εισφορών των εταίρων και πίστωση του λογαριασμού «Εταιρικό Κεφάλαιο».
- Η εμφάνιση του καλυφθέντος κεφαλαίου ως οφειλής των εταίρων. Λογιστικά αυτό εκφράζεται με τη μεταφορά των αναληφθέντων υποχρεώσεων στη χρέωση των λογαριασμών 33.04 «Οφειλόμενο Κεφάλαιο» ή/και 18.12 «Οφειλόμενο Κεφάλαιο (μακροπρόθεσμο)».
- Η εκπλήρωση της παραπάνω οφειλής γίνεται με την καταβολή της εισφοράς. Λογιστικά αυτό εκφράζεται με χρέωση των λογαριασμών των εισφερόμενων ενεργητικών στοιχείων και πίστωση των λογαριασμών κεφαλαίου οι οποίοι, μετά την ολοκλήρωση της μεταβολής, εξισώνονται.

Για να δούμε και πρακτικά, κατά κάποιο τρόπο, τα παραπάνω, παρατίθεται ένα παράδειγμα με τις αντίστοιχες λογιστικές εγγραφές για κάθε μία από τις παραπάνω περιπτώσεις.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2.1

Οι Α και Β αποφάσισαν να συστήσουν Ο.Ε. με εταιρικό κεφάλαιο €300.000, από το οποίο ο Α καλύπτει ποσό €200.000 και ο Β €100.000. Ο έταρος Α θα εισφέρει για κτίρια €60.000, για μηχανήματα €40.000 και για μετρητά €100.000. Ενώ, ο έταρος Β καταβάλλει την εισφορά του σε μετρητά. Οι λογιστικές εγγραφές που θα γίνουν θα είναι:

i. κατά την κάλυψη του κεφαλαίου

33.03	Εταίροι, λογαριασμός κάλυψης κεφαλαίου	300.000
33.03.00	Εταίρος Α, λογ/μος κάλυψης κεφαλαίου	200.000
33.03.01	Εταίρος Β, λογ/μος κάλυψης κεφαλαίου	<u>100.000</u>
40.06	Εταιρικό Κεφάλαιο	300.000
40.06.00	Κεφαλαιακή μερίδα Α	200.000
40.06.01	Κεφαλαιακή μερίδα Β	<u>100.000</u>

ii. κατά την εμφάνιση του καλυφθέντος κεφαλαίου ως οφειλής των εταίρων

33.04	Οφειλόμενο Κεφάλαιο	300.000
33.04.00	Οφειλόμενο Κεφάλαιο Εταίρου Α	200.000
33.04.01	Οφειλόμενο Κεφάλαιο Εταίρου Β	<u>100.000</u>
33.03	Εταίροι, λογ/μος κάλυψης κεφαλαίου	300.000
33.03.00	Εταίρ. Α, λογ/μος κάλυψης κεφαλαίου	200.000
33.03.01	Εταίρ. Β, λογ/μος κάλυψης κεφαλαίου	<u>100.000</u>

iii. κατά την καταβολή εισφορών

38.00.00 Ταμείο	200.000	
11.00.00 Κτίρια	60.000	
12.00.00 Μηχανήματα	<u>40.000</u>	
33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο		300.000
33.04.00 Οφειλόμενο Κεφάλαιο Εταίρου Α	200.000	
33.04.01 Οφειλόμενο Κεφάλαιο Εταίρου Β	<u>100.000</u>	

Πρέπει να σημειώσουμε (στη **iii** περίπτωση) πως εάν το καταστατικό δίνει δυνατότητα τμήμα των εισφορών να καταβληθεί μακροπρόθεσμα, δηλαδή μετά το τέλος της επόμενης χρήσης, τότε αυτό δεν θα μεταφερθεί στο λογαριασμό 33.04, αλλά στον 18.12 «Οφειλόμενο Κεφάλαιο (μακροπρόθεσμο)».

2.3 ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Σε αντίθεση με τις ομόρρυθμες, στις *ετερόρρυθμες εταιρίες* υπάρχουν δύο είδη εταίρων: εκείνος ή εκείνοι που ευθύνονται απεριόριστα, οι οποίοι λέγονται ομόρρυθμοι εταίροι, και εκείνος ή εκείνοι που ευθύνονται μέχρι του ποσού της εισφοράς των ή και μεγαλύτερου αυτής (αν έτσι έχει καθοριστεί στη εταιρική σύμβαση), οι οποίοι λέγονται ετερόρρυθμοι εταίροι.

Τα ιδρυτικά μέλη μίας Ε.Ε μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Για να είναι φυσικά θα πρέπει να έχουν συμπληρώσει το 18^ο έτος της ηλικίας τους, αλλιώς χρειάζεται δικαστική απόφαση. Γενικά, ακολουθούν την ίδια νομότυπη διαδικασία με εκείνη των ομόρρυθμων, και όσο αφορά το λογιστικό κομμάτι, εκτός από μερικές διαφορές που οφείλονται κυρίως στο περιορισμένο της ευθύνης των ετερόρρυθμων εταίρων.

Το γεγονός ότι οι ετερόρρυθμοι εταίροι δεν ευθύνονται απεριόριστα, δίνει τη δυνατότητα εισόδου στην εταιρία σε άτομα που δεν θα ρίσκαραν προκειμένου να αναλάβουν το βάρος της ευθύνης ενός ομόρρυθμου εταίρου.

Για το λόγο αυτό, ο νόμος ορίζει κάποιους περιορισμούς, σχετικά με τη μειωμένη αυτή ευθύνη της συγκεκριμένης κατηγορίας εταίρων, οι οποίοι είναι:

- Το όνομα των ετερόρρυθμων εταίρων δεν περιλαμβάνεται στην εταιρική επωνυμία.
- Δεν μπορούν να αναλάβουν καθήκοντα που σχετίζονται με την προς τα έξω διαχείριση της εταιρίας. Επομένως, δεν μπορούν ούτε να εκπροσωπήσουν την εταιρία ως πληρεξούσιοι των εταίρων ή του διαχειριστή, ούτε μπορούν να δημιουργήσουν δεσμεύσεις, έστω και μεμονωμένων πράξεων, στο όνομα ή για λογαριασμό της εταιρίας.
- Δεν μπορούν να εισφέρουν προσωπική εργασία, μιας και η κεφαλαιακή εισφορά τους θα πρέπει να εκφράζεται μόνο με υλική αξία.

Σε ότι αφορά την λογιστική των Ε.Ε., αν και σε γενικές γραμμές δεν παρουσιάζει διαφορές σε σχέση με τη λογιστική των Ο.Ε., κρίνεται όμως αναγκαίο να τονίσουμε τα παρακάτω σημεία:

- Για λόγους σαφήνειας και προκειμένου να αποφευχθούν τυχόν αμφιβολίες, πρέπει στους τίτλους των λογαριασμών που ανοίγονται στο όνομα των ετερόρρυθμων εταίρων, να αναγράφεται η ιδιότητα τους αυτή π.χ. «Κεφαλαιακή μερίδα ετερόρρυθμου εταίρου Α», «Δοσοληπτικός λογαριασμός ετερόρρυθμου εταίρου Β» κτλ.
- Κατά τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος που βαρύνει το νομικό πρόσωπο της Ε.Ε. δεν μπορεί να υπολογισθεί επιχειρηματική αμοιβή σε ετερόρρυθμο εταίρο.
- Θα πρέπει να δίνεται ιδιαίτερη προσοχή κατά την κατανομή ζημιάς χρήσεως στους εταίρους, ώστε τα ποσά που θα καταλογίζονται στους ετερόρρυθμους εταίρους να μην υπερβαίνουν τα όρια της ευθύνης τους.

2.4 ΣΥΣΤΑΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΗΣ Ή ΑΦΑΝΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Συμμετοχική ή αφανής είναι η εταιρία στην οποία μόνο ένας εταίρος «εμφανής εταίρος», μετά από εξουσιοδότηση των άλλων που παραμένουν αφανείς απέναντι στους τρίτους, ασκεί εμπορική δραστηριότητα ή απλώς ενεργεί εμπορικές πράξεις με το δικό του όνομα και όχι ως εκπρόσωπος εταιρίας, η οποία επίσης παραμένει αφανής απέναντι στους τρίτους. Η εταιρία υφίσταται μόνο μεταξύ των εταίρων ως «απλή ενοχική σχέση» (Πουλάκου Α., 2008, σελίδα 244).

Αυτό που τη διαφοροποιεί σε μεγάλο βαθμό από τις άλλες προσωπικές εταιρίες είναι το γεγονός ότι υφίσταται μόνο από ως προς τις εσωτερικές σχέσεις μεταξύ των εταίρων, γι' αυτό χαρακτηρίζεται και *εσωτερική*. Η διαχείριση της εταιρίας πραγματοποιείται από έναν ή περισσότερους εταίρους, που καλούνται *εμφανείς εταίροι*.

Κατά τη σύσταση μιας τέτοιας εταιρίας, αν και υπάρχει δυνατότητα σύνταξης καταστατικού, δεν υποβάλλεται σε διατυπώσεις δημοσιότητας. Σε περίπτωση, όμως, που χρειαστεί, η ύπαρξη της εταιρίας αποδεικνύεται ενώπιον των δικαστηρίων και χωρίς την κατάρτιση καταστατικού, από την αλληλογραφία μεταξύ των εταίρων, από τις λογιστικές εγγραφές που έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία εκείνων που μετέχουν σε αυτή, ή ακόμα και με μάρτυρες. Βέβαια, το εταιρικό συμφωνητικό είναι ισχυρό για τις μεταξύ των εταίρων σχέσεις αφού βάσει αυτού ο εταίρος που βρέθηκε π.χ. αναγκασμένος να ικανοποιήσει αυτός ο ίδιος έναν πιστωτή της εταιρίας μπορεί να επιρρίψει σε βάρος των άλλων τα ποσά που τους αναλογούν. Εδώ θα πρέπει να επισημάνουμε ότι ευθύνη απέναντι σε τρίτους φέρει μόνο ο εμφανής εταίρος.

Όσο αφορά το εταιρικό κεφάλαιο που δημιουργείται κατά την σύσταση της εταιρίας, θα πρέπει να σημειωθεί ότι οι εισφορές των συμμετοχών για την πραγματοποίησή του, δεν αποτελούν εταιρικό κεφάλαιο. Η διασφάλιση των τρίτων προέρχεται από την προσωπική φερεγγυότητα του συμμετόχου με τον οποίο συνήψαν τη συναλλαγή.

Συνήθως, η αφανής εταιρία δημιουργείται μέσω μιας ή πολλών μεμονωμένων πράξεων, όπως π.χ. έμπορος έρχεται σε συμφωνία με παραγωγό να διαθέτει το σύνολο της παραγωγής του δεύτερου, με προκαθορισμένα ποσοστά συμμετοχής και των δυο στα κέρδη, δύο έμποροι από τους οποίους ο ένας βρίσκεται στον τόπο παραγωγής του προϊόντος και ο άλλος στον τόπο κατανάλωσης του προϊόντος,

συμβάλλονται έτσι ώστε ο πρώτος να πραγματοποιεί αγορές με καλύτερους όρους, και ο δεύτερος τις πωλήσεις, κατανέμοντας μεταξύ τους τα αποτελέσματα κτλ.

Η αφανής εταιρία, επειδή δεν έχει νομική προσωπικότητα και δεν πραγματοποιεί εγγραφές σύστασης, μεταβολών κεφαλαίου, εκκαθάρισης, η λογιστική της παρακολουθεί μόνο τις τρέχουσες συναλλαγές, με κάθε ιδιοτυπία που προκύπτει από τη συμφωνία της συμμετοχικής συνεργασίας, καθώς και της κατανομής του αποτελέσματος μεταξύ των συμμετοχών.

Έτσι, για την παρακολούθηση των πράξεων αυτών, υπάρχουν οι εξής τέσσερις μέθοδοι:

- i. Η μέθοδος του τελικού μερισμού**, κατά την οποία ο κάθε συμμετοχος ανοίγει στα βιβλία του δύο σειρές λογαριασμών, δηλαδή:
 - Λογαριασμούς στους οποίους εγγράφονται και παρακολουθούνται τα αγαθά που απέκτησε κατά τη συμμετοχή του στην εταιρία, όπως επίσης και τα κόστη και τα έσοδα της συμμετοχικής δραστηριότητας, π.χ. «Συμμετοχικά εμπορεύματα», «Πωλήσεις συμμετοχικών εμπορευμάτων», «Κόστος κατασκευής ενός δρόμου» κ.τ.λ.
 - Λογαριασμούς οι οποίοι παρακολουθούν τις σχέσεις του συγκεκριμένου συμμετοχού με τους υπόλοιπους, π.χ. «Συμμέτοχος Α», «Συμμέτοχος Β» κ.τ.λ.
- ii. Η μέθοδος του άμεσου μερισμού**, όπου κάθε συμμετοχος κινεί τους λογαριασμούς των Συμμετοχικών Εμπορευμάτων, Συμμετοχικών Πωλήσεων, Εξόδων αγοράς συμμετοχικών εμπορευμάτων και γενικά κάθε λογαριασμό που διαμορφώνει τον λογαριασμό εκμεταλλεύσεως συμμετοχικών εμπορευμάτων, όχι με τη συνολική αξία της συναλλαγής, αλλά με το τμήμα που του αναλογεί σύμφωνα με το ποσοστό συμμετοχής του στο κέρδος. Το υπόλοιπο της αξίας φέρεται στους λογαριασμούς των συμμετοχών κατά την αναλογία που έχει ο καθένας στο κέρδος. Επομένως, όταν γίνεται η εκκαθάριση, ο λογαριασμός εκμετάλλευσης θα παρουσιάζει το αποτέλεσμα που ανήκει στο συμμετόχο που τηρεί το λογαριασμό.
- iii. Η μικτή μέθοδος.**
- iv. Η απλοποιημένη μέθοδος.**

Από τις παραπάνω τέσσερις μεθόδους περιγράφηκαν συνοπτικά μόνο οι δύο πρώτες, διότι μόνο αυτές οδηγούν σε πλήρη απεικόνιση των πράξεων που έχουν διενεργηθεί.

Οι άλλες δύο βασίζονται σε ελλειπείς καταγραφές, με κυρίως την μικτή να απεικονίζει ορισμένες συναλλαγές αρκετά απλογραφικά.

2.5 ΣΥΣΤΑΣΗ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ

2.5.1 ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΟΡΓΑΝΩΣΕΙΣ

Η δραστηριότητα, αυτών των οργανώσεων, καλύπτει ολόκληρο το φάσμα της παραγωγής, μεταποίησης και εμπορίας των αγροτικών προϊόντων, της παραγωγής και προμήθειας γεωργικών εφοδίων, καθώς και της κατασκευής και προμήθειας των μέσων αγροτικής παραγωγής. Διακρίνονται σε *δευτεροβάθμιες ή ενώσεις αγροτικών συνεταιρισμών* και σε *τριτοβάθμιες ή κεντρικές κλαδικές συνεταιριστικές ενώσεις*. Έδρα τους είναι ο δήμος ή η κοινότητα όπου είναι εγκατεστημένη η διοίκηση της.

Για τη σύσταση αγροτικού συνεταιρισμού συντάσσεται καταστατικό, το οποίο υπογράφεται από τουλάχιστον είκοσι άτομα (ο αριθμός αυτός μπορεί να είναι και μικρότερος με απόφαση του υπουργού Γεωργίας) που ικανοποιούν τις προϋποθέσεις του νόμου για τα τακτικά μέλη, και εγκρίνεται από το ειρηνοδικείο της έδρας του συνεταιρισμού. Προκειμένου ο συνεταιρισμός να αποκτήσει νομική προσωπικότητα, μετά την τελεσιδικία της εγκριτικής απόφασης το καταστατικό καταχωρείται σε ειδικό βιβλίο (Μητρώο Αγροτικών Συνεταιρισμών) που τηρείται στο ειρηνοδικείο.

2.5.2 ΑΣΤΙΚΟΙ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΙ

Οι *αστικοί συνεταιρισμοί* απευθύνονται σε μία εκούσια ένωση προσώπων με οικονομικό σκοπό, που χωρίς να δραστηριοποιείται στον αγροτικό τομέα, έχει ως στόχο τη συνεργασία των μελών του στην οικονομική, κοινωνική και πολιτισμική ανάπτυξη των μελών του και γενικότερα τη βελτίωση της ποιότητας ζωής τους, μέσα σε μια κοινή επιχείρηση. Μπορεί να είναι *παραγωγικοί, καταναλωτικοί, προμηθευτικοί, πιστωτικοί, οικοδομικοί, μεταφορικοί και τουριστικοί*.

Για τη σύσταση ενός τέτοιου συνεταιρισμού, είναι απαραίτητο να συνταχθεί καταστατικό, που υπογράφεται από δεκαπέντε τουλάχιστον άτομα και καταχωρείται στο μητρώο συνεταιρισμών του ειρηνοδικείου στην περιφέρεια του οποίου εδρεύει ο συνεταιρισμός. Σε περίπτωση καταναλωτικού συνεταιρισμού, το καταστατικό πρέπει να υπογραφεί από εκατό τουλάχιστον άτομα.

Μέλη του συνεταιρισμού μπορεί να γίνουν:

- Ενήλικοι, που δεν έχουν τεθεί σε δικαστική συμπαράσταση και ικανοποιούν τις προϋποθέσεις του καταστατικού.
- Δήμοι, κοινότητες ή άλλα πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, αν το προβλέπει το καταστατικό.
- Δεν μπορεί όμως να γίνει μέλος του συνεταιρισμού κάποιος που είναι μέτοχος σε άλλον συνεταιρισμό, ο οποίος έχει την ίδια έδρα και τον ίδιο σκοπό.
- Πέντε τουλάχιστον αστικοί συνεταιρισμοί που έχουν την έδρα τους στον ίδιο νομό μπορούν να συστήσουν *ένωση συνεταιρισμών* με σκοπό το συντονισμό και την προώθηση των δραστηριοτήτων των συνεταιρισμών του νομού. Οι κλαδικοί συνεταιρισμοί όλης της χώρας μπορούν να συστήσουν την αντίστοιχη *ομοσπονδία συνεταιρισμών* για το συντονισμό και την προώθηση των δραστηριοτήτων τους.
- Οι ομοσπονδίες των κλαδικών συνεταιρισμών και οι ενώσεις συνεταιρισμών όλης της χώρας, μπορούν να συστήσουν τη *Συνομοσπονδία των Συνεταιρισμών Ελλάδος* για το συντονισμό πλέον και τη γενικότερη εκπροσώπηση του συνεταιριστικού κινήματος της χώρας. Η μέριμνα για την ανάπτυξη των συνεταιρισμών, καθώς και η εποπτεία τους ανήκει στον υπουργό Εθνικής Οικονομίας.

2.6 ΣΥΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΤΟΥ Π.Δ. 326/1994

Με το Π.Δ. 326/1994, με το οποίο προσαρμόστηκε η νομοθεσία μας περί Α.Ε. και Ε.Π.Ε. προς τις οδηγίες της Ε.Ο.Κ., επέρχονται δυο σημαντικές διαφοροποιήσεις στις Ο.Ε. και Ε.Ε. που εμφανίζουν τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

- Όλοι οι απεριόριστα ευθυνόμενοι εταίροι είναι κεφαλαιακές εταιρίες (Α.Ε., Ε.Π.Ε. ετερόρρυθμες κατά μετοχές ή εταιρίες παρεμφερούς τύπου προβλεπόμενοι από το δίκαιο άλλων χωρών της Ε.Ο.Κ.)
- Όλοι οι απεριόριστα ευθυνόμενοι εταίροι είναι Ο.Ε. ή Ε.Ε., των οποίων οι απεριόριστα ευθυνόμενοι εταίροι είναι κεφαλαιουχικές εταιρίες των τύπων που αναφέρθηκαν στην προηγούμενη περίπτωση.

Η πρώτη από τις διαφοροποιήσεις αυτές έχει να κάνει με τη σύσταση των εταιριών των παραπάνω δυο περιπτώσεων, για την οποία και απαιτείται, σύμφωνα με το Π.Δ. 326/1994, συμβολαιογραφικό έγγραφο και εγγραφή των στο Μητρώο Ε.Π.Ε.. Η δεύτερη και τελευταία διαφορά αναφέρεται στο γεγονός ότι για τις εν λόγω εταιρίες ακολουθούνται οι διατυπώσεις δημοσιότητας που προβλέπονται για τις Ε.Π.Ε. ως προς τη σύσταση, τις τροποποιήσεις τα εταιρικής συμβάσεως, το διορισμό και την παύση των διαχειριστών των, την κατάρτιση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων αυτών κτλ.

Οι λόγοι για τους οποίους αναφερόμαστε στις προαναφερθείσες διαφοροποιήσεις είναι, καταρχήν ότι έρχονται σε αντίθεση με όσα αναφέρθηκαν σε προηγούμενες ενότητες σχετικά με τις προσωπικές εταιρίες, αλλά και γιατί προβληματίσαν τους ειδικούς του Εμπορικού Δικαίου και έγιναν αφορμή να τεθεί σε νομικό θεωρητικό επίπεδο το ερώτημα αν οι εταιρίες αυτές αποτελούν παραλλαγή των ομώνυμων προσωπικών εταιριών ή αν θα πρέπει να θεωρηθούν ως νέος εταιρικός τύπος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΣΥΣΤΑΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

3.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Όπως αναφερθήκαμε και στα κεφάλαια 1 και 2, εκτός από τις *Ατομικές και τις Προσωπικές εταιρίες*, υπάρχει και άλλη μία κατηγορία, οι λεγόμενες *Κεφαλαιουχικές εταιρίες*. Στις κεφαλαιουχικές εταιρίες πρωταρχικό ρόλο έχει το ίδιο το κεφάλαιο, το οποίο συγκεντρώνεται από τις εισφορές των εταίρων και από τα μη διανεμόμενα κέρδη, δηλαδή τα αποθεματικά, και σε αντίθεση με τις προσωπικές, το προσωπικό στοιχείο δεν έχει καμία απολύτως σημασία. Οι εταίροι ευθύνονται μέχρι το ποσό της εισφοράς τους, ενώ οτιδήποτε συμβεί σε έναν εταίρο, όπως για παράδειγμα ο θάνατος, δεν οδηγεί σε λύση της εταιρίας. Επίσης, στις κεφαλαιουχικές εταιρίες δεν ευθύνονται οι μέτοχοι για ότι ζημιές προκύψουν, αλλά η ίδια η εταιρία. Ας προχωρήσουμε, όμως, σε μία λεπτομερή εξέταση των κεφαλαιουχικών εταιριών, μέσα από την ανάλυση των επιμέρους κατηγοριών τους, δηλαδή την *Ανώνυμη Εταιρία (Α.Ε.)* και την *Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ)*.

3.2 ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

3.2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Οι *Ανώνυμες εταιρίες*, είναι εμπορικές εταιρίες με νομική προσωπικότητα, των οποίων το κεφάλαιο (από €60.000 και πάνω) διαιρείται σε ισόποσα και μεταβιβάσιμα μερίδια, που αντιπροσωπεύονται από τίτλους (μετοχές που η ονομαστική τους αξία κυμαίνεται από €0,30 έως €100), και των οποίων οι εταίροι ευθύνονται μέχρι του ποσού της εισφοράς τους. Σε αυτή την μορφή εταιρίας δεν έχουν οι φορείς, που την αποτελούν, προσωπική ευθύνη, αλλά ευθύνεται η ίδια η εταιρία με την παρουσία της για ότι χρέη προκύψουν.

3.2.2 ΣΥΣΤΑΣΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Η σύσταση των Α.Ε. πραγματοποιείται από φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα, τους *ιδρυτές* (ο νόμος 2190/20 απαιτούσε δύο τουλάχιστον ιδρυτές, όμως μετά την τροποποίηση του από το άρθρο 11 §2 του Ν.3604/8.8.2007 αρκεί και ένας ιδρυτής για την σύσταση της – Μονοπρόσωπη Α.Ε), που παίρνουν την πρωτοβουλία να γίνουν όλες οι νομότυπες ενέργειες που απαιτούνται προκειμένου η εταιρία να αποκτήσει νομική προσωπικότητα. Όπως όλες οι εταιρίες έχουν κάποια χαρακτηριστικά γνωρίσματα, έτσι και η Ανώνυμη Εταιρία έχει τα δικά της. Ως κύριο χαρακτηριστικό θεωρείται το σχετικό ύψος του μετοχικού κεφαλαίου που απαιτείται κατά την ίδρυση της Α.Ε, το οποίο διαιρείται σε ίσα μερίδια ενσωματωμένα σε έγγραφα, τις μετοχές. Ακόμα, ορίζεται από τον νόμο ότι η ωφέλιμη ζωή μίας Ανώνυμης είναι συνήθως 50 χρόνια. Σε αυτή την εταιρία οι μέτοχοι έχουν περιορισμένη ευθύνη για ότι χρέη προκύψουν και ότι αποφάσεις ληφθούν που αφορούν την επιχείρηση, λαμβάνονται κατά πλειοψηφία. Η Α.Ε αποτελείται από δύο όργανα, την Γενική Συνέλευση και το Διοικητικό Συμβούλιο. Ακόμα, κατά τη σύσταση της και καθ' όλη τη διάρκεια της εταιρίας είναι σημαντική προϋπόθεση η τήρηση της διαδικασίας της δημοσίευσης του καταστατικού.

Η σύσταση μίας Α.Ε μπορεί να πραγματοποιηθεί με ποικίλους τρόπους, ανάλογα με το πώς θα γίνει η κάλυψη του μετοχικού της κεφαλαίου. Έτσι, υφίστανται διαφορετικές διαδικασίες μέχρι την σύνταξη του καταστατικού της. Η πιο συνηθισμένη περίπτωση κάλυψης μετοχικού κεφαλαίου είναι σε μετρητά, μιας και αποτελεί την πιο απλή διαδικασία σε σχέση με εκείνες που γίνονται σε είδος ή σε είδος και μετρητά. Στην περίπτωση αυτή, ακολουθείται μία συγκεκριμένη διαδικασία που περιλαμβάνει τα παρακάτω βήματα:

Βήμα 1^ο: Σύνταξη καταστατικού με υποχρεωτική την παρουσία του δικηγόρου. Το καταστατικό αποτελεί το νομικό έγγραφο συστάσεως της εταιρίας, και ταυτόχρονα προδιαγράφει όλα τα βασικά θέματα που σχετίζονται με τις σχέσεις των μετόχων, τη διοίκηση της εταιρίας, τη διάρκεια ζωής αλλά και λύση της. Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Κ.Ν.2190/20, το καταστατικό θα πρέπει να περιέχει διατάξεις:

- Για την εταιρική επωνυμία και το σκοπό της εταιρίας. Η επωνυμία καθορίζεται από το είδος της επιχείρησης που ασκείται. Έτσι, μπορεί να περιέχει το ονοματεπώνυμο του ιδρυτή ή άλλου φυσικού προσώπου ή την επωνυμία εμπορικής εταιρίας, ενώ απαραίτητη προϋπόθεση είναι να περιέχει τις λέξεις «Ανώνυμη Εταιρία». Σε περίπτωση που ο σκοπός της εταιρίας εκτείνεται σε πολλά αντικείμενα, η επωνυμία μπορεί να λαμβάνεται από τα κυριότερα από αυτά. Επίσης, εάν ο σκοπός της εταιρίας επεκταθεί, αυτό δε σημαίνει ότι πρέπει να αλλάξει και η εταιρική επωνυμία. Για διεθνείς συναλλαγές, η Α.Ε. μπορεί να εκφράζει την επωνυμία της είτε μεταφρασμένη σε μια ξένη γλώσσα είτε με λατινικά στοιχεία. Παρακάτω θα μιλήσουμε για το πώς γίνεται η έγκριση της επωνυμίας.
- Για την έδρα της εταιρίας, που πρέπει να είναι δήμος ή κοινότητα της ελληνικής επικράτειας.
- Για τη διάρκεια της εταιρίας (συνήθως 50 ετών).
- Για το ύψος του μετοχικού κεφαλαίου και τον τρόπο καταβολής του.
- Για το είδος των μετοχών, τον αριθμό, τη ονομαστική τους αξία και τη έκδοση τους.
- Για τον αριθμό των μετοχών κάθε κατηγορίας, αν υπάρχουν περισσότερες κατηγορίες μετοχών.
- Για την μετατροπή ονομαστικών μετοχών σε ανώνυμες, και αντίστροφα.

- Για τη σύγκληση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες του Διοικητικού Συμβουλίου (Δ.Σ.) της εταιρίας.
- Για τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες των Γενικών Συνελεύσεων (Γ.Σ.) των μετόχων.
- Για τους ελεγκτές.
- Για τα δικαιώματα των μετόχων.
- Για τον ισολογισμό και τη διάθεση των κερδών.
- Για τη λύση της εταιρίας και την εκκαθάριση της περιουσίας της.

Επίσης, κάποια δευτερεύοντα, σε σχέση με τα προηγούμενα, στοιχεία που πρέπει όμως να αναφέρονται στο καταστατικό, είναι:

- 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.
- Το συνολικό ποσό, έστω κατά προσέγγιση, όλων των δαπανών που απαιτήθηκαν κατά τη σύσταση της εταιρίας και τη βαρύνουν.

Βήμα 2^ο: Υπογραφή της ιδρυτικής πράξεως της Α.Ε με συμβολαιογραφικό τύπο από τους εταίρους και από τον δικηγόρο. Κατά την υπογραφή οι ιδρυτές μπορούν να παρίστανται και να υπογράψουν είτε αυτοπροσώπως είτε εξουσιοδοτώντας άλλα πρόσωπα (συνιδρυτές ή τρίτους) που θα υπογράψουν αντί για αυτούς. Σε περίπτωση που στους συνιδρυτές υπάρχουν και νομικά πρόσωπα, αντιπροσωπεύονται (με εξουσιοδότηση, βάση καταστατικών διατάξεων) μέσω των αρμοδίων οργάνων τους με κατάλληλα φυσικά πρόσωπα.

Αντίγραφο του συμβολαίου κατατίθεται στην αρμόδια νομαρχία προς έγκριση. Η άδεια συστάσεως Α.Ε. χορηγείται από τον Υπουργό Εμπορίου (§1, άρθρο 4 του Κ.Ν. 2190/20), αλλά μετά το Ν.Δ 532/70 περί διοικητικής αποκεντρώσεως, το δικαίωμα αυτό έχουν οι νομάρχες-εκτός από τις τραπεζικές και ασφαλιστικές Α.Ε., τις εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και αμοιβαίου κεφαλαίου (Ν.Δ. 608/70) τις αθλητικές Α.Ε. (άρθρο 20 Ν. 2339/95) και τις Α.Ε. που έχουν μετοχές στο Χ.Α.Α.

Βήμα 3^ο: Καταβολή φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1% επί του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρίας μέσα στο δεκαπενθήμερο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., και το αποδεικτικό καταβολής του φόρου πρέπει να προσκομιστεί στην αρμόδια Νομαρχία. Ο φόρος αυτός επιβλήθηκε με το Ν. 1676/86 (άρθρα 17-31) και προέβλεπε την πληρωμή του εντός δεκαπενθημέρου από την υπογραφή του ιδρυτικού

συμφωνητικού. Όμως, η προθεσμία αυτή πληρωμής του φόρου που προέβλεπε η διάταξη του άρθρου 23 §2 εδάφιο α, τροποποιήθηκε από την §1 του άρθρου 1 Ν. 2941/2001 η οποία ορίζει την δεκαπενθήμερη προθεσμία καταβολής του φόρου από την στιγμή καταχώρησης της ιδρυτικής συμβολαιογραφικής πράξης στο Μητρώο Α.Ε. της οικείας νομαρχίας.

Βήμα 4^ο: Ανταποδοτικό τέλος 0,1% υπέρ της Επιτροπής Ανταγωνισμού, το οποίο κατατίθεται μόνο στην σύσταση των Α.Ε και στην αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου (άρθρο 1 §8 του Ν.2837/2000).

Βήμα 5^ο: Θεώρηση του καταστατικού στο Επιμελητήριο και χορήγηση άδειας της επωνυμίας και του ιδρυτικού τίτλου αυτής σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν. 2081/92.

Όταν, σύμφωνα με το δηλωθέντα σκοπό της εταιρίας, η επιχειρηματική δραστηριότητα υπάγεται σε περισσότερα από ένα επιμελητήρια, έγκυρη θεωρείται η αναγγελία σε εκείνο το επιμελητήριο που έχει αρμοδιότητα ως προς τον πρώτο από τους περισσότερους σκοπούς που αναγράφονται στο καταστατικό (§5 άρθρο 4 Ν. 1089/80, που συμπληρώνεται με το άρθρο 1 §4 Ν.2941/2000). Σύμφωνα με το άρθρο 5^α εδάφια β και γ του Ν.1089/80 - όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 1 §7 και §8 του Ν.2941/2000 – χωρίς την προέγκριση για δικαίωμα χρήσης επωνυμίας και ιδρυτικού τίτλου από το οικείο επιμελητήριο, απαγορεύεται οι συμβολαιογράφοι να προβαίνουν στην σύνταξη εγγράφου σύστασης εταιρίας και οι νομαρχίες να εγκρίνουν καταστατικά ή τροποποιήσεις καταστατικών Α.Ε..

Βήμα 6^ο: Αφού έχει γραφτεί σαν εταιρία στο βιβλίο ειδικού μητρώου στην Νομαρχία, αποστέλλεται προς δημοσίευση στην Εφημερίδα Κυβερνήσεως και καταχωρείται στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών.

Βήμα 7^ο: Μετά την καταχώρηση του καταστατικού στο μητρώο Ανωνύμων Εταιριών και την δημοσίευση αυτού στο Φ.Ε.Κ, αποκτάει νομική προσωπικότητα.

Κατά την διαδικασία της σύστασης της Ανώνυμης Εταιρίας γίνονται κάποια έξοδα, τα οποία είναι:

- i. **Στο συμβολαιογράφο:** Για μετοχικό κεφάλαιο €60.000, κατατίθενται €898, τα οποία αφορούν την σύνταξη του συμβολαιογραφικού καταστατικού €236,00, τα δικαιώματα του Ταμείου Νομικών €236,00, τα δεύτερα φύλλα του συμβολαίου περίπου €80,00, τα αντίγραφα καταστατικού €320,00 και για μεγαρόσημα και άλλα έξοδα €26,41.
- ii. **Στο Εθνικό Τυπογραφείο:** Για τη δημοσίευση των στοιχείων της συσταθείσας Α.Ε στο ΦΕΚ απαιτείται διπλότυπο είσπραξης από την αρμόδια

Δ.Ο.Υ. ύψους €470,00, πλέον χαρτοσήμου 3,6% και εισφοράς 7%. Επίσης, με το ίδιο παράβολο καταβάλλεται εισφορά υπέρ του ΤΑΠΕΤ 5%. Ακόμα, προκειμένου να δημοσιευτεί η συγκρότηση του πρώτου Δ.Σ. είναι απαραίτητο ένα διπλότυπο ύψους €289,00. Ισόποση είναι και η δαπάνη για την δημοσίευση της πιστοποιημένης, από το Δ.Σ., καταβολής του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου.

- iii. **Αμοιβή δικηγόρου:** Σύμφωνα με το άρθρο 37 του νόμου 2915/2001 η αμοιβή του δικηγόρου ανέρχεται σε ποσοστό 1% για κεφάλαιο μέχρι 44.020,54€, για κεφάλαιο μέχρι 1.467.351,43€ ποσοστό 0,5% , για κεφάλαιο μέχρι 2.934.702,86 ποσοστό 0,4%, για κεφάλαιο μέχρι 5.869.405,72% ποσοστό 0,3% , για κεφάλαιο μέχρι 14.673.514,30% ποσοστό 0,2%, για κεφάλαιο 29.347.028,61 ποσοστό 0,1%, για κεφάλαιο 58.694.057,22 ποσοστό 0,05% και για κεφάλαιο 20.000.000.000 ποσοστό 1%ο.
- iv. Καταβάλλεται για **φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου** 1% επί το ύψος του μετοχικού κεφαλαίου στην αρμόδια ΔΟΥ, εντός δεκαπενθημέρου από την καταχώρηση της εγκριτικής απόφασης σύστασης της εταιρίας στο Μητρώο Α.Ε.
- v. Καταβάλλεται για **ανταποδοτικό τέλος υπέρ της Επιτροπής Ανταγωνισμού** 0.1% επί το μετοχικό κεφάλαιο στην Εθνική Τράπεζα Ελλάδος.
- vi. Καταβάλλεται για έλεγχο επωνυμίας στο **επιμελητήριο** 33,00€ και για πρώτη συνδρομή 420,00€.

Για παράδειγμα, αν μια Α.Ε. συσταθεί με το ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο των €60.000 τα έξοδα που θα επιβαρύνουν την εταιρία θα είναι: α) στο συμβολαιογράφο θα κατατεθεί συνολικό ποσό ύψους €898, από τα οποία τα €236 αφορούν τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού καταστατικού, τα €236 τα δικαιώματα του Ταμείου Νομικών, τα €80 τα αντίγραφα του συμβολαιογράφου, τα €320 τα αντίγραφα του καταστατικού και για μεγαρόσημα και άλλα έξοδα €26,41, β) στο Εθνικό τυπογραφείο για τη δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως κατατίθεται συνολικό ποσό ύψους €544,67, γ) η αμοιβή του δικηγόρου ανέρχεται στο €300 (60.000*0.5%), δ) για φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου €600 (60.000*1%), ε) για ανταποδοτικό τέλος υπέρ της Επιτροπής ανταγωνισμού €60 (60.000*0.1%) και ζ) στο Επιμελητήριο καταβάλλεται €33 για την έγκριση της επωνυμίας και €420 για την πρώτη συνδρομή.

Για να μπορεί μία Α.Ε. να κάνει έναρξη άσκησης δραστηριότητας στη Δ.Ο.Υ. πρέπει να προσκομίσει κάποια δικαιολογητικά, έτσι ώστε να μπορεί να θεωρήσει βιβλία και στοιχεία. Τα δικαιολογητικά αυτά είναι :

- Έγκριση από την Νομαρχία του νομού.
- Ανακοίνωση από την Νομαρχία.
- Το καταστατικό της εταιρίας.
- Το συμβόλαιο της επαγγελματικής έδρας ή το τίτλο κυριότητας ή την υπεύθυνη δήλωση για παραχώρηση του χώρου.
- Την υπεύθυνη δήλωση βάσει του Ν.1599/86 όπου ο εκπρόσωπος της εταιρίας δηλώνει ότι θα προσκομίσει το ΦΕΚ της σύστασης της εταιρίας.
- Αποδεικτικό έντυπο καταβολής φόρου συγκεντρώσεως του κεφαλαίου 1% στο ύψος του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρίας.
- Για την έναρξη της δραστηριότητας της εταιρίας, συμπληρωμένο το έντυπο Μ3 για την έναρξη της εταιρίας, το Μ6 για την δήλωση δραστηριοτήτων της επιχείρησης και το έντυπο Μ7 για τα αποτελούμενα μέλη του Δ.Σ.
- Ένα εξουσιοδοτημένο τρίτο πρόσωπο και γνώστη του οικονομικού κλάδου για την εκπροσώπηση της έναρξης της εταιρίας.
- Ασφαλιστικές ενημερότητες για τους εταίρους που έχουν ποσοστό τουλάχιστον 3% του μετοχικού κεφαλαίου.
- Φωτοτυπία της αστυνομικής ταυτότητας του εκπρόσωπου της Α.Ε.
- Φωτοτυπίες των εκκαθαριστικών, των ατομικών δηλώσεων των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου της εταιρίας.
- Αν κάποιο μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου δεν έχει ΑΦΜ ανεξάρτητα από το ποσοστό συμμετοχής, θα πρέπει να πάρει από την Δ.Ο.Υ. του νομού που ανήκει.
- Βεβαίωση από το επιμελητήριο.
- Αντίγραφο της απόφασης της Γενικής Συνέλευσης για την σύνθεση του Διοικητικού Συμβουλίου, εφόσον έχει συγκροτηθεί.
- Εξουσιοδότηση του εκπρόσωπου της εταιρίας, με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής, ότι οι δηλώσεις θα υποβάλλονται από τρίτο πρόσωπο.
- Άδεια της επαγγελματικής εγκατάστασης ή της λειτουργίας από τις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Ανάπτυξης.
- Προέγκριση ίδρυσης για καταστήματα του υγειονομικού ενδιαφέροντος από Δήμους και Κοινότητες.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3.1

Έστω οι Α, Β και Γ ιδρύουν μία Ανώνυμη Εταιρία με μετοχικό κεφάλαιο €1.000.000 διαιρούμενο σε 10.000 ονομαστικές μετοχές των €100. Ο Α έχει τις 6.000, ο Β έχει τις 3.000 και ο Γ έχει τις 1.000. Στις 25/02/2011 συντάσσεται το καταστατικό και κατατίθεται το ποσό του κεφαλαίου στην τράπεζα. Στις 28/02/2011 γίνεται ανάληψη αυτού του ποσού από τον λογαριασμό όψεως της επιχείρησης και μεταφέρεται στο ταμείο της επιχείρησης. Τα λογιστικά γεγονότα που θα συμβούν στα βιβλία της εταιρίας εμφανίζονται παρακάτω.

25/02/2011		
33.03 ΜΕΤΟΧΟΙ ΛΟΓΩ ΚΑΛΥΨΕΩΣ ΚΕΦ.		1.000.000
33.03.000 Μέτοχος Α (6.000*100)	600.000	
33.03.001 Μέτοχος Β (3.000*100)	300.000	
33.03.002 Μέτοχος Γ (1.000*100)	<u>100.000</u>	
40.02 ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ Μ.Κ. ΚΟΙΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ		1.000.000
40.02.000 Οφειλόμενο μτχ. κεφάλαιο ον/κων	1.000.000	
<i>Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου.</i>		

25/02/2011		
33.04 ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ		1.000.000
33.04.000 Μέτοχος Α	600.000	
33.04.001 Μέτοχος Β	300.000	
33.04.002 Μέτοχος Γ	<u>100.000</u>	
33.03 ΜΕΤΟΧΟΙ ΛΟΓΩ ΚΑΛΥΨΕΩΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ		1.000.000
33.03.000 Μέτοχος Α	600.000	
33.03.001 Μέτοχος Β	300.000	
33.03.002 Μέτοχος Γ	<u>100.000</u>	
<i>Καταβολή κεφαλαίου εξ ολοκλήρου.</i>		

25/02/2011

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	1.000.000
38.03 Καταθέσεις Όψεως	1.000.000
38.03.000 Καταθέσεις όψεως	1.000.000
33.04 ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	1.000.000
33.04.000 Μέτοχος Α	600.000
33.04.001 Μέτοχος Β	300.000
33.04.002 Μέτοχος Β	<u>100.000</u>

Κατάθεση μετοχικού κεφαλαίου στην τράπεζα.

28/02/2011

40.02 ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ Μ.Κ. ΚΟΙΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ	1.000.000
40.02.000 Οφειλόμενο μτχ. κεφάλαιο ον/κων	1.000.000
40.00 ΚΑΤΑΒΛΗΜΕΝΟ Μ.Κ. ΚΟΙΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ	1.000.000
40.00.000 Καταβλημένο μτχ. κεφάλαιο ον/κων	1.000.000

Καταβολή μετοχικού κεφαλαίου.

28/02/2011

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	1.000.000
38.00 Ταμείο	1.000.000
38.00.00.000 Ταμείο	1.000.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	1.000.000
38.03 Καταθέσεις όψεως	1.000.000
38.03.00.000 Καταθέσεις όψεως	1.000.000

Μεταφορά μετοχικού κεφαλαίου από το λογαριασμό όψεως στο ταμείο της εταιρίας.

3.3 ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ

3.3.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο θεσμός της *Εταιρίας Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.)* εισήχθη στην Ελλάδα με τον Νόμο 3190/1955 με σκοπό την ύπαρξη ενός τύπου εταιρίας κατάλληλο για μεσαίες κυρίως επιχειρήσεις στις οποίες τόσο η μορφή προσωπικών όσο και κεφαλαιουχικών εταιριών δημιουργούν σοβαρές αδυναμίες. Μιας και ο νόμος δεν μας δίνει έναν ακριβή ορισμό για τις εταιρίες αυτές μπορούμε να προσδιορίσουμε τα γενικά χαρακτηριστικά τους με την βοήθεια των διατάξεων του Ν.3190/1955.

Έτσι, σύμφωνα με το άρθρο 3 του νόμου αυτού, το εν λόγω νομικό πρόσωπο είναι εμπορική εταιρία ακόμα και αν ο σκοπός της δεν είναι εμπορική επιχείρηση. Η Ε.Π.Ε. είναι εταιρικός τύπος που περιλαμβάνει στοιχεία τόσο Ανώνυμης Εταιρίας, όσο και προσωπικής εταιρίας, χωρίς όμως να υπάρχουν σε αυτήν η ανάγκη μεγάλου κεφαλαίου, η μειωμένη επιρροή των μετόχων στη διοίκηση της εταιρίας, και το απεριόριστο της ευθύνης των ομόρρυθμων εταίρων. Στην Ε.Π.Ε. για τις εταιρικές υποχρεώσεις ευθύνη έχει μόνο η εταιρία με την περιουσία της, ενώ οι εταίροι ευθύνονται περιορισμένα μέχρι του ποσού της εισφοράς τους, κάτι που αποτελεί και το κύριο χαρακτηριστικό της Ε.Π.Ε.

Μετά από τροποποίηση της §1α του άρθρου 4 του Ν. 3190/55 (Εγκύκλιος 1076915/πολ.1102/15.07.2008) με το άρθρο 16 §2α του Ν.3661/2008 (Φ.Ε.Κ. 89Α/19.05.2008), το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. δεν μπορεί να είναι μικρότερο των €4.500 και πρέπει να καταβληθεί ολόκληρο κατά την κατάρτιση της εταιρικής σύμβασης με τον όρο ότι το ήμισυ του ποσού αυτού καταβάλλεται σε μετρητά. (π.χ. σε κεφάλαιο €10.000,00 πρέπει το ποσό των €5.000 να καταβληθεί οπωσδήποτε σε μετρητά, ενώ το υπόλοιπο μπορεί να προέρχεται από εισφορές των εταίρων σε είδος). Το κεφάλαιο της εταιρίας αυτής διαιρείται σε εταιρικά μερίδια τα οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερα των €30,00 και αν είναι μεγαλύτερα πρέπει να ακέραια πολλαπλάσια του ποσού των €30,00.

Σε μία Ε.Π.Ε. μπορούν να συμμετέχουν φυσικά και νομικά πρόσωπα. Απαραίτητη προϋπόθεση για τα φυσικά πρόσωπα είναι να έχουν δικαιοπρακτική ικανότητα και γενικά να έχουν συμπληρώσει το 18^ο έτος της ηλικίας τους. Εάν όμως τα φυσικά αυτά πρόσωπα ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα απαιτείται ασφαλιστική

ενημερότητα ως προς το ΙΚΑ, κάτι που ισχύει και για τα νομικά πρόσωπα οποιασδήποτε μορφής. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι διαχειριστές ή εταίροι της Ε.Π.Ε. δεν μπορούν να είναι δημόσιοι υπάλληλοι που υπάγονται στον Υπαλληλικό Κώδικα, και τακτικοί και έκτακτοι καθηγητές ανωτάτων σχολών, ενώ υπάρχει ασυμβίβαστο για τους δικηγόρους όσο αφορά την ιδιότητα του διαχειριστή.

3.3.2 ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ

Για την ίδρυση μίας Εταιρίας Περιορισμένης Ευθύνης απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο (καταστατικό). Το ελάχιστο περιεχόμενο της εταιρικής αυτής σύμβασης, σύμφωνα με την §2 του άρθρου 6 Ν.3190/1955, είναι:

- Το όνομα, το επώνυμο και το επάγγελμα των εταίρων, η κατοικία τους και η ιθαγένεια τους.
- Η εταιρική επωνυμία, η οποία σχηματίζεται είτε από το όνομα ενός ή περισσοτέρων εταίρων, είτε από το αντικείμενο των εργασιών της επιχείρησης που απασχολεί. Στην επωνυμία πρέπει να αναφέρεται το είδος της επιχείρησης, δηλαδή να αναγράφονται οι λέξεις: « ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ ».
- Η έδρα και ο σκοπός της εταιρίας.
- Το κεφάλαιο της εταιρίας, η μερίδα συμμετοχής και τα εταιρικά μερίδια κάθε εταίρου.
- Βεβαίωση των ιδρυτών σχετικά με την καταβολή του κεφαλαίου.
- Λεπτομέρειες για τις εισφορές σε είδος (αν υπάρχουν).
- Η διάρκεια της εταιρίας.

Πριν χορηγηθεί η άδεια λειτουργίας της επιχείρησης ακολουθείται η παρακάτω διαδικασία. Εντός δεκαπέντε ημερών από την ημέρα σύστασης της εταιρίας θα πρέπει να καταβληθεί στην αρμόδια ΔΟΥ αντίγραφο του καταστατικού και ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1% στο ύψος του μετοχικού κεφαλαίου. Το ίδιο αντίγραφο θεωρείται από το Ταμείο Νομικών – η εισφορά όμως σε αυτό καταργήθηκε με το άρθρο 13 Ν.3050/2002 – και το Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων. Επίσης, απαραίτητη είναι η θεώρηση της επωνυμίας από το οικείο επιμελητήριο (άρθρο 7 Ν.2081/92). Το αντίγραφο με τις θεωρήσεις αυτές θα πρέπει να προσκομιστεί εντός ενός μήνα στη

Γραμματεία του Πρωτοδικείου, έτσι ώστε να δημοσιευτεί η περίληψη αυτού του καταστατικού στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών και Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης όπου και αποκτάει η εταιρία νομική προσωπικότητα. Αφού επικυρωθεί από το Πρωτοδικείο θα πρέπει να προσκομιστεί ένα αντίγραφο του καταστατικού στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., όπου εκδίδει την άσκηση της λειτουργίας της επιχείρησης.

Στην διαδικασία αυτή υπολογίζονται τα εξής έξοδα:

- Φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%
- Ταμείο Νομικών 0,50%, για τη δημοσίευση (που όπως αναφέρθηκε η υπέρ αυτού εισφορά καταργήθηκε).
- Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων 0,1%, για τη δημοσίευση.
- Στο Επιμελητήριο για προέλεγχο επωνυμίας €75,00 και για συνδρομή πρώτου έτους €150,00.
- Δικαιώματα συμβολαιογράφου με τέσσερα αντίγραφα, συμπεριλαμβανομένων των δικαιωμάτων υπέρ Ταμείου Νομικών επί του κεφαλαίου.
- Δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή το παράβολο και το γραμμάτιο ΤΑΠΕΤ (περίπου €271,50).
- Τα έξοδα που γίνονται στο Πρωτοδικείο, δηλαδή χαρτόσημα κτλ.

Για παράδειγμα, αν συσταθεί μία Ε.Π.Ε. με το ελάχιστο όριο μετοχικού κεφαλαίου, το οποίο ορίζεται στα €4.500 σύμφωνα με το Ν.3661/2008, τα έξοδα που θα γίνουν θα είναι: α) για γραμμάτιο κόστους σύστασης €70, β) για τέλος καταχώρησης στη Γενική Γραμματεία Εμπορικού Μητρώου €10, γ) στο επιμελητήριο καταβάλλεται για έλεγχο επωνυμίας €75 και για συνδρομή πρώτου έτους €150, δ) στο ταμείο πρόνοιας δικηγόρων καταβάλλεται €4,50 ($4.500 \cdot 0,1\%$), ε) για φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου καταβάλλεται €45 ($4.500 \cdot 1\%$), ζ) για αμοιβή δικηγόρου €45 ($4.500 \cdot 1\%$) και η) για αμοιβή συμβολαιογράφου καταβάλλεται €44,02 περίπου.

Απαραίτητα για την έναρξη εργασιών στην Ε.Π.Ε. είναι ορισμένα δικαιολογητικά αλλά και συγκεκριμένα έντυπα. Τα εν λόγω δικαιολογητικά είναι:

- Καταστατικό,
- ΦΕΚ, αν δεν έχει τυπωθεί υποβάλλεται το ΤΑΠΕΤ και η υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86 ότι θα προσκομισθεί αντίτυπο του ΦΕΚ όταν δημοσιευτεί.
- Τίτλος κυριότητας ή μισθωτήριο συμβόλαιο ή υπεύθυνη δήλωση του Ν.1959/86 για δωρεάν παραχώρηση χώρου.
- Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής από τον αρμόδιο Ασφαλιστικό φορέα.

- Βεβαίωση εγγραφής στο επιμελητήριο.
- Εξουσιοδότηση του διαχειριστή με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής, αν τα δικαιολογητικά υποβάλλονται από τρίτο πρόσωπο.
- Τα αλλοδαπά πρόσωπα που είναι διαχειριστές σε ΕΠΕ να έχουν άδεια παραμονής τουλάχιστον ενός έτους.
- Άδεια εγκατάστασης ή λειτουργίας από τις αρμόδιες Υπηρεσίες του Υπουργείου Ανάπτυξης, όπου απαιτείται (άρθρα 3,4,5 και 27 Ν.3325/05).
- Προέγκριση ίδρυσης για καταστήματα υγειονομικού ενδιαφέροντος από δήμους και κοινότητες, όπου απαιτείται (άρθρα 80 & 81 Ν.3363/06).

Όσο αφορά τα έντυπα, σημαντική είναι η συμπλήρωση του εντύπου Μ3, όπου αναγράφεται η επωνυμία της εταιρίας, ο κλάδος δραστηριότητας της και άλλα πληροφοριακά στοιχεία της εταιρίας. Ακόμα, συμπληρώνεται το έντυπο Μ7, όπου αναγράφονται τα στοιχεία των φορολογουμένων και το είδος των σχέσεων που έχουν με την εταιρία, και το έντυπο Μ8, όπου αναγράφονται τα στοιχεία των μελών και τα ποσοστά συμμετοχής και τα υπόλοιπα στοιχεία των εταιριών. Όλα τα έντυπα υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός 30 ημερών από την σύσταση της εταιρίας, δηλαδή από την ημερομηνία που δημοσιεύεται η περίληψη του καταστατικού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και καταχωρείται στο Μητρώο Ε.Π.Ε.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3.2

Ιδρύεται μία εταιρία περιορισμένης ευθύνης από δύο εταίρους με επωνυμία Ζ. Ζαφειρόπουλος & Σία Ε.Π.Ε. με μετοχικό κεφάλαιο €30.000 που διαιρείται σε 1.000 εταιρικά μερίδια των €30,00 το καθένα. Ο μέτοχος Α ανέλαβε 600 μερίδια, εισέφερε ένα ακίνητο, το οποίο εκτιμήθηκε σε €6.000 και τα υπόλοιπα τα κατέβαλε σε μετρητά. Ενώ, ο μέτοχος Β ανέλαβε 400 μερίδια και εισέφερε εμπορεύματα αξίας €3.000, μεταφορικό μέσο αξίας €2.000 και τα υπόλοιπα τα κατέβαλε σε μετρητά. Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές που θα γίνουν για τη σύσταση της εταιρίας αυτής εμφανίζονται παρακάτω.

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		30.000
33.03 Εταίροι λόγω καλύψεως κεφαλαίου		30.000
33.03.000 Εταίρος Α (600*30)	18.000	
33.03.001 Εταίρος Β (400*30)	<u>12.000</u>	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		30.000
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο	30.000	
40.06.000 Εταιρική μερίδα μετόχου Α	18.000	
40.06.001 Εταιρική μερίδα μετόχου Β	<u>12.000</u>	

Σύσταση Ε.Π.Ε. σύμφωνα με το καταστατικό συμβολαιογραφικού τύπου.

11.00.000 Κτίρια και κτιρ/κες εγκαταστάσεις	6.000	
38.00.000 Ταμείο	12.000	
33.03 ΕΤΑΙΡΟΙ ΛΟΓΩ ΚΑΛΥΨΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ		18.000
33.03.000 Έταυρος Α	18.000	

Εξόφληση αξίας 600 εταιρικών μεριδίων εταιρου Α.

20.00.000 Εμπορεύματα	3.000	
13.00.000 Μεταφορικά μέσα	2.000	
38.00.000 Ταμείο	7.000	
33.03 ΕΤΑΙΡΟΙ ΛΟΓΩ ΚΑΛΥΨΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ		12.000
33.03.001 Έταυρος Β	12.000	

Εξόφληση αξίας 400 εταιρικών μεριδίων εταιρου Β.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η «μετατροπή» εταιριών από την αρχική νομική μορφή τους είναι ένα πολύ συνηθισμένο γεγονός στη σύγχρονη επιχειρηματική πραγματικότητα. Μια εταιρία λέμε ότι υφίσταται μετατροπή, όταν αλλάζει η νομική μορφή της χωρίς να προηγηθεί λύση και εκκαθάριση και χωρίς να υπάρξει μεταβολή στο νομικό της πρόσωπο.

Σύμφωνα, λοιπόν, με τα παραπάνω κύριο χαρακτηριστικό της μετατροπής είναι η διατήρηση της ταυτότητας του νομικού προσώπου της εταιρίας. Αυτό σημαίνει ότι ακόμα και όταν θα αλλάξει ο εταιρικός τύπος της εταιρίας, η εταιρία (ως νομικό πρόσωπο) παραμένει η ίδια αλλά με διαφορετική νομική μορφή, συνεχίζεται δηλαδή η εταιρία «υπό άλλον μανδύα».

Θα πρέπει να τονίσουμε, ότι μετατροπή μπορεί να πραγματοποιηθεί οποιαδήποτε στιγμή το επιθυμούν οι εταίροι αρκεί να προβλέπεται από τη νομοθεσία, η οποία θα έχει καθορίσει και τις προϋποθέσεις και τις διατυπώσεις που πρέπει να τηρηθούν.

Σχετικά με τις προϋποθέσεις και τις διατυπώσεις αυτές έχουμε τα εξής:

- i. Η μετατροπή αποφασίζεται από το αρμόδιο όργανο της μετατρεπόμενης εταιρίας, ειδικότερα:
 - Για τη μετατροπή Α.Ε., η απόφαση λαμβάνεται από καταστατική Γ.Σ. με αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία.
 - Για τη μετατροπή Ε.Π.Ε., η διαδικασία είναι η ίδια με εκείνη της Α.Ε.
 - Για τη μετατροπή προσωπικής εταιρίας, η απόφαση λαμβάνεται με ομόφωνη απόφαση όλων των εταίρων εκτός αν το καταστατικό ορίζει κάτι διαφορετικό.

-
- ii.** Για τη μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. καθώς και προσωπικής εταιρίας σε κεφαλαιουχική, προκειμένου να αποφασίσει το αρμόδιο, περί μετατροπών, όργανο θα πρέπει προηγουμένως να έχει γίνει εκτίμηση του Ενεργητικού και του Παθητικού της μετατρεπόμενης εταιρίας από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920.
- iii.** Σύμφωνα με τα προηγούμενα, η απόφαση σχετικά με την μετατροπή πρέπει να παρουσιάζεται σε μορφή συμβολαιογραφικού εγγράφου και να περιέχει τους όρους του καταστατικού που θα έχει η εταιρία με βάση τη νομική μορφή που θα προκύψει από τη μετατροπή. Αν η από μετατροπή εταιρία είναι Α.Ε., κρίνεται απαραίτητο μαζί με την απόφαση να γίνεται και ο ορισμός του Δ.Σ. της και των ελεγκτών της πρώτης εταιρικής χρήσεως. Η απόφαση αυτή υποβάλλεται για έγκριση στην αρμόδια Νομαρχία.
- iv.** Η απόφαση και η έγκριση από τη Νομαρχία υποβάλλονται στις διατυπώσεις δημοσιότητας που ορίζει η νομοθεσία για το νομικό τύπο που είχε αρχικά η εταιρία, όπως επίσης και για το νομικό τύπο που θα περιβληθεί μετά τη μετατροπή. Για παράδειγμα, αν μια Ε.Π.Ε. μετατρέπεται σε Α.Ε. ή αντίστροφα, οι διατυπώσεις δημοσιότητας και οι προβλεπόμενες από το Εμπορικό Νόμο για τις προσωπικές εταιρίες θα γίνουν στο Μητρώο των Ε.Π.Ε. ή των Α.Ε.. Αφού ολοκληρωθούν οι διατυπώσεις αυτές, η μετατροπή έχει πραγματοποιηθεί και η εταιρία συνεχίζει κανονικά τη δραστηριότητα της με τη νέα νομική μορφή.
- v.** Κατά τη μετατροπή, το καταβληθέν κεφάλαιο, μετοχικό ή εταιρικό, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το κατώτατο όριο κεφαλαίου που προβλέπεται από το νόμο, ο οποίος ορίζει τη νέα νομική μορφή που θα λάβει η εταιρία, εκτός αν η διαφορά καλυφθεί με εισφορές. Ακόμα, όταν πρόκειται για μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., το Μ.Κ. της νέας εταιρίας δε θα πρέπει, συγκρινόμενο με το ποσό που προκύπτει από την αφαίρεση των υποχρεώσεων, τυχόν προβλέψεων που ίσως υπάρχουν και των μη κεφαλαιοποιούμενων αποθεματικών, από το σύνολο του ενεργητικού, να είναι μεγαλύτερο. Αν αυτό συμβεί, η διαφορά που παρουσιάζεται μπορεί να καλυφθεί με νέες εισφορές των εταίρων.
- vi.** Όταν μια Ε.Π.Ε. μετατρέπεται σε Α.Ε., η ονομαστική αξία της μετοχής πρέπει να ισούται με το εταιρικό μερίδιο της Ε.Π.Ε. ή αλλιώς με ακριβές πολλαπλάσιο του χωρίς αυτό να υπερβαίνει το ποσό των €100. Αν κάποιοι εταίροι διαφώνησαν με τη μετατροπή, έχουν το δικαίωμα να μεταβιβάσουν τα εταιρικά τους μερίδια σε
-

τρίτους, ακόμα και αν αυτό έρχεται σε πλήρη αντίθεση με τις σχετικές διατάξεις του καταστατικού της Ε.Π.Ε..

ΛΟΓΟΙ ΠΟΥ ΩΘΟΥΝ ΣΤΗ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

Οι λόγοι που ωθούν μια εταιρία στη μετατροπή σχετίζονται κυρίως με τη σύγκριση των πλεονεκτημάτων που κάθε νομικός τύπος διαθέτει, με την ευθύνη των εταίρων, το ύψος του εταιρικού ή μετοχικού κεφαλαίου, την πιστοληπτική ικανότητα, τα φορολογικά κίνητρα κτλ. Βέβαια, εξίσου σημαντικός λόγος για να προχωρήσει μια εταιρία σε μετατροπή αποτελούν και οι αλλαγές που μπορεί να σημειωθούν στο θεσμικό πλαίσιο που ισχύει, όπως μια αύξηση του κατώτατου ορίου μετοχικού κεφαλαίου των Α.Ε. κάτι που σημαίνει ότι οι Α.Ε. που έχουν κεφάλαιο το οποίο βρίσκεται κάτω από το νέο όριο και ταυτόχρονα δεν υπάρχει η δυνατότητα αύξησης του μέσα στο συγκεκριμένο χρονικό διάστημα που έχει δοθεί, οφείλουν να προβούν σε αλλαγή της νομικής τους μορφής ώστε να συνεχιστεί η λειτουργία τους.

ΝΟΜΙΚΕΣ ΣΥΝΕΠΕΙΕΣ

Στην περίπτωση που μια εταιρία, προχωρήσει σε μετατροπή, το γεγονός αυτό δημιουργεί αρκετές νομικές συνέπειες, οι κυριότερες εκ των οποίων είναι οι εξής:

- α) Τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα καθώς και οι υποχρεώσεις της παραμένουν σ' αυτή και μετά τη μετατροπή, χωρίς να απαιτείται η μεταβίβαση αυτών.
- β) Οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται χωρίς να επέρχεται διακοπή αυτών.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΣΥΝΕΠΕΙΕΣ

Πέρα, όμως από τις νομικές συνέπειες, προκαλούνται και λογιστικές. Έτσι, επειδή είναι γενικά αποδεκτό ότι κατά τη μετατροπή μιας εταιρίας δεν διακόπτεται η οικονομική χρήση που ήδη διανύει και δεν είναι αναγκαίο το κλείσιμο και το εκ νέου

άνοιγμα των λογιστικών της βιβλίων, οι λογιστικές συνέπειες που παρατηρούνται είναι οι κάτωθι:

- ❖ Προσαρμογή των λογαριασμών της μετατρεπόμενης επιχείρησης σύμφωνα με την αποτίμηση του ενεργητικού και του παθητικού της από την Επιτροπή του άρθρου 9 Ν. 2190 ή Ορκωτού Εκτιμητή, στις περιπτώσεις όπου αυτή η αποτίμηση επιβάλλεται.
- ❖ Διόρθωση του λογαριασμού 40 «Κεφάλαιο» (μετοχικό ή εταιρικό) καθώς και της ανάλυσης αυτού, ώστε να απεικονισθεί η κατάσταση του κεφαλαίου με τη νέα νομική μορφή της εταιρίας.

ΜΟΡΦΕΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ

Όσο αφορά τις μορφές των μετατροπών που μπορούν να πραγματοποιηθούν, οι βασικοί νόμοι για τις Α.Ε. και Ε.Π.Ε. 2190/1920 και 3190/1955 αντίστοιχα, προβλέπουν:

- Μετατροπή Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. (άρθρο 66 Ν. 2190 και άρθρο 51 Ν. 3190)
- Μετατροπή Α.Ε. σε Ο.Ε. ή Ε.Ε. (άρθρο 66 α Ν. 3604/2007)
- Μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. (§1 άρθρο 67 Ν. 2190)
- Μετατροπή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Α.Ε. (§2 άρθρο 67 Ν. 2190)
- Μετατροπή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε. (άρθρο 53 Ν.3190)
- Μετατροπή ατομικών επιχειρήσεων Ο.Ε. και Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. (Ν. 2166/93)
- Μετατροπή Ο.Ε. σε ατομική επιχείρηση

Υπάρχουν βέβαια και πιο ειδικές περιπτώσεις, όπως η μετατροπή Α.Ε. σε Αστικό Συνεταιρισμό ή η μετατροπή Α.Ε. σε Ευρωπαϊκή Εταιρία κτλ, που όμως τις συναντάμε σπανίως. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι, σύμφωνα με τους παραπάνω νόμους οι Α.Ε. και οι Ε.Π.Ε. δεν είναι δυνατόν να μετατραπούν σε προσωπικές εταιρίες.

ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ ΚΑΙ ΚΙΝΗΤΡΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ

Εκτός όμως από τους νόμους 2190/1920 και 3190/1955 η πολιτεία έχοντας ως σκοπό τη δημιουργία ισχυρών οικονομικών μονάδων, έδωσε, με το Ν.Δ. 1297/1972 και το Ν. 2166/1993 που ισχύει όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 7 του Ν. 2386/1996, το άρθρο 4 του Ν. 2390/1996 και το άρθρο 11 του Ν. 2948/2001, ισχυρά κίνητρα για μετατροπές και συγχωνεύσεις επιχειρήσεων. Μέσα από τα νομοθετικά αυτά κείμενα ορίζονται και ρυθμίσεις για πιο ειδικές περιπτώσεις μετασχηματισμών, ενώ ορίζουν ότι το Μ.Κ. που θα προκύψει δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το κατώτερο όριο του κεφαλαίου που ο νόμος απαιτεί σχετικά με το νομικό τύπο που πρόκειται να υιοθετήσει η εταιρία. Επίσης, επειδή η πιο συνηθισμένη μετατροπή είναι εκείνη των ατομικών ή προσωπικών εταιριών σε κεφαλαιουχικές, ο νόμος 2166/1993 απαλλάσσει τις εταιρίες αυτές από κάποιες φορολογικές υποχρεώσεις και ειδικά όταν ο μετασχηματισμός γίνεται με μεγάλο μετοχικό κεφάλαιο, χωρίς όμως αυτό να σημαίνει ότι απαλλάσσονται και από την τήρηση βιβλίων και στοιχείων.

Ακόμη, είναι αναγκαίο να επισημάνουμε ότι σύμφωνα με το Ν.Δ. 1297/1972 και το Ν. 2166/1993, μόνο για τρεις από τις παραπάνω μορφές μετατροπών, υπάρχει ρητή αναφορά και ρύθμιση με διατάξεις της περί εταιρών νομοθεσίας. Για τις υπόλοιπες μορφές μετατροπής επιχειρήσεων σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε., υπάρχουν σχετικές αναφορές σε διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.Δ. 1297/72 και των άρθρων 1-5 του Ν. 2166/93. Παρόλα αυτά, η μη ύπαρξη ειδικών διατάξεων δε στάθηκε εμπόδιο στη επιθυμία των επιχειρηματιών για τέτοιου είδους συναλλαγές. Έτσι, και στην πράξη ακολουθήθηκαν οι διατάξεις αυτές, ακόμη και σε περιπτώσεις που δεν ορίζονταν ρητά από το νόμο (*καταχρηστική μετατροπή*, ενώ σε περιπτώσεις που ρυθμίζονται ρητά από το νόμο κάνουμε λόγο για *γνήσια μετατροπή*).

Παρατηρούμε, όμως, όσο αφορά την έννοια της μετατροπής, ότι στην ελληνική νομοθεσία και στις σχετικές με αυτή εγκυκλίους της Διοικήσεως, επικρατεί μια σχετική σύγχυση. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελούν οι προϋποθέσεις που θέτει ο Ν. 1297/1972 (άρθρο 3) για την απαλλαγή από φόρο μεταβίβασης ακινήτων σε περιπτώσεις συγχωνευόμενης ή μετατρεπόμενης επιχείρησης, κάτι που δεν ισχύει, αφού λόγω της μεταβολής του νομικού προσώπου δεν υφίσταται μεταβίβαση. Τέτοιες περιπτώσεις αντίφασης έχουμε και στη μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε εταιρία, γεγονός που αποτελεί άτοπη χρησιμοποίηση του όρου μιας και δεν μπορεί να υπάρξει μετατροπή αφού η ατομική επιχείρηση δεν έχει νομική προσωπικότητα. Η τελευταία

αυτή περίπτωση δεν θα παρουσίαζε καμία αντίφαση εάν μιλούσαμε για εισφορά της ατομικής επιχείρησης σε άλλη επιχείρηση εταιρικής μορφής και όχι για μετατροπή. Στις ενότητες που ακολουθούν, θα αναφερθούμε εκτενέστερα στις παραπάνω περιπτώσεις μετατροπών, ενώ παράλληλα θα κάνουμε λόγο και για το λογιστικό χειρισμό αυτών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

4.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η ανάγκη για μετασχηματισμό μιας ατομικής επιχείρησης σε εταιρία προήλθε, κυρίως, μέσα από τα ίδια τα μειονεκτήματα της. Παρά τα πλεονεκτήματα που έχουν σαν επιχειρήσεις -δηλαδή ότι δεν αντιμετωπίζονται από τη νομοθεσία, διευθύνονται από ένα και μόνο φυσικό πρόσωπο που είναι και ο ιδιοκτήτης της, ενώ χαρακτηρίζονται από τη δυνατότητα που έχουν όσο αφορά την μεγάλη ευκινησία τους, τη γρήγορη και ακαθορίστου χρόνου και προσώπων λήψη αποφάσεων, και της άμεσης προσαρμογής τους σε τυχόν μεταβολές των συνθηκών αγοράς- τα μειονεκτήματα που παρουσιάζουν φαίνεται ότι υπερισχύουν. Ένα από τα πιο σοβαρά μειονεκτήματα που διακρίνουμε είναι ότι το φυσικό πρόσωπο, που εκτελεί ταυτόχρονα καθήκοντα ιδιοκτήτη και διευθυντή και επομένως είναι ο μοναδικός φορέας μιας ατομικής επιχείρησης, δεν εγκρίνει μια περαιτέρω, από κάποια όρια που σήμερα είναι πολύ μικρά, ανάπτυξη της επιχείρησης, με αποτέλεσμα να συναντάμε πλέον ατομικές επιχειρήσεις μόνο σε επίπεδο μικρών επαγγελματιών. Ίδιας βαρύτητας μειονέκτημα, είναι και το γεγονός ότι δημιουργείται πρόβλημα στη διαδοχή του φορέα της επιχείρησης όταν οι κληρονόμοι αυτού δεν κρίνονται κατάλληλοι για αυτή τη θέση και δεν διαθέτουν τις απαραίτητες ικανότητες.

Πέρα, όμως από τους παραπάνω λόγους, άλλοι λόγοι που είναι ικανοί να οδηγήσουν μια ατομική επιχείρηση σε μετασχηματισμό, είναι και οι παρακάτω:

- Η ανάγκη ένωσης και συνεργασίας περισσότερων από ένα φυσικών προσώπων με διαφορετικά προσόντα για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού (π.χ. δηλαδή ένα φυσικό πρόσωπο με τεχνικές γνώσεις και ένα άλλο με οικονομικά μέσα μπορούν να δημιουργήσουν μια εταιρία οποιουδήποτε νομικού τύπου).
- Η ανάγκη εξασφάλισης της συνέχειας της δραστηριότητας της επιχείρησης όταν ο φορέας της αποσυρθεί ή πεθάνει.
- Η ανάγκη για μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης μέσα από τη διάσπαση του εισοδήματος που προκύπτει σε περισσότερα φυσικά πρόσωπα.

Επομένως, εύκολα καταλαβαίνουμε ότι η ένωση περισσότερων από ένα φυσικών προσώπων και των μέσων που αυτά έχουν, συντελούν στη δημιουργία ισχυρότερων οικονομικών μονάδων, οι οποίες έχουν τη δύναμη να αντλήσουν μεγάλα κεφάλαια, να αναπτυχθούν με ραγδαίους ρυθμούς, αλλά και να αντιμετωπίσουν με ευκολία το συναγωνισμό της αγοράς.

4.2 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΕ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ (Ο.Ε. Ή Ε.Ε.)

Στο προηγούμενο κεφάλαιο, είχαμε αναφέρει ότι προκειμένου να συσταθεί μια ατομική επιχείρηση, το φυσικό πρόσωπο που θέλει να τη δημιουργήσει εισφέρει σε αυτήν ένα μέρος της προσωπικής του περιουσίας. Για να πραγματοποιηθεί, λοιπόν, μια τέτοια μετατροπή, θα πρέπει να γίνει πρόσληψη επιπλέον φυσικών προσώπων (συνέταιροι) τα οποία οφείλουν να καταβάλλουν εισφορά είτε σε μετρητά, είτε σε είδος ή προσφορά προσωπικής εργασίας, ενώ ο αρχικός φορέας θα εισφέρει την επιχείρηση με ότι αυτή διαθέτει και τη προσωπική του περιουσία που ήδη έχει διαθέσει. Στην ουσία, δηλαδή, η εν λόγω μετατροπή γίνεται με από την αρχή σύσταση Ο.Ε. ή Ε.Ε..

Όταν μία ατομική επιχείρηση μετατρέπεται σε Ο.Ε. ή Ε.Ε., γίνεται μετατροπή κυρίως στα βιβλία β' κατηγορίας. Όταν μεταβιβάζονται ακίνητα από την ατομική επιχείρηση στην προσωπική εταιρία, και υπόκεινται στο φόρο μεταβίβασης ακινήτων, τότε υποχρεωτικά κατατίθεται φόρος μεταβίβασης. Αν μεταβιβάζονται και μεταφορικά

μέσα, τότε θα πρέπει να εκδοθεί τιμολόγιο από την ατομική επιχείρηση με Φ.Π.Α. πάνω στην αναπόσβεστη αξία του. Σε περίπτωση όμως που δεν τηρεί η ατομική επιχείρηση γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., αναγκαστικά υπολογίζεται η αναπόσβεστη αξία με τον ίδιο τρόπο που θα υπολογιζόταν αν τηρούσε γ' κατηγορίας βιβλία. Αν υπάρξει διαφοροποίηση στην αξία που θα υπολογίσει η Δ.Ο.Υ., όσο αφορά την μεταβίβαση των μεταφορικών μέσων, φορολογείται αυτοτελώς με τον ανάλογο συντελεστή 20%.

Σχετικά με την άδεια λειτουργίας της ατομικής επιχείρησης, καθώς και οποιαδήποτε άλλη άδεια διαθέτει, θα πρέπει να επισημάνουμε ότι μεταβιβάζονται στη νέα εταιρία μετά από αίτηση του δικαιούχου της αρχικής επιχείρησης. Αρμόδια για την έγκριση της μεταβίβασης αυτής είναι η Διεύθυνση Βιομηχανίας που τη χορήγησε (της οικείας Νομαρχίας ή του Υπουργείου Βιομηχανίας).

Ο νόμος δεν ορίζει διατάξεις που αναφέρονται στη μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε προσωπική, και έτσι εφαρμόζονται τα άρθρα 38-44 του Εμπορικού Νόμου και όσα άρθρα του Αστικού Κώδικα αφορούν εταιρίες (741 επ.). Από τα άρθρα, λοιπόν, αυτά βλέπουμε ότι, όπως είπαμε και παραπάνω, η μετατροπή ατομικής επιχείρησης γίνεται με σύσταση της αντίστοιχης προσωπικής που επιθυμεί ο φορέας. Η σύσταση αυτή είναι αναγκαίο να γίνει εγγράφως, ακολουθώντας κάθε διαδικασία που ορίζει ο νόμος περί δημοσιότητας, συνήθως με ένα ιδιωτικό συμφωνητικό, το οποίο δεν απαιτείται να περιβληθεί συμβολαιογραφικό τύπο, μεταξύ των ιδρυτών της προσωπικής εταιρίας. Η αναλυτική διαδικασία που ακολουθείται για τη μετατροπή αυτή είναι η παρακάτω:

Στάδιο 1^ο: Σύνταξη απογραφής στα βιβλία που τηρεί η ατομική επιχείρηση. Μια προσωπική εταιρία είναι δυνατόν να τηρεί α' ή β' ή γ' κατηγορίας βιβλία. Σε περίπτωση που τηρεί α' ή β' κατηγορίας βιβλία, τότε η απογραφή γράφεται στις τελευταίες σελίδες αυτών των βιβλίων. Αφού ολοκληρωθεί η απογραφή ακολουθεί ο Ισολογισμός και η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης με αναγραφόμενη την ημερομηνία μετατροπής. Η προσωπική εταιρία που προκύπτει εκ μετατροπής, αν υποχρεούται στην τήρηση αυτής της κατηγορίας βιβλίων, οφείλει να καταχωρήσει τα εμπορεύσιμα περιουσιακά της στοιχεία σε ξεχωριστές στήλες στο βιβλίο εσόδων-εξόδων. Όταν όμως υπόκεινται στη τήρηση γ' κατηγορίας βιβλίων, τότε η απογραφή συντάσσεται κανονικά κάθε τέλος διαχειριστικής περιόδου.

Στάδιο 2^ο: Η σύνταξη του καταστατικού της Ο.Ε. ή της Ε.Ε. που προκύπτει από τη μετατροπή, γίνεται τουλάχιστον σε τρία αντίγραφα, στα οποία γράφεται ο Ισολογισμός της μέρας που έγινε η μετατροπή της εταιρίας. Κατά τη σύνταξη του Ισολογισμού προκύπτει η Καθαρή Θέση της εταιρίας, και το ποσό αυτό θεωρείται ως η εισφορά της ατομικής επιχείρησης.

Στάδιο 3^ο: Τα δύο από τα τρία αντίγραφα του καταστατικού υπογράφονται από τους εταίρους και κατατίθενται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., όπου υπολογίζεται και καταβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1% (σε αυτό το είδος μετατροπής δεν υπάρχει φόρος υπεραξίας, όπως άλλωστε συμβαίνει και σε όλες τις μετατροπές). Από αυτά τα αντίγραφα, το ένα παραμένει στη Δ.Ο.Υ. και το άλλο το παίρνει ο λογιστής και το καταθέτει στο Επιμελητήριο, όπου γίνεται η εγγραφή της εταιρίας. Μόλις σφραγιστεί από το Επιμελητήριο πηγαίνει στο Πρωτοδικείο για τη δημοσίευση του. Κατά τη δημοσίευση γίνονται έξοδα όπως η καταβολή εισφοράς 0,5% για το Ταμείο Σύνταξης Νομικών και 0,1% για το Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων κτλ.. Αυτό το αντίγραφο παραμένει στο Πρωτοδικείο, ενώ το τελευταίο αντίγραφο μαζί με όλα τα δικαιολογητικά και τις σφραγίδες κατατίθεται στη Δ.Ο.Υ.. Το Πρωτοδικείο οφείλει να παραχωρεί στην εταιρία όσα επικυρωμένα αντίγραφα ζητήσει.

Στάδιο 4^ο: Προκειμένου να πάρει η εταιρία ΑΦΜ από τη Δ.Ο.Υ., θα πρέπει να προσκομίσει και κάποια επιπλέον δικαιολογητικά. Αυτά είναι, το θεωρημένο αντίγραφο του ιδιωτικού συμφωνητικού της επαγγελματικής εγκατάστασης ιδιοκτήτη ή επικυρωμένο αντίγραφο του τίτλου κυριότητας αν είναι ιδιόκτητη εγκατάσταση ή υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/1986 όταν πρόκειται για παραχώρηση του χώρου χωρίς κάποιο αντάλλαγμα. Ακόμα, προσκομίζεται για όλα τα μέλη της εταιρίας (Ο.Ε. ή Ε.Ε.) βεβαίωση από τον ασφαλιστικό φορέα (Ο.Α.Ε.Ε.). Θα πρέπει να κατατεθεί ξεχωριστά για κάθε εταίρο, βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής από το Επιμελητήριο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Υποχρεωτικά όλοι οι εταίροι που αποτελούν την εταιρία θα πρέπει να έχουν ΑΦΜ.

Στάδιο 5^ο: Για όλες τις ενέργειες της εταιρίας θα πρέπει να έχει εξουσιοδοτηθεί από το νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας ένα τρίτο πρόσωπο, έτσι ώστε να μπορεί να συμπληρώνει τα έντυπα της εφορίας εντός ενός μήνα από τη ημερομηνία δημοσίευσης του καταστατικού (άρθρο 36 §1 Ν. 2859/2000).

Στάδιο 6^ο: Όταν μετατρέπεται μία ατομική επιχείρηση σε Ο.Ε. ή σε Ε.Ε., για την μεταβίβαση της ατομικής επιχείρησης, δεν πληρώνεται χαρτόσημο 2,4% για την καθαρή της θέση αλλά φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1% (Εγκ. Υπουργείου Οικονομικών 294/45/πολ.24/1988, πολ.1388/28.12.01). Σε περίπτωση που η ατομική επιχείρηση μεταβιβαζόταν σε άλλον λόγω πώλησης της, τότε για την καθαρή της θέση θα πρέπει να καταβληθεί χαρτόσημο 2,4% (άρθρο 15 §1α Κ.Τ.Χ., Εγκ. Υπ. Οικ. 1008293/πολ.1103/90, Κ.5296/πολ.133/76, Στ. Ε.567/71, 1610/75).

Στάδιο 7^ο: Αφού η νέα εταιρία πάρει το ΑΦΜ από την ΔΟΥ που ανήκει, θεωρεί τα βιβλία και τα στοιχεία της που είναι υποχρεωμένα στην τήρηση τους. Ο λογιστής θα πρέπει να γνωρίσει το είδος των βιβλίων που τηρούσε η επιχείρηση πριν την μετατροπή της εταιρίας, έτσι ώστε αν πριν την μετατροπή η εταιρία τηρούσε γ' κατηγορίας βιβλία λόγω τζίρου, υποχρεωτικά και μετά την μετατροπή πρέπει να τηρεί την ίδια κατηγορία βιβλίων, γιατί δεν μπορεί να κατεβεί από γ' κατηγορίας βιβλία σε β' (άρθρο 4 Κ.Β.Σ.).

Στάδιο 8^ο: Διακοπή της δραστηριότητας της ατομικής επιχείρησης. Πριν γίνει έναρξη της Ο.Ε. ή Ε.Ε., θα πρέπει να γίνει διακοπή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και στο επιμελητήριο. Εντός δεκαήμερου θα πρέπει να προσκομιστούν στην Δ.Ο.Υ. τα βιβλία που τηρούσε η επιχείρηση προ μετατροπής για ακύρωση τους, συμπληρωμένη μία υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86, ότι δεν υπάρχουν περιουσιακά στοιχεία στην επιχείρηση, και συμπληρωμένο τα έντυπα Μ4 και Μ7, τα οποία δηλώνουν την διακοπή των εργασιών και τις σχέσεις που είχαν οι φορολογούμενοι. Ο φορολογούμενος θα πρέπει να καταθέσει τις εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. των τελευταίων ετών, καθώς και να περάσει από όλα τα τμήματα της εφορίας, τα οποία βεβαιώνουν ότι δεν υπάρχει καμία οφειλή. Αφού πάρει από όλα τα τμήματα την αντίστοιχη βεβαίωση, συμπληρώνει στο τμήμα Μητρώου το αντίστοιχο έντυπο για την διακοπή (Μ4). Τέλος, θα πρέπει να γίνει και διακοπή στο ασφαλιστικό φορέα και να βεβαιωθεί ότι δεν υπάρχουν οφειλές ως προς αυτόν.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4.1

Η Μυριοκεφαλιτάκη Χρυσή που λειτουργεί ως ατομική επιχείρηση υποβάλλει αίτηση στην οικεία Νομαρχία για μετατροπή της επιχειρήσεως σε ανώνυμη εταιρία. Η επιχείρηση αυτή σύμφωνα με τα ακαθάριστα έσοδα της τηρεί β' κατηγορίας βιβλία. Για τη μετατροπή της σε Ανώνυμη Εταιρία απαιτείται η σύνταξη του ισολογισμού εξωλογιστικά, καθώς επίσης και η εκτίμηση του Ενεργητικού και του Παθητικού από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920. Η επιχείρηση αυτή προκειμένου να μετατραπεί συντάσσει απογραφή των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της στις 15 Ιουνίου και με βάση αυτά τα στοιχεία συντάσσει τον παρακάτω εξωλογιστικό ισολογισμό.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ 15^{ΗΣ} ΙΟΥΝΙΟΥ			
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝ/ΣΕΙΣ		ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
1. Μηχανήματα	45.000,00	Καθαρή Θέση	400.000,00
2. Έπιπλα	55.000,00	ΜΑΚΡ/ΜΕΣ ΥΠΟΧ/ΣΕΙΣ	
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ		Τράπεζα δάνειο	45.000,00
1. Εμπορεύματα	360.000,00	ΒΡΑΧ/ΜΕΣ ΥΠΟΧ/ΣΕΙΣ	
2. Πελάτες	195.000,00	1. Προμηθευτές	36.000,00
3. Γραμμάτια Εισπρακτέα	85.000,00	2. Πιστωτές διάφοροι	250.000,00
ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		3. Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	29.000,00
Ταμείο	35.000,00	4. Ασφαλιστικοί Οργανισμοί	15.000,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	775.000,00	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	775.000,00

Πίνακας 4.1: Ισολογισμός επιχείρησης Μυριοκεφαλιτάκη Χρυσή.

Η Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920 εκτίμησε τα στοιχεία του Ενεργητικού και του Παθητικού ως εξής:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
Μηχανήματα	45.000,00	Καθαρή Θέση	367.750,00 ¹
Έπιπλα	55.000,00	Τράπεζες	52.500,00 ²
Εμπορεύματα	360.000,00	Προμηθευτές	36.000,00
Πελάτες	185.250,00 ³	Πιστωτές διάφοροι	250.000,00
Γραμμάτια Εισπρακτέα	70.000,00 ⁴	Φόροι - Τέλη	29.000,00
Ταμείο	35.000,00	Ασφαλιστικοί Οργανισμοί	15.000,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	750.250,00	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	750.250,00

Πίνακας 4.2: Εκτίμηση στοιχείων Ενεργητικού και Παθητικού από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/1920.

Το ποσό της εκτίμησης της καθαρής περιουσίας από την Επιτροπή του άρθρου 9 ανέρχεται στα 367.750,00. Σύμφωνα με το άρθρο 4 περίπτωση α΄ Ν.Δ.1297/1972 & άρθρο 2§5 Ν.2166/1993, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 11 §7 και §8 Ν.2579/1998, το οποίο αναμορφώθηκε με το άρθρο 11 §1 Ν.2948/2001, Εγκ. Υπ. Οικονομικών 1038678/πολ.1106/01.04.2001, αυτό το ποσό θα χρησιμοποιηθεί για τη σύσταση της Α.Ε., όπου το ελάχιστο όριο για τη μετατροπή μίας ατομικής επιχείρησης σε Ανώνυμη Εταιρία είναι €300.000. Όμως, για τη σύσταση της Α.Ε. απαιτείται η συνύπαρξη δύο τουλάχιστον προσώπων. Έτσι, εισφέρει άλλος ένας έταρος (Χάσικος Δημήτριος) με μετρητά, ποσό ύψους €32.250,00. Επομένως, το μετοχικό κεφάλαιο ανέρχεται στο ποσό των € 400.000,00 (367.750,00 + 32.250,00). Αν υποθέσουμε ότι η ονομαστική αξία της μετοχής της νέας εταιρίας (Α.Ε.) ορισθεί σε €1, τότε ο επιχειρηματίας που αποφάσισε τη μετατροπή της δικής του επιχείρησης θα λάβει €367.750 μετοχές και ο άλλος μέτοχος (Χάσικος Δ.) θα λάβει €32.250 μετοχές, ήτοι σύνολο μετοχών €400.000.

¹ Υπολόγισε για καθαρή περιουσία: $750.250,00 - 382.500,00 = 367.750,00$

² Στις τράπεζες προστέθηκε ποσό για τόκους 7.500,00. Δηλαδή, $45.000,00 + 7.500,00 = 52.500,00$.

³ Η Επιτροπή του άρθρου 9 κατά την εκτίμηση των πελατών υπολόγισε για επισφάλεια επί 5% του ποσού αυτού. Δηλαδή, $195.000,00 * 5\% = 9.750,00 \rightarrow 195.000,00 - 9.750,00 = 185.250,00$.

⁴ Για τα γραμμάτια εισπρακτέα παρακράτησε για επισφάλεια, ποσό ύψους 15.000,00. Δηλαδή, $85.000,00 - 15.000,00 = 70.000,00$.

Σαν επόμενο στάδιο θεωρείται το κλείσιμο των βιβλίων της ατομικής επιχείρησης. Στο συγκεκριμένο παράδειγμα, όλα τα λογιστικά γεγονότα που διενεργούνται από την ατομική επιχείρηση πριν τη μετατροπή της επιχείρησης σε Α.Ε., δηλαδή πριν την καταχώρηση της εγκριτικής απόφασης στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών, καταχωρούνται στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης και το αποτέλεσμα που προκύπτει, φορολογείται στην ατομική επιχείρηση και όχι στην Α.Ε. τουλάχιστον μέχρι τη νόμιμη σύσταση της Α.Ε.

Στην συνέχεια ακολουθεί ο λογιστικός χειρισμός που γίνεται για το άνοιγμα των βιβλίων της νέας εταιρίας. Για το λογιστικό χειρισμό που θα πρέπει να πραγματοποιηθεί, θα στηριχθεί στην έκθεση εκτίμησης του ενεργητικού και του παθητικού της Επιτροπής του άρθρου 9 και βάση αυτού θα συνταχθεί η νέα απογραφή, δηλαδή από τη νόμιμη σύσταση της Α.Ε.. Η απογραφή αυτή θα πρέπει να συνταχθεί γιατί μέχρι την ολοκλήρωση της διαδικασίας της μετατροπής, η επιχείρηση λειτουργούσε κανονικά, επομένως τα στοιχεία (υπόλοιπα) των λογαριασμών θα έχουν υποστεί μεταβολές. Στην περίπτωση, που επιφέρουν κάποια αύξηση της καθαρής περιουσίας δεν υπάρχει κάποιο πρόβλημα, σε αντίθεση με την μείωση της καθαρής περιουσίας γιατί αν μειωθεί θα πρέπει να καλυφθεί η διαφορά με μετρητά έτσι ώστε να μην μεταβληθεί το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας. Υποθέτοντας ότι η εκτίμηση της Επιτροπής συμπίπτει με την απογραφή που γίνεται την ημέρα που καταχωρείται η εταιρία στο Μητρώο Α.Ε., ο λογιστικός χειρισμός θα είναι ο εξής:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	400.000
33.03 Μέτοχοι καλύψεως μετοχικού κεφαλαίου	400.000
33.03.000 Μέτοχος Μυριοκεφαλιτάκη Χρυσή	367.750
33.03.001 Μέτοχος Χάσικος Δημήτριος	<u>32.250</u>
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	400.000
40.00 Μετοχικό Κεφάλαιο	400.000
40.00.000 Μετοχικό Κεφάλαιο	400.000

Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου της νεοσυσταθείσας εκ μετατροπής εταιρίας.

12.00.00 Μηχανήματα	45.000
14.00.00 Έπιπλα	55.000
20.00.00 Εμπορεύματα	360.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού	195.000
30.00.00 Πελάτες εσωτερικού χονδρικής	195.000
31.00 Γραμμάτια Εισπρακτέα	85.000
31.00.00 Γραμμ. Εισπρ. στο χαρτοφυλάκιο	85.000
38 Χρηματικά Διαθέσιμα	67.250
38.00 Ταμείο	67.250
33.03 Μέτοχοι καλύψεως μετοχικού κεφαλαίου	400.000
33.03.000 Μέτοχος Μυριοκεφαλιτάκη Χρυσή	367.750
33.03.001 Μέτοχος Χάσικος Δημήτριος	<u>32.250</u>
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	36.000
50.00.00 Προμηθευτές εσωτερικού χονδρικής	36.000
52.00 Τράπεζα λογ/σμοι μακρ. Υποχρ.	52.500
53.00 Πιστωτές Διάφοροι	250.000
54.00 Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη	29.000
55.00 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί	15.000
30.97.00 Επισφαλείς πελάτες	9.750
31.98.00 Γραμμάτια εισπρακτέα σε δικηγόρους	15.000

Καταβολή εισφορών σε μετρητά και σε περιουσιακά στοιχεία της ατομικής επιχείρησης Μυριοκεφαλιτάκη Χρυσή και της εισφοράς σε μετρητά του μετόχου Χάσικου Δημήτριου.

Μετά από τις λογιστικές εγγραφές συντάσσεται ο ισολογισμός ενάρξεως της Α.Ε. από τις κινήσεις των λογαριασμών, το οποίο καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών – ισολογισμών. Στο ίδιο αυτό βιβλίο θα καταχωρηθεί και η απογραφή ενάρξεως, με όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΕΩΣ			
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝ/ΣΕΙΣ		ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
12 Μηχανήματα	45.000,00	40 Μετοχικό Κεφάλαιο	400.000,00
14 Έπιπλα	55.000,00	ΜΑΚΡ/ΜΕΣ ΥΠΟΧ/ΣΕΙΣ	
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ		52 Τράπεζα δάνειο	52.500,00
20 Εμπορεύματα	360.000,00	ΒΡΑΧ/ΜΕΣ ΥΠΟΧ/ΣΕΙΣ	
30 Πελάτες	185.250,00	50 Προμηθευτές	36.000,00
31 Γραμμάτια Εισπρακτέα	70.000,00	53 Πιστωτές διάφοροι	250.000,00
ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	29.000,00
38 Ταμείο	67.250,00	55 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί	15.000,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	782.500,00	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	782.500,00

Πίνακας 4.3: Ισολογισμός έναρξης επιχείρησης Μυριοκεφαλιτάκη Χρυσή.

4.3 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΕ Ε.Π.Ε.

Όπως και στην προηγούμενη περίπτωση μετατροπής, έτσι και εδώ ο νόμος δεν ορίζει διατάξεις σχετικά με τη μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Ε.Π.Ε.. Οπότε και εδώ, εφαρμόζονται σχετικά με αυτή άρθρα, και συγκεκριμένα τα άρθρα 1 Ν.Δ. 1297/1972 και 1 Ν. 2166/1993, που προβλέπουν όλα τα φορολογικά κίνητρα και τις διευκολύνσεις που αφορούν τη μετατροπή όλων των νομικών τύπων σε Ε.Π.Ε., άρα και της ατομικής επιχείρησης.

Η διαδικασία μετατροπής που ακολουθείται σε αυτό το είδος μετατροπής, προβλέπεται από το άρθρο 53 του νόμου 3190/1955 για τη μετατροπή προσωπικής εταιρίας σε Ε.Π.Ε., το οποίο ορίζει:

- Το έγγραφο που κατοχυρώνει τη συμφωνία των εταίρων της προσωπικής εταιρίας πρέπει να περιβάλλεται συμβολαιογραφικού τύπου, και να περιλαμβάνει τους όρους της συμφωνίας μετατροπής αλλά και εκείνους που

αφορούν τη λειτουργία της νέας εταιρίας (με μορφή καταστατικού), δηλαδή της Ε.Π.Ε..

- Από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 53 §1 και §5 §1 και 2 του νόμου 3190/1955, προκύπτει ότι, επειδή στη μετατροπή οι εισφορές των εταίρων της μετατρεπόμενης εταιρίας γίνονται κυρίως σε είδος, αυτές πρέπει να εκτιμώνται από την Επιτροπή που προβλέπει το άρθρο 9 του Κ.Ν. 2190.
- Η προς μετατροπή σε Ε.Π.Ε. προσωπική εταιρία, έχει το δικαίωμα να διατηρήσει την επωνυμία της αρκεί στη θέση των ψηφίων Ο.Ε. ή Ε.Ε. να προστεθεί ολογράφως «Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης».
- Σύμφωνα με την §4 του άρθρου 53 του Ν. 3190/1955, η ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων των προσωπικών εταιριών σχετικά με τις υποχρεώσεις αυτών, διατηρείται και μετά τη μετατροπή.

Με βάση, λοιπόν, τα παραπάνω, όταν πρόκειται για μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Ε.Π.Ε. συμβαίνουν αναλογικά τα εξής:

- Η μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Ε.Π.Ε. γίνεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο, το οποίο περιέχει τη σύμβαση που έχει συνάψει ο φορέας της πρώτης (ο οποίος αποφασίζει για το αν τελικά θα προχωρήσει η μετατροπή) με κάποιο άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ώστε να συσταθεί η Ε.Π.Ε.. Ο ιδιοκτήτης της προς μετατροπή επιχείρησης εισφέρει την καθαρή θέση αυτής ή κάποια μετρητά ώστε να συμπληρώσει την εισφορά που του αναλογεί, ενώ το νέο πρόσωπο για να καλύψει την εισφορά που του αναλογεί καταβάλλει είτε μετρητά είτε η εισφορά του είναι σε είδος. Θα πρέπει, όμως, να επισημάνουμε εδώ ότι το άρθρο 43^α του Ν. 3190/1955 (που προστέθηκε με το Π.Δ. 279/93) ορίζει ότι είναι δυνατό να συσταθεί Ε.Π.Ε. και από ένα μόνο πρόσωπο, όπου κάνουμε λόγο για «Μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε.».
- Η μετατρεπόμενη σε Ε.Π.Ε. ατομική επιχείρηση, οφείλει να συντάξει Ισολογισμό (τέλους χρήσεως ή ενδιάμεσο), ο οποίος πρέπει να υποβληθεί στη Υπηρεσία Εμπορίου της οικείας Νομαρχίας μαζί με την αίτηση και το σχετικό παράβολο για τη σύσταση της Επιτροπής που προβλέπεται από το άρθρο 9 του Ν. 2190/1920. Σε περίπτωση που η μετατρεπόμενη ατομική επιχείρηση τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, ο Ισολογισμός θα είναι εσωλογιστικός, δηλαδή θα προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία της εν λόγω εταιρίας, αλλιώς θα είναι εξωλογιστικός, δηλαδή προκύπτει από την πραγματική απογραφή των

περιουσιακών στοιχείων της. Η Επιτροπή αυτή, αφού εκτιμήσει όλα τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού της ατομικής επιχείρησης, συντάσσει έκθεση (η οποία πρέπει να δημοσιευτεί ολόκληρη στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης) στην οποία αναφέρει τις αξίες που απέδωσε σε αυτά και την καθαρή θέση που έχει προκύψει από τη μετατρέπομενη επιχείρηση. Με την καθαρή αυτή θέση θα ισούται και το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. ή σε περίπτωση που γίνουν συμπληρωματικές εισφορές, το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. θα ισούται με την παραπάνω καθαρή θέση συν τις συμπληρωματικές αυτές εισφορές.

- Για να ισχύουν για την Ε.Π.Ε. οι απαλλαγές που ορίζουν οι νόμοι 1297/1972 και 2166/93, θα πρέπει το ελάχιστο κεφάλαιο της εκ μετατροπής Ε.Π.Ε. να μην είναι κατώτερο των €150.000,00.
- Το καταστατικό της Ε.Π.Ε. πρέπει να περιλαμβάνεται στο συστατικό συμβόλαιο της εταιρίας, και να περιέχει όλο το κείμενο της παραπάνω έκθεσης. Περίληψη του καταστατικού δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης με παράβολο περίπου €500 - €600.
- Ένα αντίγραφο του καταστατικού πρέπει αρχικά να θεωρηθεί από τη Δ.Ο.Υ. της έδρας της εταιρίας, για να γίνει η καταβολή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%, στο Ταμείο Νομικών καθώς και στο Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων, γίνεται επίσης καταβολή εισφορών 0,5% και 0,1%, αντίστοιχα, επί του ύψους του κεφαλαίου. Το αντίγραφο αυτό, κατατίθεται έπειτα στη Γραμματεία του αρμόδιου Πρωτοδικείου ώστε να καταχωρηθεί στα βιβλία της εταιριών που τηρούνται σε αυτό. Ακόμα, η Ε.Π.Ε. για να έχει το δικαίωμα χρήσης της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου που επιθυμεί, θα πρέπει να λάβει τη σχετική βεβαίωση (άρθρο 7 Ν.2081/1992) από το οικείο επιμελητήριο.

Σύμφωνα με το άρθρο 36 §1 Ν.2859/2000, για να πραγματοποιηθεί έναρξη εργασιών της Ε.Π.Ε., για την οποία συμπληρώνονται τα έγγραφα Μ3, Μ7 και Μ8, θα πρέπει μέσα σε 30 ημέρες από τη νόμιμη σύσταση της να προσκομιστούν στην αρμόδια αρχή τα παρακάτω:

- Το καταστατικό.
- Το ΦΕΚ ή να γίνει επισήμανση με υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986 ότι θα προσκομιστεί σε δύο αντίτυπα το ΦΕΚ όταν κυκλοφορήσει.

- Όταν πρόκειται για δωρεάν παραχώρηση χώρου που προορίζεται για επαγγελματική εγκατάσταση προσκομίζεται το μισθωτήριο συμβόλαιο ή ο τίτλος κυριότητας ή υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/1986.
- Βεβαιώσεις εγγραφής ή απαλλαγής από τον ασφαλιστικό φορέα για όλα τα μέλη της Ε.Π.Ε..
- Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής από το Επιμελητήριο, ξεχωριστά για κάθε μέλος της Ε.Π.Ε., στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. , εάν αυτό απαιτείται ρητά από το νόμο.
- Σε περίπτωση που τα δικαιολογητικά δεν προσκομιστούν από το νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας, χρειάζεται εξουσιοδότηση θεωρημένη με το γνήσιο της υπογραφής.
- Όταν σε μια Ε.Π.Ε. υπάρχουν ως διαχειριστές και αλλοδαποί, τότε εάν αυτοί είναι υπήκοοι άλλου κράτους-μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης υποβάλλουν πιστοποιητικό φορολογικής ενημερότητας της κατοικίας τους, ενώ σε περίπτωση που είναι υπήκοοι χωρών-μελών εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης υποβάλλουν άδεια παραμονής και εργασίας καθώς και το διαβατήριό.

Με βάση την Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών Σ.294/πολ. 24/88, όταν η μεταβίβαση μιας ατομικής επιχείρησης (ή προσωπικής) σε Ε.Π.Ε. γίνεται για λόγους μετατροπής ή συγχώνευσης, δεν οφείλεται χαρτόσημο διότι η μεταβίβαση αυτή δεν γίνεται λόγω πώλησης. Εάν όμως υπάρχει η περίπτωση αυτή της πώλησης, τότε καταβάλλεται χαρτόσημο 2,4% επί της καθαρής θέσης με έκδοση δελτίου αποστολής-τιμολόγιο πώλησης (άρθρο 15 §1^α Κ.Τ.Χ., Στ. Ε. 567/71, 2557/74, 1610/75, Εγκ. Υπ. Οικ. Κ. 5296/πολ. 133/76, 1008293/πολ.1103/90).

Η Ε.Π.Ε. παίρνει ΑΦΜ από τη Δ.Ο.Υ. και θεωρεί τα βιβλία και στοιχεία της, **ενώ οι υποχρεώσεις που προκύπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της που απορρέουν από την ατομική επιχείρηση ή από προσωπική εταιρία που μετατρέπεται σε Ε.Π.Ε., μεταφέρονται στην εκ μετατροπής Ε.Π.Ε..**

Επίσης, θα πρέπει να αναφέρουμε ότι επειδή για να γίνει μετατροπή μιας ατομικής επιχείρησης (ή προσωπικής εταιρίας) σε Ε.Π.Ε., διακόπτεται η δραστηριότητα της προς μετατροπή εταιρίας, πριν τη διακοπή αυτή από το Επιμελητήριο, προσκομίζονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., τα εξής:

- Μόνο τα θεωρημένα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. για ακύρωση, αφού τα αθεώρητα δεν ακυρώνονται (πολ. 1264/6.11.2000).
- Συμπληρωμένα τα έντυπα Μ4 και Μ7 όπου δηλώνουν τη διακοπή της εταιρίας και τη σύσταση της Ε.Π.Ε. που προκύπτει από τη μετατροπή. Ο λογιστής, αφού πάρει τις πιο πρόσφατες εκκαθαριστικές δηλώσεις του ΦΠΑ και τα θεωρημένα βιβλία και στοιχεία, περνάει από τα διάφορα τμήματα της Δ.Ο.Υ. τα οποία βεβαιώνουν τη διακοπή, και από το τμήμα του Κώδικα που επιβεβαιώνουμε την ακύρωση των βιβλίων και στοιχείων. Έπειτα, ο λογιστής προχωράει στο τμήμα Μητρώου απ' όπου παίρνει τη βεβαίωση για τη διακοπή των εργασιών της ατομικής επιχείρησης (ή προσωπικής εταιρίας).

Μετά την προσκόμιση των παραπάνω στην εφορία, γίνεται η τελική διακοπή της αρχικής επιχείρησης από τον αντίστοιχο ασφαλιστικό φορέα.

4.4 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΕ Α.Ε.

4.4.1 ΧΩΡΙΣ ΧΡΗΣΗ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 2166/93

Η μετατροπή αυτή ακολουθεί, συνήθως, μία διαδικασία οριζόμενη από τις διατάξεις του νόμου 2190/1920. Παρόλο που αυτός ο νόμος δεν περιλαμβάνει ειδικές διατάξεις που σχετίζονται άμεσα με την μετατροπή ατομικών ή προσωπικών εταιριών σε Α.Ε., είναι πλέον αποδεκτό και εφαρμόζονται αναλογικά οι διατάξεις του άρθρου 67 του εν λόγω νόμου, οι οποίες ορίζουν τη διαδικασία μετατροπής Ε.Π.Ε. σε Α.Ε, και η οποία είναι κοινή για τη μετατροπή οποιουδήποτε νομικού τύπου σε Α.Ε.

Η *λήψη απόφασης για την μετατροπή*, στις ατομικές επιχειρήσεις λαμβάνεται από τον επιχειρηματία, και δεν είναι ανάγκη να υποβληθεί σε κάποιο τύπο. Την απόφαση για μετατροπή ακολουθεί η *συγκρότηση επιτροπής του άρθρου 9 Κ.Ν. 2190/1920* με σκοπό την εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της προ μετατροπής εταιρίας, που υλοποιείται με αίτηση στην αρμόδια Νομαρχία (ή στη Νομαρχία της περιφέρειας στην οποία θα έχει την έδρα της η Α.Ε. που θα προκύψει

από την μετατροπή) από τον επιχειρηματία. Μαζί με την αίτηση θα πρέπει να προσκομιστούν ο τελευταίος ισολογισμός και η κατάσταση των παγίων περιουσιακών στοιχείων που είναι στην κυριότητα της αρχικής επιχείρησης.

Μετά τον έλεγχο των βιβλίων της επιχείρησης από την ανωτέρω επιτροπή, συντάσσεται από αυτήν μία έκθεση που περιλαμβάνει τα περιουσιακά στοιχεία και την καθαρή θέση της μετατρεπόμενης εταιρίας καθώς και τις αξίες που αυτή τους απέδωσε. Η έκθεση αυτή γνωστοποιείται στην ενδιαφερόμενη επιχείρηση και παράλληλα υποβάλλεται στην Νομαρχία. Ο συμβολαιογράφος βασιζόμενος στην έκθεση αυτή, συντάσσει το ιδιωτικό συμφωνητικό ίδρυσης της Α.Ε. που προέρχεται από μετατροπή, γνωρίζοντας ότι ο νόμος 2190/20 άρθρο 67 §1 ορίζει ότι για την ίδρυση της το κατώτερο κεφάλαιο είναι €60.000. Το συμφωνητικό αυτό επικυρώνεται και προσκομίζεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., με συμπληρωμένη τρεις φορές την σχετική δήλωση, όπου καταβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1% εντός δεκαπέντε ημερών από την ημερομηνία υπογραφής του συμβολαίου (άρθρα 17-31 Ν.1676/86, Εγκ. πολ.1388/28.12.2001).

Προκειμένου να εκδοθεί η άδεια σύστασης της Α.Ε και να εγκριθεί το καταστατικό της, υποβάλλονται, με διαβιβαστικό έγγραφο, δύο επικυρωμένα αντίγραφα του παραπάνω συμβολαίου στην Νομαρχία. Αφού η Νομαρχία εγκρίνει την ίδρυση της Α.Ε., η εγκριτική αυτή απόφαση μαζί με την σχετική ανακοίνωση δημοσιεύονται μέσω της Νομαρχίας στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (Φ.Ε.Κ.) μαζί με ένα παράβολο κόστους περίπου €1.000 για τη δημοσίευση. Με την καταχώρηση της εταιρίας στο Μητρώο Α.Ε., η Α.Ε. αποκτά άμεσα νομική προσωπικότητα (άρθρο 7β §10 Ν.2190/20). Από τα δύο επικυρωμένα αντίγραφα, που αναφέραμε προηγουμένως, το ένα θεωρείται από το οικείο επιμελητήριο, στο οποίο γίνεται η εγγραφή της Α.Ε., ενώ το άλλο το κρατάει η επιχείρηση.

Μόλις γίνει η νόμιμη σύσταση της Α.Ε., ένα αντίγραφο του καταστατικού της κατατίθεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα ημερών, όπου γίνεται η δήλωση έναρξης εργασιών, συμπληρώνοντας το έντυπο Μ3, καθώς επίσης και το έντυπο Μ7, το οποίο δηλώνει τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου. Πέρα από την συμπλήρωση των εντύπων αυτών, επίσης υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και κάποια δικαιολογητικά, τα οποία είναι:

- Αντίγραφο εγκριτικής απόφασης της Νομαρχίας για την ίδρυση της Α.Ε.

- Αντίγραφο ανακοίνωσης της Νομαρχίας.
- Τ.Α.Π.Ε.Τ.
- Μισθωτήριο συμβόλαιο ή τίτλο κυριότητας ή υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/1986 όταν πρόκειται για δωρεάν παραχώρηση του χώρου της επαγγελματικής εγκατάστασης.
- Το καταστατικό ίδρυσης της Α.Ε.
- Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής των μελών της Α.Ε. από τον Ασφαλιστικό Φορέα (Ο.Α.Ε.Ε.).
- Αν έχει συγκροτηθεί το Δ.Σ., απόφαση της Γ.Σ. της Α.Ε.

Στην περίπτωση που υποβάλλονται όλα τα σχετικά δικαιολογητικά από τρίτο πρόσωπο, χρειάζεται εξουσιοδότηση από τον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας και θεωρημένη για το γνήσιο της υπογραφής.

Επίσης, θα πρέπει να τονίσουμε ότι σύμφωνα με το άρθρο 8 §1 Ν.2190/20, εάν δεν μπει άλλος εταίρος, επιτρέπεται η σύσταση *μονοπρόσωπης Α.Ε.* Εάν το επιθυμεί μπορεί να συμμετάσχει και άλλος εταίρος είτε με μετρητά είτε με εισφορά σε είδος. Όταν πρόκειται για μετατροπές με βάση το Ν.Δ. 1297/72, τότε το κατώτερο κεφάλαιο ίδρυσης της εταιρίας αυτής ανέρχεται σε €300.000, όπως προβλέπει ο Ν.3746/09 ή Ν.2166/93.

Όσο αφορά την μεταβίβαση ατομικής επιχείρησης ή προσωπικής εταιρίας που οφείλεται στην μετατροπή της, δεν πληρώνεται χαρτόσημο, επειδή η μεταβίβαση της δεν γίνεται λόγω πώλησης (Εγκ. Υπ. Οικ. Σ.294/πολ.24/88). Αν όμως, η μεταβίβαση της γινόταν λόγω πώλησης, τότε θα επιβαρυνόταν η καθαρή θέση της εταιρίας με χαρτόσημο 2,4%, και θα κοβόταν ένα δελτίο αποστολής-τιμολόγιο πώλησης (άρθρο 15 §1^α Κ.Τ.Χ., Στ. Ε.567/71,1610/75, Εγκ. Υπ. Οικ.1008293/πολ.1103/90).

Η Ανώνυμη Εταιρία παίρνει από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. το Α.Φ.Μ. της, και θεωρεί τα βιβλία και τα στοιχεία στη τήρηση των οποίων υπόκεινται. Όλες οι υποχρεώσεις της εταιρίας που πηγάζουν από το τμήμα της Δ.Ο.Υ., Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, λόγω των ακαθάριστων εσόδων της, μεταφέρονται στην μετατρεπόμενη εταιρία (Α.Ε.).

Πάντα όταν μετατρέπεται μία εταιρία, θα πρέπει υποχρεωτικά να γίνεται διακοπή των δραστηριοτήτων της. Για το λόγο αυτό θα πρέπει να γίνει διαγραφή της εταιρίας από

το Επιμελητήριο και μετά να προσκομιστούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα σχετικά βιβλία και στοιχεία για την ακύρωσή τους. Συγκεκριμένα, ακυρώνονται τα βιβλία του Κ.Β.Σ. και όλα τα θεωρημένα στοιχεία της εταιρίας, εκτός των αθεώρητων στοιχείων της (πολ. 1264/6.11.2000). Για να είναι έγκυρη η διακοπή, ο λογιστής, αφού πάρει τις εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. στα χέρια του, περνάει από όλα τα τμήματα της εφορίας τα οποία βεβαιώνουν ότι δεν υπάρχουν οφειλές της εταιρίας, και από το τμήμα του Κ.Β.Σ. όπου γίνεται η χορήγηση βεβαίωσης ότι ακυρώθηκαν τα βιβλία και στοιχεία της προ μετατροπής εταιρίας. Μετά το τμήμα του Κ.Β.Σ., σειρά έχει το τμήμα Μητρώου, στο οποίο συμπληρώνονται όλα τα σχετικά έντυπα για την διακοπή της, δηλαδή Μ4, Μ7. Τέλος, για την διακοπή της δραστηριότητας της εταιρίας, απαιτείται και διαγραφή από τον ασφαλιστικό φορέα (Ο.Α.Ε.Ε. κ.α).

4.4.2 ΜΕ ΧΡΗΣΗ ΤΟΥ Ν. 2166/93

Μιας και στην αμέσως προηγούμενη υποενότητα αναφερθήκαμε στη μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε. όταν δε γίνεται χρήση του Ν. 2166/93, τώρα θα ασχοληθούμε με την περίπτωση του ίδιου είδους μετατροπής που όμως εφαρμόζονται οι διατάξεις του εν λόγω νόμου. Έτσι, λοιπόν, σύμφωνα με αυτό το νόμο όταν πρόκειται για μετατροπή ατομικής επιχείρησης ή προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε., το κεφάλαιο της δε μπορεί να είναι μικρότερο από €300.000 (Εγκ. Υπ. Οικ. 1048923/πολ. 1113/06.04.1998, άρθρο 11 §1 Ν. 2948/01. Κ.Υ.Α. 1038678/πολ. 1106/01), ενώ για τη μετατροπή μιας προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε. απαιτείται να συνταχθεί ένα ιδιωτικό συμφωνητικό με συμβολαιογραφικό τύπο. Στο συμφωνητικό αυτό, θα πρέπει να αναφέρονται ο λόγος μετατροπής καθώς και τα κύρια σημεία του Ν. 2190/1920, όσο αφορά τις Α.Ε..

Η επιχείρηση που οδηγείται σε μετατροπή, οφείλει να υποβάλλει αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με συνημμένο τον ισολογισμό την ημέρα της μετατροπής όπως αυτός συντάσσεται στο τέλος κάθε χρήσης. Σύμφωνα με το Ν. 2166/93, για να έχει απαλλαγές μια εταιρία που προέρχεται από μετατροπή, είναι υποχρεωμένη να τηρεί γ' κατηγορίας βιβλία, και ο ισολογισμός να συντάσσεται κανονικά με λογιστικό χειρισμό. **Με την αίτηση αυτή, διενεργείται από τη Δ.Ο.Υ. έλεγχος και επαλήθευση**

της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων και όχι εκτίμησης αυτών, που έχει στην κατοχή της η εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή. Κατά τη μετατροπή, η εταιρία που οδηγείται σε αυτήν μπορεί να μη συντάξει νέο ισολογισμό αλλά να πάρει το προηγούμενο πριν τη μετατροπή της προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε..

Είναι δυνατόν, να ζητήσει η επιχείρηση, εάν το επιθυμεί, έλεγχο από ορκωτό ελεγκτή ή από την επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920 της Νομαρχίας και όχι από την αρμόδια εφορία που διενεργείται. Η έκθεση αυτή ελέγχου, παίζει σημαντικό ρόλο για τη σύνταξη του καταστατικού της Α.Ε.. Σύμφωνα με το άρθρο 8 §1 Ν.2190/20 για την ατομική επιχείρηση που επιθυμείται η μετατροπή της σε Α.Ε., θα πρέπει να εισφέρει ένας τουλάχιστον εταίρος επιπλέον με μετρητά, επειδή δε γίνεται η σύσταση μονοπρόσωπης Α.Ε..

Τουλάχιστον δυο αντίγραφα του καταστατικού κατατίθενται στη Δ.Ο.Υ., που γίνεται και η πληρωμή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1% (άρθρα 17-31 Ν. 1676/86, άρθρο 5 Ν. 2954/01) εντός δεκαπέντε ημερών από την ημερομηνία σύστασης του καταστατικού. Ένα από τα αντίγραφα θεωρείται από το οικείο Επιμελητήριο, όπου γίνεται και η εγγραφή της εταιρίας. Δύο αντίγραφα του καταστατικού υποβάλλονται στην αρμόδια Νομαρχία, όπου γίνεται εγγραφή της εταιρίας στο Μητρώο Α.Ε. και χορήγηση αδείας άσκησης δραστηριότητας. Με την εγγραφή της εταιρίας στο Μητρώο Α.Ε., η εταιρία αποκτάει νομική προσωπικότητα (άρθρο 7 Π.Δ.409/86, άρθρο 7β §10 ν.2190/20). Μία περίληψη του καταστατικού μαζί με την εγκριτική απόφαση που εκδίδεται από την νομαρχία, τίθενται προς δημοσίευση στο Εθνικό Τυπογραφείο, όπου παίρνει αριθμό Φ.Ε.Κ. και ημερομηνία δημοσίευσης του καταστατικού της Α.Ε. Ένα αντίτυπο της απόφασης αυτής το κρατάει η επιχείρηση, έτσι ώστε να μπορεί να θεωρήσει στο αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ. τα βιβλία και τα στοιχεία στα οποία υπόκεινται στην τήρηση τους.

Από τη στιγμή που θα μετατραπεί η εταιρία σε Α.Ε., δηλαδή από την ημερομηνία εγγραφής της στο Μητρώο Α.Ε. έχει περιθώριο τριάντα ημερών για να χρησιμοποιεί τα φορολογικά στοιχεία της εκ μετατροπής εταιρίας για λογαριασμό της μετατρεπόμενης (Εγγρ. 1049121/500/25.06.1991 Υπ. Οικ.). Σύμφωνα με το άρθρο 36 §1 Ν. 2859/2000, ένα αντίγραφο του καταστατικού κατατίθεται στην αρμόδια εφορία μέσα σε τριάντα ημέρες, στην οποία συμπληρώνονται όλα τα σχετικά έντυπα για την έναρξη δραστηριότητας. Πέρα όμως από τη συμπλήρωση των εντύπων αυτών, υποβάλλονται και τα παρακάτω δικαιολογητικά:

- Αντίγραφο εγκριτικής απόφασης της Νομαρχίας για την ίδρυση της Α.Ε..
- Αντίγραφο ανακοίνωσης Νομαρχίας.
- Τ.Α.Π.Ε.Τ.
- Όταν πρόκειται για δωρεάν παραχώρηση του χώρου της επαγγελματικής εγκατάστασης, υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1591/86 ή μισθωτήριο συμβόλαιο ή τίτλος κυριότητας.
- Μια υπεύθυνη δήλωση από το νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας, που να δηλώνει ότι μετά τη δημοσίευση του καταστατικού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, θα προσκομιστούν δύο αντίγραφα του Φ.Ε.Κ..
- Το καταστατικό της Α.Ε..
- Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής των εταίρων από τον ασφαλιστικό φορέα (Ο.Α.Ε.Ε. κ.α.).
- Αν έχει συγκροτηθεί το Δ.Σ. την απόφαση της Γ.Σ..
- Στην περίπτωση που υποβάλλονται τα δικαιολογητικά από τρίτο πρόσωπο, εξουσιοδότηση θεωρημένη από το νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας.
- Για τη μεταβίβαση της προσωπικής εταιρίας λόγω μετατροπής ή λόγω συγχώνευσης (και όχι λόγω πώλησης) δεν πληρώνεται χαρτόσημο (Εγκ. Υπ. Οικ. Σ. 294/πολ.24/88, 1008293/πολ.1103/90, άρθρο 15 §1^α Κ.Τ.Χ., Στ. Ε.567/71, 1610/75).

Μόλις η εταιρία πάρει Α.Φ.Μ., μπορεί να θεωρήσει τα βιβλία και τα στοιχεία της. Οι υποχρεώσεις που έχει κάθε εταιρία πηγάζουν από το τμήμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, βάση των ακαθάριστων εσόδων της, τα οποία μεταφέρονται στην εταιρία που προκύπτει από τη μετατροπή. Υποχρεωτικά αν θα αποφασιστεί να γίνει μετατροπή, θα πρέπει να γίνει διακοπή των δραστηριοτήτων της προς μετατροπής επιχείρησης. Για να ολοκληρωθεί η μετατροπή σε Α.Ε., είναι απαραίτητο να διαγραφεί η εταιρία από το οικείο Επιμελητήριο, από τον ασφαλιστικό φορέα που ανήκε, καθώς επίσης και να ακυρωθούν τα βιβλία και στοιχεία που τηρούσε σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. λόγω των ακαθάριστων εσόδων της και να γίνει η απαραίτητη προεργασία για την διαγραφή της στα υπόλοιπα τμήματα της αρμόδιας αρχής (Δ.Ο.Υ.).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

5.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Όπως και οι ατομικές επιχειρήσεις, έτσι και οι προσωπικές είναι δυνατόν να μετατραπούν σε άλλους νομικούς τύπους όπως π.χ. σε Α.Ε., Ε.Π.Ε., ατομική επιχείρηση ή ακόμα και σε άλλου είδους προσωπικής εταιρίας (από Ο.Ε. σε Ε.Ε. ή από Ε.Ε. σε Ο.Ε.). Σχετικά, λοιπόν, με τις μετατροπές των εταιριών αυτών, όπως αναφερθήκαμε και σε προηγούμενες παραγράφους, δεν υπάρχουν συγκεκριμένες νομοθετικές διατάξεις που αναφέρονται στη ρύθμισή τους. Έτσι, ο μετασχηματισμός τους αντιμετωπίζεται σαν απλή τροποποίηση του καταστατικού τους ακολουθώντας τη διαδικασία που ο νόμος ορίζει. Δηλαδή, η συμφωνία της τροποποίησης αυτής διατυπώνεται σε ιδιωτικό έγγραφο, το οποίο προσκομίζεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για θεώρηση και υποβολή της σχετικής δήλωσης μεταβολής (άρθρο 29 §1 Ν. 1642/86). Έπειτα, το παραπάνω έγγραφο κατατίθεται για θεώρηση στα Ταμεία Νομικών και Πρόνοιας Δικηγόρων, καθώς και στο οικείο Επιμελητήριο για το δικαίωμα χρήσης της επωνυμίας. Τέλος, το έγγραφο αυτό καταχωρείται στα βιβλία εταιριών του οικείου Πρωτοδικείου προκειμένου να συντελεσθεί η απαιτούμενη με το νόμο δημοσιότητα και να ολοκληρωθεί η τροποποίηση.

5.2 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Όταν δύο έταιροι έχουν συστήσει μία ομόρρυθμη εταιρία και ξαφνικά για κάποιο λόγο θέλουν να διακόψουν την συνεργασία τους χωρίς να διακοπεί η λειτουργία της, αποφασίζουν ποιος από τους δύο θα φύγει από την εταιρία και ποιος θα παραμείνει, έτσι ώστε να συνεχιστεί η δραστηριότητα της επιχείρησης. Σε αυτή την περίπτωση, οι έταιροι θα πρέπει να ακολουθήσουν υποχρεωτικά μία διαδικασία για την λύση της εταιρίας.

Αρχικά, θα πρέπει να γίνει διακοπή της ομόρρυθμης εταιρίας συμπληρώνοντας το έντυπο Μ4 στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στο οποίο θα πρέπει να αναγράφεται η ημερομηνία διακοπής, η αιτία και τα προσωπικά στοιχεία των εταίρων. Αφού ολοκληρωθεί η διακοπή (διάλυση) της ομόρρυθμης εταιρίας (Εγγρ.1075231/20.10.2000), και τακτοποιηθούν οι υπόλοιπες υποχρεώσεις της εταιρίας, μπορεί να γίνει η έναρξη της ατομικής επιχείρησης, στην οποία θα πρέπει να αναφέρεται ότι η εταιρία μετατρέπεται σε ατομική επιχείρηση και ότι ο έταιρος που έφυγε, παίρνει την αναλογούσα μερίδα του σε μετρητά. Όπως αναφέρει η εγκύκλιος 1052699/30.05.2003 το ποσό αυτό έχει φόρο υπεραξίας, για το οποίο δεν χρειάζεται η έκδοση τιμολογίου πώλησης (Εγγρ.1075231/20.10.2000) και η καθαρή θέση της δεν υπόκειται ούτε σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), ούτε σε χαρτόσημο (Εγγρ.1054455/31.10.2003). Εάν προκύψει κάποιο πιστωτικό υπόλοιπο στο Φ.Π.Α θα εισπραχθεί από την ομόρρυθμη εταιρία.

5.3 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ο.Ε. ΣΕ Ε.Ε. Ή Ε.Ε. ΣΕ Ο.Ε

Μία τέτοια μετατροπή συνήθως προέρχεται είτε από την μεταβολή ενός εκ των ομόρρυθμων εταίρων, που ήδη υπάρχουν, σε ετερόρρυθμους, είτε από την πρόσληψη ενός νέου εταίρου ως ετερόρρυθμο. Αν δεν προβλέπεται κάτι διαφορετικό στο καταστατικό, η μετατροπή αυτή πραγματοποιείται ύστερα από ομόφωνη απόφαση όλων των μελών της εταιρίας ή υπάρχει περίπτωση να γίνει με απόφαση της πλειοψηφίας των εταίρων.

Στην ενότητα 5.1, που λειτουργεί ως εισαγωγή σχετικά με την μετατροπή των προσωπικών εταιριών, αναφέρθηκε ότι επειδή ακριβώς δεν υπάρχουν συγκεκριμένες νομοθετικές διατάξεις, **η μετατροπή αντιμετωπίζεται σαν μία τροποποίηση του καταστατικού**. Όταν πρόκειται για μία απλή μετατροπή, το ιδιωτικό συμφωνητικό συντάσσεται με κάποιο εξουσιοδοτημένο λογιστή ή δικηγόρο, ενώ όταν υπάρχουν και ακίνητα ή εμπράγματα δικαιώματα επί των ακινήτων, τότε το ιδιωτικό συμφωνητικό γίνεται με την παρουσία συμβολαιογράφου. Σε τέτοιου είδους μετατροπές δεν έχουμε φορολογικά και λοιπά κίνητρα από το Νομοθετικό Διάταγμα 1297/72 και το Νόμο 2166/93. Στην τροποποίηση του καταστατικού, θα πρέπει να αναφέρονται όλα τα στοιχεία ιδρύσεως της, καθώς και όλες οι μετατροπές που θα γίνουν μαζί με την συμφωνία που έχει γίνει για τη μετατροπή αυτή.

Όσο αφορά την διαδικασία μετατροπής, προκειμένου οι εταίροι να κάνουν αίτηση για αυτήν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., θα πρέπει να έχουν πάρει φορολογικές και ασφαλιστικές ενημερότητες. Αφού τις πάρουν, οφείλουν να τις καταθέσουν στην αρμόδια αρχή (Δ.Ο.Υ.), καθώς και να συμπληρώσουν τα έντυπα Μ4, για την διακοπή των εργασιών της μετατρεπόμενης εταιρίας, και Μ3, για την έναρξη δραστηριότητας της συνιστώμενης εταιρίας. Μετά την ολοκλήρωση αυτής της διαδικασίας, η Δ.Ο.Υ. εκδίδει τη βεβαίωση έναρξης εργασιών της νέας εταιρίας.

Συγκεκριμένα, όταν μετατρέπεται μία Ο.Ε. σε Ε.Ε., η Ε.Ε. μπορεί να συνεχίσει να τηρεί τα ίδια βιβλία που τηρούσε πριν τη μετατροπή, στην προκειμένη περίπτωση, η Ο.Ε., αρκεί να έχει επανεξεταστεί από το αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ. (Κ.Β.Σ.), και να αναγραφεί κάτω από την παλιά θεώρηση η νέα επωνυμία. Σχετικά με τα βιβλία και τα στοιχεία που θα τηρεί, μπορεί να θεωρήσει είτε νέα βιβλία με τη νέα επωνυμία, είτε να κρατήσει αυτά που ήδη υπάρχουν αρκεί να αναγραφούν τα νέα στοιχεία της εταιρίας, εντύπως ή με τη σφραγίδα της νέας εταιρίας (Απόφαση Υπουργείου Οικονομικών 1036051/14.06.1991). Δηλαδή, τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις της προηγούμενης εταιρίας είναι ακριβώς τα ίδια με της νέας (Διαταγή Λ. 13602/535/πολ. 183/20.09.1980). **Η μετατροπή μίας ομόρρυθμης εταιρίας σε ετερόρρυθμη εταιρία, με την τήρηση των νόμιμων διατυπώσεων της δημοσιότητας, δεν σημαίνει και τη διάλυση του νομικού προσώπου της ομόρρυθμης αλλά συνεχίζεται με άλλο νομικό τύπο (Α.Π. 640/86 Ε. Εμπ. Α. 1987, Σελ.562).**

Τα παραπάνω ισχύουν και στην περίπτωση μετατροπής μίας ετερόρρυθμης εταιρίας σε ομόρρυθμη. Με τη διαφορά ότι εδώ, η εταιρία οδηγείται σε μετατροπή όταν τα ετερόρρυθμα μέλη γίνονται ομόρρυθμα ή όταν αποχωρούν από την εταιρία. Επομένως, ακολουθείται η ίδια διαδικασία όπως και στην περίπτωση μετατροπής Ο.Ε. σε Ε.Ε., ενώ το έγγραφο τροποποίησης υποβάλλεται σε όλες τις διαδικασίες θεώρησης στη Δ.Ο.Υ. και δημοσίευσης στο οικείο Επιμελητήριο.

5.4 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Ε.Π.Ε.

Αυτό το είδος μετατροπής προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 53 και 5 (§1 και §2) του νόμου 3190/1955, ενώ η εφαρμογή των φορολογικών κινήτρων και διευκολύνσεων κατά τη μετατροπή, προβλέπονται από το άρθρο 1 του Ν. 1297/1972 και το άρθρο 1 του Ν. 2166/1953. Σύμφωνα, λοιπόν, με τις διατάξεις αυτές, η διαδικασία μετατροπής προσωπικών εταιριών σε Ε.Π.Ε. ακολουθεί την παρακάτω διαδικασία:

Στάδιο 1^ο : Η απόφαση για τη μετατροπή μιας προσωπικής εταιρίας σε Ε.Π.Ε., λαμβάνεται ομόφωνα από όλους τους εταίρους της προσωπικής εταιρίας, εκτός εάν στο καταστατικό της προβλέπεται διαφορετική πλειοψηφία. Υπάρχει περίπτωση κάποιοι εταίροι να μην επιθυμούν τη συμμετοχή τους στη νέα εταιρία που θα προέλθει από τη μετατροπή. Στην περίπτωση αυτή, οι εν λόγω εταίροι αποχωρούν από τη μετατρεπόμενη εταιρία με τροποποίηση του καταστατικού, η οποία προηγείται της διαδικασίας μετατροπής της εταιρίας.

Στάδιο 2^ο : Μετά την απόφαση για μετατροπή, ακολουθεί η σύσταση της Επιτροπής του άρθρου 9 Κ.Ν. 2190/1920, που γίνεται με υποβολή αίτησης, από την μετατρεπόμενη εταιρία, στην Υπηρεσία Εμπορίου της οικείας Νομαρχίας. Μαζί με την αίτηση, η εταιρία είναι υποχρεωμένη να προσκομίσει και τον πιο πρόσφατο ισολογισμό της (εξωλογιστικός, δηλαδή προκύπτει από την φυσική απογραφή), όπου εάν τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας, ο ισολογισμός θα πρέπει να είναι εσωλογιστικός (δηλαδή θα προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία της εταιρίας). Η Επιτροπή του άρθρου 9 δημιουργείται για να εκτιμήσει τα περιουσιακά στοιχεία της μετατρεπόμενης εταιρίας.

Στάδιο 3^ο : Δημοσίευση της έκθεσης εκτιμήσεως στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης (Φ.Ε.Κ). Μετά την εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, η παραπάνω Επιτροπή συντάσσει μια έκθεση που περιλαμβάνει όλα τα εκτιμημένα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της μετατρεπόμενης εταιρίας, καθώς και τη καθαρή θέση αυτής που προκύπτει. Η έκθεση αυτή υποβάλλεται στη Νομαρχία και κοινοποιείται στην ενδιαφερόμενη εταιρία η οποία και τη δημοσιεύει στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης.

Στάδιο 4^ο : Σύνταξη του καταστατικού της Ε.Π.Ε., που προέρχεται από τη μετατροπή της προσωπικής εταιρίας. Στο καταστατικό αυτό, περιλαμβάνεται, εκτός από τους λόγους που επιθυμείται η μετατροπή καθώς και τα σημαντικά σημεία του Ν. 3190/1955, ολόκληρη η εκτιμητική έκθεση της Επιτροπής του άρθρου 9.

Στάδιο 5^ο : Αφού δημιουργηθεί και το καταστατικό της νέας εταιρίας, υπογράφεται η συμβολαιογραφική πράξη σύστασης της Ε.Π.Ε., δηλαδή η σύμβαση της μετατροπής, από όλους τους εταίρους της μετατρεπόμενης προσωπικής εταιρίας. Σε περίπτωση που το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. είναι ίσο με την καθαρή θέση της προσωπικής εταιρίας που υφίσταται τη μετατροπή, τότε οι εταίροι της τελευταίας μετέχουν στο κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. κατά την ίδια αναλογία. Βέβαια, οι εταίροι μπορούν, ύστερα από μεταξύ τους συμφωνία, να καταβάλλουν συμπληρωματικές εισφορές (οι οποίες θα πρέπει να εκτιμηθούν από την Επιτροπή του άρθρου 9), είτε σε χρήμα είτε σε είδος, αλλάζοντας όμως το ποσοστό συμμετοχής τους στην Ε.Π.Ε..

Στάδιο 6^ο : Ακολουθεί η καταβολή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1% στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μαζί με την προσκόμιση επικυρωμένων αντιγράφων του συμβολαίου μετατροπής. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται επί της διαφοράς που προκύπτει όταν από το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. αφαιρέσουμε το κεφάλαιο της μετατρεπόμενης εταιρίας, δηλαδή της προσωπικής. Η πληρωμή πρέπει να γίνει μέσα σε δεκαπέντε ημέρες από την ημερομηνία υπογραφής του συμβολαίου μετατροπής, αλλιώς επιβάλλεται στην εταιρία η προβλεπόμενη από το νόμο προσαύξηση.

Στάδιο 7^ο : Σαν τελευταίο στάδιο της μετατροπής, είναι η δημοσιότητα της συσταθείσας Ε.Π.Ε. Η διαδικασία δημοσιότητας είναι ίδια με εκείνη που ακολουθείται στη σύσταση μιας Εταιρίας Περιορισμένης Ευθύνης. Έτσι, ένα επικυρωμένο αντίγραφο του καταστατικού (που περιλαμβάνεται ολόκληρο στη συμβολαιογραφική πράξη μετατροπής της προσωπικής εταιρίας σε Ε.Π.Ε.), θεωρείται:

- Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. , ώστε να καταβληθεί ο φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%.

- Από το Ταμείο Νομικών, όπου καταβάλλεται εισφορά 0,5% επί του ύψους του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε.
- Από το Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων, στο οποίο καταβάλλεται ομοίως εισφορά 0,1%
- Από το οικείο Επιμελητήριο για τον έλεγχο και το δικαίωμα χρήσης της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου της Ε.Π.Ε. (άρθρο 7 Ν. 2081/1992). Στο Επιμελητήριο δεν καταβάλλεται εισφορά, αλλά εντός τακτής προθεσμίας από τη νόμιμη σύσταση της Ε.Π.Ε. πρέπει να γίνει εγγραφή στο μητρώο του Επιμελητηρίου.

Η δημοσιότητα της συσταθείσας Ε.Π.Ε. περιλαμβάνει καταρχήν την καταχώρηση στα βιβλία εταιριών του οικείου Πρωτοδικείου, αλλά και τη δημοσίευση σχετικής ανακοίνωσης στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης. Δηλαδή, το αντίγραφο του καταστατικού με όλες τις παραπάνω θεωρήσεις προσκομίζεται στο αρμόδιο Πρωτοδικείο και γίνεται η εγγραφή στα βιβλία εταιριών αυτού (η εταιρία μπορεί να ζητήσει από το Πρωτοδικείο όσα θεωρημένα αντίγραφα του καταστατικού χρειάζεται, εκτός των δυο που αναγκαστικά της χρειάζονται για το αρχείο της και για τη Δ.Ο.Υ.), ενώ στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως δημοσιεύεται, παράλληλα, μια ανακοίνωση σχετικά με τη σύσταση της Ε.Π.Ε.. Με τον τρόπο αυτό, η Ε.Π.Ε. αποκτά νομική προσωπικότητα.

Σύμφωνα με την §2 του άρθρου 8 του Ν. 3190/1955, **πριν τη δημοσίευση της ανακοίνωσης σχετικά με τη σύσταση της Ε.Π.Ε. στο Φ.Ε.Κ., οι εταίροι δεν παύουν να ευθύνονται απεριόριστα και εις ολόκληρο απέναντι στις οφειλόμενες υποχρεώσεις τους.** Δηλαδή, από την ημερομηνία σύνταξης του συμβολαίου συστάσεως της Ε.Π.Ε. και μέχρι να συντελεσθούν οι κατά το άρθρο 8 δημοσιεύσεις, αυτή λειτουργεί σαν ομόρρυθμη εταιρία. Βέβαια, για τις προγενέστερες της δημοσίευσης πράξεις που έγιναν ρητώς στο όνομα της Ε.Π.Ε., ευθύνεται αποκλειστικά και μόνο η ίδια, εάν εντός τριών μηνών από τη δημοσίευση ανελήφθησαν από την εταιρία οι εν λόγω υποχρεώσεις (άρθρο 9 Ν. 3190/1955).

5.5 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Παρά το γεγονός ότι δεν υπάρχουν συγκεκριμένες νομοθετικές διατάξεις, η μετατροπή μίας προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε. είναι πολύ συνηθισμένο φαινόμενο. Στις περιπτώσεις αυτές, λοιπόν, εφαρμόζονται αναλογικά οι διατάξεις της §2 του άρθρου 67 του Κ.Ν. 2190/1920, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 41 του Π.Δ. 409/86 το οποίο ρυθμίζει τα περί μετατροπής μίας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. Άλλωστε, σύμφωνα με τις διατάξεις της προαναφερθείσας παραγράφου, η μετατροπή μίας προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε. γίνεται μετά από ομόφωνη απόφαση όλων των εταίρων της πρώτης, εκτός εάν προβλέπεται κάτι άλλο στο καταστατικό, και αφού προηγηθεί εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920.

Η μετατροπή προσωπικής εταιρίας σε ανώνυμη, σημαίνει ουσιαστικά λύση της προσωπικής και εισφορά όλων των περιουσιακών στοιχείων της στην ανώνυμη (εισφορά σε είδος). Έτσι, τα περιουσιακά στοιχεία, θα πρέπει να εκτιμηθούν, όπως είπαμε και παραπάνω, από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920, όπως ρητά προβλέπεται από τη διάταξη αυτή για κάθε εισφορά σε είδος είτε κατά τη σύσταση της Α.Ε. είτε κατά την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου αυτής. Τη σύσταση της Επιτροπής αναλαμβάνει η αρμόδια Νομαρχία, μετά από αίτηση που υποβάλλει η μετατρεπόμενη εταιρία προσκομίζοντας παράλληλα και τον πρόσφατο ισολογισμό της. Ο ισολογισμός αυτός, εάν η εταιρία τηρεί τρίτης κατηγορίας βιβλία θα είναι εσωλογιστικός, αλλιώς θα είναι εξωλογιστικός.

Αφού οι εταίροι συμφωνήσουν να προχωρήσει η εταιρία σε μετατροπή, η απόφαση αυτή μαζί με τη σχετική έγκριση της Νομαρχίας ή του Υπουργείου Ανάπτυξης, δημοσιεύεται κατά τον τρόπο που ορίζουν, παράλληλα, οι διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7β του Κ.Ν.2190/1920 και οι αντίστοιχες των άρθρων 42,43 και 44 του Εμπορικού Νόμου. Χωρίς τη δημοσίευση αυτή, η Α.Ε. δεν έχει δικαίωμα να παράγει κανένα αποτέλεσμα, ενώ μετά την τήρηση των ανωτέρω διατυπώσεων η μετατρεπόμενη εταιρία (προσωπική) συνεχίζεται υπό τον τύπο της Α.Ε..

Βέβαια, παρά το γεγονός ότι η προσωπική εταιρία συνεχίζεται υπό το νομικό τύπο της Α.Ε., οι εκκρεμείς δίκες της δεν υφίστανται καμία διακοπή τους. Συνεπώς, όσα ορίζει (και έχουν γίνει δεκτά) η υπ' αριθμόν 1033269/10195/Β0012/14.12.1993 απόφαση Υπουργείου Οικονομικών, είναι δυνατό να εφαρμοστούν στην περίπτωση

μετατροπής προσωπικών εταιριών σε Α.Ε. που βασίζονται στις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920. Αυτό σημαίνει, ότι κατά τη διάρκεια της μετατροπής δεν συντάσσεται ούτε ισολογισμός ούτε δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Όμως, ο ισολογισμός της Α.Ε. που προκύπτει από τη μετατροπή και θα συνταχθεί στο τέλος του οικονομικού έτους, θα περιλαμβάνει τις κινήσεις που έγιναν και από τις δύο εταιρίες (μετατρεπόμενη και εκ μετατροπής εταιρία), ενώ η δήλωση φορολογίας εισοδήματος θα γίνει εν ονόματι της Α.Ε.

Στο σημείο αυτό, κρίνεται αναγκαίο να αναφέρουμε ότι όσα περιλαμβάνει η αμέσως προηγούμενη παράγραφος, ισχύουν και εφαρμόζονται σε οποιαδήποτε προσωπική εταιρία ανεξάρτητα απ' το είδος βιβλίων που τηρεί. Έτσι, ακόμη και όταν τηρεί α' ή β' κατηγορίας βιβλία, τα κέρδη που σημειώνονται κατά τη χρήση που γίνεται η μετατροπή, μπορούν να προσδιοριστούν λογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, αλλά και από τις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920 για τις ανάγκες του ίδιου νόμου όπως π.χ. υπολογισμός τακτικού αποθεματικού, α' μερίσματος κτλ., που προδιαθέτουν την εταιρία σχετικά με την ύπαρξη πραγματικών λογιστικών καθαρών κερδών.

Άλλωστε, οι διατάξεις της §2 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ., ορίζουν ότι οι κεφαλαιουχικές εταιρίες (Α.Ε. και Ε.Π.Ε.) υπόκεινται υποχρεωτικά στη τήρηση τρίτης κατηγορίας βιβλίων και τα καθαρά κέρδη αυτών προσδιορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 105 του Κ.Φ.Ε.. Ενώ, το άρθρο 32 του ίδιου κώδικα ορίζει ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων, όπως οι ατομικές, οι προσωπικές κτλ που τηρούν βιβλία β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικά πολλαπλασιάζοντας τα ακαθάριστα έσοδα με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων συντελεστές καθαρού κέρδους.

Ακόμη, καθαρά κέρδη της Ανώνυμης Εταιρίας θεωρούνται εκείνα που προκύπτουν από την αφαίρεση κάθε είδους εξόδου και ζημίας, καθώς και αποσβέσεων και παντός άλλου τύπου εταιρικού βάρους, από τα πραγματοποιηθέντα ακαθάριστα κέρδη. Αυτά διανέμονται με την εξής σειρά:

- i. Γίνεται αφαίρεση, σύμφωνα ή με το νόμο (τουλάχιστον το 5% των καθαρών κερδών) ή με το καταστατικό, κράτηση για τακτικό αποθεματικό.
- ii. Κράτηση απαιτούμενου ποσού που προορίζεται για την καταβολή α' μερίσματος (35% επί των καθαρών κερδών αφού αφαιρεθεί το τακτικό αποθεματικό ή 6% επί του καταβεβλημένου κεφαλαίου).

- iii. Το υπόλοιπο των καθαρών κερδών διανέμεται κατά τους ορισμούς του καταστατικού.

ΣΥΝΟΨΗ

Ύστερα από όσα προηγήθηκαν γίνεται κατανοητό ότι:

1. Σύμφωνα με το Κ.Ν. 2190/1920, μία προσωπική εταιρία είναι δυνατό να μετατραπεί σε Α.Ε., ενώ κατά τη διάρκεια της μετατροπής δεν συντάσσεται ισολογισμός.
2. Επίσης, κατά το χρόνο μετασχηματισμού η δήλωση φορολογίας εισοδήματος που θα υποβάλλει η εκ μετατροπής Α.Ε. θα περιλαμβάνει επίσης και τα αποτελέσματα των πράξεων της προσωπικής εταιρίας, που υφίσταται μετασχηματισμό, κατά αναλογία των όσων έχουν γίνει δεκτά και στην περίπτωση μετατροπής Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. (με βάση τις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920).
3. Θα πρέπει επίσης να επισημάνουμε ότι εάν κατά τη διαδικασία αυτή προκύψει υπεραξία, φορολογείται με βάση τις γενικές διατάξεις του Κ.Φ.Ε.
4. Τέλος, εάν κατά τη μετατροπή μίας προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε. δεν μεσολαβεί λύση ή εκκαθάριση της εν λόγω προσωπικής εταιρίας, και παράλληλα όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και παθητικού της είναι αμετάβλητα, η διαδοχή των εταιρικών αντικείμενων που έχει στην κυριότητα της η μετατρεπόμενη και εκ των οποίων υπάρχουν και ακίνητα δεν υπόκεινται σε υποχρεωτική καταβολή φόρου μεταβίβασης μιας και δεν απαιτείται μεταβίβαση.

5.1 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ Ο.Ε. ΣΕ Α.Ε. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/1993 (ΧΩΡΙΣ ΤΗ ΣΥΝΤΑΞΗ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ)

Η εταιρία Αφοί Κλαμινάκη & Σια Ο.Ε. έχει ως αντικείμενο εργασιών της τη δραστηριότητα να τυπώνει βιβλία και διάφορα άλλα έντυπα. Ειδικότερα, α) τυπώνει βιβλία και διάφορα άλλα έντυπα για δικό της λογαριασμό (παραγωγή), β) τυπώνει

βιβλία και διάφορα άλλα έντυπα για λογαριασμό τρίτων (παροχή υπηρεσιών) «ΦΑΣΟΝ» και γ) εμπορεύεται χαρτί και διάφορα αναλώσιμα υλικά για εκτυπώσεις (εμπορία). Εδρεύει στην τοποθεσία Κουντουριώτη 64 στο Ρέθυμνο. Το εταιρικό της κεφάλαιο ανέρχεται στα 600.000 ευρώ, η ίδρυση της αποτελείται από τρεις εταίρους και η διανομή των ποσοστών συμμετοχής έχουν ως εξής:

1. Έταιρος Κλαψινάκης Αντώνιος με ποσοστό συμμετοχής 55%
2. Έταιρος Γιακουμιδάκης Αντρέας με ποσοστό συμμετοχής 25%
3. Έταιρος Καυκαλάς Δημήτριος με ποσοστό συμμετοχής 20%

Αναλυτικότερα, με βάση τα ποσοστά συμμετοχής, το εταιρικό κεφάλαιο διανέμεται στους εταίρους ως εξής:

ΕΤΑΙΡΟΙ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ
Κλαψινάκης Αντώνιος	55%	330.000
Γιακουμιδάκης Αντρέας	25%	150.000
Καυκαλάς Δημήτριος	20%	120.000
ΣΥΝΟΛΟ	100%	600.000

Πίνακας 5.1: Διανομή εταιρικού κεφαλαίου.

Η εταιρία αυτή τηρεί γ'κατηγορίας βιβλία και στα βιβλία της στις 31/12/2010 απεικονίζεται η εξής απογραφή.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ «ΑΦΟΙ ΚΛΑΨΙΝΑΚΗ & ΣΙΑ Ο.Ε.» ΣΤΙΣ 31/12/2010				
ΚΩΔΙΚΟΙ	ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΤΕΡΤΑΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ
	ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝ/ΣΕΙΣ			
10	ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ			500.000
10.00	Γήπεδο – Οικόπεδο		500.000	
10.00.00.000	Οικόπεδο Κουντουριώτη	500.0000		
11	ΚΤΙΡΙΑ & ΚΤΙΡΙΑΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ			846.000
11.00	Κτίριο		900.000	
11.00.00.000	Κτίριο Ν.3299/2004	900.000		
11.99	Αποσβεσμένα κτίρια		-54.000	
11.99.00.000	Αποσβεσμένα κτίρια Ν.3299/2004	-54.000		
12	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΤΕΧΝ/ΚΕΣ ΕΓΚ/ΣΕΙΣ			660.000
12.00	Μηχανήματα		750.000	
12.00.00.000	Μηχανήματα απογραφής Ν. 1892/1990	450.000		
12.00.00.001	Μηχανήματα απογραφής Ν. 3299/2004	300.000		
12.99	Αποσβεσμένα μηχανήματα		-90.000	
12.99.00.000	Αποσβεσμένα μηχανήματα Ν.1892/1990	-54.000		
12.99.00.001	Αποσβεσμένα μηχανήματα Ν. 3299/2004	-36.000		
14	ΕΠΙΠΛΑ & ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			27.000
14.00	Έπιπλα		45.000	
14.00.00.000	Έπιπλα Ν. 3299/2004	45.000		
14.99	Αποσβεσμένα έπιπλα		-18.000	
14.99.00.000	Αποσβεσμένα έπιπλα Ν. 3299/2004	-18.000		
	ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ			
20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			30.000
20.00	Αποθέματα		30.000	
20.00.00.000	Αποθέματα απογραφής	30.000		
21	ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ & ΗΜΙΤΕΛΗ			15.000
21.00	Αποθέματα		15.000	
21.00.00.000	Αποθέματα απογραφής	15.000		
24	Α΄&Β΄ ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ–ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ			25.000
24.00	Αποθέματα		25.000	
24.00.00.000	Αποθέματα απογραφής	25.000		
	ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ			
30	ΠΕΛΑΤΕΣ			200.000
30.00	Πελάτες εσωτερικού		200.000	
30.00.00.000	Δρυμάκης Αντώνιος	27.500		
30.00.00.001	Μάραβελ Α.Ε.	164.000		
30.00.00.002	Αποστολάκης Γεώργιος	8.500		
	ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			65.000
38.00	Ταμείο		65.000	
38.00.00.0000	Ταμείο επιχείρησης	65.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ				<u>2.368.000</u>

Πίνακας 5.2: Απογραφή της εταιρίας «Αφοί Κλαψινάκη και σία Ο.Ε.».

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ «ΑΦΟΙ ΚΛΑΨΙΝΑΚΗ & ΣΙΑ Ο.Ε.» ΣΤΙΣ 31/12/2010

ΚΩΔΙΚΟΙ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ	ΤΕΤΑΡΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ
	ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ			
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ			600.000
40.06	Εταιρικό Κεφάλαιο		600.000	
40.06.00.000	Κλαψινάκης Αντώνιος	330.000		
40.06.00.001	Γιακουμιδάκης Αντρέας	150.000		
40.06.00.002	Καυκαλάς Δημήτριος	120.000		
	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ			
41	ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ			1.350.000
41.05	Έκτακτο Αποθεματικό		337.500	
41.05.00.000	Έκτακτο αποθεματικό απογραφής	337.500		
41.08	Αφορολόγητα αποθεματικά		1.012.500	
41.08.00.000	Αφορολόγητα αποθεματικά Ν. 1892/1990	790.000		
41.08.00.001	Αφορολόγητα αποθεματικά Ν. 3299/2004	222.500		
42	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			38.500
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		38.500	
42.00.00.000	Υπόλοιπο κερδών χρήσης 2010 εις νέο	38.500		
	ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			
50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			225.000
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού		225.000	
50.00.00.000	Καρυστιανός Μάρκος	135.000		
50.00.00.001	Γιαμπουδάκης Χαραλάμπης	64.500		
50.00.00.002	Μπαξεβάνης Αντώνιος	25.500		
52	ΤΡΑΠΕΖΕΣ-ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΒΡ/ΜΩΝ ΥΠ/ΣΕΩΝ			60.000
52.00	Τράπεζα «ΕΘΝΙΚΗ»		60.000	
52.00.00.000	Λογαριασμός δανείου 31597	45.000		
52.00.00.001	Λογαριασμός δανείου 21907	15.000		
53	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			18.500
53.98	Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		18.500	
53.98.00.000	ΔΕΗ	18.500		
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ			22.000
54.00	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας		22.000	
54.00.99.999	Υπόλοιπο Φ.Π.Α. εις νέο	22.000		
55	ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ			54.000
55.00	ΙΚΑ		35.000	
55.00.00.000	ΙΚΑ Τρέχουσας κίνησης	35.000		
55.01	ΤΑΞΥ-ΤΑΠΙΤ		19.000	
55.01.00.000	ΤΑΞΥ Τρέχουσας κίνησης	19.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ				<u>2.368.000</u>

Πίνακας 5.3: Απογραφή της εταιρίας «Αφοί Κλαψινάκη και σία Ο.Ε.».

Τον Αύγουστο του 2011 αποφάσισαν ομόφωνα οι εταίροι της εταιρίας «Αφοί Κλαψινάκη & σία Ο.Ε.» να μετατρέψουν την εταιρία από Ομόρρυθμη σε Ανώνυμη εταιρία με το διακριτικό τίτλο «Κλαψινάκης Α.Ε.». Από τη στιγμή που θα ληφθεί η απόφαση μέχρι και την ολοκλήρωση της μετατροπής, απαραίτητη είναι η τήρηση κάποιων ενεργειών οι οποίες παρουσιάζονται παρακάτω.

ΛΥΣΗ

Στις 31/08/2011 οι εταίροι της εταιρίας «Αφοί Κλαψινάκη & Σια Ο.Ε.» αποφασίζουν να μετατρέψουν την εταιρία από Ομόρρυθμη σε Ανώνυμη εταιρία με τον διακριτικό τίτλο «Κλαψινάκης Α.Ε.». Για το λόγο αυτό, ζήτησαν με αίτηση τους και με επισυναπτόμενο τον ισολογισμό της 31/08/2011, την εκτίμηση της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων από την Επιτροπή του άρθρου 9.

Στις 15/09/2011, η Επιτροπή του άρθρου 9 μετά από αίτηση της εταιρίας, προέβη στην εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού, όπως αυτά αναγράφονται στον ισολογισμό της επιχείρησης στις 31/08/2011, τα οποία προκύπτουν από τα βιβλία και τα στοιχεία της εταιρίας.

Έτσι, με βάση την έκθεση της επιτροπής του άρθρου 9 συντάσσεται το καταστατικό της προερχόμενης από μετατροπή Α.Ε., στο οποίο αναγράφεται ως μετοχικό κεφάλαιο το ποσό των €600.000, το οποίο προέρχεται από μετατροπή της Ο.Ε. με βάση το Ν.2166/93 και το ποσό των €200.000 που καταβάλλεται σε μετρητά από τον Καυκαλά Δημήτριο. Άρα, το συνολικό κεφάλαιο της Α.Ε. θα είναι 800.000 ευρώ, διαιρούμενο σε 80.000 ονομαστικές μετοχές, με ονομαστική αξία €10 η καθεμία. Οπότε, οι μετοχές που θα πάρει ο κάθε μέτοχος έχουν ως εξής:

ΜΕΤΟΧΟΙ	ΜΕΤΟΧΕΣ (προερχόμενες από Ο.Ε.)	ΜΕΤΟΧΕΣ (εισφορά με χρήματα)	ΣΥΝΟΛΟ ΜΕΤΟΧΩΝ	ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ (ευρώ)
Κλαψινάκης Αντώνιος	33.000	-	33.000	10 ευρώ	330.000
Γιακουμιδάκης Αντρέας	15.000	-	15.000	10 ευρώ	150.000
Καυκαλάς Δημήτριος	12.000	20.000	32.000	10 ευρώ	320.000
ΣΥΝΟΛΟ	60.000	20.000	80.000		800.000

Πίνακας 5.4: Διανομή μετοχών στον κάθε εταίρο.

Στις 25/09/2011, η επιχείρηση έχει προσκομίσει στην οικεία Νομαρχία δύο αντίτυπα του καταστατικού για καταχώρηση στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών, και έτσι παίρνει η εταιρία τη μορφή της Ανώνυμης. Με την καταχώρηση της εταιρίας στο Μητρώο, η εταιρία θεωρείται και νόμιμα Ανώνυμη, οπότε η εταιρία παύει να κάνει ενέργειες για λογαριασμό της Ομόρρυθμης εταιρίας. Οι λογιστικές εγγραφές από την ημερομηνία αυτή καταχωρούνται στα βιβλία της Α.Ε., ενώ τα στοιχεία της Ο.Ε. έχουν περιθώριο έκδοσης μέχρι και τριάντα ημέρες ή μέχρι την θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων της Α.Ε., αλλά όλα τα λογιστικά γεγονότα θα πρέπει να καταχωρούνται στα βιβλία της Α.Ε. όπως αναφέρει η Εγκύκλιος Υπουργείου Οικονομικών 1055240/95. Από τον επόμενο μήνα και μετέπειτα υποχρεούται μόνο η

Α.Ε. για την υποβολή της περιοδικής δήλωσης και όχι η Ο.Ε. άσχετα αν αυτή λειτουργούσε μέχρι και τις 24/09/2011. Για αυτό το λόγο θα πρέπει ο εξουσιοδοτημένος λογιστής να κρατάει ισοζύγια της Ο.Ε. τα οποία να περιλαμβάνουν τις κινήσεις που έγιναν σε αυτό το χρονικό διάστημα, δηλαδή από 01/01/2011-31/08/2011 και από 01/09/2011-24/09/2011. Τα ισοζύγια αυτά απεικονίζονται παρακάτω.

ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ «ΑΦΟΙ ΚΛΑΨΙΝΑΚΗ & ΣΙΑ Ο.Ε.» ΑΠΟ 01/01-31/08/2011			
ΚΩΔΙΚΟΙ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ
20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.023	Αγορές χρήσης με 23%	40.000	
24	Α' & Β' ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		
24.01.00.023	Αγορές χρήσης με 23%	30.000	
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000	Ταμείο Επιχείρησης	70.000	
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.00.20.023	Φ.Π.Α. Αγορών 23%	9.200	
54.00.24.023	Φ.Π.Α. Πρώτες ύλες 23%	6.900	
54.00.29.023	Φ.Π.Α. Δαπανών 23%	7.293	
54.00.70.023	Φ.Π.Α. Πωλήσεων εμπορευμάτων 23%		18.700
54.00.71.023	Φ.Π.Α. Πωλήσεων προϊόντων 23%		13.090
54.00.73.023	Φ.Π.Α. Πωλήσεων παροχής υπηρεσιών 23%		4.693,50
61	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ		
61.00.06.023	Αμοιβές και έξοδα λογιστών 23%	1.707	
64	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.07.00.023	Έντυπα 23%	2.000	
64.07.01.023	Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων 23%	3.000	
64.07.03.023	Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων 23%	25.000	
70	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023	Πωλήσεις χονδρικής με 23%		50.000
70.01.00.023	Πωλήσεις λιανικής με 23%		31.300
71	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ		
71.00.00.023	Πωλήσεις προϊόντων με 23%		56.910
73	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		
73.00.00.023	Πωλήσεις παροχής υπηρεσιών χονδρικής με 23%		20.406,50
ΣΥΝΟΛΑ		195.100	195.100

Πίνακας 5.5: Ισοζύγιο της εταιρίας «Αφοί Κλαψινάκη και Σία Ο.Ε. από 01/01-31/08/2011.

ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ «ΑΦΟΙ ΚΛΑΨΙΝΑΚΗ & ΣΙΑ Ο.Ε.» ΑΠΟ 01/09-24/09/2011			
ΚΩΔΙΚΟΙ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ
20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.023	Αγορές χρήσης με 23%	8.130	
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000	Ταμείο Επιχείρησης	15.000	
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.00.20.023	Φ.Π.Α. Αγορών 23%	1.870	
54.00.70.023	Φ.Π.Α. Πωλήσεων εμπορευμάτων 23%		2.618
54.00.71.023	Φ.Π.Α. Πωλήσεων προϊόντων 23%		2.057
70	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.01.00.023	Πωλήσεις λιανικής με 23%		11.382
71	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ		
71.00.00.023	Πωλήσεις προϊόντων 23%		8.943
ΣΥΝΟΛΑ		25.000	25.000

Πίνακας 5.6: Ισοζύγιο της εταιρίας «Αφοί Κλαψινάκη & σία Ο.Ε. από 01/09-24/09/2011.

Παρακάτω θα δούμε τα λογιστικά γεγονότα που θα συμβούν στα βιβλία της Ομόρρυθμης εταιρίας πριν το κλείσιμο της.

		25/09/2011		
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ			600.000
40.06	Εταιρικό Κεφάλαιο	600.000		
40.06.00.000	Κλαψινάκης Αντώνιος	330.000		
40.06.00.001	Γιακουμιδάκης Αντρέας	150.000		
40.06.00.002	Καυκαλάς Δημήτριος	<u>120.000</u>		
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			600.000
33.07	Δοσοληπτικοί Λογ/σμοί εταίρων	600.000		
33.07.00.000	Έταiros Κλαψινάκης Αντώνιος	330.000		
33.07.00.001	Έταiros Γιακουμιδάκης Αντρέας	150.000		
33.07.00.002	Έταiros Καυκαλάς Δημήτριος	<u>120.000</u>		

Κάλυψη εταιρικού κεφαλαίου προοριζόμενο για τη μετατροπή της Ο.Ε. σε Α.Ε.

25/09/2011

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ	600.000
18.00 Συμμετοχές σε συνδ/νες επιχ/σεις	600.000
18.00.01.000 Μετοχές μη εισηγμ. στο Χρημ/ριο	600.000
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	600.000
53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	600.000
53.98.00.000 Κλαψινάκης Α.Ε.	600.000

Κάλυψη μετοχών 60.000 μετοχές των 10 ευρώ η κάθε μία προερχόμενες από τη μετατροπή Ο.Ε. σε Α.Ε.

25/09/2011

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	600.000
33.07 Δοσοληπτικοί λογ/σμοι καλύψεως κεφαλαίου	600.000
33.07.00.000 Κλαψινάκης Αντώνιος	330.000
33.07.00.001 Γιακουμιδάκης Αντρέας	150.000
33.07.00.002 Καυκαλάς Δημήτριος	<u>120.000</u>
18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ	600.000
18.00 Συμμετοχές σε συνδ/νες επιχ/σεις	600.000
18.00.01.000 Μετοχές μη εισηγμ. στο χρημ/ριο	600.000

Διανομή μετοχών στους εταίρους της Ο.Ε. από μετατροπή σε Α.Ε.

	25/09/2011	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΜΟΣ		2.530.000
89.01 Ισολογισμός κλεισίματος		
89.01.00.000 Κλαψινάκης Α.Ε.	2.530.000	
10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ		500.000
10.00 Γήπεδο – Οικόπεδο	500.000	
10.00.00.000 Οικόπεδο Κουντουριώτη	500.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ & ΚΤΙΡ/ΚΕΣ ΕΓΚ/ΣΕΙΣ		900.000
11.00 Κτίρια – Εγκ/σεις κτιρίων	900.000	
11.00.00.000 Κτίριο Ν.3299/2004	900.000	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΤΕΧΝ/ΚΕΣ ΕΓΚ/ΣΕΙΣ		750.000
12.00 Μηχανήματα	750.000	
12.00.00.000 Μηχ/τα απογρ. Ν.1892/1990	450.000	
12.00.00.001 Μηχ/τα απογρ. Ν.3299/2004	<u>300.000</u>	
14 ΕΠΙΠΛΑ & ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		45.000
14.00 Έπιπλα	45.000	
14.00.00.000 Έπιπλα Ν.3299/2004	45.000	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		30.000
20.00 Αποθέματα	30.000	
20.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	30.000	
21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ & ΗΜΙΤΕΛΗ		15.000
21.00 Αποθέματα	15.000	
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	15.000	
24 ΠΡΩΤΕΣ & ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ		25.000
24.00 Αποθέματα	25.000	
24.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	25.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		200.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού	200.000	
30.00.00.000 Δρυμάκης Αντώνιος	27.500	
30.00.00.001 Μάραβελ Α.Ε.	164.000	
30.00.00.002 Αποστολάκης Γεώργιος	<u>8.500</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		65.000
38.00 Ταμείο	65.000	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	65.000	

Μεταφορά ενεργητικού στην από μετατροπή Α.Ε.

25/09/2011	
11 ΚΤΙΡΙΑ & ΚΤΙΡ/ΚΕΣ ΕΓΚ/ΣΕΙΣ	54.000
11.99 Αποσβεσμένα κτίρια	54.000
11.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια Ν.3299/2004	54.000
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΤΕΧΝ/ΚΕΣ ΕΓΚ/ΣΕΙΣ	90.000
12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα	90.000
12.99.00.000 Αποσβεσμένα μηχ/τα Ν.1892/1990	54.000
12.99.00.001 Αποσβεσμένα μηχ/τα Ν.3299/2004	<u>36.000</u>
14 ΕΠΙΠΛΑ & ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	18.000
14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα	18.000
14.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια Ν.3299/2004	18.000
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	1.350.000
41.05 Έκτακτο αποθεματικό	337.500
41.05.00.000 Έκτακτο αποθεματικό απογραφής	337.500
41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά	1.012.500
41.08.00.000 Αφορολόγητα αποθεματικά Ν.1892/1990	790.000
41.08.00.001 Αφορολόγητα αποθεματικά Ν.3299/2004	<u>222.500</u>
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ	38.500
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	38.500
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών χρήσης 2010 εις νέο	38.500
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	225.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	225.000
50.00.00.000 Καρυστιανός Μάρκος	135.000
50.00.00.001 Γιαμπουδάκης Χαραλάμπης	64.500
50.00.00.002 Μπαξεβάνης Αντώνιος	<u>25.500</u>
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ-ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΒΡ/ΜΩΝ ΥΠ/ΣΕΩΝ	60.000
52.00 Τράπεζα «ΕΘΝΙΚΗ»	60.000
52.00.00.000 Λογαριασμός δανείου 31597	45.000
52.00.00.001 Λογαριασμός δανείου 21907	<u>15.000</u>
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	618.500
53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	618.500
53.98.00.000 ΔΕΗ	18.500
53.98.00.001 Κλαψινάκης Α.Ε.	<u>600.000</u>
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	22.000
54.00 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας	22.000
54.00.99.999 Υπόλοιπο Φ.Π.Α. εις νέο	22.000
55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ	54.000
55.00 ΙΚΑ	35.000

55.00.00.000	ΙΚΑ Τρέχουσας κίνησης	35.000	
55.01	ΤΑΞΥ-ΤΑΠΠΤ	19.000	
55.01.00.000	ΤΑΞΥ Τρέχουσας κίνησης	19.000	
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		2.530.000
89.01.00.000	Ισολογισμός κλεισίματος	2.530.000	
	<i>Μεταφορά παθητικού στην από μετατροπή Α.Ε.</i>		

25/09/2011

89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		125.100
89.01	Ισολογισμός κλεισίματος	125.100	
89.01.00.000	Κλαρινάκης Α.Ε.	125.100	
20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		40.000
20.01.00.023	Αγορές χρήσης με 23%	40.000	
24	Α΄ & Β΄ ΥΛΕΣ – ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		30.000
24.01.00.023	Αγορές χρήσης με 23%	30.000	
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		23.393
54.00.20.023	Φ.Π.Α. Αγορών 23%	9.200	
54.00.24.023	Φ.Π.Α. Πρώτες ύλες 23%	6.900	
54.00.29.023	Φ.Π.Α. Δαπανών 23%	<u>7.293</u>	
61	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ		1.707
61.00	Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών	1.707	
61.00.06.023	Αμοιβές και έξοδα λογιστών 23%	1.707	
64	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		30.000
64.07	Έντυπα & γραφική ύλη	30.000	
64.07.00.23	Έντυπα 23%	2.000	
64.07.01.023	Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων 23%	3.000	
64.07.03.023	Γραφική ύλη & υλικά γραφείου 23%	<u>25.000</u>	
	<i>Κλείσιμο βιβλίων λόγω μετατροπής (από 01/01/2011-31/08/2011).</i>		

25/09/2011

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	81.300	
70.00.00.023 Πωλήσεις χονδρικής 23%	50.000	
70.01.00.023 Πωλήσεις λιανικής 23%	<u>31.300</u>	
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ	56.910	
71.00.00.023 Πωλήσεις προϊόντων 23%	56.910	
73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	20.406,50	
73.00.00.023 Πωλήσεις παροχής υπ/σιών χονδρ. 23%	20.406,50	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	36.484	
54.00.70.023 Φ.Π.Α. Πωλήσεων εμπορευμάτων 23%	18.700	
54.00.71.023 Φ.Π.Α. Πωλήσεων προϊόντων 23%	13.090	
54.00.73.023 Φ.Π.Α. Πωλήσεων παροχής υπηρ. 23%	<u>4.693,50</u>	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		158.617
89.01 Ισολογισμός κλεισίματος	158.617	
89.01.00.000 Κλαψινάκης Α.Ε.	158.617	

Κλείσιμο βιλίων λόγω μετατροπής(από 01/01/2011-31/08/2011).

25/09/2011		
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	165.100
89.01	Ισολογισμός κλεισίματος	165.100
89.01.00.000	Κλαψινάκης Α.Ε.	165.100
20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	40.000
20.01.00.023	Αγορές χρήσης με 23%	40.000
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	70.000
38.00.00.000	Ταμείο	70.000
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	23.393
54.00.00.023	Φ.Π.Α. Αγορών 23%	9.200
54.00.24.023	Φ.Π.Α. Πρώτες ύλες 23%	6.900
54.00.29.023	Φ.Π.Α. Δαπανών 23%	<u>7.293</u>
61	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ	1.707
61.06.00.023	Αμοιβή λογιστών 23%	1.707
64	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	30.000
64.07.00.023	Έντυπα 23%	2.000
64.07.01.023	Υλικά πολλ. Εκτ. 23%	3.000
64.07.03.023	Γραφ. ύλη & λοιπά υλικά 23%	<u>25.000</u>

Κλείσιμο βιβλίων λόγω μετατροπής Ο.Ε. σε Α.Ε.(από 01/09/2011-24/09/2011).

25/09/2011	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ –ΤΕΛΗ	36.484
54.00.70.023 Φ.Π.Α. Πωλήσεων εμπορευμάτων 23%	18.700
54.00.71.023 Φ.Π.Α. Πωλήσεων προϊόντων 23%	13.090
54.00.73.023 Φ.Π.Α. Πωλήσεων παροχής υπηρ. 23%	<u>4.693,50</u>
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	81.300
70.00.00.023 Πωλήσεις χονδρικής 23%	50.000
70.01.00.023 Πωλήσεις λιανικής 23%	<u>31.300</u>
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ	56.910
71.00.00.023 Πωλήσεις προϊόντων 23%	56.910
73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	20.406,50
73.00.00.023 Πωλήσεις παροχής υπηρ. Χονδρ. 23%	20.406,50
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	195.101
89.01 Ισολογισμός κλεισίματος	195.101
89.01.00.000 Κλαψινάκης Α.Ε.	195.101

Κλείσιμο βιβλίων λόγω μετατροπής Ο.Ε. σε Α.Ε.(από 01/09/2011-24/09/2011).

Γνωρίζοντας ότι η Ανώνυμη Εταιρία ιδρύεται με μετοχικό κεφάλαιο 800.000 ευρώ, διαιρούμενο σε 80.000 μετοχές των 8 ευρώ η καθεμία. Οι 60.000 μετοχές προέρχονται από τη μετατροπή της Ο.Ε. και οι υπόλοιπες 20.000 μετοχές από μετρητά που καταβάλλει ο Καυκαλάς. Έτσι, στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων θα γίνει ο παρακάτω λογιστικός χειρισμός.

25/09/2011	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	800.000
33.03 Μέτοχοι καλύψεως κεφαλαίου	800.000
33.03.00.000 Κλαψινάκης Αντώνιος	330.000
33.03.00.001 Γιακουμιδάκης Αντρέας	150.000
33.03.00.002 Καυκαλάς Δημήτριος	<u>320.000</u>
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	800.000
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών	800.000
40.02.00.000 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο	800.000

Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου Α.Ε. από μετατροπή της Ο.Ε.

25/09/2011

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		800.000
33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο	800.000	
33.04.00.000 Κλαψινάκης Αντώνιος	330.000	
33.04.00.001 Γιακουμιδάκης Αντρέας	150.000	
33.04.00.002 Καυκαλάς Δημήτριος	<u>320.000</u>	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		800.000
33.03 Μέτοχοι κάλυψης κεφαλαίου	800.000	
33.03.00.000 Κλαψινάκης Αντώνιος	330.000	
33.03.00.001 Γιακουμιδάκης Αντρέας	150.000	
33.03.00.002 Καυκαλάς Δημήτριος	<u>120.000</u>	

Ποσά προοριζόμενα για κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου

25/09/2011

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		800.000
40.02 Οφειλόμενο μετ. κεφάλαιο κοινών μετοχών	800.000	
40.02.00.000 Οφειλόμενο μετ. κεφάλαιο	800.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		800.000
40.00 Καταβλημένο μετ. κεφάλαιο κοινών μετοχών	800.000	
40.00.00.000 Καταβλημένο μετ. κεφάλαιο	800.000	

Μεταφορά από το οφειλόμενο μετοχικό κεφαλαίου στο καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο.

25/09/2011

10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ		500.000
10.00 Γήπεδο – Οικόπεδο	500.000	
10.00.00.000 Οικόπεδο Κουντουριώτη	500.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ & ΚΤΙΡ/ΚΕΣ ΕΓΚ/ΣΕΙΣ		900.000
11.00 Κτίρια – Εγκ/σεις κτιρίων	900.000	
11.00.00.000 Κτίριο Ν.3299/2004	900.000	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΤΕΧΝ/ΚΕΣ ΕΓΚ/ΣΕΙΣ		750.000
12.00 Μηχανήματα	750.000	
12.00.00.000 Μηχ/τα απογρ. Ν.1892/1990	450.000	
12.00.00.001 Μηχ/τα απογρ. Ν.3299/2004	<u>300.000</u>	
14 ΕΠΙΠΛΑ & ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		45.000
14.00 Έπιπλα	45.000	
14.00.00.000 Έπιπλα Ν.3299/2004	45.000	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		30.000
20.00 Αποθέματα	30.000	
20.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	30.000	
21 ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ & ΗΜΙΤΕΛΗ		15.000
21.00 Αποθέματα	15.000	
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	15.000	
24 ΠΡΩΤΕΣ & ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ		25.000
24.00 Αποθέματα	25.000	
24.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	25.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		200.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού	200.000	
30.00.00.000 Δρυμάκης Αντώνιος	27.500	
30.00.00.001 Μάραβελ Α.Ε.	164.000	
30.00.00.002 Αποστολάκης Γεώργιος	<u>8.500</u>	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		65.000
38.00 Ταμείο	65.000	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	65.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		2.530.000
89.00 Ισολογισμός ανοίγματος	2.530.000	
89.00.00.000 Κλαμπινάκης Α.Ε.	2.530.000	

Κάλυψη κεφαλαίου από τη μετατροπή Ο.Ε. σε Α.Ε.

25/09/2011	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	2.530.000
89.00 Ισολογισμός ανοίγματος	2.530.000
89.00.00.000 Κλαψινάκης Α.Ε.	2.530.000
11 ΚΤΙΡΙΑ & ΚΤΙΡ/ΚΕΣ ΕΓΚ/ΣΕΙΣ	54.000
11.99 Αποσβεσμένα κτίρια	54.000
11.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια Ν.3299/2004	54.000
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΤΕΧΝ/ΚΕΣ ΕΓΚ/ΣΕΙΣ	90.000
12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα	90.000
12.99.00.000 Αποσβεσμένα μηχ/τα Ν.1892/1990	54.000
12.99.00.001 Αποσβεσμένα μηχ/τα Ν.3299/2004	<u>36.000</u>
14 ΕΠΙΠΛΑ & ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	18.000
14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα	18.000
14.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια Ν.3299/2004	18.000
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	1.350.000
41.05 Έκτακτο αποθεματικό	337.500
41.05.00.000 Έκτακτο αποθεματικό απογραφής	337.500
41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά	1.012.500
41.08.00.000 Αφορολόγητα αποθεματικά Ν.1892/1990	790.000
41.08.00.001 Αφορολόγητα αποθεματικά Ν.3299/2004	<u>222.500</u>
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ	38.500
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	38.500
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών χρήσης 2010 εις νέο	38.500
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	225.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	225.000
50.00.00.000 Καρυστιανός Μάρκος	135.000
50.00.00.001 Γιαμπουδάκης Χαραλάμπης	64.500
50.00.00.002 Μπαξεβάνης Αντώνιος	<u>25.500</u>
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ-ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΒΡ/ΜΩΝ ΥΠ/ΣΕΩΝ	60.000
52.00 Τράπεζα «ΕΘΝΙΚΗ»	60.000
52.00.00.000 Λογαριασμός δανείου 31597	45.000
52.00.00.001 Λογαριασμός δανείου 21907	<u>15.000</u>
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	618.500

53.98	Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	618.500	
53.98.00.000	ΔΕΗ	18.500	
53.98.00.001	Κλαμινάκης Α.Ε.	<u>600.000</u>	
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		22.000
54.00	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας	22.000	
54.00.99.999	Υπόλοιπο Φ.Π.Α. εις νέο	22.000	
55	ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		54.000
55.00	ΙΚΑ	35.000	
55.00.00.000	ΙΚΑ Τρέχουσας κίνησης	35.000	
55.01	ΤΑΞΥ-ΤΑΠΠ	19.000	
55.01.00.000	ΤΑΞΥ Τρέχουσας κίνησης	19.000	
<i>Κάλυψη κεφαλαίου από μετατροπή Ο.Ε. σε Α.Ε.</i>			

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΕΩΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ «ΚΛΑΨΙΝΑΚΗΣ Α.Ε.»				
ΚΩΔΙΚΟΙ	ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΤΕΤΑΡΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ
	ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝ/ΣΕΙΣ			
10	ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ			500.000
10.00	Γήπεδο – Οικόπεδο		500.000	
10.00.00.000	Οικόπεδο Κουντουριώτη	500.000		
11	ΚΤΙΡΙΑ & ΚΤΙΡ/ΚΕΣ ΕΓΚ/ΣΕΙΣ			846.000
11.00	Κτίρια		900.000	
11.00.00.000	Κτίρια Ν.3299/2004	900.000		
11.99	Αποσβεσμένα κτίρια		-54.000	
11.99.00.000	Αποσβ/να κτίρια Ν.3299/2004	-54.000		
12	ΜΗΧ/ΤΑ-ΤΕΧΝ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ			660.000
12.00	Μηχανήματα		750.000	
12.00.00.000	Μηχ/τα απογρ. Ν.1892/1990	450.000		
12.00.00.001	Μηχ/τα απογρ. Ν.3299/2004	300.000		
12.99	Αποσβεσμένα μηχανήματα		-90.000	
12.99.00.000	Αποσβ/να μηχ/τα Ν.1892/1990	-54.000		
12.99.00.001	Αποσβ/να μηχ/τα Ν.3299/2004	-36.000		
14	ΕΠΙΠΛΑ & ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			27.000
14.00	Έπιπλα		45.000	
14.00.00.000	Έπιπλα Ν.3299/2004	45.000		
14.99	Αποσβεσμένα έπιπλα		-18.000	
14.99.00.000	Αποσβ/να έπιπλα Ν.3299/2004	-18.000		
	ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ			
20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			30.000
20.00	Αποθέματα		30.000	
20.00.00.000	Αποθέματα απογραφής	30.000		
21	ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ & ΗΜΙΤΕΛΗ			15.000
21.00	Αποθέματα		15.000	
21.00.00.000	Αποθέματα απογραφής	15.000		
24	Α' & Β' ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ			25.000
24.00	Αποθέματα		25.000	
24.00.00.000	Αποθέματα απογραφής	25.000		
	ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ			
30	ΠΕΛΑΤΕΣ			200.000
30.00	Πελάτες εσωτερικού		200.000	
30.00.00.000	Δρυμάκης Αντώνιος	27.500		
30.00.00.001	Μάραβελ Α.Ε.	164.000		
30.00.00.002	Αποστολάκης Γεώργιος	8.500		
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			200.000
33.04	Οφειλόμενο Κεφάλαιο		200.000	
33.04.00.000	Οφειλόμενο Κεφάλαιο	200.000		
	ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			65.000
38.00	Ταμείο		65.000	
38.00.00.000	Ταμείο επιχείρησης	65.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ				2.568.000

Πίνακας 5.7: Απογραφή ενάρξεως της εταιρίας Κλαψινάκης Α.Ε.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΕΩΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ «ΚΛΑΨΙΝΑΚΗΣ Α.Ε.»

<u>ΚΩΔΙΚΟΙ</u>	<u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>	<u>ΤΕΤΑΡΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ</u>	<u>ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ</u>	<u>ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ</u>
	ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ			
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ			800.000
40.00	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο		800.000	
40.00.00.000	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο	800.000		
	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ			
41	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ			1.350.000
41.05	Έκτακτο Αποθεματικό		337.500	
41.05.00.000	Έκτακτο αποθεματικό απογραφής	337.500		
41.08	Αφορολόγητα αποθεματικά		1.012.500	
41.08.00.000	Αφορολόγητα αποθεματικά Ν.1892/1990	790.000		
41.08.00.001	Αφορολόγητα αποθεματικά Ν.3299/2004	222.500		
42	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			38.500
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		38.500	
42.00.00.000	Υπόλοιπο κερδών χρήσης 2010 εις νέο	38.500		
	ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			
50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			225.000
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού		225.000	
50.00.00.000	Καρυστιανός Μάρκος	135.000		
50.00.00.001	Γιαμπουδάκης Χαραλάμης	64.500		
50.00.00.002	Μπαξεβάνης Αντώνιος	25.500		
52	ΤΡΑΠΕΖΕΣ-ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΒΡ/ΜΩΝ ΥΠ/ΣΕΩΝ			60.000
52.00	Τράπεζα «ΕΘΝΙΚΗ»		60.000	
52.00.00.000	Λογαριασμός δανείου 31597	45.000		
52.00.00.001	Λογαριασμός δανείου 21907	15.000		
53	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			18.500
53.98	Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		18.500	
53.98.00.000	ΔΕΗ	18.500		
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ			22.000
54.00	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας		22.000	
54.00.99.999	Υπόλοιπο Φ.Π.Α. εις νέο	22.000		
55	ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ			54.000
55.00	ΙΚΑ		35.000	
55.00.00.000	ΙΚΑ Τρέχουσας κίνησης	35.000		
55.01	ΤΑΞΥ		19.000	
55.01.00.000	ΤΑΞΥ Τρέχουσας κίνησης	19.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ				2.568.000

Πίνακας 5.8: Απογραφή ενάρξεως της εταιρίας Κλαψινάκης Α.Ε.

Τα υπόλοιπα που απεικονίστηκαν στα ισοζύγια της Ο.Ε. μεταφέρονται όπως είναι στα βιβλία της Α.Ε. με τον παρακάτω λογιστικό χειρισμό.

01/09/2011	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	40.000
20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%	40.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	70.000
38.00.00.000 Ταμείο	70.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	23.393
54.00.00.023 Φ.Π.Α. Αγορών 23%	9.200
54.00.24.023 Φ.Π.Α. Πρώτες ύλες 23%	6.900
54.00.29.023 Φ.Π.Α. Δαπανών 23%	<u>7.293</u>
61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ	1.707
61.06.00.023 Αμοιβή λογιστών 23%	1.707
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	30.000
64.07.00.023 Έντυπα 23%	2.000
64.07.01.023 Υλικά πολλ. Εκτ. 23%	3.000
64.07.03.023 Γραφ. ύλη & λοιπά υλικά 23%	<u>25.000</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	125.100
89.00 Ισολογισμός ανοίγματος	125.100
89.00.00.000 Κλαψινάκης Α.Ε.	125.100

Μεταφορά υπόλοιπων από το ισοζύγιο της Ο.Ε. στην Α.Ε. όπως απεικονίζονται κατά την 01/01/2011-31/08/2011).

01/09/2011	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	158.617
89.00 Ισολογισμός ανοίγματος	158.617
89.00.00.000 Κλαψινάκης Α.Ε.	158.617
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	81.300
70.00.00.023 Πωλήσεις χονδρικής 23%	50.000
70.01.00.023 Πωλήσεις λιανικής 23%	<u>31.300</u>
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	56.910
71.00.00.023 Πωλήσεις προϊόντων 23%	56.910
73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	20.406,50
73.00.00.023 Πωλήσεις παροχής υπ/σιών χονδρ. 23%	20.406,50
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	36.484
54.00.70.023 Φ.Π.Α. Πωλήσεων εμπορευμάτων 23%	18.700
54.00.71.023 Φ.Π.Α. Πωλήσεων προϊόντων 23%	13.090
54.00.73.023 Φ.Π.Α. Πωλήσεων παροχής υπηρ. 23%	<u>4.693,50</u>

Μεταφορά υπόλοιπων από το ισοζύγιο της Ο.Ε. στην Α.Ε, όπως απεικονίζονται κατά την 01/01/2011-31/08/2011).

01/09/2011

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		40.000
20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%	40.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		70.000
38.00.00.000 Ταμείο	70.000	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		23.393
54.00.00.023 Φ.Π.Α. Αγορών 23%	9.200	
54.00.24.023 Φ.Π.Α. Πρώτες ύλες 23%	6.900	
54.00.29.023 Φ.Π.Α. Δαπανών 23%	<u>7.293</u>	
61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ		1.707
61.06.00.023 Αμοιβή λογιστών 23%	1.707	
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		30.000
64.07.00.023 Έντυπα 23%	2.000	
64.07.01.023 Υλικά πολλ. Εκτ. 23%	3.000	
64.07.03.023 Γραφ. ύλη & λοιπά υλικά 23%	<u>25.000</u>	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		165.100
89.00 Ισολογισμός ανοίγματος	165.100	
89.00.00.000 Κλαψινάκης Α.Ε.	165.100	

Μεταφορά υπόλοιπων από το ισοζύγιο της Ο.Ε. στην Α.Ε, όπως απεικονίζονται κατά την 01/09/2011-24/09/2011).

01/09/2011

89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		195.101
89.00	Ισολογισμός ανοίγματος	195.101	
89.00.00.000	Κλαψινάκης Α.Ε.	195.101	
	54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ –ΤΕΛΗ		36.484
	54.00.70.023 Φ.Π.Α. Πωλήσεων εμπορευμάτων 23%	18.700	
	54.00.71.023 Φ.Π.Α. Πωλήσεων προϊόντων 23%	13.090	
	54.00.73.023 Φ.Π.Α. Πωλήσεων παροχής υπηρ. 23%	<u>4.693,50</u>	
	70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		81.300
	70.00.00.023 Πωλήσεις χονδρικής 23%	50.000	
	70.01.00.023 Πωλήσεις λιανικής 23%	<u>31.300</u>	
	71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ		56.910
	71.00.00.023 Πωλήσεις προϊόντων 23%	56.910	
	73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		20.406,50
	73.00.00.023 Πωλήσεις παροχής υπηρ. Χονδρ. 23%	20.406,50	

Μεταφορά υπόλοιπων από το ισοζύγιο της Ο.Ε. στην Α.Ε, όπως απεικονίζονται κατά την 01/09/2011-24/09/2011).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

6.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Σε αντίθεση με τα προηγούμενα δύο είδη μετατροπών, στις μετατροπές κεφαλαιουχικών εταιριών, υπάρχουν συγκεκριμένες νομοθετικές διατάξεις που ορίζουν τον τρόπο και τις προϋποθέσεις κάτω από τις οποίες μπορεί μια κεφαλαιουχική εταιρία να μεταβάλλει την νομική της μορφή. Βέβαια, θα πρέπει να επισημάνουμε ότι, όπως και στα προηγούμενα δυο είδη, έτσι και εδώ, η ανάγκη μιας Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. να οδηγηθεί σε μετατροπή, γεννιέται κυρίως από τη μεταβολή των αναγκών και των απαιτήσεων τους κατά τη λειτουργία τους. Διότι, παρόλο που μια εταιρία επιλέγει κατά τη σύσταση της, την νομική μορφή που αρχικά εξυπηρετεί τις προσδοκίες της, το περιβάλλον στο οποίο αυτή εν συνεχεία δραστηριοποιείται, λόγω της ρευστότητας και της συνεχής μεταβλητότητας του, επιβάλλει τους δικούς του κανόνες, με αποτέλεσμα παράγοντες όπως η ευθύνη των εταίρων, το ύψος του εταιρικού ή μετοχικού κεφαλαίου, η πιστοληπτική ικανότητα, τα φορολογικά κίνητρα κ.α., να καλλιεργούν την επιθυμία μετατροπής των κεφαλαιουχικών εταιριών σε προσωπικές ή ατομικές επιχειρήσεις ή ακόμη και σε μεταξύ τους μετατροπές π.χ. Μετατροπή Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. ή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.

6.2 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

Για να επιτευχθεί η μετατροπή μίας Α.Ε. σε Ο.Ε. ή Ε.Ε. θα πρέπει να αποφασιστεί ομόφωνα από όλους τους μετόχους, και στο καταστατικό που θα περιβληθεί να αναφέρονται οι λόγοι που επιθυμείται η προαναφερθείσα μετατροπή (άρθρο 66α Ν.2190/20). Όπως ορίζει το άρθρο 42 του Εμπορικού Νόμου καταχωρείται η νέα εταιρία στο Πρωτοδικείο, και το άρθρο 7β του παρόντος νόμου, όπου ορίζει την καταχώρηση του πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης στο μητρώο Α.Ε.. Αφού καταχωρηθεί το πρακτικό της Γ.Σ., εκδίδεται η απόφαση που επιβεβαιώνει την διαγραφή της εταιρίας και περίληψη αυτής δημοσιεύεται στο μητρώο Α.Ε. και έτσι ολοκληρώνεται η μετατροπή της. Πριν την δημοσίευση του καταστατικού της νέας εταιρίας, η μετατροπή αυτή δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα. Μετά την μετατροπή, οι εκκρεμείς δίκες δεν διακόπτονται αλλά συνεχίζεται η ενέργεια τους στο όνομα της νέας εταιρίας.

Στην συγκεκριμένη περίπτωση μετατροπής, είναι υποχρεωτική η εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της Α.Ε. από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20. Παρόλο που δεν προβλέπεται από το άρθρο 66 του ίδιου νόμου περί μετατροπής Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. Ακόμη, από φορολογικής άποψης η μετατροπή αυτή του εν λόγω νόμου συμπίπτει με αυτή του άρθρου 66, όπου ορίζει την μετατροπή Α.Ε. σε Ε.Π.Ε., ενώ θεωρείται υποχρεωτική η εκτίμηση της οικονομικής κατάστασης της Α.Ε. που οδηγείται στη μετατροπή της σε προσωπική εταιρία. Για να μπορεί να συνεχιστεί η διαχειριστική περίοδος της Α.Ε., θα πρέπει η εταιρία να τηρεί γ' κατηγορίας βιβλία για την υποβολή ενιαίας φορολογικής δήλωσης, όπως ισχύει και στην περίπτωση Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. για τα εισοδήματα της Α.Ε. προ μετατροπής. Όταν η επιτροπή του άρθρου 9 εκτιμήσει τα περιουσιακά στοιχεία της εταιρίας και προκύψει κάποια υπεραξία των παγίων περιουσιακών στοιχείων, τότε αυτή υπόκεινται σε φορολόγηση σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του νόμου.

Συγκεκριμένα, όταν έχουμε τέτοιου είδους μετατροπής δεν έχουμε υποχρέωση σύνταξης απογραφής και ισολογισμού μετασχηματισμού, καθώς και υποβολή φορολογικής δήλωσης γιατί δεν θεωρείται νέα διαχειριστική περίοδος, επειδή η εταιρία μετασχηματίζεται και συνεχίζει τις εργασίες της με άλλο εταιρικό τύπο, δηλαδή της προσωπικής εταιρίας. Επιπρόσθετα, δεν απαιτείται το καταστατικό της προσωπικής εταιρίας να έχει συμβολαιογραφικό τύπο αν δεν υπάρχουν περιουσιακά

στοιχεία που να το απαιτούν. Την ημέρα που μετατρέπεται η εταιρία θα πρέπει να αναφέρεται στο καταστατικό αυτό, το εταιρικό κεφάλαιο και τα ποσοστά συμμετοχής των εταίρων της εταιρίας. Υποχρεωτικό θεωρείται η προσωπική εταιρία να υποβάλλει ενιαία φορολογική δήλωση για την οικονομική χρήση που λήγει με βάση της Α.Ε. Για παράδειγμα, αν η οικονομική χρήση της Α.Ε. άρχισε 01/03/2010 και λήγει 31/03/2011, η φορολογική δήλωση για όλα τα εισοδήματα της που έγιναν στο χρονικό αυτό διάστημα, θα πρέπει να υποβληθούν μέχρι και 15/07/2011, δηλαδή μέσα σε 3,5 μήνες από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Θα πρέπει να τονιστεί ότι αν η Α.Ε. αν τηρούσε πριν τη μετατροπή της γ' κατηγορίας βιβλία, δεν μπορεί να κατεβεί σε β' κατηγορίας γιατί, από φορολογική άποψη, θα υπήρχαν φορολογικά προβλήματα με πρόστιμα και προσαυξήσεις για τα πιθανόν αφορολόγητα αποθεματικά που θα υπήρχαν κατά τη μετατροπή της (Εγγρ.1107650/11176/B0012/24.12.2007). Επομένως, στο καταστατικό της προσωπικής εταιρίας ως χρόνος λήξης αναφέρεται εκείνος που αναγράφεται στο καταστατικό της Α.Ε. πριν την μετατροπή, και η υποχρέωση τήρησης γ' κατηγορίας βιβλία, διότι διαφορετικά αν κατεβεί κατηγορία, θεωρούνται διανεμηθέντα τα τυχόν αφορολόγητα ή ειδικά αποθεματικά κεφάλαια της Α.Ε. που δημιουργούνται κατά τη αλλαγή των βιβλίων της.

6.3 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Α.Ε. ΣΕ Ε.Π.Ε.

Αν και η συγκεκριμένη περίπτωση μετατροπής δεν εμφανίζεται συχνά, προβλέπεται από τις σχεδόν ταυτόσημες διατάξεις των άρθρων 51 Ν.3190/1955 και 66 Ν.2190/1920. Πιο συγκεκριμένα, στις διατάξεις αυτές ορίζεται ότι για τη συγκεκριμένη μετατροπή χρειάζεται να ληφθεί απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της Ανώνυμης Εταιρίας με απαρτία (άρθρο 29 §2 και §3, και άρθρο 31 Κ.Ν.2190/1920). Εάν δεν συμφωνήσουν όλοι οι μέτοχοι να υπογράψουν για τον μετασχηματισμό της εταιρίας, δεν λαμβάνεται υπόψη η νόμιμη απαρτία και η πλειοψηφία αυτής. Όπως έχουμε αναφέρει και στο πρώτο κεφάλαιο, το ελάχιστο εταιρικό κεφάλαιο που μπορεί να δημιουργηθεί μία Ε.Π.Ε. είναι €4.500 (άρθρο 4 Ν.3190/55). Όμως, αν υπάρξει κάποια διαφορά μπορεί να καλυφθεί από τις εισφορές

των νέων εταίρων. Η απόφαση της Γ.Σ. θα πρέπει να έχει γραφτεί σε συμβολαιογραφικό έγγραφο, στο οποίο θα πρέπει να αναφέρονται οι προϋποθέσεις σύστασης της Ε.Π.Ε.

Στο πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης θα πρέπει να αναφέρονται οι ψήφοι των μετόχων, αν επιτεύχθηκε η συμφωνία και ποια ήταν η πλειοψηφία, καθώς υπογράφεται από τον Πρόεδρο και το Γραμματέα της Γ.Σ. Η Γ.Σ. απαιτείται να επαναληφθεί υπό την παρουσία συμβολαιογράφου, έτσι ώστε να σημειωθεί στη σχετική πράξη, ποιοι μέτοχοι συμφώνησαν και ποιοι μέτοχοι αρνήθηκαν να υπογράψουν. Όμως, δεν είναι υποχρεωτική η δεύτερη γενική συνέλευση, αν οι μέτοχοι συμφωνήσουν εξ' αρχής να είναι παρόν ο συμβολαιογράφος. Οπότε ο συμβολαιογράφος δεν προσυπογραφεί απλά το πρακτικό της Γ.Σ. όπως ορίζει το άρθρο 32 §2 Κ.Ν.2190/20, αλλά το συντάσσει σε μορφή συμβολαιογραφικού εγγράφου, αφού επιβεβαιωθεί η συγκρότηση της Γ.Σ..

Οι αποφάσεις που έχουν παρθεί από τους μετόχους στην Γενική Συνέλευση αναφέρονται στο παραπάνω έγγραφο, το οποίο υπογράφεται από όλους τους μετόχους και όχι μόνο από τον πρόεδρο και το γραμματέα της Γ.Σ., αφού αυτό πλέον αποτελεί το καταστατικό της Ε.Π.Ε. Επιπρόσθετα, για την σύνταξη του καταστατικού απαιτείται η εκτίμηση από την επιτροπή του άρθρου 9 (άρθρο 66 Ν.2190/20) της καθαρής θέσης και των περιουσιακών στοιχείων της Α.Ε., η οποία βασίζεται στον τελευταίο ισολογισμό της Α.Ε. και η κοινοποίηση της στην μετατρεπόμενη εταιρία δεν μπορεί να είναι άνω από έξι μήνες.

Η μετατροπή υλοποιείται όταν περίληψη του καταστατικού γράφεται στο μητρώο Α.Ε. συνοδευόμενη με την απόφαση της αρμόδιας Νομαρχίας (άρθρο 7α και 7β Κ.Ν.2190/1920). Αφού γίνει αυτό, η εταιρία αποκτάει νομική προσωπικότητα (άρθρο 8 Ν.3190/1955). Όμως, δεν αρκεί η δημοσίευση της ανακοίνωσης της Νομαρχίας στο Φ.Ε.Κ. μόνο για την Α.Ε., αλλά χρειάζεται και άλλη ανακοίνωση για την Ε.Π.Ε, έτσι ώστε να αποκτήσει η εταιρία νομική μορφή. Ενώ, η Α.Ε. παύει να θεωρείται νομικό πρόσωπο από την ημέρα καταχώρησης της στο μητρώο Α.Ε.

Επομένως, πρόκειται για δύο διαφορετικές ανακοινώσεις που δημοσιεύονται στο Εθνικό Τυπογραφείο, και δύο διαφορετικά παράβολα όσο αφορά τα δικαιώματα υπέρ του Τ.Α.Π.Ε.Τ.. Πριν την δημοσίευση της περίληψης του καταστατικού της Ε.Π.Ε. στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (Φ.Ε.Κ.), θα πρέπει το συμβόλαιο μαζί με την

απόφαση της Νομαρχίας να έχουν καταχωρηθεί στο μητρώο Α.Ε., και να έχει καταχωρηθεί η εταιρία στο Πρωτοδικείο της έδρας της Ε.Π.Ε..

Πριν ακολουθηθεί η διαδικασία της μετατροπής, θα πρέπει πρώτα απ' όλα η Γενική Συνέλευση να έχει πάρει την απόφαση για το μετασχηματισμό της εταιρίας αυτής με πλήρη απαρτία και πλειοψηφία. Για τη σύγκληση της Γ.Σ., είναι υποχρεωτικό να σταλθούν προσκλήσεις από το Διοικητικό Συμβούλιο στους μετόχους που αποτελούν την εταιρία αυτή. Διαφορετικά, αν δεν υπάρχει πλήρη απαρτία στη Γ.Σ., αυτό μπορεί να γίνει με νόμιμη σύγκληση του Δ.Σ. όπως ορίζουν οι διατάξεις του Κ.Ν.2190/20 άρθρο 7α και 7β, ή αυτόκλητη Γ.Σ. αν έχουμε πλήρη απαρτία.

Η διαδικασία, λοιπόν, που ακολουθείται κατά το μετασχηματισμό μίας Ανώνυμης Εταιρίας σε Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης, σύμφωνα με το άρθρο 66 του Κ.Ν.2190/20 είναι η ακόλουθη:

Στάδιο 1^ο: *Λήψη απόφασης των μετόχων της Α.Ε. σε τακτική ή έκτακτη γενική συνέλευση αυτών.* Η απόφαση λαμβάνεται με τα αυξημένα ποσοστά απαρτίας και πλειοψηφίας, που προβλέπονται από το άρθρο 29 §3 και το άρθρο 31 §2 του Κ.Ν. 2190/1920, ή και μεγαλύτερα ποσοστά, που τυχόν προβλέπει το καταστατικό. Αυτό γίνεται γιατί ουσιαστικά στη μετατροπή μιας Α.Ε. σε Ε.Π.Ε., γίνεται λύση της πρώτης και σύστασης της νέας εταιρίας που προέρχεται από τη μετατροπή (Ε.Π.Ε.).

Στάδιο 2^ο: *Συγκρότηση Επιτροπής άρθρου 9 Κ.Ν. 2190/1920.* Η υποχρέωση εκτίμησης των περιουσιακών στοιχείων της μετατρεπόμενης Α.Ε. από την εν λόγω επιτροπή δεν αναφέρεται ρητά σε καμία από τις διατάξεις τόσο του άρθρου 51 του Ν.3190/1955 όσο και του άρθρου 66 του Κ.Ν. 2190/1920. Όμως, η ενέργεια αυτή είναι απαραίτητο να γίνει για το λόγο ότι: Έχει γίνει δεκτό, στη νομολογία και στην πράξη, ότι σε κάθε περίπτωση μετατροπής επιχείρησης από Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. πρέπει να αποτιμώνται από την Επιτροπή του άρθρου 9 όλες οι εισφορές σε είδος. Επίσης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 51, §2 και §1 αντίστοιχα, του νόμου 3190/1955. Έτσι, για την ταυτότητα του νομικού λόγου θα πρέπει να δεχθούμε ότι το ίδιο ισχύει και για την περίπτωση μετατροπής μιας Α.Ε. σε Ε.Π.Ε..

Η έκθεση της Επιτροπής, που θα προσδιορίζει και την καθαρή θέση της μετατρεπόμενης εταιρίας, υποβάλλεται στην αρμόδια Νομαρχία και κοινοποιείται στην ενδιαφερόμενη εταιρία.

Στάδιο 3^ο: *Η σύνταξη του καταστατικού της εκ μετατροπής Ε.Π.Ε., γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου 3190/1955 και περιλαμβάνει όλο το κείμενο της έκθεσης της Επιτροπής του άρθρου 9.*

Το εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. θα είναι ίσο προς την (θετική) καθαρή θέση, που εκτιμήθηκε από την προαναφερθείσα Επιτροπή και περιλαμβάνεται στην έκθεση εκτίμησης των περιουσιακών στοιχείων της Α.Ε..

Στάδιο 4^ο: *Υπογραφή της συμβάσεως μετατροπής.* Όπως είπαμε και παραπάνω, η πράξη μετατροπής πρέπει να περιβληθεί τον τύπο συμβολαιογραφικού εγγράφου, το οποίο θα υπογράψουν, ενώπιον συμβολαιογράφου, όλοι οι μέτοχοι της Α.Ε., αφού αυτό αποτελεί τα συστατικό έγγραφο της εκ μετατροπής προερχόμενης Ε.Π.Ε.. Εάν υπάρξουν μέτοχοι της Α.Ε. που διαφώνησαν στη γενική συνέλευση με την απόφαση της μετατροπής, οι μετοχές αυτών δε υπολογίζονται στο σχηματισμό των απαιτούμενων ποσοστών απαρτίας και πλειοψηφίας. Όμως, η απόφαση περί μετατροπής, που λήφθηκε νομότυπα από τους λοιπούς μετόχους, υποχρεώνει και τους διαφωνούντες και τους απόντες.

Στάδιο 5^ο: *Έγκριση Νομάρχη ή Υπουργείου Εμπορίου.* Η μετατροπή της Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. πρέπει να εγκριθεί από την οικεία Νομαρχία ή τον Υπουργό Εμπορίου (εάν η Α.Ε. είναι γραμμένη στο μητρώο Α.Ε. του Υπουργείου) και η σχετική απόφαση εγκρίσεως να καταχωρηθεί στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών. Σχετική ανακοίνωση πρέπει να δημοσιευθεί και στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης. Για τούτο, υποβάλλεται στη Νομαρχία ένα επικυρωμένο αντίγραφο του συμβολαίου μετατροπής μαζί με παράβολο δημόσιου ταμείου και σχετικό τριπλότυπο Τ.Α.Π.Ε.Τ.. Το άρθρο 7^α του Κ.Ν. 2190/20, όπως ισχύει μετά την αντικατάσταση του από το άρθρο 2 του Π.Δ. 360/93, ορίζει ότι δημοσιεύονται στο Φ.Ε.Κ. η λύση της Α.Ε. και η διαγραφή της από το μητρώο Α.Ε..

Στάδιο 6^ο: *Θεώρηση του καταστατικού της Ε.Π.Ε. από τη Δ.Ο.Υ., Ταμεία Νομικών και Πρόνοιας και Επιμελητήριο.* Δυο κυρωμένα αντίγραφα του συμβολαίου μετατροπής της Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός προθεσμίας 15 ημερών από την ημέρα υπογραφής της συμβολαιογραφικής πράξεως. Ταυτόχρονα, θα πληρωθεί και ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1%, εφόσον το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. είναι μεγαλύτερο εκείνου της Α.Ε., υπολογιζόμενος επί της διαφοράς των δύο ποσών.

Η Δ.Ο.Υ. θεωρεί το ένα από τα δυο αντίγραφα συμβολαίου και το επιστρέφει στην ενδιαφερόμενη εταιρία, ενώ το άλλο αντίγραφο το κρατάει για το αρχείο της.

Το θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ. αντίγραφο συμβολαίου της μετατροπής προσκομίζεται στη συνέχεια στο Ταμείο Νομικών και στο Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων, όπου καταβάλλεται η σχετική υπέρ αυτών εισφορά 0.5% και 0,1% αντίστοιχα.

Το ίδιο αντίγραφο θα προσκομισθεί τέλος στο οικείο Επιμελητήριο, το οποίο θα χορηγήσει βεβαίωση για το δικαίωμα χρήσεως της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου της Ε.Π.Ε..

Σε αντίθεση με τις διατάξεις των νόμων 2190/1920 και 3190/1955 που ορίζουν την μετατροπή Ανωνύμων Εταιριών σε Εταιρίες Περιορισμένης Ευθύνης, έρχονται εκείνες του νόμου 2166/1933. Αυτό γίνεται διότι ο τελευταίος αποβλέπει στη δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων, και όχι στη μετατροπή μεγάλων μονάδων σε μικρές. Σε περίπτωση, όμως, που μία Α.Ε. επιθυμεί μία τέτοια μετατροπή, ο λογιστής θα πρέπει να γνωρίζει ότι συντάσσεται ισολογισμός και απογραφή, καθώς και εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, της προς μετατροπή εταιρίας, από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Ν.2190/1920.

6.4 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ

6.4.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Παρά το ότι ο νόμος 3190/1955, περί Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης, δεν προβλέπει τη μετατροπή των εταιριών αυτών σε προσωπικές εταιρίες, επειδή ο νόμος 2190/1920 ορίζει ότι η Ανώνυμη Εταιρία μπορεί να μετατραπεί σε Ο.Ε. ή Ε.Ε., με την ίδια λογική μπορεί και μία Ε.Π.Ε. να μετατραπεί σε κάποιο είδος προσωπικής εταιρίας («καταχρηστική» μετατροπή). Αυτό ισχύει διότι σύμφωνα με το άρθρο 101 §1 του Ν. 2238/1994 η Ε.Π.Ε., όπως και η Α.Ε., θεωρείται ανεξαιρέτως νομικό πρόσωπο. Έτσι, λοιπόν, εκτός από τη «γνήσια» μετατροπή των Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., που

ρυθμίζει ευθέως το άρθρο 67 του Κ.Ν. 2190/20, στις παραγράφους που ακολουθούν θα μιλήσουμε ακόμη και για αυτό το τελευταίο είδος μετατροπών.

6.4.2 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ε.Π.Ε. ΣΕ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

Η προκειμένη περίπτωση μετατροπής, όπως αναφέρθηκε και στην εισαγωγή, δεν ορίζεται από τις διατάξεις του νόμου 3190/55 περί Ε.Π.Ε.. Επομένως, η εταιρία δεν μετασχηματίζεται αλλά ιδρύεται σαν νέο νομικό πρόσωπο με εισφορές περιουσιακών στοιχείων στην νέα προσωπική εταιρία. Έτσι, πριν τη μετατροπή της Ε.Π.Ε. σε προσωπική εταιρία, απαιτείται η διάλυση. Και κατά συνέπεια η φορολόγηση της για τα εισοδήματα που είχε παρουσιάσει καθ' όλη τη διάρκεια της χρήσης (από την έναρξη της μετατροπής). Για όσα, λοιπόν, κέρδη προέκυψαν στο χρονικό διάστημα από την έναρξη του οικονομικού έτους μέχρι και τη μετατροπή - από πώληση ή διανομή των ακινήτων που κατείχε η εταιρία - θα πρέπει να υπολογιστεί τυχόν υπεραξία αυτών. Ακόμη, εάν στο χρονικό αυτό διάστημα, δηλαδή μέχρι και τη μετατροπή, έχουν σχηματιστεί αφορολόγητα αποθεματικά, απαιτείται να διανεμηθούν στους εταίρους, και να φορολογηθούν όπως ορίζει το άρθρο 107 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.).

Σύμφωνα με το προαναφερθέν άρθρο, τα εισοδήματα που έχουν προκύψει θα πρέπει να κατατεθούν σε ξεχωριστή φορολογική δήλωση, εντός δεκαπενθημέρου του επόμενου μήνα από τη στιγμή που λαμβάνεται η απόφαση περί διανομής των, καθώς γίνεται και η σχετική καταβολή του φόρου σε τρεις ισόποσες δόσεις. Εκ των δόσεων αυτών, η καταβολή της πρώτης πραγματοποιείται με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης ενώ η πληρωμή των υπολοίπων γίνεται την τελευταία εργάσιμη μέρα των δύο επόμενων μηνών.

6.4.3 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε.

Όπως είπαμε και στην εισαγωγή που προηγήθηκε, η μετατροπή μιας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., διέπεται από ειδική νομοθετική ρύθμιση, δηλαδή το άρθρο 67 του Κ.Ν. 2190/20. Σύμφωνα, λοιπόν, με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, προκύπτουν τα εξής:

- Πρωταρχικό στάδιο στη μετατροπή μιας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., αποτελεί η υποβολή αίτησης της Ε.Π.Ε. στην αρμόδια Νομαρχία, με την οποία ζητείται η σύσταση της Επιτροπής του άρθρου 9 του ίδιου νόμου. Η Επιτροπή αυτή θα είναι υπεύθυνη για την εκτίμηση του ενεργητικού και του παθητικού της εταιρίας, καθώς και τον προσδιορισμό της καθαρής θέσης αυτής.
- Όπως ορίζει η §1 του άρθρου 38 του Ν. 3190/1955, η απόφαση για τη μετατροπή αυτή λαμβάνεται από την συνέλευση των εταίρων ύστερα από πλειοψηφία των τριών τετάρτων του όλου αριθμού των εταίρων, από εκείνους δηλαδή που εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του εταιρικού κεφαλαίου.
- Το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. που θα προκύψει από τη μετατροπή, εάν η μετατροπή γίνεται με βάση το Κ.Ν. 2190/20, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το ελάχιστο όριο (€60.000) που προβλέπει το άρθρο 8 του ίδιου νόμου. Εάν, όμως, η μετατροπή γίνεται με βάση τις διατάξεις του νόμου Ν.Δ. 1297/1972 ή των άρθρων 1-5 του Ν. 2166/1993, τότε απαιτείται μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. ύψους €300.000.
- Βασικά στοιχεία στο καταστατικό της νέας Α.Ε. είναι το ύψος του μετοχικού κεφαλαίου, το πρώτο Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρίας, καθώς και οι Ελεγκτές της πρώτης εταιρικής χρήσης. Το καταστατικό της Α.Ε., που προέρχεται από τη μετατροπή, εγκρίνει η συνέλευση των εταίρων της, και θα πρέπει να περιβάλλεται από τύπο συμβολαιογραφικού εγγράφου.
- Η μετατροπή μιας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. είναι αναγκαίο να εγκριθεί από τον αρμόδιο Νομάρχη ή τον Υπουργό Εμπορίου. Η εγκριτική απόφαση καταχωρείται στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών, ενώ η σχετική ανακοίνωση περί σύστασης της Α.Ε. δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης. Με τις ενέργειες αυτές επιτυγχάνεται η δημοσίευση της νέας εταιρίας, γιατί χωρίς αυτή η εταιρία δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα.
- Οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται χωρίς να επέρχεται βίαιη διακοπή τους και χωρίς να απαιτείται οποιαδήποτε ειδικότερη διατύπωση για τη συνέχιση τους.

Ύστερα από τα παραπάνω, μπορούμε να πούμε ότι η διαδικασία που ακολουθείται, σε γενικές γραμμές, για τη μετατροπή μιας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., είναι η κάτωθι:

Στάδιο 1^ο: *Η λήψη απόφασης για τη μετατροπή γίνεται από τη συνέλευση των εταίρων με πλειοψηφία των τριών τετάρτων του όλου αριθμού των εταίρων, που να εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του εταιρικού κεφαλαίου.* Θα πρέπει να σημειωθεί ότι η απόφαση της συνέλευσης των εταίρων θα ληφθεί αφού προηγηθεί η εκτίμηση του ενεργητικού και του παθητικού της Ε.Π.Ε..

Στάδιο 2^ο: *Εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της μετατρεπόμενης Ε.Π.Ε. από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20.*

Στάδιο 3^ο: *Σύνταξη του καταστατικού της εκ μετατροπής Ανώνυμης Εταιρίας, με απαραίτητη τη σύμπραξη δικηγόρου.*

Στάδιο 4^ο: *Συμβολαιογραφική πράξη, με την οποία επενδύεται η σύμβαση μετατροπής της Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., και η οποία περιλαμβάνει και το καταστατικό της τελευταίας.*

Στάδιο 5ο: *Απόφαση της Νομαρχίας, περί έγκρισης της εκ μετατροπής Α.Ε. και του καταστατικού της.*

Στάδιο 6ο: *Η δημοσιότητα της μετατροπής της Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., που περιλαμβάνει την καταχώρηση της εγκριτικής απόφασης στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών της Νομαρχίας, καθώς και τη δημοσίευση σχετικής ανακοίνωσης στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης.*

Η διαδικασία που αναφέρθηκε περιέγραφε, σε γενικότερα πλαίσια, τη σειρά που ακολουθεί η μετατροπή μιας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.. Στις επόμενες δύο περιπτώσεις, θα δούμε πιο συγκεκριμένα τι συμβαίνει σε μια τέτοια μετατροπή, είτε με χρήση των νόμων 2190/20 και 3190/55 (χωρίς το νόμο 2166/93), είτε με χρήση του νόμου 2166/93.

1^Η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ: ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε. ΜΕ ΧΡΗΣΗ Ν. 2190/1920 ΚΑΙ Ν. 3190/1955 (ΧΩΡΙΣ ΧΡΗΣΗ ΤΟΥ Ν. 2166/1993)

Σύμφωνα με τα άρθρα 7 και 67 §1 του Ν.2190/1920 και άρθρο 8 §1 και §2 του Ν.3190/1955, στη μετατροπή μιας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. δεν απαιτείται η σύνταξη ισολογισμού . Αυτό έχει ως αποτέλεσμα να αναγράφονται στο καταστατικό της Α.Ε. τα οικονομικά στοιχεία που έχουν καταχωρηθεί, στο τέλος της προηγούμενης

οικονομικής χρήσης, στην απογραφή και στον ισολογισμό της εκ μετατροπής εταιρίας. Όσες συναλλαγές έγιναν στην εταιρία από 01/01 του (νέου) οικονομικού έτους, θεωρείται ότι έγιναν για λογαριασμό της Α.Ε. , και όχι για λογαριασμό της Ε.Π.Ε. (Εγκ. Υπ. 1083/15.06.2009). Τα λογιστικά γεγονότα που έγιναν πριν τη μετατροπή, μεταφέρονται μέσω ισοζυγίων στην Α.Ε., ενώ όσα έγιναν μετά τη μετατροπή καταχωρούνται αμέσως στα βιβλία της Α.Ε..

Η Α.Ε. φορολογείται στο σύνολο των αποτελεσμάτων εκείνης της περιόδου που προσδιορίζονται για λογαριασμό της, παρόλο που τότε η εταιρία λειτουργούσε για κάποιο χρονικό διάστημα και ως Ε.Π.Ε. (Εγκ. πολ. 1255/08.09.2000, Εγγρ. 1033269/14.12.1993). Πριν την ολοκλήρωση της μετατροπής, αν συνταχθεί ισολογισμός, και προκύψουν κέρδη, τότε γι' αυτά θα φορολογηθεί η Ε.Π.Ε.. Όμως, με την ολοκλήρωση της μετατροπής καθώς και για το υπόλοιπο οικονομικό έτος, όσα κέρδη προκύψουν, επιβαρύνουν φορολογικά τη νεοσυσταθείσα Α.Ε.. Με βάση τα όσα ορίζει το άρθρο 25 του Κ.Ν. 2190/20, ο ισολογισμός που συντάσσεται μεταγενέστερα της οικονομικής χρήσης, περιλαμβάνει τα αποτελέσματα και της Ε.Π.Ε. και της Α.Ε., μιας και η πρώτη μετατράπηκε εντός της χρήσης, και για την οποία απαιτείται έγκριση από την τακτική Γενική Συνέλευση της Α.Ε., εφόσον δε συστήθηκε νέο νομικό πρόσωπο αλλά απλώς άλλαξε η εταιρία νομικό τύπο.

Σημαντικό, και ουσιαστικά καθοριστικό, ρόλο για την έναρξη της διαδικασίας της συγκεκριμένης μετατροπής, θεωρείται η απόφαση που λαμβάνεται από τους εταίρους που αποτελούν την Ε.Π.Ε.. Η απόφαση αυτή, πρέπει να λαμβάνεται με απόλυτη πλειοψηφία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 §1 του Ν. 3190/55. Βέβαια, πριν τη μετατροπή, όπως επισημάνθηκε και παραπάνω, θα πρέπει να γίνει εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της προς μετατροπή εταιρίας από την Επιτροπή του άρθρου 9 (άρθρο 67 §1 Ν. 2190/20). Σε περίπτωση που προκύψει υπεραξία κατά την εκτίμηση, αυτή φορολογείται με βάση τις γενικές διατάξεις του νόμου 2238/1994, άρθρο 28 §3ζ. Μετά και την εκτίμηση των στοιχείων από την προαναφερθείσα επιτροπή, πραγματοποιείται η σύνταξη του καταστατικού της νέας εταιρίας από τον συμβολαιογράφο.

Η απόφαση των εταίρων καθώς και η σχετική έγκριση της Νομαρχίας, δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (άρθρο 7β §1 και άρθρο 8 §1 και §2 του Ν.3190/1955, Εγκ. 1060077/πολ.1083/15.06.2009). Με την εγγραφή της στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών, η εταιρία αποκτά νομική προσωπικότητα, και οι ενέργειες που κάνει θεωρείται ότι γίνονται για λογαριασμό της.

Ακόμη τρία σημεία που πρέπει να επισημανθούν στο σημείο αυτό, είναι ότι: **α)** οι εκκρεμείς δίκες της Ε.Π.Ε. δεν διακόπτονται αλλά συνεχίζονται υπό τη μορφή της Α.Ε., **β)** τα ακίνητα που είναι στην κυριότητα της Ε.Π.Ε. μεταβιβάζονται κατά τη μετατροπή της στην Α.Ε., αλλά δεν καταβάλλεται φόρος για τη μεταβίβαση αυτή (Στ. Ε.4221/86, 341/87) αφού πρόκειται για μια απλή μεταβολή του νομικού τύπου (Στ. Ε. 2647/78, Υπ. Οικ. Α.6750/29.05/80), **γ)** η ονομαστική αξία της μετοχής (της Α.Ε.) πρέπει να είναι ίση με την ονομαστική αξία του εταιρικού μεριδίου ή με ακριβές πολλαπλάσιο αυτού ενώ δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από €100.000.

2^Η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ: ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν.2166/1993

Ακριβώς όπως και στην προηγούμενη περίπτωση, για το μετασχηματισμό μιας Εταιρίας Περιορισμένης Ευθύνης σε Ανώνυμη Εταιρία θα πρέπει να ληφθεί αρχικά απόφαση από τη γενική συνέλευση. Μόλις γίνει αυτό, συντάσσεται το πρακτικό για τη μετατροπή αυτή και αντίγραφο αυτού προσκομίζεται στο συμβολαιογράφο όπως αναφέρεται και στο άρθρο 67 §1 Ν.2190/1920.

Γενικά, η διαδικασία που ακολουθείται κατά το μετασχηματισμό μίας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. είναι ακριβώς η ίδια με την περίπτωση μετατροπής μίας ατομικής επιχείρησης ή μίας προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε. Ακόμα, για τη μεταβίβαση της Ε.Π.Ε. στην Α.Ε. λόγω της μετατροπής της, δεν απαιτείται καταβολή χαρτοσήμου, επειδή η μεταβίβαση αυτή δεν γίνεται λόγω πώλησης αυτής (Εγκ. Υπ. Οικον. Σ. 294 / πολ. 24/88, 1008293 / πολ. 1103/90, άρθρο 15 §1α Κ.Τ.Χ., Στ. Ε. 567/71, 1610/75).

Σε σύγκριση με την προηγούμενη περίπτωση το σημείο στο οποίο υπάρχει σημαντική διαφοροποίηση με αυτή την περίπτωση που εξετάζουμε τώρα, είναι ότι όταν η μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. υπάγεται στις διατάξεις του Ν.2166/1993 δεν είναι απαραίτητο να γίνει εκτίμηση των στοιχείων που περιέχουν οι οικονομικές καταστάσεις της εταιρίας από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/1920, με αποτέλεσμα να μην προκύπτει « υπεραξία εκτιμήσεως». Βέβαια, όπως και στην παραπάνω περίπτωση προκύπτει υπεραξία λόγω άυλων παγίων στοιχείων, η απόσβεση της οποίας γίνεται διαχρονικά και σε ότι αφορά το αναπόσβεστο τμήμα τους. Επίσης, και στις δύο περιπτώσεις η επιχείρηση φορολογείται για την υπεραξία αυτή κατά τη λύση της.

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ

ΜΕΤΑΤΑΞΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Σύμφωνα με τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, το ύψος των ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου καθώς και το είδος της επιχείρησης (Ατομική, Προσωπική ή Κεφαλαιουχική), ορίζουν την κατηγορία βιβλίων και στοιχείων που εκείνη είναι υποχρεωμένη να τηρεί. Μια επιχείρηση, λοιπόν, μπορεί να τηρεί Β΄ ή Γ΄(κανονικό καθεστώς) κατηγορίας βιβλία. Επειδή, όμως, υπάρχει η πιθανότητα αυξομείωσης του συνολικού τζίρου ή επιθυμία μετατροπής του είδους της εταιρίας, ο νόμος παρέχει τη δυνατότητα σε μια επιχείρηση να μεταβεί από ένα καθεστώς σε ένα άλλο, δηλαδή από το ειδικό καθεστώς σε κανονικό και αντίστροφα.

Γνωρίζοντας ότι για την ένταξη μίας επιχείρησης στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό ή στις απαλλασσόμενες επιχειρήσεις λαμβάνεται υπόψη το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων, χωρίς την εφαρμογή του φόρου προστιθέμενης αξίας, όπως ορίζεται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για την ένταξη των επιτηδευματιών στη τήρηση βιβλίων. Το «κανονικό καθεστώς» έχει ως βασικό χαρακτηριστικό, το οποίο και το προσδιορίζει, την καταβολή του υψηλότερου συντελεστή Φ.Π.Α., που ισχύει σε όλη την επικράτεια, από τις επιχειρήσεις που υπάγονται σε αυτό. Αντίθετα, το «ειδικό καθεστώς», μπορεί να θεωρηθεί ως ένα εναλλακτικό σύστημα μιας και κάθε επιχείρηση που υπάγεται σε αυτό δεν αποδίδει

Φ.Π.Α., όπως επίσης και δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που επιβάλλεται επί των εισροών. Οι επιχειρήσεις, λοιπόν, που εξαιρούνται από την απόδοση του συγκεκριμένου φόρου ή φορολογούνται με βάση το ειδικό σύστημα των μικρών επιχειρήσεων, δεν υπόκεινται στην υποχρέωση της τήρησης του ή στην έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης, εκτός εάν ορίζεται κάτι διαφορετικό από το Υπουργείο Οικονομικών. Όμως, παρόλο που οι επιχειρήσεις απαλλάσσονται από την τήρηση του Φ.Π.Α., αυτό δε σημαίνει ότι δεν έχουν την υποχρέωση να εκδίδουν τιμολόγια, αλλά ότι στη έκδοση αυτών θα πρέπει να αναγράφεται η φράση «χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας».

Στα κεφάλαια, επομένως, που ακολουθούν, θα δούμε ποιες μετατάξεις είναι δυνατό να συμβούν και ποια είναι η διαδικασία που ακολουθείται σε κάθε περίπτωση, καθώς επίσης και ποιες προϋποθέσεις πρέπει να πληροί μια επιχείρηση προκειμένου να προβεί στο είδος μετάταξης που την εξυπηρετεί.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο

ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΑΠΟ ΒΙΒΛΙΑ Β΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΟΥ Κ.Β.Σ

7.1 ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΜΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΣΕ Β΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ, ΣΕ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΑΠΟ ΤΗ ΝΕΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ

Σε αυτή την περίπτωση, η επιχείρηση καταβάλλει Φ.Π.Α. μέσω της δήλωσης αποθεμάτων – μετάταξης, το οποίο αναλογεί στα αποθέματα απογραφής και στα έτη που απομένουν μέχρι την πενταετία, των αγαθών επένδυσης. Από την νέα διαχειριστική περίοδο, η επιχείρηση δεν έχει την υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση και να καταβάλλει Φ.Π.Α..

Γνωρίζουμε ότι οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία β΄ κατηγορίας, δεν συντάσσουν απογραφή για τον προσδιορισμό των αποθεμάτων την ημέρα που γίνεται η μετάταξη, αλλά συντάσσουν πίνακα που αναγράφονται τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης αυτής ανά συντελεστή τουλάχιστον για μία πενταετία πριν ή από τότε που η επιχείρηση υπόκειται στην τήρηση β΄κατηγορίας βιβλίων. Η επιχείρηση έχει την υποχρέωση να αναγράφει στον πίνακα αναλυτικά, τόσο τις αξίες των αποθεμάτων καθώς και τους συντελεστές αυτών κατά αναλογία, όσο και τις πωλήσεις. Όμως, αν η επιχείρηση δεν διαθέτει στοιχεία για τουλάχιστον ένα ή περισσότερα χρόνια, τότε λαμβάνεται υπόψη το βιβλίο εσόδων – εξόδων στο οποίο αναγράφονται λεπτομερώς οι αγοραπωλησίες.

Επομένως, στη δήλωση αποθεμάτων θα αναφέρονται τα αποθέματα των εμπορεύσιμων αγαθών, δηλαδή πρώτων και βοηθητικών υλών και ετοιμών

προϊόντων, τα οποία προκύπτουν από τις αγορές που έγιναν και δεν πουλήθηκαν αλλά ούτε χρησιμοποιήθηκαν πριν τη μετάταξη των βιβλίων. Επιπλέον, στο βιβλίο απογραφών θα αναφέρονται τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, τα οποία θα μεταφερθούν συγκεντρωτικά στη δήλωση αποθεμάτων. Με την υποβολή της δηλώσεως των αποθεμάτων μετάταξης καταβάλλεται Φ.Π.Α., το οποίο αντιστοιχεί μέχρι την ολοκλήρωση της πενταετίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων και των αποθεμάτων.

Σε αυτή την περίπτωση, τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης για το χρονικό διάστημα που η επιχείρηση δεν τηρούσε βιβλία, υπολογίζονται με βάση την αξία των αγορασμένων εμπορευμάτων ή παραγμένων ετοιμών προϊόντων καθώς αυτή προσαυξάνεται με την αξία αυτών αντιστοίχως, τα οποία θεωρείται ότι δεν τέθηκαν προς χρησιμοποίηση ή εκμετάλλευση όταν η επιχείρηση αυτή τηρούσε βιβλία β΄κατηγορίας.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΙΙΙ

Ο Σηφάκης Αντώνιος διατηρεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών την εμπορία επίπλων. Η επιχείρηση τηρούσε βιβλίο εσόδων – εξόδων για το διάστημα 01/01/2005 - 31/12/2007 και στις 01/01/2008 ήθελε να ενταχθεί στις απαλλασσόμενες επιχειρήσεις, το οποίο επιτρεπόταν από τον Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων. Ο συντελεστής μικτού κέρδους είναι 40% και οι αγοραπωλησίες που πραγματοποιήθηκαν τα έτη αυτά εμφανίζονται στον παρακάτω πίνακα:

ΧΡΗΣΗ	ΑΓΟΡΕΣ 9%	ΑΓΟΡΕΣ 19%	ΣΥΝΟΛΟ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ 9%	ΠΩΛΗΣΕΙΣ 19%	ΣΥΝΟΛΟ
2002	9.000	12.000	21.000	10.000	16.000	26.000
2003	7.000	8.000	15.000	8.000	13.000	21.000
2004	4.000	4.000	8.000	5.000	9.000	14.000
ΣΥΝΟΛΟ	20.000	24.000	44.000	23.000	38.000	61.000

Πίνακας 8.1: Απεικόνιση συντελεστή μικτού κέρδους και πωλήσεων.

- Πωλήσεις 9% / Σύνολο = $23.000 / 61.000 = 0,377 * 100\% = 37,7\%$
- Πωλήσεις 19% / Σύνολο = $38.000 / 61.000 = 0,623 * 100\% = 62,3\%$

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

Με βάση τα δεδομένα αυτά, η αξία των αποθεμάτων στις 31/12/2007 προσδιορίζεται ως εξής:

- Αξία αγορών που πωλήθηκαν σ' αυτές τις χρήσεις
61.000/1,40 = € 43.571,43
- Η μεγαλύτερη αξία που μπορεί να έχουν τα αποθέματα στις 31/12/2007
44.000 - 43.571,43 = € 428,57

Η αξία αυτή διανέμεται ως εξής στα αποθέματα:

- Αποθέματα με συντελεστή 9% : $428,57 * 37,7\% = 161,57$
- Αποθέματα με συντελεστή 19% : $428,57 * 62,3\% = 266,99$
- Σύνολο αξίας αποθεμάτων 31/12/2007 428,56

Επομένως, συμπεραίνουμε ότι η επιχείρηση αυτή θα πρέπει να καταβάλλει για Φ.Π.Α. αποθεμάτων το ποσό ύψους €428,56, ήτοι:

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ (σε ευρώ)	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ Φ.Π.Α.	ΠΟΣΟ Φ.Π.Α.
161,57	9%	14,54
266,99	19%	50,73
428,56	ΣΥΝΟΛΟ	65,27

Πίνακας 8.2: Απεικόνιση Φ.Π.Α. αποθεμάτων ανά συντελεστή.

7.2 ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΜΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΑΠΟ Β΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΣΕ Γ΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΑΠΟ ΤΗ ΝΕΑ ΠΕΡΙΟΔΟ

Με γνώμονα τις διατάξεις του άρθρου 4 §8 του Κ.Β.Σ., μία επιχείρηση έχει τη δυνατότητα, κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου της, να τηρήσει ανώτερης κατηγορίας βιβλία από εκείνα που κανονικά ορίζει ο νόμος, εφόσον βέβαια γίνεται η τήρηση όλων των βιβλίων και στοιχείων που ορίζει η εν λόγω κατηγορία. Αυτό σημαίνει ότι και μία επιχείρηση που υπάγεται στη τήρηση βιβλίου εσόδων – εξόδων είναι δυνατό να προβεί σε υποχρεωτική ή προαιρετική μετάταξη, ακόμη και στην αρχή της χρήσης. Προϋπόθεση για την πραγματοποίηση της μετάταξης αυτής, είναι η

απογραφή όλων των περιουσιακών στοιχείων και σύνταξη του ισολογισμού κατά την 31/12 του συγκεκριμένου έτους. Ακόμη, στις πρώτες τριάντα ημέρες από τη στιγμή που έγινε η μετάταξη, δηλαδή μέχρι 30/01 απαιτείται να γίνει η υποβολή της δήλωσης μεταβολών στη Δ.Ο.Υ. καθώς και θεώρηση, από την προαναφερθείσα, των βιβλίων γ΄κατηγορίας που πρόκειται να τηρεί από εδώ και πέρα η επιχείρηση.

Παρόλο που η επιχείρηση δεν υποβάλλει δήλωση αποθεμάτων – μετάταξης, να οφείλει και όταν θα τηρεί γ΄κατηγορίας βιβλία, να συνεχίσει να προβαίνει σε διακανονισμό για το Φ.Π.Α. των παγίων περιουσιακών στοιχείων της με τα οποία καλύπτει τις ανάγκες της, με την προϋπόθεση βέβαια ότι υπάρχει τέτοια περίπτωση και δεν είναι μεταγενέστερα της πενταετίας που χρησιμοποιήθηκαν πρώτη φορά.

Στην απογραφή της 31/12, γίνεται η αποτίμηση των παγίων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης στην αξία κτήσης τους, η οποία όμως έχει προσαυξηθεί με τις δαπάνες βελτίωσης και επέκτασης, εξαιρουμένων των δαπανών επισκευής και συντήρησης. Από την άλλη τα πάγια στοιχεία, έχουν μειωθεί από τις αποσβέσεις που ορίζει ο νόμος και οι οποίες έπρεπε να γίνουν από την ημέρα αγοράς τους μέχρι την ημέρα της μετάταξης.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ IV

Η ατομική επιχείρηση Βόλακας Εμμανουήλ με αντικείμενο εργασιών την εμπορία ετοιμών ενδυμάτων τηρούσε βιβλία εσόδων – εξόδων μέχρι και τις 31/12/2008. Από τις 01/01/2009 η εταιρία αποφασίζει να τηρήσει βιβλία γ΄κατηγορίας, έτσι υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. συμπληρωμένο το έντυπο μεταβολής και θεωρεί τα βιβλία που πρέπει να τηρήσει σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ.. Αφού η επιχείρηση θεωρήσει τα νέα βιβλία, θα πρέπει να αναγραφτεί από τον εξουσιοδοτημένο λογιστή η απογραφή των περιουσιακών στοιχείων την τελευταία μέρα πριν την μετάταξη, δηλαδή 31/12/2008.

Τα περιουσιακά στοιχεία που υπάρχουν στην επιχείρηση και καταγράφονται στο βιβλίο απογραφών είναι τα εξής:

▪ ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

- ✓ Μηχάνημα Α → τιμή αγοράς €10.000 στις 10/01/1998
- ✓ Μηχάνημα Β → τιμή αγοράς €150.000 στις 20/03/2006

▪ **ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**

- ✓ Έτοιμα ενδύματα γυναικεία τεμάχια $20 * 400 = € 8.000$
- ✓ Χρηματικά Διαθέσιμα € 60.000

▪ **ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**

- ✓ Οφείλονται στον προμηθευτή Πολυμήλης Ευάγγελος € 5.000

Παρακάτω θα δούμε τον υπολογισμό των αποσβέσεων των παγίων περιουσιακών στοιχείων με συντελεστή απόσβεσης 15% ετησίως, και την καταχώρηση αυτών στο βιβλίο απογραφής, τη σύνταξη του ισολογισμού καθώς επίσης και τον λογιστικό χειρισμό που θα γίνει για την έναρξη των βιβλίων γ'κατηγορίας.

ΛΥΣΗ

Έτσι λοιπόν όπως αναφέραμε και παραπάνω, οι ενέργειες που θα ακολουθήσουμε είναι οι εξής :

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Το μηχάνημα Α, το οποίο αγοράστηκε € 10.000 στις 10/01/1998, η απόσβεση αυτού θα υπολογιστεί με συντελεστή απόσβεσης 15% για κάθε έτος. Έτσι, $100/15 = 6,67$ έτη. Επομένως, θεωρείται ότι θα έπρεπε να είχε αποσβεστεί πλήρως. Άρα, επειδή το χρονικό διάστημα είναι περίπου 11 έτη, και είναι μεγαλύτερο από το χρονικό διάστημα των 6,67 έτη, δεν υπολογίζονται πλέον αποσβέσεις. Οπότε, στο βιβλίο απογραφών θα απογραφτεί με € 0,01 και οι συνολικές του αποσβέσεις θα ανέρχονται στις € 9.999,99 ($10.000 - 0,01 = 9.999,99$).

Το μηχάνημα Β, το οποίο αγοράστηκε €70.000 στις 20/03/2006, η απόσβεση αυτού θα υπολογιστεί με συντελεστή απόσβεσης 15% ετησίως. Επομένως, το χρονικό διάστημα από 20/03/2006 έως στις 31/12/2008 είναι 2 χρόνια, 7 μήνες και 10 μέρες, δηλαδή συνολικά 2 έτη και 7 μήνες. Έτσι, ο υπολογισμός των αποσβέσεων θα γίνει ως εξής:

- Αποσβέσεις για τα 2 χρόνια: $150.000 * 15\% * 2 \text{ έτη} = € 45.000$
 - Αποσβέσεις για τους 7 μήνες: $150.000 * 15\% * 7/12 = € 13.125$
- Επομένως, οι συνολικές αποσβέσεις για το μηχάνημα : € 58.125

Έτσι, η αναπόσβεστη αξία του θα είναι:

Αρχική αξία	€ 150.000
- Αποσβέσεις	€ <u>58.125</u>
= Αναπόσβεστη αξία	€ <u><u>91.875</u></u>

Άρα, το σύνολο των αποσβέσεων και των δύο μηχανημάτων θα είναι :

$$9.999,99 + 58.125 = 68.124,99 \text{ €}$$

**ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΤΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΤΟ ΒΙΒΛΙΟ
ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ.**

Σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. όποια επιχείρηση τηρεί γ΄κατηγορίας βιβλία υποχρεούται και στην τήρηση του βιβλίου απογραφών.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΒΟΛΑΚΑΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ ΣΤΙΣ 31/12/2008			
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
ΠΑΓΙΑ	ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΕΩΣ	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	ΑΝΑΠΟΣΒΕΣΤΗ ΑΞΙΑ
12 Μηχανήματα			91.875,01
12.00.00.000 Μηχάνημα Α	10.000		
12.00.00.001 Μηχάνημα Β	150.000		
12.99.00.000 Αποσβεσμένα μηχανήματα		68.124,99	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ			<u>91.875,01</u>
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
20 Εμπορεύματα			
20.00.00.000 Αποθέματα ετοιμών ενδυμάτων			8.000
38 Χρηματικά διαθέσιμα			
38.00.00.000 Ταμείο			60.000
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΟΣ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			<u>68.000</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			<u>159.875,01</u>

Πίνακας 8.3: Απογραφή της επιχείρησης «Βόλακας Εμμανουήλ» στις 31/12/2008.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΒΟΛΑΚΑΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ ΣΤΙΣ 31/12/2008	
ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
40 Κεφάλαιο	
40.07.00.000 Κεφάλαιο ατομικής επιχείρησης	154.875,01
ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	<u>154.875,01</u>
ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
50 Προμηθευτές	
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	
50.00.00.000 Πολυμήλης Ευάγγελος	5.000
ΣΥΝΟΛΟ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ	<u>5.000</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	<u>159.875,01</u>

Πίνακας 8.4: Απογραφή της επιχείρησης «Βόλακας Εμμανουήλ» στις 31/12/2008.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ «ΒΟΛΑΚΑ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ» ΣΤΙΣ 31/12/2008			
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
ΠΑΓΙΑ		ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
12 Μηχανήματα	91.875,01	40 Κεφάλαιο	154.875,01
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΩΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>91.875,01</u>	ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	<u>154.875,01</u>
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
20 Εμπορεύματα	8.000	50 Προμηθευτές εσωτερικού	5.000
38 Χρηματικά Διαθέσιμα	60.000	ΣΥΝΟΛΟ ΒΡΑΧ/ΜΩΝ ΥΠΟΧ/ΣΕΩΝ	<u>5.000</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚΛ/ΝΤΟΣ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>68.000</u>		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>159.875,01</u>	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	<u>159.875,01</u>

Πίνακας 8.5: Ισολογισμός της επιχείρησης «Βόλακας Εμμανουήλ» της 31/12/2008.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΜΕ Γ΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ
ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΒΟΛΑΚΑ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ

Με βάση τα δεδομένα της απογραφής της 31/12/2008, στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων θα γίνει η παρακάτω εγγραφή.

_____ 01/01/2009 _____	
12 Μηχανήματα	160.000
12.00.00.000 Μηχάνημα Α	10.000
12.00.00.001 Μηχάνημα Β	150.000
20 Εμπορεύματα	8.000
20.00.00.000 Εμπορεύματα	8.000
38 Χρηματικά διαθέσιμα	60.000
38.00.00.000 Ταμείο	60.000
12 Μηχανήματα	68.124,99
12.99.00.000 Αποσβ/να μηχανήματα	68.124,99
40 Κεφάλαιο	154.875,01
40.07.00.000 Κεφάλαιο ατομικής επ/σης	154.875,01
50 Προμηθευτές	5.000
50.00.00.000 Πολυμήλης Ευάγγελος	5.000
<i>Για το άνοιγμα των βιβλίων</i>	

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο

ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΑΠΟ ΒΙΒΛΙΑ Γ΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΟΥ Κ.Β.Σ

8.1 ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΜΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΑΠΟ Γ΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΝΟΝΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ ΣΕ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Η διαδικασία μετάταξης μιας επιχείρησης από γ΄ κατηγορίας βιβλία κανονικού καθεστώτος σε απαλλασσόμενη επιχείρηση, παρουσιάζει αρκετά κοινά σημεία με εκείνες των προηγούμενων ειδών μετάταξης που συναντήσαμε παραπάνω. Πρώτο βήμα, την τελευταία ημέρα πριν γίνει η μετάταξη, αποτελεί η σύνταξη του ισολογισμού καθώς και ο υπολογισμός των αποθεμάτων που υπάρχουν στην επιχείρηση με τη σημερινή αξία. Αφού γίνει ο προσδιορισμός των αποθεμάτων, υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. η δήλωση αποθεμάτων μετάταξης με την οποία καταβάλλεται και το ανάλογο ποσό Φ.Π.Α. για τα αποθέματα απογραφής και για τα επενδυτικά αγαθά. Μιλώντας για «ανάλογο ποσό Φ.Π.Α.» εννοούμε εκείνο που απομένει μέχρι τη συμπλήρωση της πενταετίας, διότι στη νέα χρήση η επιχείρηση απαλλάσσεται και δεν υποχρεούται στην υποβολή της δήλωσης και καταβολή του Φ.Π.Α.. Γι αυτό το λόγο, στη δήλωση αυτή μεταφέρονται τα αποθέματα απογραφής, τόσο των εμπορεύσιμων αγαθών όσο και των αγαθών επένδυσης, την ημέρα που γίνεται η μετάταξη. Όπως ορίζει το άρθρο 36 §1β του νόμου 2859/2000 απαιτείται και η συμπλήρωση της δήλωσης μεταβολών – μετάταξης μέχρι και τις 30/01 του νέου οικονομικού έτους. Δηλαδή, αν αποφασίσει η επιχείρηση στις 31/12/2011 να κάνει μετάταξη, τότε η δήλωση θα πρέπει να υποβληθεί μέχρι και τις 30/01/2012.

Για τον υπολογισμό των ακαθάριστων εσόδων της πρώτης διαχειριστικής περιόδου για την απαλλασσόμενη επιχείρηση, θα πρέπει να γνωρίζει ο λογιστής ότι από την

στιγμή που δεν τηρούνται βιβλία, τα έσοδα υπολογίζονται με βάση την αξία των αγορασμένων εμπορεύσιμων αγαθών ή των ετοιμών προϊόντων μαζί με τις προσαυξήσεις της αξίας των εμπορεύσιμων αγαθών ή των παραγμένων ετοιμών προϊόντων, οι οποίες εμφανίζονται στην απογραφή που συντάσσεται την τελευταία μέρα πριν την μετάταξη των βιβλίων από γ΄κατηγορίας σε απαλλασσόμενη.

8.2 ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΜΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Γ΄ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΣΕ Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΑΠΟ ΤΗ ΝΕΑ ΠΕΡΙΟΔΟ (ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ)

Σε αυτή την τελευταία περίπτωση συντάσσονται η απογραφή, στις 31/12 του ίδιου οικονομικού έτους πριν την μετάταξη, και ο ισολογισμός, ενώ γίνεται προσδιορισμός των αποτελεσμάτων χρήσης, διότι η επιχείρηση τηρούσε μέχρι την ημέρα εκείνη γ΄κατηγορίας βιβλία.

Για να προχωρήσει η επιχείρηση σε μετάταξη, θα πρέπει μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα (Ιανουαρίου) να συμπληρώσει και να υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το έντυπο μεταβολής καθώς και να θεωρήσει το βιβλίο εσόδων – εξόδων στο αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ., Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Όμως, η επιχείρηση αυτή δεν χρειάζεται να υποβάλλει τη δήλωση αποθεμάτων – μετάταξης, διότι για την πρώτη διαχειριστική χρήση θα ληφθούν υπόψη τα αποθέματα της 31/12 για την τήρηση βιβλίου εσόδων – εξόδων.

Σε αντίθεση με τις άλλες περιπτώσεις, τα επενδυτικά αγαθά μεταφέρονται από το βιβλίο απογραφών στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου εσόδων – εξόδων. Στην ειδική περίπτωση που δεν έχει ολοκληρωθεί η πενταετία, είναι απαραίτητο να γίνει τακτοποίηση στο Φ.Π.Α. με κάποιο διακανονισμό.

ΜΕΡΟΣ ΠΕΜΠΤΟ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΚΙΝΗΤΡΑ ΚΑΙ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ Ν.Δ. 1297/1972 & Ν. 2166/1993

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Όπως αναφέρθηκε και στα κεφάλαια που προηγήθηκαν, μια επιχείρηση στην προσπάθεια της να διασφαλίσει τα συμφέροντα της και παράλληλα να φέρει εις πέρας τους στόχους που η ίδια έχει θέσει, επιλέγει συχνά να προβεί σε μετασχηματισμό. Ο μετασχηματισμός αυτός μπορεί να αφορά τη συγχώνευση, τη διάσπαση, την εξαγορά ή τη μετατροπή της. Για κάθε μία από αυτές τις περιπτώσεις υπάρχουν νομοθετικές διατάξεις οι οποίες ορίζουν τόσο τη διαδικασία όσο και κάτω από ποιες συνθήκες μια επιχείρηση οφείλει να επιλέξει το δρόμο για μετασχηματισμό. Πιο συγκεκριμένα, η μετατροπή των επιχειρήσεων, με την οποία και θα ασχοληθούμε και σε αυτό το κεφάλαιο, διέπεται και πραγματοποιείται με βάση τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/1972 και του Ν. 2166/1993. **Τα δυο αυτά καθεστάτα, δηλαδή το Ν.Δ. 1297/1972 και ο Ν. 2166/1993, ισχύουν παράλληλα, ενώ δίνεται η ευκαιρία στους επιχειρηματίες, που ενδιαφέρονται να μετασχηματίσουν την εταιρία τους, να επιλέξουν ποιο καθεστώς τους συμφέρει.** Βέβαια, η επιλογή του επιχειρηματία γίνεται με βάση τις προϋποθέσεις αλλά και τις διαδικασίες εφαρμογής που το αντίστοιχο καθεστώς ορίζει. Θα πρέπει όμως να επισημάνουμε στο σημείο αυτό, ότι τα παραπάνω δυο καθεστάτα (Ν.Δ. 1297/1972, Ν. 2166/1993) δεν ακυρώνουν τις κοινές διατάξεις των Κ.Ν. 2190/1920 και Ν. 3190/1955, αλλά λειτουργούν ταυτόχρονα με αυτές ώστε να υπάρχει η δυνατότητα εφαρμογής των τελευταίων με κάθε φορολογική επιβάρυνση που ο νόμος επιβάλλει χωρίς καμία απαλλαγή ή διευκόλυνση.

Στο πέμπτο και τελευταίο μέρος της εργασίας μας, λοιπόν, θα ασχοληθούμε με τα φορολογικά κίνητρα αλλά και τις επιβαρύνσεις που παρέχουν οι προαναφερθείσες διατάξεις στις επιχειρήσεις σχετικά με τη μετατροπή τους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9^ο

ΣΕ ΠΟΙΟ ΒΑΘΜΟ ΚΑΙ ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΟΙ ΔΥΟ ΝΟΜΟΙ ΠΕΡΙ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΩΝ, ΕΞΑΓΟΡΩΝ & ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ (Ν.Δ. 1297/1972, Ν.2166/1993), ΛΕΙΤΟΥΡΓΟΥΝ ΣΑΝ ΚΙΝΗΤΡΑ Ή ΑΝΤΙΚΙΝΗΤΡΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ.

9.1 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ν.Δ. 1297/1972, ΚΑΙ ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΟΥΝ ΩΣ ΚΙΝΗΤΡΑ Ή ΑΝΤΙΚΙΝΗΤΡΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ

Το Ν.Δ. 1297/1972, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει σήμερα, αλλά και όπως αυτό ερμηνεύθηκε από πληθώρα εγκυκλίων του Υπουργείου Οικονομικών, περιέχει διατάξεις οι οποίες υπερισχύουν των αντίστοιχων του νόμου 2190/1920. Οι διατάξεις αυτές όμως, σε μερικές περιπτώσεις δημιουργούν πρόσφορο έδαφος για την διενέργεια μετατροπών ενώ σε άλλες λειτουργούν αποτρεπτικά για τις επιχειρήσεις που θέλουν να κάνουν χρήση αυτών κατά τη μετατροπή τους.

9.1.1 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ν.Δ. 1297/1972 ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ

Τα πλεονεκτήματα, ή διαφορετικά τα κίνητρα, που παρέχουν οι διατάξεις του εν λόγω διατάγματος έχουν κατά κύριο λόγο φορολογικό χαρακτήρα προσφέροντας στις επιχειρήσεις διάφορες φορολογικές διευκολύνσεις και απαλλαγές. Τα κίνητρα αυτά παρατίθενται παρακάτω:

α) Δίνεται στην επιχείρηση το δικαίωμα αναβολής, από τη φορολογία εισοδήματος της, της υπεραξία των μετοχών ή του κεφαλαίου, που δημιουργείται κατά τη μετατροπή, έως το χρόνο διάλυσης της νέας εταιρίας.

β) Απαλλάσσεται η σύμβαση μετατροπής από κάθε φόρο, τέλος χαρτοσήμου ή οποιοδήποτε άλλο τέλος – έσοδο υπέρ του Δημοσίου, καθώς και εισφοράς ή δικαιώματος τρίτων.

γ) Αναβολή φορολόγησης των αφορολόγητων κρατήσεων (αποθεματικών), για όσες επιχειρήσεις έχουν σχηματίσει το βιομηχανικό τους κλάδο έως το χρόνο διάλυσης της νέας εταιρίας.

δ) Μεταφέρονται στην εκ μετατροπής εταιρία, τα κίνητρα που αφορούν το σχηματισμό αφορολόγητων αποθεματικών, με βάση τις προϋποθέσεις και τους περιορισμούς που ισχύουν για τις μετατρεπόμενες επιχειρήσεις. Βέβαια, αυτό μπορεί να συμβεί μόνο στην περίπτωση που δεν έγινε χρήση αυτών πριν από τη μετατροπή.

9.1.2 ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ν.Δ. 1297/1972 ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ

Πέρα, όμως, από τις φορολογικές διευκολύνσεις και απαλλαγές, και γενικότερα τα πλεονεκτήματα που παρέχει, το διάταγμα αυτό παρουσιάζει αρκετά μειονεκτήματα τα οποία λειτουργούν ως αντικίνητρα για τις επιχειρήσεις που επιθυμούν να κάνουν χρήση των διατάξεων του συγκεκριμένου διατάγματος, και τα οποία αναφέρονται στη συνέχεια:

α) Το προβλεπόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο των εκ μετατροπής εταιριών αυξάνεται σε €150.000 για τις Ε.Π.Ε. και σε €300.000 για τις Α.Ε

β) Εξαιτίας της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου, αυξάνονται τα έξοδα σύστασης της εταιρίας που προκύπτει από τη μετατροπή.

γ) Από τη στιγμή της μετατροπής, οι ονομαστικές μετοχές της εταιρίας, είναι υποχρεωτικά και μη μεταβιβάσιμες κατά το 75% του συνόλου αυτών για μια πενταετία από την ημερομηνία μετατροπής.

δ) Το Ν.Δ. 1297/1972 δεν επιτρέπει τη μετατροπή επιχειρήσεων όταν:

- έχουν ως κύριο αντικείμενο κτηματικές ή οικοδομικές εργασίες
- αποτελούν υποκαταστήματα αλλοδαπών Α.Ε. και Ε.Π.Ε.
- έχουν τη μορφή συνεταιρισμών.

9.2 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ν. 2166/1993, ΚΑΙ ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΟΥΝ ΩΣ ΚΙΝΗΤΡΑ Ή ΑΝΤΙΚΙΝΗΤΡΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ

Οι διατάξεις των άρθρων 1 – 5 του νόμου 2166/1993 καθιέρωσαν ένα νέο καθεστώς μετασχηματισμού των επιχειρήσεων (μετατροπών, συγχωνεύσεων, διασπάσεων), παρέχοντας διάφορες φορολογικές απαλλαγές και διευκολύνσεις, όπως συμβαίνει με τις αντίστοιχες διατάξεις του Ν.Δ. 1297/1972.

9.2.1 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ν. 2166/1993 ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ

Τα κύρια πλεονεκτήματα του εν λόγω νόμου όσο αφορά τις μετατροπές των εταιριών, έχουν να κάνουν κυρίως με τις περιπτώσεις που ο νόμος αυτός απαλλάσσει από κάθε τέλος χαρτοσήμου ή οποιουδήποτε άλλου τέλους το οποίο αποτελεί έσοδο για το

Δημόσιο ή εισφορά ή δικαίωμα τρίτων. Οι περιπτώσεις, λοιπόν, στις οποίες αυτό εφαρμόζεται, είναι:

- Σε κάθε μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων των εταιριών που μετατρέπονται.
- Σε κάθε πράξη ή συμφωνία που σχετίζεται με εισφορά ή μεταβίβαση στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού ή άλλων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων του κάθε εμπράγματος ή ενοχικού δικαιώματος.
- Σε αποφάσεις που λαμβάνουν τα κατά νόμο όργανα των προς μετατροπή εταιριών.
- Σε οποιαδήποτε σχέση συμμετοχής στο κεφάλαιο της νέας εταιρίας, αλλά και σε κάθε μορφή συμφωνία ή πράξης που είναι απαραίτητη προκειμένου να μετατραπεί μια εταιρία ή να συσταθεί η εκ μετατροπής εταιρία.
- Σε κάθε δημοσίευση στο Τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. της Εφημερίδας της Κυβέρνησης.
- Στη μεταγραφή όσων πράξεων σχετίζονται με τη μετατροπή.

Εκτός όμως από τα προαναφερθέντα πλεονεκτήματα, ο Ν. 2166/1993 επέφερε ορισμένες καινοτομίες στους μετασχηματισμούς των εταιριών, και επομένως και για τις μετατροπές, που επίσης λειτουργούν ως κίνητρα για τους ενδιαφερόμενους επιχειρηματίες, αφού απλουστεύουν σε μεγάλο βαθμό τη διαδικασία που ακολουθείται για κάθε μετασχηματισμό. Οι καινοτομίες, λοιπόν, αυτές είναι:

- Σε αντίθεση με τις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920 και του Ν.Δ. 1297/1972, οι διατάξεις των άρθρων 2 – 5 του Ν. 2166/93 εφαρμόζονται σε μετασχηματισμό, οποιασδήποτε μορφής επιχειρήσεων, σε Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. κ.τ.λ..
- **Η καταχώρηση των περιουσιακών στοιχείων των εταιριών, που υφίστανται μετατροπή, στα λογιστικά τους βιβλία, δε γίνεται στην τρέχουσα αξία τους όπως ορίζουν ο Κ.Ν. 2190/20 και το Ν.Δ. 1297/72, αλλά στη λογιστική τους αξία.** Η λογιστική αξία των στοιχείων επιβεβαιώνεται από φορολογικούς εμπειρογνώμονες ή Ορκωτούς Ελεγκτές ή ακόμη και από τη Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20. **Ακόμη, επειδή κατά τη μετατροπή, αλλά και σε κάθε μετασχηματισμό, δε προκύπτει υπεραξία, η απόσβεση των περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας απλοποιείται σε αρκετά μεγάλο βαθμό.**
- **Επίσης δεν προκύπτει φορολόγηση «υπεραξίας».**

- Ιδιαίτερα σημαντική καινοτομία αποτελεί η δυνατότητα σύνταξης νέου ισολογισμού και απογραφής κατά την ημερομηνία που έγινε η μετατροπή, και όχι κατά την ημερομηνία σύνταξης νέου ισολογισμού και απογραφής. Αυτό συμβαίνει διότι πλέον ισχύει πως κάθε πράξη που διενεργείται από την προς μετατροπή εταιρία κατά τη μεταβατική περίοδο (δηλαδή από την ημέρα της έκθεσης των φορολογικών εμπειρογνομόνων έως την ημέρα καταχώρησης στα οικεία μητρώα των Α.Ε. της εγκριτικής απόφασης του Υπουργείου Εμπορίου για τη σύσταση της εκ μετατροπής εταιρίας) θεωρείται ότι διενεργήθηκε για τη νέα εταιρία και μεταφέρεται στα βιβλία της με συγκεκριμένη εγγραφή.
- Αντιθέτως με το Ν.Δ. 1297/1972, οι μετοχές της εκ μετατροπής εταιρίας δεν είναι απαραίτητο:
 - να αντιστοιχούν στην αξία του εισφερόμενου κεφαλαίου
 - να είναι ονομαστικές στο σύνολο τους
 - να είναι μη μεταβιβάσιμες κατά ποσοστό 75% του συνόλου τους.

9.2.2 ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ν. 2166/1993 ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ

Όπως και στο προηγούμενο καθεστώς (Ν.Δ. 1297/72), έτσι και εδώ εκτός από τα πλεονεκτήματα του, ο νόμος περιέχει σημεία που δεν λειτουργούν ως κίνητρα για τους ενδιαφερόμενους επιχειρηματίες προκειμένου να τον επιλέξουν κατά τη μετατροπή μιας εταιρίας τους, αλλά ακριβώς το αντίθετο θα λέγαμε. Τα μειονεκτήματα αυτά, παρουσιάζονται εν συνεχεία:

α) Απαιτείται η τήρηση βιβλίων τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

β) Το εταιρικό ή το μετοχικό κεφάλαιο της μετατρεπόμενης εταιρίας κεφαλαιοποιείται υποχρεωτικά, με άμεση συνέπεια την αύξηση της κυκλοφορίας των μετοχών της εταιρίας που μετατρέπεται.

γ) Μετά τη μετατροπή μειώνονται, στο σύνολό τους, τα ίδια κεφάλαια της εταιρίας που μετατρέπεται.

δ) Δεν επιτρέπεται η μετατροπή Α.Ε. σε Ε.Π.Ε..

ε) Πριν τον ισολογισμό μετατροπής, θα πρέπει να έχει συνταχθεί ένας τουλάχιστον ισολογισμός δωδεκάμηνος ή μεγαλύτερου χρονικού διαστήματος.

στ) Το άρθρο 1 §2 του νόμου 2166/93, ορίζει ότι τόσο η προς μετατροπή εταιρία όσο και η εταιρία που προκύπτει από τη μετατροπή, οφείλουν, εκτός των άλλων προϋποθέσεων, να έχουν συντάξει έναν τουλάχιστον, δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερου χρονικού διαστήματος, ισολογισμό. Έτσι, δεν είναι εφικτή η πραγματοποίηση εισφοράς από την εταιρία που πρόκειται να υποστεί μετατροπή, οποιασδήποτε νομικής μορφής και ενός ή περισσότερων κλάδων ή τμημάτων, στην νεοσυσταθείσα εκ μετατροπής Α.Ε..

ζ) Δεν προκύπτει υπεραξία από τον Ορκωτό Ελεγκτή ή από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20, σε σύγκριση με όσα αναφέρονται στον Ισολογισμό του μετασχηματισμού, σύμφωνα με όσα ορίζει ο νόμος.

η) Ισχύουν τα ίδια υψηλά όρια του μετοχικού κεφαλαίου όπως και στην περίπτωση του Ν.Α. 1297/1972.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Σαρσέντη, Β. & Παπαναστασάτου, Α., 2008. *Λογιστική Εταιριών*. Ε' Έκδοση. Αθήνα: Εκδόσεις Σταμούλη Α.Ε..
- Καραγιάννης, Δ., Καραγιάννης, Ι. & Καραγιάννη, Αικ., 2010. *Συστάσεις – Μετατάξεις – Μετατροπές – Συγχωνεύσεις – Απορροφήσεις – Λύσεις & Εκκαθαρίσεις Επιχειρήσεων στην πράξη*. 5^η Έκδοση. Θεσσαλονίκη: Καραγιάννη.
- Λεοντάρη, Μ., 2007. *Γενικό Λογιστικό Σχέδιο*. Έκδοση 200. Αθήνα: Εκδόσεις Παμίσος.
- Λεοντάρη, Μ., 2000. *Μετατροπή – Συγχώνευση – Διάσπαση εταιριών*. Αθήνα: Εκδόσεις Παμίσος.
- Λεοντάρη, Μ., 2004. *Ανώνυμες Εταιρίες*. Αθήνα: Εκδόσεις Παμίσος.
- Πουλάκου – Ευθυμιάτου, Αντ., 2008. *Επιτομή εμπορικού δικαίου*. Ε' Έκδοση. Αθήνα: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά.
- Φλώρος, Α., 2010. *Φορολογική Λογιστική*. Δ' Έκδοση. Αθήνα: Σύγχρονη Εκδοτική.
- Παπαναστασάτος, Α., 1992. *Το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο, Θεωρητική Προσέγγιση & Πρακτική Εφαρμογή*. Αθήνα: Εκδόσεις Σταμούλη Α.Ε..
- Ρόκα, Ι., 2003. *Εμπορικό Δίκαιο, Γενικό Μέρος*. 3^η Έκδοση. Αθήνα: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά.
- Τότσης, Χρ., 2007. *Κώδικες φορολογικής & εμπορικής νομοθεσίας, Κώδικας βιβλίων & στοιχείων (Π.Δ.180/1992)*. 10^η Έκδοση. Τόμος Β'. Αθήνα: Εκδόσεις Παμίσος.
- Γκίνογλου, Δ., Ταχυνάκης, Π., & Μωυσή, Σ., 2005. *Γενική Χρηματοοικονομική Λογιστική*. 1^η Έκδοση. Αθήνα: Εκδοτικός Οίκος Rosili.
- Στίγκας, Θ., 2005. *Εταιρικό Δίκαιο*. Αθήνα: Εκδόσεις Οικονομική Βιβλιοθήκη.
- Ηλιοκαυτού, Δ., 2011. *Πρακτικός οδηγός Ανωνύμων Εταιρειών*. 13^η Έκδοση. Τόμος Α' & Β'. Αθήνα: Εκδόσεις Ηλιοκαυτού Ε. & Σια Ο.Ε..
- Κοντάκος, Α., 2001. *Γενική Λογιστική σε ευρώ*. Αθήνα: Εκδόσεις «ΕΛΛΗΝ».

- Κριτσωτάκη Μαριάνθη, 2005. Πτυχιακή εργασία: *Ασώματες ακινητοποιήσεις και υπεραξία (goodwill) εταιρειών, ανάλυση και κριτική θεώρηση με βάση το ΕΓΛΣ, τα ΔΛΠ και την Ελληνική Φορολογική νομοθεσία περί συγχωνεύσεων και εξαγορών*. Ηράκλειο.

ΠΗΓΕΣ

- <http://www.logistis.gr/>
- www.taxheaven.gr
- www.gsis.gr
- www.e-forologia.gr
- www.lawnet.gr
- www.forolysi.gr
- www.forin.gr
- www.taxnews.info
- <http://www.e-logistiki.gr/>
- <http://www.capital.gr/>
- www.eber.gr

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Ο Γεώργιος Σταγάκης έχει στην ιδιοκτησία του ένα οικόπεδο, για το οποίο αποφασίζει την κατασκευή μίας ξενοδοχειακής επιχείρησης. Έτσι λοιπόν, όπως αναφέραμε και στο πρώτο κεφάλαιο της πτυχιακής μας εργασίας, για την σύσταση μίας ατομικής επιχείρησης απαιτείται η τήρηση μίας διαδικασίας. Σύμφωνα με τον Κώδικα βιβλίων και στοιχείων η επιχείρηση υπόκειται στη τήρηση β' κατηγορίας βιβλίων.

Αρχικά, ο κ. Σταγάκης κάνει έναρξη δραστηριότητας στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ως ατομική επιχείρηση στις 15/09/2009, συμπληρώνοντας το έντυπο Μ2 και ύστερα προχωράει στην ανέγερση της ξενοδοχειακής μονάδας με έδρα Άρη Βελουχιώτη 13, και με Α.Φ.Μ..008515585. Για την ανέγερση της ξενοδοχειακής επιχείρησης επενδύθηκαν χρηματικά ποσά για:

- Κτιριακές εγκαταστάσεις 300.000 ευρώ
- Έπιπλα και λοιπό εξοπλισμό 270.000 ευρώ
- Μηχανήματα και μηχανολογικός εξοπλισμός 160.000 ευρώ

Αποφασίζει ο επιχειρηματίας την μετατροπή της ατομικής επιχείρησης σε Ανώνυμη Εταιρία. Έτσι, υποβάλλει αίτηση στην αρμόδια Νομαρχία στις 30/09/2011 για την μετατροπή αυτή καθώς επίσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το έντυπο Μ3. Όμως, σύμφωνα με το νόμο 2190/1920 και τη χρήση του νόμου 2166/93 απαιτείται η σύνταξη του ισολογισμού εξωλογιστικά καθώς και η εκτίμηση του ενεργητικού και του παθητικού από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/1920. Συντάσσει απογραφή και με βάση τα στοιχεία αυτά συντάσσει εξωλογιστικό ισολογισμό.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΤΗΣ 30^{ΗΣ} ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ 2011			
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
1.Οικόπεδα	200.000	Καθαρή Θέση	550.000
2.Κτίρια & κτιριακές εγκαταστάσεις	300.000	ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
3.Μηχανήματα & μηχ/κος εξοπλισμός	160.000	1.Προμηθευτές	150.000
4.Έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός	270.000	2.Δάνειο Eurobank 41178	60.000
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ		3.Πιστωτές	140.000
1. Εμπορεύματα	5.000	4.Ασφαλιστικοί Οργανισμοί	80.000
2.Χρεώστες Διάφοροι	45.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	980.000	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	980.000

Πίνακας 1.1: Ισολογισμός μετατροπής ατομικής επιχείρησης στις 30^{ης} Σεπτεμβρίου.

Η Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920 εκτίμησε τα στοιχεία του Ενεργητικού και του Παθητικού ως εξής:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
Οικόπεδα	200.000	Καθαρή Θέση	535.000 ⁵
Κτίρια & κτιριακές εγκαταστάσεις	300.000	Προμηθευτές	150.000
Μηχανήματα & Μηχ/κος εξοπλισμός	160.000	Δάνειο Eurobank 41178	75.000 ⁶
Έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός	270.000	Πιστωτές	140.000
Εμπορεύματα	5.000	Ασφαλιστικοί οργανισμοί	80.000
Χρεώστες Διάφοροι	45.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	980.000	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	980.000

Πίνακας 1.2: Έκθεση επιτροπής του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/1920.

Το ποσό της καθαρής περιουσίας που εκτιμήθηκε από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/1920 ανέρχεται στα €535.000. Το ποσό αυτό θα χρησιμοποιηθεί για τη σύσταση της Ανώνυμης Εταιρίας και όπως ορίζει το Νομοθετικό Διάταγμα 1297/1972 καλύπτει το ελάχιστο όριο των €300.000 για την σύσταση της Α.Ε.. Όμως, για τη σύσταση της Α.Ε., ο νόμος προϋποθέτει τη συνύπαρξη τουλάχιστον δύο ατόμων. Έτσι, εισφέρει και ο (νέος) μέτοχος μετρητά ύψους €65.000, οπότε το μετοχικό κεφάλαιο που προκύπτει ανέρχεται στο ποσό των €600.000. Αν υποθέσουμε ότι η ονομαστική αξία της μετοχής ορίζεται σε €1, ο επιχειρηματίας θα λάβει €535.000 μετοχές, ενώ ο άλλος μέτοχος θα λάβει €65.000 μετοχές, ήτοι €600.000.

⁵ Υπολόγισε για καθαρή περιουσία: $980.000,00 - 445.000,00 = 535.000,00$

⁶ Στις τράπεζες προστέθηκε ποσό για τόκους $15.000,00$. Δηλαδή, $60.000,00 + 15.000,00 = 75.000,00$.

Όπως έχουμε αναφέρει και στο τέταρτο κεφάλαιο του δεύτερου μέρους για τη μετατροπή μίας ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε. απαιτείται η τήρηση μίας διαδικασίας. Έτσι λοιπόν, αφού ολοκληρωθεί η διαδικασία, τίθεται σε σειρά το κλείσιμο των βιβλίων της ατομικής επιχείρησης και το άνοιγμα των βιβλίων της Α.Ε. με τη βοήθεια των λογιστικών εγγραφών, που εμφανίζονται παρακάτω. Με την μετατροπή της ατομικής επιχείρησης αλλάζει ο διακριτικός τίτλος της εταιρίας και μετατρέπεται σε «ΣΤΑΓΑΚΗΣ Α.Ε.» καθώς επίσης και το Α.Φ.Μ. της εταιρίας, 094172067.

30.11.2011	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	600.000
33.03 Λογ/σμος κάλυψης μετοχικού κεφαλαίου	600.000
33.03.00 Σταγάκης Γεώργιος	535.000
33.03.01 Σταγάκη Μαρία	<u>65.000</u>
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	600.000
40.00 Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο	600.000
40.00.00 Μετοχικό Κεφάλαιο	600.000
<i>Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου της Ανώνυμης Εταιρίας.</i>	
30.11.2011	
10.00.00 Οικόπεδο	200.000
11.00.00 Κτίρια & Κτιριακές εγκαταστάσεις	300.000
12.00.00 Μηχανήματα & Μηχ/κός εξοπλισμός	160.000
14.00.00 Έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός	270.000
20.00.00 Εμπορεύματα	5.000
33.14.00 Ελληνικό Δημόσιο	45.000
38.00.00 Ταμείο επιχείρησης	65.000
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	600.000
33.03.00 Σταγάκης Γεώργιος	535.000
33.03.01 Σταγάκη Μαρία	<u>65.000</u>

50.00.00 Προμηθευτές εσωτερικού	150.000
52.00.00 Δάνειο Eurobank – 41178	75.000
53.90.00 Επιταγές Πληρωτέες	125.000
53.98.00 Πιστωτές Διάφοροι	15.000
55.00.00 ΙΚΑ Τρέχουσας κινήσεως	45.000
55.01.00 ΤΑΞΥ/ΤΑΠΠΤ	35.000

Εισφορά της ατομικής επιχείρησης & κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου της Α.Ε.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΣΤΙΣ 30/11/2011 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ «ΣΤΑΓΑΚΗΣ Α.Ε.»			
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
1.Οικόπεδα	200.000	Μετοχικό Κεφάλαιο	600.000
2.Κτίρια & κτιριακές εγκαταστάσεις	300.000	ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
3.Μηχανήματα & μηχ/κος εξοπλισμός	160.000	1.Προμηθευτές	150.000
4.Έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός	270.000	2.Δάνειο Eurobank 41178	75.000
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ		3.Πιστωτές	140.000
1. Εμπορεύματα	5.000	4.Ασφαλιστικοί Οργανισμοί	80.000
2.Ελληνικό Δημόσιο	45.000		
3.Ταμείο	65.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	1.045.000	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	1.045.000

Πίνακας 1.3: Ισολογισμός ενάρξεως της εταιρίας «Σταγάκης Α.Ε.»

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 §8 του Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων μία Ανώνυμη εταιρία πρέπει να τηρεί υποχρεωτικά γ' κατηγορίας βιβλία. Έτσι, από την στιγμή που μετατρέπεται η ατομική επιχείρηση σε Ανώνυμη εταιρία πρέπει υποχρεωτικά να προβεί σε μετάταξη, δηλαδή από β' κατηγορίας σε γ' κατηγορίας βιβλία. Για την πραγματοποίηση της μετάταξης, απαιτείται η σύνταξη της απογραφής καθώς και η σύνταξη του ισολογισμού ο οποίος στη συγκεκριμένη περίπτωση παραμένει ο ίδιος χωρίς να έχει επέλθει καμία αλλαγή. Η εκτίμηση της Επιτροπής του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/1920 είναι σύμφωνη με την τιμή κτήσεως των παγίων, διότι ήταν πρόσφατη η ανέγερση και δεν έχει λειτουργήσει η ξενοδοχειακή μονάδα με φυσικό επακόλουθο να μην υπάρξει υπεραξία ακινήτων.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΤΗΣ 30/11/2011 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ «ΣΤΑΓΑΚΗΣ Α.Ε.»**ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ****I. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ****1.ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ**

1.	Οικόπεδα		200.000
-----------	-----------------	--	---------

	Οικόπεδο με έδρα Άρη Βελουχιώτη 13	200.000	
--	------------------------------------	---------	--

2.	Κτίρια & κτιριακές εγκαταστάσεις		
-----------	---	--	--

	Κτίριο		300.000
--	--------	--	---------

	Κτίριο	300.000	
--	--------	---------	--

3.	Μηχανήματα & μηχ/κος εξοπλισμός		160.000
-----------	--	--	---------

1.	Μηχάνημα		
----	----------	--	--

	1. Τρία (3) κλιματιστικά FUJITSU	25.000	
--	----------------------------------	--------	--

	2. Ηλιακό μπόιλερ	15.000	
--	-------------------	--------	--

	3. Τρείς (3) Δεξαμενές κυλινδρικές 200 λίτρων	50.000	
--	---	--------	--

	4. Τρείς (3) πυροσβεστήρες	25.000	
--	----------------------------	--------	--

	5. Ασανσέρ	45.000	
--	------------	--------	--

4.	Έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός		
-----------	---------------------------------------	--	--

1.	Έπιπλα		270.000
----	--------	--	---------

	1. Γραφείο από ξύλο καρυδιάς διαστάσεως 2,50*0,80μ.	35.000	
--	---	--------	--

	2. Τρείς (3) βιβλιοθήκες από ξύλο καρυδιάς διαστάσεως 2,00*1,80	75.000	
--	---	--------	--

	3. Τέσσερα (4) δερμάτινα καθίσματα	50.000	
--	------------------------------------	--------	--

	4. Δύο (2) δερμάτινους καναπέδες διαστάσεως 2,00*0,60	60.000	
--	---	--------	--

	5. Τρία (3) τραπέζια από ξύλο καρυδιάς διαστάσεως 1,80*0,60	50.000	
--	---	--------	--

	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		930.000
--	----------------------------------	--	----------------

II. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**1. ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ**

5.	Εμπορεύματα		5.000
-----------	--------------------	--	-------

	1. ΜΕΤΑΧΑ κιβώτια 30*20,00	600	
--	----------------------------	-----	--

	2. ΒΑΡΔΑΡΔΙ κιβώτια 25*28,00	700	
--	------------------------------	-----	--

	3. ΟΥΙΣΚΙ φιάλες 30*16,67	500	
--	---------------------------	-----	--

	4. ΟΥΖΟ κιβώτια 14*17,85	250	
--	--------------------------	-----	--

	5. ABSOLUT φιάλες 22*20,45	450	
--	----------------------------	-----	--

	6. THE FAMOUS GROUSE φιάλες 40*15,00	600	
--	--------------------------------------	-----	--

	7. JOHNNIE WALKER φιάλες 50*16,00	800	
--	-----------------------------------	-----	--

	8. ΑΜΑΡΕΤΤΟ φιάλες 35*14,29	500	
--	-----------------------------	-----	--

	9. ΧΥΜΟΣ ΠΟΡΤΟΚΑΛΙ κιβώτια 35*11,43	400	
--	-------------------------------------	-----	--

	10. ΧΥΜΟΣ ΑΝΑΝΑΣ κιβώτια 30*10,00	300	
--	-----------------------------------	-----	--

2. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ

6.	Χρεώστες Διάφοροι		45.000
-----------	--------------------------	--	--------

	Ελληνικό Δημόσιο	45.000	
--	------------------	--------	--

3. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

7.	Ταμείο		65.000
-----------	---------------	--	--------

	Ταμείο επιχείρησης	65.000	
--	--------------------	--------	--

	ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		115.000
--	--------------------------------------	--	----------------

	ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		1.045.000
--	---------------------------	--	------------------

Πίνακας 1.4: Απογραφή της εταιρίας «ΣΤΑΓΑΚΗΣ Α.Ε.» στις 30/11/2011.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΤΗΣ 30/11/2011 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ «ΣΤΑΓΑΚΗΣ Α.Ε.»

ΠΑΘΗΤΙΚΟ			
I. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ			
1. ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ			
	Κεφάλαιο	600.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ			600.000
II. ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			
1.	Προμηθευτές		150.000
1.	Παντελής Γιουμπάκης & Σια Ο.Ε.	35.000	
2.	Αικατερίνη Κορνιλάκη	25.000	
3.	Ψαθογιαννάκης Ευάγγελος	32.000	
4.	Περνιεντάκης Α.Ε.Β.Ε.	48.000	
5.	Μάρκος Πολιουδάκης Α.Ε.Β.Ε.	10.000	
2.	Τράπεζες-λογ/σμοι βραχ. υποχρεώσεων		75.000
	Δάνειο Eurobank -41178	75.000	
3.	Επιταγές Πληρωτέες		125.000
1.	Επιταγή Νο.525685-01 Ημ. Ληξ.15/12/2011 Γιουμπάκης	35.000	
2.	Επιταγή Νο.568686-05 Ημ. Ληξ.31/12/2011 Κορνιλάκη	25.000	
3.	Επιταγή Νο.656286-12 Ημ. Ληξ.31/01/2012 Περνιεντάκης	53.000	
4.	Επιταγή Νο.629862-10 Ημ. Ληξ.28/02/2012 Ψαθογιαννάκης	12.000	
4.	Πιστωτές Διάφοροι		15.000
1.	ΔΕΗ	10.000	
2.	ΔΕΥΑΡ	5.000	
5.	Ασφαλιστικοί Οργανισμοί		80.000
1.	ΙΚΑ Τρέχουσας κινήσεως	45.000	
2.	ΤΑΞΥ-ΤΑΠΙΤ	35.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ			445.000
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			1.045.000

Πίνακας 1.5: Απογραφή της εταιρίας «ΣΤΑΓΑΚΗΣ Α.Ε.» στις 30/11/2011.

M₂
TAXIS

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Αρ. Δήλωσης: _____
Ημέρα Δήλωσης: _____

ΔΗΛΩΣΗ
ΕΝΑΡΞΗΣ / ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΕΝΑΡΞΗ ΜΕΤΑΒΟΛΗ
ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ

Δ.Ο.Υ.: ΡΕΘΥΜΝΟΥ Υπηρεσία

α **ΒΑΣΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ**

Α.Φ.Μ.
0 0 8 5 1 5 5 8 5

ΣΤΑΓΑΚΗΣ
Επώνυμο Α'

ΓΕΩΡΓΙΟΣ
Όνομα

Επώνυμο Β'

ΗΛΙΑΣ
Όνομα Πατέρα

Στο Φόρμα διατυπωμένου κλάσιν κίνη από τον ένδειξη Α.Φ.Μ. Παιδιατρικός ή Αρχική Φορολογική Δέσμευση επισημασμένη επίσης από τον χαρακτήρα της μεταβολής Δήλωσης Έναρξης Εργασιών και ο θεώρη σφραγίδα Α.Φ.Μ.

β **ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

Τίτλος ΣΤΑΓΑΚΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ημέρα Έναρξης Επιχείρησης 15/9/2009
Ημέρα Μεταβολής Επιχείρησης _____

Πρώτη Έναρξη ΝΑΙ ΟΧΙ

Προέλευση Έναρξης _____

Κατάσταση Επιχείρησης _____
Ατία Μεταβολής _____

β1 **ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΣΚΗΣΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ**

ΑΡΗ ΒΕΛΟΥΧΙΩΤΗ 13
Οδός-Αριθμός

74100 ΡΕΘΥΜΝΟ
Τ.Κ. - Περιοχή - Δήμος / Κοινότητα

ΡΕΘΥΜΝΟ
Νομός

2831028253
Τηλέφωνο Fax

Αρμόδια Δ.Ο.Υ. _____
Αρμόδια Τοπικό Γραφείο _____

β2 **ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΜΙΣΘΩΤΗ - ΙΔΙΟΚΤΗΤΗ**

456 01/01/1987
α/α και ημερ/νία θεώρησης μισθωτηρίου

Α.Φ.Μ. εμισθωτή

Όνομα/ο ή επωνυμία εμισθωτή

456 01/01/1987
α/α και ημερ/νία σύνταξης τίτλου ιδιοκτήτη

008515585
Α.Φ.Μ. ιδιοκτήτη

ΣΤΑΓΑΚΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ
Όνομα/ο ή επωνυμία ιδιοκτήτη

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

β3

ΚΒΣ
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

Ημ/νια Λήξης Διαχειριστικής Περιόδου 31/12/2009 Ημ/νια Λήξης Πρώτης Διαχειριστικής Περιόδου 31/12/2009

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΤΑΞΗΣ	ΤΡΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ	ΤΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ
<input type="checkbox"/> Α <input checked="" type="checkbox"/> Β <input type="checkbox"/> Γ	<input checked="" type="checkbox"/> Υποχρεωτικά	<input checked="" type="checkbox"/> Μηχανογραφικά	<input type="checkbox"/> Έδρα
<input type="checkbox"/> Μη Υπόχρεοι	<input type="checkbox"/> Προαιρετικά	<input type="checkbox"/> Χειρόγραφα	<input type="checkbox"/> Εγκατάσταση
<input type="checkbox"/> Απαλλασσόμενοι	<input type="checkbox"/> Υποχρεωτικά με Α.Π.Δ.	<input type="checkbox"/> Μικτά	<input checked="" type="checkbox"/> Λογιστής
<input type="checkbox"/> Απαλλασσόμενοι με Α.Π.Δ.	<input type="text" value=""/>	<input type="text" value=""/>	

Αρ. Απόφασης Ημ/νια Απόφασης

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ **ΕΝΤΑΞΗ ΣΤΗΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**

ΟΧΙ ΝΑΙ Υποχρεωτικά Προαιρετικά

Η ΗΜΕΡΑ ΛΗΞΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ συμπληρώνεται με 31/12 ή 30/09 ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων. Ωστόσο, ΗΜΕΡΑ ΛΗΞΗΣ ΠΡΩΤΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ, ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ και ΕΝΤΑΞΗ ΣΤΗΝ ΑΝΑΛΥΤ. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ συμπληρώνεται υποχρεωτικά από τη φορολογική Γ κατηγορίας βιβλίων. Για την κατηγορία βιβλίων "Απαλλασσόμενοι με Α.Π.Δ. (αναφορά Προέλευσης Δ.Ο.Υ.)", συμπληρώνεται "ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ ΜΕ Α.Π.Δ." και συμπληρώνεται οι κωδικοί "ΑΡ. ΑΠΟΦΑΣΗΣ" "ΗΜΕΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ". Αν πρόκειται για κωδικούς της μιας κατηγορίας βιβλίων, διαπραγματεύεται οι αντίστοιχες κατηγορίες στην ειδική "ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ".

β4

ΥΠΑΓΩΓΗ Φ.Π.Α. **Φ.Π.Α.**

ΟΧΙ ΝΑΙ

ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α.		ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΤΑΞΗΣ	
<input type="checkbox"/> Απαλλασσόμενων	<input type="checkbox"/> Τεκμαρτό	<input type="checkbox"/> Κατανοβικών	<input type="checkbox"/> Αρθρ. 36Α
<input type="checkbox"/> Αγροτών	<input checked="" type="checkbox"/> Κανονικό	<input type="checkbox"/> Πρακτ.Τοξ	<input type="checkbox"/> Αρθρ. 36Β
			<input checked="" type="checkbox"/> Προαιρετικά

β5

ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

Δεν ασκεί Παραγωγή Υπηρεσιών

Αποκτήσεις Υποχρεωτικά

Παραδόσεις Προαιρετικά

β6

ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ

ΟΧΙ

ΝΑΙ Κατανοβικών Αλκοολούχων Πετρελαιοειδών

ΠΙΝΑΚΑΣ β6: Αν διατηρούνται εδαφοκοινωνικές αποθήκες ή και τριτοβάθμια υποκαταστήματα ή προαιρετικά σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1429/86 είναι ισχύον σήμερα, διαπραγματεύονται ανάλογα οι αντίστοιχες ενδείξεις.

β7

ΤΡΟΠΟΣ ΑΣΚΗΣΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ

Συνέχεια

Εποχικά

Πλανόδια

β8

ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ / ΣΥΛΛΟΓΟΣ

ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΟ

Επωνυμία Επιμελητηρίου / Συλλόγου

172

Αρ. Εγγραφής

1/9/2009

Ημ/νια Εγγραφής

A.Φ.Μ. :008515585

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ								
Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	ΕΙΔΟΣ				ΕΝΔΕΙΞΗ	
			ΚΥΡΙΑ	ΔΕΥΤ.	ΛΟΓΗ	ΒΟΗΘ.	ΕΝΑΡΧΗ	ΜΕΤΑ-ΒΟΛΗ
1	55.10.10.01	Υπηρεσίες ξενοδοχείου ύπνου, Β' κατηγορίας και κάτω, με εστιατόριο	X				X	
2								
3								
4								
5								
6								

δ		ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΔΗΛΩΣΕΙΣ							
OXI	<input type="checkbox"/>	ΝΑΙ	<input type="checkbox"/>	ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ					
		<input type="checkbox"/>	Απόδοσης ΑΦΜ	<input type="checkbox"/>	Μεταβολής Ατομ. Στοιχείων	<input type="checkbox"/>	Δραστηριοτήτων Επιχ.	<input type="checkbox"/>	Σχέσεων Φορ.
		<input type="checkbox"/>	Εγκατ. Εσωτ.	<input type="checkbox"/>	Εγκατ. Εξωτ.	<input type="checkbox"/>	Πωλήσεων από Απόσταση		

Η ΔΗΛΩΣΗ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ			
<input type="checkbox"/>	Εμπρόθεσμα	<input type="checkbox"/>	Εκπρόθεσμα
<input type="text"/>	Ημ/νια Παραλαβής Δήλωσης	<input type="text"/>	Ημ/νια Υποβολής Δήλωσης
<input type="text"/>	Ημ/νια Παραλαβής Βεβαίωσης	<input type="text"/>	Ημ/νια Αυτοψίας
<input type="text"/>	Ο Υπάλληλος	<input type="text"/>	Ο Δηλών
<input type="text"/>	Ο Υπάλληλος	<input type="text"/>	Ο Παραλαβών

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΥΤΟΨΙΑΣ		
<input type="text"/>	Αρ. Εντολής	<input type="text"/>
<input type="text"/>	Ημ/νια Εντολής	<input type="text"/>
<input type="text"/>	Ημ/νια Αυτοψίας	<input type="text"/>
<input type="text"/>	Ελεγκτής	<input type="text"/>

Α.Φ.Μ. :008515585

M₃ TAXIS	ΔΗΛΩΣΗ		Αρ. Δήλωσης :	<input type="text"/>
	ΕΝΑΡΞΗΣ / ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ (ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ Ή ΕΝΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣΩΠΩΝ)		Ημ/νία Δήλωσης :	<input type="text"/>
ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ			Αρ. Φακέλου :	<input type="text"/>
Δ.Ο.Υ. : <input type="text" value="ΡΕΘΥΜΝΟΥ"/>			<input type="checkbox"/> ΕΝΑΡΞΗ	<input checked="" type="checkbox"/> ΜΕΤΑΒΟΛΗ
			<input type="checkbox"/> Υπερσία	

α	ΒΑΣΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ	
	Α.Φ.Μ.	<input type="text" value="094172067"/>
ΣΤΑΓΑΚΗΣ Α.Ε.		<input type="text"/>
Επωνυμία		<input type="text"/>
ΣΤΑΓΑΚΗΣ Α.Ε.		<input type="text"/>
Τίτλος		<input type="text"/>
Α.Ε.		<input type="text"/>
Μορφή Μη Φυσικού Προσώπου		<input type="text"/>
		α1 ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text" value="1/9/2011"/>
Ημ/νία Έναρξης Επιχείρησης	Αριθμός Καταστατικού	Ημ/νία Επικύρωσης Καταστατικού
<input type="text" value="30/9/2011"/>	<input type="text" value="ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙΟ ΡΕΘΥΜΝΟΥ"/>	<input type="text"/>
Ημ/νία Μεταβολής Επιχείρησης	Αρχή Επικύρωσης	<input type="text"/>

β	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	
	Προέλευση Έναρξης	<input type="text"/>
Απία Μεταβολής		<input type="text"/>
Κατάσταση Επιχείρησης	<input type="text" value="Μετατροπή"/>	
<input type="text" value="31/12/2011"/>	<input type="text" value="3074"/>	β1 ΙΔΙΟΤΗΤΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
Λήξη Διάρκειας Μη Φ.Π.	Αρ. Φ.Ε.Κ./Τ.Α.Π.Ε.Τ.	
<input type="text" value="600.000"/>	<input type="text" value="31/10/2011"/>	Αλλοδαπή <input type="checkbox"/>
Κεφάλαιο	Έτος Φ.Ε.Κ./Τ.Α.Π.Ε.Τ.	Δημοτική <input type="checkbox"/>
<input type="text" value="ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ"/>		Δημόσια <input type="checkbox"/>
Είδος Μετοχών		Λοιπή <input checked="" type="checkbox"/>

β2 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΣΚΗΣΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ

ΑΡΗ ΒΕΛΟΥΧΙΩΤΗ 13
Οδός-Αριθμός

74100-ΡΕΘΥΜΝΟ
Τ.Κ. - Περιοχή - Δήμος / Κοινότητα

ΡΕΘΥΜΝΗΣ
Νομός

Τηλέφωνο Fax

Αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Αρμόδιο Τοπικό Γραφείο

β3 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΛΛΗΛΟΓΡΑΦΙΑΣ

Οδός-Αριθμός

Τ.Κ. - Περιοχή - Δήμος / Κοινότητα

Νομός

Τηλέφωνο Fax

β4 ΚΒΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

Ημέρα Λήξης Διαχειριστικής Περιόδου 31/12/2011 Ημέρα Λήξης Πρώτης Διαχειριστικής Περιόδου 31/12/2011

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΤΑΞΗΣ	ΤΡΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ	ΤΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ
<input type="checkbox"/> Α <input type="checkbox"/> Β <input checked="" type="checkbox"/> Γ	<input checked="" type="checkbox"/> Υποχρεωτικά	<input checked="" type="checkbox"/> Μηχανογραφικά	<input type="checkbox"/> Έδρα
<input type="checkbox"/> Μη Υπόχρεοι	<input type="checkbox"/> Προαιρετικά	<input type="checkbox"/> Χειρόγραφα	<input type="checkbox"/> Εγκατάσταση
<input type="checkbox"/> Απαλλασσόμενοι	<input type="checkbox"/> Υποχρεωτικά με Α.Π.Δ.	<input type="checkbox"/> Μικτά	<input checked="" type="checkbox"/> Λογιστής
<input type="checkbox"/> Απαλλασσόμενοι με Α.Π.Δ.	<input type="text" value=""/>	<input type="text" value=""/>	

Αρ. Απόφασης Ημέρα Απόφασης

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ **ΕΝΤΑΞΗ ΣΤΗΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ**

OXI ΝΑΙ Υποχρεωτικά Προαιρετικά

Η ΗΜΕΡΑ ΛΗΞΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ συμπληρώνεται με 31/12 ή 30/09 ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων. Οι επιλογές ΗΜΕΡΑ ΛΗΞΗΣ ΠΡΩΤΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ, ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ και ΕΝΤΑΞΗ ΣΤΗΝ ΑΝΑΛΥΤ. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ συμπληρώνονται υποχρεωτικά στην περίπτωση Γ κατηγορίας βιβλίων. Για την κατηγορία βιβλίων "Απαλλασσόμενοι με Α.Π.Δ." (Απόφαση Προϊστάμενου Δ.Ο.Υ.), διαγραμμίζονται "ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ ΜΕ Α.Π.Δ." και συμπληρώνονται οι ενδείξεις "ΑΡ. ΑΠΟΦΑΣΗΣ" και "ΗΜΕΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ". Αν υπάρχουν περισσότερες της μιας κατηγορίες βιβλίων, διαγράφονται οι αντίστοιχες κατηγορίες στην ένδειξη "ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ".

β5 ΥΠΑΓΩΓΗ Φ.Π.Α. Φ.Π.Α.

OXI ΝΑΙ

ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α. **ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΤΑΞΗΣ**

Απαλλασσόμενων Τεκμαρτό Καπινοβ/κων Αρθρ. 36Α Υποχρεωτικά

β6 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

Αγροτών Κανονικό Πρακτ.Ταξ. Αρθρ. 36Β Προαιρετικά

Δεν ασκεί

Παροχή Υπηρεσιών

Αποκτήσεις Υποχρεωτικά

Παραδόσεις Προαιρετικά

β7 ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ

OXI ΝΑΙ

Καπινοβ/κίων Αλκοολούχων Πετρελαιοειδών

ΠΙΝΑΚΑΣ β5: Αν ο θηλών υπάγεται σε περισσότερα του ενός καθεστώτα Φ.Π.Α., διαγραμμίζονται ανάλογα το αντίστοιχο καθεστώς στην ένδειξη "Καθεστώς Φ.Π.Α."
ΠΙΝΑΚΑΣ β7: Αν ο θηλών πραγματοποιεί πωλήσεις αγαθών που υπάγονται σε Ε.Φ.Κ., διαγραμμίζονται οι αντίστοιχες ενδείξεις.

Α.Φ.Μ. :094172067

β8 ΤΡΟΠΟΣ ΑΣΚΗΣΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ		β9 ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ / ΣΥΛΛΟΓΟΣ																																																
<input type="checkbox"/> Συνέχεια	<input type="checkbox"/> Εποχικά	<input type="checkbox"/> Πλανόδια	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΟ Επωνυμία Επιμελητηρίου / Συλλόγου 4075 Αρ. Εγγραφής 1/12/2011 Ημένα Εγγραφής																																															
ΠΙΝΑΚΑΣ β9, β10 : Οι ενδείξεις συμπληρώνονται σύμφωνα με τα στοιχεία που αναφέρονται στα αντίστοιχα συνυποβαλλόμενα δικαιολογητικά.																																																		
β10 ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΡΓΟΥ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ																																																		
<table border="1"> <thead> <tr> <th rowspan="2">γ</th> <th rowspan="2">Α/Α</th> <th rowspan="2">ΚΩΔΙΚΟΣ</th> <th rowspan="2">ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ</th> <th colspan="4">ΕΙΔΟΣ</th> <th colspan="2">ΕΝΔΕΙΞΗ</th> </tr> <tr> <th>ΚΥΡΑ</th> <th>ΔΕΥΤ.</th> <th>ΛΟΓΗ</th> <th>ΒΟΗΘ.</th> <th>ΕΝΑΡΞΗ</th> <th>ΜΕΤΑ-ΒΟΗΘ.</th> <th>ΔΙΑ-ΚΟΠΗ</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td>1</td> <td>55.10.10.01</td> <td>Υπηρεσίες ξενοδοχειακού ύπνου, Β' κατηγορίας και κάτω, με εστιατόριο</td> <td>X</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>X</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>2</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>3</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>				γ	Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	ΕΙΔΟΣ				ΕΝΔΕΙΞΗ		ΚΥΡΑ	ΔΕΥΤ.	ΛΟΓΗ	ΒΟΗΘ.	ΕΝΑΡΞΗ	ΜΕΤΑ-ΒΟΗΘ.	ΔΙΑ-ΚΟΠΗ		1	55.10.10.01	Υπηρεσίες ξενοδοχειακού ύπνου, Β' κατηγορίας και κάτω, με εστιατόριο	X				X			2										3								
γ	Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ					ΕΙΔΟΣ				ΕΝΔΕΙΞΗ																																						
				ΚΥΡΑ	ΔΕΥΤ.	ΛΟΓΗ	ΒΟΗΘ.	ΕΝΑΡΞΗ	ΜΕΤΑ-ΒΟΗΘ.	ΔΙΑ-ΚΟΠΗ																																								
	1	55.10.10.01	Υπηρεσίες ξενοδοχειακού ύπνου, Β' κατηγορίας και κάτω, με εστιατόριο	X				X																																										
	2																																																	
	3																																																	
δ ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΔΗΛΩΣΕΙΣ																																																		
ΟΧΙ <input checked="" type="checkbox"/> ΝΑΙ <input type="checkbox"/> ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ <input type="checkbox"/> Μελών Μη Φ.Π. <input type="checkbox"/> Δραστηριοτήτων Επιχ. <input type="checkbox"/> Σχέσεων Φορ. <input type="checkbox"/> Εγκατ. Εσωτ. <input type="checkbox"/> Εγκατ. Εξωτ. <input type="checkbox"/> Πωλήσεων από Απόσταση <input type="checkbox"/> Έδρας Αλλοδαπής Επιχ.																																																		
Η ΔΗΛΩΣΗ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ																																																		
<input type="checkbox"/> Εμπρόθεσμα <input type="checkbox"/> Εκπρόθεσμα Ημένα Παραλαβής Δήλωσης: <input type="text"/> Ημένα Παραλαβής Βεβαίωσης: <input type="text"/> Ο Υπάλληλος: <input type="text"/> Ο Δηλών: <input type="text"/> Ο Παραλαβών: <input type="text"/>																																																		
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΥΤΟΨΙΑΣ																																																		
Αρ. Εντολής: <input type="text"/> Ημένα Εντολής: <input type="text"/> Ημένα Αυτοψίας: <input type="text"/> Ελεγκτής: <input type="text"/>																																																		
Α.Φ.Μ. :094172067																																																		

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

