

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ



**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ: ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ,  
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ,  
ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ**



ΓΡΗΓΟΡΙΑΔΟΥ ΑΡΓΥΡΩ Α.Μ. 3831  
ΤΙΤΑΚΗΣ ΔΗΜΗΤΡΗΣ Α.Μ. 3716  
ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: κ.ΜΠΑΣΤΑΚΗΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ

ΗΡΑΚΛΕΙΟ, ΑΠΡΙΛΙΟΣ 2013

Copyright © Γρηγοριάδου Αργυρώ - Τιτάκης Δημήτρης, 2013

Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος. All rights reserved.

Η έγκριση της πτυχιακής εργασίας από το Τμήμα Διοίκησης Επιχειρήσεων του ΤΕΙ Κρήτης, δεν υποδηλώνει απαραίτητως και αποδοχή των απόψεων του συγγραφέα εκ μέρους του Τμήματος.

Θα θέλαμε στο σημείο αυτό να ευχαριστήσουμε όλους τους συντελεστές που βοήθησαν στη διεξαγωγή της πτυχιακής εργασίας μας. Αρχικά θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε το καθηγητή κ. Μπαστάκη Εμμανουήλ, που ήταν υπεύθυνος για την επίβλεψη της εργασίας μας, και με τις σημαντικές συμβουλές και υποδείξεις του έκανε το έργο μας πιο εύκολο. Επίσης θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε όλους τους καθηγητές που μας δίδαξαν κατά τη διάρκεια της φοίτησης μας στο τμήμα, με αποτέλεσμα να έχουμε γερές βάσεις ώστε να ανταπεξέλθουμε στις απαιτήσεις μιας πτυχιακής εργασίας.

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Οι επιχειρήσεις και ιδιαίτερα οι μικρομεσαίες ανέκαθεν αποτελούσαν ζωτικής σημασίας κομμάτι στην Ελλάδα. Ιδιαίτερα στις μέρες μας η ύπαρξη και λειτουργία των επιχειρήσεων αποτελεί αναπόσπαστο και καθοριστικό παράγοντα για την ανάπτυξη της ελληνικής οικονομίας. Για το λόγο αυτό άλλωστε οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις συνηθίζεται να αποκαλούνται <<ραχοκοκαλιά της ελληνικής οικονομίας>>.

Σκοπός της συγκεκριμένης εργασίας είναι η παρουσίαση των εταιρειών εστιάζοντας κατά κύριο λόγο στις προσωπικές εταιρείες, στον τρόπο λειτουργίας τους, στη θέση των εταίρων, στον τρόπο προσδιορισμού του αποτελέσματος καθώς και στην φορολόγησή τους.

Απόρροια της παρούσας εργασίας είναι το γεγονός πως όποιο τύπο προσωπικής εταιρείας και αν επιλέξει κάποιος να δημιουργήσει, ο κάθε ένας από αυτούς έχει τα δικά του χαρακτηριστικά με τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματά του. Ωστόσο βασικός ανασταλτικός παράγοντας είναι οι συνεχής μεταβολές σε θέματα που αφορούν τη φορολογία.

Businesses and especially SMBs have always constituted a vital part of economy of Greece. Especially nowadays the existence and the function of businesses constitute an integral and decisive factor for the development of Greek economy. That's why SMBs are commonly called as the "the backbone of the Greek economy".

The purpose of this essay is the presentation of the companies, focusing mostly on personal companies, determining the outcome and taxation.

The result of this essay is the fact that any form of personal company has his own features, pros and cons. However the basic negative factor is the continuous changes regarding taxation issues.

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Περιεχόμενα.....	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Εισαγωγή.....	3
1.1 Προσωπικές εταιρείες.....	4
1.2 Κεφαλαιουχικές εταιρείες.....	4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: Προσωπικές εταιρείες.....	5
2.1 Ομόρρυθμη εταιρεία.....	5
2.1.1 Έννοια και γενικά χαρακτηριστικά.....	5
2.1.2 Σύσταση ομόρρυθμης εταιρείας.....	7
2.1.3 Διοίκηση ομόρρυθμης εταιρείας.....	10
2.1.4 Αύξηση – Μείωση εταιρικού κεφαλαίου.....	10
2.1.5 Λύση – Εκκαθάριση εταιρείας.....	11
2.2 Ετερόρρυθμη εταιρεία.....	12
2.2.1 Έννοια και γενικά χαρακτηριστικά.....	12
2.2.2 Σύσταση ετερόρρυθμης εταιρείας.....	13
2.2.3 Διοίκηση ετερόρρυθμης εταιρείας.....	16
2.2.4 Αύξηση – Μείωση εταιρικού κεφαλαίου.....	16
2.2.5 Λύση – Εκκαθάριση εταιρείας.....	17
2.3 Αφανής ή Συμμετοχική εταιρεία.....	18
2.3.1 Έννοια και γενικά χαρακτηριστικά.....	18
2.3.2 Σύσταση αφανούς εταιρείας.....	19
2.3.3 Διοίκηση αφανούς εταιρείας.....	19
2.3.4 Λύση – Εκκαθάριση εταιρείας.....	19

---

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: Τήρηση Βιβλίων και Στοιχείων και Προσδιορισμός Αποτελέσματος.....	21
3.1 Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων.....	21
3.1.1 Έννοια και βασικές αρχές.....	21
3.1.2 Κατηγορίες βιβλίων.....	22
3.1.3 Βασικά λογιστικά στοιχεία.....	24
3.1.4 Νόμος 4093/2012.....	31
3.2 Προσδιορισμός αποτελέσματος.....	32
3.2.1 Διαδικασία διεξαγωγής αποτελέσματος.....	32
3.2.2 Υπόδειγμα προσδιορισμού αποτελέσματος σε βιβλία Γ' κατηγορίας.....	36
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: Φορολόγηση του αποτελέσματος.....	51
4.1 Φορολόγηση προσωπικών εταιρειών.....	51
4.1.1 Φορολόγηση ομόρρυθμης εταιρείας.....	52
4.1.2 Φορολόγηση ετερόρρυθμης εταιρείας.....	52
4.1.3 Φορολόγηση αφανούς εταιρείας.....	53
4.2 Υποδείγματα φορολόγησης προσωπικών εταιρειών.....	53
4.2.1 Υποδείγματα φορολόγησης ομόρρυθμων εταιρειών .....	53
4.2.2 Υποδείγματα φορολόγησης ετερόρρυθμων εταιρειών.....	63
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	71
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	72
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ.....	73

## Κεφάλαιο 1: Εισαγωγή

«Ως επιχείρηση ορίζουμε κάθε συστηματικό και συγκεκριμένα προσανατολισμένο συνδυασμό των διαφόρων συντελεστών παραγωγής (εργασία – έδαφος – κεφάλαιο – επιχειρηματικότητα) προκειμένου να παραχθούν αγαθά και υπηρεσίες για την κάλυψη των αναγκών και την ανύψωση του επιπέδου του ανθρώπου. Είναι ένας οργανισμός και μία οντότητα, που έχει αυστηρά καθορισμένη και περιορισμένη θέση μέσα στην κοινωνία, και προστατεύεται από τη νομοθεσία, και προφυλάσσεται από κάθε άλλη εξωτερική επίδραση.»

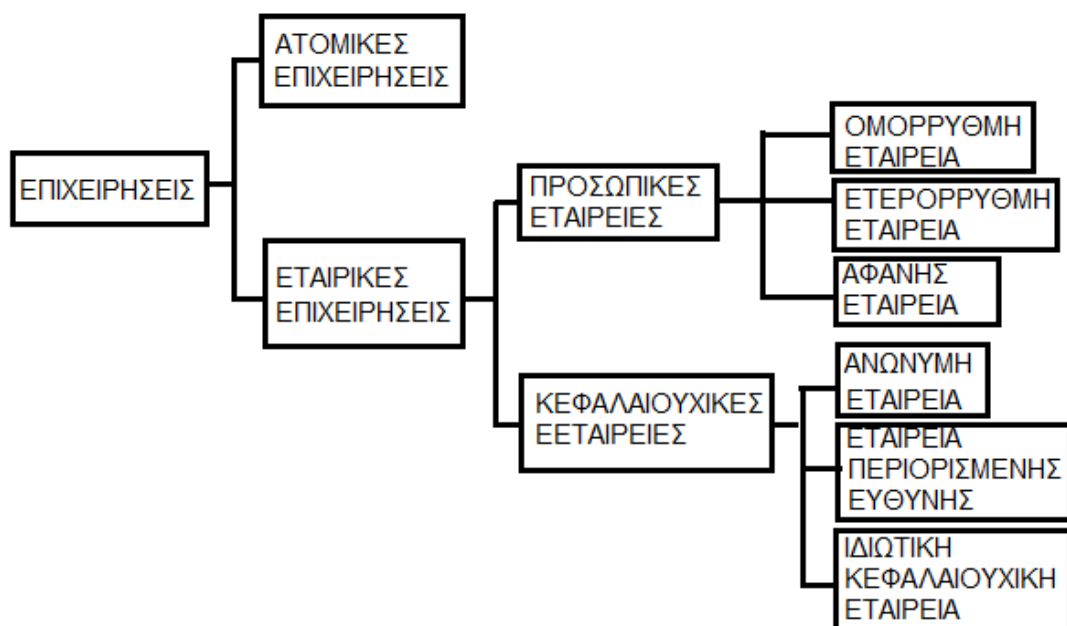
Οι επιχειρήσεις διακρίνονται με κριτήρια τον κλάδο δραστηριότητας, το μέγεθος και τη νομική μορφή. Σύμφωνα με το κριτήριο της νομικής μορφής έχουμε δύο κατηγορίες, τις ατομικές και τις εταιρικές.

«Ατομική ονομάζεται μια επιχείρηση της οποίας ο φορέας είναι μόνο ένα άτομο, το οποίο ενεργεί με δικά του κεφάλαια. Επιχείρηση και άτομο ταυτίζονται κατά τέτοιο τρόπο ώστε η επιχείρηση να μην μπορεί να διαχωριστεί από το πρόσωπο (προσωποπαγής επιχείρηση).»

«Εταιρική είναι η επιχείρηση που έχει τη νομική μορφή εταιρείας, δηλαδή ένωσης περισσότερων φυσικών προσώπων που επιδιώκουν κοινό οικονομικό σκοπό. Η ένωση αυτή αποκτά νομική προσωπικότητα με κατάρτιση δικαιοπραξίας που βασίζεται στην ελεύθερη βούληση των συμμετεχόντων μελών.»

Όταν αναφερόμαστε σε εταιρικές επιχειρήσεις μιλάμε είτε για προσωπικές είτε για κεφαλαιουχικές εταιρείες με βασικό κριτήριο διάκρισης, αυτό της προσωπικής ευθύνης ή της κεφαλαιουχικής συμμετοχής.

**Διάγραμμα 1.1.** Διάκριση επιχειρήσεων



## 1.1 Προσωπικές εταιρείες

Οι προσωπικές εταιρείες είναι επιχειρήσεις που δημιουργούνται από τη συνεργασία δύο ή περισσότερων ατόμων (εταίρων), όπου κάθε εταίρος επενδύει κάποιο κεφάλαιο. Στην κατηγορία αυτή ανήκουν η ομόρρυθμη εταιρεία, η ετερόρρυθμη εταιρεία κ η αφανής ή συμμετοχική εταιρεία.

Η ευθύνη απέναντι στις υποχρεώσεις της εταιρείας, βαραίνει όλους τους εταίρους. Για το λόγο αυτό η λειτουργία της εταιρείας καθορίζεται από ένα γραπτό συμφωνητικό που περιλαμβάνει τις αρμοδιότητες και ευθύνες των εταίρων, τις εργασίες τους και τη διανομή των κερδών. Όλοι οι εταίροι συμμετέχουν στη διοίκηση της εταιρείας, με εξαίρεση την ύπαρξη κάποιου αφανή που ενώ συμμετέχει στο κεφάλαιο, απέχει από τη διοίκηση της εταιρείας και ταυτόχρονα από πιθανή ευθύνη για χρέη.

Τα πλεονεκτήματα της προσωπικής εταιρείας έγκειται στην απλότητα, στην εχεμύθεια, στα χαμηλά γενικά έξοδα και στα υψηλά κίνητρα. Από την άλλη μεριά, προβλήματα συνήθως προκύπτουν από προσωπικές συγκρούσεις και διαφωνίες των εταίρων, που συνεπάγονται αναποτελεσματική διοίκηση.

Οι νόμοι που διέπουν τις προσωπικές εταιρείες έχουν καθοριστεί από την Εμπορική Νομοθεσία και τον Αστικό Κώδικα, και αναφέρουν ότι δεν χρειάζεται γραπτή συμφωνία για την ύπαρξη μιας εταιρείας, ενώ επαρκής είναι η από κοινού συμφωνία των ενδιαφερόμενων. Η ύπαρξη της εταιρείας δεν διαχωρίζεται από εκείνη των μελών της όπου είναι υπεύθυνα για την τήρηση του γραπτού συμφωνητικού. Στο εν λόγω συμφωνητικό αναφέρεται και τι συμβαίνει σε ορισμένες περιπτώσεις όπως είναι η συνταξιοδότηση ενός εταίρου καθώς και ότι αφορά σχετικά με τα χρέη της εταιρείας για τον καιρό συνεργασίας του με αυτή. Μία άλλη περίπτωση που αναφέρει είναι η ευθύνη των εταίρων για τα χρέη της εταιρείας σε περίπτωση αδυναμίας κάλυψης ορισμένου χρέους από κάποιους εταίρους. Τότε είναι υποχρεωμένοι οι υπόλοιποι εταίροι να καλύψουν ολόκληρο το οφειλόμενο ποσό.

Στα επόμενα κεφάλαια θα αναπτυχθούν αναλυτικότερα όλα τα θέματα που αφορούν και συσχετίζονται με τις προσωπικές εταιρείες.

## 1.2 Κεφαλαιουχικές εταιρείες

Στην κατηγορία αυτή ανήκουν οι ανώνυμες εταιρείες (Α.Ε.), η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.), και η ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία (Ι. Κ. Ε.). Κύριο χαρακτηριστικό της κατηγορίας αυτής είναι ότι η διαμόρφωση πλειοψηφίας στη διοίκηση σχηματίζεται με βάση τις πλειοψηφίες των μετοχικών ή εταιρικών κεφαλαίων και όχι με βάση το πρόσωπο.

Στις κεφαλαιουχικές εταιρείες, η ευθύνη των εταίρων φτάνει μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους, χωρίς να υπάρχει το προσωπικό στοιχείο. Όταν και αν συμβεί κάτι σε ένα συνέταιρο (π.χ. θάνατος) δεν συνεπάγεται τη λύση της εταιρείας.

Οι κεφαλαιουχικές εταιρείες αντίθετα με τις προσωπικές είναι εμπορικές από τη στιγμή της ίδρυσής τους, ανεξάρτητα από την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας.



## Κεφάλαιο 2: Προσωπικές εταιρείες

Στο κεφάλαιο αυτό θα αναλυθούν η κάθε προσωπική εταιρεία ξεχωριστά. Θα προσδιοριστούν τα γενικά χαρακτηριστικά των εταιρειών, ο τρόπος σύστασής τους, η διοίκησή τους, οι μεταβολές των εταιρικών τους κεφαλαίων καθώς και οι λόγοι λύσης της κάθε εταιρείας και η εκκαθάρισή τους.

### 2.1 Ομόρρυθμη εταιρεία

#### 2.1.1 Έννοια και γενικά χαρακτηριστικά

*«Ομόρρυθμος είναι η συσταινόμενη μεταξύ δύο ή και πολλών προσώπων, σκοπόν έχοντων να συνεμπορεύονται υπό επωνυμίας εταιρική»* όπως αναγράφει το άρθρο 20 του Εμπορικού Νόμου.

Η ομόρρυθμη λοιπόν είναι η προσωπική εταιρεία, που διέπεται από τις διατάξεις του Εμπορικού Νόμου καθώς και του Αστικού Κώδικα, η οποία αποτελείται από δύο ή περισσότερα άτομα τα οποία ευθύνονται **προσωπικά, απεριόριστα, και εις ολόκληρον** για τυχόν υποχρεώσεις της εταιρείας. Με τον όρο *απεριόριστα* εννοούμε ότι κάθε εταίρος δεν ευθύνεται απέναντι στους τρίτους μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους, αλλά και πέραν αυτού με την προσωπική του περιουσία. Έτσι αν οι υποχρεώσεις δεν καλύπτονται από την περιουσία της εταιρείας θα καλυφθούν από την προσωπική τους περιουσία. Με τον όρο *προσωπικά* εννοούμε πως οι εταίροι ευθύνονται ως πρωτοφειλέτες και όχι ως εγγυητές. Δηλαδή οι δανειστές εφόσον στραφούν στην εταιρεία και δεν ικανοποιηθούν έχουν το δικαίωμα να στραφούν κατά των εταίρων. Η έννοια τώρα *«εις ολόκληρον»* αφορά στην ικανοποίηση της απαίτησης του κάθε δανειστή στο ακέραιο.

Η εταιρική ιδιότητα λοιπόν ενός ομόρρυθμου εταίρου αναφέρεται στο δικαίωμα του εταίρου να μετέχει στην εταιρεία συμμετέχοντας και στις ωφέλειες και στα χρέη. Έτσι συνέπεια αυτής της ιδιότητας είναι η **αλληλέγγυα** ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων. Με τον όρο *αλληλέγγυα* εννοούμε ότι κάθε εταίρος ευθύνεται και για τις υποχρεώσεις των άλλων εταίρων. Έτσι αν οι υποχρεώσεις δεν καλύπτονται από την περιουσία της εταιρείας, μπορεί να καλυφθούν από την προσωπική περιουσία οποιουδήποτε εταίρου.

Σύμφωνα με το άρθρο 2 του σχεδίου νόμου για τις προσωπικές εμπορικές εταιρείες, η επωνυμία της ομόρρυθμης εταιρείας σχηματίζεται είτε από το όνομα ενός ή περισσότερων εταίρων, είτε από το αντικείμενο της επιχείρησης, είτε από άλλες ενδείξεις με την προσθήκη των λέξεων «ομόρρυθμη εταιρεία» ολογράφως ή με τη σύντμηση «Ο.Ε.». σε περίπτωση αποχώρησης εταίρου, το όνομα του οποίου περιέχεται στην εταιρική επωνυμία, απαιτείται η συγκατάθεση αυτού ή των κληρονόμων του για τη διατήρηση της επωνυμίας.

Στο άρθρο 3 του ίδιου σχεδίου αναφέρεται η εγγραφή της εταιρείας στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ. Ε. ΜΗ.) με τη σύμπραξη όλων των εταίρων. Κατά την εγγραφή καταχωρούνται στοιχεία όπως είναι το όνομα και η κατοικία των εταίρων, η εταιρική επωνυμία, η έδρα και ο σκοπός της εταιρείας καθώς και ο εκπρόσωπός της. Μετά την εγγραφή στο Γ. Ε. ΜΗ αυτομάτως η εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα. Εφόσον λοιπόν η εταιρεία έχει νομική προσωπικότητα και συνεπώς αποτελεί νομικό πρόσωπο έχει ορισμένες νομικές συνέπειες όπως είναι επωνυμία, έδρα, ιθαγένεια και όργανα, φυσικά πρόσωπα τα οποία είναι υπεύθυνα για τη διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων και της εταιρικής περιουσίας.

Υπάρχουν λοιπόν κανόνες που ρυθμίζουν τα δικαιώματα των φυσικών προσώπων (εταίρων) που εντάσσονται στην εταιρεία, οι οποίοι αναφέρονται και στο καταστατικό της εταιρείας το οποίο φέρει την υπογραφή όλων. Τα δικαιώματα λοιπόν των εταίρων ανάγονται στο δικαίωμα εκπροσώπησης, δικαίωμα ψήφου, κατά τη λήψη αποφάσεων, δικαίωμα ελέγχου των εταιρικών υποθέσεων, το δικαίωμα παραίτησης από τις αρμοδιότητες του διαχειριστή, δικαίωμα καταγγελίας εταιρικών συμβάσεων καθώς και το δικαίωμα στο προϊόν της εκκαθάρισης της εταιρείας.

Αντίστοιχα, αναγράφονται και οι υποχρεώσεις των εταίρων. Εδώ αναφέρονται η υποχρέωση καταβολής της εισφοράς κατά τη σύσταση, η υποχρέωση διαχείρισης και εκπροσώπησης της εταιρείας καθώς και η υποχρέωση της διαφύλαξης των εταιρικών συμφερόντων.

Συνοπτικά, τα κυριότερα χαρακτηριστικά λοιπόν της ομόρρυθμης εταιρείας είναι:

- η ευθύνη κάθε εταίρου για τις υποχρεώσεις της εταιρείας η οποία είναι απεριόριστη και εκτείνεται στην προσωπική του περιουσία.
- σε περίπτωση πτώχευσης της εταιρείας, επέρχεται ακολούθως και πτώχευση των εταίρων.
- Η είσοδος ενός νέου εταίρου στην εταιρεία σημαίνει αυτομάτως πως ευθύνεται και αυτός εξίσου για τα χρέη της εταιρείας ανεξάρτητα αν δημιουργήθηκαν πριν ή μετά την είσοδό του, εκτός αν υπάρχει συγκεκριμένη και ρητή καταχώρηση στο καταστατικό που θα αναφέρει το αντίθετο.
- Εφόσον αποτελεί νομικό πρόσωπο με δικιά της νομική προσωπικότητα υπάρχει η δυνατότητα απόκτησης περιουσίας αλλά και άλλων δικαιωμάτων τα οποία θα είναι διαχωρισμένα από εκείνα των εταίρων.
- υπάρχει η δυνατότητα να κινηθεί νομικά σε περίπτωση ηθικής βλάβης της προσωπικότητάς της.
- η εταιρεία ως νομικό πρόσωπο έχει τη δυνατότητα συμμετοχής ως μέλος σε μια άλλη εταιρεία.
- μετά τη λύση της εταιρείας δεν παύει η ευθύνη των εταίρων για τυχόν χρέη της εταιρείας.

### 2.1.2 Σύσταση ομόρρυθμης εταιρείας

Για τη σύσταση ομόρρυθμης εταιρείας σύμφωνα με το άρθρο 741 του Αστικού Κώδικα πρέπει να συμπράξουν δύο τουλάχιστον μέρη τα οποία κατά την έκφραση του νόμου υποχρεούνται αμοιβαίως στην επιδίωξη κοινού σκοπού. Τα μέρη αυτά μπορεί να είναι νομικά ή φυσικά πρόσωπα που έχουν συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18) έτος της ηλικίας τους εκτός αν υπάρχει δικαστική άδεια που επιτρέπει τη συμμετοχή ανηλίκου στη σύσταση της εταιρείας.

Ο νόμος δεν ορίζει ελάχιστο ποσό εταιρικού κεφαλαίου για τη σύσταση, καθώς δεν υπάρχει διαχωρισμός ανάμεσα στην περιουσία των εταίρων και της εταιρικής περιουσίας, καθώς οι εταίροι είναι υπεύθυνοι και με τη προσωπική τους περιουσία για τις υποχρεώσεις της εταιρείας.

Τα βήματα που πρέπει να ακολουθηθούν για τη σύσταση μιας ομόρρυθμης εταιρείας είναι τα εξής:

**Διάγραμμα 2.1** Βήματα σύστασης ομόρρυθμης εταιρείας



## 1. ΠΡΟΕΓΚΡΙΣΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑΣ

Μετά την επιλογή της επωνυμίας της νέας εταιρείας και εφόσον έχει γίνει γνωστός ο σκοπός και ο τύπος της, είναι απαραίτητη η βεβαίωση προέγκρισης επωνυμίας από το επιμελητήριο της περιοχής εφόσον βέβαια η συγκεκριμένη επωνυμία δεν έχει δοθεί σε κάποια άλλη ομόρρυθμη εταιρεία και είναι σύμφωνη με τις απαιτήσεις του νόμου. Αν η επωνυμία χρησιμοποιείται ήδη ή είναι αντίθετη στο νόμο θα πρέπει να βρεθεί νέα επωνυμία. Το συγκεκριμένο στάδιο δεν είναι υποχρεωτικό.

## 2. ΣΥΝΤΑΞΗ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Το δεύτερο βήμα είναι η σύνταξη του καταστατικού της εταιρείας που αναφέρει θέματα σχετικά με τις σχέσεις των μετόχων, τη διοίκηση της εταιρείας, τη διάρκεια ζωής της και τέλος τη διάλυσή της. Το καταστατικό υπογράφεται από όλους τους εταίρους χωρίς να χρειάζεται συμβολαιογράφος.

Αναλυτικά το καταστατικό της εταιρείας περιέχει:

### Διάγραμμα 2.2 Στοιχεία καταστατικού



- ο αριθμός φορολογικού μητρώου (Α. Φ. Μ) και η εφορία στην οποία ανήκει.
- η επωνυμία της εταιρείας.
- ο/οι διαχειριστής/ες εάν αποφασιστεί να μη δεσμεύουν όλοι οι εταίροι την εταιρεία με την υπογραφή τους.
- το κεφάλαιο της εταιρείας.
- το ποσό που κατέχει κάθε εταίρος σε αυτό.
- τον τρόπο και το χρόνο καταβολής του.
- την ημερομηνία έναρξης και παύσης της δραστηριότητάς της ακόμη και αν η διάρκειά της είναι αορίστου χρόνου.

Σε ξεχωριστό άρθρο και με ακρίβεια πρέπει να αναφέρονται οι σκοποί της εταιρείας. Σε περίπτωση που υπάρξουν σκοποί αντίθετοι είτε από τα χρηστά ήθη είτε από την ανάλογη νομοθεσία για την ομόρρυθμη εταιρεία τότε επέρχεται ακύρωση της εταιρείας. Ενώ μια τροποποίηση των σκοπών της είναι δυνατή μόνο εφόσον συνοδευτεί από ανάλογη τροποποίηση του καταστατικού. Σε διαφορετικό άρθρο αναλύεται και η διάρκεια της εταιρείας. Σε αυτό το σημείο αναφέρεται ο χρόνος κατά τον οποίο η εταιρεία έχει δικαίωμα να εξασκεί τη δραστηριότητά της. Μετά το πέρας της συγκεκριμένης ημερομηνίας η εταιρεία έχει δικαίωμα (με τη σύμφωνη γνώμη των εταίρων) παράτασης της ημερομηνίας, με τροποποίηση του καταστατικού. Εφόσον δεν συμβεί κάτι τέτοιο η εταιρεία θεωρείται «λυθείσα».

Στο κύριο μέρος του καταστατικού της εταιρείας αναφέρονται τα μερίδια κάθε εταίρου σύμφωνα με το ποσό της εισφοράς τους στο εταιρικό κεφάλαιο, καθώς και τα πρόσωπα που θα αναλάβουν ως διαχειριστές της εταιρείας. Η διαχείριση και η εκπροσώπησή της εταιρείας είναι αρμοδιότητες τις οποίες, εκτός από τους εταίρους μπορούν να αναλάβουν και τρίτοι (άτομα που δεν μετέχουν στο εταιρικό κεφάλαιο). Τέλος, πριν τη δημοσίευση του καταστατικού της, δεν αποκτά νομική υπόσταση και δεν έχει δικαίωμα για τη διενέργεια εμπορικών πράξεων.

### 3. ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΩΝΥΜΙΑΣ

Σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν.2081/92, το υπογεγραμμένο καταστατικό της συστηνόμενης εταιρείας, προσκομίζεται στο οικείο επιμελητήριο, για έλεγχο και θεώρηση του δικαιώματος της χρήσης της επωνυμίας και του εμπορικού σήματος της εταιρείας.

### 4. Δ.Ο.Υ. ΕΔΡΑΣ

Μετά την υπογραφή του καταστατικού, εντός δεκαπέντε (15) ημερών πρέπει να καταβληθεί στη Δ.Ο.Υ. έδρας ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου (Φ. Σ. Κ.) που κυμαίνεται στο 1% επί του ύψους του εταιρικού κεφαλαίου, όπου θα γίνει και η θεώρηση του καταστατικού.

### 5. ΤΑΜΕΙΟ ΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΤΑΜΕΙΟ ΠΡΟΝΟΙΑΣ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ

Στη συνέχεια το καταστατικό θεωρείται από το ταμείο νομικών και το ταμείο πρόνοιας δικηγόρων όπου καταβάλλονται ποσά 0.5% έως 1% επί του ονομαστικού ποσού του εταιρικού κεφαλαίου αντίστοιχα.

### 6. ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙΟ ΕΔΡΑΣ

Το αντίγραφο του καταστατικού από το επιμελητήριο, τη Δ.Ο.Υ. κατά την καταβολή του Φ. Σ. Κ. το ταμείο νομικών και το ταμείο πρόνοιας δικηγόρων, κατατίθεται στο πρωτοδικείο έδρας για δημοσίευση. Η δημοσίευση αυτή αποτελεί την πράξη ίδρυσης – σύστασης της εταιρείας.

### 7. ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

Εντός δύο μηνών από τη σύσταση της εταιρείας γίνεται εγγραφή στο οικείο επιμελητήριο.

### 8. Δ.Ο.Υ. ΕΔΡΑΣ

Μετά τη θεώρηση του καταστατικού από το πρωτοδικείο αυτό καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. έδρας για την έναρξη εργασιών και δραστηριότητα της επιχείρησης καθώς και για να γίνουν οι απαραίτητες διαδικασίες για τη θεώρηση βιβλίων και στοιχείων και να μπορέσει η εταιρεία να αποκτήσει το δικαίωμα να προβαίνει σε επιχειρηματικές πράξεις.

### **2.1.3 Διοίκηση ομόρρυθμης εταιρείας**

Ο όρος «διοίκηση» στο δίκαιο ταυτίζεται με τον όρο «διαχείριση» της εταιρείας και αναφέρεται σε όλες τις διοικητικές πράξεις που πρέπει να γίνουν για την εκπλήρωση των στόχων της επιχείρησης.

Η εταιρική σύμβαση είναι εκείνη που καθορίζει τη σχέση μεταξύ των εταίρων οι οποίοι είναι υπεύθυνοι για κάθε πταίσμα. Για τη λήψη μιας απόφασης πρέπει να υπάρχει συμφωνία όλων των εταίρων. Όλοι οι εταίροι έχουν δικαίωμα διαχείρισης εκτός αν ορίζει κάτι διαφορετικό η εταιρική σύμβαση. Κάθε διαχειριστής – εταίρος μπορεί να λειτουργεί μόνος του, όμως σε περίπτωση που κάποιος από τους υπόλοιπους διαχειριστές διαφωνεί με κάποια απόφαση, τότε ο διαχειριστής αυτός οφείλει να μην κάνει πράξη την απόφαση αυτή. Για τη λήψη αποφάσεων που δεν αφορούν θέματα συνήθους διοίκησης είναι απαραίτητη η συναίνεση όλων των εταίρων. Τέτοια θέματα είναι εκείνα που αφορούν τη συγκρότηση της εταιρείας, την οργάνωση και τον έλεγχο της διαχείρισης της εταιρικής περιουσίας. Τέλος ο διαχειριστής είναι υποχρεωμένος να πληροφορεί και να λογοδοτεί στους άλλους εταίρους για θέματα που αφορούν την εταιρεία.

Το ανώτατο όργανο της ομόρρυθμης εταιρείας είναι η γενική συνέλευση των εταίρων, της οποίας οι αποφάσεις λαμβάνονται ομόφωνα εκτός αν ορίζεται διαφορετικά από το καταστατικό. Τον τρόπο λήψης αποφάσεων τον ορίζει ο Αστικός Κώδικας και η εξουσία της συνέλευσης χρησιμοποιείται για την τροποποίηση της εταιρικής σύμβασης, τον έλεγχο των διαχειριστών κ.τ.λ.

Όσον αφορά την εκπροσώπηση της εταιρείας, κάθε εταίρος έχει εξουσία εκπροσώπησής της εκτός αν υπάρχει άλλη συμφωνία στο καταστατικό της εταιρείας. Η εκπροσώπηση αυτή αναφέρεται σε όλες τις δικαστικές και εξώδικες πράξεις που σχετίζονται με την επιδίωξη του σκοπού της εταιρείας.

### **2.1.4 Αύξηση – Μείωση εταιρικού κεφαλαίου**

Η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου μπορεί να προέλθει από πρόσθετες εισφορές, κεφαλαιοποίηση κερδών καθώς και κεφαλαιοποίηση αποθεματικών. Άλλοι παράγοντες αύξησης κεφαλαίου είναι η απορρόφηση άλλης επιχείρησης καθώς και η κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας από την αναπροσαρμογή των πάγιων στοιχείων του ενεργητικού. Η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου συνεπάγεται την τροποποίηση του καταστατικού και τον εκ νέου προσδιορισμό κεφαλαίου και ποσοστών συμμετοχής των εταίρων. Αύξηση εταιρικού κεφαλαίου επίσης μπορεί να υπάρξει με τις συμπληρωματικές εισφορές των εταίρων σε χρήμα ή σε είδος, αρκεί να μην αλλάξει η σχέση συμμετοχής τους στην εταιρεία. Σε διαφορετική περίπτωση έχουμε την εκ νέου διαμόρφωση ποσοστών συμμετοχής. Μία ακόμη περίπτωση αύξησης κεφαλαίου είναι μέσω της εισόδου νέων εταίρων στην εταιρεία, την οποία ακολουθεί η μεταβολή των ποσοστών συμμετοχής των αρχικών εταίρων και καταλήγει με καθορισμό νέων ποσοστών συμμετοχής στο εταιρικό κεφάλαιο. Η αύξηση εταιρικού κεφαλαίου υπόκειται σε φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου 1%. Εάν υπάρξει ανάγκη αποτίμησης εισφοράς σε είδος ο υπολογισμός του φόρου θα γίνει από την αρμόδια Δ.Ο.Υ..

Λίγες είναι οι περιπτώσεις στις οποίες θα παρουσιαστεί ανάγκη μείωσης του εταιρικού κεφαλαίου σε μια ομόρρυθμη εταιρεία. Τέτοιες περιπτώσεις είναι η έξοδος εταίρου από την εταιρεία καθώς και η ύπαρξη πλεονάσματος κεφαλαίου. Για να υπάρξει μείωση κεφαλαίου απαιτείται η σύμφωνη γνώμη όλων των εταίρων καθώς και τροποποίηση του υπάρχοντος καταστατικού. Στο καταστατικό υπάρχει υποχρέωση να αναφέρονται ο σκοπός μείωσης κεφαλαίου, το ποσό και ο τρόπος πραγματοποίησής της.

### **2.1.5 Λύση – Εκκαθάριση εταιρείας**

*«Λύση της ομόρρυθμης εταιρείας είναι η επέλευση του γεγονότος ή του χρονικού σημείου μετά από το οποίο, σύμφωνα με το νόμο ή το καταστατικό λήγει η αμοιβαία αξίωση των εταίρων για την επιδίωξη του εταιρικού σκοπού και στη θέση της γεννάται η επίσης αμοιβαία αξίωσή τους για την εκκαθάριση της εταιρείας»*

Οι λόγοι που επιφέρουν τη λύση της εταιρείας ενδέχεται να έχουν σχέση είτε με το νομικό πρόσωπο είτε με τους εταίρους. Ένας από τους λόγους λύσης της εταιρείας είναι η παρέλευση της διάρκειάς όπου η λύση επέρχεται αυτοδικαίως χωρίς να απαιτούνται ιδιαίτερες ενέργειες εκ μέρους των εταίρων εφόσον δεν έχει γίνει σχετική πράξη για παράταση της ζωής της από τους εταίρους. Μια άλλη περίπτωση είναι να υπάρξει λύση μετά από κοινή απόφαση των εταίρων, όπου η συγκεκριμένη απόφαση οφείλει να διατυπωθεί γραπτώς και να δημοσιευτεί στο πρωτοδικείο της έδρας και στα υποκαταστήματα της εταιρείας.

Άλλοι λόγοι που μπορεί να συνεπάγονται τη λύση της εταιρείας είναι η πραγμάτωση ή η αδυναμία πραγμάτωσης του σκοπού για τον οποίο ιδρύθηκε η εταιρεία, η καταγγελία ενός ή περισσοτέρων εταίρων, η πτώχευση της εταιρείας ή των εταίρων καθώς και η μείωση του αριθμού των εταίρων σε έναν, καθόσον στην ομόρρυθμη εταιρεία δεν νοείται μονοπρόσωπη συμμετοχή όπως συμβαίνει στις κεφαλαιουχικές εταιρείες.

Όταν γίνεται λύση μιας ομόρρυθμης εταιρείας, η εταιρεία δεν περατώνεται με τη λύση της αλλά εισέρχεται αυτοδικαίως στο στάδιο της εκκαθάρισης. Η εταιρεία λοιπόν εξακολουθεί να υπάρχει διατηρώντας τη νομική της προσωπικότητα για τους σκοπούς της εκκαθάρισης.

Η εκκαθάριση λαμβάνει χώρα στο συγκεκριμένο στάδιο με σκοπό τη ρευστοποίηση της εταιρικής περιουσίας, την εξόφληση των χρεών της, την επιστροφή των εισφορών στους εταίρους καθώς και τη διανομή του εναπομείναντος ενεργητικού. Οι εισφορές των εταίρων αποδίδονται σε χρήμα, ενώ όταν υπάρχει εισφορά εταίρου σε είδος, του αποδίδεται η αξία του πράγματος σε χρήμα την χρονική περίοδο που το παρείχε και όχι κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης. Εφόσον η εταιρεία κατέχει ακόμα περιουσιακά στοιχεία χρησιμοποιούνται για την εξόφληση των υποχρεώσεων μεταξύ των εταίρων.

## 2.2 Ετερόρρυθμη εταιρεία

### 2.2.1 Έννοια και γενικά χαρακτηριστικά

*«Ετερόρρυθμη είναι η εμπορική εταιρεία με νομική προσωπικότητα και δική της επωνυμία, στην οποία ένας ή περισσότεροι εταίροι ευθύνονται προσωπικά, απεριόριστα και εις ολόκληρον, είναι δηλαδή ομόρρυθμοι, ενώ ένας ή περισσότεροι ευθύνονται μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους, είναι δηλαδή ετερόρρυθμοι.»*

Συνεπώς, από το προαναφερθέντα ορισμό, προκύπτει ότι ο νόμος δεν εξετάζει το ποσοστό συμμετοχής του ομόρρυθμου εταίρου στο εταιρικό κεφάλαιο της εταιρείας αλλά απεναντίας ανεξαρτήτως του ποσοστού, αυτός καθίσταται απεριόριστα υπεύθυνος για τα εταιρικά χρέη. αυτός είναι εξάλλου ο λόγος που δεν είναι απαραίτητο να αναγράφεται στο καταστατικό η αξία της εισφοράς των ομόρρυθμων εταίρων (λόγω της απεριόριστης ευθύνης τους) ενώ, αντιθέτως, η αξία των εισφορών των ετερόρρυθμων εταίρων πρέπει να αναγράφεται στο καταστατικό ακριβώς επειδή η αξία αυτή καθορίζει το μέγεθος της ευθύνης τους για τα εταιρικά χρέη.

Είναι λοιπόν μια προσωπική εταιρεία στην οποία εφαρμόζονται οι διατάξεις του Εμπορικού Νόμου (τόσο περί ετερόρρυθμης όσο και περί ομόρρυθμης εταιρείας) και συμπληρωματικά αυτές περί εταιρειών του Αστικού Κώδικα. Η επωνυμία της ετερόρρυθμης εταιρείας σχηματίζεται είτε από το όνομα ενός ή περισσότερων ομόρρυθμων εταίρων είτε από το αντικείμενο της επιχείρησης, είτε από άλλες ενδείξεις, με την προσθήκη των λέξεων «ετερόρρυθμη εταιρεία» ή με τη σύντμηση «Ε.Ε.». σε περίπτωση που στην επωνυμία συμπεριληφθεί το όνομα ετερόρρυθμου εταίρου αυτό συνεπάγεται την απεριόριστη ευθύνη του, εκτός αν ο τρίτος που συναλλαχθηκε με την εταιρεία γνώριζε ότι είναι ετερόρρυθμος εταίρος.

Για να αποκτήσει νομική προσωπικότητα η εταιρεία απαιτείται η εγγραφή στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ. Ε. ΜΗ.) όπου καταχωρούνται στοιχεία όπως το όνομα, η κατοικία καθώς και η αξία της εισφοράς των ετερόρρυθμων εταίρων και κάθε μεταβολή των στοιχείων αυτών.

Η νομική θέση του ετερόρρυθμου εταίρου στην εταιρεία διαφέρει από εκείνη του ομόρρυθμου. Ο ετερόρρυθμος εταίρος στερείται της εμπορικής ιδιότητας καθώς και πολλών άλλων δικαιωμάτων όπως είναι η ανάμειξη στη διαχείριση εταιρικών υποθέσεων, η λήψη αποφάσεων καθώς και το δικαίωμα εναντίωσης σε πράξεις και αποφάσεις που μπορεί να προβεί κάποιος άλλος διαχειριστής. Ακόμη ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν μπορεί να ενεργεί για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου πράξεις που ανάγονται στο αντικείμενο της εταιρείας. Στερείται επίσης το δικαίωμα εκπροσώπησης της εταιρείας ενώ για κάθε πράξη εκπροσώπησης από τον ετερόρρυθμο εταίρο, ευθύνεται ο ίδιος ως ομόρρυθμος, εκτός αν ο τρίτος που συναλλάχθηκε μαζί του γνώριζε ότι είναι ετερόρρυθμος εταίρος.

Όσον αφορά τα δικαιώματα ενός ετερόρρυθμου εταίρου, αυτά ανάγονται στο δικαίωμα κάθε εταίρου να λαμβάνει γνώση αυτοπροσώπως της πορείας των εταιρικών υποθέσεων, να εξετάζει τα βιβλία και τα έγγραφα της εταιρείας, καθώς και να καταρτίζει περίληψη της εταιρικής κατάστασης της εταιρείας.



Συνοπτικά, τα κυριότερα χαρακτηριστικά λοιπόν της ετερόρρυθμης εταιρείας είναι:

- στην ετερόρρυθμη εταιρεία οι εταίροι διακρίνονται σε δύο ομάδες (ομόρρυθμοι και ετερόρρυθμοι) οι οποίες έχουν μεταξύ τους διαφορετικά δικαιώματα και υποχρεώσεις. Απαραίτητη προϋπόθεση είναι η ύπαρξη ενός τουλάχιστον ομόρρυθμου.
- η είσοδος ενός νέου εταίρου στην εταιρεία σημαίνει αυτομάτως πως ευθύνεται εξίσου για τα χρέη της εταιρείας ανεξάρτητα αν αυτά δημιουργήθηκαν πριν ή μετά την είσοδό του, εκτός και αν υπάρχει συγκεκριμένη καταχώριση στο καταστατικό που αναφέρει το αντίθετο.
- η εισφορά των εταίρων μπορεί να είναι σε χρήμα ή σε είδος.
- δεν χρειάζεται συμβολαιογραφικό έγγραφο για την κατάρτισή της, αντιθέτως αρκεί ένα ιδιωτικό συμφωνητικό.
- σε αντίθεση με τον ομόρρυθμο εταίρο της ετερόρρυθμης εταιρείας, ο ετερόρρυθμος δεν καθίσταται έμπορος μόνο από την πράξη της συμμετοχής του σε αυτή και λειτουργεί περισσότερο σαν «χρηματοδότης».

### **2.2.2 Σύσταση ετερόρρυθμης εταιρείας**

Σύμφωνα με το άρθρο 741 του Αστικού Κώδικα, για την ίδρυση ετερόρρυθμης εταιρείας χρειάζεται η σύμπραξη δύο τουλάχιστον μερών τα οποία κατά την έκφανση του νόμου υποχρεούνται αμοιβαίως στην επιδίωξη κοινού σκοπού. Τα μέρη αυτά μπορεί να είναι είτε φυσικά είτε νομικά πρόσωπα. Τα φυσικά πρόσωπα θα πρέπει να έχουν συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18) έτος της ηλικίας τους (άρθρο 127 Αστικού Κώδικα). Συμμετοχή ανηλίκου στην ίδρυση της εταιρείας επιτρέπεται μόνο αν υπάρχει σχετική δικαστική άδεια.

Ο νόμος δεν ορίζει συγκεκριμένο ύψος εταιρικού κεφαλαίου ώστε να συσταθεί μια ετερόρρυθμη εταιρεία, γιατί έτσι και αλλιώς δεν διαχωρίζεται η περιουσία της εταιρείας από την περιουσία των ομόρρυθμων εταίρων μιας ετερόρρυθμης, αφού αυτοί είναι υπεύθυνοι και με την προσωπική τους περιουσία για τις υποχρεώσεις της εταιρείας.

Τα βήματα που πρέπει να ακολουθηθούν για τη σύσταση μιας ετερόρρυθμης εταιρείας είναι τα εξής που φαίνονται στο ακόλουθο διάγραμμα:

### Διάγραμμα 2.3 Βήματα σύστασης ετερόρρυθμης εταιρείας



Πηγή: [www.gge.gr](http://www.gge.gr)

#### 1. ΠΡΟΕΓΚΡΙΣΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑΣ

Όπως και στην ομόρρυθμη, χρειάζεται επιβεβαίωση από το επιμελητήριο ότι η επωνυμία και ο διακριτικός τίτλος της εταιρείας δεν χρησιμοποιείται ήδη από κάποια άλλη εταιρεία και είναι σύμφωνη με το νόμο.

#### 2. ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Ακολουθεί η σύνταξη του καταστατικού της εταιρείας το οποίο περιλαμβάνει βασικά στοιχεία όπως τις σχέσεις που διέπουν τους εταίρους μεταξύ τους, τη διοίκηση, τη διάρκεια ζωής της εταιρείας, τη διάλυσή της και άλλα. Υπογράφεται από όλους τους εταίρους, χωρίς να είναι απαραίτητη η ύπαρξη συμβολαιογράφου.

Αναλυτικά το καταστατικό της εταιρείας περιλαμβάνει:

- το ονοματεπώνυμο των εταίρων.
- την επωνυμία της εταιρείας και το διακριτικό τίτλο.
- το κεφάλαιο της εταιρείας.
- τη διάρκεια της.
- το σκοπό ίδρυσής της.
- την έδρα της.
- τους διαχειριστές – εκπροσώπους της.

Σε ξεχωριστό άρθρο στο καταστατικό της εταιρείας γίνεται ο διαχωρισμός των εταίρων και καταγράφονται οι ομόρρυθμοι και οι ετερόρρυθμοι εταίροι ώστε να γίνεται ξεκάθαρη η ευθύνη τους ως προς τις υποχρεώσεις της εταιρείας. Ακόμη καθορίζεται επακριβώς ο διαχειριστής και ο εκπρόσωπος της εταιρείας, ο οποίος θα είναι ομόρρυθμος εταίρος(καθώς έτσι επιβάλλεται), και διευκρινίζονται όλα τα δικαιώματά του ως προς τη διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων σε όλες τις φάσεις της, καθώς και για την εκπροσώπηση της εταιρείας. Στο κύριο μέρος του καταστατικού αναφέρεται επίσης ξεχωριστό άρθρο που αφορά τη λύση της εταιρείας. Στο συγκεκριμένο άρθρο αναφέρονται όλοι οι λόγοι λύσης της εταιρείας καθώς και τη διαδικασία εκκαθάρισής της.

### 3. ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΩΝΥΜΙΑΣ

Σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν.2081/92, το υπογεγραμμένο καταστατικό προσκομίζεται στο οικείο επιμελητήριο, συνοδευόμενο και από άλλα δικαιολογητικά, για έλεγχο και θεώρηση του καταστατικού για τον έλεγχο του δικαιώματος χρήσης της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου.

### 4. Δ.Ο.Υ. ΕΔΡΑΣ

Μετά την υπογραφή του καταστατικού και σε διάστημα δεκαπέντε (15) ημερών, είναι απαραίτητη η καταβολή στη Δ.Ο.Υ. έδρας ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου (Φ. Σ. Κ) ο οποίος είναι 1% επί του ύψους του εταιρικού κεφαλαίου, και θα ακολουθήσει η θεώρηση του καταστατικού.

### 5. ΤΑΜΕΙΟ ΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΤΑΜΕΙΟ ΠΡΟΝΟΙΑΣ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ

Στο σημείο αυτό ακολουθεί η θεώρηση του καταστατικού από το ταμείο νομικών και το ταμείο πρόνοιας δικηγόρων όπου καταβάλλονται ποσά 0.5% και 1% επί του εταιρικού κεφαλαίου αντίστοιχα.

### 6. ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙΟ ΕΔΡΑΣ

Το αντίγραφο του καταστατικού από το επιμελητήριο, τη Δ.Ο.Υ. έδρας κατά την καταβολή του Φ. Σ. Κ. , το ταμείο νομικών και το ταμείο πρόνοιας δικηγόρων, κατατίθεται στο πρωτοδικείο έδρας για δημοσίευση. Η δημοσίευση αυτή αποτελεί την πράξη ίδρυσης – σύστασης της εταιρείας.

## 7. ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

Εντός δύο μηνών από τη σύσταση της εταιρείας πρέπει να γίνει η εγγραφή της στο οικείο επιμελητήριο.

## 8. Δ.Ο.Υ. ΕΔΡΑΣ

Το τελευταίο βήμα στη διαδικασία σύστασης της ετερόρρυθμης εταιρείας είναι η καταβολή του καταστατικού στη Δ.Ο.Υ. έδρας για την έναρξη εργασιών και δραστηριότητας της επιχείρησης. Στη συνέχεια θα πρέπει να γίνουν οι απαραίτητες διαδικασίες για τη θεώρηση βιβλίων και στοιχείων έτσι ώστε να μπορεί η εταιρεία να προβαίνει σε εμπορικές πράξεις.

### 2.2.3 Διοίκηση ετερόρρυθμης εταιρείας

Η διοίκηση της ετερόρρυθμης εταιρείας ανήκει μόνο στους ομόρρυθμους εταίρους. Αυτό σημαίνει ότι ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν έχει το δικαίωμα να κάνει καμία πράξη διαχείρισης ή να ασχοληθεί σε υποθέσεις της εταιρείας.

Ο ομόρρυθμος εταίρος μιας ετερόρρυθμης εταιρείας έχει δικαίωμα στη διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας. Είναι εκείνος που βάση νόμου έχει δικαίωμα άσκησης διοικητικών πράξεων.

Αντίθετα ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν μπορεί να προβεί σε καμία πράξη διαχείρισης ή να εργασθεί σε υποθέσεις που αφορούν την εταιρεία, τόσο με δική του πρωτοβουλία όσο και με βάση πληρεξουσιότητα των συνεταίρων του ή του διαχειριστή, καθώς αν παραβιαστεί αυτή η απαγόρευση υπόκειται αλληλεγγύως με τους ομόρρυθμους εταίρους σε όλα τα χρέη και σε όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας. Σε αυτή την περίπτωση η ευθύνη του ετερόρρυθμου εταίρου μετατρέπεται από περιορισμένη σε απεριόριστη και εξομοιώνεται από άποψη ευθύνης με του ομόρρυθμου εταίρου, χωρίς όμως αυτό να τον μετατρέπει σε ομόρρυθμο εταίρο. Συνεπώς ευθύνεται όπως ο ομόρρυθμος, δηλαδή προσωπικά, απεριόριστα και εις ολόκληρον με τους συνεταίρους του. Παρέχεται ωστόσο η δυνατότητα απαλλαγής του ετερόρρυθμου εταίρου από την ευθύνη, στην περίπτωση που ο τρίτος γνωρίζει εκ των προτέρων την ιδιότητά του ως ετερόρρυθμο.

### 2.2.4 Αύξηση – Μείωση εταιρικού κεφαλαίου

Αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου της ετερόρρυθμης εταιρείας, έχουμε όταν στο υφιστάμενο εταιρικό κεφάλαιο προστίθενται επιπλέον χρήματα ή διάφορα άλλα περιουσιακά στοιχεία (όπως μηχανήματα, κτίρια, κ.α.).

Αυτή η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου όταν γίνει κατά το χρόνο λειτουργίας της εταιρείας είναι ωφέλιμη για την πορεία της. Αν όλοι οι εισερχόμενοι στην εταιρεία πόροι χρησιμοποιηθούν ορθά τότε θα υπάρξει πραγματικό όφελος στην εταιρεία. Σε αντίθετη περίπτωση θα έχουμε μια αλόγιστη αύξηση εταιρικού κεφαλαίου η οποία θα βλάψει την οργάνωση της εταιρείας και θα δημιουργήσει υπερκεφαλαίωση.

Η κάθε αύξηση λοιπόν του εταιρικού κεφαλαίου θίγει τη λογιστική αρχή της σταθερότητάς του και δημιουργεί μια νέα τροποποίηση του καταστατικού, γιατί το μέγεθός του καθορίζεται από αυτό.

Αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου έχουμε με την είσοδο ενός νέου εταίρου, με την κεφαλαιοποίηση αποθεμάτων ή κερδών, είτε με την μετατροπή ενός πιστωτή σε εταίρο. Ακόμη μπορεί να συμβεί μετά από ομόφωνη απόφαση για νέα εισφορά των εταίρων καθώς και με την κεφαλαιοποίηση της πιστωτικής διαφοράς από την αναπροσαρμογή των στοιχείων του Ισολογισμού.

Σε ορισμένες περιπτώσεις ωστόσο δημιουργείται η ανάγκη μείωσης του εταιρικού κεφαλαίου. Η μείωση αυτή αποτελεί δείγμα κακής πορείας της εταιρείας και μόνο όταν προέρχεται από ζημιές θεωρείται σαν μέτρο εξυγίανσης. Για την πραγματοποίηση ελάττωσης του εταιρικού κεφαλαίου απαιτείται τροποποίηση του καταστατικού την οποία ακολουθούν οι διατυπώσεις δημοσιότητας της συγκεκριμένης τροποποίησης.

Μείωση λοιπόν στο εταιρικό κεφάλαιο έχουμε στην περίπτωση που η εταιρεία επιθυμεί να καλύψει μια ζημιά, στην περίπτωση που κάποιος εταίρος πρόκειται να αποχωρήσει από την εταιρεία και τέλος αν μέρος του εταιρικού κεφαλαίου μένει αχρησιμοποίητο και ανεκμετάλλευτο και πρόκειται να αποδοθεί πίσω στους εταίρους.

### **2.2.5 Λύση – Εκκαθάριση εταιρείας**

Η λύση της εταιρείας αποτελεί το προτελευταίο στάδιο της ζωής της. Τη λύση της μπορεί να την προκαλέσει η αποχώρηση του μοναδικού ομόρρυθμου εταίρου, γεγονός που μπορεί να αποφευχθεί μόνο με την τροποποίηση του καταστατικού όπου θα γίνεται αντικατάσταση από άλλο ομόρρυθμο εταίρο (μετά από νέα είσοδο εταίρου ως ομόρρυθμο ή μετά από μετατροπή ενός ετερόρρυθμου εταίρου σε ομόρρυθμο).

Ένας λόγος που μπορεί να επιφέρει μετατροπή της εταιρείας είναι η μείωση του αριθμού των εταίρων σε έναν. Σε αυτήν την περίπτωση έχουμε την τροποποίηση της ετερόρρυθμης εταιρείας σε μία μονοπρόσωπη επιχείρηση όπου δεν νοείται κάτι τέτοιο για ετερόρρυθμη εταιρεία. Ακόμη η καταγγελία της ετερόρρυθμης εταιρείας, οπότεδήποτε, από ετερόρρυθμο εταίρο επιφέρει πάντοτε τη λύση της εταιρείας (χωρίς απώλειες για τον ίδιο) εφόσον υπάρχει σημαντικός λόγος. Τέτοιος λόγος μπορεί να είναι η παράβαση συμβατικών υποχρεώσεων αλλά και άλλες πράξεις που δικαιολογούν τη διακοπή της εταιρικής τους σχέσης.

Άλλοι λόγοι λύσης της εταιρείας είναι η πάροδο του χρόνου για τον οποίο έχει συσταθεί η εταιρεία καθώς και η πραγματοποίηση ή η αδυναμία πραγματοποίησης του σκοπού της. Ακόμη λύση επέρχεται μετά από απόφαση των εταίρων ή και με την πτώχευση της εταιρείας.

Το επόμενο και τελευταίο στάδιο ζωής της ετερόρρυθμης εταιρείας είναι η εκκαθάριση. Η ύπαρξη της εταιρείας συνεχίζεται σε όλη τη διάρκεια του συγκεκριμένου σταδίου με μόνο σκοπό την εκκαθάριση. Η εμπορική δραστηριότητα της εταιρείας παύει να υπάρχει, όπως επίσης δεν γίνονται διοικητικές πράξεις. Τα στοιχεία του ενεργητικού της εταιρικής περιουσίας διατηρούνται και ο εκκαθαριστής (καθήκοντα εκκαθαριστή ασκεί ο ετερόρρυθμος εταίρος εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά από την εταιρική σύμβαση) κάνει ότι είναι απαραίτητο για την επίτευξη του σκοπού της.

## 2.3 Αφανής ή Συμμετοχική εταιρεία

### 2.3.1 Έννοια και γενικά χαρακτηριστικά

*«Αφανής εταιρεία είναι η εταιρεία εκείνη στην οποία η δραστηριότητα που τείνει στην πραγμάτωση του εταιρικού σκοπού αναπτύσσεται στο όνομα ενός εταίρου, που καλείται διαχειριστής ή εμφανής, σε αντίθεση με τους άλλους εταίρους που καλούνται αφανείς.»*

Η αφανής εταιρεία εφαρμόζει τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα για την εταιρεία, εκτός από εκείνες που δεν συμβιβάζονται με τη φύση της αφανούς. Δεν έχει αυτόνομη ύπαρξη, αλλά ούτε και δική της περιουσία αφού δεν έχει νομική προσωπικότητα, χαρακτηρίζεται όμως εταιρεία σύμφωνα με το άρθρο 47 του Εμπορικού Νόμου.

Αποτελείται από δύο ή περισσότερα άτομα (νομικά ή φυσικά πρόσωπα) από τα οποία ο ένας λειτουργεί ως «εμφανής» εταίρος και οι υπόλοιποι ως «αφανείς». Ο εμφανής εταίρος έχει την ικανότητα προς απόκτηση της εμπορικής ιδιότητας ενώ ο αφανής εταίρος έχει μόνο ικανότητα για δικαιοπραξία. Ο αφανής εταίρος λοιπόν μπορεί να δραστηριοποιείται σε τέτοιου είδους εταιρεία χωρίς να αποκτά την εμπορική ιδιότητα. Με τον τρόπο αυτό δεν προσκρούει σε τυχόν ασυμβίβαστα για την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας και επιπλέον δε φέρει καμία ευθύνη για τα χρέη της εταιρείας έναντι τρίτων. Οι αφανείς εταίροι μπορεί να είναι ένας ή περισσότεροι ενώ μόνο ένας μπορεί να είναι εμφανής εταίρος. Σε διαφορετική περίπτωση (ύπαρξη περισσότερων του ενός εμφανών εταίρων) είτε μιλάμε για περισσότερες παράλληλες αφανείς εταιρείες είτε για μια αδημοσίευτη «εν τοις πράγμασι» εταιρεία μεταξύ των περισσότερων εμφανών εταίρων. Έναντι τρίτων φέρει ευθύνη μόνο ο εμφανής εταίρος. Είναι όμως υποχρεωμένος σε λογοδοσία καθώς και απαγορεύεται να χρησιμοποιεί αυτό που απέκτησε για άλλο σκοπό.

Ο αφανής εταίρος καταβάλλει την εισφορά του στον εμφανή. Το αντικείμενο της εισφοράς μεταβιβάζεται στον εμφανή, εν όλω ή εν μέρη, ή παραχωρείται κατά χρήση σύμφωνα με το άρθρο 38 του Αστικού Κώδικα. Ο αφανής εταίρος συμμετέχει τόσο στα κέρδη όσο και στις ζημιές. Υπάρχει δυνατότητα ωστόσο συμφωνίας για να διασφαλιστεί ότι η συμμετοχή του αφανούς στις ζημιές δεν θα υπερβαίνει το ποσό της εισφοράς του.

Το δικαίωμα που παρέχεται στους αφανείς εταίρους είναι το δικαίωμα ελέγχου των βιβλίων περιορισμένο όμως στα στοιχεία που αφορούν τις πράξεις ή το αντικείμενο της αφανούς εταιρείας.

Τα βασικά χαρακτηριστικά μιας αφανούς εταιρείας είναι τα εξής:

- δεν αποτελεί νομικό πρόσωπο λόγω της μη – δημοσίευσης του καταστατικού της.
- δεν έχει εμπορική επωνυμία αλλά ούτε και έδρα.
- οι συναλλαγές με τους τρίτους γίνονται μόνο από τον εμφανή εταίρο με το δικό του όνομα.
- η ζωή της εταιρείας περιορίζεται μόνο στις σχέσεις μεταξύ των εταίρων, καθώς δεν είναι εμφανής σε τρίτους.

### **2.3.2 Σύσταση αφανούς εταιρείας**

Η σύσταση μιας αφανούς εταιρείας γίνεται άτυπα με τη σύνταξη ενός εγγράφου, χωρίς τη δημοσίευσή της στο πρωτοδικείο και λόγω αυτού στερείται νομικής προσωπικότητας.

Η ύπαρξή της λοιπόν αποδεικνύεται με την έγγραφη συμφωνία των εταίρων αν υπάρχει, από την αλληλογραφία, από τα εμπορικά βιβλία και από τους μάρτυρες (αν ο δικαστής το επιτρέψει).

Η έννοια της εταιρείας αυτής είναι ότι δεν είναι υποχρεωτικά εμφανής και δεν προβάλλεται στις συναλλαγές με τους τρίτους από τους εταίρους. Αντικείμενό της μπορεί να είναι οποιοδήποτε είδος εμπορίας, όπως για παράδειγμα είναι δυνατόν να γίνει συμφωνία εμπόρων με την οποία να αναθέτουν σε έναν από αυτούς την αγορά προϊόντων της εμπορίας τους, τα οποία θα μοιραστούν μεταξύ τους και ο καθένας θα τα πουλήσει για λογαριασμό του.

### **2.3.3 Διοίκηση αφανούς εταιρείας**

Η διοίκηση των εταιρικών υποθέσεων στην αφανή εταιρεία ασκείται από τον εμφανή εταίρο, ο οποίος οφείλει να λαμβάνει υπόψη του και τα συμφέροντα των αφανών εταίρων. Σε περίπτωση που υποστούν βλάβη τα συμφέροντα των αφανών εταίρων, έχουν δικαίωμα να καταγγείλουν την εταιρεία και να ζητήσουν αποζημίωση από τον εμφανή εταίρο. Αν ένας από τους αφανείς εταίρους εμπλακεί στην εκπροσώπηση της εταιρείας τότε δε μιλάμε για αφανή εταιρεία καθώς δε γίνεται να υπάρχουν δύο αφανείς εταίροι.

Σε ότι αφορά τα αποκτώμενα από τη διαχείριση της εταιρείας ανήκουν στον εμφανή εταίρο. Από την άλλη μεριά η απασχόληση του αφανούς εταίρου σε εταιρικές υποθέσεις δεν αποκλείεται, με την προϋπόθεση όμως ότι δρα στο όνομα του εμφανούς εταίρου.

### **2.3.4 Λύση – Εκκαθάριση εταιρείας**

Η αφανής εταιρεία λύεται με το θάνατο ή τη δικαστική συμπάρσταση οποιουδήποτε εμφανούς ή αφανούς εταίρου, με την πτώχευση του εμφανούς εταίρου καθώς και με την πάροδο του χρόνου διάρκειας που συμφωνήθηκε μεταξύ των εταίρων. Ακόμη λύσης της αφανούς εταιρείας μπορεί να προέλθει με την καταγγελία οποιουδήποτε εταίρου, με την ομόφωνη απόφαση όλων των εταίρων, με την πραγμάτωση του σκοπού της εταιρείας και τέλος, με την αδυναμία πραγμάτωσης του σκοπού της αυτού.

Μετά τη λύση της εταιρείας έρχεται η εκκαθάριση, κατά την οποία αποδίδεται στον αφανή της εταίρο η αξία της εισφοράς του μειωμένη κατά τις ζημιές που του αναλογούν. Στην περίπτωση της αφανούς εταιρείας το στάδιο της εκκαθάρισης μπορεί να παραληφθεί ή να ισχύουν άλλοι κανόνες ανάλογα με τις συμφωνίες που έχουν γίνει μεταξύ των εταίρων.



## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: Τήρηση Βιβλίων και Στοιχείων και Προσδιορισμός Αποτελέσματος**

Στο κεφάλαιο που ακολουθεί θα προσδιοριστεί η σημασία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ. Β. Σ), θα αναλυθούν οι κατηγορίες βιβλίων που τηρούνται βάση του Κ. Β. Σ., καθώς θα γίνει αναφορά και στα βασικά λογιστικά βιβλία αλλά και στο νέο νόμο 4093/2012. Τέλος, θα αναλυθεί η διαδικασία προσδιορισμού του αποτελέσματος και θα καταλήξει στην εφαρμογή της διαδικασίας, με ένα παράδειγμα για την ευκολότερη κατανόησή του.

### **3.1 Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων**

#### **3.1.1 Έννοια και βασικές αρχές**

Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ. Β. Σ.) ορίζει ότι οι επιτηδευματίες είναι υποχρεωμένοι να τηρούν βιβλία, να εκδίδουν στοιχεία, να ζητούν και να παίρνουν στοιχεία, να υποβάλλουν καταστάσεις, να διαφυλάσσουν τα βιβλία, τα στοιχεία και τις καταστάσεις, και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων.

Με τον όρο «επιτηδευματίας» ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων εννοεί κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του αστικού κώδικα που ασκεί δραστηριότητα μέσα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και τις αστικές κερδοσκοπικές και μη κερδοσκοπικές εταιρείες.

Οι επιτηδευματίες διακρίνονται ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους, σε εκείνους που πωλούν αγαθά, σε εκείνους που παρέχουν υπηρεσίες και τέλος σε εκείνους που πωλούν αγαθά και παρέχουν υπηρεσίες, δηλαδή ασκούν μεικτή δραστηριότητα.

Στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ο όρος βιβλία αποτελεί κατάστιχα ειδικά γραμμογραφημένα κατά περίπτωση στα οποία καταχωρίζονται με συγκεκριμένο τρόπο οι οικονομικές πράξεις της επιχείρησης. Με τον όρο στοιχεία εννοεί το δικαιολογητικό μιας οικονομικής πράξης ή με άλλα λόγια την ταυτότητα της οικονομικής πράξης. Με βάση αυτό πραγματοποιείται η λογιστική καταχώρηση της οικονομικής πράξης στα βιβλία που τηρεί η επιχείρηση.

Σύμφωνα με τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και τις τροποποιήσεις που επέφερε ο νόμος 3842/2010 οι επιτηδευματίες εντάσσονται σε δύο κατηγορίες τηρήσεως βιβλίων, την Β' κατηγορία και την Γ' κατηγορία.

### 3.1.2 Κατηγορίες βιβλίων

Οι κατηγορίες βιβλίων που προαναφέρθηκαν είναι δύο, καθώς βάση του Ν. 3842/2010 καταργήθηκε το άρθρο 5 του Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων με τίτλο «Βιβλίο αγορών» που αποτελούσε την Α' κατηγορία τήρησης βιβλίων. Τα όρια βάση των οποίων οι επιτηδευματίες εντάσσονται σε κατηγορίες τήρησης βιβλίων, ορίζονται με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου ως εξής:

**Πίνακας 3.1** Όρια για την ένταξη στα βιβλία

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΟΡΙΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Β'	μέχρι 1,500,000€
Γ'	άνω των 1,500,000€

Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί βιβλίο εσόδων – εξόδων, σε ξεχωριστέ στήλες του οποίου καταχωρεί:

- το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.
- τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων υλών, από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις.
- τις δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, τις δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις.
- τις επιστροφές και τις εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες.
- το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.

Το ποσό κάθε πράξης των ανωτέρω ενεργειών αναλύεται σε ιδιαίτερες στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις, ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος και του Φ.Π.Α.. Η ανάλυση αυτή μπορεί να γίνει το αργότερο μέχρι τη λήξη προθεσμίας για την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων.

Ακόμη σε διακεκριμένο χώρο του βιβλίου καταχωρούνται:

- τα έσοδα και τα έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου.
- οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών.
- η αξία αγοράς και πώλησης των παγίων στοιχείων, ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σε αυτές, καθώς και οι αποσβέσεις τους, όταν γίνεται εξαγωγή λογιστικού αποτελέσματος.

- οι καταθέσεις και οι αναλήψεις κεφαλαίων, τα δάνεια που χορηγούνται και λαμβάνονται, καθώς και οι εισπράξεις ή οι καταβολές που γίνονται για μερική ή ολική εξόφλησή τους.

Μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, καταχωρείται ανάλυση των ακαθάριστων εσόδων από πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών καθώς και των εξόδων για αμοιβές προσωπικού, ενοίκια και λοιπά έξοδα. Η συγκεκριμένη ανάλυση δεν απαιτείται εάν προκύπτει από τον τρόπο τήρησης του βιβλίου εσόδων – εξόδων.

Παράλληλα με την τήρηση του βιβλίου εσόδων – εξόδων ο επιτηδευματίας πρέπει να τηρεί και βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων. Στο βιβλίο αυτό η καταγραφή της απογραφής γίνεται κατά ποσότητα και αξία μέχρι τις 20 Φεβρουαρίου έκαστου έτους και όχι αργότερα από την ημερομηνία υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί λογιστικά βιβλία, κατά την διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα(ιταλικό ή κλασικό, συγκεντρωτικό, αμερικάνικο), σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής. Εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, ως προς τη δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων, των δευτεροβάθμιων, και των υπογραμμισμένων τριτοβάθμιων λογαριασμών, με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9 οι οποίοι δεν τηρούνται.

Από τους λογαριασμούς του γενικού και των αναλυτικών καθολικών πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων, ώστε να είναι εύκολη η πληροφόρηση ή η επαλήθευση από το φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.

Ο επιτηδευματίας που συντάσσει τις ετήσιες οικονομικές του καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ. Λ. Π.) τηρεί τα λογιστικά του βιβλία είτε με βάση τις αρχές και τους κανόνες του Δ. Λ. Π. είτε με βάση τις αρχές και τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί τα βιβλία του σύμφωνα με τα Δ. Λ. Π. υποχρεούται:

- να συντάσσει Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής – Φορολογικής Βάσης(Π. Σ. Λ. Φ. Β.). Στον πίνακα αυτόν καταχωρούνται σε χωριστές στήλες για κάθε πρωτοβάθμιο διαφοροποιημένο λογαριασμό σε χρέωση ή πίστωση:
  - η αξία όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία (Λογιστική βάση)
  - η αξία όπως προσδιορίζεται με βάση τους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας(Φορολογική βάση)
  - η διαφορά μεταξύ Λογιστικής και Φορολογικής βάσης
- να τηρεί ιδιαίτερο φορολογικό Μητρώο Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων, το οποίο μπορεί να είναι ενσωματωμένο στο κύριο Μητρώο Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων της εταιρείας και χρησιμοποιείται ως βάση του ποσοτικού προσδιορισμού των αναγκαίων καταχωρήσεων στο Π. Σ. Λ. Φ. Β. και στον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων, στο βαθμό που κατά την εφαρμογή των Δ. Λ. Π. προκύπτουν διαφορές στην αποτίμηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων είτε λόγω της διαφοροποίησής της προ των αποσβέσεων αξίας τους είτε λόγω της διαφοροποίησης των συσσωρευμένων αποσβέσεων.

- να συντάσσει Πίνακες Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης, Σχηματισμού Φορολογικών Αποθεμάτων και Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Φορολογικών Αποθεματικών, των οποίων τα δεδομένα προκύπτουν από λογαριασμούς που τηρούνται με τη διπλογραφική μέθοδο.

### 3.1.3 Βασικά λογιστικά στοιχεία

Για τη κάλυψη όλων των περιπτώσεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων προβλέπεται ένα πλήθος παραστατικών (των Στοιχείων). Τα σπουδαιότερα είναι τα εξής:

- ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Η ύπαρξη δελτίου αποστολής είναι απαραίτητη για κάθε διακίνηση ειδών, όχι μόνο κατά τη πώληση, αλλά και κατά την επεξεργασία, επιστροφή, δειγματισμό κ.α. Πρέπει να αναγράφεται ο προορισμός του, η ώρα έναρξης – παράδοσης της αποστολής, ο σκοπός διακίνησης τους και προαιρετικά η αξία τους. Από την ημέρα που θα εκδοθεί το δελτίο αποστολής, εντός 30 ημερών, ο επιτηδευματίας πρέπει να εκδώσει τιμολόγιο.

Εικόνα 3.2 Δελτίο αποστολής

		ημερομηνία	NO
		ΩΡΑ ΕΝΑΡΞΗΣ-ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ	
		ΠΑΡΑΛΗΠΤΗΣ	
		ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	
ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ		ΑΦΜ	
ΤΟΠΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ		Δ.Ο.Υ	
ΤΟΠΟΣ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΥ			
<b>ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ</b>			
ΜΟΝΑΔΑ ΜΕΤΡΗΣΗΣ ΤΕΜ. / Κ. / Μ. / Τ.	<b>ΕΙΔΟΣ</b>	<b>ΠΟΣΟΤΗΤΑ</b>	Ο ΑΠΟΣΤΟΛΕΑΣ    Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ
ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΤΗΤΑΣ ΑΡΙΘΜΗΤΙΚΩΣ			
ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΤΗΤΑΣ ΟΛΟΓΡΑΦΩΣ			
ΤΑ ΕΙΔΗ ΜΑΣ ΕΙΝΑΙ ΣΥΣΚΕΥΑΣΜΕΝΑ ΣΕ ΧΑΡΤΟΚΙΒΩΤΙΑ			
ΣΗΜ 1. ΤΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΤΡΕΙΣ ΕΥΘΥΝΗ ΜΕ ΚΙΝΔΥΝΟ ΚΑΙ ΑΣΦΑΛΕΙΑ ΤΟΥ ΑΓΟΡΑΣΤΟΥ			
ΣΗΜ 2. Το Συνοδευτικό αμφών, 2ο λογαριθμικά 30 ΣΤΕΛΕΙΟΣ			

Υποχρεωτικά στοιχεία για την έκδοση Δελτίου Αποστολής:

1. Πλήρη στοιχεία αποστολέα.
2. Πλήρη στοιχεία παραλήπτη.
3. Ημερομηνία.
4. Σκοπός διακίνησης.
5. Αρίθμηση.
6. Μονάδα μέτρησης.
7. Τόπος αποστολής.
8. Τόπος προορισμού.
9. Περιγραφή του είδους.
10. Ποσότητες (αριθμητικά και ολογράφως)

Πηγή: <http://users.sch.gr>

- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ

Αποτελεί αποδεικτικό στοιχείο της οικονομικής πράξης και συμπληρώνει την έκδοση του δελτίου αποστολής που έχει ήδη εκδοθεί σε διάστημα 30 ημερών από την ημερομηνία έκδοσης του. Το τιμολόγιο περιλαμβάνει τις ποσότητες και τις αξίες των ειδών χωρίς να αποτελεί συνοδευτικό μεταφοράς. Πρέπει επίσης να αναγράφονται επι ακριβώς τα δελτία αποστολής που καλύπτει.



- ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ

Η έκδοση του συγκεκριμένου παραστατικού γίνεται σε περίπτωση επιστροφής ειδών. Η αξία του τιμολογίου αυτού (αξία ειδών) επιστρέφεται ή οφείλεται στον πελάτη, ανάλογα αν είναι μετρητοίς ή επί πιστώσει.

**Εικόνα 3.5** Πιστωτικό τιμολόγιο πώλησης

Πηγή: [www.parerless.gr](http://www.parerless.gr)

- ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΕΚΠΤΩΣΗΣ

Το συγκεκριμένο παραστατικό αφορά επιπλέον εκπτώσεις που παρέχονται σε πελάτες επειδή για παράδειγμα αγόρασαν ένα μεγάλο όγκο αγαθών μέσα σε ένα χρονικό διάστημα.

**Εικόνα 3.6** Πιστωτικό τιμολόγιο έκπτωσης

		ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ		No		
		ΠΕΛΑΤΗΣ				
		ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ				
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑ		ΑΦΜ				
ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ		Δ.Ο.Υ.				
<b>ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ-ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ)</b>						
ΜΟΝΑΔΑ ΜΕΤΡΗΣΗΣ ΤΡΑΠΕΖ. ΚΩΔ. 637	ΕΙΔΟΣ Η ΕΚΠΤΩΣΗ	ΠΟΣΟ ΤΗΤΑ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΑΣ	ΑΞΙΑ ΚΑΤΑ ΣΥΝΤΕΛ. Φ.Π.Α.		
				23%	13%	6,5%
ΑΞΙΑ ΠΛΗΡΟΤΕΟΥ ΠΟΣΟΥ ΟΛΟΓΡΑΦΟΣ		ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΩΝ				
		ΣΥΝΟΛΟ ΦΠΑ				
ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ		ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΛΑΒΗ		ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΩΝ		
				ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ Φ.Π.Α.		
				ΠΛΗΡΟΤΕΟ ΠΟΣΟ		
<small>3% ΠΕΛΑΤΗΣ, 2% ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ &amp; 3% ΣΤΕΛΕΧΟΣ</small>						

Πηγή: <http://users.sch.gr>

- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Εκδίδεται όχι για πώληση αγαθών αλλά για υπηρεσίες που προσφέρθηκαν σε κάποιο πελάτη επιτηδευματία.

**Εικόνα 3.7** Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών

Πηγή: [www.nakas.gr](http://www.nakas.gr)

- ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Εκδίδεται όταν υπάρχει κάποιος λόγος επιστροφής χρημάτων για κάποια παροχή υπηρεσίας, για την οποία έχει εκδοθεί ήδη ένα τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών. Η αξία αυτή είτε επιστρέφεται είτε οφείλεται στο πελάτη.

- ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ

Το παραστατικό αυτό εκδίδεται, όταν γίνεται λιανική πώληση ειδών, δηλαδή πώληση σε ιδιώτη. Με την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης θεωρείται ότι ο πελάτης εξοφλεί την αξία της αμέσως.

**Εικόνα 3.8** Απόδειξη λιανικής πώλησης

Πηγή: [www.infopaper.gr](http://www.infopaper.gr)

- ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ

Είναι αντίστροφο παραστατικό της απόδειξης λιανικής πώλησης και εκδίδεται όταν γίνεται επιστροφή ειδών. Με την έκδοσή του επιστρέφονται και τα χρήματα.

**Εικόνα 3.9** Απόδειξη επιστροφής

Πηγή: [www.kapsis.gr](http://www.kapsis.gr)

- ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Εκδίδεται για υπηρεσίες που προσφέρθηκαν σε κάποιον πελάτη – ιδιώτη.

**Εικόνα 3.10** Απόδειξη παροχής υπηρεσιών

Πηγή: [www.panabook.gr](http://www.panabook.gr)

- ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ - ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Το παραστατικό αυτό συνδυάζει τις ιδιότητες των δύο αναφερόμενων συστατικών του. Εκδίδεται όταν μία λιανική πώληση συνοδεύεται με μεταφορά του αντικειμένου, συνήθως ογκώδους, που την εκτελεί κάποιος μεταφορέας.



**Εικόνα 3.11** Απόδειξη λιανικής – Δελτίο αποστολής

Πηγή: [www.infopaper.gr](http://www.infopaper.gr)

- ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ – ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Συνδυάζει τα δύο αναφερόμενα. Εκδίδεται όταν μία παροχή υπηρεσίας συνοδεύεται από κάποια μεταφορά υλικών πραγμάτων.

- ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ

Υπάρχουν ορισμένες ειδικές περιπτώσεις στις οποίες μια λιανική πώληση γίνεται επί πιστώσει. Επειδή θεωρείται ότι η έκδοση μιας απόδειξης λιανικής πώλησης προκαλεί την άμεση καταβολή της αξίας της από τον πελάτη εκδίδεται ένα διαφορετικό είδος παραστατικού που ονομάζεται απόδειξη λιανικής πώλησης επί πιστώσει. Στην περίπτωση αυτή είναι αναγκαία η συμπλήρωση των στοιχείων του πελάτη.

- ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗΣ

Εκδίδεται όταν η ίδια η επιχείρηση καταναλώνει κάποια από τα αγαθά που πουλάει.

**Εικόνα 3.12** Απόδειξη αυτόπαράδοσης

Πηγή: [www.nakas.gr](http://www.nakas.gr)

- ΔΕΛΤΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ

Η έκδοση του συγκεκριμένου παραστατικού συνοδεύει τη μεταφορά υλικών, όταν αυτή γίνεται από ένα τμήμα της επιχείρησης σε ένα άλλο. Είναι προφανές ότι η μεταφορά αυτή δεν αποτελεί πώληση και για το λόγο αυτό δεν αναγράφει την αξία των ειδών.

**Εικόνα 3.13** Δελτίο εσωτερικής διακίνησης

Πηγή: [www.infopaper.gr](http://www.infopaper.gr)

- ΕΙΔΙΚΟ ΑΚΥΡΩΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ

Χρησιμοποιείται για την ακύρωση οποιουδήποτε άλλου από τα αναφερόμενα παραστατικά. Η έκδοση του γίνεται μόνο εφόσον το λάθος ανακαλυφθεί, πριν το παραστατικό που θα ακυρωθεί απομακρυνθεί από την επιχείρηση. Σε κάθε άλλη περίπτωση απαγορεύεται η έκδοση του και η ακύρωση του παραστατικού γίνεται με την έκδοση του κατάλληλου πιστωτικού παραστατικού.

- ΔΕΛΤΙΟ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ

Εκδίδεται όταν η επιχείρηση αγοράζει αγαθά προερχόμενα από ιδιώτη.

**Εικόνα 3.14** Δελτίο ποσοτικής παραλαβής

Πηγή: [www.nakas.gr](http://www.nakas.gr)

### 3.1.4 Νόμος 4093/2012

Ο νόμος αυτός επιφέρει ριζικές αλλαγές στα καθεστώτα απεικόνισης των συναλλαγών των επιχειρήσεων που ξεκινούν από το 2013 και στα επόμενα έτη με νομοθετήματα που προωθεί η πολιτική ηγεσία του Υπουργείου Οικονομικών.

Η έως σήμερα ψηφισμένες ρυθμίσεις που προβλέπουν κατάργηση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και την αντικατάστασή του από τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ. Φ. Α.Σ.) σηματοδοτούν αλλαγές στις φορολογικές υποχρεώσεις επιχειρήσεων και επιτηδευματιών. Ορισμένες από αυτές είναι:

- καταργείται η διάκριση των βιβλίων σε Β' και Γ' κατηγορίας, και μετονομάζονται σε «απλογραφικά» και «διπλογραφικά» αντίστοιχα.
- αυξάνεται από τις 5.000€ στις 10.000€ το όριο ακαθάριστων εσόδων μέχρι το οποίο απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων οι επιτηδευματίες που παρέχουν υπηρεσίες.
- οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες των οποίων τα ακαθάριστα έσοδα δεν υπερβαίνουν το 1.500.000€ θα τηρούν απλογραφικά βιβλία ενώ για ακαθάριστα έσοδα πάνω από 1.500.000€ θα τηρούν διπλογραφικά βιβλία.
- ως απλογραφικά θεωρούνται τα βιβλία εσόδων – εξόδων και το βιβλίο απογραφής, το οποίο τηρείται μόνο στην περίπτωση κατά την οποία τα ακαθάριστα έσοδα του επιτηδευματία από την πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο των 150.000€.
- Το χρονικό περιθώριο ενημέρωσης του βιβλίου εσόδων – εξόδων αυξήθηκε και γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν της υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.. Το ίδιο ισχύει και για τα διπλογραφικά βιβλία.
- Καταργείται το βιβλίο αποθήκης, που υποχρεούνται σήμερα να τηρούν όσοι επιτηδευματίες έχουν ακαθάριστα έσοδα άνω των 5.000.000€.
- Καταργείται ακόμα το βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου καθώς και το βιβλίο ποσοτικής παραλαβής.
- Καταργούνται οι υποχρεώσεις του επιτηδευματία που τηρεί διπλογραφικά βιβλία και πραγματοποιεί παραγωγικές επενδύσεις διενεργώντας εκπτώσεις ή αποθεματικά:
  - Να τηρεί βιβλίο επενδύσεων
  - Να τηρεί στα λογιστικά του βιβλία χωριστούς αναλυτικούς λογαριασμούς κατά αναπτυξιακό νόμο για τις αφορολόγητες εκπτώσεις ή τα αποθεματικά
  - Να καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και χωριστά κατά αναπτυξιακό νόμο, όλες τις επενδύσεις, τις εκπτώσεις και τα αποθεματικά

- Καταργείται η υποχρέωση του επιτηδευματία που τηρεί απλογραφικά βιβλία να τηρεί βιβλίο επενδύσεων.
- Καταργείται η υποχρέωση του πράκτορα κρατικών λαχείων να τηρεί βιβλία διάθεσης λαχείων.
- Προβλέπεται η χρήση ηλεκτρονικού τιμολογίου, η οποία υπόκειται στην αποδοχή του αποκτώντος τα αγαθά ή του λήπτη των υπηρεσιών.
- Συναλλαγές αξίας 3.000€ και άνω θα πρέπει να εξοφλούνται υποχρεωτικά μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Το όριο που ισχύει σήμερα είναι 1.500€
- Όπως ορίζει το τροποποιημένο άρθρο 10 του εν λόγω νόμου η φορολογία των εταιρών γίνεται ως εξής:
  - Αν τηρούν διπλογραφικά στοιχεία, όλα τα κέρδη θα φορολογούνται με συντελεστή 26%. Σε περίπτωση που μοιράσουν κέρδη, τα διανεμόμενα κέρδη θα φορολογηθούν επιπλέον με συντελεστή 10%.
  - Αν τηρούν απλογραφικά βιβλία, τα κέρδη μέχρι 50.000€ θα φορολογούνται με συντελεστή 26% και τα πλέον των 50.000€ με συντελεστή 33%.

Ο νόμος 4093/2012 τέθηκε σε ισχύ από 1/1/2013 και θα ολοκληρωθεί η έναρξη του 1/1/2014 όπου η ολοκλήρωση θα επέλθει με τη κατάργηση της θεώρησης των Βιβλίων και Στοιχείων καθώς και με τη παύση των διατάξεων που ρυθμίζουν τα δελτία αποστολής (άρθρο 5), τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών (άρθρο 7) και τα έγγραφα μεταφοράς και στοιχεία λοιπών συναλλαγών (άρθρο 8).

Ακόμη με απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών έχει συσταθεί ομάδα εργασίας προκειμένου να υποβληθούν προτάσεις μέχρι 30/6/2013 για περαιτέρω απλοποίηση και βελτίωση του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

Λόγω του ότι ο συγκεκριμένος νόμος (4093/2012) υπόκειται ακόμη σε βελτιώσεις και τροποποιήσεις τα παραδείγματα που ακολουθούν στα επόμενα κεφάλαια λειτουργούν σύμφωνα με τις διατάξεις που ορίζει ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων.

## **3.2 Προσδιορισμός αποτελέσματος**

### **3.2.1 Διαδικασία διεξαγωγής αποτελέσματος**

Μετά το πέρας κάθε διαχειριστικής χρήσης συντάσσεται ο Ισολογισμός τέλους χρήσης, προσδιορίζονται τα αποτελέσματα εκμετάλλευσης καθώς και τα αποτελέσματα χρήσης που προέκυψαν κατά τη διάρκεια της χρήσης. Για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της διαχειριστικής χρήσης, θα πρέπει να γίνει συσχέτιση όλων των εσόδων και εξόδων που αφορούν τη χρήση.

Για τον ακριβή προσδιορισμό τους, θα πρέπει να γίνει χρονική τακτοποίηση των εσόδων και εξόδων έτσι ώστε να διαχωριστούν τα έσοδα και τα έξοδα που αφορούν άλλες χρήσεις και κάθε χρήση να είναι αυτοτελής.

Οι εκάστοτε λογαριασμοί ανοίγουν στην αρχή της χρήσης, από τα δεδομένα της απογραφής και κατά τη διάρκειά της παρακολουθούν τις μεταβολές των περιουσιακών στοιχείων. Στο τέλος της χρήσης με βάση τα δεδομένα των λογαριασμών, θα έπρεπε να μπορούμε να προσδιορίσουμε τα αποτελέσματα της χρήσης και να συντάξουμε τον τελικό Ισολογισμό. Όμως τα αποτελέσματα που θα προκύψουν καθώς και ο Ισολογισμός που θα συνταχθεί ενδέχεται να μην ανταποκρίνονται στην πραγματική οικονομική κατάσταση της επιχείρησης για τους εξής λόγους:

- Κατά τη χρήση έχουμε μεταβολές στα περιουσιακά στοιχεία που διαφεύγουν από την καταγραφή είτε γιατί είναι δύσκολο να προσδιοριστούν (φυρές εμπορευμάτων) είτε γιατί είναι τεχνικά αδύνατο (φθορά παγίων στοιχείων).
- Υπάρχει πιθανότητα στα έξοδα και έσοδα μιας χρήσης να περιέχονται κάποια που είτε αφορούν άλλη χρήση είτε οφείλονται.
- Μπορεί να έχουν γίνει λογιστικά λάθη.
- Το υπόλοιπο των λογαριασμών, που τηρήθηκαν μεικτοί δεν δείχνει τίποτα, αν δεν γίνει εκκαθάρισή τους.
- Δεν έχουν γίνει προβλέψεις εκμετάλλευσης και προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους.
- Άλλες αιτίες, όπως υπερτιμήσεις και υποτιμήσεις αξιών.

Η πραγματική οικονομική κατάσταση της επιχείρησης, που πρέπει να δίνεται με τον Ισολογισμό, εξασφαλίζεται με την απογραφή. Ο προσδιορισμός της αξίας των περιουσιακών στοιχείων σε χρήμα λέγεται αποτίμηση. Με τα δεδομένα της απογραφής γίνεται και η εκκαθάριση των μεικτών λογαριασμών.

Οι λογιστικές εργασίες που διενεργούνται στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης είναι οι εξής:

1. Διενέργεια γενικής απογραφής και προσαρμογής των λογαριασμών σε αυτή.
2. Προσδιορισμός των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης καθώς και των αποτελεσμάτων χρήσης.
3. Σύνταξη οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμός τέλους χρήσης, κατάσταση του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσης», πίνακας διάθεσης των αποτελεσμάτων, κατάσταση του λογαριασμού «γενική εκμετάλλευση»).
4. Κλείσιμο των βιβλίων της χρήσης και άνοιγμά τους για τη νέα χρήση.

Η σειρά των λογιστικών εργασιών μετά την καταχώρηση όλων των λογιστικών γεγονότων και της τελευταίας ημέρας της διαχειριστικής χρήσης έχει ως εξής:

1. Σύνταξη Ανακεφαλαιωτικού Ισοζυγίου (Πρώτο Προσωρινό)
2. Διενέργεια Γενικής Απογραφής

3. Σύγκριση των λογαριασμών με τα δεδομένα της απογραφής και σε περίπτωση διαπίστωσης διαφοράς, προσαρμογή τους σε αυτή
4. Σύνταξη Δεύτερου Προσωρινού Ισοζυγίου
5. Προσδιορισμός των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης, των αποτελεσμάτων χρήσης και διανομή του αποτελέσματος
6. Σύνταξη Οριστικού Ισοζυγίου
7. Σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων
8. Κλείσιμο των βιβλίων χρήσης και τέλος,
9. Άνοιγμα των βιβλίων της νέας χρήσης

Αναλυτικά η κάθε εργασία:

#### 1. ΣΥΝΤΑΞΗ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΥ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ (Πρώτο Προσωρινό)

Το ανακεφαλαιωτικό Ισοζύγιο συντάσσεται βάση των δεδομένων των λογαριασμών. Το Ισοζύγιο αυτό, επειδή θα μεταβληθεί λόγω της προσαρμογής των λογαριασμών στην απογραφή και στη συνέχεια του προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, καλείται Πρώτο Προσωρινό Ισοζύγιο.

#### 2. ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑ ΓΕΝΙΚΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Η απογραφή διενεργείται στο τέλος της χρήσης και αφορά όλα τα περιουσιακά στοιχεία.

#### 3. ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΜΕ ΤΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΤΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΑΙ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ, ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥΣ ΣΕ ΑΥΤΗ

Γίνεται σύγκριση των ποσών που δίνονται οι λογαριασμοί με τα δεδομένα της απογραφής. Εάν διαπιστωθούν διαφορές προσαρμόζονται τα δεδομένα των λογαριασμών στην απογραφή. Η προσαρμογή των λογαριασμών γίνεται με λογιστικές εγγραφές, οι οποίες λέγονται εγγραφές προσαρμογής ή εγγραφές τακτοποίησης. Οι εγγραφές προσαρμογής συνήθως αφορούν:

- α) τους λογαριασμούς παγίων περιουσιακών στοιχείων,
- β) τους λογαριασμούς των εξόδων – εσόδων,
- γ) τους μεικτούς λογαριασμούς,
- δ) τους λογαριασμούς απαιτήσεων – υποχρεώσεων,
- ε) το σχηματισμό προβλέψεων και
- στ) τη διαπίστωση ελλειμμάτων ή πλεονασμάτων.

#### 4. ΣΥΝΤΑΞΗ ΔΕΥΤΕΡΟΥ ΠΡΟΣΩΡΙΝΟΥ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ

Μετά την καταχώρηση των εγγραφών προσαρμογής στους λογαριασμούς συντάσσεται ανακεφαλαιωτικό Ισοζύγιο, που και αυτό έχει χαρακτήρα προσωρινό, γιατί θα ακολουθήσουν οι εγγραφές προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, και καλείται Β' Προσωρινό Ισοζύγιο. Βασικός του σκοπός είναι η διαπίστωση της προσαρμογής των λογαριασμών με την απογραφή.

#### 5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ, ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ

Γίνεται προσδιορισμός των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης με την κατάρτιση του λογαριασμού «Γενική Εκμετάλλευση» και τα αποτελέσματα χρήσης, με την κατάρτιση του λογαριασμού «Αποτελέσματα Χρήσης». Το αποτέλεσμα της χρήσης μεταφέρεται στο λογαριασμό «Αποτέλεσμα προς διάθεση», προκειμένου να γίνει η διάθεσή του σύμφωνα με το καταστατικό και τις διατάξεις της νομοθεσίας.

#### 6. ΣΥΝΤΑΞΗ ΟΡΙΣΤΙΚΟΥ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ

Μετά τις εγγραφές προσδιορισμού και διανομής των αποτελεσμάτων συντάσσεται ανακεφαλαιωτικό Ισοζύγιο, που ονομάζεται Οριστικό Ισοζύγιο γιατί οι λογαριασμοί έχουν πάρει την οριστική τους μορφή. Όλοι οι λογαριασμοί εκτός αυτών του Ισοζυγίου, είναι εξισωμένοι.

#### 7. ΣΥΝΤΑΞΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Οι οικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται είναι οι ακόλουθες:

- α) ο ισολογισμός τέλους χρήσης
- β) η κατάσταση του λογαριασμού «Αποτελέσματα Χρήσης»
- γ) ο πίνακας διάθεσης των αποτελεσμάτων
- δ) η κατάσταση του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης

#### 8. ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΧΡΗΣΗΣ

Το κλείσιμο των βιβλίων γίνεται με μία εγγραφή, στην οποία οι λογαριασμοί του παθητικού χρεώνονται και του ενεργητικού πιστώνονται.

#### 9. ΑΝΟΙΓΜΑ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΗΣ ΝΕΑΣ ΧΡΗΣΗΣ

Το άνοιγμα των βιβλίων της νέας χρήσης γίνεται με μία εγγραφή στην οποία οι λογαριασμοί του ενεργητικού χρεώνονται και του παθητικού πιστώνονται.

### 3.2.2 Υπόδειγμα προσδιορισμού αποτελέσματος σε βιβλία Γ' κατηγορίας

Ο ισολογισμός της ατομικής επιχείρησης "ΖΕΡΦΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ" της 31/12/2002 είχε ως εξής:

#### ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΟΣΑ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	ΠΟΣΑ
ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	4.000		ΚΕΦΑΛΑΙΟ	6.000
ΑΠΟΣΒΕΣΜ. ΜΗΧ/ΤΑ	2.000	2.000	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	4.000
ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΠΡΟΠΛΗΡΩΜΕΝΑ		4.000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ	2.000
ΕΝΟΙΚΙΑ		1.000		
ΤΑΜΕΙΟ		5.000		
		<u>12.000</u>		<u>12.000</u>

Στη συνέχεια, κατά τη διάρκεια της χρήσεως 2003 γίνονται τα εξής λογιστικά γεγονότα:

1. Αγοράζονται εμπορεύματα αξίας 5.000€ με Φ.Π.Α. 18%, δηλαδή 900€, επί πιστώσει.
2. Κατά τη διαδρομή καταστρέφονται από πυρκαγιά ανασφάλιστα εμπορεύματα αξίας 500€. (Για την καταστροφή ευθύνεται η επιχείρηση)
3. Διακανονίζεται οφειλή προς προμηθευτή με αποδοχή συναλλαγματικής ονομαστικής αξίας 2.000€.
4. Εξοφλούνται τα οφειλόμενα ασφάλιστρα.
5. Πωλούνται εμπορεύματα αντί 10.000€ με Φ.Π.Α. 18%, δηλαδή 1800€, επί πιστώσει.

Παρακάτω θα παρουσιαστούν η ημερολογιακή εγγραφή ανοίγματος των βιβλίων καθώς και οι ημερολογιακές εγγραφές των λογιστικών γεγονότων που αναφέρθηκαν παραπάνω.



<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b>	<b>ΒΟΗΘΗΤΙΚΗ</b>	<b>ΧΡΕΩΣΗ</b>	<b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b>
12 Μηχ/τα και λοιπός εξοπλισμός		4.000	
12.00 Μηχανήματα	4.000		
20 Εμπορεύματα		4.000	
20.00 Εμπορεύματα αρχής	4.000		
36 Μεταβατικοί Λογ. Ενεργ.		1.000	
36.00 Προπληρωμένα ενοίκια	1.000		
38 Χρηματικά Διαθέσιμα		5.000	
38.00 Ταμείο	5.000		
89 Ισολογισμός			14.000
89.00 Ισολογισμός ανοίγματος	14.000		
Ανοιγμα βιβλίων			
89 Ισολογισμός		14.000	
89.00 Ισολογισμός ανοίγματος	14.000		
12 Μηχ/τα και λοιπός εξοπλισμ.			2.000
12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματ.	2.000		
40 Κεφάλαιο			6.000
40.07 Κεφάλαιο ατομ. επ.	6.000		
50 Προμηθευτές			4.000
50.00 Προμηθευτές εσωτ.	4.000		
56 Μεταβατικοί Λογ. Παθητ.			2.000
56.01 Ασφάλιστρα πληρωτέα	2.000		
Ανοιγμα βιβλίων			
20 Εμπορεύματα		5.000	
20.01 Εμπορεύματα αγορές	5.000		
54 Υποχρεώσεις από Φ-Τα		900	
54.00 Φ. Π. Α	900		
50 Προμηθευτές			5.900
50.00 Προμηθευτές εσωτ.	5.900		
Αγορά εμπορευμάτων			
50 Προμηθευτές		2.000	
50.00 Προμηθευτές εσωτ.	2.000		
51 Γραμ. Πληρωτέα			2.000
Διακανονισμός οφειλής			
56 Μεταβατικοί Λογ. Παθητ.		2.000	
56.01 Ασφάλιστρα πληρωτέα	2.000		
38 Χρηματικά Διαθέσιμα			2.000
38.00 Ταμείο	2.000		
Εξόφληση ασφαλίσεων			

Σε μεταφορά

Από μεταφορά

30 Πελάτες			11.800	
70 Πωλήσεις Εμπορευμάτων				10.000
54 Υποχρεώσεις από Φ-Τα				1.800
54.00 Φ. Π. Α		1.800		
Πώληση εμπορευμάτων				
81 Εξ.-Ες. Προηγ. χρήσεων			500	
81.02 Έκτακτες Ζημιές		500		
81.02.07 Ζημιά από πυρκαγιά		500		
20 Εμπορεύματα				500
20 01 Εμπορεύματα αγορές		500		
Καταστροφή ανασφάλιστων εμπορευμάτων				

ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ

12 Μηχ/τα και λοιπός εξοπλ.	20 Εμπορεύματα	36 Μεταβ. Λογ. Ενεργ.
4.000   2.000	4.000   500 5.000	1.000
38 Χρηματικά Διαθέσιμα	89 Ισολογισμός	40 Κεφάλαιο
5.000   2.000	14.000   14.000	6.000
50 Προμηθευτές	56 Μεταβ. Λογ. Παθητ.	54 Υποχρ. από Φ. Τ.
2.000   4.000 5.900	2.000   2.000	900   1.800
51 Γραμμάτια Πληρωτέα	30 Πελάτες	70 Πωλήσεις εμπορευμάτων
2.000	11800	10.000
81 Εκτ. Και Ανοργ. Αποτελ.		
500		

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ

12.00 Μηχανήματα		20.00 Εμπορεύματα αρχής		36.00 Έξοδα επομ. χρήσ.	
4.000		4.000		1.000	
38.00 Ταμείο		89.00 Ισολογ. Ανοίγμ. Χρήσης		12.99 Αποσβ. μηχανήματα	
5.000	2.000	14.000	14.000		2.000
40.07 Κεφάλαιο ατ. επ.		50.00 Προμηθευτές εσωτ.		56.01 Ασφάλιστρα πληρωτέα	
	6.000	2.000	4.000 5.900	2.000	2.000
20.01 Εμπορεύματα Αγορές		54.00 Φ.Π.Α.		81.02 Έκτακτες Ζημιές	
5.000	500	900	1800	500	

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΤΡΙΤΟΒΑΘΜΙΩΝ

81.02.07 Ζημιά από πυρκαγιά	
500	

Ακολουθεί η σύνταξη του Προσωρινού Ισοζυγίου.

## ΠΡΟΣΩΡΙΝΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΠΟΣΑ		ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
Μηχανήματα	4.000		4.000	
Εμπορεύματα αρχής	4.000		4.000	
Προπληρωμένα ενοίκια	1.000		1.000	
Ταμείο	5.000	2.000	3.000	
Ισολογισμός ανοίγματος	14.000	14.000		
Αποσβεσμένα μηχ/τα		2.000		2.000
Κεφάλαιο		6.000		6.000
Προμηθευτές	2.000	9.900		7.900
Ασφάλιστρα πληρωτέα	2.000	2.000		
Εμπορεύματα αγορές	5.000	500	4.500	
Υποχρεώσεις από Φ-Τα	900	1.800		900
Γραμμάτια πληρωτέα		2.000		2.000
Πελάτες	11.800		11.800	
Πωλήσεις		10.000		10.000
Ζημιά από πυρκαγιά	500		500	
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>50.200</b>	<b>50.200</b>	<b>28.800</b>	<b>28.800</b>

Στη συνέχεια ακολουθούν οι ημερολογιακές εγγραφές προσαρμογής, λαμβάνοντας υπόψη ότι η απογραφή στις 31/12/2003 κατέδειξε μεταξύ των άλλων, και τα εξής:

- Οφειλόμενα ασφάλιστρα 600€
- Τα προπληρωμένα ενοίκια ανέρχονται σε 300€. Το υπόλοιπο ποσό του λογαριασμού έγινε δεδουλευμένο κατά τη διάρκεια της χρήσης.
- Οι αποσβέσεις των μηχανημάτων ανέρχονται σε 800€.
- Η αξία των εμπορευμάτων στο τέλος της χρήσης ανέρχεται σε 4.000€.

<b>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ</b>	<b>ΒΟΗΘΗΤΙΚΗ</b>	<b>ΧΡΕΩΣΗ</b>	<b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b>
62 Παροχές τρίτων		600	
62 05 Ασφάλιστρα	600		
56 Μεταβ. Λογ. Παθητ.			600
56 01 Ασφάλιστρα πληρωτέα	600		
Τακτοποίηση οφειλόμενων ασφαλίστρων			

Σε μεταφορά

## Από μεταφορά

62 Παροχές τρίτων					
62 04 Ενοίκια			700		
36 Μεταβ. Λογ. Ενεργ.					700
36 00 Ενοίκια προπληρωμένα			700		
Τακτοποίηση προπληρωμένων ενοικίων					
66 Αποσβέσεις				800	
12 Μηχ/τα και λοιπός εξοπλ.					800
12 99 Αποσβεσμένα μηχανήματα			800		
Αποσβέσεις μηχανημάτων					

ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ

12 Μηχ/τα και λοιπός εξοπλ.		20 Εμπορεύματα		36 Μεταβ. Λογ. Ενεργ.	
4.000	2.000	4.000	500	1.000	700
	800	5.000			
38 Χρηματικά Διαθέσιμα		89 Ισολογισμός		40 Κεφάλαιο	
5.000	2.000	14.000	14.000		6.000
50 Προμηθευτές		56 Μεταβ. Λογ. Παθητ.		54 Υποχρ. από Φ. Τ.	
2.000	4.000	2.000	2.000	900	1800
	5.900		600		
51 Γραμμάτια Πληρωτέα		30 Πελάτες		70 Πωλήσεις εμπορευμάτων	
	2.000	11.800			10.000
81 Εκτ. Και Ανοργ. Αποτελ.		62 Παροχές τρίτων		66 Αποσβέσεις	
500		600		800	
		700			

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ

12.00 Μηχανήματα		20.00 Εμπορεύματα αρχής		36.00 Έξοδα επομ. χρήσ.	
4.000		4.000		1.000	700
38.00 Ταμείο		89.00 Ισολογ. Ανοίγμ. Χρήσης		12.99 Αποσβ. μηχανήματα	
5.000	2.000	14.000	14.000		2.000 800
40.07 Κεφάλαιο ατ. επ.		50.00 Προμηθευτές εσωτ.		56.01 Ασφάλιστρα πληρωτέα	
	6.000	2.000	4.000 5.900	2.000	2.000 600
20.01 Εμπορεύματα Αγορές		54.00 Φ.Π.Α.		81.02 Έκτακτες Ζημιές	
5.000	500	900	1800	500	
62.05 Ασφάλιστρα		62.04 Ενοίκια			
600		700			

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΤΡΙΤΟΒΑΘΜΙΩΝ

81.02.07 Ζημιά από πυρκαγιά	
500	

Στη συνέχεια ακολουθεί η κατάρτιση του προσαρμοσμένου ισοζυγίου.

ΠΡΟΣΑΡΜΟΣΜΕΝΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΠΟΣΑ		ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
Μηχανήματα	4.000		4.000	
Εμπορεύματα αρχής	4.000		4.000	
Προπληρωμένα ενοίκια	1.000	700	300	
Ταμείο	5.000	2.000	3.000	
Ισολογισμός ανοίγματος	14.000	14.000		
Αποσβεσμένα μηχ/τα		2.800		2.800
Κεφάλαιο		6.000		6.000
Προμηθευτές	2.000	9.900		7.900
Ασφάλιστρα πληρωτέα	2.000	2.600		600
Εμπορεύματα αγορές	5.000	500	4.500	
Υποχρεώσεις από Φ- Τα	900	1.800		900
Γραμμάτια πληρωτέα		2.000		2.000
Πελάτες	11.800		11.800	
Πωλήσεις		10.000		10.000
Ζημία από πυρκαγιά	500		500	
Ασφάλιστρα	600		600	
Ενοίκια	700		700	
Αποσβέσεις	800		800	
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>52.300</b>	<b>52.300</b>	<b>30.200</b>	<b>30.200</b>

Στη συνέχεια ακολουθούν οι ημερολογιακές εγγραφές προσδιορισμού του αποτελέσματος. Κατά τη διανομή, το φορολογητέο ποσό ανέρχεται σε 2.900€, ο φόρος εισοδήματος είναι 900€, και από το υπόλοιπο, το μισό ποσό μεταφέρεται στον προσωπικό λογαριασμό «Πιστωτές» και το μισό μεταφέρεται στην επομένη χρήση.

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ	ΒΟΗΘΗΤ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
80 Γεν. εκμετάλλευση		4.000	
80 00 Γεν. εκμετάλλευση	4.000		
20 Εμπορεύματα			4.000
20 00 Εμπορεύματα αρχής	4.000		
Μεταφορά αρχικού αποθέματος εμπορευμάτων στη γεν. εκμετάλλευση			
Σε μεταφορά			

Από μεταφορά

80 Γεν. εκμετάλλευση		4.500	
80 00 Γεν. εκμετάλλευση	4.500		
20 Εμπορεύματα			4.500
20 01 Εμπορεύματα αγορές	4.500		
Μεταφορά αγορών εμπορευμάτων στη γεν. εκμετάλλευση			
20 Εμπορεύματα		4.000	
20 00 Εμπορεύματα τελικό απόθεμα	4.000		
80 Γεν. εκμετάλλευση			4.000
80 00 Γεν. εκμετάλλευση	4.000		
Τελικό απόθεμα εμπορευμάτων			
70 Πωλήσεις		10.000	
80 Γεν. εκμετάλλευση			10.000
80 00 Γεν. εκμετάλλευση	10.000		
Μεταφορά πωλήσεων στη γεν εκμετάλλευση			
80 Γεν. εκμετάλλευση		2.100	
80 00 Γεν. εκμετάλλευση	2.100		
62 Παροχές τρίτων			1.300
62 05 Ασφάλιστρα	600		
62 04 Ενοίκια	700		
66 Αποσβέσεις			800
Μεταφορά εξόδων στη γεν εκμετάλλευση			
80 Γεν. εκμετάλλευση		3.400	
80 00 Γεν. εκμετάλλευση	3.400		
80 Γεν. εκμετάλλευση			3.400
80 01 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης	3.400		
Μεταφορά της Γεν εκμετάλλευσης στα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης			
80 Γεν. εκμετάλλευση		3.400	
80 01 Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης	3.400		
86 Αποτελέσματα χρήσης			3.400
86 00 Αποτελέσματα εκμετάλλευσης	3.400		
Μεταφορά των μικτών αποτελεσμάτων στα αποτελέσματα χρήσης			

Σε μεταφορά



## Από μεταφορά

86 Αποτελέσματα χρήσης		500	
86 02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	500		
86.02.07 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	500		
81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα			500
81 02 Ζημιά από πυρκαγιά	500		
Μεταφορά των ζημιών από πυρκαγιά στα αποτελέσματα χρήσης			
86 Αποτελέσματα χρήσης		2.900	
86 00 Αποτελέσματα εκμετάλλευσης	2.900		
86 Αποτελέσματα χρήσης			2.900
86 99 Κέρδη χρήσης	2.900		
Μεταφορά των αποτελεσμάτων χρήσης στα κέρδη χρήσης			
86 Αποτελέσματα χρήσης		2.900	
86 99 Κέρδη χρήσης	2.900		
88 Αποτελέσματα προς διάθεση			2.900
88 99 Αποτελέσματα προς διάθεση	2.900		
Μεταφορά των κερδών χρήσης στα αποτελέσματα προς διάθεση			
88 Αποτελέσματα προς διάθεση		2.900	
88 99 Αποτελέσματα προς διάθεση	2.900		
54 Υποχρεώσεις από Φ.-Τ			900
54 07 Φόρος εισ. Φορολ. Κερδών	900		
53 Πιστωτές διάφοροι			1.000
53 01 Πιστωτές	1.000		
42 Αποτελέσματα εις νέο			1.000
42 00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	1.000		
Διάθεση αποτελεσμάτων			

ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ

12 Μην/τα και λοιπός εξοπλ.		20 Εμπορεύματα		36 Μεταβ. Λογ. Ενεργ.	
4.000	2.000	4.000	500	1.000	700
	800	5.000	4.000		
		4.000	4.500		

<u>38 Χρηματικά Διαθέσιμα</u> 5.000   2.000	<u>89 Ισολογισμός</u> 14.000   14.000	<u>40 Κεφάλαιο</u>   6.000
<u>50 Προμηθευτές</u> 2.000   4.000   5.900	<u>56 Μεταβ. Λογ. Παθητ.</u> 2.000   2.000   600	<u>54 Υποχρ. από Φ. Τ.</u> 900   1.800   900
<u>51 Γραμμάτια Πληρωτέα</u>   2.000	<u>30 Πελάτες</u> 11800	<u>70 Πωλήσεις εμπορευμάτων</u> 10.000   10.000
<u>86 Αποτελέσματα χρήσης</u> 500   3.400 2.900   2.900 2.900	<u>88 Αποτελ. προς διάθεση</u> 2.900   2.900	<u>80 Γενική εκμετάλλευση</u> 4.000   4.000 4.500   10.000 2.100   3.400 3.400   3.400
<u>81 Εκτ. Ανοργ. Αποτελ.</u> 500   500	<u>53 Πιστωτές Διάφοροι</u>   1.000	<u>42 Αποτελ. εις νέον</u>   1.000
<u>62 Παροχές τρίτων</u> 600   1.300 700	<u>66 Αποσβέσεις</u> 800   800	
<u>12.00 Μηχανήματα</u> 4.000	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ</u> <u>20.00 Εμπορεύματα αρχής</u> 4.000   4.000 4.000	<u>36.00 Έξοδα επομ. χρήσ.</u> 1.000   700

38.00 Ταμείο	89.00 Ισολογ. Ανοίγμ. Χρήσης	12.99 Αποσβ. μηχανήματα
5.000   2.000	14.000   14.000	2.000 800
	50.00 Προμηθευτές εσωτ.	56.01 Ασφάλιστρα πληρωτέα
40.07 Κεφάλαιο ατ. επ.	2.000   4.000 5.900	2.000   2.000 600
	20.01 Εμπορεύματα Αγορές	81.02 Έκτακτες Ζημιές
5.000   500 4.500	54.00 Φ.Π.Α.	500   500
	88.99 Κέρδη προς διάθεση	42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο
53.01 Πιστωτές	2.900	1.000
1.000		
86.02 Εκτ. και ανοργ. αποτ.	86.00 Αποτ. εκμ.	80.01 Μεικτά αποτ. Εκμ.
500	2.900   3.400	3.400   3.400
	62.05 Ασφάλιστρα	80.00 Λογ. γεν. εκμ.
600   600	62.04 Ενοίκια	4.000   4.000 4.500   10.000 2.100 3.400
	700   700	
54.07 Φόρ. Εισ. Φορολ. κερδών	86.99 Καθαρά αποτ. Χρήσης	
900	2.900   2.900	

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΤΡΙΤΟΒΑΘΜΙΩΝ

82.02.07 Ζημιά από πυρκαγιά
500   500

Ακολουθεί η σύνταξη του Οριστικού Ισοζυγίου.

**ΟΡΙΣΤΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ**

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΠΟΣΑ		ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
Μηχανήματα	4.000		4.000	
Εμπορεύματα αρχής	4.000	4.000		
Προπληρωμένα ενοίκια	1.000	700	300	
Ταμείο	5.000	2.000	3.000	
Ισολογισμός ανοίγματος	14.000	14.000		
Αποσβεσμένα μηχ/τα		2.800		2.800
Κεφάλαιο		6.000		6.000
Προμηθευτές	2.000	9.900		7.900
Ασφάλιστρα πληρωτέα	2.000	2.600		600
Εμπορεύματα αγορές	5.000	5.000		
Υποχρεώσεις από Φ-Τα	900	2.700		1.800
Γραμμάτια πληρωτέα		2.000		2.000
Πελάτες	11.800		11.800	
Πωλήσεις	10.000	10.000		
Ζημία από πυρκαγιά	500	500		
Ασφάλιστρα	600	600		
Ενοίκια	700	700		
Αποσβέσεις	800	800		
Γεν εκμετάλλευση	14.000	14.000		
Εμπορεύματα τέλους	4.000		4.000	
Μικτά αποτελέσματα	3.400	3.400		
Αποτελέσματα χρήσεως	3.400	3.400		
Κέρδη χρήσεως	2.900	2.900		
Αποτελέσματα προς διάθεση	2.900	2.900		
Πιστωτές		1.000		1.000
Αποτέλεσμα εις νέο		1.000		1.000
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>92.900</b>	<b>92.900</b>	<b>23.100</b>	<b>23.100</b>

Στο παραπάνω Ισοζύγιο όλοι οι λογαριασμοί έχουν ήδη πάρει την τελική τους μορφή.

**ΣΗΜΕΙΩΣΗ:**

Όπως παρατηρούμε μόνο οι λογαριασμοί του ισολογισμού έχουν υπόλοιπα στο οριστικό Ισοζύγιο

Ακολουθεί ο Ισολογισμός της επιχείρησης.

### ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31/12/2003

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
Μηχανήματα	4000		Κεφάλαιο	6000
-Αποσβ. Μηχ/τα	2800	1200	Αποτελέσματα εις νέο	1000
Εμπορεύματα		4000	Προμηθευτές	7900
Προπληρωμένα			Υποχρεώσεις Φ-Τα	1800
Ενοίκια		300	Γραμμάτια πληρωτέα	2000
Πελάτες		11800	Πιστωτές	1000
Ταμείο		3000	Ασφ. Πληρωτέα	600
		20300		20300

Παρακάτω παρακολουθούμε ο λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ		ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	
Εμπορεύματα αρχής	4.000	Πωλήσεις	10.000
Εμπορεύματα αγορές	4.500		
Εμπορεύματα προς πώληση	8.500		
ΜΕΙΟΝ			
Εμπορεύματα τέλους	4.000		
Κόστος πωληθέντων	4500		
Ασφάλιστρα	600		
Ενοίκια	700		
Αποσβέσεις	800		
	6.600		
Κέρδη εκμετάλλευσης	3400		
	10.000		10.000

Στη συνέχεια ακολουθεί η κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης καθώς και η κατάσταση διάθεσης αποτελεσμάτων.

**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ****I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως**

Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)	10.000
Μείον: Κόστος πωλήσεων	<u>6.600</u>
Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως	3.400

**II. Έκτακτα αποτελέσματα**

Μείον: Έκτακτες ζημιές	<u>500</u>
Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη) χρήσεως προ φόρων	<u>2.900</u>

**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ**

Κέρδη χρήσεως	2.900
Μείον: Φόρος εισοδήματος	<u>900</u>
Κέρδη προς διάθεση	<u>2.000</u>

Πιστωτές	1.000
Αποτελέσματα εις νέον	<u>1.000</u>
	<u>2.000</u>

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: Φορολόγηση του αποτελέσματος

Στο συγκεκριμένο κεφάλαιο θα γίνει ενημέρωση σε θέματα που αφορούν την φορολόγηση των προσωπικών εταιρειών. Θα δοθούν αναλυτικές διευκρινήσεις για την κάθε εταιρεία ξεχωριστά..

### 4.1 Φορολόγηση προσωπικών εταιρειών

Το σύνολο των διατάξεων που αφορούν τη φορολογία των εταιρειών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα ρυθμίζονται μέσω του νόμου 3842/2010. η διάταξη που αφορά τις προσωπικές εταιρείες αναφέρει ειδικά για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες πως τα κέρδη που αναλογούν στους ομόρρυθμους εταίρους, φυσικά πρόσωπα φορολογούνται στο όνομα της εταιρείας με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), αφού πρώτα αφαιρεθεί η επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα που έχουν τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής.

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής του εταίρου (που τη δικαιούται) στο πενήντα τοις εκατό (50%) των κερδών της εταιρείας, που δηλώθηκαν στην οικεία ετήσια δήλωσή της. Η αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής είναι υποχρεωτική λόγω του συγκεκριμένου τρόπου φορολογίας των κερδών του νομικού προσώπου. Αν υπάρξουν περισσότεροι ομόρρυθμοι εταίροι με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι της επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται κάθε έτος από την εταιρεία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματός της.

#### Παράδειγμα επιχειρηματικής αμοιβής.

Έστω ομόρρυθμη εταιρεία με τέσσερις εταίρους Α, Β, Γ, Δ φυσικά πρόσωπα με ποσοστά συμμετοχής στην εταιρεία 30%, 30%, 25% και 15% αντίστοιχα. Τα καθαρά κέρδη της εταιρείας ανέρχονται σε 120.000€.

Κέρδη που αναλογούν σε κάθε εταίρο:

$$A: 120.000 \times 30\% = 36.000\text{€}$$

$$B: 120.000 \times 30\% = 36.000\text{€}$$

$$Γ: 120.000 \times 25\% = 30.000\text{€}$$

$$Δ: 120.000 \times 15\% = 18.000\text{€}$$

Για τους τρεις πρώτους εταίρους αφαιρείται η επιχειρηματική αμοιβή η οποία υπολογίζεται ως εξής:

$$A: 120.000 \times 30\% \times 50\% = 18.000\text{€}$$

$$B: 120.000 \times 30\% \times 50\% = 18.000\text{€}$$

$$Γ: 120.000 \times 25\% \times 50\% = 15.000\text{€}$$

Ο ομόρρυθμος εταίρος που πληρεί τις προαναφερθείσες προϋποθέσεις και συμμετέχει σε περισσότερες της μίας εταιρείες, φορολογείται για επιχειρηματική αμοιβή από όλες τις εταιρείες στις οποίες συμμετέχει.

Εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι, η επιχειρηματική αμοιβή δεν θα υπολογίζεται στα επιπλέον κέρδη της εταιρείας, που προσδιορίζει ο έλεγχος. Επομένως, βάση των ανωτέρω, στο επίπεδο του νομικού προσώπου, φορολογούνται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) τα κέρδη των ομόρρυθμων εταίρων φυσικών προσώπων, και με συντελεστή είκοσιπέντε τοις εκατό (25%) τα κέρδη των υπολοίπων εταίρων (ετερόρρυθμοι εταίροι, εταίροι νομικά πρόσωπα)

Στις επόμενες υποενότητες δίνονται αναλυτικές διευκρινήσεις σχετικά με τη φορολόγηση κάθε προσωπικής εταιρείας ξεχωριστά. Στη συνέχεια θα ακολουθήσουν και παραδείγματα για την ευκολότερη κατανόησή τους.

#### **4.1.1 Φορολόγηση ομόρρυθμης εταιρείας**

Στις ομόρρυθμες εταιρείες τα κέρδη φορολογούνται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), αφού πριν αφαιρεθεί η επιχειρηματική αμοιβή των εταίρων αυτών. Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής του εταίρου στο πενήντα τοις εκατό (50%) αυτών των κερδών της εταιρείας που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωσή της. Τέλος, αν υπάρχουν εταίροι – μη φυσικά πρόσωπα. Ο συντελεστής φορολόγησης για τα κέρδη που τους αναλογούν είναι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

#### **4.1.2 Φορολόγηση ετερόρρυθμης εταιρείας**

Στις ετερόρρυθμες εταιρείες όσον αφορά τους ομόρρυθμους εταίρους ισχύουν οι ίδιοι συντελεστές φορολόγησης. Από την άλλη μεριά οι ετερόρρυθμοι εταίροι φορολογούνται με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%). Τέλος, οι εταίροι μη – φυσικά πρόσωπα έχουν συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) επί των κερδών που τους αναλογεί.



### 4.1.3 Φορολόγηση αφανούς εταιρείας

Η αφανής ή συμμετοχική εταιρεία φορολογούνται με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) και έτσι εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτούς τους υπόχρεους.

## 4.2 Υποδείγματα φορολόγησης προσωπικών εταιρειών

Στη συνέχεια θα δοθούν αναλυτικά παραδείγματα φορολόγησης διαφόρων προσωπικών εταιρειών.

### 4.2.1 Υποδείγματα φορολόγησης ομόρρυθμων εταιρειών

Παράδειγμα ομόρρυθμης εταιρείας με μέλη δύο φυσικά πρόσωπα

Έστω, η ομόρρυθμη εταιρία με την επωνυμία «Χι και Σια Ο.Ε.» στην οποία συμμετέχουν δύο ομόρρυθμα μέλη - φυσικά πρόσωπα - ο «Χι» εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 50% και ο «Ψι» εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 50%. Τα καθαρά κέρδη της εταιρίας κατά τη χρήση 2010 ανήλθαν σε 30.000 €.

<b>Κέρδη</b>	<b>30.000,00</b>
Μείον επιχειρηματική αμοιβή $30.000 \times 50\% =$	15.000,00
Υπόλοιπο κερδών	15.000,00
Φόρος στο όνομα της εταιρείας $15.000 \times 20\% =$	3.000,00
Επιχειρηματική αμοιβή των φυσικών προσώπων που φορολογείται με την κλίμακα	
<u>Ομόρρυθμο μέλος «Χι»</u>	
Επιχειρηματική αμοιβή $15.000 \times 50\% =$	7.500,00
<u>Ομόρρυθμο μέλος «Ψι»</u>	
επιχειρηματική αμοιβή $15.000 \times 50\% =$	7.500,00

Οι σχετικοί πίνακες από το έντυπο Ε5 ακολουθούν.

Στον πίνακα Η' στην τρίτη σελίδα του εντύπου Ε5, έχουμε:

ΠΙΝΑΚΑΣ Η' ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΕΣ						
1. Κέρδη ( από κωδ. 048 Πιν. Δ' ή 531 Πιν. Δ' ) .....						30.000,00
2. Ή Ζημιές ( από κωδ. 448 Πιν. Δ' ) .....						
Οι πιο κάτω ενδείξεις 1,2 και 3 συμπληρώνονται μόνο από όσους τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας ΚΒΣ ( προσθέτονται ή σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται )						
1. Καθαρό εισόδημα από ακίνητα ( από Κωδ. 425 και 424 Πιν. Ε' ) .....						
2. Καθαρό εισόδημα από κινητές αξίες που φορολογείται στο όνομα της εταιρείας κτλ. ( από Κωδ. 430 Πιν. ΣΤ' ) .....						
3. Καθαρό εισόδημα από κινητές κτλ. Συμμετοχές αλλοδαπής, Δ.Χ. Αυτοκίνητα κτλ. ( από Κωδ. 435 Πιν. Ζ' ) .....						
Έκπτωση λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία άρθ. 4 παρ. 10 ν. 3522/06						071
Σύνολο Κερδών						500
Υπόλοιπο Ζημιών						501
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ: ( ομόρ.εταιρ. ή κοινωνού )						
A/A	ΑΦΜ ΔΙΚΑΙΟΥΧΩΝ	Από κωδ. 500	Χ ½	ποσοστό συμμεχής %		
1	621	30.000,00	15.000,00	50%	505	7.500,00
2	622	30.000,00	15.000,00	50%	506	7.500,00
3	623				507	
Συνολικά φορολογητέα κέρδη						510
Ή ζημιές						515
						15.000,00

Στους πίνακες Θ' και Ι' στην τρίτη σελίδα του εντύπου Ε5, έχουμε:

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ' ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ			
Φόρος συνολικών φορολογητέων κερδών και συμπληρωματικός φόρος: ( από κωδ. 700 Πιν. Γ' ) .....			3.000,00
Είσαθε νέα επιχείρηση ; Ημερομηνία έναρξης: (7) .....			950
Μείον φόροι που παρακρατήθηκαν κτλ. ( από κωδικούς 009 και 010 Πιν. Γ' ) .....			
Προκαταβολή φόρου .....			520
Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή .....			610
Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή .....			620
Καθαρό γεωργικό εισόδημα για την επιβολή εισφοράς του αρ. 13ν. 3877/2010 (8) .....			909

Ε5 Σελ. 3/4 υπόχρεου ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ - ΑΦΜ.

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΤΑΙΡΩΝ / ΜΕΛΩΝ - ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ / ΜΕΛΗ							
A/A	A.Φ.Μ. ΜΕΛΩΝ	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	% ΣΥΜ-ΜΕΤΟ-ΧΗΣ	ΙΔΙΟ ΤΗΤΑ	ΚΕΡΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ ( προ φόρου ) (α)	ΚΥΡΙΟΣ ΚΑΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ (β)	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ/ΜΕΛΩΝ (γ)=(α)-(β)
1	621	Εταίρος Χι	50%	Διαχ/στής	631	7.500,00	1.500,00
2	622	Εταίρος Ψι	50%	Διαχ/στής	632	7.500,00	1.500,00
3	623				633		
4	624				634		
5	625				635		
6	626				636		
7	627				637		
8	628				638		
9					639		
ΣΥΝΟΛΑ			100%			15.000,00	3.000,00
							12.000,00

Στους πίνακες Β' και Γ' στην πρώτη σελίδα του εντύπου Ε5, έχουμε:

ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ												
Συνολικά φορολογητέα κέρδη ( από κωδ. 510 Πιν. Ή )			001	15.000,00								
Ή ζημιές ( από κωδ. 515 Πιν. Ή )			003									
Τεκμαρτά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων από πώληση ημιτελών οικοδομών (2)			070									
Γ) άρθρο 118 ν.2238/94			ΝΑΙ	1	β) αρθ. 73 ν.3842/10			ΝΑΙ	1	γ) αρθ. 18 ν.3296/04	ΝΑΙ	1
ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΤΛ.					Κύριος και συμπληρωματικός φόρος κτλ.			ΒΕΒΑΙΩΣΗ (1)				
Φόρος που αναλογεί : ( από πιν. Ι' )	521	15.000,00	20 %	004	3.000,00							
Φόρος που αναλογεί : ( από πιν. Ι' )	522		%	523				Σύνολο :				
Φόρος συμπληρωματικός 3% ( από κωδ. 420 + 422 πιν. Ε' )				005				Α.Χ.Κ.				
Άθροισμα ( 004 + 523 + 005 )	(α)			700	3.000,00			Ο Ενεργήσας τη βεβαίωση				
<b>Μείον:</b> Φόρος εισοδ/τος που προκαταβλήθηκε				008								
>> >> που παρακρατήθηκε				009								
>> άρθρου 7 του ν. 1160/1981 (4)				010								
>> οικοδ. επιχ/σεων λόγω πώλησης ημιτελών οικοδομών				111				<b>ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ (1)</b>				
>> αλλοδαπής				600				Εγινε έκπτωση για ποσό				
Άθροισμα ( 008+009+010+111+600 )	(β)			701								
Πιστωτικό ποσό ( β-α )	(δ)			012				Αριθ. ΤΑΦΕ				
Ή Χρεωστικό ποσό ( α-β )	(γ)			011	3.000,00			2011				
Προκαταβολή φόρου ( ΝΑΙ - ΟΧΙ )	ΝΑΙ (1)			014	1.650,00			Ο Ενεργήσας την έκπτωση				
Τέλη Χαρτίμου στο ακαθ. εισοδ. από εκμίσθωση ακινήτων				140								
Εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτίμου				145								
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% ( αρ. 13 ν.3877/2010 )				910								
Πρόσθ. φόρος % λόγω εκπροθέσμου				013				Ελέγχθηκαν τα αριθμητικά δεδομένα				
Πρόσθ. Τέλη Χαρτίμου οικοδομών % >>				113				της δήλωσης				
Πρόσθ. Εισφ ΟΓΑ Χαρτίμου οικοδομών % >>				997								
Πρόσθ. Εισφ ΟΓΑ Χαρτίμου οικοδομών % >>				911				ΚΩΔ. ΑΡΙΘΜΟΣ				
Άθροισμα ( 011+014+140+145+910+013+113+997+911 )	(ε)			157	4.650,00			2011 (1)				
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	(ε-δ)			160	4.650,00			Ο ΕΝΕΡΓΗΣΑΣ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ				
Ή Πιστωτικό ποσό για επιστροφή	(δ-ε)			165				Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος				

Παράδειγμα ομόρρυθμης εταιρείας με ένα φυσικό πρόσωπο κι ένα νομικό πρόσωπο

Έστω, η ομόρρυθμη εταιρία με την επωνυμία «Χι και Σια Ο.Ε.» στην οποία συμμετέχουν ένα ομόρρυθμο μέλος-φυσικό πρόσωπο, ο «Χ» εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 50% κι ένα άλλο νομικό πρόσωπο π. χ η Ο.Ε «Ψ» με ποσοστό συμμετοχής 50%. Τα καθαρά κέρδη της εταιρίας κατά τη χρήση 2010 ανήλθαν σε 30.000 €.

<b>Κέρδη</b>	<b>15.000,00</b>
Μείον επιχειρηματική αμοιβή	
$15.000 \times 50\% \times 50\% =$	<u>3.750,00</u>
Υπόλοιπο κερδών	11.250,00
Φόρος για τα κέρδη που αναλογούν στο μέλος-φυσικό πρόσωπο «Χ»	
$7.500 \times 20\%$	750,00
Φόρος για τα κέρδη που αναλογούν στο μέλος-νομικό πρόσωπο «Ψ»	
$15.000 \times 50\% \times 25\% =$	<u>2.625,00</u>
Σύνολο φόρου εταιρίας «Ω»	2.6250 €
Ομόρρυθμο μέλος «Χ»	
Επιχειρηματική αμοιβή $30.000 \times 50\% \times 50\% =$	3.7500 €

Στον πίνακα Η' στην τρίτη σελίδα του εντύπου Ε5, έχουμε:

ΠΙΝΑΚΑΣ Η' ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΕΣ							
1. Κέρδη ( από κωδ. 048 Πιν. Δ' ) .....	15.000,00						
2. Ή Ζημιές ( από κωδ. 448 Πιν. Δ' ) .....							
Οι πιο κάτω ενδείξεις 1,2 και 3 συμπληρώνονται μόνο από όσους τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας ΚΒΣ ( προσθέτονται ή σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται )							
1. Καθαρό εισόδημα από ακίνητα ( από Κωδ. 425 και 424 πιν. Ε' ) .....							
2. Καθαρό εισόδημα από κινητές αξίες που φορολογείται στο όνομα της εταιρείας κτλ. ( από Κωδ. 430 Πιν. ΣΤ' ) .....							
3. Καθαρό εισόδημα από κινητές κτλ. Συμμετοχές αλλοδαπής, Δ.Χ. Αυτοκίνητα κτλ. ( από Κωδ. 435 Πιν. Ζ' ) .....							
Έκπτωση λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία άρθ. 4 παρ. 10 ν. 3522/06	071						
Σύνολο Κερδών	500 15.000,00						
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ: ( ομόρ. εταιρ. ή κοινοικού )	Υπόλοιπο Ζημιών						
	501						
A/A	AΦM ΔΙΑΚΑΙΟΥΧΩΝ	Από κωδ. 500	X ½	ποσοστό συμμεχ/ής %			
1	621 065815365	15.000,00	7.500,00	50,00%	505 3.750,00		
2	622				506		
3	623				507		
						3.750,00	
						Συνολικά φορολογητέα κέρδη	510 11.250,00
						Ή Ζημιές	515

Στους πίνακες Θ' και Ι' στην τρίτη σελίδα του εντύπου, έχουμε:

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ' ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ			
Φόρος συνολικών φορολογητέων κερδών και συμπληρωματικός φόρος: ( από κωδ. 700 Πιν. Γ' )	2.625,00	X 55,00%	1.443,75
(7) Είσαθε νέα επιχείρηση ; Ημερομηνία έναρξης :	950	ΝΑΙ 1	X 27,5%
Μείον φόροι που παρακρατήθηκαν κτλ. ( από κωδικούς 009 και 010 Πιν. Γ' )			
Προκαταβολή φόρου	520		1.443,75
Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή	610		
Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή	620		
(8) Καθαρό γεωργικό εισόδημα για την επιβολή εισφοράς του αρ. 13ν.3877/2010	909		

Ε5 Σελ.3/4 υπόχρεου

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΤΑΙΡΩΝ / ΜΕΛΩΝ - ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ / ΜΕΛΗ								
Α/Α	Α.Φ.Μ. ΜΕΛΩΝ	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ	% ΣΥΜ-ΜΕΤΟ-ΧΗΣ	ΙΔΙΟ ΤΗΤΑ	ΚΕΡΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ ( προ φόρου ) (α)	ΚΥΡΙΟΣ ΚΑΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ (β)	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ/ΜΕΛΩΝ (γ)=(α)-(β)	
1	621	065815365	ΕΤΑΙΡΟΣ Χ	50,00%	Ο.Μ.	631 3.750,00	750,00	3.000,00
2	622					632		
3	623					633		
4	624	027942526	ΕΤΑΙΡΟΣ Ψ	50,00%	Ε.Μ.	634 7.500,00	1.875,00	5.625,00
5	625					635		
6	626					636		
7	627					637		
8	628					638		
9						639		
			ΣΥΝΟΛΑ	100,000%		11.250,00	2.625,00	8.625,00

Στους πίνακες Β' και Γ' στην πρώτη σελίδα του εντύπου, έχουμε:

Στοιχ ΑΝΤΙ ΗΛΕΚ	Επάγγελμα	Διεύθυνση	Αριθ. Τηλ.
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ</b>			
Συνολικά φορολογητέα κέρδη ( από κωδ. 510 Πιν. Ή )			001 11.250,00
Ή Ζημιές ( από κωδ. 515 Πιν. Ή )			003
Τεκμαρτά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων από πώληση ημιτελών οικοδομών <sup>(2)</sup>			070
Υπάγεσθε :	α) άρθ.118 ν.2238/94	ΝΑΙ 1	β) αρθ. 73 ν.3842/10
		ΝΑΙ 1	γ) αρθ. 18 ν.3296/04
		ΝΑΙ 1	ΝΑΙ 1
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΤΛ.</b>		Κύριος και συμπληκός φόρος κτλ.	ΒΕΒΑΙΩΣΗ (1)
Φόρος που αναλογεί : ( από πιν. Γ' )	521 7.500,00 25 %	004 1.875,00	Σύνολο :
Φόρος που αναλογεί : ( από πιν. Γ' )	522 3.750,00 20 %	523 750,00	
Φόρος συμπληρωματικός 3% ( από κωδ. 420 + 422 πιν. Ε' )		005	A.X.K.
Άθροισμα ( 004 + 523 + 005 )	(α) 700	2.625,00	Ο Ενεργήσας τη βεβαίωση
<b>Μείον:</b> Φόρος εισοδ/τος που προκαταβλήθηκε	008		<b>ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ (1)</b>
>> >> που παρακρατήθηκε	009		
>> άρθρου 7 του ν. 1160/1981 <sup>(4)</sup>	010		
>> οικοδ. επιχ/σεων λόγω πώλησης ημιτελών οικοδομικών <sup>(2)</sup>	111		
>> αλλοδαπής	600		
Άθροισμα ( 008+009+010+111+600 )	(β) 701		Εγινε έκπτωση για ποσό
Πιστωτικό ποσό ( β-α )	(δ) 012		Αριθ. ΤΑΦΕ
Ή Χρεωστικό ποσό ( α-β )	(γ) 011	2.625,00	2011
Προκαταβολή φόρου ( ΝΑΙ - ΟΧΙ )	ΝΑΙ <sup>(1)</sup> 014	1.443,75	Ο Ενεργήσας την έκπτωση
Τέλη Χαρτίμου στο ακαθ. εισοδ. από εκμίσθωση ακινήτων	140		
Εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτίμου	145		
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% ( αρ. 13 ν.3877/2010 )	910		
Πρόσθ. φόρος % λόγω εκπροθέσμου	013		Ελέχθηκαν τα αριθμητικά δεδομένα
Πρόσθ. Τέλη Χαρτίμου οικοδομικών % >>	113		της δήλωσης
Πρόσθ. Εισφ ΟΓΑ Χαρτίμου οικοδομικών % >>	997		
Πρόσθ. Εισφ ΟΓΑ Χαρτίμου οικοδομικών % >>	911		ΚΩΔ. ΑΡΙΘΜΟΣ
Άθροισμα ( 011+014+140+145+910+013+113+997+911 )	(ε) 157	4.068,75	2011 (1)
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	(ε-δ) 160	4.068,75	Ο ΕΝΕΡΓΗΣΑΣ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ
Ή Πιστωτικό ποσό για επιστροφή	(δ-ε) 165		Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος
ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ ( ΕΥΡΩ )	1/8 100%		Επώνυμο : ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΕΤΑΙΡΟΥ 1
Φόρος :	328,13		Όνομα : ΟΝΟΜΑ ΕΤΑΙΡΟΥ 1

Στον κωδικό 522 αντιστοιχεί το ποσό των κερδών που θα φορολογηθούν στο όνομα της εταιρείας και αναλογούν στο φυσικό πρόσωπο. Στον κωδικό 521 αντιστοιχεί το ποσό των κερδών που θα φορολογηθούν στο όνομα της εταιρείας και αναλογούν στο νομικό πρόσωπο.



Παράδειγμα ομόρρυθμης εταιρείας στην οποία συμμετέχουν πέντε ομόρρυθμοι  
εταίροι

Έστω, η ομόρρυθμη εταιρία «Αφοί Άλφα και Σια Ο.Ε.» στην οποία συμμετέχουν ένα ομόρρυθμο μέλος - φυσικό πρόσωπο, ο «Α» εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 30%, ένα ομόρρυθμο μέλος - φυσικό πρόσωπο, ο «Β» εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 20%, ένα ομόρρυθμο μέλος - φυσικό πρόσωπο, ο «Γ» εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 20%, ένα ομόρρυθμο μέλος - φυσικό πρόσωπο, ο «Δ» εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 13%, κι ένα ομόρρυθμο μέλος - φυσικό πρόσωπο, ο «Ε» εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 17%.

Τα καθαρά κέρδη της εταιρίας κατά τη χρήση 2010 ανήλθαν σε 100.000 €. Οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής είναι οι "Α", "Β" και "Γ".

Κέρδη	100.000 €
Μείον επιχειρηματική αμοιβή	
$100.000 \times 50\% \times 70\% (30\%+20\%+20\%) =$	35.000 €
Υπόλοιπο κερδών	65.000 €
Φόρος για τα κέρδη που αναλογούν στο ομόρρυθμο μέλος «Α»	
$[ 100.000 \times 30\% ] - \text{ΕΠΙΧ. ΑΜΟΙΒΗ} \Rightarrow 30.000 - 15.000 = 15.000 \times 20\% =$	3.000 €
Φόρος για τα κέρδη που αναλογούν στο ομόρρυθμο μέλος «Β»	
$[ 100.000 \times 20\% ] - \text{ΕΠΙΧ. ΑΜΟΙΒΗ} \Rightarrow 20.000 - 10.000 = 10.000 \times 20\% =$	2.000 €
Φόρος για τα κέρδη που αναλογούν στο ομόρρυθμο μέλος «Γ»	
$[ 100.000 \times 20\% ] - \text{ΕΠΙΧ. ΑΜΟΙΒΗ} \Rightarrow 20.000 - 10.000 = 10.000 \times 20\% =$	2.000 €
Φόρος για τα κέρδη που αναλογούν στο ομόρρυθμο μέλος «Δ»	
$[ 100.000 \times 13\% ] = 13.000 \times 20\% =$	2.600 €
Φόρος για τα κέρδη που αναλογούν στο ομόρρυθμο μέλος «Ε»	
$[ 100.000 \times 17\% ] = 17.000 \times 20\% =$	3.400 €
Σύνολο φόρου εταιρίας	13.000 €

Στον πίνακα Η' στην τρίτη σελίδα του εντύπου, έχουμε:

<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Η' ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΕΣ</b>						
1. Κέρδη ( από κωδ. 048 Πιν. Δ' ) .....	100.000,00					
2. Ή Ζημιές ( από κωδ. 448 Πιν. Δ' ) .....						
<b>Οι πιο κάτω ενδείξεις 1,2 και 3 συμπληρώνονται μόνο από όσους τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας ΚΒΣ ( προσθέτονται ή σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται )</b>						
1. Καθαρό εισόδημα από ακίνητα ( από Κωδ. 425 και 424 πιν. Ε' ) .....						
2. Καθαρό εισόδημα από κινητές αξίες που φορολογείται στο όνομα της εταιρείας κτλ. ( από Κωδ. 430 Πιν. ΣΤ' ) .....						
3. Καθαρό εισόδημα από κινητές κτλ. Συμμετοχές αλλοδαπής, Δ.Χ. Αυτοκίνητα κτλ. ( από Κωδ. 435 Πιν. Ζ' ) .....						
Έκπτωση λόγω απασχόλησης απόμων με αναπηρία άρθρ. 4 παρ. 10 ν. 3522/06	071					
Σύνολο Κερδών	500 <b>100.000,00</b>					
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ: ( ομόρ. εταιρ. ή κοινωνού )	Υπόλοιπο Ζημιών 501					
A/A	ΑΦΜ ΔΙΑΚΑΙΟΥΧΩΝ	Από κωδ. 500	X ½	ποσοστό συμμεγής %		
1	621 028280120	100.000,00	50.000,00	30,00%	505	15.000,00
2	622 126123355	100.000,00	50.000,00	20,00%	506	10.000,00
3	623 138872329	100.000,00	50.000,00	20,00%	507	10.000,00
						35.000,00
					→	510 <b>65.000,00</b>
					→	515



Στους πίνακες Θ' και Ι' στην τρίτη και τέταρτη σελίδα αντίστοιχα του εντύπου, έχουμε:

<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Θ' ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ</b>	
Φόρος συνολικών φορολογητέων κερδών και συμπληρωματικός φόρος: ( από κωδ. 700 Πιν. Γ' )	13.000,00 Χ 55,00%
(7) Είσοθε νέα επιχείρηση ; Ημερομηνία έναρξης :	950 ΝΑΙ 1 Χ 27,5%
Μείον φόροι που παρακρατήθηκαν κτλ. ( από κωδικούς 009 και 010 Πιν. Γ' )	
Προκαταβολή φόρου	520 7.150,00
Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή	610
Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή	620
Καθαρό γεωργικό εισόδημα για την επιβολή εισφοράς του αρ. 13ν.3877/2010 (8)	909

Ε5 Σελ.3/4 υπόχρεου

<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Ι' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΤΑΙΡΩΝ / ΜΕΛΩΝ - ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ / ΜΕΛΗ</b>							
A/A	A.Φ.Μ. ΜΕΛΩΝ	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	% ΣΥΜ-ΜΕΤΟ-ΧΗΣ	ΙΔΙΟ ΤΗΤΑ	ΚΕΡΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ ( προ φόρου ) (α)	ΚΥΡΙΟΣ ΚΑΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ (β)	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ/ΜΕΛΩΝ (γ)=(α)-(β)
1	621 028280120	ΟΜ. ΕΤΑΙΡΟΣ "Α"	30,00%	Ο.Μ.	631 15.000,00	3.000,00	12.000,00
2	622 126123355	ΟΜ. ΕΤΑΙΡΟΣ "Β"	20,00%	Ο.Μ.	632 10.000,00	2.000,00	8.000,00
3	623 138872329	ΟΜ. ΕΤΑΙΡΟΣ "Γ"	20,00%	Ο.Μ.	633 10.000,00	2.000,00	8.000,00
4	624 031119855	ΟΜ. ΕΤΑΙΡΟΣ "Δ"	13,00%	Ο.Μ.	634 13.000,00	2.600,00	10.400,00
5	625 037321626	ΟΜ. ΕΤΑΙΡΟΣ "Ε"	17,00%	Ο.Μ.	635 17.000,00	3.400,00	13.600,00
6	626				636		
7	627				637		
8	628				638		
9					639		
		ΣΥΝΟΛΑ	100,000%		65.000,00	13.000,00	52.000,00

Στους πίνακες Β' και Γ' στην πρώτη σελίδα του εντύπου, έχουμε:

ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ													
Συνολικά φορολογητέα κέρδη ( από κωδ. 510 Πιν. Ή ) .....							001	6.000,00					
Ή ζημιές ( από κωδ. 515 Πιν. Ή ) .....							003						
Τεκμαρτά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων από πώληση ημιτελών οικοδομών ..... (2)							070						
πάγεςθε : α) άρθρ.118 ν.2238/94			ΝΑΙ	1	β) αρθ. 73 ν.3842/10			ΝΑΙ	1	γ) αρθ. 18 ν.3296/04		ΝΑΙ	1
ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΤΛ.					Κύριος και συμπληρωτικός φόρος κτλ.			ΒΕΒΑΙΩΣΗ (1)					
λόρος που αναλογεί : (από πιν. Ή) 521					25 %	004							
λόρος που αναλογεί : (από πιν. Ή) 522					65.000,00	20 %	523	Σύνολο :					
Φόρος συμπληρωματικός 3% (από κωδ. 420 + 422 πιν. Ε')						005	Α.Χ.Κ.						
Άθροισμα ( 004 + 523 + 005 ) .....					(α)	700	13.000,00						
Μείον: Φόρος εισοδ/τος που προκαταβλήθηκε .....						008							
>> >> που παρακρατήθηκε .....						009							
>> άρθρου 7 του ν. 1160/1981 ..... (4)						010							
>> οικοδ. επιχ/σεων λόγω πώλησης ημιτελών οικοδομών ..... (2)						111	ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ (1)						
>> αλλοδαπής .....						600	Εγινε έκπτωση για ποσό .....						
Άθροισμα ( 008+009+010+111+600 ) .....					(β)	701							
Πιστωτικό ποσό ( β-α ) .....					(δ)	012	Αριθ. ΤΑΦΕ .....						
Ή Χρεωστικό ποσό ( α-β ) .....					(γ)	011	13.000,00						
Προκαταβολή φόρου ( ΝΑΙ - ΟΧΙ ) (1) .....						014	7.150,00						
Τέλη Χαρτί/μου στο ακαθ. εισοδ. από εκμίσθωση ακινήτων .....						140							
Εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτί/μου .....						145							
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% ( αρ. 13 ν.3877/2010 ) .....						910							
Πρόσθ. Φόρος ..... % λόγω εκπροθέσμου .....						013	Ελέγχθηκαν τα αριθμητικά δεδομένα						
Πρόσθ. Τέλη Χαρτί/μου οικοδομών ..... % >> .....						113	της δήλωσης						
Πρόσθ. Εισφ ΟΓΑ Χαρτί/μου οικοδομών ..... % >> .....						997							
Πρόσθ. Εισφ ΟΓΑ Χαρτί/μου οικοδομών ..... % >> .....						911	2011						
Άθροισμα ( 011+014+140+145+910+013+113+997+911 ) .....					(ε)	157	20.150,00						
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση .....					(ε-δ)	160	20.150,00						
Ή Πιστωτικό ποσό για επιστροφή .....					(δ-ε)	165	Ο ΕΝΕΡΓΗΣΑΣ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ						
							ΚΩΔ. ΑΡΙΘΜΟΣ						
							2011						
							(1)						
							Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος						

#### 4.2.2 Υποδείγματα φορολόγησης ετερόρρυθμων εταιρειών

Παράδειγμα ετερόρρυθμης εταιρείας με ομόρρυθμο μέλος ένα φυσικό πρόσωπο κι ένα ετερόρρυθμο μέλος πάλι ένα φυσικό πρόσωπο

Έστω, η ετερόρρυθμη εταιρία «Άλφα και Σια Ε.Ε.» στην οποία συμμετέχει ένα ομόρρυθμο μέλος - φυσικό πρόσωπο, ο «Χ» εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 50% και ένα ετερόρρυθμο μέλος, ο «Ψ» εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 50%. Τα καθαρά κέρδη της εταιρίας κατά τη χρήση 2010 ανήλθαν σε 100.000 €. Με τις νέες διατάξεις ο συντελεστής φορολογίας των κερδών του ομόρρυθμου μέλους – φυσικού προσώπου είναι 20%, ενώ ο συντελεστής φορολογίας των κερδών του ετερόρρυθμου μέλους είναι 25%.

Κέρδη	100.000 €
Μείον επιχειρηματική αμοιβή	
$100.000 \times 50\% \times 50\% =$	25.000 €
Υπόλοιπο κερδών	75.000 €
Φόρος για τα κέρδη που αναλογούν στο ομόρρυθμο μέλος «Χ» [100.000 X 50%] - ΕΠΙΧ. ΑΜΟΙΒΗ => 50.000 - 25.000 = 25.000 X 20% =	5.000 €
Φόρος για τα κέρδη που αναλογούν στο ετερόρρυθμο μέλος «Ψ»	
$100.000 \times 50\% \times 25\% =$	12.500 €
Σύνολο φόρου εταιρίας	17.500 €
B. Επιχειρηματική αμοιβή του φυσικού προσώπου «Χ» που φορολογείται με την κλίμακα:	
Ομόρρυθμο μέλος «Χ»	
Επιχειρηματική αμοιβή $100.000 \times 50\% \times 50\% =$	25.000 €



Στους πίνακες Θ' και Ι' στην τρίτη και τέταρτη σελίδα αντίστοιχα του εντύπου, έχουμε:

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ' ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ	
Φόρος συνολικών φορολογητέων κερδών και συμπληρωματικός φόρος: ( από κωδ. 700 Πιν. Γ' )	17.500,00 X 55,00%
(7)	
Είσαθε νέα επιχείρηση ; Ημερομηνία έναρξης :	950 ΝΑΙ 1 X 27,5%
Μείον φόροι που παρακρατήθηκαν κτλ. ( από κωδικούς 009 και 010 Πιν. Γ' )	
Προκαταβολή φόρου	520 9.625,00
Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή	610
Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή	620
(8)	
Καθαρό γεωργικό εισόδημα για την επιβολή εισφοράς του αρ. 13ν.3877/2010	909

Ε5 Σελ.3/4 υπόχρεου

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΤΑΙΡΩΝ / ΜΕΛΩΝ - ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ / ΜΕΛΗ							
A/A	A.Φ.Μ. ΜΕΛΩΝ	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ	% ΣΥΜ- ΜΕΤΟ- ΧΗΣ	ΙΔΙΟ ΤΗΤΑ	ΚΕΡΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ ( προ φόρου ) (α)	ΚΥΡΙΟΣ ΚΑΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ (β)	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ/ΜΕΛΩΝ (γ)=(α)-(β)
1	621 065815365	ΕΤΑΙΡΟΣ Χ	50,00%	Ο.Μ.	631 25.000,00	5.000,00	20.000,00
2	622				632		
3	623				633		
4	624 027942526	ΕΤΑΙΡΟΣ Ψ	50,00%	Ε.Μ.	634 50.000,00	12.500,00	37.500,00
5	625				635		
6	626				636		
7	627				637		
8	628				638		
9					639		
		<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>100,00%</b>		<b>75.000,00</b>	<b>17.500,00</b>	<b>57.500,00</b>

Στους πίνακες Β' και Γ' στην πρώτη σελίδα του εντύπου, έχουμε:

ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ		
Συνολικά φορολογητέα κέρδη ( από κωδ. 510 Πιν. Ή ) .....	001	75.000,00
Ή ζημιές ( από κωδ. 515 Πιν. Ή ) .....	003	
Τεκμαρτά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων από πώληση ημιτελών οικοδομών .....	070	

(2)

Πάγια: α) αρθ.118 ν.2238/94 ΝΑΙ 1 β) αρθ. 73 ν.3842/10 ΝΑΙ 1 γ) αρθ. 18 ν.3296/04 ΝΑΙ 1

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΤΛ.				Κύριος και συμπληρικός φόρος κτλ.	ΒΕΒΑΙΩΣΗ (1)
Ήθος που αναλογεί : (από πιν. Γ')	521	50.000,00	25 %	004	12.500,00
Ήθος που αναλογεί : (από πιν. Γ')	522	25.000,00	20 %	523	5.000,00
Φόρος συμπληρωματικός 3% (από κωδ. 420 + 422 πιν. Ε')				005	
Άθροισμα ( 004 + 523 + 005 ) .....	(α)			700	17.500,00
Μείον: φόρος εισοδήτος που προκαταβλήθηκε .....	008				
>> >> που παρακρατήθηκε .....	009				
>> άρθρου 7 του ν. 1160/1981 <sup>(4)</sup> .....	010				
>> οικοδ. επιχ/σεων λόγω πώλησης ημιτελών οικοδομικών <sup>(2)</sup> .....	111				
>> αλλοδαπής .....	600				
Άθροισμα ( 008+009+010+111+600 ) .....	(β)			701	
Πιστωτικό ποσό ( β-α ) .....	(δ)			012	
Ή Χρεωστικό ποσό ( α-β ) .....	(γ)			011	17.500,00
Προκαταβολή φόρου ( ΝΑΙ - ΟΧΙ ) <sup>(1)</sup> .....	014				1.443,75
Τέλη χαρτί/μου στο ακαθ. εισοδ. από εκμίσθωση ακινήτων .....	140				
Εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτί/μου .....	145				
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% ( αρ. 13 ν.3877/2010 ) .....	910				
Πρόσθ. φόρος .....	013				
Πρόσθ. Τέλη χαρτί/μου οικοδομών .....	113				
Πρόσθ. Εισφ ΟΓΑ χαρτί/μου οικοδομών .....	997				
Πρόσθ. Εισφ ΟΓΑ χαρτί/μου οικοδομών .....	911				
Άθροισμα ( 011+014+140+145+910+013+113+997+911 ) .....	(ε)			157	18.943,75
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση .....	(ε-δ)			160	18.943,75
Ή Πιστωτικό ποσό για επιστροφή .....	(δ-ε)			165	

Στον κωδικό 522 αντιστοιχεί το ποσό των κερδών που θα φορολογηθούν στο όνομα της εταιρείας και αναλογούν στο φυσικό πρόσωπο. Στον κωδικό 521 αντιστοιχεί το ποσό των κερδών που θα φορολογηθούν στο όνομα της εταιρείας και αναλογούν στο νομικό πρόσωπο.

**Παράδειγμα ετερόρρυθμης εταιρείας στην οποία συμμετέχει ένα ομ. μέλος φυσικό πρόσωπο, ένα ετερόρρυθμο μέλος φυσικό πρόσωπο, κι ένα ετερόρρυθμο μέλος, ένα νομικό πρόσωπο**

Έστω, η ετερόρρυθμη εταιρία «Αφοί Άλφα και Σια Ε.Ε.» στην οποία συμμετέχει ένα ομόρρυθμο μέλος - φυσικό πρόσωπο, ο «Χ» εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 40%, ένα ετερόρρυθμο μέλος, ο «Ψ» εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 30% και ένα νομικό πρόσωπο η Ο.Ε «Ζ» με ποσοστό συμμετοχής 30%.

Τα καθαρά κέρδη της εταιρίας κατά τη χρήση 2010 ανήλθαν σε 20.000 €.

Με τις νέες διατάξεις ο συντελεστής φορολογίας των κερδών του ομόρρυθμου μέλους-φυσικού προσώπου «Χ» είναι 20%, ενώ ο συντελεστής φορολογίας των κερδών του ετερόρρυθμου μέλους «Ψ» και του νομικού προσώπου «Ζ» είναι 25%.

Κέρδη	20.000 €
Μείον επιχειρηματική αμοιβή	
$20.000 \times 50\% \times 40\% =$	4.000 €
Υπόλοιπο κερδών	16.000 €
Φόρος για τα κέρδη που αναλογούν στο ομόρρυθμο μέλος «Χ»	
$[ 20.000 \times 40\% ] - \text{ΕΠΙΧ. ΑΜΟΙΒΗ} \Rightarrow 8.000 - 4.000 = 4.000 \times 20\% =$	800 €
Φόρος για τα κέρδη που αναλογούν στο ετερόρρυθμο μέλος «Ψ»	
$6.000 \times 25\% =$	1.500 €
Φόρος για τα κέρδη που αναλογούν στο μέλος-νομικό πρόσωπο «Ζ»	
$6.000 \times 25\% =$	1.500 €
Σύνολο φόρου εταιρίας	3.800 €
Β. Επιχειρηματική αμοιβή του φυσικού προσώπου «Χ» που φορολογείται με την κλίμακα:	
Ομόρρυθμο μέλος «Χ»	
Επιχειρηματική αμοιβή $20.000 \times 50\% \times 40\% =$	4.000 €

Στον πίνακα Η' στην τρίτη σελίδα του εντύπου, έχουμε:

ΠΙΝΑΚΑΣ Η' ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΕΣ								
1. Κέρδη ( από κωδ. 048 Πιν. Δ' ) .....							20.000,00	
2. Ή Ζημιές ( από κωδ. 448 Πιν. Δ' ) .....								
Οι πιο κάτω ενδείξεις 1,2 και 3 συμπληρώνονται μόνο από όσους τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας ΚΒΣ ( προσθέτονται ή σε περίπτωση ζημιών αφαιρούνται )								
1. Καθαρό εισόδημα από ακίνητα ( από Κωδ. 433 και 424 πιν. Ε' ) .....								
2. Καθαρό εισόδημα από κινητές αξίες που φορολογείται στο όνομα της εταιρείας κτλ. ( από Κωδ. 430 Πιν. ΣΤ' ) .....								
3. Καθαρό εισόδημα από κινητές κτλ. Συμμετοχές αλλοδαπής, Δ.Χ. Αυτοκίνητα κτλ. ( από Κωδ. 435 Πιν. Ζ' ) .....								
Έκπτωση λόγω απασχόλησης απόμων με αναπηρία άρθ. 4 παρ. 10 ν. 3522/06							071	
Σύνολο Κερδών							500	20.000,00
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ: ( ομόρ.εταίρ. ή κοινωνού )							Υπόλοιπο Ζημιών	501
A/A	ΑΦΜ ΔΙΑΚΑΙΟΥΧΩΝ	Από κωδ. 500	X ½	ποσοστό συμμεχής %				
1	621 065815365	20.000,00	10.000,00	40,00%	505	4.000,00		
2	622				506			
3	623				507		4.000,00	
Συνολικά φορολογητέα κέρδη .....							→ 510	16.000,00
Ή ζημιές .....							→ 515	



Στους πίνακες Θ' και Ι' στην τρίτη και τέταρτη σελίδα αντίστοιχα του εντύπου, έχουμε:

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ' ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ			
Φόρος συνολικών φορολογητέων κερδών και συμπληρωματικός φόρος: ( από κωδ. 700 Πιν. Γ' )		3.800,00	Χ 55,00%
(7)			
Είσαθε νέα επιχείρηση ; Ημερομηνία έναρξης :	950	ΝΑΙ	1
			Χ 27,5%
Μείον φόροι που παρακρατήθηκαν κτλ. ( από κωδικούς 009 και 010 Πιν. Γ' )			
Προκαταβολή φόρου	520		2.090,00
Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή	610		
Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή	620		
Καθαρό γεωργικό εισόδημα για την επιβολή εισφοράς του αρ. 13ν.3877/2010	(8)	909	

Ε5 Σελ.3/4 υπόχρεου

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι' ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΤΑΙΡΩΝ / ΜΕΛΩΝ - ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ / ΜΕΛΗ									
A/A	A.Φ.Μ. ΜΕΛΩΝ	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	% ΣΥΜ-ΜΕΤΟ-ΧΗΣ	ΙΔΙΟ ΤΗΤΑ	ΚΕΡΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ ( προ φόρου ) (α)	ΚΥΡΙΟΣ ΚΑΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΚΤΛ (β)	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ/ΜΕΛΩΝ (γ)=(α)-(β)		
1	621	065815365	ΕΤΑΙΡΟΣ Χ	40,00%	Ο.Μ.	631	4.000,00	800,00	3.200,00
2	622					632			
3	623					633			
4	624	027942526	ΕΤΑΙΡΟΣ Ψ	30,00%	Ε.Μ.	634	6.000,00	1.500,00	4.500,00
5	625	012365986	Ο.Ε. Ζ	30,00%	Ν.Π.	635	6.000,00	1.500,00	4.500,00
6	626					636			
7	627					637			
8	628					638			
9						639			
			ΣΥΝΟΛΑ	100,000%			16.000,00	3.800,00	12.200,00

Στους πίνακες Β' και Γ' στην πρώτη σελίδα του εντύπου, έχουμε:

### ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ

Συνολικά φορολογητέα κέρδη ( από κωδ. 510 Πιν. 'Η ) .....	001	16.000,00
'Η ζημιές ( από κωδ. 515 Πιν. 'Η ) .....	003	
Τεκμαρτά κέρδη οικοδομικών επιχειρήσεων από πώληση ημιτελών οικοδομών (2) .....	070	

Πάγια : α) άρθ. 118 ν. 2238/94	ΝΑΙ	1	β) αρθ. 73 ν. 3842/10	ΝΑΙ	1	γ) αρθ. 18 ν. 3296/04	ΝΑΙ	1
--------------------------------	-----	---	-----------------------	-----	---	-----------------------	-----	---

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΤΛ.	Κύριος και συμπληρωματικός φόρος κτλ.	ΒΕΒΑΙΩΣΗ (1)
λόρος που αναλογεί : ( από πιν. 'Ι ) 521 12.000,00 25 % 004	3.000,00	Σύνολο :
λόρος που αναλογεί : ( από πιν. 'Ι ) 522 4.000,00 20 % 523	800,00	
Φόρος συμπληρωματικός 3% ( από κωδ. 420 + 422 πιν. Ε' ) 005		A.X.K.
Άθροισμα ( 004 + 523 + 005 ) .....	3.800,00	Ο Ενεργήσας τη βεβαίωση
Μείον: φόρος εισοδ/τος που προκαταβλήθηκε 008		ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ (1)
>> >> που παρακρατήθηκε 009		
>> άρθρου 7 του ν. 1160/1981 (4) 010		
>> οικοδ. επιχ/σεων λόγω πώλησης ημιτελών οικοδομών (2) 111		
>> αλλοδαπής 600		
Άθροισμα ( 008+009+010+111+600 ) .....		Εγινε έκπτωση για ποσό
Πιστωτικό ποσό ( β-α ) .....		Αριθ. ΤΑΦΕ
Ή Χρεωστικό ποσό ( α-β ) .....	3.800,00	2011
Προκαταβολή φόρου ( ΝΑΙ - ΌΧΙ ) NAI (1) 014	2.090,00	Ο Ενεργήσας την έκπτωση
Τέλη χαρτί/μου στο ακαθ. εισοδ. από εκμίσθωση ακινήτων 140		Ελέγχθηκαν τα αριθμητικά δεδομένα της δήλωσης
Εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτί/μου 145		
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% ( αρ. 13 ν. 3877/2010 ) 910		
Πρόσθ. φόρος ..... % λόγω εκπροθέσμου 013		
Πρόσθ. Τέλη χαρτί/μου οικοδομών ..... % >> 113		
Πρόσθ. Εισφ. ΟΓΑ χαρτί/μου οικοδομών ..... % >> 997		ΚΩΔ. ΑΡΙΘΜΟΣ
Πρόσθ. Εισφ. ΟΓΑ χαρτί/μου οικοδομών ..... % >> 911		
Άθροισμα ( 011+014+140+145+910+013+113+997+911 ) .....	5.890,00	2011 (1)
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (ε-δ) 160	5.890,00	Ο ΕΝΕΡΓΗΣΑΣ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ
Ή Πιστωτικό ποσό για επιστροφή (δ-ε) 165		Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Οι προσωπικές εταιρείες αποτελούν σήμερα την πλειοψηφία των εταιρειών στην Ελλάδα. Πρωταρχικό ρόλο στις συγκεκριμένες εταιρείες έχει η προσωπικότητα των εταίρων. Η φήμη της, η φερεγγυότητά της, καθώς και η συνέχιση της δραστηριότητας της εταιρείας, εξαρτώνται σε πολύ μεγάλο ποσοστό από την προσωπικότητα των εταίρων που την απαρτίζουν.

Οι προσωπικές εταιρείες χαρακτηρίζονται για την απλότητα, τα χαμηλά γενικά έξοδα καθώς και υψηλά κίνητρα. Ανάλογα με τον τύπο της επιχείρησης που θα επιλέξει κάποιος να συμμετάσχει, αυτομάτως γνωρίζει τις ευθύνες που αναλαμβάνει, το ρίσκο που παίρνει και τις ωφέλειες που πρόκειται να του αποφέρει. Αν κάποιος για παράδειγμα επιλέξει την ομόρρυθμη εταιρεία γνωρίζει εκ των προτέρων ότι οι ευθύνες που αναλαμβάνει είναι σαφώς περισσότερες από εκείνες μιας ετερόρρυθμης εταιρείας.

Η φορολογία τους, όπως αναφέρθηκε και στα προηγούμενα κεφάλαια, υπόκειται σε αλλαγές που αναμένεται να ολοκληρωθούν τέλος Ιουνίου. Αυτό αποτελεί γενικά ένα μειονέκτημα για τις εταιρείες στην Ελλάδα και συνιστά ανασταλτικό παράγοντα για τους μελλοντικούς αλλά και τους υφιστάμενους επιχειρηματίες. Αυτό το κλίμα αβεβαιότητας σε ότι αφορά τη φορολογία καθιστά δύσκολη ακόμα και την επιλογή που θα κάνει κάποιος ως προς τον τύπο της εταιρείας, καθώς οι συντελεστές φορολόγησης δεν είναι σταθεροί και μεταβάλλονται διαρκώς με τα εκάστοτε νομοσχέδια που ψηφίζονται από τη Βουλή.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

### **ΒΙΒΛΙΑ**

- Κοντάκος Γ. Αριστοτέλης, 2006, *Γενική Λογιστική*, Εκδόσεις ΕΛΛΗΝ
- Κυριαζόπουλος Γ. Π. & Τερζίδη Π. Κ., 2000, *ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ*, ΑΘΗΝΑ: Σύγχρονη Εκδοτική
- Δρ. Μάντζαρης Γιάννης, 2006, *ΣΥΓΧΡΟΝΗ ΟΡΓΑΝΩΣΗ & ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ* Αθήνα: Εκδόσεις Γκιούρδας
- Πουλάκου – Ευθυμιάδου Αντωνία, 2008, *ΕΠΙΤΟΜΗ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ*, ΑΘΗΝΑ-ΚΟΜΟΤΗΝΗ: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλα, 5<sup>η</sup> έκδοση

### **ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ**

[www.bankexpert.gr](http://www.bankexpert.gr)

[www.capital.gr](http://www.capital.gr)

[www.e-taxexperts.gr](http://www.e-taxexperts.gr)

[www.epixeirisi.gr](http://www.epixeirisi.gr)

[www.gge.gr](http://www.gge.gr)

[www.karagiannislawfirm.gr](http://www.karagiannislawfirm.gr)

[www.lawyers4you.gr](http://www.lawyers4you.gr)

[www.mie.uth.gr](http://www.mie.uth.gr)

[www.minedu.gov.gr](http://www.minedu.gov.gr)

[www.taxnews.gr](http://www.taxnews.gr)

### **ΆΛΛΕΣ ΠΗΓΕΣ**

Σημειώσεις Μαθήματος: *ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ*

## **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ**

### ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α: Ιδιωτικό Συμφωνητικό Σύστασης Ομορρύθμου Εταιρείας

## **Ιδιωτικό Συμφωνητικό Σύστασης Ομορρύθμου Εταιρείας**

Στην ..... σήμερα την ....., μεταξύ αφενός της Μ...Κ...του Α..., επιχειρηματία, κατοίκου ....., οδός...αρ... με ΑΦΜ.....ΔΟΥ..... και αφετέρου του Σ.....Μ..... του Σ....., επιχειρηματία, κατοίκου .....οδός.....αρ.....με ΑΦΜ.....ΔΟΥ....., συμφωνήθηκαν, συνομολογήθηκαν και έγιναν αμοιβαία αποδεκτά τα ακόλουθα Α. Οι συμβαλλόμενοι με το παρόν συνιστούν ομόρρυθμη εμπορική εταιρεία με τους παρακάτω όρους και συμφωνίες

### **ΕΠΩΝΥΜΙΑ – ΔΙΑΚΡΙΤΙΚΟΣ ΤΙΤΛΟΣ**

Η επωνυμία της εταιρείας είναι «Μ.....Κ..... – Σ.....Μ..... Ο.Ε» και ο διακριτικός τίτλος αυτής «.....». ΚΕΦΑΛΑΙΟ Το κεφάλαιο της συνιστώμενης εταιρείας ορίζεται στο ποσό των ..... (.....) ΕΥΡΩ.

### **ΔΙΑΡΚΕΙΑ**

Η διάρκεια της εταιρείας ορίζεται δεκαετής αρχομένη από την υπογραφή του παρόντος και λήγουσα την 7..... Πριν από τη λήξη της η εταιρεία μπορεί να παραταθεί νόμιμα με έγγραφη συμφωνία των εταίρων, που θα δημοσιευθεί νόμιμα.

### **ΕΔΡΑ**

Έδρα της συνιστώμενης εταιρείας ορίζεται ο Δήμος.....και συγκεκριμένα η οδός .....αρ..... Μεταφορά των γραφείων της εταιρείας εντός της περιφέρειας του αυτού Δήμου δεν αποτελεί τροποποίηση του παρόντος καταστατικού.

### **ΣΚΟΠΟΣ**

Α..... Β..... Γ..... Για την επίτευξη του σκοπού της η εταιρεία μπορεί να συνιστά με οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, νομικά πρόσωπα παντός τύπου καθώς και να συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο με τον αυτό ή παρεμφερή σκοπό.

### **ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ**

Για την επίτευξη του εταιρικού σκοπού καθένας από τους εταίρους συνεισφέρει και κατέθεσε στο ταμείο της εταιρείας το ποσό των ευρώ ..... (.....). Οι εταίροι συμμετέχουν στα κέρδη και τις ζημίες της εταιρείας κατ'ίσο ποσοστό δηλαδή κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Σε περίπτωση θανάτου ενός των εταίρων δεν επέρχεται λύση της εταιρείας αλλά η εταιρεία συνεχίζεται μεταξύ των

απολοιπομένων εταίρων και των κληρονόμων του αποβιώσαντος εταίρου. Σε περίπτωση επιθυμίας κάποιου από τους εταίρους να αποχωρήσει, ρητά συμφωνείται ότι οφείλει πρώτα να προσφέρει το ποσοστό συμμετοχής του προς αγορά στους απομένοντες εταίρους και σε περίπτωση άρνησής τους τότε να αναζητήσει άλλον αγοραστή. Τυχόν μη τήρηση των παραπάνω δημιουργεί μεταξύ άλλων δικαίωμα των εταίρων να αξιώσουν αποζημίωση. Οι εταίροι δεν έχουν δικαίωμα να ζητήσουν την σφράγιση του εταιρικού καταστήματος ή της εταιρικής περιουσίας.

#### ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ – ΕΚΠΡΟΣΩΠΗΣΗ

Η διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας ανατίθεται στους Μ.....Κ... και Σ....Μ...., οι οποίοι ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό της εταιρείας από κοινού ή και ο καθένας χωριστά, δεσμεύοντας την εταιρεία με την υπογραφή τους κάτω από την εταιρική επωνυμία. Οι διαχειριστές εκπροσωπούν την εταιρεία έναντι οποιουδήποτε φυσικού ή νομικού προσώπου, δικαστικής ή διοικητικής αρχής και οργανισμών. Ειδικά για την έκδοση επιταγών η εταιρεία δεσμεύεται και εκπροσωπείται με την υπογραφή και των δύο διαχειριστών μαζί. Επίσης ρητά συμφωνείται ότι σε περίπτωση θανάτου ενός των εταίρων και υπεισέλευσης των κληρονόμων του στην εταιρεία δεν συγκληρονομείται και η διαχείριση.

#### ΛΥΣΗ – ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ

Η εταιρεία λύεται Α. Με την πάροδο της διάρκειάς της εφόσον δεν παραταθεί. Β. Με συμφωνία των εταίρων πριν τη λήξη της. Γ. Με καταγγελία κάποιου από τους εταίρους εφόσον συντρέχει σπουδαίος λόγος. Η πτώχευση εταίρου ή η θέση του σε δικαστική απαγόρευση ή αντίληψη δεν αποτελεί λόγο λύσης της εταιρείας, η οποία συνεχίζεται μεταξύ των λοιπών εταίρων. Την λύση της εταιρείας ακολουθεί η εκκαθάριση αυτής. Καθ' όλο το χρονικό διάστημα που διαρκεί η εκκαθάριση η εταιρεία λογίζεται ότι υφίσταται μόνο για τις ανάγκες αυτής. Εκκαθαριστής της εταιρείας ορίζεται ο κατά το χρόνο της λύσης διαχειριστής αυτής. Κατά την εκκαθάριση ρευστοποιούνται τα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας, εξοφλούνται τα προς τρίτους χρέη αυτής, αποδίδονται οι εισφορές των εταίρων και το τυχόν υπόλοιπο διανέμεται στους εταίρους κατά το ποσοστό συμμετοχής τους.

#### ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ

Κάθε ημερολογιακό έτος συντάσσεται ισολογισμός και διανέμονται τα κέρδη της εταιρείας. Με συμφωνία των εταίρων κέρδη – εφόσον υπάρχουν – μπορούν να διανεμηθούν και πριν τη λήξη του έτους. Για κάθε διαφορά που τυχόν θα προκύψει μεταξύ των εταίρων από την εφαρμογή του παρόντος αρμόδια ορίζονται τα δικαστήρια της Αθήνας.

Σε πίστωση των άνω συνετάγη το παρόν σε τρία αντίτυπα και αφού διαβάσθηκε και βεβαιώθηκε υπογράφεται από τους συμβαλλομένους όπως ακολουθεί.

#### ΟΙ ΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΙ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β: ΙΔΙΩΤΙΚΟ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟ ΣΥΣΤΑΣΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ  
ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

**ΙΔΙΩΤΙΚΟ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟ ΣΥΣΤΑΣΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ με  
την επωνυμία ".....& ΣΙΑ ΑΕΕΕ & ΣΙΑ ΕΕ".**

Στην Αθήνα σήμερα την ..... μεταξύ των παρακάτω συμβαλλομένων α. της Ανώνυμης Εταιρείας με έδρα ..... Αττικής (οδό.....αρ.....) και την επωνυμία “..... & ΣΙΑ ΑΕΕΕ”, νόμιμα εκπροσωπούμενη από τους .....του.....και Φ..... του ..... σύμφωνα με το πρακτικό Διοικητικού Συμβουλίου αυτής (ΦΕΚ.....), με ΑΦΜ ..... ΔΟΥ ΦΑΕΕ Αθηνών και β. του ..... του ....., ιδιωτικό υπάλληλο, κατοίκου Αθηνών, οδός .....αρ....., κάτοχο δελτίου ταυτότητας με αριθμό ..... που εκδόθηκε από το ΑΤ ....., και ΑΦΜ ..... ΔΟΥ ....., συμφωνήθηκαν, συνομολογήθηκαν και έγιναν αμοιβαίως αποδεκτά τα εξής

1. Οι συμβαλλόμενοι συνιστούν με το παρόν συμφωνητικό ετερόρρυθμη εμπορική εταιρεία με την επωνυμία "..... και Σια ΑΕΕΕ και Σια Ε. Ε" και διακριτικό τίτλο "..... Ε. Ε", με ομόρρυθμο μέλος την α' συμβαλλόμενη εταιρεία, όπως παρίσταται και εκπροσωπείται, και ετερόρρυθμα μέλη τον β' συμβαλλόμενο.

2. Έδρα της εταιρείας ορίζεται ο Δήμος ..... Αττικής και συγκεκριμένα το μίσθιο κατάστημα της οδού ..... αρ. .... Η εταιρεία με απόφαση του διαχειριστή της μπορεί να δημιουργεί υποκαταστήματα οπουδήποτε επιθυμεί χωρίς να απαιτείται η τροποποίηση του παρόντος. Επίσης η μεταφορά του εταιρικού καταστήματος εντός των ορίων του Δήμου ..... Αττικής σε άλλη από την παραπάνω αναγραφόμενη διεύθυνση δεν αποτελεί τροποποίηση του παρόντος.

3. Η διάρκεια της εταιρείας ορίζεται δεκαετής και αρχίζει από την νόμιμη σύσταση αυτής και δημοσίευση αυτής και λήγει την αντίστοιχη ημερομηνία του έτους 2009. Κατά την λήξη της η εταιρεία μπορεί να παραταθεί με έγγραφη απόφαση των εταίρων της, που θα δημοσιευθεί νόμιμα.

4. Σκοπός της εταιρείας και αντικείμενο της εμπορικής της γενικά δραστηριότητας είναι η διενέργεια εμπορικών πράξεων και ειδικότερα -..... -  
.....  
..... Η εταιρεία για την επίτευξη του σκοπού της μπορεί να συμμετέχει σε άλλη εταιρεία οιασδήποτε μορφής και με τον αυτό η παρεμφερή σκοπό.

5. Το κεφάλαιο της εταιρείας ορίζεται στο ποσό των ευρώ .....(.....), το οποίο καταβλήθηκε σε μετρητά από τους συμβαλλόμενους και ειδικότερα - ποσό ..... καταβλήθηκε σε μετρητά από την α' συμβαλλόμενη εταιρεία και ομόρρυθμο μέλος και - ποσό ..... καταβλήθηκε από τον β' συμβαλλόμενο και ετερόρρυθμο μέλος.

6. Η συμμετοχή στα κέρδη και τις ζημίες ορίζεται σε ποσοστό 60% για την συμβαλλόμενη εταιρεία και ομόρρυθμο μέλος και 40% για τον β' συμβαλλόμενο και ετερόρρυθμο μέλος. 7. Διαχειριστής και εκπρόσωπος της εταιρείας και για όλη την συμφωνηθείσα διάρκεια της εταιρείας ορίζεται το ομόρρυθμο μέλος αυτής, το οποίο ασκεί την διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας δια του νομίμου εκπροσώπου του. Ειδικότερα δικαιούται και υποχρεούται να διευθύνει τις εταιρικές υποθέσεις, σε όλες τις διαχειριστικές φάσεις τους, να εκπροσωπεί την εταιρεία και να παρίσταται για λογαριασμό και στο όνομά της σε όλα τα ελληνικά δικαστήρια και σε όλες τις δημόσιες υπηρεσίες ή αρχές (ημεδαπές ή αλλοδαπές), διοικητικές, φορολογικές, αστυνομικές, να συναλλάσσεται με τις Τράπεζες και οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, να εισπράττει χρήματα οφειλόμενα και ανήκοντα στην εταιρεία από οποιοδήποτε πρόσωπο, αδιακρίτως φύσεως, μορφής, εθνικότητας, παρά του Ελληνικού Δημοσίου και όλων των Ταμείων, να καταθέτει ή να αναλαμβάνει χρήματα από όλες τις Τράπεζες (ημεδαπές ή αλλοδαπές), να εκδίδει, αποδέχεται, οπισθογραφεί και μεταβιβάζει συναλλαγματικές, γραμμάτια εις διαταγήν, επιταγές και γενικά κάθε πιστωτικό τίτλο, ως και όλα τα δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα. Γενικά πράττει οτιδήποτε απαιτείται για την ομαλή διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας. Ο διαχειριστής δικαιούται να αναθέτει σε τρίτο πρόσωπο με ειδική πληρεξουσιότητα την διαχείριση του συνόλου ή μέρους των εταιρικών υποθέσεων.

8. Κάθε ημερολογιακό έτος συντάσσεται ισολογισμός και διανέμονται τα κέρδη της εταιρείας. Με κοινή συμφωνία των εταίρων κέρδη δύνανται να διανεμηθούν και πριν το τέλος του έτους εφόσον υφίστανται.

9. Η εταιρεία λύεται - Με την λήξη της διάρκειάς της. - Με συμφωνία των εταίρων πριν την λήξη της. - Με καταγγελία εκ μέρους οποιουδήποτε των εταίρων και μόνον για σοβαρό λόγο - Σε περίπτωση πτώχευσης ή λύσης και θέσης σε εκκαθάριση του ομορρύθμου εταίρου της. Σε περίπτωση θανάτου κάποιου από τους εταίρους η εταιρεία συνεχίζεται με τους επιζώντες εταίρους και των εκ διαθήκης ή εξ αδιαθέτου κληρονόμων του αποβιώσαντος εταίρου.



10. Η μεταβίβαση της εταιρικής συμμετοχής ή ποσοστού αυτής σε τρίτο επιτρέπεται μόνον με την σύμφωνη γνώμη όλων των εταίρων.
  11. Την λύση της εταιρείας ακολουθεί η εκκαθάριση αυτής. Εκκαθαριστής της εταιρείας ορίζεται ο διαχειριστής αυτής. Κατά την εκκαθάριση ρευστοποιούνται τα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας, εξοφλούνται τα προς τρίτους χρέη αυτής, αποδίδονται οι εισφορές των εταίρων και το τυχόν απομένον διανέμεται μεταξύ των εταίρων.
  12. Απαγορεύεται η σφράγιση του εταιρικού καταστήματος από οποιονδήποτε από τους εταίρους.
  13. Για κάθε διαφορά που τυχόν θα προκύψει αρμόδια είναι τα Δικαστήρια της πόλης των Αθηνών.
  14. Για κάθε θέμα το οποίο δεν ρυθμίζεται ειδικότερα από το παρόν ισχύουν και εφαρμόζονται οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα και του Εμπορικού Νόμου.
- Σε πίστωση των άνω συνετάγη το παρόν το οποίο αφού διαβάσθηκε και βεβαιώθηκε από τους συμβαλλόμενους, υπογράφεται από αυτούς όπως ακολουθεί.

ΟΙ ΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΙ