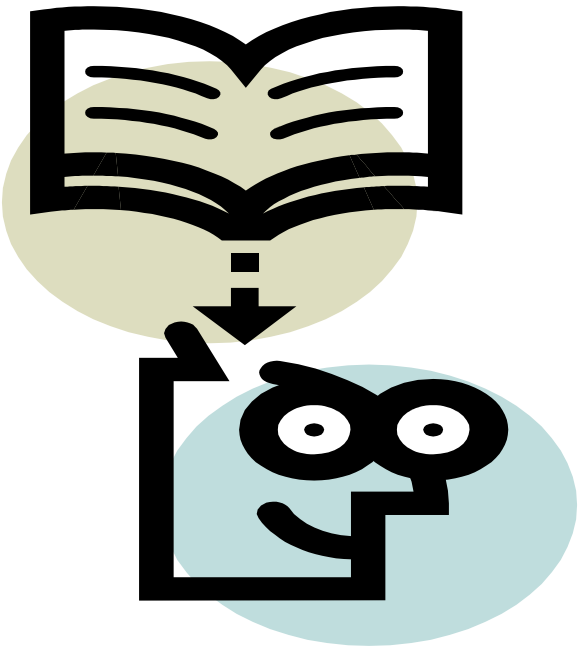
ΑΝΩΤΑΤΟ
ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ
ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

«ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Α.Ε-ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ-ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ-ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ»

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: κ.ΤΣΙΜΠΟΥΚΗΣ ΣΤΑΥΡΟΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ: ΚΟΥΝΤΟΥΡΗΣ ΜΑΡΙΝΟΣ ΜΙΧ. Α.Μ. 6502
ΜΑΧΛΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ Α.Μ. 5459
ΡΟΔΙΤΗΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ Α.Μ. 6103

Ιανουάριος 2007

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	
ΕΙΣΑΓΩΓΗ 1. Ορισμός, έννοια και χαρακτηριστικά της Α.Ε.	Σελ. 5-7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	
ΙΔΡΥΣΗ ΤΗΣ Α.Ε. 1. Επωνυμία, Σκοπός, Διάρκεια, Μετοχές, Μετοχικό Κεφάλαιο της Α.Ε. 1.1. Επωνυμία της Α.Ε. 1.2. Εμπορική ιδιότητα της Α.Ε. 1.3. Έδρα της Α.Ε. 1.4. Διάρκεια της Α.Ε. 1.5. Σκοπός της Α.Ε. 1.6. Μετοχικό Κεφάλαιο Α.Ε. 1.7. Μετοχές (Γενικά) 1.7. α) Διάκριση Μετοχών 1.7. β) Αξία Μετοχών	Σελ. 8-21
2. Σύσταση της Α.Ε.	Σελ. 21-25

3. Δημοσιότητα της Α.Ε.	Σελ. 25-26
4. Ακυρότητα της Α.Ε.	Σελ. 27
5. Βιβλία της Α.Ε. 5.1. Τηρούμενα Βιβλία 5.2. Θεώρηση Βιβλίων	Σελ. 27-31
6. Καταστατικό 6.1. Περιεχόμενο του Καταστατικού	Σελ. 32-34
7. Εγγραφές σύστασης της Ανώνυμης Εταιρείας 7.1. Επί εισφορών σε χρήμα 7.2. Επί εισφορών σε είδος	Σελ. 34-45
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	
ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΗΣ Α.Ε 1. Αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου	Σελ. 46-52
2. Μείωση του μετοχικού κεφαλαίου	Σελ. 53-62
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4	
ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΤΗΣ Α.Ε 1. Γενική Συνέλευση	Σελ. 63-67
2. Διοικητικό Συμβούλιο	Σελ. 67-71
3. Ελεγκτές	Σελ. 71-73

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	
1. Ισολογισμός 1.1. Ισολογισμός είναι η οικονομική κατάσταση που εμφανίζει σε μια δεδομένη στιγμή 1.2. Είδη Ισολογισμών 1.3. Γενικές διατάξεις που διέπουν τον Ισολογισμό 1.4. Υπόδειγμα Ισολογισμού	Σελ. 74-81
2. Απογραφή 2.1. Τι είναι Απογραφή 2.2. Διακρίσεις απογραφής 2.3. Είδη απογραφής 2.4. Υπόδειγμα απογραφής	Σελ. 82-86
3. Η κατάσταση του λογ/σμού γενικής εκμ/σης 3.1. Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμ/σης 3.2. Γενικές διατάξεις που διέπουν την Κατάσταση Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης 3.3. Υπόδειγμα Κατάστασης λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης	Σελ. 87-92
4. Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης	Σελ. 93-100

4.1. Έννοια του αποτελέσματος 4.2. Περιεχόμενο και σπουδαιότητα του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης 4.3. Βασικές αρχές και παραδοχές που διέπουν τα αποτελέσματα χρήσεως 4.4. Γενικές διατάξεις που διέπουν την Κατάσταση του Λογαριασμού Αποτελέσματα Χρήσης 4.5. Υπόδειγμα	
5. ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ	Σελ.100-111
ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	Σελ.112-115
ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ Β΄ ΒΑΘΜΙΩΝ	Σελ.116-120
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	Σελ.121

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1. Ορισμός, έννοια και χαρακτηριστικά της Α.Ε.

Η ανώνυμη εταιρεία αποτελεί τον πιο ξεκαθαρισμένο, τον πιο τέλεια νομοθετημένο και κατά το δυνατό οργανωμένο τύπο επιχειρηματικής μονάδας.

Η Α.Ε είναι η κατ' εξοχήν κεφαλαιουχική εταιρεία που το κεφάλαιό της διαιρείται σε ίσα μερίδια, τις μετοχές και τα κυριότερα χαρακτηριστικά της είναι:

Α) Η ευθύνη των μετόχων της Α.Ε. είναι περιορισμένη και φθάνει μέχρι του ποσού της εισφοράς τους. Οι μέτοχοι δεν ευθύνονται προσωπικά με την ατομική τους περιουσία για τις υποχρεώσεις της εταιρείας. Η ευθύνη τους περιορίζεται στην εκπλήρωση της υποχρεώσεως που ανέλαβαν για την καταβολή της εισφοράς τους.

Β) Οι αποφάσεις στην Α.Ε. παίρνονται κατά πλειοψηφία. Οι αποφάσεις για τα τρέχοντα ζητήματα και για την όλη διοίκηση και διαχείριση της

εταιρικής περιουσίας είναι αρμοδιότητα του Διοικητικού Συμβουλίου και οι σοβαρότερες αποφάσεις (διορισμός διοικητικού συμβουλίου, αύξηση κεφαλαίου, αλλαγή σκοπού, διάλυση εταιρείας κ.α.) είναι αρμοδιότητα της Γενικής Συνελεύσεως των μετόχων. Στη Γενική Συνέλευση έχουν δικαίωμα να παραστούν και να ψηφίσουν όλοι οι μέτοχοι. Στην Α.Ε. η πλειοψηφία είναι πανίσχυρη και αποφασίζει για κάθε ζήτημα, έτσι αυτό εξασφαλίζει την σταθερότητα διοικήσεως και απόλυτη ευχέρεια χειρισμών στη λειτουργία της.

Γ) Το κεφάλαιο της Α.Ε. διαιρείται σε ίσα μερίδια, που ενσωματώνονται σε έγγραφα, τις μετοχές. Οι μετοχές είναι αξιόγραφα, που μεταβιβάζονται εύκολα.

Δ) Για τη σύσταση της Α.Ε. απαιτούνται αυστηροί όροι δημοσιότητας, συμβολαιογραφικό έγγραφο, έγκριση της εποπτεύουσας αρχής και δημοσίευση του καταστατικού της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Αλλά και σ' ολόκληρη την διάρκεια της ζωής της, η δημοσιότητα είναι απαραίτητη (δημοσίευση σε εφημερίδες του ετήσιου Ισολογισμού της, τις ανακοινώσεις των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου της, τυχόν μεταβολή έδρας κ.α.).

Ε) Η Διάρκεια της Α.Ε. ορίζεται μακρά (συνήθως 50 έτη). Καταγγελία της

Α.Ε. πριν απ' την λήξη της δεν επιτρέπεται, επιτρέπεται όμως η λύση της Α.Ε. με απόφαση της πλειοψηφίας των μετόχων της στην Γενική Συνέλευση.

Στ) Η Α.Ε. λόγω της σοβαρότητάς της (μεγάλα κεφάλαια, πλήρες λογιστήριο, δημοσιότητα κ.λ.π.) παρέχει πλεονεκτήματα, που καμία άλλη μορφή επιχειρήσεως δεν μπορεί να εξασφαλίσει. Στις αρχές, τις τράπεζες και στην αγορά γενικώς αντιμετωπίζεται με μεγαλύτερη εμπιστοσύνη. Σ' αυτό συντελεί και ο εύκολος τρόπος μεταβιβάσεως των μετοχών, που μπορούν να δοθούν ως ενέχυρο για την εξασφάλιση μιας συναλλαγής ή και να μεταβιβασθούν για να επιτευχθεί η είσοδος νέων προσώπων στην εταιρεία. Επίσης στο Χρηματιστήριο Αξιών γίνονται δεκτές μόνο Α.Ε.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΙΔΡΥΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.

1. Επωνυμία, Σκοπός, Διάρκεια, Μετοχές, Μετοχικό Κεφάλαιο της Α.Ε.

1.1.Επωνυμία της Α.Ε.

Η επωνυμία λαμβάνεται υποχρεωτικά από το αντικείμενο εργασιών που ασκεί η εταιρεία, εκτός αν ο σκοπός της περιλαμβάνει πολλά αντικείμενα, οπότε στην περίπτωση αυτή η επωνυμία μπορεί να λαμβάνεται απ' τα κυριότερα από αυτά. Η επωνυμία πρέπει να περιέχει και τις λέξεις «Ανώνυμη Εταιρεία», ενώ παράλληλα μπορεί να περιέχει το ονοματεπώνυμο του Ιδρυτού ή Ιδρυτών, ή άλλου φυσικού προσώπου ή την επωνυμία Εμπορικής Εταιρείας και δεν επιτρέπεται να συγχέεται με άλλη επωνυμία. Όταν η επωνυμία αφορά τραπεζική Α.Ε. ο νόμος προβλέπει ότι η επωνυμία αυτής πρέπει α εγκριθεί από το Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας. Το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους με την υπ' αριθμ. 202/1972 απόφασή του δέχτηκε ότι απαγορεύεται ρητώς να αναφέρεται στην επωνυμία η λέξη «Εθνική» ή «Εθνικός».

Σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 5 του Κ.Ν. 2190/20 η διεύρυνση του σκοπού της εταιρείας δεν συνεπάγεται και την υποχρεωτική μεταβολή της εταιρικής επωνυμίας, με την οποία η εταιρεία είναι γνωστή στις συναλλαγές. Ενώ με την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου η εταιρεία για τις διεθνείς συναλλαγές της μπορεί να εκφράσει την επωνυμία και σε ξένη γλώσσα σε πιστή μετάφραση ή με λατινικά στοιχεία, πράγμα που μέχρι σήμερα δεν ήταν δυνατό να γίνει.

Η μεταβολή της επωνυμίας της Α.Ε. επιτρέπεται, αλλά απαιτείται απόφαση της Γενικής Συνελεύσεως, που λαμβάνεται με συνήθη απαρτία και πλειοψηφία. Επίσης χρειάζεται εγκριτική απόφαση του νομάρχη και δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

1.2. Εμπορική ιδιότητα της Α.Ε.

Η Ανώνυμη Εταιρεία είναι εμπορική και αν ακόμα ο σκοπός αυτής δεν είναι εμπορική επιχείρηση (άρθρο 1 Κ.Ν. 2190/20). Συνεπώς η Α.Ε. είναι «έμποροι» από το νόμο, κατά το αντικειμενικό κριτήριο.

Τα μέλη το Διοικητικό Συμβούλιο, από μόνη την ιδιότητά τους αυτή, δεν καθίστανται έμποροι (γιατί ενεργούν ως εκπρόσωποι και για λογαριασμό της εταιρείας), εκτός αν διενεργήσουν εμπορικές πράξεις για δικό τους λογαριασμό.

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

1.3.Έδρα της Α.Ε.

Έδρα της εταιρείας ορίζεται ένας Δήμος ή μια κοινότητα της Ελληνικής επικράτειας που θα εγκατασταθεί η εταιρεία και όχι συνοικία ή δρόμος. Η έδρα της Α.Ε. είναι ουσιαστικό στοιχείο αυτής διότι:

Α) Από την έδρα της προσδιορίζεται η εθνικότητά της και η ικανότητά της ρυθμίζεται από το δίκαιο της έδρας.
Β) Από την έδρα επίσης προσδιορίζεται η δωσιδικία της.

Γ) Η έδρα της Α.Ε. είναι ο τόπος της υποχρεωτικής συγκλήσεως της Γενικής Συνελεύσεως των μετόχων, πάρα πολύ σπάνια, επιτρέπεται να συνέρχεται η Γενική Συνέλευση σε άλλο τόπο. Επίσης η έδρα είναι και τόπος συγκλήσεως των συνεδριάσεων του Διοικητικού Συμβουλίου.

Όσον αφορά την Μεταφορά της έδρας της ανώνυμης εταιρείας σε άλλο δήμο ή κοινότητα της Ελληνικής Επικράτειας, επιτρέπεται αλλά

απαιτείται απόφαση της Γενικής Συνελεύσεως των μετόχων, που λαμβάνεται συνήθη απαρτία και πλειοψηφία, επίσης χρειάζεται και τροποποίηση του καταστατικού. Για την μεταφορά της έδρας όμως, εκτός Ελλάδος απαιτείται απόφαση της Γενικής Συνελεύσεως με ενισχυμένη απαρτία και πλειοψηφία, επειδή επέρχεται μεταβολή της εθνικότητας.

1.4. Διάρκεια της Α.Ε.

Από τον νόμο ορίζεται στο καταστατικό της Α.Ε. να υπάρχει η διάρκεια αυτής. Ο νόμος δεν προβλέπει κατώτατο ή ανώτατο όριο διάρκειας της ζωής της Α.Ε., αλλά στην πράξη συνηθίζεται να τίθεται μια σχετικώς μακρά χρονική περίοδος (20-50 έτη). Α.Ε. με αόριστη διάρκεια δεν γίνεται δεκτή.

Παράταση διάρκειας της Α.Ε. μπορεί να αποφασίσει μόνο η Γενική Συνέλευση των μετόχων με εξαιρετική απαρτία και πλειοψηφία, χρειάζεται ακόμα η τροποποίηση καταστατικού, την έγκριση του νομάρχη και δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Η απόφαση της Γενικής Συνελεύσεως για παράταση της διάρκειας της Α.Ε. πρέπει να παρθεί πριν τη λήξη της διάρκειας αυτής. Αν αυτό δεν γίνει και παρέλθει η ημερομηνία λήξεως της διάρκειας της Α.Ε. τότε η Α.Ε. εισέρχεται στο στάδιο της εκκαθάρισης απ' το οποίο μπορεί να εξέλθει πλέον με την διαδικασία της

αναβιώσεως.

1.5. Σκοπός της Α.Ε.

Για να προσδιοριστεί ο σκοπός της Α.Ε. θα πρέπει να υπάρχει περιληπτική περιγραφή των κυρίων και παρεπόμενων δραστηριοτήτων με τις οποίες θα πρόκειται να ασχοληθεί η Α.Ε. Επίσης από τον νόμο απαιτείται συσχετισμός επωνυμίας και σκοπού. Ο σκοπός της Α.Ε. μπορεί να είναι ευρύς ή να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα αντικείμενα, αλλά δεν μπορεί να είναι τελείως γενικός και αόριστος.

Η μεταβολή του σκοπού της Α.Ε. συνιστά τροποποίηση του καταστατικού και η σχετική απόφαση της Γενικής Συνελεύσεως των μετόχων πρέπει να ληφθεί με την αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία.

1.6. Μετοχικό Κεφάλαιο Α.Ε.

Το Μετοχικό Κεφάλαιο της Α.Ε. είναι μια αφηρημένη και σταθερή μαθηματική ποσότητα η οποία αναγράφεται στο καταστατικό και αντιστοιχεί στην αξία των εισφορών των μετόχων.

Προσδιορίζεται αν πολλαπλασιάσουμε τον αριθμό των μετοχών επί την ονομαστική αξία.

Όταν τις μετοχές αναλάβουν πρόσωπα τα οποία υπόσχονται να καταβάλλουν την αξία τους λέγεται κάλυψη του Μετοχικού Κεφαλαίου και όταν εκπληρώσουν την υποχρέωσή τους είναι η καταβολή. Η κάλυψη του Μετοχικού Κεφαλαίου διακρίνεται σε ιδιωτική και δημόσια.

Α) Ιδιωτική κάλυψη του Μετοχικού Κεφαλαίου έχουμε όταν οι ιδρυτές αναλάβουν τις μετοχές.

Β) Δημόσια κάλυψη έχουμε όταν και πρόσωπα τρίτα εκτός απ' τους ιδρυτές αναλάβουν μετοχές. Η κάλυψη πραγματοποιείται με δημόσια εγγραφή μέσω Τραπεζών ή άλλων Οργανισμών. Η πρόσκληση του κοινού γίνεται με δημοσίευση, οπότε οι ενδιαφερόμενοι εγγράφονται να αναλάβουν έναν αριθμό μετοχών με την υποχρέωση να καταβάλλουν την αξία των αναληφθέντων μετοχών που αποτελεί ένα μέρος του Μετοχικού Κεφαλαίου. Οι Τράπεζες, οι Οργανισμοί που ανέλαβαν αυτή την εργασία παίρνουν μια αμοιβή που λέγεται προμήθεια.

Η Α.Ε. της οποίας η κάλυψη του Μετοχικού Κεφαλαίου έγινε με δημόσια εγγραφή είναι υποχρεωμένη σ' ένα χρόνο να ζητήσει την εισαγωγή των μετοχών της στο Χρηματιστήριο Αξιών.

Οι εισφορές για το σχηματισμό του Μετοχικού Κεφαλαίου μπορεί να είναι χρήμα, υλικά και άυλα αγαθά, απαιτήσεις κ.λ.π. Η αξία των

υλικών και άυλων αγαθών και απαιτήσεων καθορίζεται με απόφαση της επιτροπής του άρθρου 9 του Νόμου 2190/20 η οποία υποβάλλεται σε δημοσιότητα.

Το κατώτερο όριο του Μετοχικού Κεφαλαίου για τις Α.Ε. ορίζεται σε 60.000 € ολοσχερώς καταβεβλημένο ανεξάρτητα με ποιον τρόπο έγινε η κάλυψή του, δηλαδή απ' τους ίδιους τους ιδρυτές ή με δημόσια εγγραφή.

Η καταβολή του Μετοχικού Κεφαλαίου μπορεί να γίνει είτε εφάπαξ ή με δόσεις. Η καταβολή με δόσεις υπόκειται σε κατά νόμο περιορισμούς ώστε να περιοριστούν οι κίνδυνοι που μπορεί να δημιουργήσει η τμηματική καταβολή. Οι περιορισμοί αυτοί είναι:

Α) Ο χρόνος για την Ολοκληρωτική καταβολή του κεφαλαίου δεν μπορεί να υπερβεί τα δέκα χρόνια.

Β) Το κατώτερο όριο κεφαλαίου που καθορίζεται απ' τον νόμο πρέπει να καταβληθεί ολοσχερώς κατά τη σύσταση της εταιρείας με την άμεση δόση.

Γ) Η άμεση καταβολή κεφαλαίου δεν μπορεί να είναι κατώτερη απ' το 1/4 του Μετοχικού κεφαλαίου δηλαδή το 1/4 της ονομαστικής αξίας της μετοχής.

Δ) Αν η έκδοση των μετοχών γίνεται πάνω απ' το άρτιο δηλαδή πάνω απ' την ονομαστική της αξία η διαφορά αυτή υπέρ το άρτιο καταβάλλεται ολόκληρη εφάπαξ κατά την αρχική καταβολή (άμεση δόση).

Ε) Οι μετοχές παραμένουν ονομαστικές μέχρι την ολοκληρωτική εξόφλησή τους.

Στ) Σε περίπτωση μεταβιβάσεως μετοχής που δεν πληρώθηκε ολοκληρωτικά, ο αρχικός κάτοχος ευθύνεται αλληλεγγύως με τον νέο κύριο για το οφειλόμενο τμήμα της μετοχής, μέχρι μια διετία απ' την μεταβίβαση.

1.7. Μετοχές (Γενικά)

Το Μετοχικό Κεφάλαιο κάθε Α.Ε. ενσωματώνεται σε τίτλους ελεύθερα μεταβιβάσιμων, οι οποίοι ονομάζονται μετοχές.

Η Απόκτηση μιας μετοχής δίδει στον ιδιοκτήτη της την ιδιότητα του μετόχου όπου απορρέουν όλα τα δικαιώματα και υποχρεώσεις αυτού απέναντι στην εταιρεία. Τα βασικότερα δικαιώματα του μετόχου είναι:

α) Δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη

β) Δικαίωμα συμμετοχής στο τελικό προϊόν εκκαθάρισης

γ) Δικαίωμα συμμετοχής και ψήφου στην Γενική Συνέλευση της εταιρείας.

Όλα τα δικαιώματα ασκούνται από τον μέτοχο με βάση το ποσοστό του Μετοχικού Κεφαλαίου που αντιπροσωπεύουν οι μετοχές του.

Η ονομαστική αξία κάθε μετοχής δεν μπορεί να είναι μικρότερη από το ποσό των τριάντα λεπτών (0,30) ευρώ και το ανώτατο όριο αυτής το ποσό των εκατό (100) ευρώ.

Οι μετοχές εκδίδονται στο άρτιο δηλαδή στην ονομαστική τους αξία και διατίθενται ή στο άρτιο ή υπέρ το άρτιο δηλαδή πάνω από την ονομαστική τους αξία. Απαγορεύεται η διάθεση των μετοχών υπό το άρτιο δηλαδή σε τιμή μικρότερη της ονομαστικής της αξίας.

1.7. α) Διάκριση Μετοχών

Οι μετοχές διακρίνονται τόσο από τον τρόπο εκδόσεώς τους όσο και για τα δικαιώματα που παραχωρούν στους κατόχους τους. Έτσι οι μετοχές διακρίνονται σε:

i) Ονομαστικές Μετοχές

Ονομαστικές Μετοχές είναι εκείνες οι οποίες αναφέρουν το όνομα του μετόχου, το οποίο καταγράφεται επίσης και στο ανάλογο βιβλίο μετόχων της Εταιρείας.

Ονομαστικές μετοχές εκδίδονται και στην περίπτωση που το

κεφάλαιο της Α.Ε. καταβάλλεται σε δόσεις. Σε περίπτωση μεταβίβασης των ονομαστικών μετοχών πρέπει:

Α) Να γίνει ανάλογη εγγραφή στο βιβλίο των μετόχων με την χρονολογία μεταβιβάσεως και θα υπογράφεται τόσο από τον πωλητή όσο και απ' τον αγοραστή.

Β) Οι μετοχές που μεταβιβάζονται ή θα αντικατασταθούν από νέους τίτλους ή θα σημειωθούν στους παλιούς τίτλους τα στοιχεία του πωλητή και του αγοραστή.

ii) Ανώνυμες Μετοχές

Ανώνυμες μετοχές στον κομιστή, είναι εκείνες στις οποίες δεν αναφέρεται το όνομα του δικαιούχου και μεταβιβάζονται όπως κάθε κινητό πράγμα.

iii) Προνομιούχες Μετοχές

Είναι οι μετοχές όπου ο νόμος δίνει τα περισσότερα προνόμια. Τα προνόμια που παρέχει ο νόμος σ' αυτές τις μετοχές είναι των κοινών:

α) Λήψη πρώτου μερίσματος πριν από τις κοινές μετοχές, ακόμα και σε χρήσεις που δεν διανέμεται μέρισμα.

β) Προνομιακή απόδοση του προϊόντος εκκαθάρισης. Οι προνομιούχες μετοχές εκδίδονται με δικαίωμα ψήφου ή και χωρίς δικαίωμα ψήφου. Οι προνομιούχες μετοχές με δικαίωμα ψήφου μπορεί να εκδοθούν και σαν μετατρέψιμες και σε κοινές μετοχές, οπότε ορίζεται και ο χρόνος μετατροπής. Το δικαίωμα μετατροπής ασκείται από τον ίδιο τον προνομιούχο μέτοχο με ατομική του δήλωση.

Οι προνομιούχες μετοχές χωρίς δικαίωμα ψήφου έχουν ίδια προνόμια με τις μετοχές μετά ψήφου, αλλά έχουν τα εξής μειονεκτήματα:

- είναι μη αναστρέψιμες και
- δεν έχουν δικαίωμα ψήφου στις Γενικές Συνελεύσεις της εταιρείας.

iv) Μετοχές Επικαρπίας

Οι μετοχές επικαρπίας εκδίδονται στην περίπτωση που το κεφάλαιο της εταιρείας αποσβεσθεί, με την απόδοση της ονομαστικής αξίας της μετοχής στους μετόχους. Στον κάτοχο της μετοχής που αποσβέστηκε δίνεται άλλη μετοχή που ονομάζεται μετοχή επικαρπίας.

Ο κάτοχος της μετοχής επικαρπίας έχει όλα τα δικαιώματα του μετόχου. Δεν έχει όμως δικαίωμα στην απόληψη του πρώτου μερίσματος

και δεν δικαιούται να μετέχει στην διανομή του κεφαλαίου, σε περίπτωση εκκαθάρισης παρά μόνο όταν ικανοποιηθούν οι δανειστές της Εταιρείας και οι άλλοι μέτοχοι που δεν έχουν λάβει μετοχές επικαρπίας.

1.7. β) Αξία Μετοχών

Κάθε μετοχή χαρακτηρίζεται από την ονομαστική της αξία, την τιμή εκδόσεως, την εσωτερική της αξία, την πραγματική της αξία και την χρηματιστηριακή της αξία.

i) Ονομαστική αξία

Κάθε μετοχής είναι αυτή που αναγράφεται πάνω στο τίτλο και ισούται με το πηλίκο της διαίρεσης του μετοχικού κεφαλαίου δια του αριθμού των μετοχών.

Η ονομαστική αξία της μετοχής δεν μπορεί να είναι μικρότερη από 0,30 λεπτά και μεγαλύτερη από 100 €.

ii) Η τιμή εκδόσεως

Είναι η τιμή διάθεσης των μετοχών, όταν αυτές για πρώτη φορά

γίνονται αντικείμενο συναλλαγής δηλαδή κατά την σύσταση ή την αύξηση του Μετοχικού Κεφαλαίου.

Η Ελληνική Νομοθεσία απαγορεύει την έκδοση - διάθεση μετοχών σε τιμή μικρότερη της ονομαστικής αξίας. Επομένως η τιμή εκδόσεως της μετοχής είναι ίση με την ονομαστική αξία ή μεγαλύτερης αυτής.

iii) Εσωτερική (λογιστική) αξία της Μετοχής

Είναι εκείνη η οποία προκύπτει από την διαίρεση της συνολικής καθαρής θέσης της εταιρείας δια του αριθμού των μετοχών.

$$\frac{\text{Μετ. Κεφ.} + \text{Αποθ.} + \text{Κέρδη εις νέο} - \text{ζημίες}}{\text{Αριθμός Μετοχών}} = \text{Εσωτ. Αξία}$$

iv) Πραγματική ή (τρέχουσα) Αξία της Μετοχής

Είναι αυτή που προκύπτει από την διαίρεση της πραγματικής καθαρής θέσης της εταιρείας δια τον αριθμό των μετοχών. Η πραγματική καθαρή θέση προκύπτει αφού αποτιμηθούν τα στοιχεία Ενεργητικού και Παθητικού στην τρέχουσα αξία τους.

ν) Χρηματιστηριακή Αξία της Μετοχής

Είναι αυτή που διαμορφώνεται κατά την διαπραγμάτευσή της στο Χρηματιστήριο Αξιών. Θεωρητικά σε μια πολύ καλή αγορά και σε συνθήκες ισορροπίας η χρηματιστηριακή αξία θα πρέπει να συμπίπτει με την πραγματική της αξία.

2. Σύσταση της Α.Ε.

Για την ίδρυση Α.Ε. πρέπει να αναληφθεί από δυο τουλάχιστον ιδρυτές. Τα ιδρυτικά μέλη της Α.Ε. πρέπει να έχουν συμπληρώσει το δέκατο όγδοο έτος της ηλικίας τους δηλαδή να έχουν δικαιοπρακτική ικανότητα.

Η Διαδικασία για την σύσταση μιας Ανώνυμης Εταιρείας είναι η ακόλουθη:

α) Σύσταση καταστατικού Α.Ε.

Κατ' αρχήν συντάσσεται το καταστατικό της Α.Ε. που υποχρεωτικά συντάσσεται στην δημοτική γλώσσα. Η παράσταση δικηγόρου κατά την

υπογραφή του συμβολαίου συστάσεως Α.Ε. είναι υποχρεωτική.

β) Υπογραφή της ιδρυτικής πράξεως Α.Ε.

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

Οι ιδρυτές μπορούν να παρίστανται και να υπογράψουν όλοι αυτοπροσώπως ή να αντιπροσωπευθούν με συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο από άλλα πρόσωπα που θα υπογράψουν αντί γι' αυτούς.

Ένα αντίγραφο του συμβολαίου υποβάλλεται στην εποπτεύουσα αρχή (αρμόδια νομαρχία) προς έγκριση, την άδεια συστάσεως Α.Ε. την χορηγεί η εποπτεύουσα αρχή (νομάρχης), εκτός από τις Τραπεζικές και ασφαλιστικές Α.Ε., τις εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και αμοιβαίων κεφαλαίων, τις αθλητικές Α.Ε. και τις Α.Ε. που έχουν τις μετοχές τους εισαγόμενες στο Χρηματιστήριο Αθηνών. Η άδεια συστάσεως για όλες αυτές χορηγείται από τον Υπουργό Εμπορίου.

γ) Φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%

Μέσα σε 15 ημέρες από την καταχώρηση της πράξεως συστάσεως, μετατροπής ή συγχωνεύσεως Α.Ε. στο Μητρώο Α.Ε. της οικείας Νομαρχίας, οι ιδρυτές της εταιρείας οφείλουν να καταβάλουν στην Δ.Ο.Υ.

της έδρας αυτής το φόρο συγκεντρώσεως κεφαλαίου που ανέρχεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) στο ύψος του μετοχικού Κεφαλαίου. Το αποδεικτικό καταβολής του φόρου προσκομίζεται στην αρμόδια Υπηρεσία της οικείας νομαρχίας ή του Υπουργείου, όπου έχει υποβληθεί το καταστατικό της εταιρείας προς έγκριση.

δ) Ανταποδοτικό τέλος 1‰ υπέρ Επιτροπής Ανταγωνισμού

Με το άρθρο 1 § 5 του Ν. 2837/2000 καθιερώθηκε η καταβολή ανταποδοτικού τέλους ένα τοις χιλίοις (1‰) στη σύσταση και αύξηση κεφαλαίου μόνο των Α.Ε.

ε) Θεώρηση ιδρυτικού συμβολαίου από το οικείο Επιμελητήριο

Το ιδρυτικό συμβόλαιο, που περιέχει και το καταστατικό της συστηνόμενης Α.Ε., προσκομίζεται στο οικείο επιμελητήριο, το οποίο χορηγεί Βεβαίωση περί του ελέγχου της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου αυτής.

Οι συμβολαιογράφοι είναι υποχρεωμένοι να μην προβαίνουν στη σύνταξη εγγράφου συστάσεως εταιρείας και οι νομαρχίες να μην εγκρίνουν καταστατικό εάν δεν προσκομισθεί προέγκριση του οικείου επιμελητηρίου για το δικαίωμα χρήσεως της επωνυμίας και του

διακριτικού τίτλου αυτών.

στ) Δημοσιότητα συστάσεως Α.Ε.

Μετά την έγκριση του καταστατικού και την χορήγηση της σχετικής άδειας της λειτουργίας της Α.Ε., η αρμόδια υπηρεσία της νομαρχίας εγγράφει τη νεοϊδρυθείσα εταιρεία στο ειδικό μητρώο το οποίο τηρεί για τις ανώνυμες εταιρείες. Στην συνέχεια η ίδια υπηρεσία της Νομαρχίας αποστέλλει για δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως σχετική ανακοίνωση περί της συστάσεως της Α.Ε. και καταχωρήσεως της συστατικής πράξεως στο Μητρώο Α.Ε.

ζ) Απόκτηση νομικής προσωπικότητας Α.Ε.

Με τις δυο αυτές πράξεις (καταχώρηση στο μητρώο και δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.) ολοκληρώνεται η διαδικασία συστάσεως της Α.Ε., ωστόσο η απόκτηση της νομικής προσωπικότητας της εταιρείας γίνεται με την καταχώρηση στο οικείο μητρώο Α.Ε. της αποφάσεως του νομάρχη με την οποία παρέχεται η άδεια συστάσεως και η έγκριση του καταστατικού.

Ανακεφαλαιώνοντας τα παραπάνω, τα απαιτούμενα έξοδα για την σύσταση μιας Α.Ε. είναι τα εξής:

Α) Στον συμβολαιογράφο για την δημιουργία συμβολαίων για την σύσταση της Α.Ε.

Β) Στο Εθνικό Τυπογραφείο για την δημοσίευση της ανακοινώσεως.

Γ) Στον δικηγόρο για την αμοιβή του για την σύνταξη του συμβολαίου συστάσεως Α.Ε.

Δ) Τον φόρο Συγκεντρώσεως Κεφαλαίου 1% επί του ποσού του μετοχικού κεφαλαίου.

Ε) Το ανταποδοτικό τέλος υπέρ Επιτροπής Ανταγωνισμού ποσοστού ένα τοις χιλίοις (1‰) στο ύψος του κεφαλαίου.

Όσον αφορά τα έξοδα για την σύσταση της Α.Ε. με εισφορές σε είδος απαιτείται να προηγηθεί εκτίμηση της αξίας αυτών από επιτροπή. Η συγκρότηση αυτής της επιτροπής γίνεται κατόπιν αιτήσεως των ενδιαφερομένων προς την εποπτεύουσα αρχή (αρμόδια νομαρχία ή Υπουργείο Εμπορίου). Τα οδοιπορικά έξοδα και αποζημίωση των μελών της επιτροπής καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Εμπορίου και καταβάλλονται υποχρεωτικά από τους ενδιαφερόμενους μετά το πέρας της εκτιμήσεως.

3. Δημοσιότητα της Α.Ε.

Η Δημοσιότητα πραγματοποιείται:

Α) Με την καταχώρηση της αποφάσεως του νομάρχη περί αδείας συστάσεως της Α.Ε. και εγκρίσεως του καταστατικού της στο Μητρώο Α.Ε., που τηρείται στην Υπηρεσία Εμπορίου της νομαρχίας της έδρας της εταιρείας.

Β) Με τη δημοσίευση σχετικής ανακοινώσεως με τα στοιχεία της ιδρυθείσας Α.Ε. στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Η δημοσίευση αυτή γίνεται με ευθύνη των ενδιαφερομένων και με την διαδικασία που ορίζει ο νόμος και με την υπουργική απόφαση. Υποβάλλονται στην αρμόδια Νομαρχία έξι αντίγραφα της ανακοινώσεως συστάσεως που θα δημοσιευθεί στο Φ.Ε.Κ. Η Νομαρχία κρατά ένα αντίγραφο της ανακοινώσεως, ένα αντίγραφο κοινοποιεί στο οικείο Επιμελητήριο και τα υπόλοιπα τα παραδίδει με απόδειξη στον εκπρόσωπο της υπό σύστασης Α.Ε., ο οποίος τα προσκομίζει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για θεώρηση και πληρωμή του φόρου Συγκεντρώσεως Κεφαλαίου 1%. Η Δ.Ο.Υ. κρατά ένα αντίγραφο και τα υπόλοιπα τα παραδίδει στον εκπρόσωπο της εταιρείας με απόδειξη για να τα προσκομίσει στο Εθνικό Τυπογραφείο προς δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ. Το Αποδεικτικό της καταθέσεως στον Εθνικό Τυπογραφείο πρέπει να προσκομισθεί στη Νομαρχία εντός μηνός, αλλιώς διαγράφεται η νεοσύστατη εταιρεία απ' το Μητρώο Α.Ε. και όλη η διαδικασία συστάσεως αυτής ακυρώνεται.

4. Ακυρότητα της Α.Ε.

Η Α.Ε. κηρύσσεται άκυρη με δικαστική απόφαση μόνο εάν:

α) Το καταστατικό δεν περιλαμβάνει διατάξεις για την επωνυμία, το σκοπό, το ύψος και τον τρόπο καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου.

β) Ο σκοπός της εταιρείας είναι παράνομος ή αντίκειται στην δημόσια τάξη.

γ) Ο αριθμός των ιδρυτών είναι κατώτερος των δυο.

δ) Όλοι οι ιδρυτές, όταν υπογράφηκε η εταιρική σύμβαση δεν είχαν την ικανότητα για δικαιοπραξία.

ε) Το συστατικό έγγραφο δεν είναι δημόσιο (συμβολαιογραφικό).

Η Ακύρωση της εταιρείας επέρχεται με την έκδοση της τελεσίδικης δικαστικής αποφάσεως, αλλά ανατρέχει στον χρόνο της πρωτόδικης αποφάσεως. Η τελεσίδικη απόφαση καταχωρείται στο μητρώο Α.Ε. της οικείας νομαρχίας και δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

5. Βιβλία της Α.Ε.

5.1. Τηρούμενα Βιβλία

Τα υποχρεωτικά βιβλία που πρέπει να τηρεί μια ανώνυμη εταιρεία, ανεξάρτητα από το αντικείμενο των εργασιών της, το μέγεθός της και το λογιστικό σύστημα που εφαρμόζει είναι τα εξής:

1. Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών.

Στο βιβλίο αυτό κατ' αρχήν καταχωρείται η απογραφή ενάρξεως και κατόπιν, στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσεως καταχωρείται η απογραφή και ο ισολογισμός τέλους χρήσεως. Ο ισολογισμός συνοδεύεται από ανάλυση των αποτελεσμάτων χρήσεως και πίνακα διανομής κερδών. Τα πρόσωπα που έχουν οριστεί για να υπογράψουν τον ισολογισμό, υπογράφουν και στο βιβλίο απογραφών – ισολογισμών.

2. Συγκεντρωτικό ημερολόγιο.

Εδώ καταχωρούνται στο τέλος κάθε μήνα, συγκεντρωτικά, όλες οι λογιστικές, εγγραφές, όπως προέρχονται από τα αναλυτικά ημερολόγια (ταμείου, αγορών, πωλήσεων, διαφόρων πράξεων).

3. Γενικό καθολικό.

Στους λογαριασμούς του οποίου μεταφέρονται όλες οι εγγραφές από το συγκεντρωτικό ημερολόγιο.

4. Αναλυτικά καθολικά.

Τα συγκεκριμένα τηρούνται σε βιβλία ή καρτέλες. Κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός αναλύεται σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.

5. Βιβλίο αποθήκης.

Το οποίο είναι επίσης αναλυτικό καθολικό, αλλά κατ' εξαίρεση χρήζει θεωρήσεως πριν χρησιμοποιηθεί.

6. Βιβλίο γραμματίων εισπρακτέων και Βιβλίο γραμματίων πληρωτέων.

Σ' αυτά καταχωρούνται ένα προς ένα τα γραμμάτια εισπρακτέα και πληρωτέα. Τα Βιβλία αυτά έχουν ειδική γραμμογράφηση και αντικαθιστούν τα αντίστοιχα αναλυτικά καθολικά των πρωτοβάθμιων λογαριασμών γραμμάτια εισπρακτέα και γραμμάτια πληρωτέα.

7. Βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων των Γενικών Συνελεύσεων των μετόχων.

8. Βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων του Διοικητικού Συμβουλίου.

Βιβλία πρακτικών γενικών συνελεύσεων και διοικητικού συμβουλίου τηρούν μόνο οι ημιδαπές εταιρείες.

9. Βιβλίο μετόχων.

Το Βιβλίο αυτό έχει ειδική γραμμογράφηση, ώστε να μπορούν να καταχωρηθούν τα στοιχεία εκάστου μετόχου καθώς και ο αριθμός μετοχών και των τίτλων που αυτός κατέχει.

10. Βιβλίο μετοχών.

Σ' αυτό καταχωρούνται οι τίτλοι τόσο των ονομαστικών, όσο και των ανωνύμων μετοχών κατά αριθμητική σειρά και κατά σειρά εκδόσεως. Στο Βιβλίο μετοχών καταχωρούνται όχι μόνο οι οριστικοί τίτλοι αλλά και οι προσωρινοί τίτλοι.

5.2. Θεώρηση Βιβλίων

Κάθε Α.Ε. υποχρεούται να προσκομίσει στην Αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν από κάθε χρησιμοποίηση, για θεώρηση και χαρτοσήμανση όλα τα αναλυτικά Βιβλία που ορίζει ο Κ.Β.Σ. εκτός από τα αναλυτικά καθολικά.

Η νεοϊδρυθείσα Α.Ε. για να θεωρήσει τα πρώτα βιβλία της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πρέπει προηγουμένως να κάνει εγγραφή στα μητρώα αυτής για την οποία απαιτούνται τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

- Καταστατικό της Α.Ε.
- Φωτοαντίγραφα της αποφάσεως του Υπουργείου Εμπορίου ή της Νομαρχίας που εγκρίνει την σύσταση της εταιρείας και της

ανακοινώσεως αυτής στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

- Υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 ότι θα προσκομισθούν στις Δ.Ο.Υ. δυο Φ.Ε.Κ. στα οποία δημοσιεύθηκε η ανακοίνωση συστάσεως της Α.Ε.
- Φωτοαντίγραφο της δηλώσεως πληρωμής του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%.
- Βεβαίωση του οικείου επιμελητηρίου για τον έλεγχο της επωνυμίας της Α.Ε.
- Αντίγραφο του μισθωτηρίου συμβολαίου με το οποίο η Α.Ε. μίσθωσε τα γραφεία της έδρας της.
- Δήλωση ενάρξεως δραστηριότητας σε έντυπο της Δ.Ο.Υ., το οποίο υπογράφεται από τον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας.

Αφού έχει γίνει η εγγραφή στα μητρώα τη; Δ.Ο.Υ. η Α.Ε. προσκομίζει τα Βιβλία της για θεώρηση στην υπηρεσία Κ.Β.Σ. της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Εκεί απαιτούνται τα ακόλουθα:

1. Βεβαίωση ενάρξεως δραστηριότητας.
2. Υπεύθυνη δήλωση ότι η εταιρεία, ως νεοσύστατη, θεωρεί για πρώτη φορά Βιβλία και στοιχεία.
3. Βεβαίωση του Τ.Ε.Β.Ε. ή του Τ.Α.Ε. για την ασφάλιση των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου της Α.Ε. που έχουν συμμετοχή στο εταιρικό

κεφάλαιο κατά ποσοστό τουλάχιστον 5% ή 3% αντίστοιχα.

6. Καταστατικό

6.1. Περιεχόμενο του Καταστατικού

Το καταστατικό της ανώνυμης εταιρείας αποτελεί τον καταστατικό χάρτη αυτής, γιατί όχι μόνο το νομικό έγγραφο της συστάσεώς της, αλλά διαλαμβάνει και όλα τα βασικά θέματα που αφορούν στις σχέσεις των μετόχων μεταξύ τους, στη διοίκηση της εταιρείας, στις υποχρεώσεις αυτής έναντι τρίτων και του Κράτους και γενικά στη ζωή ολόκληρη, αλλά και στο θάνατο (διάλυση) αυτής. Πρόδηλη, λοιπόν η ανάγκη να είναι συνταγμένο με σαφήνεια και ακριβολογία, που να προλαβαίνει αμφιβολίες και περιπλοκές.

Το καταστατικό περιέχει τα εξής (αρ. 2 Κ. Ν. 2190/20):

1. Την εταιρική επωνυμία και το σκοπό της εταιρείας.
2. Την έδρα της εταιρείας.
3. Τη διάρκειά της.
4. Το ύψος και τον τρόπο καταβολής του μετοχικού Κεφαλαίου.
5. Το είδος των μετοχών, καθώς και τον αριθμό, την ονομαστική αξία τους και την έκδοσή τους.

6. Τον αριθμό των μετοχών κάθε κατηγορίας, εάν υπάρχουν περισσότερες κατηγορίες μετοχών.
7. Την μετατροπή ονομαστικών μετοχών σε ανώνυμες ή ανωνύμων σε ονομαστικές.
8. Τη σύγκληση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες των Γενικών Συνελεύσεων.
9. Τη σύγκληση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες του Διοικητικού Συμβουλίου.
10. Τους ελεγκτές.

α) Τα δικαιώματα των μετόχων.

β) Τον ισολογισμό και τη διάθεση κερδών.

γ) Τη λύση της εταιρείας και την εκκαθάριση της περιουσίας της.

Επίσης το καταστατικό της ανώνυμης εταιρείας πρέπει να περιέχει:

1. Τα ατομικά στοιχεία των φυσικών ή νομικών προσώπων που υπέγραψαν το καταστατικό της εταιρείας ή στο όνομα και για λογαριασμό των οποίων έχει υπογραφεί το καταστατικό αυτό.

2. Το συνολικό ποσό, τουλάχιστον κατά προσέγγιση, όλων των δαπανών που απαιτήθηκαν για τη σύσταση της εταιρείας και βαρύνουν αυτή.

Ακόμα είναι απαραίτητο να περιέχει και τα εξής:

1. Τα μέλη του πρώτου Διοικητικού Συμβουλίου και τη θητεία αυτού.

2. Τους ελεγκτές της πρώτης εταιρικής χρήσεως.

3. Τη διάρκεια της πρώτης εταιρικής χρήσεως.

7. Εγγραφές σύστασης της Ανώνυμης Εταιρείας

7.1. Επί εισφορών σε χρήμα

Οι εισφορές των μετόχων της ανώνυμης εταιρείας, που σχηματίζουν το μετοχικό κεφάλαιο αυτής, μπορεί να είναι σε μετρητά ή σε είδος. Επίσης, μπορεί η καταβολή της αξίας των μετοχών να γίνει τμηματικά. Στο καταστατικό θα ορίζεται ο αριθμός των μετοχών, η ονομαστική αξία κάθε μετοχής, το ύψος του μετοχικού κεφαλαίου και ο τρόπος καταβολής αυτού. Κατά συνέπεια και οι λογιστικές εγγραφές συστάσεως ανώνυμης εταιρείας ποικίλλουν. Άρα έχουμε τις εξής περιπτώσεις:

α) Λογιστικές εγγραφές σε περίπτωση ολοσχερούς καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου.

Έστω ότι οι Α, Β, Γ, ιδρύουν ανώνυμη εταιρεία με κεφάλαιο 60.000,00 € διαιρεμένο σε 20.000 μετοχές των 3.000,00 € η κάθε μια και ότι οι Α και Β ανέλαβαν να καλύψουν από 4.000 μετοχές, ενώ ο Γ 12.000 μετοχές. Η

έκδοση των μετοχών πραγματοποιείται στην τιμή του αρτίου. Άρα οι εγγραφές είναι οι παρακάτω:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03 Μέτοχοι λογ. καλ. κεφαλαίου	60.000,00	
33.03.00 Μέτοχος Α (4.000 Χ 3) 12.000,00 33.03.01 Μέτοχος Β (4.000 Χ 3) 12.000,00 33.03.02 Μέτοχος Γ (12.000 Χ 3) 36.000,00		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο		60.000,00

Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου ανωνύμου εταιρείας από τους μετόχους

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.03 Καταθέσεις όψεως	60.000,00	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03 Μέτοχοι λογ. καλ. κεφαλαίου		60.000,00
33.03.00 Μέτοχος Α 12.000,00 33.03.01 Μέτοχος Β 12.000,00 33.03.02 Μέτοχος Γ 36.000,00		

Καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου από τους μετόχους

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο	60.000,00	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.00 Καταβ/νο μετοχικό Κεφάλαιο		60.000,00

Έτσι, όπως φαίνεται και παραπάνω, μετά την καταβολή του Κεφαλαίου, οι λογαριασμοί των μετόχων έκλεισαν και μένουν στο παθητικό ο λογαριασμός «40.00 Καταβεβλημένο μετ. Κεφ.» που εμφανίζει το ύψος του κεφαλαίου και στο ενεργητικό ο λογαριασμός «38.03 Καταθέσεις όψεως» που εμφανίζει ίση προς το κεφάλαιο ποσότητα μετρητών.

Οι παραπάνω εγγραφές θα γίνουν στα ημερολόγια και στα καθολικά.

Ταυτόχρονα, θα καταχωρηθεί και η απογραφή ενάρξεως στο βιβλίο απογραφών – ισολογισμών. Στο παραπάνω παράδειγμα, η απογραφή Ενάρξεως θα περιλαμβάνει μόνο ένα λογαριασμό στο ενεργητικό, το λογαριασμό «38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ / 38.03 Καταθέσεις όψεως» με το ποσό των 60.000,00 € και ένα στο παθητικό, το λογαριασμό «40

ΚΕΦΑΛΑΙΟ / 40.00 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο» με το ίδιο ποσό.

β) Λογιστικές εγγραφές σε περίπτωση μερικής καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου.

Η πρώτη εγγραφή της καλύψεως του κεφαλαίου από τους μετόχους είναι η ίδια, όπως και στην περίπτωση (α), δηλαδή χρεώνονται οι λογαριασμοί των Μετόχων και πιστώνεται ο λογαριασμός Μετοχικό Κεφάλαιο με το σύνολο του εταιρικού κεφαλαίου. Αν υποθέσουμε ότι το κεφάλαιο θα καταβληθεί σε δυο δόσεις τότε η πρώτη δόση πρέπει να ανέρχεται τουλάχιστον στο ποσό των 60.000,00 € που είναι το κατώτερο όριο του απαιτούμενου μετοχικού κεφαλαίου για τη σύσταση ανώνυμης εταιρείας (αρθ. 11, 1 του Ν. 2579/98).

Παράδειγμα:

Συνίσταται ανώνυμη εταιρεία με κεφάλαιο 120.000,00 € σε μετρητά που θα καταβληθεί σε δυο δόσεις. Πρώτη δόση 60.000,00 €. Ιδρυτές της εταιρείας είναι τρεις, απ' τους οποίους ο Α μετέχει στο κεφάλαιο με 24.000,00 €, ο Β με 24.000,00 € και ο Γ με 72.000,00 €. Κατά τη σύσταση της εταιρείας, οι τρεις μέτοχοι θα καταβάλουν το μισό της εισφοράς τους ο κάθε ένας και το υπόλοιπο εντός των επομένων πέντε ετών, όπως ειδικότερα ορίζεται στο καταστατικό. Οι λογιστικές εγγραφές ενάρξεως θα είναι οι εξής:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03 Μέτοχοι λογ. καλ. Κεφαλαίου 33.03.00 Μέτοχος Α 24.000,00 33.03.01 Μέτοχος Β 24.000,00 33.03.02 Μέτοχος Γ 72.000,00	120.000,00	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02 Οφειλόμενο μετ. κεφ. κοινών μετοχών		120.000,00

Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας από τους μετόχους

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο 33.04.00 Μέτοχος Α 12.000,00 33.04.01 Μέτοχος Β 12.000,00 33.04.02 Μέτοχος Γ 36.000,00	60.000,00	

1/2 μετ. κεφ. αμέσως καταβλητέου

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡ. ΑΠΑΙΤ.		
18.12 Οφειλόμενο Κεφάλαιο Μέτοχος Α 12.000,00 Μέτοχος Β 12.000,00 Μέτοχος Γ 36.000,00	60.000,00	

Το υπόλοιπο 1/2 του μετοχικού κεφαλαίου που είναι καταβλητέο σε ισόποσες δόσεις στα επόμενα 5 χρόνια.

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03 Μέτοχοι λογ. καλ. Κεφαλαίου 33.03.00 Μέτοχος Α 24.000,00 33.03.01 Μέτοχος Β 24.000,00 33.03.02 Μέτοχος Γ 72.000,00		120.000,00

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.03 Καταθέσεις όψεως	60.000,00	

Μέτοχος Α 12.000,00 Μέτοχος Β 12.000,00 Μέτοχος Γ 36.000,00		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο Μέτοχος Α 12.000,00 Μέτοχος Β 12.000,00 Μέτοχος Γ 36.000,00		60.000,00

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών	60.000,00	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.00 Καταβ/νο μετοχικό Κεφάλαιο		
Κεφάλαιο κοινών μετοχών		60.000,00

7.2. Επί εισφορών σε είδος

Ο νόμος επιτρέπει κατά την ίδρυση της ανώνυμης εταιρείας μερικές ή όλες οι εισφορές των μετόχων για το σχηματισμό του εταιρικού

κεφαλαίου να γίνουν σε είδος. Σε αυτήν την περίπτωση συστάσεως της ανώνυμης προηγείται η εκτίμηση των εισφερομένων απ' την επιτροπή που προβλέπει το άρθρ. 9 του Ν. 2190/20.

Η προβλεπόμενη απ' το άρθρ. 9 τριμελής Επιτροπή Εμπειρογνωμόνων συγκροτείται απ' την εποπτεύουσα αρχή, κατόπιν αιτήσεως των ενδιαφερομένων. Εποπτεύουσα αρχή είναι η Υπηρεσία Εμπορίου της αρμόδιας νομαρχίας για κάθε Α.Ε. Ορισμένες κατηγορίες ανωνύμων (τραπεζικές, ασφαλιστικές κ.λ.π.) υπάγονται απ' ευθείας στην εποπτεία του Υπουργείου Εμπορίου, όπου και υποβάλλεται η αίτηση για συγκρότηση της Επιτροπής.

Η Επιτροπή Εμπειρογνωμόνων για την εκτίμηση των παγίων περιουσιακών στοιχείων πρέπει να λαμβάνει υπόψη τα εξής:

1. Προκειμένου περί γηπέδων οι τίτλοι κτήσεως, πρόσφατο τοπογραφικό διάγραμμα, η εμπορικότητα της περιοχής, οι προοπτικές ανάπτυξης, η τιμή κτήσεως, οι πραγματικές τρέχουσες τιμές σε συνδυασμό πάντα με την αντικειμενική αξία του ακινήτου.
2. Προκειμένου περί κτιρίων οι τίτλοι κτήσεως, οι άδειες οικοδομής και αντίστοιχη τεχνοοικοδομική έκθεση μηχανικού.
3. Προκειμένου περί μηχανημάτων, μεταφορικών μέσων και επίπλων, η χρονολογία και η αξία κτήσεως, ο βαθμός χρησιμοποίησής τους, ο βαθμός συντήρησης, η ενδεχόμενη τεχνολογική απαξίωσή τους και

οι τρέχουσες τιμές για ίδια ή παρεμφερή πάγια στοιχεία.

Η εισφορά χρήσεως ακινήτου σε Α.Ε. θεωρείται εισφορά σε είδος. Πρέπει να έχει ορισμένη χρονική διάρκεια, η εξακρίβωση της αξίας της γίνεται απ' την επιτροπή (αρθρ. 9 Ν. 2190/20) και έναντι αυτής ο εισφέρων λαμβάνει μετοχές της Α.Ε. αξίας ισόποσης προς τη μισθωτική αξία του ακινήτου, η οποία αποτελεί εισόδημα από οικοδομές για τον εισφέροντα μέτοχο.

Παράδειγμα:

Έστω η ίδρυση Α.Ε. απ' τους Α, Β, Γ, οι οποίοι εισφέρουν ο Α μηχανήματα αξίας 14.400,00 € και μετρητά 600,00 €, ο Β μηχανήματα αξίας 13.500,00 € και μετρητά 1.500,00 € και ο Γ μετρητά 30.000,00 €. Σύνολο μετοχικού κεφαλαίου 60.000,00 € που διαιρείται σε 60.000 μετοχές ενός ευρώ έκαστη. Οπότε έχουμε:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03 Μέτοχοι λογ. καλ. κεφαλαίου	60.000,00	
33.03.00 Μέτοχος Α (15.000 Χ 1) 15.000,00 33.03.01 Μέτοχος Β (15.000 Χ 1) 15.000,00 33.03.02 Μέτοχος Γ (30.000 Χ 1) 30.000,00		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο		

Κεφάλαιο κοινών μετοχών		60.000,00

Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου από τους μετόχους

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο 33.04.00 Μέτοχος Α 15.000,00 33.04.01 Μέτοχος Β 15.000,00 33.04.02 Μέτοχος Γ 30.000,00	60.000,00	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03 Μέτοχοι λογ. καλ. κεφαλαίου 33.03.00 Μέτοχος Α 15.000,00 33.03.01 Μέτοχος Β 15.000,00 33.03.02 Μέτοχος Γ 30.000,00		60.000,00
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ Αξία εισφερομένων από μέτοχο Α 14.400,00 Αξία εισφερομένων από μέτοχο Β 13.500,00	27.900,00	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.03 Καταθέσεις όψεως Μετρητά από τον Α 600,00 Μετρητά εισφερόμενα από Β 1.500,00 Μετρητά εισφερόμενα από Γ 30.000,00	32.100,00	

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο 33.04.00 Μέτοχος Α 15.000,00 33.04.01 Μέτοχος Β 15.000,00 33.04.02 Μέτοχος Γ 30.000,00		60.000,00

Καταβολή εισφορών απ' τους μετόχους

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών	60.000,00	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.00 Καταβ/νο μετοχικό Κεφ. κοινών μετοχών		60.000,00

Μεταφορά κεφαλαίου στον λογαριασμό 40.00.

Άρα ο ισολογισμός ενάρξεως θα έχει την εξής εικόνα:

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΕΩΣ Α.Ε.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	27.900,00	ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	
ΧΡΗΜ. ΔΙΑΘ.	32.100,00	60.000,00	
	60.000,00		
		60.000,00	

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

1. Αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου

1α) Λόγοι αυξήσεως του μετοχικού κεφαλαίου

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

2. Όταν γίνεται συνεργασία της Α.Ε. με νέα πρόσωπα, φυσικά ή νομικά, τα οποία συνεισφέρουν σε χρήμα ή σε είδος και έτσι επέρχεται αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου δηλ. οι νέοι μέτοχοι εισφέρουν μετρητά ή άλλα είδη (μηχανήματα, ακίνητα κ.λ.π.) χρήσιμα στη λειτουργία της εταιρείας. Επίσης στην περίπτωση αυτή ανήκει η απορρόφηση της περιουσίας άλλης

επιχείρησης, οπότε τις νέες μετοχές, που αντιστοιχούν στην αύξηση του κεφαλαίου, θα πάρουν οι ιδιοκτήτες της περιουσίας που εισφέρθηκε δηλ. οι μέτοχοι της επιχειρήσεως που απορροφήθηκε.

3. Όταν η ανώνυμη εταιρεία έχει μεγάλα έκτακτα αποθεματικά. Τα αποθεματικά έχουν ορισμένο σκοπό. Το τακτικό αποθεματικό προορίζεται για να καλύψει τυχόν ζημίες, όπως και διάφορα άλλα αποθεματικά σχηματίζονται για να καλύψουν ειδικές ανάγκες της επιχείρησης.

Υπάρχουν, όμως, και αποθεματικά τα οποία σχηματίστηκαν απλώς επειδή δεν διανεμήθηκε στους μετόχους το σύνολο ή μέρος των πραγματοποιηθέντων κερδών μιας ή περισσοτέρων χρήσεων. Τα αποθεματικά αυτά πρέπει να κεφαλαιοποιηθούν δηλ. να ενσωματωθούν στο λογαριασμό ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ και μετά την κεφαλαιοποίηση θα εκδοθούν νέες μετοχές ίσης ονομαστικής αξίας, οι οποίες θα διανεμηθούν στους μετόχους κατά την αναλογία της συμμετοχής τους στο μετοχικό κεφάλαιο.

4. Κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας από αναπροσαρμογή ακινήτων. Το υπόλοιπο της υπεραξίας από την αναπροσαρμογή των ακινήτων κεφαλαιοποιείται μέχρι το τέλος του δεύτερου έτους απ' το χρόνο της αναπροσαρμογής, επερχόμενης αυξήσεως του μετοχικού κεφαλαίου της

Α.Ε. είτε με έκδοση νέων μετοχών, είτε με αύξηση της ονομαστικής αξίας των υπαρχουσών μετοχών, είτε και με τους δύο τρόπους. Έτσι οι ανώνυμες εταιρείες που έκαναν αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων τους το έτος 2004, υποχρεούνται να προβούν σε κεφαλαιοποίηση του πιστωτικού υπολοίπου του λογαριασμού υπεραξίας μέχρι 31/12/2006.

5. Όταν κεφαλαιοποιούνται χρέη της εταιρίας. Πολλές φορές, μια ανώνυμη εταιρεία μπορεί να υπερβεί την ορθή σχέση μεταξύ ιδίων και ξένων κεφαλαίων, δηλαδή, καταλήγει να είναι υποχρεωμένη ή και απλώς βρίσκεται σε ταμειακή δυσχέρεια και αδυναμία εξοφλήσεως των χρεών της. Σ' όλες αυτές τις περιπτώσεις είναι δυνατόν να επιδιωχθεί η εξυγνίαση της εταιρείας και η βελτίωση της ρευστότητάς της, με τη μετατροπή των χρεών σε μετοχικό κεφάλαιο. Αυτό γίνεται αφού συνεννοηθούν και συμφωνήσουν οι δανειστές, οι οποίοι δέχονται, όπως σε εξόφληση των απαιτήσεών τους, λάβουν ίσης αξίας μετοχές της εταιρείας, που αντιστοιχούν σε ισόποση αύξηση του μετοχικού της Κεφαλαίου.

1β) Αύξηση του Μετοχικού Κεφαλαίου της Α.Ε. χωρίς τροποποίηση του Καταστατικού

Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας

επιτρέπεται μόνο κατόπιν τροποποιήσεως του καταστατικού της που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (Κ.Ν. 2190/20). Η απόφαση για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου λαμβάνεται από τη γενική συνέλευση των μετόχων. Όμως υπάρχουν και δύο περιπτώσεις αυξήσεως του μετοχικού κεφαλαίου χωρίς τροποποίηση του καταστατικού (αρθρ. 13 Κ.Ν. 2190/20). Αυτές οι περιπτώσεις είναι:

α) Κατά τη διάρκεια της πρώτης πενταετίας από τη σύσταση της εταιρείας ή μέσα σε πέντε έτη από τη σχετική απόφαση της γενικής συνέλευσης, το διοικητικό συμβούλιο έχει το δικαίωμα να αυξάνει το μετοχικό κεφάλαιο με έκδοση νέων μετοχών, αφού ληφθεί απόφαση με πλειοψηφία των 2/3 του συνόλου των μελών του. Το ποσό των αυξήσεων δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του αρχικού κεφαλαίου.

β) Κατά τη διάρκεια της πρώτης πενταετίας από τη σύσταση της εταιρείας η γενική συνέλευση των μετόχων έχει το δικαίωμα με απόφασή της, να αυξάνει το μετοχικό κεφάλαιο, μερικά ή ολικά, με την έκδοση νέων μετοχών, συνολικά μέχρι το πενταπλάσιο του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου.

1γ) Αύξηση σε μετρητά και σε είδος

α) Αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου σε μετρητά.

Όταν γίνεται αύξηση με μετρητά, οι λογιστικές εγγραφές που απεικονίζουν αυτή είναι ίδιες με εκείνες της καλύψεως και καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου. Η καταβολή των μετρητών πρέπει να γίνεται σε ειδικό τραπεζικό λογαριασμό της Α.Ε.

Παράδειγμα:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03 Μέτοχοι λογ. καλ. κεφαλαίου	XXX	
33.03.00 Μέτοχος Α XXX 33.03.01 Μέτοχος Β XXX		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο		XXX

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.03 Καταθέσεις όψεως	XXX	

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03 Μέτοχοι λογ. καλ. κεφαλαίου 33.03.00 Μέτοχος Α ΧΧΧ 33.03.01 Μέτοχος Β ΧΧΧ		ΧΧΧ

Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου λόγω ισόποσης εισφοράς μετρητών από τους μετόχους

β) Αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου σε είδος

Όταν γίνεται αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας με εισφορές σε είδος, προηγείται πάντα η εκτίμηση των εισφερομένων απ' την επιτροπή (άρθρ. 9 Κ.Ν. 2190/20). Οι λογιστικές εγγραφές είναι ίδιες με αυτές της κάλυψης και καταβολής μετοχικού κεφαλαίου σε είδος.

Παράδειγμα:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03 Μέτοχοι λογ. καλ. κεφαλαίου	ΧΧΧ	
33.03.00 Μέτοχος Α ΧΧΧ 33.03.01 Μέτοχος Β ΧΧΧ		

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο		XXX

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο 33.04.00 Μέτοχος Α XXX 33.04.01 Μέτοχος Β XXX	XXX	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03 Μέτοχοι λογ. καλ. κεφαλαίου 33.03.00 Μέτοχος Α XXX 33.03.01 Μέτοχος Β XXX		XXX

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ Αξία εισφερομένων από τον Α XXX Αξία εισφερομένων από τον Β XXX	XXX	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο 33.04.00 Μέτοχος Α XXX 33.04.01 Μέτοχος Β XXX		XXX

Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου λόγω εισφοράς μηχανημάτων από τους μετόχους

2. Μείωση του μετοχικού κεφαλαίου

Γενικά

Η μείωση μπορεί να πραγματοποιηθεί με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων είτε λόγω των συσσωρευμένων ζημιών είτε λόγω του αυξημένου υπολοίπου ταμείου της εταιρείας.

Στην πρώτη περίπτωση η μείωση έχει ως σκοπό την εξυγνίαση της εταιρείας ώστε να είναι δυνατή η διανομή κερδών στους μετόχους της μελλοντικά, αν έχει κερδοφορία, γιατί στην αντίθετη περίπτωση τα κέρδη θα συμψηφίζουν τις υπάρχουσες ζημίες και κατά συνέπεια δεν θα ήταν δυνατή η διανομή.

Στη δεύτερη περίπτωση, η μείωση του κεφαλαίου αποσκοπεί στην ελάττωση του αυξημένου ταμείου για την κάλυψη προσωπικών ως επί το πλείστον αναγκών των μετόχων της ή και της ίδιας της εταιρείας όταν αυτή μάλιστα είναι οικογενειακής μορφής, οπότε σ' αυτήν την περίπτωση έχουμε απόσβεση Κεφαλαίου.

Η μείωση Κεφαλαίου διακρίνεται σε:

α) Πραγματική, όταν η εταιρεία επιστρέφει στους μετόχους της μέρος του εισφερθέντος κεφαλαίου, γιατί δεν έχει ανάγκη αυτού, κάποτε που είναι

δυσανάλογο προς της ανάγκες της.

β) Ονομαστική, όταν η εταιρεία έχει υποστεί ζημίες και η γενική συνέλευση αποφασίσει τη μείωση του κεφαλαίου με συμψηφισμό των ζημιών της, που αυτό έχει συνέπεια να μην επιστρέψει το αντίστοιχο ποσό της μείωσης στους μετόχους.

2α) Υποχρεωτική και εκούσια Μείωση Κεφαλαίου

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

α) αυτό είναι δυσανάλογα μεγάλο σε σχέση με τις ανάγκες της και έτσι καταλήγει να υπάρχει αντιοικονομική δέσμευση κεφαλαίου και

β) για απόσβεση ζημιών, ιδίως όταν αυτές σωρεύονται για πολλά χρόνια.

Για την υλοποίηση της μειώσεως πρέπει να παρθεί απόφαση από τη Γενική Συνέλευση και μάλιστα με αυξημένα ποσοστά απαρτίας και πλειοψηφίας.

Πρέπει να σημειωθεί εδώ ότι η μείωση του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας, κατά τα παραπάνω, νοείται όταν οι ζημίες δεν έχουν ξεπεράσει τα όρια που θέτει ο νόμος. Γιατί σε περίπτωση που το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων, όπως προσδιορίζονται στο υπόδειγμα ισολογισμού

γίνει καλύτερο απ' το μισό του μετοχικού κεφαλαίου, το διοικητικό συμβούλιο υποχρεούται να συγκαλέσει τη γενική συνέλευση, μέσα σε προθεσμία έξι μηνών απ' τη λήξη της χρήσεως, για να αποφασίσει αν θα λυθεί η εταιρεία ή υιοθετεί άλλο μέτρο (αρθρ. 47 Κ.Ν. 2190/20, αρθρ. 42γ Κ.Ν. 2190/20).

Παράδειγμα:

Μια ανώνυμη εταιρεία κατά την ίδρυσή της έχει μετοχικό κεφάλαιο 60.000,00 € που αποτελεί και το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της. Μετά από 5 χρόνια το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων ανέρχεται στα εξής ποσά:

Μετοχικό Κεφάλαιο	60.000,00 €
Αποθεματικά διάφορα	3.000,00 €
Υπόλοιπο κερδών	1.000,00 €
	64.000,00 €

Μετά από 10 χρόνια το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας διαμορφώθηκε ως εξής:

Μετοχικό Κεφάλαιο 60.000,00 € +

Αποθεματικά διάφορα 6.000,00 € +

Υπόλοιπο κερδών 38.000,00 € -

28.000,00 €

Έτσι στην παραπάνω περίπτωση επειδή το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας είναι μικρότερο από το μισό του μετοχικού κεφαλαίου δηλ. 28.000,00 € το διοικητικό συμβούλιο θα πρέπει να συγκαλέσει τη γενική συνέλευση των μετόχων για να αποφασίσει αν θα λυθεί η εταιρεία ή θα υιοθετεί άλλο μέτρο.

β) Υποχρεωτικώς θα προβεί στη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου επί τμηματικής καταβολής αυτού η εταιρεία όταν απέτυχε η εκποίηση των μετοχών που δεν έχουν αποπληρωθεί (αρθρ. 12 Κ.Ν. 2190/20).

2β) Τρόποι μειώσεως κεφαλαίου

Οι τρόποι με τους οποίους μπορεί να επέλθει μείωση του μετοχικού κεφαλαίου είναι οι εξής:

Α) Με μείωση της ονομαστικής αξίας όλων των μετοχών, όχι όμως κάτω του νόμιμου ορίου των 0,30 €. Έτσι ο τρόπος αυτός δε μπορεί να

εφαρμοσθεί όταν οι ονομαστική αξία της μετοχής είναι ακριβώς 0,30 €. Με αυτό τον τρόπο σφραγίζονται οι μετοχές με τη νέα αξία τους ή αποσύρονται και αντικαθίστανται με νέες που αναγράφουν τη νέα μειωμένη τιμή.

Β) Με μείωση του αριθμού των μετοχών. Με αυτό τον τρόπο σφραγίζονται και ακυρώνονται οι μετοχές που αντιστοιχούν στη μείωση του κεφαλαίου ή εκδίδονται νέες μετοχές που ανταλλάσσονται με τις παλιές σε σχετική αναλογία.

Γ) Με εξαγορά και ακύρωση αναλόγου αριθμού μετοχών.

2γ) Λογιστικές εγγραφές επί μειώσεως κεφαλαίου

α) Μείωση Κεφαλαίου, όταν είναι δυσαναλόγως μεγάλο προς τις ανάγκες της εταιρείας.

Όταν η μείωση γίνεται με μείωση της ονομαστικής αξίας της μετοχής ή του αριθμού των μετοχών θα έχουμε τις εξής εγγραφές:

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.00 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο	XXX	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.16 Μέτοχοι – Αξία μετοχών προς απόδοση λόγω μειώσεως κεφαλαίου		XXX

Αποφασισθείσα από τη γενική συνέλευση μείωση του μετοχικού κεφαλαίου κατά το ήμισυ με ανάλογη μείωση του αριθμού των μετοχών ή της ονομαστικής αξίας των μετοχών XXX μετοχές · XXX

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.16 Μέτοχοι – Αξία μετοχών προς απόδοση λόγω μειώσεως κεφαλαίου	XXX	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο		XXX

Καταβολή στους μετόχους του ποσού της αποφασισθείσας μειώσεως του μετοχικού κεφαλαίου XXX μετοχές · XXX

β) Μείωση Κεφαλαίου για να αποσβεσθούν ζημίες

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.00 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο	XXX	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.16 Μέτοχοι – Αξία μετοχών προς απόδοση λόγω μειώσεως κεφαλαίου		XXX

Μείωση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας κατά XXX όπως αποφασίσθηκε στη γενική συνέλευση

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.16 Μέτοχοι – Αξία μετοχών προς απόδοση λόγω μειώσεως μετοχικού κεφαλαίου	XXX	
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.04 Ζημίες προηγουμένων χρήσεων		XXX

Μεταφορά της ζημίας στους λογαριασμούς των μετόχων.

Τώρα έχουν εξισωθεί τόσο ο λογαριασμός ΖΗΜΙΕΣ όσο και ο λογαριασμός ΜΕΤΟΧΟΙ και ο λογαριασμός ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ εμφανίζεται με το νέο πιστωτικό υπόλοιπο.

Πλέον αφού έχει εξισωθεί και εξαφανισθεί ο λογαριασμός ΖΗΜΙΕΣ, η εταιρεία μπορεί να προβεί σε διανομή μερίσματος.

γ) Μείωση μετοχικού κεφαλαίου υποχρεωτικώς από το νόμο.

Λαμβάνει χώρα στην περίπτωση που κάποιος μέτοχος αρνείται να καταβάλει την αξία των μετοχών που ανέλαβε να καλύψει με το συμβόλαιο συστάσεως της εταιρείας ή και σε μελλοντική αύξηση του κεφαλαίου.
Έτσι στις λογιστικές εγγραφές λαμβάνεται υπόψη και η απαίτηση της εταιρείας κατά του μετόχου, που δεν εκπλήρωσε τις υποχρεώσεις του, γιατί ο νόμος δεν τον απαλλάσσει απ' αυτές, ούτε μετά την ακύρωση των μετοχών, των οποίων την αξία δεν κατέβαλε.

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο	XXX	

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο 33.04.00 Μέτοχος Α		XXX

Μείωση μετοχικού κεφαλαίου κατά το ποσό της συμμετοχής του μετόχου Α που δεν εκπληρώθηκε.

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.05 Δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση 33.05.00 Πρώην Μέτοχος Α	XXX	
56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ. ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		
56.99 Υποχρεωτική μείωση κεφ.		XXX

Χρέωση του λογ/σμού του πρώην μετόχου με το ποσό της συμμετοχής του που δεν εκπλήρωσε.

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο	XXX	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.05 Δόσεις μετοχικού κεφ. σε καθυστέρηση 33.05.00 Πρώην Μέτοχος Α		XXX

Είσπραξη απαιτήσεως της εταιρείας κατά του πρώην μετόχου Α, που δεν εκπλήρωσε την υποχρέωσή του εγκαίρως και εξέπεσε από την ιδιότητα και τα δικαιώματα του μετόχου.

56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ. ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		
56.99 Υποχρεωτική μείωση κεφαλαίου	XXX	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		
41.04 Ειδικά αποθεματικά		
41.04.00 Αποθεματικό από εκποίηση μετοχών		XXX

Δημιουργία ειδικού αποθεματικού από την είσπραξη οφειλής του πρώην μετόχου Α

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.

1. Γενική Συνέλευση

Η Γενική Συνέλευση των μετόχων Ανώνυμης Εταιρείας είναι το ανώτατο και κυρίαρχο όργανο της εταιρείας και δικαιούται να αποφασίζει για κάθε εταιρική υπόθεση για όλα τα βασικά και κρίσιμα θέματα, οι αποφάσεις δε αυτές που λαμβάνονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/20, υποχρεώνουν και τους απόντας ή και τους διαφωνούντας μετόχους, όπως αναφέρεται στο άρθρο 33 του Κ.Ν. 2190/20.

Ο τόπος συγκλήσεως της γενικής συνέλευσης

Η γενική συνέλευση συνέρχεται υποχρεωτικά στην έδρα της εταιρείας.

Εξαιρετικώς, όμως, επιτρέπεται να συνέρχεται η γενική συνέλευση και σε άλλο τόπο κείμενο μετά από ειδική άδεια του υπουργού εμπορίου.

Η άδεια αυτή δεν απαιτείται όταν στη συνέλευση παρίστανται ή αντιπροσωπεύονται μέτοχοι που εκπροσωπούν το σύνολο του μετοχικού

κεφαλαίου και κανείς μέτοχος δεν αντιλέγει στην πραγματοποίησή της και στη λήψη αποφάσεων.

Η δυνατότητα συγκλήσεως της γενικής συνέλευσης των μετόχων και εκτός έδρας της εταιρείας (αλλά, πάντως, εντός της Ελλάδας) παρασχέθηκε με την τροποποίηση του άρθρου 25 του Κ.Ν. 2190/20 με το άρθρο 11 του Ν. 2339/95, όπως προαναφέρθηκε.

Η ισχύς της ρυθμίσεως αυτής αρχίζει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (25.9.1995).

Το άρθρο 25 του νόμου αυτού καθιερώνει την υποχρεωτική σύγκληση της γενικής συνελεύσεως των μετόχων κάθε εταιρική χρήση και εντός έξι (6) το πολύ μηνών από τη λήψη αυτής. Αυτή είναι η λεγόμενη τακτική γενική συνέλευση, που εγκρίνει τα πεπραγμένα και τον ισολογισμό της χρήσεως που έκλεισε, απαλλάσσει το διοικητικό συμβούλιο και τους ελεγκτές από κάθε ευθύνη για την κλεισθείσα χρήση, εκλέγει νέο διοικητικό συμβούλιο (αν έχει λήξει η θητεία του) και ελεγκτές για την επόμενη χρήση και μπορεί να πάρει και άλλες αποφάσεις.

Όμως από την όλη οικονομία των σχετικών διατάξεων του Κ.Ν. 2190/20, προκύπτει ότι υπάρχει ευχέρεια συγκλίσεως και έκτακτων γενικών συνελεύσεων.

Έτσι οι γενικές συνελεύσεις των μετόχων διακρίνονται σε:

α) Τακτικές Γενικές Συνελεύσεις.

Όπως σημειώνεται παραπάνω, η τακτική γενική συνέλευση συνέρχεται υποχρεωτικώς, στην έδρα της εταιρείας, κάθε εταιρική χρήση και ενός 6 μηνών από της λήξεως της χρήσεως. Συγκαλείται από το διοικητικό συμβούλιο και η σχετική πρόσκληση δημοσιεύεται τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν από την ημέρα της γενικής συνέλευσης.

β) Επαναληπτικές γενικές συνελεύσεις.

Όταν, για οποιοδήποτε λόγο πρέπει να επαναληφθεί μια πραγματοποιηθείσα γενική συνέλευση (συνήθως τακτική), τότε η διαδικασία προσκλήσεως είναι η ίδια, αλλά η προθεσμία δημοσιεύσεως της σχετικής προσκλήσεως συντέμνεται σε δέκα (10) ημέρες.

γ) Έκτακτες γενικές συνελεύσεις.

Έκτακτη γενική συνέλευση είναι κάθε συνέλευση που συνέρχεται εκτάκτως (σε οποιαδήποτε χρονική στιγμή) έπειτα από αίτηση κάποιων προσώπων, που από το νόμο έχουν αυτό το δικαίωμα.

Επίσης το διοικητικό συμβούλιο έχει το δικαίωμα να συγκαλέσει έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων οποτεδήποτε κρίνει τούτο αναγκαίο.

Τέλος το διοικητικό συμβούλιο υποχρεούται να τη συγκαλέσει αν τη ζητούσαν μέτοχοι εκπροσωπούντες το 1/20 του καταβεβλημένου

κεφαλαίου.

δ) Καταστατικές γενικές συνελεύσεις.

Καλούνται εκείνες στις οποίες παίρνονται αποφάσεις, που τροποποιούν κάποιο ή κάποια άρθρα του καταστατικού. Συνεπώς, καταστατική μπορεί να είναι μια τακτική, καθώς και μη έκτακτη γενική συνέλευση.

ε) Καθολικές γενικές συνελεύσεις.

Όταν στη γενική συνέλευση εκπροσωπείται το σύνολο του μετοχικού κεφαλαίου, αυτή καλείται καθολική και η σύγκλισή της είναι έγκυρη, έστω και αν δεν τηρήθηκαν οι προθεσμίες δημοσιεύσεως ή ακόμα αν δεν δημοσιεύθηκε καθόλου πρόσκληση, αρκεί να έχει ληφθεί απόφαση σε προηγούμενη συνεδρίαση του διοικητικού συμβουλίου περί συγκλήσεως της γενικής συνέλευσης και να έχει ορισθεί ο τόπος και η ημερομηνία συγκλήσεως.

Πάντως, σε μια καθολική γενική συνέλευση, που συγκλήθηκε χωρίς να έχει δημοσιευθεί πρόσκληση προς τους μετόχους, αυτή εγκύρως αποφασίζει για κάθε θέμα εντός ή εκτός ημερησίας διατάξεως.

Τέλος *αυτόκλητη* καλείται η γενική συνέλευση των μετόχων, που συνέρχεται χωρίς καμιά ειδοποίηση ή πρόσκληση προς τους μετόχους.

Η εποπτεύουσα αρχή (νομαρχία, Υπουργείο Εμπορίου) θεωρεί άκυρη τη γενική συνέλευση, που συνέρχεται αυτόκλητη, χωρίς να έχει προηγηθεί απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας, περί συγκλίσεώς της, έστω και αν ήθελε να βρεθεί παρών σ' αυτή ολόκληρο το μετοχικό κεφάλαιο.

Δημοσίας τάξεως είναι οι διατάξεις των άρθρων 25 επ. του Κ.Ν. 2190/20 περί συγκλήσεως και συγκροτήσεως των γενικών συνελεύσεων και συνεπώς η παράβασή τους επιφέρει ακυρότητα των αποφάσεών τους.

2. Διοικητικό Συμβούλιο

Η γενική συνέλευση των μετόχων εκλέγει το διοικητικό συμβούλιο, στο οποίο και αναθέτει την εν γένει διοίκηση των εταιρικών υποθέσεων, εκτός ορισμένων καθοριστικών αποφάσεων, που κατά το νόμο, ανήκουν στην αποκλειστική αρμοδιότητά της.

Έτσι, στην πράξη, το διοικητικό συμβούλιο της ανώνυμης εταιρείας αποτελεί το ανώτατο όργανο διοικήσεως αυτής.

Κυριότερες αρμοδιότητές του:

Εκπροσωπεί την εταιρεία δικαστικώς και εξωδίκως, διοικεί την εταιρεία διεκπεραιώνοντας όλες τις καθημερινές (τρέχουσες) εργασίες της,

μέσα στα πλαίσια που διαγράφουν το καταστατικό της εταιρείας και ενδεχομένως σχετικές αποφάσεις της γενικής συνελεύσεως των μετόχων.

Το διοικητικό συμβούλιο, κατ' αρχήν, ενεργεί συλλογικώς, αλλά του παρέχεται από το νόμο το δικαίωμα να μεταβιβάζει μέρος ή το σύνολο των αρμοδιοτήτων του σε ένα ή περισσότερα μέλη ή και σε τρίτα πρόσωπα.

● **<u>Διευθύνων ή Εντεταλμένος Σύμβουλος</u>**

Συνήθως, το διοικητικό συμβούλιο ορίζει ένα ή περισσότερα από τα μέλη του και τα εξουσιοδοτεί να ενεργούν για λογαριασμό του, ώστε να γίνεται πιο ευέλικτη η άσκηση της διοικήσεως.

Τα μέλη αυτά λέγονται διευθύνοντες ή εντεταλμένοι σύμβουλοι.

Αρμοδιότητες έχουν όσες τους μεταβιβάζει το διοικητικό συμβούλιο.

● **<u>Γενικός διευθυντής</u>**

Διορίζεται από το διοικητικό συμβούλιο. Άλλοτε υπάρχει παράλληλα με το διευθύνονται σύμβουλο και άλλοτε είναι το ίδιο πρόσωπο. Στον γενικό διευθυντή ανατίθεται, κυρίως, διοικητικά

καθήκοντα, ενώ ο διευθύνων σύμβουλος μπορεί να έχει το σύνολο των αρμοδιοτήτων του διοικητικού συμβουλίου.

● **<u>Διευθυντές, τμηματάρχες κ.τ.λ.</u>**

Ανάλογα με το οργανόγραμμα που διαθέτει κάθε εταιρεία, το διοικητικό συμβούλιο ή ο γενικός διευθυντής διορίζει τους προϊστάμενους των διαφόρων τμημάτων, διευθύνσεων και άλλων υπηρεσιών αυτής.

Αν υπάρχει σχετικός κανονισμός, οι διατάξεις που προβλέπουν λεπτομερώς τον τρόπο πληρώσεως των θέσεων αυτών, τα καθήκοντα κάθε προϊσταμένου και τον τρόπο λειτουργίας των διαφόρων υπηρεσιών.

Συλλογική ενέργεια Δ. Συμβουλίου

Η ανώνυμη εταιρεία είναι νομικό πρόσωπο και ως εκ τούτου πρέπει να ορίζονται τα φυσικά πρόσωπα που θα ασκούν τη διοίκηση αυτής.

Το καταστατικό μπορεί να ορίσει, ότι ένα και περισσότερα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ή άλλα πρόσωπα δικαιούνται να εκπροσωπούν την εταιρεία γενικώς ή σε ορισμένου είδους πράξεις.

Ποιοι δικαιούνται να διορισθούν μέλη του Δ.Σ.

Μέλη του Δ.Σ. της ανώνυμης εταιρείας μπορούν να διορισθούν φυσικά πρόσωπα, αμφοτέρων φύλων, που έχουν δικαιοπρακτική ικανότητα, που έχουν συμπληρώσει το 18^{ο} έτος της ηλικίας τους και δεν τελούν υπό απαγόρευση κ.τ.λ.

Οι γραμματικές γνώσεις των μελών του διοικητικού συμβουλίου δεν ενδιαφέρουν.

Αλλοδαπά, καθώς και πρόσωπα που δεν είναι μέτοχοι της εταιρείας επιτρέπεται να διορισθούν μέλη του διοικητικού συμβουλίου.

Επίσης, στο διοικητικό συμβούλιο επιτρέπεται να μετέχουν και νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, τα οποία εκπροσωπούνται με τους νόμιμους εκπροσώπους αυτών.

Χρόνος και τόπος συγκλήσεως του διοικητικού συμβουλίου

Ο νόμος ορίζει ότι το διοικητικό συμβούλιο οφείλει να συνέρχεται τουλάχιστον μια φορά κάθε ημερολογιακού μήνα, χωρίς όμως να απειλεί κυρώσεις, σε περίπτωση μη τηρήσεως της επιταγής του αυτής.

Η σύγκληση και η συνεδρίαση του διοικητικού συμβουλίου γίνεται στην έδρα της εταιρείας.

Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται να ορίζεται στο καταστατικό και άλλος – εκτός της έδρας της εταιρείας – τόπος, όπου θα μπορεί να συνεδριάζει το

διοικητικό συμβούλιο. Αν ο κατά τον τρόπο αυτό οριζόμενος στο καταστατικό τόπος είναι στο εξωτερικό, τότε απαιτείται και ειδική άδεια από το Υπουργείο Εμπορίου.

3. Ελεγκτές

α) Εισαγωγή

Η Γενική Συνέλευση για να αποφασίσει την έγκριση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων πρέπει προηγουμένως αυτές να ελεγχθούν από τους κατά νόμους τακτικούς ελεγκτές, οι οποίοι εκλέγονται από τη Γενική Συνέλευση.

Εταιρείες οι οποίες υπερβαίνουν τα αριθμητικά όρια των δυο από τα τρία παρακάτω κριτήρια είναι υποχρεωμένες να εκλέγουν τους ελεγκτές τους από τα μέλη του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών, ένα τακτικό και ένα αναπληρωματικό.

Τα κριτήρια είναι:

α) Σύνολο Ενεργητικού 1.173.885,00 €

β) Καθαρός κύκλος εργασιών (ετησίως) 2.347.765,00 €

γ) Μέσος Όρος προσωπικού που απασχολήθηκε κατά την διάρκεια της χρήσης 50 άτομα.

Εάν δεν προβλέπεται έλεγχος από Ορκωτό Ελεγκτή, η Γενική Συνέλευση εκλέγει δυο τουλάχιστον τακτικούς και δυο αναπληρωματικούς ελεγκτές, οι οποίοι να είναι άτομα που έχουν συμπληρώσει το 30^{ο} έτος της ηλικίας τους και να είναι από 5ετίας πτυχιούχοι οικονομικών σχολών.

Οι ελεγκτές επίσης παρακολουθούν κατά τη διάρκεια της χρήσης τη λογιστική και διαχειριστική κατάσταση της εταιρείας και όπως έχει ήδη αναφερθεί στο τέλος της χρήσης αφού έχουν παρακολουθήσει και ελέγξει όλες τις οικονομικές καταστάσεις, υποβάλλουν στην ετήσια Τακτική Γενική Συνέλευση (Γ.Σ.) έκθεση με τα πορίσματα του ελέγχου τους.

β) Δικαίωμα ελεγκτών να ζητήσουν έκτακτη γενική συνέλευση

Οι ελεγκτές δικαιούνται να ζητήσουν με αίτησή τους από τον πρόεδρο του Διοικητικού Συμβουλίου τη σύγκληση έκτακτης γενικής συνελεύσεως των μετόχων.

Η συνέλευση αυτή συγκαλείται υποχρεωτικά από το διοικητικό συμβούλιο μέσα σε δέκα ημέρες από την ημέρα επιδόσεως της αιτήσεως των ελεγκτών και η ημερησία διάταξη αυτής έχει ως θέμα της το περιεχόμενο της αιτήσεως.

Ο νόμος ορίζει προθεσμία δέκα ημερών, εντός της οποίας το διοικητικό συμβούλιο πρέπει να προσκαλέσει τη γενική συνέλευση, αλλά δεν τάσσει χρονικά όρια μέσα στα οποία πρέπει να συγκληθεί. Οπωσδήποτε, η χρονολογία της συνεδριάσεως της γενικής συνελεύσεως δεν μπορεί να προσδιορισθεί σε χρόνο που να απέχει υπερβολικά από τη χρονολογία επιδόσεως της αιτήσεως, γιατί αυτό θα ήταν αντίθετο με την αρχή της καλής πίστεως και θα συνιστούσε κατάχρηση δικαιώματος.

γ) Ποια πρόσωπα μπορεί να ορισθούν ελεγκτές Α.Ε.

Όταν οι ελεγκτές της ανώνυμης εταιρείας δεν προέρχονται από το Σ.Ο.Ε., τότε πρέπει να έχουν τα προσόντα που αναφέρει το άρθρο 36α του Κ.Ν. 2190/20, δηλαδή, να έχουν πτυχίο ανωτάτης σχολής και άδεια ασκήσεως οικονομολογικού επαγγέλματος από το Οικονομικό Επιμελητήριο Ελλάδος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

1. Ισολογισμός

1.1. Ισολογισμός είναι η οικονομική κατάσταση που εμφανίζει σε μια δεδομένη στιγμή:

α) Τα περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν στην οικονομική μονάδα.

β) Τις υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς τρίτους (ξένο κεφάλαιο).

γ) Τα ποσά που οι ιδιοκτήτες της οικονομικής μονάδας επένδυσαν σ' αυτή με τη μορφή εισφορών ή μη αναληφθέντων κερδών (ίδιο κεφάλαιο), και τα οποία στοιχεία και ποσά αποτιμήθηκαν, ομαδοποιήθηκαν και παρουσιάζονται στην κατάσταση αυτή σύμφωνα με τις γενικά παραδεγμένες λογιστικές αρχές.

Ο ισολογισμός λοιπόν είναι μια στατική οικονομική κατάσταση που δείχνει την χρηματοοικονομική θέση της επιχειρήσεως σε μια δεδομένη στιγμή. Γι' αυτό η σωστή ονομασία της καταστάσεως αυτής είναι «κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσεως».

Σε διεθνή κλίμακα έχει επικρατήσει η ονομασία ισολογισμός που πηγάζει από το γεγονός ότι το ενεργητικό είναι πάντοτε ισοζυγισμένο με το παθητικό, σύμφωνα με την ακόλουθη εξίσωση η οποία αποτελεί το βάθρο της δίγραφης λογιστικής.

Ενεργητικό = Υποχρεώσεις + Καθαρή θέση

1.2. Είδη Ισολογισμών

1. *Ανάλογα με την νομική μορφή της επιχειρήσεως* που συντάσσει τον Ισολογισμό έχουμε Ισολογισμό ατομικών επιχειρήσεων και Ισολογισμό εταιρικών επιχειρήσεων.

2. *Ανάλογα με τον κλάδο* που ανήκει η επιχείρηση που συντάσσει τον Ισολογισμό έχουμε ισολογισμούς Εμπορικών, Βιομηχανικών, Τραπεζικών, Ασφαλιστικών, Ξενοδοχειακών κ.λ.π. επιχειρήσεων.

3. *Ανάλογα με το χρονικό σημείο* της σύνταξης του Ισολογισμού έχουμε Ισολογισμό ίδρυσης, εγκατάστασης, Ισολογισμοί τέλους κάθε λογιστικής περιόδου λειτουργίας της, Ισολογισμό ενάρξεως, εκκαθαρίσεως κ.λ.π.

1.3. Γενικές διατάξεις που διέπουν τον Ισολογισμό

Το Ε.Γ.Λ.Σ. καθιερώνει τους ακόλουθους γενικούς κανόνες:

α) Η κατάσταση του ισολογισμού καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσεως.

β) Η κατάσταση του ισολογισμού καταχωρείται στο Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων και δημοσιεύεται μαζί με την κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως, τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων και το παράρτημά τους.

γ) Όλα τα στοιχεία της καταστάσεως του ισολογισμού απεικονίζονται σε δυο στήλες:
στις αξίες που εμφανίζονται στους αντίστοιχους λογαριασμούς (1) κατά το τέλος της χρήσεως στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός και (2) κατά το τέλος της προηγούμενης χρήσεως.

δ) Τα αποσβεστέα στοιχεία απεικονίζονται στην αξία κτήσης τους

Επίσης εμφανίζονται οι συνολικές αποσβέσεις μέχρι τέλους της χρήσης στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός και η αναπόσβεστη αξία καθενός αποσβεστέου στοιχείου.

1.4. Υπόδειγμα Ισολογισμού

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 19+1
24η ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 19+1

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

		Χρήσεως 19+1			Χρήσεως 19+0			Ποσά κλειόμενης χρήσεως 19+1 Δρχ.	Ποσά προηγούμενης χρήσεως 19+0 Δρχ.
		Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία		
Α. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ (από το οποίο έχει κληθεί να καταβληθεί μετά το τέλος της επόμενης χρήσεως ποσό δρχ. .....) (18.12)								XXX	XXX
Β. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ									
16.10	1. Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκ/σεως	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX		
16.15	2. Συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήσεις πάγιων στοιχείων			XXX			XXX		
16.18 (16.13-14 +16.16-17	3. Τόκοι δανείων κατασκ/κής περιόδου	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX		
+16.19 +16.90)	4. Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX		
		XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX		
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ									
I. ***Ασώματες ακινητοποιήσεις***									
16.11-12	1. Έξοδα ερευνών και αναπτύξεως	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX		
16.01-03	2. Παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX		
16.00	3. Υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX		
16.98	4. Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX		
16.04-05	5. Λοιπές ασώματες ακινητοποιήσεις	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX		

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

			Ποσά κλειόμενης χρήσεως 19+1 Δρχ.	Ποσά προηγούμενης χρήσεως 19+0 Δρχ.
Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ				
I. ***Κεφάλαιο (μετοχικό, κ.λπ.) (... μετοχές των .... δρχ.)***				
40.00-01	1. Καταβλημένο		XXX	XXX
40.02-03	2. Οφειλόμενο (από το οποίο έχει κληθεί να καταβληθεί ποσό δρχ. .....)		XXX	XXX
40.04-05	3. Αποσβεσμένο		XXX	XXX
			XXX	XXX
II. ***Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο (41.00)***			XXX	XXX
III. ***Διαφορές αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων***				
41.06	1. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων		XXX	XXX
41.07	2. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων		XXX	XXX
41.10	3. Επιχ/σεις επενδύσεων πάγιου ενεργητικού		XXX	XXX
			XXX	XXX
IV. ***Αποθεματικά Κεφάλαια***				
41.02	1. Τακτικό αποθεματικό	XXX		
41.02.90+ 41.02.95	μείον: Ζημία από πώληση ή υποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων προς συμψηφισμό	XXX		
41.03	2. Αποθεματικά καταστατικού		XXX	XXX
41.04	3. Ειδικά αποθεματικά		XXX	XXX
41.05	4. Έκτακτα αποθεματικά		XXX	XXX
41.08+ 41.90-92	5. Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων		XXX	XXX

		xxx	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx

		Χρήσεως 19+1			Χρήσεως 19+0		
II. ***Ενσώματες ακινητοποιήσεις***							
(10.00+10.10)	1. Γήπεδα - Οικόπεδα	xxx					
44.10	**Μείον:** Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων	xx	xxx	-	xxx	xxx	-	xxx
(10.01-06+ 10.11-16-10.99)	2. Ορυχεία - Μεταλλεία - Λατομεία Αγροί - Φυτείες - Δάση		xxx	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx
11	3. Κτίρια και τεχνικά έργα		xxx	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx
12	4. Μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις και λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός		xxx	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx
13	5. Μεταφορικά μέσα		xxx	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx
14	6. Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός		xxx	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx
(15+32.00+ χρ. υπόλ. 50.08)	7. Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές		xxx	-	xxx	xxx	-	xxx
			xxx	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx
	Σύνολο ακινητοποιήσεων (ΓΙ+ΓΙΙ)		xxx	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx
III. ***Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις***							
18.00	1. Συμμετοχές σε συνδεμένες επιχειρήσεις			xxx			
18.01	2. Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις			xxx			
				xxx			
53.06	**Μείον:** Οφειλόμενες δόσεις		xx				
(18.00.99+ 18.01.99)	Προβλέψεις για υποτιμήσεις		xx	xx	xxx		xxx
(18.02+18.03)	3. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων				xxx		xxx
(18.04+18.05)	4. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων				xxx		xxx

41.09	6. Αποθεματικό για ίδιες μετοχές			xxx	xxx
				xxx	xxx
V. ***Αποτελέσματα εις νέο***					
42.00	Υπόλοιπο κερδών χρήσεως εις νέο			xxx	xxx
42.01	Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο	(-xxx)	-(xxx)		
42.02	Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων	(-xxx)	-(xxx)	(-xxx)	-(xxx)

		Χρήσεως 19+1	Χρήσεως 19+0
VI. ***Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου***			
43.00-01	1. Καταθέσεις μετόχων ή εταίρων		xxx	xxx
43.02	2. Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου		xxx	xxx
43.90	3. Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου		xxx	xxx
			xxx	xxx
	Σύνολο ιδίων κεφαλαίων		xxx	xxx
	(AI+AII+AIII+AIV+AV+AVI)			
Β. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ				
44.00	1 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία		xxx	xxx
(44.09+ 44.12-99)	2. Λοιπές προβλέψεις		xxx	xxx
			xxx	xxx
Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ				
I. ***Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις***				
43.00-05	1. Ομολογιακά δάνεια			xxx
45.10-12	2. Δάνεια Τραπεζών			xxx
45.13	3. Δάνεια Ταμιευτηρίων			xxx
45.14-15	4. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχειρήσεις			xxx
45.16-17	5. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις			xxx
45.10-12 (μέρος)	6. Τράπεζες λ/ μακροπρόθεσμων χρηματοδοτήσεων με εγγύηση γραμματίων εισπρακτέων			xxx

18.07-08	5. Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμης λήξεως	xxx		
18.09-10	**Μείον:** Μη δουλευμένοι τόκοι	xx	xxx	xxx
18.15-16	6. Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων		xxx	xxx
(18.06+18.11	7. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις		xxx	xxx
+18.13-14)			xxx	xxx
	Σύνολο πάγιου ενεργητικού (ΓΙ+ΓΙΙ+ΓΙΙ)		xxx	xxx

		Χρήσεως 19+1	Χρήσεως 19+0
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
I. ***Αποθέματα***			
20	1. Εμπορεύματα	xxx	xxx
(21+22)	2 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή - Υποπροϊό- ντα και Υπολείμματα	xxx	xxx
23	3. Παραγωγή σε εξέλιξη	xxx	xxx
(24+25+26+	4. Πρώτες και βοηθητικές ύλες - Αναλώσι-		
28)	μα υλικά- Ανταλλακτικά και Είδη συσκευασίας	xxx	xxx
(32.01-03+	5. Προκαταβολές για αγορές αποθεμάτων	xxx	xxx
Χρ. Υπόλ. 50		xxx	xxx
πλην 50.08)			
II. ***Απαιτήσεις***			
Χρ. Υπόλ. 30			
πλην 30.97-99	1. Πελάτες	xxx	xxx
44.11	**Μείον:** Προβλέψεις	xxx	xxx
	2. Γραμμάτια εισπρακτέα:		
(31.00+31.07	- Χαρτοφυλακίου (μείον τα προεξοφλημένα		
31.04-31.05	- μεταβιβασμένα ποσού δρχ. .....)		
31.11+31.12		xxx	
(31.01+31.08)	- Στις Τράπεζες για είσπραξη	xxx	
(31.02+31.09)	- Στις Τράπεζες σε εγγύηση	xxx	

45.19-21	7. Γραμμάτια πληρωτέα μακρ. λήξεως	xxx		
45.24-26	**Μείον:** Μη δουλευμένοι τόκοι	xx	xxx	xxx
Υπόλ. Λ/55	8. Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		xxx	xxx
			xxx	xxx
II. ***Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις***				
Πιστ. Υπόλ.				
50	1. Προμηθευτές		xxx	xxx

		Χρήσεως 19+1	Χρήσεως 19+0
51.00-02+	2. Γραμμάτεια πληρετέα	xxx	
51.90-93)			
51.03-05	**Μείον:** Μη δουλευμένοι τόκοι	xx	xxx	xxx
53.90	2α. Επιταγές πληρωτέες (μεταχρον/μένες)		xxx	xxx
52	3. Τράπεζες λ/βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων		xxx	xxx
30 (Πιστ. υπ.)	4. Προκαταβολές Πελατών		xxx	xxx
54	5. Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		xxx	xxx
55	6. Ασφαλιστικοί Οργανισμοί		xxx	xxx
53.17-18	7. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρω- τέες στην επόμενη χρήση		xxx	xxx
53.10-11	8. Υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχ/σεις		xxx	xxx
53.12-13	9. Υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις		xxx	xxx
53.01	10. Μερίσματα πληρωτέα		xxx	xxx
Υπόλ. Λ/53	11. Πιστωτές διάφοροι		xxx	xxx
			xxx	xxx
	Σύνολο υποχρεώσεων (ΓΙ + ΓΙΙ)		xxx	xxx

	Μείον:	×××			
(31.06+31.13)	Μη δουλευμένοι τόκοι	××	×××		×××
(31.90-31.95)	2α. Υποσχετικές επιστολές και λοιποί τίτλοι		×××		
(31.03+31.10)	3. Γραμμάτια σε καθυστέρηση		×××		
33.90	3α. Επιταγές εισπρακτέες(μεταχρονολογημένες)		×××		
33.91	3β. Επιταγές σε καθυστέρηση (σφραγισμένες)		×××		
33.04-05	4. Κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση		×××		
31.11-12	5. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων		×××		
33.12-22	6. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχ/σεων		×××		
33.07-10	7. Απαιτήσεις κατά οργάνων διοικήσεως		×××		
(32.04+33.17-18)	8. Δεσμευμένοι λ/σμοί καταθέσεων		×××		
(33.19+20)	9. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση		×××		
30.97+99+ 33.97-99	10. Επισφαλείς- Επίδικοι πελάτες και χρεώστες	×××			
	Μείον: Προβλέψεις (44.11)	××	×××		×××

		Χρήσεως 19+1		Χρήσεως 19+0		Χρήσεως 19+1	Χρήσεως 19+0
(33.00-02+ (33.13-16+ (33.95-96)+ Χρ. υπόλ. 54.08	11. Χρεώστες διάφοροι		×××		×××		
35	12. Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων		×××		×××		
III. ***Χρεόγραφα***			×××		×××		
(34.00-03+ (34.10-13+ 34.20-21)	1. Μετοχές	×××		×××			
(34.05-06 +34.15-16 +34.22-23)	2. Ομολογίες	×××		×××			

Υπόλ. Λ/34	3. Λοιπά χρεόγραφα		xxx			xxx	
34.25	4. Ίδιες μετοχές		xxx			xxx	
53.07	**Μείον:** Οφειλόμενες δόσεις	xx	xxx			xxx	
34.99	Προβλέψεις για υποτιμήσεις	xx	xxx	xxx	xx	xxx	xxx
IV. *Διαθέσιμα*							
38.00	1. Ταμείο			xxx			xxx
38.02	2. Ληγμένα τοκομερίδια εισπρακτέα			xxx			xxx
38.03-06	3. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας			xxx			xxx
				xxx			xxx
	Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού (ΔΙ+ΔΙΙ+ΔΙΙΙ+ΔΙV)			xxx			xxx
Ε. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ							
36.00	1. Έξοδα επόμενων χρήσεων			xxx			xxx
36.01	2. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα			xxx			xxx
Υπόλ. Λ/36	3. Λοιποί μεταβατικοί λ/σμοί ενεργητικού			xxx			xxx
				xxx			xxx
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ+Ε)				xxx			xxx
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ							
01	1. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία			xxx			xxx
02	2. Χρεωστικοί λ/σμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών			xxx			xxx
03	3. Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις			xxx			xxx
04	4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως			xxx			xxx
				xxx			xxx

Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			
56.00	1. Έσοδα επόμενων χρήσεων	xxx	xxx
56.01	2. Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	xxx	xxx
Υπόλ. Λ/56	3. Λοιποί μεταβατικοί λ/σμοί παθητικού	xxx	xxx
		xxx	xxx
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ)		xxx	xxx
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ			
05	1. Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων	xxx	xxx
06	2. Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών	xxx	xxx
07	3. Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις	xxx	xxx
08	4. Λοιποί λογαριασμοί τάξεως	xxx	xxx
		xxx	xxx

2. Απογραφή

2.1. Απογραφή είναι η λεπτομερής και αναλυτική περιγραφή ποσοτική καταμέτρηση και αποτίμηση όλων των ενεργητικών και παθητικών στοιχείων μιας λογιστικής μονάδας. Γράφεται μαζί με τον Ισολογισμό στο λογιστικό βιβλίο «Απογραφών και Ισολογισμού».

2.2. Διακρίσεις απογραφής

<u>Απογραφή ενάρξεως</u>

Η ανώνυμη εταιρεία είναι υποχρεωμένη να καταχωρίσει στο βιβλίο απογραφών – ισολογισμών και την απογραφή ενάρξεως. Η καταχώρηση της απογραφής ενάρξεως θα γίνεται ευθύς μετά τη νόμιμη σύστασή της (άρθρ. 41 Κ.Ν. 2190/20, άρθρ. 26 Κ.Β.Σ.).

Στις περιπτώσεις που δεν υπάρχουν πάγια ή εμπορεύσιμα στοιχεία κατά την έναρξη της εταιρείας, θα καταχωρηθούν αναλυτικά τ' άλλα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού, όπως προκύπτουν αυτά απ' τις εγγραφές ανοίγματος των Βιβλίων. Απ' τη δεύτερη διαχειριστική περίοδο και μετά, ως απογραφή ενάρξεως θεωρείται η απογραφή λήψεως της προηγούμενης διαχειριστικής χρήσης.

Απογραφή λήξεως

Απογραφή λήξεως καλείται αυτή που συντάσσεται στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης.

Επί συγχωνεύσεως επιχειρήσεων σε ανώνυμη εταιρεία υποχρεούνται οι συγχωνευόμενες επιχειρήσεις να συντάξουν απογραφή λήξης, η δε εκ της συγχωνεύσεως προκύπτουσα ανώνυμη εταιρεία να συντάξει απογραφή ενάρξεως.

2.3. Είδη απογραφής

Ανάλογα με την έκταση σε:

- **Γενική,** η οποία περιλαμβάνει όλα τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης.

- **Μερική,** κατά την οποία έχουμε περιγραφή, καταμέτρηση και αποτίμηση μόνο μιας ομάδας περιουσιακών στοιχείων.

Ανάλογα με τον τρόπο διεξαγωγής σε:

- **Εξωτερική ή εξωλογιστική ή Πραγματική**, κατά την οποία έχουμε πραγματικό προσδιορισμό των περιουσιακών στοιχείων.

- **Εσωτερική ή εξωλογιστική ή θεωρητική,** κατά την οποία τα στοιχεία

της οικονομικής μονάδας προσδιορίζονται απ' τα δεδομένα των λογιστικών βιβλίων. Δηλαδή στηρίζεται στα υπόλοιπα των λογαριασμών.

Ανάλογα με τον σκοπό σε:

- **Τακτική,** όπου γίνεται με κύριο σκοπό τον προσδιορισμό της περιουσιακής κατάστασης της επιχείρησης σε τακτά χρονικά διαστήματα.

- **Έκτακτη,** όπου γίνεται για ειδικούς σκοπούς όπως π.χ. λόγω συγχώνευσης, εκκαθάρισης, πτώχευσης κ.λ.π.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Αναλ. Ποσά	Μερικά Ποσά	Ολικά Ποσά
ΠΑΓΙΑ			XXX
10. Εδαφικές εκτάσεις (Λεπτομερής περιγραφή) (Λεπτομερής περιγραφή)	 XXX XXX	 XXX	
11. Κτίρια – Εγκατ. Κτιρ. (Λεπτομερής περιγραφή) (Λεπτομερής περιγραφή)	 XXX XXX	 XXX	

13. Μεταφορικά Μέσα (Λεπτομερής περιγραφή) (Λεπτομερής περιγραφή)	 XXX XXX	 XXX	
ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΚΑ			XXX
20 Εμπορεύματα (Λεπτομερής περιγραφή) (Λεπτομερής περιγραφή)	 XXX XXX	 XXX	
33 Χρεώστες διάφοροι (Λεπτομερής περιγραφή) (Λεπτομερής περιγραφή)	 XXX XXX	 XXX	
ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			XXX
38 Χρηματικά διαθέσιμα (Λεπτομερής περιγραφή) (Λεπτομερής περιγραφή)	 XXX XXX	 XXX	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			XXX

ΠΑΘΗΤΙΚΟ	Αναλ. Ποσά	Μερικά Ποσά	Ολικά Ποσά
ΙΔΙΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ			XXX
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΞΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΞΕΝΟ ΜΑΚΡ. ΚΕΦ.		XXX	XXX
45 Μακροπρόθ. Υποχρ. (Λεπτομερής περιγραφή) (Λεπτομερής περιγραφή)	XXX XXX	XXX	
53 Πιστωτές διάφοροι (Λεπτομερής περιγραφή) (Λεπτομερής περιγραφή)	XXX XXX	XXX	
54 Υποχρεώσεις από Φ.Τ.		XXX	
51 Γραμμάτια πληρωτέα (Λεπτομερής περιγραφή) (Λεπτομερής περιγραφή)	XXX XXX	XXX	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			XXX

3. Η κατάσταση του λογ/σμού γενικής εκμ/σης

3.1. Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμ/σης έχει σημαντική βαρύτητα γιατί παρέχει σπουδαίες πληροφορίες που δεν παρέχονται απ' τις άλλες οικονομικές καταστάσεις. Έτσι η κατάσταση αυτή:

α) Παρουσιάζει το οργανικό αποτέλεσμα ή αποτέλεσμα εκμετάλλευσης της επιχείρησης δηλ. το αποτέλεσμα απ' τις τακτικές οργανικές εργασίες της επιχείρησης. Το αποτέλεσμα αυτό είναι η διαφορά μεταξύ των εσόδων που προέκυψαν απ' το κύριο αντικείμενο της επιχείρησης και τις παρεπόμενες δραστηριότητές της και των εξόδων που πραγματοποιήθηκαν αντίστοιχα για την πραγματοποίηση των εσόδων αυτών.

β) Εμφανίζει αναλυτικά στοιχεία του μικτού κέρδους, αφού παρουσιάζονται σ' αυτόν οι αγορές, οι πωλήσεις και τα αποθέματα αρχής και τέλους χρήσης, καθώς και τα κατ' είδος οργανικά έξοδα της χρήσης.

γ) Παρέχει συνοπτική εικόνα της δραστηριότητας που συντελέστηκε απ' την επιχείρηση και αποτελεί πηγή πληροφοριών τόσο για την ίδια την επιχείρηση όσο και για όσους συναλλάσσονται με αυτήν.

δ) Παρέχει την εικόνα της κυκλοφορίας των αποθεμάτων που συνιστούν τα

στοιχεία βάσεως για την επιχείρηση.

ε) Με την προϋπόθεση ότι καταρτίζεται με σταθερή διάρθρωση, παρέχει τη δυνατότητα γόνιμων διαχρονικών συγκρίσεων των οργανικών εξόδων, εσόδων και αποτελεσμάτων.

στ) Παρέχει τη δυνατότητα συσχετισμών των στοιχείων που καταχωρούνται σ' αυτόν και την εξαγωγή γόνιμων σχέσεων.

ζ) Παρέχει τη δυνατότητα στατιστικολογιστικής επεξεργασίας των στοιχείων που αναγράφονται σ' αυτήν και κατά κάποιο μέτρο είναι δυνατόν να αντικαταστήσει την Αναλυτική Λογιστική Εκμετάλλευσης.

3.2. Γενικές διατάξεις που διέπουν την Κατάσταση Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης

Σχετικά με την Κατάσταση Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης το Ε.Γ.Λ.Σ. καθιερώνει τους ακόλουθους γενικούς κανόνες:

α) Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσης, σύμφωνα με το υπόδειγμα που θα

δούμε παρακάτω.

β) Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώρηση του ισολογισμού, του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης και τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων. Η κατάσταση αυτή δεν δημοσιεύεται υποχρεωτικά.

γ) Στην κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης περιλαμβάνονται τουλάχιστον τα στοιχεία του υποδείγματος που θα δούμε παρακάτω, εφόσον τα στοιχεία υπάρχουν στην οικονομική μονάδα.

δ) Όλα τα στοιχεία της κατάστασης του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης απεικονίζονται σε δυο στήλες οι οποίες αντιστοιχούν: 1) στη χρήση του ισολογισμού και 2) στην προηγούμενη αυτού χρήση.

ε) Στην κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης που καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων, για κάθε κονδύλι γίνεται συσχέτιση με τον ή τους Κωδικούς αριθμούς των αντίστοιχων λογαριασμών του Σχεδίου Λογαριασμών.

Ο ν. 2190/1920 δεν υποχρεώνει τις εταιρείες στην κατάρτιση τέτοιας οικονομικής καταστάσεως και συνεπώς η εταιρεία οφείλει μεν να καταρτίζει και καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών την κατάσταση αυτή, δεν υποχρεούται όμως να την υποβάλλει στη δημοσιότητα που υποβάλλει τις υπόλοιπες οικονομικές καταστάσεις. Ευνόητο ότι δεν υποχρεούται να καταρτίζουν την υπό συζήτηση κατάσταση οι εταιρείες που εφαρμόζουν προαιρετικά το Ε.Γ.Λ.Σ. Σημειώνεται επίσης ότι οι εταιρείες έχουν το δικαίωμα να δημοσιεύουν τη σχολιαζόμενη κατάσταση που καταρτίζουν.

3.3. Υπόδειγμα Κατάστασης λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ Λ/ΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ
(όπως θα καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Λ/80)

31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 19+1 (1 Ιανουαρίου - 31 Δεκεμβρίου 19+1)

	ΧΡΕΩΣΗ	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 19+1		Ποσά προηγούμενης χρήσεως 19+0			ΠΙΣΤΩΣΗ	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 19+1		Ποσά προηγούμενης χρήσεως 19+0	
	1. Αποθέματα ενάρξεως χρήσεως						**1. Πωλήσεις**				
20	– Εμπορεύματα	xxx		xxx		70	– Εμπορευμάτων	xxx		xxx	
21	– Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	xxx		xxx		71	– Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	xxx		xxx	
22	– Υποπροϊόντα και υπολείμματα	xxx		xxx		72	– Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων	xxx		xxx	
23	– Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό κατεργασία)	xxx		xxx		72	– Πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας	xxx		xxx	
24	– Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας	xxx		xxx							
25	– Αναλώσιμα υλικά	xxx		xxx		72	– Αναλώσιμων υλικών	xxx		xxx	
26	– Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	xxx		xxx		72	– Ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων	xxx		xxx	
28	– Είδη συσκευασίας	xxx	xxx	xxx	xxx	72	– Ειδών συσκευασίας	xxx		xxx	
						72	– Άχρηστου υλικού	xxx		xxx	
	2. Αγορές Χρήσεως					73	– Υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)	xxx	xxx	xxx	xxx
20	– Εμπορεύματα	xxx		xxx							
24	– Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας	xxx		xxx			**2. Λοιπά οργανικά έσοδα**				
25	– Αναλώσιμα υλικά	xxx		xxx		74	– Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	xxx		xxx	
26	– Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	xxx		xxx		75	– Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	xxx		xxx	
28	– Είδη συσκευασίας	xxx	xxx	xxx	xxx	76	– Έσοδα κεφαλαίων	xxx		xxx	
	Σύνολο αρχικών αποθεμάτων και αγορών		xxx		xxx	78.05	– Χρησιμοποιούμενες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	xxx	xxx	xxx	xxx
	3. ΜΕΙΟΝ: Αποθέματα τέλους χρήσεως										
20	– Εμπορεύματα	xxx									
21	– Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	xxx		xxx							
22	– Υποπροϊόντα και υπολείμματα	xxx		xxx							
23	– Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό κατεργασία)	xxx		xxx							
24	– Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας	xxx		xxx							
25	– Αναλώσιμα υλικά	xxx		xxx							
26	– Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	xxx		xxx							
28	– Είδη συσκευασίας	xxx	xxx	xxx	xxx						
	Αγορές και διαφορά (±) αποθεμάτων		xxx		xxx						

	4. Οργανικά έξοδα								
60	– Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	xxx		xxx					
61	– Αμοιβές και έξοδα τρίτων	xxx		xxx					
62	– Παροχές τρίτων	xxx		xxx					
63	– Φόροι - τέλη (πλην των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων)	xxx		xxx					
64	– *Διάφορα έξοδα*								
64.00	– Έξοδα μεταφορών	xxx		xxx					
64.01	– Έξοδα ταξειδίων	xxx		xxx					
64.02	– Έξοδα προβολής και διαφημίσεως	xxx		xxx					
64.03	– Έξοδα εκθέσεων - επιδείξεων	xxx		xxx					
64.04	– Ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών	xxx		xxx					
64.05	– Συνδρομές - Εισφορές	xxx		xxx					
64.06	– Δωρεές - Επιχορηγήσεις	xxx		xxx					
64.07	– Έντυπα και γραφική ύλη	xxx		xxx					
64.08	– Υλικά άμεσης αναλώσεως	xxx		xxx					
64.09	– Έξοδα δημοσιεύσεων	xxx		xxx					
64.10	– Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων	xxx		xxx					
64.11	– Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	xxx		xxx					
64.12	– Ζημίες από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων	xxx		xxx					
64.98	– Διάφορα	xxx		xxx					
65	– Τόκοι και συναφή έξοδα	xxx		xxx					
66	– Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	xxx		xxx					
68	– Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	xxx	xxx	xxx	xxx				
	Συνολικό κόστος		xxx		xxx				
	ΜΕΙΟΝ:								
78.00	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων	xxx		xxx					
78.10-11	Ιδιόχρηση ή καταστροφή αποθεμάτων	xxx	xxx	xxx	xxx				
	Συνολικό κόστος εσόδων		xxx		xxx				
80.00	Κέρδη εκμεταλλεύσεως		xxx		xxx	80.00	Ζημίες εκμεταλλεύσεως	xxx	xxx
			xxx		xxx			xxx	xxx

4. Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης

4.1. Έννοια του αποτελέσματος

Το αποτέλεσμα που πραγματοποίησε η επιχείρηση σε μια χρονική περίοδο είναι ίσο με τη μεταβολή που επήλθε στην καθαρή της θέση κατά την περίοδο, λαμβάνοντας υπόψη τις καταβολές και απολήψεις των φορέων της επιχείρησης. Η μεταβολή αυτή μπορεί να διακριθεί σε:

● **Ουσιαστική μεταβολή της καθαρής θέσης:**

Κατά τον υπολογισμό αυτής λαμβάνονται υπόψη οι αξίες όχι μόνο των υλικών στοιχείων, αλλά και των αύλων στοιχείων, αναγνωρίσιμων ή μη, που δημιουργεί με τη δράση της η επιχείρηση π.χ. του goodwill, των εμπορικών διασυνδέσεων, του εργατικού δυναμικού.

Ένας τέτοιος, όμως, υπολογισμός του αποτελέσματος ανατρέπει «σε βάθρων» τις λογιστικές παραδοχές και περικλείει υποκειμενικές εκτιμήσεις και υπολογισμούς, που δεν παρέχουν εχέγγυα αντικειμενικότητας.

● **Τυπική μεταβολή της καθαρής θέσης:**

Κατά τον υπολογισμό της καθαρής θέσης λαμβάνονται υπόψη μόνο

τα γραμμένα στα βιβλία υλικά στοιχεία και από τα αύλα μόνο τα αναγνωρίσιμα αύλα στοιχεία, τόσο αυτά που αγόρασε η επιχείρηση όσο και αυτά που παρήγαγε η ίδια. Δεν λαμβάνονται, συνεπώς, υπόψη τα αύλα στοιχεία που δημιουργήθηκαν από τη δράση της επιχείρησης και τα οποία δεν είναι γραμμένα στα λογιστικά της βιβλία και τα οποία συνιστούν την καλούμενη υπεραξία. Έτσι, η αντίληψη αυτή, σε σχέση με την προηγούμενη, είναι περισσότερο αντικειμενική, αφού δεν συνυπολογίζονται τα δημιουργούμενα απ' την επιχείρηση αύλα στοιχεία και τα σχετικά προβλήματα επικεντρώνονται μόνο στην εκτίμηση της αξίας των γραμμένων στα βιβλία περιουσιακών στοιχείων.

4.2. Περιεχόμενο και σπουδαιότητα του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης

Με βάση τον λογαριασμό 86 καταρτίζεται, στο τέλος της χρήσης, η Κατάσταση Λογαριασμού Αποτελεσμάτων χρήσης, στην οποία πέραν απ' τα στοιχεία που προκύπτουν απ' τους υπολογισμούς του λογαριασμού αυτού, αναγράφονται αι ο συνολικός κύκλος εργασιών (πωλήσεις) και το κόστος πωλήσεων.

Ο λογαριασμός αποτελέσματα χρήσης, σε συνδυασμό και με τον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων, εκφράζει τις μεταβολές που επήλθαν στα

αδιανέμητα κέρδη μεταξύ δυο διαδοχικών ισολογισμών, δηλαδή είναι ο συνδετικός κρίκος δυο διαδοχικών ισολογισμών.

Ο λογαριασμός αποτελέσματα χρήσης είναι μια δυναμική οικονομική κατάσταση, γιατί εκφράζει τη ροή των εσόδων και εξόδων της χρήσης, σε αντίθεση με τον ισολογισμός που είναι μια στατική οικονομική κατάσταση, ένα φωτογραφικό στιγμιότυπο της επιχείρησης, γιατί αποσκοπεί να εμφανίσει την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης σε μια δεδομένη στιγμή.

Πρέπει πάντως να τονιστεί ότι ο λογαριασμός αυτός εκφράζει το αποτέλεσμα της χρήσης, όπως και ο ισολογισμός την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης, με βάση τις γενικά παραδεγμένες λογιστικές αρχές, στα πλαίσια της λογιστικής του ιστορικού κόστους.

Τα συνοψισμένα και ταξινομημένα πληροφοριακά στοιχεία που αναγράφονται στον λογαριασμό αποτελέσματα χρήσης είναι χρήσιμα για την εκτίμηση:

- Της επιτυχίας της διοικήσεως της επιχείρησης στην συγκεκριμένη χρήση. Το αποτέλεσμα είναι ο πιο σημαντικός δείκτης της επιτυχίας της διοικήσεως.
- Της αξίας της επιχειρήσεως, γιατί από την ανάλυση των κερδών που πραγματοποιεί η επιχείρηση σε οργανικά – τακτικά και ανόργανα – έκτακτα είναι δυνατόν να εκτιμηθούν μελλοντικά λειτουργικά κέρδη

της επιχείρησης και συνεπώς, η αξία της.

- Της δυνατότητας επιστροφής στους μετόχους του κεφαλαίου που επένδυσαν στην επιχείρηση.
- Της εκτάσεως που τα κεφάλαια της επιχείρησης απασχολούνται στις λειτουργικές ανάγκες αυτής.

4.3. Βασικές αρχές και παραδοχές που διέπουν τα αποτελέσματα χρήσεως

Αφού τα έσοδα και τα έξοδα είναι τα μεγέθη που διαμορφώνουν τ' αποτελέσματα χρήσης, πρέπει να αναφερθούμε στις λογιστικές αρχές και παραδοχές που διέπουν αυτά τα δυο μεγέθη.

Τα έσοδα αναγνωρίζονται ότι ανήκουν στη χρήση που οι πωλήσεις πραγματοποιούνται, οι υπηρεσίες προσφέρονται, ο τόκος καθίσταται δεδουλευμένος (παραδοχή πραγματοποιήσεως εσόδων).

Τα έξοδα που πραγματοποιούνται για την απόκτηση εσόδων, που περιλαμβάνονται στα αποτελέσματα μιας χρήσης, πρέπει να βαρύνουν τ' αποτελέσματα της ίδιας χρήσης (αρχή του συσχετισμού εσόδων – εξόδων).

Τα έσοδα και τα έξοδα που καταχωρούνται στα αποτελέσματα χρήσης πρέπει να αφορούν την αυτήν επιχειρηματική οντότητα, την οποία αφορούν παρουσιαζόμενες οικονομικές καταστάσεις (παραδοχή της

επιχειρηματικής οντότητας).

Στα αποτελέσματα της επιχείρησης περιλαμβάνονται μόνο τα έσοδα και τα έξοδα που μπορούν να εμφανιστούν σε χρηματικές μονάδες, οι οποίες δεν πρέπει να προσαρμόζονται στις μεταβολές της γενικής αγοραστικής δύναμης του χρήματος (παραδοχή νομισματικής μονάδας μέτρησης).

Τα έξοδα που περιλαμβάνονται στα αποτελέσματα χρήσης είναι εκείνα που πραγματοποιήθηκαν και αναλώθηκαν για την απόκτηση των εσόδων και μετριούνται με βάση το ιστορικό κόστος κτήσης (βασική λογιστική αρχή του ιστορικού κόστους).

Τα έξοδα που προέρχονται από κατανομές δαπανών ή έξοδα που πραγματοποιήθηκαν αλλά δεν πληρώθηκαν καταχωρούνται στα αποτελέσματα της χρήσης, επειδή η επιχείρηση πρόκειται να συνεχίσει τη δραστηριότητά της (παραδοχή της συνεχίσεως της δραστηριότητας της επιχείρησης).

Ο λογαριασμός αποτελέσματα χρήσης καταρτίζεται σε τακτά χρονικά διαστήματα που είναι συνήθως το ημερολογιακό έτος, αλλά όχι σπάνια και το φυσικό έτος (παραδοχή της περιοδικότητας).

4.4. Γενικές διατάξεις που διέπουν την Κατάσταση του Λογαριασμού Αποτελέσματα Χρήσης

Το Ε.Γ.Λ.Σ. καθιερώνει τους ακόλουθους κανόνες:

Α) Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσης.

Β) Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών των οικονομικών μονάδων και δημοσιεύεται υποχρεωτικά στο τέλος της χρήσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

Γ) Στην κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης περιλαμβάνονται υποχρεωτικά τουλάχιστον τα στοιχεία του υποδείγματος που θα δούμε παρακάτω, εφόσον τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στην οικονομική μονάδα.

Δ) Όλα τα στοιχεία της καταστάσεως του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης απεικονίζονται σε 2 στήλες, στις αξίες που εμφανίζονται στους οικείους υπολογισμούς του 86:

1. κατά το τέλος της χρήσης στην οποία αναφέρονται τ' αποτελέσματα και
2. κατά το τέλος της προηγούμενης χρήσης.

Ε) Στην Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης, για κάθε κονδύλι γίνεται συσχέτιση με τον ή τους κωδικούς αριθμούς των αντίστοιχων λογαριασμών του Σχεδίου Λογαριασμών.

4.5.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΜΕΝΟ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 25 ΤΗΣ 4ης ΟΔΗΓΙΑΣ ΤΗΣ ΕΟΚ

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ (Λ/86)

31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 19+1 (1 Ιανουαρίου - 31 Δεκεμβρίου 19+1)

			Ποσά κλειόμενης χρήσεως 19+1			Ποσά προηγούμ. χρήσεως 19+0		
70,71,72	και 73	**I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως**						
(70 έως	και 73) - 86.00.00	Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)			xxx			xxx
86.00.00	(80.01)	Μείον: Κόστος πωλήσεων			xxx			xxx
86.00.01	(74.75 και 78.05)	Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως			xxx			xxx
		Πλέον: Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως			xx			xx
		Σύνολο			xxx			xxx
86.00.02	(92.01)	**ΜΕΙΟΝ:** 1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας		xxx			xxx	
86.00.03	92.02)	2. Έξοδα λειτουργίας ερευνών - αναπτύξεως		xxx			xxx	
86.00.04	(92.03)	3. Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως		xxx	xxx		xxx	xxx
		Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως			xx			xx
		ΠΛΕΟΝ (ή μείον)						
86.01.00	(76.00)	1. Έσοδα συμμετοχών		xx			xx	
86.01.01	(76.01)	2. Έσοδα χρεογράφων		xx			xx	
86.01.02	(76.04)	3. Κέρδη πωλήσεως συμμετοχών και χρεογράφων		xx			xx	
86.01.03	(76.02 έως 76.98, πλην 76.04)	4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		xx			xx	
				xx			xx	
		Μείον:						
86.01.07	(68.01)	1. Προβλέψεις υποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων	xx			xx		
86.01.08	(64.10 και 64.12)	2. Έξοδα και ζημίες συμμετοχών και χρεογράφων	xx			xx		
86.01.09	(65 + 92.04)	3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	xx	xx	xx	xx	xx	xx
86.00 +	86.01 (λογ. 80.00)	Ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως			xx			xx
		II. ΠΛΕΟΝ (ή μείον): Έκτακτα αποτελέσματα		xx			xx	
86.02.00	(81.01)	1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα		xx			xx	
86.02.01	(81.03)	2. Έκτακτα Κέρδη		xx			xx	
86.02.02	(82.01)	3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων		xx			xx	
86.02.03	(84)	4. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων		xx			xx	
		Μείον:						
86.02.07	(81.00)	1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	xx			xx		
86.02.08	(81.02)	2. Έκτακτες ζημίες	xx			xx		
86.02.09	(82.00)	3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	xx			xx		
86.02.10	(83)	4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	xx	xx	xx	xx	xx	xx
		Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες)			xx			xx
		ΜΕΙΟΝ:						
		Σύνολο αποσβέσεων πάγιων στοιχείων		xx			xx	
		Μείον: Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος		xx	xx		xx	xx
		ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (Κέρδη ή Ζημίες) ΧΡΗΣΕΩΣ προ φόρων			xx			xx

5. ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ

ΙΣΟΖΥΓΙΟ

ΚΩΔ	ΤΙΤΛΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	Χ.Υ	Π.Υ
10	ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ	50.000,00		50.000,00	
10.00	ΓΗΠΕΔΑ – ΟΙΚΟΠΕΔΑ	50.000,00		50.000,00	
11	ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚ.ΚΤΙΡΙΩΝ	100.000,00		100.000,00	
11.00	Κτίρια	100.000,00		100.000,00	
12	ΜΗΧ/ΤΑ-ΤΕΧΝ.ΕΓΚΑΤ	30.000,00		30.000,00	
12.00	Μηχανήματα	30.000,00		30.000,00	
13	ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	40.000,00		40.000,00	
13.00	ΛΟΙΠΑ ΜΕΤΑΦ.ΜΕΣΑ	40.000,00		40.000,00	
14	ΕΠΙΠΛΑ & ΛΟΙΠΟΣ ΕΞ.	20.000,00		20.000,00	
14.00	Έπιπλα	20.000,00		20.000,00	
20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	10.000,00		10.000,00	
20.00	Εμπορεύματα	10.000,00		10.000,00	
25	ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ	1.000,00		1.000,00	
25.00	Διάφορα αναλώσιμα	1.000,00		1.000,00	

ΚΩΔ	ΤΙΤΛΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	Χ.Υ	Π.Υ
30	ΠΕΛΑΤΕΣ	8.000,00		8.000,00	
30.00	Πελάτες εσωτ.	8.000,00		8.000,00	
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦ.	7.000,00		7.000,00	
33.00	Λογ. Καλ. Μετ. Κεφ.	7.000,00		7.000,00	
38	ΧΡΗΜ. ΔΙΑΘ.	640.000,00		640.000,00	
38.00	Ταμείο	640.000,00		640.000,00	
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ		300.000,00		300.000,00
40.00	Κατ/νο Μετ. Κεφ.		300.000,00		300.000,00
50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		250.000,00		250.000,00
50.00	Προμηθ. Εσωτ.		250.000,00		250.000,00
53	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		66.000,00		66.000,00
53.00	Πιστωτές διάφοροι		66.000,00		66.000,00
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τ		10.000,00		10.000,00
54.00	Φ.Π.Α.		10.000,00		10.000,00
60	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞ. ΠΡΟΣ.	10.000,00		10.000,00	
60.00	Αμοιβές προσωπικού	10.000,00		10.000,00	
61	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞ. ΤΡΙΤΩΝ	1.000,00		1.000,00	

ΚΩΔ	ΤΙΤΛΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	Χ.Υ	Π.Υ
61.00	Αμοιβές & εξ. Τρίτων	1.000,00		1.000,00	
62	ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	500,00		500,00	
62.00	Ηλεκτρ. Ρεύμα	500,00		500,00	
63	ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ	500,00		500,00	
63.00	Δημοτικοί φόροι	500,00		500,00	
64	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	300,00		300,00	
64.00	Έξοδα μεταφορών	300,00		300,00	
65	Τόκοι & ΣΥΝ. ΕΞ	100,00		100,00	
65.00	Τόκοι & εξ.διαν.	100,00		100,00	
66	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ	400,00		400,00	
66.01	Αποσβέσεις κτιρίων	100,00		100,00	
66.02	Αποσβέσεις μηχ/των	100,00		100,00	
66.03	Αποσβέσεις μετ. Μετ.	100,00		100,00	
66.04	Αποσβέσεις επίπλων	100,00		100,00	
70	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠ/ΤΩΝ		232.800,00		232.800,00
70.00	Πωλήσεις εσωτ.		232.800,00		232.800,00
73	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		6.500,00		6.500,00

ΚΩΔ	ΤΙΤΛΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	Χ.Υ	Π.Υ
73.00	Πωλήσεις υπηρ. Εσωτ.		6.500,00		6.500,00
75	ΕΣΟΔΑ ΠΑΡ. ΑΣΧ.		20.000,00		20.000,00
75.04	Ενοίκια Εδαφ. Εκτ.		20.000,00		20.000,00
76	ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		20.000,00		20.000,00
76.03	Λοιποί πιστ. Τόκοι		20.000,00		20.000,00
81	ΕΚΤ. & ΑΝ. ΑΠΟΤ/ΤΑ		700,00		700,00
81.03	Έκτακτα κέρδη		700,00		700,00
	ΣΥΝΟΛΑ	918.800,00	918.800,00	918.800,00	918.800,00

Τα έξοδα μη προσδιορ. Είναι: 30.000,00 (Εξ. διοικ. 10.000,00, εξ. διαθ. 10.000,00,

Εξ. συν. 10.000,00)

Τα έσοδα μη προσδ. είναι: 40.000,00 (έσοδα ενοικίων 20.000,00

Λοιποί πιστ. τόκοι 20.000,00)

				ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			23.800,00	
80.00	Λογ. Γεν. εκμ/σης		23.800,00		
	20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			10.000,00
	20.00	Εμπορεύματα	10.000,00		
	25	ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ			1.000,00
	25.00	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ	1.000,00		
	60	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞ. ΠΡΟΣ.			10.000,00
	60.00	Αμοιβές προσωπικού	10.000,00		
	61	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞ. ΤΡΙΤΩΝ			1.000,00
	61.00	Αμοιβές εξ. Τρίτων	1.000,00		
	62	ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ			500,00
	62.00	Ηλεκτρικό ρεύμα	500,00		
	63	ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ			500,00
	63.00	Δημοτικοί φόροι	500,00		
	64	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ			300,00
	64.00	Έξοδα μεταφ.	300,00		
	65	ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝ.ΕΞ.			100,00

				ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	65.00	Τόκοι & εξ. Δαν.	100,00		
	66	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ			400,00
	66.01	Αποσβέσεις κτιρίων	100,00		
	66.02	Αποσβέσεις μηχ/των	100,00		
	66.03	Αποσβέσεις μετ. μες.	100,00		
	66.04	Αποσβέσεις επίπλων	100,00		
Μεταφορά εμπ/των και εξόδων στον 80.00					
70		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠ/ΤΩΝ		232.800,00	
70.00		Πωλ. εσωτερικού	232.800,00		
73		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣ.		6.500,00	
73.00		Πωλήσεις υπηρ. Εσωτ.	6.500,00		
75		ΕΣΟΔΑ ΠΑΡ. ΑΣΧ.		20.000,00	
75.02		Ενοίκια εδαφ. Εκτ.	20.000,00		
76		ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		20.000,00	
76.03		Λοιποί πιστ. τόκοι	20.000,00		
	80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ			279.300,00
	80.00	Λογ. Γεν. εκμ/σης	279.300,00		

				ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
80		ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ		255.500,00	
80.00		Λογ. γεν. εκμ/σης	255.500,00		
	80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ			255.500,00
	80.01	Μικτά απ/τα εκμ.	255.500,00		
Μεταφορά του οργ. απ/τος απ' τον 80.00 στον 80.01					
80		ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ		30.000,00	
80.02		Έξοδα μη προσδ.	30.000,00		
	80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ			30.000,00
	80.01	Μικτά από/τα εκ.	30.000,00		
Προσαύξηση οργ. απ/τος με τα οργαν. εξ. που δεν συνιστούν κόστος παραγωγής					

				ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
80		ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ		40.000,00	
80.01		Μικτά απ/τα εκμ/σης	40.000,00		
	80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ			40.000,00
	80.03	Έσοδα μη προσδ.	40.000,00		
Ελάττωση του οργ. Αποτ. Με τα οργ. Έσοδα που δεν συνιστούν πωλήσεις					
80		ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ		285.500,00	
80.01		Μικτά απ/τα εκμ/σης	245.500,00		
80.03		Έσοδα μη προσδ.	40.000,00		
	86	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ			285.500,00
	86.00	Απ/τα ερκμ/σης	285.500,00		
Μεταφορά του μικτού αποτ/τος και των μη προσδ. εσόδων στον 86					
86		ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		30.000,00	
86.00		Απ/τα εκμ/σης	30.000,00		
	80	ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ			30.000,00
	80.02	Έξοδα μη προσδ.	30.000,00		
Μεταφορά των μη προσδιορ. Εξόδων στον 86					

81		ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡ. ΑΠ/ΤΑ		700,00	
				ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
81.03		Έκτακτα κέρδη	700,00		
	86	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ			700,00
	86.02	Έκτακτα & ανορ. Απ/τα	700,00		
Μεταφορά των εκτ. Ανοργ. Εσόδων – κερδών στον 86					
86		ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		286.200,00	
86.00		Απ/τα εκμ/σης	285.500,00		
86.02		Εκτ. & ανοργ. Απ.	700,00		
	86	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ			286.200,00
	86.00	Απ/τα εκμ.	30.000,00		
	86.99	Καθαρά απ.	256.200,00		
Απεικόνιση του απ/τος χρήσης στον 86.99					
86		ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		256.200,00	
86.99		Καθαρά απ/τα χρ.	256.200,00		
	88	ΑΠΟΤ. ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ			256.200,00
	88.00	Καθαρά κέρδη	256.200,00		
Μεταφορά του καθαρού αποτ/τος στα απ/τα προς διάθεση					

88		ΑΠ/ΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		256.200,00	
				ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88.00		Καθαρά κέρδη	256.200,00		
	88	ΑΠ/ΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ			256.200,00
	88.99	Κέρδη προς διάθεση	256.200,00		
88		ΑΠΟΤ/ΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		256.200,00	
88.99		Κέρδη προς διάθεση	256.200,00		
	42	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			256.200,00
	42.00	Υπόλοιπο Κερδών εις νέο	256.200,00		

*** Υποσημείωση**: Κανονικά αν υπήρχε φόρος εισοδήματος οι εγγραφές θα έχουν ως εξής:

				ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
88		ΑΠ/ΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		XXX	
88.08		Φόρος εισοδήματος			
	54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΠΡΟΣ ΤΡΙΤΟΥΣ			XXX
	54.07	Φόρος εισοδήματος			
88		ΑΠ/ΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		XXX	
88.00		Κέρδη καθαρά			
	88	ΑΠΟΤ. ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ			XXX
	88.99	Κέρδη προς διάθεση			
88		ΑΠ/ΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		XXX	
88.99		Κέρδη προς διάθεση			
	42	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			XXX
	42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο			

ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ

10

50.000,00	

11

100.000,00	

12

30.000,00	

13

40.000,00	

14

20.000,00	

20

10.000,00	**10.000,.00**

≠

25

1.000,00	**1.000,00**

≠

30

8.000,00	

33

7.000,00	

38

640.000,00	

40

	300.000,00

50

	250.000,00

53

	66.000,00

54

	10.000,00

60

10.000,00	**10.000,00**

≠

61

1.000,00	**1.000,00**

≠

62

500,00	**500,00**

≠

63

500,00	**500,00**

≠

64

300,00	**300,00**

≠

65

100,00	**100,00**

≠

66

400,00	**400,00**
	≠

70

232.800,00	232.800,00
	≠

73

6.500,00	6.500,00
	≠

75

20.000,00	20.000,00
	≠

76

20.000,00	20.000,00

80

238.000,00	279.300,00
	30.000,00
255.500,00	
30.000,00	40.000,00
40.000,00	30.000,00
285.500,00	255.500,00
	≠

81

700,00	700,00

86

30.000,00	285.500,00
	700,00
286.200,00	
	286.200,00
256.200,00	

≠

88

256.200,00	256.200,00
256.200,00	256.200,00

≠

42

	256.200,00

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ Β΄ ΒΑΘΜΙΩΝ

10.00

50.000,00	

11.00

100.000,00	

12.00

30.000,00	

13.00

40.000,00	

14.00

20.000,00	

20.00

10.000,00	**10.000,00**

≠

25.00

1.000,00	**1.000,00**

≠

30.00

8.000,00	

33.00

7.000,00	

38.00

64.000,00	

40.00

	30.000,00

50.00

	250.000,00

53.00

	66.000,00

54.00

	10.000,00

60.00

10.000,00	**10.000,00**

≠

61.00

1.000,00	**1.000,00**

≠

62.00

500,00	**500,00**

≠

63.00

500,00	**500,00**

≠

64.00

300,00	**300,00**

≠

65.00

100,00	**100,00**

≠

66.01

100,00	**100,00**

≠

66.02

100,00	**100,00**

≠

66.03

100,00	**100,00**

≠

66.04

100,00	**100,00**

≠

70

232.800,00	232.800,00

≠

73.00

6.500,00	6.500,00

≠

75.04

20.000,00	20.000,00

≠

76.03

20.000,00	20.000,00

≠

80.00

238.000,00	279.300,00
255.500,00	30.000,00
30.000,00	40.000,00
40.000,00	30.000,00
285.500,00	255.500,00

≠

80.01

40.000,00	255.500,00
245.500,00	30.000,00

≠

80.02

30.000,00	30.000,00

80.03

40.000,00	40.000,00

81.03

700,00	700,00

86.00

30.000,00	285.500,00
285.500,00	30.000,00

≠

86.02

700,00	700,00

≠

86.99

256.200,00	256.200,00

≠

88.00

256.200,00	256.200,00

≠

88.99

256.200,00	256.200,00

42

	256.200,00

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

♦ «ΠΡΑΚΤΙΚΟΣ ΟΔΗΓΟΣ Α.Ε.» ΔΗΜΗΤΡΗ ΗΛΙΟΚΑΥΤΟΥ. ΕΚΔΟΣΕΙΣ 9

♦ «ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ» ΜΙΛΤΙΑΔΗ ΛΕΟΝΤΑΡΗ

♦ «Ο ΠΑΝΔΕΚΤΗΣ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΗ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ ΣΑΚΚΕΛΗ. ΕΚΔΟΣΕΙΣ 2

♦ «ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΩΝ» ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ ΣΑΡΣΕΝΤΗ ΑΝΑΣΤΑΣΙΟΥ ΠΑΠΑΝΑΣΤΑΣΑΤΟΥ ΕΚΔ. 4

♦ «ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ 1» ΕΠΙΚ. ΚΑΘ. ΣΤΑΘΑΚΗ ΜΑΡΙΑΣ

♦ «ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ» ΚΑΘ. ΧΑΤΖΑΚΗ ΜΑΡΙΑΣ