

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΙΔΡΥΣΗ, ΟΡΓΑΝΩΣΗ, ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΚΑΙ ΛΥΣΗ
ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ : ΜΑΝΩΛΟΠΟΥΛΟΥ ΕΙΡΗΝΗ.

ΣΥΝΤΑΚΤΕΣ : ΑΘΑΝΑΣΟΠΟΥΛΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΑΛΕΞΟΠΟΥΛΟΥ ΕΛΕΝΗ

ΕΥΣΤΑΘΙΟΥ ΧΡΥΣΑΝΘΗ

ΠΑΤΡΑ 14/02/2012

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η πτυχιακή μας εργασία, έχει σκοπό να εξετάσει και αναλύσει διεξοδικά τα στάδια από τα οποία επέρχεται μια ομόρρυθμη εταιρεία, από την ίδρυση μέχρι και τη λύση αυτής. Σε πρώτο στάδιο, προσεγγίζεται εννοιολογικά ο όρος «εταιρείας» παρουσιάζονται οι διάφορες κατηγορίες εταιρειών καθώς και τα βασικά χαρακτηριστικά αυτών.

Στην συνέχεια, γίνεται η ανάλυση όλων των ζητημάτων που αφορούν στην ίδρυση μιας ομόρρυθμης εταιρείας. Αρχικά δίνεται ο ορισμός της Ο.Ε , ενώ αναλύονται τα χαρακτηριστικά και η προσωπικότητα αυτής. Γίνεται παράλληλα, αναφορά στην διαδικασία της κατάρτισης του καταστατικού και των όρων που το διέπουν. Τέλος, παρουσιάζονται όλοι οι πιθανοί τρόποι καταβολής του κεφαλαίου, με παράθεση παραδειγμάτων και του αντίστοιχου λογιστικού χειρισμού.

Στο τρίτο κεφάλαιο, εξετάζεται η οργάνωση μιας Ο.Ε. Πιο συγκεκριμένα, εξετάζονται ζητήματα όπως η εταιρική ιδιότητα, τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των εταίρων, η εκπροσώπηση και η διαχείριση της. Ακολουθεί η ενότητα περί λειτουργίας μιας Ο.Ε. Η λογιστική των αποτελεσμάτων και των μεταβολών του κεφαλαίου αποτελούν τους βασικούς άξονες του εν λόγω κεφαλαίου. Πρακτικά παραδείγματα ενισχύουν την θεωρητική ανάλυση.

Στο προ τελευταίο κεφάλαιο της πτυχιακής, γίνεται αναφορά στην έννοια της λύσης και εκκαθάρισης μιας Ο.Ε. Προβάλλονται οι λόγοι που μπορεί να οδηγήσουν στην διαδικασία αυτή – καθώς και η όλη λογιστική αντιμετώπιση που απαιτείται. Τέλος, σας παραθέτουμε στο πρακτικό μέρος την παρακολούθηση μια Ο.Ε. από την σύσταση έως την λήξη της στοχεύοντας στην πρακτική απεικόνιση του κύκλου ζωής της. Πυρήνας του παραδείγματος είναι ο λογιστικός χειρισμός των διαφόρων εταιρικών ζητημάτων.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΠΕΡΙΛΗΨΗ	2
ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ	5
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ	9
1.1 Η έννοια της εταιρείας.....	9
1.2 Διακρίσεις εταιρειών.....	10
1.3 Η εμπορική εταιρεία-έννοια.....	11
1.4 Τα συστατικά της εμπορικής εταιρείας.....	13
1.5 Διακρίσεις των εμπορικών εταιρειών.....	17
1.6 Έννοια και χαρακτηριστικά εταιρειών.....	19
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ	29
1. Έννοια, Προσωπικότητα, Χαρακτηριστικά Ο.Ε.....	29
1.1 Έννοια.....	29
1.2 Προσωπικότητα.....	29
1.3 Απεριόριστη ευθύνη των εταίρων.....	30
1.4 Εμπορική ιδιότητα εταιρείας και εταίρων.....	32
2. Σύσταση Ο.Ε.....	32
2.1 Σύνταξη καταστατικού.....	32
2.2 Έξοδα συστάσεως.....	38
2.3 Ικανότητα προσώπων για συμμετοχή.....	40
2.4 Δημοσίευση καταστατικού.....	41
3. Λογιστική αντιμετώπιση συστάσεως.....	42
3.1 Η λογιστική της καταβολής.....	42
3.2 Εγγραφές ενάρξεως Ο.Ε. που τηρεί βιβλία β κατηγορίας Κ.Β.Σ.....	67
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ	68
1. Εταιρική ιδιότητα και ευθύνη ομόρρυθμου εταίρου.....	68
1.1 Εταιρική ιδιότητα ομόρρυθμου εταίρου.....	68
1.2 Αλληλέγγυα και απεριόριστη ευθύνη του ομόρρυθμου εταίρου.....	69
2. Δικαιώματα και υποχρεώσεις εταίρων.....	70
2.1 Δικαιώματα των εταίρων.....	71
2.2 Υποχρεώσεις των εταίρων.....	74
3. Εκπροσώπηση και διαχείριση Ο.Ε.....	75

3.1 Εκπροσώπηση εταιρείας και διαχείριση εταιρικών υποθέσεων.....	75
3.2 Συλλογική και ατομική διαχείριση των ατομικών υποθέσεων.....	77
3.3 Λήψη αποφάσεων στη διοίκηση της εταιρείας.....	78
3.4 Αμοιβή διαχειριστών.....	79
3.5 Ανάκληση διαχειριστή.....	79
3.6 Παραίτηση διαχειριστή.....	80
3.7 Έλλειψη διαχειριστών. Δικαστικός διορισμός.....	81
3.8 Θάνατος διαχειριστή.....	82
3.9 Δικαιώματα και υποχρεώσεις διαχειριστών.....	83
4. Εταιρική μερίδα. Μεταβίβαση.....	85
4.1 Προσωπική σχέση εταίρου-εταιρείας.....	85
4.2 Εταιρική ιδιότητα και εταιρική μερίδα.....	86
4.3 Διαδικασία μεταβίβασης εταιρικής μερίδας.....	87
4.4 Φορολογία μεταβίβασης εταιρικού μεριδίου εν ζωή.....	88
4.5 Θάνατος εταίρου.....	93
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ.....	96
1. Η λογιστική των αποτελεσμάτων.....	96
1.1 Ο χειρισμός του αποτελέσματος από νομική άποψη.....	96
1.2 Ο χειρισμός του αποτελέσματος από φορολογική άποψη.....	98
1.3 Ο λογιστικός χειρισμός του αποτελέσματος.....	99
2. Η λογιστική των μεταβολών του κεφαλαίου.....	125
2.1 Η λογιστική των αυξήσεων του κεφαλαίου.....	126
2.2 Η λογιστική των μειώσεων του κεφαλαίου.....	140
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ.....	149
1. Η λύση της εταιρείας.....	149
1.1 Η εκκαθάριση της εταιρικής περιουσίας.....	152
ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ.....	166
ΕΠΙΛΟΓΟΣ.....	209
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	211
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	212

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

- ✓ Α.Κ. = Αστικός Κώδικας
- ✓ Ε.Ν. = Εμπορικός Νόμος
- ✓ Ο.Ε. = Ομόρρυθμη Εταιρεία
- ✓ Ε.Ε. = Ετερόρρυθμη Εταιρεία
- ✓ Α.Ε. = Ανώνυμη Εταιρεία
- ✓ Ε.Π.Ε.= Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης
- ✓ Ε.Κ. = Εταιρικό Κεφάλαιο
- ✓ Μ.Κ. = Μετοχικό Κεφάλαιο
- ✓ Ε.Γ.Λ.Σ. = Εθνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο
- ✓ Κ.Β.Σ. = Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων
- ✓ Φ.Π.Α. = Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
- ✓ Δ.Ο.Υ. = Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Σύμφωνα με τον Α.Κ. (άρθρο 741), εταιρεία είναι η σύμβαση με την οποία δύο ή περισσότερα πρόσωπα υποχρεούνται αμοιβαία με κοινές εισφορές, για την επιδίωξη κοινού σκοπού και ιδίως οικονομικού. Βασική διάκριση των εταιρειών αποτελεί αυτή μεταξύ αστικών και εμπορικών με κύριο στοιχείο διαφοροποίησης την διενέργεια ή μη εμπορικών πράξεων. Σημαντική νομική μορφή των εμπορικών εταιρειών αποτελεί η ομόρρυθμος εταιρεία (Ο.Ε.), το αντικείμενο εξέτασης της εν λόγω εργασίας.

Η ομόρρυθμος εταιρεία ανήκει στις προσωπικές εταιρείες και επομένως κυρίαρχο ρόλο κατά την σύσταση και λειτουργία αυτής έχουν τα πρόσωπα. Ιδρύεται από δύο τουλάχιστον μέλη με κεφάλαιο οποιοδήποτε ύψους, λόγω μη υποχρεωτικού ελαχίστου βάσει νόμου. Οι όροι ίδρυσης και λειτουργίας της αναφέρονται στο ιδιωτικό ή συμβολαιογραφικό έγγραφο, που λέγεται καταστατικό. Το καταστατικό, με την δημοσίευση του οποίου τυπικά ιδρύεται η Ο.Ε. , αναφέρει τους όρους συνεργασίας, τι κεφάλαιο εισέφεραν οι εταίροι, πως θα μοιράζονται τα κέρδη ποιά θα είναι τα αντικείμενα της Ο.Ε., η επωνυμία της, η έδρα της, η διάρκεια της συνεργασίας της κ.α. . Χαρακτηριστικό γνώρισμα της Ο.Ε., που τη διαφοροποιεί μάλιστα από άλλες προσωπικές εταιρείες, είναι η ευθύνη των εταίρων, που είναι ίδια για όλους. Καθένας ευθύνεται με όλη του την περιουσία για το σύνολο των υποχρεώσεων της εταιρείας, όποιο και αν είναι το ύψος της συμμετοχής του στο κεφάλαιο.

Με γνώμονα τα παραπάνω, προσδιορίζονται τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις μιας Ο.Ε. . Συγκεκριμένα, στα δικαιώματα εντάσσονται η εκπροσώπηση και η λήψη αποφάσεων από τους εταίρους αλλά και ο έλεγχος των εταιρικών υποθέσεων. Δεν θα μπορούσαν φυσικά οι εταίροι να μην έχουν μερίδιο συμμετοχής τόσο στα λογιστικά αποτελέσματα αυτής όσο και στα αποτελέσματα εκκαθάρισης. Πέρα όμως από τα δικαιώματα, μια σειρά από υποχρεώσεις έρχονται να ολοκληρώσουν τον ρόλο τους. Η καταβολή της εισφοράς, η διαχείριση και η εκπροσώπηση ανήκουν στις πρωταρχικές.

Όσον αφορά στο πλαίσιο της λειτουργίας μιας Ο.Ε., βασικό πυρήνα αποτελεί η μελέτη και η παρακολούθηση των λογιστικών αποτελεσμάτων στο τέλος κάθε λογιστικής χρήσης. Με βάση το ποσοστό συμμετοχής κάθε εταίρου, όπως αυτό έχει οριστεί στο καταστατικό της εταιρείας, καθορίζεται η κατανομή του αποτελέσματος σε αυτούς. Στην περίπτωση όμως που δεν αποφασιστεί η κατανομή του αποτελέσματος αυτό μεταφέρεται στην επόμενη χρήση. Ας σημειωθεί ότι η διαδικασία αυτή πραγματοποιείται αφού πρώτα υπολογιστεί τυχόν φόρος που αναλογεί στο κράτος και το ύψος του αποθεματικού που έχει αποφασίσει η συνέλευση των εταίρων. Τέλος, στο αρχικό κεφάλαιο της εταιρείας οι εταίροι έχουν την δυνατότητα να προχωρήσουν στις απαραίτητες μεταβολές (αύξηση/ μείωση κεφαλαίου) όπως αυτές υπαγορεύονται από τη λειτουργία της εταιρείας.

Όσο περίπλοκη είναι η λειτουργία αυτής τόσο σύνθετο είναι και το στάδιο λύσης μιας ομόρρυθμης εταιρείας. Για να επέλθει η λύση της εταιρείας πρέπει να συντρέχουν ορισμένοι λόγοι – παράγοντες. Η πάροδος του χρόνου σύστασής της, η υλοποίηση του εταιρικού στόχου, η ενδεχόμενη καταγγελία της σύμβασης της εταιρείας καθώς και η πτώχευση ή ο θάνατος ενός από τους εταίρους οδηγεί επίσης στη λύση αυτής, μπορεί να είναι κάποιοι από αυτούς. Τελικό στάδιο ολοκλήρωσης της λύσης είναι το στάδιο της εκκαθάρισης όπου ο εκκαθαριστής αφού προβεί στην αποτίμηση τόσο των περιουσιακών στοιχείων όσο και των υποχρεώσεων της απέναντι σε τρίτους, προχωράει στην ρευστοποίηση και την αποπληρωμή αντίστοιχα αυτών. Αντικείμενο μελέτης της εν λόγω εργασίας αποτελεί η εξέταση του κύκλου «ζωής» μιας Ο.Ε. από την σύσταση έως και την λύση της.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

1.ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

1.1 Η Έννοια της εταιρείας.

Το δίκαιο δίνει την δυνατότητα στα πρόσωπα να δημιουργούν ενώσεις για την επιδίωξη διαφόρων σκοπών, πνευματικών, πολιτιστικών, οικονομικών κ.α. Η ορθή αναπαράσταση των κανόνων που ορίζει το Δίκαιο από όλους τους συνδιαλεγόμενους, οδηγεί στην αποφυγή συγκρούσεων και προστριβών. Χαρακτηριστικό παράδειγμα μιας τέτοιας ένωσης είναι η εταιρεία.

Εταιρεία¹ υπό ευρεία έννοια είναι η ένωση προσώπων με σύμβαση, η οποία επιδιώκει ορισμένο κοινό σκοπό (άρθρο 107 Α.Κ). Αντίθετα, εταιρεία υπό στενή έννοια είναι η σύμβαση με την οποία δύο ή περισσότερα πρόσωπα υποχρεούνται αμοιβαία με κοινές εισφορές, για την επιδίωξη κοινού σκοπού και ιδίως οικονομικού(άρθρο 741 Α.Κ).

Απαραίτητη προϋπόθεση, για τη δημιουργία μιας εταιρείας είναι η συμμετοχή τουλάχιστον δύο ατόμων. Η σύμβαση αυτή είναι ενοχική και ιδιότυπη αμοτεροβαρής, διότι τα συμφέροντα των εταίρων δεν συγκρούονται. Μοναδική εξαίρεση στο γεγονός ότι η εταιρεία είναι σύμβαση, αποτελεί η Ε.Π.Ε, η οποία απαρτίζεται από ένα πρόσωπο και η Α.Ε, της οποίας το σύνολο των μετοχών της περιέρχονται σ' ένα πρόσωπο. Τα πρόσωπα που δημιουργούν μια εταιρεία μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά. Σε μια εταιρεία όλοι οι εταίροι πρέπει να αναλάβουν ένα είδος εισφοράς. Οι εισφορές μπορούν να είναι είτε σε χρήμα είτε σε είδος, όπως ακίνητα, μηχανήματα, προσωπική εργασία, διπλώματα ευρεσιτεχνίας. Όμως, σε εταιρείες όπως η Ε.Π.Ε και Α.Ε δεν αποτελεί εισφορά η προσωπική εργασία των εταίρων.

¹ Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο*, εκδόσεις Δ.Κ.

Ο σκοπός της εταιρείας για όλους τους μετόχους είναι κοινός. Χωρίς να αποτελεί κανόνα, ο σκοπός είναι οικονομικός. Σε περίπτωση που ο σκοπός είναι εμπορικός, τότε πρόκειται για εμπορική εταιρεία.

1.2 Διακρίσεις Εταιρειών.

Οι εταιρείες μπορούν να διακριθούν σε εταιρείες **αστικού** και **εμπορικού δικαίου**. Οι **εταιρείες αστικού δικαίου**² είναι οι εταιρείες που δεν έχουν εμπορικό σκοπό, ούτε τον τύπο(μορφή) εμπορικής εταιρείας. Εδώ υπάγεται η αστική εταιρεία. Από την άλλη πλευρά, οι **εταιρείες εμπορικού δικαίου**(ή **εμπορικές εταιρείες**) είναι όσες εταιρείες έχουν σκοπό και πράγματι διενεργούν εμπορικές πράξεις, καθώς και όσες έχουν περιβληθεί έναν από τους τύπους που ο ίδιος ο νόμος χαρακτηρίζει εμπορικό. Οι εταιρείες που αποκτούν την εμπορική ιδιότητα, είτε με το ουσιαστικό είτε με το τυπικό κριτήριο, υφίστανται και τις συνέπειες της εμπορικότητας, όπως οι έμποροι.

Η **εμπορικότητα** εμφανίζει άμεσες συνέπειες στις εταιρείες. Αρχικά, κάθε πράξη που ασκούν, εφόσον γίνεται για τις ανάγκες της εμπορίας τους, είναι εμπορική έστω αν η πράξη αυτή είναι αστική. Μάλιστα κάθε πράξη τους επαληθεύεται κατά κανόνα ότι έγινε για τις ανάγκες της εμπορίας τους (**τεκμήριο εμπορικότητας**). Επίσης, πρέπει να φέρουν **επωνυμία** ώστε να διακρίνονται από τις υπόλοιπες εταιρείες. Έχουν έδρα εκμετάλλευσης, που μπορεί να είναι πολλαπλή και διαφορετική από την έδρα της διοίκησης. Επίσης, έχουν την υποχρέωση να τηρούν εμπορικά βιβλία. Ακόμη, όσες έχουν και νομική προσωπικότητα υπόκεινται σε πτώχευση. Οι **χρηματικές απαιτήσεις** του, εφόσον προέρχονται από αμφιμερώς εμπορική πράξη, είναι τοκοφόρες από την ημέρα που το χρέος *καθίσταται απαιτητό*, ανεξαρτήτως αν υπάρχει υπερημερία οφειλέτη. Επιπροσθέτως, όταν μια εταιρεία τηρεί τρέχοντα λογαριασμό για εμπορική σχέση (τουλάχιστον ως προς αυτήν), το υπόλοιπο του λογαριασμού φέρει αυτοδικαίως τόκο από την ημέρα του κλεισίματος. Η εταιρεία, για πολλές εμπορικές πράξεις της, υπόκεινται σε ιδιαίτερο καθεστώς τελών χαρτοσήμου,

² Αλεξόπουλος Κ., 1999, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

πιο ευνοϊκό από το συνηθισμένο. Τέλος, έχει υποχρέωση δημοσιότητας ορισμένων στοιχείων και γεγονότων που αφορούν την εταιρεία, όπως π.χ. δημοσίευση του καταστατικού της και των τροποποιήσεων του στα δικαστήρια, δημοσίευση περίληψης καταστατικού ή τροποποίησης στο δελτίο Α.Ε. και Ε.Π.Ε. (προκειμένου με τις αντίστοιχες εταιρείες), γνωστοποίηση της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου στα Εμπορικά και Βιομηχανικά Επιμελητήρια, κ.α. .

1.3 Η εμπορική εταιρεία- Έννοια.³

Είναι γνωστό ότι η παγκόσμια οικονομική δραστηριότητα, είναι μοιρασμένη ποιοτικά (κατ' είδος) και ποσοτικά, σ' ένα άπειρο πλήθος από επιχειρήσεις που είναι διασκορπισμένο σ' ολόκληρη τη γή. Δεν υπάρχει κομμάτι της παγκόσμιας οικονομικής δραστηριότητας που να μην πραγματοποιείται από κάποια επιχείρηση και αντίστροφα, δεν υπάρχει επιχείρηση που να μην πραγματοποιεί ένα κομμάτι από ένα είδος της παγκόσμιας οικονομικής δραστηριότητας. Μιας δραστηριότητας που εκφράζεται εξωτερικά με την διενέργεια οικονομικών πράξεων. Και επειδή οικονομική δραστηριότητα αναπτύσσεται μέσα από συναλλαγές, η επιχείρηση εκφράζεται εξωτερικά, πραγματοποιώντας συναλλαγές.

Οι παραπάνω διαπιστώσεις οδηγούν στο συμπέρασμα, ότι η οποιαδήποτε επιχείρηση, για να πραγματοποιήσει τον σκοπό της πρέπει να μπορεί να πραγματοποιεί οικονομικές πράξεις, που σημαίνει συναλλαγές. Οι συναλλαγές όμως και οι σχέσεις που δημιουργούνται από αυτές, ρυθμίζονται από τους νόμους. Πιο συγκεκριμένα αυτό σημαίνει , ότι συναλλαγές μπορούν να πραγματοποιούν όσοι τους επιτρέπεται από τον νόμο. Κατ' αρχήν, συναλλαγές μπορεί να πραγματοποιεί,

³Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο* ,εκδόσεις Δ.Κ

Πουλάκου –Ευθυμιάδου Α., 2003, *επιτομή εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά, Αθήνα- Κομοτηνή.

σύμφωνα με τον νόμο, κάθε φυσικό πρόσωπο, κάθε ενήλικος πολίτης. Συνεπώς, επιχείρηση μπορεί να ασκήσει και να ασκεί το κάθε φυσικό πρόσωπο.

Στην περίπτωση αυτή, η επιχείρηση χαρακτηρίζεται σαν «προσωπική» ή «ατομική», επειδή ασκείται από ένα (φυσικό) πρόσωπο, ένα άτομο, και είναι η πιο απλή μορφή επιχειρηματικής δράσης. Είναι απλή από την άποψη της συγκρότησης, της διοίκησης και της λειτουργίας της. Για την συγκρότησή της είναι αρκετή η τακτοποίηση της σχέσης της με το Δημόσιο, που είναι μία δήλωση του φυσικού προσώπου- επιχειρηματία, ότι θα κάνει επιχείρηση και μία θεώρηση των ανάλογων λογιστικών βιβλίων. Διοικητικά και λειτουργικά είναι απλή, αφού αποφασίζει μόνος ο επιχειρηματίας, ο οποίος συνεπώς αποφασίζει ελεύθερα χωρίς κανένα εξωτερικό περιορισμό, παρά μόνο με όσους περιορισμούς βάζουν οι κανόνες των συναλλαγών και η οικονομική του δυνατότητα.

Η επιχειρηματική αυτή μορφή εντούτοις, παρουσιάζει τρία σοβαρά μειονεκτήματα: δύο **αντικειμενικά** και ένα **υποκειμενικό**. Τα **αντικειμενικά** μειονεκτήματά της είναι **πρώτον**, οι περιορισμένες οικονομικές της δυνατότητες, στα όρια της προσωπικής περιουσίας του επιχειρηματία και **δεύτερον**, η πλήρης ολοκληρωτική σύνδεσή της με το πρόσωπο του επιχειρηματία. Το **υποκειμενικό** της μειονέκτημα είναι ότι το υποκείμενό της, ο επιχειρηματίας, διακινδυνεύει στην επιχειρηματική του δραστηριότητα, το σύνολο της προσωπικής του περιουσίας. Τα **αντικειμενικά της μειονεκτήματα** δείχνουν ότι η προσωπική επιχείρηση μπορεί να αντιμετωπίζει μία περιορισμένης εμβέλειας οικονομική δράση ενώ το **υποκειμενικό της μειονέκτημα**, ότι την αποφεύγει σαν μορφή επιχειρηματικής δραστηριότητας, όποιος δεν θέλει να διακινδυνεύσει το σύνολο της προσωπικής του περιουσίας, αλλά μόνο ένα μέρος της.

Προκειμένου λοιπόν, να ξεπεραστούν αυτές οι επιχειρηματικές αδυναμίες στο σύνολό τους, επινοήθηκε ένα νομικό πρόσωπο για την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, η «εταιρεία». Μία ένωση προσώπων που παίρνει ορισμένο νομικό σχήμα και επιδιώκει ορισμένο σκοπό. Οι εταιρείες που εδώ εξετάζουμε, που έχουν αντικείμενο μία οικονομική δραστηριότητα και σκοπό το κέρδος, ονομάστηκαν «εμπορικές εταιρείες» επειδή η δραστηριότητα τους εντάσσεται στην εμπορική δραστηριότητα όπως αυτή στη γενικότητά της, ορίζεται από το δίκαιο. Η **εμπορική**

δραστηριότητα⁴ ορίζεται από το δίκαιο ως η «αγορά προϊόντων γής ή τέχνης επί σκοπό μεταπωλήσεως επεξεργασμένων ή μη». Με την έννοια συνεπώς αυτή, κάθε οικονομική δραστηριότητα χαρακτηρίζεται σαν εμπορική και κάθε εταιρεία με αντικείμενο οικονομική δραστηριότητα χαρακτηρίζεται σαν εταιρεία εμπορική.

Εκτός όμως από τις εταιρείες που χαρακτηρίζονται εμπορικές με βάση το παραπάνω ουσιαστικό κριτήριο του αντικειμένου των εργασιών τους, εμπορικές χαρακτηρίζονται επίσης, και όλες οι εταιρείες με την μορφή της Ανώνυμης, με βάση ακριβώς αυτό το νομικό τους σχήμα. Το νομικό τους τύπο, που εδώ αποτελεί κριτήριο τυπικό.

Με τις συνθήκες αυτές, όταν περισσότερα από ένα πρόσωπα επιδιώκουν ένα κοινό σκοπό οικονομικό, συνιστούν μία «εμπορική εταιρεία», η οποία για λογαριασμό τους πραγματοποιεί την επιχειρηματική δράση.

1.4 Τα συστατικά της εμπορικής εταιρείας.⁵

Όπως έχουμε ήδη αναφέρει, στην περίπτωση της ατομικής επιχείρησης τα ζητήματα που αφορούν στην επιχειρηματική συγκρότηση, διοίκηση και λειτουργία, λύνονται εύκολα και απλά, επειδή όλα αυτά τα ζητήματα τα αντιμετωπίζει και τα λύνει ένα πρόσωπο. Όταν όμως συγκεντρωθούν περισσότερα πρόσωπα με τον ίδιο σκοπό, τη συγκρότηση και λειτουργία μιας επιχείρησης, τότε είναι ανάγκη να

⁴ Παπαδάτου Θ.- Πομώνης Ν., 2007, *λογιστική των εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις ΑΘ.Σταμούλης, Αθήνα.

⁵ Παπαδάτου Θ.- Πομώνης Ν., 2007, *λογιστική των εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις ΑΘ.Σταμούλης, Αθήνα.

Δημοπούλου- Δημάκη Ι., 2006, *γενική λογιστική-χρηματοοικονομική προσέγγιση*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

καθορίσουν τις σχέσεις που αναπτύσσονται μεταξύ τους, ανάμεσα στον καθένα και την επιχείρηση και ανάμεσα στην επιχείρηση και τους τρίτους, προκειμένου να γνωρίζουν οι εταίροι τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις τους τόσο μεταξύ τους όσο και με την εταιρεία, αλλά και οι τρίτοι να γνωρίζουν ποιος ή ποιοι από τους εταίρους έχουν το δικαίωμα να συναλλάσσονται, ποιος ή ποιοι δεσμεύουν την εταιρεία, πόσα κεφάλαια διαθέτει η εταιρεία, ποιοι είναι οι σκοποί της, που βρίσκεται η έδρα της κλπ.

Πρώτο λοιπόν, **βασικό και πρωταρχικό στοιχείο της εταιρείας**, είναι μια συμφωνία που καταρτίζουν όλοι οι εταίροι και αναλαμβάνουν με την υπογραφή τους την ευθύνη να την τηρήσουν, και ονομάζεται **Καταστατικό**. Η συμφωνία αυτή πρόκειται για έγγραφο συστατικό της εταιρείας, με την έννοια ότι χωρίς αυτό δεν υφίσταται η εταιρεία. Από την υπογραφή του καταστατικού και ύστερα, μέχρι τη λήξη της η εταιρεία υπάρχει και λειτουργεί με τους όρους του Καταστατικού και σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου, για τα ζητήματα εκείνα που είτε το καταστατικό δεν προβλέπει είτε ρυθμίζονται διαφορετικά από τον νόμο.

Το έγγραφο αυτό εξάλλου πρέπει να **δημοσιευτεί επίσημα από μία Αρχή** προκειμένου οι τρίτοι να πληροφορηθούν έγκαιρα και αξιόπιστα τα στοιχεία που τους ενδιαφέρουν, που είναι όπως είπαμε και παραπάνω, ποιος οι ποιοι από τους συνεταίρους έχουν δικαίωμα να συναλλάσσονται, ποιος οι ποιοι δεσμεύουν την εταιρεία και πόσα κεφάλαια η εταιρεία διαθέτει.

Το **καταστατικό** ορίζει ειδικότερα:

- ▼ Το συνολικό ποσό του **Κεφαλαίου**, καθώς και το ποσό που θα καταθέσει ο κάθε συνέταιρος για να σχηματιστεί το συνολικό κεφάλαιο. Το κεφάλαιο αυτό, τόσο σαν συνολικό κεφάλαιο, όσο και σαν σύνθεση από τις μερικές συμμετοχές των εταίρων, διατηρείται *αμετάβλητο* και *σταθερό* σ'όλη τη διάρκεια «ζωής» της εταιρείας, από τη σύσταση μέχρι και τη διάλυση της και μπορεί να αλλάξει μόνο με την νεότερη συμφωνία ανάμεσα στους εταίρους, που παίρνεται με τους όρους που ορίζει το καταστατικό ή ο νόμος. Πρόκειται για μια αρχή που διέπει το κεφάλαιο των εταιρειών, που είναι γνωστή σαν **«αρχή της σταθερότητας του κεφαλαίου»**.

- ✓ Το **σκοπό** της εταιρείας, ώστε να ελέγχεται από το κράτος, αν ο σκοπός είναι σύμφωνος με τους νόμους, αλλά επίσης και από τους εταίρους για το αν η καθημερινή πρακτική επιχειρηματική δράση (της διοίκησης) της εταιρείας, είναι σύμφωνη με το σκοπό που επιδιώκεται.
- ✓ Την **επωνυμία** της εταιρείας, που σημαίνει τις λέξεις που προσδιορίζουν ατομικά την συγκεκριμένη εταιρεία και την ξεχωρίζουν από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση.
- ✓ Την **έδρα** της εταιρείας, τον τόπο δηλαδή όπου εγκαθίστανται οι υπηρεσίες και η διοίκηση της εταιρείας και που η έδρα αυτή λογαριάζεται νομικά, σαν η «κατοικία» της εταιρείας και συνεπώς και κύρια, σαν ο τόπος όπου η εταιρεία δικάζεται.
- ✓ Τα **πρόσωπα ή τα όργανα της εταιρείας** που ασκούν τη **διοίκηση** της και που οι πράξεις τους δεσμεύουν την εταιρεία απέναντι στους τρίτους και τα οποία έχουν την νομική ευθύνη που απορρέει από την καθημερινή πρακτική επιχειρηματική δράση.
- ✓ Τους **όρους** με τους οποίους **παίρνονται** οι διάφορες **επιχειρηματικές αποφάσεις**, καθώς και τα πρόσωπα ή/ και τα όργανα από τα οποία παίρνονται αυτές.
- ✓ Το χρόνο ή τους λόγους και τους όρους κάτω από τους οποίους **η εταιρεία λύεται**, καθώς και τις διαδικασίες που ακολουθούνται στην περίπτωση αυτή.

Δεύτερο βασικό συστατικό στοιχείο της εμπορικής εταιρείας είναι **η νομική της προσωπικότητα**. Με τη δημοσίευση του καταστατικού της εταιρείας, σύμφωνα με το νόμο και τις σχετικές ειδικές διοικητικές διαδικασίες σε κάθε κατηγορία εταιρειών ,η εταιρεία ξεχωρίζει σαν πρόσωπο από τους εταίρους και ξεκινάει μια αυτοτελή επιχειρηματική σταδιοδρομία, πράγμα που σημαίνει ότι πραγματοποιεί με τους τρίτους όλο το εύρος των νομικών σχέσεων που πραγματοποιεί οποιοδήποτε πρόσωπο. Πραγματοποιεί συναλλαγές, αναλαμβάνει υποχρεώσεις, αποκτά απαιτήσεις, παρουσιάζεται στα δικαστήρια σαν διάδικος, ενεργεί προσωπικά ή εξουσιοδοτεί άλλους να ενεργήσουν για λογαριασμό της ,κ.λπ.

Τρίτο βασικό συστατικό στοιχείο της εμπορικής εταιρείας, είναι **η οικονομική της αυτοτέλεια** που της επιτρέπει να λειτουργεί οικονομικά και συγκεκριμένα να

ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Στο χρονικό σημείο όπου η εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα, απαιτεί από τους εταίρους να καταβάλουν που ο καθένας ανέλαβε να καταβάλλει, σύμφωνα με το καταστατικό που έχει εγκριθεί. Είναι η απαίτηση αυτή, το πρώτο δικαίωμα που ασκεί η εταιρεία, αναλαμβάνοντας την υποχρέωση απέναντι στους εταίρους να τους επιστρέψει το κεφάλαιο αυτό στο χρόνο και με τους όρους του καταστατικού. Με το κεφάλαιο αυτό, η εταιρεία θα αποκτήσει μια περιουσία, τα πραγματικά μέσα, τις πραγματικές αξίες δηλαδή που χρειάζεται για να λειτουργήσει οικονομικά σαν επιχείρηση, ένα Ενεργητικό όπως ορίζεται λογιστικά, αναλαμβάνοντας φυσικά ισόποσες υποχρεώσεις, ένα Παθητικό όπως ορίζεται λογιστικά. Έκτοτε με την περιουσία αυτή ασκεί την επιχειρηματική δράση, πραγματοποιώντας όλες τις αναγκαίες συναλλαγές και επιδιώκοντας το ανάλογο οικονομικό αποτέλεσμα. Επισημαίνεται ότι κανένας τρίτος δεν μπορεί να ασκήσει τα δικαιώματα που τυχόν έχει σαν απαίτηση από την εταιρεία, σε βάρος της εταιρικής περιουσίας, άμεσα. Σε κάθε περίπτωση, ο τρίτος ασκεί τα δικαιώματα του σε βάρος της εταιρείας. Καταλήγουμε συνεπώς στην διαπίστωση, ότι η εταιρεία είναι αυτοτελής οικονομικός οργανισμός, που έχει δική της περιουσία και με την περιουσία αυτή, ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Επισημαίνεται βέβαια, ότι την δραστηριότητα αυτή την ασκεί με βάση την βούληση των εταίρων όπως αυτή εκφράζεται με τις αποφάσεις των αρμόδιων οργάνων της εταιρείας (διαχειριστές, συνέλευση, κ.λπ.). Εντούτοις το ζήτημα αυτό είναι ζήτημα εσωτερικής λειτουργίας της επιχείρησης .

Αυτά, στη γενικότητα τους είναι συστατικά στοιχεία της κάθε εμπορικής εταιρείας, οποιουδήποτε νομικού τύπου. Εντούτοις, σε κάθε εταιρικό τύπο τα παραπάνω στοιχεία εξειδικεύονται έτσι ώστε να ανταποκρίνονται στις ανάγκες και τις απαιτήσεις κάθε τύπου, ενώ τα ειδικότερα χαρακτηριστικά των στοιχείων αυτών, σε όποια ειδική περίπτωση και αν ανήκουν, προσδιορίζονται με βάση την συμφωνία των εταίρων. Τα στοιχεία όμως τα οποία δεν έχουν ρυθμιστεί με την συμφωνία αυτών ,είτε επειδή δεν προβλέφθηκαν, είτε επειδή δεν επιτρέπεται από το νόμο να ρυθμιστούν έτσι, ρυθμίζονται κατευθείαν από το νόμο.

1.5 Διακρίσεις των εμπορικών εταιρειών.⁶

Τα παραπάνω στοιχεία, τα οποία στην γενική τους μορφή είναι κοινά για όλες τις εμπορικές εταιρείες, δέχονται διαδοχικές εξειδικεύσεις. Αρχικά, κατά κατηγορία εμπορικών εταιρειών (προσωπικές, μικτές ,κεφαλαιουχικές) έτσι ώστε να αντιμετωπίζονται αποτελεσματικότερα τα ειδικά θέματα που αφορούν την κάθε κατηγορία, και στη συνέχεια κατά συγκεκριμένο εταιρικό τύπο (ομόρρυθμη ,συμμετοχική ,ανώνυμη, κλπ),προκειμένου να ρυθμιστούν τα ζητήματα που αφορούν στον συγκεκριμένο τύπο.

Είναι λοιπόν απαραίτητο να ξεχωρίσουμε τις κατηγορίες και τους τύπους των εμπορικών εταιρειών προκειμένου να εξετάσουμε αποτελεσματικά τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα κάθε κατηγορίας και τύπου.

Οι εμπορικές εταιρίες λοιπόν, διακρίνονται σε τρεις κατηγορίες έχοντας ως βασικό κριτήριο το «στοιχείο» που επικρατεί και καθορίζει την εταιρική σχέση. Το «στοιχείο» αυτό που προαναφέραμε μπορεί να είναι άλλοτε τα πρόσωπα των εταίρων, άλλοτε το μέγεθος της συμμετοχής τους και άλλοτε ο συνδυασμός αυτών των δύο.

Έτσι λοιπόν, οι εμπορικές εταιρείες διακρίνονται :

- ▼ **Προσωπικές εταιρείες⁷**, είναι αυτές στις οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού στηρίζεται κυρίως στα πρόσωπα των εταίρων. Τα κυριότερα χαρακτηριστικά αυτών είναι ότι η διοίκηση ασκείται από τους εταίρους οι οποίοι διαθέτουν μία ψήφο ανεξάρτητα από το ύψος της εισφοράς τους ,ενώ παράλληλα ευθύνονται και με την ατομική τους περιουσία για τις υποχρεώσεις της εταιρείας. Τέλος, οι εταιρική ιδιότητα είναι αμεταβίβαστη.
- ▼ **Κεφαλαιουχικές εταιρείες⁸**, είναι οι εταιρείες στις οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού στηρίζεται κυρίως

⁶ Καρδακάρης Κ., 1999, *λογιστική εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Λεοντάρης Κ., 2003, *προσωπικές εταιρείες, ΕΠΕ, Κοινοπραξίες*, εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα.

⁷ Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο* ,εκδόσεις Δ.Κ

⁸ Μέντης Γ., 2007, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Έλλην, Αθήνα.

στην περιουσιακή συμβολή των εταίρων (συγκέντρωση κεφαλαίων). Τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα των εταιρειών αυτών είναι ότι η εταιρική ιδιότητα μπορεί να μεταβιβαστεί ελεύθερα. Στις εταιρείες αυτές η διοίκηση ασκείται από ειδικά όργανα, τα μέλη των οποίων δεν υποχρεούνται να έχουν την εταιρική ιδιότητα ενώ για τις υποχρεώσεις της εταιρείας ευθύνεται το νομικό πρόσωπο με την παρουσία του και όχι οι εταίροι με την ατομική τους περιουσία.

▼ **Μικτές εταιρείες⁹**, είναι οι εταιρείες που αποτελούν το συνδυασμό των δύο προηγούμενων, δηλαδή το πρόσωπο των εταίρων σε συνδυασμό με το ποσό του κεφαλαίου που έχει καταθέσει ο καθένας και συνεπώς το ποσοστό συμμετοχής που τους εξασφαλίζει αυτό.

Οι εταιρικοί τύποι που περιλαμβάνει η κάθε κατηγορία είναι οι εξής :

Η κατηγορία των προσωπικών εταιρειών περιλαμβάνει :

- Την Ομόρρυθμη Εταιρεία (Ο.Ε)
- Την Ετερόρρυθμη Εταιρεία (Ε.Ε)
- Την Συμμετοχική ή Αφανής Εταιρεία

Η κατηγορία των κεφαλαιουχικών εταιρειών περιλαμβάνει:

- Την Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.)

Η κατηγορία των μικτών εταιρειών περιλαμβάνει :

- Την Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.)
- Την Ετερόρρυθμη με Μετοχές Εταιρεία

⁹ Β.Ν. Σασσέντη- Α.Σ. Παπαναστασίου, 2007, *λογιστική εταιρειών*, , Εκδόσεις Α. Σταμούλης, Αθήνα.

Όπως έχουμε ήδη αναφέρει η ίδρυση των παραπάνω εταιρειών, χωρίς την ύπαρξη εξαιρέσεων, υπόκεινται σύμφωνα με το νόμο, σε ορισμένους τύπους και διαδικασίες προκειμένου να γνωρίζουν οι εταίροι αλλά κυρίως οι τρίτοι ως προς την εταιρεία πώς ρυθμίζονται οι σχέσεις τους με αυτήν. Μετά την εκπλήρωση όλων αυτών των τύπων και των διαδικασιών, η εταιρεία αποτελεί ξεχωριστό νομικό «πρόσωπο».

1.6 Έννοια και Χαρακτηριστικά Εταιρειών.

1.6.1 Η Ομόρρυθμη Εταιρεία (Ο.Ε.).

Όπως προκύπτει από τον συνδυασμό των άρθρων 20 και 22 του Εμπορικού Νόμου, **ομόρρυθμη**¹⁰ είναι η εταιρεία που συνιστάται μεταξύ δύο οι περισσότερων προσώπων τα οποία έχουν σκοπό να εμπορεύονται μαζί υπό εταιρική επωνυμία, ευθυνόμενα απεριορίστως και αλληλεγγύως για όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας.

Από τον ορισμό αυτό προκύπτουν τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα της Ο.Ε. τα οποία είναι:

A) η από κοινού εμπορία(άρα και επιδίωξη κέρδους), ασκούμενη από δύο τουλάχιστον πρόσωπα, φυσικά ή νομικά,

B) η κοινή επωνυμία, και

Γ) το απεριόριστο και το αλληλέγγυο της ευθύνης όλων των εταίρων.

Το πρώτο από τα χαρακτηριστικά αυτά είναι βασικό, προκειμένου η σχετική δραστηριότητα να θεωρηθεί ως εταιρική.

Η επωνυμία μίας Ο.Ε., ή μίας εταιρείας γενικότερα, αποτελεί «το όνομα» με το οποίο οι συμβαλλόμενοι εκδηλώνονται μαζί ως ενιαία οντότητα στις συναλλαγές τους προς εξυπηρέτηση του σκοπού για τον οποίο ιδρύθηκε η εταιρεία.

¹⁰ Σαρσεντή Β. – Παπαναστασάτου Α., 2007, *λογιστική εταιρειών*, εκδόσεις Α.Θ Σταμούλης, Αθήνα.

Το τρίτο χαρακτηριστικό, που αναφέρεται στην ευθύνη των εταίρων, αποτελεί την ειδοποιό διαφορά που ξεχωρίζει την Ο.Ε. από κάθε άλλη εταιρική μορφή.

Η έννοια του απεριόριστου της ευθύνης είναι ότι όλοι οι εταίροι ευθύνονται για τις υποχρεώσεις της εταιρείας με ολόκληρη την ατομική τους περιουσία και συνεπώς οι δανειστές, εφόσον αποκτήσουν εκτελεστό τίτλο, μπορούν να προχωρήσουν σε αναγκαστική κατάσχεση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου του οφειλέτη που είναι δεκτικό κατασχέσεως, και στην εκποίηση του με αναγκαστικό πλειστηριασμό.

Ως προς το αλληλέγγυο της ευθύνης, τούτο σημαίνει ότι ο κάθε εταίρος ευθύνεται στο ακέραιο για όλες τις υποχρεώσεις που ανέλαβαν τόσο αυτός όσο και οι λοιποί εταίροι στο όνομα και για λογαριασμό της εταιρείας. Έτσι οι πιστωτές της εταιρείας μπορούν να στραφούν αδιακρίτως εναντίον οποιουδήποτε εταίρου για να ικανοποιηθούν.

Η μεγάλη έκταση της ευθύνης είναι ακριβώς το χαρακτηριστικό που τονίζει ιδιαίτερα το προσωπικό χαρακτήρα της Ο.Ε.. Οι τρίτοι συμβάλλονται με αυτή βασιζόμενοι κυρίως στην φερεγγυότητα και την καλή φήμη των εταίρων, οι οποίες θεμελιώνονται και στην εγγύηση που παρέχει η ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων πέρα από καθεαυτό εταιρική περιουσία, η οποία μπορεί και να μην είναι κα σημαντική. Η έκταση της ευθύνης εμπεδώνει την πίστη και την ασφάλεια στις συναλλαγές της Ο.Ε.. Αποτελεί όμως αντικίνητρο για την ανάληψη δραστηριότητας με αυτό τον εταιρικό τύπο, και γι' αυτό η Ο.Ε. προσφέρεται κυρίως για μικρές ή μεσαίες επιχειρηματικές δραστηριότητες που αναλαμβάνονται από πρόσωπα τα οποία συνήθως συνδέονται μεταξύ τους με στενούς προσωπικούς δεσμούς, συγγενικούς ή φιλικούς.

Εκτός από τους κανόνες δικαίου οι οποίοι ρυθμίζουν τις σχέσεις της Ο.Ε. με τους τρίτους, ο νομοθέτης έχει προβλέψει και κανόνες οι οποίοι ρυθμίζουν τις ενδοεπιχειρησιακές των εταίρων. Μερικοί από τους κανόνες αυτούς αναφέρονται στην διοίκηση των εταιρικών υποθέσεων.

Έτσι, αν δεν έχει συμφωνηθεί διαφορετικά η διαχείριση της Ο.Ε. ανήκει στους εταίρους που πρέπει να αποφασίζουν με ομοφωνία. Εισάγεται δηλαδή η αρχή της ισότητας στις βασικές σχέσεις των εταίρων, άσχετα με το ποσό εισφοράς καθενός προς σχηματισμό του εταιρικού κεφαλαίου.

Η Ο.Ε. όμως μπορεί να διοικείται και από διαχειριστές, για τους οποίους ο νόμος περιλαμβάνει ειδικές διατάξεις.

Ως διαχειριστές μπορούν να ορισθούν και τρίτα πρόσωπα, εκτός των εταίρων. Οι διαχειριστές ορίζονται ή από το καταστατικό ή με χωριστή πράξη των εταίρων. Ο τρόπος διορισμού τους επιδρά και στον τρόπο και στην δυνατότητα ανακλήσεώς τους αν δηλαδή, έχουν ορισθεί από το καταστατικό τότε μόνο με τροποποίηση του καταστατικού ανακαλούνται, ενώ αν έχουν ορισθεί με χωριστή πράξη των εταίρων, αρκεί η ανάκληση να γίνει με ανάλογη πράξη.

Η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανάγεται βέβαια στο γενικότερο θέμα οργανώσεως της λειτουργίας της εταιρικής επιχειρήσεως. Τα οριζόμενα από τον νόμο απέχουν πολύ από το να υπαγορεύουν την πιο σκόπιμη διαχείριση των οικονομικών της Ο.Ε. στην σύγχρονη επιχειρηματική δραστηριότητα.

1.6.2 Ετερόρρυθμη Εταιρεία.

Ετερόρρυθμη¹¹ είναι η εταιρεία στην οποία ένας τουλάχιστον εταίρος ευθύνεται απεριόριστα όπως και στην ομόρρυθμη, και ένας τουλάχιστον εταίρος ευθύνεται περιορισμένα μέχρι του ποσού της εισφοράς ή και μεγαλύτερου αυτής που μπορεί να έχει καθορισθεί στην εταιρική σύμβαση.

Στην Ε.Ε διακρίνουμε λοιπόν δύο ομάδες εταίρων με διαφορετική έκταση ευθύνης: αυτόν ή αυτούς που υπέχουν απεριόριστη ευθύνη(ομόρρυθμοι εταίροι) και αυτόν ή αυτούς που η ευθύνη των περιορίζεται ως ένα ρητά καθοριζόμενο ποσό τουλάχιστον ίσο με την κεφαλαιακή εισφορά των(ετερόρρυθμη εταίροι).

¹¹ Σαρσεντή Β. – Παπαναστασάτου Α., 2007, *λογιστική εταιρειών*, εκδόσεις Α.Θ Σταμούλης, Αθήνα.

Το περιορισμένο της ευθύνης των ετερόρρυθμων εταίρων καθιστά δυνατόν να εισέρχονται στην εταιρία με την ιδιότητα αυτή άτομα τα οποία θα δίσταζαν να αναλάβουν το βάρος της ευθύνης ομόρρυθμου εταίρου. Η μειωμένη όμως ευθύνη των ετερόρρυθμων εταίρων συνεπάγεται γι' αυτούς και κάποιους περιορισμούς που ορίζει ο νόμος ή προκύπτουν από την ερμηνεία του νόμου.

Οι περιορισμοί αυτοί είναι κυρίως οι εξής: **A)** δεν μπορεί να περιληφθεί το όνομα των εταίρων στην εταιρική επωνυμία. **B)** Δεν μπορούν να αναλάβουν καθήκοντα που προσιδιάζουν στην προς τα έξω διαχείριση της εταιρείας. Έτσι δεν μπορούν να εκπροσωπήσουν την εταιρεία ούτε ως πληρεξούσιο ή του διαχειριστή και ακόμα δεν μπορούν να δημιουργήσουν δεσμεύσεις, έστω και μεμονωμένων πράξεων, στο όνομα ή για λογαριασμό της εταιρείας. **Γ)** Δεν μπορούν να εισφέρουν προσωπική εργασία, αλλά η κεφαλαιακή μερίδα των εταίρων πρέπει να εκφράζει πραγματικά υλικά αξία.

Οι περιορισμοί αυτοί αποβλέπουν στην προστασία των καλόπιστων τρίτων, οι οποίοι θα ήταν δυνατόν να πλανηθούν εκλαμβάνοντας τον ετερόρρυθμο εταίρο ως ομόρρυθμο και να στηρίζουν τις σχέσεις τους με την εταιρεία στην υποθετική, αλλά ουσιαστικά ανύπαρκτη, απεριόριστη ευθύνη του. Γι' αυτό γίνεται δεκτό ότι ενέργειες που έρχονται σε αντίθεση με τους παραπάνω περιορισμούς δεν είναι άκυρες, αλλά ο ετερόρρυθμος εταίρος υπέχει, ως προς αυτές, ευθύνη ομόρρυθμου.

Κατά τα λοιπά, ο ετερόρρυθμος εταίρος έχει όλα τα δικαιώματα που απορρέουν από την εταιρική ιδιότητα. Μπορεί, δηλαδή, να μετέχει στην εσωτερική διαχείριση της επιχείρησης, να παίρνει μέρος, με δικαίωμα ψήφου, στις διασκέψεις των εταίρων, να ελέγχει τους διαχειριστές της εταιρείας κ.λπ. Αντίθετα, υπέχει και τις υποχρεώσεις που απορρέουν από την εταιρική σχέση, συμβάλλοντας στην επιτυχία του εταιρικού σκοπού. Σημειώνεται επίσης ότι η πτώχευση Ε.Ε. δεν συμπαρασύρει σε πτώχευση τους ετερόρρυθμους εταίρους.

Γενικά στην Ε.Ε ισχύουν, με κάποιες μικρές διαφοροποιήσεις που δικαιολογούνται από την ύπαρξη των ετερόρρυθμων εταίρων, όσον έχουν λεχθεί για την Ο.Ε.. Το ίδιο ισχύει και για την λογιστική της.

1.6.3 Συμμετοχική ή Αφανής Εταιρεία.

Η **συμμετοχική ή αφανής εταιρεία**¹² είναι σύμβαση με την οποία δύο ή περισσότερα πρόσωπα συμβάλλονται για να ενεργήσουν εμπορικές πράξεις οι οποίες συνάπτουν στο όνομα τους, χωρίς ο εταιρικός δεσμός να γίνεται γνωστός στους τρίτους.

Όπως συνάγεται από τον παραπάνω ορισμό κύριο χαρακτηριστικό της συμμετοχικής εταιρείας είναι η αποφυγή της γνωστοποίησεως του εταιρικού δεσμού στους τρίτους, γεγονός στο οποίο οφείλει και την ονομασία της «αφανής εταιρεία». Η εταιρική σχέση αποτελεί υπόθεση των εταίρων, από τους οποίους ορισμένοι ή και όλοι συναλλάσσονται με το όνομα τους, φαινομενικά για το ίδιο λογαριασμό. Συνεπώς η συμμετοχική εταιρεία δεν αποκτά νομική προσωπικότητα, ούτε εταιρική επωνυμία. Κατά τη σύσταση της μπορεί να συνταχθεί καταστατικό, το οποίο όμως υποβάλλεται σε διατυπώσεις δημοσιότητας. Η ύπαρξη της εταιρείας αποδεικνύεται ενώπιον των δικαστηρίων, αν παραστεί ανάγκη, και χωρίς την κατάρτιση καταστατικού από τη μεταξύ των εταίρων αλληλογραφία, από τις λογιστικές εγγραφές που έχουν καταχωρηθεί στα εμπορικά βιβλία των μετεχόντων σ' αυτήν, ή ακόμα και με μάρτυρες.

Οι εισφορές των συμμετόχων για την πραγματοποίηση του εταιρικού σκοπού δεν αποτελούν εταιρικό κεφάλαιο. Οι τρίτοι διασφαλίζονται χάρη στην προσωπική φερεγγυότητα του συμμετόχου με τον οποίο συνήψαν την συναλλαγή. Βέβαια, το εταιρικό συμφωνητικό είναι ισχυρό για τις μεταξύ των εταίρων σχέσεις και βάσει αυτού ο εταίρος που βρέθηκε π.χ. αναγκασμένος να ικανοποιήσει εξιδίω τον έναν πιστωτή της εταιρείας μπορεί να επιρρίψει σε βάρος των άλλων συμμετόχων τα ποσά τα οποία τους αναλογούν.

¹² Πουλάκου –Ευθυμιάδου Α., 2003, *επιτομή εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά, Αθήνα- Κομοτηνή.

Η αφανής εταιρεία δεν είναι απαραίτητο να παραμένει άγνωστη στους τρίτους. Η γνωστοποίηση της υπάρξεως της όμως δεν είναι υποχρεωτική, και οι εταίροι όταν συναλλάσσονται με τους τρίτους, δεν προβάλλουν τον εταιρικό δεσμό.

Η διαχείριση της εταιρίας πραγματοποιείται από έναν ή περισσότερους διαχειριστές που καλούνται εμφανείς εταίροι.

Η συμμετοχική εταιρεία συνήθως συνιστάται για τη διενέργεια μεμονωμένων ή περιπτώσιακών πράξεων, κάποτε και μιας μόνο. Περιπτώσεις συστάσεως συμμετοχικής εταιρείας αναφέρονται ενδεικτικά οι ακόλουθες : **A)** Έμπορος συμβάλλεται με παραγωγό να διαθέτει το σύνολο της παραγωγής του τελευταίου, με προκαθορισμένα ποσοστά συμμετοχής και των δύο στα κέρδη. **B)** Δύο έμποροι από τους οποίους ο ένας βρίσκεται στον τόπο παραγωγής ενός προϊόντος και ο άλλος στον τόπο καταναλώσεως, συμβάλλονται ώστε ο πρώτος να πραγματοποιεί τις αγορές επιτυγχάνοντας καλύτερους όρους, και ο δεύτερος στις πωλήσεις, κατανέμοντας μεταξύ τους το αποτέλεσμα. **Γ)** Έμποροι για να αποφύγουν το μεταξύ τους ανταγωνισμό σε μειοδοτικό διαγωνισμό ή για να αναλάβουν μια μεγάλη παραγγελία που υπερβαίνει τις δυνατότητες του καθενός από αυτούς, συμβάλλονται συνιστώντας συμμετοχική εταιρεία και εμφανίζεται ένας από αυτούς ο οποίος, εφόσον επιτύχει την ανάληψη της παραγγελίας, την κατανέμει στους υπόλοιπους. **Δ)** Συνηθισμένη είναι η περίπτωση της εκτελέσεως μεγάλων τεχνικών έργων, όπου διάφορα τεχνικά γραφεία συνιστούν συμμετοχική εταιρεία και εμφανίζεται επισήμως ένα από αυτό, το οποίο όταν επιτύχει την ανάληψή του έργου, αναθέτει την εκτέλεση τμημάτων του στις άλλες τεχνικές επιχειρήσεις σύμφωνα με την μεταξύ τους σύμβαση. **Ε)** Συμμετοχική επιχείρηση αποτελεί κατ' ουσία και το λεγόμενο κονσόρτσιουμ τραπεζών, στο οποίο προκειμένου να χορηγηθεί μια μεγάλη χρηματοδότηση την οποία δεν θα ήθελε ή δεν θα μπορούσε να αναλάβει μια Τράπεζα, συμβάλλεται με άλλες και ενώ εμφανίζεται αυτή μόνη ως χρηματοδότης, καλύπτει μέρος της χρηματοδοτήσεως από εισφορές των υπολοίπων Τραπεζών οι οποίες, σύμφωνα με την σύμβαση, μετέχουν τόσο στους εισπραττόμενους τόκους όσο και στα σχετικά με την χρηματοδότηση αυτή έξοδα στα οποία υποβάλλεται η εμφανιζόμενη ως χρηματοδότης τράπεζα.

1.6.4 Ανώνυμη Εταιρεία.

Η **ανώνυμη εταιρεία(A.E)**¹³ αναπτύχθηκε ως μορφή συγκροτήσεως της επιχειρηματικής δραστηριότητας, η οποία επιτρέπει να αρθούν οι παράγοντες εκείνοι που αποτελούν αντικίνητρα στη συγκρότηση ατομικών επιχειρήσεων ή προσωπικών εταιρειών.

Την ανάπτυξη, λοιπόν, της Α.Ε υπαγόρευσαν κυρίως: **A)** οι ανάγκες συγκεντρώσεως κεφαλαίων σημαντικού ύψους. **B)** Η ανάγκη διασποράς και περιορισμού του κινδύνου που προέρχεται από την συγκέντρωση αυτή των κεφαλαίων. **Γ)** Η ανάγκη να μεταβιβάζεται με ευχέρεια η ιδιότητα του κεφαλαιούχου εταίρου(μετόχου), ώστε αυτός να μπορεί να αποδεσμεύει τα κεφάλαια του από μία συγκεκριμένη οικονομική δραστηριότητα.

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

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

- ✓ Η καθαρή περιουσία(ίδιο κεφάλαιο) της επιχείρησης διαχωρίζεται σε μετοχικό κεφάλαιο και σε μη μετοχικό κεφάλαιο.
- ✓ Φορείς του κεφαλαίου των Α.Ε είναι οι κάτοχοι των τίτλων μετοχών (μέτοχοι), οι οποίοι διατηρούν ενοχικό και όχι εμπράγματο δικαίωμα επί της περιουσίας της Α.Ε.. Οι μέτοχοι δεν έχουν τα δικαιώματα εταίρου προσωπικής εταιρείας και πολλές φορές δεν έχουν συνείδηση επιχειρηματία αλλά του κεφαλαιούχου-επενδυτή.
- ✓ Η ιδιότητα του μετόχου μεταβιβάζεται με την μεταβίβαση του τίτλου της μετοχής.
- ✓ Τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις κάθε μετόχου εξαρτώνται από το ύψος της κεφαλαιακής του συμμετοχής γι' αυτό η Α.Ε. χαρακτηρίζεται ως κεφαλαιουχική ή κεφαλαιακή εταιρεία και όχι ως προσωπική.

¹³ Καρδακάρης Κ., 1999, *λογιστική εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

- ✓ Η Α.Ε. αποτελεί νομικό πρόσωπο του οποίου τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις απορρέουν από το νόμο και το καταστατικό.
- ✓ Κατά ρητή διάταξη του νόμου, έχει την εμπορική ιδιότητα έστω και αν το αντικείμενο των εργασιών της δεν είναι εμπορικές πράξεις.
- ✓ Η οικονομική ευθύνη των μετόχων έναντι των τρίτων περιορίζεται μέχρι το ποσό της συμμετοχής τους στην διαμόρφωση του κεφαλαίου της Α.Ε.

1.6.5 Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης.

Η **εταιρεία περιορισμένης ευθύνης**¹⁴ είναι μικτή εταιρεία με δική της νομική προσωπικότητα της οποίας οι εταίροι ευθύνονται μέχρι του ποσού της εισφοράς τους. Το κεφάλαιο διαιρείται σε ίσα μερίδια, κατ' αρχήν μεταβιβάσιμα.

Στην Ε.Π.Ε. για τις εταιρικές υποχρεώσεις ευθύνεται μόνο η εταιρεία με την περιουσία της, ενώ οι εταίροι ευθύνονται περιορισμένα διακινδυνεύοντας μόνο το ποσό της εισφοράς τους.

Έτσι, κύριο χαρακτηριστικό της Ε.Π.Ε. είναι το περιορισμένο της ευθύνης των εταίρων, που μπορεί γενικώς να περιβληθεί με την ευθύνη των μετόχων της Α.Ε. Μεταξύ όμως Ε.Π.Ε. και Α.Ε. υπάρχει βασική διαφορά που συνίσταται στο ότι τα εταιρικά μερίδια στα οποία υποδιαιρείται το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. δεν μπορούν να αντιπροσωπευθούν από μετοχικούς τίτλους.

Η Ε.Π.Ε. είναι εμπορική εταιρεία, ακόμα και αν ο σκοπός της δεν είναι εμπορική επιχείρηση.

Η λήψη αποφάσεων στην Συνέλευση των Εταίρων της Ε.Π.Ε. λαμβάνεται με πλειοψηφία πλέον του μισού του όλου αριθμού των εταίρων και ταυτόχρονα οι πλειοψηφούντες εταίροι πρέπει να εκπροσωπούν πάνω από το μισό του κεφαλαίου. Εισάγεται δηλαδή σύνθετο κριτήριο πλειοψηφίας προσώπων και κεφαλαίων, γεγονός

¹⁴ Δημοπούλου- Δημάκη Ι., 2006, *γενική λογιστική-χρηματοοικονομική προσέγγιση*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

που τονίζει τον ενδιάμεσο χαρακτήρα της. Μειονέκτημα του τρόπου αυτού είναι ότι εισάγει μηχανισμό εμπλοκής, δημιουργώντας κάποτε καταστάσεις όπου η λήψη αποφάσεως αποβαίνει αδύνατη. Σε ορισμένες περιπτώσεις η απόφαση λαμβάνεται από τα $\frac{3}{4}$ του αριθμού των εταίρων εκπροσωπούντων τα $\frac{3}{4}$ του εταιρικού κεφαλαίου. Προκειμένου να ληφθεί απόφαση α) για μεταβολή της εθνικότητας της Ε.Π.Ε. ή β) για επαύξηση των υποχρεώσεων ή της ευθύνης των εταίρων καθώς και για την μείωση δικαιωμάτων τους, απαιτείται συναίνεση όλων των εταίρων.

1.6.6 Η Ετερόρρυθμη κατά μετοχές Εταιρεία.

Η **ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία**¹⁵ προβλέπεται, στο εταιρικό δίκαιο της χώρας μας. Πρόσφατα, με την προσαρμογή της περί εταιρειών νομοθεσίας μας προς τις οδηγίες της Ε.Ο.Κ. σημαντικά θέματα της εταιρείας αυτής όπως οι διατυπώσεις δημοσιότητας, ο καθορισμός στοιχείων που υπόκεινται σε δημοσιότητα, ο τύπος των οικονομικών καταστάσεων και ο έλεγχος αυτών, οι εξουσίες των διαχειριστών η εκκαθάριση, ρυθμίζονται κατά τρόπο ανάλογο με τα ισχύοντα για την Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης, και το γεγονός αυτό αμβλύνει αισθητά τον προσωπικό χαρακτήρα, ο οποίος, παρά τούτα, εξακολουθεί να είναι αποφασιστικός λόγω της παρουσίας ομόρρυθμων εταίρων.

Χαρακτηριστικό της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας είναι ότι για το τμήμα του κεφαλαίου που εισφέρεται από τους ετερόρρυθμους εταίρους εκδίδονται και παραδίδονται σε αυτού ονομαστικές μετοχές, οι οποίες αποτελούν τίτλους ελεύθερα μεταβιβάσιμους σε τρίτα πρόσωπα, χωρίς αυτή η μεταβολή στα πρόσωπα των ετερόρρυθμων εταίρων να επιφέρει λύση της εταιρείας.

¹⁵ Σαρσεντή Β. – Παπαναστασάτου Α., 2007, *λογιστική εταιρειών*, εκδόσεις Α.Θ Σταμούλης, Αθήνα.

Από λογιστικής απόψεως, πέρα από το ότι κάθε μεταβίβαση μετοχών των ετερόρρυθμων εταίρων πρέπει να απεικονίζεται με μεταφορά από την κεφαλαιακή μερίδα του παλαιού εταίρου-μετόχου στην κεφαλαιακή μερίδα του νέου, ισχύουν όσα έχουν λεχθεί για τις απλές Ετερόρρυθμες Εταιρίες εφόσον αυτά δεν έρχονται σε αντίθεση με τις τελευταίες τροποποιήσεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑ(Ο.Ε) – ΠΕΡΙ ΣΥΣΤΑΣΕΩΣ

1. Έννοια, Προσωπικότητα, Χαρακτηριστικά Ο.Ε.

1.1 Έννοια.¹⁶

Την έννοια της ομόρρυθμης εταιρείας δίνει ο Εμπορικός Νόμος (Ε.Ν) στα άρθρα 20- 22 αυτού. Ειδικότερα το άρθρο 20 Ε.Ν. ορίζει: « Ομόρρυθμος (εταιρεία) είναι η συστανομένη μεταξύ δυο ή και πολλών , σκοπόν έχόντων να συνεμπορεύονται υπό επωνυμίαν εταιρικήν». Η επιστήμη και η νομολογία, καθώς και διάφορες άλλες διατάξεις με επιστέγασμα, τελικά, το άρθρο 784 του Αστικού Κώδικα (Α.Κ), συμπλήρωσαν τον παραπάνω ατελή ορισμό, προσθέτοντας ότι «η ομόρρυθμη εταιρεία έχει δική της νομική προσωπικότητα, διακεκριμένη από αυτή των εταίρων της». Συνέπεια τούτου είναι ότι έχει δική της νομική ύπαρξη, επωνυμία, κατοικία (έδρα), ιθαγένεια και δική της περιουσία. Το άρθρο 741 του Α.Κ. προσδιορίζει ότι η επιδίωξη του κοινού σκοπού της εταιρείας(που είναι ιδίως οικονομικός) γίνεται με κοινές εισφορές των εταίρων. Εξάλλου οι διατάξεις του Αστικού κώδικα περί εταιρειών (άρθρα 741-784) αφορούν, βασικά, τις αστικές εταιρείες, επικουρικώς, όμως εφαρμόζονται και στις εμπορικές προσωπικές εταιρείες.

1.2 Προσωπικότητα.¹⁷

Όπως σημειώθηκε και παραπάνω, τόσο η ομόρρυθμη εταιρεία, όσο και η

¹⁶ Λεοντάρης Κ., 2003, *προσωπικές εταιρείες, ΕΠΕ, Κοινοπραξίες*, εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα .

¹⁷ Παπαδάτου Θ.- Πομόνης Ν., 2007, *λογιστική των εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις ΑΘ.Σταμούλης, Αθήνα.

ετερόρρυθμη , έχουν δική τους νομική προσωπικότητα, δηλαδή, αποτελούν νομικά πρόσωπα. Η έναρξη της νομικής προσωπικότητας της προσωπικής εταιρείας επέρχεται με την κατά νόμον δημοσίευση του καταστατικού της στα ίδια τα βιβλία του αρμόδιου πρωτοδικείου της έδρας της εταιρείας (άρθρο 42, Εμπορικού Νόμου). Το πέρας δε αυτής επέρχεται από την στιγμή που θα τελειώσει η εκκαθάριση της εταιρείας και η διανομή του καθαρού ενεργητικού στους πρώην εταίρους.

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

Το γεγονός ότι η προσωπική εταιρεία αποτελεί νομικό πρόσωπο έχει ορισμένες νομικές συνέπειες, όπως: Έχει επωνυμία, κατοικία, ιθαγένεια και όργανα(φυσικά πρόσωπα) που την εκπροσωπούν και διοικούν τις εταιρικές υποθέσεις και την εταιρική περιουσία.

1.3 Απεριόριστη ευθύνη εταίρων.¹⁸

Στο άρθρο 22 Ε.Ν. ορίζεται: « Οι ομόρρυθμοι συνεταίροι, οι αναφερόμενοι εις το καταστατικόν της εταιρείας έγγραφον, υπόκεινται αλληλεγγύως εις όλας τας υποχρεώσεις της εταιρείας, αν και υπογεγραμμένας παρ' ενός μόνου των συνεταίρων, υπό την εταιρικήν όμως επωνυμίαν». Η έννοια της αλληλεγγύης είναι η της σε

¹⁸ Αλεξόπουλος Κ., 1999, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

ολόκληρο ενοχής κατά τον Αστικό Κώδικα. Την αλληλέγγυα ευθύνη φέρουν τόσο το νομικό πρόσωπο της Ο.Ε., όσα και όλα τα (ομόρρυθμα) μέλη αυτής για την πληρωμή των υποχρεώσεων που έχει αναλάβει νομίμως η εταιρεία. Ο δανειστής, επομένως, δικαιούται (σύμφωνα με το άρθρο 482 Α.Κ.) να απαιτήσει το χρέος της εταιρείας κατ' αρεσκείαν από οποιοδήποτε εταίρο είτε εν όλω είτε εν μέρει.

Να τονισθούν ιδιαίτέρως τα χαρακτηριστικά σημεία της ευθύνης των ομόρρυθμων εταίρων:

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

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

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

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

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

1.4 Εμπορική ιδιότητα εταιρείας και εταίρων.¹⁹

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

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

2. Σύσταση Ο.Ε.

2.1 Σύσταση καταστατικού.

Με την σύμβαση εταιρείας δύο ή περισσότεροι υποχρεούνται αμοιβαίως στην επιδίωξη κοινού σκοπού(ιδίως οικονομικού) με κοινές εισφορές. Τα συμβαλλόμενα πρόσωπα μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά – οπωσδήποτε, όμως, πρέπει να έχουν την απαιτούμενη δικαιοπρακτική ικανότητα. Κατά το άρθρο 127 Α.Κ. ικανός για κάθε δικαιοπραξία είναι όποιος έχει συμπληρώσει το δέκατο όγδοο έτος της ηλικίας. Για

¹⁹ Γκίνογλου Δ., 2004, *λογιστική εταιρειών, φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων και νομικών προσώπων*, εκδόσεις rosili.

Δημοπούλου- Δημάκη Ι., 2006, *γενική λογιστική-χρηματοοικονομική προσέγγιση*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

τη συμμετοχή στην ίδρυση προσωπικής εταιρείας ανήλικου απαιτείται προηγούμενη δικαστική άδεια. Εάν μεταξύ των ιδρυτών της Ο.Ε. περιλαμβάνεται και νομικό πρόσωπο(άλλη εταιρεία), την συστατική πράξη της Ο.Ε. υπογράφει ο νόμιμος εκπρόσωπος αυτού.

Η σύμβαση της ομόρρυθμης (αλλά και της ετερόρρυθμης) εταιρείας πρέπει να καταρτίζεται εγγράφως, αλλά το έγγραφο μπορεί να είναι ιδιωτικό. Το έγγραφο δηλαδή με το οποίο καταρτίζεται και αποδεικνύεται η εταιρική σύμβαση και το οποίο λέγεται καταστατικό, δεν απαιτείται να είναι δημόσιο, όπως στις ανώνυμες εταιρείες (άρθρα 40,44 Ε.Ν.). Ωστόσο, δεν αποκλείεται και η περίπτωση συντάξεως του ενώπιον συμβολαιογράφου, κατ' επιθυμία των ιδρυτών. Συμβολαιογραφικό έγγραφο, κατά τη σύσταση προσωπικής εταιρείας, απαιτείται οπωσδήποτε, όταν η εισφορά εταίρου περιλαμβάνει και εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου (άρθρο 369 Α.Κ.).

Η σύμβαση της ομόρρυθμης εταιρείας διέπεται, βασικά, από τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 20 – 22 Ε.Ν. και 741-748 Α.Κ.

Να σημειωθεί πως πριν από τη δημοσίευση του καταστατικού της, η ομόρρυθμη εμπορική εταιρεία δεν αποκτά νομική προσωπικότητα, δεν μπορεί να συμβάλλεται ούτε να γίνεται υποκείμενο δικαιωμάτων. Σε περίπτωση συναλλαγών των μελών της υπό ίδρυση εταιρείας με τρίτους, φορείς αυτών των δικαιωμάτων γίνονται οι εταίροι, έστω και αν οι συμβαλλόμενοι ήθελαν να επέρχονται τα αποτελέσματα των συναλλαγών στην εταιρεία. Παράλληλα, υπάρχει δυνατότητα σύνταξης προσυμφώνου. Το προσύμφωνο μπορεί να είναι – όπως και η κύρια σύμβαση- ιδιωτικό έγγραφο και πρέπει να έχει τα βασικά στοιχεία της εταιρικής συμβάσεως.

Όροι καταστατικού²⁰

Το καταστατικό - χωρισμένο σε άρθρα, ίσως και σε κεφάλαια - περιέχει όλους τους όρους της συμφωνίας συστάσεως, λειτουργίας και λύσεως της εταιρείας. Πιο συγκεκριμένα, περιλαμβάνει τους ακόλουθους όρους:

²⁰ Πουλάκου –Ευθυμιάδου Α., 2003, *επιτομή εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά, Αθήνα- Κομοτηνή.

α) Τη σύσταση και τον τύπο της εταιρείας. Το πρώτο άρθρο του καταστατικού αρχίζει ως εξής: «Συνιστάται σήμερα ομόρρυθμη εταιρεία με την επωνυμία...»

β) Την επωνυμία. Κατά το άρθρο 21 Ε.Ν. και μόνο τα ονόματα των εταίρων μπορούν να συστήσουν την εταιρική επωνυμία. Η θεωρία και νομολογία δέχθηκαν ότι δεν είναι απαραίτητο να συμπεριλαμβάνονται στην επωνυμία όλα τα ονόματα των εταίρων. Στην πράξη επικράτησε να αναφέρονται στην επωνυμία μόνο ένα ή δύο ονόματα εταίρων με την προσθήκη των λέξεων «και Σία» που σημαίνει και συντροφιά. Η επωνυμία είναι το όνομα του νομικού προσώπου της εταιρείας, το οποίο τη διακρίνει από τα φυσικά πρόσωπα που την απαρτίζουν και με το οποίο εμφανίζεται αυτή (η εταιρεία) στις συναλλαγές της. Γι' αυτό ακριβέστερο είναι να μιλούμε περί εμπορικής επωνυμίας. Η εταιρεία μπορεί να έχει επιπλέον διακριτικό τίτλο, καθώς επίσης και κάποιο σήμα (που προστατεύονται με διαφορετικές διατάξεις νόμων).

Επιτρέπεται να τροποποιηθεί η επωνυμία, καθώς και ο διακριτικός τίτλος της εταιρείας (με τροποποίηση, φυσικά, των αντίστοιχων άρθρων του καταστατικού).

Τυχόν έλλειψη αναγραφής της επωνυμίας στο καταστατικό της εταιρείας δεν επιφέρει ακυρότητα αυτής.

γ) Σκοπός της εταιρείας. Το άρθρο του καταστατικού που αναγράφει το σκοπό της εταιρείας, πρέπει να αποδίδει, κατά το δυνατόν, το αντικείμενο των εργασιών αυτής. Δεν υπάρχει περιορισμός από το νόμο ως προς την ευρύτητα του περιεχομένου του σκοπού, αλλά για λόγους τάξεως και σοβαρότητας εμφανίσεως της εταιρείας η διατύπωση του σχετικού άρθρου οφείλει να είναι ευκρινής και σύμφωνη με το νόμο. Έτσι, δεν επιτρέπεται να περιλαμβάνονται στο σκοπό της ομόρρυθμης εταιρείας εργασίες για τη διενέργεια των οποίων ο νόμος απαιτεί συγκεκριμένο τύπο εταιρείας (π.χ. η άσκηση των τραπεζικών και ασφαλιστικών εργασιών επιτρέπεται μόνο σε ανώνυμες εταιρείες). Εάν ο σκοπός της εταιρείας είναι αντίθετος με το νόμο ή τα χρηστά ήθη προκύπτει απόλυτη ακυρότητα αυτής.

Η τροποποίηση ή αλλαγή του σκοπού της εταιρείας είναι επιτρεπτή και γίνεται με τροποποίηση του αντίστοιχου άρθρου του καταστατικού.

δ) Διάρκεια της εταιρείας. Συνήθως, η διάρκεια της εταιρείας ορίζεται σε

ξεχωριστό άρθρο του καταστατικού και μάλιστα κατά τρόπο σαφή (π.χ. « Η διάρκεια της εταιρείας ορίζεται δεκαετής, αρχόμενη από σήμερα και λήγουσα την αντίστοιχη ημερομηνία του έτους...».)

Η διάρκεια της εταιρείας μπορεί να είναι αόριστη. Αόριστης διάρκειας είναι η εταιρεία και όταν δεν αναφέρεται στο καταστατικό καθόλου η διάρκεια αυτής ή η λήξη της εταιρείας.

Παράταση της διάρκειας της εταιρείας είναι επιτρεπτή και μπορεί να αναφέρεται στο καταστατικό ο τρόπος με τον οποίο θα γίνεται (απαιτούμενη πλειοψηφία για την λήψη της αποφάσεως, τυχόν προειδοποίηση εκ μέρους εταίρου ή εταίρων).

Αυτόματη παράταση της διάρκειας της εταιρείας συνηθίζεται να αναφέρεται στο καταστατικό και ο όρος είναι ισχυρός (π.χ. «Η εταιρεία είναι τριετούς διάρκειας, αλλά αυτή συνεχίζεται αυτοδικαίως για μια ακόμη τριετία, εάν ενενήντα ημέρες πριν τη λήξη της διάρκειας κανένας εταίρος δεν ζητήσει με έγγραφο, κοινοποιούμενο σε όλους τους εταίρους με δικαστικό επιμελητή, τη μη συνέχιση της εταιρείας»). Με τη μεθόδευση αυτή αποφεύγεται η διαδικασία και τα έξοδα της τροποποίησης του καταστατικού.

Εφόσον στο καταστατικό δεν περιλαμβάνεται ο όρος της αυτόματης παρατάσεως, κατά τα ανωτέρω, η παράταση πρέπει πλέον να γίνει με τροποποίηση του σχετικού άρθρου του καταστατικού και μάλιστα πριν την ημερομηνία λήξεως της διάρκειας της εταιρείας. Εάν παρέλθει η ημερομηνία λήξεως της διάρκειάς της, η εταιρεία θεωρείται λυθείσα, εκτός αν τεκμαίρεται ότι η βούληση των εταίρων είναι να συνεχισθεί η δράση της.

Τεκμαίρεται δε τούτο το τελευταίο, εφόσον η εταιρεία συνεχίζει κανονικά τις εργασίες της και μετά την παρέλευση της ημερομηνίας λήξεως αυτής. Το φαινόμενο αυτό εμφανίζεται πολύ συχνά στην πράξη (γιατί οι εταίροι λησμονούν να προβούν εγκαίρως στην παράταση). Έτσι η νομολογία δέχθηκε πως η εταιρεία, της οποίας έληξε η διάρκεια, μπορεί να αναβιώσει με μεταχρονολογημένη έγγραφη συμφωνία των εταίρων. Το έγγραφο αυτό είναι προτιμότερο να συντάσσεται ενώπιον συμβολαιογράφου, για να έχει βέβαιη ημερομηνία. Οπωσδήποτε, θα γίνουν όλες οι διαδικασίες δημοσίευσής που απαιτούνται για κάθε τροποποίηση του καταστατικού.

Για της φορολογικές συνέπειες στην περίπτωση της αναβιώσεως προσωπικής εταιρείας.

ε) Συμμετοχή των εταίρων στην εταιρεία. Η προσωπική εταιρεία (ομόρρυθμος ή ετερόρρυθμος) συστήνεται με τις εισφορές των εταίρων - το ύψος των οποίων καθορίζει και την αναλογία συμμετοχής αυτών στην εταιρεία. Αν δεν συμφωνήθηκε η αναλογία συμμετοχής στο σχηματισμό του εταιρικού κεφαλαίου, οι εταίροι υποχρεούνται σε καταβολή ίσων εισφορών. Αυτό, όμως, σπανίως θα γίνει στην πράξη. Το σύνηθες είναι να ορίζονται στο καταστατικό επακριβώς οι εισφορές των εταίρων, τόσο κατ' είδος, όσο και κατά αξία - πολύ περισσότερο που η αναλογία συμμετοχής στο κεφάλαιο της εταιρείας μπορεί να διαφέρει από την αναλογία συμμετοχής στο αποτέλεσμα των εργασιών αυτής.

Οι εισφορές των εταίρων μπορεί να περιλαμβάνουν μετρητά (και σε ξένο νόμισμα), την προσωπική εργασία ή και διάφορα κινητά ή ακίνητα κατά κυριότητα ή κατά χρήση. Η εκτίμηση της αξίας των εισφορών σε είδος γίνεται με συμφωνία μεταξύ των εταίρων.

στ) διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας. Το άρθρο 22 του Εμπορικού Νόμου αναφέρει ρητός ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι, που αναφέρονται στο καταστατικό, ευθύνονται αλληλεγγύως για όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας, καίτοι αυτές μπορεί να έχουν ελεγχθεί ενός μόνο εταίρου, που τίθεται κάτω από την εταιρική επωνυμία. Συνεπώς, ο ορισμός ενός ή περισσοτέρων εταίρων ως διαχειριστών δεν είναι απαραίτητος. Ωστόσο, το άρθρο 43 Εμπορικού Νόμου ορίζει ότι στην περίληψη του καταστατικού που δημοσιεύεται στο οικείο Πρωτοδικείο πρέπει να περιέχονται και τα ονόματα των εταίρων που ορίστηκαν να διοικούν την εταιρεία και να υπογράφουν επ' ονόματι αυτής, δηλαδή των διαχειριστών. Αυτό γίνεται και στην πράξη. Στο αρχικό καταστατικό ορίζονται οι διαχειριστές της εταιρείας.

Διαχειριστές μπορεί να διορισθούν όλοι οι εταίροι της ομόρρυθμης εταιρείας (που είναι, φυσικά όλοι τους ομόρρυθμοι εταίροι). Ως διαχειριστές της ομόρρυθμης εταιρείας επιτρέπεται να διορισθούν και τρίτα πρόσωπα (που να μην είναι εταίροι), αλλά αυτό στην πράξη σπανιότατα θα συμβεί, γιατί οι ευθύνη των εταίρων είναι απεριόριστη και δεν τολμούν να αναθέσουν την διαχείριση της εταιρείας σε άλλους.

ζ) Ισολογισμός, κέρδη, ζημιές της εταιρείας. Κάθε χρόνο και στο τέλος αυτού η εταιρεία πρέπει να συντάσσει ισολογισμό και να προσδιορίζει το αποτέλεσμα (κέρδη ή ζημιές) των εργασιών της.

η) Λύση της εταιρείας. Η εταιρεία λύεται με την πάροδο του χρόνου διάρκειας αυτής και εφόσον δεν παραταθεί η διάρκειά της. Η λύση της εταιρείας μπορεί να επέλθει και πριν την παρέλευση του χρόνου διάρκειάς της κατόπιν συμφωνίας των εταίρων ή χωρίς συμφωνία μεταξύ αυτών, με καταγγελία εκ μέρους εταίρου ή εταίρων για σοβαρό λόγο (άρθρα 766 επ. Α.Κ.).

Συνέχιση της εταιρείας μετά τον θάνατο, πτώχευση ή απαγόρευση εταίρου. Είναι ισχυρός ο όρος, που συναντάται συνήθως στα καταστατικά, ότι η εταιρεία σε περίπτωση θανάτου ενός εταίρου, συνεχίζεται μεταξύ των επιζώντων εταίρων και των κληρονόμων του αποβιώσαντος. Επίσης, ισχυρή είναι και η ρήτρα που προβλέπει συνέχιση της εταιρείας σε περίπτωση πτωχεύσεως ή απαγορεύσεως ενός εταίρου.

Εκκαθάριση και διανομή της περιουσίας της εταιρείας. Τη λύση της εταιρείας ακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισεως και τέλος η διανομή της εναπομείνουσας εταιρικής περιουσίας στους εταίρους. Στα καταστατικά των εταιρειών περιλαμβάνονται πάντοτε διατάξεις που ορίζουν τους εκκαθαριστές και τα καθήκοντά τους και ακόμα την διαδικασία της εκκαθάρισεως.

θ) Άλλοι όροι. Στα τελευταία άρθρα του καταστατικού συνηθίζεται να περιλαμβάνονται μερικοί ακόμη όροι σχετικά με την λειτουργία της εταιρείας. Τέτοιοι όροι είναι: η ρήτρα που απαγορεύει τη σφράγιση των εταιρικών εγκαταστάσεων (κατάστημα, εργαστήριο, αποθήκη κ.ο.κ) και της εταιρικής περιουσίας. Η ρήτρα αυτή αφορά τόσο τους εταίρους, όσο και τους κληρονόμους αυτών και αποσκοπεί στην προστασία των εταιρικών συμφερόντων από σπασμωδικές ενέργειες (όπως η σφράγιση), που θα επέφεραν ανακοπή των εργασιών της εταιρείας.

Η ρήτρα διαιτησίας, που περιλαμβάνουν τα καταστατικά, αποσκοπεί στην πρόληψη καταστροφικών για την εταιρεία διενέξεων μεταξύ των εταίρων. Έτσι ορίζεται σε ένα άρθρο ότι: «Κάθε διαφορά, που τυχόν θα προκύψει μεταξύ των εταίρων κατά την εφαρμογή και ερμηνεία του καταστατικού, θα επιλύεται υποχρεωτικά σύμφωνα με τις διατάξεις περί διαιτησίας των άρθρων 867-903 του

Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας». Πολλές φορές ορίζονται στο καταστατικό ο αριθμός των διαιτητών και το πρόσωπο του επιδιαιτητή.

Εκτός από τις παραπάνω πολύ συνηθισμένες, ρήτρες υπάρχουν και άλλες πολλές, που χρησιμοποιούνται ευρέως στα καταστατικά των προσωπικών εταιρειών. Οποιαδήποτε ρήτρα που δεν αντίκειται σε διάταξη του νόμου μπορεί να περιληφθεί (κατόπιν συμφωνίας των εταίρων) στο καταστατικό.

Σχετικό υπόδειγμα καταστατικού ομόρρυθμης εταιρείας παρατίθεται στο παράρτημα. Πρόκειται για ένα συνοπτικό αρχικό καταστατικό (ιδρυτικό της εταιρείας). Περιέχει τους βασικούς, τους πιο απαραίτητους όρους και είναι το συνηθισμένο στην πράξη καταστατικό.

2.2 Έξοδα συστάσεως.²¹

Τα έξοδα συστάσεως μιας προσωπικής εταιρείας (Ο.Ε ή Ε.Ε) – εκτός βέβαια από την αμοιβή του προσώπου που ετοίμασε το καταστατικό – ανέρχονται στα εξής ποσά:

α) Φόρος 1% στη συγκέντρωση κεφαλαίου, κατά την έγκριση του Ν.1676/86 (άρθρα 17-31). Ο φόρος αυτός αντικατέστησε, από 1 Ιανουαρίου 1987, το χαρτόσημο 2,4% που επιβάλλονταν προηγουμένως στο ποσό του κεφαλαίου της εταιρείας. Κατά το Ν.1676/86, η καταβολή του φόρου 1% γίνεται εντός 15 ημερών δηλώσεως σε ειδικό έντυπο της Δ.Ο.Υ. που υποβάλλεται σε τρία αντίγραφα. Τα δύο από τα αντίγραφα αυτά κρατά η Δ.Ο.Υ. για το αρχείο της και το τρίτο επιστρέφεται στην εταιρεία ως αποδεικτικό της πληρωμής. Στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (της έδρας της εταιρείας) υποβάλλονται δύο αντίγραφα του καταστατικού. Η Δ.Ο.Υ. κρατά το ένα στο αρχείο της και επιστρέφει το άλλο θεωρημένο (με τη

²¹ Αλεξόπουλος Κ., 1999, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Καρδακάρης Κ., 1999, *λογιστική εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

βεβαίωση ότι καταβλήθηκε ο φόρος 1%). Ο φόρος 1% επιβάλλεται κατά τη σύσταση (ίδρυση) των εταιρειών και επί του αναγραφόμενου στο καταστατικό κεφαλαίου. Είναι αδιάφορο αν η σύσταση γίνεται με εισφορές σε χρήμα ή σε είδος και ακόμα αν η ιδρυόμενη εταιρεία προέρχεται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων εταιρειών.

Στην τελευταία, όμως, περίπτωση από το εταιρικό κεφάλαιο που αναγράφεται στο καταστατικό της προελθούσας από μετατροπή ή συγχώνευση εταιρείας, αφαιρείται το κεφάλαιο που αναγράφεται στα καταστατικά της μετατρεπομένης ή των συγχωνευομένων εταιρειών και καταβάλλεται φόρος 1% επί της διαφοράς. Στις περιπτώσεις συστάσεως εταιρείας, αυξήσεως εταιρικού κεφαλαίου, μετατροπής και συγχωνεύσεως εταιρειών ο φόρος υπολογίζεται στην «πραγματική αξία» των κάθε είδους εισφερόμενων περιουσιακών στοιχείων. Ως «πραγματική δε αξία» νοείται η αγοραία αξία, δηλαδή εκείνη στην οποία θα μπορούσε κάποιος να μεταβιβάσει ευχερώς τα δικαιώματά του.

Η πραγματική αξία των εισφερόμενων κάθε είδους περιουσιακών στοιχείων εξακριβώνεται από την φορολογική αρχή, η οποία δεν δεσμεύεται από την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, που έγινε από τους εταίρους κ.λπ. Εάν η αποτίμηση της χρηματικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων, που έγινε στο καταστατικό ή τη συστατική πράξη αποδεικνύεται ανακριβής, η φορολογούσα αρχή προσδιορίζει, κατόπιν ελέγχου, την πραγματική αξία επί της οποίας θα επιβάλλει φόρο.

β) Εισφορά υπέρ του Ταμείου Συντάξεως Νομικών. Με το θεωρημένο από την Δ.Ο.Υ. αντίγραφο καταστατικού, ο ενδιαφερόμενος απευθύνεται στο Ταμείο Συντάξεως, όπου καταβάλλει την εισφορά 0,5% του εταιρικού κεφαλαίου υπέρ αυτού. Το θεωρημένο από την Δ.Ο.Υ. αντίγραφο καταστατικού θεωρείται και στο Ταμείο Συντάξεως Νομικών.

γ) Εισφορά υπέρ του Ταμείου Πρόνοιας Δικηγόρων. Με την ίδια διαδικασία, το θεωρημένο κατά τα άνω αντίγραφο καταστατικού υποβάλλεται και στο Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων, όπου καταβάλλεται εισφορά 1% επί του ποσού του αναγραφόμενου στο καταστατικό εταιρικού κεφαλαίου. Η αρμόδια υπηρεσία του Ταμείου Πρόνοιας Δικηγόρων θεωρεί, επίσης το αντίγραφο του καταστατικού, βεβαιούσα την είσπραξη της υπέρ αυτής εισφοράς.

Λογιστικές εγγραφές εξόδων ιδρύσεως.

Τα διάφορα έξοδα συστάσεως της εταιρείας θα καταχωρηθούν στα βιβλία της εταιρείας. Συνήθως χρεώνεται ο υπολογαριασμός του πρωτοβάθμιου «16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ» με τίτλο « 16.10 Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως». Εάν υπάρχει αμοιβή προς δικηγόρο ή άλλο ελεύθερο επαγγελματία, αυτή θα καταχωρηθεί στο εν λόγω λογαριασμό. Ο φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1% θα καταχωρηθεί επίσης στην χρέωση του λογαριασμού. Αυτά, εφόσον πρόκειται για τα συνήθη έξοδα συστάσεως της εταιρείας. Ο νόμος (άρθρο 31 παρ. 1περ. ιβ Ν. 2238/94) επιτρέπει όπως τα έξοδα αυτά αποσβεστούν εφάπαξ ή σε περισσότερες (μέχρι 5) χρήσεις.

2.3 Ικανότητα προσώπων για συμμετοχή.²²

Μετά τον Ν. 1329/83 (διάταξη του οποίου αντικατέστησε το άρθρο 127 Α.Κ.), κάθε άνδρας και κάθε γυναίκα που συμπλήρωσε το δέκατο όγδοο (18ο) έτος της ηλικίας, δικαιούται να μετάσχει σε προσωπική εταιρεία ως ομόρρυθμος ή ετερόρρυθμος εταίρος. Ο κάτω των 18 ετών ανήλικος (και των δύο φίλων), καθώς και ο τελών υπό νόμιμη ή δικαστική απαγόρευση ή αντίληψη δεν μπορεί να συμμετάσχει ούτε ως ομόρρυθμο ούτε ως ετερόρρυθμο μέλος σε Ο.Ε. ή Ε.Ε.

Η **έγγαμη γυναίκα**, μετά το σύνταγμα του 1975 που καθιέρωσε την ισότητα των δυο φίλων και το Ν.1329/83, μπορεί να μετέχει σε οποιοδήποτε τύπου εταιρεία και γενικότερα να εμπορεύεται, χωρίς να χρειάζεται τη συναίνεση του συζύγου.

Ο **αλλοδαπός**, εξάλλου, μπορεί να μετέχει σε προσωπική εταιρεία αφού κατά το άρθρο 4 Α.Κ. εξομοιώνεται προς τον ημεδαπό όσον αφορά τα αστικά δικαιώματα.

²² Αλεξόπουλος Κ., 1999, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

2.4 Δημοσίευση καταστατικού.²³

Το θεωρημένο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., το οικείο επιμελητήριο και τα Ταμεία Συντάξεως Νομικών και Προνοίας Δικηγόρων καταστατικό και ένα ακόμα αντίγραφο αυτού υποβάλλονται στο Πρωτοδικείο για να γίνει η καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία εταιρειών. Αρμόδιο Πρωτοδικείο για την καταχώρηση του καταστατικού είναι αυτό της έδρας της εταιρείας. Κατά το άρθρο 42 Ε.Ν. η καταχώρηση πρέπει να γίνεται εντός 15 ημερών από τη χρονολογία του καταστατικού και αυτό αποτελεί την δημοσίευση (δημοσιότητα). Στο ίδιο άρθρο αναφέρεται ότι στο Πρωτοδικείο υποβάλλεται περίληψη του καταστατικού, που μάλιστα πρέπει και να αναρτηθεί σε κατάλληλο χώρο του καταστήματος του Πρωτοδικείου για τρεις ολόκληρους μήνες. Στην πράξη έχει επικρατήσει από μακρού να υποβάλλεται για καταχώρηση πλήρες αντίγραφο καταστατικού, θεωρημένο κατά τα άνω, το οποίο στη συνέχεια θεωρείται και από το Πρωτοδικείο και παίρνει δύο αριθμούς καταχώρησης (στο γενικό και στο ειδικό μητρώο). Η περίληψη έχει καταργηθεί. Το αντίγραφο του καταστατικού με τις διάφορες θεωρήσεις παραμένει στο αρχείο του Πρωτοδικείου, ενώ στην εταιρεία χορηγείται αντίγραφο θεωρημένο από αυτό. Συνεπώς, στο Πρωτοδικείο θα υποβληθούν τόσα αντίγραφα καταστατικού, όσα επιθυμεί να λάβει η εταιρεία με τη θεώρηση αυτού και ένα ακόμα για το αρχείο του πρωτοδικείου.

Το άρθρο 42 Ε.Ν. ορίζει ότι αν η εταιρεία έχει υποκαταστήματα σε άλλους νομούς, υποχρεούται να επαναλάβει τη διαδικασία δημοσίευσης και στα Πρωτοδικεία των νομών που ευρίσκονται στα υποκαταστήματα.

Η έλλειψη δημοσίευσης του καταστατικού δεν επιφέρει την αυτόματη λύση της

²³ Πουλάκου – Ευθυμιάδου Α., 2003, *επιτομή εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά, Αθήνα- Κομοτηνή.

Σαρσεντή Β. – Παπαναστασάτου Α., 2007, *λογιστική εταιρειών*, εκδόσεις Α.Θ Σταμούλης, Αθήνα.

Μέντης Γ., 2007, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Έλλην, Αθήνα.

εταιρείας. Κατά την επικρατήσασα άποψη «της υπάρξεως της εταιρείας εν τοις πράγμασιν», η εταιρεία λειτουργεί όπως και η δημοσιευθείσα. Μεταγενέστερη πραγματοποίηση της δημοσιεύσεως καλύπτει το κενό που δημιουργήθηκε και έτσι αίρεται η ανωμαλία. Αυτά ως προς τις μεταξύ των εταίρων σχέσεις. Αλλά ούτε και κατά των τρίτων μπορεί να επικαλεσθεί η εταιρεία ή οι εταίροι αυτής την έλλειψη δημοσιεύσεως του καταστατικού. Αντίθετα, οι τρίτοι έχουν την ευχέρεια να προκαλέσουν την ακυρότητα της εταιρείας από το γεγονός της μη δημοσιεύσεως του καταστατικού της ή να θεωρήσουν την εταιρεία ισχυρή.

Συνέπεια της ανωτέρω αντιλήψεως είναι ότι το καταστατικό της εταιρείας είναι έγγραφο συστατικό και όχι αποδεικτικό αυτής- άρα η εταιρεία αποδεικνύεται και με μάρτυρες, ως «εν τοις πράγμασιν υπάρχουσα».

3. Λογιστική αντιμετώπιση συστάσεως.²⁴

3.1 Η λογιστική της καταβολής του κεφαλαίου.

Εκτός από τον ποσοτικό προσδιορισμό του συνολικού κεφαλαίου, το καταστατικό προσδιορίζει επίσης, τον τρόπο και τον χρόνο της καταβολής του, δηλαδή, αν το κεφάλαιο θα καταβληθεί ολόκληρο κατά το χρόνο σύστασης της εταιρείας ή σε δόσεις, και στην περίπτωση αυτή το ποσό και τη χρονολογία που θα καταβληθεί κάθε δόση.

Επίσης το καταστατικό ορίζει, το είδος της αξίας που θα εισφέρει ο κάθε εταίρος για να καλύψει την αξία της μερίδας που ανέλαβε. Δεδομένου ότι, οι διάφορες

²⁴ Σαρσεντή Β. – Παπαναστασάτου Α., 2007, *λογιστική εταιρειών*, εκδόσεις Α.Θ Σταμούλης, Αθήνα.

Παπαδάτου Θ.- Πομώνης Ν., 2007, *λογιστική των εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις ΑΘ.Σταμούλης, Αθήνα.

μορφές εισφορών αντιμετωπίζονται λογιστικά με βάση τα ειδικά τους χαρακτηριστικά, θα τις εξετάσουμε παρακάτω χωριστά.

Να σημειωθεί ότι αντικείμενο εισφοράς σύμφωνα με το νόμο, μπορεί να αποτελέσει κάθε αξία που μπορεί να αποτιμηθεί σε χρήμα. Η αποτίμηση αυτή γίνεται από τους εταίρους στο καταστατικό και με την αξία αυτή εισάγονται στην εταιρική περιουσία.

Οι τρόποι καταβολής του εταιρικού κεφαλαίου μπορούν να έχουν τις εξής μορφές:

- **Εισφορά σε μετρητά**, είτε με μία συνολική και εφάπαξ καταβολή, είτε με τμηματικές καταβολές σε διάφορες χρονικές προθεσμίες.
- **Εισφορά ολόκληρης επιχείρησης.**
- **Εισφορά πράγματος αδιαιρέτου με αξία μεγαλύτερη από το ποσό της εισφοράς εταίρου.**
- **Εισφορά πραγμάτων «κατά χρήση» ή / και της προσωπικής εργασίας εταίρου.**

3.1.1 Εισφορά σε μετρητά.

Οι πιθανές ρυθμίσεις της καταβολής του κεφαλαίου σε μετρητά, είναι βασικά δύο, η συνολική «εφάπαξ» καταβολή και καταβολή σε δόσεις. Εξάλλου, το Ε.Γ.Λ.Σ. προβλέπει διαφορετική λογιστική αντιμετώπιση της περίπτωσης όπου η καταβολή κάποιας δόσης θα οριστεί σε χρόνο που ξεπερνά τα όρια της επόμενης χρήσης. Έτσι, οι πιθανές περιπτώσεις τρόπου καταβολής του κεφαλαίου, είναι λογιστικά τρεις: **α)** η ολική «εφάπαξ» καταβολή **β)** η καταβολή σε δόσεις που δεν ξεπερνούν την επόμενη χρήση και **γ)** η καταβολή σε δόσεις που δεν ξεπερνούν το τέλος της επόμενης χρήσης.

Θα εξετάσουμε παρακάτω κάθε μία από αυτές τις περιπτώσεις.

.....

33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>		30.000,00
33.03	<u>Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>		
33.03.00	Εταίρος « Α.Β.»	18.500,00	
33.03.01	Εταίρος « Δ.Ε.»	<u>11.500,00</u>	
40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>		30.000,00
40.06	<u>Εταιρικό Κεφάλαιο</u>		

Κάλυψη εταιρικού κεφαλαίου σύμφωνα με το άρθρο του καταστατικού

.....

α) στην περίπτωση ολικής καταβολής του εταιρικού κεφαλαίου και συνεπώς της εταιρικής εισφοράς από τον κάθε εταίρο έχουμε την εξής εγγραφή:

.....

38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>		30.000,00
38.00	<u>Ταμείο</u>		
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>		30.000,00
33.03	<u>Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>		
33.03.00	Εταίρος « Α.Β.»	18.500,00	
33.03.01	Εταίρος « Δ.Ε.»	<u>11.500,00</u>	

Ολική καταβολή του εταιρικού κεφαλαίου

σύμφωνα με το άρθρο του καταστατικού

.....

Με την εγγραφή αυτή, έκλεισαν οι λογαριασμοί των εταίρων που έδειχναν την υποχρέωση τους να καταβάλλουν το εταιρικό κεφάλαιο, διότι εκπλήρωσαν την υποχρέωση τους αυτή με την ολοσχερή καταβολή της μερίδας του ο καθένας. Συνεπώς, απέμεινε ο λογαριασμός του ενεργητικού 38.00 Ταμείο που δείχνει τα μετρητά που κατέχει η εταιρεία και λογαριασμός του παθητικού 40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο, που δείχνει την ισόποση αντίστοιχη υποχρέωση της εταιρείας να επιστρέψει στους εταίρους την εισφορά που έχουν καταβάλλει.

Έτσι λοιπόν, η κίνηση που εμφανίζουν οι λογαριασμοί του καθολικού μετά από την καταχώρηση των παραπάνω εγγραφών είναι οι ακόλουθη:

<p>33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</p> <p>33.03 Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</p> <hr style="border: 0.5px solid black;"/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center; border-right: 1px solid black;">15.000,00</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">15.000,00</td> </tr> </table>	15.000,00	15.000,00	<p>40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ</p> <p>40.06 Εταιρικό κεφάλαιο</p> <hr style="border: 0.5px solid black;"/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 50%; text-align: center;">□ 15.000,0</td> </tr> </table>		□ 15.000,0
15.000,00	15.000,00				
	□ 15.000,0				
<p>38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</p> <p>38.00 Ταμείο</p> <hr style="border: 0.5px solid black;"/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center; border-right: 1px solid black;">15.000,00</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> </table>		15.000,00			
15.000,00					

β) στην περίπτωση τμηματικής καταβολής του εταιρικού κεφαλαίου και συνεπώς της εισφοράς του κάθε εταίρου με βάση τα δεδομένα του προηγούμενου παραδείγματος, δεχόμαστε τώρα ότι οι όροι που προβλέπει για την περίπτωση αυτή το καταστατικό, είναι οι ακόλουθοι:

- ποσοστό 60% καταβάλλεται αμέσως
- ποσοστό 30% έξι μήνες από την ημερομηνία υπογραφής του καταστατικού και
- ποσοστό 10% δύο χρόνια από την υπογραφή του καταστατικού.

Με βάση τους όρους αυτούς οι σχετικές εγγραφές καταβολής του κεφαλαίου, θα είναι οι παρακάτω: (Ε.Γ.Λ.Σ. παραγρ.2.2.401)

.....	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	9.000,00
33.03	<u>Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>	
33.03.00	Εταίρος «Α.Β.»	5.100,00
33.03.01	Εταίρος «Δ.Ε.»	<u>3.900,00</u>
40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	9.000,00
40.06	<u>Εταιρικό Κεφάλαιο</u>	
.....	
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	9.000,00
38.00	<u>Ταμείο</u>	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	9.000,00
33.03	<u>Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>	
33.03.00	Εταίρος «Α.Β.»	5.100,00
33.03.01	Εταίρος «Δ.Ε.»	<u>3.900,00</u>

Καταβολή α΄ δόσης του εταιρικού κεφαλαίου

σύμφωνα με το άρθρο.... του Καταστατικού

.....

33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>		4.500,00
----	--------------------------	--	----------

33.04	<u>Οφειλόμενο κεφάλαιο</u>		
-------	----------------------------	--	--

33.04.00	Εταίρος «Α.Β.»	2.550,00	
----------	----------------	----------	--

33.04.01	Εταίρος «Δ.Ε.»	<u>1.950,00</u>	
----------	----------------	-----------------	--

33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>		4.500,00
----	--------------------------	--	----------

33.03	<u>Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>		
-------	---	--	--

33.03.00	Εταίρος «Α.Β.»	2.550,00	
----------	----------------	----------	--

33.03.01	Εταίρος «Δ.Ε.»	<u>1.950,00</u>	
----------	----------------	-----------------	--

Οφειλόμενη β' δόση του εταιρικού κεφαλαίου

σύμφωνα με το άρθρο ... του καταστατικού

.....

18	<u>ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ</u>		
----	------------------------------	--	--

	<u>ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ</u>		1.500,00
--	----------------------------------	--	----------

18.12	<u>Οφειλόμενο κεφάλαιο</u>		
-------	----------------------------	--	--

18.12.00	Εταίρος «Α.Β.»	850,00	
----------	----------------	--------	--

18.12.01	Εταίρος «Δ.Ε.»	<u>650,00</u>	
----------	----------------	---------------	--

33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>		1.500,00
----	--------------------------	--	----------

33.03	Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου		
-------	------------------------------------	--	--

33.00.00	Εταίρος «Α.Β.»	850,00	
----------	----------------	--------	--

33.00.01	Εταίρος «Δ.Ε.»	<u>650,00</u>	
----------	----------------	---------------	--

Οφειλόμενη γ' δόση του εταιρικού κεφαλαίου

σύμφωνα με το άρθρο ... του καταστατικού

.....

Μετά από τις παραπάνω εγγραφές, η κίνηση των λογαριασμών του καθολικού είναι η ακόλουθη:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	
33.03 Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου		40.06 Εταιρικό κεφάλαιο	
<hr/>		<hr/>	
	9.000,00		15.000,00
	4.500,00		
<u>15.000,00</u>	<u>1.500,00</u>		
15.000,00	15.000,00	18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ	
		18.12 Οφειλόμενο κεφάλαιο	
		<hr/>	
		1.500,00	
<hr/>		<hr/>	
4.500,00			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			
38.00 Ταμείο			
<hr/>			
9.000,00			

Με τον τρόπο αυτό φαίνεται από τα υπόλοιπα των σχετικών λογαριασμών ότι:

1. Η δόση από το κεφάλαιο που ήταν να καταβληθεί άμεσα, καταβλήθηκε και φαίνεται στην περιουσία της εταιρείας σαν υπόλοιπο του λογαριασμού 38.00 Ταμείο (€9.000,00)
2. Οφείλονται από του εταίρους (από τον καθένα όπως φαίνεται από τους προσωπικούς τριτοβάθμιους λογαριασμούς) δόσεις που λήγουν την τρέχουσα και την επόμενη χρήση, όπως φαίνεται από το λογαριασμό 33.04 συνολικού ποσού € 4.500,00
3. Οφείλονται από τους εταίρους (από τον καθένα όπως φαίνεται από τους προσωπικούς τριτοβάθμιους λογαριασμούς) μακροπρόθεσμα, μετά το τέλος της επόμενης χρήσης, δόσεις συνολικού ποσού €1.500,00.

3.1.2 Εισφορά επιχείρησης.

Η εισφορά μιας ολόκληρης επιχείρησης, παρέχει την ευκαιρία να διευρυνθούν όλα τα ζητήματα που συνδέονται με τον προσδιορισμό της πραγματικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων που εισφέρονται σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση εισφοράς, αλλά και της επιχείρησης ολόκληρης. Για τους λόγους αυτούς παραθέτουμε ένα σχετικό παράδειγμα με μία ποικιλία εισφερόμενων στοιχείων, προκειμένου να καλυφθούν περισσότερες κατά το δυνατόν περιπτώσεις.

Έτσι λοιπόν, έχουμε την ίδρυση ομόρρυθμης εταιρείας από τους «Α» «Β» και «Γ», που στο καταστατικό της, για το σχηματισμό του εταιρικού κεφαλαίου, ορίζονται τα παρακάτω:

Εταιρικό κεφάλαιο	50.000,00
<hr/>	
Συμμετοχή «Α» 20%, με εισφορά	
Μετρητά	10.000,00
Συμμετοχή «Β» 20%, με εισφορά	
Ενεργητικό: Οικόπεδο σε αξία αποτίμησης	15.000,00

Μετρητά	<u>1.000,00</u>	
	16.000,00	
Παθητικό: Μακροπρόθεσμο δάνειο	<u>6.000,00</u>	10.000,00

ΣΗΜ. Εις βάρος του οικοπέδου, είναι γραμμένη υποθήκη για ποσό (6.000,00 * 1.2%=) 7.200,00 που ασφαλίζει το μακροπρόθεσμο δάνειο που εισφέρεται (6.000,00)

Συμμετοχή «Γ» 60% με εισφορά:

Την ατομική του επιχείρηση που εμφανίζει τον παρακάτω ισολογισμό, σε αξία αποτίμησης:

	Ενεργητικό	Υποχρεώσεις	Καθαρή Θέση
Μηχανήματα	12.500,00		
Δίπλωμα Ευρεσιτεχνίας	6.000,00		
Εμπορεύματα			
Πελάτες	5.800,00		
Μετοχές μη εισηγμένες	2.700,00		
Γραμμάτια εισπρακτέα	6.200,00		
Καταθέσεις όψεως	2.400,00		
Ταμείο	4.000,00		
Προμηθευτές	4.800,00		
Γραμ. πληρωτέα		3.000,00	
Βραχυπρ. Τραπ. Δάνεια		1.400,00	
		10.000,00	
	44.400,00	14.400,00	30.00,00

Εν τούτοις, πάνω στην περιουσία της επιχείρησης που διαθέτεται για να καλυφθεί η εισφορά, διατυπώνονται οι παραπάνω μεταβολές που επέφερε η συμφωνία των εταίρων.

- Στη εισφορά **απαιτήσεων σε «ανοιχτούς λογαριασμούς»** (π.χ. Πελάτες), αντιμετωπίζεται το ζήτημα κάποιοι από τους οφειλέτες να αποδειχθούν επισφαλείς και οι σχετικές απαιτήσεις τελικά να μην ρευστοποιηθούν. Το πόσο μη κάλυψης των εισφορών συμφωνείται και είναι φανερό, ότι κατά το ποσό αυτό θα πρέπει να μειωθεί η εισφορά του σχετικού εταίρου. Λογιστικά η μείωση αυτής της σχετικής εισφοράς, θα γίνει με την εμφάνιση του ποσού που λογίζεται με απαίτηση επισφαλής, στο παθητικό, με την μορφή της πρόβλεψης.

Στην περίπτωση αυτή, με τον προσδιορισμό ενός συγκεκριμένου ποσοστού, είναι φανερό ότι αναλαμβάνονται: ένας κίνδυνος από την πλευρά της εταιρείας και ένας (αντίθετος) από την πλευρά του εταίρου. Από την πλευρά της εταιρείας αναλαμβάνεται ο κίνδυνος να αναδειχθούν επισφαλείς, απαιτήσεις μεγαλύτερου ποσού από την πρόβλεψη και από την πλευρά του εταίρου, να αποδειχθούν επισφαλείς απαιτήσεις μικρότερου ποσού από αυτήν. Για τους λόγους αυτούς δεν αποκλείεται να συμφωνηθεί ότι αν το ποσό των επισφαλών που τελικά θα διαπιστωθεί είναι μεγαλύτερο από αυτό που αρχικά υπολογίστηκε, θα χρεώνεται ο εταίρος με τη διαφορά. Στην αντίθετη περίπτωση, ο σχετικός εταίρος θα πιστώνεται. Έτσι, για τους πελάτες που εισφέρονται εκτιμήθηκε ένα ποσό επισφαλών από €135,00 (ποσοστό 5%), για το οποίο συνεπώς, πρέπει να σχηματιστεί ισόποση πρόβλεψη.

- Όπως είναι γνωστό, οι **προθεσμιακοί τίτλοι** (π.χ. γραμμάτια εισπρακτέα και πληρωτέα, έντοκα γραμμάτια, κ.λπ.), γίνονται δεκτοί στην εισφορά με την «παρούσα» αξία τους κατά το χρόνο της εισφοράς, ενώ στην περιουσία της εταιρείας πρέπει να καταγραφούν με την «ονομαστική» τους αξία. Η διαφορά ανάμεσα στις δύο αξίες, είναι βέβαια οι (μη δεδουλευμένη) τόκοι για το χρονικό διάστημα από την ημερομηνία που οι σχετικού τίτλοι μεταβιβάζονται στην

εταιρεία, μέχρι την ημερομηνία της λήξης τους.

Συνεπώς, το πρόβλημα λύνεται με τον υπολογισμό των τόκων γι' αυτό το χρονικό διάστημα και την αφαίρεσή τους από την ονομαστική αξία των γραμματίων. Έτσι όπως είναι ήδη γνωστό, η αφαίρεση των τόκων αυτών, θα γίνει φυσικά με λογιστικό τρόπο, που σημαίνει με «αντίθετους λογαριασμούς». Ο τόκος που υπολογίστηκε στα γραμμάτια εισπρακτέα, που περιλαμβάνονται στην εισφορά, ανήλθε στο ποσό των €300,00 και για τα γραμμάτια πληρωτέα στο ποσό των €150,00.

- Συχνά, η **αξία μίας επιχείρησης** δεν είναι αυτή που προκύπτει τυπικά από τα λογιστικά της βιβλία σαν Καθαρή Θέση, αλλά μία αξία μεγαλύτερη. Η διαφορά ανάμεσα σε αυτές τις δύο αξίες, έχει δύο πηγές, τα «αφανή αποθεματικά» και την «υπεραξία επιχείρησης».

Η «υπεραξία επιχείρησης» ορίζεται από το Ε.Γ.Λ.Σ. ορίζεται ως:

«Η υπεραξία της οικονομικής μονάδας στηρίζεται στην εκτίμηση για την ικανότητά της να πραγματοποιεί υψηλά κέρδη λόγω κυρίως της καλής φήμης, της εκτεταμένης πελατείας, της μεγάλης πίστεως στην αγορά, της καλής οργάνωσης, της ιδιαίτερης της εξειδίκευσεως στην παραγωγή ορισμένων αγαθών, της καλής προοπτικής αναπτύξεως του κλάδου στον οποίο ανήκει, των εξαιρετικών πλεονεκτημάτων της θέσεως όπου είναι εγκατεστημένη της υψηλής στάθμης των στελεχών που απασχολεί (επιστημονική κατάρτιση, εμπειρία) και του κύρους, δυναμισμού και αποτελεσματικότητας του διοικητικού και διευθυντικού της μηχανισμού.» (Ε.Γ.Λ.Σ παρ. 2.2 110 περ. 3)

Στη συγκεκριμένη επιχείρηση που αποτελεί την εισφορά του εταίρου, αναγνωρίζεται από τους λοιπούς και συμφωνείται, συνολική πρόσθετη αξία, πέρα από την Καθαρή Θέση της επιχείρησης, ποσού €4.000,00.

Συγκεντρωτικά, με βάση τις παραπάνω εκτιμήσεις, η περιουσία της φερόμενης επιχείρησης αναμορφώνεται όπως παρακάτω:

33.03.02 Εταίρος «Γ» 30.000,00

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ 50.000,00

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο

40.06.00 Εταιρικό κεφάλαιο καταβεβλημένο

40.06.00.00 Εταίρος «Α» 10.000,00

40.06.00.01 Εταίρος «Β» 10.000,00

40.06.00.02 Εταίρος «Γ» 30.000,00

Σχηματισμός του εταιρικού κεφαλαίου,

σύμφωνα με το άρθρο ... του καταστατικού

.....

Β) η εγγραφή εισφοράς του εταίρου «Α»

.....

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 10.000,00

38.00 Ταμείο

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΙΡΟΙ 10.000,00

33.03 Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου

33.03.00 Εταίρος «Α»

Κατάθεση εισφοράς, σύμφωνα με το άρθροτου καταστατικού

.....

Γ) η εγγραφή εισφοράς του εταίρου «Β»

10	<u>ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ</u>	15.000,00
10.00	<u>Γήπεδα- Οικόπεδα</u>	
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	1.000,00
38.00	<u>Ταμείο</u>	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	10.000,00
33.03	<u>Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>	
33.03.01	Εταίρος «Β»	
45	<u>ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>	6.000,00
45.10	<u>Τράπεζες, λ/σμοί μακροπρόθεσμων υποχρ.</u>	
	Κατάθεση εισφοράς, σύμφωνα με το άρθρο..... του καταστατικού	
02	<u>ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ</u>	
	<u>ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ</u>	7.200,00
02.01	<u>Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση</u>	
	<u>Απαιτήσεων</u>	
05	<u>ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ</u>	
	<u>ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ</u>	7.200,00
05.01	<u>Παραχωρητές Υποθηκών και προσημειώσεων</u>	

για εξασφάλιση απαιτήσεων

Υποθήκη πάνω στο οικόπεδο της εισφοράς

.....

Δ) η εγγραφή εισφοράς του εταίρου «Γ»

.....

12	<u>ΜΗΧΑΝ/ΤΑ – ΤΕΧΝ. ΕΓΚΑΤ/ΣΕΙΣ-</u>	
	<u>ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝ/ΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</u>	12.500,00
12.00	<u>Μηχανήματα</u>	
16	<u>ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝ/ΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ</u>	
	<u>ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ</u>	10.000,00
16.00	<u>Υπεραξία επιχειρήσεως</u>	4.000,00
16.01	<u>Δικαιώματα βιομηχ. Ιδιοκτ.</u>	<u>6.000,00</u>
20	<u>ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ</u>	5.800,00
20.XX	Εμπορεύματα.....	
30	<u>ΠΕΛΑΤΕΣ</u>	2.700,00
30.00	<u>Πελάτες εσωτερικού</u>	
31	<u>ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ</u>	2.400,00
31.00	<u>Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο</u>	
34	<u>ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ</u>	6.200,00
34.01	<u>Μετοχές μη εισηγμένες</u>	
	<u>στο Χρηματιστήριο,</u>	
	<u>εταιρειών εσωτερικού</u>	

38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	5.085,00
38.00	<u>Ταμείο</u>	1.085,00
38.03	<u>Καταθέσεις όψεως σε €</u>	<u>4.000,00</u>
51	<u>ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ</u>	150,00
51.03	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμ. πληρ	
31	<u>ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ</u>	300,00
31.06	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμ. πληρ.	
44	<u>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ</u>	135,00
44.11	<u>Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις</u>	
50	<u>ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ</u>	3.000,00
50.00	<u>Προμηθευτές εσωτερικού</u>	
51	<u>ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ</u>	1.400,00
51.00	<u>Γραμμάτια πληρωτέα σε Δρχ</u>	
52	<u>ΤΡΑΠΕΖΕΣ Λ/ΣΜΟΣ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘ.</u>	
	<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ</u>	10.000,00
52.01	<u>Τράπεζα «Β»</u>	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	30.000,00
33.03	<u>Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>	
33.03.01	Εταίρος «Γ»	

Κατάθεση εισφοράς, σύμφωνα με τοάρθρο ...του Καταστατικού

.....

Μετά την καταχώρηση των παραπάνω εγγραφών, οι σχετικοί λογαριασμοί εμφανίζουν την ακόλουθη εικόνα:

<p>33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</p> <p>33.03 Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλ.</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: right;">50.000,00</td> <td style="width: 50%; text-align: right;">10.000,00</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">10.000,00</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;"><u>30.000,00</u></td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">50.000,00</td> <td style="text-align: right;">50.000,00</td> </tr> </table>	50.000,00	10.000,00		10.000,00		<u>30.000,00</u>	50.000,00	50.000,00	<p>40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ</p> <p>40.06 Εταιρικό κεφάλαιο</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 50%; text-align: right;">50.000,00</td> </tr> </table>		50.000,00
50.000,00	10.000,00										
	10.000,00										
	<u>30.000,00</u>										
50.000,00	50.000,00										
	50.000,00										
<p>38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</p> <p>38.00 Ταμείο</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: right;">10.000,00</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">1.000,00</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">1.085,00</td> <td></td> </tr> </table>	10.000,00		1.000,00		1.085,00		<p>10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ</p> <p>10.00 Γήπεδα –Οικόπεδα</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: right;">15.000,00</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> </table>	15.000,00			
10.000,00											
1.000,00											
1.085,00											
15.000,00											
<p>38.03 Καταθέσεις όψεως σε Ευρώ</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: right;">4.000,00</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> </table>	4.000,00										
4.000,00											
<p>45ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</p> <p>45.01 Τράπεζες, λ/σμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Δρχ.</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 50%; text-align: right;">6.000,00</td> </tr> </table>		6.000,00									
	6.000,00										

<p>02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ</p> <p>02.01 Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων</p> <hr/> <p style="text-align: right;">7.200,00</p>	<p>05 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ Λ/ΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ</p> <p>05.01 Παραχωρητές Υποθηκών και προσημ. για εξασφάλιση απαιτήσεων</p> <hr/> <p style="text-align: right;">7.200,00</p>
<p>12 ΜΗΧΑΝ/ΤΑ ΤΕΧΝ.ΕΓΚΑΤ/ΣΕΙΣ ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝ/ΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</p> <p>12.00 Μηχανήματα</p> <hr/> <p style="text-align: right;">12.500,00</p>	<p>16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝ/ΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ</p> <p>16.00 Υπεραξία επιχειρήσεως</p> <hr/> <p style="text-align: right;">4.000,00</p>
<p>20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ</p> <p>20.XX Εμπορεύματα.....</p> <hr/> <p style="text-align: right;">5.800,00</p>	<p>16.01 Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτ.</p> <hr/> <p style="text-align: right;">6.000,00</p>
<p>31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ</p> <p>31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο</p> <hr/> <p style="text-align: right;">2.400,00</p>	<p>30 ΠΕΛΑΤΕΣ</p> <p>30.00 Πελάτες εσωτερικού</p> <hr/> <p style="text-align: right;">2.700,00</p>
<p>31.06 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμμάτων εισπρακτέων</p> <hr/> <p style="text-align: right;">300,00</p>	<p>34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ</p> <p>34.01 Μετοχές μη εισηγ. στο χρημ/ριο εταιρειών εσωτ.</p> <hr/> <p style="text-align: right;">6.200,00</p>
	<p>44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ</p> <p>44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτ.</p> <hr/> <p style="text-align: right;">135,00</p>

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	51.00 Γραμμάτια πληρωτέα
3.000,00	1.400,00
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ Λ/ΣΜΟΣ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ	51.03 Μη δουλεμένοι τόκοι γραμ.πληρ.
52.01 Τράπεζα «B»	150,00
10.000,00	

Παρακάτω θα εξετάσουμε σπανιότερες μορφές αξιών που μπορεί να αποτελέσουν αντικείμενο εταιρικής εισφοράς και τα ειδικά ζητήματα που συνδέονται με τις αξίες αυτές.

3.1.2 Αποτίμηση εισφορών σε είδος.

Κατ' αρχήν, όλες οι εισφορές σε είδος αποτιμούνται κατόπιν συμφωνίας μεταξύ των εταίρων και όχι από κάποια επιτροπή, όπως γίνεται με τις εισφορές σε είδος των ιδρυτών ανωνύμων εταιρειών περιορισμένης ευθύνης. Τα γραμμάτια εισπρακτέα και τα χρεόγραφα γενικώς, καθώς και οι απαιτήσεις κατά τρίτων και άλλα συναφή στοιχεία αποτιμούνται με την αξία τους κατά την ημέρα της εισφοράς. Σε κάθε περίπτωση, πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ., στην οποία θα προσκομισθεί το καταστατικό για θεώρηση και καταβολή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%, θα προβεί σε δική της αποτίμηση των εισφορών σε είδος. Η εκτίμηση των σε είδος εισφορών, που θα κάνει η Δ.Ο.Υ., πιθανότατα θα είναι μεγαλύτερης

αξίας από εκείνη της αποτιμήσεως, που έκαναν οι εταίροι κατόπιν ελεύθερης μεταξύ τους συμφωνίας.

Αυτό σημαίνει ότι θα πληρωθεί στην Δ.Ο.Υ. μεγαλύτερο ποσό φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%, αλλά δεν θα επέλθει τροποποίηση του καταστατικού ως προς το ποσό του εταιρικού κεφαλαίου. Το κεφάλαιο της εταιρείας θα παραμείνει στο ύψος που προσδιορίστηκε από την αρχή με την ελεύθερη συμφωνία των ιδρυτών της εταιρείας. Όμως, τα δικαιώματα υπέρ Ταμείου Συντάξεως Νομικών και Ταμείου Προνοίας Δικηγόρων θα υπολογισθούν με βάση την εκτίμηση που έκανε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην αξία των εισφορών σε είδος.

3.1.3 Εισφορά με στοιχεία αδιαίρετα, αξίας μεγαλύτερης από το ποσό της εισφοράς

Στην πράξη, υπάρχουν περιπτώσεις που εταίρος εισφέρει ένα πράγμα αδιαίρετο, ένα πάγιο συνήθως (ακίνητο, μηχάνημα, αυτοκίνητο, κ.λπ.) ,που έχει αξία μεγαλύτερη από το ποσό που είναι υποχρεωμένος να εισφέρει για να καλύψει την εισφορά που ανέλαβε.

Στις περιπτώσεις αυτές, η εταιρεία οφείλει στον εταίρο, πρώτο την αξία της εισφοράς, όπως και στους άλλους εταίρους, αλλά επίσης και την παραπάνω αξία που αυτός κατέβαλε. Πρέπει λοιπόν αρχικά να τον πιστώσει (στον λογαριασμό του κεφαλαίου), όπως και τους λοιπούς εταίρους με το ποσό της εισφοράς του, το οποίο του οφείλει με τους όρους επιστροφής του κεφαλαίου, αλλά επίσης πρέπει να τον πιστώσει και με το επιπλέον ποσό που κατέβαλε, το οποίο του οφείλει με τους συνηθισμένους όρους.

Συνεπώς, η εταιρεία, με το ποσό της εισφοράς θα πιστώσει τον ανάλογο λογαριασμό απαίτησης της για την κάλυψη του κεφαλαίου και με το υπόλοιπο ένα προσωπικό λογαριασμό σχέσεων με τους εταίρους.

Ένα σχετικό παράδειγμα είναι το παρακάτω.

Σύσταση εταιρείας με κεφάλαιο €30.000,00, που ανάλαβαν να καλύψουν οι

Εταίροι:

«Α» σε ποσοστό 50% που σημαίνει €15.000,00 και

«Β» σε ποσοστό 50% που σημαίνει €15.000,00

Οι παραπάνω εταίροι για να καλύψουν την υποχρέωση τους, εισφέρανε τις παρακάτω αξίες:

Ο «Α» μετρητά €15.000,00

Ο «Β» αυτοκίνητο με αξία εκτίμησης κατά το καταστατικό €17.000,00

Στην περίπτωση αυτή οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

.....

33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	30.000,00
33.03	<u>Εταίροι, λογ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>	
33.03.00	Εταίρος «Α»	15.000,00
33.03.01	Εταίρος «Β»	<u>15.000,00</u>
40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	30.000,00
40.06	<u>Εταιρικό Κεφάλαιο</u>	
40.06.00	Εταιρικό κεφάλαιο καταβλημένο	
40.06.00.00	Εταίρος «Α»	15.000,00
40.06.00.01	Εταίρος «Β»	<u>15.000,00</u>

Σχηματισμός του εταιρικού κεφαλαίου,

σύμφωνα με το άρθρο..... του καταστατικού

.....

38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	15.000,00
----	----------------------------	-----------

38.00	<u>Ταμείο</u>	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	15.000,00
33.03	<u>Εταίροι, λ/σμος καλύψεως κεφαλαίου</u>	
33.03.00	Εταίρος «Α»	

Καταβολή εισφοράς, σύμφωνα με το ... άρθρο του Καταστατικού

.....

13	<u>ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</u>	17.000,00
13.01	<u>Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα</u>	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	17.000,00
33.03	<u>Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>	15.000,00
33.03.01	Εταίρος «Β»	
33.07	<u>Δοσοληπτικοί λογ/σμοί εταίρων</u>	2.000,00
33.07.01	Εταίρος «Β»	

Καταβολή εισφοράς, σύμφωνα με το άρθρο..... του Καταστατικού

.....

3.1.4 Εισφορά προσωπικής εργασίας εταίρου και στοιχείων κατά χρήση

Στις περιπτώσεις εισφοράς, τόσο πράγματος για χρήση μόνο, όσο και της προσωπικής εργασίας εταίρου, η εταιρεία αποκτάει ένα δικαίωμα που έχει οικονομική αξία. Πρόκειται για το δικαίωμα να απολαμβάνει τις συμφωνημένες σε

είδος και ποσότητα υπηρεσίες, για το συμφωνημένο χρονικό διάστημα. Γι' αυτό άλλωστε αναλαμβάνει την υποχρέωση να καταβάλει στα πρόσωπα που παρέχουν αυτές τις εισφορές, το ανάλογο μερίδιο από τα κέρδη της. Εξάλλου η αξία των εισφορών της μορφής αυτής, έχει προσδιοριστεί και συμφωνηθεί από τους εταίρους και είναι όση αναφέρεται στο καταστατικό της εταιρείας.

Μολονότι και στις δύο περιπτώσεις πρόκειται για παροχή υπηρεσιών και γι' αυτό και οι δύο φαίνονται όμοιες, εν τούτοις υπάρχουν ουσιώδεις διαφορές ανάμεσά τους.

- **Στην περίπτωση της χρήσης πράγματος**, η εταιρεία διαθέτει ένδικα μέσα με τα οποία μπορεί να εξαναγκάσει τον εταίρο να διατηρεί το πράγμα που είναι για χρήση, στη διάθεση της εταιρείας για όλο το συμφωνημένο στο καταστατικό χρονικό διάστημα. Αυτό σημαίνει ότι στην περίπτωση αυτή το δικαίωμα της εταιρείας είναι νομικά κατοχυρωμένο και ασφαλές. Πρόκειται συνεπώς για ένα περιουσιακό στοιχείο του ενεργητικού που ανήκει στην κατηγορία των «ασώματων ακινητοποιήσεων».

Εξάλλου, όπως η απόσβεση του ιδιόκτητου παγίου είναι το κόστος των παρεχόμενων από το πάγιο υπηρεσιών, απολύτως όμοια και η απόσβεση του σχετικού δικαιώματος η οποία καλύπτει το κόστος των ίδιων υπηρεσιών που εισφέρθηκαν.

Επισημαίνεται όμως παράλληλα, ότι στην παραγωγική λειτουργία της εταιρείας είναι ενταγμένο και λειτουργεί ένα περιουσιακό στοιχείο που ανήκει κατά κυριότητα σε τρίτον και που πρέπει να του επιστραφεί αυτούσιο, μόλις λήξει η σχέση. Αυτό σημαίνει ότι η νομική αυτή σχέση ανάμεσα στον ιδιοκτήτη και την εταιρεία πρέπει να απεικονιστεί με τους ανάλογους λογαριασμούς τάξης.

Με τα δεδομένα αυτά, οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω.

Στην περίπτωση που εισφέρεται πράγμα για χρήση μόνο:

A) με τη συμφωνημένη στο καταστατικό αξία χρήσης για το συνολικό χρονικό διάστημα που ορίστηκε, θα κινηθούν οι ανάλογοι λογαριασμοί ουσίας και θα γίνει εγγραφή:

.....

ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ

XXX

16.04 Δικαίωμα χρήσεως πάγιων στοιχείων

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

XXX

33.03 Εταίροι, λογαριασμός καλύψεως κεφαλαίου

33.03.00 Εταίρος «Α»

Καταβολή εισφοράς, σύμφωνα με το άρθρο... του καταστατικού

.....

Είναι φυσικά αυτονόητο ότι η παραπάνω αξία αποσβένεται κανονικά, όπως οποιοδήποτε άλλο στοιχείο του ίδιου λογαριασμού, με ετήσια απόσβεση ίση με το κλάσμα που έχει αριθμητή τη συμφωνημένη αξία και παρανομαστή τον αριθμό των συμφωνημένων χρήσεων χρησιμοποίησης του στοιχείου.

Β) με την **αξία του πράγματος** (πραγματική ή συμβολική) θα κινηθούν οι ανάλογοι «λογαριασμοί τάξεως» και θα γίνει η εγγραφή:

.....

01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

XXX

01.90 Μηχανήματα

05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ

ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

XXX

05.90 Δικαιούχοι άλλων περιουσιακών στοιχείων

05.90.00 Εταίρος «Α» λ/σμός μηχανημάτων σε χρήση

.....

- Στην περίπτωση εισφοράς προσωπικής εργασίας, η σχέση με τον εταίρο που εισφέρει την προσωπική του εργασία είναι τελείως διαφορετική από την εισφορά πράγματος κατά χρήση. Εδώ πρόκειται απολύτως για σχέση εμπιστοσύνης, επειδή η εργασία παράγεται από πρόσωπο και συνεπώς εδώ δεν χωράει καταναγκασμός. Ενώ είναι άλλο ζήτημα, που δεν ενδιαφέρει εδώ, το τυχόν δικαίωμα της εταιρείας σε περίπτωση άρνησης του εταίρου, να διεκδικήσει από αυτόν ανάλογη αποζημίωση. Στην περίπτωση λοιπόν της εισφοράς αυτής υπάρχει ένα δικαίωμα της εταιρείας, που όμως θα ασκείται για όσο χρόνο έχει συμφωνηθεί, κάτω από την «αίρεση» ότι θα συναινεί να παρέχει την εργασία του στο διάστημα αυτό, ο υπόχρεος εταίρος.

Η υποχρέωση από τον εταίρο να παρέχει την εργασία του για ορισμένο χρόνο, έναντι ορισμένης συμμετοχής του στα κέρδη και αντίστοιχα το δικαίωμα της εταιρείας πάνω στην εργασία του εταίρου, με την υποχρέωση καταβολής του ανάλογου κέρδους, αποτελούν «αμφοτεροβαρή σύμβαση», που καταρτίστηκε με το καταστατικό και συνεπώς θα κινηθούν οι ανάλογοι ειδικοί λογαριασμοί τάξης, με τη συμφωνημένη στο καταστατικό συνολική αξία της εργασίας. Όπου ο λογαριασμός του ενεργητικού θα εκφράζει το δικαίωμα της εταιρείας και ο λογαριασμός του παθητικού, την ισόποση υποχρέωση της προς τον εταίρο. Εξυπακούεται ότι κάθε χρήση οι λογαριασμοί αυτοί θα μειώνονται κατά το ανάλογο κλάσμα της αξίας της εργασίας που έχει συμφωνηθεί (συμφωνημένη αξία/ συμφωνημένες χρήσεις παροχής εργασίας).

Η σχετική αρχική εγγραφή, είναι του παρακάτω τύπου:

.....

03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ

ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

XXX

03.00 Εταίροι υπόχρεοι σε παροχή εργασίας

03.00.00 Εταίρος «Α»

07 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ

ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

XXX

07.00 Δικαιώματα συμμετοχής στα κέρδη

07.00.00 Εταίρος «Α»

.....

3.2 Εγγραφές ενάρξεως Ο.Ε. που τηρεί βιβλία δεύτερης κατηγορίας Κ.Β.Σ..

Στο Βιβλίο Εσόδων- Εξόδων και στη στήλη Εισπράξεων του Ταμείου καταχωρούνται τα ποσά των εισφορών σε χρήμα (αναλυτικά για κάθε εταίρο). Στο τέλος του ίδιου βιβλίου, σε ιδιαίτερη σελίδα, καταχωρούνται (αναλυτικά) όλες οι εισφορές σε είδος των εταίρων – όπως γίνεται και με τα άλλα πάγια που αγοράζει η εταιρεία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

ΟΡΓΑΝΩΣΗ Ο.Ε.

1. Εταιρική ιδιότητα και ευθύνη ομόρρυθμου εταίρου.

1.1 Εταιρική ιδιότητα του ομόρρυθμου εταίρου.²⁵

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

Η έννοια της εταιρικής ιδιότητας προκύπτει έμμεσα από τις διατάξεις περί προσωπικών εταιρειών του Εμπορικού Νόμου και του Αστικού Κώδικα.

Στην πράξη, αλλά και στη νομοθεσία και νομολογία, ο όρος εταιρική ιδιότητα ταυτίζεται πολλές φορές με τους όρους εταιρική μερίδα ή εταιρικό μερίδιο, καίτοι, ο πρώτος απ' αυτούς είναι ευρύτερος, γιατί περιλαμβάνει εκτός από την μερίδα συμμετοχής στην εταιρεία και άλλα δικαιώματα (όπως ενημερώσεως και ελέγχου, εκπροσωπήσεως και διαχειρίσεως, συμμετοχής στο προϊόν της εκκαθαρίσεως κ.α.).

²⁵ Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο*, εκδόσεις Δ.Κ.

Μέντης Γ., 2007, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Έλλην, Αθήνα.

Καρδακάρης Κ., 1999, *λογιστική εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

1.2 Αλληλέγγυα και απεριόριστη ευθύνη του ομόρρυθμου εταίρου.²⁶

Η πιο σοβαρή συνέπεια της εταιρικής ιδιότητας στην ομόρρυθμη εταιρεία είναι η αλληλέγγυα ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων σε όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας (άρθρο 22 Ε.Ν.). Με τη διατύπωση αυτή νοείται ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι έχουν, μαζί με το νομικό πρόσωπο της εταιρείας, «εις ολόκληρον» ο καθένας της ευθύνη για την πληρωμή των υποχρεώσεων που νομίμως ανέλαβε η εταιρεία. Ο δανειστής της εταιρείας, επομένως, κατ' εφαρμογήν και του άρθρου 482 Α.Κ. δικαιούται να απαιτήσει το χρέος αυτής κατ' αρέσκειαν από οποιονδήποτε εταίρο- συνοφειλέτη, χωρίς να είναι υποχρεωμένος να στραφεί πρώτα κατά του νομικού προσώπου της εταιρείας. Η εταιρεία και ταυτόχρονα καθένας ομόρρυθμος εταίρος ευθύνεται αλληλεγγύως με τους λοιπούς (ομόρρυθμους) εταίρους για τις υποχρεώσεις που ανελήφθησαν από ένα μόνο εταίρο, ο οποίος υπόγραψε κάτω από την εμπορική επωνυμία. Η ευθύνη του ομόρρυθμου εταίρου για τα χρέη της εταιρείας είναι αλληλέγγυα και απεριόριστη, που σημαίνει ότι ο ομόρρυθμος εταίρος ευθύνεται με ολόκληρη την περιουσία του και όχι μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς του (όπως συμβαίνει με τα ετερόρρυθμα μέλη της ετερόρρυθμου εταιρείας ή με τους εταίρους της Ε.Π.Ε και τους μετόχους της Α.Ε.). Συνεπώς, ο δανειστής της εταιρείας, όταν έχει εκτελεστό τίτλο στα χέρια του μπορεί να προβεί σε αναγκαστική κατάσχεση και εκποίηση με αναγκαστικό πλειστηριασμό οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου της οφειλέτριας εταιρείας και των ομόρρυθμων εταίρων.

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

Α) είναι προσωπική και απεριόριστη, δηλαδή, ομόρρυθμος εταίρος ευθύνεται για τα χρέη της εταιρείας και με την προσωπική του περιουσία ολόκληρη. Το ίδιο

²⁶ Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο*, εκδόσεις Δ.Κ.

Πουλάκου –Ευθυμιάδου Α., 2003, *επιτομή εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά, Αθήνα- Κομοτηνή.

Αλεξόπουλος Κ., 1999, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

συμβαίνει και όταν μεταξύ των μελών της Ο.Ε. συγκαταλέγεται και εταιρεία, οπότε η τελευταία ευθύνεται με ολόκληρη την περιουσία της.

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

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

Δ) είναι ευθύνη πρωτογενής, που δίνει το δικαίωμα στο δανειστή της εταιρείας να στραφεί - αν θέλει - απευθείας κατά του ομόρρυθμου εταίρου, χωρίς να προηγηθεί αγωγή κατά της εταιρείας. Του δίνει, ακόμα, το δικαίωμα να στραφεί ταυτόχρονα κατά περισσότερων ομόρρυθμων εταίρων ή και της ίδιας της εταιρείας, για το σύνολο του εταιρικού χρέους ή μέρος αυτού.

Ε) είναι ευθύνη που ακολουθεί τον αποχωρήσαντα ομόρρυθμο εταίρο, ο οποίος εξακολουθεί να ευθύνεται για τις εταιρικές υποχρεώσεις, που είχαν δημιουργηθεί μέχρι την ημερομηνία της αποχωρήσεώς του.

Στ) **παραγραφή** της ευθύνης των ομόρρυθμων εταίρων, συνεπώς, δεν νοείται με την λύση της εταιρείας. Με την λύση της εταιρείας παύει μόνο η ευθύνη αυτής (αφού δεν υπάρχει πια), αλλά η ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων για τυχόν υπάρχοντα χρέη της εταιρείας, που η περιουσία της δεν ήταν επαρκής για να εξοφληθούν κατά το στάδιο της εκκαθαρίσεως, εξακολουθεί. Η παραγραφή που ορίζει σχετικά το άρθρο 64 Ε.Ν είναι πενταετής. Διακοπή της παραγραφής στο πρόσωπο της εταιρείας ενεργεί αντικειμενικά και για τον ομόρρυθμο εταίρο που ευθύνεται «εις ολόκληρον».

2. Δικαιώματα και υποχρεώσεις εταίρων.

Οι περί εταιρειών διατάξεις του Εμπορικού Νόμου και του Αστικού Κώδικα καθορίζουν τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των εταίρων των προσωπικών

εταιρειών, που απορρέουν από τις μεταξύ τους σχέσεις. Να σημειωθεί ιδιαίτερα, όμως, η ευθύνη του ομόρρυθμου εταίρου και προς τους τρίτους δανειστές της εταιρείας, που είναι απεριόριστη.

2.1 Δικαιώματα των εταίρων.²⁷

Τα βασικά δικαιώματα των εταίρων που προκύπτουν από την εταιρική ιδιότητα (δηλαδή από το βασικό δικαίωμα της συμμετοχής στην εταιρεία) είναι:

A) Δικαίωμα εκπροσώπησης της εταιρείας και διαχείρισης της περιουσίας αυτής. Εάν δεν έχει οριστεί διαχειριστής ή διαχειριστές της εταιρείας, η εκπροσώπηση και διαχείριση αυτής ανήκει σε όλους τους ομόρρυθμους εταίρους που την ασκούν συλλογικά ή και κάθε ένας χωριστά με την προϋπόθεση, βέβαια, ότι ενεργεί εξ' ονόματος και για λογαριασμό της εταιρείας και υπογράφει κάτω από την εταιρική επωνυμία. Αυτό προκύπτει ευθέως από το άρθρο 22 του Εμπορικού Νόμου (σύμφωνα με την νομολογία: Α.Π 184/55).

B) δικαίωμα ψήφου ή αλλιώς λήψεως αποφάσεων. Κατά το άρθρο 748 του Αστικού Κώδικα, η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανήκει σε όλους μαζί τους εταίρους, εάν δεν συμφωνήθηκε αλλιώς (εάν, δηλαδή, ορίστηκαν διαχειριστές). Εφόσον δε η εταιρική σύμβαση (το καταστατικό) προβλέπει η απόφαση να λαμβάνεται κατά πλειοψηφία, εν αμφιβολία, η πλειοψηφία υπολογίζεται σε όλο τον αριθμό των εταίρων. Δηλαδή, απαιτείται πλειοψηφία προσώπων σε αντίθεση προς τις ανώνυμες εταιρείες, όπου πάντοτε ισχύει η

²⁷ Γκίνογλου Δ., 2004, *λογιστική εταιρειών, φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων και νομικών προσώπων*, εκδόσεις rosili.

Παπαδάτου Θ.- Πομώνης Ν., 2007, *λογιστική των εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις ΑΘ.Σταμούλης, Αθήνα.

Δημοπούλου- Δημάκη Ι., 2006, *γενική λογιστική-χρηματοοικονομική προσέγγιση*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

κεφαλαιουχική πλειοψηφία

Γ) Δικαίωμα ελέγχου των εταιρικών υποθέσεων. Κάθε εταίρος δικαιούται να ελέγχει αυτοπροσώπως τα βιβλία και άλλα στοιχεία και να κατατοπίζεται έτσι αυτοπροσώπως για την πορεία των εταιρικών υποθέσεων (άρθρο 755 Αστικού Κώδικα). Ο διαχειριστής της εταιρείας οφείλει να επιτρέπει στους μη διαχειριστές ομόρρυθμους εταίρους να ενημερώνονται αυτοπροσώπως για την πορεία των εταιρικών υποθέσεων. Το δικαίωμα ελέγχου των εταιρικών βιβλίων και εγγραφών μπορεί να ασκηθεί με ειδικούς βοηθούς και σε επείγουσες περιπτώσεις με την διαδικασία των ασφαλιστικών μέτρων (Πολ. Πρωτ. Αθ. 17/84, Ε. Εμπ. Δ. 1984, σελ434).

Δ) Δικαίωμα παραιτήσεως από τη θέση του διαχειριστή. Ο εταίρος δικαιούται πάντοτε να παραιτηθεί από την ανατεθείσα σε αυτόν διαχείριση της εταιρείας, αλλά μόνο για σπουδαίο λόγο. Συμφωνία περί μη παραιτήσεως (και όταν υπάρχει σπουδαίος λόγος) είναι άκυρη. Πάντως, ο διαχειριστής, ο οποίος παραιτείται χωρίς σπουδαίο λόγο, που να δικαιολογεί την άκαιρη παραίτηση, έχει ευθύνη για τη ζημία που θα προκαλέσει αυτή η ενέργεια (άρθρο 753 Αστικού Κώδικα).

Ε) Δικαίωμα καταγγελίας της συμβάσεως εταιρείας. Κάθε εταίρος έχει δικαίωμα να καταγγείλει οποτεδήποτε τη σύμβαση της εταιρείας είτε αυτή είναι ορισμένου είτε αόριστου χρόνου, αλλά μόνο για σπουδαίο λόγο. Εάν η καταγγελία γίνει χωρίς σπουδαίο λόγο που να δικαιολογεί την άκαιρη καταγγελία, τότε ο εταίρος που έκανε την καταγγελία υποχρεούται σε αποζημίωση των λοιπών εταίρων (άρθρα 766- 767 Α.Κ).

Το δικαίωμα αυτό, που έχει κάθε ομόρρυθμος εταίρος, να καταγγείλει και να προκαλέσει την λύση της εταιρείας οποτεδήποτε, έστω και με τον περιοριστικό όρο του «σπουδαίου λόγου», είναι το σοβαρότερο μειονέκτημα της προσωπικής εταιρείας, μετά την απεριόριστη και αλληλέγγυα ευθύνη του για τα χρέη της εταιρείας. Με το δικαίωμα της καταγγελίας της εταιρείας, αυτή μπορεί να οδηγηθεί σε άκαιρη λύση και οικονομική καταστροφή- πράγμα που πιθανόν να έχει σοβαρότατες συνέπειες και για τους ίδιους τους εταίρους. Δεδομένου, μάλιστα, ότι την καταγγελία μπορεί να κάνει κάθε εταίρος, ανεξάρτητα από το ποσοστό συμμετοχής του στην εταιρεία, εύκολα γίνεται αντιληπτό ότι η μειοψηφία μπορεί να δημιουργήσει αδιέξοδα - κάτι που δεν είναι δυνατό να συμβεί στην Ε.Π.Ε. ή την Α.Ε.

ΣΤ) Δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη της εταιρείας. Εάν δεν υπάρχει αντίθετη συμφωνία, όλοι οι εταίροι μετέχουν στα κέρδη και τις ζημίες κατά ίσα μέρη, ανεξαρτήτως ύψους εισφοράς εκάστου στο σχηματισμό του εταιρικού κεφαλαίου (άρθρο 763 Α.Κ.). Είναι και εδώ προφανείς η υπεροχή του προσωπικού στοιχείου. Στην πράξη, στο καταστατικό της εταιρείας προβλέπεται, σχεδόν πάντοτε, το ποσοστό συμμετοχής των εταίρων στα κέρδη και τις ζημίες και συνήθως αυτή ορίζεται ανάλογη προς το ύψος των εισφορών. Εάν η αναλογία έκαστου εταίρου ορίστηκε μόνο για τα κέρδη ή μόνο για τις ζημίες εν αμφιβολία, η αναλογία αυτή ισχύει και για τα δύο. Συμφωνία κατά την οποία ένας από τους εταίρους αποκλείεται από τα κέρδη ή απαλλάσσεται από τις ζημίες είναι άκυρη, αλλά την ακυρότητα επικαλείται μόνο αυτός (άρθρο 763 Α.Κ.). Το δικαίωμα των εταίρων στα κέρδη της εταιρείας, κανονικά, δημιουργείται στο τέλος αυτής ή στο τέλος κάθε έτους (εταιρικής χρήσεως), εφόσον η εταιρεία διαρκεί πλέον του έτους (άρθρο 762 Α.Κ.). Δηλαδή, στο τέλος κάθε χρήσεως, που κατά τον νόμο είναι δωδεκάμηνη, κλείνουν οι λογαριασμοί και συντάσσεται ο ισολογισμός.

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

Ο εταίρος δεν έχει δικαίωμα να αμειφθεί για την διαχείριση (και αυτό συμβαίνει συνήθως), εκτός αν υπάρχει αντίθετη συμφωνία (άρθρο 754 παρ 2 Α.Κ.). Επίσης, ο εταίρος δεν δικαιούται αμοιβή ούτε όταν η εισφορά του στην εταιρεία συνίσταται στην προσφορά της προσωπικής του εργασίας. Δεν αποκλείεται, πάντως, συμφωνία εταιρείας και εταίρου για την παροχή της εργασίας του τελευταίου στην πρώτη με αμοιβή.

Ζ) Δικαίωμα συμμετοχής στο προϊόν εκκαθαρίσεως. Μετά την λύση της εταιρείας, ακολουθεί το στάδιο της εκκαθαρίσεως, κατά το οποίο ρευστοποιείται η υπάρχουσα εταιρική περιουσία. Το απομένουν μετά την εξόφληση των χρεών και την απόδοση των εισφορών, διανέμεται στους εταίρους ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής εκάστου στα κέρδη της εταιρείας (άρθρο 777- 782 Α.Κ.).

2.2 Υποχρεώσεις των εταίρων ²⁸

Α) Υποχρέωση προς καταβολή της εισφοράς. Πρώτη και βασική υποχρέωση των εταίρων είναι αυτή προς καταβολή των εισφορών που συμφωνήθηκαν με την σύμβαση συστάσεως της εταιρείας. Οι εισφορές των εταίρων μπορεί να χρήματα ή διάφορα αντικείμενα ή προσωπική εργασία αυτών ή κάθε άλλη παροχή. Αν δεν συμφωνήθηκε αλλιώς, οι εταίροι υποχρεούνται να εισφέρουν, για τη σύσταση της εταιρείας, όλοι ίσες εισφορές (άρθρο 742 Α.Κ). Σε περίπτωση υπερημερίας ή αδυναμίας εταίρου να καταβάλλει την εισφορά του χωρεί καταγγελία της εταιρείας (743 Α.Κ). Ο εταίρος, αν δεν υπάρχει ενάντια συμφωνία, δεν υποχρεούται σε αύξηση της εισφοράς του ούτε σε συμπλήρωση αυτής, όταν μειωθεί λόγω ζημιών μετά την πραγματοποίησή της (άρθρο 745 Α.Κ).

Β) Υποχρέωση διαχειρίσεως και εκπροσωπήσεως της εταιρείας. Την υποχρέωση αυτή έχουν κατ' αρχήν όλοι οι εταίροι, γιατί όπως προκύπτει από την διατύπωση του άρθρου 748 του Αστικού Κώδικα, η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανήκει σε όλους μαζί τους εταίρους, εφόσον δε συμφωνήθηκε αλλιώς. Στο επόμενο άρθρο, βέβαια, ο αστικός κώδικας διευκρινίζει ότι αν η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανατέθηκε σε έναν ή μερικούς μόνο εταίρους, οι λοιποί εταίροι αποκλείονται (της υποχρέωσης) της διαχειρίσεως.

Γ) Ευθύνη επιμέλειας. Ο εταίρος ευθύνεται μόνο για την επίδειξη της «εν τοις ιδίοις επιμελείας» (άρθρο 746 Α.Κ). Η ευθύνη του εταίρου διαχειριστή, όμως, είναι μεγαλύτερη.

Δ) Υποχρέωση διαφυλάξεως των εταιρικών συμφερόντων. Στο άρθρο 747 Α.Κ αναφέρεται ότι ο εταίρος δεν δικαιούται να ενεργεί για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου πράξεις που αντιστρατεύονται τα συμφέροντα της

²⁸Πουλάκου –Ευθυμιάδου Α., 2003, *επιτομή εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά, Αθήνα- Κομοτηνή.

Σαρσεντή Β. – Παπαναστασάτου Α., 2007, *λογιστική εταιρειών*, εκδόσεις Α.Θ Σταμούλης, Αθήνα.

εταιρείας. Υποχρεούται, δηλαδή, να διαφυλάττει τα νόμιμα συμφέροντα της εταιρείας (υποχρέωση πίστωσης) και να αποφεύγει ενέργειες που μπορεί να τα βλάψουν. Η ίδια αρχή επαναλαμβάνεται με περισσότερες λεπτομέρειες και πιο συστηματικά στη νομοθεσία περί ανωνύμων εταιρειών και εταιριών περιορισμένης ευθύνης (άρθρα 10, 23,23^α, κ.λπ. Κ.Ν 2190/20 και 20 Ν. 3190/ 20 αντίστοιχα).

Ε) Η ευθύνη των εταίρων για τα χρέη της εταιρείας (απεριόριστη των ομόρρυθμων, περιορισμένη των ετερόρρυθμων).

Στ) Ευθύνη εταίρων για αδικήματα φοροδιαφυγής. Κατά το άρθρο 20 παράγραφος 1 περίπτωση β του Νόμου 2523/97, ως αυτουργοί του αδικήματος της φοροδιαφυγής θεωρούνται οι ομόρρυθμοι εταίροι ή διαχειριστές των Ο.Ε και Ε.Ε.

3. ΕΚΠΡΟΣΩΠΗΣΗ ΚΑΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ Ο.Ε.

3.1 Εκπροσώπηση εταιρείας και διαχείριση εταιρικών υποθέσεων.²⁹

Ο Εμπορικός Νόμος περιλαμβάνει μόνο μερικές ανεπαρκείς διατάξεις περί της εκπροσώπησης και της διαχείρισης στις προσωπικές εταιρείες (άρθρα 22,24,27,43). Γι' αυτό εφαρμόζονται επικουρικός οι σχετικές διατάξεις του Αστικού Κώδικα (άρθρα 748 - 754 και 756 - 757). Όμως, και ο Α.Κ. διακρίνει την εκπροσώπηση από τη διαχείριση, παρότι στην πράξη και οι δύο αυτές έννοιες πολλές φορές συμπίπτουν. Ο Α.Κ. χρησιμοποιεί και τον όρο *διοίκηση της εταιρείας* που μπορεί να υποστηριχθεί ότι περιλαμβάνει τόσο την διαχείριση, όσο και την εκπροσώπηση της εταιρείας.

²⁹ Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο*, εκδόσεις Δ.Κ.

Αλεξόπουλος Κ., 1999, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Καρδακάρης Κ., 1999, *λογιστική εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Από τη διατύπωση του άρθρου 22 του Εμπορικού Νόμου προκύπτει ότι κάθε ένας από τους ομόρρυθμους εταίρους που υπογράφει, έστω και μόνος του, κάτω όμως από την εταιρική επωνυμία, υποχρεώνει την εταιρεία και φυσικά και τους υπόλοιπους και τους υπόλοιπους ομόρρυθμους εταίρους. Συνεπώς, από τη διάταξη του άρθρου 22 Ε.Ν. προκύπτει ότι κάθε ομόρρυθμος εταίρος, με τις προϋποθέσεις του άρθρου αυτού, έχει το δικαίωμα εκπροσωπήσεως της εταιρείας. Αλλά και άρθρα 656-657 του Αστικού Κώδικα γίνεται λόγος για το δικαίωμα του εταίρου να αντιπροσωπεύει (εκπροσωπεί) τους λοιπούς εταίρους έναντι των τρίτων.

Η διοίκηση (διαχείριση και εκπροσώπηση) της προσωπικής εταιρείας ειθίσταται να ανατίθεται σε ένα ή περισσότερους διαχειριστές.

Ως **διαχειριστές** της προσωπικής εταιρείας (ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης) επιτρέπεται από το νόμο να διορισθούν μόνο ομόρρυθμοι εταίροι, ενώ αποκλείονται ρητά από τη διαχείριση η ετερόρρυθμοι εταίροι (άρθρο 27 Ε.Ν.). Επιτρέπεται, όμως, να διορισθεί ως διαχειριστής τρίτος, μη εταίρος, όπου κάτι τέτοιο σπάνια θα εμφανισθεί στην πράξη, γιατί λόγω της απεριόριστης ευθύνης των ομορρhythμων εταίρων, αυτοί δύσκολα θα εμπιστεύονταν σε τρίτους τη διαχείριση της εταιρείας, που θα μπορούσε να έχει συνέπειες και σε όλη την περιουσία τους.

Διορισμός τρίτου (μη εταίρου) ως διαχειριστή Ο.Ε. Αμφισβητείται το θέμα αυτό στη νομολογία (ενώ η θεωρία είναι αρνητική). Έτσι κατά μία άποψη, στις προσωπικές εταιρείες η εξουσία διαχειρίσεως είναι αναπόσπαστα συνδεδεμένη με την εταιρική ιδιότητα και για το λόγο αυτό δεν μπορεί να μεταβιβασθεί σε τρίτο μη εταίρο, όπως γίνεται στις κεφαλαιουχικές εταιρείες (Α.Ε. ΚΑΙ Ε.Π.Ε.). Και πιο συγκεκριμένα, στην ομόρρυθμη, καθώς και την ετερόρρυθμη εταιρεία μόνον ομόρρυθμος εταίρος μπορεί να διορισθεί διαχειριστής, αφού οι ετερόρρυθμοι εταίροι δεν έχουν αυτό το δικαίωμα κατά το άρθρο 27 Εμπορικού Νόμου. Κατά τη θεωρία αυτή, ο διορισμός τρίτου ως διαχειριστή στηρίζεται σε πληρεξουσιότητα (βάσει σχέσεως εντολής) και δεν αποκλείει τους άλλους εταίρους από τη διαχείριση (Α.Π.476/90). Κατ' άλλην άποψη, ο κανόνας του άρθρου 22 Ε.Ν., κατά τον οποίο κάθε ομόρρυθμος εταίρος μπορεί μόνος να δεσμεύει την εταιρεία, δεν αποτελεί αναγκαστικό δίκαιο και το καταστατικό μπορεί να προβλέψει ότι η εκπροσώπηση της εταιρείας ανήκει σε έναν από τους εταίρους ή και σε τρίτο (Α.Π. 1462/90, 751/94).

Δεν είναι υποχρεωτικό να ορίζονται στο καταστατικό οι διαχειριστές κι αυτό

γιατί ο νόμος προβλέπει ότι σε περίπτωση ελλείψεως διαχειριστών δεν υφίσταται κενό (προβλέπεται η νόμιμη ή συλλογική διαχείριση - άρθρο 748 Α.Κ.). Συνήθως, βέβαια, ο ή οι διαχειριστές ορίζονται - ονομαστικά και με ακριβή προσδιορισμό των αρμοδιοτήτων τους - στο αρχικό καταστατικό της εταιρείας. Αν δεν ορισθούν από την αρχή (και για όσο χρόνο δεν ορίζονται) ισχύει η συλλογική διοίκηση της εταιρείας. Μόλις οι εταίροι αποφασίσουν να διορίσουν ως διαχειριστές συγκεκριμένα πρόσωπα, θα συνταχθεί τροποποιητικό έγγραφο της συμβάσεως εταιρείας (γιατί η απόφαση αυτή αποτελεί τροποποίησή της) και θα ακολουθηθεί η σχετική διαδικασία τροποποιήσεως του καταστατικού.

3.2 Συλλογική και ατομική διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων.³⁰

Το άρθρο 748 του Αστικού Κώδικα ορίζει ότι η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανήκει, αν δε συμφωνήθηκε διαφορετικά, σ' όλους μαζί τους εταίρους και ότι για κάθε πράξη χρειάζεται η συναίνεση όλων των εταίρων. Το διαφορετικό που μπορεί να συμφωνηθεί μεταξύ των εταίρων - που είναι και το σύνθημα- προβλέπεται από το άρθρο 749 Α.Κ. Δηλαδή, αν η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανατέθηκε σε έναν ή σε μερικούς από τους εταίρους, οι υπόλοιποι αποκλείονται από τη διαχείριση. Τα άρθρα 748- 749 Α.Κ., όμως, εφαρμόζονται στις αστικές εταιρείες, ενώ για τις εμπορικές προσωπικές εταιρείες το άρθρο 22 ορίζει ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι, οι αναφερόμενοι στο καταστατικό της εταιρείας υπόκεινται αλληλεγγύως σε όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας, έστω και αν έχουν υπογραφεί από ένα μόνο εταίρο (κάτω, όμως, από την εταιρική επωνυμία) Άρα, στις εμπορικές εταιρείες είναι δυνατή και η ατομική διαχείριση. Η διαφορετική αυτή νομοθετική ρύθμιση δικαιολογείται από την ανάγκη υπάρξεως μεγαλύτερης ευελιξίας και ταχύτητας ενέργειας στις εμπορικές εταιρείες. Πάντως, και στις τελευταίες αυτές προβλέπεται ο

³⁰ Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο*, εκδόσεις Δ.Κ.

Πουλάκου –Ευθυμιάδου Α., 2003, *επιτομή εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά, Αθήνα- Κομοτηνή.

Λεοντάρης Κ., 2003, *προσωπικές εταιρείες, ΕΠΕ, Κοινοπραξίες*, εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα.

θεσμός των διαχειριστών, ο αριθμός των οποίων στην πράξη περιορίζεται συνήθως σε ένα ή δύο ομόρρυθμους εταίρους.

Αν με την εταιρική σύμβαση η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανατέθηκε σε περισσότερους ή σε όλους τους εταίρους, με την έννοια ότι μπορεί και ο καθένας να ενεργεί μόνος, καθένας από τους λοιπούς διαχειριστές εταίρος μπορεί, εάν δε συμφωνήθηκε διαφορετικά, να εναντιωθεί στη διενέργεια μιας πράξεως, πριν από την τέλεσή της, Απέναντι στους τρίτους η εναντίωση αυτή έχει αποτέλεσμα μόνο αν αυτοί συναλλάχθηκαν γνωρίζοντας την (άρθρο 750 Α.Κ.).

Σε επείγουσες περιπτώσεις, αν υπάρχουν περισσότεροι διαχειριστές εταίροι, ο καθένας τους δικαιούται να ενεργεί μόνος χωρίς τη συναίνεση των λοιπών ή παρά την εναντίωση κάποιου απ' αυτούς, εφόσον πρόκειται για επείγον μέτρο από την παράλειψη του οποίου απειλείται σοβαρή ζημία της εταιρείας (άρθρο 751 Α.Κ.).

3.3 Λήψη αποφάσεων στη διοίκηση της εταιρείας.³¹

Κατά τον Αστικό Κώδικα, οι αποφάσεις για τη διοίκηση των εταιρικών υποθέσεων - είτε αυτές λαμβάνονται από το σύνολο των εταίρων είτε μόνο από τους διαχειριστές - πρέπει να είναι ομόφωνες, εκτός αν το καταστατικό προβλέπει ρητά τη λήψη αποφάσεων κατά πλειοψηφία. Στην τελευταία περίπτωση, αν υπάρχει αμφιβολία, η πλειοψηφία υπολογίζεται με βάση το συνολικό αριθμό των εταίρων ή το συνολικό αριθμό των διαχειριστών (άρθρα 748- 749 Α.Κ.).

³¹ Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο*, εκδόσεις Δ.Κ.

Μέντης Γ., 2007, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Έλλην, Αθήνα.

Αλεξόπουλος Κ., 1999, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

3.4 Αμοιβή διαχειριστών.

Συνήθως δεν ορίζεται ιδιαίτερη αμοιβή για τους διαχειριστές της προσωπικής εταιρείας. Αλλά δεν αποκλείεται από το νόμο το ενδεχόμενο αυτό. Πάντως, τυχόν χορήγηση αμοιβής στους διαχειριστές απαιτείται να συμφωνηθεί μεταξύ των εταίρων (άρθρο 754 παρ. 2 Α.Κ.).

3.5 Ανάκληση διαχειριστή.³²

Η ανάκληση (παύση) του διαχειριστή ρυθμίζεται από τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, που εφαρμόζονται αναλογικά και στις εμπορικές προσωπικές εταιρείες, γιατί ο Εμπορικός Νόμος δεν περιλαμβάνει σχετικές διατάξεις. Η ανάκληση (παύση) του διαχειριστή εταίρου, που έχει διορισθεί με την εταιρική σύμβαση (αρχικό καταστατικό ή τροποποιητικό αυτού), γίνεται κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 752 Α.Κ. που ορίζει ότι: Η διαχείριση που έχει ανατεθεί με την εταιρική σύμβαση σε έναν ή σε μερικούς εταίρους, μπορεί να ανακληθεί μόνο για σπουδαίο λόγο. Η συμφωνία που αποκλείει την ανάκληση για σπουδαίο λόγο είναι άκυρη. Σπουδαίος λόγος θεωρείται ιδίως η βαριά παράβαση καθήκοντος ή η ανικανότητα για τακτική διαχείριση. Η ανάκληση γίνεται με ομόφωνη απόφαση όλων των εταίρων, εκτός αν υπάρχει αντίθετη συμφωνία. Η απαρίθμηση των σπουδαίων λόγων, για τους οποίους μπορεί να γίνει η ανάκληση διαχειριστή, είναι ενδεικτική. Συνεπώς μπορεί να υπάρξουν και άλλοι σοβαροί λόγοι επιτρέποντες την ανάκληση.

Διαχειριστής που διορίστηκε όχι με το καταστατικό και με ομόφωνη απόφαση των εταίρων, αλλά με απόφαση της πλειοψηφίας των εταίρων σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 748 παρ. 2 Α.Κ., καθώς και διαχειριστής που δεν έχει την

³² Αλεξόπουλος Κ., 1999, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Καρδακάρης Κ., 1999, *λογιστική εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

εταιρική ιδιότητα, ανακαλούνται οποτεδήποτε κατά της περί εντολής διάταξης του Αστικού Κώδικα (άρθρο 724). Αντίθετη συμφωνία είναι άκυρη, εκτός αν η εντολή αφορά και το συμφέρον του εντολέα ή τρίτου.

3.6 Παραίτηση διαχειριστή.³³

Ο διαχειριστής εταίρος, που έχει διορισθεί στη θέση αυτή με την εταιρική σύμβαση (το αρχικό καταστατικό ή τις τροποποιήσεις του), έχει δικαίωμα να παραιτηθεί μόνο για σπουδαίο λόγο. Συμφωνία που αποκλείει την παραίτηση για σπουδαίο λόγο είναι άκυρη. Ο διαχειριστής που παραιτήθηκε άκαιρα, χωρίς σπουδαίο λόγο που να δικαιολογεί την άκαιρη παραίτηση, ευθύνεται για τη ζημία που προκλήθηκε στην εταιρεία από την ενέργειά του αυτή (άρθρο 753 Α.Κ.).

Αλλά και από το άρθρο 725 Α.Κ. προκύπτει ότι ο διαχειριστής, που ενεργεί ως εντολοδόχος (περιπτώσεις διορισμού του από την πλειοψηφία των εταίρων ή διαχειριστής που δεν είναι εταίρος), έχει το δικαίωμα να καταγγείλει την εντολή (δηλαδή να παραιτηθεί απ' αυτήν) οποτεδήποτε , αν δεν παραιτήθηκε από το δικαίωμα αυτό. Αν η καταγγελία έγινε άκαιρα χωρίς σπουδαίο λόγο, ο εντολοδόχος έχει υποχρέωση να ανορθώσει τη ζημία που η καταγγελία προξένησε στον εντολέα (την εταιρεία).

Μετά τη λύση της εταιρείας, αυτή θεωρείται ότι εξακολουθεί να υπάρχει για τις ανάγκες και το σκοπό της εκκαθάρισεως. Από τη λύση της εταιρείας παύει η εξουσία των διαχειριστών εταίρων και η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανήκει στους

³³Γκίνογλου Δ., 2004, *λογιστική εταιρειών, φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων και νομικών προσώπων*, εκδόσεις rosili.

Παπαδάτου Θ.- Πομώνης Ν., 2007, *λογιστική των εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις ΑΘ.Σταμούλης, Αθήνα.

Δημοπούλου- Δημάκη Ι., 2006, *γενική λογιστική-χρηματοοικονομική προσέγγιση*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

διορισμένους με το καταστατικό (αρχικό ή μεταγενέστερη τροποποίηση) εκκαθαριστές. Αν δεν υπάρχουν διορισμένοι εκκαθαριστές, τότε η εκκαθάριση ενεργείται από όλους τους εταίρους μαζί (άρθρα 776- 778 Α.Κ.).

3.7 Έλλειψη διαχειριστών. Δικαστικός διορισμός.³⁴

Η παραίτηση του διαχειριστή ή των διαχειριστών από τη θέση τους ή και άλλοι λόγοι όπως ο θάνατος, η νόμιμη ή δικαστική απαγόρευση, η ανικανότητα και ακόμα η πτώχευση, είναι δυνατόν να δημιουργήσουν έλλειψη διαχειριστών. Στις περιπτώσεις αυτές η εταιρεία δεν μένει ακέφαλη (δηλαδή χωρίς διοίκηση και εκπροσώπηση), γιατί κατά το άρθρο 22 του Εμπορικού Νόμου οι ομόρρυθμοι εταίροι, που αναφέρονται στο καταστατικό της εταιρείας, υπόκεινται αλληλεγγύως σε όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας, έστω κι αν είναι υπογραμμένες από ένα μόνο (ομόρρυθμο) εταίρο, κάτω όμως από την εταιρική επωνυμία. Συνεπώς, όταν δεν έχουν ορισθεί διαχειριστές ή όταν εκλείψουν (για οποιοδήποτε λόγο) οι διορισθέντες, υπάρχει (νόμιμη) διαχείριση από το άρθρο 22 Ε.Ν. Οποσδήποτε, υπάρχει και η δυνατότητα προσφυγής στο δικαστήριο από το οποίο να ζητείται ο διορισμός προσωρινού διαχειριστή. Ο δικαστικός διορισμός προσωρινής διοικήσεως της εταιρείας γίνεται κατά τη διαδικασία του άρθρου 786 Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας και μόνο όταν λόγω διαφωνίας μεταξύ των εταίρων είναι αδύνατη η λειτουργία ή και ακόμα η λύση της εταιρείας. Σε επείγουσες, μάλιστα, περιπτώσεις ο διορισμός μπορεί να γίνει και κατά τη διαδικασία των ασφαλιστικών μέτρων (άρθρα 682- 703 Κ. Πολ. Δ.).

Σε περίπτωση θανάτου ενός διαχειριστή ή εκκαθαριστή , ο άλλος

³⁴ Αλεξόπουλος Κ., *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο*, εκδόσεις Δ.Κ.

Πουλάκου –Ευθυμιάδου Α., 2003, *επιτομή εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά, Αθήνα- Κομοτηνή.

συνδιαχειριστής ή συνεκκαθαριστής δεν μπορεί να συνεχίσει μόνος του, αλλά αυτομάτως θα εφαρμοσθεί η νόμιμη διαχείριση του άρθρου 22 Ε.Ν. μέχρις ότου οι εταίροι διορίσουν νέα διαχείριση (από ένα ή περισσότερους διαχειριστές) ή νέους εκκαθαριστές (Εφ.Αθ 1897/64,Ε.Εμπ.Δ.1965,σελ.332,Εφ.Θεσ/νίκης 550/58).

Πτώχευση διαχειριστή και εκκαθαριστή. Η εξουσία τω διαχειριστών ομόρρυθμης εταιρείας παύει αυτοδικαίως (με ανάλογη εφαρμογή του άρθρου 726 Α.Κ.), όταν αυτοί κηρυχθούν σε πτώχευση ή και όταν πτωχεύει η ομόρρυθμη εταιρεία, οπότε συμπτωχεύουν και οι ομόρρυθμοι εταίροι, με άμεση συνέπεια τη λύση της εταιρείας, εκτός αν υπάρχει αντίθετη συμφωνία των εταίρων. Τα ίδια ισχύουν, αναλογικά και για τους εκκαθαριστές της προσωπικής εταιρείας σε περίπτωση πτωχεύσεως των εκκαθαριστών αυτής, όταν το καταστατικό δεν προβλέπει αντικατάστασή τους. Ακόμα όταν υπάρχει σύνδικος της πτωχεύσεως, αυτός δεν μπορεί να αναπληρώσει τον εκκαθαριστή. Κατόπιν των ανωτέρω, το δικαστήριο μπορεί να προβεί στο διορισμό άλλων προσώπων στη διοίκηση της εταιρείας (διαχειριστών ή εκκαθαριστών), που θα αντικαταστήσουν τους πτωχεύσαντες. Καθένας που έχει έννομο συμφέρον δικαιούται να ζητήσει μια τέτοια ενέργεια από το δικαστήριο (Μονομελές Πρωτοδικείο)(Εφ.Αθ.10798/87,Ε.Εμπ.Δ 1988,σελ.441).

3.8 Θάνατος διαχειριστή.³⁵

Κατά το άρθρο 774 Α.Κ. εφόσον η εταιρεία λυθεί με το θάνατο ενός από τους εταίρους, ο κληρονόμος του έχει υποχρέωση να το γνωστοποιήσει χωρίς υπαίτια καθυστέρηση στους λοιπούς και αν επίκειται κίνδυνος από την αναβολή, να συνεχίσει τη διαχείριση που είχε ανατεθεί στον αποθανόντα, ωστόσο ληφθούν τα αναγκαία

³⁵ Αλεξόπουλος Κ., *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο*, εκδόσεις Δ.Κ.

Πουλάκου –Ευθυμιάδου Α., 2003, *επιτομή εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά, Αθήνα- Κομοτηνή.

μέτρα. Με τους ίδιους όρους έχουν και οι λοιποί εταίροι υποχρέωση να συνεχίσουν προσωρινά τη διαχείριση που τους είχε ανατεθεί. Στο διάστημα αυτό η εταιρεία λογίζεται ότι υπάρχει.

Γίνεται δεκτό από τη νομολογία (από την ερμηνεία των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 726,773,775 Α.Κ.) ότι η διαχείριση παύει με το θάνατο του διαχειριστή και δεν μεταβιβάζεται στους κληρονόμους αυτού. Όταν υπάρχουν περισσότεροι του ενός διαχειριστές και πεθάνει ο ένας, η διαχείριση δεν συνεχίζεται από τους υπόλοιπους, αλλά εφαρμόζεται η νόμιμη διαχείριση, μέχρις ότου εκλεγούν νέοι διαχειριστές.

3.9 Δικαιώματα και υποχρεώσεις διαχειριστών.

3.9.1 Τρόπος ενέργειας των διαχειριστών.³⁶

Όπως σημειώθηκε και πιο πάνω, στα καταστατικά των προσωπικών εταιρειών συνηθίζεται να ορίζονται και οι διαχειριστές. Δηλαδή, με την υπογραφή της εταιρικής συμβάσεως (αρχικό καταστατικό) διορίζεται και το πρόσωπο ή τα πρόσωπα που θα διοικούν την εταιρεία και που κατά κανόνα είναι εταίροι και μάλιστα μόνο ομόρρυθμοι. Εάν ο διαχειριστής είναι ένας, οι αποφάσεις για τη διοίκηση των εταιρικών υποθέσεων λαμβάνονται αποκλειστικά απ' αυτόν. Εάν, όμως, είναι περισσότεροι, οι αποφάσεις λαμβάνονται από όλους μαζί τους διαχειριστές και με βάση την αρχή της πλειοψηφίας. Σε περίπτωση που το καταστατικό δεν ορίζει πως σχηματίζεται η πλειοψηφία, κατά τα άρθρα 748 παρ 2 και 749 παρ. 2 Α.Κ. η πλειοψηφία υπολογίζεται με βάση το συνολικό αριθμό των διαχειριστών.

Συνήθως, όμως, το καταστατικό ορίζει τον τρόπο ενεργείας των διαχειριστών

³⁶ Καρδακάρης Κ., 1997, *λογιστική εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Μέντης Γ., 2007, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Έλλην, Αθήνα.

(όταν αυτοί είναι δύο ή περισσότεροι). Έτσι, μπορεί να ορισθεί ότι οι διαχειριστές ενεργούν από κοινού πάντοτε ή ότι έχουν το δικαίωμα να ενεργούν και χωριστά ο καθένας, χωρίς τη σύμπραξη του άλλου. Ακόμα μπορεί να ορισθεί ότι έχουν το δικαίωμα οι διαχειριστές να ενεργούν και να δεσμεύουν την εταιρεία ο καθένας μόνος του, αλλά ότι για ορισμένες (συγκεκριμένες) πράξεις θα απαιτείται η σύμπραξη όλων των διαχειριστών ή δύο από τους τρεις διαχειριστές κ.ο.κ. Στην πράξη τέτοιες ρυθμίσεις είναι συνηθισμένες και πολλές φορές λόγω ασάφειας ή ελλιπούς διατυπώσεως προκύπτουν σοβαρά ερμηνευτικά προβλήματα και αμφιβολίες που δυσχεραίνουν τις συναλλαγές της εταιρείας. Για το λόγο αυτό, κατά τη σύνταξη του καταστατικού πρέπει να καταβάλλεται ιδιαίτερη προσοχή στη διατύπωση των σχετικών όρων.

Κατά το άρθρο 750 Α.Κ., εάν ορίσθηκαν περισσότεροι από ένα διαχειριστές της εταιρείας, με την έννοια ότι μπορεί και ο καθένας να ενεργεί μόνος, καθένας από τους λοιπούς διαχειριστές εταίρους έχει το δικαίωμα - εφόσον δεν συμφωνήθηκε διαφορετικά- να εναντιωθεί στη διενέργεια μιας πράξεως πριν από την τέλεσή της. Απέναντι στους τρίτους η εναντίωση έχει ισχύ μόνο αν αυτοί συναλλάχθηκαν γνωρίζοντάς την. Σε περιπτώσεις που απαιτείται να ληφθούν επείγοντα μέτρα, ο καθένας από τους διαχειριστές δικαιούται να ενεργεί μόνος χωρίς τη συναίνεση των λοιπών διαχειριστών ή και παρά την εναντίωση κάποιου απ' αυτούς (άρθρο 751 Α.Κ.).

Υποχρέωση διαχειριστή για λογοδοσία. Όπως προκύπτει από τις σχετικές διατάξεις του Αστικού Κώδικα (άρθρο 754 παρ 1 και άρθρα 714 -723 περί εντολής) ο εταίρος διαχειριστής ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εμπορικής εταιρείας, όταν λήξει η διαχείριση ή και πριν από τη λήξη της αν αυτό ορίζεται στην εταιρική σύμβαση ή συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 762 Α.Κ. υποχρεούται σε λογοδοσία προς τους λοιπούς μη διαχειριστές εταίρους. Σε περίπτωση αρνήσεώς του μπορεί να εξαναγκασθεί προς αυτό. Η υποχρέωση του διαχειριστή για λογοδοσία είναι υποχρέωση προκύπτουσα από το νόμο, γιατί αυτός διαχειρίστηκε αλλότριες εν μέρει υποθέσεις και συνίσταται στην ανακοίνωση στους δικαιούχους λογαριασμού με αντιπαράθεση εσόδων- εξόδων. Η υποχρέωση για λογοδοσία υπάρχει και έναντι αποχωρήσαντος εταίρου. Δεν υφίσταται μόνο έναντι των εταίρων που έχουν εγκρίνει τον ισολογισμό, γιατί από την έγκρισή του τεκμαίρεται προηγούμενη ενημέρωση των εταίρων με λογοδοσία του διαχειριστή(Εφ.Αθ.6029/81,Ε.Εμπ.Δ.1982,σελ46).

4. Εταιρική μερίδα. Μεταβίβαση.

4.1 Προσωπική σχέση εταίρου- εταιρείας.³⁷

Στις ομόρρυθμες εταιρείες η σχέση μεταξύ εταίρου και εταιρείας βασίζεται στο προσωπικό στοιχείο. Δηλαδή, κάθε εταίρος αποβλέπει στη προσωπική συμμετοχή και συμβολή των άλλων συνεταίρων του. Αυτό σημαίνει ότι, καταρχήν, δεν είναι επιτρεπτή η μεταβίβαση της εταιρικής μερίδας από ένα εταίρο σε ένα άλλο πρόσωπο (άρθρο 761 Α.Κ.). Αν, όμως, υπάρξει συμφωνία όλων των εταίρων για συγκεκριμένη μεταβίβαση του μεριδίου κάποιου εταίρου, τότε η μεταβίβαση επιτρέπεται. Αυτός ο περιορισμός αποσκοπεί στην κατοχύρωση των συμφερόντων των μελών της εταιρείας, τα οποία βεβαίως, είναι σε θέση οι ίδιοι να περιφρουρήσουν. Με άλλα λόγια, κάθε εταίρος προσωπικής εταιρείας αποβλέπει στην προσωπικότητα, την παρουσία και την αυτοπρόσωπη παρουσία (πολλές φορές και εργασία) των λοιπών συνεταίρων. Όταν, λοιπόν, οι εταίροι κρίνουν ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση μεταβίβασης εταιρικού μεριδίου ο νέος εταίρος (που αγοράζει το μερίδιο του αποχωρούντος) είναι πρόσωπο εξίσου αξιόπιστο και χρήσιμο για την εταιρεία, δεν υπάρχει λόγος να εμποδιστεί από το νόμο η μεταβίβαση.

Συνέπεια της μη αμφισβητήσεως του δικαιώματος των εταίρων να επιτρέπουν – με κοινή συμφωνία - την μεταβίβαση του εταιρικού μεριδίου σε νέο πρόσωπο είναι ότι στα καταστατικά περιλαμβάνεται συνήθως σχετικός όρος. Μερικές φορές, μάλιστα, ο όρος αυτός επιτρέπει στη πλειοψηφία των μελών της εταιρείας (πλειοψηφία προσώπων και μερίδων) να εγκρίνει τη μεταβίβαση εταιρικής μερίδας.

³⁷ Σαρσεντή Β. – Παπαναστασάτου Α., 2007, *λογιστική εταιρειών*, εκδόσεις Α.Θ Σταμούλης, Αθήνα.

Μέντης Γ., 2007, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Έλλην, Αθήνα.

4.2 Εταιρική ιδιότητα και εταιρική μερίδα.³⁸

Η έννοια της εταιρικής ιδιότητας είναι ευρύτερη της έννοιας της εταιρικής μερίδας (ή εταιρικού μεριδίου). Η πρώτη περιλαμβάνει το σύνολο των δικαιωμάτων (την καθόλου συμμετοχή) του εταίρου, ενώ η δεύτερη το ποσοστό του (την αναλογία του) στα εκάστοτε αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) και στο προϊόν της εκκαθάρισεως της εταιρικής περιουσίας. Η πρακτική δεν φαίνεται να λαμβάνει υπόψη της τη λεπτή αυτή διαφορά, αλλά σημειώνεται εδώ ότι τα κέρδη που δικαιούται ο εταίρος από την εταιρεία, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισεως της εταιρικής περιουσίας είναι και μεταβιβάσιμα και δεκτικά κατασχέσεως. Αντίθετα είναι ακατάσχετη η εταιρική ιδιότητα, γιατί αν επιτρεπόταν κάτι τέτοιο θα οδηγούσε στην καταστροφή της εταιρείας (άρθρο 982 Κ. Πολ. Δ.)

Εδώ να τονισθεί και η διαφορά που υπάρχει μεταξύ προσωπικών εταιρειών και Ε.Π.Ε. σχετικά με την εταιρική μερίδα. Στις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες η εταιρική συμμετοχή (εταιρική μερίδα) περιλαμβάνει ένα μόνο, αδιαίρετο μερίδιο, του οποίου η μεταβίβαση (όταν επιτρέπεται) γίνεται πάντοτε «εις ολόκληρον». Ενώ στις Ε.Π.Ε μπορεί να μεταβιβασθεί και μέρος μόνο της εταιρικής μερίδας (π.χ. εταίρος κάτοχος 4 εταιρικών μεριδίων έχει το δικαίωμα να μεταβιβάσει ένα ή δύο ή τρία από αυτά).

Αποχώρηση ομόρρυθμου εταίρου. Η πενταετής παραγραφή απαιτήσεων τρίτων κατά ομόρρυθμου εταίρου (ως και κατά των χηρών και των κληρονόμων αυτών), που αποχώρησε από την εταιρεία, αρχίζει από τη δημοσίευση του εγγράφου της αποχώρησεως (δηλ. της σχετικής τροποποιήσεως του καταστατικού) στο οικείο πρωτοδικείο (Α.Π.1454/95).

³⁸ Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο*, εκδόσεις Δ.Κ.

Πουλάκου –Ευθυμιάδου Α., 2003, *επιτομή εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά, Αθήνα- Κομοτηνή.

Καρδακάρης Κ., 1997, *λογιστική εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Μεταβίβαση εταιρικής μερίδας επί διμελούς Ο.Ε με είσοδο νέου μέλους και ταυτόχρονη έξοδο παλαιού. Τόσο η είσοδος νέου εταίρου στην ομόρρυθμη εταιρεία – και αν ακόμη είναι διμελής - που γίνεται με την μεταβίβαση της εταιρικής μερίδας ενός εκ των δύο αρχικών εταίρων και ταυτόχρονη έξοδο του παλαιού, όσο και η μεταβολή εκ του λόγου τούτου της εταιρικής επωνυμίας, αποτελεί μόνο τροποποίηση του καταστατικού, δεν επιφέρουν λύση της εταιρείας και δημιουργία νέας, αλλά συνέχιση της παλαιάς (Α.Π. 640/86 Ε.Εμπ. Δ1987, σελ 562, Α.Π. 1137/82, Εφ. Θεσ/νίκης 445/90, Ε.Εμπ.Δ. 1991, σελ 74).

4.3 Διαδικασία μεταβιβάσεως εταιρικής μερίδας.³⁹

Η συμφωνία των εταίρων για την μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου πρέπει να γίνει εγγράφως και να υποβληθεί στη διαδικασία δημοσιότητας, όπως προβλέπουν τα άρθρα 42-46 του Εμπορικού Νόμου. Το έγγραφο αρκεί να είναι ιδιωτικό, αλλά δεν αποκλείεται και η ενώπιον συμβολαιογράφου σύνταξη του. Στο έγγραφο της συμφωνίας πρέπει να αναφέρονται όλα τα μέλη της εταιρείας (τα παραμένοντα και εκείνο που μεταβιβάζει τη μερίδα του και αποχωρεί), καθώς και το νεοεισερχόμενο σε αυτήν (δηλαδή, εκείνο που αναλαμβάνει το μεταβιβαζόμενο μερίδιο). Γενικώς, η συμφωνία περί μεταβιβάσεως εταιρικού μεριδίου αποτελεί τροποποίηση του καταστατικού και σαν τέτοια ακολουθεί ακριβώς την ίδια διαδικασία με εκείνη της αρχική συμβάσεως για σύσταση προσωπικής εταιρείας.

Έτσι, προκειμένου να συντελεσθεί η μεταβίβαση του μεριδίου κάποιου εταίρου, συντάσσεται ένα έγγραφο, που ονομάζεται τροποποιητικό του καταστατικού. Το έγγραφο αυτό, που όπως σημειώθηκε παραπάνω υπογράφεται από όλους τους εταίρους και το νεοεισερχόμενο στην εταιρεία πρόσωπο, μαζί με τον πρόσφατο ισολογισμό της εταιρείας (που συντάσσεται, θεωρητικά, την ημέρα μεταβιβάσεως του εταιρικού μεριδίου) προσκομίζεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ για να θεωρηθεί, όπου και

³⁹ Αλεξόπουλος Κ., *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Καρδακάρης Κ., 1997, *λογιστική εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

κατατίθεται ένα αντίγραφο του, μαζί με την σχετική δήλωση φορολογίας του κέρδους που προκύπτει από τη μεταβίβαση του εταιρικού μεριδίου.

Δήλωση υπεραξίας μεταβιβαζομένου μεριδίου. Μαζί με το ανωτέρω συμφωνητικό μεταβιβάσεως εταιρικού μεριδίου, υποβάλλεται, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ (της περιφέρειας, που έχει την έδρα της η εταιρεία) και δήλωση στην οποία αναγράφεται το κέρδος που προκύπτει από την μεταβίβαση. Ο δικαιούχος του κέρδους ή της ωφέλειας (δηλ. ο μεταβιβάζων το εταιρικό μερίδιο) επιβαρύνεται με το σχετικό φόρο και έχει την υποχρέωση υποβολής της δήλωσης και πληρωμής του φόρου εφάπαξ. Η δήλωση υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα, από τα οποία τα δύο επιστρέφονται θεωρημένα στον δικαιούχο του κέρδους (βλ. άρθρο 13 παρ. 1 Ν.2238/94, όπως τροποποιήθηκε με τα άρθρα 6 παρ. 1 Ν.2386/96, 3 παρ. 3 Ν.2753/99, 1 παρ. 5 Ν.2954/2001 και 3 παρ 3 Ν.3091/2002).

Δήλωση μεταβολής. Εντός τριάντα (30) ημερών από την υπογραφή του τροποποιητικού εγγράφου (συμφωνητικού μεταβιβάσεως εταιρικού μεριδίου) υποβάλλεται από την εταιρεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ δήλωση μεταβολής (έντυπα Μ3, Μ8), όπως προβλέπει η παράγραφος 1 του άρθρου 36 του Ν.2859/2000 μετά την τροποποίησή της από το άρθρο παρ1 Ν.3052/2002

4.4 Φορολογία μεταβιβάσεως εταιρικού μεριδίου εν ζωή.⁴⁰

Στην πράξη είναι πολύ συνηθισμένο φαινόμενο, ο εταίρος προσωπικής εταιρείας, που επιθυμεί την απεμπλοκή του από την εταιρεία, να μεταβιβάσει σε άλλο πρόσωπο, συγγενικό ή μη, την εταιρική του μερίδα. Η μεταβίβαση μπορεί να γίνει με αντάλλαγμα (πώληση, ανταλλαγή) ή με δωρεά ή με γονική παροχή.

⁴⁰ Γκίνογλου Δ., 2004, *λογιστική εταιρειών, φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων και νομικών προσώπων*, εκδόσεις rosili.

Παπαδάτου Θ.- Πομώνης Ν., 2007, *λογιστική των εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις ΑΘ.Σταμούλης, Αθήνα.

A) Μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου με αντάλλαγμα.

α) Πώληση εταιρικού μεριδίου.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτώσεως α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Ν.2238/1994, όπως ισχύει μετά την τελευταία τροποποίησή της με το άρθρο 3 παρ. 3 του Ν.2753/99, φορολογείται αυτοτελώς, με συντελεστή 20% λογιζόμενο ως εισόδημα, κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση (νοείται εξ' επαχθούς αιτίας) εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία αυτής, όπως ο αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λπ.

Με μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων εξομοιώνεται και η μη συμμετοχή εταίρου στην αύξηση του κεφαλαίου προσωπικής εταιρείας ή Ε.Π.Ε. (άρθρο 1 παρ. 5 Ν. 2954/2001)

Μεταβίβαση από γονέα προς τα τέκνα του ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησεως του μεταβιβάζοντος, μεριδίου προσωπικής εταιρείας ή ατομικής επιχείρησης δεν υπόκειται σε φόρο υπεραξίας από 1/1/2001 και εφεξής.

Η ανταλλαγή εταιρικού μεριδίου (με οποιοδήποτε αντάλλαγμα) θεωρείται ως διπλή πώληση (άρθρο 573 Α.Κ).

Σχετικό υπόδειγμα καταστατικού λόγω πώλησης εταιρικής μερίδας παρατίθεται στο παράρτημα.

β) Αποχώρηση εταίρου από την εταιρεία με ταυτόχρονη ανάληψη απ' αυτόν του κεφαλαίου που έχει καταβάλει.

«Η μεταβίβαση του εταιρικού μεριδίου μπορεί να είναι άμεση ή έμμεση, με την μορφή αποχώρησης εταίρου από την εταιρεία, με ταυτόχρονη ανάληψη από αυτόν από το κεφάλαιο που έχει καταβάλει και από παράλληλη ισόποση μείωση του κεφαλαίου της εταιρείας.

Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι ο αποχωρήσας εταίρος πέραν του αναληφθέντος κεφαλαίου που έχει καταβάλει αναλαμβάνει συγχρόνως και την προκύπτουσα υπεραξία αυτού που αναφέρεται μεταξύ άλλων στα άυλα στοιχεία της επιχείρησης, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λπ. και αναλογεί στο μερίδιό

του, για την ωφέλεια ή το κέρδος που αποκτά κατά την αποχώρησή του από την εταιρεία, φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 20%.

Το θέμα προσδιορισμού του τυχόν κέρδους ή ωφέλειας που αποκτά ο εταίρος κατά την αποχώρησή του από την εταιρεία αποτελεί ζήτημα πραγματικό που υπάγεται στην εξελεγκτική εξουσία του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ και σε περίπτωση αμφισβήτησης στην αρμοδιότητα των διοικητικών δικαστηρίων».

Φορολογία της υπεραξίας μεταβιβαζομένου εταιρικού μεριδίου.

α) Η ωφέλεια που προκύπτει από τη μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων, φορολογείται με συντελεστή 20%, εξαντλουμένης της φορολογικής υποχρέωσης (άρθρο 13 § 1 περίπτωση α' υποπερίπτωση ββ' του Ν.2238/94, μετά και τις τροποποιήσεις του Ν.3842/2010).

Η λόγω συνταξιοδότησεως του μεταβιβάζοντος μεταβίβαση από επαχθή αιτία μεριδίου ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας από γονέα προς τέκνα του ή από σύζυγο προς σύζυγο δεν υπόκειται σε φόρο υπεραξίας.

Αν όμως η ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία διαθέτει ακίνητο στα πάγια στοιχεία της, η αντικειμενική αξία του ακινήτου, που ισχύει, φορολογείται με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) επί του ποσοστού του μεριδίου που μεταβιβάζεται.

Μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου σε συγγενικά πρόσωπα. Αν μεταβιβασθεί από επαχθή αιτία μερίδιο προσωπικής εταιρείας από δικαιούχους με βαθμό συγγένειας Α' κατηγορίας του άρθρου 29 § 1 του Ν. 2961/2001 (σύζυγοι, τέκνα) η υπεραξία φορολογείται με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%). Για τις ίδιες μεταβιβάσεις από δικαιούχους με βαθμό συγγένειας Β' κατηγορίας (βλ. άρθρο 29 § 1 Ν. 2961/2001) η υπεραξία φορολογείται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).

Όλα τα ανωτέρω ορίζονται στα τελευταία 4 εδάφια της υποπεριπτώσεως (ββ) της περ. (α) της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/94, όπως τέθηκαν με το άρθρο 5 § 2 περ. (α) του Ν. 3842/2010.

B) Δωρεά και γονική παροχή εταιρικού μεριδίου.

α) Δωρεά εταιρικού μεριδίου

Η έννοια της δωρεάς ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 496 του Α.Κ. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού η παροχή σε κάποιον ενός περιουσιακού αντικειμένου αποτελεί δωρεά, αν γίνεται κατά τη συμφωνία των μερών χωρίς αντάλλαγμα. Στην περίπτωση, λοιπόν της δωρεάς εταιρικού μεριδίου δεν αποκτά ο μεταβιβάζων δωρητής κέρδος ή ωφέλεια από την πράξη αυτή.

Το ποσό της οικείας ωφέλειας από τη δωρεά του εταιρικού μεριδίου με τα άυλα στοιχεία της επιχείρησης (αέρα, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λπ.), που αντιστοιχούν σε αυτό το εταιρικό μερίδιο, το επωφελείται ο δωρεολήπτης και λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της αντίστοιχης αξίας του μεριδίου κατά την φορολογία της οικείας δωρεάς ή γονικής παροχής (άρθρο 34 Ν.Δ.118/1973).

Η δωρεά χρηματικών ποσών, όμως στα τέκνα φορολογείται με συντελεστή 10% σε ολόκληρο το ποσό της δωρεάς (άρθρο 44 Ν. 2961/2001, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 25 § 18 του Ν. 3842/2010).

β) Γονική παροχή εταιρικού μεριδίου

Η γονική παροχή του άρθρου 1509 του Αστικού Κώδικα προβλέπει την παροχή περιουσίας (συνεπώς και εταιρικού μεριδίου) στο τέκνο από οποιονδήποτε γονέα. Η αξία της γονικής παροχής του εταιρικού μεριδίου, που εξευρίσκεται όπως ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/94 υποβάλλεται σε φόρο, όπως δείχνει ο παρακάτω πίνακας του άρθρου 29 § 1 του Ν. 2961/2001.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α'

	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου(σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί(σε ευρώ)
150.000	-	-	150.000	-
150.000	1	1.500	300.000	1.500
300.000	5	15.000	600.000	16.500
Υπερβάλλον	10			

Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών υπόκειται σε φόρο με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) σε ολόκληρο το ποσό (άρθρο 44 § 2 Ν. 2961/2001), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 25 § 18 του Ν. 3842/2010).

Στα πιο πάνω ποσά συνυπολογίζονται οι προγενέστερες δωρεές ή γονικές παροχές των γονέων προς τα τέκνα τους (άρθρο 34 στοιχείο Β', όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 1 § 10 του Ν. 3634/2008).

Γ) Τεκμήριο αποκτήσεως περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες).

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτώσεως ε του άρθρου 17 του ν. 2238/1994, μεταξύ των δαπανών που λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του συνολικού ποσού της ετήσιας δαπάνης του φορολογουμένου περιλαμβάνονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες, εφόσον αυτά υπερβαίνουν ετησίως τα τριακόσια (300) ευρώ, εκτός από τις δωρεές προς το Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του Κράτους, κρατικά νοσηλευτικά ιδρύματα κ.λπ. Η περίπτωση ε' του άρθρου 17 του Ν. 2238/94, όπως

αντικαταστάθηκε με την § 11 του άρθρου 4 του Ν. 2579/98, και τροποποιήθηκε με το άρθρο 9 § 37 του Ν. 2948/2001, θεωρεί τεκμαρτή δαπάνη μόνο τα χρηματικά ποσά άνω των 300 ευρώ, τα οποία δίδονται από τους γονείς στα τέκνα ως γονική παροχή. Συνεπώς, εάν η γονική παροχή συνίσταται σε πράγμα (ακίνητο, εταιρικό μερίδιο κ.λπ.) δεν θεωρείται ως τεκμαρτή δαπάνη και ο παρέχων αυτήν δεν υπόκειται στον έλεγχο του «πόθεν έσχες».

Δ)Υπόχρεος για την απόδοση του φόρου.

Υπόχρεος για την απόδοση του φόρου υπεραξίας, με συντελεστή 20%, σε περίπτωση μεταβίβασης εταιρικού μεριδίου, είναι (σύμφωνα με το άρθρο 13 § 1 του Ν. 2238/1994) ο δικαιούχος του κέρδους ή της ωφέλειας που προκύπτει (δηλ. ο πωλητής του εταιρικού μεριδίου), ο οποίος και βαρύνεται με το φόρο αυτό. Ο φόρος καταβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (της περιφέρειας της έδρας της επιχειρήσεως) εφάπαξ με δήλωση που υποβάλλεται από τον μεταβιβάζοντα το εταιρικό μερίδιο σε 3 αντίγραφα. Εάν η οικεία πράξη μεταβίβασης ή εκχώρησης γίνεται με ιδιωτικό έγγραφο, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αρνηθεί τη θεώρηση του εγγράφου αυτού, εάν δεν επισυνάπτεται σε αυτό αντίτυπο της οικείας δήλωσης και δεν αναγράφονται στο σώμα του εγγράφου τα στοιχεία αυτής. Στο ιδιωτικό αυτό έγγραφο πρέπει απαραίτητως να αναγράφεται το κέρδος ή η ωφέλεια που προέκυψε από την εκχώρηση του δικαιώματος ή του εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης της επιχείρησης (άρθρο 13 § 1 περ. γ Ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 6 § 1 Ν. 2386/1996).

4.5 Θάνατος εταίρου.⁴¹

⁴¹Αλεξόπουλος Κ., *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Καρδακάρης Κ., 1997, *λογιστική εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Λεοντάρης Κ., 2003, *προσωπικές εταιρείες, ΕΠΕ, Κοινοπραξίες*, εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα.

Σε περίπτωση θανάτου ομορρύθμου εταίρου, εάν το όνομα αυτού περιέχεται στην επωνυμία προσωπικής εμπορικής εταιρείας (ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης), μπορεί να παραμείνει σ' αυτήν, εάν το δεχθούν οι κληρονόμοι του θανόντος (άρθρο 2 παρ 2 Ν.Δ. 28.4/7.5.1923). Τούτο είναι πολύ σημαντικό για την περίπτωση που η εταιρεία έχει γίνει γνωστή και επιβληθεί στην αγορά με ο όνομα του αποβιώσαντος εταίρου.

Το άρθρο 773 Α.Κ. ορίζει ότι μπορεί να συμφωνηθεί, πως σε περίπτωση θανάτου κάποιου εταίρου, η εταιρεία θα συνεχισθεί είτε μεταξύ των λοιπών εταίρων είτε μεταξύ αυτών και των κληρονόμων του θανόντος. η τυχόν ανηλικότητα των κληρονόμων δεν παραβιάζει το κύρος της συμφωνίας αυτής. Συνήθως, η συνέχιση της εταιρείας μετά το θάνατο κάποιου εταίρου, κατά τα άνω, προβλέπεται στη σύσταση της εταιρείας και περιλαμβάνεται σχετικός όρος στο καταστατικό αυτής.

Κάθε κληρονόμος του θανόντος εταίρου γίνεται αυτοτελής εταίρος της εταιρείας (κατά τη μερίδα κληρονομιάς του). Δεν μπορεί να δεχθεί την κληρονομιά και ταυτόχρονα να αποποιηθεί την είσοδό του στην εταιρεία εάν το καταστατικό προβλέπει συνέχιση της εταιρείας από τους επιζώντες εταίρους και τους κληρονόμους του θανόντος.

Όταν μία προσωπική εταιρεία συνεχίζεται μετά το θάνατο εταίρου μεταξύ των επιζώντων και των κληρονόμων του αποβιώσαντος, επέρχεται μεταβολή (μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου λόγω θανάτου), που συνιστά τροποποίηση του καταστατικού. Συνεπώς, είναι απαραίτητο όπως η μεταβολή αυτή αναγγελθεί στο Γραμματέα του αρμόδιου πρωτοδικείου για να πληρωθεί το γράμμα του νόμου (άρθρο 46 Ε.Ν.) που απαιτεί δημοσιότητα. Η γνωστοποίηση αυτή μπορεί να γίνει από την εταιρεία, οποιοδήποτε διαχειριστή ή εταίρο και ακόμα από τον ή τους κληρονόμους.

Συνέχιση της εταιρείας από τους επιζώντες. Εάν οι εταίροι είναι μόνο δύο και ο ένας πεθάνει, η εταιρεία δεν μπορεί να συνεχιστεί από μόνο τον επιζώντα. Εάν τα μέλη της εταιρείας είναι περισσότερα από δύο και πεθάνει το ένα, η εταιρεία μπορεί να συνεχισθεί από τα επιζώντα μέλη, εφόσον αυτό προβλέπεται από το καταστατικό. Φυσικά, οι συνεχίζοντες εταίροι θα αποζημιώσουν τους κληρονόμους του θανόντος.

Υποβαλλόμενες στη Δ.Ο.Υ. δηλώσεις. Σε περίπτωση θανάτου εταίρου, η εταιρεία

υποχρεούται να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση μεταβολής κατά το άρθρο 36 παρ. 1 του Ν. 2859/2000. Δήλωση υπεραξίας θα υποβληθεί μόνον εάν το μερίδιο του θανόντος εταίρου εξαγορασθεί από μη κληρονόμο, ενώ εάν τούτο περιέλθει στους κληρονόμους δεν απαιτείται τέτοια δήλωση, αφού η αιτία θανάτου μεταβίβαση θα περιληφθεί στη δήλωση κληρονομιάς και θα φορολογηθεί βάσει αυτής.

Σχετικό υπόδειγμα καταστατικού επί συνεχίσεως εταιρείας μετά τον θάνατο εταίρου παρατίθεται στο παράρτημα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ Ο.Ε.

1. Η Λογιστική των Αποτελεσμάτων.⁴²

1.1 Ο χειρισμός του αποτελέσματος από νομική άποψη.

Αποτέλεσμα μιας επιχείρησης είναι τα κέρδη ή οι ζημιές που παρουσιάζει σε ένα χρονικό διάστημα (συνήθως από αρχές μέχρι το τέλος ενός οικονομικού έτους). Ορίζεται ως η διαφορά μεταξύ των εσόδων και των εξόδων που πραγματοποιήθηκαν κατά το συγκεκριμένο διάστημα.

Σύμφωνα με το νόμο (Α.Κ άρθρα 763,764), οι εταίροι συμμετέχουν στα αποτελέσματα της εταιρείας είτε είναι ζημιές είτε είναι κέρδη, όπως έχει οριστεί στο καταστατικό της εταιρείας. Σε περίπτωση, όμως που δεν αναφέρεται ο τρόπος συμμετοχής στα αποτελέσματα, τότε η συμμετοχή πραγματοποιείται κατά ίσα μερίδια. Επειδή στις Ο.Ε υπάρχει το προσωπικό στοιχείο στις σχέσεις των εταίρων. Σε κάθε όμως περίπτωση, είναι άκυρη η συμφωνία με την οποία ο εταίρος αποκλείεται είτε από τα κέρδη είτε από τις ζημιές της εταιρείας.

Τα ποσοστά συμμετοχής των εταίρων στο αποτέλεσμα, τα οποία ορίζονται στο καταστατικό, μπορούν συμφωνηθούν ελεύθερα, με βάση δύο βασικών επιλογών :

Α) συμμετοχή στο αποτέλεσμα ανάλογα και αντίστοιχα με τη συμμετοχή στο κεφάλαιο.

⁴² Παπαδάτου Θ.- Πομώνης Ν., 2007, *λογιστική των εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις ΑΘ.Σταμούλης, Αθήνα.

Λεοντάρης Κ., 2003, *προσωπικές εταιρείες, ΕΠΕ, Κοινοπραξίες*, εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα.

Β) συμμετοχή στο αποτέλεσμα με διαφορετικά με διαφορετικό ποσοστό απ' ότι στο κεφάλαιο, οπότε στην περίπτωση αυτή υπάρχουν οι εξής επιλογές:

- i. συμμετοχή στο αποτέλεσμα με το ίδιο ποσοστό
- ii. συμμετοχή με διαφορετικό ποσοστό στα κέρδη απ' ότι στις ζημίες.

Κατά την κατάρτιση του καταστατικού μπορεί να συμφωνηθεί ότι σε περίπτωση που η εταιρεία παρουσιάζει κέρδη, ένα ποσοστό θα κρατείται για το σχηματισμό αποθεματικού κεφαλαίου και δεν θα διανέμεται στο σύνολο στους εταίρους.

Με τον όρο «αποθεματικό κεφάλαιο» εννοούμε τα κέρδη τα οποία η εταιρεία δεν διανέμει και τα διατηρεί για να αντιμετωπίσει, είτε πιθανές ζημίες, είτε προβλεπόμενα ή απρόβλεπτα, είτε ακόμα και για να εξασφαλίσει κάποια σταθερότητα στη διανομή μερισμάτων.

Σκοπός της δημιουργίας του αποθεματικού κεφαλαίου είναι:

- i. Να εξασφαλίσει τις εταιρείες για ενδεχόμενα έξοδα και ζημίες.

Οι εταιρείες για λόγους πρόνοιας δεν διανέμει σε περιόδους πλούσιων κερδών, όλα τα κέρδη στους εταίρους, αλλά κρατά μέρος τους για να αντιμετωπίσει γεγονότα που μπορούν να την κλονίσουν ή και να την εξασφαλίσουν.

- ii. Να επιτρέπει στην επιχείρηση να εργάζεται παραγωγικότερα λόγω της αύξησης της περιουσίας με τα αποθεματικά η οποία έχει ως συνέπεια την αύξηση της έκτασης της επιχείρησης, την αύξηση ικανότητας για δανεισμό πιο εύκολα και την μικρότερη εξάρτηση της από το ξένο κεφάλαιο.

Ο σχηματισμός αποθεματικού κεφαλαίου στις προσωπικές εταιρείες δεν είναι υποχρεωτική όπως στις Ε.Π.Ε. και τις Α.Ε αλλά ενισχύεται από την Ελληνική νομοθεσία. Συνήθως, σε αυτές τις περιπτώσεις, συνοδεύονται από οικονομικά ή φορολογικά πλεονεκτήματα μέσα από τις διατάξεις ειδικών αναπτυξιακών νόμων.

1.2 Ο χειρισμός του αποτελέσματος από φορολογική άποψη.⁴³

Οι προσωπικές εταιρείες σαν νομικά πρόσωπα, είναι σύμφωνα με το νόμο, απευθείας υποκείμενα της φορολογίας εισοδήματος, αυτοτελώς, που σημαίνει ανεξάρτητα από τα πρόσωπα των εταίρων τους.

Τα κέρδη των Ο.Ε, σύμφωνα με το νόμο, φορολογούνται κατά ένα ποσοστό, το οποίο θεωρείται **επιχειρηματική αμοιβή**, με τις φορολογικές δηλώσεις των εταίρων και το υπόλοιπο, το οποίο θεωρείται **επιχειρηματικό κέρδος**, φορολογείται απευθείας από την εταιρεία με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των εταιρειών.

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής αυτού του εταίρου, στο πενήντα τοις εκατό (50%) αυτών των κερδών της εταιρείας που δηλώθηκαν με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση. Η μόνη προϋπόθεση που υπάρχει είναι να μην υπερβαίνουν οι εταίροι τους τρεις και να μην έχουν επιχειρηματική αμοιβή από άλλες επιχειρήσεις.

Το επιχειρηματικό κέρδος φορολογείται σύμφωνα με τις διαταγές του νόμου, με ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) μετά την αφαίρεση:

- i. των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς.

⁴³ Παπαδάτου Θ.- Πομώνης Ν., 2007, *λογιστική των εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις ΑΘ.Σταμούλης, Αθήνα.

Δημοπούλου- Δημάκη Ι., 2006, *γενική λογιστική-χρηματοοικονομική προσέγγιση*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Αλεξόπουλος Κ., *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

- ii. των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών ή κερδών από μερίδια εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε υπόχρεους.
- iii. προκειμένου για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, από τα κέρδη που απομένουν, ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων των άνω περιπτώσεων αφαιρείται επιχειρηματική αμοιβή, για μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους, φυσικά πρόσωπα με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής.

1.3 Ο λογιστικός χειρισμός του αποτελέσματος.

Τα αποτελέσματα της Ο.Ε , όπως έχει ήδη αναφερθεί, διανέμεται μεταξύ των εταίρων σύμφωνα με τα αντίστοιχα άρθρα του καταστατικού. Στην πραγματικότητα όμως υπάρχουν τέσσερις πιθανοί συνδυασμοί αντιμετώπισης του λογιστικού αποτελέσματος μιας ομόρρυθμης εταιρείας .

Οι συνδυασμοί αυτοί είναι οι εξής:

- i. να προκύψει κέρδος το οποίο θα διανεμηθεί
- ii. να προκύψει κέρδος το οποίο θα μεταφερθεί στην επόμενη χρήση
- iii. να προκύψει ζημία η οποία θα κατανεμηθεί εις βάρος των εταίρων
- iv. να προκύψει ζημία η οποία θα μεταφερθεί στην επόμενη χρήση.

Η λογιστική αντιμετώπιση των αποτελεσμάτων σ' όλες τις παραπάνω εκδοχές γίνεται μέσα από το λογαριασμό 88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ προς ΔΙΑΘΕΣΗ.

Σύμφωνα με το Σχέδιο:

«Ο λογαριασμός 88 χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των καθαρών αποτελεσμάτων της χρήσεως, των κερδών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων, των ζημιών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων, όταν πρόκειται να συμψηφιστούν με κέρδη της κλειόμενης χρήσεως, των διαφορών φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων και, στην περίπτωση διανομής αποθεματικών, των προς διάθεση τέτοιων αποθεματικών.»(Ε.Γ.Λ.Σ. παρ 2.2.811/1)

Συνεπώς, σύμφωνα με το Σχέδιο, το οποιοδήποτε αποτέλεσμα, κέρδος για διανομή ή ζημία για συμψηφισμό με τα κέρδη επόμενων χρήσεων, μεταφέρονται από το Λ/σμό 86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ, ο οποίος έτσι εξισώνεται, στο Λ/σμό 88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ, με χρέωση του οποίου θα πιστωθούν οι ανάλογοι δικαιούχοι λογαριασμοί.

Ο τελευταίος αυτός λογαριασμός, μέσα από τον οποίο θα γίνει η διανομή του αποτελέσματος, αναλύεται όπως παρακάτω.

- 88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ
- 88.00 Καθαρά κέρδη χρήσεως
- 88.01 Ζημίες χρήσεως
- 88.02 Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως
- 88.03 Ζημίες προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη
- 88.04 Ζημίες προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη
- 88.05
- 88.06 Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
- 88.07 Λ/σμός αποθεματικών προς διάθεση
- 88.08 Φόρος εισοδήματος και Ο.Γ.Α.
-
- 88.98 Ζημίες εις νέο
- 88.99 Κέρδη προς διάθεση

1.3.1 Η διανομή του κέρδους.

Τα φορολογητέα κέρδη όπως έχουμε αναλύσει και παραπάνω, δεν πρέπει να συγχέονται με τα κέρδη που προέκυψαν από την οικονομική δραστηριότητα της εταιρείας ουσιαστικά τα κέρδη είναι αυτά τα οποία είναι διαθέσιμα για να διανεμηθούν.

Έτσι λοιπόν, για την ανάπτυξη της λογιστικής της διανομής έχουμε τα παρακάτω:

Καθαρό κέρδος που πραγματοποιήθηκε:

- από επιχειρηματική δραστηριότητα €60.000,00

- από συμμετοχή σε άλλη εταιρεία € 5.000,00

Συνολικά καθαρά κέρδη €65.000,00

Συντελεστής φόρου 20%

Συμμετοχή εταίρων

- εταίρος «Α» 50%

- εταίρος «Β» 50%

Είναι αυτονόητο ότι πριν από οποιαδήποτε διανομή από το Λογαριασμό 88 «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ», είναι ανάγκη στον λογαριασμό αυτό να μεταφερθούν τα κέρδη που είναι για διανομή.

Σύμφωνα με Σχέδιο:

«II. Πιστώνεται:

- Ο υπολογαριασμός **88.00** με τα καθαρά κέρδη χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού **86.99**».

Συνεπώς η σχετική λογιστική εγγραφή, είναι η παρακάτω:

86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	65.000,00
86.99	<u>Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως</u>	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΕΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
88.00	<u>Καθαρά Κέρδη Χρήσεως</u>	

Μεταφορά του αποτελέσματος για διανομή

Στη συνέχεια τα κέρδη αυτούσια, μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.99 από τον οποίο θα γίνει και η διανομή τους σε καθένα από τους τρεις παραπάνω δικαιούχους (Κράτος, εταιρεία, εταίροι).

Σύμφωνα με το Σχέδιο:

«I. Χρεώνεται:

- Οι υπολογαριασμοί **88.00**,..... με πίστωση του υπολογαριασμού **88.99**».

Συνεπώς, η σχετική λογιστική εγγραφή είναι η παρακάτω:

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
88.00	<u>Καθαρά Κέρδη Χρήσεως</u>	

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 65.000,00

88.99 Κέρδη προς διάθεση

Μεταφορά του αποτελέσματος για διανομή

.....

Ακολουθεί η διαδικασία διανομής του κέρδους. Πρώτη ενέργεια στη σειρά διαδικασίας διανομής του κέρδους, είναι να προσδιοριστεί ο φόρος που οφείλεται και να λογιστεί υπέρ του Δημοσίου.

Σύμφωνα με τα δεδομένα του παραδείγματος ο σχετικός υπολογισμός είναι ο παρακάτω:

Συνολικά καθαρά κέρδη €60.000,00

Μείον κέρδη φορολογημένα € 5.000,00

Κέρδη για φορολόγηση € 55.000,00

Επιχειρηματική αμοιβή:

Κέρδη για τον υπολογισμό της αμοιβής

€55.000,00 *50% = 27.500,00

- Εταίρος «Α» 27.500,00 *50% = 13.750,00

- Εταίρος «Β» 27.500,00 *50% = 13.750,00

€ 27.500,00

Φόρος Εισοδήματος €20% * 27.500,00= 5.500,00

Σύμφωνα με το Σχέδιο:

«I. Χρεώνεται:

- Ο υπολογαριασμός **88.08** με το φόρο εισοδήματος καιπου αναλογούν στα συνολικά καθαράφορολογητέα κέρδη της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού 54.07.....».

Συνεπώς, η σχετική λογιστική εγγραφή, είναι η παρακάτω:

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	5.500,00
88.08	<u>Φόρος εισοδήματος</u>	
54	<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ- ΤΕΛΗ</u>	5.500,00
54.07	<u>Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών</u>	
	Φόρος εισοδήματος πάνω στα κέρδη της χρήσης	

Στο σημείο αυτό της διαδικασίας, πρέπει να κλείσουν οι λοιποί δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί, που έχουν χρεωθεί με το φόρο και με κάθε άλλο τυχόν ποσό με (πίστωση και) μεταφορά των χρεώσεων τους σε χρέωση του λογαριασμού 88.99. Στην περίπτωση που εξετάζουμε εδώ, υπάρχει μόνο μια χρέωση, του λογαριασμού 88.08 με το σχετικό φόρο.

Σύμφωνα με το Σχέδιο:

«II. Πιστώνεται:

- Οι υπολογαριασμοί.....,88.08,..... με τα υπόλοιπα τους..... με χρέωση του υπολογαριασμού 88.99.....»

Συνεπώς, η μοναδική σχετική εγγραφή είναι η παρακάτω:

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	5.500,00
88.99	<u>Κέρδη προς διάθεση</u>	

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	5.500,00
88.08	<u>Φόρος εισοδήματος</u>	

Μεταφορά και κλείσιμο του λογαριασμού

Ακολουθεί ο προσδιορισμός και ο λογισμός του ανάλογου αποθεματικού. Σύμφωνα με το καταστατικό, η σχετική κράτηση γίνεται με το ποσοστό 5% στα συνολικά κέρδη (65.000,00) μειωμένα με το φόρο εισοδήματος (5.500,00). Συνεπώς με βάση τα παραπάνω κέρδη, το ποσό του αποθεματικού της χρήσης θα είναι:

$$(65.000,00 - 5.500,00) * 5\% = 2.975,00$$

Εξάλλου, σύμφωνα με το Σχέδιο:

«β. οι λογαριασμοί,....., **41.03** « αποθεματικά καταστατικού», πιστώνονται με τα αποθεματικά που, κάθε φορά, σχηματίζονται από τα καθαρά κέρδη χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού 88.99 κέρδη προς διάθεση.» (Ε.Γ.Λ.Σ. παρ. 2.2.402 περ.8)

Συνεπώς η σχετική εγγραφή, είναι η παρακάτω:

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	2.975,00
88.99	<u>Κέρδη προς διάθεση</u>	

41	<u>ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ- ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠ/ΓΗΣ</u>	
	<u>ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</u>	2.975,00

41.03 Αποθεματικά καταστατικού

Κράτηση από τα κέρδη της χρήσης για αποθεματικό σύμφωνα με το άρθρο.... Καταστατικού.

.....

Τέλος ακολουθεί η διανομή του κέρδους στον καθένα εταίρο όπως παρακάτω:

Καθαρά κέρδη		€65.000,00
Μείον:		
Φόρος εισοδήματος	€5.500,00	
Αποθεματικό	<u>€2.975,00</u>	<u>€ 8.475,00</u>
Κέρδη διαθέσιμα για διανομή στους εταίρους		€56.525,00
Ο εταίρος «Α» δικαιούται	€56.525,00* 50% = 28.262,50	
Ο εταίρος «Β» δικαιούται	€56.525,00* 50% = 28.262,50	<u>€56.525,00</u>

Σύμφωνα με το Σχέδιο:

«Ι. Χρεώνεται:

- ο υπολογαριασμός 88.99 με τα προς διάθεση κέρδη, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμώνγια τα μερίσματα....»

Στο Σχέδιο δεν ορίζονται ειδικοί λογαριασμοί για την πίστωση των κερδών των εταίρων των προσωπικών εταιρειών, αλλά μόνο για την πίστωση των μερισμάτων των μετοχών των Ανώνυμων Εταιρειών. Η παράλειψη, οφείλεται στο γεγονός ότι,

ενώ για τους μετόχους των Α.Ε. δεν υπάρχουν προσωπικοί λογαριασμοί για να πιστωθούν, τέτοιοι λογαριασμοί είναι οι δοσοληπτικοί λογαριασμοί των εταίρων των προσωπικών εταιρειών.

Συνεπώς , με τα κέρδη που διανέμονται θα πιστωθούν οι προσωπικοί (δοσοληπτικοί) λογαριασμοί των εταίρων.

Η σχετική λογιστική εγγραφή , είναι η παρακάτω:

.....

88	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ	56.525,00
88.99	Κέρδη προς διάθεση	
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	56.525,00
33.07.00	Δος/κός λ/σμός εταίρου «Α»	28.262,50
33.07.01	Δος/κος λ/σμός εταίρου «Β»	28.262,50

Διανομή στους εταίρους των κερδών της χρήσης

σύμφωνα με το άρθρο.....του καταστατικού.

.....

Μετά την καταχώρηση των παραπάνω εγγραφών, οι σχετικοί λογαριασμοί εμφανίζουν την ακόλουθη εικόνα:

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως

65.000,00	65.000,00 Υπολ.
-----------	-----------------

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ

88.00 Καθαρά κέρδη χρήσεως

65.000,00	65.000,00
-----------	-----------

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ

54.07 Φόρος εισοδ. Φορολογητέων κερδών

	5.500,00
--	----------

88.08 Φόρος εισοδήματος

5.500,00	5.500,00
----------	----------

88.99 Κέρδη προς διάθεση

5.500,00	
2.975,00	
<u>56.525,00</u>	<u>65.000,00</u>
65.000,00	65.000,00

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ

ΑΝΑΠΡ/ΓΗΣ ΕΠΙΧΟΡΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

41.03 Αποθεματικά καταστατικού

2.975,00

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.07 Δοσοληπτικοί λογ/σμοί εταίρων

56.525,00

Σε σχέση με την «επιχειρηματική αμοιβή», παραπάνω εξετάστηκε η περισσότερο συνηθισμένη περίπτωση που η αμοιβή αυτή χρησιμοποιείται από την εταιρεία με φορολογικές σκοπιμότητες χωρίς να καταβάλλεται πράγματι στους δικαιούχους εταίρους. Στην περίπτωση που έχει συμφωνηθεί η καταβολή της, θα πρέπει τα κέρδη πριν από την διανομή τους στους εταίρους, να μειωθούν (χρεωθούν) με το ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής και να διατεθούν (πιστωθούν) στους δικαιούχους εταίρους και το υπόλοιπο να μοιραστεί σε όλους τους εταίρους κανονικά, με βάση το ποσοστό συμμετοχής τους στα κέρδη.

Στο παράδειγμα μας τα σχετικά ποσά προκύπτουν ως εξής:

Καθαρά κέρδη για διανομή		56.525,00
Μείον: επιχειρηματική αμοιβή		<u>27.500,00</u>
Υπολ. κερδών για διανομή		29.025,00
εταίρος Α ποσοστό 50%	14.512,50	
εταίρος Β ποσοστό 50%	<u>14.512,50</u>	<u>29.025,50</u>

Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές θα ήταν οι παρακάτω:

.....

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	27.500,00
88.99	<u>Κέρδη προς διάθεση</u>	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	27.500,00
33.07	<u>Δοσοληπτικοί λογ/σμοι εταίρων</u>	
33.07.00	Δος/κός λ/σμός εταίρου «Α»	13.750,00
33.07.01	Δος/κός λ/σμός εταίρου «Β»	13.750,00

Διανομή της επιχειρηματικής αμοιβής

σύμφωνα με το άρθρο του καταστατικού

.....

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	29.025,00
88.99	<u>Κέρδη προς διάθεση</u>	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	29.025,00
33.07	<u>Δοσοληπτικοί λογ/σμοί εταίρων</u>	
33.07.00	Δος/κός λ/σμός εταίρου «Α»	14.512,50
33.07.01	Δος/κός λ/σμός εταίρου «Β»	14.512,50

Διανομή στους εταίρους των κερδών της χρήσης

σύμφωνα με το άρθρο..... του καταστατικού

.....

1.3.2 Μεταφορά του κέρδους

Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία στις προσωπικές εταιρείες δεν υπάρχει κανένας περιορισμός σχετικά με την τύχη του κέρδους και συνεπώς δεν αποκλείεται και η μη διανομή του.

Σε ορισμένες μάλιστα συνθήκες μια τέτοια απόφαση των εταίρων μπορεί να διευκολύνει την εταιρεία .

Στην περίπτωση λοιπόν αυτή, τα ζητήματα που αντιμετωπίζει η λογιστική των αποτελεσμάτων είναι ο υπολογισμός του φόρου εισοδήματος και η μεταφορά του υπόλοιπου κέρδους στην επόμενη χρήση.

Συνεπώς αρχικά τα κέρδη θα μεταφερθούν στο λογαριασμό 88 και μέσα από το λογαριασμό αυτό θα γίνουν , η φορολογική τακτοποίηση και η μεταφορά.

Με τα δεδομένα του παραδείγματος της προηγούμενης παραγράφου, οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω.

.....	
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	65.000,00
86.99	<u>Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως</u>	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
88.00	<u>Καθαρά κέρδη χρήσεως</u>	
	Μεταφορά του αποτελέσματος για διανομή	
.....	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
88.00	<u>Καθαρά κέρδη χρήσεως</u>	

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 65.000,00

88.99 Κέρδη προς διάθεση

Μεταφορά του αποτελέσματος για διανομή

.....
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 5.500,00

88.08 Φόρος εισοδήματος και Ο.Γ.Α.

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ –ΤΕΛΗ 5.500,00

54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών

Φόρος εισοδήματος πάνω στα κέρδη της χρήσης

.....
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 5.500,00

88.99 Κέρδη προς διάθεση

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 5.500,00

88.08 Φόρος εισοδήματος και Ο.Γ.Α.

Μεταφορά και κλείσιμο του λογαριασμού

.....
Οι παραπάνω εγγραφές, είναι όμοιες με εκείνες της περίπτωσης της κανονικής διανομής. Απομένει τώρα, η εγγραφή μεταφοράς του υπόλοιπου του λογαριασμού 88.99 στη νέα χρήση.

Σύμφωνα με το σχέδιο:

«1. Στο λογαριασμό **42.00** «υπόλοιπο κερδών εις νέο» μεταφέρεται από το λογαριασμό 88.99 «κέρδη προς διάθεση» το τελικό υπόλοιπο που μένει μετά τη διάθεση των κερδών .» (Ε.Γ.Λ.Σ.παρ 2.2.403)

Συνεπώς, η σχετική λογιστική εγγραφή είναι η παρακάτω.

.....
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u> 59.500,00
88.99	<u>Κέρδη προς διάθεση</u>
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u> 59.500,00
42.00	<u>Υπόλοιπο κερδών εις νέο</u>

Μεταφορά των αδιανέμητων κερδών, στη νέα χρήση

.....

Μετά από την καταχώρηση των εγγραφών αυτών, οι σχετικοί λογαριασμοί παρουσιάζουν την παρακάτω εικόνα:

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ	88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ
86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως	88.00 Καθαρά κέρδη χρήσεως
<hr/>	<hr/>
65.000,00	65.000,00
65.000,00	65.000,00

54ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ- ΤΕΛΗ	88.08 Φόρος εισοδήματος	
54.07 Φόρος εισοδ. φορολ. Κερδών	5.500,00	5.500,00
<hr/>	5.500,00	

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ	88.99 Κέρδη προς διάθεση	
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	5.500,00	
<hr/>	<u>59.500,00</u>	<u>65.000,00</u>
	65.000,00	65.000,00

Όπως είναι γνωστό, ο λογαριασμός **42** είναι λογαριασμός της περιουσίας (Καθαρής Θέσης) και μέσα από τον ισολογισμό θα μεταφερθεί στη νέα χρήση.

Για την τύχη αυτού του κέρδους στη νέα χρήση, το Σχέδιο προβλέπει τα παρακάτω:

«Π. Πιστώνεται:

.....

- ο υπολογαριασμός **88.02** με το υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού **42.00**» (Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.2.811).

Συνεπώς, στο τέλος της νέας χρήσης, η σχετική εγγραφή θα είναι η παρακάτω:

.....
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u> 59.500,00
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u> 59.500,00
88.02	Υπόλ. Κερδών προηγούμενης χρήσεως
	Μεταφορά του υπολοίπου των κερδών της προηγούμενης χρήσης
.....

Στη συνέχεια, σύμφωνα με το Σχέδιο:

«Ι. Χρεώνεται:

.....

- οι υπολογαριασμοί....., 88.02,, Με πίστωση του υπολογαριασμού 88.09 όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι πιστωτικό (κέρδη προς διάθεση). (Ε.Γ.Λ.Σ. παρ.2.2.811)

Συνεπώς η σχετική λογιστική εγγραφή θα είναι η παρακάτω:

.....
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u> 59.500,00
88.02	Υπόλ. κερδών προηγούμενης χρήσεως

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 59.500,00

88.99 Κέρδη προς διάθεση

Μεταφορά του υπολοίπου των κερδών της προηγούμενης χρήσης

.....

Μετά από την καταχώρηση των εγγραφών αυτών (στο τέλος της νέας χρήσης) οι σχετικοί λογαριασμοί εμφανίζουν την παρακάτω εικόνα:

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ	88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ
42.00 Υπόλοιπο κερδών	88.02 Υπόλ. κερδών προηγ. Χρήσεως
<hr/>	<hr/>
59.500,00 | 59.500,00 Υπολ.	59.500,00 | 59.500,00
	88.99 Κέρδη προς διάθεση
	<hr/>
	59.500,00

Έτσι λοιπόν, ολοκληρώνεται ο κύκλος των εγγραφών στην περίπτωση που το κέρδος δεν διανέμεται αλλά μεταφέρεται στην επόμενη χρήση.

1.3.3 Η κατανομή της ζημίας.

Στην περίπτωση που θα προκύψει αρνητικό αποτέλεσμα (ζημία) σε μια ομόρρυθμη εταιρεία η συνέλευση των εταίρων μπορεί να αποφασίσει την κατανομή αυτής εις βάρος των εταίρων. Στόχος των εταίρων, σε μια τέτοια απόφαση, είναι να διατηρηθεί η τυπική κεφαλαιακή θέση της εταιρείας, να μην φαίνεται στους ισολογισμούς το αρνητικό αποτέλεσμα, αλλά και ουσιαστικά να αναπληρωθεί η μείωση των διαθέσιμων για την επιχειρηματική δράση κεφαλαίων, με την κάλυψη της ζημίας από τους εταίρους,

Η λογιστική κατανομή της ζημίας, είναι ανάλογη με εκείνη της διανομής του κέρδους, αφού και εδώ πρόκειται για σχέση ανάμεσα στην εταιρεία και τους εταίρους. Συνεπώς, και εδώ για τη λογιστική αποτύπωση αυτής της σχέσης θα χρησιμοποιηθούν οι λογιστικοί λογαριασμοί των εταίρων, που σημαίνει, οι δοσοληπτικοί λογαριασμοί. Με τον τρόπο αυτό, η ζημία εξαφανίζεται για την εταιρεία και μετατρέπεται σε απαίτηση της από τον καθένα από τους εταίρους.

Σε ότι αφορά τη λογιστική της μεταφοράς της ζημίας στη νέα χρήση, προηγείται η μεταφορά της στα αποτελέσματα προς διάθεση, όπου σύμφωνα με το Σχέδιο:

«Ι Χρεώνεται

Ο υπολογαριασμός 88.01 με τις καθαρές ζημίες χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού 86.99.

.....»(Ε.Γ.Λ.Σ.παρ 2.2.811/3)

Επομένως, η σχετική λογιστική εγγραφή μεταφοράς της ζημίας στον πρώτο αποτελεσματικό λογαριασμό, είναι η παρακάτω.

.....

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
88.01	<u>Ζημίες χρήσεως</u>	

.....

33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	65.000,00
----	--------------------------	-----------

33.07	<u>Δοσοληπτικοί λογ/σμοί εταίρων</u>	
-------	--------------------------------------	--

33.07.00	Εταίρος «Α»	32.500,00
----------	-------------	-----------

33.07.01	Εταίρος «Β»	32.500,00
----------	-------------	-----------

.....

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
----	----------------------------------	-----------

88.98	<u>Ζημιές εις νέο</u>	
-------	-----------------------	--

Κατανομή της ζημίας της χρήσης

.....

Μετά τη μεταφορά των παραπάνω εγγραφών στους λογαριασμούς, αυτοί παρουσιάζουν την παρακάτω εικόνα:

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ	
88.01 Ζημιές χρήσεως		86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως	
		Υπολ.	65.000,00
65.000,00	65.000,00	65.000,00	
88.98 Ζημιές εις νέο		33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	
		33.07 Δοσοληπτικοί λογ/σμοί εταίρων	
65.000,00	65.000,00	65.000,00	

1.3.4 Μεταφορά της ζημίας.

Στις περισσότερες περιπτώσεις όπου το αποτέλεσμα είναι αρνητικό η συνέλευση των εταίρων αποφασίζει την μεταφορά της ζημίας στην επόμενη χρήση. Η απόφαση αυτή στοχεύει στο ότι η ζημία σε μια χρήση, θα πρέπει να καλυφθεί από τα κέρδη των επόμενων χρήσεων. Εξάλλου, η απόφαση αυτή ενισχύεται και φορολογικά. Αυτό συμβαίνει, γιατί επιτρέπεται η ζημία της εταιρείας να συμψηφίζεται με φορολογητέα κέρδη, για χρονικό διάστημα 5 ετών. Με άλλα λόγια, μια ζημία που προέκυψε το έτος 2005, αν δεν καλυφθεί από τα κέρδη των χρήσεων 2006-2009 μπορεί να συμψηφιστεί και με τα κέρδη της χρήσης 2010.

Η πρώτη εγγραφή, είναι σε κάθε περίπτωση ζημίας ίδια, όπου είναι ή παρακάτω.

.....	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
88.01	<u>Ζημίες χρήσεως</u>	
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	65.000,00
86.99	<u>Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως</u>	
	Μεταφορά της τελικής ζημίας της χρήσης	
.....	

Σχετικά με την εγγραφή της μεταφοράς στη νέα χρήση, το Σχέδιο ορίζει ότι:

«Π Πιστώνεται:

.....

Οι υπολογισμοί,88.01,.....,με τα υπόλοιπα τους, με χρέωσητου υπολογαριασμού 88.98,όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι χρεωστικό (ζημίες εις νέο).

Ο υπολογαριασμός 88.98 με τις ζημίες εις νέο, με χρέωση του λογαριασμού 42.01» (Ε.Γ.Λ.Σ.παρ 2.2.811/3)

Συνεπώς, η σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω.

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
88.98	<u>Ζημίες εις νέο</u>	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
88.01	<u>Ζημίες χρήσεως</u>	
	Μεταφορά της σχετικής ζημίας	
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	65.000,00
42.01	<u>Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο</u>	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
88.98	<u>Ζημιές εις νέο</u>	
	Μεταφορά της ζημίας στη νέα χρήση	

Στο τέλος της επόμενης χρήσης, η ζημία θα μεταφερθεί στο λογαριασμό 88 προκειμένου να καλυφθεί από τα τυχόν κέρδη της νέας αυτής χρήσης, όπου θα γίνουν οι παρακάτω εγγραφές:

.....

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
----	----------------------------------	-----------

88.03	<u>Ζημίες προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη</u>	
-------	--	--

42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	65.000,00
----	-----------------------------	-----------

42.01	<u>Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο</u>	
-------	--	--

Μεταφορά ζημίας προηγούμενης χρήσης

.....

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
----	----------------------------------	-----------

88.98	<u>Ζημίες εις νέο</u>	
-------	-----------------------	--

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
----	----------------------------------	-----------

88.03	<u>Ζημίες προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη</u>	
-------	--	--

Μεταφορά της ζημίας της προηγούμενης χρήσης

.....

Εξάλλου, εάν υπάρχει στον ισολογισμό υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων, θα μεταφερθεί επίσης στο λογαριασμό 88.98 με τις παρακάτω εγγραφές:

.....

88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	65.000,00
----	----------------------------------	-----------

88.04	<u>Ζημίες προηγ.Χρήσεων προς κάλυψη</u>	
-------	---	--

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 65.000,00

42.02 Υπόλ. Ζημιών προηγ. Χρήσεων

Μεταφορά ζημιών από προηγούμενες χρήσεις

.....
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 65.000,00

88.98 Ζημίες εις νέο

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 65.000,00

88.04 Ζημίες προηγ. Χρήσεων προς κάλυψη

Μεταφορά λογαριασμού

.....
Μετά από τη μεταφορά των παραπάνω εγγράφων στους λογαριασμούς, αυτοί παρουσιάζουν την ακόλουθη εικόνα:

31.12.200^A

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ	86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ
88.01 Ζημίες χρήσεως	86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως
<hr/>	<hr/>
65.000,00 | 65.000,00	Υπόλ. 65.000,00 | 65.000,00
88.98 Ζημίες εις νέο	42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ
	42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο
<hr/>	<hr/>
65.000,00 | 65.000,00	65.000,00 |

31.12.200B

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ	
88.03 Ζημίες προηγ. Χρήσεως προς κάλυψη		42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο	
65.000,00	65.000,00	Υπόλ. 65.000,00	65.000,00
88.04 Ζημίες προηγ. Χρήσεων προς κάλυψη		42.02 Υπόλ. ζημιών προηγ. χρήσεων	
65.000,00	65.000,00	Υπόλ. 65.000,00	65.000,00
88.98 Ζημίες εις νέο			
65.000,00			
XXXX			

Ολοκληρώθηκε με τις παραπάνω αναλύσεις η λογιστική των αποτελεσμάτων στην ομόρρυθμη εταιρεία, που καλύπτει φυσικά και τις ετερόρρυθμες εταιρείες, με μοναδική διαφορά, ότι σε περίπτωση κατανομής ζημίας, αν το ποσό της που αναλογεί στον ή στους ετερόρρυθμους εταίρους υπερβαίνει την εισφορά τους, η απαίτηση της εταιρείας και συνεπώς η χρέωση του προσωπικού τους λογαριασμού, θα περιοριστεί στο ποσό της εισφοράς τους και το υπόλοιπο της ζημίας θα κατανεμηθεί ανάμεσα στους ομόρρυθμους εταίρους, με βάση το ποσοστό τους που προβλέπεται από το καταστατικό.

2. Η λογιστική των Μεταβολών του Κεφαλαίου.⁴⁴

Όπως έχει ήδη αναφερθεί και παραπάνω, το κεφάλαιο που καταβάλλουν οι εταίροι ορίζεται και στο καταστατικό που καταρτίζουν κατά τη διάρκεια της ίδρυσης της εταιρείας. Σύμφωνα με την «αρχή της σταθερότητας», το εταιρικό κεφάλαιο δεν μπορεί να αυξομειώνεται αυθαίρετα, αλλά κάθε μεταβολή υπόκεινται σε ορισμένους τύπους.

Πιο συγκεκριμένα, σε κάθε αυξομείωση του κεφαλαίου θα πρέπει να υπάρχει και η σχετική τροποποίηση του καταστατικού, το οποίο θα πρέπει να δημοσιευτεί όπως και το αρχικό.

Οι λόγοι για μεταβολή τους ύψους του κεφαλαίου, προκύπτουν φυσικά από την επιχειρηματική πράξη και είναι κυρίως οι παρακάτω:

- για την αύξηση: η ανεπάρκεια των κεφαλαίων
η ανάγκη εισδοχής νέου εταίρου
- για την μείωση: η περίσσεια κεφαλαίων
η κάλυψη ζημίας
η με οποιοδήποτε τρόπο αποχώρησης εταίρου

⁴⁴ Γκίνογλου Δ., 2004, *λογιστική εταιρειών, φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων και νομικών προσώπων*, εκδόσεις rosili.

Παπαδάτου Θ.- Πομώνης Ν., 2007, *λογιστική των εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις ΑΘ.Σταμούλης, Αθήνα.

Δημοπούλου- Δημάκη Ι., 2006, *γενική λογιστική-χρηματοοικονομική προσέγγιση*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

Σαρσεντή Β. – Παπαναστασάτου Α., 2007, *λογιστική εταιρειών*, εκδόσεις Α.Θ. Σταμούλης, Αθήνα.

Παρακάτω, θα εξετάσουμε την καθεμία από τις λοιπές περιπτώσεις μεταβολής του κεφαλαίου, σύμφωνα με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της.

2.1 Η λογιστική των αυξήσεων του κεφαλαίου.

2.1.1 Αύξηση με νέες εισφορές των εταίρων.

Η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου με νέες εισφορές των εταίρων, προϋποθέτει την τροποποίηση του καταστατικού καθώς και τη λογιστική αποτύπωση αυτής της αύξησης. Η λογιστική αποτύπωση της αύξησης του εταιρικού κεφαλαίου είναι ίδια με αυτή της αρχικής καταβολής του κεφαλαίου.

Παραθέτουμε σχετικά υποδείγματα εγγραφών, προκειμένου να θυμίσουμε τη σχετική λογιστική αποτύπωση.

.....	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	60.000,00
33.03	<u>Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>	
33.03.00	Εταίρος «Α»	30.000,00
33.03.01	Εταίρος «Β»	<u>30.000,00</u>
40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	60.000,00
40.06	<u>Εταιρικό κεφάλαιο</u>	
40.06.00	Εταιρικό κεφάλαιο καταβλημένο	
40.06.00.00	Εταίρος «Α»	30.000,00
40.06.00.01	Εταίρος «Β»	<u>30.000,00</u>

Αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου, σύμφωνα με το άρθρο ...του Καταστατικού

.....

12 ΜΗΧΑΝ/ΤΑ ΤΕΧΝ.ΕΓΚΑΤ/ΣΕΙΣ 20.000,00

ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝ/ΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

12.00 Μηχανήματα

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ 10.000,00

20.XX Εμπορεύματα

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ 30.000,00

33.03 Εταίροι ,λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου

33.03.00 Εταίρος «Α»

Κάλυψη της εισφοράς του εταίρου «Α» στην αύξηση του κεφαλαίου, με το

άρθρο του καταστατικού

.....

34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ 15.000,00

34.09 Λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 15.000,00

38.00 Ταμείο

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ 30.000,00

33.03 Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου

33.03.01 Εταίρος «Β»

Κάλυψη της εισφοράς του εταίρου «Β» στην αύξηση του κεφαλαίου,

σύμφωνα με το άρθρο ...του καταστατικού

.....

Μετά από τις εγγραφές αυτές, οι σχετικοί λογαριασμοί εμφανίζονται όπως παρακάτω:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	
33.03 Εταίροι, λ/σμός καλύψεως Κεφαλαίου		40.06 Εταιρικό κεφάλαιο	
60.000,00	30.000,00	60.000,00 Υπολ.	60.000,00
	30.000,00		

12 ΜΗΧΑΝ/ΤΑ ΤΕΧΝ.ΕΓΚΑΤ/ΣΕΙΣ		34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ	
ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝ/ΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		34.09 Λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού	
12.00 Μηχανήματα		38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	
38.00 Ταμείο			
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			
20.XX Εμπορεύματα.....			
Υπόλ. 30.000,00		Υπόλ.30.000,00	
30.000,00		15.000,00	
Υπόλ.30.000,00		10.000,00	
10.000,00			

Όπως φαίνεται από τους σχετικούς λογαριασμούς, το κεφάλαιο έχει αυξηθεί με βάση την απαίτηση (Λ/33.03) που δημιουργεί το ανάλογο άρθρο του καταστατικού, ενώ στη συνέχεια με την καταβολή των εισφορών, η σχετική απαίτηση έχει αποσβεστεί και έχουν αυξηθεί οι σχετικές αξίες του ενεργητικού. Όπου συνεπώς, η προσωπική σχέση με τους εταίρους ολοκληρώθηκε και η εταιρεία εμφανίζει αυξημένο ενεργητικό και αυξημένη υποχρέωση στους εταίρους, από κεφάλαιο.

2.1.2 Αύξηση λόγω εισδοχής νέου εταίρου.

Ένας από τους τρόπους αύξησης του εταιρικού κεφαλαίου είναι λόγω της εισδοχής νέου εταίρου. Προκειμένου να καθοριστεί το ποσοστό συμμετοχής του σε συνάρτηση με το ποσό της εισφοράς τους, θα πρέπει να προσδιοριστεί η πραγματική αξία της επιχείρησης στο χρονικό σημείο της εισδοχής του.

Η πραγματική αξία είναι ουσιαστικά η συνολική Καθαρή Θέση της επιχείρησης. Αυτή θα προκύψει με ακρίβεια, αν στο χρονικό σημείο της εισδοχής συνταχθεί πραγματική απογραφή και ισολογισμός. Μετά από τον υπολογισμό αυτών των δύο, μπορεί να καθοριστεί και το ποσοστό συμμετοχής του νέου εταίρου.

Σχετικά με την εισδοχή νέου εταίρου, ανακύπτουν δύο ζητήματα. Το πρώτο ζήτημα είναι μαθηματικό, έτσι ώστε να προσδιοριστεί το ποσοστό συμμετοχής του με βάση την πραγματική Καθαρή Θέση της εταιρείας όπως την προσδιορίσαμε και ακολούθως να διατυπωθεί λογιστικά η νέα συμμετοχή. Το δεύτερο είναι λογιστικό δηλαδή, αν θα εμφανιστούν λογιστικά ή όχι οι αφανείς αξίες που προέκυψαν από την ουσιαστική εκτίμηση της επιχείρησης.

Το πρώτο ζήτημα αναδείχθηκε με την ανάλυση που προηγήθηκε. Σχετικά με το δεύτερο ζήτημα, παρατηρούμε ότι σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. και το Νόμο 2190/1920, η υπεραξία επιτρέπεται να εμφανιστεί στα βιβλία της Α.Ε. όταν προέρχεται από εξαγορά επιχείρησης ή συγχώνευσης με επιχείρηση. Συνάγεται συνεπώς το συμπέρασμα, ότι η εμφάνιση της υπεραξία επιτρέπεται, όταν η αποτίμηση της επιχείρησης έχει την εγγύηση που προσφέρει μια Κρατική Αρχή (Επιτροπή Αποτίμησης Ν. 2190/ 1920), γεγονός που δεν συντρέχει στην περίπτωση εισδοχής εταίρου σε προσωπική εταιρεία και συνεπώς η εμφάνιση της υπεραξίας πρέπει να αποκλειστεί.

Σχετικά με το πρώτο ζήτημα, του πρακτικού υπολογισμού της συμμετοχής του νέου εταίρου, δίνεται το παρακάτω παράδειγμα:

Εταιρικό			€80.000,00
Συμμετοχή εταίρων:			
-			εταίρος «Α»
50%	€40.000,00		
-			εταίρος «Β»
50%	€40.000,00	€80.000,00	
Νέος εταίρος με εισφορά	€20.000,00		
Γίνεται δεκτή και συμφωνείται υπεραξία επιχείρησης		€5.000,00	

Η τυπική Καθαρή Θέση της εταιρείας όπως από τον ισολογισμό που καταρτίστηκε είναι:

	€80.000,00
Υπεραξία που αναγνωρίστηκε	<u>€ 5.000,00</u>
Συνολική πραγματική Κ.Θ.	€85.000,00
Εισφορά νέου εταίρου	<u>€20.000,00</u>
Συνολική νέα Κ.Θ.	€105.000,00

Παλαιή συμμετοχή:

Εταίρος «Α» 85.000,00* 50%=	42.500,00
Εταίρος «Β» 85.000,00* 50%=	42.500,00

Νέα συμμετοχή με υπολογισμό της υπεραξίας στην περιουσία της επιχείρησης.

Εταίρος «Α» 42.500,00/ 105.000,00 = 40,48%

Εταίρος «Β» 42.500,00/ 105.000,00 = 40,48%

Εταίρος «Γ» 20.000,00/ 105.000,00 = 19,04%

Σύνολο 105.000,00/ 105.000,00 = 100,00%

Στην περίπτωση που δεν θα είχε προκύψει υπεραξία, η εισδοχή νέου εταίρου, θα προκαλούσε την παρακάτω αναπροσαρμογή των συμμετοχών:

Συμμετοχή : χωρίς υπεραξία

Εταίρος «Α» 40.000,00/ 100.000,00 = 40,00%

Εταίρος «Β» 40.000,00/ 100.000,00 = 40,00%

Εταίρος «Γ» 20.000,00/ 100.000,00 = 20,00%

Σύνολο 100.000,00/ 100.000,00 = 100,00%

Η διαφορά των ποσοστών υπέρ των παλαιών εταίρων και εις βάρος του νέου, από την αποτίμηση της υπεραξίας της επιχείρησης προσδιορίζεται όπως παρακάτω:

Εταίρος «Α» $40,48 - 40 = + 0,48\%$

Εταίρος «Β» $40,48 - 40 = + 0,48\%$

Εταίρος «Γ» $19,04 - 20 = - 0,96\%$

Έτσι προσδιορίζεται το ποσοστό συμμετοχής του νέου εταίρου και αναπροσαρμόζονται τα ποσοστά των παλιών. Η αναπροσαρμογή αυτή πρέπει τώρα να διατυπωθεί λογιστικά, ώστε από τη μια μεριά να εισαχθούν στην εταιρεία οι νέες αξίες που αποτελούν την εισφορά του νέου εταίρου και από την άλλη, να εμφανιστούν στους ανάλογους λογαριασμούς του κεφαλαίου, τα ποσά που αποτελούν τις νέες εταιρικές μερίδες.

Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές, είναι οι παρακάτω.

.....	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	20.000,00
33.03	<u>Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>	
33.03.04	Εταίρος «Γ»	
40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	20.000,00
40.06	<u>Εταιρικό Κεφάλαιο</u>	
40.06.00	Εταιρικό κεφάλαιο καταβεβλημένο	
40.06.00.03	Εισφορά εταίρου «Γ»	

Αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου,

σύμφωνα με το άρθρο.... του καταστατικού

.....

38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	20.000,00
38.00	<u>Ταμείο</u>	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	20.000,00
33.03	<u>Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>	
33.03.04	Εταίρος «Γ»	

Καταβολή της εισφοράς του σύμφωνα με το άρθρο... του καταστατικού

.....

40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	100.000,00
40.06	<u>Εταιρικό Κεφάλαιο</u>	
40.06.00	Εταιρικό κεφάλαιο καταβλημένο	
40.06.00.00	Εταίρος «Α» 40% =	40.000,00
40.06.00.01	Εταίρος «Β» 40% =	40.000,00
40.06.00.02	Εταίρος «Γ» 20% =	20.000,00
40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	100.000,00
40.06	<u>Εταιρικό Κεφάλαιο</u>	
40.06.00	Εταιρικό κεφάλαιο καταβλημένο	
40.06.00.00	Εταίρος «Α» 40,48% =	40.480,00
40.06.00.01	Εταίρος «Β» 40,48% =	40.480,00
40.06.00.02	Εταίρος «Γ» 19,04% =	19.040,00

Αναπροσαρμογή εταιρικών μερίδων εταίρων

.....

2.1.3 Αύξηση με κεφαλαιοποίηση κερδών ή/και αποθεματικών.

Η αύξηση του κεφαλαίου με κεφαλαιοποίηση αποθεματικών ή/και αδιανέμητων κερδών, αποτελεί μια ποιοτική αναβάθμιση της Καθαρής Θέσης της εταιρείας. Όπως είναι φανερό, στην περίπτωση που εδώ εξετάζεται, δεν επισημαίνεται ποσοτική μεταβολή της Καθαρής Θέσης αφού τα κεφάλαια αυτά απασχολούνταν στην εταιρεία, όπως και οι άλλες κατηγορίες - κεφάλαια της Καθαρής Θέσης(λοιπα αποθεματικά, προβλέψεις κ.λπ.). με την κεφαλαιοποίηση εντούτοις, τα κεφάλαια αυτά, θα απασχοληθούν με βεβαιότητα και αδιατάρακτα μέχρι τη λύση της εταιρείας, αφού μόνο με τροποποίηση του καταστατικού μπορεί πλέον να διανεμηθούν, ενώ μέχρι την κεφαλαιοποίηση, τα μεν αδιανέμητα κέρδη έρχονται στη διάθεση της συνέλευσης των εταίρων για διανομή την αμέσως επόμενη χρήση, ενώ εξάλλου και τα αποθεματικά μπορεί κάποτε να διανεμηθούν με απόφαση της συνέλευσης των εταίρων.

Επισημαίνεται ότι, αν τα ποσά που κεφαλαιοποιούνται είναι φορολογημένα, θα προκαλέσουν ισόποση αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου. Αν όμως είναι αφορολόγητα, πρώτα θα δηλωθούν για να καταβληθεί ο ανάλογος φόρος εισοδήματος, και μετά, το καθαρό ποσό που θα μείνει, θα προστεθεί στο εταιρικό κεφάλαιο.

Λογιστικά, η κεφαλαιοποίηση μπορεί να αποτυπωθεί, με δύο τρόπους:

- Αμεσα, με τη μεταφορά των ποσών που κεφαλαιοποιούνται, από τους λογαριασμούς της Καθαρής Θέσης όπου βρίσκονται, στο λογαριασμό του Ε.Κ. και τις ανάλογες μερίδες των εταίρων ή
- Με τη μεσολάβηση των λογαριασμών της εισφοράς των εταίρων ,όπως στην αρχική σύσταση του κεφαλαίου.

Είναι φανερό ότι ο πρώτος τρόπος είναι πιο απλός. Όμως κάποτε επιβάλλεται να εφαρμοστεί ο δεύτερος τρόπος. Η ανάγκη αυτή παρουσιάζεται, όταν η συμμετοχή των εταίρων στα κέρδη, είναι διαφορετική από τη συμμετοχή τους στο Ε.Κ. Στην περίπτωση αυτή, πρέπει να προηγηθεί η διανομή στους εταίρους, με βάση τα

ποσοστά συμμετοχής τους στα κέρδη, του ποσού που είναι για κεφαλαιοποίηση και να επακολουθήσει η εισφορά των ποσών αυτών από τον καθένα εταίρο, σε αύξηση της συμμετοχής του στο κεφάλαιο με το ποσό αυτό.

Θα εξετάσουμε παρακάτω τους λογιστικούς χειρισμούς και των δύο περιπτώσεων, με την παραδοχή ότι στην πρώτη περίπτωση, της άμεσης μεταφοράς των ποσών, το αποθεματικό είναι αφορολόγητο.

Δεχόμαστε ότι η συνέλευση των εταίρων αποφασίζει να αυξηθεί το κεφάλαιο με κεφαλαιοποίηση αφορολόγητου αποθεματικού €40.000,00 και αδιανέμητων κερδών €10.000,00. Εξάλλου, οι εταίροι είναι δύο, συμμετέχουν εξίσου (50%) στο Ε.Κ. και η συμμετοχή τους στα κέρδη είναι ίδια.

Με το δεδομένο ότι το αποθεματικό που κεφαλαιοποιείται δεν έχει φορολογηθεί, οφείλεται φόρος : $40.000,00 * 0,20 = 8.000,00$

Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω:

.....

41	<u>ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡ/ΓΗΣ</u>	
	<u>ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</u>	8.000,00
41.XX	<u>Αφορολόγητο αποθεματικό.....</u>	
54	<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ</u>	8.000,00
54.07	<u>Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών</u>	
	Καταβολή φόρου λόγω κεφαλαιοποίησης	

.....

41	<u>ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡ/ΓΗΣ</u>	
	<u>ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</u>	32.000,00
41.XX	<u>Αφορολόγητο αποθεματικό</u>	

42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	10.000,00
42.00	<u>Υπόλοιπο κερδών εις νέο</u>	
40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	42.000,00
40.06	<u>Εταιρικό κεφάλαιο</u>	
40.06.00	Εταιρικό κεφάλαιο καταβλημένο	
40.06.00.00	Εταίρος «Α»	21.000,00
40.06.00.01	Εταίρος «Β»	<u>21.000,00</u>

Αύξηση εταιρικού κεφαλαίου με μετατροπή αποθεματικού και αδιανέμητων κερδών.

.....

Μετά από αυτές τις εγγραφές, οι σχετικοί λογαριασμοί εμφανίζονται όπως παρακάτω:

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡ/ΓΗΣ ΕΠΙΧ. ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ		54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ	
41.XX Αφορολόγητο αποθεματικό...		54.07 Φόρος εισοδ. φορολογητέων κερδών	
8.000,00			
32.000,00	40.000,00		
			8.000,00

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		40.06 Εταιρικό κεφάλαιο	
10.000,00	10.000,00		42.000,00

Θα εξετάσουμε τώρα την περίπτωση λογιστικής αποτύπωσης, με διαφορετική συμμετοχή των εταίρων, στο κεφάλαιο και τα κέρδη.

Δεχόμαστε ότι το εταιρικό κεφάλαιο είναι € 80.000,00 και η συνέλευση των εταίρων αποφασίζει να αυξηθεί το κεφάλαιο κατά €20.000,00 με κεφαλαιοποίηση φορολογημένου αποθεματικού €5.000,00 και αδιανέμητων κερδών €6.000,00. Εξάλλου, οι δύο εταίροι που συμμετέχουν στο εταιρικό κεφάλαιο κατά 50%, στα κέρδη συμμετέχει ο «Α» κατά 60% και ο «Β» κατά 40%.

Στην περίπτωση αυτή η διανομή, τόσο του αποθεματικού, όσο και του κέρδους είναι αναγκαία και προφανώς πρέπει να προηγηθεί από την αύξηση του κεφαλαίου επειδή με την διανομή θα προσδιοριστεί το ποσό που θα εισφέρει ο κάθε εταίρος. Είναι αυτονόητο, ότι τόσο η διανομή του κέρδους όσο και του αποθεματικού θα γίνει με το ίδιο ποσοστό, διότι, όπως είναι γνωστό το αποθεματικό σχηματίστηκε από τα κέρδη που διανεμήθηκαν. Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω.

.....

41	<u>ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ- ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡ/ΓΗΣ</u>	
	<u>ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</u>	15.000,00
41.XX	Αφορολόγητο αποθεματικό.....	
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	6.000,00
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	21.000,00

33.07 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων

33.07.00 Εταίρος «Α» 12.600,00

33.07.01 Εταίρος «Β» 8.400,00

Διανομή προκείμενης αύξησης Κεφαλαίου

.....

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ 21.000,00

33.03 Εταίροι λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου

33.03.00 Εταίρος «Α» 12.600,00

33.03.01 Εταίρος «Β» 8.400,00

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ 21.000,00

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο

40.06.00 Εταιρικό κεφάλαιο καταβλημένο

40.06.00.00 Εταίρος «Α» 12.600,00

40.06.00.01 Εταίρος «Β» 8.400,00

Αύξηση εταιρικού κεφαλαίου με μετατροπή αποθεματικού και αδιανέμητων κερδών.

.....

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ 21.000,00

33.07 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων

33.07.00 Εταίρος «Α» 12.600,00

33.07.01 Εταίρος «Β» 8.400,00

33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	21.000,00
33.03	<u>Εταίροι λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>	
33.03.00	Εταίρος «Α»	12.600,00
33.03.01	Εταίρος «Β»	<u>8.400,00</u>

Καταβολή από τους εταίρους, της εισφοράς τους για την κάλυψη της αύξησης του κεφαλαίου.

.....

Μετά από την παραπάνω αύξηση η συμμετοχή των εταίρων στο κεφάλαιο, διαμορφώνεται όπως παρακάτω.

Συμμετοχή του «Α» $(80.000,00 / 2 =) 40.000,00 + 12.600,00 / 100.000,00 = 52,6\%$

Συμμετοχή του «Β» $(80.000,00 / 2 =) 40.000,00 + 8.400,00 / 100.000,00 = 48,4\%$

Αντίθετα, η συμμετοχή στα κέρδη («Α» 60% - «Β» 40%) εξυπακούεται ότι δεν μεταβάλλεται, γιατί είναι κατοχυρωμένη με το καταστατικό και δεν τροποποιήθηκε.

Εξάλλου, οι σχετικοί λογαριασμοί εμφανίζονται όπως ακολουθεί:

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ- ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡ/ΓΗΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ		33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	
41.XX Αφορολόγητο αποθεματικό...		33.03 Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου	
15.000,00	15.000,00		
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		12.600,00	12.600,00
6.000,00	6.000,00	<u>8.400,00</u>	<u>8.400,00</u>
		21.000,00	21.000,00

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο		33.07 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων	
	80.000,00		
	21.000,00		
		12.600,00	12.600,00
		<u>8.400,00</u>	<u>8.400,00</u>
		42.000,00	21.000,00

Ολοκληρώθηκε έτσι η ανάλυση της λογιστικής διαδικασίας, αύξησης του Ε.Κ. με κεφαλαιοποίηση αδιανέμητων κερδών και αποθεματικών.

2.2 Η λογιστική των μειώσεων του κεφαλαίου.

Η μείωση του εταιρικού κεφαλαίου, όπως έχει αναφερθεί και στην αύξηση αυτού, προϋποθέτει την τροποποίηση αυτού και την δημοσίευση του.

Οι λόγοι που μπορεί να επιτρέπουν ή/και να επιβάλλουν τη μείωση του κεφαλαίου, είναι οι παρακάτω:

- η περίσσεια κεφαλαίων
- η ανάγκη να καλυφθεί ζημία
- η αποχώρηση εταίρου

Παρακάτω θα εξεταστούν και θα αποτυπωθούν λογιστικά και οι τρεις λόγοι που οδηγούν στην μείωση του εταιρικού κεφαλαίου.

2.2.1 Μείωση λόγω περίσσειας κεφαλαίων

Στην περίπτωση που κατά τη διάρκεια ζωής μιας εταιρείας παρατηρηθεί περίσσεια κεφαλαίων, η συνέλευση των εταίρων μπορεί να αποφασίσει τη μείωση του εταιρικού κεφαλαίου έτσι ώστε να αρκестεί στο απαραίτητο. Με την μείωση του εταιρικού κεφαλαίου, ουσιαστικά επιστρέφεται ισόποσα στους εταίρους το ποσοστό της μείωσης αυτής.

Η μείωση του εταιρικού κεφαλαίου μπορεί να γίνει με δύο τρόπους:

∅ την «άμεση μέθοδο» όπου η μείωση του κεφαλαίου γίνεται τμηματικά κατά το μέρος που κάθε φορά καταβάλλεται στον κάθε εταίρο.

∅ την «έμμεση μέθοδο» όπου η μείωση του κεφαλαίου γίνεται εφάπαξ για ολόκληρο το ποσό που αποφασίστηκε.

Έτσι, αν π.χ. το κεφάλαιο της εταιρείας είναι 60.000,00 με συμμετοχή των εταίρων: «Α» κατά 50% και ποσό € 30.000,00, και «Β» κατά 50% και ποσό €30.000,00 και αποφασίστηκε, το κεφάλαιο να μειωθεί κατά ποσοστό 40% και ποσό €24.000,00.

Με τα ποσά του παραπάνω παραδείγματος και με την άμεση μέθοδο θα γίνουν οι παρακάτω λογιστικές εγγραφές:

.....	
40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	24.000,00
40.06	<u>Εταιρικό κεφάλαιο</u>	
40.06.00	Εταιρικό κεφάλαιο καταβλημένο	
40.06.00.00	Εταίρος «Α»	
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	24.000,00

38.00 Ταμείο

Επιστροφή μέρους (40%) της εισφοράς λόγω μείωσης κεφαλαίου

.....

Πανομοιότυπη εγγραφή θα γίνει όταν θα εμφανιστεί για να εισπράξει την δική του επιστροφή και ο εταίρος «B».

Οι λογιστικές εγγραφές είναι διαφορετικές, αν η μείωση του κεφαλαίου γίνει με την έμμεση μέθοδο. Στην περίπτωση αυτή, οι σχετικές λογιστικές εγγραφές, θα είναι οι παρακάτω:

α) εγγραφή αμέσως με την απόφαση

.....

40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>		24.000,00
40.06	<u>Εταιρικό κεφάλαιο</u>		
40.06.00	Εταιρικό κεφάλαιο καταβλημένο		
40.06.00.00	Εταίρος «Α»	12.000,00	
40.06.00.01	Εταίρος «B»	12.000,00	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>		24.000,00
33.07	<u>Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων</u>		
33.07.00	Εταίρος «Α»	12.000,00	
33.07.01	Εταίρος «B»	12.000,00	

Μείωση του Κεφαλαίου σύμφωνα με το άρθρο ... του καταστατικού

.....

β) εγγραφή με την εμφάνιση του εταίρου «B»

33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	12.000,00
33.07	<u>Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων</u>	
33.07.01	Εταίρος «Β»	
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	12.000,00
38.00	<u>Ταμείο</u>	

Επιστροφή μέρους (40%) της εισφοράς λόγω μείωσης του κεφαλαίου

.....
 Ανάλογη εγγραφή γίνεται και με την εμφάνιση του εταίρου «Α».

2.2.2 Μείωση του κεφαλαίου για την κάλυψη της ζημίας

Η συνεχής εμφάνιση μιας σημαντικής ζημίας στον ισολογισμό μιας εταιρείας έχει πολλές αρνητικές επιπτώσεις στην εικόνα της. Ένας τρόπος για να εξαλείψουν τη ζημία αυτή είναι να προχωρήσουν σε ισόποση μείωση του εταιρικού κεφαλαίου.

Η κάλυψη της ζημίας μπορεί να αποτυπωθεί λογιστικά με δύο τρόπους. Πρώτον με άμεση μεταφορά του ποσού της ζημίας, από το λογαριασμό της ζημίας στο λογαριασμό του κεφαλαίου. Δεύτερον με τη μεταφορά της ζημίας σε λογαριασμό απαίτησης από τους εταίρους και στη συνέχεια, την κάλυψη του λογαριασμού αυτού με μεταφορά από το λογαριασμό του κεφαλαίου, με μια «διανομή», στους λογαριασμούς των εταίρων.

Δεχόμαστε ότι η Ο.Ε. με δύο εταίρους που μετέχουν στις ζημίες κατά 50% ο καθένας, αποφασίζει να καλύψει ζημία ποσού € 25.000,00 με ισόποση μείωση του κεφαλαίου της.

Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι, κατά περίπτωση, οι παρακάτω:

Α) περίπτωση άμεσης κάλυψης της ζημίας

40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	25.000,00
40.06	<u>Εταιρικό κεφάλαιο</u>	
40.06.00	Εταιρικό κεφάλαιο καταβλημένο	
40.06.00.00	Εταίρος «Α»	12.500,00
40.06.00.01	Εταίρος «Β»	<u>12.500,00</u>
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	25.000,00
42.02	<u>Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων</u>	
	Απόσβεση ζημίας σύμφωνα με το άρθρο... του καταστατικού	

Β) περίπτωση έμμεσης κάλυψης της ζημίας

33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	25.000,00
33.07	<u>Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων</u>	
33.07.00	Εταίρος «Β»	12.500,00
33.07.01	Εταίρος «Α»	<u>12.500,00</u>
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	25.000,00

42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων

Κατανομή ζημίας σύμφωνα με το άρθρο... του καταστατικού

.....
40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	25.000,00
40.06	<u>Εταιρικό κεφάλαιο</u>	
40.06.00	Εταιρικό κεφάλαιο καταβλημένο	
40.06.00.00	Εταίρος «Α»	12.500,00
40.06.00.01	Εταίρος «Β»	<u>12.500,00</u>
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	25.000,00
33.07	<u>Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων</u>	
33.07.00	Εταίρος «Α»	12.500,00
33.07.01	Εταίρος «Β»	<u>12.500,00</u>

Απόσβεση ζημίας σύμφωνα με το άρθρο... του καταστατικού

.....

2.2.3 Μείωση του κεφαλαίου λόγω αποχώρησης εταίρου.

Η περίπτωση της αποχώρησης εταίρου, παρουσιάζει ακριβώς τα ίδια ζητήματα με την εισδοχή νέου εταίρου. Επίσης στην αποχώρηση, όπως ακριβώς και στην εισδοχή, πρέπει να προσδιοριστεί η πραγματική συνολική Καθαρή Θέση της εταιρείας, προκειμένου ο εταίρος που αποχωρεί, να λάβει από την Κ.Θ. αυτή το ποσοστό που του αναλογεί.

Πρώτο ζήτημα είναι, να προσδιοριστεί η τυπική Κ.Θ. -με βάση πραγματική εξωλογιστική απογραφή - και ισολογισμό, που θα καταρτιστούν την ημερομηνία της αποχώρησης του εταίρου. Στον ισολογισμό αυτό, θα εμφανιστεί η τυπική – λογιστική Καθαρή Θέση που περιλαμβάνει και τα αποτελέσματα από την αρχή της χρήσης μέχρι την ημερομηνία της αποχώρησης. Στην συνέχεια, θα προσδιοριστεί η πραγματική –ουσιαστική αξία των περιουσιακών στοιχείων προκειμένου να αποκαλυφθούν τα τυχόν υπάρχοντα «αφανή αποθεματικά» και τέλος, ενδεχομένως, να λογαριαστεί και μια « υπεραξία επιχειρήσεως».

Τα αποτελέσματα από την αρχή της χρήσης μέχρι την ημερομηνία της αποχώρησης, είναι δεδομένο ότι θα πρέπει να μειωθούν κατά το φόρο εισοδήματος που τους αναλογεί. Το ίδιο φυσικά ισχύει και για τα «αφανή αποθεματικά» και την «υπεραξία επιχειρήσεως», εφόσον θα προσδιοριστούν ανάλογα ποσά.

Μετά από την φορολόγηση, θα επακολουθήσει ο υπολογισμός του ποσού που αναλογεί στον εταίρο που αποχωρεί, με τους εξής κανόνες, το κεφάλαιο θα υπολογιστεί με βάση το ποσοστό συμμετοχής σ' αυτό, ενώ όλα τα άλλα ποσά (αποθεματικά, υπόλοιπο κερδών, «αφανή αποθεματικά» και «υπεραξία επιχειρήσεως»), θα υπολογιστούν με βάση τη συμμετοχή στα κέρδη, επειδή όλα αυτά τα ποσά, προέρχονται από τα κέρδη. Τέλος το κέρδος που προέκυψε από της αρχής της χρήσης μέχρι την ημερομηνία της αποχώρησης, θα μοιραστεί με βάση το ποσοστό συμμετοχής στα κέρδη, αφού όμως πρώτα μειωθεί κατά το ποσό του φόρου που του αναλογεί.

Από την εταιρεία «Α-Β-Γ» την 30.9.20XX αποχωρεί ο εταίρος «Γ», με συμμετοχή στο κεφάλαιο 20% και στα κέρδη κατά 1/3.

Δεχόμαστε ότι ο ισολογισμός της εταιρείας της ίδιας ημερομηνίας παρουσιάζει την παρακάτω Καθαρή Θέση:

Εταιρικό Κεφάλαιο	50.000,00
Αποθεματικό	6.000,00
Υπόλοιπο κερδών εις νέο	3.000,00
Κέρδη περιόδου, μετά την αφαίρεση του φόρου	6.300,00

Ο εταίρος που αποχωρεί, δικαιούται συνεπώς τα παρακάτω ποσά:

Εταιρικό κεφάλαιο	50.000,00 X 20% = 10.000,00
Αποθεματικό	6.000,00 X 1/3 = 2.000,00
Υπόλοιπο κερδών εις νέο	3.000,00 X 1/3 = 3000,00
Κέρδη περιόδου μετά την αφαίρεση του φόρου	6.300,00 X 1/3 = <u>2300,00</u>
Σύνολο	<u>17.300,00</u>

Για την εξόφληση της παραπάνω απαίτησης του, η εταιρεία στον εταίρο «Γ»:

-	καταβάλει σε
μετρητά ποσό	€15.000,00
-	μεταβιβάζει
εμπορεύματα αξίας	€ 2.300,00

Οι σχετικές λογιστικές εγγραφές είναι οι παρακάτω.

.....
40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u> 10.000,00
40.06	<u>Εταιρικό κεφάλαιο</u>
40.06.00	Εταιρικό κεφάλαιο καταβλημένο
40.06.00.02	Εταίρος «Γ»
41	<u>ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΑΠΡ/ΓΗΣ</u>
	<u>ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</u> 2.000,00
41.03	<u>Αποθεματικά καταστατικού</u>
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u> 3.000,00
42.00	<u>Υπόλοιπο κερδών εις νέο</u>
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u> 2.300,00

88.99 Κέρδη προς διάθεση

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ 17.300,00

33.07 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων

33.07.02 Εταίρος «Γ»

Μείωση εταιρικού κεφαλαίου με το άρθρο ...του καταστατικού λόγω
αποχώρησης «Γ»

.....
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ 17.300,00

33.07 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρων

33.07.02 Εταίρος «Γ»

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 15.000,00

38.00 Ταμείο

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ 2.300,00

20.XX Εμπόρευμα

Εξόφληση εταίρου «Γ» λόγω αποχώρησης

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ Ο.Ε.

1. Η λύση της εταιρείας.⁴⁵

Με τον όρο «λύση» μιας εταιρείας εννοούμε τη διακοπή της παραγωγικής της λειτουργίας ή, με άλλα λόγια, τη παύση της επιδίωξης του εταιρικού σκοπού της.

Η λύση της εταιρείας δεν επιφέρει και την άμεση περάτωσή της, διότι η εταιρεία εξακολουθεί να υπάρχει (ως σύμβαση και ως νομικό πρόσωπο) για τις ανάγκες της εκκαθάρισης.

Οι σπουδαιότεροι λόγοι που επιφέρουν τη λύση της εταιρείας είναι οι εξής:

A) Η πάροδος του χρόνου για τον οποίο συστήθηκε η εταιρεία.

Η πάροδος του χρόνου για τον οποίο συστήθηκε η εταιρεία επιφέρει την αυτόματη λύση της, εκτός αν οι εταίροι αποφασίσουν να την παρατείνουν για ορισμένο ή αόριστο χρόνο. Όμως, η απόφαση της παράτασης πρέπει να ληφθεί και να δημοσιευθεί στα βιβλία του Πρωτοδικείου πριν λήξει η διάρκεια της εταιρείας. Αν δεν ληφθεί ή δεν δημοσιευθεί απόφαση παράτασης και, παραταύτα, η εταιρεία εξακολουθεί την παραγωγική της λειτουργία, θεωρείται ότι ανανεώθηκε για αόριστο χρόνο.

B) Η πραγματοποίηση ή η αδυναμία πραγματοποίησης του εταιρικού σκοπού.

Πραγματοποίηση του σκοπού υπάρχει όταν ολοκληρωθεί η πράξη για την οποία

⁴⁵ Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο*, εκδόσεις Δ.Κ.

Πουλάκου –Ευθυμιάδου Α., 2003, *επιτομή εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά, Αθήνα- Κομοτηνή.

Μέντης Γ., 2007, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Έλλην, Αθήνα.

και μόνο συστήθηκε η εταιρεία (π.χ. ανέγερση πολυκατοικίας). Αδυναμία πραγματοποίησης του εταιρικού σκοπού υπάρχει όταν για νομικούς ή πραγματικούς λόγους έγινε οριστικά αδύνατη η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού (π.χ. απαγόρευση εισαγωγής του προϊόντος για την εμπορία του οποίου αποκλειστικά συστήθηκε η εταιρεία, αδυναμία περαιτέρω εκμετάλλευσης του ορυχείου λόγω καθίζησης του εδάφους).

Γ) Η συμφωνία όλων των εταίρων.

Η εταιρεία λύνεται και πριν από την λήξη του χρόνου για τον οποίο συστήθηκε, με κοινή συμφωνία όλων των εταίρων, εκτός αν το καταστατικό αρκείται σε πλειοψηφία. Η συμφωνία πρέπει να είναι έγγραφη και να δημοσιευτεί, διαφορετικά δεν ισχύει έναντι των τρίτων.

Δ) Με καταγγελία.

Η καταγγελία είναι μονομερής δήλωση βουλήσεως που απευθύνεται σε όλους τους εταίρους. Από τη δήλωση αυτή πρέπει να προκύπτει με σαφήνεια η βούληση του καταγγέλλοντος να λύσει την εταιρεία.

Αποτελέσματα της καταγγελίας είναι η λύση της εταιρείας και η θέση της υπό εκκαθάριση. Τα αποτελέσματα αυτά επέρχονται ως προς μεν τους εταίρους από τότε που θα περιέλθει η δήλωση σ' αυτούς, ως προς δε τους τρίτους από τότε που η δήλωση θα δημοσιευτεί στα βιβλία του Πρωτοδικείου. Στην πρακτική, η καταγγελία γίνεται με εξώδικη δήλωση του καταγγέλλοντος, που κοινοποιείται με δικαστικό επιμελητή στους υπόλοιπους εταίρους, και στη συνέχεια οι εκθέσεις επιδόσεως του δικαστικού επιμελητή δημοσιεύονται στα βιβλία του Πρωτοδικείου.

Η καταγγελία της εταιρείας μπορεί να γίνει οποτεδήποτε από οποιοδήποτε εταίρο, υπό τις εξής διακρίσεις:

Ø όταν η εταιρεία είναι αορίστου χρόνου, δεν χρειάζεται να υπάρχει ουσιαστικός λόγος καταγγελίας αρκεί ότι η καταγγελία δεν είναι άκαιρη. Αν η καταγγελία είναι άκαιρη, δηλαδή έγινε σε τέτοιο χρονικό σημείο που ήταν ιδιαίτερα επιζήμια για την εταιρεία, ο καταγγέλλων ευθύνεται σε αποζημίωση των υπόλοιπων εταίρων για τη ζημία που τους προκάλεσε από την άκαιρη λύση της εταιρείας,

Ø όταν η εταιρεία είναι ορισμένου χρόνου, η πρόωρη καταγγελία πρέπει να γίνει μόνο για σπουδαίο λόγο (π.χ. παρατεταμένη κακή πορεία της εταιρείας, σοβαρή ασθένεια εταίρου, μανία χαρτοπαιξίας εταίρου, κ.λπ.). Αν η καταγγελία γίνει χωρίς να υπάρχει σπουδαίος λόγος (π.χ. ο καταγγέλλων επικαλέστηκε ψευδή λόγο), ο καταγγέλλων την εταιρεία ευθύνεται σε αποζημίωση των υπολοίπων εταίρων για τη ζημία που τους προκάλεσε η πρόωρη λύση της εταιρείας.

Ε) Ο θάνατος εταίρου.

Ο θάνατος κάποιου εταίρου επιφέρει τη λύση της εταιρείας, εκτός αν υπάρχει διαφορετική συμφωνία στο καταστατικό. Συγκεκριμένα, το καταστατικό μπορεί να προβλέπει συνέχιση της εταιρείας μεταξύ των επιζώντων εταίρων, υπό την προϋπόθεση ότι η εταιρεία έχει περισσότερους από δύο εταίρους. Μπορεί ακόμη να προβλέπει συνέχιση της εταιρείας μεταξύ των επιζώντων εταίρων και των κληρονόμων του θανόντος.

ΣΤ) Η δικαστική συμπαράσταση εταίρου.

Η κήρυξη εταίρου σε δικαστική συμπαράσταση επιφέρει τη λύση της εταιρείας, εκτός αν έχει συμφωνηθεί ότι η εταιρεία θα συνεχίζεται στην περίπτωση αυτή με τους υπόλοιπους εταίρους.

Ζ) Η πτώχευση εταίρου.

Η κήρυξη εταίρου σε πτώχευση επιφέρει επίσης τη λύση της εταιρείας, εκτός αν έχει συμφωνηθεί ότι η εταιρεία θα συνεχίζεται στην περίπτωση αυτή με τους υπόλοιπους εταίρους.

Η) Περιέλευση των εταιρικών μεριδίων σε ένα πρόσωπο.

Αν οι εταιρικές μερίδες συγκεντρωθούν σε ένα πρόσωπο (π.χ. με μεταβίβαση εν ζωή ή αιτία θανάτου) η εταιρεία λύνεται. Αν το καταστατικό συμφωνήθηκε ότι ένας εταίρος θα αποκτά την εταιρική περιουσία ως σύνολο, και πάλι η εταιρεία λύνεται, για να συνεχιστεί ως ατομική επιχείρηση. Στην περίπτωση αυτή, πρέπει να ακολουθήσει χωριστή μεταβίβαση όλων των εταιρικών αντικειμένων από την εταιρεία στον εταίρο.

1.1 Η εκκαθάριση της εταιρικής περιουσίας.⁴⁶

Η εκκαθάριση είναι το μεταβατικό στάδιο της εταιρείας από τη διάλυσή της μέχρι τον οριστικό διακανονισμό. Τελικός σκοπός της εκκαθάρισης είναι η διανομή της εταιρικής περιουσίας, η οποία απομένει μετά την εξόφληση των πιστωτών της εταιρείας.

Η εκκαθάριση γίνεται από κοινού από όλους τους εταίρους ή από εκκαθαριστή που διορίζεται με ομόφωνη απόφασή τους. Σε περίπτωση διαφωνίας, ο εκκαθαριστής διορίζεται από το δικαστήριο με αίτηση ενός από τους εταίρους και η αντικατάστασή του γίνεται μόνο για σπουδαίους λόγους (Α.Κ. 778).

Ο εκκαθαριστής είναι εντολοδόχος και εκπρόσωπος της εταιρείας. Αυτός οφείλει να συντάξει απογραφή της περιουσίας της εταιρείας και να λάβει κάθε μέτρο συντήρησής της, κάνοντας όλες τις αναγκαίες για αυτό πράξεις.

Μετά, οφείλει να ρευστοποιήσει το Ενεργητικό, να προβεί στην εξόφληση του Παθητικού και να συγκεντρώσει τα απαραίτητα στοιχεία στα οποία θα στηριχτεί η λογοδοσία του (Α.Κ. 780).

Αν το ενεργητικό δεν επαρκεί για την ικανοποίηση των πιστωτών οφείλει να ζητήσει από τους εταίρους να καταβάλλουν εκτός από την εισφορά τους τα αναγκαία ποσά αφού τηρηθούν, σχετικά με τις αναλογίες τους στις ζημίες, οι διατάξεις του καταστατικού (Α.Κ.783).

Αν δεν είναι δυνατή η εξόφληση των πιστωτών της εταιρείας και δεν επιτευχθεί συμβιβασμός με αυτούς, οφείλει να ζητήσει την κήρυξη της εταιρείας σε κατάσταση πτώχευσης. Η πτώχευση της εταιρείας επιφέρει και την πτώχευση των ομόρρυθμων

⁴⁶ Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο*, εκδόσεις Δ.Κ.

Πουλάκου –Ευθυμιάδου Α., 2003, *επιτομή εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά, Αθήνα- Κομοτηνή.

Μέντης Γ., 2007, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Έλλην, Αθήνα.

Αλεξόπουλος Κ., *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.

εταίρων.

Ο εκκαθαριστής δικαιούται αμοιβή η οποία ορίζεται από πριν και η οποία όμως, για το συμφέρον της εταιρείας, πρέπει να καθορίζεται εφάπαξ και όχι κατά χρόνο, γιατί θα χρονοτριβήσει. Αν δεν έχει οριστεί και υπάρχει διαφωνία μεταξύ των εταίρων, ορίζεται από το δικαστήριο.

1.1.1 Η λογιστική της εκκαθάρισης.⁴⁷

Οι λογιστικές ενέργειες, από την έναρξη της εκκαθάρισεως μέχρι την οριστική λύση της Ο.Ε. ακολουθούν τα εξής στάδια:

1. Συντάσσεται ισολογισμός κατά το χρόνο παύσεως της επαγγελματικής δραστηριότητας της Ο.Ε. Ο ισολογισμός αυτός είναι κανονικός ισολογισμός τέλους χρήσεως, αλλά μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερης των 12 μηνών.
2. Ακολουθεί η αποτίμηση των στοιχείων του Ενεργητικού και του Παθητικού σε τιμές ρευστοποιήσεως των, τακτοποιούνται οι λογαριασμοί και γίνονται οι σχετικές εγγραφές προσαρμογής των μεταβαλλόμενων από την αποτίμηση οικονομικών μεγεθών. Τότε αρχίζει η λειτουργία του λογαριασμού «Διαφορές αποτιμήσεως». Η διαδικασία αυτή, παρόλο που είναι χρήσιμη, δεν είναι απαραίτητη.
3. Ακολουθούν οι πράξεις εκκαθάρισεως. Ρευστοποιείται το ενεργητικό και εξοφλούνται από τις εισπράξεις αυτές οι πιστωτές.

⁴⁷ Σαρσεντή Β. – Παπαναστασάτου Α., 2007, *λογιστική εταιρειών*, εκδόσεις Α.Θ. Σταμούλης, Αθήνα.

Παπαδάτου Θ.- Πομώνης Ν., 2007, *λογιστική των εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις ΑΘ.Σταμούλης, Αθήνα.

Λεοντάρης Κ., 2003, *προσωπικές εταιρείες, ΕΠΕ, Κοινοπραξίες*, εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα.

Οι λογαριασμοί που σχηματίζονται στο στάδιο αυτό είναι:

§ «Έξοδα εκκαθαρίσεως», στον οποίο καταχωρούνται όλα τα έξοδα που δημιουργούνται για την εξυπηρέτηση των σκοπών της εκκαθαρίσεως και οι αμοιβές των εκκαθαριστών.

§ «Αποτελέσματα εκκαθαρίσεως», στο οποίο καταχωρούνται οι διαφορές που προκύπτουν μεταξύ της αξίας αποτιμήσεως και της αξίας ρευστοποιήσεως των λογαριασμών. Στο λογαριασμό αυτό μεταφέρεται και το υπόλοιπο του λογαριασμού «Διαφορές αποτιμήσεως». Τελικά εξισώνεται μεταφερόμενος στους ατομικούς λογαριασμούς των εταίρων κατά την αναλογία συμμετοχής τους στο αποτέλεσμα.

4. Αν η εκκαθάριση διαρκεί περισσότερα έτη, τότε στο τέλος κάθε χρήσεως συντάσσεται ισολογισμός. Ο ισολογισμός αυτός ακολουθεί κανόνες που εξυπηρετούν το σκοπό της εκκαθαρίσεως, άρα δεν έχει σχέση με τον ετήσιο ισολογισμό εκμεταλλεύσεως. Σημειώνεται ότι, στις υπό εκκαθάριση εταιρείες, οι χρήσεις υπολογίζονται ως πλήρης δωδεκάμηνα διαστήματα που αρχίζουν από την ημερομηνία που η εταιρεία έχει τεθεί υπό εκκαθάριση.

5. Συντάσσεται ο τελικός ισολογισμός τέλους της εκκαθαρίσεως βάσει του οποίου οι εκκαθαριστές λογοδοτούν στους εταίρους.

6. Τέλος, κλείνουν τα βιβλία της Ο.Ε. αφού μεταφερθεί ο λογαριασμός του εταιρικού κεφαλαίου στους ατομικούς λογαριασμούς των εταίρων, οπότε προκύπτει αν έχει να παίρνει ή υποχρεώνεται να καταβάλει πρόσθετο ποσό ο κάθε εταίρος.

1.1.2 Εφαρμογή.

Ακολουθεί παράδειγμα ημερολογιακών εγγραφών των πράξεων της εκκαθάρισεως:

Έστω η «Α και ΣΙΑ, Ο.Ε.», με εταίρους Α και Β η οποία συμμετέχουν στο κεφάλαιο και το αποτέλεσμα κατά 50% και 50% αντίστοιχα. Την 30.09.2010 η εταιρεία λύθηκε, οπότε έγινε απογραφή, προσδιορίσθηκε το αποτέλεσμα από 01.01.2010 έως 30.09.2010 και συντάχθηκε ο ισολογισμός ενάρξεως της εκκαθάρισεως, που είναι ο εξής:

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ « Α & ΣΙΑ Ο.Ε»

ΤΗΣ 30.09.2010

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>	
ΚΤΙΡΙΑ	94.000,00	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<u>220.000,00</u>
ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	<u>56.000,00</u>		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡ.	150.000,00	ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦ.	220.000,00
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>	
ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	90.000,00	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	<u>39.000,00</u>
ΠΕΛΑΤΕΣ	12.000,00		
ΤΑΜΕΙΟ	<u>7.000,00</u>		
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕ.	109.000,00	ΣΥΝΟΛΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ	39.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	159.000,00	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	159.000,00

Με την ανάληψη των καθκόντων του ο εκκαθαριστής έκανε απογραφή και υπολόγισε τη ρευστοποίηση των στοιχείων του ενεργητικού και εξόφληση των στοιχείων του παθητικού στις παρακάτω τιμές (ποσά σε €):

Κτίρια.....	90.000,00€
Εμπορεύματα.....	96.000,00€
Μεταφορικά Μέσα.....	59.000,00€
Πελάτες.....	13.000,00€
Προμηθευτές.....	42.000,00€

Κατά το στάδιο της εκκαθάρισης, τα στοιχεία του ενεργητικού ρευστοποιήθηκαν και οι υποχρεώσεις αποπληρώθηκαν στις εξής αξίες (ποσά σε €):

Κτίρια	95.000,00€
Μεταφορικά Μέσα.....	58.000,00€
Εμπορεύματα.....	95.000,00€
Πελάτες.....	13.000,00€
Προμηθευτές.....	42.000,00€

Στη συνέχεια, τα παραπάνω περιουσιακά στοιχεία αποτιμούνται για το σκοπό της εκκαθάρισης, στις τιμές που προβλέπεται ότι θα πραγματοποιηθούν κατά την εκκαθάριση και που αποδέχεται ο εκκαθαριστής. Έτσι προκύπτουν οι σχετικές διαφορές αποτίμησης, για τις οποίες γίνονται οι ανάλογες λογιστικές εγγραφές, οι οποίες είναι :

.....		
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	4.000,00	
42.95	Αποτελέσματα Αποτίμησης		
11.00	<u>ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ</u>	4.000,00	
	Εγγραφή αποτίμησης ενεργητικού		
.....		
20	<u>ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ</u>	6.000,00	
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	6.000,00	
42.95	Αποτελέσματα Αποτίμησης		
	Εγγραφή αποτίμησης ενεργητικού		
.....		
13	<u>ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</u>	3.000,00	
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	3.000,00	
42.95	Αποτελέσματα Αποτίμησης		
	Εγγραφή αποτίμησης ενεργητικού		
.....		
30	<u>ΠΕΛΑΤΕΣ</u>	1.000,00	
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	1.000,00	

42.95 Αποτελέσματα Αποτίμησης

Εγγραφή αποτίμησης ενεργητικού

.....

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 3.000,00

42.95 Αποτελέσματα Αποτίμησης

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ 3.000,00

Εγγραφή αποτίμησης παθητικού

.....

ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ « Α & ΣΙΑ Ο.Ε»

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΗΣ 30.09.2010

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>	
ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚ.ΚΤΙΡΙΩΝ	94.000,00	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	220.000,00
ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	<u>59.000,00</u>	ΑΠΟΤ/ΤΑ ΑΠΟΤΙΜ.	<u>3.000,00</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ	149.000,00	ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦ.	223.000,00
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>	
ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	96.000,00	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	<u>42.000,00</u>
ΠΕΛΑΤΕΣ	13.000,00		
ΤΑΜΕΙΟ	<u>7.000,00</u>		
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ	116.000,00	ΣΥΝΟΛΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ	42.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	265.000,00	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	265.000,00

Στη συνέχεια, προχωράμε με την ρευστοποίηση των στοιχείων του ενεργητικού βάσει του παραπάνω ισολογισμού ενάρξεως της εκκαθάρισης και παράλληλα την εκπλήρωση των υποχρεώσεων του παθητικού του ίδιου ισολογισμού. Οι παραπάνω πράξεις αποτυπώθηκαν με τις εγγραφές που ακολουθούν:

.....
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

.....
95.000,00

38.00	Ταμείο	
11	<u>ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ</u>	90.000,00
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	5.000,00
42.96	Αποτελέσματα Εκκαθάρισης Ρευστοποίηση των κτιρίων.	
.....	
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	95.000,00
38.00	Ταμείο	
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	1.000,00
42.96	Αποτελέσματα Εκκαθάρισης	
20	<u>ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ</u>	96.000,00
	Ρευστοποίηση των εμπορευμάτων.	
.....	
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	58.000,00
38.00	Ταμείο	
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	1.000,00
42.96	Αποτελέσματα Εκκαθάρισης	
13	<u>ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</u>	59.000,00
	Ρευστοποίηση των μεταφορικών μέσων.	
.....	

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 13.000,00

38.00 Ταμείο

30 ΠΕΛΑΤΕΣ 13.000,00

Ρευστοποίηση υπόλοιπων πελατών.

.....
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ 42.000,00

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 42.000,00

38.00 Ταμείο

Εξόφληση προμηθευτών.
.....

11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ

95.000,00	90.000,00
	<u>5.000,00</u>
95.000,00	95.000,00

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

96.000,00	95.000,00
	<u>1.000,00</u>
96.000,00	96.000,00

30 ΠΕΛΑΤΕΣ

13.000,00	13.000,00
------------------	-----------

59.000,00	58.000,00	40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ
	<u>1.000,00</u>	40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο
59.000,00	59.000,00	220.000,00
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ
42.000,00	42.000,00	38.00 Ταμείο
		Υπολ. 7.000,00
		95.000,00
		95.000,00
		58.000,00
		<u>13.000,00</u>
		268.000,00
		42.000,00

Με τα υπόλοιπα των λογαριασμών θα συνταχθεί ο « Ισολογισμός τέλους της Εκκαθάρισης», όπου στο ενεργητικό θα εμφανιστούν οι αξίες που απέμειναν ή προκύψαν από την εκκαθάριση και στο παθητικό, οι λογαριασμοί της καθαρής θέσης που επίσης προέκυψαν μετά από την εκκαθάριση. Ο Ισολογισμός αυτός είναι ο παρακάτω:

ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ « Α & ΣΙΑ Ο.Ε»

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΛΗΞΗΣ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΗΣ 30.09.2010

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>	
ΤΑΜΕΙΟ	<u>226.000,00</u>	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<u>220.000,00</u>
		ΑΠΟ/ΤΑ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ	3.000,00
		ΑΠΟ/ΤΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ	3.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ	226.000,00	ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦ.	226.000,00
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	226.000,00	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	226.000,00

Όπως είναι φανερό, οι σχέσεις που περιλαμβάνει ο παραπάνω ισολογισμός είναι οι σχέσεις της εταιρείας με τους εταίρους, διότι όλες οι σχέσεις με τρίτους έχουν αποσβεστεί. Τις σχέσεις αυτές καλείται να ρυθμίσει τώρα ο εκκαθαριστής. Συγκεκριμένα πρέπει να προσδιοριστεί η υποχρέωση της εταιρείας προς το καθένα από τους εταίρους και η μεταβίβαση των αξιών με την εκπλήρωση αυτής της υποχρέωσης.

Με δεδομένο ότι οι εταίροι συμμετέχουν με ποσοστό 50% ο καθένας, δικαιούνται τα παρακάτω ποσά:

1.Κεφάλαιο	220.000,00:2	= 110.000,00
2.Αποτελέσματα Αποτίμησης	3.000,00:2	= 1.500,00

3. Αποτελέσματα Εκκαθάρισης 3.000,00:2 = 1.500,00 3.000,00

Συνεπώς το καθαρό ποσό είναι 113.000,00€

Για την εξόφληση της απαίτησης τους αυτής, οι εταίροι θα λάβουν τις αξίες που βρίσκονται στο ενεργητικό, αυτές που απέμειναν από την εκκαθάριση. Στην περίπτωση μας, οι αξίες μα αυτές είναι μόνο μετρητά, επειδή ρευστοποιήθηκε το σύνολο του ενεργητικού. Έτσι λοιπόν, ο κάθε εταίρος θα λάβει σε μετρητά το ποσό των 113.000,00€

Οι εγγραφές της διανομής, είναι οι παρακάτω:

.....
40 <u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	220.000,00
40.06 <u>Εταιρικό κεφάλαιο</u>	
33 <u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	220.000,00
33.07 <u>Δοσοληπτικοί Λογ/σμοι Εταίρων</u>	
33.07.00 Εταίρος «Α»	110.000,00
33.07.01 Εταίρος «Β»	<u>110.000,00</u>

Επιστροφή του εταιρικού Κεφαλαίου, λόγω λύσης

της εταιρείας και εκκαθάρισης της περιουσίας

.....
42 <u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	6.000,00
42.95 Αποτελέσματα αποτίμησης	3.000,00
42.96 Αποτελέσματα εκκαθάρισης	<u>3.000,00</u>

33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	6.000,00
33.07	<u>Δοσοληπτικοί Λογ/σμοί εταίρων</u>	
33.07.00	Εταίρος «Α»	3.000,00
33.07.01	Εταίρος «Β»	<u>3.000,00</u>

Κατανομή αποτελεσμάτων αποτίμησης και εκκαθάρισης

.....

33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	226.000,00
33.07	<u>Δοσοληπτικοί Λογ/σμοί εταίρων</u>	
33.07.00	Εταίρος «Α»	113.000,00
33.07.01	Εταίρος «Β»	<u>113.000,00</u>

38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	226.000,00
38.00	<u>Ταμείο</u>	

Κλείσιμο του λογαριασμού και διανομή λόγω εκκαθάρισης

.....

Μετά από τις παραπάνω εγγραφές, όλοι οι λογαριασμοί είναι εξισωμένοι, που σημαίνει ότι δεν υπάρχει εταιρική περιουσία και κατ' επέκταση οικονομικές σχέσεις ανάμεσα στους εταίρους ή και τρίτους.

Στο παράδειγμα μας η εκκαθάριση καταλήγει σε θετικό αποτέλεσμα, αφού οι εταίροι εισπράττουν ένα ποσό μεγαλύτερο από την τυπική λογιστική Καθαρή Θέση που είχε η εταιρεία την ημερομηνία λύσης. Υπάρχουν ωστόσο φορές όπου στους εταίρους επιστρέφεται μικρότερο ποσό από την αρχική εισφορά. Όπως επίσης υπάρχουν και περιπτώσεις που η εκκαθάριση καταλήγει σε ζημία μεγαλύτερη από την Καθαρή Θέση και τότε οι (ομόρρυθμοι) εταίροι υποχρεώνονται σε πρόσθετη καταβολή στην εταιρεία,, προκειμένου να εξοφλήσουν οι τρίτοι.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

Κατά την 3^η Ιανουαρίου 2004 συστήθηκε ομόρρυθμος εταιρεία υπό την επωνυμία «Αθανασόπουλος & ΣΙΑ Ο.Ε.» με όρους που παρουσιάζονται στο ακόλουθο καταστατικό:

ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ
ΜΕ ΤΗΝ ΕΠΩΝΥΜΙΑ «Αθανασόπουλος & ΣΙΑ Ο.Ε.»

Στην Πάτρα, σήμερα 03/01/2004 οι εδώ συμβαλλόμενοι:

1. Αθανασόπουλος Γεώργιος
2. Αλεξοπούλου Ελένη
3. Ευσταθίου Χρυσάνθη

συμφώνησαν να συστήσουν ομόρρυθμη εταιρεία, της οποίας θα είναι εταίροι,

συναποδέχθηκαν δε τα ακόλουθα:

Άρθρο 1:

ΣΥΣΤΑΣΗ-ΕΠΩΝΥΜΙΑ

Συστήνεται Ομόρρυθμη Εταιρεία με την επωνυμία «Αθανασόπουλος & ΣΙΑ Ο.Ε.» και διακριτικό τίτλο «WEST ENERGY ». Η εταιρεία θα μπορεί να χρησιμοποιεί την επωνυμία της και τον διακριτικό της τίτλο και με λατινικά στοιχεία ή σε μετάφραση.

Άρθρο 2:

ΈΔΡΑ

Ως έδρα της εταιρείας ορίζεται ο Δήμος Πατρέων και συγκεκριμένα η οδός Γεροκωστοπούλου 31-33.

Η εταιρεία μπορεί να ιδρύει υποκαταστήματα, γραφεία ή πρακτορεία της και σε άλλες περιοχές τόσο της Ελλάδος όσο και του εξωτερικού.

Άρθρο 3:

ΣΚΟΠΟΣ

Σκοπός της εταιρείας θα είναι, η επίτευξη εμπορικού κέρδους με:

- α) Εμπορία – Τοποθέτηση φωτοβολταϊκών συστημάτων
- β) Συντήρηση φωτοβολταϊκών συστημάτων
- γ) καθώς και κάθε συναφούς εργασία.

Για την επίτευξη των ως άνω σκοπών η εταιρεία θα μπορεί να ενεργεί όλες τις προσηκουσες πράξεις, όπως, ιδίως, να συνάπτει συμβάσεις εργασίας, να συνάπτει συμβάσεις δανείου και πιστώσεως με τράπεζες και με ιδιώτες, να παραχωρεί και να δέχεται εμπράγματα εξασφαλίσεις, να υπογράφει αξιόγραφα, να ζητά την έκδοση διοικητικών αδειών κ.ο.κ.

Άρθρο 4:

ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Η διάρκεια της εταιρείας ορίζεται για 7 έτη, ήτοι έως την 03/01/2011. Η εταιρεία όμως συνεχίζεται και μετατρέπεται σε αορίστου χρόνου, εάν το αργότερο έξη μήνες πριν την ως άνω ημερομηνία ο εταίρος ή οι εταίροι που επιθυμούν την λύση της εταιρείας κατά τα ανωτέρω δεν κοινοποιήσουν με δικαστικό επιμελητή στους υπόλοιπους εταίρους και την εταιρεία, εξώδικη δήλωση σχετικά με την βούλησή τους για λύση της εταιρείας.

Άρθρο 5:

ΕΙΣΦΟΡΕΣ

Για την επίτευξη του εταιρικού σκοπού οι εταίροι συμφωνούν να εισφέρουν στην εταιρεία τα κατωτέρω περιουσιακά αντικείμενα:

Ο εταίρος Αθανασόπουλος Γεώργιος θα εισφέρει 30.000,00 Ευρώ σε μετρητά

Ο εταίρος Αλεξοπούλου Ελένη θα εισφέρει την χρήση αυτοκινήτου με αξία που εκτιμάται σε 30.000,00 Ευρώ έναντι ισόποσης εισφοράς κεφαλαίου

Ο εταίρος Ευσταθίου Χρυσάνθη θα εισφέρει 40.000,00 Ευρώ σε μετρητά.

Οι εταίροι υποχρεούνται να προβούν στην εισφορά των ως άνω περιουσιακών αντικειμένων το αργότερο ένα μήνα μετά την δημοσίευση της εταιρείας στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Πατρών

Σε περίπτωση που οποιοσδήποτε από τους εταίρους καθυστερήσει υπαίτια την καταβολή της εισφοράς του πέραν του ως άνω οριζόμενου χρονικού διαστήματος, θεωρείται ότι αυτός εξέρχεται αυτοδικαίως της εταιρείας, χωρίς να απαιτείται η έκδοση σχετικής δικαστικής απόφασης. Στην περίπτωση αυτή η εταιρεία συνεχίζεται μεταξύ των υπολοίπων εταίρων.

Επίσης οφείλει αποζημίωση στην εταιρεία και στους υπολοίπους εταίρους.

Άρθρο 6:

ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΤΑ ΚΕΡΔΗ/ΖΗΜΙΕΣ

1. Οι εταίροι συμμετέχουν στα κέρδη /ζημίες της εταιρείας ως ακολούθως:

Ο εταίρος Αθανασόπουλος Γεώργιος συμμετέχει με ποσοστό 30%

Ο εταίρος Αλεξοπούλου Ελένη συμμετέχει με ποσοστό 30%

Ο εταίρος Ευσταθίου Χρυσάνθη συμμετέχει με ποσοστό 40%

2. Εκτός εναντίας αποφάσεως των εταίρων για συγκεκριμένη χρήση, ρητώς συμφωνείται ότι διανομή κερδών θα γίνεται μόνον μετά από τρίμηνες διαχειριστικές περιόδους και μόνον εφόσον υπάρχουν πραγματικά κέρδη.

Άρθρο 7:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ - ΕΚΠΡΟΣΩΠΗΣΗ

1. Διαχειριστής και εκπρόσωπος της εταιρείας ορίζεται ο εταίρος Αθανασόπουλος Γεώργιος, ο οποίος θα εκπροσωπεί την εταιρεία, υπογράφοντας κάτω από την εταιρική επωνυμία, έναντι κάθε τρίτου φυσικού ή νομικού προσώπου ή αρχής, δικαστικά και εξώδικα. Οι πράξεις του διαχειριστή και εκπροσώπου της εταιρείας που ενεργούνται υπό την εταιρική επωνυμία και για λογαριασμό της εταιρείας, την δεσμεύουν, εφόσον ευρίσκονται εντός των πλαισίων που καθορίζονται από τον εταιρικό σκοπό.

2. Κατ' εξαίρεση, ειδικά για τις κατωτέρω πράξεις η εταιρεία θα δεσμεύεται μόνον εφόσον με τον ανωτέρω εταίρο συμπράξει και κάποιος από τους υπολοίπους εταίρους:

α) Συμβάσεις πιστώσεως ή δανείου με τράπεζες ή άλλα φυσικά ή νομικά πρόσωπα.

β) Συμβάσεις εγγυήσεως υπέρ οιαυδήποτε.

γ) Υποθήκευση ακινήτων της εταιρείας ή συναίνεση για εγγραφή προσημείωσης υποθήκης επί ακινήτων της εταιρείας.

δ) Έκδοση, οπισθογράφηση, τριτεγγύηση επιταγών, έκδοση, αποδοχή, οπισθογράφηση και τριτεγγύηση συναλλαγματικών.

3. Σε περίπτωση που ο ως άνω διαχειριστής εταίρος πεθάνει, ή κηρυχθεί σε δικαστική συμπαράσταση ή πτωχέυσει, τότε την διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας αναλαμβάνουν όλοι οι υπόλοιποι εταίροι συλλογικά, συμπράττοντας δηλαδή και συνυπογράφοντας κάτω από την εταιρική επωνυμία.

4. Σε περίπτωση προσωρινής αδυναμίας του διαχειριστή να ασκήσει τα καθήκοντά του, αυτός αναπληρώνεται από τους υπολοίπους εταίρους ενεργούντες συλλογικά.

5. Ο διαχειριστής, σε περίπτωση κολλημάτος, δικαιούται να εξουσιοδοτήσει άλλον εταίρο για την διενέργεια συγκεκριμένων διαχειριστικών ή εκπροσωπευτικών πράξεων. Η εξουσιοδότηση πρέπει να είναι έγγραφη και δίδεται είτε με συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο είτε με ιδιωτικό έγγραφο με βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής του διαχειριστή – εκπροσώπου από αρμόδια αρχή.

6. Ειδικά για την παραχώρηση της εξουσίας διενέργειας συγκεκριμένων και περιορισμένων εκπροσωπευτικών εξουσιών σε τρίτα πρόσωπα (εταίρους, υπαλλήλους της εταιρείας ή τρίτους), στα πλαίσια της οργανώσεως των εργασιών της εταιρίας απαιτείται σύμπραξη και δεύτερου εταίρου εκτός από τον διαχειριστή.

7. Ο διαχειριστής δεν δικαιούται ιδιαίτερη αμοιβή για την εκπλήρωση των καθηκόντων του.

Άρθρο 8:

ΛΗΨΗ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ

Για την λήψη αποφάσεων που αφορούν τις εταιρικές υποθέσεις, πέραν της τρέχουσας διαχείρισης απαιτείται ομοφωνία των εταίρων, οι οποίοι αποφασίζουν σε συνέλευση που συγκαλείται στην έδρα της εταιρείας μετά από πρόσκληση του διαχειριστή. Ο διαχειριστής είναι υποχρεωμένος να συγκαλέσει την συνέλευση εντός 10 εργασίμων ημερών εάν το ζητήσει οποιοσδήποτε άλλος εταίρος.

Η πρόσκληση για την συνέλευση είναι έγγραφη και απαιτείται να κοινοποιηθεί στους εταίρους πέντε (5) πλήρεις εργάσιμες ημέρες πριν από την συνέλευση και να καθορίζει και τα προς συζήτηση θέματα.

Άρθρο 9:

ΘΑΝΑΤΟΣ, ΠΤΩΧΕΥΣΗ, ΘΕΣΗ ΣΕ ΔΙΚΑΣΤΙΚΗ ΣΥΜΠΑΡΑΣΤΑΣΗ ΕΤΑΙΡΟΥ

Σε περίπτωση που εταίρος πτωχεύσει ή τεθεί σε καθεστώς δικαστικής συμπαράστασης, η εταιρεία δεν λύεται αλλά συνεχίζεται μεταξύ των υπολοίπων

εταίρων. Στην περίπτωση αυτή η εταιρεία αποδίδει στον εταίρο που πτώχευσε ή τέθηκε σε δικαστική συμπαράσταση (δια του συνδίκου ή του δικαστικού συμπαραστάτη αντιστοίχως) την αξία της εταιρικής συμμετοχής του εταίρου.

Σε περίπτωση που εταίρος αποβιώσει, η εταιρεία συνεχίζεται μεταξύ των υπολοίπων εταίρων καθώς και των κληρονόμων του αποβιώσαντος εταίρου. Κάθε εταίρος όμως έχει το δικαίωμα στην περίπτωση αυτή να ζητήσει την έξοδό του από την εταιρεία, η οποία υποχρεούται να του καταβάλει την αξία της εταιρικής του μερίδας.

Το ως άνω δικαίωμα εξόδου πρέπει να ασκηθεί με δήλωση του εταίρου που θα κοινοποιηθεί στην εταιρεία και στους υπολοίπους συνεταίρους (και τους κληρονόμους του συνεταίρου που πέθανε) εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριών μηνών από την ημερομηνία του θανάτου του εταίρου.

Άρθρο 10:

ΕΞΟΔΟΣ ΕΤΑΙΡΟΥ – ΕΙΣΟΔΟΣ ΝΕΟΥ ΕΤΑΙΡΟΥ – ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΡΙΔΟΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ

Έξοδος εταίρου δεν επιτρέπεται παρά μόνον στις περιπτώσεις που ρητά ρυθμίζονται στο παρόν Καταστατικό.

Είσοδος νέου εταίρου επιτρέπεται μόνον με ομόφωνη απόφαση των εταίρων.

Μεταβίβαση μερίδος συμμετοχής εταίρου προς τρίτο επιτρέπεται μόνον με ομόφωνη απόφαση των εταίρων.

Άρθρο 11:

ΚΑΤΑΓΓΕΛΙΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Η καταγγελία της εταιρείας από οποιονδήποτε εταίρο πριν από την πάροδο του χρόνου διάρκειάς της, όπως αυτός ορίζεται στο άρθρο 4, όπως αυτό εκάστοτε τροποποιείται, ακόμη και εάν γίνεται με την επίκληση σπουδαίου λόγου, δεν επιφέρει σε καμία περίπτωση την λύση της εταιρείας, αλλά συνεπάγεται την αυτοδίκαιη έξοδο

του καταγγέλλοντος εταίρου από την εταιρεία. Η εταιρεία υποχρεούται να καταβάλει στον έτσι εξερχόμενο εταίρο την αρχική αξία της εισφοράς του.

Άρθρο 12:

ΑΠΑΓΟΡΕΥΣΗ ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΜΟΥ

Απαγορεύεται στους εταίρους η ενάσκηση επαγγέλματος ή επιχειρήσεως ή εν γένει οποιασδήποτε πράξης, όμοιας προς την εταιρική επιχείρηση, όπως και κάθε πράξης ανταγωνιστική της εταιρείας. Η απαγόρευση αυτή ισχύει είτε αυτές οι πράξεις ασκούνται ατομικώς από τον εταίρο, είτε από προσωπική εταιρεία, ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, στην οποία αυτός συμμετέχει είτε από ανώνυμη εταιρεία, στις οποίας συμμετέχει στο διοικητικό συμβούλιο.

Σε περίπτωση που εταίρος παραβεί την ανωτέρω υποχρέωσή του, έχει υποχρέωση να εκχωρήσει στην εταιρεία τις απαιτήσεις του και τα εν γένει δικαιώματά του από την ενάσκηση της ανταγωνιστικής δραστηριότητας. Περαιτέρω ευθύνη του για αποζημίωση δεν αποκλείεται.

Άρθρο 13:

ΑΠΑΓΟΡΕΥΣΗ ΣΦΡΑΓΙΣΗΣ

Απαγορεύεται στους εταίρους, πριν ή μετά την αποχώρησή τους από την εταιρεία, στους ειδικούς ή καθολικούς διαδόχους τους να προβαίνουν σε σφράγιση του ή των καταστημάτων της εταιρείας ή σε συντηρητική ή αναγκαστική κατάσχεση της περιουσίας της εταιρείας.

Άρθρο 14:

ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

1. Η εταιρεία λύεται:

α) με την πάροδο του χρόνου διάρκειάς της και μόνον εφόσον κοινοποιηθεί η δήλωση του άρθρου 4 του παρόντος, όπως εκεί ειδικότερα ορίζεται.

β) με απόφαση των εταίρων.

2. Μετά την λύση της εταιρείας ακολουθεί η εκκαθάρισή της. Εκκαθαριστής της εταιρείας ορίζεται αυτός που είναι διαχειριστής και εκπρόσωπός της κατά τον χρόνο της λύσης της.

3. Ο εκκαθαριστής υποχρεούται να προβεί στην απογραφή της εταιρικής περιουσίας, να συντάξει τον ισολογισμό εκκαθάρισης και να καταβάλει στους δανειστές της εταιρείας τις προς αυτούς οφειλές της. Στην συνέχεια υποχρεούται να αποδώσει στους εταίρους τις εισφορές τους και να διανείμει σ' αυτούς ότι απομένει κατά τον λόγο της εταιρικής τους συμμετοχής.

Άρθρο 15:

ΡΥΘΜΙΣΗ ΛΟΙΠΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

Για την επίλυση κάθε διαφοράς μεταξύ των εταίρων που προκύπτει από το παρόν και τις τυχόν τροποποιήσεις του καθώς και για κάθε θέμα ή όρο που δεν προβλέπουν οι διατάξεις του παρόντος Καταστατικού, εφαρμόζονται οι διατάξεις του νόμου.

Το παρόν συντάχθηκε σε έξι όμοια αντίτυπα τα οποία αφού αναγνώστηκαν και βεβαιώθηκαν, υπογράφηκαν από όλους του συμβαλλόμενους εταίρους, κάθε ένας από αυτούς έλαβε από ένα, το δε πρώτο και δεύτερο από αυτά θα κατατεθούν στην αρμόδια οικονομική εφορία και στο Πρωτοδικείο Πατρών για δημοσίευση αντίστοιχα.

ΟΙ ΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΙ

Απαραίτητη για την έναρξη λειτουργίας της «Αθανασόπουλος & ΣΙΑ Ο.Ε.» εκτός από την κατάρτιση του καταστατικού είναι η καταβολή του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου (1% επί του εταιρικού κεφαλαίου) καθώς και η καταβολή ποσών ίσων με το 0.5% και 1% του εταιρικού κεφαλαίου, υπέρ του Ταμείου Συντάξεως Νομικών και υπέρ του Ταμείου Πρόνοιας Δικηγόρων. Η καταβολή αυτή φαίνεται στον εξής πίνακα:

Φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου	1%	1.000,00
Υπέρ Ταμείου Συντάξεως Νομικών	0,5%	500,00
Υπέρ Ταμείου Πρόνοιας Δικηγόρων	1%	1.000,00

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ

Εγγραφές σχηματισμού κεφαλαίου

.....	1	.....	
			(χ)	(π)
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	100.000,00		
33.03	<u>Εταίροι, λ/σμοί καλύψεως κεφαλαίου</u>			
33.03.00	Εταίρος «Αθανασόπουλος»	30.000,00		
33.03.01	Εταίρος «Αλεξοπούλου»	30.000,00		
33.03.02	Εταίρος «Ευσταθίου»	40.000,00		

40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	100.000,00
40.06	<u>Εταιρικό κεφάλαιο</u>	
40.06.00	Εταιρικό κεφάλαιο καταβλημένο	
40.06.00.00	Εταίρος «Αθανασόπουλος»	30.000,00
40.06.00.01	Εταίρος «Αλεξοπούλου»	30.000,00
40.06.00.02	Εταίρος «Ευσταθίου»	40.000,00

Σχηματισμός του εταιρικού κεφαλαίου, σύμφωνα με το άρθρο 5 του καταστατικού.

..... 2

38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	70.000,00
38.00	<u>ΤΑΜΕΙΟ</u>	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	70.000,00
33.03	<u>Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>	
33.03.00	Εταίρος «Αθανασόπουλος»	
33.03.01	Εταίρος «Ευσταθίου»	

Καταβολή εισφοράς, σύμφωνα με το άρθρο του καταστατικού

..... 3

13	<u>ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΣΑ ΜΕΣΑ</u>	30.000,00
13.01	<u>Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα</u>	

«Αθανασόπουλος & ΣΙΑ Ο.Ε.»

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΕΩΣ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>
ΕΞΟΔΑ ΙΔΡΥΣΗΣ Κ 2.500,00	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ <u>100.000,00</u>
ΠΡΩΤΗΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ	
ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ <u>30.000,00</u>	
	ΣΥΝΟΛΟ ΙΔ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ 100.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ 30.000,00	
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	
ΤΑΜΕΙΟ <u>67.500,00</u>	
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚ/ΟΝ ΕΝΕΡ. 70.000,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ 100.000,00	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ 100.000,00

Λογιστική Παρακολούθηση της «Αθανασόπουλος & ΣΙΑ Ο.Ε.»

1^η ΧΡΗΣΗ : ΚΕΡΔΟΣ –ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΟΥΣ

Κατά την πρώτη λογιστική χρήση (03/01/2004 – 31/12/2005 υπερδωδεκάμηνη χρήση) πραγματοποιήθηκε λογιστικό κέρδος 300.000,00 το οποίο έπειτα από τον σχηματισμό τακτικού αποθεματικού ύψους 5% επί των κερδών προς διάθεση αποφασίσθηκε να διανεμηθεί στους εταίρους.

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ –ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ		300.000,00
- ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ	$130.000,00 * 50\%$	= 150.000,00
Εταίρος «Αθανασόπουλος»	$150.000,00 * 30\% = 45.000,00$	
Εταίρος «Αλεξοπούλου»	$150.000,00 * 30\% = 45.000,00$	
Εταίρος «Ευσταθίου»	$150.000,00 * 40\% = 60.000,00$	
ΚΕΡΔΗ ΓΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ		150.000,00
- ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	$150.000,00 * 24\%$	36.000,00

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ		300.000,00
- ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		<u>36.000,00</u>

	264.000,00
	<u>*5%</u>
ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ	13.200,00

ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΟΥΣ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	300.000,00
- ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	36.000,00
ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	<u>13.200,00</u>
Κέρδη διαθέσιμα για διανομή	250.800,00

Εταίρος «Αθανασόπουλος» $250.800,00 * 30\% = 75.240,00$

Εταίρος «Αλεξοπούλου» $250.800,00 * 30\% = 75.240,00$

Εταίρος «Ευσταθίου» $250.800,00 * 40\% = 100.320,00$

..... 1

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ 300.000,00

86.99 Καθαρά Αποτέλεσμα Χρήσεως

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 300.000,00

88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσεως

..... 2

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 300.000,00

88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσεως

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 300.000,00

88.99 Κέρδη προς Διάθεση

..... 3

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 36.000,00

88.08 Φόρος Εισοδήματος

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ 36.000,00

54.07 Φόρος Εισοδήματος Φορολογητέων κερδών

..... 4

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 36.000,00

88.99 Κέρδη προς Διάθεση

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 36.000,00

88.08 Φόρος Εισοδήματος

..... 5

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 13.200,00

88.99 Κέρδη προς Διάθεση

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡ/ΓΗΣ 13.200,00

ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

41.03 Αποθεματικά Καταστατικού

..... 6

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 250.800,00

88.99 Κέρδη προς Διάθεση

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ 250.800,00

33.07 Δοσοληπτικοί Λογ/σμοί Εταίρων

33.07.00 Δοσ/κος λ/σμος εταίρου «Αθ/λος» 75.240,00

33.07.01 Δοσ/κος λ/σμος εταίρου «Αλ/λου» 75.240,00

33.07.02 Δοσ/κος λ/σμος εταίρου «Ευ/θιου» 100.320,00

**2^η ΧΡΗΣΗ (01/01/2006 - 31/12/2006): ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΚΕΡΔΟΥΣ-ΑΥΞΗΣΗ
ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**

Κατά την διάρκεια της χρήσης (25/06/06) η εταιρεία αποφάσισε την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου κατά 120.000,00€ Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου έγινε με την καταβολή μετρητών εκ μέρους των εταίρων αντίστοιχη με τα ποσοστά

συμμετοχής (30%, 30% και 40% αντίστοιχα). Στο τέλος της δεύτερης λογιστικής χρήσης, η εταιρεία πραγματοποίησε λογιστικό κέρδος 70.000,00€ Η συνέλευση των εταίρων αποφάσισε την μεταφορά του κέρδους στην επόμενη χρήση.

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΤΙΚΟΥ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Στην Πάτρα σήμερα 25/6/2006 μεταξύ των:

Α)Αθανασόπουλος Γεώργιος με ΑΦΜ 030007823 , κάτοικος Λεύκας 2,Πάτρα.

Β)Αλεξοπούλου Ελένη με ΑΦΜ 023497344 , κάτοικος Πηγής 58,Πάτρα.

Γ)Ευσταθίου Χρυσάνθη με ΑΦΜ 024678953, κάτοικος Γιαννούλη 16,Πάτρα.

συμφώνησαν και έγιναν αμοιβαία αποδεκτά τα παρακάτω:

1. Με το από 3/1/2004 ιδιωτικό συμφωνητικό που δημοσιεύθηκε νόμιμα στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείων Πατρών με αριθμό καταχώρησης 345/3.1.2004 συστάθηκε μεταξύ των με ΑΦΜ 028894990 Όμορρυθμος εταιρεία με την επωνυμία «Αθανασόπουλος & ΣΙΑ Ο.Ε.» και διακριτικό τίτλο «WEST ENERGY» με έδρα την Γεροκωστοπούλου 31-33 του Δήμου Πατρέων και διάρκεια επτά ετών(7). Σκοπός της Εταιρείας είναι η επίτευξη του εμπορικού κέρδους με α) Εμπορία-Τοποθέτηση φωτοβολταϊκών συστημάτων β) Συντήρηση φωτοβολταϊκών συστημάτων γ) καθώς και κάθε συναφούς εργασία. Οι δε λοιποί όροι αναφέρονται στο παραπάνω

Σήμερα οι συμβαλλόμενοι συμφωνούν και αποφασίζουν:

- 1) Την αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου της εταιρείας κατά 120.000,00 ευρώ για την πραγματοποίηση μιας επένδυσης.

Η συμμετοχή κάθε εταίρου στην αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου των 120.000,00 ευρώ είναι:

- Αθανασόπουλος Γεώργιος 36.000,00 ευρώ
- Αλεξοπούλου Ελένη 36.000,00 ευρώ
- Ευσταθίου Χρυσάνθη 48.000,00 ευρώ

Η κάλυψη κεφαλαίου θα γίνει υπό την μορφή μετρητών.

Ως εκ τούτου στο νέο εταιρικό κεφάλαιο των 220.000,00 ευρώ η αναλογία συμμετοχής των εταίρων διαμορφώθηκε ως εξής:

- Αθανασόπουλος Γεώργιος 66.000,00 ευρώ - 30% του κεφαλαίου
- Αλεξοπούλου Ελένη 66.000,00 ευρώ - 30% του κεφαλαίου
- Ευσταθίου Χρυσάνθη 88.000,00 ευρώ - 40% του κεφαλαίου

Κατά τα λοιπά ισχύουν οι όροι του αρχικού καταστατικού μετά των τροποποιήσεων που έχουν γίνει.

Αφού συμφωνήθηκαν τα παραπάνω συντάχθηκε το παρόν και υπογράφηκε από τους συμβαλλομένους.

ΟΙ ΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΙ

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΑΥΞΗΣΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΜΕ ΝΕΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ
ΕΤΑΙΡΩΝ

..... 1

33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡ</u>	120.000,00
33.03	Εταίροι, λογαριασμοί καλύψεως κεφαλαίου	
33.03.00	Εταίρος «Αθανασόπουλος»	36.000,00
33.03.01	Εταίρος «Αλεξοπούλου»	36.000,00
33.03.02	Εταίρος «Ευσταθίου»	48.000,00
40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	120.000,00
40.06	Εταιρικό Κεφάλαιο	
40.06.00	Εταιρικό Κεφάλαιο Καταβλημένο	
40.06.00.00	Εταίρος «Αθανασόπουλος»	36.000,00
40.06.00.01	Εταίρος «Αλεξοπούλου»	36.000,00
40.06.00.02	Εταίρος «Ευσταθίου»	48.000,00
.....	2	.....
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	120.000,00
38.00	Ταμείο	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	120.000,00
33.03	Εταίροι, λ/σμός καλύψεως κεφαλαίου	
33.03.00	Εταίρος «Αθανασόπουλος»	36.000,00
33.03.01	Εταίρος «Αλεξοπούλου»	36.000,00
33.03.02	Εταίρος «Ευσταθίου»	48.000,00

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ-ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	70.000,00
- ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ $70.000,00 * 50\%$	35.000,00
Εταίρος «Αθανασόπουλος» $35.000,00 * 30\% = 10.500,00$	
Εταίρος «Αλεξοπούλου» $35.000,00 * 30\% = 10.500,00$	
Εταίρος «Ευσταθίου» $35.000,00 * 40\% = 14.000,00$	
ΚΕΡΔΗ ΓΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ	35.000,00
-ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ $35.000,00 * 22\% =$	7.700,00

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ

.....	1	.....
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	70.000,00
86.99	Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	70.000,00
88.00	Καθαρά Κέρδη Χρήσεως	
.....	2	.....
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	70.000,00
88.00	Καθαρά Κέρδη Χρήσεως	

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 70.000,00

88.99 Κέρδη προς Διάθεση

..... 3

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 7.700,00

88.08 Φόρος Εισοδήματος και Ο.Γ.Α

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ –ΤΕΛΗ 7.700,00

54.07 Φόρος Εισοδήματος Φορολογητέων κερδών

..... 4

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 7.700,00

88.99 Κέρδη προς Διάθεση

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 7.700,00

88.08 Φόρος Εισοδήματος και Ο.Γ.Α

..... 5

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 62.300,00

88.99 Κέρδη προς Διάθεση

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 62.300,00

42.00 Υπόλοιπο Κερδών εις Νέο

3^η ΧΡΗΣΗ (01/01/2007-31/12/2007): ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ

Κατά την χρήση 01/01/2007-31/12/2007 η «Αθανασόπουλος & ΣΙΑ Ο.Ε.» παρουσίασε ζημία αξίας 40.000,00 €. Οι εταίροι αποφάσισαν την μεταφορά της ζημίας αυτής στην επόμενη χρήση.

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΖΗΜΙΑΣ

.....	1	.....
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	40.000,00
88.01	Ζημίες Χρήσεως	
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	40.000,00
86.99	Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως	
.....	2	.....
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	40.000,00

88.98	Ζημίες εις νέο	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	40.000,00
88.01	Ζημίες Χρήσεως	
..... 3		
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	40.000,00
42.01	Υπόλοιπο Ζημιών Χρήσεων Εις Νέο	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	40.000,00
88.98	Ζημίες εις νέο	

4^η ΧΡΗΣΗ (01/01/2008-31/12/2008): ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ

Κατά την λήξη της 4^{ης} χρήσης η εταιρεία πραγματοποίησε λογιστική ζημία αξίας 42.300,00 €. Η συνέλευση των εταίρων αποφάσισε την μεταφορά της ζημίας στην επόμενη χρήση.

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΖΗΜΙΑΣ

..... 1		
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	42.300,00

88.01 Ζημίες Χρήσεως

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ 42.300,00

86.99 Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως

..... 2

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 42.300,00

88.98 Ζημίες εις νέο

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 42.300,00

88.01 Ζημίες Χρήσεως

..... 3

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 42.300,00

42.01 Υπόλοιπο Ζημιών Χρήσεων Εις Νέο

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 50.000,00

88.98 Ζημίες εις νέο

5^H ΧΡΗΣΗ (01/01/2009- 31/12/2009): ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ

Κατά την χρήση αυτή η εταιρεία ζημιώθηκε κατά 60.000,00 € Η συνέλευση των εταίρων αποφάσισε την μεταφορά της ζημίας.

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΖΗΜΙΑΣ

..... 1

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 60.000,00

88.01 Ζημίες Χρήσεως

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ 60.000,00

86.99 Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως

..... 2

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 60.000,00

88.98 Ζημίες Εις Νέο

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 60.000,00

88.01 Ζημίες Χρήσεως

42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	60.000,00
42.01	Υπόλοιπο Ζημιών Χρήσεως Εις Νέο	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	60.000,00
88.98	Ζημίες Εις Νέο	

6^η ΧΡΗΣΗ (01/01/2010 – 31/12/2010) : ΜΕΙΩΣΗ ΕΤΑΙΡΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ - ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΟΥΣ

Κατά την τελευταία λογιστική χρήση, στις 04/01, οι εταίροι αποφάσισαν την μείωση του κεφαλαίου κατά 80.000,00€ για την κάλυψη ζημιών προηγούμενων χρόνων. Στο τέλος της χρήσης, αποφάσισαν την κατανομή του λογιστικού κέρδους το οποίο ανήλθε σε 35.000,00 €

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΤΙΚΟΥ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Στην Πάτρα σήμερα 04/01/2010 μεταξύ των:

Α) Αθανασόπουλος Γεώργιος με ΑΦΜ 030007823 , κάτοικος Λεύκας 2, Πάτρα.

Β) Αλεξοπούλου Ελένη με ΑΦΜ 023497344 , κάτοικος Πηγής 58, Πάτρα.

Γ) Ευσταθίου Χρυσάνθη με ΑΦΜ 024678953, κάτοικος Γιαννούλη 16, Πάτρα.

συμφώνησαν και έγιναν αμοιβαία αποδεκτά τα παρακάτω:

2. Με το από 3/1/2004 ιδιωτικό συμφωνητικό που δημοσιεύθηκε νόμιμα στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Πατρών με αριθμό καταχώρησης 345/3.1.2004 συστάθηκε μεταξύ των με ΑΦΜ 028894990 Όμορρυθμος εταιρεία με την επωνυμία «Αθανασόπουλος & ΣΙΑ Ο.Ε.» και διακριτικό τίτλο «WEST ENERGY» με έδρα την Γεροκωστοπούλου 31-33 του Δήμου Πατρέων και διάρκεια επτά ετών(7). Σκοπός της Εταιρείας είναι η επίτευξη του εμπορικού κέρδους με α) Εμπορία-Τοποθέτηση φωτοβολταϊκών συστημάτων β) Συντήρηση φωτοβολταϊκών συστημάτων γ) καθώς και κάθε συναφούς εργασία. Οι δε λοιποί όροι αναφέρονται στο παραπάνω.
3. Με το από 25/06/2006 ιδιωτικό συμφωνητικό που δημοσιεύτηκε νόμιμα στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Πατρών με αριθμό καταχώρησης 823/27.06.2006 πραγματοποιήθηκε αύξηση κεφαλαίου ύψους 120.000,00 ευρώ για την πραγματοποίηση μιας επένδυσης.

Η συμμετοχή κάθε εταίρου στην αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου των 120.000,00 ευρώ ήταν:

- Αθανασόπουλος Γεώργιος 36.000,00 ευρώ
- Αλεξόπουλου Ελένη 36.000,00 ευρώ
- Ευσταθίου Χρυσάνθη 48.000,00 ευρώ

Ως εκ τούτου στο νέο εταιρικό κεφάλαιο των 220.00,00 ευρώ η αναλογία συμμετοχής των εταίρων διαμορφώθηκε ως εξής:

- Αθανασόπουλος Γεώργιος 66.000,00 ευρώ – 30% του κεφαλαίου
- Αλεξοπούλου Ελένη 66.000,00 ευρώ – 30% του κεφαλαίου
- Ευσταθίου Χρυσάνθη 88.000,00 ευρώ - 40% του κεφαλαίου

Σήμερα οι συμβαλλόμενοι συμφωνούν και αποφασίζουν:

- 4) Την μείωση του εταιρικού κεφαλαίου της εταιρείας κατά 80.000,00 ευρώ για την κάλυψη ζημιών προηγούμενων χρήσεων.

Η συμμετοχή κάθε εταίρου στην μείωση του εταιρικού κεφαλαίου των 80.000,00 ευρώ είναι:

- Αθανασόπουλος Γεώργιος 24.000,00 ευρώ
- Αλεξοπούλου Ελένη 24.000,00 ευρώ
- Ευσταθίου Χρυσάνθη 32.000,00 ευρώ

Η κάλυψη κεφαλαίου θα γίνει υπό την μορφή μετρητών.

Ως εκ τούτου στο νέο εταιρικό κεφάλαιο των 140.000,00 ευρώ η αναλογία συμμετοχής των εταίρων διαμορφώθηκε ως εξής:

- Αθανασόπουλος Γεώργιος 42.000,00 ευρώ - 30% του κεφαλαίου
- Αλεξοπούλου Ελένη 42.000,00 ευρώ - 30% του κεφαλαίου
- Ευσταθίου Χρυσάνθη 56.000,00 ευρώ - 40% του κεφαλαίου

Κατά τα λοιπά ισχύουν οι όροι του αρχικού καταστατικού μετά των τροποποιήσεων που έχουν γίνει.

Αφού συμφωνήθηκαν τα παραπάνω συντάχθηκε το παρόν και υπογράφηκε από τους συμβαλλομένους.

ΟΙ ΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΙ

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΜΕΙΩΣΗΣ ΕΤΑΙΡΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΓΙΑ ΚΑΛΥΨΗ ΖΗΜΙΑΣ

.....	1	.....
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	80.000,00
33.07	<u>Δοσοληπτικοί λ/σμοί εταίρων</u>	
33.07.00	Εταίρος «Αθανασόπουλος»	24.000,00
33.07.01	Εταίρος «Αλεξοπούλου»	24.000,00
33.07.02	Εταίρος «Ευσταθίου»	32.000,00
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	80.000,00
42.02	Υπόλοιπο Ζημιών Προηγούμενων Χρηστών	
.....	2	.....
40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	80.000,00
40.06	Εταιρικό Κεφάλαιο	
40.06.00	Εταιρικό Κεφάλαιο Καταβλημένο	
40.06.00.00	Εταίρος «Αθανασόπουλος»	24.000,00
40.06.00.01	Εταίρος «Αλεξοπούλου»	24.000,00
40.06.00.02	Εταίρος «Ευσταθίου»	36.000,00
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	80.000,00
33.07	<u>Δοσοληπτικοί λ/σμοί εταίρων</u>	
33.07.00	Εταίρος «Αθανασόπουλος»	24.000,00

33.07.01 Εταίρος «Αλεξοπούλου» 24.000,00

33.07.02 Εταίρος «Ευσταθίου» 36.000,00

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΟΥΣ

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ –ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ 35.000,00

- ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ $35.000,00 * 50\%$ = 17.500,00

Εταίρος «Αθανασόπουλος» $17.500,00 * 30\% = 5.250,00$

Εταίρος «Αλεξοπούλου» $17.500,00 * 30\% = 5.250,00$

Εταίρος «Ευσταθίου» $17.500,00 * 40\% = 7.000,00$

ΚΕΡΔΗ ΓΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ 17.500,00

- ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ $17.500,00 * 20\%$ 3.400,00

ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΟΥΣ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ 35.000,00

- ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 3.400,00

Κέρδη διαθέσιμα για διανομή 31.600,00

Εταίρος «Αθανασόπουλος» $31.600,00 * 30\% = 9.480,00$

Εταίρος «Αλεξοπούλου» 31.600,00*30% = 9.480,00

Εταίρος «Ευσταθίου» 31.600,00*40%= 12.640,00

..... 1

86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ 35.000,00

86.99 Καθαρά Αποτέλεσμα Χρήσεως

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 35.000,00

88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσεως

..... 2

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 35.000,00

88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσεως

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 35.000,00

88.99 Κέρδη προς Διάθεση

..... 3

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 3.400,00

88.08 Φόρος Εισοδήματος

54	<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ –ΤΕΛΗ</u>	3.400,00
54.07	Φόρος Εισοδήματος Φορολογητέων κερδών	
..... 4		
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	3.400,00
88.99	Κέρδη προς Διάθεση	
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	3.400,00
88.08	Φόρος Εισοδήματος	
..... 5		
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	31.600,00
88.99	Κέρδη προς Διάθεση	
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	31.600,00
33.07	Δοσοληπτικοί Λογ/σμοί Εταίρων	
33.07.00	Εταίρος «Αθανασόπουλος»	9.480,00
33.07.01	Εταίρος «Αλεξοπούλου»	9.480,00
33.07.02	Εταίρος «Ευσταθίου»	12.640,00

Σύμφωνα με το καταστατικό, η διάρκεια της εταιρείας είχε οριστεί για επτά έτη. Μετά το πέρας αυτών, πραγματοποιήθηκε συνέλευση των εταίρων η οποία

αποφάσισε ομόφωνα να προχωρήσει στην λύση και εκκαθάρισης της εταιρείας.
Έτσι, αφού ορίστηκε εκκαθαριστής ξεκίνησαν όλες οι απαραίτητες διαδικασίες.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ «Αθανασόπουλος & ΣΙΑ Ο.Ε.»

ΤΗΣ 03/01/2011

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>	
ΚΤΙΡΙΑ	25.000,00	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<u>120.000,00</u>
ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	4.800,00	Υπόλοιπο κερδών εις νέον	62.300,00
ΕΠΙΠΛΑ	2.500,00	Υπόλοιπο ζημιών	(62.300,00)
ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	<u>40.000,00</u>	πρ. χρήσεων	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡ.	72.300,00	ΣΥΝΟΛΟ ΙΔ.ΚΕΦ./ΩΝ	120.000,00
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>	
ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	34.000,00		
ΠΕΛΑΤΕΣ	30.000,00	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	<u>20.000,00</u>
ΤΑΜΕΙΟ	<u>3.700,00</u>		
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚ/ΥΝ ΕΝΕΡ.	67.700,00	ΣΥΝΟΛΟ ΥΠ/ΣΕΩΝ	20.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	140.000,00	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	140.000,00

Ο εκκαθαριστής μετά την ανάληψη καθκόντων στην εταιρεία πραγματοποίησε απογραφή και αποτίμησε τόσο την περιουσία αυτής όσο και τις υποχρεώσεις της απέναντι σε τρίτους. Τα στοιχεία αυτά αποτιμήθηκαν ως εξής:

ΚΤΙΡΙΑ	20.000,00€
ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	4.500,00€
ΕΠΙΠΛΑ	3.000,00€
ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	37.000,00€
ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	38.000,00€
ΠΕΛΑΤΕΣ	25.000,00€
ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	22.000,00€

..... 1

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 5.000,00

42.95 Αποτελέσματα Αποτίμησης

11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ 5.000,00

..... 2

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 300,00

42.95 Αποτελέσματα Αποτίμησης

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ- ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ 300,00

ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧ. ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

12.00 Μηχανήματα

..... 3

14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ 500,00

14.00 Έπιπλα

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 500,00

42.95 Αποτελέσματα Αποτίμησης

..... 4

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 3.000,00

42.95 Αποτελέσματα Αποτίμησης

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ 3.000,00

..... 5

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ 4.000,00

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 4.000,00

42.95 Αποτελέσματα Αποτίμησης

..... 6

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 5.000,00

42.95 Αποτελέσματα Αποτίμησης

30 ΠΕΛΑΤΕΣ 5.000,00

..... 7

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 2.000,00

42.95 Αποτελέσματα Αποτίμησης

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ 2.000,00

«Αθανασόπουλος & ΣΙΑ Ο.Ε.»

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΗΣ 04/02/2011

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>	
ΚΤΙΡΙΑ	20.000,00	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	120.000,00
ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	4.500,00	Αποτελέσματα Εις Νέο	(10.800,00)
ΕΠΙΠΛΑ	3.000,00	Αποτελέσματα Αποτίμησης	
ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	<u>37.000,00</u>	Υπόλοιπο κερδών εις νέον	62.300,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡ.	64.500,00	Υπόλοιπο ζημιών	(62.300,00)
		πρ. χρήσεων	
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		ΣΥΝΟΛΟ ΙΔ.ΚΕΦ./ΩΝ	109.200,00
ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	38.000,00	<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>	
ΠΕΛΑΤΕΣ	25.000,00		
ΤΑΜΕΙΟ	<u>3.700,00</u>	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	<u>22.000,00</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚ/ΥΝ ΕΝΕΡ.	66.700,00	ΣΥΝΟΛΟ ΥΠ/ΣΕΩΝ	22.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	131.200,00	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	131.200,00

Επόμενο στάδιο είναι αυτό της εκποίησης των περιουσιακών στοιχείων και η αποπληρωμή των υποχρεώσεων αυτής.

ΚΤΙΡΙΑ	22.000,00€
ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	4.000,00€
ΕΠΙΠΛΑ	3.500,00€
ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	40.000,00€
ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	35.000,00€
ΠΕΛΑΤΕΣ	25.000,00€
ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	22.000,00€

..... 1

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 22.000,00

38.00 Ταμείο

11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ 2.000,00

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 2.000,00

42.95 Αποτελέσματα Εκκαθάρισης

..... 2

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 4.000,00

38.00 Ταμείο

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 500,00

42.96 Αποτελέσματα Εκκαθάρισης

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ 4.500,00

ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧ.ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

12.00	Μηχανήματα		
.....		3	.....
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	3.500,00	
38.00	Ταμείο		
14	<u>ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</u>	3.000,00	
14.00	Έπιπλα		
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	500,00	
42.96	Αποτελέσματα Εκκαθάρισης		
.....		4	.....
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	40.000,00	
38.00	Ταμείο		
13	<u>ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</u>	37.000,00	
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	3.000,00	
42.96	Αποτελέσματα Εκκαθάρισης		
.....		5	.....
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	35.000,00	
38.00	Ταμείο		
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	3.000,00	
42.96	Αποτελέσματα Εκκαθάρισης		

20	<u>ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ</u>		38.000,00
.....		6	.....
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>		25.000,00
38.00	Ταμείο		
30	<u>ΠΕΛΑΤΕΣ</u>		25.000,00
.....		7	.....
50	<u>ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ</u>		22.000,00
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>		22.000,00
38.00	Ταμείο		
.....		

«Αθανασόπουλος & ΣΙΑ Ο.Ε.»

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΛΗΞΗΣ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΗΣ 08/02/2011

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>
TAMEIO 111.200,00	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ 120.000,00
	Αποτελέσματα Αποτίμησης (10.800,00)
ΣΥΝΟΛΟ ΚΥΚ/ΥΝ ΕΝΕΡ. 111.200,00	Αποτελέσματα Εκκαθάρισης 2.000,00
	Υπόλοιπο κερδών εις νέον 62.300,00
	Υπόλοιπο ζημιών (62.300,00)
	πρ. χρήσεων
	ΣΥΝΟΛΟ ΙΔ.ΚΕΦ./ΩΝ 111.200,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ 111.200,00	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ 111.200,00

..... 1

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ 120.000,00

40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ 64.300,00

42.95 Αποτελέσματα Αποτίμησης 2.000,00

42.00	Υπόλοιπο Κερδών εις Νέον	62.300,00
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	73.100,00
42.96	Αποτελέσματα Εκκαθάρισης	10.800,00
42.02	Υπόλοιπο ζημιών προηγ. χρήσεων	62.300,00
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	111.200,00
33.07	Δοσοληπτικοί Λ/σμοί Εταίρων	
33.07.00	Εταίρος «Αθανασόπουλος»	33.360,00
33.07.01	Εταίρος «Αλεξοπούλου»	33.360,00
33.07.02	Εταίρος «Ευσταθίου»	44.480,00
.....	2	.....
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	111.200,00
33.07	Δοσοληπτικοί Λ/σμοί Εταίρων	
33.07.00	Εταίρος «Αθανασόπουλος»	33.360,00
33.07.01	Εταίρος «Αλεξοπούλου»	33.360,00
33.07.02	Εταίρος «Ευσταθίου»	44.480,00
38	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	111.200,00
38.00	Ταμείο	
.....	

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Στην εργασία αυτή αναλύσαμε διεξοδικά τα στάδια «ζωής» μιας ομόρρυθμης εταιρείας. Αναφερθήκαμε στην ίδρυση, οργάνωση, λειτουργία και τη λύση αυτής. Η εξέταση πραγματοποιήθηκε μελετώντας τόσο τις αρχές του δικαίου όσο και της φιλοσοφίας της λογιστικής των εταιρειών.

Κατά την φάση της σύστασης, διαπιστώθηκε η σημασία του νομοποιητικού εγγράφου του καταστατικού. Το καταστατικό καθορίζει τους όρους που εξασφαλίζουν την εύρυθμη λειτουργία της εταιρείας ενώ βασική προϋπόθεση για την απόκτηση νομικής προσωπικότητας της εταιρείας αποτελεί η κατάθεση του στο Πρωτοδικείο και η μετέπειτα δημοσίευση του. Απαραίτητη είναι και η διαδικασία καταβολής του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, υπέρ Ταμείου Συντάξεως Νομικών και υπέρ Ταμείου Πρόνοιας Δικηγόρων.

Στη συνέχεια, σκιαγραφήθηκαν τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις των εταίρων. Βασικό στοιχείο της εν λόγω εταιρικής μορφής είναι η εις ολόκληρο και απεριόριστη ευθύνη των εταίρων. Χαρακτηριστικό που υπερτονίζει το προσωπικό της στοιχείο. Ως απόρροια αυτού, οι εταίροι έχουν το δικαίωμα να μεριμνούν για όλα τα θέματα που σχετίζονται με την λειτουργία της εταιρείας καθώς και να συμμετέχουν στο οποιοδήποτε αποτέλεσμα αυτής.

Κομμάτι της ανάλυσης αποτέλεσε και η λογιστική και φορολογική αντιμετώπιση του εταιρικού αποτελέσματος, στα πλαίσια λειτουργίας της επιχείρησης. Αξίζει να σημειωθεί ότι στο τέλος κάθε λογιστικής χρήσης είναι με βάση το αποτέλεσμα και τις ανάγκες της εταιρείας, οι εταίροι αποφασίζουν για το πώς θα διαχειριστούν αυτό. Τέλος, στο στάδιο της λύσης βασικό είναι ο ρόλος του εκκαθαριστή. Σύμφωνα με τις τιμές που θα αποτιμήσει και θα καταφέρει να ρευστοποιήσει τόσο τα στοιχεία του ενεργητικού όσο και του παθητικού θα κριθεί το τελικό διανεμόμενο αποτέλεσμα για τους εταίρους.

Ύστερα λοιπόν από μια διεξοδική ανασκόπηση στις βιβλιογραφικές πηγές και στον παγκόσμιο ιστό πληροφόρησης φτάσαμε στην οριστική διεκπεραίωση αυτής της πτυχιακής εργασίας. Κοινή γραμμή στην διάρκεια της συνεργασίας μας ήταν η ορθή

πληροφόρηση και η πλήρη ενημέρωσή σας για αυτό που ονομάζουμε ομόρρυθμη εταιρεία . Επιθυμία μας ήταν κάποιος μη ειδικός στο θέμα αυτό διαβάζοντας την προσπάθεια μας να αποκτήσει μια εμπεριστατωμένη και σαφή εικόνα γι'αυτό το παρακλάδι του γενικού όρου εταιρεία . Αναμφίβολα , κάποιος πριν προχωρήσει στο μεγάλο βήμα της ίδρυσης μιας ομόρρυθμης εταιρείας θα πρέπει να γνωρίζει τα χαρακτηριστικά της καθώς και όλες τις διαδικασίες που πρέπει να συντελεστούν τόσο κατά την διάρκεια της ίδρυσης όσο και κατά την διάρκεια της λύσης της. Ελπίζουμε, χωρίς περιττολογίες και αστοχίες να καλύψαμε όλες τις πτυχές μιας ομόρρυθμης εταιρείας.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1.ΣΥΓΓΡΑΜΜΑΤΑ

- Αλεξόπουλος Κ., *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.
- Αναγνωστόπουλος Α., *εμπορικό δίκαιο*, εκδόσεις Δ.Κ.
- Γκίνογλου Δ., 2004, *λογιστική εταιρειών, φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων και νομικών προσώπων*, εκδόσεις rosili.
- Δημοπούλου- Δημάκη Ι., 2006, *γενική λογιστική-χρηματοοικονομική προσέγγιση*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.
- Καρδακάρης Κ., 1997, *λογιστική εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις interbooks, Αθήνα.
- Λεοντάρης Κ., 2003, *προσωπικές εταιρείες, ΕΠΕ, Κοινοπραξίες*, εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα.
- Μέντης Γ., 2007, *στοιχεία εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Έλλην, Αθήνα.
- Παπαδάτου Θ.- Πομώνης Ν., 2007, *λογιστική των εμπορικών εταιρειών*, εκδόσεις ΑΘ.Σταμούλης, Αθήνα.
- Πουλάκου –Ευθυμιάδου Α., 2003, *επιτομή εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Αντ. Ν. Σακκουλά, Αθήνα- Κομοτηνή.
- Σαρσεντή Β. – Παπαναστασάτου Α., 2007, *λογιστική εταιρειών*, εκδόσεις Α.Θ Σταμούλης, Αθήνα.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

1.Υπόδειγμα καταστατικού έναρξης Ο.Ε

ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

ΜΕ ΤΗΝ ΕΠΩΝΥΜΙΑ«.....»

Κεφάλαιο Ευρώ

Στ..... [τόπος], σήμερα [ημερομηνία] οι εδώ συμβαλλόμενοι:

1.

2.

3. κ.λπ.

συμφώνησαν να συστήσουν ομόρρυθμη εταιρεία, της οποίας θα είναι εταίροι,

συναποδέχθηκαν δε τα ακόλουθα:

Άρθρο 1:

ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑ

Συστήνεται Ομόρρυθμη Εταιρεία με την επωνυμία «.....
Ομόρρυθμος

Εταιρεία» και διακριτικό τίτλο «.....». Η εταιρεία θα μπορεί να χρησιμοποιεί την

επωνυμία της και τον διακριτικό της τίτλο και με λατινικά στοιχεία ή σε μετάφραση.

Άρθρο 2:

ΈΔΡΑ

Ως έδρα της εταιρείας ορίζεται ο Δήμος και συγκεκριμένα η οδός

Η εταιρεία μπορεί να ιδρύει υποκαταστήματα, γραφεία ή πρακτορεία της και σε άλλες περιοχές τόσο της Ελλάδος όσο και του εξωτερικού.

Άρθρο 3:

ΣΚΟΠΟΣ

Σκοπός της εταιρείας θα είναι [π.χ.] η, για επίτευξη εμπορικού κέρδους:

α).....

β)

γ)

δ) καθώς και κάθε συναφής εργασία.

Για την επίτευξη των ως άνω σκοπών η εταιρεία θα μπορεί να ενεργεί όλες τις προσήκουσες πράξεις, όπως, ιδίως, να αγοράζει πρώτες ύλες, να αποκτά ή να μισθώνει ακίνητα και κινητά πράγματα, να συνάπτει συμβάσεις εργασίας, να συνάπτει συμβάσεις δανείου και πιστώσεως με τράπεζες και με ιδιώτες, να παραχωρεί και να δέχεται εμπράγματα εξασφαλίσεις, να υπογράφει αξιόγραφα, να ζητά την έκδοση διοικητικών αδειών κ.ο.κ..

Άρθρο 4:

ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Η διάρκεια της εταιρείας ορίζεται, ήτοι έως την Η εταιρεία όμως συνεχίζεται και μετατρέπεται σε αορίστου χρόνου, εάν το αργότερο έξι μήνες πριν την ως άνω ημερομηνία ο εταίρος ή οι εταίροι που επιθυμούν την

λύση της εταιρείας κατά τα ανωτέρω δεν κοινοποιήσουν με δικαστικό επιμελητή στους υπόλοιπους εταίρους και την εταιρεία, εξώδικη δήλωση σχετικά με την βούλησή τους για λύση της εταιρείας.

Άρθρο 5:

ΕΙΣΦΟΡΕΣ

Για την επίτευξη του εταιρικού σκοπού οι εταίροι συμφωνούν να εισφέρουν στην εταιρεία τα κατωτέρω περιουσιακά αντικείμενα:

Ο εταίρος θα εισφέρει Ευρώ

Ο εταίρος θα εισφέρει την χρήση του ακινήτου που βρίσκεται στην θέση

Ο εταίρος θα εισφέρει

Οι εταίροι υποχρεούνται να προβούν στην εισφορά των ως άνω περιουσιακών αντικειμένων το αργότερο ένα μήνα μετά την δημοσίευση της εταιρείας στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου

Σε περίπτωση που οποιοσδήποτε από τους εταίρους καθυστερήσει υπαίτια την καταβολή της εισφοράς του πέραν του ως άνω οριζόμενου χρονικού διαστήματος, θεωρείται ότι αυτός εξέρχεται αυτοδικαίως της εταιρείας, χωρίς να απαιτείται η έκδοση σχετικής δικαστικής αποφάσεως. Στην περίπτωση αυτή η εταιρεία συνεχίζεται μεταξύ των υπολοίπων εταίρων.

Επίσης οφείλει αποζημίωση στην εταιρεία και στους υπολοίπους εταίρους.

Άρθρο 6:

ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΤΑ ΚΕΡΔΗ /ΖΗΜΙΕΣ

1. Οι εταίροι συμμετέχουν στα κέρδη /ζημίες της εταιρείας ως ακολούθως:

Ο εταίρος συμμετέχει με ποσοστό

Ο εταίρος συμμετέχει με ποσοστό

Ο εταίρος συμμετέχει με ποσοστό

2. Εκτός εναντίας αποφάσεως των εταίρων για συγκεκριμένη χρήση, ρητώς συμφωνείται ότι διανομή κερδών θα γίνεται μόνον μετά από τρίμηνες διαχειριστικές περιόδους και μόνον εφόσον υπάρχουν πραγματικά κέρδη.

Άρθρο 7:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ - ΕΚΠΡΟΣΩΠΗΣΗ

1. Διαχειριστής και εκπρόσωπος της εταιρείας ορίζεται ο εταίρος, ο οποίος θα εκπροσωπεί την εταιρεία, υπογράφοντας κάτω από την εταιρική επωνυμία, έναντι κάθε τρίτου φυσικού ή νομικού προσώπου ή αρχής, δικαστικά και εξώδικα. Οι πράξεις του διαχειριστή και εκπροσώπου της εταιρείας που ενεργούνται υπό την εταιρική επωνυμία και για λογαριασμό της εταιρείας, την δεσμεύουν, εφόσον ευρίσκονται εντός των πλαισίων που καθορίζονται από τον εταιρικό σκοπό.

2. Κατ' εξαίρεση, ειδικά για τις κατωτέρω πράξεις η εταιρεία θα δεσμεύεται μόνον εφόσον με τον ανωτέρω εταίρο συμπράξει και κάποιος από τους υπολοίπους εταίρους:

α) Συμβάσεις πιστώσεως ή δανείου με τράπεζες ή άλλα φυσικά ή νομικά πρόσωπα.

β) Συμβάσεις εγγυήσεως υπέρ οιαδήποτε.

γ) Υποθήκευση ακινήτων της εταιρείας ή συναίνεση για εγγραφή προσημείωσης υποθήκης επί ακινήτων της εταιρείας.

δ) Έκδοση, οπισθογράφηση, τριτεγγύηση επιταγών, έκδοση, αποδοχή, οπισθογράφηση και τριτεγγύηση συναλλαγματικών.

3. Σε περίπτωση που ο ως άνω διαχειριστής εταίρος πεθάνει, ή κηρυχθεί σε δικαστική συμπαράσταση ή πτωχεύσει, τότε την διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας αναλαμβάνουν όλοι οι υπόλοιποι εταίροι συλλογικά, συμπράττοντας δηλαδή και συνυπογράφοντας κάτω από την εταιρική επωνυμία.

4. Σε περίπτωση προσωρινής αδυναμίας του διαχειριστή να ασκήσει τα καθήκοντά του, αυτός αναπληρώνεται από τους υπολοίπους εταίρους ενεργούντες συλλογικά.

5. Ο διαχειριστής, σε περίπτωση κολλήματος, δικαιούται να εξουσιοδοτήσει άλλον εταίρο για την διενέργεια συγκεκριμένων διαχειριστικών ή εκπροσωπευτικών πράξεων. Η εξουσιοδότηση πρέπει να είναι έγγραφη και δίδεται είτε με συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο είτε με ιδιωτικό έγγραφο με βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής του διαχειριστή – εκπροσώπου από αρμόδια αρχή.

6. Ειδικά για την παραχώρηση της εξουσίας διενέργειας συγκεκριμένων και περιορισμένων εκπροσωπευτικών εξουσιών σε τρίτα πρόσωπα (εταίρους, υπαλλήλους της εταιρείας ή τρίτους), στα πλαίσια της οργανώσεως των εργασιών της εταιρίας απαιτείται σύμπραξη και δεύτερου εταίρου εκτός από τον διαχειριστή.

7. Ο διαχειριστής δεν δικαιούται ιδιαίτερη αμοιβή για την εκπλήρωση των καθηκόντων του.

Άρθρο 8:

ΛΗΨΗ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ

Για την λήψη αποφάσεων που αφορούν τις εταιρικές υποθέσεις, πέραν της τρέχουσας διαχείρισης απαιτείται ομοφωνία των εταίρων, οι οποίοι αποφασίζουν σε συνέλευση που συγκαλείται στην έδρα της εταιρείας μετά από πρόσκληση του διαχειριστή. Ο διαχειριστής είναι υποχρεωμένος να συγκαλέσει την συνέλευση εντός 10 εργασίμων ημερών εάν το ζητήσει οποιοσδήποτε άλλος εταίρος.

Η πρόσκληση για την συνέλευση είναι έγγραφη και απαιτείται να κοινοποιηθεί στους εταίρους πέντε (5) πλήρεις εργάσιμες ημέρες πριν από την συνέλευση και να καθορίζει και τα προς συζήτηση θέματα.

Άρθρο 9:

ΘΑΝΑΤΟΣ, ΠΤΩΧΕΥΣΗ, ΘΕΣΗ ΣΕ ΔΙΚΑΣΤΙΚΗ ΣΥΜΠΑΡΑΣΤΑΣΗ ΕΤΑΙΡΟΥ

Σε περίπτωση που εταίρος πτωχέυσει ή τεθεί σε καθεστώς δικαστικής συμπαράστασης, η εταιρεία δεν λύεται αλλά συνεχίζεται μεταξύ των υπολοίπων εταίρων. Στην περίπτωση αυτή η εταιρεία αποδίδει στον εταίρο που πτώχευσε ή τέθηκε σε δικαστική συμπαράσταση (δια του συνδίκου ή του δικαστικού συμπαραστάτη αντιστοίχως) την αξία της εταιρικής συμμετοχής του εταίρου.

Σε περίπτωση που εταίρος αποβιώσει, η εταιρεία συνεχίζεται μεταξύ των υπολοίπων εταίρων καθώς και των κληρονόμων του αποβιώσαντος εταίρου. Κάθε εταίρος όμως έχει το δικαίωμα στην περίπτωση αυτή να ζητήσει την έξοδό του από την εταιρεία, η οποία υποχρεούται να του καταβάλει την αξία της εταιρικής του μερίδος.

Το ως άνω δικαίωμα εξόδου πρέπει να ασκηθεί με δήλωση του εταίρου που θα κοινοποιηθεί στην εταιρεία και στους υπολοίπους συνεταίρους (και τους κληρονόμους του συνεταίρου που πέθανε) εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριών μηνών από την ημερομηνία του θανάτου του εταίρου.

Άρθρο 10:

ΕΞΟΔΟΣ ΕΤΑΙΡΟΥ – ΕΙΣΟΔΟΣ ΝΕΟΥ ΕΤΑΙΡΟΥ – ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΡΙΔΟΣ

ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ

Έξοδος εταίρου δεν επιτρέπεται παρά μόνον στις περιπτώσεις που ρητά ρυθμίζονται στο παρόν Καταστατικό.

Είσοδος νέου εταίρου επιτρέπεται μόνον με ομόφωνη απόφαση των εταίρων.

Μεταβίβαση μερίδος συμμετοχής εταίρου προς τρίτο επιτρέπεται μόνον με ομόφωνη απόφαση των εταίρων.

Άρθρο 11:

ΚΑΤΑΓΓΕΛΙΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Η καταγγελία της εταιρείας από οιονδήποτε εταίρο πριν από την πάροδο του χρόνου διάρκειάς της, όπως αυτός ορίζεται στο άρθρο 4, όπως αυτό εκάστοτε τροποποιείται, ακόμη και εάν γίνεται με την επίκληση σπουδαίου λόγου, δεν επιφέρει σε καμία περίπτωση την λύση της εταιρείας, αλλά συνεπάγεται την αυτοδίκαιη έξοδο του καταγγέλλοντος εταίρου από την εταιρεία. Η εταιρεία υποχρεούται να καταβάλει στον έτσι εξερχόμενο εταίρο την αρχική αξία της εισφοράς του.

Άρθρο 12:

ΑΠΑΓΟΡΕΥΣΗ ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΜΟΥ

Απαγορεύεται στους εταίρους η ενάσκηση επαγγέλματος ή επιχειρήσεως ή εν γένει οποιασδήποτε πράξης, όμοιας προς την εταιρική επιχείρηση, όπως και κάθε πράξης ανταγωνιστική της εταιρείας. Η απαγόρευση αυτή ισχύει είτε αυτές οι πράξεις ασκούνται ατομικώς από τον εταίρο, είτε από προσωπική εταιρεία, ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, στην οποία αυτός συμμετέχει είτε από ανώνυμη εταιρεία, στις οποίες συμμετέχει στο διοικητικό συμβούλιο.

Σε περίπτωση που εταίρος παραβεί την ανωτέρω υποχρέωσή του, έχει υποχρέωση να εκχωρήσει στην εταιρεία τις απαιτήσεις του και τα εν γένει δικαιώματά του από την ενάσκηση της ανταγωνιστικής δραστηριότητας. Περαιτέρω ευθύνη του για αποζημίωση δεν αποκλείεται.

Άρθρο 13:

ΑΠΑΓΟΡΕΥΣΗ ΣΦΡΑΓΙΣΗΣ

Απαγορεύεται στους εταίρους, πριν ή μετά την αποχώρησή τους από την εταιρεία, στους ειδικούς ή καθολικούς διαδόχους τους να προβαίνουν σε σφράγιση του ή των καταστημάτων της εταιρείας ή σε συντηρητική ή αναγκαστική κατάσχεση της περιουσίας της εταιρείας.

Άρθρο 14:

ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

1. Η εταιρεία λύεται:

α) με την πάροδο του χρόνου διάρκειάς της και μόνον εφόσον κοινοποιηθεί η δήλωση του άρθρου 4 του παρόντος, όπως εκεί ειδικότερα ορίζεται.

β) με απόφαση των εταίρων.

2. Μετά την λύση της εταιρείας ακολουθεί η εκκαθάρισή της. Εκκαθαριστής της εταιρείας ορίζεται αυτός που είναι διαχειριστής και εκπρόσωπός της κατά τον χρόνο της λύσης της.

3. Ο εκκαθαριστής υποχρεούται να προβεί στην απογραφή της εταιρικής περιουσίας, να συντάξει τον ισολογισμό εκκαθάρισης και να καταβάλει στους δανειστές της εταιρείας τις προς αυτούς οφειλές της. Στην συνέχεια υποχρεούται να αποδώσει στους εταίρους τις εισφορές τους και να διανείμει σ' αυτούς ότι απομένει κατά τον λόγο της εταιρικής τους συμμετοχής.

Άρθρο 15:

ΡΥΘΜΙΣΗ ΛΟΙΠΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

Για την επίλυση κάθε διαφοράς μεταξύ των εταίρων που προκύπτει από το παρόν και τις τυχόν τροποποιήσεις του καθώς και για κάθε θέμα ή όρο που δεν προβλέπουν οι διατάξεις του παρόντος Καταστατικού, εφαρμόζονται οι διατάξεις του νόμου.

Το παρόν συντάχθηκε σεόμοια αντίτυπα τα οποία αφού αναγνώστηκαν και

βεβαιώθηκαν, υπογράφηκαν από όλους του συμβαλλόμενους εταίρους, κάθε ένας από αυτούς έλαβε από ένα, το δε και από αυτά θα κατατεθούν στην αρμόδια οικονομική εφορία και στο Πρωτοδικείο Αθηνών για δημοσίευση αντίστοιχα.

ΟΙ ΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΙ

2. Υπόδειγμα επί μεταβιβάσεως (πωλήσεως) εταιρικής μερίδας

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΟ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ ΤΗΣ

«.....Ο.Ε»

(ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΕΤΑΙΡΙΚΗΣ ΜΕΡΙΔΑΣ- ΑΠΟΧΩΡΗΣΗ ΕΤΑΙΡΟΥ)

Στην σήμερα την , μεταξύ των:

- 1) (λοιπά στοιχεία ταυτότητας)
- 2) (λοιπά στοιχεία ταυτότητας)
- 3) (λοιπά στοιχεία ταυτότητας), συμφωνήθηκαν τα εξής:

Την , βάσει ιδιωτικού εγγράφου, συστήθηκε μεταξύ των δύο πρώτων, ήτοι του και του , ομόρρυθμη εμπορική εταιρεία με την επωνυμία «..... Ο.Ε» και έδρα το δήμο (οδός..... αριθμ.....) με σκοπό

κ.λπ. και διάρκεια ετών και τους λοιπούς όρους που αναφέρονται στο ως άνω αρχικό καταστατικό, το οποίο δημοσιεύθηκε νομίμως στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου την και με αύξοντες αριθμούς γενικών..... και ειδικών..... Η εταιρεία λειτούργησε έτσι συνεχώς και χωρίς καμιά τροποποίηση του καταστατικού της (εάν έγιναν τροποποιήσεις του καταστατικού, αναφέρονται όλες μία προς μία, καθώς και οι αριθμοί καταχωρήσεως των τροποποιητικών εγγράφων στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου .)

Σύμφωνα με το αρχικό καταστατικό της εταιρείας οι δύο εταίροι αυτής και μετέχουν σε αυτήν και στη διανομή των κερδών και των ζημιών κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) ο καθένας. Από τον συνταχθέντα σήμερα ισολογισμό της εταιρείας προκύπτει ότι η αξία της μερίδας κάθε εταίρου (εκτός από τα κέρδη που πραγματοποίησε μέχρι σήμερα η εταιρεία και τα οποία έχουν αναληφθεί από τους εταίρους) ανέρχεται στο ποσό των..... ευρώ.

Ήδη, ο εταίρος , με τη συναίνεση και του άλλου εταίρου , πωλεί σήμερα την εταιρική του μερίδα στον τρίτο από τους άνω αναφερόμενους αντί του ποσού των ευρώ. Ο νέος εταίρος υπεισέρχεται στο σύνολο των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων του μεταβιβάζοντος την εταιρική του μερίδα και αποχωρούντος εταίρου . Το σημειούμενο ανωτέρω τίμημα της μεταβιβαζόμενης εταιρικής μερίδας καταβλήθηκε ολόκληρο τοις μετρητοίς από τον αγοραστή αυτής στον αποχωρούντα εταίρο .

Έτσι, μετά την κατά το άνω συντελεσθείσα εκχώρηση, γίνεται από σήμερα ομόρρυθμο μέλος της εταιρείας « Ο.Ε.» και ευθύνεται, μαζί με τον άλλο ομόρρυθμο εταίρο και με ολόκληρη την ατομική του περιουσία αλληλεγγύως και απεριορίστως για τα χρέη της εταιρείας. Διευκρινίζεται ότι η ευθύνη αυτή αφορά τα εταιρικά χρέη που γεννιούνται από σήμερα και στο εξής και όχι εκείνα που γεννήθηκαν πριν εισέλθει στην εταιρεία.

(Αν έγιναν -με την ευκαιρία της μεταβίβασης της εταιρικής μερίδας- κι άλλες τροποποιήσεις στο καταστατικό, θα αναφερθούν όλες μία- μία με σαφήνεια. Στην περίπτωση αυτή, καθώς και σε κάθε τροποποίηση του καταστατικού, είναι σκόπιμο να ακολουθεί ολόκληρο το νέο κείμενο του καταστατικού κωδικοποιημένο.

Κατά τα λοιπά, ισχύουν όλοι οι άλλοι όροι του αρχικού καταστατικού, όπως αυτό τροποποιήθηκε και κωδικοποιήθηκε με το παρόν έγγραφο).

ΟΙ ΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΙ

εταιρεία θα συνεχίζεται μεταξύ των επιζώντων εταίρων και των νομίμων κληρονόμων του αποβιώσαντος. Κατά δε το άρθρο..... του ίδιου καταστατικού, με σύμφωνη γνώμη όλων των εταίρων επιτρέπεται η εξαγορά του εταιρικού μεριδίου ενός εταίρου από άλλον εταίρο.

Ήδη, μετά τον επελθόντα θάνατο του εταίρου και την προσκόμιση στην εταιρεία των απαραίτητων δικαιολογητικών νομιμοποιήσεως των κληρονόμων αυτού, αποφασίζεται η συνέχιση της εταιρείας μεταξύ των επιζώντων εταίρων: 1) , 2) , 3) , 4) και 5) . Η άλλη κληρονόμος του αποβιώσαντος εταίρου αποχωρεί από την εταιρεία, κατόπιν εξαγοράς του εταιρικού μεριδίου της , στην τιμή που όρισε η απόφαση..... του Μονομελούς Πρωτοδικείου . Συγχρόνως αποφασίζεται ότι ο ανήλικος εταίρος θα μετέχει στην εταιρεία ως ετερόρρυθμος εταίρος και θα εκπροσωπείται από την μητέρα του , σύμφωνα με την προαναφερθείσα απόφαση..... του Μονομελούς Πρωτοδικείου , μετατρεπομένης έτσι της εταιρείας από ομόρρυθμη σε ετερόρρυθμη.

Μετά από της παραπάνω ομόφωνες αποφάσεις των εταίρων, τροποποιούνται τα άρθρα του καταστατικού της εταιρείας, που αναφέρονται στην επωνυμία της εταιρείας, τους εταίρους και τη συμμετοχή αυτών στο εταιρικό κεφάλαιο και τα οποία τροποποιημένα έχουν ως εξής:

(Ακολουθεί το πλήρες κείμενο των άρθρων του καταστατικού που έχουν τροποποιηθεί).

Κατά τα λοιπά, ισχύουν όλοι οι όροι και οι συμφωνίες του αρχικού καταστατικού.

ΟΙ ΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΙ

Η συμμετοχή κάθε εταίρου στην αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου των ευρώ είναι:

A) , ευρώ

B) , ευρώ

Γ) , ευρώ

Ως εκ τούτου στο νέο εταιρικό κεφάλαιο των ευρώ η αναλογία συμμετοχής των εταίρων διαμορφώθηκε ως εξής:

- ,ευρώ - % του κεφαλαίου
- ,ευρώ - % του κεφαλαίου
- ,ευρώ - % του κεφαλαίου

Κατά τα λοιπά ισχύουν οι όροι του αρχικού καταστατικού μετά των τροποποιήσεων που έχουν γίνει.

Αφού συμφωνήθηκαν τα παραπάνω συντάχθηκε το παρόν και υπογράφηκε από τους συμβαλλομένους.

ΟΙ ΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΙ

