

Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ : ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ:

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ

ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

ΣΕ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ



ΟΜΑΔΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ:
ΓΙΑΝΝΑΡΟΥ ΝΕΚΤΑΡΙΑ
ΕΛΕΥΘΕΡΙΟΥ ΜΑΡΙΑ
ΚΑΛΟΓΗΡΑΤΟΥ ΚΑΤΕΡΙΝΑ

ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ:
ΕΛΕΝΗ ΓΟΥΣΙΑ

ΠΑΤΡΑ - ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 1996

ΑΡΙΘΜΟΣ
ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ

1852

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

	Σελ.
Πρόλογος	7
ΚΕΦ.1 : Προσωπικές Εταιρίες και Ανώνυμες Εται- ρίες	9
1.1. Γενικά περί Προσωπικών Εταιριών	9
1.2. Ομόρρυθμη και Ετερόρρυθμη Εταιρία	10
1.3. Συμμετοχική ή Αφανής Εταιρία	12
1.4. Γενικά περί Ανώνυμης Εταιρίας	13
ΚΕΦ.2 : Μετατροπή Προσωπικής Εταιρίας σε Α.Ε... ..	16
2.1. Προϋποθέσεις της Μετατροπής	16
2.2. Πλεονεκτήματα - Μειονεκτήματα της Μετα- τροπής Προσωπικής Εταιρίας σε Α.Ε.	17
2.3. Μετατροπή Προσωπικής Εταιρίας σε Α.Ε. κάνοντας χρήση των διατάξεων του Ν.Δ. 1297/1972	20
2.4. Περιπτώσεις ισχύους του Ν.Δ. 1297/1972.	22
2.5. Φορολογικά Κίνητρα που παρέχει το Ν.Δ. 1297/1972	23
2.5.1. Αναβολή Φορολογίας της Υπεραξίας	24
2.5.1.1. Εκτίμηση της Επιτροπής Εμπειρογνομόνων.	24
2.5.1.2. Έννοια της Υπεραξίας	26
2.5.1.3. Απόσβεση της Υπεραξίας των Παγίων	29

	Σελ.
2.5.1.4. Υπερξία των εμπορευσίμων περιουσιακών στοιχείων	30
2.5.2. Απαλλαγή από Φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων.	31
2.5.3. Φορολογικές απαλλαγές από φόρους, τέλη και καρτόσημα	35
2.5.4. Μεταφορά των ευεργετημάτων των αναπτυξιακών νόμων στη νέα εταιρία	36
2.6. Προυποθέσεις για την παραχή των φορολογικών απαλλαγών	38
2.7. Διαδικασίες της Μετατροπής	40
2.7.1. Σύσταση της Επιτροπής του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920	40
2.7.2. Δικαιολογητικά που υποβάλλονται στην Επιτροπή	41
2.7.3. Σύμβαση της Μετατροπής	44
2.7.3.1. Πρόσθετα στοιχεία του καταστατικού	44
2.7.3.2. Πρόσθετα στοιχεία για τα ακίνητα της μετατρεπόμενης επιχείρησης	44
2.7.4. Δημοσιότητα της απόφασης του Υπουργού Εμπορίου περί σύστασης της Α.Ε.	45
2.7.5. Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου	46

	Σελ.
2.8. Διάλυση της συνιστώμενης εταιρίας πριν από την πάροδο της πενταετίας	48
2.9. Μετατροπή Προσωπικής Εταιρίας σε Α.Ε. με βάση τις διατάξεις του Ν.Δ 2166/93 .	49
2.10. Προυποθέσεις για την εφαρμογή του Ν.Δ 2166/1993 περί Μετασχηματισμού των Επιχειρήσεων	51
2.11. Πραγματοποίηση του Μετασχηματισμού των Επιχειρήσεων	53
2.11.1. Διαπίστωση της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων	54
2.11.2. Το κεφάλαιο της νέας επιχείρησης	58
2.11.3. Μεταφορά ζημιάς στη νέα εταιρία	58
2.11.4. Η τύχη των πράξεων της μεταβατικής περιόδου	60
2.12. Τι ορίζει το Υπουργείο Οικονομικών περί της διαδικασίας πραγματοποίησης της Μετατροπής των Επιχειρήσεων	61
2.13. Φορολογικές απαλλαγές και διευκολύνσεις που παρέχει ο Ν. 2166/1993 για το μετασχηματισμό των επιχειρήσεων	72

	Σελ.
2.14. Τι ορίζει το Υπουργείο Οικονομικών σχετικά με τις φορολογικές απαλλαγές και διευκολύνσεις του Ν. 2166/1993	74
2.15. Διαδικασίες και διατυπώσεις για το μετασχηματισμό των επιχειρήσεων με το Ν. 2166/1993	80
2.15.1. Οι γενικές διατάξεις του Ν. 2190/1920 που εξακολουθούν ισχύουσες	80
2.15.2. Οι διατάξεις του Ν. 3190/1955 που εξακολουθούν ισχύουσες	82
2.16. Συνοπτική απέρθεμιση των καινοτομιών του Ν.2166/1993 με τις οποίες απλουστεύεται η διαδικασία μετατροπής των επιχειρήσεων	83
2.17. Παράδειγμα	86
2.18. Μετατροπή Προσωπικής Εταιρίας σε Α.Ε. χωρίς να γίνει χρήση των ευεργητικών διατάξεων του Ν.Δ 1297/1972	103
ΚΕΦ.3 : Ανώνυμη Εταιρία	104
3.1. Κεφάλαιο της Α.Ε.	104
3.1.1. Εισφορές των μετόχων	106
3.2. Μετοχές - Διάκριση μετοχών	106

	Σελ.
3.2.1. Ονομαστικές μετοχές	108
3.2.2. Ανώνυμες μετοχές ή Μετοχές στον κομιστή	109
3.2.3. Προνομιούχες μετοχές	110
3.2.4. Μετοχές επικαρπίας	111
3.3. Αποθεματικά	112
3.3.1. Γενικά	112
3.3.2. Σκοποί για την δημιουργία αποθεματικών.	113
3.3.3. Κατηγορίες αποθεματικών	114
3.3.3.1. Εννοια των Φανερών-Αφανών αποθεματικών.	114
3.3.3.2. Εννοια του Τακτικού αποθεματικού	115
3.3.3.3. Εννοια του Προαιρετικού ή Εκτακτου αποθεματικού	116
3.3.3.4. Αποθεματικό ή Διαφορά από τη διάθεση μετοχών "υπέρ το άρτιο"	116
3.3.3.5. Αφορολόγητα αποθεματικά	117
3.4. Όργανα της Α.Ε.	118
3.4.1. Η Γενική Συνέλευση των Μετόχων	118
3.4.2. Το Διοικητικό Συμβούλιο	120
3.4.3. Οι Ελεγκτές	122
3.5. Λογιστικά βιβλία της Α.Ε.	125
3.6. Ετήσιες οικονομικές καταστάσεις	127
3.6.1. Ισολογισμός Τέλους Χρήσης	128

	Σελ.
3.6.2. Δημοσιότητα οικονομικών καταστάσεων ...	129
3.6.3. Λογαριασμός Αποτελέσματα Χρήσης	131
3.7. Διάλυση και Εκκαθάριση της Α.Ε.	132
3.7.1. Έννοια - περιπτώσεις	132
3.7.2. Λογιστικές διαδικασίες - λογιστικές εγ- γραφές	134
3.8. Το κεφάλαιο της Α.Ε. που προέρχεται από μετατροπή	136
3.9. Ονομαστική αξία μετοχών	137
Βιβλιογραφία	138

Εταιρία σύμφωνα με το άρθρο 41 του Αστικού Κώδικα είναι η σύμβαση με την οποία δύο ή περισσότερα πρόσωπα υποχρεώνονται αμοιβαία να επιδιώξουν κοινό σκοπό με κοινές εισφορές, και μάλιστα σκοπό οικονομικό.

Η εταιρική συνεργασία πολλών είτε σε συνδυασμός ειδικευμένης εργασίας, εμπορικής πείρας και γνώριμιών, είτε σε συνένωση κεφαλαίων κάνει δυνατή την ανάπτυξη των τριών τομέων της παραγωγής (πρωτογενούς, δευτερογενούς και τριτογενούς) σε έκταση που είναι δύσκολο να πραγματοποιηθεί από ένα μενόμενο άτομο. Έτσι οι εταιρίες εξυπηρετούν την ανάγκη για συγκέντρωση κεφαλαίου με σκοπό την επένδυση και τη δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων που αποτελούν τη βασική προϋπόθεση για οικονομική ανάπτυξη και ευημερία.

Η πιο συνηθισμένη μορφή εταιρίας που εξυπηρετεί για πολλά χρόνια τις οικονομικές συναλλαγές είναι η προσωπική εταιρία όπου δύο ή περισσότερα άτομα συνενώνονται και συστήνουν μια εταιρία. Η συνεργασία των εταίρων και η προσωπική τους ευθύνη για τις υποχρεώσεις της εταιρίας είναι ουσιαστικά χαρακτηριστικά γνωρίσματα της προσωπικής εταιρίας. Η εταιρική ιδιότητα είναι συνδεδεμένη με την προσωπικότητα κάθε εταίρου γι' αυτό και είναι αμεταβίβαστη χωρίς τη συνέναιση των άλλων εταίρων. Οι εταίροι ευθύνονται με την προσωπική τους περιουσία για τις υποχρεώσεις της εταιρίας.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Ο μετασχηματισμός των επιχειρήσεων και ειδικότερα η μετατροπή μικρότερων οικονομικών μονάδων σε μεγαλύτερες όπως στην περίπτωση μας η μετατροπή προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε, βοηθά στην ανάπτυξη της οικονομίας μας γιατί ενισχύει την ιδιωτική πρωτοβουλία και συμβάλλει στη δημιουργία ισχυρών οικονομικών μοναδών, ικανών να ανταποκριθούν στα προκείμενα από τη σύγχρονη τεχνική και οικονομική εξέλιξη ζητήματα (αύξηση παραγωγικότητας, μείωση του κόστους, αύξηση παραγωγής, απασχόληση μεγάλου εργατικού δυναμικού κλπ)

Η Α.Ε θεωρείται η άριστη οργανωτική μορφή για την άντληση μεγάλων ποσών χρηματικού κεφαλαίου το οποίο χρησιμοποιείται για την αύξηση του πεδίου της επιχειρηματικής δράσης. Η Α.Ε εμφανίζει μεγάλη σταθερότητα και δύναμη και είναι συνυφασμένη με την ανάπτυξη της οικονομίας μας.

Όμως πέρα από την ανάπτυξη αυτή και η ίδια η εταιρία επωφελείται από τη φορολογική νομοθεσία περί ανωνύμων εταιριών.

Τα βασικά χαρακτηριστικά της Α.Ε είναι το περιορισμένο της ευθύνης των εταίρων (μετόχων), η διάτρηση του Εταιρικού Κεφαλαίου σε ίσα μερίδια τις μετοχές που ενσωματώνουν τα εταιρικά δικαιώματα, οι μετοχές μπορούν να μεταβιβαστούν ελεύθερα και ο επιμερισμός του επιχειρηματικού κινδύνου σε πολλούς μετόχους.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ - ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ

1.1 ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

Προσωπικές είναι οι εταιρίες που βασίζονται για την επιδίωξη του εταιρικού σκοπού τους στην προσωπική συμβολή των εταίρων. Γι' αυτό το λόγο απαγορεύεται και η μεταβιβασιμότητα της εταιρικής ιδιότητας (μεριδίου).

Οι εταίροι οφείλουν να συνεργάζονται διαρκώς στα πλαίσια της εταιρίας για την επιδίωξη του εταιρικού σκοπού αφού δεν είναι αρκετή μόνο η καταβαλλόμενη εισφορά τους στην επιχείρηση.

Σε περίπτωση πτώχευσης, θανάτου, απογόρευσης ή οποιασδήποτε άλλης μεταβολής στα πρόσωπα των εταίρων η εταιρία λύεται εκτός αν υπάρχει αντίθετη συμφωνία.

Τα πρόσωπα που αποτελούν τις προσωπικές εταιρίες είναι λίγα και συνδέονται συνήθως με συγγένια ή φιλία. Όμως για να ληφθεί κάποια απόφαση επιβάλλεται ομοφωνία και όχι απλώς πλειοψηφία των μελών της εταιρίας.

Οι εταίροι μπορούν να εισφέρουν σε χρήμα, σε είδος ή ακόμα και σε προσωπική εργασία.

Αντίθετα με τις κεφαλαιουχικές, στις προσωπικές εταιρίες δεν υποχρεώνονται οι εταίροι να καταβάλλουν ελάχιστο

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ποσό κεφαλαίου, ούτε απαιτείται έγκριση για τη σύσταση αυτών και γενικά δεν υπάρχει καμιά παρέμβαση της κρατικής εξουσίας. Τέλος το εταιρικό κεφάλαιο διαιρείται σε μερίδια και όχι σε μετοχές.

Προσωπικές εταιρίες είναι η ομόρρυθμη, η ετερόρρυθμη και η αφανής εταιρία.

1.2 ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΚΑΙ ΕΤΕΡΟΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

Ομόρρυθμη εταιρία είναι η προσωπική εταιρία της οποίας τα μέλη ευθύνονται αλληλέγγυα και απεριόριστα για τα χρέη της.

Αλληλεγγυα ευθύνη των εταίρων σημαίνει, σύμφωνα με τον εμπορικό νόμο, ότι οι δανειστές της εταιρίας μπορούν να στραφούν για την ικανοποίηση των απαιτήσεων τους όχι μόνο κατά της εταιρίας αλλά και κατά οποιουδήποτε από τους εταίρους. Ο εταίρος εξάλλου που κάλυψε κάποια οφειλή της εταιρίας μπορεί να απαιτήσει από τους υπόλοιπους να καταβάλλουν το ποσό που τους αναλογεί από την οφειλή αυτή σύμφωνα με το καταστατικό. Έχει δηλαδή το δικαίωμα αναγωγής κατά των άλλων συνεταίρων.

Απεριόριστη ευθύνη σημαίνει ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι ευθύνονται για τα χρέη της επιχείρησης όχι μόνο μέχρι το ποσό της εισφοράς τους σε αυτή αλλά και με ολόκληρη την

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

εξωεπικειρηματική τους περιουσία.

Το αλληλέγγυο και το απεριόριστο της ευθύνης των εταίρων είναι το κυριότερο χαρακτηριστικό της ομόρρυθμης εταιρίας και δεν μπορεί να μετατραπεί με κανένα τρόπο γιατί δεν νοείται ομόρρυθμη εταιρία χωρίς αυτό το στοιχείο.

Απλή ετερόρρυθμη εταιρία είναι αυτή που ο ένας τουλάχιστον από τους εταίρους της είναι ομόρρυθμος δηλαδή ευθύνεται αλληλέγγυα, απεριόριστα και εις ολόκληρον για τις υποχρεώσεις της και οι υπόλοιποι ευθύνονται μόνο μέχρι το ποσό της εισφοράς τους στην εταιρία. Μέλη της ετερόρρυθμης εταιρίας μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ακόμα και άλλες εταιρίες.

Οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες είναι νομικά πρόσωπα, αρχίζουν δε να υπάρχουν σαν νομικά πρόσωπα από τη στιγμή που θα πραγματοποιηθεί η νόμιμη δημοσίευση του καταστατικού τους (εταιρικού). Το νομικό πρόσωπο αποτελεί αυτοτελή οντότητα ανεξάρτητη από την προσωπικότητα της εταιρίας και έχει κάποιες ικανότητες (ιδιότητες) ανάλογες με αυτές των φυσικών προσώπων.

Συγκεκριμένα το νομικό πρόσωπο μπορεί να αποκτά δικαιώματα και υποχρεώσεις, δική του περιουσία, να ενόγει και να ενόγεται στα δικαστήρια, να κηρύσσεται σε πτώχευση, αν έχει την εμπορική ιδιότητα, να έχει δική του επωνυμία, έδρα και ιθαγένεια.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

1.3 ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΗ Ή ΑΦΑΝΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑ

Στη συμμετοχική εταιρία, η οποία δεν έχει νομική προσωπικότητα, μόνο ένας εταίρος είναι εμφανής και συνεργάζεται με τους τρίτους. Ο εμφανής εταίρος ονομάζεται διαχειριστής. Ο διαχειριστής πρέπει να έχει την ικανότητα για άσκηση εμπορίας γιατί διοικεί και εκπροσωπεί τη συμμετοχική εταιρία. Οι υπόλοιποι εταίροι ονομάζονται αφανείς ή απλώς συμμετοχοί.

Κύριο χαρακτηριστικό της συμμετοχικής εταιρίας είναι η αφάνεια του εταιρικού δεσμού στους τρίτους, στους οποίους εμφανίζεται ως ατομική επιχείρηση, καθώς και η έλλειψη δημοσιότητας για τη σύσταση της. Αντίθετα στους εταίρους εμφανίζεται σαν εταιρία.

Η αφανής εταιρία δεν έχει εταιρική περιουσία όμως οι εταίροι εμφανείς και αφανείς υποχρεώνονται στην καταβολή εισφοράς. Κατά την καταβολή της εισφοράς τους μπορεί να εμφανισθούν οι εξής περιπτώσεις:

1. Ο αφανής εταίρος μεταβιβάζει την εισφορά του στον εμφανή ο οποίος έχει την υποχρέωση απέναντι στον αφανή να την διοικεί σύμφωνα με τον εταιρικό δεσμό.
2. Οι εταίροι (εμφανείς και αφανείς) παραμένουν κύριοι της εισφοράς τους και υποχρεούνται να την διοικούν σύμφωνα με τον εταιρικό δεσμό.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Ότι αποκτά ο διαχειριστής από την διοίκηση της εισφοράς των εταίρων αναφέρει σ' αυτόν εκτός αν υπάρχει διαφορετική συμφωνία.

Οι διαφορές της αφανούς εταιρίας από τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες είναι:

α) Δεν υποβάλλεται σε διατυπώσεις διασημότητας για τη σύσταση ή τροποποίηση της,

β) Δεν αποτελεί νομικό πρόσωπο κατά συνέπεια δεν έχει και τις ιδιότητες που συνεπάγεται αυτό.

Η αφανής εταιρία αποτελεί απλή εταιρική σύμβαση και διαλύεται για τους ίδιους λόγους που διαλύεται και η αστική.

1.4 ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Ανώνυμη εταιρία είναι η κεφαλαιουχική εταιρία η οποία έχει νομική προσωπικότητα και το κεφάλαιο της είναι διαιρεμένο σε ίσα μερίδια τις μετοχές.

Για τα εταιρικά χρέη της ανώνυμης εταιρίας ευθύνεται μόνο η ίδια με την εταιρική της περιουσία και όχι οι μέτοχοι.

Ορισμένες επιχειρήσεις όπως Τραπεζικές, Σιδηροδρομικές, Ασφαλιστικές κλπ είναι υποχρεωμένες να περιβληθούν τον τύπο της ανώνυμης εταιρίας. Η ανώνυμη εταιρία αποκτά

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

νομική προσωπικότητα με την καταχώρηση στο μητρώο ανωνύμων εταιριών της έδρας της, της διοικητικής αποφάσεως για τη σύσταση της εταιρίας και την έγκριση του καταστατικού της. Μετά την απόκτηση νομικής προσωπικότητας η εταιρία διαθέτει δική της περιουσία ανεξάρτητη από αυτήν των μετόχων, αποκτά το δικαίωμα να ενάγει και να ενάγεται στα δικαστήρια, έχει δική της επωνυμία, έδρα, ιθαγένεια κλπ.

Το βασικό νομοθέτημα που ρυθμίζει στη χώρα μας τα σχετικά με την ανώνυμη εταιρία είναι ο Ν. 2190/1920 "Περί Ανωνύμων Εταιριών" ο οποίος υπέστη πολλές τροποποιήσεις και συμπληρώσεις.

Τα κύρια χαρακτηριστικά της ανώνυμης εταιρίας είναι τα εξής:

1. Για τη σύσταση της ανώνυμης εταιρίας απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο δηλαδή καταστατικό, έγκριση αυτού από τον αρμόδιο νομόρχη και δημοσίευση της έγκρισης και του καταστατικού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.
2. Τη βάση της ανώνυμης εταιρίας δεν την αποτελεί η προσωπικότητα των εταιριών αλλά το κεφάλαιο της το οποίο πρέπει να παραμένει πάντοτε σταθερό. Γι'αυτό ο νόμος ορίζει το ελάχιστο ποσό κεφαλαίου που είναι απαραίτητο να καταβάλλεται και να αναγράφεται στο καταστατικό κατά τη σύσταση της ανώνυμης εταιρίας.
3. Αντίθετα με τις προσωπικές εταιρίες όπου οι ομόρρυθμοι

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

εταίροι ευθύνονται αλληλέγγυα και απεριόριστα για τα κρέη τους, η ευθύνη των μετόχων στην ανώνυμη εταιρία περιορίζεται στην αξία της μετοχής.

4. Η ανώνυμη εταιρία είναι εμπορική ακόμα και αν ο σκοπός της δεν είναι η άσκηση εμπορικής επιχειρήσεως.
5. Η διάρκεια της ανώνυμης εταιρίας είναι μεγαλύτερη από αυτή των προσωπικών εταιριών, συνήθως 50, 60 ή ακόμα και περισσότερα χρόνια.
6. Στις ανώνυμες εταιρίες ο μέτοχος μπορεί να μεταβιβάσει ή να πωλήσει ελεύθερα τις μετοχές του. Αντίθετα στις προσωπικές η αποχώρηση του εταίρου έχει σαν αποτέλεσμα τη λύση της εταιρίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Σύμφωνα με το άρθρο 53 του Ν. 3190/1955 η συμφωνία των εταίρων περί μετατροπής της Ομόρρυθμης ή Ετερόρρυθμης εταιρίας σε Ανώνυμη πρέπει να περιβληθεί τον τύπο συμβολαιογραφικού εγγράφου στο οποίο θα περιλαμβάνονται οι διατάξεις του νόμου αυτού.

Οι ομόρρυθμοι εταίροι της μετατρέπομενης Ομόρρυθμης ή Ετερόρρυθμης εταιρίας θα εξακολουθούν και μετά τη μετατροπή να ευθύνονται απεριορίστως και εις ολόκληρον για τις εταιρικές υποχρεώσεις σε τρίτους μέχρι εκπλήρωσής τους. Εξαιρέση έχουμε όταν οι δανειστές συγκαταθέσουν στη μετατροπή της επιχείρησης εγγράφως.

2.1 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΤΗΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ

Οι προϋποθέσεις για την μετατροπή προσωπικής εταιρίας σε ανώνυμη εταιρία είναι οι εξής:

- α) Συμφωνία των εταίρων της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας για τη μετατροπή της σε Α.Ε.
- β) Η συμφωνία πρέπει να λάβει τον τύπο συμβολαιογραφικού εγγράφου όπου θα περιλαμβάνονται τα ουσιαστικά στοιχεία για τη σύσταση της Α.Ε., και

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

την έκθεση της Επιτροπής Εμπειρογνομόνων του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920 (βλ. 2.4.1.1).

γ) Εκτίμηση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης από την Επιτροπή Εμπειρογνομόνων του άρθρου 9 η οποία δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

δ) Εγγραφή συγκατάθεση των πιστωτών της μετατροπόμενης εταιρίας για τη μετατροπή της σε Α.Ε. Αν δεν υπάρξει η συγκατάθεση αυτή τότε οι ομόρρυθμοι εταίροι θα ευθύνονται απεριορίστως και εις ολόκληρον για τις υποχρεώσεις της εταιρίας με την εκπλήρωσή τους.

ε) Η σύμβαση μετατροπής πρέπει να δημοσιευθεί με καταχώρηση στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών της απόφασης του Υπουργού Εμπορίου για τη σύσταση της Α.Ε.. Επίσης με δημοσίευση του καταστατικού της εταιρίας και με δημοσίευση ανακοινώσεως της καταχώρησης αυτής στο Δελτίο Ανωνύμων Εταιριών της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως.

2.2 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ-ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΗΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ

Το κυριότερο πλεονέκτημα είναι ότι δημιουργείται νέο

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

νομικό πρόσωπο το οποίο επιτυγχάνει:

- α) Υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.
 - β) Δυνατότητα δημιουργίας αφορολόγητων αποθεματικών από τα κέρδη της ανώνυμης εταιρίας.
 - γ) Μεγαλύτερη οικονομική επιφάνεια και εμπιστοσύνη στην αγορά.
 - δ) Οι εταίροι ευθύνονται μόνο μέχρι το ποσό της εισφοράς τους στο κεφάλαιο της εταιρίας για τα κέρδη αυτής.
 - ε) Τήρηση βιβλίου αποθήκης από τη μεεπόμενη διαχειριστική περίοδο από την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης.
- Η υποχρέωση αυτή εξαρτάται από το αν τα ακαθόριστα έσοδα της εταιρίας στην πρώτη έως και τη δεύτερη διαχειριστική περίοδο υπερβαίνουν τα 350, 500 ή 600 εκατ. δρχ αν η εταιρία έχει πωλήσεις χονδρικές ή χονδρικές και λιανικές ή κάνει εξαγωγές αντίστοιχα.
- στ) Δημιουργία αποσβέσεων οι οποίες εκπέτονται από τα ακαθόριστα έσοδα. Αυτό ισχύει βέβαια μόνο στην περίπτωση που υπάρχει μεγάλη αναπόσβεστη αξία των παγίων στοιχείων της μετατροπόμενης επιχείρησης και όταν εφαρμόζεται το Ν.Δ 1297/72.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

- ζ) Ευκολότερες διαδικασίες μετατροπής του καταστατικού της εταιρίας.
- η) Δυνατότητα ευκολότερης μεταβίβασης της επιχείρησης στους διαδόχους με την απλή μεταβίβαση των μετοχών.
- θ) Δυνατότητα συνέχισης της επιχείρησης σε οποιαδήποτε περίπτωση μετατροπής του προσώπου των ιδρυτών (θάνατος, πτώχευση, απαγόρευση).

ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ

- α) Καθορισμός από το νόμο του ελάχιστου κεφαλαίου που πρέπει να καταβληθεί για τις μετατρεπόμενες επιχειρήσεις στα 60 εκατ. δρχ. βάση του Ν.Δ 1297/72.
- β) Έλεγχος από το Υπουργείο Εμπορίου για την καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου και ανακοίνωση της πιστοποίησης καταβολής του στο Φ.Ε.Κ.
- γ) Έλεγχος της Α.Ε. από ορκωτούς ελεγκτές σύμφωνα με τις προϋποθέσεις του Κ.Ν 2190/20.
- δ) Οι μετοχές θα πρέπει να είναι ονομαστικές κατά 75% του συνόλου τους και μη μεταβιβάσιμες για μια πενταετία από τη μετατροπή σύμφωνα με το Ν.Δ 1297/72.
- ε) Δημοσιεύσεις των μελών του διοικητικού συμβου-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

λίου των ελεγκτών και των τροποποιήσεων του καταστατικού στο Φ.Ε.Κ. Καθώς και του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως σε μια ημερήσια πολιτική εφημερίδα μια φορά το χρόνο.
στ) Υποχρεωτική τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.

2.3 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε. ΚΑΝΟΝΤΑΣ ΧΡΗΣΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΝΟ 1297/72 -

Το Ν.Δ 1297/1972 προβλέπει κάποια φορολογικά κίνητρα που αφορούν τη συγχώνευση και μετατροπή επιχειρήσεων και που παρέχονται στις επιχειρήσεις προς δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων.

Το διάταγμα αυτό εισαγωγικά αναφέρει τα εξής:

"Προς ενίσχυση της ιδιωτικής πρωτοβουλίας για τη δημιουργία στη χώρα ισχυρών οικονομικών μονάδων ικανών να ανταποκριθούν στη σύγχρονη, τεχνική και οικονομική εξέλιξη και στα προκύπτοντα εξ'αυτών ζητήματα όπως αύξηση της παραγωγικότητας, μείωση του κόστους παραγωγής, αύξηση της παραγωγής και βελτίωση της ανταγωνιστικής τους θέσης, ορθολογικότερη οργάνωση της παραγωγής και διανομής κ.λ.π., εεσπίζονται με το κοινοποιούμενο αυτό διάταγμα φορολογικές διευκολύνσεις και απαλλαγές στις συγχωνευόμενες και μετα-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

τροπόμενες επιχειρήσεις, οποιασδήποτε μορφής σε Ανώνυμη Εταιρία ή Ε.Π.Ε υπό ορισμένες προϋποθέσεις εφόσον η ολοκλήρωση της συγκώνευσης ή της μετατροπής ήθελε συντελεσθεί μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1975.

Διευκρινίζεται ότι για γενικότερους λόγους από το μέτρο εφαρμογής του κοινοποιούμενου διατάγματος εξαιρούνται (άρθρο 12) οι επιχειρήσεις που έχουν ως αντικείμενο εργασιών την κατασκευή και εκμετάλλευση πάσης φύσεως ακινήτων, εκτός ξενοδοχειακών. Δηλαδή:

- α) Επιχειρήσεις που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών (οικοδομικές).
- β) Τεχνικές επιχειρήσεις.
- γ) Επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμετάλλευση ακινήτων (κτηματικές επιχειρήσεις)."

Προεσμία λήξεως της ισχύος του Ν.Δ 1297/1972 ορίστηκε αρχικά η 31-12-1975 η οποία όμως διαδοχικά, με διάφορα νομοθετήματα παρατάθηκε μέχρι 31-12-1996 (άρθρο 5 παρ. 2 του Ν. 2166/1993).

Σε κάθε περίπτωση μετατροπής κατά τις διατάξεις του Ν.Δ 1297/1972, έχουν παράλληλη εφαρμογή και οι διατάξεις του Ν. 2190/1920 όπως ισχύει καθώς και του Ν. 3190/1955 αυτές ειδικά που αφορούν τη σύσταση των εταιριών και την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

2.4 ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΙΣΧΥΟΣ ΤΟΥ Ν.Δ 1297/1972

Τα φορολογικά κίνητρα που παρέχει το Ν.Δ 1297/1972 ισχύουν όταν έχουμε:

1. Συγχώνευση ή μετατροπή επιχειρήσεως σε Α.Ε. ή Ε.Π.Ε..

Ειδικά :

α) Συγχώνευση δύο ή περισσότερων ατομικών επιχειρήσεων.

β) Συγχώνευση δύο ή περισσότερων προσωπικών εταιριών (Ο.Ε. ή Ε.Ε.) ή προσωπικής εταιρίας με ατομική επιχείρηση .

γ) Συγχώνευση δύο ή περισσότερων Ε.Π.Ε. ή Ε.Π.Ε. με ατομική επιχείρηση ή προσωπική εταιρία.

δ) Συγχώνευση δύο ή περισσότερων Α.Ε. ή Α.Ε. με προσωπική εταιρία, ατομική επιχείρηση ή Ε.Π.Ε.

ε) Μετατροπή προσωπικής εταιρίας ή ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε. ή Ε.Π.Ε..

στ) Μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε..

2. Σε εισφορά από μικτή επιχείρηση (με κλάδους) που λειτουργεί, ενός ή περισσότερων βιομηχανικών της κλάδων σε Α.Ε..

3. Σε συγχώνευση δύο ή περισσότερων βιομηχανικών ή βιοτεχνικών επιχειρήσεων.

4. Σε συγχώνευση επιχειρήσεων που ανήκουν σε γεωργικές συ-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

νεταιριστικές οργανώσεις.

2.5 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΚΙΝΗΤΡΑ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΕΙ ΤΟ Ν.Δ 1297/1972

Οι φορολογικές διευκολύνσεις και απαλλαγές που παρέχει το Ν.Δ 1297/1972 είναι οι εξής:

1. Αναβολή της φορολογίας της υπεραξίας που προκύπτει από την εισφορά της μετατρεπόμενης εταιρίας στην Α.Ε.. Η υπεραξία αυτή αναφέρεται στις μετοχές ή στο κεφάλαιο που προκύπτει κατά τη μετατροπή και η αναβολή της από τη φορολογία εισοδήματος ισχύει μέχρι το χρόνο της καθ' οποιονδήποτε τρόπο διάλυσης της Α.Ε. μέσα στα πλαίσια των διατάξεων του Ν.Δ 1297/1972.
2. Απαλλαγή από το Φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.) της νέας εταιρίας (άρθρο 1 Ν.Δ 1297/1972).
3. Η σύμβαση μετατροπής απαλλάσσεται από κάθε φόρο, τέλος καρτοσήμου ή οποιοδήποτε άλλο τέλος υπέρ του Δημοσίου, όπως και εισφοράς ή δικαιώματος υπέρ οποιουδήποτε τρίτου (Ταμεία κ.λ.π.).
4. Τα παρεχόμενα φορολογικά ευεργετήματα στις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις από τους αναπτυξιακούς νόμους του Ν.Δ 4002/1959, Ν. 289/1976, Ν. 1262/1982, Ν. 1828/1989 1989, Ν. 188/1990, και Ν. 289/1990 ισχύουν και επί των προκυπτουσών κατά τα πιο πάνω, νέων εταιριών κατά το

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

μέτρο που οι επιχειρήσεις αυτές δεν έκαναν χρήση των κινήτρων αυτών.

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

2.5.1 ΑΝΑΒΟΛΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΗΣ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ

Η αναβολή φορολογίας της υπεραξίας αποτελεί το σπουδαιότερο κίνητρο που παρέχει το Ν.Δ 1297/1972. Και αυτό επειδή με τη μετατροπή, τα αφανή αποθεματικά της μετατροπόμενης επιχείρησης γίνονται εμφανή και αν υποβάλλονταν σε φόρο κατά το χρόνο της μετατροπής η πράξη θα ήταν εντελώς ασύμφορη.

2.5.1.1 ΕΚΤΙΜΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΕΜΠΕΙΡΟΓΝΩΜΟΝΩΝ

Η περιουσία της εταιρίας που πρόκειται να μετατραπεί πρέπει να εκτιμηθεί από την Επιτροπή Εμπειρογνομώνων που ορίζει το άρθρο 9 του Ν. 2190/1920. Η Επιτροπή αυτή ορίζεται από τη Διεύθυνση του Υπουργείου Εμπορίου της Νομαρ-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

χίας της έδρας της εταιρίας, μετά από αίτηση της εταιρίας. Η Επιτροπή αυτή κάνει εκτίμηση σε όλη την περιουσία της εταιρίας δηλαδή σε όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και των υποχρεώσεων της επιχείρησης.

Αυτή η εκτίμηση της περιουσίας επιβάλλεται από το νόμο γιατί πρόκειται για εισφορά σε είδος της μετατρεπόμενης επιχείρησης στη νέα εταιρία. Και επειδή είναι απαραίτητη η διασφάλιση ότι το κεφάλαιο της Α.Ε. που θα προκύψει από τη μετατροπή θα είναι πραγματικό και όχι εικονικό πρέπει αυτού του είδους η εισφορά, να εκτιμάτε από αρμόδιο και αδιάβλητο όργανο δηλαδή στην προκειμένη περίπτωση την Επιτροπή Εμπειρογνομώνων.

Η Επιτροπή του άρθρου 9 αποτελείται από ανώτερους υπαλλήλους του Υπουργείου Εμπορίου και συγκεκριμένα από οικονομολόγο, μηχανικό, μηχανολόγο και έναν εκπρόσωπο του Ε.Β.Ε.Α.. Μετά από τον έλεγχο των εγκαταστάσεων, έλεγχο των λογιστικών βιβλίων της μετατρεπόμενης επιχείρησης και έλεγχο της αγοράς (για τρέχουσες τιμές των εκτιμηθέντων στοιχείων) και με βάση τον τελευταίο Ισολογισμό της μετατρεπόμενης επιχείρησης και μια έκθεση μηχανολόγου ηλεκτρολόγου που αφορά τα οικόπεδα, τα γήπεδα, τις εδαφικές, κτιριακές και λοιπές εγκαταστάσεις (που υποβάλλονται στη Νομαρχία της έδρας της εταιρίας μαζί με την αίτηση) προβαίνει σε εκτίμηση της οικονομικής κατάστασης της μετατρεπό-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

μενης επιχείρησης, προσδιορίζοντας έτσι την καθαρή θέση της.

Η Επιτροπή Εμπειρογνομόνων συντάσσει σχετική έκθεση την οποία υποβάλλει στην προϊστάμενη Αρχή της δηλαδή στη Διεύθυνση Εμπορίου της Νομαρχίας η οποία διαβιβάζει αντίγραφο της έκθεσης αυτής στη μετατρεπόμενη επιχείρηση για να συντάξει το καταστατικό της. Η υποβολή της έκθεσης πρέπει να γίνει μέσα σε δύο μήνες από το διορισμό της Επιτροπής.

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ.6 του Ν. 2190/1920 η έκθεση της Επιτροπής Εμπειρογνομόνων πρέπει να υποβάλλεται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7B του Ν. 2190/1920. Έτσι το περιεχόμενο της αναγράφεται στο καταστατικό της Α.Ε. με το οποίο επισυνάπτεται και αντίγραφο της έκθεσης αυτής.

2.5.1.2 ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ

Από την παραπάνω εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της μετατρεπόμενης επιχείρησης προκύπτει η πραγματική καθαρή θέση αυτής, ενώ από τα λογιστικά βιβλία της προκύπτει η λογιστική καθαρή θέση της.

Η συνολική υπεραξία από τη μετατροπή απεικονίζεται στη θετική διαφορά των δύο αυτών μεγεθών δηλαδή :

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

**Πραγματική Καθαρή θέση - Λογιστική Καθαρή θέση =
Υπεραξία Μετατροπής.**

Σε μερικά επιμέρους στοιχεία μπορεί η αξία εκτίμησης να είναι μικρότερη από τη λογιστική αξία. Γι'αυτό σαν συνολική υπεραξία της μετατροπής παίρνουμε το αλγεβρικό άρροισμα των θετικών και αρνητικών διαφορών μεταξύ της αξίας εκτιμήσεως και της λογιστικής αξίας των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων.

Για να μπορέσει όμως η επιχείρηση να εκμεταλλευτεί τα ευεργετήματα του Ν.Δ 1297/1972 και να πετύχει τη διατήρηση του αφορολόγητου χαρακτήρα των αφορολόγητων κρατήσεων, των εκπτώσεων και των αποθεματικών πρέπει να τους τηρεί σε αυτούσιους ειδικούς λογαριασμούς της νέας εταιρίας.

Η συνολική κεφαλαιοποιούμενη υπεραξία θα πρέπει να μειώσει κατά τα ποσά των παραπάνω λογαριασμών ώστε τα ποσά αυτά να εμφανισθούν σε διακεκριμένους λογαριασμούς της καθαρής θέσης της νέας εταιρίας.

Όταν η αξία εκτιμήσεως είναι μεγαλύτερη της λογιστικής αξίας, κρεώνεται ο λογαριασμός του στοιχείου αυτού και πιστώνεται ο λογαριασμός "Υπεραξία Μετατροπής" ή "Διαφορές Εκτιμήσεως". Όταν όμως η λογιστική αξία είναι μεγαλύτερη της αξίας εκτιμήσεως τότε κρεώνεται ο λογαριασμός "Υπεραξία Μετατροπής" και πιστώνεται ο λογαριασμός του στοιχείου αυτού.

Όταν ο λογαριασμός "Υπεραξία Μετατροπής" έχει πιστωτικό υπόλοιπο τότε το υπόλοιπο αυτό αποτελεί την υπεραξία μετατροπής της επιχείρησης της οποίας η φορολογία αναστέλλεται μέχρι τη διάλυση της εταιρίας.

Όταν το υπόλοιπο του είναι κρεωστικό δηλαδή οι αρνητικές διαφορές είναι μεγαλύτερες των θετικών, τότε έχουμε ζημιά για την επιχείρηση. Η ζημιά αυτή εκπίπτει από το ακαθάριστο εισόδημα της επιχείρησης (άρθρο 35 παρ. 1 του Ν.Δ 3323/1955).

Στο λογαριασμό "Υπεραξία Μετατροπής" πρέπει να καταχωρηθούν όλες οι διαφορές εκτιμήσεως της αξίας των περιουσιακών στοιχείων και δεν είναι δυνατόν οι διαφορές κάποιων στοιχείων να πηγαίνουν στα αποτελέσματα της μεταβατικής περιόδου της μετατρεπόμενης επιχείρησης.

Αν η επιχείρηση διακόψει την επιχειρηματική της δραστηριότητα από την ημέρα εκτιμήσεως της αξίας των στοιχείων της από την Επιτροπή Εμπειρογνομόνων τότε το κρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού "Υπεραξία Μετατροπής" θα μεταφερθεί σε κρέωση του λογαριασμού "Κεφάλαιο". Έτσι το πιστωτικό υπόλοιπο του "Κεφαλαίου" θα δείχνει το πραγματικό κεφάλαιο της μετατρεπόμενης επιχείρησης.

Αν η επιχείρηση συνεχίσει τη δραστηριότητα της μετά την εκτίμηση της Επιτροπής Εμπειρογνομόνων τότε θα έχουμε μια μεταβατική περίοδο μέχρι την ολοκλήρωση της δημοσίω-

τας του καταστατικού της νέας εταιρίας (όπως προβλέπει το άρθρο 8 παρ. 1 και 2 του Ν. 3190/1955 και 7B παρ. 1 του Ν. 2190/1920) οπότε επέρχονται και τα αποτελέσματα της μετατροπής. Το αποτέλεσμα της περιόδου αυτής διανέμεται στους εταίρους.

Όταν η "Υπεραξία Μετατροπής" έχει πιστωτικό υπόλοιπο και αυτό είναι το πιο συνηθισμένο φαινόμενο, τότε εμφανίζεται στην Α.Ε. σε ειδικούς λογαριασμούς τάξεως οι οποίοι διατηρούνται αμετάβλητοι μέχρι το χρόνο διαλύσεως της Α.Ε. οπότε και φορολογείται γιατί η υπεραξία αυτή θεωρείται περριερχόμενη στη νέα εταιρία και αποτελεί κεφάλαιο αυτής.

Η λογιστική παρακολούθηση της υπεραξίας σε ειδικούς λογαριασμούς τάξεως ως τη διάλυση της Α.Ε. τίθεται ως προϋπόθεση για την αναβολή της φορολογίας της.

Η υπεραξία κεφαλαίου όπως θα είναι πλέον στη νέα εταιρία φορολογείται ως κέρδος από εμπορικές επιχειρήσεις (άρθρο 32 παρ. 2 του Ν.Δ 1297/1972). Κατά τη διάλυση της Α.Ε. η υπεραξία αυτή θα φορολογηθεί επ'ονόματι των τότε κομιστών των τίτλων αυτής (άρθρο 6 παρ. 2 του Ν.Δ 3323/1955).

2.5.1.3 ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΤΗΣ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ

Σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 3 του Ν.Δ 1297/1972 για να

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

αφαιρέσουμε τις εκπιπόμενες αποσβέσεις από τα ακαθάριστα έσοδα της μετατρεπόμενης επιχείρησης παίρνουμε ως βάση την αναπόσβεστη αξία που έχει οριστεί από τον Οικονομικό Εφοροριστικό για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο προσαυξημένη κατά την αναλογούσα υπεραξία που προέκυψε κατά τη μετατροπή (από την εκτίμηση της Επιτροπής Εμπειρογνομώνων).

Τα ποσά των αποσβέσεων που αναφέρονται στην υπεραξία του κάθε παγίου στοιχείου που εισφέρεται στην επιχείρηση δεν εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα της νέας εταιρίας για τον υπολογισμό των καθαρών κερδών της.

Ετσι τα ποσά των αποσβέσεων που αφορούν την υπεραξία των παγίων στοιχείων θα προσαυξήσουν τα φορολογητέα κέρδη της επιχείρησης.

2.5.1.4 ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΣΙΜΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Το άρθρο 2 παρ. 2 του Ν.Δ 1297/1972 ορίζει ότι η υπεραξία διοπιστουμένη δι' απογραφής των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού...." χωρίς να κάνει διάκριση των κυκλοφορούντων και των παγίων στοιχείων.

Παρόλα αυτά, το Υπουργείο Οικονομικών δε δέχεται ότι τα αποθέματα μπορούν να αποτιμηθούν σε αξία μεγαλύτερη από το κόστος κτήσεως τους. Αυτό φαίνεται από την υπ' αριθμόν 250/1974 Γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

του κράτους και το Ν 4916/1974 πολ. 274 όπου αναφέρεται ό-
τι "η υπεραξία εξ εμπορεύσιμων στοιχείων υπόκειται εις φό-
ρον κατά τας κείμενες διατάξεις ως κέρδος της επιχείρησης"

Οι Επιτροπές Εμπειρογνομόνων που συγκροτεί το Υπουρ-
γείο Οικονομικών δε δέχονται την αποτίμηση των εμπορευμά-
των σε αξία μεγαλύτερη από το κόστος κτήσεως τους, άρα δεν
προκύπτει υπεραξία από τα εμπορεύματα.

2.5.2 ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Τα ακίνητα που ανήκουν και χρησιμοποιούνται από τη
μετατρεπόμενη επιχείρηση και εισφέρονται στη συνιστώμενη
εταιρία απαλλάσσονται από το Φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων υπό
την βασική προϋπόθεση ότι θα χρησιμοποιηθούν για τις ανά-
γκες της Α.Ε. τουλάχιστον για μια πενταετία από τη μετα-
τροπή σύμφωνα με το Ν.Δ 1297/1972.

Η απαλλαγή αυτή από το Φ.Μ.Α περιλαμβάνει και την πε-
ρίπτωση όπου το ακίνητο που εισφέρεται στη νέα εταιρία εί-
χε εισφερθεί κατά χρήση στη μετατρεπόμενη επιχείρηση και
είχε χρησιμοποιηθεί για τις ανάγκες της αποδεδειγμένα του-
λάχιστον επί μια πενταετία προ της μετατροπής.

Η γνωμοδότηση υπ' αριθμόν 1008/86 του Υπουργείου Οικο-
νομικών δίνει την έννοια του όρου "χρησιμοποίηση" των ει-
σφερόμενων ακινήτων κατά τη μετατροπή των επιχειρήσεων σύ-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

μφωνα με την οποία το ακίνητο πρέπει να ενταχθεί άμεσα και ολικά και όχι απλώς οικονομικά στην όλη επιχειρηματική δράση της επιχείρησης. Εδώ έχουμε την περίπτωση που οι έννοιες της κυριότητας και της χρησιμοποίησης των ακινήτων δε συμπίπτουν και η επιχείρηση κατέχει απλά ως κεφάλαιο ένα ακίνητο χωρίς να το χρησιμοποιεί.

Επίσης δε νοείται χρησιμοποίηση του ακινήτου από τον επιχειρηματία και μόνο, αλλά από την ίδια την επιχείρηση.

Το να έχει λοιπόν μια επιχείρηση στην κυριότητά της ένα ακίνητο ως πάγιο στοιχείο δε συνεπάγεται χρησιμοποίηση του ακινήτου αυτού όπως απαιτεί η προϋπόθεση για την απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης.

Στην περίπτωση εισφοράς ακινήτου που ανήκει σε κάποιον από τους εταίρους και στο οποίο είχαν ανεγερθεί κτίσματα με δαπάνες της μετατρεπόμενης επιχείρησης ο οφειλόμενος φόρος μεταβίβασης θα υπολογισθεί επί της αξίας και του οικοπέδου και των κτισμάτων (ΣτΕ 346/73 και Κ 4681/47 πολ 69/1973).

Κατά τη διάρκεια της πενταετίας επιτρέπεται στη συνιστώμενη Α.Ε., με την προϋπόθεση ότι δε μεταβάλλεται το κύριο αντικείμενο των εργασιών της:

- α) Να εκμισθώνει τα ακίνητα αυτά και
- β) Να εκποιεί τα αποκτώμενα ακίνητα με την προϋπόθεση ότι το προϊόν της εκποίησης θα χρησιμο-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ποιηθεί εντός δύο ετών από την εκποίηση για την απόκτηση ακινήτων ή άλλων καινούργιων παγίων περιουσιακών στοιχείων ίσης τουλάχιστον αξίας, τα οποία θα εξυπηρετήσουν τις ανάγκες της επιχείρησης. Επίσης μπορεί να χρησιμοποιηθεί για εξόφληση οφειλών, δανείων και πιστώσεων προς Τράπεζες, για φορολογικές υποχρεώσεις προς το Δημόσιο, και για ασφαλιστικές εισφορές προς Ασφαλιστικά Ιδρύματα και Ταμεία, οι οποίες υφίστανται κατά την εκποίηση των ακινήτων.

Σε περίπτωση που δεν τηρηθεί η προϋπόθεση της διατίθειας περί απόκτησης ακινήτου από την εκποίηση τότε αίρονται αυτοδικαίως οι παρεχόμενες απαλλαγές και διευκολύνσεις που αναλογούν στην αξία του ακινήτου που εκποιείται και κατά το μέρος που το προϊόν της εκποίησης δε διατίθεται σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν.Δ 1297/1972.

Επίσης σε περίπτωση διαλύσεως της εταιρίας προ της παράδοσης της πενταετίας από τη σύσταση της σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ν.Δ 1297/1972 υποχρεούνται στην καταβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων από τον οποίο απαλλάχτηκε. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται επί της αγοραίας αξίας του ακινήτου κατά το χρόνο της μετατροπής της εταιρίας βάσει των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρό-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

να εκείνο.

Αυτό συμβαίνει γιατί η έκθεση της Επιτροπής του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920 περί αξίας του εισφερόμενου ακινήτου, δε δεσμεύει τη φορολογική αρχή και τα φορολογικά δικαστήρια και μπορεί να παραμεριστεί αν δοθεί μεγαλύτερη σημασία σε άλλα συγκριτικά στοιχεία τα οποία προσδιορίζουν την αξία του ακινήτου και με τα οποία μπορεί να συνεκτιμηθεί.

Ο φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων καταβάλλεται χωρίς προσαύξηση με δήλωση της διαλυόμενης εταιρίας που υποβάλλεται στον αρμόδιο Οικονομικό Εφορο για τη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων εντός προθεσμίας δύο μηνών από τη διάλυση της (παρ. 2 άρθρο 5).

Σε περίπτωση παραλήψεως υποβολής της δήλωσης αυτής καταλογίζεται, με πράξη του Οικονομικού Εφόρου, πέραν του αφειλόμενου φόρου και προσαύξηση από 50% ως και 100% επί της αξίας του φόρου (παρ. 1 άρθρο 9 Ν. 1587/1950).

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης, υπολογίζεται προσαύξηση 5% για κάθε μήνα της εκπρόθεσμης υποβολής. Η προσαύξηση αυτή δεν μπορεί να υπερβεί το τέταρτο της διαφοράς του φόρου της διατάξεως του άρθρου 2 παρ.2 του Ν.Δ 632/1948.

Ο εκπρόθεσμος χρόνος της υποβολής της δήλωσης υπολογίζεται από την επόμενη μέρα της συμπλήρωσης της δίμηνης

προθεσμίας.

Εξαιρέση από την προϋπόθεση της χρησιμοποίησης των ακινήτων επί πενταετία για τις ανάγκες της νέας εταιρίας έχουμε σε περίπτωση ασφαλιστικών εταιριών όπου σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ. 2 του Ν. 542/1977 τα εισφερόμενα ακίνητα μπορούν και να μη χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση.

2.5.3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ ΚΑΙ ΧΑΡΤΟΣΗΜΑ

Σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ.1 του Ν.Δ 1297/1972 απαλλάσσονται από κάθε φόρο και τέλος χαρτοσήμου και οποιοδήποτε τέλος υπέρ του Δημοσίου όπως και εισφορά ή δικαίωμα υπέρ οποιουδήποτε τρίτου τα εξής :

- α) Η σύμβαση της μετατροπής.
- β) Η εισφορά και μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων της μετατρεπόμενης επιχείρησης όπως και η μεταγραφή των σχετικών πράξεων.
- γ) Η μεταβίβαση στοιχείων του ενεργητικού ή παθητικού καθώς και άλλων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων όπως και κάθε εμπράγματος δικαιώματος.
- δ) Κάθε συμφωνία και πράξη που απαιτείται για τη μετατροπή ή τη σύσταση της νέας εταιρίας.
- ε) Οι δημοσιεύσεις που απαιτούνται για τη μετα-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΘΡΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

τροπή στο Δελτίο Ανωνύμων Εταιριών της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως.

στ) Η μεταγραφή των σχετικών πράξεων.

Οι απαλλαγές από τέλη καρτοσήμου εφαρμόζονται μόνο σε περιπτώσεις όπου εισφέρονται περιουσιακά στοιχεία από τη μετατροπόμενη επιχείρηση. Σε περίπτωση καταβολής χρημάτων ή εισφορών σε είδος από τους εταίρους ή τρίτους προς συμπλήρωση του απαιτούμενου από το νόμο κεφαλαίου δεν απαλλάσσονται από τα τέλη καρτοσήμου.

2.5.4 ΤΑ ΕΥΡΓΕΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΝΟΜΩΝ ΣΤΗ ΝΕΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 10 του Ν.Δ 1297/1972 τα παρεχόμενα φορολογικά ευεργετήματα που προέρχονται από τους αναπτυξιακούς νόμους δηλαδή τους : Ν.Δ 4002/1959, τον Α.Ν147/1967 και το Ν.Δ1078/1971 όπως ισχύουν και τα οποία χρησιμοποιούσε η μετατροπόμενη επιχείρηση, μεταφέρονται στη νέα επιχείρηση. Η μεταφορά αυτή αφορά τα ευεργετήματα, στο μέτρο όμως που η μετατροπόμενη επιχείρηση δεν έκανε χρήση αυτών πριν από τη μετατροπή.

Ετσι θα έχουμε συνέχιση της έκπτωσης από τα καθαρά κέρδη της νέας εταιρίας, έκπτωση που αφορά την αξία των παραγωγικών επενδύσεων που έγιναν από τη μετατροπόμενη ε-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

πικεΐρηση βάση ενός από τους παραπάνω αναπτυξιακούς νόμους

Για να γίνει αυτό πρέπει να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις :

1. Οι επενδύσεις της μετατρεπόμενης επιχείρησης να υπάγονται σε κάποιον από τους παραπάνω αναπτυξιακούς νόμους.
2. Το ότι η αξία των επενδύσεων δεν έχει καλυφθεί ακόμη, να οφείλεται στην έλλειψη επαρκών κερδών της μετατρεπόμενης επιχείρησης γιατί αν η μετατρεπόμενη επιχείρηση είχε κέρδη και δεν έκανε χρήση των κινήτρων των αναπτυξιακών νόμων, τότε κάνει το δικαίωμα της χρησιμοποίησης του, τόσο η μετατρεπόμενη όσο και η νέα εταιρία, στο μέτρο που δεν έκανε χρήση των κινήτρων αυτών (απόφαση Ε14572/1801/Π352 31-12-1971).
- 3) Κατά το χρόνο της μετατροπής θα ισχύει ο αντίστοιχος αναπτυξιακός νόμος στον οποίο είχε υπαχθεί η επένδυση.

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 6 του Ν.Δ 1078/1971 παρέχεται η δυνατότητα μεταφοράς της μετατρεπόμενης επιχείρησης στη νέα εταιρία των αφορολόγητων κρατήσεων που είχαν σχηματιστεί βάση των αναπτυξιακών νόμων Ν.Δ 2176/1952, Ν.Δ 2901/1954, Ν.Δ 3213/1955, Ν.Δ 4002/1959, Α.Ν 147/1967 και Ν.Δ 1078/1971. Οι αφορολόγητες αυτές κρατήσεις, με την προϋπόθεση ότι μεταφέρονται αυτούσιες στη νέα εταιρία και εμφανίζονται σε ειδικούς λογαριασμούς στα βιβλία της κατά τη διάρκεια της

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

λειτουργίας της, δεν υπάγονται σε φορολογία κατά το χρόνο της μετατροπής. Επίσης δεν επιτρέπεται η κεφαλαιοποίησή τους κατά τη μετατροπή.

2.6 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΠΑΛΛΑΓΩΝ

Για να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Ν.Δ 1297/1972 και να μπορέσει η επιχείρηση να κάνει χρήση των φορολογικών κινήτρων που περιέχονται σ' αυτό πρέπει να ισχύουν τα εξής:

1. Στη νέα επιχείρηση να μεταβιβάζεται ολόκληρη η περιουσία της επιχείρησης αν πρόκειται για ατομική όχι όμως και μεταβίβαση της περιουσίας του ατόμου. Προκειμένου για εταιρία, να μεταβιβάζεται ολόκληρη η εταιρική περιουσία ως εννιαίο σύνολο.
2. Επίσης πρέπει όλα τα μέλη της παλιάς εταιρίας να συμμετέχουν στη νέα Α.Ε. Δεν υφίσταται εμπόδιο στο να συμμετέχουν ως ιδρυτές και άλλα φυσικά ή νομικά πρόσωπα, μόνο που στις εισφορές τους σε είδος ή σε χρήμα δεν έχουν εφαρμογή οι απαλλαγές του Ν.Δ 1297/1972.

Η εισφορά σε είδος θα πρέπει να εκτιμηθεί από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920 για να προσδιοριστεί η πραγματική της αξία και μετά να εισφερθεί.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

3. Η Ανώνυμη Εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή πρέπει κατά το χρόνο της σύστασής της να έχει ολοσχερώς καταβεβλημένο κεφάλαιο όχι κατώτερο των εξήντα εκατομμυρίων δραχ (άρθρο 9 παρ. 7 του Ν. 1882/1990).
4. Μόλις συσταθεί η Α.Ε. υποχρεούται να κάνει απογραφή πριν από κάθε άλλη εργασία.
5. Οι μετοχές της Α.Ε. που αντιστοιχούν στην αξία του εισφερόμενου κεφαλαίου δηλαδή στην καθαρή θέση της μετατρεπόμενης επιχείρησης και όχι στις τυχόν άλλες καταβολές που θα γίνουν για τη συμπλήρωση του απαιτούμενου από το νόμο κεφαλαίου, πρέπει να είναι :

- α) υποχρεωτικά ονομαστικές στο σύνολό τους
 - β) μη μεταβιβάσιμες για μια πενταετία από τη σύστασή της κατά ποσοστό 75% του συνόλου τους
- Οι υπόλοιπες μετοχές είναι ανώνυμες και κατά συνέπεια μεταβιβάσιμες.

Η προϋπόθεση αυτή πρέπει να αναφέρεται ρητά στο σχετικό άρθρο του Καταστατικού (περί Κεφαλαίου δηλαδή της επιχείρησης). Και αυτό γιατί το είδος της μετοχής δεν κρίνεται από το είδος του τίτλου που έχει εκδοθεί, αλλά από τη σχετική πρόβλεψη του Καταστατικού.

Η προϋπόθεση αυτή δηλαδή το ότι οι μετοχές πρέπει να είναι ονομαστικές και μη μεταβιβάσιμες προέρχεται από το ότι τα ακίνητα που εισφέρονται από τη μετατρεπόμενη

επιχείρηση απαλλάσσονται από το Φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων. Αν λοιπόν το καταστατικό προβλέπει ότι το μεγαλύτερο μέρος των μετοχών θα είναι ανώνυμες, δεν υφίσταται η προϋπόθεση αυτή και δεν έχουμε απαλλαγή από το Φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων.

Επίσης αν πριν από την πάροδο της πενταετίας γίνει μετατροπή των ονομαστικών μετοχών σε ανώνυμες τότε η επιχείρηση υποχρεούται να καταβάλλει το Φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων για τον οποίο είχε αρχικά απαλλαγεί.

6. Πρέπει η νέα εταιρία να μη διαλυθεί πριν από την πάροδο της πενταετίας από τη σύστασή της.

Αν οι παραπάνω προϋποθέσεις δεν τηρηθούν τότε αίρονται αυτοδικαίως οι απαλλαγές και οι διευκολύνσεις του Ν. 1297/1972 (άρθρο 6 Ν. 1297/1972).

2.7 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΤΗΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ

2.7.1 ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 9 ΤΟΥ Ν. 2190/1920

Για τη σύσταση της Επιτροπής αυτής χρειάζεται η καταβολή παραβόλου ύψους 120000 δρχ σε οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ (απόφαση 2054073/6172/0022/ 20-9-93 Υπουργών Οικονομικών - Εμπορίου).

Η μετατρεπόμενη επιχείρηση υποβάλλει το διπλότυπο εί-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

σπραξης του παραβόλου μαζί με σχετική αίτηση της στη Διεύθυνση Εμπορίου της Νομαρχίας της Εδρας της, ώστε να συσταθεί η Επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920. Υπόδειγμα αίτησης υπάρχει στο παράδειγμα μας.

Το ανώτατο όριο συνεδριάσεων της Επιτροπής ορίζεται σύμφωνα με την παραπάνω απόφαση σε οκτώ, και εκτός των ωρών λειτουργίας των Δημοσίων Υπηρεσιών. Ανώτατο όριο διάρκειας κάθε μιας συνεδρίασης είναι οι πέντε ώρες.

2.7.2 ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΠΟΥ ΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΣΤΗΝ ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Μαζί με την αίτηση στη Διεύθυνση Εμπορίου της Νομαρχίας υποβάλλονται επίσης :

1. Αντίγραφο του τελευταίου Ισολογισμού υπογεγραμμένο από το Λογιστή και τον Εκπρόσωπο της επιχείρησης.

Αν η επιχείρηση είναι νεοσύστατη ή τερθεί βιβλία Γ' κατηγορίας για πρώτη φορά πρέπει να συντάξει απογραφή και ισολογισμό τα οποία θα τα καταχωρήσει στα λογιστικά βιβλία της.

Αν τερθεί βιβλία Α' και Β' κατηγορίας τότε πραγματοποιεί απογραφή την οποία καταχωρεί στις τελευταίες σελίδες των βιβλίων της συνεχίζοντας με την καταχώρηση του ισολογισμού.

Αυτή η απογραφή και ο ισολογισμός δεν έχουν φορολογική

ισχύ και δε δημιουργούν σχετική υποχρέωση για την επί-
κέριση.

2. Διπλότυπο είσπραξης για το παράβολο των 120000 δρχ.
3. Αναλυτικές καταστάσεις για τα πάγια περιουσιακά στοι-
χεία, εκτός των οικοπέδων και κτιρίων, κατά κατηγορία
όπου θα αναφέρεται:
 - α) Είδος, περιγραφή.
 - β) Έτος κτήσης.
 - γ) Τιμολογιακή αξία χωρίς Φ.Π.Α.
 - δ) Αποσβεσθείσα αξία.
 - ε) Προτεινόμενη τιμή.
4. Εκθεση μηχανικού ή μηχανολόγου-ηλεκτρολόγου για τα οι-
κόπεδα, τα γήπεδα, εδαφικές εγκαταστάσεις, κτιριακές
και λοιπές εγκαταστάσεις με τα παρακάτω στοιχεία.
Για τα γήπεδα, τα οικοπέδα και τις εδαφικές εγκαταστά-
σεις χρειάζονται:
 - α) Τοπογραφικά διαγράμματα με τις εκτάσεις των
οικοπέδων, οι όροι δόμησης αν υπάρχουν και οι
τίτλοι κτήσης τους.
 - β) Εκθεση που θα περιέχει συγκριτικά στοιχεία και
εκτίμηση της αξίας αυτών σε τρέχουσες τιμές.Για τα κτίσματα και τις μηχανολογικές εγκαταστάσεις
χρειάζονται:
 - α) Αδειες οικοδομών και λειτουργίας.

- β) Τεχνική έκθεση με αναλυτική περιγραφή των εγκαταστάσεων αυτών με σχεδιαγράμματα τους, εμβαδομετρήσεις και ογκομετρήσεις και την εκτίμηση του συνολικού κόστους τους ως τρέχουσα τιμή.

Επίσης αντίγραφα των συμβολαίων κτήσεως των παραπάνω ακινήτων με τα εξής πιστοποιητικά:

- α) Πιστοποιητικό μεταγραφής,
- β) Πιστοποιητικό βαρών,
- γ) Πιστοποιητικό μη διεκδίκησης,
- δ) Πιστοποιητικό μη εκποίησης.

Τα παραπάνω πιστοποιητικά εκδίδονται από το υποθηκοφυλάκιο που είναι καταχωρημένα τα ακίνητα.

Ακόμη εισφορές για τον υπάρχοντα μηχανολογικό εξοπλισμό από αντιπροσώπους ή κατασκευαστές.

Η Επιτροπή Εμπειρογνομόνων συντάσσει την έκθεση της και την υποβάλλει στην Διεύθυνση Εμπορίου της Νομαρχίας.

Όταν υπάρχουν πολλά πάγια στοιχεία οι Επιτροπές δεν αναγράφουν αναλυτικά την αξία κάθε παγίου αλλά συγκεντρωτικά κατά κατηγορία.

Στο φάκελλο της έκθεσης που βρίσκεται στην αρμόδια Διεύθυνση της Νομαρχίας υπάρχουν αναλυτικές καταστάσεις των παγίων οι οποίες είναι απαραίτητο να ζητηθούν από την αρμόδια Αρχή για να συνταχθεί η απογραφή έναρξης

στο Βιβλίο Απογραφών της νέας εταιρίας.

2.7.3 ΣΥΜΒΑΣΗ ΤΗΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ

2.7.3.1 ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ

Στο καταστατικό της Α.Ε. όπως αναφέραμε παραπάνω, πρέπει περιληφθεί ο τρόπος κάλυψης της καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου.

Δηλαδή οι μετοχές που αντιστοιχούν στην καθαρή θέση της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης να είναι ονομαστικές και μη μεταβιβάσιμες κατά 75% για μια πενταετία από τη σύσταση της εταιρίας.

Η υπεραξία των παγίων που προκύπτει από τη μετατροπή μπορεί να μεταφερθεί σε ειδικό αποθεματικό που θα εμφανίζεται στο παθητικό της εταιρίας μέχρι να κεφαλαιοποιηθεί και έτσι να μην κεφαλαιοποιηθεί ολόκληρη. Για να γίνει όμως αυτό πρέπει στο σχετικό άρθρο του καταστατικού να αναφέρεται ο χρόνος μέσα στον οποίο θα γίνει η κεφαλαιοποίησή της.

2.7.3.2 ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΤΗΣ ΜΕΤΑΤΡΕΠΟΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

1. Δήλωση του Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Όταν η επιχείρηση που μετατρέπεται έχει στην κυριότητά της ακίνητα, υποβάλλει δήλωση Φ.Μ.Α. σε τρία αντίγραφα στη Δ.Ο.Υ. όπου βρίσκεται το ακίνητο χωρίς να υπολογίσει Φ.Μ.Α.. Ως αξία λαμβάνεται υπόψη αυτή που προσδιόρισε η Επιτροπή του άρθρου 9. Αντίγραφο της δήλωσης αυτής θεωρημένο από την εφορία στέλνεται στο συμβολαιογράφο για τη σύναψη του καταστατικού.

2. Υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 72 του Π.Δ. 129/1989 αν τα μεταβιβαζόμενα ακίνητα απέφεραν εισόδημα ή όχι, η οποία υποβάλλεται από τον επιχειρηματία ή εταιρεία στη Δ.Ο.Υ. της έδρας της επιχείρησης σε δύο αντίγραφα.
3. Πιστοποιητικό του Δήμου ή της Κοινότητας που ανήκει το ακίνητο αν οφείλεται τέλος ακίνητης περιουσίας.
4. Φορολογική ενημερότητα του επιχειρηματία και της προσωπικής εταιρείας.

2.7.4. ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΠΕΡΙ ΣΥΣΤΑΣΕΩΣ ΤΗΣ Α.Ε.

Από τη διάταξη του άρθρου 67 παρ.1 του Ν. 2190/1920 προκύπτει ότι η απόφαση του Νομάρχη για τη σύσταση της Α.Ε και την έγκριση του καταστατικού της υποβάλλεται στην ακόλουθη δημοσιότητα.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2190/1920 άρθρο 78

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

παρ. 1 ορίζει ότι η δημοσιότητα πραγματοποιείται :

- α) Με την καταχώρηση στο Μητρώο Αωνόμων Εταιριών που τηρείται στη Νομαρχία της Έδρας της εταιρίας, της αποφάσεως του Νομάρχη για τη σύσταση της Α.Ε. και της εγκρίσεως του καταστατικού αυτής.
- β) Με τη δημοσίευση στο τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, ανακοινώσεως της παραπάνω καταχώρησης στο Μητρώο Αωνόμων Εταιριών της αποφάσεως και της εγκρίσεως του Νομάρχη με δαπάνες της ενδιαφερόμενης εταιρίας και με επιμέλεια της αρμόδιας υπηρεσίας για τη δημοσίευση.

Τα αποτελέσματα της μετατροπής επέρχονται μετά τις παραπάνω ενέργειες της καταχωρήσεως στο Μητρώο Αωνόμων Εταιριών και της δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως

2.7.5 ΦΟΡΟΣ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Εφόσον η μετατρεπόμενη επιχείρηση είναι προσωπική εταιρία το ποσό του εταιρικού κεφαλαίου και τα αποθεματικά που μπορούν να κεφαλαιοποιηθούν αφαιρούνται από το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. και καταβάλλεται ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου επί της διαφοράς που ανέρχεται σε 1% (Αποφ.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Σ 1467/235 πολ 145/11-5-87).

Αν δηλαδή η προσωπική εταιρία έχει κεφάλαιο εταιρικό 30 εκατ. δραχμές και η συσταθείσα Α.Ε. έχει μετοχικό κεφάλαιο 60 εκατ.δραχμές θα καταβληθεί φόρος $60000000 - 30000000 = 30000000 * 1\% = 300000$.

Ετσι η αύξηση του κεφαλαίου ως πράξη συγκέντρωσης κεφαλαίων υπόκειται στο φόρο αυτό.

Η εγγραφή στα βιβλία της Α.Ε. ως κεφάλαιο, ποσού μεγαλύτερου από το ποσό του κεφαλαίου της μετατρεπόμενης επιχείρησης λόγω αναπροσαρμογής της αξίας των περιουσιακών στοιχείων από την Επιτροπή του άρθρου 9 δημιουργεί υποχρέωση καταβολής φόρου της διαφοράς αυτής επειδή και εδώ έχουμε αύξηση του κεφαλαίου. Ο φόρος θα επιβληθεί στη διαφορά του κεφαλαίου που προσδιόρισε η Επιτροπή μείον το κεφάλαιο της μετατρεπόμενης εταιρίας.

Αν όμως η αύξηση του κεφαλαίου γίνει με κεφαλαιοποίηση κερδών, αποθεματικών ή προβλέψεων πριν ή και κατά την πράξη της μετατροπής τότε απαλλάσσεται από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου.

Αποθεματικά τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου είναι τα εξής :

- α) Αποθεματικά που εμφανίζονται στον Ισολογισμό της μετατρεπόμενης εταιρίας όπως τα τακτικά, τα έκτακτα και τα ειδικά .

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

β) Τα αφορολόγητα αποθεματικά της μετατρεπόμενης εταιρίας που έχουν σχηματισθεί κατά καιρούς από διάφορους αναπτυξιακούς νόμους για παραγωγικές επενδύσεις.

Κέρδη που απαλλάσσονται από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου είναι τα εξής :

- α) Κέρδη της μετατρεπόμενης εταιρίας που έχουν παραμείνει στον Ισολογισμό της αδιανέμητα.
- β) Κέρδη τα οποία αντί να διανεμηθούν στους εταίρους, έχουν αχθεί σε πίστωση των λογαριασμών των εταίρων (δηλαδή τους τα χρωστά η εταιρία).

2.8 ΔΙΑΛΥΣΗ ΤΗΣ ΣΥΝΙΣΤΩΜΕΝΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΠΡΙΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟ ΤΗΣ ΠΕΝΤΑΕΤΙΑΣ

Σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν.Δ. 1297/1972 σε περίπτωση που η νέα εταιρία διαλυθεί με οποιδήποτε τρόπο πριν από την πάροδο της προβλεπόμενης πενταετίας από τη σύσταση της τότε υποχρεούται στην καταβολή παντός φόρου ή τέλους υπέρ του Δημοσίου ή τρίτου από τον οποίο φόρο ή τέλος είχε απαλλαγεί ή αναβληθεί η καταβολή του όπως προβλέπονταν από τα άρθρα 2 και 3 του Ν.Δ. 1297/1972.

Όσον αφορά το φόρο εισοδήματος επί της υπεραξίας, ο φόρος θα υπολογισθεί με βάση το συντελεστή που επιβάλλεται

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

στα διανεμόμενα κέρδη των Ανωνύμων Εταιριών και όσο είναι αυτός κατά το χρόνο της διαλύσεως της εταιρίας.

Οι λοιποί φόροι, τα τέλη καρτοσήμου και οι εισφορές υπέρ του Δήμου ή τριτοῦ υπολογίζονται με βάση τους συντελεστές που ίσχυαν κατά το χρόνο σύστασης της εταιρίας. Οι φόροι και τα τέλη αυτά καταβάλλονται χωρίς προσαύξηση με δήλωση της εταιρίας στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσα σε δύο μήνες από τη διάλυση της.

Σε περίπτωση που η εταιρία διαλύεται με σκοπό να συγχωνευθεί με άλλη επιχείρηση για την ίδρυση νέας Ανώνυμης Εταιρίας και εφόσον οι μετοχές της νέας εταιρίας που αντιστοιχούν στην αξία του εισφερόμενου κεφαλαίου θα είναι ομαστικές στο σύνολό τους και κατά 75% μη μεταβιβάσιμες για μια πενταετία από τη συγχώνευση, τότε δεν υποχρεούται στην καταβολή των παραπάνω φόρων και τελών.

2.9 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ Ν.Δ 2166/1993

Ο Ν. 2166/1993 "Κίνητρα Ανάπτυξης Επιχειρήσεων, διαρρυθμίσεις στην έμμεση και άμεση φορολογία και άλλες διατάξεις" περιλαμβάνει ορισμένα φορολογικά κίνητρα για τους μετασχηματισμούς μικρότερων οικονομικών μονάδων σε μεγαλύτερες και ειδικότερα για τις μετατροπές, απορροφήσεις, συγ-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

κωνεύσεις, διασπάσεις ανωνύμων εταιριών όπως και οι εισφορές κλάδων ή τμημάτων από λειτουργούσες επιχειρήσεις.

Στην παρούσα εργασία ενδιαφερόμαστε για τις διατάξεις του νόμου που αναφέρονται στη μετατροπή προσωπικών επιχειρήσεων εγκατεστημένων στην Ελλάδα σε ημεδαπή ανώνυμη εταιρία.

Σύμφωνα με εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών οι διατάξεις 1-5 του Ν. 2166/1993 εφαρμόζονται, μεταξύ άλλων, και για την μετατροπή επιχείρησης οποιασδήποτε μορφής και αντικείμενου εργασιών που είναι εγκατεστημένη στην Ελλάδα σε ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης (όπως ατομικής επιχείρησης, προσωπικής εταιρίας, εταιρίας περιορισμένης ευθύνης, συνεταιρισμού, υποκαταστημάτων αλλοδαπών επιχειρήσεων κ.τ.λ.)

Οι παραπάνω διατάξεις δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση μετατροπής ανώνυμης εταιρίας σε εταιρία περιορισμένης ευθύνης γιατί ο νόμος αυτός αποβλέπει στη δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων.

Τέλος οι διατάξεις αυτές δεν περιλαμβάνουν κανένα περιορισμό ως προς το αντικείμενο εργασιών. Μπορούν δηλαδή να μετατραπούν σύμφωνα μ' αυτές και επιχειρήσεις που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών (οικοδομικές) οι τεχνικές επιχειρήσεις, καθώς και οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμετάλλευση ακινήτων, αντίθετα με τον

προγενέστερο Ν. 1297/1972.

Σχετικά με το ερώτημα αν θα πρέπει η διοίκηση να εφαρμόζει τις διατάξεις του Ν. 2166/1993 ακόμα και όταν έρχονται σε αντίθεση με τις διατάξεις του Ν. 2190/1920. Το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους έχει αποφανθεί ότι θα πρέπει να εφαρμόζονται οι διατάξεις του Ν. 2166/1993 ως νεώτερος ακόμα και αν είναι αντίθετες με το Κοινοτικό Δίκαιο και με το Ν. 2190/1920 "Περί Ανωνύμων Εταιριών" ο οποίος προσαρμόθηκε στις οδηγίες της Ε.Ο.Κ..

Βέβαια θα πρέπει να αντιμετωπιστεί το θέμα της αντιθέσεως των διατάξεων του Ν. 2166/1993 με το Κοινοτικό Δίκαιο και να προσαρμοθούν αυτές στις οδηγίες της Ε.Ο.Κ. όπως έγινε παλιότερα με τις αντίστοιχες διατάξεις του Ν. 2190/1920.

2.10 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ Ν. 2166/1993 ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Δύο είναι οι προϋποθέσεις που πρέπει να ικανοποιούν οι επιχειρήσεις για να εφαρμοστούν οι διατάξεις του Ν. 2166/1993 για το μετασχηματισμό των επιχειρήσεων.

Συγκεκριμένα θα πρέπει οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις:

1. Να τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ων και Στοιχείων. Αυτό αναλυτικά σημαίνει ότι οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις (απορροφούσες, απορροφούμενες, μετατρεπόμενες κ.λ.π) θα πρέπει να τηρούν τα λογιστικά τους βιβλία σύμφωνα με τη διπλογραφική μέθοδο και με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα με βάση τις παραδεκτές λογιστικές αρχές.

Αν ελέγχονται οι εταιρίες αυτές από Ορκωτό Ελεγκτή θα πρέπει να εφαρμόζουν υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και στους δύο τομείς της γενικής και αναλυτικής λογιστικής. Αν όχι να το εφαρμόζουν μόνο ως προς τη δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων και δευτεροβάθμιων λογαριασμών με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9.

Η τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας είναι απαραίτητη προϋπόθεση για τον μετασχηματισμό των επιχειρήσεων σύμφωνα με τον Ν. 2166/1993, γιατί πρέπει κατά τον μετασχηματισμό από τα λογιστικά βιβλία να προκύπτουν οι λογιστικές αξίες των περιουσιακών στοιχείων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων οι οποίες δεν προκύπτουν από τα βιβλία Α' και Β' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Με τον Ν. 2166/1993 δεν μετασχηματίζονται μόνο οι επιχειρήσεις που είναι υποχρεωμένες να τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας αλλά και αυτές που προαιρετικά τα τηρούν.

2. Οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις να έχουν συντά-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ξει τουλάχιστον έναν ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

Ετσι συμπεραίνουμε ότι δεν μπορούν να μετασχηματιστούν επιχειρήσεις με βάση το νόμο αυτό οι οποίες δεν έχουν κλείσει του ισολογισμό της πρώτης χρήσεως τους.

Από τα παραπάνω συνεπάγεται ότι οι ατομικές επιχειρήσεις, οι προσωπικές εταιρίες κ.λ.π. που τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων δεν μπορούν να μετατραπούν ή να συγχωνευθούν με βάση τις ευεργετικές διατάξεις του νόμου αυτού σε ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης αλλά ούτε και να εισφέρουν κλόδο ή τμήμα τους σε ανώνυμη εταιρία. Αντιθέτως οι πιο πάνω επιχειρήσεις με τα βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων μπορούν να μετατραπούν ή να συγχωνευθούν σε ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης με τις διατάξεις του Ν.Δ 1297/1972.

2.11 ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Ο μετασχηματισμός των επιχειρήσεων σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2166/1993 γίνεται με την ενοποίηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, έτσι όπως αυτά προκύπτουν από τους

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ισολογισμούς που συνέταξαν οι επιχειρήσεις για το σκοπό του μετασχηματισμού και μεταφέρονται ως στοιχεία του ισολογισμού της νέας εταιρίας.

Ενοποίηση βασικά σημαίνει συνάθροιση των λογιστικών υπολοίπων των αντίστοιχων λογαριασμών των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων.

Η διάταξη αυτή διαφέρει πολύ από τις διατάξεις των Ν. 2190/1920 και 3190/1955 σύμφωνα με τις οποίες τα περιουσιακά στοιχεία των μετασχηματιζόμενων εταιριών μεταβιβάζονται στη νέα εταιρία στην τρέχουσα πραγματική τους αξία έτσι όπως αυτή προκύπτει από την εκτίμηση της Επιτροπής Εμπειρογνομόνων.

2.11.1 ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ ΤΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΩΝ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΖΟΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Όπως αναφέραμε παραπάνω ο μετασχηματισμός των επιχειρήσεων πραγματοποιείται με την ενοποίηση των λογιστικών υπολοίπων των αντίστοιχων λογαριασμών των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων. Δηλαδή ενοποιείται η λογιστική αξία των περιουσιακών στοιχείων όπως προκύπτει από τους κανόνες αποτίμησης του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, του Ν. 2190/1920 και του Ε.Γ.Λ.Σ ή η αξία αναπροσαρμογής των περιουσιακών στοιχείων που προκύπτει με βάση την ισχύουσα νομο-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

θεσφα.

Δύο είναι οι τρόποι με τους οποίους μπορεί να διαπιστώσει η επιχείρηση την αξία των περιουσιακών της στοιχείων:

1. Οι προς μετασχηματισμό επιχειρήσεις για δική τους διευκόλυνση μπορούν να ζητήσουν την διενέργεια φορολογικού ελέγχου με τις ισχύουσες διατάξεις μετά από αίτηση τους προς τον αρμόδιο για την φορολογία τους προϊστάμενο Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.).

Με την αίτηση αυτή θα συνοποβάλλονται:

- α) Αντίγραφο του ισολογισμού μετασχηματισμού που θα έχει συνταχθεί σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.
- β) Αντίγραφο της σχετικής απόφασης του αρμόδιου οργάνου της στο οποίο θα περιλαμβάνονται υποχρεωτικά τα εξής στοιχεία:
 - βα) Η μορφή μετασχηματισμού
 - ββ) Τα πλήρη στοιχεία της επιχείρησης στην οποία μετατρέπεται, δηλαδή επωνυμία, διεύθυνση, αντικείμενο εργασιών, Α.Φ.Μ., αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. είναι υποχρεωμένη να ολοκληρώσει τον έλεγχο και να κοινοποιήσει τις εκθέσεις ελέγχου των αντι-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

κειμένων φορολογίας με τα αντίστοιχα φύλλα ελέγχου μέσα σε 3 μήνες από το χρόνο υποβολής της παραπάνω αιτήσεως στην ελεγκθείσα επιχείρηση. Το διάστημα των τριών μηνών μπορεί να παραταθεί για άλλους τρεις μήνες με αιτιολογημένη απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και του αρμόδιου Επιθεωρητή Δ.Ο.Υ. μόνο όταν απαιτήται μεγάλος αριθμός ελεγκτικών επαληθεύσεων (ύπαρξη παραβάσεων, επισχεθέντα βιβλία και στοιχεία κ.λ.π.).

2. Η διενέργεια ελέγχου και διαπίστωσης της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων μπορεί να γίνει από Ορκωτό Ελεγκτή, αν αυτό δεν ζητηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Στην περίπτωση αυτή ο Ορκωτός Ελεγκτής προβαίνει σε παρόμοιες ενέργειες με αυτές του Φοροτεχνικού Εμπειρογνώμονα. Δηλαδή ελέγχει τις λογιστικές αξίες που αναγράφονται στον ισολογισμό μετασχηματισμού και τις συγκρίνει με αυτές που αναγράφονται στη συντακθείσα για το σκοπό του μετασχηματισμού απογραφή και κορηγεί τα απαιτούμενα πιστοποιητικά.

Οι εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος συντάσσονται ξεχωριστά για κάθε μία μετασχηματιζόμενη επιχείρηση και περιέχουν ειδικό κεφάλαιο στο οποίο αναφέρεται το ύψος της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης. Με βάση αυτά τα στοιχεία ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο Ορκωτός Ελεγκτής κορηγούν στην επιχείρηση πι-

στοποιητικό το οποίο πιστοποιεί ότι τα εισφερόμενα περιουσιακά στοιχεία είναι αυτά που εμφανίζονται στο βιβλίο απογραφών της επιχείρησης και η αξία τους όπως εμφανίζονται στον ισολογισμό προκύπτει από τα δεδομένα της απογραφής.

Στο πιστοποιητικό αυτό για διευκόλυνση των διαδικασιών μπορούν οι Ορκωτοί Ελεγκτές ή οι Φοροτεχνικοί Εμπειρογνώμονες να παραθέτουν τα εισφερόμενα περιουσιακά στοιχεία της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης όπως εμφανίζονται στον ισολογισμό για το σκοπό του μετασχηματισμού.

Επίσης ο νόμος ορίζει ότι κάθε μία από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις πρέπει να συντάξουν ισολογισμό για τον σκοπό του μετασχηματισμού. Δηλαδή κατάρτιση του νόμιμου ισολογισμού με βάση την υπάρχουσα Εμπορική και Φορολογική νομοθεσία. Ο ισολογισμός όμως αυτός πρέπει να είναι κατάλληλα αναμορφωμένος για τον σκοπό του μετασχηματισμού. Έτσι μετά τον έλεγχο των ισολογισμών από τους Φοροτεχνικούς Εμπειρογνώμονες ή τους Ορκωτούς Ελεγκτές καλό θα είναι αυτόι με βάση τα ευρήματα του ελέγχου τους και όχι με βάση τις γενικά παραδεγμένες λογιστικές αρχές να προβούν σε αναμόρφωση των ισολογισμών ώστε από αυτούς να προκύπτει η ακριβής λογιστική καθαρή θέση σύμφωνα με την ισχύουσα Εμπορική και Φορολογική νομοθεσία.

Τα παραπάνω πιστοποιητικά καθώς και το αντίγραφο του ισολογισμού μετασχηματισμού θεωρημένα θα χρησιμοποιούν οι

επιχειρήσεις για την περαιτέρω διαδικασία του μετασχηματισμού.

2.11.2 ΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΗΣ ΝΕΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΣ

Κεφάλαιο της εταιρίας που προήλθε από μετατροπή δεν θεωρείται η καθαρή λογιστική θέση της μετατρεπόμενης εταιρίας αλλά μόνο το μετοχικό κεφάλαιο αυτής.

Ο νόμος 2166/1993 επίσης επιβάλλει την διακεκριμένη λογιστική εμφάνιση των αφορολόγητων κρατήσεων και αποθεματικών σε ειδικούς λογαριασμούς της νέας εταιρίας για να διατηρηθεί ο αφορολόγητος χαρακτήρας τους.

Τέλος ο νόμος 2166/1993 ορίζει ότι το κεφάλαιο της νέας ανώνυμης εταιρίας δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 10000000 δρχ. ολοσχερώς καταβλημένου με τη σύσταση της και ότι με απόφαση των γενικών συνελεύσεων των μετόχων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων μπορεί να καθοριστεί η σχέση συμμετοχής των μετόχων στο κεφάλαιο αυτό.

2.11.3 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ ΣΤΗ ΝΕΑ ΕΤΑΙΡΙΑ

Σύμφωνα με το Ν. 2166/1993 σε περίπτωση που μία μετασχηματιζόμενη επιχείρηση εμφανίσει στο παθητικό της υπόλοιπο ζημιών της τρέχουσας χρήσεως ή προηγούμενων χρήσεων

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

που σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. εμφανίζεται στους λογαριασμούς 42.01 "Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο" (στον οποίο εμφανίζεται και η ζημιά που προκύπτει κατά τη διάρκεια του μετασχηματισμού της επιχείρησης) και 42.02 "Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων", το υπόλοιπο αυτού εμφανίζεται αθροιστικά σε ιδιαίτερους λογαριασμούς στους ισολογισμούς και των δύο εταιριών.

Η ζημιά αυτή συμψηφίζεται με "Κέρδη υφιστάμενα κατά τον μετασχηματισμό" δηλαδή με τα κέρδη που μπορεί να παρουσιάζει ο ισολογισμός της νέας επιχείρησης που καταρτίζεται στη διάρκεια της χρήσεως για τους σκοπούς του μετασχηματισμού, και τα οποία εμφανίζονται στο λογαριασμό 42.00 "Υπόλοιπο κερδών εις νέο", ανεξάρτητα από το αν η συμψηφιζόμενη ζημιά αναγνωρίζεται ή όχι φορολογικά.

Σημειώνεται όμως ότι η ζημιά αυτή θα πρέπει να συμψηφιστεί με τυχόν κέρδη που έχουν ήδη φορολογηθεί.

Το υπόλοιπο της λογιστικής ζημιάς μετά το συμψηφισμό καταχωρείται στο λογαριασμό 42.02 "Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο" της νέας εταιρίας και συμψηφίζεται με τα κέρδη που πραγματοποιεί αυτή στις επόμενες χρήσεις μόνο κατά το μέρος που αναγνωρίζεται φορολογικώς.

Το ποσό της μη αναγνωριζόμενης φορολογικά προς συμψηφισμό ζημιάς μπορεί να αποσβεστεί εφόπαξ καταχωρούμενο στα αποτελέσματα χρήσεως της νέας εταιρίας ή να αποσβένεται

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

κάθε χρόνο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα ή συμψηφισμού με τα προκύπτοντα κέρδη.

Και στις δύο περιπτώσεις τα ποσά που καταχωρούνται στα αποτελέσματα χρήσεως διαμορφώνουν το λογιστικό αποτέλεσμα της χρήσεως.

2.11.4 Η ΤΥΧΗ ΤΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ

Κατά τη μεταβατική περίοδο, δηλαδή κατά την περίοδο από την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού της μετασχηματιζόμενης εταιρίας, βάση του οποίου βεβαιώθηκε η λογιστική αξία των περιουσιακών της στοιχείων, μέχρι την ημέρα πραγματοποίησης της μετατροπής κατά την οποία καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών η απόφαση του Υπουργού Εμπορίου με την οποία εγκρίνεται η μετατροπή της εταιρίας, όλες οι πράξεις που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις θεωρούνται ότι διενεργήθηκαν για λογαριασμό της νέας εταιρίας και τα ποσά αυτών μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της.

Έτσι αν π.χ ο ισολογισμός μετασχηματισμού έκλεισε στις 30/6 και η μετατροπή πραγματοποιήθηκε στις 20/8 του ίδιου έτους, οι συναλλαγές της επιχείρησης κατά τη μεταβατική περίοδο δηλαδή από 1/7 έως 19/8 καταχωρούνται στα βιβλία της και το άρροισμα των κρεώσεων και των πιστώσεων

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

καθενός λογαριασμού του γενικού και των αναλυτικών κεραιικών αυτής της περιόδου μεταφέρεται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της νέας εταιρίας.

Σημειώνουμε επίσης ότι επειδή ο νόμος δεν μιλάει για αποτελέσματα της μεταβατικής περιόδου δεν χρειάζεται κατάριση ισολογισμού ούτε υπολογισμός του αποτελέσματος της μεταβατικής περιόδου κατά την ημερομηνία συντελέσεως του μετασχηματισμού.

Τέλος σχετικά με τις αποσβέσεις των παγίων στοιχείων της μεταβατικής περιόδου όταν δεν υπολογίζονται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις υπολογίζονται από την νέα εταιρία.

2.12 ΤΙ ΟΡΙΖΕΙ ΤΟ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΠΕΡΙ ΤΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΕΩΣ ΤΗΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Το Υπουργείο Οικονομικών με την ερμηνευτική εγκύκλιο του αριθμού 1039799 / 10359 / Β0012 / ΠΟΛ 1080 / 5.4.1994 σχετικά με την διαδικασία μετατροπής των επιχειρήσεων αναφέρει τα εξής:

1. Με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, ο μετασχηματισμός των επιχειρήσεων πραγματοποιείται κατά παρέκκλιση των διατάξεων του Κ.Υ 2190/1920 και του

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

N. 3190/1955 με λογιστική ενοποίηση των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων, όπως αυτά εμφανίζονται στον ισολογισμό που ειδικά συντάσσουν για τις ανάγκες του μετασχηματισμού, τα οποία και μεταφέρονται αυτούσια ως στοιχεία ισολογισμού της νέας εταιρίας. Η παρέκκλιση αυτή αφορά αποκλειστικά τις αξίες ενοποίησης των στοιχείων ενεργητικού-παθητικού των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων, σύμφωνα με την οποία δεν υπόκεινται αυτές στην εκτίμηση της Επιτροπής του άρθρου 9 του Κ.Ν 2190/1920. Η παρέκκλιση αυτή δεν επεκτείνεται και στις τυπικές διαδικασίες σύστασης της ανώνυμης εταιρίας όπως της κατάρτισης με συμβολαιογραφικό έγγραφο του καταστατικού σε περίπτωση νεοιδρυόμενων Α.Ε. ή της τροποποίησης του καταστατικού της, της δημοσιότητας που προβλέπεται από τον Κ.Ν 2190/1920 κ.λ.π.. Αντί της εκτίμησης από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν 2190/1920, από τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 3 του κοινοποιούμενου νόμου προβλέπεται ότι, η διαπίστωση του ύψους της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων, ενεργείται είτε από τον αρμόδιο για τη φορολογία τους προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., κατόπιν υποβολής σχετικής αίτησης, είτε από Ορκωτό Ελεγκτή.

Ειδικότερα προκειμένου να γίνει ο μετασχηματισμός των επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νό-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

μού, θα πρέπει κατ' αρχήν να ληφθεί σχετική απόφαση από τα αρμόδια όργανα τους για το μετασχηματισμό του και του χρόνου κατάρτισης του ισολογισμού μετασχηματισμού. Στη συνέχεια μετά τη λήψη σχετικής απόφασης θα πρέπει οι επιχειρήσεις που αποφάσισαν να μετατροπών να προβούν σε απογραφή της περιουσιακής τους κατάστασης σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ και στη σύνταξη ισολογισμού με ημερομηνία το χρόνο που αποφάσισαν τα αρμόδια όργανα των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων. Ο ισολογισμός αυτός συντάσσεται ειδικά για τις ανάγκες της μετατροπής και τα στοιχεία αυτού μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας μετασχηματισμού σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του Κ.Ν 2190/1920 και του Ν. 3190/1955 θα μεταφερθούν αυτούσια ως στοιχεία ισολογισμού έναρξης της προερχόμενης από τη μετατροπή εταιρίας.

Με την ως άνω διαδικασία που προβλέπουν οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του κοινοποιούμενου νόμου για τον μετασχηματισμό επιχειρήσεων, δεν διενεργείται σε καμιά περίπτωση εκτίμηση των εισφερομένων περιουσιακών στοιχείων από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν 2190/1920 και κατά συνέπεια κατά τον μετασχηματισμό των επιχειρήσεων δεν προκύπτει υπεραξία για τα εισφερόμενα περιουσιακά στοιχεία.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου αυτού ορίζεται, όλες οι πράξεις που διενεργούνται από τις

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις μέσα στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ του χρόνου σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και του χρόνου ολοκλήρωσης της μετατροπής ή συγχώνευσης, θεωρούνται ότι ενεργούνται για λογαριασμό της προερχόμενης από την μετατροπή νέας εταιρίας, σε αντίθεση με αυτά που ισχύουν για τις μετατροπές που ενεργούνται με βάση το Ν.δ 1297/1972. Τα ποσά των πιο πάνω πράξεων προβλέπονται ότι θα μεταφέρονται με συγκεντρωτική έγγραφη στα βιβλία της νέας εταιρίας.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η μετατρεπόμενη επιχείρηση μετά την σύνταξη ισολογισμού μετασχηματισμού συνεχίζει να υφίσταται ως επιχείρηση και να διενεργεί συναλλαγές επ' ονόματι της και να εκδίδει τα παρεβλεπόμενα στοιχεία από τον Κ.Β.Σ. και να τα καταχωρεί στα τηρούμενα από αυτή βιβλία. Όλες όμως οι πράξεις αυτές που γίνονται μετά το χρόνο κατάρτισης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία του μετασχηματισμού (σύσταση της νέας εταιρίας) θεωρούνται όπως αναφέρουμε πιο πάνω για φορολογικούς σκοπούς ότι διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρίας και κατά συνέπεια όλες οι πράξεις αυτές θα μεταφερθούν με συγκεντρωτική έγγραφη στα βιβλία της νέας εταιρίας, αμέσως μετά τη σύσταση αυτής.

Διευκρινίζεται ότι η μετατρεπόμενη επιχείρηση δεν θα προβεί σε κατάρτιση ισολογισμού κατά το χρόνο που ολοκλη-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ρώνεται η διαδικασία του μετασχηματισμού (σύσταση της νέας ανώνυμης εταιρίας) όπως αυτό γίνεται σε περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του Ν.Δ 2197/1972.

Υστερα από τα ανωτέρω αναφερόμενα προκύπτει ότι οι μετατρεπόμενες επιχειρήσεις φορολογούνται για τα τυχόν κέρδη που προκύπτουν μέχρι του χρόνου σύνταξης από μέρος των του ισολογισμού μετασχηματισμού ενώ τα κέρδη που θα προκύψουν από τις συναλλαγές που θα διενεργηθούν μετά το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι την ολοκλήρωσης του, φορολογούνται στο όνομα της προερχόμενης από το μετασχηματισμό εταιρίας.

Προς τούτο για το αποτέλεσμα που θα προκύψει με βάση τον ισολογισμό μετασχηματισμού, υποχρεούνται οι μετατρεπόμενες επιχειρήσεις να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος στον αρμόδιο για την φορολογία τους προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. εάν πρόκειται για νομικά πρόσωπα του Ν.Δ 3843/1958 εντός 4,5 μηνών από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και εντός 3,5 μηνών για τις προσωπικές εταιρίες και τις ατομικές επιχειρήσεις που φορολογούνται με τις διατάξεις του Ν.Δ 3323/1955.

Τονίζεται ότι τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στην περίπτωση που ο μετασχηματισμός ολοκληρώνεται μετά τη λήξη της δωδεκάμηνης (12) διαχειριστικής περιόδου της μετατρεπόμενης επιχείρησης.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

2. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου αυτού για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 έως 5 του κοινοποιούμενου νόμου, ως εισφερόμενο κεφάλαιο θεωρείται το εταιρικό ή μετοχικό κεφάλαιο της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης και όχι η καθαρή θέση αυτών.

Ετσι επί μετατροπής ατομικών επιχειρήσεων Ο.Ε., Ε.Ε., σε Α.Ε. ως εισφερόμενο κεφάλαιο θεωρείται το κεφάλαιο των μετατρεπόμενων αυτών επιχειρήσεων ή εταιριών που αναγράφεται στο καταστατικό τους και εμφανίζεται στα βιβλία τους.

Οι μετοχές που θα εκδοθούν για το εισφερόμενο κεφάλαιο μπορεί να είναι ονομαστικές ή ανώνυμες στο σύνολο τους ή και κατά ένα μέρος μόνο και μπορούν να μεταβιβασθούν χωρίς κανένα περιορισμό οποτεδήποτε μετά την ολοκλήρωση του μετασχηματισμού.

3. Με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου αυτού αντιμετωπίζεται η ζημιά που ενδεχόμενα έχει η μετασχηματιζόμενη επιχείρηση κατά το χρόνο του μετασχηματισμού.

Από τη Δικαστηριακή και Διοικητική νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι στις περιπτώσεις μετατροπής εταιριών, το ακάλυπτο ποσό ζημιάς που υπάρχει στην μετατρεπόμενη εταιρία και το οποίο αναγνωρίζεται φορολογικά, δεν μπορεί να μεταφερθεί στη νέα εταιρία για να συμψηφισθεί με τα φορολογητέα κέρδη αυτής των επόμενων ετών (πέντε ή όσων έχουν απομείνει).

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου αυτού προβλέπεται ότι στις περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου παρέχεται η δυνατότητα μεταφοράς της ζημιάς της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης στην νέα εταιρία προκειμένου να συμψηφισθεί με τα φορολογητέα κέρδη της, ενώ η δυνατότητα αυτή δεν παρέχεται στις μετατρεπόμενες επιχειρήσεις με βάση τις διατάξεις του Ν.Δ 1297/1972.

Ειδικότερα με βάση τις διατάξεις αυτές, εάν η μετασχηματιζόμενη επιχείρηση κατά το χρόνο του μετασχηματισμού έχει ζημιά, η οποία μπορεί να προέρχεται είτε από τη χρήση εντός της οποίας λαμβάνει χώρα ο μετασχηματισμός, είτε από προηγούμενες χρήσεις, έχει υποχρέωση η μετασχηματιζόμενη επιχείρηση να εμφανίσει το ποσό αυτής της ζημιάς σε ιδιαίτερο λογαριασμό στον ισολογισμό μετασχηματισμού που θα συντάξει η μετατρεπόμενη ή συγχωνευόμενη κ.λ.π επιχείρηση (λογαριασμοί Ε.Γ.Α.Σ. "42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο" και "42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων"). Η ίδια υποχρέωση εμφάνισης του ποσού της ζημιάς σε ιδιαίτερους λογαριασμούς στον ισολογισμό της έχει και η νέα εταιρία που προέρχεται από το μετασχηματισμό.

Περαιτέρω, προβλέπεται ότι η μεταφερόμενη στον ισολογισμό της εταιρίας ζημιά συμψηφίζεται καταρχήν με τα τυχόν κέρδη που υφίστανται κατά το μετασχηματισμό. Διευκρινίζε-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ται ότι το ποσό της ζημιάς θα συμψηφισθεί με τα τυχόν κέρδη που έχουν φορολογηθεί και εμφανίζονται στο λογαριασμό "42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο" της νέας εταιρίας κατά του χρόνου του μετασχηματισμού.

Αν μετά τον ως άνω συμψηφισμό απομένει υπόλοιπο ζημιών, το ποσό αυτό θα συμψηφισθεί με τα κέρδη των επόμενων χρήσεων που θα προκύψουν στην νέα εταιρία, εφαρμοζομένων για τη μεταφορά και το συμψηφισμό του ποσού των ζημιών με κέρδη επόμενων χρήσεων, των προυποθέσεων που ορίζονται στο άρθρο 4 του Ν.Δ 3323/1955. Επομένως, εάν κατά τον μετασχηματισμό με τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου, η μετατρέπομενη επιχείρηση εμφανίζει στον ισολογισμό του μετασχηματισμού ακάλυπτο ποσό ζημιάς, αυτό μεταφέρεται στη νέα εταιρία και συμψηφίζεται με τα κέρδη αυτής των επόμενων χρήσεων, κατά το μέρος που αναγνωρίζεται φορολογικά ο συμψηφισμός της ζημιάς αυτής.

Για το μέρος της ζημιάς που δεν αναγνωρίζεται φορολογικά, ο συμψηφισμός αυτής (πέραν της πενταετίας ή μείωση του ποσού αυτής από φορολογικό έλεγχο κ.λ.π) με κέρδη επόμενων χρήσεων, θα γίνει απόσβεση του ποσού αυτού, μειώνοντας τα κέρδη των επόμενων χρήσεων, χωρίς όμως η απόσβεση αυτή να επηρεάζει τα φορολογητέα κέρδη της εταιρίας. Συνεπώς σε περίπτωση που η νέα εταιρία ήθελε προβεί σε μείωση των κερδών της με ζημιές της ανωτέρω κατηγορίας πρέπει

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

κατά την υποβολή της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της να προβεί σε φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων της προσθέτοντας ως λογιστική διαφορά τη μη εκπιπτόμενη φορολογικά ζημιά.

Περαιτέρω με τις διατάξεις των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι τα ανωτέρω, αναφορικά με την αντιμετώπιση της ζημιάς ισχύουν και για τις προβληματικές και υπερχρεωμένες επιχειρήσεις των περιπτώσεων α,β,γ,δ της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ν. 1386/1983, οι οποίες ρύθμισαν τα χρέη τους σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του Ν.1892/1990. Οι επιχειρήσεις αυτές μπορούν να μεταφέρουν ολικά ή μερικά το υπόλοιπο του λογαριασμού ζημιάς, το οποίο προκύπτει μετά το συμβιβασμό που κάνουν με τους πιστωτές τους και αφού προηγουμένως, επικυρωθεί από το Εφετείο, στο λογαριασμό 16.05 του Ε.Γ.Α.Σ. ασωμάτων στοιχείων παγίου ενεργητικού. Η ύπαρξη αυτού του υπολοίπου ζημιών δεν εμποδίζει τη διανομή κερδών.

Οι ως άνω διατάξεις προφανώς είναι αντίθετες με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του Ε.Γ.Α.Σ. και του Κ.Ν 2190/1920, αλλά θεσπίστηκαν με σκοπό την αντιμετώπιση ζητημάτων κειρίσμού ζημιών που προέκυψαν στις προβληματικές και υπερχρεωμένες επιχειρήσεις.

4. Με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου αυτού προβλέπεται ότι με αποφάσεις των εταίρων ή των γενικών συνε-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Λεύσεων των μετόχων των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων μπορεί να καθορίζεται η σχέση συμμετοχής αυτών στο κεφάλαιο της νέας εταιρίας.

Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται στη σχέση ανταλλαγής των μεριδίων ή μετοχών με τις μετοχές της Α.Ε. (άρθρο 71 παρ. 2 και 84 παρ. 1 του Κ.Ν 2190/1920) η οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Ν 2190/1920 προσδιορίζεται από την Επιτροπή Εμπειρογνομόνων του άρθρου 9 του νόμου αυτού.

Με το Ν. 2166/1993 παρέκκλιση από τις διατάξεις των Ν. 3190/1955 και Κ.Ν 2190/1920 έχουμε όπως αναφέρουμε και πιο πάνω μόνο από τις διατάξεις του άρθρου 9 του Κ.Ν 2190/1920 που απαιτούν τη σύνταξη εκθέσεως από την Επιτροπή Εμπειρογνομόνων.

Ετσι κατά την εφαρμογή των διατάξεων του κοινοποιούμενου νόμου, το έργο της ανεύρεσης της σχέσης συμμετοχής των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων στο κεφάλαιο της νέας εταιρίας ανήκει στις γενικές συνελεύσεις των μετόχων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων οι οποίες θα πρέπει να καθορίζουν τη σχέση ανταλλαγής των μεριδίων με μερίδα ή με μετοχές Α.Ε..

Διευκρινίζεται ότι για τον καθορισμό της προβλεπόμενης από την παραγράφο 4 του άρθρου αυτού σχέσης συμμετοχής των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων στο κεφάλαιο της νέας εταιρίας δεν είναι απαραίτητο ο καθορισμός της σχέσης

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

αυτής να γίνεται με βάση της λογιστικές αξίες (εισφερόμενο λογιστικό κεφάλαιο) αλλά έχουν τη δυνατότητα οι εταίροι και οι μέτοχοι με τους διαχειριστές ή τα διοικητικά συμβούλια να ανεύρουν την πραγματική αξία και βάσει αυτής την ανταλλαγή των μεριδίων ή μετοχών με αυτά της νέας εταιρίας

Επί του θέματος αυτού όπως αναφέραμε πιο πάνω, από τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου δεν υπάρχει υποχρέωση προσδιορισμού από την Επιτροπή Εμπειρογνομόνων του άρθρου 9 του Κ.Ν 2190/1920 της σχέσης ανταλλαγής των μεριδίων ή μετοχών με τις μετοχές της Α.Ε.. Υπάρχει όμως δυνατότητα προσδιορισμού της σχέσης ανταλλαγής των μεριδίων ή μετοχών της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης με τα μερίδια ή τις μετοχές της νέας εταιρίας, εφόσον οι μέτοχοι των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων επιθυμούν να προβούν σε αυτή τη διαδικασία.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού προβλέπεται ότι το κεφάλαιο της προερχόμενης από τη μετατροπή εταιρίας δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το ελάχιστο όριο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν. 2065/1992 δηλαδή 100000000 δρχ. προκειμένου για ανώνυμη εταιρία.

Επομένως αν το εταιρικό κεφάλαιο της μετατρεπόμενης είναι μικρότερο των 100000000 δρχ., θα πρέπει να λαμβάνει χώρα και πραγματική αύξηση είτε από τους παλιούς εταίρους

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ή μετόχους είτε από τρίτους (νέοι εταίροι ή μέτοχοι).

**2.13 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΚΑΙ ΔΙΕΥΚΟΛΥΝΣΕΙΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΕΙ
Ο ΝΟΜΟΣ 2166/1993 ΓΙΑ ΤΟ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

Οι φορολογικές απαλλαγές που παρέχει ο Ν. 2166/1993 για τον μετασχηματισμό των επιχειρήσεων είναι σχεδόν ίδιες με αυτές του Ν. 1297/1972. Πιο συγκεκριμένα απαλλάσσονται από κάθε φόρο, τέλος καρτοσήμου, ή άλλου τέλους υπέρ του δημοσίου ή εισφοράς ή δικαιώματος υπέρ οποιουδήποτε τρίτου:

- α) Η μεταβίβαση και κάθε πράξη ή συμφωνία που αφορά την μεταβίβαση ή την εισφορά των περιουσιακών στοιχείων, των στοιχείων του ενεργητικού ή του παθητικού ή άλλων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων και κάθε εμπράγματο ή ενοικιού δικαίωμα των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων.
- β) Οι αποφάσεις των οργάνων των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων.
- γ) Η σχέση συμμετοχής στο κεφάλαιο της νέας εταιρίας και κάθε άλλη συμφωνία ή πράξη που απαιτείται για το μετασχηματισμό ή τη σύσταση της

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

νέας εταιρίας.

- δ) Κάθε δημοσίευση στο τεύχος Α.Ε. της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως που αφορά το μετασχηματισμό.
- ε) Η μεταγραφή των σχετικών με τον μετασχηματισμό πράξεων.

Ο νόμος 2166/1993 ορίζει επίσης ότι σε περίπτωση μετασχηματισμού επιχειρήσεων με τις διατάξεις του παρόντος νόμου τα παρεχόμενα φορολογικά ευεργετήματα στις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις από τους αναπτυξιακούς νόμους Ν.Δ 4002/1959, Ν. 289/1976, Ν. 1262/1982, Ν. 1828/1989 Ν. 1882/1990 και Ν. 1892/1990 ισχύουν και για την καινούργια εταιρία στο βαθμό που οι επιχειρήσεις αυτές δεν έκαναν χρήση αυτών των κινήτρων.

Τέλος πρέπει να προσθέσουμε ότι κατά το Ν. 2166/1993 δεν υπόκεινται σε φορολογία κατά το χρόνο του μετασχηματισμού οι αφορολόγητες κρατήσεις από τα κέρδη ή τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά από τα μη διανεμόμενα κέρδη των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων εφόσον μεταφέρονται και εμφανίζονται αυτούσια σε ειδικούς λογαριασμούς στη νέα εταιρία.

2.14 ΤΙ ΟΡΙΖΕΙ ΤΟ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΚΑΙ ΔΙΕΥΚΟΛΥΝΣΕΙΣ
ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 2166/1993

Το Υπουργείο Οικονομικών στην εγκύκλιό του σχετικά με τις παρεχόμενες από το Ν. 2166/1993 φορολογικές απαλλαγές και διευκολύνσεις για τον μετασχηματισμό επιχειρήσεων αναφέρει τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, η σύμβαση μετασχηματισμού, η εισφορά και μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων, κάθε σχετική πράξη ή συμφωνία που αφορά την εισφορά ή μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού ή παθητικού ή άλλων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων και κάθε εμπράγματο ή ενοικιαίο δικαίωμα, οι αποφάσεις των κατά νόμο οργάνων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων (γενικής συνέλευσης προκειμένου περί για ανωνύμων εταιριών), σχέση συμμετοχής στο κεφάλαιο της νέας εταιρίας καθώς και κάθε άλλη συμφωνία ή πράξη που απαιτείται για το μετασχηματισμό ή τη σύσταση της νέας εταιρίας, η δημοσίευση αυτών στο τεύχος Ανωνύμων Εταιριών της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως και η μεταγραφή των σχετικών πράξεων απαλλάσσονται από κάθε φόρο (μεταβίβασης κ.λ.π.), τέλος καρτοσήμου ή οποιοδήποτε άλλο τέλος υπέρ του Δημοσίου, καθώς και από κάθε εισφορά ή δι-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

καίωμα υπέρ οποιουδήποτε τρίτου.

Οι κυριότερες απολλαγές με τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου είναι οι εξής:

- α) Απαλλαγή από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων για το εισφερόμενο κεφάλαιο από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις.

Με βάση τις διατάξεις αυτές, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 41 του άρθρου 15 του Ν. 2166/1993 σε περίπτωση μετασχηματισμού με τις διατάξεις του νόμου αυτού Ο.Ε., Ε.Ε. ή άλλων προσώπων που εμπίπτουν στις διατάξεις του Ν.1676/1986, που αφορούν το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων, σε Α.Ε. δεν οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων εφόσον δεν προκύπτει διαφορά κεφαλαίου.

Αντίθετα σε περίπτωση μετασχηματισμού ατομικών επιχειρήσεων σε Α.Ε. επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων επί ολόκληρου του κεφαλαίου της Α.Ε. δεδομένου ότι δεν έχει καταβληθεί προηγουμένως ο φόρος αφού οι ατομικές επιχειρήσεις δεν εμπίπτουν στα υποκείμενα στο φόρο αυτά πρόσωπα.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι αν ο μετασχηματισμός γίνει με τις διατάξεις του Ν.Δ 1297/1972 θα οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων:

- Επί μετασχηματισμού ατομικών επιχειρήσεων σε Α.Ε. επί ολόκληρου του κεφαλαίου της Α.Ε..

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

- Επί μετασχηματισμού Ο.Ε., Ε.Ε. ή άλλων προσώπων που εμπίπτουν στις διατάξεις του Ν. 1676/1986 επί της διαφοράς του κεφαλαίου που θα προκύψει από το μετασχηματισμό, με εξαίρεση βέβαια του ποσού που προέρχεται από κεφαλαιοποίηση κερδών, αποθεματικών ή προβλέψεων.

Εννοείται ότι για τις τυχόν πραγματοποιούμενες κάθε είδους νέες εισφορές για τη συμπλήρωση του απαιτούμενου κεφαλαίου ή και πλέον αυτού, θα οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων τόσο στην περίπτωση που ο μετασχηματισμός γίνει με τις διατάξεις του Ν. 2166/1993 όσο και με τις διατάξεις του Ν.Δ 1297/1972.

β) Απολλαγή από τα τέλη καρτοσήμου.

Η απολλαγή περιλαμβάνει κάθε τέλος καρτοσήμου (αναλογικά ή πάγιο) που επιβάλλεται κατά περίπτωση, για τις πράξεις που αναφέρονται στις διατάξεις της ανωτέρου παραγράφου (παρ. 1, άρθρου 3). Ενδεικτικά αναφέρουμε τα τέλη της μεταβίβασης των περιουσιακών στοιχείων, της μεταγραφής των των σχετικών πράξεων, της τυχόν αναδοχής κρέους που καταρτίζεται και την υλοποίηση του μετασχηματισμού, της κατά νόμο δημοσίευσης κ.λ.π..

Επίσης η απολλαγή περιλαμβάνει και το τέλος καρτοσήμου που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 19 του Ν. 1882/1990, στις περιπτώσεις που θα εκδοθεί βεβαίωση συνέπεια υποβολής δήλωσης έναρξης δραστηριότητας

από τις επιχειρήσεις που προήλθαν από το μετασχηματισμό.

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

δ) Απαλλαγή από το φόρο μεταβιβάσεως ακινήτων.

Η απαλλαγή αυτή καταλαμβάνει τα εισφερόμενα ακίνητα, τα οποία ανήκουν στην κυριότητα των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων κατά το χρόνο που γίνεται ο μετασχηματισμός.

Η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης παρέχεται σε όλα τα ακίνητα που ανήκουν στις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης ή είναι εκμισθωμένα σε τρίτους κατά το χρόνο του μετασχηματισμού. Επομένως, εφόσον ο μετασχηματισμός γίνεται με τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου, για την απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης των εισφερομένων ακινήτων, δεν απαιτούνται οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.Δ 1297/1972.

Στις περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων με τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου, εάν οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις έχουν ακίνητα, απαιτείται για κάθε ακίνητο υποβολή δήλωσης φόρου μεταβίβασης (Φ.Μ.Α.), που θα επισυναφθεί στο συμβόλαιο, στην οποία ως δηλωθείσα αξία θα αναγραφεί η λογιστική αξία που προκύπτει από το ειδικό κεφάλαιο τη έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος των Φοροτεχνικών Εμπειρογνομόνων ή του Ορκωτού Ελεγκτή.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Εφόσον δε συντρέκουν όλες οι προϋποθέσεις μετασχηματισμού των επιχειρήσεων η ανωτέρω δηλωθείσα αξία θεωρείται ως ειλικρινής, χωρίς την καταβολή φόρου μεταβίβασης.

Σε περίπτωση που μετά τη διαδικασία του μετασχηματισμού διαπιστωθεί ότι δεν συντρέκουν οι προϋποθέσεις του νόμου αυτού, αίρεται, εκτός των άλλων και η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης και ο φόρος θα επιβληθεί επί της αγοράς ή αντικειμενικής αξίας των εισφερεθέντων ακινήτων κατά το χρόνο της εισφοράς.

Στο σημείο αυτό θα πρέπει να επισημανθεί ότι τα συγκριτικά στοιχεία που δημιουργούνται με την οριστικοποίηση των ανωτέρω υποθέσεων δεν μπορεί να χρησιμοποιηθούν από τον προιστάμενο Δ.Ο.Υ. για άλλες μεταβιβάσεις.

ε) Απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των μεταβιβαζομένων αυτοκινήτων.

Επειδή κατά τον μετασχηματισμό των επιχειρήσεων με τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου, σε καμιά περίπτωση δεν προκύπτει υπεραξία για τα εισφερόμενα περιουσιακά στοιχεία και δεδομένου ότι από τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου αυτού προβλέπεται απαλλαγή από κάθε φόρο των μεταβιβαζομένων περιουσιακών στοιχείων των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων, προκύπτει ότι και κατά τη μεταβίβαση αυτοκινήτων (Δ.Χ ή Ι.Χ) από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις στη νέα εταιρία δεν οφείλεται φόρος για τη μεταβίβαση

αυτή.

Τονίζεται ότι στις περιπτώσεις αυτές στη δήλωση που θα υποβάλλεται από την επιχείρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για εεώρηση, θα πρέπει να αναφέρεται ότι υποβάλλεται χωρίς την υποχρέωση καταβολής φόρου, ως εμπόνη στις διατάξεις του Ν. 2166/1993.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 παρέχεται η δυνατότητα στις προσκόμενες από τη μετατροπή νέες εταιρίες να σχηματίζουν από τα κέρδη τους αφορολόγητες εκπτώσεις με βάση τους Ν.Δ 4002/1959, Ν. 289/1976, Ν. 1262/1982, Ν. 1892/1990 για την ακάλυπτη αξία επενδύσεων των νόμων αυτών που ενδεχόμενα υφίσταται κατά το χρόνο του μετασχηματισμού, για επενδύσεις που είχαν πραγματοποιηθεί από τις μετασχηματισθείσες επιχειρήσεις. Επίσης οι προσκόμενες από τον μετασχηματισμό νέες εταιρίες έχουν υποχρέωση να καλύψουν με επενδύσεις τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων του άρθρου 22 του Ν. 1828/1989 και της αριθμού 105503/1989 κοινής απόφασης των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, τα οποία έχουν σχηματισθεί από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, μέσα στα χρονικά περιθώρια και με τους όρους και προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις των νόμων αυτών.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 προβλέπεται η μεταφορά και εμφάνιση σχηματισθεισών, από τις μετασχηματι-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ζόμενες επιχειρήσεις, αφορολόγητων εκπτώσεων (βάσει οποιουδήποτε αναπτυξιακού νόμου) και ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών από τα αδιανέμητα κέρδη (αποφάσεων Ε. 2665/1988, 105503/1989, Ν. 1828/1989) αυτούσιων σε ειδικούς λογαριασμούς στη νέα εταιρία, προκειμένου να μην υπαχθούν σε φορολογία κατά το χρόνο του μετασχηματισμού, όπως άλλωστε προβλέπεται και για τις μετατροπές επιχειρήσεων που λαμβάνουν χώρα σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ 1297/1972.

2.15 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΚΑΙ ΔΙΑΤΥΠΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΟ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΝΟΜΟ 2166/1993

2.15.1 ΟΙ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 2190/1920 ΠΟΥ ΕΞΑΚΟΛΟΥΘΟΥΝ ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ

Οι γενικές διατάξεις του Ν. 2190/1920 που εξακολουθούν να ισχύουν μετά το Ν. 2166/1993 εκτός από τις περιπτώσεις που ορίζονται ειδικά από τις διατάξεις του τελευταίου είναι:

1. Τα άρθρα που αναφέρονται στο κατώτατο όριο του μετοχικού κεφαλαίου της Α.Ε. τα οποία έχουν ως εξής:

- α) Το κατώτατο όριο του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρίας που πρέπει ολοσχερώς να καταβάλλεται κατά τη σύσταση της ανέρχεται στο ποσό των 10000000 δρχ.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

β) Οι ανώνυμες εταιρίες που το εταιρικό τους κεφάλαιο είναι μικρότερο από το παραπάνω οριζόμενο υποχρεούνται μέσα σε δύο χρόνια από την έναρξη ισχύος του παρόντος να αυξήσουν το κεφάλαιο τους μέχρι αυτό το όριο, διαφορετικά ανακαλείται η άδεια σύστασης τους.

γ) Οι ανώνυμες εταιρίες που δεν επιθυμούν να συμμορφωθούν με τις παραπάνω διατάξεις μπορούν πριν τη λήξη της δεκαπενταετίας με απόφαση της γενικής συνέλευσης να μετατραπούν σε εταιρία άλλου τύπου.

Η απόφαση αυτή που θα περιλαμβάνει και τους όρους του καταστατικού της νέας εταιρίας πρέπει να περιβληθεί τον τύπο συμβολαιογραφικού εγγράφου.

Για τις αναγκαίες πράξεις της μετατροπής εφαρμόζονται οι διατάξεις του νόμου 3190/1955.

2. Το άρθρο που αναφέρεται στην Επιτροπή Εμπειρογνομόνων η οποία κατά τις απόψεις του Υπουργού Οικονομικών δεν χρησιμοποιείται για την εκτίμηση των εισφερομένων περιουσιακών στοιχείων ούτε για την έκφραση γνώμης περί του αν η σχέση ανταλλαγής των μετοχών είναι δίκαιη και λογική.

2.15.2 ΟΙ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 3190/1955 ΠΟΥ
ΕΞΑΚΟΛΟΥΘΟΥΝ ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ

Οι διατάξεις του νόμου 3190/1955 που αναφέρονται στην μετατροπή ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης ή προσωπικής εταιρίας σε ανώνυμη εταιρία και οι οποίες εξακολουθούν να ισχύουν μετά τον Ν. 2166/1993 εκτός από τις περιπτώσεις που ορίζονται ειδικά από τις διατάξεις του τελευταίου, είναι οι διατάξεις του άρθρου 53 που έχουν ως εξής:

1. Η συμφωνία των εταιρών για την μετατροπή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας σε ανώνυμη εταιρία πρέπει να πάρει τον τύπο συμβολαιογραφικού εγγράφου στο οποίο θα περιλαμβάνονται οι ουσιώδεις διατάξεις του νόμου.
2. Οι αναγκαίες πράξεις για την μετατροπή δεν υπόκεινται στην καταβολή φόρου, τέλους ή άλλου δικαιώματος υπέρ του Δημοσίου ή υπέρ τρίτων εφόσον:
 - α) Το ενεργητικό και το παθητικό της μετατρεπόμενης εταιρίας δεν υφίστανται μεταβολή.
 - β) Οι μέτοχοι της μετατρεπόμενης εταιρίας μεταφέρουν στην ανώνυμη εταιρία με ίση ή ανάλογη μερίδα συμμετοχής.
3. Τα συμβολαιογραφικά δικαιώματα της μετατροπής είναι τα ίδια με αυτά της συστάσεως ανώνυμης εταιρίας.
4. Η καινούργια εταιρία μπορεί να διατηρήσει την επωνυμία

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

της μετατροπείσας.

5. Οι ομόρρυθμοι εταίροι της μετατροπείσας ομόρρυθμου ή ετερόρρυθμου εταιρίας εξακολουθούν να ευθύνονται απεριόριστα και αλληλέγγυα και μετά τη μετατροπή απέναντι στους τρίτους για τις εταιρικές υποχρεώσεις που ανέλαβε η εταιρία μέχρι συντελέσεως των παρόντων διατυπώσεων δημοσιότητας εκτός αν οι δανειστές εγγράφως συγκατατεθούν στη μετατροπή της εταιρίας.
6. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού ισχύουν και εφαρμόζονται και για δημοσιογραφικές επιχειρήσεις που ανήκουν σε περισσότερα φυσικά πρόσωπα και λειτουργούν με τη μορφή της κοινοπραξίας οι οποίες θέλουν να μετατροπούν μέσα σε ένα χρόνο από την ισχύ της παρούσης διατάξεως.

2.16 ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΑΠΑΡΙΘΜΗΣΗ ΤΩΝ ΚΑΙΝΟΤΟΜΙΩΝ ΤΟΥ Ν. 2166/1993 ΜΕ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΑΠΛΟΥΣΤΕΥΕΤΑΙ Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Ο νόμος 2166/1993 έφερε πολύ σημαντικές καινοτομίες που διευκολύνουν τις διαδικασίες μετατροπής των επιχειρήσεων, έτσι όπως αυτές ισχύουν με τους Ν. 2190/1920 και το Ν.Δ 1297/1972. Οι σημαντικότερες από αυτές τις καινοτομίες είναι:

1. Οι διατάξεις του νόμου 2166/1993 έχουν εκτενέστερο πε-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

δία εφαρμογών σε σχέση με τις αντίστοιχες του Ν. 2190/1920 και του Ν.Δ 1297/1972 γιατί εφαρμόζονται για το μετασχηματισμό επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής σε ανώνυμη εταιρία.

2. Δεν χρειάζεται η Επιτροπή Εμπειρογνομόνων του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920 για να εκτιμήσει τα περιουσιακά στοιχεία των μετατροπομένων εταιριών ούτε, όπως πιστεύει το Υπουργείο Οικονομικών, για να εκφράσει γνώμη περί του αν η σχέση ανταλλαγής των μετόχων είναι δίκαιη και λογική.
3. Τα περιουσιακά στοιχεία των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων δεν καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία της νέας εταιρίας στην τρέχουσα (πραγματική) τους αξία όπως απαιτούν οι νόμοι 2190/1920 και το Ν.Δ 1297/1972 αλλά στη λογιστική τους αξία όπως αυτή προκύπτει από τον έλεγχο των Φορολογικών Εμπειρογνομόνων και των Ορκωτών Ελεγκτών. Έτσι κατά το μετασχηματισμό των επιχειρήσεων δεν προκύπτει υπεραξία και έτσι απλοποιούνται τα θέματα των αποσβέσεων των περιουσιακών στοιχείων των μετασχηματιζόμενων εταιριών.
4. Οι πράξεις που πραγματοποιούν οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις κατά τη μεταβατική περίοδο δηλαδή από την ημέρα της εκθέσεως των Φορολογικών Εμπειρογνομόνων ή των Ορκωτών Ελεγκτών μέχρι την ημέρα δημοσίευσης στο Φ.Ε.Κ

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

της εγκριτικής αποφάσεως του Υπουργού Εμπορίου για τη σύσταση της νέας εταιρίας θεωρούνται ότι έγιναν για λογαριασμό της νέας εταιρίας και μεταφέρονται στα βιβλία της με συγκεντρωτική εγγραφή. Έτσι δεν απαιτείται η σύνταξης νέας απογραφής ή ισολογισμού κατά την ημερομηνία συντελέσεως της μετατροπής.

5. Δεν απαιτούνται τα αυξημένα κατώτατα όρια του κεφαλαίου της εταιρίας που προέρχεται από μετατροπή που απαιτούνται από το Ν.Δ 1297/1972 (60000000 δρχ. για Α.Ε). Θύτε απαιτείται οι μετοχές της ανώνυμης εταιρίας που προήλθε από μετατροπή και οι οποίες αντιστοιχούν στην αξία του εισφερόμενου κεφαλαίου να είναι ονομαστικές στο σύνολο τους και μη μεταβιβάσιμες κατά ποσοστό 75% του συνόλου τους όπως προβλέπεται από το Ν.Δ 1297/1972.
6. Δεν οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου ο οποίος οφείλεται σύμφωνα με τις απόψεις του Υπουργού Οικονομικών σε περιπτώσεις μετατροπής με βάση τις διατάξεις του Ν.Δ 1297/1972.

2.17 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΤΗΣ Ο.Ε " Α και Β " ΣΕ Α.Ε.

Υποθέτουμε ότι ο ισολογισμός της Ο.Ε. " Α και Β " έχει ως εξής:

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ Ο.Ε. " Α και Β " ΤΗΣ 31/12/93

Ασώματα Πάγια	6000		Εταιρικό Κεφ.	40000
Μείζον Αποσβ.	<u>1000</u>	5000	Εκτακτο Αποθεματικό	12000
Ενώματα Πάγια	100000		Τακτικό Αποθεματικό	10000
<u>Κτίρια</u>			Αφορολόγητο Αποθ. Α.Ν.	20000
<u>Μηχ/τα</u>			Κέρδη εις νέο	2000
<u>Οικόπεδα</u>			Αφορολ/τες κρατ. Α.Ν.	2000
Μείζον Αποσβ.	<u>30000</u>	70000	Προβλ. απоз. προσ/κου	6000
Αποθέματα		11000	Προβλ. επισφ. απαιτ.	----
Συμμετοχές		8000	Μακρο/μες Υποχρεώσεις	9000
Απαιτήσεις		20000	Βραχυ/μες Υποχρεώσεις	15000
Διαθέσιμα		1000	Μεταβατικοί Δ/σμοί	1000
Μεταβατικοί Δ/σμοί		2000		
		<u>117000</u>		<u>117000</u>

Οι εταίροι Α και Β συμφώνησαν να μετατρέψουν την Ο.Ε. σε Α.Ε.. Το πρώτο βήμα είναι να γίνει η σχετική αίτηση στη Διεύθυνση Εμπορίου της Νομαρχίας της έδρας προκειμένου να συσταθεί η Επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Υπόδειγμα Αίτησης Σύστασης Επιτροπής

ΑΙΤΗΣΗ

Της "Α και Β" Ο.Ε.

Πάτρα 15/1/1994

ΘΕΜΑ

Σύσταση επιτροπής του άρθρου 9 του ΚΝ. 2190/1920.

Συνημμένα:

- 1) Το υπ' αριθμό 34 Τριπλότυπο Είσπραξης 120000 δρχ.
- 2) Αντίγραφο Ισολογισμού μετά των σχετικών καταστάσεων των παγίων στοιχείων.

Προς

τη Νομαρχία Αχαΐας

Διεύθυνση Εμπορίου

Πάτρα

Κύριοι,

Δια της παρούσης μας, σας γνωρίζουμε ότι ασχολούμεθα με την παραγωγή υφασμάτων στις ιδιόκτητες εγκαταστάσεις μας, που βρίσκονται στο 3ο χιλ. της εθνικής οδού Πατρών-Αθηνών και ότι αποφασίσαμε να μετατρέψουμε την εταιρία μας σε ανώνυμη με βάση τις διατάξεις του Ν. 1297/1972.

Κατόπιν αυτού, παρακαλούμε όπως συσταθεί η Επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920 για την εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της μετατρεπόμενης επιχείρησής μας.

Με τιμή

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Η συμφωνία των εταίρων περί μετατροπής πρέπει να λάβει τον τύπο συμβολαιογραφικού εγγράφου.

Υποδείγμα σύμβαση της μετατροπής

ΑΡΙΘΜΟΣ 33

ΣΥΜΒΑΣΗ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

ΣΕ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΡΧ. 40.000.000

Στην Πάτρα σήμερα στις είκοσι-οκτώ (28) του μηνός Φεβρουαρίου του χίλια εννιακόσια ενενήντα τέσσερα (1994) έτους, ημέρα Τετάρτη και στο Συμβολαιογραφείο μου στην οδό Ερμού 39, β' όροφος παρουσιάστηκαν σ' εμένα τη Συμβολαιογράφο και κάτοικο Πάτρας..... που έχω έδρα στην Πάτρα, οι μη εξαιρούμενοι από τον νόμο κ.κ. (1)..... του..... και της..... Βιοτέχνης, γεννημένος το έτος 1964 κάτοικος....., οδός Γερμανού αριθμός 34, κάτοχος του Ελληνικού διαβατηρίου με αριθμό που εκδόθηκε στις 15/2/1988 και (2) του και της , γεννημένος το 1965 κάτοικος , κάτοχος δελτίου ταυτότητας, με αριθμό οι οποίοι ζήτησαν να συνταχθεί το συμβόλαιο αυτό, με το οποίο δήλωσαν, συμφώνησαν και αποδέχτησαν αμοιβαία τα εξής:

Οι παρόντες συμβαλλόμενοι δήλωσαν ότι τυγχάνουν ήδη οι μόνοι ομόρρυθμοι εταίροι της Ομορρύθμου Εταιρίας με την

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

επωνυμία " Α και Β " Ο.Ε που εδρεύει στην Πάτρα και συστάθηκε με το από 15/7/88 ιδιωτικό συμφωνητικό (εταιρικό των) το οποίο δημοσιεύθηκε νόμιμα στα βιβλία των εταιρειών του πρωτοδικείου την με αύξοντα αριθμό το οποίο στη συνέχεια τροποποιήθηκε με τα από 13/9/88, 12/10/88, 15/11/88, 20/11/89 και 23/11/89 συμφωνητικά που δημοσιεύθηκαν νόμιμα και αυτά στα βιβλία εταιριών του ως άνω Πρωτοδικείου με αύξοντα αριθμό και, των οποίων εταιρικών επικυρωμένα αντίγραφα προσαρτώνται στο συμβόλαιο αυτό.

Στην εταιρία ο καθένας των εταίρων μετέχει ως εξής:

- | | |
|------|------|
| 1. Α | 50 % |
| 2. Β | 50 % |

Προτιθέμενοι δε όπως μετατρέψουν την ομόρρυθμοι εταιρία των σε Ανώνυμη Εταιρία δια εισφοράς σε αυτήν του ενεργητικού και παθητικού της επιχείρησής των αυτής, σύμφωνα με τις υπάρχουσες διατάξεις και ειδικότερα με το Ν.Δ 1297/1972, όπως αυτός τροποποιήθηκε και ισχύει, ζήτησαν τη σύσταση της Επιτροπής του άρθρου 9 του Κωδ. Νόμου 2190/1920, η οποία συστάθηκε βάση της υπ' αριθμ. 6051/24.11.88 απόφασης του Νομάρχη του Δ/τος Πάτρας, προβήκανε στην εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της ομόρρυθμου εταιρίας όπως αυτά αναγράφονται στον Ισολογισμό της 31ης Δεκεμβρίου 1993.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Ετσι λοιπόν από κοινού και εκ συμφώνου οι ανωτέρου δια του παρόντος συμβαλλόμενοι " Α " και " Β ", με την μετατροπή της ομόρρυθμου Εταιρίας " Α και Β " Ο.Ε. κάνοντας χρήση των διατάξεων του Ν.Δ. 1297/1972 "Περί παροχής φορολογικών κινήτρων δια τη συγκώνευση ή μετατροπή επιχειρήσεων προς δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων", συνιστούν και ιδρύουν με το παρόν Ανώνυμη Εταιρία που διέπεται από τις διατάξεις της "περί Ανώνυμων Εταιρειών" νομοθεσίας και των κατωτέρω γενικών και ειδικών συμφωνιών του παρόντος που αποτελεί το καταστατικό της συνιστωμένης Ανώνυμης Εταιρίας.

.....

Αφού έγινε η εκτίμηση της Επιτροπής τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης αποτιμήθηκαν ως εξής:

	Λογιστική αξία κατά τον Ισολογισμό της 31/12/93	Εκτίμηση της Επιτροπής Εμπειρογνομώνων	Διαφορά εκτιμήσεως (Υπεραξία)
Α' Ενεργητικά			
Ασώματα Πάγια 6000			
μείον Αποσβ. <u>1000</u>	5000	5000	---
Ενσώματα Πάγια 100000			
μείον Αποσβ. <u>30000</u>	70000	92000	22000
Συμμετοχές	8000	8000	---
Αποσβέματα	11000	10000	(-1000)

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

A' Ενεργητικό	Λογιστική αξία κατά τον Ισολογισμό της 31/12/93	Εκτίμηση της Επιτροπής Εμπειρογνωμόνων	Διαφορά εκτιμήσεως (Υπεραξία)
Απαιτήσεις	20000	20000	---
Διαθέσιμα	1000	1000	---
Μεταβατικοί Λ/σμοί	2000	2000	---
	<u>117000</u>	<u>140000</u>	<u>21000</u>

B' Παθητικό (υποχρεώσεις)

Αφορολόγητες κρατ. Α.Ν.	2000	2000	---
Προβλέψεις αποζ. προσ/κου	6000	7000	1000
Προβλέψεις επισφ. απαιτ.	---	4000	4000
Μακρο/μες Υποχρεώσεις	9000	9000	---
Βραχ/μες Υποχρεώσεις	15000	17000	2000
Μεταβατικοί Λ/σμοί	1000	1000	---
	<u>33000</u>	<u>40000</u>	<u>7000</u>
Καθαρή θέση (Α-Β)	<u>84000</u>	<u>100000</u>	<u>16000</u>

Ανάλυση Καθαρής Θέσεως

Ανάλυση Καθαρής Θέσεως	Δρχ
Μετοχικό κεφάλαιο	40000
Τακτικό αποθεματικό	10000
Εκτακτο αποθεματικό	12000
Αφορολόγητα αποθεματικά	20000
Κέρδη εις νέο	2000
	<u>84000</u>

.....
ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Από τον πίνακα αυτό προκύπτει για καθένα περιουσιακό στοιχείο η διαφορά εκτιμήσεως. Ο συγκριτικός αυτός πίνακας καταχωρείται στο βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών της μετατρεπόμενης εταιρίας.

Οι εταιρείες Α και Β θα συμμετέχουν εξίσου στο κεφάλαιο και στα αποτελέσματα.

Από το κλείσιμο του ισολογισμού της μετατρεπόμενης εταιρίας θα γίνουν οι εγγραφές:

Οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων μεταφέρονται στην πίστωση των κύριων λογαριασμών.

Απο/να Ασώματα Π.Σ	334
--------------------	-----

Απο/να Ενσώματα Π.Σ	10000
---------------------	-------

Κτίρια

Μηχανήματα

Θικόπεδα

Ασώματα Π.Σ	334
-------------	-----

Ενσώματα Π.Σ	10000
--------------	-------

Κτίρια

Μηχανήματα

Θικόπεδα

Αντιλογισμός των πραγματοποιηθέντων

αποσβέσεων

Ακολουθεί η καταχώρηση στα Βιβλία της μετατρεπόμενης εταιρίας των διαφορών εκτιμήσεων (θετικών και αρνητικών). Με την εγγραφή αυτή επιτυγχάνεται η προσαρμογή των λογιστικών υπολοίπων των λογαριασμών προς τις αντίστοιχες αξίες εκτιμήσεως της Επιτροπής Εμπειρογνομόνων.

Ενσώματα πάγια	22000	
<u>Κτίρια</u>		
<u>Μηχανήματα</u>		
<u>Οικόπεδα</u>		
Υπεραξία Μετατροπής		22000
Υπεραξία παγίων με βάση την έκθεση της Επιτροπής Εμπειρογνομόνων		
Υπεραξία Μετατροπής	8000	
Προβλ. υποτ. αποθ/τών		1000
Προβλ. επισφ. απαιτ.		4000
Προβλ. αποζ. προσ/κου		1000
Βραχ/μες υποχρεώσεις		2000
Διαφορές εκτιμήσεως κατά την 31/12/93 με βάση την έκθεση της Επιτρ. Εμπ/νων		
Προβλ. υπο. αποθ/των	1000	
Αποθέματα		1000

Την ημερομηνία επελεύσεως της μετατροπής στο παράδειγμα μας στις 30/4/94 η μετατρεπόμενη Ο.Ε. " Α και Β " θα συντάξει κανονικό ισολογισμό με βάση τις διατάξεις της Εμπορικής και Φορολογικής νομοθεσίας περί "Τακτικού Ισολογισμού εκμεταλλεύσεως". Απαιτείται η διενέργεια φυσικής απογραφής αποσβέσεων, προβλέψεων κ.τ.λ. και ο ισολογισμός αυτός περικλύει τις διαφορές εκτιμήσεως. Οι λογαριασμοί πάγια, αποθέματα, απαιτήσεις και διαθέσιμα έχουν αυξηθεί καθώς και έχουν διενεργηθεί και κάποιες αποσβέσεις. Οι διαφορές από τα καινούργια αποτελέσματα απεικονίζονται στον λογαριασμό "Κέρδη μεταβατικής περιόδου", ο οποίος είναι τα κέρδη που πραγματοποίησε η εταιρία στην μεταβατική περίοδο. Ο ισολογισμός αυτός καταχωρείται στο βιβλίο "Απογραφών και Ισολογισμών" της μετατρεπόμενης Ο.Ε. και θα έχει ως εξής:

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ Ο.Ε. " Α και Β " ΤΗΝ 31/4/94

Ασώματα Πάγια	6000		Εταιρικό Κεφάλαιο	40000
Μείον Αποσβ.	<u>1334</u>	4666	Εκτακτο Αποθεματικό	12000
Ενσώματα Πάγια	130000		Τακτικό Αποθεματικό	10000
<u>Κτίρια</u>			Αφορολό/τα αποθ. Α.Ν.	20000
<u>Μηχ/τα</u>			Κέρδη εις νέον	2000
<u>Οικόπεδα</u>			Αφορολό/τες κρατ.Α.Ν	2000
Μείον Αποσβ.	<u>40000</u>	90000	Προβλ. αποζ. προσ/κου	7000
Συμμετοχές		8000	Προβλ. επισφ. απαιτ.	4000

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ Ο.Ε. " Α και Β " ΤΗΝ 31/4/94

Αποθέματα	13000	Μακρ/μες Υποχρεώσεις	9000
Απαιτήσεις	24000	Βραχ/μες Υποχρεώσεις	17000
Διαθέσιμα	2334	Υπεραξία Μετατροπής	14000
Μεταβατικός Λ/σμός	2000	Μεταβατικός Λ/σμός	1000
		Κέρδη Μετα/κης Περι/δου	6000
	<u>144000</u>		<u>144000</u>

Η απογραφή που θα διενεργήσει η Ο.Ε. την ημερομηνία μετατροπής της σε Α.Ε. δηλαδή στις 30/4/94 θα καταχωρηθεί στο βιβλίο "Απογραφών και Ισολογισμών" της οποίας και ο παραπάνω ισολογισμός.

Μεταβίβαση στην Α.Ε του συνόλου της περιουσίας (ενεργητικό και παθητικό) της μετατρεπόμενης εταιρίας.

Ιδρυόμενη Α.Ε.	185334
Ασώματα πάγια	60000
Ενσώματα πάγια	130000
Συμμετοχές	8000
Αποθέματα	13000
Απαιτήσεις	24000
Διαθέσιμα	2334
Μεταβατικός Λ/σμός	2000

Μεταβίβαση των ενεργητικών στοιχείων της επιχείρησης στην Α.Ε.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Αφορολόγ/τες κρατ. Α.Ν	2000	
Προβλ. αποζ. προσ/κου	7000	
Προβλ. επισφ. απαιτ.	4000	
Μακρ/μες Υποχρεώσεις	9000	
Βραχ/μες Υποχρεώσεις	17000	
Μεταβατικοί Λ/σμοί	1000	
Αποσβ. Ασώματων Π.Σ	1334	
Αποσβ. Ενώματων Π.Σ	40000	
Κέρδη μετα/κης περ/δου	6000	
		87334

Ιδρυόμενη Α.Ε.

87334

Μεταβίβαση των παθητικών στοιχείων
της επιχείρησης στην Α.Ε.

Εταιρικό κεφάλαιο	40000	
Τακτικό αποθεματικό	10000	
Εκτακτο αποθεματικό	12000	
Αφορολόγ/το αποζ. Α.Ν	20000	
Κέρδη εις νέον	2000	
Υπεραξία μετατροπής	14000	
		98000
Ατομικοί Λ/σμοί εταίρων		98000
<u>Α</u>	49000	
<u>Β</u>	<u>49000</u>	

Μεταφορά λογαριασμών καθαρής θέσης
στους ατομικούς λογ/σμούς των εταίρων.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

<u>Ατομικοί Δ/σμοί εταίρων</u>		98000
<u>Α</u>	49000	
<u>Β</u>	<u>49000</u>	
	Ιδρυόμενη Α.Ε.	98000
<u>Παράδοση μετοχών Α.Ε. στους εταίρους</u>		

Ακολουθεί η σύνταξη του καταστατικού της Α.Ε. που έχει ως εξής:

ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ ΤΗΣ "ΥΦΑΤΕΞ" ΑΝΩΝΥΜΗ ΚΑΙ ΒΙΟΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

Το καταστατικό της Α.Ε. πρέπει σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 του Ν. 2190/1920 να περιέχει τα εξής:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 Σύσταση, Επωνυμία, Εδρα, Σκοπός και Διάρκεια της εταιρίας.

Συνίσταται Α.Ε. με την επωνυμία " ΥΦΑΤΕΞ Βιοτεχνική Ανώνυμη Εταιρία " με έδρα τον δήμο Πατρών. Σκοπός της εταιρίας είναι η βιοτεχνική παραγωγή υφασμάτων. Η διάρκεια της εταιρίας αρχίζει από την καταχώρηση στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών από την αρμόδια αρχή της απόφασης για την σύσταση της παρούσας εταιρίας και ορίζεται σε 50 χρόνια.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 Μετοχικό Κεφάλαιο και Μετοχές

Το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας ανέρχεται στο ποσό 98000 δρχ. και είναι ολοσχερώς καταβεβλημένο. Διαιρείται σε 98 μετοχές αξίας 1000 δρχ. η κάθε μία, το 75% των

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

οποίων είναι μη μεταβιβάσιμες για μια πενταετία (5).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 Μέτοχοι

Οι μέτοχοι της Α.Ε. είναι οι Α και Β και συμμετέχουν κατά 50 %.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 Γενική Συνέλευση

Στο κεφάλαιο αυτό θα αναφερθούν οι λεπτομέρειες για τη σύγκληση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες των γενικών συνελεύσεων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 Διοικητικό Συμβούλιο

Στο κεφάλαιο αυτό θα αναφερθούν οι λεπτομέρειες για τη σύγκληση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες του διοικητικού συμβουλίου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 Έλεγχος

Στο κεφάλαιο αυτό αναφέρεται αναλυτικά ο διορισμός των τακτικών και αναπληρωματικών ελεγκτών για την πρώτη 1η εταιρική χρήση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 Εταιρική Χρήση και Ισολογισμός

Η εταιρική χρήση λήγει τη 31η Δεκεμβρίου κάθε χρόνο εξαιρετικά η πρώτη εταιρική χρήση αρχίζει από τη νόμιμη σύσταση της εταιρίας και λήγει τη 31η Δεκεμβρίου 1995.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8 Διάλυση και Εκκαθάριση

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9 Μεταβατικές Διατάξεις

.....

Πρέπει να προσκομιστεί στην Οικονομική Εφορία που

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ανήκει η Α.Ε. ένα επικυρωμένο αντίγραφο του καταστατικού αυτής και φωτοαντίγραφο της εγκριτικής απόφασης του Υπουργού Εμπορίου.

Μόλις καταχωρηθεί το καταστατικό της Α.Ε. στα μητρώα των Α.Ε. του Υπουργού Εμπορίου, η Α.Ε. λαμβάνει νομική μορφή και μετά τη θεώρηση των βιβλίων υποχρεούται να απογράψει τα παραλαμβανόμενα από τη μετατρεπόμενη επιχείρηση περιουσιακά στοιχεία, και τις υποχρεώσεις αυτής, στα βιβλία της. Στη συνέχεια θα συντάξει τον ισολογισμό έναρξης.

Με βάση τα στοιχεία του ισολογισμού αυτού προχωρεί στο άνοιγμα των λογιστικών της βιβλίων.

Οι σχετικές με τις ενέργειες αυτές εγγραφές είναι η εξής (δηλαδή την ημερομηνία θεώρησης των βιβλίων της Α.Ε. π.χ 10/5/94)

Το κεφάλαιο της Α.Ε. πρέπει να ίσο με την καθαρή θέση της μετατρεπόμενης Ο.Ε. όπως την προσδιόρισε η Επιτροπή Εμπειρογνομόνων.

<hr/>		
Μέτοχοι	Π/σμος Καλύψεως Κεφ.	98000
<u>A</u>		49000
<u>B</u>		<u>49000</u>
	Καταβ. Μ.Κ. κοινών μετοχών	98000
<hr/>		
Εγγραφή καλύψεως μετοχικού κεφαλαίου		
<hr/>		

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Ακολουθεί η λογιστική απεικόνιση της καταβολής του κεφαλαίου με την εισφορά της περιουσίας της Ο.Ε. (ισολογισμός της 30/4/94)

Ασώματα Πάγια	6000	
Ενσώματα Πάγια	130000	
Συμμετοχές	8000	
Αποθέματα	13000	
Απαιτήσεις	24000	
Διαθέσιμα	2334	
Μεταβατικοί Λ/σμοί	2000	
		Αφορολο/τες κρατ.
		2000
		Προβλ. αποζ. προσ/κου
		7000
		Προβλ. επισφ. απαιτ.
		4000
		Μακρ/μες Υποχρεώσεις
		9000
		Βραχ/μες Υποχρεώσεις
		17000
		Μεταβατικοί Λ/σμοί
		1000
		Αποσβ. Ασώματων Π.Σ.
		1334
		Αποσβ. Ενσώματων Π.Σ.
		40000
		Κέρδη μετα/κης περ/δου
		6000
		Μέτοχοι Λ/σμος Καλύψεως Κεφ.
		98000
	<u>A</u>	49000
	<u>B</u>	<u>49000</u>

Εγγραφή καταβολής κεφαλαίου

Στο δημόσιο οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Τ.Ε.Ε. ΠΑΤΡΑΣ
ΠΙΣΤΩΤΙΚΗ

που ανέρχεται σε 1% επί της καθαρής περιουσίας της μετατρεπόμενης εταιρίας όπως αυτή προσδιορίστηκε από την Επιτροπή Εμπειρογνομόνων.

Μετά συντάσσονται τα ισοζύγια των γενικών και αναλυτικών λογαριασμών, με βάση των οποίων η Α.Ε. προβαίνει στην κατάρτιση της απογραφής ενάρξεώς της. Η απογραφή έναρξης επιβάλλεται από τις διατάξεις του Ν. 2190/1920 του άρθρου 41 και από τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων άρθρο 40.56 και πρέπει να καταχωρηθεί στο βιβλίο "Απογραφών και Ισολογισμών" της Α.Ε.. Στη συνέχεια καταχωρείται ο ισολογισμός έναρξης της Α.Ε. που προκύπτει με βάση την απογραφή αυτήν.

Η υπεραξία που όπως είπαμε, δε φορολογείται κατά το χρόνο της μετατροπής αλλά εμφανιζόμενη απαραίτητως σε ειδικούς λογαριασμούς της νέας εταιρίας μέχρι το χρόνο διάλυσής της, θεωρείται περιεχόμενη σ' αυτήν και φορολογείται κατά το χρόνο καθ' οποιονδήποτε τρόπο διάλυσης της.

Εμφανίζεται λοιπόν σε λογαριασμούς τάξεως ως εξής:

<hr/>		
Υπεραξία από τη μετατροπή		14000
της Ο.Ε. " Α και Β " σε Α.Ε.		
	Υπεραξία Ν.Δ 1297/1972	14000
	από τη μετατροπή της Ο.Ε.	
	" Α και Β " σε Α.Ε.	
<hr/>		

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Επίσης τα αφορολόγητα αποθεματικά της Α.Ε. θα καταχωρηθούν σε λογαριασμούς τάξεως.

Αφορολο/το αποθεματικό του 20000
N. 1262/1982 της Ο.Ε. " Α και Β "
που μετατράπηκε σε Α.Ε.

Αφορολο/το αποθεματικό του 20000
N. 1262/1982 της Ο.Ε. " Α και Β "
που μετατράπηκε σε Α.Ε. βάση
του N. 1262/1982

Από την συντέλεση της μετατροπής την 30/4/94 μέχρι την ημέρα που θεωρούνται τα βιβλία της Α.Ε. την 10/5/94 μεσολαβεί μια περίοδος κατά την οποία η επιχείρηση εξακολουθεί να εργάζεται. Τα λογιστικά γεγονότα της περιόδου αυτής καταχωρούνται στα βιβλία της Ο.Ε. μετά το κλεισίματός και με σαφή ένδειξη ότι πρόκειται για πράξεις που αφορούν την Α.Ε.. Οι εγγραφές αυτές μεταφέρονται στη συνέχεια συγκεντρωτικά κατά λογαριασμό (πρωτοβάθμιους και αναλυτικούς) στα βιβλία της Α.Ε..

Ως στοιχεία για την περίοδο αυτή χρησιμοποιούμε τα στοιχεία της Ο.Ε. τα οποία θα έχουν ειδική σφραγίδα της Α.Ε. και γνωστοποιώντας το γεγονός αυτό στις οικονομικές εφορίες που υπάγεται η Α.Ε.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

2.18 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε ΧΩΡΙΣ ΝΑ
ΓΙΝΕΙ ΧΡΗΣΗ ΤΩΝ ΕΥΕΡΓΕΤΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ
Ν.Δ 1297/1972

Όταν η ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρία δεν έχει στην κυριότητα της οικόπεδα, εδαφικές εκτάσεις, γήπεδα, κτίσματα, μηχανολογικές εγκαταστάσεις ή άλλα πάγια στοιχεία τότε μπορεί να μετατραπεί σε Α.Ε. χωρίς να χρησιμοποιήσει τις ευεργετικές διατάξεις του Ν.Δ 1297/1972 και αυτό για να μην έχει και τις υποχρεώσεις και προϋποθέσεις που απαιτούνται από το νομικό αυτό διάταγμα περί ονομαστικών μετοχών κ.λ.π.

Στην περίπτωση αυτή για τη σύνταξη του καταστατικού της Α.Ε. δεν οφείλεται φόρος ή τέλος υπέρ του δημοσίου όπως και του Ταμείου Πρόνοιας των Δικηγόρων και του Ταμείου Νομικών.

Η νεοιδρυόμενη Α.Ε. ως νέο νομικό πρόσωπο έχει όλα τα πλεονεκτήματα της Α.Ε. εκτός από τις φορολογικές απαλλαγές του Ν.Δ 1297/1972.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3
ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

3.1 ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Μετοχικό κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρίας καλούμε την σταθερή μαθηματική ποσότητα η οποία κατά την ίδρυση της ανώνυμης εταιρίας αντιστοιχεί στην αξία των εισφορών των μετόχων.

Το πόσο και ο τρόπος καταβολής του κεφαλαίου καθορίζονται από ειδικές διατάξεις του καταστατικού.

Το μετοχικό κεφάλαιο διαιρείται σε μερίδια ίσης αξίας τα οποία ονομάζονται μετοχές.

Κάλυψη του κεφαλαίου έχουμε όταν οι μετοχές αναλαμβάνονται από πρόσωπα τα οποία υπόσχονται να καταβάλλουν την αξία τους. Δηλαδή με την κάλυψη δημιουργείται μια ενοχική υποχρέωση.

Καταβολή του κεφαλαίου έχουμε όταν τα πρόσωπα που ανέλαβαν την παραπάνω υποχρέωση τελικά την εκπληρώνουν.

Η κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου διακρίνεται σε:

- α) Ιδιωτική κάλυψη και
- β) Δημόσια κάλυψη.

Ιδιωτική κάλυψη έχουμε όταν οι ιδρυτές αναλαμβάνουν τις μετοχές. Στην περίπτωση αυτή το ελάχιστο ποσό κεφα-

λαίου που πρέπει να καταβληθεί με τη σύσταση της εταιρίας είναι 5000000 δραχ.

Δημόσια κάλυψη έχουμε όταν τρίτα πρόσωπα εκτός των ιδρυτών αναλαμβάνουν τις μετοχές.

Η κάλυψη αυτή γίνεται με δημόσια εγγραφή στις τράπεζες ή άλλους οργανισμούς (Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων Ταχυδρομικά Ταμιευτήρια, Χρηματιστήριο κ.α.) και η πρόσκληση του κοινού γίνεται με δημοσιεύσεις. Η εταιρία είναι υποχρεωμένη μέσα σε ένα χρόνο να ζητήσει την εισαγωγή των μετοχών της στο χρηματιστήριο αξιών.

Στην περίπτωση αυτή το ελάχιστο ποσό κεφαλαίου που πρέπει να καταβληθεί με την σύσταση της εταιρίας είναι 10000000 δραχ .

Ο νόμος επιτρέπει η καταβολή του κεφαλαίου ή με άλλα λόγια η καταβολή της αξίας των μετοχών να γίνει σε δόσεις, κάτω από ορισμένες προϋποθέσεις. Έτσι θα πρέπει οι μετοχές μέχρι να εξοφληθούν να είναι ονομαστικές, θα πρέπει επίσης να υπάρχει ειδική πρόβλεψη από το καταστατικό στο οποίο θα αναγράφεται και η προθεσμία για την καταβολή των δόσεων η οποία δεν πρέπει να ξεπερνάει τα (10) δέκα χρόνια. Μερική καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου δεν επιτρέπεται σε περίπτωση εισφοράς σε είδος.

Τέλος και στην περίπτωση μερικής καταβολής του κεφαλαίου θα πρέπει να καταβληθεί αμέσως το ποσό των 5000000

δρχ. στην ιδιωτική και 10000000 δρχ. στην δημόσια.

3.1.1 ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ

Όπως είπαμε το κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρίας είναι η αξία των εισφορών των μετόχων σ' αυτή. Οι εισφορές αυτές μπορεί να είναι σε κρήμα ή σε είδος. Είναι δυνατόν δηλαδή κάποιος μέτοχος να εισφέρει στην εταιρία κάποιο περιουσιακό στοιχείο αρκεί αυτό να είναι δεκτικό χρηματικής αποτιμήσεως ή με άλλα λόγια να έχει περιουσιακή αξία (ακίνητα, μηχανήματα, αυτοκίνητα, εμπορεύματα, απαιτήσεις, δικαιώματα κ.α.)

Τα άυλα στοιχεία (προσωπική εργασία, διπλώματα ευρεσιτεχνίας, σήματα, εργολαβίες κ.α.) δεν επιτρέπεται να εισφέρονται στην ανώνυμη εταιρία παρά μόνο για τη χορήγηση εξαιρετικών ιδρυτικών τίτλων.

Οι εισφορές σε είδος κατά τη σύσταση ή κατά οποιαδήποτε αύξηση του κεφαλαίου της εταιρίας αξιολογούνται από τριμελή Επιτροπή Εμπειρογνομόνων.

3.2 ΜΕΤΟΧΕΣ-ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ

Μετοχή είναι ο έγγραφος τίτλος, αξιόγραφο, στον οποίο ενσωματώνεται ή ενκαρτώνεται το δικαίωμα του μετόχου στην

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ανώνυμη εταιρία. Κατά συνέπεια η άσκηση ή η μεταβίβαση των δικαιωμάτων της μετοχής προϋποθέτουν την κατοχή του τίτλου.

Το κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρίας θα πρέπει να χωρίζεται σε ίσα μερίδια, τις μετοχές, για να διευκολύνεται η διανομή των κερδών καθώς και η ψηφοφορία στις γενικές συνελεύσεις των μετόχων.

Η ονομαστική αξία των μετοχών κειμένεται από 100 έως 30000 δραχ. και το τμήμα της αξίας κάθε μετοχής που έχει καταβληθεί δεν μπορεί να είναι λιγότερο από το 1/4 της ονομαστικής της αξίας και των 25 δραχ. Οι μετοχές μέχρι να εξοφληθούν πρέπει να είναι ονομαστικές. Σε περίπτωση μεταβίβασης ανεξόφλητων μετοχών αυτός που τις μεταβιβάζει ευθύνεται "αλληλεγγύως" με το νέο τους κύριο για το οφειλόμενο τμήμα της κάθε μετοχής για μια διετία από την ημέρα που έγινε η εγγραφή στα βιβλία της εταιρίας.

Οι μετοχές μπορεί να εκδίδονται και να διατίθενται στο "άρτιο" ή "υπέρ τω άρτιο".

Διάθεση μετοχών στο "άρτιο" σημαίνει διάθεση στην ονομαστική τους αξία και "υπέρ τω άρτιο" σε τιμή μεγαλύτερη της ονομαστικής τους αξίας. Στην περίπτωση αυτή η "υπέρ τω άρτιο" διαφορά καταβάλλεται ολόκληρη με την καταβολή της πρώτης δόσης.

Η διαφορά από τη διάθεση μετοχών "υπέρ τω άρτιο" α-

ποτελεί ιδιότυπο αποθεματικό και εμφανίζεται στο παθητικό του ισολογισμού με τον τίτλο "Αποθεματικά ή Διαφορά από τη διάθεση μετοχών υπέρ τω άρτιο" και δεν επιτρέπεται να διατεθεί ως μερίσματα ή ποσοστά.

Απαγορεύεται η διάθεση μετοχών "υπό τω άρτιο" δηλαδή σε τιμή μικρότερη της ονομαστικής τους αξίας.

Οι μετοχές διακρίνονται από τον τρόπο εκδοσεώς τους σε ονομαστικές και ανώνυμες ή στον κομιστή, και από τα δικαιώματα που παραχωρούν σε προνομιούχες και επικαρπίας.

3.2.1 ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΜΕΤΟΧΕΣ

Ονομαστικές μετοχές είναι εκείνες στις οποίες αναφέρεται το όνομα του μετόχου το οποίο αναφέρεται και στο Βιβλίο Μετοχών της ανώνυμης εταιρίας. Οι ονομαστικές μετοχές εξυπηρετούν την εταιρία στο βαθμό που γνωρίζει όλους τους μετόχους της. Το καταστατικό της εταιρίας πρέπει να προβλέπει αν οι μετοχές θα εκδοθούν ονομαστικές ή ανώνυμες.

Σε περίπτωση που το κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρίας καταβάλλεται σε δόσεις η εταιρία υποχρεούται να εκδόσει ονομαστικές μετοχές.

Ο νόμος 2190/1920 υποχρεώνει ορισμένες επιχειρήσεις να εκδίδουν ονομαστικές μετοχές. Αυτές είναι: Επιχειρήσεις φωταερίου, ηλεκτρικού ρεύματος, τηλεπικοινωνιών, ύ-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

δρευσεως, τραπεζικές, ασφαλιστικές, σιδηροδρομικές, αεροπορικές, ραδιοφωνικές και κατασκευής κάθε είδους πολεμικού υλικού.

Η μεταβίβαση των εισαγμένων στο χρηματιστήριο ονομαστικών μετοχών που ανήκουν σε εταιρίες της τέως διοικήσεως πρωτεύουσας, γίνεται ενώπιον χρηματιστή με οπισθογράφηση του τίτλου από εκείνον που τη μεταβιβάζει. Ο χρηματιστής βεβαιώνει την υπογραφή του οπισθογράφου και η εταιρία ειδοποιείται για την μεταβολή από τον προϊστάμενο του γραφείου εκκαθαρίσεως.

Αν η μεταβίβαση γίνει έξω από την περιφέρεια της τέως διοικήσεως πρωτεύουσας γίνεται σχετική πράξη μεταβίβασης ενώπιον συμβολαιογράφου.

Τέλος αν η μεταβίβαση γίνει για μετοχές που δεν έχουν εισαχθεί στο χρηματιστήριο απαιτείται εγγραφή σε ειδικό βιβλίο που τηρεί η εταιρία καλούμενο Βιβλίο Μετόχων και μετά την εγγραφή ή εκδίδονται καινούργιες μετοχές που παραδίδονται στον νέο κάτοχο τους ή πάνω στις παλιές αναγράφεται η πράξη μεταβίβασης αυτών.

3.2.2 ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΜΕΤΟΧΕΣ Η ΜΕΤΟΧΕΣ ΣΤΟΝ ΚΟΜΙΣΤΗ

Ανώνυμες μετοχές ή στον κομιστή είναι εκείνες στις οποίες δεν αναγράφεται το όνομα του δικαιούχου.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Οι ανώνυμες μετοχές μεταβιβάζονται χωρίς ειδικούς τύπους όπως κάθε κινητό πράγμα. Δηλαδή με την παράδοση της μετοχής από τον κύριο που τη μεταβιβάζει σ' εκείνον που την λαμβάνει και με συμφωνία των δύο για την μεταβίβαση της κυριότητας.

3.2.3 ΠΡΟΝΟΜΙΟΥΧΕΣ ΜΕΤΟΧΕΣ

Προνομιούχες είναι οι μετοχές οι οποίες παρέχουν στους κατόχους τους το δικαίωμα να λαμβάνουν το πρώτο μέρος πριν από τους κατόχους των κοινών μετοχών και να απολαμβάνουν προνομιακή απόδοση της αξίας εκκαθάρισεως της εταιρίας. Επίσης σε περίπτωση μη διανομής μερίσματος σε μια ή περισσότερες χρήσεις είναι δυνατό στις προνομιούχες μετοχές να καταβάλλονται μερίσματα για τις χρήσεις αυτές. Τέλος μπορεί να συμφωνηθεί οι προνομιούχες μετοχές να έχουν σταθερό μέρος.

Οι προνομιούχες μετοχές εκδίδονται με ή χωρίς δικαίωμα ψήφου.

Οι προνομιούχες μετοχές με δικαίωμα ψήφου μπορεί να είναι και μετατρέψιμες σε κοινές μετοχές όπου ορίζεται και ο χρόνος της μετατροπής. Το δικαίωμα της μετατροπής ασκείται από τον προνομιούχο μέτοχο με ατομική του δήλωση.

Οι προνομιούχες μετοχές χωρίς δικαίωμα ψήφου μπορούν

να εξασφαλίζουν στους μετόχους απόληψη ορισμένου τόκου όταν δεν υπάρχουν κέρδη. Το πλεονέκτημα των μετοχών αυτών είναι ότι οι μέτοχοι έχουν εισόδημα από αυτές ακόμα και στην περίπτωση που δεν διανέμεται μέρισμα ή αυτό είναι μικρότερο από το πρώτο μέρισμα δηλαδή από 6% του καταβεβλημένου κεφαλαίου.

Το μειονέκτημα είναι ότι οι κάτοχοι δεν μπορούν να ψηφίσουν στις γενικές συνελεύσεις παρ' ότι μπορούν να παρευρίσκονται σ' αυτές.

Οι προνομιούχες μετοχές αναγράφουν σαφώς στην εμπρόσθια όψη τους τη λέξη "Προνομιούχος Μετοχή" καθώς και τα χαρακτηριστικά τους "Μετατρέψιμες", "Μετά ή χωρίς ψήφου" και στην οπίσθια όψη την έκταση και τους όρους του προνομίου.

3.2.4 ΜΕΤΟΧΕΣ ΕΠΙΚΑΡΠΙΑΣ

Μετοχές επικαρπίας είναι αυτές που εκδίδονται στην περίπτωση τμηματικής απόσβεσης του κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρίας, όπου γίνεται απόσβεση αριθμού μετοχών ανάλογη με τα καθαρά κέρδη ή ανάλογη με το αποθεματικό που υπάρχει για το σκοπό αυτό. Στους κατόχους λοιπόν των μετοχών που αποσβέστηκαν δίνεται άλλη μετοχή που ονομάζεται μετοχή επικαρπίας. Ο κάτοχος μετοχής επικαρπίας έχει όλα τα δικαιώ-

ώματα του μετόχου εκτός από το δικαίωμα στην απόληψη του πρώτου μερίσματος και του να μετέχει στη διανομή του κεφαλαίου πριν ικανοποιηθούν οι δανειστές και οι άλλοι μέτοχοι που δεν έχουν λάβει μετοχές επικαρπίας.

3.3 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ

3.3.1 ΓΕΝΙΚΑ

Αποθεματικά, σύμφωνα με το Ε.Γ.Α.Σ., είναι συσσωρευμένα καθαρά κέρδη τα οποία δεν διανέμονται και δεν ενσωματώνονται στο μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο και έχουν σκοπό την εξασφάλιση της ακεραιότητας του κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρίας από απρόβλεπτες ζημιές και κατ' επέκταση την εξασφάλιση των δανειστών και όσων συνεργάζονται μαζί της.

Τα αποθεματικά μπορεί να προέρχονται:

1. Από τα κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση της περιουσίας της επιχείρησης.
2. Από κέρδη που προκύπτουν εκτός της εκμετάλλευσης της επιχείρησης και ειδικότερα:

- α) Από τη διαφορά διαθέσεως μετοχών και ομολογιών υπέρ το άρτιο.
- β) Από την παραγραφή μερισμάτων, τοκομεριδίων καθώς και κάθε απαίτησης κατά της επιχείρησης.
- γ) Από τις μεταβολές της αξίας της περιουσίας

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

της.

Ο νόμος υποχρεώνει μόνο τις ανώνυμες εταιρίες και τις Ε.Π.Ε. να προβαίνουν στην δημιουργία παράλληλα με το μετοχικό ή εταιρικό τους κεφάλαιο και ένα συμπληρωματικό αποθεματικό κεφάλαιο.

Αντίθετα στις ατομικές επιχειρήσεις και στις προσωπικές εταιρίες (Ο.Ε., Ε.Ε.) δεν είναι υποχρεωτική η δημιουργία αποθεματικών γιατί οι εταίροι ευθύνονται με ολόκληρη την ατομική τους περιουσία απέναντι στους τρίτους.

3.3.2 ΣΚΟΠΟΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ

Οι σκοποί για την δημιουργία αποθεματικών είναι:

1. Εξασφαλίζουν την επιχείρηση από έξοδα ή ζημιές.
2. Εξασφαλίζουν την παραγωγικότερη λειτουργία της εταιρίας βοηθώντας στην επέκταση των εγκαταστάσεων της, στην αγορά καινούριων περιουσιακών στοιχείων και στην αύξηση της πιστοληπτικής ικανότητας της.
3. Επειδή δεν είναι δυνατόν εκ των προτέρων να γνωρίζει η εταιρία το συνολικό κέρδος της αλλά ούτε και το κέρδος της χρήσεως χρειάζονται τα αποθεματικά για να εξασφαλίσουν σταθερότητα στα διανεμόμενα κέρδη.
4. Τα αποθεματικά είναι ιδιαίτερα χρήσιμα σε περιόδους πληθωρισμού γιατί εξασφαλίζουν την διατήρηση της οικο-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

νομικής αξίας της επιχείρησης. Όμως και σε περιόδους νομισματικής ομαλότητας επιβάλλεται σχηματισμός αποθεματικών γιατί δεν είναι δυνατόν όλα τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης να διατηρήσουν την αρχική τους αξία με την πάροδο του χρόνου.

3.3.3 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΑΠΘΕΜΑΤΙΚΩΝ

Τα αποθεματικά χωρίζονται:

1. Από την άποψη της εμφάνισής τους ή όχι στον ισολογισμό σε "Φανερά" και "Αφανή".
2. Από την άποψη του σκοπού τους σε "Γενικά" και "Ειδικά".
3. Από την άποψη της προελεύσεώς τους σε "Υποχρεωτικά" και "Προαιρετικά".

3.3.3.1. ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΦΑΝΕΡΩΝ-ΑΦΑΝΩΝ ΑΠΘΕΜΑΤΙΚΩΝ

Φανερά είναι τα αποθεματικά που εμφανίζονται στον ισολογισμό σε ιδιαίτερο λογαριασμό του παθητικού.

Αφανή είναι τα αποθεματικά που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό ή εμφανίζονται αλλά όχι με την ονομασία του αποθεματικού.

Τα αφανή αποθεματικά σχηματίζονται ως εξής:

1. Με την υποτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού.

2. Με την παράλειψη καταγραφής στοιχείων στο ενεργητικό.
3. Με την αναγραφή στοιχείων στο παθητικό σε τιμή μεγαλύτερη.
4. Με την αναγραφή εικονικών στοιχείων στο παθητικό.

Τα αφανή αποθεματικά διακρίνονται σε "Κεκρυμμένα" και "Αναθέγοντα". Κεκρυμμένα είναι αυτά τα οποία δεν φαίνονται καθόλου στον ισολογισμό. Αναθέγοντα είναι αυτά που διαπιστώνεται η ύπαρξη τους με προσεκτική μελέτη του ισολογισμού χωρίς να φαίνεται όμως η αξία του περιουσιακού στοιχείου.

3.3.3.2 ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

Για την αντιμετώπιση της συνολικής ζημιάς της χρήσεως η οποία υπολογίζεται στο τέλος της περιόδου, οι επιχειρήσεις σχηματίζουν τα τακτικά αποθεματικά, αφαιρώντας ετησίως το εικοστόν τουλάχιστον των καθαρών κερδών. Η αφαίρεση αυτή πρέπει να είναι υποχρεωτική όταν το τακτικό αποθεματικό φτάσει στο 1/3 του εταιρικού κεφαλαίου.

Το αποθεματικό αυτό χρησιμοποιείται αποκλειστικά προς εξίσωση προς πάσης διανομής μερίσματος του τυχόν κρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως.

3.3.3.3 ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟΥ Ή ΕΚΤΑΚΤΟΥ ΑΠΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

Για την αντιμετώπιση οποιουδήποτε σκοπού (εξόδου ή ζημιάς) σχηματίζονται τα προαιρετικά ή έκτακτα αποθεματικά. Τα προαιρετικά διαφέρουν από τα τακτικά αποθεματικά γιατί δεν τα χαρακτηρίζει η περιοδικότητα των κρατήσεων από τα κέρδη.

Τα προαιρετικά αποθεματικά διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:

1. Καταστατικά αποθεματικά τα οποία σχηματίζονται από τις διατάξεις του καταστατικού και δεν είναι υποχρεωτικά παρά μόνο για την χρήση που αποφάσισε η συνέλευση.
2. Αποθεματικά τα οποία σχηματίζονται με απόφαση της γενικής συνέλευσης χωρίς να υπάρχει τέτοια διάταξη στο καταστατικό.

3.3.3.4 ΑΠΘΕΜΑΤΙΚΟ Ή ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΤΗ ΔΙΑΘΕΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ "ΥΠΕΡ ΤΩ ΑΡΤΙΟ"

Σύμφωνα με το Ν.δ 3323/55 τα αποθεματικά που σχηματίζονται από την διάθεση μετοχών υπέρ το άρτιο δεν αποτελούν εισόδημα αλλά κεφάλαιο το οποίο ανήκει στους μετόχους και δεν υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος σε περίπτωση δια-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

νομής αυτών στους μετόχους, κατά τη διάλυση της ανώνυμης εταιρίας ή κατά τη μείωση ή απόσβεση του κεφαλαίου της.

3.3.3.5 ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ

Τα κέρδη της ανώνυμης εταιρίας διακρίνονται από φορολογική άποψη σε:

- α) Διανεμόμενα και
- β) Μη διανεμόμενα.

Τα διανεμόμενα κέρδη έχουν τη μορφή μερισμάτων, αμοιβών στους διοικητικούς συμβούλους, ποσοστών σε διευθυντές και διαχειριστές της εταιρίας. Τα κέρδη αυτά φορολογούνται σε βάρος των προσώπων στα οποία προέρχονται με τη διανομή.

Τα μη διανεμόμενα κέρδη μένουν στην ανώνυμη εταιρία μένουν στην εταιρία με τη μορφή αποθεματικών ή κερδών σε νέο και φορολογούνται σε βάρος της ανώνυμης εταιρίας.

Το κράτος για να ενισχύσει την οικονομία και την ανάπτυξη μεγάλων οικονομικών μονάδων στη χώρα (βιομηχανικών, μεταλλευτικών, τουριστικών κ.τ.λ), απαλλάσσει από την φορολογία εισοδήματος τα μη διανεμόμενα κέρδη με τη μορφή αποθεματικών καθώς και εκείνα που χρησιμοποιήθηκαν για αγορά, ανανέωση ή επέκταση του εξοπλισμού των εταιριών.

3.4 ΟΡΓΑΝΑ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Τα όργανα της ανώνυμης εταιρίας είναι τα εξής τρία:

- α) Η γενική συνέλευση των μετόχων,
- β) Το διοικητικό συμβούλιο και
- γ) Οι ελεγκτές.

3.4.1 Η ΓΕΝΙΚΗ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ

Η γενική συνέλευση είναι το ανώτατο όργανο της ανώνυμης εταιρίας και ασχολείται με θέματα που αναφέρονται στο νόμο ή στο καταστατικό. Για να λάβει μέρος κάποιος μέτοχος στη γενική συνέλευση πρέπει να έχει καταθέσει τις μετοχές του πέντε τουλάχιστον μέρες πριν από την χρονολογία που έχει οριστεί η συνεδρίαση της στο ταμείο της εταιρίας, στο ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε οποιαδήποτε Ελληνική Τραπεζική Ανώνυμη Εταιρία.

Οι γενικές συνελεύσεις διακρίνονται σε:

- α) Τακτικές,
- β) Εκτακτες και
- γ) Καταστατικές.

Τακτική γενική συνέλευση είναι αυτή που συνέρχεται μια φορά κάθε εταιρική χρήση και μέσα σε (6) έξι μήνες από τη λήξη της χρήσης αυτής.

Τα θέματα της είναι:

- α) Η εκλογή του διοικητικού συμβουλίου και των ελεγκτών.
- β) Η έγκριση του ισολογισμού, η διάθεση των κερδών και η απαλλαγή των μελών του διοικητικού συμβουλίου από κάθε ευθύνη.

Η γενική συνέλευση θεωρείται ότι βρίσκεται σε απαρτία και μπορεί να συνεδριάσει νόμιμα όταν παρευρίσκονται ή αντιπροσωπεύονται σ' αυτή μέτοχοι που εκπροσωπούν το 1/5 του εταιρικού κεφαλαίου. Σε άλλη περίπτωση η γενική συνέλευση δεν μπορεί να συνεδριάσει και αναγκάζεται να συγκληθεί μέσα σε (20) είκοσι μέρες από τη χρονολογία της συνεδρίασης που μεταβιβάθηκε όπου πια συνεδριάζει νόμιμα ανεξάρτητα από τον αριθμό των μετόχων που εκπροσωπούν το μετοχικό κεφάλαιο.

Η καταστατική γενική συνέλευση υπόκειται γενικά στις διατυπώσεις των άλλων συνελεύσεων και αφορά ειδικά θέματα που αναφέρονται σε θεμελιώδεις μεταβολές του καταστατικού.

Τέτοια θέματα που αφορούν:

- α) Τη συγχώνευση,
- β) Την παράταση και τη διάλυση της εταιρίας,
- γ) Τη μεταβολή της εθνικότητας της,
- δ) Του τρόπου διαθέσεως των κερδών της,
- ε) Του αντικειμένου της,

- στ) Την αύξηση των υποχρεώσεων των μετόχων ή του μετοχικού κεφαλαίου,
- ζ) Την μείωση του μετοχικού κεφαλαίου ή την έκδοση ομολογιακού δανείου.

Η καταστατική συνέλευση λόγω της σπουδαιότητας των θεμάτων της πρέπει να εκπροσωπείται τουλάχιστον από τα 2/3 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου.

Η έκτακτη γενική συνέλευση δεν έχει ειδική αρμοδιότητα. Συγκαλείται κυρίως στην περίπτωση που το ενεργητικό της εταιρίας έχει μειωθεί στο μισό του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου για να αποφασίσει την διάλυση ή την συνέχιση της εταιρίας.

3.4.2 ΤΟ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ

Διοικητικό συμβούλιο είναι το όργανο που αποφασίζει, κατά νόμο, για κάθε πράξη που αφορά τη διοίκηση της εταιρίας, την διαχείριση της περιουσίας της και γενικά την επιδίωξη του σκοπού της. Επίσης εκπροσωπεί την εταιρία εξώδικα και δικαστικά, έχει υποχρέωση να καταρτίζει και να εγκρίνει τον ισολογισμό λήξεως της εταιρίας, να συντάσσει έκθεση στην οποία να αναλύονται τα ενεργητικά και παθητικά στοιχεία του ισολογισμού και να την υποβάλλει για έγκριση στην γενική συνέλευση μαζί με την έγκριση των ελεγκτών.

Το διοικητικό συμβούλιο συνεδριάζει τουλάχιστον μια φορά το μήνα στην έδρα της εταιρίας ύστερα από πρόσκληση του προέδρου ή του αναπληρωματή.

Τα μέλη του συμβουλίου εκλέγονται από τη γενική συνέλευση και η θητεία τους είναι μέχρι (6) έξι χρόνια με τη δυνατότητα να επανεκλεγούν.

Σύμφωνα με το καταστατικό, ένα μέρος του διοικητικού συμβουλίου μπορεί να διοριστεί από κάποιον μέτοχο ή μετόχους χωρίς όμως αυτό να υπερβαίνει το 1/3 του συνολικού αριθμού των μελών του. Η διαδικασία αυτή πρέπει να γίνει πριν την εκλογή του διοικητικού συμβουλίου και οι μέτοχοι που άσκησαν αυτό το δικαίωμα δεν μετέχουν στην εκλογή των υπόλοιπων μελών του.

Το διοικητικό συμβούλιο βρίσκεται σε απαρτία και συνεδριάζει όταν παρίστανται σ' αυτό οι μισοί συν ένας από τους συμβούλους και οπωσδήποτε περισσότεροι από δύο. Για να παρεί απόφαση πρέπει να υπάρχει απόλυτη πλειοψηφία των παρόντων μελών του.

Τα πρόσωπα που το συμβούλιο μπορεί να μεταβιβάσει την εξουσία διοικήσεως της εταιρίας είναι οι διευθύνοντες σύμβουλοι ή οι εντεταλμένοι σύμβουλοι οι οποίοι είναι μέλη του και οι διευθυντές ή οι γενικοί διευθυντές οι οποίοι κατά κανόνα δεν είναι.

Η αμοιβή των μελών του διοικητικού συμβουλίου καθορίζεται

ζεται από το καταστατικό. Αν όχι τότε η τακτική γενική συνέλευση ρυθμίζει το θέμα αυτό για κάθε σύμβουλο χωριστά και η απόφαση της καταχωρείται στα πρακτικά.

Απαγορεύεται στους συμβούλους να ενεργούν κατ' επάγγελμα και χωρίς άδεια της γενικής συνέλευσης, πράξεις που υπάγονται στους σκοπούς και τις επιδιώξεις της εταιρίας για δικό τους σκοπό, ή για λογαριασμό τρίτων, να μετέχουν ως ομόρρουμοι εταίροι σε εταιρίες που επιδιώκουν τους ίδιους σκοπούς ή να λαμβάνουν δάνεια από την ανώνυμη εταιρία.

Επειδή κάθε πράξη του διοικητικού συμβουλίου δεσμεύει την εταιρία απέναντι στους τρίτους ακόμα κι αν αυτή γίνεται εκτός του εταιρικού δεσμού. Κάθε πταίσμα των συμβούλων κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους βαραίνει τους ίδιους απέναντι της.

3.4.3 ΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ

Οι ελεγκτές είναι το όργανο της ανώνυμης εταιρίας το οποίο παρακολουθεί και ελέγχει την λογιστική και διαχειριστική κατάσταση της εταιρίας μελετώντας κάθε βιβλίο, λογαριασμό ή έγγραφο μέχρι και τα πρακτικά της γενικής συνέλευσης και του διοικητικού συμβουλίου. Αν διαπιστωθεί παράβαση του νόμου ή του καταστατικού κατά τον έλεγχο οι ε-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

λεγκτές μπόρουν να προβούν σε υποδείξεις στο διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας ή ακόμα και να αναφερθούν στον αρμόδιο Υπουργό Εμπορίου που ασκεί τον έλεγχο των ανώνυμων εταιριών.

Μετά τη λήξη της χρήσεως ελέγχουν τον ισολογισμό και τον λογαριασμό αποτελέσματα χρήσεως και υποβάλλουν έκθεση στην τακτική γενική συνέλευση με τα πορίσματα του ελέγχου.

Επίσης για να επαληθεύσουν την συμφωνία του περιεχομένου της εκθέσεως του διοικητικού συμβουλίου με τις σχετικές οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει αυτή η έκθεση να έχει τεθεί υπόψη τους (30) τριάντα μέρες πριν από την γενική συνέλευση.

Από την έκθεση των ελεγκτών πρέπει να φαίνεται:

1. Αν ο ισολογισμός απεικονίζει την οικονομική κατάσταση της εταιρίας και ο λογαριασμός αποτελέσματα χρήσεως τα προκύπτοντα αποτελέσματα.
2. Αν η απογραφή γίνεται με τον ίδιο τρόπο ή όχι σε σχέση με την προηγούμενη χρήση.
3. Αν τηρείται ο λογαριασμός κόστους παραγωγής σε περίπτωση βιομηχανικής εταιρίας.
4. Αν ενημερώθηκαν για τις εργασίες των υποκαταστημάτων.
5. Αν έλαβαν όλες τις πληροφορίες που χρειάζονται για την πραγματοποίηση του έργου τους.

Προκειμένου να ληφεί έγκυρα απόφαση από την γενική

συνέλευση σχετικά με τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει αυτές να έχουν ελεγχθεί προηγουμένως από δύο τουλάχιστον ελεγκτές και να παρέχουν αυτοί στη συνέλευση όλες τις σχετικές πληροφορίες από τον έλεγχο που ενήργησαν

Οι ελεγκτές εκλέγονται από την τακτική γενική συνέλευση. Εκλέγονται δύο τακτικοί και δύο αναπληρωματικοί, εκτός από τους ελεγκτές της πρώτης εταιρικής χρήσεως οι οποίοι αναφέρονται στο καταστατικό ή ορίζονται από την έκτακτη γενική συνέλευση που συγκαλείται για το λόγο αυτό μέσα σε (3) τρεις μήνες από τη σύσταση της εταιρίας. Οι ελεγκτές αμοίβονται από την εταιρία.

Οι εταιρίες μπορούν να διαλέξουν ελεγκτές από το Σ.Ο.Λ. (Σώμα Ορκωτών Λογιστών) μέσα από κατάλογο που στέλνει στην εταιρία το εποπτικό συμβούλιο του Σ.Ο.Λ (5) πέντε μέρες πριν τη συνεδρίαση και με τα ονόματα έξι τουλάχιστον Ορκωτών Λογιστών.

Το ύψος της αμοιβής των ορκωτών λογιστών καθορίζεται από το εποπτικό συμβούλιο του Σ.Ο.Λ..

Εταιρίες που έχουν υπαχθεί σε έλεγχο του Σ.Ο.Λ. με προγενέστερες διατάξεις θα συνεχίζονται να υπάγονται σε αυτόν.

Οι ελεγκτές ευθύνονται για κάθε πλάσμα κατά την ενάσκηση των καθηκόντων τους και υποχρεώνονται να αποζημιώσουν την εταιρία.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

3.5 ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Η ανώνυμη εταιρία υποχρεούται στην τήρηση λογιστικών βιβλίων από τη στιγμή που αρχίσει να υπάρχει η νομική της προσωπικότητα, δηλαδή με την καταχώρηση της απόφασης του Νόμαρχη στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών της έδρας της εταιρίας.

Τα λογιστικά βιβλία της ανώνυμης εταιρίας σύμφωνα με τον Κ.Φ.Σ. είναι:

- α) Το ημερολόγιο
- β) Το βιβλίο απογραφών
- γ) Το βιβλίο αντιγραφής επιστολών
- δ) Το βιβλίο αποθήκης
- ε) Το βιβλίο παραγωγής κοστολογίου

Το βιβλίο αποθήκης και το βιβλίο παραγωγής κοστολογίου τηρούνται μόνο αν συντρέχουν οι από τον Κ.Φ.Σ. προϋποθέσεις.

Ο Α.Ν. 1527/50 που επέβαλλε την ονομαστικοποίηση των μετοχών για φορολογικούς λόγους υποχρέωσε τις ανώνυμες εταιρίες να τηρούν:

- α) Μητρώο μετοχών και
- β) Βιβλίο μετόχων.

Εναντι της εταιρίας ως μέτοχος θεωρείται όποιος είναι

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

γραμμένος στο βιβλίο αυτό και η μεταβίβαση των ονομαστικών μετοχών γίνεται σε εγγραφή σ' αυτό.

Τέλος ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας υποχρεούται να τηρεί βιβλίο πρακτικών γενικής συνέλευσης των μετόχων και βιβλίο πρακτικής διοικητικού συμβουλίου.

Ο Κ.Φ.Σ. υποχρεώνει την ανώνυμη εταιρία ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων της να τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας δεν την περιορίζει όμως στο σύστημα εγγραφών που θα υιοθετήσει του οποίου η επιλογή εξαρτάται από τον επιτηδευματία ανάλογα με τις ανάγκες της επιχείρησής του. Όμως θα πρέπει τα βιβλία να τηρούνται ανάλογα παραδειγμένες αρχές της λογιστικής ώστε να προκύπτει η πραγματική εικόνα της περιουσίας της επιχείρησης και των οικονομικών αποτελεσμάτων και να μπορούν να ελέγχονται ευκολότερα τα βιβλία.

Από τους λογαριασμούς των γενικών και αναλυτικών καθολικών θα πρέπει να προκύπτουν αναλυτικά οι πληροφορίες για τα έσοδα, τα έξοδα, το κόστος, τα παραγόμενα προϊόντα και υποπροϊόντα και όλα τα λοιπά δεδομένα που ορίζονται από τον Κ.Φ.Σ..

Σχετικά τέλος με τα έξοδα πρώτης εγκαταστάσεως που έγιναν πριν την σύσταση της ανώνυμης εταιρίας καταχωρούνται σε προσωρινά βιβλία τα οποία θεωρούνται στο όνομα του ιδρυτού από τον Οικονομικό Εφορο της κατοικίας του ή διαμονής του, με ειδική μνεία της νέας εταιρίας. Οι εγγραφές

των προσωρινών βιβλίων μεταφέρονται συγκεντρωτικά μόλις συσταθεί η εταιρία στα θεωρημένα επίσημα βιβλία αυτής.

3.6 ΕΤΗΣΙΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις είναι :

- α) Ο ισολογισμός,
- β) Ο λογαριασμός αποτελέσματα χρήσεως,
- γ) Ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων,
- δ) Το προσάρτημα

Όποτε χρησιμοποιείται ο όρος ισολογισμός στο εξής θα εννοούνται τα παραπάνω τέσσερα έγγραφα.

Το προσάρτημα περιλαμβάνει : αναλύσεις, επεξηγήσεις και πληροφορίες ώστε οι τρίτοι να πληροφορούνται όλα σχεδόν όσα γνωρίζουν τα στελέχη της εταιρίας που καταρτίζουν τις οικονομικές καταστάσεις.

Το προσάρτημα παραδίδεται στους μετόχους και υποβάλλεται στο Υπουργείου Εμπορίου. Δεν δημοσιεύεται στο τεύχος Ανώνυμων Εταιριών και Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβέρνησης ούτε σε άλλη πολιτική εφημερίδα αλλά κατατίθεται μόνο στο μητρώο.

Οι διατάξεις των Ν. 2190/1920 σχετικά με τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις εφαρμόζονται από όλες τις ανώνυμες εταιρίες με τις εξής εξαιρέσεις :

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

- α) Τραπεζικές επιχειρήσεις,
- β) Εταιρίες επενδύσεων καρτοφυλακίου και αμοιβαίων κεφαλαίων,
- γ) Κάθε εταιρία που την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα παρακάτω τρία κριτήρια μπορεί να δημοσιεύσει συνοπτικό ισολογισμό.

Α. Σύνολο Ενεργητικού	130000000 δρχ
Β. Καθαρός Κύκλος Εργασιών	260000000 δρχ
Γ. Μέσος όρος προσωπικού που απασχολήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσεως	50 άτομα

3.6.1 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΕΩΣ

Η ανώνυμη εταιρία είναι υποχρεωμένη στο τέλος κάθε χρήσεως και εντός δύο μηνών από τη λήξη της να καταρτίζει τον ισολογισμό τέλους χρήσεως τον οποίο συνοδεύουν η ανάλυση του λογαριασμού "Αποτελέσματα Χρήσεως" και ο "Πίνακας Διαθέσεως Αποτελεσμάτων". Ο ισολογισμός αυτός συντάσσεται σε όλη τη διάρκεια της ζωής της εταιρίας γι' αυτό ονομάζεται και τακτικός.

Αν συντρέχουν ειδικοί λόγοι μπορεί με απόφαση του αρ-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

μοδίου Οικονομικού Εφόρου να παραταθεί η προθεσμία σύνταξης του ισολογισμού.

Ο ισολογισμός καταρτίζεται σε δύο παράπλευρα σκέλη όπου αριστερά γράφεται το ενεργητικό και δεξιά το παθητικό.

Ο ισολογισμός είναι πολύ σημαντικός για όλες τις εταιρίες αλλά κυρίως για τις ανώνυμες γιατί καθορίζει τα αποτελέσματα της χρήσεως, αλλά και την οικονομική κατάσταση της εταιρίας κατά την ημέρα της συντάξεώς του. Έτσι η διοίκηση αντλεί πληροφορίες για την οικονομική κατάσταση και τα αποτελέσματα της εταιρίας και λογοδοτεί προς τη γενική συνέλευση. Το Υπουργείο Εμπορίου ασκεί εποπτεία πάνω στον τρόπο λειτουργίας της εταιρίας, οι μέτοχοι ενημερώνονται για την περιουσιακή της κατάσταση, οι αρμόδιες κρατικές υπηρεσίες αντλούν πληροφορίες για την κατάρτιση των εθνικών λογαριασμών, το κοινό παίρνει στοιχεία για την τοποθέτηση των αποταμιευσεών του, το προσωπικό και γενικά όλοι οι συναλλασσόμενοι μ' αυτήν πληροφορούνται για την ακεραιότητα ή μη του μετοχικού κεφαλαίου.

3.6.2 ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Η δημοσιότητα οικονομικών καταστάσεων συνεπάγεται κάποιες διατυπώσεις, αυτές είναι:

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

1. Καταχώρηση στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών που τηρείται από την αρμόδια Υπηρεσία του Υπουργείου Εμπορίου της Νομαρχίας της έδρας της εταιρίας και υποβολή στο φάκελο της εταιρίας των οικονομικών καταστάσεων της (ισολογισμού, αποτελεσμάτων χρήσεως, πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και προσαρτήματος) και των εκθέσεων του διοικητικού συμβουλίου και των ελεγκτών.
2. Δημοσίευση των παραπάνω οικονομικών καταστάσεων και του πιστοποιητικού ελέγχου με έξοδα της ανώνυμης εταιρίας στο τεύχος Ανώνυμων Εταιριών και Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, (20) εφκοσι μέρες τουλάχιστον πριν την συνεδρίαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων.
3. Δημοσίευση του ισολογισμού, του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως, του πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων και του πιστοποιητικού ελέγχου αν η έδρα της εταιρίας βρίσκεται στην Αθήνα, σε μια ημερήσια πολιτική εφημερίδα από αυτές που εκδίδονται στην Αθήνα και κυκλοφορούν σε ολόκληρη τη χώρα και σε μια οικονομολογική εφημερίδα κατά την κρίση του διοικητικού συμβουλίου. Αν η έδρα της εταιρίας είναι εκτός Αθηνών αυτά τα έγγραφα δημοσιεύονται σε εφημερίδα της έδρας της εταιρίας και σε περίπτωση που δεν εκδίδεται πολιτική εφημερίδα στην έδρα της σε μια εβδομαδιαία ή δεκαπενθήμερη εφημερίδα.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

Σε κάθε έντυπο της εταιρίας πρέπει να αναγράφεται ο αριθμός μητρώου της και ο αριθμός μητρώου ανωνύμων εταιριών που έχει εγγραφεί.

3.6.3 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ

Ο λογαριασμός αποτελέσματα χρήσεως καταρτίζεται σε κάθετη διάταξη και παρουσιάζει τα κέρδη και τις ζημιές της εταιρίας. Πρέπει να είναι σαφής και να ακολουθεί τον ισολογισμό.

Ειδικότερα ο λογαριασμός λειτουργεί ως εξής:

1. Από το μικτό κέρδος της επιχείρησης αφαιρείται το κόστος παραγωγής. Δηλαδή:
 - α) Τα έξοδα διοικήσεως
 - β) Τα έξοδα χρηματοδότησης
 - γ) Τα έξοδα διόθεσης προϊόντων (εμπορευμάτων) ή υπηρεσιών.
2. Το ποσό που μένει είναι το κέρδος από τις κανονικές εργασίες της εταιρίας και αυξάνεται με τα έσοδα ή κέρδη από παρεπόμενες ασχολίες, τους πιστωτικούς τόκους και τις έκτακτες ωφέλιες ή κέρδη.
3. Από το άθροισμα αυτό αφαιρούνται οι έκτακτες επιβαρύνσεις, οι ζημιές και οι προβλέψεις.
4. Τέλος από τα προκύπτοντα κέρδη αφαιρείται ο φόρος εισο-

δήματος που υπολογίζεται πάνω σε αυτά.

3.7 ΔΙΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

3.7.1 ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ

Εκκαθάριση είναι οι ενέργειες εκείνες που σκοπό έχουν την επαλήθευση του ενεργητικού και τη διανομή του καθαρού υπολοίπου στους μετόχους.

Τα όργανα της εταιρίας εξακολουθούν να υπάρχουν κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης δηλαδή η γενική συνέλευση και οι ελεγκτές, όχι όμως και το διοικητικό συμβούλιο που αντικαθίσταται από τους εκκαθαριστές.

Η λύση δεν σημαίνει άμεση εξαφάνιση της εταιρίας και της νομικής προσωπικότητας. Έτσι η εταιρία και η νομική προσωπικότητα εξακολουθούν να υπάρχουν και μετά τη λύση της εταιρίας αλλά με διαφορετικό σκοπό. Δηλαδή την εκκαθάριση των εκκρεμών υποθέσεων και τη διανομή του καθαρού ενεργητικού της στους μετόχους.

Σύμφωνα με τον Ν. 2190/1920, υπάρχουν συγκεκριμένοι λόγοι λύσεως της ανώνυμης εταιρίας. Έτσι ούτε η βούληση καθενός από τους μετόχους ούτε οι μεταβολές στην προσωπικότητα τους (θάνατος, πτώχευση, απαγόρευση), ούτε το γεγονός της συγκέντρωσης όλων των μετοχών σε έναν μέτοχο (μονομετοχική Α.Ε.), ούτε ακόμα και η επίτευξη ή η αδυναμία

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

επίτευξης του σκοπού της μπορούν να οδηγήσουν σε λύση της εταιρίας.

Ειδικότερα η ανώνυμη εταιρία λύεται όταν υπάρξουν οι παρακάτω λόγοι:

1. Όταν το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρίας κατέβει κάτω από το μισό του μετοχικού κεφαλαίου.
2. Με απόφαση της γενικής συνέλευσης όταν αυτή έχει παρθεί κατώ από αυξημένη σπαρτία και πλειοψηφία.
3. Όταν περάσει ο χρόνος που αναφέρει το καταστατικό για την διάρκεια της εταιρίας, εκτός αν η γενική συνέλευση με απόφαση της προβεί στην παράταση της διάρκειας της με τροποποίηση του καταστατικού.
4. Με την κήρυξη της εταιρίας σε πτώχευση. Στην περίπτωση αυτή βέβαια δεν ακολουθείται η διαδικασία της εκκαθάρισης γιατί η εταιρική περιουσία υπόκειται στη διοίκηση της ομάδας των πιστωτών που εκπροσωπείται από τον σύνδικο με μόνο σκοπό τη συλλογική ικανοποίηση τους.
5. Όταν ανακληθεί η άδεια σύστασης της εταιρίας, όταν όμως συντρέχουν οι παρακάτω λόγοι:
 - α) Αν δεν καταβάλλουν οι μέτοχοι το κεφάλαιο που ορίζει το καταστατικό.
 - β) Αν καταδικαστεί οποιοσδήποτε ασχολείται με την διοίκηση της εταιρίας (μέλος διοικητικού συμβουλίου, διευθυντής κ.τ.λ) σε φυλάκιση για

πράξη που αφορά την διαχείριση της εταιρίας και η εταιρία δεν τον απομάκρυνε από την διοίκηση ή τη διευθυνσή της.

- γ) Αν κατά την σύνταξη του ισολογισμού η αξία του ενεργητικού της εταιρίας μείον το παθητικό μειωθεί κάτω από το δέκατο του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου.

3.7.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ-ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ

Αφού για οποιονδήποτε από τους παραπάνω λόγους αποφασιστεί η λύση της εταιρίας διορίζονται οι εκκαθαριστές από τη γενική συνέλευση οι οποίοι προβαίνουν στις εξής πράξεις:

1. Ενεργούν πραγματική απογραφή και αποτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού. Η αποτίμηση γίνεται στη τιμή που σύμφωνα με υπολογισμούς μπορεί να ρευστοποιηθούν τα περιουσιακά στοιχεία οπότε και δεν ισχύουν οι διατάξεις αποτίμησης του Ν. 2190/1920 και του Κ.Φ.Σ..
2. Οι διαφορές ανάμεσα στην τιμή αποτίμησης των εκκαθαριστών και σε αυτήν που αναγράφεται στα βιβλία της εταιρίας περνάνε στον λογαριασμό "Αποτελέσματα Εκτιμήσεως" και το υπόλοιπο αυτού θα μεταφερθεί στον αρχικό ισολο-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

γισμό ο οποίος και θα πρέπει να δημοσιευθεί.

3. Γίνεται η μεταφορά των αντιθέτων λογαριασμών στους κύριους.
4. Ρευστοποιούνται τα στοιχεία του ενεργητικού της εταιρίας για να εξοφληθούν οι υποχρεώσεις της.

Οι διαφορές που προκύπτουν ανάμεσα στις τιμές του αρχικού ισολογισμού και σε εκείνες που πραγματοποιήθηκαν κατά την εκκαθάριση μεταφέρονται στον λογαριασμό "Αποτελέσματα Εκκαθάρισεως".

Μετά την λήξη της εκκαθάρισεως συντάσσεται ο τελικός ισολογισμός εκκαθάρισεως ο οποίος έχει στο ενεργητικό τους λογαριασμούς "Ταμεία", "Τράπεζες", "Αποτελέσματα Χρήσεως" και στο παθητικό "Μετοχικό Κεφάλαιο", "Τακτικό Αποθεματικό", "Εκτακτο Αποθεματικό" κ.λ.π.

Οι λογαριασμοί "Αποτελέσματα Εκτιμήσεως" και "Αποτελέσματα Εκκαθάρισεως" θα εμφανιστούν αν είναι χρεωστικοί στο ενεργητικό και αν είναι πιστωτικοί στο παθητικό του ισολογισμού.

Τέλος για να λάβουν οι μέτοχοι ό,τι δικαιούνται μεταφέρουμε τους λογαριασμούς "Μετοχικό Κεφάλαιο", "Τακτικό Αποθεματικό", "Εκτακτο Αποθεματικό", "Κέρδη Χρήσεως", "Αποτελέσματα Εκτιμήσεως", "Αποτελέσματα Εκκαθάρισεως" στο λογαριασμό "Μέτοχοι" και μετά τον χρεώνουμε με την καταβολή των χρημάτων στους μετόχους πιστώνοντας το λογαριασμό

"Τομείο".

Δηλαδή γίνονται οι εγγραφές:

<hr/> 1 <hr/>		
Μετοχικό κεφάλαιο	XXX	
Τακτικό αποθεματικό	XXX	
Εκτακτο αποθεματικό	XXX	
Κέρδη χρήσεως	XXX	
Αποτελέσματα εκτιμήσεως	XXX	
Αποτελέσματα εκκαθαρίσεως	XXX	
	Μέτοχοι	XXX
<hr/> 2 <hr/>		
Μέτοχοι	XXX	
	Τομείο	XXX

3.8 ΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΠΟΥ ΠΡΟΕΡΧΕΤΑΙ ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ

1. Το κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρίας που προέρχεται από μετατροπή πρέπει να είναι (σε τουλάχιστον με το κατώτατο όριο που ορίζει ο νόμος, δηλαδή με 5000000 δρχ. Αν η καθαρή θέση της μετατραπόμενης εταιρίας είναι μικρότερη από το όριο αυτό η διαφορά θα πρέπει να καλύπτεται με νέα εισφορά των εταίρων. Η καινούργια εισφορά μπορεί να εί-

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ναι σε κρήμα ή σε είδος. Στην περίπτωση που η εισφορά γίνεται σε είδος θα πρέπει αυτή να εκτιμηθεί από την Επιτροπή Εμπειρογνομόνων.

Η συμπληρωματική εισφορά μπορεί να γίνει από παλαιούς ή από νέους εταίρους όμως θα πρέπει οπωσδήποτε να γίνει πριν από τη μετατροπή της εταιρίας.

Αν κάποιος εταίρος εισφέρει ακίνητα στην εταιρία αυτά δεν απαλλάσσονται από το φόρο μεταβίβασης.

Τέλος για να υπαχθεί η μετατροπή της εταιρίας στις διατάξεις του Ν. 1297/1972 θα πρέπει η καινούργια ανώνυμη εταιρία να έχει ολοσχερώς καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο ίσο με 60000000 δρχ.

2. Δεν τίθεται θέμα για ανώτατο όριο κεφαλαίου για την ανώνυμη εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή όπως και για τη σύσταση νέας. Οι μέτοχοι μπορούν να εισφέρουν όποιο ποσό και αν θέλουν αρκεί αυτό να είναι μεγαλύτερο από το ελάχιστο όριο που προβλέπει ο νόμος.

3.9 ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΗ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ

Οι μετοχές που θα λάβουν οι εταίροι της μετατρεπόμενης εταιρίας από την ανώνυμη θα έχουν ονομαστική αξία ίση με το εταιρικό κεφάλαιο ή με ακριβές πολλαπλάσιο του και δεν μπορεί αυτό να υπερβαίνει σε καμιά περίπτωση της 30000 δραχμές.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Λογιστική ΙΙ

Ντόμαλης Ιωάννης

Λογιστική Εταιριών

Ντόμαλης Ιωάννης

Στοιχεία Εμπορικού Δικαίου

Πουλάκου - Ευθυμιάδου Αντωνία

Εκτίμηση αξιών Επιχειρήσεων - Μετασχηματισμοί Επιχειρήσεων
Συγχωνεύσεις και Μετατροπές Εταιριών από Νομική, Φορολο-
γική και Λογιστική Αποψη.

Σακελλής Εμμανουήλ

Περί Μετατροπών και Συγχωνεύσεων Επιχειρήσεων

Λεβαντής Ελευθέριος

Λογιστική Εμπορικών Εταιριών

Νέζος Α.

Ν. 3190/1955

Ν. 2190/1920

Ν. 2166/1993

Ν.Δ. 1297/1972

Ν.Δ. 3323/1955

Ν. 849/1978 (άρθρο 19)

Ν.Δ. 632/1948

Ν. 542/1977 (άρθρο 50)

Ν. 1882/1990 (άρθρο 9)

Ν. 1386/1983 (άρθρο 5)

Ν. 1892/1990 (άρθρο 44)

Ν. 2065/1992 (άρθρο 38)

Ν. 1676/1986

Ν. 1882/1990 (άρθρο 19)

Ερμηνευτική Εγκύκλιος Υπουργείου Οικονομικών 25/1973

Ερμηνευτική Εγκύκλιος Υπουργείου Οικονομικών 26/1979

Εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών Κ 353/1987

Εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών 1039799/10359/Β0012

ΠΟΛ. 1080/4-3-1994.