

Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης

" Η λογιστική και η φορολογία της Ε.Π.Ε. σύμφωνα με
το Ε.Γ.Λ.Σ. και την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία. "

Τ.Ε.Ι. - ΠΑΤΡΑΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
Σχολή Διοίκησης & Οικονομίας
Τμήμα Λογιστικής



ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ :

Ε. ΚΑΡΚΟΥΛΙΑΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ :

Σ. ΕΥΣΤΑΘΙΟΥ
Χ. ΜΟΥΣΤΑΚΑΛΗΣ
Α. ΠΑΠΑΔΗΜΗΤΡΙΟΥ

ΠΑΤΡΑ : ΑΠΡΙΛΙΟΣ 1996

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	2114
----------------------	------

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

Η Ι Δ Ρ Υ Σ Η Τ Η Σ Ε . Π . Ε .

1.-ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η νομοθέτηση της Ε.Π.Ε. καθυστέρησε πολύ στη χώρα μας σε αντίθεση με τις άλλες προσωπικές εταιρείες, (ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες), που νομοθετήθηκαν πολύ ενωρίς, σχεδόν αμέσως μετά τη σύσταση του Ελληνικού κράτους. Ακόμη και οι ανώνυμες εταιρείες εμφανίστηκαν και νομοθετήθηκαν με τον Κ.Ν. 2190/20, σε μιιά εποχή που άρχιζε η βιομηχανική ανάπτυξη της Ελλάδας.

Ο θεσμός της Ε.Π.Ε. καθιερώθηκε το 1955 με την έκδοση του νόμου 3190/55 και έλαβε ταχύτατη και αρκετά μεγάλη εξάπλωση.

2.-ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

Δεν υπάρχει κανένας νόμος που να δίνει τον ορισμό της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης. Το έργο αυτό έχει αφεθεί προφανώς στην επιστήμη και το άρθρο 1 του νόμου 3190/55 προσπαθεί, χωρίς επιτυχία, να περιγράψει την έννοια της Ε.Π.Ε.

Τα βασικά χαρακτηριστικά της Ε.Π.Ε. μπορούμε να τα προσδιορίσουμε βασιζόμενοι στις διατάξεις του νόμου 3190/55. Η Ε.Π.Ε. αποτελεί νομικό πρόσωπο, όπως δε ορίζει το άρθρο 3 του νόμου 3190/55, η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης είναι εμπορική και αν ακόμη ο σκοπός αυτής δεν είναι εμπορική επιχείρηση.

Το άρθρο 1 του νόμου 3190/55 αναφέρει ότι, επι της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης για τις εταιρικές υποχρεώσεις ευθύνεται μόνο η εταιρεία με την περιουσία της. Το άρθρο 69 του Ν.Δ. 356/74 (Κώδικας Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων) καθιερώνει την παράλληλη ατομική ευθύνη των εταίρων, για χρέη της Ε.Π.Ε. προς το Δημόσιο και το ΙΚΑ.

Το εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. είναι διαιρεμένο σε ίσα εταιρικά μερίδια, τα οποία όμως, σε αντίθεση με το ότι γίνεται με τις μετοχές της Ανώνυμης Εταιρείας, δεν επιτρέπεται να παρασταθούν με αξιόγραφο (μετοχές).

Για τη σύσταση της Ε.Π.Ε. δεν απαιτείται άδεια κάποιου αρχής, όπως συμβαίνει στην Ανώνυμη Εταιρεία, αλλά η σύνταξη εταιρικής σύμβασης (καταστατικό/εταιρικό), που καταρτίζεται μόνο με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Αντίγραφο της εταιρικής

σύμβασης (καταστατικό) κατατίθεται με επιμέλεια κάθε εταίρου η διαχειριστή και υποχρεωτικά από το συμβολαιογράφο, μέσα σε ένα μήνα από την κατάρτισή της, στη Γραμματεία του Πρωτοδικείου της έδρας της εταιρείας. Ο Γραμματέας καταχωρίζει την εταιρική σύμβαση στο μητρώο Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης. Περίληψη του εταιρικού εγγράφου, που περιέχει τα ονόματα των εταίρων, την επωνυμία και την έδρα της εταιρείας, καθώς και το κεφάλαιο αυτής, τα ονόματα των διαχειριστών, εφόσον έχουν ορισθεί διαχειριστές με το καταστατικό, τη διάρκεια της εταιρείας, τον αριθμό του συμβολαίου και το όνομα του συμβολαιογράφου που το συνέταξε, όπως και τον αριθμό της πράξης καταχώρισεως του εταιρικού στο Πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας, δημοσιεύεται με τη φροντίδα παντός εταίρου ή διαχειριστού στην "Εφημερίδα της Κυβερνήσεως-Δελτίον Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης".

Η Ε.Π.Ε. είναι μία εταιρική μορφή που βρίσκεται ανάμεσα στην ανώνυμη εταιρεία και στις προσωπικές εταιρείες. Κοινά χαρακτηριστικά της Ε.Π.Ε. και της ανώνυμου εταιρείας είναι π.χ. η συνέλευση των εταίρων, η περιορισμένη ευθύνη των μελών της εταιρείας μέχρι του ποσού της εισφοράς τους, η υποχρεωτική τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας κλπ. Βασική διαφορά της Ε.Π.Ε. με την ανώνυμη εταιρεία, πέραν του τρόπου έκφρασεως του εταιρικού κεφαλαίου (μερίδια και όχι μετοχές), είναι η μη ύπαρξη μεγάλου κεφαλαίου. Ο νόμος 3190/55 υπαχρέωνε τις Ε.Π.Ε. να μην έχουν κατώτερο κεφάλαιο των 200.000 δραχμών. Η τελευταία τροποποίηση του νόμου αυτού που έγινε με το άρθρο 38 του νόμου 2065/92, απαιτεί κατώτερο κεφάλαιο για την ίδρυση της Ε.Π.Ε. 3.000.000 δραχμές. Με τον ίδιο νόμο οι ήδη λειτουργούσες Ε.Π.Ε. υποχρεώθηκαν στην αύξηση του εταιρικού τους κεφαλαίου τουλάχιστον μέχρι του ποσού των 3.000.000 δραχμών, εφόσον φυσικά το κεφάλαιό τους, κατά την έκδοση του νόμου 2065/92 ήταν κατώτερο του ποσού αυτού (άρθρο 38 παράγρ.3 του νόμου 2065/92). Κοινό χαρακτηριστικό της Ε.Π.Ε. και των προσωπικών εταιριών είναι ο τρόπος διαχείρισης, δηλαδή η ύπαρξη διαχειριστή και όχι διοικητικού συμβουλίου, βασική δε διαφορά, η περιορισμένη ευθύνη των μελών της Ε.Π.Ε. σε αντίθεση με την απεριόριστη ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων.

3.-ΕΝΝΟΙΑ, ΕΠΩΝΥΜΙΑ, ΣΚΟΠΟΣ

3.1 - Έννοια της Ε.Π.Ε.

Το άρθρο 1 παράγρ. 1 του Ν. 3190/55 προσδιορίζει την

έννοια της **Ε.Π.Ε.** και την χαρακτηρίζει ως εταιρεία με περιορισμένη ευθύνη των μελών της έναντι των εταιρικών υποχρεώσεων, δηλαδή οι εταίροι ευθύνονται μέχρι το ύψος της εισφοράς τους ενώ η εταιρεία ευθύνεται με το σύνολο της περιουσίας της.

Η ευθύνη των εταίρων της **Ε.Π.Ε.** έναντι υποχρεώσεων της εταιρείας προς το Δημόσιο και το ΙΚΑ είναι απεριόριστη και υπάρχει, στην περίπτωση αυτή, ατομική ευθύνη των εταίρων.

Το ίδιο άρθρο 1 παράγρ. 2 του νόμου 3190/55 αναφέρει ότι τα εταιρικά μερίδια δεν μπορούν να παρασταθούν με μετοχές. Από τις διατάξεις του άρθρου 27 του νόμου 3190/55 προκύπτει ότι το κεφάλαιο της **Ε.Π.Ε.** διαιρείται σε εταιρικά μερίδια, που το κάθε ένα πρέπει να έχει ονομαστική αξία δέκα χιλιάδων δραχμών ή πολλαπλάσιο του ποσού αυτού, δηλαδή 20.000, 30.000 κ.ο.κ. Η εταιρική μερίδα κάθε εταίρου είναι το σύνολο των μεριδίων αυτού.

3.2 - Η επωνυμία της **Ε.Π.Ε.**

Σύμφωνα με το άρθρο 2 του νόμου 3190/55, η επωνυμία της **Ε.Π.Ε.** σχηματίζεται είτε από το όνομα ενός ή περισσοτέρων εταίρων είτε προσδιορίζεται από το αντικείμενο της επιχείρησης που ασκείται από αυτή.

Η παράγραφος 2 του άρθρου 2 του νόμου 3190/55 επιβάλλει την υποχρεωτική αναγραφή στην εταιρική επωνυμία, ολογράφως, τις λέξεις "**Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης**".

Αν η επωνυμία της εταιρείας δεν συμπεριληφθεί στο συμβολαιογραφικό έγγραφο της σύστασής της ή αν η περιληφθείσα επωνυμία δεν είναι σύμφωνη με το νόμο, τότε η εταιρεία κηρύσσεται με δικαστική απόφαση **άκυρη**. Η ακυρότητα αυτή μπορεί να θεραπευθεί αν, με ομόφωνη συμφωνία των εταίρων, συμπληρωθεί ή τροποποιηθεί το συστατικό έγγραφο της εταιρείας.

Η αναγραφή της επωνυμίας και του καταβεβλημένου κεφαλαίου της **Ε.Π.Ε.** σε όλα τα έντυπα της εταιρείας ή σε δημοσιεύσεις και διαφημίσεις είναι υποχρεωτική. Πέραν των ανωτέρω, υποχρεωτική είναι και η αναγραφή της έδρας και του αριθμού μητρώου της εταιρείας που έχει καταχωρηθεί στο Πρωτοδικείο. Τις εν λόγω υποχρεώσεις προβλέπει το άρθρο 4 παράγρ. 5 του νόμου 3190/55., όπως αυτό αντικαταστάθηκε από το άρθρο 2 του Π.Δ. 419/86. Τυχόν παράβαση του άρθρου αυτού τιμωρείται με τις ποινές του άρθρου 458 του Ποινικού Κώδικα, όπως προβλέπει το άρθρο 60 παράγρ. 13 του νόμου 3190/55.

3.3 - Ο σκοπός της **Ε.Π.Ε.**

Το άρθρο 3 παράγρ. 1 του νόμου 3190/55 αναφέρει ότι η Ε.Π.Ε. είναι εμπορική και αν ο σκοπός αυτής δεν είναι εμπορική επιχείρηση, δηλαδή με τυπικό κριτήριο είναι εμπορική εταιρεία, όπως συμβαίνει με τις ανώνυμες εταιρείες.

Σε αντίθεση με την Ε.Π.Ε. τα μέλη αυτής δεν αποκτούν την εμπορική ιδιότητα λόγω της συμμετοχής τους στην εταιρεία, αλλά αυτή η ιδιότητα αποκτάται όταν ο εταίρος έχει ενεργό συμμετοχή στις εργασίες της εταιρείας, π.χ. είναι διαχειριστής. Οι εταίροι της Ε.Π.Ε. δεν είναι έμποροι και αν ακόμη διορίστηκαν εκπρόσωποι της εταιρείας. Στην περίπτωση αυτή οι εταίροι ενεργούν εμπορικές πράξεις στο όνομα της εταιρείας και όχι στο δικό τους, έτσι δεν αποκτούν την εμπορική ιδιότητα από τις ενέργειες αυτές.

Η Ε.Π.Ε. μπορεί να ασκήσει οποιαδήποτε εργασία, εκτός των περιπτώσεων εκείνων που ο νόμος απαιτεί ορισμένο εταιρικό τύπο, όπως τραπεζικές και ασφαλιστικές εργασίες που ασκούνται μόνο από ανώνυμες εταιρείες. Το άρθρο 3 παράγρ.2 του νόμου 3190/55 απαγορεύει την άσκηση επιχειρήσεων από Ε.Π.Ε., για τις οποίες έχει ορισθεί από το νόμο άλλος αποκλειστικός εταιρικός τύπος.

3.4 - Η έδρα της Ε.Π.Ε.

Η έδρα της Ε.Π.Ε. πρέπει να αναφέρεται απαραίτητως στην εταιρική σύμβαση, όπως προβλέπει το άρθρο 6 παράγρ. 2 του νόμου 3190/55. Ως έδρα της εταιρείας ορίζεται ένας Δήμος ή μια Κοινότητα της Ελληνικής Επικράτειας. Όταν η έδρα ευρίσκεται σε μεγάλη πόλη, τότε πρέπει να συμπληρώνεται η έδρα με την ακριβή διεύθυνση (οδός, αριθμός, Τ.Κ.) και η οικονομική εφορία που υπάγεται η εταιρεία. Από την έδρα της εταιρείας καθορίζεται η δωσιδοκία της εταιρείας.

Καταστατική έδρα της Ε.Π.Ε. είναι αυτή που αναφέρεται στο καταστατικό της. **Πραγματική έδρα της Ε.Π.Ε.** είναι εκείνη που από τις περιστάσεις αποδεικνύεται ότι αποτελεί το κέντρο των δραστηριοτήτων της. Αλλοδαπή Ε.Π.Ε. με καταστατική έδρα στο εξωτερικό και κέντρο δραστηριοτήτων της η Ελλάδα θεωρείται ελληνική.

Σε περίπτωση μεταφοράς της έδρας της Ε.Π.Ε. από ένα Δήμο ή μια Κοινότητα σε άλλο Δήμο ή Κοινότητα, τότε από το λόγο αυτό απαιτείται η τροποποίηση του καταστατικού, δηλαδή της εταιρικής σύμβασης. Η τροποποίηση αυτή πρέπει στη συνέχεια να ακολουθήσει όλες τις προβλεπόμενες διαδικασίες, δηλαδή λήψη απόφασης από τη γενική συνέλευση των εταίρων, σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου, ανακοίνωση στις

οικονομικές εφορίες της πρώην και της νέας έδρας της εταιρείας, καταχώρηση στο Πρωτοδικείο, και δημοσίευση ανακοίνωσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Η μεταφορά της έδρας της Ε.Π.Ε. μέσα στα όρια του ίδιου Δήμου ή Κοινότητας δεν απαιτεί την τροποποίηση του εταιρικού της. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται μόνο η αναγγελία της νέας έδρας της εταιρείας στην οικονομική εφορία, αν δε η νέα έδρα υπάγεται σε άλλη οικονομική εφορία τότε η αναγγελία θα γίνει τόσο στην παλιά όσο και στην νέα οικονομική εφορία. Η αναγγελία αυτή γίνεται με την υποβολή στην οικονομική εφορία της προβλεπομένης δήλωσης μεταβολών, όπως προβλέπεται από το άρθρο 29 παράγρ.1α του νόμου 1642/86. Η δήλωση μεταβολών υποβάλλεται μέσα σε 10 ημέρες από την ημέρα της μεταβολής.

4.-ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

Το εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. μετά την έκδοση του νόμου 2065/92 δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 3.000.000 δραχμών, κατα την κατάρτιση δε της εταιρικής σύμβασης πρέπει να έχει καταβληθεί ολόκληρο. Το άρθρο 38 παράγρ. 3 του νόμου 2065/92 επιβάλλει το μισό τουλάχιστον κεφάλαιο να είναι καταβεβλημένο σε μετρητά. Ε.Π.Ε. που έχει κεφάλαιο π.χ. 5.000.000 δραχμών υποχρεούται να καταβάλλει σε μετρητά το ποσό των 1.500.000 δραχμών (3.000.000 x 50%) και το υπόλοιπο των 3.500.000 δραχμών μπορεί να καταβληθεί από τους εταίρους σε είδος.

Το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. διαιρείται σε εταιρικά μερίδια, κάθε δε εταιρικό μερίδιο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 10.000 δραχμών. Το εταιρικό μερίδιο μπορεί να είναι μεγαλύτερο των 10.000 δραχμών αλλά υποχρεωτικά πρέπει να είναι πάντοτε πολλαπλάσιο των 10.000, δηλαδή 20.000, 30.000, 40.000 κ.ο.κ. Κάθε εταίρος μπορεί να συμμετέχει στο κεφάλαιο με περισσότερα του ενός μερίδια και το σύνολο των μεριδίων αυτών αποτελούν τη μερίδα συμμετοχής του.

Σε περίπτωση εισφοράς κεφαλαίου σε είδος που υπολείπεται, μετά την αποτίμησή της, των 10.000 δραχμών ή πολλαπλάσιου αυτών, η διαφορά συμπληρώνεται με μετρητά.

Οι εισφορές σε είδος επιτρέπονται από το νόμο 3190/55 εφόσον τα εισφερόμενα είδη αποτελούν αγαθά δεκτικά εμφανίσεώς τους στον ισολογισμό. Η αποτίμηση της αξίας των εισφορών σε είδος κατα τη σύσταση της εταιρείας, όπως και σε κάθε αύξηση του κεφαλαίου της, γίνεται από την εκτιμητική επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20 περί "Ανωνύμων Εταιρειών" όπως τροποποιήθηκε μεταγενέστερα.

Η επιτροπή αυτή συγκροτείται με απόφαση του νομάρχη, μετά από αίτηση του ενδιαφερομένου που υποβάλλεται στην αρμόδια υπηρεσία της νομαρχίας της έδρας της Ε.Π.Ε. Η έκθεση της εκτιμητικής επιτροπής του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20 υποβάλλεται στο νομάρχη και κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο, ο οποίος στη συνέχεια φροντίζει για τη δημοσίευση της απόφασης αυτής στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Η δημοσίευση γίνεται πριν από τη σύνταξη του συμβολαίου σύστασης της εταιρείας και επισυνάπτεται στο συμβόλαιο.

Οι εισφορές σε είδος μπορεί να περιλαμβάνουν, ακίνητα, μηχανήματα, εμπορεύματα, πρώτες ύλες, εμπράγματα δικαιώματα, όπως π.χ. δικαίωμα χρήσης ακινήτου, απαιτήσεις, μετοχές, γραμμάτια εισπρακτέα, επιταγές εισπρακτέες, ομόλογα κλπ. Λόγω του κεφαλαιουχικού χαρακτήρα της Ε.Π.Ε., η προσωπική εργασία των μελών της Ε.Π.Ε. δεν μπορεί ν' αποτελέσει αντικείμενο εισφοράς.

5.-Η ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

5.1 - Περιεχόμενο της εταιρικής σύμβασης

Η σύμβαση της σύστασης Ε.Π.Ε. καταρτίζεται μόνο με συμβολαιογραφικό έγγραφο.

Μετά την υπογραφή του συμβολαιογραφικού εγγράφου αρχίζει η διαδικασία της σύστασης. Μέσα σε 15 ημέρες από την υπογραφή του συστατικού εγγράφου υποβάλλεται αντίγραφο του στην αρμόδια οικονομική εφορία για θεώρηση και για την πληρωμή του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, που ανέρχεται σε 1%. Το ίδιο αντίγραφο θεωρείται από το Τμήμα Νομικών και το Τμήμα Προνοίας δικηγόρων, πληρώνοντας εισφορές 0.50% και 1% επί του ύψους του κεφαλαίου. Στη συνέχεια θεωρείται για την επωνυμία της εταιρείας από το οικείο Επιμελητήριο. Μετά την ολοκλήρωση των παραπάνω ενεργειών, το θεωρημένο αντίγραφο του συστατικού εγγράφου της Ε.Π.Ε. υποβάλλεται στη Γραμματεία του Πρωτοδικείου της έδρας της εταιρείας για την καταχώρηση στα μητρώα των Ε.Π.Ε. Θεωρημένο από το Πρωτοδικείο αντίγραφο υποβάλλεται υποχρεωτικά στην αρμόδια οικονομική εφορία.

Μέλη της Ε.Π.Ε. μπορούν να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Τα φυσικά πρόσωπα πρέπει να είναι ενήλικα δηλαδή να έχουν συμπληρώσει τα 18 τους χρόνια. Η παντρεμένη γυναίκα μπορεί να μετέσχει στη σύσταση της Ε.Π.Ε. χωρίς ν' απαιτείται η συναίνεση του συζύγου της. Δημόσιοι υπάλληλοι και τακτικοί και έκτακτοι καθηγητές ανωτάτων σχολών δεν μπορούν να είναι εταίροι ή διαχειριστές των Ε.Π.Ε. Οι δικηγόροι μπορούν να μετέχουν σαν απλοί εταίροι στην Ε.Π.Ε. αλλά όχι σαν

διαχειριστές της, επειδή δεν επιτρέπεται, σε καμιά περίπτωση, η δραστηριότητα των δικηγόρων να έχει σχέση με τη τέλεση εμπορικών πράξεων.

Το συστατικό έγγραφο της Ε.Π.Ε. πρέπει υποχρεωτικά να περιέχει τα παρακάτω στοιχεία, όπως ακριβώς προβλέπεται από το άρθρο 6 παράγρ. 2 του νόμου 3190/55.

α) Το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα των εταίρων, την κατοικία και την ιθαγένεια αυτών.

Από την απαίτηση του νόμου για αναγραφή της ιθαγένειας των εταίρων συνάγεται ότι επιτρέπεται η συμμετοχή και αλλοδαπών η ακόμη και μόνο αλλοδαπών στην ίδρυση της Ε.Π.Ε. Αν κάποιος από τους ιδρυτές δεν έχει επάγγελμα τότε αναγράφεται δίπλα στο ονομά του η ένδειξη "ανεπάγγελματος" η "οικοκυρά", αν πρόκειται για ανεπάγγελματο γυναίκα.

β) Την εταιρική επωνυμία.

Η επωνυμία της Ε.Π.Ε. σχηματίζεται είτε από το όνομα ενός ή περισσότερων εταίρων είτε προσδιορίζεται από το αντικείμενο της επιχείρησης που ασκείται από αυτή. Στην επωνυμία της εταιρείας πρέπει να περιέχονται σε κάθε περίπτωση ολογράφως οι λέξεις "Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης".

γ) Την έδρα της εταιρείας και το σκοπό αυτής.

Ως έδρα της εταιρείας πρέπει, κατά το νόμο, να ορίζεται ένας Δήμος η Κοινότητα της Ελληνικής Επικράτειας. Απαραίτητη είναι η αναγραφή της διεύθυνσης ήτοι, οδός, αριθμός, συνοικία, ταχυδρομικός κώδικας, στην οποία θα εγκατασταθεί η έδρα της Ε.Π.Ε. Η έδρα της εταιρείας προσδιορίζει την οικονομική εφορία στην οποία θα υποβληθεί το καταστατικό της εταιρείας για θεώρηση.

Η Ε.Π.Ε. μπορεί να ασκεί οποιαδήποτε επιχείρηση (εργασία), πλην των εργασιών εκείνων που από το νόμο έχει οριστεί άλλος εταιρικός τύπος, όπως τραπεζικές και ασφαλιστικές εργασίες.

δ) Την ιδιότητα της εταιρείας ως περιορισμένης ευθύνης.

Ο νόμος 3190/55 άρθρο 2 παράγρ.2 ορίζει ότι στην επωνυμία της εταιρείας πρέπει να περιέχονται, ολογράφως, οι λέξεις "Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης".

ε) Το κεφάλαιο της εταιρείας, τη μερίδα συμμετοχής και τα τυχόν περισσότερα εταιρικά μερίδια κάθε εταίρου, όπως και βεβαίωση των ιδρυτών για την καταβολή του κεφαλαίου.

Το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 3.000.000 δραχμών, πρέπει δε να καταβληθεί ολόκληρα κατά την κατάρτιση της εταιρικής σύμβασης, δηλαδή, με την υπογραφή του σχετικού συμβολαιογραφικού εγγράφου. Το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. διαιρείται σε εταιρικά μερίδια. Κάθε μερίδιο δεν επιτρέπεται να είναι μικρότερο των 10.000 δραχμών, μπορεί όμως να είναι μεγαλύτερο των 10.000, αλλά στην περίπτωση αυτή πρέπει να είναι ακέραιο πολλαπλάσιο του ποσού των 10.000.

Κάθε εταίρος μπορεί να συμμετέχει στο σχηματισμό του εταιρικού κεφαλαίου με περισσότερα μερίδια, τα οποία αποτελούν τη μερίδα συμμετοχής του (εταιρικά μερίδια).

Αντικείμενο εισφοράς στο σχηματισμό του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. μπορεί να είναι και είδος, εφόσον όμως το εισφερόμενο αποτελεί περιουσιακό αγαθό δεκτικό εμφάνισης στον ισολογισμό.

στ) Το αντικείμενο των εισφορών σε είδος, την αποτίμηση αυτών και το όνομα του εταίρου που τις εισφέρει, όπως και το σύνολο της αξίας των εισφορών αυτών.

Όλα τα στοιχεία αυτά περιλαμβάνονται στην έκθεση της εκτιμητικής επιτροπής του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20. Η έκθεση αυτή αναγράφεται ολόκληρη στο συστατικό έγγραφο της εταιρείας, αναφέροντας και το φύλλο της Εφημερίδας Κυβερνήσεως, στο οποίο έχει προηγουμένως δημοσιευθεί.

ζ) Τη διάρκεια της εταιρείας.

Ο νόμος απαιτεί την αναγραφή στο καταστατικό της Ε.Π.Ε. τη διάρκεια της εταιρείας. Από το λόγο αυτό συμπεραίνεται ότι η Ε.Π.Ε. δεν επιτρέπεται να είναι αόριστης διάρκειας. Αν η εταιρεία επιθυμεί να παρατείνει τη διάρκεια της λειτουργίας της θα πρέπει, πριν εκπνεύσει η διάρκεια που αναγράφεται στο καταστατικό της, να τροποποιήσει το σχετικό άρθρο του καταστατικού της με απόφαση της γενικής συνέλευσης των εταίρων. Η τροποποίηση αυτή υπόκειται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 8 του νόμου 3190/55.

6.-ΑΚΥΡΟΤΗΤΑ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

Η εταιρεία κηρύσσεται άκυρη με δικαστική απόφαση μόνο αν:

α) Συστήθηκε κατά παράβαση του άρθρου 4 παράγρ.1 (ύψος κεφαλαίου κατώτερο των 3.000.000 δραχμών, μη τήρηση της αναλογίας των μετρητών στο μισό του κεφαλαίου, δηλαδή τουλάχιστον 1.500.000 δραχμές η δεν έχει καταβληθεί ολόκληρο το κεφάλαιο κατά την κατόρτιση της εταιρικής σύμβασης), του άρθρου 6 παράγρ. 1 (κατόρτιση της εταιρικής σύμβασης με συμβολαιογραφικό έγγραφο), και των διατάξεων των στοιχείων β, γ μόνο ως προς την υποχρέωση αναγραφής του σκοπού της εταιρείας στην εταιρική σύμβαση, ε και στ της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου.

β) Ο σκοπός της είναι παράνομος ή αντίκειται στη δημόσια τάξη, και

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

Οι λόγοι που αναφέρονται στην παράβαση των διατάξεων για την "επωνυμία και το σκοπό" της εταιρείας θεραπεύονται αν, μετά από συμφωνία όλων των εταίρων, συμπληρωθεί η εταιρική σύμβαση με συμβολαιογραφική πράξη και υποβληθεί στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 8 του νόμου 3190/55.

Η αγωγή ακυρότητας της εταιρείας ασκείται από κάθε πρόσωπο που έχει έννομο συμφέρον και απευθύνεται κατά της εταιρείας. Το δικαστήριο που απαγγέλλει την ακυρότητα διορίζει με την ίδια απόφαση και τους εκκαθαριστές.

Πρόξεις που πραγματοποιήθηκαν στο όνομα της άκυρης εταιρείας παραμένουν ισχυρές. Οι εταίροι που είναι υπαίτιοι για την ακυρότητα ευθύνονται απεριόριστα και σε ολόκληρο απέναντι στους αναίτιους εταίρους και στους τρίτους για κάθε ζημιά που προέκυψε από την ακυρότητα.

7.-ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΤΗΤΑ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

7.1 - Δημοσιότητα

Με το άρθρο 4 του Π.Δ. 419/86 τροποποιήθηκαν οι παράγραφοι 1, 2, 4, και 6 του άρθρου 8 του νόμου 3190/55 που αφορά τη δημοσιότητα της Ε.Π.Ε.

Η δημοσιότητα της Ε.Π.Ε. περιλαμβάνει δύο χωριστές ενέργειες:

α) Πρωτοδικείο.

Αντίγραφο της εταιρικής σύμβασης κατατίθεται με επιμέλεια κάθε εταίρου ή διαχειριστή και υποχρεωτικά από το

συμβολαιογράφο, μέσα σ' ένα μήνα από την κατάρτισή της, στη Γραμματεία του Πρωτοδικείου της έδρας της εταιρείας. Το Π.Δ.419/86 άρθρο 4 προβλέπει τη σύσταση Μητρώου Ε.Π.Ε. στα Πρωτοδικεία όπου θα καταχωρούνται οι ιδρύμενες Ε.Π.Ε. Οι καταχωριζόμενες εταιρείες αριθμούνται, ο δε αριθμός καταχώρησης, που αποτελεί τον αριθμό μητρώου της εταιρείας, αναγράφεται στο φάκελλο και τη μερίδα της εταιρείας. Ο αριθμός μητρώου μνημονεύεται επίσης σε κάθε έγγραφο που υποβάλλεται για καταχώρηση στη Γραμματεία του Πρωτοδικείου και σε κάθε έγγραφο ή πιστοποιητικό της υπηρεσίας αυτής. Ο αριθμός μητρώου εταιρείας δεν μπορεί να δοθεί σε άλλη, ακόμη και μετά τη λήξη της.

β) Στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Με επιμέλεια κάθε εταίρου ή διαχειριστή και με δαπάνες της ενδιαφερόμενης εταιρείας δημοσιεύεται στο τεύχος Ανωτύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, ανακοίνωση για την καταχώρηση στο οικείο Μητρώο Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης, που περιλαμβάνει τα βασικά στοιχεία της εταιρικής σύμβασης (ιδρυτές, κεφάλαιο, έδρα, σκοπό, διαχειριστές κλπ.).

Σε περίπτωση που η εταιρεία ιδρύει υποκαταστήματα στην περιφέρεια άλλου Πρωτοδικείου, έξω από την έδρα της, πρέπει να κατατίθεται στη Γραμματεία αυτού του Πρωτοδικείου, με επιμέλεια κάθε εταίρου ή διαχειριστή, αντίγραφο της εταιρικής σύμβασης, μέσα σ' ένα μήνα από την ίδρυση του υποκαταστήματος. Ο Γραμματέας καταχωρίζει την εταιρική σύμβαση στο Μητρώο Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης, με την ευδιάκριτη ένδειξη "Υποκατάστημα". Για τις υποχρεώσεις που δημιουργούνται πριν από την ολοκλήρωση των παραπάνω διατυπώσεων, ευθύνονται μαζί με την εταιρεία και οι διαχειριστές σε ολόκληρο.

Τα κείμενα που υποβάλλονται για δημοσίευση στο τεύχος Ανωτύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, πρέπει απαραίτητα να έχουν θεωρηθεί από τον αρμόδιο Γραμματέα Πρωτοδικών.

7.2 - Προσωπικότητα της Ε.Π.Ε.

Η Ε.Π.Ε. αποκτά τη νομική προσωπικότητα μόνο μετά τις δημοσιεύσεις στο Πρωτοδικείο και στο Φ.Ε.Κ.

Πριν από τη δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως της ανακοίνωσης για τη σύσταση της Ε.Π.Ε., οι συμβληθέντες ευθύνονται απεριόριστα και σε ολόκληρο, δηλαδή η εταιρεία την

περίοδο αυτή λειτουργεί σαν ομόρρυθμη εταιρεία. Αν σε τρεις μήνες από τη δημοσίευση η εταιρεία αναλαμβάνει τις γενόμενες, προ του χρόνου αυτού, στο όνομά της πράξεις, τότε ευθύνεται μόνη η εταιρεία.

Β.-ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΥΣΤΑΣΗΣ Ε.Π.Ε.

Β.1 - Θεώρηση βιβλίων

Ενα θεωρημένο από το Πρωτοδικείο αντίγραφο του καταστατικού της εταιρείας προσκομίζεται στην οικεία οικονομική εφορία και υποβάλλεται ταυτόχρονα δήλωση έναρξης εργασιών (επιτηδεύματος), συμπληρώνοντας το κατάλληλο έντυπο Φ.Π.Α.

Η οικονομική εφορία χορηγεί στην εταιρεία αριθμό φορολογικού μητρώου και προχωρεί στη θεώρηση των προβλεπομένων από τον Κ.Β.Σ. βιβλίων και στοιχείων της Ε.Π.Ε.

Για τη θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας στην οικονομική εφορία χρειάζονται:

1.- Αντίγραφο του καταστατικού της Ε.Π.Ε., θεωρημένο από το Πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας.

2.- Το τριπλότυπο του Τ.Α.Π.Ε.Τ. από το οποίο αποδεικνύεται ότι κατατέθηκε στο Εθνικό Τυπογραφείο για δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως ή ανακοίνωση σύστασης της εταιρείας.

3.- Το μισθωτήριο συμβόλαιο του ακινήτου που μισθώνει η εταιρεία για γραφεία της έδρας της. Αν το ακίνητο είναι ιδιοκτησία της εταιρείας, τότε υποβάλλεται υπεύθυνη δήλωση του νόμου 1599/86.

4.- Υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 ότι θα προσκομιστεί αντίγραφο του Φ.Ε.Κ., στο οποίο θα δημοσιευθεί το καταστατικό της εταιρείας.

Τα στοιχεία υπόκεινται σε θεώρηση ατελώς και μόνο στις περιπτώσεις που απαιτεί ρητά ο Κ.Β.Σ., ενώ τα βιβλία κατά τη θεώρησή τους χαρτοσημαίνονται.

Τα βιβλία και στοιχεία του υποκαταστήματος θεωρούνται από την οικονομική εφορία της έδρας της εταιρείας ή από την οικονομική εφορία στην οποία υπάγεται το υποκατάστημα (άρθρο 19 παράγρ. 3 Κ.Β.Σ.).

Β.2 - Τηρούμενα βιβλία από την Ε.Π.Ε.

Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης τηρεί υποχρεωτικά βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ανεξάρτητα από το ύψος των ετησίων ακαθορίστων εσόδων της (άρθρο 4 παράγρ. 2 Κ.Β.Σ.). Τα

Βιβλία της τρίτης κατηγορίας ορίζει το άρθρο 7 του Κ.Β.Σ., αλλά όχι λεπτομερώς. Στην παράγραφο 1 του άρθρου αυτού αναφέρεται ότι: "Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο και με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις παραδεκτές αρχές της λογιστικής". Στην παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται: "Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο μόνο ως προς τη δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων και δευτεροβάθμιων λογαριασμών, με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9, οι οποίοι δεν τηρούνται". Εταιρείες όμως που ελέγχονται από το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών υποχρεούνται να τηρούν και τους λογαριασμούς της ομάδας 9 (άρθρο 7 Ν.1882/90).

Από το συνδυασμό των διαφόρων διατάξεων του Κ.Β.Σ., μπορούμε να προσδιορίσουμε τον ελάχιστο αριθμό υποχρεωτικών βιβλίων που πρέπει να τηρεί μιά Ε.Π.Ε., ανεξάρτητα από το αντικείμενο των εργασιών της, το μέγεθός της και το λογιστικό σύστημα που εφαρμόζει. Τα βιβλία αυτά είναι:

α) Βιβλίο απογραφών και ισολογισμού.

Στο βιβλίο αυτό καταχωρείται κατ' αρχήν η απογραφή έναρξης της εταιρείας. Στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσης καταχωρείται στο βιβλίο αυτό η απογραφή και ο ισολογισμός τέλους χρήσεως, ο οποίος συνοδεύεται από την ανάλυση των αποτελεσμάτων χρήσεως και του πίνακα διανομής των κερδών. Το βιβλίο αυτό υπογράφεται από τα πρόσωπα που υπογράφουν τον ισολογισμό τα οποία είναι συνήθως ο διαχειριστής ή οι διαχειριστές και ο υπεύθυνος του λογιστηρίου.

β) Αναλυτικά ημερολόγια.

Κάθε επιχείρηση ανάλογα με το πλήθος των εγγραφών της μπορεί να τηρήσει ένα ή περισσότερα αναλυτικά ημερολόγια. Έτσι, επιχείρηση με λίγες λογιστικές εγγραφές μπορεί να τηρήσει ένα γενικό αναλυτικό ημερολόγιο, όπου θα καταχωρεί ημερολογιακά το σύνολο των εγγραφών της. Όταν όμως το πλήθος των εγγραφών είναι μεγάλο, τότε η επιχείρηση αναγκάζεται εκ των πραγμάτων να χρησιμοποιήσει περισσότερα του ενός αναλυτικά ημερολόγια, σε καθένα από τα οποία καταχωρεί μιά ομάδα ομοειδών πράξεων. Τέτοια ημερολόγια μπορεί να είναι, αναλυτικό ημερολόγιο ταμείου, πωλήσεων, αγορών και διαφόρων πράξεων.

Ιδιαίτερο αναλυτικό ημερολόγιο χρησιμοποιείται για τις

πράξεις του ισολογισμού, στο οποίο γίνονται οι εγγραφές κλεισίματος στο τέλος κάθε χρήσης. Το ημερολόγιο αυτό είναι απαραίτητο γιατί δεν καθυστερούν οι καταχωρήσεις στα λοιπά ημερολόγια των εγγραφών της επόμενης χρήσης.

Τα δεδομένα των αναλυτικών ημερολογίων μεταφέρονται κάθε μήνα στο συγκεντρωτικό ημερολόγιο.

γ) Συγκεντρωτικό ημερολόγιο.

Στο ημερολόγιο αυτό συγκεντρώνονται, στο τέλος κάθε μήνα, τα σύνολα κάθε αναλυτικού ημερολογίου (τομείου, αγορών, πωλήσεων, διαφόρων πράξεων κλπ).

δ) Γενικά καθολικά.

Στο βιβλίο αυτό μεταφέρονται όλες οι εγγραφές από το συγκεντρωτικό ημερολόγιο.

ε) Αναλυτικά καθολικά.

Η τήρηση των αναλυτικών καθολικών γίνεται συνήθως σε καρτέλλες και πολύ σπάνια σε βιβλία, περιλαμβάνει δε την τελευταία υποδιαίρεση των λογαριασμών του λογιστικού σχεδίου κάθε επιχείρησης.

στ) Βιβλίο γραμματίων εισπρακτέων και βιβλίο γραμματίων πληρωτέων.

Στα βιβλία αυτά καταχωρούνται, αναλυτικά ένα προς ένα, τα γραμμάτια που παίρνει η εταιρεία από τους πελάτες ή τα γραμμάτια που δίνει σε τρίτους. Τα βιβλία αυτά αντικαθιστούν τα αντίστοιχα αναλυτικά καθολικά των πρωτοβαθμίων λογαριασμών "Γραμμάτια Εισπρακτέα" και "Γραμμάτια Πληρωτέα", έχουν δε ειδική γραμμογράφηση (ονοματεπώνυμο εκδότη, ποσό, χρονολογία έκδοσης, χρονολογία λήξης κλπ).

ζ) Βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων των συνελεύσεων.

Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται τα πρακτικά των τακτικών και εκτάκτων γενικών συνελεύσεων των εταίρων.

η) Βιβλίο πρακτικών διαχειριστών.

θ) Βιβλίο εταίρων.

Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται τα πλήρη στοιχεία των εταιρών ήτοι, ονοματεπώνυμο, ιθαγένεια, διεύθυνση κατοικίας, στοιχεία ταυτότητας, οι εισφορές τους, το ύψος της μερίδας συμμετοχής και τα εταιρικά μερίδια. Στο ίδιο βιβλίο καταχωρείται κάθε μεταβολή που επέρχεται στα πρόσωπα των εταιρών.

Τα βιβλία των περιπτώσεων α' έως και στ' προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ., ενώ τα λοιπά βιβλία των περιπτώσεων ζ' έως και θ' από το άρθρο 25 του νόμου 3190/55.

Τα λογιστικά βιβλία που σημειώνονται παραπάνω είναι τα γνωστά κατάστιχα των κλασσικών λογιστικών συστημάτων. Τα σύγχρονα λογιστικά συστήματα σε κινητά φύλλα και τα μηχανογραφικά τέτοια χρησιμοποιούν διαφοροποιημένα βιβλία και στοιχεία.

Η συνεχώς εξαπλούμενη χρήση των υπολογιστών έχει επιφέρει πραγματική επανάσταση στον τρόπο τήρησης των βιβλίων της λογιστικής. Οποιοσδήποτε όμως τρόπος, χειρόγραφος ή μηχανογραφικός, και αν εφαρμόζεται, τα βασικά στοιχεία των λογιστικών βιβλίων πρέπει να προκύπτουν εύκολα και να είναι σύμφωνα με τα όσα υποχρεώνει ο Κ.Β.Σ.

Όλα τα παραπάνω βιβλία, πλην του συγκεντρωτικού ημερολογίου και των αναλυτικών ημερολογίων, πρέπει να θεωρούνται από την αρμόδια οικονομική εφορία πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους.

Β.3 - Προσωρινά βιβλία Ε.Π.Ε.

Επειδή τα βιβλία, που δεν έχουν θεωρηθεί πριν από την έναρξη χρησιμοποιήσεώς τους, θεωρούνται ως μη τηρηθέντα για το μέχρι της θεωρήσεώς τους χρονικό διάστημα, δημιουργείται πρόβλημα καταχωρήσεως των πράξεων που διενεργεί η εταιρεία πριν τη χρονολογία θεωρήσεως αυτών (άρθρο 10 παράγρ.2 Κ.Β.Σ.). Για την αντιμετώπιση του προβλήματος αυτού ο νόμος προέβλεψε ότι:

"Έξοδα πρώτης εγκατάστασης, αγορές και λοιπές συναλλαγές αναγκαίες για τη σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης, καταχωρούνται σε βιβλία που θεωρούνται στο όνομα του ιδρυτή από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ της κατοικίας ή της έδρας του, με μνεία της υπό σύσταση επιχείρησης. Αν ο ιδρυτής είναι πρόσωπο που έχει έδρα, κατοικία διαμονή ή εγκατάσταση σε άλλη χώρα, τα βιβλία θεωρούνται στο όνομα του νόμιμου εκπροσώπου του στην Ελλάδα.

Οι εγγραφές που καταχωρήθηκαν στα προσωρινά βιβλία

μεταφέρονται στα οριστικά βιβλία αναλυτικά ή συγκεντρωτικά αμέσως μετά τη σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης".

Στην πράξη έγινε δεκτό, όπως ένας από τους ιδρυτές της Ε.Π.Ε. προσκομίζει στην οικονομική εφορία του τόπου της κατοικίας ή διαμονής του ένα λογιστικό βιβλίο (ημερολόγιο εξόδων πρώτης εγκατάστασης), το οποίο και θεωρεί υποβάλλοντας ταυτόχρονα μιά σχετική υπεύθυνη δήλωση περί της προθέσεώς του να ιδρύσει εταιρεία περιορισμένης ευθύνης. Φυσικά δεν αποκλείεται το δικαίωμα του ιδρυτού να θεωρήσει πλήρη σειρά προσωρινών βιβλίων, αλλά αυτό θα γίνει μόνο αν ο όγκος και η φύση των πράξεων, πριν από τη σύσταση της εταιρείας, καθιστούν κάτι τέτοιο αναγκαίο.

Τα προσωρινά βιβλία στα οποία έχουν καταχωρηθεί οι πράξεις εξόδων πρώτης εγκατάστασης και αγορές μέχρι τη σύσταση του νομικού προσώπου θα φυλάσσονται μαζί με τα βιβλία της συσταθείσας εταιρείας και θα τίθενται στη διάθεση του φορολογικού ελέγχου.

Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης αμέσως με τη σύστασή της πρέπει να συντάξει απογραφή έναρξης.

Κατά τη σύσταση της Ε.Π.Ε. γίνονται οι λογιστικές εγγραφές κάλυψης και καταβολής του εταιρικού κεφαλαίου.

Παράδειγμα λογιστικών εγγραφών σύστασης

1.-Υποθέτουμε ότι ιδρύεται μιά Ε.Π.Ε. με κεφάλαιο 3.000.000 δραχμές σε μετρητά, με συμμετοχή των εταίρων Α & Β με ποσοστό 50% ο κάθε ένας. Μόλις θεωρηθούν τα βιβλία της εταιρείας θα γίνουν δύο εγγραφές. Η μία θα εμφανίσει την απαίτηση της εταιρείας έναντι των εταίρων, κάλυψη του κεφαλαίου, και η άλλη την καταβολή αυτού. Οι δύο αυτές εγγραφές γίνονται την ίδια ημερομηνία, που είναι η ημερομηνία θεώρησης των βιβλίων, επειδή το κεφάλαιο καταβάλλεται από τους εταίρους κατά τη σύνταξη του εγγράφου σύστασης.

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		3.000.000	
33.03 Εταίροι λ/σμός κάλυψης κεφαλαίου			
33.03.00 Εταίρος Α'	1.500.000		
33.03.01 Εταίρος Β'	1.500.000		

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		3.000.000
40.06 Εταιρικό κεφάλαιο		
Εγγραφή κάλυψης εταιρικού κεφαλαίου ως άρθρο του καταστατικού		
<hr/>		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	3.000.000	
38.00 Ταμείο		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		3.000.000
33.03 Εταίροι λ/σμός κάλ.κεφαλ.		
33.03.00 Εταίρος Α' 1.500.000		
33.03.01 Εταίρος Β' 1.500.000		
<hr/>		
Καταβολή των εισφορών των εταίρων σε μετρητά για κάλυψη του εταιρικού κεφαλαίου		

Οι παραπάνω λογιστικές εγγραφές καταχωρούνται στα ημερολόγια και τα καθολικά. Επειδή ο λογαριασμός 33.03 έχει εξισωθεί τελικά παραμένουν μόνο δύο λογαριασμοί, αυτοί δε είναι ο 38.00 Ταμείο με χρεωστικό υπόλοιπο 3.000.000 και ο 40.06 Εταιρικό κεφάλαιο με πιστωτικό υπόλοιπο, επίσης 3.000.000. Το υπόλοιπο αυτών των δύο λογαριασμών αποτελούν τον ισολογισμό έναρξης, που εμφανίζεται ως εξής:

ΑΡΧΙΚΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	3.000.000	40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	3.000.000
-------------------------------	-----------	--------------------	-----------

2.-Υποθέτουμε ότι ιδρύεται μία Ε.Π.Ε. με κεφάλαιο 6.000.000 από τρεις εταίρους. Ο Α' εταίρος εισφέρει 2.000.000 (1.500.000 σε μετρητά και 500.000 σε μηχανήματα), ο Β'εταίρος 3.000.000 (1.500.000 σε μετρητά και 1.500.000 σε εμπορεύματα), ο Γ' εταίρος 1.000.000 σε μετρητά.

Οι εισφορές των εταίρων σε είδος έχουν εκτιμηθεί από

την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20 και έχει προηγηθεί η δημοσίευση της σχετικής έκθεσης στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης. Επειδή η καταβολή του κεφαλαίου, σύμφωνα με το νόμο, είναι άμεση, μετά τη θεώρηση των βιβλίων θα γίνουν οι εσής λογιστικές εγγραφές.

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	6.000.000	
33.03.00 Α' εισφ.σε χρήμα 1.500.000		
33 03.01 Α' εισφ.σε είδος 500.000		
33 03.02 Β' εισφ.σε χρήμα 1.500.000		
33 00.03 Β' εισφ.σε είδος 1.500.000		
33.00.04 Γ' εισφ.σε χρήμα 1.000.000		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		6.000.000
40.06 Εταιρικό κεφάλαιο		
Κάλυψη εταιρικού κεφαλαίου, σύμφωνα με τα άρθρα του καταστατικού		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	4.000.000	
38.00 Ταμείο 4.000.000		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	500.000	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	1.500.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		6.000.000
33.03 Εταίροι λογ.καλ.κεφαλ.		
33.03.00 Α'εισφ.σε χρήμα 1500000		
33.03.01 Α'εισφ.σε είδος 500000		
33.03.02 Β'εισφ.σε χρήμα 1500000		

33.03.03 Β'εισφ.σε είδος	1.500.000	
33.03.04 Γ'εισφ.σε χρήμα	1.000.000	
Καταβολή εισφορών εταίρων		

Η σύνταξη του αρχικού ισολογισμού έναρξης, μετά από τις παραπάνω λογιστικές εγγραφές θα έχει ως εξής:

ΑΡΧΙΚΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	500.000	40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	6.000.000
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	1.500.000		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	4.000.000		
	<u>6.000.000</u>		<u>6.000.000</u>

Ο ισολογισμός αυτός θα καταχωρηθεί στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού της εταιρείας, με ανάλυση των λογαριασμών "μηχανήματα" (ένα-ένα τα μηχανήματα) και τα "εμπορεύματα" (εμπόρευμα α", β", κ.λ.π.).

Κατά τη σύσταση μιάς Ε.Π.Ε. μπορεί να προκύψουν διάφορα, μάλλον ασυνήθη θέματα, τα οποία θα πρέπει να εμφανιστούν στα λογιστικά βιβλία. Τα θέματα αυτά εξετάζονται με συντομία στη συνέχεια.

α) Δαπάνες ίδρυσης και οργάνωσης (πρώτης εγκατάστασης).

Πολλές φορές, κατά τη σύσταση μιάς Ε.Π.Ε. δημιουργούνται μεγάλα έξοδα ίδρύσεως και οργάνωσης της. Τέτοια έξοδα είναι π.χ. η αποζημίωση που πληρώνει μιά νεοϊδρυθείσα Ε.Π.Ε. στον αποχωρούντα μισθωτή κτιρίου, οι δαπάνες διαμορφώσεως του κτιρίου αυτού για να χρησιμοποιηθεί σαν έκθεση ή γραφείο κλπ. Ο νόμος (άρθρο 35 παράγρ. 1 περίπτωση στ' Ν.Δ. 3323/55) επιτρέπει όπως τα έξοδα πρώτης εγκαταστάσεως (που είναι οπωσδήποτε έξοδα οργάνωσης) αποσβένονται είτε εφάπαξ (δηλαδή σε μιά χρήση) είτε ισόποσα σε περισσότερες χρήσεις, μέχρι πέντε το πολύ (άρθρο 34 του Π.Δ. 409/86).

Όταν, λοιπόν, δημιουργούνται οι δαπάνες πρώτης

εγκαταστάσεως και γενικώς οι δαπάνες ιδρύσεως και οργανώσεως, διακρίνουμε δύο περιπτώσεις:

αα) Αν οι δαπάνες αυτές δεν είναι μεγάλες και κριθεί ότι μπορεί να βαρύνουν στο σύνολό τους την πρώτη εταιρική χρήση, θα χρεωθεί κάποιος υπολογαριασμός του **"64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ"**. Τέτοιος λογαριασμός δεν αναφέρεται στο Γ.Λ.Σ. και συνεπώς ο λογιστής είναι ελεύθερος να ανοίξει έναν υπολογαριασμό με τον, κατά τη γνώμη του, κατάλληλο τίτλο π.χ. **"64.90 έξοδα ιδρύσεως και οργανώσεως"**. Ο λογαριασμός αυτός θα δέχεται στη χρέωσή του τα πραγματοποιούμενα σχετικά έξοδα με πίστωση του λογαριασμού **"38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ"** ή του λογαριασμού **"53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ"**, ανάλογα αν αυτά εξοφλούνται αμέσως ή όχι.

ββ) Εφόσον, όμως οι δαπάνες ιδρύσεως και οργανώσεως ανέρχονται σε μεγάλα ποσά και κριθεί ότι πρέπει να βαρύνουν περισσότερες χρήσεις, τότε οι δαπάνες αυτές θα συγκεντρώνονται στη χρέωση του λογαριασμού **"16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ/16.10 έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως"**. Η απόσβεση των εξόδων αυτών θα γίνει τμηματικά σε περισσότερες χρήσεις. Έτσι στο τέλος κάθε χρήσης θα μεταφέρεται ένα ποσό (π.χ. το 1/5 αυτών, αν η απόσβεσή τους έχει αποφασισθεί να γίνει σε πέντε χρήσεις) στο λογαριασμό **"85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ/85.05 αποσβέσεις εξόδων πολυετούς αποσβέσεως/85.05.10 αποσβέσεις εξόδων ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως"** και από εκεί στο λογαριασμό **"86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ/86.03 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων/86.03.05 Ασωμάτων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως"**.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

9.-ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ:

9.1 - Έννοια κεφαλαίου. Αρχή σταθερότητας.

Η εξασφάλιση των κεφαλαίων με τα οποία θα κινηθεί η επιχείρηση αποτελεί το πρώτο μέλημα κάθε επιχειρηματία και οργανωτή.

Το κεφάλαιο της επιχείρησης, το οποίο διαχειρίζεται ο επιχειρηματίας, είναι δυνατό να προέρχεται:

- α) εξ ολοκλήρου από τον ίδιο,
- β) καθολοκληρία από τρίτους (δανειστές) ή
- γ) κατά ένα μέρος από τον επιχειρηματία και κατά ένα μέρος από τρίτους.

Οι δύο πρώτες περιπτώσεις είναι μάλλον θεωρητικές. Στην πράξη το κεφάλαιο που έχει στη διάθεσή του ο επιχειρηματίας κάθε φορά για την εκπλήρωση του σκοπού του, ανήκει μερικώς στον ίδιο και μερικώς στους τρίτους. Έτσι το κεφάλαιο διακρίνεται σε **ίδιο και ξένο**. Στην περίπτωση του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. θεωρείται ότι το κεφάλαιο της εταιρείας είναι ολόκληρο ξένο γι' αυτήν, εφόσον ο επιχειρηματίας είναι κάτι το ξεχωριστό και δεν ταυτίζεται με την επιχείρηση.

Το εισφερόμενο στην επιχείρηση κεφάλαιο δεν παραμένει, τουλάχιστο κατά το μεγαλύτερο μέρος του, με τη μορφή του ρευστού (μετρητών) αλλά μετασχηματίζεται σε μηχανήματα, εγκαταστάσεις, πρώτες ύλες και άλλα αγαθά για την εκπλήρωση του σκοπού της επιχείρησης. Η έκφραση του κεφαλαίου σε περιουσιακά στοιχεία εμφανίζεται στο **ενεργητικό**, ενώ η προέλευση αυτού στο **παθητικό**.

Κεφάλαιο Ε.Π.Ε. και αρχή σταθερότητας αυτού.

Ο νόμος 2065/92, τροποποιώντας το νόμο 3190/55, επιβάλλει όπως η Ε.Π.Ε. έχει ένα ορισμένο ύψος ίδιου (εταιρικού) κεφαλαίου. Το κατώτατο όριο εταιρικού κεφαλαίου για τις Ε.Π.Ε. είναι 3.000.000 δραχμές. Παράλληλα, απαγορεύεται από το νόμο η μεταβολή του ύψους του εταιρικού κεφαλαίου, χωρίς να τηρηθούν ορισμένες διαδικασίες έγκρισης και δημοσίευσης της μεταβολής. Ακόμα πιο αυστηρή είναι η διαδικασία για τη μείωση του εταιρικού κεφαλαίου. Με αυτόν τον τρόπο ο νόμος επιβάλλει την **αρχή της σταθερότητας του εταιρικού κεφαλαίου**. Η αρχή αυτή αποβλέπει, βασικά, στην

προστασία των δανειστών, οι οποίοι πιστοδοτούντες την Ε.Π.Ε. πρέπει να είναι βέβαιοι ότι για την ικανοποίηση των απαιτήσεών τους μπορούν να προσβλέπουν σε ένα σταθερό ποσό, δηλαδή στο κεφάλαιο της εταιρείας.

9.2 - Εισφορές για το σχηματισμό του κεφαλαίου.

Το εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. σχηματίζεται με εισφορές των εταίρων της. Οι εισφορές μπορεί να συνίστανται σε χρήμα (μετρητά ή επιταγές) ή σε είδος (ακίνητα ή κινητά πράγματα, χρήση ή επικαρπία πράγματος, απαιτήσεις κατά τρίτων κλπ. Οι επιταγές βέβαια δεν επιτρέπεται να είναι μεταχρονολογημένες. Η εξακρίβωση της αξίας των εισφορών σε είδος γίνεται από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20.

Η επιτροπή αυτή είναι τριμελής και διορίζεται από το Υπουργείο Εμπορίου μετά από αίτηση του ενδιαφερομένου. Παρ' ότι η διάταξη του άρθρου 9 ομιλεί μόνο για εξακρίβωση της αξίας των εισφορών σε είδος, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η επιτροπή έχει δικαίωμα να αποφανθεί και επί της ουσίας των εισφορών, δηλαδή, αν κάποιο είδος μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εισφοράς. Πράγματι, η επιτροπή, μέσα στα όρια της αρμοδιότητάς της, είναι ενδεχόμενο να αποφανθεί ότι κάποιο από τα εισφερόμενα είδη έχει μηδενική αξία και άρα δεν μπορεί να αποτελέσει μέρος του εταιρικού κεφαλαίου της Ε.Π.Ε.

Η έκθεση της επιτροπής υποβάλλεται στο Υπουργείο Εμπορίου μέσα σε δύο μήνες από τον ορισμό των μελών της και ταυτόχρονα με την αποδοχή της ή όχι, κοινοποιείται από το Υπουργείο αυτό στην ενδιαφερόμενη εταιρεία. Η έκθεση αυτή πρέπει να περιέχει την περιγραφή κάθε εισφοράς και να αναφέρει τις μεθόδους αποτίμησης που εφαρμόστηκαν.

Σε περιπτώσεις συγχωνεύσεως ή μετατροπής, όπου η αξία των εισφερομένων ειδών που δίνει η επιτροπή του άρθρου 9 είναι, συνήθως, διαφορετική από την αναγραφόμενη στα βιβλία της εισφερούσας εταιρείας, δημιουργείται ο λογαριασμός "ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΚΤΙΜΗΣΕΩΣ", ο οποίος χρεωπιστώνεται με τις διαφορές.

Η προσωπική εργασία των εταίρων της Ε.Π.Ε. δεν μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εισφοράς (όπως στις προσωπικές εταιρείες) λόγω του κεφαλαιουχικού χαρακτήρα της Ε.Π.Ε.

9.3 - Το κεφάλαιο στη λογιστική.

Το κεφάλαιο της εταιρείας, εξεταζόμενο από την πλευρά των περιουσιακών στοιχείων, στα οποία έχει επενδυθεί, αποτελεί το ενεργητικό, από την πλευρά δε της προέλευσής του

το παθητικό. Θεωρητικά, κατά τη στιγμή της έναρξης της λειτουργίας της εταιρείας, το ενεργητικό πρέπει να ισούται με το παθητικό, δηλαδή να έχουμε την ισότητα: $E=P$. Με την πάροδο του χρόνου - και ενώ θα διενεργούνται οι διάφορες οικονομικές πράξεις - θα μεταβάλλονται τα επι μέρους στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού, αλλά η ισότητα θα παραμένει (θεωρητικά πάντοτε) μέχρι τη στιγμή σύνταξης του ισολογισμού, οπότε ένα νέο στοιχείο, το αποτέλεσμα που προέκυψε, θα έλθει να προστεθεί (αλγεβρικά) σε έναν από τους δύο όρους της ισότητας $E=P$. Αν στο τέλος της χρήσης έχει προκύψει κέρδος, τούτο θα σημαίνει ότι το ενεργητικό στο σύνολό του είναι μεγαλύτερο του παθητικού και άρα η εξίσωση μεταβλήθηκε και έγινε $E=P+K$. Αν, αντίθετα, έχει προκύψει ζημία, τότε το ενεργητικό έγινε μικρότερο του παθητικού και η εξίσωση έγινε $E+Z=P$.

Αυτή είναι η θεωρία της εξίσωσης του ισολογισμού πάνω στην οποία στηρίζεται η τήρηση της λογιστικής. Το ενεργητικό είναι εκείνο που κατέχει η επιχείρηση, το παθητικό είναι εκείνο που οφείλει. Η διαφορά μεταξύ των δύο (κέρδος ή ζημία ανάλογα) αποτελεί την **Καθαρή θέση**, η οποία εγγράφεται προς εξίσωση, στην ασθενέστερη πλευρά. Οι παραπάνω ισότητες μπορούν να παρασταθούν και ως εξής: α) $E=P$, β) $E=P+K$, και γ) $E+K=Z$.

Το κεφάλαιο όταν εξετάζεται από τη σκοπιά του ενεργητικού, διακρίνεται σε:

α) **Πάγια** (που περιλαμβάνει στοιχεία μη αναλίσκόμενα μέσα στο χρόνο αλλά έχοντας μεγαλύτερη της ετήσιας διάρκειας ζωή, τα οποία αποσβάνονται σε περισσότερες από μία χρήσεις, πχ. κτίρια, μηχανήματα, έπιπλα κλπ).

β) **Κυκλοφορούν ή ρευστοποιήσιμο** (που περιλαμβάνει στοιχεία που κυκλοφορούν μέσα στο παραγωγικό ή εμπορικό κύκλωμα της επιχείρησης με τη μορφή των πρώτων υλών, εμπορευμάτων, ημιτελών ή έτοιμων προϊόντων, τις δαπάνες παραγωγής και άλλα συναφή).

γ) **Δεσμευμένο ή απασχολημένο** (που περιλαμβάνει τις απαιτήσεις της επιχείρησης από διάφορους λόγους).

δ) **Διαθέσιμο** (που περιλαμβάνει στοιχεία άμεσης ρευστότητας, όπως μετρητά, καταθέσεις, επιταγές εισπρακτέες κ.α.).

Αντίθετα, το κεφάλαιο εξεταζόμενο από τη σκοπιά του παθητικού περιλαμβάνει

α) Το ίδιο κεφάλαιο (αρχικό, πρόσθετο, αποθεματικά κλπ).

β) Το ξένο κεφάλαιο, που διακρίνεται σε:

αα) Βραχυπρόθεσμο (πιστώσεις προμηθευτών, γραμμάτια πληρωτέα, δάνεια τραπεζών κλπ), ββ) Μακροπρόθεσμο (μακροπρόθεσμο δάνεια τραπεζών καλυπτόμενα με εμπράγματα ασφαλείες). Όταν ομιλούμε για το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. εννοούμε πάντοτε το εταιρικό κεφάλαιο αυτής.

9.4 - Κατηγορίες ιδίου κεφαλαίου Ε.Π.Ε.

Το ίδιο κεφάλαιο, δηλαδή, αυτό που ο επιχειρηματίας θέτει στη διάθεση της επιχείρησης για την εκπλήρωση των σκοπών της, περιλαμβάνει:

α) Το αρχικό κεφάλαιο, ήτοι το κατά την ίδρυση της επιχείρησης κατατιθέμενο ή εισφερόμενο, λεγόμενο δε από το λόγο αυτό ιδρυτικό.

β) Το πρόσθετο κεφάλαιο, αυτό που σε μεταγενέστερο χρόνο προστίθεται στα αρχικά.

γ) Τα διάφορα αποθεματικά, ο σχηματισμός των οποίων μπορεί να επιβάλλεται υποχρεωτικά από το νόμο ή να είναι προαιρετικός για την επιχείρηση.

δ) Τα κέρδη της επιχείρησης, τα οποία αντί να διανεμηθούν παραμένουν στη διάθεσή της και μπορούν να χρησιμοποιηθούν κατά οποιοδήποτε τρόπο για τους σκοπούς της (π.χ. σε επενδύσεις και επεκτάσεις, σε προμήθειες πρώτων υλών κ.ο.κ).

Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο διακρίνει τα ίδια κεφάλαια της Ε.Π.Ε. στις παρακάτω κατηγορίες:

Ι Δ Ι Α Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Α

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο

(.... εταιρικό μερίδιο: χ Δρχ/έκαστο)

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣ/ΓΗΣ-ΕΠΙΧΟΡ.ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

41.02 Τακτικό αποθεματικό

- 41.04 Ειδικά αποθεματικά
- 41.05 Εκτακτα αποθεματικά
- 41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων
- 42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ
- 42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο
- 42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο
- 42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων
- 43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
- 43.01 Καταθέσεις εταίρων

9.4.1- Αρχικό κεφάλαιο:

Στην ατομική επιχείρηση, το αρχικό (ίδιο) κεφάλαιο, δηλαδή αυτό που θέτει ο επιχειρηματίας στη διάθεσή της κατά την ίδρυση αυτής, προσδιορίζεται ελεύθερα από αυτόν. Ο επιχειρηματίας, όμως, έχει τη δυνατότητα να μεταβάλλει συνεχώς το αρχικό κεφάλαιο με νέες εισφορές ή αναλήψεις. Αλλά και από τη δραστηριότητά της επιχείρησης επέρχονται συνεχείς μεταβολές του κεφαλαίου, αφού αυτό αποτελεί, ως γνωστόν, τη διαφορά μεταξύ ενεργητικού και παθητικού, δηλαδή είναι η εκκρίσιμη προκύπτουσα καθαρή ενεργητική θέση.

Αντίθετα από ότι συμβαίνει στις ατομικές επιχειρήσεις, για όλες τις μορφές εταιρειών ισχύει η αρχή της σταθερότητας του κεφαλαίου, σύμφωνα με την οποία το αρχικό κεφάλαιο της εταιρείας, κατοχυρούμενο τυπικά, είναι από την αρχή ένα μέγεθος σταθερό, που δεν μπορεί να μεταβληθεί, παρά μόνο με ορισμένη διαδικασία, επιβαλλόμενη από το νόμο και η οποία προβλέπει, εκτός των άλλων, και τη δημοσιότητα της μεταβολής.

Στις Ε.Π.Ε., το αρχικό κεφάλαιο, το οποίο πρέπει να ορίζεται σε δραχμές, ανέρχεται υποχρεωτικά σε τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχμές, εξ ολοκλήρου καταβεβλημένο κατά την κατάρτιση της εταιρικής σύμβασης (άρθρο 4 παράγρ.1 του νόμου 3190/55, όπως αντικαταστάθηκε από το νόμο 2065/92 άρθρο 38 παράγρ.3).

9.4.2- Πρόσθετο κεφάλαιο:

Δεν είναι σπάνια η περίπτωση, που ο επιχειρηματίας προσθέτει στο αρχικό κεφάλαιο της επιχείρησής του νέα κεφάλαια, για να καλύψει τρέχουσες και αναπτυξιακές ανάγκες. Τα κεφάλαια αυτά τα βρίσκει είτε από δανεισμό (τρίτους είτε αυξάνοντας το αρχικό κεφάλαιο της επιχείρησής του.

Στις **Ε.Π.Ε.**, η προσθήκη νέου κεφαλαίου στο αρχικό γίνεται με ορισμένη γραφειοκρατική διαδικασία. Ο νόμος επιβάλλει, όπως για κάθε αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου προυπάρξει απόφαση της συνέλευσης των εταίρων και δημοσιότητα.

10.-Η ΑΥΞΗΣΗ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

10.1 - Διαδικασία αύξησης κεφαλαίου.

Η αύξηση του κεφαλαίου της **Ε.Π.Ε.** είναι πολύ συνηθισμένη, σε αντίθεση με τη μείωση αυτού που σπανίζει τόσο, ώστε σχεδόν στερείται πρακτικού ενδιαφέροντος. Πάντως η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου, όπως άλλωστε, και η μείωση αυτού, αποτελεί τροποποίηση του καταστατικού της εταιρείας.

Το άρθρο 40 του νόμου 3190/55 ορίζει τα ισχύοντα στην αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου της **Ε.Π.Ε.** Σύμφωνα με το άρθρο αυτό η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου μπορεί να γίνει μόνο με τροποποίηση της εταιρικής σύμβασης, έπειτα από απόφαση της συνέλευσης των εταίρων (άρθρο 40 παράγρ.1 Ν.3190/55). Η απόφαση πρέπει να ληφθεί με πλειοψηφία τουλάχιστον των τριών τετάρτων του όλου αριθμού των εταίρων, που εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του όλου εταιρικού κεφαλαίου, όπως προβλέπει το άρθρο 38 παράγρ.1 του νόμου 3190/55.

Μέσα σε δεκαπέντε ημέρες από τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου, πρέπει να καταβληθεί στην αρμόδια οικονομική εφορία της έδρας της εταιρείας ο φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου, που ανέρχεται σε ποσοστό 1% επί του ποσού της αύξησης του εταιρικού κεφαλαίου. Σε περίπτωση εισφορών σε είδος, η αξία αυτών, όπως την καθόρισε η επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20, είναι υποχρεωτική για την οικονομική εφορία και δεν έχει δικαίωμα αυτή η τελευταία να προβεί σε αναπροσαρμογή της.

Η οικονομική εφορία, μετά την είσπραξη του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%, θεωρεί ένα αντίγραφο του συμβολαίου και το παραδίδει στην εταιρεία. Το αντίγραφο αυτό, μετά την πληρωμή 0,5% τελών υπέρ του Ταμείου Νομικών και 1% υπέρ του Ταμείου Προνοίας Δικηγόρων, καταχωρείται στα βιβλία εταιρειών του αρμόδιου πρωτοδικείου της έδρας της εταιρείας.

Μετά την καταχώρηση της συμβολαιογραφικής πράξης στο πρωτοδικείο, με ευθύνη του διαχειριστού της εταιρείας, θα γίνει η δημοσίευση περίληψης αυτής στο Φ.Ε.Κ.

Η ανάληψη του νέου κεφαλαίου, γίνεται από τους ήδη υπάρχοντες εταίρους ή και από τρίτους, που με τον τρόπο αυτό καθίστανται μέλη της εταιρείας, με έγγραφη δήλωσή τους προς την εταιρεία. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στην εταιρεία μέσα σε είκοσι ημέρες από την ημερομηνία της συνέλευσης των εταίρων, κατά την οποία αποφασίστηκε η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου. (άρθρο 40 του νόμου 3190/55 παράγρ.2).

Οι υπάρχοντες εταίροι, κατά τον χρόνο λήξης της απόφασης για την αύξηση του κεφαλαίου, έχουν δικαίωμα προτίμησης κατά την ανάληψη των νέων εταιρικών μεριδίων, ανάλογα με το ύψος συμμετοχής τους στο εταιρικό κεφάλαιο, πριν από την αύξηση. Δεν αποκλείεται, όμως, από το νόμο η ύπαρξη αντίθετης διάταξης στο καταστατικό, οπότε ακολουθείται ό,τι η τελευταία ορίζει (άρθρο 40 παράγρ.3 του νόμου 3190/55. Εφόσον η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου συνιστά τροποποίηση του καταστατικού, πρέπει να περιβληθεί τον τύπο συμβολαιογραφικού εγγράφου, το οποίο υπογράφεται μεταξύ των διαχειριστών της εταιρείας και των προσώπων που αναλαμβάνουν τα νέα εταιρικά μερίδια. Η υπογραφή της σχετικής συμβολαιογραφικής πράξης πρέπει να γίνει μέσα σε δέκα ημέρες από τη λήξη της εικοσαήμερης προθεσμίας που δίνεται από το νόμο. Αν η αύξηση γίνεται με εισφορές σε είδος, εφαρμόζονται τα άρθρα 4 και 5 του νόμου 3190/55. Τυχόν εισφορές σε είδος θα εκτιμηθούν από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20, θα τηρηθούν δε όλες οι διατάξεις που διέπουν το κεφάλαιο και τα εταιρικά μερίδια της Ε.Π.Ε., δηλαδή κάθε μερίδιο να είναι 10.000 δραχ. η πολλαπλάσιο αυτού του ποσού κλπ.

10.2 - Λογιστικές εγγραφές αύξησεως κεφαλαίου.

Οι λογιστικές εγγραφές σε περίπτωση αύξησης του εταιρικού κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. είναι όμοιες με εκείνες που γίνονται κατά τη σύστασή της. Η αύξηση, όπως τονίσαμε παραπάνω, μπορεί να γίνει με εισφορές μετρητών ή εισφορές σε είδος. Και στις δύο περιπτώσεις γίνονται δύο εγγραφές. Η πρώτη εγγραφή αφορά την κάλυψη του εταιρικού κεφαλαίου, οπότε χρεώνονται οι εταίροι που αναλαμβάνουν να καλύψουν τα νέα εταιρικά μερίδια και πιστώνεται ο λογαριασμός "40.06 Εταιρικά κεφάλαια". Η δεύτερη εγγραφή εμφανίζει την καταβολή των εταιρικών εισφορών που αντιστοιχούν στην αύξηση του κεφαλαίου. Στην περίπτωση αυτή θα χρεωθεί ο λογαριασμός "ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΒΕΣΙΜΑ" (ταμείο), εφόσον πρόκειται για εισφορές

σε μετρητά, και θα πιστωθούν οι λογαριασμοί των εταίρων, που έτσι θα κλείσουν. Αν πρόκειται για εισφορές σε είδος, θα χρεωθούν οι κατάλληλοι λογαριασμοί (μηχανήματα, εμπορεύματα, πρώτες ύλες κλπ) με πίστωση και πάλι των λογαριασμών των εταίρων.

Η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου μπορεί να γίνει και με κεφαλαιοποίηση **εκτάκτων αποθεματικών** ή και **ειδικών αποθεματικών**, προβλεπομένων από διατάξεις ορισμένων νόμων. Το τακτικό αποθεματικό, προορίζεται αποκλειστικά για να καλύψει τυχόν ζημιές της εταιρείας, επίσης διάφορα άλλα αποθεματικά σχηματίζονται για να καλύψουν ειδικές ανάγκες. Όλα αυτά τα αποθεματικά δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιηθούν για άλλο σκοπό εκτός από εκείνο για τον οποίο σχηματίστηκαν. Υπάρχουν, όμως, και αποθεματικά, τα οποία σχηματίστηκαν απλώς, επειδή δεν διανεμήθηκαν στους εταίρους σύνολο ή μέρος των πραγματοποιηθέντων κερδών μίας ή περισσοτέρων χρήσεων. Τα αποθεματικά αυτά επιτρέπεται να κεφαλαιοποιηθούν, δηλαδή να ενσωματωθούν και τυπικά στο λογαριασμό "**Εταιρικό κεφάλαιο**". Κατά τη δημιουργία του αποθεματικού αυτού δημιουργείται η παρακάτω λογιστική εγγραφή. Έστω μέρος κερδών 2.000.000 δρχ. μη διανεμόμενο στους εταίρους.

88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ	2.000.000	
88.99 Κέρδη προς διάθεση		
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		2.000.000
41.05 Έκτακτα αποθεματικά		
Μεταφορά μέρους κερδών της χρήσης σε λ/σμό σχηματισμού έκτακτου αποθεμ/κού		

Κατά την κεφαλαιοποίηση του αποθεματικού αυτού, που μπορεί να γίνει οποτεδήποτε, γίνεται η παρακάτω εγγραφή. Υπόψη ότι το ποσό των 2.000.000 δρχ., που είχε σχθεί σε πίστωση του λογαριασμού "**έκτακτα αποθεματικά**" ήταν καθαρό, δηλαδή μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος που καταβλήθηκε έγκαιρα στη οικονομική εφορία.

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	2.000.000	
41.05 Έκτακτο αποθεματικό		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		2.000.000
40.06 Εταιρικό κεφάλαιο		
Κεφαλαιοποίηση έκτακτου αποθεματικού.		

11.-Η ΜΕΙΩΣΗ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

11.1 - Λόγοι μείωσης του κεφαλαίου.

Η μείωση του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. συναντάται πολύ σπάνια στην πράξη. Το άρθρο 41 του νόμου 3190/55 ορίζει τα της μείωσης του κεφαλαίου. Οι λόγοι που επιβάλλουν τη μείωση του εταιρικού κεφαλαίου είναι οι εξής:

α) Μείωση του εταιρικού κεφαλαίου λόγω εξόδου εταίρου από την εταιρεία

Η περίπτωση αυτή προβλέπεται από το άρθρο 43 του Ν.3190/55, σύμφωνα με το οποίο σε κάθε περίπτωση που κατά τις διατάξεις του παραπάνω νόμου ένας ή μερικοί από τους εταίρους εξέρχονται από την εταιρεία, η καταβολή σε αυτούς της αξίας της μερίδας συμμετοχής τους θα γίνει μετά την λόγω μείωσης του εταιρικού κεφαλαίου τροποποίηση της εταιρικής σύμβασης.

Οι διατάξεις περί μείωσης του εταιρικού κεφαλαίου δεν εφαρμόζονται, σε περίπτωση που ταυτόχρονα με την έξοδο κάποιου ή κάποιων εταίρων γίνεται ανάλογη αύξηση αυτού, είτε με την είσοδο στην εταιρεία νέων προσώπων είτε με την ανάληψη των εταιρικών μεριδίων των αποχωρούντων εταίρων από παραμένοντες στην εταιρεία εταίρους. Σε αυτή την περίπτωση απλά τροποποιείται η εταιρική σύμβαση λόγω μεταβίβασης των εταιρικών μεριδίων.

β) Μείωση του εταιρικού κεφαλαίου λόγω αποκλεισμού εταίρου από την εταιρεία

Το άρθρο 33 παράγρ.3 του Ν. 3190/55 προβλέπει ότι, αν

υπαρχει σπουδαίος λόγος, το δικαστήριο, ύστερα από αίτηση κάθε διαχειριστή η εταιρου, μπορεί να αποκλείσει από την εταιρεία έναν η περισσότερους εταίρους, εφόσον έχει ληφθεί σχετική απόφαση της συνέλευσης.

γ) Μείωση του εταιρικού κεφαλαίου επειδή πλεονάζει

Όταν υπάρξει τέτοια περίπτωση το ποσό της μείωσης του κεφαλαίου επιστρέφεται στους δικαιούχους εταίρους.

δ) Μείωση του εταιρικού κεφαλαίου για απόσβεση ζημιών

Η μείωση του κεφαλαίου για απόσβεση ζημιών μπορεί να αποφασισθεί προαιρετικά από τη συνέλευση των εταίρων, εφόσον οι ζημιές της εταιρείας δεν έχουν φθάσει το μισό του εταιρικού κεφαλαίου. Σε περίπτωση, όμως, απώλειας του 1/2 του εταιρικού κεφαλαίου οι διαχειριστές υποχρεούνται να συγκαλέσουν τη συνέλευση των εταίρων για να αποφασίσει αν θα διαλυθεί η εταιρεία ή θα γίνει (υποχρεωτική) ανάλογη προς το ύψος των ζημιών μείωση του κεφαλαίου.

11.2 - Διαδικασία μείωσης του κεφαλαίου

Ο νόμος προβλέπει, άρθρο 41 παράγρ.1 Ν. 3190/55, ότι η μείωση του εταιρικού κεφαλαίου μπορεί να γίνει μόνο με τροποποίηση της εταιρικής σύμβασης, ύστερα από απόφαση της συνέλευσης των εταίρων, λαμβανόμενη με πλειοψηφία τουλάχιστον των τριών τετάρτων του όλου αριθμού των εταίρων, που εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του όλου εταιρικού κεφαλαίου.

Στην παραπάνω απόφαση της συνέλευσης πρέπει να αναγράφεται ο σκοπός της μείωσης, το ποσό αυτής και ο τρόπος που θα πραγματοποιηθεί η μείωση.

Ακολουθεί η σύνταξη της σχετικής συμβολαιογραφικής πράξης, επειδή η μείωση του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. αποτελεί τροποποίηση της εταιρικής σύμβασης. Το συμβολαιογραφικό έγγραφο δημοσιεύεται, με τη φροντίδα του διαχειριστή της εταιρείας, μία φορά στο Φ.Ε.Κ. και δύο φορές σε μία τουλάχιστον ημερήσια εφημερίδα της έδρας της εταιρείας. Το παραπάνω έγγραφο επιτρέπεται να υπογραφεί μόνο μετά πάροδο δυό μηνών από τη δημοσίευση της περίληψής του, εφόσον στην προθεσμία αυτή κανένας από τους προ της τελευταίας δημοσίευσης δανειστές της εταιρείας δεν διατύπωσε εγγράφως προς την εταιρεία τις αντιρρήσεις του.

Το δικαστήριο, μετά από αίτηση της εταιρείας, μπορεί να επιτρέψει τη μείωση του εταιρικού κεφαλαίου παρά τις τυχόν

αντιρρήσεις δανειστών της εταιρείας, εφόσον κρίνει ότι το κεφάλαιό της είναι αρκετό για την ικανοποίηση των αντιλεγόντων δανειστών ή η εταιρεία γενικώς παρέχει επαρκή ασφάλεια.

Οι παραπάνω διατυπώσεις προβλέπονται από το άρθρο 42 παράγρ. 1 & 2 του νόμου 3190/55.

Αφού υπογραφεί η συμβολαιογραφική πράξη, θα ακολουθήσει η κατάθεση και θεώρηση αντιγράφου αυτής στην οικονομική εφορία και η καταχώρηση αυτού στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου της έδρας της εταιρείας.

11.3 - Λογιστικές εγγραφές μείωσης κεφαλαίου

Οι λογιστικές εγγραφές που γίνονται κατά τη μείωση του εταιρικού κεφαλαίου είναι οι αντίθετες από εκείνες που γίνονται κατά την αύξηση αυτού. Έτσι με το ποσό της μείωσης του κεφαλαίου, θα χρεωθεί ο λογαριασμός "40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ/ 40.06 Εταιρικό κεφάλαιο" και θα πιστωθεί ο λογαριασμός ή οι λογαριασμοί των εταίρων. Όταν στη συνέχεια γίνει η καταβολή του εταιρικού μεριδίου του αποχωρούντος εταίρου, θα χρεωθεί ο λογαριασμός του και θα κλείσει με πίστωση του λογαριασμού "38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ/Ταμείο". Όταν η μείωση του εταιρικού κεφαλαίου γίνεται λόγω κάλυψης ζημίας, τότε θα χρεωθούν οι λογαριασμοί των εταίρων και θα πιστωθεί ο λογαριασμός της ζημίας για να κλείσει.

Παραδείγματα :

1. Εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με πέντε εταίρους, που μετέχουν στο κεφάλαιό της κατά 20% ο καθένας, προβαίνει στη μείωση του κεφαλαίου της, λόγω εξόδου ενός από τους εταίρους της, στον οποίον καταβάλλει σε μετρητά την αξία της μερίδας συμμετοχής του. Το εταιρικό κεφάλαιο ανέρχεται σε 10.000.000 δρχ. και διαιρείται σε 100 μερίδια των 100.000 δρχ το καθένα. Ο αποχωρών εταίρος έχει 20 εταιρικά μερίδια και η μερίδα συμμετοχής του ανέρχεται στο ποσό των 2.000.000 δρχ. (20x100.000). Έστω ότι η συνέλευση των εταίρων αποφασίζει να του καταβληθεί ως αξία της μερίδας συμμετοχής του το ίδιο ποσό των 2.000.000 δρχ. Οι λογιστικές εγγραφές που θα γίνουν στα βιβλία της εταιρείας θα είναι οι εξής:

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	2.000.000	
40.06 Εταιρικό κεφάλαιο		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		2.000.000
33.07 Δοσ/κοί λ/σμοί εταίρων		
33.07.00 Εταίρος Α' 2.000.000		

Μείωση του εταιρικού κεφαλαίου κατόπιν απόφασης των εταίρων της συνέλευσης

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	2.000.000	
33.07 Δοσ/κοί λ/σμοί εταίρων		
33.07.00 Εταίρος Α' 2.000.000		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		2.000.000
38.00 Ταμείο		

Καταβολή της αξίας της μερίδας συμμετοχής του αποχωρούντος εταίρου Α'.

2. Εταιρεία περιορισμένης ευθύνης παρουσιάζει σε κάποια χρήση ζημιά ύψους 1.000.000 δραχ. Η συνέλευση των εταίρων αποφασίζει, για να εξυγιάνει την εταιρεία, την κάλυψη της ζημιάς αυτής με ισόποση μείωση του εταιρικού της κεφαλαίου. Το εταιρικό κεφάλαιο ανέρχεται σε 8.000.000 δραχ. και διαιρείται σε 40 εταιρικά μερίδια αξίας 200.000 δραχ. το καθένα. Οι εταίροι είναι δύο και μετέχουν στο κεφάλαιο κατά 50% ο καθένας.

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	1.000.000	
40.06 Εταιρικό κεφάλαιο		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ		1.000.000

33.07 Δοσ/κός λ/σμός εταίρων		
33.07.00 Εταίρος Α' 500.000		
33.07.01 Εταίρος Β' <u>500.000</u>		

Μείωση του εταιρικού κεφαλαίου για κάλυψη ζημιάς, σύμφωνα με την απόφαση των εταίρων της συνέλευσης της

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	1.000.000	
33.07 Δοσ/κός λ/σμός εταίρων		
33.07.00 Εταίρος Α' 500.000		
33.07.01 Εταίρος Β' <u>500.000</u>		
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		1.000.000
88.98 Ζημιές εις νέον		

Επιμερισμός της ζημιάς της εταιρείας στους προσωπικούς λογαριασμούς των εταίρων.

Μετά και τη δεύτερη λογιστική εγγραφή, θα έχουν εξισωθεί όλοι οι δοσοληπτικοί λογαριασμοί των εταίρων, που λειτούργησαν προς στιγμή, καθώς και ο λογαριασμός, στον οποίο εμφανίζονταν η ζημιά της εταιρείας. Ο λογαριασμός του εταιρικού κεφαλαίου θα εμφανίζει το μειωμένο, μετά το συμψηφισμό της ζημιάς, ποσό του κεφαλαίου.

Οποιαδήποτε απόφαση της συνέλευσης των εταίρων για μείωση του εταιρικού κεφαλαίου, δεν μπορεί να επιφέρει μείωση αυτού κάτω των 3.00.000 δρχ, κατώτερο ποσό, που προβλέπεται από το άρθρο 4 παράγρ.1 του νόμου 3190/55, για το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε.

12.-ΤΑ ΚΕΡΔΗ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

Τα κέρδη κάθε επιχείρησης έχουν προορισμό να

διανεμηθούν στους κεφαλαιούχους - επιχειρηματίες. Πολλές φορές, όμως, παραμένουν στην επιχείρηση και χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς της, όπως και οι λοιπές κατηγορίες ίδιου κεφαλαίου και συντελούν ουσιαστικά στην επαύξηση των σχηματιζομένων αποθεματικών. Κατά τη στιγμή της σύνταξης του ισολογισμού τα αδιανεμήτα κέρδη της επιχείρησης αποτελούν κάτι το ξεχωριστό από όλα τα είδη των αποθεματικών. Και τούτο ανεξάρτητα από το γεγονός ότι, εφόσον αυτά παραμείνουν στην επιχείρηση και δεν αναληφθούν, τελικά, από τον επιχειρηματία ή δεν διανεμηθούν στους εταίρους, θα καταλήξουν να γίνουν και αυτά ουσιαστικά πλέον αποθεματικά. Επίσης, τούτιση των εννοιών των κερδών και των αποθεματικών δεν επιτρέπεται, γιατί τα πρώτα δεν αποτελούν την μοναδική πηγή προέλευσης των δευτέρων. Τα κέρδη, που δεν διανέμονται και παραμένουν στον ισολογισμό, μεταφερόμενα "εις νέον", αποτελούν ένα από τους τρόπους αυτοχρηματοδότησης της επιχείρησης.

Τα κέρδη, φορολογικά, διακρίνονται σε μικτά και καθαρά. Μικτά κέρδη είναι αυτά που προκύπτουν από το σύνολο των οργανικών εσόδων της επιχείρησης, αφού αφαιρεθεί το σύνολο των οργανικών, άμεσων παραγωγικών εξόδων. Καθαρά κέρδη είναι τα διαμορφούμενα στη συνέχεια, αφού προστεθούν στα μικτά κέρδη και όλα τα διάφορα έσοδα (πιστωτικοί τόκοι, έσοδα συμμετοχών, άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως, ανόργανα έσοδα) και αφαιρεθούν όλες οι υπόλοιπες δαπάνες (δαπάνες διοικητικής λειτουργίας, λειτουργίας έρευνας και ανάπτυξης, λειτουργίας διάθεσης, χρεωστικοί τόκοι και ανόργανα έξοδα).

Η διάκριση των κερδών σε μικτά και καθαρά δεν έχει μόνο σημασία φορολογική, αλλά και για τη μελέτη και εξαγωγή χρήσιμων συμπερασμάτων για την ευρωστία της επιχείρησης. Τα καθαρά κέρδη μιάς επιχείρησης μας δείχνουν την αποδοτικότητα της, ενώ τα μικτά κέρδη της χρησιμοποιούνται για τη συγκέντρωση χρήσιμων δεικτών για την αποδοτικότητα ή το κόστος των προϊόντων της.

Τα καθαρά κέρδη μιάς επιχείρησης φορολογούνται με τρόπους και συντελεστές που ποικίλουν ανάλογα με το είδος και τη νομική μορφή αυτής.

Εδώ θα σημειώσουμε ότι τα κέρδη της Ε.Π.Ε., που δεν διανέμονται στους εταίρους αλλά παραμένουν στον ισολογισμό της εταιρείας, μεταφερόμενα "εις νέον" ή σε κάποιο ειδικό αποθεματικό για μελλοντική αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου, φορολογούνται κατά τη χρήση που προέκυψαν. Έτσι, αν τα κέρδη αυτά χρησιμοποιηθούν αργότερα για την αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου δεν προκύπτει θέμα φορολογίας τους, εκτός αν έχουν φορολογηθεί με συντελεστή μικρότερο από τον πρόβοντα. Τα αδιανεμήτα κέρδη της Ε.Π.Ε. μπορούν να σωρεύονται για πολλά

χρόνια και να εμφανίζονται κατάλληλα στον ισολογισμό. Η Ε.Π.Ε. έχει το δικαίωμα να κεφαλαιοποιήσει αυτά ανά πάσα στιγμή. Το ίδιο συμβαίνει και με τα αποθεματικά εκείνα, που δεν έχουν κάποιο συγκεκριμένο σκοπό. Δεν μπορεί π.χ. να μετατρέψει σε εταιρικό κεφάλαιο το τακτικό αποθεματικό, γιατί αυτό σχηματίστηκε αποκλειστικά με σκοπό την κάλυψη ζημιών. Φυσικά, αυτό ισχύει μέχρι του σημείου, που το τακτικό αποθεματικό σχηματίζεται υποχρεωτικά, δηλαδή, μέχρις ότου το ύψος του φθάσει το τρίτον (1/3) του ύψους του εταιρικού κεφαλαίου (άρθρο 24 νόμου 3190/55). Το πέραν του σημείου αυτού τμήμα του τακτικού αποθεματικού μπορεί ελεύθερα να κεφαλαιοποιηθεί.

13.-ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ

13.1 - Γενικά περί αποθεματικών

Η κύρια πηγή των αποθεματικών είναι τα κέρδη της επιχείρησης. Τα κέρδη της Ε.Π.Ε. διανέμονται ανάλογα με την απόφαση της συνέλευσης των εταίρων, εκτός του ποσού των κερδών που αφαιρείται, υποχρεωτικά από το νόμο, για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού. Έτσι, σε μιά χρήση η συνέλευση των εταίρων μπορεί να αποφασίσει ένα μέρος των κερδών να παραμείνει στην εταιρεία με τη μορφή αποθεματικού. Τα αποθεματικά εμφανίζονται, σύμφωνα με το Γ.Λ.Σ, στο παθητικό και κάτω από τον ιδιαίτερο τίτλο "41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ".

Οι σκοποί στους οποίους αποβλέπει ο σχηματισμός των αποθεματικών, όπως συνάγονται αυτοί από τις διάφορες διατάξεις, που επιβάλλουν το σχηματισμό τους, είναι οι εξής:

- α) Εξασφάλιση της ακεραιότητας του κεφαλαίου.
- β) Εξασφάλιση των επιχειρήσεων από απρόβλεπτες ζημιές.
- γ) Επαύξηση των παραγωγικών μέσων που έχει στη διάθεσή της η επιχείρηση.
- δ) Επαύξηση της εμπιστοσύνης των τρίτων προς την επιχείρηση.
- ε) Εξασφάλιση της σταθερότητας των διανεμομένων κερδών.
- στ) Ενίσχυση γενικά της οικονομικής θέσης της επιχείρησης.
- ζ) Επαύξηση της ρευστότητας της επιχείρησης κλπ.

13.2 - Κατηγορίες αποθεματικών

Τα αποθεματικά διακρίνονται:

α) Ανάλογα με το σκοπό που επιδιώκουν:

1. Γενικά :

Τα αποθεματικά αυτά αποβλέπουν στην ενδυνάμυνση της επιχείρησης, ώστε να καταστεί αυτή ικανή να αντιμετωπίσει όλους τους πιθανούς κινδύνους ζημιών ή εκτάκτων δαπανών.

2. Ειδικά :

Τα αποθεματικά αυτά αποβλέπουν σε ένα συγκεκριμένο ειδικό σκοπό για τον οποίο συστήθηκαν και προς αντιμετώπιση του οποίου και μόνο πρέπει να χρησιμοποιούνται.

β) Ανάλογα με τον τρόπο σχηματισμού τους:

1. Υποχρεωτικά :

Τα αποθεματικά αυτά επιβάλλονται από το νόμο, όπως π.χ. το τακτικό αποθεματικό του άρθρου 24 του νόμου 3190/55.

2. Προαιρετικά :

Τα αποθεματικά αυτά είναι εκείνα που ο σχηματισμός τους εναπόκειται στην ελεύθερη κρίση της εταιρείας.

γ) Ανάλογα με το αν η κράτηση για το σχηματισμό τους επαναλαμβάνεται τακτικά και ομοιόμορφα κάθε χρόνο ή πραγματοποιείται έκτακτα:

1. Τακτικά :

Τακτικό είναι το αποθεματικό που προβλέπεται από το καταστατικό της εταιρείας και επαναλαμβάνεται κάθε φορά που η εταιρεία έχει κέρδη.

2. Έκτακτα :

Το έκτακτο αποθεματικό σχηματίζεται προαιρετικά, βασιζόμενο συνήθως σε διάταξη του καταστατικού της εταιρείας και προορίζεται είτε για κάλυψη κάποιας έκτακτης ζημιάς είτε

και για άλλους λόγους.

δ) Ανάλογα με το αν εμφανίζονται στον ισολογισμό ή όχι:

1. Φανερά :

Φανερά αποθεματικά λέγονται αυτά που εμφανίζονται κάτω από κατάλληλους τίτλους, δηλωτικούς της φύσης τους, στο παθητικό του ισολογισμού. Τέτοια είναι όλα τα αποθεματικά που αναφέρθηκαν παραπάνω, γενικά ή ειδικά, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, τακτικά ή έκτακτα.

2. Αφανή :

Αφανή η άδηλα είναι εκείνα τα αποθεματικά, τα οποία δεν εμφανίζονται καθόλου στο παθητικό του ισολογισμού, καθώς και εκείνα, τα οποία εμφανίζονται κάτω από τίτλους που δεν προδίδουν τη φύση τους ως αποθεματικών. Π.χ. το αποθεματικό που σχηματίζεται λόγω θελημένης ή όχι υποτίμησης ενός στοιχείου του ενεργητικού (εμπορεύματα αξίας 3.000.000 δρχ. εμφανίζονται στον ισολογισμό με αξία 2.000.000 δρχ) ή ένα ακίνητο, που αποσβέστηκε εξ ολοκλήρου, εμφανίζεται στον ισολογισμό με αξία 1 δρχ. και του οποίου η αξία, κατά πολύ μεγαλύτερη, δεν μπορεί να προσδιοριστεί παρά μόνο με ειδική πραγματογνωμοσύνη.

13.3 - Λογιστική απεικόνιση των αποθεματικών

Τα αποθεματικά εμφανίζονται λογιστικά στο παθητικό. Οι αντίστοιχες αξίες, όμως, τις οποίες αντιπροσωπεύουν, βρίσκονται στο ενεργητικό και συμβαίνει άλλοτε μεν να συμπεριλαμβάνονται, διάχυτες, μεταξύ των διαφόρων στοιχείων αυτού, άλλοτε δε να αποτελούν ίδιες κατηγορίες αυτού. Στην τελευταία περίπτωση ομιλούμε για **επένδυση αποθεματικών**. Υπέρ της επένδυσης των αποθεματικών σε ιδιαίτερες ασφαλείς αξίες συνηγορεί το επιχείρημα της σταθερότητας και της ασφάλειας.

Λογιστικές εγγραφές:

Τα αποθεματικά σχηματίζονται ή αυξάνουν με την προσθήκη νέων ποσών στο τέλος της χρήσης με την παρακράτηση μέρους των κερδών. Στην περίπτωση αυτή θα γίνει η παρακάτω εγγραφή:

<p>88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</p> <p>88.00 Καθαρά κέρδη χρήσης</p> <p> 41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ κλπ.</p> <p> 41.02 Τακτικό αποθεματικό</p> <p> 41.04 Ειδικά αποθεματικά</p>		
--	--	--

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

14.-ΤΑ ΟΡΓΑΝΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

14.1 - Γενική συνέλευση

Το ανώτατο όργανο διοίκησης μιάς επιχείρησης, αυτό που παίρνει τις βασικές και καθοριστικές αποφάσεις, στις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις συμπίπτει κατά κανόνα με το πρόσωπο του επιχειρηματία. Στις μεγάλες όμως επιχειρήσεις το ανώτατο όργανο διοίκησης είναι τελείως ανεξάρτητο από τον ιδρυτή η επιχειρηματία. Αλλά και στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις που ανήκει η Ε.Π.Ε., το ανώτατο όργανο διοίκησης αποστασιοποιείται από τα φυσικά πρόσωπα των ιδρυτών και επιχειρηματιών και είναι αντίστοιχα η γενική συνέλευση των εταίρων.

α) Αρμοδιότητες της συνέλευσης των εταίρων

Το άρθρο 14 παράγραφος 1 του νόμου 3190/55 ορίζει ότι η συνέλευση των εταίρων είναι το ανώτατο όργανο της Ε.Π.Ε. και δικαιούται να αποφασίζει για κάθε εταιρική υπόθεση. Οι αποφάσεις της συνέλευσης είναι υποχρεωτικές και για τους απόντες ή διαφωνούντες εταίρους.

Η παράγραφος 2 του ίδιου άρθρου αναφέρει ότι η συνέλευση είναι η μόνη αρμόδια να αποφασίζει:

- 1) Για τις τροποποιήσεις του καταστατικού.
- 2) Για το διορισμό και την ανάκληση των διαχειριστών, καθώς και για την απαλλαγή αυτών από την ευθύνη, που προκύπτει από την άσκηση των καθηκόντων τους.
- 3) Για την έγκριση του ισολογισμού και τη διάθεση των κερδών.
- 4) Για την έγερση αγωγής κατά των οργάνων της εταιρείας ή των κατ' ιδίαν εταίρων για αξιώσεις της εταιρείας κατ' αυτών για αποζημίωση, που απορρέουν από πράξεις ή παραλήψεις κατά τη σύσταση ή κατά τη λειτουργία της εταιρείας.
- 5) Για την παράταση της διάρκειας της εταιρείας, τη συγχώνευση, τη διάλυση και το διορισμό ή την ανάκληση των εκκαθαριστών.
- 6) Για κάθε άλλη περίπτωση, για την οποία ο νόμος απαιτεί απόφαση της συνέλευσης.

β) Σύγκληση της συνέλευσης

Το άρθρο 10 του νόμου 3190/55 ορίζει τα της σύγκλησης της συνέλευσης των εταίρων.

Οι αποφάσεις των εταίρων λαμβάνονται στη συνέλευση η οποία συγκαλείται από τους διαχειριστές της εταιρείας. Οι εταίροι καλούνται εγγράφως και η πρόσκληση επιδίδεται αποδεδειγμένα στη διεύθυνση των εταίρων που σημειώνεται στο προβλεπόμενο από το άρθρο 25 του νόμου 3190/55 βιβλίο εταίρων. Η εν λόγω πρόσκληση πρέπει να επιδοθεί οκτώ τουλάχιστον ημέρες πριν από τη συνέλευση. Στην πρόσκληση πρέπει να αναγράφεται η ημέρα, η ώρα και ο τόπος της συνέλευσης, καθώς και τα θέματα που θα συζητηθούν.

Ο νόμος δεν απαιτεί τη δημοσίευση της πρόσκλησης, ούτε ορίζει τον τρόπο επίδοσης, αρκεί να αποδεικνύεται η επίδοση. Συνεπώς, όταν ο εταίρος παραλαμβάνει την πρόσκληση ανεπιφύλακτα και υπογράφει για την παραλαβή, δεν γεννιέται κανένα θέμα. Σε περίπτωση αρνήσεώς του, τότε η επίδοση πρέπει να γίνει με δικαστικό επιμελητή.

Η συνέλευση συγκαλείται υποχρεωτικά τουλάχιστον μία φορά το χρόνο και μέσα σε τρεις μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης. Αν η συνέλευση αυτή δεν συγκληθεί στο χρονικό διάστημα των τριών μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, από τους διαχειριστές, η σύγκληση μπορεί να γίνει από κάθε εταίρο.

Υπόδειγμα πρόσκλησης:

Π Ρ Ο Σ Κ Λ Η Σ Η

Προς τον

Πάτρα

.....

Οδός

Πάτρα

Κύριε

Σας κάνουμε γνωστό ότι την του μήνα ημέρα και ώρα, καλούνται οι εταίροι σε συνέλευση, που θα συνέλθει στα γραφεία της έδρας της εταιρείας, οδός αριθ., με θέματα ημερήσιας διάταξης :

1.-

2.-
3.-

Παρελήφθη η πρόσκληση

Ημερομηνία:

Υπογραφή

Ο Διαχειριστής

Το άρθρο 10 παράγρ.4 του νόμου 3190/55 προβλέπει ότι εφόσον είναι σύμφωνοι όλοι οι εταίροι, μπορεί να συνέλθει η συνέλευση και χωρίς να προηγηθεί η αποστολή πρόσκλησης. Επίσης, αν όλοι οι εταίροι είναι παρόντες και δεν έχει κανείς αντίρρηση, εγκύρως αποφασίζουν για κάθε θέμα αρμοδιότητας της συνέλευσης.

Η συνέλευση των εταίρων της Ε.Π.Ε. μπορεί να συνέλθει οπουδήποτε και όχι υποχρεωτικά στην έδρα της εταιρείας, όπως συμβαίνει με τις ανώνυμες εταιρείες.

Ένας ή περισσότεροι εταίροι, που εκπροσωπούν το ένα εικοστό (1/20) τουλάχιστον του εταιρικού κεφαλαίου, μπορούν να ζητήσουν τη σύγκληση έκτακτης γενικής συνέλευσης, προσδιορίζοντας το αντικείμενο των θεμάτων που θέλουν να συζητηθούν (άρθρο 11 παράγρ.1 Ν.3190/55).

γ) Δικαίωμα ψήφου στη συνέλευση - Λήψη αποφάσεων

Κάθε εταίρος έχει δικαίωμα μιάς τουλάχιστον ψήφου στη συνέλευση και έχει τόσους ψήφους, όσα εταιρικά μερίδια διαθέτει στο κεφάλαιο της εταιρείας. Τα μερίδια κάθε εταίρου αναγράφονται, βεβαίως, στο καταστατικό (αρχικό ή τροποποιημένο), αλλά και στη μερίδα του στο βιβλίο εταίρων. Το δικαίωμα ψήφου δεν μπορεί να ασκηθεί από τον εταίρο, όταν πρόκειται να ληφθεί απόφαση αναφερόμενη στην απαλλαγή του από την ευθύνη ή στην έγερση αγωγής κατ' αυτού για πράξεις ή παραλήψεις του.

Τα παραπάνω προβλέπονται από το άρθρο 12 παράγρ. 1 & 2 του νόμου 3190/55.

Οι αποφάσεις της συνέλευσης λαμβάνονται, όπως το άρθρο 13 του Ν. 3190/55 προβλέπει, με πλειοψηφία μεγαλύτερη από το ήμισυ του όλου αριθμού των εταίρων, που εκπροσωπούν περισσότερο από το μισό ολοκλήρου του εταιρικού κεφαλαίου, δηλαδή απαιτείται τόσο η πλειοψηφία εταίρων όσο και η πλειοψηφία κεφαλαίου (εταιρικών μεριδίων).

Η παραπάνω πλειοψηφία αρκεί, εφόσον από άλλες διατάξεις του Ν. 3190/55 δεν απαιτείται διαφορετική πλειοψηφία. Απόφαση της συνέλευσης των εταίρων, που αντιβαίνει στο νόμο ή το καταστατικό, είναι ακυρώσιμη.

Αυξημένη πλειοψηφία απαιτείται όταν λαμβάνεται απόφαση από τη συνέλευση για τροποποίηση του καταστατικού. Η λήψη μιάς τέτοιας απόφασης απαιτεί πλειοψηφία τουλάχιστον των τριών τετάρτων του όλου αριθμού των εταίρων, που εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του όλου εταιρικού κεφαλαίου.

Απόφαση ομόφωνη όλων των εταίρων απαιτείται στις παρακάτω περιπτώσεις:

α) Μεταβολή της εθνικότητας της εταιρείας.

β) Επαύξηση των υποχρεώσεων των εταίρων ή της ευθύνης τους, όπως και η μείωση των δικαιωμάτων τους που προβλέπονται από το καταστατικό, εκτός αν αλλιώς ορίζεται στο νόμο.

Οι αποφάσεις της συνέλευσης προσβάλλονται ενώπιον του πρωτοδικείου της έδρας της εταιρείας από τους διαχειριστές της Ε.Π.Ε. ή και από κάθε εταίρο, αν ελήφθησαν κατά παράβαση του νόμου ή του καταστατικού (άρθρο 15 παράγρ.1 του Ν. 3190/55).

Η αγωγή για την ακύρωση αποφάσεων της συνέλευσης, για τους παραπάνω λόγους, απευθύνεται κατά της εταιρείας και ασκείται μέσα σε τρεις μήνες από τη λήψη της απόφασης.

Από τη διατύπωση του άρθρου 15 του Ν. 3190/55, προκύπτει ότι οι αποφάσεις της συνέλευσης, που ελήφθησαν κατά παράβαση του νόμου ή του καταστατικού, είναι ακυρώσιμες, δηλαδή, δεν είναι άκυρες από μόνες τους, αλλά πρέπει να κηρυχθούν άκυρες με δικαστική απόφαση.

14.2 - Διαχείριση και εκπροσώπηση της Ε.Π.Ε.

Το άρθρο 16 του Ν. 3190/55 ορίζει ότι η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων και η εκπροσώπηση της εταιρείας ανήκει, αν δεν έχει συμφωνηθεί αλλιώς, σε όλους τους εταίρους οι οποίοι δρούν συλλογικά. Η λύση αυτή, όμως, δεν μπορεί να θεωρηθεί επιτυχής, αφού παρουσιάζει τεράστιες δυσκολίες, όταν οι εταίροι είναι πολλοί.

Προς αποφυγή τέτοιων δυσκολιών στην πράξη, ορίζονται από την αρχή, με τη σύνταξη της εταιρικής σύμβασης, ένας ή περισσότεροι διαχειριστές της Ε.Π.Ε.

α) Διορισμός διαχειριστών

Η διαχείριση των εταιρικών μεριδίων και η εκπροσώπηση της εταιρείας μπορεί να ανατεθεί, με διάταξη του καταστατικού ή με σχετική απόφαση της συνέλευσης των εταίρων, σε ένα ή περισσότερους διαχειριστές. Διαχειριστές της εταιρείας μπορεί να είναι είτε εταίροι-μέλη της Ε.Π.Ε. είτε μη εταίροι, όπως υπόλληλοι της εταιρείας ή τρίτοι. Ο διορισμός τους αναφέρεται σε ορισμένο ή αόριστο χρόνο (άρθρο 17 παράγρ.1 Ν. 3190/55).

Αν διοριστούν περισσότεροι από ένα διαχειριστές, και δεν ορίστηκε αλλιώς, αυτοί δρούν συλλογικά, δηλαδή απαιτείται ομοφωνία στη λήψη των αποφάσεών τους (άρθρο 17 παράγρ.2 του Ν. 3190/55). Είναι δυνατόν, να ορισθεί στη σχετική διάταξη του καταστατικού ή στην απόφαση της συνέλευσης, ότι οι διαχειριστές θα παίρνουν τις αποφάσεις τους κατά πλειοψηφία ή και μεμονωμένα, δηλαδή, κάθε διαχειριστής θα έχει το δικαίωμα να δεσμεύει την εταιρεία με μόνη την υπογραφή του.

Η απόφαση της συνέλευσης για το διορισμό των διαχειριστών, στην οποία απαραίτητα πρέπει να αναφέρεται αν οι διαχειριστές αυτοί δεσμεύουν την εταιρεία όταν ενεργούν μεμονωμένα ή από κοινού, υποβάλλεται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 8. Στη δημοσιότητα αυτή υποβάλλεται επίσης η με οποιοδήποτε τρόπο λήξη της διαχείρισης ως προς τον ένα ή περισσότερους διαχειριστές (άρθρο 17 παράγρ.3 του Ν. 3190/55 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 7 του Π.Δ.419/86). Ελάττωμα ως προς το διορισμό των διαχειριστών δεν αντιτάσσεται στους καλόπιστους τρίτους, εφόσον τηρήθηκαν οι σχετικές με το διορισμό τους διατυπώσεις δημοσιότητας.

Απαγορεύεται να διορισθούν διαχειριστές ή να είναι εταίροι της Ε.Π.Ε. δημόσιοι υπόλληλοι υπαγόμενοι στον Κώδικα Δημοσίων Διοικητικών υπαλλήλων, καθώς και τακτικού ή έκτακτου καθηγητές των ανωτάτων εκπαιδευτικών ιδρυμάτων.

Ο νόμος δεν απαιτεί, όπως ο διορισμός διαχειριστών με απόφαση της συνέλευσης των εταίρων περιβληθεί και τον τύπο συμβολαιογραφικού εγγράφου. Συμβολαιογραφικό έγγραφο χρειάζεται οπωσδήποτε αν ο διαχειριστής, βάσει σχετικής πρόβλεψης του καταστατικού, μεταβιβάσει μέρος ή το σύνολο των δικαιωμάτων του στη διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων.

Η αντικατάσταση του διαχειριστή σε περίπτωση κωλύματός του ή και χωρίς να υπάρχει τέτοιος λόγος, για την εύρυθμη λειτουργία της εταιρείας, μπορεί επίσης να προβλέπεται στο καταστατικό.

β) Εξουσία των διαχειριστών

Το άρθρο 18 παράγρ.1 του νόμου 3190/55, όπως αυτό

τροποποιήθηκε με το άρθρο Β του Π.Δ. 419/86, καθορίζει την έκταση της εξουσίας των διαχειριστών. Σύμφωνα με αυτό, οι διαχειριστές εκπροσωπούν την εταιρεία και ενεργούν στο όνομά της κάθε πράξη που καλύπτεται από το σκοπό της εταιρείας.

Πράξεις των διαχειριστών, ακόμη και αν είναι εκτός του εταιρικού σκοπού, δεσμεύουν την εταιρεία απέναντι στους τρίτους, εκτός αν η εταιρεία αποδείξει ότι ο τρίτος γνώριζε την υπέρβαση του εταιρικού σκοπού ή όφειλε να τη γνωρίζει. Δεν συνιστά απόδειξη μόνη η τήρηση των διατυπώσεων δημοσιότητας ως προς το καταστατικό ή τις τροποποιήσεις του.

Η ευρύτητα της εξουσίας των διαχειριστών, όπως την διατυπώνει ο νόμος, καθιστά περιττή την λεπτομερή περιγραφή των δικαιοδοσιών αυτών, όπως συνηθίζεται στα καταστατικά. Αντίθετα, είναι επιβεβλημένη η απαρίθμηση στο καταστατικό των πράξεων εκείνων διαχειρίσεως που θέλουν οι εταίροι να εξαιρέσουν από την αρμοδιότητα των διαχειριστών, π.χ. αγορά και πώληση ακινήτων της εταιρείας.

γ) Ανάκληση των διαχειριστών

1. Διαχειριστές εταίροι ορισθέντες από το καταστατικό για ορισμένο χρόνο:

Η ανατεθείσα με το καταστατικό διαχείριση σε ένα ή περισσότερους εταίρους, για ορισμένο χρόνο, μπορεί να ανακληθεί από το δικαστήριο, μόνο για σπουδαίο λόγο και εφόσον έχει προηγηθεί σχετική απόφαση της συνέλευσης των εταίρων (άρθρο 19 παράγρ. 1 Ν. 3190/55).

Σπουδαίος λόγος θεωρείται η βαρεία παράβαση καθηκόντων ή η ανικανότητα για τακτική διαχείριση. Συμφωνία για μη ανάκληση από σπουδαίο λόγο είναι άκυρη.

2. Διαχειριστές τρίτοι ή εταίροι ορισθέντες από τη συνέλευση ή εταίροι ορισθέντες από το καταστατικό για αόριστο χρόνο:

Η ανάκληση των διαχειριστών των παραπάνω περιπτώσεων γίνεται πάντοτε με απόφαση της συνέλευσης των εταίρων, οποτεδήποτε, επιφυλασσομένης της τυχόν αξίωσης για αποζημίωση (άρθρο 19 παράγρ. 4 Ν. 3190/55).

Η παράγρ. 6 του νόμου 3190/55 που προέβλεπε την δημοσιότητα κατά τις διατάξεις του άρθρου Β, της καθιουνδήποτε τρόπο ανάκλησης ενός ή περισσότερων διαχειριστών, καταργήθηκε με το άρθρο 9 του Π.Δ. 419/86.

δ) Απαγόρευση ανταγωνισμού

Ο διαχειριστής απαγορεύεται να ενεργεί για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου πράξεις που ανάγονται στο σκοπό της εταιρείας ούτε να είναι εταίρος σε ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία ή Ε.Π.Ε. που επιδιώκει τον ίδιο σκοπό (άρθρο 20 παράγρ. 1 Ν. 3190/55).

Το καταστατικό μπορεί να περιλαμβάνει διάταξη που να επεκτείνει την απαγόρευση της προηγούμενης παραγράφου και στους εταίρους (άρθρο 20 παράγρ.2 Ν.3190/55). Εφόσον δεν υπάρχει απαγορευτική διάταξη στο καταστατικό, ο εταίρος μπορεί να ενεργεί πράξεις ανταγωνισμού, χωρίς άλλη διαδικασία, δηλαδή, χωρίς να απαιτείται απόφαση της συνέλευσης των εταίρων.

Η παράβαση των παραπάνω διατάξεων από το διαχειριστή ή εταίρο, παρέχει τη δυνατότητα στην εταιρεία να ζητήσει αποζημίωση ή αντι αυτής να απαιτήσει, προκειμένου για πράξεις που έγιναν για ίδιο του διαχειριστή ή του εταίρου λογαριασμό να θεωρηθούν οι πράξεις αυτές ότι έγιναν για λογαριασμό της εταιρείας, προκειμένου δε για πράξεις που έγιναν για λογαριασμό άλλου να δοθεί στην εταιρεία η αμοιβή από τη μεσολάβηση ή να εκχωρηθεί σ' αυτήν η απαίτηση από την αμοιβή.

Οι κατά την προηγούμενη παράγραφο απαιτήσεις της εταιρείας παραγράφονται μετά έξη μήνες αφότου ανακοινώθηκαν στη συνέλευση των εταίρων οι παραπάνω πράξεις, σε κάθε δε περίπτωση μετά πάροδο πενταετίας από την τέλεσή τους.

ε) Υπογραφή διαχειριστών

Το άρθρο 21 του νόμου 3190/55 ορίζει ότι οι διαχειριστές δεσμεύουν την εταιρεία με την υπογραφή τους την οποίαν θέτουν κάτω από την επωνυμία της.

Αν ο διαχειριστής της εταιρείας είναι ένας, τότε μόνη η υπογραφή του δεσμεύει την εταιρεία. Όταν είναι περισσότεροι (συνήθως δύο), τότε το καταστατικό ή η απόφαση της συνέλευσης, που διόρισε τους διαχειριστές, ορίζουν με ποιά τρόπο δεσμεύεται η εταιρεία. Μπορεί να ορίζεται ότι η εταιρεία δεσμεύεται με τις υπογραφές των διαχειριστών είτε ενεργούν από κοινού είτε ο καθένας χωριστά.

στ) Ευθύνη των διαχειριστών

Οι διαχειριστές ευθύνονται απέναντι στην εταιρεία, σε κάθε εταίρο και σε κάθε τρίτο για παραβάσεις του νόμου

3190/55, του καταστατικού και για κάθε πταίσμα κατά τη διαχειρισή τους. Η ευθύνη αυτή δημιουργεί υποχρέωση αποζημίωσης από μέρους των διαχειριστών των παραπάνω προσώπων. Αν οι διαχειριστές ενήργησαν από κοινού, ευθύνονται όλοι σε ολόκληρο (άρθρο 26 παράγρ. 1 Ν. 3190/55).

Αγωγή αποζημίωσης κατά διαχειριστού **Ε.Π.Ε.** για παράνομες πράξεις, παραλείψεις και παραβιάσεις του καταστατικού μπορεί να εγερθεί όχι μόνο από την εταιρεία, αλλά και από κάθε εταίρο (απόφαση 1929/79 Πολ. Πρωτ. Θεσ/κης).

Η αξίωση των κατ' ιδίαν εταίρων και τρίτων κατά των διαχειριστών για αποζημίωση, μπορεί να ασκηθεί εφόσον η συνέλευση των εταίρων απέρριψε πρόταση για έγερση αγωγής εκ μέρους της εταιρείας ή εφόσον δεν πάρθηκε τέτοια απόφαση της συνέλευσης μέσα σε εύλογο χρόνο (άρθρο 26 παράγρ.2 Ν.3190/55).)

Η αξίωση παραγράφεται μετά από πέντε χρόνια.

Η απαλλαγή των διαχειριστών από κάθε ευθύνη για την άσκηση των καθηκόντων τους γίνεται με ειδική απόφαση της συνέλευσης των εταίρων. Τέτοια απόφαση, συνήθως, λαμβάνεται στη συνέλευση που εγκρίνεται ο ισολογισμός και που συγκαλείται υποχρεωτικά μέσα σε τρεις μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης.

Οι διαχειριστές, επειδή ενεργούν ως εκπρόσωποι του νομικού προσώπου, δεν ευθύνονται ατομικά για υποθέσεις της **Ε.Π.Ε.**, ευθύνονται όμως για τα χρέη της απέναντι στο Δημόσιο και το **Ι.Κ.Α.** Ο νόμος 2065/92 άρθρο 46 προβλέπει την προσωπική των διαχειριστών για χρέη της εταιρείας προς το Δημόσιο και το **Ι.Κ.Α.**

ζ) Αμοιβές διαχειριστών Ε.Π.Ε.

Οι διορισθέντες διαχειριστές της **Ε.Π.Ε.** μπορεί να είναι είτε μέλη της εταιρείας είτε μη μέλη αυτής, δηλαδή, τρίτοι. Ανάλογα με τη διάκριση αυτή η αμοιβή των διαχειριστών ακολουθεί διαφορετική λογιστική και φορολογική μεταχείριση.

1. Αμοιβή διαχειριστών-εταίρων

Σε διαχειριστή ή διαχειριστές-εταίρους καταβάλλεται μισθός κατά τη διάρκεια της χρήσης, για τις υπηρεσίες που προσφέρουν στην εταιρεία ως διαχειριστές. Ο μισθός αυτός καθορίζεται είτε από το καταστατικό είτε κατόπι συμφωνίας.

Η παραπάνω επιχειρηματική αμοιβή χαρακτηρίζεται από το νόμο 2238/94 άρθρο 28 παράγρ. 3ε ως εισόδημα από εμπορικές

επιχειρήσεις.

Οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, που καταβάλλουν κατά τη διάρκεια της χρήσης μισθούς σε διαχειριστές που είναι ταυτόχρονα και εταίροι τους, δεν έχουν υποχρέωση να προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 1 του νόμου 2019/92 (Φ.Μ.Υ.), κατά την καταβολή των μισθών αυτών στους δικαιούχους, καθόσον τα ποσά αυτά παρέχονται έναντι της επιχειρηματικής αμοιβής.

Έχει όμως υποχρέωση η εταιρεία για τα ποσά αυτά των μισθών που καταβάλλει στους διαχειριστές, έναντι της δικαιούμενης επιχειρηματικής αμοιβής, να καταβάλλει φόρο στο Δημόσιο με ποσοστό 15%, πλέον τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ 1,20%, ως προκαταβολή φόρου εισοδήματος στους καταβαλλόμενους μισθούς (άρθρο 55 παράγρ.1 περίπτωση δ' του Ν.2238/94).

Η απόδοση του φόρου αυτού στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. θα γίνεται με τη διαδικασία που ορίζεται στην παράγρ.1 του άρθρου 44 του Ν.Δ. 3323/55. Δηλαδή, για την απόδοση του φόρου, θα υποβάλλουν μέσα στο πρώτο 15νθήμερο των μηνών Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου και Ιανουαρίου κάθε χρόνου, προσωρινή δήλωση στο Δημόσιο Ταμείο που θα περιλαμβάνει τις κατά το προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο καταβληθείσες ακαθάριστες αποδοχές των διαχειριστών εταίρων, το φόρο 15%, καθώς και τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ 1,20% που αναλογούν σε αυτές.

Μετά τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης θα γίνεται εκκαθάριση των πιο πάνω ποσών, που καταβλήθηκαν ως προκαταβολή φόρου εισοδήματος κατά τη διάρκεια της χρήσης σε κάθε ένα διαχειριστή-εταίρο.

Η εκκαθάριση αυτή θα γίνεται με την υποβολή της προβλεπόμενης από τις διατάξεις της παραγρ. 5 του άρθρου 37α του Ν.Δ.3323/55 (όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με την παράγρ.3 του άρθρου 60 του νόμου 2238/94) δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου 15%, μέσα στο πρώτο 15νθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Στην παραπάνω δήλωση θα αναγράφονται οι διαχειριστές εταίροι που δικαιούνται επιχειρηματική αμοιβή με τα πλήρη στοιχεία αυτών (ονοματεπώνυμο, όνομα πατέρα, διεύθυνση, ΑΦΜ και η αρμόδια Δ.Ο.Υ.), καθώς και το ποσό της αμοιβής που δικαιούται ο καθένας.

Στο συνολικό ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής (άθροισμα) θα υπολογίζεται ο παρακρατούμενος φόρος 15% πλέον τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ 1,20% και από τα προκύπτοντα ποσά φόρου και τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ θα αφαιρούνται τα αντίστοιχα ποσά που έχουν αποδοθεί στο Δημόσιο βάσει των τριμηνιαίων δηλώσεων. Τα προκύπτοντα χρεωστικά ποσά θα

καταβάλλονται εφάπαξ στο Δημόσιο ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης της παραγρ. 5 του άρθρου 37α του Ν.Δ. 3323/55. Σε περίπτωση που από την παραπάνω αφαίρεση προκύπτουν πιστωτικά υπόλοιπα θα επιστρέφονται στην εταιρεία, ως αγρεώσιμα καταβληθέντα.

Τονίζεται ότι σε κάθε περίπτωση ο διαχειριστής-εταίρος της Ε.Π.Ε. θα φορολογηθεί ως εισόδημά του από εμπορικές επιχειρήσεις με το ποσό της δικαιούμενης επιχειρηματικής αμοιβής, το ύψος της οποίας καθορίζεται από το νόμο, ανεξάρτητα αν το ποσό του μισθού που εισέπραξε κατά τη διάρκεια της χρήσης για τις προαναφερθείσες υπηρεσίες του είναι μεγαλύτερο ή μικρότερο της δικαιούμενης επιχειρηματικής αμοιβής. Συνεπώς, ο διαχειριστής-εταίρος έχει υποχρέωση στην υποβαλλόμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματός του να δηλώσει ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις προκειμένου να φορολογηθεί με τις ισχύουσες διατάξεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, το ποσό της δικαιούμενης επιχειρηματικής αμοιβής και ως παρακρατηθέντα φόρο το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε από την εταιρεία για την αμοιβή αυτή. Επίσης για την εφαρμογή των τεκμηρίων του άρθρου 5 του Ν.Δ. 3323/55, λαμβάνεται υπ' όψη το ποσό της δικαιούμενης επιχειρηματικής αμοιβής, το οποίο και φορολογείται και όχι το ποσό του μισθού που πράγματι εισέπραξε από την εταιρεία.

Για την καλύτερη κατανόηση των παραπάνω παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα:

Π α ρ á δ ε ι γ μ α

Η εταιρεία " ΑΤΛΑΣ Ε.Π.Ε. " κατά τη διαχειριστική χρήση 1/1/94-31/12/94 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη βάσει ισολογισμού 9.800.000 δραχ. Στην εταιρεία συμμετέχουν ο εταίρος Α' με ποσοστό συμμετοχής 50%, ο Β' με 20% και ο Γ' με 30%.

Διαχειριστές της εταιρείας είναι οι εταίροι Α' και Β'.

Για τις υπηρεσίες τους ως διαχειριστές λαμβάνουν ο Α' μηνιαίο μισθό 200.000 δραχ και ο Β' 150.000 δραχ. Οι παραπάνω μισθοί κατά το χρόνο της καταβολής τους είχαν αφαιρεθεί από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας.

Η γενική συνέλευση των εταίρων συνήλθε στις 31/3/1995 και ενέκρινε τον ισολογισμό της εταιρείας.

Κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος η εταιρεία προσέβη σε αναμόρφωση των κερδών που προέκυψαν από τον ισολογισμό με την προσθήκη δαπανών δραχ. 4.200.000, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ($200.000 \times 12 = 2.400.000$ δραχ. και $150.000 \times 12 = 1.800.000$

δρχ. ετήσιοι μισθοί διαχειριστών εταιρών).

Η εταιρεία, με βάση όσα αναφέρθηκαν παραπάνω, θα έχει αποδώσει στο Δημόσιο, ως προκαταβολή φόρου εισοδήματος και χαρτοσήμου, μέσα στο πρώτο 15νθήμερο των μηνών Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου 1994 και Ιανουαρίου 1995, 15% και 1,20% αντίστοιχα. Δηλαδή, κάθε τρίμηνο απέδιδε στο Δημόσιο φόρο 157.500 δρχ (600.000 δρχ + 450.000 δρχ = 1.050.000 x 15%) και τέλη χαρτοσήμου 12.600 δρχ. (1.050.000 x 1,20%), συνολικά δε για όλη τη διαχειριστική χρήση 630.000 δρχ. και 50.400 δρχ. αντίστοιχα.

Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 109 παρ.2 του νόμου 2238/94, η επιχειρηματική αμοιβή που αντιστοιχεί στον κάθε ένα από τους παραπάνω διαχειριστές - εταιρούς προσδιορίζεται ως εξής:

Καθαρά κέρδη βάση ισολογισμού	Δρχ. 9.800.000
Πλέον δηλωθείσες λογιστικές διαφορές	" 4.200.000
	<hr/>
Σύνολο δηλωθέντων κερδών	Δρχ. 14.000.000
Καθαρά κέρδη από τα οποία λαμβάνεται η	
Επιχειρηματική αμοιβή 7.000.000 δρχ.	
(14.000.000 x 50%)	
Επιχειρηματική αμοιβή Α' Δρχ. 3.500.000	
(7.000.000 x 50%)	
Επιχειρηματική αμοιβή Β' Δρχ. 1.400.000	Δρχ. 4.900.000
(7.000.000 x 20%)	
Κέρδη φορολογητέα στο όνομα της Ε.Π.Ε.	Δρχ. 9.100.000
	<hr/> <hr/>

Η εταιρεία στις 31/3/1995, ημερομηνία έγκρισης του ισολογισμού από τη γενική συνέλευση, θα παρακρατήσει στις παραπάνω επιχειρηματικές αμοιβές από τον κάθε διαχειριστή εταίρο τα παρακάτω ποσά φόρου και τελών χαρτοσήμου.

	<u>Παρακρατούμενος φόρος</u>	<u>Τέλη χαρτοσήμου</u>
Διαχ/στής εταίρος Α' 525.000 (3500000x15%)	42.000	(3500000x1,2%)
Διαχ/στής εταίρος Β' 210.000 (1400000x15%)	16.800	(1400000x1,2%)
Σύνολο	<hr/> <hr/> 735.000	<hr/> <hr/> 58.800

Η εταιρεία έναντι αυτών των επιχειρηματικών αμοιβών είχε ήδη προκαταβάλλει φόρο στο Δημόσιο για τους καταβληθέντες μισθούς στους διαχειριστές εταίρους κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής χρήσης, με βάση τη διαδικασία που προβλέπει η παράγρ.1 του άρθρου 44 του Ν.Δ. 3323/55 τα ακόλουθα ποσά:

	<u>Φόρος</u>	<u>Τέλη χαρτοσήμου</u>
Διαχ/στής εταίρος Α' 360.000 (2400000x15%)	28.800	(2400000x1,2%)
Διαχ/στής εταίρος Β' 270.000 (1800000x15%)	21.600	(1800000x1,2%)
Σύνολο	<u><u>630.000</u></u>	<u><u>50.400</u></u>

Με βάση τα παραπάνω προκύπτουν τα ποσά, η εταιρεία έχει υποχρέωση να υποβάλλει, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ.5 του άρθρου 37α του Ν.Δ. 3323/55 μέχρι την 15 Απριλίου 1995 (μέσα στο πρώτο 15νθήμερο του επόμενου μήνα από την παρακράτηση) στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου και τελών χαρτοσήμου επί της δικαιούμενης επιχειρηματικής αμοιβής των διαχειριστών εταίρων.

Κατά την υποβολή της δήλωσης αυτής θα συμψηφισθούν τα ποσά του φόρου και των τελών χαρτοσήμου που είχαν προκαταβληθεί κατά τη διάρκεια της χρήσης για τους καταβληθέντες μισθούς στους διαχειριστές εταίρους.

Αν μετά το πιο πάνω συμψηφισμό προκύψει χρεωστικό υπόλοιπο, αυτό καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της δήλωσης, ενώ αν προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο, αυτό επιστρέφεται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην εταιρεία.

Ύστερα από τα παραπάνω και με βάση τα δεδομένα του παραδείγματος, η εταιρεία κατά την υποβολή της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου επιχειρηματικών αμοιβών, υποχρεούται, να καταβάλλει τα εξής ποσά:

Συνολικός παρακρατούμενος φόρος	735.000	τέλη χαρτ/μου	58.800
Μείον: Σύνολο προκαταβλ. φόρου	<u>630.000</u>	" "	<u>50.400</u>
Υπόλοιπο για καταβολή	<u><u>105.000</u></u>		<u><u>8.400</u></u>

Περαιτέρω, όπως διευκρινίσθηκε και πιο πάνω, ο διαχειριστής εταίρος Α' ο οποίος έλαβε συνολικό ετήσιο μισθό

2.400.000 δρχ. και η δικαιούμενη επιχειρηματική αμοιβή του προσδιορίστηκε στο ποσό των 3.500.000 δρχ. αυτός έχει υποχρέωση να συμπεριλάβει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός του, οικονομικού έτους 1996, ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις για να φορολογηθεί το ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής 3.500.000 δρχ.

Ο διαχειριστής εταιρός Β, ο οποίος έλαβε συνολικό ετήσιο μισθό 1.800.000 δρχ. και η επιχειρηματική αμοιβή του προσδιορίστηκε στο ποσό των 1.400.000 δρχ. θα συμπεριλάβει στη δήλωσή του, οικονομικού έτους 1996, το ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής 1.400.000 δρχ, ανεξάρτητα αν το ποσό αυτό είναι μικρότερο του μισθού που έλαβε από την εταιρεία, καθόσον για τη φορολογία εισοδήματος λαμβάνεται σε κάθε περίπτωση το ποσό της δικαιούμενης επιχειρηματικής αμοιβής του διαχειριστού εταιρός και όχι το καταβαλλόμενο ποσό του μισθού που λαμβάνει αυτός από την εταιρεία.

2. Αμοιβή διαχειριστών που δεν είναι εταίροι

Αν ο διαχειριστής εταιρείας περιορισμένης ευθύνης δεν είναι ταυτόχρονα και εταίρος αυτής, οι μισθοί που λαμβάνει αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και κατά συνέπεια πρέπει να γίνεται σε αυτούς παρακράτηση φόρου με βάση την κλίμακα του άρθρου 1 του νόμου 2019/92. Οι μισθοί αυτοί εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα ως δαπάνη μισθοδοσίας, με την προϋπόθεση βέβαια ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζει ο νόμος (πραγματική δαπάνη, καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών Ι.Κ.Α. κλπ.). Στην περίπτωση αυτή οι αμοιβές του ή των διαχειριστών της Ε.Π.Ε. έχουν την ίδια λογιστική μεταχείριση που έχουν και οι μισθοί των άλλων υπαλλήλων της εταιρείας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ Ε.Π.Ε.

15.-ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

15.1 - Έννοια και διακρίσεις

Η διαχειριστική περίοδος ή διαχειριστική χρήση, που στις εταιρείες λέγεται και εταιρική χρήση, περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα.

Πρώτη εταιρική χρήση

Η διαχειριστική περίοδος έναρξης, δηλαδή η πρώτη εταιρική χρήση, μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκάμηνου. Κατ' εξαίρεση, για την επιχείρηση που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., η διαχειριστική περίοδος έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερο του δωδεκάμηνου χρονικό διάστημα, όχι όμως μεγαλύτερο από είκοσι τέσσερις (24) μήνες.

Τελευταία εταιρική χρήση

Κατά τη λήξη ή τη διακοπή των εργασιών της εταιρείας, η εταιρική χρήση μπορεί να είναι και μικρότερη του δωδεκάμηνου.

Τα παραπάνω προκύπτουν από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 33 Ν.Δ. 3323/55, 26 Κ.Β.Σ. και 29 Ν. 2238/94.

Ημερομηνία κλεισίματος εταιρικής χρήσης

Η εταιρική χρήση, εκτός της τελευταίας, κλείνει υποχρεωτικά από το νόμο την 31η Δεκεμβρίου ή την 30ή Ιουνίου κάθε χρόνου (άρθρα 33 παράγρ.4 Ν.Δ. 3323/55, 26 παράγρ.2 Κ.Β.Σ. και 29 παράγρ.2 Ν. 2238/94).

Οι παραπάνω διατάξεις επιτρέπουν δυό εξαιρέσεις:

α) Το υποκατάστημα, πρακτορείο ή άλλη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπής επιχείρησης μπορεί να κλείνει τη διαχειριστική χρήση κατά τον ίδιο χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή του το κεντρικό κατάστημα στην αλλοδαπή.

β) Ημεδαπή επιχείρηση, στην οποία μετέχει αλλοδαπή επιχείρηση με ποσοστό κεφαλαίου 50% τουλάχιστον, μπορεί να κλείνει τη διαχειριστική της χρήση κατά το χρόνο που κλείνει

τη διαχείρισή της η αλλοδαπή επιχείρηση.

Τα παραπάνω προβλέπονται από το άρθρο 29 παράγρ.2 του νόμου 2238/94.

Μετάθεση του χρόνου λήξης της εταιρικής χρήσης

Επιτρέπεται η μετάθεση του χρόνου λήξης της εταιρικής χρήσης, εφόσον αποχρώντες λόγοι, αναγόμενοι σε ουσιώδη μεταβολή του αντικειμένου των εργασιών της επιχείρησης που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, το επιβάλλουν. Η μετάθεση αυτή επιτρέπεται με έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μετά από σχετική αίτηση της ενδιαφερόμενης επιχείρησης, που υποβάλλεται το αργότερο μέσα στον ενδέκατο μήνα της διαχειριστικής περιόδου, της οποίας ζητείται η παράταση του χρόνου λήξης. Η αίτηση που υποβάλλεται εκπρόθεσμα θεωρείται ότι δεν έχει υποβληθεί (άρθρα 33 παράγρ. 5 Ν.Δ.3323/55 και 29 παράγρ. 5 Ν. 2238/94).

Σε περίπτωση μετάθεσης της λήξης της διαχειριστικής περιόδου, η μετάθεση αυτή λαμβάνεται πάντα ως παράταση της δωδεκάμηνης περιόδου. Στην περίπτωση αυτή ως εισόδημα λαμβάνεται εκείνο που προκύπτει από την αυξημένη περίοδο (άρθρα 33 παράγρ.2 Ν.Δ. 3323/55 και 29 παράγρ.3 Ν.2238/94).

Η μετάθεση της λήξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου επιτρέπεται με τις εξής προϋποθέσεις:

α) Ο χρόνος λήξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου, που έχει ορισθεί στο καταστατικό της Ε.Π.Ε., μπορεί να μετατεθεί, χωρίς την έγκριση του οικονομικού εφόρου, αλλά μέχρι τη συμπλήρωση του ανώτατου επιτρεπόμενου ορίου των 24 μηνών.

β) Η παράταση θα γίνει με τροποποίηση του σχετικού άρθρου του καταστατικού, η δε τροποποίηση θα λάβει χώρα πριν εκπνεύσει η αρχική χρονολογία λήξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου.

γ) Η νέα χρονολογία της λήξης της διαχειριστικής περιόδου θα συμπίπτει με την 31η Δεκεμβρίου ή την 30ή Ιουνίου, όπως ο νόμος ορίζει.

16.-ΑΠΟΓΡΑΦΗ

16.1 - Έννοια και διακρίσεις της απογραφής

Κατά το άρθρο 27 παράγρ. 3 του Κ.Β.Σ. απογραφή είναι η καταμέτρηση, αποτίμηση και λεπτομερής καταγραφή όλων των

στοιχείων της επαγγελματικής περιουσίας που υπάρχουν στη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Από τη διατύπωση της διάταξης αυτής, αλλά και των επόμενων παραγράφων του άρθρου 27, προκύπτουν τα ακόλουθα:

α) Απογράφονται όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της επιχείρησης, ανεξάρτητα από τον τόπο που βρίσκονται (διάφορα καταστήματα, υποκαταστήματα, αποθήκες κ.λ.π.).

β) Απογράφονται και τα περιουσιακά στοιχεία των τρίτων που βρίσκονται στα καταστήματα ή αποθήκες της επιχείρησης για πώληση, φύλαξη, επεξεργασία κ.λ.π.

γ) Τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης, που βρίσκονται σε εγκαταστάσεις τρίτων για πώληση, φύλαξη ή επεξεργασία ή ακόμα για επισκευή.

Η καταχώρηση στα βιβλία της επιχείρησης, η οποία περιλαμβάνει το είδος, τη μονάδα μέτρησης, την ποσότητα, καθώς και την αξία κατά μονάδα και συνολικά για κάθε είδος αγαθού, γίνεται χωριστά για κάθε αποθηκευτικό χώρο.

Η ποσοτική καταχώρηση των αποθεμάτων, ιδίων και τρίτων, στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις γίνεται μέχρι την εικοστή (20ή) ημέρα του μεθεπόμενου από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου μήνα (άρθρο 17 παράγρ.7 του Κ.Β.Σ.). Δηλαδή, για επιχείρηση της οποίας η διαχειριστική περίοδος λήγει την 31η δεκεμβρίου, η προθεσμία ποσοτικής καταχώρησης των αποθεμάτων είναι η 20ή Φεβρουαρίου του επόμενου χρόνου.

Ο τρόπος αποτίμησης των διαφόρων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης ορίζουν λεπτομερώς το άρθρο 28 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92), το άρθρο 43 του Κ.Ν. 2190/20 στο οποίο μας παραπέμπει το άρθρο 22 παράγρ.2 του Ν.3190/55, καθώς και οι σχετικές οδηγίες του Γ.Λ.Σ.

Το άρθρο 22 παράγρ. 1 του Ν. 3190/55, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 10 παράγρ.1 του Π.Δ. 419/86, ορίζει ότι, " Μιά φορά το χρόνο, στο τέλος της εταιρικής χρήσης, οι διαχειριστές της εταιρείας **υποχρεούνται να συντάξουν απογραφή όλων των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της, με λεπτομερή περιγραφή του κάθε στοιχείου. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας καταρτίζονται από τους διαχειριστές της με βάση την απογραφή αυτή.**"

16.2 - Απογραφή έναρξης

Η οικονομική μονάδα που πρόκειται να τηρήσει βιβλία τρίτης κατηγορίας (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) οφείλει να συντάξει και να καταχωρήσει στο βιβλίο απογραφών, αφού προηγουμένως έχει θεωρηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., την απογραφή έναρξης (άρθρο 26 παράγρ.1 του Κ.Β.Σ.). Η καταχώρηση της απογραφής έναρξης της Ε.Π.Ε. θα γίνει αμέσως μετά τη νόμιμη σύστασή της.

Στις περιπτώσεις που δεν υπάρχουν πάγια ή εμπορεύσιμα στοιχεία κατά την έναρξη λειτουργίας της εταιρείας, θα καταχωρηθούν αναλυτικά τα άλλα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού, όπως προκύπτουν αυτά από τις εγγραφές ανοίγματος των βιβλίων. Από τη δεύτερη διαχειριστική περίοδο και μετά, ως απογραφή έναρξης θεωρείται η απογραφή λήξης της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

16.3 - Απογραφή λήξης

Απογραφή λήξης λέγεται αυτή που συντάσσεται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου (άρθρο 27 παράγρ.1 του Κ.Β.Σ.).

Σε συγχώνευση επιχειρήσεων σε ανώνυμη εταιρεία υποχρεούνται οι συγχωνευόμενες επιχειρήσεις, ανεξαρτήτως της νομικής τους μορφής, να συντάξουν απογραφή λήξης, η δε προκύπτουσα από τη συγχώνευση ανώνυμη εταιρεία να συντάξει απογραφή έναρξης.

Η μη σύνταξη απογραφής έναρξης ή λήξης, καθώς και η ανακριβής σύνταξη αυτών, συνιστούν ουσιώδη λόγο ανακρίβειας των βιβλίων και συνεπάγονται τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του αποτελέσματος.

16.4 - Κανόνες αποτίμησης στοιχείων απογραφής

Η αποτίμηση των διαφόρων περιουσιακών στοιχείων, ενεργητικού και παθητικού, και κυρίως των αποθεμάτων και των απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε ξένο συνάλλαγμα έχει πολύ μεγάλη σημασία για την οικονομική μονάδα, γιατί από τον τρόπο που γίνεται αυτή μπορεί να επηρεασθεί το αποτέλεσμα.

Για το λόγο αυτό ο νομοθέτης με λεπτομερείς διατάξεις όρισε τους κανόνες αποτίμησης κατ' είδος τόσο στο άρθρο 28 του Κ.Β.Σ., όσο και στο άρθρο 43 του Κ.Ν. 2190/20. Οι διατάξεις των δύο αυτών άρθρων έχουν υιοθετήσει τις απόψεις του Γ.Α.Σ. και άρα είναι εναρμονισμένες προς αυτό.

Τα ποσά των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων πρέπει να προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποτιμηθεί σύμφωνα με τους κανόνες του άρθρου 43 του Κ.Ν. 3190/55, όπως

ισχύει μετά την αντικατάστασή του από το άρθρο 34 του Π.Δ. 409/86. Η αποτίμηση γίνεται με βάση την αρχή της τιμής κτήσης ή του κόστους παραγωγής και των πιο κάτω γενικών αρχών:

α) Θεωρείται ως δεδομένη η συνέχιση της δραστηριότητας της εταιρείας.

β) Οι μέθοδοι αποτίμησης εφαρμόζονται πάγια, χωρίς μεταβολές από χρήση σε χρήση.

γ) Η αρχή της συντηρητικότητας εφαρμόζεται πάντοτε και ιδιαίτερα :

- σε κάθε χρήση περιλαμβάνονται μόνο τα κέρδη που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα σ' αυτή.

- λαμβάνονται υπόψη όλοι οι πιθανοί κίνδυνοι και όλες οι πιθανές ζημιές που αφορούν την κλειόμενη ή τις προηγούμενες χρήσεις, έστω και αν οι σχετικές ενδείξεις άρχισαν να διαφαίνονται μετά το τέλος της κλειόμενης χρήσης, αλλά μέσα στην περίοδο περάτωσης των πράξεων κλεισίματος του ισολογισμού.

- λογίζονται οι απαραίτητες αποσβέσεις και προβλέψεις, ανεξάρτητα από το αν κατά τη χρήση προκύπτει καθαρό κέρδος ή ζημία.

δ) Τα έσοδα και τα έξοδα που αφορούν τη χρήση λογίζονται σ' αυτή, ανεξάρτητα από το χρόνο της είσπραξης ή της πληρωμής τους.

ε) Τα περιουσιακά στοιχεία των λογαριασμών του ενεργητικού και του παθητικού αποτιμούνται χωριστά.

στ) Τα ποσά αναίγματος των λογαριασμών της χρήσης συμφωνούν απόλυτα με τον ισολογισμό κλεισίματος της προηγούμενης χρήσης.

16.5 - Αποτίμηση στοιχείων της απογραφής

Το άρθρο 28 του Κ.Β.Σ. ορίζει τα της αποτίμησης των στοιχείων της απογραφής.

1.- Τα εμπορεύσιμα περιουσιακά στοιχεία αποτιμούνται στην απογραφή:

α) Στην τιμή κτήσης, εφόσον αυτή είναι μικρότερη της τρέχουσας τιμής, ή

β) Στην τρέχουσα τιμή, εφόσον αυτή είναι μικρότερη της τιμής κτήσης.

Ως τιμή κτήσης λαμβάνεται εκείνη που καθορίζεται από τον επιτηδευματία με βάση μιάς από τις παραδειγματικές μεθόδους, με την προϋπόθεση ότι τη μέθοδο που θα επιλέξει θα την εφαρμόζει κατά τρόπο πάγιο.

Τιμή κτήσης είναι η τιμολογιακή αξία αγοράς των αποθεμάτων, αυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγοράς και μειωμένη με τις εκπτώσεις.

Τιμολογιακή αξία είναι η αξία αγοράς που αναγράφεται στα τιμολόγια, μειωμένη κατά τις εκπτώσεις που κάθε φορά χορηγούνται από τους προμηθευτές και απολλογμένη από τους φόρους και τα τέλη που δε βαρύνουν, τελικά, την οικονομική μονάδα.

Τρέχουσα τιμή είναι η τιμή εκείνη στην οποία ο επιτηδευματίας μπορεί ν' αγοράσει ή να παράγει το εμπορεύσιμο στοιχείο, κατά την ημέρα της απογραφής.

2.- Τα ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία αποτιμούνται στην αξία της τιμής κτήσης ή του κόστους ιδιοκατασκευής τους. Η αξία αυτή προσαυξάνεται με τις δαπάνες επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων και μειώνεται με τις αποσβέσεις που διενεργούνται με βάση την ισχύουσα νομοθεσία.

Σε περίπτωση αναπροσαρμογής, που γίνεται σε εφαρμογή ειδικού νόμου, η αναπροσαρμοσμένη αξία θεωρείται ως αξία κτήσης του οικείου πάγιου.

Η τιμή κτήσης του μηχανολογικού εξοπλισμού προσαυξάνεται και με τα έξοδα εγκατάστασης και συναρμολόγησης των μηχανημάτων, μέχρι να τεθούν σε κατάσταση λειτουργίας.

3.- Η αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων (μετοχές, ομολογίες και λοιπά χρεόγραφα που είναι εισηγμένα στο χρηματιστήριο, καθώς και αμοιβαία κεφάλαια) γίνεται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσης και της τρέχουσας τιμής.

Για τα παραπάνω χρεόγραφα ως τρέχουσα τιμή θεωρείται ο μέσος όρος της χρηματιστηριακής τιμής τους, κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσης. Ειδικά για τα αμοιβαία κεφάλαια ως τρέχουσα τιμή θεωρείται ο μέσος όρος της καθαρής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσης.

Οι μετοχές ανώνυμων εταιρειών που δεν έχουν εισαχθεί στο χρηματιστήριο και οι συμμετοχές σε επιχειρήσεις που δεν έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας αποτιμούνται στην τιμή

κτήσης τους.

Τα κάθε φύσης χρεόγραφα και οι τίτλοι, που έχουν χαρακτήρα προθεσμιακής κατάθεσης και δεν έχουν εισαχθεί στο χρηματιστήριο, όπως τα έντοκα γραμμάτια Δημοσίου, αποτιμούνται στην κατ' είδος παρούσα αξία τους κατά την ημέρα κλεισίματος ισολογισμού. Η αξία αυτή προσδιορίζεται με βάση το ετήσιο επιτόκιο του κάθε χρεογράφου ή τίτλου.

4.- Οι απαιτήσεις, οι υποχρεώσεις, τα διαθέσιμα και τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα, οπουδήποτε και αν βρίσκονται όλα αυτά τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης, αποτιμούνται σε δραχμές με το ποσό που προκύπτει από τη μετατροπή του ξένου νομίσματος, με βάση την επίσημη τιμή του κατά την ημέρα της απογραφής.

17.-ΟΙ ΕΤΗΣΙΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

17.1 - Σύνταξη οικονομικών καταστάσεων

Το άρθρο 22 παράγρ.1 του νόμου 3190/55, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 10 του Π.Δ. 419/86, όριζει ότι μιά φορά το χρόνο, στο τέλος της εταιρικής χρήσης, οι διαχειριστές της Ε.Π.Ε. υποχρεούνται να συντάξουν απογραφή όλων των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της. Η απογραφή περιλαμβάνει λεπτομερή περιγραφή του κάθε στοιχείου. καταμέτρηση, αποτίμηση και καταγραφή στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού της εταιρείας. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας καταρτίζονται από τους διαχειριστές με βάση την απογραφή αυτή.

Για την κατάρτιση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 42α, 42β, 42γ, 42δ, 42ε, 43 και 43α του Κ.Ν. 2190/20 "Περί Ανωνύμων Εταιρειών", όπως τροποποιήθηκαν από το Π.Δ. 409/86 και ισχύουν σήμερα. Οφείλει συνεπώς η Ε.Π.Ε. να καταρτίζει παρόμοιες με την ανώνυμη εταιρεία ετήσιες καταστάσεις.

Κατά το άρθρο 42α του Κ.Ν. 2190/20, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 29 του Π.Δ. 409/86, οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της Ε.Π.Ε. περιλαμβάνουν:

- α) Τον ισολογισμό.
- β) Το λογαριασμό "αποτελέσματα χρήσεως".
- γ) Τον "πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων".

δ) Το προσάρτημα, που είναι και το νέο στοιχείο, το οποίο για πρώτη φορά καθιερώθηκε με το Π.Δ. 409/86.

Υποχρεωτικά από το νόμο συντάσσουν τις κατά τα άνω οικονομικές καταστάσεις οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ (άρθρο 4 παράγρ.2), επομένως και όλες οι Ε.Π.Ε. ανεξαρτήτως του ύψους ετησίων εσόδων.

Οι οικονομικές καταστάσεις συντάσσονται σύμφωνα με τα υποδείγματα του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και υπογράφονται από τον ή τους διαχειριστές της εταιρείας και τον προϊστάμενο του λογιστηρίου αυτής.

17.2 - Έγκριση των οικονομικών καταστάσεων από τους διαχειριστές της Ε.Π.Ε.

Όπως προκύπτει από τη διάταξη του άρθρου 42α παράγρ.5 του Κ.Ν 2190/20, στο οποίο παραπέμπει το άρθρο 22 παράγρ. 2 του νόμου 3190/55, οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να εγκρίνονται από τους διαχειριστές της εταιρείας. Ο νόμος ζητεί την έγκριση των διαχειριστών, επειδή θέλει την ευθύνη για το περιεχόμενο των καταστάσεων αυτών να την έχουν όλοι οι διαχειριστές. Οι οικονομικές καταστάσεις καταχωρούνται στα πρακτικά διαχείρισης της συνεδρίασης κατά την οποία εγκρίθηκαν.

Η έγκριση των οικονομικών καταστάσεων από τους διαχειριστές αποτελεί προϋπόθεση για το κύρος της έγκρισης αυτών από τη συνέλευση των εταίρων, μολονότι η συνέλευση μπορεί να τροποποιήσει τις οικονομικές καταστάσεις που ανέκριναν οι διαχειριστές.

17.3 - Έκθεση των διαχειριστών προς τη συνέλευση των εταίρων

Οι διαχειριστές συντάσσουν έκθεση διαχείρισης που απευθύνεται προς την τακτική συνέλευση των εταίρων που θα εγκρίνει τις οικονομικές καταστάσεις.

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 παράγρ. 3 του νόμου 3190/55, "για την κατάρτιση της έκθεσης διαχείρισης του ή των διαχειριστών, που απευθύνεται στη συνέλευση των εταίρων, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 43α του Κ.Ν. 2190/20, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύει". Ισχύουν, λοιπόν, και για την έκθεση των διαχειριστών της Ε.Π.Ε. τα όσα ισχύουν με την έκθεση του Δ.Σ. προς τη γενική συνέλευση των μετόχων της ανώνυμης εταιρείας.

17.4 - Έλεγχος των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων

Με τη διάταξη του άρθρου 23 παράγρ.1 του νόμου 3190/55, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 11 του Π.Δ.419/86, ορίζεται ότι, για τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων της Ε.Π.Ε. εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 36 και 37, καθώς και της παραγράφου 4 του άρθρου 43α του Κ.Ν. 2190/20 "περί Ανωνύμων Εταιρειών", όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν. Οι ελεγκτές ορίζονται από τη συνέλευση των εταίρων και ο διορισμός τους υποβάλλεται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 8 του νόμου 3190/55.

Οι Ε.Π.Ε. που δεν υπερβαίνουν, κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού τους, τα αριθμητικά όρια των δύο από τα τρία κριτήρια της παραγρ. 6 του άρθρου 42α του Κ.Ν. 2190/20, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 2 του Π.Δ.325/94 και ισχύει, απαλλάσσονται από την υποχρέωση ελέγχου των οικονομικών καταστάσεών τους, η οποία προβλέπεται από την παράγρ.1 του άρθρου 23 του νόμου 3190/55.

Οποσδήποτε, όμως, οι Ε.Π.Ε. που συγκεντρώνουν δύο από τις παρακάτω προϋποθέσεις, υποχρεούνται να καλέσουν ελεγκτή από το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών, όπως προβλέπει το άρθρο 61α του νόμου 3190/55, το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 17 του Π.Δ. 419/86.

Οι προϋποθέσεις αυτές είναι: (άρθρο 2 Π.Δ. 325/94)

α) Σύνολο ισολογισμού 500.000 δραχμών, όπως προκύπτει από το άθροισμα των στοιχείων του ενεργητικού, μετά την αφαίρεση τυχόν σωρευμένων ζημιών, που περιλαμβάνονται στο άθροισμα αυτό.

β) Καθαρός ετήσιος κύκλος εργασιών 1.000.000 δραχμές.

γ) Μέσος όρος του αριθμού των απασχοληθέντων ατόμων κατά τη διάρκεια της χρήσης πενήντα (50) και άνω.

Για την υποχρεωτική υπαγωγή για πρώτη φορά του τακτικού ελέγχου της χρήσης 1996 της Ε.Π.Ε. σε Ορκωτούς Ελεγκτές πρέπει η εταιρεία στις αμέσως δύο προηγούμενες χρήσεις 1994 και 1995 να έχει υπερβεί τα δύο από τα τρία αριθμητικά όρια που προβλέπονται από το άρθρο 2 του Π.Δ. 325/94. Συμπερασματικά, μία Ε.Π.Ε. που θα συγκεντρώσει στις χρήσεις 1994-95 δύο από τις παραπάνω προϋποθέσεις, πρέπει να αποστέλλει έγγραφο προς το Σ.Ο.Ε. και να ζητεί το διορισμό Ορκωτού Ελεγκτή που θα ελέγξει τη χρήση 1996. Το έγγραφο πρέπει να σταλεί έγκαιρα, ώστε ο διορισμός του ελεγκτή από το Σ.Ο.Ε. να γίνει πριν από την 31η Μαρτίου, ημερομηνία σύγκλησης της συνέλευσης των εταίρων της Ε.Π.Ε., ώστε να

περιληφθεί στα θέματα ημερησίας διάταξης αυτής.

Οι μικρού μεγέθους **Ε.Π.Ε.**, όπως αυτές καθορίζονται με τα όσα αναφέρονται παραπάνω, απαλλάσσονται τελείως του ελέγχου. Μπορούν, όμως, οικειοθελώς να προβλέψουν στο καταστατικό τους τη διενέργεια ελέγχου από το **Σ.Ο.Ε.** ή ιδιώτες. Οι διαχειριστές των **Ε.Π.Ε.** αυτών υποχρεούνται στη σύνταξη απογραφής, την κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων και στη δημοσιότητα αυτών, καθώς και στην κατάρτιση έκθεσης προς τη γενική συνέλευση των εταίρων σύμφωνα με το νόμο.

Οι διαχειριστές των **Ε.Π.Ε.** που απαλλάσσονται από την υποχρέωση ελέγχου των οικονομικών καταστάσεών τους σύμφωνα με με την παράγρ.2 του άρθρου 23 του νόμου 3190/55, στην περίπτωση που παραβαίνουν τις διατάξεις του άρθρου 22 του νόμου 3190/55 τιμωρούνται με τις ποινές του άρθρου 458 του Ποινικού Κώδικα.

17.5 - Δημοσιότητα των οικονομικών καταστάσεων

Οι αρχικές και τροποποιημένες από τη συνέλευση των εταίρων ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της **Ε.Π.Ε.** (ισολογισμός, αποτελέσματα χρήσεως, πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων) εκτός από το προσάρτημα και το σχετικό πιστοποιητικό ελέγχου, δημοσιεύονται στο σύνολό τους είκοσι (20) ημέρες τουλάχιστον πριν από τη συνεδρίαση της συνέλευσης και, σε περίπτωση τροποποίησής τους, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από αυτή.

Τα παραπάνω προβλέπονται από το άρθρο 8 παράγρ.2 του νόμου 3190/55, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 4 παράγρ.2 του Π.Δ. 419/86.

Επισημαίνεται, επίσης, και η διάταξη του άρθρου 8 παράγρ. 3 του νόμου 3190/55, σύμφωνα με την οποία τα κείμενα που υποβάλλονται για δημοσίευση στο τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως πρέπει απαραίτητα να έχουν θεωρηθεί από τον αρμόδιο Γραμματέα Πρωτοδικών.

17.6 - Έγκριση των οικονομικών καταστάσεων από την τακτική γενική συνέλευση των εταίρων

Η έγκριση των οικονομικών καταστάσεων και η διάθεση των καθαρών κερδών αποτελούν θέματα, που ανήκουν στην αποκλειστική αρμοδιότητα της γενικής συνέλευσης των εταίρων (άρθρο 14 παράγρ.2 του νόμου 3190/55) και μάλιστα της τακτικής γενικής συνέλευσης αυτών.

Η τακτική γενική συνέλευση των εταίρων της **Ε.Π.Ε.** συγκαλείται υποχρεωτικά τουλάχιστον μία φορά το χρόνο και

μέσα σε τρεις μήνες από τη λήξη της εταιρικής χρήσης (άρθρο 10 παράγρ. 3 του νόμου 3190/55). Συνεπώς, ο ισολογισμός που συντάχθηκε την 31.12.94 θα εγκριθεί από τη συνέλευση των εταίρων που θα πρέπει να συγκληθεί το αργότερο μέχρι την 31η Μαρτίου 1995.

Η απόφαση της συνέλευσης των εταίρων "περί εγκρίσεως των οικονομικών καταστάσεων" λαμβάνεται με την πλειοψηφία του άρθρου 13 του νόμου 3190/55, δηλαδή με πλειοψηφία μεγαλύτερη από το ήμισυ του όλου αριθμού των εταίρων και εκπροσωπών ποσοστό μεγαλύτερο από το ήμισυ του όλου εταιρικού κεφαλαίου.

Σε περίπτωση που οι οικονομικές καταστάσεις δεν εγκριθούν και οι διαχειριστές δεν ανακληθούν από τη γενική συνέλευση ή δεν παραιτηθούν, οφείλουν να συντάξουν νέες οικονομικές καταστάσεις, λαμβάνοντας προφανώς υπόψη τις παρατηρήσεις και τους λόγους που οδήγησαν τη γενική συνέλευση στην απόρριψη των αρχικών οικονομικών καταστάσεων. Οι νέες τροποποιημένες οικονομικές καταστάσεις υποβάλλονται στη δημοσιότητα που υποβάλλονται και οι αρχικές, αλλά μόνο στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, όπως τούτο ορίζεται από το άρθρο 8 παράγρ.2 του νόμου 3190/55 μετά την αντικατάστασή του με το άρθρο 4 παράγρ 2 του Π.Δ.419/86.

Οι οικονομικές καταστάσεις που εγκρίθηκαν από τη γενική συνέλευση των εταίρων είναι δυνατό να αναθεωρηθούν από μεταγενέστερη έκτακτη συνέλευση των εταίρων, άν μετά την έγκριση διαπιστωθεί ότι οι καταστάσεις αυτές συντάχθηκαν κατά παράβαση του νόμου ή του καταστατικού ή ότι αποκρύφθηκε η αληθινή οικονομική κατάσταση της εταιρείας. Εφαρμόζεται, δηλαδή, και στην περίπτωση αυτή το άρθρο 15 παράγρ.1 του νόμου 3190/55.

Μετά το τέλος της τακτικής γενικής συνέλευσης των εταίρων συντάσσεται το "πρακτικό" της συνέλευσης αυτής το οποίο υπογράφεται από τον ορισθέντα από τη συνέλευση πρόεδρο αυτής και από όλους τους συμμετέχοντες εταίρους. Το πρακτικό αυτό καταχωρείται στη συνέχεια στο θεωρημένο προς τούτο "βιβλίο πρακτικών γενικής συνέλευσης".

18.-ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΩΝ Ε.Π.Ε.

18.1 - Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων, που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.,

εφευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων (άρθρο 30 του νόμου 2238/94).

Τα καθαρά κέρδη μιας χρήσης της Ε.Π.Ε., που αποτελούν το φορολογητέο εισόδημα, εφευρίσκονται ως εξής:

Από το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων κάθε πηγής της Ε.Π.Ε. εκπίπτονται οι δαπάνες εκείνες, που ο νόμος περιοριστικά αναφέρει και το υπόλοιπο αποτελεί το φορολογητέο καθαρό εισόδημα ή τα φορολογητέα καθαρά κέρδη της χρήσης.

Το άρθρο 31 του νόμου 2238/94 ορίζει τον τρόπο του λογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος των εμπορικών επιχειρήσεων, που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ,

18.2 - Εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία και η ανεπάρκεια αυτή καθιστά αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, προσδιορίζεται εξωλογιστικά με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Το άρθρο 32 του νόμου 2238/94 αναφέρεται στον εξωλογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος.

18.3 - Ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος από εμπορική επιχείρηση (τεκμήριο)

Το άρθρο 33 του νόμου 2238/94 ορίζει τον τρόπο προσδιορισμού ελάχιστου ποσού καθαρού εισοδήματος για τις εμπορικές επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι οι εμπορικές επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., άρα και οι Ε.Π.Ε., εξαιρούνται από τον προβλεπόμενο του άρθρου 33 του νόμου 2238/94 τρόπο υπολογισμού του καθαρού εισοδήματος.

18.4 - Σειρά διανομής καθαρών κερδών της Ε.Π.Ε.

Τα καθαρά κέρδη της χρήσης, όπως αυτά προκύπτουν από το πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού "αποτελέσματα χρήσεως" αυξάνονται ή μειώνονται με:

- α) Τις "διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων

χρήσεων".

β) Τους "λοιπούς μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους".

Το αλγεβρικό άθροισμα των παραπάνω μεγεθών συνιστά το λογιστικό αποτέλεσμα της χρήσης και εφόσον είναι κέρδος (πιστωτικό) διατίθεται με την ακόλουθη σειρά:

1. Πρωταρχικά τα λογιστικά καθαρά κέρδη της χρήσης διατίθενται για την κάλυψη ζημιών προηγούμενων χρήσεων. Όταν υπάρχει σκόνη ζημιών προηγούμενων χρήσεων κανένα ποσό από τα κέρδη της χρήσης ή των προηγούμενων χρήσεων (αποθεματικά κ.λ.π.) δεν επιτρέπεται να διατίθεται για το σχηματισμό αποθεματικών και, κατά μεγαλύτερο λόγο, να διονέμεται στους εταίρους και τυχόν λοιπούς δικαιούχους.

2. Ακολουθεί η κράτηση για τακτικό αποθεματικό. Η κράτηση αυτή υπολογίζεται επί των καθαρών λογιστικών κερδών της χρήσης, μετά την αφαίρεση των ζημιών των προηγούμενων χρήσεων.

3. Το υπόλοιπο των κερδών μετά την αφαίρεση της κράτησης για τακτικό αποθεματικό διατίθεται κατά τους ορισμούς του καταστατικού. Αν το καταστατικό σιωπά, οι εταίροι έχουν δικαίωμα στα καθαρά κέρδη της χρήσης "κατά λόγον των εισφορών αυτών" (άρθρο 35 παράγρ.1 του νόμου 3190/55), δηλαδή κατά την αναλογία συμμετοχής αυτών στο κεφάλαιο της εταιρείας.

Λόγω του ενδοτικού χαρακτήρα της παραπάνω διάταξης του άρθρου 35 παράγρ.1 του νόμου 3190/55 το καταστατικό μπορεί να ορίζει ότι, μετά την αφαίρεση της κράτησης για τακτικό αποθεματικό, ορισμένο ποσό από τα καθαρά κέρδη καταβάλλεται σαν πρώτη διανομή στους εταίρους, από δε το υπόλοιπο ένα ποσοστό κρατείται για έκτακτο αποθεματικό, άλλο παραχωρείται σε τρίτους μη εταίρους (διαχειριστές, προσωπικό της εταιρείας) και το απομένον υπόλοιπο καταβάλλεται σαν δεύτερη διανομή στους εταίρους είτε ολόκληρο είτε κατά ένα μέρος, οπότε το υπόλοιπο που τελικά παραμένει αφήνεται σε νέο.

Αν έγινε διανομή κερδών μη πραγματικών σε εταίρους, τότε οι εταίροι που έλαβαν τα κέρδη αυτά υποχρεούνται να τα αποδώσουν (άρθρο 35 παράγρ.2 Ν.3190/55).

18.5 - Τακτικό αποθεματικό της Ε.Π.Ε.

Ο νόμος 3190/55, με τη διάταξη του άρθρου 24, ορίζει ότι "ετησίως αφαιρείται το εικοστόν τουλάχιστον των καθαρών κερδών προς σχηματισμόν αποθεματικού. Η αφαίρεση αυτή παύει ούσα υποχρεωτική, όταν το αποθεματικόν φθάσει το εν τρίτον του κεφαλαίου".

Ο νομοθέτης επανέλαβε τη διάταξη του άρθρου 44 του Κ.Ν.2190/20, γιατί και επί Ε.Π.Ε., λόγω του περιορισμένου της ευθύνης των εταίρων όπως και των μετόχων της ανώνυμης εταιρείας, πρέπει να κατοχυρώνεται η προστασία των εταιρικών δανειστών με την εξασφάλιση της σταθερότητας του εταιρικού κεφαλαίου. Γι' αυτό και η διάταξη που προαναφέρομε είναι δημόσιας τάξης.

Η σχετική διάταξη για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού δεν αναφέρει το σκοπό του αποθεματικού αυτού. Γίνεται όμως δεκτό ότι ο σκοπός αυτού είναι όμοιος με εκείνο του τακτικού αποθεματικού της ανώνυμης εταιρείας, δηλαδή ότι χρησιμοποιείται αποκλειστικά προς εξίσωση, πριν από κάθε διανομή κερδών, του τυχόν χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού "αποτελέσματα χρήσεως".

Αν οι διαχειριστές δεν προβούν στην κράτηση τακτικού αποθεματικού, που ορίζεται από το νόμο ή το καταστατικό, ο ισολογισμός συντάσσεται κατά παράβαση των διατάξεων του Ν.3190/55 ή του καταστατικού.

Επί πλέον οι διαχειριστές υπέχουν ποινική (άρθρο 60 παράγρ. 5 & 6 του Ν.3190/55) και αστική ευθύνη (ευθύνονται για αποζημίωση σύμφωνα με το άρθρο 26 του Ν.3190/55), επειδή η μη κράτηση του αποθεματικού οδηγεί σε διανομή εικονικών κερδών, ενώ οι εταίροι υποχρεούνται σε απόδοση των κερδών αυτών σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 35 παράγρ.2 του Ν.3190/55.

Το τακτικό αποθεματικό υπόκειται σε φορολογία στο όνομα κάθε εταίρου κατά το ποσοστό συμμετοχής αυτού στα κέρδη της εταιρείας.

18.6 - Διανεμόμενα στους εταίρους κέρδη

Ο Ν.3190/55, με τη διάταξη του άρθρου 35 παράγρ.1, ορίζει ότι: "εκτός διαφόρου ρυθμίσεως υπό του καταστατικού, οι εταίροι έχουν δικαίωμα επί των εκ του ετησίου ισολογισμού προκυπτόντων καθαρών κερδών, κατά λόγον των εισφορών αυτών".

Σε αντίθεση με ό,τι κρατεί στο δίκαιο της ανώνυμης εταιρείας, όπου η διανομή των κερδών γίνεται υποχρεωτικά ανάλογα με τις μετοχές κάθε μετόχου, στο δίκαιο της Ε.Π.Ε. είναι δυνατό να ορίζεται στο καταστατικό διαφορετικός τρόπος

διανομής αυτών, όπως λ.χ. κατά ίσα μέρη σε όλους τους εταίρους παρά την ανισότητα των εισφορών τους στο κεφάλαιο της εταιρείας ή κατά ορισμένο μέτρο σε ορισμένους εταίρους και κατά διαφορετικό μέτρο στους υπόλοιπους σε τρόπο ώστε αν είναι δυνατό να δημιουργούνται **προνομιούχα** εταιρικά μερίδια. Η δυνατότητα αυτή της διαφορετικής, σε σχέση με το εισφερθέν στην εταιρεία από τους εταίρους κεφάλαιο, διανομής των κερδών είναι συνεπής προς την αρχή ότι η **Ε.Π.Ε.**, εκτός από το κεφαλαιουχικό, σπουδαίο ρόλο διαδραματίζει και το προσωπικό στοιχείο (προσωπική εργασία εταίρου).

Επισημαίνεται όμως ότι δεν είναι επιτρεπτή συμφωνία κατά την οποία ένας εταίρος αποκλείεται από τα κέρδη ή απαλλάσσεται από τις ζημιές. Εξάλλου δεν είναι ισχυρή στις **Ε.Π.Ε.** η συμφωνία κατά την οποία ο εταίρος που συνεισφέρει μόνο εργασία δε συμμετέχει στις ζημιές, γιατί η προσωπική εργασία κατά το νόμο δεν μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εταιρικής εισφοράς (άρθρο 5 και 4 παράγρ.1 του Ν.3190/55).

Σημειώνεται ότι δεν επιτρέπεται συμφωνία που να παρέχει στους εταίρους δικαίωμα απόληψης τόκου επί των εισφορών τους, στις χρήσεις που η εταιρεία δεν πραγματοποιεί κέρδη, γιατί αυτό οδηγεί σε μείωση των εισφορών τους. Επίσης, όπως συνάγεται από τη διάταξη της παραγρ.6 του άρθρου 60 του Ν.3190/55, το καταστατικό δεν είναι δυνατό να επιτρέπει οι εταίροι να λαμβάνουν προκαταβολή έναντι κερδών χωρίς την κατάρτιση ισολογισμού, την έγκριση αυτού και τη λήψη απόφασης από τη συνέλευση των εταίρων για τη διάθεση των κερδών.

Τα κέρδη καταβάλλονται στους εταίρους σε χρήματα. Ο εταίρος δικαιούται να αρνηθεί άλλη καταβολή.

Για να αποκτήσουν οι εταίροι αξίωση στα κέρδη της εταιρείας πρέπει να συντρέχουν τα ακόλουθα:

α) Να εγκριθούν οι οικονομικές καταστάσεις από τη συνέλευση των εταίρων.

Αν δεν καταρτισθούν ή δεν εγκριθούν νόμιμα οι οικονομικές καταστάσεις, ελλείπει στοιχείο απαραίτητο για τη γένεση του δικαιώματος του εταίρου.

β) Τα κέρδη που προκύπτουν από τις οικονομικές καταστάσεις να υπερβαίνουν τα απαιτούμενα για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού.

Στην αντίθετη περίπτωση δεν υπάρχουν κέρδη χρήσης για διανομή.

γ) Να ληφθεί απόφαση της γενικής συνέλευσης των εταίρων για διανομή των κερδών.

Η απόφαση για διανομή των κερδών λαμβάνεται με απόλυτη πλειοψηφία του αριθμού των εταίρων που εκπροσωπούν ποσοστό μεγαλύτερο από το ήμισυ του εταιρικού κεφαλαίου. Η απόφαση αυτή δημιουργεί για καθένα εταίρο το δικαίωμα να απαιτήσει τα κέρδη που του αναλογούν.

Όπως αναφέραμε, τα κέρδη που πραγματοποίησε η Ε.Π.Ε. διανέμονται στους εταίρους κατά τις διατάξεις του καταστατικού. Αν το καταστατικό δεν προβλέπει περί της διανομής των κερδών, όλα τα κέρδη, μετά την σφαίρεση της κράτησης για τακτικό αποθεματικό, είναι διανεμητέα στους εταίρους. Για να μη διανεμηθεί ολόκληρο το υπόλοιπο των κερδών στους εταίρους απαιτείται:

α) Είτε να υπάρχει διαφορετική διάταξη του καταστατικού λ.χ. το καταστατικό να επιβάλλει το σχηματισμό έκτακτου αποθεματικού ή να ορίζει ότι αποκλείεται η διανομή κερδών σε ορισμένες περιπτώσεις ή σε ορισμένες χρήσεις ή για ορισμένο χρονικό διάστημα από τη σύσταση της εταιρείας ή εφόσον δεν πραγματοποιηθεί ορισμένο ποσό κερδών, κ.λ.π.

β) Είτε να υπάρχει ομόφωνη γνώμη όλων των εταίρων.

18.7 - Καταστατικά και προαιρετικά αποθεματικά

Καταστατικά αποθεματικά ή αποθεματικά καταστατικού, είναι τα αποθεματικά που ο σχηματισμός τους δεν επιβάλλεται από διάταξη νόμου, αλλά από διάταξη του καταστατικού της εταιρείας. Η διάταξη μπορεί να περιληφθεί στο αρχικό καταστατικό ή ύστερα από τροποποίηση αυτού. Σημειώνεται ότι για μιά τέτοια τροποποίηση του καταστατικού απαιτείται απόφαση της πλειοψηφίας των εταίρων.

Τα καταστατικά αποθεματικά υπάγονται στις θεσπιζόμενες από το καταστατικό διατάξεις και ως προς τον τρόπο σχηματισμού τους και ως προς το μέγεθος και το σκοπό τους.

Προαιρετικά ή ελεύθερα αποθεματικά είναι τα αποθεματικά εκείνα που δεν προβλέπονται από το νόμο ή το καταστατικό, αλλά τα οποία δημιουργούνται με ελεύθερη απόφαση της γενικής συνέλευσης των εταίρων.

Στην κατηγορία των προαιρετικών αποθεματικών εντάσσονται και τα αφορολόγητα αποθεματικά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

19.- ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

19.1 - Ισχύουσα νομοθεσία - επιβολή φόρου

Οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης περιλήφθηκαν στο άρθρο 3 του Ν.Δ. 3843/58 "περί φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων" με το άρθρο 15 παράγρ. 1 του Ν. 2065/92. Έτσι από το οικονομικό έτος 1993 (εισοδήματα 1992) οι Ε.Π.Ε. φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του νομοθετήματος αυτού, ενώ μέχρι τότε υπάγονταν στις διατάξεις του Ν.Δ. 3323/55

Η τελευταία κωδικοποίηση του φόρου εισοδήματος των νομικών προσώπων, όπου συμπεριλαμβάνεται και η Ε.Π.Ε., έγινε με το νόμο 2238/94 άρθρα 98 έως και 113.

Το άρθρο 98 του νόμου 2238/94 ορίζει ότι "επιβάλλεται φόρος στο συνολικό εισόδημα από κάθε πηγή, που αποκτάται από κάθε νομικό πρόσωπο από αυτά που αναφέρονται στο άρθρο 101" του ίδιου νόμου.

Το άρθρο 101 του Ν. 2238/94 αναφέρει τα υποκείμενα στο φόρο νομικά πρόσωπα και αυτά είναι:

α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες.

β) Οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα ανεξάρτητα αν αποτελούν ή όχι ίδια νομικά πρόσωπα.

γ) Οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους.

δ) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρείας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων.

ε) Οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης.

19.2 - Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος της Ε.Π.Ε.

Το άρθρο 4 του Ν.Δ.3843/58, όπως έχει τροποποιηθεί με

το άρθρο 99 του Ν. 2238/94 και ισχύει σήμερα, προβλέπει στην παράγραφο 1α ότι, αντικείμενο του φόρου είναι:

Σε ημεδαπές γενικά ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τις τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρείες, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή.

Για τον προσδιορισμό του συνολικού καθαρού εισοδήματος των νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα (συνεπώς και της Ε.Π.Ε.), λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα και από αυτά αφαιρούνται οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 31 του Ν. 2238/94.

Ακαθάριστα έσοδα της Ε.Π.Ε. είναι:

α) Το τίμημα των οριστικών πωλήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί καθώς και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί.

β) Το εισόδημα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις, από γεωργικές επιχειρήσεις, καθώς και κάθε εισόδημα από οποιαδήποτε άλλη πηγή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 48 παράγρ. 3 του Ν. 2238/94.

19.3 - Χρόνος κτήσης του εισοδήματος της Ε.Π.Ε.

Τα εισοδήματα και τα κέρδη της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης θεωρείται ότι εκτήθησαν κατά την ημέρα που εγκρίθηκε ο ισολογισμός αυτής.

Ως χρονική περίοδος κατά την οποία προκύπτει το εισόδημα λαμβάνεται:

α) Η εταιρική χρήση ή το διαχειριστικό έτος, για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Οι διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 2238/94, που αναφέρονται στη διαχειριστική περίοδο, εφαρμόζονται και για τα νομικά πρόσωπα της παραγρ. 1 του άρθρου 101 του Ν. 2238/94, συμπεριλαμβανομένης και της Ε.Π.Ε.

β) Το ημερολογιακό έτος στις λοιπές περιπτώσεις.

Για νομικά πρόσωπα που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση, ως διαχειριστική περίοδος λαμβάνεται η περίοδος μεταξύ του χρόνου που τέθηκαν αυτά σε εκκαθάριση και του χρόνου λήξης

αυτής.

19.4 - Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος Ε.Π.Ε.

Οι διατάξεις του άρθρου 8α του Ν.Δ. 3843/58, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 106 του νόμου 2238/94, προβλέπουν τον τρόπο υπολογισμού του φορολογητέου εισοδήματος των νομικών προσώπων και ειδικότερα ορίζουν:

1.- Για την εξεύρεση του φορολογητέου εισοδήματος της Ε.Π.Ε. αφαιρούνται από το συνολικά καθαρά εισόδημα αυτής τα μερίσματα ή τα κέρδη από συμμετοχή της σε άλλες εταιρείες, τα κέρδη των οποίων έχουν φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2238/94 (άρθρα 10 & 106). Με τον τρόπο αυτό αποφεύγεται η διπλή φορολογία των αυτών εισοδημάτων.

Σε περίπτωση, όμως, που στα καθαρά κέρδη ημεδαπής Ε.Π.Ε. συμπεριλαμβάνονται, εκτός από τα μερίσματα και τα κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρείες, που αναφέρονται πιο πάνω, και εισοδήματα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή αφορολόγητα έσοδα και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών, για τον προσδιορισμό των διανεμόμενων κερδών, που αναλογούν στα εισοδήματα, που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 106 του νόμου 2238/94, λαμβάνονται τα συνολικά καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από τον ισολογισμό της Ε.Π.Ε.

2.- Αν στα καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από τον ισολογισμό της Ε.Π.Ε., συμπεριλαμβάνονται και έσοδα αφορολόγητα, για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών της Ε.Π.Ε. προστίθεται σε αυτά το μέρος των αφορολόγητων εσόδων, που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη με οποιαδήποτε μορφή, μετά την αναγωγή του εξευρισκόμενου αυτού ποσού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου.

Αν όμως τα αφορολόγητα έσοδα της Ε.Π.Ε. είναι μεγαλύτερα από τα προκύψαντα, βάσει ισολογισμού, καθαρά κέρδη και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών με οποιαδήποτε μορφή, το μέρος που διανέμεται φορολογείται στο όνομα της Ε.Π.Ε. κατά την αναγωγή αυτού σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος σε αυτό φόρου. Στην περίπτωση αυτή, επί της ζημιάς που προκύπτει μετά τη λογιστική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων που προέκυψαν, η οποία λαμβάνει χώρα με την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος του άρθρου 107 του Ν.2238/94, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του Ν. 2238/94.

3.- Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επί διανομής κερδών από εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, στα κέρδη των οποίων περιλαμβάνονται και κέρδη προσδιορισθέντα ή φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο στο όνομά τους.

4.- Τα αφορολόγητα αποθεματικά που διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται οποτεδήποτε, ανεξάρτητα του χρόνου σχηματισμού τους, φορολογούνται κατά το χρόνο της διανομής ή κεφαλαιοποίησης στο όνομα του νομικού προσώπου, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου.

Τα παραπάνω διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά φορολογούνται αυτοτελώς, χωρίς να αθροίζονται τα ποσά αυτά στο προκύψαν αποτέλεσμα του ισολογισμού, κατά το χρόνο που γίνεται η διανομή ή κεφαλαιοποίηση.

Στην παραπάνω περίπτωση, το νομικό πρόσωπο υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος του άρθρου 107 του Ν. 2238/94 μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που λαμβάνεται η απόφαση από το αρμόδιο όργανο (για την περίπτωση της Ε.Π.Ε. η γενική συνέλευση) για τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών. Ο φόρος που προκύπτει καταβάλλεται σε τρεις ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, οι δε υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών.

Με την καταβολή του παραπάνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά.

5.- Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επί διανομής ή κεφαλαιοποίησης αποθεματικών, προερχόμενων από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Στην περίπτωση αυτή, ο παρακρατηθείς στα παραπάνω εισοδήματα φόρος συμψηφίζεται με αυτόν που αναλογεί στο νομικό πρόσωπο για τα ίδια εισοδήματα.

6.- Σε περίπτωση διάλυσης ημεδαπής εταιρείας περιορισμένης ευθύνης θεωρείται ως κέρδος, φορολογούμενο στο όνομα της εταιρείας, το ποσό που λαμβάνουν οι εταίροι πέραν του πράγματι καταβληθέντος και μη επιστραφέντος σε αυτούς εταιρικού κεφαλαίου και των κερδών που έχουν υπαχθεί σε φορολογία με βάση του άρθρου 106 του Ν. 2238/94.

19.5 - Υπολογισμός του φόρου στα εισοδήματα της Ε.Π.Ε.

Ο φόρος υπολογίζεται στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου νομικού προσώπου, με φορολογικούς συντελεστές, οι οποίοι καθορίζονται κατά κατηγορία υποχρέων (άρθρο 10 Ν.Δ. 3843/58 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 109 του νόμου 2238/94).

Στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα της Ε.Π.Ε. ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%). Ο συντελεστής αυτός ορίζεται από το άρθρο 109 παράγρ.1γ του νόμου 2238/94.

Ειδικά για τις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης ο συντελεστής 35% εφαρμόζεται στα καθαρά κέρδη που απομένουν μετά την αφαίρεση, από τα συνολικά καθαρά κέρδη, επιχειρηματικής αμοιβής για φυσικά πρόσωπα **διαχειριστές εταιρών**, και μέχρι τρεις, οι οποίοι συμμετέχουν στην εταιρία με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής.

Σε περίπτωση περισσότερων διαχειριστών εταιρών με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρεία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια εμπρόθεσμη δήλωσή της. Ως ποσοστά λαμβάνονται εκείνα που υφίστανται κατά το χρόνο έγκρισης του ισολογισμού της.

Αν αυτός δεν εγκριθεί μέσα σε διάστημα τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, λαμβάνονται υπόψη τα ποσοστά που έχουν αυτά κατά την τελευταία ημέρα του τριμήνου.

Η παραπάνω επιχειρηματική αμοιβή θεωρείται ότι λαμβάνεται από το ήμισυ των συνολικών κερδών της εταιρείας, που δηλώνονται με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση και κατά το ποσοστό συμμετοχής των διαχειριστών.

Όταν η αρχική δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα και μέχρι τριάντα (30) ημέρες από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της, εξακολουθεί να ισχύει το δικαίωμα αφαίρεσης της επιχειρηματικής αμοιβής από τα κέρδη.

Όταν ο διαχειριστής συμμετέχει σε περισσότερες της μιάς εταιρείες περιορισμένης ευθύνης ή σε άλλες προσωπικές εταιρείες σαν σόρρυθμος εταίρος, αυτός δικαιούται επιχειρηματικής αμοιβής από μιά από αυτές, κατ'επιλογή του.

Η επιλογή αυτή δηλώνεται με την οικεία αρχική εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη, κατά περίπτωση, δήλωση της εταιρείας και δεν ανακαλείται.

Αν μεταξύ των εισοδημάτων υπάρχει και εισόδημα από ακίνητα, τότε στο εισόδημα αυτό επιβάλλεται συμπληρωματικός

φόρος με συντελεστή 3%. Ο συμπληρωματικός αυτός φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου εισοδήματος.

19.6 - Εκπτώσεις από το φόρο εισοδήματος της Ε.Π.Ε.

Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτουν:

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρακάτω άρθρων του νόμου 2238/94:

άρθρο 55: Παρακράτηση 15% έναντι του οφειλόμενου φόρου επί της επιχειρηματικής αμοιβής στους διαχειριστές εταιρών.

άρθρο 111: Προκαταβολή 50% του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου που έληξε, η οποία βεβαιώνεται με την επίδοση στη Δ.Ο.Υ. της οριστικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

άρθρο 114: Η υποχρεωτική παρακράτηση φόρου 35% από τις Ε.Π.Ε στις περιπτώσεις διανομής κερδών με τη μορφή αμοιβών εκτός μισθού στους εταιρών, καθώς και αμοιβών στο εργατοϋπάλληλικό προσωπικό, καθόσον τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται στο όνομα της εταιρείας. Με την καταβολή του οριζόμενου, από το άρθρο 109 του νόμου 2238/94, φόρου εισοδήματος (συντελεστής 35%), επέρχεται εξόντληση της φορολογικής υποχρέωσης για τα διανεμόμενα κέρδη της περίπτωσης αυτής.

β) Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εισοδημάτων, που διανέμονται και με τα οποία έχουν προσυζηθεί τα υποκείμενα σε φορολογία κέρδη της Ε.Π.Ε., σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 106 του νόμου 2238/94.

γ) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φόρο. Ο φόρος αυτός σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί, η επιπλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο ποσό που προκύπτει για βεβαίωση.

19.7 - Υποβολή δήλωσης εισοδήματος Ε.Π.Ε - καταβολή και προκαταβολή φόρου

α) Υποβολή της δήλωσης

Το άρθρο 11 παράγρ.1 του Ν.Δ.3843/58, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 107 του νόμου 2238/94, ορίζει ότι κάθε νομικό πρόσωπο υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Η δήλωση υποβάλλεται από τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 παράγρ.1 του νόμου 2238/94, στα οποία συμπεριλαμβάνεται και η Ε.Π.Ε., μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που απόκτησαν μέσα σε αυτή (άρθρο 107 παράγρ. 1 του Ν. 2238/94).

Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης που έχει τεθεί σε εκκαθάριση, υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος μέσα σε ένα (1) μήνα μετά τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσόμενης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης (άρθρο 107 παράγρ. 3 του Ν. 2238/94).

Η δήλωση της Ε.Π.Ε. υπογράφεται από το νόμιμο εκπρόσωπό της (διαχειριστή ή διαχειριστές) και τον προϊστάμενο του λογιστηρίου αυτής.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία που υποβάλλονται μαζί με αυτή.

Στο τέλος του κεφαλαίου αυτού παρατίθενται τα έντυπα της "δήλωσης φορολογίας εισοδήματος" και τα "αναλυτικά στοιχεία φορολογίας εισοδήματος" για το οικονομικό έτος 1995.

Αρμόδιος για την παραλαβή της δήλωσης και τον έλεγχο της, και γενικά για την επιβολή του φόρου, είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η έδρα της Ε.Π.Ε. (άρθρο 108 του Ν. 2238/94).

β) Καταβολή του φόρου

Ο φόρος εισοδήματος, η βεβαιούμενη με βάση το άρθρο 111 του Ν. 2238/94 προκαταβολή φόρου εισοδήματος, τα τέλη χαρτοσήμου κλπ. ποσά που οφείλονται με βάση την υποβληθείσα δήλωση καταβάλλονται σε πέντε (5) ίσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες τέσσερις, την τελευταία εργάσιμη ημέρα των τεσσάρων επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών.

Η Ε.Π.Ε., που τελεί υπό εκκαθάριση, καταβάλλει εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης προσωρινής ή οριστικής δήλωσης το φόρο εισοδήματος και τα τέλη χαρτοσήμου.

Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή των ποσών του φόρου εισοδήματος, τελών χαρτοσήμου κλπ. θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του συνολικού ποσού της οφειλής, όπως αυτή προκύπτει από την εμπρόθεσμα υποβαλλόμενη δήλωση εισοδήματος, παρέχεται έκπτωση πέντε τοις εκατό (5%) επί του καταβαλλόμενου ποσού.

Τα παραπάνω ορίζονται από το άρθρο 110 του νόμου 2238/94.

β) Προκαταβολή φόρου

Το άρθρο 111 του νόμου 2238/94 προβλέπει:

1. Με βάση την οριστική δήλωση της Ε.Π.Ε., ο αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει ποσό ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση, που έληξε. Η βεβαίωση αυτή γίνεται έναντι του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση.

2. Τα παραπάνω εφαρμόζονται και επί των προσωρινών δηλώσεων που υποβάλλουν εταιρείες περιορισμένη ευθύνης που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση.

3. Τα ποσά του φόρου που εισπράττονται στην πηγή με παρακράτηση, εφόσον συντρέχει περίπτωση, εκπίπτουν από το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί με την υποβολή της δήλωσης. Δεν εκπίπτουν τα ποσά του φόρου που έχουν παρακρατηθεί σε εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

19.8 - Ευθύνη διαχειριστών

Οι διαχειριστές της Ε.Π.Ε. ευθύνονται ποινικά:

α) Για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος που οφείλεται από την εταιρεία, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

β) Για χρέη που βεβαιώθηκαν μετά τη λύση της εταιρείας, αλλά γεννήθηκαν ή ανάγονται στο χρόνο που είχαν την ιδιότητα του διαχειριστή.

Έντυπο δήλωσης Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης

Διαχείριση από

Ημερ. εγκρίσεως Ισολογισμού

Προς τον

Αριθ. Φόρ. Μητρώου

Αριθ. Δήλωσης

Αριθ. Φακέλλου

Η δήλωση του προηγούμενου οικον. έτους υποβλήθηκε

στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΕΤΑΙΡΙΑΣ·

ΣΕ ΕΚΚΑΘ/ΣΗ

ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Νομική μορφή <input type="text"/> Εθνικότητα <input type="text"/>
	Επωνυμία Τίτλος
	Έδρα: Πόλη Οδός Αριθ. ΤΑΧΥΚΩΔ Αριθ. τηλεφ.
	Αντικείμενο εργασιών ΚΑΕ <input type="text"/>

ΑΝΤΙΚΛΗ- ΤΟΥ	Όνοματεπώνυμο
	Επάγγελμα Διεύθυνση Αριθ. τηλεφ.

Αποτελέσματα μετά φορολογική αναμόρφωση	Φορολογητέα κέρδη 001 Δρχ.
	Η ζημία 003 Δρχ.

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΛΠ.	Κύριος και συμπλ. φόρος	ΒΕΒΑΙΩΣΗ
Φόρος που αναλογεί [χ35%] (α) <input type="text"/> 004		Φόρος.....
Συμπλ/κός φόρος 3% στο ακαθ. εισόδημα από ακίνητα (β) <input type="text"/> 005		Τέλη Χαρτός.....
Φόρος αποθ/κών (από πίνακα II) (γ) <input type="text"/> 405		ΟΓΑ χαρτ.....
Άθροισμα (α+β+γ) <input type="text"/> 700		Πρόστ. φόρος.....
Τέλη Χαρτός. 3% στο ακαθ. εισόδ. από εκμίσθ. ακ/του (δ) <input type="text"/> 006	→	Πρόστ. χαρτ.....
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρ/μου (ε) <input type="text"/> 007	→	Προκαταβολή
Μείον: Φόρος εισοδ/τος που προκαταβλήθηκε (στ) <input type="text"/> 008		Φόρου εισοδ.....
. >> >> >> παρακρατήθηκε (ζ) <input type="text"/> 009		Σύνολο:.....
. >> >> >> σε εισοδ/τα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο (η) <input type="text"/> 410		Α.Χ.Κ.
φόρος άρθρου 7 του Ν. 1160/1981 και αλλοδαπής (θ) <input type="text"/> 010		Ο Ενεργήσας τη βεβαίωση
Άθροισμα (στ+ζ+η+θ)..... <input type="text"/> 701		Ελέγχθηκαν τα αριθμητικά δεδομένα της δήλωσης
Χρεωστικό για βεβαίωση (ι) <input type="text"/> 011		..... 199...
Ή Πιστωτικό για συμψηφισμό (ια) <input type="text"/> 012		Ο Ενεργήσας τον έλεγχο
Πρόστ. φόρος ή πρόστ. χαρτ. % λόγω εκπροσθ. (ιβ) <input type="text"/> 013		
Άθροισμα (ι+ιβ) <input type="text"/> 702		
Ή υπόλοιπο για συμψηφισμό (ιβ-ια) <input type="text"/> 703		
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσεως ΝΑΙ/ΟΧΙ· <input type="checkbox"/> (ιγ) <input type="text"/> 014		
Άθροισμα (ι+ιβ+ιγ) ή υπόλοιπο για επιστροφή [(γ- (ιβ-ια))] <input type="text"/> 704		

Ο Νόμιμος Εκπρόσωπος 199...	ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ		1/5	100%	ΠΟΣΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ (Για καταβολή)	ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ Έγινε έκπτωση για ποσό Αρ. Τ.Α.Φ.Ε. 199... Ο Ενεργήσας την έκπτωση
	Ο ΔΗΛΩΝ	Φόρος:				
Ο Προϊστάμ. Λογιστηρ. κλπ.	Τέλη χαρτ.:				Μείον επιχειρ. σμοιβή	
Επώνυμο:	Προκαταβ. φόρου:				Υπόλοιπο Κερδών	
Όνομα	Πρόστ. φόροι (εφάπαξ):				Υπόλ. Κερδών	
Δ/νση:	Πρόστ. χαρτ. (εφάπαξ):				..... Χ 1%
Αρ. Δ.Α.Τ.	Σύνολο :				Πρόστ. χαρτ. %	
..... 199...	Αριθ. Διπλοτύπου:				ΟΓΑ χαρτ. 20%	
Ο ΔΗΛΩΝ	Ο Επιμελητής Εισπραξης				Σύνολο	
	Παραλ/κε: εμπρόθεσμα· <input type="checkbox"/> εκπρόθεσμα· <input type="checkbox"/>				Αριθ. Διπλ.	
	..... 199....				Ο Επιμ/τής Εισπραξης
	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ					

* Συμπληρώνεται από την υπηρεσία

I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ <<ΖΗΜΙΕΣ ΚΑΙ ΚΕΡΔΗ>>

Ακαθάριστα έσοδα χρήσης	015	
Κέρδη ισολογισμού χρήσης (Δεν περιλαμβάνονται αποθεματικά Π.Ι.Ν. ΙΙ)	016	
Η ζημία βάση ισολογισμού χρήσης	017	
Προσθέτονται:		
(Σε περίπτωση ζημίας αφαιρούνται)		
1. Φόροι που δεν εκπίπτουντα	018	
2. Ποσό αποσβέσεων που εκπέσθηκε πλέον των νομίμων	019	
3. Πρόσθετοι φόροι - προσαυξήσεις - πρόστιμα ΚΒΣ	020	
4. Μισθοί και λοιπές απολαβές εταιρών	450	
5. Δαπάνες αυτοκινήτων που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	021	
6. Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται, για έκπτωση	022	
7. Δαπάνες που αφορούν αφορολ. έσοδα ή έσοδα φορολογ. κατ' ειδικό τρόπο ή έσοδα από μερίσματα και συμμετοχές	023	
Άθροισμα ή υπόλοιπο	024	→
Αφαιρούνται:		
(Σε περίπτωση ζημίας προσθέτονται)		
1. Υπόλοιπο καθαρών κερδών που μεταφέρθηκε από προηγούμενη χρήση	025	
2. Μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχές	026	
3. Έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο (τόκοι καταθέσεων κ.τ.λ.)	027	
4. Έσοδα Αφορολόγητα	028	
5. Κέρδη από πώληση χρεογράφων	460	
Κέρδη χρήσεως	029	→
Ζημίες χρήσεως	030	→
ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ (Συνολικό ποσό διανεμομένων κερδών)		
Προσθέτονται:		
1. Μέρος αφορολ. εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα	034	
(Διαν. Κέρδη..... Χ. Αφορολ. Έσοδα		
Κέρδη ισολογισμού		
2. Πλέον φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό	035	
3. Μέρος κερδών φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο που .. αναλογούν στα διανεμόμενα	036	
(Διαν. Κέρδη		
Χ. Κέρδη, φορολ. κατ' ειδ. τρόπο		
Κέρδη ισολογισμού		
4. Πλέον φόρος που αναλογεί στο πιο πάνω ποσό	037	
Κέρδη ή Ζημίες	038	→
Μείον ζημια παρελθουσών χρήσεων	039	→
ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΑΙ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛ. ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	040	→
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΦΟΡΟΛ. ΑΠΟΘΕΜ/ΚΩΝ ΑΝΑΠΤ. ΝΟΜΩΝ		
1. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το Ν.Δ. 4002/1959	041	
2. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το Ν.289/1976	042	
3. Αφορολόγητο ποσό για επενδύσεις που έγιναν με το Ν.1262/1982	043	
4. Αφορολόγητο ποσό για νέες στη Χώρα επενδύσεις Ν. 1892/1990	044	
5. Ειδικό Αφορολ. Αποθεμ. Επενδύσεων Ν.1828/1889 (από κέρδη 1994)	045	
6.	046	
7.	047	
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΑ (ιδ)	448	→
ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΕΠΙΧ/ΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ		
1. Φορολ. Κέρδη (ιδ)..... x 50%	(ιε)	
2. Επιχ/κή Αμοιβή Α ^{ου} Διαχ. Εταιρου (ιε)	x ποσοστό συμμετ.	070
3. Επιχ/κή Αμοιβή Β ^{ου} Διαχ. Εταιρου (ιε)	x ποσοστό συμμετ.	071
4. Επιχ/κή Αμοιβή Γ ^{ου} Διαχ. Εταιρου (ιε)	x ποσοστό συμμετ.	072
Φορολογητέα κέρδη στο όνομα της ΕΠΕ	048	→

ΙΙ. ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΘΕΝΤΑ Ή ΔΙΑΝΕΜΗΘΕΝΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ Ή ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΕΝΤΑ ΚΑΤΑ ΕΙΔΙΚΟ ΤΡΟΠΟ *

- Ύψος κεφαλαιοποιηθέντων ή διανεμηθέντων ή εξαχθέντων (από υποκατ/τα) αποθ/κών	505	
- Φόρος που αναλογεί στα προηγούμενα αποθ/κα	x 35%	510
- Μείον παρακρατηθείς φόρος που αναλογεί στα πιο πάνω εισοδήματα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο		515
- Οφειλόμενος φόρος		520

* Κεφαλαιοποίηση ή διανομή μέχρι και 10/5/1994

III. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΡΕΧΟΥΣΑΣ ΧΡΗΣΗΣ*

1. Φόρος κερδών και συμπληρ. φόρος × ½ =
 2. Μείον παρακρατηθείς φόρος επί τόκων, 2% κλπ.
 3. Προκαταβολή τρέχουσας χρήσης

049

050

051

* Δεν υπολογίζεται επί του φόρου που προκύπτει βάσει του πίνακα II.

IV. ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΠΡΟΣ- ΘΗΚΗ ΤΩΝ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤ. ΔΑΠΑΝΩΝ	ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ Η ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ	ΑΦΟΡΟΛ. ΕΣΟΔΑ Η ΚΕΡΔΗ ΦΟΡΟΛΟ- ΓΗΘΕΝΤΑ ΜΕ ΕΙΔΙΚΟ ΤΡΟΠΟ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ	ΕΙΣΟΔ/ΤΑ ΤΗΣ ΣΤΗΛΗΣ 3 ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΣΤΑ ΔΙΑΝΕΜΟ- ΜΕΝΑ	ΕΙΣΟΔ/ΤΑ ΤΗΣ ΣΤΗΛΗΣ 3 ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΟΥΝ ΣΤΑ ΑΔΙΑΝΕ- ΜΗΤΑ	ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ
(1)	(2)	(3)	(4) = 1 - (2+3)	(5)	(6)	(7)	(8)

ΕΤΑΙΡΟΙ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ	ΕΠΙΧ/ΚΗ ΑΜΟΙΒΗ	ΚΕΡΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥ- ΜΕΝΑ ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΗΣ ΕΠΕ	ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΕ ΚΑΙ ΣΥΜΠΛ. ΦΟΡΟΣ	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ
(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)
1					
2					
3					
4					
ΣΥΝΟΛΑ:					

V. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ

ΟΝΟΜ/ΝΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Ιδιότητα	Διάρκεια	ΑΦΜ ή Δ.Α.Τ.	Διεύθυνση	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.
1					
2					
3					
4					

VI. ΔΗΛΩΣΗ ΝΟΜΙΜΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ ΤΗΣ ΕΠΕ

Δηλώνω τα εξής: 1) Χρόνος Έγκρισης ισολογισμού: 2) Δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής είναι οι ακόλουθοι: α) β) και γ)

..... 199

Ο ΔΗΛΩΝ

(Συμπληρώνεται σε περίπτωση ύπαρξης, κατά το χρόνο έγκρισης του ισολογισμού, περισσότερων από τρεις, διαχειριστών εταιρών με το ίδιο ποσοστό συμμετοχής στα κέρδη της εταιρίας).

VII. ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΔΙΑΧΕΙΡ. - ΕΤΑΙΡΩΝ

Α ^{ος} Διαχειριστού Εταιρού	Ο υπογεγραμμένος δηλώνω, με την παρούσα ανέκκλητη δήλωσή μου, ότι συμμετέχω ως διαχειριστής - εταίρος σε Ε.Π.Ε. ή ως ομόρρυθμος εταίρος σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. στις ακόλουθες εταιρίες:				
	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	ΑΦΜ	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.
	και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την				
	..... 199.				
	Ο ΔΗΛΩΝ				

Β ^{ου} Διαχειριστού Εταιρίου	Ο υπογεγραμμένος δηλώνω, με την παρούσα ανέκκλητη δήλωσή μου, ότι συμμετέχω ως διαχειριστής - εταίρος σε Ε.Π.Ε. ή ως ομόρρυθμος εταίρος σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. στις ακόλουθες εταιρίες:				
	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	ΑΦΜ	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την					
..... 199. Ο ΔΗΛΩΩΝ					
Γ ^{ου} Διαχειριστού Εταιρίου	Ο υπογεγραμμένος δηλώνω, με την παρούσα ανέκκλητη δήλωσή μου, ότι συμμετέχω ως διαχειριστής - εταίρος σε Ε.Π.Ε. ή ως ομόρρυθμος εταίρος σε άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. στις ακόλουθες εταιρίες:				
	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ	ΑΦΜ	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.

και θα λάβω επιχειρηματική αμοιβή από την					
..... 199. Ο ΔΗΛΩΩΝ					

VIII. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΗΓΕΣ

Α Εισόδημα από ακίνητα (ανακεφαλαίωση*)				
Α ₁	Εκμίσθωση και Υπεκμίσθωση	Ε ₁	Ιδιόχρηση	Σύνολο
*Επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων				

Β. Εισόδημα από κινητές αξίες Τόκοι, τοκομερίδια κλπ. και μερίσματα από συμμετοχή σε ανώνυμες εταιρίες

Α/Α	Πρόελευση εισοδήματος		Φορολογηθέντα μερίσματα	Περίοδος ισολογισμού	Χρονολογία κτήσης	Ανάλυση Εισοδήματος	
	Ανώνυμη Εταιρία κλπ. ή χρεώστης	Είδος				Καθαρό ποσό	Φόρος που παρακρατήθηκε
1							
2							
3							
4							

Γ. Εισόδημα από συμμετοχή σε άλλες ΕΠΕ., προσωπικές εταιρίες, κοινοπραξίες κλπ.

	Επωνυμία, Νομ. Μορφή	Διεύθυνση	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.	Διαχ/κή περίοδος	Συνολικό καθαρό κέρδος επιχ/σης	Ποσοστό συμ/χής	Ποσό εισοδήματος	Καταβληθείς φόρος στο όνομα του νομ. προσώπου
1								
2								
3								
4								

ΠΡΟΣ ΤΗ Δ.Ο.Υ.

002					
003					

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 199...

ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

Ημερ/νία κλεισίματος ισολογισμού

Ημερ/νία έγκρισης ισολογισμού

ΠΡΟΣΟΧΗ: Το έντυπο αυτό υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα:

α) από τα φυσικά πρόσωπα, για την ατομική επιχείρησή τους και κάθε υποκατάστημα της (άρθρ. 9 Κ.Β.Σ.) που τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας Κ.Β.Σ.

β) από τα νομικά πρόσωπα, κοινοπραξίες, κοινωνίες κτλ. που τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας Κ.Β.Σ.

Δεν υποβάλλεται από τα φυσικά πρόσωπα που είναι εταίροι ή μέλη τους.

ΑΡΙΘ ΔΕΜΑΤΟΣ 004

ΑΡΙΘ ΔΕΛΤΙΟΥ 005

ΑΡΙΘ ΦΑΚΕΛΟΥ 007

ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΤΟΜΙΚΗ, ΕΤΑΙΡΙΚΗ Η ΚΟΙΝΟΠΡΑΚΤΙΚΗ ΑΣΚΗΣΗ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ (ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟΥ, ΒΙΟΤΕΧΝΙΚΟΥ κτλ.), ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ Ή ΕΛΕΥΘΕΡΙΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ Α'		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ (Ατομικής επιχείρησης ή Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Κοιν. Έξας ή Κοινωνίας κτλ.)																		
022	A. Φ. Μ.	**	023	ΦΥΣΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ	ΚΟΙΝΟ- ΠΡΑΞΙΑ	ΚΟΙΝΩΜΑ	ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ	ΛΥΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	ΝΟΜ. ΠΡΟΣ. ΚΕΡΔΟΣ	ΛΟΙΠΑ	024	ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΟΝ ΠΡΟΣΩΠΟΝ ΜΗ ΚΕΡΔ. ΚΟΝ.	**	025	ΦΥΛΟ					
			1	2	3	4	5	6	7					A	Θ					
026	ΕΙΔΟΣ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑΣ ΑΡΙΘΜΟΣ	**	028	ΝΟΜΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟ							**	029	Ο ΥΠΟΧΡΕΩΣ ΕΙΝΑΙ:	030	ΚΩΔΙΚΟΣ ΚΕΝΤΡΙΚΟΥ Η ΕΔΡΑΣ					
	027			Ο.Ε.	Ε.Ε.	Ε.Π.Ε.	Α.Ε.	ΣΥΝΙΣΜΟΣ	Ι.Μ.Ε.	Ν.Ε.		Αλλοδαπός	Αντ. Ε. Γ. Σ.	1	2	3				
010	ΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ																			
011	ΟΝΟΜΑ											012	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ Η ΣΥΖΥΓΟΥ							
013	ΤΙΤΛΟΣ																			
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΣΚΗΣΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ (Κεντρικού ή έδρας)																				
014	ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘΜΟΣ	015	TAX. ΚΩΔ.	016	ΠΟΛΗ Η ΧΩΡΙΟ															
ΣΥΝΟΙΚΙΑ Η ΕΠΑΡΧΙΑ				017	ΝΟΜΟΣ	ΤΗΛΕΦΩΝΟ														
Δ/ΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ: ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘΜΟΣ				TAX. ΚΩΔ.	ΠΟΛΗ Η ΧΩΡΙΟ															
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ (Γράψτε το όπως αυτό αναφέρεται στους πίνακες συντελεστών καθαρού κέρδους)												Κ. Α. Δ.								
ΚΥΡΙΟ.....														018						
ΔΕΥΤΕΡΟ.....																				
ΛΟΙΠΑ.....																				
035			037			039			065			065			065					
ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ			ΑΝΗΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΧ/ΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ			ΑΝΗΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΚΕΙΜΕΝΟΥ ΤΟΥ Ν.Π. Η ΚΟΙΝ. ΕΞΑΣ			ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΘΗΚΗΣ Κ.Β.Σ.			Η ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΑΣΚΕΙΤΑΙ								
									**			ΣΥΝΕΧΟΣ			ΕΠΟΧΙΑΚΟΣ			ΠΛΑΝΟΔΙΩΣ		
									156			1			2			3		
ΠΙΝΑΚΑΣ Β'		ΣΤΟΙΧΕΙΑ : αντιπροσώπου 1 νόμιμου εκπροσώπου 2 αντικλήτου 3																		
042	A.Φ.Μ.	043				044				045				046						
		ΕΙΔΟΣ				ΑΡΙΘΜΟΣ				ΕΠΩΝΥΜΟ				ΟΝΟΜΑ						
046	ΟΝΟΜΑ	047				048				049				050						
		ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ Η ΣΥΖΥΓΟΥ				ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘΜΟΣ				TAX. ΚΩΔ.				ΠΟΛΗ Η ΧΩΡΙΟ						
049	TAX. ΚΩΔ.	050				051				052				053						
		ΠΟΛΗ Η ΧΩΡΙΟ				ΝΟΜΟΣ				ΑΡΜΟΔΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ				ΚΩΔΙΚΟΣ						
ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΣΥΖΥΓΟΥ (Συμπληρώνονται μόνο όταν η πιο πάνω επιχ/ση είναι ατομική και ανήκει στη σύζυγο)																		
051	A.Φ.Μ.	052				053				054				055						
		ΕΙΔΟΣ				ΑΡΙΘΜΟΣ				ΕΠΩΝΥΜΟ				ΟΝΟΜΑ						
054	ΕΠΩΝΥΜΟ	055				056				057				058						
		ΟΝΟΜΑ				ΑΡΜΟΔΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ				ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ				ΚΩΔΙΚΟΣ						
ΠΙΝΑΚΑΣ Δ'		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ (Περιλαμβάνονται οι εκτός της έδρας εγκαταστάσεις π.χ. κατ/τα, αποθήκες κτλ.)																		
112	ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΣ	113	ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	**	114	Η ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΕΙΝΑΙ:		115				116								
					1	2	ΕΠΟΧΙΑΚΗ	ΑΡΜΟΔΙΑ ΦΟΡΟΛ. ΑΡΧΗ				ΚΩΔΙΚΟΣ								
116	ΠΟΛΗ Η ΧΩΡΙΟ	117	ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘΜΟΣ				118				119									
							TAX. ΚΩΔ.				Κ.Α.Δ.									
ΚΥΡΙΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ														119		Κ.Α.Δ.				

* Τα τετράγωνα με τον αστερίσκο συμπληρώνονται από την υπηρεσία.
 ** Σημειώνεται (X) στο τετράγωνο της απάντησης, από τα φορολογούμενα.

ΠΙΝΑΚΑΣ Δ'		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ (Περιλαμβάνονται οι εκτός της έδρας εγκαταστάσεις π.χ. καί/τω. αποθήκες κτλ.)									
112	ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΣ	113	ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	**	Η ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΕΙΝΑΙ	ΑΡΜΟΔΙΑ ΦΟΡΟΛ. ΑΡΧΗ	115	ΚΩΔΙΚΟΣ *			
116	ΠΟΛΗ Ή ΧΩΡΙΟ	117	ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘΜΟΣ	114	1	ΕΤΝΕΣΗΣ	2	ΕΠΟΧΙΑΚΗΣ	ΤΑΧ. ΚΩΔ. *		
ΚΥΡΙΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ							119	Κ.Α.Δ. *			
ΠΙΝΑΚΑΣ Ε'		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΤΑ ΕΝΟΙΚΙΑ (που καταβλήθηκαν ή οφείλονται και αφορούν όλη τη διαχειριστική περίοδο)									
Διεύθυνση εγκατάστασης				Όνοματεπώνυμο εκμισθωτή				Α.Φ.Μ. ή ταυτότητας εκμισθωτή		Ποσό	
ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ				ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'		ΆΛΛΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ			
Αριθμός Κυκλοφορίας		Φορολογήσιμο (για επιβατικά)		Τόννοι ωφέλιμου φορτίου (για φορτηγά)		Θέσεις (για λεωφορεία)		Ίδια κεφάλαια δρχ.		151	
								Δάνεια - υποχρεώσεις δρχ.		152	
								Αγορές ακινήτων δρχ.		153	
								Αγορές αυτ/των και μηχ/των δρχ.		154	
								Πωλήσεις παγίων δρχ.		155	
								Ποσά επιδοτήσεων που εισπράξατε			
								Φορέας		Ποσά	
										327	
										328	
ΠΙΝΑΚΑΣ Η'		ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΚΟΣΤΟΥΣ - ΕΣΟΔΩΝ - ΜΙΚΤΩΝ ΚΑΙ ΚΑΘΑΡΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ									
I ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΟΣΤΟΥΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Βιομηχανικών - βιοτεχνικών επιχειρήσεων)											
1. ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘ. ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ (Λ/24)											
Απογραφή έναρξης (Λ/240000)				401				.....		
Πλέον αγορές χρήσης εσωτερικού (Λ/240100)				402				.....		
>> >> >> εξωτερικού (Λ/240101)				403				.....		
Σύνολο				404				.....		
Μείον απογραφή λήξης (Λ/240001)				405				.....		
Κόστος πρώτων υλών, βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας που διατέθηκαν στη χρήση				406				.....		
Μείον κόστος πρώτων υλών που πουλήθηκαν αυτούσιες				407				.....		
Κόστος πρώτων υλών που αναλώθηκαν στη χρήση				408				.....		
Μείον κόστος πρώτων υλών που αναλώθηκαν στις λειτουργίες Διοίκησης, Διάθεσης, Έρευνας και Ανάπτυξης. (Λ/9201-9203)				409				.....		
ΚΟΣΤΟΣ ΠΡΩΤΩΝ ΥΛΩΝ ΠΟΥ ΑΝΑΛΩΘΗΚΑΝ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΓΩΓΗ (Λ/9200 ή 93)				410				.....		
				411				..... 411			
2. ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ (Λ/25)											
Απογραφή έναρξης (Λ/250000)				413				.....		
Πλέον αγορές χρήσης εσωτερικού (Λ/250100)				414				.....		
>> >> >> εξωτερικού (Λ/250101)				415				.....		
Σύνολο				416				.....		
Μείον απογραφή λήξης (Λ/250001)				417				.....		
Κόστος αναλώσιμων υλικών που διατέθηκαν στη χρήση				418				.....		
Μείον κόστος αναλώσιμων υλικών που πουλήθηκαν αυτούσια				419				.....		
Κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν στη χρήση				420				.....		
Μείον κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν στις λειτουργίες Διοίκησης, Διάθεσης, Έρευνας και Ανάπτυξης (Λ/9201-9203)				421				.....		
ΚΟΣΤΟΣ ΑΝΑΛΩΣΙΜΩΝ ΥΛΙΚΩΝ ΠΟΥ ΑΝΑΛΩΘΗΚΑΝ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΓΩΓΗ (Λ/9200)				422				.....		
Σε μεταφορά				423				..... 423			

Από μεταφορά

3. ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ (Λ/26)

Απογραφή έναρξης	(Λ/260000)		425	
Πλέον αγορές χρήσης εσωτερικού	(Λ/260100)	426		
>> >> >> εξωτερικού	(Λ/260101)	427	428	
Σύνολο			429	
Μείον απογραφή λήξης	(Λ/260001)		430	
Κόστος ανταλλακτικών παγίων που διατέθηκαν στη χρήση			431	
Μείον κόστος ανταλλακτικών παγίων που πουλήθηκαν αυτοόσια			432	
Κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν στη χρήση			433	
Μείον κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν στις λειτουργίες Διοίκησης, Διάθεσης, Έρευνας και Ανάπτυξης.	(Λ/9201-9203)		434	
ΚΟΣΤΟΣ ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΠΟΥ ΑΝΑΛΩΘΗΚΑΝ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΓΩΓΗ (Λ/9200)			435	435

4. ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ (Λ/28)

Απογραφή έναρξης	(Λ/280000)		436	
Πλέον αγορές χρήσης εσωτερικού	(Λ/280100)	437		
>> >> >> εξωτερικού	(Λ/280101)	438	439	
Σύνολο			440	
Μείον απογραφή λήξης	(Λ/280001)		441	
Κόστος ειδών συσκευασίας που διατέθηκαν στη χρήση			442	
Μείον κόστος ειδών συσκευασίας που πουλήθηκαν αυτοόσια			443	
Κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν στη χρήση			444	
Μείον κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν στις λειτουργίες Διοίκησης, Διάθεσης, Έρευνας και Ανάπτυξης	(Λ/9201-9203)		445	
Κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν στην παραγωγή.	(Λ/9200)		446	446
ΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΥΛΙΚΩΝ ΠΟΥ ΑΝΑΛΩΘΗΚΑΝ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΓΩΓΗ (Λ/9200)				448

5. ΔΑΠΑΝΕΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	(Λ/920060)		449	
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	(Λ/920061)		450	
Παροχές τρίτων	(Λ/920062)		451	
Φόροι - Τέλη	(Λ/920063)		452	
Διάφορα έξοδα	(Λ/920064)		453	
Αποσβέσεις παγίων	(Λ/920066)		454	
Προβλήματα εκμετάλλευσης	(Λ/920068)		455	456
ΣΥΝΟΛΟ				457

6. ΔΕΞΙΑ ΗΜΙΚΑΤΕΡΓΑΣΜΕΝΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ (ΣΥΝ Ή ΠΛΗΝ) (Λ/23)

Απογραφή έναρξης	(Λ/230000)		458	
Μείον απογραφή λήξης	(Λ/230001)		459	460
ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΧΘΕΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ				461

7. ΦΥΡΑ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΣΗΣ

Ποσότητα πρώτων και βοηθ. υλών- υλικών συσκευασίας που αναλώθηκαν στην παραγωγή				462
Ποσότητα >> >> >> >> >> που περιέχονται στα προϊόντα			463	
Ποσότητα >> >> >> >> >> που περιέχονται στα εν καταργασία			464	465
ΔΙΑΦΟΡΑ (φύρα βιομηχανοποίησης)			466	% 467

II. ΚΟΣΤΟΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ - ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΠΟΥ ΠΟΥΛΗΘΗΚΑΝ ΚΑΤΑ ΤΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ

1. ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΒΙΟΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ		2. ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΠΙΧ/ΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΚΛΑΔΟΥ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧ/ΣΕΩΝ	
Απογραφή εναρξης (Λ/210000)	468	Απογραφή εναρξης (Λ/200000)	473
Πλέον κόστος παραχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημιτελών	469	Πλέον αγορ εσωτ/κου (Λ/200100)	474
Σύνολο	470	... .. εξωτ/κου (Λ/200101)	475
Μείον απογραφή λήξης (Λ/210001)	471	Σύνολο	477
Κόστος πωληθέντων προϊόντων	472	Μείον απογραφή λήξης (Λ/200001)	478
		Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	479

III. ΠΩΛΗΣΕΙΣ - ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ

Πωλήσεις προϊόντων χονδρικής εσωτερικού (Λ/710000)	480
>> >> λιανικής >> (Λ/710001)	481
>> >> χονδρικής εξωτερικού (Λ/710100)	482
Πωλήσεις εμπ/των χονδρικής εσωτερικού (Λ/700000)	483
>> >> λιανικής >> (Λ/700001)	484
>> >> χονδρικής εξωτερικού (Λ/700100)	485
Πωλήσεις υποπροϊόντων - υπολειμμάτων (Λ/7222)	486
>> πρώτων υλών (Λ/7224)	487
>> αναλώσιμων υλικών (Λ/7225)	488
>> αντι/κών παγίων (Λ/7226)	489
>> ειδών συσκευασίας (Λ/7228)	490
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	491
Μείον κόστος πωληθέντων :	
Εμπορευμάτων	492
Προϊόντων	493
Λοιπών αποθεμάτων	494
ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	496
Συντελεστής μικτού αποτελέσματος :	
Επί κόστους	%
Επί πωλήσεων	%
Πωλήσεις εμπορευμάτων για λογ/σμο τρίτων :	
Χονδρικής	497
Λιανικής	498
ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	499

IV. ΕΣΟΔΑ-ΚΟΣΤΟΣ-ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Έσοδα από προμήθειες	500
Έσοδα από	501
Έσοδα από	502
Έσοδα από	503
Έσοδα από	504
Σύνολο εσόδων από παροχή υπηρεσιών	
Μείον άμεσα κόστος παροχής υπηρεσιών:	
Αμοιβές και έξ. προσ/κού (Λ/60)	505
Αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ/61)	506
Παραχές τρίτων (Λ/62)	507
Φόροι - τέλη (Λ/63)	508
Διάφορα έξοδα (Λ/64)	509
Αποσβέσεις παγίων (Λ/66)	510
Προβλέψεις εκμετ/σης (Λ/68)	511
Άμεσα υλικά (Λ/24)	512
ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	514

V. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ

ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ :	
1. Βιομηχανικών, βιοτεχνικών, εμπορικών και μικτών επιχειρήσεων	515
2. Επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών	516
ΣΥΝΟΛΟ ΜΙΚΤΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ	517
Μείον έξοδα Διοίκησης - Διάθεσης - Ερευνών και Αναπτύξης - Χρηματοδότησης που βαρύνουν το μικό αποτέλεσμα :	
Αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ/60)	518
Αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ/61)	519
Παραχές τρίτων (Λ/62)	520
Φόροι - τέλη (Λ/63)	521
Διάφορα έξοδα (Λ/64)	522
Τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/65)	523
Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος (Λ/66)	524
Προβλέψεις εκμεταλλεύσης (Λ/68)	525
Πρώτες - βοηθ. υλές - υλικά συσκ/σίας (Λ/24)	526
Αναλώσιμα (Λ/25)	527
Ανταλλακτικά παγίων (Λ/26)	528
Είδη συσκευασίας (Λ/28)	529
ΣΥΝΟΛΟ	530
ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	531
Πλέον : (1) επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα από πωλήσεις (Λ/74)	532
(2) Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Λ/75)	533
(3) Έσοδα κεφαλαίων (Λ/78)	534
(4) Ιδιοπαράγνη παγίων και χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσης (Λ/78)	535
ΟΛΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	536
Πλέον έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη	537
ΣΥΝΟΛΟ	538
Μείον έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές	539
ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ	540
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ	541
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ	542

Υ.Ε.Ε.Α.Υ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Βεβαιώνεται η ακρίβεια της μεταφοράς των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων

.....199... Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ199... Ο ΔΗΛΩΝ

Επωνυμίο199...
Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Όνομα
Α.Δ.Τ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ

20.-Η ΝΟΜΙΚΗ ΘΕΣΗ ΤΟΥ ΕΤΑΙΡΟΥ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

20.1 - Εταιρικό μερίδιο

Το εταιρικό μερίδιο αποτελεί τμήμα του όλου εταιρικού κεφαλαίου, αλλά και της εταιρικής μερίδας, δηλαδή, της συμμετοχής ενός εταίρου στην Ε.Π.Ε. Με τη δεύτερη έννοια υποδηλώνει τη σχέση μεταξύ εταίρου και εταιρείας. Η κατάτμηση του εταιρικού κεφαλαίου σε εταιρικά μερίδια σημαίνει ότι ένας εταίρος μπορεί να είναι κύριος μιας εταιρικής μερίδας, που περιλαμβάνει ένα ή περισσότερα εταιρικά μερίδια, δίνοντας έτσι τη δυνατότητα στον εταίρο να μεταβιβάσει (πωλήσει) και μέρος της εταιρικής μερίδας του. Δηλαδή, εταίρος που είναι κάτοχος τεσσάρων (4) εταιρικών μεριδίων έχει τη δυνατότητα να μεταβιβάσει μόνο ένα ή δυό ή τρία από αυτά.

Έγγραφο αποδεικτικό της εταιρικής ιδιότητας μπορεί να εκδοθεί από την εταιρεία, αλλά μόνο για ολόκληρη τη μερίδα συμμετοχής κάθε εταίρου. Το έγγραφο αυτό αποτελεί απλώς απόδειξη της εταιρικής ιδιότητας και πρέπει να αναγράφεται πάνω σ' αυτό με κεφαλαία γράμματα οι λέξεις "Απόδειξη μη φέρουσα τον χαρακτήρα αξιολόγου" (άρθρο 27 παράγρ.2 Ν.3190/55).

Εάν το εταιρικό μερίδιο περιέλθει σε περισσότερα από ένα πρόσωπα, οπότε υπάρχει συγκυριότητα, οι δικαιούχοι πρέπει να υποδείξουν με έγγραφό τους προς την εταιρεία κοινό εκπρόσωπο. Εάν δεν υποδειχθεί εκπρόσωπος, τότε οι ανακοινώσεις της εταιρείας προς ένα από τους συγκυρίους έχει αποτελέσματα και προς τους άλλους (άρθρο 27 παράγρ. 3 Ν.3190/55).

20.2 - Μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων

Η μεταβίβαση των εταιρικών μεριδίων της Ε.Π.Ε. γίνεται μόνο με συμβολαιογραφικό έγγραφο (άρθρο 28 παράγρ.3 Ν.3190/55), σε αντίθεση με τη μεταβίβαση των μεριδίων των προσωπικών εταιρειών (ομορρυθμών, ετεορρυθμών) που μπορεί να γίνει και με ιδιωτικό έγγραφο.

Στο καταστατικό της Ε.Π.Ε. μπορεί να οριστεί ότι η μεταβίβαση του εταιρικού μεριδίου επιτρέπεται μόνο υπό ορισμένες προϋποθέσεις και κυρίως ότι "επί ίσους όρους" προτιμούνται οι εταίροι. Στην τελευταία περίπτωση, όταν το

δικαίωμα προτίμησης ασκείται από περισσότερους εταίρους, συντρέχουν όλοι κατά τον λόγον της συμμετοχής τους στο εταιρικό κεφάλαιο (άρθρο 28 παράγρ.2 Ν.3190/55).

Το άρθρο 29 παράγρ.1 του νόμου 3190/55 όριζει ότι, στο καταστατικό δεν επιτρέπεται να περιληφθεί διάταξη που να απαγορεύει τη μεταβίβαση του εταιρικού μεριδίου. Μπορεί να ορισθεί, όμως, ότι στην περίπτωση θανάτου κάποιου εταίρου της Ε.Π.Ε. το μερίδιό του θα εξαγοράζεται από πρόσωπο υποδεικνυόμενο από την εταιρεία. Η εξαγορά θα γίνεται στην πραγματική του αξία, η οποία προσδιορίζεται από τον Πρόεδρο Πρωτοδικών.

Η μεταβίβαση του εταιρικού μεριδίου, λόγω θανάτου, μπορεί να επέλθει με δύο τρόπους: **Εξ αδιαθέτου ή με διαθήκη.**

Για τη νομιμοποίηση των κληρονόμων πρέπει να γίνει σχετική εγγραφή στη μερίδα του θανόντος στο βιβλίο των εταίρων, το οποίο τηρεί η Ε.Π.Ε. και είναι θεωρημένο από την αρμόδια οικονομική εφορία.

20.3 - Διαδικασία μεταβίβασης εταιρικού μεριδίου Ε.Π.Ε.

Η διαδικασία μεταβίβασης ενός ή περισσότερων εταιρικών μεριδίων "εν ζωή" αρχίζει με τη σύγκληση συνελεύσεως των εταίρων, η οποία συνήθως είναι έκτακτη, στην οποία πρέπει να ληφθεί απόφαση για τη μεταβίβαση. Η απόφαση αυτή πρέπει να ληφθεί με πλειοψηφία τουλάχιστον των τριών τετάρτων του όλου αριθμού των εταίρων, που να εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του όλου εταιρικού κεφαλαίου. Στην απόφαση αυτή των εταίρων αναφέρεται και το συγκεκριμένο πρόσωπο προς το οποίο θα γίνει η μεταβίβασή του ή των μεριδίων.

Η μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων συνιστά τροποποίηση της εταιρικής σύμβασης και ως εκ τούτου γίνεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο.

Για τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου της μεταβίβασης των εταιρικών μεριδίων προσκομίζεται στο συμβολαιογράφο το πρακτικό της συνέλευσης των εταίρων στην οποία πάρθηκε η σχετική απόφαση, κυρωμένο από το διαχειριστή της εταιρείας.

Μέλος της Ε.Π.Ε. μπορεί να είναι και νομικό πρόσωπο (άλλη Ε.Π.Ε. ή ανώνυμη εταιρεία ή ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία). Δεν επιτρέπεται, όμως, σε καμιά περίπτωση, η Ε.Π.Ε. να αποκτήσει τα δικά της εταιρικά μερίδια (άρθρο 28 παράγρ.4 του νόμου 3190/55).

Το συμβολαιογραφικό έγγραφο της μεταβίβασης των εταιρικών μεριδίων προσκομίζεται στην αρμόδια οικονομική εφορία, η οποία προβαίνει στη θεώρησή του, χωρίς να

καταβληθεί κανένα τέλος.

Υπάρχει ακόμη υποχρέωση υποβολής δήλωσης μεταβολών, μέσα σε δέκα ημέρες από τη μεταβολή (άρθρο 29 παράγρ.1α Ν.1642/86), στην οποία αναφέρονται τα ονόματα των εταίρων που μεταβάλλονται.

Την αξία του εταιρικού μεριδίου κατά το χρόνο της μεταβίβασης του υπολογίζει η οικονομική εφορία βάσει της καλής πορείας και της προόδου της επιχείρησης. Η υπεραξία που τυχόν προκύπτει (διαφορά μεταξύ αξίας κτήσης και αξίας μεταβίβασης) φορολογείται με συντελεστή 20%.

Περίληψη της πράξης μεταβίβασης των εταιρικών μεριδίων δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως - τεύχος Α.Ε. & Ε.Π.Ε..

20.4 - Κατάσχεση εταιρικού μεριδίου

Το εταιρικό μερίδιο είναι δεκτικό κατάσχεσης μόνο με άδεια του Προέδρου των Πρωτοδικών.

Η παραπάνω κατάσχεση μπορεί να γίνει και αν ακόμη στο καταστατικό ορίζεται ότι απαγορεύεται η μεταβίβαση του εταιρικού μεριδίου.

Σε περίπτωση κατάσχεσης εταιρικού μεριδίου οι εταίροι προτιμούνται έναντι τρίτου, που προσφέρει ίσο τίμημα. Αν πολλοί εταίροι προσφέρουν το αυτό τίμημα, τότε συντρέχουν όλοι οι εταίροι κατά λόγο συμμετοχής τους στο εταιρικό κεφάλαιο.

Ανάλογα εφαρμόζονται και σε περίπτωση πτώχευσης ενός ή μερικών εταίρων.

Τα παραπάνω ορίζονται από το άρθρο 30 του νόμου 3190/55.

20.5 - Δάνεια εταίρων προς την εταιρεία

Το άρθρο 32 παράγρ. 1 του Ν. 3190/55 απαγορεύει ρητά δάνεια από τους εταίρους προς την εταιρεία, με εμπράγματα ασφάλειες σε αγαθά της εταιρικής περιουσίας. Τυχόν σύσταση εμπράγματης ασφάλειας, παρά την παραπάνω απαγόρευση, είναι άκυρη.

Από την παραπάνω διάταξη προκύπτει ότι δεν απαγορεύονται τα δάνεια των εταίρων προς την εταιρεία, τα οποία δεν καλύπτονται με εμπράγματα ασφάλειες σε βάρος περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας. Τέτοια δάνεια είναι συνήθη καθώς το κεφάλαιο των περισσότερων Ε.Π.Ε. είναι πολύ μικρό και δεν επαρκεί για τις ανάγκες της εταιρείας.

Τα δάνεια χορηγούνται με 2,4%. Η καταβολή του

χαρτοσήμου γίνεται με δήλωση στην οικονομική εφορία, που υποβάλλεται το αργότερο μέσα σε 15 ημέρες του επόμενου μήνα από την καταχώρηση του δανείου.

Δεν επιτρέπεται η εξόφληση από την εταιρεία των δανείων που της χορήγησαν οι εταίροι, εφόσον με την εξόφλησή τους ματαιώνεται, ολικά ή μερικά, η ικανοποίηση των απαιτήσεων των τρίτων κατά το χρόνο της εξόφλησης (άρθρο 32 παράγρ. 2 Ν. 3190/55).

Σε περίπτωση λύσης της εταιρείας, για οποιοδήποτε λόγο, εκτός από πτώχευση, οι απαιτήσεις των εταίρων από δανειά τους προς την εταιρεία ικανοποιούνται μετά την εξόφληση των λοιπών χρεών της εταιρείας (άρθρο 32 παράγρ. 3 Ν. 3190/55).

20.6 - Έξοδος και αποκλεισμός εταίρου από την Ε.Π.Ε.

Το άρθρο 33 παράγρ.1 του νόμου 3190/55 ορίζει ότι, το καταστατικό της Ε.Π.Ε. μπορεί να περιλαμβάνει διατάξεις που να ρυθμίζουν το δικαίωμα του κάθε εταίρου να εξέλθει από την εταιρεία, με ορισμένες προϋποθέσεις.

Στο καταστατικό πρέπει να περιγράφεται σαφώς η διαδικασία αποχώρησης του εταίρου, μετά την οποία η εταιρεία θα συνεχίζεται μεταξύ των υπολοίπων εταίρων. Ειδικότερα πρέπει να περιγράφονται, ο τρόπος άσκησης του δικαιώματος αυτού από τον κάθε εταίρο, όλες οι δυνατές περιπτώσεις που θα ακολουθήσουν την έξοδο του εταίρου από την εταιρεία, καθώς και η καταβολή της αξίας της εταιρικής μερίδας από την εταιρεία στον εταίρο που αποχωρεί.

Η καταβολή της αξίας της εταιρικής μερίδας από την εταιρεία στον εξερχόμενο εταίρο συνιστά μείωση του εταιρικού κεφαλαίου (άρθρο 43 παράγρ.1 Ν. 3190/55). Δεν επιτρέπεται βέβαια μείωση του εταιρικού κεφαλαίου κάτω των 3.000.000 Δρχ. Εάν, ταυτόχρονα με την μείωση του εταιρικού κεφαλαίου, λόγω εξόδου εταίρου, αποφασισθεί και αύξηση αυτού κατά ίσο τουλάχιστον ποσό, τότε δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του νόμου 3190/55 που αναφέρονται στη μείωση του εταιρικού κεφαλαίου. Η εν λόγω αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου μπορεί να γίνει με καταβολή συμπληρωματικών εισφορών από τους λοιπούς εταίρους ή με την είσοδο στην εταιρεία νέου ή νέων εταίρων.

Το άρθρο 33 παράγρ.2 του νόμου 3190/55 ορίζει ότι, κάθε εταίρος μπορεί να εξέλθει από την εταιρεία, για σπουδαίο λόγο, ύστερα από απόφαση του αρμόδιου δικαστηρίου. Στην ίδια δικαστική απόφαση, που παρέχει την άδεια εξόδου από την εταιρεία, προσδιορίζεται και η αξία της μερίδας συμμετοχής του εξερχόμενου εταίρου.

Σπουδαίος λόγος για την έξοδο εταίρου ή για δικαστική λύση της Ε.Π.Ε. αποτελεί η σοβαρή διαταραχή των προσωπικών σχέσεων των εταίρων.

Εάν υπάρχει σπουδαίος λόγος, το αρμόδιο δικαστήριο, μετά από αίτηση κάθε διαχειριστή ή εταίρου, μπορεί να αποκλείσει από την εταιρεία κάποιον ή κάποιους εταίρους, εφόσον έχει ληφθεί σχετική απόφαση της συνέλευσης των εταίρων (άρθρο 33 παράγρ. 3 Ν. 3190/55).

20.7 - Γνώση πορείας εταιρικών υποθέσεων και συμπληρωματικές εισφορές

Σύμφωνα με το άρθρο 34 του νόμου 3190/55, κάθε εταίρος δικαιούται, κατά το πρώτο δεκαήμερο από τη λήξη κάθε ημερολογιακού τριμήνου, να λαμβάνει γνώση αυτοπροσώπως ή μέσω αντιπροσώπου της πορείας των εταιρικών υποθέσεων και να εξετάζει τα βιβλία και τα έγγραφα της εταιρείας. Δικαιούται επίσης, με έξοδά του, να ζητεί και να λαμβάνει αποσπάσματα από το βιβλίο των εταίρων και το βιβλίο πρακτικών συνελεύσεων.

Αντίθετη διάταξη του καταστατικού της εταιρείας είναι άκυρη.

Στο καταστατικό της Ε.Π.Ε. επιτρέπεται να συμπεριληφθούν διατάξεις περί συμπληρωματικών εισφορών των εταίρων, όπως προβλέπει το άρθρο 36 του νόμου 3190/55, αλλά με τις εξής προϋποθέσεις:

α) Η σχετική διάταξη του καταστατικού θα προβλέπει ότι η απόφαση των εταίρων για καταβολή συμπληρωματικών εισφορών θα λαμβάνεται με την προβλεπόμενη πλειοψηφία του άρθρου 38 παράγρ. 1 του νόμου 3190/55, δηλαδή την πλειοψηφία των τριών τετάρτων του όλου αριθμού των εταίρων, που εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του όλου εταιρικού κεφαλαίου.

β) Οι συμπληρωματικές εισφορές επιτρέπεται να γίνουν μόνο για κάλυψη ζημιών, που βεβαιώθηκαν στον συνταχθέντα από την εταιρεία ισολογισμό.

γ) Στο καταστατικό πρέπει να υπάρχει διάταξη που να ορίζει το ύψος μέχρι το οποίο επιτρέπεται να φθάσουν οι συμπληρωματικές εισφορές και το οποίο δεν μπορεί να ξεπεράσει το αρχικό ύψος του εταιρικού κεφαλαίου.

Οι συμπληρωματικές εισφορές καταβάλλονται από όλους τους εταίρους και είναι ανάλογες με το ύψος της εισφοράς τους. Η καταβολή γίνεται μέσα σε ένα μήνα από την έγγραφη

ειδοποίηση που αποστέλλει η εταιρεία προς τους εταίρους.

Εάν κάποιος εταίρος αρνηθεί την καταβολή της συμπληρωματικής εισφοράς, μέσα στη μηνιαία προθεσμία που υποχρεούται για καταβολή, τότε η εταιρεία, καθώς και κάθε διαχειριστής ή εταίρος, έχει το δικαίωμα να ζητήσει από το αρμόδιο δικαστήριο να διατάξει την αποβολή του αρνούμενου να συμμορφωθεί εταίρου και την εκποίηση του εταιρικού του μεριδίου.

Η εκποίηση γίνεται από την εταιρεία, για λογαριασμό του αποκλεισθέντα εταίρου, μετά από δέκα ημέρες από την κοινοποίηση προς αυτόν της σχετικής απόφασης του δικαστηρίου.

Ο εταίρος που αποκλείσθηκε ευθύνεται απέναντι στην εταιρεία για την τυχόν διαφορά μεταξύ του τιμήματος της εκποίησης και της εισφοράς μαζί με τις δαπάνες εκποίησης.

Αυτός που αποκτά το εταιρικό μερίδιο του αποκλεισθέντα εταίρου δεν υποχρεούται σε καταβολή της συμπληρωματικής εισφοράς, γιατί η υποχρέωση αυτή αφορούσε τον αποκλεισθέντα εταίρο.

Η έξοδος λόγω αποκλεισμού και εκποίησης του εταιρικού μεριδίου ενός εταίρου και η είσοδος άλλου προσώπου, συνιστά τροποποίηση του καταστατικού της εταιρείας και ως εκ τούτου θα πρέπει, η μεταβολή αυτή, να περιβληθεί τον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου και όλες τις άλλες διαδικασίες δημοσιότητας (Πρωτοδικείο, ΦΕΚ και οικονομική εφορία).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ

ΔΙΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

21.-ΔΙΑΛΥΣΗ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

21.1 - Λόγοι λύσης της Ε.Π.Ε.

Οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης διαλύονται για τους παρακάτω λόγους:

α) Σε κάθε περίπτωση που προβλέπεται από το νόμο ή το καταστατικό της εταιρείας.

β) Με απόφαση της συνέλευσης των εταίρων, που λαμβάνεται, αν δεν ορίζεται αλλιώς στο καταστατικό, από πλειοψηφία των τριών τετάρτων του όλου αριθμού των εταίρων, που να εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του όλου εταιρικού κεφαλαίου.

γ) Με δικαστική απόφαση για σπουδαίο λόγο, κατόπιν αιτήσεως κάποιου ή κάποιων εταίρων που εκπροσωπούν τουλάχιστο το ένα δέκατο του εταιρικού κεφαλαίου.

δ) Με την κήρυξη της εταιρείας σε πτώχευση.

ε) Με δικαστική απόφαση, κατόπιν αιτήσεως καθενός που έχει έννομο συμφέρον, σε περίπτωση συγκέντρωσης όλων των εταιρικών μεριδίων στα χέρια ενός προσώπου.

22.-ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

22.1 - Στάδιο εκκαθάρισης

Μόλις λυθεί η Ε.Π.Ε. για οποιοδήποτε λόγο, εκτός από την κήρυξη αυτής σε πτώχευση, ακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισης (άρθρο 46 παράγρ. 1 Ν. 3190/55).

Το στάδιο αυτό είναι μεταβατικό και τελικός σκοπός του είναι η ρευστοποίηση της περιουσίας, η εξόφληση των πιστωτών, ο διακανονισμός όλων των υποθέσεων και η διανομή του τυχόν υπάρχοντος υπολοίπου της περιουσίας στους ιδιοκτήτες της εταιρείας.

Όσπου να περατωθεί η εκκαθάριση και η διανομή της απομένουσας μετά την εκκαθάριση περιουσίας της εταιρείας, η Ε.Π.Ε. θεωρείται ότι εξακολουθεί να λειτουργεί για τις ανάγκες της εκκαθάρισης.

Η Ε.Π.Ε. κατά το στάδιο της εκκαθάρισης διατηρεί την επωνυμία της στην οποία προστίθενται οι λέξεις "Υπό εκκαθάριση".

Η γενική συνέλευση των εταίρων διατηρεί τα κυριαρχικά της δικαιώματα σε όλη τη διάρκεια της εκκαθάρισης.

22.2 - Εκκαθαριστές και ανάκληση αυτών

Την εκκαθάριση της εταιρείας διενεργούν ένας ή περισσότεροι εκκαθαριστές, των οποίων τα καθήκοντα αρχίζουν από τη στιγμή που ελήφθη η απόφαση για διάλυση, οπότε και παύει η εξουσία των μέχρι τότε διαχειριστών της εταιρείας.

Σύμφωνα με το άρθρο 47 παράγρ. 1 του νόμου 3190/55, η εκκαθάριση ενεργείται από τους διαχειριστές, εκτός αν αλλιώς ορίζεται στο καταστατικό ή αν αλλιώς αποφάσισε η συνέλευση των εταίρων.

Οι εκκαθαριστές, όπως ορίζει το άρθρο 49 παράγρ. 1 του νόμου 3190/55, εκπροσωπούν την Ε.Π.Ε. και υπογράφουν γι' αυτήν, θέτοντας την υπογραφή τους κάτω από την εταιρική επωνυμία, δηλαδή ενεργούν όπως οι διαχειριστές.

Οι διορισμένοι από το καταστατικό εκκαθαριστές ανακαλούνται, για σπουδαίο λόγο, με δικαστική απόφαση, εφόσον έχει προηγουμένως ληφθεί σχετική απόφαση της συνέλευσης των εταίρων.

Οι εκκαθαριστές που διορίζονται με απόφαση της γενικής συνέλευσης των εταίρων μπορούν να ανακληθούν οποτεδήποτε, πάλι με απόφαση των εταίρων. Κατά τον ίδιο τρόπο μπορούν να ανακληθούν και οι διαχειριστές, που εκτελούν χρέη εκκαθαριστών κατά την παράγρ. 1 του άρθρου 47 του νόμου 3190/55.

Οι διορισμένοι από τη συνέλευση των εταίρων εκκαθαριστές μπορεί να ανακληθούν, με δικαστική απόφαση, κατόπιν αιτήσεως εταίρων που εκπροσωπούν το 1/10 τουλάχιστον του εταιρικού κεφαλαίου, για σπουδαίο λόγο.

Ο διορισμός και η για οποιοδήποτε λόγο παύση της εξουσίας των εκκαθαριστών, με τα στοιχεία της ταυτότητάς τους, υπόκειται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 8 του νόμου 3190/55. Στις ίδιες διατυπώσεις υπόκειται ο τρόπος άσκησης της εξουσίας των εκκαθαριστών (άρθρο 47 παράγρ.5 του νόμου 3190/55, όπως προστέθηκε με το άρθρο 14 του Π.Δ. 419/86).

22.3 - Απογραφή και ισολογισμός εκκαθάρισης

Οι εκκαθαριστές της Ε.Π.Ε. μόλις αναλάβουν τα

καθήκοντά τους σφείλουν να ενεργήσουν απογραφή της εταιρικής περιουσίας και να συντάξουν τον αρχικό ισολογισμό εκκαθάρισης, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Εφόσον το στάδιο της εκκαθάρισης εξακολουθεί, οι εκκαθαριστές υποχρεούνται να καταρτίζουν, στο τέλος κάθε χρόνου, ισολογισμό όπως ακριβώς θα γινότανε αν η εταιρεία λειτουργούσε κανονικά.

Μετά την περάτωση της εκκαθάρισης, οι εκκαθαριστές συντάσσουν τον τελικό ισολογισμό εκκαθάρισης τον οποίο υποβάλλουν για έγκριση στη γενική συνέλευση των εταίρων. Το προϊόν της εκκαθάρισης που απομένει, μετά την εξόφληση όλων των υποχρεώσεων της εταιρείας, διανέμεται στους εταίρους ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους σε αυτή.

Όλοι οι ισολογισμοί δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

22.4 - Λογιστικές εγγραφές εκκαθάρισης

Οι λογιστικές εγγραφές εκκαθάρισης μπορούν να υπαχθούν σε τρεις ομάδες:

α) Στις εγγραφές που θα εμφανίσουν τις διαφορές εκτίμησης, οι οποίες προκύπτουν από τη σύνταξη της αρχικής απογραφής των εκκαθαριστών (αρχικός ισολογισμός).

β) Στις εγγραφές που θα εμφανίσουν τις απαραίτητες οικονομικές πράξεις, που διενεργήθηκαν από τη στιγμή κατά την οποία συντάχθηκε ο αρχικός ισολογισμός μέχρι τον τελικό ισολογισμό (στάδιο ρευστοποίησης).

γ) Στις εγγραφές σύνταξης του τελικού ισολογισμού εκκαθάρισης και της διανομής του τυχόν απομένοντος υπολοίπου της εταιρικής περιουσίας, μετά την εξόφληση των πιστωτών της εταιρείας και την απόδοση των εισφορών των εταίρων, το οποίο αποτελεί και το κέρδος με το οποίο έκλεισε η εκκαθάριση. Εάν εξοφληθούν όλοι οι πιστωτές της εταιρείας, αλλά το απομένον υπόλοιπο δεν επαρκέσει για την πλήρη απόδοση των εισφορών των εταίρων, είναι προφανές ότι ζημιώνονται οι εταίροι. Εάν, όμως, προκύψει ζημιά και το προϊόν της ρευστοποίησης δεν επαρκέσει για την πλήρη εξόφληση των πιστωτών, η ζημιά αυτή βαρύνει τους πιστωτές και όχι τους εταίρους, οι οποίοι, ως γνωστό, ευθύνονται μέχρι του ποσού της εισφοράς τους στο εταιρικό κεφάλαιο.

Παράδειγμα λογιστικής εκκαθάρισης

Εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, στην οποία μετέχουν ο Α και ο Β με ποσοστό συμμετοχής στο εταιρικό κεφάλαιο 50% ο καθένας, λύεται την 31/1 κατά ένα από τους αναπτυχθέντες τρόπους, πλην αυτόν της πτώχευσης, και εισέρχεται στο στάδιο της εκκαθάρισης.

Με βάση τα στοιχεία των λογιστικών της βιβλίων και το σχετικό ισοζύγιο προκύπτει ο παρακάτω ισολογισμός:

Ε Ν Ε Ρ Γ Η Τ Ι Κ Ο				Π Α Θ Η Τ Ι Κ Ο	
ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	6.000.000			ΕΤΑΙΡΙΚΟ	
Μείον αποσβέσεις	2.000.000	4.000.000		ΚΕΦΑΛΑΙΟ	5.000.000
				ΤΡΑΠΕΖΕΣ	3.000.000
ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		3.200.000		ΠΙΣΤΩΤΕΣ	2.000.000
Εμπόρ/μα Α'	1.200.000				
Εμπόρ/μα Β'	2.000.000				
ΠΕΛΑΤΕΣ		2.000.000			
Πελάτης Α'	1.400.000				
Πελάτης Β'	600.000				
ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		500.000			
ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		300.000			
Ταμείο	300.000				
		10.000.000			10.000.000

Στο παράδειγμα αυτό θεωρήθηκε ότι δεν υπάρχουν λογαριασμοί εξόδων με υπόλοιπα.

Τα επί μέρους στάδια της εκκαθάρισης είναι:

Α) Απογραφή και αρχικός ισολογισμός.

Οι εκκαθαριστές μόλις αναλάβουν τα καθήκοντά τους, θα

συντάξουν απογραφή και βάσει αυτής τον αρχικό ισολογισμό εκκαθόρισης. Κατά τη διενέργεια της απογραφής οι εκκαθαριστές καταμετρούν, αποτιμούν και καταγράφουν όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της εταιρείας.

Έστω, ότι η απογραφή έδωσε τα εξής:

Ενεργητικό

Μηχανήματα	9.000.000	
Μείον αποσβέσεις	2.000.000	7.000.000
Εμπορεύματα		3.000.000
Εμπόρευμα Α'	1.150.000	
Εμπόρευμα Β'	1.850.000	
Πελάτες		1.700.000
Πελάτης Α'	1.100.000	
Πελάτης Β'	600.000	

Γραμμάτια Εισπρακτέα 450.000

Ταμείο 300.000

12.450.000

Παθητικό

Εταιρικό κεφάλαιο 5.000.000

Τράπεζες-Βραχυπρ. Υποχρ/σεις 3.200.000

Πιστωτές 2.000.000

10.200.000

Με βάση τα δεδομένα της παραπάνω απογραφής θα γίνουν οι απαραίτητες λογιστικές εγγραφές προσαρμογής των λογιστικών βιβλίων της εταιρείας και θα είναι οι εξής:

31/1		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	2.000.000	
12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		2.000.000
12.00 Μηχανήματα		
Μεταφορά υπολοίπου αποσβέσεων στον οικείο λογαριασμό		
31/1		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	3.000.000	
12.00 Μηχανήματα		
87 ΑΠΟΤ/ΤΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ		3.000.000
87.00 Διαφορές εκτίμησης		
Υπεραξία μηχανημάτων διαπιστωθείσα κατά την απογραφή των εκκαθαριστών		
31/1		
87 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ	200.000	
87.00 Διαφορές εκτίμησης		
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		200.000
20.00 Εμπόρευμα Α' 50.000		
20.01 Εμπόρευμα Β' 150.000		
Διαπιστωθείσα μείωση της αξίας των εμπορ/των απογραφής εκκαθαριστών		

31/1		
87 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ	300.000	
87.00 Διαφορές εκτίμησης		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		300.000
30.97 Πελάτες επισφαλείς		
30.97.00 Πελάτης Α' 300.000		
Μέρος αξίας απειλής κριθείσα ως ανεπί- δεκτη είσπραξης από τους εκκαθαριστές		
31/1		
31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	50.000	
31.06 Μη δεδουλ/νοι τόκοι γραμμ.εισπρ.		
31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		50.000
31.00 Γραμ/τια εισπρ.χαρτ.		
Υπολογισμός μη δεδουλευμένων τόκων γραμματίων εισπρακτέων απο εκκαθ/στές		
31/1		
65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	200.000	
65.01 Τόκοι-έξοδα βραχυπρ.τραπ.υποχρ.		
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ-ΒΡΑΧΥΠΡ.ΥΠΟΧΡ.		200.000
52.00 Τράπεζα Α' 200.000		
Τόκοι δανείου από 1/1-31/1		

Μετά τις παραπάνω εγγραφές θα συνταχθεί νέο ισοζύγιο και ο αρχικός ισολογισμός εκκαθάρισης.

ΑΡΧΙΚΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ

Ε Ν Ε Ρ Γ Η Τ Ι Κ Ο		Π Α Θ Η Τ Ι Κ Ο	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	7.000.000	40 ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	5.000.000
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	3.000.000	52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ	3.200.000
Εμπόρευμα Α	1.150.000	53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ	2.000.000
Εμπόρευμα Β	1.850.000	87 ΑΠΟΤΕΛ/ΤΑ ΕΚΚΑΘ/ΣΗΣ	2.500.000
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	1.700.000		
Πελάτης Α'	1.100.000		
Πελάτης Β'	600.000		
31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	500.000		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	300.000		
Ταμείο	300.000		
65 ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	200.000		
	<u>12.700.000</u>		<u>12.700.000</u>

Τη σύνταξη του αρχικού ισολογισμού εκκαθάρισης ακολουθεί η ρευστοποίηση του ενεργητικού και η εξόφληση των πιστωτών και γενικά η τακτοποίηση όλων των εκκρεμών οικονομικών θεμάτων, εκτός της διανομής που αποτελεί το τελευταίο στάδιο της εκκαθάρισης.

Έστω ότι στο παραπάνω παράδειγμα τα μηχανήματα εκποιήθηκαν αντί 8.000.000 δρχ. και τα εμπορεύματα αντί 2.750.000 δρχ. πλέον 18% για αξία Φ.Π.Α. Από τον πελάτη Α' εισπράχθηκαν 1.000.000 δρχ., από τον πελάτη Β' 600.000 δρχ. και από τα γραμμάτια εισπρακτέα 480.000 δρχ. Τα συνολικά έσοδα της εκκαθάρισης ανήλθαν σε 1.000.000 δρχ. και καταβλήθηκαν μετρητάς.

Οι λογιστικές εγγραφές που θα ακολουθήσουν θα έχουν ως εξής:

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	9.440.000	
38.00 Ταμείο		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		7.000.000
12.00 Μηχανήματα		
87 ΑΠΟΤΕΛ/ΤΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ		1.000.000
87.06 Κέρδη εκποίηση μηχαν.		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ		1.440.000
54.00 Φ.Π.Α.		
Πώληση μηχ/των ως τιμ. Νο		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	3.245.000	
38.00 Ταμείο		
87 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ	250.000	
87.10 Ζημιά από εκποίηση εμπορ/των		
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		3.000.000
20.00 Εμπόρευμα Α' 1.150.000		
20.01 Εμπόρευμα Β' 1.850.000		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ		495.000
54.00 Φ.Π.Α.		
Πώληση εμπορ/των ως τιμ. Νο		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	1.600.000	
38.00 Ταμείο		

87 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ	100.000	
87.11 Ζημιά από ανεπίδ.είσπρ.πελάτες		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		1.700.000
30.00 Πελάτης Α' 1.100.000		
30.01 Πελάτης Β' 600.000		
Είσπραξη από πελάτες		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	480.000	
38.00 Ταμείο		
87 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ	20.000	
87.12 Ζημιά από ανεπίδ.είσπρ.γραμμ.είσπρ.		
31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		480.000
31.00 Γραμμάτια είσπρ.χαρτοφ		
Είσπραξη γραμματίων πλην ενός 20.000 δρχ		
31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	50.000	
31.00 Γραμμάτια είσπρ.στο χαρτοφ/κιο		
31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ		50.000
31.06 Μη δεδουλ.τόκοι γραμμ.		
Μεταφορά:		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	300.000	
30.97 Πελάτες επισφαλείς		
30.97.00 Πελάτης Α' 300.000		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		300.000
30.00 Πελάτης Α'		
Μεταφορά:		

64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	1.000.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		1.000.000
38.00 Ταμείο		
Πληρωμή διαφόρων εξόδων εκκαθάρισης		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ	1.935.000	
54.00 Φ.Π.Α.		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		1.935.000
38.00 Ταμείο		
Απόδοση οφειλόμενου Φ.Π.Α.		
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ-ΒΡΑΧΥΠΡ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	3.200.000	
52.00 Τράπεζα Α'		
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ	2.000.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		5.200.000
38.00 Ταμείο		
Εξόφληση υποχρεώσεων		
87 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ	1.200.000	
87.20 Έξοδα εκκαθάρισης		
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		1.000.000
65 ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ		200.000
65.01 Τόκοι-έξοδα βραχυπρ. τραπεζικών υποχρεώσ.		
Μεταφορά διαφόρων εξόδων εκκαθάρισης στο λογαριασμό αποτελεσμάτων		

Μετά τις εγγραφές αυτές έχουν εξισωθεί όλοι οι λογαριασμοί, εκτός από τους λογαριασμούς:

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ-40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ-87 ΑΠΟΤ/ΣΜΑΤΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ

Οι παραπάνω λογαριασμοί μας δίνουν τον τελικό ισολογισμό εκκαθάρισης, που έχει ως εξής:

ΤΕΛΙΚΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ

Ε Ν Ε Ρ Γ Η Τ Ι Κ Ο		Π Α Θ Η Τ Ι Κ Ο	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	6.930.000	40 ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	5.000.000
		87 ΑΠΟΤ/ΣΜΑΤΑ ΕΚΚΑΘ.	1.930.000
	<u>6.930.000</u>		<u>6.930.000</u>

Ο τελικός ισολογισμός εκκαθάρισης, όπως και ο αρχικός και όλοι οι ενδιάμεσοι, εφόσον η εκκαθάριση διαρκεί πάνω από χρόνο, δημοσιεύονται στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως, υποβάλλονται δε στην οικονομική εφορία μαζί με τη δήλωση εισοδήματος της εταιρείας.

Τα υπό εκκαθάριση ή διαλυόμενα νομικά πρόσωπα, άρα και οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, υποχρεούνται, μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης, να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος και να καταβάλλουν εφάπαξ το φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματα που απέκτησαν κατά την περίοδο της εκκαθάρισης.

Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πάνω από χρόνο υποχρεούνται να επιδώσουν προσωρινή δήλωση και να καταβάλλουν εφάπαξ το φόρο εισοδήματος και την προκαταβολή φόρου για τα εισοδήματα του κάθε χρόνου (άρθρα 11, 13 και 14 Ν.Δ. 3843/58) (άρθρα 107, 110, και 111 Ν. 2238/94).

Μετά τη σύνταξη του τελικού ισολογισμού εκκαθάρισης, ακολουθεί το τελευταίο στάδιο αυτής, δηλαδή η διανομή και το κλείσιμο των βιβλίων της εταιρείας. Τα υπόλοιπα όλων των λογαριασμών, πλην των μετρητών, μεταφέρονται στους δοσοληπτικούς λογαριασμούς των εταίρων. Στο τέλος, τα μετρητά διανέμονται στους εταίρους, με χρέωση των δοσοληπτικών

λογαριασμών τους, οπότε κλείνουν όλοι οι λογαριασμοί και η λογιστική της διαλυόμενης εταιρείας.

Οι εγγραφές που θα γίνουν σύμφωνα με τα στοιχεία του παραδείγματος, είναι:

40 ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	5.000.000	
87 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ	4.000.000	
87.00 Διαφορές εκτίμ.εκκαθ/στών	3.000.000	
87.06 Κέρδη από εκποίηση μηχαν.	1.000.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		9.000.000
33.07 Δοσολ/κό λ/σμοί εταίρων		
33.07.00 Εταίρος Α'	4.500.000	
33.07.01 Εταίρος Β'	4.500.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	2.070.000	
33.07 Δοσοληπτικοί λ/σμοί εταίρων		
33.07.00 Εταίρος Α'	1.035.000	
33.07.01 Εταίρος Β'	1.035.000	
87 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ		2.070.000
87.00 Διαφορές εκτίμησης εκκαθαριστών	500.000	
87.10 Ζημιές από εκποίηση εμπορευμάτων	250.000	
87.11 Ζημιές από ανεπίδ. είσπραξης πελατών	100.000	
87.12 Ζημιές από ανεπίδ. είσπρ.γραμμ.είσπρ.	20.000	
87.20 Έξοδα εκκαθ/σης	1.200.000	

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		6.930.000
33.07 Δοσοληπτικοί λ/σμοί εταίρων		
33.07.00 Εταίρος Α΄	3.465.000	
33.07.01 Εταίρος Β΄	3.465.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		6.930.000
38.00 Ταμείο		

Με την παραπάνω εγγραφή, κάθε εταίρος έλαβε 3.465.000 € που είναι το μερίδιό του από τη διανομή της αξίας του υπολοίπου το οποίο περίσσευε μετά τη ρευστοποίηση της εταιρικής περιουσίας και την εξόφληση των υποχρεώσεων της εταιρείας. Εδώ τελείωσε το στάδιο της εκκαθάρισης και της διανομής και έχουν κλείσει (εξισωθεί) όλοι οι λογαριασμοί.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΩΟ

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΣΕ Ε.Π.Ε. - ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ Ε.Π.Ε.

23.-Περιπτώσεις μετατροπής και συγχώνευσης Ε.Π.Ε.

Οι δυνατές περιπτώσεις μετατροπής και συγχώνευσης εταιρειών περιορισμένης ευθύνης είναι οι εξής:

α) Μετατροπή ανώνυμης εταιρείας σε Ε.Π.Ε.

Αυτή η περίπτωση είναι μάλλον σπάνια, που ωστόσο αντιμετωπίζεται, σχεδόν ταυτόσημα, τόσο στο νόμο 3190/55 άρθρο 51 "περί εταιρειών περιορισμένης ευθύνης", όσο και στον Κ.Ν. 2190/20 άρθρο 66 "περί ανωνύμων εταιρειών".

β) Μετατροπή προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε.

Η μετατροπή αυτή πρέπει να περιβληθεί τον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου, στο οποίο πρέπει να περιλαμβάνονται οι ουσιώδεις διατάξεις του νόμου 3190/55 και να τηρηθεί οπωσδήποτε η διάταξη του άρθρου 5 του ίδιου νόμου.

Βάσει του άρθρου αυτού πρέπει να γίνει εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της μετατρεπόμενης προσωπικής εταιρείας από την επιτροπή που ορίζει το άρθρο 9 του Κ.Ν. 2190/20.

Το άρθρο 53 του νόμου 3190/55 ασχολείται με την μετατροπή των προσωπικών εταιρειών (ομορρύθμων ή ετερορρύθμων) σε Ε.Π.Ε.

γ) Μετατροπή Ε.Π.Ε σε ανώνυμη εταιρεία

Αυτή η περίπτωση είναι αρκετά συνήθης και αντιμετωπίζεται από το άρθρο 67 του Κ.Ν. 2190/20, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 41 του Π.Δ. 409/86.

Σύμφωνα με το ανωτέρω άρθρο η μετατροπή Ε.Π.Ε. σε ανώνυμη εταιρεία, γίνεται με απόφαση της γενικής συνέλευσης των εταίρων της Ε.Π.Ε., που λαμβάνεται με πλειοψηφία τουλάχιστο 3/4 του όλου αριθμού των εταίρων, οι οποίοι να εκπροσωπούν τα 3/4 του εταιρικού κεφαλαίου.

Όπως σε κάθε μετατροπή της Ε.Π.Ε. έτσι και στην περίπτωση αυτή απαιτείται να εκτιμηθούν όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού αυτής από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20.

Η απόφαση περί μετατροπής της Ε.Π.Ε. σε ανώνυμη εταιρεία πρέπει να περιβληθεί τον τύπο συμβολαιογραφικού εγγράφου και να υποβληθεί στην οικεία νομαρχία για έγκριση, όπως ορίζει το άρθρο 4 του Κ.Ν. 2190/55. Στη συνέχεια θα ακολουθηθούν οι διαδικασίες δημοσιότητας του άρθρου 78 του ίδιου νόμου (καταχώρηση στο Μητρώο Α.Ε. της νομαρχίας και δημοσίευση ανακοίνωσης σύστασης της ανώνυμης εταιρείας στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως).

Η ονομαστική αξία της μετοχής της ανώνυμης εταιρείας, που προέρχεται από τη μετατροπή, πρέπει να είναι ίση με το εταιρικό μερίδιο ή με ακριβές πολλαπλάσιό του και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των 30.000 δρχ.

Το κατώτατο όριο του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας που θα προκύψει από την μετατροπή της Ε.Π.Ε. δεν μπορεί να υπολείπεται των 10.000.000 δρχ., αν η μετατροπή γίνεται με τις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/20 ή του Ν. 2166/93, και των 60.000.000 δρχ. αν η μετατροπή γίνεται με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72. Σε περίπτωση, που το ποσό της ενεργητικής καθαρής θέσης, το οποίο προκύπτει από την εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της Ε.Π.Ε., υπολείπεται από τα παραπάνω ελάχιστα όρια, κατά περίπτωση, η διαφορά καλύπτεται με νέες εισφορές των εταίρων ή και τρίτων. Οι πρόσθετες εισφορές μπορεί να είναι σε χρήμα ή σε είδος.

δ) Συγχώνευση εταιρειών περιορισμένης ευθύνης

Τα περί συγχώνευσης των Ε.Π.Ε. ρυθμίζουν τα άρθρα 54 & 55 του νόμου 3190/55.

Για τη συγχώνευση Ε.Π.Ε. είτε με σύσταση νέας Ε.Π.Ε. είτε με απορρόφηση από μία Ε.Π.Ε. άλλης ή άλλων Ε.Π.Ε. απαιτείται απόφαση των συνελεύσεων των συγχωνευομένων εταιρειών, που λαμβάνεται με πλειοψηφία τουλάχιστον των 3/4 του όλου αριθμού των εταίρων, που να εκπροσωπούν τα 3/4 του όλου εταιρικού κεφαλαίου.

Περίληψη των αποφάσεων των εταίρων των συγχωνευομένων Ε.Π.Ε. δημοσιεύεται μία φορά στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και δύο φορές σε μία τουλάχιστον ημερήσια εφημερίδα που εκδίδεται στην έδρα κάθε εταιρείας από τις συγχωνευόμενες. Η δημοσίευση γίνεται με τη φροντίδα των διαχειριστών. Η διαδικασία της συγχώνευσης δεν μπορεί να προχωρήσει πριν περάσει χρονικό διάστημα δύο μηνών, από τη δημοσίευση της παραπάνω περίληψης, και εφόσον, μέσα στην προθεσμία αυτή, κανένας από τους δανειστές των συγχωνευομένων εταιρειών δεν

διατυπώσει έγγραφα τις αντιρρήσεις του.

Η σύμβαση συγχώνευσης καταρτίζεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ουσιαστικές διατάξεις του Ν. 3190/55.

Από τη στιγμή που θα συντελεσθεί η δημοσιότητα, που προβλέπει το άρθρο 8 του Ν. 3190/55, η νέα εταιρεία που προέκυψε από τη συγχώνευση υποκαθίσταται αυτοδικαίως σε όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των εταιρειών που συγχωνεύθηκαν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΝΑΤΟ

ΑΛΛΟΘΑΠΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ

24.-Εγκατάσταση αλλοδαπών Ε.Π.Ε στην Ελλάδα

24.1 - Έννοια αλλοδαπής Ε.Π.Ε.

Εταιρεία περιορισμένης ευθύνης θεωρείται **αλλοδαπή** όταν έχει την έδρα της εκτός Ελλάδας. Η αλλοδαπή **Ε.Π.Ε.** υπάγεται στο δίκαιο της χώρας στην οποία έχει την έδρα της.

Δεν είναι αλλοδαπή η **Ε.Π.Ε.** που περιλαμβάνει στα μέλη της αλλοδαπά ή μόνο αλλοδαπά πρόσωπα (φυσικά ή νομικά), εφόσον η έδρα της βρίσκεται στην Ελλάδα. Αποφασιστικά, δηλαδή, στοιχείο για τον καθορισμό της εθνικότητας μιας **Ε.Π.Ε.** είναι η χώρα που βρίσκεται η πραγματική και όχι η καταστατική έδρα της ή η ιθαγένεια των προσώπων που την αποτελούν.

24.2 - Άδεια εγκατάστασης αλλοδαπής Ε.Π.Ε.

Σύμφωνα με το άρθρο 57 του νόμου 3190/55, αλλοδαπές **Ε.Π.Ε.** μπορούν να εγκαταστήσουν στην Ελλάδα υποκατάστημα ή πρακτορείο κατόπιν άδειας του Υπουργού Εμπορίου.

Η άδεια αυτή εκδίδεται εφόσον:

α) Η εταιρεία έχει συσταθεί σύμφωνα με τους νόμους της Πολιτείας, στην οποία βρίσκεται η έδρα της και είναι σε λειτουργία.

β) Έχει προσκομισθεί, κυρωμένο από την αρμόδια Προξενική Αρχή, αντίγραφο του εγγράφου πληρεξουσιότητας του αντιπροσώπου ή πράκτορα αυτής, που περιλαμβάνει απαραίτητα και το διορισμό αντικλήτου, καθώς και το ονοματεπώνυμο των εκπροσωπούντων την εταιρεία στην έδρα αυτής και τέλος την επωνυμία της εταιρείας.

γ) Και οι ημεδαπές εταιρείες μπορούν να εγκαταστήσουν υποκατάστημα ή πρακτορείο στην Πολιτεία, όπου η έδρα της αλλοδαπής εταιρείας.

Τα παραπάνω ορίζονται από το άρθρο 58 παράγρ. 1 του

νόμου 3190/55.

Η προβλεπόμενη από το άρθρο 57 του Ν. 3190/55 απόφαση του Υπουργού Εμπορίου καταχωρείται και δημοσιεύεται σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 8 του νόμου 3190/55.

Μέχρι να τηρηθούν οι διατυπώσεις του άρθρου 58 του νόμου 3190/55, οι συμβληθέντες στο όνομα της εταιρείας ευθύνονται απεριόριστα και εις ολόκληρο (άρθρο 59 Ν.3190/55).

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

Η ΙΔΡΥΣΗ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

Σελίδα

1. Εισαγωγή	1
2. Όρισμός και χαρακτηριστικά της Ε.Π.Ε.	1
3. Έννοια, επωνυμία, σκοπός	2
3.1 Έννοια της Ε.Π.Ε.	2
3.2 Η επωνυμία της Ε.Π.Ε.	3
3.3 Ο σκοπός της Ε.Π.Ε.	3
3.4 Η έδρα της Ε.Π.Ε.	4
4. Εταιρικό κεφάλαιο	5
5. Η σύσταση της Ε.Π.Ε.	6
5.1 Περιεχόμενο της εταιρικής σύμβασης	6
6. Ακυρότητα της Ε.Π.Ε.	8
7. Δημοσιότητα και προσωπικότητα της Ε.Π.Ε.	9
7.1 Δημοσιότητα	9
7.2 Προσωπικότητα της Ε.Π.Ε.	10
8. Λογιστικές εγγραφές σύστασης Ε.Π.Ε.	11
8.1 Θεώρηση βιβλίων	11
8.2 Τηρούμενα βιβλία από την Ε.Π.Ε.	11
8.3 Προσωρινά βιβλία Ε.Π.Ε.	14

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

9. Έννοια και απεικόνιση του κεφαλαίου	20
9.1 Έννοια κεφαλαίου - αρχή σταθερότητας	20
9.2 Εισφορές για το σχηματισμό του κεφαλαίου	21
9.3 Το κεφάλαιο στη λογιστική	21
9.4 Κατηγορίες ιδίου κεφαλαίου Ε.Π.Ε.	23
9.4.1 Αρχικό κεφάλαιο	24
9.4.2 Πρόσθετο κεφάλαιο	24
10. Η αύξηση του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε.	25
10.1 Διαδικασία αύξησης κεφαλαίου	25
10.2 Λογιστικές εγγραφές αυξήσεως κεφαλαίου	26
11. Η μείωση του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε.	28
11.1 Λόγοι μείωσης του κεφαλαίου	28
11.2 Διαδικασία μείωσης του κεφαλαίου	29
11.3 Λογιστικές εγγραφές μείωσης κεφαλαίου	30
12. Τα κέρδη της Ε.Π.Ε.	32
13. Αποθεματικά	34

13.1 Γενικά περί αποθεματικών	34
13.2 Κατηγορίες αποθεματικών	35
13.3 Λογιστική απεικόνιση των αποθεματικών	36

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

14. Τα όργανα διοίκησης της Ε.Π.Ε.	38
14.1 Γενική συνέλευση	38
14.2 Διαχείριση και εκπροσώπηση της Ε.Π.Ε.	41

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

15. Διαχειριστική περίοδος	51
15.1 Έννοια και διακρίσεις	51
16. Απογραφή	52
16.1 Έννοια και διακρίσεις της απογραφής	52
16.2 Απογραφή έναρξης	53
16.3 Απογραφή λήξης	54
16.4 Κανόνες αποτίμησης στοιχείων της απογραφής	54
16.5 Αποτίμηση στοιχείων της απογραφής	55
17. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της Ε.Π.Ε.	57
17.1 Σύνταξη οικονομικών καταστάσεων	57
17.2 Έγκριση των οικονομικών καταστάσεων	58
17.3 Έκθεση των διαχειριστών	58
17.4 Έλεγχος των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων	59
17.5 Δημοσιότητα των οικονομικών καταστάσεων	60
17.6 Έγκριση των οικονομικών καταστάσεων	60
18. Διάθεση καθαρών κερδών	61
18.1 Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος ..	61
18.2 Εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος	62
18.3 Ελάχιστο ποσό καθαρού εισοδήματος β από εμπορική επι- χείρηση (τεκμήριο)	62
18.4 Σειρά διανομής καθαρών κερδών της Ε.Π.Ε.	62
18.5 Τακτικό αποθεματικό	63
18.6 Διανεμόμενα στους εταίρους κέρδη	64
18.7 Καταστατικά και προαιρετικά αποθεματικά	66

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

19. Φορολογικές υποχρεώσεις της Ε.Π.Ε.	67
---	----

19.1	Ισχύουσα νομοθεσία - επιβολή φόρου	67
19.2	Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος της Ε.Π.Ε.	67
19.3	Χρόνος κτήσης του εισοδήματος της Ε.Π.Ε.	68
19.4	Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος της Ε.Π.Ε. ...	69
19.5	Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος της Ε.Π.Ε.	71
19.6	Εκπτώσεις από το φόρο εισοδήματος της Ε.Π.Ε.	72
19.7	Υποβολή δήλωσης εισοδήματος Ε.Π.Ε.-καταβολή και προ- καταβολή φόρου	73
19.8	Ευθύνη διαχειριστών	75

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ

20.	Η νομική θέση του εταίρου της Ε.Π.Ε.	76
20.1	Εταιρικό μερίδιο	76
20.2	Μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων	76
20.3	Διαδικασία μεταβίβασης εταιρικού μεριδίου Ε.Π.Ε. ..	77
20.4	Κατάσχεση εταιρικού μεριδίου	78
20.5	Δάνεια εταίρων προς την εταιρεία	78
20.6	Έξοδος και αποκλεισμός εταίρου από την Ε.Π.Ε.	79
20.7	Γνώση πορείας εταιρικών υποθέσεων και συμπληρωματι- κές εισφορές	80

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ

ΔΙΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

21.	Διάλυση της Ε.Π.Ε.	82
21.1	Λόγοι λύσης της Ε.Π.Ε.	82
22.	Εκκαθάριση της Ε.Π.Ε.	82
22.1	Στάδια εκκαθάρισης	82
22.2	Εκκαθαριστές και ανάκληση αυτών	83
22.3	Απογραφή και ισολογισμός εκκαθάρισης	83
22.4	Λογιστικές εγγραφές εκκαθάρισης	84

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΟΟ

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΣΕ Ε.Π.Ε. - ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ Ε.Π.Ε.

23.	Περιπτώσεις μετατροπής και συγχώνευσης Ε.Π.Ε.	96
-----	--	----

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΝΑΤΟ

ΑΛΛΟΔΑΠΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ



24. Εγκατάσταση αλλοδαπών Ε.Π.Ε. στην Ελλάδα	99
24.1 Έννοια αλλοδαπής Ε.Π.Ε.	99
24.2 Άδεια εγκατάστασης αλλοδαπής Ε.Π.Ε.	99

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- ΤΟΤΣΗΣ ΧΡ. "Κώδικας φορολογίας φυσικών και νομικών προσώπων"
- ΤΟΤΣΗΣ ΧΡ. "Κώδικας Α.Ε. & Ε.Π.Ε."
- ΛΕΟΝΤΑΡΗΣ ΜΙΛΤ. "Προσωπικές εταιρείες"
- ΛΕΟΝΤΑΡΗΣ ΜΙΛΤ. "Γενική Λογιστική (με βάση το Γ.Λ.Σ. και τον Κ.Β.Σ.)."
- ΣΑΚΕΛΛΗΣ ΕΜΜ. "Ισολογισμός Α.Ε. & Ε.Π.Ε."
- ΑΛΗΦΑΝΤΗΣ Γ. "Διανεμόμενα κέρδη Α.Ε. & Ε.Π.Ε."