

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΩΝ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ : ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

«ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΕ ΑΕ»

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΗΜΟ ΣΠΟΥΔΑΣΤΩΝ:

ΜΠΟΥΖΟΥ ΕΥΤΥΧΙΑ

ΓΙΑΚΟΒΙΝΑ ΝΑΝΤΙΑ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΚΩΤΣΟΠΟΥΛΟΥ ΔΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

Πάτρα - Ιανουάριος 2013

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στόχος και σκοπός του μεγαλύτερου ποσοστού των επιχειρήσεων είναι η επίτευξη όσο το δυνατόν μεγαλύτερου κέρδους, το οποίο εξασφαλίζει και την μακροβιότητα της επιχείρησης στην αγορά.

Οι επιχειρήσεις, μικρές και μεγάλες, προσπαθούν να ισχυροποιήσουν την παρουσία τους αλλά συγχρόνως αναζητούν και την επέκτασή τους. Προσπαθούν να προσαρμοστούν στα νέα οικονομικά δεδομένα και στις νέες προκλήσεις που διαμορφώνει η ταχύτατη τεχνολογική και οικονομική εξέλιξη των αγορών, γι' αυτό αναζητούν νέες μορφές ανάπτυξης μέσω της αλλαγής του νομικού τύπου τους.

Εκτός από τους οικονομικούς λόγους, οι επιχειρήσεις επιδιώκουν της μετατροπή τους, πολλές φορές και για φορολογικούς λόγους ή ακόμα και νομικούς.

Έτσι προκειμένου να ενισχυθεί η αγορά με την δημιουργία ισχυρών οικονομικών μονάδων, θεσπίζονται νέοι νόμοι που προτρέπουν τις επιχειρήσεις να μετασχηματισθούν, προσφέροντάς τους σημαντικά αναπτυξιακά και φορολογικά ευεργετήματα και απαλλάσσοντάς τες από φόρους και χρονοβόρες διαδικασίες.

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία θα παρακολουθήσουμε τον τρόπο μετατροπής μιας ατομικής, μιας ομόρρυθμης και μιας εταιρείας περιορισμένης ευθύνης σε ανώνυμη.

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η παρούσα πτυχιακή εργασία εκπονήθηκε στα πλαίσια του προπτυχιακού προγράμματος σπουδών του τμήματος Λογιστικής του ΑΤΕΙ Πατρών. Απευθύνεται τόσο σε σπουδαστές και καθηγητές όσο και σε στελέχη επιχειρήσεων που θέλουν να μάθουν πιο αναλυτικά πως λειτουργεί το καθεστώς των μετατροπών των επιχειρήσεων αλλά και πως εφαρμόζονται στην πράξη οι νόμοι καθώς και ο λογιστικός χειρισμός όλων αυτών σε συγκεκριμένες μελέτες περίπτωσης μετατροπών επιχειρήσεων.

Στόχος της παρούσης πτυχιακής εργασίας είναι να αναδείξει τους τρόπους με τους οποίους μπορεί να μετατραπεί μια εταιρεία ατομική κατά πρώτο λόγο και εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (ΕΠΕ) κατά δεύτερο σε ανώνυμη (Α.Ε).

Παραθέτονται οι τρόποι με τους οποίους μπορεί να μετασχηματιστούν τέτοιες επιχειρήσεις, μέσω συγκεκριμένων νόμων, για τους οποίους οι επιχειρήσεις θα πρέπει να πληρούν τις απαιτούμενες προϋποθέσεις προκειμένου να τους εφαρμόσουν.

Συγκεκριμένα, αρχικά αναφέρονται λίγα λόγια για τα χαρακτηριστικά και τον τρόπο σύστασης των δύο εταιρειών (ομόρρυθμη και ανώνυμη) και στην συνέχεια παρουσιάζονται οι τρόποι μετασχηματισμού καθώς και τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα μιας μετατροπής.

Στη συνέχεια, εμβαθύνετε στις περιπτώσεις των μετατροπών Α.Ε. καθώς και ποια συγκεκριμένη διαδικασία ακολουθείται και από ποιους συγκεκριμένους νόμους και άρθρα διέπεται. Στο δεύτερο μέρος της παρούσας παρουσιάζονται τρεις μελέτες περίπτωσης μετατροπής επιχείρησης σε Ανώνυμη Εταιρεία και τέλος έπειτα από μία σύγκριση των μελετών εξάγονται χρήσιμα συμπεράσματα

Στο θεωρητικό μέρος έγινε χρήση βιβλιογραφίας τόσο από τον ακαδημαϊκό χώρο όσο και από έντυπο και ηλεκτρονικό υλικό, τα στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν στα λογιστικά παραδείγματα που παρατίθενται είναι μέρει αληθινά και εν μέρει υποθετικά.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	ii
ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	iii
Περιεχόμενα.....	iv
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ - ΕΙΣΑΓΩΓΗ	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ.....	4
2.1 Έννοια ατομικής εταιρείας.....	4
2.2 Ανώνυμη εταιρεία (ΑΕ).....	5
2.3 Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ).....	7
2.4 Ομόρρυθμος Εταιρεία (ΟΕ).....	9
2.5 Νομοθεσία.....	10
2.6 Περιπτώσεις μετατροπών.....	18
2.6.1 Η διαδικασία γενικά.....	18
2.6.2 Διαδικασία μετατροπής Ατομικής Επιχείρησης σε Α.Ε.....	24
2.7 Πλεονεκτήματα – Μειονεκτήματα και φορολογικά κίνητρα Μετατροπών.....	26
2.7.1 Πλεονεκτήματα.....	26
2.7.2 Μειονεκτήματα από την μετατροπή των Επιχειρήσεων.....	26
2.7.3 Φορολογικά κίνητρα.....	27
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ - ΜΕΛΕΤΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ.....	31
3.1 Λογιστικά Παραδείγματα Μετατροπών.....	31
3.1.1 Λογιστικό παράδειγμα πρώτο: μετατροπή ατομικής σε ΑΕ.....	32
3.1.2 Λογιστικό παράδειγμα δεύτερο: Μετατροπή ΟΕ σε ΑΕ.....	37
3.1.3 Λογιστικό παράδειγμα Τρίτο: Μετατροπή Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε... ..	46
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ - ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	62
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	64
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	96

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

1.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Οι επιχειρήσεις πολλές φορές προσαρμοσμένες στα νέα οικονομικά δεδομένα και στις νέες προκλήσεις, και σε συνδυασμό με την ταχύτητα των χρηματοοικονομικών συναλλαγών και την τεχνολογική εξέλιξη αναζητούν νέες μορφές λειτουργίας και ανάπτυξης μέσω της μετατροπής νομικού τύπου, με στόχο να ανταποκριθούν στα ζητήματα που προκύπτουν από τις μεταβολές στις συνθήκες της αγοράς και του ανταγωνισμού αλλά και στις αλλαγές στο ευρύτερο κανονιστικό/νομοθετικό πλαίσιο.

Βέβαια εκτός από τους οικονομικούς λόγους οι επιχειρήσεις μετατρέπουν την νομική του μορφή τις περισσότερες φορές για λόγους φορολογικούς, νομικούς και άλλους. Οι φορολογικοί λόγοι αποτελούν τον κύριο παράγοντα στη διαδικασία λήψης αποφάσεων για τη μετατροπή μιας επιχείρησης.

Μετατροπή επιχείρησης είναι η διαδικασία κατά την οποία μία επιχείρηση, χωρίς να γίνει εκκαθάρισή της, συνεχίζει να λειτουργεί αλλάζοντας νομική μορφή. Η μετατροπή μίας ατομικής επιχείρησης ή μίας προσωπικής εταιρείας σε οποιοδήποτε άλλο είδος εταιρείας μπορεί να γίνει κάθε στιγμή. Για τη μετατροπή μίας ατομικής επιχείρησης σε εταιρεία, ο ιδιοκτήτης της ατομικής μπορεί να προσφέρει ή μόνο το ενεργητικό της επιχείρησης ή το ενεργητικό και το παθητικό της ή να προσφέρει και μετρητά επιπλέον. Οι υπόλοιποι που θα συμμετάσχουν στην νέα εταιρεία μπορούν να εισφέρουν το μερίδιό τους σε μετρητά ή και σε είδος.

Η πιο συνηθισμένη μορφή μετατροπής είναι η μετατροπή ατομικής επιχείρησης ή άλλου είδους εταιρεία σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. Αυτή η μορφή μετατροπής σύμφωνα με το Ν.2166/1993 έχει φορολογικές απαλλαγές οι οποίες λειτουργούν ως κίνητρο για τις εταιρείες για το σχηματισμό επιχειρήσεων μεγάλου κεφαλαίου όπως για παράδειγμα είναι η Α.Ε.

Το χαρακτηριστικό που διακρίνει τις περιπτώσεις μετατροπών εταιρικών τύπων είναι ότι, την απόφαση μετατροπής δεν ακολουθεί η εκκαθάριση της μετατρεπόμενης επιχείρησης. Αλλά το δημιουργούμενο από τη μετατροπή νομικό πρόσωπο αποτελεί -κατά έναν τρόπο- συνέχεια της μετατραπέιας επιχείρησης, με άλλη νομική μορφή βέβαια. Η άποψη αυτή στηρίζεται στο

γεγονός ότι αρκετές από τις σχετικές διατάξεις θεωρούν την προκύπτουσα από μετασχηματισμό επιχείρηση ως συνέχεια της μετατραπείσας στο όνομα τις οποίας συνεχίζονται οι εκκρεμείς δίκες της μετατραπείσας. Σύμφωνα με ερμηνευτική¹ εγκύκλιο του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, σύμφωνα με την οποία αν η μετατραπείσα εταιρεία, κατά το χρόνο μετατροπής, είχε υποχρέωση τηρήσεως βιβλίου αποθήκης, η υποχρέωση αυτή συνεχίζεται να υπάρχει και για το νέο νομικό πρόσωπο (που προέκυψε από τη μετατροπή) από τη σύστασή του. Αντίθετα από πλευράς φορολογίας εισοδήματος γίνεται σαφής διαχωρισμός μεταξύ της μετατρεπόμενης επιχείρησης από την τη καινούργια νομικής μορφής, επιχείρησης.

Μετατροπή σημαίνει μεταβολή της νομικής μορφής της εταιρείας χωρίς εκκαθάριση και ίδρυση νέας εταιρείας και χωρίς ανάγκη μεταβίβασης των εταιρικών αντικείμενων και των εταιρικών χρεών στην εταιρεία με τη νέα της μορφή. Η μετατροπή αφορά μόνο ένα νομικό πρόσωπο, του οποίου ο μετασχηματισμός σε αλλού νομικού τύπου εταιρεία επέρχεται με μονομερή δικαιοπραξία.

Οι παρουσιαζόμενες στην πράξη περιπτώσεις μετατροπής επιχειρήσεων είναι:

1. Μετατροπή ατομικής επιχειρήσεως σε προσωπική εταιρεία (Ο.Ε., Ε.Ε.)
2. Μετατροπής ατομικής επιχειρήσεως σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.)
3. Μετατροπή ατομικής επιχειρήσεως σε ανώνυμη εταιρεία (Α.Ε.)
4. Μετατροπή Ο.Ε. σε Ε.Ε. και το αντίθετο.
5. Μετατροπή προσωπικής εταιρείας (Ο.Ε., Ε.Ε.) σε Ε.Π.Ε. (άρθρο 53 Ν.3190/55²)
6. Μετατροπή προσωπικής εταιρείας (Ο.Ε., Ε.Ε.) σε Ε.Π.Ε. (άρθρο 53 Ν.3190/55)
7. Μετατροπή προσωπικής εταιρείας (Ο.Ε., Ε.Ε.) σε ανώνυμη εταιρεία (άρθρο 67 Κ.Ν. 2190/20, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 17 Ν.2239/95³)
8. Μετατροπή ανώνυμης εταιρείας σε προσωπική εταιρεία (άρθρο 66α Κ.Ν. 2190/20, το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 66 Ν.3604/07)⁴
9. Μετατροπή ανώνυμης εταιρείας σε Ε.Π.Ε. (άρθρο 51 Ν. 3190/55 και 66 Κ.Ν. 2190/20).

¹ αριθμ. 1118148/3/1992 Υπ. Οικ.-παραγρ. 8.6.5

² Νόμος περί μετατροπών επιχειρήσεων σε ΟΕ ή ΕΕ

³ Συμπληρωματικός νόμος στον 3190/55 περί μετατροπών επιχειρήσεων σε ΟΕ ή ΕΕ

⁴ Νόμοι περί μετατροπών επιχειρήσεων ΑΕ σε προσωπική ή ΕΠΕ

Από τις παραπάνω εννιά περιπτώσεις μετατροπής μόνο για πέντε υπάρχει ρητή αναφορά και ρύθμιση με διατάξεις της περί εταιρειών νομοθεσίας. Για τις άλλες περιπτώσεις μετατροπής επιχειρήσεων σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. γίνεται αναφορά στις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.Δ. 1297/72⁵ και των άρθρων 1-5 του Ν. 2166/93⁶.

⁵ Νόμος περί μετατροπών και συγχωνεύσεων επιχειρήσεων

⁶ Συμπληρωματικός νόμος στον Ν.Δ. 1297/72 που όμως από το 2012 υπερισχύουν οι διατάξεις του

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

2.1 Έννοια ατομικής εταιρείας

Η ατομική εταιρεία ταυτίζεται απόλυτα με το πρόσωπο του επιχειρηματία και είναι προσωποπαγής. Λόγω της μεγάλης διαχειριστικής ευελιξίας των ατομικών εταιρειών και της ευκολίας με την οποία λαμβάνονται οι επιχειρηματικές αποφάσεις, η μορφή της ατομικής εταιρείας ενδείκνυται κυρίως σ' αυτές, οι οποίες απαιτούν απόλυτη και ταχεία προσαρμογή στις συνεχείς μεταβολές που παρουσιάζει η αγορά λόγω των συνεχών διακυμάνσεων των τιμών. Η μορφή αυτή είναι ιδιαίτερα διαδεδομένη. Κύριο πλεονέκτημά της είναι η μεγάλη ευελιξία ως προς τις επιχειρηματικές αποφάσεις που αφορούν στο είδος της δραστηριότητας, στην επιλογή των τεχνικών μεθόδων και, ως ένα βαθμό, στο μέγεθος της παραγωγής. Τα πλεονεκτήματα αυτά είναι ουσιώδη, κυρίως για τις μικρές και μέσου μεγέθους αγροτικές, βιοτεχνικές και αεροπορικές επιχειρήσεις, στις οποίες η προσωπική επίβλεψη και πρωτοβουλία είναι μεγάλης σημασίας. Όταν όμως το είδος της δραστηριότητας επιβάλλει την ανάπτυξη μεγάλου μεγέθους, τότε η εταιρική μορφή της επιχείρησης είναι συχνά η πιο κατάλληλη.

Χαρακτηριστικά ατομικών εταιρειών

Τα βασικά χαρακτηριστικά των ατομικών εταιρειών είναι τα εξής :

Είναι πολύ εύκολη η δημιουργία τους διότι δεν υπάρχουν χρονοβόρες διαδικασίες. Δεν υπάρχει ανάγκη επένδυσης κάποιου κατ' ελάχιστον απαιτούμενου κεφαλαίου. Ο επιχειρηματίας είναι ο ιδιοκτήτης της επιχείρησης και έχει όλη την ευθύνη για τα χρέη και τις υποχρεώσεις της και καρπώνεται αποκλειστικά τα κέρδη.

Οι απαιτήσεις των πιστωτών της επιχείρησης και του δημοσίου ικανοποιούνται με τα περιουσιακά στοιχεία τόσο της επιχείρησης όσο και της κινητής και ακίνητης περιουσίας του ιδιοκτήτη. Επίσης ο επιχειρηματίας διοικεί την επιχείρηση, εξασφαλίζει κεφάλαιο, αναλαμβάνει τους κινδύνους, υφίσταται τις ζημιές και πληρώνει όλους τους φόρους.

2.2 Ανώνυμη εταιρεία (ΑΕ)

Κύριο χαρακτηριστικό της είναι ότι όλοι οι εταίροι ευθύνονται περιορισμένα, δηλαδή μέχρι το ύψος του ποσού που έχουν αναλάβει να εισφέρουν στην εταιρεία. Με άλλα λόγια όταν καταβάλλουν το ποσό που όφειλαν να εισφέρουν δεν έχουν καμία περαιτέρω προσωπική ευθύνη, ακόμη και στην περίπτωση που τα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας δεν είναι αρκετά για να ικανοποιηθούν οι δανειστές της. Επιπλέον το κεφάλαιο της εταιρείας αυτής (μετοχικό κεφάλαιο) διαιρείται σε ίσα τμήματα, μετοχές. Κάθε ένα από αυτά τα τμήματα αντιστοιχεί και σε μία εταιρική ιδιότητα. Αυτή η εταιρική ιδιότητα έχει την δυνατότητα να ενσωματωθεί και σε ένα τίτλο που μπορεί να μεταβιβάζεται εύκολα και χωρίς καμία δυσκολία σε ένα άλλο πρόσωπο και από αυτό το συμβάν να μη συνεπάγεται η λύση της εταιρείας, ακόμη και στην περίπτωση που όλες οι μετοχές περάσουν στα χέρια ενός μόνου προσώπου.

Οι αποφάσεις στην Α.Ε. παίρνονται κατά πλειοψηφία. Οι αποφάσεις για τα τρέχοντα ζητήματα και για την όλη διοίκηση και διαχείριση της εταιρικής περιουσίας είναι αρμοδιότητα του Διοικητικού Συμβουλίου και οι σοβαρότερες αποφάσεις (διορισμός διοικητικού συμβουλίου, αύξηση κεφαλαίου, αλλαγή σκοπού, διάλυση εταιρείας κ.α.) είναι αρμοδιότητα της Γενικής Συνελεύσεως των μετόχων.

Στη Γενική Συνέλευση έχουν δικαίωμα να παραστούν και να ψηφίσουν όλοι οι μέτοχοι. Στην Α.Ε. η πλειοψηφία είναι πανίσχυρη και αποφασίζει για κάθε ζήτημα, έτσι αυτό εξασφαλίζει την σταθερότητα διοικήσεως και απόλυτη ευχέρεια χειρισμών στη λειτουργία της.

Για τη σύσταση της Α.Ε. απαιτούνται αυστηροί όροι δημοσιότητας, συμβολαιογραφικό έγγραφο, έγκριση της εποπτεύουσας αρχής και δημοσίευση του καταστατικού της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Αλλά και σ' ολόκληρη την διάρκεια της ζωής της, η δημοσιότητα είναι απαραίτητη (δημοσίευση σε εφημερίδες του ετήσιου Ισολογισμού της, τις ανακοινώσεις των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου της, τυχόν μεταβολή έδρας κ.α.).

Η διάρκεια της Α.Ε. ορίζεται μακρά (συνήθως 50 έτη). Καταγγελία της Α.Ε. πριν απ' την λήξη της δεν επιτρέπεται, επιτρέπεται όμως η λύση της Α.Ε. με απόφαση της πλειοψηφίας των μετόχων της στην Γενική Συνέλευση.

Η Α.Ε λόγω της σοβαρότητάς της (μεγάλα κεφάλαια, πλήρες λογιστήριο, δημοσιότητα κλπ.)

παρέχει πλεονεκτήματα, που καμία άλλη μορφή επιχειρήσεως δεν μπορεί να εξασφαλίσει. Στις αρχές, τις τράπεζες και στην αγορά γενικώς αντιμετωπίζεται με μεγαλύτερη εμπιστοσύνη.

Σε αυτό συντελεί και ο εύκολος τρόπος μεταβιβάσεως των μετοχών, που μπορούν να δοθούν ως ενέχυρο για την εξασφάλιση μιας συναλλαγής ή και να μεταβιβασθούν για να επιτευχθεί η είσοδος νέων προσώπων στην εταιρεία. Επίσης στο Χρηματιστήριο Αξιών γίνονται δεκτές μόνο Α.Ε.

Προϋποθέσεις σύστασης ΑΕ

Για την ίδρυση ανώνυμης εταιρείας πρέπει να συμπράξουν δύο τουλάχιστον μέρη ή κατά την έκφραση του νόμου το κεφάλαιο αυτής πρέπει να αναληφθεί από δύο τουλάχιστον ιδρυτές (άρθρο 8, Κ.Ν 2190/20). Η αναλογία συμμετοχής των ιδρυτών δεν ορίζεται.

Τα ιδρυτικά μέλη της ανώνυμης εταιρείας μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Τα φυσικά πρόσωπα πρέπει να έχουν συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18ο) έτος της ηλικίας τους (σύμφωνα με το άρθρο 127 του Αστικού Κώδικα, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3 του Ν. 1329/83). Συμμετοχή ανηλίκου στην ίδρυση ανώνυμης εταιρείας επιτρέπεται μόνο κατόπιν δικαστικής άδειας.

Κατώτερο όριο για την ίδρυση Ανώνυμης Εταιρείας είναι τα πενήντα οχτώ χιλιάδες ευρώ και εξακόσια ενενήντα τέσσερα λεπτά (58.694 €), άρθρο 8, παρ. 2 Κ.Ν 2190/20, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 11 παρ. 1 του Ν. 2579/98), ενώ υπάρχουν περιπτώσεις που ο νόμος απαιτεί πολύ μεγαλύτερο ποσό κεφαλαίου.

Για παράδειγμα οι προερχόμενες από συγχώνευση ή μετατροπή κατά τις διατάξεις του Ν. 1297/72 και του Ν. 2166/93 ανώνυμες εταιρείες πρέπει να έχουν ελάχιστο ύψος μετοχικού κεφαλαίου 293.470,29€. Σύμφωνα με το Ν.2842/00, το ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο για την ίδρυση Α.Ε. από 1/1/2002 ορίζεται στα 60.000 €. Για τις ήδη υπάρχουσες εταιρείες προβλέπεται η δυνατότητα να συνεχίσουν να λειτουργούν με 2.5% χαμηλότερο κεφάλαιο (δηλ. 58.500 €).

2.3 Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.)

Παρ' όλο που οι προσωπικές εταιρείες νομοθετήθηκαν στη χώρα μας πολύ νωρίς και οι ανώνυμες εταιρείες έκαναν την εμφάνισή τους με το νόμο 2190/20, οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης άργησαν πολύ μέχρι να καθιερωθούν. Αυτό έγινε το 1955 με το νόμο 3190 που καθιερώθηκε ο θεσμός της Ε.Π.Ε..

Ο νόμος δε δίνει τον ορισμό εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, απλώς προσπαθεί να περιγράψει την έννοια της. Αποτελεί νομικό πρόσωπο και σύμφωνα με το άρθρο 3 του νόμου 3190/55 είναι εμπορική εταιρεία κατά το τυπικό κριτήριο έστω και αν ο σκοπός αυτής δεν είναι εμπορική επιχείρηση. Στην Ε.Π.Ε. ευθύνη για τις εταιρικές υποχρεώσεις έχει μόνο η εταιρεία. Το εταιρικό κεφάλαιο είναι διαιρεμένο σε ίσα εταιρικά μερίδια τα οποία δεν επιτρέπεται να παρασταθούν με χρεόγραφα, κάτι το οποίο γίνεται με τις μετοχές της ανώνυμης εταιρείας.

Τα χαρακτηριστικά της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης μοιάζουν μ' εκείνα της ανώνυμης εταιρείας π.χ. συνέλευση εταίρων, περιορισμένη ευθύνη μελών της εταιρείας κ.α., από την άλλη όμως μεριά μοιάζουν μ' εκείνα της προσωπικής εταιρείας π.χ. ύπαρξη διαχειριστή αντί διοικητικού συμβουλίου. Θα έλεγε κανείς ότι γίνεται συνδυασμός των χαρακτηριστικών της προσωπικής και της ανώνυμης εταιρείας, όπως στη λήψη αποφάσεων κατά της συνελεύσεως των εταίρων που απαιτείται πλειοψηφία του εταιρικού κεφαλαίου αλλά και όλου του αριθμού των εταίρων. Δεν έχει τα μειονεκτήματα της ανώνυμης εταιρείας όπως την ανάγκη

μεγάλου κεφαλαίου και τη μειωμένη επιρροή των μετόχων στη διοίκηση της εταιρείας. Από την άλλη όμως δεν έχει ούτε το μέγα μειονέκτημα των προσωπικών εταιρειών δηλαδή το απεριόριστο της ευθύνης των ομόρρυθμων εταίρων.

Η ευθύνη των εταίρων της Ε.Π.Ε περιορίζεται μέχρι το ύψος της εισφοράς τους και δεν υπάρχουν εταίροι που ευθύνονται για τα χρέη της εταιρείας με όλη την περιουσία τους αλληλεγγύως, όπως συμβαίνει στους ομόρρυθμους εταίρους στις Ο.Ε και Ε.Ε. Η ευθύνη των εταίρων της Ε.Π.Ε είναι απεριόριστη για τα χρέη της εταιρείας προς το δημόσιο και το Ι.Κ.Α,

Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης όπως έχει ήδη αναφερθεί είναι εμπορική, ακόμη και αν ο σκοπός αυτής δεν είναι εμπορική επιχείρηση. Η νομολογία χωρίς σχεδόν καμία εξαίρεση δέχεται ότι όσον αφορά τα μέλη της Ε.Π.Ε., από μόνο το γεγονός της συμμετοχής τους στην εταιρεία, δεν αποκτούν την εμπορική ιδιότητα. Για να συμβεί αυτό χρειάζεται ο εταίρος της Ε.Π.Ε. να έχει

ενεργό συμμετοχή στις εργασίες της εταιρείας. Οι εταίροι της Ε.Π.Ε. δεν γίνονται έμποροι ακόμη και αν διορίστηκαν εκπρόσωποι της εταιρείας. Αυτό γιατί οι εταίροι ως εκπρόσωποι ενεργούν εμπορικές πράξεις στο όνομα της εταιρείας και όχι στο δικό τους όνομα, έτσι δεν αποκτούν την εμπορική ιδιότητα.

Το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. δεν μπορεί να είναι μικρότερο των δεκαοχτώ χιλιάδων ευρώ και πρέπει να καταβληθεί ολόκληρο κατά την κατάρτιση της εταιρικής συμβάσεως, δηλαδή με την υπογραφή του σχετικού συμβολαιογραφικού εγγράφου. Αυτό ισχύει από την 1/1/2002. Ακόμη το μισό τουλάχιστον του εταιρικού κεφαλαίου πρέπει να είναι καταβλημένο σε μετρητά.

Σε καμία περίπτωση δεν επιτρέπεται να μειωθεί το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. κάτω των 1800θβούτε τα εταιρικά μερίδια κάτω των 30€το καθένα. Η σύμβαση συστάσεως της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης καταρτίζεται μόνο με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Το ίδιο ισχύει και για τυχόν προσύμφωνο για σύσταση Ε.Π.Ε.

Οι αποφάσεις της συνελεύσεως λαμβάνονται με πλειοψηφία μεγαλύτερη από το μισό του όλου αριθμού των εταίρων, που εκπροσωπούν περισσότερο από το μισό ολόκληρου του εταιρικού κεφαλαίου. Η πλειοψηφία αυτή είναι απλή πλειοψηφία, αλλά συγχρόνως είναι και διφυής. Απαιτεί συσσωρευτικά τόσο πλειοψηφία εταίρων όσο και πλειοψηφία εταιρικών μεριδίων. Η παραπάνω απλή πλειοψηφία αρκεί εφόσον από άλλες διατάξεις του νόμου 3190/55 δεν απαιτείται διαφορετική πλειοψηφία.

Το ένα εικοστό τουλάχιστον των ετήσιων καθαρών κερδών αφαιρείται για να σχηματιστεί αποθεματικό. Το αποθεματικό αυτό είναι γενικό και από τη φύση του έχει μοναδικό σκοπό την κάλυψη ζημιών. Η κράτηση αυτή παύει να είναι υποχρεωτική, όταν το αποθεματικό φτάσει το ένα τρίτο του κεφαλαίου (άρθρο 24 του νόμου 3190/55). Το αποθεματικό αυτό είναι αντίστοιχο του τακτικού αποθεματικού του άρθρου 44 του Κ.Ν. 2190/20 περί ανωνύμων εταιρειών. Είναι υποχρεωτικό με την έννοια ότι το εκάστοτε ποσοστό που αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη για το σχηματισμό του, δεν επιτρέπεται να είναι κατώτερο του 1/20 αυτών, αλλά μπορεί να είναι ανώτερο του ποσοστού αυτού.

Το αποθεματικό σύμφωνα με τις αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 24 του νόμου 3190/55 φορολογείται κανονικά όπως ορίζουν οι εκάστοτε ισχύουσες φορολογικές διατάξεις.

Καθαρά κέρδη. Η διανομή των καθαρών κερδών της χρήσεως, εκτός αν το καταστατικό προβλέπει διαφορετική ρύθμιση, γίνεται στους εταίρους ανάλογα με τα ποσοστά των εισφορών τους. Εάν έγινε διανομή κερδών (νωρίτερα) μη πραγματικών (δηλαδή μεγαλύτερα από εκείνα που τελικά προέκυψαν), οι εταίροι που τα έλαβαν υποχρεούνται να τα επιστρέψουν. Η αγωγή (που έχει το δικαίωμα να κάνει η εταιρεία) για την αναζήτηση τέτοιων κερδών παραγράφεται μετά από πενταετία από την καταβολή (άρθρο 35 νόμος 3190/55).

2.4 Ομόρρυθμος Εταιρεία (ΟΕ)¹

Ομόρρυθμη εταιρεία (Ο.Ε) είναι εταιρεία την οποία ιδρύουν τουλάχιστον δύο εταίροι, εισφέροντας όσο κεφάλαιο τους χρειάζεται ή όσο διαθέτουν, χωρίς να δεσμεύονται για συγκεκριμένο ποσό από τον νόμο. Οι λεπτομέρειες της συνεργασίας τους αναφέρονται στο συμβολαιογραφικό έγγραφο, που λέγεται καταστατικό. Το καταστατικό, με τη δημοσίευση του οποίου τυπικά ιδρύεται η Ο.Ε., αναφέρει τους όρους συνεργασίας, δηλαδή τι κεφάλαιο εισέφεραν οι εταίροι, πως θα μοιράζονται τα κέρδη, ποιο θα είναι το αντικείμενο της Ο.Ε., η επωνυμία της, η έδρα της, η διάρκεια συνεργασίας κτλ. Χαρακτηριστικό γνώρισμα της Ο.Ε., που τη διαφοροποιεί μάλιστα από άλλες προσωπικές εταιρείες, είναι η ευθύνη των εταίρων, που είναι ίδια για όλους. Καθένας ευθύνεται με όλη του την περιουσία και για το σύνολο των υποχρεώσεων της εταιρείας, όποιο και αν είναι το ύψος της συμμετοχής του στο κεφάλαιο. Στη διοίκηση συμμετέχουν ισότιμα όλοι οι εταίροι, ενώ η πιστοληπτική ικανότητα, λόγω του τρόπου κατανομής της ευθύνης, είναι αρκετά υψηλή.

¹ <http://el.wikipedia.org/wiki>

2.5 Νομοθεσία

Στην παρούσα ενότητα θα παρατεθούν οι νόμοι, με τους οποίους είναι δυνατόν να γίνουν μετατροπές των επιχειρήσεων και πότε εφαρμόζονται, ποιες οι προϋποθέσεις και τα χαρακτηριστικά του κάθε νόμου καθώς επίσης και που συμπίπτουν αλλά και που διαφέρουν.

N. 2190/1920

Με τις διατάξεις του νόμου αυτού, η μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. και η συγχώνευση Α.Ε. γίνεται με συμβολαιογραφική πράξη χωρίς φορολογικές απαλλαγές και διευκολύνσεις. Το κεφάλαιο της Α.Ε. που προκύπτει από τη μετατροπή ή τη συγχώνευση πρέπει να είναι τουλάχιστον 60.000 ευρώ. Στη συγκεκριμένη περίπτωση οφείλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων και φόρος εισοδήματος για τυχόν υπεραξία των εισφερόμενων περιουσιακών στοιχείων και διάφορα τέλη. Η εκτίμηση των εισφερόμενων στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της μετατρεπόμενης και των συγχωνευόμενων εταιρειών γίνεται από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20.

Για να γίνει εφαρμογή μόνο των διατάξεων του Κ.Ν. 2190/20 πρέπει:

Το μετοχικό κεφάλαιο που θα προκύψει από τη μετατροπή ή τη συγχώνευση των εταιρειών να είναι μικρό και να μην μπορεί να καλύψει το ελάχιστο όριο που προϋποθέτει το Ν.Δ. 1297/72 και ο Ν. 2166/93, το οποίο είναι σήμερα 300.000 ευρώ.

Να μην συντρέχουν οι προϋποθέσεις εκμεταλλεύσεως των ευεργετημάτων που παρέχουν τα νομοθετήματα Ν.Δ. 1297/72 και Ν. 2166/93

Η συγκεκριμένη διαδικασία μετατροπής και συγχωνεύσεως είναι η πιο απλή και η λιγότερο γραφειοκρατική και χρονοβόρα.

Βάσει Ν.Δ. 1297/1972²

Η εφαρμογή των διατάξεων του Ν.Δ. 1297/1972 αποκλείει την παράλληλη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1-5 του Ν. 2166/1993, επειδή οι προβλεπόμενες διαδικασίες και οι προϋποθέσεις που θέτουν αυτά τα δυο νομοθετήματα παρουσιάζουν ουσιαστικές διαφορές.

Για την εφαρμογή του Ν.Δ. 1297/1972 απαιτούνται :

Το κεφάλαιο που προέρχεται από τη μετατροπή ή τη συγχώνευση των εταιρειών πρέπει να ανέρχεται τουλάχιστον στο ποσό των 300.000 ευρώ προκειμένου για Α.Ε. και των 146.735 ευρώ για Ε.Π.Ε.

Οι μετοχές της νέας από μετατροπή ή συγχώνευση Α.Ε. υποχρεωτικά πρέπει να είναι ονομαστικές στο σύνολο τους και μη μεταβιβάσιμες κατά ποσοστό 75% για 5 έτη.

Τα εταιρικά μερίδια της νέας Ε.Π.Ε. που προκύπτουν από τη μετατροπή ή τη συγχώνευση να είναι κατά 75% μη μεταβιβάσιμες για 5 έτη.

Με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/1972 παρέχονται κίνητρα, τα οποία είναι :

- Αναβολή της φορολογίας εισοδήματος επί της υπεραξίας, που προκύπτει κατά τη μετατροπή ή συγχώνευση, μέχρι το χρόνο διαλύσεως της συγχωνευθείσας ή της νέας εταιρείας.
- Απαλλαγή από το φόρο μεταβιβάσεως των εισφερόμενων ακινήτων
- Αναστολή της φορολογήσεως των αφορολόγητων κρατήσεων, που έχουν σχηματισθεί από τις συγχωνευόμενες ή μετατρεπόμενες επιχειρήσεις
- Απαλλαγή της συμβάσεως συγχωνεύσεως ή μετατροπής από κάθε φόρο ή τέλος υπέρ του Δημοσίου Φ.Σ.Κ. 1% οφείλεται μόνο στο επιπλέον κεφάλαιο της Α.Ε. από τυχόν νέες εισφορές και δεν οφείλεται εισφορά υπέρ Επιτροπής Ανταγωνισμού 1%

Η εκτίμηση των εισφερόμενων στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της μετατρεπόμενης ή των συγχωνευόμενων επιχειρήσεων γίνεται από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920.

² Η ισχύς αυτού του νόμου έπαψε τον 11/2011, όμως οι διατάξεις του εξακολουθούν να ισχύουν και να εφαρμόζονται με τον νόμο 2166/1993

Βάσει άρθρων 1-5 ΤΟΥ Ν. 2166/1993

Ο νόμος αυτός παρέχει τα ίδια φορολογικά κίνητρα, όπως και το Ν.Δ. 1297/1972 , για το μετασχηματισμό επιχειρήσεων σε Α.Ε. και Ε.Π.Ε. Επί πλέον, σε περίπτωση υπάρχουσας ζημίας στη μετασχηματιζόμενη επιχείρηση, παρέχει δικαίωμα μεταφοράς της ζημίας στον ισολογισμό της νέας εταιρείας και συμψηφισμού αυτής με προκύπτοντα κέρδη της νέας εταιρείας στα επόμενα 2 έτη.

Το μετοχικό κεφάλαιο που απαιτείται για τη μετατροπή ή την συγχώνευση επιχειρήσεων βάσει του Ν. 2166/1993 είναι ίδιο με αυτό που απαιτείται βάσει του Ν.Δ.

1297/1972. Η διαφορά που υπάρχει μεταξύ τους είναι ότι οι μετοχές της νέας εταιρείας δεν απαιτείται να είναι ονομαστικές ούτε απαγορεύεται η μεταβίβαση τους κατά ποσοστό 75% για την πρώτη πενταετία.

Ο μετασχηματισμός των επιχειρήσεων γίνεται με βάση τις λογιστικές αξίες των διαφόρων στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού, όπως αυτά εμφανίζονται στον ισολογισμό. Η διαπίστωση της λογιστικής αξίας των άνω στοιχείων γίνεται είτε από φοροελεγκτικά όργανα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., είτε από ορκωτό ελεγκτή, είτε από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920. Οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις πρέπει να τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Αλλαγές του Ν. 2166/1993 σε σχέση με τον Ν.Δ. 1297/1972

Με την κατάργηση από τον Νοέμβριο του 2011 του νόμου του 1972, επήλθαν πολλές αλλαγές στην χρήση αυτών των νόμων σχετικά με τις μετατροπές. Σύμφωνα με το Ν. 2166/1993 οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις πρέπει να τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ενώ με το Ν.Δ. 1297/1972 δεν υπάρχει περιορισμός, μπορούν να μετατραπούν ή να συγχωνευθούν επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Επίσης, οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις απαιτείται να έχουν συντάξει τουλάχιστον ένα ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα ενώ με το Ν.Δ. 1297/1972 δεν απαιτείται η σύνταξη ισολογισμού.

Ακόμα, οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις επιτρέπεται να μετατραπούν ή να συγχωνευθούν σε ημεδαπή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. και υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων εγκατεστημένα στην

Ελλάδα ενώ με το Ν.Δ. 1297/1972 δεν επιτρέπεται η μετατροπή ή η συγχώνευση.

Επιπλέον, οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις δεν επιτρέπεται η σύσταση νέας Α.Ε. με εισφορά κλάδου λειτουργίας επιχείρησης, παρά μόνο η απορρόφηση του κλάδου από υφιστάμενη Α.Ε. ενώ με το Ν.Δ. 1297/1972 επιτρέπεται η σύσταση νέας Α.Ε. με εισφορά κλάδου.

Τέλος και με τους δύο νόμους οι οικοδομικές επιχειρήσεις ή εκμετάλλευσης ακινήτων δεν υπάγονται στα κίνητρα για μετατροπή ή συγχώνευση.

Ισολογισμός μετατροπής και πρώτες πράξεις

Η σύνταξη του ισολογισμού σύμφωνα με το Ν.Δ. 2166/1993 για τους σκοπούς του μετασχηματισμού γίνεται μετά από την απόφαση των αρμοδίων οργάνων της επιχείρησης ενώ με το Ν.Δ. 1297/1972 μπορεί να χρησιμοποιηθεί ισολογισμός και με προγενέστερη ημερομηνία από την ημερομηνία λήψης της απόφασης των αρμόδιων οργάνων της επιχείρησης για το μετασχηματισμό της.

Από την άλλη σύμφωνα με το Ν. 2166/1993 δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί ο πρώτος ισολογισμός ως ισολογισμός μετασχηματισμού ενώ με το Ν.Δ. 1297/1972 είναι δυνατόν να χρησιμοποιηθεί οποιοσδήποτε ισολογισμός της εταιρείας.

Στην περίπτωση όμως του Ν.Δ. 2166/1993 οι πράξεις που διενεργεί η μετασχηματιζόμενη επιχείρηση από την επόμενη μέρα του ισολογισμού μετασχηματισμού γίνονται για λογαριασμό της νέας εταιρείας ενώ με το Ν.Δ. 1297/1972 οι πράξεις που διενεργεί η μετασχηματιζόμενη επιχείρηση από την επόμενη μέρα του ισολογισμού μετασχηματισμού γίνονται για λογαριασμό της και όχι για λογαριασμό της νέας εταιρείας.

Τέλος δεν απαιτείται σύνταξη νέου ισολογισμού με την ολοκλήρωση της μετατροπής ή της συγχώνευσης ενώ με το Ν.Δ. 1297/1972 απαιτείται η σύνταξη νέου ισολογισμού.

Εκτίμηση εισφερόμενης περιουσίας της υπό μετατροπή επιχείρησης

Όταν αφορά το Ν. 2166/1993 δεν απαιτείται εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.

2190/1920, αλλά μόνο επιβεβαίωση της λογιστικής αξίας αυτών που διενεργείται είτε από Ορκωτό Ελεγκτή, είτε από Οικονομικό Έφορο, είτε από Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920 ενώ με το Ν.Δ. 1297/1972 απαιτείται υποχρεωτικά εκτίμηση της περιουσίας της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920.

Εισφερόμενο κεφάλαιο

Σύμφωνα με τον προαναφερόμενο νόμο το εταιρικό ή το μετοχικό κεφάλαιο της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης αποτελεί το εισφερόμενο κεφάλαιο στη νέα ή την απορροφούσα εταιρεία.

Έκδοση νέων μετοχών λόγω εισφοράς περιουσίας

Για την περίπτωση όμως της έκδοσης νέων μετοχών σύμφωνα με το Ν.Δ. 2166/1993 οι μετοχές που θα εκδοθούν λόγω της εισφοράς της περιουσίας της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης μπορεί να είναι ανώνυμες ή ονομαστικές κατ' επιλογήν και δεν υπάρχει περιορισμός για τη μεταβίβαση αυτών ενώ με το Ν.Δ. 1297/1972 πρέπει να είναι υποχρεωτικά ονομαστικές και μη μεταβιβάσιμες κατά ποσοστό 75% του συνόλου αυτών για 5 έτη (δεν ισχύει για τη περίπτωση συγχώνευσης Α.Ε.).

Σύμφωνα με το Ν.Δ. 2166/1993 σε περίπτωση εισφοράς κλάδου από λειτουργούσα Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. σε λειτουργούσα Α.Ε., το κεφάλαιο της εταιρείας που απορροφά το κλάδο, δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 300.000 ευρώ και το κεφάλαιο της εισρέουσας τον κλάδο, δεν μπορεί να είναι μικρότερο μετά την εισφορά, των 60.000 ευρώ αν είναι Α.Ε., ή των 18.000 ευρώ αν είναι Ε.Π.Ε. ενώ με το Ν.Δ. 1297/1972 σε περίπτωση εισφοράς κλάδου από λειτουργούσα Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. σε λειτουργούσα ή συνιστώμενη Α.Ε., το κεφάλαιο της εταιρείας που απορροφά τον κλάδο της νέας εταιρείας, δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 300.000 ευρώ και το κεφάλαιο της εισφέρουσας το κλάδο της επιχείρησης, δεν μπορεί να είναι μικρότερο μετά την εισφορά, των 300.000 ευρώ αν είναι Α.Ε. ή των 146.735 ευρώ αν είναι Ε.Π.Ε.

Φορολογία Μεταβατικής περιόδου

Κατά την μεταβατική περίοδο της μετατροπής ο Ν.Δ. 2166/1993 ορίζει ότι οι μετατρεπόμενες ή συγχωνευόμενες επιχειρήσεις θα φορολογηθούν για το αποτέλεσμα που θα προκύψει με βάση τον ισολογισμό μετασχηματισμού που έχει συνταχθεί ενώ με το Ν.Δ. 1297/1972 οι μετατρεπόμενες ή συγχωνευόμενες επιχειρήσεις θα φορολογηθούν και για το χρονικό διάστημα από την ημερομηνία ισολογισμού μετασχηματισμού μέχρι την ημερομηνία ολοκλήρωσης της συγχωνεύσεως.

Υποχρεώσεις που προκύπτουν από τη χρήση του Ν. 2166/1993

Η προερχόμενη από το μετασχηματισμό εταιρεία έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις, όσον αφορά την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ., που είχαν οι επιχειρήσεις που μετασχηματίστηκαν.

Αν η επιχείρηση που μετασχηματίζεται είχε την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης τότε και η νέα εταιρεία είναι υποχρεωμένη να τηρεί βιβλίο αποθήκης από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού του μετασχηματισμού. Αν η επιχείρηση που μετασχηματίζεται είχε υπερβεί στο παρελθόν μία φορά μόνο το όριο τήρησης βιβλίου αποθήκης, τότε θεωρείται ότι και η νέα εταιρεία έχει ξεπεράσει μία φορά το όριο και θα υποχρεωθεί να τηρήσει βιβλίο αποθήκης στο μέλλον σε δύο συνεχόμενες χρήσεις το όριο της αποθήκης. Αν η πρώτη διαχειριστική περίοδος της νέας εταιρείας είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη από 12 μήνες τότε τα ακαθάριστα έσοδα ανάγονται σε ετήσια για να προσδιοριστεί αν υπερβαίνει ή όχι το κατώτερο όριο στην τήρηση της αποθήκης. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που η τελευταία διαχειριστική περίοδος της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης δεν ήταν 12 μήνες.

Από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι την ημέρα που η νέα εταιρεία αποκτά τη νομικά της προσωπικότητα, όλα τα στοιχεία συνεχίζουν να εκδίδονται στο όνομα της εταιρείας που θα μετασχηματιστεί και καταχωρούνται κανονικά στα βιβλία της. Όταν ολοκληρωθεί η διαδικασία του μετασχηματισμού, τότε με συγκεντρωτικές εγγραφές μεταφέρονται οι καταχωρήσεις αυτές στα βιβλία της νέας εταιρείας. Από την ημέρα που η νέα εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα και μέχρι 30 ημέρες το αργότερο, μπορούν ακόμα να

εκδίδονται στοιχεία με το όνομα και το Α.Φ.Μ. της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης, όμως αυτά θα καταχωρούνται απευθείας στα βιβλία της νέας εταιρείας. Στη συνέχεια όμως, όσα στοιχεία εκδόθηκαν με το όνομα και το Α.Φ.Μ. της παλαιάς εταιρείας, ανεξαρτήτως σε ποια λογιστικά βιβλία καταχωρήθηκαν, θα συμπεριληφθούν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις της παλαιάς επιχείρησης και τα στοιχεία που εκδόθηκαν με το όνομα και το Α.Φ.Μ. της νέας εταιρείας θα συμπεριληφθούν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις της νέας εταιρείας.

Η ημερομηνία με την οποία συντάσσεται ο ισολογισμός για το μετασχηματισμό θεωρείται και ως ημερομηνία οριστικής παύσης των εργασιών για την παλαιά επιχείρηση και ταυτόχρονα ως ημερομηνία έναρξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου της νέας εταιρείας. Με δεδομένο αυτό, η παλαιά και η νέα εταιρεία έχουν τις εξής υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α.:

1. Υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α. που αφορούν την παλαιά επιχείρηση που μετατρέπεται:
 - i. Η μετασχηματιζόμενη επιχείρηση υποχρεούται να συμπληρώσει την τελευταία περιοδική της δήλωση και την υποβάλλει στην Δ.Ο.Υ. μέσα σε 20 ημέρες από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού της μετατροπής.
 - ii. Μέσα σε 130 ημέρες από την ημέρα σύνταξης του ισολογισμού του μετασχηματισμού συντάσσεται από τη μετασχηματιζόμενη επιχείρηση η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.
 - iii. Από την ημέρα σύνταξης του ισολογισμού του μετασχηματισμού και μέχρι την ολοκλήρωση της διαδικασίας του μετασχηματισμού, η μετασχηματιζόμενη επιχείρηση συμπληρώνει κανονικά τις μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις και τις υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. μέσα στη νόμιμη προθεσμία των 20 ημερών Για το μήνα όμως εκείνο μέσα στον οποίο η νέα εταιρεία παίρνει Α.Φ.Μ., η παλαιά επιχείρηση δεν συμπληρώνει ούτε και υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. περιοδική δήλωση διότι την υποχρέωση αυτή την έχει πλέον η νέα εταιρεία.
 - iv. Για τις περιοδικές δηλώσεις που συμπληρώνει η παλαιά επιχείρηση και οι οποίες αφορούν το διάστημα από την σύνταξη του ισολογισμού του μετασχηματισμού και μέχρι την ολοκλήρωση της διαδικασίας του μετασχηματισμού, η παλαιά επιχείρηση δεν υποβάλλει εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., επειδή το διάστημα αυτό συμπεριλαμβάνεται στην πρώτη εκκαθαριστική δήλωση που υποβάλλει η νέα εταιρεία.
2. Υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α. που αφορούν τη νέα εταιρεία που προέρχεται από το μετασχηματισμό:
 - i. Για τη νέα εταιρεία ως πρώτη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. την οποία συμπληρώνει θεωρείται αυτή που αναφέρεται στο μήνα εκείνο μέσα στον οποίο πήρε Α.Φ.Μ.

Το χρονικό διάστημα ανάμεσα στη σύνταξη του ισολογισμού του μετασχηματισμού της παλαιάς επιχείρησης μέχρι και την ημέρα σύνταξης του πρώτου ισολογισμού της νέας εταιρείας θεωρείται εξ ολοκλήρου ως τμήμα της πρώτης διαχειριστικής περιόδου της νέας εταιρείας. Μετά από τη λήξη αυτής της πρώτης διαχειριστικής περιόδου υποβάλλει η νέα εταιρεία για αυτήν την περίοδο μία και μόνο εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. μέσα σε 130 ημέρες. Επομένως, στην εκκαθαριστική δήλωση συμπεριλαμβάνονται και όλες οι πράξεις που πραγματοποίησε η μετατρεπόμενη επιχείρηση για λογαριασμό της νέας εταιρείας στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και την ημερομηνία ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού.

Όταν συμπληρώνεται η παραπάνω εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. τότε για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και την ημερομηνία ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού γίνονται οι εξής ενέργειες: i. Οι περιοδικές δηλώσεις που αρχίζουν από την ημέρα σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και τελειώνουν την ημέρα σύνταξης του πρώτου ισολογισμού της νέας εταιρείας συνυποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. της νέας εταιρείας.

- ii. Μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. συνυποβάλλεται και μία κατάσταση επιχειρήσεων που μετασχηματίσθηκαν σε δύο αντίτυπα όπου αναγράφονται τα στοιχεία της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης και της νέας εταιρείας.

2.6 Περιπτώσεις μετατροπών

Όλες οι μετατροπές των επιχειρήσεων είναι υποχρεωμένες να ακολουθήσουν μία συγκεκριμένη διαδικασία, που όμως διαφέρει κατά περίπτωση. Κρίνεται σκόπιμο να αναφερθούν ενδεικτικά κάποιες από αυτές και ξεχωριστά η περίπτωση της μετατροπής ατομικής επιχείρησης.

2.6.1 Η διαδικασία γενικά

Η διαδικασία της γνήσιας μετατροπής, σύμφωνα, τόσο με τα άρθρα 66 και 67 του Ν2190/1920 όσο και με τα άρθρα 51 και 53 του Ν.3190/1955 είναι η ακόλουθη:

Λήψη απόφασης για τη μετατροπή

1. Σε περίπτωση μετατροπής προσωπικής εταιρείας (Ο.Ε. ή Ε.Ε.)σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε.: απαιτείται ομόφωνη απόφαση όλων των εταιρειών της Ο.Ε. ή Ε.Ε. ,εκτός αν στο καταστατικό προβλέπεται διαφορετική πλειοψηφία

.Είναι δυνατό να συμφωνηθεί ότι ένας η περισσότεροι εταίροι της μετατρεπόμενης εταιρείας ,δεν θα συμμετάσχουν στην Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. που θα προέλθουν από τη μετατροπή ,οπότε αυτοί θα αποχωρήσουν με τροποποίηση του καταστατικού ,που θα προηγηθεί της όλης διαδικασίας της μετατροπής.

2. Σε περίπτωση μετατροπής Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.: απαιτείται λήψη απόφασης από τη συνέλευση των εταίρων με πλειοψηφία των $\frac{3}{4}$ του συνολικού αριθμού των εταίρων που να εκπροσωπούν τα $\frac{3}{4}$ του εταιρικού κεφαλαίου (η απόφαση αυτή των εταίρων θα ληφθεί, αφού προηγηθεί η εκτίμηση του ενεργητικού και του παθητικού της Ε.Π.Ε. από την επιτροπή του άρθρου 9 του Ν.2190/1920).Οι εταίροι που διαφώνησαν με τη μετατροπή μπορούν, έστω και αν το καταστατικό περιέχει αντίθετη διάταξη, να μεταβιβάσουν τα εταιρικά τους κέρδη σε τρίτους.

3. Σε περίπτωση μετατροπής Α.Ε. σε Ε.Π.Ε: απαιτείται λήψη απόφασης από την καταστατική γενική των μετόχων δηλαδή ,με τα αυξημένα ποσοστά απαρτίας και πλειοψηφίας (παρ.3 αρθ29 και παρ.2 αρθ.31 του Ν.2190/1920).εκτός αν το καταστατικό προβλέπει μεγαλύτερα ποσοστά.

Εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της μετατρεπόμενης εταιρείας από την επιτροπή του άρθρου του Ν.2190/1920.

Σε όλες τις περιπτώσεις μετατροπής προσωπικών εταιρειών (Ο.Ε. ή Ε.Ε.) σε Ε.Π.Ε ή καθώς και Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. υποβάλλεται σχετική αίτηση στη διοίκηση (δηλαδή στο υπουργείο εμπορίου ή ανάλογα στην υπηρεσία εμπορίου της οικείας νομαρχίας)για τη σύσταση επιτροπής του άρθρου 9 του Ν.2190/1920,η οποία προβαίνει σε εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της μετατρεπόμενης εταιρείας . Η αίτηση συνοδεύεται από πρόσφατο ισολογισμό της μετατρεπόμενης εταιρείας και αν πρόκειται για προσωπική εταιρεία που τηρεί βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων (Κ.Β.Σ.), τότε ο ισολογισμός της θα συνταχθεί εξωλογιστικά.

Επίσης στην περίπτωση μετατροπής της Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. σημειώνουμε ότι, παρότι στις σχετικές διατάξεις τόσο του Ν.2190/1920 όσο και του Ν.3190/1955,δεν αναφέρεται ρητά η υποχρέωση για εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της μετατρεπόμενης εταιρείας από την επιτροπή του άρθρου 9 εντούτοις στη νομολογία και στην πράξη η ενέργεια αυτή θεωρείται αναγκαία.

Εξαιρετικά, στην περίπτωση μετατρεπόμενης Ε.Π.Ε σε Α.Ε. η υποβολή της αίτησης στη νομαρχία για τη σύσταση της επιτροπής του άρθρου 9 προηγείται κάθε άλλης ενέργειας αυτή και συνεπώς και της λήψης της σχετικής απόφασης από το αρμόδιο όργανο για τη μετατροπή.

Δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ³ της έκθεσης εκτίμησης

Η έκθεση που θα συντάξει η επιτροπή του άρθρου 9 του Ν.2190/1920 και η οποία θα περιλαμβάνει την εκτίμηση όλων των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού της μετατρεπόμενης εταιρείας και κατά ακολουθία και την καθαρή θέση της, υποβάλλεται στη διοίκηση και κοινοποιείται στην εταιρεία που θα τη δημοσιεύσει στην εφημερίδα της κυβέρνησης (Φ.Ε.Κ.). Συνήθως η έκθεση αυτή της επιτροπής του άρθρου 9,δεν δημοσιεύεται μαζί με αυτό.

³ Φύλλο Εφημερίδας της Κυβερνήσεως

Σύνταξη του καταστατικού

Κατόπιν συντάσσεται το καταστατικό της Ε.Π.Ε. ή της Α.Ε. ,κατά περίπτωση ,στο οποίο θα πρέπει να περιληφθεί και ολόκληρη η εκτιμητική έκθεση της επιτροπής του άρθρου 9.Στην κατάρτιση του καταστατικού απαιτείται και η σύμπραξη δικηγόρου.

Συμβολαιογραφική πράξη σύστασης

Ακολουθεί η παρουσία συμβολαιογράφου υπογραφή της σύμβασης μετατροπής στην οποία περιλαμβάνεται, βέβαια και το καταστατικό της μετατρεπόμενης εταιρείας ή με άλλα λόγια η συμβολαιογραφική πράξη σύστασης της Ε.Π.Ε. ή της Α.Ε. κατά περίπτωση.

Η συμβολαιογραφική πράξη σύστασης θα πρέπει να υπογράφει αν μεν πρόκειται περί μετατροπής τόσο προσωπικής εταιρείας (Ο.Ε. ή Ε.Ε.) σε Ε.Π.Ε. Ή Α.Ε. όσο Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. από όλους τους εταίρους αν δεν πρόκειται περί μετατροπής Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. από όλους τους εταίρους αν δε πρόκειται περί μετατροπής Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. από όλους τους μετόχους. (Εννοείται πως αν υπάρχουν εταίροι ή μέτοχοι που δεν συμφώνησαν με τη μετατροπή ,αυτοί δεν θα υπογράψουν τη πράξη σύστασης της Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. αντίστοιχα)

Βέβαια είναι δυνατό αντί του τρόπου αυτού σύνταξης της σύμβασης μετατροπής η συνέλευση των εταίρων ή των μετόχων κατά περίπτωση να πραγματοποιηθεί παρουσία του συμβολαιογράφου οπότε αυτός συντάσσει κανονικό συμβολαιογραφικό έγγραφο στο οποίο αφού οι εμφανιζόμενοι δηλώσουν ότι αποτελούν συγκροτημένη συνέλευση, καταχωρούνται οι αποφάσεις και όλα τα συμβάντα και υπογράφουν όλοι οι εταίροι ή μέτοχοι κατά περίπτωση.

Έγκριση της Διοίκησης

Σε περίπτωση μετατροπής προσωπικής εταιρείας (Ο.Ε ή Α.Ε ή και Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. η συμβολαιογραφική πράξη σύστασης της Α.Ε. πρέπει να υποβληθεί για έγκριση στην οικεία νομαρχία ή στο υπουργείο εμπορίου (στην περίπτωση που η Α.Ε. εποπτεύεται από αυτό).Το ίδιο όμως πρέπει να συμβεί και στην περίπτωση μετατροπής της Α.Ε. σε Ε.Π.Ε, σύμφωνα τόσο με τα άρθρα 7α και 7β του Ν.2190/1920 όσο και με την υπ αριθμό Κ3/4114/22.22.12.86 απόφαση του υπουργείου εμπορίου, με το σκεπτικό ότι, η απόφαση της Α.Ε. να μετατραπεί σε Ε.Π.Ε. αποτελεί τροποποίηση καταστατικού υποκείμενη σε σύγκριση από τη Διοίκηση.

Δημοσίευση

Σε όλες τις περιπτώσεις μετατροπής προσωπικής εταιρείας (Ο.Ε. ή Ε.Ε.) ή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., καθώς και Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. απαιτείται όπως η πράξη της μετατροπής να υποβληθεί σε δημοσιότητα.

Στη μετατροπή προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε. υποβάλλεται στο Πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας και καταχωρείται στο μητρώο της Ε.Π.Ε. η συμβολαιογραφική πράξη μετατροπής (στην οποία περιλαμβάνεται και το καταστατικό). Επίσης ανακοίνωση για τη σύσταση της Ε.Π.Ε. που λαμβάνεται από το Πρωτοδικείο αποστέλλεται για δημοσίευση στην εφημερίδα της κυβέρνησης. (Φ.Ε.Κ.)

Στη μετατροπή προσωπικής εταιρείας σε Α.Ε. υποβάλλεται στη αρμόδια νομαρχία ή στο υπουργείο εμπορίου, η συμβολαιογραφική πράξη μετατροπής η οποία καταχωρείται στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών (Μ.Α.Ε.) Επίσης ανακοίνωση για την έγκριση του καταστατικού και της άδειας σύστασης της Α.Ε. που λαμβάνεται από τη νομαρχία ή το υπουργείου εμπορίου αποστέλλεται για δημοσίευση στο (Φ.Ε.Κ.) με επιμέλεια και δαπάνη της εταιρείας

Στη μετατροπή Ε.Π.Ε ή Ο.Ε. σε Α.Ε. και αντίστροφα ο νόμος απαιτεί παράλληλη δημοσιότητα δηλαδή υποβολή της συμβολαιογραφικής πράξης μετατροπής τόσο στο υπουργείο εμπορίου ή τη νομαρχία όσο και στο Πρωτοδικείο και καταχώρηση αυτής στο (Μ.Α.Ε. όσο και στο μητρώο Ε.Π.Ε. αντίστοιχα

Στη συνέχεια πρέπει με επιμέλεια και δαπάνη της εταιρείας να γίνει και δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ. (δηλαδή της ανακοίνωσης τόσο του υπουργείου εμπορίου της νομαρχίας για τη σύσταση της Α.Ε. όσο και του Πρωτοδικείου για τη σύσταση της Ε.Π.Ε.)

Όμως κατά οικονομία του νόμου γίνεται δεκτό ότι αρκεί μία δημοσίευση από το Φ.Ε.Κ., με τη προϋπόθεση όμως ότι αυτή θα περιλαμβάνει και για της δύο καταχωρήσεις στα στοιχεία που απαιτούνται τόσο από το Ν.2190/1920 όσο και από το Ν.3190/1955.

Ερώτημα γεννιέται στο ποια δημοσιότητα προηγείται σε περίπτωση μετατροπής Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. και αντίστροφα. Παρότι ο νόμος 2190/1920 σιωπά στο θέμα αυτό γίνεται δεκτό από την ερμηνεία ότι ορθότερο είναι αν έχουμε τη μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. να προηγηθεί η δημοσιότητα του άρθρου 8 του Ν.3190/1955 και να ακολουθήσει αυτή του άρθρου 7β του Ν.2190/1920 και να ακολουθήσει αυτή κατά το Ν.3190/1955., αν δεν τηρηθεί η σειρά αυτή κατά

ερμηνεία του νόμου ,επέρχονται και πάλι οι συνέπειες της μετατροπής (δηλαδή η μετατροπή θεωρείται έγκυρη). Με τη συντέλεση των διατυπώσεων δημοσιότητα ολοκληρώνεται νομικά μετατροπή οπότε και επέρχονται τα αποτελέσματα αυτής.

Στο σημείο αυτό επισημαίνεται ότι, η από μετατροπή προερχόμενη Α.Ε. θεωρείται ότι αποκτά τη νομική προσωπικότητα της Α.Ε. (δηλαδή το νομικό πρόσωπο συνεχίζει και υπάρχει αλλά απλά αλλάζει τη νομική της υπόσταση λαμβάνοντας τη μορφή της Α.Ε.) από την ημερομηνία έγκρισης της άδειας σύστασης και του καταστατικού της από το υπουργείου εμπορίου ή τη νομαρχία. ενώ η από μετατροπή προερχόμενη Ε.Π.Ε. αποκτά τη νομική προσωπικότητα της Ε.Π.Ε. από την ημερομηνία δημοσίευσης της ανακοίνωσης του Πρωτοδικείου στην εφημερίδα της κυβέρνησης (Φ.Ε.Κ.)

Εταιρικό κεφάλαιο

Το εταιρικό κεφάλαιο της, από μετατροπή προερχόμενης Ε.Π.Ε. δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το ελάχιστο νόμιμο όριο ,όπως αυτό ορίζεται από το ελάχιστο νόμιμο όριο ,όπως αυτό ορίζεται από το άρθρο 4 του Ν.3190/1955 (σήμερα ανέρχεται σε ευρώ 18000). Επίσης το εταιρικό (μετοχικό)κεφάλαιο της από μετατροπή προερχόμενης Α.Ε. δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το ελάχιστο νόμιμο όριο όπως αυτό ορίζεται από το άρθρο του ν.2190/1920(σήμερα ανέρχεται σε ευρώ 60.00)

Αν η αποτίμηση της καθαρής θέσης της εταιρείας που επιθυμεί να μετατραπεί σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. είναι μικρότερη από τα αντίστοιχα κατώτατα νόμιμα όρια του εταιρικού ή του μετοχικού κεφαλαίου επιτρέπεται η συμπλήρωση αυτών, από τους εταίρους ή μετόχους ή ακόμα και από τρίτους που επιθυμούν να συμμετάσχουν στη μετατρεπόμενη Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. με καταβολή νέων εισφορών.

Πολλές φορές στην πράξη ,πριν από τη μετατροπή προσωπικής εταιρείας ή Ε.Π.Ε. ή σε Α.Ε. οι εταίροι μεταβιβάζουν εταιρικά μερίδια μεταξύ τους ή και προς τρίτους για να επιτύχουν τη συμμετοχή τους στη Α.Ε. με ορισμένα επιθυμητά από αυτούς ποσοστά συμμετοχής στο μετοχικό κεφάλαιο. Αυτό είναι νόμιμο ,άλλα θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη η φορολογία των μεταβιβαζόμενων εταιρικών μεριδίων.

Επισημαίνουμε, τέλος ότι μέσα στο πρώτο δίμηνο από τη σύσταση της, από μετατροπή προερχόμενης Α.Ε. θα πρέπει ,υποχρεωτικά το διοικητικό συμβούλιο να συνέλθει σε ειδική συνεδρίαση με μοναδικό θέμα ημερήσιας διάταξης την πιστοποίηση καταβολής του οριζόμενου μετοχικού κεφαλαίου από το καταστατικό σύμφωνα με (παρ.1αρθρ,11Ν.2190/19200, Αντίγραφο του σχετικού πρακτικού του ΔΣ.. πρέπει να υποβληθεί μέσα σε είκοσι (20)ημέρες από τη λήξη του δίμηνου στη Διοίκηση⁴.

Αποτελέσματα

Μετά την ολοκλήρωση της μετατροπής οι τυχούσες εκκρεμείς δίκες της εταιρείας που μετατράπηκε συνεχίζονται, χωρίς να απαιτείται να διακοπούν και στη συνέχεια να επαναληφθούν με ιδιαίτερη σημασία.

Πριν από τη σύσταση, τόσο της Ε.Π.Ε. όσο και της Α.Ε. που προήλθαν από μετατροπή, όσοι συμβλήθηκαν στο όνομα αυτών, ευθύνονται απεριόριστα και σε ολόκληρο δηλαδή κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ των ημερομηνιών σύνταξης του συμβολαιογραφικού εγγράφου σύστασης τους και συντέλεσης των διατυπώσεων δημοσιότητας. Ευθύνεται όμως μόνη η Ε.Π.Ε. ή η Α.Ε. για όλες τις πράξεις που έγιναν ρητά στο όνομα αυτών που συμμετείχαν στη μετατροπή αν μέσα σε τρεις(3)μήνες από τη συντέλεση των διατυπώσεων δημοσιότητας αναλάβουν οι εταιρείες τις υποχρεώσεις που απορρέουν από αυτές τις πράξεις(άρθ7δ ν.2190/1920 και άρθρ.9 Ν.3190/1955).

Ειδικά οι ομόρρυθμοι εταίροι της Ο.Ε. ή Ε.Ε. εξακολουθούν να ευθύνονται και μετά τη μετατροπή της προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. σε ολόκληρο και απεριόριστα για τις εταιρικές υποχρεώσεις που αναλήφθηκαν από αυτούς μέχρι τη συντέλεση των διατυπώσεων δημοσιότητας εκτός αν οι δανειστές της Ο.Ε. ή Ε.Ε. συγκατατέθηκαν εγγράφως για τη μετατροπή.

Η επωνυμία της μετατραπέιας εταιρείας μπορεί να διατηρηθεί και μετά από τη μετατροπή της σε Ε.Π.Ε. ή σε Α.Ε. εφαρμοζομένων όμως των σχετικών διατάξεων του άρθρου 5 του Ν.2190/1920και του άρθρου 2 του Ν.3190/1955(περί επωνυμίας)

⁴ παρ5 αρθρ.11 Ν.2190/1920

2.6.2 Διαδικασία μετατροπής Ατομικής Επιχείρησης σε Α.Ε

Αυτός ο τύπος μετατροπής θα μας απασχολήσει και σε επόμενη ενότητα της παρούσας εργασίας και συνεπώς θα γίνει αναλυτική παρουσίαση αυτής,

Συγκεκριμένα λαμβάνοντας υπόψη όλα τα παραπάνω, ο μετασχηματισμός ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε. μπορεί να γίνει με τους εξής τρόπους : Α) Με βάση τις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920, Β) Με βάση το Κ.Ν. 2190/1920 και το Ν.Δ. 1297/1972 όπως αντικαταστάθηκε από το Ν.Δ. 2166/1993 και Γ) Με βάση το Κ.Ν. 2190/1920 και τα άρθρα του Ν.Δ.2166/1993.

Η διαδικασία μετασχηματισμού ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε. είναι η ακόλουθη :

1. Λήψη απόφασης για τη μετατροπή.
2. Στις ατομικές επιχειρήσεις την απόφαση παίρνει μόνος του ο επιχειρηματίας και δεν απαιτείται να υποβληθεί αυτή σε κάποιο τύπο.
3. Συγκρότηση επιτροπής άρθρου 9 Κ.Ν. 2190/1920 και εκτίμηση περιουσίας της μετατρεπόμενης επιχείρησης.

Η ατομική επιχείρηση υποβάλλει αίτηση, προς τη νομαρχία της έδρας της μετατρεπόμενης επιχείρησης ή προς τη νομαρχία της περιφέρειας, στην οποία θα έχει την έδρα της η Α.Ε., για τη συγκρότηση της προβλεπόμενης από το άρθρο 9 του Κ.Ν.2190/1920 επιτροπής. Η αίτηση πρέπει να συνοδεύεται από πρόσφατο ισολογισμό.

Η έκθεση εκτιμήσεως της επιτροπής του άρθρου 9.

Η επιτροπή θα συντάξει την έκθεσή της και θα την υποβάλλει στην οικεία νομαρχία, κοινοποιώντας την και στην ενδιαφερόμενη επιχείρηση. Με βάση αυτή την έκθεση η μετατρεπόμενη εταιρεία θα προσέλθει στο συμβολαιογράφο, οπού θα συνταχθεί το συμβόλαιο της νέας Α.Ε. Στο συμβολαιογράφο θα πρέπει να συμβληθεί και κάποιο άλλο φυσικό πρόσωπο που εκπροσωπεί τη μετατρεπόμενη επιχείρηση, γιατί η σύσταση Α.Ε. απαιτεί τουλάχιστον δύο πρόσωπα. Το συστατικό συμβόλαιο περιλαμβάνει ολόκληρο το καταστατικό της νέας Α.Ε.

Συμβολαιογραφικό έγγραφο.

Για τη συμφωνία μετατροπής ατομικής επιχειρήσεως σε Α.Ε. απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο. Η σύνταξη του μπορεί να γίνει είτε σε συμβολαιογράφο της έδρας της εταιρείας είτε σε άλλη πόλη και είναι απαραίτητη η παράσταση δικηγόρου.

Θεώρηση από το Επιμελητήριο.

Η Α.Ε. υποβάλλει δύο αντίγραφα του συμβολαίου μετατροπής στο Επιμελητήριο. Αφού έχει διενεργηθεί ο σχετικός έλεγχος της επιστρέφει το ένα αντίγραφο θεωρημένο, για χρήση του στη Νομαρχία.

Υποβολή συστατικού συμβολαίου της Α.Ε. στη Νομαρχία.

Αντίγραφο θεωρημένο της συμβολαιογραφικής πράξεως συστάσεως υποβάλλεται στην εποπτεύουσα αρχή για την έκδοση της εγκριτικής απόφασης.

Πληρωμή φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου.

Μέσα σε 15 ημέρες από τα καταχώρηση της διοικητικής απόφασης για τη σύσταση Α.Ε. στο Μητρώο Α.Ε. της οικείας Νομαρχίας πρέπει να πληρωθεί Φ.Σ.Κ. 1% στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Η πληρωμή γίνεται με την υποβολή σχετικής δηλώσεως και με δύο κυρωμένων αντιγράφων του συμβολαίου συστάσεως της Α.Ε.8. Εισφορά υπέρ Επιτροπής Ανταγωνισμού.

Επόμενο βήμα είναι η καταβολή εισφοράς υπέρ επιτροπής ανταγωνισμού 1% στο ποσό του κεφαλαίου της Α.Ε. σε ειδικό λογαριασμό της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος. Σε περίπτωση συστάσεως Α.Ε. από μετατροπή ή συγχώνευση μέσω των διατάξεων του Ν.Δ.1297/1972 και Ν.Δ. 2166/1993 δεν οφείλεται η εισφορά.

Και τέλος η δημοσιότητα, στην οποία πρέπει να υποβληθεί η απόφαση του Νομάρχη για τη σύσταση Α.Ε. πρέπει να περιλαμβάνει : α) Καταχώρηση Α.Ε. στο μητρώο Α.Ε. που τηρείται στην Υπηρεσία Εμπορίου της Νομαρχίας που έχει έδρα η εταιρεία. β) δημοσίευση σχετικής ανακοινώσεως με τη σύσταση της Α.Ε. στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

2.7 Πλεονεκτήματα – Μειονεκτήματα και φορολογικά κίνητρα Μετατροπών

2.7.1 Πλεονεκτήματα από την μετατροπή των Επιχειρήσεων

Πολλές επιχειρήσεις καταφεύγουν στην λύση της μετατροπής γιατί θεωρούν ότι με την σύσταση υπό νέα μορφή της εταιρείας τους έχουν να κερδίσουν περισσότερα από ότι να χάσουν.

Ενδεικτικά κάποιες περιπτώσεις πλεονεκτημάτων είναι οι ακόλουθες:

- Ενίσχυση της επιχειρήσεως σε μέσα και πρόσωπα. Επιτυγχάνεται συγκέντρωση κεφαλαίου και είσοδος νέων επιχειρηματικών στελεχών στην οικονομική μονάδα.
- Δημιουργία ισχυρότερης οικονομικής μονάδας, αύξηση της πιστοληπτικής ικανότητας.
- Επίτευξη μεγαλύτερου βαθμού οργανώσεως τόσο στη παραγωγή, όσο και στη διαχείριση.
- Φορολογικά πλεονεκτήματα. Εφόσον η μετατροπή και η συγχώνευση γίνει με βάση τις διατάξεις των αναπτυξιακών νόμων (Ν.Δ. 1297/72, άρθρα 2166/93) απαλλάσσονται από: το φόρο μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων και ακινήτων, τα τέλη χαρτοσήμου και τους υπέρ τρίτων φόρους ή σύμβαση μετατροπής ή συγχωνεύσεως, το φόρο υπεραξίας και το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων.
- Περιορισμός της ευθύνης των ιδιοκτητών της επιχειρήσεως μέχρι του ποσού του κεφαλαίου συμμετοχής τους, εφόσον η μετατροπή ή συγχώνευση καταλήγει σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε.
- Δυνατότητα συνεχίσεως της επιχειρήσεως από άλλα πρόσωπα, σε περίπτωση θανάτου ή αποχωρήσεως ή των ιδρυτών.

2.7.2 Μειονεκτήματα από την μετατροπή των Επιχειρήσεων

Από την άλλη τα μειονεκτήματα που ενδεικτικά προκύπτουν είναι τα εξής:

- Ο προσωπικός έλεγχος του επιχειρηματία πάνω στην επιχείρηση του μειώνεται γιατί όσο πιο μεγάλη είναι η οικονομική μονάδα τόσο αυξάνει και η χαλάρωση ελέγχου των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων.
- Περισσότεροι έλεγχοι επί των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων και μεγαλύτερη γραφειοκρατία.
- Μείωση ευελιξίας στη λήψη άτυπων και ταχύτατων αποφάσεων από τον επιχειρηματία.
- Φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1

2.7.3 Φορολογικά κίνητρα

Μιας και έγινε λόγος για φορολογικά πλεονεκτήματα που ίσως είναι και ο κυριότερος ίσως και σημαντικότερος λόγος για τον οποίο οι επιχειρήσεις μετατρέπονται σε άλλη νομική μορφή, είναι αναγκαίο να αναλυθεί εκτενώς το πλαίσιο στο οποίο -βάσει των νόμων που ήδη έχουν αναφερθεί- υπάγονται.

Με τις διατάξεις των άρθρων 1-5 του Ν. 2166/1993 δημιουργείται ένα νέο θεσμικό πλαίσιο για τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις κατά τα αναλυτικά αναφερόμενα στις διατάξεις αυτές.

Σύμφωνα όμως με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 2166/1993 απαλλάσσονται από κάθε φόρο (μεταβίβασης κλπ.), τέλος χαρτοσήμου ή οποιοδήποτε άλλο τέλος υπέρ του Δημοσίου, καθώς και από κάθε εισφορά ή δικαίωμα υπέρ οποιουδήποτε τρίτου:

- η σύμβαση μετασχηματισμού
- η εισφορά και η μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων
- κάθε σχετική πράξη ή συμφωνία που αφορά την εισφορά ή μεταβίβαση στοιχείων του ενεργητικού ή του παθητικού ή άλλων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων και κάθε εμπράγματος ή ενοχικού δικαιώματος
- η τυχόν αναδοχή χρέους που καταρτίζεται για την υλοποίηση του μετασχηματισμού
- οι αποφάσεις των κατά νόμο οργάνων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων (Γ.Σ. της Α.Ε. ή της Ε.Π.Ε. κλπ.)
- η σχέση συμμετοχής στο κεφάλαιο της νέας εταιρείας
- κάθε άλλη συμφωνία ή πράξη που απαιτείται για το μετασχηματισμό ή τη σύσταση της νέας εταιρείας^{3/4} η δημοσίευση αυτών στο τεύχος Ανωτύμων Εταιρειών της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως
- η μεταγραφή των σχετικών πράξεων

Επίσης και άλλες απαλλαγές που προβλέπονται από τις διατάξεις αυτές του ίδιου νόμου και οι κυριότερες είναι οι εξής:

1. Απαλλαγή από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου για το εισφερόμενο κεφάλαιο των επιχειρήσεων που μετασχηματίζονται. Σε περίπτωση μετασχηματισμού Ο.Ε. Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. δεν οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων. Σε περίπτωση όμως μετασχηματισμού ατομικών επιχειρήσεων σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου για ολόκληρο το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. ή της Α.Ε. διότι δεν έχει καταβληθεί προηγουμένα ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου, δεδομένου ότι οι ατομικές επιχειρήσεις δεν υπάγονται σε φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου.

2. Απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων. Η απαλλαγή αυτή αφορά τα εισφερόμενα ακίνητα τα οποία ανήκουν στην κυριότητα των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων κατά το χρόνο που γίνεται ο μετασχηματισμός, ανεξάρτητα εάν αυτά χρησιμοποιούνται για της ανάγκες της επιχείρησης ή είναι εκμισθωμένα σε τρίτους. Στις περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων με τις διατάξεις του Ν.

2166/1993 εάν οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις έχουν ακίνητα, απαιτείται για κάθε ακίνητο υποβολή δήλωσης φόρου μεταβίβασης (Φ.Μ.Α.) που θα επισυναφθεί στο συμβόλαιο, στην οποία ως δηλωθείσα αξία θα αναγραφεί η λογιστική αξία που προκύπτει από το ειδικό κεφάλαιο της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος των φοροτεχνικών εμπειρογνομόνων ή του Ορκωτού Ελεγκτή ή της Επιτροπής εμπειρογνομόνων του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920.

3. Απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των μεταβιβαζόμενων αυτοκινήτων. Επειδή κατά το μετασχηματισμό των επιχειρήσεων με τις διατάξεις του Ν. 2166/1993 σε καμία περίπτωση δεν προκύπτει υπεραξία για τα εισφερόμενα περιουσιακά στοιχεία και δεδομένου ότι, από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 του νόμου αυτού, προβλέπεται απαλλαγή από κάθε φόρο των μεταβιβαζόμενων περιουσιακών στοιχείων, προκύπτει ότι και κατά τη μεταβίβαση αυτοκινήτων (Δ.Χ. ή Ι.Χ.) από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις στη νέα εταιρεία δεν οφείλεται φόρος για τη μεταβίβαση αυτή.

Όταν οι επιχειρήσεις μετασχηματίζονται με τις διατάξεις του Ν. 2166/1993 τα παρεχόμενα φορολογικά ευεργετήματα στις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις από τους αναπτυξιακούς νόμους 2601/1998, 3299/2004, 4002/1959, 289/1976, 2601/98, 1828/1989, 1882/1990 και 1892/1990 ισχύουν και για τις νέες εταιρείες που προκύπτουν από το μετασχηματισμό, κατά το

μέτρο που οι επιχειρήσεις αυτές δεν έκαναν χρήση των κινήτρων αυτών. Δηλαδή για παράδειγμα, οι νέες εταιρείες έχουν δικαίωμα να σχηματίζουν αφορολόγητα αποθεματικά του Ν. 3299/2004 για την ακάλυπτη αξία επενδύσεων του νόμου αυτού που ενδεχόμενα υφίσταται κατά το χρόνο της μετατροπής.

Οι αφορολόγητες κρατήσεις από τα κέρδη ή τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά από τα μη διανεμόμενα κέρδη που υφίστανται στις μετατρεπόμενες επιχειρήσεις εφόσον μετατρέπονται και εμφανίζονται αυτούσια σε ειδικούς λογαριασμούς στη νέα εταιρεία, δεν υπόκεινται σε φορολογία κατά το χρόνο της μετατροπής.

Προϋποθέσεις για να ισχύουν τα φορολογικά ευεργετήματα

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Ν. 2166/1993 για να ισχύουν τα φορολογικά ευεργετήματα για τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις θα πρέπει υποχρεωτικά:

1. Οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις να τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (είτε αυτές τηρούν υποχρεωτικά είτε προαιρετικά βιβλία Γ' κατηγορίας). Επομένως οι ατομικές εταιρείες και λοιπές επιχειρήσεις οι οποίες τηρούν βιβλία α' ή β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. δεν μπορούν να μετατραπούν ή να συγχωνευθούν με βάση τις ευεργετικές διατάξεις του Ν. 2166/1993 σε Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. αλλά ούτε και να εισφέρουν Κλάδο ή τμήμα τους σε Α.Ε.

2. Οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις να έχουν συντάξει τουλάχιστον ένα ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα, κατά το χρόνο που λαμβάνεται η απόφαση για το μετασχηματισμό.

Επειδή οι διατάξεις αυτές επιβάλλουν στις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, στις οποίες ανήκει και η απορρόφηση ανώνυμη ή Ε.Π.Ε. να έχουν συντάξει προηγουμένως τουλάχιστον ένα ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα, προκύπτει ότι εκτός από την απορροφούμενη επιχείρηση θα πρέπει και η προς απορρόφηση Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. να έχει συντάξει προηγουμένως τουλάχιστον ένα ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα. Επισημαίνεται από το Υπουργείο Οικονομικών ότι δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί ο πρώτος ισολογισμός ταυτόχρονα και ως ισολογισμός μετασχηματισμού για τον μετασχηματισμό επιχειρήσεων σύμφωνα με το Ν.2166/1993.

Πρέπει να σημειωθεί ότι δεν είναι επιτρεπτό τα αρμόδια όργανα της επιχείρησης κατά τη λήψη

της απόφασης για μετασχηματισμό της επιχείρησης να ορίσουν ως χρόνο κατάρτισης του ισολογισμού μετασχηματισμού της, τη μελλοντική ημερομηνία σύνταξης του πρώτου δωδεκάμηνου ή μεγαλύτερου χρονικού διαστήματος ισολογισμού. Αυτό γιατί σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2166/1993 απαιτείται να έχει ήδη συνταχθεί από την επιχείρηση ισολογισμός τουλάχιστον δωδεκάμηνης χρονικής διάρκειας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ - ΜΕΛΕΤΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ

3.1 ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ

Σκοπός

Σκοπός της παρούσας έρευνας είναι να παρουσιάσει με ποιο τρόπο (λογιστικοί χειρισμοί) οι επιχειρήσεις μπορούν να μετατραπούν σε Ανώνυμες. Πιο αναλυτικά εξετάζουμε τις πρακτικές που χρησιμοποιούνται κατά την μετατροπή των επιχειρήσεων με χρήση των αντίστοιχων νόμων και πως τα αποτελέσματα επηρεάζουν την υπό σύσταση επιχείρηση. Αντικείμενο της έρευνας αποτελούν τριών τύπων επιχειρήσεις και συγκεκριμένα παρουσιάζεται η μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε ΑΕ και σε δεύτερη ενότητα η μετατροπή ΟΕ σε ΑΕ και στην τρίτη ενότητα η μετατροπή ΕΠΕ σε ΑΕ τέλος επιχειρείται μία σύγκριση των μελετών περίπτωσης.

Μεθοδολογία Έρευνας

Η μεθοδολογία της έρευνας (ΜΕ) αναφέρεται στη συνολική προσέγγιση της ερευνητικής διαδικασίας, από τη θεωρητική σκοπιά ως τη συλλογή και την ανάλυση των δεδομένων. Η έρευνα πρέπει πάντα να ακολουθεί μια συστηματική και προσεκτικά σχεδιασμένη μεθοδολογία. Στην παρούσα εργασία πραγματοποιήθηκε πρωτογενής και δευτερογενής έρευνα και εφαρμόζεται η ανάλυση Case Study (Μελέτη Περίπτωσης).

Τη δευτερογενή έρευνα αποτελούν δεδομένα τα οποία δεν τα έχει συλλέξει απ' ευθείας ο ερευνητής, συλλέχθηκαν από άλλους ερευνητές για κάποιο άλλο σκοπό. Η χρησιμότητα τους έγκειται, στο σημαντικό ρόλο τον οποίο διαδραματίζουν στις απαντήσεις πολλών ερευνητικών ερωτημάτων. Βοηθά στην επίλυση τους ή απαντά μερικώς σε αυτά, συρρικνώνει και τεκμηριώνει την πρωτογενή έρευνα θεμελιώνοντας την εγκυρότητα και την αξιοπιστία της (Hair et al, 2007; Polonsky & Waller, 2006). Η πρωτογενής έρευνα κρίνεται απαραίτητη σε κάθε ερευνητική διαδικασία, για τη συλλογή στοιχείων τα οποία θα χρησιμοποιήσει ο ερευνητής για τις ανάγκες της συγκεκριμένης έρευνας (Δημητριάδου, 2000). Στην παρούσα εργασία η πρωτογενής έρευνα στρέφεται σε συγκεκριμένα πρόσωπα αυτά των λογιστών, παίρνοντας τη μορφή μελέτης περίπτωσης.

Η μελέτη περίπτωσης (ΜΠ) ταξινομείται στην κατηγορία των ποιοτικών ερευνών. Η ποιοτική έρευνα αναφέρεται στην τεχνική κατά την οποία συμμετέχουν λίγα άτομα, τα οποία δίνουν πληροφορίες

Όταν μιλάμε λοιπόν για μελέτη περίπτωσης εννοούμε μια σε βάθος μελέτη ενός φαινομένου (περίπτωση) στο φυσικό-του περιβάλλον και από την προοπτική γωνία των συμμετεχόντων στη λειτουργία του φαινομένου αυτού. Ο βασικός στόχος των είναι η εφαρμογή της θεωρητικής γνώσης στην πράξη.

3.1.1 Λογιστικό παράδειγμα πρώτο: μετατροπή ατομικής σε ΑΕ

Σε αυτό το παράδειγμα θα μας απασχολήσει η μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε ΑΕ. Υποθέτοντας ατομική επιχείρηση με την επωνυμία «Γ. Χαρίστος» θέλοντας να δημιουργήσει μία νέα ανώνυμη επιχείρηση συνεισφέροντας ως μέτοχος και ο Β.Φούρης τότε θα πρέπει σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 Κ.Ν. 2190/1920 συγκρότηση επιτροπής και εκτίμηση περιουσίας της μετατρεπόμενης επιχειρήσεως.

Ακολούθως η ατομική επιχείρηση υποβάλλει αίτηση, προς τη νομαρχία της έδρας της μετατρεπόμενης επιχειρήσεως ή προς τη νομαρχία της περιφέρειας, στην οποία θα έχει την έδρα της η Α.Ε., για τη συγκρότηση της προβλεπόμενης από το άρθρο 9 του Κ.Ν.2190/1920 επιτροπής.

Αφού γίνει η έκθεση εκτιμήσεως της επιτροπής του άρθρου 9 τότε γίνονται οι εγγραφές κλεισίματος της ατομικής και παρουσιάζονται μέσω των γενικών καθολικών ως εξής:

ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΒΙΒΛΙΩΝ ΑΤΟΜΙΚΗΣ Γ.ΧΑΡΙΣΤΟΥ

ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ

ΕΠΠΛΑ ΣΚΕΥΗ	
34.000,00 €	4.000,00 €
	30.000,00 €

ΚΕΦΑΛΑΙΟ	
764.000,00 €	700.000,00 €
	64.000,00 €

ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	
620.000,00 €	20.000,00 €
	600.000,00 €

ΓΡΑΜ. ΠΛΗΡΩΤΕΑ	
230.000,00 €	230.000,00 €

ΧΡΕΩΣΤΕΣ	
50.000,00 €	50.000,00 €

ΠΡΟΒΛ.ΕΠΙΣΦ.ΧΡΕΩΣΤΕΣ.	
10.000,00 €	10.000,00 €

ΓΡΑΜ. ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ	
140.000,00 €	140.000,00 €

ΦΗΜΗ & ΠΕΛΑΤΕΙΑ	
100.000,00 €	100.000,00 €

ΤΟΚΟΙ ΜΗ ΔΕΔΟΥΛ. Γ.ΕΙΣΠΡ	
2.000,00 €	2.000,00 €

ΤΑΜΕΙΟ	
86.000,00 €	86.000,00 €

ΑΠΟΤΕΛ ΕΚΤΙΜΗΣΗΣ.	
4.000,00 €	34.000,00 €
20.000,00 €	
10.000,00 €	

Γ.Χαριστός και Β.Φούρης υπό σύσταση	
4.000,00 €	34.000,00 €
30.000,00 €	

Ακολούθως συντάσσονται τα συμβόλαια, στο συμβολαιογράφο θα πρέπει να συμβληθεί και κάποιο άλλο φυσικό πρόσωπο στην περίπτωση μας είναι ο Β. Φουρής που εκπροσωπεί τη μετατρεπόμενη επιχείρηση, γιατί η σύσταση Α.Ε. απαιτεί τουλάχιστον δύο πρόσωπα. Το δε συμβόλαιο θα πρέπει να περιλαμβάνει ολόκληρο το καταστατικό της νέας Α.Ε.

	Χρέωση	Πίστωση
Αποτελέσματα εκτίμησης έπιπλα και σκεύη	4.000,00 €	4.000,00 €
Αποτελέσματα εκτίμησης Εμπορεύματα	20.000,00 €	20.000,00 €
Αποτελέσματα εκτίμησης προβλέψεις για επισφαλείς χρεώστες	10.000,00 €	10.000,00 €
Αποτελέσματα εκτίμησης τόκοι μη δεδουλευμένοι γραμματίων εισπρακτέων	2.000,00 €	2.000,00 €
Φήμη και πελατεία	100.000,00 €	100.000,00 €
Αποτελέσματα εκτίμησης	64.000,00 €	64.000,00 €
Αποτελέσματα εκτίμησης Κεφάλαιο	1.006.000,00 €	
		30.000,00 €
Γ. Χαριστός Β Φούμης Υπό σύσταση Έπιπλα και σκεύη Εμπορεύματα		600.000,00 €
Χρεώστες		50.000,00 €
		140.000,00 €
		86.000,00 €
		100.000,00 €
Γραμμάτια Εισπρακτέα	2.000,00 €	
Ταμείο		
Φήμη και Πελατεία	10.000,00 €	
Τόκοι μη δεδουλευμένοι Προβλέψεις επισφαλών πελατών Γραμμάτια πληρωτέα	230.000,00 €	
Γ. Χαριστός Β Φούμης Υπό σύσταση Κεφάλαιο	764.000,00 €	242.000,00 €
Γ. Χαριστός Β Φούμης Α.Ε. Υπό σύσταση Μεταβίβαση κεφαλαίου στην Α.Ε.		764.000,00 €

Ο ισολογισμός έναρξης της εταιρείας, μετά το κλείσιμο βιβλίων της Ατομικής επιχείρησης Γ. Χαριστού και αφού προηγήθηκε η σχετική απογραφή έχει ως εξής:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
ΠΑΓΙΑ		ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
Ασώματες ακινητοποιήσεις		Κεφάλαιο	1.800.000,00 €
Φήμη και πελατεία	100.000,00 €		
Ενσώματες ακινητοποιήσεις			
Έπιπλα και σκεύη	30.000,00 €		
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ		ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
Αποθέματα		Γραμμάτια πληρωτέα	230.000,00 €
Εμπορεύματα	600.000,00 €		
ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ			
Γραμμάτια εισπρακτέα	140.000,00 €		
Μείον τόκοι			
Μη δεδουλευμένοι	-2.000,00 €		
	138.000,00 €		
Χρεώστες	50.000,00 €		
Μείον προβλέψεις	-10.000,00 €		
	40.000,00 €		
Για επισφαλείς χρεώστες			
ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			
Ταμείο	1.122.000,00 €		
ΣΥΝΟΛΟ	2.030.000,00 €	ΣΥΝΟΛΟ	2.030.000,00 €

Γίνονται οι εγγραφές σύστασης της εταιρείας σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου 2190/1920 και μπορεί πλέον η εταιρεία να λειτουργήσει ως ανώνυμη με την νέα της επωνυμία, μέσω των μετοχών που εκδίδονται να μπορεί εύκολα να χρηματοδοτείται μέσω ανώνυμων εταίρων. Είναι σημαντικό ότι επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου της υπό σύστασης ΑΕ και αντιστοιχεί στο 1% αυτού.

	Β.ΣΤΗΛΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33.ΧΡΕΩΣΤΕΣ 33.03 Εταίροι λογαριασμός κάλυψης εταιρικού κεφαλαίου 33.03.00 Εταίρος Γ.Χαριστός 33.03.01 Εταίρος Β.Φούμης 40.κεφάλαιο 40.06 Εταιρικό κεφάλαιο 40.06.02 μερίδα Γ.Χαριστού 40.06.01 μερίδα Β.Φούμη	900.000 900.000 900.000 900.000	1800.000 1800.000	1800.000
33.ΧΡΕΩΣΤΕΣ 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο 33.04.00 Γ.Χαριστός 33.04.01 Β.Φούμης 33.Χρεώστες 33.03 Εταίροι λογαριασμός κάλυψης εταιρικού κεφαλαίου 33.03.00 Εταίρος Γ.Χαριστός 33.03.01 Εταίρος Β.Φούμης	900.000 900.000 900.000 900.000	1800.000 1800.000	1800.000
Ταμείο Έπιπλα & Σκεύη Εμπορεύματα Χρεώστες Γραμμάτια εισπρακτέα Φήμη & πελατεία Τόκοι μη δεδουλευμένοι Προβλέψεις επισφαλών πελατών Γραμμάτια πληρωτέα 33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο Γ.Χαριστός Β.Φούμης	900.000 900.000	1122.000 30.000 600.000 50.000 140.000 100.000	2000 10.000 230.000 1800.000
40.Κεφάλαιο 40.06 40.06.02 οφειλόμενο εταιρικό κεφάλαιο 40.06.02.00 μερίδα Γ.Χαριστού 40.06.02.01 μερίδα Β.Φούμη 40.06.00 καταβλημένο εταιρικό κεφάλαιο 40.06.00.00 μερίδα Γ.Χαριστού 40.06.00.01 μερίδα Β.Φούμη	900.000 900.000 900.000 900.000	1800.000 1800.000	1800.000

3.1.2 Λογιστικό παράδειγμα δεύτερο: Μετατροπή ΟΕ σε ΑΕ

Έχουμε την ομόρρυθμη εταιρεία «ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ & ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ Ο.Ε», με έδρα την Πάτρα, της οποίας το αντικείμενο εργασιών είναι «Αναψυκτήριο». Στο παράδειγμά μας, η μετατροπή θα γίνει σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2166/93. Οι διαδικασίες που θα πρέπει να ακολουθηθούν για την μετατροπή της εταιρείας είναι οι εξής:

Αρχικά η ομόρρυθμη εταιρεία θα πρέπει να συμπληρώσει μία αίτηση στην οικεία Δ.Ο.Υ της έδρας της όπου θα ζητά τον έλεγχο της περιουσίας της. Η αίτηση αυτή θα συνοδεύεται και από τον πρόσφατο ισολογισμό της εταιρείας. Οι αρμόδιοι για τον έλεγχο θα πραγματοποιήσουν επίσκεψη στα γραφεία και τις εγκαταστάσεις της μετατρεπόμενης εταιρείας, όπου θα προβούν σε έλεγχο των βιβλίων αυτής. Στην συνέχεια θα κάνουν μία λογιστική εκτίμηση όλων των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της κατά την ημερομηνία του ισολογισμού και θα συνταχθεί μια έκθεση. Επειδή η αποτίμηση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων γίνεται σε λογιστικές αξίες, γι' αυτόν τον λόγο δεν προκύπτει και υπεραξία. Η έκθεση που θα συνταχθεί, θα υποβληθεί στην Νομαρχία και θα κοινοποιηθεί στην εταιρεία η οποία θα φροντίσει για την δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Αφού έχει εκτιμηθεί η περιουσία της εταιρείας, τότε θα πρέπει να συγκληθεί μία συνέλευση των εταίρων της ομόρρυθμης εταιρείας για να αποφασισθεί ή μετατροπή της ή η μη μετατροπή αυτής (και σε περίπτωση μετατροπής να καθορίσουν και την σχέση ανταλλαγής των μεριδίων με μερίδια ή με μετοχές Α.Ε), απόφαση η οποία λαμβάνεται με την πλειοψηφία των ψήφων των εταίρων. Όσοι δε από αυτούς είναι αντίθετη με αυτή την απόφαση, έχουν την δυνατότητα να μεταβιβάσουν τα μερίδια τους σε τρίτους. Η μεταβίβαση αυτή μπορεί να γίνει από εταίρο σε εταίρο ή και σε κάποιο πρόσωπο εκτός της εταιρείας τηρουμένων πάντα όλων των νόμιμων διαδικασιών. Η σύνταξη της συμβολαιογραφικής πράξεως μεταβίβασης υπογράφεται από όλους τους εταίρους παρουσία συμβολαιογράφου.

Σύμφωνα με το άρθρο 3, παράγραφος 2 του Ν. 2166/93, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 19 του Κ.Ν2339/95, κατά την μετατροπή, δεν γίνεται εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν 2190/1920. Απλά γίνεται μία διαπίστωση της λογιστικής αξίας των περιουσιακών της στοιχείων από όργανα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ ή από Ορκωτό Ελεγκτή.

Στην περίπτωση του παραδείγματός μας, η εταιρεία ακολούθησε τις παραπάνω διαδικασίες και έγινε διαπίστωση της λογιστικής αξίας των περιουσιακών της στοιχείων από τα αρμόδια όργανα

της Δ.Ο.Υ οι οποίοι συμφώνησαν με τον ισολογισμό και το ισοζύγιο που της παρουσιάστηκε. Έτσι οι εταίροι κατόπιν συνελεύσεως, αποφάσισαν την μετατροπή της επιχείρησής τους με ημερομηνία την 31/10/2011.

Με βάση την έκθεση που συνέταξαν τα αρμόδια όργανα της Δ.Ο.Υ, συντάσσεται το καταστατικό της νέας εταιρείας, το οποίο θα πρέπει να περιλαμβάνει, πέραν όλων των άλλων που απαιτούνται για την σύσταση του καταστατικού όπως αναφέραμε παραπάνω (στο καταστατικό της ανώνυμης εταιρείας), διατάξεις οι οποίες θα ορίζουν την διάρκεια της πρώτης εταιρικής χρήσεως καθώς και τα ονόματα και το ύψος της αμοιβής των Ελεγκτών της.

Αφού ετοιμαστεί το καταστατικό, προσκομίζεται μαζί με την έκθεση σε έναν συμβολαιογράφο, για να υπογραφεί ενώπιον του από όλους τους εταίρους που πήραν την απόφαση της μετατροπής. Αν τώρα κάποιος από τους εταίρους που υπέγραψαν το πρακτικό της συνελεύσεως, στην οποία λήφθηκε η απόφαση της μετατροπής, δεν εμφανισθεί στον συμβολαιογράφο ή αρνείται να υπογράψει την συμβολαιογραφική πράξη και χωρίς την ψήφο του δεν συμπληρώνεται η απαιτούμενη πλειοψηφία τότε δημιουργείται πρόβλημα ακυρότητας της πράξεως της μετατροπής.

Στην συνέχεια, αφού έχουν ολοκληρωθεί όλες οι ανωτέρω διαδικασίες, ζητείται έγκριση για την σύσταση της νέας ανώνυμης εταιρείας και του καταστατικού της η οποία παρέχεται από την οικεία Νομαρχία. Έτσι, εξουσιοδοτημένο άτομο υποβάλλει τα δύο αντίγραφα του καταστατικού με ένα απλό διαβιβαστικό έγγραφο στην υπηρεσία Εμπορίου της Νομαρχίας, η οποία ελέγχει την νομιμότητα της μετατροπής και του καταστατικού βάσει των διατάξεων του Ν. 2166/93, σύμφωνα με τον οποίο γίνεται η μετατροπή. Επίσης, γίνεται έλεγχος και για την καταβολή του φόρου συγκεντρώσεως του κεφαλαίου 1% αλλά και για την επωνυμία της νέας εταιρείας, όπου σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν. 2081/92 αν το καταστατικό δεν έχει θεωρηθεί για τον έλεγχο της επωνυμίας της εταιρείας από το οικείο επιμελητήριο, οι Νομαρχία δεν δίνει έγκριση.

Εισφορά υπέρ Επιτροπής Ανταγωνισμού 1% επί του κεφαλαίου, δεν οφείλεται στο δικό μας παράδειγμα διότι η μετατροπή γίνεται με τις διατάξεις του Ν. 2166/93 όπως επίσης δεν θα οφειλόταν αν γινόταν και με τις διατάξεις του Ν.Δ 1297/72. Η εισφορά αυτή οφείλεται μόνο σε μετατροπές που γίνονται με τον Κ.Ν 2190/1920.

Η απόφαση με την οποία εγκρίνεται το καταστατικό και η σύσταση της προελθούσας από μετατροπή ανώνυμης εταιρείας υπόκεινται στις διατυπώσεις δημοσιότητας που προβλέπει το άρθρο 7β του Κ.Ν 2190/1920. Έτσι καταχωρείται στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών της οικείας

Νομαρχίας και στην συνέχεια δημοσιεύεται ανακοίνωση στο τεύχος των ανωνύμων εταιρειών της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως η οποία περιλαμβάνει τα κυριότερα στοιχεία του καταστατικού της. Έτσι η ανώνυμη εταιρεία αποκτά πλέον νομική προσωπικότητα. Από την ημερομηνία λοιπόν που η εταιρεία γράφεται στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών μπορεί να κάνει και την εγγραφή της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ για να πάρει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ) και να κάνει θεώρηση των βιβλίων και των στοιχείων της και από την επόμενη μέρα μπορεί να ξεκινήσει της εγγραφές έναρξής της.

Στην συνέχεια παρουσιάζεται το οριστικό ισοζύγιο την ημερομηνία που ορίστηκε ο μετασχηματισμός και σύμφωνα με αυτό θα γίνουν και οι εγγραφές της μετατροπής.

ΟΡΙΣΤΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΚΑΙ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ Ο.Ε

Η ομόρρυθμη εταιρεία «ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ & ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ Ο.Ε» έχει δύο εταίρους, οι οποίοι συμμετέχουν στα κέρδη και στις ζημιές της εταιρείας κατά 50% ο καθένας. Το οριστικό ισοζύγιο στις 31/10/2011 είναι το εξής:

ΟΡΙΣΤΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ 31-10-2011

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΧΡΕΩΣ Η	ΠΙΣΤΩΣΗ
11	ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤ. ΚΤΙΡΙΩΝ -ΤΕΧΝ. ΕΡΓΩΝ	13.817,17	
11.09	Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων	16.030,30	
11.99	Αποσβ. Κτίρια- Εγκ. κτιρίων-Τεχν. Έργων		2.213,13
12	ΜΗΧ/ΤΑ- ΤΕΧΝ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ- Λ. ΜΗΧ. ΕΞ/ΣΜΟΣ	23.186,05	
12.00	Μηχανήματα	1.668,40	
12.06	Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	25.478,17	
12.99	Αποσβ. Μηχ/τα- Εγκ. Λ. Μηχ/κου Εξ/μού		3.960,52
14	ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	6.917,91	
14.00	Έπιπλα	7.871,50	
14.02	Μηχανές γραφείων	430	
14.99	Αποσβεσμένα Έπιπλα & Σκεύη		1.383,59
20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	94.430,48	
20.00	Αποθέματα αγαθών	3.175,14	
20.01	Εισροές αγαθών εσωτερικού	91.255,34	
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		33,26

33.13	Ελλην. Δημόσιο & Προκ. Παρ. Φ		33,26
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	53.274,34	
38.00	Ταμείο	53.274,34	
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ		5.000,00
40.06	Εταιρικό κεφάλαιο		5.000,00
42	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ	13.724,03	
42.01	Υπόλοιπο ζημιών χρήσεις εις νέο	13.724,03	
50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		50.831,64
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού		50.831,64
53	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		2.700,72
53.00	Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες		2.700,72
54	ΥΠΟΧΡ. ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ- ΤΕΛΗ		4.626,35
54.00	Φ.Π.Α		4.626,35
55	ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		10.065,75
55.00	Ι.Κ.Α		10.065,75
60	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	35.032,56	
60.00	Αμοιβές έμμισθου προσωπικού	27.322,32	
60.04	Εργοδοτικές εισφορές ημερ/θιου προσωπικού	7.710,24	
62	ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	9.751,30	
62.00	Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής	8.387,06	
62.02	Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας	813	
62.03	Τηλεπικοινωνίες	551,24	
64	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	24.956,89	
64.98	Διάφορα έξοδα	24.956,89	
70	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡ/ΤΩΝ		201.833,01
70.00	Πωλήσεις εσωτερικού		201.833,01
ΣΥΝΟΛΟ	ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΩΝ	275.090,73	275.090,73
ΣΥΝΟΛΟ	ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΩΝ	282.647,97	282.647,97

Σύμφωνα με το παραπάνω οριστικό ισοζύγιο, ακολουθούν οι εγγραφές κλεισίματος των βιβλίων της μετατρεπόμενης Ο.Ε μετά τις οποίες θα προσκομισθούν τα βιβλία και τα στοιχεία της ομόρρυθμης στην οικεία Δ.Ο.Υ όπου και θα ακυρωθούν ενώ συγχρόνως θα υποβληθεί σύμφωνα με το άρθρο 36, παράγραφος 1 του Ν. 2859/2000 και δήλωση οριστικής παύσεως των εργασιών της Ο.Ε.

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ Ο.Ε

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01 Ισολογισμός κλεισίματος	282.647,97	
11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤ. ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝ. ΕΡΓΩΝ		
11.09 Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων		16.030,30
12 ΜΗΧ/ΤΑ- ΤΕΧΝ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ- Λ. ΜΗΧ. ΕΞ/ΣΜΟΣ		
12.00 Μηχανήματα		1.668,40
12.06 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός		25.478,17
14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.00 Έπιπλα		7.871,50
14.02 Μηχανές γραφείων		430
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00 Αποθέματα αγαθών		3.175,14
20.01 Εισροές αγαθών εσωτερικού		91.255,34
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο		53.274,34
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ		
42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεις εις νέο		13.724,03
60 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		
60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού		27.322,32
60.04 Εργοδοτικές εισφορές ημερ/θίου προσωπικού		7.710,24
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		
62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής		8.387,06
62.02 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας		813
62.03 Τηλεπικοινωνίες		551,24
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.98 Διάφορα έξοδα	24956,89	
11.99 Αποσβ. Κτίρια- Εγκ. κτιρίων- Τεχν. Έργων	2213,13	
12.99 Αποσβ. Μηχ/τα- Εγκ. Λ. Μηχ/κου Εξ/μού	3960,52	
14.99 Αποσβεσμένα Έπιπλα & Σκεύη	1383,59	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.13 Ελλην. Δημόσιο & Προκ. Παρ. Φ	33,26	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.06 Εταιρικό κεφάλαιο	5000	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	50831,64	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	2700,72	
54 ΥΠΟΧΡ. ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ- ΤΕΛΗ		
54.00 Φ.Π.Α	4626,35	

55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		
55.00 Ι.Κ.Α	10065,75	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00 Πωλήσεις εσωτερικού	201833,01	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01 Ισολογισμός κλεισίματος		282647,97
Εγγραφές κλεισίματος βιβλίων		

Όπως αναφέρεται στο άρθρο 3 του Ν. 2166/93, σύμφωνα με τον οποίο όπως έχουμε πει γίνεται και η παρούσα μετατροπή, προβλέπεται ότι στις περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου, παρέχεται η δυνατότητα μεταφοράς της ζημιάς της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης στη νέα εταιρεία προκειμένου να συμψηφισθεί με τα φορολογητέα κέρδη της, ενώ η δυνατότητα αυτή δεν παρέχεται στις μετατρεπόμενες επιχειρήσεις με βάση τις διατάξεις του Ν.Δ 1297/1972. Έτσι αν η μετασχηματιζόμενη επιχείρηση κατά τον χρόνο του μετασχηματισμού έχει ζημιά, η οποία μπορεί να προέρχεται είτε από την χρήση της εντός της οποίας γίνεται ο μετασχηματισμός, είτε από προηγούμενες χρήσεις, έχει υποχρέωση η μετασχηματιζόμενη επιχείρηση να εμφανίσει το ποσό αυτό της ζημιάς σε ιδιαίτερο λογαριασμό στον ισολογισμό μετασχηματισμού που θα συντάξει η μετατρεπόμενη επιχείρηση. Την ίδια υποχρέωση εμφάνισης του ποσού της ζημιάς σε ιδιαίτερους λογαριασμούς στον ισολογισμό της έχει και η νέα εταιρεία που προέρχεται από τον μετασχηματισμό. Ο λογαριασμός αυτός είναι ή ο «42.01 Υπόλοιπο ζημιών εις νέο» ή ο « 42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων».

Η μεταφερόμενη στον ισολογισμό της νέας εταιρείας ζημιά συμψηφίζεται με τα τυχόν κέρδη που υφίστανται κατά τον μετασχηματισμό, έχουν φορολογηθεί και εμφανίζονται στον λογαριασμό «42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο» της νέας εταιρείας κατά τον χρόνο του μετασχηματισμού. Αν μετά τον συμψηφισμό απομείνει υπόλοιπο ζημιών τότε αυτό θα συμψηφισθεί με τα κέρδη των επόμενων χρήσεων που θα προκύψουν στην νέα εταιρεία. Για το μέρος της ζημιάς που δεν αναγνωρίζεται φορολογικά ο συμψηφισμός της με κέρδη επόμενων χρήσεων, τότε γίνεται απόσβεση του ποσού αυτού μειώνοντας τα κέρδη των επόμενων χρήσεων, χωρίς όμως η απόσβεση αυτή να επηρεάζει τα φορολογητέα κέρδη της εταιρείας. Έτσι σε περίπτωση που η νέα εταιρεία θέλει να προβεί σε μείωση των κερδών της με ζημιές, πρέπει κατά την ετήσια δήλωση της φορολογίας εισοδήματός της να προβεί σε φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων της, προσθέτοντας ως λογιστική διαφορά την μη εκπιπτόμενη φορολογικά ζημιά.

Τέλος, στον Ν. 2166/93 αναφέρεται ότι τα στοιχεία του ισολογισμού μετατροπής μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας μετασχηματισμού, μεταφέρονται αυτούσια ως στοιχεία ισολογισμού έναρξης της προερχόμενης από μετατροπή εταιρείας. Έτσι προκύπτουν οι εξής εγγραφές έναρξης της Α.Ε :

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΕΝΑΡΞΗΣ Α.Ε

11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤ. ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝ. ΕΡΓΩΝ		
11.09 Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων		16.030,30
12 ΜΗΧ/ΤΑ- ΤΕΧ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ- Λ. ΜΗΧ. ΕΞ/ΣΜΟΣ		
12.00 Μηχανήματα		1.668,40
12.06 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός		25.478,17
14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.00 Έπιπλα		7.871,50
14.02 Μηχανές γραφείων		430
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00 Αποθέματα αγαθών		3.175,14
20.01 Εισροές αγαθών εσωτερικού		91.255,34
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο		53.274,34
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ		
42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεις εις νέο		13.724,03
60 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		
60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού		27.322,32
60.04 Εργοδοτικές εισφορές ημερ/θιου προσ/κου	7710,24	
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		
62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα		8.387,06
62.02 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας		813
62.03 Τηλεπικοινωνίες		551,24
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.98 Διάφορα έξοδα	24.956,89	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00 Ισολογισμός ανοίγματος βιβλίων		282.647,97
Εγγραφές ανοίγματος βιβλίων		
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00 Ισολογισμός ανοίγματος βιβλίων	282.647,97	

11.99 Αποσβ. Κτίρια- Εγκ. κτιριων- Τεχν. Έργων		2.213,13
12.99 Αποσβ. Μηχ/τα- Εγκ. Λ. Μηχ/κου Εξ/μού		3.960,52
14.99 Αποσβεσμένα Έπιπλα & Σκεύη		1.383,59
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.13 Ελλην. Δημόσιο & Προκ. Παρ. Φ		33,26
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.06 Εταιρικό κεφάλαιο		5.000,00
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		50.831,64
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες		2.700,72
54 ΥΠΟΧΡ. ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ- ΤΕΛΗ		
54.00 Φ.Π.Α		4.626,35
55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		
55.00 Ι.Κ.Α		10.065,75
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00 Πωλήσεις εσωτερικού		201.833,01

Η ανώνυμη εταιρεία που έχει προέλθει από την μετατροπή της ομόρρυθμης, πρέπει να έχει ένα οριζόμενο από το νόμο, κατώτατο όριο κεφαλαίου.

Αν η μετατροπή γίνει με τον Κ.Ν 2190/1920, τότε αυτός ορίζει ως κατώτατο όριο κεφαλαίου τις 60.000€ (άρθρο 8, παράγραφος 2 του Κ.Ν 2190/1920, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 11,παράγραφος 1 του Ν. 2579/98).

Αν η μετατροπή γίνει με τις διατάξεις του Ν.Δ 1297/72 ή των άρθρων 1-5 του Ν. 2166/93, τότε το ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο που απαιτείται είναι 300.000€ (άρθρο 4, περίπτωση α' του Ν.Δ 1297/72 και άρθρο 2, παράγραφος 5 του Ν. 2166/93, όπως αντικαταστάθηκαν με τις παραγράφους 7 και 8 του άρθρου 11 του Ν. 2579/98).

Σε περίπτωση που το κεφάλαιο είναι κατώτερο των ορίων που ορίζει ο κάθε νόμος, τότε συμπληρώνεται με πρόσθετες εισφορές σε μετρητά ή και σε είδος, οι οποίες μπορούν να γίνουν από τους εταίρους της Ο.Ε ή και από άλλα πρόσωπα, φυσικά ή νομικά τα οποία εν συνεχεία θα καταστούν και μέτοχοι της ανώνυμης εταιρείας. Αν γίνει εισφορά σε είδος, τότε θα πρέπει να εκτιμηθεί αυτή, από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν 2190/1920.

Στο δικό μας παράδειγμα, το κεφάλαιο ανέρχεται σε 5.000€. Οπότε θα πρέπει να γίνουν συμπληρωματικές εισφορές της τάξεως των (300.000 - 5.000 = 295.000€) διακοσίων ενενήντα πέντε χιλιάδων ευρώ. Έτσι οι δύο εταίροι καταβάλλουν το ποσό που αναλογεί στον καθένα, δηλαδή (295.000/2= 147.500€) εκατόν σαράντα επτά χιλιάδες πεντακόσια ευρώ.

Επίσης έχουν εκδοθεί ονομαστικές μετοχές, αξίας 10€ έκαστη, άρα ο κάθε μέτοχος θα έχει $147.500/10 = 14.750$ μετοχές.

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΚΑΛΥΨΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03 Μέτοχοι Λ/σμός κάλυψης μετ. κεφαλαίου		
33.03.00 Παπαδόπουλος Αλέξανδρος 147.500		
33.03.01 Παπαδόπουλος Νικόλαος 147.500		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο	295.000	
Εγγραφές κάλυψης μετοχικού κεφαλαίου		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο		
33.04.00 Παπαδόπουλος Αλέξανδρος 147.500		
33.04.01 Παπαδόπουλος Νικόλαος 147.500		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03 Μέτοχοι Λ/σμός κάλυψης μετ. κεφαλαίου		
33.03.00 Παπαδόπουλος Αλέξανδρος	147.500	
33.03.01 Παπαδόπουλος Νικόλαος	147.500	
Εγγραφές κάλυψης μετοχικού κεφαλαίου		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο	295.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο		
33.04.00 Παπαδόπουλος Αλέξανδρος		147.500
33.04.01 Παπαδόπουλος Νικόλαος		147.500
Εισφορά μετοχικού κεφαλαίου στην εταιρεία		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο	295.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.00 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο		295.000

3.1.3 Λογιστικό παράδειγμα Τρίτο: Μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.

Στη συνέχεια παρατίθεται ένα παράδειγμα μετατροπής Ε.Π.Ε. σε ΑΕ.. Τα στοιχεία που έχουν χρησιμοποιηθεί έχουν προέλθει από υπαρκτή Ε.Π.Ε. η οποία όμως δεν έχει μετατραπεί σε Α.Ε.. Για εύλογους λόγους δε θα χρησιμοποιηθεί η πραγματική επωνυμία της εταιρείας, αλλά η επωνυμία «ΚΑΠΠΑ Ε.Π.Ε.». Η συγκεκριμένη εταιρεία δραστηριοποιείται στο χώρο των τροφίμων και έχει ιδρυθεί από τέσσερις εταίρους. Το εταιρικό κεφάλαιο ανέρχεται στις 23.000,00€, και συμμετέχουν σε αυτό, όπως και στα κέρδη και τις ζημίες με ποσοστό 25% έκαστος. Μετά από ομόφωνη απόφαση η συνέλευση των εταίρων, μετατρέπεται σε Α.Ε..

Εκτίμηση Περιουσιακής Κατάστασης

Όπως είναι σωστό σε πρώτη φάση γίνεται εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της Ε.Π.Ε. από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20. Ο ισολογισμός στον οποίο βασίστηκε η επιτροπή είναι ο αμέσως επόμενος της 31/12/20XX:

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
Μεταφορικά Μέσα	58700,00	Εταιρικό Κεφάλαιο	23500,00
Αποσβέσεις	-35220,00	Τακτικό Αποθεματικό	4666,00
	23480,00	Αφορ. Απόθεματ. Ν.Δ.1078/71	7190,00
Έπιπλα ΚΛΠ	48423,00		
Αποσβέσεις	-25825,00	Προμηθευτές	73368,00
	22598,00	Τράπεζες Δάνειο ΕΤΕ	90389
Εμπορεύματα	130300,00	Ασφαλ. Οργανισμός (ΙΚΑ)	4627
Πελάτες	58694,00	Υποχρεώσεις από Φόρους	13940,00
Χρηματικά Διαθέσιμα	4696,00	Φ.Μ.Υ. Χαρτόσ.	1615,00
Ταμείο	2289,00	Φ.Π.Α	12325,00
Καταθέσης Οψευς	2407,00	Κέρδη (1/1-31/12/10)	22088,00
	<u>239768,00</u>		<u>239768,00</u>

Η εκτίμηση της επιτροπής με βάση την έκθεση της στις 10 Φεβρουαρίου έδειξε τα ακόλουθα:

ΕΚΘΕΣΗ ΕΚΤΙΜΗΣΕΩΣ 10 ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 20XX

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Μεταφορικά Μέσα 26.412,00

Έπιπλα κ.λ.π. 30.815,00

Εμπορεύματα 130.300,00

Πελάτες 58.694,00

Μείον επισφαλείς πελάτες 3% -1.760,82 56.933,18

Ταμείο 2.289,00

Καταθέσεις όψεως 2.407,00 4.696,00

Σύνολο ενεργητικού 249.156,18

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

Αφορολ. Αποθεματικό Ν.Δ. 1078/71 7.190,00

Προμηθευτές 73.368,00

Τράπεζες (Δάνειο Ε.Τ.Ε.) 90.389,00

Ασφαλιστικοί οργανισμοί 4.627,00

ΙΚΑ 4.627,00

Υποχρεώσεις από φόρους 13.940,00

Φ.Μ.Υ. & Χαρτ. Μ.Υ. 1.615,00

Φ.Π.Α. 12.325,00

Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού 2.935,00

Σύνολο παθητικού 192.499,00

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ:

Σύνολο ενεργητικού 249.156,18

Μείον σύνολο παθητικού 192.449,00

Καθαρή θέση 56.707,18

1. Τα μεταφορικά μέσα και τα έπιπλα αποτιμήθηκαν σε τιμές μεγαλύτερες της υπολειμματικής αξίας τους. Οπότε και προέκυψε υπεραξία για τα μεταφορικά μέσα 2.932,00€(=26.412,00-23.480,00) και για τα έπιπλα 8.217,00€(=30.815,00-22.598,00=).
2. Υπολογίστηκε ποσό επισφάλειας επί των απαιτήσεων ύψους 3%, δηλαδή 1.760,82€(=58.694,00*3%).
3. Διεξήγαγε πρόβλεψη για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την νέα επιχείρηση ύψους 2.935,00€.

ΠΡΟΕΛΥΣΗ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΕΩΣ Ε.Π.Ε. ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ Α.Ε.

Η καθαρή θέση της Ε.Π.Ε. προκύπτει, ως εξής:		23.500,00
ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	4.666,00	
ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΤΙΚΟ		22.088,00
ΚΕΡΔΗ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01-31/12/10		50.254,00
ΠΛΕΟΝ ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΠΛΩΝ (2.932,00+8.217,00=)		11.149,00
		61.403,00
ΜΕΙΟΝ ΕΠΙΣΦΑΛΕΙΣ ΠΕΛΑΤΕΣ	1.760,82	
ΜΕΙΟΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΩΝ	2.935,00	4.695,82

Έστω ότι η κάθε μετοχή της εκ μετατροπής Α.Ε. έχει αξία 3,00€η κάθε μία. Τότε η Κ.Θ. των 56.707,18 ευρώ, αντιστοιχεί σε 18.902 ονομαστικές μετοχές. Στην προαναφερθείσα Κ.Θ., ο κάθε ένας από τους εταίρους της Ε.Π.Ε., οι οποίοι πλέον θεωρούνται μέτοχοι της Α.Ε., έχει ποσοστό 25%. Δηλαδή, κάθε μέτοχος συμμετέχει κατά 14.176,80€ (=56.707,18*25%) έκαστος. Η εκ μετατροπής Α.Ε. θα πρέπει να έχει σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2190/1920, ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο ίσο με 58.694,00€ Αν η μεταβίβαση γίνει με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72 ή του Ν. 2166/93, τότε το ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο που απαιτείται είναι 293.470,00€. Όποια περίπτωση και να επιλέξουμε, είναι αναγκαίο να δοθούν από τους μετόχους

πρόσθετες εισφορές. Ας πάρουμε την περίπτωση που απαιτείται μετοχικό κεφάλαιο ύψους 293.470,00€. Σε αυτήν περίπτωση ο κάθε μέτοχος θα πρέπει να δώσει πρόσθετη εισφορά ύψους 59.190,71€(=(293.470,00 – 56.707,18)*25%).

Μεταβατική Περίοδος

Το επόμενο βήμα είναι η υπογραφή της συμβολαιογραφικής πράξης. Μετά την υπογραφή αυτής, υποβάλλεται στη Διεύθυνση Εμπορίου της Περιφέρειας προς έγκριση. Το προαναφερθέν τμήμα εκδίδει την εγκριτική απόφαση και γίνεται η καταχώρηση στο Μ.Α.Ε. της Περιφέρειας. Με αυτόν τον τρόπο δημοσιεύεται η εκ μετατροπής Α.Ε. και αποκτάται η νομική προσωπικότητα της. Επίσης, ταυτόχρονα παύει να υπάρχει η Ε.Π.Ε..

Τώρα μπορεί η Α.Ε. να θεωρήσει τα βιβλία της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., τα οποία απαιτούνται για να μπορούν να γίνουν οι λογιστικές εγγραφές κλεισίματος στα βιβλία της Ε.Π.Ε. και ανοίγματος στα βιβλία της Α.Ε.

Φυσικά, μέχρι να ολοκληρωθεί η παραπάνω διαδικασία, η Ε.Π.Ε. δεν μένει άπραγη. Ας υποθέσουμε, λοιπόν, ότι μέχρι την ολοκλήρωση της έγκρισης της Α.Ε., γίνονται τα ακόλουθα λογιστικά γεγονότα:

1. Στις 06/01/20XX εισπράττει από πελάτη το ποσό των 14.674,00€
2. Στις 27/01/20XX πωλούνται εμπορεύματα κόστους 49.890,00€ στην τιμή των 64.564,00€ συν Φ.Π.Α. 23% 14.849,72€ επί πιστώσει.
3. Στις 28/02/2011 πληρώνεται σε προμηθευτή το ποσό των 16.141,00€ με μετρητά.

Όπως είναι φυσικό αφού υπήρξαν λογιστικά γεγονότα, θα υπάρξουν και μεταβολές στον ισολογισμό της Ε.Π.Ε.. Οι λογιστικές εγγραφές αυτών των γεγονότων είναι οι ακόλουθες:

6/1/20XX
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 14.674,00 00 Ταμείο 30 Πελάτες 14.674,00 Είσπραξη από τον πελάτη.....
27/1/20XX
30 ΠΕΛΑΤΕΣ 79.413,72 70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ 64.564,00 54 ΥΠΟΧΡ. ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ 14.849,72 00 Φ.Π.Α. ΤΙΜ. Πωλήσεων Νο.....
28/6/20XX
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ 16.141,00 38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 16.141,00 00 Ταμείο Εξόφληση τιμολογίου προμηθευτή...

Διαφορές Εκτίμησης Επιτροπής

Μετά την καταχώρηση όλων των λογιστικών πράξεων πρέπει να γίνει προσαρμογή των υπολοίπων των λογαριασμών στα βιβλία της Ε.Π.Ε. σύμφωνα με τα δεδομένα της εκθέσεως εκτιμήσεως της Επιτροπής του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20.

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΚΤΙΜΗΣΕΩΝ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΑΡΘΡΟΥ 9

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ 2.932,00 14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ 8.217,00 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ 41 ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ 11.149,00 99 Διαφορές εκτιμήσεως Επιτροπής άρθρου 9 προσαρμογή της αξίας των παγίων στα δεδομένα της εκτιμητικής καταθέσεως
83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ 1.760,00 11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις 44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ 1.760,00 11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις Λογιστικοποίηση προβλέψεως εκτιμήσεως για επισφαλείς απαιτήσεις
68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ 2.935,00 00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού 44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ 2.935,00 00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού Λογιστικοποίηση προβλέψεως εκτιμήσεως για αποζημιώσεις προσωπικού

Εξαγωγή Λογιστικού Αποτελέσματος Ε.Π.Ε.

Στη συνέχεια θα παρουσιαστούν οι εγγραφές που πρέπει να κάνει η Ε.Π.Ε. για να εξάγει λογιστικό αποτέλεσμα για το χρονικό διάστημα που λειτουργούσε κανονικά έως ότου ολοκληρωθεί η τυπική και γραφειοκρατική διαδικασία για τη μετατροπή της σε Α.Ε.. Θα πρέπει δηλαδή να «κλείσουν» οι λογαριασμοί στα βιβλία της Ε.Π.Ε., να συνταχθεί ένας νέος ισολογισμός, καθώς και δήλωση φορολογίας εισοδήματος αυτής. Να σημειώσουμε ότι, έχουμε θεωρήσει ότι τα κέρδη προς διάθεση που δημιουργήθηκαν κατά την τελευταία διαχειριστική χρήση δεν έχουν διανεμηθεί, λόγο της μετατροπής της. Η διάθεση των αποτελεσμάτων θα γίνει τώρα με τον τελευταίο ισολογισμό της Ε.Π.Ε..

Οι λογιστικές εγγραφές εξαγωγής του λογιστικού αποτελέσματος είναι:

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΕΞΑΓΩΓΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ

<p>70ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ 64.564,00 80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ 64.564,00 Συγκέντρωση των εσόδων στο λογ/σμο Γεν. εκμεταλλεύσε</p>
<p>80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ 130.300,00 20ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ 130.300,00 Μεταφορά των αποθεμάτων ενάρξεως και των αγορών στο λογ. Γεν. Εκμ.</p>
<p>20ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ 80.410,00 80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ 80.410,00 μεταφορά των αποθεμάτων τέλος χρήσεως στο λογ. Γεν. εκμ. Σύμφωνα με την απογραφή</p>
<p>80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ 2.935,00 68ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ 2.935,00 Προβ. Για αποζημιώσεις προσωπικού Μεταφορά της προβλέψεως για αποζημιώσεις προσωπικού στο λογ. 00 Γεν. εκμ.</p>
<p>80ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ 11.739,00 86ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ 11.739,00 Μεταφορά μικτού κέρδους στο λογ. Αποτ/τα Χρήσης</p>
<p>86ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ 1.760,82 83ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚ. ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ 1.760,82 Μεταφορά της προβλέψεως για επισφαλείς απαιτήσεις στο λογ. Αποτ/τα Χρήσεως</p>
<p>86ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ 9.978,18 88ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 9.978,18 99Κέρδη προς διάθεση Μεταφορά του ποσού των καθαρών κερδών χρήσεων στο λογ. Αποτ/τα προς Διαθεση</p>
<p>13ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ 35.220,00 99 Αποσβεσμένα Μεταφ. Μέσα 13ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ 35.220,00 00"" 01"" 02"" Μεταφορά του αντίθετου λογ. Αποσβέσεων στον κύριο λογ/σμο μεταφορικών μέσων</p>
<p>14ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ 25.825,00 99 Αποσβεσμένα έπιπλα 14ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ 25.825,00 Μεταφορά του αντίθετου λογ. Αποσβέσεων στον κύριο λογ/σμο επίπλων</p>
<p>88ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ 32.066,18 99 Κέρδη προς διάθεση 43ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ 20.843,02 02Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχ. Κεφαλαίου 54ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ 11.223,16 07Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών Λογιστική εγγραφή διαθέσεως καθαρών κερδών χρήσεως.</p>

Οριστικό Ισοζύγιο

Έστω ότι το οριστικό ισοζύγιο που προκύπτει είναι το ακόλουθο:

ΟΡΙΣΤΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ Ε.Π.Ε.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ		ΠΟΣΑ		ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
		ΧΡΕΩΣΕΙΣ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΧΡΕΩΣΕΙΣ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		96.852,00	70.440,00	26.412,00	
14 ΕΠΙΠΛΑ & ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		82.465,00	51.650,00	30.815,00	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		210.710,00	130.300,00	80.410,00	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		134.879,52	14.674,00	120.205,52	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		19.370,00	16.141,00	3.229,00	
38.00 Ταμείο	822,00				
38.03 Καταθέσεις όψεως	2.407,00				
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ			23.500,00		23.500,00
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ			11.856,00		11.856,00
41.02 Τακτικό αποθεματικό	4.666,00				
41.08 Αφορολόγητο αποθεματικό	7.190,00				
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		16.141,00	73.368,00		57.227,00
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ			90.389,00		90.389,00
54.00 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ			36.784,68		36.784,68
54.00 Φ.Π.Α.	23.946,52				
ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ		560.417,52	519.102,68	261.071,52	219.756,68
54.03 Φ.Μ.Υ. - Χαρτόσημο	1.615,00				
	11.223,16				
55 ΑΣΦΑΛ. ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ			4.627,00		4.627,00
55.00 Ι.Κ.Α.	4.627,00				
ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦ.					
41 ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ			11.149,00		11.149,00
41.99 Διαφορές εκτιμήσεως	11.149,00				
68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ		2.935,00	2.935,00		
Προβλέψεις για αποζημίωση					
68.00 προσωπικού	2.395,00				
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ					
83 ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ	1.760,82	1.760,82			
Προβλέψεις για επισφαλείς					
83.11 απαιτήσεις	1.760,82				
44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ			4.695,82		4.695,82
Προβλέψεις για αποζημίωση					
44.00 προσωπικού	2.935,00				
Προβλέψεις για επισφαλείς					
44.11 απαιτήσεις	1.760,82				
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		64.564,00	64.564,00		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		144.974,00	144.974,00		
43 ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ					
Διαθέσιμα μερίσματα για αύξηση					
43.02 κεφαλαίου	20.843,02		20.843,02		20.843,02
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		11.739,00	11.739,00		
ΣΥΝΟΛΑ:		789.390,34	789.390,34	261.071,52	261.071,52

Ισολογισμός Ε.Π.Ε.

Με βάση το οριστικό ισοζύγιο της προηγούμενης παραγράφου συντάσσεται ο τελικός ισολογισμός της Ε.Π.Ε. ο οποίος είναι ο ακόλουθος:

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ Ε.Π.Ε

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ		
13	ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	26.412,00	40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	23.500,00
14	ΕΠΠΛΑ Κ.Λ.Π.	30.815,00	41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	11.856,00
20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	80.410,00	41.02 Τακτικό αποθεματικό	4.666,00
			41 Αφορολόγητο αποθεματικό	7.190,00
30	ΠΕΛΑΤΕΣ	120.205,52	50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	57.227,00
38	ΧΡΗΜ. ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	3.229,00	52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ	90.389,00
38.00	Ταμείο	822	54	
38.03	Καταθέσεις όψεως	2.407,00		
			ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ	36.784,68
			54.00 Φ.Π.Α	23.946,52
			54.03 Φ.Μ.Υ - Χαρτόσημο	1.615,00
			54.07 Φόρος εισοδήματος	11.223,16
			55 ΑΣΦΑΛ. ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ	4.627,00
			ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦ	
			41 ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ	11.149,00
			41.99 Διαφορές εκτιμήσεως	
			44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	4.695,82
			43 ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	20.843,02
			43.02 Διαθέσιμα μερίσματα για αύξηση κεφ	
		<u>261.071,52</u>		<u>261.071,52</u>

Όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της Ε.Π.Ε. όπως παρουσιάζονται στον ισολογισμό της θα μεταβιβαστούν ως ενεργητικό και παθητικό της Α.Ε.. Δε θα μεταβιβαστεί το κεφάλαιο ύψους 23.500,00€ και το τακτικό αποθεματικό 4.666,00€ Το ίδιο ισχύει και για τις διαφορές εκτιμήσεως 11.149,00€. Όλα αυτά τα ποσά θα μεταφερθούν στους προσωπικούς λογαριασμούς των εταίρων.

Εγγραφές Κλεισίματος Ε.Π.Ε.

Οι εγγραφές κλεισίματος και μεταβίβασης του ενεργητικού και του παθητικού της Ε.Π.Ε. είναι:

Εγγραφές κλεισίματος των βιβλίων της Ε.Π.Ε.

89		ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		261.071,52	
	01	Ισολογισμός κλεισίματος Ε.Π.Ε.			
13		ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ			26.412,00
14		ΕΠΙΠΛΑ & ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			30.815,00
20		ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			80.410,00
30		ΠΕΛΑΤΕΣ			120.205,52
38		ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			3.229,00
	00	Ταμείο	822,00		
	03	Καταθέσεις όψεως	2.407,00		
		Μεταβίβαση των στοιχείων του ενεργητικού της μετατρεπόμενης Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.			

41		ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ			11.856,00
	08	Αφορολόγητο αποθεματικό	7.190,00		
50		ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			57.227,00
52		ΤΡΑΠΕΖΕΣ			90.389,00
54		ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ			36.784,68
	00	Φ.Π.Α.	23.946,52		
	03	Φ.Μ.Υ.-Χαρτόσημο	1.615,00		
	07	Φόρος εισοδήματος κερδών	11.223,16		
55		ΑΣΦ. ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ			4.627,00
	00	Ι.Κ.Α.			
44		ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ			4.695,82
	00	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ για αποζημιώσεις προσωπικού	2.935,00		
	11	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	1.760,82		
43		ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ			20.843,02
	02	Διαθέσιμα μερίσματα για αύξηση κεφαλαίου			
89		ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ			222.422,52
	01	Ισολογισμός κλεισίματος Ε.Π.Ε.			
		Μεταβίβαση των στοιχείων του ενεργητικού της μετατρεπόμενης Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.			

Αντίστοιχα για το κλείσιμο και τη μεταβίβαση του κεφαλαίου οι εγγραφές είναι οι ακόλουθες:

40		ΚΕΦΑΛΑΙΟ				23.500,00	
41		ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ				4.666,00	
	02	Τακτικό αποθεματικό					
41		ΑΠΟΘΕ/ΚΑ - ΔΙΑΦ. ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜ.				11.149,00	
	99	Διαφορές εκτιμήσεως					
33		ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ					38.649,00
	07		Εταίροι δοσοληπτικοί λογ/σμοι			38.649,00	
		00	Εταίρος Α'	9.662,25			
		01	Εταίρος Β'	9.662,25			
		02	Εταίρος Γ'	9.662,25			
		03	Εταίρος Δ'	9.662,25			
	00	Προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού				2.934,70	

33		ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ				38.649,00	
	07	Εταίροι δοσοληπτικοί λογ/σμοι				38.649,00	
		00	Εταίρος Α'	9.662,25			
		01	Εταίρος Β'	9.662,25			
		02	Εταίρος Γ'	9.662,25			
		03	Εταίρος Δ'	9.662,25			
89							
			ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ				38.649,00
	01	Ισολογισμός κλεισίματος					

Εγγραφές Ανοίγματος Α.Ε.

Από τη στιγμή που η Α.Ε. και επισήμως μπορεί να διεξάγει εγγραφές στα λογιστικά της βιβλία, οφείλει να καταχωρήσει τις εγγραφές ανοίγματος με βάση τα μεταβιβασθέντα στοιχεία από την Ε.Π.Ε.. Αυτές είναι:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ 293.470,00
 03 Μέτοχοι λογ. Καλύψεως κεφαλαίου 293.470,00
 00 Μέτοχος Α' 73.367,50
 01 Μέτοχος Β' 73.367,50
 02 Μέτοχος Γ' 73.367,50
 03 Μέτοχος Δ' 73.367,50
 40 293.470,00
 02 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο Κάλυψη
 μετοχικού κεφαλαίου, ως συμβολαιογραφική
 πράξη μετατροπής

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ 293.470,00
 04 Οφειλόμενο κεφάλαιο 293.470,00
 00 Μέτοχος Α' 73.367,50
 01 Μέτοχος Β' 73.367,50
 02 Μέτοχος Γ' 73.367,50
 03 Μέτοχος Δ' 73.367,50
 33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ 293.470,00
 03 Μέτοχοι λογ. Καλύψεως κεφαλαίου
 00 Μέτοχος Α' 73.367,50
 01 Μέτοχος Β' 73.367,50
 02 Μέτοχος Γ' 73.367,50
 03 Μέτοχος Δ' 73.367,50

Οι εγγραφές για την καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου είναι:

30		ΠΕΛΑΤΕΣ			3229,00	
38		ΧΡΗΜΑΤ. ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		822,00		
	0	Ταμείο		2407,00		
	3	Καταθέσεις όψεως				
33		ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ				
	4	Οφειλόμενο κεφάλαιο		261071,52		261071,52
	0	Μέτοχος Α'	65267,88			
	1	Μέτοχος Β'	65267,88			
	2	Μέτοχος Γ'	65267,88			
	3	Μέτοχος Δ'	65267,88			
		Εγγραφή καταβολής εισφορών σε είδος για το σχηματισμό του μετοχικού κεφαλαίου.				
33		ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		222422,52	222422,52	
	4	Οφειλόμενο κεφάλαιο				
	0	Μέτοχος Α'	55605,63			
	1	Μέτοχος Β'	55605,63			
	2	Μέτοχος Γ'	55605,63			
	3	Μέτοχος Δ'	55605,63			
41		ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ				7190,00
	8	Αφορολόγητο αποθεματικό				
50		ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ				57227,00
52		ΤΡΑΠΕΖΕΣ				90389,00
54		ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ				36784,68
	0	Φ.Π.Α.		23946,52		
	3	Φ.Μ.Υ. - ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ		1615,00		
	7	Φόρος εισοδήματος κερδών		11223,16		
55		ΑΣΦ. ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ				4627,00
	0	Ι.Κ.Α.				
44		ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ				4695,82
		Προβλέψεις για αποζημιώσεις				
	0	Προσωπικού		2935,00		
		Προβλέψεις για επισφαλείς				
	11	Απαιτήσεις		1760,82		
43		ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟ				20843,02
		Διαθέσιμα μερίσματα για αύξηση				
	2	Κεφαλαίου		20843,02		
	0	Μέτοχος Α'	5210,75			
	1	Μέτοχος Β'	5210,75			

	2	Μέτοχος Γ'	5210,75			
	3	Μέτοχος Δ'	5210,75			
		Εισφερόμενα στοιχεία του παθητικού Ε.Π.Ε.				
41		στην Α.Ε.				
	4	Ειδικό αποθεματικό				

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 236.762,82 20.843,02

00 Ταμείο

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

04 Οφειλόμενο κεφάλαιο 17.392,18 17.392,18

00 Μέτοχος Α' 4.348,05

01 Μέτοχος Β' 4.348,05

02 Μέτοχος Γ' 4.348,05

03 Μέτοχος Δ' 4.348,0

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ 3.450,84

04 Ειδικό αποθεματικό

Εγγραφή μεταφοράς του ποσού των διαθέσιμων
μερισμάτων (από τα κέρδη της Ε.Π.Ε.) για συμπλήρωση του
μετοχικού κεφαλαίου της Α.Ε.

40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ	293.470,00
02	Οφειλόμενο κεφάλαιο	
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ	293.470,00
00	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο Καταβλημένο μετοχικού κεφαλαίου	

Ισολογισμός Έναρξης Α.Ε.

Με βάση τα προαναφερθέντα και την απογραφή που πρέπει να διεξαχθεί συντάσσεται ο ισολογισμός έναρξης της Α.Ε. Αυτός είναι:

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ Α.Ε.							
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ				40.00	ΚΕΦΑΛΑΙΟ		293.470,00
13	ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		26.412,00	50.00	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		57.227,00
14	ΕΠΠΛΑ Κ.Α.Π.		30.815,00	52.00	ΤΡΑΠΕΖΕΣ		90.389,00
20	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		80.410,00	54.00	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ		36.784,68
30	ΠΕΛΑΤΕΣ		120.205,52	54.00	Φ.Π.Α.	23.946,52	
38	ΧΡΗΜΑΤ. ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		239.991,82	54.03	Φ.Μ.Υ. - ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ	1.615,52	
38.00	Ταμείο	237.584,82		54.07	Φόρος εισοδήματος	11.223,16	
38.03	Καταθέσεις όψεως	2.407,00		55	ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ		4.627,00
				55.00	Ι.Κ.Α.		
				44	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		4.695,8
				44.00	Προβλέψεις αποζ.	2.935,00	
				44.11	προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων	1.760,82	
				41	ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		10.640,84
				41.04	Ειδικό	3.450,84	
				14.08	Αφορολόγητο	7.190,00	
			497.834,34				497.834,34

Υπεραξία Επιχείρησης

Κατά τη μετατροπή επιχείρησης από Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. είναι υποχρεωτικό με βάση το άρθρο 2 παρ. 2 του Ν.4. 1297/72 να υπολογιστεί υπεραξία της επιχείρησης. Μάλιστα, η υπεραξία αυτή δεν φορολογείται κατά τον χρόνο της μετατροπής, αλλά αναβάλλεται μέχρι τη διάλυση αυτής γι' αυτό το λόγο λογιστικά παρακολουθείται στους λογαριασμούς τάξεως μέχρι τη χρονική στιγμή της διάλυσης της Α.Ε. Στην προκειμένη περίπτωση υπολογίζεται υπεραξία για τα μεταφορικά μέσα ύψους

2.932,00€ και για τα έπιπλα κλπ 8.217,00€. Η λογιστική εγγραφή υπεραξίας είναι:

04		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ			11.149,00	
	10	Υπεραξία περιουσιακών στοιχείων μετατρεπόμενης Ε.Π.Ε.		11.149,00		
		00 Υπεραξία μεταφορικών μέσων	2.932,00			
		01 Υπεραξία επίπλων και κ.λ.π.	8.217,00			
08		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ				
		Υπεραξία περιουσιακών				
		00 μετατρεπόμενης Ε.Π.Ε.	2.932,00	11.149,00		11.149,00
		01 Υπεραξία επίπλων και κ.λ.π.	8.217,00			

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Όπως φαίνεται και στα παραδείγματα και στις τρεις περιπτώσεις μετατροπών πρέπει να «κλείσουν» οι λογαριασμοί στα βιβλία τους και να συνταχθεί ένας νέος ισολογισμός, καθώς και δήλωση φορολογίας εισοδήματος αυτής. Στην περίπτωση της ΕΠΕ και της ΟΕ τα στοιχεία του ισολογισμού μετατροπής μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας, μεταφέρονται αυτούσια στον ισολογισμό έναρξης της προερχόμενης από μετατροπή εταιρείας

Η μεταφερόμενη στον ισολογισμό της νέας εταιρείας ζημιά συμψηφίζεται με τα τυχόν κέρδη που υφίστανται κατά τον μετασχηματισμό η υπό σύσταση ΑΕ καλύπτει το απαιτούμενο ελάχιστο όριο σύστασής της. Όμως παρατηρείται το γεγονός ότι στην περίπτωση των ατομικών επιχειρήσεων είναι πολύ πιο απλή από ότι στις περιπτώσεις μετατροπών ΕΠΕ και ΟΕ σε ΑΕ. Αυτό γίνεται διότι από την μία έχουμε έναν εταίρο και πρέπει να κλείσει την ατομική επιχείρηση με ταυτόχρονη συμβολαιογραφική πράξη τουλάχιστον δύο εταίρων που να καλύπτουν το μετοχικό κεφάλαιο της υπό σύσταση ΑΕ, από την άλλη έχουμε δύο εταιρείες που έχουν τουλάχιστον δύο εταίρους και όλα τα κεφάλαια αυτών μεταφέρονται στην ΑΕ ακόμα και η ακίνητη περιουσία αυτών με τόση συμμετοχή στα κεφάλαια της υπό ίδρυση εταιρείας όση και η γνωμοδότηση της επιτροπής κατά τον νόμο του 2190/1920 αλλά σύμφωνα με τον ν. 2166/1993 δεν γίνεται πλέον εκτίμηση αλλά απλά επιβεβαίωση της φορολογικής αξίας της περιουσίας της μετατραπόμενης επιχείρησης συνήθως από ορκωτό ελεγκτή. Αν και στο συγκεκριμένο παράδειγμα αναφέρεται σε μία από τις περιπτώσεις η υπεραξία ως φορολογική ελάφρυνση κατά τον νόμο 1297/72, πλέον το ζήτημα αυτό τείνει να μετατραπεί σε φορολογική επιβάρυνση με τον αντίστοιχο νόμο 2166/1993.

Συμπερασματικά λοιπόν, οι ατομικές επιχειρήσεις είναι συνήθως πρόπομπος τύπος μεταξύ των εταιρειών (Ο.Ε. και ΕΠΕ.) και της ανώνυμης εταιρείας (Α.Ε.). Το κύριο γνώρισμα των εταιρειών αυτών είναι το μικρό κεφάλαιο που χρειάζεται για τη σύστασή τους αντίθετα στις ΟΕ και ΕΠΕ υπάρχει η περιορισμένη ευθύνη των εταίρων τους μέχρι το ύψος του κατατεθειμένου εταιρικού κεφαλαίου, όπως ακριβώς συμβαίνει και με τις ανώνυμες εταιρείες, σε αντίθεση με τις προσωπικές εταιρείες. Η διαίρεση του κεφαλαίου γίνεται σε «μερίδες συμμετοχής» κάθε μία εκ των οποίων αποτελείται από εταιρικά μερίδια. Και στην ΕΠΕ υπάρχουν συγκεκριμένοι όροι

δημοσιότητας κατά την ίδρυσή της αλλά και καθ' όλη τη διάρκεια της ζωής της. Τα κέρδη της ΕΠΕ φορολογούνται με συντελεστή 25% όπως ακριβώς και η Α.Ε.

Κύριος στόχος Με στόχο τη δημιουργία μιας ισχυρότερης εταιρικής μορφής, η μετατροπή διαφόρων μορφών εταιρειών σε Α.Ε. αποτελεί πρακτική που παρέχει αρκετά πλεονεκτήματα. έτσι, με τη δημιουργία του νέου νομικού προσώπου επιτυγχάνονται τα ακόλουθα.

Καταρχήν είναι προαπαιτούμενο για κάθε τύπο επιχείρησης η υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδος, με απαραίτητη προϋπόθεση να μην έχει γίνει προηγούμενη χρήση υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου από τη μετατρεπόμενη επιχείρηση.

Από την άλλη η φορολόγηση των καθαρών κερδών στο όνομα της Α.Ε. σύμφωνα με τον εκάστοτε ισχύοντα φορολογικό συντελεστή. Το συγκεκριμένο πλεονέκτημα αφορά κυρίως τις ατομικές επιχειρήσεις όπου τα κέρδη φορολογούνται στο όνομα του επιχειρηματία και ο συντελεστής φορολόγησής τους μπορεί να ανέλθει μέχρι και το 40%. Επίσης, οι ομόρρυθμοι εταίροι μιας Ο.Ε. ή Ε.Ε. θα απαλλαχθούν από την επιχειρηματική αμοιβή που τους βαρύνει. Δημιουργία περισσότερων εκπιπτόμενων από τα ακαθάριστα έσοδα αποσβέσεων. Αυτό βέβαια ισχύει μόνο στην περίπτωση που γίνεται εφαρμογή των διατάξεων του Ν.1297/1972. Δυνατότητα συνέχισης της επιχείρησης σε περίπτωση θανάτου των ιδρυτών της Α.Ε. Μεγαλύτερη οικονομική επιφάνεια και εμπιστοσύνη στην αγορά.

Απαλλαγή από τον φόρο μεταβίβασης ακινήτων, υπό προϋποθέσεις που ορίζονται από την εκάστοτε νομοθεσία. Ο συνηθέστερος τρόπος μετατροπής ΕΠΕ σε ΑΕ είναι η διαδικασία του άρθρου 67 ν.2190/20. Στην περίπτωση αυτή δεν ιδρύεται νέο νομικό πρόσωπο, αλλά συνεχίζεται το υφιστάμενο με νέο νομικό ένδυμα του τύπου της ΑΕ την τελευταία διετία όμως αν και στην ουσία έχει καταργηθεί ο συγκεκριμένος νόμος λειτουργεί «σιωπηρά». Η περιουσία της κάθε επιχείρησης εκτιμάται από επιτροπή εμπειρογνομόνων του άρθρου 9 ν.2190/20 και εισφέρεται στο μετοχικό κεφάλαιο της ΑΕ. Κατά την διαδικασία αυτή έχουμε σημαντικές φορολογικές ελαφρύνσεις, διότι αφενός δεν πληρώνεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων, αφετέρου ο φόρος στην συγκέντρωση κεφαλαίου σε ποσοστό 1%, καταβάλλεται μετά την αφαίρεση του ποσού που αντιστοιχεί στο ύψος του κεφαλαίου της μετατρεπόμενης. Η μετατροπή σε ΑΕ κατά το Ν.2166/93 προσφέρει σημαντικές φορολογικές ελαφρύνσεις, όμως το μετοχικό κεφάλαιο της ΑΕ θα πρέπει να είναι αρκετά υψηλότερο από ότι με τον νόμο 2190/1920. Η δε αρχική εταιρεία λύεται χωρίς να γίνει εκκαθάριση μεταβιβάζεται η εταιρική της περιουσία σε νεοσυσταθείσα ΑΕ, όμως με σημαντικές φορολογικές επιβαρύνσεις.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ**ΝΟΜΟΙ ΣΧΕΤΙΚΟΙ ΜΕ ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ**Άρθρα 1-5 Ν. 2166/1993

Νόμος 2166/1993 «Κίνητρα ανάπτυξης επιχειρήσεων, διαρρυθμίσεις στην έμμεση και άμεση φορολογία και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 137/24.8.1993)

Άρθρο 1

Μετασχηματισμοί επιχειρήσεων

Περιεχόμενο και πεδίο εφαρμογής

1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 5 του παρόντος εφαρμόζονται στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α. Μετατροπής ή συγχώνευσης επιχειρήσεων εγκατεστημένων στην Ελλάδα οιασδήποτε μορφής, σε ημεδαπή ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης. β. Απορροφήσεως επιχειρήσεων οιασδήποτε μορφής από υφιστάμενη ημεδαπή ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης.

γ. Συγχωνεύσεως ανωνύμων εταιριών κατά την έννοια των άρθρων 68 παρ.1 και 79 του κ.ν. 2190/1920.

δ. Διάσπασης ανωνύμων εταιριών κατά την έννοια του άρθρου 81 παράγραφος 1 του κ.ν. 2190/1920 (ΦΕΚ 144 Α'), με την προϋπόθεση ότι οι διασπώμενες απορροφούνται από υφιστάμενες ανώνυμες εταιρίες.

[Η περ. δ' τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.8 άρθ.7 Ν.2386/1996 (ΦΕΚ Α'43)]

ε. Εισφοράς από λειτουργούσα επιχείρηση ενός ή περισσότερων κλάδων ή τμημάτων της σε λειτουργούσα ανώνυμη εταιρία.

Για τους σκοπούς του παρόντος κεφαλαίου η εταιρία που προκύπτει από το μετασχηματισμό θα αναφέρεται κατωτέρω ως νέα εταιρία.

στ. Συγχώνευσης αστικών συνεταιρισμών του ν.1667/1986 (ΦΕΚ Α' 204) με σκοπό την ίδρυση νέου αστικού συνεταιρισμού του νόμου αυτού.

[Η περ. στ' τίθεται όπως προστέθηκε με την παρ.11 άρθ.4 Ν.2390/1996 (ΦΕΚ Α' 54)]

2. Οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις πρέπει να τηρούν βιβλία τρίτης (Γ) κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων π.δ.186/1992 (ΦΕΚ Α' 84) και να έχουν συντάξει τουλάχιστον έναν ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

Άρθρο 2

Εισφερόμενο κεφάλαιο - Μεταφορά ζημίας

1. Ο κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου μετασχηματισμός, πραγματοποιείται κατά παρέκκλιση των διατάξεων του κ.ν.2190/1920 και ν.3190/1955 με ενοποίηση των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, όπως αυτά εμφανίζονται σε ισολογισμούς αυτών συντασσόμενους για το σκοπό του μετασχηματισμού και μεταφέρονται ως στοιχεία ισολογισμού της νέας εταιρίας.

2. Ως εισφερόμενο κεφάλαιο θεωρείται το εταιρικό ή μετοχικό κεφάλαιο της μετασχηματιζόμενης ή το άθροισμα αυτών των κεφαλαίων, των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων.

3. Εφόσον, μεταξύ των στοιχείων του παθητικού των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, υφίσταται υπόλοιπο ζημιών τρέχουσας ή προηγούμενων χρήσεων, τούτο εμφανίζεται σε ιδιαίτερο λογαριασμό στον ισολογισμό τους και στον ισολογισμό της νέας εταιρίας. Για το ποσό αυτό των ζημιών δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994. Κατ' εξαίρεση, οι επιχειρήσεις που ρύθμισαν τα χρέη τους σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του ν. 1892/1990 μπορούν να μεταφέρουν εν όλω ή εν μέρει το υπόλοιπο του λογαριασμού ζημίες, το οποίο προκύπτει μετά το συμβιβασμό με τους πιστωτές τους και την επικύρωσή του από το Εφετείο, στο λογαριασμό 16.05 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.) ασωμάτων στοιχείων παγίου ενεργητικού. Η ύπαρξη υπολοίπου του παραπάνω λογαριασμού δεν επηρεάζει τη διανομή κερδών.

[Τα εντός «» εδάφια τίθενται όπως αντικαταστάθηκαν με την παρ.9 άρθρου 7

N.2386/1996 (ΦΕΚ Α'43)]

4. Με αποφάσεις των εταίρων ή των γενικών συνελεύσεων των μετόχων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων μπορεί να καθορίζεται η σχέση συμμετοχής αυτών στο κεφάλαιο της νέας εταιρείας.

5. Το κεφάλαιο της νέας εταιρείας δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριακοσίων χιλιάδων ευρώ (300.000) προκειμένου για ανώνυμη εταιρία και των εκατόν σαράντα έξι χιλιάδων επτακοσίων τριάντα πέντε (146.735) ευρώ, προκειμένου για εταιρία περιορισμένης ευθύνης.

[Η παρ.5 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.8 άρθ.11 Ν.2579/1998 Α 31/17.2.1998 και με την ΑΥ 1038678/10318/Β0012/Πολ. 1106/11.4.2001 (ΦΕΚ Β'476/ 25.4.2001) και με το αρ. 11 παρ. 2 του ν. 2948/1001 Έναρξη ισχύος από 1.1.2002]

6. Όλες οι πράξεις, που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις μετά την ημερομηνία του ισολογισμού μετασχηματισμού, θεωρούνται ως διενεργηθείσες για λογαριασμό της νέας εταιρείας και τα ποσά αυτών μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της.

Άρθρο 3

Φορολογικές απαλλαγές και διευκολύνσεις - Μεταφορά ευεργετημάτων αναπτυξιακών νόμων

1. Η κατά το άρθρο 1 του παρόντος νόμου σύμβαση, η εισφορά και η μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, κάθε σχετική πράξη ή συμφωνία που αφορά την εισφορά ή μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού ή παθητικού ή άλλων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, και κάθε εμπράγματος ή ενοχικού δικαιώματος, οι αποφάσεις των κατά νόμο οργάνων των μετασχηματιζόμενων εταιριών, η σχέση συμμετοχής στο κεφάλαιο της νέας εταιρείας, καθώς και κάθε άλλη συμφωνία ή πράξη που απαιτείται για το μετασχηματισμό ή τη σύσταση της νέας εταιρείας, η δημοσίευση αυτών στο Τεύχος Ανωνύμων Εταιριών της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως και η μεταγραφή των σχετικών πράξεων απαλλάσσονται από κάθε φόρο, τέλος χαρτοσήμου ή οιοδήποτε άλλο τέλος υπέρ του Δημοσίου, ως και εισφοράς ή δικαιώματος υπέρ οιοδήποτε τρίτου.

2. Προς το σκοπό διευκόλυνσης του μετασχηματισμού, οι προς μετασχηματισμό επιχειρήσεις μπορούν με αίτηση τους προς τον αρμόδιο για τη φορολογία τους προϊστάμενο Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) να ζητήσουν την διενέργεια φορολογικού ελέγχου κατά τις ισχύουσες διατάξεις. Στην περίπτωση αυτή το αποτέλεσμα του ελέγχου πρέπει να κοινοποιηθεί στην αιτούσα, εντός τριμήνου από την ημερομηνία της αιτήσεώς της. Η προθεσμία αυτή με αιτιολογημένη απόφαση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. και του αρμόδιου επιθεωρητή Δ.Ο.Υ. και για εξαιρετικούς λόγους μεγέθους επιχειρήσεως ή ελεγκτικών επαληθεύσεων, μπορεί να παραταθεί για άλλους τρεις μήνες ακόμα. Οι εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος των φοροτεχνικών εμπειρογνομόνων, που θα συντάξουν για καθεμία μετασχηματιζόμενη επιχείρηση, θα περιέχουν για το σκοπό του μετασχηματισμού ειδικό κεφάλαιο περί του ύψους της λογισμικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης. Εάν δεν ζητηθεί η διενέργεια ελέγχου κατά τα ανωτέρω η διαπίστωση της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων ενεργείται από Ορκωτό ελεγκτή «ή από την κατά το άρθρο 9 του κωδ. ν.2190/1920 προβλεπόμενη επιτροπή εμπειρογνομόνων».

[Η εντός «»φράση προστέθηκε με το άρθρο 19 Ν.2339/1995 (ΦΕΚ Α' 204)].

3. Σε περίπτωση μετασχηματισμού επιχειρήσεων με τις διατάξεις του παρόντος νόμου τα παρεχόμενα φορολογικά ευεργετήματα στις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις από τους αναπτυξιακούς νόμους ν.δ. 4002/1959, ν.289/1976, ν.1262/1982, ν.1828/1989, ν.1882/1990 και ν. 1892/1990, ισχύουν και επί των προκυπτουσών κατά τα πιο πάνω νέων εταιριών, κατά το μέτρο που οι επιχειρήσεις αυτές δεν έκαναν χρήση των κινήτρων αυτών.

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

Άρθρο 4

Εισφορά ενός ή περισσότερων κλάδων ή βημάτων λειτουργούσας επιχείρησης

1. Σε περίπτωση εισφοράς, από λειτουργούσα ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης ενός ή περισσότερων κλάδων αυτής σε λειτουργούσα ανώνυμη εταιρία, το μετοχικό κεφάλαιο μετά την εισφορά της εταιρίας που απορροφά του κλάδου δεν μπορεί να είναι μικρότερο μετά την εισφορά από το προβλεπόμενο από την παράγραφο 5 του άρθρου 2 του παρόντος και το κεφάλαιο της εισφέρουσας τον κλάδο επιχείρησης δεν μπορεί να είναι μικρότερα μετά την εισφορά από το ελάχιστο όριο κεφαλαίου, που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του κ.ν.2190/1920, προκειμένου για ανώνυμες εταιρίες και της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν.3190/1955,για εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.

[Η παρ.1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.9 άρθ.11 Ν.2579/1998, (ΦΕΚ Α΄

31/17.2.1998)]

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και σε περίπτωση εισφοράς ενός ή περισσότερων τμημάτων ανώνυμης εταιρίας σε άλλη λειτουργούσα (ή συνιστώμενη) ανώνυμη εταιρία.

3. Η πράξη με την οποία μία ανώνυμη εταιρεία χωρίς να λυθεί εισφέρει το σύνολο ή έναν ή περισσότερους κλάδους της δραστηριότητάς της σε μία άλλη ανώνυμη εταιρεία έναν μετοχών της λήπτριας εταιρείας δεν αποτελεί διάσπαση ανώνυμης εταιρείας και δεν διέπεται από τα άρθρα 91 έως 89 του κ.ν. 2190/1920.

Άρθρο 5

Διατήρηση διατάξεων

1. Κατά την εφαρμογή του παρόντος νόμου δεν θίγονται οι διατάξεις: α) του άρθρου 51 παρ. 1, 2, 3, 5 και 7 και των άρθρων 53 έως 55 του ν.3190/1955 περί εταιριών περιορισμένης ευθύνης και β) των παραγρ. 2,3 και 4 του άρθρου 8, του άρθρου 9 και των άρθρων 69 έως 89 του κ.ν.2190/1920 περί ανωνύμων εταιριών, όπως ισχύουν, πλην των περιπτώσεων που ορίζονται ειδικά με τις διατάξεις του παρόντος.

2. Η ισχύς των διατάξεων του ν.δ.1297/1972 (ΦΕΚ Α΄ 217) παρατείνεται από την ημερομηνία λήξεως της μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1996. Επιχειρήσεις, που είχαν υποβάλει αιτήσεις μέχρι 31-12-

1992 για υπαγωγή στις διατάξεις του νομοθετικού διατάγματος αυτού και δεν είχε περαιωθεί μέχρι την ημερομηνία αυτή η σχετική διαδικασία, δύνανται να την ολοκληρώσουν με τις διατάξεις του νόμου εκείνου ή με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

3. Κατά το χρόνο ισχύος του ν.δ.1297/1972 και προς το σκοπό μετασχηματισμού τους, οι επιχειρήσεις μπορούν να επιλέξουν ή τη διαδικασία μετασχηματισμού του νομοθετικού διατάγματος αυτού ή τη διαδικασία του παρόντος νόμου.

Νόμος 1297/1972

Νομοθετικό Διάταγμα 1297/1972 «Περί παροχής φορολογικών κινήτρων δια την συγχώνευσιν ή μετατροπήν επιχειρήσεων προς δημιουργίαν μεγάλων οικονομικών μονάδων» (ΦΕΚ Α' 217/8.12.1972).

Άρθρον 1

Αι διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται επί συγχωνεύσεως ή μετατροπής επιχειρήσεων, οιασδήποτε μορφής, εις ανώνυμον εταιρεία ή προς τον σκοπό ιδρύσεως ανωνύμου εταιρείας, ως και επί συγχωνεύσεως ή μετατροπής επιχειρήσεων, οιασδήποτε μορφής, εφ' όσον εν αυταίς δεν περιλαμβάνεται ανώνυμος εταιρεία, εις εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή προς τον σκοπόν ιδρύσεως εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, υπό την προϋπόθεσιν ότι, η συγχώνευσιν ή μετατροπή θα τελειωθή μέχρι και της (31ης Δεκεμβρίου 1975).

[Η ισχύς της παρούσας διάταξης παρατάθηκε και πάλι μέχρι και την 30η Δεκεμβρίου

2008 με το άρθρο 25 Ν.3427/2005,(ΦΕΚ Α' 312)]

Άρθρον 2

1. Η εκ της κατά το άρθρον 1 συγχωνεύσεως ή μετατροπής προκύπτουσα υπεραξία δεν υπόκειται κατά τον χρόνον της συγχωνεύσεως ή μετατροπής, εις φόρο εισοδήματος.

2. Η κατά την προηγούμενη παράγραφο υπεραξία, διαπιστωμένη δι' απογραφής των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού των συγχωνευομένων ή μετατρεπομένων επιχειρήσεων και εμφανιζόμενη απαραίτητως εις ειδικούς λογαριασμούς της συγχωνεύουσης ή της νέας εταιρείας μέχρι του χρόνου διαλύσεώς της, θεωρείται περιερχομένη εις ταύτην και φορολογείται κατά τον χρόνον της καθ' οιανδήποτε τρόπον διαλύσεώς της, εφαρμοζομένων αναλόγως εν προκειμένω δια μέν τας ανωνύμους εταιρείας των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 26 του ν.δ.

3323/1955, δια δε τας εταιρείας περιορισμένης ευθύνης των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του αυτού νομοθετικού διατάγματος 3323/1955.

3. Προκειμένου υπολογισμού των εκπιπτόμενων από τα ακαθάριστα έσοδα αποσβέσεων επί της αξίας των εισφερομένων, από την συγχωνευομένην ή μετατρεπομένην επιχείρησιν, παγίων περιουσιακών στοιχείων, βάσει των ισχυουσών διατάξεων, λαμβάνεται ως βάση ή αναπόσβεστος αξία η οριστικώς αναγνωρισθείσα, βάσει των ισχυουσών διατάξεων εκάστου παγίου περιουσιακού στοιχείου, προσαυξημένη κατά την αναλογούσαν εις αυτήν υπεραξίαν, η οποία προέκυψε κατά την μετατροπήν ή συγχώνευσιν των επιχειρήσεων. Αι υπολογιζόμεναι αποσβέσεις επί της υπεραξίας της αναλογούσης εις αποσβεσθείσαν αξίαν των εισφερομένων από την μετατρεπομένην ή συγχωνευομένην επιχείρησιν παγίων περιουσιακών στοιχείων δεν εκπίπτονται εκ των ακαθαρίστων εσόδων της εκ μετατροπής ή συγχωνεύσεως προελθούσης εταιρείας, προκειμένου υπολογισμού των καθαρών κερδών αυτής, βάσει των ισχυουσών διατάξεων.

[Η παρ. 3 προστέθηκε με την παρ 2 του άρθρου 19 του Ν. 849/1978 (ΦΕΚ Α΄ 232)]

Άρθρον 3

Η κατά το άρθρον 1 του παρόντος σύμβασις περί συγχωνεύσεως ή μετατροπής, η εισφορά και μεταβίβασις των περιουσιακών στοιχείων των συγχωνευομένων ή μετατρεπομένων επιχειρήσεων, πάσα σχετική πράξις ή συμφωνία αφορώσα την εισφοράν ή μεταβίβασιν στοιχείων ενεργητικού ή παθητικού ή άλλων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, ως και παντός εμπραγμάτου δικαιώματος, αι αποφάσεις των κατα νόμον οργάνων των συγχωνευομένων ή μετατρεπομένων εταιρειών και πάσα άλλη συμφωνία ή πράξις απαιτουμένη δια την συγχώνευσιν ή μετατροπήν ή την σύστασιν της νέας εταιρείας, η δημοσίευσις αυτών εν τω δελτίω ανωνύμων

εταιρειών της εφημερίδος της κυβερνήσεως και η μεταγραφή των σχετικών πράξεων απαλλάσσονται παντός φόρου, τέλους χαρτοσήμου, ή οιοδήποτε τρίτου. Προκειμένου περί ακινήτων ανηκόντων και χρησιμοποιουμένων από την συγχωνευομένη μετατρεπομένη επιχείρησιν και εισφερομένων εις την συγχωνεύουσαν ή την συνιστωμένην εταιρείαν, η απαλλαγή από του φόρου μεταβιβάσεως χωρεί υπό την προϋπόθεσιν ότι τα εισφερόμενα ακίνητα θα χρησιμοποιηθούν δια τας ανάγκας της συγχωνεύσεως ή της συνιστωμένης εταιρείας τουλάχιστον επί μίαν πενταετίαν από της συγχωνεύσεως ή μετατροπής. Η ανωτέρω απαλλαγή από του φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων περιλαμβάνει και την περίπτωσιν καθ' ην το εισφερόμενον εις την συγχωνεύουσαν ή την συνιστωμένην εταιρεία ακίνητον, είχε εισφερθεί κατά χρήσιν εις την συγχωνευομένην ή μετατρεπομένην εταιρείαν και αποδεδειγμένως είχε χρησιμοποιηθεί δια τας ανάγκας αυτής επί μίαν πενταετίαν προ της συγχωνεύσεως ή μετατροπής, υπό την προϋπόθεσιν ότι θα χρησιμοποιηθεί δια τας ανάγκας της συγχωνεύσεως ή της συνιστωμένης εταιρείας τουλάχιστον επί μίαν πενταετίαν από της συγχωνεύσεως ή μετατροπής. Κατά τη διάρκειαν της πενταετίας επιτρέπεται όπως η συγχωνεύουσα ή συνιστωμένη εταιρεία, υπό την προϋπόθεσιν ότι δεν μεταβάλλεται το κύριον αντικείμενον των εργασιών της: α. Εκμισθώνει τα ακίνητα β. Εκποιεί τα συνεπεία της συγχωνεύσεως ή μετατροπής αποκτώμενα ακίνητα, υπό την προϋπόθεσιν ότι το προϊόν της εκποιήσεως θα χρησιμοποιηθεί εντός προθεσμίας δύο ετών από της εκποιήσεως δια την απόκτησιν ακινήτων ή ετέρων καινούργιων παγίων περιουσιακών στοιχείων, ίσης τουλάχιστον αξίας, τα οποία θα εξυπηρετούν τας ανάγκας της επιχειρήσεως, ή δι' εξόφλησιν οφειλών εκ δανείων και πιστώσεων προς τραπεζικά ιδρύματα, φορολογικών υποχρεώσεων προς το Δημόσιον, ως και ασφαλιστικών εισφορών προς Ασφαλιστικά Ιδρύματα και Ταμεία, υφισταμένων κατά την εκποίησιν των ακινήτων.

[Τα τρία τελευταία εδάφια τίθενται όπως αντικαταστάθηκαν με την παρ.4 του άρθρου 19 του Ν. 849/1978 (ΦΕΚ Α 232)]

2. Ειδικότερον επί συγχωνεύσεως φαρμακοβιομηχανιών συμφώνως προς τους όρους του παρόντος νόμου η σχετική μεταβίβασις των εν ισχύ ή υπό ανανέωσιν τελουσών αδειών κυκλοφορίας φαρμακευτικών προϊόντων των συγχωνευομένων επιχειρήσεων διενεργείται ατελώς δια ειδικής αποφάσεως του Υπουργού Κοινωνικών Υπηρεσιών εκδιδομένης εντός 30 ημερών από της υποβολής της σχετικής αιτήσεως. Αι λεπτομέρειαι ως και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά δια τας εν λόγω μεταβιβάσεις καθορισθήσονται άπαξ δια προεδρικού

διατάγματος εκδιδόμενου προτάσει του αυτού Υπουργού και του Υπουργού του Συντονισμού. Δια τα ούτω μεταβιβαζόμενα φαρμακευτικά προϊόντα παύουν ισχύουσαι εφ' εξής αι διατάξεις του άρθρου 7 παρ. β του Ν.Δ. 96/1973 και του άρθρου 2 του Ν.Δ. 308/1974 δια τρία έτη από τη δημοσιεύσεως του παρόντος νόμου.

[Η παρ.2 προστέθηκε με την παρ.11 του άρθρου 19 του Ν.849/1978 (ΦΕΚ Α' 232)]

Άρθρον 4

Προϋπόθεσις εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 1, 2 και 3 είναι:

α) ότι η από τη συγχώνευση ή μετατροπή προερχόμενη εταιρία θα έχει κατά το χρόνο της συγχώνευσης ή σύστασής της, ολοσχερώς καταβεβλημένο κεφάλαιο όχι κατώτερο, αν μεν είναι ανώνυμη εταιρία των εκατό εκατομμυρίων (100.000.000) δραχμών, αν δε είναι εταιρία περιορισμένης ευθύνης, «εκατόν σαράντα έξι χιλιάδων επτακοσίων τριάντα πέντε (146.735) ευρώ.

[Η περ. α' που είχε αντικατασταθεί με την παρ.7 άρθρου 9 Ν. 1882/1990 (ΦΕΚ Α 43), τίθεται όπως αντικαταστάθηκε και πάλι με την παρ.7 άρθ.11 Ν.2579/1998 (ΦΕΚ Α 31/17.2.1998)]

[Η φράση «πενήντα εκατομμυρίων (50.000.000) δραχμών» τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.1 άρθ.11 Ν.2948/2001,ΦΕΚ Α' 242/19.10.2001. Ισχύς από 1.1.2002.]

β) ότι, στις περιπτώσεις μετατροπής ατομικής επιχείρησης ή προσωπικής εταιρίας ή εταιρίας περιορισμένης ευθύνης σε ανώνυμη εταιρία ή εισφοράς κλάδου των επιχειρήσεων αυτών σε ανώνυμη εταιρία ή συγχώνευσης αυτών με ανώνυμη εταιρία, εκτός της περίπτωσης συγχώνευσης ανώνυμων εταιριών, οι μετοχές της ανώνυμης εταιρίας, που αντιστοιχούν στην αξία του εισφερόμενου κεφαλαίου, θα είναι υποχρεωτικά ονομαστικές στο σύνολό τους και μη μεταβιβάσιμες κατά ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του συνόλου τους για μια πενταετία από το χρόνο της συγχώνευσης ή μετατροπής.

[Η περ.β' που είχε αντικατασταθεί με το άρθρο 9 παρ. 7 του Ν.1731/1987 (ΦΕΚ Α' 161), τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.11 άρθ.11 Ν.2579/1998 Α 31/17.2.1998]

γ) ότι εις τας περιπτώσεις μετατροπής ατομικής επιχείρησης ή προσωπικής εταιρείας εις εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή συγχωνεύσεως τοιούτων μεθ' εταιρείας περιορισμένης ευθύνης τα εταιρικά μερίδια της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, τα αντιστοιχούντα εις την

αξία του εισφερομένου κεφαλαίου, θα είναι μη μεταβιβάσιμα κατά ποσοστό 75% του συνόλου των επί μίαν πενταετία από της συγχωνεύσεως ή μετατροπής.

δ) Οι κατά την περίπτωση β' του παρόντος άρθρου μετοχές του Οργανισμού Ανασυγκρότησης Επιχειρήσεων (Ο.Α.Ε.) σε εταιρείες, που έχουν υπαχθεί ή ανήκουν σ' αυτόν και περιήλθαν στην κυριότητά του, λόγω εισφοράς περιουσιακών στοιχείων προς τις εταιρείες αυτές ή με οποιονδήποτε άλλο τρόπο, είναι ελευθέρως μεταβιβάστες [Η περ. δ' προστέθηκε με το άρθρο 13 του Ν. 2000/1991 (ΦΕΚ Α' 206)]

Άρθρον 5

1. Εις περίπτωσιν καθ' ην η συγχωνεύουσα ή η νέα εταιρεία ήθελε διαλυθεί καθ' οιονδήποτε τρόπον προ της παρόδου πενταετίας από της συγχωνεύσεως ή συστάσεως, αυτή υποχρεούται εις την καταβολήν παντός φόρου ή τέλους υπέρ του δημοσίου ή τρίτου, ούτινος η απαλλαγή ή η αναβολή καταβολής προβλέπεται υπό των διατάξεων των άρθρων 2 και 3.

Εν τη περιπτώσει ταύτη:

α) ο μεν φόρος εισοδήματος επί της κατά το άρθρον 2 υπεραξίας υπολογίζεται προκειμένου περί ανωνύμου εταιρείας επί τη βάσει του συντελεστού του επιβαλλομένου επί των μη διανεμομένων κερδών των ανωνύμων εταιρειών κατά το χρόνον της διαλύσεως της εταιρείας και προκειμένου περί εταιρείας περιορισμένης ευθύνης επί τη βάσει της διατάξεως της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του ν.δ.

3323/1955,

β) οι λοιποί φόροι, τέλη χαρτοσήμου ή τέλη ή εισφοραί υπέρ του δημοσίου ή τρίτου υπολογίζονται επί τη βάσει των συντελεστών των ισχυόντων κατά το χρόνον της συγχωνεύσεως ή συστάσεως της εταιρείας.

2. Οι κατά την προηγουμένην παράγραφον φόροι και τέλη καταβάλλονται, άνευ προσαυξήσεως λόγω εκπροθέσμου, δια δηλώσεως της υπόχρεου εταιρείας, υποβαλλομένης εις τον αρμόδιον οικονομικόν έφορον εντός προθεσμίας δύο μηνών από της διαλύσεώς της, κατά τα ειδικώτερον δι' αποφάσεως του Υπουργού Οικονομικών οριζόμενα.

3. Ειδικώς προκειμένου περί της υπεραξίας εταιρείας περιορισμένης ευθύνης αυτή θεωρείται εισόδημα των κατά τον χρόνον της διαλύσεως εταίρων και φορολογείται κατά τας διατάξεις του ν.δ. 3323/1955.

4. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 δεν εφαρμόζονται σε περίπτωση διάλυσης της με το παρόν συνιστώμενης ή συγχωνεύουσας εταιρίας για το σκοπό περαιτέρω : α) συγχώνευσης ή απορρόφησης με άλλη επιχείρηση με βάση τις διατάξεις του παρόντος ή του ν.2166/1993 ή του ν.2386/1996 (ΦΕΚ Α΄ 43) ή β) διάσπασης ανώνυμης εταιρίας βάσει του π.δ.498/1987 (ΦΕΚ Α΄ 236) ή γ) απόσχισης κλάδου κατά το άρθρο 7 του παρόντος για ίδρυση ανώνυμης εταιρίας, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τους νόμους αυτούς.

[Η παρ.4, που είχε αντικατασταθεί με την παρ.12 άρθρου 22 του Ν. 1828/1989 (ΦΕΚ Α΄ 2), τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.7 άρθ.11 Ν.2579/1998, (ΦΕΚ Α΄ 31/17.2.1998)]

Άρθρον 6

1. Εν περιπτώσει μη τηρήσεως α) των εν άρθρω 4 προϋποθέσεων αίρονται αυτοδικαίως αι υπό του παρόντος παρεχόμεναι φορολογικαί απαλλαγαί ή διευκολύνσεις, β) των εν άρθρω 3 προϋποθέσεων αίρονται αυτοδικαίως αι υπό του παρόντος παρεχόμεναι φορολογικαί απαλλαγαί ή διευκολύνσεις αι αναλογούσαι εις την αξίαν του εκποιουμένου ακινήτου και καθ'ό μέρος το προϊόν της εκποιήσεως δεν διατίθεται κατά τα εν τη περιπτώσει (β) του τελευταίου εδαφίου του αυτού άρθρου.

2. Δια την βεβαίωσιν και την καταβολήν των οφειλομένων φόρων φόρων, τελών, εφαρμόζονται αναλόγως και διατάξεις του προηγούμενου άρθρου.

Αι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται εν περιπτώσει μεταφοράς και παραγωγικής λειτουργίας των επί του εισφερθέντος ακινήτου μηχανημάτων και εξοπλισμού εν γένει εκ της Α' περιοχής εις ετέραν τοιαύτην του Ν.Δ. 1078/1971 «περί λήψεως φορολογικών και άλλων τινών μέτρων προς ενίσχυσιν της περιφερειακής αναπτύξεως», ως ισχύει, προ της παρόδου της υπό του άρθρου 3 του παρόντος προβλεπομένης πενταετίας, της επιχειρήσεως δυναμένης εν τη περιπτώσει ταύτη να χρησιμοποιήσῃ το ακίνητον εκ του οποίου μετεφέρθησαν τα μηχανήματα και αι εγκαταστάσεις εν γένει δι' οιονδήποτε έτερον σκοπόν περιλαμβανομένης και της εκποιήσεως.

[Το εδάφιο δεύτερο της παρ. 2 προστέθηκε με το άρθρο 29 παρ. 1 του Ν. 231/1975]

3. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων δεν εφαρμόζονται σε περίπτωση μεταφοράς και παραγωγικής λειτουργίας των επί του εισφερθέντος ακινήτου μηχανημάτων και εξοπλισμού

γενικά από την Α' Περιοχή του άρθρου 3 σε άλλη περιοχή του ν. 1262/1982 όπως ισχύει ή σε περιοχή από τις αναφερόμενες στις παραγράφους 3, 4 και 5 του άρθρου 3 του παραπάνω νόμου πριν από την πάροδο της πενταετίας που προβλέπεται στο άρθρο 3 του παρόντος, η δε επιχείρηση έχει το δικαίωμα στην περίπτωση αυτή να χρησιμοποιήσει το ακίνητο από το οποίο μεταφέρθηκαν τα μηχανήματα και οι εγκαταστάσεις γενικά για οποιοδήποτε άλλο σκοπό περιλαμβανομένης και της εκποιήσεως. Το δικαίωμα αυτό έχει η επιχείρηση κι όταν συνεχίσει τη λειτουργία της εκτός της Περιοχής Α' του άρθρου 3 του ν.

1262/1982 τουλάχιστο μέχρι συμπλήρωσεως πενταετίας από το χρόνο της συγχώνευσης ή της διάσπασης ή της απόσχισης με νέες μηχανολογικές και λοιπές εγκαταστάσεις είτε ιδιόκτητες, είτε μισθωμένες βάσει κοινής μίσθωσης ή σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης.

[Το άρθρο 6, όπως είχε συμπληρωθεί με το άρθρο 29 του Ν. 231/1975 (ΦΕΚ Α' 277), τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 19 του Ν. 849/1978 (ΦΕΚ Α' 232). Η παρ. 3 προστέθηκε με την παρ. 12 του άρθρου 22 του Ν. 1828/1989 (ΦΕΚ Α' 2)]

Άρθρον 7

1. Οι αναφερόμενες στα άρθρα 2 και 3 φορολογικές απαλλαγές παρέχονται, με τις προϋποθέσεις των άρθρων 4 έως και 6, και σε περίπτωση εισφοράς, από λειτουργούσα επιχείρηση ενός ή περισσότερων βιομηχανικών κλάδων αυτής σε λειτουργούσα ή συνιστώμενη ανώνυμη βιομηχανική εταιρεία, με την προϋπόθεση ότι το καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο μετά την εισφορά, της εταιρείας που απορροφά τον κλάδο ή της νέας εταιρείας που συστήνεται, δεν είναι κατώτερο των εκατό εκατομμυρίων (100.000.000) δραχμών και το κεφάλαιο της εισφέρουσας τον κλάδο επιχείρησης, αν εμπίπτει στις διατάξεις του παρόντος, δεν είναι μικρότερο, μετά την εισφορά του κλάδου, του ελάχιστου ορίου κεφαλαίου που καθορίζει το άρθρο 4 το παρόντος.

[Το πρώτο εδάφιο της παρούσης παραγράφου τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 8 του άρθρου 9 του Ν. 1882/1990 (ΦΕΚ Α' 43)]

Η κατά το προηγούμενον εδάφιο έννοια του κλάδου δεν αίρεται, εάν δεν ήθελον εισφερθή ένα πάγια περιουσιακά στοιχεία τούτου, των οποίων η εκμετάλλευσις θα ήτο προφανώς ασύμφορος δια την απορροφώσαν ή την συνιστωμένην νέαν εταιρεία. Εάν η αξία των μη εισφερομένων παγίων περιουσιακών στοιχείων εξεπέσθη εκ των καθαρών κερδών, βάσει των διατάξεων του Ν.Δ. 1078/1971, ν.δ. 1313/1972, Ν.Δ.

331/1974 και του Ν. 289/1976, και εφ' όσον κατά τον χρόνον της εισφοράς του κλάδου δεν έχει συμπληρωθή πενταετία από τους έτους εντός του οποίου ηγοράσθησαν ή επεκτήθησαν, δεν επιτρέπεται προ της συμπλήρωσεως της πενταετίας εκποίησης υπό της εισφερούσης τον κλάδον επιχειρήσεως, άλλως αι αντιστοιχούσαι αφορολόγητοι κρατήσεις υπόκεινται εις φορολογίαν κατά τον χρόνον της εκποιήσεως.»

[Η εντός «» παρ.1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 19 του Ν. 849/1978 (ΦΕΚ Α' 232)].

Εισφορά βιομηχανικού κλάδου αποτελεί και η εισφορά σε ανώνυμη εταιρία μιας ή περισσότερων εργοστασίων μονάδων, με την προϋπόθεση ότι αποτελεί τεχνοοικονομικό σύνολο που μπορεί να λειτουργήσει αυτοτελώς.

[Το παραπάνω εδάφιο προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 11 του Ν. 1591/1986, (ΦΕΚ Α' 50)]

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και σε περίπτωση εισφοράς από οιασδήποτε μορφής λειτουργούσα επιχείρηση, τμήματος ή κλάδου αυτής σε λειτουργούσα ή συνιστώμενη ανώνυμη εταιρία.

[Η παρ. 2 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 10 του άρθρου 22 του Ν. 1828/1989 (ΦΕΚ Α' 2)]

3. Αι διατάξεις των άρθρων 2 και 3 εφαρμόζονται και επί συγχωνεύσεως ή μετατροπής γεωργικών Συνεταιρικών Οργανώσεων παντός βαθμού, των επιχειρήσεων αυτών, των κοινοπραξιών των Ν. 479/1943 και Ν.Δ. 3874/1958 και των πάσης φύσεως εταιριών εις τας οποίας μετέχουν μόνον Γεωργικά Συνεταιριστικά Οργανώσεις ή και η Αγροτική Τράπεζα της Ελλάδος, ως και επί διαλύσεως αυτών είτε επί σκοπώ εγγραφής των μελών των εις ετέραν ομοίαν οργάνωσιν εις ην μεταβιβάζονται τα περιουσιακά στοιχεία της διαλυθείσης οργάνωσης ή επιχειρήσεως, είτε λόγω, περιελεύσεως απάντων των μερίδων των κοινοπρακτούντων εις μίαν εξ αυτών.

[Η παρ. 3 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 29 παρ. 3 του Ν. 231/1975.]

Άρθρον 8

Η αποτίμησις της αξίας των εισφερομένων εις είδος, κατά τας διατάξεις του παρόντος, περιουσιακών στοιχείων εις ανώνυμον εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, ενεργείται

υπό της επιτροπής του άρθρου 9 του ν. 2190/1920, ως ούτος εκωδικοποιήθη δια του β. διατάγματος 174/1963.

Άρθρον 9

1. Αι διατάξεις των άρθρων 2 και 3 εφαρμόζονται αναλόγως και εις την περίπτωσην συγχωνεύσεως βιομηχανικών ή βιοτεχνικών επιχειρήσεων οιασδήποτε μορφής, πλην ανωνύμου εταιρείας, προς τον σκοπόν δημιουργίας βιομηχανικής ή βιοτεχνικής προσωπικής εταιρείας ή εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, υπό την προϋπόθεσιν ότι το εταιρικών κεφάλαιον της συγχωνευούσης, μετά τη συγχώνευσιν, ή της συνιστωμένης νέας εταιρείας δεν θα είναι κατώτερο των 5.870 ευρώ και υπό τον όρο της τηρήσεως υπό της νέας εταιρείας, καθ' όλη την διάρκειαν αυτής, βιβλίων δευτέρας κατηγορίας του κώδικος φορολογικών στοιχείων.

[Η φράση "δύο εκατομμύρια (2.000.000) δραχμών» τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με τη φράση "πέντε χιλιάδες οκτακόσια εβδομήντα (5.870) ευρώ» με την παρ.1 άρθ.11 Ν.2948/2001,ΦΕΚ Α΄ 242/19.10.2001. Ισχύς από 1.1.2002.]

2. Η προκύπτουσα υπεραξία επί περιπτώσεων συγχωνεύσεως βιομηχανικών ή βιοτεχνικών επιχειρήσεων, περί των η προηγουμένη παράγραφος, διαπιστουμένη δι' απογραφής των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού των συγχωνευομένων επιχειρήσεων, δεν υπόκεινται κατά τον χρόνον της συγχωνεύσεως εις φόρον εισοδήματος, αλλά εμφανιζόμενη διακεκριμένως εις τα βιβλία της συγχωνεύσεως ή της συνιστωμένης εταιρείας μέχρι του χρόνου της διαλύσεώς της, θεωρείται περιερχομένη εις την εταιρεία ταύτην και φορολογείται κατά τον χρόνον της διαλύσεως αυτής, εφαρμοζομένων αναλόγως εν προκειμένω των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του ν.δ. 3323/1955.

3. Αι διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 εφαρμόζονται αναλόγως και εν προκειμένω.

Άρθρον 10

1. Επί μετατροπής ή συγχωνεύσεως κατά τας διατάξεις του παρόντος τα υπέρ των μετατρεπομένων ή συγχωνευομένων επιχειρήσεων ευεργετήματα του ν.δ. 4002/1959

«περί λήψεως φορολογικών και άλλων τινών μέτρων προς ενίσχυσιν των παραγωγικών επενδύσεων» και του α.ν. 147/1967 «περί συμπληρώσεως της περί κινήτρων δια βιομηχανικάς

επενδύσεις κειμένης νομοθεσίας», ως ούτοι τροποποιηθέντες ισχύουν, ως και του ν.δ. 1078/1971 «περί λήψεων φορολογικών και άλλων τινών μέτρων ενίσχυσιν της περιφερειακής αναπτύξεως», ισχύουν και δια την νέαν επιχείρησιν, υπό τας προϋποθέσεις και περιορισμούς των ως άνω νομοθετημάτων και καθ' ο μέτρο δεν εγένετο χρήσις αυτών προ της μετατροπής ή συγχωνεύσεως.

2. Οι αφορολόγητες κρατήσεις αναπτυξιακών νόμων που έχουν σχηματίσει οι μετατρεπόμενες ή συγχωνευόμενες επιχειρήσεις, εφόσον μεταφέρονται σε λογαριασμούς αποθεματικών στις προκύπτουσες από τη μετατροπή ή συγχώνευση επιχειρήσεις, δεν υπόκεινται σε φορολογία κατά το χρόνο της μετατροπής ή συγχώνευσης.

[Η παρ.2 αντικαταστάθηκε αφότου ίσχυσε με την παρ.18 άρθ.41 Ν.2648/1998, (ΦΕΚ Α΄ 238/22.10.1998)]

Άρθρον 11

1. Δεν θίγονται δια του παρόντος αι διατάξεις:

α) του άρθρου 51 παράγραφοι 1, 2, 3, 5, και 7 και του άρθρου 53 του ν. 3190/1955 «περί εταιρειών περιορισμένης ευθύνης» ως ισχύουν και β) των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου 4 του ν.δ. 4237/1962 «περί τροποποίησης και συμπληρώσεως του ν. 2190/1920 περί ανωνύμων εταιρειών και άλλων τινών διατάξεων.»

2. Από της ενάρξεως ισχύος του παρόντος καταργούνται αι διατάξεις:

α) των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 3 του ν.δ. 4256/1962 «περί ιδρύσεως και επεκτάσεως βιομηχανιών και βιοτεχνιών και άλλων τινών διατάξεων.»

β) του άρθρου 12 του ν.δ. 3765/1957 «περί τροποποίησης και συμπληρώσεως των διατάξεων του ν.δ. 3323/1955 περί φορολογίας εισοδήματος», πλην των παραγράφων 5 και 6, αίτινες εξακολουθούν ισχύουσαι δια τας γενομένας μετατροπάς ή συγχωνεύσεις επιχειρήσεων βάσει του άρθρου 12 του ν.δ. 3765/1957 και του άρθρου 4 του ν.δ. 4002/1959.

Άρθρον 12

Αι διατάξεις του παρόντος νόμου δεν εφαρμόζονται επί επιχειρήσεων των το αντικείμενο των εργασιών είναι κατά κύριον λόγον η κατασκευή ή εκμετάλλευσις πάσης φύσεως ακινήτων, πλην των ξενοδοχειακών τοιούτων.

Αντίθετα, οι διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται στη συγχώνευση ανωνύμων εταιριών με απορρόφηση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 68 και επόμενα του Κ.Ν. 2190/1920, όταν το αντικείμενο των εργασιών της απορροφώσας είναι κατά κύριο λόγο η κατασκευή ή εκμετάλλευση πάσης φύσεως ακινήτων και με την προϋπόθεση ότι το αντικείμενο εργασιών της απορροφουμένης δεν εμπίπτει σε κάποιο από αυτά τα αντικείμενα.

[Το β εδάφιο προστέθηκε με το άρθρο 4 Ν.3220/2004,(ΦΕΚ Α΄ 15/28.1.2004)]

Άρθρον 13

Η ισχύς του παρόντος άρχεται από της δημοσιεύσεώς του δια της Εφημερίδος της Κυβερνήσεως.

Ν. 2190/1920

Διατάξεις Ν.Δ. 2190/1920 που αφορούν στη μετατροπή, συγχώνευση, εξαγορά και διάσπαση Α.Ε.

Άρθρο 8

"1. Το κεφάλαιον της ανωνύμου εταιρείας, αναλαμβανόμενον κατά τα εν τω καταστατικώ οριζόμενα υπό δύο τουλάχιστον ιδρυτών ή υπό του κοινού διά δημοσίας εγγραφής, δέον να καταβληθή εν όλω ή εν μέρει. Εις την δευτέραν περίπτωσιν της εν μέρει καταβολής το καταβεβλημένον μέρος δέον να είναι οπωσδήποτε τουλάχιστον ίσον με το εν τη παραγράφω 2 του παρόντος άρθρου οριζόμενον κατώτατον όριον".

Άρθρο 9

"1. Η εξακρίβωση της αξίας των εταιρικών εισφορών σε είδος κατά τη σύσταση της εταιρείας, καθώς και σε κάθε αύξηση του κεφαλαίου της, γίνεται μετά από γνωμοδότηση τριμελούς

επιτροπής εμπειρογνομόνων που αποτελείται από έναν ή δύο υπαλλήλους του Υπουργείου Ανάπτυξης (Τομέας Εμπορίου) ή της αρμόδιας Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης, πτυχιούχους ανωτάτης σχολής, με τριετή τουλάχιστον υπηρεσία ή από έναν ή δυο ορκωτούς ελεγκτές - λογιστές ή ορκωτούς εκτιμητές, κατά περίπτωση, και από έναν εμπειρογνώμονα, εκπρόσωπο του αρμόδιου Επιμελητηρίου. Τα μέλη της επιτροπής δεν πρέπει να έχουν οποιαδήποτε εξάρτηση από την εταιρεία. Στις περιπτώσεις συγχωνεύσεως πιστωτικών ιδρυμάτων, η παραπάνω επιτροπή αποτελείται υποχρεωτικά από έναν ορκωτό ελεγκτή - λογιστή και έναν ορκωτό εκτιμητή και τον εκπρόσωπο του αρμόδιου Επιμελητηρίου. Με κανονιστικές αποφάσεις του Υπουργού Ανάπτυξης μπορεί να καθορίζονται και άλλες περιπτώσεις υποχρεωτικής σύνθεσης της επιτροπής για κατηγορίες εταιρειών. " 2. Τα μέλη της Επιτροπής ορίζονται με πράξη του Υπουργού Εμπορίου. Ο ορισμός πρέπει να γίνεται μέσα σε δεκαπέντε ημέρες από την υποβολή της σχετικής αίτησης στο Υπουργείο Εμπορίου. Η Εκθεση της Επιτροπής υποβάλλεται στο Υπουργείο Εμπορίου, μέσα σε δύο (2) μήνες από τον ορισμό των μελών της, και ταυτόχρονα με την αποδοχή ή όχι, κοινοποιείται από το Υπουργείο αυτό στην ενδιαφερόμενη εταιρεία". Η Εκθεση της Επιτροπής πρέπει να περιέχει την περιγραφή κάθε εισφοράς, να αναφέρει τις μεθόδους αποτίμησης που εφαρμόστηκαν και να πιστοποιεί για το αν οι αξίες, που προκύπτουν από την εφαρμογή των μεθόδων αποτίμησης, αντιστοιχούν στον αριθμό και στην ονομαστική αξία των μετοχών που θα εκδοθούν έναντι των εισφορών αυτών, ή, σε περίπτωση που δεν είναι γνωστή η ονομαστική αξία, στη λογιστική τους αξία, αφού ληφθεί υπόψη και η διαφορά πάνω από το άρτιο που είναι πιθανό να προκύψει από την έκδοση των μετοχών". "Ειδικότερα, για την εκτίμηση των παγίων περιουσιακών στοιχείων πρέπει να λαμβάνονται υπόψη: α) προκειμένου περί γηπέδων οι τίτλοι κτήσεως, πρόσφατο τοπογραφικό διάγραμμα, η εμπορικότητα της περιοχής, οι προοπτικές ανάπτυξης, η τιμή κτήσεως, οι πραγματικές τρέχουσες τιμές σε συνδυασμό πάντοτε με την αντικειμενική αξία του ακινήτου, β) προκειμένου περί κτιρίων οι τίτλοι κτήσεως, οι άδειες οικοδομής και αντίστοιχη τεχνοοικονομική έκθεση μηχανικού, γ) προκειμένου περί μηχανημάτων, μεταφορικών μέσων και επίπλων, η χρονολογία και η αξία κτήσεως, ο βαθμός χρησιμοποίησής τους, ο βαθμός συντήρησης, η ενδεχόμενη τεχνολογική απαξίωσή τους και οι τρέχουσες τιμές για ίδια ή παρεμφερή πάγια στοιχεία". 3. Με απόφαση του Υπουργού Εμπορίου καθορίζονται τα οδοιπορικά έξοδα και η αποζημίωση των μελών της Επιτροπής των προηγούμενων παρ. 1 και 2 που καταβάλλονται υποχρεωτικά από τους ενδιαφερόμενους μετά το πέρας της εκτίμησης". 4. Η λόγω αποτίμησης εις υπερβολικήν τιμήν των εις είδος εισφορών

απόρριψης αιτήσεως περί παροχής αδείας συστάσεως ανωνύμου εταιρείας ή περί εγκρίσεως τροποποιήσεων καταστατικού τιαύτης εταιρείας, δεν υπάγεται εις τας διατυπώσεις του άρθρου 4 παρ. 3. 5. Αυξήσεις κεφαλαίων, μη αποτελούσαι τροποποιήσεις καταστατικού, πραγματοποιούμεναι όμως δι' εισφορών εις είδος, θεωρούνται άκυροι, εάν δεν εξακριβωθή κατά τας διατάξεις του παρόντος άρθρου η αξία των εις είδος εισφορών, δια των οποίων πραγματοποιούνται. "6. Οι εκθέσεις αποτίμησης των εισφορών σε είδος υποβάλλονται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7β.

Άρθρο 67

"1. Μετατροπή εταιρείας περιορισμένης ευθύνης σε ανώνυμη εταιρεία γίνεται με απόφαση της συνέλευσης των εταίρων, που λαμβάνεται με την πλειοψηφία του άρθρου 38 παρ. 1 του Ν.3190/1955, μετά από προηγούμενη εκτίμηση του Ενεργητικού και Παθητικού της, σύμφωνα με το άρθρο 9. Στην περίπτωση αυτή, το μετοχικό κεφάλαιο δεν μπορεί να υπολείπεται από το ελάχιστο όριο που προβλέπει το άρθρο 8, ούτε μπορεί να είναι μεγαλύτερο, χωρίς νέες εισφορές, από το ποσό που προκύπτει αν, από το συνολικό ενεργητικό του ισολογισμού του υποδείγματος του άρθρου 42γ αφαιρεθούν οι υποχρεώσεις, οι τυχόν προβλέψεις και τα τυχόν μη κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά. Σε περίπτωση που το ποσό αυτό υπολείπεται από το ελάχιστο όριο που προβλέπει το άρθρο 8, η διαφορά καλύπτεται με νέα εισφορά των εταίρων. Η απόφαση της συνέλευσης των εταίρων, που περιλαμβάνει τους όρους του καταστατικού της ανώνυμης εταιρείας καθώς και τη σύνθεση του πρώτου Διοικητικού Συμβουλίου της, πρέπει να περιβληθεί τον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου και να υποβληθεί στον Υπουργό Εμπορίου για έγκριση σύμφωνα με το άρθρο 4. Η παραπάνω απόφαση μαζί με τη σχετική έγκριση υπόκειται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7β παρ. 1, παράλληλα δε και στις διατυπώσεις του άρθρου 8 παρ. 1 και 2 του Ν.3190/1955. Πριν από την ολοκλήρωση των πιο πάνω διατυπώσεων δημοσιότητας η μετατροπή δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα. Μετά την τήρηση των διατυπώσεων αυτών η από τη μετατροπή προερχόμενη εταιρεία συνεχίζεται ως ανώνυμη εταιρεία. Οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται χωρίς να επέρχεται βίαιη διακοπή τους και χωρίς να απαιτείται οποιαδήποτε ειδικότερη διατύπωση για τη συνέχισή τους. Η ονομαστική αξία της

μετοχής πρέπει να είναι ίση με το εταιρικό μερίδιο ή με ακριβές πολλαπλάσιό του, και σε καμμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό "των εκατό (100) ευρώ". Οι εταίροι που διαφώνησαν μπορούν, έστω και αν το καταστατικό περιέχει αντίθετη διάταξη, να μεταβιβάσουν τα μερίδιά τους σε τρίτους". "2. Μετατροπή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας σε ανώνυμη εταιρεία, εφόσον δεν προβλέπεται διαφορετικά το καταστατικό u964 της, γίνεται με απόφαση όλων των εταίρων μετά από προηγούμενη εκτίμηση του ενεργητικού και παθητικού της σύμφωνα με το άρθρο 9. Στην περίπτωση αυτή, το μετοχικό κεφάλαιο δεν μπορεί να υπολείπεται από το ελάχιστο όριο που προβλέπει το άρθρο 8, εκτός αν η διαφορά καλυφθεί με νέα εισφορά των εταίρων. Η απόφαση των εταίρων, η οποία περιλαμβάνει τους όρους του καταστατικού της ανώνυμης εταιρείας, καθώς και τη σύνθεση του πρώτου διοικητικού συμβουλίου και των ελεγκτών της εταιρικής χρήσης, πρέπει να περιβληθεί τον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου και να υποβληθεί στον Υπουργό Εμπορίου για έγκριση, σύμφωνα με το άρθρο 4. Η παραπάνω απόφαση, μαζί με τη σχετική έγκριση, υπόκειται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7β, παράλληλα δε και διατυπώσεις δημοσιότητας των άρθρων 42, 43 και 44 του Εμπορικού Νόμου, όπως ισχύουν και εφαρμόζονται. Πριν από την ολοκλήρωση των πιο πάνω διατυπώσεων δημοσιότητας η μετατροπή δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα, μετά δε την τήρηση αυτών η μετατρεπομένη εταιρεία συνεχίζεται υπό τον τύπο της ανώνυμης εταιρείας. Οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται χωρίς να επέρχεται διακοπή τους. Κάθε εταίρος λαμβάνει μετοχές ανάλογα με την αξία της εταιρικής του μερίδας. Η επωνυμία της μετατραπέυσας εταιρείας μπορεί να διατηρηθεί εφαρμοζομένης και της διατάξεως του άρθρου 5. Οι ομόρρυθμοι εταίροι της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, η οποία μετετράπη, εξακολουθούν να ευθύνονται και μετά την μετατροπή εις ολόκληρον και απεριόριστα για τις εταιρικές υποχρεώσεις που ανελήφθησαν μέχρι της ολοκλήρωσεως των κατά τις διατάξεις του παρόντος διατυπώσεων δημοσιότητας, εκτός αν οι δανειστές της εταιρείας συγκατατέθηκαν εγγράφως για τη μετατροπή της εταιρείας". "3. Στις από μετατροπή προερχόμενες εταιρείες μπορούν να εισέλθουν και νέοι μέτοχοι".

Άρθρο 68

"Κεφάλαιο 11ον - Συγχώνευση Ανωνύμων Εταιρειών" 1. Η συγχώνευση ανωνύμων εταιρειών πραγματοποιείται, είτε με απορρόφηση, είτε με σύσταση νέας εταιρείας. 2. Συγχώνευση με απορρόφηση είναι η πράξη με την οποία μία ή περισσότερες ανώνυμες εταιρείες

Άρθρο 71

1. Για την εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων των συγχωνευόμενων εταιρειών, συντάσσεται έκθεση προς τη Γενική Συνέλευση των μετόχων των εταιρειών αυτών, από Επιτροπή Εμπειρογνομόνων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9. Η επιτροπή αυτή, που ορίζεται έπειτα από κοινή αίτηση των συγχωνευόμενων εταιρειών, εξετάζει επίσης και τους όρους που περιλαμβάνονται στο σχέδιο σύμβασης της συγχώνευσης. 2. Στην έκθεσή της η Επιτροπή Εμπειρογνομόνων υποχρεούται να αναφέρει αν, κατά τη γνώμη της, η σχέση ανταλλαγής των μετοχών της ή των απορροφούμενων εταιρειών προς τις μετοχές που εκδίδει η απορροφούσα εταιρεία είναι δίκαιη και λογική. Στην ίδια έκθεση πρέπει να περιλαμβάνονται τουλάχιστον οι εξής πληροφορίες: α. Η αξία της εισφερόμενης εταιρικής περιουσίας στο σύνολό της (ενεργητικό και παθητικό) για τη μεταβολή του κεφαλαίου της απορροφούσας εταιρείας την οποία συνεπάγεται η συγχώνευση, και τα στοιχεία που προβλέπονται στο άρθρο 9 παρ. 2 εδάφιο δεύτερο. β. Η μέθοδος ή οι μέθοδοι που υιοθετήθηκαν για τον καθορισμό της προτεινόμενης σχέσης ανταλλαγής των μετοχών. γ. Δήλωση για το αν η μέθοδος ή οι μέθοδοι που υιοθετήθηκαν είναι κατάλληλες για την ή τις συγκεκριμένες περιπτώσεις, τις αξίες που προέκυψαν από την εφαρμογή κάθε μεθόδου και γνώμη για την βαρύτητα που αποδόθηκε σε ορισμένες μεθόδους για τον προσδιορισμό των αξιών αυτών, καθώς και περιγραφή των τυχόν δυσκολιών που προέκυψαν κατά την εκτίμηση. 3. Κάθε εμπειρογνώμονας, μέλος της Επιτροπής της παρ.1, έχει το δικαίωμα να λαμβάνει από τις συγχωνευόμενες εταιρείες οποιαδήποτε πληροφορία ή έγγραφο χρήσιμο για τη διεκπεραίωση του έργου της Επιτροπής, καθώς και να διενεργεί όλες τις απαραίτητες έρευνες και να προβαίνει στους αναγκαίους ελέγχους.

Άρθρο 72

"1. Για τη συγχώνευση απαιτείται απόφαση της Γενικής Συνέλευσης κάθε μιας από τις συγχωνευόμενες εταιρείες. Η απόφαση αυτή αφορά την έγκριση του σχεδίου σύμβασης συγχώνευσης και, κατά περίπτωση, τις τροποποιήσεις του καταστατικού που απαιτούνται για την πραγματοποίηση της συγχώνευσης. 2. Αν υπάρχουν περισσότερες κατηγορίες μετοχών, η απόφαση της Γενικής Συνέλευσης για τη συγχώνευση τελεί υπό την έγκριση της ή των κατ' ιδίαν

κατηγοριών μετοχών τα δικαιώματα των οποίων θίγονται από τη συγχώνευση. Η έγκριση παρέχεται με απόφαση ιδιαίτερης συνέλευσης των μετόχων της κατηγορίας που θίγεται, η οποία λαμβάνεται σύμφωνα με τις διατάξεις για απαρτία και πλειοψηφία των άρθρων 29 παρ. 3 και 4 και 31 παρ.2. Για τη σύγκληση της συνέλευσης αυτής, τη συμμετοχή σ' αυτή, την παροχή πληροφοριών, την αναβολή λήψης απόφασης, την ψηφοφορία, καθώς και την ακύρωση των αποφάσεών της, εφαρμόζονται αναλόγως οι σχετικές διατάξεις για τη Γενική Συνέλευση των μετόχων".

Άρθρο 73

1. Ένα μήνα, τουλάχιστον, πριν από την ημερομηνία συνεδρίασης της Γενικής Συνέλευσης που καλείται για να αποφασίσει για το σχέδιο σύμβασης της συγχώνευσης, κάθε μέτοχος έχει δικαίωμα να λαμβάνει γνώση, στην έδρα της εταιρείας, τουλάχιστον των ακόλουθων εγγράφων:

- α. Του σχεδίου της σύμβασης συγχώνευσης.
- β. Των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων, καθώς και των εκθέσεων διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου των τριών τελευταίων χρήσεων των εταιρειών που συγχωνεύονται.
- γ. Εφόσον οι οικονομικές καταστάσεις της τελευταίας χρήσης φέρουν ημερομηνία λήξης της χρήσης αυτής που απέχει περισσότερο από έξι μήνες από την ημερομηνία του σχεδίου της σύμβασης συγχώνευσης, μιας λογιστικής κατάστασης (προσωρινού ισολογισμού) της εταιρείας που συντάσσεται σε ημερομηνία η οποία δεν μπορεί να προηγείται από την ημερομηνία του σχεδίου της σύμβασης συγχώνευσης περισσότερο από τρεις μήνες.
- δ. Των εκθέσεων των Διοικητικών Συμβουλίων που προβλέπονται από την παρ. 4 του άρθρου 69.
- ε. Της έκθεσης της Επιτροπής που προβλέπεται από το άρθρο 71.

2. Η λογιστική κατάσταση που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο καταρτίζεται με τις ίδιες μεθόδους και την ίδια διάταξη και εμφάνιση όπως και ο τελευταίος ετήσιος ισολογισμός. Για την κατάρτιση αυτής της λογιστικής κατάστασης ισχύουν και τα εξής:

- α. Δεν είναι υποχρεωτικό να προηγείται νέα φυσική (πραγματική) απογραφή.
- β. Οι αποτιμήσεις που απεικονίζονται στον τελευταίο ετήσιο u953 ισολογισμό προσαρμόζονται κατά τρόπο που να ανταποκρίνεται μόνο στις εγγραφές των λογιστικών βιβλίων. Ωστόσο, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι αποσβέσεις και οι προβλέψεις της ενδιάμεσης περιόδου από την ημερομηνία του ισολογισμού της τελευταίας χρήσης και τυχόν σημαντικές μεταβολές στην πραγματική αξία των περιουσιακών στοιχείων που δεν εμφανίζονται στα βιβλία.

3. Μετά από αίτηση κάθε ενδιαφερόμενου μετόχου, από κάθε

εταιρεία παραδίδονται ή στέλνονται, ανέξοδα, πλήρη αντίγραφα ή αποσπάσματα των εγγράφων που αναφέρονται στην παρ. 1".

Άρθρο 74

1. Οι αποφάσεις των Γενικών Συνελεύσεων για συγχώνευση, που λαμβάνονται σύμφωνα με το άρθρο 72, μαζί με τη σχετική σύμβαση, που καταρτίζεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο στο οποίο προσαρτάται υπεύθυνη δήλωση του άρθρου

8 του Ν.1599/1986 (ΦΕΚ Α'75/86) ότι δεν προβλήθηκαν οι κατά την παρ. 2 του άρθρου 70 αντιρρήσεις ή ότι οι τυχόν προβληθείσες επιλύθηκαν, και μετά από έγκριση του Υπουργού Εμπορίου, υποβάλλονται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7β για κάθε μία από τις συγχωνευόμενες εταιρείες. 2. Η έγκριση που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο 1 παρέχεται μόνο αφού εξακριβωθεί η ύπαρξη και η νομιμότητα όλων των πράξεων και διατυπώσεων που επιβάλλει ο παρών νόμος στις συγχωνευόμενες εταιρείες για την πραγματοποίηση της συγχώνευσης".

Άρθρο 75

1. Από την καταχώρηση, στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, της εγκριτικής απόφασης της συγχώνευσης, που προβλέπεται από το άρθρο 74, επέρχονται αυτοδίκαια και ταυτόχρονα χωρίς καμία άλλη διατύπωση, τόσο για τις συγχωνευόμενες εταιρείες όσο και έναντι των τρίτων, τα ακόλουθα αποτελέσματα: α. Η απορροφούσα εταιρεία υποκαθίσταται σε όλα γενικά τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της ή των απορροφούμενων εταιρειών και η μεταβίβαση αυτή εξομοιώνεται με καθολική διαδοχή. β. Οι μέτοχοι της ή των απορροφούμενων εταιρειών γίνονται μέτοχοι της απορροφούσας εταιρείας. γ. Η απορροφούμενη ή οι απορροφούμενες εταιρείες παύουν να υπάρχουν. 2. Οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται αυτοδικαίως από την απορροφούσα εταιρεία ή κατ' αυτής χωρίς καμία ειδικότερη διατύπωση από μέρους της για τη συνέχιση και χωρίς να επέρχεται, λόγω της συγχώνευσης, βιαία διακοπή της δίκης και χωρίς να απαιτείται δήλωση για την επανάληψή τους. 3. Οι προβλεπόμενες από την ισχύουσα νομοθεσία ιδιαίτερες διατυπώσεις για τη μεταβίβαση ορισμένων περιουσιακών στοιχείων ισχύουν και στην περίπτωση συγχώνευσης. 4. Οι μετοχές της απορροφούσας εταιρείας δεν ανταλλάσσονται με μετοχές της

απορροφούμενης εταιρείας που κατέχονται: α. είτε από την ίδια την απορροφούσα εταιρεία, είτε από πρόσωπο που ενεργεί στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό της εταιρείας αυτής, β. είτε από την ίδια την απορροφούμενη εταιρεία, είτε από πρόσωπο που ενεργεί στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό της εταιρείας αυτής.

Άρθρο 76

"1. Κάθε μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου της ή των απορροφούμενων εταιρειών ευθύνεται έναντι των μετοχών των εταιρειών αυτών και των τρίτων για κάθε πταίσμα του κατά την προετοιμασία και πραγματοποίηση της συγχώνευσης. 2. Κάθε μέλος της Επιτροπής που προβλέπει το άρθρο 71 ευθύνεται έναντι των μετόχων της ή των απορροφούμενων εταιρειών και των τρίτων για κάθε πταίσμα του κατά την εκτέλεση των καθηκόντων του".

Άρθρο 77

"1. Η συγχώνευση κηρύσσεται άκυρη με απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου, το οποίο δικάζει κατά τη διαδικασία της εκουσίας δικαιοδοσίας, μόνο αν: α. δεν τηρήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 74, ή β. αποδειχθεί ότι η απόφαση της Γενικής Συνέλευσης μιας από τις εταιρείες που συγχωνεύθηκαν και που ενέκρινε τη συγχώνευση είναι άκυρη ή ακυρώσιμη κατά τις διατάξεις των άρθρων 35α παρ. 1 και

35β παρ. 1. 2. Η αγωγή για την ακύρωση της συγχώνευσης είναι απαράδεκτη, αν: α. παρήλθαν έξι μήνες από την ημερομηνία καταχώρησης, στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, της εγκριτικής απόφασης της συγχώνευσης, που προβλέπεται από το άρθρο 74 ή β. έπαψαν να υπάρχουν οι λόγοι για τους οποίους θα μπορούσε να γίνει η ακύρωση. 3. Το αρμόδιο δικαστήριο παρέχει στις ενδιαφερόμενες εταιρείες προθεσμία για την άρση των λόγων ακυρότητας της συγχώνευσης, όταν η άρση αυτή είναι εφικτή. 4. Η δικαστική απόφαση που κηρύσσει την ακυρότητα της συγχώνευσης υποβάλλεται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7β. 5. Η τριτανακοπή κατά της απόφασης που κηρύσσει την ακυρότητα της συγχώνευσης μπορεί να ασκηθεί μέσα σε προθεσμία έξι μηνών από την υποβολή της δικαστικής απόφασης στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7β. 6. Η δικαστική απόφαση που κηρύσσει την ακυρότητα της συγχώνευσης δεν θίγει το κύρος των υποχρεώσεων που γεννήθηκαν σε όφελος ή σε βάρος της απορροφούσας

εταιρείας στην περίοδο μετά την ημερομηνία καταχώρησης, στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, της εγκριτικής απόφασης της συγχώνευσης, που προβλέπεται από το άρθρο 74, και πριν από την υποβολή της απόφασης αυτής στη δημοσιότητα που προβλέπεται από την παράγραφο 4 του άρθρου αυτού. 7. Οι εταιρείες που έλαβαν μέρος στη συγχώνευση ευθύνονται εις ολόκληρον για τις υποχρεώσεις της προηγούμενης παραγράφου".

Άρθρο 78

1. Η πράξη με την οποία μία ή περισσότερες εταιρείες μεταβιβάζουν, μετά από λύση τους χωρίς να ακολουθήσει εκκαθάριση, το σύνολο της περιουσίας τους (ενεργητικό και παθητικό) σε άλλη εταιρεία που κατέχει το σύνολο των μετοχών τους, είτε η ίδια

είτε δια μέσου προσώπων που κατέχουν τις μετοχές στο όνομά τους αλλά για λογαριασμό της, υπόκειται στις διατάξεις των άρθρων 69 έως και 77, με εξαίρεση τις διατάξεις των άρθρων 69 παρ. 2 περίπτ. β, γ και δ, 69 παρ. 4, 71, 73 παρ. 1 περίπτ. δ και ε, 75 παρ. 1 περίπτ. β και 76. 2. Για την πράξη που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο (απορρόφηση) δεν απαιτείται απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των συγχωνευόμενων εταιρειών, κατά παρέκκλιση από το άρθρο 72, αν: α. η δημοσιότητα του σχεδίου σύμβασης που προβλέπει το άρθρο 69 πραγματοποιείται, από κάθε μία από τις συγχωνευόμενες εταιρείες, ένα μήνα τουλάχιστον πριν από την έναρξη των αποτελεσμάτων της πράξης απορρόφησης, και β. όλοι οι μέτοχοι της απορροφούσας εταιρείας έχουν το δικαίωμα, ένα μήνα τουλάχιστον πριν από την έναρξη των αποτελεσμάτων της πράξης απορρόφησης, να λαμβάνουν γνώση στην έδρα της απορροφούμενης εταιρείας των εγγραφών που προβλέπονται στο άρθρο 73 παρ. 1 περίπτ. α, β και γ. Οι διατάξεις του άρθρου 73 παρ. 2 και 3 εφαρμόζονται αναλόγως".

Άρθρο 79

"1. Για την πράξη με την οποία μία ή περισσότερες u945 ανώνυμες εταιρείες (εξαγοραζόμενες) μεταβιβάζουν, μετά από λύση τους χωρίς να ακολουθήσει εκκαθάριση, σε άλλη (εξαγοράζουσα) το σύνολο της περιουσίας τους (ενεργητικό και παθητικό) έναντι απόδοσης στους μετόχους των εξαγοραζόμενων εταιρειών του αντιτίμου των δικαιωμάτων τους (εξαγορά), εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 69 έως και 77. 2. Για την εφαρμογή της προηγούμενης

παραγράφου σαν απορροφούμενες εταιρείες εννοούνται οι εταιρείες που εξαφανίζονται (εξαγοραζόμενες) και σαν απορροφούσα εταιρεία εννοείται η εξαγοράζουσα".

Άρθρο 80

"Κεφάλαιο 11β - Συγχώνευση με σύσταση νέας ανώνυμης εταιρείας" "1. Τα άρθρα 69 έως και 77 εφαρμόζονται, με την επιφύλαξη της εφαρμογής του άρθρου 4α, και στη συγχώνευση με σύσταση νέας εταιρείας. Για την εφαρμογή αυτής της διάταξης σαν απορροφούμενες εταιρείες εννοούνται οι εταιρείες που εξαφανίζονται και σαν απορροφούσα εταιρεία εννοείται η νέα εταιρεία. 2. Το άρθρο 69 παρ. 2 περίπτ. α' εφαρμόζεται αναλόγως και για τη νέα εταιρεία. 3. Το σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης μαζί με το καταστατικό της νέας εταιρείας, εγκρίνονται από τη Γενική Συνέλευση κάθε μιας από τις εταιρείες που εξαφανίζονται".

Άρθρο 81

"Κεφάλαιο 12ον - Διάσπαση Ανωνύμων Εταιρειών". "1. Η διάσπαση ανώνυμων εταιρειών πραγματοποιείται, είτε με απορρόφηση, είτε με σύσταση νέων εταιρειών, είτε με απορρόφηση και σύσταση νέων εταιρειών. 2. Διάσπαση με απορρόφηση είναι η πράξη με την οποία μία ανώνυμη εταιρεία (διασπώμενη), η οποία λύεται χωρίς να ακολουθήσει εκκαθάριση, μεταβιβάζεται σε άλλες υφιστάμενες ανώνυμες εταιρείες (επωφελούμενες) το σύνολο της περιουσίας της (ενεργητικό και παθητικό) έναντι απόδοσης στους μετόχους της μετοχών εκδιδόμενων από τις επωφελούμενες εταιρείες και, ενδεχομένως, καταβολής ενός χρηματικού ποσού σε μετρητά προς συμψηφισμό μετοχών τις οποίες δικαιούνται. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το 10% της ονομαστικής αξίας των μετοχών, που αποδίδονται στους μετόχους της διασπώμενης εταιρείας, και αθροιστικά με την αξία των μετοχών αυτών την αξία της καθαρής θέσης u964 της εισφερόμενης περιουσίας αυτής της εταιρείας. 3. Διάσπαση με σύσταση νέων εταιρειών είναι η πράξη με την οποία μία ανώνυμη εταιρεία (διασπώμενη), η οποία λύεται χωρίς να ακολουθήσει εκκαθάριση, μεταβιβάζεται σε άλλες ανώνυμες εταιρείες που συνιστώνται ταυτόχρονα (επωφελούμενες) το σύνολο της περιουσίας της (ενεργητικό και παθητικό) έναντι απόδοσης στους μετόχους της μετοχών εκδιδόμενων από τις επωφελούμενες εταιρείες και, ενδεχομένως, καταβολής ενός χρηματικού ποσού σε μετρητά προς συμψηφισμό μετοχών τις οποίες δικαιούνται. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το 10% της ονομαστικής αξίας των

μετοχών, που αποδίδονται στους μετόχους της διασπώμενης εταιρείας, και αθροιστικά με την αξία των μετοχών αυτών την αξία της καθαρής θέσης της εισφερόμενης περιουσίας αυτής της εταιρείας. 4. Διάσπαση με απορρόφηση και με σύσταση νέων εταιρειών είναι η πράξη με την οποία μία ανώνυμη εταιρεία (διασπώμενη), η οποία λύεται χωρίς να ακολουθήσει εκκαθάριση, μεταβιβάζει μερικώς σε άλλες υφιστάμενες ανώνυμες εταιρείες (επωφελούμενες με απορρόφηση) και μερικώς σε άλλες ανώνυμες εταιρείες που συνιστώνται ταυτόχρονα (επωφελούμενες με σύσταση) το σύνολο της περιουσίας της (ενεργητικό και παθητικό) έναντι απόδοσης στους μετόχους της μετοχών εκδιδόμενων από τις επωφελούμενες εταιρείες και, ενδεχομένως καταβολής ενός χρηματικού ποσού σε μετρητά προς συμψηφισμό μετοχών τις οποίες δικαιούνται. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το 10% της ονομαστικής αξίας των μετοχών, που αποδίδονται στους μετόχους της διασπώμενης εταιρείας, και αθροιστικά με την αξία των μετοχών αυτών την αξία της καθαρής θέσης της εισφερόμενης περιουσίας αυτής της εταιρείας. 5. Στα σημεία που οι διατάξεις των άρθρων 81 έως και 87 παραπέμπουν στις διατάξεις των άρθρων 69 έως και 80, ως "εταιρείες που συγχωνεύονται" ή "συγχωνευόμενες εταιρείες", νοούνται οι εταιρείες που συμμετέχουν στη διάσπαση, ως "απορροφούσα εταιρεία" νοείται κάθε μία από τις επωφελούμενες εταιρείες, ως "απορροφούμενη ή απορροφούμενες εταιρείες" η διασπώμενη εταιρεία, ως "συγχώνευση" η διάσπαση και ως "σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης" το σχέδιο σύμβασης διάσπασης".

Άρθρο 82

"Κεφάλαιο 12α - Διάσπαση με απορρόφηση" 1. Τα Διοικητικά Συμβούλια των εταιρειών που συμμετέχουν στη διάσπαση καταρτίζουν εγγράφως σχέδιο σύμβασης διάσπασης. 2. Το σχέδιο σύμβασης διάσπασης περιέχει τουλάχιστον τα ακόλουθα στοιχεία: α. Την ειδικότερη μορφή, την επωνυμία και την έδρα των εταιρειών που συμμετέχουν στη διάσπαση, καθώς και τον αριθμό μητρώου τους. β. Τη σχέση ανταλλαγής των μετοχών και, ενδεχομένως το ύψος του χρηματικού ποσού μετρητών που προβλέπει το άρθρο 81. γ. Τις διατυπώσεις παράδοσης των νέων μετοχών που εκδίδουν οι επωφελούμενες εταιρείες. δ. Την ημερομηνία από την οποία οι μετοχές, που παραδίδονται στους μετόχους της διασπώμενης εταιρείας, παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη καθεμίας από τις επωφελούμενες εταιρείες, καθώς και κάθε ειδικό όρο σχετικό με το δικαίωμα αυτό. ε. Την ημερομηνία από την οποία οι πράξεις της διασπώμενης εταιρείας

θεωρούνται, από λογιστική άποψη, ότι γίνονται για λογαριασμό καθεμιάς από τις επωφελούμενες εταιρείες και την τύχη των οικονομικών αποτελεσμάτων της διασπώμενης εταιρείας, που θα προκύψουν από την ημερομηνία αυτή μέχρι την ημερομηνία ολοκλήρωσης της διάσπασης ως προς κάθε μία από τις επωφελούμενες εταιρείες, όπως προβλέπεται στα άρθρα 84 παρ. 4 και 85. στ. Τα δικαιώματα που εξασφαλίζουν οι επωφελούμενες εταιρείες στους μετόχους που έχουν ειδικά δικαιώματα στη διασπώμενη εταιρεία, καθώς και στους κατόχους άλλων τίτλων, πλην μετοχών, ή τα μέτρα που προτείνονται γι' αυτούς. ζ. Όλα τα ιδιαίτερα πλεονεκτήματα που, ενδεχομένως, παρέχονται στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου και στους τακτικούς ελεγκτές των εταιρειών που συμμετέχουν στη διάσπαση. η. Την ακριβή καταγραφή και περιγραφή των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού της διασπώμενης εταιρείας, που πρέπει να μεταβιβαστούν σε κάθε μία από τις επωφελούμενες εταιρείες. θ. Την κατανομή στους μετόχους της διασπώμενης εταιρείας των μετοχών που εκδίδονται από τις επωφελούμενες εταιρείες, καθώς και το κριτήριο στο οποίο βασίζεται η κατανομή αυτή. 3.α). Αν για στοιχεία του ενεργητικού της διασπώμενης εταιρείας, με βάση το σχέδιο σύμβασης διάσπασης, δεν προβλέπεται η μεταβίβασή τους στις επωφελούμενες εταιρείες και εφόσον η ερμηνεία του σχεδίου αυτού δεν παρέχει τη δυνατότητα να καθοριστεί ο τρόπος κατανομής τους, τα στοιχεία αυτά ή η αντίστοιχη αξία τους κατανέμονται μεταξύ όλων των επωφελούμενων εταιρειών ανάλογα με την καθαρή θέση της εισφερόμενης περιουσίας σε κάθε μία από αυτές, σύμφωνα με το σχέδιο σύμβασης διάσπασης. β. Αν για στοιχεία του παθητικού της διασπώμενης εταιρείας, με βάση το σχέδιο σύμβασης διάσπασης, δεν προβλέπεται μεταβίβασή τους στις επωφελούμενες εταιρείες και εφ' όσον η ερμηνεία του σχεδίου αυτού δεν παρέχει τη δυνατότητα να καθοριστεί ο τρόπος κατανομής τους, κάθε μία από τις επωφελούμενες εταιρείες ευθύνεται εις ολόκληρον μέχρι του ύψους της καθαρής θέσης της εισφερόμενης περιουσίας σ' αυτή την επωφελούμενη εταιρεία. 4. Το σχέδιο σύμβασης διάσπασης υποβάλλεται στις διατυπώσεις δημοσιότητας που προβλέπει το άρθρο 7β, από κάθε μία από τις εταιρείες που συμμετέχουν στη διάσπαση, δύο τουλάχιστον μήνες πριν από την ημερομηνία συνεδρίασης της Γενικής Συνέλευσης που καλείται να αποφασίσει για το σχέδιο αυτό. 5. Οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 69 εφαρμόζονται και στην περίπτωση διάσπασης εταιρειών. Στην προβλεπόμενη έκθεση των Διοικητικών Συμβουλίων των εταιρειών που συμμετέχουν στη διάσπαση επεξηγείται και αιτιολογείται και το κριτήριο κατανομής στους μετόχους της διασπώμενης εταιρείας των εκδιδόμενων μετοχών των επωφελούμενων εταιρειών. 6. Το Διοικητικό Συμβούλιο της διασπώμενης εταιρείας υποχρεούται να ενημερώνει τη Γενική

Συνέλευση των μετόχων, της παρ. 2 του άρθρου 84, καθώς και τα Διοικητικά Συμβούλια των επωφελούμενων εταιρειών, προκειμένου με τη σειρά τους να ενημερώσουν τις Γενικές Συνελεύσεις των μετοχών τους, για κάθε σημαντική μεταβολή του ενεργητικού και του παθητικού που έγινε από την ημερομηνία κατάρτισης του σχεδίου σύμβασης διάσπασης μέχρι την ημερομηνία συνεδρίασης της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας που καλείται να αποφανθεί ως προς το σχέδιο.

Άρθρο 83

"1. Οι διατάξεις του άρθρου 70 εφαρμόζονται και στην περίπτωση διάσπασης εταιρειών. Η προβλεπόμενη από την παρ. 1 του άρθρου 70 δημοσίευση γίνεται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την ολοκλήρωση των διατυπώσεων που προβλέπονται από την παρ. 4 του άρθρου 82. 2. Σε περίπτωση που πιστωτής ή ομολογιούχος δανειστής επωφελούμενης εταιρείας, στην οποία η σχετική υποχρέωση μεταβιβάστηκε σύμφωνα με το σχέδιο σύμβασης διάσπασης, δεν ικανοποιήθηκε από την εταιρεία αυτή για την ικανοποίησή του, ευθύνονται εις ολόκληρον και οι λοιπές επωφελούμενες εταιρείες μέχρι του ύψους της καθαρής θέσης της περιουσίας που εισφέρθηκε από τη διασπώμενη εταιρεία σε κάθε μία από τις εταιρείες αυτές."

Άρθρο 84

"1. Για την Επιτροπή Εμπειρογνομόνων που εξετάζει τους όρους που περιλαμβάνονται στο σχέδιο σύμβασης της διάσπασης και συντάσσει έγγραφη έκθεση προς τη Γενική Συνέλευση των μετόχων των εταιρειών που συμμετέχουν στη διάσπαση, καθώς και το περιεχόμενο της έκθεσης, την κοινοποίησή της και τα δικαιώματα των εμπειρογνομόνων, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 71. 2. Για τη διάσπαση απαιτείται απόφαση της Γενικής Συνέλευσης κάθε μίας από τις εταιρείες που συμμετέχουν στη διάσπαση. Οσον αφορά την πλειοψηφία που απαιτείται για τις αποφάσεις των Γενικών Συνελεύσεων, τη σύγκλησή τους, το περιεχόμενο των αποφάσεων αυτών και την ανάγκη για χωριστές ψηφοφορίες εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 72. Όταν οι μετοχές που εκδίδονται από τις επωφελούμενες εταιρείες δεν κατανέμονται στους μετόχους της διασπώμενης εταιρείας κατ' αναλογία των δικαιωμάτων τους στο κεφάλαιό της, οι μειοψηφούντες μέτοχοι της διασπώμενης εταιρείας μπορούν να

απαιτήσουν από την εταιρεία αυτή να εξαγοράσει τις μετοχές τους. Στην περίπτωση αυτή έχουν αξίωση για ποσό ανάλογο με την αξία των μετοχών τους και αν υπάρξει διαφωνία για το ποσό αυτό αποφαιίνεται το Μονομελές Πρωτοδικείο, το οποίο δικάζει κατά τη διαδικασία της εκουσίας δικαιοδοσίας. 3. Για τα δικαιώματα των μετόχων των εταιρειών, που συμμετέχουν στη διάσπαση, να λαμβάνουν γνώση των κρίσιμων εγγράφων που αφορούν τη διάσπαση, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 73. 4. Για τη σύμβαση διάσπασης, τις αποφάσεις των Γενικών Συνελεύσεων που εγκρίνουν τη διάσπαση και τη διοικητική έγκρισή τους, καθώς και τη δημοσιότητά τους, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 74. Η σύμβαση διάσπασης μεταξύ της διασπώμενης εταιρείας και των επωφελούμενων εταιρειών, που καταρτίζεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο και υπογράφεται από τους νομίμους εκπροσώπους των εταιρειών που συμμετέχουν στη διάσπαση, έπειτα από ειδική εξουσιοδότηση των Γενικών συνελεύσεων των μετόχων των εταιρειών που εγκρίνουν το σχέδιο σύμβασης διάσπασης, περιλαμβάνει όλα τα στοιχεία που προβλέπονται από την παρ. 2 του άρθρου 82. 5. Για την ευθύνη των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου της διασπώμενης εταιρείας και των εμπειρογνομόνων της παρ. 1, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 76."

Άρθρο 85

"1. Από την καταχώρηση στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών της εγκριτικής απόφασης της διάσπασης, που προβλέπεται στην παρ. 4 του άρθρου 84, επέρχονται αυτοδικαίως και ταυτόχρονα χωρίς καμιά άλλη διατύπωση, τόσο για τις εταιρείες που συμμετέχουν στη διάσπαση, όσο και έναντι τρίτων, τα ακόλουθα αποτελέσματα: α. Η μεταβίβαση του συνόλου της περιουσίας (ενεργητικού και παθητικού) της διασπώμενης εταιρείας στις επωφελούμενες εταιρείες. Η μεταβίβαση αυτή γίνεται υπό μορφή μεριδίων και σύμφωνα με την κατανομή που προβλέπεται στο σχέδιο σύμβασης διάσπασης της παρ. 2 του άρθρου 82 ή από τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 82. β. Οι μέτοχοι της διασπώμενης εταιρείας γίνονται μέτοχοι μιας ή περισσότερων επωφελούμενων εταιρειών, σύμφωνα με την κατανομή που προβλέπεται από το σχέδιο σύμβασης διάσπασης της παρ. 2 του άρθρου 82. γ. Η διασπώμενη εταιρεία παύει να υπάρχει. 2. Οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται αυτοδικαίως από τις επωφελούμενες εταιρείες ή κατ' αυτών, κατά την προβλεπόμενη κατανομή από το σχέδιο σύμβασης διάσπασης της παρ. 2 του άρθρου 82 ή από τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 82, χωρίς καμιά ειδικότερη διατύπωση από

μέρους των εταιρειών αυτών για τη συνέχιση, χωρίς να επέρχεται βιαία διακοπή της δίκης και χωρίς να απαιτείται δήλωση για την επανάληψή τους. 3. Οι προβλεπόμενες από την ισχύουσα νομοθεσία ιδιαίτερες διατυπώσεις για τη μεταβίβαση ορισμένων περιουσιακών στοιχείων, ισχύουν και στην περίπτωση διάσπασης. 4. Οι μετοχές επωφελούμενης εταιρείας δεν ανταλλάσσονται με μετοχές της διασπώμενης εταιρείας που κατέχονται: α. είτε από την ίδια την επωφελούμενη εταιρεία, είτε από πρόσωπο που ενεργεί στο όνομά του αλλά για λογαριασμό της εταιρείας αυτής, β. είτε από την ίδια τη διασπώμενη εταιρεία, είτε από πρόσωπο που ενεργεί στο όνομά του αλλά για λογαριασμό της εταιρείας αυτής."

Άρθρο 86

"1. Για την ακυρότητα της διάσπασης, την άρση των λόγων ακυρότητας, τις διατυπώσεις δημοσιότητας της δικαστικής απόφασης που κηρύσσει την ακυρότητα και την άσκηση τριτανakoπήs, εφαρμόζονται οι διατάξεις των παρ. 1 έως και 5 του άρθρου 77. 2. Η δικαστική απόφαση που κηρύσσει την ακυρότητα της διάσπασης δεν θίγει το κύρος των υποχρεώσεων που γεννήθηκαν σε όφελος ή σε βάρος κάθε μιας από τις επωφελούμενες εταιρείες στην περίοδο μετά την ημερομηνία καταχώρησης στο Μητρώο Ανώνυμων Εταιρειών της εγκριτικής απόφασης της διάσπασης, που προβλέπεται από την παρ. 4 του άρθρου 84 και πριν από την υποβολή της απόφασης αυτής σε δημοσιότητα που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο 1. 3. Κάθε μια από τις επωφελούμενες εταιρείες ευθύνεται για τις υποχρεώσεις της προηγούμενης παραγράφου 2. Για τις υποχρεώσεις αυτές ευθύνεται επίσης και η διασπώμενη εταιρεία εις ολόκληρον μέχρι του ύψους της καθαρής θέσης της περιουσίας που μεταβιβάστηκε σε κάθε επωφελούμενη εταιρεία."

Άρθρο 87

"Σε περίπτωση κατά την οποία όλες οι μετοχές της διασπώμενης εταιρείας, που παρέχουν το δικαίωμα ψήφου στη Γενική Συνέλευση των μετόχων της, ανήκουν στις επωφελούμενες εταιρείες, δεν είναι απαραίτητη η έγκριση της διάσπασης από τη Γενική Συνέλευση της διασπώμενης εταιρείας, κατά παρέκκλιση από την παρ. 2 του άρθρου 84, αν: α. η προβλεπόμενη από την υ960 παρ. 4 του άρθρου 82 δημοσιότητα έχει γίνει, για κάθε μία από τις εταιρείες που

συμμετέχουν στη διάσπαση, τουλάχιστον ένα μήνα πριν η διάσπαση παράγει αποτελέσματα σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 85. β. Όλοι οι μέτοχοι των εταιρειών που συμμετέχουν στη διάσπαση έχουν το δικαίωμα, τουλάχιστον ένα μήνα πριν η διάσπαση παράγει αποτελέσματα σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 85, να λαμβάνουν γνώση, στην έδρα της εταιρείας τους, των εγγράφων που προβλέπονται από την διάταξη της παρ.1 του άρθρου 73, η οποία εφαρμόζεται και στις διασπάσεις κατά τα προβλεπόμενα από την παρ. 3 του άρθρου 84. Οι διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 84. Οι διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 73 εφαρμόζονται και στην περίπτωση αυτή. γ. Μέτοχος ή μέτοχοι της διασπώμενης εταιρείας, οι οποίοι διαθέτουν μετοχές με δικαίωμα ψήφου που αντιπροσωπεύουν το 5% τουλάχιστον του καλυφθέντος κεφαλαίου, δεν έχουν ζητήσει τη σύγκληση της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας αυτής για να αποφανθεί σχετικά με το σχέδιο σύμβασης διάσπασης, και δ. το Διοικητικό Συμβούλιο της διασπώμενης εταιρείας ενημέρωσε τα Διοικητικά Συμβούλια των επωφελούμενων εταιρειών σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 82."

Άρθρο 88

"Κεφάλαιο 12β - Διάσπαση με σύσταση νέων ανώνυμων εταιρειών" "1. Με την επιφύλαξη της εφαρμογής του άρθρου 4α, τα άρθρα 82 έως και 86 εφαρμόζονται αναλόγως και στη διάσπαση με σύσταση νέων εταιρειών. Για την εφαρμογή αυτής της διάταξης ως "εταιρεία που συμμετέχει στη διάσπαση" νοείται η διασπώμενη εταιρεία και ως "επωφελούμενη εταιρεία" καθεμία από τις νέες εταιρείες που συνιστώνται. 2. Στο σχέδιο διάσπασης αναφέρονται, εκτός από τα στοιχεία του άρθρου 82 παρ. 2, η ειδικότερη μορφή, η επωνυμία και η έδρα κάθε νέας εταιρείας. 3. Το σχέδιο διάσπασης, μαζί με το καταστατικό κάθε νέας εταιρείας, εγκρίνονται από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της διασπώμενης εταιρείας. 4. Η διάσπαση της υφιστάμενης εταιρείας (διασπώμενης) και η σύσταση νέων εταιρειών (επωφελούμενων) γίνεται με πράξη που καταρτίζεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο και υπογράφεται από τους νόμιμους εκπροσώπους της διασπώμενης εταιρείας, έπειτα από ειδική εξουσιοδότηση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της προηγούμενης παραγράφου 3. Η πράξη αυτή περιλαμβάνει όλα τα στοιχεία της πιο πάνω παραγράφου 2, καθώς επίσης και τα καταστατικά των συνιστώμενων εταιρειών."

Άρθρο 89

"Κεφάλαιο 12γ - Διάσπαση με απορρόφηση και σύσταση νέων ανώνυμων εταιρειών" "1. Σε περίπτωση διάσπασης ανώνυμης εταιρείας με απορρόφηση και με σύσταση

νέων εταιρειών, κατά τα προβλεπόμενα από την παρ. 4 του άρθρου 81, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 82 έως και 87 και του άρθρου 88, κατά περίπτωση." 2. Η διάσπαση της υφιστάμενης εταιρείας και η απορρόφηση της από άλλες επίσης υφιστάμενες εταιρείες, καθώς επίσης και η σύσταση νέων εταιρειών, γίνεται με πράξη που καταρτίζεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο και υπογράφεται από τους νόμιμους εκπροσώπους της διασπώμενης εταιρείας και των επωφελούμενων με απορρόφηση εταιρειών, έπειτα από ειδική εξουσιοδότηση των Γενικών Συνελεύσεων των μετόχων που εγκρίνουν το σχέδιο διάσπασης κατά τα προβλεπόμενα από τα άρθρα 84 παρ. 2 και 88 παρ. 3. Η πράξη αυτή περιλαμβάνει όλα τα στοιχεία που προβλέπονται από τα άρθρα 82 παρ. 2 και 88 παρ. 2, καθώς επίσης η954 και τα καταστατικά των συνιστώμενων εταιρειών."

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Αναστασόπουλος Γ., (2009), «Εταιρείες», 6η έκδοση, Αθήνα.
- Ηλιόκαυτος Ι.Δ. – Ηλιοκαύτου Δ.Χ., (2007), «Πρακτικός Οδηγός Ε.Π.Ε.», εκδ. Ηλιόκαυτος Ε. & Σια Ο.Ε., Αθήνα.
- Σαρσέντης Ν. Β. – Παπαναστασάτος Σπ. Αν., (2002), «Λογιστική Εταιρειών», εκδ. Αθ. Σταμούλης, 3η έκδοση, Αθήνα.
- Προσωπικές Εταιρείες Ε.Π.Ε Κοινοπραξίες. Μιλτιάδη Κ. Λεοντάρη. Έκδοση 2009 Β'. Εκδόσεις Πάμισος 2009
- Πρακτικός Οδηγός Ανωνύμων Εταιρειών.
- Δημήτρη Ι. Ηλιόκαυτου. Τόμος Α, Έκδοση 11η .Εκδόσεις Ηλιόκαυτου Ε. & Σια Ο.Ε. Μάρτιος 2007
- Πρακτικός Οδηγός Ανωνύμων Εταιρειών.
- Δημήτρη Ι. Ηλιόκαυτου. Τόμος Β, Έκδοση 11η .Εκδόσεις Ηλιόκαυτου & Σια Ο.Ε. Μάρτιος 2007 Μετατροπή - Συγχώνευση & Διάσπαση εταιρειών.
- Μιλτιάδη Κ. Λεοντάρη. Έκδοση 5η 2008 Β'. Εκδόσεις Πάμισος 2008
- Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ 186/1992). Χρήστο Ν. Τότσης. Έκδοση 12η . Εκδόσεις Πάμισος 2010
- Μιλτιάδη Κ. Λεοντάρη Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Έκδοση 2007. Εκδόσεις Πάμισος 2007
- Βασιλείου Ν. Σαρσέντη. Αναστασίου Σπ. Παπαναστασάτου. Λογιστική Εταιρειών Έκδοση Δ'. Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης 2002
- Κωνσταντίνος Ν. Καρδακάρης Λογιστική Εμπορικών Εταιρειών Εφαρμοσμένη.
- Έκδοση Τρίτη. Εκδοτικός οίκος «Interbooks». Σεπτέμβριος 2003
- Γεώργιος Παπούλιας Χρηματοοικονομική Διοίκηση.. Έκδοση πέμπτη. Εκδότης Γεώργιος Παπούλιας 2002

- **ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ**

- www.taxheaven.gr/acforum/index.php?showtopic=43215
- www.taxheaven.gr/show_law.php?&id=336
- www.mitilinos.gr/?p=108
- www.taxheaven.gr/show_law.php?&id=7028
- www.taxheaven.gr/show_law.php?id=3193
- www.taxheaven.gr/acforum/lofiversion/index.php?t62240.html
- www.taxheaven.gr/show_law.php?&id=7686
- www.epixeirisi.gr/index.php?pgrp=1&aid=1222780953
- <http://www.capital.gr/law/articles.asp?catid=38&subcatid=102>
- Nomothesia.ependyseis.gr/eu-law/get/File/%CE%9D+2166+1993.pdf?bodyId=561009
- www.fle.gr/forologika/snomoi/2004/Nomos3196_04.htm
- www.taxheaven.gr/show_law.php?id=37
- www.taxad.gr/index.php?option=com_content&task=view&id=804&Itemid=100
- www.gus.gr/show_law.php?id=2680&mode=html
- www.taxad.gr/index.php?option=com_content&task=view&id=782&Itemid=100