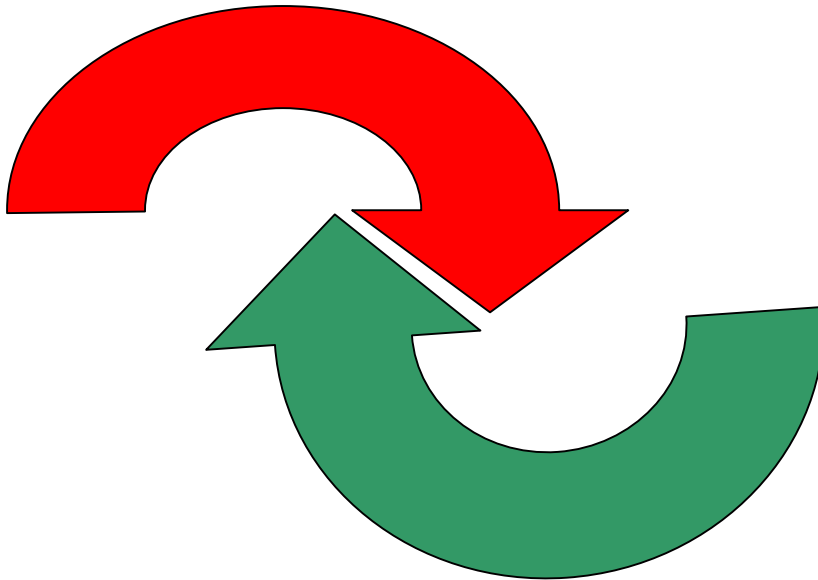


Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΩΝ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΘΕΜΑ: ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΗΣ- ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ- ΑΛΛΑΓΗΣ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΜΟΡΦΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗ-ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ  
ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ**



Ø ΤΣΙΑΝΤΑ ΑΡΤΕΜΙΣ  
Ø ΜΠΡΙΑΣΟΥΛΗ ΑΘΑΝΑΣΙΑ

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: Δρ. ΑΓΓΕΛΟΠΟΥΛΟΣ ΕΛΕΥΘΕΡΙΟΣ**  
( ΠΡΩΤΗ ΑΝΑΘΕΣΗ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ : Κ. ΠΟΛΥΔΩΡΟΥ ΛΟΥΚΙΑ )

**ΠΑΤΡΑ 2013**

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ .....	6
ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ.....	7
ΓΕΝΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΚΑΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ .....	7
ΕΙΣΑΓΩΓΗ .....	7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 .....	9
ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΚΑΙ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ .....	9
ΠΙΘΑΝΟΙ ΛΟΓΟΙ ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΟΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ.....	9
1.1 ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ.....	9
1.2 ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ .....	9
1.3 ΠΙΘΑΝΟΙ ΛΟΓΟΙ ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΟΙ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ.....	10
1.4 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΚΑΙ... ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ .....	11
1.4.3 Μειονεκτήματα.....	13
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2.....	14
ΣΥΝΤΟΜΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΜΟΡΦΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ .....	14
2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ .....	14
2.2 ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ .....	15
2.3 ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ.....	17
2.3.1 Έννοια.....	17
2.3.2 Δικαιώματα και υποχρεώσεις της Ο.Ε. ....	17
2.3.2.1 Προσωπικότητα της Ο.Ε. και Δικαιώματα .....	17
2.3.2.2 Υποχρεώσεις των εταίρων.....	18
2.3.2.3 Χαρακτηριστικά της Ο.Ε. ....	20
2.3.3 Σύσταση της Ομόρρυθμης Εταιρείας .....	20
2.3.3.1 Σύμβαση εταιρείας .....	20
2.3.3.2 Ικανότητα προσώπων για συμμετοχή σε Ο.Ε.....	21
2.3.3.3 Σύνταξη καταστατικού Ο.Ε. ....	21
2.3.3.3.1 Περιεχόμενο καταστατικού .....	22
2.4 ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ .....	26
2.4.1 Έννοια.....	26
2.4.2 Απλή Ετερόρρυθμη Εταιρεία .....	27
2.4.2.1 Εταιρική επωνυμία.....	27
2.4.2.2 Εταιρικές εισφορές.....	27
2.4.2.3 Σύσταση ετερόρρυθμης εταιρείας .....	28
2.4.2.4 Δικαιώματα και υποχρεώσεις ετερόρρυθμου εταίρου.....	29
2.4.3 Ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία .....	30
2.4.3.1 Γενικές παρατηρήσεις .....	30
2.4.3.2 Σύσταση της εταιρείας.....	31
2.4.3.3 Ακυρότητα της εταιρείας .....	31

2.4.3.4 Διαχείριση.....	32
2.5 ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ .....	32
2.5.1 Έννοια – Χαρακτηριστικά .....	32
2.5.2 Ίδρυση της Ε.Π.Ε. ....	33
2.5.2.1 Σύμβαση (ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ).....	33
2.5.2.2 Καταβολή Εισφορών .....	35
2.5.2.3 Διατυπώσεις Δημοσιότητας.....	35
2.5.3 Μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε.....	36
2.6 ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ.....	36
2.6.1 Γενικά.....	36
2.6.2 Ίδρυση της Α.Ε.....	37
2.6.2.1 Καταστατικό .....	37
2.6.2.2 Ανάλυση των μετοχών .....	40
2.6.2.3 Έγκριση του καταστατικού και άδεια συστάσεως .....	40
2.6.2.4 Δημοσίευση του καταστατικού .....	41
ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ .....	42
ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΚΑΙ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΚΑΤΑ.....	42
ΝΟΜΙΚΗ ΑΠΟΨΗ .....	42
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3.....	42
ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ.....	42
3.1 ΕΞΑΓΟΡΑ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΑΠΟ ΑΛΛΗ Α.Ε. (Εξομοίωση εξαγοράς με απορρόφηση).....	42
3.1.1 Γενικά.....	42
3.1.2 Ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της εξαγοράς.....	42
3.1.3 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΞΑΓΟΡΑΣ.....	43
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.....	47
ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	47
4.1 ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ .....	47
4.2 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΣ ΣΕ Ο.Ε. Ή Ε.Ε.....	47
4.2.1 Γενικά.....	47
4.2.2 Διαδικασία Μετατροπής .....	48
4.3 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΕ Ε.Π.Ε.....	49
4.3.1 Γενικά.....	49
4.3.2 Ανάλογη διαδικασία για μετατροπή Ατομικής Επιχείρησης σε Ε.Π.Ε. 49	
4.4.2 Η διαδικασία μετατροπής – Χρονολογικά .....	52
4.5 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΡΟΦΑ .....	54
4.5.1 Γενικά.....	54
4.5.2 Διαδικασία Μετατροπής.....	55
4.5.3 Παράδειγμα μετατροπής Ο.Ε. σε Ε.Ε. ....	55
4.6 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ Ή ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ Ε.Π.Ε.....	56

4.6.1	Γενικά.....	56
4.6.2	Διαδικασία Μετατροπής.....	56
4.7	<b>ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ Ή ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.....</b>	<b>58</b>
4.7.1	Γενικά.....	58
4.7.2	Διαδικασία Μετατροπής.....	59
4.8	<b>ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ.....</b>	<b>60</b>
4.8.1	Γενικά.....	60
4.8.2	Διαδικασία Μετατροπής Α.Ε. σε Ε.Π.Ε.....	61
4.9	<b>ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ ΣΕ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ.....</b>	<b>63</b>
4.9.1	Γενικά.....	63
4.9.2	Διαδικασία Μετατροπής.....	63
	<b>ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΜΙΑΣ Ε.Π.Ε ΣΕ Α.Ε ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν.Δ.1297/72 :.....</b>	<b>67</b>
	<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5.....</b>	<b>92</b>
	<b>ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΑΙ Κ.Β.Σ. ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....</b>	<b>92</b>
5.1	<b>ΘΕΜΑΤΑ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....</b>	<b>92</b>
5.1.1	Δικαιώματα και υποχρεώσεις των προερχόμενων από μετασχηματισμό επιχειρήσεων.....	92
5.1.2	Χρόνος απόκτησης νομικής προσωπικότητας.....	92
5.1.3	Οι εκκρεμείς δίκες – Καθολική διαδοχή.....	93
5.1.4	Τήρηση βιβλίου αποθήκης σε περίπτωση μετατροπής εταιριών	93
5.1.5	Μετατροπή εταιριών – Έκδοση στοιχείων.....	94
5.1.6	Η θεώρηση βιβλίων στο όνομα της εταιρείας δεν σημαίνει και φορολογική αναγνώριση της.....	94
5.1.7	Συγκεντρωτικές καταστάσεις μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων.....	95
5.1.8	Ακύρωση βιβλίων συγχωνευόμενων επιχειρήσεων.....	96
5.1.9	Θέματα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.....	96
5.1.10	Αντιμετώπιση θεμάτων Κ.Β.Σ. που ανακύπτουν κατά το μετασχηματισμό επιχειρήσεων με τις διατάξεις του Ν.2166/1993.....	98
5.1.10.1	Διαχειριστική περίοδος.....	98
5.1.10.2	Υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης.....	100
5.1.10.3	Έκδοση στοιχείων και υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων.....	100
5.2	<b>ΟΙ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΨΗ.....</b>	<b>101</b>
5.2.1	Υποχρεώσεις της νέας εταιρείας από πλευράς φορολογίας εισοδήματος.....	101

5.2.2	Αποτέλεσμα μεταβατικής περιόδου σε περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων.....	102
5.2.2.1	Από πλευράς εμπορικού δικαίου.....	102
5.2.2.2	Από πλευράς φορολογικής νομοθεσίας.....	103
5.2.3	Φορολογία προκύπτουσας υπεραξίας κατά την εισφορά εταιρικών μεριδίων επί μετασχηματισμού επιχειρήσεως.....	103
5.2.4	Απαλλαγή εισφερομένων ακινήτων από Φ.Μ.Α.....	104
	ΕΠΙΛΟΓΟΣ.....	105
	<i>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</i> .....	107
	Πηγές INTERNET.....	108

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην εποχή του ελεύθερου ανταγωνισμού οι ανάγκες των επιχειρήσεων αυξάνονται συνεχώς. Έτσι η θέληση για συνεχή αύξηση του μεριδίου αγοράς και πτώση του κόστους παραγωγής, οδηγούν στην ανάγκη για συνεργασίες με την μορφή των συγχωνεύσεων, απορροφήσεων, εξαγορών. Όπως και για διάφορους λόγους κυρίως φορολογικούς, πολλές επιχειρήσεις αποφασίζουν την αλλαγή της νομικής τους μορφής.

Η εργασία μας έχει ως σκοπό την πλήρη κάλυψη και διερεύνηση των θεμάτων απορρόφησης, εξαγοράς, συγχωνεύσεων, αλλαγής νομικής μορφής εταιρειών από νομική και φορολογική άποψη. Η εργασία έχει πέντε (5) κεφάλαια όπου χωρίζονται σε τρία (3) μέρη. Στο πρώτο μέρος δίνονται οι γενικές έννοιες και τα χαρακτηριστικά των συγχωνεύσεων και των μετατροπών, όπως και περιγραφή νομικών και φορολογικών χαρακτηριστικών των εταιρειών.

Στο δεύτερο μέρος γίνεται ενδελεχής ανάπτυξη του νομικού πλαισίου που διέπουν τις μετατροπές και συγχωνεύσεις των επιχειρήσεων και αναφέρονται συγκεκριμένα οι διαδικασίες για κάθε περίπτωση μετασχηματισμού των επιχειρήσεων. Και στο τρίτο μέρος αναφέρονται τα φορολογικά κίνητρα που δίνονται από τη πολιτεία για την προώθηση των μετασχηματισμών των επιχειρήσεων καθώς και διάφορες διατάξεις που θίγουν θέματα φορολογίας και Κ.Β.Σ. Στην εργασία περιέχονται παραδείγματα, πρακτικές εφαρμογές και υποδείγματα που βοηθούν να απεικονίζονται στην πράξη οι διαδικασίες μετασχηματισμού των επιχειρήσεων.

Η προσπάθεια μας επικεντρώθηκε στην δημιουργία μιας απλής και ολοκληρωμένης εργασίας, με πρακτική ερμηνεία των διαδικασιών μετασχηματισμού, για να είναι σαφείς και κατανοητή για όσους την διαβάσουν. Ελπίζουμε αυτή η εργασία να δώσει αρκετές θεωρητικές και πρακτικές πληροφορίες και γνώσεις στους αναγνώστες της.

Πάτρα, Ιανουάριος 2013

## **ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ**

### **ΓΕΝΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΚΑΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ**

#### **ΕΙΣΑΓΩΓΗ**

Η ρύθμιση των μετατροπών και συγχωνεύσεων εταιριών είναι ζήτημα που απασχολεί τις αρχές ανταγωνισμού των κρατών και φυσικά της Ελλάδος. Οι οριζόντιες μετατροπές και συγχωνεύσεις είναι δυνατόν να βλάψουν σημαντικά τον ανταγωνισμό στη σχετική αγορά, επειδή η νέα εταιρία μπορεί, είτε μονομερώς, είτε από κοινού με άλλες εταιρίες να αυξήσει τη δύναμή της στην αγορά και τις τιμές. Παράλληλα, όμως, αρκετές από τις συγχωνεύσεις βοηθούν τις εταιρίες που συμμετέχουν σε αυτές ν' αυξήσουν την αποτελεσματικότητά τους. Τεχνολογική πρόοδος, ορθολογισμός της παραγωγής, οικονομίες μεγέθους μπορούν να συμβάλουν στη μείωση του κόστους παραγωγής και να έχουν ευεργετικά αποτελέσματα στην οικονομία. Οι αρχές που επιβλέπουν τις συγχωνεύσεις πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τους τις θετικές επιδράσεις.

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή βέβαια αντιμετωπίζει το θέμα της αποδοτικότητας των συγχωνεύσεων με επιφύλαξη. Εφόσον διαπιστώσει ότι η νέα εταιρία αποκτά δεσπόζουσα θέση στην αγορά και είναι σε θέση να περιορίσει τον ανταγωνισμό, απαγορεύει το εγχείρημα να προχωρήσει. Σε ορισμένες μάλιστα περιπτώσεις έχει κατηγορηθεί ότι κίνητρό της να απαγορέψει συγκεντρώσεις αποτέλεσε το γεγονός πως οι εταιρίες θα επαύξαναν σε μεγάλο βαθμό την αποτελεσματικότητά τους, με τον κίνδυνο να αποκλειστούν οι ανταγωνιστές τους απ' την αγορά.

Στις Η.Π.Α., αντίθετα, όπου κριτήριο για την έγκριση συγκεντρώσεων αποτελεί η σημαντική μείωση ή όχι του ανταγωνισμού, προβλέπεται στο νόμο η δυνατότητα να προβάλουν οι εταιρίες ως επιχείρημα την αποδοτικότητα της συγχώνευσής τους. Λίγες φορές όμως έχει βρει αντίκρισμα το επιχείρημα αυτό. Δεν είναι λίγες οι φορές που αποφάσεις έχουν προκαλέσει μεγάλη αντίδραση και στις δύο πλευρές του Ατλαντικού με εκατέρωθεν κατηγορίες ότι τις αποφάσεις επηρεάζουν επιχειρηματικά συμφέροντα.

Στα πλαίσια της οικονομικής ανάλυσης του δικαίου πρέπει τα επιδιωκόμενα οικονομικά οφέλη να εξετάζονται και να διαπιστώνεται κάθε φορά αν μπορούν να υπερκεράσουν τη βλάβη που υφίσταται ο ανταγωνισμός. Γι' αυτό χρειάζεται σε ορισμένες περιπτώσεις, όπου ο συνολικός αντίκτυπος της προτεινόμενης συγχώνευσης στην κοινωνία είναι αμφιλεγόμενος, να λαμβάνει χώρα μια ποιοτική και ποσοτική ανάλυση των επιδιωκόμενων οικονομικών ωφελημάτων.

Εάν διαπιστώνεται με βεβαιότητα ότι μπορούν να αντισταθμίσουν τον περιορισμό στον ανταγωνισμό και οι τιμές των προϊόντων ή υπηρεσιών δε θα αυξηθούν, τότε η συγχώνευση πρέπει να εγκρίνεται. Μια τέτοια μέθοδος μπορεί να διασφαλίσει ότι δε θα εγκρίνονται συγχωνεύσεις που είναι οικονομικά αναποτελεσματικές, ότι δε θα απαγορεύονται συγχωνεύσεις που προάγουν την οικονομική αποτελεσματικότητα και επιπλέον θα καταστήσει την όλη διαδικασία πιο διαφανή.



## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1**

### **ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΚΑΙ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΠΙΘΑΝΟΙ ΛΟΓΟΙ ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΟΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ**

#### **1.1 ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ**

Κατά την ζωή μιας εταιρείας με συγκεκριμένη νομική προσωπικότητα ο νόμος επιτρέπει στους εταίρους αυτής, να μεταβάλλουν την εταιρική μορφή σε άλλο εταιρικό τύπο, χωρίς να ακολουθεί εκκαθάριση και διανομή της περιουσίας της εταιρείας. Στην περίπτωση αυτή μιλάμε για μετατροπή ή αλλαγή νομικής μορφής εταιρείας.

Στην πράξη διακρίνουμε τις εξής περιπτώσεις μετατροπής:

- ∅ Μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Ο.Ε.
- ∅ Μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Ε.Ε.
- ∅ Μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε.
- ∅ Μετατροπή Ο.Ε. σε Ε.Ε. καθώς και το αντίθετο
- ∅ Μετατροπή Ο.Ε. σε Ε.Π.Ε.
- ∅ Μετατροπή Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε.
- ∅ Μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.
- ∅ Μετατροπή Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. (Αν και αυτή η περίπτωση μετατροπής σπάνια συναντιέται στην πράξη )

#### **1.2 ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ**

Συγχώνευση είναι η οικονομική πράξη με την οποία δύο ή περισσότερες επιχειρήσεις λύνονται με σκοπό τον μετασχηματισμό τους σε μια -κατά κανόνα- ισχυρότερη και ανώτερη από οργανωτική μορφή οικονομική μονάδα. Οι Συγχωνεύσεις γίνονται είτε με την διάλυση των επιμέρους επιχειρήσεων και την δημιουργία ενός νέου νομικού προσώπου είτε με την δημιουργία μιας ισχυρότερης επιχείρησης, η οποία απορροφά με εξαγορά τις άλλες επιχειρήσεις.

Ενδεικτικά αναφέρουμε τις εξής περιπτώσεις συγχώνευσης :

- ∅ Συγχώνευση δυο ή περισσότερων ατομικών επιχειρήσεων σε Ο.Ε. ή Ε.Ε.
- ∅ Συγχώνευση μιας ή περισσότερων ατομικών επιχειρήσεων με μια ή περισσότερες προσωπικές εταιρείες για την δημιουργία Ο.Ε. ή Ε.Ε.
- ∅ Συγχώνευση δυο ή περισσότερων προσωπικών εταιρειών σε προσωπική εταιρεία.
- ∅ Συγχώνευση ατομικών επιχειρήσεων σε Ε.Π.Ε.
- ∅ Συγχώνευση Ε.Π.Ε. και προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε.
- ∅ Συγχώνευση δυο ή περισσότερων Ε.Π.Ε. είτε με σύσταση νέας Ε.Π.Ε. ή με απορρόφηση.
- ∅ Συγχώνευση δυο ή περισσότερων Α.Ε. είτε με σύσταση νέας Α.Ε. ή με απορρόφηση.
- ∅ Συγχώνευση Α.Ε. με άλλου τύπου νομική μορφή εταιρείας είτε με σύσταση Α.Ε. ή με απορρόφηση.
- ∅ Συγχώνευση δυο ή περισσότερων επιχειρήσεων (ατομικών, προσωπικών, Ε.Π.Ε. κ.τ.λ.) πλην Α.Ε. με σκοπό δημιουργία Α.Ε.

### **1.3 ΠΙΘΑΝΟΙ ΛΟΓΟΙ ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΟΙ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ**

Κάθε επιχείρηση για να πετύχει στο καθεστώς του ελεύθερου ανταγωνισμού, τόσο σε εθνικό όσο και σε διεθνές επίπεδο, είναι αναγκασμένη να αναπτύσσει διάφορες δραστηριότητες με την χρησιμοποίηση των υλικών και ηθικών μέσων που διαθέτει.

Η επιδίωξη κάθε επιχείρησης που είναι ταυτόχρονα και ένας από τους βασικότερους λόγους δημιουργίας της, είναι η επίτευξη όσον το δυνατόν μεγαλύτερων κερδών. Αυτό μπορεί να επιτευχθεί εάν μια επιχείρηση κατέχει ένα μεγάλο μερίδιο αγοράς και εάν μπορεί να πουλάει ή να παρέχει υπηρεσίες σε ποιο ανταγωνιστικές τιμές από ομοειδής επιχειρήσεις. Ο

έντονος αυτός ανταγωνισμός συνεπάγεται πολλές φορές την συρρίκνωση ή και την εξαφάνιση των ασθενέστερων επιχειρήσεων.

Λόγω της καταστάσεως αυτής, οι επιχειρήσεις βρίσκονται στην ανάγκη να βρουν τρόπους να διατηρηθούν στην ζωή και να αποφύγουν το μεταξύ τους ανταγωνισμό. Αυτό συνήθως το επιτυγχάνουν με την συγχώνευση με άλλες επιχειρήσεις, τα λεγόμενα “τραστ”<sup>1</sup> σε διεθνή επίπεδο, ή με την μετατροπή της επιχειρήσεις σε άλλη νομική μορφή.

#### **1.4 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΚΑΙ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

Η μετατροπή και η συγχώνευση επιχειρήσεων συνεπάγονται για τις νέες επιχειρήσεις διάφορα πλεονεκτήματα (γενικής και φορολογικής φύσεως) καθώς επίσης και διάφορα μειονεκτήματα.

##### **1.4.1 Γενικά πλεονεκτήματα**

- Ø α) Δημιουργία ισχυρότερης οικονομικής μονάδας με ευρύτερη απήχηση στην αγορά.
- Ø β) Μείωση κόστους παραγωγής.
- Ø γ) Ευνοϊκότερη διαμόρφωση των τιμών πώλησης.
- Ø δ) Επίτευξη μεγαλύτερου βαθμού οργανώσεως τόσο στην παραγωγή, όσο και στην διαχείριση.
- Ø ε) Αν μια εταιρεία έχει μια εμπνευσμένη ομάδα διοίκησης, μπορεί να είναι πιο παραγωγικό να δοθεί η ευκαιρία σ’ αυτή την ομάδα να διοίτηση και τις δυο επιχειρήσεις.

---

<sup>1</sup> Τραστ: Το Τραστ αποτελεί συγχώνευση επιχειρήσεων, οι οποίες χάνουν όχι μόνο τη διοικητική και οικονομική τους ανεξαρτησία, αλλά και την νομική τους υπόσταση. Η παραπάνω συγχώνευση σημειώνεται είτε με την διάλυση των επιμέρους επιχειρήσεων και την δημιουργία ενός νέου νομικού προσώπου, στο οποίο περιέχεται ολόκληρη η περιουσία των επιχειρήσεων που έχουν συγχωνευθεί, είτε με την δημιουργία μιας ισχυρής επιχείρησης η οποία απορροφά με εξαγορά τις άλλες εταιρείες χωρίς να χρειασθεί η σύσταση νέας επιχειρήσεις.

- Ø στ) Συνενώνοντας τους χρηματοοικονομικούς πόρους οι συγχωνευόμενες επιχειρήσεις μπορούν να αποκτήσουν μεγαλύτερη πιστοληπτική ικανότητα και πρόσβαση σε δανεισμό χαμηλότερου κόστους, γεγονός που τους επιτρέπει να αναλαμβάνουν μεγαλύτερους κινδύνους και να χρηματοδοτούν μεγαλύτερα ερευνητικά προγράμματα.
- Ø ζ) Περιορισμός της εύθινης των ιδιοκτητών της επιχείρησης (για τα χρέη αυτής προς τρίτους) μέχρι του ποσού του κεφαλαίου συμμετοχής τους. Το πλεονέκτημα αυτό προκύπτει, εφόσον η μετατροπή ή η συγχώνευση καταλήγει σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε.
- Ø η) Δυνατότητα συνέχισης της επιχείρησης από άλλα πρόσωπα, σε περίπτωση θανάτου ή αποχωρήσεως ενός ή όλων των ιδρυτών της.

#### **1.4.2 Φορολογικά πλεονεκτήματα**

Εάν η μετατροπή και η συγχώνευση γίνει βάση τις διατάξεις των αναπτυξιακών νομών (Ν.Δ.1297/1972, άρθρα 1-3 Ν.2166/1993) επιτυγχάνονται διάφορα φορολογικά πλεονεκτήματα.

Απαλλάσσονται από κάθε φόρο ή τέλος υπέρ του δημοσίου ή τρίτων η σύμβαση μετατροπής ή συγχωνεύσεως, η εισφορά και η μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων και κάθε άλλη σχετική συμφωνία ή πράξη. Ακίνητα, που ανήκουν και χρησιμοποιούνται από την συγχωνευόμενη ή μετατρεπόμενη επιχείρηση και εισφέρονται στην νεοδημιουργούμενη εταιρεία, απαλλάσσονται από το φόρο μεταβιβάσεως ακινήτων. Η υπεραξία που προκύπτει κατά την συγχώνευση ή την μετατροπή δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος κατά το χρόνο μετασχηματισμού. Τα υπάρχοντα στις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις ευεργετήματα αναπτυξιακών νομών μεταφέρονται στις προκύπτουσες από τη συγχώνευση ή μετατροπή εταιρείες.

Σύμφωνα με το άρθρο 9 παράγραφος. 5 του Ν.2992/2002 κατά τον μετασχηματισμό των επιχειρήσεων (μετατροπή , συγχώνευση) με βάση τις διατάξεις των άρθρων 1-5 του Ν.2166/1993 ή του άρθρου 16 παράγραφος. 5 του Ν.2515/1997 (πιστωτικά ιδρύματα), η μεταφερόμενη στον ισολογισμό της νέας εταιρείας ζημιά – και κατά το πόσο που τυχόν δεν συμψηφίζεται με κέρδη υφιστάμενα κατά το μετασχηματισμό – συμψηφίζεται με τα

προκύπτοντα κέρδη αυτής των επόμενων δυο χρήσεων, μόνο κατά το μέρος που αναγνωρίζεται φορολογικώς.

Οι ημεδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε., οι οποίες προέρχονται από μετασχηματισμό (μετατροπή, συγχώνευση) άλλων επιχειρήσεων με το Ν.Δ.1297/1972 ή το Ν.2166/1993, που ολοκληρώνεται μέχρι 31/12/2004, δικαιούνται να σχηματίσουν αφορολόγητα αποθεματικό από τα αδιανέμητα κέρδη των χρήσεων 2002-2005, εφόσον υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 3 παράγραφος.1 του Ν.2601/1998.

#### **1.4.3 Μειονεκτήματα**

- Ø α) Ο προσωπικός έλεγχος του επιχειρηματία πάνω στην επιχείρηση του χαλαρώνει. Όσο πιο μεγάλη η οικονομική μονάδα, τόσο αυξάνει και η χαλάρωση μέχρι του σημείου της τέλει ανυπαρξίας έλεγχου των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε πολύ μεγάλες ανώνυμες εταιρίες με διασπορά των μετοχών τους. Σ' αυτές τις εταιρίες οι αποφάσεις παίρνονται από τους προϊστάμενους κάθε τμήματος.
- Ø β) Η συγχώνευση δυο μεγάλων επιχειρήσεων δημιουργεί μεγάλη μονοπωλιακή δύναμη που απορρέει από την αύξηση των μεριδίων της αγοράς.
- Ø γ) Μείωση της ευελιξίας, που υπάρχει στις μικρές επιχειρήσεις, όπου ο επιχειρηματίας παίρνει άτυπα και ταχύτητα τις αποφάσεις του.
- Ø δ) Μεγαλύτερη γραφειοκρατία (οργανωμένο λογιστήριο, διάφορα τμήματα κ.λ.π.) και περισσότεροι έλεγχοι (εσωτερικοί και εξωτερικοί) επί των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων.
- Ø ε) Μεγαλύτερο κόστος λειτουργίας της επιχείρησης και σε περίπτωση που δεν συνδυασθεί με μεγαλύτερα κέρδη – για διάφορους λόγους – η επιχείρηση θα έχει πολλά προβλήματα.
- Ø στ) Απαιτείται περισσότερο προσωπικό κάτι το οποίο πολλές φορές δεν φέρνει και τα καλύτερα αποτελέσματα στην μεταξύ τους συνεργασία.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΣΥΝΤΟΜΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΜΟΡΦΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

#### 2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Εταιρεία με την πλατειά έννοια του όρου είναι μια ένωση προσώπων που επιδιώκουν κοινό σκοπό και που συνίσταται με δικαιοπραξία, με την ελεύθερη βούληση των μελών της. Ο σκοπός που μπορεί να επιδιώκει κάθε μια εταιρεία βέβαια ποικίλλει. Είναι δυνατόν να είναι φιλανθρωπικός, πολιτικός, πολιτιστικός, εμπορικός κ.λ.π.

Ως εμπορικός σκοπός θεωρείται κάθε δραστηριότητα που μπορεί να προσδώσει την ιδιότητα του εμπόρου σ' αυτόν που την ασκεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου. Για να χαρακτηριστεί όμως μια εταιρεία ως εμπορική, δεν είναι απαραίτητο να επιδιώξει η να επιδιώκει μόνο εμπορικό σκοπό. Αυτό που απαιτείται οπωσδήποτε είναι, να περιβληθεί ένας από τους συγκεκριμένους νομικούς τύπους.

Βασική διάκριση των εμπορικών εταιρειών είναι αυτή που γίνεται ανάμεσα σε προσωπικές και σε κεφαλαιουχικές εταιρείες. Προσωπικές είναι οι εταιρείες όπου στηρίζονται στην προσωπική συμβολή των εταίρων. Ενώ οι κεφαλαιουχικές αντίθετα, είναι αυτές που στηρίζονται στην περιουσιακή κατά κύριο λόγο συμβολή των εταίρων.

Ο εμπορικός κώδικας καθορίζει τα εξής είδη εμπορικών εταιρειών: Την Ομόρρυθμη εταιρεία, την Απλή Ετερόρρυθμη εταιρεία, την Κατά Μετοχές Ετερόρρυθμη Εταιρεία, την Ανώνυμη Εταιρεία, την Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης, την Μονοπρόσωπη Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης, την Αφανή Εταιρεία και τον Συνεταιρισμό. Από τις εταιρείες που προαναφέρθηκαν δυο μόνο συγκεντρώνουν τα χαρακτηριστικά των κατηγοριών αυτών στην αμιγή τους μορφή. Συγκεκριμένα, καθαρά προσωπική είναι μόνο η Ομόρρυθμη Εταιρεία ενώ καθαρά κεφαλαιουχική η Ανώνυμη Εταιρεία. Οι υπόλοιπες έχουν στοιχεία και από τις δυο κατηγορίες και μερικές πλησιάζουν περισσότερο προς τις προσωπικές, ενώ άλλες προς τις κεφαλαιουχικές.

Ειδικότερα προς τις προσωπικές εταιρείες πλησιάζουν η Απλή Ετερόρρυθμη, η Αφανής και ο Συνεταιρισμός. Ενώ προς τις κεφαλαιουχικές η

Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης. Όσον αφορά την Κατά Μετοχές Ετερόρρυθμη Εταιρεία, πρόκειται για ένα για ένα τελείως μικτό τύπο, δεδομένου ότι είναι προσωπική όσον αφορά τους Ομόρρυθμους και Κεφαλαιουχική Εταιρεία όσον αφορά τους Ετερόρρυθμους Εταίρους.

Οι περισσότερες εταιρείες έχουν νομική προσωπικότητα, ο νόμος δηλαδή, τους αναγνωρίζει ιδιότητες που αρμόζουν μόνο σε φυσικά πρόσωπα που είτε τις αποτελούν είτε τις διοικούν. Έτσι ανάμεσα στ' άλλα, έχουν δική τους κατοικία και δωσιδικία, περιούσια, επωνυμία, ιθαγένεια, βουλευτικά όργανα κ.λ.π. Απαραίτητη βέβαια, προϋπόθεση γι' αυτό είναι, όπως είναι γνωστό, να πληρούν όλους τους όρους που καθορίζει ο νόμος για κάθε μορφής εταιρεία.

Έτσι στην συνέχεια αυτού του κεφαλαίου θα γίνει μια σύντομη περιγραφή και αναφορά των χαρακτηριστικών των εξής ακολούθων εταιρειών: Της Ομόρρυθμης Εταιρείας, της Ετερόρρυθμης Εταιρείας (απλής και κατά μετοχές), της Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (και Μονοπρόσωπης), της Ανώνυμης Εταιρείας και της Ατομικής Επιχείρησης που μπορεί να μην έχει νομική προσωπικότητα και μεγάλη σπουδαιότητα στον επιχειρηματικό κόσμο αλλά στην συνέχεια της εργασίας θα γίνει αντικείμενο λογιστικής αντιμετώπισης.

## **2.2 ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ**

Η Ατομική επιχείρηση είναι μια επιχείρηση μικρού μεγέθους και με περιορισμένες δυνατότητες εξέλιξης και ανάπτυξης. Η Ατομική Επιχείρηση δεν μοιάζει με καμιά νομικής μορφής Εταιρεία, για το απλό λόγο ότι δεν έχει κανένα νομικό τύπο. Η Ατομική Επιχείρηση δεν έχει νομικό τύπο, δηλαδή δεν είναι Εταιρεία, λόγω ότι δεν υπάρχει καμία ένωση προσώπων που να επιδιώκουν και να πράττουν κάτι από κοινού. Η Ατομική Επιχείρηση αποτελεί την δραστηριότητα και την ευθύνη που αναλαμβάνει ένα φυσικό πρόσωπο που έχει δικαίωμα για δικαιοπραξία να πράττει εμπορικές ενέργειες με καθαρά κερδοσκοπικούς σκοπούς.

Η Ατομική Επιχείρηση εμφανίζεται από τα πολύ παλιά χρόνια και κυριαρχούσε στην Ελληνική Αγορά με μικρά καταστήματα (μπακάλικά, φαρμακεία, τσαγκάρικα κ.α.) λόγω της ελάχιστα αναπτυγμένης Ελληνικής

οικονομίας και λόγω του απλού τύπου της και όλων γενικά των διαδικασιών για την έναρξη της. Σήμερα στις αρχές του 21<sup>ου</sup> Αιώνα στην αναπτυσσόμενη σημαντικά Ελληνική αγορά παρότι κυριαρχούν οι διάφορες νομικές μορφές εταιρειών (Ανώνυμη Εταιρεία, Εταιρεία Περιορισμένης Εύθυνης, Ομόρρυθμη Εταιρεία, Ετερόρρυθμη Εταιρεία κ.α.), υπάρχουν ακόμη μικρές επιχειρήσεις που δεν έχουν νομική μορφή Εταιρείας.

Ποιοί είναι οι λόγοι που οδηγούν απλούς ανθρώπους να κατευθύνονται στην απλή και εύκολη λύση της Ατομικής Επιχείρησης; Η απάντηση είναι άμεση και συνοψίζεται τρία χαρακτηριστικά σημεία. Πρώτο σημείο είναι οι εύκολες και απλές διατυπώσεις που χρειάζονται για την ίδρυση της Ατομικής Επιχείρησης όσο και για τις καθημερινές υποχρεώσεις της προς το Δημόσιο (Δ.Ο.Υ., ΔΗΜΟΙ, Ι.Κ.Α. κ.λ.π. )

Δεύτερο σημείο είναι ότι ο επιτηδευματίας που έχει μια Ατομική Επιχείρηση, ως μόνος κάτοχος της έχει την ευελιξία να παίρνει αποφάσεις γρήγορα και μόνος του χωρίς να δεσμεύεται από κανέναν. Οι αποφάσεις μπορούν να αφορούν απλά ζητήματα μέχρι πολύ σημαντικά θέματα όπως: το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης, τι προϊόντα θα πουλάει η επιχείρηση, σε ποια τιμή θα τα πουλάει, σε ποιο μέρος θα εγκατασταθεί η επιχείρηση κ.α.

Και τρίτο είναι ότι λόγω του μικρού μεγέθους της επιχείρησης, ο επιχειρηματίας έχει άμεση επαφή με τα οικονομικά στοιχεία της επιχείρησης του και έτσι μπορεί άμεσα να αντιληφθεί τα τυχόν οικονομικά προβλήματα που μπορεί να προκύψουν και να ενεργήσει καταλλήλως.

Όμως, η ατομική επιχείρηση έχει και πολλά μειονεκτήματα. Το ένα και μοναδικό φυσικό πρόσωπο, που αποτελεί το φορέα της, δεν επιτρέπει την ανάπτυξη της πέραν ορισμένων ορίων, τα οποία – με τα σημερινά οικονομικά μεγέθη – θεωρούνται πολύ μικρά. Γι' αυτό και η μορφή της ατομικής επιχείρησης απαντά σήμερα σχεδόν αποκλειστικά σε επίπεδο μικρών επαγγελματιών. Σοβαρό, επίσης, μειονεκτήματα αποτελεί το πρόβλημα της διαδοχής του επιχειρηματία και της συνεχίσεως της επιχείρησης, όταν οι κληρονόμοι δεν έχουν τις απαιτούμενες προς τούτο ικανότητες ή απλώς στερούνται ενδιαφέροντος.

Συνοψίζοντας λοιπόν μπορούμε να πούμε ότι είναι η κατάλληλη μορφή επιχείρησης για ένα επιτηδευματία που θέλει να ανοίξει μια επιχείρηση αλλά



και που όμως δεν έχει την μεγάλη οικονομική άνεση για περαιτέρω επενδύσεις.

## **2.3 ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**

### **2.3.1 Έννοια**

Μια πρώτη προσέγγιση της έννοιας της ομόρρυθμης εταιρείας δίνει ο Εμπορικός Νόμος στα άρθρα 20-22. Ειδικότερα το άρθρο 20 Ε. Ν. ορίζει: "Ομόρρυθμος εταιρεία είναι η συστηνομένη μεταξύ δύο ή και πολλών, σκοπό έχόντων να συνεμπορεύονται υπό επωνυμίας εταιρικής". Στη συνέχεια, η επιστήμη και η νομολογία, καθώς και διάφορες άλλες διατάξεις με επιστέγασμα, τελικά, το άρθρο 784 του Αστικού Κώδικα, συμπλήρωσαν τον παραπάνω ατελή ορισμό, προσθέτοντας ότι η ομόρρυθμη εταιρεία έχει δική της νομική προσωπικότητα, διακεκριμένη από αυτήν των εταίρων της. Συνέπεια τούτου είναι ότι έχει δική της νομική ύπαρξη, επωνυμία, κατοικία (έδρα), ιθαγένεια και δική της περιουσία. Επίσης το άρθρο 741 Α.Κ. προσδιορίζει ότι η επιδίωξη του κοινού σκοπού της εταιρείας (που είναι ιδίως οικονομικός) γίνεται με κοινές εισφορές των εταίρων. Εξάλλου οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα περί εταιρειών (άρθρα 741-784) αφορούν, βασικά, τις αστικές εταιρείες, επικουρικώς, όμως, εφαρμόζονται και στις Εμπορικές προσωπικές εταιρείες.

### **2.3.2 Δικαιώματα και υποχρεώσεις της Ο.Ε.**

#### **2.3.2.1 Προσωπικότητα της Ο.Ε. και Δικαιώματα**

Η ομόρρυθμη εταιρεία, όπως και η ετερόρρυθμη, έχουν δική τους νομική προσωπικότητα, δηλαδή, αποτελούν νομικά πρόσωπα. Η έναρξη της νομικής προσωπικότητας της προσωπικής εταιρείας επέρχεται με την κατά νόμο δημοσίευση του καταστατικού της στα ειδικά βιβλία του αρμόδιου πρωτοδικείου (της έδρας της εταιρείας). Το πέρας δε αυτής επέρχεται από τη στιγμή που θα τελειώσει η εκκαθάριση της εταιρείας και η διανομή του καθαρού ενεργητικού στους πρώην εταίρους. Η νομική προσωπικότητα της Ο.Ε. παραμένει αναλλοίωτη και όταν τροποποιηθεί το καταστατικό αυτής, εξακολουθεί δε και μέχρι το πέρας της εκκαθάρισεως για τις ανάγκες αυτής. Η ομόρρυθμη εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα με την κατά νόμο δημοσίευση του καταστατικού της. Πριν από την απόκτηση νομικής

προσωπικότητας, η Ο.Ε. δεν μπορεί να συμβάλλεται ούτε να γίνεται υποκείμενο δικαιωμάτων και σε περίπτωση που οι εταίροι της υπό σύσταση Ο.Ε. συνάψουν δικαιοπραξίες με τρίτους πριν τη δημοσίευση του καταστατικού της εταιρείας γίνονται αυτοί (οι εταίροι) φορείς των σχετικών δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, έστω και αν οι συναλλασσόμενοι απέβλεπαν στην εταιρεία.

Για παράδειγμα, η αγορά ενός μηχανήματος από την υπό σύσταση Ο.Ε. δεν μπορεί να καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της, επομένως δεν μπορεί να δικαιολογηθεί και ως δαπάνη της εταιρείας και να εκπέσει φυσικά και το Φ.Π.Α. εάν δεν έχει γίνει η δημοσίευση του καταστατικού της. Το γεγονός ότι η προσωπική εταιρεία αποτελεί νομικό πρόσωπο έχει ορισμένες νομικές συνέπειες, όπως: Έχει επωνυμία, κατοικία (έδρα), ιθαγένεια και όργανα (φυσικά πρόσωπα) που την εκπροσωπούν και διοικούν (διαχειρίζονται) τις εταιρικές υποθέσεις και την εταιρική περιουσία. Έδρα της εταιρείας (κατοικία) είναι ο τόπος, όπου λειτουργεί η διοίκηση (διαχειριστές) αυτής.

Κατά των εκπροσώπων (διαχειριστών) της προσωπικής εταιρείας μπορεί να διαταχθεί προσωπική κράτηση για απαιτήσεις Εμπορικές ή από αδικοπραξία, σύμφωνα με το άρθρο 1047 παράγραφος 3 του Κ. Πολ. Δικονομίας. Ακόμα, η εταιρεία έχει την ικανότητα να αποκτά κυριότητα επί κινητών και ακινήτων πραγμάτων, αλλά και άλλα δικαιώματα, έτσι έχει δική της περιουσία, διακεκριμένη από εκείνη των εταίρων αυτής. Τα ακίνητα της προσωπικής εταιρείας καταχωρούνται σε ειδική μερίδα του οικείου υποθηκοφυλακείου. Επίσης, η εταιρεία έχει δικαίωμα να επιδιώξει ικανοποίηση για ηθική βλάβη που υπέστη η προσωπικότητά της. Τέλος, η εταιρεία έχει το δικαίωμα να συμμετέχει ως μέλος άλλης εταιρείας, οποιοδήποτε τύπου, και να παρίσταται στο δικαστήριο ως διάδικο μέρος, εκπροσωπούμενη από τους νόμιμους εκπροσώπους της.

### **2.3.2.2 Υποχρεώσεις των εταίρων**

Στο άρθρο 22 Ε. Ν. ορίζεται: "Οι ομόρρυθμοι συνεταίροι, οι αναφερόμενοι εις το καταστατικό της εταιρείας έγγραφων, υπόκεινται αλληλέγγυης ευθύνης εις όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας, αν και

υπογεγραμμένες παρ' ενός μόνου των συνεταίρων, υπό την εταιρική όμως επωνυμία". Η έννοια της αλληλεγγύης είναι η της σε ολόκληρο ενοχής κατά τον Αστικό Κώδικα. Την αλληλέγγυα ευθύνη φέρουν τόσο το νομικό πρόσωπο της Ο.Ε., όσο και όλα τα (ομόρρυθμα) μέλη αυτής για την πληρωμή των υποχρεώσεων που έχει αναλάβει νομίμως η εταιρεία. Ο δανειστής, επομένως δικαιούται (σύμφωνα με το άρθρο 482 Α. Κ.) να απαιτήσει το χρέος της εταιρείας από οποιοδήποτε εταίρο είτε ολικά είτε μερικά. Συγκεκριμένα:

- ο Οι εταίροι της ομόρρυθμης εταιρείας (που είναι όλοι τους ομόρρυθμοι) ευθύνονται απεριόριστα και εις ολόκληρο. Το " απεριόριστα" σημαίνει ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι ευθύνονται με ολόκληρη την περιουσία τους, ενώ το "εις ολόκληρο" σημαίνει για ολόκληρη την οφειλή, ανεξάρτητα του ποσοστού συμμετοχής τους.

- ο Σε περίπτωση λύσεως της εταιρείας δεν λύονται και οι υφιστάμενες συμβάσεις αυτής, έστω κι αν αναφέρονται σε χρόνο μεταγενέστερο της λύσεως. Οι ομόρρυθμοι εταίροι ευθύνονται μαζί με την εταιρεία για την εκπλήρωση των νομίμων υποχρεώσεων "εις ολόκληρο" έκαστος και ο δανειστής δικαιούται να απαιτήσει το χρέος από οποιοδήποτε συνοφειλέτη.

Ø Π.χ. Ο.Ε. Χ οφείλει στον πιστωτή της Α ποσό 50.000,00€ που αδυνατεί να το καταβάλλει. Στην Ο.Ε. Χ συμμετέχουν οι εταίροι Β και Γ με ποσοστό 50% ο κάθε ένας. Τότε ο πιστωτής Α έχει δικαίωμα να απαιτήσει την εξόφληση του ποσού του εξ ολοκλήρου είτε από τον ένα, είτε από τον άλλο εταίρο και μάλιστα από την προσωπική τους περιουσία.

- ο Σε περίπτωση μετατροπής ομόρρυθμης εταιρείας σε ανώνυμη, οι τέως ομόρρυθμοι εταίροι εξακολουθούν να ευθύνονται απεριορίστως και "εις ολόκληρο" για τις μέχρι της μετατροπής αναληφθείσες υποχρεώσεις της προσωπικής εταιρείας. Ανάλογη είναι η εφαρμογή της διατάξεως του, άρθρου 53 παράγραφος 4 του Ν.3190/1955 που προβλέπει την παραπάνω ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων και σε περίπτωση μετατροπής προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε. Κάθε νέος ομόρρυθμος εταίρος, που εισέρχεται σε προσωπική εταιρεία, ευθύνεται για όλα τα χρέη αυτής, ασχέτως αν αυτά δημιουργήθηκαν πριν ή μετά την είσοδό του στην εταιρεία, εκτός αν δημοσιεύθηκε αντίθετη μεταξύ των εταίρων συμφωνία για τα προγενέστερα (της εισόδου του) χρέη της εταιρείας.

### **2.3.2.3 Χαρακτηριστικά της Ο.Ε.**

Η ομόρρυθμη εταιρεία έχει την Εμπορική ιδιότητα κατά το ουσιαστικό κριτήριο, δηλαδή, από τη δραστηριότητα που αναπτύσσει (Εμπορικές πράξεις). Οι ομόρρυθμοι εταίροι τόσο των ομορρύθμων όσο και των ετερορρύθμων εταιρειών είναι έμποροι. Η ομόρρυθμη εταιρεία κρίνεται κατά το ουσιαστικό κριτήριο και συνεπώς αποκτά την Εμπορική ιδιότητα, οσάκις κατά τον καταστατικό της σκοπό ενεργεί κυρίως και συνήθως Εμπορικές πράξεις. Οι ομόρρυθμοι εταίροι αποκτούν την Εμπορική ιδιότητα και επομένως υπόκεινται σε προσωπική κράτηση για τα χρέη της εταιρείας από μόνη τη συμμετοχή τους σ' αυτήν.

### **2.3.3 Σύσταση της Ομόρρυθμης Εταιρείας**

#### **2.3.3.1 Σύμβαση εταιρείας**

Με τη σύμβαση εταιρείας δύο ή περισσότεροι υποχρεούνται αμοιβαίως στην επιδίωξη κοινού σκοπού (ιδίως οικονομικού) με κοινές εισφορές (άρθρο 741 Α. Κ.). Η σύμβαση της ομόρρυθμης (αλλά και της ετερόρρυθμης) εταιρείας πρέπει να καταρτίζεται εγγράφως, αλλά το έγγραφο μπορεί να είναι ιδιωτικό (άρθρο 39 Ε. Ν.). Επίσης λαμβάνονται υπ' όψιν και τα άρθρα 43 και 44 Ε. Ν., που ομιλούν για τη δημοσίευση των καταστατικών (συστατικών εγγράφων) των ομορρύθμων και ετερορρύθμων, εταιρειών τα οποία πρέπει να δημοσιεύονται στο αρμόδιο δικαστήριο.

Το έγγραφο, με το οποίο καταρτίζεται και αποδεικνύεται η εταιρική σύμβαση και το οποίο λέγεται καταστατικό, δεν απαιτείται να είναι δημόσιο, όπως στις ανώνυμες εταιρείες (άρθρα 40,44 Ε. Ν.). Για τη σύσταση προσωπικής εταιρείας αρκεί το ιδιωτικό έγγραφο, δεν αποκλείεται, όμως, και η περίπτωση συντάξεώς τους ενώπιον συμβολαιογράφου, κατ' επιθυμία των ιδρυτών. Συμβολαιογραφικό έγγραφο, κατά τη σύσταση προσωπικής εταιρείας, απαιτείται οπωσδήποτε, όταν η εισφορά εταίρου περιλαμβάνει και εμπράγματο δικαίωμα επί του ακινήτου (άρθρο 369 Α. Κ.). Η σύμβαση της ομόρρυθμης διέπεται, βασικά, από τις συνδυασμένες διατάξεις των εταιρείας άρθρων 20-22 Ε. Ν. και 741-784 Α. Κ. Προσύμφωνο συστάσεως εταιρείας είναι δυνατόν να συνταχθεί μεταξύ των εταίρων. Το τέτοιο προσύμφωνο

μπορεί να είναι – όπως και η κυρία σύμβαση – ιδιωτικό έγγραφο και πρέπει να έχει τα βασικά στοιχεία της εταιρικής συμβάσεως.

### **2.3.3.2 Ικανότητα προσώπων για συμμετοχή σε Ο.Ε.**

Μετά τον Ν. 1329/1983 (διάταξη του οποίου αντικατέστησε το άρθρο 1387 Α. Κ.), κάθε άνδρας και κάθε γυναίκα που συμπλήρωσε το δέκατο όγδοο (18ο) έτος της ηλικίας, δικαιούται να μετάσχει σε προσωπική εταιρεία ως ομόρρυθμος ή ετερόρρυθμος εταίρος. Ο κάτω των 18 ετών ανήλικος (και των δύο φύλων), καθώς και ο τελών υπό νόμιμη ή δικαστική απαγόρευση ή αντίληψη δεν μπορεί να συμμετάσχει ούτε ως ομόρρυθμο ούτε ως ετερόρρυθμο μέλος σε Ο.Ε. ή Ε.Ε. Η έγγαμη γυναίκα, μετά το Σύνταγμα του 1975 που καθιέρωσε την ισότητα των δύο φύλων και το Ν. 1329/1983, μπορεί να μετέχει σε οποιοδήποτε τύπου εταιρεία και γενικότερα να εμπορεύεται, χωρίς να χρειάζεται τη συναίνεση του συζύγου. Ο αλλοδαπός, εξάλλου, μπορεί να μετέχει σε προσωπική εταιρεία (αφού κατά το άρθρο 4 Α. Κ. εξομοιώνεται προς τον ημεδαπό όσον αφορά τα αστικά δικαιώματα).

### **2.3.3.3 Σύνταξη καταστατικού Ο.Ε.**

Το καταστατικό της ομόρρυθμης εταιρείας συντάσσεται, συνήθως, από δικηγόρο, λογιστή ή άλλο πρόσωπο με σχετικές γνώσεις. Η παρουσία συμβολαιογράφου δεν είναι απαραίτητη. Το καταστατικό είναι η πρακτική μορφή υπό την οποία εμφανίζεται εγγράφως η εταιρική σύμβαση. Αποτελεί δε και την απόδειξη συστάσεως της προσωπικής εταιρείας. Ακόμα χρησιμεύει και για τη δημοσιότητα αυτής. Το καταστατικό υπογράφεται από όλους του εταίρους. Αντίγραφό του υποβάλλεται στην αρμόδια Οικονομική Εφορία προς θεώρηση και πληρωμή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1 % (Ν. 1676/1986. Στη συνέχεια, το θεωρημένο από την οικονομική εφορία αντίγραφο καταστατικού προσκομίζεται στο Ταμείο Νομικών, όπου καταβάλλεται εισφορά επί του ονομαστικού ποσού του εταιρικού κεφαλαίου 0,5%. Το ίδιο αντίγραφο καταστατικού, με όλες τις έπ' αυτού θεωρήσεις, προσκομίζεται, τελικά, στο πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας, όπου καταχωρείται στα οικεία βιβλία εταιρειών. Με την τελευταία αυτή πράξη συντελείται η δημοσιότητα της εταιρείας.

### **2.3.3.3.1 Περιεχόμενο καταστατικού**

Γενικά Η σύμβαση εταιρείας, που συνάπτεται μεταξύ των ιδρυτών αυτής (δηλαδή των εταίρων), αποτυπώνεται σε ένα ιδιωτικό (ή και συμβολαιογραφικό) έγγραφο. Το έγγραφο αυτό είναι τυπικό και επικράτησε να ονομάζεται "Καταστατικό", πρέπει δε να έχει ένα ελάχιστο περιεχόμενο το οποίο προκύπτει από τις περί εταιρειών διατάξεις του Εμπορικού Νόμου, του Αστικού Κώδικα, άλλων νόμων, της διαμορφωθείσας νομολογίας και πρακτικής. Τα κύρια σημεία που πρέπει να περιλαμβάνει ένα καταστατικό είναι:

#### **α. Το προοίμιο**

Το έγγραφο της συμβάσεως εταιρείας αρχίζει με ένα προοίμιο, που περιλαμβάνει την επικεφαλίδα, τον τόπο και το χρόνο της συστάσεως, τα πλήρη στοιχεία ταυτότητας των συμβαλλομένων και ενδεχομένως περίληψη του αντικειμένου της συμβάσεως. Η επικεφαλίδα του εγγράφου είναι ενδεικτική του περιεχομένου της συμβάσεως και πρέπει να αποδίδει αυτό κατά τον πιο σαφή τρόπο. Π.χ. ΣΥΣΤΑΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΜΕ ΤΗΝ ΕΠΩΝΥΜΙΑ "Α. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε." ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10.000.000€

Ο τόπος και ο χρόνος συστάσεως της εταιρείας είναι απαραίτητα στοιχεία για το ιστορικό της συστάσεως και όχι για την εγκυρότητα αυτής. Τούτο, γιατί σε περίπτωση παραλείψεως αναγραφής του τόπου συντάξεως του εγγράφου, μπορεί να θεωρηθεί ως τέτοιος ο τόπος δημοσιεύσεως του καταστατικού (στο οικείο Πρωτοδικείο). Αλλά και η έλλειψη χρονολογίας αναπληρώνεται από εκείνη της κατά τα άνω δημοσιεύσεως, οπότε το έγγραφο της συστάσεως αποκτά βέβαιη χρονολογία.

Οι εταίροι (οι συμβαλλόμενοι για τη σύσταση της εταιρείας) αναγράφονται όλοι στη σειρά με τα πλήρη στοιχεία τους (ονοματεπώνυμο και πατρώνυμο, ιθαγένεια, επάγγελμα, διεύθυνση κατοικίας, αριθμός και εκδούσα αρχή δελτίου ταυτότητας). Η αναγραφή όλων των παραπάνω στοιχείων των συμβαλλομένων δεν επιβάλλεται από τις περί εταιρειών διατάξεις του

Εμπορικού Νόμου και του Αστικού Κώδικα, αλλά είναι σκόπιμο να υπάρχουν στο συστατικό έγγραφο για λόγους τάξεως και για κάλυψη, ενδεχομένως, απαιτήσεων άλλων νόμων (π.χ. του Ποινικού Νόμου).

## **β. Το καταστατικό**

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

### **∅ Τη σύσταση και τον τύπο της εταιρείας**

Το πρώτο άρθρο του καταστατικού αρχίζει ως εξής: "Συνιστάται σήμερα ομόρρυθμη εταιρεία με την επωνυμία.

### **∅ Την επωνυμία**

Κατά το άρθρο 21 Ε. Ν. και μόνο τα ονόματα των εταίρων μπορούν να συστήσουν την εταιρική επωνυμία. Η θεωρία και η νομολογία δέχθηκαν ότι δεν είναι απαραίτητο να συμπεριλαμβάνονται στην επωνυμία όλα τα ονόματα των εταίρων. Στην πράξη επικράτησε να αναφέρονται στην επωνυμία μόνο ένα ή δύο ονόματα εταίρων με την προσθήκη των λέξεων "και Σία" που σημαίνει "και Συντροφιά". Η επωνυμία είναι το όνομα του νομικού προσώπου της εταιρείας, το οποίο τη διακρίνει από τα φυσικά πρόσωπα που την απαρτίζουν και με το οποίο εμφανίζεται αυτή (η εταιρεία) στις συναλλαγές της. Γι αυτό ακριβέστερο είναι να ομιλούμε περί Εμπορικής επωνυμίας. Η εταιρεία μπορεί να έχει επιπλέον και διακριτικό τίτλο, καθώς επίσης και κάποιο σήμα (που προστατεύονται με ξεχωριστές διατάξεις νόμων). Επιτρέπεται να τροποποιηθεί η επωνυμία, καθώς και ο διακριτικός τίτλος της εταιρείας (με τροποποίηση, φυσικά, των αντιστοίχων άρθρων του καταστατικού). Τυχόν έλλειψη αναγραφής της επωνυμίας στο καταστατικό της εταιρείας δεν επιφέρει ακυρότητα αυτής.

### **∅ Σκοπός της εταιρείας**

Το άρθρο του καταστατικού που αναγράφει το σκοπό της εταιρείας, πρέπει να αποδίδει, κατά το δυνατόν, το αντικείμενο των εργασιών αυτής. Δεν υπάρχει περιορισμός από το νόμο ως προς την ευρύτητα του περιεχομένου

του σκοπού, αλλά για λόγους τάξεως και σοβαρότητας εμφανίσεως της εταιρείας η διατύπωση του σχετικού άρθρου οφείλει να είναι ευκρινής και σύμφωνη με το νόμο. Έτσι δεν επιτρέπεται να περιλαμβάνονται στο σκοπό της ομόρρυθμης εταιρείας εργασίες για τη διενέργεια των οποίων ο νόμος απαιτεί συγκεκριμένο τύπο εταιρείας.

#### *Ø Διάρκεια της εταιρείας*

Συνήθως, η διάρκεια της εταιρείας ορίζεται σε ξεχωριστό άρθρο του καταστατικού και μάλιστα κατά τρόπο σαφή (π.χ. "Η διάρκεια της εταιρείας ορίζεται δεκαετής, αρχόμενη από σήμερα και λήγουσα την αντίστοιχη ημερομηνία του έτους"). Η διάρκεια της εταιρείας μπορεί να είναι και αόριστη. Αόριστης διάρκειας είναι η εταιρεία και όταν δεν αναφέρεται στο καταστατικό καθόλου η διάρκεια αυτής ή η λήξη της εταιρείας. Παράταση της διάρκειας της εταιρείας είναι επιτρεπτή και μπορεί να αναφέρεται στο καταστατικό ο τρόπος με τον οποίο θα γίνεται (απαιτούμενη πλειοψηφία για την λήψη της αποφάσεως, τυχόν προειδοποίηση εκ μέρους εταίρου ή εταίρων).

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

#### *Ø Συμμετοχή στο σχηματισμό του κεφαλαίου*

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



εταίρων μπορεί να περιλαμβάνουν χρήματα (ελληνικά ή ξένα), την προσωπική εργασία ή φήμη των εταίρων και διάφορα κινητά ή ακίνητα κατά κυριότητα ή κατά χρήση. Η εκτίμηση της αξίας των εισφορών σε είδος γίνεται με συμφωνία μεταξύ των εταίρων.

#### *∅ Διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας.*

Το άρθρο 22 του Εμπορικού Νόμου αναφέρει ρητώς ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι, που αναφέρονται στο καταστατικό ευθύνονται αλληλεγγύως για όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας, καίτοι αυτές μπορεί να έχουν αναληφθεί με την υπογραφή ενός μόνου εταίρου, που τίθεται κάτω από την εταιρική επωνυμία. Συνεπώς, ο ορισμός ενός ή περισσοτέρων εταίρων ως διαχειριστών δεν είναι απαραίτητος. Ωστόσο, το άρθρο 43 Ε. Ν. ορίζει ότι στην περίληψη του καταστατικού που δημοσιεύεται στο οικείο πρωτοδικείο πρέπει να περιέχονται και τα ονόματα των εταίρων που ορίστηκαν να διοικούν την εταιρεία και να υπογράφουν εκ' ονόματι αυτής, δηλαδή των διαχειριστών. Τούτο και γίνεται στην πράξη. Στο αρχικό καταστατικό ορίζονται οι διαχειριστές της εταιρείας. Διαχειριστές μπορεί να διορισθούν όλοι οι εταίροι της ομόρρυθμης εταιρείας (που είναι, φυσικά όλοι τους ομόρρυθμοι εταίροι).

Ως διαχειριστές της ομόρρυθμης εταιρείας επιτρέπεται να διορισθούν και τρίτα πρόσωπα (που να μην είναι εταίροι), αλλά αυτό στην πράξη σπανιότατα θα συμβεί, γιατί η ευθύνη των εταίρων είναι απεριόριστη και δεν τολμούν να αναθέσουν τη διαχείριση της εταιρείας σε άλλους.

#### *∅ Λύση της εταιρείας*

Η εταιρεία λύεται με την πάροδο του χρόνου διάρκειας αυτής και εφόσον δεν παραταθεί η διάρκειά της. Η λύση της εταιρείας μπορεί να επέλθει και πριν την παρέλευση του χρόνου διάρκειάς της κατόπιν συμφωνίας των εταίρων ή χωρίς συμφωνία μεταξύ αυτών με καταγγελία εκ μέρους εταίρου ή εταίρων για σοβαρό λόγο (άρθρα 766 επ. Α. Κ.). Είναι ισχυρός ο όρος, που συναντάται συνήθως στα καταστατικά, ότι η εταιρεία σε περίπτωση θανάτου ενός εταίρου συνεχίζεται μεταξύ των επιζώντων εταίρων ή μεταξύ των επιζώντων και των κληρονόμων του αποβιώσαντος. Επίσης, ισχυρά είναι και

η ρήτρα που προβλέπει συνέχιση της εταιρείας σε περίπτωση πτωχεύσεως ή απαγορεύσεως ενός εταίρου. Τη λύση της εταιρείας ακολουθεί το στάδιο της εκκαθαρίσεως και τέλος η διανομή της εναπομείνουσας εταιρικής περιουσίας στους εταίρους. Στα καταστατικά των εταιρειών περιλαμβάνονται πάντοτε διατάξεις που ορίζουν τους εκκαθαριστές και τα καθήκοντά τους και ακόμα τη διαδικασία της εκκαθαρίσεως.

## **2.4 ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**

### **2.4.1 Έννοια**

Σύμφωνα με τα άρθρα 23 και 26 του Εμπορικού Νόμου ετερόρρυθμη εταιρεία είναι η εμπορική εταιρεία, με νομική προσωπικότητα και δική της επωνυμία, στην οποία ένας ή περισσότεροι εταίροι ευθύνονται προσωπικά, απεριόριστα και εις ολόκληρο, είναι δηλαδή ομόρρυθμοι, ενώ ένας ή περισσότεροι ευθύνονται μόνον μέχρι του ποσού της εισφοράς τους σ' αυτήν, είναι δηλαδή ετερόρρυθμοι. Χαρακτηριστικό στοιχείο, λοιπόν, της ετερόρρυθμης εταιρείας είναι η διαίρεση των εταίρων σε δύο κατηγορίες: τους ομόρρυθμους και τους ετερόρρυθμους.

Η ευθύνη των ομορρύθμων εταίρων απέναντι στους πιστωτές της εταιρείας είναι – όπως και στην ομόρρυθμη εταιρεία – αλληλέγγυα και απεριόριστη. Κάθε ομόρρυθμος εταίρος ευθύνεται μαζί με την εταιρεία και τους άλλους ομόρρυθμους εταίρους “εις ολόκληρο” για τα χρέη της εταιρείας. Αντίθετα, ο κάθε ετερόρρυθμος εταίρος έχει περιορισμένη ευθύνη απέναντι στους πιστωτές της εταιρείας, που δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό της εισφοράς του στην εταιρεία.

Η ετερόρρυθμη εταιρεία έχει νομική προσωπικότητα και καταλέγεται μεταξύ των Εμπορικών προσωπικών εταιρειών. Συνεπώς, έχει την Εμπορική ιδιότητα, οι πράξεις της τεκμαίρεται ότι είναι Εμπορικές, μπορεί να πτωχεύσει κ.λ.π. Στην ετερόρρυθμη εταιρεία εφαρμόζονται όλες οι διατάξεις του Εμπορικού Νόμου (τόσο περί ετερόρρυθμης, όσο και περί ομόρρυθμης εταιρείας) και συμπληρωματικά αυτές περί εταιρειών του Αστικού Κώδικα.

Ο νόμος (άρθρα 24-28 και 47-50 Ε. Ν.) διακρίνει δύο είδη ετερορρύθμων εταιρειών: την απλή ετερόρρυθμη και την κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρεία. Η βασική διαφορά μεταξύ των δύο αυτών εταιρικών

τύπων είναι ότι στην απλή τα μερίδια των ετερορρυθμων εταιρών (που δεν επιτρέπεται να παρασταθούν με τίτλους) είναι κατ' αρχήν αμεταβίβαστα και ανεκχώρητα, ενώ στην κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρεία, τα μερίδια των ετερορρυθμων εταιρών παρίστανται με μετοχικούς τίτλους (όπως στην ανώνυμη εταιρεία), που είναι ελεύθερα μεταβιβάσιμοι. Στη συνέχεια εξετάζονται και οι δύο αυτοί εταιρικοί τύποι.

## **2.4.2 Απλή Ετερόρρυθμη Εταιρεία**

### **2.4.2.1 Εταιρική επωνυμία**

Στην παράγραφο 2 του άρθρου 23 του Εμπορικού Νόμου ορίζεται ότι η ετερόρρυθμη εταιρεία διευθύνεται "υπό εταιρική επωνυμία", που φέρει κατ' ανάγκη το όνομα ενός ή περισσότερων ομορρυθμων εταιρών. Και στο άρθρο 25 Ε. Ν. διατυπώνεται ο παραπάνω ορισμός πιο κατηγορηματικά. Το όνομα του (οποιουδήποτε) ετερόρρυθμου εταίρου "δεν δύναται να εισέλθει εις την εταιρική επωνυμία". Συνεπώς, η επωνυμία της ετερόρρυθμης εταιρείας θα γίνει από ένα ή περισσότερα ονόματα ομορρυθμων εταιρών με ενδεχόμενη προσθήκη και άλλων λέξεων ενδεικτικών του είδους της ασκούμενης επιχειρήσεως. Ακόμα, μπορεί να προστεθεί δίπλα στο όνομα ή τα ονόματα της επωνυμίας η ένδειξη "και Σία" (δηλαδή και Συντροφιά), η οποία θα καλύπτει τους μη αναφερόμενους στην επωνυμία εταίρους, αδιάφορο αν αυτοί είναι ομορρυθμοί ή ετερόρρυθμοί.

Δεν αναφέρει κυρώσεις ο νόμος για την περίπτωση που το όνομα ενός ετερόρρυθμου εταίρου περιλήφθηκε στην εταιρική επωνυμία. Έχει γίνει δεκτό, όμως, από τη νομολογία ότι, σε τέτοια περίπτωση, ο ετερόρρυθμος αυτός εταίρος ευθύνεται απέναντι στους καλόπιστους τρίτους, όπως και κάθε ομορρυθμος (απεριόριστα και σε ολόκληρο).

### **2.4.2.2 Εταιρικές εισφορές**

Κατά την έκφραση του άρθρου 23 του Εμπορικού Νόμου, ο ετερόρρυθμος εταίρος είναι απλός χρηματοδότης. Ωστόσο, έγινε δεκτό ότι μπορεί η εισφορά του να συνίσταται όχι μόνο σε χρήματα, αλλά και σε είδος (κινητά ή ακίνητα πράγματα, κατά κυριότητα ή μόνο κατά χρήση). Σχετικά με το αν η προσωπική εργασία του ετερόρρυθμου εταίρου μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εισφοράς του στην εταιρεία, καλό είναι να αποφεύγεται γιατί οι

διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του Εμπορικού Νόμου μπορούν να δημιουργήσουν πρόβλημα. Επειδή κατά το άρθρο 27 ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν μπορεί να κάμει καμιά πράξη διαχείρισεως ή να εργασθεί στις υποθέσεις της εταιρείας ούτε κατ' επιτροπή. Μπορεί, όμως, να είναι υπάλληλος της εταιρείας, συνδεδεμένος με αυτήν με σχέση εξαρτημένης εργασίας. Και κατά το άρθρο 28, εάν παραβεί την παραπάνω απαγόρευση, ευθύνεται αλληλεγγύως με τους ομόρρυθμους εταίρους για όλα τα χρέη και όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας.

Το γεγονός ότι το άρθρο 23 Ε. Ν. χαρακτηρίζει τον ετερόρρυθμο εταίρο απλό χρηματοδότη δεν πρέπει να δημιουργήσει αμφιβολία ως προς την εταιρική του ιδιότητα. Ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν είναι δανειστής της εταιρείας, αφού με την εισφορά του αποκτά δικαιώματα στα κέρδη της εταιρείας και υφίσταται τις ζημιογόνες συνέπειες αυτής (έστω και μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς του).

#### **2.4.2.3 Σύσταση ετερόρρυθμης εταιρείας**

Η σύσταση της ετερόρρυθμης εταιρείας γίνεται - όπως και της ομόρρυθμης - με ιδιωτικό ή συμβολαιογραφικό έγγραφο (άρθρο 39 Ε. Ν.), το οποίο υπογράφεται από όλους τους εταίρους (ομόρρυθμους και ετερόρρυθμους). Το καταστατικό της πρέπει οπωσδήποτε να μνημονεύει τα ονόματα των ομόρρυθμων εταίρων και εκείνα των ετερόρρυθμων καθώς και το ποσοστό της εισφοράς εκάστου, αφού το ύψος αυτής αποτελεί τη βάση της ευθύνης τους. Κατά τα λοιπά, ακολουθείται η διαδικασία της ομόρρυθμης, καθώς και η μορφή του καταστατικού είναι όμοια μ' αυτό της ομόρρυθμης.

Δημοσίευση καταστατικού. Τα άρθρα 43-44 Ε. Ν. ομιλούν για δημοσίευση περιλήψεως καταστατικού, η οποία μπορεί να υπογράφεται μόνο από τους ομόρρυθμους εταίρους. Στην πράξη έχει επικρατήσει – και ορθώς – να κατατίθεται στο αρμόδιο πρωτοδικείο για δημοσίευση ολόκληρο το καταστατικό, το οποίο, βέβαια, έχει υπογραφεί από το σύνολο των εταίρων. Σε περίπτωση όμως που δημοσιευθεί περίληψη του καταστατικού αυτή πρέπει υποχρεωτικά να περιλαμβάνει όλα τα ονόματα των εταίρων, ομόρρυθμων και ετερόρρυθμων αφού χωρίς τη δημοσίευση των ονομάτων και των ετερόρρυθμων εταίρων, οι εταιρικοί δανειστές δεν θα μπορούν να γνωρίζουν την ταυτότητα αυτών ώστε να ζητήσουν την πληρωμή τους και απ'

αυτούς, είτε έως του ύψους της εταιρικής εισφοράς τους είτε υπό προϋποθέσεις και εις ολόκληρο.

#### **2.4.2.4 Δικαιώματα και υποχρεώσεις ετερόρρυθμου εταίρου**

Σε αντίθεση με τον ομόρρυθμο εταίρο της Εμπορικής ετερόρρυθμης εταιρείας (που είναι έμπορος), ο ετερόρρυθμος εταίρος αυτής δεν καθίσταται έμπορος από μόνη την πράξη της συμμετοχής του σ' αυτήν, έστω κι αν γίνει δεκτή η άποψη ότι η συμμετοχή καθαυτή είναι πράξη Εμπορική.

Η διαχείριση της ετερόρρυθμης εταιρείας ανήκει στους ομόρρυθμους εταίρους αυτής, που την ασκούν όπως και στην ομόρρυθμη εταιρεία. Ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν μπορεί να κάμει καμιά πράξη διαχειρίσεως ή να εργασθεί στις υποθέσεις της εταιρείας ούτε κατ' επιτροπή (άρθρο 27 Ε. Ν.). Η αληθινή έννοια της διατάξεως αυτής είναι ότι ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν μπορεί να εργασθεί σε υποθέσεις της εταιρείας κατά τρόπο που θα ήταν δυνατό να προκληθεί στους συναλλασσόμενους η εντύπωση πως ενεργεί σαν διαχειριστής. Μπορεί, όμως, να αναλάβει υπηρεσία υπαλλήλου στην εταιρεία (με σχέση μισθώσεως εργασίας ιδιωτικού δικαίου). Επίσης, δεν δικαιούται να εκπροσωπή την εταιρεία έναντι τρίτων.

Δεν παραβιάζεται, όμως η θεσπιζόμενη από το άρθρο 27 του Εμπορικού Νόμου απαγόρευση αναμίξεως του ετερόρρυθμου εταίρου στις πράξεις της εταιρείας, όταν αυτός μετέχει (μαζί με όλα τα άλλα μέλη της) στη λήψη αποφάσεων εσωτερικής φύσεως, όπως π.χ. αναδιοργάνωσης της εταιρείας. Επίσης, ο ετερόρρυθμος εταίρος διατηρεί αλώβητο το δικαίωμά του να ελέγχει τον τρόπο διαχειρίσεως της εταιρείας και να ζητεί σχετικές πληροφορίες από τους διαχειριστές της.

Από τα παραπάνω γίνεται αντιληπτό ότι ο περιορισμοί στην ανάμιξη του ετερόρρυθμου εταίρου στα πράγματα της εταιρείας αφορούν μόνο τις προς τα έξω σχέσεις αυτού (με τους τρίτους που συναλλάσσονται με την εταιρεία, τις αρχές κ.ο.κ.), ενώ δεν ισχύουν για τις προς τα έσω σχέσεις αυτού (με τους συνεταίρους του).

Υποχρέωση να εισφέρει την εισφορά του στην εταιρεία και ευθύνη μέχρι του ύψους αυτής για τα χρέη της εταιρείας έχει ο ετερόρρυθμος εταίρος. Επίσης, ο ετερόρρυθμος εταίρος, υποχρεούται να συντελεί στην προώθηση των εταιρικών σκοπών και δεν δικαιούται να ενεργεί για δικό του ή για

λογαριασμό τρίτων πράξεις αντίθετες με τα συμφέροντα της εταιρείας (άρθρο 747 Α. Κ.).

Για τη μεταβίβαση της εταιρικής μερίδας του ετερόρρυθμου εταίρου ισχύουν όσα και επί ομόρρυθμου εταίρου. Δηλαδή, απαιτείται συναίνεση όλων των εταίρων ή (εφόσον υπάρχει σχετική ρήτρα στο καταστατικό) απόφαση της πλειοψηφίας αυτών. Οι ομόρρυθμοι εταίροι τόσο της ομόρρυθμης, όσο και της ετερόρρυθμης εταιρείας έχουν απεριόριστη ευθύνη για τα χρέη της εταιρείας. Από το συνδυασμό δε των διατάξεων των άρθρων 1 και 22 του Εμπορικού Νόμου και του άρθρου 1047 παράγραφο 1 του Κ.Πολ. Δ. προκύπτει ότι οι ευθυνόμενοι ως ομόρρυθμοι εταίροι ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης Εμπορικής εταιρείας, είναι από μόνη την ιδιότητα τους αυτή έμποροι και υπόκεινται σε προσωπική κράτηση για τα Εμπορικά χρέη της εταιρείας, ευθυνόμενοι “εις ολόκληρο” με αυτήν. Αυτά εφαρμόζονται και για χρέη της εταιρείας προς το Δημόσιο. Για παράδειγμα μία ετερόρρυθμη εταιρεία με κεφάλαιο σύστασης 6.000€, η οποία συστήθηκε από τον Α ομόρρυθμο εταίρο, με ποσοστό συμμετοχής 70% (=4.200€) και τον Β ετερόρρυθμο εταίρο με ποσοστό συμμετοχής 30% (=1.800€). Ο ομόρρυθμος εταίρος Α έχει “εις ολόκληρο” ευθύνη για τα χρέη της επιχείρησης, ενώ ο ετερόρρυθμος εταίρος Β μόνο στο ποσό της εισφοράς του στο κεφάλαιο της επιχείρησης (δηλ. 1.800€).

### **2.4.3 Ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία**

#### **2.4.3.1 Γενικές παρατηρήσεις**

Η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία αναφέρεται στο άρθρο 38 του Εμπορικού Νόμου ως παραλλαγή της απλής ετερόρρυθμης εταιρείας, χωρίς να διαφοροποιείται από την τελευταία παρά μόνο στο ότι το κεφάλαιό της διαιρείται σε μερίδια.

Όπως στην απλή ετερόρρυθμη, έτσι και στην κατά μετοχές τέτοια εταιρείας υπάρχουν οι ομόρρυθμοι (ένας ή περισσότεροι) και οι ετερόρρυθμοι εταίροι. Οι πρώτοι ευθύνονται “εις ολόκληρο” και απεριορίστως, ενώ οι δεύτεροι μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους. Η μόνη διαφορά, λοιπόν, είναι η διαίρεση του κεφαλαίου που έχουν εισφέρει οι ετερόρρυθμοι εταίροι σε μετοχές και κατά τούτο αυτοί ομοιάζουν προς τους μετόχους των ανωνύμων εταιρειών. Έτσι, υποστηρίζεται ότι στην κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρεία για μεν τους ομόρρυθμους εταίρους εφαρμόζονται οι ισχύουσες περί

Εμπορικών προσωπικών εταιρειών διατάξεις για δε τους ετερόρρυθμους οι διατάξεις που αφορούν τις κεφαλαιουχικές εταιρείες. Θα ήταν πράγματι πολύ ενδιαφέρον να είχαν ασχοληθεί τα δικαστήρια με την πολύ δύσκολη αυτή διάκριση, αλλά αυτό δεν έγινε μέχρι σήμερα, γιατί η κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρεία ήταν ανέκαθεν στη χώρα μας εκτός πρακτικής σπουδαιότητας. Δεν κατάφερε ποτέ να κερδίσει την εμπιστοσύνη και τον ενδιαφέρον των συναλλασσομένων, γι' αυτό και δεν έγινε αισθητή η έλλειψη ειδικών διατάξεων γι' αυτήν ούτε παράχθηκε σχετική νομολογία.

#### **2.4.3.2 Σύσταση της εταιρείας**

Η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία μπορεί να συσταθεί με συμβολαιογραφικό, αλλά και με ιδιωτικό έγγραφο. Επίσης, δεν απαιτείται για τη σύστασή της άδεια κάποιας δημόσιας αρχής. Στην επωνυμία της κατά μετοχές ετερόρρυθμης εταιρείας δεν επιτρέπεται να περιληφθούν και ονόματα ετερορρυθμών εταίρων. Αυτοί οι τελευταίοι δεν έχουν, επίσης, το δικαίωμα να ορισθούν διαχειριστές της εταιρείας. Η καταχώρηση των ετερορρυθμών κατά μετοχές εταιρειών γίνεται στο Μητρώο Ε.Π.Ε. του οικείου πρωτοδικείου.

#### **2.4.3.3 Ακυρότητα της εταιρείας**

Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 50 του Ν.3190/1920 (που προστέθηκε με το άρθρο 16 του Π.Δ.419/1986) η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία κηρύσσεται άκυρη με δικαστική απόφαση μόνο εάν:

- ∅ α. συστήθηκε κατά παράβαση της καθιερωμένης από το νόμο διαδικασίας.
- ∅ β. ο σκοπός της είναι παράνομος ή αντίκειται στη δημόσια τάξη.
- ∅ γ. διαπιστωθεί ότι στο συστατικό έγγραφο υπάρχουν ελλείψεις σχετικές με την επωνυμία της εταιρείας, τις εισφορές, το ύψος του εγγεγραμμένου κεφαλαίου ή το σκοπό της εταιρείας, και
- ∅ δ. όλοι οι ιδρυτές όταν υπογράφηκε η εταιρική σύμβαση δεν είχαν την ικανότητα για δικαιοπραξία.

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

#### **2.4.3.4 Διαχείριση**

Η κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρεία διοικείται από ένα ή περισσότερους διαχειριστές που μπορεί να είναι μέλη ομόρρυθμα ή και μη μέλη της εταιρείας. Οι διαχειριστές ορίζονται στο καταστατικό ή στη συνέλευση των εταίρων και στο διορισμό τους πρέπει να αναφέρεται αν αυτοί δεσμεύουν την εταιρεία όταν ενεργούν μεμονωμένα ή από κοινού. Η απόφαση διορισμού τους είναι από τις πράξεις που υποβάλλονται στη δημοσιότητα του νόμου, όπως αναφέρεται παραπάνω. Στη δημοσιότητα αυτή υποβάλλεται, επίσης, ή με οποιοδήποτε τρόπο λήξη της διαχειρίσεως ως προς ένα ή περισσότερους διαχειριστές. Ελάττωμα ως προς το διορισμό των διαχειριστών δεν αντιτάσσεται στους καλόπιστους τρίτους, εφόσον τηρήθηκαν οι σχετικές με το διορισμό τους διατυπώσεις δημοσιότητας.

Οι διαχειριστές εκπροσωπούν την εταιρεία και ενεργούν στο όνομά της κάθε πράξη που καλύπτεται από το σκοπό αυτής. Και γενικά εφαρμόζονται οι διατάξεις περί διαχειρίσεως των άρθρων 17 και 18 του Ν.3190/1955 (σύμφωνα με το άρθρο 50α του νόμου αυτού).

## **2.5 ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ**

### **2.5.1 Έννοια – Χαρακτηριστικά**

Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.) είναι η εμπορική κεφαλαιουχική εταιρεία με νομική προσωπικότητα, για τα χρέη της οποίας ευθύνεται μόνο η ίδια με την περιουσία της, το δε κεφάλαιο της είναι διαιρεμένο σε ίσα τμήματα, τα εταιρικά μερίδια, που δεν μπορούν να παρασταθούν με μετοχές και της οποίας οι εταίροι ευθύνονται μέχρι του ποσού της εισφοράς τους.

Τα κύρια χαρακτηριστικά της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.) είναι η περιορισμένη ευθύνη των εταίρων αλλά και η έλλειψη δυνατότητας παράστασης των εταιρικών μεριδίων με μετοχές. Αποτελεί μια ιδιόρρυθμη μορφή εταιρείας που συνδυάζει το προσωπικό με το κεφαλαιουχικό στοιχείο. Με τις προσωπικές Εταιρείες μοιάζει κατά κύριο λόγο διότι κατά την λήψη των αποφάσεων από την Γενική Συνέλευση λαμβάνεται υπόψη όχι μόνο το μέγεθος των εισφορών, αλλά και ο αριθμός των εταίρων. Επίσης η διαχείριση, εφ' όσον δεν έχει διορισθεί διαχειριστής, ανήκει από το νόμο σ' όλους τους



εταίρους. Τα εταιρικά μερίδια δεν μπορούν να παρασταθούν με μετοχές. Και τέλος η σοβαρή διαταραχή των προσωπικών σχέσεων των εταίρων μεταξύ τους μπορεί να συνιστά σπουδαίο λόγο για την έξοδο του εταίρου ή για δικαστική λύση της εταιρείας.

Παράλληλα μοιάζει και με τις κεφαλαιουχικές εταιρείες διότι εμφανίζει ορισμένα χαρακτηριστικά τους όπως ότι έχει οπωσδήποτε κεφάλαιο, οι εταίροι ευθύνονται μόνο μέχρι της εισφοράς τους, η απαγόρευση, η πτώχευση, ο θάνατος του εταίρου δεν αποτελούν λόγο λύση της. Τέλος συντάσσεται Ισολογισμός όπως και στην Ανώνυμη Εταιρεία.

Η Επωνυμία της Ε.Π.Ε. σχηματίζεται είτε από το όνομα ενός ή περισσότερων εταίρων, είτε προσδιορίζεται από το αντικείμενο της επιχείρησης που ασκείται απ' αυτή. Πάντως θα πρέπει στην Επωνυμία να περιέχονται οπωσδήποτε οι λέξεις << Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης >>.

Η Ε.Π.Ε. επειδή συνδυάζει πλεονεκτήματα και από τις δυο κατηγορίες εταιρικών μορφών είναι ιδιαίτερα κατάλληλος τύπος για μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις. Μάλιστα η ίδρυση τους ευνοείται και από το νομοθέτη μας, ο οποίος ενθαρρύνει την μετατροπή Ανωνύμων Εταιρειών σε Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης με διάφορα, φορολογικά κυρίως κίνητρα.

## **2.5.2 Ίδρυση της Ε.Π.Ε.**

Για την Ίδρυση της Ε.Π.Ε. απαιτείται Εταιρική σύμβαση, καταβολή εισφορών και τήρηση ορισμένων διατυπώσεων δημοσιότητας.

### **2.5.2.1 Σύμβαση (ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ)**

Η Εταιρική Σύμβαση καταρτίζεται ανάμεσα σε δυο τουλάχιστον φυσικά ή νομικά πρόσωπα (Ιδρυτές) που θα πρέπει να έχουν ικανότητα για διενέργεια εμπορικών πράξεων και περιβάλλεται οπωσδήποτε τον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου (ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ). Τα βασικά στοιχεία, τα οποία πρέπει να μελετηθούν και αποτελούν την σπονδυλική στήλη αυτού, περιληπτικά είναι τα εξής:

#### **Ø Η Εταιρική Επωνυμία**

Η Επωνυμία είναι το όνομα της εταιρείας με το οποίο αυτή εμφανίζεται και εξατομικεύεται στις εμπορικές της συναλλαγές.

*∅ Το Αντικείμενο Της Εταιρείας*

Το άρθρο 3 του Ν. 3190/1955 ορίζει ότι η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης είναι εμπορική έστω και αν ο σκοπός αυτής δεν είναι εμπορική επιχείρηση.

*∅ Το Κεφάλαιο Της Εταιρείας*

Σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν.2842/2000 το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. δεν δύναται να είναι κατώτερο των 18.000€ ολοσχερώς καταβεβλημένο κατά την κατάρτιση της εταιρικής σύμβασης από το οποίο το ήμισυ τουλάχιστον πρέπει να είναι καταβεβλημένο σε μετρητά. Το άλλο μισό δύναται να είναι αντικείμενο εισφορών είδους.

*∅ Εταιρικό μερίδιο και μερίδα συμμετοχής*

Ο αριθμός των εταιρικών μεριδίων καθώς και η ονομαστική αξία του καθενός μεριδίου πρέπει, υποχρεωτικά, να αναγράφονται στο καταστατικό αυτής, μεταξύ των άλλων στοιχείων, για να είναι έγκυρη η σύμβαση της σύστασης της εταιρείας, με την παρατήρηση ότι ο αριθμός των εταιρικών μεριδίων έκαστου εταίρου, που θα συμμετάσχει στην υπό ίδρυση Ε.Π.Ε., δεν μπορεί να είναι μικρότερος του ενός, καθότι το ένα εταιρικό μερίδιο αποτελεί το ελάχιστο ποσό του κεφαλαίου που πρέπει υποχρεωτικά να καταβάλει ο εταίρος για τη συμμετοχή του στο εταιρικό κεφάλαιο της.

*∅ Έδρα Της Εταιρείας*

Ως έδρα της εταιρείας ορίζεται ένας Δήμος ή μια Κοινότητα της Ελλάδας, στον οποίο πραγματικά ασκείται η διοίκηση της. Στην πράξη συνηθίζεται να αναγράφεται η πλήρης διεύθυνση της εταιρείας. Σε περίπτωση αλλαγής έδρας χρειάζεται τροποποίηση καταστατικού.

*∅ Διαχειριστές – Θητεία Διαχειριστών*

Σύμφωνα με το άρθρο 16 του Ν. 3190/1955 η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων και η εκπροσώπηση της εταιρείας, εφόσον δεν ορισθεί διαχειριστής από το καταστατικό ή από την Γενική Συνέλευση, ασκείται απ' όλους τους εταίρους της εταιρείας.

#### Ø Διαχειριστική Περίοδος

Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει κατά κανόνα δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα.

#### Ø Διάρκεια Εταιρείας

Ένα άλλο σημαντικό στοιχείο του καταστατικού της Ε.Π.Ε., όπως και κάθε άλλης μορφής εταιρείας, είναι ο καθορισμός ορισμένου χρόνου διάρκειας αυτής, η οποία όμως παράλειψη, ηθελημένη ή εκ' παραδρομής, δεν επιφέρει την ακυρότητα της εταιρείας, όπως προκύπτει από την διατύπωση της παραγρ. 1 του άρθρου 7 του Ν. 3190/1955.

#### Ø Στοιχεία Εταίρων της Εταιρείας

Ένα άλλο ουσιαστικό στοιχείο της Εταιρικής σύμβασης είναι το όνομα, το επώνυμο, η κατοικία και η ιθαγένεια των εταίρων, ο αριθμός ταυτότητας και ο Α.Φ.Μ., ενώ αν πρόκειται για εταίρο, που είναι νομικό πρόσωπο, στη σύμβαση πρέπει να αναγράφεται η πλήρης επωνυμία και η έδρα αυτού.

### **2.5.2.2 Καταβολή Εισφορών**

Στην Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης δεν επιτρέπεται μικρή μερική καταβολή κεφαλαίου όπως στην Ανώνυμη Εταιρεία. Οι εισφορές δηλαδή πρέπει να καταβληθούν από τους ιδρυτές και αυτό έχει γίνει ήδη πριν την σύναψη του καταστατικού.

### **2.5.2.3 Διατυπώσεις Δημοσιότητας**

Αντίγραφο της εταιρικής σύμβασης πρέπει να κατατεθεί στον γραμματέα του πρωτοδικείου της έδρας της Εταιρείας, μέσα σ' ένα μήνα από την κατάρτιση της, ενώ ο γραμματέας καταχωρεί την εταιρική σύμβαση στο Μητρώο Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης, το οποίο τηρεί ο ίδιος. Και το μητρώο αυτό, όπως και το Μ.Α.Ε., αποτελείτε από το βιβλίο μητρώου, την μερίδα κάθε εταιρείας, το φάκελο της εταιρείας, και το ευρετήριο των εταιρειών. Τέλος με επιμέλεια κάθε εταίρου ή διαχειριστή και με δαπάνες της ενδιαφερόμενης εταιρείας, δημοσιεύεται στο τεύχος Ανωνύμων Εταιρειών και

Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, ανακοίνωση για την καταχώρηση στο οικείο Μητρώο Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης των πράξεων και των στοιχείων που υποβάλλονται σε δημοσιότητα. Η εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα μετά την ολοκλήρωση των διατυπώσεων αυτών.

### **2.5.3 Μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε.**

Με το Π.Δ. 279/1993 προστέθηκε στο Ν. 3190/1955 το άρθρο 43 α με το οποίο καθιερώνεται ο νομικός τύπος της Μονοπρόσωπης Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης. Η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης μπορεί να συσταθεί από ένα πρόσωπο ή να καταστεί μονοπρόσωπη, αν όλα τα εταιρικά μερίδια συγκεντρωθούν στα χέρια ενός προσώπου. Φυσικό ή Νομικό πρόσωπο δεν μπορεί, με ποινή ακυρότητας, να είναι μοναδικός εταίρος σε περισσότερες από μια Εταιρείες περιορισμένης Ευθύνης. Στην επωνυμία της Μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε. πρέπει να συμπεριλαμβάνονται ολογράφως οι λέξεις << Μονοπρόσωπη Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης >>.

Οι εξουσίες της συνέλευσης των εταίρων ασκούνται από τον μοναδικό εταίρο. Οι αποφάσεις του μοναδικού Εταίρου, που λαμβάνονται κατά τον τρόπο αυτό, καταγράφονται σε πρακτικό προσυπογεγραμμένο αυθημερόν από παριστάμενο συμβολαιογράφο της έδρας της εταιρείας. Οι συμβάσεις που συνάπτονται μεταξύ του μοναδικού εταίρου και της εταιρείας την οποία εκπροσωπεί, με εξαίρεση τις τρέχουσες πράξεις που συνάπτονται υπό κανονικές συνθήκες, εγγράφονται σε πρακτικά ή καταρτίζονται γραπτώς. Κατά τα λοιπά στην Μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε., εφαρμόζονται οι διατάξεις που ισχύουν για την Ε.Π.Ε.

## **2.6 ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ**

### **2.6.1 Γενικά**

Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.) είναι η με νομική προσωπικότητα εμπορική εταιρία, της οποίας το κεφάλαιο διαιρείται σε ισότιμα και μεταβιβάστα μερίδια (μετοχές) και της οποίας οι εταίροι (μέτοχοι) ευθύνονται μέχρι του ποσού της εισφοράς τους. Πρόκειται για την κατ' εξοχήν κεφαλαιουχική εταιρία, για την οποία

τα πρόσωπα των εταίρων δεν έχουν καμία σημασία. Αντίθετα, ιδιαίτερη σημασία έχει το κεφάλαιο της, το οποίο διαιρείται σε ίσα μεταξύ τους μερίδια, τις μετοχές.

Η Α.Ε. είναι εμπορική εταιρία συμφωνά με ειδική διάταξη του νόμου, ανεξάρτητα από το εάν ο σκοπός της είναι εμπορικός ή όχι. Η επωνυμία της Α.Ε. σχηματίζεται από το είδος της επιχείρησης την οποία ασκεί. Είναι δυνατόν να συμπεριλαμβάνονται, σ' αυτήν και το όνομα του φυσικού προσώπου ή η επωνυμία άλλης εταιρίας. Πάντως, πρέπει οπωσδήποτε να περιέχονται στην επωνυμία οι λέξεις "Ανώνυμη Εταιρία".

Στο δίκαιο της Α.Ε. , και γενικότερα των κεφαλαιουχικών εταιρειών , θεμελιώδης είναι η έννοια του μετοχικού κεφαλαίου. Επειδή για τα εταιρικά χρέη ευθύνεται μόνο η εταιρεία, ο νόμος έχει δημιουργήσει σύστημα που αποβλέπει στην εξασφάλιση της καταβολής και διατήρηση τόσης εταιρικής περιούσιας όση αντιστοιχεί στο μετοχικό κεφάλαιο. Βασικής σημασίας είναι τρεις αρχές αναγκαστικού δικαίου που ισχύουν σχετικά με τη νομική θέση του μετόχου. Η πρώτη έχει ως περιεχόμενο ότι ούτε με τις διατάξεις του καταστατικού μπορεί να επιτραπεί η ανάθεση διαχειριστικών και εκπροσωπευτικών εξουσιών στους μετόχους. Απλώς μπορεί να εκλεγεί από τη γενική συνέλευση μέτοχος ως μέλος του Δ.Σ., όπως θα μπορούσε και κάθε τρίτος. Οι άλλες δυο αρχές είναι η αρχή της ελεύθερης μεταβιβάσεως της μετοχικής σχέσεως και η αρχή της ελλείψεως υπόχρεων που απορρέουν από τη μετοχική σχέση.

## **2.6.2 Ίδρυση της Α.Ε.**

Οι προϋποθέσεις σύστασης της Α.Ε. είναι η κατάρτιση καταστατικού, η κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου, η έγκριση του καταστατικού και η χορήγηση άδειας σύστασης της Α.Ε. από τη Διοίκηση καθώς και η τήρηση διατυπώσεων δημοσιότητας.

### **2.6.2.1 Καταστατικό**

Το καταστατικό είναι το έγγραφο το οποίο περιέχει κατ' αρχάς τη σύμβαση της σύστασης της Α.Ε. Επίσης το καταστατικό περιλαμβάνει τους όρους οργάνωσης και λειτουργίας της Α.Ε. καθώς επίσης και τις συμβάσεις ανάληψης του μετοχικού κεφαλαίου. Τα πρόσωπα που συμβάλλονται για την

σύσταση της Α.Ε. λέγονται ιδρυτές. Οι ιδρυτές πρέπει να είναι ενήλικοι και να έχουν την ικανότητα διενέργειας εμπορικών πράξεων. Επίσης ιδρυτές Α.Ε. μπορεί εκτός από φυσικά πρόσωπα να είναι και νομικά πρόσωπα. Οι ιδρυτές πρέπει να είναι τουλάχιστον δύο. Δεν επηρεάζει την σύσταση και τη λειτουργία της Α.Ε. το γεγονός της μετέπειτα συγκέντρωσης όλων των μετοχών σε ένα πρόσωπο. Το καταστατικό καταρτίζεται πάντοτε με συμβολαιογραφικό έγγραφο και κατά τη σύνταξή του πρέπει να παρίστανται οι ιδρυτές της Α.Ε. οι οποίοι και υπογράφουν. Οι ιδρυτές μπορούν να παρίστανται και με αντιπρόσωπο αρκεί να υπάρχει πληρεξουσιότητα με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Επίσης απαιτείται παράσταση δικηγόρου.

Στο άρθρο 2 του Ν2190/1920 αναφέρεται το υποχρεωτικό περιεχόμενο του Καταστατικού. Συγκεκριμένα το καταστατικό πρέπει να περιέχει διατάξεις:

*Ø Για την επωνυμία και το σκοπό της εταιρείας.*

Η επωνυμία λαμβάνεται από το αντικείμενο της εταιρείας. Σε περίπτωση που ο σκοπός της εταιρείας εκτείνεται σε πολλά αντικείμενα η επωνυμία μπορεί να λαμβάνεται από τα κυριότερα από αυτά. Στην επωνυμία δύναται να περιέχεται και το ονοματεπώνυμο κάποιου ιδρυτού ή άλλου φυσικού προσώπου ενώ πρέπει να περιέχονται και οι λέξεις "Ανώνυμη εταιρεία". Ο σκοπός της Α.Ε. αφορά το αντικείμενο της δραστηριότητας το οποίο χαρακτηρίζει την Α.Ε. Το αντικείμενο μπορεί να είναι ευρύ ή πολλαπλό, δεν μπορεί όμως να είναι αόριστο ή γενικό (λ.χ. εμπορία γενικά). Ο σκοπός της Α.Ε. πρέπει να είναι νόμιμος και να μην αντιβαίνει στα χρηστά ήθη. Προσθήκη νέου αντικειμένου απαιτεί τροποποίηση του καταστατικού.

*Ø Για την έδρα της εταιρείας.*

Ως έδρα της εταιρείας πρέπει να ορίζεται ένας δήμος ή μια κοινότητα της ελληνικής επικράτειας. Αλλαγή της έδρας της Α.Ε. (όχι κατ' ανάγκη του δήμου ή της κοινότητας αλλά και της διεύθυνσης εγκατάστασης) προϋποθέτει τροποποίηση του καταστατικού.

*Ø Για τη διάρκεια της εταιρείας.*

Η Α.Ε. πρέπει να έχει ορισμένη διάρκεια μετά την πάροδο της οποίας λύεται. Ο νόμος δεν καθορίζει ανώτατο ή κατώτατο όριο διάρκειας αλλά πρέπει να υπάρχει οπωσδήποτε ημερομηνία λήξης. Η διάρκεια της Α.Ε. παρατείνεται με απόφαση της Γ. Σ. που πρέπει να ληφθεί πριν από τη λήξη της διάρκειας και να ληφθεί με αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία.

Ø *Για το ύψος και τον τρόπο καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου.*

Το Μ. Κ. αναγράφεται πάντοτε σε χρήμα ακόμη και στην περίπτωση που εισφορές των μετόχων συνίστανται σε είδος. Το μέρος του κεφαλαίου που ισούται με το ελάχιστο όριο του Μ. Κ. Α.Ε. (σήμερα 60.000€) πρέπει να καταβληθεί είτε σε μετρητά είτε σε είδος με τη σύσταση της εταιρείας.

Ø *Για το είδος των μετοχών, καθώς και για τον αριθμό, την ονομαστική αξία και την έκδοσή τους.*

Οι μετοχές της Α.Ε. μπορεί να είναι ανώνυμες ή ονομαστικές ανάλογα με το τι επιθυμούν οι ιδρυτές. Πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι από ορισμένους νόμους καθίσταται υποχρεωτικό με βάση είτε το αντικείμενο της Α.Ε. είτε την διάρθρωση του ενεργητικού της (λ.χ. επένδυση ιδίων κεφαλαίων σε αστικά ακίνητα) οι μετοχές να είναι ονομαστικές. Η ονομαστική αξία των μετοχών δεν μπορεί να είναι μικρότερη των 0,30€ και μεγαλύτερη των 100,00€

Ø *Για τον αριθμό των μετοχών κάθε κατηγορίας εάν υπάρχουν περισσότερες κατηγορίες μετοχών. Οι μετοχές μπορεί να είναι κοινές ή προνομιούχες με δικαίωμα ή χωρίς δικαίωμα ψήφου.*

Ø *Για τη μετατροπή ονομαστικών μετοχών σε ανώνυμες ή ανωνύμων σε ονομαστικές.*

Ø *Για την σύγκληση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες του Διοικητικού Συμβουλίου.*

Ø *Για την σύγκληση, τη συγκρότηση, τη λειτουργία και τις αρμοδιότητες των Γενικών Συνελεύσεων.*

Ø *Για τους ελεγκτές.*

Ø *Για τα δικαιώματα των μετόχων.*

Ø *Για τον ισολογισμό και τη διάθεση των κερδών.*

Ø *Για την λύση της εταιρίας και την εκκαθάριση της περιουσίας της.*

Είναι, τέλος, απαραίτητο να αναφέρονται στο καταστατικό τα ατομικά στοιχεία των προσώπων που το έχουν υπογράψει, καθώς και το συνολικό ποσό των δαπανών που απαιτήθηκαν για τη σύσταση της Εταιρίας, Εκτός από τα στοιχεία αυτά, τα οποία όπως είπαμε είναι υποχρεωτικά για την εγκυρότητα του καταστατικού, μπορούν να περιέχονται και πολλά άλλα. Τα στοιχεία αυτά συνήθως αφορούν τα όργανα της εταιρίας, τα δικαιώματα των μετόχων, την λύση και εκκαθάριση της εταιρίας, κ.ά.

### **2.6.2.2 Ανάλυση των μετοχών**

Με τον όρο ανάληψη των μετοχών εννοούμε την κάλυψη του εταιρικού κεφαλαίου. Αυτή μπορεί να γίνει είτε αποκλειστικά από τους ιδρυτές (ε ν ι α ί α ίδρυση), είτε από το κοινό με δημόσια κάλυψη (δ ι α δ ο χ ι κ ή ίδρυση). Το στοιχείο αυτό έχει ιδιαίτερη σημασία διότι, όπως θα δούμε, το κεφάλαιο το οποίο απαιτείται για την ίδρυση της εταιρίας δεν είναι το ίδιο στην μια και στην άλλη περίπτωση. Εκτός από αυτό, κατ' αρχή, δεν είναι δυνατόν να δοθεί η άδεια για την σύσταση της εταιρίας από την διοίκηση, χωρίς την ανάληψη των μετοχών.

### **2.6.2.3 Έγκριση του καταστατικού και άδεια συστάσεως**

Σύμφωνα με τον νόμο περί Α.Ε. η έγκριση του καταστατικού και η άδεια συστάσεως και λειτουργίας της Α.Ε. παρέχεται τυπικά με απόφαση του υπουργείου Εμπορίου. Ήδη όμως η διάταξη αυτή έχει απλουστευτεί και η άδεια παρέχεται, για τις εταιρίες που έχουν την έδρα τους στην περιφέρεια τέως διοικήσεως πρωτεύουσας από την διεύθυνση ανωνύμων εταιριών, ενώ για τις υπόλοιπες εταιρίες από τον αρμόδιο κατά τόπους νομάρχη. Προϋπόθεση για την άδεια συστάσεως είναι ο έλεγχος της νομιμότητας του καταστατικού. Η διοίκηση δηλαδή δεν προχωρεί σε εξέταση της σκοπιμότητας της ιδρύσεως της εταιρίας, αλλά περιορίζεται στον έλεγχο σχετικά με το εάν το καταστατικό έχει καταρτιστεί σύμφωνα με τους σχετικούς νόμους. Αντίστοιχη έγκριση της διοίκησης απαιτείται και για κάθε τροποποίηση του καταστατικού.



#### 2.6.2.4 Δημοσίευση του καταστατικού

Η ολοκλήρωση της διαδικασίας για την ίδρυση μιας ανώνυμης εταιρίας, γίνεται με τη δημοσιότητα πράξεων και στοιχείων. Η δημοσιότητα αυτή πραγματοποιείται σε δύο στάδια, τα εξής:

§ Σε πρώτη φάση γίνεται καταχώριση των πράτων και στοιχείων που υποβάλλονται σε δημοσιότητα σύμφωνα με τον νόμο, στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών, που τηρείται από την υπηρεσία στο Υπουργείου Εμπορίου της Νομαρχίας όπου έχει την έδρα της η εταιρία. Πριν όμως από την καταχώριση γίνεται προληπτικός έλεγχος νομιμότητας από την αρχή που τηρεί το Μ.Α.Ε.

§ Στη συνέχεια γίνεται δημοσίευση ανακοίνωσης σχετικά με την παραπάνω καταχώριση στο τεύχος Ανωνύμων Εταιριών και Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδα της Κυβέρνησης.

Το Μητρώο Ανώνυμων εταιρειών αποτελείται τουλάχιστον από:

- Ø Το βιβλίο μητρώου *Ανωνύμων εταιριών*, όπου καταχωρούνται με χρονολογική σειρά οι επωνυμίες των Α.Ε.
- Ø Την μερίδα κάθε εταιρείας για την καταχώριση των πράξεων και των στοιχείων που υποβάλλονται σε δημοσιότητα,
- Ø Το φάκελο της εταιρείας με όλα τα έγγραφα που καταχωρίζονται στη μερίδα της και
- Ø Το ευρετήριο των εταιρειών, όπου αναγράφονται με αλφαβητική σειρά η επωνυμία κάθε εταιρίας και ο αριθμός μητρώου της.

## ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

### ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΚΑΙ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΝΟΜΙΚΗ ΑΠΟΨΗ

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

##### ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

##### **3.1 ΕΞΑΓΟΡΑ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΑΠΟ ΑΛΛΗ Α.Ε. (Εξομοίωση εξαγοράς με απορρόφηση)**

##### **3.1.1 Γενικά**

Εξαγορά είναι η πράξη με την οποία μία ή περισσότερες ανώνυμες εταιρείες (εξαγοραζόμενες) μεταβιβάζουν, μετά από λύση τους χωρίς να ακολουθήσει εκκαθάριση, σε άλλη ανώνυμη εταιρεία (εξαγοράζουσα) το σύνολο της περιουσίας τους (ενεργητικό και παθητικό) έναντι αποδόσεως στους μετόχους των εξαγοραζόμενων εταιρειών του αντίτιμου των μετοχών τους.

Η εξαγορά, εξομοιώνεται με απορρόφηση από λειτουργούσα Α.Ε. άλλης ή άλλων ανωνύμων εταιρειών. Στην εξαγορά εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 69-77 του Κ.Ν.2190/1920 και μάλιστα πλήρως, χωρίς τις εξαιρέσεις που επιτρέπει το άρθρο 78 του ίδιου νόμου για την περίπτωση απορροφήσεως ανώνυμης εταιρείας από άλλη Α.Ε. που κατέχει το 100% των μετοχών της (περίπτωση που αναλύεται παρακάτω). Αυτό σημαίνει ότι στην εξαγορά εφαρμόζεται, χωρίς καμία παρέκκλιση, ολόκληρη η αυστηρή και γραφειοκρατική διαδικασία της συγχωνεύσεως.

Μετά την τελείωση της εξαγοράς (διατυπώσεις δημοσιότητας), οι εξαγοραζόμενες εταιρείες εξαφανίζονται και οι μέτοχοι αυτών δίδουν τις μετοχές τους για ακύρωση, λαμβάνοντας το συμφωνημένο αντίτιμο.

##### **3.1.2 Ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της εξαγοράς**

Παρότι – κατά τη ρητή διατύπωση του άρθρου 79 του Κ.Ν.2190/1920 – η εξαγορά εξομοιώνεται με την απορρόφηση, εντούτοις παρουσιάζει αυτή ορισμένα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά που τη διαφοροποιούν από τη συγχώνευση με σύσταση νέας Α.Ε., αλλά και από τη συγχώνευση με απορρόφηση. Οι διαφορές που παρουσιάζονται είναι:

- Ø α) Στην εξαγορά ανώνυμης εταιρείας (εξαγοραζόμενης) από άλλη Α.Ε. (εξαγοράζουσα) δεν έχουμε αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της δεύτερης (εξαγοράζουσας).
- Ø β) Η εξαγοράζουσα δεν εκδίδει νέα μετοχές και αυτό διότι δεν συντελείτε αύξηση του μετοχικού της κεφαλαίου.
- Ø γ) Οι μέτοχοι της ή των εξαγοραζόμενων εταιρειών δεν γίνονται μέτοχοι της εξαγοράζουσας. Με την τελείωση της εξαγοράς, παραδίδουν τις μετοχές τους προς ακύρωση, λαμβάνοντας το συμφωνημένο αντίτιμο και λύεται η σχέση τους με την εξαγοραζόμενη εταιρεία, χωρίς να δημιουργείται καμία νέα σχέση με την εξαγοράζουσα.
- Ø δ) Οι μετοχές της εξαγοραζόμενης εταιρείας ακυρώνονται και οι μέτοχοι όπως αναφέραμε και προηγουμένως λαμβάνουν το συμφωνημένο αντίτιμο. Το αντίτιμο αυτό μπορεί να τους καταβληθεί σε μετρητά, επιταγές, ομόλογα, γραμμάτια εισπρακτέα. Η εξαγοράζουσα εταιρεία, εξάλλου, για να εξοφλήσει το αντίτιμο των μετοχών της εξαγοραζόμενης εταιρείας, μπορεί να χρησιμοποιήσει κατάλληλα διαθέσιμα του ενεργητικού της ή να δανεισθεί το απαιτούμενο ποσό ή να προβεί σε (προηγούμενη) αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της.
- Ø ε) Όπως σημειώνεται παραπάνω, στην εξαγορά ανώνυμης εταιρείας από άλλη Α.Ε. εφαρμόζεται αναλόγως, δηλαδή κατάλληλα προσαρμοσμένες, οι διατάξεις των άρθρων 69-77 του Κ.Ν.2190/1920, που ρυθμίζουν τη συγχώνευση με απορρόφηση.

Έτσι:

- Στο Σχέδιο Συμβάσεως Συγχωνεύσεως. Που θα συνταχθεί για την περίπτωση της εξαγοράς, δεν θα αναφέρεται η σχέση ανταλλαγής μετοχών, αλλά η τιμή στην οποία εξαγοράζονται οι μετοχές της εξαγοραζόμενης εταιρείας. Επίσης, δεν θα υπάρχει το κομμάτι που

καθορίζει τη διαδικασία και τις διατυπώσεις ανταλλαγής των παλαιών με νέες μετοχές, αλλά θα αναφέρεται μόνο ότι οι μετοχές της εξαγοραζόμενης εταιρείας παραδίδονται από τους κατόχους τους στην εξαγοράζουσα (κατά την πληρωμή του αντιτίμου τους) και ακυρώνονται.

- Στην Έκθεση της Επιτροπής Εμπειρογνώμων πρέπει να αναφέρεται (όχι αν η σχέση ανταλλαγής των μετοχών, αλλά) εάν το συμφωνηθέν αντίτιμο για την εξαγορά των μετοχών είναι δίκαιο και λογικό.
- Για την εφαρμογή της εξαγοράς απαιτείται η έγκριση της Γενικής Συνελεύσεως των μετόχων κάθε μίας από τις μετέχουσες στην εξαγορά εταιρείες (άρθρο 72), δηλαδή τόσο της εξαγοράζουσας, όσο και της ή των εξαγοραζόμενων.

### **3.1.3 Διαδικασία εξαγοράς**

Η διαδικασία για την εξαγορά από λειτουργούσα ανώνυμη εταιρεία άλλης ή άλλων ανωνύμων εταιρειών είναι όπως – όπως αναφέραμε και ποίο πάνω – ίδια με την διαδικασία που εφαρμόζεται στην απορρόφηση από ανώνυμη εταιρεία άλλης ή άλλων ανωνύμων εταιρειών. Στην παράγραφο αυτή θα αναπτύξουμε τα βασικά σημεία της διαδικασίας:

#### **A) Κατάρτιση του Σχεδίου Συμβάσεως Εξαγοράς.**

Τα Διοικητικά Συμβούλια των εταιρειών, που μετέχουν στην εξαγορά, συνεδριάζουν και καταρτίζουν έγγραφο σχέδιο συμβάσεως εξαγοράς (αντίστοιχο του Σχεδίου Συμβάσεως Συγχωνεύσεως – άρθρο 69 παράγραφος 1 Κ.Ν.2190/1920).

Το σχέδιο συμβάσεως εξαγοράς υποβάλλεται, μαζί με τα πρακτικά συνεδριάσεων των Διοικητικών Συμβουλίων και τα λοιπά δικαιολογητικά, στο Υπουργείο Εμπορίου ή στις Νομαρχίες που υπάγονται οι μετέχουσες στην εξαγορά εταιρείες για να καταχωρηθούν στα οικεία Μητρώα Ανωνύμων

Εταιρειών (άρθρο 69 παράγραφος 3 Κ.Ν.2190/1920).Σχετική ανακοίνωση δημοσιεύεται στο Φ.Ε.Κ.

Μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την καταχώρηση στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών του σχεδίου συμβάσεως εξαγοράς, πρέπει να δημοσιευθεί περίληψη του σχεδίου αυτού σε μία ημερήσια οικονομική εφημερίδα (άρθρο 70 παράγραφος 1 Κ.Ν.2190/1920).

Β) Εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων των Ανωνύμων Εταιρειών που μετέχουν στη σύμβαση εξαγοράς.

Κάθε μία από τις μετέχουσες στη σύμβαση εξαγοράς εταιρεία υποβάλλει αρμοδίως αίτηση για τη συγκρότηση Επιτροπής Εμπειρογνώμων που θα εκτιμήσει τα περιουσιακά της στοιχεία και θα συντάξει σχετική έκθεση (άρθρα 71 παράγραφος 1 και 9 Κ.Ν.2190/1920). Στην έκθεση αυτή θα περιλαμβάνονται τα στοιχεία που απαιτεί η παράγραφος 2 του άρθρου 71 και ειδικά θα σημειώνεται αν το συμφωνηθέν για την εξαγορά τίμημα κρίνεται δίκαιο και λογικό.

Γ) Εξασφάλιση πιστωτών.

Μέσα σε ένα (1) μήνα από τη δημοσίευση της περιλήψεως του σχεδίου συγχωνεύσεως σε μία ημερήσια οικονομική εφημερίδα, οι πιστωτές των συγχωνευόμενων εταιρειών έχουν δικαίωμα να ζητήσουν και να λάβουν επαρκείς εγγυήσεις προς εξασφάλιση των απαιτήσεων τους. Μέσα στην ίδια προθεσμία υποβάλλονται και τυχόν αντιρρήσεις για τις παρεχόμενες εγγυήσεις. Σε περίπτωση διαφωνίας, τη λύση δίνει το δικαστήριο (άρθρο 70 παράγραφος 2 – 3 Κ.Ν.2190/1920).

Δ) Έγκριση της συμβάσεως εξαγοράς από τις Γενικές Συνελεύσεις των μετόχων.

Κάθε μία από τις μετέχουσες στην εξαγορά εταιρείες πραγματοποιεί Γενική Συνέλευση των μετόχων της, για να ληφθεί απόφαση εγκρίσεως του σχεδίου συμβάσεως εξαγοράς. Η Γενική Συνέλευση πρέπει να συνέλθει δύο (2) μήνες μετά την καταχώρηση του σχεδίου συμβάσεως εξαγοράς στο

Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών (άρθρα 69 παράγραφος 3 και 72 Κ.Ν.2190/1920).

Ε) Υπογραφή συμβολαιογραφικού εγγράφου για τη σύμβαση εξαγοράς.

Μετά την έγκριση από τις Γενικές Συνελεύσεις της συμβάσεως εξαγοράς, καταρτίζεται ενώπιον συμβολαιογράφου και υπογράφεται από τα εξουσιοδοτημένα πρόσωπα η πράξη εξαγοράς.

ΣΤ) Έγκριση εξαγοράς από το Υπουργείο Εμπορίου και δημοσιότητα αυτής.

Δύο (2) αντίγραφα του συμβολαίου εξαγοράς υποβάλλονται στο Υπουργείο Εμπορίου ή τις αρμόδιες Νομαρχίες, που υπάγονται οι μετέχουσες στη σύμβαση εξαγοράς εταιρείες. Η αρμόδια Υπηρεσία ελέγχει και – μετά από ενδεχόμενες διορθώσεις – εγκρίνει τη σύμβαση εξαγοράς. Ακολουθεί η καταχώρηση στα Μητρώα Ανωνύμων Εταιρειών της διοικητικής αποφάσεως για την έγκριση της εξαγοράς. Σχετική ανακοίνωση για την επελθούσα εξαγορά δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (άρθρο 74 Κ.Ν.2190/1920).

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

### ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

#### 4.1 ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ

Όπως αναφέραμε και στο πρώτο κεφαλαίο μετατροπή είναι η οικονομική πράξη με την οποία οι εταίροι μιας εταιρείας, με συγκεκριμένη νομική προσωπικότητα, μπορούν να μεταβάλλουν την εταιρική μορφή της εταιρείας τους σε άλλο εταιρικό τύπο, χωρίς να ακολουθεί εκκαθάριση και διανομή της περιούσιας αυτής. Σ' αυτό το κεφάλαιο θα αναφέρουμε τις περιπτώσεις που μπορούν να γίνουν μετατροπές εταιρειών καθώς και πρακτική εφαρμογή όλων των περιπτώσεων με παραδείγματα.

#### 4.2 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΣ ΣΕ Ο.Ε. Ή Ε.Ε.

##### 4.2.1 Γενικά

Η ατομική επιχείρηση είναι η πιο απλή μορφή επιχειρηματικής δράσεως. Έτσι δε αντιμετωπίζεται και από τη νομοθεσία. Όπως έχουμε αναφέρει και στο δεύτερο κεφάλαιο, η ατομική επιχείρηση διευθύνεται αποκλειστικά από το φορέα της που είναι φυσικό πρόσωπο. Το φυσικό πρόσωπο, συνήθως διαθέτει ένα μέρος από την ατομική του περιούσια για να οργανώσει μια ατομική επιχείρηση. Η μετατροπή αυτής σε προσωπική εταιρεία θα γίνει με πρόσληψη ενός ή περισσότερων συνεταίρων. Οι εισφορές των συνεταίρων μπορεί να είναι σε μετρητά, σε είδος ή και σε προσφορά προσωπικής εργασίας.

Πρακτικά, η μετατροπή μιας ατομικής επιχειρήσεως σε προσωπική εταιρεία γίνεται με σύσταση ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας. Δηλαδή, ο κύριος μιας ατομικής επιχείρησης συνεταιρίζεται με άλλον ή άλλους, που διαθέτουν μετρητά, κατάλληλα μηχανήματα ή άλλα χρήσιμα για τον επιδιωκόμενο σκοπό είδη. Ο πρώτος θα εισφέρει στη συσταίνόμενη εταιρεία τα μηχανήματα και όλη την οργάνωση της λειτουργούσας ατομικής επιχείρησης και πιθανόν μετρητά ή και την προσωπική του εργασία. Ο άλλος ή οι άλλοι εταίροι μπορούν να εισφέρουν μετρητά, την προσωπική τους εργασία και διάφορα χρήσιμα στην επιχείρηση είδη (μηχανήματα, αυτοκίνητα, ακίνητα κ.α.). Να σημειωθεί ιδιαίτερος ότι η άδεια λειτουργίας ή και άλλες

τυχόν άδειες, που διαθέτει η μετατρεπόμενη σε εταιρεία ατομική επιχείρηση, μεταβιβάζονται στη νέα επιχείρηση, κατόπιν σχετικής αιτήσεως της δικαιούχου επιχειρήσεως. Αρμόδια για την έγκριση της μεταβίβασης της άδειας λειτουργίας είναι η Διεύθυνση Βιομηχανίας που τη χορήγησε.

#### **4.2.2 Διαδικασία Μετατροπής**

Στην κείμενη νομοθεσία δεν υπάρχουν διατάξεις που να ρυθμίζουν τη μετατροπή ατομικής επιχειρήσεως<sup>1</sup> σε προσωπική εταιρεία. Έτσι εφαρμόζονται τα άρθρα 38-44 Εμπορικού Νόμου και εκείνα του Αστικού Κώδικα, που αφορούν τις εταιρείες. Μετατροπή, λοιπόν, ατομικής επιχειρήσεως σε ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία – όπως περιγράφεται ανωτέρω – σημαίνει σύσταση προσωπικής εταιρείας από την αρχή. Η σύσταση της εταιρείας πρέπει να γίνει εγγράφως και να ακολουθήσει τη διαδικασία δημοσιότητας που ορίζει ο νόμος. Το έγγραφο της συστάσεως δεν απαιτείται να είναι συμβολαιογραφικό, όπως στις Ε.Π.Ε. και Α.Ε. Γι' αυτό, συνήθως, συστήνεται ένα ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ των ιδρυτών της Ο.Ε. ή Ε.Ε., το οποίο υποβάλλεται για θεώρηση, κατά σειρά, στις παρακάτω αρχές:

- Ø Στη Δ.Ο.Υ. της έδρας της εταιρείας, όπου καταβάλλεται και ο φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%
- Ø Το θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ. αντίγραφο καταστατικού προσκομίζεται στη συνέχεια στο Ταμείο Συντάξεως Νομικών, όπου καταβάλλεται εισφορά 0,50% επί του ποσού του κεφαλαίου της εταιρείας και θεωρείται επίσης.
- Ø Ακολουθεί η προσκόμιση του ίδιου θεωρημένου αντιγράφου καταστατικού στο Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων για θεώρηση και καταβολή της σχετικής εισφοράς που ανέρχεται σε 1% επί του κεφαλαίου.
- Ø Στη συνέχεια προσκομίζονται δυο αντίγραφα καταστατικού (το θεωρημένο και άλλο ένα) στο οικείο επιμελητήριο, το οποίο θα προβεί στον έλεγχο της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου της εταιρείας και θα χορηγηθεί σχετική βεβαίωση. Η έγγραφη της εταιρείας στο Επιμελητήριο θα γίνει εντός διμήνου από τη νόμιμη σύσταση αυτής.

---

<sup>1</sup> Σημειώνεται ότι η μετατροπή ατομικής επιχειρήσεως σε προσωπική εταιρεία δεν είναι δυνατόν να υπαχθεί στις φοροαπαλλαγές και διευκολύνσεις που θεσπίζονται από το Ν.Δ.1297/1972 και το Ν. 2166/1993.



- Ø Τέλος, το αντίγραφο του καταστατικού που φέρει όλες τις παραπάνω θεωρήσεις και στο οποίο έχει επισυναφθεί και η βεβαίωση του Επιμελητηρίου, κατατίθεται στο αρμόδιο Πρωτοδικείο και καταχωρείται στα βιβλία εταιρειών αυτού. Η πράξη αυτή αποτελεί τη δημοσίευση του καταστατικού και έκτοτε επέρχεται η νόμιμη σύσταση της εταιρείας. Το πρωτοδικείο χορηγεί στην εταιρεία όσα αντίγραφα ζητήσει.
- Ø Ένα επικυρωμένο από το Πρωτοδικείο αντίγραφο καταστατικού, μαζί με διάφορα άλλα δικαιολογητικά υποβάλλεται στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. για τη λήψη Α.Φ.Μ. και τη θεώρηση βιβλίων και στοιχείων.

### **4.3 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΕ Ε.Π.Ε.**

#### **4.3.1 Γενικά**

Η περίπτωση μετατροπής Ατομικής Επιχειρήσεως σε Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης δεν καλύπτεται από τη υπάρχουσα νομοθεσία του εμπορικού δικαίου. Ως προς το τρόπο μετατροπής, ακολουθείται ο προβλεπόμενος από το άρθρο 53 του Ν. 3190/1955 για μετατροπή προσωπικής εταιρείας σε Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης, όπου αναλογικά θα εφαρμοστεί και για την διαδικασία μετατροπής Ατομικής Επιχειρήσεως σε Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης. Το άρθρο 53 του Ν. 3190/1955 συνοπτικά αναφέρει: ότι η συμφωνία των εταίρων για μετατροπή της σε Ε.Π.Ε., πρέπει να γίνει με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Επίσης ότι στη μετατροπή έχουμε ουσιαστικά, εισφορές των εταίρων της μετατρεπόμενης εταιρείας σε είδος, που εκτιμάται από επιτροπή που προβλέπεται από το άρθρο 9 του Ν.2190/1920. Ακόμη ότι η Ε.Π.Ε. που προέρχεται από μετατροπή, μπορεί να διατηρήσει την επωνυμία της εφόσον προσθέσει τις λέξεις Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης. Τέλος η σε ολόκληρο απεριόριστη ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων της μετατραπέυσης προσωπικής εταιρείας για τις υποχρεώσεις αυτής, υφίσταται και μετά την μετατροπή.

#### **4.3.2 Ανάλογη διαδικασία για μετατροπή Ατομικής Επιχείρησης σε Ε.Π.Ε.**

Θέλοντας, να μετατρέψουμε μια Ατομική Επιχείρηση σε Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης και ακολουθώντας μια ανάλογη διαδικασία μ' αυτή

που ακολουθείται στην μετατροπή προσωπικής εταιρείας σε Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης, πρέπει να γνωρίζουμε τα παρακάτω :

- Ø Η απόφαση για την μετατροπή της Ατομικής Επιχειρήσεως θα ληφθεί αποκλειστικά από τον κύριο αυτής. Αλλά η συστηνόμενη εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης θα προέλθει από συμφωνία μεταξύ του κυρίου της Ατομικής Επιχείρησης, που εισφέρει την καθαρή θέση αυτής και τουλάχιστον ενός ακόμα προσώπου που συνήθως εισφέρει κάποιο πόσο μετρητών. Δεν αποκλείεται ο πρώτος συμβαλλόμενος να εισφέρει και μετρητά ή άλλοι να κάνουν εισφορές σε είδος. Η προσωπική εργασία των μελών της Ε.Π.Ε. δεν μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εισφοράς όπως στις Ο.Ε. ή Ε.Ε. Υπόψη βέβαια και το άρθρο 43 α του Ν. 3190/1955 με το οποίο μπορεί να συσταθεί Ε.Π.Ε. και με ένα πρόσωπο, δηλαδή δημιουργία Μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε.
- Ø Η μετατροπή γίνεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο, που περιλαμβάνει τη σύμβαση που συνάπτει ο κύριος της μετατρεπόμενης Ατομικής Επιχείρησης με κάποιο ή κάποια άλλα πρόσωπα για να συσταθεί η Ε.Π.Ε.
- Ø Η Ατομική Επιχείρηση, που θα μετατραπεί εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης πρέπει να συντάξει ένα ισολογισμό για τη σύσταση της επιτροπής του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920. Ο ισολογισμός θα είναι εσωλογιστικός στην περίπτωση που η Επιχείρηση τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας ή εξωλογιστικός, όπου και θα προκύπτει από την πραγματική απογραφή των περιουσιακών στοιχείων της. Εάν οι άλλοι εταίροι εισφέρουν διάφορα είδη κατά την μετατροπή θα ακολουθηθεί η ίδια διαδικασία.
- Ø Η επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920 θα προβεί στην εκτίμηση όλων των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού και θα συντάξει σχετική έκθεση, στην οποία θα αναγράφονται οι αξίες που επέδωσε σ' αυτά και η προκύπτουσα καθαρή θέση της μετατρεπόμενης επιχειρήσεως. Η έκθεση της επιτροπής πρέπει να δημοσιευτεί ολόκληρη στην εφημερίδα της κυβερνήσεως και περιέχεται και στο καταστατικό της Ε.Π.Ε.
- Ø Η επωνυμία και ο διακριτικός τίτλος της ατομικής επιχειρήσεως μπορούν να χρησιμοποιηθούν και από την Ε.Π.Ε.

- Ø Ο κύριος της ατομικής επιχειρήσεως ευθύνεται απεριόριστα για τα χρέη αυτής μέχρι την μετατροπή της.
- Ø Στη σύμβαση συστάσεως της Ε.Π.Ε. θα πρέπει να περιληφθούν διάφορες ρήτρες για τη συνέχιση των εκκρεμών δικών της μετατρεπόμενης ατομικής επιχειρήσεως και άλλα θέματα, που θέλουν να ρυθμίσουν οι ιδρυτές της, τα οποία, φυσικά, θα συνάδουν με το νόμο.
- Ø Σύμφωνα με το άρθρο 13 παράγραφος 1 του Ν. 2238/1994, η εισφορά ατομικής επιχειρήσεως σε Ε.Π.Ε. υπόκειται σε φορολογία της εκτιμώμενης υπεραξίας αυτής με συντελεστή 20%.
- Ø Το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. θα ισούται με την καθαρή θέση την αναγραφόμενη στην έκθεση της επιτροπής, εκτός εάν γίνουν και συμπληρωματικές εισφορές, οπότε θα ισούται με το άθροισμα καθαρής θέσεως και συμπληρωματικών εισφορών.
- Ø Η Ε.Π.Ε. που θα προκύψει από μετατροπή ατομικής επιχειρήσεως αποκτά νομική προσωπικότητα με την εκπλήρωση των όρων της δημοσιότητας, που ορίζει ο νόμος για τις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης (άρθρο 8 Ν. 3190/1955). Η δημοσιότητα αυτή περιλαμβάνει κάποιες ενέργειες στις οποίες υποχρεούται να προβεί η Ε.Π.Ε. Έτσι πρέπει να καταθέσει ένα αντίγραφο της εταιρικής συμβάσεως (καταστατικού) στη Γραμματεία του αρμόδιου Πρωτοδικείου για να καταχωρηθεί στα βιβλία εταιρειών που τηρούνται σ' αυτό. Το αντίγραφο αυτό του καταστατικού πρέπει να έχει προηγουμένως θεωρηθεί από την Δ.Ο.Υ. της έδρας της εταιρείας για την πληρωμή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%, από το Ταμείο Νομικών και από το Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων, όπου, επίσης, πρέπει να έχουν καταβληθεί οι σχετικές εισφορές 0,50% και 1%, αντίστοιχα, επί του ύψους του κεφαλαίου. Επίσης, πρέπει να έχει ληφθεί η βεβαίωση, που προβλέπει το άρθρο 7 του Ν. 2081/1992, από το οικείο επιμελητήριο για το δικαίωμα χρήσεως της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου της Ε.Π.Ε. Τέλος, με επιμέλεια κάθε εταίρου ή διαχειριστή, πρέπει να δημοσιευθεί στην εφημερίδα της κυβερνήσεως ανακοίνωση, περιλαμβάνουσα τα βασικά στοιχεία της εταιρείας.

#### **4.4 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΣ ΣΕ Α.Ε.**

##### **4.4.1 Γενικά**

Παρότι ο νόμος 2190/1920 δεν περιλαμβάνει ειδικές διατάξεις για τη μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε ανώνυμη εταιρεία, στην πράξη καθιερώθηκε και γίνεται πλέον γενικώς δεκτό σε τέτοιες περιπτώσεις να εφαρμόζονται αναλογικά οι διατάξεις του άρθρου 67 του 2190/1920 που ρυθμίζουν τη μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. Έτσι η διαδικασία μετατροπής επιχείρησης οποιουδήποτε νομικού τύπου σε ανώνυμη εταιρεία είναι όμοια.

##### **4.4.2 Η διαδικασία μετατροπής – Χρονολογικά**

Η διαδικασία μετατροπής μιας ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε. είναι η παρακάτω:

**1 Λήψη αποφάσεως για τη μετατροπή.**

Στην ατομική επιχείρηση την απόφαση παίρνει μόνος του ο επιχειρηματίας. Η απόφαση αυτή δεν υποβάλλεται σε κανένα νομικό τύπο ούτε σε δημοσίευση και γενικότερα σε δημοσιότητα.

**2 Σύνταξη ισολογισμού της μετατρεπόμενης επιχείρησης.**

Πρώτη ενέργεια του επιχειρηματία που επιθυμεί να μετατρέψει την επιχείρηση του σε ανώνυμη εταιρεία είναι να συντάξει ισολογισμό με βάση την ισχύουσα νομοθεσία.

**3 Συγκρότηση επιτροπής άρθρου 9 του Ν.2190/1920.**

Ο επιχειρηματίας υποβάλει αίτηση προς την αρμόδια νομαρχία για τη συγκρότηση της προβλεπόμενης από το άρθρο 9 του Ν.2190/1920 επιτροπής, η οποία θα προβεί στην εκτίμηση όλων των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της μετατρεπόμενης επιχείρησης. Στην αίτηση επισυνάπτεται ο ισολογισμός που κατάρτισε η μετατρεπόμενη επιχείρηση.

**4 Έκθεση της επιτροπής του άρθρου 9 του Ν.2190/1920.**

Η επιτροπή θα συντάξει την έκθεση της μέσα σε δυο μήνες από την συγκρότηση της και θα την υποβάλει στην οικεία νομαρχία, κοινοποιώντας την ταυτόχρονα στην ενδιαφερόμενη επιχείρηση.

5 Σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου συστάσεως ανώνυμης εταιρείας δια μετατροπής ατομικής επιχείρησης.

Με βάση την έκθεση αυτή ο επιχειρηματίας που εκπροσωπεί την ατομική επιχείρηση με τουλάχιστον ένα ακόμα φυσικό πρόσωπο θα προσέλθει στο συμβολαιογράφο, όπου θα συντάξει το συμβόλαιο της νέας ανώνυμης εταιρείας. Επίσης, είναι απαραίτητη, κατά το νόμο, η παράσταση δικηγόρου στην κατάρτιση του συμβολαίου μετατροπής. Τέλος το συστατικό συμβόλαιο περιλαμβάνει ολόκληρο το καταστατικό της νέας ανώνυμης εταιρείας.

6 Υποβολή στη Νομαρχία του συστατικού συμβολαίου της Α.Ε.

Υποβάλλονται δυο κυρωμένα αντίγραφα του συστατικού συμβολαίου στη Νομαρχία της έδρας της εταιρείας, μ' ένα διαβιβαστικό έγγραφο, για να εγκριθεί από την Νομαρχία.

7 Πληρωμή φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1% επί του κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας.

Μέσα σε 15 ημέρες από την καταχώριση της συμβολαιογραφικής πράξης στο μητρώο Α.Ε. της Νομαρχίας πρέπει να πληρωθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ο φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%. Επίσης υποβάλλεται σχετικό έντυπο της υπηρεσίας και δυο κυρωμένα αντίγραφα του συμβολαίου της συστάσεως της Α.Ε.

8 Εισφορά υπέρ Επιτροπής Ανταγωνισμού.

Το ποσό αυτό υπολογίζεται ένα τοις χιλίοις (1<sup>0</sup>/<sub>00</sub>) στο πόσο του κεφαλαίου της Α.Ε., που καταβάλλεται σε ειδικό λογαριασμό στην Εθνική Τράπεζα Ελλάδος.

9 Θεώρηση συμβολαίου από το Επιμελητήριο.

Η ενδιαφερόμενη επιχείρηση που μετατρέπεται σε Α.Ε., υποβάλει δυο αντίγραφα του συστατικού συμβολαίου από το οποίο το ένα της επιστρέφεται

θεωρημένο για χρήση στη νομαρχία που θα εγκρίνει τη μετατροπή. Με τη θεώρηση αυτή γίνεται έλεγχος της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου της εταιρείας και έτσι η θεώρηση είναι η βεβαίωση του επιμελητηρίου για το δικαίωμα χρήσεως της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου της επιχείσεως.

10 Έγκριση από το Νομάρχη του καταστατικού της εταιρείας και χορηγήσεως άδειας λειτουργίας της εταιρείας.

Το συμβολαιογραφικό έγγραφο που δημιουργείται πρέπει να εγκριθεί από την νομαρχία της έδρας της εταιρείας, που χορηγεί την σχετική άδεια λειτουργίας της Α.Ε.

11 Δημοσιότητα συσταθείσας Α.Ε.

Οι διαδικασίες δημοσιότητας της σύστασης της Α.Ε. περιλαμβάνει την καταχώρηση στο μητρώο Α.Ε. της Νομαρχίας της απόφασης του Νομάρχη για τη σύσταση της Α.Ε.(από όπου και αποκτά νομική προσωπικότητα) και την δημοσίευση ανακοινώσεως στο τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. της εφημερίδας της κυβερνήσεως, με επιμέλεια της υπηρεσίας εμπορίου της νομαρχίας και με δαπάνες της επιχείσεως.

12 Λήψη Α.Φ.Μ. και θεώρηση βιβλίων και στοιχείων

Ένα επικυρωμένο από το Πρωτοδικείο αντίγραφο καταστατικού, μαζί με διάφορα άλλα δικαιολογητικά υποβάλλεται στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. για τη δήλωση της μετατροπής στα μητρώα αυτής, για τη λήψη Α.Φ.Μ. και τη θεώρηση βιβλίων και στοιχείων.

## **4.5 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΡΟΦΑ**

### **4.5.1 Γενικά**

Η μετατροπή ομόρρυθμης εταιρείας σε ετερόρρυθμη και αντίστροφα η μετατροπή ετερόρρυθμης σε ομόρρυθμη δεν αποτελεί στην ουσία μετατροπή και η ελληνική νομοθεσία δεν παρέχει διατάξεις που να ρυθμίζουν τις περιπτώσεις αυτές. Έτσι το γεγονός ότι σε μια ομόρρυθμη εταιρεία εισέρχεται

μετά την ίδρυση της ένα μέλος ως ετερόρρυθμος εταίρος και η εταιρεία καθίσταται ετερόρρυθμη, ή ότι από μια ετερόρρυθμη εταιρεία αποχωρεί εξερχόμενος ο ετερόρρυθμος εταίρος και η εταιρεία καθίσταται ομόρρυθμη, δεν επέρχονται σημαντικές αλλαγές στο τύπο της εταιρείας, γιατί παραμένει προσωπική και δεν τίθεται θέμα λύσης, εκκαθάρισης και ίδρυσης νέας εταιρείας, επειδή ένας εταίρος μπήκε ή βγήκε από την εταιρεία με διαφορετική ιδιότητα.

#### **4.5.2 Διαδικασία Μετατροπής**

Η μετατροπή ομόρρυθμης εταιρείας σε ετερόρρυθμη και αντίστροφα η μετατροπή ετερόρρυθμης σε ομόρρυθμη θα γίνει έπειτα από ομόφωνη απόφαση όλων των μελών της εταιρείας. Η μετατροπή υλοποιείται με τροποποίηση του καταστατικού. Το έγγραφο της τροποποίησης πρέπει να καταρτιστεί ενώπιον συμβολαιογράφου. Το έγγραφο της τροποποίησης της εταιρείας προσκομίζεται στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. για θεώρηση και υποβολή της σχετικής δήλωσης μεταβολής. Στη συνέχεια, το τροποποιητικό έγγραφο προσκομίζεται στα ταμεία νομικών και πρόνοιας Δικηγορών για θεώρηση. Επίσης, θεώρηση χρειάζεται και από το οικείο επιμελητήριο για το δικαίωμα χρήσεως της επωνυμίας. Τέλος, το τροποποιητικό έγγραφο θα καταχωρηθεί στα βιβλία εταιρειών του οικείου πρωτοδικείου και έτσι θα συντελεσθεί η απαιτούμενη από το νόμο δημοσιότητα και θα πραγματοποιηθεί η τροποποίηση.

#### **4.5.3 Παράδειγμα μετατροπής Ο.Ε. σε Ε.Ε.**

Υποθέτουμε ότι η εταιρεία «Δ. ΑΛΕΞΙΟΥ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.», που έχει δύο ομόρρυθμους εταίρους, τον Δημήτριο Αλεξίου και τον Νικόλαο Αλεξίου με συμμετοχή στο εκ έξι χιλιάδων (6.000€) κεφάλαιο αυτής κατά 50% έκαστος, μετατρέπεται σε ετερόρρυθμη. Με κοινή συμφωνία των δύο εταίρων, ο Δημήτριος Αλεξίου παραμένει ο μόνος ομόρρυθμος εταίρος και φυσικά και ο μόνος διαχειριστής της εταιρείας.

## **4.6 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ Ή ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ Ε.Π.Ε.**

### **4.6.1 Γενικά**

Η μετατροπή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε. καλύπτεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 3190/1955, σε συνδυασμό με τους παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 5 του ίδιου νόμου. Με την μετατροπή προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε. δεν επέρχεται κατάλυση του νομικού προσώπου της πρώτης και ίδρυση νέου της Ε.Π.Ε., αλλά μεταβάλλεται απλώς ο νομικός τύπος της υπάρχουσας εταιρείας. Έτσι, η εισφορά ακινήτων περιουσιακών στοιχείων της Ο.Ε. ή Ε.Ε. στην συνιστώμενη Ε.Π.Ε. δεν συνιστά μεταβίβαση υποβαλλόμενη σε φόρο μεταβιβάσεως ακινήτων.

### **4.6.2 Διαδικασία Μετατροπής**

Η διαδικασία που ακολουθείται για την μετατροπή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε. πρακτικά έχει ως εξής:

1) Απόφαση εταίρων της μετατρεπόμενης εταιρείας.

Για την μετατροπή χρειάζεται ομόφωνη απόφαση όλων των εταίρων της εκάστοτε προσωπικής εταιρείας, εκτός αν προβλέπεται διαφορετική πλειοψηφία, για την μετατροπή της εταιρείας σε Ε.Π.Ε.<sup>1</sup>

2) Σύνταξη ισολογισμού μετατρεπόμενης επιχείρησης.

Ο ισολογισμός θα είναι εσωλογιστικός αν η μετατρεπόμενη επιχείρηση τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ή εξωλογιστικός αν η μετατρεπόμενη επιχείρηση τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

3) Σύσταση επιτροπής του άρθρου 9 του Ν. 2190/20.

Με την αίτηση που υποβάλλεται στην υπηρεσία εμπορίου της οικείας Νομαρχίας για τη σύσταση επιτροπής του άρθρου 9 του Ν.2190/1920 συνυποβάλλεται και ο τελευταίος ισολογισμός που αναφέρεται παραπάνω. Η

---

<sup>1</sup> Σε περίπτωση που υπάρξει συμφωνία ότι κάποιος ή κάποιοι εταίροι της μετατρεπόμενης εταιρείας δεν θα μετάσχουν στην νέα Ε.Π.Ε. θα αποχωρήσουν από τη μετατρεπόμενη εταιρεία με τροποποίηση του καταστατικού της, που θα προηγηθεί της όλης διαδικασίας μετατροπής.



επιτροπή θα προβεί σε εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της μετατρεπόμενης επιχείρησης.

4) Δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ. της εκθέσεως εκτιμήσεως της επιτροπής του άρθρου 9 του Ν.2190/1920.

Η επιτροπή του άρθρου 9 θα συντάξει την έκθεση της, που θα περιλαμβάνει την εκτίμηση για όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της μετατρεπόμενης εταιρείας, καθώς και την προκύπτουσα καθαρή θέση αυτής. Η έκθεση υποβάλλεται στην Νομαρχία και κοινοποιείται στην εταιρεία, με την υποχρέωση να τη δημοσίευση στην εφημερίδα της κυβερνήσεως.

5) Σύνταξη καταστατικού Ε.Π.Ε.

Συντάσσεται το καταστατικό της Ε.Π.Ε. που θα προέλθει ύστερα από την μετατροπή της Ο.Ε. ή Ε.Ε. και που θα περιλαμβάνεται ολόκληρη η έκθεση εκτιμήσεως της επιτροπής του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920.

6) Συμβολαιογραφική πράξη συστάσεως Ε.Π.Ε.

Ακολουθεί η ενώπιον συμβολαιογράφου υπογραφή της συμβάσεως μετατροπής δηλαδή της συστάσεως της Ε.Π.Ε. από όλους τους εταίρους της μετατρεπόμενης προσωπικής εταιρείας. Αν το κεφάλαιο της εκ μετατροπής Ε.Π.Ε. είναι ίσο με την καθαρή θέση της προσωπικής εταιρείας, τότε οι εταίροι αυτής μετέχουν στο κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. κατά την ίδια αναλογία. Επίσης επιτρέπονται οι συμπληρωματικές εισφορές σε χρήμα ή είδος των εταίρων με αποτέλεσμα την αλλαγή των ποσοστών συμμετοχής στο κεφάλαιο από τους εταίρους<sup>1</sup>.

7) Δημοσιότητα συσταθείσας Ε.Π.Ε.

Υποβάλλεται εις διπλούν το καταστατικό της εταιρείας στην Δ.Ο.Υ. της έδρας της εταιρείας. Το ένα αντίγραφο παραμένει στο αρχείο της Δ.Ο.Υ., ενώ το άλλο σφραγίζεται από τη Δ.Ο.Υ. για να πιστοποιηθεί η καταβολή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου που υπολογίζεται με συντελεστή 1% μόνο

---

<sup>1</sup> Οι συμπληρωματικές σε είδος εισφορές πρέπει να εκτιμηθούν από την επιτροπή του άρθρου 9 του Ν.2190/1920.

στο επί πλέον κεφαλαίο που προκύπτει από τυχόν νέες εισφορές. Το σφραγισμένο αυτό αντίγραφο του καταστατικού προσκομίζεται στο ταμείο νομικών και στο ταμείο πρόνοιας νομικών για την πληρωμή εισφοράς 0.50% και 1% αντίστοιχα επί το ύψος του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. Επίσης το αντίγραφο του καταστατικού θεωρείται από το οικείο επιμελητήριο για τον έλεγχο και το δικαίωμα χρήσεως της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου της Ε.Π.Ε., χωρίς καταβολή εισφοράς.

Στην συνεχεία αυτό το αντίγραφο του καταστατικού σφραγισμένο από τη Δ.Ο.Υ. και τα παραπάνω ταμεία, με τα σχετικά αντίγραφα υποβάλλεται στο πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας για να γίνει η εγγραφή της Ε.Π.Ε. στο βιβλίο των εταιρειών. Το πρωτοδικείο κρατεί το προαναφερόμενο σφραγισμένο αντίγραφο και σφραγίζει τα άλλα αντίγραφα, στα οποία αναγράφει τους αριθμούς καταχωρήσεων της εταιρείας στα βιβλία εταιρειών του πρωτοδικείου και τα οποία επιστρέφει στην εταιρεία. Επίσης η Ε.Π.Ε. δημοσιεύει σχετική ανακοίνωση, καταχώρησης στα βιβλία του πρωτοδικείου, στην εφημερίδα της κυβερνήσεως. Μόνο μετά τις άνω δημοσιεύσεις στο Πρωτοδικείο και την εφημερίδα της κυβερνήσεως, αποκτά η Ε.Π.Ε. νομική προσωπικότητα<sup>1</sup>.

## **4.7 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ Ή ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.**

### **4.7.1 Γενικά**

Η μετατροπή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε ανώνυμη εταιρεία ρυθμίζεται από τις διατάξεις παράγραφος 2 και 3 του άρθρου 67 του Ν. 2190/1920, όπου ορίζει συνοπτικά τα παρακάτω:

∅ Απαιτείται ομόφωνη απόφαση όλων των εταίρων για την μετατροπή.

---

<sup>1</sup> Πριν από τη δημοσίευση στην εφημερίδα της κυβερνήσεως της ανακοίνωσης περί συστάσεως της Ε.Π.Ε., οι συμβληθέντες επ' ονόματι αυτής ευθύνονται απεριορίστως και σε ολόκληρο. Δηλαδή, από την ημερομηνία συντάξεως του συμβολαίου συστάσεως της Ε.Π.Ε. και μέχρι να συντελεσθούν οι δημοσιεύσεις αυτή λειτουργοί σαν ομόρρυθμη εταιρεία. Ευθύνεται μόνη η Ε.Π.Ε. για τις πράξεις, που έγιναν ρητώς επ' ονόματι αυτής πριν από το χρόνο δημοσίευσής, εάν εντός τριών μηνών από τη δημοσίευση ανελήφθησαν απ' αυτήν οι εν λόγω υποχρεώσεις.

- Ø Η σύμβαση μετατροπής της προσωπικής εταιρείας σε Α.Ε. πρέπει να περιβληθεί από το τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου.
- Ø Οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται χωρίς να επέρχεται διακοπή τους.
- Ø Κάθε εταίρος λαμβάνει μετοχές ανάλογα με την αξία της εταιρικής μερίδας.
- Ø Οι ομόρρυθμοι εταίροι της Ο.Ε. ή Ε.Ε. η οποία μετετρέπη, εξακολουθούν να ευθύνονται και μετά τη μετατροπή εις ολόκληρων και απεριόριστα για τις εταιρικές υποχρεώσεις που ανελήφθησαν μέχρι της ολοκλήρωσεως των κατά τις διατάξεις του παρόντος διαδικασιών δημοσιότητας.

#### **4.7.2 Διαδικασία Μετατροπής**

Όπως και στην παράγραφο 5.4 (μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Ανώνυμη Εταιρεία) ακολουθείται ίδια διαδικασία μετατροπής, έτσι όπως μετατρέπονται οποιουδήποτε νομικού τύπου εταιρεία σε Α.Ε. και αναφέρεται συνοπτικά παρακάτω:

- Ø *Λήψη αποφάσεως για τη μετατροπή.*
- Ø *Σύνταξη ισολογισμού της μετατρεπόμενης επιχείρησης.*
- Ø *Συγκρότηση επιτροπής άρθρου 9 του Ν.2190/1920.*
- Ø *Έκθεση της επιτροπής του άρθρου 9 του Ν.2190/1920.*
- Ø *Σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου συστάσεως ανώνυμης εταιρείας δια μετατροπής ατομικής επιχείρησης.*
- Ø *Υποβολή στη Νομαρχία του συστατικού συμβολαίου της Α.Ε.*
- Ø *Πληρωμή φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1% επί του κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας.*
- Ø *Εισφορά υπέρ Επιτροπής Ανταγωνισμού.*
- Ø *Θεώρηση συμβολαίου από το Επιμελητήριο.*
- Ø *Έγκριση από το Νομάρχη του καταστατικού της εταιρείας και χορηγήσεως άδειας λειτουργίας της εταιρείας.*
- Ø *Δημοσιότητα συσταθείσας Α.Ε.- Καταχώρηση στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών*

## **4.8 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ**

### **4.8.1 Γενικά**

Τη μετατροπή της Ανώνυμης Εταιρείας σε Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης διέπουν οι διατάξεις του άρθρου 66 του Ν.2190/1920 και του άρθρου 51 του Ν.3190/1955 , από αυτές βγαίνουν τα εξής συμπεράσματα :

- Ø Η μετατροπή μιας Ανώνυμης Εταιρείας σε Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης, γίνεται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης, μετά από προηγούμενη εκτίμηση του ενεργητικού και του παθητικού της. Το εταιρικό κεφάλαιο δεν μπορεί να υπολείπεται από το ελάχιστο όριο που προβλέπεται από το άρθρο 4 του Ν. 3190/1955, εκτός αν το κεφάλαιο καλυφθεί με νέα εισφορά εταίρων. Η απόφαση της Γενικής Συνέλευσης πρέπει να περιβληθεί τον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου και να περιλαμβάνονται σε αυτήν οι όροι του καταστατικού της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης.
- Ø Από τη συντέλεση των δημοσιεύσεων και παράλληλα των διατυπώσεων δημοσιότητας για την γενόμενη μετατροπή, η μετατρεπόμενη Ανώνυμη Εταιρεία συνεχίζεται υπό τον τύπο της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης. Πριν από την ολοκλήρωση των πιο πάνω διατυπώσεων δημοσιότητας, η μετατροπή δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα. Μετά την εκτέλεση της μετατροπής, οι εκκρεμείς δικές συνεχίζονται χωρίς να επέρχεται διακοπή τους.
- Ø Οι αναγκαίες για τη μετατροπή πράξεις δεν υπόκεινται σε καταβολή φόρου τέλους, εφόσον το ενεργητικό και το παθητικό της μετατρεπόμενης Α.Ε. δεν υφίσταται μεταβολή και οι μέτοχοι της μετατρεπόμενης Α.Ε. θα μετέχουν στην Ε.Π.Ε. με ίση ή ανάλογη μερίδα συμμετοχής. Είναι απαραίτητο να τηρηθούν αυτοί οι όροι γιατί αλλιώς θα προκύψει θέμα φορολόγησης της μετατροπής.

#### 4.8.2 Διαδικασία Μετατροπής Α.Ε. σε Ε.Π.Ε.

Η διαδικασία που ακολουθείται, σε γενικές γραμμές, για την μετατροπή Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. είναι η ακόλουθη:

1) Λήψη αποφάσεως των μετοχών της Α.Ε. σε τακτική ή έκτακτη γενική συνέλευση αυτών.

Η απόφαση θα ληφθεί με τα αυξημένα ποσοστά απαρτίας και πλειοψηφίας ή και μεγαλύτερα ποσοστά, που τυχόν προβλέπει το καταστατικό της εταιρείας.

2) Συγκρότηση της Επιτροπής του άρθρου 9 του Ν.2190/1920.

Δεν αναφέρεται ρητά η υποχρέωση εκτιμήσεως των περιουσιακών στοιχείων της μετατρεπόμενης Ανώνυμης Εταιρείας από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Ν.2190/1920, εν τούτης η ενέργεια αυτή είναι αναγκαία. Κι' αυτό διότι έχει γίνει δεκτό από την νομολογία και την πράξη, ότι σε κάθε περίπτωση μετατροπής επιχειρήσεως σε Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. απαιτείται όπως οι εισφορές σε είδος αποτιμούνται από την επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920. Έτσι πρέπει να δεχθούμε ότι ισχύει το ίδιο και για την περίπτωση μετατροπής Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. Η έκθεση της εκτιμητικής επιτροπής, η οποία θα προσδιορίζει και την καθαρή θέση της μετατρεπόμενης εταιρείας, υποβάλλεται στην αρμόδια νομαρχία και κοινοποιείται στην ενδιαφερόμενη εταιρεία.

3) Σύνταξη Καταστατικού Ε.Π.Ε.

Το καταστατικό της εκ μετατροπής προερχόμενης Ε.Π.Ε. θα συνταχθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3190/1955 και θα περιλαμβάνει και ολόκληρο το κείμενο της προαναφερθείσας εκθέσεως εκτιμήσεως. Το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. θα είναι ίσο προς τη (θετική) καθαρή θέση, που αναφέρεται στην έκθεση εκτιμήσεως των περιουσιακών στοιχείων της Α.Ε. Παράλληλα, το πόσον του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 18.000€ και πρέπει να διαιρείται σε ίσα εταιρικά μερίδια, καθένα από τα οποία να είναι ίσα με 30€ ή πολλαπλάσιο του ποσού αυτού.

4) Συμβολαιογραφική πράξη συστάσεως Ε.Π.Ε.

Η πράξη μετατροπής Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. πρέπει να περιβληθεί τον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου, το οποίο θα υπογράψουν, ενώπιον του συμβολαιογράφου, όλοι οι μέτοχοι της μετατρεπόμενης Ανώνυμης Εταιρείας, αφού αυτό αποτελεί το συστατικό έγγραφο της προερχόμενης εκ μετατροπής Ε.Π.Ε.

5) Έγκριση μετατροπής .

Η μετατροπή της Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. πρέπει να εγκριθεί από την οικεία Νομαρχία ή τον Υπουργό Εμπορίου και η σχετική απόφαση εγκρίσεως να καταχωρηθεί στο Μ.Α.Ε. Σχετική ανακοίνωση πρέπει να δημοσιευθεί και στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Γι' αυτό , υποβάλλεται στη Νομαρχία ένα κυρωμένο αντίγραφο του συμβολαίου της μετατροπής μαζί με παράβολο από Δ.Ο.Υ. ύψους 235€, πλέον επιβαρύνσεως για Τ.Α.Π.Ε.Τ. κ.λ.π. Επίσης ορίζεται ότι πρέπει να δημοσιεύεται στο Φ.Ε.Κ. η λύση της Α.Ε. και η διαγραφή της από το μητρώο Α.Ε.

6) Θεώρηση του καταστατικού της Ε.Π.Ε. από τη Δ.Ο.Υ., Ταμεία Νομικών και Πρόνοιας και Επιμελητήριο.

Δυο κυρωμένα αντίγραφα του συμβολαίου μετατροπής της Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. υποβάλλονται στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. εντός 15 ημερών από της υπογραφής της συμβολαιογραφικής πράξεως. Ταυτόχρονα, θα πληρωθεί και ο φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%, εφόσον το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. είναι μεγαλύτερο εκείνου της Α.Ε. και η αύξηση αυτή του κεφαλαίου οφείλεται δε τυχόν νέες εισφορές. Το ένα θεωρείται και το άλλο το κρατά η Δ.Ο.Υ. Το θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ. αντίγραφο συμβολαίου της μετατροπής προσκομίζεται στη συνέχεια στο Ταμείο Νομικών και στο Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων, όπου καταβάλλεται η σχετική υπέρ αυτών εισφορά 0,50% και 1% αντίστοιχα. Το ίδιο αντίγραφο θα προσκομίσει η εταιρεία στο οικείο Επιμελητήριο. Το οποίο θα χορηγήσει βεβαίωση για το δικαίωμα χρήσεως της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου της Ε.Π.Ε.

#### 7) Δημοσιότητα της Ε.Π.Ε.

Η δημοσιότητα της νέας προερχόμενη από μετατροπής Ε.Π.Ε. περιλαμβάνει την καταχώριση στα βιβλία εταιρειών του αρμόδιου Πρωτοδικείου, που γίνεται με την υποβολή στο πρωτοδικείο του αντιγράφου του συμβολαίου επί του οποίου έχουν γίνει οι θεωρήσεις της Δ.Ο.Υ. του Επιμελητηρίου και του Ταμείου Νομικών και Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων. Κατόπιν αιτήσεως της Ε.Π.Ε., το πρωτοδικείο της χορηγεί ένα ή περισσότερα κυρωμένα αντίγραφα του συμβολαίου μετατροπής. Και επίσης πρέπει να γίνει η δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως της σχετικής ανακοίνωσης με τα στοιχεία της προερχόμενης από μετατροπή Ε.Π.Ε.

### **4.9 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ ΣΕ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**

#### **4.9.1 Γενικά**

Οι εταίροι της Ε.Π.Ε. είναι δυνατό να αποφασίσουν τη μετατροπή της σε Α.Ε. για διάφορους λόγους, όπως για να ποριστούν κεφάλαια από την κεφαλαιαγορά, να εκμεταλλευτούν φορολογικά πλεονεκτήματα που δίνονται στις Α.Ε. κ.α. Η Ε.Π.Ε. έχει τη δυνατότητα να μετατραπεί σε Α.Ε. χωρίς να υποβληθεί σε εκκαθάριση και διανομή, τηρώντας βέβαια ορισμένες προϋποθέσεις. Η Ε.Π.Ε. σταματάει να λειτουργεί υπό το καθεστώς των Α.Ε. και διέπεται υπό το καθεστώς των Α.Ε., από τη στιγμή της μετατροπής της Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. Έτσι ο νόμος προσπαθεί να μην διαταράξει την επιχειρηματική δραστηριότητα της εταιρείας αντί της αναγκαστικής λύσης της Ε.Π.Ε. και έναρξης της Α.Ε. που θα ήταν αναπόφευκτη για τους εταίρους. Η επιχειρηματική δραστηριότητα συνεχίζεται, χωρίς να γίνεται διακοπή της ζωής της επιχειρήσεως, και γίνεται απλώς μια αλλαγή της νομικής μορφής της εταιρείας.

#### **4.9.2 Διαδικασία Μετατροπής**

Το άρθρο 67 του Ν. 2190/1920 ρυθμίζει ευθέως τη μετατροπή της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.) σε Ανώνυμη Εταιρεία. (Α.Ε.). Εδώ πρόκειται για περίπτωση γνήσιας μετατροπής, αφού διέπεται από ειδική

νομοθετική ρύθμιση. Έτσι σύμφωνα με το άρθρο 67 του Ν. 2190/1920 για τη μετατροπή αυτή πρέπει να ακολουθηθούν τα εξής πέντε στάδια:

1) Σύσταση επιτροπής άρθρου 9 του Ν.2190/1920.

Η περιούσια της Ε.Π.Ε. που θέλει να μετατραπεί σε Α.Ε. πρέπει να εκτιμηθεί από την επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920, πριν ακόμα ληφθεί η απόφαση της μετατροπής από τους εταίρους της Ε.Π.Ε<sup>1</sup>. Η επιτροπή αυτή ορίζεται από τον υπουργό εμπορείου μετά από αίτηση της εταιρείας. Η αίτηση υποβάλλεται από το διαχειριστή της εταιρείας στη διεύθυνση του υπουργείου εμπορείου της Νομαρχίας της έδρας της εταιρείας. Την αίτηση συνοδεύουν ένα παράβολο δημόσιου ταμείου και ένα αντίγραφο του ισολογισμού που η επιτροπή των εμπειρογνομόνων θα κάνει την εκτίμηση του ενεργητικού και του παθητικού της εταιρείας.

Η έκθεση, που θα συντάξει η επιτροπή του άρθρου 9, υποβάλλεται στην οικεία Νομαρχία και κοινοποιείται στην εταιρεία. Η εταιρεία θα φροντίσει για τη δημοσίευση της στην εφημερίδα της κυβερνήσεως, όπου στη πράξη θα έχει επικρατήσει να μην δημοσιεύεται το πλήρες κείμενο της εκθέσεως εκτιμήσεως της επιτροπής του άρθρου 9 του Ν.2190/1920 στην εφημερίδα της κυβερνήσεως, για το λόγο ότι θα περιληφθεί ολόκληρη και στο συμβόλαιο συστάσεως της Α.Ε. ,δηλαδή, στο καταστατικό αυτής. Στην έκθεση θα περιέχονται όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού του ισολογισμού της εταιρείας με τις αποδιδόμενες σ' αυτά από την επιτροπή αξίες και η προκύπτουσα καθαρή θέση της εταιρείας.

2) Λήψη αποφάσεως για τη μετατροπή από τη συνέλευση των εταίρων της Ε.Π.Ε.

Βασική προϋπόθεση για τη μετατροπή της Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. είναι η λήψη σχετικής απόφασης από την συνέλευση των εταίρων. Η απόφαση λαμβάνεται με πλειοψηφία τριών τετάρτων όλου του αριθμού των εταίρων που εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του συνολικού εταιρικού κεφαλαίου.

---

<sup>1</sup> Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 67 του Ν. 2190/1920.



Οι εταίροι που διαφωνούν με την μετατροπή και μειοψηφούν στην συνέλευση, μπορούν να μεταβιβάσουν τα μερίδια τους σε τρίτους (σε άλλο εταίρο ή σε πρόσωπο εκτός εταιρείας), εφόσον βέβαια ακολουθηθούν οι απαραίτητες και νόμιμες διαδικασίες<sup>1</sup>. Λόγω ότι η απόφαση της συνελεύσεως λαμβάνεται μετά την έκθεση που θα συντάξει η επιτροπή του άρθρου 9, στην ίδια απόφαση εγκρίσεως της μετατροπής μπορεί να εγκριθεί και το καταστατικό της εκ' μετατροπής προκύπτουσας ανώνυμης εταιρείας το οποίο θα έχει καταρτισθεί και θα περιλαμβάνει και ολόκληρη την έκθεση της επιτροπής του άρθρου 9.

3) Σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου μετατροπής της Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. και καταστατικού της Α.Ε.

Η συμβολαιογραφική πράξη είναι απαραίτητη για τη μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. Έτσι το συμβολαιογραφικό έγγραφο πρέπει να υπογραφεί από όλους τους εταίρους, που πήραν την απόφαση της μετατροπής και πρέπει να περιλαμβάνει ολόκληρο το καταστατικό της ανώνυμης εταιρείας μαζί με την έκθεση της Επιτροπής του άρθρου 9. Στο συμβολαιογραφικό έγγραφο επισυνάπτονται αντίγραφα πρακτικού της συνελεύσεως των εταίρων και της εκθέσεως της επιτροπής του άρθρου 9.

Η απόφαση της συνελεύσεως των εταίρων της Ε.Π.Ε. πρέπει να περιλαμβάνει όλους τους όρους του καταστατικού της Α.Ε., τη σύνθεση του πρώτου διοικητικού συμβουλίου και την διάρκεια της πρώτης εταιρικής χρήσεως.

4) Έγκριση από το Νομόρχη του καταστατικού της εταιρείας και χορηγήσεως άδειας λειτουργίας της εταιρείας.

Το συμβολαιογραφικό έγγραφο που δημιουργείται πρέπει να εγκριθεί από την νομαρχία της έδρας της εταιρείας, που χορηγεί την σχετική άδεια

---

<sup>1</sup> Λήψη σχετικής αποφάσεως από τη συνέλευση των εταίρων, σύνταξη συμβολαιογραφικής πράξεως μεταβιβάσεως του ή των μεριδίων, την οποία υπογράφουν όλοι οι εταίροι ενώπιον του συμβολαιογράφου, δημοσιότητα, δήλωση στην οικεία Δ.Ο.Υ. και φορολόγηση της τυχόν διαπιστούμενης υπεραξίας του ή των μεταβιβαζομένων μεριδίων.

λειτουργίας της Α.Ε. και τον αριθμό μητρώου της Α.Ε. Έτσι υποβάλλονται στη Νομαρχία δυο αντίγραφα της συμβολαιογραφικής πράξης μετατροπής και το αποδεικτικό καταβολής του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου<sup>1</sup>. Η Νομαρχία ελέγχει τη νομιμότητα της μετατροπής και του καταστατικού της Α.Ε., την καταβολή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου και γενικά άλλων εισφορών<sup>2</sup>, και την επωνυμία<sup>3</sup> της ανώνυμης εταιρείας.

Σχετικά με το ύψος κεφαλαίου της Α.Ε., αν μια ανώνυμη εταιρεία που προέρχεται από μετατροπή Ε.Π.Ε. μόνο με τις διατάξεις του Ν. 2190/1920 πρέπει να έχει από το νόμο 60.000€ μετοχικό κεφάλαιο. Εάν, όμως η μετατροπή γίνει με τις διατάξεις του Ν.Δ.1297/1972 ή των άρθρων 1-5 του Ν.2166/1993 τότε ελάχιστο όριο κεφαλαίου πρέπει να οριστεί στα 300.000€. Η ονομαστική αξία κάθε μετοχής της Α.Ε. πρέπει να είναι ίση με το εταιρικό μερίδιο της Ε.Π.Ε. ή πολλαπλάσιο αυτού ,χωρίς όμως να υπερβαίνει τα 100€ και ούτε να είναι κατώτερη των 0,30€.

#### 5) Δημοσιότητα της μετατροπής.

Το τελευταίο και απαραίτητο στάδιο της μετατροπής από Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. είναι η δημοσιότητα αυτής. Έτσι από πλευράς ανώνυμης εταιρείας οι ενέργειες δημοσιότητας αυτής είναι η καταχώρηση της εγκριτικής απόφασης του Νομάρχη και της σύστασης της εκ' μετατροπής Α.Ε. στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών που τηρείται στην οικεία Νομαρχία. Και επίσης η δημοσίευση της απόφασης του Νομάρχη και της σύστασης της εκ' μετατροπής Α.Ε. στο τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. της εφημερίδας της κυβερνήσεως. Η Α.Ε. αποκτά νομική προσωπικότητα με την καταχώριση της στα μητρώο Α.Ε.

---

<sup>1</sup> Ο φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου υπολογίζεται με 1% επί του κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας που απομένει μετά την αφαίρεση του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. για το οποίο έχει καταβληθεί φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου.

<sup>2</sup> Η εισφορά υπέρ επιτροπής ανταγωνισμού δεν οφείλεται όταν η οι ανώνυμες εταιρείες μετατρέπονται βάση του Ν.Δ.1297/1972 ή του Ν. 2166/1993.

<sup>3</sup> Σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν. 2081/1992, οι νομαρχίες δεν εγκρίνουν καταστατικά ανωνύμων εταιρειών που δεν έχουν θεωρηθεί για τον έλεγχο της επωνυμίας τους από το οικείο επιμελητήριο

Από πλευράς Ε.Π.Ε. το καταστατικό και η εγκριτική απόφαση του Νομάρχη κατατίθεται στη γραμματεία του πρωτοδικείου της έδρας της εταιρείας την οποία ο γραμματέας καταχωρεί στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών. Και τέλος δημοσιεύεται ανακοίνωση περίληψη στο τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε., στην οποία αναφέρεται και ο αριθμός καταχωρήσεως του καταστατικού στο πρωτοδικείο.

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΜΙΑΣ Ε.Π.Ε ΣΕ Α.Ε ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν.Δ.1297/72 :**

Η εταιρεία «Β.ΑΓΓΕΛΟΥ & Σια» Ε.Π.Ε είναι κλωστήριο και ιδρύθηκε στις 19/12/09 με εταιρικό κεφάλαιο 500.000 ευρώ και με την υποχρέωση να συντάξει τον πρώτο ισολογισμό της την 31/12/10. Στο κεφάλαιο της Ε.Π.Ε συμμετέχουν ο Β.Αγγέλου με 60% και ο Δ.Ζάρας με 40%. Στις 5/11/10 οι εταίροι της Ε.Π.Ε αποφασίζουν να μετατρέψουν την εταιρεία τους σε Α.Ε με βάση το Ν.Δ.1297/72.

Στις 20/11/10 ο λογιστής της Ε.Π.Ε έχει ολοκληρώσει την απογραφή και την σύνταξη του ισολογισμού της 5/11/10 που έχουν ως εξής :

**ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ «Β.ΑΓΓΕΛΟΥ & ΣΙΑ» Ε.Π.Ε ΣΤΙΣ 5/11/10**

<b>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>	<b>Μερικά ποσά</b>	<b>Αναλυτική στήλη</b>	<b>Συγκ.στήλη</b>
<b>ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ</b>			
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ			60.000
16.10 Έξοδα ίδρυσης & α' εγκατάστασης		100.000	
16.10.00.000 Έξοδα α' εγκατάστασης	100.000		
<b>ΜΕΙΟΝ :</b> 16.99 Αποσβ/νες ασώματες ακιν.		-40.000	
16.99.10.000 Αποσβ/να έξοδα α' εγκατ.	-40.000		
<b>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>			
10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ			100.000
10.00 Γήπεδα-Οικόπεδα		100.000	
10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής	100.000		
<b>ΜΕΙΟΝ :</b> 11.99 Αποσβεσμένα κτίρια-Εγκ/σεις		-76.000	
11.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια	-76.000		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			100.000

12.00 Μηχανήματα		125.000	
12.00.00.000 Μηχ/τα απογραφής	125.000		
<b>ΜΕΙΟΝ :</b> 12.99 Αποσβ/να μηχ/τα-λοιπός εξ/μος		-25.000	
12.99.00.000 Αποσβεσμένα μηχ/τα	-25.000		
<b><u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ-ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ</u></b>			
<b>A) Αποθέματα</b>			
21 ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ			20.000
21.00 Νήματα		20.000	
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	20.000		
Κιλά 1000*20 ευρώ = 20.000 ευρώ			
<b>B) Απαιτήσεις</b>			
30 ΠΕΛΑΤΕΣ			20.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού		20.000	
30.00.00.000 Β.Βασδέκης	20.000		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			40.000
33.07 Δοσοληπτικοί λογ/μοι εταίρων		40.000	
33.07.00.000 Β.Αγγέλου	40.000		
<b>Γ) Διαθέσιμο</b>			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			100.000
38.00 Ταμείο		100.000	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	100.000		
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b>			<b><u>840.000</u></b>
<b><u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u></b>			
<b><u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u></b>			
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ			500.000
40.06 Εταιρικό κεφάλαιο		500.000	
40.06.00.000 Β.Αγγέλου	300.000		
40.06.00.001 Δ.Ζάρας	200.000		
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ			6.782
41.02 Τακτικό αποθεμάτικο		6.782	
41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό επιχ.	6.782		
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			79.250
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		79.250	
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών εις νέο 2010	79.250		

**ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		226.800
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	226.800	
50.00.00.000 Γ.Γαρίδας	226.800	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		27.168
54.08 Λογ/μος εκκαθάρισης φόρων	27.168	
54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος	27.168	
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</b>		<b><u>840.000</u></b>

**ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ «Β.ΑΓΓΕΛΟΥ & ΣΙΑ» Ε.Π.Ε ΣΤΗΣ 5/11/10**

<b><u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u></b>	<b>Αξία κτήσης</b>	<b>Αποσβέσεις</b>	<b>Αναπόσβεστη αξία</b>
<b><u>ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΤΑΣΗΣ</u></b>			
16.10 Έξοδα ίδρυσης&εγκ/σης	<u>100.000</u>	<u>40.000</u>	<u>60.000</u>
<b><u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u></b>			
10.00 Γήπεδα-Οικόπεδα	100.000	-	100.000
11 Κτίρια και τεχνικά έργα	476.000	76.000	400.000
12 Μηχαν/τα-λοιπός εξόπ/μος	<u>125.000</u>	<u>25.000</u>	<u>100.000</u>
Σύνολο παγίου ενεργητικού	<u>701.000</u>	<u>101.000</u>	<u>600.000</u>
<b><u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ-ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ</u></b>			
<b><u>Α) Αποθέματα</u></b>			
21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή			20.000
<b><u>Β) Απαιτήσεις</u></b>			
30 Πελάτες			20.000
33 Χρεώστες διάφοροι			40.000
<b><u>Γ) Διαθέσιμο</u></b>			
38.00 Ταμείο			<u>100.000</u>
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού και διαθέσιμου			<u>180.000</u>
<b>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b>			<b><u>840.000</u></b>

**ΠΑΘΗΤΙΚΟ****ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο	500.000
41.02 Τακτικό αποθεματικό	6.782
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u>79.250</u>
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων	<u>586.032</u>

**ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ****Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις**

50 Προμηθευτές	226.800
54 Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη	<u>27.168</u>
Σύνολο υποχρεώσεων	<u>253.968</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ 840.000

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΜΕ 5/11/10****ΧΡΕΩΣΗ****Αγορές χρήσης**

24 Πρώτες και βοηθ/κές ύλες-υλικά συσκ/σίας	400.000	
<b>Μείον : Αποθέματα τέλους χρήσης</b>		
24 Πρώτες και βοηθ/κές ύλες-υλικά συσκ/σίας	-	
Αγορές και διαφορά (+- αποθεμάτων)	<u>400.000</u>	<u>400.000</u>

**Οργανικά έξοδα**

60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	60.000
62 Παροχές τρίτων	40.000
66 Αποσβέσεις	<u>50.000</u>
Σύνολο κόστους εσόδων	550.000
Κέρδη εκμετάλλευσης	<u>100.000</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΕΩΣΗΣ	<u>650.000</u>

**ΠΙΣΤΩΣΗ**

Πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών	<u>650.000</u>
Σύνολο πίστωσης	<u>650.000</u>

**ΦΥΛΟ ΜΕΡΙΣΜΟΥ ΕΞΟΔΩΝ ΜΕ 5/11.10**

ΛΟΓ/ΜΟΙ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΥΣ ΕΞΟΔΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΠΟΣΑ	ΕΞΟΔΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ	ΕΞΟΔΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡ/ΚΟΥ	60.000	40.000	20.000	-
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	26.800	20.000	4.800	2.000
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	50.000	30.000	12.000	8.000
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>136.800</b>	<b>90.000</b>	<b>36.800</b>	<b>10.000</b>

- Το φύλλο μερισμού των εξόδων δεν γράφεται στο βιβλίο απογραφών ισολογισμών, αλλά είναι όμως για την σύνταξη των καταστάσεων (Αποτελεσμάτων χρήσης .... κλπ)

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕ 5/11/10**

Κύκλος εργασιών		650.000
<b>Μείον</b> : Κόστος πωλήσεων		<u>-490.000</u>
Μεικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης		160.000
<b>Μείον</b> : Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	36.800	
Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	<u>10.000</u>	<u>-46.800</u>
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ (ΚΕΡΔΗ) ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ</b>		<u><u>113.200</u></u>

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΜΕ 5/11/10

Καθαρά κέρδη χρήσης	113.200
<b>Μείον</b> : Φόρος εισοδήματος	<u>-27.168</u>
<u>ΚΕΡΔΗ ΠΡΟ ΔΙΑΘΕΣΗΣ</u>	<u><u>86.032</u></u>

Η ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΓΙΝΕΤΕ ΩΣ ΕΞΗΣ :

Τακτικό αποθεματικό	6.782
Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u>79.250</u>
<b>Σύνολο</b>	<u><u>86.032</u></u>

Η αίτηση για την μετατροπή που υποβλήθηκε 26/11/10 , εγκρίθηκε από την Διεύθυνση Εταιρειών της Νομαρχίας και έστω ότι στις 6/12/10 συγκροτείται η επιτροπή , η οποία θα μεταβεί στην έδρα της εταιρείας και θα κάνει έλεγχο στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών και στην συνέχεια θα συντάξει έκθεση για τα στοιχεία του ισολογισμού.

#### ΕΚΘΕΣΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΛΟΓ/ΜΟΙ	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜ ΟΣ ΜΕ 5/11/10	ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΜΕ ΤΟ Ν.2190	ΠΑΘΗΤΙΚΟ ΛΟΓ/ΜΟΙ	ΙΣΟΛΟΓΙΣ ΜΟΣ ΜΕ 5/11/10	ΑΠΟΤΙΜΗ ΣΗ ΜΕ ΤΟ Ν.2190
16 ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒ.	60.000	-	40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	500.000	440.000
10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ	100.000	300.000	41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	6.782	6.782
11 ΚΤΙΡΙΑ Κ ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ	400.000	800.000	42 ΑΠΟΤ/ΤΑ ΕΙΣ		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	100.000	200.000	ΝΕΟ	79.250	39.250
21 ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ Κ			50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	226.800	226.800
ΗΜΙΤΕΛΗ	20.000	20.000	54 ΥΠΟΧΡ.ΑΠΟ		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	20.000	20.000	ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ	27.168	27.168
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	40.000	-			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	100.000	100.000	ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΠΑΓΙΩΝ	-	700.000
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	840.000	1.440.000	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	840.000	1.440.000

Διευκρινίσεις πάνω στην έκθεση :

#### ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

- 1) Η επιτροπή θεωρεί ότι τα έξοδα ίδρυσης και οργάνωσης (60.000 ευρώ) δεν μπορούν να αποτελέσουν στοιχείο του ενεργητικού και τα μηδενίζει.
- 2) Στους «χρεώστες» υπάρχει το ποσό 40.000 ευρώ που είναι προκαταβολές που έχει πάρει ο Β.Αγγέλου έναντι κερδών χρήσης. Το ποσό αυτό η επιτροπή το αφαιρεί από την αναλογία του στα καθαρά κέρδη και γι' αυτό το μηδενίζει.
- 3) Η επιτροπή του άρθρου 9 εκτιμά τα οικόπεδα στο ποσό των 300.000 ευρώ, τα κτίρια στο ποσό των 800.000 ευρώ και τα μηχανήματα στο ποσό των 200.000 ευρώ. Η εκτίμηση γίνεται χωριστά στο καθένα από τα πάγια αυτά στοιχεία. Τα υπόλοιπα στοιχεία του ενεργητικού εκτιμούνται από την επιτροπή στην ίδια αξία που απεικονίζονται και στον ισολογισμό.



## ΠΑΘΗΤΙΚΟ

1) Τα «έξοδα πολυετούς απόσβεσεις» που είναι 60.000 ευρώ μηδενίζονται από την επιτροπή, οπότε το κεφάλαιο γίνεται 440.000 ευρώ (500.000-60.000=440.000 ευρώ).

2) Η επιτροπή εκτιμά ότι τα κέρδη χρήσης που δεν μοιράστηκαν στους εταίρους έχουν ως εξής :

Β.Αγγέλου	$79.250 \cdot 60\% = 47.550 - 40.000 =$	7.550
Δ.Ζάρας	$79.250 \cdot 40\% =$	<u>31.700</u>
Σύνολο		<u>39.250</u>

3) Τα υπόλοιπα στοιχεία του παθητικού εκτιμούνται από την επιτροπή στις ίδιες αξίες.

4) Από την έκθεση αυτή προκύπτει υπεραξία εκτίμησης παγίων στοιχείων 700.000 ευρώ.

Η υπεραξία αυτή των παγίων κατανέμεται στα επιμέρους πάγια ως εξής :

### ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Πάγια	Αξία ισολογισμού	Αξία αποτίμησης	Υπεραξία
10 Εδαφικές εκτάσεις	100.000	300.000	200.000
11 Κτίρια	400.000	800.000	400.000
12 Μηχήματα	100.000	200.000	100.000
ΣΥΝΟΛΑ	600.000	1.300.000	700.000

Ένα αντίγραφο της έκθεσης της επιτροπής κοινοποιείται και στην εταιρεία.

Με βάση το αντίγραφο αυτό συντάσσεται το καταστατικό της Α.Ε. με ημερομηνία 20/12/10. Μέσα στο καταστατικό αυτό υπάρχουν οι εξής όροι :

**A)** Από 6/11/10 και μέχρι την καταχώρηση της Α.Ε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, οι διενεργούμενες πράξεις θα καταχωρούνται στα βιβλία της Ε.Π.Ε αλλά για λογαριασμό της Α.Ε, εφόσον το αποτέλεσμα είναι θετικό.

**B)** Το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε ορίζεται σε 1.500.000 ευρώ (15.000 ανώνυμες κοινές μετοχές, ονομαστικής αξίας 100 ευρώ)

Τις μετοχές θα πάρουν τα εξής άτομα :

Β.Αγγέλου	$9.000 \text{ μετοχές} \cdot 100 \text{ ευρώ} =$	900.000
Δ.Ζάρας	$4.700 \text{ μετοχές} \cdot 100 \text{ ευρώ} =$	470.000
Ε.Χατζής	$1.300 \text{ μετοχές} \cdot 100 \text{ ευρώ} =$	<u>130.000</u>
Σύνολο	$15.000 \text{ μετοχές} \cdot 100 \text{ ευρώ} =$	<u>1.500.000</u> = Μετοχικό κεφάλαιο

Γ) Το μετοχικό κεφάλαιο αποφασίστηκε να καλυφθεί ως εξής :

1) Ένα μέρος του μετοχικού κεφαλαίου θα καλυφθεί από το υπόλοιπο του εταιρικού κεφαλαίου της Ε.Π.Ε που είναι 440.000 ευρώ και κατανέμεται ως εξής :

Β.Αγγέλου	$440.000 \cdot 60\% =$	264.000
Δ.Ζάρας	$440.000 \cdot 40\% =$	<u>176.000</u>
Σύνολο		<u>440.000</u>

2) Ένα άλλο μέρος του εταιρικού κεφαλαίου θα καλυφθεί από τα αποθεματικά της Ε.Π.Ε που δεν διανέμονται. Τα αποθεματικά αυτά όπως απεικονίζονται στην έκθεση επιτροπής είναι 6.782 ευρώ και κατανέμεται στους δυο εταίρους ως εξής :

Β.Αγγέλου	$6.782 \cdot 60\% =$	4.069,20
Δ.Ζάρας	$6.782 \cdot 40\% =$	<u>2.712,80</u>
Σύνολο		<u>6.782,00</u>

3) Επίσης ένα άλλο μέρος του μετοχικού κεφαλαίου θα καλυφθεί από τα κέρδη της Ε.Π.Ε τα οποία δεν διανέμονται και έχουν ως εξής :

Β.Αγγέλου	7.550,00
Δ.Ζάρας	<u>11.287,20</u>
Σύνολο	<u>18.837,20</u>

4) Η υπεραξία από την εκτίμηση των παγίων στοιχείων που είναι 700.000 ευρώ κεφαλαιοποιείται προς όφελος των δυο εταίρων ως εξής :

Β.Αγγέλου	$700.000 \cdot 60\% =$	420.000
Δ.Ζάρας	$700.000 \cdot 40\% =$	<u>280.000</u>
Σύνολο		<u>700.000</u>

5) Το μετοχικό κεφάλαιο που απομένει υπολογίζεται ως εξής :

Συνολικό μετοχικό κεφάλαιο	1.500.000,00
-Υπόλοιπο εταιρικού κεφαλαίου	-440.000,00
-Αποθεματικά που κεφαλαιοποιούνται	-6.782,00
-Κέρδη που κεφαλαιοποιούνται	-18.837,20
-Υπεραξία παγίων στοιχείων	<u>-700.000,00</u>

Υπόλοιπο μετοχικού κεφαλαίου

334.380,80

Το υπόλοιπο ποσό του μετοχικού κεφαλαίου θα καλυφθεί από νέες εισφορές που θα καταβάλλουν οι μέτοχοι σε μετρητά, ως εξής :

Β.Αγγέλου	204.380,80
Δ.Ζάρας	<u>130.000,00</u>
Σύνολο	<u>334.380,80</u>

**Ο λογιστής της Ε.Π.Ε κάνει τις παρακάτω εγγραφές με 31/12/10 ως εξής :**  
**(εγγραφές αναπροσαρμογής)**

<u>ΗΜΕΡΟΛ</u> 31/12/10 <u>ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια	76.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής		76.000
Μεταφορά αντίθετου λογ/μου		
_____ 31/12/10 _____		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		
12.99.00.000 Αποσβεσμένα μηχανήματα	25.000	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		
12.00.00.000 Μηχανήματα απογραφής		25.000
<u>Μεταφορά αντίθετου λογ/μου</u>		
Σε μεταφορά		
Από μεταφορά		
_____ 31/12/10 _____	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		
16.99.10.000 Αποσβεσμένα έξοδα α'εγκατάστασης	40.000	
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		
16.10.00.000 Έξοδα α'εγκατάστασης		40.000
Μεταφορά αντίθετου λογ/μου		
_____ 31/12/10 _____		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.06.00.000 Εταιρικό κεφάλαιο	60.000	
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		
16.10.00.000 Έξοδα α'εγκατάστασης		60.000
Μεταφορά του λογ/μου 16 στον 40 για τακτοποίηση		
_____ 31/12/10 _____		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.06.00.000 Εταιρικό κεφάλαιο	440.000	

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Β.Αγγέλου		264.000
33.07.00.001 Δ.Ζάρας		176.000
Εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε που διατίθεται για τη μετατροπή της σε Α.Ε		
<u>31/12/10</u>		
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		
41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	6.782	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Β.Αγγέλου		4.069,20
33.07.00.001 Δ.Ζάρας		2.712,80
Αποθεματικά που κεφαλαιοποιούνται		
<u>31/12/10</u>		
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών 2010	18.837.20	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Β.Αγγέλου		7.550
33.07.00.001 Δ.Ζάρας		11.287,20
Κέρδη που διατίθενται για την μετατροπή σε Α.Ε		
<u>31/12/10</u>		
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών 2010	40.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Β.Αγγέλου		40.000
Ποσό που πήρε έναντι κερδών κατά την διάρκεια της χρήσης ο Β.Αγγέλου		
<u>31/12/10</u>		
Σε μεταφορά		
Από μεταφορά		
<u>31/12/10</u>		
	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών 2010	20.412,80	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.14.00.000 Δ.Ζάρας		20.412,80
Μέρος των κερδών χρήσης που θα καταβληθούν στον εταίρο Δ.Ζάρα		
<u>31/12/10</u>		
10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ		
10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής	200.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	400.000	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		
12.00.00.000 Μηχανήματα απογραφής	100.000	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		
41.07.00.000 Διαφορές αναπροσαρμογής		700.000

Υπεραξία παγίων

31/12/10

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ

41.07.00.000 Διαφορές αναπροσαρμογής

N.Δ. 1297/72

700.000

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.07.00.000 Β. Αγγέλου

420.000

33.07.00.001 Δ. Ζάρας

280.000

Μεταφορά υπεραξίας στο λογ.33.07

31/12/10

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.07.00.000 Β. Αγγέλου

695.619,20

33.07.00.001 Δ. Ζάρας

470.000,00

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

53.14.00.001 Κλωστήρια Α.Ε.

(από μετατροπή Ε.Π.Ε.)

1.165.619,20

Μεταφορά συνολικών εισφορών για τακτοποίηση

Στις 31/12/10 εκτός από τις εγγραφές μετατροπής, γίνονται και οι εγγραφές για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων που αναφέρονται από στο χρονικό διάστημα από 6/11/10 μέχρι 31/12/10.

Έστω ότι τα κέρδη του χρονικού αυτού διαστήματος των δύο μηνών είναι 20.000 ευρώ και η απογραφή, ο ισολογισμός, η γενική εκμετάλλευση και τα αποτελέσματα χρήσης που συντάχθηκαν με 31/12/10 έχουν όπως καταγράφονται αμέσως παρακάτω.

**ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΜΕ 31/12/2012 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ Β.ΑΓΓΕΛΟΥ & ΣΙΑ**

**ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**

Μερικά ποσά

Αναλυτική στήλη

Συγκεντρωτική στήλη

**ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**

10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ

300.000

10.00 Γήπεδα-Οικόπεδα

300.000

10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής

300.000

11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ-

ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ

800.000

11.00 Κτίρια- εγκαταστάσεις κτιρίων

800.000

11.00.00.000 Κτίρια απογραφής

800.000

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ-ΛΟΙΠΟΣ

ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

200.000

12.00 Μηχανήματα

200.000

12.00.00.000 Μηχαν/τα απογραφής

200.000

**ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ-ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ****A) Αποθέματα**

21 ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ		60.000
21.00 Νήματα	60.000	
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	60.000	
Νήματα ποιότητας Α κιλά 3.000 χ 20 ευρώ=60.000		

**B) Απαιτήσεις**

30 ΠΕΛΑΤΕΣ		10.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού	10.000	
30.00.00.001 Γ. Γεράκης	10.000	

**Γ) Διαθέσιμο**

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		30.000
38.00 Ταμείο	30.000	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	30.000	

**ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ** 1.400.000

**ΠΑΘΗΤΙΚΟ**

Μερικά ποσά      Αναλυτική στήλη      Συγκεντρωτική στήλη

**ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		15.200
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	15.200	
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών (από 6/11 – 31/12)	15.200	

**ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		193.968
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	193.968	
50.00.00.000 Γ. Γαρίδας	193.968	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		1.186.032
53.14 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους	1.186.032	
53.14.00.000 Δ. Ζάρας	20.412,80	
53.14.00.001 Κλωστήρια Α.Ε. (από μετατροπή)	1.165.619,20	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ- ΤΕΛΗ		4.800
54.08 Λογ/σμός εκκαθάρισης φόρων	4.800	
54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος	4.800	

**ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ** 1.400.000

## ΙΣΟΛΟΓΙΜΟΣ ΜΕ 31/13/2012 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ Β.ΑΓΓΕΛΟΥ & ΣΙΑ Ε.Π.Ε.

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>Αξία κτήσης</u>	<u>Αποσβέσεις</u>	<u>Αναπόσβεστη αξία</u>
<b><u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u></b>			
10.00 Γήπεδα – οικόπεδα	300.000	-	300.000
11 Κτίρια και τεχνικά έργα	800.000	-	800.000
12 Μηχανήματα – λοιπός εξοπλισμ.	<u>200.000</u>	-	<u>200.000</u>
Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>1.300.000</u>	-	<u>1.300.000</u>
<b><u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ – ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ</u></b>			
<b><u>Α) Αποθέματα</u></b>			
21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή		60.000	
<b><u>Β) Απαιτήσεις</u></b>			
30 Πελάτες		10.000	
<b><u>Γ) Διαθέσιμο</u></b>			
38.00 Ταμείο		<u>30.000</u>	
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού και διαθεσίμου		<u>100.000</u>	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		<u>1.400.000</u>	
<b><u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u></b>			
<b><u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u></b>			
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		<u>15.200</u>	
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων		<u>15.200</u>	
<b><u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u></b>			
<b><u>ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u></b>			
50 Προμηθευτές		193.968	
53 Πιστωτές διάφοροι		1.186.032	
54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη		<u>4.800</u>	
Σύνολο υποχρεώσεων		<u>1.384.800</u>	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		<u>1.400.000</u>	

## ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΜΕ 31/12/2010

### ΧΡΕΩΣΗ

#### Αποθέματα έναρξης χρήσης

24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – υλικά συσκευασίας	-
---	---

**Αγορές χρήσης**

24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – υλικά συσκευασίας	90.000	
<b>Μείον: Αποθέματα τέλους χρήσης</b>		
24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – υλικά συσκευασίας	<u>-</u>	
Αγορές και διαφορά(+/- αποθεμάτων)	<u>90.000</u>	90.000

**Οργανικά έξοδα**

60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού		20.000
62 Παροχές τρίτων		30.000
63 Φόροι – τέλη		<u>10.000</u>
Σύνολο κόστους εσόδων		150.000
Κέρδη εκμετάλλευσης		<u>20.000</u>
Σύνολο χρέωσης		<u>170.000</u>

**ΠΙΣΤΩΣΗ**

Πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών		<u>170.000</u>
Σύνολο πίστωσης		<u>170.000</u>

**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕ 31/12/2010**

Κύκλος εργασιών		170.000
<b>Μείον: κόστος πωλήσεων</b>		<u>-130.000</u>
Μικτά αποτελέσματα(κέρδη) εκμετάλλευσης		40.000
<b>Μείον: έξοδα διοικητικής λειτουργίας</b>	8.000	
Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	<u>12.000</u>	<u>-20.000</u>
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ(κέρδη) ΧΡΗΣΗΣ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ		20.000

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΜΕ 31/12/2010**

Καθαρά κέρδη χρήσης	20.000
<b>Μείον: φόρος εισοδήματος</b>	<u>-4.800</u>
Κέρδη προς διάθεση	<u>15.200</u>

\*ο συντελεστής φόρου της Ε.Π.Ε. για τη χρήση 2010 είναι 24% πάνω στα φορολογητέα κέρδη χρήσης και όχι πάνω στα καθαρά κέρδη χρήσης



Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:

Υπόλοιπο κερδών εις νέο	15.200
Σύνολο	<u>15.200</u>

Ο ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

### ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΓΙΑ ΤΟ ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

α) Με τα δεδομένα της απογραφής της 31/12/10, στο βιβλίο εγγραφών των ισολογισμών της Ε.Π.Ε. γίνονται οι παρακάτω εγγραφές για το κλείσιμο των βιβλίων της. Με τις εγγραφές αυτές **χρεώνονται** όλοι οι λογ/σμοί της απογραφής που είναι με πιστωτικά υπόλοιπα για να εξισωθούν με **πίστωση** του λογ/σμού 89.01.00.000 'Ισολογισμός κλεισίματος χρήσης' και στη συνέχεια, **πιστώνονται** όλοι οι λογ/σμοί της απογραφής που είναι με χρεωστικά υπόλοιπα για να εξισωθούν με **χρέωση** του ίδιου λογ/σμού 89.01.00.000, ως εξής :

<u>ΗΜΕΡ.</u> 31/12/10 <u>ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών (από 6/11 – 31/12/10)	15.200	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.000 Γ. Γαρίδας	193.968	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.14.00.000 Δ. Ζάρας	20.412,80	
53.14.00.001 Κλωστήρια Α.Ε. (από μετατροπή)	1.165.619,20	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος	4.800	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσης		1.400.000
<u>Για το κλείσιμο των βιβλίων της Ε.Π.Ε. _____.</u>		
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσης	1.400.000	
10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ		
10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής		300.000
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ		
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής		800.000
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
12.00.00.000 Μηχανήματα απογραφής		200.000
21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ		
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής		60.000

30 ΠΕΛΑΤΕΣ	
30.00.00.001 Γ. Γεράκης	10.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	30.000
<u>Για το κλείσιμο των βιβλίων της Ε.Π.Ε.</u>	

**β)** Ενημερώνονται τα αναλυτικά καθολικά και το Γενικό Καθολικό της Ε.Π.Ε.

## **ΘΕΩΡΗΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΠΟ ΤΟΝ Κ.Β.Σ. ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΕΡΧΟΜΕΝΗ Α.Ε.**

### **15/1/11 ΓΕΓΟΝΟΣ**

Η εταιρεία παρέλαβε από την Διεύθυνση Εταιρειών της Νομαρχίας την εγκριτική απόφαση, πάνω στην οποία είναι γραμμένος και ο Γενικός Αριθμός Μητρώου της Α.Ε. που φέρει ημερομηνία 9/1/11.

Φυσικά, ένα αντίγραφο της εγκριτικής απόφασης και μια περίληψη της Α.Ε. στέλνονται, με ευθύνη της Διεύθυνσης Εταιρειών της Νομαρχίας και στο Εθνικό Τυπογραφείο για δημοσίευση της εταιρείας στο ΦΕΚ.

### **ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ**

**α)** Ο λογιστής της εταιρείας πηγαίνει στη Δ.Ο.Υ. που ανήκει η Α.Ε. μαζί με ένα καταστατικό σύστασης της Α.Ε. επικυρωμένο και με μια φωτοτυπία της εγκριτικής απόφασης. Εκεί συμπληρώνει και ορισμένα έντυπα (δήλωση έναρξης εργασιών κλπ.) και καταβάλλει κάποιο ποσό χρημάτων. Μ'αυτόν τον τρόπο κάνει την εγγραφή της Α.Ε. στα βιβλία της Δ.Ο.Υ.

**β)** Στη συνέχεια προσκομίζει τ'απαραίτητα βιβλία και στοιχεία που χρειάζονται θεώρηση.

Έστω ότι τα βιβλία και στοιχεία της Α.Ε. θεωρήθηκαν την ίδια ημέρα δηλαδή στις 15/1/11.

Από 9/1/11 – 15/1/11 θα εκδίδονται τα στοιχεία από την Ε.Π.Ε. αλλά θα καταχωρούνται απευθείας στα βιβλία της Α.Ε. Από 15/1/11 όμως και μετά θα εκδίδονται τα στοιχεία από την Α.Ε. και θα καταχωρούνται κανονικά στα βιβλία της.

Πριν όμως από οποιαδήποτε άλλη εγγραφή στα βιβλία της Α.Ε., θα πρέπει να γίνουν οι εγγραφές της σύστασής της (κάλυψη του κεφαλαίου) και με ημερομηνία 9/1/11 που η Α.Ε. απέκτησε τη νομική της προσωπικότητα.

Οι εγγραφές για την σύσταση της Α.Ε. έχουν την εξής σειρά :

**α)** Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων, με ημερομηνία 9/1/11 και με τα ποσά της συμμετοχής των μετόχων στην Α.Ε. γίνονται οι εγγραφές κάλυψης του μετοχικού κεφαλαίου, ως εξής :

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 9/1/11 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00.000 Β. Αγγέλου/λογ/σμός κάλυψης	900.000	
33.03.00.001 Δ. Ζάρας/λογ/σμός κάλυψης	470.000	
33.03.00.002 Ε. Χατζής/λογ/σμός κάλυψης	130.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02.00.000 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο ανώνυμων κοινών μετοχών		1.500.000
<u>Εγγραφή κάλυψης μετοχικού κεφαλαίου ως καταστ. Σύστασης</u>		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 Β. Αγγέλου/οφειλόμενο κεφάλαιο	900.000	
33.04.00.001 Δ. Ζάρας/οφειλόμενο κεφάλαιο	470.000	
33.04.00.002 Ε. Χατζής/οφειλόμενο κεφάλαιο	130.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00.000 Β. Αγγέλου/λογ/σμός κάλυψης		900.000
33.03.00.001 Δ. Ζάρας/λογ/σμός κάλυψης		470.000
33.03.00.002 Ε. Χατζής/λογ/σμός κάλυψης		130.000
<u>Εγγραφή για τα ποσά που καταβάλλονται με την κάλυψη</u>		

**β)** Με τα υπόλοιπα της απογραφής της Ε.Π.Ε. της 31/12/10 στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της Α.Ε. και με ημερομηνία που θα βρίσκεται στο χρονικό διάστημα από 1/1/11 – 30/4/11 γίνονται οι εγγραφές ανοίγματος των βιβλίων της Α.Ε., ως εξής :

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 9/1/11 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσης	1.400.000	
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών (από 6/11 – 31/12/10)		15.200

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.000 Γ. Γαρίδας		193.968
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.14..00.000 Δ. Ζάρας		20.412,80
53.14.00.001 Κλωστήρια Α.Ε. (από μετατροπή)		1.165.619,20
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος		4.800
<u>Μεταφορά παθητικών στοιχείων απογραφής με 31/12/10 της Ε.Π.Ε.</u>		
10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ		
10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής	300.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ		
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	800.000	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
12.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	200.000	
21 ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ		
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	60.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00.00.001 Γ. Γεράκης	10.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	30.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσης		1.400.000
<u>Μεταφορά ενεργητικών στοιχείων απογραφής με 31/12/10 της Ε.Π.Ε.</u>		

**γ)** Στην παραπάνω εγγραφή πιστώθηκε ο λογαριασμός 53.14.00.001 Κλωστήρια Α.Ε. με το ποσό 1.165.619,20 , το οποίο εκφράζει την καθαρή θέση της Ε.Π.Ε. Η εγγραφή κάλυψης έχει ως εξής :

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 9/1/11 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ .</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.14.00.001 Κλωστήρια Α.Ε.(από μετατροπή)	1.165.619,20	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 Β. Αγγέλου (οφειλόμενο κεφάλαιο)		695.619,20
33.04.00.001 Δ. Ζάρας (οφειλόμενο κεφάλαιο)		470.000
<u>Κάλυψη οφειλόμενου κεφαλαίου από εισφορά της Ε.Π.Ε.</u>		

**δ)** Στο αναλυτικό ημερολόγιο διαφόρων πράξεων, με ημερομηνία 9/1/11, με βάση τα γραμμάτια είσπραξης που εκδίδει η τράπεζα, γίνεται η παρακάτω εγγραφή :

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 9/1/11 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.03.00.000 Λογ/σμός όψης.....	334.380,80	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 Β. Αγγέλου(οφειλόμενο κεφάλαιο)		204.380,80
33.04.00.002 Ε. Χατζής(οφειλόμενο κεφάλαιο)		130.000
Είσπραξη των ποσών εισφοράς σε μετρητά ως <u>γραμμάτια είσπραξης Νο .....και Νο.....</u>		

**ε)** Στο ημερολόγιο διαφορών πράξεων γίνεται η μεταφορά από το λογ/σμό 40.02 στο λογ/σμό 40.00 του ποσού της αξίας μετατροπής και της εισφοράς σε μετρητά, ως εξής :

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 9/1/11 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02.00.000 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο ανώνυμων κοινών μετοχών	1.500.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.00.00.000 Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο ανώνυμων κοινών μετοχών		1.500.000
Μεταφορά από λογ/σμό 40.02 στο λογ/σμό 40.00 <u>του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου</u>		

**στ)** Η υπεραξία των παγίων στοιχείων ανήλθε συνολικά στο ποσό των 700.000 ευρώ. Για να μην φορολογηθεί το ποσό αυτό κατά την ημέρα μετατροπής, θα πρέπει να απεικονίζεται με λογαριασμούς τάξης. Η επιχείρηση θα πρέπει να ενεργήσει και την παρακάτω εγγραφή :

<u>ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 9/1/11 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ		
04.00.00.000 Υπεραξία παγίων στοιχείων από μετατροπή Ν.Δ. 1297/72	700.000	
08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ		
08.00.00.000 Υπεραξία παγίων στοιχείων από μετατροπή Ν.Δ. 1297/72		700.000
Απεικόνιση της υπεραξίας παγίων στοιχείων <u>από μετατροπή</u>		

ζ) Μετά από την καταχώρηση των παραπάνω εγγραφών στα βιβλία της Α.Ε., ενημερώνεται το συγκεντρωτικό ημερολόγιο με τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς και από το συγκεντρωτικό ημερολόγιο το Γενικό Καθολικό. Επίσης, με τα δεδομένα του αναλυτικού ημερολογίου ταμείου και του αναλυτικού ημερολογίου διαφόρων πράξεων ενημερώνονται οι αθεώρητες καρτέλες του αναλυτικού καθολικού.

η) Συντάσσεται το ισοζύγιο γενικού και αναλυτικού καθολικού με 9/1/11 μόνο με τις εγγραφές που έχουν γίνει πιο πάνω, ως εξής :

ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΜΕ 9/1/11 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΚΛΩΣΤΗΡΙΑ Α.Ε.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
			ΧΡΕΩΣΤ.	ΠΙΣΤΩΤ.
<b>10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ</b>	<b>300.000</b>		<b>300.000</b>	
10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής	300.000		300.000	
<b>11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ-ΤΕΧΝ ΕΡΓ</b>	<b>800.000</b>		<b>800.000</b>	
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	800.000		800.000	
<b>12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ</b>	<b>200.000</b>		<b>200.000</b>	
12.00.00.000 Μηχανήματα απογραφής	200.000		200.000	
<b>21 ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ-ΗΜΙΤΕΛΗ</b>	<b>60.000</b>		<b>60.000</b>	
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	60.000		60.000	
<b>30 ΠΕΛΑΤΕΣ</b>	<b>10.000</b>		<b>10.000</b>	
30.00.00.001 Γ. Γεράκης	10.000		10.000	
<b>38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>	<b>364.380,80</b>		<b>364.380,80</b>	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	30.000		30.000	
38.03.00.000 Λογ/σμός όψης.....	334.380,80		334.380,80	
<b>40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ</b>	<b>1.500.000</b>			<b>1.500.000</b>
40.00.00.000 Καταβλημένο κεφάλαιο		<b>3.000.000</b>		1.500.000
40.02.00.000 Οφειλόμενο κεφάλαιο	1.500.000	1.500.000		
<b>42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</b>		<b>15.200</b>		<b>15.200</b>
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών		15.200		15.200
<b>50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ</b>		<b>193.968</b>		<b>193.968</b>
50.00.00.000 Γ. Γαρίδας		193.968		193.968
<b>53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</b>	<b>1.165.619,20</b>			<b>20.412,80</b>
53.14.00.000 Δ. Ζάρας		<b>1.186.032</b>		20.412,80
53.14.00.001 Κλωστήρια Α.Ε.	1.165.619,20	20.412,80		
<b>54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ</b>		<b>4.800</b>		<b>4.800</b>
54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος		4.800		4.800
<b>04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΛΗΡ.ΧΡΕΩΣΤ.</b>	<b>700.000</b>		<b>700.000</b>	
04.00.00.000 Υπεραξία παγίων στοιχείων	700.000		700.000	
<b>08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΛΗΡ.ΠΙΣΤΩΤ.</b>		<b>700.000</b>		<b>700.000</b>
08.00.00.000 Υπεραξία παγίων στοιχείων		700.000		700.000
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>5.100.000</b>	<b>5.100.000</b>	<b>2.434.380,80</b>	<b>2.434.380,80</b>

**θ)** Τα υπόλοιπα του παραπάνω ισοζυγίου αποτελούν συγχρόνως την απογραφή και τον ισολογισμό έναρξης της Α.Ε. Η απογραφή αυτή και ο ισολογισμός καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών της Α.Ε. ως εξής :

**ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΠΡΟΕΡΧΟΜΕΝΗΣ Α.Ε.  
ΜΕ 9/1/11**

<b><u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u></b>	<b><u>Μερικά ποσά</u></b>	<b><u>Αναλυτική στήλη</u></b>	<b><u>Συγκεντρωτική στήλη</u></b>
<b><u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u></b>			
10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ			300.000
10.00 Γήπεδα – οικόπεδα		300.000	
10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής	300.000		
11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ- ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ			800.000
11.00 Κτίρια-εγκαταστάσεις κτιρίων		800.000	
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	800.000		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			200.000
12.00 Μηχανήματα		200.000	
12.00.00.000 Μηχαν/τα απογραφής	200.000		
<b><u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ-ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ</u></b>			
<b><u>α) Αποθέματα</u></b>			
21 ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ-ΗΜΙΤΕΛΗ			60.000
21.00 Νήματα		60.000	
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	60.000		
<b><u>β) Απαιτήσεις</u></b>			
30 ΠΕΛΑΤΕΣ			10.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού		10.000	
30.00.00.001 Γ. Γεράκης	10.000		
<b><u>γ) Διαθέσιμο</u></b>			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			364.380,80
38.00 Ταμείο		364.380,80	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	30.000		
38.03 Καταθέσεις όψης			
38.03.00.000 Λογ/σμός όψης	334.380,80		
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b>			<b><u>1.734.380,80</u></b>

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΗΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

## 04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ

## ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

700.000

04.00 Υπεραξία παγίων στοιχείων

700.000

04.00.00.000 Υπεραξία παγίων στοιχείων

από μετατροπή Ν.Δ. 1297/72

700.000

ΠΑΘΗΤΙΚΟΜερικά ποσάΑναλυτική στήληΣυγκεντρωτική στήληΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΛΑΙΑ

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

1.500.000

40.00 Καταβλημένο Μ.Κ. κοινών

μετοχών

1.500.000

40.00.00.000 Καταβλημένο Μ.Κ.

1.500.000

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ

15.200

42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο

15.200

4.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών

15.200

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ

193.968

50.00 Προμηθευτές εσωτερικού

193.968

50.00.00.000 Γ. Γαρίδας

193.968

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

20.412,80

53.14 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

προς εταίρους

20.412,80

53.14.00.000 Δ. Ζάρας

20.412,80

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ

4.800

54.08 Λογ/σμός εκκαθάρισης φόρων

4.800

54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος

4.800

ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

1.734.380,80ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΗΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

## 08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ

## ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

700.000

08.00 Υπεραξία πάγιων στοιχείων

700.000

08.00.00.000 Υπεραξία πάγιων στοιχείων

από μετατροπή Ν.Δ. 1297/72

700.000



**ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΤΗΣ Α.Ε. ΠΟΥ ΠΡΟΕΡΧΕΤΑΙ ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ  
ΤΗΣ Ε.Π.Ε. «Β.ΑΓΓΕΛΟΥ & ΣΙΑ» ΜΕ 9/1/11**

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>Αξία κτήσης</u>	<u>Αποσβέσεις</u>	<u>Αναπόσβεστη αξία</u>
<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
10.00 Γήπεδα – οικόπεδα	300.000	-	300.000
11 Κτίρια και τεχνικά έργα	800.000	-	800.000
12 Μηχανήματα – λοιπός εξοπλισμός	<u>200.000</u>	<u>-</u>	<u>200.000</u>
Σύνολο παγίου ενεργητικού	<u>1.300.000</u>	<u>-</u>	<u>1.300.000</u>
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ – ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ</u>			
<u>α) Αποθέματα</u>			
21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή		60.000	
<u>β) Απαιτήσεις</u>			
30 Πελάτες		10.000	
<u>γ) Διαθέσιμο</u>			
38.00 Ταμείο		30.000	
38.03 Καταθέσεις όψης.....		<u>334.380,80</u>	
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού και διαθέσιμου		<u>434.380,80</u>	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		<u>1.734.380,80</u>	
<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΗΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ</u>			
04 Διάφοροι λογ/σμοί πληροφοριών χρεωστικοί		<u>700.000</u>	
<u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>			
<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>			
40.00 Καταβλημένο Μ.Κ.		1.500.000	
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		<u>15.200</u>	
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων		<u>1.515.200</u>	
<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>			
<u>Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις</u>			
50 Προμηθευτές		193.968	
53 Πιστωτές διάφοροι		20.412,80	
54 Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη		<u>4.800</u>	
Σύνολο υποχρεώσεων		<u>219.180,80</u>	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		<u>1.734.380,80</u>	
<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΗΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ</u>			
08 Διάφοροι λογ/σμοί πληροφοριών πιστωτικοί		<u>700.000</u>	

Από 9/1/11 και μετά, οι εγγραφές των καθημερινών λογιστικών γεγονότων θα καταχωρούνται πλέον κανονικά στα βιβλία της Α.Ε. Οι εγγραφές όμως από 1/1/11 – 8/1/11 καταχωρούνται στα βιβλία της Ε.Π.Ε. και στη συνέχεια μεταφέρονται συγκεντρωτικά κατά λογαριασμό στα βιβλία της ΑΕ.

## **ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΤΟΥ ΜΗΤΡΩΟΥ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ Α.Ε.**

Μετά την καταχώρηση της απογραφής έναρξης και του ισολογισμού στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών της Α.Ε., ο λογιστής είναι υποχρεωμένος να ενημερώσει και το **αθεώρητο μητρώο παγίων στοιχείων** της Α.Ε. Η επιχείρηση εφαρμόζει για την μετατροπή της τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72 και θα πρέπει πρώτα να υπολογιστούν οι φορολογικά αναγνωρίσιμες αποσβέσεις και μετά να ενημερωθεί το μητρώο παγίων στοιχείων. Οι φορολογικά αναγνωρίσιμες αποσβέσεις υπολογίζονται μόνο για τα κτίρια και τα μηχανήματα, ως εξής:

### ΚΤΙΡΙΟ «Α»

Αξία κτήσης	476.000
- Αποσβέσεις που έχουν γίνει	<u>- 76.000</u>
Αναπόσβεστη αξία	<u>400.000</u>

Αξία εκτίμησης επιτροπής άρθρου 9	800.000
- Αναπόσβεστη αξία	<u>- 400.000</u>
Υπεραξία κτιρίου	<u>400.000</u>

Υπεραξία  $400.000 \times \frac{400.000}{476.000}$  (αναπόσβεστη αξία) = 336.134,45 ευρώ

Αναπόσβεστη αξία  $400.000 + 336.134,45 = 736.134,45$  ευρώ = αξία πάνω στην οποία θα υπολογίζονται στο εξής φορολογικά αναγνωρίσιμες αποσβέσεις.

Δηλαδή, θα υπολογίζονται ετήσιες αποσβέσεις για το ποσό 800.000 ευρώ, αλλά φορολογικά θα αναγνωρίζονται οι αποσβέσεις που αντιστοιχούν στο ποσό 736.134,45 ευρώ.

### ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ

Αξία κτήσης	125.000
- Αποσβέσεις που έχουν γίνει	<u>- 25.000</u>
Αναπόσβεστη αξία	<u>100.000</u>

Αξία εκτίμησης επιτροπής άρθρου 9	200.000
- Αναπόσβεστη αξία	<u>-100.000</u>
Υπεραξία μηχανήματος	<u>100.000</u>

Υπεραξία  $100.000 \times \frac{100.000}{125.000}$  (αναπόσβεστη αξία) = 80.000 ευρώ  
 125.000 (αρχική αξία)

Αναπόσβεστη αξία  $100.000 + 80.000 = 180.000$  ευρώ = αξία πάνω στην οποία θα υπολογίζονται στο εξής οι φορολογικές αναγνωρίσιμες αποσβέσεις.

Αν ο συντελεστής ετήσιας απόσβεσης για το κτίριο είναι 8% και για το μηχάνημα 12%, τότε το βιβλίο **μητρώο παγίων στοιχείων** για το έτος 2011, ενημερώνεται ως εξής :

#### ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Τίτλος Παγίου	Ποσοστά απόσβεσης	Αρχική αξία		Αποσβέσεις 2011		Αναπόσβεστη αξία με 31/12/11	
		Αξία εκτίμησης επιτροπής άρθρου 9	Αξία Φορολογικά αναγνωρίσιμων αποσβέσεων	Αξία εκτίμησης επιτροπής	Φορολογικά αναγνωρίσιμες	Αξία εκτίμησης επιτροπής	Αξία φορολογικά αναγνωρίσιμων αποσβέσεων
Κτίριο	8%	800.000	736.134,45	64.000	58.890,76	736.000	677.243,69
Μηχανή	12%	200.000	180.000	24.000	21.600	176.000	158.400

\* $800.000 \times 8\% = 64.000$  ευρώ = συνολικές αποσβέσεις

$736.134,45 \times 8\% = 58.890,76$  ευρώ = φορολογικά αναγνωρίσιμες αποσβέσεις

$800.000 - 64.000 = 736.000$  ευρώ

$736.134,45 - 58.890,69 = 677.243,69$  ευρώ

Δηλαδή, για το κτίριο, στο τέλος της χρήσης, θα χρεώνεται ο λογαριασμός 66 «αποσβέσεις» με το συνολικό ποσό των αποσβέσεων που είναι 64.000 ευρώ. Επειδή όμως αναγνωρίζονται φορολογικά εκπιπτόμενες αποσβέσεις μόνο 58.890,76 ευρώ, για το λόγο αυτό, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος θα προστεθεί στα κέρδη ως λογιστική διαφορά το ποσό 5.109,24 ευρώ ( $64.000 - 58.890,76 = 5.109,24$ ). Τα ίδια ισχύουν και για το μηχάνημα.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5**

### **ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΑΙ Κ.Β.Σ. ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

#### **5.1 ΘΕΜΑΤΑ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

##### **5.1.1 Δικαιώματα και υποχρεώσεις των προερχόμενων από μετασχηματισμό επιχειρήσεων.**

Στις διατάξεις των νόμων που ρυθμίζουν τις διάφορες περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων, η προκύπτουσα από τα μετασχηματισμό (μετατροπή ή συγχώνευση) εταιρεία αποκαλείται «νέα εταιρεία». Η γενική φιλοσοφία, πάντως, των διατάξεων αυτών είναι ότι η από τη μετατροπή ή τη συγχώνευση προκύπτουσα εταιρεία αποτελεί συνέχεια της μετατραπείσας ή των συγχωνευθέντων εταιρειών, όσον αφορά τα ενοχικά και εμπράγματα δικαιώματα και τις αντίστοιχες υποχρεώσεις αυτών.

Δηλαδή οι εταιρίες που θα προέλθουν από μετασχηματισμό επιχειρήσεων από τις 24/8/1993 και μετά, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 21 του Ν.2166/1993 (βλ. § 9 του άρθρου 4 Κ.Β.Σ.), έχουν όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. που είχε οποιαδήποτε από τις επιχειρήσεις ή κλάδους που μετασχηματίστηκαν.

##### **5.1.2 Χρόνος απόκτησης νομικής προσωπικότητας**

Σύμφωνα με το άρθρο 42 του Ε.Ν. οι Ο.Ε. και Ε.Ε. αποκτούν νομική προσωπικότητα από τη δημοσίευση του καταστατικού τους στο πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας. Με τις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 7β του Ν. 2190/1920, η Ανώνυμη Εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα με την καταχώρηση στο οικείο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών της διοικητικής απόφασης για τη σύσταση της εταιρείας και την έγκριση του καταστατικού της. Τέλος με τις διατάξεις των άρθρων 7 και 9 του Ν. 3190/1955, όπως ισχύουν με το άρθρο 3 του Π.Δ. 419/1986, η ΕΠΕ αποκτά νομική προσωπικότητα

από τη δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ. Α.Ε., και Ε.Π.Ε. της ανακοίνωσης για την καταχώρηση, στο Μητρώο Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης, του καταστατικού της.

### **5.1.3 Οι εκκρεμείς δίκες – Καθολική διαδοχή**

Οι εκκρεμείς δίκες της εταιρείας που μετατράπηκε σε ανώνυμη εταιρεία συνεχίζονται, χωρίς να επέρχεται βίαιη διακοπή τους και χωρίς να απαιτείται οποιαδήποτε ειδικότερη διατύπωση για τη συνέχιση τους (άρθρο 67). Η νομολογία των δικαστηρίων, βασιζόμενη κυρίως στην παραπάνω διάταξη περί συνέχισης των εκκρεμών δικών, έκρινε ότι επί μετατροπής Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. (γνήσια μετατροπή) συνεχίζεται η νομική προσωπικότητα της μετατρεπόμενης Ε.Π.Ε. από την προκύψασα εκ της μετατροπής ανώνυμη εταιρεία και έτσι επέρχεται «οιονεί» καθολική διαδοχή. Επί μετατροπής, όμως, προσωπικής εταιρείας σε Α.Ε. (περίπτωση μη ρυθμιζόμενη από το νόμο ή χαρακτηριζόμενη ως καταχρηστική μετατροπή) η νομολογία διχάζεται. Άλλες αποφάσεις (κυρίως του Συμβουλίου Επικρατείας) δεν δέχονται ότι επέρχεται καθολική διαδοχή δικαιωμάτων και υποχρεώσεων της μετατρεπόμενης στην εκ μετατροπής προερχόμενη Α.Ε., ενώ άλλες αποφάσεις (κυρίως πολιτικών δικαστηρίων) δέχονται την οιονεί καθολική διαδοχή.

### **5.1.4 Τήρηση βιβλίου αποθήκης σε περίπτωση μετατροπής εταιριών**

Σε περίπτωση μετατροπής ανώνυμης εταιρίας σε εταιρία περιορισμένης ευθύνης και αντίστροφα (μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.), όπως έχει κριθεί από την δικαστική νομολογία, το νέο νομικό πρόσωπο αποτελεί συνέχεια του προηγούμενου με νέα νομική μορφή

Συνεπώς όποιες εταιρίες προέλθουν από μετασχηματισμό επιχειρήσεων και σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 21 του Ν.2166/1993, έχουν όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. που είχε οποιαδήποτε από τις επιχειρήσεις ή κλάδους που μετασχηματίστηκαν. Δηλαδή εάν η νέα εταιρεία προέρχεται από επιχείρηση η οποία είχε υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης και η προκύπτουσα από το μετασχηματισμό εταιρεία θα τηρήσει αμέσως βιβλίο αποθήκης.

### **5.1.5 Μετατροπή εταιριών – Έκδοση στοιχείων**

Επειδή, κατά το στάδιο του μετασχηματισμού ανακύπτουν διαδικαστικές δυσχέρειες και πρακτικά προβλήματα ως προς την έκδοση των στοιχείων στο όνομα της νέας εταιρίας, επιτρέπεται, όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοικητική πρακτική, για εύλογο χρονικό διάστημα, που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο των τριάντα (30) ημερών να χρησιμοποιούνται για τις συναλλαγές που θα διενεργηθούν στο χρονικό αυτό διάστημα, τα φορολογικά στοιχεία των μετασχηματιζόμενων εταιριών.

Και ειδικότερα δεν απαιτείται η θεώρηση νέων βιβλίων και στοιχείων και τίθενται μόνο τα νέα στοιχεία του νομικού προσώπου με σφραγίδα στις εξής περιπτώσεις: Μετατροπής Ο.Ε. σε Ε.Ε. και αντίστροφα με τροποποίηση του καταστατικού, μετατροπής Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. και αντίστροφα με βάση τις διατάξεις του Ν.2190/1920, καθώς και επί μετατροπής προσωπικών εταιριών σε Α.Ε. σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2190/1920 (Σχετ. εγκύκλιος ΠΟΛ 1255/2000). Σημειώνεται ότι κατά τη μετατροπή εταιριών δεν απαιτείται η έκδοση τιμολογίου, αφού δεν λαμβάνει χώρα πώληση. Αλλά και όταν συνιστάται νέο νομικό πρόσωπο και πάλιν δεν απαιτείται έκδοση τιμολογίου για τη μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων.

### **5.1.6 Η θεώρηση βιβλίων στο όνομα της εταιρείας δεν σημαίνει και φορολογική αναγνώριση της.**

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων έχει κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορικές ή γεωργικές επιχειρήσεις ή από ελευθέρια επαγγέλματα. Κατά τη θεώρηση των βιβλίων και των στοιχείων στο όνομα οποιασδήποτε εταιρείας, δεν εξετάζεται αν η εταιρεία είναι έγκυρη και η θεώρηση και μόνο των βιβλίων και των στοιχείων δεν δεσμεύει την Δ.Ο.Υ. για την αναγνώριση της εταιρείας φορολογικά, εφόσον από τον έλεγχο προκύψει οι αυτή δεν είναι έγκυρη, είτε γιατί για τη σύσταση της δεν συνέτρεξαν τα προαπαιτούμενα της σύμβασης (ικανότητα προς δικαιοπραξία, δήλωση

αληθής και σπουδαία, απαγόρευση λειτουργίας επιχείρησης υπό εταιρικό τύπο κ.λ.π.), είτε γιατί η εταιρεία προέρχεται από μετασχηματισμό άλλης ή άλλων εταιρειών και στην διαδικασία μετασχηματισμού δεν ακολουθήθηκαν όλες οι νόμιμες διαδικασίες, είτε γιατί δεν παρέτεινε εγκαίρως το χρόνο διαρκείας της, είτε γιατί παρέτεινε το χρόνο διαρκείας χωρίς να τηρηθούν οι νόμιμες προϋποθέσεις, είτε γιατί σ' αυτή συμμετέχουν εικονικοί εταίροι κ.λ.π.

### **5.1.7 Συγκεντρωτικές καταστάσεις μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων**

Οι συγκεντρωτικές καταστάσεις θα υποβληθούν στο όνομα των εταιρειών που εξέδωσαν τα τιμολόγια (μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις) και όχι στο όνομα των νέων εταιρειών. Με τον τρόπο αυτό επιτυγχάνεται η μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση των συναλλαγών. Οποιαδήποτε άλλη λύση θα οδηγούσε σε άτοπα αποτελέσματα, αφού η όλη διαδικασία διασταύρωσης στηρίζεται στους Α.Φ.Μ., που αναγράφονται στα τιμολόγια (πωλητή - αγοραστή).

Στην περίπτωση μετατροπής και για το λόγο ότι η απόδοση Α.Φ.Μ. στα νομικά πρόσωπα διενεργείται ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης εργασιών. Ο Α.Φ.Μ., που αποδόθηκε στο νομικό πρόσωπο της εταιρίας, παραμένει ο ίδιος<sup>1</sup> και δεν αλλάζει, και οποιαδήποτε μεταβολή αν επέλθει στη νομική μορφή της εταιρείας, οι συγκεντρωτικές καταστάσεις υποβάλλονται ενιαία για όλες τις συναλλαγές του έτους, με αναγραφή της επωνυμίας που έχει η επιχείρηση στις 31/12. (Υπ. Οικ. Ε. 1057587/519/0015/13.7.2000).

Τέλος στην περίπτωση μετατροπής ΕΠΕ σε Α.Ε., το ισοζύγιο των λογαριασμών, που οφείλουν να υποβάλλουν οι επιχειρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 § 7 του Κ.Β.Σ. (π.δ.186/1992), υποβάλλεται ως εξής: Η ΕΠΕ υποβάλλει ένα ισοζύγιο για την περίοδο μέχρι την ημερομηνία

---

<sup>1</sup> Εξαιρείται η περίπτωση της μετατροπής της ατομικής επιχείρησης σε κάποιο νομικό πρόσωπο, για το λόγο ότι το Α.Φ.Μ. ανήκει σε φυσικό πρόσωπο και δεν μπορεί να αποδοθεί στο νέο νομικό πρόσωπο.

επελεύσεως του μετατροπής και η Α.Ε. υποβάλλει άλλο ισοζύγιο για το χρόνο λειτουργίας της (Υπ. Οικ. Ε.1057587/ 519/0015/13.7.2000).

#### **5.1.8 Ακύρωση βιβλίων συγχωνευομένων επιχειρήσεων**

Κάθε μία από τις συγχωνευόμενες επιχειρήσεις, όταν τελειώσει η διαδικασία της συγχωνεύσεως και παύσει να λειτουργεί με τη μορφή που είχε πριν τη συγχώνευση, οφείλει να προσκομίσει όλα τα βιβλία και τα στοιχεία της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για ακύρωση, αφού προηγουμένως θα έχει υποβάλει εντός 30 ημερών δήλωση οριστικής παύσεως των εργασιών της (άρθρο 36 παράγραφος 1 περ. γ' Ν.2859/2000).

#### **5.1.9 Θέματα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας**

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 1642/1986, όπως ισχύει, οι υποκείμενοι στο φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίοι τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. οφείλουν να υποβάλλουν στην αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματος τους Δ.Ο.Υ., προσωρινή δήλωση Φ.Π.Α. για κάθε φορολογική περίοδο, κάθε μήνα και μέχρι την 25η ημέρα του επόμενου μήνα και εκκαθαριστική δήλωση μέχρι την 10η ημέρα του πέμπτου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Επίσης, από τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 5, του ίδιου νόμου, προκύπτει ότι στη μεταβίβαση επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά θεωρείται για την εφαρμογή του νόμου αυτού, ότι υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και στις υποχρεώσεις του προσώπου που μεταβιβάζει.

Περαιτέρω, όσον αφορά την υποχρέωση υποβολής προσωρινών και εκκαθαριστικών δηλώσεων Φ.Π.Α., από τις επιχειρήσεις που μετασχηματίζονται κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 έως και 5 του Ν.2166/1993, διευκρινίζουμε τα ακόλουθα:



- Ø Δεδομένου ότι ο χρόνος σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού ταυτίζεται με το χρόνο έναρξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου της προερχομένης από το μετασχηματισμό εταιρείας, οι μετατρεπόμενες, συγχωνευόμενες ή αποροφούμενες επιχειρήσεις υποχρεούνται να υποβάλλουν, στην αρμόδια για τη φορολογία τους Δ.Ο.Υ., εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. μέσα στις οικείες προθεσμίες – για τις πράξεις που πραγματοποίησαν μέχρι το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού.
- Ø Για τις μηνιαίες φορολογικές περιόδους, από το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι το χρόνο ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού, κάθε μία από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις για τις πράξεις που διενεργεί στο όνομα της, υποχρεούται στη σύνταξη περιοδικών εκκαθαρίσεων και υποβολή προσωρινών δηλώσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 1642/1986, όπως ισχύει.

Στην περίπτωση κατά την οποία η εταιρεία που προέρχεται από το μετασχηματισμό λαμβάνει Α.Φ.Μ. σε χρόνο που δεν συμπίπτει με το χρόνο λήξης της μηνιαίας φορολογικής περιόδου, υποχρέωση σύνταξης περιοδικής εκκαθάρισης και υποβολής προσωρινής δήλωσης Φ.Π.Α. για την μηνιαία φορολογική περίοδο, έχει η προερχόμενη από τον μετασχηματισμό εταιρεία και μέχρι την 25η ημέρα του επόμενου μήνα, π.χ. έστω ότι η προερχόμενη από την μετατροπή επιχείρηση έλαβε Α.Φ.Μ. στις 05/02/2004, υποχρέωση υποβολής προσωρινής δήλωσης Φ.Π.Α. για τη μηνιαία φορολογική περίοδο από 01/02/2004 έως 28/02/2004 έχει η εταιρεία που προήλθε από τη μετατροπή, στην αρμόδια για τη φορολογία της Δ.Ο.Υ. Υποβάλλεται μια εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. από τη νέα εταιρεία, για ολόκληρη την πρώτη διαχειριστική περίοδο της προερχόμενης από το μετασχηματισμό εταιρείας, και εντός 130 ημερών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου – η διάρκεια της οποίας καθορίζεται στο κεφάλαιο Α της παρούσας εγκυκλίου.

Στην εκκαθαριστική αυτή δήλωση συμπεριλαμβάνονται και όλες οι πράξεις που πραγματοποίησαν οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις για λογαριασμό της προερχόμενης από το μετασχηματισμό εταιρείας στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ του χρόνου σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και του χρόνου ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού.

Σημειώνεται ότι οι εκκαθαριστικές δηλώσεις με τις οποίες δεν συνυποβάλλεται κατάσταση επιχειρήσεων που μετασχηματίστηκαν δεν γίνονται δεκτές από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

#### **5.1.10 Αντιμετώπιση θεμάτων Κ.Β.Σ. που ανακύπτουν κατά το μετασχηματισμό επιχειρήσεων με τις διατάξεις του Ν.2166/1993**

##### **5.1.10.1 Διαχειριστική περίοδος**

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 26 του Π.Δ.186/1992 Περί Κ.Β.Σ. και της παράγραφο. 1 του άρθρου 29 του Ν.2238/1994, κατά την έναρξη, τη λήξη ή τη διακοπή των εργασιών της επιχείρησης, η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκαμήνου. Κατ' εξαίρεση, για τον επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, η διαχειριστική περίοδος έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου χρονικό διάστημα, όχι όμως και πλέον των εικοσιτεσσάρων (24) μηνών. Ως διαχειριστική περίοδος έναρξης για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών, θεωρείται και εκείνη κατά την οποία ο επιχειρηματίας, λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, άρχισε να τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 26 του Π.Δ.186/1992 και της παρ. 2 του άρθρου 29 του Ν.2238/1994, ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κλείνει διαχειριστική περίοδο την 30 Ιουνίου ή την 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους.

Με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν.2166/1993, όπως αυτές ερμηνεύτηκαν και κοινοποιήθηκαν με την Εγκύκλιο 1039799/10.359/Β.0012/5.4.1994, προκειμένου να γίνει ο μετασχηματισμός των επιχειρήσεων, πρέπει κατ' αρχήν, να ληφθεί σχετική απόφαση από τα αρμόδια όργανα τους για το μετασχηματισμό τους και το χρόνο κατάρτισης του ισολογισμού μετασχηματισμού. Στη συνέχεια, μετά τη λήψη της σχετικής απόφασης, θα πρέπει οι επιχειρήσεις που αποφάσισαν να συγχωνευθούν ή να μετατραπούν να προβούν σε απογραφή της περιουσιακής τους κατάστασης, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και στη σύνταξη ισολογισμού με ημερομηνία το χρόνο που αποφάσισαν τα αρμόδια όργανα των

μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 6 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι, όλες οι πράξεις που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις μέσα στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ του χρόνου σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και του χρόνου ολοκλήρωσης της μετατροπής ή συγχώνευσης, θεωρούνται ότι ενεργούνται για λογαριασμό της προερχόμενης από τη μετατροπή ή συγχώνευση νέας εταιρίας»,

Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 4 του Π.Δ.186/1992, όπως αυτές προστέθηκαν με την παράγραφο 5 του άρθρου 21 του Ν.2166/1993, στις περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων, η νέα εταιρία που προέρχεται από μετασχηματισμό έχει όλα τα δικαιώματα και της υποχρεώσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα που είχε οποιαδήποτε από τις επιχειρήσεις ή κλάδους που μετασχηματίστηκαν. Έτσι, η προερχόμενη από μετασχηματισμό εταιρία (μετατροπή ή συγχώνευση), που απορροφά άλλη επιχείρηση, κλάδο κ.λ.π. δεν μπορεί να έχει δικαίωμα υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου για την πρώτη μετά τον μετασχηματισμό Διαχειριστική της περίοδο, εφόσον το δικαίωμα αυτό έχει ασκηθεί από οποιαδήποτε από τις συγχωνευόμενες, μετατρεπόμενες, απορροφούμενης κ.λ.π., επιχειρήσεις.

Ενόψει των ανωτέρω και δεδομένου ότι, κατά το μετασχηματισμό των επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του Ν.2166/1993, ο χρόνος σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού ταυτίζεται με το χρόνο έναρξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου της προερχόμενης από το μετασχηματισμό εταιρίας, της οποίας όμως η νομική προσωπικότητα κτάται μεταγενέστερα με τη χορήγηση του αριθμού Μ.Α.Ε. από το Υπουργείο Εμπορίου (ολοκλήρωση της διαδικασίας) γίνονται δεκτά τα ακόλουθα: Η εταιρία που προέρχεται από το μετασχηματισμό υποχρεούται να κλείσει την πρώτη διαχειριστική της περίοδο την 30η Ιουνίου ή την 31η Δεκεμβρίου του έτους μέσα στο οποίο έχει ολοκληρωθεί ο μετασχηματισμός και περαιτέρω, σε περίπτωση που δεν έχει ασκηθεί κατά το παρελθόν το δικαίωμα της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου, η πρώτη διαχειριστική περίοδος (της νέας εταιρίας) μπορεί να έχει διάρκεια μέχρι 24 μήνες.

#### **5.1.10.2 Υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης**

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 4 του Π.Δ.186/1992, όπως προστέθηκαν με την παρ. 5 του άρθρου 21 του Ν.2166/1993, εάν η μετατραπείσα ή συγχωνευθείσα επιχείρηση ή αυτή που απορροφήθηκε από Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή αυτή που εισέφερε κλάδο ή τμήμα αυτής σε Α.Ε. έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης και η νέα εταιρία που προέκυψε από το μετασχηματισμό ή αυτή που απορρόφησε άλλη επιχείρηση κλάδο ή τμήμα, υποχρεούται στην τήρηση βιβλίου αποθήκης από το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού (έναρξη φορολογικής – διαχειριστικής περιόδου νέας εταιρίας).

Στην περίπτωση που η μετατραπείσα ή συγχωνευθείσα επιχείρηση ή αυτή που απορροφήθηκε κ.λ.π. έχει υπερβεί μια φορά το όριο τήρησης βιβλίου αποθήκης η νέα εταιρία θεωρείται ότι έχει ξεπεράσει μια φορά το όριο και θα υποχρεωθεί στην τήρηση βιβλίου αποθήκης, από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου που ακολουθεί εκείνη κατά την οποία θα υπερβεί το προβλεπόμενο όριο (δεύτερη φορά). Η πρώτη διαχειριστική περίοδος της νέας εταιρίας θεωρείται ως μια περίοδος. Στην περίπτωση που είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη του δωδεκαμήνου, τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με αναγωγή.

Επίσης, εάν η διαχειριστική περίοδος μέχρι το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού (παλαιάς εταιρίας) δεν είναι δωδεκάμηνη θα γίνεται αναγωγή των ακαθάριστων εσόδων σε ετήσια. Στην περίπτωση μετασχηματισμού δύο ή περισσότερων επιχειρήσεων λαμβάνεται υπόψη η επιχείρηση με τα περισσότερα ακαθάριστα έσοδα τα οποία ανάγονται σε ετήσια. Εξαιρετικά, για τους μετασχηματισμούς με χρόνο κλεισίματος ισολογισμού μέχρι 31/3/1995 τα έσοδα αυτά θα ληφθούν υπόψη χωρίς αναγωγή, για την αποφυγή επιβολής κυρώσεων, λόγω της πρώτης εφαρμογής και τις ιδιάζουσας μορφής μετασχηματισμού.

#### **5.1.10.3 Έκδοση στοιχείων και υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων**

Σχετικά με τα προβλήματα που ανακύπτουν κατά την έκδοση των στοιχείων ως και την υποβολή των συγκεντρωτικών καταστάσεων στις

περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων, καθορίζεται ότι όπως έχει γίνει δεκτό από τη διοικητική πρακτική, για εύλογο χρονικό διάστημα, που εν προκειμένω δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο των τριάντα (30) ημερών να χρησιμοποιούνται για τις συναλλαγές που θα διενεργηθούν το χρονικό αυτό διάστημα, τα φορολογικά στοιχεία των μετασχηματιζομένων εταιρειών. Είναι αυτονόητο ότι τα στοιχεία αυτά, που εκδίδονται στο όνομα των εταιρειών που συγχωνεύτηκαν, πρέπει να καταχωρούνται στα βιβλία του Νομικού προσώπου που προήλθε από το μετασχηματισμό.

Έτσι οι συγκεντρωτικές καταστάσεις θα υποβληθούν στο όνομα των εταιρειών που συναλλάχθηκαν και εξέδωσαν τα φορολογικά στοιχεία από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού μέχρι του χρόνου που ολοκληρώθηκε ο μετασχηματισμός και άρχισε να εκδίδει στοιχεία με το δικό της Α.Φ.Μ. η νέα εταιρεία. Δεν ασκεί δηλαδή εν προκειμένω επίδραση το γεγονός ότι κατά τις διατάξεις του Ν.2166/1993 οι ως άνω συναλλαγές θεωρούνται ως συναλλαγές της νέας εταιρείας στα βιβλία της οποίας και μεταφέρονται συγκεντρωτικά μετά τη σύσταση της, γιατί ο Α.Φ.Μ. του κάθε επιτηδευματία αποτελεί το μοναδικό στοιχείο ταυτότητας με το οποίο επιτυγχάνεται η μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση των δεδομένων των συγκεντρωτικών καταστάσεων.

## **5.2 ΟΙ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΨΗ**

### **5.2.1 Υποχρεώσεις της νέας εταιρείας από πλευράς φορολογίας εισοδήματος**

Οι υποχρεώσεις της νέας εταιρείας από πλευράς φορολογίας εισοδήματος είναι συνάρτηση της τύχης του αποτελέσματος της μεταβατικής περιόδου, δηλαδή, της περιόδου που μεσολαβεί από την ημερομηνία συντάξεως του ισολογισμού της μετασχηματιζόμενης επιχειρήσεως, βάσει του οποίου θα γίνει η εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων αυτής, μέχρι την ημερομηνία ολοκληρώσεως του μετασχηματισμού και εξετάζεται λεπτομερώς στην επόμενη παράγραφο.

## **5.2.2 Αποτέλεσμα μεταβατικής περιόδου σε περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων.**

Σε κάθε περίπτωση μετασχηματισμού επιχειρήσεων σε Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. μεσολαβεί ένα χρονικό διάστημα από την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης μέχρι την ημερομηνία τελειώσεως του μετασχηματισμού. Κατά το μεταβατικό αυτό στάδιο, που μπορεί να διαρκέσει αρκετούς μήνες, η μετασχηματιζόμενη επιχείρηση συνεχίζει τις εργασίες της και φυσικό είναι να προκύψει κάποιο αποτέλεσμα, το οποίο είναι ενδιαφέρον από πλευράς εμπορικού δικαίου και φορολογικής νομοθεσίας.

### **5.2.2.1 Από πλευράς εμπορικού δικαίου.**

Στον Κ.Ν.2190/1920, όπως αυτός τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με το Π.Δ.498/1987, υπάρχουν διατάξεις που επιτρέπουν να ορισθεί στη σύμβαση μετασχηματισμού η τύχη του αποτελέσματος της μεταβατικής περιόδου κατά την επιθυμία των συμβαλλομένων μετόχων. Στη συγχώνευση Ανώνυμων Εταιρειών, το άρθρο 69 ορίζει ότι στο Σχέδιο Συμβάσεως Συγχωνεύσεως περιλαμβάνεται οπωσδήποτε όρος για την ημερομηνία από την οποία οι πράξεις της ή των απορροφούμενων εταιρειών θεωρούνται, από λογιστική άποψη, ότι γίνονται για λογαριασμό της απορροφούσας εταιρείας και την τύχη των οικονομικών αποτελεσμάτων της ή των απορροφούμενων εταιρειών, τα οποία θα προκύψουν από την ημερομηνία αυτή μέχρι την ημερομηνία ολοκλήρωσεως της συγχωνεύσεως.

Επίσης στις περιπτώσεις μετατροπής προσωπικής εταιρείας και Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. έγινε δεκτό από το Υπουργείο Οικονομικών ότι δεν επέρχεται κατάλυση του νομικού προσώπου της μετατρεπόμενης εταιρείας και ίδρυση νέου προσώπου, αλλά μεταβάλλεται απλώς ο νομικός τύπος της μετατρεπόμενης σε ανώνυμη εταιρεία. Εάν το αποτέλεσμα της μεταβατικής περιόδου είναι κέρδος, αυτό μπορεί να αναληφθεί από τους φορείς της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης, που θα πληρώσουν και τον αναλογούντα φόρο

εισοδήματος ή να αυξηθεί η καθαρή θέση και να εισφερθεί στη νέα Α.Ε. ή Ε.Π.Ε., αφού προηγουμένα αφαιρεθεί ο ανάλογος φόρος εισοδήματος.

#### **5.2.2.2 Από πλευράς φορολογικής νομοθεσίας**

Το Υπουργείο Οικονομικών δέχεται ότι το αποτέλεσμα της μεταβατικής περιόδου ανήκει στη μετασχηματισμένη επιχείρηση και ότι οι μέτοχοι της ανώνυμης εταιρείας ή οι εταίροι της: Ε.Π.Ε. βαρύνονται με το αποτέλεσμα της εταιρείας από την ημερομηνία της συστάσεως της. Να σημειωθεί, πάντως, ότι η εν λόγω άποψη δεν μπορεί να ισχύσει για μετασχηματισμούς επιχειρήσεων με τις διατάξεις των άρθρων 1 – 5 του Ν.2166/1993, όπου ορίζει ότι 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.

#### **5.2.3 Φορολογία προκύπτουσας υπεραξίας κατά την εισφορά εταιρικών μεριδίων επί μετασχηματισμού επιχείρησης**

Το άρθρο 13 § 1 περίπτωση α' του Ν.2238/1994, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 του Ν.2459/1997 προβλέπει ότι κατά τον μετασχηματισμό επιχείρησης έχουμε εισφορά των περιουσιακών στοιχείων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων στη νέα ή στην απορροφούσα εταιρεία. Τα εισφερόμενα στοιχεία ανήκουν στους κυρίους εταίρους των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων και πρέπει να εκτιμηθούν από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/1920, οπότε, ενδεχομένως, θα προκύψει υπεραξία αυτών, που πατά νόμο θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και φορολογείται με συντελεστή 20%.

Όμως, εάν η μετατροπή ή η συγχώνευση επιχείρησης γίνεται με τις διατάξεις του Ν.Δ.1297/72, τότε η προκύπτουσα υπεραξία δεν υπόκειται, κατά το χρόνο της μετατροπής ή συγχωνεύσεως, σε φόρο υπεραξίας. Αλλά δεν

αναβάλλεται η φορολογία της υπεραξίας μόνο των παγίων, αλλά και των εμπορεύσιμων στοιχείων των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται ή μετατρέπονται.

Σε περίπτωση μετασχηματισμού επιχειρήσεως με τις διατάξεις των άρθρων 1 – 5 του Ν.2166/1993 δεν γίνεται εκτίμηση των εισφερομένων περιουσιακών στοιχείων, αλλά απλή διαπίστωση της αναγραφόμενης στα βιβλία της μετασχηματισμένης επιχειρήσεως λογιστικής αξίας αυτών. Συνεπώς, δεν μπορεί να υπάρξει υπεραξία αυτών και άρα θέμα φορολογήσεως της.

#### **5.2.4 Απαλλαγή εισφερομένων ακινήτων από Φ.Μ.Α.**

Τα ακίνητα που ανήκουν και χρησιμοποιούνται από τη συγχωνευόμενη ή μετατρεπόμενη επιχείρηση, εισφερόμενα στη συγχωνεύουσα ή συνιστώμενη εταιρεία (Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.) απαλλάσσονται από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων όταν ο μετασχηματισμός γίνεται με το Ν.Δ.1297/72 και με την προϋπόθεση ότι θα χρησιμοποιηθούν για τις ανάγκες της συγχωνεύουσας ή της συνιστώμενης εταιρείας τουλάχιστον επί μία πενταετία από τη συγχώνευση ή μετατροπή. Η ανωτέρω απαλλαγή ισχύει και όταν το εισφερόμενο στη συγχωνεύουσα ή συνιστώμενη εταιρεία ακίνητο είχε εισφερθεί κατά χρήση στη συγχωνευόμενη ή μετατρεπόμενη εταιρεία και αποδειγμένα είχε χρησιμοποιηθεί για τις ανάγκες αυτής επί μια πενταετία πριν τη συγχώνευση ή μετατροπή. Και εδώ απαιτείται όπως το εισφερόμενο ακίνητο χρησιμοποιηθεί για τις ανάγκες της συγχωνεύουσας ή της συνιστώμενης εταιρείας επί μια πενταετία από τη συγχώνευση ή μετατροπή. Απαλλαγή από το Φ.Μ.Α. προβλέπεται και σε περίπτωση μετασχηματισμού επιχειρήσεων με το Ν.2166/93.

Αλλά και στις περιπτώσεις Μετατροπής Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. με το άρθρο 67 του Κ.Ν.2190/20 και προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε., η εισφορά ακινήτων περιουσιακών στοιχείων της Ε.Π.Ε. προς τη συνιστώμενη Α.Ε. και των περιουσιακών στοιχείων της προσωπικής εταιρείας προς τη συνιστώμενη Ε.Π.Ε., δεν συνιστά μεταβίβαση υποβαλλόμενη σε Φ.Μ.Α., γιατί δεν επέρχεται κατάλυση του νομικού προσώπου της πρώτης και ίδρυση νέας εταιρείας, αλλά απλώς μεταβάλλεται ο νομικός τύπος της υφιστάμενης εταιρείας.



## ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Για την δημιουργία της πτυχιακής εργασίας μας χρειάστηκε να ανατρέξουμε σε διάφορες πηγές για να κατανοήσουμε τη διαδικασία των μετατροπών και συγχωνεύσεων των επιχειρήσεων. Καθώς επίσης και για τους λόγους που οδηγούν της επιχειρήσεις στην δημιουργία αυτών. Έτσι συλλέξαμε υλικό από πηγές που αναφέρουν την διαδικασία των μετασχηματισμών των επιχειρήσεων και τις αλλαγές της νομικής τους μορφής. Στην βιβλιογραφία που παραθέτουμε περιέχονται βιβλία που αναφέρονται στους λόγους που αναγκάζουν της επιχειρήσεις να μετασχηματίζονται για να αντιμετωπίσουν τα σύγχρονα οικονομικά δεδομένα, καθώς και βιβλία που καθορίζουν το νομικό και φορολογικό πλαίσιο πάνω στο οποίο κινούνται οι επιχειρήσεις για την επίτευξη αυτών των μετασχηματισμών.

Με το πέρας της εργασίας καταλήξαμε σε κάποια συμπεράσματα. Η Ελληνική νομοθεσία στηριζόμενη στον Ν.2190/1920 περί Α.Ε. και Ν.3190/1995 περί Ε.Π.Ε. οδηγεί της επιχειρήσεις που θέλουν να μετασχηματιστούν να ακολουθήσουν μία διαδικασία που έχει σαν στόχο την όσο το δυνατόν μεγαλύτερη διαφάνεια, χωρίς όμως να υπάρχει και απόλυτη εξασφάλιση του σκοπού αυτού. Μία αρκετά γραφειοκρατική και χρονοβόρα διαδικασία με επιπλέον οικονομικές επιβαρύνσεις (καταβολή φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων, φορολογία υπεραξίας κ.λ.π.).

Ο νομοθέτης για την αποφυγή αυτών των γραφειοκρατικών διαδικασιών και των οικονομικών επιβαρύνσεων, θέσπισε μέσω του Ν.Δ.1297/1972 και του Ν.2166/1993 διάφορα κίνητρα προσφέροντας επιπλέον ευεργετήματα (π.χ. απαλλαγή από φόρους και τέλη) για τον μετασχηματισμό και τους συνασπισμούς των διαφόρων οικονομικών μονάδων. Γι' αυτό στην πράξη οι μετατροπές και συγχωνεύσεις των επιχειρήσεων υπάγονται κατά κανόνα στις διατάξεις του Ν.Δ.1297/1972 και του Ν.2166/1993 με σαφή προτίμηση στο δεύτερο.

Η Ελληνική οικονομία κυριαρχεί από μικρομεσαίου τύπου επιχειρήσεις, πολλές τέτοιου είδους οικονομικές μονάδες οδηγούνται σε μετατροπή της ήδη υπάρχουσας νομικής τους μορφής για το λόγο και μόνο της αποφυγής φορολογίας εισοδήματος. Λόγω των σύγχρονων οικονομικών συνθηκών που επιβάλλει ο ελεύθερος ανταγωνισμός πιστεύουμε ότι οι

ελληνικές επιχειρήσεις για να αντεπεξέλθουν σε αυτόν τον αυξημένο ανταγωνισμό πρέπει να κάνουν μεγαλύτερα βήματα στην μεγέθυνση της οικονομικής τους ισχύος και το κράτος από μέρους του να ενισχύσει αυτήν την προσπάθεια των επιχειρήσεων δίνοντας ακόμα περισσότερα κίνητρα,

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

- Ø Ε.Ι.ΣΑΚΕΛΗ «Συγχωνεύσεις–Διασπάσεις–Εξαγορές Μετατροπές εταιρειών & εκτίμηση αξίας επιχειρήσεως», ΑΘΗΝΑ 2001, Εκδόσεις Βρύκουσ, (3η έκδοση).
- Ø Μ.Κ.ΛΕΟΝΤΑΡΗ «Μετατροπή–Συγχώνευση–Διάσπαση εταιρειών», ΑΘΗΝΑ 2002, Εκδόσεις Πάμισος, (4η έκδοση).
- Ø Δ.Ι.ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ–Ι.Δ.ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ «Συστάσεις–Μετατάξεις–Μετατροπές–Συγχωνεύσεις–Λύσεις & Εκκαθαρίσεις επιχειρήσεων στην πράξη», ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2001, (3η έκδοση).
- Ø Μ.Κ.ΛΕΟΝΤΑΡΗ «Ανώνυμες Εταιρείες», ΑΘΗΝΑ 2004, Εκδόσεις Πάμισος, (έκδοση 2004).
- Ø D.BEGG–S.FISCHER–R.DORNBUSCH «Εισαγωγή στην οικονομική», Τόμος Α', 2003, Εκδόσεις Κριτική
- Ø Τ.ΤΙΕΤΕΝΒΕΡΓ «Οικονομική του περιβάλλοντος και των Φυσικών πόρων», Τόμος Α', 2002, Εκδόσεις GUTENBERG
- Ø Μ.Κ.ΛΕΟΝΤΑΡΗ «Προσωπικές Εταιρείες–Ε.Π.Ε.–Κοινοπραξίες», ΑΘΗΝΑ 2003, Εκδόσεις Πάμισος, (έκδοση 2003).
- Ø Δ.Ι.ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ–Ι.Δ.ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ «Φορολογικά–Φοροτεχνικά–Φορολογικές Δηλώσεις–Παραδείγματα–Εφαρμογές στην πράξη», ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2004, (10η έκδοση).
- Ø Δ.Π.ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ «Ανάλυση Ερμηνεία Κώδικα Φορολογικών Βιβλίων & Στοιχείων», Εκδόσεις Elforin, ΑΘΗΝΑ 2004, (9η έκδοση).
- Ø Α.ΠΟΥΛΑΚΟΥ–ΕΥΘΥΜΙΑΤΟΥ «Στοιχεία Εμπορικού Δίκαιου», ΑΘΗΝΑ 1996, Εκδόσεις Α.Ν.ΣΑΚΚΟΥΛΑ, (3η έκδοση).
- Ø Α.ΣΙΝΑΝΙΩΤΗ–ΜΑΡΟΥΔΗ «Εμπορικό Δίκαιο–Εμπορικές Εταιρείες», Τόμος 2, ΑΘΗΝΑ-ΚΟΜΟΤΗΝΗ 2004, Εκδόσεις Α.Ν.ΣΑΚΚΟΥΛΑ.
- Ø Π.Α.ΚΙΟΧΟΥ «Ιδιωτική Οικονομική» ΑΘΗΝΑ 1996, Εκδόσεις Α.ΣΤΑΜΟΥΛΗΣ.

## **Πηγές INTERNET**

Ø [www.e-forologia.gr](http://www.e-forologia.gr)

Ø [www.e-oikonomia.gr](http://www.e-oikonomia.gr)

Ø [www2.logistis.gr](http://www2.logistis.gr)