

Η ΕΥΣΤΑΘΙΑ ΚΑΙ Η ΜΑΝΩΜΗ ΤΩΝ ΚΕΡΑΤΩΝ
ΤΗΣ ΟΡΘΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ Α.Ε. ΜΗΧΑΝΟΜΙΚΗΣ
ΟΡΘΟΔΟΞΙΑΣ ΚΑΙ ΑΠΕΥΣΤΕΡΙΑΣ
ΜΕΤΡΗΣΗΣ



ΒΑΣΙΛΙΟΣ ΜΗΛΩΤΗΣ
ΕΠΙΜΕΛΕΤΗΣ ΑΠΟΦΟΡΤΗΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΙΣΑΓΕΦΗΣ

2135

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Οι Γενικές Αρχές της Λογιστικής που η εφαρμογή τους έγινε σε ατομική επιχείρηση ισχύουν φυσικά και στις **Ο.Ε.** όπως και στις **Α.Ε.** Πράγμα που σημαίνει ότι η λογιστική της **Ο.Ε.** και της **Α.Ε.** που εξετάζεται στο συγκεκριμένο σύγγραμμα αφορά την εξέταση των ειδικών λογιστικών προβλημάτων που προκύπτουν στις **Ομόρρυθμες Εταιρίες** και τις **Ανώνυμες Εταιρίες**.

Γι αυτό ακριβώς το λόγο τα ειδικά θέματα που θα εξεταστούν διεξοδικά είναι τα παρακάτω :

- ◆ Η Σύσταση της **Ο.Ε.** και της **Α.Ε.**
- ◆ Η Διανομή των *Αποτελεσμάτων Χρήσεως*. (Από Φορολογική, Νομική και Λογιστική Άποψη) .

Στο σημείο αυτό πρέπει να τονίσουμε ότι η εφαρμογή του λογιστικού σχεδίου δεν είναι υποχρεωτική για την **Ο.Ε.** Αφού σαν *Προσωπική Εταιρία* δεν υποχρεούται σε δημοσίευση του *Ισολογισμού Τέλους Χρήσεως*. Παρόλα αυτά η εξέταση των λογιστικών της προβλημάτων κρίνεται σκόπιμο να γίνεται με τις αρχές του **Ε.Γ.Λ.Σ.**

Επίσης η **Ο.Ε.** δεν υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων **Γ' Κατηγορίας** σύμφωνα με τη μορφή της σε αντίθεση με την **Α.Ε.** που είναι υποχρεωμένη να τηρεί βιβλία **Γ' Κατηγορίας** σύμφωνα με την μορφή της. Το ποια βιβλία θα τήρηση η **Ο.Ε.** εξαρτάται από το ύψος του *Κύκλου-Εργασιών* της σύμφωνα με τις εκάστοτε διατάξεις του *Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων* .

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

1.1. ΟΡΟΙ ΣΥΣΤΑΣΗΣ Ο.Ε. ΑΠΟ ΝΟΜΙΚΗ ΑΠΟΨΗ

Την έννοια της *Ομόρρυθμης Εταιρίας* δίνει ο Εμπορικός Νόμος στα Άρθρα 20-22 αυτού. Ειδικότερα το Άρθρο 20 Ε.Ν. ορίζει " *Ομορρύθμως Εταιρία είναι η συνιστάμενη μεταξύ δυο ή και πολλών σκοπών έχοντων να συνεμπορεύονται υπό επωνυμίας εταιρικήν*" . Επίσης το Άρθρο 784 του Αστικού Κώδικα συμπληρώνει τον παραπάνω ατελή ορισμό, προσθέτοντας ότι η *Ομόρρυθμη Εταιρία* έχει δική της **Νομική Προσωπικότητα** διακεκριμένη από αυτήν των Εταίρων της. Αυτό σημαίνει ότι έχει δική της **Νομική Ύπαρξη** , **Επωνυμία** , **Κατοικία (Έδρα)** , **Ιθαγένεια** και δική της **Περιουσία** . Το Άρθρο 741 του Α.Κ. προσδιορίζει ότι η επιδίωξη του κοινού σκοπού της Εταιρείας γίνεται με κοινές εισφορές των Εταίρων. Η *Ομόρρυθμη Εταιρεία* επομένως αποτελεί **Νομικό Πρόσωπο** σύμφωνα με αυτά που αναφέρονται παραπάνω .

Η *Ομορρύθμως Εταιρία* ιδρύεται με **Σύμβαση** . Σύμφωνα με το Άρθρο 741 του Α.Κ. με τη **Σύμβαση Εταιρίας** δυο ή Περισσότερα **Φυσικά πρόσωπα** υποχρεούται αμοιβαίως στην επιδίωξη κοινού σκοπού με κοινές εισφορές . Η **Σύμβαση** της *Ομόρρυθμης Εταιρίας* πρέπει να καταρτίζεται **Εγγράφως**. Επίσης τα Άρθρα 43 και 44 ομιλούν για τη δημοσίευση των καταστατικών των *Ομόρρυθμων Εταιριών* 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 αλλά Ιδιωτικό .

Το *Καταστατικό* μετά την υπογραφή του και μέσα σε **15 ημέρες** πρέπει να δημοσιεύει στο **Πρωτοδικείο** της έδρας της **Ο.Ε.** στο βιβλίο των Εταίρων. Ο χρόνος δημοσίευσης του *Καταστατικού* είναι καθοριστικός γιατί από την ημερομηνία αυτή η **Ο.Ε.** αποκτά **Νομική Προσωπικότητα** έναντι των Τρίτων με τις συνέπειες που επιφέρει αυτή.

Επίσης στα άρθρα του *Αστικού Δικαίου* και πιο συγκεκριμένα στα **Άρθρα 61-77** και **741-784** και σε ορισμένα άρθρα του *Εμπορικού Δικαίου* γίνεται ακόμη πιο σαφής ο ρόλος και τα Νομικά Πλαίσια μέσα στα οποία κινείται η **Ο.Ε.**

Σύμφωνα με τα άρθρα αυτά η **Ο.Ε.** αποτελεί *Νομικό Πρόσωπο* με συνέπεια να έχει δική της περιουσία να αποτελεί υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων να έχει *Επωνυμία* και *Έδρα* . Έτσι διακρίνεται από τις άλλες Προσωπικές Εταιρίες από το ότι όλοι οι **Εταίροι** ευθύνονται έναντι των **Εταιρικών Δανειστών** ομόρρυθμα . Δηλαδή **Προσωπικά** σε **Ολόκληρο** και **Απεριόριστα** . Από των παραπάνω διαχωρισμό προκύπτει ότι υπάρχει άμεσος και βασικός δεσμός μεταξύ της Εταιρίας και των Εταίρων διότι η περιουσία των εταίρων που είναι εντελώς διαφορετική της Εταιρικής Περιουσίας είναι εξολοκλήρου υπεύθυνη για τα *Εταιρικά Χρέη* .

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

2.1. Η ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΗΣ Ο.Ε. ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΨΗ

Μετά το χρόνο δημοσίευσης του *Καταστατικού* η Ο.Ε. αποκτά *Νομική Προσωπικότητα* έναντι Τρίτων. Έτσι αρχίζουν οι **Φορολογικές** της υποχρέωσης .

Για την Σύσταση της Ο.Ε. απαιτούνται **Έξοδα**. Πριν τη δημοσίευση του , το *Καταστατικό* κατατίθεται στην **Οικονομική Εφορία** της Εταιρίας ώστε η **Φορολογική Αρχή** να υπολογίσει και να επιβάλει φόρο επί του *Κεφαλαίου* της με ποσοστό **1%** . Ο φόρος αυτός αντικατέστησε από **1 Ιανουαρίου 1987** το χαρτόσημο **2,4%** που επιβαλλόταν προηγούμενος στο πόσο του *Κεφαλαίου* της Εταιρίας . Κατά το **Νόμο 1676/86** η καταβολή του φόρου **1%** γίνεται εντός **15 ημερών** από τη σύσταση της Εταιρίας βάση δηλώσεων σε **Ειδικό Έντυπο** της Εφορίας που υποβάλλεται σε **τρία αντίγραφα** . Το ένα από τα αντίγραφα αυτά κρατά η **Εφορία** για το Αρχείο της το άλλο μένει στο **Ταμείο** και το τρίτο επιστρέφεται στην **Εταιρία** ως αποδεικτικό της πληρωμής . Ο **Φόρος 1%** επιβάλλεται κατά την **Σύσταση των Εταιριών** και επί του αναγραφόμενου στο *Καταστατικό Κεφαλαίου* . Είναι αδιάφορο αν η Σύσταση γίνεται με εισφορές σε χρήμα η σε είδος και ακόμη εάν η ιδρυόμενη Εταιρία προέρχεται από μετατροπή η συγχώνευση άλλων Εταιριών. Εκτός της καταβολής του παράπονου φόρου καταβάλλονται επίσης **Τέλη** που υπολογίζονται επί του *Κεφαλαίου* υπέρ του **Ταμείου Πρόνοιας Δικηγорών** . Με την ίδια διαδικασία το θεωρημένο κατά τα άνω αντίγραφο *Καταστατικού* υποβάλλεται και στο **Ταμείο Πρόνοιας Δικηγорών** όπου καταβάλλεται εισφορά επί του ποσού το οποίο

αναγράφεται στο *Καταστατικό* του *Εταιρικού Κεφαλαίου* . Τέλος υπολογίζεται **Εισφορά** και υπέρ του **Ταμείου Νομικών**. Με το θεωρημένο από την **Οικονομική Εφορία** αντίγραφο *Καταστατικού* ο ενδιαφερόμενος απευθύνεται στο **Ταμείο Σύνταξης Νομικών** όπου καταβάλει **0,50 %** υπέρ αυτού . Το θεωρημένο από την *Οικονομική Εφορία* αντίγραφο *Καταστατικού* θεωρείται και στο *Ταμείο Συντάξεως Νομικών* . Όλα τα έξοδα που αναφέραμε μαζί με τα πιθανά έξοδα αμοιβής Συμβολαιογράφων και Δικηγορών , διαφημιστικά που έγιναν για τη Σύσταση της **Ο.Ε.** αποτελούν τα **Έξοδα Ιδρύσεως και Πρώτης Εγκαταστάσεως**.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

3.1 Η ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΗΣ Ο.Ε. ΑΠΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΟΨΗ

Οι Προσωπικές Εταιρίες δεν έχουν υποχρέωση από το Νομών να τηρήσουν Λογιστική κατά την διπλογραφική μέθοδο εκτός εάν ξεπεράσουν κάποιο όριο ετήσιων Ακαθάριστων Εσόδων. Το όριο αυτό σήμερα είναι **80.000.000** δρχ. Όταν μια Ο.Ε. ξεπεράσει σε κάποια χρήση το όριο των **80.000.000** δρχ. σε ακαθάριστα έσοδα υποχρεούται από την αμέσως επόμενη χρήση να τηρήσει Λογιστικά Βιβλία κατά την διπλογραφική μέθοδο.

Έτσι την απαίτηση της αυτή εμφανίζει η Ο.Ε. Λογιστικά σε Ημερολογιακές Έγγραφες που λέγονται **Έγγραφες Καλύψεως του Ε.Κ.** και σε Λογαριασμούς απαιτήσεων της ομάδας 3 του Ε.Γ.Λ.Σ. Όταν οι Εταίροι καταβάλουν τις εισφορές τους ακολουθούν έγγραφες εμφανίσεως των εισφερόμενων στοιχείων και κλεισίματος των λογαριασμών απαιτήσεων. Οι έγγραφες αυτές λέγονται **Έγγραφες Καταβολής του Ε.Κ.** το σύνολο των έγγραφων που προαναφέρθηκαν αποτελούν τις **Έγγραφες Σύστασης της Ο.Ε.** Έτσι στο σημείο αυτό αναφέρουμε το παρακάτω παράδειγμα σύστασης της Ο.Ε.

Παράδειγμα: Στις 19.4.96 γίνεται Σύσταση Ο.Ε. με Εταιρικό Κεφάλαιο ύψους 2.000.000 δρχ. Από τρεις Εταίρους των "Α" των "Β" και των "Γ". Σύμφωνα με το **Καταστατικό Νο 124** που υπέγραψαν στις **19.4.96** Ο "Α" Εταίρος συμμετέχει με ποσοστό **40%** και εισφέρει για την κάλυψη, μετρητά. Ο "Β" Εταίρος με ποσοστό **30%** και εισφέρει μετρητά στην κάλυψη που του ανάλογη και ο "Γ" Εταίρος εισφέρει

Μηχανήματα αξίας 600.000 δρχ. Για την Σύσταση της Ο.Ε. καταβλήθηκαν συνολικά έξοδα 200.000 δρχ. απόδειξη Νο 213 .

Λύση:

Οι Ημερολογιακές Έγγραφες είναι οι παρακάτω :

		19/4/96	
1	33 Χρεώστες Διάφοροι	2.000.000	
	33.03 Εταίροι Λογαριασμός Κάλυψης Εταιρικού Κεφαλαίου <u>2.000.000</u>		
	33.03.01 Εταίρος "Α" με ποσοστό 40% (2.000.000δρχ X 40%) = 800.000δρχ		
	33.03.02 Εταίρος "Β" με ποσοστό 30% (2.000.000δρχ X 30%) = 600.000δρχ		
	33.03.03 Εταίρος "Γ" με ποσοστό 30% (2.000.000δρχ X 30%) = <u>600.000δρχ</u>		
	40 Κεφάλαιο		2.000.000
	40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο <u>2.000.000</u>		
	40.06.01 Εταιρική Μερίδα "Α" Εταίρου (2.000.000δρχ X 40%) = 800.000δρχ		
	40.06.02 Εταιρική Μερίδα "Β" Εταίρου (2.000.000δρχ X 30%) = 600.000δρχ		
	40.06.03 Εταιρική Μερίδα "Γ" Εταίρου (2.000.000δρχ X 30%) = <u>600.000δρχ</u>		
	<i>Κάλυψη Εταιρικού Κεφαλαίου Καταστατικό Νο 124</i>		
	do		
2	33 Χρεώστες Διάφοροι	2.000.000	
	Σε Μεταφορά	4.000.000	2.000.000

	Από Μεταφορά	4.000.000	2.000.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>2.000.000</u>		
	33.04.01 Εταίρος "Α" με ποσοστό 40% (2.000.000δρχ X 40%) = 800.000δρχ		
	33.04.02 Εταίρος "Β" με ποσοστό 30% (2.000.000δρχ X 30%) = 600.000δρχ		
	33.04.03 Εταίρος "Γ" με ποσοστό 30% (2.000.000δρχ X 30%) = <u>600.000δρχ</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		2.000.000
	33.03 Εταίροι Λογαριασμός Καλύψεως Εταιρικού Κεφαλαίου <u>2.000.000</u>		
	33.03.01 Εταίρος "Α" με ποσοστό 40% (2.000.000δρχ X 40%) = 800.000δρχ		
	33.03.02 Εταίρος "Β" με ποσοστό 30% (2.000.000δρχ X 30%) = 600.000δρχ		
	33.03.03 Εταίρος "Γ" με ποσοστό 30% (2.000.000δρχ X 30%) = <u>600.000δρχ</u>		
	<i>Εμφάνιση οφειλής των Εταίρων</i> 19/4/96		
3	38 Χρηματικά Διαθέσιμα	800.000	
	38.00 Ταμείο <u>800.000</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		800.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>800.000</u>		
	Σε Μεταφορά	4.800.000	4.800.000

	Από Μεταφορά	4.800.000	4.800.000
	33.04.01 Εταίρος "Α" με ποσοστό 40 % (2.000.000δρχ X 40%) = <u>800.000δρχ</u> Καταβολή Εισφοράς από Εταίρο "Α" 19/4/96		
4	38 Χρηματικά Διαθέσιμα 38.00 Ταμείο <u>600.000</u>	600.000	
	33 Χρεώστες Διάφοροι 33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>600.000</u>		600.000
	33.04.02 Εταίρος "Β" με ποσοστό 30 % (2.000.000δρχ X 30%) = <u>600.000δρχ</u> Καταβολή Εισφοράς από Εταίρο "Β" do		
5	13 Μεταφορικά Μέσα 13.00 Μηχανήματα <u>600.000</u>	600.000	
	33 Χρεώστες Διάφοροι 33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>600.000</u>		600.000
	33.04.03 Εταίρος "Γ" με ποσοστό 30 % (2.000.000δρχ X 30%) = <u>600.000δρχ</u> Καταβολή Εισφοράς από Εταίρο "Γ"		
	Σε Μεταφορά	6.000.000	6.000.000

	Από Μεταφορά	6.200.000	6.000.000
	19/4/96		
6	16 Ανώματες Ακίνητοποιήσεις και Έξοδα Πολυετούς Αποσβέσεως	200.000	
	16.10 Έξοδα Ίδρυσης και Πρώτης Εγκαταστάσεως	<u>200.000</u>	
	38 Χρηματικά Διαθέσιμα		200.000
	38.00 Ταμείο	<u>200.000</u>	
Πληρωμή Εξόδων Απόδειξη Νο 213			

Οι παραπάνω Έγγραφες πρέπει να γίνουν αμέσως μετά τη δημοσίευση του Καταστατικού και την θεώρηση των βιβλίων στην αρμόδια Οικονομική Εφορία. Σε αυτό το σημείο κρίνεται σκόπιμο να τονίσουμε ότι αν καθυστερήσει λίγες μέρες η καταβολή των εισφορών μπορεί να υπάρξει Ετεροχρονισμός των Έγγραφων .

Μετά τις παραπάνω εγγραφές ανοίγματος των λογιστικών βιβλίων της εταιρίας οι λογαριασμοί του Γενικού Καθολικού θα εμφανίζουν την ακόλουθη εικόνα .

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ

Οι αριθμοί που χρησιμοποιούνται αναφέρονται στις αντίστοιχες Ημερολογιακές Εγγραφές πιο πάνω :

40 Κεφάλαιο	
1)	2.000.000
	Νέο Υπ. 2.000.000

33.03 Εταίροι Λογαριασμός Κάλυψης Ε.Κ.	
1)	2.000.000
2)	2.000.000

40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο	
	1*) 2.000.000
	Νέο Υπ. 2.000.000

38 Χρηματικά Διαθέσιμα	
3)	800.000
4)	600.000
	Νέο Υπ. 1.400.000

38.00 Ταμείο	
3*)	800.000
4*)	600.000
	Νέο Υπ. 1.400.000

33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο			
2)	2.000.000	3)	800.000
		4)	600.000
		6)	600.000

13 Μεταφορικά Μέσα	
5)	600.000
	Νέο Υπ. 600.000

13.00 Μηχανήματα	
5*)	600.000
	Νέο Υπ. 600.000

16 Ανώματες Ακίνητοποιήσεις και Έξοδα Πολυετούς Αποσβέσεως	
6)	200.000
	Νέο Υπ. 600.000

16.10 Έξοδα Ίδρυσης και Πρώτης Εγκαταστάσεως	
6*)	200.000
	Νέο Υπ. 600.000

Με βάση τα υπόλοιπα των παραπάνω Λογαριασμών θα συνταχθεί ο Ισολογισμός Έναρξης της εταιρείας που θα καταχωρηθεί στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών και θα έχει την εξής μορφή .

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ				
13	Μεταφορικά Μέσα	600.000	40 Κεφάλαιο	2.000.000
38	Χρηματικά Διαθέσιμα	1.400.000		

Οι παραπάνω λογιστικές έγγραφες αφορούν εταιρίες που τηρούν λογιστικά βιβλία Γ' Κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

3.2. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΣΥΣΤΑΣΗΣ ΤΗΣ Ο.Ε.

Η Σύσταση της Ο.Ε. μπορεί να επιτευχθεί με πολλούς τρόπους. Οι σημαντικότερες Μορφές Σύστασης είναι οι εξής:

1. Σύσταση με εισφορές σε **Περιουσιακά Στοιχεία Ενεργητικού** που βαρύνονται και με **Στοιχεία Παθητικού**.
2. Σύσταση με εισφορές σε **Στοιχεία Αδιαίρετα** που η αξία τους είναι **μεγαλύτερη** της **Εταιρικής Μεριδας**.
3. Σύσταση με εισφορές σε **Περιουσιακά Στοιχεία** του **Ενεργητικού** που μεταβιβάζονται κατά **Κυριότητα**.
4. Σύσταση με εισφορές σε **Περιουσιακά Στοιχεία** που μεταβιβάζονται κατά **Χρήση** σε ειδικές γνώσεις **Προσωπική Εργασία** και άλλα δικαιώματα.
5. Σύσταση με εισφορές που περιλαμβάνουν **Απαιτήσεις** κατά **Τρίτων** και **Υποχρεώσεις**.
6. Σύσταση με εισφορά **Ολοκλήρου Επιχειρήσεως (Ο.Ε.)**.

1. Σύσταση με Εισφορές σε Περιουσιακά Στοιχεία Ενεργητικού που βαρύνονται και με Στοιχεία Παθητικού.

Παράδειγμα: Γίνεται Σύσταση Ο.Ε με αξία Εταιρικού Κεφαλαίου

2.000.000 δρχ. από τους "Α" και "Β" σύμφωνα με το Καταστατικό Νο 243 που υπέγραψαν στις 9-10-94 αποφάσισαν να συμμετέχουν στο Εταιρικό Κεφαλαίο τους κατά 40% ο "Α" και 60% ο "Β". Ο "Α" εισφέρει Μηχανήματα που αποτιμήθηκαν αντί 600.000 δρχ. Εμπορεύματα αποτιμημένα αντί 200.000 δρχ. Μετοχές μη Εισαγμένες στο Χρηματιστήριο αντί 200.000 δρχ. και υποχρεώσεις προς Προμηθευτές ύψους 200.000 δρχ. Ο "Β" εισφέρει Οικόπεδο που αποτιμήθηκε αντί 1.700.000 δρχ. υποθηκευμένο στην Εθνική Τράπεζα έναντι μακροπρόθεσμου δανείου 500.000 δρχ.

Λύση:

Οι Έγγραφες Συστάσεως της παραπάνω Ο.Ε. θα είναι η εξής:

		9/10/94		
1	33	Χρεώστες Διάφοροι	2.000.000	
	33.03	Εταίροι Λογαριασμός Κάλυψης Εταιρικού Κεφαλαίου <u>2.000.000</u>		
	33.03.01	Εταίρος "Α" με ποσοστό 40% (2.000.000δρχ X 40%) = 800.000δρχ		
	33.03.02	Εταίρος "Β" με ποσοστό 60% (2.000.000δρχ X 60%) = <u>1.200.000δρχ</u>		
	40	Κεφάλαιο		2.000.000
	40.06	Εταιρικό Κεφάλαιο <u>2.000.000</u>		
	40.06.01	Εταιρική Μερίδα "Α" Εταίρου (2.000.000δρχ X 40%) = 800.000δρχ		
		Σε Μεταφορά	2.000.000	2.000.000

	Από Μεταφορά	2.000.000	2.000.000
	40.06.02 Εταιρική Μερίδα "B" Εταίρου (2.000.000δρχ X 60%) = <u>1.200.000δρχ</u> Κάλυψη Εταιρικού Κεφαλαίου Καταστατικό No 243 9/10/94		
2	33 Χρεώστες Διάφοροι 33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>2.000.000</u> 33.04.01 Εταίρος "A" με ποσοστό 40% (2.000.000δρχ X 40%) = 800.000δρχ 33.04.02 Εταίρος "B" με ποσοστό 60% (2.000.000δρχ X 60%) = <u>1.200.000δρχ</u>	2.000.000	
	33 Χρεώστες Διάφοροι 33.03 Εταίροι Λογαριασμός Κα- λύψεως Εταιρικού Κεφα- λαίου <u>2.000.000</u> 33.03.01 Εταίρος "A" με ποσοστό 40% (2.000.000δρχ X 40%) = 800.000δρχ 33.03.02 Εταίρος "B" με ποσοστό 60% (2.000.000δρχ X 60%) = <u>1.200.000δρχ</u>		2.000.000
	Εμφάνιση οφειλής των Εταίρων do		
3	12 Μηχανήματα 20 Εμπορεύματα 34 Χρεόγραφα	600.000 200.000 200.000	
	Σε Μεταφορά	5.000.000	4.000.000

	Από Μεταφορά	5.000.000	4.000.000
	34.01 Μετοχές μη Εισαγμένες στο Χρηματιστήριο Εταιρειών Εσωτερικού <u>200.000</u>		
	50 Προμηθευτές		200.000
	50.00 Προμηθευτές Εσωτερικού <u>200.000</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		800.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>800.000</u>		
	33.04.01 Εταίρος "Α" με ποσοστό 40% (2.000.000δρχ X 40%) = <u>800.000δρχ</u>		
	Καταβολή της Εταιρικής Μεριδας από τον "Α" Εταίρο		
	9/10/94		
4	10 Γήπεδα Οικόπεδα	1.700.000	
	10.00 Οικόπεδο <u>1.700.000</u>		
	45 Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις		500.000
	45.10 Τράπεζες Λογαριασμοί Μακροπρόθεσμων Υποχρεώσεων σε δρχ. <u>500.000</u>		
	45.10.10 Εθνική Τράπεζα <u>500.000</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		1.200.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>1.200.000</u>		
	33.04.02 Εταίρος "Β" με ποσοστό 60% (2.000.000δρχ X 60%) = <u>1.200.000δρχ</u>		
	Καταβολή της Εταιρικής Μεριδας από τον "Β" Εταίρο		

2. Σύσταση με Εισφορές σε Στοιχεία Αδιαίρετα που η αξία τους είναι μεγαλύτερη της Εταιρικής Μεριδας .

Στην περίπτωση αυτή όταν Εταίρος εισφέρει περιουσιακό στοιχείο π.χ. Ακίνητο που η αξία του είναι μεγαλύτερη από την Εταιρική Μεριδα τότε χρεώνεται το Αδιαίρετο Περιουσιακό Στοιχείο με την αξία του και πιστώνεται ο Λογαριασμός Οφειλόμενου Κεφαλαίου του Εταίρου.

Παράδειγμα: Γίνεται Σύσταση Ο.Ε. με αξία Εταιρικού Κεφαλαίου 2.000.000 δρχ. από τους "Α" και "Β" με ποσοστά συμμετοχής 40% και 60% αντίστοιχα όπως συμφωνήθηκε από το Καταστατικό τους Νο 365/16.5.95. Ο "Α" Εταίρος εισφέρει Μετρητά και ο "Β" Εταίρος ένα Διαμέρισμα αξίας 1.500.000 δρχ.

Λύση:

Οι Έγγραφες Σύστασης της Ο.Ε. έχουν ως εξής:

16/5/95				
1	33	Χρεώστες Διάφοροι	2.000.000	
	33.03	Εταίροι Λογαριασμός Κάλυψης Εταιρικού Κεφαλαίου 2.000.000		
	33.03.01	Εταίρος "Α" με ποσοστό 40% (2.000.000δρχ X 40%) = 800.000δρχ		
	33.03.02	Εταίρος "Β" με ποσοστό 60% (2.000.000δρχ X 60%) = 1.200.000δρχ		
	40	Κεφάλαιο		2.000.000
	40.06	Εταιρικό Κεφάλαιο 2.000.000		
Σε Μεταφορά			2.000.000	2.000.000

	Από Μεταφορά	2.000.000	2.000.000
	<p>40.06.01 Εταιρική Μερίδα "Α" Εταίρου (2.000.000δρχ X 40%) = 800.000δρχ</p> <p>40.06.02 Εταιρική Μερίδα "Β" Εταίρου (2.000.000δρχ X 60%) = <u>1.200.000δρχ</u></p> <p>Κάλυψη Εταιρικού Κεφαλαίου Καταστατικό Νο 365</p> <p style="text-align: center;">16/5/95</p>		
2	<p>33 Χρεώστες Διάφοροι</p> <p>33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>2.000.000</u></p> <p>33.04.01 Εταίρος "Α" με ποσοστό 40% (2.000.000δρχ X 40%) = 800.000δρχ</p> <p>33.04.02 Εταίρος "Β" με ποσοστό 60% (2.000.000δρχ X 60%) = <u>1.200.000δρχ</u></p>	2.000.000	
	<p>33 Χρεώστες Διάφοροι</p> <p>33.03 Εταίροι Λογαριασμός Καλύψεως Εταιρικού Κεφαλαίου <u>2.000.000</u></p> <p>33.03.01 Εταίρος "Α" με ποσοστό 40% (2.000.000δρχ X 40%) = 800.000δρχ</p> <p>33.03.02 Εταίρος "Β" με ποσοστό 60% (2.000.000δρχ X 60%) = <u>1.200.000δρχ</u></p>		2.000.000
	Εμφάνιση οφειλής των Εταίρων do		
3	<p>38 Χρηματικά Διαθέσιμα</p> <p>38.00 Ταμείο <u>800.000</u></p>	800.000	
	Σε Μεταφορά	4.800.000	4.000.000

	Από Μεταφορά	4.800.000	4.000.000
	33 Χρεώστες Διάφοροι		800.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο		
	<u>800.000</u>		
	33.04.01 Εταίρος "Α" με ποσοστό 40%		
	(2.000.000δρχ X 40%) = <u>800.000δρχ</u>		
	Καταβολή της Εταιρικής Μερίδας από τον "Α" Εταίρο		
	16/5/95		
4	11 Κτίρια- Εγκαταστάσεις Κτιρίων - Τεχνικά Έργα	1.500.000	
	11.00 Κτίρια - Εγκαταστάσεις Κτιρίων		
	<u>1.500.000</u>		
	11.00.00 Διαμέρισμα	<u>1.500.000δρχ</u>	
	33 Χρεώστες Διάφοροι		1.500.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο		
	<u>1.200.000</u>		
	33.04.02 Εταίρος "Β" με ποσοστό 60%		
	(2.000.000δρχ X 60%) = <u>1.200.000δρχ</u>		
	33.07 Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Εταίρων	<u>300.000</u>	
	33.07.02 Δοσοληπτικός Λογαριασμός Εταίρου "Β"	<u>300.000</u>	
	Καταβολή της Εταιρικής Μερίδας από τον "Β" Εταίρο		

3. Σύσταση με Εισφορές σε Περιουσιακά Στοιχεία Ενεργητικού που μεταβιβάζονται κατά Κυριότητα .

Στην περίπτωση αυτή αντικείμενο εισφοράς σε μια Ο.Ε. μπορεί να αποτελέσει ότι μπορεί να αποτιμηθεί σε χρήμα και αποτελεί αντικείμενο μεταβιβάσεως δηλ. εισφορές σε είδος Ακίνητα, Μηχανήματα, Εμπορεύματα κ.λ.π. Όπως και άλλα Περιουσιακά Στοιχεία όπως Πελατεία, Φήμη, Δίπλωμα Ευρεσιτεχνίας.

Παράδειγμα: Γίνεται Σύσταση Ο.Ε. με *Εταιρικό Κεφάλαιο 8.000.000 δρχ.* Σύμφωνα με το *Καταστατικό Νο 453* που υπογράφηκε στις *1/3/95* . Ο "Α" θα καλύψει το Κεφαλαίο σε ποσοστό **70%** και ο "Β" σε ποσοστό **30%**. Ο "Α" για την κάλυψη της μερίδας του εισφέρει ένα **Ι.Χ.** αξίας *1.500.000 δρχ.* ένα **ΦΑΞ** αξίας *500.000 δρχ.* έναν **Η/Υ** αξίας *1.000.000 δρχ* ένα Κατάστημα αξίας *2.000.000* και Εμπορεύματα αξίας *600.000 δρχ.* Ο "Β" εισφέρει ένα Μηχάνημα αξίας *1.000.000 δρχ.* και Έπιπλα αξίας *1.400.000 δρχ.*

Λύση:

Οι Εγγραφές Σύστασης της Ο.Ε. έχουν ως εξής :

1/3/95			
1	33	Χρεώστες Διάφοροι	8.000.000
	33.03	Εταίροι Λογαριασμός Κάλυψης Εταιρικού Κεφαλαίου <u>8.000.000</u>	
	33.03.01	Εταίρος "Α" με ποσοστό 70% (8.000.000δρχ X 70%) = 5.600.000δρχ	
	33.03.02	Εταίρος "Β" με ποσοστό 30% (8.000.000δρχ X 30%) = <u>2.400.000δρχ</u>	
		Σε Μεταφορά	8.000.000 0

	Από Μεταφορά	8.000.000	0
	40 Κεφάλαιο		8.000.000
	40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο	<u>8.000.000</u>	
	40.06.01 Εταιρική Μερίδα "Α" Εταίρου (8.000.000δρχ X 70%) = 5.600.000δρχ		
	40.06.02 Εταιρική Μερίδα "Β" Εταίρου (8.000.000δρχ X 30%) = <u>2.400.000δρχ</u>		
	Κάλυψη Εταιρικού Κεφαλαίου Καταστατικό No 453		
	1/3/95		
2	33 Χρεώστες Διάφοροι	8.000.000	
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>8.000.000</u>		
	33.04.01 Εταίρος "Α" με ποσοστό 70% (8.000.000δρχ X 70%) = 5.600.000δρχ		
	33.04.02 Εταίρος "Β" με ποσοστό 30% (8.000.000δρχ X 30%) = <u>2.400.000δρχ</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		8.000.000
	33.03 Εταίροι Λογαριασμός Κα- λύψεως Εταιρικού Κεφα- λαίου <u>8.000.000</u>		
	33.03.01 Εταίρος "Α" με ποσοστό 70% (8.000.000δρχ X 70%) = 5.600.000δρχ		
	33.03.02 Εταίρος "Β" με ποσοστό 30% (8.000.000δρχ X 30%) = <u>2.400.000δρχ</u>		
	Εμφάνιση οφειλής των Εταίρων		
	Σε Μεταφορά	16.000.000	16.000.000

	Από Μεταφορά	16.000.000	16.000.000
	1/3/95		
4	11 Κτίρια- Εγκαταστάσεις Κτιρίων Τεχνικά Έργα	2.000.000	
	11.00 Κτίρια - Εγκατάστασης Κτιρίων	<u>2.000.000</u>	
	11.00.10 Κατάστημα	<u>2.000.000</u>	
	13 Μεταφορικά Μέσα	1.500.000	
	13.01 Λοιπά Επιβατικά Αυτοκίνητα	<u>1.500.000</u>	
	14 Έπιπλα και Λοιπός Εξοπλισμός	1.500.000	
	14.03 Ηλεκτρονικοί Υπολογιστές και Ηλεκτρονικά Συγκροτήματα	<u>1.000.000</u>	
	14.08 Εξοπλισμός Τηλεπικοινωνιών	<u>500.000</u>	
	20 Εμπορεύματα	600.000	
	33 Χρεώστες Διάφοροι		5.600.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο	<u>5.600.000</u>	
	33.04.01 Εταίρος "Α "	<u>5.600.000</u>	
	<i>Καταβολή Εταιρικής Μεριδας από τον "Α "</i>		
	do		
5	12 Μηχανήματα - Τεχνικές Εγκατα- στάσεις - Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός	1.000.000	
	12.00 Μηχανήματα	<u>1.000.000</u>	
	14 Έπιπλα και Λοιπός Εξοπλισμός	1.400.000	
	14.00 Έπιπλα	<u>1.400.000</u>	
	33 Χρεώστες Διάφοροι		2.400.000
	Σε Μεταφορά	24.000.000	24.000.000

	Από Μεταφορά	24.000.000	24.000.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>2.400.000</u>		
	33.04.02 Εταίρος "B" <u>2.400.000</u>		
	Καταβολή Εταιρικής Μεριδας από τον "B"		

4. Σύσταση με Εισφορές σε Περιουσιακά Στοιχεία Ενεργητικού που μεταβιβάζονται (ειδικές γνώσεις, προσωπική εργασία κ.λ.π.) κατά χρήση.

Στην περίπτωση αυτή επειδή τα Περιουσιακά Στοιχεία τα οποία εισφέρονται δεν αποτελούν Στοιχεία Κυριότητας της Εταιρείας πρέπει να εμφανίζονται με Λογαριασμούς Τάξεως με την άξια που αποτιμήθηκαν .

Παράδειγμα: Ιδρύεται Ο.Ε. με Εταιρικό Κεφάλαιο 15.000.000δρχ Το πόσο του Κεφαλαίου καλύπτεται από τους "Α" , "B" , "Γ" . με εισφορά 5.000.000 δρχ. ο καθένας και ο "Δ" εισφέρει την Προσωπική του Εργασία με αντάλλαγμα τη συμμετοχή του στα Κέρδη της Ο.Ε.

Λύση:

Σε αυτήν την περίπτωση εκτός των άλλων γνωστών Έγγραφων της Συστάσεως της Ο.Ε. για τους "Α" , "B" , "Γ" θα γίνει και η παρακάτω Έγγραφη της Εισφοράς του "Δ" .

1	04	Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Χρεωστικοί	X	
		Σε Μεταφορά	X	0

Από Μεταφορά	X	0
04.05 Δικαίωμα Χρήσεως Μηχανημάτων Εταίρου "Δ" <u>X</u>		
08 Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Πιστωτικοί		X
08.05 Εταίρος Λογαριασμός Δικαιωμάτων Χρήσης Μηχανημάτων <u>X</u>		
<i>Εμφάνιση με Λογαριασμούς Τάξεως Εισφοράς δικαιώματος Χρήσεως Μηχανημάτων από Εταίρο "Δ"</i>		

Ο Εταίρος "Δ" δεν δικαιούται από το Νόμο να συμμετέχει στο **Κεφαλαίο** σε περίπτωση λύσεως της Εταιρίας. Αν ο "Δ" αποχώρηση από την Επιχείρηση γίνεται **Αντιλογισμός** της παραπάνω Εγγραφής.

5. Σύσταση με Εισφορές που περιλαμβάνουν Απαιτήσεις και Υποχρεώσεις κατά Τρίτων.

Στην περίπτωση Εισφοράς *Γραμματίων Εισπρακτέων* και *Γραμματίων Πληρωτέων* αντιμετωπίζουμε το πρόβλημα ότι τα στοιχεία αυτά πρέπει να γίνουν δεκτά σαν εισφορά προς την Εταιρία στην Παρούσα τους **Αξία**. Ενώ πρέπει να εμφανιστούν στα βιβλία της με την **Ονομαστική τους Αξία**. Διότι τότε εμφανίζεται η πραγματική απαίτηση η υποχρέωση που μεταβιβάζεται στην Εταιρεία.

Έτσι προκειμένου να λυθεί το πρόβλημα που παρουσιάζεται χρησιμοποιούμε **Αντίθετους Λογαριασμούς** μέσα από το **Ε.Γ.Λ.Σ.**

Δηλαδή τα *Γραμμάτια Εισπρακτέα* χρεώνονται με την **Ονομαστική τους Αξία** και η διαφορά μεταξύ *ονομαστικής* και *Παρούσας Αξίας* πιστώνεται στον αντίθετο λογαριασμό των *Γραμματίων Εισακτέων* "*Μη δουλεμένοι τόκοι Γραμματίων Εισπρακτέων* " .

Τα *Γραμμάτια Πληρωτέα* πιστώνονται με την **Ονομαστική τους Αξία** και η διαφορά μεταξύ *ονομαστικής* και *Παρούσας Αξίας* χρεώνεται στον αντίθετο λογαριασμό του *Γραμμάτια Πληρωτέα* "*Μη Δουλεμένοι Τόκοι Γραμματίων Πληρωτέων* "

Επίσης οι εισφερόμενες προφορικές απαιτήσεις γίνονται δεκτές από την Εταιρία με μια συνολική κράτηση επειδή είναι δυνατόν να υπάρχουν **Αφερέγγυοι Πελάτες** που όμως δεν είναι δυνατός ο χαρακτηρισμός συγκεκριμένων από αυτούς σαν επισφαλών κατά το χρόνο της μεταβιβάσεως τους . Η κράτηση αυτή εμφανίζεται σε πίστωση Λογαριασμού του **Παθητικού** και πιο συγκεκριμένα στις προβλέψεις με τίτλο "*Προβλέψεις για Επισφαλείς Πελάτες* " .

Παράδειγμα: Γίνεται σύσταση **Ο.Ε.** με αξία *Εταιρικού Κεφαλαίου* 7.000.000δρχ. Σύμφωνα με το *Καταστατικό Νο 234* που υπέγραψαν **4/4/96** οι Εταίροι συμμετέχουν στο *Εταιρικό Κεφάλαιο* **30%** ο "**Α**", **40%** ο "**Β**" και **30%** ο "**Γ**". Ο "**Α**" εισφέρει Πελάτες ύψους 2.500.000 δρχ. με μια κράτηση 650.000 δρχ. για πιθανή απώλεια και το υπόλοιπο σε μετρητά . Ο "**Β**" εισφέρει Μηχανήματα ύψους 2.750.000 δρχ τα οποία δεν έχουν εξοφληθεί και συνοδεύονται με *Συναλλαγματικές Ονομαστικής Αξίας* 800.000 δρχ και *Παρούσας Αξίας* 650.000 δρχ . Ο "**Γ**" εισφέρει έπιπλα ύψους 3.000.000 δρχ.

Λύση:

Οπότε οι Εγγραφές Σύστασης της παραπάνω Ο.Ε. είναι οι εξής:

		4/4/96		
1	33	Χρεώστες Διάφοροι	7.000.000	
	33.03	Εταίροι Λογαριασμός Καλύψεως Εταιρικού Κεφαλαίου		
			<u>7.000.000</u>	
	33.03.01	Εταίρος "Α "	2.800.000	
	33.03.02	Εταίρος "Β "	2.100.000	
	33.03.03	Εταίρος "Γ "	<u>2.100.000</u>	
	40	Κεφάλαιο		7.000.000
	40.06	Εταιρικό Κεφάλαιο		
			<u>7.000.000</u>	
	40.06.01	Εταιρική Μερίδα "Α "	2.800.000	
	40.06.02	Εταιρική Μερίδα "Β "	2.100.000	
40.06.03	Εταιρική Μερίδα "Γ "	<u>2.100.000</u>		
Κάλυψη Εταιρικού Κεφαλαίου , Καταστατικό Νο 345				
		do		
2	33	Χρεώστες Διάφοροι	7.000.000	
	33.04	Οφειλόμενο Κεφάλαιο		
			<u>7.000.000</u>	
	33.04.01	Εταίρος "Α "	2.800.000	
	33.04.02	Εταίρος "Β "	2.100.000	
	33.04.03	Εταίρος "Γ "	<u>2.100.000</u>	
33	Χρεώστες Διάφοροι		7.000.000	
		Σε Μεταφορά	14.000.000	14.000.000

	Από Μεταφορά	14.000.000	14.000.000
	33.03 Εταίροι Λογαριασμός Καλύψεως Εταιρικού Κεφαλαίου <u>7.000.000</u>		
	33.03.01 Εταίρος "Α" 2.800.000		
	33.03.02 Εταίρος "Β" 2.100.000		
	33.03.03 Εταίρος "Γ" <u>2.100.000</u>		
	<i>Εμφάνιση Οφειλής Εταίρων</i>		
	<u>4/4/96</u>		
3	30 Πελάτες 2.500.000	2.500.000	
	30.00 Πελάτες Εσωτερικού <u>2.500.000</u>		
	30.00.00 Π.Πέτρου <u>2.500.000</u>		
	38 Χρηματικά Διαθέσιμα 950.000	950.000	
	38.00 Ταμείο <u>950.000</u>		
	38.00.00 Μετρητά <u>950.000</u>		
	44 Προβλέψεις 650.000		650.000
	44.11 Προβλέψεις για Επισφαλείς Απαιτήσεις <u>650.000</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι 2.800.000		2.800.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>2.800.000</u>		
	33.04.01 Εταίρος "Α" <u>2.800.000</u>		
	<i>Καταβολή του Εταίρου "Α"</i>		
	<u>do</u>		
4	12 Μηχανήματα - Τεχνικές Εγκαταστάσεις - Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός 2.750.000	2.750.000	
	12.00 Μηχανήματα <u>2.750.000</u>		
	Σε Μεταφορά	20.200.000	17.450.000

	Από Μεταφορά	20.200.000	17.450.000
	51 Γραμμάτια Πληρωτέα	150.000	
	51.03 Μη Δουλεμένοι Τόκοι Γραμμάτιων Πληρωτέων <u>150.000</u>		
	51 Γραμμάτια Πληρωτέα		800.000
	51.00 Γραμμάτια Πληρωτέα σε δραχμές <u>800.000</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		2.100.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>2.100.000</u>		
	33.04.02 Εταίρος "B" <u>2.100.000</u>		
	Καταβολή του Εταίρου "B"		
	4/4/96		
5	14 Έπιπλα και Λοιπός Εξοπλισμός	3.000.000	
	14.00 Έπιπλα <u>3.000.000</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		3.000.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>2.100.000</u>		
	33.04.03 Εταίρος "Γ" <u>2.100.000</u>		
	33.07 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί Εταίρων <u>900.000</u>		
	33.07.03 Εταίρος "Γ" <u>900.000</u>		
	Καταβολή του Εταίρου "Γ"		

6. Σύσταση με Εισφορά Ολόκληρης Επιχείρησης στην Ο.Ε. που Συστήνεται .

Στην περίπτωση των Εισφορών που βαρύνονται και με Παθητικά Στοιχεία ανήκει συνήθως η περίπτωση εισφοράς

Ολόκληρης Επιχειρήσεως στην Ο.Ε.

Μια Επιχείρηση που Εισφέρεται σαν σύνολο πρέπει να συντάξει **Ισολογισμό Τέλους Χρήσης**. Η δε Ο.Ε. πρέπει:

1. Να δεχθεί τα Στοιχεία της Επιχειρήσεως στις αξίες που αναγράφονται στον *Ισολογισμό* της οπότε η Εισφορά του Εταίρου θα συμπίπτει με το **Κεφαλαίο** της **Επιχειρήσεως**.
2. Να αναγνωρίσει υπέρ του Εταίρου που εισφέρει την **Ατομική του Επιχείρηση** κάποια **Υπεράξια** που θα αποτελέσει Περιουσιακό Στοιχείο **Πάγιου Ενεργητικού** για την Ο.Ε.
3. Τα *Στοιχεία* της *Ατομικής Επιχειρήσεως* που εισφέρει ο Εταίρος η μερικά από αυτά μπορεί να **Αποτιμηθούν** σε **Άξιες Διαφορετικές** από αυτές που εμφανίζονται στον *Ισολογισμό* της. Στα βιβλία τότε της Ο.Ε. θα εμφανιστούν με τις **Άξιες** που **Αποτιμήθηκαν** και αν η **Συνολική τους Άξια** δεν καλύπτει το πόσο της εισφοράς του Εταίρου αυτή θα συμπληρωθεί με **Μετρητά**.

Παράδειγμα 1: Από τους "Α", "Β" και "Γ" γίνεται η Σύσταση Ο.Ε. *Εταιρικού Κεφαλαίου 3.000.000 δρχ.* Σύμφωνα με το *Καταστατικό Νο 742* που υπέγραψαν *3/6/95* οι Εταίροι ο "Α" αναλαμβάνει να καλύψει το **70%** του *Εταιρικού Κεφαλαίου* ο "Β" το **20%** και ο "Γ" το **10%**. Ο "Β" εισφέρει Κτίριο που αποτιμήθηκε αντί *680.000 δρχ.* Ο "Γ" εισφέρει *300.000 δρχ.* σε μετρητά και τη Προσωπική του Εργασία που αποτιμήθηκε αντί *100.000 δρχ.* και θα εμφανισθεί με *Λογαριασμούς Τάξεως*. Ο "Α" εισφέρει την Ατομική του Επιχείρηση της οποίας ο *Ισολογισμός* κατά τη Σύσταση της Ο.Ε. ήταν όπως παρακάτω Μηχα-

νήματα 700.000 δρχ. και Αποσβεσμένα Μηχανήματα 70.000 δρχ., Προμηθευτές 90.000 δρχ., Εμπορεύματα 575.000 δρχ., Πελάτες 200.000 δρχ., Γραμμάτια Εισπρακτέα 130.000 δρχ., Χρεόγραφα 37.000 δρχ., Καταθέσεις Όψεως 220.000 δρχ., Επιταγές Εισπρακτέες 18.000 δρχ., Ταμείο 380.000 δρχ. και Κεφάλαιο 2.100.000 δρχ. Η Σχηματική Απεικόνιση του Ισολογισμού είναι η παρακάτω :

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΕΤΑΙΡΟΥ "Α"				
Μηχανήματα	700.000	630.000	Κεφάλαιο	2.100.000
- Αποσβεσμένα Μηχανήματα	- 70.000			
Πελάτες		200.000	Προμηθευτές	90.000
Γραμμάτια Εισπρακτέα		130.000		
Εμπορεύματα		575.000		
Καταθέσεις Όψεως		220.000		
Χρεόγραφα		37.000		
Επιταγές Εισπρακτέα		18.000		
Ταμείο		380.000		
Σύνολο Ενεργητικού		2.190.000	Σύνολο Παθητικού	2.190.000

Τα παραπάνω Στοιχεία του Εταιρίου "Α" αποτιμήθηκαν όπως βλέπουμε: Μηχανήματα αντί 595.000 δρχ. Εμπορεύματα αντί 540.000 δρχ. Χρεώστες αντί 180.000 δρχ. Γραμμάτια Εισπρακτέα αντί 118.000 δρχ. Χρεόγραφα αντί 40.000δρχ. Καταθέσεις Όψεως

αντί 235.000 δρχ. Προμηθευτές αντί 86.000δρχ. Φήμη και Πελατεία 80.000 δρχ.

Λύση:

Οπότε για την Σύσταση της Ο.Ε. έχουμε τις παρακάτω

Έγγραφες:

		3/6/95		
1	33	Χρεώστες Διάφοροι	3.000.000	
	33.03	Εταίροι Λογαριασμός Καλύψεως Εταιρικού Κεφαλαίου	<u>3.000.000</u>	
	33.03.01	Εταίρος "Α" (70% X 3.000.000δρχ) = 2.100.000		
	33.03.02	Εταίρος "Β" (20% X 3.000.000δρχ) = 600.000		
	33.03.03	Εταίρος "Γ" (10% X 3.000.000δρχ) = <u>300.000</u>		
	40	Κεφάλαιο		3.000.000
	40.06	Εταιρικό Κεφάλαιο	<u>3.000.000</u>	
	40.06.01	Εταιρική Μερίδα "Α" 2.100.000		
	40.06.02	Εταιρική Μερίδα "Β" 600.000		
	40.06.03	Εταιρική Μερίδα "Γ" <u>300.000</u>		
		<i>Κάλυψη Εταιρικού Κεφαλαίου, Καταστατικό No 742</i>		
		do		
2	33	Χρεώστες Διάφοροι	3.000.000	
	33.04	Οφειλόμενο Κεφάλαιο	<u>3.000.000</u>	
		Σε Μεταφορά	6.000.000	3.000.000

	Από Μεταφορά	6.000.000	3.000.000
	33.04.01 Εταίρος "Α" 2.100.000		
	33.04.02 Εταίρος "Β" 600.000		
	33.04.03 Εταίρος "Γ" <u>300.000</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		3.000.000
	33.03 Εταίροι Λογαριασμός Καλύψεως Εταιρικού Κεφαλαίου <u>3.000.000</u>		
	33.03.01 Εταίρος "Α" 2.100.000		
	33.03.02 Εταίρος "Β" 600.000		
	33.03.03 Εταίρος "Γ" <u>300.000</u>		
	<i>Εμφάνιση Οφειλής Εταίρων</i>		
	<i>3/6/95</i>		
3	11 Κτίρια- Εγκαταστάσεις Κτιρίων Τεχνικά Έργα	680.000	
	11.00 Κτίρια - Εγκατάστασης Κτιρίων <u>680.000</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		680.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>600.000</u>		
	33.02.02 Εταίρος "Β" <u>600.000</u>		
	33.07 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί Εταίρων <u>80.000</u>		
	33.07.02 Εταίρος "Β" <u>80.000</u>		
	<i>Καταβολή του Εταίρου "Β"</i>		
	<i>do</i>		
4	38 Χρηματικά Διαθέσιμα	300.000	
	38.00 Ταμείο <u>300.000</u>		
	Σε Μεταφορά	6.980.000	6.680.000

	Από Μεταφορά	6.980.000	6.680.000
	38.00.00 Μετρητά <u>300.000</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		300.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>300.000</u>		
	33.04.03 Εταίρος "Γ" <u>300.000</u>		
	<i>Καταβολή του Εταίρου "Γ"</i>		
	<i>3/6/95</i>		
5	04 Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Χρεωστικοί	100.000	
	04.01 Λογαριασμός Προσωπικής Εργασίας Εταίρου "Γ" <u>100.000</u>		
	08 Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Πιστωτικοί		100.000
	08.01 Εταίρος "Γ" Λογαριασμός Προσωπικής Εργασίας <u>100.000</u>		
	<i>Εμφάνιση με Λογαριασμούς Τάξεως Εισφοράς Προσωπικής Εργασίας από Εταίρο "Γ"</i>		
	<i>do</i>		
6	12 Μηχανήματα - Τεχνικές Εγκαταστάσεις - Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός	595.000	
	12.00 Μηχανήματα <u>595.000</u>		
	16 Ανώματες Ακίνητοποιήσεις και Έξοδα Πολυετούς Αποσβέσεως	80.000	
	16.00 Υπεραξία Επιχειρήσεως <u>80.000</u>		
	20 Εμπορεύματα	540.000	
	20.00 Εμπορεύματα <u>540.000</u>		
	Σε Μεταφορά	8.295.000	7.080.000

Από Μεταφορά		8.295.000	7.080.000
30	Πελάτες	200.000	
30.00	Πελάτες Εσωτερικού	<u>200.000</u>	
31	Γραμμάτια Εισπρακτέα	130.000	
31.00	Γραμμάτια στο Χαρτοφυλάκιο	<u>130.000</u>	
34	Χρεόγραφα	40.000	
34.01	Μετοχές μη Εισαγμένες στο στο Χρηματιστήριο Εταιριών Εσωτερικού	<u>40.000</u>	
38	Χρηματικά Διαθέσιμα	633.000	
38.00	Ταμείο	<u>398.000</u>	
38.03	Καταθέσεις Όψεως	<u>235.000</u>	
50	Προμηθευτές		86.000
50.00	Προμηθευτές Εσωτερικού	<u>86.000</u>	
44	Προβλέψεις		20.000
44.11	Προβλέψεις για Επισφαλείς Απαιτήσεις	<u>20.000</u>	
31	Γραμμάτια Εισπρακτέα		12.000
31.06	Μη Δουλεμένοι Τόκοι Γραμματίων Εισπρακτέων	<u>12.000</u>	
33	Χρεώστες Διάφοροι		2.100.000
33.04	Οφειλόμενο Κεφάλαιο	<u>2.100.000</u>	
33.04.01	Εταίρος "Α"	<u>2.100.000</u>	
<i>Καταβολή του Εταίρου "Α"</i>			

Παράδειγμα 2: Ιδρύεται Ο.Ε. από τους "Α", "Β" και "Γ" με *Εταιρικό Κεφάλαιο 15.000.000 δρχ.* Καταστατικό Νο 654 που υπογράφηκε στις 3/4/95. Ο "Α" καλύπτει τα 3.000.000 δρχ. σε μετρητά ο "Β" 4.000.000 δρχ. σε μετρητά και ο "Γ" 8.000.000 δρχ. εισφέροντας την Ατομική του Επιχείρηση της οποίας ο *Ισολογισμός* είναι ο εξής :

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΕΤΑΙΡΟΥ "Γ"			
Κτίρια	4.000.000	Κεφάλαιο	7.000.000
Έπιπλα	500.000	Προμηθευτές	2.000.000
Μηχανήματα	4.000.000	Μακροπρόθεσμο δάνειο	1.000.000
Πελάτες	1.500.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	10.000.000	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	10.000.000

Οι Εταίροι δέχονται τα Στοιχεία του *Ισολογισμού* όπως είναι πράγμα που σημαίνει ότι δεν θα γίνει *Αποτίμηση* των Στοιχείων αυτών. Επίσης για να καλυφθεί η εισφορά του "Γ" αποφασίζεται να του αναγνωριστεί Φήμη και Πελατεία 1.000.000δρχ. και αυτό διότι ενώ θα πρέπει να εισφέρει 8.000.000 δρχ. το *Κεφάλαιο* της Εταιρίας που εισφέρεται είναι μόνο 7.000.000 δρχ.

Λύση

Οι ανάλογες Έγγραφες είναι:

		3/4/95	
1	33	Χρεώστες Διάφοροι	15.000.000
	33.03	Εταίροι Λογαριασμός Καλύψεως Εταιρικού Κεφαλαίου	<u>15.000.000</u>
	33.03.01	Εταίρος "Α "	3.000.000
	33.03.02	Εταίρος "Β "	4.000.000
	33.03.03	Εταίρος "Γ "	<u>8.000.000</u>
	40	Κεφάλαιο	15.000.000
	40.06	Εταιρικό Κεφάλαιο	<u>15.000.000</u>
	40.06.01	Εταιρική Μερίδα "Α "	3.000.000
	40.06.02	Εταιρική Μερίδα "Β "	4.000.000
	40.06.03	Εταιρική Μερίδα "Γ "	<u>8.000.000</u>
<i>Κάλυψη Εταιρικού Κεφαλαίου , Καταστατικό Νο 654</i>			
do			
2	33	Χρεώστες Διάφοροι	15.000.000
	33.04	Οφειλόμενο Κεφάλαιο	<u>15.000.000</u>
	33.04.01	Εταίρος "Α "	3.000.000
	33.04.02	Εταίρος "Β "	4.000.000
	33.04.03	Εταίρος "Γ "	<u>8.000.000</u>
	33	Χρεώστες Διάφοροι	15.000.000
	33.03	Εταίροι Λογαριασμός Καλύψεως Εταιρικού Κεφαλαίου	<u>15.000.000</u>
	33.03.01	Εταίρος "Α "	3.000.000
Σε Μεταφορά		30.000.000	30.000.000

	Από Μεταφορά	30.000.000	30.000.000
	33.03.02 Εταίρος "B" 4.000.000		
	33.03.03 Εταίρος "Γ" <u>8.000.000</u>		
	<i>Εμφάνιση Οφειλής Εταίρων</i>		
	3/4/95		
3	38 Χρηματικά Διαθέσιμα	3.000.000	
	38.00 Ταμείο <u>3.000.000</u>		
	38.00.00 Μετρητά <u>3.000.000</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		3.000.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>3.000.000</u>		
	33.04.01 Εταίρος "Α" <u>3.000.000</u>		
	<i>Καταβολή του Εταίρου "Α"</i>		
	3/4/95		
4	38 Χρηματικά Διαθέσιμα	4.000.000	
	38.00 Ταμείο <u>4.000.000</u>		
	38.00.00 Μετρητά <u>4.000.000</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		4.000.000
	33.04 Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>4.000.000</u>		
	33.04.02 Εταίρος "B" <u>4.000.000</u>		
	<i>Καταβολή του Εταίρου "B"</i>		
	do		
5	11 Κτίρια- Εγκαταστάσεις Κτιρίων- Τεχνικά Έργα	4.000.000	
	Σε Μεταφορά	41.000.000	37.000.000

	Από Μεταφορά	41.000.000	37.000.000
11.00	Κτίρια - Εγκατάστασης Κτιρίων <u>4.000.000</u>		
12	Μηχανήματα - Τεχνικές Εγκαταστάσεις - Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός	4.000.000	
12.00	Μηχανήματα <u>4.000.000</u>		
14	Έπιπλα και Λοιπός Εξοπλισμός	500.000	
14.00	Έπιπλα <u>500.000</u>		
16	Ασώματες Ακινήτοποιήσεις και Έξοδα Πολυετούς Αποσβέσεως	1.000.000	
16.00	Υπεραξία Επιχειρήσεως <u>1.000.000</u>		
30	Πελάτες	1.500.000	
30.00	Πελάτες Εσωτερικού <u>1.500.000</u>		
33	Χρεώστες Διάφοροι		8.000.000
33.04	Οφειλόμενο Κεφάλαιο <u>8.000.000</u>		
33.04.03	Εταίρος "Γ" <u>8.000.000</u>		
45	Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις		1.000.000
45.10	Τράπεζες Λογαριασμός Μακροπρόθεσμων Υποχρεώσεων <u>1.000.000</u>		
50	Προμηθευτές		2.000.000
50.00	Προμηθευτές Εσωτερικού <u>2.000.000</u>		
Καταβολή του Εταίρου "Γ"			

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

4.1. ΔΙΑΝΟΜΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ

Όπως αναφέραμε στο Πρώτο Κεφάλαιο η Ο.Ε. είναι Εταιρία της οποίας το Ιδρυτικό της Έγγραφο είναι το *Καταστατικό*. Μέσα στο έγγραφο αυτό περιέχονται όλοι οι όροι βάση των οποίων ιδρύεται και διαλύεται η Εταιρεία . Ένα από τα βασικά στοιχεία του *Καταστατικού* είναι η συμμετοχή κάθε Εταίρου στο **Κεφάλαιο** καθώς και στα **Κέρδη** και στις **Ζημίες** της πράγμα που σημαίνει ότι κάθε Εταίρος μπορεί να συμμετέχει στο *Εταιρικό Κεφαλαίο* όπως αυτός επιθυμεί . Έτσι στο σημείο αυτό κρίνεται σκόπιμο να αναφέρουμε την αντιμετώπιση της διανομής του *Κεφαλαίου της* από **Νομική Φορολογική και Λογιστική Άποψη** .

4.2. ΔΙΑΝΟΜΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ ΑΠΟ ΝΟΜΙΚΗ ΑΠΟΨΗ

Όπως αναφέραμε η κατανομή των **Κερδών** και των **Ζημιών** της Εταιρίας γίνεται με ποσοστά που προβλέπει το *Καταστατικό* της. Έτσι το *Καταστατικό* προβλέπει οποιαδήποτε συμφωνία για τα ποσοστά και των τρόπο κατανομής των *Αποτελεσμάτων της Χρήσεως* ελευθέρα χωρίς **Νομοθετικό Περιορισμό** . Έτσι είναι π.χ. **Νόμιμη** ίδια η διαφορετική συμμετοχή των Εταίρων στο *Εταιρικό Κεφαλαίο* και συμμετοχή με διαφορετικά ποσοστά στα *Κέρδη* και στις *Ζημίες*. Με αλλά λόγια είναι δυνατών οι Εταίροι μιας **Ομόρρυθμης Εταιρίας** να έχουν ποσοστά συμμετοχής στο *Εταιρικό Κεφαλαίο* διαφορετικά από τα ποσοστά συμμετοχής στα *Κέρδη* και αυτά τα τελευταία να είναι διαφορετικά από τα ποσοστά συμμετοχής

στις Ζημίες. Έτσι επιτρέπεται οποιαδήποτε συμφωνία των Εταίρων στο *Καταστατικό* της Εταιρίας εκτός από τη συμφωνία Εταίρος ή Εταίροι να αποκλείονται των Κερδών η να απαλλάσσονται των Ζημιών.

Αν στο *Καταστατικό* της Εταιρείας δεν αναφέρονται ποσοστά συμμετοχής των Εταίρων στα *Αποτελέσματα Χρήσεως* τότε αυτά διανέμονται κατά **Κεφαλή εξίσου** άσχετα με τα ποσοστά συμμετοχής των Εταίρων στο *Εταιρικό Κεφάλαιο*.

Οι Εταίροι μιας **Ομόρρυθμης Εταιρείας** είναι επίσης ελεύθεροι αλλά όχι και υποχρεωμένοι σε αντίθεση με ότι συμβαίνει στις **Ανώνυμες Εταιρίες** να ορίσουν στο *Καταστατικό* τους ότι ένα ποσοστό των Κερδών δεν θα διανέμεται στους Εταίρους αλλά θα παραμένει στην Εταιρία για δημιουργία *Αποθεματικού Κεφαλαίου*.

Έτσι αναγράφουν π.χ. ότι από τα *Καθαρά Ετήσια Κέρδη* ποσοστό **20%** θα διατίθεται για την δημιουργία *Αποθεματικού Κεφαλαίου*. Αυτό είναι δυνατόν να χρησιμεύει για την κάλυψη *Έκτακτων Ζημιών* για την *Διανομή Κερδών* σε μη *Κερδοφόρες Χρήσεις* για την επαύξηση της οικονομικής δραστηριότητας της Εταιρίας χωρίς την αύξηση του *Εταιρικού Κεφαλαίου* η για οποιονδήποτε άλλο λόγο.

4.3. ΔΙΑΝΟΜΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΨΗ

Η *Διανομή των Κερδών* της Ο.Ε. γίνεται σύμφωνα με το *Καταστατικό* της. Έτσι σύμφωνα με τις διατάξεις του **Νόμου 2065/92** τα *Καθαρά Κέρδη* της Ο.Ε. φορολογούνται με συντελεστή **35%** μετά την αφαίρεση.

ρηματική Αμοιβή είναι :

$$10.000.000\delta\rho\chi. \times 50\% = 5.000.000\delta\rho\chi.$$

Οπότε ο **Εταίρος "Α"** θα πάρει:

$$5.000.000\delta\rho\chi \times 40\% = 2.000.000\delta\rho\chi.$$

Ο **Εταίρος "Β"** θα πάρει:

$$5.000.000\delta\rho\chi \times 40\% = 2.000.000\delta\rho\chi.$$

Ο **Εταίρος "Γ"** θα πάρει:

$$5.000.000\delta\rho\chi \times 15\% = 725.000\delta\rho\chi.$$

Δηλαδή **Συνολική Επιχειρηματική Αμοιβή** = (Επιχειρηματική Αμοιβή Εταίρου "Α" + Επιχειρηματική Αμοιβή Εταίρου "Β" + Επιχειρηματική Αμοιβή Εταίρου "Γ") = (2.000.000 + 2.000.000 + 725.000)δρχ \Leftrightarrow
Συνολική Επιχειρηματική Αμοιβή = 4.725.000 δρχ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

5.1.Η ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ ΑΠΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΟΨΗ

Όπως είναι φανερό το *Αποτέλεσμα Χρήσεως* μιας Ο.Ε. μπορεί να είναι **Κέρδος** ή **Ζημία** . Επίσης μια Ο.Ε. στο *Τέλος της Χρήσεως* μπορεί να αποφασίσει τη διανομή η όχι του αποτελέσματος της. Έτσι λογιστικά πρέπει να εξεταστούν οι εξής συνδυασμοί .

- ◆ *Αποτέλεσμα Χρήσεως Κέρδος* και γίνεται η **Διανομή** του .
- ◆ *Αποτέλεσμα Χρήσεως Κέρδος* και δεν γίνεται η **Διανομή** του.
- ◆ *Αποτέλεσμα Χρήσεως Ζημία* και γίνεται η **Διανομή** της .
- ◆ *Αποτέλεσμα Χρήσεως Ζημία* και δεν γίνεται η **Διανομή** της .

5.1.1. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΕΩΣ ΚΕΡΔΟΣ ΚΑΙ ΓΙΝΕΤΑΙ Η ΔΙΑΝΟΜΗ

Όταν το υπόλοιπο του Λογαριασμού *Αποτελέσματα Χρήσεως* είναι **Πιστωτικό** παρουσιάζει δηλαδή **Κέρδος** αυτό διανέμεται μεταξύ των Εταίρων σύμφωνα με το *Καταστατικό*. Αν υπάρχει στο *Καταστατικό* άρθρο που να προβλέπει δημιουργία *Αποθεματικού* πριν την διανομή γίνεται ο σχηματισμός του *Αποθεματικού*. Τα *Κέρδη της Χρήσης* μεταφέρονται στους *Δοσοληπτικούς Λογαριασμούς Εταίρων* στο τέλος κάθε Χρήσης.

Δεν επιτρέπεται βέβαια με την αρχή της σταθερότητας του *Κεφαλαίου* των Ο.Ε. η μεταφορά του *Πιστωτικού Υπόλοιπου* του Λογαριασμού *Αποτελέσματα Χρήσης* στο *Εταιρικό Κεφαλαίο* και μετά στις *Εταιρικές Μερίδες* των Εταίρων.

Κατά την διανομή των Κερδών μεταξύ των Εταίρων και τη δημιουργία του σχετικού *Αποθεματικού Κεφαλαίου* χρεώνεται ο Λογαριασμός **88.99 "Κέρδη προς Διάθεση"** και πιστώνεται με τα ανάλογα ποσά ο Λογαριασμός **41.03 "Αποθεματικά Καταστατικού"** και οι Λογαριασμοί **33.07 "Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Εταίρων"**.

Σύμφωνα με όσα είδαμε στις προηγούμενες παραγράφους για τη διανομή από *Φορολογική Αποψη* η διανομή του *Κέρδους Χρήσεως* πρέπει να γίνει με την παρακάτω σειρά .

1. Να κρατηθεί από τα *Καθαρά Κέρδη* για **Φόρο Εισοδήματος 35%** αφού πρώτα αφαιρεθούν .

α) Τα *Απαλλασσόμενα Φόρου Κέρδη* .

β) Τα *Κέρδη* που προέρχονται από συμμετοχές σε άλλες Εταιρίες και έχουν Φορολογηθεί στην Πηγή τους .

γ) Η *Επιχειρηματική Αμοιβή* .

2. Από το υπόλοιπο να κρατηθεί πόσο για *Αποθεματικό* .

3. Το υπόλοιπο να διανεμηθεί στους Εταίρους σύμφωνα με τα ποσοστά Συμμετοχής τους που προβλέπονται στο *Καταστατικό*.

Οι Τυπικές Λογιστικές Εγγραφές Διανομής είναι οι παρακάτω :

1			
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	X	
88.00	Καθαρά Κέρδη Χρήσης	<u>X</u>	
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		X
88.99	Κέρδη προς Διάθεση	<u>X</u>	
<i>Μεταφορά λογαριασμού</i>			
	Σε Μεταφορά	X	X

Από Μεταφορά		X	X
2			
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	ψ	
88.08	Φόρος Εισοδήματος	<u>ψ</u>	
54	Υποχρεώσεις από Φόρους και Τέλη		ψ
54.07	Φόρος Εισοδήματος	<u>ψ</u>	
Εμφάνιση Φόρου			
3			
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	ψ	
88.99	Κέρδη προς Διάθεση	<u>ψ</u>	
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		ψ
88.08	Φόρος Εισοδήματος	<u>ψ</u>	
Μεταφορά Λογαριασμού			
4			
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	X-ψ	
88.99	Κέρδη προς Διάθεση	<u>X-ψ</u>	
41	Αποθεματικά - Διαφορές Αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων		Z
41.02	Τακτικό Αποθεματικό	<u>Z</u>	
33	Χρεώστες Διάφοροι		Ω
33.07	Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Εταίρων	<u>Ω</u>	
33.07.01	Εταίρος "Α"	K	
33.07.02	Εταίρος "Β"	<u>Λ</u>	
Διανομή Κέρδους (Ισχύει $K+Λ=Ω$ και $Z+Ω=X-ψ$)			

Παράδειγμα: Έστω η Ο.Ε. ΑΛΦΑ με τέσσερις Εταίρους των Α.Γεωργίου των Χ.Χρήστου των Ν.Νικολάου και των Β.Βασιλείου η συμμετοχή τους στα Κέρδη είναι αντίστοιχα 40% , 35% , 20% και 5% όπως ορίζεται από το Καταστατικό . Κάθε χρόνο κρατείται πόσο 10% επί των Κερδών για Τακτικό Αποθεματικό και το υπόλοιπο διανέμεται στους Εταίρους ανάλογα με τα ποσοστά που ορίζονται . Για την Διαχειριστική Χρήση που κλείνει (1995) εμφανίζονται Κέρδη Χρήσης 2.700.000 δρχ.

Λύση :

Από τα παραπάνω έχουμε :

1. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ

Υπολογίζεται για τρεις Εταίρους με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής . Στην συγκεκριμένη περίπτωση για των Α. Γεωργίου των Χ. Χρήστου και των Ν. Νικολάου επί του 50% των Καθαρών Κερδών .

Έτσι θα έχουμε :

Για των Α.Γεωργίου $(2.700.000\delta\rho\chi \times 50\%) \times 40\% = 540.000\delta\rho\chi.$

Για των Χ. Χρήστου $(2.700.000\delta\rho\chi \times 50\%) \times 35\% = 472.500\delta\rho\chi.$

Για των Ν. Νικολάου $(2.700.000\delta\rho\chi \times 50\%) \times 20\% = \underline{270.000\delta\rho\chi.}$

ΣΥΝΟΛΟ **1.282.500δρχ.**

2. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ

Ο Φόρος είναι = $35\% \times (\text{Καθαρά Κέρδη} - \text{Απαλλαγμένα Φόρου Κέρδη} - \text{Επιχειρηματική Αμοιβή}) = 35\% \times (2.700.000\delta\rho\chi - 1.282.500\delta\rho\chi) = 496.125\delta\rho\chi.$

3. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

Το Τακτικό Αποθεματικό είναι = $10\% \times (\text{Καθαρά Κέρδη} - \text{Φόρος Εισοδήματος}) = 10\% \times (2.700.000\delta\rho\chi - 496.125\delta\rho\chi) = 220.387,5 \delta\rho\chi.$

4. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΕΤΑΙΡΩΝ ΣΤΑ ΚΕΡΔΗ

Για τους Εταίρους έχουμε:

Α. Γεωργίου = $40\% \times (2.700.000\delta\rho\chi - 496.125\delta\rho\chi - 220.387,5\delta\rho\chi) = 793.395 \delta\rho\chi.$

Χ. Χρήστου = $35\% \times (2.700.000\delta\rho\chi - 496.125\delta\rho\chi - 220.387,5\delta\rho\chi) = 694.220,6 \delta\rho\chi.$

Ν. Νικολάου = $20\% \times (2.700.000\delta\rho\chi - 496.125\delta\rho\chi - 220.387,5\delta\rho\chi) = 396.697,5 \delta\rho\chi.$

Β. Βασιλείου = $5\% \times (2.700.000\delta\rho\chi - 496.125\delta\rho\chi - 220.387,5\delta\rho\chi) = 99.174,4\delta\rho\chi.$

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΚΕΡΔΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 95 ΤΗΣ Ο.Ε.

Α/Α	ΛΟΓΟΙ ΔΙΑΝΟΜΗΣ	ΠΟΣΑ	ΣΥΝΟΛΑ
1	Φόρος Εισοδήματος	35%	496.125
2	Τακτικό Αποθεματικό	10%	220.387,5
3	Κέρδη Εταίρου Α. Γεωργίου	40%	793.395
4	Κέρδη Εταίρου Χ. Χρήστου	35%	694.220,6
5	Κέρδη Εταίρου Ν. Νικολάου	20%	396.697,5
6	Κέρδη Εταίρου Β. Βασιλείου	5%	99.174,4
	ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ		2.700.000

Οι Λογιστικές Έγγραφες είναι οι παρακάτω :

		1995		
1	86	Αποτελέσματα Χρήσης	2.700.000	
	86.99	Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης <u>2.700.000</u>		
	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		2.700.000
	88.00	Καθαρά Κέρδη Χρήσης <u>2.700.000</u>		
<i>Μεταφορά στα Κέρδη Χρήσεως</i>				
do				
2	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	2.700.000	
	88.00	Καθαρά Κέρδη Χρήσης <u>2.700.000</u>		
	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		2.700.000
	88.99	Κέρδη προς Διάθεση <u>2.700.000</u>		
<i>Μεταφορά λογαριασμού</i>				
do				
3	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	496.125	
	88.08	Φόρος Εισοδήματος <u>496.125</u>		
	54	Υποχρεώσεις από Φόρους και Τέλη		496.125
	54.07	Φόρος Εισοδήματος <u>496.125</u>		
<i>Εμφάνιση Υποχρέωσης για Φόρο Εισοδήματος</i>				
Σε Μεταφορά			5.896.125	5.896.125

	Από Μεταφορά	5.896.125	5.896.125
	-----1995-----		
4	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	496.125	
	88.99 Κέρδη προς Διάθεση <u>496.125</u>		
	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση		496.125
	88.08 Φόρος Εισοδήματος <u>496.125</u>		
	<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>		
	-----do-----		
5	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	2.203.875	
	88.99 Κέρδη προς Διάθεση <u>2.203.875</u>		
	41 Αποθεματικά - Διαφορές Αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων		220.387,5
	41.02 Τακτικό Αποθεματικό <u>220.387,5</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		1.983.487,5
	33.07 Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Εταίρων <u>1.983.487,5</u>		
	33.07.01 Εταίρος Α. Γεωργίου 793.395		
	33.07.02 Εταίρος Χ. Χρήστου 694.220,6		
	33.07.03 Εταίρος Ν. Νικολάου 396.697,5		
	33.07.04 Εταίρος Β. Βασιλείου <u>99.174,4</u>		
	<i>Διανομή Κέρδους Χρήσεως όπως στο Καταστατικό</i>		

Στο Γενικό Καθολικό μετά την ενημέρωση των παραπάνω Λογαριασμών θα έχουμε :

ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ

86.99	Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης	
1)	2.700.000	Από Ασ.2.700.000
<hr/>		

88.99	Κέρδη προς Διάθεση	
4*)	496.125	2*) 2.700.000
5)	2.203.875	
<hr/>		

Οι αριθμοί που χρησιμοποιούνται αναφέρονται στις Ημερολογιακές Εγγραφές του Παραδείγματος

88.	Αποτελέσματα προς Διάθεση	
2)	2.700.000	1) 2.700.000
3)	496.125	2) 2.700.000
4)	496.125	4) 496.125
5)	2.203.875	
	5.896.125	5.896.125
<hr/>		

88.00	Καθαρά Κέρδη Χρήσεως	
2*)	2.700.000	1*) 2.700.000
<hr/>		

88.08	Φόρος Εισοδήματος	
3*)	496.125	4*) 496.125
<hr/>		

54	Υποχρεώσεις από Φόρους και Τέλη	
		3) 496.125
		Νέο Υπ. 495.125

33	Χρεώστες Διάφοροι	
	5)	1.983.487,5
		Νέο Υπ. 1.983.487,5

54.07	Φόρος Εισοδήματος	
		3*) 496.125
		Νέο Υπ. 496.125

33.07	Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Εταίρων	
	5*)	1.983.487,5
		Νέο Υπ. 1.983.487,5

41	Αποθεματικά - Διαφορές Αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	
	5)	220.387,5
		Νέο Υπ. 220.387,5

33.07.01 Εταίρος Α.Γεωργίου	
	5**) 793.395
	Νέο Υπ. 793.395

41.02 Τακτικό Αποθεματικό	
	5*) 220.387,5
	Νέο Υπ.220.387,5

33.07.02 Εταίρος Χ.Χρήστους	
	5**) 694.220,6
	Νέο Υπ. 694.220,6

33.07.03 Εταίρος Ν.Νικολάου	
	5**) 396.697,5
	Νέο Υπ.396.697,5

33.07.04 Εταίρος Β.Βασιλείου	
	5**) 99.174,4
	Νέο Υπ. 99.174,4

<p>Οι αριθμοί που χρησιμοποιούνται αναφέρονται στις Ημερολογιακές Εγγραφές του Παραδείγματος</p>
--

5.1.2. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ ΚΕΡΔΟΣ ΚΑΙ ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΙΑΝΟΜΗ

Σε κάποια Χρήση η Ο.Ε. μπορεί να αποφασίσει να μην κάνει διανομή του *Κέρδους της Χρήσεως* είτε επειδή το ύψος του δεν είναι σημαντικό είτε επειδή δεν έχει αρκετή *Ρευστότητα* για να το αποδώσει στους Εταίρους είτε για άλλους λόγους .

Σε αυτή την περίπτωση και για το λόγο της ύπαρξης της **Αρχής της Σταθερότητας** του *Εταιρικού Κεφαλαίου* το **αδιανέμητο Κέρδος Χρήσεως** θα παραμείνει στον *Ισολογισμό Τέλους Χρήσεως* σε χωριστό Λογαριασμό από το *Εταιρικό Κεφάλαιο* είτε για να διανεμηθεί μαζί με το Πιθανό Κέρδος της επόμενης *Χρήσεως* είτε για να καλύψει Πιθανή Ζημία της επόμενης *Χρήσεως*. Έτσι οι Λογιστικές Έγγραφες και οι Λογαριασμοί που θα λειτουργήσουν είναι η εξής :

1			
86	Αποτελέσματα Χρήσης	X	
86.99	Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης <u>X</u>		
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		X
88.00	Καθαρά Κέρδη Χρήσης <u>X</u>		
<i>Μεταφορά στα Κέρδη Χρήσεως</i>			
2			
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	ψ	
88.00	Καθαρά Κέρδη Χρήσης <u>ψ</u>		
42	Αποτέλεσμα εις Νέο		ψ
42.00	Υπόλοιπο Κερδών εις Νέο <u>ψ</u>		
<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>			

Ο Λογαριασμός 42.00 δε , θα εμφανιστεί στον *Ισολογισμό Τέλους Χρήσεως* στην κατηγορία "**Αποτελέσματα σε Νέο**". Την επόμενη Χρήση αν το Κέρδος αυτό διανεμηθεί τότε θα γίνει η διανομή του διάμεσου της ομάδας 8 και του Λογαριασμού 88 "**Αποτελέσματα προς Διάθεση**" με τις παρακάτω έγγραφες:

1			
42	Αποτέλεσμα εις Νέο	X	
42.00	Υπόλοιπο Κερδών εις Νέο <u>X</u>		
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		X
Σε Μεταφορά		X	0

Από Μεταφορά		X	0
88.02	Υπόλοιπο Κερδών Προηγούμενης Χρήσης	X	
<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>			
2			
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	ψ	
88.02	Υπόλοιπο Κερδών εις Νέο	ψ	
88	Αποτελέσματα προς Διαθεση		ψ
88.99	Κέρδη προς Διάθεση	ψ	
<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>			

5.1.3. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ ΖΗΜΙΑ ΚΑΙ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΙΑΝΟΜΗ

Όταν το υπόλοιπο του Λογαριασμού *Αποτελέσματα Χρήσης* είναι **Χρεωστικό** δηλαδή παρουσιάζει **Ζημία** η *Ζημία* διανέμεται μεταξύ των Εταίρων κατά τα ποσοστά που ορίζονται από το *Καταστατικό*. Κατά την διανομή αυτή γίνεται η έγγραφη στην οποία χρεώνονται οι **Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί των Εταίρων** και πιστώνεται ο Λογαριασμός της **Ζημίας Χρήσης**.

Οι *Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί των Εταίρων* εφόσον παρουσιάζουν **Χρεωστικό Υπόλοιπο** στον *Ισολογισμό* στο *Ενεργητικό Μέρος* αυτό σημαίνει ότι η Εταιρεία έχει απαίτηση από τους Εταίρους να *Καταβάλλουν την Αναλογία της Ζημίας*.

Όμως κατά τον **Εμπορικό Νόμο** οι Εταίροι της **Ο.Ε.** δεν υποχρεώνονται να αυξήσουν την εισφορά τους για να καλυφθεί η **Ζημία** αφού έχει ήδη πραγματοποιηθεί.

Επίσης η εξάλειψη της **Ζημίας** αποκλείεται διότι αποτελεί καταστρατήγηση της **Αρχής της Αλήθειας** του **Ισολογισμού** και μπορεί να οδηγήσει σε παραπλάνηση **Τρίτων**.

Στην πραγματικότητα η προηγούμενη έγγραφη δεν γίνεται και η **Ζημία Χρήσης** εμφανίζεται στον **Ισολογισμό** με την προοπτική ότι θα καλυφθεί από τα **Κέρδη Μελλοντικών Κερδοφόρων Χρήσεων**. Σε περίπτωση που υπάρχουν και **Ζημίες Προηγούμενων Χρήσεων** αυτές συμψηφίζονται με την **Ζημία της Χρήσης** που Κλείνει.

Υπάρχει η περίπτωση το **Καταστατικό** μιας **Ο.Ε.** να ορίζει την δημιουργία **Αποθεματικού** για κάλυψη **Ζημίας Επόμενης Χρήσης**. Έτσι σε περίπτωση που μια **Ο.Ε.** σε παλαιότερη **Χρήση Κερδοφόρα** έχει σχηματίσει τέτοιο **Αποθεματικό** μπορεί να το χρησιμοποιήσει για να καλύψει μέρος της **Ζημίας** ή ολόκληρη την **Ζημία** αν αυτό επαρκεί. Ένα παράδειγμα θα κάνει πιο κατανοητά τα παραπάνω:

Παράδειγμα: Η **Ο.Ε. "Χ"** στο **Τέλος της Χρήσης του 1990** εμφανίζει **Ζημία 370.000δρχ.** Κατά την **Χρήση του 1988** είχε δημιουργηθεί **Αποθεματικό** ειδικά για **Μελλοντικές Ζημιογόνες Χρήσεις** ύψους **500.000 δρχ.** Μετά από συμφωνία των **Εταίρων** αποφασίστηκε να χρησιμοποιηθεί αυτό το **Αποθεματικό** για την εξάλειψη της **Ζημίας της Χρήσης** έτσι έχουμε:

Λύση:

		1990		
1	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	370.000	
	88.01	Ζημίες Χρήσης <u>370.000</u>		
	86	Αποτελέσματα Χρήσης		370.000
	86.99	Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης <u>370.000</u>		
<i>Μεταφορά Αποτελέσματος Χρήσεως</i>				
do				
2	41	Αποθεματικά - Διαφορές Αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	370.000	
	41.04	Ειδικά Αποθεματικά <u>370.000</u>		
	41.04.00	Αποθεματικό για Μελλοντικές Ζημίες Χρήσης <u>370.000</u>		
	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	370.000	
	88.01	Ζημίες Χρήσης <u>370.000</u>		
<i>Χρησιμοποίηση Αποθεματικού για Κάλυψη Ζημίας</i>				

Σε Γενικές Γραμμές μπορούμε να αναφέρουμε ότι στην παραπάνω περίπτωση η Ζημία που παρουσιάζεται μπορεί να διανεμηθεί και μεταξύ των Εταίρων ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής των Εταίρων στις Ζημίες Χρήσεως όπως προβλέπονται στο Καταστατικό της :

5.1.4. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΕΩΣ ΖΗΜΙΑ ΚΑΙ ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΙΑΝΟΜΗ

Στην περίπτωση αυτή η Ζημία της Χρήσης δεν διανέμεται αλλά

παραμένει στον Ισολογισμό της Ο.Ε. ώστε να καλυφθεί από Κέρδη Επόμενης η Επόμενων Χρήσεων .

Στην περίπτωση αυτή οι Λογιστικές Εγγραφές σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. έχουν όπως παρακάτω :

1				
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		X	
88.01	Ζημίες Χρήσεως	<u>X</u>		
86	Αποτελέσματα Χρήσης			X
86.99	Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης	<u>X</u>		
Εμφάνιση Ζημίας Χρήσεως				
2				
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		ψ	
88.98	Ζημίες σε Νέο	<u>ψ</u>		
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση			ψ
88.01	Ζημίες Χρήσεως	<u>ψ</u>		
Μεταφορά Λογαριασμού				
3				
42	Αποτέλεσμα εις Νέο		Z	
42.01	Υπόλοιπο Ζημιών Χρήσεως σε Νέο	<u>Z</u>		
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση			Z
88.98	Ζημίες εις Νέο	<u>Z</u>		
Μεταφορά Λογαριασμού				

Ο Λογαριασμός 42.01 παραμένει στον Ισολογισμό στην κατηγορία "Αποτελέσματα σε Νέο" . Στην Επόμενη Χρήση αν δεν καλυφθεί από Κέρδη παραμένει στον Ισολογισμό αλλά μεταφέρεται στο Λογαριασμό 42.02 "Υπόλοιπο Ζημιών Προηγούμενων Χρήσεων ".

Αν σε Επόμενες Χρήσεις γίνει η κάλυψη της Ζημίας Προηγούμενης Χρήσεως Λογαριασμός 42.01 η Προηγούμενων Χρήσεων Λογαριασμός 42.02 θα γίνουν οι εγγραφές :

1			
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		X
88.03	Ζημίες Προηγούμενης Χρήσεως προς Κάλυψη	X	
42	Υπόλοιπο εις Νέο		X
42.01	Υπόλοιπο Ζημιών Χρήσεως σε Νέο.	X	
<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>			
2			
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		ψ
88.99	Κέρδη προς Διάθεση	ψ	
88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		ψ
88.03	Ζημίες Προηγούμενης Χρήσεως προς Κάλυψη	ψ	
<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>			

5.2. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

Παράδειγμα 1: Η Ο.Ε. "ΚΑΛΥΨΩ" στο Τέλος της Χρήσεως 1993 παρουσιάζει μεταξύ των άλλων και τα παρακάτω υπόλοιπα Λογαριασμών :

86.99 "Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως" έχει 10.000.000 δρχ. (Πιστωτικό Υπόλοιπο)

42.02 "Υπόλοιπο Ζημιών Προηγούμενων Χρήσεων" 2.200.000 δρχ.

42.00 "Υπόλοιπο Κερδών σε Νέο" 1.400.000δρχ.

Οι Εταίροι συμμετέχουν στα Κέρδη ως εξής . Ο "Κ" με 15% , ο "Δ" με 40% , ο "Μ" με 25% και ο "Ν" με 20%. Στο Καταστατικό της Ο.Ε. προβλέπεται κράτηση από τα Κέρδη 10% για δημιουργία Τακτικού Αποθεματικού . Η Ο.Ε. αποφάσισε από τα Κέρδη της Χρήσεως 1993 να καλύψει τις Ζημίες των Προηγούμενων Χρήσεων και το υπόλοιπο να διανεμηθεί .

Παρατήρηση: Στα Κέρδη Χρήσεως δεν συμπεριλαμβάνονται ποσά που απαλλάσσονται της Φορολογίας Εισόδηματος. Η Ο.Ε. δεν ακολουθεί Τακτική Πληρωμής Επιχειρηματικής Αμοιβής την υπολογίζει μόνο για Φορολογικούς Λόγους .

Ζητείται: Να γίνει ο Πίνακας Διανομής των Κερδών Χρήσεως 1993 και η Λογιστική Εμφάνιση της Διανομής (Ημερολόγιο και Καθολικό Δευτεροβάθμιων Λογαριασμών) σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. και το Ν 2065/93 περί Άμεσης Φορολογίας

Λύση:

1. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ

Εταίρος "Δ" : $40\% \times (7.800.000\delta\rho\chi \times 50\%) = 1.560.000\delta\rho\chi.$

Εταίρος "Μ" : $25\% \times (7.800.000\delta\rho\chi \times 50\%) = 975.000\delta\rho\chi.$

Εταίρος "Ν" : $20\% \times (7.800.000\delta\rho\chi \times 50\%) = \underline{780.000\delta\rho\chi.}$

ΣΥΝΟΛΟ **3.315.000δρχ.**

2. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ

Καθαρά Κέρδη = (Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως - Ζημία) \Leftrightarrow

Καθαρά Κέρδη = $(10.000.000\delta\rho\chi - 2.200.000\delta\rho\chi) \Leftrightarrow$

Καθαρά Κέρδη = $7.800.000\delta\rho\chi.$

Φόρος = $35\% \times (\text{Καθαρά Κέρδη} - \text{Επιχειρηματική Αμοιβή}) \Leftrightarrow$

Φόρος = $35\% \times (7.800.000\delta\rho\chi - 3.315.000\delta\rho\chi) \Leftrightarrow$

Φόρος = 1.569.750δρχ.

3. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

Τακτικό Αποθεματικό = $10\% \times (\text{Καθαρά Κέρδη} - \text{Φόρος} - \text{Επιχειρηματική Αμοιβή}) \Leftrightarrow$

Τακτικό Αποθεματικό = $10\% \times (7.800.000\delta\rho\chi - 1.569.750\delta\rho\chi - 3.315.000\delta\rho\chi) = 763.025\delta\rho\chi. \Leftrightarrow \underline{\text{Τακτικό Αποθεματικό} = 763.025\delta\rho\chi.}$

4. ΔΙΑΝΟΜΗ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ

Για τους Εταίρους έχουμε:

Ο "Κ": $15\% \times (9.200.000\delta\rho\chi - 1.569.750\delta\rho\chi - 763.025\delta\rho\chi) =$
 $= 1.030.083\delta\rho\chi.$

Ο "Λ": $40\% \times (9.200.000\delta\rho\chi - 1.569.750\delta\rho\chi - 763.025\delta\rho\chi) = 2.746.891\delta\rho\chi.$

Ο "Μ": $25\% \times (9.200.000\delta\rho\chi - 1.569.750\delta\rho\chi - 763.025\delta\rho\chi) = 1.716.806\delta\rho\chi.$

Ο "Ν": $20\% \times (9.200.000\delta\rho\chi - 1.569.750\delta\rho\chi - 763.025\delta\rho\chi) = 1.373.445\delta\rho\chi.$

4.1 ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ

Α/Α	ΛΟΓΟΙ ΔΙΑΝΟΜΗΣ	ΠΟΣΟΣΤΑ	ΠΟΣΑ
1.	Εταίρος "Κ"	15%	1.030.083
2.	Εταίρος "Λ"	40%	2.746.891
3.	Εταίρος "Μ"	25%	1.716.806
4.	Εταίρος "Ν"	20%	1.373.445
	ΣΥΝΟΛΑ	100%	6.867.225

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ

1993			
1	86	Αποτελέσματα Χρήσης	10.000.000
	86.99	Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης <u>10.000.000</u>	
	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	10.000.000
	88.00	Καθαρά Κέρδη Χρήσης <u>10.000.000</u>	
	<i>Εμφάνιση Κέρδους</i>		
		Σε Μεταφορά	10.000.000 10.000.000

	Από Μεταφορά	10.000.000	10.000.000
	-----1993-----		
2	88 Αποτέλεσμα προς Διάθεση	2.200.000	
	88.04 Ζημίες Προηγούμενων Χρήσεων προς Κάλυψη <u>2.200.000</u>		
	42 Αποτέλεσμα εις Νέο		2.200.000
	42.02 Υπόλοιπο Ζημιών Χρήσεως σε Νέο <u>2.200.000</u>		
	<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>		
	-----do-----		
3	42 Αποτέλεσμα εις Νέο	1.400.000	
	42.00 Υπόλοιπο Κερδών εις Νέο <u>1.400.000</u>		
	88 Αποτελέσματα προς Διάθε- ση		1.400.000
	88.02 Υπόλοιπο Κερδών Προη- γούμενης Χρήσης <u>1.400.000</u>		
	<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>		
	-----do-----		
4	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	1.569.750	
	88.08 Φόρος Εισοδήματος <u>1.569.750</u>		
	54 Υποχρεώσεις από Φόρους και Τέλη		1.569.750
	54.07 Φόρος Εισοδήματος <u>1.569.750</u>		
	<i>Εμφάνιση Φόρου</i>		
	Σε Μεταφορά	15.169.750	15.169.750

	Από Μεταφορά	15.169.750	15.169.750
	1993		
5	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	11.400.000	
	88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσης	<u>10.000.000</u>	
	88.02 Υπόλοιπο Κερδών σε Νέο	<u>1.400.000</u>	
	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση		11.400.000
	88.99 Καθαρά Κέρδη Χρήσης	<u>11.400.000</u>	
	<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>		
	do		
6	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	3.769.750	
	88.99 Καθαρά Κέρδη προς Διάθεση	<u>3.769.750</u>	
	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση		3.769.750
	88.04 Ζημίες Προηγούμενης Χρήσης	<u>2.200.000</u>	
	88.08 Φόρος Εισοδήματος	<u>1.569.750</u>	
	<i>Μεταφορά Λογαριασμών</i>		
	do		
7	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	7.630.250	
	88.99 Καθαρά Κέρδη προς Διάθεση	<u>7.630.250</u>	
	41 Αποθεματικά - Διαφορές Αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων		763.025
	Σε Μεταφορά	37.969.750	31.102.525

	Από Μεταφορά	37.969.750	31.102.525
41.02	Τακτικό Αποθεματικό <u>763.025</u>		
33	Χρεώστες Διάφοροι		6.867.225
33.07	Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Εταίρων <u>6.867.225</u>		
33.07.01	Δοσοληπτικός Λογαρια- σμός Εταίρου "Κ" 1.030.083		
33.07.02	Δοσοληπτικός Λογαρια- σμός Εταίρου "Λ" 2.746.891		
33.07.03	Δοσοληπτικός Λογαρια- σμός Εταίρου "Μ" 1.716.806		
33.07.04	Δοσοληπτικός Λογαρια- σμός Εταίρου "Ν" <u>1.373.445</u>		
	<i>Διανομή στους Εταίρους</i>		

Γενικό Καθολικό

86 Αποτελέσματα Χρήσης	
1) 10.000.000	Από Ασκ. 10.000.000

42 Αποτελέσματα εις Νέο	
Από Ασκ. 800.000	2) 2.200.000
3) 1.400.000	

86.99 Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης	
1*) 10.000.000	Από Ασκ. 10.000.000

42.02 Υπόλοιπο Ζημιών Προη- γούμενης Χρήσης	
Από Ασκ. 2.200.000	2*) 2.200.000

88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσης	
5*) 11.400.000	1*) 10.000.000
Νέο Υπ. 1.400.000	

42.00 Υπόλοιπο Κερδών σε Νέο	
3*) 1.400.000	Από Ασκ. 1.400.000

88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	
2) 2.200.000	1) 10.000.000
4) 1.569.750	3) 1.400.000
5) 11.400.000	5) 11.400.000
6) 3.769.750	6) 3.769.750
7) 7.630.250	

88.04 Ζημίες Προηγούμενης Χρήσης	
2*) 2.200.000	6*) 2.200.000

88.02 Υπόλοιπο Κερδών σε Νέο	
5*) 1.400.000	3*) 1.400.000

88.99 Καθαρά Κέρδη προς Διάθεση	
6*) 3.769.750	5*) 11.400.000
7*) 7.630.250	

88.08 Φόρος Εισοδήματος	
4*) 1.569.750	6*) 1.569.750

54 Υποχρεώσεις από Φόρους και Τέλη	
	4) 1.569.750
Νέο Υπ. 1.569.750	

54.07 Φόρος Εισοδήματος	
	4*) 1.569.750
Νέο Υπ. 1.569.750	

41 Αποθεματικά - Διαφορές Αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	
	7) 763.025
Νέο Υπ. 763.025	

41.02 Τακτικό Αποθεματικό	
	7*) 763.025
Νέο Υπ. 763.025	

33	Χρεώστες Διάφοροι	
	7)	6.897.225
		Νέο Υπ.6.897.225

33.07	Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Εταίρων	
	7*)	6.897.225
		Νέο Υπ.6.897.225

33.07.01	Δοσοληπτικός Λογαριασμός Εταίρου "Κ"	
	7**)	1.030.083
		Νέο Υπ.1.030.083

33.07.02	Δοσοληπτικός Λογαριασμός Εταίρου "Λ"	
	7**)	2.746.891
		Νέο Υπ.2.746.891

33.07.03	Δοσοληπτικός Λογαριασμός Εταίρου "Μ"	
	7**)	1.716.806
		Νέο Υπ.1.716.806

33.07.04	Δοσοληπτικός Λογαριασμός Εταίρου "Ν"	
	7**)	1.373.445
		Νέο Υπ.1.373.445

Παράδειγμα 2: Στην Ο.Ε. "Αφοί Γεωργίου και Σία" κατά τη Διαχειριστική Περίοδο 1994 πραγματοποιήθηκαν Καθαρά Κέρδη 20.000.000 δρχ. στα οποία συμπεριλαμβάνονται 1.000.000 δρχ. από Τόκους Έντοκων Γραμματίων του Δημόσιου. Στην Εταιρία συμμετέχουν ο Εταίρος "Α" με ποσοστό 25% , ο Εταίρος "Β" με ποσοστό 25% , η "Γ. Σπανός και Σία" με ποσοστό 20% , ο Εταίρος "Δ" με ποσοστό 10% και ο Εταίρος "Ε" με ποσοστό 20% . Κατά την υποβολή της δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος η Εταιρεία πρόβη σε αναμόρφωση των Κερδών που προέκυψαν με την προσθήκη Λογιστικών Διαφορών 4.000.000 δρχ. Να υπολογίσετε των Οφειλόμενο Φόρο από την Ο.Ε. την Επιχειρηματική Αμοιβή και το Σύ-

νολο των Κερδών που θα διατεθούν στους Εταίρους. Να γίνουν οι Ημερολογιακές Εγγραφές .

Λύση:

Σύνολο Κερδών = (Καθαρά Κέρδη + Λογιστική Διαφορά - Έντοκα Γραμμάτια Δημοσίου) ⇔

Σύνολο Κερδών = (20.000.000δρχ + 4.000.000δρχ - 1.000.000δρχ) ⇔

Σύνολο Κερδών = 23.000.000δρχ.

Άρα το Σύνολο Κερδών Φορολογικής Αναμόρφωσης ισούται με τις 23.000.000 δρχ. Ποσό πάνω στο οποίο θα υπολογιστή η Επιχειρηματική Αμοιβή.

Επιχειρηματική Αμοιβή = Σύνολο Κερδών X 50% ⇔

Επιχειρηματική Αμοιβή = 23.000.000δρχ X 50% ⇔

Επιχειρηματική Αμοιβή = 11.500.000δρχ.

Έτσι έχουμε για τους Εταίρους :

Η Επιχειρηματική Αμοιβή του "Α" : 11.500.000δρχ X 25% =

2.875.000δρχ.

Η Επιχειρηματική Αμοιβή του "Β" : 11.500.000δρχ X 25% =

2.875.000δρχ.

Η Επιχειρηματική Αμοιβή του "Ε" : 11.500.000δρχ X 20% =

2.300.000δρχ.

Σύνολο Επιχειρηματικής Αμοιβής 8.050.000δρχ.

Επομένως Κέρδη που θα Φορολογηθούν στο όνομα της Εταιρίας με Συντελεστή 35% = (Σύνολο Κερδών - Σύνολο Επιχειρηματικής Αμοιβής) = (23.000.000δρχ - 8.050.000δρχ) = 14.950.000δρχ

Έτσι έχουμε : Φόρος Εισοδήματος = 14.950.000δρχ X 35% =

= 5.232.500δρχ ⇔

Αρα Φόρος Εισοδήματος = 5.232.500δρχ.

Έτσι έχουμε: $\text{Κέρδη που θα Διατεθούν} = (\text{Καθαρά Κέρδη} - \text{Φόρος}) =$
 $= (20.000.000\delta\rho\chi - 5.232.500\delta\rho\chi) \Leftrightarrow$

\Leftrightarrow Κέρδη που θα Διατεθούν = 14.767.500δρχ.

Αρα το Σύνολο των Κερδών είναι 14.767.500δρχ και αναλύονται ως εξής: .

Εταίρος "Α" = (Επιχειρηματική Αμοιβή του "Α") + { (Κέρδη που θα Διατεθούν - Σύνολο Επιχειρηματικής Αμοιβής) Χ Ποσοστό Συμμετοχής του "Α" στα Αποτελέσματα} =
= 2.875.000δρχ + {(14.767.500δρχ - 8.050.000δρχ) Χ Χ 25%} = 2.875.000δρχ + {6.717.500δρχ Χ 25%} =
= 2.875.000δρχ + 1.679.375δρχ = 4.554.375δρχ.

Εταίρος "Β" = (Επιχειρηματική Αμοιβή του "Β") + {(Κέρδη που θα Διατεθούν - Σύνολο Επιχειρηματικής Αμοιβής) Χ Ποσοστό Συμμετοχής του "Β" στα Αποτελέσματα} =
= 2.875.000δρχ + {(14.767.500δρχ - 8.050.000δρχ) Χ Χ 25%} = 2.875.000δρχ + {6.717.500δρχ Χ 25%} =
= 2.875.000δρχ + 1.679.375δρχ = 4.554.375δρχ.

"Γ. Σπανός και Σία" = {(Κέρδη που θα Διατεθούν - Σύνολο Επιχειρηματικής Αμοιβής) Χ Ποσοστό Συμμετοχής της "Γ. Σπανός και Σία" στα Αποτελέσματα} =
= {(14.767.500δρχ - 8.050.000δρχ) Χ 20%} =
= {6.717.500δρχ Χ 20%} = 1.343.500δρχ.

Η "Γ. Σπανός και Σία" σαν Εταίρος της Ο.Ε. "Αφοί Γεωργίου και Σία" δεν έχει δικαίωμα Επιχειρηματικής Αμοιβής γιατί είναι άλλη Εταιρεία και όχι Φυσικό Πρόσωπο.

Εταίρος "Δ" = {(Κέρδη που θα Διατεθούν - Σύνολο Επιχειρηματι-

$$\begin{aligned} & \text{κής Αμοιβή) } \times \text{ Ποσοστό Συμμετοχής του "Δ" στα} \\ & \text{Αποτελέσματα} \} = \{(14.767.500\delta\rho\chi - 8.050.000\delta\rho\chi) \times \\ & \times 10\% \} = \{(14.767.500\delta\rho\chi - 8.050.000\delta\rho\chi) \times 10\% \} = \\ & = \{6.717.500\delta\rho\chi \times 10\% \} = \underline{671.750\delta\rho\chi}. \end{aligned}$$

Ο Εταίρος "Δ" σαν Εταίρος της Ο.Ε. "Αφοί Γεωργίου και Σία" δεν έχει δικαίωμα Επιχειρηματικής Αμοιβής γιατί έχει μικρότερο ποσοστό από τρεις άλλους Εταίρους της Εταιρείας που εξετάζουμε.

$$\begin{aligned} \text{Εταίρος "Ε"} & = (\text{Επιχειρηματική Αμοιβή του "Ε"}) + \{(\text{Κέρδη που θα} \\ & \text{Διατεθούν} - \text{Σύνολο Επιχειρηματικής Αμοιβής}) \times \\ & \times \text{Ποσοστό Συμμετοχής του "Ε" στα Αποτελέσματα}\} = \\ & = 2.300.000\delta\rho\chi + \{(14.767.500\delta\rho\chi - 8.050.000\delta\rho\chi) \times \\ & \times 20\% \} = 2.300.000\delta\rho\chi + \{6.717.500\delta\rho\chi \times 20\% \} = \\ & = 2.300.000\delta\rho\chi + 1.343.500\delta\rho\chi = \underline{3.643.500\delta\rho\chi}. \end{aligned}$$

Όπου από τα παραπάνω **14.767.500 δρχ.** αφαιρούμε τα **8.050.000 δρχ.** που είναι η επιχειρηματική αμοιβή και το πόσο που προκύπτει **6.717.500 δρχ.** το πολλαπλασιάζουμε με το ποσοστό συμμετοχής κάθε Εταίρου στο Αποτελέσματα. Επίσης προσθέτουμε το πόσο που προκύπτει με την **Επιχειρηματική Αμοιβή** του Εταίρου.

Οι αντίστοιχες Ημερολογιακές Εγγραφές είναι οι παρακάτω:

#			
1	86	Αποτελέσματα Χρήσεως	20.000.000
	86.99	Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης <u>20.000.000</u>	
	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	20.000.000
		Σε Μεταφορά	20.000.000 20.000.000

	Από Μεταφορά	20.000.000	20.000.000
	88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσεως <u>20.000.000</u>		
	<i>Εμφάνιση Κέρδους</i>		
2	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση 88.08 Φόρος Εισοδήματος <u>5.232.500</u>	5.232.500	
	54 Υποχρεώσεις από Φόρους και Τέλη 54.07 Φόρος Εισοδήματος <u>5.232.500</u>		5.232.500
	<i>Εμφάνιση Φόρου</i>		
3	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση 88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσεως <u>20.000.000</u>	20.000.000	
	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση 88.99 Κέρδη προς Διάθεση <u>20.000.000</u>		20.000.000
	<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>		
4	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση 88.99 Κέρδη προς Διάθεση <u>5.232.500</u>	5.232.500	
	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση		5.232.500
	Σε Μεταφορά	50.465.000	50.465.000

	Από Μεταφορά	50.465.000	50.465.000
	88.08 Φόρος Εισοδήματος <u>5.232.500</u>		
	<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>		
5	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	14.767.500	
	88.99 Κέρδη προς Διάθεση <u>14.767.500</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		14.767.500
	33.07 Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Εταίρων <u>14.767.500</u>		
	33.07.01 Εταίρος "Α" 4.554.375		
	33.07.02 Εταίρος "Β" 4.554.375		
	33.07.03 Εταίρος "Γ" ("Γ. Σπανός και Σία") 1.343.500		
	33.07.04 Εταίρος "Δ" 671.750		
	33.07.05 Εταίρος "Ε" <u>3.643.500</u>		
	<i>Διανομή στους Εταίρους</i>		

σε εκατομμύρια άρα έχουμε: Υπόλοιπο Κερδών = Καθαρά Κέρδη -
 - (Τακτικό Αποθεματικό + Αξία Μερισμάτων Μετόχων + Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου + Μέρισμα Ιδρυτικών Τίτλων + Μέρισμα Κερδοφόρων Ομολογιών + Φόρος Εισοδήματος) = 40.000.000 - (2.000.000 + 13.780.000 + 7.266.000 + 2.422.000 + 4.844.000 + 3.522.338) = 40.000.000 - 33.934.338 = 6.165.662 ⇔ Υπόλοιπο Κερδών = 6.165.662 . Άρα Έκτακτο Αποθεματικό = 6.000.000

8. Άρα Κέρδη σε Νέο = Υπόλοιπο Κερδών - Έκτακτο Αποθεματικό = 6.165.662 - 6.000.000 ⇔ Κέρδη σε Νέο = 165.662

Μετά από τους παραπάνω υπολογισμούς μπορούμε να φτιάξουμε το Πίνακα Διάθεσης Κερδών και μέσα από αυτόν να απεικονίσουμε συγχρόνως και τα Διανεμόμενα και τα μη Διανεμόμενα (Αδιανεμήτα) Κέρδη.

<u>ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε. "Ψ"</u>				
Α/Α	Λόγοι Διανομής	Διανεμόμενα	Αδιανεμήτα	Αθροίσματα
1	Τακτικό Αποθεματικό		2.000.000	2.000.000
2	Αξία Μερισμάτων Μετόχων	13.780.000		15.780.000
3	Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου	7.266.000		23.046.000
4	Μέρισμα Ιδρυτικών Τίτλων	2.422.000		25.468.000
5	Μέρισμα Κερδοφόρων Ομολογιών	4.844.000		30.312.000
Σύνολο Διανεμόμενων Κερδών		28.312.000		
6	Φόρος Εισοδήματος		3.522.338	33.834.338
7	Έκτακτο Αποθεματικό		6.000.000	39.834.338
8	Κέρδη σε Νέο		165.662	40.000.000
ΑΘΡΟΙΣΜΑΤΑ		28.312.000	11.688.000	40.000.000

Οι Ημερολογιακές Εγγραφές της Διάθεσης των Κερδών σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. είναι οι παρακάτω :

		1988		
1	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	5.000.000	
	88.03	Ζημιές Προηγούμενης Χρήσεως προς Κάλυψη	<u>5.000.000</u>	
	42	Αποτελέσματα εις Νέο		5.000.000
	42.01	Υπόλοιπο Ζημιών Προηγούμενης Χρήσεως εις Νέο	<u>5.000.000</u>	
		<i>Κάλυψη Ζημίας Προηγούμενης Χρήσεως</i>		
		do		
2	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	3.522.338	
	88.08	Φόρος Εισοδήματος	<u>3.522.338</u>	
	54	Υποχρεώσεις από Φόρους - Τέλη		3.522.338
	54.07	Φόρος Εισοδήματος Φορολογητέων Κερδών	<u>3.522.338</u>	
		<i>Εμφάνιση Αναλογούντος Φόρου</i>		
		do		
3	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	8.522.338	
	88.99	Κέρδη προς Διάθεση	<u>8.522.338</u>	
	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		8.522.338
	88.08	Φόρος Εισοδήματος	<u>3.522.338</u>	
		Σε Μεταφορά	17.044.676	17.044.676

	Από Μεταφορά	17.044.676	17.044.676
	88.03 Ζημίες Προηγούμενων Χρήσεων προς Κάλυψη <u>5.000.000</u>		
	<i>Μεταφορά Λογαριασμών</i>		
	<u>1988</u>		
4	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	36.477.662	
	88.99 Κέρδη προς Διάθεση <u>36.477.662</u>		
	41 Αποθεματικά - Διαφορές Αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων		8.000.000
	41.02 Τακτικό Αποθεματικό <u>2.000.000</u>		
	41.05 Έκτακτο Αποθεματικό <u>6.000.000</u>		
	53 Πιστωτές Διάφοροι		28.312.000
	53.01 Μερίσματα Πληρωτέα <u>13.780.000</u>		
	53.01.00 Μερίσματα Κοινών Μετοχών <u>13.300.000</u>		
	53.01.01 Μερίσματα Προνομιούχων Μετοχών <u>480.000</u>		
	53.08 Δικαιούχοι Αμοιβών <u>9.688.000</u>		
	53.08.00 Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου <u>7.266.000</u>		
	53.08.01 Μερίσματα Ιδρυτικών Τίτλων Πληρωτέα <u>2.422.000</u>		
	53.15 Δικαιούχοι Ομολογιούχοι Παροχών επί πλέον Τόκου <u>4.844.000</u>		
	42 Αποτελέσματα - εις Νέο		165.662
	42.00 Υπόλοιπο Κερδών εις Νέο <u>165.662</u>		
	<i>Διάθεση Κερδών σύμφωνα με το Νόμο και το Καταστατικό</i>		

Παράδειγμα 3 : (Βάσει του Ν. 2065/1992) Έστω Ανώνυμη Εταιρεία με έδρα την Αθήνα. Το Μετοχικό Κεφάλαιο της ανέρχεται σε 1.000.000.000δρχ.. Ο Λογαριασμός 41.02 "Τακτικό Αποθεματικό" έχει υπόλοιπο στις 30 Ιουνίου του 1992 200.000.000δρχ. Τα Κέρδη της Χρήσεως από 1/7/1991 έως 30/6/1992 ανέρχονται σε 810.500.000δρχ. Το Σύνολο των Ακαθάριστων Εσόδων για την ίδια περίοδο ήταν 4.000.000.000δρχ. Στα Ακαθάριστα Έσοδα της Χρήσεως περιλαμβάνονται 40.000.000δρχ. Αφορολόγητα Έσοδα (Τόκοι Έντοκων Γραμματίων) και Έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρεώσεως 50.000.000δρχ. για τα οποία παρακρατήθηκε φόρος με συντελεστή 10% 5.000.000δρχ. (Τόκοι Καταθέσεως Προθεσμίας). Με το ανώτερο ποσό είναι χρεωμένος ο λογαριασμός 33.13.06 "Παρακρατημένος Φόρος Εισοδήματος από Τόκους". Ο λογαριασμός 65 "Χρεωστική Τόκοί και Συναφή Έξοδα" έχει στις 30/6/1992 υπόλοιπο 300.000.000δρχ.

Η Διοίκηση της Εταιρείας αποφάσισε :

- 1) Να σχηματίσει κατά το **Νόμο Τακτικό Αποθεματικό**.
- 2) Να διανείμει κατά το **Νόμο Πρώτο Μέρισμα**.
- 3) Να σχηματίσει το ανώτατο ποσό Αφορολόγητου Απόθεματικού που δικαιούται, με βάση τον **Νόμο 1828/89**.
- 4) Να δώσει Καθαρές Αμοιβές στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου ποσό ίσο με 19.500.000δρχ.
- 5) Να διανείμει στο Προσωπικό από τα Κέρδη καθαρό ποσό ίσο με 39.000.000δρχ.

6) Το υπόλοιπο των Κερδών να πιστωθεί στο λογαριασμό του "Υπόλοιπου Κερδών εις Νέο" , με σκοπό να διανεμηθεί σε Μελλοντικές Χρήσεις.

Στην Προηγούμενη Χρήση η Εταιρεία είχε Ζημία ίση με 10.500.000δρχ. .

Ζητείται να προσδιοριστούν τα παραπάνω ποσά, καθώς και ο Φόρος Εισοδήματος της Εταιρείας και να συνταχθεί ο Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων.

Λύση:

Καθαρά Κέρδη Χρήσεως = (Κέρδη Χρήσεως - Ζημίες Προηγούμενων Χρήσεων) = (810.500.000 - 10.500.000) = 800.000.000 ⇔

⇔ Καθαρά Κέρδη Χρήσεως = 800.000.000

1. Τακτικό Αποθεματικό = Καθαρά Κέρδη Χρήσεως X 5% = 800.000.000 X 5% = 800.000.000 X 5% = 40.000.000 ⇔

⇔ Τακτικό Αποθεματικό = 40.000.000 .

Θα κρατηθεί ολόκληρο γιατί ισχύει (Πιστωτικό Υπόλοιπο Τακτικού Αποθεματικού + 40.000.000 < 1/3 X Μετοχικό Κεφάλαιο ⇔

⇔ 200.000.000 + 40.000.000 < 1/3 X 1.000.000.000 ⇔

⇔ 240.000.000 < 333.333.333 που ισχύει)

2. Α) (Με βάση το άρθρο 45 του Ν. 2190/1920) Α' Μέρισμα = Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο X 6% = 1.000.000.000 X 6% = 60.000.000 ⇔

⇔ Α' Μέρισμα = 60.000.000

Β) (Με βάση το άρθρο 1 του Ν. 876/1979) Α' Μέρισμα = (Καθαρά Κέρδη Χρήσεως - Τακτικό Αποθεματικό) X 35% = (800.000.000 - 40.000.000) X 35% = 760.000.000 X 35% ⇔

⇔ Α' Μέρισμα = 266.000.000

Άρα η Εταιρεία θα διανέμει υποχρεωτικά ως Α' Μέρισμα το ποσό των 266.000.000δρχ.

3. Υπολογισμός του Αφορολόγητου Αποθεματικού του Ν. 1828/1989 όπως τροποποιήθηκε με το Ν. 1892/1990

Η Εταιρεία δικαιούνται να σχηματίσει Αφορολόγητο Αποθεματικό σε ποσοστό **30%** των Αδιανέμητων Κερδών μετά την αφαίρεση του ποσού διατέθηκε για το σχηματισμό Τακτικού Αποθεματικού .

Στις 100 δρχ. Μικτού ποσού έχουμε 65 δρχ. Καθαρού ποσού

Στις ψ ; δρχ. Μικτού ποσού έχουμε 19.500.000δρχ. Καθαρού ποσού

$$\psi = 100 \times (19.500.000/65) = 100 \times 300.000 \Leftrightarrow \underline{\psi = 30.000.000\deltaρχ.}$$

Άρα Μικτό ποσό Αμοιβών Μελών του Διοικητικού Συμβουλίου = 30.000.000δρχ.

Στις 100 δρχ. Μικτού ποσού έχουμε 65 δρχ. Καθαρού ποσού

Στις Ζ ; δρχ. Μικτού ποσού έχουμε 39.000.000 δρχ. Καθαρού ποσού

$$Z = 100 \times (39.000.000/65) = 100 \times 600.000 \Leftrightarrow \underline{Z = 60.000.000\deltaρχ.}$$

Άρα Μικτό ποσό Διανομής στο Προσωπικό = 60.000.000δρχ.

Αφορολόγητο Αποθεματικό (του Ν.1828/1989) = 30% X Αδιανέμητα Κέρδη = 30% X [Καθαρά Κέρδη Χρήσεως - (Τακτικό Αποθεματικό + Α'Μέρισμα + Μικτό ποσό Αμοιβών Μελών του Διοικητικού Συμβουλίου + Μικτό ποσό Διανομής στο Προσωπικό)] = 30% X [800.000.000 - (40.000.000 + 266.000.000 + 30.000.000 + 60.000.000)] = 30% X [800.000.000 - 396.000.000] = 30% X 404.000.000 \Leftrightarrow
 \Leftrightarrow Αφορολόγητο Αποθεματικό (του Ν.1828/1989) = 121.200.000δρχ.

4. Υπολογισμός των Δαπανών που αφορούν Αφορολόγητα και Φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο Έσοδα (§ 6 του άρθρου 35 του Ν.Δ. 3323/1955)

Θα υπολογίσουμε το ποσό των χρεωστικών τόκων που αναλογούν στα Αφορολόγητα και Φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο Έσοδα.

Σύνολο Αφορολόγητων και Φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο Εσόδων = (Αφορολόγητα Έσοδα + Φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο Έσοδα) = 40.000.000 + 50.000.000 = 90.000.000 ⇔

Σύνολο Αφορολόγητων και Φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο Εσόδων = 90.000.000δρχ.

Σε 4.000.000.000 δρχ. αναλογούν Χρεωστική Τόκο 300.000.000 δρχ.

Σε 90.000.000 δρχ. αναλογούν Χρεωστική Τόκοι ψ ; δρχ.

$$\psi = 300.000.000 \times (90.000.000 / 4.000.000.000) = 300.000.000 \times 0,0225 = 6.750.000 \Leftrightarrow \underline{\Psi = 6.750.000\delta\rho\chi.}$$

Λοιπές Δαπάνες που αναλογούν στα παραπάνω Έσοδα = 90.000.000 X X 5% = 4.500.000 ⇔ Λοιπές Δαπάνες που αναλογούν στα παραπάνω Έσοδα = 4.500.000δρχ.

Άρα Σύνολο Δαπανών = Αναλογούντες Χρεωστικοί Τόκοι + Αναλογούσες Δαπάνες = 6.750.000 + 4.500.000 = 11.250.000 ⇔

⇔ Σύνολο Δαπανών = 11.250.000δρχ.

5. Υπολογισμός των Αφορολόγητων και Φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο Εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα Κέρδη

Διανεμόμενα Κέρδη = (Α' Μέρισμα + Μικτό ποσό Αμοιβών Διοικητικού Συμβουλίου + Μικτό ποσό Διανομής στο Προσωπικό) = (266.000.000 + + 30.000.000 + 60.000.000) = 356.000.000 ⇔

⇔ Διανεμόμενα Κέρδη = 356.000.000δρχ.

Μετά των πιο πάνω υπολογισμό έχουμε :

Σε 800.000.000δρχ. Κερδών Χρήσεως αναλογούν 90.000.000δρχ. Έσοδα

Σε 356.000.000δρχ. Διαν. Κέρ. Χρήσ. αναλογούν ψ ; δρχ. Έσοδα

$$\psi = 90.000.000 \times (356.000.000/800.000.000) = 90.000.000 \times 0,445 = \\ = 40.050.000 \Leftrightarrow \underline{\Psi = 40.050.000\delta\rho\chi.}$$

Άρα τα Αφορολόγητα και Φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο Έσοδα που αναλογούν στα Διανεμόμενα Κέρδη είναι ίσα με 40.050.000δρχ.

6. Υπολογισμός του φόρου που παρακρατήθηκε από τα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο Έσοδα, τα οποία αναλογούν στα Διανεμόμενα Κέρδη της Ανώνυμης Εταιρίας

Σε 800.000.000δρχ. Κερδών Χρήσεως αναλογούν 50.000.000δρχ. Έσοδα

Σε 356.000.000δρχ. Διαν. Κέρ. Χρήσ. αναλογούν ψ ; δρχ. Έσοδα

$$\psi = 50.000.000 \times (356.000.000/800.000.000) = 50.000.000 \times 0,445 = \\ = 22.250.000 \Leftrightarrow \underline{\Psi = 22.250.000\delta\rho\chi.}$$

Άρα τα Φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο Έσοδα που αναλογούν στα Διανεμόμενα Κέρδη είναι ίσα με 22.250.000δρχ.

Επομένως ο Φόρος που αναλογεί στα παραπάνω Έσοδα είναι ο εξής :

$$\text{Φόρος} = 22.250.000 \times 10\% = 2.225.000 \Leftrightarrow \underline{\text{Φόρος} = 2.225.000\delta\rho\chi.}$$

Το ανώτερο ποσό θα εκπέσει από το Φόρο Εισοδήματος της Α.Ε.

Το υπόλοιπο ποσό των $(5.000.000 - 2.225.000) = 2.775.000$ δραχμών θα μεταφερθεί στην χρέωση των Κερδών προς Διανομή και στον Πίνακα Διαθέσεως των Αποτελεσμάτων θα εμφανιστεί μαζί με τον Φόρο Εισοδήματος.

7. Υπολογισμός του Φόρου Εισοδήματος

Για να υπολογίσουμε το Φόρο Εισοδήματος πρέπει να βρούμε τα Φορολογητέα Κέρδη της Ανώνυμης Εταιρίας.

ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΣ ΠΟΣΩΝ	ΠΟΣΑ
Καθαρά Κέρδη Χρήσεως	800.000.000
πλέον: Δαπάνες που αφορούν Αφορολόγητα και Φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο Έσοδα	+ 11.250.000
ίσον : Μερικό Σύνολο Φορολογητέων Κερδών	= 811.250.000
μείον : Αφορολόγητα και Φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο Έσοδα	- 90.000.000
ίσον : Μερικό Σύνολο Φορολογητέων Κερδών	= 721.250.000
πλέον: Αφορολόγητα και Φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο Έσοδα που αναλογούν στα Διανεμόμενα Κέρδη	+ 40.050.000
ίσον : Μερικό Σύνολο Φορολογητέων Κερδών	= 761.300.000
μείον : Αφορολόγητο Αποθεματικό του Ν.1828/89	- 121.200.000
ίσον : Σύνολο Φορολογητέων Κερδών	= 640.100.000

Φόρος Εισοδήματος της Α.Ε. = 35% X Σύνολο Φορολογητέων Κερδών =
 = 35% X 640.100.000 = 224.035.000 ⇔ Φόρος Εισοδήματος της Α.Ε. =
= 224.035.000δρχ. πλέον 2.775.000δρχ. υπόλοιπο παρακρατηθέντος
Φόρου . Άρα έχουμε (224.035.000 + 2.775.000)δρχ. = 226.810.000δρχ.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε.				
Α/Α	Λόγοι Διανομής	Διανεμόμενα	Αδιανεμήτα	Αθροίσματα
1	Τακτικό Αποθεματικό		40.000.000	40.000.000
2	Πρώτο Μέρισμα (Καθαρό) $(760.000.000 \times 35\%) \times 65\% =$ $= 266.000.000 \times 65\% =$ $= 172.900.000$	172.900.000		212.900.000
	Μερικά Αθροίσματα Πίνακα	172.900.000	40.000.000	212.900.000

A/A	Λόγοι Διανομής	Διανεμόμενα	Αδιανεμήτα	Αθροίσματα
	Μερικά Αθροίσματα Πίνακα	172.900.000	40.000.000	212.900.000
3	Φόρος Εισοδήματος	226.810.000		439.710.000
4	Αμοιβές Μελών Δ.Σ.	19.500.000		459.210.000
5	Διανομή Κερδών στο Προσωπικό	39.000.000		498.210.000
6	Αφορολόγητο Αποθεματικό		121.200.000	619.410.000
7	Υπόλοιπο εις Νέο		180.590.000	800.000.000
	Σύνολα	458.210.000	341.790.000	800.000.000

Οι Ημερολογιακές Εγγραφές είναι οι παρακάτω :

		30/6/92	
1	86 Αποτελέσματα Χρήσης	810.500.000	
	86.99 Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης	<u>810.500.000</u>	
	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση		810.500.000
	88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσης	<u>810.500.000</u>	
<i>Μεταφορά του Αποτελέσματος</i>			
<i>do</i>			
2	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	810.500.000	
	88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσης	<u>810.500.000</u>	
	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση		810.500.000
	88.99 Κέρδη προς Διάθεση	<u>810.500.000</u>	
<i>Προσδιορισμός Κερδών προς Διάθεση</i>			
Σε Μεταφορά		1.621.000.000	1.621.000.000

	Από Μεταφορά	1.621.000.000	1.621.000.000
	30/6/92		
3	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	10.500.000	
	88.99 Κέρδη προς Διάθεση	<u>10.500.000</u>	
	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση		10.500.000
	88.03 Ζημίες Προηγούμενης Χρήσης	<u>10.500.000</u>	
	<i>Κάλυψη Ζημίας από τα Κέρδη</i>		
	do		
4	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	226.810.000	
	88.99 Κέρδη προς Διάθεση	<u>226.810.000</u>	
	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση		226.810.000
	88.08 Φόρος Εισοδήματος	<u>226.810.000</u>	
	<i>Κάλυψη Φόρου Εισοδήματος από τα Κέρδη</i>		
	do		
5	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	573.190.000	
	88.99 Κέρδη προς Διάθεση	<u>573.190.000</u>	
	41 Αποθεματικά - Διαφορές Αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων		161.200.000
	41.02 Τακτικό Αποθεματικό	<u>40.000.000</u>	
	Σε Μεταφορά	2.431.500.000	2.019.510.000

	Από Μεταφορά	2.431.500.000	2.019.510.000
41.08	Αφορολόγητα Αποθεματικά Ειδικών Διατάξεων Νόμων <u>121.200.000</u>		
53	Πιστωτές Διάφοροι		231.400.000
53.01	Μερίσματα Πληρωτέα <u>172.900.000</u>		
53.01.00	Πρώτο Μέρισμα <u>172.900.000</u>		
53.08	Δικαιούχοι Αμοιβών <u>58.500.000</u>		
53.08.00	Αμοιβές Μελών Διοικητικού Συμβουλίου 19.500.000		
53.08.01	Διανομή Κερδών στο Προσω- πικό <u>39.000.000</u>		
42	Αποτελέσματα εις Νέο		180.590.000
42.00	Υπόλοιπο Κερδών εις Νέο <u>180.590.000</u>		
Διανομή των Κερδών σύμφωνα με τον Πίνακα Διανομής Κερδών			

Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων της Α.Ε. (κατά το Ε. Γ. Λ. Σ.)		
88.00	Καθαρά Κέρδη Χρήσεως	810.500.000
μείον : 88.03	Ζημίες Προηγούμενης Χρήσεως προς Κάλυψη	- 10.500.000
ίσον :	Σύνολο	= 800.000.000
μείον : 88.08	Φόρος Εισοδήματος (224.035.000 + 2.775.000) = 226.810.000	- 226.810.000
ίσον :	88.99 Κέρδη προς Διάθεση	= 573.190.000

Η Διάθεση των Κερδών γίνεται ως εξής		
41.02	Τακτικό Αποθεματικό	40.000.000
53.01	Πρώτο Μέρισμα (Καθαρό) (65% X 266.000.000) = 172.900.000	172.900.000
42.08	Αφορολόγητο Αποθεματικό	121.200.000
53.08	Δικαιούχοι Αμοιβών	58.500.000
42.00	Υπόλοιπο Κερδών εις Νέο	180.590.000
Σύνολο		573.190.000

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

6.1. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Για την Α.Ε. σε αντίθεση με την Ο.Ε. υπάρχει Ειδικός Νόμος που τη ρυθμίζει και είναι ο Νόμος 2190/1920 όπως κωδικοποιήθηκε με το Β.Δ. 174/1963, επίσης ρυθμίζεται και από διάφορα νεώτερα διατάγματα .

Πιο πρόσφατα το 1986 έγινε ριζική τροποποίηση του Ν.2190 περί Α.Ε. προκειμένου να εναρμονισθεί με το Κοινοτικό Δίκαιο και ειδικότερα της 1ης , 2ης , 4ης , και μερικώς της 7ης οδηγίας , με το Π.Δ. 409/1986.

Το παραπάνω λοιπών Π.Δ. επέβαλε στις Α.Ε. να τηρούν τους Λογαριασμούς τους και να δημοσιεύουν τις Οικονομικές τους Καταστάσεις σύμφωνα με το Ελληνικό Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.) .

Σύμφωνα λοιπόν με το άρθρο 1 του παραπάνω Νόμου έχουμε :

Ανώνυμη Εταιρία λέγεται η Εταιρία εκείνη της οποίας το μεν Κεφάλαιο είναι διηρημένο σε ίσα μέρη, τις Μετοχές , οι δε Εταίροι (Μέτοχοι) ευθύνονται μέχρι το ποσό της συμμετοχής τους στο Μετοχικό Κεφάλαιο . Αυτός είναι ένας από τους λόγους που η Α.Ε. ανήκει στις Κεφαλαιουχικές Εταιρίες. Συνεπώς αν οι Μέτοχοι ήδη εκπλήρωσαν την υποχρέωσή τους , δηλαδή κατέβαλαν το ποσό που ανέλαβαν να εισφέρουν , δεν έχουν παραπέρα Προσωπική Ευθύνη , αν τα Περιουσιακά Στοιχεία της Εταιρίας δεν επαρκούν για να ικανοποιηθούν οι Δανειστές της .

Η Μετοχή είναι ένα έγγραφο , στο οποίο ενσωματώνονται όλα τα δικαιώματα ήτοι της συμμετοχής του στο Κεφάλαιο , στα Κέρδη , στη Διοίκηση και στον έλεγχο της Εταιρίας και μεταβιβάζεται από Πρόσωπο σε Πρόσωπο ελεύθερα εκτός αν το Καταστατικό θέτει περιορισμούς . Οι

Μετοχές διακρίνονται σε **Ονομαστικές** , **Ανώνυμες** , **Προνομιούχες** και **Μετοχές Επικαρπίας**. Η **Ονομαστική Αξία** κάθε Μετοχής δεν μπορεί να είναι **μικρότερη των 100δρχ.** και **μεγαλύτερη των 30.000δρχ.** Σε περίπτωση μερικής καταβολής του **Μετοχικού Κεφαλαίου** η μερικά εξοφλημένη Μετοχή δεν μπορεί να μείνει **ανεξόφλητη** για **Χρονικό Διάστημα μεγαλύτερο των 10 ετών** , το δε τμήμα της Μετοχής που καταβάλλεται δε μπορεί να είναι **μικρότερο του 1/4** της **Ονομαστικής της Αξίας**.

Ονομαστικές λέγονται οι Μετοχές που αναγράφουν το **όνομα** του κατόχου το οποίο σημειώνεται επίσης και στο **Βιβλίο των Μετόχων**. Έχουν το πλεονέκτημα ότι η Εταιρία γνωρίζει πάντοτε τον κάτοχο τους και παρουσιάζουν δυσχέρειες στην μεταβίβασή τους από Μέτοχο σε Μέτοχο.

Ανώνυμες Μετοχές λέγονται εκείνες που δεν φέρουν το **όνομα** του κατόχου και μεταβιβάζονται με απλή παράδοση όπως τα **Κινητά Πράγματα** .

Προνομιούχες λέγονται οι Μετοχές που έχουν προνόμιο έναντι των **Κοινών Μετοχών** ,είτε γιατί λαμβάνουν **πρώτες** το **Πρώτο Μέρισμα** ,είτε γιατί λαμβάνουν **πρώτες** την **αξία** τους κατά την **Εκκαθάριση της Εταιρίας** , είτε τέλος γιατί λαμβάνουν **Μέρισμα** και στις **Χρήσεις** που δεν γίνεται **Διανομή Μερίσματος**, γιατί τα **Κέρδη** είναι ελάχιστα.

Τέλος **Μετοχές Επικαρπίας** λέγονται οι Μετοχές που δίδονται στους Μετόχους των οποίων οι Μετοχές πληρώθηκαν και θα εξοφληθούν από την Εταιρία στην **Ονομαστική τους Αξία** στην περίπτωση **Τμηματικής Απόσβεσης του Κεφαλαίου**.

Αξιόγραφα που εκδίδονται επίσης από την **Α.Ε.** και περικλείουν δικαιώματα για τους κατόχους τους , χωρίς να προσδίδουν σ' αυτούς και την Εταιρική ιδιότητα είναι οι **Ιδρυτικοί Τίτλοι** και οι **Ομολογίες**.

Οι Ιδρυτικοί Τίτλοι είναι αξιόγραφα που εκδίδονται από την **Α.Ε.** ή κατά την ίδρυσή της ή κατά τη λειτουργία της . Όπως δε προαναφέρθηκε δεν περικλείουν *Εταιρική Ιδιότητα* όπως οι Μετοχές , αλλά **απαίτηση** κατά της **Α.Ε.** για απόληψη ενός τμήματος Κερδών , με ορισμένους όρους και συνθήκες .

Υπάρχουν οι **Κοινοί Ιδρυτικοί Τίτλοι** , που εκδίδονται σαν ανταμοιβή υπηρεσιών που παρασχέθηκαν κατά την ίδρυση της εταιρείας και οι **Εξαιρετικοί Ιδρυτικοί Τίτλοι** , που εκδίδονται για ανταμοιβή σε εισφορές σε είδος που δύσκολα αποτιμούνται , π.χ. Φήμη και Πελατεία , Εφεύρεση Αμφίβολης Αξίας κ.λ.π.

Οι Ομολογίες είναι αξιόγραφα που εκδίδονται όταν η **Α.Ε.** συνάψει **Ομολογιακό Δάνειο** . Οι δε κάτοχοί τους δεν είναι Μέτοχοι αλλά **Δανειστές** της Εταιρείας .

Το Κεφάλαιο της **Α.Ε.** , λόγω της σημασίας που έχει για τους δανειστές της καθορίζεται από διατάξεις του νόμου που το αφορούν . Το *Μετοχικό Κεφάλαιο* της **Α.Ε.** δεν μπορεί να είναι **μικρότερο από 10.000.000 δρχ.** και να είναι **εξ ολοκλήρου καταβεβλημένο κατά τη Σύσταση της Εταιρείας** .Οι υφιστάμενες **Α.Ε.** που έχουν *Μετοχικό Κεφάλαιο* μικρότερο του παραπάνω οριζόμενου , **υποχρεούνται εντός 2 ετών να αυξήσουν το Κεφάλαιο μέχρι του ορίου αυτού** , διαφορετικά ανακαλείται η άδεια Σύστασής τους (σύμφωνα με την τροποποίηση που επέφερε στο **άρθρο 8** του **Ν.2190** ο πρόσφατος **Ν.206/92 άρθρο 38** .

Οι **Α.Ε.** που αποκτούν Κεφάλαια δια *Δημόσιας Εγγραφής* υποχρεούνται εντός έτους να ζητήσουν την **εγγραφή των Χρεογράφων τους στο Χρηματιστήριο** σύμφωνα με τα οριζόμενα από την κείμενη Νομοθεσία .

Η δια **Δημόσια εγγραφής** κάλυψη του **Μ.Κ.** και η σύναψη **Ομολογιακού Δανείου** απαιτούν την παροχή αδείας από την **Επιτροπή**

Κεφαλαιαγοράς , η οποία εγκρίνει και το **Επιτόκιο** στην περίπτωση των *Ομολογιακών Δανείων* .

Κατά την **Ιδιωτική** κάλυψη του Κεφαλαίου όλες οι Μετοχές αναλαμβάνονται από δύο ή περισσότερους **Ιδρυτές** . Κατά την **Δημόσια** ή **Διαδοχική** κάλυψη του Κεφαλαίου , ιδρυτές θέτουν το Κεφάλαιο της Εταιρίας σε *Δημόσια Εγγραφή* . Η **Δημόσια Εγγραφή** πρέπει αναγκαστικά να γίνει μέσω **Τράπεζας** και απαιτείται γι' αυτήν η παροχή αδείας από την **Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς** .

Πρέπει να τονίσουμε εδώ ότι η **καταβολή του Κεφαλαίου** αντίθετα με την κάλυψή του **δεν αποτελεί όρο Σύστασης της Α.Ε.** Ο **N.2190** στο **άρθρο 12** επιτρέπει να γίνεται τμηματική καταβολή του Κεφαλαίου κατά τη σύσταση της **Α.Ε.** . Δηλαδή ότι μόνο τμήμα του *Συνολικού Κεφαλαίου* θα καταβάλλεται κατά την σύσταση και ότι το υπόλοιπο θα καταβάλλεται σε μεταγενέστερο χρονικό σημείο . Καθώς και η καταβολή σε κάθε αύξηση του Κεφαλαίου του τμήματος της *Ονομαστικής Αξίας* της Μετοχής με ταυτόχρονη ανάληψη , από κάθε Μέτοχο , της υποχρέωσης για καταβολή της υπόλοιπης αξίας της Μετοχής σύμφωνα με τις διατάξεις του *Καταστατικού της* . Πρέπει όμως να τονισθεί , ότι ως μερική καταβολή κατά τον νόμο νοείται η καταβολή της αξίας κάθε Μετοχής και όχι η πλήρης εξόφληση ορισμένων Μετοχών κατά την σύσταση και η παροχή προθεσμίας πληρωμής για τις υπόλοιπες .

Τα όργανα τα οποία προβλέπει ο Νόμος για την **Α.Ε.** είναι τρία:

α) Η Γενική Συνέλευση των Μετόχων

β) Το Διοικητικό Συμβούλιο

γ) Και οι Ελεγκτές .

Η Γενική Συνέλευση των Μετόχων είναι το Ανώτατο Όργανο της Εταιρίας , από αυτό παίρνονται οι πιο σημαντικές

αποφάσεις που αφορούν την πορεία της Εταιρίας είναι δηλαδή το **Βουλευτικό Όργανο της Εταιρίας** .

Η **Γενική Συνέλευση των Μετόχων** συγκαλείται από το **Διοικητικό Συμβούλιο** τακτικά μεν μια φορά τον χρόνο και υποχρεωτικά μέσα σε έξι μήνες από την λήξη της *Εταιρικής Χρήσης* με αντικείμενο κυρίως την έγκριση του *Ισολογισμού* , των διαθέσιμων *Ετήσιων Κερδών* και τον διορισμό των *Ελεγκτών* της επόμενης Χρήσης , έκτακτα δε όποτε κρίνεται αναγκαίο .

Το *Διοικητικό Συμβούλιο της Α.Ε* έχει σαν έργο του την διαχείριση και εκπροσώπηση της Εταιρίας , που θα ήταν δύσκολο να γίνει από το σύνολο των Μετόχων . Το *Διοικητικό Συμβούλιο* πρέπει να αποτελείται τουλάχιστον από *Τρία Μέλη* που όμως επιτρέπεται να μην είναι Μέτοχοι . Η θητεία των μελών του *Διοικητικού Συμβουλίου* δεν μπορεί να υπερβαίνει τα *έξι έτη* , αλλά οι Σύμβουλοι είναι πάντοτε επανεκλέξιμοι. Το *Διοικητικό Συμβούλιο* σύμφωνα με τον νόμο συνέρχεται τουλάχιστον μια φορά τον μήνα στην *Έδρα της Εταιρίας* .

Στην **Ανώνυμη Εταιρία** δεν είναι δυνατός ο έλεγχος της διοικήσεως από μέρους των ιδίων των Μετόχων , αφ' ενός λόγω του μεγάλου συνήθως αριθμού αυτών , αφετέρου διότι ένας τέτοιος έλεγχος θα δημιουργούσε προβλήματα διαρροής απορρήτων της Εταιρίας . Γι' αυτό έλεγχος αυτός διενεργείται από άλλα πρόσωπα τους **Ελεγκτές** , οι οποίοι ασκούν τον λεγόμενο *Τακτικό Έλεγχο* , δεδομένου ότι στην **Ανώνυμη Εταιρία** ασκούνται και άλλοι έλεγχοι . Οι **Τακτικοί Ελεγκτές** εκλέγονται από την *Γενική Συνέλευση* για την επόμενη *Εταιρική Χρήση* , ανέρχονται σε δύο με ισάριθμους αναπληρωματικούς και η θητεία τους είναι ετήσια , με δυνατότητα να ανανεώνεται απεριόριστα . Κατά τη διάρκεια της χρήσης οφείλουν να παρακολουθούν την λογιστική και διαχειριστική κατάσταση της Εταιρίας , να προβαίνουν στις αναγκαίες

υποδείξεις προς το *Διοικητικό Συμβούλιο* , σε περιπτώσεις δε παραβάσεως του Νόμου ή του *Καταστατικού* να αναφέρονται στην *Γενική Συνέλευση* της Εταιρίας . Μετά την *Λήξη της Χρήσης* οφείλουν να ελέγξουν τον *Ισολογισμό* και τον λογαριασμό **Αποτελέσματα Χρήσης** και να υποβάλλουν προς την **Τακτική Γενική Συνέλευση** έκθεση σχετικά με το πόρισμα του ελέγχου τους. Τέλος πρέπει να αναφέρουμε ότι η **Α.Ε.** έχει από τον **Νόμο** την **Εμπορική Ιδιότητα** .

6.2. Η ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΗΣ Α.Ε. ΑΠΟ ΝΟΜΙΚΗ ΑΠΟΨΗ

Για να ιδρυθεί μια *Ανώνυμη Εταιρία* κατά το Ελληνικό δίκαιο πρέπει να συνυπάρχουν τα εξής στοιχεία:

α) Σύμβαση

β) Καταστατικό

γ) Έγκριση και δημοσίευση του καταστατικού

Η Σύμβαση γίνεται μεταξύ δύο ή περισσοτέρων προσώπων (τα οποία είναι και οι *Ιδρυτές της Εταιρίας*) και έχουν το δικαίωμα να Ενεργούν Εμπορικές Πράξεις, άσχετα εάν μπορούν να αποκτήσουν και το επάγγελμα του **Εμπόρου** ή όχι. Τα πρόσωπα αυτά μπορεί να είναι **Φυσικά** ή **Νομικά**. Ύστερα από κοινή **Υπουργική απόφαση** το **Δημόσιο από μόνο του** (χωρίς *Δεύτερο Πρόσωπο*) μπορεί να ιδρύει **Α.Ε.**

Το Καταστατικό πρέπει να είναι δημόσιο, να συντάσσεται δηλαδή ενώπιον συμβολαιογράφου. Η σύναψη του **Καταστατικού** απαιτείται από το **Νόμο** προκειμένου να συσταθεί η **Α.Ε.** δεν αποτελεί όμως και **απόδειξη** αυτής και πρέπει σύμφωνα με το **Άρθρο 2** του **Ν.2190/1920** να περιέχει τα εξής στοιχεία :

◆ Περί της *Επωνυμίας της Εταιρίας*

◆ Περί του *Σκοπού της Εταιρίας*

◆ Περί της *Έδρας της Εταιρίας*

◆ Περί της *Διάρκειας της Εταιρίας*

◆ Περί του ποσού του *Μετοχικού Κεφαλαίου* και του τρόπου της *Καταβολής του*

◆ Περί του *Είδους των Μετοχών*, του *Αριθμού τους*, την *Ονομαστική Αξία*, την *Έκδοσή τους*

- ◆ Περί του Αριθμού των Μετοχών κάθε Κατηγορίας , αν υπάρχουν περισσότερες Κατηγορίες Μετοχών
- ◆ Περί της Μετατροπής των Ονομαστικών Μετοχών σε Ανώνυμες ή των Ανώνυμων σε Ονομαστικές
- ◆ Περί των Οργάνων Διοικήσεως της Α.Ε
- ◆ Περί των Δικαιωμάτων των Μετόχων
- ◆ Περί της Σύσταξης του Ισολογισμού και της Διαθέσεως των Κερδών
- ◆ Περί της Διαλύσεως και της Εκκαθαρίσεως της Εταιρίας

Το Καταστατικό της Εταιρίας πρέπει να αναφέρει επίσης:

α) Τα ατομικά στοιχεία των **Φυσικών** ή **Νομικών** προσώπων που υπογράφουν το Καταστατικό της Εταιρίας ή στο όνομα και για λογαριασμό των οποίων έχει υπογραφεί το Καταστατικό αυτό .

β) Το συνολικό ποσό τουλάχιστον κατά προσέγγιση όλων των δαπανών που απαιτήθηκαν για την σύσταση της Εταιρίας και βαρύνουν αυτή .

Η Έγκριση του Καταστατικού και η χορήγηση της Αδειας Σύστασης της Α.Ε. παρέχονται από τον αρμόδιο **Νομάρχη** της Έδρας της Εταιρίας και δημοσιεύονται στο τεύχος των **Ανωνύμων Εταιριών** και **Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης** , που είναι παράρτημα της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως . Από την ημέρα της δημοσίευσης του Καταστατικού δημιουργείται το **Νομικό Πρόσωπο** της Εταιρίας .

6.3. Η ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΗΣ Α.Ε. ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ

ΑΠΟΨΗ

Πριν τη Δημοσίευση του Καταστατικού η Α.Ε. δεν είναι Νομικό Πρόσωπο άρα δεν έχει Φορολογικό Ενδιαφέρον . Μετά από την Δημοσίευση του Καταστατικού και σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. (Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων) η Α.Ε. υποχρεούται να τηρεί Βιβλία Γ' Κατηγορίας κατά τη Διπλογραφική Μέθοδο με οποιοδήποτε Λογιστικό Σύστημα , σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής και σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Π.Δ 1123/80) . Αυτά τα Βιβλία τηρούνται από τον Χρόνο Συστάσεώς της ανεξάρτητα από το ύψος των εσόδων που πραγματοποιεί. Επομένως τα βιβλία που έχει υποχρέωση να τηρήσει είναι τα παρακάτω:

- ◆ Ημερολόγιο
- ◆ Γενικό Καθολικό
- ◆ Αναλυτικό Καθολικό για τον κάθε περιληπτικό Λογαριασμό του Γενικού Καθολικού
- ◆ Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού
- ◆ Βιβλίο Μετοχών
- ◆ Βιβλίο Μητρώου Μετόχων
- ◆ Βιβλίο Πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου
- ◆ Βιβλίο Πρακτικών Γενικών Συνελεύσεων των Μετόχων
- ◆ Βιβλίο Αποθήκης υπό Προϋποθέσεις και τέλος
- ◆ Βιβλίο Παραγωγής και Κοστολογίου υπό Προϋποθέσεις

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ

7.1. Η ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΗΣ Α.Ε. ΑΠΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΟΨΗ

Έχουμε αναφερθεί στην Σύσταση της Α.Ε. από Νομική και Φορολογική άποψη τώρα θα αναφερθούμε στην Σύσταση της Α.Ε. από Λογιστική άποψη .

Όπως αναφέρθηκε η Α.Ε. υπάρχει σαν Νομική Προσωπικότητα από της Δημοσιεύσεως του Καταστατικού της. Από τη στιγμή αυτή αρχίζει και η λειτουργία των *Λογιστικών Βιβλίων* .

Το πρώτο Λογιστικό Γεγονός που εμφανίζεται είναι οι *Εγγραφές Συστάσεως* της Α.Ε. Για να παρακολουθήσουμε τις εγγραφές αυτές θα τις χωρίσουμε σε δύο κατηγορίες ανάλογα με τον Τρόπο Καταβολής του *Μετοχικού Κεφαλαίου*.

- I. Εγγραφές Συστάσεως Α.Ε. με *Πλήρη Καταβολή* του *Μετοχικού Κεφαλαίου* .
- II. Εγγραφές συστάσεως Α.Ε. με *Μερική Καταβολή* του *Μετοχικού Κεφαλαίου* .

7.1.1. Εγγραφές Συστάσεως Α.Ε. με Πλήρη Καταβολή του Μετοχικού Κεφαλαίου

Οι Εγγραφές αυτές ξεκινούν με την εμφάνιση της *Καλύψεως* του *Μετοχικού Κεφαλαίου* , με την υποχρέωση δηλαδή που αναλαμβάνουν οι *Μέτοχοι* να καλύψουν το *Μετοχικό Κεφάλαιο* , ακολουθούν οι εγγραφές *Καταβολής* του *Μετοχικού Κεφαλαίου* , η εμφάνιση δηλαδή των περιουσιακών στοιχείων που οι *Μέτοχοι* καταβάλλουν για να καλύψουν την υποχρέωση που έχουν αναλάβει για να

πραγματοποιήσουν το *Μετοχικό Κεφάλαιο*. Εδώ θα εξετάσουμε δύο περιπτώσεις:

- A. Την περίπτωση αναλήψεως των *Μετοχών* της *Α.Ε* από τους Ιδρυτές της (οι λεγόμενες *Οικογενειακές Α.Ε.*).
- B. Την περίπτωση αναλήψεως των *Μετοχών* της *Α.Ε.* από το Κοινό με *Δημόσια Εγγραφή* μέσω μιας *Τράπεζας* .

A. Εγγραφές Συστάσεως Α.Ε. με πλήρη Καταβολή του Μετοχικού Κεφαλαίου και με Ανάληψη των Μετοχών από τους Ιδρυτές της Α.Ε.

Στην περίπτωση αυτή στην *Εγγραφή Καλύψεως* του *Μετοχικού Κεφαλαίου* , οι *Μέτοχοι* χρεώνονται με την υποχρέωση που αναλαμβάνουν , δηλαδή την αξία *Μετοχών* που αναλαμβάνουν να εξοφλήσουν και πιστώνεται το *Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο* , δηλαδή ο λογαριασμός 40.00 αν πρόκειται για *Κοινές Μετοχές* ή ο λογαριασμός 40.03 αν πρόκειται για *Προνομιούχες Μετοχές* .

Στην *Εγγραφή* δε *Καταβολής* χρεώνονται τα *Περιουσιακά Στοιχεία* που οι *Μέτοχοι* καταβάλλουν και πιστώνονται οι *Μέτοχοι* . Οι λογαριασμοί που λειτουργούν για να εμφανιστεί η απαίτηση προς τους Μετόχους είναι κατ' αρχήν ο 33.03 "*Μέτοχοι Λογαριασμός Καλύψεως Μετοχικού Κεφαλαίου*" για την κάλυψη και αμέσως μετά ο 33.04 "*Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο*" ο οποίος και θα πιστωθεί κατά την καταβολή . Οι λογαριασμοί 40.02 "*Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών*" και 40.03 "*Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Προνομιούχων Μετοχών*" μετά την καταβολή μεταφέρονται στους λογαριασμούς 40.00 "*Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών*" και 40.01 "*Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο Προνομιούχων Μετοχών*" αντίστοιχα.

Θα αποσαφηνίσουμε τα παραπάνω με ένα απλό παράδειγμα :

Παράδειγμα: Γίνεται Σύσταση **Α.Ε.** με **Μετοχικό Κεφάλαιο 30.000.000** δρχ. διαιρεμένο σε **30.000 Μετοχές Ονομαστικής Αξίας 1.000 δρχ.** η κάθε μία . Η Καταβολή του **Μετοχικού Κεφαλαίου** θα γίνει εξ ολοκλήρου και σε Μετρητά .

Λύση:

Οι εγγραφές συστάσεως της **Α.Ε.** είναι οι παρακάτω:

1	33	Χρεώστες Διάφοροι	30.000.000	
	33.03	Μέτοχοι Λογαριασμός Καλύψεως Κεφαλαίου	<u>30.000.000</u>	
	33.03.01	Μέτοχος "Α"		
	33.03.02	Μέτοχος "Β"		
		
	40	Κεφάλαιο		30.000.000
	40.02	Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών	<u>30.000.000</u>	
Κάλυψη Μετοχικού Κεφαλαίου Καταστατικό Νο1				
2	33	Χρεώστες Διάφοροι	30.000.000	
	33.04	Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο	<u>30.000.000</u>	
	33.04.01	Μέτοχος "Α"		
	33.04.02	Μέτοχος "Β"		
		
	33	Χρεώστες Διάφοροι		30.000.000
Σε Μεταφορά			60.000.000	60.000.000

	Από Μεταφορά	60.000.000	60.000.000
	33.03 Μέτοχοι Λογαριασμός Καλύ- ψεως Κεφαλαίου <u>30.000.000</u> 33.03.01 Μέτοχος "Α" 33.03.02 Μέτοχος "Β"		
	<i>Εμφάνιση οφειλής Μετόχων</i> 		
3	38 Χρηματικά Διαθέσιμα 38.00 Ταμείο <u>30.000.000</u>	30.000.000	
	33 Χρεώστες Διάφοροι 33.04 Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο <u>30.000.000</u> 33.04.01 Μέτοχος "Α" 33.04.02 Μέτοχος "Β"		30.000.000
	<i>Καταβολή Μετοχικού Κεφαλαίου από Μετόχους</i> 		
4	40 Κεφάλαιο 40.02 Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοι- νών Μετοχών <u>30.000.000</u>	30.000.000	
	40 Κεφάλαιο 40.00 Καταβεβλημένο Μετοχικό Κε- φάλαιο Κοινών Μετοχών <u>30.000.000</u>		30.000.000
	<i>Μεταφορά Λογαριασμού Μετοχικού Κεφαλαίου από Οφειλόμενο σε Καταβεβλημένο</i>		

Αν η Καταβολή του Μετοχικού Κεφαλαίου δεν πραγματοποιηθεί με μετρητά αλλά με εισφορά άλλων Στοιχείων Ενεργητικού ή Στοιχείων Παθητικού , τότε χρεοπιστώνονται τα Εισφερόμενα Στοιχεία με τις αξίες που καθορίστηκαν από την Επιτροπή του Αρθρου 9 του Νόμου 2190 .

Σε αυτό το σημείο πρέπει να σημειωθεί ότι σύμφωνα με το Άρθρο 8 του Νόμου 2190 , όπως τροποποιήθηκε από το Άρθρο 8 του Π.Δ 409/86 (προσαρμογή στο Άρθρο 7 της 2ης οδηγίας) , το Μετοχικό Κεφάλαιο της Α.Ε. αποτελείται μόνο από Στοιχεία Ενεργητικού που μπορούν να τύχουν Χρηματικής Αποτίμησης .

Τα Στοιχεία αυτά του Ενεργητικού δεν μπορεί να περιλαμβάνουν απαιτήσεις που προκύπτουν από ανάληψη υποχρέωσης εκτέλεσης εργασιών ή παροχής υπηρεσιών .

Η εξακρίβωση της αξίας των **Εταιρικών Εισφορών** σε είδος κατά τη Σύσταση της Εταιρίας (καθώς και σε κάθε αύξηση του Κεφαλαίου της) γίνεται μετά από Γνωμοδότηση Τριμελούς Επιτροπής Εμπειρογνομόνων , που αποτελείται από ένα ή δύο Δημόσιους Υπαλλήλους , Πτυχιούχους Ανώτατης Σχολής , με τριετή τουλάχιστον υπηρεσία στο Δημόσιο ή από ένα ή δύο Ορκωτούς Ελεγκτές και από ένα Εμπειρογνώμονα Εκπρόσωπο του κατά περίπτωση αρμόδιου Επιμελητηρίου.

Η έκθεση της Επιτροπής πρέπει να περιέχει την περιγραφή κάθε Εισφοράς , να αναφέρει τις Μεθόδους Αποτίμησης που εφαρμόστηκαν και να πιστοποιεί για το αν οι αξίες , που προκύπτουν από την εφαρμογή αυτών των Μεθόδων Αποτίμησης , αντιστοιχούν στον αριθμό και την ονομαστική αξία των Μετοχών που θα εκδοθούν έναντι των εισφορών αυτών ή (σε περίπτωση που δεν είναι γνωστή η Ονομαστική Αξία) στη

Λογιστική τους Αξία , αφού ληφθεί υπόψη και η **Διαφορά Πάνω** από το **Άρτιο** που είναι πιθανόν να προκύψει από την Έκδοση των Μετοχών .

Ένα απλό παράδειγμα θα κάνει πιο εύκολη την κατανόηση αυτού του είδους σύστασης :

Παράδειγμα : Γίνεται Σύσταση Α.Ε. με Μετοχικό Κεφάλαιο 20.000.000 δρχ. με έκδοση 20.000 Μετοχών . Ο Α παίρνει 5.000 Μετοχές , ο Β 7.000 Μετοχές και ο Γ παίρνει 8.000 Μετοχές . Ο Α εισφέρει Εμπορεύματα αξίας 3.000.000 δρχ. και Μηχανήματα αξίας 2.000.000 δρχ. ο Β εισφέρει Οικόπεδο αξίας 5.000.000 δρχ. και το υπόλοιπο σε Λογαριασμό Όψεως στην Τράπεζα Χ και ο Γ εισφέρει Μετρητά η Καταβολή γίνεται εξ ολοκλήρου (η εξακρίβωση της αξίας των Εταιρικών Εισφορών σε είδος έγινε μετά από την γνωμοδότηση της αρμόδιας Τριμελούς Επιτροπής των Εμπειρογνωμόνων).

Λύση :

Οι Εγγραφές Συστάσεως της Α.Ε. είναι οι παρακάτω :

1	33	Χρεώστες Διάφοροι	20.000.000	
	33.03	Μέτοχοι Λογαριασμός Καλύψεως Κεφαλαίου	<u>20.000.000</u>	
	33.03.01	Μέτοχος "Α" (5.000 Μ Χ 1.000δρχ) = 5.000.000 δρχ		
	33.03.02	Μέτοχος "Β" (7.000 Μ Χ 1.000δρχ) = 7.000.000 δρχ		
	33.03.03	Μέτοχος "Γ" (8.000 Μ Χ 1.000δρχ) = <u>8.000.000</u> δρχ		
		Σε Μεταφορά	20.000.000	0

	Από Μεταφορά	20.000.000	0
	40 Κεφάλαιο		20.000.000
	40.02 Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών	<u>20.000.000</u>	
	<i>Κάλυψη Μετοχικού Κεφαλαίου</i>		
2	33 Χρεώστες Διάφοροι	20.000.000	
	33.04 Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο	<u>20.000.000</u>	
	33.04.01 Μέτοχος "Α"		
	(5.000M X 1.000δρχ) = 5.000.000 δρχ		
	33.04.02 Μέτοχος "Β"		
	(7.000M X 1.000δρχ) = 7.000.000 δρχ		
	33.04.03 Μέτοχος "Γ"		
	(8.000M X 1.000 δρχ) = <u>8.000.000</u> δρχ		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		20.000.000
	33.03 Μέτοχοι Λογαριασμός Κάλυψης Κεφαλαίου	<u>20.000.000</u>	
	33.03.01 Μέτοχος "Α"		
	(5.000M X 1.000δρχ) = 5.000.000 δρχ		
	33.03.02 Μέτοχος "Β"		
	(7.000M X 1.000δρχ) = 7.000.000 δρχ		
	33.03.03 Μέτοχος "Γ"		
	(8.000M X 1.000δρχ) = <u>8.000.000</u> δρχ		
	<i>Εμφάνιση Οφειλής Μετόχων</i>		
3	20 Εμπορεύματα	3.000.000	
	Σε Μεταφορά	43.000.000	40.000.000

	Από Μεταφορά	43.000.000	40.000.000
	20.00 Εμπορεύματα <u>3.000.000</u>		
	12 Μηχανήματα - Τεχνικές Εγκαταστάσεις - Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός	2.000.000	
	12.00 Μηχανήματα <u>2.000.000</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		5.000.000
	33.04 Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο <u>5.000.000</u>		
	33.04.01 Μέτοχος "Α" (5.000Μ Χ 1.000δρχ) = <u>5.000.000 δρχ</u>		
	Καταβολή Μετόχου "Α"		
4	10 Εδαφικές Εκτάσεις	5.000.000	
	10.00 Γήπεδα - Οικόπεδα <u>5.000.000</u>		
	38 Χρηματικά Διαθέσιμα	2.000.000	
	38.03 Καταθέσεις Όψεως σε δραχμές <u>2.000.000</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		7.000.000
	33.04 Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο <u>7.000.000</u>		
	33.04.02 Μέτοχος "Β" (7.000Μ Χ 1.000δρχ) = <u>7.000.000 δρχ</u>		
	Καταβολή Μετόχου "Β"		
5	38 Χρηματικά Διαθέσιμα	8.000.000	
	Σε Μεταφορά	60.000.000	52.000.000

Από Μεταφορά		60.000.000	52.000.000
38.00	Ταμείο <u>8.000.000</u>		
33	Χρεώστες Διάφοροι		8.000.000
33.04	Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο <u>8.000.000</u>		
33.04.03	Μέτοχος "Γ" (8.000Μ Χ 1.000δρχ) = <u>8.000.000</u> δρχ		
Καταβολή Μετόχου "Γ"			
6	40 Κεφάλαιο	20.000.000	
	40.02 Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>20.000.000</u>		
	40 Κεφάλαιο		20.000.000
	40.00 Καταβεβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών		
Μεταφορά Λογαριασμού			

Β. Εγγραφές Συστάσεως Α.Ε. με πλήρη Καταβολή του Μετοχικού Κεφαλαίου και με Δημόσια Εγγραφή.

Στην περίπτωση αυτή οι Μετοχές της Α.Ε όπως έχει προαναφερθεί εισάγονται στο χρηματιστήριο.

Τις Μετοχές αναλαμβάνει να διαθέσει στο κοινό μια Τράπεζα με αυτό τον τρόπο διαθέσεως δημιουργούνται διάφορα έξοδα που εμφανίζονται σε χρέωση λογαριασμού 16.10 "Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως" (Ο "Έξοδα Ιδρύσεως και Πρώτης Εγκαταστάσεως") είναι Λογαριασμός Πάγιου Ενεργητικού, γιατί η Α.Ε. έχει

το δικαίωμα να μην τα καταλογίσει στην *Πρώτη Χρήση* , αλλά να κάνει *Τμηματική Σταθερή Απόσβεση* . Πρέπει όμως το αργότερο σε 5 χρόνια να έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Ε.Γ.Λ.Σ και του Κ.Β.Σ) . Υπάρχει περίπτωση οι Μετοχές της Α.Ε. να πουληθούν στο κοινό σε μεγαλύτερη τιμή από την *Ονομαστική τους Αξία (Πάνω από το Άρτιο)* , το περισσευούμενο *Κεφάλαιο* που εισπράττεται εμφανίζεται σε Λογαριασμό Παθητικού στην κατηγορία του *Ίδιου Κεφαλαίου* με τίτλο "*Καταβλημένη Διαφορά από Έκδοση Μετοχών πάνω από το Άρτιο*" λογαριασμός 41.00 όταν καταβληθεί . Μέχρι να καταβληθεί στον λογαριασμό 41.01 "*Οφειλόμενη Διαφορά από Έκδοση Μετόχων πάνω από το Άρτιο*"

Παράδειγμα : Γίνεται Σύσταση Α.Ε. με Δημόσια Εγγραφή με έκδοση 70.000 Μετοχών Ονομαστικής Αξίας 1.000 δρχ. η καθεμία . Τις Μετοχές αναλαμβάνει να διαθέσει στο κοινό η Τράπεζα "Χ" στην τιμή των 1.200 δρχ . Η Προμήθεια της Τράπεζας καθορίστηκε 3% στην Ονομαστική Αξία των Μετοχών .

Λύση:

Οι Εγγραφές Συστάσεως της παραπάνω Α.Ε. είναι οι παρακάτω

1	33	Χρεώστες Διάφοροι	84.000.000
	33.95	Λοιποί Χρεώστες Διάφοροι σε Δραχμές	<u>84.000.000</u>
	33.95.00	Τράπεζα "Χ" (70.000M X 1.200δρχ) = <u>84.000.000</u> δρχ	
	40	Κεφάλαιο	84.000.000
		Σε Μεταφορά	84.000.000 84.000.000

	Από Μεταφορά	84.000.000	84.000.000
	<p>40.02 Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών 70.000.000 (70.000M X 1.000δρχ) = <u>70.000.000</u> δρχ</p> <p>41.01 Οφειλόμενη Διαφορά από Έκδοση Μετοχών Υπέρ το Άρτιο 14.000.000 (70.000M X 200δρχ) = <u>14.000.000</u> δρχ</p> <p>Κάλυψη Μετοχικού Κεφαλαίου Καταστατικό Νο8</p>		
2	<p>16 Ανώματες Ακινήτοποιήσεις και Έξοδα Πολυετούς Αποσβέσεως</p> <p>16.10 Έξοδα Ιδρύσεως και Πρώτης Εγκαταστάσεως 2.100.000</p> <p>33 Χρεώστες Διάφοροι</p> <p>33.95 Λοιποί Χρεώστες Διάφοροι σε Δραχμές 2.100.000</p> <p>33.95.00 Τράπεζα "Χ" (70.000M X 1.000δρχ X 3%) = (70.000M X 300δρχ) = <u>2.100.000</u> δρχ</p> <p>Υπολογισμός Προμήθειας 3%</p>	2.100.000	2.100.000
3	<p>38 Χρηματικά Διαθέσιμα</p> <p>38.00 Ταμείο 81.900.000</p> <p>33 Χρεώστες Διάφοροι</p> <p>33.95 Λοιποί Χρεώστες Διάφοροι σε Δραχμές 81.900.000</p>	81.900.000	81.900.000
	Σε Μεταφορά	168.000.000	238.000.000

	Από Μεταφορά	168.000.000	168.000.000
	33.95.00 Τράπεζα "X" <u>81.900.000</u> Καταβολή του Μετοχικού Κεφαλαίου από την Τράπεζα "X" στην Ανώνυμη Εταιρία		
4	40 Κεφάλαιο	70.000.000	
	40.02 Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>70.000.000</u>		
	40 Κεφάλαιο		70.000.000
	40.00 Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>70.000.000</u>		
	Μεταφορά λογαριασμού		
5	41 Αποθεματικά - Διαφορές Αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	14.000.000	
	41.01 Οφειλόμενη Διαφορά από Έκδοση Μετοχών Υπέρ το Άρτιο <u>14.000.000</u>		
	41 Αποθεματικά - Διαφορές Αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων		14.000.000
	41.00 Καταβλημένη Διαφορά από Έκδοση Μετοχών Υπέρ το Άρτιο <u>14.000.000</u>		
	Μεταφορά λογαριασμού		

7.1.2. Εγγραφές Συστάσεως Α.Ε. με Μερική Καταβολή του Μετοχικού Κεφαλαίου

Στην περίπτωση αυτή το Μετοχικό Κεφάλαιο χωρίζεται σε τμήματα (δόσεις) , καθορίζεται δε και ο Χρόνος Καταβολής της κάθε δόσεως .

Μερική καταβολή του Μετοχικού Κεφαλαίου δεν επιτρέπεται σε περίπτωση εισφοράς σε Είδος .

Σε περίπτωση Μερικής Καταβολής ισχύουν υποχρεωτικά τα ακόλουθα :

α) Ο Χρόνος που η Αξία της Μετοχής μπορεί να παραμείνει μερικώς καταβλημένη , δεν μπορεί να ξεπερνά τα **δέκα έτη** .

β) Το Τμήμα της Αξίας κάθε Μετοχής που έχει καταβληθεί (σαν πρώτη δόση) δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το **1/4** της Ονομαστικής Αξίας και των **25** δραχμών .

γ) Αν προβλέπεται Έκδοση Μετοχών πάνω από το Άρτιο , η πάνω από το Άρτιο διαφορά καταβάλλεται ολόκληρη εφάπαξ με την καταβολή της **Α' Δόσης** .

δ) Οι Μετοχές μέχρι την Αποπληρωμή τους πρέπει να είναι Ονομαστικές .

ε) Μετά πάροδο Τριμήνου από τη λήξη προθεσμίας καταβολής κάθε δόσεως (που δημοσιεύεται σε δυο τουλάχιστον Ημερήσιες Εφημερίδες) , οι Μετοχές για τις οποίες δεν καταβλήθηκε η ζητηθείσα δόση καθίστανται Αυτοδίκαια Άκυρες . Η Εταιρεία υποχρεούνται μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη του παραπάνω Τριμήνου να προβεί σε πώληση Νέων Ισάριθμων Μετοχών για λογαριασμό του Οφειλέτη Μετόχου , στον οποίο και καταβάλλεται ό,τι πλεόνασμα προκύπτει από την πώληση , μετά την αφαίρεση των σχετικών εξόδων . Αποτυχούσης της προσπάθειας πώλησης αυτή επαναλαμβάνεται εντός **15** ημερών , αν και

αυτή η προσπάθεια αποτύχει , τότε η **Α.Ε.** υποχρεούται να κάνει αναγκαστική μείωση του *Μετοχικού Κεφαλαίου* κατά το ποσόν των μη πωληθέντων *Μετοχών* , με απόφαση της *Πρώτης Γενικής Συνέλευσης* μετά τις διαδικασίες προσπάθειας πώλησης που απέτυχαν (άρθρο 12 του Ν.2190).

Στην περίπτωση λοιπόν της *Μερικής Καταβολής* η λογιστική της **Α.Ε.** πρέπει να παρακολουθεί τα παρακάτω γεγονότα :

- ◆ Τη *Μερική Καταβολή* του *Μετοχικού Κεφαλαίου* που γίνεται με τη Σύσταση της **Α.Ε.** όπως και τον καθορισμό των *Δόσεων* .
- ◆ Το ποσό του οφειλόμενου *Μετοχικού Κεφαλαίου* μετά την καταβολή της *Α' Δόσεως*.
- ◆ Το ποσό των *Δόσεων* που βρίσκονται σε καθυστέρηση .
- ◆ Την αντιμετώπιση της εκδόσεως *Νέων Μετοχών* και της πωλήσεώς τους σε περίπτωση καθυστερήσεως *Δόσεως*.
- ◆ Την αναγκαστική μείωση του *Μετοχικού Κεφαλαίου* σε περίπτωση που οι *Νέες Μετοχές* δεν πουληθούν.

Παράδειγμα: Την **1/5/96** γίνεται Σύσταση **Α.Ε.** με σύμβαση μεταξύ των "Α" , "Β" , "Γ". Το *Μετοχικό Κεφάλαιο* είναι διαιρεμένο σε 70.000 *Μετοχές* με αξία 1.000 δραχμές η καθεμία . Ο "Α" αναλαμβάνει να καλύψει 20.000 *Μετοχές* , οι δε "Β" και "Γ" από 25.000 *Μετοχές* ο καθένας . Η καταβολή του *Μετοχικού Κεφαλαίου* θα γίνει τμηματικά (με δόσεις). Η *Πρώτη Δόση* ίση με το **25%** της *Ονομαστικής Αξίας* κάθε *Μετοχής* θα καταβληθεί αμέσως. Η *Δεύτερη Δόση* ίση με το **25%** της *Ονομαστικής Αξίας* θα καταβληθεί μετά από ένα χρόνο

από τη Σύσταση της **Α.Ε.** Η *Τρίτη Δόση* ίση με το υπόλοιπο **50%** της *Ονομαστικής Αξίας* θα καταβληθεί μετά από δύο χρόνια από τη σύσταση της **Α.Ε.**

Λύση:

Οι Εγγραφές Συστάσεως της παραπάνω **Α.Ε** είναι :

1	33	Χρεώστες Διάφοροι	70.000.000		
	33.03	Μέτοχοι Λογαριασμός Καλύψεως Κεφαλαίου	<u>70.000.000</u>		
	33.03.01	Μέτοχος "Α" (20.000Μ Χ 1.000δρχ) =20.000.000 δρχ			
	33.03.02	Μέτοχος "Β" (25.000Μ Χ 1.000δρχ) =25.000.000 δρχ			
	33.03.03	Μέτοχος "Γ" (25.000Μ Χ 1.000δρχ) = <u>25.000.000</u> δρχ			
	40	Κεφάλαιο		70.000.000	
	40.02	Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών	<u>70.000.000</u>		
<i>Κάλυψη Μετοχικού Κεφαλαίου</i>					
2	33	Χρεώστες Διάφοροι	70.000.000		
	33.04	Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών	<u>70.000.000</u>		
	33.04.01	Μέτοχος "Α" (20.000Μ Χ 1.000δρχ) =20.000.000 δρχ			
	33.04.02	Μέτοχος "Β" (25.000Μ Χ 1.000δρχ) =25.000.000 δρχ			
	33.04.03	Μέτοχος "Γ" (25.000Μ Χ 1.000δρχ) = <u>25.000.000</u> δρχ			
	Σε Μεταφορά			140.000.000	70.000.000

	Από Μεταφορά	140.000.000	70.000.000
	33 Χρεώστες Διάφοροι		70.000.000
	33.03 Μέτοχοι Λογαριασμός Καλύψεως Κεφαλαίο <u>70.000.000</u>		
	33.03.01 Μέτοχος "Α" (20.000Μ Χ 1.000δρχ) =20.000.000 δρχ		
	33.03.02 Μέτοχος "Β" (25.000Μ Χ 1.000δρχ) =25.000.000 δρχ		
	33.03.03 Μέτοχος "Γ" (25.000Μ Χ 1.000δρχ) = <u>25.000.000</u> δρχ		
	<i>Εμφάνιση Οφειλής Μετοχών</i>		
3	38 Χρηματικά Διαθέσιμα	17.500.000	
	38.00 Ταμείο (70.000Μ Χ 250δρχ) = <u>17.500.000</u> δρχ		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		17.500.000
	33.04 Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>17.500.000</u>		
	33.04.01 Μέτοχος "Α" (20.000Μ Χ 250δρχ) =5.000.000 δρχ		
	33.04.02 Μέτοχος "Β" (25.000Μ Χ 250δρχ) =6.250.000 δρχ		
	33.04.03 Μέτοχος "Γ" (25.000Μ Χ 250δρχ) = <u>6.250.000</u> δρχ		
	<i>Καταβολή Α' Δόσης</i>		
4	40 Κεφάλαιο	17.500.000	
	Σε Μεταφορά	175.000.000	157.500.000

	Από Μεταφορά	175.000.000	157.500.000
	40.02 Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>17.500.000</u>		
	40 Κεφάλαιο		17.500.000
	40.00 Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>17.500.000</u>		
	Μεταφορά Λογαριασμού		

Όταν γίνει η καταβολή της Β' Δόσης γίνεται η Εγγραφή :

1	38 Χρηματική Διαθέσιμα	17.500.000	
	38.00 Ταμείο (70.000M X 250δρχ) = <u>17.500.000</u> δρχ		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		17.500.000
	33.04 Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>17.500.000</u>		
	33.04.01 Μέτοχος "Α" (20.000M X 250δρχ) = 5.000.000 δρχ		
	33.04.02 Μέτοχος "Β" (25.000M X 250δρχ) = 6.250.000 δρχ		
	33.04.03 Μέτοχος "Γ" (25.000M X 250δρχ) = <u>6.250.000</u> δρχ		
	Καταβολή Β' Δόσης		
2	40 Κεφάλαιο	17.500.000	
	Σε Μεταφορά	35.000.000	17.500.000

	Από Μεταφορά	35.000.000	17.500.000
40.02	Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>17.500.000</u>		
40	Κεφάλαιο		17.500.000
40.00	Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>17.500.000</u>		
	<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>		

Αν υποθεθεί ότι ο Μέτοχος "Α" κάτοχος 20.000 Μετοχών εξοφλημένων ήδη κατά το 1/4 (όσο η αξία της Α' Δόσεως δηλαδή 250 δρχ.) καθυστερεί την καταβολή της Β' Δόσης, η Α.Ε. μετά Τρίμηνο από τη λήξη της Β' Δόσης εκδίδει ισάριθμες Νέες Μετοχές και τις πωλεί στον "Δ"

Ο "Δ" εξοφλεί το μέχρι της πωλήσεως απαιτητό τμήμα της Μετοχής (Α' και Β' Δόσεις) και αναλαμβάνει την υποχρέωση να πληρώσει το υπόλοιπο, δηλαδή τη Γ' Δόση, κατά τη λήξη της.

Θα διακρίνουμε δύο περιπτώσεις :

- A)** Την περίπτωση που ο "Δ" αγοράζει τις Νέες Μετοχές αντί 1.050 δρχ.
(Πάνω από το Άρτιο)
- B)** Την περίπτωση που ο "Δ" αγοράζει τις Νέες Μετοχές αντί 950 δρχ.
(Κάτω από το Άρτιο).

Οι ανάλογες Εγγραφές κατά περίπτωση είναι :

Περίπτωση Α:

Αγορά των Νέων Μετοχών με 1.050 δρχ. (Πάνω από το Άρτιο):

1	33	Χρεώστες Διάφοροι	5.000.000	
	33.05	Μέτοχοι Δόσεις Μετοχικού Κεφαλαίου σε Καθυστέρηση <u>5.000.000</u>		
	33.05.01	Μέτοχος "Α" (20.000M X 250δρχ) = <u>5.000.000</u> δρχ		
	33	Χρεώστες Διάφοροι		5.000.000
	33.04	Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>5.000.000</u>		
	33.04.01	Μέτοχος "Α" (20.000M X 250δρχ) = <u>5.000.000</u> δρχ		
	Εμφάνιση Καθυστέρησης Δόσεως Β' από Μέτοχο "Α"			
2	38	Χρηματική Διαθέσιμα	11.000.000	
	38.00	Ταμείο <u>11.000.000</u>		
	33	Χρεώστες Διάφοροι		11.000.000
	33.05	Μέτοχοι Δόσεις Μετοχικού Κεφαλαίου σε Καθυστέρηση <u>11.000.000</u>		
	33.05.01	Μέτοχος "Α" { 20.000M X (1.050δρχ - Γ' Δόση) } = ={ 20.000M X (1.050δρχ - 500δρχ) } = ={ 20.000M X 550δρχ } = <u>11.000.000</u> δρχ		
	Πώληση Νέων Μετοχών			
	Σε Μεταφορά		16.000.000	16.000.000

	Από Μεταφορά	16.000.000	16.000.000
	Ο Νέος Μέτοχος πληρώνει όλες τις προηγούμενες Δόσεις του Μετοχικού Κεφαλαίου οι οποίες έχουν καταβληθεί από τους άλλους αρχικούς Μετόχους της Α.Ε.		
3	40 Κεφάλαιο	5.000.000	
	40.02 Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>5.000.000</u>		
	40 Κεφάλαιο		5.000.000
	40.00 Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>5.000.000</u>		
	Μεταφορά Λογαριασμού (Μεταφορά στον 40.00 της Β' Δόσης την οποία πλήρωσε ο "Δ")		
4	33 Χρεώστες Διάφοροι	10.000.000	
	33.04 Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>10.000.000</u>		
	33.04.04 Μέτοχος "Δ" (20.000M X Γ' Δόσης) = (20.000M X 50% X 1.000δρχ) = (20.000M X 500δρχ) = <u>10.000.000 δρχ</u>		
	33 Χρεώστες Διάφοροι		10.000.000
	33.04 Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>10.000.000</u>		
	Σε Μεταφορά	31.000.000	31.000.000

Από Μεταφορά	31.000.000	31.000.000
33.04.01 Μέτοχος "Α" (20.000Μ Χ Γ' Δόσης) = (20.000Μ Χ 50% Χ 1.000δρχ) = (20.000Μ Χ 500δρχ) = <u>10.000.000 δρχ</u>		
<i>Αντικατάσταση Μετόχου για την Γ' Δόσης</i>		

Στο Αναλυτικό Καθολικό της Α.Ε. ο Λογαριασμός "33.05 Μέτοχοι Δόσεις Μετοχικού Κεφαλαίου σε Καθυστέρηση" και ο Τριτοβάθμιος Λογαριασμός του Μετόχου "Α" θα έχει σε αυτή την Περίπτωση την παρακάτω μορφή :

Αναλυτικό Καθολικό

33.03.01 Μέτοχος "Α"	
Σ 1) 20.000.000	Σ 2) 20.000.000

Σ 1,2,3	Αναφέρονται στη Σύσταση
Α' Δ 1,2	Αναφέρονται στη Α' Δόση
1,2,3,4	Αναφέρονται στη Α' Περίπτωση

40.00 Καταβλημένο Μ.Κ	
	Α' Δ2) 5.000.000
	3) 5.000.000
	Νέο Υπ. 10.000.000

33.04.01 Μέτοχος "Α"	
Σ 2) 20.000.000	Α' Δ1) 5.000.000
	1) 5.000.000
	4) 10.000.000
20.000.000	20.000.000

38.00 Ταμείο	
A' Δ1)	5.000.000
2)	11.000.000
Νέο Υπ.	16.000.000

40.02 Οφειλόμενο Μ.Κ			
A' Δ2)	5.000.000	Σ 1)	20.000.000
3)	5.000.000		
		Νέο Υπ.	10.000.000

33.04.04 Μέτοχος "Δ"	
4)	10.000.000
Νέο Υπ.	10.000.000

33.05.01 Μέτοχος "Α"			
1)	5.000.000	2)	11.000.000
		Νέο Υπ.	6.000.000

Από τα πιο πάνω φαίνεται ο τρόπος λειτουργία των Λογαριασμών οι οποίοι αναφέρονται ειδικά στο Μέτοχο που καθυστέρησε τη Δόση και στο Νέο Μέτοχο που τον αντικαθιστά αγοράζοντας τις Νέες Μετοχές που εκδίδονται από την Α.Ε.

Όταν η Α.Ε. αποφασίσει να επιστρέψει στον Μέτοχο "Α" τα χρήματα που του αναλογούν από την πώληση των Νέων Μετοχών . Τότε θα γίνουν οι πιο κάτω εγγραφές :

1	33	Χρεώστες Διάφοροι	6.000.000
	33.05	Μέτοχοι Δόσεις Μετοχικού Κεφαλαίου σε Καθυστέρηση	<u>6.000.000</u>
	33.05.01	Μέτοχος "Α"	<u>6.000.000</u>
	38	Χρηματικά Διαθέσιμα	6.000.000
	38.00	Ταμείο	<u>6.000.000</u>
<i>Καταβολή στο Μέτοχο "Α" από Α.Ε.</i>			

Το Αναλυτικό Καθολικό που απεικονίζει τις παραπάνω Εγγραφές είναι το παρακάτω :

Αναλυτικό Καθολικό

38.00 Ταμείο	
	1) 6.000.000
	Νέο Υπ. 6.000.000

33.05.01 Μέτοχος "Α"	
1)	6.000.000
	6.000.000

Από τα πιο πάνω βλέπουμε ότι ο Μέτοχος "Α" ενώ είχε πληρώσει για την Α' Δόση 5.000.000 δρχ. η Α.Ε. του επιστρέφει 6.000.000 δρχ. αυτό οφείλεται στο ότι οι Νέες Μετοχές που εκδόθηκαν πουλήθηκαν σε μεγαλύτερη τιμή από την αρχική. Σε αυτή την περίπτωση ο Μέτοχος "Α" έχει όφελος 1.000.000 δρχ.

Περίπτωση Β

1	33	Χρεώστες Διάφοροι		5.000.000				
	33.05	Μέτοχοι Δόσεις Μετοχικού Κεφαλαίου σε Καθυστέρηση <u>5.000.000</u>						
	33.05.01	Μέτοχος "Α" (20.000Μ Χ 250δρχ) = <u>5.000.000</u> δρχ						
	33	Χρεώστες Διάφοροι				5.000.000		
	33.04	Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>5.000.000</u>						
	33.04.01	Μέτοχος "Α" (20.000Μ Χ 250δρχ) = <u>5.000.000</u> δρχ						
	Εμφάνιση Καθυστέρησης Δόσεως Β' από Μέτοχο "Α"							
	Σε Μεταφορά			5.000.000		5.000.000		

		Από Μεταφορά	5.000.000	5.000.000
2	38	Χρηματικά Διαθέσιμα	9.000.000	
	38.00	Ταμείο <u>9.000.000</u>		
	33	Χρεώστες Διάφοροι		9.000.000
	33.05	Μέτοχοι Δόσεις Μετοχικού Κεφαλαίου σε Καθυστέρηση <u>9.000.000</u>		
	33.05.01	Μέτοχος "Α" { 20.000Μ Χ (950δρχ - Γ' Δόση) } = { 20.000Μ Χ (950δρχ - 500δρχ) } = { 20.000Μ Χ 450δρχ } = <u>9.000.000 δρχ</u>		
		<i>Πώληση Νέων Μετοχών</i>		
3	40	Κεφάλαιο	5.000.000	
	40.02	Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>5.000.000</u>		
	40	Κεφάλαιο		5.000.000
	40.00	Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>5.000.000</u>		
		<i>Μεταφορά Λογαριασμού (Μεταφορά στον 40.00 της Β' Δόσης την οποία πλήρωσε ο "Δ")</i>		
4	33	Χρεώστες Διάφοροι	10.000.000	
	33.04	Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>10.000.000</u>		
		Σε Μεταφορά	29.000.000	19.000.000

Από Μεταφορά	29.000.000	19.000.000
33.04.04 Μέτοχος "Δ" (20.000Μ Χ Γ' Δόσης) = (20.000Μ Χ 50% Χ 1.000δρχ) = (20.000Μ Χ 500δρχ) = <u>10.000.000 δρχ</u>		
33 Χρεώστες Διάφοροι		10.000.000
33.04 Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών <u>10.000.000</u>		
33.04.01 Μέτοχος "Α" (20.000Μ Χ Γ' Δόσης) = (20.000Μ Χ 50% Χ 1.000δρχ) = (20.000Μ Χ 500δρχ) = <u>10.000.000 δρχ</u>		
<i>Αντικατάσταση Μετόχου για την Γ' Δόσης</i>		

Αναλυτικό Καθολικό

33.03.01 Μέτοχος "Α"			
Σ 1)	20.000.000	Σ 2)	20.000.000

Σ 1,2,3	Αναφέρονται στη Σύσταση
Α' Δ 1,2	Αναφέρονται στη Α' Δόση
1,2,3,4	Αναφέρονται στη Β' Περίπτωση

40.00 Καταβλημένο Μ.Κ	
	Α' Δ2) 5.000.000
	3) 5.000.000
	Νέο Υπ. 10.000.000

33.04.01 Μέτοχος "Α"			
Σ 2)	20.000.000	Α' Δ1)	5.000.000
		1)	5.000.000
		4)	10.000.000
	20.000.000		20.000.000

38.00 Ταμείο	
A' Δ1)	5.000.000
2)	9.000.000
Νέο Υπ.	14.000.000

40.02 Οφειλόμενο Μ.Κ			
A' Δ2)	5.000.000	Σ 1)	20.000.000
3)	5.000.000		
		Νέο Υπ.	10.000.000

33.04.04 Μέτοχος "Δ"	
4)	10.000.000
Νέο Υπ.	10.000.000

33.05.01 Μέτοχος "Α"			
1)	5.000.000	2)	9.000.000
		Νέο Υπ.	4.000.000

Όταν η Α.Ε. αποφασίσει να επιστρέψει στον Μέτοχο "Α" τα χρήματα που του αναλογούν από την πώληση των Νέων Μετοχών . Τότε θα γίνουν οι πιο κάτω εγγραφές :

1	33	Χρεώστες Διάφοροι	4.000.000	
	33.05	Μέτοχοι Δόσεις Μετοχικού Κεφαλαίου σε Καθυστέρηση	<u>4.000.000</u>	
	33.05.01	Μέτοχος "Α"	<u>4.000.000</u>	
	38	Χρηματικά Διαθέσιμα		4.000.000
	38.00	Ταμείο	<u>4.000.000</u>	
Καταβολή στο Μέτοχο "Α" από Α.Ε.				

Αναλυτικό Καθολικό

38.00 Ταμείο	
1)	4.000.000
Νέο Υπ.	4.000.000

33.05.01 Μέτοχος "Α"		
1)	4.000.000	4.000.000

Οι Τιμές των Υπολοίπων στους Λογαριασμούς αναφέρονται στις εξεταζόμενες Λογιστικές Εγγραφές και όχι στις συνολικές Εγγραφές της Α.Ε.

Από τα πιο πάνω βλέπουμε ότι ο Μέτοχος "Α" ενώ είχε πληρώσει για την Α' Δόση 5.000.000 δρχ. η Α.Ε. του επιστρέφει 4.000.00 δρχ. αυτό οφείλεται στο ότι οι Νέες Μετοχές που εκδόθηκαν πουλήθηκαν σε μικρότερη τιμή από την αρχική. Σε αυτή την περίπτωση ο Μέτοχος "Α" έχει ζημιά 1.000.000 δρχ.

Σε περίπτωση που αποτύχει η πώληση Νέων Μετοχών δύο φορές, τότε η Α.Ε. κάνει αναγκαστική Ισόποση Μείωση του Μετοχικού Κεφαλαίου.

Οι ανάλογες Ημερολογιακές Εγγραφές είναι οι παρακάτω :

1	40	Κεφάλαιο	20.000.000	
	40.00	Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών	5.000.000	
	40.02	Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών	<u>15.000.000</u>	
	33	Χρεώστες Διάφοροι		15.000.000
	33.04	Μέτοχοι Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο Κοινών Μετοχών	10.000.000	
	33.04.01	Μέτοχος "Α" (20.000Μ Χ Γ' Δόσης) = (20.000Μ Χ 50% Χ 1.000δρχ) = (20.000Μ Χ 500δρχ) = <u>10.000.000 δρχ</u>	0	
	33.05	Μέτοχοι Δόσεις Μετοχικού Κεφαλαίου σε Καθυστέρηση	<u>5.000.000</u>	
		Σε Μεταφορά	20.000.000	15.000.000

	Από Μεταφορά	20.000.000	15.000.000
	<p>33.05.01 Μέτοχος "Α" (20.000Μ Χ Β' Δόση)= (20.000Μ Χ 1.000δρχ Χ 25%)= (20.000Μ Χ 250δρχ)= <u>5.000.000</u> δρχ</p> <p>41 Αποθεματικά - Διαφορές Αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων</p> <p>41.04 Ειδικά Αποθεματικά <u>5.000.000</u></p> <p>41.04.00 Αποθεματικό από Αναγκαστική Μείωση Μετοχικού του Μετοχικού Κεφαλαίου <u>5.000.000</u></p> <p><i>Η Α' Δόση του "Α" μένει Αποθεματικό στην Επιχείρηση Μείωση Μετοχικού Κεφαλαίου μετά από απόφαση της Γενικής Συνέλευσης.</i></p>		5.000.000
2	<p>04 Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Χρεωστική</p> <p>04.00 Απαιτήσεις από Αναγκαστική Μείωση Μετοχικού Κεφαλαίου <u>15.000.000</u></p> <p>08 Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Πιστωτικοί</p> <p>08.00 Μέτοχος "Α" αναγκαστική Μείωση Μετοχικού Κεφαλαίου <u>15.000.000</u></p> <p><i>Εμφάνιση με Λογαριασμούς Τάξεως της προς τον "Α" απαιτήσεως</i></p>	15.000.000	15.000.000

Για καλύτερη απεικόνιση θα φτιάξουμε και το Αναλυτικό Καθολικό που αναφέρεται στις παραπάνω Εγγραφές

Αναλυτικό Καθολικό

33.03.01 Μέτοχος "Α"			
Σ 1)	20.000.000	Σ 2)	20.000.000

Σ 1,2,3	Αναφέρονται στη Σύσταση
Α' Δ 1,2	Αναφέρονται στη Α' Δόση
1,2	Αναφέρονται στη παραπάνω Περίπτωση
Β' Δ 1,2	Αναφέρονται στη Β' Δόση

40.00 Καταβλημένο Μ.Κ			
1)	5.000.000	Α' Δ2)	5.000.000

40.02 Οφειλόμενο Μ.Κ			
Α' Δ2)	5.000.000	Σ 1)	20.000.000
1)	15.000.000		

38.00 Ταμείο			
Α' Δ1)	5.000.000		
Νέο Υπ.	5.000.000		

33.04.01 Μέτοχος "Α"			
Σ 2)	20.000.000	Α' Δ1)	5.000.000
		Β' Δ1)	5.000.000
Νέο Υπ.	10.000.000	1)	10.000.000

33.05.01 Μέτοχος "Α"			
Β' Δ1)	5.000.000	1)	5.000.000

41.04.00 Αποθεματικό από Αναγκαστική Μείωση Μ.Κ			
			1)
			5.000.000
			Νέο Υπ.
			5.000.000

04.00 Απαιτήσεις από Αναγκαστική Μείωση Μ.Κ			
2)	15.000.000		
Νέο Υπ.	15.000.000		

08.00 Μέτοχος "Α" αναγκαστική Μείωση Μ.Κ			
			2)
			15.000.000
			Νέο Υπ.
			15.000.000

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΟΟ

8.1. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Α.Ε.

Αρχικά θα δώσουμε τον παρακάτω ορισμό: *Κέρδος μίας Επιχείρησης είναι η διαφορά μεταξύ Συνολικών Προσοδών και Συνολικού Κόστους*. Το *Συνολικό Κόστος* περιλαμβάνει όλες τις πληρωμές για εργασία, για ενοίκια, για πρώτες ύλες, για φθορά του Κεφαλαίου, για τόκου κ.λ.π.

Στον υπολογισμό του *Συνολικού Κόστους* περιλαμβάνεται και η Αμοιβή της Εργασίας του ίδιου του Επιχειρηματία αν δουλεύει στην Επιχείρηση. Υπολογίζονται επίσης και ενοίκια για κτίρια και οικόπεδα που τυχαίνει να ανήκουν στην Επιχείρηση και τα χρησιμοποιεί ή ίδια στην παραγωγική διαδικασία. Με λίγα λόγια το κόστος περιλαμβάνει τις αμοιβές για όλους τους συντελεστές της παραγωγικής διαδικασίας ανεξάρτητα από το ποιός είναι ο κάτοχός τους. Έστω κι αν τυπικά μια αμοιβή συντελεστή δεν πληρώνεται π.χ. η Επιχείρηση τυπικά δεν πληρώνει στον εαυτό της ενοίκιο, το ενοίκιο πρέπει να υπολογισθεί στο κόστος. Μπορούμε να πούμε ότι το *Συνολικό Κόστος* είναι κόστος εργασίας, *Εγγείου Προσόδου* και *Κεφαλαίου*. Επομένως το *Κόστος* είναι το σύνολο των *Μισθών*, της *Εγγείου Προσόδου Κεφαλαίου* και των *Τόκων*. Έτσι το *Κέρδος*:

Κέρδος = Συνολική Πρόσοδος - Μισθοί - Έγγειος Προσοδός - Τόκοι

Όπως είναι γνωστό σκοπός κάθε Επιχειρήσεως συνεπώς και της **Ανώνυμης Εταιρείας** είναι η πραγματοποίηση **Κερδών** και η διανομή αυτών στους φορείς αυτής, δηλαδή προκειμένου για **Α.Ε.**, στους **Μετόχους**, στα μέλη του **Διοικητικού Συμβουλίου**, στους **Ιδρυτές**,

στο **Προσωπικό** της (*υπαλλήλους , εργάτες*) και όλα αυτά για τη συμβολή τους στην πραγματοποίηση του *Κέρδους* ή ακόμη και σε **Τρίτους** λόγω συμβατικής προς αυτούς υποχρεώσεως.

Τμήμα όμως των *Κερδών* δεν εξέρχεται από το **Νομικό Πρόσωπο** της Εταιρείας , δεν διανέμεται , αλλά με βάση διάταξη του *Νόμου* ή του *Καταστατικού* ή ύστερα από απόφαση της *Γενικής Συνελεύσεως* των *Μετόχων* παραμένει στην Εταιρεία με την μορφή ποικιλώνυμων **Αποθεματικών** ή **Κερδών εις Νέο**.

Ο όρος , λοιπόν, **Διάθεση Κερδών** περιλαμβάνει τόσο τη διανομή , στην οποία υπάγονται τα *Κέρδη* που εξέρχονται από την Εταιρεία , όσο και την **Αποθεματοποίηση των Κερδών** , στην οποία περιλαμβάνονται τα *Κέρδη* που δε διανέμονται και τα οποία παραμένουν στην Εταιρεία .

Η τακτική που ακολουθεί η *Διοίκηση της Εταιρείας* σχετικά με τη *Διάθεση των Κερδών* κάθε *Χρήσεως* , δηλαδή η διατήρηση κάποιας σχέσεως μεταξύ **Διανεμόμενων** και **μη Διανεμόμενων Κερδών** λέγεται *Πολιτική Σταθεροποίησης των Μερισμάτων* . Η Πολιτική αυτή αντιμετωπίζεται κάθε χρόνο από την Εταιρεία κατά την κατάρτιση των ετήσιων **Οικονομικών Καταστάσεων** αυτής .

Τη *Διάθεση των Κερδών* διέπουν δύο αντίρροπες τάσεις . Η μία που τείνει στη διανομή του μεγαλύτερου δυνατού ποσοστού *Κερδών* στους Μετόχους και λοιπούς δικαιούχους και η άλλη που τείνει στη διατήρηση στην Επιχείρηση του μεγαλύτερου ποσοστού κερδών . Διάφοροι παράγοντες συνηγορούν υπέρ της μιας ή της άλλης τάσεως και η *Διοίκηση της Εταιρείας* πρέπει αφού σταθμίσει με σύνεση τους παράγοντες αυτούς , να βρει τη *Χρυσή Τομή* που θα εξυπηρετήσει καλύτερα την Επιχείρηση και τους Μετόχους .

Οι Κυριότεροι παράγοντες που συνηγορούν Υπέρ της Διανομής των Κερδών είναι οι εξής :

1. Ο Νόμος ή το Καταστατικό της Εταιρείας επιβάλλουν τη διανομή στους Μετόχους και λοιπούς δικαιούχους ενός τμήματος των Κερδών . Τis επιταγές αυτές του Νόμου ή του Καταστατικού δεν μπορεί να αγνοεί η Διοίκηση της Εταιρείας αλλά μέχρι ορισμένου σημείου ούτε η Γενική Συνέλευση των Μετόχων .

2. Το κύρος και το γόητρο που έχει ή προσπαθεί να αποκτήσει στην αγορά η Επιχείρηση υπαγορεύουν τη διανομή υψηλών Μερισμάτων . Ένας παράγοντας αξιόλογος για να προσελκύσει όσο το δυνατόν περισσότερους Επενδυτές είναι να διαθέσει για διανομή όσο το δυνατόν περισσότερα Κέρδη .

3. Μία κατηγορία Μετοχών (συνήθως της μειοψηφίας) αποβλέπει στη διανομή όσο το δυνατόν μεγαλύτερων μερισμάτων . Γι' αυτό και στις χρήσεις ακόμη που η Εταιρεία πραγματοποιεί χαμηλά Κέρδη κρίνεται σκόπιμη η διανομή έστω και μικρού μερίσματος για να έχουν οι Μέτοχοι αυτοί ένα τρέχων εισόδημα για να καλύψουν κάποιες βασικές ή όχι ανάγκες. Το φαινόμενο αυτό δεν είναι τόσο σύνηθες και όπως αναφέρουμε πιο πάνω αυτό έχει σχέση με Μετόχους μειοψηφίας και αυτοί είναι Μέτοχοι που κατέχουν ένα μικρό ποσοστό οπότε και τα μερίσματα που θα αποκομίσουν θα είναι σχετικά σε χαμηλό επίπεδο.

4. Η Προσέλευση Κεφαλαίων , είτε ιδίων (αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου) είτε ξένων (σύναψη δανείων) υπαγορεύει τη διανομή σταθερών και υψηλών μερισμάτων και αυτό για τη σωστή παρουσίαση της Εταιρείας στον Επιχειρηματικό Κύκλο , για τη δημιουργία καλού Ονόματος και Φήμης.

5. Η μη Διανομή Μερισμάτων , έστω ακόμη και αν δεν πραγματοποιηθεί σε μία χρήση πιθανόν να έχει δυσμενείς συνέπειες στις τιμές των Μετοχών που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο . Βλέπουμε αμέσως μια πτώση του γοήτρου της Εταιρείας και τα αρνητικά επακόλουθα αυτού όπως πτώση τιμής Μετοχών όπως αναφέρθηκε παραπάνω .

Παράγοντες που συνηγορούν στο να μη Διανέμουν οι Επιχειρήσεις το σύνολο των Κερδών τους σε μετρητά , είναι οι παρακάτω :

1. Το Καταστατικό της Εταιρείας πιθανόν να επιβάλλει το σχηματισμό διαφόρων Αποθεματικών και οπωσδήποτε το Τακτικό που επιβάλλεται από το Νόμο . Και όπως είναι γνωστό οι διατάξεις του Καταστατικού είναι αδύνατον να αγνοηθούν από τους Μετόχους ή άλλα όργανα της Εταιρείας.

2. Καθοριστικό ρόλο στην Πολιτική Κερδών έχει και η δυνατότητα δημιουργίας Αφορολόγητων Αποθεματικών με βάση τις διατάξεις των Αναπτυξιακών Νόμων που κάθε φορά ισχύουν . Με βάση λοιπόν τις ευεργετικές διατάξεις των φορολογικών αυτών Νόμων , οι Επιχειρήσεις δεν διανέμουν το μεγαλύτερο μέρος των Κερδών τους , αλλά το επανεπενδύουν στην Επιχείρηση (εσωτερική χρηματοδότηση , ή αυτο-χρηματοδότηση , ή επιγενόμενο Κεφάλαιο) .

Με βάση αυτά που αναφέρονται παραπάνω και σύμφωνα με τα Νομοθετικά πλαίσια που διέπουν την Εταιρεία γίνεται η διανομή των Κερδών .

8.2. ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Α.Ε. ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗ ΑΠΟΨΗ

Το Καθαρό Κέρδος που προκύπτει στο Τέλος της Χρήσεως από το λογαριασμό " **Αποτελέσματα Χρήσεως** " , πρέπει να διατεθεί για τους παρακάτω κατά σειρά λόγους , σύμφωνα με τα οριζόμενα στο **Άρθρο 45** του **Νόμου 2190** και το **Άρθρο 4** του **Ν.Δ. 3843 / 58** "Φορολογία Νομικών Προσώπων" όπως τροποποιήθηκε από το πρόσφατο **Ν. 2065 / 92** "Αναμόρφωση της Φορολογίας και άλλες Διατάξεις" . Το **Άρθρο 15** του **Ν. 2065** προβλέπει ότι τα διανεμόμενα κέρδη των ημεδαπών **Α.Ε** (εκτός από Τραπεζικές και Ασφαλιστικές) λαμβάνονται από τα **Καθαρά Κέρδη** μετά την αφαίρεση του αναλογούντος **Φόρου Εισοδήματος**.

α) Για **Φόρο Εισοδήματος 35%** (σύμφωνα με το **Άρθρο 8α** του **Ν. 2065 / 92**). Το υπόλοιπο διανέμεται όπως :

β) Για δημιουργία **Τακτικού Αποθεματικού** ποσόν τουλάχιστον ίσο με το **5%** των **Καθαρών Κερδών** . Η κράτηση αυτή παύει να είναι υποχρεωτική , όταν το **Τακτικό Αποθεματικό** γίνει ίσο με το **1/3** του **Μετοχικού Κεφαλαίου** .

γ) Για καταβολή **Α' Μερίσματος** στους Μετόχους ποσόν ίσο με το **6%** τουλάχιστον του καταβλημένου **Μετοχικού Κεφαλαίου**.

Ο **Νεώτερος Νόμος 879 / 79** "Περί Ενισχύσεως της Κεφαλαιαγοράς" υποχρεώνει τις **Α.Ε.** να διαθέτουν για μερίσματα ποσόν ίσο τουλάχιστον με το **35%** των **Καθαρών Κερδών** (έχει αφαιρεθεί από τα **Κέρδη Χρήσεως ο Φόρος Εισοδήματος**) μετά την αφαίρεση του **Τακτικού Αποθεματικού** και εφόσον το ποσόν αυτό είναι μεγαλύτερο από το **6%**

του καταβλημένου *Μετοχικού Κεφαλαίου*, που σύμφωνα με το **Νόμο 2190 / 1920** καταβάλλεται .

Η παραπάνω διάταξη του **Ν. 876 / 79** δεν εφαρμόζεται , αν η **Γενική Συνέλευση** με πλειοψηφία **80%** του καταβλημένου *Μετοχικού Κεφαλαίου* την απορρίψει.

δ) Το υπόλοιπο διαθέτεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο Καταστατικό της **Α.Ε.** , συνηθισμένα λόγοι της διανομής του υπολοίπου αυτού είναι :

- ◆ Για Διανομή Μερισματος στους Κατόχους **Ιδρυτικών Τίτλων** .
- ◆ Για ποσοστά και Αμοιβές στα μέλη του **Διοικητικού Συμβουλίου** .
- ◆ Για πρόσθετα μερίσματα στους **Μετόχους** .
- ◆ Για δημιουργία και άλλων μορφών **Αποθεματικών Κεφαλαίων**.
- ◆ Το υπόλοιπο των **Κερδών σε Νέο**.

Τα *Διανεμόμενα Κέρδη* προέρχονται βασικά από :

- 1) Τα *Καθαρά Κέρδη της Χρήσεως*
- 2) Το υπόλοιπο *Κερδών ή Ζημιών Προηγούμενων Χρήσεων*
- 3) Τις διαφορές (Χρεωστικές ή Πιστωτικές) που προκύπτουν από *Φορολογικό Έλεγχο προηγούμενων Χρήσεων*
- 4) Τους μη *Ενσωματωμένους Φόρους στο Λειτουργικό Κόστος*
- 5) Τα *Αποθεματικά* για τα οποία αποφασίζεται η Διάθεση τους για την *Κάλυψη Ζημιών* ή την *Διανομή Μερισμάτων*
- 6) Το *Φόρο Εισοδήματος* στα μη *Διανεμόμενα Κέρδη*
- 7) Τα *Καθαρά Κέρδη προς Διάθεση* , οι *Ζημιές εκ Νέου*

Ένα άλλο πρόβλημα που προκύπτει πριν ακόμη φτάσουμε στο στάδιο της *Διάθεσης των Κερδών* , είναι ο προσδιορισμός του **Φορολογητέου Εισοδήματος** , σύμφωνα λοιπόν με το **Άρθρο 8** του

Ν.Δ. 3843/58 "Περί Φορολογίας Νομικών Προσώπων" , το Φορολογητέο Εισόδημα μιας Α.Ε. προκύπτει αν από το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων (που καθορίζονται με λεπτομέρεια) , εκπέσουν οι αντίστοιχες δαπάνες που έγιναν για να αποκτηθεί το εισόδημα , ειδικότερα :

◆ Τα Γενικά Έξοδα Διαχειρίσεως.

◆ Οι Δαπάνες Συντήρησης και Επισκευής Μηχανημάτων και Εγκαταστάσεων.

◆ Η αξία των Α' Υλών που χρησιμοποιήθηκαν.

◆ Οι Δουλεμένοι Τόκοι .

◆ Οι Φόροι που βαρύνουν την Επιχείρηση , εκτός από το Φόρο Εισοδήματος που δεν εκπίπτει για τον προσδιορισμό του Φορολογητέου Εισοδήματος.

◆ Οι Αποσβέσεις κάθε μορφής.

◆ Τα μικροέξοδα κοινωνικής παράστασης , οι μικροδωρεές και τα μικροβοηθήματα της Επιχείρησης, κ.λ.π.

◆ Οι προβλέψεις για Υποτίμηση Παγίων Στοιχείων Ενεργητικού ή για Υπερτίμηση Στοιχείων Παθητικού εκτός από τα ακίνητα και τα πλοία.

◆ Τα ποσά που καταβάλλονται για εξαγορά και για τόκους Ιδρυτικών Τίτλων , εφόσον δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

◆ Οι τόκοι που καταβάλλονται στους κατόχους Προνομιούχων Μετοχών εφόσον δεν προέρχονται από τα κέρδη της .

◆ Οι αμοιβές και αποζημιώσεις μελών του Διοικητικού Συμβουλίου που βαρύνουν την ίδια την Α.Ε. (οι τρεις τελευταίες περιπτώσεις)

προστέθηκαν με το **Άρθρο 16** του πρόσφατου **Νόμου 2062 / 92** "Περί Αναμόρφωσης Άμεσης Φορολογίας".

Ο φόρος πάνω στο σύνολο των *Καθαρών Κερδών* της **Α.Ε.** υπολογίζεται με συντελεστή **35%**, μετά την αφαίρεση του φόρου το υπόλοιπο των *Κερδών* που απομένει (δηλαδή το **65%**) διανέμεται όπως προαναφέρθηκε.

Η **Α.Ε.** σε ουδεμία άλλη παρακράτηση φόρου υποχρεούται για τα *Διανεμόμενα Κέρδη* της (μερίσματα, αμοιβή κ.λ.π.) ως φορολογούμενα τα Εισοδήματα αυτά στο όνομα του *Νομικού Προσώπου* της **Α.Ε.** (**Άρθρο 18** του **Ν. 2065 / 92** που τροποποίησε τις *Διατάξεις του Άρθρου 15* του **Ν.Δ. 3843 / 58**. Το ίδιο **Άρθρο** προβλέπει εξαιρετικά περιπτώσεις που παρακρατείται φόρος στην πηγή).

Επομένως η σειρά διαθέσεως των κερδών της **Α.Ε.** μετά την ισχύ του **Ν. 2065 / 92** είναι η παρακάτω:

- ◆ Αφαιρείται ο **Φόρος Εισοδήματος**.
- ◆ Συμψηφίζονται τυχόν **Ζημίες Προηγούμενων Χρήσεων**.
- ◆ Υπολογίζεται το **Τακτικό Αποθεματικό**.
- ◆ Υπολογίζεται το υποχρεωτικό **Α' Μέρισμα**.
- ◆ Ακολουθούν οι λόγοι διανομής που προβλέπονται στο **Καταστατικό**.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΑΤΟ

9.1. ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Α.Ε. ΑΠΟ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΟΨΗ

Από Λογιστική Αποψη η διάθεση των Κερδών της Α.Ε. γίνεται μέσω του Λογαριασμού **88 "Αποτελέσματα προς Διάθεση"** μετά από μεταφορά σε αυτόν του Καθαρού Κέρδους Χρήσεως από το Λογαριασμό **88.99 "Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως"**. Πιο συγκεκριμένα λειτουργούν οι Δευτεροβάθμιοι Λογαριασμοί του **88** που είναι οι παρακάτω :

88 "Αποτελέσματα προς Διάθεση"

88.00 "Καθαρά Κέρδη Χρήσεως "

88.01 "Ζημιές Χρήσεως "

88.02 "Υπόλοιπο Κερδών Προηγούμενων Χρήσεων " (που μεταφέρεται από το Λογαριασμό του Ισολογισμού που ευρίσκεται στον **42.00** "Υπόλοιπο Κερδών σε Νέο ") .

88.03 "Ζημιές Προηγούμενης Χρήσεως προς Κάλυψη "

88.04 "Ζημιές Προηγούμενων Χρήσεων προς Κάλυψη "

88.07 "Αποθεματικά προς Διάθεση "

88.08 "Φόρος Εισοδήματος " (που εμφανίζεται με πίστωση του λογαριασμού **54.07** "Φόρος Εισοδήματος Φορολογητέων Κερδών "

88.09 "Λοιποί μη Ενσωματωμένοι στο Λειτουργικό Κόστος Φόροι "

88.98 "Ζημιές σε Νέο "

88.99 "Κέρδη προς Διάθεση "

Σχηματικά η διάθεση των Κερδών της Α.Ε. σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο λειτουργεί ως εξής :

54.07 Φόρος Εισοδήματος Φορολογητέων Κερδών	
	X
	◆

88.08 Φόρος Εισοδήματος	
X	
↑	X <u>στον 88.99</u>

88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσεως	
	Ψ
Ψ <u>στον 88.99</u>	↑

86.99 Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως	
Ψ	
◆	

88.02 Υπόλοιπο Κερδών Προηγούμενων Χρήσεων	
	Z
Z <u>στον 88.99</u>	↑

42.00 Υπόλοιπο Κερδών σε Νέο	
Z	
◆	

88.99 Κέρδη προς Διάθεση	
X <u>από 88.08</u>	Ψ <u>από 88.00</u>
	Z <u>από 88.02</u>
Υπόλοιπο	

Το Υπόλοιπο Χρεώνεται σε Πίστωση των αντίστοιχων Λογαριασμών Παθητικού, Αποθεματικών και Μερισμάτων, Αμοιβών Πληρωτέων κ.τ.λ.

Παράδειγμα: Η Α.Ε. "Χ" που έχει Μετοχικό Κεφάλαιο 90.000.000 δρχ. (90.000 Μετοχές X 1.000 δρχ) καταβλημένο Εξ Ολοκλήρου, εμφανίζει στο Τέλος της Χρήσης 1994 Καθαρά Κέρδη 30.000.000 δρχ. και Υπόλοιπο Κερδών σε Νέο 3.000.000 δρχ. Εκτός από τους προβλεπόμε-

νους από το Νόμο περί Α.Ε. και από το Νόμο περί άμεσης φορολογίας υποχρεωτικούς λόγους διάθεσης, το Καταστατικό της Α.Ε. "Χ" προβλέπει και τους παρακάτω:

- 1) Για Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου 4.500.000 δρχ.
- 2) Για Έκτακτο Αποθεματικό 6.000.000 δρχ.

Σημείωση : Ο Λογαριασμός 41.02 "Τακτικό Απόθεματικό" έχει υπόλοιπο 7.500.000 δρχ.

Λύση:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΙ ΤΩΝ ΠΟΣΩΝ ΓΙΑ ΔΙΑΘΕΣΗ

Τα προς Διάθεση Κέρδη είναι τα παρακάτω:	
■ Καθαρά Κέρδη Χρήσεως	30.000.000
■ Υπόλοιπο Κερδών Προηγούμενων Χρήσεων	+ 3.000.000
ΣΥΝΟΛΟ ΚΕΡΔΩΝ	33.000.000

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΩΝ ΠΟΣΩΝ

Ο Φόρος Εισοδήματος είναι:	10.500.000
Καθαρά Κέρδη Χρήσεως X 35% = $30.000.000\delta\rho\chi \times 35\% = \underline{10.500.000\delta\rho\chi}$	
Το Υπόλοιπο των Κερδών για Διανομή είναι:	19.500.000
Καθαρά Κέρδη Χρήσεως - Φόρος Εισοδήματος = $30.000.000\delta\rho\chi - 10.500.000\delta\rho\chi = \underline{19.500.000\delta\rho\chi}$	
Το Τακτικό Αποθεματικό είναι:	975.000
5% X Υπόλοιπο Κερδών για διανομή = $5\% \times 19.500.000\delta\rho\chi = \underline{975.000\delta\rho\chi}$	
Μερικό Σύνολο Αφαιρούμενων Ποσών σε Μεταφορά	11.475.000

Μερικό Σύνολο Αφαιρούμενων Ποσών από Μεταφορά	11.475.000
Θα κρατηθεί ολόκληρο γιατί: Το Νέο Υπόλοιπο του 40.01 είναι $< 1/3$ του Μ.Κ \Leftrightarrow (Γαλαιό Υπόλοιπο του 40.01 + 975.000δρχ) $<$ $< 1/3$ του Μ.Κ \Leftrightarrow (7.500.000δρχ + 975.000δρχ) $< 1/3 \times 90.000.000δρχ \Leftrightarrow$ 8.475.000δρχ $< 30.000.000δρχ$ που πραγματικά ισχύει	
Το Α' Μέρισμα είναι το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ των:	6.825.000
α) 6% X Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο = 6% X 90.000.000δρχ = 5.400.000δρχ και	
β) 35% X (Υπόλοιπο Κερδών για διανομή - Τακτικό Αποθεματικό) = 35% X 19.500.000δρχ = 6.825.000δρχ	
Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου	4.500.000
Έκτακτο Αποθεματικό	6.000.000
ΣΥΝΟΛΟ ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΩΝ ΠΟΣΩΝ	28.800.000
Υπόλοιπο Κερδών σε Νέο	4.200.000
(Σύνολο Εσόδων - Σύνολο Αφαιρούμενων Ποσών) = (33.000.000δρχ - 28.800.000δρχ) = 4.200.000δρχ	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ (Λογαριασμός 88)

		1994
88.00 (86.99)	Καθαρά Κέρδη Χρήσεως	30.000.000
88.02 (42.00)	+ Υπόλοιπο Κερδών προηγούμενων Χρήσεων	+ 3.000.000
ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ		33.000.000
88.02	- Φόρος Εισοδήματος	- 10.500.000
88.99	= Κέρδη προς Διάθεση	22.500.000

Η ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΩΣ ΕΞΗΣ :

1)	41.02	Τακτικό Αποθεματικό	975.000
2)	53.01	Μέρισμα Πληρωτέα	6.825.000
3)	41.05	Έκτακτα Αποθεματικά	6.000.000
4)	53.08	Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου	4.500.000
5)	42.00	Υπόλοιπο Κερδών σε Νέο	4.200.000
ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΚΕΡΔΩΝ			22.500.000

Οι αντίστοιχες Ημερολογιακές Εγγραφές είναι :

1994				
1	86	Αποτελέσματα Χρήσεως	30.000.000	
	86.99	Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως	<u>30.000.000</u>	
	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	30.000.000	
	88.00	Καθαρά Κέρδη Χρήσεως	<u>30.000.000</u>	
	<i>Εμφάνιση Καθαρού Κέρδους Χρήσεως</i>			
	do			
2	42	Αποτελέσματα εις Νέο	4.200.000	
	42.00	Υπόλοιπο Κερδών εις Νέο	<u>4.200.000</u>	
	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	4.200.000	
	88.02	Υπόλοιπο Κερδών Προηγούμενων Χρήσεων	<u>4.200.000</u>	
	<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>			
Σε Μεταφορά			34.200.000	
			34.200.000	

	Από Μεταφορά	68.400.000	68.400.000
	1994		
3	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	34.200.000	
	88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσεως	<u>30.000.000</u>	
	88.02 Υπόλοιπο Κερδών Προηγούμενων Χρήσεων	<u>4.200.000</u>	
	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση		34.200.000
	88.99 Κέρδη προς Διάθεση	<u>34.200.000</u>	
	<i>Μεταφορά Λογαριασμών</i>		
	do		
4	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	10.500.000	
	88.08 Φόρος Εισοδήματος	<u>10.500.000</u>	
	54 Υποχρεώσεις από Φόρους - Τέλη		10.500.000
	54.07 Φόρος Εισοδήματος Φορολογητέων Κερδών	<u>10.500.000</u>	
	<i>Εμφάνιση Αναλογούντος Φόρου</i>		
	do		
5	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	10.500.000	
	88.99 Κέρδη προς Διάθεση	<u>10.500.000</u>	
	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση		10.500.000
	88.08 Φόρος Εισοδήματος	<u>10.500.000</u>	
	<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>		
	Σε Μεταφορά	123.600.000	123.600.000

	Από Μεταφορά	132.600.000	132.600.000
	1994		
6	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	22.500.000	
	88.99 Κέρδη προς Διάθεση <u>22.500.000</u>		
	41 Αποθεματικά- Διαφορές Αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων		975.000
	41.02 Τακτικό Αποθεματικό <u>975.000</u>		
	53 Πιστωτές Διάφοροι		11.325.000
	53.01 Μερίσματα Πληρωτέα <u>6.825.000</u>		
	53.08 Δικαιούχοι Αμοιβών <u>4.500.000</u>		
	53.08.00 Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου <u>4.500.000</u>		
	42 Αποτελέσματα εις Νέο		10.200.000
	42.05 Έκτακτα Αποθεματικά <u>6.000.000</u>		
	42.00 Υπόλοιπο Κερδών εις Νέο <u>4.200.000</u>		
	<i>Διάθεση Κερδών σύμφωνα με το Νόμο και το Καταστατικό της Ανώνυμης Εταιρείας</i>		

9.2. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

Παράδειγμα 1: Έστω ότι η Βιομηχανική Α.Ε. "ψ" έχει Μετοχικό Κεφάλαιο 30.000.000 δραχμές (30.000.000 Μετοχές Χ 1.000 δραχμές) και Πιστωτικό Υπόλοιπο Τακτικού Αποθεματικού 6.000.000 δραχμές και εμφανίζει τον παρακάτω Λογαριασμό των Αποτελεσμάτων Χρήσεως:

Αποτελέσματα Χρήσεως 31/ 12 / 1990

1. Έξοδα Διοίκησης	7.000.000
2. Έξοδα Χρηματοδότησης	6.000.000
3. Έξοδα Διάθεσης	8.000.000
4. Αποσβέσεις	21.000.000
5. Καθαρά Κέρδη Χρήσης	25.000.000
6. Μικτά Κέρδη	65.000.000
7. Τόκοι Καταθέσεων	300.000
8. Τοκοφόρες Ομολογίες Παραγωγικού Δανείου	1.420.000
9. Μέρισμα Μετοχών Α.Ε.	280.000

Η παραπάνω Εταιρεία αποφασίζει να διανείμει τα *Κέρδη* όπως παρακάτω :

1. Για σχηματισμό *Τακτικού Αποθεματικού* (5% X Καθαρά Κέρδη Χρήσεως)
2. Για *Α' Μέρισμα* το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ του (6% X Καταβλημένου Μετοχικού Κεφαλαίου) και του {35% X (Καθαρών Κερδών - Τακτικό Αποθεματικό)}
3. Για *Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου* 1.200.000δρχ.
4. Για σχηματισμό *Αφορολόγητου Αποθεματικού* του Άρθρου 16 του Ν. 1116/1981 (20% X Καθαρά Κέρδη Χρήσης)
5. Για σχηματισμό *Αφορολόγητου Αποθεματικού* του Άρθρου 7 του Ν. 1262/1982 (30% X Καθαρά Κέρδη Χρήσης) αφορολόγητο ποσό για απόκτηση *Πάγιων Στοιχείων* και ειδικά 8.000.000 για κάλυψη αξίας αγοραζόμενων *Μηχανημάτων*.
6. Πρόβλεψη του *Φόρου Εισοδήματος*
7. *Έκτακτο Αποθεματικό*

8. Εάν το Έκτακτο Αποθεματικό είναι πάνω από 1.000.000 , τότε το υπόλοιπο μεταφέρεται στον Υπόλοιπο εις Νέο . Να γίνουν οι Λογιστικές Εγγραφές .

Λύση:

Υπολογισμός του Πίνακα Διάθεσης

1. Τακτικό Αποθεματικό = 5% X Καθαρά Κέρδη Χρήσεως = 5% X 25.000.000 \Leftrightarrow Τακτικό Αποθεματικό = 1.250.000 . Θα κρατηθεί ολόκληρο γιατί ισχύει (Πιστωτικό Υπόλοιπο Τακτικού Αποθεματικού + 1.250.000 < 1/3 X Μετοχικού Κεφαλαίου \Leftrightarrow 6.000.000 + 1.250.000 < 1/3 X 30.000.000 \Leftrightarrow 7.250.000 < 10.000.000 που πραγματικά ισχύει)

2. Α) Α' Μέρισμα = 35% X (Καθαρά Κέρδη Χρήσεως - Τακτικό Αποθεματικό) = 35% X (25.000.000 - 1.250.000) = 35% X 23.750.000 = 8.312.500 \Leftrightarrow Α' Μέρισμα = 8.312.500

ή Β) Α' Μέρισμα = 6% X Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο = 6% X 30.000.000 \Leftrightarrow Α' Μέρισμα = 1.800.000

Επειδή η Α) μας δίνει μεγαλύτερο ποσό έχουμε Α' Μέρισμα = 8.312.500

3. Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου = 1.200.000

4. Αφορολόγητο Αποθεματικό = 20% X {Καθαρά Κέρδη Χρήσεως - (Τόκοι Καταθέσεων + Τοκομερίδιο Δανείου + Μέρισμα Μετόχων Α.Ε. "X")} = 20% X {25.000.000 - (300.000 + 1.420.000 + 280.000)} = 20% X {25.000.000 - 2.000.000} = 20% X 23.000.000 \Leftrightarrow Αφορολόγητο Αποθεματικό = 4.600.000

5. Αφορολόγητο Ποσό του Ν.1262.82 = 30% X Καθαρά Κέρδη = 30% X 23.000.000 \Leftrightarrow Αφορολόγητο Ποσό του Ν.1262.82 = 6.900.000

6. Πρόβλεψη Φόρου = {Καθαρά Κέρδη Χρήσεως - (Τόκοι Καταθέσεων + Τοκομερίδιο Δανείου + Αφορολόγητα Αποθεματικά + Ποσό Ν.1262/1982) - [Διανεμόμενα Μερίσματα(Α' Μέρισμα) + Αμοιβές

Διοικητικού Συμβουλίου} } = {25.000.000 - (300.000 + 1.420.000 + 4.600.000 + 6.900.000) - [8.312.500 + 1.200.000] } = {25.000.000 - 13.220.000 - 9.512.500} = 2.267.500 \Leftrightarrow Πρόβλεψη Φόρου = 2.267.500 . Άρα έχουμε Φόρος Εισοδήματος = 49% X Πρόβλεψη Φόρου = 49% X 2.267.500 \Leftrightarrow Φόρος Εισοδήματος = 1.111.075

7. Έκτακτο Αποθεματικό = {Καθαρά Κέρδη Χρήσεως - (Τακτικό Αποθεματικό + Α' Μέρισμα + Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου + Αφορολόγητο Αποθεματικό + Αφορολόγητο Ποσό του Ν. 1262/1982 + Φόρος Εισοδήματος)} = {25.000.000 - (1.250.000 + 8.312.500 + 1.200.000 + 4.600.000 + 6.900.000 + 1.111.075)} = {25.000.000 - 23.373.575} = 1.626.425 \Leftrightarrow Έκτακτο Αποθεματικό = 1.626.425

8. Υπόλοιπο εις Νέο = 1.626.425 - 1.000.000 = 626.425 \Leftrightarrow Υπόλοιπο εις Νέο = 626.425

<u>ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε. "Χ"</u>				
Α/Α	Λόγοι Διανομής	Διανεμόμενα	Αδιανεμήτα	Αθροίσματα
1	Τακτικό Αποθεματικό		1.250.000	1.250.000
2	Α' Μέρισμα	8.312.500		9.562.500
3	Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου	1.200.000		10.762.500
4	Αφορ/γητα Αποθ/κά Ν.1116/1981		4.600.000	15.362.500
5	Αφορ/γητα Αποθ/κά Ν.1262/1982		6.900.000	22.262.500
Σύνολο Διανεμόμενων Κερδών		9.512.500		
6	Φόρος Εισοδήματος		1.111.075	23.373.575
7	Έκτακτο Αποθεματικό		1.000.000	24.373.575
8	Υπόλοιπο εις Νέο		626.425	25.000.000
ΑΘΡΟΙΣΜΑΤΑ		9.512.500	15.487.500	25.000.000

Οι Ημερολογιακές Εγγραφές είναι οι παρακάτω :

1				
	86	Αποτελέσματα Χρήσεως	25.000.000	
	86.99	Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσεως <u>25.000.000</u>		
	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		25.000.000
	88.00	Καθαρά Κέρδη Χρήσεως <u>25.000.000</u>		
<i>Εμφάνιση Καθαρού Κέρδους Χρήσεως</i>				
2				
	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	25.000.000	
	88.00	Καθαρά Κέρδη Χρήσεως <u>25.000.000</u>		
	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση		25.000.000
	88.99	Κέρδη προς Διάθεση <u>25.000.000</u>		
<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>				
3				
	88	Αποτελέσματα προς Διάθεση	1.111.075	
	88.08	Φόρος Εισοδήματος <u>1.111.075</u>		
	54	Υποχρεώσεις από Φόρους - Τέλη		1.111.075
	54.07	Φόρος Εισοδήματος Φορολογητέων Κερδών <u>1.111.075</u>		
<i>Εμφάνιση Αναλογούντος Φόρου</i>				
Σε Μεταφορά			51.111.075	51.111.075

	Από Μεταφορά	51.111.075	51.111.075
4	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	1.111.075	
	88.99 Κέρδη προς Διάθεση <u>1.111.075</u>		
	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση		1.111.075
	88.08 Φόρος Εισοδήματος <u>1.111.075</u>		
	<i>Μεταφορά Λογαριασμού</i>		
5	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	23.888.925	
	88.99 Κέρδη προς Διάθεση <u>23.888.925</u>		
	41 Αποθεματικά - Διαφορές Ανα- προσαρμογής -Επιχορηγήσεις Επενδύσεων		13.750.000
	41.02 Τακτικό Αποθεματικό <u>1.250.000</u>		
	41.05 Έκτακτο Αποθεματικό <u>1.000.000</u>		
	41.08 Αφορολόγητα Αποθεματικά Ειδικών Διατάξεων Νόμων <u>11.500.000</u>		
	41.08.00 Αφορολόγητο Αποθεματικό N.1116/1981 4.600.000		
	41.08.01 Αφορολόγητο Αποθεματικό N.1262/1987 <u>6.900.000</u>		
	53 Πιστωτές Διάφοροι		9.512.500
	53.01 Πρώτο Μέρισμα <u>8.312.500</u>		
	53.08 Δικαιούχοι Αμοιβών <u>1.200.000</u>		
	53.08.00 Αμοιβές Διοικητικού Συμβου- λίου <u>1.200.000</u>		
	Σε Μεταφορά	76.111.075	75.484.650

	Από Μεταφορά	76.111.075	75.484.650
42	Αποτελέσματα εις Νέο		626.425
42.00	Υπόλοιπο Κερδών εις Νέο <u>626.425</u>		
Διάθεση Κερδών σύμφωνα με το Νόμο και το Καταστατικό			

Παράδειγμα 2: Η Α.Ε. "Ψ" έχει Καταβεβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο

50.000.000 δραχμές διαιρεμένο σε 30.000 Ονομαστικές Μετοχές και 20.000 Ανώνυμες Μετοχές ονομαστικής αξίας 1.000 δραχμές η καθεμία . Από τις Ονομαστικές οι 8.000 είναι Προνομιούχες. Η Α.Ε. "Ψ" είναι εισαγμένη στο Χρηματιστήριο . Το Καταστατικό της Α.Ε. "Ψ" καθορίζει τον ακόλουθο τρόπο Διανομής των Κερδών :

- α) Το 5% των Κερδών κρατείται για τον σχηματισμό Τακτικού Αποθεματικού
- β) Διανέμεται στους Μετόχους για Μέρισμα ποσό 6% επί του Καταβεβλημένου Μετοχικού Κεφαλαίου ή το 35% των Κερδών μετά την αφαίρεση της κράτησης για Τακτικό Αποθεματικό , οποιοδήποτε είναι μεγαλύτερο
- γ) Το υπόλοιπο των Κερδών διανέμεται ως ακολούθως:
 - 1) 30% για Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου .
 - 2) 10% για Μερίσματα Ιδρυτικών Τίτλων .
 - 3) 20% για Μερίσματα Κερδοφόρων Ομολογιών .

4) και το υπόλοιπο διατίθεται σε εκατομμύρια στο Έκτακτο Αποθεματικό και σε Κέρδη εις Νέον αυτό που απομένει

Το Τακτικό Αποθεματικό που έχει σχηματιστεί προηγούμενες Χρήσεις ανέρχεται σε 8.000.000 και ποσό ίσο με 8.000.000 δραχμές θα διανεμηθεί στους Μετόχους σε Μετοχές. Τα Αποτελέσματα που πραγματοποίησε η Α.Ε. "Ψ" στην Χρήση 1988 είναι τα παρακάτω Κέρδη 45.000.000δρχ. τα οποία προέρχονται από Έσοδα 110.000.000δρχ. μείον τα Έξοδα 65.000.000δρχ.. Η προηγούμενη Χρήση έκλεισε με Ζημία 5.000.000δρχ. Το ποσό των Εσόδων 110.000.000δρχ. περιλαμβάνει:

α) 90.000.000 Φορολογημένα Έσοδα και

β) 20.000.000 Αφορολόγητα Έσοδα

Στο ποσό των Εξόδων 65.000.000δρχ. αφαιρούνται 5.000.000δρχ. που προκύπτουν από Λογιστικές Διαφορές. Να γίνει ο Πίνακας Διάθεσης Κερδών, να υπολογιστεί ο Φόρος Εισοδήματος, να κατανεμηθούν τα φορολογητέα Κέρδη σε Διανεμόμενα και Αδιανεμήτα, να γίνουν οι Λογιστικές Εγγραφές.

Λύση:

Καθαρά Κέρδη Χρήσεως = Κέρδη Χρήσεως - Ζημία Προηγούμενης Χρήσεως = 45.000.000 - 5.000.000 \Leftrightarrow Καθαρά Κέρδη Χρήσεως = 40.000.000

Υπολογισμός του Πίνακα Διάθεσης

1. Τακτικό Αποθεματικό = 5% X Καθαρά Κέρδη Χρήσεως = 5% X 40.000.000 \Leftrightarrow Τακτικό Αποθεματικό = 2.000.000. Θα κρατηθεί ολόκληρο γιατί ισχύει (Πιστωτικό Υπόλοιπο Τακτικού Αποθεματικού + 2.000.000 < 1/3 X Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο \Leftrightarrow 8.000.000 +

$2.000.000 < 1/3 \times 50.000.000 \Leftrightarrow 10.000.000 < 16.666.667$ που πραγματικά ισχύει)

2. **A)** $A' \text{ Μέρισμα} = 35\% \times (\text{Καθαρά Κέρδη Χρήσεως} - \text{Τακτικό Αποθεματικό}) =$
 $= 35\% \times (40.000.000 - 2.000.000) = 35\% \times 38.000.000 = 13.300.000 \Leftrightarrow$
 $\Leftrightarrow A' \text{ Μέρισμα} = 13.300.000$

ή **B)** $A' \text{ Μέρισμα} = 6\% \times \text{Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο} = 6\% \times$
 $\times 50.000.000 \Leftrightarrow A' \text{ Μέρισμα} = 3.000.000$. Επειδή η **A)** μας δίνει
μεγαλύτερο ποσό έχουμε $A' \text{ Μέρισμα} = 13.300.000$

Από την άσκηση έχουμε πλέον Προνομιούχων Μετοχών
Προηγούμενων Χρήσεων. Επομένως $8.000.000 \times 6\% = 480.000$ άρα
 $Aξία \text{ Μερισμάτων Μετόχων} = 13.780.000$

3. $\text{Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου} = 30\% \times (\text{Καθαρά Κέρδη Χρήσεως} -$
 $\text{Τακτικό Αποθεματικό} - \text{Αξία Μερισμάτων Μετόχων}) = 30\% \times$
 $\times (40.000.000 - 2.000.000 - 13.780.000) = 30\% \times 24.220.000 \Leftrightarrow$
 $\text{Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου} = 7.266.000$

4. $\text{Μέρισμα Ιδρυτικών Τίτλων} = 10\% \times 24.220.000 \Leftrightarrow$ Μέρισμα Ιδρυτικών
 $\text{Τίτλων} = 2.422.000$

5. $\text{Μέρισμα Κερδοφόρων Ομολογιών} = 20\% \times 24.220.000 \Leftrightarrow$ Μέρισμα
 $\text{Κερδοφόρων Ομολογιών} = 4.844.000$

Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος

Από την άσκηση έχουμε ότι από τα 65.000.000 Έξοδα αφαιρούνται
5.000.000 που προκύπτουν από Λογιστικές Διαφορές άρα έχουμε:

Στα Έσοδα των 110.000.000 αντιστοιχούν 60.000.000 Έξοδα

Στα Έσοδα των 20.000.000 αντιστοιχούν Z; Έξοδα

$Z = 60.000.000 \times 20.000.000 / 110.000.000 \Leftrightarrow$ $Z = 10.909.090$

ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΣ ΠΟΣΩΝ	ΠΟΣΑ
Συνολικά Ακαθάριστα Έσοδα Χρήσης	110.000.000
μείον: Συνολικά Έξοδα Χρήσης	- 65.000.000
ίσον : Καθαρά Κέρδη Χρήσης	= 45.000.000
μείον: (Αφορολόγητα Έσοδα - Αναλογούσες Δαπάνες) - (20.000.000 - 10.909.090)	- 9.090.910
ίσον : Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη Χρήσεως	= 35.909.090
μείον: Ζημία Προηγούμενης Χρήσεως	- 5.000.000
ίσον : Υπόλοιπο Φορολογητέων Καθαρών Κερδών	= 30.909.090

Για να υπολογίσουμε το Φόρο Εισοδήματος πρέπει να βρούμε τα μη Διανεμόμενα Φορολογητέα Κέρδη.

Διανεμόμενα Κέρδη = (Αξία Μερισμάτων Μετόχων + Αμοιβές Διοικητικού Συμβουλίου + Μέρισμα Ιδρυτικών Τίτλων + Μέρισμα Κερδοφόρων Ομολογιών) = (13.780.000 + 7.266.000 + 2.422.000 + 4.844.000) ⇔
⇔ Διανεμόμενα Κέρδη = 28.312.000

Στα 40.000.000 Καθαρά Κέρδη Χρήσεως έχουμε 28.312.000 Διανεμόμενα
Στα 30.909.090 Φορολογητέα Κέρδη Χρήσεως έχουμε Ψ; Διανεμόμενα

$$\Psi = 28.312.000 \times 30.909.090 / 40.000.000 \Leftrightarrow \underline{\Psi = 21.877.453}$$

Μη Διανεμόμενα Φορολογητέα Κέρδη = (Φορολογητέα Κέρδη Χρήσεως -
- Διανεμόμενα Φορολογητέα Κέρδη) = (30.909.090 - 21.877.453) ⇔
⇔ Μη Διανεμόμενα Φορολογητέα Κέρδη = 9.031.637

6. Επομένως Φόρος Εισοδήματος = 39% X Μη Διανεμόμενα
Φορολογητέα Κέρδη = 39% X 9.031.637 ⇔ Φόρος Εισοδήματος =
= 3.522.338

7. Από την άσκηση έχουμε το Έκτακτο Αποθεματικό είναι το υπόλοιπο που μένει από τα Καθαρά Κέρδη Χρήσεως μετά τις παραπάνω διανομές

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- 1) Η Λογιστική της Ο.Ε. (Θεοδώρα Παπαδάτου Πάτρα 1995)
- 2) Προσωπικές Εταιρείες (Ε. Λεβεντάκη)
- 3) Η Λογιστική της Α.Ε. (Θεοδώρα Παπαδάτου Πάτρα 1995)
- 4) Συγγράματα Νομοθεσίας Α.Ε.