

ЭТТЭНДЭД 1992



ЭЛНЭТЭС : ИХАЙНХАЙН ИРИСТЭЙЛЭЭ  
ЭНЭГЭНДЭДЭН : ХАНАЙТЭМНЭЙ ДААРАЙ

ЭНЭН : « ТЭРӨӨРӨДӨН ТЭГЭЙЭН ».

ИТЭХИЙН ЭПТЭСЭН

ТЭМНЭН НОЛСТЭЙНЭ

ЭХЭНН ДИДИХЭНЭ - ОЙКОНОМИС

Т.Э.И. МЭЭОНЧИЙ

ТЭХНОЛОГИК ЭХЭИДЭЙТКӨ ИАРИН

019000-058

## Π Ε Ρ Ι Ε Χ Ο Μ Ε Ν Α

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

- 1.1.ΟΙ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΚΑΙ ΟΙ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΟΥΣ . σελ. (1)
- 1.2.ΟΙ ΣΥΝΕΠΕΙΕΣ ΤΗΣ ΝΟΜΙΚΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ Η  
ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΣΤΑΘΕΡΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ  
ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ σελ. (6)
- 1.3.ΣΚΟΠΟΣ ΚΑΙ ΙΔΙΟΜΟΡΦΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΩΝ  
ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ σελ. (10)

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

#### ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ

- 2.1.ΑΠΛΗ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ σελ. (12)
- 2.2. ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑ σελ. (13)
- 2.3.ΕΤΑΙΡΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ σελ. (14)
- 2.4.ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ σελ. (14)
- 2.5.ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΟΥ σελ. (15)
- 2.6.ΛΥΣΗ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ σελ. (17)

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

#### ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΚΑΤΑ ΜΕΤΟΧΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

- 3.1. ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ σελ. (19)
- 3.2. ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ σελ. (20)
- 3.3. ΑΚΥΡΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ σελ. (20)
- 3.4. ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑ σελ. (21)
- 3.5. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ σελ. (22)
- 3.6. ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ σελ. (23)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ Ε.Ε.

- 4.1. ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΥΣΤΑΣΗΣ, ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΚΑΙ  
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ σελ. (24)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

- 5.1. ΕΤΗΣΙΑ ΔΗΛΩΣΗ ΝΟΜΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ Ο.Ε.ή Ε.Ε. σελ. (31)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΚΑΙ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

- 6.1. ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΚΑΙ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΩΣ σελ. (36)  
6.2. ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ ΑΛΛΟ ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΤΥΠΟ σελ. (37)  
6.3. ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ο.Ε.σε Ε.Ε.ΚΑΙ ΤΟ ΑΝΤΙΘΕΤΟ σελ. (38)  
6.4. ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ο.Ε.ΣΕ Ε.Ε. σελ. (39)  
6.5. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ Ο.Ε.σε Ε.Ε. σελ. (40)  
6.6. ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ε.Ε.ΣΕ Ο.Ε. σελ. (42)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ο.Ε.΄Η Ε.Ε. ΣΕ Ε.Π.Ε. ΄Η Α.Ε.

- 7.1. ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ σελ. (43)  
7.2. ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ο.Ε.΄Η Ε.Ε.ΣΕ Ε.Π.Ε. σελ. (43)  
7.3. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ σελ. (45)  
7.4. ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ σελ. (48)  
7.5. ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ σελ. (48)  
7.6. ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ 1% ΔΗΨΗ ΑΦΜ ΚΑΙ ΘΕΩΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ σελ. (49)  
7.7. ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΤΟ Ν.Δ.1297/72 σελ. (51)

7.8. ΕΥΘΥΝΗ ΤΩΝ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ.ΣΥΝΕΧΙΣΗ ΔΙΚΩΝ	σελ. (52)
7.9. ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Ο.Ε.ή Ε.Ε. ΣΕ Α.Ε.	σελ. (53)
7.10.ΕΝΝΟΙΑ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΩΣ	σελ. (53)
7.11.ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ	σελ. (54)
ΠΗΓΕΣ ΔΙΚΑΙΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ	σελ. (57)

ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Ε.Ε.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

1.1. ΟΙ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ ΚΑΙ ΟΙ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΟΥΣ

Εταιρία κατά τον Αστικό Κώδικα, άρθρο 741, λέγεται η σύμβαση, που γίνεται μεταξύ δύο ή περισσότερων προσώπων, τα οποία με κοινές εισφορές επιδιώκουν την πραγματοποίηση οικονομικού αποτελέσματος.

Γιά να υπάρξει συνεπώς εταιρία, απαιτείται:

- 1) αμφοτεροβαρής ή πολυβαρής σύμβαση, εφόσον είναι δύο ή περισσότεροι οι συμβαλλόμενοι κι' αναλαμβάνουν όλοι και ο καθένας χωριστά να εισφέρουν στην εταιρία περιουσιακά στοιχεία ή να προσφέρουν υπηρεσίες,
- 2) οικονομικός σκοπός, η απόκτηση δηλ. κέρδους και όχι π.χ. φιλανθρωπικός και
- 3) η εταιρική διάθεση ή πρόθεση των εταίρων (affectio societatis), να θέλουν δηλαδή να κάνουν εταιρία.

Κατά το Ελληνικό εμπορικό δίκαιο οι εταιρίες διακρίνονται στους εξής τύπους:

- α) Ομόρρυθμες
- β) Ετερόρρυθμες
- γ) Ετερόρρυθμες με μετοχές
- δ) Συμμετοχικές ή Αφανείς
- ε) Ανώνυμες
- στ) Περιορισμένης ευθύνης και
- ζ) Συνεταιρισμούς

α) Ομόρρυθμες λέγονται οι εταιρίες εκείνες, των οποίων οι εταίροι ευθύνονται αλληλέγγυα και απεριόριστα. Απεριόριστα σημαίνει ότι ο κάθε εταίρος ευθύνεται και πέρα από το ποσό της συμμετοχής του, με την ιδιαίτερή του περιουσία και αλληλέγγυα ότι ευθύνεται και για τις υποχρεώσεις και των άλλων εταίρων.

β) Ετερόρρυθμες λέγονται οι εταιρείες εκείνες, στις οποίες ένας τουλάχιστον εταίρος ευθύνεται απεριόριστα και αλληλέγγυα, είναι δηλαδή ομόρρυθμος εταίρος, κι ένας τουλάχιστον, άρα και περισσότεροι, ευθύνεται μέχρι το ποσό της συμμετοχής του.

γ) Ετερόρρυθμες με μετοχές λέγονται οι εταιρίες εκείνες, που είναι ετερόρρυθμες, αλλά η συμμετοχή των εταίρων στο κεφάλαιο αποδεικνύεται με τίτλους (έγγραφα), τις μετοχές.

Ο τύπος αυτών των εταιριών αναφέρεται στο άρθρο 38 του εμπορικού νόμου, ενώ στην πράξη είναι άγνωστος για την Ελλάδα.

δ) Συμμετοχικές ή αφανείς λέγονται οι εταιρίες εκείνες, που ιδρύονται μεταξύ δύο ή περισσότερων προσώπων για την εκτέλεση μιάς ή περισσότερων πράξεων. Κύριο χαρακτηριστικό των εταιριών αυτών είναι ότι δεν έχουν νομική προσωπικότητα, ούτε δική τους περιουσία, ούτε επωνυμία, ούτε κατοικία και δεν πτωχεύουν. Είναι άγνωστες στο κοινό, γι' αυτό λέγονται και αφανείς και ο καθένας από τους εταίρους συμβάλλεται με το δικό του όνομα.

Παραδείγματα συμμετοχικών εταιριών υπάρχουν πολλά στην πράξη. Δύο π.χ. πολιτικοί μηχανικοί, που συμμετέχουν σε μειοδοτικό διαγωνισμό για την κατασκευή μιάς γέφυρας, για να αποφύγουν τον μεταξύ τους ανταγωνισμό, ιδρύουν συμμετοχική εταιρία

και παρουσιάζεται ο ένας ενδιαφερόμενος.

ε) Ανώνυμες λέγονται οι εταιρίες εκείνες, των οποίων το κεφάλαιο είναι διηρημένο σε ίσα τεμάχια, τις μετοχές, που έχουν ονομαστική αξία και μπορούν να μεταβιβάζονται από πρόσωπο σε πρόσωπο.

στ) Περιορισμένης ευθύνης λέγονται οι εταιρίες εκείνες, των οποίων το κεφάλαιο είναι διηρημένο σε ίσα μέρη των 10.000, 20.000 κ.λ.π. δραχμών, που λέγονται μερίδια, και κάθε εταίρος ευθύνεται μέχρι το ποσό του μεριδίου του.

ζ) Συνεταιρισμός λέγεται η εταιρία εκείνη, η οποία σκοπό έχει απλώς τη βελτίωση της οικονομικής θέσης των εταίρων, οι οποίοι πρέπει να έχουν κοινή ιδιότητα, (γεωργοί, δημόσιοι υπάλληλοι κ.λ.π.) και να καταβάλλουν τη συνεταιρική τους μερίδα.

Από τις εταιρίες αυτές άλλες είναι εμπορικές και άλλες αστικές.

Εμπορικές λέγονται οι εταιρείες εκείνες, που είναι συγχρόνως και έμποροι κι' όλες οι πράξεις τους θεωρούνται ως εμπορικές και συνεπώς ρυθμίζονται από το εμπορικό δίκαιο.

Γιά να χαρακτηριστεί μιά εταιρία εμπορική, υπάρχουν όπως και στα φυσικά πρόσωπα, δύο κριτήρια, το ουσιαστικό και το τυπικό.

Κατά το ουσιαστικό κριτήριο η εταιρία είναι εμπορική, εφόσον ενεργεί εμπορικές πράξεις κι' έχει ως κύριο επάγγελμα τη διενέργεια εμπορικών πράξεων. Η Ομόρρυθμη π.χ. εταιρία και η Ετερόρρυθμη είναι εμπορικές, εφόσον ενεργούν εμπορικές πράξεις και έχουν ως κύριο επάγγελμα τη διενέργεια εμπορικών

πράξεων, όπως π.χ. αγοραπωλησία εμπορευμάτων και όχι καλλιέργεια γης.

Κατά το τυπικό κριτήριο μία εταιρία χαρακτηρίζεται ως έμπορος, γιατί περιβλήθηκε τον τύπο της Α.Ε. ή της Ε.Π.Ε. ή του Συνεταιρισμού, άσχετα προς τις πράξεις που ενεργεί, αν είναι αστικές ή εμπορικές. Η Α.Ε. συνεπώς, η Ε.Π.Ε. και ο Συνεταιρισμός είναι πάντοτε έμποροι, άσχετα προς τις πράξεις που ενεργούν, γιά το λόγο και μόνο ότι περιβλήθηκαν τον τύπο της Α.Ε., ή της Ε.Π.Ε. ή του Συνεταιρισμού.

Όταν μία εταιρία χαρακτηρισθεί ως εμπορική, έχει τις εξής συνέπειες:

- 1) Γιά να συσταθεί, απαιτείται καταστατικό δημόσιο, που συντάσσεται ενώπιον συμβολαιογράφου, ή ιδιωτικό.
- 2) Μπορεί να κηρυχθεί σε κατάσταση πτώχευσης.
- 3) Οι απαιτήσεις των τρίτων παραγράφονται μετά πενταετία ενώ στην αστική μετά εικοσαετία.
- 4) Είναι υποχρεωμένη να τηρεί εμπορικά βιβλία.
- 5) Εγγράφεται υποχρεωτικά στο εμπορικό επιμελητήριο και
- 6) Οι αστικές πράξεις, που έχουν σχέση με το εμπόριό της, θεωρούνται ως εμπορικές.

Αστικές λέγονται οι εταιρίες εκείνες, που ρυθμίζονται από το Αστικό Δίκαιο και επικουρικώς από το Εμπορικό. Συνιστάται π.χ. μία εταιρία με σκοπό την εκμετάλλευση ενός αγροκτήματος ή την αγοραπωλησία διαμερισμάτων κ.λ.π.

Οι αστικές εταιρίες μπορούν ν'αποκτήσουν νομική προσωπικότητα, όταν επιδιώκουν οικονομικό σκοπό και αφού τηρήσουν τους νόμους της δημοσιότητας.



Οι εταιρίες διακρίνονται ακόμη σε προσωπικές, κεφαλαιουχικές και μικτές.

Προσωπικές λέγονται οι εταιρίες εκείνες, στις οποίες υπερισχύει το στοιχείο των προσώπων, γιατί οι εταίροι συμβάλλουν προσωπικά στην επίτευξη του σκοπού της εταιρίας. Στις εταιρίες αυτές οι μεταβολές των προσώπων, όπως ο θάνατος, η πτώχευση κλπ. επιφέρουν τη λύση της εταιρίας, εκτός εάν υπάρχει αντίθετη συμφωνία. Τέτοιες εταιρίες είναι η Ο.Ε., η Ε.Ε., και η Συμμετοχική.

Κεφαλαιουχικές λέγονται οι εταιρίες εκείνες, στις οποίες υπερισχύει το στοιχείο του κεφαλαίου.

Οι εταίροι δεν συμμετέχουν στη διοίκηση και τη διαχείριση της εταιρίας, εκτός εάν εκλεγούν από τη γενική συνέλευση και δεν φέρουν προσωπική ευθύνη για τις υποχρεώσεις της εταιρίας. Τέτοιες εταιρίες είναι η Α.Ε. και η Ε.Ε. μεταμετοχές.

Μικτού τύπου λέγονται οι εταιρίες εκείνες, στις οποίες έχουν την ίδια περίπου ισχύ και το κεφάλαιο και τα πρόσωπα. Όταν π.χ. απαιτείται, για να ληφθεί μιά απόφαση, διπλή πλειοψηφία και των εταίρων και των μεριδίων. Τέτοιες εταιρίες είναι ο Συνεταιρισμός και η Ε.Π.Ε.

## 1.2. ΟΙ ΣΥΝΕΠΕΙΕΣ ΤΗΣ ΝΟΜΙΚΗΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΣΤΑΘΕΡΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ.

Νομική προσωπικότητα λέγεται η προσωπικότητα, που αποκτούν οι ενώσεις προσώπων, οι οποίες με την τήρηση ορισμένων όρων, που αναγράφονται στους νόμους, επιδιώκουν την επίτευξη ορισμένου οικονομικού σκοπού, ή το σύνολο περιουσίας, που έχει ταχθεί για την επίτευξη ορισμένου οικονομικού σκοπού.

Οι αστικές εταιρίες δεν έχουν, κατά κανόνα, νομική προσωπικότητα και συνεπώς είναι άγνωστες στο κοινό, γι' αυτό λέγονται και αφανείς εταιρίες.

Μπορούν όμως ν' αποκτήσουν προσωπικότητα, όταν επιδιώκουν οικονομικό σκοπό και τηρήσουν τους όρους της δημοσιότητας, που προβλέπονται από το νόμο.

Δεν έχουν επίσης νομική προσωπικότητα η συμμετοχική εταιρία και η συμπλοιοκτησία, η εταιρία δηλ. που δημιουργείται με τη συγκυριότητα στο ίδιο ή σε πολλά πλοία.

Νομική προσωπικότητα έχουν οι πιο κάτω εταιρίες με βάση τους αντίστοιχους νόμους.

- α) Η Α.Ε. και η Ε.Ε. με μετοχές (Άρθρο 1 του Ν.2190/1920)
- β) Η Ε.Π.Ε. (άρθρο 9 του Ν.3190/1955).
- γ) Ο Συνεταιρισμός (άρθρο 3 του Ν.602/1914) και
- δ) Οι Ο.Ε. και οι Ε.Ε. εφόσον επιδιώκουν οικονομικό σκοπό, συντάξουν καταστατικό, δημόσιο ή ιδιωτικό και το δημοσιεύσουν.

Οι συνέπειες της κτήσης της νομικής προσωπικότητας από τις εταιρίες είναι οι εξής:

1. Η εταιρία έχει δική της περιουσία, διάφορη και ανεξάρτητη από την περιουσία των εταίρων,

2, 6ε άρθρ  
6ε αρθ 3, 4  
5, 6, 7, 8  
το ίδιο

2. Η εταιρία εκπροσωπείται από τους διαχειριστές ή τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ή τους εκκαθαριστές.

3. Δεν μπορεί να γίνει συμψηφισμός μεταξύ της απαίτησης ενός τρίτου προσώπου σε βάρος ενός εταίρου και της υποχρέωσης του ίδιου προσώπου προς την εταιρία και αντιστρόφως. Ο τρίτος δηλαδή δεν μπορεί να συμψηφίση την απαίτηση, που έχει κατά εταίρου, με την υποχρέωσή του προς την εταιρία και αντιστρόφως.

4. Έχει δικό της όνομα, την επωνυμία, δική της κατοικία, στην έδρα της και δική της ιθαγένεια, που μπορεί να είναι διαφορετική από την ιθαγένεια των εταίρων.

5. Η εταιρία μπορεί να γίνει εταίρος άλλης εταιρίας.

6. Οι εταίροι έχουν μόνον ενοχικό δικαίωμα στην εταιρική περιουσία κι'αν ακόμη αυτή αποτελείται από ακίνητα.

7. Οι δανειστές της εταιρίας έχουν αποκλειστικό δικαίωμα στο εταιρικό κεφάλαιο και αποκλείουν τους δανειστές των εταίρων και

8. Το κεφάλαιο της εταιρίας (εταιρικό κεφάλαιο) είναι εκ των προτέρων γνωστό, αναγράφεται στο καταστατικό και δεν μπορεί ούτε να ελαττωθεί, ούτε ν'αυξηθεί χωρίς να τηρηθούν ορισμένοι όροι δημοσιότητας.

Η τελευταία αυτή συνέπεια της νομικής προσωπικότητας των εμπορικών εταιριών είναι η σπουδαιότερη από λογιστική άποψη, γιατί δημιουργεί την αρχή σταθερότητας του κεφαλαίου, κατά την οποία η αύξηση ή η ελάττωση του εταιρικού κεφαλαίου προϋποθέτει την τήρηση των διατυπώσεων της δημοσιότητας.

Οι κυριότεροι λόγοι, που επιβάλλουν τη σταθερότητα του κεφαλαίου είναι:

- 1) Να μην κλονίζεται η πίστη της εταιρίας στην αγορά
- 2) Να γνωρίζουν οι τρίτοι το κεφάλαιο της εταιρίας
- 3) Να προσδιορίζεται εύκολα οι οικονομική θέση της εταιρίας
- 4) Να συντάσσονται εύκολα μακροπρόθεσμα προγράμματα οικονομικής δράσης της εταιρίας και
- 5) Να δημιουργείται η υποδομή για τη φήμη και την πελατεία (Goodwill) της εταιρίας.

Το πιστωτικό συνεπώς υπόλοιπο του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσης, όσο απομένει μετά τη διανομή μεταξύ των εταίρων, δεν ενσωματώνεται (δεν μεταφέρεται) στο εταιρικό κεφάλαιο (κεφαλαιοποίηση των κερδών), όπως στις ατομικές επιχειρήσεις, αλλά σε ιδιαίτερους λογ/σμούς, τα αποθεματικά, όπως θα δούμε πιο κάτω.

Το χρεωστικό υπόλοιπο του λογ/σμού αποτελέσματα χρήσης δεν μεταφέρεται στο εταιρικό κεφάλαιο, για να το ελαττώσει, αλλά εάν δεν καλυφθεί από τα ειδικά αποθεματικά, που έχουν δημιουργηθεί γι' αυτό το σκοπό, αναγράφεται χωριστά στον ισολογισμό.

Για να μεταφερθεί στο κεφάλαιο το χρεωστικό αυτό υπόλοιπο του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσης, πρέπει:

- α) Να ληφθεί απόφαση των εταίρων για τη μείωση του εταιρικού κεφαλαίου
- β) Να γίνει τροποποίηση του καταστατικού στο σημείο αυτό και
- γ) Να δημοσιευθεί η τροποποίηση αυτή.

Και όλα αυτά εφ' όσον το επιτρέψουν οι πιστωτές της εταιρίας, γιατί το εταιρικό κεφάλαιο αποτελεί την ασφαλιστική δικλείδα των απαιτήσεων των πιστωτών, οι οποίοι μπορούν να προσβάλουν την απόφαση αυτή των εταίρων.

Η ίδια διαδικασία απαιτείται και για την κεφαλαιοποίηση των κερδών.

Εταιρείες με σταθερό εταιρικό κεφάλαιο είναι: Η Ο.Ε., η Ε.Ε., η Ε.Ε.με μετοχές, η Α.Ε. και η Ε.Π.Ε. ενώ ο συνεταιρισμός είναι εταιρία μεταβλητού κεφαλαίου, γιατί το κεφάλαιό του μπορεί να μεταβάλλεται χωρίς να τροποποιείται το καταστατικό.

### 1.3. ΣΚΟΠΟΣ ΚΑΙ ΙΔΙΟΜΟΡΦΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

Η Λογιστική των Εμπορικών Εταιριών έχει σκοπό να εξετάζει και να επιλύει τα διάφορα ειδικά θέματα και προβλήματα, που ανακύπτουν κατά τη σύσταση, λειτουργία, διάλυση και εκκαθάριση των εμπορικών εταιριών.

Η επίλυση αυτή επιτυγχάνεται με τη δημιουργία ιδιαίτερων λογαριασμών και τη διατύπωση ιδιόμορφων λογιστικών εγγραφών, που στηρίζονται στη λογιστική σκέψη και αποσκοπούν στην ορθή απεικόνιση των νομικών θεμάτων, που παρουσιάζονται.

Η Λογιστική συνεπώς των εμπορικών εταιριών δεν εισάγει νέα συστήματα και νέες μεθόδους λογιστικής, αλλά, στηριζόμενη στις Γενικές Αρχές της Λογιστικής, δημιουργεί νέους λογαριασμούς κι' επιλύει λογιστικώς τα διάφορα κυρίως νομικής φύσης θέματα, που ανακύπτουν, με μεθοδικότητα και σαφήνεια.

Καλείται να απεικονίσει λογιστικώς συναλλακτικές πράξεις, που διενεργούνται με βάση κάποιο νόμο και οφείλει να κινείται στα πλαίσια και στις διατάξεις των καταστατικών ή των ιδρυτικών συμβολαίων των εταιριών, τα οποία έχουν γίνει αποδεκτά απ' όλους τους εταίρους. Για το λόγο αυτό στη Λογιστική των εμπορικών εταιριών πρέπει να επικρατεί λογιστική τάξη και πληρότητα, άμεση ενημέρωση των λογιστικών βιβλίων χωρίς καθυστέρηση, σαφήνεια δε και ακρίβεια στην απεικόνιση των οικονομικών γεγονότων.

Οι αρετές αυτές αποτελούν το βάθρο, στο οποίο στηρίζονται οι εμπορικές εταιρίες, γιατί μ' αυτές θα επιτευχθεί η άμεση, πλήρης και ταχύτατη ενημέρωση των εταίρων. Εάν οι αρετές αυτές δεν υπάρχουν, η ενημέρωση των εταίρων καθίσταται αδύνατη και η πιο πέρα πορεία της εταιρίας αμφίβολη.

Η ιδιομορφία, που παρουσιάζει η λογιστική των εμπορικών

εταιριών σε αντίθεση προς τη λογιστική των ατομικών επιχειρήσεων, εμφανίζεται κυρίως στις εξής περιπτώσεις: α) Κατά τη σύσταση των εταιριών β) Κατά τις συναλλαγές μεταξύ των εταίρων γ) Κατά τις μεταβολές του εταιρικού κεφαλαίου δ) Κατά τη διάθεση των αποτελεσμάτων χρήσης και ε) Κατά τη διάλυση και εκκαθάριση των εταιριών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ

2.1. ΑΠΛΗ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Έννοια της ετερόρρυθμης εταιρείας κατά τον Ε.Ν.-

Σύμφωνα με τα άρθρα 23 και 26 του Εμπορικού Νόμου ετερόρρυθμη εταιρεία είναι η συσταινόμενη μεταξύ ενός ή πολλών, αλληλεγγύως υπευθύνων και ενός ή πολλών συνεταίρων, απλών χρηματοδοτών, οι οποίοι ονομάζονται ετερόρρυθμοι και ευθύνονται μένο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους. Χαρακτηριστικό στοιχείο, λοιπόν, της ετερόρρυθμης εταιρείας είναι η διαίρεση των εταίρων σε δύο κατηγορίες: τους ομόρρυθμους και τους ετερόρρυθμους.

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

Η ετερόρρυθμη εταιρεία έχει νομική προσωπικότητα και καταλέγεται μεταξύ των εμπορικών προσωπικών εταιρειών. Συνεπώς, έχει την εμπορική ιδιότητα, οι πράξεις της τεκμαίρεται ότι είναι εμπορικές, μπορεί να πτωχεύσει κλπ. Στην ετερόρρυθμη εταιρεία εφαρμόζονται όλες οι διατάξεις του Εμπορικού Νόμου (τόσο περί ετερόρρυθμης, όσο και περί ομόρρυθμης εταιρείας) και συμπληρωματικώς αυτές περί εταιρειών του Αστικού Κώδικα.

Απλή και κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρεία. Ο νόμος (άρθρα 24-28 και 47-50 Ε.Ν.) διακρίνει



δύο είδη ετερορρυθμών εταιρειών: την απλή ετερόρρυθμη και την κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρεία. Η βασική διαφορά μεταξύ των δύο αυτών εταιρικών τύπων είναι ότι στην απλή τα μερίδια των ετερορρυθμών εταίρων (που δεν επιτρέπεται να παρασταθούν με τίτλους) είναι κατ'αρχήν αμεταβίβαστα και ανεκχώρητα, ενώ στην κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρεία, τα μερίδια των ετερορρυθμών εταίρων παρίστανται με μετοχικούς τίτλους (όπως στην ανώνυμη εταιρεία), που είναι ελεύθερα μεταβιβαστοί. Στη συνέχεια εξετάζονται και οι δύο αυτοί εταιρικοί τύποι.

## 2.2. ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑ.-

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

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

### 2.3. ΕΤΑΙΡΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ.-

Κατά την έκφραση του άρθρου 23 του Εμπορικού Νόμου, ο ετερόρρυθμος εταίρος είναι απλός χρηματοδότης. Ωστόσο, έγινε δεκτό ότι μπορεί η εισφορά του να συνίσταται όχι μόνο σε χρήματα, αλλά και σε είδος (κινητά ή ακίνητα πράγματα, κατά κυριότητα ή μόνο κατά χρήση). Σχετικά με το αν η προσωπική εργασία του ετερόρρυθμου εταίρου μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εισφοράς του στην εταιρεία, καλό είναι να αποφεύγεται γιατί οι διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του Εμπορικού Νόμου μπορούν να δημιουργήσουν πρόβλημα. Επειδή κατά το άρθρο 27 ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν μπορεί να κάνει καμιά πράξη διαχειρίσεως ή να εργασθεί στις υποθέσεις της εταιρείας ούτε κατ'επιτροπήν. Και κατά το άρθρο 28, εάν παραβεί την παραπάνω απαγόρευση, ευθύνεται αλληλεγγύως με τους ομόρρυθμους εταίρους για όλα τα χρέη και όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας.

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

### 2.4. ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ.-

Η σύσταση της ετερόρρυθμης εταιρείας γίνεται - όπως και της ομόρρυθμης - με ιδιωτικό ή συμβολαιογραφικό έγγραφο (άρθρο 39 Ε.Ν.), το οποίο υπογράφεται από όλους τους εταίρους (ομόρρυθμους και ετερόρρυθμους). Κατά τα λοιπά, ακολουθείται η διαδικασία της ομόρρυθμης, όπως αυτή αναπτύσσεται λεπτομερώς στην παράγραφο 2 του πρώτου κεφαλαίου του παρόντος τόμου.

Δ η μ ο σ ί ε υ σ η   κ α τ α σ τ α τ ι κ ο ύ. Τα άρθρα 43-44 Ε.Ν.ομιλούν για δημοσίευση περιλήψεως καταστατικού, η οποία μπορεί να υπογράφεται μόνο από τους ομόρρυθμους εταίρους. Στην πράξη έχει επικρατήσει - και όρθως - να κατατίθεται στο αρμόδιο πρωτοδικείο για δημοσίευση ολόκληρο το καταστατικό, το οποίο, βέβαια, έχει υπογραφεί από το σύνολο των εταίρων.

## 2.5. ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΟΥ.-

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

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

Δεν παραβιάζεται, όμως, η θεσπιζόμενη από το άρθρο 27 του Εμπορικού Νόμου απαγόρευση αναμίξεως του ετερόρρυθμου εταίρου στις πράξεις της εταιρείας, όταν αυτός μετέχει (μαζί με όλα τα άλλα μέλη της) στη λήψη

αποφάσεων εσωτερικής φύσεως, όπως π.χ. αναδιοργάνωσης της εταιρείας. Επίσης, ο ετερόρρυθμος εταίρος διατηρεί αλώβητο το δικαίωμα του να ελέγχει τον τρόπο διαχείρισης της εταιρείας και να ζητεί σχετικές πληροφορίες από τους διαχειριστές της.

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

Υποχρέωση να εισφέρει την εισφορά του στην εταιρεία και ευθύνη μέχρι του ύψους αυτής για τα χρέη της εταιρείας έχει ο ετερόρρυθμος εταίρος. Επίσης υποχρεούται να συντελεί στην προώθηση των εταιρικών σκοπών και δεν δικαιούται να ενεργεί για δικό του ή για λογαριασμό τρίτων πράξεις αντίθετες με τα συμφέροντα της εταιρείας (άρθρο 747 Α.Κ.).

Γιὰ τὴ μεταβίβαση τῆς εταιρικῆς μερίδας του ετερόρρυθμου εταίρου ισχύουν ὅσα και ἐπὶ ὁμόρρυθμου εταίρου. Δηλαδή, απαιτεῖται συναίνεση ὅλων των εταίρων ἢ (εφόσον ὑπάρχει σχετικὴ ρῆτρα στο καταστατικὸ) ἀπόφαση τῆς πλειοψηφίας αὐτῶν.

Ἀπεριόριστη εὐθύνη ὁμορρυθμῶν εταίρων Ε.Ε. Οἱ ὁμόρρυθμοι εταίροι τόσο τῆς ὁμόρρυθμης, ὅσο και τῆς ετερόρρυθμης εταιρείας ἔχουν ἀπεριόριστη εὐθύνη γιὰ τὰ χρέη τῆς εταιρείας. Ἀπὸ τὸ συνδυασμὸ δε των διατάξεων των ἀρθρῶν 1 και 22 του Ἐμπορικοῦ Νόμου και του ἀρθρου 1047 § 1 του Κ. Πολ. Δ. προκύπτει ὅτι οἱ εὐθυνόμενοι ὡς ὁμόρρυθμοι εταίροι ὁμόρρυθμης ἢ ετερόρρυθμης ἐμπορικῆς εταιρείας, εἶναι ἀπὸ μόνη τὴν ιδιότητά τους αὐτὴ ἔμποροι και ὑπόκεινται σε προσωπικὴ κράτηση

για τα εμπορικά χρέη της εταιρείας, ευθυνόμενοι "εις ολόκληρον" με αυτήν. Αυτά εφαρμόζονται και για χρέη της εταιρείας προς το Δημόσιο.

## 2.6. ΛΥΣΗ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ.-

Οι λόγοι που επιφέρουν τη λύση της ετερόρρυθμης εταιρείας είναι εκείνοι που ισχύουν γενικά στις προσωπικές εταιρείες και αναφέρονται στην παράγραφο 15 του τέταρτου κεφαλαίου του παρόντος τόμου. Εδώ να τονισθεί απλώς ότι ο ετερόρρυθμος εταίρος έχει - όπως και ο ομόρρυθμος - δικαίωμα να καταγγείλει την εταιρεία και να προκαλέσει τη λύση της εταιρείας. Βεβαίως, αυτό γίνεται με τους όρους και τις συνέπειες που προβλέπει ο νόμος (βλ. παράγραφο 15 τέταρτου κεφαλαίου). Ακόμα, ο θάνατος, η απαγόρευση και η πτώχευση του ετερόρρυθμου εταίρου αποτελούν λόγο λύσεως της εταιρείας, όπως συμβαίνει και με τους ομόρρυθμους εταίρους.

Αν στην ετερόρρυθμη εταιρεία υπάρχει μόνο ένας ετερόρρυθμος εταίρος και αποχωρήσει απ'αυτήν, τότε η ετερόρρυθμη εταιρεία μετατρέπεται αυτομάτως σε ομόρρυθμη.

Αν στην ετερόρρυθμη εταιρεία υπάρχει ένας μόνο ομόρρυθμος εταίρος και αποχωρήσει απ'αυτήν, τότε επέρχεται λύση της εταιρείας. Η λύση αυτή αποφεύγεται μόνο αν, με τροποποίηση του καταστατικού, αντικατασταθεί από άλλο εταίρο ομόρρυθμο (είτε κατόπιν μετατροπής ενός ετερόρρυθμου εταίρου σε ομόρρυθμο είτε με την είσοδο νέου προσώπου στην εταιρεία ως ομόρρυθμου εταίρου).

Η καταγγελία της ετερόρρυθμης εταιρείας, που έχει συσταθεί για ορισμένο χρόνο, οποτεδήποτε, από ετερόρρυθμο εταίρο επιφέρει πάντοτε τη λύση της εταιρείας, αζημίως για τον καταγγέλοντα, εφόσον υπάρχει σπουδαίος λόγος. Σαν τέτοιος λόγος νοείται, κυρίως, η ουσιώδης παράβαση των

συμβατικών υποχρεώσεων, αλλά και άλλα γεγονότα, τα οποία από την αρχή της καλής πίστωσης και τα συναλλακτικά ήθη δικαιολογούν τη διακοπή της εταιρικής σχέσεως από τον καταγγέλοντα.

## 2.7. ΣΥΝΕΧΙΣΗ Ε.Ε.ΜΕ ΤΟΥΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΥΣ ΘΑΝΟΝΤΟΣ ΕΤΑΙΡΟΥ.-

Κατά το άρθρο 773 Αστικού Κώδικα, η προσωπική εταιρεία λύεται με το θάνατο ενός από τους εταίρους. Μπορεί, όμως, να συμφωνηθεί ότι η εταιρεία θα συνεχίζεται μεταξύ των λοιπών εταίρων ή μεταξύ τούτων και των κληρονόμων του θανόντος. Από τη διάταξη αυτή προκύπτει ότι προϋπόθεση συνέχσεως της προσωπικής εταιρείας με τους κληρονόμους του θανόντος εταίρου είναι η ύπαρξη σχετικής ρήτρας στο καταστατικό, καθώς και η αποδοχή από τους κληρονόμους της κληρονομίας (ή η μη αποποίηση αυτής). Ο κληρονόμος θανόντος ομορρύθμου εταίρου (ευθυνομένου απεριόριστως για τα χρέη της εταιρείας) ευθύνεται και ο ίδιος για τα μέχρι της εισόδου του στην εταιρεία εταιρικά χρέη και με την προσωπική του περιουσία, εκτός αν αποδέχθηκε την κληρονομία επ'ωφελεία απογραφής. Στην τελευταία περίπτωση πρέπει να κάμει ρητή περί αυτού δήλωση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΚΑΤΑ ΜΕΤΟΧΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

3.1. ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ.-

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

Όπως στην απλή ετερόρρυθμη, έτσι και στην κατά μετοχές τέτοια εταιρεία υπάρχουν οι ομόρρυθμοι (ένας ή περισσότεροι) και οι ετερόρρυθμοι εταίροι. Οι πρώτοι ευθύνονται "εις ολόκληρον" και απεριορίστως, ενώ οι δεύτεροι μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους. Η μόνη διαφορά, λοιπόν, είναι η διαίρεση του κεφαλαίου που έχουν εισφέρει οι ετερόρρυθμοι εταίροι σε μετοχές και κατά τούτο αυτοί ομοιάζουν προς τους μετόχους των ανωνύμων εταιρειών.

Έτσι, υποστηρίζεται ότι στην κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρεία για μεν τους ομόρρυθμους εταίρους εφαρμόζονται οι ισχύουσες περί εμπορικών προσωπικών εταιρειών διατάξεις για δε τους ετερόρρυθμους οι διατάξεις που αφορούν τις κεφαλαιουχικές εταιρείες.

Θα ήταν πράγματι πολύ ενδιαφέρον να είχαν ασχοληθεί τα δικαστήρια με την πολύ δύσκολη αυτή διάκριση, αλλά αυτό δεν έγινε μέχρι σήμερα, γιατί η κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρεία ήταν ανέκαθεν στη χώρα μας εκτός πρακτικής σπουδαιότητας. Δεν κατάφερε ποτέ να κερδίσει την εμπιστοσύνη και το ενδιαφέρον των

συναλλασσομένων, γι' αυτό και δεν έγινε αισθητή η έλλειψη ειδικών διατάξεων γι' αυτήν ούτε παράχθηκε σχετική νομολογία.

Η μόνη πηγή δικαίου για τις κατά μετοχές ετερόρρυθμες εταιρείες ήταν μέχρι πρόσφατα, όπως προαναφέρθηκε, το άρθρο 38 του Εμπορικού Νόμου. Αλλά με το άρθρο 16 του Π.Δ. 419/86 (προσαρμογή της περί εταιρειών περιορισμένης ευθύνης νομοθεσίας στις οδηγίες 1η και 4η της Ε.Ο.Κ.) προστέθηκε το άρθρο 50α στο Ν. 3190/55, που επεκτείνει την εφαρμογή πολλών διατάξεων του νόμου αυτού και στις ετερόρρυθμες κατά μετοχές εταιρείες.

### 3.2. ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία μπορεί να συσταθεί με συμβολαιογραφικό, αλλά και με ιδιωτικό έγγραφο. Επίσης δεν απαιτείται για τη σύστασή της άδεια κάποιας δημοσίας αρχής.

Στην επωνυμία της κατά μετοχές ετερόρρυθμης εταιρείας δεν επιτρέπεται να περιληφθούν και ονόματα ετερορρύθμων εταιρών. Αυτοί οι τελευταίοι δεν έχουν, επίσης, το δικαίωμα να ορισθούν διαχειριστές της εταιρείας.

Η καταχώρηση των ετερορρύθμων κατά μετοχές εταιρειών γίνεται στο Μητρώο Ε.Π.Ε. του οικείου Πρωτοδικείου.

### 3.3. ΑΚΥΡΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 50 του Ν.3190/20 (που προστέθηκε με το άρθρο 16 του Π.Δ. 419/86) η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία κηρύσσεται άκυρη με δικαστική απόφαση μόνο εάν:



α) συστήθηκε κατά παράβαση της καθιερωμένης από το νόμο διαδικασίας

β) ο σκοπός της είναι παράνομος ή αντίκειται στη δημόσια τάξη.

γ) διαπιστωθεί ότι στο ουσιαστικό έγγραφο υπάρχουν ελλείψεις σχετικές με την επωνυμία της Εταιρείας, τις προσφορές, το ύψος του εγγεγραμμένου κεφαλαίου ή το σκοπό της Εταιρείας και

δ) όλοι οι ιδρυτές όταν υπογράφηκε η εταιρική σύμβαση δεν είχαν την ικανότητα για δικαιοπραξία.

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

#### 3.4. ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑ

Αντίγραφο της εταιρικής συμβάσεως κατατίθεται με επιμέλεια κάθε εταίρου ή διαχειριστή και υποχρεωτικά από το συμβολαιογράφο, μέσα σε ένα μήνα από την κατάρτισή της, στη Γραμματεία του Πρωτοδικείου της έδρας της Εταιρείας. Ο Γραμματέας καταχωρίζει την εταιρική σύμβαση στο Μητρώο Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης.

Με επιμέλεια κάθε εταίρου ή διαχειριστή και με δαπάνες της ενδιαφερόμενης Εταιρείας, δημοσιεύεται, στο τεύχος Ανωμόνων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, ανακοίνωση για την καταχώρηση στο οικείο Μητρώο Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης των πράξεων και των στοιχείων που υποβάλλονται σε δημοσιότητα. Κατ'εξαιρέση οι

αρχικές και τροποποιημένες από τη συνέλευση των εταίρων ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, εκτός από το προσάρτημα, καθώς και το σχετικό πιστοποιητικό ελέγχου, δημοσιεύονται στο σύνολό τους είκοσι (20) ημέρες τουλάχιστον πριν από τη συνεδρίαση της συνέλευσης και, σε περίπτωση τροποποίησής τους, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από αυτή.

### 3.5. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ

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

Οι διαχειριστές εκπροσωπούν την εταιρεία και ενεργούν στο όνομά της κάθε πράξη που καλύπτεται από το σκοπό αυτής. Και γενικά εφαρμόζονται οι διατάξεις περί διαχειρίσεως των άρθρων 17-18 του Ν. 3190/55 (σύμφωνα με το άρθρο 50α του νόμου αυτού).

### 3.6. ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Σχετικά με τις οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας (ισολογισμός, αποτελέσματα χρήσεως, πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων, προσάρτημα) να σημειωθεί ότι αυτές καταρτίζονται σύμφωνα με τους κανόνες που ισχύουν για τις ανώνυμες εταιρείες. Αναλογική εφαρμογή των αντιστοίχων διατάξεων που ισχύουν για τις ανώνυμες εταιρείες έχουμε και προκειμένου περί της καταρτίσεως της εκθέσεως των διαχειριστών και της δημοσιότητας όλων των παραπάνω καταστάσεων και εκθέσεων.

Επίσης, και για τον έλεγχο των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων ισχύουν όσα και στις ανώνυμες εταιρείες και Ε.Π.Ε. (επιταγή άρθρου 50α Ν. 3190/55).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ Ε.Ε.

4.1. ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΥΣΤΑΣΗΣ, ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ  
ΤΩΝ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

Η σ ύ σ τ α σ η των ετερορρυθμών εταιριών είναι ίδια με τη σύσταση των ομόρρυθμων με τη διαφορά ότι, από τη διάφορη ευθύνη μεταξύ εταιρών, απαιτείται οι λογ/σμοί των κεφαλαίων ν'αναγράφονται χωριστά για κάθε εταίρο και να προστίθεται κοντά στα ονόματα των εταιρών η φράση ομόρρυθμος εταίρος ή ετερόρρυθμος εταίρος για ευχερή διάκριση της ιδιότητας του εταίρου. Αυτό μπορεί να εμφανίζεται είτε στους γενικούς λογ/σμούς γιατί οι εταίροι συνήθως είναι λίγοι, είτε στους ειδικούς λογ/σμούς με γενικό λογ/σμό στο λογ/σμό "εταιρικό κεφάλαιο".

Έστω π.χ.ότι συνιστάται ετερόρρυθμη εταιρία μεταξύ των Α,Β,Γ και Δ με εταιρικό κεφάλαιο 3.000.000 δραχμών, το οποίο θα καταβληθεί σε μετρητά από μεν τους Α και Β, οι οποίοι είναι ετερόρρυθμοι εταίροι, ανά 1.000.000 δραχμές, από δε τους Γ και Δ, οι οποίοι είναι ετερόρρυθμοι εταίροι, ανά 500.000 δραχμές.

Οι ημερολογιακές εγγραφές σύστασης έχουν ως εξής:

Πολλοί συγγραφείς αναγράφουν και στους λογ/σμούς εισφοράς και στο όνομα του εταίρου τη φράση ομόρρυθμος ή ετερόρρυθμος εταίρος. Αυτό κατά τη γνώμη μας στερείται πρακτικής σημασίας, γιατί οι λογ/σμοί αυτοί πολύ γρήγορα κλείνουν κατά την καταβολή της εισφοράς και εξισώνονται. Το ίδιο όμως δεν μπορεί να λεχθεί και για τους ατομικούς λογαριασμούς, οι οποίοι για ευχερέστερη διάκριση πρέπει να συνοδεύονται και με τη φράση ομόρρυθμος ή ετερόρρυθμος εταίρος.

---

1. Α'λογ.εισφοράς	1.000.000
Β'λογ.εισφοράς	1.000.000
Γ'λογ.εισφοράς	500.000
Δ'λογ.εισφοράς	500.000
Α'ομορ.ετ.λογ.κεφ.	1.000.000
Β'ομορ.ετ.λογ.κεφ.	1.000.000
Γ'ετερ.ετ.λογ.κεφ.	500.000
Δ'ετερ.ετ.λογ.κεφ.	500.000

Σύσταση ετερόρ.εταιρίας, όπως το από.....  
συμφωνητικό, που καταχωρίστηκε την .....  
στα βιβλία του Πρωτοδικείου Αθηνών

---

2. Ταμείο	3.000.000
Α'λογ.εισφοράς	1.000.000
Β'λογ.εισφοράς	1.000.000
Γ'λογ.εισφοράς	500.000
Δ'λογ.εισφοράς	500.000

Καταβολή των εισφορών από τους εταίρους

---

Ήταν δυνατόν οι λογ/σμοί των κεφαλαίων, αλλά και οι λογ/σμοί των εισφορών, να εμφανίζονται όχι ως περιληπτικοί (γενικοί), όπως πιο πάνω, αλλά ως ειδικοί (αναλυτικοί) των λογ/σμών εταιρικό κεφάλαιο και ετείροι λογ/σμοί εισφοράς αντιστοίχως. Αυτό κατά τη γνώμη μας καθιστά πολυπλοκότερο το θέμα, γιατί απαιτεί και την τήρηση ιδιαίτερων αναλυτικών καθολικών.Εξάλλου,

όπως προαναφέρθηκε, οι εταίροι είναι πάντοτε ολιγάριθμοι.

Η λειτουργία των ετερορρυθμων εταιριών είναι η ίδια με τη λειτουργία των ομόρρυθμων εταιριών, με τη διαφορά ότι για τους ετερόρρυθμους εταίρους δεν ανοίγονται ιδιαίτεροι λογ/σμοί απολήψεων, γιατί αυτοί κατά τη λειτουργία της εταιρίας δεν δικαιούνται να λάβουν απολήψεις. Θεωρούνται δηλαδή πρόσωπα ξένα προς την εταιρία. Εάν συνεπώς ετερόρρυθμος εταίρος λαμβάνει κάποιο ποσό κάθε μήνα, επειδή προσφέρει υπηρεσίες στην εταιρία, το ποσό αυτό θα φέρεται σε χρέωση του λογ/σμού:

Α μ ο ι β έ ς π ρ ο σ ω π ι κ ο ύ .

Η ε κ κ α θ ά ρ ι σ η των ετερορρυθμων εταιριών είναι επίσης η ίδια με την εκκαθάριση των ομόρρυθμων εταιριών με τη διαφορά ότι, εάν τ'αποτελέσματα της εταιρίας είναι δυσμενή και προέλθει ζημία, η οποία να υπερβαίνει το κεφάλαιο, που καταβλήθηκε, ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν πρόκειται να εμφανισθεί σαν χρεώστης της εταιρίας, όπως γίνεται με τον ομόρρυθμο εταίρο, γιατί ο ετερόρρυθμος ευθύνεται μέχρι το ποσό της εισφοράς του.

Γιά πληρέστερη κατανόηση παραθέτουμε το εξής παράδειγμα:

Παράδειγμα 10:

Ετερόρρυθμη εταιρία αποτελείται από τον ομόρρυθμο εταίρο Α με κεφάλαιο 1.000.000 δραχμών και τους ετερόρρυθμους Β και Γ με κεφάλαια από 500.000 δραχμές ο καθένας. Έστω ότι η πρώτη χρήση έκλεισε: α) Με κέρδος 500.000 δραχμ. β) Με ζημία 800.000 δραχμ. και γ) Με ζημία 2.400.000 δραχμές.

Ζητείται να γίνουν οι εγγραφές διανομής, όταν το καταστατικό αναγράφει ότι η διανομή των κερδών και των ζημιών γίνεται ανάλογα με τη συμμετοχή τους στο κεφάλαιο.

α) Περίπτωση κέρδους 500.000 δραχμών.

---

1. Αποτ/τα χρήσης	500.000	
		Κέρδη χρήσης
		500.000
Μεταφορά του Α' στον Β'		
ή προέκυψαν καθαρά κέρδη		

---

2. Κέρδη χρήσης	500.000	
		Α'ομ.ετ.λογ.ατομικός
		250.000
		Β'ετ.ετ.λογ.ατομικός
		125.000
		Γ'ετ.ετ.λογ.ατομικός
		125.000
Διανομή κερδών μεταξύ των εταίρων		

---

β) Περίπτωση ζημίας 800.000 δραχμών

---

1. Ζημία χρήσης	800.000	
		Αποτελ.χρήσης
		800.000
Προέκυψε ζημία κατά τη χρήση		

---

2. Α'ομορ.ετ.λογ.ατομικός	400.000	
Β'ετερ.ετ.λογ.ατομικός	200.000	
Γ'ετερ.ετ.λογ.ατομικός	200.000	
		Ζημία χρήσης
		800.000

Διανομή της ζημίας μεταξύ των εταίρων

---

γ) Περίπτωση ζημίας 2.400.000

-----		
1. Ζημία χρήσης	2.400.000	
Αποτελ.χρήσης		2.400.000
Προέκυψε ζημία χρήσης		
-----		
2. Α'ομορ.ετ.λογ.ατομικός	1.400.000	
Β'ετερ.ετ.λογ.ατομικός	500.000	
Γ'ετερ.ετ.λογ.ατομικός	500.000	
Ζημία χρήσης		2.400.000
Διανομή της ζημίας μεταξύ των εταίρων		
-----		

Στην γ' περίπτωση, της ζημίας δηλαδή των 2.400.000 δραχμών, θα έπρεπε η επιβάρυνση, που αναλογεί σε κάθε ετερόρρυθμο εταίρο, ν' ανέλθει σε  $2.400.000:4=600.000$  δρχ.

Επειδή όμως ο κάθε ετερόρρυθμος εταίρος ευθύνεται μέχρι το ποσό της συμμετοχής του, χρεώθηκε ο ατομικός λογαριασμός μόνο μέχρι το ποσό της εισφοράς του, δηλαδή των 500.000 δρχ. και για το υπόλοιπο μέχρι την εξίσωση του λογαριασμού, "ζημίες χρήσης". Ο ατομικός λογ/σμός του Α, που ευθύνεται απεριόριστα και αλληλέγγυα.



Παράδειγμα 2ο

Ετερόρρυθμη εταιρία αποτελείται από τους ομόρρυθμους εταίρους Δ και Ε με κεφάλαια, που έχει καταβάλλει ο καθένας από 600.000 δραχμές και από τους ετερόρρυθμους εταίρους Ζ και Η με κεφάλαια από 400.000 δραχμές, που έχει καταβάλει ο καθένας. Οι εταίροι συμμετέχουν στη διανομή των κερδών και των ζημιών ανάλογα με τη συμμετοχή τους στο κεφάλαιο.

Η πρώτη εταιρική χρήση έκλεισε με ζημία 2.400.000 δραχμών και η δεύτερη με κέρδος 1.800.000 δραχμών.

Ζητείται να γίνουν οι σχετικές ημερολογιακές εγγραφές διανομής:

(Τέλος 1ης χρήσης = Ζημία 2.400.000 δραχμ.)

1. Ζημία χρήσης	2.400.000	
	Αποτελέσματα χρήσης	2.400.000
	Προέκυψε ζημία χρήσης	
	-----	
2. Δ'ομορ.ετ.λογ.ατομικός	800.000	
Ε'ομορ.ετ.λογ.ατομικός	800.000	
Ζ'ετερ.ετ.λογ.ατομικός	400.000	
	Ζημία χρήσης	2.400.000
	Διανομή της ζημίας μεταξύ των εταίρων	
	-----	
	Τέλος 2ης χρήσης = Κέρδος 1.800.000 δραχ.	
	-----	
1. Αποτ/τα χρήσης	1.800.000	
	Κέρδη χρήσης	1.800.000
	Προέκυψαν κέρδη χρήσης	
	-----	

2. Κέρδη χρήσης	1.800.000	
Δ'ομορ.ετ.λογ.ατομικός		540.000
Ε'ομορ.ετ.λογ.ατομικός		540.000
Ζ'ετερ.ετ.λογ.ατομικός		360.000
Η'ετερ.ετ.λογ.ατομικός		360.000

Διανομή κερδών μεταξύ των εταίρων

Η λύση αυτή είναι εκείνη, που συμφέρει στους ετερόρρυθμους εταίρους, αλλά και η ορθή και η νόμιμη, σύμφωνα βέβαια με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων. Οι ετερόρρυθμοι εταίροι δεν επιβαρύνθηκαν κατά την πρώτη χρήση με 480.000 δρχ.ο καθένας, αλλά με 400.000 δρχ.όση είναι η συμμετοχή τους στο κεφάλαιο, συνεπώς και το ύψος της ευθύνης τους.

Στην περίπτωση δηλαδή της ζημίας των 2.400.000 δρχ.δεν γίνεται η διανομή της ανάλογα με τους αριθμούς 3:3:2:2, όση και η ανάλογη συμμετοχή τους στο κεφάλαιο, αλλά οι ατομικοί λογ/σμοί των ετερορρυθμών εταίρων θα χρεωθούν το πολύ μέχρι το ποσό της συμμετοχής τους στο κεφάλαιο και με το υπόλοιπο ποσό θα επιβαρυνθούν οι ατομικοί λογ/σμοί των ομόρρυθμων εταίρων. Αυτό όμως δεν συμβαίνει και με την περίπτωση των κερδών, τα οποία διανεμήθηκαν ανάλογα με τη συμμετοχή των εταίρων στο κεφάλαιο. Το ίδιο θα συνέβαινε, εάν η ζημία δεν υπερέβαινε τα 2.000.000 δραχμές, ήτοι εάν το μερίδιο, που αναλογεί στη συμμετοχή κάθε ετερόρρυθμου εταίρου σ'αυτή δεν υπερέβαινε την εταιρική του μερίδα.

✶

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

ΕΤΗΣΙΑ ΔΗΛΩΣΗ ΝΟΜΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ Ο.Ε. ή Ε.Ε.

5.1 Τύπος και υποβολή δηλώσεως νομικού προσώπου.-Οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρείες υποχρεούνται να υποβάλλουν,κάθε έτος,στον οικονομικό έφορο της έδρας τους δήλωση για τα αποτελέσματά τους,τα οποία προέκυψαν κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου που έληξε και για την κατανομή των αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) μεταξύ των εταίρων (άρθρο 16α § 1 Ν.Δ. 3323/55,όπως αυτό ισχύει μετά την αντικατάστασή του από το άρθρο 5 § 2 του Ν. 1563/85).

Π ρ ο θ ε σ μ ί α υ π ο β ο λ ή ς δ η λ ώ σ ε ω ς.Η προαναφερθείσα δήλωση της εταιρείας υποβάλλεται στην αρμόδια οικ.εφορία:

α)Μέχρι 25 Φεβρουαρίου αν η εταιρεία τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.

β)Μέσα σε τρείς μήνες από την ημερομηνία λήξεως της διαχειριστικής περιόδου αν η εταιρεία τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.. Δηλαδή,αν η διαχειριστική περίοδος έληξε την 31 Δεκεμβρίου (οπότε την ημερομηνία αυτή συντάχθηκε και ο ισολογισμός χρήσεως), η δήλωση θα υποβληθεί μέχρι 31 Μαρτίου του επόμενου έτους. Αν η διαχειριστική περίοδος λήγει την 30 Ιουνίου, η δήλωση υποβάλλεται μέχρι 30 Σεπτεμβρίου του ιδίου ημερολογιακού έτους.

γ) Μέχρι 10 Απριλίου αν η εταιρεία έχει ως αντικείμενο εργασιών την αντιπροσώπευση ή πρακτόρευση ασφαλιστικών εταιρειών ή τη μεσιτεία ασφαλειών,καθώς και την πρακτόρευση ή αντιπροσώπευση τραπεζών ή αν αυτή συμμετέχει σε εταιρεία ή κοινοπραξία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.και εφόσον η διαχειριστική

περίοδός τους λήγει μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο του προηγούμενου ημερολογιακού ή διαχειριστικού έτους.

Κτήση εισοδήματος προσωπικών εταιρειών.- Τα εισοδήματα και κέρδη των επιχειρήσεων, που λειτουργούν με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, θεωρούνται ότι εκτήθησαν από κάθε εταίρο για το αναλογούν σ' αυτόν ποσοστό κερδών, σύμφωνα με τους όρους συμμετοχής του στην εταιρεία. Και για τις εταιρείες που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. (θεωρείται ως χρόνος κτήσεως) η ημέρα κατά την οποία εκλείσθη η διαχειριστική περίοδος (άρθρο 31 § 4 Ν.Δ.3323/55).

Παρακράτηση και απόδοση φόρου προσωπικών εταιρειών.- Κατά την υποβολή της ετησίας δηλώσεως, στην οποία υποχρεούνται, κατά τα άνω, οι ομόρρυθμες εταιρείες, δεν παρακρατείται ούτε αποδίδεται στο δημόσιο κανένα ποσό φόρου. Τα κέρδη της προσωπικής εταιρείας φορολογούνται απ' ευθείας επ' ονόματι των εταίρων, οι οποίοι τα περιλαμβάνουν ο καθένας στην αντίστοιχη χρονολογικά προσωπική δήλωση των εισοδημάτων του.

Χαρτόσημο κερδών. Με την υποβολή της δηλώσεως εκ μέρους του νομικού προσώπου της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας και εφ' όσον βέβαια υπάρχουν κέρδη, καταβάλλεται στο Δημόσιο Ταμείο, χαρτόσημο 1,20% επί του ύψους των κερδών της χρήσεως (Κώδικας Τελών Χαρτοσήμου άρθρο 15 § 5).

Το κείμενο των σχετικών διατάξεων των Ν.Δ.3323/55.

"ΑΡΘΡΟ 16α

ΔΗΛΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ, ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΩΝ  
ΠΟΥ ΑΣΚΟΥΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

1. Οι ομόρρυθμες, οι ετερόρρυθμες και οι περιορισμένης ευθύνης εταιρείες, καθώς και οι κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (π.δ.99/1977, ΦΕΚ Α'34) υποχρεούνται να υποβάλλουν κάθε χρόνο, στον οικονομικό έφορο της

έδρας τους δήλωση για τα αποτελέσματά τους, τα οποία προέκυψαν κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου που έληξε και για την κατανομή των κερδών ή ζημιών μεταξύ εταίρων ή μελών της κοινοπραξίας.

2. Η πιο πάνω δήλωση υποβάλλεται:

α) μέχρι 25 Φεβρουαρίου του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρεία ή η κοινοπραξία τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων.

β) μέχρι τις 10 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρεία έχει ως αντικείμενο εργασιών την αντιπροσώπευση ή πρακτόρευση ασφαλιστικών εταιρειών ή τη μεσίτεια ασφαλειών, καθώς και την πρακτόρευση ή αντιπροσώπευση τραπεζών ή αν αυτή συμμετέχει σ' εταιρεία ή κοινοπραξία που τηρεί βιβλία τρίτης ή τέταρτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων και εφόσον η διαχειριστική περίοδός τους λήγει μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο του προηγούμενου ημερολογιακού ή διαχειριστικού έτους.

γ) μέσα σε τρεις μήνες από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, αν η εταιρεία ή η κοινοπραξία τηρεί βιβλία τρίτης ή τέταρτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων.

δ) μέσα σε ένα μήνα από την ημερομηνία έγκρισης του ισολογισμού της, προκειμένου για εταιρεία περιορισμένης ευθύνης..

ε) μέσα σε τρεις (3) μήνες από την ημερομηνία λύσης, μετατροπής ή συγχώνευσης της εταιρείας ή κοινοπραξίας, κατά περίπτωση και εφόσον η εταιρεία ή η κοινοπραξία τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων και η διαχειριστική περίοδος της λήγει μέχρι τις 30 Νοεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

3. Ο οικονομικός έφορος της έδρας της εταιρείας ή της κοινοπραξίας ύστερα από σχετικό έλεγχο εκδίδει και κοινοποιεί στην εταιρεία ή στην κοινοπραξία πράξη προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων. Η πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων της κοινοπραξίας κοινοποιείται στον εκπρόσωπό της, ο οποίος αναγράφεται στη δήλωση ή, σε περίπτωση μη ορισμού του, σ' οποιοδήποτε μέλος της κοινοπραξίας.

4. Τα οικονομικά αποτελέσματα που προσδιορίζονται με βάση την οριστική απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου ή το πρακτικό διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, καθώς και αυτά που οριστικοποιούνται λόγω μη άσκησης προσφυγής, δεν μπορεί να αμφισβητηθούν από τους εταίρους ή τα μέλη της κοινοπραξίας. Τα αποτελέσματα αυτά ανακοινώνονται, χωρίς υπαίτια καθυστέρηση, στους οικονομικούς εφόρους οι οποίοι είναι αρμόδιοι για την επιβολή του φόρου στα εισοδήματα των εταίρων ή των μελών της κοινοπραξίας.

5. Οι διατάξεις των άρθρων 15, 31 παράγραφοι 4 και 5, 49, 50, 51, 53, 59, 65, 68 και 69 του παρόντος καθώς και του άρθρου 8 του ν.δ.4242/1962 (ΦΕΚ 135), εφαρμόζονται αναλόγως.

6. Οι διατάξεις των προηγουμένων παραγράφων αυτού του άρθρου εφαρμόζονται ανάλογα για:

α) τις κοινωνίες αστικού δικαίου, οι οποίες ασκούν επιχείρηση, εκτός από αυτές που εκμεταλλεύονται αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης,

β) τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρείες, καθώς και τις αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού χαρακτήρα που έχουν ως αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση ακινήτων ή την άσκηση γεωργικής επιχείρησης ή ελευθέρου επαγγέλματος.

7. Σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης αυτού του άρθρου επιβάλλεται με πράξη του οικονομικού εφόρου σε βάρος της εταιρείας ή της κοινοπραξίας ή της κοινωνίας πρόστιμο από είκοσι χιλιάδες (20.000) έως διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές και σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της πρόστιμο από δέκα χιλιάδες (10.000) έως εκατό χιλιάδες (100.000) δραχμές.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης αποτελεσμάτων και της πράξης προσδιορισμού αποτελεσμάτων, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου".

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΚΑΙ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ

ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

6.1. Γενικά περί μετατροπής και συγχωνεύσεως

Διάκριση μεταξύ μετατροπής και συγχωνεύσεως εταιρειών.-

Συχνά οι επιχειρήσεις αλλάζουν νομική μορφή. Η αλλαγή του νομικού τύπου μιάς επιχειρήσεως μπορεί να γίνει είτε με μετατροπή (π.χ.ατομική επιχείρηση ή ομόρρυθμη εταιρεία μετατρέπεται σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή ανώνυμη εταιρεία) είτε με συγχώνευση (δύο ή περισσότερες επιχειρήσεις συγχωνεύονται σε μία εταιρεία κ.ο.κ.). Πρόσφατα, με το Π.Δ.498/87, εισήχθη και ο θεσμός της διασπάσεως ανωνύμων εταιρειών που, επίσης, επιφέρει αλλαγή στη νομική μορφή των επιχειρήσεων, αφού δημιουργεί νέα νομικά πρόσωπα.

Οι λόγοι που επιβάλλουν αυτές τις αλλαγές είναι πολλοί - κυρίως οικονομικοί, αλλά και απλώς νομικοί. Έτσι, μετατρέπεται μία προσωπική εταιρεία σε ανώνυμη εταιρεία για να αποκτήσει περισσότερο βαρύνουσα εμφάνιση, μεγαλύτερη πιστοληπτική ικανότητα, αυξημένη εμβέλεια δράσεως κλπ. Συγχωνεύονται δύο ή περισσότερες επιχειρήσεις σε μία, συνήθως ανώτερου βαθμού (π.χ.δύο προσωπικές εταιρείες σε ανώνυμη εταιρεία), με σκοπό τη συγκέντρωση οικονομικών και άλλων μέσων για τη δημιουργία ισχυρότερων μονάδων. Αλλά, μπορεί να γίνει και μετατροπή επιχειρήσεως σε διαφορετικό νομικό τύπο με σκοπό τον περιορισμό της ευθύνης του επιχειρηματία, τη δημιουργία δυνατοτήτων εύκολης μεταβιβάσεως του κεφαλαίου κ.α.. Έτσι, μία ατομική επιχείρηση ή προσωπική εταιρεία μετατρέπεται σε ανώνυμη εταιρεία για να μη ευθύνονται οι επιχειρηματίες πέραν των εισφορών τους ή για να



μπορούν να μεταβιβάσουν εύκολα οι μέτοχοι τα εταιρικά τους μερίδια (που εκφράζονται με ανώνυμους τίτλους-τις μετοχές).

Δεν υπάρχουν διατάξεις στον Εμπορικό Νόμο ή σε άλλο νομοθέτημα που να ρυθμίζουν τη μετατροπή ή τη συγχώνευση προσωπικών εταιρειών σε προσωπικές εταιρείες. Το άρθρο 53 του Ν.3190/55 ρυθμίζει τη μετατροπή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας σε Ε.Π.Ε. και το άρθρο 67 § 2 του Κ.Ν.2190/20 αναφέρει ότι και επί μετατροπής προσωπικής εταιρείας σε ανώνυμη εταιρεία εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 3190/55.

6.2. Μετατροπή εταιρείας σε άλλο εταιρικό τύπο. - Η μετατροπή της οποιασδήποτε εταιρείας σε άλλο εταιρικό τύπο γίνεται κατόπιν αποφάσεως της μετατρεπόμενης, δηλαδή, με μονομερή δικαιοπραξία αυτής - και κατά τούτο διαφέρει από την συγχώνευση, η οποία είναι σύμβαση δύο ή περισσότερων προσώπων (νομικών).

Μιά προσωπική εταιρεία μπορεί να μετατραπεί:

- α) Από ομόρρυθμη σε ετερόρρυθμη.
- β) Από ετερόρρυθμη σε ομόρρυθμη.
- γ) Από ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη σε Ε.Π.Ε.
- δ) Από ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη σε ανώνυμη εταιρεία.

Όλες αυτές οι περιπτώσεις εξετάζονται στο παρόν κεφάλαιο και με παραδείγματα.

Υπάρχουν ακόμα - θεωρητικά - και οι περιπτώσεις μετατροπής ανώνυμης εταιρείας ή εταιρείας περιορισμένης ευθύνης σε προσωπική εταιρεία. Αλλά οι περιπτώσεις αυτές δεν παρουσιάζουν πρακτικό ενδιαφέρον, ενώ η διάταξη της παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Κ.Ν.2190/20 που προέβλεπε τη μετατροπή ανώνυμης εταιρείας σε ομόρρυθμη εταιρεία είναι μεταβατικού χαρακτήρα.

6.3. Μετατροπή Ο.Ε.σε Ε.Ε.και το αντίθετο

Διαδικασία μετατροπής.- Όπως σημειώθηκε και παραπάνω, η ελληνική νομοθεσία δεν περιέχει διατάξεις που να ρυθμίζουν τη μετατροπή ομόρρυθμης εταιρείας σε ετερόρρυθμη ή το αντίθετο. Η μετατροπή, λοιπόν, μιάς ομόρρυθμης εταιρείας σε ετερόρρυθμη θα αντιμετωπισθεί σαν απλή τροποποίηση του καταστατικού της και θα ακολουθηθεί η γνωστή από προηγούμενες παραγράφους του παρόντος τόμου διαδικασία. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση συγχωνεύσεως δύο ή περισσότερων ομορρύθμων ή ετερορρύθμων εταιρειών σε νέα προσωπική εταιρεία (ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη).

Η εταιρεία που προκύπτει μετά τη μετατροπή ή τη συγχώνευση προσωπικών εταιρειών σε προσωπική εταιρεία πρέπει να θεωρείται νέο νομικό πρόσωπο - ασχέτως αν προηγήθηκε λύση και εκκαθάριση της μετατρεπόμενης ή συγχωνευόμενης ή όχι. Η άποψη αυτή στηρίζεται κυρίως σε διατάξεις φορολογικών νόμων. Υπόψη, όμως, και η διάταξη της παραγράφου 6 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Σ. κατά την οποία: "Οι ατομικές και εταιρικές επιχειρήσεις με τον τύπο της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, καθώς και οι επιχειρήσεις με τη μορφή της κοινωνίας του αστικού δικαίου, που προκύπτουν από τη λύση ή τη μετατροπή υφιστάμενης ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας ή ατομικής επιχείρησης ή κοινωνίας του αστικού δικαίου, δεν θεωρούνται νέες επιχειρήσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Σ., των σχετικών με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, εφόσον οι επιχειρήσεις αυτές λειτουργούν στην ίδια ή σε διαφορετική επαγγελματική εγκατάσταση και στο αντικείμενο των εργασιών τους περιλαμβάνεται και εκείνο της επιχείρησης που λύθηκε ή μετατράπηκε". Εξ αντιδιαστολής, λοιπόν, προκύπτει ότι εάν η προελθούσα από τη μετατροπή

ή τη συγχώνευση εταιρεία έχει περιβληθεί τον τύπο της Ε.Π.Ε. ή της ανώνυμης εταιρείας, αλλά και της προσωπικής ακόμα εταιρείας (στην τελευταία αυτή περίπτωση, όμως, να μη περιλαμβάνεται το αντικείμενο της μετατραπείσας ή συγχωνευθείσας) θεωρείται νέο νομικό πρόσωπο. Τούτο έχει ιδιαίτερη σημασία για την υποχρέωση τηρήσεως βιβλίου αποθήκης κατά τον Κ.Φ.Σ., οπότε, σε περίπτωση που προκύπτει νέο νομικό πρόσωπο από τη μετατροπή ή συγχώνευση, έχουμε χρονική μετάθεση της υποχρέωσης αυτής.

6.4. Μετατροπή Ο.Ε. σε Ε.Ε. - Μετατροπή μιάς ομόρρυθμης εταιρείας σε ετερόρρυθμη εταιρεία σημαίνει είτε τη μεταβολή ενός από τους υπάρχοντες ομόρρυθμους εταίρους σε ετερόρρυθμο εταίρο είτε την πρόσληψη (προσθήκη) ενός νέου εταίρου με την ιδιότητα του ετερόρρυθμου.

Η κατά τα άνω μετατροπή - αν δεν προβλέπεται αλλιώς στο καταστατικό - θα γίνει έπειτα από ομόφωνη απόφαση όλων των μελών της εταιρείας. Στο καταστατικό, όμως, μπορεί να προβλέπεται ότι η μετατροπή μπορεί να γίνει και με απόφαση της πλειοψηφίας των εταίρων. Η μετατροπή υλοποιείται με τροποποίηση του καταστατικού. Το έγγραφο της τροποποίησης, που στην ουσία ιδρύει τη νέα εταιρεία την προερχόμενη από την τροποποίηση ή τη συγχώνευση, αρκεί να είναι ιδιωτικό, αλλά δεν αποκλείεται και το συμβολαιογραφικό. Συμβολαιογραφικό απαιτείται να είναι οπωσδήποτε στην περίπτωση που μεταξύ των περιουσιακών στοιχείων της μετατρεπομένης εταιρείας περιλαμβάνονται ακίνητα ή εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτων (άρθρο 369 Α.Κ.).

Η μετατροπή της ομόρρυθμης εταιρείας σε ετερόρρυθμη, με την τήρηση των νομίμων διατυπώσεων της δημοσιότητας, δεν επιφέρει

διάλυση του νομικού προσώπου (της ομόρρυθμης), αλλά αυτή (η μετατρεπομένη) συνεχίζεται με άλλο νομικό τύπο.

6.5. Παράδειγμα μετατροπής Ο.Ε. σε Ε.Ε.- Υποθέτομε ότι η εταιρεία "Α.ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.", που έχει δύο ομόρρυθμους εταίρους τους Αναστάσιο Παπαδόπουλο και το Γεώργιο Παπαδόπουλο με συμμετοχή στο εκ 400.000 δρχ. κεφάλαιο αυτής κατά 50% έκαστος, μετατρέπεται σε ετερόρρυθμη. Με κοινή συμφωνία των δύο εταίρων, ο Γεώργιος Παπαδόπουλος από ομόρρυθμος εταίρος μεταβάλλεται σε ετερόρρυθμο. Έτσι ο Αναστάσιος Παπαδόπουλος παραμένει ο μόνος ομόρρυθμος εταίρος και φυσικά και ο μόνος διαχειριστής της εταιρείας.

Το έγγραφο της τροποποίησης της εταιρείας θα έχει ως εξής:

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΟ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ

ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ "Α.ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε."

ΣΕ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΠΩΝΥΜΙΑ

"Α.ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ε.Ε."

Στην Αθήνα σήμερα την.....μεταξύ των: 1) Αναστασίου Παπαδοπούλου, εμπόρου, κατοίκου..... και 2) Γεωργίου Παπαδοπούλου, εμπόρου, κατοίκου..... συμφωνήθηκαν τα ακόλουθα:

Την 16η Μαρτίου 1988, βάσει ιδιωτικού εγγράφου, συστήθηκε μεταξύ των ανωτέρω ομόρρυθμη εμπορική εταιρεία με την επωνυμία "Α.ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε." και έδρα το Δήμο Αθηναίων (οδός.... αρ.....) με σκοπό την εμπορία τροφών, ποτών, ξηρών καρπών, ειδών ζαχαροπλαστικής κλπ. και διάρκεια δέκα (10) ετών και τους λοιπούς όρους που αναφέρονται στο ως άνω καταστατικό, το οποίο δημοσιεύθηκε νομίμως στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Αθηνών την ..... 1988 και με αύξοντες αριθμούς γενικών.....και ειδικών..... Η εταιρεία λειτούργησε έτσι συνεχώς και χωρίς

καμία τροποποίηση του καταστατικού της μέχρι σήμερα (εάν έγιναν τροποποιήσεις του καταστατικού, αναφέρονται όλες μία προς μία με τους αριθμούς καταχώρησης των τροποποιητικών εγγράφων στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Αθηνών).

Σύμφωνα με το αρχικό καταστατικό της εταιρείας οι δύο ομόρρυθμοι εταίροι αυτής Αναστάσιος Παπαδόπουλος και Γεώργιος Παπαδόπουλος μετέχουν σ'αυτήν και στη διανομή των κερδών και ζημιών κατά ποσοστό 50% ο καθένας. Η συμμετοχή του κάθε εταίρου στο σχηματισμό του εταιρικού κεφαλαίου ανέρχεται σε διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές.

Διαχειριστές της εταιρείας έχουν ορισθεί και οι δύο εταίροι.

Ήδη συμφωνείται μεταξύ των δύο εταίρων, ότι ο εταίρος Γεώργιος Παπαδόπουλος μεταβάλλεται από ομόρρυθμος σε ετερόρρυθμο και ότι κατόπιν αυτού μόνος διαχειριστής της εταιρείας θα είναι ο άλλος εταίρος ο ομόρρυθμος Αναστάσιος Παπαδόπουλος. Διευκρινίζεται ότι ο Γεώργιος Παπαδόπουλος εξακολουθεί να ευθύνεται απεριόριστα και σε ολόκληρο για όλα τα χρέη της εταιρείας που δημιουργήθηκαν μέχρι σήμερα, ημερομηνία κατά την οποίαν αυτός αλλάζει ιδιότητα και από ομόρρυθμος γίνεται ετερόρρυθμος.

Κατόπιν των ανωτέρω, τροποποιούνται η επωνυμία της εταιρείας και τα άρθρα 1 και 7, τα οποία στο εξής θα έχουν ως εξής:

#### ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ

"Α.ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ε.Ε."

Άρθρο 1

Σύσταση εταιρείας.Επωνυμία αυτής

1. Στην Αθήνα μεταξύ των:

- α) Αναστασίου Παπαδοπούλου, εμπόρου, κατοίκου..... και
- β) Γεωργίου Παπαδοπούλου, εμπόρου, κατοίκου .....

συστήθηκε ομόρρυθμη εμπορική εταιρεία με την επωνυμία "Α.ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.", η οποία με την από .....έγγραφο συμφωνία μεταξύ των άνω εταίρων περί τροποποίησης του παρόντος καταστατικού μετετράπη σε ετερόρρυθμη εμπορική εταιρεία με την επωνυμία "Α.ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ε.Ε."

2. Από τους άνω δύο εταίρους, ο μὲν Αναστάσιος Παπαδόπουλος είναι ομόρρυθμος, ο δε Γεώργιος Παπαδόπουλος ετερόρρυθμος.

#### Άρθρο 7

##### Διαχειριστής της εταιρείας

1. Διαχειριστής της εταιρείας για όλα τα θέματα αυτής ορίζεται ο ομόρρυθμος εταίρος Αναστάσιος Παπαδόπουλος.

2. Η εταιρεία συναλλάσσεται και αναλαμβάνει εγκύρως υποχρεώσεις έναντι κάθε τρίτου με μόνη την υπογραφή του άνω διαχειριστή-εταίρου Αναστασίου Παπαδοπούλου.

Όλα τα άλλα άρθρα του καταστατικού παραμένουν σε ισχύ, όπως έχουν διατυπωθεί στο αρχικό καταστατικό με ημερομηνία αυτήν της συστάσεως της εταιρείας, ήτοι την 16 Μαρτίου 1988.

6.6. Μετατροπή Ε.Ε.σε Ο.Ε.- Όλα όσα αναπτύχθηκαν παραπάνω για τη διαδικασία μετατροπής ομόρρυθμης εταιρείας σε ετερόρρυθμη, ισχύουν και για την περίπτωση μετατροπής ετερόρρυθμης εταιρείας σε ομόρρυθμη εταιρεία. Στη δεύτερη αυτή περίπτωση το ετερόρρυθμο ή τα ετερόρρυθμα μέλη της εταιρείας μεταβάλλονται σε ομόρρυθμους εταίρους ή αποχωρούν απ'αυτήν. Συνεπώς, θα λάβει χώραν τροποποίηση των σχετικών άρθρων του καταστατικού, το δε τροποποιητικό έγγραφο θα υποβληθεί σε όλες τις διαδικασίες θεώρησεως στην οικονομική εφορία και δημοσιεύσεως στο πρωτοδικείο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ

Μετατροπή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε.

7.1. Γενικές παρατηρήσεις.- Οι περιπτώσεις μετατροπής προσωπικών εταιρειών (ομορρυθμών ή ετερορρυθμών) σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή ανώνυμη εταιρεία είναι οι μόνες που ρυθμίζει η νομοθεσία - έστω και ατελώς.

Η διάταξη της παραγράφου 7 του άρθρου 51 του Ν.3190/55 περί μετατροπής ανώνυμης εταιρείας που έχει κεφάλαιο κάτω του ενός εκατομμυρίου δραχμών σε ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία ή και σε ατομική επιχείρηση πρέπει να θεωρείται ανενεργή πλέον, γιατί είχε μεταβατικό χαρακτήρα. Αλλά και στην πρακτική, μιά τέτοια περίπτωση μετατροπής είναι τελείως απίθανη.

7.2. Μετατροπή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε.- Στην πράξη είναι αρκετά συνηθισμένη η μετατροπή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης. Το άρθρο 53 του Ν.3190/55 ορίζει ότι η συμφωνία των εταίρων της Ο.Ε. ή Ε.Ε. για τη μετατροπή σε Ε.Π.Ε. πρέπει να περιβληθεί τον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου. Και είναι φυσικό αυτό, αφού ο ίδιος νόμος (άρθρο 6 παρ.1) προβλέπει ότι η ίδρυση της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης γίνεται μόνο ενώπιον συμβολαιογράφου. Στο συμβολαιογραφικό έγγραφο μετατροπής θα περιλαμβάνονται, φυσικά, όλες οι ουσιώδεις διατάξεις του Ν.3190/55 (με τη μορφή καταστατικού).

Το άρθρο 53 του Ν.3190/55 και οι παράγραφοι 2,3,4 του άρθρου 51 του ίδιου νόμου, που έχουν εφαρμογή στη μετατροπή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε. έχουν ως εξής:

"ΑΡΘΡΟΝ 53

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ Ή ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΕΙΣ  
ΕΤΑΙΡΕΙΑΝ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ

1. Η συμφωνία των εταίρων περί μετατροπής ομορρύθμου ή ετερορρύθμου εταιρείας, συσταθείσης κατά τας διατάξεις του νόμου, εις εταιρείαν περιορισμένης ευθύνης, δέον να περιβληθή τον τύπον του συμβολαιογραφικού εγγράφου, εν τῷ οποίῳ νὰ περιλαμβάνωνται αι κατά τον παρόντα νόμον ουσιώδεις διατάξεις, τηρουμένης πάντως της διατάξεως του άρθρου 5.

2. Αι διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου 51 εφαρμόζονται και επί μετατροπής ομορρύθμου ή ετερορρύθμου εταιρείας εις εταιρείαν περιορισμένης ευθύνης.

3. Η επωνυμία της μετατραπείσης εταιρείας δύναται να διατηρηθή, εφαρμοζομένης και της διατάξεως της παρ. 2 του άρθρου 2 του παρόντος.

4. Οι ομόρρυθμοι εταίροι της μετατραπείσης ομορρύθμου ή ετερορρύθμου εταιρείας εξακολουθούν να ευθύνωνται και μετά την μετατροπήν απεριορίστως και εις ολόκληρον έναντι των τρίτων δια τας εταιρικές υποχρεώσεις τας αναληφθείσας μέχρι της συντελέσεως των κατά το άρθρον 8 του παρόντος διατυπώσεων δημοσιότητας, εκτός αν οι δανεισταί συγκατατέθησαν εγγράφως εις την μετατροπήν της εταιρείας.

5. Αι διατάξεις του παρόντος άρθρου ισχύουν, εφαρμοζόμεναι αναλόγως και προκειμένου περί δημοσιογραφικών επιχειρήσεων ανηκουσών κατά κυριότητα εις πλείονα φυσικά πρόσωπα και λειτουργουσών υπό την μορφήν της κοινοπραξίας συνεπεία κληρονομικής διαδοχής, αίτινες θέλουσι περιβληθή τον τύπον της εταιρείας



περιορισμένης ευθύνης, εντός έτους από της ισχύος της παρούσης διατάξεως".

7.3. Διαδικασία μετατροπής. - Για να μετατραπεί μιά ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία σε Ε.Π.Ε., απαιτείται:

α) Σχετική συμφωνία των μελών της μετατρεπομένης εταιρείας.

β) Η συμφωνία αυτή να περιβληθεί τον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου και να περιλαμβάνει τα κύρια σημεία του νόμου περί εταιρειών περιορισμένης ευθύνης, μεταξύ των οποίων η τήρηση του άρθρου 5 αυτού (εκτίμηση εισφορών σε είδος).

γ) Πριν συνταχθεί το συμβολαιογραφικό έγγραφο για την ίδρυση εκ μετατροπής της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, πρέπει να εκτιμηθεί το σύνολο των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της μετατρεπόμενης προσωπικής εταιρείας και να προσδιορισθεί η θετική καθαρή θέση αυτής που θα αποτελέσει το εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. Η εκτίμηση θα γίνει από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/20. Η απόφαση της επιτροπής πρέπει να δημοσιευθεί υποχρεωτικά, πριν τη σύνταξη του συμβολαίου μετατροπής, ολόκληρη στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως - Τεύχος Ανωνύμων Εταιρειών και Ε.Π.Ε.

Τα παραπάνω προκύπτουν από τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 53 και 5 του Ν.3190/55, καθώς και 9 του Κ.Ν.2190/20.

Η ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία, που αποφάσισε να μετατραπεί σε Ε.Π.Ε., θα πρέπει, κατ'αρχήν, να υποβάλει αίτηση στο Υπουργείο Εμπορίου (αρμόδια νομαρχία) με την οποία να ζητείται η σύσταση επιτροπής βάσει του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/20. Η αίτηση συνοδεύεται από:

α) παράβολο (διπλότυπο Δημοσίου Ταμείου), το οποίο σήμερα (1989) ανέρχεται σε 35.000 δραχ. και

β) πρόσφατο ισολογισμό της υπό μετατροπήν εταιρείας.

Η επιτροπή, μόλις συσταθεί, πραγματοποιεί επίσκεψη στα γραφεία και τις εγκαταστάσεις της μετατρεπόμενης εταιρείας, όπου προβαίνει σε αυτοψία των βιβλίων και των περιουσιακών στοιχείων αυτής. Στη συνέχεια εκτιμά την αξία που έχουν όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της εταιρείας κατά την ημερομηνία του ισολογισμού και προσδιορίζει την καθαρή θέση της μετατρεπόμενης εταιρείας. Η έκθεση της επιτροπής κοινοποιείται στην ενδιαφερόμενη εταιρεία και η τελευταία φροντίζει για τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Στη συνέχεια συντάσσεται το καταστατικό της Ε.Π.Ε., στο οποίο επίσης περιλαμβάνεται η έκθεση της επιτροπής ολόκληρη. Το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. πρέπει να είναι διακόσιες χιλιάδες δραχμές (κατώτατο όριο) και άνω. Επειδή, όμως, κατά το άρθρο 4 § 2 του Ν.3190/55, η μερίδα συμμετοχής κάθε εταίρου δεν μπορεί να είναι κατώτερη των δέκα χιλιάδων (10.000) δραχμών, θα πρέπει - εφόσον η καθαρή θέση της μετατρεπόμενης ομόρρυθμης εταιρείας είναι μικρότερη των 200.000 ή μεγαλύτερη μεν, αλλά όχι στρογγυλοποιημένη σε δεκάδες χιλιάδες - να εισφερθούν ανάλογα μετρητά για τη στρογγυλοποίηση. Υπ' όψη, ακόμα, ότι κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 4 του Ν. 3190/55, το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 200.000 δραχμών, από τις οποίες τουλάχιστον 100.000 δραχμές σε μετρητά. Αν, λοιπόν, η καθαρή θέση μιας μετατρεπόμενης ομόρρυθμης εταιρείας εκτιμήθηκε σε 1980.000 δρχ. (χωρίς καθόλου μετρητά), οι εταίροι της μετατρεπόμενης υποχρεούνται να εισφέρουν και 102.000 δρχ. σε μετρητά, οπότε το αρχικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. θα ανέλθει σε 300.000 δραχμές.

Στην προερχόμενη από τη μετατροπή Ε.Π.Ε. θα συμμετέχουν όλοι οι εταίροι που ήταν μέλη της μετατραπείσας ομόρρυθμης εταιρείας και μάλιστα κατά την ίδια αναλογία. Είναι επιτρεπτό,

όμως, όπως ένας από τους εταίρους της ομόρρυθμης εταιρείας εισφέρει επί πλέον μετρητά ή άλλο είδος στο σχηματισμό του αρχικού κεφαλαίου της Ε.Π.Ε., οπότε φυσικά θα μεταβληθεί η αναλογία συμμετοχής των εταίρων της Ε.Π.Ε. σ' αυτήν.

Η αίτηση της ομόρρυθμης εταιρείας για τη σύσταση επιτροπής του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/20 θα έχει την ακόλουθη μορφή:

ΝΟΜΑΡΧΙΑ . . . . .

ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΜΠΟΡΙΟΥ

Ημερομηνία.....

ΕΝΤΑΥΘΑ

Κύριοι,

Θέμα: Σύσταση επιτροπής άρθρου 9 Κ.Ν.2190/20

Η εταιρεία μας, κατόπιν ομόφωνης αποφάσεως των μελών αυτής, πρόκειται να μετατραπεί σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με βάση τις διατάξεις του Κ.Ν.2190/20 (ή του Ν.Δ. 1297/72).

Παρακαλούμε, όπως προβείτε στη σύσταση της προβλεπόμενης από το άρθρο 9 του Κ.Ν.2190/20 επιτροπής, η οποία θα προβεί στην εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού, καθώς και στον προσδιορισμό της καθαρής θέσεως της εταιρείας μας με βάση τον ισολογισμό αυτής υπό ημερομηνίαν.....

Συνημμένα υποβάλλομε:

α) Ισολογισμό και αναλυτικές καταστάσεις των παγίων στοιχείων καθώς και όλων των λογαριασμών ενεργητικού και παθητικού της εταιρείας, που αναλύονται σε υπολογαριασμούς.

β) Παράβολο (διπλότυπο Δημοσίου Ταμείου Νο.....)

35.000 δραχμών.

Μετά τιμής

7.4. Έξοδα μετατροπής.- Τα έξοδα μετατροπής μιας ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας σε Ε.Π.Ε. είναι βασικά, τα εξής (1989) :

α) Παράβολο, που συνοδεύει την αίτηση για τη σύσταση επιτροπής του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/20 ποσού 35.000 δραχμών.

β) Παράβολο (διπλότυπο Δημοσίου Ταμείου) 18.000 δραχμ. και τέλος υπέρ Ταμείου Αλληλοβοηθείας Προσωπικού Εθνικού Τυπογραφείου (τριπλότυπο Τ.Α.Π.Ε.Τ.) για τη δημοσίευση της εκθέσεως της εκτιμητικής επιτροπής στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

γ) Έξοδα συμβολαιογραφικού εγγράφου με τέσσερα αντίγραφα (μαζί με την αμοιβή του συμβολαιογράφου) περίπου 30.000 δραχμές.

δ) Εισφορά για συγκέντρωση κεφαλαίου 1% επί του ύψους αυτού.

ε) Εισφορά υπέρ Ταμείου Συντάξεως Νομικών 0,50% στο ύψος του κεφαλαίου.

στ) Εισφορά υπέρ Ταμείου Προνοίας Δικηγόρων στο ύψος του κεφαλαίου.

ζ) Παράβολο (διπλότυπο Δημοσίου Ταμείου) 15.000 δραχμών και τέλος υπέρ Τ.Α.Π.Ε.Τ.600 δραχμ. για τη δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως ανακοινώσεως περί της συστάσεως της Ε.Π.Ε.

7.5. Δημοσίευση καταστατικού.- Μετά την υπογραφή του συμβολαίου ιδρύσεως της Ε.Π.Ε., αυτό υποβάλλεται σε διπλούν στην αρμόδια οικονομική εφορία (της έδρας της εταιρείας). Το ένα από τα αντίγραφα μένει στο αρχείο της εφορίας. Το άλλο σφραγίζεται από την εφορία για να πιστοποιηθεί η καταβολή της εισφοράς συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1% και επιστρέφεται στην Ε.Π.Ε.

γιά να προσαχθεί στο Ταμείο Συντάξεως Νομικών και στο Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων, όπου θα πληρωθούν οι αντίστοιχες υπέρ αυτών εισφορές και θα σφραγισθεί καταλλήλως. Το αντίγραφο αυτό, σφραγισμένο πλέον από την οικονομική εφορία και τα παραπάνω ταμεία, μαζί με ένα ή περισσότερα αντίγραφα προσκομίζονται στο αρμόδιο πρωτοδικείο, όπου γίνεται η εγγραφή στα βιβλία εταιρειών του. Το Πρωτοδικείο κρατά το πρώτο αντίγραφο στο αρχείο του και σφραγίζει το ή τα άλλα αντίγραφα με τους αριθμούς καταχώρησης (γενικό και ειδικό) στα βιβλία εταιρειών, τα οποία και επιστρέφει στην Ε.Π.Ε. Με αυτά τα αντίγραφα η εταιρεία θα κάμει τις εγγραφές ενάρξεως στα λογιστικά της βιβλία και θα αποδεικνύει τη νομική της υπόσταση και τη νομιμοποίηση των διαχειριστών της (στις τράπεζες, τα τελωνεία, τις δημόσιες υπηρεσίες, τους συναλλασσομένους μαζί της κ.ο.κ.).

Συγχρόνως, θα συνταχθεί μιά ανακοίνωση (βλ. υπόδειγμα παρακάτω) που θα σταλεί στο Εθνικό Τυπογραφείο μαζί με ένα παράβολο Δημοσίου Ταμείου 15.000 δρχ. προς δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Στο Εθνικό Τυπογραφείο θα καταβληθεί και εισφορά υπέρ Ταμείου Αλληλοβοηθείας Προσωπικού Εθνικού Τυπογραφείου (Τ.Α.Π.Ε.Τ.) ποσού εξακοσίων (600) δραχμών. Η δημοσίευση της ανακοινώσεως μπορεί να γίνει με την επιμέλεια του συμβολαιογράφου ή και της ίδιας της ιδρυθείσας Ε.Π.Ε.

Υπόδειγμα ανακοινώσεως συστάσεως Ε.Π.Ε.

(βλ. στην παράγραφο 38.2 του ένατου κεφαλαίου παρόντος τόμου).

#### 7.6. Καταβολή φόρου 1%. Λήψη Α.Φ.Μ. και θεώρηση βιβλίων.-

Εφόσον κατά την μετατροπή προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε. δεν επέρχεται μεταβολή στα στοιχεία του ενεργητικού και του

παθητικού, δεν οφείλεται φόρος ή άλλο τέλος υπέρ του δημοσίου ή τρίτου. Αυτό, όμως, είναι σπάνιο φαινόμενο. Συνήθως, η εκτιμητική επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/10 παρουσιάζει στην έκθεσή της θετική καθαρή θέση της μετατρεπόμενης εταιρείας μεγαλύτερη από το αναγραφόμενο στο καταστατικό αυτής (της μετατρεπόμενης) εταιρικό κεφάλαιο. Στην περίπτωση αυτή οφείλεται εισφορά συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1% στη διαφορά μεταξύ του εταιρικού κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. και εκείνου της μετατρεπόμενης προσωπικής εταιρείας.

Π α ρ ά δ ε ι γ μ α : Ομόρρυθμη εταιρεία με κεφάλαιο, κατά το καταστατικό της 800.000 δρχμ., μετατρέπεται σε Ε.Π.Ε. Η έκθεση της επιτροπής του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/10 προσδιορίζει θετική καθαρή θέση 1.820.000 δρχμ. και οι εταίροι, για στρογγυλοποίηση του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. στα 2.000.000 δρχμ., εισφέρουν κατά την υπογραφή του συμβολαίου μετατροπής και 180.000 δρχμ. σε μετρητά. Οφείλεται φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου στο ποσό των  $(2.000.000 - 800.000) \times 1\% = 12.000$  δραχμές.

Δ ι α δ ι κ α σ ί α κ α τ α β ο λ ή ς τ ο υ φ ό ρ ο υ 1%. Η καταβολή του φόρου 1% στο οικείο δημόσιο ταμείο πρέπει να γίνει εντός 15 ημερών από της υπογραφής του συμβολαίου μετατροπής της ομόρρυθμης εταιρείας σε Ε.Π.Ε. με την εξής διαδικασία. Υποβάλλεται στην οικονομική εφορία της έδρας της Ε.Π.Ε. σχετική δήλωση σε τριπλούν μαζί με ένα αντίγραφο του συμβολαίου μετατροπής της Ο.Ε. σε Ε.Π.Ε. Η οικονομική εφορία κρατά το αντίγραφο του συμβολαίου στο αρχείο της και θεωρεί τη δήλωση, που προσκομίζεται στο δημόσιο ταμείο, όπου πληρώνεται ο φόρος. Ένα αντίγραφο της δηλώσεως, κατάλληλα θεωρημένο, επιστρέφεται στην Ε.Π.Ε. και αποτελεί για αυτήν το αποδεικτικό της πληρωμής.

Στην αρμόδια υπηρεσία της οικονομικής εφορίας θα γίνει και η δήλωση ενάρξεως Φ.Π.Α.επειδή η Ε.Π.Ε.που προέκυψε από τη μετατροπή θεωρείται νέο νομικό πρόσωπο. Ταυτόχρονα,η οικονομική εφορία χορηγεί στην Ε.Π.Ε.νέον αριθμό φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.). Μετά από τη διεκπεραίωση όλων αυτών των διατυπώσεων, η Ε.Π.Ε.μπορεί να ιεωρήσει τα βιβλία και στοιχεία της.

7.7. Απαλλαγές με το Ν.Δ.1297/72.- Εάν η μετατροπή της προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε.γίνει με βάση τις διατάξεις του Ν. Δ.1297/72, ισχύουν οι ακόλουθες απαλλαγές:

α) Δεν φορολογείται κατά το χρόνο της μετατροπής η προκύπτουσα υπεραξία,η οποία διαπιστώνεται με την απογραφή των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της μετατρεπόμενης προσωπικής εταιρείας. Με τις κοινές διατάξεις (άρθρα 26 και 32 Ν.Δ.3323/55) η υπεραξία αυτή φορολογείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις με ειδικό συντελεστή,αλλά σύμφωνα με το άρθρο 2 του Ν.Δ.1297/72 η φορολογία της εν λόγω υπεραξίας αναβάλλεται για το χρόνο της διαλύσεως της εταιρείας που προέκυψε από την μετατροπή.

β) Δεν φορολογούνται κατά τον χρόνο της μετατροπής τα αφορολόγητα αποθεματικά της μετατρεπόμενης εταιρείας, που σχηματίσθηκαν με βάση τις διατάξεις των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων (Ν.1262/82 Ν.1116/81 κ.λ.π.)και μεταφέρονται στην Ε.Π.Ε.

γ) Απαλλάσσεται από το φόρο μεταβιβάσεως, τα τέλη χαρτοσήμου και του υπερ τρίτων φόρου η σύμβαση μετατροπής και η εμπεριεχόμενη εισφορά και μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων (ακινήτων κλπ).

δ) Διάφορες άλλες απαλλαγές μικρότερης σημασίας, όπως

απαλλαγή από τα έξοδα δημοσιεύσεως της ανακοινώσεως συστάσεως της Ε.Π.Ε. στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Οι παραπάνω παραλλαγές ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε., που θα προέλθει από την μετατροπή, θα ανέρχεται σε πέντε εκατομμύρια (5.000.000) δραχμές τουλάχιστον, τα δε εταιρικά μερίδια της Ε.Π.Ε., που αντιστοιχούν στην αξία του εισφερομένου ως καθαρή θέση της μετατρεπόμενης εταιρείας κεφαλαίου, θα είναι μη μεταβιβάσιμα κατά 75% του συνόλου τους για μιά πενταετία από τη μετατροπή.

7.8. Ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων. Συνέχιση δικών. -Οι ομόρρυθμοι εταίροι της μετατρεπόμενης προσωπικής εταιρείας ευθύνονται και μετά την μετατροπή έναντι των τρίτων για τα χρέη της μετατραπέιας απεριοσίστως και σε ολόκληρο (όχι συμμετρως). Τούτο έχει ιδιαίτερη σημασία, ιδίως για χρέη της μετατραπέιας προσωπικής εταιρείας από φόρους ή εισφορές ασφαλιστικών οργανισμών, που ενδεχομένως θα προκύψουν από σχετικούς ελέγχους μετά την μετατροπή. Η παραπάνω ευθύνη των ομορρύθμων εταίρων δεν υπάρχει έναντι των δανειστών της μετατραπέιας εταιρείας, αν αυτοί συγκατατέθηκαν εγγράφως στη μετατροπή.

Συνέχιση δικών. Παρότι η εκ μετατροπής προσωπικής εταιρείας προερχόμενη Ε.Π.Ε. θεωρείται κατά τις διατάξεις των φορολογικών και άλλων νόμων ως νέο νομικό πρόσωπο, οι εκκρεμείς δίκες της μετατρεπόμενης εταιρείας συνεχίζονται, χωρίς να απαιτείται καμία ειδικότερη διατύπωση για τη συνέχισή τους από την Ε.Π.Ε. (καίτοι στο καταστατικό της Ε.Π.Ε. συνήθως, περιλαμβάνεται σχετικός όρος).



7.9. Μετατροπή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Α.Ε.- Η διαδικασία μετατροπής ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας σε ανώνυμη εταιρεία είναι, βασικά, η ίδια με την αναφερόμενη παραπάνω διαδικασία μετατροπής προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε. Διαφορές υπάρχουν ως προς τα έξιδα συστάσεως της Α.Ε. (που είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερα από εκείνα συστάσεως Ε.Π.Ε.), τη σύνταξη του καταστατικού, του ύψους του κεφαλαίου κ.ο.κ.

Επίσης διαφορά υπάρχει στη διαδικασία δημοσιεύσεως της εταιρείας. Επί συστάσεως Ε.Π.Ε. το καταστατικό της καταχωρείται στα βιβλία του πρωτοδικείου της έδρας αυτής και περίληψη του καταστατικού δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Επί συστάσεως ανώνυμης εταιρείας το καταστατικό της (συμβολαιογραφικό έγγραφο) υποβάλλεται στην οικεία νομαρχία για έγκριση και καταχώρηση στο μητρώο ανωνύμων εταιρειών αυτής. Μέσω της νομαρχίας γίνεται, επίσης, η δημοσίευση της ανακοινώσεως συστάσεως της Α.Ε. στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Για τα προϋπάρχοντα της μετατροπής χρέη της ομόρρυθμης εταιρείας ευθύνεται η ανώνυμη εταιρεία και οι (πρώην) ομόρρυθμοι εταίροι.

#### Συγχώνευση εταιρειών

7.10. Έννοια συγχωνεύσεως.- Η συγχώνευση δύο ή περισσότερων ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων εταιρειών είναι σύμβαση που συνάπτουν αυτές με σκοπό την ίδρυση νέας εταιρείας οιασδήποτε τύπου. Στην περίπτωση αυτή ενυπάρχει και η έννοια της μετατροπής. Μπορεί, όμως, η συγχώνευση να γίνει και με απορρόφηση ή εξαγορά, οπότε παραμένει ως έχει η απορροφούσα ή η εξαγοράζουσα εταιρεία, ενώ η απορροφούμενη ή εξαγοραζόμενη εξαφανίζεται.

Για να είναι έγκυρη η συγχώνευση απαιτείται να προηγηθεί λήψη ομόφωνης αποφάσεως των μελών κάθε μιάς από τις συγχω-

νευόμενες εταιρείες.

Κατά τη συγχώνευση, όπως ελέχθη ανωτέρω, προκύπτει νέο νομικό πρόσωπο και κατά συνέπεια οι περιουσίες των συγχωνευόμενων εταιρειών εισφέρονται (μεταβιβάζονται σ' αυτό). Και κατά το άρθρο 367 Αστικού Κώδικα η σύμβαση για μεταβίβαση ολόκληρης της υφιστάμενης περιουσίας ή ποσοστού της απαιτείται να γίνει ενώπιον συμβολαιογράφου.

Όταν μεταξύ των περιουσιακών στοιχείων των συγχωνευόμενων εταιρειών υπάρχουν ακίνητα ή εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτων, για τη μεταβίβαση αυτών, το άρθρο 369 Α.Κ. απαιτεί επίσης η σύμβαση να γίνεται ενώπιον συμβολαιογράφου. Το άρθρο 369 Α.Κ. έχει εφαρμογή όχι μόνο επί συγχωνεύσεως, αλλά και επί μετατροπής προσωπικής εταιρείας.

7.11. Συγχώνευση εταιρειών. - Με τη συγχώνευση δύο ή περισσότερων επιχειρήσεων δημιουργείται νέο νομικό πρόσωπο. Αυτό μπορεί να γίνει, βέβαια, κατόπιν λύσεως και εκκαθαρίσεως των συγχωνευόμενων, οπότε εισφέρονται στην προκύπτουσα από τη συγχώνευση νέα εταιρεία το καθαρό προϊόν (καθαρή θέση) κάθε συγχωνευόμενης. Αλλά μπορεί να εισφέρει κάθε συγχωνευόμενη στη νέα εταιρεία το σύνολο του ενεργητικού και καθητικού αυτής, οπότε έτσι αποφεύγεται η εκκαθάριση, που είναι χρονοβόρα και θα επέφερε αναστάτωση - ίσως καταστροφική.

Γι' αυτό και στην πράξη έχει επικρατήσει η δεύτερη μέθοδος.

Με τη συγχώνευση επέρχεται συγκέντρωση που αποβλέπει σε διάφορους σκοπούς, όπως:

α) Στην κατάπαυση υφισταμένου ανταγωνισμού μεταξύ ομοειδών επιχειρήσεων.

β) Στην εξάλειψη της παραγωγικής αναρχίας και την επιβολή

ομοιόμορφης πολιτικής τιμών (τιμορρυθμιστική πολιτική).

γ) Στην εξυγίανση των επιχειρήσεων (ιδίως στις περιπτώσεις εξαγοράς ή απορροφήσεως επιχειρήσεων που ατύχησαν ή στερούνται των αναγκαίων για την ανάπτυξή τους κεφαλαίων από ισχυρές οικονομικές μονάδες).

δ) Στην επίτευξη του ανώτατου δυνατού βαθμού οικονομικότητας (περιστολή των υπερβολικών εξόδων διαφημίσεων και ιδίως πωλήσεων, καλύτεροι όροι στην προμήθεια πρώτων υλών κλπ, λόγω αυξημένων ποσοτήτων, επιτάχυνση του παραγωγικού και οικονομικού κυκλώματος και γενικώς επίτευξη του ελάχιστου κόστους).

ε) Στην εφαρμογή του ανώτατου δυνατού βαθμού ορθολογικής οργάνωσης.

στ) Στη συγκέντρωση μεγαλύτερων κεφαλαίων. Το τελευταίο αυτό, μπορεί να λεχθεί, ότι αποτελεί το ενστικτώδες κίνητρο κάθε συγκεντρώσεως στην οικονομική δράση.

Σοβαρά κίνητρα για τη συγχώνευση ή μετατροπή επιχειρήσεων προς δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων παρέχουν οι διατάξεις του Ν.Δ.1297/72.

Επί συγχωνεύσεως ομορρύθμου ή ετερορρύθμου εταιρείας σε ανώνυμη εταιρεία, η δεύτερη υποκαθίσταται αυτοδικαίως σε όλα εν γένει τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της πρώτης (Ο.Ε. ή Ε.Ε.) ως οινωεί καθολικός διάδοχός της. Οι εκκρεμείς δίκες της συγχωνευθείσας δεν διακόπτονται βιαίως, αλλά συνεχίζονται από τη διάδοχο ανώνυμη εταιρεία, χωρίς καμιά ειδικότερη διατύπωση. Οι ομόρρυθμοι εταίροι, όμως, της συγχωνευθείσας Ο.Ε. ή Ε.Ε. εξακολουθούν να ευθύνονται και μετά τη συγχώνευση απεριορίστως και "εις ολόκληρον" έναντι των τρίτων για τις υποχρεώσεις της συγχωνευθείσας εταιρείας, τις αναληφθείσες

μέχρι της συντελέσεως της συγχωνεύσεως, εκτός αν οι δανειστές συγκατατέθηκαν εγγράφως στη συγχώνευση.

ΠΗΓΕΣ ΔΙΚΑΙΟΥ  
ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

Διατάξεις Εμπορικού Νόμου σχετικές με τις εμπορικές προσωπικές εταιρείες.

Άρθρον 19

Ο Νόμος γνωρίζει τρία είδη εμπορικών εταιρειών, την ομόρρυθμον, την ετερόρρυθμον και την ανώνυμον.

Άρθρον 23

Ετερόρρυθμος εταιρεία είναι η συστανομένη μεταξύ ενός ή πολλών, αλληλεγγύως υπευθύνων, και ενός ή πολλών συνεταίρων, απλών χρηματοδοτών, οι οποίοι ονομάζονται ετερόρρυθμοι, ή καθ' ετερορρυθμίαν συνέταιροι. Η εταιρεία αυτή διευθύνεται υπό εταιρικήν επωνυμίαν φέρουσαν κατ'ανάγκην το όνομα ενός ή και πολλών αλληλεγγύως υπευθύνων συνεταίρων.

Άρθρον 24

Όταν υπάρχουν πολλοί συνεταίροι αλληλέγγυοι και ονομαστί αναφερόμενοι εις το καταστατικόν της εταιρείας έγγραφον, είτε όλοι ομού διευθύνουν την εταιρείαν, είτε εις ή τινές εξ αυτών δι'όλους, η εταιρεία είναι συγχρόνως ομόρρυθμος ως προς αυτούς και ετερόρρυθμος ως προς τους απλώς χρηματοδότας.

Άρθρον 25

Το όνομα ετερορρύθμου τινός συνεταίρου δεν δύναται να εισέλθει εις την εταιρικήν επωνυμίαν.

Άρθρον 26

Ο ετερόρρυθμος συνέταιρος δεν υπόκειται εις ζημίας, ειμή καθ'όσον αύται δεν υπερβαίνουν το ποσόν των χρημάτων, τα οποία κατέθεσεν ή ώφειλε να καταθέσει εις την εταιρείαν.

Άρθρον 27

Ο ετερόρρυθμος συνétairos δεν ημπορεί να κάμη καμίαν πράξιν διαχειρίσεως, ή να εργασθή εις υποθέσεις της εταιρείας ουδέ κατ'επιτροπήν.

Άρθρον 28

Ο ετερόρρυθμος συνétairos, ο παραβαίνων την εις το ανωτέρω άρθρον διαλαμβανομένην απαγόρευσιν, υπόκειται αλληλεγγύως με τους ομορύθμους συνεταίρους εις όλα τα χρέη και εις όλας τας υποχρεώσεις της εταιρείας.

.....

Άρθρον 38

Το κεφάλαιον των ετερορρύθμων εταιρειών δύναται ωσαύτως να διαιρεθή εις μερίδια, φυλαττομένων πάντοτε ακριβώς όλων των άλλων κανόνων των περί του είδους τούτου των εταιρειών.

Άρθρον 39

Αι ομόρρυθμοι ή ετερόρρυθμοι εταιρείαι πρέπει να αποδεικνύονται δι'εγγράφων, δημοσίων ή ιδιογράφων, φυλαττομένων εις την τελευταίαν ταύτην περίπτωσιν των διατάξεων του άρθρου 1325 του πολιτικού νόμου.

.....

Άρθρον 42

Η περίληψις των καταστατικών εγγράφων των ομορρύθμων και ετερορρύθμων εταιρειών πρέπει να παραδίδεται, εντός δεκαπέντε ημερών από της χρονολογίας του εγγράφου, εις το γραφείον του εμποροδικείου του νομού όπου ευρίσκεται το εμπορικόν της εταιρείας κατάστημα, διά να αντιγραφή εις το βιβλίον και, τοιχολληθέν, να μείνει τρεις ολόκληρους μήνας εκτεθειμένον εις το ακροατήριον. Εάν η εταιρεία έχη πολλά εμπορικά καταστήματα εις διαφόρους νομούς, η παράδοσις, η αντιγραφή, και η τοιχοκόλλησις

της περιλήψεως θέλουν γενή εις το εμποροδικεϊον εκάστου νομού. Η αθέτησις των διατυπώσεων τούτων επιφέρει ακύρωσιν ως προς τους συνεταίρους, ούτοι όμως δεν δύνανται να προτείνωσι την έλλειψιν καμιάς αυτών κατά τρίτου τινός.

Άρθρον 43

Η περίληψις πρέπει να περιέχη τα ονόματα και παρώνυμα, την ιδιότητα και την διαμονήν των συνεταίρων, όχι όμως και των μετόχων ή ετερορρυθμων. Την εμπορικην επωνυμίαν της εταιρείας τους συνεταίρους, οι οποίοι διωρίσθησαν να διευθύνουν, να διοικούν και να υπογράφουν επ'ονόματι της εταιρείας, την ποσότητα των καταβληθέντων ή καταβληθησομένων χρημάτων κατά μερίδα ή καθ'ετερορρυθμίαν, την εποχήν καθ'ην η εταιρεία άρχεται και καθ'ην παύει.

Άρθρον 44

Η περίληψις των καταστατικών της εταιρείας εγγράφων, υπογράφεται, αν είναι δημόσια, παρά των συμβολαιογράφων, αν δε ιδιόγραφα, παρ' όλων μεν των συνεταίρων, εάν η εταιρεία είναι ομόρρυθμος, υπό μόνων δε των αλληλεγγύων ή των εχόντων την διεύθυνσιν της εταιρείας συνεταίρων, αν είναι ετερόρρυθμος, είτε διαιρείται εις μερίδια είτε μη.

Άρθρον 741

Έννοια. Με τη σύμβαση της εταιρίας δύο ή περισσότεροι έχουν αμοιβαίως υποχρέωση να επιδιώκουν με κοινές εισφορές κοινό σκοπό και ιδίως οικονομικό.

Άρθρον 41

Ομόρρυθμη και ετερόρρυθμη εταιρία

1. Ομόρρυθμη είναι η εταιρία στην οποία όλοι οι εταίροι ευθύνονται άμεσα, απεριόριστα και εις ολόκληρον γιά τις εταιρικές υποχρεώσεις.

2. Ετερόρρυθμη είναι η εταιρεία στην οποία ένας τουλάχιστον εταίρος είναι ομόρρυθμος και ένας τουλάχιστον εταίρος ευθύνεται άμεσα και εις ολόκληρον για τις εταιρικές υποχρεώσεις, αλλά μόνο μέχρι την αξία της οφειλόμενης εισφοράς του ή του τυχόν μεγαλύτερου ποσού που ορίζεται στην εταιρική σύμβαση (ετερόρρυθμος εταίρος).

3. Το κεφάλαιο της ετερόρρυθμης εταιρίας μπορεί να διαιρεθεί σε μετοχές.

#### Άρθρο 42

#### Σύσταση

1. Η σύμβαση ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας καταρτίζεται με ιδιωτικό έγγραφο (εταιρικό). Αν για εταιρική εισφορά απαιτείται αυστηρότερος τύπος, η τήρησή του επιβάλλεται και για την εταιρική σύμβαση.

2. Το εταιρικό περιέχει τουλάχιστον το όνομα και την κατοικία των εταίρων, την εταιρική επωνυμία, την έδρα και το σκοπό της εταιρίας, το είδος και την αξία των εισφορών.

3. Το εταιρικό καταχωρίζεται στο εμπορικό μητρώο της έδρας της εταιρίας. Η καταχώρηση γίνεται με αίτηση κάθε εταίρου και κατάθεση του εταιρικού. Με την καταχώρηση αποκτά η εταιρία νομική προσωπικότητα.

4. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται και σε κάθε τροποποίηση του εταιρικού.

5. Για τις προϋδρυτικές υποχρεώσεις η εταιρία ευθύνεται αν τις εγκρίνει.

6. Η εταιρία ή οι εταίροι δεν μπορούν να συντιτάξουν στους τρίτους όρους του εταιρικού που δεν έχουν καταχωρισθεί στο εμπορικό μητρώο, εκτός αν αποδείξουν γνώση των τρίτων.



Άρθρο 43

Ελαττωματική εταιρία

1. Εταιρία που λειτουργεί ως ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 42 ή άλλων διατάξεων που οδηγούν σε ακυρότητα, λύνεται με δικαστική απόφαση, έπειτα από αγωγή που ασκείται από οποιονδήποτε έχει έννομο συμφέρον και απευθύνεται κατά της εταιρίας. Το δικαίωμα λύσης της εταιρίας αποσβένεται αν κατά την πρώτη συζήτηση το ελάττωμα έχει θεραπευτεί ή περάσουν τρία χρόνια από την καταχώριση του εταιρικού στο εμπορικό μητρώο.

2. Όταν η απόφαση τελεσιδικήσει η εταιρία λύνεται έναντι όλων και η εταιρία βρίσκεται σε εκκαθάριση. Οι εκκαθαριστές υποχρεούνται να προκαλέσουν σημείωση της λύσης της εταιρίας στο εμπορικό μητρώο.

3. Αν ο λόγος που προκάλεσε τη λύση της εταιρίας οφείλεται σε υπαιτιότητα εταίρου, αυτός υποχρεούται να αποζημιώσει τους λοιπούς και τους τρίτους για κάθε ζημία από τη λύση. Η απαίτηση παραγράφεται μετά τρία χρόνια από την τελεσιδικία της δικαστικής απόφασης που έλυσε την εταιρία.

4. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται ανάλογα και σε περίπτωση ελαττωματικών αποφάσεων οργάνων της εταιρίας.

Άρθρο 44

Διαχείριση

1. Κάθε ομόρρυθμος εταίρος διαχειρίζεται τις υποθέσεις της εταιρίας και την εκπροσωπεί, εκτός αν έχει συμφωνηθεί διαφορετικά. Έναντι των τρίτων η διαφορετική ρύθμιση ισχύει μόνο αν έχει δημοσιευτεί στο εμπορικό μητρώο.

2. Η διαχείριση μπορεί να ανατεθεί και σε μη εταίρο.

#### Άρθρο 45

##### Ετερόρρυθμος Εταίρος

1.Ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν επιτρέπεται να μετέχει στην εκπροσώπηση της εταιρίας.Αν μολαταύτα μετάσχει στην εκπροσώπηση, ευθύνεται άμεσα, απεριόριστα και εις ολόκληρον γιά όλα τα μεταγενέστερα εταιρικά χρέη,εκτός εν η συμμετοχή του στην εκπροσώπηση αναφέρεται σε μεμονωμένα και μικρής σημασίας χρέη, οπότε ευθύνεται μόνο γιά αυτά.

2. Αν το όνομα ετερόρρυθμου περιληφθεί ή χρησιμοποιηθεί στην εταιρική επωνυμία,αυτός ευθύνεται έκτοτε εις ολόκληρον γιά όλα τα μεταγενέστερα εταιρικά χρέη.

#### Άρθρο 46

##### Μεταβίβαση εταιρικής συμμετοχής

Η συμβατική μεταβίβαση της εταιρικής συμμετοχής ή ιδανικής ή διαιρετής μερίδας της επιτρέπεται αν συναινούν εγγράφως οι λοιποί εταίροι. Η μεταβίβαση γίνεται με ιδιωτικό έγγραφο και από την καταχώρισή της στο εμπορικό μητρώο ισχύει απέναντι στους τρίτους.

#### Άρθρο 47

##### Θάνατος,απαγόρευση και πτώχευση εταίρου.

1. Αν, σύμφωνα με το εταιρικό,σε περίπτωση θανάτου,απαγόρευσης ή πτώχευσης εταίρου,η εταιρία συνεχίζεται με τους λοιπούς εταίρους,η αξία της εταιρικής συμμετοχής αποδίδεται από την εταιρία στους δικαιούχους σε τρεις ίσες ετήσιες δόσεις,έντοκα από την επέλευση του γεγονότος.

2. Αν, σύμφωνα με το εταιρικό,σε περίπτωση θανάτου,απαγόρευσης ή πτώχευσης εταίρου,η εταιρία συνεχίζεται με τρίτο που ορίζεται στο εταιρικό, αυτός,αν δεν ορίζεται διαφορετικά στο εταιρικό, αποδίδει στους δικαιούχους την αξία της εταιρικής

συμμετοχής σε τρεις ίσες ετήσιες δόσεις, έντοκα από την επέλευση του γεγονότος.

3. Αν μετά το θάνατο ομόρρυθμου εταίρου η εταιρία συνεχίζεται με ανήλικο ή απαγορευμένο, αυτός ευθύνεται μέχρι την αξία της εταιρικής συμμετοχής του για τις υποχρεώσεις που γεννήθηκαν κατά τη διάρκεια της ανικανότητάς του.

#### Άρθρο 48

##### Αποχώρηση εταίρου

1. Αν το εταιρικό προβλέπει ότι ο εταίρος μπορεί να αποχωρήσει από την εταιρία, το δικαίωμα αυτό ασκείται με γραπτή δήλωση που επιδίδεται στους λοιπούς εταίρους και καταχωρίζεται στο εμπορικό μητρώο.

2. Στον εταίρο που αποχωρεί καταβάλλεται η αξία της εταιρικής του συμμετοχής. Η διάταξη του άρθρου 47 παρ. 1 εφαρμόζεται ανάλογα.

3. Το εταιρικό μπορεί να προβλέπει ότι η καταγγελία της εταιρίας από έναν εταίρο ενεργεί ως αποχώρηση, αν άλλος εταίρος δηλώσει μέσα σε 15 ημέρες από την καταγγελία ότι εξαγοράζει τη μερίδα του καταγγέλλοντος. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται ανάλογα. Όταν το δικαίωμα εξαγοράς ασκήσουν περισσότεροι εταίροι, η εξαγορά γίνεται σύμμετρα, εκτός αν έχει συμφωνηθεί διαφορετικά.

#### Άρθρο 49

##### Εκκαθάριση

1. Μετά τη λύση της εταιρίας ακολουθεί η εκκαθάριση. Εκκαθαριστές της εταιρίας, αν δεν συμφωνήθηκε κάτι άλλο είναι οι διαχειριστές της κατά το χρόνο της λύσης.

2. Η διάταξη του άρθρου 483 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας εφαρμόζεται ανάλογα.

## Άρθρο 50

### Παραγραφή

1. Οι αξιώσεις έναντι των εταίρων για εταιρικά χρέη παραγράφονται μετά πέντε έτη από την καταχώριση της λύσης της εταιρίας ή της λήξης της εταιρικής ιδιότητας στο εμπορικό μητρώο, εκτός αν η αξίωση υπόκειται σε βραχύτερη παραγραφή, οπότε ισχύει αυτή. Αν η αξίωση γίνει ληξιπρόθεσμη μετά την καταχώριση, η παραγραφή αρχίζει από το χρονικό σημείο κατά το οποίο έγινε ληξιπρόθεσμη.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν ισχύουν για τον εταίρο που ανέλαβε την εταιρική επιχείρηση.

3. Η διακοπή της παραγραφής έναντι της εταιρίας δεν επιφέρει και διακοπή της παραγραφής έναντι του εταίρου κατά την πρώτη παράγραφο.

Το ίδιο ισχύει και μεταξύ των εταίρων.

## Άρθρο 51

### Αναβίωση

1. Μετά τη λύση και εφόσον δεν άρχισε η διανομή της εταιρικής περιουσίας, η εταιρία μπορεί να αναβιώσει με ομόφωνη απόφαση των εταίρων.

2. Για την αναβίωση απαιτείται η τήρηση των διατυπώσεων που προβλέπονται για τη τροποποίηση του εταιρικού.

## Άρθρο 52

### Μετατροπή

Ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρία μπορεί να μετατραπεί σε εταιρία άλλου τύπου με την τήρηση των διατυπώσεων που απαιτούνται για την τροποποίηση του εταιρικού της και τη σύσταση της εταιρίας του άλλου τύπου. Η μετατρεπόμενη εταιρία συνεχίζεται χωρίς μεταβολή της νομικής της προσωπικότητας. Εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται χωρίς βίαιη διακοπή.

Άρθρο 53

Συγχώνευση

1. Η συγχώνευση ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων εταιριών με ίδρυση ή απορρόφηση γίνεται με ομόφωνη απόφαση των εταίρων της κάθε εταιρίας και καταχώριση του νέου εταιρικού στο εμπορικό μητρώο.

2. Από την καταχώριση τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις των συγχωνευομένων εταιριών ανήκουν στην εταιρία που προκύπτει από τη συγχώνευση. Εγκριθείς δίκες συνεχίζονται χωρίς βίαλη διακοπή.