

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ – ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ



ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ ΣΟΦΙΑ Α.Μ. 13983

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ : ΜΗΛΙΩΝΗΣ ΑΡΙΣΤ.

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2013



ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Πρόλογος.....	5
Εισαγωγή	6
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	7
ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΙΣ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ	7
1.1. Γενικά	7
1.2. Νομική Προσωπικότητα των εταίρων.....	7
1.3. Διακρίσεις των Εμπορικών Εταιρειών	8
Οι εμπορικές εταιρείες διακρίνονται: σε α) Προσωπικές.....	8
1.4. Επιλογή του καταλλήλου εταιρικού τύπου	9
1.5. Η έννοια της “Επιχείρησης” στην Ελλάδα και θεσμοί που σχετίζονται με την λειτουργία τους	10
1.6. Η Σημασία των “Επιχειρήσεων” για την Ελλάδα	12
1.7. Τα Πλεονεκτήματα και οι Αδυναμίες των “Επιχειρήσεων” ...	14
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	17
ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΕΤΑΙΡΙΩΝ.....	17
2.1 Γενικά στοιχεία για τις μετατροπές.....	17
2.2 Λόγοι που ωθούν στη μετατροπή εταιριών.....	18
2.3 Νομικές συνέπειες.....	19
2.4 Λογιστικές συνέπειες.....	19
2.5 Μορφές μετατροπής	19
2.6 Νομοθεσία και κίνητρα μετατροπών.....	20
2.7 Διαδικασία μετατροπής ατομικής επιχείρησης ή Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. (με βάση το Ν. 2166/93).....	21
2.7.1 Σε ποιες περιπτώσεις παρέχονται τα φορολογικό κίνητρα ανάπτυξης του Ν.2166/93.....	24
2.7.2 Εισφερόμενο κεφάλαιο - Μεταφορά ζημίας	25
2.7.3 Ποιες είναι οι φορολογικές απαλλαγές και οι διευκολύνσεις που παρέχονται από το Ν. 2166/93 κατά την μετατροπή των επιχειρήσεων 27	
2.7.4 Πόσο διαρκεί η πρώτη διαχειριστική περίοδος της εταιρίας που προέρχεται από μετατροπή με βάση το Ν. 2166/93 (Εγκ. Υπ. Οικ. 1055240/439/0015/πολ. 1131/9.5.95).....	29
2.8 Μετατροπές επιχειρήσεων με βάση το Ν.Δ. 1297/72	29
2.8.1 Ποιά είναι τα φορολογικά ευεργετήματα του Ν.Δ. 1297/72 που αφορούν τις μετατροπές επιχειρήσεων.....	30
2.8.2 Με ποιες προϋποθέσεις ισχύουν τα φορολογικά ευεργετήματα για τις μετατροπές (άρθρο 3 Ν.Δ. 1297/72).....	31

2.8.3	Πρώτη διαχειριστική χρήση εταιρίας που προέρχεται από μετατροπή με βάση το Ν.Δ. 1297/72 ή το Ν.2190/20	32
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3		33
ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ.....		33
3.1	Βασικά χαρακτηριστικά μετατροπής ατομικής επιχείρησης ..	33
3.2	Μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε προσωπική εταιρία (Ο.Ε. ή Ε.Ε.)	34
3.3	Μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Ε.Π.Ε.....	37
3.4.1.	Μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε. με τον νόμο 2190/1920.....	40
3.4.2.	Μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε. με τον νόμο 2166/93	43
3.4.3.	Λογιστικό παράδειγμα μετατροπής ατομικής επιχείρησης με βάση το νομό 1297.1972	45
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4		56
ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ		56
4.1	Γενικά στοιχεία μετατροπής προσωπικής επιχείρησης.....	56
4.2	Μετατροπή προσωπικής εταιρίας σε ατομική επιχείρηση	56
4.3	Μετατροπή Ο.Ε. σε Ε.Ε. ή Ε.Ε. σε Ο.Ε	57
4.4	Μετατροπή προσωπικής εταιρίας σε Ε.Π.Ε.....	58
4.5	Μετατροπή προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε.	60
4.6	Παράδειγμα μετατροπής Ο.Ε. σε Α.Ε. με βάση το Ν. 2166/1993 (χωρίς τη σύνταξη του ισολογισμού)	63
4.7	Παράδειγμα μετατροπής Ο.Ε. σε Α.Ε. με βάση το Ν. 2166/1993 (χωρίς τη σύνταξη του ισολογισμού)	66
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5		82
ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.....		82
5.1	Γενικά στοιχεία μετατροπής κεφαλαιουχικών εταιριών	82
5.2	Μετατροπή ανώνυμης εταιρίας σε προσωπική εταιρία	82
5.3	Μετατροπή Α.Ε. ΣΕ Ε.Π.Ε.....	84
5.4	Μετατροπή Ε.Π.Ε.....	87
5.4.1	Μετατροπή Ε.Π.Ε. σε προσωπική εταιρία	88
5.4.2	Μετατροπή Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε.	88
5.4.3	1η περίπτωση: Μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. με χρήση Ν. 2190/1920 και Ν. 3190/1955	90
5.5	Παράδειγμα μετατροπής Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε. με βάση το νόμο 2190/1920 και Ν. 3190/1955	91
5.5.1	2η περίπτωση: Μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. με βάση το Ν.2166/1993	96

5.6	Παράδειγμα μετατροπής Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε. με βάση το νόμο 2166/93.....	97
5.7	Παράδειγμα μετατροπής Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε. με βάση το νόμο 1297/1972.....	100
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6		125
ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ – ΕΞΑΓΟΡΕΣ.....		125
6.1	Γενικά στοιχεία περί συγχωνεύσεων.....	125
6.2	Κίνητρα εξαγορών και συγχωνεύσεων	126
6.3	Νομοθετικό πλαίσιο-ρυθμίσεις.....	127
6.4	Ελληνικό νομικό πλαίσιο	127
6.5	Τρόπος συγχωνεύσεων των εισηγμένων εταιρειών	128
6.6	Φορολογικές ελαφρύνσεις ως αποτέλεσμα της Συγχωνεύσεις 128	
6.7	Πλεονεκτήματα από συγχωνεύσεις και εξαγορές	129
6.8	Μειονεκτήματα συγχωνεύσεις και εξαγορές	130
6.9	Κίνδυνοι εξαγορών και συγχωνεύσεων.....	131
6.10	Διαδικασία συγχώνευσης ατομικής επιχείρησης, Ο.Ε., Ε.Ε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. σε νέα Α.Ε.....	132
6.11	Διαδικασία-διευκρινίσεις επιχειρήσεων με βάση το Ν. 2166/93 134	
6.12	Διαδικασία - διευκρινίσεις για εξαγορές επιχειρήσεων με βάση το Ν. 2166/93	134
6.13	Συγχωνεύσεις και απορροφήσεις επιχειρήσεων με βάση το ν.2166/93 - εξαγορές επιχειρήσεων	135
6.13.1	Ποιος είναι ο απώτερος σκοπός του Ν. 2166/93.....	135
6.13.2	Σε ποιες περιπτώσεις συγχώνευσης παρέχονται τα φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης του Ν. 2166/93	135
6.13.3	Εισφερόμενο κεφάλαιο - Μεταφορά ζημίας.....	137
6.13.4	Ποιες είναι οι φορολογικές απαλλαγές και οι διευκολύνσεις που παρέχονται από το Ν. 2166/93 στις συγχωνεύσεις ή απορροφήσεις επιχειρήσεων.....	139
6.13.5	Πόσο διαρκεί η πρώτη διαχειριστική περίοδος της εταιρίας που προέρχεται από τη συγχώνευση (ή απορρόφηση κλπ.) με βάση το Ν.2166/93	140
6.14	Λογιστικό παράδειγμα συγχώνευσης μια Ε.Π.Ε και μιας Ο.Ε. με σκοπό την δημιουργία μιας Α.Ε. με βάση το Ν. 2166/93.....	141
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ		161
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ		162

Πρόλογος

Ζούμε σε μια κοινωνία όπου η λειτουργία των επιχειρήσεων συνεχώς αλλάζει και όλοι μέσω της διαδικασίας της σωστής εφαρμογής του όρου σωστού προγραμματισμού και management, προσπαθούν να ισχυροποιήσουν την θέση τους στην αγορά και συγχρόνως να επιτύχουν το μεγαλύτερο ποσοστό κέρδος που μπορούν να έχουν για την επιχείρησή τους και το οποίο θα τους εξασφαλίσει την μακροβιότητα της επιχείρησης αυτής στην αγορά στην οποία λειτουργεί. Για να μπορέσει λοιπόν η κάθε επιχείρηση να ισχυροποιήσει την θέση της στην αγορά στην οποία βρίσκεται και λειτουργεί, θα πρέπει να ακολουθήσει μια στρατηγική και ένα συγκεκριμένο πλάνο management το οποίο θα είναι απολύτως προσαρμοσμένο στις ανάγκες και τις ιδιότητες της.

Με τον ίδιο ακριβώς τρόπο ως επιχειρήσεις λειτουργούν και οι διάφορες επιχειρήσεις στην Ελλάδα, μικρές ή μεγάλες, προσπαθώντας να ισχυροποιήσουν την παρουσία τους στην Ελληνική αγορά και συγχρόνως να επεκταθούν και στις νέες διαμορφούμενες χρηματοοικονομικές αγορές της Ευρώπης. Πολλές φορές όμως και εξαιτίας διαφόρων παραγόντων όπως για παράδειγμα η οικονομική ύφεση των ημερών μας, οι ιδιοκτήτες των επιχειρήσεων είναι αναγκασμένοι να προχωρήσουν σε μετατροπές ή συγχωνεύσεις προκειμένου να ανταπεξέλθουν στις δύσκολες οικονομικές καταστάσεις και να βγουν ουσιαστικά κερδισμένοι. Βέβαια οι μετατροπές και συγχωνεύσεις αυτές ορίζονται και διαμορφώνονται κάθε φορά βάση των Νόμων που υπάρχουν εντός της Ελληνικής επικράτειας.

Εισαγωγή

Η ρύθμιση των μετατροπών και συγχωνεύσεων εταιριών είναι ζήτημα που απασχολεί τις αρχές ανταγωνισμού των κρατών και φυσικά της Ελλάδος. Οι οριζόντιες μετατροπές και συγχωνεύσεις είναι δυνατόν να βλάψουν σημαντικά τον ανταγωνισμό στη σχετική αγορά, επειδή η νέα εταιρία μπορεί, είτε μονομερώς, είτε από κοινού με άλλες εταιρίες να αυξήσει τη δύναμή της στην αγορά και τις τιμές. Παράλληλα, όμως, αρκετές από τις συγχωνεύσεις βοηθούν τις εταιρίες που συμμετέχουν σε αυτές ν' αυξήσουν την αποτελεσματικότητά τους. Τεχνολογική πρόοδος, εξορθολογισμός της παραγωγής, οικονομίες μεγέθους μπορούν να συμβάλουν στη μείωση του κόστους παραγωγής και να έχουν ευεργετικά αποτελέσματα στην οικονομία. Οι αρχές που επιβλέπουν τις συγχωνεύσεις πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τους τις θετικές επιδράσεις (Α. Κράτση, 2008).

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή βέβαια αντιμετωπίζει το θέμα της αποδοτικότητας των συγχωνεύσεων με επιφύλαξη. Εφόσον διαπιστώσει ότι η νέα εταιρία αποκτά δεσπόζουσα θέση στην αγορά και είναι σε θέση να περιορίσει τον ανταγωνισμό, απαγορεύει το εγχείρημα να προχωρήσει. Σε ορισμένες μάλιστα περιπτώσεις έχει κατηγορηθεί ότι κίνητρό της να απαγορέψει συγκεντρώσεις αποτέλεσε το γεγονός πως οι εταιρίες θα επαύξαναν σε μεγάλο βαθμό την αποτελεσματικότητά τους, με τον κίνδυνο να αποκλειστούν οι ανταγωνιστές τους απ' την αγορά (Α. Κράτση, 2008).

Η διεθνής οικονομική κρίση βρήκε την ελληνική οικονομία σε μια ιδιαίτερα δύσκολη περίοδο. Οι επιχειρήσεις, μέσα σε σύντομο χρονικό διάστημα βρέθηκαν σε ένα νέο, αρνητικό περιβάλλον, με τα χαρακτηριστικά των αγορών να ανατρέπονται ριζικά, τις πιέσεις να εντείνονται και την αβεβαιότητα να κυριαρχεί. Ωστόσο, για να αποκατασταθεί η εμπιστοσύνη προς τις εταιρίες, η οποία είναι ουσιώδης για τη λειτουργία της οικονομίας και της κοινωνίας, πρέπει κατ' αρχάς οι ίδιες να στοχεύσουν στην αντιμετώπιση κοινωνικών και περιβαλλοντικών θεμάτων. Επιπλέον πρέπει να βρουν καινοτόμες λύσεις οι οποίες θα βασίζονται στη λειτουργία της αγοράς και στη μείωση των λειτουργικών τους εξόδων, με σκοπό την επιβίωσή τους και την επιστροφή τους σε ρυθμούς ανάπτυξης. Ένα σημαντικό όπλο στην προσπάθεια αυτή των επιχειρήσεων αποτελεί η αναπτυξιακή νομοθεσία παροχής κινήτρων για τις μετατροπές και συγχωνεύσεις με σκοπό τη δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων, με κυριότερα νομοθετήματα τους Ν.Δ. 1297/1972 και Ν. 2166/1993.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΙΣ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ

1.1. Γενικά

Εταιρεία, σύμφωνα με το άρθρο 741 Α.Κ.(Αστικός Κώδικας) , είναι σύμβαση στην οποία δύο ή και περισσότεροι «υποχρεώνονται» αμοιβαία στην επιδίωξη κοινού σκοπού, ιδίως οικονομικού, με κοινές εισφορές (Κεφάλαιο).

Κοινές εισφορές νοούνται αυτές που τίθενται στη διάθεση όλων των εταίρων και η αξιοποίησή τους γίνεται για λογαριασμό όλων .

Οι εισφορές συνίστανται σε χρήμα, εργασία ή άλλα αντικείμενα (εμπορεύματα κτίρια κ.λ.π.) ή κάποια άλλη παροχή. Ακόμη και η εμπορική πίστη κάποιου μπορεί να αποτελέσει εισφορά. Οι εισφορές, από λογιστική άποψη, ταξινομούνται σε 3 κατηγορίες: **α)** σε χρήμα **β)** σε είδος και **γ)** σε υπηρεσίες (προσωπική εργασία – τεχνικές γνώσεις). Οι τελευταίες δεν είναι δεκτικές απογραφής και δεν αποτελούν μέρος του κεφαλαίου της εταιρείας.

Οι εταιρείες ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους διακρίνονται σε αστικές και εμπορικές .*Αστικές* είναι οι εταιρίες που ασχολούνται με αστικές πράξεις όπως αγοραπωλησίες ακινήτων .*Εμπορικές* είναι οι εταιρίες που ασχολούνται με εμπορικές πράξεις όπως αγοραπωλησίες εμπορευμάτων .

1.2. Νομική Προσωπικότητα των εταίρων

Κατά τον αστικό κώδικα τα πρόσωπα διακρίνονται σε φυσικά και νομικά Ο νομοθέτης δημιούργησε τα νομικά πρόσωπα γιατί τα φυσικά πρόσωπα όταν ενεργούν ατομικά δεν μπορούν να επιδιώξουν συλλογικούς σκοπούς. Η εταιρία ως νομικό πρόσωπο αποτελεί ένα αυτοτελές πρόσωπο ανεξάρτητο από τους εταίρους που έχει δική του δικαιοπρακτική ικανότητα και ενεργεί με δικό του όνομα (επωνυμία)

Οι εμπορικές εταιρείες συνιστούν **νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.)**, δηλαδή οι Ανώνυμες Εταιρείες, οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης, οι Συνεταιρισμοί, η Ομόρρυθμος και η Ετερόρρυθμος Εταιρεία και αποκτούν την νομική προσωπικότητα από τη στιγμή της δημοσίευσης του καταστατικού τους . Μόνο η Αφανής εταιρεία και η Συμπλοιοκτησία δεν αποτελούν νομικά πρόσωπα.

Κάθε νομικό πρόσωπο έχει:

- την εταιρική περιουσία που διακρίνεται από την προσωπική περιουσία των εταίρων .
- την εθνικότητα (ημεδαπές αλλοδαπές) και
- την κατοικία (έδρα), που ορίζονται από το καταστατικό.

Η νομική προσωπικότητα που αρχίζει με τη δημοσίευση του καταστατικού της εταιρείας έχει και τις εξής συνέπειες:

Η εταιρεία εκπροσωπείται απ` τους Διαχειριστές στις εταιρείες Ε.Π.Ε., Ο.Ε, και Ε.Ε, τα μέλη του Δ.Σ. (Διοικητικού Συμβουλίου) στην περίπτωση της Α.Ε. , και τους Εκκαθαριστές όταν η εταιρεία βρίσκεται στο στάδιο της διάλυσης .

Η περιουσία της εταιρείας είναι υπέγγυος έναντι των δανειστών της εταιρείας και όχι των ατομικών δανειστών των εταίρων, το δε εταιρικό κεφάλαιο δεν μπορεί να μεταβληθεί χωρίς να τηρηθούν οι απαραίτητες διαδικασίες και νομικές διατυπώσεις δημοσιότητας .

Οι εταίροι δεν έχουν δικαίωμα στα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας αλλά έχουν απαίτηση κατά του νομικού προσώπου της .

Οι δανειστές των εταίρων δεν είναι δανειστές της εταιρεία .

Δεν χωρεί συμψηφισμός μεταξύ των απαιτήσεων της εταιρείας κατά τρίτων έναντι απαιτήσεων των τρίτων κατά της εταιρείας.

Η νομική προσωπικότητα παραμένει αναλλοίωτη όταν τροποποιηθεί το καταστατικό. (π.χ. περιπτώσεις αποχώρησης θανάτου ή πρόσληψης νέου εταίρου).

1.3. Διακρίσεις των Εμπορικών Εταιρειών

Οι εμπορικές εταιρείες διακρίνονται: σε α) Προσωπικές

β) Κεφαλαιουχικές

Προσωπικές εταιρείες είναι εκείνες, στις οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού στηρίζεται βασικά στην προσωπική συμβολή των εταίρων. Σ' αυτή την κατηγορία υπάγονται η **Ομόρρυθμη (Ο.Ε.), η Ετερόρρυθμη (Ε.Ε.) και η Αφανής εταιρεία.**

Κεφαλαιουχικές εταιρείες είναι εκείνες, στις οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού στηρίζεται όχι στην προσωπική συμβολή, αλλά βασικά στο Κεφάλαιο και στην περιουσία της εταιρείας. Σ' αυτές ανήκουν η **Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.), η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης**

(Ε.Π.Ε.), η Ετερόρρυθμη Εταιρεία με μετοχές, ο Συνεταιρισμός και η Συμπλοιοκτησία.

1.4. Επιλογή του κατάλληλου εταιρικού τύπου

Η επιλογή του κατάλληλου εταιρικού τύπου είναι, ένα πολύ σοβαρό θέμα. Σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση επιλογής θα εξετασθούν οι επιδιωκόμενοι σκοποί, τα διατιθέμενα μέσα και οι υπάρχουσες σχέσεις που συνδέουν τα προς συνεταιρισμό φυσικά πρόσωπα. Από τα κριτήρια αυτά θα προκύψει η επιλογή του κατάλληλου τύπου εταιρείας.

α) Ομόρρυθμη εταιρεία θα συστήσουν δύο φυσικά πρόσωπα¹ που έχουν στενούς φιλικούς ή συγγενικούς δεσμούς και πλήρη εμπιστοσύνη μεταξύ τους. Δεν θα πρέπει να υπάρχει η παραμικρή αμφιβολία του ενός για την ευθύτητα και την καλή πρόθεση και πίστη του άλλου. Αυτό επιβάλλει η ύπαρξη της αλληλέγγυας (και απεριόριστης) ευθύνης μεταξύ των εταίρων. Γιατί από τις ενέργειες ή τις παραλήψεις του ενός εταίρου μπορεί να προκύψουν σοβαρές συνέπειες για την περιουσία του άλλου. Τα παραπάνω ισχύουν και για τις περιπτώσεις που οι εταίροι είναι περισσότεροι των δύο. Εξάλλου, σε μία ομόρρυθμη εταιρεία μπορούν να μετέχουν όχι μόνο φυσικά αλλά και νομικά πρόσωπα (εταιρείες παντός τύπου). Και στην περίπτωση αυτή, όμως έχουν ισχύ τα παραπάνω, αφού και εδώ το προσωπικό στοιχείο θα κυριαρχεί.

β) Ετερόρρυθμη εταιρεία. Ο τύπος αυτός της προσωπικής εταιρείας προτιμάται, όταν μεταξύ των μελών της θα συμπεριληφθούν και πρόσωπα, τα οποία δεν επιθυμούν να ευθύνονται αλληλεγγύως και απεριορίστως, δηλαδή με ολόκληρη την προσωπική τους περιουσία. Τα πρόσωπα αυτά θα μετάσχουν στην εταιρεία ως ετερόρρυθμα μέλη και θα ευθύνονται για τα χρέη της εταιρείας μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους. Συνήθως, τα ετερόρρυθμα μέλη μιας ετερόρρυθμης εταιρείας δεν έχουν τη σπουδαιότητα των ομορρυθμών μελών ούτε από απόψεως γενικότερης συμβολής στην προσπάθεια της εταιρείας και πολλές φορές η μόνη συμβολή τους είναι αυτή για τη διάσπαση του εισοδήματος της εταιρείας.

γ) Ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία. Ο εταιρικός αυτός τύπος είναι σπανιότατος. Η περίπτωση του είναι μάλλον θεωρητική και αναπτύσσεται σε ιδιαίτερο κεφάλαιο των παρόντων σημειώσεων.

δ) Εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε). Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης είναι κατά κάποιο τρόπο ένας ενδιάμεσος εταιρικός τύπος ανάμεσα στις προσωπικές εταιρείες και τις ανώνυμες.

Στην Ε.Π.Ε δεν υπάρχουν εταίροι με απεριόριστη ευθύνη και αυτό είναι πολύ σοβαρό πλεονέκτημα για τα μέλη της εταιρείας. Το ίδιο πράγμα, όμως, μπορεί να δυσκολέψει την Ε.Π.Ε. στον τομέα της πιστοληπτικής ικανότητας. Αυτή η δυσκολία αντιμετωπίζεται, συνήθως, με την παροχή προσθέτων εγγυήσεων με περιουσιακά στοιχεία των βασικών εταίρων της Ε.Π.Ε. Π.χ. σε μία εταιρεία περιορισμένης ευθύνης το 70% των εταιρικών μεριδίων, δανείζεται από κάποια τράπεζα το ποσό των 200.000 € . Η τράπεζα απαιτεί για τη χορήγηση του δανείου πρόσθετη εγγύηση εγγραφής υποθήκης σε ακίνητο (προσωπικής περιουσίας) του κυρίου εταίρου. Με τον τρόπο αυτό η Τράπεζα εξασφαλίζεται πλήρως, αλλά και ο εταίρος περιορίζει την ευθύνη του στο ποσό της εισφοράς του στην Ε.Π.Ε και στη αξία του συγκεκριμένου ακινήτου του. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι ο τύπος της Ε.Π.Ε. προτιμάται όταν οι εταίροι δεν θέλουν να διακινδυνεύσουν ολόκληρη την προσωπική τους περιουσία και συγχρόνως δεν είναι διατεθειμένοι να προχωρήσουν σε Ανώνυμη Εταιρεία.

ε) **Α ν ώ ν υ μ η ε τ α ι ρ ε ί α (Α.Ε.)** . Είναι ο τύπος της κατ' εξοχήν κεφαλαιουχικής εταιρείας και τα χαρακτηριστικά της αναπτύσσονται με λεπτομέρειες στο σχετικό κεφάλαιο. Εδώ να σημειωθεί μόνο ότι η ανώνυμη εταιρεία είναι ο μοναδικός εταιρικός τύπος που επιτρέπει συγκέντρωση μεγάλων κεφαλαίων από απεριόριστο αριθμό μετόχων και την εύκολη μεταβίβαση των μεριδίων αυτών (μετοχών). Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.)

1.5. Η έννοια της “Επιχείρησης” στην Ελλάδα και θεσμοί που σχετίζονται με την λειτουργία τους

Αναφερόμενος κάποιος στην έννοια της “επιχείρησης”, θα μπορούσε να πει πως πρόκειται για έναν από τους σημαντικότερους θεσμούς μιας κοινωνίας. Η συγκεκριμένη έννοια κατέχει την ίδια θέση που έχουν και άλλοι εξίσου σημαντικοί θεσμοί, όπως η αγορά και το κράτος εντός μιας κοινωνίας.

Με την λειτουργία όλων των ειδών των επιχειρήσεων, επιτυγχάνεται η παραγωγή του μεγαλύτερου μέρους του πλούτου μιας κοινωνίας, παρέχεται η δυνατότητα στις διάφορες κυβερνήσεις να καταπολεμήσουν την ανεργία με την δημιουργία θέσεων εργασίας καθώς επίσης γίνεται εφικτή η παροχή εκπαίδευσης και κατάρτισης των μελών της κοινωνίας. Τέλος γίνεται προώθηση των επενδύσεων και των καινοτομιών που οδηγούν στην κοινωνική και οικονομική ανάπτυξη.

Οι πλέον επιτυχημένες κοινωνίες και οικονομίες έχουν την ικανότητα να βασίζονται σε λειτουργία επιτυχημένων επιχειρήσεων. Βέβαια για να

μπορέσουν να υπάρχουν τέτοιου είδους επιχειρήσεις, θα πρέπει να υπάρχουν και οι κατάλληλες προϋποθέσεις. Οι θεσμοί εντός μιας κοινωνίας, θα πρέπει να αποδέχονται και να σέβονται την παρουσία και το ρόλο των επιχειρηματιών και επιχειρήσεων αυτών.

Η εξάσκηση κρατικής πολιτικής πρέπει να αποδέχεται το κρατικό περιβάλλον και να δημιουργεί μια αποτελεσματική λειτουργία και ανάπτυξη αυτού. Οι επιχειρήσεις που χαρακτηρίζονται ως επιτυχημένες, μπορούν να απολαμβάνουν το πλεονέκτημα της επιτυχίας τους και να είναι σε θέση να μπορούν να σταματούν την λειτουργία τους έως ότου εξυγιανθεί η αγορά. Η κρατική πολιτική που εξασκείται, θα πρέπει πάντα να έχει ως πρωταρχικό σκοπό την κοινωνική συνεισφορά των διαφόρων επιχειρήσεων. Θα πρέπει να φροντίζει για την εφαρμογή των νόμων και των κανόνων ανταγωνισμού αλλά και την δίκαιη διανομή διαφόρων κοινωνικών πλεονασμάτων.

Η ύπαρξη των μικρομεσαίων επιχειρήσεων στην Ελλάδα ξεπερνά το 99% των επιχειρήσεων τόσο στην Ελλάδα όσο και την Ευρωπαϊκή Ένωση, ενώ οι πολύ μικρές επιχειρήσεις έως 9 ατόμων, ανέρχονται στο 97% στην Ελλάδα και στο 92% στην Ευρωπαϊκή Ένωση αντιστοίχως και απασχολούν το 56% των εργαζομένων στην Ελλάδα και το 35% στην Ευρωπαϊκή Ένωση.

Σύμφωνα με το Ευρωπαϊκό Παρατηρητήριο, η αύξηση της απασχόλησης θα επιτυγχάνει μέσω των μικρομεσαίων επιχειρήσεων. Οι επτά από τις δέκα νέες θέσεις εργασίας που θα προκύψουν, θα προέρχονται από αυτού του είδους τις επιχειρήσεις (ICAP – Οδηγός Επιχειρήσεων – Έκδοση 2006). Είναι εξίσου σημαντικό να αναφερθεί πως στους τομείς ενίσχυσης των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, πραγματοποιείται μια προσπάθεια για απλούστευση της φορολογίας και κάποιες διαρθρωτικές κινήσεις στην αγορά, οι οποίες θα βοηθήσουν σημαντικά στην ανάπτυξη των αυτών.

Θα πρέπει να γίνει απολύτως κατανοητό πως οι υποδομές της Ελληνικής οικονομίας, είναι απαραίτητες για την σωστή και αποτελεσματική λειτουργία των μικρομεσαίων επιχειρήσεων. Σχετικά με τις υποδομές αυτές, οι κρατικοί παράγοντες θα πρέπει να φροντίζουν για την σωστή εφαρμογή των ιδιωτικών και δημοσίων επενδύσεων καθώς και την ομαλή λειτουργία των δικτύων που χρησιμοποιούν οι επιχειρήσεις αυτές. Αίκτια όπως το ενεργειακό, τραπεζικό και τηλεπικοινωνιακό. Επιπλέον απαιτείται η απλούστευση των γραφειοκρατικών διαδικασιών, ένα φαινόμενο που βασανίζει τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις στην συναλλαγή τους με το δημόσιο καθώς και η παύση κάποιων αντικινήτρων και ευκολία πρόσβασης στο τραπεζικό σύστημα.

Το γεγονός αυτό θέτει τους όρους για την καλύτερη εφαρμογή ενός σωστού νομοθετικού πλαισίου για την ορθή λειτουργία των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, αλλά και για μια δημόσια διοίκηση η οποία θα μεριμνά για την εφαρμογή της κυβερνητικής πολιτικής χωρίς να θέτει φραγμούς στην λειτουργία των οικονομικών δραστηριοτήτων.

Το κάθε διοικητικό και νομοθετικό πλαίσιο, θα πρέπει να τονίζει την προστασία των δικαιωμάτων της επιχείρησης στην Ελλάδα, την ταχεία επίλυση όποιων διαφορών με το δημόσιο καθώς και την άμεση και αποτελεσματική εφαρμογή νόμων και κανόνων προστασίας των πολιτών και του ευρύτερου κοινωνικού περιβάλλοντος. Θα πρέπει επίσης να γίνει κατανοητό, πως μια μικρομεσαία επιχείρηση δεν λειτουργεί ανεξάρτητη από νόμους και θεσμούς εντός μιας κοινωνίας. Οι θεσμοί αυτοί σχετίζονται άμεσα από τις εκάστοτε φορολογικές και ασφαλιστικές δικλίδες που υπάρχουν και έχουν θεσπιστεί για την προστασία των εργαζομένων σε αυτές. Προκειμένου όμως οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις να μπορέσουν να λειτουργούν σωστά και να μην παρεμποδίζονται από τέτοιου είδους θεσμούς, θα πρέπει να εφαρμόζονται όσο το δυνατόν καλύτερα τα εξής παρακάτω :

- Δημιουργία ενός ενιαίου φορέα διοικητικών διαδικασιών και αδειών
- Απλούστευση και κωδικοποίηση των ρυθμίσεων και αδειών που χορηγούνται σε ετήσια βάση
- Παροχή φορολογικών κινήτρων για τις επιχειρήσεις
- Εφαρμογή και εποπτεία αναπτυξιακών κινήτρων για την υλοποίηση κάποιων έργων υποδομής μικρομεσαίων επιχειρήσεων, σε βάση ανάπτυξης οργανισμών περιφέρειας.

1.6. Η Σημασία των “Επιχειρήσεων” για την Ελλάδα

Έως και το έτος 1970, η οικονομική θεωρία εκείνης της εποχής τόνιζε ιδιαίτερα τα σημαντικά πλεονεκτήματα των μεγάλων και δυνατών επιχειρήσεων αφού θεωρούσε πως η επιτυχία κάποιας επιχείρησης ήταν συνυφασμένη με το μέγεθος εκείνης. Το ακριβές μέγεθος της παραγωγής και οι διάφορες οικονομίες κλίμακας, ήταν από τα πλέον καθοριστικά σημεία για την περαιτέρω επιβίωση και ανταγωνιστικότητα μιας μεγάλης ή μικρής επιχείρησης στην Ελληνική κοινωνία. Κάτι τέτοιο βέβαια ενίσχυε σημαντικά την ανάπτυξη των μεγάλων επιχειρήσεων και έθετε κάποιους φραγμούς στην ανάπτυξη των αποκαλούμενων “Επιχειρήσεων”. Τα διάφορα όμως εμπειρικά στοιχεία σε παγκόσμια βάση, δείχνουν ότι τα εκάστοτε οικονομικά αποτελέσματα δεν συμβαδίζουν απολύτως με το μέγεθος των επιχειρήσεων.

Οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις απασχολούν μεγάλο μέρος του ενεργού εργατικού πληθυσμού της χώρας και η παρουσία τους εξελίσσεται σε βασικό παράγοντα αύξησης της απασχόλησης, προώθηση της επιχειρηματικής καινοτομίας και βελτίωση της παραγωγικότητας.

Μια επιχείρηση δεν ορίζεται από έναν ευρέως αποδεκτό ορισμό αλλά κάθε φορά αναφέρεται βάσει των συγκεκριμένων κοινωνικών και οικονομικών συνθηκών που επικρατούν στην χώρα και των εφαρμοσμένων σε αυτήν πολιτικών (Κόγκας, Α., (2007).

Μια μικρομεσαία επιχείρηση μπορεί να απασχολεί διαφορετικό αριθμό εργαζομένων από χώρα σε χώρα, αφού οι διαφορές που εντοπίζονται στον πληθυσμό μιας χώρας μπορούν να καθορίζουν και τα ανάλογα μεγέθη. Για παράδειγμα, μια μικρομεσαία επιχείρηση στις Η.Π.Α. μπορεί να απασχολεί περίπου 400 εργαζομένους, στην Κίνα λιγότερο από 300 και στις χώρες της Γαλλίας και Γερμανίας κάτι λιγότερους από 45.

Σύμφωνα με τον αντίστοιχο νόμο που υπάρχει στην Ευρωπαϊκή Ένωση (αρ. L107/8, 30-4-96), ως επιχείρηση ορίζεται εκείνη η οποία απασχολεί έως 250 άτομα εργατικό προσωπικό, επιτυγχάνει έναν ετήσιο κύκλο εργασιών έως 40 εκατομμύρια ευρώ και το σύνολο του ισολογισμού της δεν υπερβαίνει τα 27 εκατομμύρια ευρώ (OECD, Key ICR Indicator). Στην χώρα της Ελλάδας βέβαια, ως μικρομεσαία επιχείρηση ορίζεται εκείνη η οποία απασχολεί έως 100 άτομα εργατικό προσωπικό. Μια τέτοιου είδους επιχείρηση στον Ελληνικό χώρο, είναι συνήθως οικογενειακής φύσης και η διοίκηση της εξασκείται από τον κάτοχο της και επιχειρηματία αυτής.

Σύμφωνα με αυτές τις συνθήκες, η Τράπεζα της Ελλάδος και για λόγους χρηματοδότησης από το αντίστοιχο κεφάλαιο της Νομισματικής Ένωσης 197/11/78, χαρακτηρίζει την μικρομεσαία επιχείρηση ως μεταποιητική όπου το ανώτατο ύψος του μέσου κύκλου εργασιών της αντίστοιχης τελευταίας τριετίας δεν υπερβαίνει τα 2.500.000 ευρώ (OECD, Key ICR Indicators).

Η Ελλάδα θεωρείται η χώρα των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, αφού αυτού του είδους οι εταιρείες οι οποίες απασχολούν λιγότερο από 100 άτομα προσωπικό είναι πάρα πολλές. Οι επιχειρήσεις αυτές δραστηριοποιούνται στον δευτερογενή και τριτογενή τομέα. Εξίσου σημαντική είναι και η ύπαρξη των λεγόμενων “μικρών” επιχειρήσεων, που απασχολούν λιγότερο από 10 άτομα προσωπικό. Σε μια αντίστοιχη έρευνα που διεξήχθη από την ΕΣΥΕ κατά την περίοδο της δεκαετίας 1978-88, η μέση ετήσια μεταβολή της απασχόλησης ήταν υψηλότερη

στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις (+2,0%) από την αντίστοιχη στις μεγάλες επιχειρήσεις (-1,0%).

Από στοιχεία του ICAP προκύπτει ότι και κατά το χρονικό διάστημα 1988-96, υπάρχει αύξηση των μικρομεσαίων επιχειρήσεων σε βάρος των μεγάλων επιχειρήσεων, και ως προς τον αριθμό των επιχειρήσεων και ως προς τον αριθμό των απασχολούμενων σε αυτές. Είναι αξιοσημείωτο ότι η μεγαλύτερη αύξηση της απασχόλησης προήλθε από την κατηγορία των μικρών επιχειρήσεων (ICAP – Οδηγός Επιχειρήσεων – Έκδοση 1997).

1.7. Τα Πλεονεκτήματα και οι Αδυναμίες των “Επιχειρήσεων”

Οι αποκαλούμενες επιχειρήσεις παρουσιάζουν πολλές αδυναμίες αλλά και πλεονεκτήματα συνάμα. Από τα πλέον σημαντικότερα μειονεκτήματα, είναι αυτό της χαμηλής παραγωγικότητας και το οποίο θα πρέπει να αποδοθεί στον χαμηλό βαθμό χρησιμοποίησης εξελιγμένης τεχνολογίας καθώς και ανεπαρκή ύπαρξη οργανωμένης παραγωγής. Επιπλέον η μη σωστή εφαρμογή εξελιγμένων μεθόδων διαχείρισης και Marketing αλλά και διοίκησης, αποτελούν σοβαρά μειονεκτήματα.

Οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις στην Ελλάδα αλλά και παγκοσμίως, παρουσιάζουν κάποιες δυσκολίες πρόσβασης λόγω της ύπαρξης υψηλού κινδύνου που τις διακατέχει καθώς και έλλειψη ικανών εγγυήσεων λόγω της οικογενειακής τους φύσης. Ένα ακόμα μειονέκτημα που εντοπίζεται στην λειτουργία τους είναι και η περιορισμένη πρόσβαση που έχουν στις διάφορες κεφαλαιαγορές. Συνεπώς, οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις καταλήγουν σε έναν βραχυπρόθεσμο δανεισμό αλλά και σε πιστώσεις προμηθευτών για την κάλυψη των αυξημένων αναγκών για κεφάλαιο κίνησης.

Από αυτές τις επιχειρήσεις, λίγες είναι εκείνες οι οποίες εφαρμόζουν την μέθοδο leasing (χρηματοδοτική μίσθωση), την μέθοδο factoring (σύμβαση πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων) αλλά και την μέθοδο venture capital (επιχειρηματικό κεφάλαιο υψηλού κινδύνου), ως εναλλακτικές λύσεις εξεύρεσης επιχειρηματικών κεφαλαίων. Κς εκ τούτου, αυτού του είδους οι επιχειρήσεις παρουσιάζουν πρόβλημα στην ανάπτυξη των επενδύσεων τους σε μεγάλη εμβέλεια και έχουν δυσκολία στον σχεδιασμό των επενδυτικών τους προγραμμάτων.

Θα πρέπει επίσης να τονιστεί πως οι επιχειρήσεις δεν κάνουν χρήση του στρατηγικού προγραμματισμού και άλλων σχετικών τεχνικών σύγχρονης διοίκησης και αρχών management. Επιπλέον δεν δίνουν ιδιαίτερη

σημασία στις στρατηγικές συμμαχίες, την μέτρηση ικανοποίησης πελατών αλλά και στον ανταγωνισμό και την σύγκριση τους με άλλες επιχειρήσεις” (Clarke T. & Clegg S., (1998).

Σύμφωνα επίσης με τους ειδικούς, “οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις υστερούν σημαντικά έναντι των μεγάλων στον τομέα Marketing, στην ανάπτυξη των εξαγωγών αλλά και στην σαφή και αποτελεσματική χρήση δεδομένων πληροφόρησης (Clarke T. & Clegg S., (1998).

Η ύπαρξη βέβαια των επιχειρήσεων δεν χαρακτηρίζεται από αδυναμίες και μειονεκτήματα. Οι λόγοι ύπαρξης τους είναι και εκείνοι που ουσιαστικά αποτελούν τα βασικά τους πλεονεκτήματα. Κάποια από αυτά τα πλεονεκτήματα είναι τα ακόλουθα :

- Ευελιξία στην παραγωγή
- Γρήγορη και εύκολη αφομοίωση της νέας τεχνολογίας και καινοτομίας
- Προσαρμοστικότητα στην αγορά
- Ταχύτητα στην λήψη των επιχειρηματικών τους αποφάσεων
- Συμβολή στην ανάπτυξη και απασχόληση απομονωμένων περιοχών
- Προσωπικές πελατειακές σχέσεις

Η χρήση αυτών των επιχειρήσεων από τους καταναλωτές και μέσω του ηλεκτρονικού εμπορίου, είναι ένα σοβαρό θέμα το οποίο θα αναλυθεί στο επόμενο κεφάλαιο αυτής της πτυχιακής εργασίας. Συνάμα όμως η χρήση ευέλικτης τεχνολογίας μέσω υπολογιστών και η εισαγωγή νέων μηχανημάτων και υλικών, είναι ένας θετικός παράγοντας ο οποίος τείνει να μειώσει δραματικά το κατώτερο όριο στις κλίμακες παραγωγής. Η εκτίμηση η οποία διενεργείται σχετικά με την οικονομική συμπεριφορά των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, είναι ένας παράγοντας ο οποίος προκαλεί το ενδιαφέρον των τραπεζών, προμηθευτών, επενδυτικών εταιρειών, ασφαλιστικών εταιρειών και ακαδημαϊκών ιδρυμάτων.

Κύριος στόχος όλων αυτών είναι ο προσδιορισμός της οικονομικά εύρωστης επιχείρησης ή αλλιώς της επιχείρησης που παρουσιάζει το μικρότερο πιστωτικό κίνδυνο .

Βέβαια το σύνολο των προβληματικών και αδύναμων μικρομεσαίων επιχειρήσεων παρουσιάζει έντονο ενδιαφέρον για την άσκηση της κρατικής πολιτικής και ενδυνάμωσης αυτών των επιχειρήσεων αυτών. Χρειάζεται όμως μια περαιτέρω μελέτη η οποία θα ενσωματώνει κάποιες ποιοτικές πληροφορίες σχετικά με τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις και

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

τομείς αυτών, όπως τεχνογνωσία, θέση τους στην αγορά, διοίκηση και επίπεδο έρευνας και ανάπτυξης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

2.1 Γενικά στοιχεία για τις μετατροπές

Η «μετατροπή» εταιριών από την αρχική νομική μορφή τους είναι ένα πολύ συνηθισμένο γεγονός στη σύγχρονη επιχειρηματική πραγματικότητα. Μια εταιρία λέμε ότι υφίσταται μετατροπή, όταν αλλάζει η νομική μορφή της χωρίς να προηγηθεί λύση και εκκαθάριση και χωρίς να υπάρξει μεταβολή στο νομικό της πρόσωπο.

Σύμφωνα, λοιπόν, με τα παραπάνω κύριο χαρακτηριστικό της μετατροπής είναι η διατήρηση της ταυτότητας του νομικού προσώπου της εταιρίας. Αυτό σημαίνει ότι ακόμα και όταν θα αλλάξει ο εταιρικός τύπος της εταιρίας, η εταιρία (ως νομικό πρόσωπο) παραμένει η ίδια αλλά με διαφορετική νομική μορφή, συνεχίζεται δηλαδή η εταιρία «υπό άλλον μανδύα».

Θα πρέπει να τονίσουμε, ότι μετατροπή μπορεί να πραγματοποιηθεί οποιαδήποτε στιγμή το επιθυμούν οι εταίροι αρκεί να προβλέπεται από τη νομοθεσία, η οποία θα έχει καθορίσει και τις προϋποθέσεις και τις διατυπώσεις που πρέπει να τηρηθούν. Σχετικά με τις προϋποθέσεις και τις διατυπώσεις αυτές έχουμε τα εξής:

i. Η μετατροπή αποφασίζεται από το αρμόδιο όργανο της μετατρεπόμενης εταιρίας, ειδικότερα:

Για τη μετατροπή Α.Ε., η απόφαση λαμβάνεται από καταστατική Γ.Σ. με αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία.

Για τη μετατροπή Ε.Π.Ε., η διαδικασία είναι η ίδια με εκείνη της Α.Ε.

Για τη μετατροπή προσωπικής εταιρίας, η απόφαση λαμβάνεται με ομόφωνη απόφαση όλων των εταίρων εκτός αν το καταστατικό ορίζει κάτι διαφορετικό.

ii. Για τη μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. καθώς και προσωπικής εταιρίας σε κεφαλαιουχική., προκειμένου να αποφασίσει το αρμόδιο, περί μετατροπών, όργανο θα πρέπει προηγουμένως να έχει γίνει εκτίμηση του Ενεργητικού και του Παθητικού της μετατρεπόμενης εταιρίας από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920.

iii. Σύμφωνα με τα προηγούμενα, η απόφαση σχετικά με την μετατροπή πρέπει να παρουσιάζεται σε μορφή συμβολαιογραφικού εγγράφου και να περιέχει τους όρους του καταστατικού που θα έχει η εταιρία με βάση τη νομική μορφή που θα προκύψει από τη μετατροπή. Αν η από μετατροπή εταιρία είναι Α.Ε., κρίνεται απαραίτητο μαζί με την απόφαση να γίνεται και ο ορισμός του Δ.Σ. της και των ελεγκτών της πρώτης εταιρικής χρήσεως. Η απόφαση αυτή υποβάλλεται για έγκριση στην αρμόδια Νομαρχία.

iv. Η απόφαση και η έγκριση από τη Νομαρχία υποβάλλονται στις διατυπώσεις δημοσιότητας που ορίζει η νομοθεσία για το νομικό τύπο που είχε αρχικά η εταιρία, όπως επίσης και για το νομικό τύπο που θα περιβληθεί μετά τη μετατροπή. Για παράδειγμα, αν μια Ε.Π.Ε. μετατρέπεται σε Α.Ε. ή αντίστροφα, οι διατυπώσεις δημοσιότητας και οι προβλεπόμενες από το Εμπορικό Νόμο για τις προσωπικές εταιρίες θα γίνουν στο Μητρώο των Ε.Π.Ε. ή των Α.Ε.. Αφού ολοκληρωθούν οι διατυπώσεις αυτές, η μετατροπή έχει πραγματοποιηθεί και η εταιρία συνεχίζει κανονικά τη δραστηριότητα της με τη νέα νομική μορφή.

v. Κατά τη μετατροπή, το καταβληθέν κεφάλαιο, μετοχικό ή εταιρικό, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το κατώτατο όριο κεφαλαίου που προβλέπεται από το νόμο, ο οποίος ορίζει τη νέα νομική μορφή που θα λάβει η εταιρία, εκτός αν η διαφορά καλυφθεί με εισφορές. Ακόμα, όταν πρόκειται για μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., το Μ.Κ. της νέας εταιρίας δε θα πρέπει, συγκρινόμενο με το ποσό που προκύπτει από την αφαίρεση των υποχρεώσεων, τυχόν προβλέψεων που ίσως υπάρχουν και των μη κεφαλαιοποιούμενων αποθεματικών, από το σύνολο του ενεργητικού, να είναι μεγαλύτερο. Αν αυτό συμβεί, η διαφορά που παρουσιάζεται μπορεί να καλυφθεί με νέες εισφορές των εταίρων.

vi. Όταν μια Ε.Π.Ε. μετατρέπεται σε Α.Ε., η ονομαστική αξία της μετοχής πρέπει να ισούται με το εταιρικό μερίδιο της Ε.Π.Ε. ή αλλιώς με ακριβές πολλαπλάσιο του χωρίς αυτό να υπερβαίνει το ποσό των €100. Αν κάποιος εταίρος διαφώνησαν με τη μετατροπή, έχουν το δικαίωμα να μεταβιβάσουν τα εταιρικά τους μερίδια σε τρίτους, ακόμα και αν αυτό έρχεται σε πλήρη αντίθεση με τις σχετικές διατάξεις του καταστατικού της Ε.Π.Ε..

2.2 Λόγοι που ωθούν στη μετατροπή εταιριών

Οι λόγοι που ωθούν μια εταιρία στη μετατροπή σχετίζονται κυρίως με τη σύγκριση των πλεονεκτημάτων που κάθε νομικός τύπος διαθέτει, με την ευθύνη των εταίρων, το ύψος του εταιρικού ή μετοχικού κεφαλαίου, την πιστοληπτική ικανότητα, τα φορολογικά κίνητρα κτλ. Βέβαια, εξίσου

σημαντικός λόγος για να προχωρήσει μια εταιρία σε μετατροπή αποτελούν και οι αλλαγές που μπορεί να σημειωθούν στο θεσμικό πλαίσιο που ισχύει, όπως μια αύξηση του κατώτατου ορίου μετοχικού κεφαλαίου των Α.Ε. κάτι που σημαίνει ότι οι Α.Ε. που έχουν κεφάλαιο το οποίο βρίσκεται κάτω από το νέο όριο και ταυτόχρονα δεν υπάρχει η δυνατότητα αύξησης του μέσα στο συγκεκριμένο χρονικό διάστημα που έχει δοθεί, οφείλουν να προβούν σε αλλαγή της νομικής τους μορφής ώστε να συνεχιστεί η λειτουργία τους.

2.3 Νομικές συνέπειες

Στην περίπτωση που μια εταιρία, προχωρήσει σε μετατροπή, το γεγονός αυτό δημιουργεί αρκετές νομικές συνέπειες, οι κυριότερες εκ των οποίων είναι οι εξής:

α) Τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα καθώς και οι υποχρεώσεις της παραμένουν σ' αυτή και μετά τη μετατροπή, χωρίς να απαιτείται η μεταβίβαση αυτών.

β) Οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται χωρίς να επέρχεται διακοπή αυτών.

2.4 Λογιστικές συνέπειες

Πέρα, όμως από τις νομικές συνέπειες, προκαλούνται και λογιστικές. Έτσι, επειδή είναι γενικά αποδεκτό ότι κατά τη μετατροπή μιας εταιρίας δεν διακόπτεται η οικονομική χρήση που ήδη διανύει και δεν είναι αναγκαίο το κλείσιμο και το εκ νέου άνοιγμα των λογιστικών της βιβλίων, οι λογιστικές συνέπειες που παρατηρούνται είναι οι κάτωθι:

- Προσαρμογή των λογαριασμών της μετατρεπόμενης επιχείρησης σύμφωνα με την αποτίμηση του ενεργητικού και του παθητικού της από την Επιτροπή του άρθρου 9 Ν. 2190 ή Ορκωτού Εκτιμητή, στις περιπτώσεις όπου αυτή η αποτίμηση επιβάλλεται.
- Διόρθωση του λογαριασμού 40 «Κεφάλαιο» (μετοχικό ή εταιρικό) καθώς και της ανάλυσης αυτού, ώστε να απεικονισθεί η κατάσταση του κεφαλαίου με τη νέα νομική μορφή της εταιρίας.

2.5 Μορφές μετατροπής

Όσο αφορά τις μορφές των μετατροπών που μπορούν να πραγματοποιηθούν, οι βασικοί νόμοι για τις Α.Ε. και Ε.Π.Ε. 2190/1920 και 3190/1955 αντίστοιχα, προβλέπουν:

- Μετατροπή Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. (άρθρο 66 Ν. 2190 και άρθρο 51 Ν. 3190)
- Μετατροπή Α.Ε. σε Ο.Ε. ή Ε.Ε. (άρθρο 66 α Ν. 3604/2007)
- Μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. (§1 άρθρο 67 Ν. 2190)
- Μετατροπή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Α.Ε. (§2 άρθρο 67 Ν. 2190)
- Μετατροπή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε. (άρθρο 53 Ν.3190)
- Μετατροπή ατομικών επιχειρήσεων Ο.Ε. και Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. (Ν. 2166/93)
- Μετατροπή Ο.Ε. σε ατομική επιχείρηση

Υπάρχουν βέβαια και πιο ειδικές περιπτώσεις, όπως η μετατροπή Α.Ε. σε Αστικό Συνεταιρισμό ή η μετατροπή Α.Ε. σε Ευρωπαϊκή Εταιρία κτλ, που όμως τις συναντάμε σπανίως. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι, σύμφωνα με τους παραπάνω νόμους οι Α.Ε. και οι Ε.Π.Ε. δεν είναι δυνατόν να μετατραπούν σε προσωπικές εταιρίες.

2.6 Νομοθεσία και κίνητρα μετατροπών

Εκτός όμως από τους νόμους 2190/1920 και 3190/1955 η πολιτεία έχοντας ως σκοπό τη δημιουργία ισχυρών οικονομικών μονάδων, έδωσε, με το Ν.Δ. 1297/1972 και το Ν. 2166/1993 που ισχύει όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 7 του Ν. 2386/1996, το άρθρο 4 του Ν. 2390/1996 και το άρθρο 11 του Ν. 2948/2001, ισχυρά κίνητρα για μετατροπές και συγχωνεύσεις επιχειρήσεων. Μέσα από τα νομοθετικά αυτά κείμενα ορίζονται και ρυθμίσεις για πιο ειδικές περιπτώσεις μετασχηματισμών, ενώ ορίζουν ότι το Μ.Κ. που θα προκύψει δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το κατώτερο όριο του κεφαλαίου που ο νόμος απαιτεί σχετικά με το νομικό τύπο που πρόκειται να υιοθετήσει η εταιρία. Επίσης, επειδή η πιο συνηθισμένη μετατροπή είναι εκείνη των ατομικών ή προσωπικών εταιριών σε κεφαλαιουχικές, ο νόμος 2166/1993 απαλλάσσει τις εταιρίες αυτές από κάποιες φορολογικές υποχρεώσεις και ειδικά όταν ο μετασχηματισμός γίνεται με μεγάλο μετοχικό κεφάλαιο, χωρίς όμως αυτό να σημαίνει ότι απαλλάσσονται και από την τήρηση βιβλίων και στοιχείων.

Ακόμη, είναι αναγκαίο να επισημάνουμε ότι σύμφωνα με το Ν.Δ. 1297/1972 και το Ν. 2166/1993, μόνο για τρεις από τις παραπάνω μορφές μετατροπών, υπάρχει ρητή αναφορά και ρύθμιση με διατάξεις της περί εταιρών νομοθεσίας. Για τις υπόλοιπες μορφές μετατροπής επιχειρήσεων σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε., υπάρχουν σχετικές αναφορές σε διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.Δ. 1297/72 και των άρθρων 1-5 του Ν. 2166/93. Παρόλα αυτά, η μη ύπαρξη ειδικών διατάξεων δε στάθηκε εμπόδιο στη επιθυμία των επιχειρηματιών για τέτοιου είδους συναλλαγές. Έτσι, και στην πράξη

ακολουθήθηκαν οι διατάξεις αυτές, ακόμη και σε περιπτώσεις που δεν ορίζονταν ρητά από το νόμο (*καταχρηστική μετατροπή*, ενώ σε περιπτώσεις που ρυθμίζονται ρητά από το νόμο κάνουμε λόγο για *γνήσια μετατροπή*).

Παρατηρούμε, όμως, όσο αφορά την έννοια της μετατροπής, ότι στην ελληνική νομοθεσία και στις σχετικές με αυτή εγκυκλίους της Διοικήσεως, επικρατεί μια σχετική σύγχυση. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελούν οι προϋποθέσεις που θέτει ο Ν. 1297/1972 (άρθρο 3) για την απαλλαγή από φόρο μεταβίβασης ακινήτων σε περιπτώσεις συγχωνευόμενης ή μετατρεπόμενης επιχείρησης, κάτι που δεν ισχύει, αφού λόγω της μεταβολής του νομικού προσώπου δεν υφίσταται μεταβίβαση. Τέτοιες περιπτώσεις αντίφασης έχουμε και στη μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε εταιρία, γεγονός που αποτελεί άτοπη χρησιμοποίηση του όρου μιας και δεν μπορεί να υπάρξει μετατροπή αφού η ατομική επιχείρηση δεν έχει νομική προσωπικότητα. Η τελευταία αυτή περίπτωση δεν θα παρουσίαζε καμία αντίφαση εάν μιλούσαμε για εισφορά της ατομικής επιχείρησης σε άλλη επιχείρηση εταιρικής μορφής και όχι για μετατροπή.

Στις ενότητες που ακολουθούν, θα αναφερθούμε εκτενέστερα στις παραπάνω περιπτώσεις μετατροπών, ενώ παράλληλα θα κάνουμε λόγο και για το λογιστικό χειρισμό αυτών.

2.7 Διαδικασία μετατροπής ατομικής επιχείρησης ή Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. (με βάση το Ν. 2166/93)

Η επιχείρηση που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή δεν πρέπει να έχει κεφάλαιο μικρότερο από **150.000 ευρώ** όταν πρόκειται για Ε.Π.Ε., ούτε μικρότερο από **300.000 ευρώ** όταν πρόκειται για Α.Ε. Η μετατροπή ατομικής επιχείρησης ή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε είναι η πιο συνηθισμένη μορφή μετατροπής γιατί έχει και φορολογικές απαλλαγές σύμφωνα με το νόμο 2166/93 ως κίνητρο για το σχηματισμό επιχειρήσεων μεγάλου κεφαλαίου.

1) Για να μετατραπεί η ατομική επιχείρηση σε Α.Ε. με βάση το Ν. 2166/93, θα πρέπει πρώτα να το αποφασίσει αυτό ο ίδιος ο επιχειρηματίας. Για να μετατραπεί όμως μία Ο.Ε. ή μία Ε.Ε. σε Α.Ε. με βάση το Ν. 2166/93, θα πρέπει πρώτα να συνταχθεί από το συμβολαιογράφο ένα συμφωνητικό των εταίρων της Ο.Ε. ή της Ε.Ε., όπου αναγράφεται η επιθυμία τους να μετατρέψουν την εταιρία τους σε Α.Ε., καθώς και τα κύρια σημεία του Ν- 2190/20 που αναφέρονται στις Α.Ε. Επίσης, για να μετατραπεί μία Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. θα πρέπει πρώτα να αποφασίσει η γενική συνέλευση των εταίρων και αντίγραφο του

πρακτικού που αφορά τη μετατροπή (ή φωτοτυπία του πρακτικού αυτού από το βιβλίο "πρακτικών συνελεύσεων των εταίρων της Ε.Π.Ε.") παραδίδεται στο συμβολαιογράφο (άρθρο 67 παρ. 1 Ν. 2190/20).

2) Ο διαχειριστής της προσωπικής εταιρίας (Ο.Ε., Ε.Ε. και Ε.Π.Ε.) ή ο ιδιοκτήτης της σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης, υποβάλλει αίτηση στη Δ.Ο.Υ. με συνημμένο ισολογισμό της ημέρας που γίνεται η μετατροπή. Επειδή, η επιχείρηση που μετατρέπεται είναι υποχρεωμένη να τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. για να έχει τις απαλλαγές του Ν. 2166/93 θα πρέπει, ο παραπάνω ισολογισμός να συντάσσεται κανονικά με λογιστικές εγγραφές, όπως ακριβώς συντάσσεται και ο ισολογισμός στο τέλος της κάθε χρήσης. Με την αίτηση αυτή ζητείται η διενέργεια ελέγχου και επαλήθευσης της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων (όχι εκτίμησης) της επιχείρησης που μετατρέπεται. Αντί να συντάσσεται καινούργιος ισολογισμός, μπορεί για τις ανάγκες της μετατροπής, να παίρνεται ο τελευταίος ισολογισμός που συντάχθηκε στο όνομα της Ο.Ε. ή της Ε.Ε. κλπ. η οποία μετατρέπεται σε Α.Ε.

3) Διενεργείται από τη Δ.Ο.Υ. ο σχετικός έλεγχος επαλήθευσης της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης που ζητά τον έλεγχο. Η επιχείρηση μπορεί να ζητήσει έλεγχο από Ορκωτό Ελεγκτή ή από την επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/20 της Διεύθυνσης Εταιριών της Νομαρχίας και όχι από τη Δ.Ο.Υ.

4) Με βάση την έκθεση αυτή, που συντάσσεται από τη Δ.Ο.Υ. ή από τον ορκωτό ελεγκτή ή από την επιτροπή του άρθρου 9, συντάσσεται το καταστατικό της Α.Ε. Όταν η επιχείρηση που μετατρέπεται είναι ατομική, τότε θα πρέπει να συμμετάσχει στη σύσταση της Α.Ε. και ακόμα ένα τουλάχιστον πρόσωπο με μετρητά, διότι δεν μπορεί να συσταθεί μονοπρόσωπη Α.Ε. (άρθρο 8 παρ. 1 Ν. 2190/20).

5) Μέσα σε 15 **μέρες** από την υπογραφή του καταστατικού συμβολαίου, ένα ή δύο αντίγραφα από το καταστατικό αυτό και με συμπληρωμένη τη δήλωση καταβολής του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου προσκομίζονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., όπου καταβάλλεται ο τυχόν φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων 1%.

6) Στη συνέχεια δύο αντίτυπα του καταστατικού της Α.Ε. υποβάλλονται στη διεύθυνση Εταιριών αρμόδιας Νομαρχίας.

7) Ένα αντίγραφο του καταστατικού συμβολαίου ίδρυσης της Α.Ε. θεωρείται και από το οικείο επιμελητήριο, όπου γίνεται και η σχετική εγγραφή της Α.Ε.

- 8) Η διεύθυνση Εταιριών της νομαρχίας καταχωρεί την εταιρία στα βιβλία της και εκδίδει την εγκριτική απόφαση για «παροχή άδειας σύστασης και έγκρισης του καταστατικού της Α.Ε.», καθώς και τον αριθμό μητρώου της εταιρίας. Από την ημερομηνία αυτής της καταχώρησής της στο Μητρώο Ανώνυμων Εταιριών (Μ.Α.Ε) υφίσταται και νόμιμα η νέα εταιρία με τη μορφή της Α.Ε.
- 9) Η εγκριτική αυτή απόφαση και μια περίληψη του καταστατικού Α.Ε στέλνονται από τα Διεύθυνση Εταιριών της Νομαρχίας στο Εθνικό Τυπογραφείο για δημοσίευση. Επίσης ένα αντίγραφο της εγκριτικής αυτής απόφασης δίνεται και στην Α.Ε. για να θεωρήσει έτσι, με βάση αυτήν, τα βιβλία της στη Δ.Ο.Υ. που ανήκει.
- 10) Το Εθνικό τυπογραφείο δίνει αριθμό ΦΕΚ και ημερομηνία δημοσίευσης του καταστατικού.
- 11) Από τη σύσταση της Α.Ε., δηλαδή από την ημερομηνία που η Α.Ε. καταχωρήθηκε στο Μ.Α.Ε. και το πολύ μέχρι 30 ημέρες μπορεί να χρησιμοποιούνται τα φορολογικά στοιχεία με την επωνυμία της μετατρεπόμενης επιχείρησης για λογαριασμό της Α.Ε.
- 12) Ένα αντίγραφο από το καταστατικό ίδρυσης της Α.Ε. υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέσα σε **30 ημέρες** από τη νόμιμη σύσταση της Α.Ε. όπου υποβάλλεται και δήλωση έναρξης εργασιών (έντυπο Μ3) καθώς και η δήλωση σχέσεων φορολογουμένων (έντυπο Μ7). Συγχρόνως υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ και τα εξής δικαιολογητικά:
- α) Αντίγραφο της εγκριτικής απόφασης της Νομαρχίας που αφορά την ίδρυση της Α.Ε.
- β) Αντίγραφο ανακοίνωσης της Νομαρχίας
- γ) Τ.Α.Π.Ε.Τ.
- δ) Μισθωτήριο συμβόλαιο ή τίτλο κυριότητας ή υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1591/86 ίταν πρόκειται για δωρεάν παραχώρηση του χώρου της επαγγελματικής εγκατάστασης.
- ε) Υπεύθυνη δήλωση από τον εκπρόσωπο της Α. Ε. με την οποία να δηλώνεται ότι θα προσκομισθεί σε 2 αντίτυπα το ΦΕΚ στο οποίο καταχωρήθηκε η σύσταση της Α.Ε. αμέσως μετά τη δημοσίευση.
- στ) Το καταστατικό ίδρυσης της Α.Ε.

ζ) Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής των μελών της Α. Ε. από ασφαλιστικό φορέα (Ο.Α.Ε.Ε.. κλπ.).

η) Απόφαση Γ.Σ. για τη σύνθεση του Δ.Σ. της Α.Ε., εφόσον έχει συγκροτηθεί.

θ) Εξουσιοδότηση του εκπροσώπου, θεωρημένη για το γνήσιο της υπογραφής του σε περίπτωση που τα δικαιολογητικά υποβάλλονται από τρίτο, πρόσωπο (π.χ. από το λογιστή κλπ.).

13) Επίσης, για τη μεταβίβαση της ατομικής επιχείρησης, της Ο.Ε., της Ε.Ε. ή της Ε.Π.Ε. λόγω μετατροπής σε Α.Ε. ή λόγω συγχώνευσης, δεν οφείλεται χαρτόσημο, διότι η μεταβίβαση αυτή δεν γίνεται λόγω πώλησης.

14) Στη συνέχεια, η Α.Ε. παίρνει από τη Δ.Ο.Υ. τον Α.Φ.Μ. και θεωρεί τα βιβλία και στοιχεία της. Οι υποχρεώσεις που απορρέουν από τον Κ.Β.Σ. λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων και αφορούν την ατομική επιχείρηση, την Ο.Ε., Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε. που μετατρέπεται σε Α.Ε. (π.χ. για υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης κλπ.) μεταφέρονται και στην Α.Ε. που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή.

15) Γίνεται **διακοπή της δραστηριότητας** της ατομικής επιχείρησης ή της Ο.Ε., της Ε.Ε. ή της Ε.Π.Ε. που μετατρέπεται σε Α.Ε. Για το λόγο αυτό, γίνεται διαγραφή από το αντίστοιχο επιμελητήριο και προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ.: **α)** όλα τα θεωρημένα στοιχεία του Κ.Β.Σ. για **ακύρωση** (τα αθεώρητα στοιχεία δεν ακυρώνονται) και **β)** συμπληρώνονται στη Δ.Ο.Υ. τα έντυπα "Μ4 – Δήλωση διακοπής εργασιών" και "Μ7 - Δήλωση σχέσεων φορολογουμένου" επειδή έγινε η διακοπή λόγω μετατροπής σε Α.Ε. Στη συνέχεια, ο λογιστής με όλες τις εκκαθαριστικές δηλώσεις του Φ.Π.Α. στα χέρια του και με τα στοιχεία του Κ.Β.Σ. περνάει απάτα διάφορα τμήματα της Δ.Ο.Υ., τα οποία βεβαιώνουν τη διακοπή καθώς και από το τμήμα του Κ.Β.Σ. το οποίο βεβαιώνει ότι ακυρώθηκαν τα βιβλία και στοιχεία. Στη συνέχεια, ο λογιστής προσέρχεται στο τμήμα Μητρώου απ' όπου και παίρνει την αντίστοιχη βεβαίωση για τη διακοπή των εργασιών της ατομικής επιχείρησης της Ο.Ε., της Ε.Ε. ή της Ε.Π.Ε. που μετατράπηκε σε Α.Ε. **γ)** Γίνεται διαγραφή από το Ο.Α.Ε.Ε. κλπ. της δραστηριότητας που διακόπτεται.

2.7.1 Σε ποιες περιπτώσεις παρέχονται τα φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης του Ν.2166/93

Όσες επιχειρήσεις μετατρέπονται με βάση τα άρθρα 1 - 5 του Ν. 2166/93 έχουν ορισμένες **φορολογικές απαλλαγές**. Οι απαλλαγές αυτές, που χαρακτηρίζονται από το Ν 2166/93 και ως **φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης**,

παρέχονται στις περιπτώσεις που οι επιχειρήσεις οι οποίες είναι εγκαταστημένες στην Ελλάδα οποιασδήποτε μορφής ή αντικειμένου εργασιών, μετατρέπονται σε ημεδαπές Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. Οι επιχειρήσεις που μετατρέπονται θα πρέπει να τηρούν οπωσδήποτε βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και να έχουν συντάξει **τουλάχιστον ένα ισολογισμό** για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

ΣΗΜ.: Δεν μπορεί να μετατραπεί μία Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. με βάση το Ν. 2166/93, γιατί ο νόμος αυτός αποβλέπει στη δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων και όχι στη μετατροπή μεγάλων μονάδων σε μικρές (Εγκ. Υπ. Οικ 1039799/5.4.94, άρθρο 1). Σε περίπτωση όμως που επιθυμείται η μετατροπή μιας Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. θα πρέπει να γνωρίζει ο λογιστής ότι συντάσσεται απογραφή και ισολογισμός και γίνεται εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων από την επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/20

2.7.2 Εισφερόμενο κεφάλαιο - Μεταφορά ζημίας

Για να γίνει η μετατροπή με βάση το Ν. 2166/93, θα πρέπει πρώτα να συνταχθεί ισολογισμός της επιχείρησης αυτής που μετατρέπεται, με σκοπό την μετατροπή. Στη συνέχεια, τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της μετατρεπόμενης επιχείρησης μεταφέρονται ως στοιχεία απογραφής και ισολογισμού έναρξης στη νέα εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή. Η παραπάνω απογραφή και ο ισολογισμός καταχωρούνται υποχρεωτικά στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών που τηρείται από τη μετατρεπόμενη επιχείρηση, διότι ο ισολογισμός αυτός αποτελεί και τον ισολογισμό λήξης της μετατρεπόμενης επιχείρησης. Ο ίδιος ισολογισμός και η απογραφή καταχωρούνται ως απογραφή και ως ισολογισμός έναρξης στη νέα εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή.

Όλες οι πράξεις που γίνονται μετά την ημερομηνία κατάρτισης του ισολογισμού μετατροπής και μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία της μετατροπής αυτής (σύσταση της νέας εταιρίας) θεωρείται ότι διενεργούνται για λογαριασμό της **νέας εταιρίας** και κατά συνέπεια, όλες οι πράξεις αυτές μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της νέας εταιρίας αμέσως μετά τη σύσταση της. Όταν ολοκληρώνονται οι διαδικασίες του μετασχηματισμού δεν ξανασυντάσσεται ισολογισμός (απαγορεύεται), ακόμα και αν οι διαδικασίες ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού συνεχίζονται και μετά τις 31.12 που είναι η τελευταία μέρα της δωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου {Εγκ. Υπ. Οικ. 1039799/πολ. 1080/5.4.94}.

Οι μετατρεπόμενες επιχειρήσεις, για τα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) τους που προκύπτουν μέχρι την κατάρτιση του ισολογισμού

μετασχηματισμού, υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέσα σε **4 μήνες και 10 μέρες** αν είναι Α.Ε., Ε.Π.Ε. ή συν/σμοί (άρθρο 107 παρ. 1 Ν. 2238/94) και **μέσα σε 3,5 μήνες** αν είναι ατομικές επιχειρήσεις ή προσωπικές εταιρίες (άρθρο 64 παρ. 1 Ν. 2238/94). Η τελευταία **περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α.** υποβάλλεται **μέσα σε 20 μέρες** από την ημερομηνία μετασχηματισμού και η **εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.** μέσα σε **130 μέρες** μετρούμενες από την ίδια ημερομηνία.

Ως **εισφερόμενο κεφάλαιο** θεωρείται το **εταιρικό ή μετοχικό κεφάλαιο** της μετατρεπόμενης επιχείρησης και όχι η καθαρή θέση αυτής. Οι **μετοχές** (που μπορεί να είναι ονομαστικές ή ανώνυμες) ή τα **μερίδια** (σε περίπτωση Ε.Π.Ε.) **μπορούν να μεταβιβασθούν** οποτεδήποτε και χωρίς κανένα περιορισμό.

Όταν μετατρέπεται επιχείρηση με βάση το Ν. 2166/93 ή με βάση το άρθρο 15 παρ. 5 του Ν. 2515/97, η **ζημία** της μετατρεπόμενης επιχείρησης **δεν συμψηφίζεται με κέρδη** των επόμενων χρήσεων της νέας εταιρίας (άρθρο 9 παρ. 5 Ν. 3522/06).

Με απόφαση της γενικής συνέλευσης των εταίρων ή μετόχων της επιχείρησης που μετατρέπεται μπορεί να καθορίζεται η **σχέση συμμετοχής αυτών στο κεφάλαιο της νέας εταιρίας.**

Το κεφάλαιο της νέας εταιρίας που προέρχεται από μετατροπή με βάση το Ν. 2166/93 δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το ποσό **150.000 ευρώ** όταν πρόκειται για Ε.Π.Ε. ούτε μικρότερο από **300.000 ευρώ** (Υ.Α. 1038678/254.01) όταν πρόκειται για Α.Ε. (άρθρο 11 παρ. 1 Ν. 2948/01). Αν είναι μικρότερο, τότε με τη διαφορά γίνεται αύξηση σε μετρητά είτε από τους παλαιούς εταίρους ή μετόχους είτε από νέους εταίρους ή μετόχους.

Από την **ημερομηνία που συντάσσεται ο ισολογισμός με σκοπό τη μετατροπή και μετά**, όλες οι πράξεις που διενεργούνται από τη μετατρεπόμενη επιχείρηση, θεωρείται ότι διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρίας που προέρχεται από την μετατροπή αυτή. Για το λόγο αυτό, μόλις συσταθεί η νέα εταιρία και αμέσως μετά από τις εγγραφές της κάλυψης του κεφαλαίου που γίνονται στα βιβλία της, μεταφέρονται τα παραπάνω ποσά με συγκεντρωτικές εγγραφές από τα βιβλία της μετατρεπόμενης επιχείρησης στα βιβλία της νέας εταιρίας. Δηλαδή, μεταφέρονται τα ποσά όπως αυτά είναι γραμμένα στο αναλυτικό ισοζύγιο της τεταρτοβάθμιας ανάπτυξης με χρέωση των χρεωστικών υπολοίπων και με πίστωση των πιστωτικών υπολοίπων.

Αντί να συντάσσεται καινούργιος ισολογισμός, για τις ανάγκες της μετατροπής παίρνεται συνήθως ο τελευταίος ισολογισμός με 31.12 του

προηγούμενου έτους, που συντάχθηκε στο όνομα της επιχείρησης η οποία μετατρέπεται σε Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.

2.7.3 Ποιες είναι οι φορολογικές απαλλαγές και οι διευκολύνσεις που παρέχονται από το Ν. 2166/93 κατά την μετατροπή των επιχειρήσεων

Οι κυριότερες **απαλλαγές** που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν. 2166/93 για τις μετατροπές των επιχειρήσεων, είναι οι εξής:

α) Απαλλαγή από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων για το εισφερόμενο κεφάλαιο των επιχειρήσεων που μετατρέπονται. Σε περίπτωση μετατροπής Ο.Ε., Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., δεν οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων. Αντίθετα, σε περίπτωση μετατροπής **ατομικών επιχειρήσεων** σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων για ολόκληρο το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. ή της Α.Ε., διότι δεν έχει καταβληθεί προηγούμενα ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου (λόγω του ότι ήταν ατομική επιχείρηση και δεν υπάγονταν στο φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου]. Φυσικά, τα παραπάνω ισχύουν σήμερα και για τις μετατροπές που γίνονται με βάση τις γενικές διατάξεις (άρθρο 5 Ν. 2954/01, Εγκ. πολ. 1388/28.12.01).

β) Απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων. Η απαλλαγή αυτή αφορά τα εισφερόμενα ακίνητα, τα οποία ανήκουν στην κυριότητα των επιχειρήσεων που μετατρέπονται κατά το χρόνο που γίνεται ο μετασχηματισμός. Η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης παρέχεται σε όλα τα ακίνητα που ανήκουν στις μετατρεπόμενες επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης ή είναι εκμισθωμένα σε τρίτους κατά το χρόνο του μετασχηματισμού,

γ) Απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των μεταβιβαζομένων αυτοκινήτων (ΔΧ ή ΙΧ). Οι επιχειρήσεις που μετατρέπονται, μπορούν με **αίτηση τους** προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. να ζητήσουν τη διενέργεια **τακτικού φορολογικού ελέγχου για το σκοπό** της μετατροπής και του ελέγχου του ύψους της λογιστικής αξίας των περιουσιακών τους στοιχείων κατά την ημερομηνία της μετάταξης. Με την αίτηση αυτή συνυποβάλλονται: α) Αντίγραφο του ισολογισμού που έχει συνταχθεί για το σκοπό της μετατροπής, β) Αντίγραφο της απόφασης του αρμόδιου οργάνου της (π.χ. του Δ.Σ., του διαχειριστή κλπ.) που θα αναφέρονται τα στοιχεία εκείνα που αφορούν την μορφή της μετατροπής (π.χ. μετατροπή σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. κλπ.).

Το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού κοινοποιείται από τη Δ.Ο.Υ. προς την αιτούσα, μέσα σε 3 μήνες από την ημερομηνία της υποβολής της αίτησης ή μέσα σε 6 μήνες, όταν πρόκειται για εξαιρετικούς λόγους (π.χ. λόγω μεγέθους επιχείρησης, ύπαρξη παραβάσεων, επισχεθέντα βιβλία κλπ.). Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. γίνεται μόνο στις εκκρεμείς φορολογικές δηλώσεις και όχι για την τρέχουσα χρήση, διότι για τη χρήση αυτή που λαμβάνει χώρα η μετατροπή δεν έχει υποβληθεί ακόμα η φορολογική δήλωση.

Μετά τον έλεγχο από τη Δ.Ο.Υ. **συντάσσεται έκθεση** για την επιχείρηση που μετατρέπεται. Στη συνέχεια, χορηγείται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στην επιχείρηση **πιστοποιητικό**, με το οποίο πιστοποιείται ότι τα "Εισφερόμενα περιουσιακά στοιχεία είναι αυτά που εμφανίζονται στο βιβλίο απογραφών της επιχείρησης στις σελίδες έως και η αξία αυτών που εμφανίζεται στον ισολογισμό προκύπτει από τα δεδομένα της απογραφής". Το πιστοποιητικό αυτό μαζί με αντίγραφο ου ισολογισμού μετατροπής θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ. για την ακρίβεια του θα το χρησιμοποιήσει η επιχείρηση για την παραπέρα διαδικασία του μετασχηματισμού.

Οι επιχειρήσεις που μετατρέπονται μπορεί να μην ζητήσουν τη διενέργεια ελέγχου από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. Στην περίπτωση αυτή, είναι υποχρεωμένες οι επιχειρήσεις αυτές να ζητήσουν τη διενέργεια ελέγχου και διαπίστωσης της λογιστικής αξίας των περιουσιακών τους στοιχείων από **Ορκωτό Ελεγκτή** με ημερομηνία την ημέρα που μετατρέπονται. Στην περίπτωση αυτή, ο Ορκωτός Ελεγκτής θα χορηγήσει στην επιχείρηση που μετατρέπεται το παραπάνω πιστοποιητικό και θα θεωρήσει τον ισολογισμό για το σκοπό της μετατροπής. Οι επιχειρήσεις όμως μπορούν να ζητήσουν να γίνει ο έλεγχος και η διαπίστωση της λογιστικής αξίας των περιουσιακών τους στοιχείων από την **επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/20** (και όχι από τον ορκωτό ελεγκτή ούτε και από τη Δ.Ο.Υ.).

Σε περίπτωση μετατροπής επιχειρήσεων με τις διατάξεις του Ν. 2166/93, τα παρεχόμενα φορολογικά ευεργετήματα στις μετατρεπόμενες επιχειρήσεις από τους αναπτυξιακούς νόμους 2601/98 και 3299/04, ισχύουν και για τις νέες εταιρίες που προκύπτουν από τη μετατροπή, κατά το μέτρο φυσικά που οι επιχειρήσεις αυτές δεν έκαναν χρήση των κινήτρων αυτών. Δηλαδή, οι νέες εταιρίες έχουν δικαίωμα να σχηματίζουν π.χ. αφορολόγητα αποθεματικά του Ν. 3299/04 για την ακάλυπτη αξία επενδύσεων του νόμου αυτού που ενδεχόμενα υφίσταται κατά το χρόνο της μετατροπής.

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

2.7.4 Πόσο διαρκεί η πρώτη διαχειριστική περίοδος της εταιρίας που προέρχεται από μετατροπή με βάση το Ν. 2166/93 (Εγκ. Υπ. Οικ. 1055240/439/0015/πολ. 1131/9.5.95)

Η εταιρία, που προέρχεται από τη μετατροπή, υποχρεούται να κλείσει την πρώτη διαχειριστική της περίοδο στις 30/6 ή στις 31/12 του έτους μέσα στο οποίο έχει ολοκληρωθεί η μετατροπή και αν πρόκειται για Α.Ε. του έτους που πήρε τον αριθμό Μ.Α.Ε. από το Υπουργείο Εμπορίου. Σε περίπτωση όμως που δεν έχει ασκηθεί κατά το παρελθόν το δικαίωμα της υπερδωδεκάμηνης **διαχειριστικής περιόδου** από την εταιρία που μετατράπηκε, τότε η πρώτη διαχειριστική περίοδος της νέας εταιρίας που προέρχεται από τη μετατροπή μπορεί να έχει διάρκεια μέχρι 24 μήνες μετρούμενες από την ημέρα που συντάσσεται ο ισολογισμός με σκοπό τη μετατροπή.

2.8 Μετατροπές επιχειρήσεων με βάση το Ν.Δ. 1297/72

Οι επιχειρήσεις οποιασδήποτε μορφής μπορούν να μετατραπούν σε Α.Ε. μέχρι και το έτος 2011 με το Ν.Δ. 1297/72, διότι παρατάθηκε η ισχύς του Ν.Δ. 1297/72 μέχρι 31.12.2011 (άρθρο 79 παρ. 1 Ν. 3746/09). Επίσης, οι επιχειρήσεις οποιασδήποτε μορφής (εκτός από Α.Ε.) μπορούν να μετατραπούν σε Ε.Π.Ε. (όχι σε μονοπρόσωπη) με βάση το νόμο αυτό. Όσες λοιπόν επιχειρήσεις προτιμούν, μπορούν να μετατραπούν με βάση το Ν. 1297/72. Τα ακίνητα που εισφέρονται από ατομική επιχείρηση ή από Ο.Ε., Ε.Ε. κλπ. λόγω μετατροπής αυτών σε Α. Ε. θα πρέπει να ανήκουν και να χρησιμοποιούνται από αυτές πριν από τη μετατροπή (άρθρο 19 Ν. 840/78). Δεν απαλλάσσονται από το Φ.Μ.Α. τα μισθωμένα ακίνητα σε τρίτους ούτε και τα ακίνητα που δεν είναι κατάλληλα προς χρήση λόγω εργασιών ανοικοδόμησης ή διαμόρφωσης τους κλπ.

Μετά από αίτηση που υποβάλλει η επιχείρηση στη Διεύθυνση του Τομέα Εταιριών της αρμοδίας Νομαρχίας, συγκροτείται η επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/20, η οποία αποτιμά υποχρεωτικά όλες τις εισφορές σε είδος (Στ. Ε. 974/88). Η αποτίμηση όμως αυτή της επιτροπής του άρθρου 9, στην περίπτωση που μεταβιβάζονται πάγια στοιχεία για τα οποία οφείλεται Φ.Μ.Α., δεν είναι δεσμευτική για τη Δ.Ο.Υ. η οποία μπορεί να προσδιορίσει άλλη αξία για τον υπολογισμό του Φ.Μ.Α. (Υπ. Οικ. 1039171/

πολ. 1180/ 1994). Η αποτίμηση αυτή μπορεί να γίνει και από ορκωτούς λογιστές ή ορκωτούς εκτιμητές (Εγκ. πολ. 1111/25.7.08).

2.8.1 Ποιά είναι τα φορολογικά ευεργετήματα του Ν.Δ. 1297/72 που αφορούν τις μετατροπές επιχειρήσεων

α) Η υπεραξία που προκύπτει δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος (άρθρο 2 παρ. 1 Ν.Δ. 1297/72). Η υπεραξία αυτή προκύπτει κατά την απογραφή των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού κατά το χρόνο μετατροπής της επιχείρησης και παρακολουθείται υποχρεωτικά σε λογαριασμούς τάξης στη νέα εταιρεία που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή μέχρι το χρόνο διάλυσης της. Όταν η εταιρία αυτή διαλυθεί για οποιονδήποτε λόγο, τότε η υπεραξία αυτή προστίθεται στα κέρδη της εταιρίας και φορολογείται σύμφωνα με τη φορολογία που ισχύει κατά το χρόνο αυτό που διαλύεται η εταιρία αυτή.

Για να προσδιοριστεί η υπεραξία που δεν φορολογείται κατά το χρόνο της μετατροπής, γίνεται εκτίμηση της αξίας των πάγιων στοιχείων από την επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/20. Η υπεραξία που προκύπτει από την μετατροπή απαλλάσσεται από το φόρο κατά το χρόνο της μετατροπής είτε αυτή προέρχεται από εισφορά πάγιων στοιχείων είτε από εμπορεύσιμα αγαθά.

β) Αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι αποσβέσεις που υπολογίζονται πάνω στην αναπόσβεστη αξία των πάγιων στοιχείων που εισφέρονται από την μετατρεπόμενη επιχείρηση προσαυξημένης της αναπόσβεστης αυτής αξίας με την υπεραξία που προκύπτει κατά τη μετατροπή και αναλογεί σ' αυτήν (άρθρο 2 παρ. 3 Ν.Δ. 1297/72). Οι υπόλοιπες αποσβέσεις που αναλογούν στην αναπόσβεστη αξία των εισφερόμενων από την μετατρεπόμενη επιχείρηση πάγιων στοιχείων δεν αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της νέας εταιρίας που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή.

Κατά συνέπεια, αν μια επιχείρηση έχει υπολογίσει και αποσβέσεις πάνω στην υπεραξία η οποία αναλογεί στην αξία του πάγιου περιουσιακού στοιχείου που έχει αποσβεστεί, τότε το ποσό αυτών των αποσβέσεων θα προσauξησει τα φορολογητέα κέρδη της χρήσης αυτής ως "λογιστική διαφορά". Ως αξία κτήσης των πάγιων στοιχείων της Ε.Π.Ε. που μετατρέπεται σε Α.Ε. με βάση τις διατάξεις του άρθρου 67 του Ν. 2190/20, για τον υπολογισμό των αποσβέσεων από την Α.Ε., λαμβάνεται η αρχική τους αξία κτήσης, όπως αυτή εμφανίζεται στα βιβλία της Ε.Π.Ε. και όχι η αξία των παγίων αυτών στοιχείων η οποία προσδιορίζεται με βάση το άρθρο 9 του Ν. 2190/20, διότι με την

μετατροπή αυτή δεν επέρχεται κατάλυση του Ν.Π. της Ε.Π.Ε. και ίδρυση της Α.Ε., αλλά μεταβάλλεται απλώς ο νομικός τύπος της υφιστάμενης Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.

γ) Η εισφορά και η μεταβίβαση των περιουσιακών και λοιπών στοιχείων που πραγματοποιείται κατά τη μετατροπή δεν υπάγεται σε κανένα φόρο, ούτε τέλους χαρτοσήμου κλπ. Για να μην υπαχθούν σε Φ.Μ.Α. τα ακίνητα της επιχείρησης κατά το χρόνο της μετατροπής της θα πρέπει τα ακίνητα αυτά να ανήκουν στην επιχείρηση που μετατρέπεται και να χρησιμοποιούνται από αυτή.

Επίσης, η εταιρεία που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή θα πρέπει να χρησιμοποιήσει για τις ανάγκες της το ακίνητο αυτό τουλάχιστον για μια **πενταετία** μετρούμενη από την ημερομηνία μετατροπής της. Κατά τη διάρκεια της πενταετίας μπορεί η εταιρεία: α) **να ενοικιάσει σε τρίτους τα ακίνητα αυτά** με την προϋπόθεση ότι δεν μεταβάλλεται το κύριο αντικείμενο εργασιών της και β) **να πωλήσει τα ακίνητα αυτά** με την προϋπόθεση όμως ότι μέσα σε **δύο χρόνια θα αγοράσει άλλα καινούρια πάγια στοιχεία** ίσης τουλάχιστον αξίας που θα τα χρησιμοποιήσει για τις ανάγκες της ή θα χρησιμοποιήσει το ποσό της εκποίησης για **εξόφληση δανείων τραπεζών, δημοσίου ή ΙΚΑ.**

Αν η επιχείρηση που μετατρέπεται έχει κατά χρήση κάποιο ακίνητο πάνω από μια πενταετία και το εισφέρει στην καινούρια εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή, τότε δεν πληρώνεται ο Φ.Μ.Α. εφόσον όμως χρησιμοποιηθεί για τις ανάγκες και της νέας εταιρίας τουλάχιστον για **μια 5ετία.**

2.8.2 Με ποιες προϋποθέσεις ισχύουν τα φορολογικά ευεργετήματα για τις μετατροπές (άρθρο 3 Ν.Δ. 1297/72)

Για να ισχύουν τα παραπάνω φορολογικά ευεργετήματα θα πρέπει:

α) Η επιχείρηση που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή δεν πρέπει να έχει κεφάλαιο μικρότερο από **150.000 ευρώ** όταν πρόκειται για Ε.Π.Ε., ούτε μικρότερο από **300.000 ευρώ** όταν πρόκειται για Α.Ε.

β) Σε περίπτωση μετατροπής ατομικής επιχείρησης ή προσωπικής εταιρίας ή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., τότε οι μετοχές της Α.Ε., που αντιστοιχούν στην αξία του εισφερόμενου κεφαλαίου, θα είναι υποχρεωτικά ονομαστικές στο σύνολό τους και **μη μεταβιβάσιμες κατά ποσοστό 75%** του συνόλου τους για μια **5ετία** από την ημερομηνία μετατροπής.

γ) Σε περίπτωση μετατροπής ατομικής επιχείρησης ή προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε., τότε τα εταιρικά μερίδια του εισφερόμενου κεφαλαίου, θα πρέπει να είναι **μη μεταβιβάσιμα κατά ποσοστό 75%** του συνόλου για μια **5ετία** από τη μετατροπή. Οι μετοχές και τα μερίδια που αντιστοιχούν σε καταβολές σε χρήμα μπορούν να μεταβιβάζονται χωρίς κανένα περιορισμό.

2.8.3 Πρώτη διαχειριστική χρήση εταιρίας που προέρχεται από μετατροπή με βάση το Ν.Δ. 1297/72 ή το Ν.2190/20

Η εταιρεία που προέρχεται από τη μετατροπή με βάση το Ν.Δ. 1297/72 ή το Ν 2190/20, δεν μπορεί να έχει δικαίωμα υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής χρήσης για την πρώτη μετά από τη μετατροπή διαχειριστική περίοδο, εφόσον το δικαίωμα αυτό έχει ασκηθεί από την επιχείρηση που μετατρέπεται.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

3.1 Βασικά χαρακτηριστικά μετατροπής ατομικής επιχείρησης

Η ανάγκη για μετασχηματισμό μιας ατομικής επιχείρησης σε εταιρία προήλθε, κυρίως, μέσα από τα ίδια τα μειονεκτήματα της. Παρά τα πλεονεκτήματα που έχουν σαν επιχειρήσεις -δηλαδή ότι δεν αντιμετωπίζονται από τη νομοθεσία, διευθύνονται από ένα και μόνο φυσικό πρόσωπο που είναι και ο ιδιοκτήτης της, ενώ χαρακτηρίζονται από τη δυνατότητα που έχουν όσο αφορά την μεγάλη ευκινησία τους, τη γρήγορη και ακαθορίστου χρόνου και προσώπων λήψη αποφάσεων, και της άμεσης προσαρμογής τους σε τυχόν μεταβολές των συνθηκών αγοράς- τα μειονεκτήματα που παρουσιάζουν φαίνεται ότι υπερिशχούν. Ένα από τα πιο σοβαρά μειονεκτήματα που διακρίνουμε είναι ότι το φυσικό πρόσωπο, που εκτελεί ταυτόχρονα καθήκοντα ιδιοκτήτη και διευθυντή και επομένως είναι ο μοναδικός φορέας μιας ατομικής επιχείρησης, δεν εγκρίνει μια περαιτέρω, από κάποια όρια που σήμερα είναι πολύ μικρά, ανάπτυξη της επιχείρησης, με αποτέλεσμα να συναντάμε πλέον ατομικές επιχειρήσεις μόνο σε επίπεδο μικρών επαγγελματιών. Ίδιας βαρύτητας μειονέκτημα, είναι και το γεγονός ότι δημιουργείται πρόβλημα στη διαδοχή του φορέα της επιχείρησης όταν οι κληρονόμοι αυτού δεν κρίνονται κατάλληλοι για αυτή τη θέση και δεν διαθέτουν τις απαραίτητες ικανότητες.

Πέρα, όμως από τους παραπάνω λόγους, άλλοι λόγοι που είναι ικανοί να οδηγήσουν μια ατομική επιχείρηση σε μετασχηματισμό, είναι και οι παρακάτω:

- Η ανάγκη ένωσης και συνεργασίας περισσότερων από ένα φυσικών προσώπων με διαφορετικά προσόντα για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού (π.χ. δηλαδή ένα φυσικό πρόσωπο με τεχνικές γνώσεις και ένα άλλο με οικονομικά μέσα μπορούν να δημιουργήσουν μια εταιρία οποιουδήποτε νομικού τύπου).
- Η ανάγκη εξασφάλισης της συνέχειας της δραστηριότητας της επιχείρησης όταν ο φορέας της αποσυρθεί ή πεθάνει.
- Η ανάγκη για μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης μέσα από τη διάσπαση του εισοδήματος που προκύπτει σε περισσότερα φυσικά πρόσωπα.

Επομένως, εύκολα καταλαβαίνουμε ότι η ένωση περισσότερων από ένα φυσικών προσώπων και των μέσων που αυτά έχουν, συντελούν στη

δημιουργία ισχυρότερων οικονομικών μονάδων, οι οποίες έχουν τη δύναμη να αντλήσουν μεγάλα κεφάλαια, να αναπτυχθούν με ραγδαίους ρυθμούς, αλλά και να αντιμετωπίσουν με ευκολία το συναγωνισμό της αγοράς.

3.2 Μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε προσωπική εταιρία (Ο.Ε. ή Ε.Ε.)

Για να πραγματοποιηθεί, μια τέτοια μετατροπή, θα πρέπει να γίνει πρόσληψη επιπλέον φυσικών προσώπων (συνέταιροι) τα οποία οφείλουν να καταβάλλουν εισφορά είτε σε μετρητά, είτε σε είδος ή προσφορά προσωπικής εργασίας, ενώ ο αρχικός φορέας θα εισφέρει την επιχείρηση με ότι αυτή διαθέτει και τη προσωπική του περιουσία που ήδη έχει διαθέσει. Στην ουσία, δηλαδή, η εν λόγω μετατροπή γίνεται με από την αρχή σύσταση Ο.Ε. ή Ε.Ε..

Όταν μία ατομική επιχείρηση μετατρέπεται σε Ο.Ε. ή Ε.Ε., γίνεται μετατροπή κυρίως στα βιβλία β' κατηγορίας. Όταν μεταβιβάζονται ακίνητα από την ατομική επιχείρηση στην προσωπική εταιρία, και υπόκεινται στο φόρο μεταβίβασης ακινήτων, τότε υποχρεωτικά κατατίθεται φόρος μεταβίβασης. Αν μεταβιβάζονται και μεταφορικά μέσα, τότε θα πρέπει να εκδοθεί τιμολόγιο από την ατομική επιχείρηση με Φ.Π.Α. πάνω στην αναπόσβεστη αξία του. Σε περίπτωση όμως που δεν τηρεί η ατομική επιχείρηση γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., αναγκαστικά υπολογίζεται η αναπόσβεστη αξία με τον ίδιο τρόπο που θα υπολογιζόταν αν τηρούσε γ' κατηγορίας βιβλία. Αν υπάρξει διαφοροποίηση στην αξία που θα υπολογίσει η Δ.Ο.Υ., όσο αφορά την μεταβίβαση των μεταφορικών μέσων, φορολογείται αυτοτελώς με τον ανάλογο συντελεστή 20%.

Σχετικά με την άδεια λειτουργίας της ατομικής επιχείρησης, καθώς και οποιαδήποτε άλλη άδεια διαθέτει, θα πρέπει να επισημάνουμε ότι μεταβιβάζονται στη νέα εταιρία μετά από αίτηση του δικαιούχου της αρχικής επιχείρησης. Αρμόδια για την έγκριση της μεταβίβασης αυτής είναι η Διεύθυνση Βιομηχανίας που τη χορήγησε (της οικείας Νομαρχίας ή του Υπουργείου Βιομηχανίας).

Ο νόμος δεν ορίζει διατάξεις που αναφέρονται στη μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε προσωπική, και έτσι εφαρμόζονται τα άρθρα 38-44 του Εμπορικού Νόμου και όσα άρθρα του Αστικού Κώδικα αφορούν εταιρίες (741 επ.). Από τα άρθρα, λοιπόν, αυτά βλέπουμε ότι, όπως είπαμε και παραπάνω, η μετατροπή ατομικής επιχείρησης γίνεται με σύσταση της αντίστοιχης προσωπικής που επιθυμεί ο φορέας. Η σύσταση αυτή είναι αναγκαίο να γίνει εγγράφως, ακολουθώντας κάθε διαδικασία που ορίζει ο

νόμος περί δημοσιότητας, συνήθως με ένα ιδιωτικό συμφωνητικό, το οποίο δεν απαιτείται να περιβληθεί συμβολαιογραφικό τύπο, μεταξύ των ιδρυτών της προσωπικής εταιρίας. Η αναλυτική διαδικασία που ακολουθείται για τη μετατροπή αυτή είναι η παρακάτω:

Στάδιο 1ο: *Σύνταξη απογραφής στα βιβλία που τηρεί η ατομική επιχείρηση.* Μια προσωπική εταιρία είναι δυνατόν να τηρεί α΄ ή β΄ ή γ΄ κατηγορίας βιβλία. Σε περίπτωση που τηρεί α΄ ή β΄ κατηγορίας βιβλία, τότε η απογραφή γράφεται στις τελευταίες σελίδες αυτών των βιβλίων. Αφού ολοκληρωθεί η απογραφή ακολουθεί ο Ισολογισμός και η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης με αναγραφόμενη την ημερομηνία μετατροπής. Η προσωπική εταιρία που προκύπτει εκ μετατροπής, αν υποχρεούται στην τήρηση αυτής της κατηγορίας βιβλίων, οφείλει να καταχωρήσει τα εμπορεύσιμα περιουσιακά της στοιχεία σε ξεχωριστές στήλες στο βιβλίο εσόδων-εξόδων. Όταν όμως υπόκεινται στη τήρηση γ΄ κατηγορίας βιβλίων, τότε η απογραφή συντάσσεται κανονικά κάθε τέλος διαχειριστικής περιόδου.

Στάδιο 2ο: *Η σύνταξη του καταστατικού της Ο.Ε. ή της Ε.Ε. που προκύπτει από τη μετατροπή, γίνεται τουλάχιστον σε τρία αντίγραφα, στα οποία γράφεται ο Ισολογισμός της μέρας που έγινε η μετατροπή της εταιρίας. Κατά τη σύνταξη του Ισολογισμού προκύπτει η Καθαρή Θέση της εταιρίας, και το ποσό αυτό θεωρείται ως η εισφορά της ατομικής επιχείρησης.*

Στάδιο 3ο: Τα δύο από τα τρία αντίγραφα του καταστατικού υπογράφονται από τους εταίρους και κατατίθενται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., όπου υπολογίζεται και καταβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1% (σε αυτό το είδος μετατροπής δεν υπάρχει φόρος υπεραξίας, όπως άλλωστε συμβαίνει και σε όλες τις μετατροπές). Από αυτά τα αντίγραφα, το ένα παραμένει στη Δ.Ο.Υ. και το άλλο το παίρνει ο λογιστής και το καταθέτει στο Επιμελητήριο, όπου γίνεται η εγγραφή της εταιρίας. Μόλις σφραγιστεί από το Επιμελητήριο πηγαίνει στο Πρωτοδικείο για τη δημοσίευσή του. Κατά τη δημοσίευσή γίνονται έξοδα όπως η καταβολή εισφοράς 0,5% για το Ταμείο Σύνταξης Νομικών και 0,1% για το Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων κτλ.. Αυτό το αντίγραφο παραμένει στο Πρωτοδικείο, ενώ το τελευταίο αντίγραφο μαζί με όλα τα δικαιολογητικά και τις σφραγίδες κατατίθεται στη Δ.Ο.Υ.. Το Πρωτοδικείο οφείλει να παραχωρεί στην εταιρία όσα επικυρωμένα αντίγραφα ζητήσει.

Στάδιο 4ο: *Προκειμένου να πάρει η εταιρία ΑΦΜ από τη Δ.Ο.Υ., θα πρέπει να προσκομίσει και κάποια επιπλέον δικαιολογητικά. Αυτά είναι, το θεωρημένο αντίγραφο του ιδιωτικού συμφωνητικού της*

επαγγελματικής εγκατάστασης ιδιοκτήτη ή επικυρωμένο αντίγραφο του τίτλου κυριότητας αν είναι ιδιόκτητη εγκατάσταση ή υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/1986 όταν πρόκειται για παραχώρηση του χώρου χωρίς κάποιο αντάλλαγμα. Ακόμα, προσκομίζεται για όλα τα μέλη της εταιρίας (Ο.Ε. ή Ε.Ε.) *βεβαίωση από τον ασφαλιστικό φορέα (Ο.Α.Ε.Ε.). Θα πρέπει να κατατεθεί ξεχωριστά για κάθε εταίρο, βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής από το Επιμελητήριο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Υποχρεωτικά όλοι οι εταίροι που αποτελούν την εταιρία θα πρέπει να έχουν ΑΦΜ..*

Στάδιο 5ο: Για όλες τις ενέργειες της εταιρίας θα πρέπει να έχει εξουσιοδοτηθεί από το νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας ένα τρίτο πρόσωπο, έτσι ώστε να μπορεί να συμπληρώνει τα έντυπα της εφορίας εντός ενός μήνα από τη ημερομηνία δημοσίευσης του καταστατικού (άρθρο 36 §1 Ν. 2859/2000).

Στάδιο 6ο: Όταν μετατρέπεται μία ατομική επιχείρηση σε Ο.Ε. ή σε Ε.Ε., για την μεταβίβαση της ατομικής επιχείρησης, δεν πληρώνεται χαρτόσημο 2,4% για την καθαρή της θέση αλλά φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1% (Εγκ. Υπουργείου Οικονομικών 294/45/πολ.24/1988, πολ.1388/28.12.01). Σε περίπτωση που η ατομική επιχείρηση μεταβιβαζόταν σε άλλον λόγω πώλησης της, τότε για την καθαρή της θέση θα πρέπει να καταβληθεί χαρτόσημο 2,4% (άρθρο 15 §1α Κ.Τ.Χ., Εγκ. Υπ. Οικ. 1008293/πολ.1103/90, Κ.5296/πολ.133/76, Στ. Ε.567/71, 1610/75).

Στάδιο 7ο: Αφού η νέα εταιρία πάρει το ΑΦΜ από την ΔΟΥ που ανήκει, θεωρεί τα βιβλία και τα στοιχεία της που είναι υποχρεωμένη στην τήρηση τους. Ο λογιστής θα πρέπει να γνωρίσει το είδος των βιβλίων που τηρούσε η επιχείρηση πριν την μετατροπή της εταιρίας, έτσι ώστε αν πριν την μετατροπή η εταιρία τηρούσε γ' κατηγορίας βιβλία λόγω τζίρου, υποχρεωτικά και μετά την μετατροπή πρέπει να τηρεί την ίδια κατηγορία βιβλίων, γιατί δεν μπορεί να κατεβεί από γ' κατηγορίας βιβλία σε β' (άρθρο 4 Κ.Β.Σ.).

Στάδιο 8ο: Διακοπή της δραστηριότητας της ατομικής επιχείρησης. Πριν γίνει έναρξη της Ο.Ε. ή Ε.Ε., θα πρέπει να γίνει διακοπή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και στο επιμελητήριο. Εντός δεκαήμερου θα πρέπει να προσκομιστούν στην Δ.Ο.Υ. τα βιβλία που τηρούσε η επιχείρηση προ μετατροπής για ακύρωση τους, συμπληρωμένη μία υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86, ότι δεν υπάρχουν περιουσιακά στοιχεία στην επιχείρηση, και συμπληρωμένο τα έντυπα Μ4 και Μ7, τα οποία δηλώνουν την διακοπή των εργασιών και τις σχέσεις που είχαν οι φορολογούμενοι. Ο φορολογούμενος θα πρέπει να καταθέσει τις εκκαθαριστικές δηλώσεις

Φ.Π.Α. των τελευταίων ετών, καθώς και να περάσει από όλα τα τμήματα της εφορίας, τα οποία βεβαιώνουν ότι δεν υπάρχει καμία οφειλή. Αφού πάρει από όλα τα τμήματα την αντίστοιχη βεβαίωση, συμπληρώνει στο τμήμα Μητρώου το αντίστοιχο έντυπο για την διακοπή (Μ4). Τέλος, θα πρέπει να γίνει και διακοπή στο ασφαλιστικό φορέα και να βεβαιωθεί ότι δεν υπάρχουν οφειλές ως προς αυτόν.

3.3 Μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Ε.Π.Ε.

Όπως και στην προηγούμενη περίπτωση μετατροπής, έτσι και εδώ ο νόμος δεν ορίζει διατάξεις σχετικά με τη μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Ε.Π.Ε.. Οπότε και εδώ, εφαρμόζονται σχετικά με αυτή άρθρα, και συγκεκριμένα τα άρθρα 1 Ν.Δ. 1297/1972 και 1 Ν. 2166/1993, που προβλέπουν όλα τα φορολογικά κίνητρα και τις διευκολύνσεις που αφορούν τη μετατροπή όλων των νομικών τύπων σε Ε.Π.Ε., άρα και της ατομικής επιχείρησης.

Η διαδικασία μετατροπής που ακολουθείται σε αυτό το είδος μετατροπής, προβλέπεται από το άρθρο 53 του νόμου 3190/1955 για τη μετατροπή προσωπικής εταιρίας σε Ε.Π.Ε., το οποίο ορίζει:

- Το έγγραφο που κατοχυρώνει τη συμφωνία των εταίρων της προσωπικής εταιρίας πρέπει να περιβάλλεται συμβολαιογραφικού τύπου, και να περιλαμβάνει τους όρους της συμφωνίας μετατροπής αλλά και εκείνους που αφορούν τη λειτουργία της νέας εταιρίας (με μορφή καταστατικού), δηλαδή της Ε.Π.Ε..
- Από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 53 §1 και §5 §1 και 2 του νόμου 3190/1955, προκύπτει ότι, επειδή στη μετατροπή οι εισφορές των εταίρων της μετατρεπόμενης εταιρίας γίνονται κυρίως σε είδος, αυτές πρέπει να εκτιμώνται από την Επιτροπή που προβλέπει το άρθρο 9 του Κ.Ν. 2190.
- Η προς μετατροπή σε Ε.Π.Ε. προσωπική εταιρία, έχει το δικαίωμα να διατηρήσει την επωνυμία της αρκεί στη θέση των ψηφίων Ο.Ε. ή Ε.Ε. να προστεθεί ολογράφως «Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης».
- Σύμφωνα με την §4 του άρθρου 53 του Ν. 3190/1955, η ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων των προσωπικών εταιριών σχετικά με τις υποχρεώσεις αυτών, διατηρείται και μετά τη μετατροπή.

Με βάση, λοιπόν, τα παραπάνω, όταν πρόκειται για μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Ε.Π.Ε. συμβαίνουν αναλογικά τα εξής:

- Η μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Ε.Π.Ε. γίνεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο, το οποίο περιέχει τη σύμβαση που έχει συνάψει ο φορέας της πρώτης (ο οποίος αποφασίζει για το αν τελικά θα προχωρήσει η μετατροπή) με κάποιο άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ώστε να συσταθεί η Ε.Π.Ε.. Ο ιδιοκτήτης της προς μετατροπή επιχείρησης εισφέρει την καθαρή θέση αυτής ή κάποια μετρητά ώστε να συμπληρώσει την εισφορά που του αναλογεί, ενώ το νέο πρόσωπο για να καλύψει την εισφορά που του αναλογεί καταβάλλει είτε μετρητά είτε η εισφορά του είναι σε είδος. Θα πρέπει, όμως, να επισημάνουμε εδώ ότι το άρθρο 43α του Ν. 3190/1955 (που προστέθηκε με το Π.Δ. 279/93) ορίζει ότι είναι δυνατό να συσταθεί Ε.Π.Ε. και από ένα μόνο πρόσωπο, όπου κάνουμε λόγο για «Μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε.».
- Η μετατρεπόμενη σε Ε.Π.Ε. ατομική επιχείρηση, οφείλει να συντάξει Ισολογισμό (τέλους χρήσεως ή ενδιάμεσο), ο οποίος πρέπει να υποβληθεί στη Υπηρεσία Εμπορίου της οικείας Νομαρχίας μαζί με την αίτηση και το σχετικό παράβολο για τη σύσταση της Επιτροπής που προβλέπεται από το άρθρο 9 του Ν. 2190/1920. Σε περίπτωση που η μετατρεπόμενη ατομική επιχείρηση τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, ο Ισολογισμός θα είναι εσωλογιστικός, δηλαδή θα προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία της εν λόγω εταιρίας, αλλιώς θα είναι εξωλογιστικός, δηλαδή προκύπτει από την πραγματική απογραφή των περιουσιακών στοιχείων της. Η Επιτροπή αυτή, αφού εκτιμήσει όλα τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού της ατομικής επιχείρησης, συντάσσει έκθεση (η οποία πρέπει να δημοσιευτεί ολόκληρη στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης) στην οποία αναφέρει τις αξίες που απέδωσε σε αυτά και την καθαρή θέση που έχει προκύψει από τη μετατρεπόμενη επιχείρηση. Με την καθαρή αυτή θέση θα ισούται και το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. ή σε περίπτωση που γίνουν συμπληρωματικές εισφορές, το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. θα ισούται με την παραπάνω καθαρή θέση συν τις συμπληρωματικές αυτές εισφορές.
- Για να ισχύουν για την Ε.Π.Ε. οι απαλλαγές που ορίζουν οι νόμοι 1297/1972 και 2166/93, θα πρέπει το ελάχιστο κεφάλαιο της εκ μετατροπής Ε.Π.Ε. να μην είναι κατώτερο των €150.000,00.
- Το καταστατικό της Ε.Π.Ε. πρέπει να περιλαμβάνεται στο συστατικό συμβόλαιο της εταιρίας, και να περιέχει όλο το κείμενο της παραπάνω έκθεσης. Περίληψη του καταστατικού δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης με παράβολο περίπου €500 - €600.
- Ένα αντίγραφο του καταστατικού πρέπει αρχικά να θεωρηθεί από τη Δ.Ο.Υ. της έδρας της εταιρίας, για να γίνει η καταβολή του φόρου

συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%, στο Ταμείο Νομικών καθώς και στο Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων, γίνεται επίσης καταβολή εισφορών 0,5% και 0,1%, αντίστοιχα, επί του ύψους του κεφαλαίου. Το αντίγραφο αυτό, κατατίθεται έπειτα στη Γραμματεία του αρμόδιου Πρωτοδικείου ώστε να καταχωρηθεί στα βιβλία της εταιριών που τηρούνται σε αυτό. Ακόμα, η Ε.Π.Ε. για να έχει το δικαίωμα χρήσης της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου που επιθυμεί, θα πρέπει να λάβει τη σχετική βεβαίωση (άρθρο 7 Ν.2081/1992) από το οικείο επιμελητήριο.

Σύμφωνα με το άρθρο 36 §1 Ν.2859/2000, για να πραγματοποιηθεί έναρξη εργασιών της Ε.Π.Ε., για την οποία συμπληρώνονται τα έγγραφα Μ3, Μ7 και Μ8, θα πρέπει μέσα σε 30 ημέρες από τη νόμιμη σύσταση της να προσκομιστούν στην αρμόδια αρχή τα παρακάτω:

- Το καταστατικό.
- Το ΦΕΚ ή να γίνει επισήμανση με υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986 ότι θα προσκομιστεί σε δύο αντίτυπα το ΦΕΚ όταν κυκλοφορήσει.
- Όταν πρόκειται για δωρεάν παραχώρηση χώρου που προορίζεται για επαγγελματική εγκατάσταση προσκομίζεται το μισθωτήριο συμβόλαιο ή ο τίτλος κυριότητας ή υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/1986.
- Βεβαιώσεις εγγραφής ή απαλλαγής από τον ασφαλιστικό φορέα για όλα τα μέλη της Ε.Π.Ε..
- Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής από το Επιμελητήριο, ξεχωριστά για κάθε μέλος της Ε.Π.Ε., στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. , εάν αυτό απαιτείται ρητά από το νόμο.
- Σε περίπτωση που τα δικαιολογητικά δεν προσκομιστούν από το νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας, χρειάζεται εξουσιοδότηση θεωρημένη με το γνήσιο της υπογραφής.
- Όταν σε μια Ε.Π.Ε. υπάρχουν ως διαχειριστές και αλλοδαποί, τότε εάν αυτοί είναι υπήκοοι άλλου κράτους-μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης υποβάλλουν πιστοποιητικό φορολογικής ενημερότητας της κατοικίας τους, ενώ σε περίπτωση που είναι υπήκοοι χωρών-μελών εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης υποβάλλουν άδεια παραμονής και εργασίας καθώς και το διαβατήριό.

Με βάση την Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών Σ.294/πολ. 24/88, όταν η μεταβίβαση μιας ατομικής επιχείρησης (ή προσωπικής) σε Ε.Π.Ε. γίνεται για λόγους μετατροπής ή συγχώνευσης, δεν οφείλεται χαρτόσημο διότι η μεταβίβαση αυτή δεν γίνεται λόγω πώλησης. Εάν όμως υπάρχει η περίπτωση αυτή της πώλησης, τότε καταβάλλεται χαρτόσημο 2,4% επί

της καθαρής θέσης με έκδοση δελτίου αποστολής-τιμολόγιο πώλησης (άρθρο 15 §1α Κ.Τ.Χ., Στ. Ε. 567/71, 2557/74, 1610/75, Εγκ. Υπ. Οικ. Κ. 5296/πολ. 133/76, 1008293/πολ.1103/90).

Η Ε.Π.Ε. παίρνει ΑΦΜ από τη Δ.Ο.Υ. και θεωρεί τα βιβλία και στοιχεία της, ενώ οι υποχρεώσεις που προκύπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της που απορρέουν από την ατομική επιχείρηση ή από προσωπική εταιρία που μετατρέπεται σε Ε.Π.Ε., μεταφέρονται στην εκ μετατροπής Ε.Π.Ε..

Επίσης, θα πρέπει να αναφέρουμε ότι επειδή για να γίνει μετατροπή μιας ατομικής επιχείρησης (ή προσωπικής εταιρίας) σε Ε.Π.Ε., διακόπτεται η δραστηριότητα της προς μετατροπή εταιρίας, πριν τη διακοπή αυτή από το Επιμελητήριο, προσκομίζονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., τα εξής:

Μόνο τα θεωρημένα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. για ακύρωση, αφού τα αθεώρητα δεν ακυρώνονται (πολ. 1264/6.11.2000).

Συμπληρωμένα τα έντυπα Μ4 και Μ7 όπου δηλώνουν τη διακοπή της εταιρίας και τη σύσταση της Ε.Π.Ε. που προκύπτει από τη μετατροπή. Ο λογιστής, αφού πάρει τις πιο πρόσφατες εκκαθαριστικές δηλώσεις του ΦΠΑ και τα θεωρημένα βιβλία και στοιχεία, περνάει από τα διάφορα τμήματα της Δ.Ο.Υ. τα οποία βεβαιώνουν τη διακοπή, και από το τμήμα του Κώδικα που επιβεβαιώνουμε την ακύρωση των βιβλίων και στοιχείων. Έπειτα, ο λογιστής προχωράει στο τμήμα Μητρώου απ' όπου παίρνει τη βεβαίωση για τη διακοπή των εργασιών της ατομικής επιχείρησης (ή προσωπικής εταιρίας).

Μετά την προσκόμιση των παραπάνω στην εφορία, γίνεται η τελική διακοπή της αρχικής επιχείρησης από τον αντίστοιχο ασφαλιστικό φορέα.

3.4.1. Μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε. με τον νόμο 2190/1920

Η μετατροπή αυτή ακολουθεί, συνήθως, μία διαδικασία οριζόμενη από τις διατάξεις του νόμου 2190/1920. Παρόλο που αυτός ο νόμος δεν περιλαμβάνει ειδικές διατάξεις που σχετίζονται άμεσα με την μετατροπή ατομικών ή προσωπικών εταιριών σε Α.Ε., είναι πλέον αποδεκτό και εφαρμόζονται αναλογικά οι διατάξεις του άρθρου 67 του εν λόγω νόμου, οι οποίες ορίζουν τη διαδικασία μετατροπής Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. και η οποία είναι κοινή για τη μετατροπή οποιουδήποτε νομικού τύπου σε Α.Ε.

Η *λήψη απόφασης για την μετατροπή*, στις ατομικές επιχειρήσεις λαμβάνεται από τον επιχειρηματία, και δεν είναι ανάγκη να υποβληθεί σε

κάποιο τύπο. Την απόφαση για μετατροπή ακολουθεί η *συγκρότηση επιτροπής του άρθρου 9 Κ.Ν. 2190/1920* με σκοπό την εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της προ μετατροπής εταιρίας, που υλοποιείται με αίτηση στην αρμόδια Νομαρχία (ή στη Νομαρχία της περιφέρειας στην οποία θα έχει την έδρα της η Α.Ε. που θα προκύψει από την μετατροπή) από τον επιχειρηματία. Μαζί με την αίτηση θα πρέπει να προσκομιστούν ο τελευταίος ισολογισμός και η κατάσταση των παγίων περιουσιακών στοιχείων που είναι στην κυριότητα της αρχικής επιχείρησης.

Μετά τον έλεγχο των βιβλίων της επιχείρησης από την ανωτέρω επιτροπή, συντάσσεται από αυτήν μία έκθεση που περιλαμβάνει τα περιουσιακά στοιχεία και την καθαρή θέση της μετατρεπόμενης εταιρίας καθώς και τις αξίες που αυτή τους απέδωσε. Η έκθεση αυτή γνωστοποιείται στην ενδιαφερόμενη επιχείρηση και παράλληλα υποβάλλεται στην Νομαρχία. Ο συμβολαιογράφος βασισμένος στην έκθεση αυτή, συντάσσει το ιδιωτικό συμφωνητικό ίδρυσης της Α.Ε. που προέρχεται από μετατροπή, γνωρίζοντας ότι ο νόμος 2190/20 άρθρο 67 §1 ορίζει ότι για την ίδρυση της το κατώτερο κεφάλαιο είναι €60.000. Το συμφωνητικό αυτό επικυρώνεται και προσκομίζεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., με συμπληρωμένη τρεις φορές την σχετική δήλωση, όπου καταβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1% εντός δεκαπέντε ημερών από την ημερομηνία υπογραφής του συμβολαίου (άρθρα 17-31 Ν.1676/86, Εγκ. πολ.1388/28.12.2001).

Προκειμένου να εκδοθεί η άδεια σύστασης της Α.Ε και να εγκριθεί το καταστατικό της, υποβάλλονται, με διαβιβαστικό έγγραφο, δύο επικυρωμένα αντίγραφα του παραπάνω συμβολαίου στην Νομαρχία. Αφού η Νομαρχία εγκρίνει την ίδρυση της Α.Ε., η εγκριτική αυτή απόφαση μαζί με την σχετική ανακοίνωση δημοσιεύονται μέσω της Νομαρχίας στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (Φ.Ε.Κ.) μαζί με ένα παράβολο κόστους περίπου €1.000 για τη δημοσίευση. Με την καταχώρηση της εταιρίας στο Μητρώο Α.Ε., η Α.Ε. αποκτά άμεσα νομική προσωπικότητα (άρθρο 7β §10 Ν.2190/20). Από τα δύο επικυρωμένα αντίγραφα, που αναφέραμε προηγουμένως, το ένα θεωρείται από το οικείο επιμελητήριο, στο οποίο γίνεται η εγγραφή της Α.Ε., ενώ το άλλο το κρατάει η επιχείρηση.

Μόλις γίνει η νόμιμη σύσταση της Α.Ε., ένα αντίγραφο του καταστατικού της κατατίθεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα ημερών, όπου γίνεται η δήλωση έναρξης εργασιών, συμπληρώνοντας το έντυπο Μ3, καθώς επίσης και το έντυπο Μ7, το οποίο δηλώνει τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου. Πέρα από την συμπλήρωση των εντύπων

αυτών, επίσης υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και κάποια δικαιολογητικά, τα οποία είναι:

- Αντίγραφο εγκριτικής απόφασης της Νομαρχίας για την ίδρυση της Α.Ε.
- Αντίγραφο ανακοίνωσης της Νομαρχίας.
- Τ.Α.Π.Ε.Τ.
- Μισθωτήριο συμβόλαιο ή τίτλο κυριότητας ή υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/1986 όταν πρόκειται για δωρεάν παραχώρηση του χώρου της επαγγελματικής εγκατάστασης.
- Το καταστατικό ίδρυσης της Α.Ε.
- Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής των μελών της Α.Ε. από τον Ασφαλιστικό Φορέα (Ο.Α.Ε.Ε.).
- Αν έχει συγκροτηθεί το Δ.Σ., απόφαση της Γ.Σ. της Α.Ε.

Στην περίπτωση που υποβάλλονται όλα τα σχετικά δικαιολογητικά από τρίτο πρόσωπο, χρειάζεται εξουσιοδότηση από τον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας και θεωρημένη για το γνήσιο της υπογραφής.

Επίσης, θα πρέπει να τονίσουμε ότι σύμφωνα με το άρθρο 8 §1 Ν.2190/20, εάν δεν μπει άλλος εταίρος, επιτρέπεται η σύσταση *μονοπρόσωπης Α.Ε.* Εάν το επιθυμεί μπορεί να συμμετάσχει και άλλος εταίρος είτε με μετρητά είτε με εισφορά σε είδος. Όταν πρόκειται για μετατροπές με βάση το Ν.Δ. 1297/72, τότε το κατώτερο κεφάλαιο ίδρυσης της εταιρίας αυτής ανέρχεται σε €300.000, όπως προβλέπει ο Ν.3746/09 ή Ν.2166/93.

Όσο αφορά την μεταβίβαση ατομικής επιχείρησης ή προσωπικής εταιρίας που οφείλεται στην μετατροπή της, δεν πληρώνεται χαρτόσημο, επειδή η μεταβίβαση της δεν γίνεται λόγω πώλησης (Εγκ. Υπ. Οικ. Σ.294/πολ.24/88). Αν όμως, η μεταβίβαση της γινόταν λόγω πώλησης, τότε θα επιβαρυνόταν η καθαρή θέση της εταιρίας με χαρτόσημο 2,4%, και θα κοβόταν ένα δελτίο αποστολής-τιμολόγιο πώλησης (άρθρο 15 §1α Κ.Τ.Χ., Στ. Ε.567/71,1610/75, Εγκ. Υπ. Οικ.1008293/πολ.1103/90).

Η Ανώνυμη Εταιρία παίρνει από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. το Α.Φ.Μ. της, και θεωρεί τα βιβλία και τα στοιχεία στη τήρηση των οποίων υπόκεινται. Όλες οι υποχρεώσεις της εταιρίας που πηγάζουν από το τμήμα της Δ.Ο.Υ., Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, λόγω των ακαθάριστων εσόδων της, μεταφέρονται στην μετατρεπόμενη εταιρία (Α.Ε.).

Πάντα όταν μετατρέπεται μία εταιρία, θα πρέπει υποχρεωτικά να γίνεται διακοπή των δραστηριοτήτων της. Για το λόγο αυτό θα πρέπει να γίνει

διαγραφή της εταιρίας από το Επιμελητήριο και μετά να προσκομιστούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα σχετικά βιβλία και στοιχεία για την ακύρωσή τους. Συγκεκριμένα, ακυρώνονται τα βιβλία του Κ.Β.Σ. και όλα τα θεωρημένα στοιχεία της εταιρίας, εκτός των αθεώρητων στοιχείων της (πολ. 1264/6.11.2000). Για να είναι έγκυρη η διακοπή, ο λογιστής, αφού πάρει τις εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. στα χέρια του, περνάει από όλα τα τμήματα της εφορίας τα οποία βεβαιώνουν ότι δεν υπάρχουν οφειλές της εταιρίας, και από το τμήμα του Κ.Β.Σ. όπου γίνεται η χορήγηση βεβαίωσης ότι ακυρώθηκαν τα βιβλία και στοιχεία της προμετατροπής εταιρίας. Μετά το τμήμα του Κ.Β.Σ., σειρά έχει το τμήμα Μητρώου, στο οποίο συμπληρώνονται όλα τα σχετικά έντυπα για την διακοπή της, δηλαδή Μ4, Μ7. Τέλος, για την διακοπή της δραστηριότητας της εταιρίας, απαιτείται και διαγραφή από τον ασφαλιστικό φορέα (Ο.Α.Ε.Ε. κ.α).

3.4.2. Μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε. με τον νόμο 2166/93

Μιας και στην αμέσως προηγούμενη υποενότητα αναφερθήκαμε στη μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε. όταν δε γίνεται χρήση του Ν. 2166/93, τώρα θα ασχοληθούμε με την περίπτωση του ίδιου είδους μετατροπής που όμως εφαρμόζονται οι διατάξεις του εν λόγω νόμου. Έτσι, λοιπόν, σύμφωνα με αυτό το νόμο όταν πρόκειται για μετατροπή ατομικής επιχείρησης ή προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε., το κεφάλαιο της δε μπορεί να είναι μικρότερο από €300.000 (Εγκ. Υπ. Οικ. 1048923/πολ. 1113/06.04.1998, άρθρο 11 §1 Ν. 2948/01. Κ.Υ.Α. 1038678/πολ. 1106/01), ενώ για τη μετατροπή μιας προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε. απαιτείται να συνταχθεί ένα ιδιωτικό συμφωνητικό με συμβολαιογραφικό τύπο. Στο συμφωνητικό αυτό, θα πρέπει να αναφέρονται ο λόγος μετατροπής καθώς και τα κύρια σημεία του Ν. 2190/1920, όσο αφορά τις Α.Ε..

Η επιχείρηση που οδηγείται σε μετατροπή, οφείλει να υποβάλλει αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με συνημμένο τον ισολογισμό την ημέρα της μετατροπής όπως αυτός συντάσσεται στο τέλος κάθε χρήσης. Σύμφωνα με το Ν. 2166/93, για να έχει απαλλαγές μια εταιρία που προέρχεται από μετατροπή, είναι υποχρεωμένη να τηρεί γ' κατηγορίας βιβλία, και ο ισολογισμός να συντάσσεται κανονικά με λογιστικό χειρισμό. Με την αίτηση αυτή, διενεργείται από τη Δ.Ο.Υ. έλεγχος και επαλήθευση της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων και όχι εκτίμησης αυτών, που έχει στην κατοχή της η εταιρία που προέρχεται από τη μετατροπή. Κατά τη μετατροπή, η εταιρία που οδηγείται σε αυτήν μπορεί να μη

συντάξει νέο ισολογισμό αλλά να πάρει το προηγούμενο πριν τη μετατροπή της προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε..

Είναι δυνατόν, να ζητήσει η επιχείρηση, εάν το επιθυμεί, έλεγχο από ορκωτό ελεγκτή ή από την επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920 της Νομαρχίας και όχι από την αρμόδια εφορία που διενεργείται. Η έκθεση αυτή ελέγχου, παίζει σημαντικό ρόλο για τη σύνταξη του καταστατικού της Α.Ε.. Σύμφωνα με το άρθρο 8 §1 Ν.2190/20 για την ατομική επιχείρηση που επιθυμείται η μετατροπή της σε Α.Ε., θα πρέπει να εισφέρει ένας τουλάχιστον εταίρος επιπλέον με μετρητά, επειδή δε γίνεται η σύσταση μονοπρόσωπης Α.Ε..

Τουλάχιστον δυο αντίγραφα του καταστατικού κατατίθενται στη Δ.Ο.Υ., που γίνεται και η πληρωμή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1% (άρθρα 17-31 Ν. 1676/86, άρθρο 5 Ν. 2954/01) εντός δεκαπέντε ημερών από την ημερομηνία σύστασης του καταστατικού. Ένα από τα αντίγραφα θεωρείται από το οικείο Επιμελητήριο, όπου γίνεται και η εγγραφή της εταιρίας. Δύο αντίγραφα του καταστατικού υποβάλλονται στην αρμόδια Νομαρχία, όπου γίνεται εγγραφή της εταιρίας στο Μητρώο Α.Ε. και χορήγηση αδείας άσκησης δραστηριότητας. Με την εγγραφή της εταιρίας στο Μητρώο Α.Ε., η εταιρία αποκτάει νομική προσωπικότητα (άρθρο 7 Π.Δ.409/86, άρθρο 7β §10 ν.2190/20). Μία περίληψη του καταστατικού μαζί με την εγκριτική απόφαση που εκδίδεται από την νομαρχία, τίθενται προς δημοσίευση στο Εθνικό Τυπογραφείο, όπου παίρνει αριθμό Φ.Ε.Κ. και ημερομηνία δημοσίευσης του καταστατικού της Α.Ε. Ένα αντίτυπο της απόφασης αυτής το κρατάει η επιχείρηση, έτσι ώστε να μπορεί να θεωρήσει στο αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ. τα βιβλία και τα στοιχεία στα οποία υπόκεινται στην τήρηση τους.

Από τη στιγμή που θα μετατραπεί η εταιρία σε Α.Ε., δηλαδή από την ημερομηνία εγγραφής της στο Μητρώο Α.Ε. έχει περιθώριο τριάντα ημερών για να χρησιμοποιεί τα φορολογικά στοιχεία της εκ μετατροπής εταιρίας για λογαριασμό της μετατρεπόμενης (Εγγρ. 1049121/500/25.06.1991 Υπ. Οικ.). Σύμφωνα με το άρθρο 36 §1 Ν. 2859/2000, ένα αντίγραφο του καταστατικού κατατίθεται στην αρμόδια εφορία μέσα σε τριάντα ημέρες, στην οποία συμπληρώνονται όλα τα σχετικά έντυπα για την έναρξη δραστηριότητας. Πέρα όμως από τη συμπλήρωση των εντύπων αυτών, υποβάλλονται και τα παρακάτω δικαιολογητικά:

- Αντίγραφο εγκριτικής απόφασης της Νομαρχίας για την ίδρυση της Α.Ε..
- Αντίγραφο ανακοίνωσης Νομαρχίας.

- Τ.Α.Π.Ε.Τ.
- Όταν πρόκειται για δωρεάν παραχώρηση του χώρου της επαγγελματικής εγκατάστασης, υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1591/86 ή μισθωτήριο συμβόλαιο ή τίτλος κυριότητας.
- Μια υπεύθυνη δήλωση από το νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας, που να δηλώνει ότι μετά τη δημοσίευση του καταστατικού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, θα προσκομιστούν δύο αντίγραφα του Φ.Ε.Κ..
- Το καταστατικό της Α.Ε..
- Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής των εταίρων από τον ασφαλιστικό φορέα (Ο.Α.Ε.Ε. κ.α.).
- Αν έχει συγκροτηθεί το Δ.Σ. την απόφαση της Γ.Σ..
- Στην περίπτωση που υποβάλλονται τα δικαιολογητικά από τρίτο πρόσωπο, εξουσιοδότηση θεωρημένη από το νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας.

Για τη μεταβίβαση της προσωπικής εταιρίας λόγω μετατροπής ή λόγω συγχώνευσης (και όχι λόγω πώλησης) δεν πληρώνεται χαρτόσημο (Εγκ. Υπ. Οικ. Σ. 294/πολ.24/88, 1008293/πολ.1103/90, άρθρο 15 §1α Κ.Τ.Χ., Στ. Ε.567/71, 1610/75).

Μόλις η εταιρία πάρει Α.Φ.Μ., μπορεί να θεωρήσει τα βιβλία και τα στοιχεία της. Οι υποχρεώσεις που έχει κάθε εταιρία πηγάζουν από το τμήμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, βάση των ακαθάριστων εσόδων της, τα οποία μεταφέρονται στην εταιρία που προκύπτει από τη μετατροπή. Υποχρεωτικά αν θα αποφασιστεί να γίνει μετατροπή, θα πρέπει να γίνει διακοπή των δραστηριοτήτων της προς μετατροπής επιχείρησης. Για να ολοκληρωθεί η μετατροπή σε Α.Ε., είναι απαραίτητο να διαγραφεί η εταιρία από το οικείο Επιμελητήριο, από τον ασφαλιστικό φορέα που ανήκε, καθώς επίσης και να ακυρωθούν τα βιβλία και στοιχεία που τηρούσε σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. λόγω των ακαθάριστων εσόδων της και να γίνει η απαραίτητη προεργασία για την διαγραφή της στα υπόλοιπα τμήματα της αρμόδιας αρχής (Δ.Ο.Υ.).

3.4.3. Λογιστικό παράδειγμα μετατροπής ατομικής επιχείρησης με βάση το νομό 1297.1972

**3.8. ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΑΤΟΜΙΚΗΣ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΤΗΡΕΙ ΒΙΒΛΙΑ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΣΕ Α.Ε.
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν.Δ. 1297/1972**

30.6.11

Ο Δημήτρης Δημητρίου διατηρεί ατομική επιχείρηση στη Λάρισα με αντικείμενο το εμπόριο κρεάτων. Τηρεί βιβλία β' κατηγορίας. Στις 30.6.11 αποφασίζει να μετατρέψει την επιχείρηση σε Α.Ε.

Για να μετατρέψει την επιχείρησή του σε Α.Ε. είναι υποχρεωμένος να συντάξει απογραφή στις 30.6.11 και στη συνέχεια με βάση την απογραφή αυτή να συντάξει ισολογισμό την ίδια μέρα.

Η απογραφή και ο ισολογισμός θα γραφούν ως εξής:

ΒΙΒΛΙΟ ΕΣΟΔΩΝ - ΕΞΟΔΩΝ

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ Δ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ 30.6.11

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		
11 ΚΤΙΡΙΑ		100.000
11.00.00.000 Κατάστημα	32.790	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		7.000
12.00.00.000 Ψυγείο επαγγελματικό	άγνωστη ²	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		29.000
13.02.00.000 Φορτ. Μερσεντές N.B. 1785	άγνωστη ¹	
14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		5.000
14.00.00.000 Διάφορα έπιπλα	άγνωστη ¹	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00.000 Μοσχάρια (κιλά 3.300 X 10)		33.000
20.00.00.001 Συκώτια (κιλά 300 X 7)		2.100
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00.00.000 N. Νικολάου		200.000
30.00.00.001 Χ. Χρήστου		98.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο		159.000
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		<u>633.100</u>
<u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		600.000
40.07.00.000 Κεφάλαιο ατομικής επιχείρησης		600.000
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓ. ΒΡΑΧ. ΥΠΟΧΡ.		33.100
52.00.00.000 Εθνική Κεντρικό κατάστημα		33.100
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		<u>633.100</u>

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ Δ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ 30.6.11

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

11 ΚΤΙΡΙΑ	100.000
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	7.000

2 Έχουν αγορασθεί πριν πολλά χρόνια και δεν υπάρχουν σχετικά τιμολόγια αγοράς

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	29.000
14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	5.000
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	35.100
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	298.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	<u>159.000</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>633.100</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	600.000
52 ΤΡΑΠΕΣΖΕΣ ΛΟΓ. ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ	<u>33.100</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	<u>633.100</u>

Ο Δ. Δημητρίου με ημερομηνία 1.8.11 υποβάλλει αίτηση στην αρμόδια Υπηρεσία, για συγκρότηση της επιτροπής του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920, με συνημμένα τον παραπάνω ισολογισμό και με ένα παράβολο της Δ.Ο.Υ. με το ποσό που απαιτείται για τη συγκρότηση της επιτροπής.

Η αίτηση για την μετατροπή εγκρίθηκε από την αρμόδια Υπηρεσία και στις 5.12.11 συγκροτείται η επιτροπή.

Η έκθεση της επιτροπής του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920 έχουν ως εξής:

ΕΚΘΕΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 9 ΤΟΥ Ν. 2190/1920

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΚΤΙΡΙΑ		56.500
Κατάστημα	56.500	
ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		6.000
Ψυγείο Επαγγελματικό	6.000	
ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		26.000
Φορτηγό Μερσεντές Ν.Β. 1785	26.000	
ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		4.500
Διάφορα έπιπλα	4.500	
ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		35.100

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

Μοσχάρια κιλά 3.300 X 10 ευρώ	33.000	
Συκώτια κιλά 300 X 7 ευρώ	2.100	
ΠΕΛΑΤΕΣ		290.000
Ν. Νικολάου	200.000	
Χ. Χρήστου	98.000	
-Πρόβλεψη για τυχόν επισφάλεια πελατών	-8.000	
ΤΑΜΕΙΟ		
Δεν αναγνωρίζεται καθ' ότι δεν τηρείται βιβλίο 0		0
ταμείου για την επαλήθευση του ποσού αυτού		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		<u>418.100</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ	58100	
(Δάνειο Εθνικής Τραπέζης)		
ΚΑΘΑΡΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ		<u>360000</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		<u>418100</u>

Ένα αντίγραφο από την παραπάνω έκθεση της επιτροπής κοινοποιείται και ένα στέλνεται στην ατομική επιχείρηση του Δ. Δημητρίου.

Με βάση το αντίγραφο αυτό της παραπάνω έκθεσης συντάσσεται το καταστατικό της Α.Ε.

1. Το μετοχικό κεφάλαιο ορίζεται σε 600.000 ευρώ (6.000 κοινές ονομαστικές μετοχές των 100 ευρώ ονομαστικής αξίας της κάθε μιας). Τις μετοχές αυτές θα τις πάρουν τα εξής πρόσωπα:

• Δημήτρης Δημητρίου 3.500 X 100 ευρώ =	350.000
• Μαρία Δημητρίου 2.500 X 100 ευρώ =	250.000
Μετοχικό Κεφάλαιο (6.000 μετοχές X 100 ευρώ)	600.000

2. Η Μαρία Δημητρίου (σύζυγος) θα καταβάλλει την εισφορά της σε μετρητά, ενώ ο Δημήτρης Δημητρίου θα εισφέρει την ατομική του επιχείρηση και τη διαφορά θα εισφέρει σε μετρητά.

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

3. Καταβάλλεται ο Φ.Σ.Κ. 1% στη Δ.Ο.Υ. για τις εισφορές σε μετρητά και στην εισφορά της ατομικής επιχείρησης και δύο αντίγραφα του καταστατικού της Α.Ε. προσκομίζονται στην αρμόδια Υπηρεσία. Με βάση τα καταστατικά αυτά, η αρμόδια Υπηρεσία παρέχει την άδεια σύστασης της Α.Ε. που έχει την επωνυμία “Δ. Δημητρίου” Α.Ε., την καταχωρεί στο Γ.Ε.ΜΗ. και εγκρίνει το καταστατικό της. Η εγκριτική αυτή απόφαση και μια περίληψη από το καταστατικό της στέλνονται απ’ την αρμόδια Υπηρεσία στο Εθνικό Τυπογραφείο για δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης.

Στις 31.12.11 συντάσσεται απογραφή και ισολογισμός της ατομικής επιχείρησης. Τα οποία είναι τα εξής:

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 31.12.11

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

11 ΚΤΙΡΙΑ		56.500
11.00.00.000 Κατάστημα	56.500	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		6.000
12.00.00.000 Ψυγείο επαγγελματικό	6.000	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		26.000
13.02.00.000 Φορτηγό Μερσεντές N.B. 1785	26.000	
14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		4.500
14.00.00.000 Διάφορα έπιπλα	4.500	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		60.000
20.00.00.000 Μοσχάρια απόθ. (κιλά 5000 X 12 ευρώ)	60.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		320.000
30.00.00.000 Ν. Νικολάου	220.000	
30.00.00.001 Χ. Χρήστου	100.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		<u>473.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		200.000
40.07.00.000 Κεφάλαιο ατομικής επιχείρησης	200.000	
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓ. ΒΡΑΧ/ΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ		273.000
52.00.00.000 Λογ/σμος Νο 9385 Ε.Τ.Ε.	273.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		<u>473.000</u>

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31.12.11

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

11 ΚΤΙΡΙΑ	56.500	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	6.000	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	26.000	
14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	4.500	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	60.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	320.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		<u>473.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	200.000	
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓ. ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ	273.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		<u>473.000</u>

Έστω ότι τα βιβλία και τα στοιχεία της Α.Ε. θεωρήθηκαν με ημερομηνία 10.1.12

Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων και με ημερομηνία 2.1.12 που η Α.Ε. καταχωρήθηκε στο Γ.Ε.ΜΗ. γίνονται οι εγγραφές σύστασης της Α.Ε.

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
—2.1.12—		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

33.03.00.001 Μ. Δημητρίου λογ/σμος κάλυψης	250.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02.00.000 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο		600.000
Εγγραφή κάλυψης του μετοχικού κεφαλαίου ως καταστατικό σύστασης —2.1.12—		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 Δ. Δημητρίου οφειλόμενο κεφάλαιο	350.000	
33.04.00.001 Μ. Δημητρίου οφειλόμενο κεφάλαιο	250.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00.000 Δ. Δημητρίου λογ/σμος κάλυψης		350.000
33.03.00.001 Μ. Δημητρίου λογ/σμος κάλυψης		250.000
Εγγραφή για τα ποσά που καταβάλλονται συγχρόνως με την κάλυψη —2.1.12—		
11 ΚΤΙΡΙΑ		
11.00.00.000 Κατάστημα	56.500	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		
12.00.00.000 Ψυγείο επαγγελματικό	6.000	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		
13.02.00.000 Φορτηγό Μερσεντές Ν.Β. 1785	26.000	
14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.00.00.000 Διάφορα έπιπλα	4.500	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	60.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00.00.001 Ν. Νικολάου	220.000	
30.00.00.001 Χ. Χρήστου	100.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 Ισολογισμός ανοίγματος		473.000
Μεταφορά των ενεργητικών στοιχείων της ατομικής επιχείρησης λόγω μετατροπής σε Α.Ε. —2.1.12—		
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 Ισολογισμός ανοίγματος	473.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

33.04.00.000 Δ. Δημητρίου	200.000
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓ. ΒΡΑΧ. ΥΠΟΧΡ.	
52.00.00.000 Λογ. Νο 9385 Ε.Τ.Ε.	273.000
Μεταφορά των παθητικών στοιχείων της ατομικής επιχείρησης λόγω μετατροπής της σε Α.Ε. —2.1.12—	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	
38.03.00.000 Λογ/σμος όψεως Νο	400.000
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	
33.04.00.000 Δ. Δημητρίου οφειλόμενο κεφάλαιο	150.000
33.04.00.001 Μ. Δημητρίου οφειλόμενο κεφάλαιο	250.000
Κατάθεση στο λογ/σμο Νο των εισφορών σε μετρητά ως γραμμάτια είσπραξης Νο και Νο	
—2.1.12—	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	
40.02.00.000 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο	600.000
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	
40.00.00.000 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο	600.000
Μεταφορά από λογ. 40.02.00 στο λογ. 40.00.00 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου	

Μετά τις παραπάνω εγγραφές σύστασης που έγιναν στα βιβλία της Α.Ε. και με ημερομηνία 2.1.12, καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών της η απογραφή και ο ισολογισμός έναρξης εργασιών της, ως εξής:

Απογραφή έναρξης της εταιρίας “Δ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ” Α.Ε. 2.1.12

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΠΑΓΙΟ

11 ΚΤΙΡΙΑ	56.500
11.00.00.000 Κατάστημα	56.500
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	6.000
12.00.00.000 Ψυγείο επαγγελματικό	6.000

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		26.000	
13.02.00.000 Φορτηγό Μερσεντές N.B. 1785	26.000		
14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		4.500	
14.00.00.000 Διάφορα έπιπλα	4.500		
Σύνολο πάγιων στοιχείων		93.000	93.000

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ - ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		60.000	
20.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	60.000		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		320.000	
30.00.00.000 Ν. Νικολάου	220.000		
30.00.00.001 Χ. Χρήστου	100.000		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		400.000	
38.03.00.000 Λογ/σμός όψεως Νο	400.000		
Σύνολο κυκλοφορούντος και διαθεσίμου		780.000	780.000
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			<u>873.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		600.000	
40.00.00.000 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο	600.000		

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΠΑΓΙΟ

11 ΚΤΙΡΙΑ	56.500
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	6.000
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	26.000
14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	4.500

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ - ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	60.000
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	320.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	400.000
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>873.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	600.000
ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	

52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓ. ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ	273.000
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	<u>873.000</u>

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΚΑΙ ΔΙΕΥΘΥΝΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

4.1 Γενικά στοιχεία μετατροπής προσωπικής επιχείρησης

Όπως και οι ατομικές επιχειρήσεις, έτσι και οι προσωπικές είναι δυνατόν να μετατραπούν σε άλλους νομικούς τύπους όπως π.χ. σε Α.Ε., Ε.Π.Ε., ατομική επιχείρηση ή ακόμα και σε άλλου είδους προσωπικής εταιρίας (από Ο.Ε. σε Ε.Ε. ή από Ε.Ε. σε Ο.Ε.). Σχετικά, λοιπόν, με τις μετατροπές των εταιριών αυτών, όπως αναφερθήκαμε και σε προηγούμενες παραγράφους, δεν υπάρχουν συγκεκριμένες νομοθετικές διατάξεις που αναφέρονται στη ρύθμιση τους. Έτσι, ο μετασχηματισμός τους αντιμετωπίζεται σαν απλή τροποποίηση του καταστατικού τους ακολουθώντας τη διαδικασία που ο νόμος ορίζει. Δηλαδή, η συμφωνία της τροποποίησης αυτής διατυπώνεται σε ιδιωτικό έγγραφο, το οποίο προσκομίζεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για θεώρηση και υποβολή της σχετικής δήλωσης μεταβολής (άρθρο 29 §1 Ν. 1642/86). Έπειτα, το παραπάνω έγγραφο κατατίθεται για θεώρηση στα Ταμεία Νομικών και Πρόνοιας Δικηγόρων, καθώς και στο οικείο Επιμελητήριο για το δικαίωμα χρήσης της επωνυμίας. Τέλος, το έγγραφο αυτό καταχωρείται στα βιβλία εταιριών του οικείου Πρωτοδικείου προκειμένου να συντελεσθεί η απαιτούμενη με το νόμο δημοσιότητα και να ολοκληρωθεί η τροποποίηση.

4.2 Μετατροπή προσωπικής εταιρίας σε ατομική επιχείρηση

Όταν δύο εταίροι έχουν συστήσει μία ομόρρυθμη εταιρία και ξαφνικά για κάποιο λόγο θέλουν να διακόψουν την συνεργασία τους χωρίς να διακοπεί η λειτουργία της, αποφασίζουν ποιος από τους δύο θα φύγει από την εταιρία και ποιος θα παραμείνει, έτσι ώστε να συνεχιστεί η δραστηριότητα της επιχείρησης. Σε αυτή την περίπτωση, οι εταίροι θα πρέπει να ακολουθήσουν υποχρεωτικά μία διαδικασία για την λύση της εταιρίας.

Αρχικά, θα πρέπει να γίνει διακοπή της ομόρρυθμης εταιρίας συμπληρώνοντας το έντυπο Μ4 στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στο οποίο θα πρέπει να αναγράφεται η ημερομηνία διακοπής, η αιτία και τα προσωπικά στοιχεία των εταίρων. Αφού ολοκληρωθεί η διακοπή (διάλυση) της ομόρρυθμης εταιρίας (Εγγρ.1075231/20.10.2000), και τακτοποιηθούν οι υπόλοιπες υποχρεώσεις της εταιρίας, μπορεί να γίνει η έναρξη της ατομικής επιχείρησης, στην οποία θα πρέπει να αναφέρεται ότι η εταιρία μετατρέπεται σε ατομική επιχείρηση και ότι ο έταίρος που έφυγε, παίρνει την αναλογούσα μερίδα του σε μετρητά. Όπως αναφέρει η

εγκύκλιος 1052699/30.05.2003 το ποσό αυτό έχει φόρο υπεραξίας, για το οποίο δεν χρειάζεται η έκδοση τιμολογίου πώλησης (Εγγρ.1075231/20.10.2000) και η καθαρή θέση της δεν υπόκειται ούτε σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), ούτε σε χαρτόσημο (Εγγρ.1054455/31.10.2003). Εάν προκύψει κάποιο πιστωτικό υπόλοιπο στο Φ.Π.Α θα εισπραχθεί από την ομόρρυθμη εταιρία.

4.3 Μετατροπή Ο.Ε. σε Ε.Ε. ή Ε.Ε. σε Ο.Ε

Μία τέτοια μετατροπή συνήθως προέρχεται είτε από την μεταβολή ενός εκ των ομόρρυθμων εταίρων, που ήδη υπάρχουν, σε ετερόρρυθμους, είτε από την πρόσληψη ενός νέου εταίρου ως ετερόρρυθμο. Αν δεν προβλέπεται κάτι διαφορετικό στο καταστατικό, η μετατροπή αυτή πραγματοποιείται ύστερα από ομόφωνη απόφαση όλων των μελών της εταιρίας ή υπάρχει περίπτωση να γίνει με απόφαση της πλειοψηφίας των εταίρων. Στην ενότητα 5.1, που λειτουργεί ως εισαγωγή σχετικά με την μετατροπή των προσωπικών εταιριών, αναφέρθηκε ότι επειδή ακριβώς δεν υπάρχουν συγκεκριμένες νομοθετικές διατάξεις, ***η μετατροπή αντιμετωπίζεται σαν μία τροποποίηση του καταστατικού***. Όταν πρόκειται για μία απλή μετατροπή, το ιδιωτικό συμφωνητικό συντάσσεται με κάποιο εξουσιοδοτημένο λογιστή ή δικηγόρο, ενώ όταν υπάρχουν και ακίνητα ή εμπράγματα δικαιώματα επί των ακινήτων, τότε το ιδιωτικό συμφωνητικό γίνεται με την παρουσία συμβολαιογράφου. Σε τέτοιου είδους μετατροπές δεν έχουμε φορολογικά και λοιπά κίνητρα από το Νομοθετικό Διάταγμα 1297/72 και το Νόμο 2166/93. Στην τροποποίηση του καταστατικού, θα πρέπει να αναφέρονται όλα τα στοιχεία ιδρύσεως της, καθώς και όλες οι μετατροπές που θα γίνουν μαζί με την συμφωνία που έχει γίνει για τη μετατροπή αυτή.

Όσο αφορά την διαδικασία μετατροπής, προκειμένου οι εταίροι να κάνουν αίτηση για αυτήν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., θα πρέπει να έχουν πάρει φορολογικές και ασφαλιστικές ενημερότητες. Αφού τις πάρουν, οφείλουν να τις καταθέσουν στην αρμόδια αρχή (Δ.Ο.Υ.), καθώς και να συμπληρώσουν τα έντυπα Μ4, για την διακοπή των εργασιών της μετατρεπόμενης εταιρίας, και Μ3, για την έναρξη δραστηριότητας της συνιστώμενης εταιρίας. Μετά την ολοκλήρωση αυτής της διαδικασίας, η Δ.Ο.Υ. εκδίδει τη βεβαίωση έναρξης εργασιών της νέας εταιρίας.

Συγκεκριμένα, όταν μετατρέπεται μία Ο.Ε. σε Ε.Ε., η Ε.Ε. μπορεί να συνεχίσει να τηρεί τα ίδια βιβλία που τηρούσε πριν τη μετατροπή, στην προκειμένη περίπτωση, η Ο.Ε., αρκεί να έχει επανεξεταστεί από το αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ. (Κ.Β.Σ.), και να αναγραφεί κάτω από την παλιά θεώρηση η νέα επωνυμία. Σχετικά με τα βιβλία και τα στοιχεία που

θα τηρεί, μπορεί να θεωρήσει είτε νέα βιβλία με τη νέα επωνυμία, είτε να κρατήσει αυτά που ήδη υπάρχουν αρκεί να αναγραφούν τα νέα στοιχεία της εταιρίας, εντύπως ή με τη σφραγίδα της νέας εταιρίας (Απόφαση Υπουργείου Οικονομικών 1036051/14.06.1991). Δηλαδή, τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις της προηγούμενης εταιρίας είναι ακριβώς τα ίδια με της νέας (Διαταγή Λ. 13602/535/πολ. 183/20.09.1980). ***Η μετατροπή μίας ομόρρυθμης εταιρίας σε ετερόρρυθμη εταιρία, με την τήρηση των νόμιμων διατοπώσεων της δημοσιότητας, δεν σημαίνει και τη διάλυση του νομικού προσώπου της ομόρρυθμης αλλά συνεχίζεται με άλλο νομικό τύπο (Α.Π. 640/86 Ε. Εμπ. Α. 1987, Σελ.562).***

Τα παραπάνω ισχύουν και στην περίπτωση μετατροπής μίας ετερόρρυθμης εταιρίας σε ομόρρυθμη. Με τη διαφορά ότι εδώ, η εταιρία οδηγείται σε μετατροπή όταν τα ετερόρρυθμα μέλη γίνονται ομόρρυθμα ή όταν αποχωρούν από την εταιρία. Επομένως, ακολουθείται η ίδια διαδικασία όπως και στην περίπτωση μετατροπής Ο.Ε. σε Ε.Ε., ενώ το έγγραφο τροποποίησης υποβάλλεται σε όλες τις διαδικασίες θεώρησης στη Δ.Ο.Υ. και δημοσίευσης στο οικείο Επιμελητήριο.

4.4 Μετατροπή προσωπικής εταιρίας σε Ε.Π.Ε.

Αυτό το είδος μετατροπής προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 53 και 5 (§1 και §2) του νόμου 3190/1955, ενώ η εφαρμογή των φορολογικών κινήτρων και διευκολύνσεων κατά τη μετατροπή, προβλέπονται από το άρθρο 1 του Ν. 1297/1972 και το άρθρο 1 του Ν. 2166/1953. Σύμφωνα, λοιπόν, με τις διατάξεις αυτές, η διαδικασία μετατροπής προσωπικών εταιριών σε Ε.Π.Ε. ακολουθεί την παρακάτω διαδικασία:

Στάδιο 1ο : Η απόφαση για τη μετατροπή μιας προσωπικής εταιρίας σε Ε.Π.Ε., λαμβάνεται ομόφωνα από όλους τους εταίρους της προσωπικής εταιρίας, εκτός εάν στο καταστατικό της προβλέπεται διαφορετική πλειοψηφία. Υπάρχει περίπτωση κάποιοι εταίροι να μην επιθυμούν τη συμμετοχή τους στη νέα εταιρία που θα προέλθει από τη μετατροπή. Στην περίπτωση αυτή, οι εν λόγω εταίροι αποχωρούν από τη μετατρεπόμενη εταιρία με τροποποίηση του καταστατικού, η οποία προηγείται της διαδικασίας μετατροπής της εταιρίας.

Στάδιο 2ο : Μετά την απόφαση για μετατροπή, ακολουθεί η *σύσταση της Επιτροπής του άρθρου 9 Κ.Ν. 2190/1920*, που γίνεται με υποβολή αίτησης, από την μετατρεπόμενη εταιρία, στην Υπηρεσία Εμπορίου της οικείας Νομαρχίας. Μαζί με την αίτηση, η εταιρία είναι υποχρεωμένη να προσκομίσει και τον πιο πρόσφατο ισολογισμό της (εξωλογιστικός, δηλαδή προκύπτει από την φυσική απογραφή), όπου εάν τηρεί βιβλία γ'

κατηγορίας, ο ισολογισμός θα πρέπει να είναι εσωλογιστικός (δηλαδή θα προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία της εταιρίας). Η Επιτροπή του άρθρου 9 δημιουργείται για να εκτιμήσει τα περιουσιακά στοιχεία της μετατρεπόμενης εταιρίας.

Στάδιο 3ο : Δημοσίευση της έκθεσης εκτιμήσεως στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης (Φ.Ε.Κ). Μετά την εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, η παραπάνω Επιτροπή συντάσσει μια έκθεση που περιλαμβάνει όλα τα εκτιμημένα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της μετατρεπόμενης εταιρίας, καθώς και τη καθαρή θέση αυτής που προκύπτει. Η έκθεση αυτή υποβάλλεται στη Νομαρχία και κοινοποιείται στην ενδιαφερόμενη εταιρία η οποία και τη δημοσιεύει στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης.

Στάδιο 4ο : Σύνταξη του καταστατικού της Ε.Π.Ε., που προέρχεται από τη μετατροπή της προσωπικής εταιρίας. Στο καταστατικό αυτό, περιλαμβάνεται, εκτός από τους λόγους που επιθυμείται η μετατροπή καθώς και τα σημαντικά σημεία του Ν. 3190/1955, ολόκληρη η εκτιμητική έκθεση της Επιτροπής του άρθρου 9.

Στάδιο 5ο : Αφού δημιουργηθεί και το καταστατικό της νέας εταιρίας, υπογράφεται η συμβολαιογραφική πράξη σύστασης της Ε.Π.Ε., δηλαδή η σύμβαση της μετατροπής, από όλους τους εταίρους της μετατρεπόμενης προσωπικής εταιρίας. Σε περίπτωση που το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. είναι ίσο με την καθαρή θέση της προσωπικής εταιρίας που υφίσταται τη μετατροπή, τότε οι εταίροι της τελευταίας μετέχουν στο κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. κατά την ίδια αναλογία. Βέβαια, οι εταίροι μπορούν, ύστερα από μεταξύ τους συμφωνία, να καταβάλλουν συμπληρωματικές εισφορές (οι οποίες θα πρέπει να εκτιμηθούν από την Επιτροπή του άρθρου 9), είτε σε χρήμα είτε σε είδος, αλλάζοντας όμως το ποσοστό συμμετοχής τους στην Ε.Π.Ε..

Στάδιο 6ο : Ακολουθεί η καταβολή του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1% στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μαζί με την προσκόμιση επικυρωμένων αντιγράφων του συμβολαίου μετατροπής. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται επί της διαφοράς που προκύπτει όταν από το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. αφαιρέσουμε το κεφάλαιο της μετατρεπόμενης εταιρίας, δηλαδή της προσωπικής. Η πληρωμή πρέπει να γίνει μέσα σε δεκαπέντε ημέρες από την ημερομηνία υπογραφής του συμβολαίου μετατροπής, αλλιώς επιβάλλεται στην εταιρία η προβλεπόμενη από το νόμο προσαύξηση.

Στάδιο 7ο : Σαν τελευταίο στάδιο της μετατροπής, είναι η δημοσιότητα της συσταθείσας Ε.Π.Ε.. Η διαδικασία δημοσιότητας είναι ίδια με εκείνη που ακολουθείται στη σύσταση μιας Εταιρίας Περιορισμένης Ευθύνης.

Έτσι, ένα επικυρωμένο αντίγραφο του καταστατικού (που περιλαμβάνεται ολόκληρο στη συμβολαιογραφική πράξη μετατροπής της προσωπικής εταιρίας σε Ε.Π.Ε.), θεωρείται:

□□ Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. , ώστε να καταβληθεί ο φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου 1%.

Από το Ταμείο Νομικών, όπου καταβάλλεται εισφορά 0,5% επί του ύψους του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε.

Από το Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων, στο οποίο καταβάλλεται ομοίως εισφορά 0,1%

Από το οικείο Επιμελητήριο για τον έλεγχο και το δικαίωμα χρήσης της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου της Ε.Π.Ε. (άρθρο 7 Ν. 2081/1992). Στο Επιμελητήριο δεν καταβάλλεται εισφορά, αλλά εντός τακτής προθεσμίας από τη νόμιμη σύσταση της Ε.Π.Ε. πρέπει να γίνει εγγραφή στο μητρώο του Επιμελητηρίου.

Η δημοσιότητα της συσταθείσας Ε.Π.Ε. περιλαμβάνει καταρχήν την καταχώρηση στα βιβλία εταιριών του οικείου Πρωτοδικείου, αλλά και τη δημοσίευση σχετικής ανακοίνωσης στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης. Δηλαδή, το αντίγραφο του καταστατικού με όλες τις παραπάνω θεωρήσεις προσκομίζεται στο αρμόδιο Πρωτοδικείο και γίνεται η εγγραφή στα βιβλία εταιριών αυτού (η εταιρία μπορεί να ζητήσει από το Πρωτοδικείο όσα θεωρημένα αντίγραφα του καταστατικού χρειάζεται, εκτός των δυο που αναγκαστικά της χρειάζονται για το αρχείο της και για τη Δ.Ο.Υ.), ενώ στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως δημοσιεύεται, παράλληλα, μια ανακοίνωση σχετικά με τη σύσταση της Ε.Π.Ε.. Με τον τρόπο αυτό, η Ε.Π.Ε. αποκτά νομική προσωπικότητα.

Σύμφωνα με την §2 του άρθρου 8 του Ν. 3190/1955, ***πριν τη δημοσίευση της ανακοίνωσης σχετικά με τη σύσταση της Ε.Π.Ε. στο Φ.Ε.Κ., οι εταίροι δεν παύουν να ευθύνονται απεριόριστα και εις ολόκληρο απέναντι στις οφειλόμενες υποχρεώσεις τους.*** Δηλαδή, από την ημερομηνία σύνταξης του συμβολαίου συστάσεως της Ε.Π.Ε. και μέχρι να συντελεσθούν οι κατά το άρθρο 8 δημοσιεύσεις, αυτή λειτουργεί σαν ομόρρυθμη εταιρία. Βέβαια, για τις προγενέστερες της δημοσίευσης πράξεις που έγιναν ρητώς στο όνομα της Ε.Π.Ε., ευθύνεται αποκλειστικά και μόνο η ίδια, εάν εντός τριών μηνών από τη δημοσίευση ανελήφθησαν από την εταιρία οι εν λόγω υποχρεώσεις (άρθρο 9 Ν. 3190/1955).

4.5 Μετατροπή προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε.

Παρά το γεγονός ότι δεν υπάρχουν συγκεκριμένες νομοθετικές διατάξεις, η μετατροπή μίας προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε. είναι πολύ συνηθισμένο φαινόμενο. Στις περιπτώσεις αυτές, λοιπόν, εφαρμόζονται αναλογικά οι διατάξεις της §2 του άρθρου 67 του Κ.Ν. 2190/1920, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 41 του Π.Δ. 409/86 το οποίο ρυθμίζει τα περί μετατροπής μίας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. Άλλωστε, σύμφωνα με τις διατάξεις της προαναφερθείσας παραγράφου, η μετατροπή μίας προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε. γίνεται μετά από ομόφωνη απόφαση όλων των εταίρων της πρώτης, εκτός εάν προβλέπεται κάτι άλλο στο καταστατικό, και αφού προηγηθεί εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920.

Η μετατροπή προσωπικής εταιρίας σε ανώνυμη, σημαίνει ουσιαστικά λύση της προσωπικής και εισφορά όλων των περιουσιακών στοιχείων της στην ανώνυμη (εισφορά σε είδος). Έτσι, τα περιουσιακά στοιχεία, θα πρέπει να εκτιμηθούν, όπως είπαμε και παραπάνω, από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920, όπως ρητά προβλέπεται από τη διάταξη αυτή για κάθε εισφορά σε είδος είτε κατά τη σύσταση της Α.Ε. είτε κατά την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου αυτής. Τη σύσταση της Επιτροπής αναλαμβάνει η αρμόδια Νομαρχία, μετά από αίτηση που υποβάλλει η μετατρεπόμενη εταιρία προσκομίζοντας παράλληλα και τον πρόσφατο ισολογισμό της. Ο ισολογισμός αυτός, εάν η εταιρία τηρεί τρίτης κατηγορίας βιβλία θα είναι εσωλογιστικός, αλλιώς θα είναι εξωλογιστικός.

Αφού οι εταίροι συμφωνήσουν να προχωρήσει η εταιρία σε μετατροπή, η απόφαση αυτή μαζί με τη σχετική έγκριση της Νομαρχίας ή του Υπουργείου Ανάπτυξης, δημοσιεύεται κατά τον τρόπο που ορίζουν, παράλληλα, οι διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7β του Κ.Ν.2190/1920 και οι αντίστοιχες των άρθρων 42,43 και 44 του Εμπορικού Νόμου. Χωρίς τη δημοσίευση αυτή, η Α.Ε. δεν έχει δικαίωμα να παράγει κανένα αποτέλεσμα, ενώ μετά την τήρηση των ανωτέρω διατυπώσεων η μετατρεπόμενη εταιρία (προσωπική) συνεχίζεται υπό τον τύπο της Α.Ε..

Βέβαια, παρά το γεγονός ότι η προσωπική εταιρία συνεχίζεται υπό το νομικό τύπο της Α.Ε., οι εκκρεμείς δίκες της δεν υφίστανται καμία διακοπή τους. Συνεπώς, όσα ορίζει (και έχουν γίνει δεκτά) η υπ' αριθμόν 1033269/10195/Β0012/14.12.1993 απόφαση Υπουργείου Οικονομικών, είναι δυνατό να εφαρμοστούν στην περίπτωση μετατροπής προσωπικών εταιριών σε Α.Ε. που βασίζονται στις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920. *Αυτό σημαίνει, ότι κατά τη διάρκεια της μετατροπής δεν συντάσσεται ούτε ισολογισμός ούτε δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Όμως, ο*

ισολογισμός της Α.Ε. που προκύπτει από τη μετατροπή και θα συνταχθεί στο τέλος του οικονομικού έτους, θα περιλαμβάνει τις κινήσεις που έγιναν και από τις δύο εταιρίες (μετατρεπόμενη και εκ μετατροπής εταιρία), ενώ η δήλωση φορολογίας εισοδήματος θα γίνει εν ονόματι της Α.Ε.

Στο σημείο αυτό, κρίνεται αναγκαίο να αναφέρουμε ότι όσα περιλαμβάνει η αμέσως προηγούμενη παράγραφος, ισχύουν και εφαρμόζονται σε οποιαδήποτε προσωπική εταιρία ανεξάρτητα απ' το είδος βιβλίων που τηρεί. Έτσι, ακόμη και όταν τηρεί α' ή β' κατηγορίας βιβλία, τα κέρδη που σημειώνονται κατά τη χρήση που γίνεται η μετατροπή, μπορούν να προσδιοριστούν λογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, αλλά και από τις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920 για τις ανάγκες του ίδιου νόμου όπως π.χ. υπολογισμός τακτικού αποθεματικού, α' μερίσματος κτλ., που προδιαθέτουν την εταιρία σχετικά με την ύπαρξη πραγματικών λογιστικών καθαρών κερδών.

Άλλωστε, οι διατάξεις της §2 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ., ορίζουν ότι οι κεφαλαιουχικές εταιρίες (Α.Ε. και Ε.Π.Ε.) υπόκεινται υποχρεωτικά στη τήρηση τρίτης κατηγορίας βιβλίων και τα καθαρά κέρδη αυτών προσδιορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 105 του Κ.Φ.Ε.. Ενώ, το άρθρο 32 του ίδιου κώδικα ορίζει ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων, όπως οι ατομικές, οι προσωπικές κτλ που τηρούν βιβλία β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικά πολλαπλασιάζοντας τα ακαθάριστα έσοδα με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων συντελεστές καθαρού κέρδους.

Ακόμη, καθαρά κέρδη της Ανώνυμης Εταιρίας θεωρούνται εκείνα που προκύπτουν από την αφαίρεση κάθε είδους εξόδου και ζημίας, καθώς και αποσβέσεων και παντός άλλου τύπου εταιρικού βάρους, από τα πραγματοποιηθέντα ακαθάριστα κέρδη. Αυτά διανέμονται με την εξής σειρά:

- i.** Γίνεται αφαίρεση, σύμφωνα ή με το νόμο (τουλάχιστον το 5% των καθαρών κερδών) ή με το καταστατικό, κράτηση για τακτικό αποθεματικό.
- ii.** Κράτηση απαιτούμενου ποσού που προορίζεται για την καταβολή α' μερίσματος (35% επί των καθαρών κερδών αφού αφαιρεθεί το τακτικό αποθεματικό ή 6% επί του καταβεβλημένου κεφαλαίου).

iii. Το υπόλοιπο των καθαρών κερδών διανέμεται κατά τους ορισμούς του καταστατικού.

4.6 Παράδειγμα μετατροπής Ο.Ε. σε Α.Ε. με βάση το Ν. 2166/1993 (χωρίς τη σύνταξη του ισολογισμού)

Η εταιρία Α. Μαντάς & ΣΙΑ Ο.Ε. έχει ως αντικείμενο εργασιών την εκτύπωση εντύπων. Εδρεύει στην περιοχή της Θεσσαλονίκης με αρχικό εταιρικό κεφάλαιο 400.000€ (8.000*5€) και το αποτελούν 3 εταίροι με τα εξής ποσοστά:

Α: Αντώνιος Μαντάς → 50% → 200.000€ (40.000μτχ * 5€)

Β: Βασίλειος Νιάρχος → 40% → 160.000€ (32.000μτχ * 5€)

Γ: Γεώργιος Τσαντάς → 10% → 40.000€ (8.000μτχ * 5€)

Η εταιρεία Α. Μαντάς & ΣΙΑ Ο.Ε. τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και απεικονίζει στα βιβλία της με ημερομηνία 31/12/2009 την παρακάτω απογραφή:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
10.00	500.000	40.06	400.000
11.00	800.000	40.06.00	200.000
12.00	600.000	40.06.01	160.000
20.00	60.000	40.06.02	40.000
21.00	40.000	41.05	20.000
30.00	160.000	42.00	40.000
38.00	40.000	50.00	160.000
		52.00	1.000.000
		54.00	580.000
ΣΥΝΟΛΟ	2.200.000		2.200.000

Το Σεπτέμβρη του 2010 (20/09/2010) αποφάσισαν οι εταίροι να μετατρέψουν την εταιρία σε Α.Ε. με επωνυμία Μαντάς Α.Ε. Το νέο κεφάλαιο της είναι 500.000€ και καλύπτεται εν μέρει από την μετατροπή της Ο.Ε. και το υπόλοιπο από κατάθεση μετρητών στην τράπεζα από τον εταίρο Γ. Ζητείται να καταγραφούν οι ενέργειες στα βιβλία της Ο.Ε. και της Α.Ε. από την ημέρα που αποφασίζεται η μετατροπή (20/09/2010) μέχρι και την ολοκλήρωσή της (ημέρα που χορηγείται Α.Μ.Α.Ε. 20/11/2010).

Λύση παραδείγματος

1. Προσδιορισμός ποσού που θα μεταφερθεί από την Ο.Ε. στην Α.Ε.

Σύμφωνα με τον νόμο 2166/1993 το ποσό που μεταφέρεται είναι μονό από τον λογαριασμό 40 Κεφάλαιο, και ποιο αναλυτικά

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο 400.000

Εταίρος Α : 200.000

Εταίρος Β : 160.000

Εταίρος Α : 40.000

2. Προσδιορισμός ποσού συμμετοχής στην νέα εταιρία ανά εταίρο

ΕΤΑΙΡΟΙ	ΜΕΤΑΦΕΡΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΑΠΟ Ο.Ε.	ΝΕΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ	ΝΕΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α.Ε.
A	200.000	0	200.000
B	160.000	0	160.000
Γ	40.000	100.000	140.000
	400.000	100.000	500.000

3. Εγγραφές στα βιβλία της προς μεταφοράς εταιρείας

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

20/9/2010		ΒΣ	Χ	Π
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ		400.000	
40.06	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ			
40.06.00	ΜΑΝΤΑΣ ΑΝΤ	200.000		
40.06.01	ΝΙΑΡΧΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ	160.000		
40.06.02	ΤΣΑΝΤΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ	<u>40.000</u>		
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			400.000
33.07	ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΤΑΙΡΩΝ			
33.07.00	ΜΑΝΤΑΣ ΑΝΤ	200.000		
33.07.01	ΝΙΑΡΧΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ	160.000		
33.07.02	ΤΣΑΝΤΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ	<u>40.000</u>		
	ΚΑΛΥΨΗ Ε.Κ. ΤΗΣ ΝΕΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ			
	do			
18	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ		400.000	
18.00	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΣΥΝΔΕΣΕΜΕΣ ΕΠΙΧ.			
18.00.00	ΜΕΤΟΧΕΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ	<u>400.000</u>		
53	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			400.000
53.98	ΛΟΙΠΕΣ Β.Υ.			
53.98.00	Α.ΜΑΝΤΑΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.	<u>400.000</u>		
	ΚΑΛΥΨΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΤΗΣ ΝΕΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ			
	do			
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		400.000	
33.07	ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΤΑΙΡΩΝ			
33.07.00	ΜΑΝΤΑΣ ΑΝΤ	200.000		
33.07.01	ΝΙΑΡΧΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ	160.000		
33.07.02	ΤΣΑΝΤΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ	<u>40.000</u>		
18	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ			400.000
18.00	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΣΥΝΔΕΣΕΜΕΣ ΕΠΙΧ.			
18.00.00	ΜΕΤΟΧΕΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ	<u>400.000</u>		
	ΔΙΑΝΟΜΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ ΤΗΣ Ο.Ε ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΣΕ Α.Ε.			
	do			
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		2.200.000	
89.01	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ			
89.01.00	Α.ΜΑΝΤΑΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.	<u>2.200.000</u>		
10.00	ΓΗΠΕΔΑ			500.000
11.00	ΚΤΙΡΙΑ			800.000
12.00	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ			600.000
20.00	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			60.000
21.00	ΕΤΟΙΜΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ			40.000
30.00	ΠΕΛΑΤΕΣ			160.000
38.00	ΤΑΜΕΙΟ			40.000
	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΣΤΗΝ ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Α.Ε.			
	do			
41.05	ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		20.000	
42.00	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΑΩΝ ΣΕ ΝΕΟ		40.000	
50.00	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		160.000	
52.00	ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		1.000.000	
54.00	ΦΠΑ		580.000	
53.98	ΛΟΙΠΕΣ Β.Υ.		400.000	
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ			2.200.000
89.01	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ			
89.01.00	Α.ΜΑΝΤΑΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.	<u>2.200.000</u>		
	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ ΣΤΗΝ ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Α.Ε.			

4. Εγγραφές στα βιβλία της νέας Α.Ε. από μετατροπή

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

20/11/2010		ΒΣ	Χ	Π
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		500.000	
33.03	ΜΕΤΟΧΟΙ ΚΑΛΥΨΕΩΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ			
33.03.00	ΜΑΝΤΑΣ ΑΝΤ	200.000		
33.03.01	ΝΙΑΡΧΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ	160.000		
33.03.02	ΤΣΑΝΤΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ	<u>140.000</u>		
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ			500.000
40.02	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΚΟΙΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ			
40.06.00	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<u>500.000</u>		
	ΚΑΛΥΨΗ Μ.Κ. ΑΠΟ ΤΗΝ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΤΗΣ Ο.Ε ΣΕ Α.Ε.			
20/11/2010				
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		500.000	
33.04	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ			
33.04.00	ΜΑΝΤΑΣ ΑΝΤ	200.000		
33.04.01	ΝΙΑΡΧΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ	160.000		
33.04.02	ΤΣΑΝΤΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ	<u>140.000</u>		
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			500.000
33.03	ΜΕΤΟΧΟΙ ΚΑΛΥΨΕΩΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ			
33.03.00	ΜΑΝΤΑΣ ΑΝΤ	200.000		
33.03.01	ΝΙΑΡΧΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ	160.000		
33.03.02	ΤΣΑΝΤΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ	<u>140.000</u>		
	ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΖΟΜΕΝΑ ΓΙΑ ΚΑΛΥΨΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ			
20/11/2010				
10.00	ΓΗΠΕΔΑ		500.000	
11.00	ΚΤΙΡΙΑ		800.000	
12.00	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		600.000	
20.00	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		60.000	
21.00	ΕΤΟΙΜΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ		40.000	
30.00	ΠΕΛΑΤΕΣ		160.000	
38.00	ΤΑΜΕΙΟ		40.000	
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ			2.200.000
89.01	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ			
89.01.00	Α.ΜΑΝΤΑΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.	<u>2.200.000</u>		
	ΕΓΓΡΑΦΗ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ			
	do			
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		2.200.000	
89.01	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ			
89.01.00	Α.ΜΑΝΤΑΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.	<u>2.200.000</u>		
41.05	ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ			20.000
42.00	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΑΩΝ ΣΕ ΝΕΟ			40.000
50.00	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			160.000
52.00	ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			1.000.000
54.00	ΦΠΑ			580.000
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			400.000
33.04	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ			
33.04.00	ΜΑΝΤΑΣ ΑΝΤ	200.000		
33.04.01	ΝΙΑΡΧΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ	160.000		
33.04.02	ΤΣΑΝΤΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ	<u>40.000</u>		
	ΕΓΓΡΑΦΗ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ			
	do			
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		100.000	
38.00	ΤΑΜΕΙΟ	<u>100.000</u>		
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			100.000
33.04	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ			
33.04.02	ΤΣΑΝΤΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ	<u>100.000</u>		
	ΕΙΣΦΟΡΑ ΜΕΤΡΗΤΩΝ			
	do			
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ		500.000	
40.02	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΚΟΙΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ			
40.02.00	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<u>500.000</u>		
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ			500.000
40.00	ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΚΟΙΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ			
40.00.00	ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<u>500.000</u>		
	ΚΑΤΑΒΟΛΗ Μ.Κ. Α.Ε.			

4.7 Παράδειγμα μετατροπής Ο.Ε. σε Α.Ε. με βάση το Ν. 2166/1993 (χωρίς τη σύνταξη του ισολογισμού)

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

Η εταιρία "Α. Αγγέλου & Σία" Ε.Π.Ε. είναι υφαντήριο και ιδρύθηκε στις 19.8.11 με εταιρικό κεφάλαιο 600.000 ευρώ και με την υποχρέωση να συντάξει το δεύτερο ισολογισμό της στις 31.12.12. Στο εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. συμμετέχουν ο Άγγελος Αγγέλου με 60% και ο Βασίλειος Βασιλείου με 40%. Στις 31.10.12 οι εταίροι της Ε.Π.Ε. αποφασίζουν να μετατρέψουν την εταιρία τους σε Α.Ε. που θα έχει την επωνυμία "Υφαντήρια" Α.Ε.

Γίνεται η απογραφή, ο ισολογισμός, η γενική εκμετάλλευση, τα αποτελέσματα χρήσης και η διάθεση των κερδών στο βιβλίο απογραφών με ημερομηνία 31.10.12.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 31.10.12 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "Α. ΑΓΓΕΛΟΥ & ΣΙΑ" Ε.Π.Ε.

	Μερικά ποσά	Αναλυτική στήλη	Συγκεντρωτική στήλη
<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ			
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ			40.000
16.10 Έξοδα ίδρυσης & α' εγκατάστασης		60.000	
16.10.00.000 Έξοδα α' εγκατάστασης	60.000		
Μείον: 16.99 Αποσβεσμένες ασώματες ακίνητοποιήσεις		-20.000	
16.99.10.000 Αποσβεσμένα έξοδα α' εγκατάστασης	-20.000		
ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΛΟΙΠΟΣ			500.000
ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			
12.00 Μηχανήματα		542.000	
12.00.00.000 Μηχανές ύφανσης	542.000		

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

12.99.00.000 -42.000

Αποσβεσμένα

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ

• Αποθέματα

21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ & ΗΜΙΤΕΛΗ 150.000

21.00 Κουβέρτες 150.000

21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής (κουβέρτες 150.000

τεμ. 1000 X 150 ευρώ)

• Απαιτήσεις

30 ΠΕΛΑΤΕΣ 70.000

30.00 Πελάτες εσωτερικού 70.000

30.00.00.000 Αντωνίου Αντώνης 70.000

• Διαθέσιμο

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 140.000

38.00 Ταμείο 140.000

38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης 140.000

ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ 900.000

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ 600.000

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο 600.000

40.06.00.000 Α. Αγγέλου 360.000

40.06.00.001 Β. Βασιλείου 240.000

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ 9.100

ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ

41.02 Τακτικό αποθεματικό 9.100

41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης 9.100

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών εις νέο 2012	200.900		
---	---------	--	--

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			20.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		20.000	
50.00.00.000 Γ. Γεωργίου	20.000		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ			70.000
54.08 Λογ/σμος εκκαθάρισης φόρων		70.000	
54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος	70.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			<u>900.000</u>

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31.10.12 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "Α. ΑΓΓΕΛΟΥ & ΣΙΑ" Ε.Π.Ε.

	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία
<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			

ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ

16.10 Έξοδα ίδρυσης και α' εγκατάστασης	60.000	20.000	40.000
---	--------	--------	--------

ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

12 Μηχανήματα	542.000	42.000	500.000
Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>602.000</u>	<u>62.000</u>	<u>540.000</u>

**ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ -
ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ**

- **Αποθέματα**

21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	150.000
--------------------------------	---------

- **Απαιτήσεις**

30 Πελάτες	70.000
------------	--------

- **Διαθέσιμο**

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

38.00 Ταμείο	140.000
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού και διαθεσίμου	<u>360.000</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ 900.000

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο	600.000
41.02 Τακτικό αποθεματικό	9.100
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u>200.900</u>
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων	<u>810.000</u>

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

50 Προμηθευτές	20.000
54 Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη	<u>70.000</u>
Σύνολο υποχρεώσεων	<u>90.000</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ 900.000

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ 31.10.12

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας	560.000	
Αγορές χρήσης		710.000
Μείον: Αποθέματα τέλους χρήσης		-150.000

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων	30.000	
66 Αποσβέσεις	10.000	
Κέρδη εκμετάλλευσης		280.000

Πωλήσεις

71 Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών		930.000
-----------------------------------	--	---------

Λοιπά οργανικά έσοδα

74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πώλησης		20.000
--	--	--------

ΦΥΛΛΟ ΜΕΡΙΣΜΟΥ ΕΞΟΔΩΝ 31.10.12³

ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΕΞΟΔΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΠΟΣΑ	ΕΞΟΔΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ	ΕΞΟΔΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	70.000	50.000	15.000	5.000
61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ	30.000	20.000	10.000	7.000
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	10.000	10.000		
ΣΥΝΟΛΑ	110.000	80.000	18.000	12.000

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ Ε.Π.Ε. 31.10.12

Κύκλος εργασιών		930.000
Μείον: Κόστος πωλήσεων		-640.000 ⁴
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης		290.000
Πλέον: Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης		20.000
Σύνολο		310.000
Μείον: Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	18.000	
Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	12.000	-30.000

³ Το φύλλο μερισμού των εξόδων δεν καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών, αλλά θεωρείται όμως απαραίτητο για τον προσδιορισμό του μικτού κέρδους και των αποτελεσμάτων χρήσης.

⁴ 560.000 (αγορές - αποθέματα) + 80.000 (έξοδα παραγωγής) = 640.000 ευρώ

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (κέρδη) ΧΡΗΣΗΣ προ 280.000
φόρων

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ 31.10.12

Καθαρά κέρδη χρήσης	280.000
Μείον: Φόρος εισοδήματος	-70.000
Κέρδη προς διάθεση	210.000

Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:

Τακτικό αποθεματικό	9.100
Υπόλοιπο κερδών εις νέο	200.900
Σύνολο	210.000
Ο ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Ο διαχειριστής της Ε.Π.Ε. με ημερομηνία που θα είναι μετά την 31.10.12 π.χ. 20.11.12, υποβάλλει αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με συνημμένο τον ισολογισμό της 31.10.12. Επίσης, μαζί με την αίτηση επισυνάπτεται και ένα αντίγραφο από τη γενική εκμετάλλευση, τα αποτελέσματα χρήσης και την διάθεση των αποτελεσμάτων χρήσης, καθώς και ένα αντίγραφο της γενικής συνέλευσης που αφορά την μετατροπή για την διενέργεια του φορολογικού ελέγχου και επαλήθευση του ύψους της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης.

Στις 4.12.12 διενεργήθηκε, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., ο φορολογικός έλεγχος που είχε ζητηθεί με αίτηση από τον διαχειριστή της Ε.Π.Ε. λόγω μετατροπής της Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.

Ο φοροτεχνικός υπάλληλος της Δ.Ο.Υ. μεταβαίνει στην έδρα της Ε.Π.Ε. και κάνει έλεγχο στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών και όπου αλλού θεωρείται απαραίτητος ένας τέτοιος έλεγχος.

Στη συνέχεια ο ελεγκτής συντάσσει έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος όπου αναγράφεται σε ειδικό κεφάλαιο το ύψος της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης. Στην έκθεση αυτή αναγράφονται τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης όπως αυτά αναφέρονται στον ισολογισμό και στην απογραφή της Ε.Π.Ε. στις 31.10.12 χωρίς

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

να γίνεται εκτίμηση. Επίσης αναγράφονται οι αποσβέσεις που υπολογίστηκαν.

Ένα αντίγραφο από την παραπάνω έκθεση του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. κοινοποιείται και στην εταιρία.

Με βάση το αντίγραφο αυτό και με βάση όσα άλλα αποφασίζουν αυτοί που συμμετέχουν την Α.Ε. συντάσσεται το καταστατικό της Α.Ε.

Το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. ορίζεται σε 1.100.000 ευρώ (11.000 ανώνυμες κοινές μετοχές, ονομαστικής αξίας 100 ευρώ).

Τις μετοχές αυτές θα τις πάρουν τα εξής πρόσωπα:

• Α. Αγγέλου 7.000 μετοχές X 100 ευρώ =	700.000
• Β. Βασιλείου 2.400 μετοχές X 100 ευρώ =	240.000
• Δ. Δημητρίου 1.600 μετοχές X 100 ευρώ =	160.000
Σύνολο 11000 μετοχές X 100 ευρώ =	<u>1.100.000</u>

Το μετοχικό κεφάλαιο αποφασίστηκε να καλυφθεί ως εξής:

Ένα μέρος του μετοχικού κεφαλαίου θα καλυφθεί από το εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. που είναι 600.000 ευρώ και που κατανέμεται ως εξής:

• Α. Αγγέλου 600.000 X 60% =	360.000
• Β. Βασιλείου 600.000 X 40% =	240.000
Σύνολο	<u>600.000</u>

Το υπόλοιπο μέρος του μετοχικού κεφαλαίου που είναι 500.000 ευρώ θα καλυφθεί από νέες εισφορές που θα καταβάλλουν οι παρακάτω μέτοχοι σε μετρητά, ως εξής:

• Α. Αγγέλου	340.000
• Δ. Δημητρίου	160.000
Σύνολο	<u>500.000</u>

Στη συνέχεια, η επιχείρηση προσκομίζει στην αρμόδια Υπηρεσία του Γ.Ε.ΜΗ. αντίγραφο από το καταστατικό που συνέταξε. Με βάση αυτό, η Υπηρεσία του Γ.Ε.ΜΗ. παρέχει άδεια

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

σύστασης Α.Ε. που φέρει την επωνυμία “Υφαντήρια” Α.Ε., εγκρίνει το καταστατικό της Α.Ε. και καταχωρεί την εταιρία στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο.

Η εγκριτική αυτή απόφαση μαζί με μια περίληψη του καταστατικού στέλνονται απευθείας από την Υπηρεσία του Γ.Ε.ΜΗ. στο Εθνικό Τυπογραφείο για να δημοσιευτούν στην εφημερίδα της Κυβέρνησης. Επίσης ένα αντίγραφο της παραπάνω εγκριτικής απόφασης στέλνεται και στην Α.Ε.

Στα βιβλία της Ε.Π.Ε. γίνονται οι εγγραφές της μετατροπής της σε Α.Ε. με ημερομηνία 31.12.12. Αυτές οι εγγραφές είναι οι εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
---31.12.12---		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
40.06.00.000 Εταιρικό Κεφάλαιο	600.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Α. Αγγέλου		360.000
33.07.00.001 Β. Βασιλείου		240.000
Εταιρικό Κεφάλαιο που διατίθεται για τη μετατροπή σε Α.Ε.		
---31.12.12---		
18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ		
18.00.01.000 Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο	600.000	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00.000 Υφαντήρια Α.Ε. (από μετατροπή)		600.000
Μετοχές 6.000 των 100 ευρώ από μετατροπή της Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.		
---31.12.12---		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Α. Αγγέλου	360.000	
33.07.00.001 Β. Βασιλείου	240.000	
18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ		

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

18.00.01.000 Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο Μετοχές που αναλογούν στους εταίρους της Ε.Π.Ε. που μετατρέπεται σε Α.Ε. ---31.12.12---	600.000
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	
89.01.00.000 Υφάντηρια Α.Ε. (από μετατροπή) 16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ	962.000
16.10.00.000 Έξοδα α' εγκατάστασης 12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	60.000
12.00.00.000 Μηχανές ύφανσης απογραφής 21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ	542.000
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής 30 ΠΕΛΑΤΕΣ	150.000
30.00.00.000 Α. Αντωνίου 38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	70.000
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	140.000
Μεταφορά ενεργητικού στην από μετατροπή Α.Ε. ---31.12.12---	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	
50.00.00.000 Γ. Γεωργίου	20.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ	
54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος	70.000
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ	
16.99.10.000 Αποσβ. Έξοδα α' εγκατάστασης 12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	20.000
12.99.00.000 Αποσβεσμένα μηχανήματα	42.000
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	
53.98.00.000 Υφάντηρια Α.Ε. (από μετατροπή) 41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	600.000 9.100
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ	
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών εις νέο 2012	200.900
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	
89.01.00.000 Υφάντηρια Α.Ε. (από μετατροπή)	962.000
Μεταφορά υποχρεώσεων και αντίθετων λογ/σμών στην από μετατροπή Α.Ε.	

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

Γίνονται οι εγγραφές σύστασης στα βιβλία της Α.Ε. με ημερομηνία 9.1.13 διότι τότε απόκτησε η Α.Ε. τη νομικής προσωπικότητα.

Οι εγγραφές σύστασης είναι οι εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
---9.1.13---		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00.000 Α. Αγγέλου λογ. κάλυψης	700.000	
33.03.00.001 Β. Βασιλείου λογ. κάλυψης	240.000	
33.03.00.002 Δ. Δημητρίου λογ. κάλυψης	160.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02.00.000 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο		1.100.000
Εγγραφή κάλυψης μετοχικού κεφαλαίου ως καταστατικό σύστασης		
---9.1.13---		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 Α. Αγγέλου οφειλόμενο κεφάλαιο	700.000	
33.04.00.001 Β. Βασιλείου οφειλόμενο κεφάλαιο	240.000	
33.04.00.002 Δ. Δημητρίου οφειλόμενο κεφάλαιο	160.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00.000 Α. Αγγέλου λογ. κάλυψης		700.000
33.03.00.001 Β. Βασιλείου λογ. κάλυψης		240.000
33.03.00.002 Δ. Δημητρίου λογ. κάλυψης		160.000
Εγγραφή για τα ποσά που εισφέρονται συγχρόνως με την κάλυψη		
---9.1.13---		
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		
16.10.00.000 Έξοδα α' εγκατάστασης	60.000	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
12.00.00.000 Μηχανές ύφανσης	542.000	
21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ		
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	150.000	

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00.00.000 Α. Αντωνίου	70.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	140.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 Υφάντηρια Α.Ε. (από μετατροπή)	962.000	
Κάλυψη κεφαλαίου από μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.		
---9.1.13---		
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 Υφάντηρια Α.Ε. (από μετατροπή)	962.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 Α. Αγγέλου οφειλόμενο κεφάλαιο	360.000	
33.04.00.001 Β. Βασιλείου οφειλόμενο κεφάλαιο	240.000	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		
41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	9.100	
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών εις νέο 2012	200.900	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.000 Γ. Γεωργίου	20.000	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος	70.000	
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		
16.99.10.000 Αποσβ. Έξοδα α' εγκατάστασης	20.000	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
12.99.00.000 Αποσβεσμένα μηχανήματα	42.000	
Κάλυψη κεφαλαίου από μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.		
---9.1.13---		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.03.00.000 Λογ/σμός όψεως Νο	500.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 Α. Αγγέλου οφειλόμενο κεφάλαιο	340.000	
33.04.00.002 Δ. Δημητρίου οφειλόμενο κεφάλαιο	160.000	
Είσπραξη των ποσών εισφοράς σε μετρητά ως αποδείξεις		
Νο και Νο		
---9.1.13---		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

40.02.00.000 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο	1.100.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.00.00.000 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο		1.100.000
Μεταφορά από λογ/σμό 40.02 στο λογ/σμό 40.00 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου		

Η απογραφή και ο ισολογισμός που καταχωρήθηκαν στα βιβλία της Ε.Π.Ε. στις 31.10.12 θεωρούνται ως απογραφή και ισολογισμός έναρξης για την Α.Ε. που προέρχεται από τη μετατροπή της Ε.Π.Ε. Φυσικά, στην απογραφή έναρξης της Α.Ε. λαμβάνονται υπόψη και τα ποσά που προέρχονται από τις εγγραφές σύστασης της Α.Ε.

Οπότε η απογραφή και ο ισολογισμός έναρξης της Α.Ε. παίρνουν την εξής μορφή:

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΗΣ Α.Ε. 9.1.13

	Μερικά ποσά	Αναλυτική στήλη	Συγκεντρωτική στήλη
<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ			
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ			40.000
16.10 Έξοδα ίδρυσης & α' εγκατάστασης		60.000	
16.10.00.000 Έξοδα α' εγκατάστασης	60.000		
Μείον: 16.99 Αποσβεσμένες ασώματες ακίνητοποιήσεις		-20.000	
16.99.10.000 Αποσβεσμένα έξοδα α' εγκατάστασης	-20.000		
ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			500.000
12.00 Μηχανήματα		542.000	
12.00.00.000 Μηχανές ύφανσης	542.000		
Μείον: 12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα - λοιπός		-42.000	

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

εξοπλισμός

12.99.00.000 Αποσβεσμένα μηχανήματα -42.000

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ

• Αποθέματα

21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ & ΗΜΙΤΕΛΗ 150.000

21.00 Κουβέρτες 150.000

21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής (κουβέρτες 150.000
τεμ. 1000 X 150 ευρώ)

• Απαιτήσεις

30 ΠΕΛΑΤΕΣ 70.000

30.00 Πελάτες εσωτερικού 70.000

30.00.00.000 Αντωνίου Αντώνης 70.000

• Διαθέσιμο

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ 640.000

38.00 Ταμείο 140.000

38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης 140.000

38.03 Καταθέσεις όψεως 500.000

38.03.00.000 Λογ/σμός όψεως Νο 500.000

ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ 1.400.000

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΙΑ

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1.100.000

40.00 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο 1.100.000

40.00.00.000 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο 1.100.000

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ 9.100

ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ

41.02 Τακτικό αποθεματικό 9.100

41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης 9.100

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	200.900
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών εις νέο 2012	200.900

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		20.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	20.000	
50.00.00.000 Γ. Γεωργίου	20.000	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		70.000
54.08 Λογ/σμος εκκαθάρισης φόρων	70.000	
54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος	70.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		<u>1.400.000</u>

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΗΣ Α.Ε. 9.1.13

	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ			
16.10 Έξοδα ίδρυσης και α' εγκατάστασης	60.000	20.000	40.000
ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
12 Μηχανήματα	542.000	42.000	500.000
Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>602.000</u>	<u>62.000</u>	<u>540.000</u>

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ -**ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ**

• Αποθέματα	
21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	150.000
• Απαιτήσεις	
30 Πελάτες	70.000

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

• Διαθέσιμο

38.00 Ταμείο	140.000
38.03 Καταθέσεις όψεως	<u>500.000</u>
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού	<u>860.000</u>
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>1.400.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

40.00 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο	1.100.000
41.02 Τακτικό αποθεματικό	9.100
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u>200.900</u>
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων	<u>1.310.000</u>

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

50 Προμηθευτές	20.000
54 Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη	70.000
Σύνολο υποχρεώσεων	<u>90.000</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	<u>1.400.000</u>
-------------------------	------------------

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

5.1 Γενικά στοιχεία μετατροπής κεφαλαιουχικών εταιριών

Σε αντίθεση με τα προηγούμενα δύο είδη μετατροπών, στις μετατροπές κεφαλαιουχικών εταιριών, υπάρχουν συγκεκριμένες νομοθετικές διατάξεις που ορίζουν τον τρόπο και τις προϋποθέσεις κάτω από τις οποίες μπορεί μια κεφαλαιουχική εταιρία να μεταβάλλει την νομική της μορφή. Βέβαια, θα πρέπει να επισημάνουμε ότι, όπως και στα προηγούμενα δυο είδη, έτσι και εδώ, η ανάγκη μιας Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. να οδηγηθεί σε μετατροπή, γεννιέται κυρίως από τη μεταβολή των αναγκών και των απαιτήσεων τους κατά τη λειτουργία τους. Διότι, παρόλο που μια εταιρία επιλέγει κατά τη σύσταση της, την νομική μορφή που αρχικά εξυπηρετεί τις προσδοκίες της, το περιβάλλον στο οποίο αυτή εν συνεχεία δραστηριοποιείται, λόγω της ρευστότητας και της συνεχής μεταβλητότητας του, επιβάλλει τους δικούς του κανόνες, με αποτέλεσμα παράγοντες όπως η ευθύνη των εταίρων, το ύψος του εταιρικού ή μετοχικού κεφαλαίου, η πιστοληπτική ικανότητα, τα φορολογικά κίνητρα κ.α., να καλλιεργούν την επιθυμία μετατροπής των κεφαλαιουχικών εταιριών σε προσωπικές ή ατομικές επιχειρήσεις ή ακόμη και σε μεταξύ τους μετατροπές π.χ. Μετατροπή Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. ή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.

5.2 Μετατροπή ανώνυμης εταιρίας σε προσωπική εταιρία

Για να επιτευχθεί η μετατροπή μίας Α.Ε. σε Ο.Ε. ή Ε.Ε. θα πρέπει να αποφασιστεί ομόφωνα από όλους τους μετόχους, και στο καταστατικό που θα περιβληθεί να αναφέρονται οι λόγοι που επιθυμείται η προαναφερθείσα μετατροπή (άρθρο 66α Ν.2190/20). Όπως ορίζει το άρθρο 42 του Εμπορικού Νόμου καταχωρείται η νέα εταιρία στο Πρωτοδικείο, και το άρθρο 7β του παρόντος νόμου, όπου ορίζει την καταχώρηση του πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης στο μητρώο Α.Ε.. Αφού καταχωρηθεί το πρακτικό της Γ.Σ., εκδίδεται η απόφαση που επιβεβαιώνει την διαγραφή της εταιρίας και περίληψη αυτής δημοσιεύεται στο μητρώο Α.Ε. και έτσι ολοκληρώνεται η μετατροπή της. Πριν την δημοσίευση του καταστατικού της νέας εταιρίας, η μετατροπή αυτή δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα. Μετά την μετατροπή, οι εκκρεμείς δίκες δεν διακόπτονται αλλά συνεχίζεται η ενέργεια τους στο όνομα της νέας εταιρίας.

Στην συγκεκριμένη περίπτωση μετατροπής, είναι υποχρεωτική η εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της Α.Ε. από την επιτροπή του

άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20. Παρόλο που δεν προβλέπεται από το άρθρο 66 του ίδιου νόμου περί μετατροπής Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. Ακόμη, από φορολογικής άποψης η μετατροπή αυτή του εν λόγω νόμου συμπίπτει με αυτή του άρθρου 66, όπου ορίζει την μετατροπή Α.Ε. σε Ε.Π.Ε., ενώ θεωρείται υποχρεωτική η εκτίμηση της οικονομικής κατάστασης της Α.Ε. που οδηγείται στη μετατροπή της σε προσωπική εταιρία. Για να μπορεί να συνεχιστεί η διαχειριστική περίοδος της Α.Ε., θα πρέπει η εταιρία να τηρεί γ' κατηγορίας βιβλία για την υποβολή ενιαίας φορολογικής δήλωσης, όπως ισχύει και στην περίπτωση Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. για τα εισοδήματα της Α.Ε. προ μετατροπής. *Όταν η επιτροπή του άρθρου 9 εκτιμήσει τα περιουσιακά στοιχεία της εταιρίας και προκύψει κάποια υπεραξία των παγίων περιουσιακών στοιχείων, τότε αυτή υπόκεινται σε φορολόγηση σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του νόμου.*

Συγκεκριμένα, όταν έχουμε τέτοιου είδους μετατροπής δεν έχουμε υποχρέωση σύνταξης απογραφής και ισολογισμού μετασχηματισμού, καθώς και υποβολή φορολογικής δήλωσης γιατί δεν θεωρείται νέα διαχειριστική περίοδος, επειδή η εταιρία μετασχηματίζεται και συνεχίζει τις εργασίες της με άλλο εταιρικό τύπο, δηλαδή της προσωπικής εταιρίας. Επιπρόσθετα, δεν απαιτείται το καταστατικό της προσωπικής εταιρίας να έχει συμβολαιογραφικό τύπο αν δεν υπάρχουν περιουσιακά στοιχεία που να το απαιτούν. Την ημέρα που μετατρέπεται η εταιρία θα πρέπει να αναφέρεται στο καταστατικό αυτό, το εταιρικό κεφάλαιο και τα ποσοστά συμμετοχής των εταίρων της εταιρίας. Υποχρεωτικό θεωρείται η προσωπική εταιρία να υποβάλλει ενιαία φορολογική δήλωση για την οικονομική χρήση που λήγει με βάση της Α.Ε. Για παράδειγμα, αν η οικονομική χρήση της Α.Ε. άρχισε 01/03/2010 και λήγει 31/03/2011, η φορολογική δήλωση για όλα τα εισοδήματα της που έγιναν στο χρονικό αυτό διάστημα, θα πρέπει να υποβληθούν μέχρι και 15/07/2011, δηλαδή μέσα σε 3,5 μήνες από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Θα πρέπει να τονιστεί ότι αν η Α.Ε. αν τηρούσε πριν τη μετατροπή της γ' κατηγορίας βιβλία, δεν μπορεί να κατεβεί σε β' κατηγορίας γιατί, από φορολογική άποψη, θα υπήρχαν φορολογικά προβλήματα με πρόστιμα και προσ αυξήσεις για τα πιθανόν αφορολόγητα αποθεματικά που θα υπήρχαν κατά τη μετατροπή της (Εγγρ.1107650/11176/Β0012/24.12.2007). Επομένως, στο καταστατικό της προσωπικής εταιρίας ως χρόνος λήξης αναφέρεται εκείνος που αναγράφεται στο καταστατικό της Α.Ε. πριν την μετατροπή, και η υποχρέωση τήρησης γ' κατηγορίας βιβλία, *διότι διαφορετικά αν κατεβεί κατηγορία, θεωρούνται διανεμηθέντα τα τυχόν αφορολόγητα ή ειδικά αποθεματικά κεφάλαια της Α.Ε. που δημιουργούνται κατά τη αλλαγή των βιβλίων της.*

5.3 Μετατροπή Α.Ε. ΣΕ Ε.Π.Ε.

Αν και η συγκεκριμένη περίπτωση μετατροπής δεν εμφανίζεται συχνά, προβλέπεται από τις σχεδόν ταυτόσημες διατάξεις των άρθρων 51 Ν.3190/1955 και 66 Ν.2190/1920. Πιο συγκεκριμένα, στις διατάξεις αυτές ορίζεται ότι για τη συγκεκριμένη μετατροπή ***χρειάζεται να ληφθεί απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της Ανώνυμης Εταιρίας με απαρτία*** (άρθρο 29 §2 και §3, και άρθρο 31 Κ.Ν.2190/1920). ***Εάν δεν συμφωνήσουν όλοι οι μέτοχοι να υπογράψουν για τον μετασχηματισμό της εταιρίας, δεν λαμβάνεται υπόψη η νόμιμη απαρτία και η πλειοψηφία αυτής.*** Όπως έχουμε αναφέρει και στο πρώτο κεφάλαιο, το ελάχιστο εταιρικό κεφάλαιο που μπορεί να δημιουργηθεί μία Ε.Π.Ε. είναι €4.500 (άρθρο 4 Ν.3190/55). Όμως, αν υπάρξει κάποια διαφορά μπορεί να καλυφθεί από τις εισφορές των νέων εταίρων. Η απόφαση της Γ.Σ. θα πρέπει να έχει γραφτεί σε συμβολαιογραφικό έγγραφο, στο οποίο θα πρέπει να αναφέρονται οι προϋποθέσεις σύστασης της Ε.Π.Ε.

Στο πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης θα πρέπει να αναφέρονται οι ψήφοι των μετόχων, αν επιτεύχθηκε η συμφωνία και ποια ήταν η πλειοψηφία, καθώς υπογράφεται από τον Πρόεδρο και το Γραμματέα της Γ.Σ. Η Γ.Σ. απαιτείται να επαναληφθεί υπό την παρουσία συμβολαιογράφου, έτσι ώστε να σημειωθεί στη σχετική πράξη, ποιοι μέτοχοι συμφώνησαν και ποιοι μέτοχοι αρνήθηκαν να υπογράψουν. Όμως, δεν είναι υποχρεωτική η δεύτερη γενική συνέλευση, αν οι μέτοχοι συμφωνήσουν εξ' αρχής να είναι παρόν ο συμβολαιογράφος. Οπότε ο συμβολαιογράφος δεν προσυπογραφεί απλά το πρακτικό της Γ.Σ. όπως ορίζει το άρθρο 32 §2 Κ.Ν.2190/20, αλλά το συντάσσει σε μορφή συμβολαιογραφικού εγγράφου, αφού επιβεβαιωθεί η συγκρότηση της Γ.Σ..

Οι αποφάσεις που έχουν παρθεί από τους μετόχους στην Γενική Συνέλευση αναφέρονται στο παραπάνω έγγραφο, το οποίο υπογράφεται από όλους τους μετόχους και όχι μόνο από τον πρόεδρο και το γραμματέα της Γ.Σ., αφού αυτό πλέον αποτελεί το καταστατικό της Ε.Π.Ε. Επιπρόσθετα, για την σύνταξη του καταστατικού απαιτείται η εκτίμηση από την επιτροπή του άρθρου 9 (άρθρο 66 Ν.2190/20) της καθαρής θέσης και των περιουσιακών στοιχείων της Α.Ε., η οποία βασίζεται στον τελευταίο ισολογισμό της Α.Ε. και η κοινοποίηση της στην μετατρεπόμενη εταιρία δεν μπορεί να είναι άνω από έξι μήνες.

Η μετατροπή υλοποιείται όταν περίληψη του καταστατικού γράφεται στο μητρώο Α.Ε. συνοδευόμενη με την απόφαση της αρμόδιας Νομαρχίας

(άρθρο 7α και 7β Κ.Ν.2190/1920). Αφού γίνει αυτό, η εταιρία αποκτάει νομική προσωπικότητα (άρθρο 8 Ν.3190/1955). Όμως, δεν αρκεί η δημοσίευση της ανακοίνωσης της Νομαρχίας στο Φ.Ε.Κ. μόνο για την Α.Ε., αλλά χρειάζεται και άλλη ανακοίνωση για την Ε.Π.Ε, έτσι ώστε να αποκτήσει η εταιρία νομική μορφή. Ενώ, η Α.Ε. παύει να θεωρείται νομικό πρόσωπο από την ημέρα καταχώρησης της στο μητρώο Α.Ε.

Επομένως, πρόκειται για δύο διαφορετικές ανακοινώσεις που δημοσιεύονται στο Εθνικό Τυπογραφείο, και δύο διαφορετικά παράβολα όσο αφορά τα δικαιώματα υπέρ του Τ.Α.Π.Ε.Τ.. Πριν την δημοσίευση της περίληψης του καταστατικού της Ε.Π.Ε. στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (Φ.Ε.Κ.), θα πρέπει το συμβόλαιο μαζί με την απόφαση της Νομαρχίας να έχουν καταχωρηθεί στο μητρώο Α.Ε., και να έχει καταχωρηθεί η εταιρία στο Πρωτοδικείο της έδρας της Ε.Π.Ε..

Πριν ακολουθηθεί η διαδικασία της μετατροπής, θα πρέπει πρώτα απ' όλα η Γενική Συνέλευση να έχει πάρει την απόφαση για το μετασχηματισμό της εταιρίας αυτής με πλήρη απαρτία και πλειοψηφία. Για τη σύγκληση της Γ.Σ., είναι υποχρεωτικό να σταλθούν προσκλήσεις από το Διοικητικό Συμβούλιο στους μετόχους που αποτελούν την εταιρία αυτή. Διαφορετικά, αν δεν υπάρχει πλήρη απαρτία στη Γ.Σ., αυτό μπορεί να γίνει με νόμιμη σύγκληση του Δ.Σ. όπως ορίζουν οι διατάξεις του Κ.Ν.2190/20 άρθρο 7α και 7β, ή αυτόκλητη Γ.Σ. αν έχουμε πλήρη απαρτία.

Η διαδικασία, λοιπόν, που ακολουθείται κατά το μετασχηματισμό μίας Ανώνυμης Εταιρίας σε Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης, σύμφωνα με το άρθρο 66 του Κ.Ν.2190/20 είναι η ακόλουθη:

Στάδιο 1ο: *Λήψη απόφασης των μετόχων της Α.Ε. σε τακτική ή έκτακτη γενική συνέλευση αυτών.* Η απόφαση λαμβάνεται με τα αυξημένα ποσοστά απαρτίας και πλειοψηφίας, που προβλέπονται από το άρθρο 29 §3 και το άρθρο 31 §2 του Κ.Ν. 2190/1920, ή και μεγαλύτερα ποσοστά, που τυχόν προβλέπει το καταστατικό. Αυτό γίνεται γιατί ουσιαστικά στη μετατροπή μιας Α.Ε. σε Ε.Π.Ε., γίνεται λύση της πρώτης και σύστασης της νέας εταιρίας που προέρχεται από τη μετατροπή (Ε.Π.Ε.).

Στάδιο 2ο: *Συγκρότηση Επιτροπής άρθρου 9 Κ.Ν. 2190/1920.* Η υποχρέωση εκτίμησης των περιουσιακών στοιχείων της μετατρεπόμενης Α.Ε. από την εν λόγω επιτροπή δεν αναφέρεται ρητά σε καμία από τις διατάξεις τόσο του άρθρου 51 του Ν.3190/1955 όσο και του άρθρου 66 του Κ.Ν. 2190/1920. Όμως, η ενέργεια αυτή είναι απαραίτητο να γίνει για το λόγο ότι: Έχει γίνει δεκτό, στη νομολογία και στην πράξη, ότι σε κάθε περίπτωση μετατροπής επιχείρησης από Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. πρέπει να

αποτιμώνται από την Επιτροπή του άρθρου 9 όλες οι εισφορές σε είδος. Επίσης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 51, §2 και §1 αντίστοιχα, του νόμου 3190/1955. Έτσι, για την ταυτότητα του νομικού λόγου θα πρέπει να δεχθούμε ότι το ίδιο ισχύει και για την περίπτωση μετατροπής μιας Α.Ε. σε Ε.Π.Ε..

Η έκθεση της Επιτροπής, που θα προσδιορίζει και την καθαρή θέση της μετατρεπόμενης εταιρίας, υποβάλλεται στην αρμόδια Νομαρχία και κοινοποιείται στην ενδιαφερόμενη εταιρία.

Στάδιο 3ο: Η σύνταξη του καταστατικού της εκ μετατροπής Ε.Π.Ε., γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου 3190/1955 και περιλαμβάνει όλο το κείμενο της έκθεσης της Επιτροπής του άρθρου 9.

Το εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. θα είναι ίσο προς την (θετική) καθαρή θέση, που εκτιμήθηκε από την προαναφερθείσα Επιτροπή και περιλαμβάνεται στην έκθεση εκτίμησης των περιουσιακών στοιχείων της Α.Ε..

Στάδιο 4ο: Υπογραφή της συμβάσεως μετατροπής. Όπως είπαμε και παραπάνω, η πράξη μετατροπής πρέπει να περιβληθεί τον τύπο συμβολαιογραφικού εγγράφου, το οποίο θα υπογράψουν, ενώπιον συμβολαιογράφου, όλοι οι μέτοχοι της Α.Ε., αφού αυτό αποτελεί τα συστατικό έγγραφο της εκ μετατροπής προερχόμενης Ε.Π.Ε.. Εάν υπάρξουν μέτοχοι της Α.Ε. που διαφώνησαν στη γενική συνέλευση με την απόφαση της μετατροπής, οι μετοχές αυτών δε υπολογίζονται στο σχηματισμό των απαιτούμενων ποσοστών απαρτίας και πλειοψηφίας. Όμως, η απόφαση περί μετατροπής, που λήφθηκε νομότυπα από τους λοιπούς μετόχους, υποχρεώνει και τους διαφωνούντες και τους απόντες.

Στάδιο 5ο: Έγκριση Νομάρχη ή Υπουργείου Εμπορίου. Η μετατροπή της Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. πρέπει να εγκριθεί από την οικεία Νομαρχία ή τον Υπουργό Εμπορίου (εάν η Α.Ε. είναι γραμμένη στο μητρώο Α.Ε. του Υπουργείου) και η σχετική απόφαση εγκρίσεως να καταχωρηθεί στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών. Σχετική ανακοίνωση πρέπει να δημοσιευθεί και στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης. Για τούτο, υποβάλλεται στη Νομαρχία ένα επικυρωμένο αντίγραφο του συμβολαίου μετατροπής μαζί με παράβολο δημόσιου ταμείου και σχετικό τριπλότυπο Τ.Α.Π.Ε.Τ.. Το άρθρο 7α του Κ.Ν. 2190/20, όπως ισχύει μετά την αντικατάσταση του από το άρθρο 2 του Π.Δ. 360/93, ορίζει ότι δημοσιεύονται στο Φ.Ε.Κ. η λύση της Α.Ε. και η διαγραφή της από το μητρώο Α.Ε..

Στάδιο 6ο: *Θεώρηση του καταστατικού της Ε.Π.Ε. από τη Δ.Ο.Υ., Ταμεία Νομικών και Πρόνοιας και Επιμελητήριο.* Δυο κυρωμένα αντίγραφα του συμβολαίου μετατροπής της Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός προθεσμίας 15 ημερών από την ημέρα υπογραφής της συμβολαιογραφικής πράξεως. Ταυτόχρονα, θα πληρωθεί και ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1%, εφόσον το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. είναι μεγαλύτερο εκείνου της Α.Ε., υπολογιζόμενος επί της διαφοράς των δύο ποσών.

Η Δ.Ο.Υ. θεωρεί το ένα από τα δυο αντίγραφα συμβολαίου και το επιστρέφει στην ενδιαφερόμενη εταιρία, ενώ το άλλο αντίγραφο το κρατάει για το αρχείο της.

Το θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ. αντίγραφο συμβολαίου της μετατροπής προσκομίζεται στη συνέχεια στο Ταμείο Νομικών και στο Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων, όπου καταβάλλεται η σχετική υπέρ αυτών εισφορά 0.5% και 0,1% αντίστοιχα.

Το ίδιο αντίγραφο θα προσκομισθεί τέλος στο οικείο Επιμελητήριο, το οποίο θα χορηγήσει βεβαίωση για το δικαίωμα χρήσεως της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου της Ε.Π.Ε..

Σε αντίθεση με τις διατάξεις των νόμων 2190/1920 και 3190/1955 που ορίζουν την μετατροπή Ανωνύμων Εταιριών σε Εταιρίες Περιορισμένης Ευθύνης, έρχονται εκείνες του νόμου 2166/1933. Αυτό γίνεται διότι ο τελευταίος αποβλέπει στη δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων, και όχι στη μετατροπή μεγάλων μονάδων σε μικρές. Σε περίπτωση, όμως, που μία Α.Ε. επιθυμεί μία τέτοια μετατροπή, ο λογιστής θα πρέπει να γνωρίζει ότι συντάσσεται ισολογισμός και απογραφή, καθώς και εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, της προς μετατροπή εταιρίας, από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Ν.2190/1920.

5.4 Μετατροπή Ε.Π.Ε

Παρά το ότι ο νόμος 3190/1955, περί Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης, δεν προβλέπει τη μετατροπή των εταιριών αυτών σε προσωπικές εταιρίες, επειδή ο νόμος 2190/1920 ορίζει ότι η Ανώνυμη Εταιρία μπορεί να μετατραπεί σε Ο.Ε. ή Ε.Ε., με την ίδια λογική μπορεί και μία Ε.Π.Ε. να μετατραπεί σε κάποιο είδος προσωπικής εταιρίας («καταχρηστική» μετατροπή). Αυτό ισχύει διότι σύμφωνα με το άρθρο 101 §1 του Ν. 2238/1994 η Ε.Π.Ε., όπως και η Α.Ε., θεωρείται ανεξαιρέτως νομικό πρόσωπο. Έτσι, λοιπόν, εκτός από τη «γνήσια» μετατροπή των Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., που ρυθμίζει ευθέως το άρθρο 67 του Κ.Ν. 2190/20, στις

παραγράφους που ακολουθούν θα μιλήσουμε ακόμη και για αυτό το τελευταίο είδος μετατροπών.

5.4.1 Μετατροπή Ε.Π.Ε. σε προσωπική εταιρία

Η προκειμένη περίπτωση μετατροπής, όπως αναφέρθηκε και στην εισαγωγή, δεν ορίζεται από τις διατάξεις του νόμου 3190/55 περί Ε.Π.Ε.. *Επομένως, η εταιρία δεν μετασχηματίζεται αλλά ιδρύεται σαν νέο νομικό πρόσωπο με εισφορές περιουσιακών στοιχείων στην νέα προσωπική εταιρία. Έτσι, πριν τη μετατροπή της Ε.Π.Ε. σε προσωπική εταιρία, απαιτείται η διάλυση. Και κατά συνέπεια η φορολόγηση της για τα εισοδήματα που είχε παρουσιάσει καθ' όλη τη διάρκεια της χρήσης (από την έναρξη της μετατροπής). Για όσα, λοιπόν, κέρδη προέκυψαν στο χρονικό διάστημα από την έναρξη του οικονομικού έτους μέχρι και τη μετατροπή - από πώληση ή διανομή των ακινήτων που κατείχε η εταιρία - θα πρέπει να υπολογιστεί τυχόν υπεραξία αυτών. Ακόμη, εάν στο χρονικό αυτό διάστημα, δηλαδή μέχρι και τη μετατροπή, έχουν σχηματιστεί αφορολόγητα αποθεματικά, απαιτείται να διανεμηθούν στους εταίρους, και να φορολογηθούν όπως ορίζει το άρθρο 107 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.).*

Σύμφωνα με το προαναφερθέν άρθρο, τα εισοδήματα που έχουν προκύψει θα πρέπει να κατατεθούν σε ξεχωριστή φορολογική δήλωση, εντός δεκαπενθημέρου του επόμενου μήνα από τη στιγμή που λαμβάνεται η απόφαση περί διανομής των, καθώς γίνεται και η σχετική καταβολή του φόρου σε τρεις ισόποσες δόσεις. Εκ των δόσεων αυτών, η καταβολή της πρώτης πραγματοποιείται με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης ενώ η πληρωμή των υπολοίπων γίνεται την τελευταία εργάσιμη μέρα των δύο επόμενων μηνών.

5.4.2 Μετατροπή Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε.

Όπως είπαμε και στην εισαγωγή που προηγήθηκε, η μετατροπή μιας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., διέπεται από ειδική νομοθετική ρύθμιση, δηλαδή το άρθρο 67 του Κ.Ν. 2190/20. Σύμφωνα, λοιπόν, με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, προκύπτουν τα εξής:

- Πρωταρχικό στάδιο στη μετατροπή μιας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., αποτελεί η υποβολή αίτησης της Ε.Π.Ε. στην αρμόδια Νομαρχία, με την οποία ζητείται η σύσταση της Επιτροπής του άρθρου 9 του ίδιου νόμου. Η Επιτροπή αυτή θα είναι υπεύθυνη για την εκτίμηση του ενεργητικού και του παθητικού της εταιρίας, καθώς και τον προσδιορισμό της καθαρής θέσης αυτής.
- Όπως ορίζει η §1 του άρθρου 38 του Ν. 3190/1955, η απόφαση για τη μετατροπή αυτή λαμβάνεται από την συνέλευση των εταίρων

ύστερα από πλειοψηφία των τριών τετάρτων του όλου αριθμού των εταίρων, από εκείνους δηλαδή που εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του εταιρικού κεφαλαίου.

- Το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. που θα προκύψει από τη μετατροπή, εάν η μετατροπή γίνεται με βάση το Κ.Ν. 2190/20, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το ελάχιστο όριο (€60.000) που προβλέπει το άρθρο 8 του ίδιου νόμου. Εάν, όμως, η μετατροπή γίνεται με βάση τις διατάξεις του νόμου Ν.Δ. 1297/1972 ή των άρθρων 1-5 του Ν. 2166/1993, τότε απαιτείται μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. ύψους €300.000.
- Βασικά στοιχεία στο καταστατικό της νέας Α.Ε. είναι το ύψος του μετοχικού κεφαλαίου, το πρώτο Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρίας, καθώς και οι Ελεγκτές της πρώτης εταιρικής χρήσης. Το καταστατικό της Α.Ε., που προέρχεται από τη μετατροπή, εγκρίνει η συνέλευση των εταίρων της, και θα πρέπει να περιβάλλεται από τύπο συμβολαιογραφικού εγγράφου.
- Η μετατροπή μιας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. είναι αναγκαίο να εγκριθεί από τον αρμόδιο Νομάρχη ή τον Υπουργό Εμπορίου. Η εγκριτική απόφαση καταχωρείται στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών, ενώ η σχετική ανακοίνωση περί σύστασης της Α.Ε. δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης. Με τις ενέργειες αυτές επιτυγχάνεται η δημοσίευση της νέας εταιρίας, γιατί χωρίς αυτή η εταιρία δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα.
- Οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται χωρίς να επέρχεται βίαιη διακοπή τους και χωρίς να απαιτείται οποιαδήποτε ειδικότερη διατύπωση για τη συνέχιση τους.

Ύστερα από τα παραπάνω, μπορούμε να πούμε ότι η διαδικασία που ακολουθείται, σε γενικές γραμμές, για τη μετατροπή μιας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., είναι η κάτωθι:

Στάδιο 1ο: Η λήψη απόφασης για τη μετατροπή γίνεται από τη συνέλευση των εταίρων με πλειοψηφία των τριών τετάρτων του όλου αριθμού των εταίρων, που να εκπροσωπούν τα τρία τέταρτα του εταιρικού κεφαλαίου. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι η απόφαση της συνέλευσης των εταίρων θα ληφθεί αφού προηγηθεί η εκτίμηση του ενεργητικού και του παθητικού της Ε.Π.Ε..

Στάδιο 2ο: Εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της μετατρεπόμενης Ε.Π.Ε. από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20.

Στάδιο 3ο: Σύνταξη του καταστατικού της εκ μετατροπής Ανώνυμης Εταιρίας, με απαραίτητη τη σύμπραξη δικηγόρου.

Στάδιο 4ο: Συμβολαιογραφική πράξη, με την οποία επενδύεται η σύμβαση μετατροπής της Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., και η οποία περιλαμβάνει και το καταστατικό της τελευταίας.

Στάδιο 5ο: Απόφαση της Νομαρχίας, περί έγκρισης της εκ μετατροπής Α.Ε. και του καταστατικό της.

Στάδιο 6ο: Η δημοσιότητα της μετατροπής της Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., που περιλαμβάνει την καταχώρηση της εγκριτικής απόφασης στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών της Νομαρχίας, καθώς και τη δημοσίευση σχετικής ανακοίνωσης στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης.

Η διαδικασία που αναφέρθηκε περιέγραφε, σε γενικότερα πλαίσια, τη σειρά που ακολουθεί η μετατροπή μιας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.. Στις επόμενες δύο περιπτώσεις, θα δούμε πιο συγκεκριμένα τι συμβαίνει σε μια τέτοια μετατροπή, είτε με χρήση των νόμων 2190/20 και 3190/55 (χωρίς το νόμο 2166/93), είτε με χρήση του νόμου 2166/93.

5.4.3 1η περίπτωση: Μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. με χρήση Ν. 2190/1920 και Ν. 3190/1955

Σύμφωνα με τα άρθρα 7 και 67 §1 του Ν.2190/1920 και άρθρο 8 §1 και §2 του Ν.3190/1955, στη μετατροπή μιας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. δεν απαιτείται η σύνταξη ισολογισμού . Αυτό έχει ως αποτέλεσμα να αναγράφονται στο καταστατικό της Α.Ε. τα οικονομικά στοιχεία που έχουν καταχωρηθεί, στο τέλος της προηγούμενης οικονομικής χρήσης, στην απογραφή και στον ισολογισμό της εκ μετατροπής εταιρίας. Όσες συναλλαγές έγιναν στην εταιρία από 01/01 του (νέου) οικονομικού έτους, θεωρείται ότι έγιναν για λογαριασμό της Α.Ε. , και όχι για λογαριασμό της Ε.Π.Ε. (Εγκ. Υπ. 1083/15.06.2009). Τα λογιστικά γεγονότα που έγιναν πριν τη μετατροπή, μεταφέρονται μέσω ισοζυγίων στην Α.Ε., ενώ όσα έγιναν μετά τη μετατροπή καταχωρούνται αμέσως στα βιβλία της Α.Ε..

Η Α.Ε. φορολογείται στο σύνολο των αποτελεσμάτων εκείνης της περιόδου που προσδιορίζονται για λογαριασμό της, παρόλο που τότε η εταιρία λειτουργούσε για κάποιο χρονικό διάστημα και ως Ε.Π.Ε. (Εγκ. πολ. 1255/08.09.2000, Εγγρ. 1033269/14.12.1993). Πριν την ολοκλήρωση της μετατροπής, αν συνταχθεί ισολογισμός, και προκύψουν κέρδη, τότε γι' αυτά θα φορολογηθεί η Ε.Π.Ε.. Όμως, με την ολοκλήρωση της μετατροπής καθώς και για το υπόλοιπο οικονομικό έτος, όσα κέρδη προκύψουν, επιβαρύνουν φορολογικά τη νεοσυσταθείσα Α.Ε.. Με βάση τα όσα ορίζει το άρθρο 25 του Κ.Ν. 2190/20, ο ισολογισμός που συντάσσεται μεταγενέστερα της οικονομικής χρήσης, περιλαμβάνει τα αποτελέσματα και της Ε.Π.Ε. και της Α.Ε., μιας και η

πρώτη μετατράπηκε εντός της χρήσης, και για την οποία απαιτείται έγκριση από την τακτική Γενική Συνέλευση της Α.Ε., εφόσον δε συστήθηκε νέο νομικό πρόσωπο αλλά απλώς άλλαξε η εταιρία νομικό τύπο.

Σημαντικό, και ουσιαστικά καθοριστικό, ρόλο για την έναρξη της διαδικασίας της συγκεκριμένης μετατροπής, θεωρείται η απόφαση που λαμβάνεται από τους εταίρους που αποτελούν την Ε.Π.Ε.. *Η απόφαση αυτή, πρέπει να λαμβάνεται με απόλυτη πλειοψηφία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 §1 του Ν. 3190/55.* Βέβαια, πριν τη μετατροπή, όπως επισημάνθηκε και παραπάνω, θα πρέπει να γίνει εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της προς μετατροπή εταιρίας από την Επιτροπή του άρθρου 9 (άρθρο 67 §1 Ν. 2190/20). Σε περίπτωση που προκύψει υπεραξία κατά την εκτίμηση, αυτή φορολογείται με βάση τις γενικές διατάξεις του νόμου 2238/1994, άρθρο 28 §3ζ. Μετά και την εκτίμηση των στοιχείων από την προαναφερθείσα επιτροπή, πραγματοποιείται η σύνταξη του καταστατικού της νέας εταιρίας από τον συμβολαιογράφο.

Η απόφαση των εταίρων καθώς και η σχετική έγκριση της Νομαρχίας, δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (άρθρο 7β §1 και άρθρο 8 §1 και §2 του Ν.3190/1955, Εγκ. 1060077/πολ.1083/15.06.2009). Με την εγγραφή της στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών, η εταιρία αποκτά νομική προσωπικότητα, και οι ενέργειες που κάνει θεωρείται ότι γίνονται για λογαριασμό της.

Ακόμη τρία σημεία που πρέπει να επισημανθούν στο σημείο αυτό, είναι ότι: **α)** οι εκκρεμείς δίκες της Ε.Π.Ε. δεν διακόπτονται αλλά συνεχίζονται υπό τη μορφή της Α.Ε., **β)** τα ακίνητα που είναι στην κυριότητα της Ε.Π.Ε. μεταβιβάζονται κατά τη μετατροπή της στην Α.Ε., αλλά δεν καταβάλλεται φόρος για τη μεταβίβαση αυτή (Στ. Ε.4221/86, 341/87) αφού πρόκειται για μια απλή μεταβολή του νομικού τύπου (Στ. Ε. 2647/78, Υπ. Οικ. Α.6750/29.05/80), **γ)** η ονομαστική αξία της μετοχής (της Α.Ε.) πρέπει να είναι ίση με την ονομαστική αξία του εταιρικού μεριδίου ή με ακριβές πολλαπλάσιο αυτού ενώ δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από €100.000.

5.5 Παράδειγμα μετατροπής Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε. με βάση το νόμο 2190/1920 και Ν. 3190/1955

Η Β. Αγγέλου και ΣΙΑ ΕΠΕ ιδρύθηκε στις **19/12/2009** με εταιρικό κεφάλαιο 500.000€ και με την υποχρέωση να συντάξει τον πρώτο ισολογισμό την **31/12/2010**. στο κεφάλαιο της ΕΠΕ συμμετέχουν ο Β Αγγέλου με 60% και ο Δ Ζάρας με 40%. Στις **5/11/2010** οι εταίροι της

ΕΠΕ αποφασίζουν να μετατρέψουν την εταιρία τους σε Α.Ε. με βάση το 2190/1920 και Ν. 3190/1955

Ο ισολογισμός της ΕΠΕ στις 5/11/2010 ήταν:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ				ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
ΛΟΓ/ΜΟΙ	ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΗΣ	ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΑΝΑΠ. ΥΠΟΛΟΙΠΑ	ΛΟΓ/ΜΟΙ	ΑΞΙΑ
16.10	100.000	40.000	60.000	40.06	500.000
10.00	100.000	-	100.000	41.02	25.000
11.00	476.000	76.000	400.000	42.00	25.000
12.00	125.000	25.000	100.000	50.00	100.000
38.00	-	-	40.000	54.00	50.000
ΣΥΝΟΛΟ			700.000		700.000

Στις **6/12/2010** η επιτροπή συνέταξε έκθεση σχετικά με τα στοιχεία του παραπάνω ισολογισμού.

- Τα έξοδα ίδρυσης και οργάνωσης (60.000€) εκτίμησαν πως δεν μπορούν να αποτελέσουν στοιχείο του ενεργητικού και τα μηδένισαν αφαιρώντας τα από το κεφάλαιο.
- Τα οικόπεδα εκτιμήθηκαν ότι αξίζουν 300.000€, τα κτήρια 800.000€ και τα μηχανήματα 200.000€.
- Τα υπόλοιπα στοιχεία εκτιμήθηκαν στην ίδια αξία που εμφανίζονται και στον ισολογισμό.

Στις **20/12/2010** συντάσσεται το καταστατικό της νέας εταιρείας από μετατροπή που ορίζει ότι το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. θα καλυφθεί από την εισφερόμενη καθαρή θέση της ΕΠΕ και αν δεν επαρκεί με καταβολή μετρητών. Ο Β Αγγέλου θα πάρει 9.000 μτχ, ο Δ. Ζάρας 4.800 μτχ και ο Ε. Χατζής 1.200 μτχ των 100€ η μία.

Λύση παραδείγματος

1. Προσδιορισμός ποσού που θα μεταφερθεί από την Ε.Π.Ε. στην Α.Ε.

Σύμφωνα με τον νόμο 2190/1920 και Ν. 3190/1955 το ποσό που μεταφέρεται είναι από την συνολική καθαρή θέση της επιχείρησης προς μετατροπής , δηλαδή από τον λογαριασμό 40 Κεφάλαιο, 41 Αποθεματικά , 42 Υπόλοιπο κερδών με τις οποίες όμως αλλαγές προκύπτουν από την επιτροπή ελέγχου .

Ποιο αναλυτικά :

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

ΛΟΓ/ΣΜΟΙ	ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ Ε.Π.Ε.	ΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΠΙΤΡΟΠΗ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΤΗΝ Α.Ε.
40.06	500.000	-60.000	440.000
41.02	25.000	0	25.000
42.00	25.000	0	25.000
41.07	0	700.000	700.000
	550.000	640.000	1.190.000

Σύμφωνα με την επιτροπή ελέγχου προκύπτει υπεραξία της επιχείρησης στους παρακάτω λογαριασμούς

10.00 ΓΗΠΕΔΑ + 200.000€

11.00 ΚΤΙΡΙΑ + 400.000€

12.00 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ + 100.000€

ΣΥΝΟΛΟ + 700.000€ (Λογαριασμός 41.07)

2. Προσδιορισμός ποσού συμμετοχής στην νέα εταιρία ανά εταίρο

ΕΤΑΙΡΟΙ	ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ Ε.Π.Ε.				ΝΕΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ	ΝΕΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α.Ε.
	40.06	41.02	42.00	41.07		
ΑΓΓΕΛΟΥ	264.000	15.000	15.000	420.000	186.000	900.000
ΖΑΡΑΣ	176.000	10.000	10.000	280.000	4.000	480.000
ΧΑΤΖΗΣ	0	0	0	0	120.000	120.000
	440.000	25.000	25.000	700.000	310.000	1.500.000

Ανάλυση συμμετοχής ανά εταίρο :

40.06 Κεφάλαιο

Αγγέλου $440.000 \times 60\% = 264.000 \text{ €}$

Ζάρας $440.000 \times 40\% = 176.000\text{€}$

41.02 Αποθεματικά

Αγγέλου $25.000 \times 60\% = 15.000 \text{ €}$

Ζάρας $25.000 \times 40\% = 10.000\text{€}$

42.00 Υπόλοιπο κερδών

Αγγέλου $25.000 \times 60\% = 15.000 \text{ €}$

Ζάρας $25.000 \times 40\% = 10.000\text{€}$

41.07 Υπεραξία

Αγγέλου $700.000 \times 60\% = 420.000 \text{ €}$

Ζάρας $700.000 \times 40\% = 280.000\text{€}$

3. Εγγραφές στα βιβλία της προς μετατροπή Ε.Π.Ε.

Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει καταρχάς να εμφανίσουμε της εγγραφές αναπροσαρμογής που προκύπτουν από την επιτροπή , μετά θα κάνουμε τις εγγραφές δημιουργίας του κεφαλαίου που θα μεταφερθεί στην νέα εταιρία και τέλος θα γίνουν οι εγγραφές κλεισίματος των βιβλίων .

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

		ΒΣ	Χ	Π
	<u>5/11/2010</u>			
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ			
40.06	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ		60.000	
40.06.00	ΑΓΓΕΛΟΥ	36.000		
40.06.01	ΖΑΡΑΣ	24.000		
16	ΑΣΦΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ			60.000
16.10	ΕΞΟΔΑ ΙΔΡΥΣΗΣ ΚΑΙ Α ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ	60.000		
	ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΑΠΟ ΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΟΥ ΠΟΣΟΥ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΙΔΡΥΣΗΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΕΛΕΓΧΟΥ			
	<u>5/11/2010</u>			
10.00	ΓΗΠΕΔΑ		200.000	
11.00	ΚΤΙΡΙΑ		400.000	
12.00	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		100.000	
41	ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ			700.000
41.07	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ	<u>700.000</u>		
	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΕΛΕΓΧΟΥ			
	<u>5/11/2010</u>			
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ		440.000	
40.06	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ			
40.06.00	ΑΓΓΕΛΟΥ	264.000		
40.06.01	ΖΑΡΑΣ	176.000		
41.02	ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		25.000	
42.00	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΣΕ ΝΕΟ		25.000	
41.07	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ		700.000	
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			1.190.000
33.07	ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΤΑΙΡΩΝ			
33.07.00	ΑΓΓΕΛΟΥ	714.000		
33.07.01	ΖΑΡΑΣ	<u>476.000</u>		
	ΚΑΛΥΨΗ Ε.Κ. ΤΗΣ ΝΕΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ			
	<u>do</u>			
18	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ		1.190.000	
18.00	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΣΥΝΔΕΣΣΕΜΕΣ ΕΠΙΧ.			
18.00.00	ΜΕΤΟΧΕΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ	<u>1.190.000</u>		
53	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			1.190.000
53.14	ΛΟΙΠΕΣ Β.Υ.			
53.14.00	Β. ΑΓΓΕΛΟΥ ΚΑΙ ΣΙΑ Α.Ε.	<u>1.190.000</u>		
	ΚΑΛΥΨΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΤΗΣ ΝΕΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ			
	<u>do</u>			
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		1.190.000	
33.07	ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΤΑΙΡΩΝ			
33.07.00	ΑΓΓΕΛΟΥ	714.000		
33.07.01	ΖΑΡΑΣ	<u>476.000</u>		
18	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ			1.190.000
18.00	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΣΥΝΔΕΣΣΕΜΕΣ ΕΠΙΧ.			
18.00.00	ΜΕΤΟΧΕΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ	<u>1.190.000</u>		
	ΔΙΑΝΟΜΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ ΤΗΣ Ο.Ε ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΣΕ Α.Ε.			
	<u>do</u>			
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		1.340.000	
89.01	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ			
89.01.00	Β. ΑΓΓΕΛΟΥ ΚΑΙ ΣΙΑ Α.Ε.	<u>1.340.000</u>		
10.00	ΓΗΠΕΔΑ			300.000
11.00	ΚΤΙΡΙΑ			800.000
12.00	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ			200.000
38.00	ΤΑΜΕΙΟ			40.000
	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΣΤΗΝ ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Α.Ε.			
	<u>do</u>			
50.00	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		100.000	
54.00	ΦΠΑ		50.000	
53.14	ΛΟΙΠΕΣ Β.Υ.		1.190.000	
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ			1.340.000
89.01	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ			
89.01.00	Β. ΑΓΓΕΛΟΥ ΚΑΙ ΣΙΑ Α.Ε.	<u>1.340.000</u>		
	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ ΣΤΗΝ ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Α.Ε.			

4. Εγγραφές στα βιβλία της νέας Α.Ε. από μετατροπή

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

20/12/2010		ΒΣ	Χ	Π
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		1.500.000	
33.03	ΜΕΤΟΧΟΙ ΚΑΛΥΨΕΩΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ			
33.03.00	ΑΓΓΕΛΟΥ	900.000		
33.03.01	ΖΑΡΑΣ	480.000		
33.03.02	ΧΑΤΖΗΣ	<u>120.000</u>		
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ			1.500.000
40.02	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΚΟΙΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ			
40.02.00	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<u>1.500.000</u>		
	ΚΑΛΥΨΗ Μ.Κ. ΑΠΟ ΤΗΝ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΤΗΣ Ο.Ε ΣΕ Α.Ε.			
20/12/2010			1.500.000	
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			
33.04	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ			
33.04.00	ΑΓΓΕΛΟΥ	900.000		
33.04.01	ΖΑΡΑΣ	480.000		
33.04.02	ΧΑΤΖΗΣ	<u>120.000</u>		
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			1.500.000
33.03	ΜΕΤΟΧΟΙ ΚΑΛΥΨΕΩΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ			
33.03.00	ΑΓΓΕΛΟΥ	900.000		
33.03.01	ΖΑΡΑΣ	480.000		
33.03.02	ΧΑΤΖΗΣ	<u>120.000</u>		
	ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΖΟΜΕΝΑ ΓΙΑ ΚΑΛΥΨΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ			
20/12/2010			300.000	
10.00	ΓΗΠΕΔΑ		300.000	
11.00	ΚΤΙΡΙΑ		800.000	
12.00	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		200.000	
38.00	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		40.000	
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ			1.340.000
89.00	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ			
89.01.00	Β. ΑΓΓΕΛΟΥ ΚΑΙ ΣΙΑ Α.Ε.	<u>1.340.000</u>		
	ΕΓΓΡΑΦΗ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ			
	do			
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		1.340.000	
89.01	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ			
89.01.00	Β. ΑΓΓΕΛΟΥ ΚΑΙ ΣΙΑ Α.Ε.	<u>1.340.000</u>		
50.00	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			100.000
54.00	ΦΠΑ			50.000
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			400.000
33.04	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ			
33.04.00	ΑΓΓΕΛΟΥ	714.000		
33.04.01	ΖΑΡΑΣ	<u>476.000</u>		
	ΕΓΓΡΑΦΗ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ			
	do			
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		310.000	
38.00	ΤΑΜΕΙΟ	<u>310.000</u>		
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			310.000
33.04	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ			
33.04.00	ΑΓΓΕΛΟΥ	186.000		
33.04.01	ΖΑΡΑΣ	4.000		
33.04.02	ΧΑΤΖΗΣ	<u>120.000</u>		
	ΕΙΣΦΟΡΑ ΜΕΤΡΗΤΩΝ			
	do			
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ		1.500.000	
40.02	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΚΟΙΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ			
40.02.00	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<u>1.500.000</u>		
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ			1.500.000
40.00	ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΚΟΙΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ			
40.00.00	ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<u>1.500.000</u>		
	ΚΑΤΑΒΟΛΗ Μ.Κ. Α.Ε.			

5.5.1 2η περίπτωση: Μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. με βάση το Ν.2166/1993

Ακριβώς όπως και στην προηγούμενη περίπτωση, για το μετασχηματισμό μιας Εταιρίας Περιορισμένης Ευθύνης σε Ανώνυμη Εταιρία θα πρέπει να ληφθεί αρχικά απόφαση από τη γενική συνέλευση. Μόλις γίνει αυτό,

συντάσσεται το πρακτικό για τη μετατροπή αυτή και αντίγραφο αυτού προσκομίζεται στο συμβολαιογράφο όπως αναφέρεται και στο άρθρο 67 §1 Ν.2190/1920.

Γενικά, η διαδικασία που ακολουθείται κατά το μετασχηματισμό μίας Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. είναι ακριβώς η ίδια με την περίπτωση μετατροπής μίας ατομικής επιχείρησης ή μίας προσωπικής εταιρίας σε Α.Ε. Ακόμα, για τη μεταβίβαση της Ε.Π.Ε. στην Α.Ε. λόγω της μετατροπής της, δεν απαιτείται καταβολή χαρτοσήμου, επειδή η μεταβίβαση αυτή δεν γίνεται λόγω πώλησης αυτής (Εγκ. Υπ. Οικον. Σ. 294 / πολ. 24/88, 1008293 / πολ. 1103/90, άρθρο 15 §1α Κ.Τ.Χ., Στ. Ε. 567/71, 1610/75).

Σε σύγκριση με την προηγούμενη περίπτωση το σημείο στο οποίο υπάρχει σημαντική διαφοροποίηση με αυτή την περίπτωση που εξετάζουμε τώρα, είναι ότι όταν η μετατροπή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. υπάγεται στις διατάξεις του Ν.2166/1993 δεν είναι απαραίτητο να γίνει εκτίμηση των στοιχείων που περιέχουν οι οικονομικές καταστάσεις της εταιρίας από την Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/1920, με αποτέλεσμα να μην προκύπτει « υπεραξία εκτιμήσεως». Βέβαια, όπως και στην παραπάνω περίπτωση προκύπτει υπεραξία λόγω άυλων παγίων στοιχείων, η απόσβεση της οποίας γίνεται διαχρονικά και σε ότι αφορά το αναπόσβεστο τμήμα τους. Επίσης, και στις δύο περιπτώσεις η επιχείρηση φορολογείται για την υπεραξία αυτή κατά τη λύση της.

5.6 Παράδειγμα μετατροπής Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε. με βάση το νόμο 2166/93

Η Β. Αγγέλου και ΣΙΑ ΕΠΕ ιδρύθηκε στις **19/12/2009** με εταιρικό κεφάλαιο 500.000€ και με την υποχρέωση να συντάξει τον πρώτο ισολογισμό την **31/12/2010**. στο κεφάλαιο της ΕΠΕ συμμετέχουν ο Β Αγγέλου με 60% και ο Δ Ζάρας με 40%. Στις **5/11/2010** οι εταίροι της ΕΠΕ αποφασίζουν να μετατρέψουν την εταιρία τους σε Α.Ε. με βάση το 2166/93

Ο ισολογισμός της ΕΠΕ στις 5/11/2010 ήταν:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ				ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
ΛΟΓ/ΜΟΙ	ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΗΣ	ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΑΝΑΠ. ΥΠΟΛΟΙΠΑ	ΛΟΓ/ΜΟΙ	ΑΞΙΑ
16.10	100.000	40.000	60.000	40.06	500.000
10.00	100.000	-	100.000	41.02	25.000
11.00	476.000	76.000	400.000	42.00	25.000
12.00	125.000	25.000	100.000	50.00	100.000
38.00	-	-	40.000	54.00	50.000

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

ΣΥΝΟΛΟ			700.000		700.000
---------------	--	--	----------------	--	----------------

Στις **20/12/2010** συντάσσεται το καταστατικό της νέας εταιρείας από μετατροπή που ορίζει ότι το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. θα καλυφθεί από την εισφερόμενη καθαρή θέση της ΕΠΕ και αν δεν επαρκεί με καταβολή μετρητών. Ο Β Αγγέλου θα πάρει 9.000 μτχ, ο Δ. Ζάρας 4.800 μτχ και ο Ε. Χατζής 1.200 μτχ των 100€ η μία.

Λύση παραδείγματος**1. Προσδιορισμός ποσού που θα μεταφερθεί από την Ε.Π.Ε. στην Α.Ε.**

Σύμφωνα με τον νόμο 2166/1993 το ποσό που μεταφέρεται είναι μονό από τον λογαριασμό 40 Κεφάλαιο , και ποιο αναλυτικά

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο 500.000€

Εταίρος ΑΓΓΕΛΟΥ : 300.000

Εταίρος ΖΑΡΑΣ :200.000

2. Προσδιορισμός ποσού συμμετοχής στην νέα εταιρία ανά εταίρο

ΕΤΑΙΡΟΙ	ΜΕΤΑΦΕΡΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΑΠΟ Ο.Ε.	ΝΕΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ	ΝΕΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α.Ε.
ΑΓΓΕΛΟΥ	300.000	600.000	900.000
ΖΑΡΑΣ	200.000	280.000	480.000
ΧΑΤΖΗΣ	0	120.000	120.000
	500.000	1.000.000	1.500.000

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

3. Εγγραφές στα βιβλία της προς μετατροπή Ε.Π.Ε.

		5/11/2010	ΒΣ	Χ	Π
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ			500.000	
40.06	ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ				
40.06.00	ΑΓΓΕΛΟΥ		300.000		
40.06.01	ΖΑΡΑΣ		200.000		
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ				500.000
33.07	ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΤΑΙΡΩΝ				
33.07.00	ΑΓΓΕΛΟΥ		200.000		
33.07.01	ΖΑΡΑΣ		160.000		
	ΚΑΛΥΨΗ Ε.Κ. ΤΗΣ ΝΕΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ				
	do				
18	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ			500.000	
18.00	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΣΥΝΔΕΣΕΜΕΣ ΕΠΙΧ.				
18.00.00	ΜΕΤΟΧΕΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ		<u>500.000</u>		
53	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ				500.000
53.98	ΛΟΙΠΕΣ Β.Υ.				
53.98.00	Α.ΜΑΝΤΑΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.		<u>500.000</u>		
	ΚΑΛΥΨΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΤΗΣ ΝΕΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ				
	do				
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			500.000	
33.07	ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΤΑΙΡΩΝ				
33.07.00	ΑΓΓΕΛΟΥ		300.000		
33.07.01	ΖΑΡΑΣ		200.000		
18	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ				500.000
18.00	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΣΥΝΔΕΣΕΜΕΣ ΕΠΙΧ.				
18.00.00	ΜΕΤΟΧΕΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ		<u>500.000</u>		
	ΔΙΑΝΟΜΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ ΤΗΣ Ο.Ε ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΣΕ Α.Ε.				
	do				
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ			700.000	
89.01	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ				
89.01.00	Β. ΑΓΓΕΛΟΥ ΚΑΙ ΣΙΑ Α.Ε.		<u>700.000</u>		
10.00	ΓΗΠΕΔΑ				100.000
11.00	ΚΤΙΡΙΑ				400.000
12.00	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ				100.000
16.10	ΕΞΟΔΑ ΙΔΡΥΣΗΣ ΚΑΙ Α ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ				60.000
38.00	ΤΑΜΕΙΟ				40.000
	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΣΤΗΝ ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Α.Ε.				
	do				
41.02	ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ			25.000	
42.00	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΣΕ ΝΕΟ			25.000	
50.00	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			100.000	
54.00	ΦΠΑ			50.000	
53.98	ΛΟΙΠΕΣ Β.Υ.			500.000	
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ				700.000
89.01	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ				
89.01.00	Β. ΑΓΓΕΛΟΥ ΚΑΙ ΣΙΑ Α.Ε.		<u>700.000</u>		
	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ ΣΤΗΝ ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ Α.Ε.				

4. Εγγραφές στα βιβλία της νέας Α.Ε. από μετατροπή

		20/12/2010	ΒΣ	Χ	Π
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			1.500.000	
33.03	ΜΕΤΟΧΟΙ ΚΑΛΥΨΕΩΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ				
33.03.00	ΑΓΓΕΛΟΥ		900.000		
33.03.01	ΖΑΡΑΣ		480.000		
33.03.02	ΧΑΤΖΗΣ		<u>120.000</u>		
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ				1.500.000
40.02	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΚΟΙΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ				
40.02.00	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ		<u>1.500.000</u>		
	ΚΑΛΥΨΗ Μ.Κ. ΑΠΟ ΤΗΝ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΤΗΣ Ο.Ε ΣΕ Α.Ε.				
		20/12/2010			
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			1.500.000	
33.04	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ				
33.04.00	ΑΓΓΕΛΟΥ		900.000		
33.04.01	ΖΑΡΑΣ		480.000		
33.04.02	ΧΑΤΖΗΣ		<u>120.000</u>		
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ				1.500.000
33.03	ΜΕΤΟΧΟΙ ΚΑΛΥΨΕΩΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ				
33.03.00	ΑΓΓΕΛΟΥ		900.000		
33.03.01	ΖΑΡΑΣ		480.000		
33.03.02	ΧΑΤΖΗΣ		<u>120.000</u>		
	ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΖΟΜΕΝΑ ΓΙΑ ΚΑΛΥΨΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ				
		20/12/2010			
10.00	ΓΗΠΕΔΑ			100.000	
11.00	ΚΤΙΡΙΑ			400.000	
12.00	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ			100.000	
16.10	ΕΞΟΔΑ ΙΔΡΥΣΗΣ ΚΑΙ Α ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ			60.000	
38.00	ΤΑΜΕΙΟ			40.000	
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ				700.000
89.01	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ				
89.01.00	Β. ΑΓΓΕΛΟΥ ΚΑΙ ΣΙΑ Α.Ε.		<u>700.000</u>		
	ΕΓΓΡΑΦΗ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ				
		do			
89	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ			2.200.000	
89.01	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΛΕΙΣΙΜΑΤΟΣ				
89.01.00	Α.ΜΑΝΤΑΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.		<u>2.200.000</u>		
41.02	ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ				25.000
42.00	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΣΕ ΝΕΟ				25.000
50.00	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ				100.000
54.00	ΦΠΑ				50.000
					500.000
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ				
33.04	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ				
33.04.00	ΑΓΓΕΛΟΥ		300.000		
33.04.01	ΖΑΡΑΣ		<u>200.000</u>		
	ΕΓΓΡΑΦΗ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ				
		do			
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			1.000.000	
38.00	ΤΑΜΕΙΟ		<u>1.000.000</u>		
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ				1.000.000
33.04.00	ΑΓΓΕΛΟΥ		600.000		
33.04.01	ΖΑΡΑΣ		280.000		
33.04.02	ΧΑΤΖΗΣ		<u>120.000</u>		
	ΕΙΣΦΟΡΑ ΜΕΤΡΗΤΩΝ				
		do			
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ			1.000.000	
40.02	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΚΟΙΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ				
40.02.00	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ		<u>1.000.000</u>		
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ				1.000.000
40.00	ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΚΟΙΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ				
40.00.00	ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ		<u>1.000.000</u>		
	ΚΑΤΑΒΟΛΗ Μ.Κ. Α.Ε.				

5.7 Παράδειγμα μετατροπής Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε. με βάση το νόμο 1297/1972

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

Η εταιρία "Β. Αγγέλου & Σία" Ε.Π.Ε. είναι κλωστήριο και ιδρύθηκε στις 19.12.10 με εταιρικό κεφάλαιο 500.000 ευρώ και με την υποχρέωση να συντάξει τον πρώτο ισολογισμό της την 31.12.11. Στο κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. συμμετέχουν ο Β. Αγγέλου με 60% και ο Δ. Ζάρας με 40%. Στις 5.11.11 οι εταίροι της Ε.Π.Ε. αποφασίζουν να μετατρέψουν την εταιρία τους σε Α.Ε. με βάση το Ν.Δ. 1297/1972.

Στις 5.11.11 οι εταίροι της Ε.Π.Ε. γίνεται έκτακτη Γενική Συνέλευση με μοναδικό θέμα την μετατροπή της εταιρίας τους σε Α.Ε. Η απόφαση της Γενικής Συνέλευσης γίνεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο.

Ο λογιστής στις 5.11.11 συντάσσει την απογραφή, τον ισολογισμό, τη γενική εκμετάλλευση, τα αποτελέσματα χρήσης και τη διάθεση των αποτελεσμάτων χρήσης.

Τα οποία έχουν ως εξής:

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 5.11.11 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "Β. ΑΓΓΕΛΟΥ & ΣΙΑ" Ε.Π.Ε.

	Μερικά ποσά	Αναλυτική στήλη	Συγκεντρωτική στήλη
<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ			
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ			60.000
16.10 Έξοδα ίδρυσης & α' εγκατάστασης		100.000	
16.10.00.000 Έξοδα α' εγκατάστασης	100.000		
Μείον: 16.99 Αποσβεσμένες ασώματες ακίνητοποιήσεις		-40.000	
16.99.10.000 Αποσβεσμένα έξοδα α' εγκατάστασης	-40.000		
ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ			100.000
10.00 Γήπεδα - Οικόπεδα		100.000	
10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής	100.000		
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ			400.000
11.00 Κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων		476.000	
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	476.000		
Μείον: 11.99 Αποσβεσμένα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων			
11.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια	-76.000		

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

12	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	-	ΛΟΙΠΟΣ	100.000
ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ				
12.00	Μηχανήματα			125.000
12.00.00.000	Μηχανήματα απογραφής	125.000		
Μείον: 12.99	Αποσβεσμένα μηχανήματα	-		-25.000
λοιπός εξοπλισμός				
12.99.00.000	Αποσβεσμένα μηχανήματα	-25.000		
 ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ -				
ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ				
• Αποθέματα				
21	ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ			20.000
21.00	Νήματα		20.000	
21.00.00.000	Αποθέματα απογραφής	20.000		
κιλά 1000 X 20 ευρώ				
• Απαιτήσεις				
30	ΠΕΛΑΤΕΣ			20.000
30.00	Πελάτες εσωτερικού		20.000	
30.00.00.000	Β. Βασδέκης	20.000		
33	ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			40.000
33.07	Δοσοληπτικοί λογ/σμοί εταίρων		40.000	
30.07.00.000	Β. Αγγέλου	40.000		
• Διαθέσιμο				
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			100.000
38.00	Ταμείο		100.000	
38.00.00.000	Ταμείο επιχείρησης	100.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ				<u>840.000</u>
 ΠΑΘΗΤΙΚΟ				
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΙΑ				
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ			500.000
40.06	Εταιρικό κεφάλαιο		500.000	
40.06.00.000	Β. Αγγέλου	300.000		

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

40.00.00.001 Δ. Ζάρας	200.000		
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ			6.782
41.02 Τακτικό αποθεματικό		6.782	
41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	6.782		
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			79.250
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		79.250	
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών εις νέο 2011	79.250		

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

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

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 5.11.11 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ “Β. ΑΓΓΕΛΟΥ & ΣΙΑ” Ε.Π.Ε.

	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία
<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
<u>ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ</u>			
16.10 Έξοδα ίδρυσης & α' εγκατάστασης	<u>100.000</u>	<u>40.000</u>	<u>60.000</u>

ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

10.00 Γήπεδα - Οικόπεδα	100.000		100.000
11 Κτίρια και τεχνικά έργα	476.000	76.000	400.000
12 Μηχανήματα – λοιπός εξοπλισμός	125.000	25.000	100.000
Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>701.000</u>	<u>101.000</u>	<u>600.000</u>

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ -

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ

• Αποθέματα	
21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	20.000
• Απαιτήσεις	
30 Πελάτες	20.000
33 Χρεώστες διάφοροι	40.000
• Διαθέσιμα	
38 Ταμείο	100.000
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού και διαθέσιμου	<u>180.000</u>
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>840.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

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

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

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

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	<u>840.000</u>
-------------------------	----------------

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ 5.11.11

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες- υλικά συσκευασίας		
Αγορές χρήσης	400.000	
Μείον: Αποθέματα τέλους χρήσης	0	
Οργανικά έξοδα		
60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	60.000	
62 Παροχές τρίτων	40.000	
66 Αποσβέσεις	50.000	
Κέρδη εκμετάλλευσης	100.000	
Πωλήσεις		
71 Πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών		650.000

ΦΥΛΛΟ ΜΕΡΙΣΜΟΥ ΕΞΟΔΩΝ 5.11.11

ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΥΣ ΕΞΟΔΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΠΟΣΑ	ΕΞΟΔΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ	ΕΞΟΔΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ
60 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	60.000	40.000	20.000	0
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	26.800	20.000	4.800	2.000
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	50.000	30.000	12.000	8.000
ΣΥΝΟΛΑ	136.800	90.000	36.800	10.000

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 5.11.11

Κύκλος εργασιών	650.000
Μείον: Κόστος πωλήσεων	-
	<u>490.000⁵</u>
Μικτά αποτελέσματα	<u>160.000</u>

5 400.000 (αγορές και διαφορά αποθεμάτων) + 90.000 (έξοδα παραγωγής) = 490.000 ευρώ

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

(κέρδη) εκμετάλλευσης

Μείον: Έξοδα διοικητικής 36.800

λειτουργίας

Έξοδα λειτουργίας 10.000

-46.800

διάθεσης

ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

113.200

(κέρδη) ΧΡΗΣΗΣ προ φόρου

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ 5.11.11

Καθαρά κέρδη χρήσης

113.200

Μείον: Φόρος εισοδήματος

-27.168

Κέρδη προς διάθεση

86.032

Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:

Τακτικό αποθεματικό

6.782

Υπόλοιπο κερδών εις νέο

79.250

Σύνολο

86.032

Ο ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Ο διαχειριστής της Ε.Π.Ε. στις 26.11.11 υποβάλλει αίτηση στην αρμόδια Υπηρεσία Γ.Ε.ΜΗ. για συγκρότηση της επιτροπής του άρθρου 9. Η αίτηση για την μετατροπή γίνεται δεκτή και στις 6.12.11 συγκροτείται επιτροπή και μεταβαίνει στην έδρα της εταιρίας για να πραγματοποιηθεί έλεγχος στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών και όπου αλλού θεωρείται απαραίτητος ένας τέτοιος έλεγχος.

Στη συνέχεια, η επιτροπή θα συντάξει έκθεση για τα στοιχεία του παραπάνω ισολογισμού. Στην έκθεση αυτή η επιτροπή εκτιμά τα στοιχεία της επιχείρησης ως εξής:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΜΕ ΤΟ
	5.11.11	N. 2190/1920
16 ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ	60.000	0

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ	100.000	300.000
11 ΚΤΙΡΙΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ	400.000	800.000
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	100.000	200.000
21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ & ΗΜΙΤΕΛΗ	20.000	20.000
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	20.000	20.000
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	40.000	0
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	100.000	100.000
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	840.000	1.440.000
ΠΑΘΗΤΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	500.000	440.000
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	6.782	6.782
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ	79.250	39.250
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	226.800	226.800
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ	27.168	27.168
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΠΑΓΙΩΝ	0	700.000
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	840.000	1.440.000

Ένα αντίγραφο από τη παραπάνω έκθεση της επιτροπής κοινοποιείται και στην εταιρία.

Με βάση το αντίγραφο αυτό συντάσσεται το καταστατικό της Α.Ε. Μέσα στο καταστατικό περιλαμβάνονται, εκτός των άλλων και οι παρακάτω όροι που ενδιαφέρουν το λογιστήριο.

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

Τις μετοχές θα πάρουν τα εξής πρόσωπα:

Β. Αγγέλου 9.000 μετοχές X 100 ευρώ	900.000
Δ. Ζάρας 4.700 μετοχές X 100 ευρώ	470.000
Ε. Χατζής 1.300 μετοχές X 100 ευρώ	<u>130.000</u>
Σύνολο 15.000 μετοχές X 100 ευρώ	1.500.000

Το μετοχικό κεφάλαιο αποφασίστηκε να καλυφθεί ως εξής:

- Ένα μέρος του μετοχικού κεφαλαίου θα καλυφθεί από το υπόλοιπο του εταιρικού κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. που είναι 440.000 ευρώ (500.000 – 60.000 έξοδα ίδρυσης = 440.000 ευρώ) και που κατανέμεται ως εξής:

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

- Ένα άλλο μέρος του μετοχικού κεφαλαίου θα καλυφθεί από τα αποθεματικά της Ε.Π.Ε. που δεν διανέμονται αλλά που έχουν όμως φορολογηθεί. Τα αποθεματικά αυτά όπως απεικονίζονται και στην έκθεση της επιτροπής είναι 6.782 ευρώ. Το ποσό αυτό κατανέμεται στους δύο εταίρους ως εξής:

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

- Επίσης, ένα άλλο μέρος του μετοχικού κεφαλαίου θα καλυφθεί από τα κέρδη της Ε.Π.Ε. που δεν διανέμονται. Έτσι έχουμε:

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

- Η υπεραξία από την εκτίμηση των πάγιων στοιχείων είναι 700.000 ευρώ. Το ποσό αυτό κεφαλαιοποιείται προς όφελος των δύο εταίρων της Ε.Π.Ε. Έτσι έχουμε:

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

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

- Το μετοχικό κεφάλαιο είναι συνολικά 1.500.000 ευρώ. Ένα μέρος από αυτό καλύφθηκε από τις παραπάνω περιπτώσεις και το υπόλοιπο που απομένει υπολογίζεται ως εξής:

Συνολικό μετοχικό κεφάλαιο	1.500.000,00
- Υπόλοιπο εταιρικού κεφαλαίου	-440.000,00
- Αποθεματικά που κεφαλαιοποιούνται	-6.782,00
- Κέρδη που κεφαλαιοποιούνται	-18.837,20
- Υπεραξία πάγιων στοιχείων	<u>-700.000,00</u>
Υπόλοιπο μετοχικού κεφαλαίου	<u>334.380,80</u>

Το υπόλοιπο αυτό ποσό του μετοχικού κεφαλαίου που είναι 334.380,80 ευρώ θα καλυφθεί από νέες εισφορές που θα καταβάλλουν οι μέτοχοι σε μετρητά, ως εξής:

Β. Αγγέλου	204.380,80
Ε. Χατζής	<u>130.000,00</u>
Σύνολο	<u>334.380,80</u>

Ο λογιστής της Ε.Π.Ε. είναι υποχρεωμένος να καταχωρήσει με ημερομηνία 31.12.11, στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμών της Ε.Π.Ε., τις εγγραφές αναπροσαρμογής που αφορούν την μετατροπή της εταιρίας αυτής σε Α.Ε. Οι εγγραφές αναπροσαρμογής είναι οι εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
---31.12.11---		
11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ		
11.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια	76.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ		
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής		76.000
Μεταφορά αντιθέτου λογαριασμού		
---31.12.11---		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		
12.99.00.000 Αποσβεσμένα μηχανήματα	25.000	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

12.00.00.000 Μηχανήματα απογραφής		25.000
Μεταφορά αντιθέτου λογαριασμού		
---31.12.11---		
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		
16.99.10.000 Αποσβεσμένα έξοδα α' εγκατάστασης	40.000	
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		
16.10.00.000 Έξοδα α' εγκατάστασης		40.000
Μεταφορά αντιθέτου λογαριασμού		
---31.12.11---		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.06.00.000 Εταιρικό κεφάλαιο	60.000	
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		
16.10.00.000 Έξοδα α' εγκατάστασης		60.000
Μεταφορά λογ/σμού 16 στο λογ/σμό 40 για		
τακτοποίηση		
---31.12.11---		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.06.00.000 Εταιρικό κεφάλαιο	440.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Β. Αγγέλου		264.000
33.07.00.001 Δ. Ζάρας		176.000
Εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. που διατίθεται για τη		
μετατροπή της σε Α.Ε.		
---31.12.11---		
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ		
ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		
41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό	6.782,00	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Β. Αγγέλου		4.069,20
33.07.00.001 Δ. Ζάρας		2.712,80
Αποθεματικά που κεφαλαιοποιούνται		
---31.12.11---		
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών 2011	18.837,20	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Β. Αγγέλου		7.550,00

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

33.07.00.001 Δ. Ζάρας		11.287,20
Κέρδη που διατίθενται για τη μεταφορά σε Α.Ε.		
---31.12.11---		
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών 2011	40.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Β. Αγγέλου		40.000
Ποσό που πήρε έναντι κερδών κατά τη διάρκεια της		
χρήσης ο Β. Αγγέλου		
---31.12.11---		
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών 2011	20.142,80	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.14.00.000 Δ. Ζάρας		20.142,80
Μέρος των κερδών χρήσης που θα καταβληθούν στον		
εταίρο Δ. Ζάρα		
---31.12.11---		
10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ		
10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής	200.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ		
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	400.000	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		
12.00.00.000 Μηχανήματα απογραφής	100.000	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ		
ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		
41.07.00.000 Διαφορές αναπροσαρμογής Ν.Δ.		700.000
1297/72		
Υπεραξία παγίων		
---31.12.11---		
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ		
ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		
41.07.00.000 Διαφορές αναπροσαρμογής Ν.Δ. 1297/72	700.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Β. Αγγέλου		420.000
33.07.00.001 Δ. Ζάρας		280.000

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

Μεταφορά υπεραξίας στο λογ/σμό 33.07

---31.12.11---

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.07.00.000 Β. Αγγέλου 695.619,20

33.07.00.001 Δ. Ζάρας 470.000,00

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

53.14.00.000 Κλωστήρια Α.Ε. 1.165.619,20

Μεταφορά των συνολικών εισφορών για τακτοποίηση

Ακόμα στις 31.12.11 συντάσσονται και η απογραφή, ο ισολογισμός, η γενική εκμετάλλευση και τα αποτελέσματα χρήσης. Τα οποία καταγράφονται παρακάτω.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 31.12.11 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "Β. ΑΓΓΕΛΟΥ & ΣΙΑ" Ε.Π.Ε.

Μερικά ποσά Αναλυτική Συγκεντρωτική
στήλη στήλη

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ 300.000

10.00 Γήπεδα - Οικόπεδα 300.000

10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής 300.000

11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ 800.000

11.00 Κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων 800.000

11.00.00.000 Κτίρια απογραφής 800.000

12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΛΟΙΠΟΣ 200.000

ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

12.00 Μηχανήματα 200.000

12.00.00.000 Μηχανήματα απογραφής 200.000

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ -

ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ

- Αποθέματα

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ		60.000
21.00 Νήματα	60.000	
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	60.000	
κιλά 3000 X 20 ευρώ		
• Απαιτήσεις		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		10.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού	10.000	
30.00.00.0001 Γ. Γεράκης	10.000	
• Διαθέσιμο		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		30.000
38.00 Ταμείο	30.000	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	30.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		<u>1.400.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ**ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		15.200
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	15.200	
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών (από 6.11 έως 15.200 31.12.11)		

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

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

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

1.400.000**ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31.12.11 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "Β. ΑΓΓΕΛΟΥ & ΣΙΑ" Ε.Π.Ε.**

	Αξία	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη
	κτήσης		αξία

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**

10.00 Γήπεδα - Οικόπεδα	300.000	0	300.000
11 Κτίρια και τεχνικά έργα	800.000	0	800.000
12 Μηχανήματα – λοιπός εξοπλισμός	200.000	0	200.000
Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>1.300.000</u>	<u>0</u>	<u>1.300.000</u>

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ -**ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ**

- **Αποθέματα**

21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή		60.000
--------------------------------	--	--------

- **Απαιτήσεις**

30 Πελάτες		10.000
------------	--	--------

- **Διαθέσιμα**

38 Ταμείο		30.000
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού και διαθεσίμου		<u>100.000</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

1.400.000**ΠΑΘΗΤΙΚΟ****ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**

42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο

15.200

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

Σύνολο ιδίων κεφαλαίων 15.200

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

50 Προμηθευτές	193.968
53 Πιστωτές διάφοροι	1.186.032
54 Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη	<u>4.800</u>
Σύνολο υποχρεώσεων	<u>1.400.000</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ 1.400.000

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ 31.12.11

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες- υλικά συσκευασίας		
Αγορές χρήσης	90.000	
Μείον: Αποθέματα τέλους χρήσης	0	
Οργανικά έξοδα		
60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	20.000	
62 Παροχές τρίτων	30.000	
66 Αποσβέσεις	10.000	
Κέρδη εκμετάλλευσης	20.000	
Πωλήσεις		
71 Πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών		170.000

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 31.12.11

Κύκλος εργασιών	170.000
Μείον: Κόστος πωλήσεων	-130.000

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

Μικτά αποτελέσματα	<u>40.000</u>
(κέρδη) εκμετάλλευσης	
Μείον: Έξοδα διοικητικής	
λειτουργίας	
Έξοδα λειτουργίας	-20.000
διάθεσης	
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	<u>20.000</u>
(κέρδη) ΧΡΗΣΗΣ προ φόρου	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ 31.12.11

Καθαρά κέρδη χρήσης	20.000
Μείον: Φόρος εισοδήματος	<u>-4.000⁶</u>
Κέρδη προς διάθεση	<u>16.000</u>

Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:

Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u>16.000</u>
Σύνολο	<u>16.000</u>

Ο ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Με τα δεδομένα της απογραφής της 31.12.11, στο βιβλίο εγγραφών ισολογισμών της Ε.Π.Ε. γίνονται οι παρακάτω εγγραφές για το κλείσιμο των βιβλίων της.

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
---31.12.11---		
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών (από 6.11 έως 31.12.11)	15.200	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.000 Γ. Γαρίδας	193.968	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		

6 Ο συντελεστής φόρου στις Ε.Π.Ε. για τη χρήση 2011 είναι 20% πάνω στα "φορολογητέα κέρδη χρήσης".

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

53.14.00.000 Δ. Ζάρας	20.412,80
53.14.00.001 Κλωστήρια Α.Ε. (από μετατροπή)	1.165.619,20
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ	
54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος	4.800
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	
89.01.00.000 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσης	1.400.000
Για το κλείσιμο των βιβλίων της Ε.Π.Ε.	
---31.12.11---	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	
89.01.00.000 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσης	1.400.000
10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ	
10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής	300.000
11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ	
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	800.000
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	
12.00.00.000 Μηχανήματα απογραφής	200.000
21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ	
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	60.000
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	
30.00.00.000 Γ. Γεράκης	10.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	30.000
Για το κλείσιμο των βιβλίων της Ε.Π.Ε.	

Ο λογιστής της εταιρίας πηγαίνει στη Δ.Ο.Υ. που ανήκει η Α.Ε. μαζί με ένα αντίγραφο του καταστατικού σύστασης της Α.Ε. επικυρωμένο και με μια φωτοτυπία της εγκριτικής απόφασης. Εκεί συμπληρώνει και ορισμένα έντυπα και καταβάλλει κάποιο ποσό χρημάτων. Μ' αυτό τον τρόπο κάνει εγγραφή της Α.Ε. στα βιβλία της Δ.Ο.Υ.

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

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

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
---9.1.12---		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00.000 Β. Αγγέλου λογ/σμός κάλυψης	900.000	
33.03.00.001 Δ. Ζάρας λογ/σμός κάλυψης	470.000	
33.03.00.002 Ε. Χατζής λογ/σμός κάλυψης	130.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02.00.000 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο		1.500.000
Εγγραφή κάλυψης μετοχικού κεφαλαίου ως καταστατικό σύστασης		
---9.1.12---		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 Β. Αγγέλου οφειλόμενο κεφάλαιο	900.000	
33.04.00.001 Δ. Ζάρας οφειλόμενο κεφάλαιο	470.000	
33.04.00.002 Ε. Χατζής οφειλόμενο κεφάλαιο	130.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00.000 Β. Αγγέλου λογ/σμός κάλυψης		900.000
33.03.00.001 Δ. Ζάρας λογ/σμός κάλυψης		470.000
33.03.00.002 Ε. Χατζής λογ/σμός κάλυψης		130.000
Εγγραφή για τα ποσά που καταβάλλονται συγχρόνως με την κάλυψη		
---9.1.12---		
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσης	1.400.000	
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών (από 6.11 έως 31.12.11)		15.200
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.000 Γ. Γαρίδας		193.968
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.14.00.000 Δ. Ζάρας		20.412,80
53.14.00.001 Κλωστήρια Α.Ε. (από μετατροπή)		1.165.619,20
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος		4.800
Μεταφορά παθητικών στοιχείων απογραφής 31.12.11 της Ε.Π.Ε. ---9.1.12---		
10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ		
10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής	300.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ		
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	800.000	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		
12.00.00.000 Μηχανήματα απογραφής	200.000	
21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ		
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	60.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00.00.000 Γ. Γεράκης	10.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	30.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσης		1.400.000
Μεταφορά ενεργητικών στοιχείων απογραφής 31.12.11 της Ε.Π.Ε. ---9.1.12---		
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.14.00.001 Κλωστήρια Α.Ε. (από μετατροπή)	1.168.619,80	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 Β. Αγγέλου οφειλόμενο κεφάλαιο		204.380,80
33.04.00.001 Δ. Ζάρας οφειλόμενο κεφάλαιο		130.000
Κάλυψη οφειλόμενου κεφαλαίου από εισφορά της Ε.Π.Ε. ---9.1.12---		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.03.00.000 Λογαριασμός όψεως	334.380,80	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 Β. Αγγέλου οφειλόμενο κεφάλαιο		204.380,80
33.04.00.001 Ε. Χατζής οφειλόμενο κεφάλαιο		130.000
Είσπραξη των ποσών εισφοράς σε μετρητά ως γραμμάτια είσπραξης Νο και Νο		

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

---9.1.12---

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

40.02.00.000 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο 1.500.000

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

40.00.00.000 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο 1.500.000

Μεταφορά από λογ/σμό 40.02 στο λογ/σμό 40.00 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου

ΙΣΟΖΥΓΙΟ 9.1.12 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ “ΚΛΩΣΤΗΡΙΑ” Α.Ε.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
			ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ
10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ	300.000		300.000	
10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής	300.000	0	300.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ	- 800.000		800.000	
ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ				
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	800.000	0	800.000	
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	200.000		200.000	
12.00.00.000 Μηχανήματα απογραφής	200.000	0	200.000	
21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ	60.000		60.000	
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	60.000	0	60.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	10.000		10.000	
30.00.00.000 Γ. Γεράκης	10.000	0	10.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	364.380,80		364.380,80	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	30.000,00	0,00	30.000,00	
38.03.00.000 Λογαριασμός όψεως	334.380,80	0,00	334.380,80	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	1.500.000	3.000.000	0	1.500.000
40.00.00.000 Καταβεβλημένο	0	1.500.000	0	1.500.000
M.K				

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

40.02.00.000 Οφειλόμενο Μ.Κ.	1.500.000	1.500.000	0	0
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		15.200		15.200
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών (από 6.11 έως 31.12.11)		15.200		15.200
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		193.968	0	193.968
50.00.00.000 Γ. Γαρίδας		193.968	0	193.968
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	1.165.619,20	1.186.032,0	0,00	20.412,80
		0		
53.14.00.000 Δ. Ζάρας	0,00	20.142,80	0,00	20.142,80
53.14.00.001 Κλωστήρια Α.Ε. (από μετατροπή)	1.165.619,20	1.165.619,2	0,00	0,00
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗΣ		4.800	0	4.800
54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος		4.800	0	4.800
ΣΥΝΟΛΑ	4.400.000	4.400.000	1.734.380,80	1.734.380,80

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

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΠΡΟΕΡΧΟΜΕΝΗΣ Α.Ε. 9.11.12

Μερικά ποσά Αναλυτική Συγκεντρωτική
στήλη ή στήλη

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

10 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ		300.000
10.00 Γήπεδα - Οικόπεδα		300.000
10.00.00.000 Οικόπεδα απογραφής	300.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		800.000
11.00 Κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων		800.000

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

11.00.00.000	Κτίρια απογραφής	800.000	
12	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΛΟΙΠΟΣ		200.000
ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			
12.00	Μηχανήματα		200.000
12.00.00.000	Μηχανήματα απογραφής	200.000	
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ			
• Αποθέματα			
21	ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ		60.000
21.00	Νήματα		60.000
21.00.00.000	Αποθέματα απογραφής κιλά 3000 X 20 ευρώ	60.000	
• Απαιτήσεις			
30	ΠΕΛΑΤΕΣ		10.000
30.00	Πελάτες εσωτερικού		10.000
30.00.00.0001	Γ. Γεράκης	10.000	
• Διαθέσιμο			
38	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		364.380,80
38.00	Ταμείο		364.380,80
38.00.00.000	Ταμείο επιχείρησης	30.000	
38.03	Καταθέσεις όψεως		
38.03.00.000	Λογαριασμός όψεως	334.380,80	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			<u>1.734.380,80</u>
ΠΑΘΗΤΙΚΟ			
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΙΑ			
40	ΚΕΦΑΛΑΙΟ		1.500.000
40.00	Καταβεβλημένο Μ.Κ.		1.500.000
40.00.00.000	Καταβεβλημένο Μ.Κ.	1.500.000	
42	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		15.200
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		15.200
42.00.00.000	Υπόλοιπο κερδών (από 6.11 έως 15.200		

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

31.12.11)

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		193.968
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		193.968
50.00.00.000 Γ. Γαρίδας	193.968	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		20.413
53.14 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους		20.413
53.14.00.000 Δ. Ζάρας	20.412,80	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		4.800
54.08 Λογ/σμός εκκαθάρισης φόρων		4.800
54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος	4.800	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		<u>1.734.380,80</u>

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΠΡΟΕΡΧΟΜΕΝΗ Α.Ε. 9.1.12

	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία
<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
10.00 Γήπεδα - Οικόπεδα	300.000	0	300.000
11 Κτίρια και τεχνικά έργα	800.000	0	800.000
12 Μηχανήματα – λοιπός εξοπλισμός	200.000	0	200.000
Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>1.300.000</u>	<u>0</u>	<u>1.300.000</u>
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ			
• Αποθέματα			
21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή			60.000

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

• Απαιτήσεις	
30 Πελάτες	10.000
• Διαθέσιμα	
38.00 Ταμείο	30.000
38.03 Καταθέσεις όψεως	334.380,80
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού και διαθέσιμου	<u>434.380,80</u>
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>1.734.380,80</u>
<u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>	
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
40.00 Καταβεβλημένο Μ.Κ.	1.500.000
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	15.200
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων	<u>1.515.200</u>
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	
50 Προμηθευτές	193.968
53 Πιστωτές διάφοροι	20.412,80
54 Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη	4.800
Σύνολο υποχρεώσεων	<u>219.180,80</u>
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	<u>1.734.380,80</u>

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ – ΕΞΑΓΟΡΕΣ

6.1 Γενικά στοιχεία περί συγχωνεύσεων

Ο όρος συγχώνευση προκύπτει από τη Βρετανική ορολογία “merge” που σημαίνει «συνενώνω» δυο επιχειρήσεις με απορρόφηση συνήθως της πιο μικρής από αυτές. Ο όρος εξαγορά προκύπτει από τον αντίστοιχο Βρετανικό όρο “acquisition” που σημαίνει αγορά του ενεργητικού μιας εταιρείας και ταυτόχρονη ρευστοποίηση του παθητικού, ενώ η πωλούμενη εταιρεία διαλύεται.

Η Β.Ν.Γεωργακοπούλου (2000) ορίζει ότι συγχώνευση είναι η συνένωση δύο ή περισσότερων εταιρειών σε μία. Αυτό μπορεί να συμβεί όταν μια επιχείρηση αγοράσει μια άλλη και την απορροφά σε μια ενιαία επιχειρησιακή δομή, αυτό συμβαίνει συνήθως διατηρώντας την αρχική εταιρική ταυτότητα της εξαγοράζουσας επιχείρησης.

Σύμφωνα με τη Β.Ν.Γεωργακοπούλου(2000) εξαγορά είναι η μεταβίβαση του συνόλου ή πλειοψηφικού μέρους της ιδιοκτησίας μιας επιχείρησης(εξαγοραζόμενης) σε μία άλλη (εξαγοράζουσα), που καταβάλλει το αντίστοιχο αντίτιμο. Μια εξαγορά δεν καταλήγει πάντοτε σε συγχώνευση της εξαγοράζουσας με την εξαγοραζόμενη επιχείρηση.

Οι συγχωνεύσεις αντιστοιχούν σε διαφορετικές μορφές επιχειρησιακής ολοκλήρωσης. Έτσι λοιπόν οι «συνενώσεις» τραπεζών μπορούν να διαχωριστούν στις εξής υποκατηγορίες:

Οριζόντια ενοποίηση(horizontal integration): Αφορούν συγχωνεύσεις

επιχειρήσεων που βρίσκονται στον ίδιο κλάδο και καλύπτουν την ίδια φάση της παραγωγικής αλυσίδας, ενώ απευθύνονται στην ίδια αγορά.

Κάθετη ενοποίηση (vertical integration): Αφορά συγχωνεύσεις δύο ή περισσότερων εταιρειών που καλύπτουν διαφορετικά αλλά συμπληρωματικά στάδια της παραγωγικής διαδικασίας .Ιηλαδή μία επιχείρηση έχει την ευθύνη για την παραγωγή πρώτων υλών όπως για παράδειγμα πετρελαίου ενώ η άλλη για την διύλιση και την διανομή αυτού.

Συγκεντρωτική ενοποίηση (concentric integration): Σ’αυτήν τη περίπτωση ενοποιούνται εταιρείες που έχουν ίδια ή παρόμοια τεχνολογία

παραγωγής αλλά και παρόμοιες τεχνικές μάρκετινγκ, οι οποίες όμως παράγουν όχι ίδια αλλά παρόμοια προϊόντα.

Συσπειρωμένη ενοποίηση (conglomerate): Τέλος σ' αυτήν τη περίπτωση οι εταιρείες που συμπράττουν παράγουν διαφορετικά προϊόντα. Χρησιμοποιούν διαφορετική τεχνολογία και τεχνικές μάρκετινγκ καθώς απευθύνονται και σε διαφορετικό κοινό. Γενικότερα δεν έχουν καμία σχέση μεταξύ τους.

Ανάλογα με τη στάση του management της επιχείρησης στόχου διακρίνονται σε:

Φιλικές (friendly): Σε αυτήν την κατηγορία ανήκουν οι συμφωνίες όπου η επιχείρηση που αγοράζεται εκφράζει τη σύμφωνη πρόθεσή της για να απορροφηθεί.

Εχθρικές (hostile): Είναι η κατηγορία όπου η επιχείρηση που ενδιαφέρεται να αγοράσει μια άλλη, προβαίνει σε αγορά των μετοχών της σε τιμές πολύ ακριβότερες της πραγματικής τους αξίας, ώστε να κάμψει τις αντιρρήσεις της και να αποκτήσει την μετοχική της πλειοψηφία.

6.2 Κίνητρα εξαγορών και συγχωνεύσεων

Τα βασικά κίνητρα σύμφωνα με τη Β.Ν Γεωργακοπούλου είναι τα παρακάτω:

- Η δημιουργία και αξιοποίηση λειτουργικών συνεργιών ανάμεσα στις επιχειρήσεις, με συνέπεια την εξοικονόμηση κόστους και την εκμετάλλευση οικονομιών κλίμακος (με το ίδιο σταθερό κόστος παράγονται περισσότερες μονάδες προϊόντος/ υπηρεσίας) ή/ και οικονομιών φάσματος (διασφάλιση μικρότερου κόστους παραγωγής με προσθήκη συναφών – συμπληρωματικών παραγωγικών διαδικασιών ή δικτύων διανομής)
- Η δημιουργία και αξιοποίηση χρηματοδοτικών συνεργιών, λόγω μεγαλύτερου μεγέθους, βελτίωσης της αξιοπιστίας του συνόλου των επιχειρήσεων, καλύτερης πρόσβασης σε κεφάλαια _ Η αντικατάσταση μιας μη αποτελεσματικής διοίκησης, με στόχο την εξυγίανση και ανάπτυξη της εξαγοραζόμενης εταιρείας και ενδεχόμενη προοπτική την απορρόφηση ή τη μεταπώλησή της με κέρδος. Αυτό το κίνητρο είναι σύνηθες στις λεγόμενες «εχθρικές» (hostile) εξαγορές, δηλαδή σε αυτές που γίνονται χωρίς τη συναίνεση της εξαγοραζόμενης εταιρείας.

- Η ενίσχυση της δύναμης της εξαγοράζουσας επιχείρησης στην εθνική ή/ και στη διεθνή αγορά, με στόχο τον περιορισμό του ανταγωνισμού και πρόσθετα, ολιγοπωλιακά κέρδη.
- Προσωπικές επιδιώξεις των διευθυντικών στελεχών της εξαγοράζουσας επιχείρησης, με στόχο να αυξήσουν το κύρος και τις αμοιβές τους ή να διατηρήσουν τα προνόμια τους. Σε αντίθεση με όλες τις προηγούμενες περιπτώσεις, όπου κεντρικό κριτήριο είναι η αύξηση των περιουσιακών στοιχείων και της συνολικής χρηματοοικονομικής αξίας της εξαγοράζουσας επιχείρησης ή του ομίλου της, το κίνητρο αυτό δεν εξυπηρετεί απαραίτητα τα συμφέροντα των μετόχων.

6.3 Νομοθετικό πλαίσιο-ρυθμίσεις

Στο τέλος του 1989 συμφωνήθηκε η Νομοθεσία Συγχωνεύσεων Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, η οποία τέθηκε σε εφαρμογή την 1_ Ιανουαρίου του 2002 και αναφέρεται στον έλεγχο των συγχωνεύσεων – εξαγορών σε ευρωπαϊκό επίπεδο. Η νομοθεσία αυτή αφορά συγχωνεύσεις – εξαγορές για κράτη μέλη εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης αλλά και κράτη που εδρεύουν εκτός αυτής αλλά εμπορεύονται σε χώρες της ΕΕ. Δίνεται το δικαίωμα σε μια εταιρεία προς εξαγορά να ελέγξει και να καταλήξει σε καλύτερες και πιο συμφέρουσες επιλογές για αυτήν. Σύμφωνα με το άρθρο 2 της νομοθεσίας, οποιοδήποτε είδος συνένωσης εταιρειών το οποίο περιορίζει το θεμιτό ανταγωνισμό θεωρείται ασύμβατο με την κοινή ευρωπαϊκή αγορά. Έτσι λοιπόν στόχος του νομοθετικού πλαισίου είναι η εναρμόνιση και η ομαλή συνεργασία μεταξύ των κοινοτικών αγορών.

Αρμόδιο νομοθετικό όργανο για τον έλεγχο της τεχνικής των συγχωνεύσεων – εξαγορών είναι η Γενική Διεύθυνση Ανταγωνισμού. Η ομάδα Εφαρμογών Συγχώνευσης είναι το τμήμα της προαναφερθείσας Διεύθυνσης που ασχολείται αποκλειστικά και μόνο με τις συγχωνεύσεις – εξαγορών. Το 2004 εισήχθησαν 10 νέα κράτη μέλη στην ΕΕ και ακόμα 2 το 2007, όπου αυτό σημαίνει πως τα παραπάνω όργανα αύξησαν σημαντικά τις περιπτώσεις μελέτης τους.

6.4 Ελληνικό νομικό πλαίσιο

Μια επιχείρηση ή κάποιος επενδυτής υποχρεούται να εξετάσει κατά πόσο μια δυνητική συγχώνευση ή εξαγορά έρχεται αντιμέτωπη με τις αντιδράσεις των εποπτικών αρχών για θέματα ανταγωνισμού. Τα τελευταία χρόνια ο αριθμός των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται γίνεται όλο και μεγαλύτερος, με αποτέλεσμα την έκδοση προεδρικών

διαταγμάτων και την ψήφιση νόμων προς εναρμόνιση των κοινοτικών οδηγιών με το Ελληνικό Δίκαιο. Νομικά, λογιστικά αλλά και φορολογικά κίνητρα, σύμφωνα με την εθνική και κοινοτική νομοθεσία, οδηγούν στις συγκεντρώσεις εταιρειών με σκοπό τη δημιουργία οικονομιών κλίμακας και ισχυρών ανταγωνιστικών σχημάτων. Επιπλέον η νομοθεσία λαμβάνει ειδικά μετρά για την προστασία των μετόχων και τρίτων (Προεδρικό διάταγμα 178/2002), για το λόγω αυτό επιβάλλεται να δημοσιευτεί μια περίληψη της συμφωνίας των συγχωνεύσεων – εξαγορών σε κάποια ημερήσια οικονομική εφημερίδα.

Η Ελληνική Επιτροπή Ανταγωνισμού (ΕΕΑ) είναι μία μη κερδοσκοπική αρχή η οποία κάνει έλεγχο στις μεθόδους των συγχωνεύσεων – εξαγορών. Ακόμα απαριθμεί έντεκα μέλη με τριετή θητεία η οποία μπορεί να ανανεωθεί ακόμη μία φορά. Σύμφωνα με το νόμο 3373/2005, ο οποίος αντικατέστησε πιο παλιούς νόμους, καθορίζεται στο πεδίο όπου δραστηριοποιείται η ΕΕΑ και δηλώνεται πως συγκέντρωση εταιρειών υλοποιείται στις περιπτώσεις όπου δύο ή περισσότερες αυτόνομες επιχειρήσεις συγχωνεύονται με οποιονδήποτε τρόπο ή όταν δύο ή περισσότερα πρόσωπα που ήδη ελέγχουν μια επιχειρηματική οντότητα, αποκτούν τον έλεγχο του συνόλου ή τμήματος μιας άλλης ή άλλων επιχειρήσεων. Η κατά «κυριολεξία συγχώνευση» αναφέρεται στη συνένωση μιας ΑΕ με μία άλλη ΑΕ ή μιας ΕΠΕ με μία άλλη ΕΠΕ. Τέλος η περίπτωση της καταχρηστικής συγχώνευσης έχει να κάνει με τη σύμπραξη μεταξύ εταιρειών όλων των νομικών τύπων και ρυθμίζονται από διατάξεις μεταγενέστερων νόμων.

6.5 Τρόπος συγχωνεύσεων των εισηγμένων εταιρειών

Μετά την ενσωμάτωση της Οδηγίας 25/2004 της ΕΕ στο Εθνικό Δίκαιο αλλάζει ο τρόπος συγχωνεύσεων και εξαγορών των εισηγμένων εταιρειών, σύμφωνα με την οποία είναι απαραίτητη η υποβολή δημόσιας πρότασης για όλες τις μετοχές της εταιρείας που είναι εισηγμένη στο χρηματιστήριο. Επίσης οι μέτοχοι της εξαγοραζόμενης εταιρείας έχουν το δικαίωμα να επιλέξουν τίτλους ή μετρητά σαν αντάλλαγμα, καθώς και η τιμή εξαγοράς ανά μετοχή δεν μπορεί να είναι μικρότερη από το μέσο όρο της τιμής κλεισίματος της μετοχής το τελευταίο εξάμηνο ή την υψηλότερη τιμή αγοράς κατά το τελευταίο χρόνο πριν από την υποβολή της υποχρεωτικής δημόσιας πρότασης. Τέλος εμφανίζεται για πρώτη φορά το δικαίωμα υποχρεωτικής εξαγοράς στο Ελληνικό δίκαιο.

6.6 Φορολογικές ελαφρύνσεις ως αποτέλεσμα της Συγχωνεύσεις

Η ελληνική πολιτεία χορηγεί γενναϊόδωρες φορολογικές ελαφρύνσεις για την συγχώνευση και μετατροπή της εταιρείας και γενικά τον

μετασχηματισμό. Σύμφωνα με το άρθρο 3 Ν.2166/1993, δεν οφείλονται φόροι και τέλη επί της συναλλαγής.

Σύμφωνα με το άρθρο 3 Ν.1297/1972 η μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας μεταξύ άλλων, ως μέρος του μετασχηματισμού μένει αφορολόγητη.

Σύμφωνα με το άρθρο 7 του ν.2386/1996 μέχρι το 25% των καθαρών κερδών απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος για τα πρώτα 5 οικονομικά έτη από τη μεταφορά για την ενίσχυση μικρομεσαίων επιχειρήσεων που έχουν δημιουργηθεί ως αποτέλεσμα της συγχώνευσης όλων των μορφών νεοσυσταθείσας ή απορροφώσας εταιρείας. Λόγω λοιπόν αυτών των συνθηκών μπορεί να είναι πολύ λογικό να επιλέξει κάποιος την απόκτηση μιας υπάρχουσας επιχείρησης αντί για σύσταση π.χ. (με ενοποίηση/συγχώνευση, διάσπαση) και έτσι απολαμβάνει τις φορολογικές ελαφρύνσεις και προσφεύγει προσφύγει σε άλλα πλεονεκτήματα μέσω της αλλαγής της εταιρικής μορφής.

6.7 Πλεονεκτήματα από συγχωνεύσεις και εξαγορές

Με βάση τη νεοκλασική οικονομική θεώρηση τα πλεονεκτήματα που προκύπτουν από τις συγχωνεύσεις και εξαγορές είναι πολλαπλά.

Οι συγχωνεύσεις και εξαγορές προσδίδουν μια δυναμική στη νέα εταιρεία, η οποία αποκτά την εμπιστοσύνη των επενδυτών και εξασφαλίζει την άνοδο της τιμής της μετοχής της.

Η δυναμική αυτή οδηγεί σε βελτίωση των δεικτών και σε μεγιστοποίηση της απόδοσης των μετοχών. Αυτή θα είναι ακόμα πιο μεγάλη αν ακολουθήσει αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Αυτές οι προσδοκίες όμως δρουν βραχυπρόθεσμα. Αξίζει να πούμε εδώ ότι θα παρατηρηθεί μακροπρόθεσμη άνοδος της τιμής της μετοχής αν η εταιρεία διευρύνει τα κέρδη της στα επόμενα χρόνια.

Μια ισχυρή εταιρεία που προκύπτει από συγχώνευση έχει μεγαλύτερες δυνατότητες στο να αντιμετωπίσει τον οξύμενο ανταγωνισμό τόσο σε εγχώριο όσο και διεθνές επίπεδο. Οι συγχωνεύσεις και εξαγορές συμβάλλουν στη μεγέθυνση μεριδίου αγοράς και την απόκτηση μονοπωλιακής δύναμης δίνοντας έτσι τη δυνατότητα να ελέγχει και να θέτει τις τιμές που επιθυμεί στην αγορά μέσω της τιμολογιακής δύναμης που αποκτά (pricing power). Η στρατηγική των συγχωνεύσεων των εταιρειών αποτελεί τρόπο επιβίωσης

και απόκτησης μεγαλύτερης δύναμης και ισχυρότερου χαρακτήρα απέναντι στο συστηματικό κίνδυνο καθώς και σε επιθετικές προτάσεις

συγχωνεύσεων και εξαγορών από αλλοδαπές εταιρίες. Ένα ακόμα πλεονέκτημα είναι η δημοσιότητα, που οι εξαγορές και οι συγχωνεύσεις συνεπάγονται. Μία συγχώνευση συμβάλλει στην ισχυροποίηση του Brand name που επιφέρει ύστερα μία σειρά από πολλαπλά οφέλη σε αρκετούς τομείς αλλά περισσότερο στις πωλήσεις και στις οικονομικές συναλλαγές, βέβαια και στην αξιοπιστία της. Ένα ακόμα θετικό που προκύπτει από τις συγχωνεύσεις και εξαγορές είναι η εξοικονόμηση πόρων αλλά και η μείωση του κόστους λειτουργίας και ιδιαίτερα των δαπανών μισθοδοσίας του προσωπικού.

Οφέλη προκύπτουν στην τεχνογνωσία και στη τεχνολογία που αποτελούν ένα περιουσιακό στοιχείο της επιχείρησης. Η μεγέθυνσή συμβάλλει στη γρήγορη ανάπτυξη και εκμετάλλευση της τεχνολογίας στην παραγωγή. Βέβαια η εισαγωγή νέας τεχνολογίας είναι στις πιο πολλές περιπτώσεις δαπανηρή και συμφέρουσα μόνο σε μεγάλους ομίλους.

Οι συγχωνεύσεις και εξαγορές επίσης οδηγούν σε μεγαλύτερη χρηματοοικονομική σταθερότητα. Οι χρηματικές ροές και τα κέρδη είναι πιο σταθερά και προβλέψιμα γεγονός που μπορεί να οδηγήσει σε καλύτερη χρηματοοικονομική διοίκηση και σαφώς πιο επιτυχημένη. Τέλος από τις συγχωνεύσεις και εξαγορές μπορεί να προκύψουν και φορολογικές ελαφρύνσεις και απαλλαγές, όπως στην περίπτωση της αξιοποίησης των κερδών των αγοραζουσών μέσω της επανεπένδυσης των κεφαλαιακών διαθεσίμων είτε μέσω της εμφάνισης μειωμένων κερδών από την εξαγορά/συγχώνευση με εταιρίες που έχουν ζημιές.

6.8 Μειονεκτήματα συγχωνεύσεις και εξαγορές

Στις συγχωνεύσεις και εξαγορές συναντάμε και αρκετά μειονεκτήματα. Τα πραγματικά οικονομικά αποτελέσματα των συγχωνεύσεων και εξαγορών πολλές φορές δεν είναι τα αναμενόμενα. Αυτό ίσως να οφείλεται σε λανθασμένη πληροφόρηση που οδήγησε σε λάθος απόφαση εξαγοράς. Χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι οι υπέρ-αισιόδοξες προβλέψεις σε όλους τους τομείς και η υπέρ-εκτίμηση συνεργιών που θα προκύψουν.

Παρατηρείται πολλές φορές το φαινόμενο της υπό-εκτίμησης του κόστους της συγχώνευσης/εξαγοράς και η υπέρ-εκτίμηση των ωφελειών τους, γεγονός που δεν φέρει τα επιθυμητά αποτελέσματα. Ένα σημαντικό μειονέκτημα είναι το κοινωνικό κόστος που επιφέρουν αφού σε αρκετές περιπτώσεις παρατηρείται μείωση της απασχόλησης που πραγματοποιείται με απολύσεις προσωπικού. Αυτό το φαινόμενο

δημιουργεί αντιδράσεις του κοινωνικού συνόλου και ειδικότερα των συνδικάτων που παρακολουθούν με ανησυχία να πλήττονται τα εργασιακά τους κεκτημένα.

Ακόμα σύμφωνα με τον Roll(1986) η “managerial hubris” ,ενδέχεται να δημιουργήσει προβλήματα. ”Managerial hubris” ονομάζεται το φαινόμενο κατά το οποίο οι διοικητές και managers εκτιμούν παραπάνω απ’ότι πρέπει τις ικανότητες τους και έτσι πραγματοποιούν κινήσεις υπερβολικά φιλόδοξες ,για παράδειγμα συγχωνεύσεις χωρίς καλές και συμφέρουσες προοπτικές. Επίσης το φαινόμενο «agency principal problem» ή «agency dilemma» δηλαδή η διαφορά συμφερόντων των manager σε σχέση με τα συμφέροντα των μετόχων της εταιρείας ,βέβαια μπορεί να οδηγήσει και σε λανθασμένη απόφαση εξαγοράς αντίθετη με τα συμφέροντα της εταιρείας.

Πολλές έρευνες αναφέρουν ότι προκύπτουν δυσκολίες προσαρμογής μετά την ολοκλήρωση των συγχωνεύσεων, όπως η ενοποίηση διαφορετικής κουλτούρας των επιχειρήσεων, των διαφορετικών μισθολογίων, επιδομάτων και παροχών και του διαφόρου τρόπου υπηρεσιακής ανέλιξης. Ακόμα πολλοί ερευνητές υποστηρίζουν ότι οι διαφορές επιχειρησιακής κουλτούρας των συγχωνευόμενων εταιρειών οδηγούν σε χαμηλές επιδόσεις γεγονός που μπορεί να οδηγήσει σε αποτυχία αρκετές συγχωνεύσεις. (Banal-Estanol, Seldeslachts 2005)

Τέλος αν οι εγχώριες αγορές είναι σε μεγάλο βαθμό ολοκληρωμένες και ανταγωνιστικές, τότε υπάρχουν μικρά περιθώρια για απόκτηση μεγάλου μεριδίου στην αγορά και μόνο με την προϋπόθεση διαφοροποιημένων προϊόντων υψηλής ποιότητας και τεχνολογίας.

6.9 Κίνδυνοι εξαγορών και συγχωνεύσεων

Η εξαγορά των επιχειρήσεων μπορεί να πραγματοποιηθεί με την καταβολή μετρητών ή με την έκδοση νέων μετοχών. Στη δεύτερη περίπτωση η εξαγορά γίνεται με την έκδοση νέων μετοχών. Οι νέες εταιρείες θα αντικαταστήσουν αυτές που είχε εκδώσει η υπό εξαγορά εταιρεία.

Οι κίνδυνοι που προκύπτουν από τις συγχωνεύσεις και εξαγορές διακρίνονται σε:

_ Αυτούς που ελλοχεύουν πριν από την εξαγορά και έχουν να κάνουν με την τιμολόγηση της εξαγοραζόμενης επιχείρησης, εφόσον η αξία της εξαγοράς θα πρέπει να αντισταθμίζεται με την αξία των προσδοκώμενων εσόδων που θα προκύψουν

_ Αυτούς που υπάρχουν μετά την συγχώνευση ή την εξαγορά, με σημαντικότερο την ενδεχόμενη την οργανωτική και εργασιακή ετερογένεια των συγχωνευμένων επιχειρήσεων.

Σημαντικοί είναι και οι λειτουργικοί και στρατηγικοί κίνδυνοι καθώς η διοίκηση της εταιρείας που εξαγοράζει να μην έχει πλήρη γνώση των ιδιαιτεροτήτων της αγοράς.

Τέλος στις συγχωνεύσεις δύο επιχειρήσεων που λειτουργούν στην ίδια χώρα και σχεδόν με την ίδια γραμμή παραγωγής οι κίνδυνοι που μπορεί να προκύψουν από:

- _ Την ενσωμάτωση του προσωπικού στην νέα επιχείρηση
- _ Το νέο τρόπο επαφής και επικοινωνίας με την πελατεία
- _ Τον επανασχεδιασμό ή την επέκταση εσωτερικού ελέγχου
- _ Την ενοποίηση συστημάτων πληροφορικής

6.10 Διαδικασία συγχώνευσης ατομικής επιχείρησης, Ο.Ε., Ε.Ε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. σε νέα Α.Ε.

1) Για τη συγχώνευση ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε. αποφασίζει μόνος του ο επιχειρηματίας, ενώ για τη συγχώνευση μιας Ο.Ε. ή Ε.Ε σε Α.Ε., χρειάζεται πρώτα να συνταχθεί από το συμβολαιογράφο ένα συμφωνητικό των εταίρων της κάθε εταιρίας (Ο Ε. ή Ε.Ε.) που συγχωνεύεται. Στο συμφωνητικό αυτό αναγράφεται η συμφωνία των εταίρων να συγχωνεύσουν την εταιρία τους με άλλη ή άλλες επιχειρήσεις με σκοπό να σχηματιστεί από τη συγχώνευση αυτή μια καινούργια εταιρία με τη μορφή της Α.Ε. (όπου αναγράφονται και τα κυριότερα σημεία του Ν 219020 που αναφέρονται στις Α.Ε.).

2) Όταν μια Ε.Π.Ε. συγχωνεύεται με μια άλλη επιχείρηση (π.χ. ατομική, Ο.Ε., Ε.Ε. η Ε.Π.Ε.) με σκοπό να σχηματιστεί μια καινούργια εταιρία με τη μορφή της Α.Ε. τότε απαιτείται απόφαση από τη συνέλευση των εταίρων της Ε.Π.Ε. που συγχωνεύεται, Η απόφαση αυτή σε περίληψη δημοσιεύεται στο ΦΕΚ και σε μια ημερήσια εφημερίδα (άρθρο 54 παρ. 2 Ν. 3190/55).

3) Για να συγχωνευθεί μια Α.Ε. με άλλες επιχειρήσεις (ατομικές, Ο.Ε., Α.Ε. κλπ.) με σκοπό να σχηματιστεί μια καινούργια Α.Ε., απαιτείται απόφαση από τη γενική συνέλευση των μετόχων της. Συντάσσεται και σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης στο πνεύμα των άρθρων 69 και 72 του Ν.

2190/20, το οποίο εγκρίνεται από τη γενική συνέλευση της Α.Ε. καθώς και της τυχόν Ε.Π.Ε.

4) Από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται υποβάλλεται κοινή αίτηση στη Διεύθυνση Εταιριών της οικείας Νομαρχίας για συγκρότηση της επιτροπής του 9 του Ν. 2190/20. Στη συνέχεια, η επιτροπή του άρθρου 9 συντάσσει σχετική έκθεση που την υποβάλλει χωριστά στην κάθε μία από τις συγχωνευόμενες επιχειρήσεις. Η έκθεση της επιτροπής του άρθρου 9 δημοσιεύεται στο ΦΕΚ.

5) Με βάση την παραπάνω έκθεση της επιτροπής του άρθρου 9 και τις αποφάσεις των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται, συντάσσεται από το συμβολαιογράφο το συμβόλαιο σύστασης της καινούργιας Α.Ε. Περίληψη του καταστατικού ίδρυσης της καινούργιας Α.Ε. που προήλθε από τη συγχώνευση δημοσιεύεται ΦΕΚ.

Δύο επικυρωμένα αντίγραφα από το συμβόλαιο συγχώνευσης υποβάλλονται στην οικεία νομαρχία με απλό διαβιβαστικό έγγραφο για την έκδοση της εγκριτικής απόφασης.

Στη συνέχεια, εγκρίνεται από το νομάρχη η συγχώνευση. Η απόφαση για την έγκριση της συγχώνευσης καταχωρείται στο Μητρώο Α.Ε. και δημοσιεύεται στο ΦΕΚ. Από την ημέρα που καταχωρείται η εγκριτική απόφαση στο Μητρώο Α.Ε., θεωρείται ότι αποκτά νομική προσωπικότητα η καινούργια Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση.

Μέσα σε 30 μέρες από τη νόμιμη σύσταση της Α.Ε. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η δήλωση έναρξης εργασιών της νέας Α.Ε (έντυπο Μ3) καθώς και το έντυπο Μ7 για τα μέλη του Δ.Σ. Συγχρόνως προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ. τα βιβλία και όλα τα στοιχεία των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται για ακύρωση, καθώς επίσης και τα βιβλία και στοιχεία της καινούργιας Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση για θεώρηση.

9) Αν η συγχώνευση γίνει με βάση το Ν. 1297/72 ή με βάση το Ν. 2166/93. τότε για να ισχύουν οι φορολογικές και λοιπές απαλλαγές που καθορίζονται από τους νόμους αυτούς θα πρέπει, το ελάχιστο κεφάλαιο της Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση, να μην είναι κατώτερο από 300.000 ευρώ.

10) Γίνεται διακοπή της δραστηριότητας (μέσα σε 10 μέρες) της κάθε μίας από τις ατομικές επιχειρήσεις ή τις Ο.Ε. ή τις Ε.Ε. ή τις Ε.Π.Ε. (μέσα σε 30 μέρες) που συγχωνεύονται για να προέλθει από τη συγχώνευση αυτή η Α.Ε. Για το λόγο αυτό, συντάσσεται από τις Ο.Ε. ή

τις Ε.Ε. ή τις Ε.Π.Ε. το διαλυτικό λόγω συγχώνευσης που περνάει από το επιμελητήριο, από τη Δ.Ο.Υ. και από το πρωτοδικείο και στη συνέχεια προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ.: α) τα βιβλία και όλα τα θεωρημένα στοιχεία του Κ.Β.Σ. για ακύρωση, διότι τα αθεώρητα στοιχεία δεν ακυρώνονται και

β) συμπληρώνονται από την κάθε μία από τις επιχειρήσεις αυτές, στη Δ.Ο.Υ. τα έντυπα "Μ4 - Δήλωση διακοπής εργασιών" και το "Μ7 - Δήλωση σχέσεων φορολογουμένου" επειδή έγινε η διακοπή λόγω συγχώνευσης σε Α.Ε. Στη συνέχεια, ο λογιστής με όλες τις εκκαθαριστικές δηλώσεις του Φ.Π.Α. στα χέρια του και με τα βιβλία και με όλα τα στοιχεία του Κ.Β.Σ. περνάει από τα διάφορα τμήματα της Δ.Ο.Υ., τα οποία βεβαιώνουν τη διακοπή εργασιών και κυρίως από το τμήμα του Κ.Β.Σ. το οποίο βεβαιώνει ότι ακυρώθηκαν τα βιβλία και στοιχεία. Στη συνέχεια, ο λογιστής προσέρχεται στο τμήμα Μητρώου απ' όπου και παίρνει την αντίστοιχη βεβαίωση για τη διακοπή των εργασιών της ατομικής επιχείρησης ή της Ο.Ε. ή της Ε.Ε. ή της Ε.Π.Ε. που συγχωνεύεται σε Α.Ε. γ) Στη συνέχεια, γίνεται διακοπή από τον Ο.Α. Ε.Ε. κλπ. για τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται.

11) Δεν καταβάλλεται χαρτόσημο για τη μεταβίβαση της ατομικής επιχείρησης της Ο.Ε., της Ε.Ε., της Ε.Π.Ε. ή της Α.Ε. σε νέα Α.Ε., επειδή η μεταβίβαση αυτή γίνεται λόγω συγχώνευσης και όχι λόγω πώλησης.

6.11 Διαδικασία-διευκρινίσεις επιχειρήσεων με βάση το Ν. 2166/93

Όταν μία επιχείρηση απορροφά μια άλλη επιχείρηση με βάση το Ν. 2166/93, τότε από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού της απορρόφησης και μέχρι την ημέρα που ολοκληρώνεται η απορρόφηση, όλες οι πράξεις της απορροφούμενης επιχείρησης θεωρούνται ως πράξεις που αφορούν την απορροφούσα επιχείρηση και τα στοιχεία της απογραφής της απορροφούμενης επιχείρησης που συντάσσονται για την απορρόφηση ενοποιούνται μετά στοιχεία (ενεργητικού και παθητικού) της απορροφούσας επιχείρησης (άρθρο 2 Ν. 2166/93),

6.12 Διαδικασία - διευκρινίσεις για εξαγορές επιχειρήσεων με βάση το Ν. 2166/93

Όταν λέμε "εξαγορά επιχείρησης" εννοούμε ότι μια επιχείρηση που λέγεται "εξαγοράζουσα" αποκτά με μεταβίβαση το σύνολο του

ενεργητικού και του παθητικού μιας άλλης επιχείρησης που λέγεται "εξαγοραζόμενη" επιχείρηση.

-Η "εξαγορά" γίνεται μετά από λύση της εξαγοραζόμενης επιχείρησης, αλλά πριν ακόμα ακολουθήσει το στάδιο της εκκαθάρισης και διέπεται από τα άρθρα 69-77και79παρ. 1 του Ν. 2190/20.

-Η "εξαγορά" είναι μια μορφή "απορρόφησης", κατά την οποία οι ιδιοκτήτες της απορροφούμενης εταιρίας δεν παίρνουν ποσοστά ή μετοχές από την απορροφούσα (εξαγοράζουσα) εταιρία, αλλά μόνο το αντίτιμο σε χρήμα της καθαρής θέσης της επιχείρησης που απορροφάται (εξαγοράζεται). Με άλλα οι εταίροι ή οι μέτοχοι της εταιρίας, που εξαγοράζεται και εξαφανίζεται στο εξής, δεν γίνονται μέτοχοι στην εξαγοράζουσα Α.Ε., διότι με την εξαγορά μεταβιβάζονται στο σύνολο τους το ενεργητικό και το παθητικό της εξαγοραζόμενης εταιρίας και οι ιδιοκτήτες της εξαγοραζόμενης εταιρίας εισπράττουν σε χρήμα το ολικό τίμημα της εξαγοράς που τους αναλογεί.

6.13 Συγχωνεύσεις και απορροφήσεις επιχειρήσεων με βάση το ν.2166/93 - εξαγορές επιχειρήσεων

6.13.1 Ποιος είναι ο απότερος σκοπός του Ν. 2166/93

Με το Ν. 2166/93 ενισχύεται η ιδιωτική πρωτοβουλία για τη δημιουργία επιχειρήσεων ικανών να ανταποκριθούν στα ζητήματα που προκύπτουν από τη σύγχρονη τεχνική και οικονομική εξέλιξη (αύξηση παραγωγικότητας, μείωση του κόστους κλπ.). Αμέσως παρακάτω αναπτύσσεται με λεπτομέρεια ο 1216693. με όλα τα οφέλη και τους περιορισμούς, που προκύπτουν από τις συγχωνεύσεις, τις απορροφήσεις κλπ. των επιχειρήσεων.

6.13.2 Σε ποιες περιπτώσεις συγχώνευσης παρέχονται τα φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης του Ν. 2166/93

Όσες επιχειρήσεις συγχωνεύονται με βάση τα άρθρα 1 - 5 του Ν. 2166/93 έχουν ορισμένες φορολογικές απαλλαγές. Οι απαλλαγές αυτές που χαρακτηρίζονται από το Ν.2166/93 και ως "φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης" παρέχονται στις εξής περιπτώσεις:

α) Όταν συγχωνεύονται επιχειρήσεις, που είναι εγκαταστημένες στην Ελλάδα οποιοσδήποτε μορφής και αντικειμένου εργασιών, σε ημεδαπή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.

β) Όταν γίνεται απορρόφηση επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής και αντικειμένου εργασιών (π.χ. ατομική, Ο.Ε., Ε.Π.Ε. κλπ.) από υφιστάμενη ημεδαπή Α.Ε ή ΕΠΕ. (άρθρο 1β Ν. 2166/93). Δηλαδή, είναι δυνατή η απορρόφηση, με το Ν. 2166/93, επιχειρήσεων μόνο από υφιστάμενη Α.Ε. ή Ε.Π.Ε., η οποία έχει ήδη συντάξει τουλάχιστον έναν ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα, όπως πρέπει να συμβαίνει και με τις απορροφούμενες. Η εισφορά από λειτουργούσα επιχείρηση ενός ή περισσότερων κλάδων ή τμημάτων μπορεί να γίνει μόνο σε λειτουργούσα Α.Ε., η οποία επίσης πρέπει να έχει ήδη συντάξει τουλάχιστον έναν ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

γ) Όταν συγχωνεύονται ανώνυμες εταιρίες σύμφωνα με τα άρθρα 68 παρ. 1 79 του Ν. 2190/20, δηλαδή είτε με απορρόφηση μιας ή περισσότερων Α.Ε. από υφιστάμενη Α.Ε., είτε με εξαγορά μιας ή περισσότερων Α.Ε. από υφιστάμενη

δ) Όταν γίνεται διάσπαση ανώνυμων εταιριών με την προϋπόθεση ότι οι διασπώμενες απορροφούνται μόνο από υφιστάμενες Α.Ε. Οι υφιστάμενες Α.Ε. καθώς και οι διασπώμενες Α.Ε. θα πρέπει να έχουν ήδη συντάξει τουλάχιστον από έναν ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα (άρθρο 1 παρ.1 Ν.2166/93).

ε) Όταν γίνεται εισφορά ενός ή περισσότερων κλάδων ή τμημάτων από μια επιχείρηση που λειτουργεί σε Α.Ε. που ήδη λειτουργεί και έχει συντάξει τουλάχιστον έναν ισολογισμό με 12μηνη ή υπερδωδεκάμηνη χρονική περίοδο. Δηλαδή, δεν είναι δυνατή π.χ. η εισφορά από λειτουργούσα Α.Ε. ή ΕΠΕ. ενός ή περισσότερων κλάδων αυτής σε συνιστώμενη Α.Ε. αλλά μόνο σε λειτουργούσα, η οποία μάλιστα θα πρέπει να έχει ήδη συντάξει τουλάχιστον έναν ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα, προϋπόθεση που πρέπει να τηρείται και από την εισφέρουσα τον κλάδο (ή τους κλάδους) Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. Τα ίδια ισχύουν και σε περίπτωση εισφοράς, σύμφωνα με το Ν. 2166/93, ενός ή περισσότερων τμημάτων Α.Ε. σε άλλη Α.Ε.

στ) Συγχώνευση αστικών συνεταιρισμών του Ν. 1667/86 με σκοπό την ίδρυση νέου αστικού συνεταιρισμού του ίδιου αυτού νόμου.

Προσοχή: Οι επιχειρήσεις των πιο πάνω περιπτώσεων που συγχωνεύονται ή απορροφούνται κλπ. καθώς και αυτές που τις απορροφούν θα πρέπει να τηρούν οπωσδήποτε βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και να έχουν συντάξει τουλάχιστον ένα ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα. Αν η εταιρία που συγχωνεύεται είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. για τα αποτελέσματα και τον

ισολογισμό της συγχώνευσης κλπ. πρέπει να προβεί στις νόμιμες δημοσιεύσεις.

6.13.3 Εισφερόμενο κεφάλαιο - Μεταφορά ζημίας

Οι παραπάνω μετασχηματισμοί (συγχωνεύσεις, απορροφήσεις κλπ.) για να πραγματοποιηθούν με βάση το Ν. 2166/93, θα πρέπει πρώτα να αποφασίσουν τα αρμόδια όργανα τους για τον μετασχηματισμό τους (π.χ. απόφαση Γ.Σ. σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. κλπ.) και στη συνέχεια να συνταχθούν ισολογισμοί (και απογραφές) των επιχειρήσεων αυτών που συγχωνεύονται κλπ., με σκοπό τον μετασχηματισμό αυτό με ημερομηνία πάντα το χρόνο που αποφάσισαν τα αρμόδια όργανα για τον μετασχηματισμό τους.

Στη συνέχεια, όταν πρόκειται για συγχώνευση επιχειρήσεων, τότε γίνεται ενοποίηση των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού των συγχωνευμένων επιχειρήσεων, όπως αυτά εμφανίζονται στους ισολογισμούς που συντάχθηκαν με σκοπό τη συγχώνευση τους και τα ενοποιημένα αυτά στοιχεία τους μεταφέρονται ως στοιχεία ισολογισμού έναρξης της νέας εταιρίας που προέρχεται από τη συγχώνευση των επιχειρήσεων αυτών.

Η παραπάνω απογραφή και ο ισολογισμός καταχωρούνται υποχρεωτικά στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών που τηρείται από τη συγχωνευόμενη ή απορροφούμενη επιχείρηση, διότι ο ισολογισμός αυτός αποτελεί και τον ισολογισμό λήξης της συγχωνευόμενης κλπ. επιχείρησης. Ο ίδιος ισολογισμός και η απογραφή καταχωρούνται ως απογραφή και ως ισολογισμός έναρξης στην εταιρία που ιδρύεται από το σχηματισμό αυτό.

Όλες οι πράξεις που γίνονται μετά την ημερομηνία κατάρτισης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία του μετασχηματισμού αυτού (σύσταση της νέας εταιρίας) θεωρείται ότι διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρίας και κατά συνέπεια όλες οι πράξεις αυτές μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της νέας εταιρίας αμέσως μετά τη σύσταση αυτής. Όταν ολοκληρώνονται οι διαδικασίες του μετασχηματισμού δεν ξανασυντάσσεται ισολογισμός (απαγορεύεται), άσχετα αν ο μετασχηματισμός αυτός ολοκληρώνεται μετά τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης. Δηλαδή, ακόμα και στην περίπτωση που η διαδικασία του μετασχηματισμού αυτού διαρκέσει και μετά τις 31.12 και πάλι δεν θα συνταχθεί ισολογισμός με 31.12 που είναι η τελευταία μέρα της διαχειριστικής δωδεκάμηνης περιόδου.

Οι συγχωνευόμενες ή απορροφούμενες επιχειρήσεις για τα αποτελέσματα (Κέρδη ή ζημίες) τους που προκύπτουν μέχρι την

κατάρτιση του ισολογισμού μετασχηματισμού υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέσα σε 4 μήνες και 10 μέρες αν είναι Α.Ε., Ε.Π.Ε., άμεσα σε 3,5 μήνες αν είναι ατομικές επιχειρήσεις ή προσωπικές εταιρίες.

Η επιχείρηση που εισφέρει κλάδο ή τμήμα και εξακολουθεί να υφίσταται και να λειτουργεί με άλλο κλάδο ή τμήμα που απομένει μετά από την εισφορά του κλάδου αυτού, τότε η επιχείρηση αυτή δεν συντάσσει ισολογισμό μετασχηματισμού, αλλά, κατά το χρόνο που θα ορισθεί ως χρόνος εισφοράς, συντάσσει απογραφή μόνο για τα

στοιχεία (ενεργητικού και παθητικού) του εισφερόμενου κλάδου ή τμήματος και με βάση αυτήν συντάσσει, στη συνέχεια, αθεώρητη λογιστική κατάσταση, στην οποία θα εμφανίζεται η περιουσιακή κατάσταση μόνο του εισφερόμενου κλάδου ή τμήματος. Η παραπάνω απογραφή που καταχωρείται στη λογιστική κατάσταση θα πρέπει, στη συνέχεια, να καταχωρηθεί στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών που τηρείται από την επιχείρηση που εισφέρει τον αντίστοιχο κλάδο ή τμήμα. Οι πράξεις που λαμβάνουν χώρα μετά την ημερομηνία σύνταξης της απογραφής και οι οποίες αφορούν τον εισφερόμενο κλάδο ή το τμήμα θα παρακολουθούνται σε διακεκριμένους λογαριασμούς στα βιβλία της εισφέρουσας τον κλάδο ή το τμήμα εταιρίας προκειμένου να μεταφερθούν, στη συνέχεια, με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της ανώνυμης εταιρίας που απορροφά τον κλάδο ή το τμήμα αυτό.

Ως εισφερόμενο κεφάλαιο θεωρείται το αθροισμάτων εταιρικών ή μετοχικών κεφαλαίων των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται όταν πρόκειται για συγχωνεύσεις επιχειρήσεων και όχι η καθαρή θέση αυτών. Στις περιπτώσεις που εισφέρεται κλάδος ή τμήμα, ως εισφερόμενο κεφάλαιο στη λειτουργούσα εταιρία θεωρείται η διαφορά που προκύπτει μεταξύ της αξίας των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού του κλάδου ή του τμήματος που εισφέρεται. Οι μετοχές (που μπορεί να είναι ονομαστικές ή ανώνυμες) ή τα μερίδια (αν πρόκειται για Ε.Π.Ε.) της εταιρίας που προέρχεται από τη συγχώνευση μπορούν να μεταβιβαστούν χωρίς κανένα περιορισμό.

Προσοχή! Όταν συγχωνεύονται επιχειρήσεις ή όταν απορροφάται επιχείρηση με βάση το Ν. 2166/93, τότε η ζημία της συγχωνευόμενης ή της απορροφούμενης επιχείρησης δεν συμψηφίζεται με κέρδη της νέας εταιρίας που προέρχεται από το μετασχηματισμό αυτό (άρθρο 9 παρ. 5 Ν. 3522/06).

Με αποφάσεις των εταίρων ή των γενικών συνελεύσεων των μετόχων των επιχειρήσεων που μετασχηματίζονται (απορροφούνται ή

συγχωνεύονται κλπ.) μπορεί να καθορίζεται η σχέση συμμετοχής αυτών στο κεφάλαιο της νέας εταιρίας. Δηλαδή, οι διαχειριστές και τα Διοικητικά Συμβούλια θα πρέπει να προσδιορίσουν την πραγματική αξία των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων και με βάση αυτής την ανταλλαγή των μεριδίων ή μετοχών με αυτά της νέας εταιρίας. Με άλλα λόγια, η σχέση ανταλλαγής των μεριδίων ή μετοχών της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης με τα μερίδια ή τις μετοχές της νέας εταιρίας, καθορίζεται ή με βάση το λογιστικό κεφάλαιο ή με βάση την πραγματική αξία του κεφαλαίου (είναι θέμα συμφωνίας και απόφασης των επιχειρήσεων αυτών που συμμετέχουν στις συγχωνεύσεις κλπ.).

Το κεφάλαιο της νέας εταιρίας που προέρχεται από απορρόφηση ή συγχώνευση κλπ. δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το ποσό 150.000 ευρώ όταν πρόκειται για Ε.Π.Ε., ούτε μικρότερο από 300.000 ευρώ όταν πρόκειται για Α.Ε. Αν είναι μικρότερο, τότε με τη διαφορά γίνεται αύξηση σε μετρητά είτε από τους παλαιούς εταίρους ή μετόχους είτε από νέους εταίρους ή μετόχους.

Από την ημερομηνία που συντάσσονται οι ισολογισμοί με σκοπό τη συγχώνευση ή απορρόφηση κλπ. και μετά, όλες οι πράξεις που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, θεωρείται ότι διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρίας που προέρχεται από το μετασχηματισμό αυτό. Για το λόγο αυτό, μόλις συσταθεί η νέα εταιρία και μετά από τις εγγραφές της κάλυψης του κεφαλαίου που γίνονται στα βιβλία της, μεταφέρονται τα παραπάνω ποσά με συγκεντρωτικές εγγραφές από τα βιβλία των μετασχηματισμένων επιχειρήσεων στα βιβλία της νέας εταιρίας.

6.13.4 Ποιες είναι οι φορολογικές απαλλαγές και οι διευκολύνσεις που παρέχονται από το Ν. 2166/93 στις συγχωνεύσεις ή απορροφήσεις επιχειρήσεων

Οι κυριότερες απαλλαγές που προβλέπονται από το Ν. 2166/93 είναι οι εξής:

α) Απαλλαγή από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων για το εισφερόμενο κεφάλαιο από τις μετασχημάτιζα με νέες επιχειρήσεις. Δηλαδή, σε περίπτωση συγχώνευσης Ο.Ε. ή Ε.Ε. κλπ. σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε., δεν οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων, εφόσον δεν προκύπτει διαφορά κεφαλαίου. Αντίθετα, σε περίπτωση συγχώνευσης ατομικής

επιχείρησης σε Ε.Π.Ε.ή Α.Ε. επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων στη διαφορά του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. που προκύπτει από τη συγχώνευση της ατομικής επιχείρησης. Δηλαδή, σε περίπτωση συγχώνευσης το κεφάλαιο της τυχόν ατομικής επιχείρησης υπόκειται σε φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου 1 %, όχι όμως και το εταιρικό κεφάλαιο της Ο.Ε., της Ε.Ε. κλπ. Η παραπάνω απαλλαγή από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου ισχύει σήμερα και για τις αντίστοιχες συγχωνεύσεις που γίνονται και με βάση τις γενικές διατάξεις (Εγκ. πολ. 1388/28.12.01).

β) Απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων. Η απαλλαγή αυτή καταλαμβάνει τα εισφερόμενα ακίνητα, τα οποία ανήκουν στην κυριότητα των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται ή απορροφούνται κατά το χρόνο που γίνεται ο μετασχηματισμός και παρέχεται για όλα τα ακίνητα που ανήκουν στις επιχειρήσεις αυτές, άσχετα αν χρησιμοποιούνταν από τις ίδιες επιχειρήσεις ή ήταν μισθωμένα σε τρίτους κατά το χρόνο του μετασχηματισμού (δηλαδή της συγχώνευσης ή απορρόφησης κλπ.).

γ) Απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των μεταβιβαζομένων αυτοκινήτων (Δ.Χ. ή ΙΧ).

6.13.5 Πόσο διαρκεί η πρώτη διαχειριστική περίοδος της εταιρίας που προέρχεται από τη συγχώνευση (ή απορρόφηση κλπ.) με βάση το Ν.2166/93

Η εταιρία, που προέρχεται από τη συγχώνευση (απορρόφηση κλπ.), υποχρεούται να κλείσει την πρώτη διαχειριστική της περίοδο στις 30.6 ή στις 31.12 του έτους μέσα στο οποίο έχει ολοκληρωθεί η συγχώνευση, εφόσον μία τουλάχιστον από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται κατά το παρελθόν έκανε χρήση του δικαιώματος για υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο. Αν όμως καμία από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται δεν είχε ασκήσει κατά το παρελθόν το δικαίωμα της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου, τότε η πρώτη διαχειριστική περίοδος της νέας εταιρίας που προέρχεται από τη συγχώνευση μπορεί να έχει διάρκεια μέχρι 24 μήνες μετρούμενες από την ημερομηνία σύνταξης των ισολογισμών της συγχώνευσης που θεωρείται και ως ημερομηνία έναρξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου της νέας αυτής εταιρίας (φυσικά ή διαχειριστική περίοδος λήγει ή στις 31.12 ή στις 30.6). Δηλαδή, η εταιρία που απορροφά εξακολουθεί να υπάρχει ως απορροφούσα εταιρία και μετά την απορρόφηση, οπότε την ημέρα που λαμβάνεται η απόφαση της απορρόφησης δεν συντάσσει ισολογισμό, αλλά κανονικά στο τέλος της χρήσης, φυσικά μαζί και με τα στοιχεία των

άλλων επιχειρήσεων που απορροφά (Εγκ. Υπ. Οικ. 1055240/πολ. 1131/9.5.95).

6.14 Λογιστικό παράδειγμα συγχώνευσης μια Ε.Π.Ε και μιας Ο.Ε. με σκοπό την δημιουργία μιας Α.Ε. με βάση το Ν. 2166/93

Η εταιρία “Β. ΑΝΘΕΟΥ & ΣΙΑ” Ε.Π.Ε. ασχολείται με την παραγωγή υφασμάτων. Επίσης η εταιρία “Κ. ΔΕΛΙΟΣ & ΣΙΑ” Ο.Ε., που τηρεί βιβλία β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ασχολείται με την εμπορία υφασμάτων. Οι εταίροι των επιχειρήσεων αυτών αποφάσισαν να συγχωνευτούν στις 10.5.12 με βάση το Ν. 2166/1993 και να σχηματίσουν από κοινού μια νέα εταιρία που να έχει τη μορφή της Α.Ε. Την απόφαση αυτή, οι εταίροι της Ε.Π.Ε. την έχουν καταχωρήσει και στο θεωρημένο βιβλίο “Πρακτικών Γενικών Συνελεύσεων”.

Το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε., όπως αποφασίστηκε από όλους τους εταίρους θα πρέπει να είναι 1.000.000 ευρώ, κατανεμόμενο κατά 25% στον καθένα και διαιρούμενο σε 10.000 κοινές ανώνυμες μετοχές, ως εξής:

Κατανομή του μετοχικού κεφαλαίου στους μετόχους

Μέτοχοι	Μετοχές	Ονομαστική αξία κάθε μετοχής	Μερίδες μετοχών
Β. Ανθέου (εταίρος Ε.Π.Ε.)	2.500	100	250.000
Γ. Νίκας (εταίρος Ε.Π.Ε.)	2.500	100	250.000
Κ. Δέλιος (εταίρος Ο.Ε.)	2.500	100	250.000
Λ. Ζήκας (εταίρος Ο.Ε.)	2.500	100	250.000
Σύνολα	10.000		1.000.000

Η Α.Ε. θα φέρει την επωνυμία “ΑΣΤΗΡ” Α.Ε.

Συντάσσεται απογραφή, ισολογισμός, γενική εκμετάλλευση κ.λ.π. με ημερομηνία 10.5.12 όπως ακριβώς θα συντάσσονταν στις 31.12.12

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

Μερικά ποσά	Αναλυτι κή στήλη	Συγκεντρ ωτική στήλη
----------------	------------------------	----------------------------

ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		200.000
11.00 Κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων		230.000
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	230.000	
Μείον: 11.99 Αποσβεσμένα κτίρια –		-30.000
εγκαταστάσεις κτιρίων		
11.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια –		-30.000
εγκαταστάσεις κτιρίων		

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ -

ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ

- **Αποθέματα**

21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ & ΗΜΙΤΕΛΗ		25.000
21.00 Αποθέματα		25.000
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής (Υφασμα Β μέτρα 5000 X 4 ευρώ)	25.000	

- **Διαθέσιμο**

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		300.000
38.00 Ταμείο		300.000
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	300.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		<u>525.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		400.000
-------------	--	---------

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

40.06	Εταιρικό κεφάλαιο		400.000	
40.06.00.000	Β. Ανθέου	200.000		
40.06.00.001	Γ. Νίκας	200.000		
41	ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ			110.000
ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ				
41.02	Τακτικό αποθεματικό		20.000	
41.02.00.000	Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	20.000		
41.05	Έκτακτα αποθεματικά		50.000	
41.05.00.000	Έκτακτο αποθεματικό επιχείρησης	50.000		
41.08	Αφορολόγητα αποθεματικά		40.000	
41.08.00.000	Αφορολόγητο αποθεματικό Ν. 3299/04	40.000		
42	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			1.052,62
42.00	Υπόλοιπο κερδών εις νέο		1.052,62	
42.00.00.000	Υπόλοιπο κερδών εις νέο 2012	1.052,62		

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			10.434,22
50.00	Προμηθευτές εσωτερικού		10.434,22	
50.00.00.000	Ζ. Λυκούργος	10.434,22		
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ			3.513,16
54.08	Λογ/σμος εκκαθάρισης φόρων		3.513,16	
54.08.00.000	Φόρος εισοδήματος	3.513,16		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ				<u>525.000</u>

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΓΙΑ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ 10.5.12 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "Β. ΑΝΘΕΟΥ & ΣΙΑ" Ε.Π.Ε.

	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία
<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			

ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

11	Κτίρια και εγκαταστάσεις κτιρίων	230.000	30.000	200.000
----	----------------------------------	---------	--------	---------

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>230.000</u>	<u>30.000</u>	<u>200.000</u>
---------------------------	----------------	---------------	----------------

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ

- **Αποθέματα**

21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή			25.000
--------------------------------	--	--	--------

- **Διαθέσιμο**

38.00 Ταμείο			300.000
--------------	--	--	---------

Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού και διαθεσίμου			<u>325.000</u>
---	--	--	----------------

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			<u>525.000</u>
---------------------------	--	--	----------------

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

- **Κεφάλαιο**

40.06 Εταιρικό κεφάλαιο			400.000
-------------------------	--	--	---------

- **Αποθεματικά κεφάλαια**

41.02 Τακτικό αποθεματικό	20.000		
---------------------------	--------	--	--

41.05 Έκτακτα αποθεματικά	50.000		
---------------------------	--------	--	--

41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά	<u>40.000</u>		110.000
-------------------------------	---------------	--	---------

- **Αποτελέσματα εις νέο**

42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο			1.052,62
-------------------------------	--	--	----------

Σύνολο ιδίων κεφαλαίων			<u>511.052,62</u>
------------------------	--	--	-------------------

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

50 Προμηθευτές			10.434,22
----------------	--	--	-----------

54 Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη			3.513,16
----------------------------------	--	--	----------

Σύνολο υποχρεώσεων			<u>13.947,38</u>
--------------------	--	--	------------------

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

525.000

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "Β. ΑΝΘΕΟΥ & ΣΙΑ" Ε.Π.Ε. 10.5.12

		<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή		200.000	
Αγορές χρήσης	225.000		
Μείον: Αποθέματα τέλους χρήσης	-25.000		
Οργανικά έξοδα		90.000	
62 Παροχές τρίτων	60.000		
63 Φόροι - Τέλη	30.000		
Κέρδη εκμετάλλευσης		80.000	
Πωλήσεις			
71 Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών			370.000

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "Β. ΑΝΘΕΟΥ & ΣΙΑ" Ε.Π.Ε. 10.5.12

Κύκλος εργασιών		370.000
Μείον: Κόστος πωλήσεων		-280.000
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης		90.000
Μείον: Έξοδα διοικητικής λειτουργίας		-10.000
Ολικά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης		80.000
Μείον: Έκτακτα και ανόργανα έξοδα		-5.434,22
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (κέρδη) ΧΡΗΣΗΣ		<u>74.565,78</u>

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "Β. ΑΝΘΕΟΥ & ΣΙΑ" Ε.Π.Ε. 10.5.12

Καθαρά κέρδη χρήσης	74.565,78
---------------------	-----------

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

Μείον: Φόρος εισοδήματος	-6.513,16
Κέρδη προς διάθεση	68.052,62

Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:

Τακτικό αποθεματικό	3.000
Έκτακτο αποθεματικό	21.000
Αφορολόγητο αποθεματικό Ν. 3299/04	42.000
Υπόλοιπο κερδών εις νέο	2.052,62
Σύνολο	68.052,68

Ο ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ο σχετικός έλεγχος και ένα αντίγραφο της έκθεσης κοινοποιείται και στην Ε.Π.Ε.

Ο συμβολαιογράφος συνέταξε το καταστατικό της Α.Ε. που καταχωρήθηκε στα βιβλία της αρμόδιας Υπηρεσίας και πήρε αριθμό Γ.Ε.ΜΗ.

Ο λογιστής διενεργεί στα βιβλία της Ε.Π.Ε. τις εγγραφές που αφορούν τη συγχώνευση στα βιβλία της Α.Ε.

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
---4.7.12---		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.06.00.000 Β. Ανθέου	200.000	
40.06.00.001 Γ. Νίκας	200.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Β. Ανθέου		200.000
33.07.00.001 Γ. Νίκας		200.000
Εταιρικό κεφάλαιο που διατίθεται για τη συγχώνευση σε Α.Ε.		
---4.7.12---		

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ & ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ

ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

18.00.01.000 Μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο 500.000

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

53.98.00.000 ΑΣΤΗΡ Α.Ε. (από συγχώνευση) 500.000

Μετοχές 5.000 των 100 ευρώ από συγχώνευση της

Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.

---4.7.12---

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.07.00.000 Β. Ανθέου 200.000

33.07.00.001 Γ. Νίκας 200.000

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ & ΛΟΙΠΕΣ

ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

18.00.01.000 Μετοχές μη εισαγμένες στο 400.000

χρηματιστήριο

Μεταφορά υπολοίπου λογ/σμού 18.00 στο λογ/σμό

53.98

---4.7.12---

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

53.98.00.000 ΑΣΤΗΡ Α.Ε. (από συγχώνευση) 100.000

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ & ΛΟΙΠΕΣ

ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

18.00.01.000 Μετοχές μη εισαγμένες στο 100.000

χρηματιστήριο

Μεταφορά υπολοίπου λογ/σμού 18.00 στο λογ/σμό

53.98

---4.7.12---

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

89.01.00.000 ΑΣΤΗΡ Α.Ε. (από συγχώνευση) 561.000

11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ

11.00.00.000 Κτίρια απογραφής 236.000

21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ

21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής 25.000

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης 300.000

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

Μεταφορά του ενεργητικού της Ε.Π.Ε. στην από
συγχώνευση Α.Ε.
---4.7.12---

41	ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	-	ΔΙΑΦΟΡΕΣ	
	ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ			
41.02.00.000	Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης			20.000
41.05.00.000	Έκτακτο αποθεματικό επιχείρησης			50.000
41.08.00.000	Αφορολόγητο αποθεματικό Ν. 3299/04			40.000
42	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			
42.00.00.000	Υπόλοιπο κερδών εις νέο 2012			1.052,62
50	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			
50.00.00.000	Ζ. Λυκούργος			10.434,22
54	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ			
54.08.00.000	Φόρος εισοδήματος			3.513,16
11	ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ			
11.99.00.000	Αποσβεσμένα κτίρια			30.000
53	ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			
53.98.00.000	ΑΣΤΗΡ Α.Ε. (από συγχώνευση)			400.000
	89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ			
	89.01.00.000	ΑΣΤΗΡ Α.Ε. (από συγχώνευση)		561.000

Μεταφορά αποθεματικών, υποχρεώσεων και αντιθέτων
λογαριασμών στην από συγχώνευση Α.Ε.

Ο λογιστής της Ο.Ε. στις 10.5.12 είναι υποχρεωμένος να συντάξει απογραφή, ισολογισμό και να προσδιορίσει τα αποτελέσματα χρήσης μέχρι και την ημερομηνία αυτή. Η απογραφή αυτή, ο ισολογισμός, η γενική εκμετάλλευση και τα αποτελέσματα χρήση, όπως συντάχθηκαν, καταχωρούνται με ημερομηνία 10.5.12 στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών της Ο.Ε. ως εξής:

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 10.5.12 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "Κ. ΔΕΛΙΟΣ & ΣΙΑ" Ο.Ε.

Μερικά	Αναλυτική	Συγκεντρωτική
ποσά	στήλη	στήλη

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		400.000
11.00 Κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων		460.000
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	460.000	
Μειον: 11.99 Αποσβεσμένα κτίρια –		-60.000
εγκαταστάσεις κτιρίων		
11.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια –		-60.000
εγκαταστάσεις κτιρίων		

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ -

ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ

• **Αποθέματα**

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		36.000
20.00 Αποθέματα		36.000
20.00.00.000 Αποθέματα απογραφής (Υφασμα	36.000	
Α μέτρα 4000 Χ 9 ευρώ)		

• **Απαιτήσεις**

30 ΠΕΛΑΤΕΣ		25.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού		25.000
30.00.00.000 Γ. Γαρίδας	25.000	

• **Διαθέσιμο**

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		100.000
38.00 Ταμείο		100.000
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	100.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		<u>561.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		600.000
40.06 Εταιρικό κεφάλαιο		600.000
40.06.00.000 Κ. Δέλιος	300.000	

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

40.06.00.001 Λ. Ζήκας	300.000		
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			-49.000
42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσης		-30.000	
42.01.00.000 Υπόλοιπο ζημιών 2012	-30.000		
φορολογικά αναγνωρίσιμες			
42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων		-19.000	
42.02.00.000 Υπόλοιπο ζημιών 2011	-10.000		
φορολογικά αναγνωρίσιμες			
42.02.00.001 Υπόλοιπο ζημιών 2011	-9.000		
φορολογικά μη αναγνωρίσιμες			

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			10.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		10.000	
50.00.00.000 Α. Αστερίου	10.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			<u>561.000</u>

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 10.5.12 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "Κ. ΔΕΛΙΟΣ & ΣΙΑ" Ο.Ε.

	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία
<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
11 Κτίρια και εγκαταστάσεις κτιρίων	460.000	60.000	400.000
Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>460.000</u>	<u>60.000</u>	<u>400.000</u>

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ -

ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ

• Αποθέματα			
20 Εμπορεύματα			36.000
• Απαιτήσεις			

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

30 Πελάτες	25.000
• Διαθέσιμο	
38.00 Ταμείο	<u>100.000</u>
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού και διαθεσίμου	<u>161.000</u>
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>561.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

• Κεφάλαιο	
40.06 Εταιρικό κεφάλαιο	600.000
• Αποτελέσματα εις νέο	
42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσης εις νέο	-30.000
42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων	<u>-19.000</u>
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων	<u>551.000</u>

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

50 Προμηθευτές	<u>10.000</u>
Σύνολο υποχρεώσεων	<u>10.000</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	<u>561.000</u>
-------------------------	----------------

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "Κ. ΔΕΛΙΟΣ & ΣΙΑ" Ο.Ε. 10.5.12

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
20 Εμπορεύματα	120.000	
Αποθέματα έναρξης	56.000	

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

Αγορές χρήσης	100.000	
Μείον: Αποθέματα τέλους χρήσης	-36.000	
Οργανικά έξοδα		40.000
61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων	30.000	
63 Φόροι - Τέλη	10.000	
Κέρδη εκμετάλλευσης		40.000
Πωλήσεις		
70 Εμπορευμάτων		200.000

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ "Κ. ΔΕΛΙΟΣ & ΣΙΑ" Ο.Ε. 10.5.12

Κύκλος εργασιών		200.000
Μείον: Κόστος πωλήσεων		-155.000
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης		45.000
Μείον: Έξοδα διοικητικής λειτουργίας		-5.000
Ολικά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης		40.000
Μείον: Έκτακτα και ανόργανα έξοδα		-60.000
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (ζημίες) ΧΡΗΣΗΣ		-20.000

Διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ο σχετικός έλεγχος και ένα αντίγραφο της έκθεσης κοινοποιείται και στην στην εταιρία.

Ο συμβολαιογράφος συνέταξε το καταστατικό της Α.Ε. που καταχωρήθηκε στα βιβλία της αρμόδιας Υπηρεσίας και πήρε αριθμό Γ.Ε.ΜΗ.

Ο λογιστής διενεργεί στα βιβλία της Ο.Ε. τις εγγραφές που αφορούν τη συγχώνευση στα βιβλία της Α.Ε.

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

---4.7.12---

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

89.01.00.000 ΑΣΤΗΡ Α.Ε. (από συγχώνευση)	670.000
11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ	
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	460.000
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	
20.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	36.000
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	
30.00.00.000 Γ. Γαρίδας	25.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	100.000
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ	
42.01.00.000 Υπόλοιπο ζημιών 2012 φορολογικά	30.000
αναγνωρίσιμες	
42.02.00.000 Υπόλοιπο ζημιών 2011 φορολογικά	10.000
αναγνωρίσιμες	
42.02.00.001 Υπόλοιπο ζημιών 2011 φορολογικά	9.000
μη αναγνωρίσιμες	
Μεταφορά ενεργητικού και ζημιών στην από	
συγχώνευση Α.Ε.	
---4.7.12---	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	
50.00.00.000 Α. Αστερίου	10.000
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ	
11.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια	60.000
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	
53.98.00.000 ΑΣΤΗΡ Α.Ε. (από συγχώνευση)	600.000
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	
89.01.00.000 ΑΣΤΗΡ Α.Ε. (από συγχώνευση)	670.000
Μεταφορά υποχρεώσεων και αντιθέτων λογαριασμών	
στην από συγχώνευση Α.Ε.	

Η Α.Ε. παρόλο το γεγονός που θεώρησε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα λογιστικά της βιβλία και στοιχεία 15.7.12, εντούτοις οι εγγραφές της σύστασης της γίνονται με ημερομηνία 4.7.12, διότι τότε η Α.Ε. απέκτησε τη νομική της προσωπικότητα.

Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της Α.Ε. γίνονται οι εγγραφές κάλυψης του μετοχικού κεφαλαίου, που είναι οι εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
---4.7.12---		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00.000 Β. Ανθέου λογαριασμός κάλυψης	250.000	
33.03.00.001 Γ. Νίκας λογαριασμός κάλυψης	250.000	
33.03.00.002 Κ. Δέλιος λογαριασμός κάλυψης	250.000	
33.03.00.003 Λ. Ζήκας λογαριασμός κάλυψης	250.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02.00.000 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο		100.000
Εγγραφή κάλυψης του Μ.Κ. ως καταστατικό σύστασης		
---4.7.12---		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 Β. Ανθέου οφειλόμενο κεφάλαιο	250.000	
33.04.00.001 Γ. Νίκας οφειλόμενο κεφάλαιο	250.000	
33.04.00.002 Κ. Δέλιος οφειλόμενο κεφάλαιο	250.000	
33.04.00.003 Λ. Ζήκας οφειλόμενο κεφάλαιο	250.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00.000 Β. Ανθέου λογαριασμός κάλυψης		250.000
33.03.00.001 Γ. Νίκας λογαριασμός κάλυψης		250.000
33.03.00.002 Κ. Δέλιος λογαριασμός κάλυψης		250.000
33.03.00.003 Λ. Ζήκας λογαριασμός κάλυψης		250.000
Ποσά που εισφέρονται αμέσως μετά την κάλυψη του Μ.Κ.		
---4.7.12---		
11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	230.000	
21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ		
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	25.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	300.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 Β. Ανθέου & Σία Ε.Π.Ε. (από		555.000

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

συγχώνευση)

Κάλυψη κεφαλαίου από συγχώνευση Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.

---4.7.12---

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

89.00.00.000 Β. Ανθέου & Σία Ε.Π.Ε. (από 555.000

συγχώνευση)

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.04.00.000 Β. Ανθέου οφειλόμενο κεφάλαιο 200.000

33.04.00.001 Γ. Νίκας οφειλόμενο κεφάλαιο 200.000

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ**ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ**

41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό 20.000

41.05.00.000 Έκτακτο αποθεματικό 50.000

41.08.00.000 Αφορολόγητο αποθεματικό Ν. 40.000

3299/04

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ

42.0.00.000 Υπόλοιπο κερδών εις νέο 2012 1.052,62

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ

50.00.00.000 Ζ. Λυκούργος 10.434,22

54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ

54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος 3.513,16

11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ

11.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια 30.000

Κάλυψη κεφαλαίου από συγχώνευση Ε.Π.Ε. σε Α.Ε.

---4.7.12---

11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

11.00.00.000 Κτίρια απογραφής 460.000

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ

20.00.00.000 Αποθέματα απογραφής 36.000

30 ΠΕΛΑΤΕΣ

30.00.00.000 Γ. Γαρίδας 25.000

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης 100.000

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

42.02.00.000 Υπόλοιπο ζημιών 2011 φορολογικά αναγνωρίσιμες

42.02.00.001 Υπόλοιπο ζημιών 2011 φορολογικά μη

αναγνωρίσιμες

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

89.00.00.001 Κ. Δέλιος & Σία Ο.Ε. (από συγχώνευση)

Κάλυψη κεφαλαίου από συγχώνευση Ο.Ε. σε Α.Ε.

---4.7.12---

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

89.00.00.001 Κ. Δέλιος & Σία Ο.Ε. (από συγχώνευση) 670.000

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.04.00.002 Κ. Δέλιος οφειλόμενο κεφάλαιο 300.000

33.04.00.003 Λ. Ζήκας οφειλόμενο κεφάλαιο 300.000

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ

50.00.00.000 Α. Αστερίου 10.000

11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ

11.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια 60.000

Κάλυψη κεφαλαίου από συγχώνευση Ο.Ε. σε Α.Ε.

---4.7.12---

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.04.00.002 Κ. Δέλιος οφειλόμενο κεφάλαιο 50.000

33.04.00.003 Λ. Ζήκας οφειλόμενο κεφάλαιο 50.000

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.04.00.000 Β. Ανθέου οφειλόμενο κεφάλαιο 50.000

33.04.00.001 Γ. Νίκας οφειλόμενο κεφάλαιο 50.000

Τακτοποίηση λογαριασμών κάλυψης Μ.Κ.

---4.7.12---

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

40.02.00.000 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο 1.000.000

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ

40.00.00.000 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο 1.000.000

Μεταφορά από το λογ/σμό 40.02 στο λογ/σμό 40.00

του καταβεβλημένου Μ.Κ.

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

βιβλία της Ο.Ε. θεωρούνται συγχρόνως και ως απογραφή και ισολογισμός έναρξης για την Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση των εταιριών αυτών. Φυσικά, στα βιβλία της Α.Ε. οι απογραφές αυτές και οι ισολογισμοί γράφονται αθροιστικά, λαμβάνοντας επί πλέον υπόψη και τα ποσά που προέρχονται από τις εγγραφές σύστασης της Α.Ε.

Η απογραφή και ο ισολογισμός έναρξης της Α.Ε. μετά από τις παραπάνω εγγραφές, καταχωρούνται στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών της Α.Ε., ως εξής:

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΗΣ ΑΣΤΗΡ Α.Ε. 4.7.12 (Ν. 2166/93)

	Μερικά ποσά	Αναλυτική στήλη	Συγκεντρωτική στήλη
<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ			600.000
11.00 Κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων		690.000	
11.00.00.000 Κτίρια απογραφής	690.000 ⁸		
Μείον: 11.99 Αποσβεσμένα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων		-90.000	
11.99.00.000 Αποσβεσμένα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων		-90.000	
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ -			
ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ			
• Αποθέματα			
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			36.000
20.00 Αποθέματα		36.000	
20.00.00.000 Αποθέματα απογραφής (Υφασμα Α μέτρα 4000 X 9 ευρώ)	36.000		

⁸ Η Α.Ε. ως καθολική διάδοχος των εταιριών “Β. Ανθέου & Σία” Ε.Π.Ε. και “Κ. Δέλιος & Σία” Ο.Ε., θα διενεργεί αποσβέσεις για την αναπόσβεστη αξία των κτιρίων αυτών μέχρι να αποσβεστούν πλήρως.

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ		25.000
21.00 Αποθέματα		25.000
21.00.00.000 Αποθέματα απογραφής	25.000	
• Απαιτήσεις		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		25.000
30.00 Πελάτες εσωτερικού		25.000
30.00.00.000 Γ. Γαρίδας	25.000	
• Διαθέσιμο		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		400.000
38.00 Ταμείο		400.000
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	400.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		<u>1.086.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ**ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		1.000.000
40.00 Καταβεβλημένο Μ.Κ.		1.000.000
40.00.00.000 Καταβεβλημένο Μ.Κ.	1.000.000	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ		110.000
ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		
41.02 Τακτικό αποθεματικό		20.000
41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	20.000	
41.05 Έκτακτα αποθεματικά		50.000
41.05.00.000 Έκτακτο αποθεματικό επιχείρησης	50.000	
41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά		40.000
41.08.00.000 Αφορολόγητο αποθεματικό Ν. 3299/04	N. 40.000	
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		-47.947,38
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		1.052,62
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών εις νέο από Ε.Π.Ε.	1.052,62	
42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσης εις νέο		-30.000
42.01.00.000 Υπόλοιπο ζημιών 2012	-30.000	

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

φορολογικά αναγνωρίσιμες Ο.Ε.				
42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων				-19.000
42.02.00.000 Υπόλοιπο ζημιών 2011			-10.000	
φορολογικά αναγνωρίσιμες Ο.Ε.				
42.02.00.001 Υπόλοιπο ζημιών 2011			-9.000	
φορολογικά μη αναγνωρίσιμες Ο.Ε.				

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ				20.434,22
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού				20.434,22
50.00.00.000 Α. Αστερίου		10.000		
50.00.00.001 Ζ. Λυκούργος		10.434,22		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ				3.513,16
54.08 Λογαριασμός εκκαθάρισης φόρων				3.513,16
54.08.00.000 Φόρος εισοδήματος		3.513,16		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ				<u>1.086.000</u>

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΑΣΤΗΡ Α.Ε. 4.7.12 (Ν. 2166/1993)

	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία
<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ			
11 Κτίρια και εγκαταστάσεις κτιρίων	690.000	90.000	600.000
Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>690.000</u>	<u>90.000</u>	<u>600.000</u>

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ -
ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ

- **Αποθέματα**

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ-ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ

20 Εμπορεύματα	36.000
21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	25.000
• Απαιτήσεις	
30 Πελάτες	25.000
• Διαθέσιμο	
38.00 Ταμείο	400.000
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού και διαθέσιμου	<u>486.000</u>
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	<u>1.086.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

• Κεφάλαιο		
40.00 Καταβεβλημένο Μ.Κ.		1.000.000
• Αποθεματικά κεφάλαια		
41.02 Τακτικό αποθεματικό	20.000	
41.05 Έκτακτο αποθεματικό	50.000	
41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά	<u>40.000</u>	110.000
• Αποτελέσματα εις νέο		
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	1.052,62	
42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσης εις νέο Ο.Ε.	-30.000	
42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων Ο.Ε.	<u>-19.000</u>	-47.947,38

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η ρύθμιση των μετατροπών και συγχωνεύσεων εταιριών είναι ζήτημα που απασχολεί τις αρχές ανταγωνισμού των κρατών και φυσικά της Ελλάδος.

Οι οριζόντιες μετατροπές και συγχωνεύσεις είναι δυνατόν να βλάψουν σημαντικά τον ανταγωνισμό στη σχετική αγορά, επειδή η νέα εταιρία μπορεί, είτε μονομερώς, είτε από κοινού με άλλες εταιρίες να αυξήσει τη δύναμή της στην αγορά και τις τιμές. Το κάθε διοικητικό και νομοθετικό πλαίσιο, θα πρέπει να τονίζει την προστασία των δικαιωμάτων της επιχείρησης στην Ελλάδα, την ταχεία επίλυση όποιων διαφορών με το δημόσιο καθώς και την άμεση και αποτελεσματική εφαρμογή νόμων και κανόνων προστασίας των πολιτών και του ευρύτερου κοινωνικού περιβάλλοντος. Θα πρέπει επίσης να γίνει κατανοητό, πως μια μικρομεσαία επιχείρηση δεν λειτουργεί ανεξάρτητη από νόμους και θεσμούς εντός μιας κοινωνίας.

Είναι γεγονός αδιαμφισβήτητο πως οι επιχειρήσεις κατέχουν ιδιαίτερα υψηλό βάρος για την Ελληνική οικονομία και από την επιτυχία τους ανάπτυξη, εξαρτάται και μεγάλο μέρος της οικονομικής πορείας του τόπου. Όπως κάθε είδους επιχείρηση, έτσι και οι παρουσιάζουν προοπτικές αλλά και προβλήματα. Για να μπορέσουν να είναι πιο ανταγωνιστικές, θα πρέπει να υιοθετήσουν και να εφαρμόσουν στρατηγικές σημασίας, με ή χωρίς την συμβολή του κράτους

Οι συγχωνεύσεις και εξαγορές αποτελούν στρατηγικές κινήσεις που πραγματοποιούνται στα πλαίσια της προσπάθειας των επιχειρήσεων για αμεσότερη ανταπόκριση στις συνεχώς μεταβαλλόμενες συνθήκες του εξωτερικού περιβάλλοντος και του έντονου ανταγωνισμού. Η στρατηγική αντιμετώπιση του ανταγωνισμού επιβάλλει να ξέρει μια επιχείρηση πότε πρέπει να ανταγωνίζεται και πότε και πώς να συνεργάζεται με τους ανταγωνιστές της μέσω συγχωνεύσεων και εξαγορών για την επίτευξη κοινών στόχων και προσδοκιών.

Οι σύγχρονες τάσεις όπως η παγκοσμιοποίηση των αγορών, η ελευθερία δράσης του παγκόσμιου κεφαλαίου, η συρρίκνωση των επιχειρήσεων και η ιδιωτικοποίηση όλων των κρατικών και μη κρατικών επιχειρήσεων σε συνδυασμό με τη χρήση υψηλής τεχνολογίας καθιστούν τις συγχωνεύσεις συχνό φαινόμενο. Τα υψηλά ποσοστά εμφάνισης τους τις τελευταίες δεκαετίες και η αυξητική τους τάση υπαγορεύουν την αναγκαιότητα τους τόσο για τη βιωσιμότητά τους όσο και για την επιτυχημένη τους πορεία.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Γεωργακοπούλου Β. Ν (2000) ,<<Εξαγορές και Συγχωνεύσεις: Έννοια, Βασικές διαστάσεις και συνέπειες για την απασχόληση και τις εργασιακές σχέσεις>>. Διαθέσιμο στο http://www.ine.otoe.gr./upidox/tekmiriosi/diafora/exagores_syg.pdf

Καραγιάννης, Δ., Καραγιάννης, Ι. & Καραγιάννη, Αικ., 2010. Συστάσεις – Μετατάξεις – Μετατροπές – Συγχωνεύσεις – Απορροφήσεις – Λύσεις & Εκκαθαρίσεις Επιχειρήσεων στην πράξη. 5η Έκδοση. Θεσσαλονίκη: Καραγιάννη.

Κόγκας, Α., (2007), “Στρατηγικό Επιχειρησιακό Περιβάλλον-Στρατηγική Αιοίκηση”, έκδοση Γ. Μπένου, Αθήνα

Λεοντάρη, Μ., 2000. *Μετατροπή – Συγχώνευση – Διάσπαση εταιριών*. Αθήνα: Εκδόσεις Παμίσιος.

Λεοντάρη, Μ., 2004. *Ανώνυμες Εταιρίες*. Αθήνα: Εκδόσεις Παμίσιος.

Περιοδικό Επιχείρηση, www.epixeirisi.gr

Τζωρτζάκης Κ. & Τζωρτζάκη Α., (1999), “Οργάνωση & Διοίκηση: Μάνατζμεντ Νέες Ιδέες & Τεχνικές στον 21ο Αιώνα”, 2η Έκδοση, Αθήνα, Rosili

Φορολογία Κεφαλαίου, Α. Κράτη, Εκδόσεις Κράτη, Αθήνα, 2008

(ICAP – Οδηγός Επιχειρήσεων – Έκδοση 1997).

Clarke T. & Clegg S., (1998), “Changing Paradigms: The Transformation of Management Knowledge for the 21st Century”, Profile Books Ltd., London

Banal-Estanol, Seldeslachts (2005) <<Merger Failurs>> WZB, Markets and Political Economy Working Paper No. Sp II 2005-2009, P. 1-5

INTERNET

<http://www.logistis.gr/>

www.taxheaven.gr

www.gsis.gr

www.e-forologia.gr

www.forolysi.gr

www.forin.gr

www.taxnews.info

<http://www.e-logistiki.gr/>

<http://www.capital.gr/>