

Τ.Ε.Ι. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ Κ' ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ: ΧΡΗΜ/ΚΗΣ Κ' ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ



«ΕΡΓΑΣΙΑ»

ΘΕΜΑ: ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ Κ'
ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΤΗΝ
ΕΛΛΑΔΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΥΣ ΙΣΧΥΟΝΤΕΣ
ΝΟΜΟΥΣ 2166/93, 1297/97 Κ' 2190/20.

ΣΠΟΥΔΑΣΤΗΣ: ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΠΕΡΟΣ
ΕΠΙΒΛ. ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΑΛΕΞ. ΛΥΓΓΙΤΣΟΣ

ΚΑΛΑΜΑΤΑ 2006

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο	
ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	
1.1. Γενικά για την επιχείρηση	6
1.2. Γενικά για την συγχώνευση των επιχειρήσεων	7
1.3. Γενικά για την απορρόφηση των επιχειρήσεων	10
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο	
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	
2.1. Συγχώνευση ατομικής επιχείρησης σε νέα Ο.Ε. ή Ε.Ε.	13
2.2. Συγχώνευση ατομικής επιχείρησης σε νέα Ε.Π.Ε.	18
2.3. Συγχώνευση ατομικής επιχείρησης σε νέα Α.Ε.	22
2.4. Συγχώνευση δύο ή περισσοτέρων Α.Ε. με βάση το Ν. 2190/20	25
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο	
ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΝ Ν. 2166/93	
3.1. Ποιος είναι ο απώτερος σκοπός του Ν. 2166/93	27
3.2. Παροχή φορολογικών κινήτρων ανάπτυξης	28
3.3. Εισφερόμενο κεφάλαιο – μεταφορά ζημιάς	29
3.4. Φορολογικές απαλλαγές και διευκολύνσεις	32
3.5. Το ελάχιστο όριο κεφαλαίου...	35
3.6. Η πρώτη διαχειριστική περίοδος...	36
3.7. Οι υποχρεώσεις της εταιρίας όσον αφορά το βιβλίο αποθήκης	37
3.8. Διαδικασίες έκδοσης στοιχείων...	39
3.9. Υποχρεώσεις Φ.Π.Α.	40
3.10. Παράδειγμα συγχώνευσης...	46
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο	
ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΝ Ν. 1297/92	
4.1. Γενικά περί συγχωνεύσεως...	83
4.2. Τα φορολογικά ευεργετήματα	84
ΑΝΑΛΥΣΗ S.W.O.T.	86
ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ	89
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	90

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Οι συγχωνεύσεις και οι απορροφήσεις των επιχειρήσεων είναι ένα φαινόμενο το οποίο πρωτοεμφανίστηκε στην Αμερικάνικη Οικονομία και χρονολογείται εδώ και έναν περίπου αιώνα. Το φαινόμενο αυτό γνώρισε τέσσερις περιόδους εξάρσεως. Η **πρώτη περίοδος**, αφορούσε ομοειδής επιχειρήσεις και στις περισσότερες περιπτώσεις αποσκοπούσαν σε μονοπώληση της αγοράς (1898-1902). Η **δεύτερη**, αφορούσε και πάλι ομοειδής επιχειρήσεις, οι οποίες, δεν οδήγησαν σε μονοπωλιακές συνθήκες ανταγωνισμού (1925-1930). Η **τρίτη**, (1966-1968) είχε ως αποτέλεσμα την δημιουργία μεγάλων οικονομικών συγκροτημάτων, αποτέλεσμα που οφειλόταν στην διαφοροποίηση και επέκταση των επιχειρήσεων σε νέα προϊόντα και καινούργιες αγορές.

Η **τελευταία περίοδος**, που είχε αρχίσει από το 1974 και έχει ενταθεί τα τελευταία πέντε χρόνια, παρατηρείται το φαινόμενο των συγχωνεύσεων μεταξύ των μεγάλων εταιρειών στην προσπάθειά τους να διεθνοποιήσουν τις επιχειρηματικές τους δραστηριότητες και να εδραιώσουν την παρουσία τους στις ανά τον κόσμο μεγάλες αγορές. Ιδιαίτερα **μετά το 1984**, το κύμα των συγχωνεύσεων έχει λάβει τεράστιες διαστάσεις ώστε το φαινόμενο αυτό να αποκαλείται «**μανία εξαγορών και συγχωνεύσεων**» (*mergermania*).

Το φαινόμενο των συγχωνεύσεων και απορροφήσεων έχει ήδη αρχίσει να εισχωρεί και στις Ευρωπαϊκές χώρες, αλλά βρίσκεται ακόμα σε χαμηλά επίπεδα, συγκρινόμενο με αυτά των Η.Π.Α. Οι μεγαλύτερες αμερικάνικες εταιρείες, εδώ και πολλά χρόνια, έχουν εισχωρήσει στον ευρωπαϊκό χώρο με την μέθοδο

των συγχωνεύσεων ή απορροφήσεων, προκειμένου να καρπωθούν οφέλη από την επικείμενη ολοκλήρωση της ευρωπαϊκής αγοράς το **1992**.

Οι ελληνικές επιχειρήσεις οι οποίες χαρακτηρίζονται:

- ⇒ *Συνήθως, από το μικρό μέγεθός τους*
- ⇒ *Από την ανύπαρκτη οργάνωσή τους*
- ⇒ *Από τον ελλιπή και πεπαλαιωμένο τεχνολογικό εξοπλισμό τους...*

...οδηγήθηκαν στην συγχώνευση από άλλες, ξένες κυρίως εταιρείες για την επιβίωσή τους στο χώρο λόγω του ανελέητου ανταγωνισμού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ Κ ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

1.1. ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Το μεγαλύτερο μέρος των οικονομικών οργανισμών μιας χώρας αποτελείται από τις επιχειρήσεις.

Επιχειρήσεις: είναι οικονομικοί οργανισμοί, οι οποίοι εξυπηρετούν οικονομικές ανάγκες της κοινωνίας με σκοπό το κέρδος, το οποίο προορίζεται να περιέλθει στην περιουσία του φορέα (ή φορέων) τους, που λέγεται **επιχειρηματίας**.

Τα βασικά χαρακτηριστικά στοιχεία μιας επιχείρησης είναι:

- ⇒ Δραστηριοποιείται στην αγορά εξυπηρετώντας δικές της αλλά και άλλες οικονομικές ανάγκες της κοινωνίας.
- ⇒ Έχει δική της οντότητα (λογιστική, διοικητική, νομική κ.α.), γι' αυτό η επιχείρηση και κάθε οικονομικός οργανισμός ονομάζεται και « **λογιστική μονάδα** ».
- ⇒ Έχει δική της ξεχωριστή περιουσία ανεξάρτητη από αυτή του φορέα της.

- ⇒ Αποβλέπει στο κέρδος του φορέα της αφού αποτελεί το μοναδικό κίνητρο για την δημιουργία μιας ή περισσότερων επιχειρήσεων.

Η επίτευξη των σκοπών κάθε επιχείρησης εξαρτάται από την οργάνωση της (οικονομική, παραγωγική, διοικητική κ.α.) ώστε να υπάρχει αρμονία σε περιουσιακά στοιχεία και εργατικό δυναμικό.

1.2. ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.

Συγχώνευση επιχειρήσεων πραγματοποιείται όταν, δύο ή περισσότερες επιχειρήσεις, οι οποίες λειτουργούσαν μέχρι τώρα χωριστά, λύονται με σκοπό την δημιουργία ενός νέου οικονομικού

Οι λυόμενες επιχειρήσεις δεν τίθεται σε εκκαθάριση επειδή η περιουσία τους δεν διανέμεται στους ιδιοκτήτες τους, αλλά μεταβιβάζεται στην προκύπτουσα από την συγχώνευση επιχείρηση.

Η νεοϊδρυθείσα επιχείρηση έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του Κ.Β.Σ. που είχαν οι επιχειρήσεις που συγχωνεύτηκαν. Το κεφάλαιο της δημιουργείται από το άθροισμα των καθαρών θέσεων των συγχωνευομένων επιχειρήσεων και ενδεχομένως και συμπληρωματικών εισφορών.

Γνήσιες συγχωνεύσεις. χαρακτηρίζονται μόνο οι συγχωνεύσεις μεταξύ εταιριών περιορισμένης ευθύνης με Ε.Π.Ε. και ανωνύμων εταιριών με Α.Ε. Από την άλλη, μη γνήσιες ή καταχρηστικές, καλούνται οι συγχωνεύσεις που η διαδικασία τους δεν ρυθμίζεται από τον Νόμο. Η συγχώνευση δύο ή περισσότερων ανωνύμων εταιριών σε Α.Ε. πρέπει να ακολουθήσει τη

γραφειοκρατική και αυστηρή διαδικασία, που προβλέπεται από τα άρθρα **68-80** του **Κ.Ν.2190/20**. Ενώ η συγχώνευση επιχειρήσεων διαφόρων νομικών τύπων, ατομικών, προσωπικών εταιρειών κ.λπ., έστω και αν μεταξύ αυτών περιλαμβάνονται και μία ή περισσότερες ανώνυμες εταιρείες, σε Α.Ε. μπορεί να γίνει με την απλή διαδικασία του άρθρου **4** του **Κ.Ν.2190/20**.

Οι κυριότερες διαδικασίες συγχώνευσης είναι οι εξής:

- ⇒ Συγχώνευση δύο ή περισσότερων ανωνύμων εταιρειών είτε με δημιουργία νέας ανώνυμης εταιρείας είτε με απορρόφηση ή εξαγορά. Στις περιπτώσεις που στη συγχώνευση μετέχουν μόνο ανώνυμες εταιρείες, εφαρμόζεται η γραφειοκρατική διαδικασία των άρθρων **68-80** του **Ν.2190/20**, χωρίς καμία παρέκκλιση.
- ⇒ Συγχώνευση άλλου νομικού τύπου επιχειρήσεων (ατομικών, προσωπικών εταιρειών, Ε.Π.Ε. κ.λπ.) σε ανώνυμη εταιρεία ή Ε.Π.Ε., καθώς και συγχώνευση Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. με επιχείρηση ή επιχειρήσεις άλλου νομικού τύπου.

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:

- ⇒ Συγχώνευση επιχειρήσεων, που είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα, οποιασδήποτε μορφής και αντικειμένου εργασιών, σε ημεδαπή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.
- ⇒ Απορρόφηση επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής και αντικειμένου εργασιών από υφιστάμενη ή νεοϊδρυόμενη ημεδαπή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.
- ⇒ Συγχώνευση ανωνύμων εταιριών, σύμφωνα με τα άρθρα **68** και **79** του **Ν.2190/20**, δηλαδή είτε με απορρόφηση μιας

ή περισσότερων Α.Ε. από υφιστάμενη Α.Ε. είτε με σύσταση νέας Α.Ε., είτε με εξαγορά μιας ή περισσότερων Α.Ε. από υφιστάμενη Α.Ε.

⇒ Διάσπαση ανωνύμων εταιρειών σύμφωνα με το άρθρο 80 του **Ν.2190/20**, η οποία γίνεται είτε με απορρόφηση, είτε με σύσταση νέων Α.Ε., είτε με σύσταση και απορρόφηση νέων Α.Ε.

⇒ Εισφορά ενός ή περισσότερων κλάδων ή τμημάτων από μια επιχείρηση που λειτουργεί σε νεοϊδρυόμενη Α.Ε. ή σε Α.Ε. που ήδη λειτουργεί.

Οι επιχειρήσεις που συγχωνεύονται ή απορροφούνται κ.λπ. 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 καθώς και να προβεί σε δημοσίευση τόσο αυτού όσο και των αποτελεσμάτων τους.

Οι διατάξεις που αναφέρονται στη συγχώνευση των επιχειρήσεων είναι:

1. Του **Ν.Δ.1297/72** και των άρθρων **1-5** του **Ν.2166/93**, που πραγματεύονται τη συγχώνευση οποιωνδήποτε εταιρικών τύπων, αλλά και ατομικών επιχειρήσεων σε ανώνυμη εταιρεία ή Ε.Π.Ε.
2. Των άρθρων **68-80** του **Κ.Ν.2190/20**, τα οποία αφορούν μόνο συγχωνεύσεις ανωνύμων εταιρειών
3. Των άρθρων **54** και **55** του **Ν.3190/55** για τη συγχώνευση εταιρειών περιορισμένης ευθύνης είτε με σύσταση νέας Ε.Π.Ε. είτε με απορρόφηση από μία Ε.Π.Ε. άλλης ή άλλων Ε.Π.Ε.

1.3. ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.

Απορρόφηση επιχειρήσεων πραγματοποιείται όταν μια επιχείρηση που λέγεται απορροφούμενη μεταφέρει το ενεργητικό της και το παθητικό της σε μια άλλη επιχείρηση που λέγεται απορροφώσα και έτσι παύει στο εξής να λειτουργεί η απορροφούμενη επιχείρηση.

Οι διαδικασίες σε περίπτωση απορρόφησης ή εισφοράς κλάδου είναι σε γενικές γραμμές ίδιες με εκείνες που αφορούν τη συγχώνευση επιχειρήσεων. Οι διαφορές είναι ελάχιστες και χωρίς καμία ουσία. Π.χ. σε περίπτωση απορρόφησης επιχείρησης από Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή εισφορά κλάδου ή τμήματος σε Α.Ε., η αίτηση προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τον έλεγχο του ύψους της λογιστικής αξίας των περιουσιακών τους στοιχείων κατά την ημερομηνία της μετάταξης υποβάλλεται μόνο από την απορροφούμενη επιχείρηση ή την επιχείρηση που εισφέρει τον κλάδο ή τμήμα αυτής και όχι από την απορροφούσα Α.Ε. ή Ε.Π.Ε., ενώ σε περίπτωση συγχώνευσης, αίτηση υποβάλλεται και από την Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. η οποία από απορροφούσα επιχείρηση γίνεται και αυτή συγχωνευόμενη όπως και οι υπόλοιπες επιχειρήσεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

2.1. ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΜΕΤΑΞΥ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ, Ο.Ε. ΚΑΙ Ε.Ε. ΓΙΑ ΙΔΡΥΣΗ Ο.Ε. Ή Ε.Ε.

Η διαδικασία αυτή έχει ως εξής:

- ⇒ Με την ίδρυση της καινούριας Ο.Ε. ή Ε.Ε., κάθε μια από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται, θα πρέπει να εισφέρει στην καινούρια Ο.Ε. ή Ε.Ε. ολόκληρο το ενεργητικό και το παθητικό της και να συντάξει απογραφή για τα περιουσιακά της στοιχεία που εισφέρει.
- ⇒ Στην συνέχεια συντάσσεται σε συμβολαιογράφο κοινό σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης το οποίο θα υπογράψουν όλοι οι εταίροι¹.
- ⇒ Με βάση το σχέδιο αυτό ιδρύεται η καινούρια Ο.Ε. ή Ε.Ε.
- ⇒ Γίνεται εγγραφή στο οικονομικό επιμελητήριο.
- ⇒ Καταβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου για το ποσό που εισφέρεται ως κεφάλαιο καθώς και για το ποσό που εισφέρεται σε μετρητά ως νέες εισφορές.

¹ Εάν κάποιος από τους εταίρους μιας συγχωνευόμενης εταιρίας δεν επιθυμεί να είναι εταίρος στην νεοϊδρυθείσα εταιρία μπορεί να αποχωρήσει πριν την συγχώνευση.

⇒ Γίνεται εγγραφή στο πρωτοδικείο και στην συνέχεια ακολουθείται η διαδικασία απόκτησης του Α.Φ.Μ. και θεώρησης βιβλίων και στοιχείων, όπου, εκτός από το επικυρωμένο από το πρωτοδικείο αντίγραφο του εταιρικού, προσκομίζονται και τα παρακάτω δικαιολογητικά:

1. Αντίγραφο ιδιωτικού συμφωνητικού μίσθωσης της επαγγελματικής εγκατάστασης του ιδιοκτήτη, θεωρημένο από την Δ.Ο.Υ.
2. Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής από το Τ.Ε.Β.Ε. ή Τ.Α.Ε. κ.τ.λ.
3. Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής από το Επιμελητήριο
4. Ύπαρξη Α.Φ.Μ. όλων των μελών της νεοϊδρυθείσας Ο.Ε. ή Ε.Ε. πριν την έναρξη λειτουργίας της.

⇒ Το «διαλυτικό» περνάει από την Δ.Ο.Υ., από το πρωτοδικείο και από το επιμελητήριο όπου:

1. **Ακυρώνονται** τα βιβλία Α και Β Κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και όλα τα θεωρημένα στοιχεία.
2. Συμπληρώνεται μια δήλωση του **N. 1599/86** ότι δεν υπάρχουν αποθέματα στην επιχείρηση, πάγια ή εμπορεύσιμα.
3. Συμπληρώνονται στην Δ.Ο.Υ. τα έντυπα Μ4 (δήλωση διακοπής εργασιών) και Μ7 (δήλωση σχέσεων φορολογουμένου) επειδή έγινε διακοπή λόγω συγχώνευσης.
4. Οι φορολογούμενα παίρνουν από το τμήμα Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. την αντίστοιχη βεβαίωση για την διακοπή των εργασιών της ατομικής επιχείρησης.
5. Και τέλος, γίνεται διακοπή από το Τ.Ε.Β.Ε. ή Τ.Α.Ε. κ.τ.λ.

⇒ Στις συγχωνεύσεις αυτές, δεν ισχύουν φορολογικά κίνητρα που παρέχονται από το **N.Δ. 1297/72** και το **N. 2166/93**.

⇒ Δεν καταβάλλεται χαρτόσημο επειδή η μεταβίβαση αυτή γίνεται λόγω συγχώνευσης και όχι λόγω πώλησης.

2.1. ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ, Ο.Ε. Ή Ε.Ε. Ή Ε.Π.Ε. ΣΕ ΝΕΑ Ε.Π.Ε.

Σε περίπτωση συγχώνευσης ατομικής επιχείρησης σε Ε.Π.Ε. αποφασίζει μόνος του ο επιχειρηματίας.

Σε περίπτωση συγχώνευσης μιας Ο.Ε. ή μιας Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε., χρειάζεται πρώτα να συνταχθεί από το συμβολαιογράφο ένα συμφωνητικό των εταίρων της κάθε εταιρίας που συγχωνεύεται. Στο συμφωνητικό αυτό αναγράφεται η συμφωνία των εταίρων να συγχωνεύσουν την εταιρία τους με σκοπό να σχηματιστεί μια καινούρια εταιρία με την μορφή της Ε.Π.Ε.²

Έτσι η διαδικασία αυτή έχει ως εξής:

- ⇒ Για τον σχηματισμό της καινούριας Ε.Π.Ε. απαιτείται απόφαση από την γενική συνέλευση των εταίρων της Ε.Π.Ε. που συγχωνεύεται όπου δημοσιεύεται σε περίληψη στο Φ.Ε.Κ. και σε μια ημερήσια εφημερίδα³.
- ⇒ Συγκροτείται επιτροπή βάσει του **άρθρου 9** ύστερα από υποβολή κοινής αίτησης όλων των εταίρων προς την Διεύθυνση του Υπουργείου Εμπορίου προκειμένου να συνταχθεί σχετική έκθεση η οποία υποβάλλεται χωριστά σε κάθε μια από τις συγχωνευόμενες επιχειρήσεις. Η έκθεση αυτή της επιτροπής του **άρθρου 9** δημοσιεύεται και αυτή στο Φ.Ε.Κ.
- ⇒ Με βάση την έκθεση αυτή συντάσσεται το συμβόλαιο σύστασης της καινούριας εταιρίας από τον συμβολαιογράφο και στην συνέχεια περίληψη της δημοσιεύεται στο Φ.Ε.Κ.

² Η συμφωνία αυτή αναφέρεται στον Ν 3190/55.

³ Άρθρο 54 παρ. 2 Ν. 3190/55.

- ⇒ Υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δύο αντίγραφα από το καταστατικό (συμβόλαιο) ίδρυσης της Ε.Π.Ε.
- ⇒ Καταβάλλονται:
- ⇒ ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου που είναι 1% πάνω στο τυχόν κεφάλαιο των άλλων εταιρικών επιχειρήσεων που συγχωνεύονται
 - ⇒ 1% πάνω στη διαφορά που είναι πάνω από το εταιρικό κεφάλαιο των άλλων εταιρικών επιχειρήσεων που συγχωνεύονται
 - ⇒ και το χαρτόσημο προς το Ταμείο Σύνταξης Νομικών, όπου, θεωρείται από το επιμελητήριο και μετά επικυρώνεται και πρωτοκολλάται στο Πρωτοδικείο.
- ⇒ Εντός 30 ημερών, υποβάλλονται στη αρμόδια Δ.Ο.Υ. (**βάσει του άρθρου 36 παρ. 1 Ν. 2859/00**):
1. η δήλωση έναρξης εργασιών,
 2. το καταστατικό,
 3. το Φ.Ε.Κ. ή υπεύθυνη δήλωση του **Ν. 1599/86** ότι θα προσκομισθεί το Φ.Ε.Κ. σε 2 αντίτυπα όταν κυκλοφορήσει,
 4. μισθωτήριο συμβόλαιο ή τίτλο κυριότητας,
 5. βεβαιώσεις εγγραφής ή απαλλαγής από το Τ.Ε.Β.Ε. ή από το Τ.Α.Ε. κ.τ.λ. για καθένα από τα μέλη της Ε.Π.Ε.,
 6. βεβαιώσεις εγγραφής ή απαλλαγής από το Επιμελητήριο,
 7. εξουσιοδότηση του διαχειριστή όπου:
 - 7.1. αν υποβάλλεται από τρίτο πρόσωπο, η εξουσιοδότηση πρέπει να είναι θεωρημένη με το γνήσιο της υπογραφής,
 - 7.2. αν υποβάλλεται από αλλοδαπούς υπηκόους κρατών – μελών της Ε.Ε., χρειάζεται πιστοποιητικό φορολογικής ενημερότητας,

7.3. και αν είναι υπήκοοι χωρών – μελών εκτός Ε.Ε.,
χρειάζεται άδεια παραμονής και εργασίας καθώς και
διαβατήριο επίσημα μεταφρασμένο.

- ⇒ Χαρτόσημο σε αυτήν την περίπτωση δεν καταβάλλεται διότι πρόκειται για μεταβίβαση λόγω συγχώνευσης και όχι λόγω πώλησης⁴.
- ⇒ Στην συνέχεια, η Ε.Π.Ε. παίρνει από την Δ.Ο.Υ. τον Α.Φ.Μ. και θεωρεί τα βιβλία και τα στοιχεία της.
- ⇒ Το ύψος των ακαθάριστων εσόδων των συγχωνευόμενων εταιριών μεταφέρονται στην νεοϊδρυθείσα Ε.Π.Ε.
- ⇒ Γίνεται διακοπή της δραστηριότητας της κάθε μιας από τις ατομικές επιχειρήσεις
- ⇒ Το «διαλυτικό» περνάει από την Δ.Ο.Υ., από το πρωτοδικείο και από το επιμελητήριο όπου:
 1. **Ακυρώνονται** τα βιβλία Α και Β Κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και όλα τα θεωρημένα στοιχεία.
 2. Συμπληρώνεται μια δήλωση του **N. 1599/86** ότι δεν υπάρχουν αποθέματα στην επιχείρηση, πάγια ή εμπορεύσιμα.
 3. Συμπληρώνονται στην Δ.Ο.Υ. τα έντυπα **M4** (δήλωση διακοπής εργασιών) και **M7** (δήλωση σχέσεων φορολογουμένου) επειδή έγινε διακοπή λόγω συγχώνευσης.
 4. Οι φορολογούμενοι παίρνουν από το τμήμα Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. την αντίστοιχη βεβαίωση για την διακοπή των εργασιών της ατομικής επιχείρησης.
 5. Και τέλος, γίνεται διακοπή από το Τ.Ε.Β.Ε. ή Τ.Α.Ε. κ.τ.λ.

⁴ (Εγκ. Υπ. Οικ. Σ. 294/45/πολ. 24/88)

M4**TAXIS****ΔΗΛΩΣΗ****ΔΙΑΚΟΠΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ**Αρ. Δήλωσης: Ημ. νία Δήλωσης: Αρ. Φακέλου: ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝΗμ. νία Διακοπής: ΥπηρεσίαΔ.Ο.Υ.: Απο Διακοπής:

Α **ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ**

Α.Φ.Μ.

Επωνυμο Α

Επωνυμο Β Διευθυνση ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ

Οδός Αριθμός

Νομός

Όνομα

Όνομα Πατέρα

Τ.Κ. - Περιοχή - Δήμος Κοινότητα

Τηλέφωνο Φαξ

Νέα Αρχαία Δ.Ο.Υ. Αρχαίο Τοπικό Γραφείο

Β **ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ**
(Νομικά Πρόσωπα ή Ενώσεις Προσώπων)

Α.Φ.Μ.

Επωνυμία

Αρ. Καταστατικού Ημ. νία Επικύρωσης Καταστατικού

Αρ. Φ.Ε.Κ. Τ.Α.Π.Ε.Τ. Έτος Φ.Ε.Κ. Τ.Α.Π.Ε.Τ.

Αρχη Επικύρωσης Διευθυνση Αλληλογραφίας

Οδός Αριθμός

Νομός

Τ.Κ. - Περιοχή - Δήμος Κοινότητα

Τηλέφωνο Φαξ

ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΔΗΛΩΣΗ ΣΧΕΣΕΩΝ ΟΧΙ ΝΑΙ

Η ΔΗΛΩΣΗ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Εμπρόθεσμα Εκπρόθεσμα

Ημ. νία Παραλαβής Δήλωσης

Ημ. νία Υποβολής Δήλωσης

Ημ. νία Παραλαβής Βεβαίωσης

Ο Υπάλληλος

Ο Δήμιον

Ο Παραλάβων

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΥΤΟΨΙΑΣ

Αρ. Εντολής Ημ. νία Εντολής Ημ. νία Αυτοψίας

Ελεγκτής

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

M4
1/2

↪ Εικόνα 1: Έντυπο M4 (από προσωπικό αρχείο Α. Λυγίτσου)

M7

TAXIS

ΔΗΛΩΣΗ

ΣΧΕΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝΔ.Ο.Υ.: Αρ. Δήλωσης: Ημ.να Δήλωσης: Αρ. Φακέλου: Υπηρεσία:

α

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

Α.Φ.Μ.

Όνοματεπώνυμο, Επωνυμία

β

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΧΕΤΙΖΟΜΕΝΩΝ

Α.Φ.Μ.

Ημ.να

 Έναρξη Διακοπή

Όνοματεπώνυμο, Επωνυμία

Είδος Σχέσης

Αποδεικτικό Έγγραφο

Αρ. Έγγραφου

Ημ.να Έγγραφου

Εκδόσα Αρχή Αποδεικτικού Έγγραφου

Α.Φ.Μ.

Ημ.να

 Έναρξη Διακοπή

Όνοματεπώνυμο, Επωνυμία

Είδος Σχέσης

Αποδεικτικό Έγγραφο

Αρ. Έγγραφου

Ημ.να Έγγραφου

Εκδόσα Αρχή Αποδεικτικού Έγγραφου

ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ
ΜΕ ΔΗΛΩΣΗ Απόδοσης ΔΟΜ Ένταξης Μεταβολής Διακοπής Μεταβολής Ατ. Στοιχείων Υπό ίδρυση Φ.Π. Υπό ίδρυση μη Φ.Π.

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

Ημ.να Παραλαβής Δήλωσης

Ημ.να Υποβολής Δήλωσης

Ημ.να Παραλαβής Βεβαίωσης

Ο Υπελλήλιος

Ο Δήλιος

Ο Παραλαβών

M7
1/2

Εικόνα 2: Έντυπο M7 (από προσωπικό αρχείο Α. Λυγγίτσου)

⇒ Τέλος, αν η επιχείρηση γίνει με βάση τον Ν. 1297/72 ή με βάση τον Ν. 2166/93 τότε ισχύουν κάποιες φορολογικές απαλλαγές και για να ισχύουν θα πρέπει το ελάχιστο κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. που προέρχεται από την συγχώνευση, να μην είναι κατώτερο από 146.735 €⁵.

2.2. ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ, Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., Ή Α.Ε. ΣΕ ΝΕΑ Α.Ε.

Σε περίπτωση συγχώνευσης ατομικής επιχείρησης σε Α.Ε. αποφασίζει μόνος του ο επιχειρηματίας.

Σε περίπτωση συγχώνευσης μιας Ο.Ε. ή μιας Ε.Ε. σε Α.Ε., χρειάζεται πρώτα να συνταχθεί από το συμβολαιογράφο ένα συμφωνητικό των εταίρων της κάθε εταιρίας που συγχωνεύεται. Στο συμφωνητικό αυτό αναγράφεται η συμφωνία των εταίρων να συγχωνεύσουν την εταιρία τους με σκοπό να σχηματιστεί μια καινούρια εταιρία με την μορφή της Α.Ε.⁶

Έτσι η διαδικασία αυτή έχει ως εξής:

- ⇒ Για τον σχηματισμό της καινούριας Α.Ε. απαιτείται απόφαση από την γενική συνέλευση των εταίρων της Α.Ε. που συγχωνεύεται όπου δημοσιεύεται σε περίληψη στο Φ.Ε.Κ. και σε μια ημερήσια εφημερίδα⁷.
- ⇒ Για συγχωνευθεί μια Α.Ε. με άλλες επιχειρήσεις ώστε να σχηματιστεί μια καινούρια Α.Ε. απαιτείται απόφαση από την γενική συνέλευση των μετόχων της.

⁵ (άρθρο 11 Ν. 2579/98, άρθρα 2 και 4 του Ν. 2166/93, πολ. 1286/6.12.00, Κ.Υ.Α. 1038678/πολ. 1106/01, άρθρο 11 παρ. 1 ν. 2948/01).

⁶ Η συμφωνία αυτή αναφέρεται στον Ν 3190/55.

⁷ Άρθρο 54 παρ. 2 Ν. 3190/55.

- ⇒ Συντάσσεται σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης βάσει των **άρθρων 69 και 72 του Ν. 2190/20** το οποίο εγκρίνεται από την γενική συνέλευση των εταίρων της.
- ⇒ Συγκροτείται επιτροπή βάσει του **άρθρου 9** ύστερα από υποβολή κοινής αίτησης όλων των εταίρων προς την Διεύθυνση του Υπουργείου Εμπορίου προκειμένου να συνταχθεί σχετική έκθεση η οποία υποβάλλεται χωριστά σε κάθε μια από τις συγχωνευόμενες επιχειρήσεις. Η έκθεση της επιτροπής του **άρθρου 9** δημοσιεύεται και αυτή στο Φ.Ε.Κ.
- ⇒ Με βάση την έκθεση αυτή συντάσσεται το συμβόλαιο σύστασης της καινούριας εταιρίας από τον συμβολαιογράφο και στην συνέχεια περίληψη της δημοσιεύεται στο Φ.Ε.Κ.
- ⇒ Υποβάλλονται στην νομαρχία δύο επικυρωμένα αντίγραφα από το συμβόλαιο συγχώνευσης για την έκδοση της εγκριτικής απόφασης, με απλό διαβιβαστικό έγγραφο.
- ⇒ Δίνεται έγκριση από τον νομάρχη για την συγχώνευση, όπου αυτή καταχωρείται στο Μητρώο Α.Ε. και δημοσιεύεται στο Φ.Ε.Κ..
- ⇒ Από την ημέρα καταχώρησης της εγκριτικής απόφασης, η Α.Ε. θεωρείται ότι αποκτά νομική προσωπικότητα⁸.
- ⇒ Μέσα σε 30 ημέρες, υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (**βάσει του άρθρου 36 παρ. 1 Ν. 2859/00**), η δήλωση έναρξης των εργασιών της καινούριας Α.Ε. (έντυπα Μ3 ΚΑΙ Μ7).
- ⇒ Επίσης προσκομίζονται, τα βιβλία Α και Β Κατηγορίας και όλα τα στοιχεία εκείνα που είναι για ακύρωση, καθώς και τα βιβλία και τα στοιχεία της καινούριας Α.Ε. για να θεωρηθούν.
- ⇒ Γίνεται διακοπή της δραστηριότητας της κάθε μιας από τις ατομικές επιχειρήσεις.

⁸ Άρθρο 7β παρ. 10 Ν. 2190/20.

- ⇒ Το «διαλυτικό» περνάει από την Δ.Ο.Υ., από το πρωτοδικείο και από το επιμελητήριο όπου **ακυρώνονται** τα βιβλία Α και Β Κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και όλα τα θεωρημένα στοιχεία.
- ⇒ Συμπληρώνεται μια δήλωση του **N. 1599/86** ότι δεν υπάρχουν αποθέματα στην επιχείρηση, πάγια ή εμπορεύσιμα.
- ⇒ Συμπληρώνονται στην Δ.Ο.Υ. τα έντυπα Μ4 (δήλωση διακοπής εργασιών) και Μ7 (δήλωση σχέσεων φορολογουμένου) επειδή έγινε διακοπή λόγω συγχώνευσης.
- ⇒ Οι φορολογούμενοι παίρνουν από το τμήμα Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. την αντίστοιχη βεβαίωση για την διακοπή των εργασιών της ατομικής επιχείρησης.
- ⇒ Και τέλος, γίνεται διακοπή από το Τ.Ε.Β.Ε. ή Τ.Α.Ε. κ.τ.λ. για τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται.
- ⇒ Αν η συγχώνευση γίνει με βάση τον **N. 1297/72** ή με βάση τον **N. 2166/93** τότε ισχύουν κάποιες φορολογικές απαλλαγές και για να ισχύουν θα πρέπει το ελάχιστο κεφάλαιο της Α.Ε. που προέρχεται από την συγχώνευση, να μην είναι κατώτερο από 300.000 €⁹.
- ⇒ **Χαρτόσημο** σε αυτήν την περίπτωση δεν καταβάλλεται διότι πρόκειται για μεταβίβαση λόγω συγχώνευσης και όχι λόγω πώλησης¹⁰.

⁹ (άρθρο 11 Ν. 2579/98, άρθρα 2 και 4 του Ν. 2166/93, πολ. 1286/6.12.00, Α.Υ.Ο. 1038678/πολ. 1106/01, άρθρο 11 παρ. 1 ν. 2948/01).

¹⁰ (Εγκ. Υπ. Οικ. Σ. 294/45/πολ. 24/88)

Σε περίπτωση που γίνεται μεταβίβαση επιχείρησης οποιασδήποτε μορφής (ατομικής, Ο.Ε., Ε.Ε., κ.τ.λ.) **λόγω συγχώνευσης** κατά την σύσταση, **δεν οφείλεται χαρτόσημο**, διότι η μεταβίβαση δεν γίνεται λόγω πώλησης¹¹.

Σε περίπτωση που γίνεται μεταβίβαση επιχείρησης οποιασδήποτε μορφής (ατομικής, Ο.Ε., Ε.Ε., κ.τ.λ.) **λόγω πώλησης** και όχι συγχώνευσης, **οφείλεται χαρτόσημο και Ο.Γ.Α. 2,40%** που υπολογίζεται πάνω στην καθαρή αξία της επιχείρησης, (και όχι Φ.Π.Α.)¹². στην συνέχεια εκδίδεται Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο Πώλησης, όπου αναγράφονται αναλυτικά κατά είδος όλα τα στοιχεία του ενεργητικού, από τα οποία αφαιρούνται τα χρέη προς τρίτους και πάνω στην διαφορά που προκύπτει δηλαδή πάνω στην καθαρή θέση, υπολογίζεται το χαρτόσημο 2,40%¹³. Δηλαδή:

Καθαρή θέση είναι, το άθροισμα των ποσών κεφαλαίου, αποθεματικών και κερδών πριν αυτά διανεμηθούν και μεταφερθούν στην πίστωση των λογαριασμών των εταίρων.

Όταν όμως το πρόσωπο που μεταβιβάζει τα ή αποκτά αγαθά και ενεργεί πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα δικαίωμα έκπτωσης από τον Φ.Π.Α., δεν υπόκεινται ούτε σε Φ.Π.Α. ούτε και σε χαρτόσημο. (π.χ. είναι πρόσωπο που απαλλάσσεται από την τήρηση των βιβλίων¹⁴).

¹¹ (Εγκ. 3/92 παρ. 12.2.4 Κ.Β.Σ., Διατ. Α. 13602/πολ. 183/20.9.80, άρθρο 5 παρ. 4 Ν. 2589/00, Εγκ. πολ. 11032/18.5.90, Εγκ. 1114089/πολ. 1277/2.11.75, Σ. 294/πολ. 24/88)

¹² Στ. Ε. 1550/85, άρθρο 15 παρ. 1 α του ΚΝΤΧ.

¹³ Στ. Ε. 567/71, 1610/75 Υπ. Οικ. Κ. 5296/ πολ. 133/76, πολ. 24/88, πολ. 1103/90.

¹⁴ Άρθρο 2 παρ. 16 Ν. 2093/92, άρθρο 22 παρ. 1 κθ Ν. 2859/00

2.3. ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΔΥΟ Ή ΚΑΙ ΠΕΡΙΣΣΟΤΕΡΩΝ Α.Ε. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2190/20.

- ⇒ Στην περίπτωση αυτή, συγκαλούνται οι γενικές συνελεύσεις των Α.Ε. για να αποφασίσουν για την συγχώνευση των εταιριών τους.
- ⇒ Έτσι, τα διοικητικά συμβούλια των Α.Ε., συνεδριάζουν για να συντάξουν κοινό σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης και μια έκθεση τα οποία μετέπειτα εγκρίνεται από τις γενικές συνελεύσεις των εταιριών.
- ⇒ Στην έκθεση επεξηγούνται το σχέδιο σύμβασης, οι ανταλλαγές μετοχών καθώς απορροφούμενων ή απορροφουσών εταιριών.
- ⇒ Στην συνέχεια, το η σύμβαση καθώς και η έκθεση καταχωρούνται στο Μητρώο Α.Ε. της τοπικής Νομαρχίας και περίληψή της δημοσιεύεται στο Φ.Ε.Κ.¹⁵.
- ⇒ Συγκροτείται επιτροπή βάσει του **άρθρου 9** ύστερα από υποβολή κοινής αίτησης όλων των εταίρων προς την Διεύθυνση του Υπουργείου Εμπορίου προκειμένου να συνταχθεί σχετική έκθεση η οποία υποβάλλεται χωριστά σε κάθε μια από τις συγχωνευόμενες επιχειρήσεις. Η έκθεση της επιτροπής του **άρθρου 9** δημοσιεύεται και αυτή στο Φ.Ε.Κ.
- ⇒ Αν το σχέδιο σύμβασης τροποποιηθεί από την επιτροπή του άρθρου 9, τότε επαναφέρεται το σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης από τις γενικές συνελεύσεις των Α.Ε. και ξαναεγκρίνεται με τις τροποποιήσεις που έχει δεχθεί από την επιτροπή του άρθρου 9¹⁶.

¹⁵ Άρθρο 71 Ν. 2190/20

¹⁶ Άρθρο 72 Ν. 2190/20

- ⇒ Όταν εγκριθεί το σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης από τις γενικές συνελεύσεις όλων των Α.Ε., στη συνέχεια συντάσσεται το συμβόλαιο συγχώνευσης ενώπιον συμβολαιογράφου βάσει του **άρθρου 74 παρ5. 1 Ν. 2190/20**.
- ⇒ Έπειτα, υποβάλλονται στην τοπική νομαρχία δύο επικυρωμένα αντίγραφα από το συμβόλαιο συγχώνευσης με απλό διαβιβαστικό έγγραφο για την έκδοση της εγκριτικής απόφασης.
- ⇒ Έτσι, η νέα Α.Ε., αποκτά νομική προσωπικότητα αφού:
1. εγκριθεί η συγχώνευση από τον νομάρχη,
 2. καταχωρηθεί η απόφαση στο Μητρώο Α.Ε.,
 3. και δημοσιευτεί στο Φ.Ε.Κ.
- ⇒ Εν συνεχεία, υποβάλλονται στην Δ.Ο.Υ. μέσα σε 30 ημέρες από την νόμιμη πλέον σύσταση της καινούριας Α.Ε., η δήλωση έναρξης εργασιών μαζί με τα παρακάτω δικαιολογητικά:
1. ένα αντίγραφο από το καταστατικό ίδρυσης της εταιρίας,
 2. αντίγραφο της εγκριτικής απόφασης της Νομαρχίας,
 3. αντίγραφο ανακοίνωσης της Νομαρχίας,
 4. Τ.Α.Π.Ε.Τ.,
 5. τίτλο κυριότητας ή μια υπεύθυνη δήλωση του ν. 1591/86 όταν πρόκειται για δωρεάν παραχώρηση του χώρου ή μισθωτήριο συμβόλαιο,
 6. υπεύθυνη δήλωση από τον εκπρόσωπο της Α.Ε., με την οποία δηλώνεται ότι θα προσκομισθεί σε 2 αντίτυπα το Φ.Ε.Κ. στο οποίο καταχωρήθηκε η σύσταση της Α.Ε. αμέσως μετά την δημοσίευση,
 7. το καταστατικό ίδρυσης της Α.Ε.,
 8. βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής των μελών της Α.Ε. από ασφαλιστικό φορέα (Τ.Ε.Β.Ε., Τ.Α.Ε., κ.τ.λ.),
 9. συγκρότηση Δ.Σ.,

10. απόφαση της Γ.Σ. για την σύνθεση του Δ.Σ. της Α.Ε.,
11. και σε περίπτωση που τα δικαιολογητικά υποβάλλονται από τρίτο πρόσωπο, τότε αυτό θα πρέπει να είναι εξουσιοδοτημένο με το γνήσιο της υπογραφής από τον εκπρόσωπο.

Σε περίπτωση που έχει κυκλοφορήσει το Φ.Ε.Κ. της σύστασης της Α.Ε., αντί των παραπάνω δικαιολογητικών, προσκομίζεται το ίδιο το Φ.Ε.Κ. σε 2 αντίτυπα.

- ⇒ **Χαρτόσημο** σε αυτήν την περίπτωση δεν καταβάλλεται διότι πρόκειται για μεταβίβαση λόγω συγχώνευσης και όχι λόγω πώλησης¹⁷.
- ⇒ Ύστερα η Α.Ε. παίρνει από την Δ.Ο.Υ. τον Α.Φ.Μ., και θεωρεί τα βιβλία και στοιχεία της.
- ⇒ Το ύψος των ακαθάριστων εσόδων των συγχωνευόμενων εταιριών μεταφέρονται στην νεοϊδρυθείσα Α.Ε.
- ⇒ Οι προϋποθέσεις για τα ακαθάριστα έσοδα και το μέσο όρο προσωπικού που απαιτούνται για την έκδοση αθεώρητων στοιχείων στις επιχειρήσεις που προέρχονται από την συγχώνευση, ισχύουν τα δεδομένα της τελευταίας διαχειριστικής περιόδου των επιχειρήσεων από τις οποίες προέρχονται.
- ⇒ Γίνεται διαγραφή από το οικείο επιμελητήριο και προσκομίζονται στην Δ.Ο.Υ. όλα τα στοιχεία για ακύρωση, προκειμένου να γίνει διακοπή της δραστηριότητας των Α.Ε. που συγχωνεύονται.

¹⁷ (Εγκ. Υπ. Οικ. Σ. 294/45/πολ. 24/88)

- ⇒ Οι φορολογούμενοι παίρνουν από το τμήμα Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. την αντίστοιχη βεβαίωση για την διακοπή των εργασιών της ατομικής επιχείρησης.
- ⇒ Αν η συγχώνευση γίνει με βάσει τον **N. 1297/72** ή με βάσει τον **N. 2166/93** τότε ισχύουν κάποιες φορολογικές απαλλαγές και για να ισχύουν θα πρέπει το ελάχιστο κεφάλαιο της Α.Ε. που προέρχεται από την συγχώνευση, να μην είναι κατώτερο από 300.000 €¹⁸.

Όταν συγχωνεύονται ανώνυμες εταιρίες με σκοπό την ίδρυση νέας Α.Ε., βάσει νενικών διατάξεων και όχι βάσει του Ν. 2166/93 τότε καταβάλλεται στην Δ.Ο.Υ. μόνο το 50% του συνολικού Φ.Μ.Α¹⁹. Το ίδιο ισχύει και όταν συγχωνεύονται συνεταιρισμοί με Α.Ε.. Φυσικά, όταν συγχωνεύονται βάσει του Ν. 2166/93 ή του Ν. 1297/72 δεν καταβάλλεται καθόλου Φ.Μ.Α..

2.4. ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΒΑΣΗ ΤΟΥ Ν. 2166/93.

Πιο πάνω αναλύσαμε όλες τις επιμέρους διαδικασίες συγχώνευσης χωρίς να επικεντρωθούμε στο λογιστικό μέρος αυτής της διαδικασίας:

Έτσι, αν πρόκειται για συγχώνευση Α.Ε. ή Ε.Π.Ε., συγκαλούνται τα διοικητικά συμβούλια των εταιριών για να αποφασίσουν την ημερομηνία συγχώνευσης και για τις μετοχές

¹⁸ (άρθρο 11 Ν. 2579/98, άρθρα 2 και 4 του Ν. 2166/93, πολ. 1286/6.12.00, Α.Υ.Ο. 1038678/πολ. 1106/01, άρθρο 11 παρ. 1 ν. 2948/01).

¹⁹ Φ.Μ.Α.: φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

που θα πάρουν από την καινούρια Α.Ε.. Επίσης, αποφασίζεται ή η εκλογή Ορκωτού ελεγκτή ή ο έλεγχος από την επιτροπή του άρθρου 9. Αν πρόκειται για ατομική επιχείρηση, δεν χρειάζεται έλεγχος, παρά μόνο προφορική απόφαση για την συγχώνευση. Αν όμως πρόκειται για Ο.Ε. ή Ε.Ε. θα πρέπει η απόφαση να είναι γραπτή, υπογεγραμμένη από όλους τους εταίρους και να αναγράφεται το ποσοστό συμμετοχής στην καινούρια Α.Ε.

Τα πρακτικά των Γ.Σ. των Α.Ε. υποβάλλονται στην αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Εμπορίου για να καταχωρηθούν στο Μητρώο των Α.Ε. και στην συνέχεια ολοκληρώνονται οι εργασίες σύνταξης των ισολογισμών όπου και ελέγχονται από τον Ορκωτό λογιστή ή την επιτροπή του άρθρου 9.

Αφού συνταχθεί το καταστατικό της νέας εταιρίας, υποβάλλονται στην Υπηρεσία του Υπουργείου Εμπορείου δυο αντίγραφα αυτού καθώς και δύο αντίγραφα από τους ισολογισμούς συγχώνευσης τα οποία μετά θα δημοσιευτούν στο Εθνικό Τυπογραφείο. Από κει και ύστερα, η νέα Α.Ε. αποκτά νομική προσωπικότητα και αρχίζει έτσι η λειτουργία της.

Θεωρούνται τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης καθώς και η διαδικασία που ακολουθείται για την ακύρωση των θεωρημένων στοιχείων.

Χαρτόσημο δεν καταβάλλεται επειδή είναι μεταβίβαση λόγω συγχώνευσης και όχι λόγω πώλησης.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΚΙΝΗΤΡΑ ΣΕ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΣΕ
ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΕΙΣ.

Όταν συγχωνεύονται μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο Α.Ε., φορολογούνται με 25% για τα κέρδη που προκύπτουν από τον πρώτο ισολογισμό, ενώ από τον δεύτερο και ύστερα φορολογούνται με 30%. Απ' την άλλη, τα ίδια κεφάλαια των απορροφούμενων εταιριών θα πρέπει να ανέρχονται τουλάχιστον στο 1/5 των ίδιων κεφαλαίων της Α.Ε. που τις απορροφά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΕΙΣ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΝ Ν. 2166/93.

3.1. ΠΟΙΟΣ ΕΙΝΑΙ Ο ΑΠΩΤΕΡΟΣ ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ Ν. 2166/93.

Σκοπός του Ν. 2166/93 είναι η ενίσχυση της ιδιωτικής πρωτοβουλίας και η δημιουργία μεγάλων επιχειρήσεων ικανών να ανταποκριθούν απέναντι στον αθέμιτο ανταγωνισμό με αύξηση της

παραγωγικότητας, μείωση του κόστους, αύξηση της αποδοτικότητας, κ.τ.λ.. καθώς από αυτόν τον νόμο προκύπτουν οικονομικά οφέλη, φορολογικά κίνητρα και απαλλαγές.

3.2. ΠΑΡΟΧΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΙΝΗΤΡΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ

Τα φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης παρέχονται στις εξής περιπτώσεις:

- ⇒ Όταν συγχωνεύονται αλλοδαπές εταιρίες, εγκατεστημένες στην Ελλάδα, οποιασδήποτε μορφής και αντικειμένου εργασιών, σε ημεδαπή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.. Το ίδιο ισχύει και όταν συγχωνεύονται αστικοί συνεταιρισμοί με σκοπό την ίδρυση ενός νέου αστικού συνεταιρισμού.
- ⇒ Όταν συγχωνεύονται ανώνυμες εταιρίες, είτε με απορρόφηση, είτε με εξαγορά μιας ή περισσότερων Α.Ε. από υφιστάμενη Α.Ε.
- ⇒ Όταν γίνεται απορρόφηση επιχειρήσεων, οποιασδήποτε μορφής και αντικειμένου εργασιών από υφιστάμενη ημεδαπή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. αφού έχει συντάξει τουλάχιστον έναν ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα βάσει της **Εγκ. Υπ. Οικ. 1085968/26.7.96.**
- ⇒ Όταν γίνεται διάσπαση ανωνύμων εταιριών, με την προϋπόθεση ότι αυτές που διασπάστηκαν να απορροφηθούν από υφιστάμενες Α.Ε. και να έχουν συντάξει τουλάχιστον έναν ισολογισμό για ένα δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.
- ⇒ Όταν γίνεται εισφορά ενός ή περισσότερων κλάδων ή τμημάτων από οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση που λειτουργεί σε Α.Ε.

που ήδη λειτουργεί. Δηλαδή, δεν γίνεται να γίνει εισφορά από λειτουργούσα Α.Ε. σε συνιστώμενη Α.Ε., άλλα μόνο σε λειτουργούσα, που έχει συντάξει ισολογισμό με δωδεκάμηνη ή υπερδωδεκάμηνη χρονική περίοδο και τηρεί βιβλία Γ' Κατηγορίας.

⇒ Όταν συγχωνεύονται αστικοί συνεταιρισμοί με σκοπό την ίδρυση νέου αστικού συνεταιρισμού βάσει του Ν. 1667/86.

3.3. ΕΙΣΦΕΡΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ-ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ.

Ως εισφερόμενο κεφάλαιο θεωρείται το άθροισμα των εταιρικών ή μετοχικών κεφαλαίων των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται, όταν πρόκειται για συγχωνεύσεις επιχειρήσεων και όχι για την καθαρή θέση αυτών.

Σε περιπτώσεις που εισφέρεται κλάδος ή τμήμα, ως εισφερόμενο κεφάλαιο στην λειτουργούσα εταιρεία θεωρείται η διαφορά που προκύπτει μεταξύ της αξίας των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού του κλάδου ή του τμήματος που εισφέρονται. Οι μετοχές είτε ονομαστικές είναι αυτές είτε ανώνυμες μπορούν να μεταβιβαστούν στην νεοϊδρυθείσα εταιρία χωρίς κανένα περιορισμό.

Η απογραφή και ο ισολογισμός καταχωρούνται υποχρεωτικά στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών που τηρείται από την συγχωνευόμενη ή απορροφούμενη επιχείρηση, διότι, ο ισολογισμός αυτός αποτελεί και τον ισολογισμό λήξης της

επιχείρησης. Ο ίδιος ισολογισμός και η απογραφή καταχωρούνται ως ισολογισμός και απογραφή έναρξης στην εταιρία που ιδρύεται από τον σχηματισμό αυτό.

Όλες οι πράξεις θεωρούνται ότι διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρίας και κατά συνέπεια μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία αυτής αμέσως μετά την σύσταση της. Όταν ολοκληρωθούν οι διαδικασίες **απαγορεύεται** ρητώς να ανασυνταχθεί ο ισολογισμός, άσχετα αν αυτός ολοκληρώνεται μετά την λήξη της διαχειριστικής χρήσης. Επίσης, 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 νέας εταιρίας, προκειμένου να μεταφερθούν στην συνέχεια με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της ανώνυμης εταιρίας που απορροφά τον κλάδο ή το τμήμα.

Οι συγχωνευμένες ή απορροφούμενες επιχειρήσεις υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος (μέσα σε 4 μήνες και 10 μέρες αν είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή συνεταιρισμοί και μέσα σε 3,5 μήνες αν είναι ατομικές επιχειρήσεις ή προσωπικές εταιρίες), για τα αποτελέσματα που προκύπτουν μέχρι την κατάρτιση του ισολογισμού μετασχηματισμού άσχετα αν είναι κέρδη ή ζημιές.

Η επιχείρηση που εισφέρει κλάδο ή τμήμα και εξακολουθεί να λειτουργεί με άλλο κλάδο ή τμήμα, δεν συντάσσει ισολογισμό παρά μόνο απογραφή για τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού του εισφερόμενου κλάδου ή τμήματος. Βάσει αυτής, συντάσσει αθεώρητη λογιστική κατάσταση στην οποία εμφανίζεται η περιουσιακή κατάσταση μόνο του εισφερόμενου κλάδου ή τμήματος και καταχωρείται στο θεωρημένο βιβλίο απογραφών που τηρείται από την επιχείρηση.

Όταν είναι φορολογικά αναγνωρίσιμη η ζημιά της συγχωνευμένης ή της απορροφούμενης, μεταφέρεται για συμψηφισθεί με τα κέρδη των επόμενων 2 χρήσεων της προερχόμενης από την συγχώνευση νέας εταιρίας²⁰. Δεν συμψηφίζεται η ζημιά όταν πρόκειται για διάσπαση της εταιρίας. Η ζημιά αυτή, θα πρέπει να εμφανίζεται σε 2 λογαριασμούς:

- σε « ζημιές φορολογικά αναγνωρίσιμες »
- σε « ζημιές φορολογικά μη αναγνωρίσιμες »

ώστε να συντάξουν η συγχωνευμένη ή απορροφούμενη καθώς και η νεοϊδρυθείσα εταιρία, ισολογισμό που προέρχεται από το μετασχηματισμό, για να μπορέσει να συμψηφισθεί η ζημιά που είναι φορολογικά αναγνωρίσιμη, με τα κέρδη προ φόρου των 2 επόμενων χρήσεων.

Οι εταίροι ή οι γενικές συνελεύσεις των εταιριών είναι αυτοί που καθορίζουν την σχέση της 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 μεριδίων ή μετοχών καθορίζεται με βάση το λογιστικό κεφάλαιο ή την πραγματική αξία του κεφαλαίου και αυτό προκύπτει με συμφωνία των επιχειρήσεων που συμμετέχουν στις συγχωνεύσεις.

Το κεφάλαιο της συγχωνευόμενης ή απορροφούσας επιχείρησης δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το ποσό **146.735 €** αν πρόκειται για Ε.Π.Ε. και ούτε μικρότερο από **300.000 €**, αν πρόκειται για Α.Ε.. Αν είναι μικρότερο, τότε με τη διαφορά, γίνεται

²⁰ Άρθρο 9 παρ. 5 Ν. 2992/02.

αύξηση σε μετρητά είτε από τους παλιούς, είτε από τους νέους εταίρους ή μετόχους.

Όταν συνταχθεί ο νέος ισολογισμός, όλες οι πράξεις που διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρίας, μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία αυτής αμέσως μετά την σύσταση της και παρακολουθούνται σε διακεκριμένους λογαριασμούς στα βιβλία της νέας εταιρίας, προκειμένου να μεταφερθούν στην συνέχεια με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της ανώνυμης εταιρίας που απορροφά τον κλάδο ή το τμήμα.

3.4. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΚΑΙ ΔΙΕΥΚΟΛΥΝΣΕΙΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟΝ Ν. 2166/93.

Οι κυριότερες απαλλαγές του Ν. 2166/93 είναι:

- ⇒ **Απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος** των μεταβιβαζόμενων αυτοκινήτων (Δ.Χ. ή Ι.Χ.).
- ⇒ **Απαλλαγή από τον φόρο μεταβίβασης ακινήτων.** (αφορά τα εισφερόμενα ακίνητα, τα οποία ανήκουν στις επιχειρήσεις κατά τον χρόνο που γίνεται ο μετασχηματισμός και παρέχονται για όλα τα ακίνητα που ανήκουν στις επιχειρήσεις, άσχετα αν χρησιμοποιούνταν από τις ίδιες επιχειρήσεις ή ήταν μισθωμένα σε τρίτους κατά τον χρόνο του μετασχηματισμού.
- ⇒ **Απαλλαγή από τον φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων,** όταν πρόκειται για συγχώνευση Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. και δεν προκύπτει διαφορά κεφαλαίου. Όταν πρόκειται όμως, για συγχώνευση ατομικής επιχείρησης σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε., επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1% στη διαφορά του κεφαλαίου.

Η απαλλαγή αυτή ισχύει σήμερα και για τις αντίστοιχες συγχωνεύσεις που γίνονται και με βάση τις γενικές διατάξεις (**Εγκ. πολ. 1388/28.12.01**).

Αν οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις έχουν ακίνητα, τότε θα πρέπει για κάθε ακίνητο να υποβληθεί δήλωση φόρου μεταβίβασης (Φ.Μ.Α.), η οποία θα επισυναφθεί στο συμβόλαιο. Στην δήλωση αυτή αναγράφεται ως δηλωθείσα αξία, η λογιστική αξία που προκύπτει από την έκθεση της Δ.Ο.Υ. ή του Ορκωτού ελεγκτή.

Οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις μπορούν με αίτηση τους προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. να ζητήσουν τη διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου καθώς και έλεγχο για το ύψος της λογιστικής αξίας των περιουσιακών της στοιχείων κατά την ημερομηνία της μετάταξης. Με της αίτηση αυτή συνυποβάλλονται:

- ⇒ Αντίγραφο του ισολογισμού που έγινε κατά τον μετασχηματισμό.
- ⇒ Αντίγραφο της απόφασης του διοικητικού συμβουλίου όπου αναφέρονται:
 1. η μορφή του μετασχηματισμού (π.χ. συγχώνευση),
 2. και τα πλήρη στοιχεία της επιχείρησης (επωνυμία, διεύθυνση, αντικείμενο εργασιών, Α.Φ.Μ., αρμόδια Δ.Ο.Υ., κ.τ.λ.).

Τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού κοινοποιούνται από την 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 της επιχείρησης, ύπαρξη παραβάσεων κ.τ.λ.). Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. γίνεται μόνο στις εκκρεμείς φορολογικές δηλώσεις και όχι για την τρέχουσα χρήση, διότι για την χρήση αυτή που λαμβάνει χώρα ο μετασχηματισμός, δεν έχει υποβληθεί ακόμα η φορολογική δήλωση.

Σε περίπτωση απορρόφησης επιχειρήσεων από Α.Ε. ή Ε.Π.Ε., δεν γίνεται διαπίστωση του ύψους του ελέγχου της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων.

Μετά τον έλεγχο, συντάσσεται έκθεση ξεχωριστά για κάθε μια επιχείρηση και στην συνέχεια χορηγείται 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”

Έτσι, για προχωρήσει ο μετασχηματισμός, κάθε επιχείρηση θα πρέπει να έχει στα χέρια της το πιστοποιητικό αυτό καθώς και το αντίγραφο του ισολογισμού.

Υπάρχει περίπτωση οι επιχειρήσεις να μην ζητήσουν την διενέργεια ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., αλλά να ζητήσουν την διενέργεια ελέγχου και διαπίστωσης της λογιστικής αξίας των περιουσιακών τους στοιχείων με ημερομηνία την ημέρα που μετατάσσονται από Ορκωτό Ελεγκτή που θα χορηγήσει σε αυτές το παραπάνω πιστοποιητικό και θα θεωρήσει τον ισολογισμό για το σκοπό του μετασχηματισμού.

Οι νέες εταιρίες έχουν δικαίωμα να σχηματίζουν π.χ. αφορολόγητα αποθεματικά του Ν. 2601/98 για την ακάλυπτη αξία επενδύσεων του νόμου αυτού που μπορεί να έχουν κατά τον χρόνο σχηματισμού, αλλά έχουν την υποχρέωση να καλύπτουν με επενδύσεις τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά.

Οι αφορολόγητες κρατήσεις από τα κέρδη ή τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά από τα μη διανεμόμενα κέρδη που υφίστανται στις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, εφόσον μεταφέρονται και εμφανίζονται σε ειδικούς λογαριασμούς στη νέα

εταιρία, δεν υπόκεινται σε φορολογία κατά τον χρόνο μετασχηματισμού.

3.5. ΤΟ ΕΛΑΧΙΣΤΟ ΟΡΙΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΤΗΣ ΝΕΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΟΤΑΝ ΕΙΣΦΕΡΟΝΤΑΙ ΕΝΑΣ Ή ΠΕΡΙΣΣΟΤΕΡΟΙ ΚΛΑΔΟΙ Ή ΤΜΗΜΑΤΑ.

Το μετοχικό κεφάλαιο μετά την εισφορά, της εταιρίας που απορροφά τον κλάδο, δεν μπορεί να είναι μικρότερο μετά την εισφορά από το ποσό **300.000 €** και το κεφάλαιο της εισφέρουσας τον κλάδο επιχείρησης δεν μπορεί να είναι μικρότερο μετά την εισφορά από το ελάχιστο όριο κεφαλαίου που είναι **18.000 €** για τις Ε.Π.Ε. και **60.000 €** για τις Α.Ε.. Τα ίδια εφαρμόζονται και σε περίπτωση εισφοράς ενός ή περισσοτέρων τμημάτων Α.Ε. σε άλλη λειτουργούσα Α.Ε.. Το κεφάλαιο της νέας εταιρίας, αν πρόκειται για Ε.Π.Ε., δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το ποσό των **146.735 €**. Η συγχώνευση μπορεί να ακυρωθεί και να μην ολοκληρωθεί, εφόσον το παραπάνω κατώτερο όριο κεφαλαίου δεν μπορεί να καλυφθεί ή εφόσον κριθεί σκόπιμο για οποιονδήποτε λόγο, όποτε τίθεται φυσικά και θέμα επιβολής σε βάρος τους των προβλεπόμενων κυρώσεων.

3.6. Η ΠΡΩΤΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΤΗΣ ΣΥΓΧΩΝΕΥΜΕΝΗΣ Ή ΤΗΣ ΑΠΟΡΡΟΦΟΥΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ.

Η συγχωνευόμενη εταιρία, υποχρεούται να κλείσει την πρώτη διαχειριστική περίοδο στις 30/06 ή στις 31/12 του έτους, μέσα στο οποίο έχει ολοκληρωθεί η συγχώνευση, εφόσον μια τουλάχιστον από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται κατά το παρελθόν έκανε χρήση του δικαιώματος για υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο. Αν όμως καμία από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύθηκαν δεν έκανε χρήση του δικαιώματος αυτού, τότε η πρώτη διαχειριστική περίοδος της νέας εταιρίας μπορεί να έχει διάρκεια μέχρι 24 μήνες αρχίζοντας από την ημερομηνία σύνταξης των ισολογισμών που θεωρείται και ως ημερομηνία έναρξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου. Δηλαδή, η εταιρία που απορροφά εξακολουθεί να υπάρχει ως απορροφούσα, οπότε την ημέρα που θα παρθεί η απόφαση της απορρόφησης, ο ισολογισμός συντάσσεται στο τέλος της χρήσης μαζί βέβαια και με τα στοιχεία των άλλων επιχειρήσεων που συμμετέχουν στην διαδικασία της απορρόφησης. Π.χ. δύο εταιρίες συγχωνεύονται σε Α.Ε. στις **30/08/2004** ενώ η συγχώνευση ολοκληρώθηκε στις **15/08/2005**. Η ημερομηνία κατά την οποία η Α.Ε. θα κλείσει τον πρώτο ισολογισμό εξαρτάται από δυο παραμέτρους:

- αν οι εταιρίες, πριν την συγχώνευση, ασκούσαν το δικαίωμα της υπερδωδεκάμηνης χρήσης, τότε η Α.Ε. είναι υποχρεωμένη να κλείσει τον πρώτο της ισολογισμό στις 30/06/2005 ή στις 31/12/2005.
- αν οι εταιρίες, πριν την συγχώνευση, δεν ασκούσαν το δικαίωμα της υπερδωδεκάμηνης χρήσης, τότε η Α.Ε. είναι υποχρεωμένη να κλείσει τον πρώτο της ισολογισμό στις

3.7. ΟΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΟΣΟΝ ΑΦΟΡΑ ΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ.

- ⇒ Αν μια από τις επιχειρήσεις εκείνες που είτε συγχωνεύθηκαν, είτε απορροφήθηκαν σε νέα Α.Ε. είχαν την υποχρέωση να τηρούν βιβλίο αποθήκης, τότε και η νέα Α.Ε. που προκύπτει από την συγχώνευση ή απορρόφηση άλλης επιχείρησης, υποχρεούται και αυτή στην τήρηση βιβλίου αποθήκης από την ημέρα που συντάσσονται οι ισολογισμοί των επιχειρήσεων. *(δηλ. από την ημέρα έναρξης της διαχειριστικής περιόδου).*
- ⇒ Αν μια από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται ή απορροφούνται, είχαν υπερβεί μια φορά το όριο τήρησης βιβλίου αποθήκης, τότε και η νέα Α.Ε. που προέρχεται από αυτές, θεωρείται ότι έχει ξεπεράσει και αυτή μια φορά το όριο αποθήκης και θα υποχρεωθεί σε τήρηση βιβλίου αποθήκης.

Αφού υπερβεί ακόμα μια φορά το όριο τήρησης αποθήκης και στην συνέχεια από την νέα διαχειριστική περίοδο που ακολουθεί την δεύτερη υπέρβαση του ορίου, θα τηρεί υποχρεωτικά βιβλίο αποθήκης.

Αν η πρώτη διαχειριστική περίοδος της νέας εταιρίας είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη από 12 μήνες, τότε γίνεται αναγωγή των ακαθάριστων εσόδων της περιόδου αυτής σε ετήσια ακαθάριστα έσοδα.

Και αν η τελευταία διαχειριστική περίοδος των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται ή απορροφούνται, δεν είναι δωδεκάμηνη, τότε

λαμβάνεται υπόψη η επιχείρηση με τα περισσότερα ακαθάριστα έσοδα τα οποία ανάγονται σε ετήσια.

Π.χ., μια Ο.Ε. και μια Ε.Π.Ε. μετατρέπονται σε Α.Ε. στις **31/10/2004**. Στην προηγούμενη χρήση (**2003**), η Ο.Ε. είχε ακαθάριστα έσοδα 2.200.000 € και η Ε.Π.Ε. 600.000 € με όριο αποθήκης 2.000.000 €. Από **01/01/2004 - 31/10/2004** τα ακαθάριστα έσοδα της Ο.Ε. είναι 500.000 € και της Ε.Π.Ε. είναι 81.200.000 € με όριο αποθήκης πάλι 2.000.000 €. Η συγχώνευση ολοκληρώθηκε στις **28/02/2005** ενώ η Α.Ε. κλείνει τον πρώτο της ισολογισμό στις **31/12/2005**.

Έτσι, οι υποχρεώσεις της Α.Ε. για το βιβλίο αποθήκης έχουν ως εξής:

(Επειδή στην προηγούμενη χρήση, η Ο.Ε. είχε υπερβεί το όριο για την τήρηση αποθήκης, θεωρείται ότι και η Α.Ε. έχει υπερβεί το όριο αποθήκης μια φορά. Από **01/01/2004 - 31/10/2004**, η Ε.Π.Ε. είχε τα περισσότερα ακαθάριστα έσοδα 1.800.000 €. Έτσι με την αναγωγή προκύπτει ότι: $1.800.000 * 12 \text{ μήνες} / 10 \text{ μήνες} = 2.160.000 \text{ €}$. Αυτό σημαίνει ότι η Α.Ε. ξεπέρασε για δεύτερη φορά το όριο αποθήκης και έτσι είναι υποχρεωμένη από **01/11/2004** να τηρεί βιβλίο αποθήκης. Επειδή όμως η συγχώνευση ολοκληρώθηκε στις **28/02/2005** θα πρέπει η Ο.Ε. καθώς και η Ε.Π.Ε. να τηρούν βιβλίο αποθήκης από **01/01/2004 - 28/03/2005** για λογαριασμό της Α.Ε. και από **01/03/2005** το βιβλίο αποθήκης θα τηρείται κανονικά από την ίδια την Α.Ε.).

ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΗ 1^η: Όταν η συγχωνευόμενη επιχείρηση είχε το ίδιο αντικείμενο εργασιών με την νέα εταιρία και είχε λάβει απόφαση από την **επιτροπή λογιστικών βιβλίων** που ρύθμιζε θέματα βιβλίου αποθήκης

και βιβλίου παραγωγής – κοστολογίου όπου μεταφέρονταν στην καινούρια εταιρία.

ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΗ 2^η: Σε περίπτωση που η απόφαση για την συγχώνευση γίνει μετά από τις 31/01 ή τις 31/07, τότε η εταιρία που προέρχεται από την συγχώνευση, μπορεί να υποβάλλει αίτηση μέχρι και την επόμενη της ημερομηνίας των ισολογισμών συγχώνευσης.

ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΗ 3^η: Όταν η επιχείρηση που συγχωνεύεται ή απορροφάται είχε το ίδιο αντικείμενο εργασιών με την νέα εταιρία που προέρχεται από τον σχηματισμό αυτό, τότε σε περίπτωση που η εταιρία συγχωνεύθηκε ή απορροφήθηκε είχε λάβει απόφαση από την επιτροπή λογιστικών βιβλίων για θέματα βιβλίου αποθήκης και βιβλίου παραγωγής – κοστολογίου ή για έκδοση θεωρημένων αποδείξεων ποσοτικής παραλαβής, τότε η απόφαση αυτή καθώς και ο χρόνος που ορίζεται από αυτήν, μεταφέρεται στην καινούρια εταιρία.

3.8. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΤΟ ΠΑΛΙΟ ΤΟΥΣ Α.Φ.Μ. ΚΑΙ ΟΙ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ.

Από την ημέρα που η νέα εταιρία αποκτά νομική προσωπικότητα (δηλ. την ημερομηνία που οι επιχειρήσεις συντάσσουν τους ισολογισμούς τους με σκοπό την συγχώνευση),

τα στοιχεία (τιμολόγια), εκδίδονται όλα στο όνομα της κάθε μιας από τις παλιές επιχειρήσεις που πραγματοποιούν τις συναλλαγές και καταχωρούνται κανονικά στα βιβλία τους. Εν συνεχεία, μόλις ολοκληρωθεί η διαδικασία της συγχώνευσης, οι καταχωρήσεις αυτές μεταφέρονται με συγκεντρωτικές εγγραφές στα βιβλία της νέας εταιρίας. Τα στοιχεία με το όνομα και το Α.Φ.Μ., μπορούν ακόμα να εκδίδονται μέχρι και 30 ημέρες το αργότερο, από την ημέρα που η νέα εταιρία αποκτά νομική προσωπικότητα, αλλά με την προϋπόθεση ότι τα στοιχεία αυτά θα πρέπει να καταχωρούνται απευθείας στα βιβλία της νέας εταιρίας και όχι στις παλιές επιχειρήσεις.

Τέλος, όσα στοιχεία εκδόθηκαν με Α.Φ.Μ. των παλιών επιχειρήσεων, άσχετα σε ποια λογιστικά βιβλία καταχωρήθηκαν, θα συμπεριληφθούν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις της αντίστοιχης παλιάς και όσα εκδόθηκαν με το Α.Φ.Μ. της νέας εταιρίας, θα συμπεριληφθούν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις της νέας εταιρίας.

3.9. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ Φ.Π.Α. ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΣΟ ΤΙΣ ΠΑΛΙΕΣ ΟΣΟ ΚΑΙ ΤΙΣ ΝΕΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ ΠΟΥ ΠΡΟΗΛΘΑΝ ΑΠΟ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ.

Η ημερομηνία με την οποία συντάσσονται οι ισολογισμοί για την συγχώνευση, θεωρείται και ως ημερομηνία παύσης των εργασιών για τις παλιές επιχειρήσεις καθώς και ως ημερομηνία έναρξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου για τη νέα εταιρία που προέρχεται από την συγχώνευση.

Με δεδομένο λοιπόν το γεγονός αυτό, οι επιχειρήσεις που συγχωνεύονται καθώς και η νέα εταιρία που προέρχεται από την συγχώνευση αυτή, έχουν τις εξής υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α.

⇒ **ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΠΑΛΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΣΥΓΧΩΝΕΥΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΤΟ Φ.Π.Α.**

1. Οι επιχειρήσεις που συγχωνεύονται σε νέα εταιρία υποχρεούνται να συμπληρώσουν χωριστά η κάθε μια, **την τελευταία τους περιοδική δήλωση** και να την υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. **μέσα σε 20 ημέρες** μετρούμενες από την ημερομηνία σύνταξης των ισολογισμών της συγχώνευσης ή της απορρόφησης.
2. **Μέσα σε 4 μήνες και 10 ημέρες**, μετρούμενες από την επόμενη της ημερομηνίας σύνταξης των ισολογισμών της συγχώνευσης ή της απορρόφησης, συντάσσονται από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται οι αντίστοιχες **εκκαθαριστικές δηλώσεις του Φ.Π.Α.**
3. Από την ημέρα σύνταξης των ισολογισμών συγχώνευσης ή απορρόφησης και μέχρι την ημέρα που ολοκληρώνεται η διαδικασία συγχώνευσης και η νέα εταιρία αποκτά νομική προσωπικότητα, οι επιχειρήσεις συμπληρώνουν κανονικά, χωριστά η κάθε μια από αυτές, τις μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις και τις υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για το μήνα όμως εκείνο, μέσα στον οποίο η νέα εταιρία που προέρχεται από την συγχώνευση παίρνει Α.Φ.Μ., οι παλιές επιχειρήσεις που συγχωνεύονται, δεν συμπληρώνουν ούτε και υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ. περιοδική δήλωση, διότι την υποχρέωση αυτή την έχει πλέον, η καινούρια επιχείρηση.

4. Για τις περιοδικές δηλώσεις που συμπληρώνουν οι παλιές επιχειρήσεις, που αφορούν το χρονικό διάστημα από την σύνταξη των ισολογισμών συγχώνευσης και μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία της συγχώνευσης, οι παλιές αυτές επιχειρήσεις **δεν υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.**, διότι το χρονικό αυτό διάστημα συμπεριλαμβάνεται στην πρώτη εκκαθαριστική δήλωση που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. από την καινούρια εταιρία που προέρχεται από την συγχώνευση αυτή.

⇒ **ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΚΑΙΝΟΥΡΙΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΕΡΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΓΙΑ ΤΟ Φ.Π.Α.**

1. Για την νέα εταιρία που προέρχεται από την συγχώνευση, ως πρώτη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. την οποία συμπληρώνει, θεωρείται αυτή που αναφέρεται στο μήνα εκείνο μέσα στον οποίο πήρε τον Α.Φ.Μ. π.χ. αν μια νέα εταιρία που προέρχεται από συγχώνευση πάρει τον Α.Φ.Μ. στις 20/09/2004, τότε για το μήνα αυτό, συμπληρώνει την πρώτη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. και κατά συνέπεια την υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 20/10/2004.
2. Το χρονικό διάστημα που περιλαμβάνεται από την ημέρα σύνταξης των ισολογισμών συγχώνευσης των παλιών επιχειρήσεων μέχρι και την ημέρα σύνταξης του πρώτου ισολογισμού της καινούριας εταιρίας που προήλθε από την συγχώνευση, θεωρείται ολόκληρο το χρονικό αυτό διάστημα ως τμήμα της πρώτης διαχειριστικής περιόδου για την καινούρια εταιρία. Μετά την λήξη της πρώτης διαχειριστικής

περιόδου, η καινούρια εταιρία, που προέρχεται από την συγχώνευση, υποβάλλει για την πρώτη διαχειριστική περίοδο μια και μόνο εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. και **σε χρονικό διάστημα 4 μηνών και 10 ημερών**. Δηλαδή, στην εκκαθαριστική αυτή δήλωση, συμπεριλαμβάνονται και όλες οι πράξεις που πραγματοποίησαν οι συγχωνευόμενες παλιές επιχειρήσεις για λογαριασμό της προερχόμενης από την συγχώνευση καινούριας εταιρίας στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ του χρόνου σύνταξης των ισολογισμών της συγχώνευσης και του χρόνου ολοκλήρωσης της συγχώνευσης.

Όλες οι πράξεις θεωρούνται ότι διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρίας και κατά συνέπεια μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία αυτής αμέσως μετά την σύσταση της. Όταν ολοκληρωθούν οι διαδικασίες **απαγορεύεται** ρητώς να ανασυνταχθεί ο ισολογισμός, άσχετα αν αυτός ολοκληρώνεται μετά την λήξη της διαχειριστικής χρήσης. Επίσης, 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 νέας εταιρίας, προκειμένου να μεταφερθούν στην συνέχεια με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της ανώνυμης εταιρίας που απορροφά τον κλάδο ή το τμήμα.

Όταν συμπληρώνεται η παραπάνω εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. τότε, για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την ημέρα σύνταξης των ισολογισμών συγχώνευσης και μέχρι την ημέρα που ολοκληρώνεται η συγχώνευση, γίνονται οι εξής ενέργειες:

⇒ Οι μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που συντάσσουν οι παλιές επιχειρήσεις και περιέχονται στη νέα εταιρία στη νέα εταιρία που προέρχεται από συγχώνευση, συνυποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. της νέας εταιρίας.

Με άλλα λόγια, ο λογιστής της νέας εταιρίας, συμπληρώνει περιοδικές δηλώσεις για ολόκληρη την πρώτη διαχειριστική περίοδο. Στο διάστημα που οι περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονταν από τις παλιές επιχειρήσεις που συγχωνεύθηκαν, ο λογιστής της νέας εταιρίας συμπληρώνει καινούριες περιοδικές δηλώσεις, συμπεριλαμβάνοντας τα ποσά από τις αντίστοιχες περιοδικές δηλώσεις όλων των παλιών επιχειρήσεων. Εν συνεχεία, συνυποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. η πρώτη εκκαθαριστική δήλωση της καινούριας εταιρίας που συνήθως είναι υπερδωδεκάμηνη καθώς φωτοτυπίες τόσο από τις περιοδικές δηλώσεις των παλιών επιχειρήσεων όσο και περιοδικές δηλώσεις της νέας εταιρίας.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΤΗΚΑΝ

(σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 – 7 του Ν. 2166/930)

(Φ.Ε.Κ. 137 Α)

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΠΡΟΗΛΘΕ ΑΠΟ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ	
Α.Φ.Μ.	
ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΑΠΟΡΡΟΦΗΘΗΚΑΝ Ή ΣΥΓΧΩΝΕΥΘΗΚΑΝ Ή ΜΕΤΑΤΡΑΠΗΚΑΝ				
Α/Α	Α.Φ.Μ.	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΜΕΤΑΣΧ/ΣΜΟΥ

Συνοπτοβάλλεται σε δύο αντίτυπα με την εκκαθαριστική δήλωση.

3.10. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ ΜΙΑ Ε.Π.Ε. ΚΑΙ ΜΙΑΣ Ο.Ε. ΜΕ ΣΚΟΠΟ ΤΟ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ ΜΙΑΣ Α.Ε. ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ Ν. 2166/93.

Η εταιρία « Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ & ΣΙΑ Ε.Π.Ε. » λειτουργεί πάνω από 10 χρόνια και ασχολείται με επεξεργασία και ξύλου. Απ'την άλλη , η εταιρία « Κ. ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε. », που τηρεί βιβλία Γ' Κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ασχολείται εδώ και αρκετά χρόνια με την εμπορία ξύλου. Οι εταίροι των επιχειρήσεων αυτών, αποφάσισαν να συγχωνευτούν στις 10/05/2004 και να σχηματίσουν από κοινού **μια νέα εταιρία που θα έχει την 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 νέας Α.Ε., όπως αποφασίστηκε από όλους τους εταίρους, θα πρέπει να είναι 2.000.000 €, κατανεμημένο κατά 25% στον καθένα και διαιρούμενο σε 20.000 κοινές ανώνυμες μετοχές, ως εξής:

ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΤΟΥ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

ΜΕΤΟΧΟΙ	ΜΕΤΟΧΕΣ	ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΗ ΑΞΙΑ ΚΑΘΕ ΜΕΤΟΧΗΣ	ΜΕΡΙΔΕΣ ΜΕΤΟΧΩΝ
Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ (Ε.Π.Ε.)	5.000	200	500.000
Α. ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ (Ε.Π.Ε.)	5.000	200	500.000
Κ. ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΣ (Ο.Ε.)	5.000	200	500.000
Σ. ΑΝΑΓΝΩΣΤΟΠΟΥΛΟΣ (Ο.Ε.)	5.000	200	500.000
ΣΥΝΟΛΑ	20.000		2.000.000

Η Α.Ε. θα φέρει την επωνυμία «**WOODLAND Α.Ε.**»

Για να ολοκληρωθεί η συγχώνευση, εκτός από τις νομικές και διαδικαστικές ενέργειες απαιτούνται και οι λογιστικές ενέργειες βάσει του Ν. 2166/93.

Έτσι, συντάσσεται απογραφή, ισολογισμός, γενική εκμετάλλευση, κ.τ.λ., με ημερομηνία 10/05/2004, όπως ακριβώς θα συντάσσονταν στις 31/12/2004.

Οι διενέργειες σύνταξης της παραπάνω απογραφής, του ισολογισμού, κ.τ.λ., ολοκληρώθηκαν στις 04/06/2004, οπότε και καταχωρούνται την ημέρα αυτή στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αλλά με ημερομηνία όμως καταχώρησης 10/05/2004. Συγχρόνως, η Ε.Π.Ε., υποβάλλει αίτηση στην Δ.Ο.Υ. για έλεγχο (διότι επιθυμεί τον έλεγχο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και όχι από Ορκωτό Ελεγκτή). Συνήθως, υποβάλλεται κοινή δήλωση από όλες μαζί τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ (10/05/2004)

«Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ & ΣΙΑ Ε.Π.Ε.»

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>ΜΕΡΙΚΑ ΠΟΣΑ</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙ ΚΗ ΣΤΗΛΗ</u>	<u>ΣΥΓΚ/ΤΙΚΗ ΣΤΗΛΗ</u>
 <u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ			400.000
11.00 κτίρια-εγκαταστάσεις κτιρίων		452.000	
11.00.00.000 κτίρια απογραφής	452.000		
11.99 αποσβεσμένα κτίρια		-52.000	
11.99.00.000 αποσβεσμένα κτίρια	52.000		
 <u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
 <u>Α) Αποθέματα</u>			
21 προϊόντα έτοιμα και ημιτελή			40.000
21.00 αποθέματα		40.000	

21.00.00.000 αποθέματα απογραφής	40.000		
B) Διαθέσιμα			
38 χρηματικά διαθέσιμα			650.000
38.00 ταμείο		650.000	
38.00.00.000 ταμείο επιχείρησης	650.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			<u>1.090.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

40 κεφάλαιο			800.000
40.06 εταιρικό κεφάλαιο		800.000	
40.06.00.000 Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ	400.000		
40.06.00.001 Α. ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ	400.000		
41 αποθεματικά			240.000
41.02 τακτικό αποθεματικό		40.000	
41.02.00.000 τακτ. αποθεματικό επιχείρησης	40.000		
41.05 έκτακτα αποθεματικά		116.000	
41.05.00.000 εκτ. αποθεματικό επιχείρησης	116.000		
41.08 αφορολόγητα αποθεματικά		84.000	
41.08.00.000 αφορολόγητο αποθεματικό Ν. 2601/98	84.000		
42 αποτελέσματα εις νέο			750
42.00 υπόλοιπο κερδών εις νέο		750	
42.00.00.000 υπόλοιπο κερδών εις νέο 2004	750		

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

A) Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις

50 προμηθευτές			30.000
50.00 προμηθευτές εσωτερικού		30.000	
50.00.00.000 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ	30.000		
54 υποχρεώσεις από φόρους - τέλη			19.250
54.08 λογαριασμός εκκαθάρισης φόρων		19.250	
54.08.00.000 λογ. εκκαθάρισης φόρου εισοδήματος	19.250		

ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

1.090.000

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ (10/05/2004)
«Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ & ΣΙΑ Ε.Π.Ε.»

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>ΑΞΙΑ</u> <u>ΚΤΗΣΗΣ</u>	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ</u>	<u>ΑΝΑΠΟΣΒ/ΤΗ</u> <u>ΑΞΙΑ</u>
Ενσώματες ακινητοποιήσεις	452.000	52.000	400.000
 <u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
<u>Α) Αποθέματα</u>			
21 προϊόντα έτοιμα και ημιτελή			40.000
 <u>Β) Διαθέσιμα</u>			
38.00 ταμείο			650.000
 ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			<hr/> <hr/> 1.090.000
 <u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>			
<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>			
<u>Κεφάλαιο</u>			
40.06 εταιρικό κεφάλαιο			800.000
 <u>Αποθεματικά κεφάλαια</u>			
41.02 τακτικό αποθεματικό	40.000		
41.05 έκτακτα αποθεματικά	116.000		
41.08 αφορολόγητα αποθεματικά	84.000		240.000
 <u>Αποτελέσματα εις νέο</u>			
42.00 υπόλοιπο κερδών εις νέο			750
 ΣΥΝΟΛΑ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ			<hr/> <hr/> 1.040.750
 <u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>			
<u>Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις</u>			
50 προμηθευτές			30.000
54 υποχρεώσεις από φόρους - τέλη			19.250
 ΣΥΝΟΛΑ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ			<hr/> <hr/> 49.250
 ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			<hr/> <hr/> 1.090.000

ΚΑΤ. ΛΟΓ. ΓΕΝ. ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ (10/05/2004)

«Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ & ΣΙΑ Ε.Π.Ε.»

ΧΡΕΩΣΗ

ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ

21 προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	440.000	
μειών: αποθέματα τέλους χρήσης	<u>-40.000</u>	
	<u>400.000</u>	400.000

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

62 παροχές τρίτων		120.000
63 φόροι - τέλη		<u>60.000</u>
<u>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΕΣΟΔΩΝ</u>		<u>580.000</u>
κέρδη εκμετάλλευσης		<u>160.000</u>
<u>ΣΥΝΟΛΟ</u>		<u>740.000</u>

ΠΙΣΤΩΣΗ

ΠΩΛΗΣΕΙΣ

71 πωλ. έτοιμων και ημιτελών προϊόντων		<u>740.000</u>
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ</u>		<u>740.000</u>

ΚΑΤ. ΛΟΓ. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ (10/05/2004)

«Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ & ΣΙΑ Ε.Π.Ε.»

Κύκλος εργασιών	740.000
<u>μειών: κόστος πωλήσεων</u>	<u>-560.000</u>
μικτά αποτ. (κέρδη) εκμετάλλευσης	180.000
<u>μειών: έξοδα διοικητικής λειτουργίας</u>	<u>-20.000</u>
ολικά αποτ. (κέρδη) εκμετάλλευσης	160.000
<u>μειών: έκτακτα κ' ανόργανα έξοδα</u>	<u>-10.000</u>
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤ. (ΚΕΡΔΗ) ΧΡΗΣΗΣ	150.000

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (10/05/2004)

«Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ & ΣΙΑ Ε.Π.Ε.»

Καθαρά αποτ. (κέρδη) χρήσης	150.000
μείον: φόρος εισοδήματος	-19250
κέρδη προς διάθεση	<u>130.750</u>

Η ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΧΕΙ ΩΣ ΕΞΗΣ:

τακτικό αποθεματικό	6.000
έκτακτο αποθεματικό	40.000
αφορολ. αποθεματικό Ν. 2601/98	84.000
υπόλοιπο κερδών εις νέο	750
ΣΥΝΟΛΟ	<u><u>130.750</u></u>

Στη συνέχεια, και συγκεκριμένα στις **25/06/2004**, διενεργείται από την Δ.Ο.Υ. σχετικός έλεγχος και ένα αντίγραφο της έκθεσης κοινοποιείται και στην Ε.Π.Ε.

Παραδίδεται στο συμβολαιογράφο για την σύνταξη του καταστατικού της Α.Ε. το αντίγραφο της έκθεσης καθώς περιμένει το αντίγραφο της έκθεσης από την Ο.Ε. που συγχωνεύεται με την Ε.Π.Ε. μαζί με το θεωρημένο αντίγραφο της δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου από την Δ.Ο.Υ.

Στις **15/07/2004** θεωρούνται από την Δ.Ο.Υ. τα βιβλία και τα στοιχεία της Α.Ε., αφού λίγες μέρες πριν ο συμβολαιογράφος έχει συντάξει το καταστατικό της Α.Ε. το οποίο έχει καταχωρηθεί στα βιβλία του Υπουργείου Εμπορίου και πήρε αριθμό Μ.Α.Ε. στις **04/07/2004**.

Αφού διενεργηθούν οι παραπάνω ενέργειες, ο λογιστής οφείλει να πραγματοποιήσει στα βιβλία της Ε.Π.Ε.:

- ⇒ τις εγγραφές που αφορούν τη συγχώνευση,
- ⇒ και τις εγγραφές μεταφοράς των κινήσεων από 11/05/2004 – 04/07/2004 (ημέρα απόκτησης Μ.Α.Ε.) από τα βιβλία της Ε.Π.Ε. στα βιβλία της Α.Ε. Αναλυτικότερα:

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ
«Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ & ΣΙΑ Ε.Π.Ε.»
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/93.

1. Εγγραφές για την συγχώνευση της Ε.Π.Ε.

- ⇒ Το εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. είναι 800.000 €. Το 50% του εταιρικού αυτού κεφαλαίου ανήκει στον Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ και το άλλο 50% στο Α. ΑΓΓΕΛΑΚΑ. Η εγγραφή αυτή έχει ως εξής:

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.06.00.000 Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ	400.000	
40.06.00.001 Α. ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ	400.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ		400.000
33.07.00.001 Α. ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ		400.000

- ⇒ Λόγω των μετοχών που αντιστοιχούν σε 1.000.000 € γίνεται η παρακάτω εγγραφή:

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ Κ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡ. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ		
18.00.01.000 ΜΕΤΟΧΕΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Χ.Α.Α.	1.000.000	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00.000 WOODLAND ΜΕΤΟΧΕΣ		1.000.000

- ⇒ Στην συνέχεια, χρεώνεται ο 33.07 με το συνολικό ποσό των 400.000 € (εταιρικό κεφάλαιο) και πιστώνεται το ίδιο ποσό στον 18.00.01:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ	400.000	
33.07.00.001 Α. ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ	400.000	
18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ Κ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
18.00.01.000 ΜΕΤΟΧΕΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Χ.Α.Α.		800.000

⇒ Το υπόλοιπο των 200.000 € πιστώνεται στον 18.00.01.000 και χρεώνεται στον 53.98.00.000 για να εξισωθεί:

53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00.000 WOODLAND ΜΕΤΟΧΕΣ	200.000	
18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ Κ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
18.00.01.000 ΜΕΤΟΧΕΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Χ.Α.Α.		200.000

⇒ Στις 10/05/2004 το ενεργητικό της απογραφής πιστώνεται και χρεώνεται ο 89.01.00.000 για να εξισωθεί:

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 WOODLAND ΜΕΤΟΧΕΣ	1.142.00	
11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.00.00.000 ΚΤΙΡΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ		552.000
21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ		
21.00.00.000 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ		40.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ		650.000

⇒ Όλοι οι υπόλοιποι λογαριασμοί χρεώνονται (εκτός από τον 40), όπως, τα ίδια κεφάλαια της απογραφής της Ε.Π.Ε., οι υποχρεώσεις σε τρίτους, τα απασβεσθέντα πάγια στοιχεία καθώς και ο λογαριασμός 53.98.00.000 με το πιστωτικό του υπόλοιπο που είναι (1.000.000 – 800.000 = 200.000 €), όπου για εξισωθούν, πιστώνεται με το συνολικό τους ποσό ο λογαριασμός 89.01.00.000, ως εξής:

41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		
41.02.00.000 ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	40.000	
41.05.00.000 ΕΚΤΑΚΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	116.000	
41.08.00.000 ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ	84.000	

42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00.000 ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟ 2004	750	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.000 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ	30.000	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 ΛΟΓ. ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΦΟΡΟΥ	19.250	
11 ΚΤΙΡΙΑ		
11.99.00.000 ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΑ ΚΤΙΡΙΑ	52.000	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00.000 WOODLAND ΜΕΤΟΧΕΣ	800.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 WOODLAND ΜΕΤΟΧΕΣ		1.142.000

2. Εγγραφές για τις λογιστικές κινήσεις από 11/05/2004 – 04/07/2004 στα βιβλία της Ε.Π.Ε.

Η εταιρία WOODLAND Α.Ε. απόκτησε νομική προσωπικότητα στις 04/07/2004, αφού της χορηγήθηκε αριθμός Μ.Α.Ε. από το Υπουργείο Εμπορίου, ενώ η Α.Ε. θεώρησε τα βιβλία και τα στοιχεία της στις 15/07/2004. Οι δραστηριότητες της Ε.Π.Ε. από 11/05/2004 – 04/07/2004 (δηλ. από την ημέρα σύνταξης των ισολογισμών συγχώνευσης μέχρι την ημέρα χορήγησης του αριθμού Μ.Α.Ε.), παρόλο που αφορούν την Α.Ε. καταχωρούνται στα βιβλία της Ε.Π.Ε., ενώ για τις δραστηριότητες από 05/07/2004 – 15/07/2004 παρόλο που εκδίδονται ακόμα τα στοιχεία στο όνομα της Ε.Π.Ε., καταχωρούνται αυτά απευθείας στα βιβλία της Α.Ε.. Στη συνέχεια, με βάσει τις εγγραφές που έχουν γίνει στα βιβλία της Ε.Π.Ε. από (11/05/2004 – 30/06/2004) συντάσσεται ένα γενικό ισοζύγιο και για τις εγγραφές που έγιναν στα βιβλία της Ε.Π.Ε. από (01/07/2004 – 04/07/2004) συντάσσεται ένα άλλο ισοζύγιο. Ο διαχωρισμός αυτός γίνεται, διότι οι λογιστικές κινήσεις από 01/07/2004 – 04/07/2004 συμπεριλαμβάνονται στην πρώτη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. που θα συντάξει η Α.Ε., ενώ οι κινήσεις από 11/05/2004 –

30/06/2004 συμπεριλαμβάνονται κανονικά στις αντίστοιχες μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις του Φ.Π.Α. που υποβάλλει η Ε.Π.Ε. στη Δ.Ο.Υ. αλλά για λογαριασμό όμως της Α.Ε.

ΓΕΝΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΑΠΟ 11/05/2004 – 30/06/2004

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
	ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ
24 Α' & Β' ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		
24.01.00.018 ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕ 18%	130.000	
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.07.03.001 ΓΡΑΦΙΚΗ ΥΛΗ...	10.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	38.000	
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		
71.00.00.018 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΜΕ 18%		178.000
ΣΥΝΟΛΑ	178.000	178.000

Στο παραπάνω γενικό ισοζύγιο δεν συμπεριλαμβάνονται τα ποσά της απογραφής της 10/05/2004, συμπεριλαμβάνονται όμως οι εγγραφές μετατροπής που έχουν πραγματοποιηθεί και οι οποίες φυσικά έχουν μηδενικά υπόλοιπα.

ΓΕΝΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΑΠΟ 01/07/2004 – 04/07/2004

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
	ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ
24 Α' & Β' ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		
24.01.00.018 ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕ 18%	10.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	12.000	
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		
71.00.00.018 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΜΕ 18%		22.000
ΣΥΝΟΛΑ	22.000	22.000

Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της Ε.Π.Ε. και με ημερομηνία 04/07/2004, γίνονται οι εγγραφές κλεισίματος των βιβλίων της Ε.Π.Ε. και μεταφοράς των υπολοίπων της στα βιβλία της Α.Ε..

Οι εγγραφές αυτές γίνονται ως εξής:

⇒ **Με βάση τα υπόλοιπα του γενικού ισοζυγίου:**

1. Όσοι λογαριασμοί από το παραπάνω ισοζύγιο έχουν **χρεωστικά υπόλοιπα**, πιστώνονται για να εξισωθούν και χρεώνεται με το άθροισμα τους ο λογαριασμός 89.01.00.000 στις 04/07/2004 ως εξής:

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 WOODLAND ΜΕΤΟΧΕΣ	178.000	
24 Α΄ & Β΄ ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		
24.01.00.018 ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕ 18%		130.000
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.07.03.001 ΓΡΑΦΙΚΗ ΥΛΗ...		10.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ		38.000

2. Όσοι λογαριασμοί από το παραπάνω ισοζύγιο έχουν **πιστωτικά υπόλοιπα**, χρεώνονται για να εξισωθούν και πιστώνεται με ο ίδιο ποσό ο λογαριασμός 89.01.00.000 στις 04/07/2004 ως εξής:

71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		
71.00.00.018 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΜΕ 18%	178.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 WOODLAND ΜΕΤΟΧΕΣ		178.000

⇒ Με βάση τα υπόλοιπα του ισοζυγίου που συντάχθηκε για τις κινήσεις από 01/07/2004 – 04/07/2004:

1. Όσοι λογαριασμοί από το παραπάνω ισοζύγιο έχουν **χρεωστικά υπόλοιπα**, πιστώνονται για να εξισωθούν με χρέωση του λογαριασμού 89.01.00.000 και όσοι λογαριασμοί από το ίδιο ισοζύγιο έχουν **πιστωτικά υπόλοιπα**, χρεώνονται για να εξισωθούν με πίστωση του λογαριασμού 89.01.00.000 στις 04/07/2004 ως εξής:

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 WOODLAND ΜΕΤΟΧΕΣ	22.000	
24 Α' & Β' ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		
24.01.00.018 ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕ 18%		10.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ		12.000
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		
71.00.00.018 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΜΕ 18%	22.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 WOODLAND ΜΕΤΟΧΕΣ		22.000

⇒ Ποιες είναι οι φορολογικές υποχρεώσεις της Ε.Π.Ε. για τα κέρδη που προκύπτουν από τον ισολογισμό του μετασχηματισμού της 10/05/2004 και ποιες οι υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α.

1. Υποχρεώσεις για τα κέρδη και το φόρο εισοδήματος:

Στις 10/05/2004 η Ε.Π.Ε. συνέταξε ισολογισμό με σκοπό τη συγχώνευση της σε Α.Ε.. Από την σύνταξη του ισολογισμού προέκυψαν κέρδη 150.000 €. **Από τα κέρδη αυτά αφαιρέθηκε ένα μέρος για αφορολόγητα αποθεματικά του Ν. 2601/98 και το υπόλοιπο ποσό φορολογήθηκε με συντελεστή 35%.** Έτσι, προέκυψε φόρος 19.250 €. Στη συνέχεια, η Ε.Π.Ε. υπολογίζει και την προκαταβολή φόρου που είναι 55% πάνω στο φόρο. Για το φόρο λοιπόν αυτό και για την προκαταβολή φόρου, οφείλει η Ε.Π.Ε. να υποβάλλει δήλωση μέσα σε 4 μήνες και 10 μέρες στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Δηλαδή, η Ε.Π.Ε. οφείλει να υποβάλλει δήλωση μέχρι τις **20/09/2004.**

Με βάση την φορολογία που ισχύει σήμερα, οι εταίροι θα δηλώσουν τα εισοδήματα που αποκτούν από την Ε.Π.Ε. στην

ατομική τους δήλωση που θα υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 01/03/2005 (εκτός αν έχουν εισοδήματα και από άλλες κατηγορίες, οπότε μπορούν να υποβάλλουν την ατομική τους δήλωση και αργότερα, π.χ. μέχρι τις 02/05/2005 αν έχουν εισοδήματα και από μισθωτές υπηρεσίες κ.τ.λ.).

2. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΟ Φ.Π.Α.

Ο ισολογισμός συντάχθηκε στις 10/05/2004 με σκοπό την συγχώνευση της Ε.Π.Ε.. Κατά συνέπεια, η Ε.Π.Ε. οφείλει να υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. την τελευταία περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. μέσα σε 20 ημέρες μετρούμενες από την ημέρα μετασχηματισμού της, δηλ. μετρούμενες από 11/05/2004 και μετά. Με άλλα λόγια, η Ε.Π.Ε. οφείλει να υποβάλλει την τελευταία περιοδική της δήλωση μέχρι και τις 04/06/2004.

Η Ε.Π.Ε. οφείλει να υποβάλλει την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. για τον ισολογισμό συγχώνευσης που συνέταξε με 10/05/2004, μέσα σε 130 ημέρες μετρούμενες από τις 11/05/2004 – 04/06/2004.

Η διαδικασία της συγχώνευσης ολοκληρώθηκε στις 04/07/2004. Η Ε.Π.Ε. είναι υποχρεωμένη να συμπληρώσει κανονικά και για κάθε μήνα τις περιοδικές δηλώσεις του Φ.Π.Α. που αφορούν τους μήνες Μάιο (11/05/2004 – 31/05/2004) και Ιούνιο 2004, για λογαριασμό όμως της Α.Ε.. Για το μήνα Ιούλιο 2004, η Ε.Π.Ε. δεν θα συμπληρώσει ούτε και θα υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α., διότι για ολόκληρο το μήνα Ιούλιο θα συμπληρωθεί μια ενιαία περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. από την Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση.

Στις 10/05/2004 αποφασίστηκε από τους εταίρους της εταιρίας «ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΣ & ΣΙΑ Ο.Ε.» να συγχωνευθεί η εταιρίας τους αυτή με την Ε.Π.Ε. και να προκύψει από την συγχώνευση αυτή μια καινούρια εταιρία με την μορφή της Α.Ε.

Ο λογιστής είναι υποχρεωμένος στις 10/05/2004 να συντάξει απογραφή, ισολογισμό και να προσδιορίσει τα αποτελέσματα χρήσης μέχρι και την ημέρα αυτή. Οι διεργασίες αυτές για την παραπάνω σύνταξη της απογραφής κ.τ.λ. έστω ότι ολοκληρώθηκαν στις 02/06/2004. Η απογραφή αυτή, ο ισολογισμός, η γενική εκμετάλλευση και τα αποτελέσματα χρήσης, όπως συντάχθηκαν, καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών της Ο.Ε. στις 10/05/2004.

Συγχρόνως, ο λογιστής υποβάλλει αίτηση στη Δ.Ο.Υ. με συνημμένο τον παραπάνω ισολογισμό, για να γίνει η σχετική πιστοποίηση της λογιστικής κατάστασης της Ο.Ε. με ημερομηνία 10/05/2004. Συνήθως η αίτηση για την συγχώνευση υποβάλλεται από κοινού μαζί με όλες τις άλλες επιχειρήσεις που συγχωνεύονται. (Ο λογιστής μπορούσε να υποβάλλει αίτηση και να ζητήσει έλεγχο από την επιτροπή του άρθρου 9 ή από Ορκωτό Ελεγκτή και όχι από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.).

ΑΠΟΓΡΑΦΗ (10/05/2004)
«Κ. ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε.»

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

<u>ΜΕΡΙΚΑ</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ</u>	<u>ΣΥΓΚ/ΤΙΚΗ</u>
<u>ΠΟΣΑ</u>	<u>ΣΤΗΛΗ</u>	<u>ΣΤΗΛΗ</u>

ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ

800.000

11.00 κτίρια-εγκαταστάσεις κτιρίων

900.000

11.00.00.000 κτίρια απογραφής	900.000		
11.99 αποσβεσμένα κτίρια		-100.000	
11.99.00.000 αποσβεσμένα κτίρια	-100.000		
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
<u>Α) Αποθέματα</u>			
20 εμπορεύματα			80.000
20.00 αποθέματα		80.000	
20.00.00.000 αποθέματα απογραφής	80.000		
<u>Β) Απαιτήσεις</u>			
30 πελάτες			40.000
30.00 πελάτες εσωτερικού		40.000	
30.00.00.000 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ	40.000		
<u>Γ) Διαθέσιμα</u>			
38 χρηματικά διαθέσιμα			260.000
38.00 ταμείο		260.000	
38.00.00.000 ταμείο επιχείρησης	260.000		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			1.180.000

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

40 κεφάλαιο			1.200.000
40.06 εταιρικό κεφάλαιο		1.200.000	
40.06.00.000 Κ. ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΣ	600.000		
40.06.00.001 Σ. ΑΝΑΓΝΩΣΤΟΠΟΥΛΟΣ	600.000		
42 αποτελέσματα εις νέο			-70.000
42.01 υπόλοιπο ζημιών χρήσης		-40.000	
42.01.00.000 υπόλοιπο ζημιών 2004	-40.000		
42.02 υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων		-30.000	
42.02.00.000 υπόλοιπο ζημιών 2003 φορολ. αναγνωρ.	-20.000		
42.02.00.001 υπόλοιπο ζημιών 2003 μη φορολ. αναγ.	-10.000		

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Α) Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις

50 προμηθευτές			50.000
50.00 προμηθευτές εσωτερικού		50.000	
50.00.00.000 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ	50.000		

ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ **1.180.000**

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ (10/05/2004)
«Κ. ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε.»

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>ΑΞΙΑ</u> <u>ΚΤΗΣΗΣ</u>	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ</u>	<u>ΑΝΑΠΟΣΒ/ΤΗ</u> <u>ΑΞΙΑ</u>
Ενσώματες ακινητοποιήσεις	900.000	100.000	800.000
 <u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
<u>A) Αποθέματα</u>			
21 προϊόντα έτοιμα και ημιτελή			80.000
 <u>B) Απαιτήσεις</u>			
30 πελάτες			40.000
 <u>Γ) Διαθέσιμα</u>			
38.00 ταμείο			260.000
 ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			<hr/> 1.180.000 <hr/>
 <u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>			
<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>			
<u>Κεφάλαιο</u>			
40.06 εταιρικό κεφάλαιο			1.200.000
 <u>Αποτελέσματα εις νέο</u>			
42.01 υπόλοιπο ζημιών εις νέο	-40.000		
42.02 υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρ.	-30.000		-70.000
 ΣΥΝΟΛΑ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ			<hr/> 1.130.000 <hr/>
 <u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>			
<u>Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις</u>			
50 προμηθευτές			50.000
 ΣΥΝΟΛΑ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ			<hr/> 50.000 <hr/>
 ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			<hr/> 1.180.000 <hr/>

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓ. ΓΕΝ. ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ (10/05/2004)

«Κ. ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε.»

ΧΡΕΩΣΗ

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΝΑΡΞΗΣ

20 εμπορεύματα 120.000

ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ

20 εμπορεύματα 200.000

μείον: αποθέματα τέλους χρήσης -80.000

240.000 240.000

ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

61 αμοιβές και έξοδα τρίτων 60.000

63 φόροι - τέλη 20.000

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΕΣΟΔΩΝ 320.000

κέρδη εκμετάλλευσης 80.000

ΣΥΝΟΛΟ 400.000

ΠΙΣΤΩΣΗ

ΠΩΛΗΣΕΙΣ

70 εμπορευμάτων 400.000

ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ 400.000

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓ. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ (10/05/2004)

«Κ. ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε.»

Κύκλος εργασιών 400.000

μείον: κόστος πωλήσεων -310.000

μικτά αποτ. (κέρδη) εκμετάλλευσης 90.000

μείον: έξοδα διοικητικής λειτουργίας -10.000

ολικά αποτ. (κέρδη) εκμετάλλευσης 80.000

μείον: έκτακτα κ' ανόργανα έξοδα -120.000

ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤ. (ΖΗΜΙΕΣ) ΧΡΗΣΗΣ -40.000

Στη συνέχεια, και συγκεκριμένα στις **27/06/2004**, διενεργείται από την Δ.Ο.Υ. σχετικός έλεγχος και ένα αντίγραφο της έκθεσης κοινοποιείται και στην Ε.Π.Ε.

Παραδίδεται στο συμβολαιογράφο για την σύνταξη του καταστατικού της Α.Ε. το αντίγραφο της έκθεσης καθώς περιμένει το αντίγραφο της έκθεσης από την Ο.Ε. που συγχωνεύεται με την Ε.Π.Ε. μαζί με το θεωρημένο αντίγραφο της δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου από την Δ.Ο.Υ.

Στις **15/07/2004** θεωρούνται από την Δ.Ο.Υ. τα βιβλία και τα στοιχεία της Α.Ε., αφού λίγες μέρες πριν ο συμβολαιογράφος έχει συντάξει το καταστατικό της Α.Ε. το οποίο έχει καταχωρηθεί στα βιβλία του Υπουργείου Εμπορίου και πήρε αριθμό Μ.Α.Ε. στις **04/07/2004**.

Αφού διενεργηθούν οι παραπάνω ενέργειες, ο λογιστής οφείλει να πραγματοποιήσει στα βιβλία της Ο.Ε.:

- ⇒ τις εγγραφές που αφορούν τη συγχώνευση,
- ⇒ και τις εγγραφές μεταφοράς των κινήσεων από 11/05/2004 – 04/07/2004 (ημέρα απόκτησης Μ.Α.Ε.) από τα βιβλία της Ο.Ε. στα βιβλία της Α.Ε. Αναλυτικότερα:

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

«Κ. ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε.»

ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/93.

1. Εγγραφές για την συγχώνευση της Ο.Ε.

- ⇒ Το εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. είναι 1.200.000 €. Το 50% του εταιρικού αυτού κεφαλαίου ανήκει στον Κ. ΘΕΟΤΟΚΑΤΟ και το άλλο 50% στο Σ. ΑΝΑΓΝΩΣΤΟΠΟΥΛΟ. Η εγγραφή αυτή έχει ως εξής:

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.06.00.000 Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ	600.000	
40.06.00.001 Α. ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ	600.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ		600.000
33.07.00.001 Α. ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ		600.000

- ⇒ Λόγω των μετοχών που αντιστοιχούν σε 1.000.000 € γίνεται η παρακάτω εγγραφή:

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ Κ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡ. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ		
18.00.01.000 ΜΕΤΟΧΕΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Χ.Α.Α.	1.000.000	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00.000 WOODLAND ΜΕΤΟΧΕΣ		1.000.000

- ⇒ Στην συνέχεια, χρεώνεται ο 33.07 με το συνολικό ποσό των 600.000 € (εταιρικό κεφάλαιο) και πιστώνεται το ίδιο ποσό στον 18.00.01:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Γ. ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ	600.000	
33.07.00.001 Α. ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ	600.000	
18 ΣΥΜΜ. Κ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
18.00.01.000 ΜΕΤΟΧΕΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜ. ΣΤΟ Χ.Α.Α.		1.200.000

⇒ Το υπόλοιπο των 200.000 € χρεώνεται στον 18.00.01.000 και πιστώνεται στον 53.98.00.000 για να εξισωθεί:

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ Κ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
18.00.01.000 ΜΕΤΟΧΕΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Χ.Α.Α.	200.000	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00.000 WOODLAND ΜΕΤΟΧΕΣ		200.000

⇒ Στις 10/05/2004 το ενεργητικό της απογραφής καθώς και οι ζημιές πιστώνονται και χρεώνεται ο 89.01.00.000 για να εξισωθούν:

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 WOODLAND	1.350.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ		
11.99.00.000 ΚΤΙΡΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ		900.000
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00.000 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ		80.000
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00.00.000 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ		40.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ		260.000
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.01.00.000 ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΖΗΜΙΩΝ 2003 ΦΟΡ. ΑΝΑΓΝ.		40.000
42.02.00.000 ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΖΗΜΙΩΝ 2002 ΦΟΡ. ΑΝΑΓΝ.		30.000
42.02.00.001 ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΖΗΜΙΩΝ 2002 ΜΗ Φ. ΑΝΑΓΝ.		10.000

⇒ Οι υποχρεώσεις σε τρίτους και τα αποσβεσμένα πάγια στοιχεία καθώς και ο λογαριασμός 53.98.00.000 με το πιστωτικό του υπόλοιπο που είναι 1.200.000 € (1.000.000 + 200.000 = 1.200.000) χρεώνονται για να εξισωθούν και πιστώνεται με το συνολικό τους ποσό ο λογαριασμός 89.01.00.000, ως εξής:

50 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
50.00.00.000 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ	50.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ		
11.99.00.000 ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΑ ΚΤΙΡΙΑ	100.000	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00.000 WOODLAND	1.200.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 WOODLAND		1.350.000

2. Εγγραφές για τις λογιστικές κινήσεις από 11/05/2004 – 04/07/2004 στα βιβλία της Ο.Ε.

Η εταιρία WOODLAND Α.Ε. απέκτησε νομική προσωπικότητα στις 04/07/2004, αφού της χορηγήθηκε αριθμός Μ.Α.Ε. από το Υπουργείο Εμπορίου, ενώ η Α.Ε. θεώρησε τα βιβλία και τα στοιχεία της στις 15/07/2004. Οι δραστηριότητες της Ο.Ε. από 11/05/2004 – 04/07/2004 (δηλ. από την ημέρα σύνταξης των ισολογισμών συγχώνευσης μέχρι την ημέρα χορήγησης του αριθμού Μ.Α.Ε.), παρόλο που αφορούν την Α.Ε. καταχωρούνται στα βιβλία της Ο.Ε., ενώ για τις δραστηριότητες από 05/07/2004 – 15/07/2004 παρόλο που εκδίδονται ακόμα τα στοιχεία στο όνομα της Ο.Ε., καταχωρούνται αυτά απευθείας στα βιβλία της Α.Ε.. Στη συνέχεια, με βάσει τις εγγραφές που έχουν γίνει στα βιβλία της Ο.Ε. από (11/05/2004 – 30/06/2004) συντάσσεται ένα γενικό ισοζύγιο και για τις εγγραφές που έγιναν στα βιβλία της Ο.Ε. από (01/07/2004 – 04/07/2004) συντάσσεται ένα άλλο ισοζύγιο. Ο διαχωρισμός αυτός γίνεται, διότι οι λογιστικές κινήσεις από 01/07/2004 – 04/07/2004 συμπεριλαμβάνονται στην πρώτη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. που θα συντάξει η Α.Ε., ενώ οι κινήσεις από 11/05/2004 – 30/06/2004 συμπεριλαμβάνονται κανονικά στις αντίστοιχες μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις του Φ.Π.Α. που υποβάλλει η Ο.Ε. στη Δ.Ο.Υ. αλλά για λογαριασμό όμως της Α.Ε.

ΓΕΝΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΑΠΟ 11/05/2004 – 30/06/2004

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
	ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.018 ΑΓΟΡΕΣ ΜΕ 18%	260.000	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.001 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ		40.000
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		
62.98.02.001 ΥΔΡΕΥΣΗ ΥΠΟΚ/ΝΗ ΣΤΟ Φ.Π.Α.	200	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.018 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΧΟΝΔΡΙΚΕΣ ΜΕ 18%		220.200
ΣΥΝΟΛΑ	260.200	260.200

Στο παραπάνω γενικό ισοζύγιο δεν συμπεριλαμβάνονται τα ποσά της απογραφής της 10/05/2004, συμπεριλαμβάνονται όμως οι εγγραφές μετατροπής που έχουν πραγματοποιηθεί και οι οποίες φυσικά έχουν μηδενικά υπόλοιπα.

ΓΕΝΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΑΠΟ 01/07/2004 – 04/07/2004

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
	ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.018 ΑΓΟΡΕΣ ΜΕ 18%	40.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ		30.000

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.018 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΜΕ 18%		10.000
ΣΥΝΟΛΑ	40.000	40.000

Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της Ε.Π.Ε. και με ημερομηνία 04/07/2004, γίνονται οι εγγραφές κλεισίματος των βιβλίων της Ε.Π.Ε. και μεταφοράς των υπολοίπων της στα βιβλία της Α.Ε..

Οι εγγραφές αυτές γίνονται ως εξής:

⇒ **Με βάση τα υπόλοιπα του γενικού ισοζυγίου:**

1. Όσοι λογαριασμοί από το παραπάνω ισοζύγιο έχουν **χρεωστικά υπόλοιπα**, πιστώνονται για να εξισωθούν και χρεώνεται με το άθροισμα τους ο λογαριασμός 89.01.00.000 στις 04/07/2004 ως εξής:

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 WOODLAND	260.200	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.018 ΑΓΟΡΕΣ ΜΕ 18%		260.000
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		
62.98.02.001 ΥΔΡΕΥΣΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΤΟ Φ.Π.Α.		200

2. Όσοι λογαριασμοί από το παραπάνω ισοζύγιο έχουν **πιστωτικά υπόλοιπα**, χρεώνονται για να εξισωθούν και πιστώνεται με ο ίδιο ποσό ο λογαριασμός 89.01.00.000 στις 04/07/2004 ως εξής:

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.001 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ	40.000	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.018 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΧΟΝΔΡΙΚΕΣ ΜΕ 18%	220.200	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 WOODLAND		260.200

⇒ Με βάση τα υπόλοιπα του ισοζυγίου που συντάχθηκε για τις κινήσεις από 01/07/2004 – 04/07/2004:

- Όσοι λογαριασμοί από το παραπάνω ισοζύγιο έχουν **χρεωστικά υπόλοιπα**, πιστώνονται για να εξισωθούν με χρέωση του λογαριασμού 89.01.00.000 και όσοι λογαριασμοί από το ίδιο ισοζύγιο έχουν **πιστωτικά υπόλοιπα**, χρεώνονται για να εξισωθούν με πίστωση του λογαριασμού 89.01.00.000 στις 04/07/2004 ως εξής:

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 WOODLAND	40.000	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.018 ΑΓΟΡΕΣ ΜΕ 18%		40.000

ΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓ. 89.01.00.000

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	30.000	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.018 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΧΟΝΔΡΙΚΕΣ ΜΕ 18%	10.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 WOODLAND		40.000

ΠΙΣΤΩΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓ. 89.01.00.000

⇒ Ποιες είναι οι φορολογικές υποχρεώσεις της Ο.Ε. για τα κέρδη που προκύπτουν από τον ισολογισμό του μετασχηματισμού της 10/05/2004 και ποιες οι υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α.

1. Υποχρεώσεις για τα κέρδη και το φόρο εισοδήματος:

Στις 10/05/2004 η Ο.Ε. συνέταξε ισολογισμό με σκοπό τη συγχώνευση της σε Α.Ε.. Από την σύνταξη του ισολογισμού προέκυψαν ζημιές 40.000 €. Επίσης, η Ο.Ε. παρουσιάζει στον ισολογισμό της και ζημιές 20.000 € από την προηγούμενη χρήση 2003 φορολογικά αναγνωρίσιμες και ζημιές 10.000 € επίσης από την προηγούμενη χρήση 2003 μη φορολογικά αναγνωρίσιμες. Οι ζημιές αυτές θα πρέπει να καταχωρούνται στην απογραφή με 10/05/2004 σε ξεχωριστούς τεταρτοβάθμιους λογαριασμούς, διότι οι φορολογικά αναγνωρίσιμες ζημιές της Ο.Ε. συμψηφίζονται με κέρδη των 2 επόμενων χρήσεων της Α.Ε. Η Ο.Ε. **να υποβάλλει δήλωση μέσα σε 3,5 μήνες** στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Δηλαδή, η Ο.Ε. οφείλει να υποβάλλει δήλωση μέχρι τις **25/08/2004** με έντυπα δήλωσης **E3** και **E5**.

Η ζημιά της Ο.Ε., όπως προαναφέρθηκε, μεταφέρεται στην Α.Ε.²¹ σε 3 ξεχωριστούς τεταρτοβάθμιους λογαριασμούς, διότι το ποσό 60.000 € (40.000 + 20.000 = 60.000) που είναι φορολογικά αναγνωρίσιμη ζημιά, συμψηφίζεται με κέρδη των 2 επόμενων χρήσεων της Α.Ε.

Οι εταίροι δεν θα δηλώσουν τις ζημιές της Ο.Ε. στην ατομική τους δήλωση που θα υποβάλλουν μέχρι τις 01/03/2005, διότι οι ζημιές της Ο.Ε. συμψηφίζονται με κέρδη πάλι της Ο.Ε.

²¹ Άρθρο 64 παρ. 1 Ν. 2238/94

2. Υποχρεώσεις για το Φ.Π.Α.

Ο ισολογισμός συντάχθηκε στις 10/05/2004 με σκοπό την συγχώνευση της Ο.Ε.. Κατά συνέπεια, η Ο.Ε. οφείλει να υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. την τελευταία περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. μέσα σε 20 ημέρες μετρούμενες από την ημέρα μετασχηματισμού της, δηλ. μετρούμενες από 11/05/2004 και μετά. Με άλλα λόγια, η Ο.Ε. οφείλει να υποβάλλει την τελευταία περιοδική της δήλωση μέχρι και τις 04/06/2004.

Η Ο.Ε. οφείλει να υποβάλλει την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. για τον ισολογισμό συγχώνευσης που συνέταξε με 10/05/2004, μέσα σε 130 ημέρες μετρούμενες από τις 11/05/2004 – 04/06/2004.

Η διαδικασία της συγχώνευσης ολοκληρώθηκε στις 04/07/2004. Η Ο.Ε. είναι υποχρεωμένη να συμπληρώσει κανονικά και για κάθε μήνα τις περιοδικές δηλώσεις του Φ.Π.Α. που αφορούν τους μήνες Μάιο (11/05/2004 – 31/05/2004) και Ιούνιο 2004, για λογαριασμό όμως της Α.Ε.. Για το μήνα Ιούλιο 2004, η Ο.Ε. δεν θα συμπληρώσει ούτε και θα υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α., διότι για ολόκληρο το μήνα Ιούλιο θα συμπληρωθεί μια ενιαία περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. από την Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση.

M3

TAXIS

ΔΗΛΩΣΗ
ΕΝΑΡΞΗΣ / ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ
ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ
(ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ Ή ΕΝΟΣΕΙΣ ΠΡΟΣΩΠΩΝ)

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Δ.Ο.Υ.:

Αρ. Δήλωσης :

Ημ/νία Δήλωσης:

Αρ. Φακέλου :

ΕΝΑΡΞΗ Μεταβολή

Υπηρεσία

α

ΒΑΣΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ

Α.Φ.Μ.

Επωνυμία

Πίλος

Μορφή Μη Φυσικού Προσώπου

Ημ/νία Έναρξης Επιχείρησης

Ημ/νία Μεταβολής Επιχείρησης

α1

ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ

Αριθμός Καταστατικού

Ημ/νία Επικύρωσης Καταστατικού

Αρχή Επικύρωσης

β

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Προέλευση Έναρξης

Αίτια Μεταβολής

Κατάσταση Επιχείρησης

Λήξη Διάρκειας Μη Φ.Π.

Αρ. Φ.Ε.Κ. Τ.Α.Π.Ε.Τ.

Κεφάλαιο

Έτος Φ.Ε.Κ. Τ.Α.Π.Ε.Τ.

Είδος Μετοχών

β1

ΙΔΙΟΤΗΤΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Άλλοδαπή

Δημοτική

Δημοσία

Λοιπή

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

M3
1/4

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ

Εικόνα 3: Έντυπο M3 (από προσωπικό αρχείο Α. Λυγγίτσου)

M5

TAXIS

ΔΗΛΩΣΗ

ΥΠΟ ΙΔΡΥΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Αρ. Δήλωσης:

Ημ. ντε Δήλωσης:

ΕΝΔΡΥΗ
 ΜΕΤΑΒΟΛΗ
 ΔΙΑΚΟΠΗ

Ημ. ντε:

Υπηρεσία:

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Δ.Ο.Υ.:

Α ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ ΥΠΟ ΙΔΡΥΣΗ

Α.Φ.Μ.

Επώνυμο Α

Επώνυμο Β

Όνομα

Όνομα Πατέρα

Β ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ ΥΠΟ ΙΔΡΥΣΗ

Α.Φ.Μ.

Επωνυμία

Μορφή Μη Φυσικού Προσώπου

Γ

Αιτία Διακοπής:

Ενδοοικονομικές Συναλλαγές

Διευθύνση ΔΕΣΚΗΜΕ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΙ

Οδός-Αριθμός

Νομός

Νέα Αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Τ.Κ. - Περιφέρ. - Δήμος Κοινότητα

Τηλεφωνικό

Φαξ

Αριθμός Τοπικού Γραφείου

ΣΥΝ ΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΔΗΛΩΣΘΕΣ ΟΧΙ ΝΑΙ ΣΧΕΣΕΩΝ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΑΦΜ ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Ημ. ντε Παραλαβής Δήλωσης

Ο Υπόκλητος

Ημ. ντε Υποβολής Δήλωσης

Ο Δήλων

Ημ. ντε Παραλαβής Βεβαίωσης

Ο Παραλαβών

M5
1/2

Εικόνα 4: Έντυπο M5 (από προσωπικό αρχείο Α. Λυγγίτσου)

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

«WOODLAND A.E.»

ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/93.

Η Α.Ε. παρόλο που θεώρησε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα λογιστικά της βιβλία και τα στοιχεία με 15/07/2004, εντούτοις οι εγγραφές της σύστασης της γίνονται με ημερομηνία 04/07/2004, διότι τότε η Α.Ε. απέκτησε την νομική της προσωπικότητα.

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

⇒ Στις 04/07/2004 γίνονται οι εγγραφές κάλυψης κεφαλαίου:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ		
33.03.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ	500.000	
33.03.00.001 ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ	500.000	
33.03.00.002 ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΣ	500.000	
33.03.00.003 ΑΝΑΓΝΩΣΤΟΠΟΥΛΟΣ	500.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02.00.000 ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ		2.000.000

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ	500.000	
33.04.00.001 ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ	500.000	
33.04.00.002 ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΣ	500.000	
33.04.00.003 ΑΝΑΓΝΩΣΤΟΠΟΥΛΟΣ	500.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ		500.000
33.03.00.001 ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ		500.000
33.03.00.002 ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΣ		500.000
33.03.00.003 ΑΝΑΓΝΩΣΤΟΠΟΥΛΟΣ		500.000

⇒ Στην συνέχεια, χρεώνεται το ενεργητικό της απογραφής της Ε.Π.Ε. και πιστώνεται το παθητικό της με τον λογαριασμό 33.04 ως εξής:

11 ΚΤΙΡΙΑ		
11.00.00.000 ΚΤΙΡΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	452.000	

21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ		
21.00.00.000 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	40.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	650.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ		1.142.000

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ	1.142.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ		400.000
33.04.00.001 ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ		400.000
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		
41.02.00.000 ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		40.000
41.05.00.000 ΕΚΤΑΚΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		116.000
41.08.00.000 ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ		84.000
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00.000 ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΡΔΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟ		750
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.001 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ		30.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 ΛΟΓ. ΕΚΚΑΘ. Φ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		19.250
11 ΚΤΙΡΙΑ		
11.99.00.000 ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΑ ΚΤΙΡΙΑ		52.000

⇒ Επίσης, χρεώνεται και το ενεργητικό της απογραφής της Ο.Ε. και πιστώνεται το παθητικό της με τον λογαριασμό 33.04 ως ακολούθως:

11 ΚΤΙΡΙΑ		
11.00.00.000 ΚΤΙΡΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	900.000	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00.000 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	80.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00.00.000 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ	40.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	260.000	
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.01.00.000 ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΖΗΜ. 2004 ΦΟΡ. ΑΝΑΓΝΩΡ.	40.000	
42.02.00.000 ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΖΗΜ. 2003 ΦΟΡ. ΑΝΑΓΝΩΡ.	20.000	
42.02.00.001 ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΖΗΜ. 2003 ΜΗ Φ. ΑΝΑΓΝΩΡ.	10.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.001 ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΣ		1.350.000

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ	1.350.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ		600.000
33.04.00.001 ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ		600.000

50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.001 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ		50.000
11 ΚΤΙΡΙΑ		
11.99.00.000 ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΑ ΚΤΙΡΙΑ		100.000

⇒ Επόμενο βήμα είναι η τακτοποίηση των λογαριασμών των εταιρικών κεφαλαίων αφού το μετοχικό κεφάλαιο έχει κατανεμηθεί στους εταίρους αυτούς σε ίσα μέρη:

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.002 ΘΕΟΤΟΚΑΤΟΣ	100.000	
33.04.00.003 ΑΝΑΓΝΩΣΤΟΠΟΥΛΟΣ	100.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ		100.000
33.04.00.001 ΑΓΓΕΛΑΚΑΣ		100.000

⇒ Στις 05/07/2004 γίνεται μεταφορά από τον 40.02 στο λογαριασμό 40.00 του συνολικού ποσού του Μ.Κ. που είναι 2.000.000 €, ως εξής:

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02.00.000 ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦ.	2.000.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.00.00.000 ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΟ ΜΕΤ. ΚΕΦ.		2.000.000

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ (10/05/2004)

«WOODLAND A.E.»

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>ΜΕΡΙΚΑ</u>	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ</u>	<u>ΣΥΓΚ/ΤΙΚΗ</u>
	<u>ΠΟΣΑ</u>	<u>ΣΤΗΛΗ</u>	<u>ΣΤΗΛΗ</u>
<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
11 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ			1.200.000
11.00 κτίρια-εγκαταστάσεις κτιρίων		1.352.000	
11.00.00.000 κτίρια απογραφής	1.352.000		
11.99 αποσβεσμένα κτίρια		-132.000	
11.99.00.000 αποσβεσμένα κτίρια	-132.000		

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

A) Αποθέματα

20 εμπορεύματα		80.000
20.00 αποθέματα	80.000	
20.00.00.000 αποθέματα απογραφής	80.000	
21 προϊόντα ημιτελή		40.000
21.00 αποθέματα	40.000	
21.00.00.000 αποθέματα απογραφής	40.000	

B) Απαιτήσεις

30 πελάτες		40.000
30.00 πελάτες εσωτερικού	40.000	
30.00.00.000 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ	40.000	

Γ) Διαθέσιμα

38 χρηματικά διαθέσιμα		910.000
38.00 ταμείο	910.000	
38.00.00.000 ταμείο επιχείρησης	910.000	

ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

2.270.000

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

40 κεφάλαιο		2.000.000
40.00 καταβεβλημένο κεφάλαιο	2.000.000	
40.00.00.000 καταβεβλημένο μετ. κεφάλαιο	2.000.000	
41 αποθεματικά		240.000
41.02 τακτικό αποθεματικό	40.000	
41.02.00.000 τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	40.000	
41.05 έκτακτο αποθεματικό	116.00	
41.05.00.000 έκτακτο αποθεματικό επιχείρησης	116.00	
41.08 αφορολόγητα αποθεματικά	84.000	
41.08.00.000 αφορολόγητο αποθεματ. επιχείρησης	84.000	
42 αποτελέσματα εις νέο		-69.250
42.00 υπόλοιπο κερδών εις νέο	750	
42.00.00.000 υπόλοιπο κερδών εις νέο από Ε.Π.Ε.	750	
42.01 υπόλοιπο ζημιών χρήσης εις νέο	-40.000	
42.01.00.000 υπόλοιπο ζημιών 2003 φ. αναγν. Ο.Ε.	-40.000	
42.02 υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων	-30.000	
42.02.00.000 υπόλοιπο ζημιών 2004 φ. αναγν. Ο.Ε.	-20.000	
42.02.00.001 υπόλοιπο ζημιών 2004 μη φ. αν. Ο.Ε.	-10.000	

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Α) Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις

50 προμηθευτές		80.000
50.00 προμηθευτές εσωτερικού	80.000	
50.00.00.000 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ	50.000	
50.00.00.001 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ	30.000	
54 προμηθευτές		19.250
54.08 λογ. εκκαθάρισης φόρων	19.250	
54.08.00.000 λογ. εκκαθάρισης φόρου εισοδήματος	19.250	

ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

2.270.000

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ (10/05/2004)

«WOODLAND Α.Ε.»

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>ΑΞΙΑ</u> <u>ΚΤΗΣΗΣ</u>	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ</u>	<u>ΑΝΑΠΟΣΒ/ΤΗ</u> <u>ΑΞΙΑ</u>
Ενσώματες ακινητοποιήσεις	1.352.000	152.000	1.200.000
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
<u>Α) Αποθέματα</u>			
20 εμπορεύματα			80.000
21 προϊόντα έτοιμα και ημιτελή			40.000
<u>Β) Απαιτήσεις</u>			
30 πελάτες			40.000
<u>Γ) Διαθέσιμα</u>			
38.00 ταμείο			910.000
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			<u>2.360.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

Κεφάλαιο

40.00 καταβεβλημένο μετ. κεφάλαιο	2.000.000
-----------------------------------	-----------

Αποθεματικά Κεφάλαια

41.02 τακτικό αποθεματικό	40.000	
41.05 έκτακτο αποθεματικό	116.000	
41.08 αφορολόγητο αποθεματικό	84.000	240.000
<hr/>		
<i><u>Αποτελέσματα εις νέο</u></i>		
42.00 υπόλοιπο κερδών εις νέο	750	
42.01 υπόλοιπο ζημιών εις νέο από Ο.Ε.	-40.000	
42.02 υπόλοιπο ζημιών εις νέο από Ο.Ε.	-30.000	-69.250
<hr/>		
ΣΥΝΟΛΑ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ		2.170.750
<hr/>		
<i><u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u></i>		
<i><u>Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις</u></i>		
50 προμηθευτές		80.000
54 υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		19.250
<hr/>		
ΣΥΝΟΛΑ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ		99.250
<hr/>		
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		2.360.000
<hr/>		

Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της Α.Ε. και με ημερομηνία 04/07/2004, γίνονται οι εξής εγγραφές κλεισίματος:

24 Α ΚΑΙ Β ΥΛΕΣ		
24.01.00.018 ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕ 18%	130.000	
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.07.03.001 ΓΡΑΦΙΚΗ ΥΛΗ	10.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	38.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ		178.000
<hr/>		
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ	178.000	
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		
71.00.00.018 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΧΟΝΔΡΙΚΕΣ ΜΕ 18%		178.000

⇒ Με βάση τα υπόλοιπα του ισοζυγίου της 04/07/2004 της Ε.Π.Ε., στο ημερολόγιο της Α.Ε., γίνονται οι εξής εγγραφές:

24 Α ΚΑΙ Β ΥΛΕΣ		
24.01.00.018 ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕ 18%	10.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	12.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ		22.000

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ	22.000	
71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ		
71.00.00.018 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΧΟΝΔΡΙΚΕΣ ΜΕ 18%		22.000

⇒ Με βάση τα υπόλοιπα του ισοζυγίου της 30/06/2004 της Ο.Ε., στο ημερολόγιο της Α.Ε., γίνονται οι εξής εγγραφές:

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.018 ΑΓΟΡΕΣ ΜΕ 18%	260.000	
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		
62.98.02.001 ΥΔΡΕΥΣΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΤΟ Φ.Π.Α.	200	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ		260.200

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 WOODLAND	260.200	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.001 Γ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ		40.000
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.018 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΧΟΝΔΡΙΚΕΣ ΜΕ 18%		220.200

⇒ Με βάση τα υπόλοιπα του ισοζυγίου της 04/07/2004 της Ο.Ε., στο ημερολόγιο της Α.Ε., γίνονται οι εξής εγγραφές:

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.018 ΑΓΟΡΕΣ ΜΕ 18%	40.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00.000 ΧΑΝΤΖΗΝΙΚΟΛΑΟΥ		40.000

89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00.000 WOODLAND	40.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ		30.000
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		

⇒ Μετά από όλες τις παραπάνω λογιστικές εγγραφές, στα βιβλία της Α.Ε. γίνονται πρώτα οι εγγραφές για τα έξοδα ίδρυσης και Α' εγκατάστασης και στην συνέχεια όλες οι άλλες τρέχουσες καθημερινές έγγραφες, όπως δηλαδή γίνεται κανονικά και με τις άλλες επιχειρήσεις.

Ο φορολογικός χειρισμός της Α.Ε. για τις ζημιές που μεταφέρονται από την συγχωνευόμενη Ο.Ε.

Κατά την απογραφή έναρξης της Α.Ε. μεταφέρεται από την Ο.Ε. **70.000 € ζημιά**. Από αυτή οι **60.000 €** είναι φορολογικά αναγνωρισμένες ενώ οι υπόλοιπες **10.000 €** συμψηφίζονται μόνο με κέρδη των επόμενων χρήσεων της Α.Ε. που έχουν προηγουμένα φορολογηθεί.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν.Δ. 1297/72

4.1.ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΩΣ ΒΑΣΕΙ Ν.Δ. 1297/72

Οι επιχειρήσεις που συγχωνεύονται βάσει αυτού του νόμου, δεν είναι απαραίτητο να ασχολούνται ή να έχουν το ίδιο αντικείμενο δραστηριότητας. Η συγχώνευση αυτή μπορεί να γίνει με 3 τρόπους:

- ⇒ ή με διάλυση των επιχειρήσεων και σύσταση νέας Α.Ε.
- ⇒ ή με απορρόφηση τους από άλλη υπάρχουσα Α.Ε.
- ⇒ ή με εξαγορά των επιχειρήσεων από άλλη Α.Ε.

Για να πραγματοποιηθεί η συγχώνευση, θα πρέπει πρώτα να υποβληθεί αίτηση στο Υπουργείο Εμπορίου και στην συνέχεια να συγκροτηθεί η επιτροπή του Άρθρου 9 η οποία θα προβεί με την σειρά στην αποτίμηση των εισφορών σε είδος.

Οι φορολογικές απαλλαγές από την άλλη ισχύουν και στις τρεις περιπτώσεις χωρίς όμως να ισχύουν και στην περίπτωση που συγχωνεύονται ημεδαπές με αλλοδαπές επιχειρήσεις.

4.2. ΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΥΕΡΓΕΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Ν.Δ. 1297/72 ΚΑΙ ΟΙ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΑΥΤΩΝ.

- ⇒ Η υπεραξία που προσδιορίζεται από την απογραφή και προκύπτει κατά την συγχώνευση δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος.
- ⇒ Όταν γίνεται συγχώνευση των επιχειρήσεων, τότε από τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που εισφέρουν οι επιχειρήσεις οι οποίες συγχωνεύονται, αναγνωρίζεται προς έκπτωση ένα μέρος μόνο από τις ετήσιες αποσβέσεις.
- ⇒ Η εισφορά και μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων των συγχωνευομένων επιχειρήσεων απαλλάσσονται από κάθε φόρο και τέλος χαρτοσήμου. Επιβάλλεται όμως **φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1%** πάνω στην προκύπτουσα υπεραξία. Κατά τη διάρκεια της **5ετίας**, επιτρέπεται η εταιρία που προέρχεται από τη συγχώνευση: **α) να εκμισθώνει** (ενοικιάζει σε τρίτους) τα ακίνητα, με την προϋπόθεση ότι δεν μεταβάλλεται κύριο αντικείμενο των εργασιών της και **β) να πουλάει** τα ακίνητα με την προϋπόθεση ότι **μέσα σε 2 έτη** από την εκποίηση αυτή να αγοράζει άλλα καινούρια πάγια στοιχεία, ίσης τουλάχιστον αξίας.

Για να ισχύουν τα φορολογικά ευεργετήματα:

- ⇒ Η εταιρία που προέρχεται από την συγχώνευση να έχει κατά την ημέρα της συγχώνευσης, ολοσχερώς καταβεβλημένο κεφάλαιο όχι κατώτερο από 300.000 € αν είναι Α.Ε. και όχι από 146.735 € αν είναι Ε.Π.Ε.
- ⇒ Στις περιπτώσεις συγχώνευσης ατομικής επιχείρησης ή οποιασδήποτε άλλης μορφής εταιρίας, οι μετοχές της Α.Ε., που

αντιστοιχούν στην αξία του εισφερόμενου, θα πρέπει να είναι ονομαστικές στο σύνολο τους και μη μεταβιβάσιμες κατά ποσοστό 75% του σύνολο τους για μια 5ετία από την ημερομηνία της συγχώνευσης.

- ⇒ Σε περίπτωση συγχώνευσης οποιασδήποτε μορφής επιχείρησης, η προκύπτουσα εταιρία αν είναι Ε.Π.Ε., τότε τα εταιρικά μερίδια της Ε.Π.Ε., τα οποία αντιστοιχούν στην αξία του εισφερόμενου κεφαλαίου, θα πρέπει να είναι μη μεταβιβάσιμα κατά ποσοστό 75% του συνόλου των για μία 5ετία μετρούμενη από την ημερομηνία της συγχώνευσης. Σε περίπτωση που κατά τη συγχώνευση καταβάλλονται και μετρητά, τότε οι μετοχές και τα μερίδια που αντιστοιχούν στις καταβολές σε χρήμα μπορούν να μεταβιβάζονται ελεύθερα και χωρίς κανένα περιορισμό.

Σε περίπτωση που στη νεοϊδρυθείσα εταιρία επέλθει διάλυση με οποιονδήποτε τρόπο πριν από την πάροδο 5 ετών από την συγχώνευση, τότε αυτή υποχρεούται να καταβάλλει το Φ.Μ.Α. και οποιονδήποτε άλλο φόρο ή τέλος χαρτοσήμου που δεν καταβλήθηκε στο Δημόσιο κατά το χρόνο της συγχώνευσης των επιχειρήσεων. Στην περίπτωση αυτή, οι φόροι και τα τέλη υπολογίζονται ως εξής:

- ⇒ *Ο φόρος της υπεραξίας που δεν είχε καταβληθεί κατά την συγχώνευση των επιχειρήσεων, υπολογίζεται με βάση τον συντελεστή που φορολογούνται τα κέρδη που δεν διανέμονται κατά τον χρόνο διάλυσης της εταιρίας αυτής που προήλθε από συγχώνευση.*

⇒ Οι λοιποί φόροι και τα τέλη χαρτοσήμου κ.τ.λ. υπολογίζονται με βάση τους συντελεστές που ίσχυαν κατά τον χρόνο που έγινε η συγχώνευση των επιχειρήσεων.

Οι παραπάνω φόροι και τα τέλη καταβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. χωρίς προσαύξηση λόγω εκπρόθεσμού με συμπλήρωση σχετικής έντυπης δήλωσης και μέσα σε προθεσμία δύο μηνών από την διάλυση της.

Σε περίπτωση διάλυσης της συγχωνευόμενης εταιρίας για το σκοπό της περαιτέρω συγχώνευσης της με άλλη επιχείρηση, με σκοπό την ίδρυση Α.Ε., απαλλάσσεται η διάλυση αυτή από την καταβολή του φόρου, εφόσον οι μετοχές της νέας εταιρίας, οι οποίες αντιστοιχούν στην αξία του εισφερόμενου κεφαλαίου θα είναι υποχρεωτικά ονομαστικές στο σύνολο τους και μη μεταβιβάσιμες κατά ποσοστό 75% του συνόλου αυτών για μια 5ετία από την συγχώνευση.

ΑΝΑΛΥΣΗ S.W.O.T.²²

ΔΥΝΑΜΕΙΣ

1. Η συγχώνευση 2 ή περισσότερων εταιριών με σκοπό την ίδρυση μιας εταιρίας βοήθα κατά πολύ στην αντιμετώπιση του ανταγωνισμού.

²² S.W.O.T.: STRENGTHS WEAKNESS OPPORTUNITIES THREATS
(ΔΥΝΑΜΕΙΣ, ΑΔΥΝΑΜΙΕΣ, ΕΥΚΑΙΡΙΕΣ, ΑΠΕΙΛΕΣ)

2. Με την συγχώνευση, η νέα εταιρία αποκτά περισσότερο εργατικό δυναμικό, δεξιότητες καθώς μεγαλύτερη και πιο ευέλικτη παραγωγή.
3. Με την συγχώνευση πολλές φορές πετυχαίνεται και το μονοπώλιο της αγοράς, ιδίως σε μικρές χώρες, όπως, η Ελλάδα.
4. Τέλος, με την συγχώνευση αυξάνονται και τα κέρδη της νεοϊδρυθείσας εταιρίας.

ΑΔΥΝΑΜΙΕΣ

1. Από την άλλη, μπορεί μια συγχώνευση να μην εξελιχθεί σωστά και να μην αντεπεξέρχεται καλά απέναντι στις προσδοκίες και τους σκοπούς των εταίρων των συγχωνευόμενων επιχειρήσεων, ώστε να επέλθει τελικά η διάλυση.
2. Επίσης, αν η διάλυση επέλθει πριν το πέρας της 5ετίας, αυτομάτως, η επιχείρηση υποχρεούται να καταβάλλει το Φ.Μ.Α. και οποιονδήποτε άλλο φόρο ή τέλος χαρτοσήμου που δεν καταβλήθηκε στο Δημόσιο κατά το χρόνο της συγχώνευσης των επιχειρήσεων.
3. Οι φορολογικές απαλλαγές δεν ισχύουν στην περίπτωση που συγχωνεύονται ημεδαπές με αλλοδαπές επιχειρήσεις.

ΕΥΚΑΙΡΙΕΣ

1. Με την συγχώνευση, η νεοϊδρυθείσα εταιρία αποκτά φορολογικές απαλλαγές και ευεργετήματα.

2. Επίσης, αποκτά κεφάλαιο που δημιουργείται από το άθροισμα των καθαρών θέσεων των συγχωνευομένων επιχειρήσεων και ενδεχομένως και συμπληρωματικών εισφορών.
3. Τέλος, δημιουργούνται μεγαλύτερες προσδοκίες από αυτές που είχαν οι συγχωνευόμενες επιχειρήσεις πριν την συγχώνευση.

ΑΠΕΙΛΕΣ

1. Πρέπει η συγχώνευση να μην γίνει εν καιρώ κάποιας άλλης μεγαλύτερης και καλύτερης συγχώνευσης διότι δεν θα αντέξει τον αθέμιτο ανταγωνισμό.
2. Επίσης, από την συγχώνευση δεν θα πρέπει να παράγεται κάποιο προϊόν κατώτερο από αυτό άλλης ανταγωνιστικής εταιρίας και ας μην έχει συγχωνευτεί, διότι η συγχώνευση αυτή κρίνεται ανεπιτυχής και επέρχεται η διάλυση ή η πτώχευση.

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

Δ.Ο.Υ.: ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Τ.Α.Ε.: ΤΑΜΕΙΟ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΕΜΠΟΡΩΝ

Τ.Α.Π.Ε.Τ.: ΤΑΜΕΙΟ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

Τ.Ε.Β.Ε.: ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ Κ' ΒΙΟΤΕΧΝΩΝ ΕΛΛΑΔΑΣ

Μ.Α.Ε.: ΜΗΤΡΩΟ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

Φ.Κ.Α.: ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΚΙΝΗΤΡΑ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ

Φ.Κ.Ε.: ΦΟΡΟΣ ΚΥΚΛΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ

Φ.Μ.Α.: ΦΟΡΟΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΕΣ

Δ. Ι. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ

ΣΥΣΤΑΣΕΙΣ - ΜΕΤΑΤΑΞΕΙΣ - ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ – ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ -
ΛΥΣΕΙΣ & ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΜΙΛΤ. Κ. ΛΕΟΝΤΑΡΗΣ

ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ - ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ -
ΔΙΑΣΠΑΣΗ ΕΤΑΙΡΙΩΝ