

Α.Τ.Ε.Ι. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ: ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ & ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΛΥΓΓΙΤΣΟΣ Α.

**«ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ &
ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ»**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ

ΕΡΓΑΣΙΑ

ΤΟΥ

ΦΟΙΤΗΤΗ ΧΡΗΜ.ΕΛ.

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΥ Β. ΜΠΑΚΑΛΑ

ΑΜ: 2008067

Απρίλιος 2013

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ**ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ**

ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	3
-------------------------------	---

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/93.....	17
--	----

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΜΙΑΣ Ε.Π.Ε. ΣΕ Α.Ε. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/93 (με σύνταξη νέου ισολογισμού)

<i>Α) Ενέργειες στα βιβλία της Ε.Π.. Ε με βάση το Ν. 2166/93</i>	<i>26</i>
--	-----------

<i>Β) Λογιστικές Ενέργειες στα βιβλία της Α.Ε. με βάση το Ν. 2166/93</i>	<i>40</i>
--	-----------

ΜΕΡΟΣ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ & ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	48
--	----

ΜΕΡΟΣ ΠΕΜΠΤΟ

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ Ν. 2166/93	72
---	----

ΣΥΝΟΠΤΙΚΟΣ ΟΔΗΓΟΣ ΝΟΜΩΝ ΓΙΑ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ – ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΥΣ Ν. 2190/20 ΚΑΙ Ν. 2166/93	77
--	----

ΜΕΡΟΣ ΕΚΤΟ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ ΜΙΑΣ ΕΠΕ ΚΑΙ ΜΙΑΣ Ο.Ε. ΜΕ ΣΚΟΠΟ ΤΟ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΌ ΜΙΑΣ Α.Ε. ΜΕ ΤΟ Ν. 2166/93	83
---	----

Βιβλιογραφία	115
--------------------	-----

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΩΝ & ΜΕΤΑΤΡΟΠΩΝ

Μετασχηματισμός είναι η μετατροπή ή η μεταβολή της νομικής μορφής της επιχείρησης κατόπιν τήρησης των προβλεπόμενων διαδικασιών. Μέσα στην έννοια του μετασχηματισμού περιλαμβάνονται οι μετατροπές της νομικής μορφής, οι συγχωνεύσεις με απορρόφηση ή εξαγορά, οι συγχωνεύσεις με σύσταση νέας εταιρίας, οι διασπάσεις και οι εισφορές κλάδων ή τμημάτων.

Οι επιχειρήσεις πολλές φορές προσαρμοζόμενες στα νέα οικονομικά δεδομένα και στις νέες προκλήσεις και σε συνδυασμό με την ταχύτητα των οικονομικών συναλλαγών και την τεχνολογική εξέλιξη αναζητούν νέες μορφές λειτουργίας και ανάπτυξης μέσω της αλλαγής νομικού τύπου ή μέσω της συγχώνευσης με άλλες επιχειρήσεις με στόχο να ανταποκριθούν στα ζητήματα που προκύπτουν από την σύγχρονη τεχνικοοικονομική εξέλιξη.

Έτσι, σήμερα, με την παγκοσμιοποίηση έχουμε πλέον το παγκόσμιο πόλεμο των συγχωνεύσεων μεγάλων εταιριών, συνεργασιών μέσω εξαγορών ή ανταλλαγών μετοχών, απορρόφησης της μιας εταιρίας από την άλλη, με αποτέλεσμα την έντονη συγκέντρωση των επιχειρήσεων.

Τα παραπάνω είδη μετασχηματισμών αποτελούν σήμερα στη χώρα μας με την άνθιση των κεφαλαιαγορών καθημερινό φαινόμενο. Βέβαια εκτός από τους οικονομικούς λόγους οι επιχειρήσεις μετατρέπονται ή μεταβάλλουν την νομική τους μορφή και για λόγους φορολογικούς, νομικούς και άλλους. Οι φορολογικοί λόγοι αποτελούν τον καταλυτικό παράγοντα στη λήψη αποφάσεων για μετασχηματισμό από τα αρμόδια όργανα των επιχειρήσεων. Η πολιτεία σήμερα έχοντας σκοπό την ενίσχυση της ιδιωτικής πρωτοβουλίας για τη δημιουργία ισχυρών οικονομικών επιχειρήσεων δημιούργησε ένα θεσμικό πλαίσιο μέσω των νομοθετημάτων που έχει σε ισχύ, δηλαδή τις διατάξεις των άρθρων 1-5 του Ν.2166/93, με τον οποίο πιο εύκολα οι επιχειρήσεις μπορούν να συγχωνευθούν ή να μετατραπούν σε ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης με απλό και σύντομο τρόπο, παρακάμπτοντας το πιο σύνθετο και χρονοβόρο από πλευράς διαδικασιών των μετασχηματισμών του Ν.2190/20 (άρθρα 67 έως 80).

Οι μετασχηματισμοί των διατάξεων του Ν.Δ.1297/1972, είχαν ανάλογη εφαρμογή και

ίσχυαν για συγχωνεύσεις που θα είχαν ολοκληρωθεί μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2008.

Όταν λέμε μετατροπή εννοούμε ότι η επιχείρηση συνεχίζει να λειτουργεί με άλλη νομική μορφή, χωρίς να προηγηθεί εκκαθάριση της επιχείρησης αυτής.

Η ατομική επιχείρηση ή οι προσωπικές εταιρείες μπορούν να μετατραπούν σε οποιαδήποτε μορφή εταιρείας κάθε στιγμή. Μπορεί επίσης και μια ΕΠΕ ή Α.Ε. να μετατραπεί σε οποιαδήποτε άλλη εταιρεία αλλά συνήθως η μετατροπή γίνεται από την μορφή της ΕΠΕ σε Α.Ε. Σε περίπτωση μετατροπής επιχείρησης, η προερχόμενη από το μετασχηματισμό εταιρεία έχει όλα τα δικαιώματα και υποχρεώσεις που είχε η επιχείρηση που μετασχηματίστηκε. Αυτό ισχύει για τη φορολογία εισοδήματος, ΦΠΑ, Κ.Β.Σ. (νυν ΚΦΑΣ), ενώ σε περίπτωση μετασχηματισμού ΕΠΕ σε Α.Ε. και αντίστροφα οι δίκες της μετατρεπόμενης εταιρείας συνεχίζονται στο όνομα της νέας εταιρείας.

Πρέπει να σημειώσουμε ότι τόσο από τις γενικές διατάξεις του Αστικού Κώδικα, όσο και από τις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/20 και του Ν. 3190/55 προβλέπεται η εξασφάλιση των πιστωτών των εταιρειών που προβαίνουν σε μετατροπή. Έτσι η απόφαση για μετατροπή καταχωρείται στο Γ.Ε.ΜΗ., τα αποτελέσματα όμως της μετατροπής δεν επέρχονται αν μέσα σε ένα μήνα από την μετατροπή οι πιστωτές της εταιρείας προβάλλουν αντιρρήσεις για την μετατροπή. Με τις αντιρρήσεις αυτές οι δανειστές μπορούν να ζητήσουν επαρκείς εγγυήσεις, εφόσον η οικονομική κατάσταση της μετατρεπόμενης εταιρείας καθιστά αναγκαία την προστασία αυτή. Αν δεν υπάρχουν αντιρρήσεις, αυτό σημειώνεται στο Γ.Ε.ΜΗ. με αίτηση της εταιρείας και η μετατροπή συντελείται από το χρόνο καταχώρησης της σημείωσης αυτής.

Οι πιο συνηθισμένες περιπτώσεις μετατροπών εταιρειών είναι οι εξής:

1) Διαδικασία μετατροπής μιας ατομικής επιχείρησης σε Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή σε Κοινωνία Αστικού Δικαίου

Η ατομική επιχείρηση είναι η πιο απλή μορφή επιχειρηματικής δράσης. Με αυτή τη λογική αντιμετωπίζεται και από τη νομοθεσία. Διευθύνεται από τον φορέα της (ιδιοκτήτη φυσικό πρόσωπο). Έχει το μεγάλο προσόν της ευλυγισίας, της ταχείας λήψης απόφασης και της ικανότητας άμεσης προσαρμογής στις μεταβολές. Έχει όμως και μεγάλα μειονεκτήματα. Το ένα και μοναδικό φυσικό πρόσωπο δεν επιτρέπει την ανάπτυξη πέραν ορισμένων ορίων, τα οποία είναι εντελώς περιορισμένα σε σύγκριση με τις σύγχρονες ανάγκες. Για αυτό και η μορφή της ατομικής επιχείρησης απαντάται σχεδόν στο επίπεδο

των μικρών επαγγελματιών και αυτοαπασχολούμενων. Επίσης πέραν των ανωτέρω τα οποία είναι βασικοί παράγοντες δεν πρέπει να ξεχνούμε ειδικά τα παλαιότερα χρόνια και τη διαφοροποίηση στη φορολογία εισοδήματος.

Αντίθετα η ένωση περισσότερων φυσικών προσώπων και των μέσων που αυτά κατέχουν, δημιουργούν επιχειρήσεις περισσότερο δυνατές και ικανές να διαθέσουν περισσότερα κεφάλαια για να αντιμετωπίσουν τις ανάγκες και τις ευκαιρίες των αγορών.

Είναι πολύ συνηθισμένη η περίπτωση εκείνη που μια ατομική επιχείρηση μετατρέπεται σε Ο.Ε. ή Ε.Ε. καθώς επίσης και η περίπτωση μετατροπής μιας Ο.Ε. σε Ε.Ε. ή Ε.Ε. σε Ο.Ε. ή σε Κοινωνία Αστικού Δικαίου κλπ. Στις περιπτώσεις αυτές γίνονται κυρίως μετατροπές από βιβλία β' κατηγορίας σε βιβλία β' κατηγορίας του ΚΒΣ. Η διαδικασία μετατροπής σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις είναι σε γενικές γραμμές ίδια. Για το λόγο αυτό αμέσως πιο κάτω, αναπτύσσεται μια διαδικασία μετατροπής ατομικής επιχείρησης σε προσωπική εταιρεία. Η ίδια αυτή διαδικασία ακολουθείται και στις άλλες περιπτώσεις είναι σε γενικές γραμμές ίδια. Για το λόγο αυτό αμέσως πιο κάτω, αναπτύσσεται μια διαδικασία μετατροπής ατομικής επιχείρησης σε προσωπική εταιρεία. Η ίδια αυτή διαδικασία ακολουθείται και στις άλλες περιπτώσεις (π.χ. μετατροπή από Ο.Ε. σε Ε.Ε.).

Η διαδικασία λοιπόν μετατροπής μιας ατομικής επιχείρησης σε Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Κοινωνία Αστικού Δικαίου δεν περιγράφεται από διατάξεις κάποιου νόμου αλλά εφαρμόζονται οι βασικές διατάξεις του Εμπορικού Νόμου καθώς και εκείνες του Αστικού Κώδικα σχετικά με εταιρείες

Μετατροπή λοιπόν ατομικής επιχείρησης σε Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή κοινωνία σημαίνει σύσταση προσωπικής εταιρείας από την αρχή. Η σύσταση της εταιρείας πρέπει να ακολουθήσει τη διαδικασία δημοσιότητας που ορίζει ο Νόμος. Το έγγραφο της σύστασης μπορεί να είναι και ιδιωτικό συμφωνητικό το οποίο δημοσιεύεται στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.) παλαιότερα (Πρωτοδικείο).

- Συντάσσεται απογραφή στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης. Αν η επιχείρηση τηρεί βιβλία α' ή β' κατηγορίας, τότε η απογραφή καταχωρείται στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου αυτού. Κάτω από την απογραφή καταχωρείται ο ισολογισμός και τα αποτελέσματα χρήσης με την ίδια ημερομηνία της μετατροπής. Επίσης η συνιστώμενη Ο.Ε. ή Ε.Ε. αν είναι υποχρεωμένη να τηρήσει στο εξής βιβλία β' κατηγορίας τότε θα πρέπει να καταχωρήσει τα εμπορεύσιμα περιουσιακά στοιχεία

που πήρε αναλυτικά σε ξεχωριστές σελίδες του βιβλίου της.

- Συντάσσεται καταστατικό της Ο.Ε. ή Ε.Ε., σε 3 τουλάχιστον αντίγραφα όπου αναγράφεται και ο ισολογισμός της ημέρας μετατροπής. Η καθαρή θέση που προκύπτει, κατά τη σύνταξη του ισολογισμού, θεωρείται ως ποσό εισφοράς της ατομικής επιχείρησης.
- Τα δύο από τα τρία αντίγραφα του καταστατικού, υπογεγραμμένα απ' όλους τους εταίρους, στέλνονται στη Δ.Ο.Υ. της έδρας της εταιρείας και καταβάλλεται ο φόρος συγκέντρωσης του κεφαλαίου που είναι 1% πάνω στο εταιρικό κεφάλαιο. Το ένα αντίγραφο παραμένει στη Δ.Ο.Υ. και με το άλλο αντίγραφο, περνάει από το ανάλογο επιμελητήριο,. Στη συνέχεια υποβάλλουν αίτηση στο ΓΕΜΗ για σύσταση αφού πληρώσουν το γραμμάτιο ενιαίου κόστους σύστασης εταιρείας και καταθέσουν το μισθωτήριο και του σχετικού Κ.Α.Δ. (Κωδικοί Άσκησης Δραστηριότητας) για λήψη ΑΦΜ. Το Γ.Ε.ΜΗ. αφού ελέγξει όλα τα παραπάνω, εντός της επόμενης ημέρας προβαίνει στην καταχώρηση στα αρχεία ΓΕΜΗ, χορηγεί αριθμό εγγραφής ΓΕΜΗ, προχωρεί στην εγγραφή στο οικείο επιμελητήριο, και χορηγεί ΑΦΜ.
- Εντός 30 ημερών από τη λήψη αριθμού Γ.Ε.ΜΗ. γίνεται η επανεγγραφή στο τμήμα μητρώο της Δ.Ο.Υ. αφού προσκομιστούν εκ νέου: ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης, εγγραφή για τα μέλη της Ο.Ε. ή Ε.Ε. στο Ο.Α.Ε.Ε., εγγραφής στο Επιμελητήριο. Με τη συμπλήρωση του εντύπου Μ2, δηλώνονται στο μητρώο οι αντίστοιχοι ΚΑΔ και καταχωρείται το ΑΦΜ που είχαν λάβει μέσω Γ.Ε.ΜΗ. Ενώ με τη συμπλήρωση του Μ7 Δηλώνονται οι εταίροι της εταιρείας και η σύνδεση με την προηγούμενη εταιρεία. Γίνεται θεώρηση στοιχείων και δήλωση του ΕΔΦΣΣ. Πρέπει να τονιστεί ότι στην περίπτωση μετατροπής ατομικής επιχείρησης σε εταιρεία έχουμε πάντα έκδοση νέου ΑΦΜ.
- Για τη μεταβίβαση της ατομικής επιχείρησης ως συνόλου, λόγω μετατροπής ή συγχώνευσης σε Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή σε Κοινωνία Αστικού Δικαίου, η καθαρή θέση της δεν υπόκειται σε χαρτόσημο 2,4 % αλλά σε φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου 1%.
- Εντός 30 ημερών από τη λήψη Γ.Ε.ΜΗ. γίνεται διακοπή της δραστηριότητας της ατομικής επιχείρησης ή της Ο.Ε. ή της Ε.Ε. που μετατρέπεται σε ΕΠΕ. Για το λόγο αυτό αφού γίνει πρώτα διακοπή από το αντίστοιχο επιμελητήριο, προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ.: όλα τα θεωρημένα στοιχεία του ΚΒΣ για ακύρωση,

διότι τα αθεώρητα στοιχεία δεν ακυρώνονται, Συμπληρώνεται στη Δ.Ο.Υ. τα έντυπα Μ4 - Δήλωση διακοπής εργασιών και Μ7 - Δήλωση σχέσεων φορολογουμένων επειδή έγινε η διακοπή λόγω μετατροπής. Στη συνέχεια γίνεται η διακοπή εργασιών στο τμήμα Μητρώου.

2) Διαδικασία μετατροπής ατομικής επιχείρησης ή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε ΕΠΕ

Η περίπτωση μετατροπής ατομικής επιχείρησης σε ΕΠΕ δεν καλύπτεται από την κείμενη νομοθεσία αλλά εφαρμόζονται αναλογικά οι διατάξεις του άρθρ. 53 του Ν. 3190/55 για μετατροπή προσωπικής εταιρείας σε ΕΠΕ

- Για να μετατραπεί η ατομική επιχείρηση σε ΕΠΕ αποφασίζει μόνος του ο επιχειρηματίας. Για να μετατραπεί όμως μια Ο.Ε. σε ΕΠΕ., χρειάζεται πρώτα να συνταχθεί από το συμβολαιογράφο ένα συμφωνητικό των εταίρων της Ο.Ε. (ή της Ε.Ε.). Στο συμφωνητικό αυτό αναγράφεται η επιθυμία των εταίρων να μετατρέψουν την εταιρία τους σε ΕΠΕ, καθώς και τα κύρια σημεία του 3190/55 που αναφέρονται στις ΕΠΕ.
- Από την Ο.Ε., την Ε.Ε. ή την ατομική επιχείρηση υποβάλλεται αίτηση για σύσταση της επιτροπής του 9 του 2190/20 για να εκτιμήσει τα περιουσιακά στοιχεία και να προσδιορίσει την καθαρή θέση της επιχείρησης που μετατρέπεται σε ΕΠΕ.
- Στη συνέχεια η επιτροπή του άρθρ. 9 ελέγχει τα βιβλία της επιχείρησης που μετατρέπεται και συντάσσει έκθεση που την κοινοποιεί στην επιχείρηση που μετατρέπεται, η οποία και φροντίζει για τη δημοσίευση της στο ΦΕΚ ΑΕ - ΕΠΕ.
- Με βάση την παραπάνω έκθεση και το συμφωνητικό των εταίρων της Ο.Ε., συντάσσεται από το συμβολαιογράφο το καταστατικό ίδρυσης της ΕΠΕ, λόγω μετατροπής της επιχείρησης (άρθρο 53 του Ν. 3190/55). Σε περίπτωση μετατροπής ατομικής επιχείρησης, πρέπει να συμμετάσχει τουλάχιστον ακόμα ένα πρόσωπο, εκτός αν πρόκειται για μονοπρόσωπη ΕΠΕ. Το ελάχιστο κεφάλαιο της ΕΠΕ είναι σήμερα 2.400 €. Το εταιρικό κεφάλαιο διαιρείται σε μερίδια, που το καθένα έχει ονομαστική αξία 30 € ή πολλαπλάσιο των 30 €.
- Δύο αντίγραφα από το καταστατικό ίδρυσης της ΕΠΕ υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και καταβάλλεται, με συμπληρωμένη τη σχετική έντυπη δήλωση, ο φόρος

συγκέντρωσης κεφαλαίου που είναι πάνω στο κεφάλαιο της ατομικής επιχείρησης που μετατρέπεται σε ΕΠΕ. Όταν πρόκειται για Ο.Ε. ή Ε.Ε., τότε για το ποσό μέχρι το ύψος του κεφαλαίου της Ο.Ε. ή Ε.Ε., που μετατρέπεται σε κεφάλαιο της ΕΠΕ δεν υπολογίζεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1% , αλλά μόνο στο τυχόν επιπλέον ποσό που γίνεται κεφάλαιο της ΕΠΕ. Το ένα αντίγραφο του καταστατικού παραμένει στη Δ.Ο.Υ. και με το άλλο περνάει πρώτα από το επιμελητήριο, όπου γίνεται προεγγραφή. Στη συνέχεια υποβάλλουν αίτηση στο Γ.Ε.ΜΗ. για σύσταση αφού πληρώσουν το γραμμάτιο ενιαίου κόστους σύστασης εταιρείας (συμπεριλαμβάνει εισφορά στο Ταμείο Νομικών και Πρόνοιας Δικηγόρων) και καταθέσουν το μισθωτήριο και του σχετικού Κ.Α.Δ. (Κωδικός Άσκησης Δραστηριότητας) για λήψη ΑΦΜ. Το Γ.Ε.ΜΗ αφού ελέγξει όλα τα παραπάνω, εντός της επόμενης ημέρας προβαίνει στην καταχώρηση στα αρχεία ΓΕΜΗ, χορηγεί αριθμό εγγραφής ΓΕΜΗ, και προχωρεί στην εγγραφή στο οικείο επιμελητήριο ενώ σε περίπτωση που η αρχική εταιρεία ήταν ατομική χορηγεί και ΑΦΜ.

- Περίληψη του καταστατικού ίδρυσης της ΕΠΕ δημοσιεύεται στο ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ.
- Πρέπει να τονίσουμε ότι η μετατροπή ατομικής επιχείρησης, Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε. πιθανόν να επιβαρύνει τους ήδη πιστωτές της εταιρείας οι οποίοι έχουν δικαίωμα εντός ενός μήνα από την δημοσίευση της μετατροπής να φέρουν αντιρρήσεις και να ζητήσουν επιπλέον διασφάλιση για τα χρέη των αρχικών εταιρειών. Σε περίπτωση διαφωνίας αρμόδια να τις λύσουν είναι τα πολιτικά δικαστήρια.
- Εντός 30 ημερών από τη λήψη αριθμού Γ.Ε.ΜΗ. και τη δημοσίευση στο ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ γίνεται η επανεγγραφή στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. αφού προσκομιστούν εκ νέου: ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης, εγγραφή για τα μέλη της Ο.Ε. ή Ε.Ε. στο ΟΑΕΕ, εγγραφής στο Επιμελητήριο. Με τη συμπλήρωση του εντύπου Μ2, δηλώνονται στο μητρώο οι αντίστοιχοι ΚΑΔ και καταχωρείται το ΑΦΜ που είχαν λάβει μέσω Γ.Ε.ΜΗ (σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης). Ενώ με τη συμπλήρωση του Μ7 Δηλώνονται οι εταίροι της εταιρείας, οι διαχειριστές και η σύνδεση με την προηγούμενη εταιρεία (σε περίπτωση αρχικής εταιρείας). Σε περίπτωση που η αρχική εταιρεία είναι Ο.Ε. ή Ε.Ε. συμπληρώνεται στο μητρώο το έντυπο Μ3 περί μεταβολών και το έντυπο Μ7 που δηλώνονται οι εταίροι και οι διαχειριστές της ΕΠΕ, σε αυτήν την περίπτωση δεν χορηγείται εκ νέου νέο ΑΦΜ στην Ε.Π.Ε.. Γίνεται θεώρηση στοιχείων και δήλωση του ΕΑΦΔΣΣ (μέσω taxinet)

αν αποκτάται εκ νέου ΑΦΜ αλλιώς στην περίπτωση που το ΑΦΜ διατηρείται στα υπάρχοντα φορολογικά στοιχεία μπαίνει με σφραγίδα ή έντυπα τα νέα στοιχεία της Ε.Π.Ε.

- Για τη μετατροπή της ατομικής επιχείρησης ή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε ΕΠΕ λόγω μετατροπής ή συγχώνευσης δεν οφείλεται χαρτόσημο ούτε φόρος υπεραξίας 20%, διότι η μεταβίβαση αυτή δεν γίνεται λόγω πώλησης. Σε περίπτωση όμως μεταβίβασης ατομικής επιχείρησης ή ΟΕ ή ΕΕ, λόγω πώλησης, τότε επιβάλλεται φόρος 20% στην υπεραξία που προκύπτει σύμφωνα με το νόμο.
- Εντός 30 ημερών από τη λήψη Γ.Ε.ΜΗ. γίνεται διακοπή της δραστηριότητας της ατομικής επιχείρησης μετατρέπεται σε ΕΠΕ. Για το λόγο αυτό: όλα τα θεωρημένα στοιχεία του ΚΒΣ για ακύρωση, διότι τα αθεώρητα στοιχεία δεν ακυρώνονται, Συμπληρώνεται στη Δ.Ο.Υ. τα έντυπα Μ4- Δήλωση διακοπής εργασιών και Μ7- Δήλωση σχέσεων φορολογουμένων επειδή έγινε η διακοπή λόγω μετατροπής. Στη συνέχεια γίνεται η διακοπή εργασιών στο τμήμα Μητρώου. Σε περίπτωση που η αρχική εταιρεία ήταν Ο.Ε. ή Ε.Ε. και δεν χορηγείται εκ νέου ΑΦΜ στην εταιρεία το στάδιο αυτό φυσικά παραλείπεται .

3) Μετατροπής ατομικής επιχείρησης σε Μ.ΕΠΕ ή σε Μον. ΙΚΕ

Από το 1993 μπορεί να συσταθεί ΕΠΕ και με ένα πρόσωπο (Μονοπρόσωπη ΕΠΕ).

Η ατομική επιχείρηση, που θα μετατραπεί σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, πρέπει να συντάξει έναν ισολογισμό, τον οποίο θα υποβάλλει στην Υπηρεσία της αρμόδιας Περιφέρειας για τη σύσταση της επιτροπής του άρθρ. 9 του Κ.Ν. 2190/20. Ο ισολογισμός θα είναι εσωλογιστικός (θα προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία) της μετατρεπόμενης ατομικής επιχείρησης αν αυτή τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας αλλιώς θα είναι εξωλογιστικός (δηλαδή θα προκύπτει από πραγματική απογραφή). Η ανωτέρω επιτροπή θα προβεί σε εκτίμηση όλων των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της ατομικής επιχείρησης και θα συντάξει σχετική έκθεση. Το κεφάλαιο της ΕΠΕ θα ισούται με την καθαρή θέση την αναγραφόμενη στην έκθεση της επιτροπής, εκτός εάν γίνουν και συμπληρωματικές εισφορές, οπότε θα ισούται με το άθροισμα της καθαρής θέσης και των συμπληρωματικών εισφορών. Η έκθεση της επιτροπής πρέπει να δημοσιευθεί ολόκληρη στο ΦΕΚ Α.Ε.-ΕΠΕ. Το καταστατικό της ΕΠΕ θα περιλαμβάνει, επίσης ολόκληρο το

κείμενο της έκθεσης. Με εξαίρεση τον οφειλόμενο φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου ισχύει η διαδικασία περιγράφεται στην περίπτωση 2.

Το ελάχιστο κεφάλαιο της Μονοπρόσωπης ΕΠΕ (και γενικότερα της ΕΠΕ) μπορεί να είναι μόλις 2.400,00 € (δύο χιλιάδες τετρακόσια €).

Επίσης μια νέα μορφή εταιρείας εισήχθη με το Ν.4072/2012 η Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία (ΙΚΕ) η οποία είναι μια εταιρεία που συνδυάζει την ευκολία της σύστασης προσωπικών εταιριών με το περιορισμένο της ευθύνης που έχει μια ΕΠΕ. Η ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία είναι ένας καινούργιος θεσμός των Εμπορικών Εταιριών σε Ευρωπαϊκό επίπεδο και μπορεί να συναντάται και με τη μορφή Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας. Το ελάχιστο κεφάλαιο σε αυτήν την περίπτωση είναι μόλις 1,00 € (ένα ευρώ) και η διάρκεια ζωής της εταιρείας δεν μπορεί να υπερβαίνει τα 12 έτη. Επίσης το καταστατικό της είναι απλό ιδιωτικό έγγραφο σε περίπτωση που δεν εισφέρονται ακίνητα και δεν χρειάζεται να δημοσιευθεί στο ΦΕΚ παρά μόνο στο ΓΕΜΗ ενώ όλες οι μεταβολές δεν χρειάζεται να δημοσιευθούν στο ΦΕΚ παρά μόνο καταχωρείται στο ΓΕΜΗ.

Φυσικά εννοείται ότι χορηγείται εκ νέου ΑΦΜ για την ΜΟΝ. ΕΠΕ ή την ΜΟΝ.ΙΚΕ και γίνεται έναρξη εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και θεώρηση εκ νέου στοιχείων του ΚΒΣ και δήλωση του ΕΑΦΔΣΣ αφού συμπληρωθούν τα έντυπα Μ-2 και Μ-7 στο τμήμα μητρώου της Δ.Ο.Υ. και αντίστοιχα διακοπή των εργασιών της ατομικής επιχείρησης αφού συμπληρωθούν τα έντυπα Μ-4 και Μ-7 και ακυρωθούν τα θεωρημένα στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

4) Μετατροπή ΕΠΕ σε ΙΚΕ

Μέχρι την 31/12/2013, οι υφιστάμενες ΕΠΕ μπορούν να μετατραπούν σε ΙΚΕ, εάν αυτό αποφασισθεί από την συνέλευση των εταίρων με την πλειοψηφία που ορίζει ο νόμος (3/4 των εταιρικών μεριδίων). Η απόφαση για μετατροπή μαζί με το καταστατικό της ΙΚΕ καταχωρείται στο ΓΕΜΗ, τα αποτελέσματα όμως της καταχώρησης επέρχονται μετά από ένα μήνα για την διασφάλιση των πιστωτών και για να εξασφαλισθεί το γεγονός ότι οι πιστωτές δεν θα φέρουν αντίρρηση μιας και το κεφάλαιο της ΙΚΕ μπορεί να είναι μόλις 1 €. Η μετατροπή ΕΠΕ σε ΙΚΕ περατώνεται με την δημοσίευση της καταχώρησης του Γ.Ε.ΜΗ στο ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ. Στην περίπτωση μετατροπής Ε.Π.Ε. σε ΙΚΕ φυσικά δεν αλλάζει το Α.Φ.Μ. της εταιρείας και οι διαδικασίες στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. περιορίζονται

στην δήλωση μεταβολών Μ3 και στα ήδη θεωρημένα στοιχεία της εταιρείας την τοποθέτηση της νέας επωνυμίας της εταιρείας με σφραγίδα ή εντύπως.

5) Μετατροπή προσωπικής εταιρείας σε ΙΚΕ

Ο.Ε. ή Ε.Ε. μπορεί να μετατραπεί σε ΙΚΕ, η διαδικασία είναι η παρεμφερής με αυτή της μετατροπής Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε ΕΠΕ με την διαφορά ότι δεν απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο και αρκεί η καταχώρηση στο ΓΕΜΗ χωρίς να απαιτείται δημοσίευση στο ΦΕΚ. Οι ομόρρυθμοι εταίροι της Ο.Ε. ή της Ε.Ε. η οποία μετατράπηκε σε ΙΚΕ, εξακολουθούν να ευθύνονται και μετά την μετατροπή απεριόριστα και εις ολόκληρο για τις εταιρικές υποχρεώσεις που αναλήφθηκαν πριν την καταχώρηση μετατροπής στο ΓΕΜΗ, εκτός αν οι πιστωτές της εταιρείας συγκατατέθηκαν εγγράφως για την μετατροπή της εταιρείας.

6) Μετατροπή ΙΚΕ σε άλλη εταιρική μορφή

Η Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία μπορεί να μετατραπεί σε εταιρεία άλλης μορφής με απόφαση των εταίρων, που λαμβάνεται με πλειοψηφία των $\frac{3}{4}$ των εταιρικών μεριδίων. Εάν μετά την μετατροπή οι εταίροι της ΙΚΕ πρόκειται να ευθύνονται για τα χρέη της εταιρείας (σε περίπτωση Ο.Ε.), απαιτείται η συναίνεση αυτών. Για την μετατροπή ακολουθείται κατά τα λοιπά η διαδικασία που απαιτείται για τη σύσταση της νέας εταιρικής μορφής. Από την καταχώρηση της μετατροπής στο ΓΕΜΗ, η μετατρεπόμενη ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία συνεχίζεται με τη μορφή της νέας εταιρείας. Η νομική προσωπικότητα και οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται στο όνομα της νέας εταιρείας χωρίς να επέρχεται διακοπή της δίκης. Φυσικά σε αυτήν την περίπτωση δεν χορηγείται εκ νέου ΑΦΜ και οι εργασίες στην Δ.Ο.Υ. περιορίζονται στην δήλωση της μεταβολής με το έντυπο Μ3 και στην αλλαγή των στοιχείων της εταιρείας στα φορολογικά στοιχεία αυτής με σφραγίδα ή εντύπως.

7) Στην μετατροπή ΕΠΕ σε Α.Ε.

Το άρθρο 67 του Κ.Ν. 2190/20 ρυθμίζει ευθέως την μετατροπή της ΕΠΕ σε Α.Ε. Συνεπώς εδώ πρόκειται για περίπτωση γνήσιας μετατροπής. Σύμφωνα λοιπόν με το άρθρο 67 του Κ.Ν. 2190/20:

Προηγείται κάθε άλλης ενέργειας αίτησης της ΕΠΕ προς την αρμόδια Περιφέρεια για τη σύσταση Επιτροπής του άρθρου 9 που θα εκτιμήσει το ενεργητικό και το παθητικό της εταιρείας και θα προσδιορίσει τα ίδια κεφάλαια αυτής.

Ακολουθεί η λήψη απόφασης από τη συνέλευση των εταίρων της ΕΠΕ περί μετατροπής

της σε Α.Ε. με την πλειοψηφία του όλου αριθμού των εταίρων που εκπροσωπούν τα $\frac{3}{4}$ του όλου εταιρικού κεφαλαίου.

Το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε., που θα προκύψει από τη μετατροπή της ΕΠΕ, δεν μπορεί να υπολείπεται από το όριο των 60.000 €.

Το καταστατικό της ανώνυμης εταιρείας συντάσσεται με βάση τις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/20 εγκρίνεται από την συνέλευση των εταίρων της ΕΠΕ και πρέπει να περιβληθεί τον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου.

Οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται χωρίς να επέρχεται βίαιη διακοπή τους και χωρίς να απαιτείται οποιαδήποτε ειδικότερη διατύπωση για τη συνέχιση τους.

Στην περίπτωση αυτή δεν έχουμε νέο νομικό πρόσωπο καθώς επίσης και στην περίπτωση μετατροπής Α.Ε. σε Ε.Π.Ε. επομένως στις περιπτώσεις αυτές έχουμε τον ίδιο ΑΦΜ, δεν συντάσσεται ισολογισμός μετασχηματισμού, δεν υποβάλλεται δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τα εισοδήματα του μεσοδιαστήματος καθώς και για την τυχούσα υπεραξία των παγίων στοιχείων από την Ε.Π.Ε. Συντάσσεται όμως ισολογισμός κατά την λήξη της διαχειριστικής περιόδου που ορίζει το καταστατικό της μετατραπέιας εταιρείας ΕΠΕ και περιλαμβάνει τόσο τα εισοδήματα του μεσοδιαστήματος όσο και την τυχούσα προκύψασα υπεραξία των παγίων μετά των εισοδημάτων της Α.Ε. από τη σύστασή της μέχρι τη λήξη της χρήσης. Οι αποσβέσεις από φορολογικής πλευράς υπολογίζεται επί της αρχικής αξίας των παγίων που εμφανίζονταν στα βιβλία της ΕΠΕ, δεδομένου όπως αναφέρθηκε και προηγουμένως δεν πρόκειται για νέο νομικό πρόσωπο, αλλά απλώς το παλαιό νομικό πρόσωπο άλλαξε νομική μορφή και συνεχίζει τις εργασίες της η επιχείρηση από ΕΠΕ που ήταν πριν μετατραπεί σε Α.Ε. καθώς και αντίστροφα.

Στις περιπτώσεις αυτές που δεν έχουμε αλλαγή νομικού προσώπου οι συγκεντρωτικές καταστάσεις και η εκκαθαριστική δήλωση ΦΜΥ και οι σχετικές βεβαιώσεις αποδοχών θα υποβληθούν από το νομικό πρόσωπο που υπάρχει κατά τη λήξη της 31/12 με τα στοιχεία της νέας νομικής μορφής που έχει εκείνη την ημερομηνία η επιχείρηση.

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 67 του Κ.Ν. 2190/20 ορίζεται ότι σε περίπτωση μετατροπής εταιρείας περιορισμένης ευθύνης σε Α.Ε. μετά από εκτίμηση των περιουσιακών ης στοιχείων από την Επιτροπή του άρθ. 9 του Κ.Ν. 2190/200 ή από Ορκωτό Ελεγκτή ή Εκτιμητή και τη σχετική απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των εταίρων συντάσσεται η σύμβαση της μετατροπής που περιέχει και το καταστατικό της

Α.Ε. και από τη συνέλευσης των διατυπώσεων της δημοσίευσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7β του Κ.Ν. 2190/20 και του άρθρου 8 του Ν. 3190/55 διατυπώσεων δημοσιότητας η μετατρεπόμενη εταιρεία συνεχίζεται ως Ανώνυμη Εταιρεία.

Εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι αφ' ενός μεν οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται χωρίς να επέρχεται βίαιη διακοπή τους και χωρίς να απαιτείται οποιαδήποτε ειδικότερη διατύπωση για τη συνέχιση τους αφ' ετέρου δε η ονομαστική αξία της μετοχής πρέπει να είναι ίση με την ονομαστική αξία του εταιρικού μεριδίου ή με ακριβές πολλαπλάσιο αυτού και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει τις 100.000 €.

Όταν μετατρέπεται Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. δεν έχει υποχρέωση σύνταξης ισολογισμού κατά το χρόνο μετατροπής και κατ' επέκταση υποβολής δήλωσης εισοδήματος. Ο ισολογισμός που θα συνταχθεί στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου που ήταν υποχρεωμένη από το καταστατικό της η ΕΠΕ καθώς και την υπεραξία που ενδεχόμενα προέκυψε από την εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων από την επιτροπή του αρθ. 9 του Κ.Ν. 2190/20. Δηλαδή αν η μετατροπή πραγματοποιήθηκε στις 30/04/2012 και η διαχειριστική χρήση της ΕΠΕ, βάσει του καταστατικού έληγε στις 31/12/2012 τότε η Α.Ε. θα κλείσει ισολογισμό την 31/12/2012 και θα υποβάλλει δήλωση στις 10/05/2013 θα φορολογηθεί αυτή για το συνολικό εισόδημα στο όνομα της στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης με τη δήλωση φόρου εισοδήματος που θα υποβάλλει αυτή.

Επίσης οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων θα γίνονται στην αρχική τους αξία και όχι στην αναπροσαρμοσμένη τους αξία (όπως τα εκτίμησε η Επιτροπή Εμπειρογνωμόνων).

Φυσικά σε περίπτωση μετατροπής ΕΠΕ σε Α.Ε. δεν χορηγείται εκ νέου ΑΦΜ αλλά υποβάλλεται μόνο δήλωση μεταβολών με το έντυπο Μ-3 ενώ αν η Α.Ε. έχει έδρα τον νομό Αττικής και Θεσσαλονίκης υπάγεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ανωνύμων Εταιρειών.

8) Στην μετατροπή ΕΠΕ σε Ο.Ε. ή Ε.Ε.

Στην περίπτωση αυτή έχουμε νέο νομικό πρόσωπο καθ' ότι η περίπτωση αυτή δεν προβλέπεται από καμία διάταξη νόμου όπως στις προηγούμενες περιπτώσεις, κατά συνέπεια δεν έχουμε μετασχηματισμό αλλά ίδρυση νέου νομικού προσώπου, με εισφορά των περιουσιακών στοιχείων της Ε.Π.Ε. στην νέα προσωπική εταιρεία.

Άρα στην εν λόγω περίπτωση έχουμε διάλυση της Ε.Π.Ε. και φορολογία αυτής για τα εισοδήματα της από την έναρξη της διαχειριστικής της χρήσης μέχρι την μετατροπή της.

Θα πρέπει αναφερθεί ότι στα φορολογητέα εισοδήματα της θα συμπεριληφθούν πέραν αυτών από τη συναλλακτική της δραστηριότητα και η επιπλέον διαφορά που ενδέχεται να προκύψει μεταξύ του πράγματι καταβληθέντος κεφαλαίου από τους εταίρους με τελικό κεφάλαιο που επιστρέφεται σε αυτούς.

Επίσης στα καθαρά κέρδη της μεσοπεριόδου θα πρέπει να προστεθεί και η ενδεχόμενη υπάρχουσα υπεραξία από την διανομή ή πώληση των ακινήτων της εταιρείας.

Τέλος θα πρέπει να σημειωθεί ότι κατά τη μετατροπή αν η ΕΠΕ έχει δημιουργήσει αφορολόγητα αποθεματικά, αυτά διανεμόμενα στους εταίρους της, υπόκεινται σε φορολογία. Για τα εισοδήματα αυτά υποβάλλεται χωριστή φορολογική δήλωση μέσα στο πρώτο 15νθημερο του επόμενου μήνα που λαμβάνεται η απόφαση της διανομής και ο σχετικός φόρος καταβάλλεται σε 3 ισόποσες μηνιαίες δόσεις.

Όσον αφορά τις πάσης φύσεως υποχρεώσεις των δύο αυτών εταιρειών επειδή δεν υπάρχει συνέχιση του παλαιού νομικού προσώπου, το καθένα από αυτά έχει τις δικές του υποχρεώσεις τις οποίες οφείλει να εκπληρώσει σύμφωνα με τις ισχύουσες εκάστοτε φορολογικές διατάξεις.

Δεν χορηγείται εκ νέου Α.Φ.Μ αλλά οι εργασίες στην Δ.Ο.Υ. περιορίζονται στην δήλωση των μεταβολών με το έντυπο Μ-3 και στην σφράγιση των φορολογικών στοιχείων με τη νέα επωνυμία της εταιρείας εντύπως ή με σφραγίδα.

9) Μετατροπή Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Α.Ε. βάσει της παραγρ. 2 του άρθ. 67 του Κ.Ν. 2190/20.

Με τις διατάξεις της παραγρ. 2 του άρθ. 67 του Κ.Ν. 2190/20 ορίζεται ότι, μετατροπή της Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Α.Ε. εφόσον δεν προβλέπεται διαφορετικά στο καταστατικό της γίνεται με απόφαση όλων των εταίρων, μετά από προηγούμενη εκτίμηση του ενεργητικού και παθητικού της από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20.

Η απόφαση αυτή μαζί με τη σχετική έγκριση του Νομάρχη ή του Υπ. Ανάπτυξης υπόκειται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7β του Κ.Ν. 2190/20. Μετά δε τη διαδικασία δημοσιότητας η μετατροπή παράγει έννομα αποτελέσματα και η μετατρεπόμενη εταιρεία συνεχίζεται υπό τον τύπο της ανώνυμης εταιρείας.

Η μετατροπή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας σε ανώνυμη εταιρεία αντιμετωπίζεται όπως και η μετατροπή ΕΠΕ σε Α.Ε. Δηλαδή η μετατρεπόμενη Ο.Ε. Ή

Ε.Ε.. συνεχίζεται υπό τον τύπο της ανώνυμης εταιρείας και οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται χωρίς να επέρχεται διακοπή τους. Δηλαδή η μετατρεπόμενη προσωπική εταιρεία δεν έχει υποχρέωση να συντάξει ισολογισμό κατά το χρόνο μετατροπής και να μην υποβάλλει δήλωση εισοδήματος αλλά ο ισολογισμός που θα συντάσσεται στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης από την προερχόμενη από την μετατροπή Α.Ε. θα περιλαμβάνει το αποτέλεσμα των πράξεων που πραγματοποιήθηκαν και από τις δύο εταιρείες και η φορολογία του συνολικού εισοδήματος θα γίνει στο όνομα της ανώνυμης εταιρείας.

Εδώ θα πρέπει να σημειωθεί ότι τα ανωτέρω μπορούν να εφαρμοστούν μόνο σε περίπτωση που η ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Σε περίπτωση που η Ο.Ε. ή Ε.Ε. τηρούσε βιβλία β' κατηγορίας συντάσσεται ισολογισμός κατά το χρόνο μετατροπής και υποβάλλεται δήλωση εισοδήματος.

10) Μετατροπή Α.Ε. σε ΕΠΕ βάσει του αρθ. 66 του Κ.Ν. 2190/20.

Σύμφωνα με το πιο πάνω άρθρο είναι δυνατή η μετατροπή Α.Ε. σε ΕΠΕ αν και πιο σπάνια από την συνήθη μετατροπή ΕΠΕ σε Α.Ε. Με προϋποθέσεις που θα δούμε πιο κάτω.

Για τη μετατροπή αυτή απαιτείται απόφαση της Γεν. Συνέλευσης με εξαιρετική απαρτία και πλειοψηφία του άρ. 29 παρ. 2 & 3 του Κ.Ν. 2190/20 δηλαδή ενισχυμένη απαρτία και πλειοψηφία. Η απόφαση της Γ.Σ. πρέπει να περιληφθεί τον τύπο του Συμβολαιογραφικού εγγράφου, στον οποίο να περιλαμβάνονται και τα ουσιώδη στοιχεία τη σύσταση της ΕΠΕ. Για να συνταχθεί όμως το καταστατικό της ΕΠΕ πρέπει να προηγηθεί εκτίμηση της περιουσίας της μετατρεπόμενης Α.Ε. από την επιτροπή του αρθ. 9 του Κ.Ν. 2190/20.

Η εκτίμηση αυτή γίνεται βάσει του τελευταίου συνταχθέντος Ισολογισμού της Εταιρείας και η διάρκεια ισχύος της έκθεσης της εκτιμητικής επιτροπής δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη των 6 μηνών από την κοινοποίηση αυτής στην ενδιαφερόμενη εταιρεία.

Η μετατροπή αυτή πραγματοποιείται από την ημέρα της καταχώρησης του Συμβολαίου αυτού στο Γ.Ε.ΜΗ της περιλήψης αυτής στο ΦΕΚ όπως προβλέπουν οι διατάξεις των άρθ. 7 του Κ.Ν. 2190/20.

Σχετικά με τη δημοσίευση της ανακοίνωσης στο Φ.Ε.Κ. δεν αρκεί μόνο μια για την

Α.Ε. αλλά χρειάζεται και άλλη για την ΕΠΕ καθότι από τη δημοσίευση της σχετικής ανακοίνωσης της ΕΠΕ στο ΦΕΚ, η νέα αυτή εταιρεία αποκτά τη νομική της προσωπικότητα εν αντιθέσει με την Α.Ε. όπου από την ημέρα της καταχώρησης του Συμβολαίου στο Γ.Ε.ΜΗ. και της λήψης αριθμού καταχώρησης η μετατραπείσα Α.Ε. παύει να υπάρχει ως νομικό πρόσωπο. Εδώ σημειώνεται ότι για να σταλεί η ανακοίνωση της περίληψης σύστασης της ΕΠΕ στο ΦΕΚ, πρέπει να προηγηθεί η καταχώρηση του Συμβολαίου στο Γ.Ε.ΜΗ για την Α.Ε. (παλιότερα στο Μητρώο Ανώνυμων Εταιρειών της Περιφέρειας ή της Νομαρχίας) και στη συνέχεια η καταχώρηση στο Γ.Ε.ΜΗ. για ΕΠΕ (παλιότερα στο πρωτοδικείο της έδρας της ΕΠΕ).

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/93

1. Σε ποιές περιπτώσεις παρέχονται τα φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης του Ν. 2166/93.

Όσες επιχειρήσεις μετατρέπονται με βάση τα άρθρα 1-5 του Ν. 2166/93 έχουν ορισμένες φορολογικές απαλλαγές. Οι απαλλαγές αυτές, που χαρακτηρίζονται από το Ν. 2166/93 και ως φορολογικά κίνητρα ανάπτυξης, παρέχονται στις περιπτώσεις που οι επιχειρήσεις οι οποίες είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα οποιαδήποτε μορφής ή αντικειμένου εργασιών μετατρέπονται σε ημεδαπές Α.Ε. ή ΕΠΕ. Οι επιχειρήσεις που μετατρέπονται θα πρέπει να τηρούν οπωσδήποτε βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και να έχουν συντάξει τουλάχιστον ένα ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

Φυσικά δεν μπορεί να μετατραπεί μια Α.Ε. σε ΕΠΕ με βάση το Ν. 2166/93 γιατί ο νόμος αυτός αποβλέπει στη δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων και όχι στη μετατροπή μεγάλων μονάδων σε μικρές.

2. Εισφερόμενο κεφάλαιο – Μεταφορά ζημίας

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

Όλες οι πράξεις που γίνονται μετά την ημερομηνία κατάρτισης του ισολογισμού μετατροπής και μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία της μετατροπής αυτής (σύσταση της νέας εταιρείας) θεωρείται ότι διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρείας και κατά

συνέπεια όλες οι πράξεις αυτές μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της νέας εταιρείας αμέσως μετά τη σύσταση της. Όταν ολοκληρώνονται οι διαδικασίες του μετασχηματισμού δεν συντάσσεται ξανά ισολογισμός ακόμα και οι διαδικασίες ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού συνεχίζονται και μετά τις 31/12 που είναι η τελευταία μέρα της δωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου.

Οι μετατρεπόμενες επιχειρήσεις, για τα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές που προκύπτουν μέχρι την κατάρτιση του ισολογισμού μετασχηματισμού, υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέσα σε 130 ημέρες αν είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή συνεταιρισμοί και μέσα σε 3,5 μήνες αν είναι ατομικές επιχειρήσεις ή προσωπικές εταιρείες. (άρθρο 64 παρ. 1 Ν. 2238/94). Η τελευταία περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέσα σε 20 ημέρες από την ημερομηνία του μετασχηματισμού και η εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ μέσα σε 130 μέρες μετρούμενες από την ίδια ημερομηνία.

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

Μεταφέρεται η ζημία που αναγνωρίζεται φορολογικά της μετατρεπόμενης επιχείρησης για να συμψηφιστεί με κέρδη των επόμενων 2 χρήσεων της προερχόμενης από την μετατροπή νέας εταιρείας (άρθρο 9 παρ. 2992/02). Δεν συμψηφίζεται η ζημία μόνο σε περίπτωση διάσπασης. Δηλαδή αν η μετατρεπόμενη επιχείρησης έχει ζημιά φορολογικά αναγνωρίσιμη, η ζημιά αυτή μπορεί να συμψηφιστεί με κέρδη των επόμενων 2 χρήσεων της εταιρείας εκείνης που προέρχεται από την μετατροπή (άρθρο 9 παρ. 5 Ν. 2992/02). Επομένως η ζημιά της μετατρεπόμενης με βάση το Ν. 2166/93 επιχείρησης θα πρέπει να εμφανίζεται σε δύο λογαριασμούς (σε ζημιές φορολογικά αναγνωρίσιμες και σε ζημιές φορολογικά μη αναγνωρίσιμες) και στον ισολογισμό μετασχηματισμού που θα συντάξει η μετατρεπόμενη επιχείρηση αλλά και στον ισολογισμό της νέας εταιρείας που προέρχεται από την μετατροπή για να μπορεί έτσι να συμψηφιστεί η ζημιά που είναι φορολογικά αναγνωρίσιμη με τα κέρδη προ φόρου των επόμενων 2 χρήσεων (άρθρο 9 παρ. 5 Ν. 2992/02).

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

Το κεφάλαιο της νέας εταιρείας που προέρχεται από μετατροπή με βάση το Ν. 2166/93 δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το ποσό 146.735,00 € όταν πρόκειται για Ε.Π.Ε. ούτε μικρότερο των 300.000,00 € όταν πρόκειται για Α.Ε. (άρθρο 11 παρ. 1 Ν. 2948/01).¹ Αν είναι μικρότερο, τότε με τη διαφορά γίνεται αύξηση σε μετρητά είτε από τους παλαιούς εταίρους ή μετόχους είτε από νέους εταίρους ή μετόχους.

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

Αντί να συντάσσεται ξανά καινούργιος ισολογισμός, για της ανάγκες της μετατροπής παίρνονται συνήθως ο τελευταίος ισολογισμός με 31/12 του προηγούμενου έτους, που συντάχθηκε στο όνομα της επιχείρησης η οποία μετατρέπεται σε Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.

3. Φορολογικές απαλλαγές και διευκολύνσεις που παρέχει ο Ν. 2166/93

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

α) Απαλλαγή από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων για το εισφερόμενο κεφάλαιο των επιχειρήσεων που μετατρέπονται. Σε περίπτωση μετατροπής Ο.Ε., Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε., δεν οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων. Αντίθετα σε περίπτωση μετατροπής ατομικών επιχειρήσεων σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων για ολόκληρο το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. ή της Α.Ε., διότι δεν έχει καταβληθεί προηγούμενα ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου. Φυσικά τα παραπάνω ισχύουν σήμερα και για τις μετατροπές που γίνονται με βάση τις γενικές διατάξεις.

β) Απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων. Η απαλλαγή αυτή αφορά τα

¹ Σημειώνεται ότι το ελάχιστο κεφάλαιο για σύσταση μιας ΕΠΕ είναι 2.400,00 € και μιας Α.Ε. 60.000,00 € ολοσχερώς καταβεβλημένο.

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

γ) Απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των μεταβιβαζόμενων αυτοκινήτων (Δ.Χ. ή Ι.Χ.).

Οι επιχειρήσεις που μετατρέπονται μπορούν με αίτησή τους προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. να ζητήσουν τη διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου για το σκοπό της μετατροπής και του ελέγχου του ύψους της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων κατά την ημερομηνία της μετατροπής. Με την αίτηση αυτή συνυποβάλλονται: α) Αντίγραφο της απόφασης του αρμοδίου οργάνου (π.χ. του Δ.Σ., του διαχειριστή) που θα αναφέρονται τα στοιχεία εκείνα που αφορούν την μορφή της μετατροπής.

Το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού κοινοποιείται από την Δ.Ο.Υ. προς την αιτούσα μέσα σε 3 μήνες από την ημερομηνία υποβολής της αίτησης ή μέσα σε 6 μήνες όταν πρόκειται για εξαιρετικούς λόγους. Μετά τον έλεγχο από την Δ.Ο.Υ. συντάσσεται έκθεση για την επιχείρηση που μετατρέπεται. Στη συνέχεια, χορηγείται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στην επιχείρηση πιστοποιητικό, με το οποίο πιστοποιείται ότι τα «Εισφερόμενα περιουσιακά στοιχεία είναι αυτά που εμφανίζονται στο βιβλίο απογραφών της επιχείρησης στις σελίδες από Έως Και η αξία αυτών που εμφανίζεται στον Ισολογισμό προκύπτει από τα δεδομένα της απογραφής». Το πιστοποιητικό αυτό μαζί με αντίγραφο του ισολογισμού μετατροπής θεωρημένο από την Δ.Ο.Υ. για την ακρίβεια του θα το χρησιμοποιήσει η επιχείρηση για την παραπέρα διαδικασία του μετασχηματισμού.

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

Σε περίπτωση μετατροπής επιχειρήσεων με τις διατάξεις του Ν. 2166/93 τα

παρεχόμενα φορολογικά ευεργετήματα στις μετατρεπόμενες επιχειρήσεις από τους αναπτυξιακούς νόμους Ν.Δ. 4002/1959, ν. 289/1976, ν. 1262/1982, ν. 1828/1989, Ν. 1882/1990, Ν. 1892/1990 και Ν. 2601/98, ισχύουν και για τις νέες εταιρείες που προκύπτουν από την μετατροπή, κατά το μέτρο φυσικά που οι επιχειρήσεις αυτές δεν έκαναν χρήση των κινήτρων αυτών. Δηλαδή οι νέες εταιρείες έχουν δικαίωμα να σχηματίζουν π.χ. αφορολόγητα αποθεματικά του Ν. 2601/98 για την ακάλυπτη αξία επενδύσεων του νόμου αυτού που ενδεχόμενα υφίσταται κατά το χρόνο της μετατροπής, αλλά έχουν όμως και την υποχρέωση να καλύπτουν με επενδύσεις τα ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά επενδύσεων π.χ. Του άρθρου 22 του Ν. 1828/89 τα οποία ενδεχόμενα έχουν σχηματιστεί από τις μετατρεπόμενες επιχειρήσεις μέσα στα χρονικά όρια που ορίζει ο νόμος.

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

Στις διευκολύνσεις να προσθέσουμε και την ατέλεια στις δημοσιεύσεις που απαιτούνται στο ΦΕΚ ΑΕ – ΕΠΕ & ΓΕΜΗ (δηλαδή στην περίπτωση της μετατροπής με το Ν. 2166/93 δεν πληρώνονται τέλη δημοσίευσης όσον αφορά τη διαδικασία μετατροπής στο ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ).

4. Διάρκεια της πρώτης διαχειριστικής περιόδου της εταιρείας που προέρχεται από μετατροπή με βάση το Ν. 2166/93

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

5. Υποχρεώσεις της εταιρείας που προέρχεται από μετατροπή για την τήρηση του βιβλίου αποθήκης

Αν η επιχείρηση που μετατρέπεται είχε υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης, τότε

και η νέα εταιρεία που προέρχεται από την μετατροπή αυτή είναι υποχρεωμένη να τηρεί βιβλίο αποθήκης από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού της μετατροπής.

6. Έκδοση στοιχείων από την νέα εταιρεία

Από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού με σκοπό τη μετατροπή και μέχρι την ημέρα που η νέα εταιρεία αποκτά τη νομική προσωπικότητα, τα στοιχεία εκδίδονται όλα στο όνομα της παλιάς επιχείρησης και καταχωρούνται κανονικά στα βιβλία της. Στη συνέχεια μόλις ολοκληρωθεί η διαδικασία μετατροπής, με συγκεντρωτικές εγγραφές μεταφέρονται οι καταχωρήσεις αυτές στα βιβλία της νέας εταιρείας. Από την ημέρα που η νέα εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα μέχρι 30 ημέρες το αργότερο, μπορεί ακόμα να εκδίδονται τα στοιχεία με την επωνυμία και το ΑΦΜ της παλιάς επιχείρησης, αλλά τα στοιχεία όμως αυτά θα πρέπει να καταχωρούνται απευθείας στα βιβλία της νέας εταιρείας (και όχι της παλιάς).

Στη συνέχεια όσα στοιχεία εκδόθηκαν με ΑΦΜ της παλιάς επιχείρησης (άσχετα σε ποια λογιστικά βιβλία καταχωρήθηκαν) θα συμπεριληφθούν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις της παλιάς επιχείρησης και όσα στοιχεία εκδόθηκαν με το ΑΦΜ της νέας εταιρείας θα συμπεριληφθούν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις της νέας εταιρείας.

7. Υποχρεώσεις για το ΦΠΑ που αφορούν τόσο την επιχείρηση που μετατρέπεται όσο και την εταιρεία που προέρχεται από την μετατροπή.

Η ημερομηνία με την οποία συντάσσεται ο ισολογισμός για τη μετατροπή θεωρείται και ως ημερομηνία οριστικής παύσης των εργασιών για την παλιά επιχείρηση καθώς και ως ημερομηνία έναρξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου για νέα εταιρεία. Με δεδομένο λοιπόν το γεγονός αυτό, η παλιά επιχείρηση που μετατρέπεται, καθώς και η νέα εταιρεία που προέρχεται από τη μετατροπή αυτή έχουν τις εξής υποχρεώσεις για το ΦΠΑ.

A) Υποχρεώσεις για το ΦΠΑ που αφορούν την παλιά επιχείρηση που μετατρέπεται

α) Η επιχείρηση που μετατρέπεται σε νέα εταιρεία υποχρεούται να συμπληρώσει την τελευταία περιοδική δήλωση και να την υποβάλλει στην Δ.Ο.Υ. μέσα σε 20 μέρες, μετρούμενες από την επόμενη της ημερομηνίας σύνταξης του ισολογισμού της μετατροπής.

β) Μέσα σε 130 μέρες μετρούμενες από την επόμενη της ημερομηνίας σύνταξης του ισολογισμού της μετατροπής συντάσσεται από την επιχείρηση που μετατρέπεται η εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ.

γ) Από την ημέρα σύνταξης του ισολογισμού μετατροπής και μέχρι την ημέρα που ολοκληρώνεται η διαδικασία της μετατροπής, η επιχείρηση που μετατρέπεται συμπληρώνει κανονικά τις μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις και τις υποβάλλει μέσα στη νόμιμη προθεσμία. Για το μήνα όμως εκείνο μέσα στον οποίο η νέα εταιρεία παίρνει ΑΦΜ, η παλιά επιχείρηση δεν συμπληρώνει ούτε και υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. περιοδική δήλωση, διότι την υποχρέωση αυτή την έχει πλέον η καινούργια εταιρεία.

δ) Για τις περιοδικές δηλώσεις που συμπληρώνει η παλιά επιχείρηση και οι οποίες αφαιρούν το χρονικό διάστημα από τη σύνταξη του ισολογισμού της μετατροπής και μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία της μετατροπής, η παλιά επιχείρηση δεν υποβάλλει εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ, διότι το χρονικό αυτό διάστημα συμπεριλαμβάνεται στην πρώτη εκκαθαριστική δήλωση που υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. η καινούργια εταιρεία που προέρχεται από την μετατροπή αυτή.

Β) Υποχρεώσεις για το ΦΠΑ που αφορούν την καινούργια εταιρεία που προέρχεται από τη μετατροπή.

α) Για τη νέα εταιρεία που προέρχεται από τη μετατροπή, ως πρώτη περιοδική δήλωση του ΦΠΑ την οποία συμπληρώνει, θεωρείται αυτή που αναφέρεται στο μήνα εκείνο μέσα στον οποίο πήρε ΑΦΜ πχ αν η εταιρεία που προέρχεται από μετατροπή πάρει ΑΦΜ στις 10/03/12 τότε για τον μήνα Μάρτιο συμπληρώνει την πρώτη περιοδική της δήλωση για τον ΦΠΑ, την οποία και υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 26/04/12.

β) Το χρονικό διάστημα που περιλαμβάνεται από την ημέρα σύνταξης του ισολογισμού μετατροπής της παλιάς επιχείρησης μέχρι και την ημέρα σύνταξης του πρώτου ισολογισμού της καινούργιας εταιρείας που προήλθε από τη μετατροπή, θεωρείται ολόκληρο το χρονικό αυτό διάστημα ως τμήμα της πρώτης διαχειριστικής περιόδου για την καινούργια εταιρεία. Μετά από τη λήξη της πρώτης αυτής διαχειριστικής περιόδου, η καινούργια εταιρεία, που προέρχεται από την μετατροπή, υποβάλλει για την πρώτη διαχειριστική μια και μόνο εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ και σε χρονικό διάστημα μέσα σε 130 μέρες. Δηλαδή στην εκκαθαριστική αυτή δήλωση συμπεριλαμβάνονται και όλες τις πράξεις που πραγματοποίησε η μετατρεπόμενη παλιά επιχείρηση για λογαριασμό της προερχόμενης από τη μετατροπή καινούργιας εταιρείας

στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της ημερομηνίας σύνταξης του ισολογισμού μετατροπής και της ημερομηνίας ολοκλήρωσης της μετατροπής.

ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν.Δ. 1297/72

Πέραν του Ν. 2166/93, για πολλά ο κύριος νόμος που έδινε κίνητρα για συγχωνεύσεις και μετατροπές επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής που μπορούσαν να μετατραπούν σε Α.Ε. ήταν το Ν.Δ. 1297/72, το οποίο (μετά από πολλές παρατάσεις του Υπουργείου Εθν. Οικονομίας) έδινε τη δυνατότητα μετατροπών μέχρι 31/12/2008. Επίσης οι επιχειρήσεις οποιαδήποτε μορφής μπορούσαν να μετατραπούν σε ΕΠΕ με βάση το Ν. Δ. 1297/72 μέχρι 31/12/2008. Οι ευεργετικές διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72 εφαρμόζονταν και στις περιπτώσεις μετατροπής κοινοπραξίας ή κοινωνίας αστικού δικαίου σε Α.Ε. εφόσον ασκούσαν επιχείρηση. Παρακάτω παρατίθενται τα βασικά σημεία του Ν.Δ. 1297/72 για ιστορικούς λόγους και επειδή πολλές επιχειρήσεις μετατράπηκαν ή συγχωνεύτηκαν με βάση αυτό το νόμο (ο οποίος επηρεάζει τον τρόπο υπολογισμού των αποσβέσεων των παγίων στοιχείων).

Τα κύρια φορολογικά ευεργετήματα του Ν.Δ. 1297/72.

α) Η υπεραξία που προκύπτει δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος (αρ. 2 παρ. 1 Ν.Δ, 1297/72). Η υπεραξία αυτή προκύπτει κατά την απογραφή των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού κατά το χρόνο μετατροπής της επιχείρησης και παρακολουθείται υποχρεωτικά σε λογαριασμούς τάξης στη νέα εταιρεία που προέρχεται από την μετατροπή αυτή μέχρι το χρόνο διάλυσης της. Όταν η εταιρεία αυτή διαλυθεί για οποιοδήποτε λόγο, τότε η υπεραξία αυτή προστίθεται στα κέρδη της εταιρείας και φορολογείται σύμφωνα με την φορολογία που ισχύει κατά το χρόνο αυτό που διαλύεται η εταιρεία αυτή. Ο προσδιορισμός της υπεραξίας που δεν φορολογούταν κατά τον χρόνο της μετατροπής γινόταν εκτίμηση του άρθρου 9 του Ν. 2190/20. Η υπεραξία που προέκυπτε από την μετατροπή απαλλασσόταν από το φόρο κατά το χρόνο της μετατροπής.

β) Αναγνωρίζονταν φορολογικά προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι αποσβέσεις που υπολογίζονταν πάνω στην αναπόσβεστη αξία των παγίων στοιχείων που εισφέρονταν από την μετατρεπόμενη επιχείρηση προσαυξανόμενης της αναπόσβεστης αυτής αξίας με την υπεραξία που προκύπτει κατά την μετατροπή και

αναλογεί σε αυτήν. Οι υπόλοιπες αποσβέσεις που αναλογούν στην αναπόσβεστη αξία των εισφερομένων από την μετατρεπόμενη επιχείρηση παγίων στοιχείων δεν αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της νέας εταιρείας που προέρχεται από την μετατροπή αυτή. Κατά συνέπεια αν μια επιχείρηση έχει υπολογίσει και αποσβέσεις πάνω στην υπεραξία αυτή η οποία αναλογεί στην αξία του παγίου περιουσιακού στοιχείου τότε το ποσό των αποσβέσεων αυτών θα προσauξήσει τα φορολογητέα κέρδη ως λογιστική διαφορά.

γ) Η εισφορά και η μεταβίβαση των περιουσιακών και λοιπών στοιχείων που πραγματοποιούταν κατά την μετατροπή δεν υπάγονταν σε κανένα φόρο ούτε τέλος χαρτοσήμου.

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΜΙΑΣ ΕΠΕ ΣΕ Α.Ε. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/93 (με σύνταξη νέου ισολογισμού)

A) Ενέργειες στα βιβλία της ΕΠΕ

ΓΕΓΟΝΟΣ

Η εταιρεία «Κ. Μπάκαλας & ΣΙΑ ΕΠΕ» είναι εμπορική επιχείρηση πλακιδίων και ιδρύθηκε στις 19/08/2010 με εταιρικό κεφάλαιο 500.000 € και με υποχρέωση να συντάξει το δεύτερο ισολογισμό στις 31/12/2012 (γιατί ο πρώτος ισολογισμός είχε συνταχθεί στις 31/12/2011). Στο εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. συμμετέχουν ο Κων/νος Μπάκαλας με ποσοστό 60% και ο Γιάννης Σαββάκης με ποσοστό 40%. Στις 31/10/2012, οι εταίροι της Ε.Π.Ε. αποφασίζουν να μετατρέψουν την εταιρεία τους σε Α.Ε. που θα φέρει την επωνυμία «AURORA BAGNO Α.Ε.»

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Στις 31/10/2012 οι εταίροι της Ε.Π.Ε. θα συνέλθουν σε έκτακτη Γενική Συνέλευση με μοναδικό θέμα την μετατροπή της εταιρείας σε Α.Ε. η απόφαση αυτή της Γενικής Συνέλευσης, όπου αναγράφονται και τα ποσοστά συμμετοχής αυτών στη νέα εταιρεία, γίνεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο, που έχει πανομοιότυπο περιεχόμενο. Η απόφαση για μετατροπή λαμβάνεται με πλειοψηφία των εταίρων που κατέχουν τουλάχιστον $\frac{3}{4}$ του συνολικού εταιρικού κεφαλαίου. (άρθρ. 38 παρ. 1 Ν. 3190/55). Ο λογιστής της ΕΠΕ θα συντάξει κανονικά ισολογισμό με 31/12/2012, όπως ακριβώς θα τον συνέτασσε στις 31/12/2012 δηλαδή με απογραφή και με λογιστικές εγγραφές προσδιορισμού των αποτελεσμάτων χρήσης.

Την απογραφή, τον ισολογισμό που θα συντάξει ο λογιστής με 31/10/2012 καθώς και τη γενική εκμετάλλευση, τα αποτελέσματα χρήσης και τη διάθεση των κερδών θα τα καταχωρήσεις κανονικά στα βιβλία απογραφών με ημερομηνία 31/10/2012

ΓΕΓΟΝΟΣ

Στις 20/11/2012 ο λογιστής της ΕΠΕ έχει ολοκληρώσει την απογραφή και την σύνταξη του ισολογισμού της 31/10/2012.

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Καταχωρούνται η απογραφή, ο ισολογισμός, η γενική εκμετάλλευση, τα

αποτελέσματα χρήσης και η διάθεση των κερδών στο βιβλίο απογραφών με ημερομηνία 31/10/2012 ως εξής:

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΜΕ 31/10/2012 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ «Κ. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ»

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΜΕΡΙΚΑ ΠΟΣΑ	ΣΥΝΟΛΑ
<u>ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ</u>		
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		40.000
16.10 Έξοδα ίδρυσης & α' εγκατάστασης		
16.10.00 Έξοδα α' εγκατάστασης	60.000	
Μείον: 16.99 .10 Αποσβεσμένα έξοδα α' εγκατάστασης	-20.000	
<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		500.000
14.09 Λοιπός Εξοπλισμός		
14.09.00 Εξοπλισμός Καταστήματος	542.000	
Μείον 14.99.09 Αποσβεσμένος Λοιπός εξοπλισμός	-42.000	
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>		
Α) Αποθέματα		
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		150.000
20.00.00 Αποθέματα απογραφής	150.000	
Πλακάκια Είδος Α.....		
Πλακάκια Είδος β.....		
Πλακάκια Είδος Γ.....		
Είδη Υγιεινής είδος Α.....		
Είδη Υγιεινής είδος Β.....		
Β) Απαιτήσεις		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		70.000
30.00 Πελάτες χονδρικής	70.000	
30.00.00 Πελάτης Α		
30.00.01 Πελάτης Β...		
30.00.02 Πελάτης Γ...		
30.00.03 Πελάτης Δ...		
Γ) Διαθέσιμα		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		140.000
38.00 Ταμείο	140.000	
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</u>		<u>900.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ		
<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		500.000
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο		
40.06.00 Κ. Μπάκαλας	300.000	
40.06.01 Γ. Σαββάκης	200.000	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		9.100
41.02 Τακτικό αποθεματικό		
41.02.00 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	9.100	
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		221.900
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		
42.00.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	221.900	
<u>ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		120.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	120.000	
50.00.00 Προμηθευτής Α.....		
50.00.01 Προμηθευτής Β....		
50.00.02 Προμηθευτής Γ....		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		49.000
54.08.Λογ/μος εκκαθάρισης φόρων		
54.08.00 Φόρος Εισοδήματος	49.000	
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</u>		<u>900.000</u>

ΙΣΟΛΟΓΙΜΟΣ ΜΕ 31/10/2012 ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ «Κ. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ»

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

	<u>Αξία Κτίσης</u>	<u>Αποσβέσεις</u>	<u>Αναπ. Αξία</u>
<u>ΕΞΟΔΑ ΙΔΡΥΣΗΣ & Α' ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ</u>			
16.10 Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης	60.000	20.000	40.000
<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
12 Μηχανήματα	<u>542.000</u>	<u>42.000</u>	<u>500.000</u>
Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>602.000</u>	<u>62.000</u>	<u>540.000</u>
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
Α) Αποθέματα			
20 Εμπορεύματα			150.000
Β) Απαιτήσεις			

30 Πελάτες	70.000
Γ) Διαθέσιμα	
38.00 Ταμείο	<u>140.000</u>
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού	<u>360.000</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ 900.000

ΠΑΘΗΤΙΚΟ**ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**

40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο	500.000
41.02 Τακτικό Αποθεματικό	9.100
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u>221.900</u>
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων	<u>731.000</u>

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις**

50 Προμηθευτές	120.000
54 Υποχρεώσεις από Φόρους - Τέλη	<u>49.000</u>
Σύνολο υποχρεώσεων	<u>169.000</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ 900.000

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΣΗΣ ΜΕ 31/10/2012

ΧΡΕΩΣΗ		
Αγορές Χρήσης		
20 Εμπορεύματα	710.000	
Μείον: Αποθέματα τέλους χρήσης		
20 Εμπορεύματα	<u>-150.000</u>	
Αγορές και διαφορά (+- αποθεμάτων)	560.000	560.000
Οργανικά έξοδα		
60 Αμοιβές και Έξοδα προσωπικού		70.000
61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων		30.000
66 Αποσβέσεις		<u>10.000</u>
Σύνολο κόστους εσόδων		670.000
Κέρδη εκμετάλλευσης		<u>280.000</u>
Σύνολο χρέωσης		<u>950.000</u>
ΠΙΣΤΩΣΗ		
Πωλήσεις		
70 Πωλήσεις Εμπορευμάτων		930.000

Λοιπά Οργανικά έσοδα		
74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πώλησης		<u>20.000</u>
Σύνολο Πίστωσης		<u>950.000</u>

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕ 31/10/2012

Κύκλος εργασιών		930.000
Μείον: Κόστος Πωλήσεων		<u>-560.000</u>
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης		370.000
Πλέον: Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης		<u>20.000</u>
Σύνολο		390.000
Μείον: Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	80.000	
Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	<u>30.000</u>	<u>-110.000</u>
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (κέρδη) ΧΡΗΣΗΣ προ φόρων		<u>280.000</u>

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΜΕ 31/10/2012

Καθαρά κέρδη χρήσεως	280.000
Μείον: Φόρος Εισοδήματος	<u>-49.000</u>
Κέρδη προς διάθεση	231.000
Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:	
Τακτικό αποθεματικό	9.100
Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u>221.900</u>
Σύνολο	231.000

Η ΕΠΕ λοιπόν λόγω μετασχηματισμού της σε Α.Ε. θεωρείται ότι παύει να λειτουργεί στις 31/10/2012. Κατά συνέπεια μέσα σε 4 μήνες και 10 ημέρες (δηλαδή μέχρι 10/03/2013) θα πρέπει να υποβληθεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ΕΠΕ (άρθρο 107 του Ν. 2238/94). Επίσης μέχρι τις 20/11/12 θα πρέπει να υποβληθεί η τελευταία περιοδική δήλωση του ΦΠΑ και μέσα σε 130 μέρες δηλαδή μέχρι 10/03/2013 θα πρέπει να υποβληθεί η εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ για την ΕΠΕ.

Ο διαχειριστής της ΕΠΕ με ημερομηνία που θα είναι μετά την 31/10/2012 υποβάλλει αίτηση στην επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/20 ή από έναν ορκωτό ελεγκτή για τη

διενέργεια ελέγχου και επαλήθευση της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης

ΓΕΓΟΝΟΣ

Διενεργήθηκε στις 04/12/12 από τον ορισμένο ορκωτό ελεγκτή ο έλεγχος και η επαλήθευση της περιουσίας της εταιρείας

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Ο ελεγκτής μεταβαίνει στην έδρα της ΕΠΕ και κάνει τον έλεγχο στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού και όπου αλλού θεωρείται απαραίτητος ένας τέτοιος έλεγχος.

Στη συνέχεια ο ελεγκτής συντάσσει έκθεση ελέγχου όπου αναγράφει σε ειδικό κεφάλαιο το ύψος της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης. Στην έκθεση αυτή αναγράφονται τα περιουσιακά στοιχεία με την πραγματική τους αξία όπως την εκτιμά ο ορκωτός ελεγκτής και όπως αναγράφεται στα βιβλία της επιχείρησης και φαίνεται στον ισολογισμό.

ΓΕΓΟΝΟΣ

Η παραπάνω έκθεση παραδίδεται στην ΕΠΕ π.χ. στις 20/12/2012.

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Με βάση το αντίγραφο της έκθεσης ελέγχου του ορκωτού ελεγκτή ή της επιτροπής του αρθ. 9 του Ν. 2190/20 και με βάση επίσης και τις υπόλοιπες αποφάσεις των μετόχων στην Α.Ε. συντάσσεται το καταστατικό της Α.Ε.

Έστω ότι συντάχθηκε με ημερομηνία 04/01/2013. Μέσα στο καταστατικό της Α.Ε. περιλαμβάνονται, εκτός των άλλων και οι παρακάτω όροι που ενδιαφέρουν το λογιστήριο.

Ο πρώτος ισολογισμός της Α.Ε. θα είναι υπερδωδεκάμηνος και θα συνταχθεί με 31/12/2013. Δηλαδή θα συμπεριλαμβάνει το χρονικό διάστημα από 01/11/2012 έως 31/12/2013.

Από 01/11/2012 και μέχρι την καταχώρηση της Α.Ε. στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, οι διενεργούμενες πράξεις θα καταχωρούνται στα βιβλία της ΕΠΕ, αλλά για λογαριασμό της Α.Ε.

Το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. ορίζεται σε 1.100.000 € (11.000.ανώνυμες κοινές

μετοχές ονομαστικής αξίας 100 €).

Τις μετοχές αυτές θα τις πάρουν τα εξής πρόσωπα

Κ. Μπάκαλας	7.400 μετοχές * 100 €	=740.000 €
Γ. Σαββάκης	2.000 μετοχές * 100 €	=200.000 €
Ν. Τζιούβελης	1.600 μετοχές * 100 €	=160.000 €
Σύνολο	11.000 μετοχές* 100 €	1.100.000 €

Το μετοχικό κεφάλαιο αποφασίστηκε να καλυφθεί ως εξής

Ένα μέρος του μετοχικού κεφαλαίου θα καλυφθεί από το εταιρικό κεφάλαιο της ΕΠΕ που είναι 500.000 και που κατανέμεται ως εξής:

Κ. Μπάκαλας	500.000. * 60%	= 300.000 €
Γ. Σαββάκης	500.000 * 40%	= 200.000 €
Σύνολο		500.000. €

Το υπόλοιπο μέρος του μετοχικού κεφαλαίου που είναι 600.000 € θα καλυφθεί από νέες εισφορές που θα καταβάλλουν οι παρακάτω μέτοχοι με μετρητά ως εξής:

Κ. Μπάκαλας	440.000 €
Ν. Τζιούβελης	160.000 €
Σύνολο	600.000 €

Στη συνέχεια η επιχείρηση προσκομίζει στο αρμόδιο γραφείο ΓΕ.ΜΗ που συνέταξε. Με βάση αυτό, το γραφείο ΓΕ.ΜΗ παρέχει την άδεια σύστασης της Α.Ε. που θα φέρει την επωνυμία «AURORA BAGNO Α.Ε.» και καταχωρεί την εταιρεία στα ηλεκτρονικά αρχεία ΓΕ.ΜΗ. και χορηγεί αριθμό Γ.Ε.ΜΗ.

Η εγκριτική αυτή απόφαση μαζί με μια περίληψη του καταστατικού στέλνονται απευθείας από το ΓΕ.ΜΗ. στο Εθνικό Τυπογραφείο για να δημοσιευθούν στην εφημερίδα της Κυβέρνησης. Επίσης ένα αντίγραφο της παραπάνω εγκριτικής απόφασης δίνεται και στην Α.Ε..

Με βάση το αντίγραφο αυτό η Α.Ε. θεωρεί τα βιβλία και στοιχεία της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

ΓΕΓΟΝΟΣ

Η εταιρεία παρέλαβε από το αρμόδιο γραφείο Γ.Ε.ΜΗ. εγκριτική πράξη πάνω στην οποία είναι γραμμένος και ο αριθμός Γ.Ε.ΜΗ που φέρει ημερομηνία 05/01/2013. Φυσικά ένα αντίγραφο της εγκριτικής, πράξης και μια περίληψη της Α.Ε. στέλνονται, με ευθύνη του ΓΕΜΗ στο Εθνικό Τυπογραφείο για δημοσίευση της εταιρείας στο ΦΕΚ Α.Ε.- ΕΠΕ

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Ο λογιστής της εταιρείας πηγαίνει στην Δ.Ο.Υ. που ανήκει η Α.Ε. μαζί με ένα καταστατικό σύστασης της Α.Ε. επικυρωμένο και με μια φωτοτυπία της εγκριτικής πράξης . Εκεί συμπληρώνει και ορισμένα έντυπα.(δήλωση έναρξης εργασιών).

Στη συνέχεια ο λογιστής προσκομίζει στη Δ.Ο.Υ. τα απαραίτητα στοιχεία που χρειάζονται θεώρηση. Έστω ότι τα στοιχεία θεωρήθηκαν την ίδια ημέρα δηλαδή στις 105/01/2013

Από 09/01/2003 που η Α.Ε. απέκτησε τη νομική της προσωπικότητα και μέχρι τις 15/01/2013 που θεωρήθηκαν τα στοιχεία της Α.Ε. επιτρέπεται να εκδίδονται τα στοιχεία της ΕΠΕ αλλά να καταχωρούνται όμως στα βιβλία της Α.Ε. Από τις 15/01/2013 και μετά, που θεωρήθηκαν τα στοιχεία της Α.Ε. και ακυρώθηκαν τα στοιχεία της ΕΠΕ, θα εκδίδονται υποχρεωτικά τα στοιχεία της Α.Ε. και θα καταχωρούνται φυσικά όλες οι λογιστικές εγγραφές στα βιβλία της Α.Ε.

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ ΕΠΕ ΓΙΑ ΤΗΝ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΤΗΣ ΣΕ Α.Ε. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/93

Στα βιβλία της ΕΠΕ και μέσα στο χρονικό διάστημα από 01/11/2012 έως 09/01/2013 γίνονται οι εγγραφές της μετατροπής της σε Α.Ε. Με τις εγγραφές αυτές τα ποσά του εταιρικού κεφαλαίου χρεώνονται για να εξισωθούν και πιστώνονται οι επι μέρους λογαριασμοί των εταίρων με τα αντίστοιχα ποσά που τους αναλογούν στην μετατροπή σύμφωνα με την σχετική απόφαση «Περί μετατροπής» της γενικής συνέλευσης των εταίρων. Στη συνέχεια ακολουθούν και ορισμένες εγγραφές μετατροπής καθώς και οι εγγραφές για το κλείσιμο των βιβλίων της ΕΠΕ, όπως θα δούμε αμέσως παρακάτω.

Οι εγγραφές λοιπόν της μετατροπής έχουν τις εξής σειρά.

Ο λογαριασμός «Εταιρικό Κεφάλαιο» που είναι πιστωμένος με 500.000 € χρεώνεται για να εξισωθεί και πιστώνονται οι ατομικοί λογαριασμοί των εταίρων με τα αντίστοιχα ποσά τους. Η εγγραφή αυτή γίνεται με ημερομηνία π.χ. 31/12/2012 ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο	500.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07 00 Κ. Μπάκαλας		300.000
33.07.01 Γ. Σαββάκης		200.000
Εταιρικό Κεφάλαιο που διατίθεται για τη μετατροπή σε Α.Ε.		

Με το ποσό του εταιρικού κεφαλαίου που είναι 500.000 € χρεώνεται ο λογαριασμός 18.00.01.000 «Μετοχές μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού», με πίστωση του λογαριασμού 53.98.00.000 «AURORA BAGNO A.E.» με το ίδιο ποσό. Με την εγγραφή λοιπόν αυτή γίνεται ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ & ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡ. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ		
18.00.01 Μετοχές μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο	500.000	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00 AURORA BAGNO A.E.		500.000
5.000 Μετοχές των 100 € από μετατροπή της ΕΠΕ σε Α.Ε.		

Στη συνέχεια, χρεώνεται ο λογαριασμός 18.00, οπότε εξισώνεται και ο λογαριασμός αυτός. Η εγγραφή αυτή γίνεται για να απεικονιστεί στα βιβλία της ΕΠΕ ότι τις μετοχές τις πήραν οι δύο εταίροι σύμφωνα με όσα συμφωνήθηκαν στην απόφαση για την μετατροπή της εταιρείας τους σε Α.Ε. Η εγγραφή λοιπόν γίνεται ως εξής

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00 Κ. Μπάκαλας	300.000	
33.07.01 Γ. Σαββάκης	200.000	
18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ & ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡ. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ		
18.00.01 Μετοχές μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο		500.000
Μετοχές που αναλογούν στους εταίρους της ΕΠΕ που μετατρέπεται σε Α.Ε.		

Τα ποσά που απεικονίζονται στο ενεργητικό της απογραφής της ΕΠΕ με 31/10/2012 πιστώνονται για να εξισωθούν και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογ. 89.01.00.000, ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 ΑΥΡΟΡΑ ΒΑΓΝΟ Α.Ε.	962.000	
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		
16.10.00 Έξοδα α' εγκατάστασης		60.000
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.09.00 Εξοπλισμός Κατ/τος		542.000
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00 Αποθέματα Απογραφής		150.000
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00 Πελάτες χονδρικής		70.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο Επιχείρησης		140.000
Μεταφορά ενεργητικού στην από μετατροπή Α.Ε.		

Τα ποσά που απεικονίζονται στο παθητικό της απογραφής της ΕΠΕ με ημερομηνία 31/10/2012 χρεώνονται για να εξισωθούν και πιστώνεται με το συνολικό ποσό ο λογαριασμός 89.01.00, ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	120.000	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.08.00 Φόρος εισοδήματος	49.000	
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		
16.99.10 Αποσβ. Έξοδα α' εγκατάστασης	20.000	
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.99.09 Αποσβ. λοιπός εξοπλισμός	42.000	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00 ΑΥΡΟΡΑ ΒΑΓΝΟ Α.Ε.	500.000	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		
41.02.00 Τακτικό Αποθεματικό επιχείρησης	9.100	
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	221.900	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΜΟΣ		
89.01.00 ΑΥΡΟΡΑ ΒΑΓΝΟ Α.Ε.		962.000
Μεταφορά παθητικού στην από μετατροπή Α.Ε.		

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ (ΑΓΟΡΕΣ – ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΚΛΠ) ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ ΕΠΕ ΑΠΟ 01/11/2012 ΜΕΧΡΙ ΤΙΣ 09/01/2013 ΠΟΥ Η Α.Ε. ΑΠΟΚΤΗΣΕ ΝΟΜΙΚΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΤΗΤΑ (χορήγηση αριθμού από το ΓΕ.ΜΗ.)

Τα λογιστικά γεγονότα από 01/11/2012

Τα λογιστικά γεγονότα από 01/11/2012 έως 09/01/2013 καταχωρούνται στα βιβλία της ΕΠΕ για λογαριασμό της Α.Ε. Στη συνέχεια μόλις θεωρήσει η Α.Ε. βιβλία και στοιχεία, μεταφέρονται τα ποσά αυτά στα βιβλία της Α.Ε., με συγκεντρωτικές καταστάσεις και με ημερομηνία 09/01/2013 αλλά μετά όμως από τις εγγραφές κάλυψης του κεφαλαίου, δηλαδή της σύστασης της Α.Ε. και πριν από οποιαδήποτε άλλη εγγραφή. Στις 09/01/2013 συντάσσονται δύο ισοζύγια. Ένα γενικό ισοζύγιο που θα περιλαμβάνει όλες τις λογιστικές κινήσεις από 01/11/2012 έως 31/12/2012. Στη συνέχεια συντάσσεται και ένα άλλο ισοζύγιο που θα περιλαμβάνει μόνο τις λογιστικές κινήσεις από 01/01/13-09/01/13. Ο διαχωρισμός αυτός είναι υποχρεωτικός διότι οι λογιστικές κινήσεις από 01/01/2013 έως 09/01/2013 συμπεριλαμβάνονται στην πρώτη περιοδική δήλωση του ΦΠΑ που θα συντάξει η Α.Ε. ενώ για τις κινήσεις από 01/11/12 έως 31/12/2012 συμπληρώνει κανονικά η ΕΠΕ για κάθε μήνα περιοδικές δηλώσεις του ΦΠΑ και τις υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. αλλά για λογαριασμό της Α.Ε.

Τα ισοζύγια λοιπόν αυτά απεικονίζονται με τα υπόλοιπα τους αμέσως παρακάτω, ως εξής:

ΓΕΝΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ Κ. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ ΓΙΑ ΤΙΣ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΑΠΟ 01/11/12-31-12/12

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡ.ΥΠΟΛ.	ΠΙΣΤ.ΥΠ.
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00.023 χρήσης με 23%	190.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00 Πελάτες Χονδρικής	20.000	
30.01 Πελάτες Λιανικής	10.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο επιχείρησης	95.100	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.00.20.023 ΦΠΑ Αγορών με 23%	43.700	
54.00.29.023 ΦΠΑ Δαπανών με 23%	1.150	
54.00.70.023 ΦΠΑ Πωλήσεων με 23%		49.450
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00 Προμηθευτές Εσωτερικού		40.500
50.00.01 Προμηθευτές Εξωτερικού		60.000

64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.98.99.023 Διάφορα έξοδα με 23%	5.000	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεις χονδρικής με 23%		50.000
70.01.00.023 Πωλήσεις λιανικής με 23%		165.000
ΣΥΝΟΛΑ	364.950	364.950

ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ Κ. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ ΑΠΟ 01/01/13-09/01/13

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡ.ΥΠΟΛ.	ΠΙΣΤ.ΥΠ.
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00.023 χρήσης με 23%	10.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο επιχείρησης	6.150	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.00.20.023 ΦΠΑ Αγορών με 23%	2.300	
54.00.70.023 ΦΠΑ Πωλήσεων με 23%		3.450
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεων χονδρικής με 23%		15.000
ΣΥΝΟΛΑ	18.450	18.450

Με βάση τα υπόλοιπα του γενικού ισοζυγίου στα βιβλία της ΕΠΕ γίνονται οι εξής εγγραφές:

Πιστώνονται όλα τα χρεωστικά υπόλοιπα του ισοζυγίου για να μηδενιστούν και χρεώνεται ο λογαριασμός 89.01.00.000 «AURORA BAGNO Α.Ε.» ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 AURORA BAGNO Α.Ε.	364.950	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00.023 Αγορές χρήσης με 23%		190.000
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00 Πελάτες Χονδρικής		20.000
30.01 Πελάτες Λιανικής		10.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο		95.100
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		
54.00.20.023 ΦΠΑ Αγορών με 23%		43.700
54.00.29.023 ΦΠΑ Δαπανών με 23%		1.150

64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	
64.98.99.023 Διάφορα έξοδα με 23%	5.000
Για το κλείσιμο των βιβλίων λόγω μετατροπής	

Χρεώνονται όλα τα πιστωτικά υπόλοιπα του ισοζυγίου για να μηδενιστούν και πιστώνεται με το συνολικό ποσό ο λογ. 89.01.00.000 «AURORA BAGNO A.E.», ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.00.70.023 ΦΠΑ Πωλήσεων με 23%	49.450	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00 Προμηθευτές Εσωτερικού	40.500	
50.00.01 Προμηθευτές Εξωτερικού	60.000	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεις χονδρικής με 23%	50.000	
70.01.00.023 Πωλήσεις λιανικής με 23%	165.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 AURORA BAGNOEΠΕ		364.950
Για το κλείσιμο των βιβλίων λόγω μετατροπής		

Με βάση τα υπόλοιπα του ισοζυγίου από 01/01/2013 έως 09/01/2013 γίνονται οι εξής εγγραφές:

Πιστώνονται οι λογαριασμοί που έχουν χρεωστικά υπόλοιπα στο ισοζύγιο και χρεώνεται με το συνολικό ποσό ο λογ. 89.01.00.000 «AURORA BAGNO A.E.», ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
89.01.00 AURORA BAGNO A.E.	16.450	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00.023 Αγορές χρήσης με 23%		10.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο		6.150
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		
54.00.20.023 ΦΠΑ Αγορών με 23%		2.300
Για το κλείσιμο των βιβλίων λόγω μετατροπής		

Χρεώνονται οι λογαριασμοί που έχουν πιστωτικό υπόλοιπο στο ισοζύγιο της σελίδας 108 για να εξισωθούν και πιστώνεται με το συνολικό ποσό ο λογαριασμός 89.01.00.000

ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.00.70.023 ΦΠΑ Πωλήσεων με 23%	3.450	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεις χονδρικής με 23%	15.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 ΑΥΡΟΡΑ ΒΑΓΝΟ ΕΠΕ		18.450
Για το κλείσιμο των βιβλίων λόγω μετατροπής		

Η ΕΠΕ για τα αποτελέσματα που πραγματοποίησε μέχρι 31/10/2012 υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. φορολογική δήλωση μέσα σε 4 μήνες και 10 ημέρες μετρούμενες από 01/11/2012 και μετά. Επίσης μέχρι 26/11/2012 η ΕΠΕ υποβάλλει περιοδική δήλωση ΦΠΑ και μέσα σε 130 μέρες μετρούμενες από 01/11/2012 και μετά υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. την εκκαθαριστική της δήλωση του ΦΠΑ. Για τους μήνες Νοέμβριο και Δεκέμβριο η ΕΠΕ συμπληρώνει περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ αλλά για λογαριασμό όμως της Α.Ε. στην οποία και τις παραδίδει στη συνέχεια.

Στους μισθωτούς χορηγείται μια μόνο βεβαίωση αποδοχών για όλο το χρονικό διάστημα του ημερολογιακού έτους, κατά το οποίο η ίδια η επιχείρηση υπήρξε με τη μορφή δύο νομικών προσώπων.

**ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ Α.Ε. ΠΟΥ ΠΡΟΕΡΧΕΤΑΙ
ΑΠΟ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΤΗΣ ΕΠΕ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/93**

Η εταιρεία «AURORA BAGNO Α.Ε.» που προέρχεται από μετατροπή της εταιρείας «Κ. Μπάκαλας & Σια ΕΠΕ», απέκτησε τη νομική προσωπικότητα της (χορήγηση ΜΑΕ από το ΓΕΜΗ) στις 09/01/2013 και θεώρησε τα φορολογικά της στοιχεία στις 15/01/2013. Από 09/01/2013 έως 15/01/2013 θα εκδίδονται τα στοιχεία από την ΕΠΕ αλλά θα καταχωρούνται όμως απευθείας στα βιβλία της Α.Ε.. Από 15/01/2013 όμως και μετά θα εκδίδονται τα στοιχεία της Α.Ε. και θα καταχωρούνται κανονικά στα βιβλία της ίδιας Α.Ε. Πριν όμως από οποιαδήποτε άλλη εγγραφή στα βιβλία της Α.Ε., θα πρέπει πρώτα να γίνουν οι εγγραφές της σύστασης της (κάλυψη του κεφαλαίου), στη συνέχεια οι εγγραφές μεταφοράς των λογιστικών δεδομένων από την μετατρεπόμενη εταιρεία (ΕΠΕ) και έπειτα ακολουθεί η εγγραφή για έξοδα ίδρυσης της.

Οι εγγραφές λοιπόν της σύστασης έχουν την εξής σειρά:

09/01/2013 ΓΕΓΟΝΟΣ

Οι εγγραφές σύστασης γίνονται με ημερομηνία 09/01/2013, διότι τότε απέκτησε η Α.Ε. τη νομική της προσωπικότητα.

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της Α.Ε. με ημερομηνία 09/01/2013 και με τα ποσά της συμμετοχής των μετόχων στο κεφάλαιο της Α.Ε. γίνονται οι εγγραφές κάλυψης του μετοχικού κεφαλαίου ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00 Κ. Μπάκαλας	740.000	
33.03.01 Γ. Σαββάκης	200.000	
33.03.02 Ν. Τζιούβελης	160.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02.00 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο		1.100.000
Εγγραφή κάλυψης μετοχικού κεφαλαίου ως καταστατικό σύστασης		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00 Κ. Μπάκαλας / Οφειλ.Κεφάλαιο	740.000	
33.04.01 Γ. Σαββάκης / Οφειλ. Κεφάλαιο	200.000	
33.04.02 Ν. Τζιούβελης / Οφειλ. Κεφάλαιο	160.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00 Κ. Μπάκαλας		740.000
33.03.01 Γ. Σαββάκης		200.000
33.03.02 Ν. Τζιούβελης		160.000
Εγγραφή για τα ποσά που εισφέρονται για την κάλυψη		

Το ενεργητικό από την απογραφή της μετατροπής χρεώνεται με πίστωση του λογαριασμού 89 και το παθητικό της ίδιας απογραφής πιστώνεται με χρέωση του λογ. 89 με τη διαφορά μόνο ότι αντί να πιστωθεί ο λογαριασμός 40 «Κεφάλαιο» πιστώνεται ο λογαριασμός 33.04 με τεταρτοβάθμιους λογαριασμούς τους εταίρους που συμμετέχουν στην ΕΠΕ που μετατράπηκε σε Α.Ε.:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		
16.10.00 Έξοδα α' εγκατάστασης	60.000	
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.09.00 Εξοπλισμός Κατ/τος	542.000	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00 Αποθέματα Απογραφής	150.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00 Πελάτες χονδρικής	70.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο Επιχείρησης	140.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00 ΑΥΡΟΡΑ ΒΑΓΝΟ Α.Ε.		962.000
Μεταφορά ενεργητικού στην από μετατροπή Α.Ε.		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00 ΑΥΡΟΡΑ ΒΑΓΝΟ Α.Ε.	962.000	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		120.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.08.00 Φόρος εισοδήματος	49.000	

16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ	
16.99.10 Αποσβ. Έξοδα α' εγκατάστασης	20.000
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	
14.99.09 Αποσβ. Λοιπός εξοπλισμός	42.000
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ	
33.04.00 Κ. Μπάκαλας	300.000
33.04.01 Γ. Σαββάκης	200.000
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	
41.02.00 Τακτικό Αποθεματικό επιχείρησης	9.100
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ	
42.00.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	221.900
Μεταφορά παθητικού στην από μετατροπή Α.Ε.	

Οι μέτοχοι κατέβαλλαν στην τράπεζα πχ στο λογαριασμό καταθέσεων όψεως και με ημερομηνία 11/01/2013 τις εισφορές τους σε μετρητά. Με βάση λοιπόν τα καταθετήρια γίνεται η εξής εγγραφή:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.03.00 Λογαριασμός Όψεως	600.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00 Κ. Μπάκαλας		440.000
33.04.02 Ν. Τζιούβελης		160.000
Καταθετήριο Νο.		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02.00 Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο	1.100.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.00.00 Καταβλημένο Μετοχικό Κεφάλαιο		1.100.000
Καταθετήριο Νο.		

Η απογραφή και ο ισολογισμός που καταχωρήθηκαν στα βιβλία της ΕΠΕ με 31/10/2012 θεωρούνται ως απογραφή και ισολογισμός έναρξης για την Α.Ε. που προέρχεται από τη μετατροπή της ΕΠΕ. Φυσικά, στην απογραφή έναρξης της Α.Ε.

λαμβάνονται υπόψη και τα ποσά που προέρχονται από τις εγγραφές σύστασης της Α.Ε. Δηλαδή, στην απογραφή έναρξης της Α.Ε. αναγράφονται αναλυτικά, εκτός από τα μεταφερόμενα περιουσιακά στοιχεία της ΕΠΕ και το μετοχικό κεφάλαιο που είναι 1.100.000 € καθώς και οι εισφορές των μετόχων σε μετρητά που είναι 600.000 € οι οποίες απεικονίζονται στις καταθέσεις όψεως της επιχείρησης. Δηλαδή, η απογραφή και ο ισολογισμός έναρξης της Α.Ε. προκύπτει από τις παραπάνω λογιστικές εγγραφές σύστασης.

Έτσι στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών της Α.Ε. γράφονται και πάλι η απογραφή και ο ισολογισμός της ΕΠΕ με 31/10/12 ως απογραφή και ισολογισμός έναρξης της Α.Ε. Αυτό γίνεται διότι η έναρξη λειτουργίας της Α.Ε. αρχίζει ουσιαστικά από 01/11/2012. Αλλά επειδή όμως η μετατροπή είναι χρονοβόρος, η δραστηριότητα της Α.Ε. από 01/11/2012 μέχρι 09/01/2013 καταχωρείται στα βιβλία της ΕΠΕ και στη συνέχεια, τα συνολικά ποσά της δραστηριότητας αυτής και με ημερομηνία 09/01/2013 που χορηγήθηκε στην Α.Ε. ο αριθμός από το Γ.Ε.ΜΗ. μεταφέρονται με εγγραφή συγκεντρωτικά κατά τεταρτοβάθμιο λογαριασμό στα βιβλία της Α.Ε.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΗΣ Α.Ε.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΜΕΡΙΚΑ ΠΟΣΑ	ΣΥΝΟΛΑ
<u>ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ</u>		
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		40.000
16.10 Έξοδα ίδρυσης & α' εγκατάστασης		
16.10.00 Έξοδα α' εγκατάστασης	60.000	
Μείον: 16.99 .10 Αποσβεσμένα έξοδα α' εγκατάστασης	-20.000	
<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		500.000
14.09 Λοιπός Εξοπλισμός		
14.09.00 Εξοπλισμός Καταστήματος	542.000	
Μείον 14.99.09 Αποσβεσμένος Λοιπός εξοπλισμός	-42.000	
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>		
Α) Αποθέματα		
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		150.000
20.00.00 Αποθέματα απογραφής	150.000	

Πλακάκια Είδος Α..... Πλακάκια Είδος β..... Πλακάκια Είδος Γ..... Είδη Υγιεινής είδος Α..... Είδη Υγιεινής είδος Β.....		
Β) Απαιτήσεις		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		70.000
30.00 Πελάτες χονδρικής 30.00.00 Πελάτης Α 30.00.01 Πελάτης Β... 30.00.02 Πελάτης Γ... 30.00.03 Πελάτης Δ...	70.000	
Γ) Διαθέσιμα		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		640.000
38.00 Ταμείο	140.000	
38.03 Καταθέσεις όψεως		
38.03.00	500.00	
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</u>		<u>900.000</u>
ΠΑΘΗΤΙΚΟ		
<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		1.100.000
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο		
40.06.00 Κ. Μπάκαλας	740.000	
40.06.01 Γ. Σαββάκης	200.000	
40.06.02 Ν. Τζιούβελης	160.000	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		9.100
41.02 Τακτικό αποθεματικό		
41.02.00 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	9.100	
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		221.900
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		
42.00.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	221.900	
ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		120.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού 50.00.00 Προμηθευτής Α..... 50.00.01 Προμηθευτής Β...	120.000	

50.00.02 Προμηθευτής Γ....		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		49.000
54.08.Λογ/μος εκκαθάρισης φόρων		
54.08.00 Φόρος Εισοδήματος	49.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		900.000

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΗΣ Α.Ε.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

	<u>Αξία Κτήσης</u>	<u>Αποσβέσεις</u>	<u>Αναπ. Αξία</u>
<u>ΕΞΟΔΑ ΙΔΡΥΣΗΣ & Α ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ</u>			
16.10 Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης	60.000	20.000	40.000
<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
12 Μηχανήματα	<u>542.000</u>	<u>42.000</u>	<u>500.000</u>
Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>602.000</u>	<u>62.000</u>	<u>540.000</u>
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
A) Αποθέματα			
20 Εμπορεύματα			150.000
B) Απαιτήσεις			
30 Πελάτες			70.000
Γ) Διαθέσιμα			
38.00 Ταμείο			140.000
38.03 Καταθέσεις όψεως			<u>500.000</u>
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού			<u>860.000</u>
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			<u>1.400.000</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>			
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο			1,100.000
41.02 Τακτικό Αποθεματικό			9.100
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο			<u>221.900</u>
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων			<u>1.231.000</u>
<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>			
<u>Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις</u>			
50 Προμηθευτές			120.000
54 Υποχρεώσεις από Φόρους - Τέλη			<u>49.000</u>
Σύνολο υποχρεώσεων			<u>169.000</u>
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			<u>1.400.000</u>

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ Α.Ε. ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΓΟΡΕΣ, ΠΩΛΗΣΕΙΣ Κ.Λ.Π. ΤΟΥ

ΧΡΟΝΙΚΟΥ ΔΙΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ 01/11/2012 ΕΩΣ 09/01/2013 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΖΟΝΤΑΙ ΣΤΑ ΙΣΟΖΥΓΙΑ

Με τα υπόλοιπα του γενικού ισοζυγίου της 31/12/2012 στο ημερολόγιο της Α.Ε. και με ημερομηνία 09/01/2013 γίνονται ακριβώς οι αντίθετες εγγραφές από εκείνες που έγιναν για το κλείσιμο των βιβλίων της ΕΠΕ, μόνο που στην περίπτωση αυτή χρεωπιστώνεται ο λογαριασμός 89.00.00:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00.023 Αγορές χρήσης με 23%	190.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00 Πελάτες Χονδρικής	20.000	
30.01 Πελάτες Λιανικής	10.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο	95.100	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		
54.00.20.023 ΦΠΑ Αγορών με 23%	43.700	
54.00.29.023 ΦΠΑ Δαπανών με 23%	1.150	
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.98.99.023 Διάφορα έξοδα με 23%	5.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00 AURORA BAGNO A.E.		364.950
Μεταφορά κινήσεων από 01/11/12- 31/12/12 από ΕΠΕ		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 31/12/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
89.00.00 AURORA BAGNO A.E.	364.950	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		
54.00.70.023 ΦΠΑ Πωλήσεων με 23%		49.450
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00 Προμηθευτές Εσωτερικού		40.500
50.00.01 Προμηθευτές Εξωτερικού		60.000
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεις χονδρικής με 23%		50.000
70.01.00.023 Πωλήσεις λιανικής με 23%		165.000
Μεταφορά κινήσεων από 01/11/12-31/12/12 από ΕΠΕ		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 09/01/13</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00.023 Αγορές χρήσης με 23%	10.000	

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο	6.150	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		
54.00.20.023 ΦΠΑ Αγορών με 23%	2.300	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00 AURORA BAGNO A.E.		18.450
Μεταφορά κινήσεων από 01/01/13-09/01/13 από ΕΠΕ		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 09/01/13</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00 AURORA BAGNO A.E.	18.450	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.00.70.023 ΦΠΑ Πωλήσεων με 23%		3.450
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεις χονδρικής με 23%		15.000
Μεταφορά κινήσεων από 01/01/13 – 09/01/13 από ΕΠΕ		

Μετά από τις παραπάνω λογιστικές εγγραφές, όλα τα άλλα λογιστικά γεγονότα (π.χ. έξοδα α' εγκατάστασης, αγορές, πωλήσεις, εισπράξεις, πληρωμές κλπ.) θα γίνονται στο εξής κανονικά στα ημερολόγια της Α.Ε.

Οι εισροές και οι εκροές (αγορές, πωλήσεις κλπ.) του χρονικού διαστήματος από 01/01/2013 έως 09/01/2013, παρόλο που καταχωρήθηκαν στα βιβλία της ΕΠΕ και ύστερα μεταφέρθηκαν με συγκεντρωτικές εγγραφές στα βιβλία της Α.Ε. , συμπεριλαμβάνονται στην περιοδική δήλωση του ΦΠΑ για το μήνα Ιανουάριο που συμπληρώνεται από την Α.Ε.

ΜΕΡΟΣ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ & ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Όταν λέμε «συγχώνευση επιχειρήσεων» εννοούμε ότι δύο ή περισσότερες επιχειρήσεις που λειτουργούσαν μέχρι τώρα χωριστά ή κάθε μία, στο εξής θα λειτουργούν ως μια επιχείρηση που θα έχει δική της νομική μορφή. Σε περίπτωση συγχώνευσης επιχειρήσεων, η προερχόμενη από το μετασχηματισμό εταιρεία έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του Κ.Β.Σ. που είχαν οι επιχειρήσεις που μετασχηματίστηκαν. Φυσικά οι συγχωνευόμενες επιχειρήσεις λύονται, αλλά χωρίς να ακολουθήσει το στάδιο της εκκαθάρισης.

Επίσης όταν λέμε «απορρόφηση επιχείρησης» εννοούμε ότι μια επιχείρηση που λέγεται «απορροφούμενη» μεταφέρει το ενεργητικό και το παθητικό της σε μια άλλη επιχείρηση που λέγεται «απορροφούσα» και έτσι παύει στο εξής να λειτουργεί η απορροφούμενη επιχείρηση. Και εδώ τη λύση των απορροφούμενων επιχειρήσεων δεν ακολουθεί η εκκαθάριση.

Στη κείμενη εμπορική νομοθεσία υπάρχουν διατάξεις που ρυθμίζουν μόνο τη συγχώνευση των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης σε ΕΠΕ (άρθρ. 54-55 Ν. 3190/55) και των ανωνύμων εταιρειών σε Α.Ε. (άρθρα 68-80 του Κ.Ν. 2190/20). Αυτές οι περιπτώσεις συγχώνευσης των οποίων η σχετική διαδικασία ρυθμίζεται ευθέως από διάταξη νόμου, καλούνται γνήσιες συγχωνεύσεις. Όλες οι άλλες περιπτώσεις συγχώνευσης, που η διαδικασία τους δεν ρυθμίζεται από το νόμο καλούνται μη γνήσιες ή καταχρηστικές συγχωνεύσεις. Η διάκριση αυτή είναι αντίστοιχη με τη διάκριση των μετατροπών επιχειρήσεων σε γνήσιες και μη γνήσιες. Στην πράξη επεκράτησε να εφαρμόζεται η ίδια διαδικασία που προβλέπεται από το νόμο για τις γνήσιες μετατροπές και στις περιπτώσεις των μη γνήσιων ή καταχρηστικών μετατροπών. Στις συγχωνεύσεις δεν συμβαίνει ακριβώς το ίδιο. Εδώ έχουμε μια πολύ σημαντική διαφοροποίηση. Η διαφοροποίηση δύο ή περισσότερων ανωνύμων εταιρειών 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 διάφορων τύπων (ατομικών, προσωπικών, ΕΠΕ, σε Α.Ε.), μπορεί να γίνει με την απλή διαδικασία του άρθρου 4 του Κ.Ν. 2190/20 με ή χωρίς τη συνδρομή των διατάξεων του Ν. 2166/93

Από ορισμένες διατάξεις (άρθρ. 75 του Κ.Ν. 2190/20 και 55 Ν. 3190/55 εξάγεται ότι η νέα εταιρεία που προκύπτει από τη συγχώνευση είναι συνέχεια των συγχωνευομένων.

Υπήρξαν όμως περιπτώσεις αποφάσεων δικαστηρίων σε περιπτώσεις μη γνήσιας συγχώνευσης, που η νομολογία δεν δέχτηκε ότι επέρχεται πλήρης και καθολική διαδοχή κυρίως στην περίπτωση συγχώνευσης προσωπικών εταιρειών σε ανώνυμη εταιρεία.

Οι διαδικασίες σε περίπτωση απορρόφησης ή εισφοράς κλάδου ή τμήματος 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 ΕΠΕ 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 ΕΠΕ, ενώ σε περίπτωση συγχώνευσης, αίτηση υποβάλλεται και από την Α.Ε. ή ΕΠΕ, η οποία από απορροφούσα επιχείρηση γίνεται και αυτή συγχωνευόμενη όπως και οι υπόλοιπες επιχειρήσεις.

Είναι γεγονός ότι οι συγχωνεύσεις των επιχειρήσεων γίνονται για ενίσχυση της κεφαλαιακής επάρκειας και να αντιμετωπίσουν καλύτερα τις ευκαιρίες και τους κινδύνους της αγοράς. Συνήθως το αποτέλεσμα της συγχώνευσης είναι άθροισμα της κεφαλαιακής δύναμης των εταιρειών που συγχωνεύονται. Υπάρχουν όμως περιπτώσεις (και είναι αρκετά συνηθισμένο) που με την συγχώνευση έχουμε επιδείνωση της κεφαλαιακής επάρκειας και ρευστότητας της εταιρείας σε σχέση με την προηγούμενη κατάσταση της ή των εταιρειών που συγχωνεύονται.

Για το λόγο αυτό πρέπει να σημειώσουμε ότι στην περίπτωση της συγχώνευσης τόσο οι γενικές διατάξεις του Αστικού Κώδικα όσο και οι νόμοι για τις Α.Ε. (Κ.Ν. 2190/20) & ΕΠΕ (Ν. 3190/55) προβλέπουν την διασφάλιση των πιστωτών των αρχικών εταιριών. Έτσι μέσα σε ένα μήνα από τη δημοσίευση στο ΦΕΚ της περίληψης του σχεδίου συγχώνευσης στο ΦΕΚ και σε μια πολιτική & οικονομική εφημερίδα, οι πιστωτές των συγχωνευομένων εταιριών έχουν δικαίωμα να ζητήσουν και να λάβουν επαρκείς εγγυήσεις προς εξασφάλιση των απαιτήσεων τους. Μέσα στην ίδια προθεσμία μπορούν να υποβάλλουν αντιρρήσεις για τις παρεχόμενες εγγυήσεις. Σε περίπτωση μη συμφωνίας τη λύση δίνουν τα πολιτικά δικαστήρια.

Η εξασφάλιση των πιστωτών και ο ένας μήνας που έχουν δικαίωμα οι πιστωτές να ζητήσουν επιπλέον εγγυήσεις ή να θέσουν αντιρρήσεις στο σχέδιο συγχώνευσης είναι κοινός για όλες τις περιπτώσεις, για λόγους όμως οικονομίας χώρου το στάδιο αυτό παραλείπεται στην ανάπτυξη της όλης διαδικασίας μιας και αφορά τρίτα πρόσωπα προς

την επιχείρηση. Παρόλο όμως ότι παραλείπω να αναφέρω το στάδιο αυτό στη συνέχεια, είναι και αυτό ένα κομμάτι της διαδικασίας της συγχώνευσης που δεν μπορεί να αγνοηθεί.

Οι κυριότερες διαδικασίες συγχώνευσης είναι οι εξής:

1) Διαδικασία συγχώνευσης μεταξύ ατομικής επιχείρησης Ο.Ε. και Ε.Ε. για ίδρυση Ο.Ε. ή Ε.Ε.

- Για να συγχωνευτούν μια ατομική επιχείρηση ή μια Ο.Ε. ή μια Ε.Ε. με μια άλλη είτε ατομική, Ο.Ε.. ή Ε.Ε. με σκοπό να ιδρυθεί μια καινούργια Ο.Ε. ή Ε.Ε. θα πρέπει η κάθε μια από τις επιχειρήσεις αυτές που συγχωνεύονται, να εισφέρει στην καινούργια Ο.Ε. ή Ε.Ε. ολόκληρο το ενεργητικό και το παθητικό της και να συντάξει απογραφή για τα περιουσιακά στοιχεία που εισφέρει.
- Συντάσσεται κοινό σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης, κατά προτίμησης σε συμβολαιογράφο.
- Με βάση το σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης, ιδρύεται η προσωπική εταιρεία (από συγχώνευση), δηλαδή η καινούργια Ο.Ε. ή Ε.Ε.
- Στη συνέχεια, ακολουθείται η ίδια διαδικασία με εκείνη που αφορά τη μετατροπή μιας ατομικής επιχείρησης σε ΟΕ. ή Ε.Ε.. Δηλαδή συντάσσεται το εταιρικό της Ο.Ε. ή Ε.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση, γίνεται εγγραφή στο οικονομικό επιμελητήριο, καταβάλλεται ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου για το ποσό που εισφέρεται σε μετρητά ως νέες εισφορές καθώς και για το ποσό που εισφέρεται ως κεφάλαιο της ατομικής επιχείρησης., γίνεται εγγραφή στο πρωτοδικείο και στη συνέχεια ακολουθείται όλη εκείνη η διαδικασία για την απόκτηση του Α.Φ.Μ. και τη θεώρηση βιβλίων και στοιχείων.
- Οι εταίροι των συγχωνευομένων Ο.Ε. ή Ε.Ε. συντάσσουν τροποποιητικό διάλυσης λόγω συγχώνευσης και σχηματισμού νέας Ο.Ε. ή Ε.Ε.. Το διαλυτικό αυτό περνάει από την Δ.Ο.Υ. , από το Γ.Ε.ΜΗ. και το επιμελητήριο.
- Η εταιρεία που συγχωνεύεται θεωρείται ότι λύεται την ημέρα της συγχώνευσης χωρίς να ακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισης και υποχρεούται σε δήλωση εισοδήματος εντός 3 ½ μηνών από τη λύση αυτής.

- Στη συνέχεια εντός 30 ημερών από τη λύση της στο τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ. γίνεται η διακοπή των εργασιών της επιχείρησης που συγχωνεύτηκε και ακολουθεί η ακύρωση των στοιχείων στο αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ..
- Δεν ισχύουν για τις συγχωνεύσεις αυτού του είδους τα φορολογικά και λοιπά κίνητρα που παρέχονται από το Ν. 2166/93.
- Δεν καταβάλλεται χαρτόσημο για τη μεταβίβαση της ατομικής επιχείρησης ή της Ο.Ε. ή της Ε.Ε. στη νέα Ο.Ε. ή στη νέα Ε.Ε., επειδή η μεταβίβαση αυτή γίνεται λόγω συγχώνευσης και όχι λόγω πώλησης δεν υπολογίζεται φόρος υπεραξίας 20% (άρθρ. 13 Ν. 2238/94)

2) Διαδικασία συγχώνευσης ατομικής επιχείρησης Ο.Ε. Ή Ε.Ε. ή ΕΠΕ σε νέα ΕΠΕ.

Στην πράξη μπορεί να συναντήσουμε τις ακόλουθες περιπτώσεις συγχώνευσης επιχειρήσεων σε ΕΠΕ

- Ατομικών επιχειρήσεων σε ΕΠΕ
- Ατομικών, Προσωπικών εταιρειών ή ΙΚΕ σε ΕΠΕ
- Αποκλειστικά δυο περισσότερων ΕΠΕ σε νέα ΕΠΕ.

Η τελευταία αυτή περίπτωση που αναφέρεται στη συγχώνευση αποκλειστικά εταιρειών περιορισμένης ευθύνης είναι η μόνη που ρυθμίζεται από το νόμο 3190/55 (αρ. 54-55). Για όλες τις άλλες περιπτώσεις ο Ν. 3190/55 δεν αναφέρει ρητά κάτι. Καθιερώθηκε όμως να ακολουθείται η διαδικασία που προβλέπεται στα άρθρα 54-55 του Ν. 3190/55 τόσο για την περίπτωση συγχώνευσης αποκλειστικά ΕΠΕ όσο και για όλες τις άλλες περιπτώσεις συγχώνευσης επιχειρήσεων σε ΕΠΕ.

Η διαδικασία που ακολουθείται είναι η εξής:

- Για τη συγχώνευση ατομικής σε ΕΠΕ αποφασίζει μόνος του ο επιχειρηματίας. Για τη συγχώνευση όμως μιας Ο.Ε. ή μιας Ε.Ε. σε ΕΠΕ, χρειάζεται πρώτα να συνταχθεί από το συμβολαιογράφο ένα συμφωνητικό των εταίρων της κάθε εταιρείας (Ο.Ε. ή Ε.Ε.) που συγχωνεύονται. Στο συμφωνητικό αυτό αναγράφεται η συμφωνία των εταίρων να συγχωνεύσουν την εταιρία τους με σκοπό να σχηματιστεί από τη συγχώνευση αυτή μια

- καινούργια εταιρεία με τη μορφή της ΕΠΕ.
- Όταν μια ΕΠΕ συγχωνεύεται με μια άλλη επιχείρηση (ατομική, Ο.Ε., Ε.Ε. ή ΕΠΕ) για να σχηματιστεί μ' αυτόν τον τρόπο μια καινούργια ΕΠΕ, τότε απαιτείται απόφαση από τη γενική συνέλευση των εταίρων της ΕΠΕ που συγχωνεύεται. Η απόφαση αυτή σε περίληψη δημοσιεύεται στο ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ.
 - Από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται υποβάλλεται κοινή αίτηση για συγκρότηση της επιτροπής του άρθρου 9 του 2190/20 ή εκτίμηση από Ορκωτό Ελεγκτή ή Εκτιμητή. Στη συνέχεια, η επιτροπή του άρθρου 9 ή ο Ορκωτός Ελεγκτής ή Εκτιμητής συντάσσει σχετική έκθεση που την υποβάλλει χωριστά στην κάθε μια από τις συγχωνευόμενες επιχειρήσεις. Η έκθεση της επιτροπής του άρθρου 9 θα περιληφθεί ολόκληρη στη συμβολαιογραφική πράξη συγχώνευσης.
 - Με βάση την παραπάνω έκθεση της επιτροπής του άρθ. 9 και τις αποφάσεις των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται, συντάσσεται από το συμβολαιογράφο το συμβόλαιο σύστασης της καινούργιας ΕΠΕ. Περίληψη του καταστατικού ίδρυσης της καινούργιας ΕΠΕ που προήλθε από τη συγχώνευση δημοσιεύεται στο ΦΕΚ.
 - Δύο αντίγραφα από το καταστατικό ίδρυσης της ΕΠΕ υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και καταβάλλεται, με συμπληρωμένη τη σχετική έντυπη δήλωση, ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου που είναι 1% πάνω στο τυχόν κεφάλαιο της ατομικής επιχείρησης που συγχωνεύεται καθώς επίσης και 1% πάνω στη διαφορά που είναι πάνω από το εταιρικό κεφάλαιο των άλλων εταιρικών επιχειρήσεων που συγχωνεύονται. Καταβάλλεται η εισφορά 1% στο Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων και 0,5 % στο Ταμείο Νομικών. Στη συνέχεια, οι συμβαλλόμενοι μεταβαίνουν στο οικείο ΓΕΜΗ υπηρεσία μιας στάσης και αφού πληρώσουν το γραμμάτιο ενιαίου κόστους σύστασης εταιρείας συμπληρώνουν τις σχετικές αιτήσεις, το Γ.Ε.ΜΗ. χορηγεί εντός της επόμενης ημέρας και όχι πάνω από 10 ημέρες το αργότερο αριθμό ΓΕΜΗ και καταχωρεί την ΕΠΕ στα ηλεκτρονικά αρχεία. Από εκείνη τη στιγμή θεωρείται ότι συστήνεται η εταιρεία
 - Μέσα σε 30 μέρες από τη νομική σύσταση της ΕΠΕ δηλώνουν ξανά στο

τμήμα Μητρώου Δ.Ο.Υ. τη δήλωση έναρξης εργασιών. Συγχρόνως με τη δήλωση έναρξης εργασιών προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ.: το καταστατικό, το ΦΕΚ, το Μισθωτήριο συμβόλαιο ή τίτλος κυριότητας, βεβαιώσεις εγγραφής από το ΟΑΕΕ, βεβαίωση εγγραφής στο Επιμελητήριο. Στη συνέχεια η ΕΠΕ παίρνει από τη Δ.Ο.Υ. ΑΦΜ και θεωρεί τα βιβλία και στοιχεία της. Οι υποχρεώσεις του Κ.Β.Σ. που απορρέουν από την ατομική επιχείρηση ή από την Ο.Ε. ή Ε.Ε. που συγχωνεύεται σε ΕΠΕ με βάση το ύψος των ακαθάριστων εσόδων της, μεταφέρονται στην ΕΠΕ που προέρχεται από την συγχώνευση αυτή.

- Γίνεται διακοπή της δραστηριότητας της κάθε μιας από τις ατομικές επιχειρήσεις ή τις Ο.Ε. ή τις Ε.Ε., Για το λόγο αυτό το συντασσόμενο από τις ΟΕ ή τις ΕΕ ή τις ΕΠΕ διαλυτικό λόγω συγχώνευσης που περνάει από το επιμελητήριο, από την Δ.Ο.Υ. και από το πρωτοδικείο καθώς και τα βιβλία και όλα τα στοιχεία του Κ.Β.Σ. προσκομίζονται στην ΔΟ.Υ. για ακύρωση. Γίνεται διακοπή των επιχειρήσεων στο μητρώο.
- Αν επιχείρηση γίνεται με βάση το Ν. 2166/93 τότε για να ισχύουν οι απαλλαγές που καθορίζονται από τους νόμους αυτούς να μην είναι κατώτερο από 146.735 €.

3) Διαδικασία συγχώνευσης ατομικής επιχείρησης, Ο.Ε., Ε.Ε., ΕΠΕ, ΙΚΕ ή Α.Ε. σε νέα Α.Ε.

Κατ' αρχήν πρέπει να σημειωθεί ότι οι συγχωνεύσεις επιχειρήσεων σε Α.Ε. διακρίνονται σε εκείνες που προβλέπονται και ρυθμίζονται από διατάξεις του Κ.Ν. 2190/20 και σε εκείνες που δεν προβλέπονται από το νόμο αυτό. Οι πρώτες καλούνται γνήσιες ενώ οι δεύτερες καταχρηστικές. Στην πράξη όμως αναγνωρίζεται ότι οι καταχρηστικές συγχωνεύσεις παράγουν τα ίδια αποτελέσματα με τις γνήσιες.

- Για τη συγχώνευση ατομικής επιχείρησης σε ΑΕ αποφασίζει μόνος του ο επιχειρηματίας ενώ για τη συγχώνευση μιας Ο.Ε. ή ΕΕ σε ΑΕ, χρειάζεται πρώτα να συνταχθεί από το συμβολαιογράφο ένα συμφωνητικό των εταίρων της κάθε εταιρείας (ΟΕ ή ΕΕ) που συγχωνεύεται. Στο συμφωνητικό αυτό αναγράφεται η συμφωνία των εταίρων να συγχωνεύσουν την εταιρεία τους με άλλη ή άλλες επιχειρήσεις με σκοπό να σχηματιστεί από τη

- συγχώνευση αυτή μια καινούργια εταιρεία με τη μορφή της Α.Ε.
- Όταν μια ΕΠΕ συγχωνεύεται με μια άλλη επιχείρηση (π.χ. ατομική, Ο.Ε. Ε.Ε. ή ΕΠΕ), με σκοπό να σχηματιστεί μια καινούργια εταιρεία με τη μορφή της Α.Ε., τότε απαιτείται απόφαση από τη συνέλευση των εταίρων της ΕΠΕ που συγχωνεύεται. Η απόφαση αυτή σε περίληψη δημοσιεύεται στο ΦΕΚ και σε μια ημερήσια εφημερίδα.
 - Για να συγχωνευθεί μια Α.Ε. με άλλες επιχειρήσεις (ατομικές, Ο.Ε., Α.Ε. κλπ) με σκοπό να σχηματιστεί μια καινούργια Α.Ε., απαιτείται απόφαση από τη γενική συνέλευση των μετόχων της. Συντάσσεται και σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης στο πνεύμα των άρθρων 69 και 72 του Ν. 2190/20 το οποίο εγκρίνεται από τη γενική συνέλευση της Α.Ε. καθώς και της τυχόν ΕΠΕ.
 - Από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται υποβάλλεται κοινή αίτηση για τη συγκρότηση της επιτροπής του άρθ. 9 του Ν. 2190/20 ή από Ορκωτούς Ελεγκτές ή ορκωτούς εκτιμητές. Στη συνέχεια, η επιτροπή του άρθ. 9 ή οι ορκωτοί ελεγκτές ή εκτιμητές συντάσσει σχετική έκθεση που την υποβάλλει χωριστά στην κάθε μια από τις συγχωνευόμενες επιχειρήσεις. Η έκθεση της επιτροπής του άρθ. 9 δημοσιεύεται στο ΦΕΚ.
 - Με βάση την παραπάνω έκθεση της επιτροπής του άρθ. 9 και τις αποφάσεις των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται, συντάσσεται από το συμβολαιογράφο το συμβόλαιο σύστασης της καινούργιας Α.Ε. Περίληψη του καταστατικού ίδρυσης της καινούργιας Α.Ε. που προήλθε από τη συγχώνευση δημοσιεύεται στο ΦΕΚ.
 - Δύο επικυρωμένα αντίγραφα από το συμβόλαιο συγχώνευσης υποβάλλονται στο αρμόδιο γραφείο Γ.Ε.ΜΗ. (αρμόδια παλαιότερα ήταν η περιφέρεια) για την έκδοση της εγκριτικής απόφασης.
 - Στη συνέχεια και θεωρητικά εντός της επόμενης ημέρας καταχωρείται από στα αρχεία του Γ.Ε.ΜΗ. η συγχώνευση της εταιρείας και καταχωρείται στο Μητρώο Α.Ε. και δημοσιεύεται με ενέργειες του ΓΕΜΗ στο ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ & ΓΕΜΗ. Από την ημέρα που καταχωρείται η εγκριτική απόφαση στο Μητρώο Α.Ε., θεωρείται ότι αποκτά νομική προσωπικότητα η καινούργια Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση. Επίσης το Γ.Ε.ΜΗ. χορηγεί και ΑΦΜ στην

εταιρεία.

- Μέσα σε 30 μέρες από τη νόμιμη σύσταση της Α.Ε. υποβάλλεται ξανά στη Δ.Ο.Υ. η δήλωση έναρξης εργασιών της νέας Α.Ε. Συγχρόνως, προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ. στοιχεία της καινούργιας Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση για θεώρηση.
- Αν η συγχώνευση γίνει με βάση το Ν. 2166/93 τότε για να ισχύουν οι φορολογικές και λοιπές απαλλαγές που καθορίζονται από τους νόμους αυτούς, θα πρέπει, το ελάχιστο κεφάλαιο της Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση, να μην είναι κατώτερο από 300.000 €
- Γίνεται διακοπή δραστηριότητας της κάθε μιας από τις ατομικές επιχειρήσεις ή τις .Ο.Ε., ή τις Ε.Ε., ή τις ΕΠΕ που συγχωνεύονται για να προέλθει από τη συγχώνευση αυτή η Α.Ε. Για το λόγο αυτό, συντάσσεται από τις εταιρείες το διαλυτικό λόγω συγχώνευσης που περνάει από το επιμελητήριο τη Δ.Ο.Υ., το Γ.Ε.ΜΗ. (παλαιότερα πρωτοδικείο) και στη συνέχεια προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ. τα βιβλία και στοιχεία για ακύρωση και ακολουθεί η διακοπή από το μητρώο της Δ.Ο.Υ.
- Δεν καταβάλλεται χαρτόσημο για τη μεταβίβαση της ατομικής επιχείρησης, ούτε φόρος υπεραξίας της Ο.Ε., της Ε.Ε., της ΕΠΕ ή της Α.Ε. σε νέα Α.Ε. επειδή η μεταβίβαση αυτή γίνεται λόγω συγχώνευσης και όχι λόγω πώλησης.

4) Συγχώνευση δύο ή περισσότερων Α.Ε. με σύσταση νέας Α.Ε. με βάση το Ν. 2190/1920 (άρθρ. 68-80).

Η διαδικασία που εφαρμόζεται για τη συγχώνευση δύο ή περισσότερων Α.Ε. με τη σύσταση νέας Α.Ε. περιγράφεται στα άρθρ. 68-80 του Ν. 2190/20.

Φυσικά η διαδικασία αυτή εφαρμόζεται μόνο στις περιπτώσεις συγχώνευσης αποκλειστικά ανωνύμων εταιρειών. Όταν μεταξύ των συγχωνευομένων επιχειρήσεων υπάρχει εταιρεία οποιασδήποτε άλλης μορφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρ. 4 του Ν. 2190/20.

Σχηματοποιώντας τη διαδικασία μπορούμε να τη περιγράψουμε ως εξής:

- Συγκαλούνται οι γενικές συνελεύσεις των Α.Ε. που πρόκειται να συγχωνευθούν και αποφασίζουν για τη συγχώνευση των εταιριών τους .

- Τα διοικητικά συμβούλια των Α.Ε. που πρόκειται να συγχωνευθούν, συντάσσουν κοινό σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης το οποίο στη συνέχεια εγκρίνεται από τις αντίστοιχες γενικές συνελεύσεις των Α.Ε. που συγχωνεύονται. Το σχέδιο αυτό της σύμβασης συγχώνευσης συνοδεύεται και με έκθεση του Δ.Σ. της κάθε μιας από τις αντίστοιχες συγχωνευόμενες εταιρείες.
- Στη συνέχεια, το σχέδιο σύμβασης για τη συγχώνευση υποβάλλεται στο αρμόδιο γραφείο Γ.Ε.ΜΗ. καθώς και η αίτηση για τη σύσταση Επιτροπής Εμπειρογνομόνων του άρθρ. 9 του Ν. 2190/20 ή μπορούν να χρησιμοποιηθούν και Ορκωτοί Ελεγκτές ή Ορκωτοί Εκτιμητές
- Το Γ.Ε.ΜΗ. καταχωρεί στα αρχεία του το σχέδιο της σύμβασης και περίληψης του δημοσιεύεται στο ΦΕΚ. Συγχρόνως καταχωρείται στο Γ.Ε.ΜΗ. και η παραπάνω έκθεση που καταρτίζεται από το κάθε Διοικητικό Συμβούλιο χωριστά, όπου φυσικά επεξηγείται και δικαιολογείται το σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης, η αναλογία στις ανταλλαγές μετοχών, καθώς και μεταξύ απορροφούμενων και απορροφούσας εταιρείας.
- Μετά από κοινή αίτηση των συγχωνευόμενων εταιρειών, για τη συγκρότηση της επιτροπής του άρθρου 9 του Ν. 2190/20, η οποία και συντάσσει σχετική έκθεση. Η έκθεση αυτή υποβάλλεται χωριστά στην κάθε μια από τις συγχωνευόμενες εταιρείες. Αν το σχέδιο σύμβασης για τη συγχώνευση, που έχει ήδη εγκριθεί από τις γενικές συνελεύσεις των μετόχων, έχει τροποποιηθεί από την έκθεση της επιτροπής του άρθρ. 9, τότε επαναφέρεται το σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης στις γενικές συνελεύσεις των Α.Ε. και εγκρίνεται ξανά με τις τροποποιήσεις που έχουν επέλθει από την επιτροπή του άρθρ. 9.
- Αφού εγκριθεί το σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης από τις γενικές συνελεύσεις των Α.Ε., στη συνέχεια συντάσσεται από το συμβολαιογράφο το συμβόλαιο συγχώνευσης άρθρ. 74 παρ. 1 Ν. 2190/20.
- Δύο επικυρωμένα αντίγραφα από το συμβόλαιο συγχώνευσης υποβάλλονται στο οικείο γραφείο ΓΕΜΗ (παλαιότερα στην διεύθυνση της περιφέρειας) για την καταχώρηση στα αρχεία ΓΕΜΗ και τη χορήγηση αριθμού στο ΓΕΜΗ.

- Στη συνέχεια, και θεωρητικά εντός της επόμενης ημέρας το αρμόδιο ΓΕΜΗ καταχωρεί τη συγχώνευση στα αρχεία του και καταχωρεί την συγχώνευση στο Μητρώο Α.Ε. και φροντίζει για τη δημοσίευση της απόφασης στο ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ & ΓΕΜΗ. Από την ημέρα που καταχωρείται η εγκριτική απόφαση στο Μητρώο Α.Ε., θεωρείται ότι αποκτά νομική προσωπικότητα η νέα Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση.
- Από την ημερομηνία καταχώρησης της έγκρισης συγχώνευσης στο ΓΕΜΗ επέρχονται τα ακόλουθα αποτελέσματα: Η νέα εταιρεία υποκαθίσταται σε όλα τα δικαιώματα και υποχρεώσεις των συγχωνευομένων εταιρειών. Οι μέτοχοι των συγχωνευομένων εταιρειών γίνονται μέτοχοι της νέας Α.Ε. Οι συγχωνευόμενες εταιρείες παύουν να υπάρχουν, οι εκκρεμείς δίκες συνεχίζονται αυτοδικαίως από τη νέα Α.Ε.
- Μέσα σε 30 μέρες από τη νόμιμη σύστασης της καινούργιας Α.Ε. ξανα-υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η δήλωση έναρξης εργασιών, ένα αντίγραφο από το καταστατικό ίδρυσης και τα παρακάτω δικαιολογητικά: αντίγραφο της καταχώρησης του ΓΕΜΗ, μισθωτήριο συμβόλαιο ή τίτλο κυριότητας, το καταστατικό ίδρυσης βεβαίωση εγγραφής σε επιμελητήριο, βεβαίωση εγγραφής των μελών του Δ.Σ. που κατέχουν πάνω από 3% του Μ.Κ. για εγγραφή σε ασφαλιστικό φορέα, απόφαση της Γ.Σ. για τη σύνθεση του Δ.Σ.
- Δεν καταβάλλεται χαρτόσημο για την μεταβίβαση των Α.Ε. σε νέα Α.Ε, ούτε φόρος υπεραξίας. επειδή η μεταβίβαση γίνεται λόγω συγχώνευσης και όχι λόγω πώλησης.
- Στη συνέχεια η Α.Ε. θεωρεί τα βιβλία και στοιχεία. Οι υποχρεώσεις που απορρέουν από τον Κ.Β.Σ. και αφορούν τις Α.Ε. που συγχωνεύονται σε νέα Α.Ε. με βάση το ύψος των ακαθάριστων εσόδων της μεταφέρονται και στη νέα Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση αυτή.
- Γίνεται διακοπή της δραστηριότητας των Α.Ε. που συγχωνεύονται. Για το λόγο αυτό γίνεται διαγραφή από το οικείο επιμελητήριο και προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ. όλα τα στοιχεία για ακύρωση και ακολουθεί η διακοπή εργασιών στο τμήμα του Μητρώου.
- Αν η συγχώνευση γίνει με βάση το Ν. 2166/93, τότε για να ισχύουν οι φορολογικές και λοιπές απαλλαγές που καθορίζονται από τους νόμους θα

πρέπει το ελάχιστο κεφάλαιο της Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση να μην είναι κατώτερο των 300.000 €.

5) Διαδικασία Συγχώνευσης δύο ή περισσότερων Α.Ε. με απορρόφηση (ειδική περίπτωση απορρόφηση είναι η εξαγορά)

Η διαδικασία συγχώνευσης με απορρόφηση δύο ή περισσότερων Α.Ε. ρυθμίζονται από τα άρθρ. 68-80 του Κ.Ν. 2190/20

Φυσικά η διαδικασία αυτή εφαρμόζεται μόνο στις περιπτώσεις συγχώνευσης αποκλειστικά ανωνύμων εταιρειών. Όταν μεταξύ των συγχωνευομένων επιχειρήσεων υπάρχει εταιρεία οποιασδήποτε άλλης μορφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρ. 4 του Ν. 2190/20.

Σχηματοποιώντας τη διαδικασία μπορούμε να τη περιγράψουμε ως εξής:

- Συγκαλούνται οι γενικές συνελεύσεις της απορροφούσας και των απορροφούμενων Α.Ε. που πρόκειται να συγχωνευθούν και αποφασίζουν για τη συγχώνευση με απορρόφηση των εταιριών τους .
- Τα διοικητικά συμβούλια των Α.Ε. που πρόκειται να συγχωνευθούν, συντάσσουν κοινό σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης το οποίο στη συνέχεια εγκρίνεται από τις αντίστοιχες γενικές συνελεύσεις της απορροφούσας και της ή των απορροφούμενων Α.Ε. που συγχωνεύονται. Το σχέδιο αυτό της σύμβασης συγχώνευσης συνοδεύεται και με έκθεση του Δ.Σ. της κάθε μιας από τις αντίστοιχες συγχωνευόμενες εταιρείες.
- Στη συνέχεια, το σχέδιο σύμβασης για τη συγχώνευση υποβάλλεται στο Μητρώο Α.Ε. της οικείας Νομαρχίας καθώς και η αίτηση για τη σύσταση Επιτροπής Εμπειρογνομόνων του άρθρ. 9 του Ν.2190/20 ή μπορούν να χρησιμοποιηθούν και Ορκωτοί Ελεγκτές ή Ορκωτοί Εκτιμητές
- Η Νομαρχία καταχωρεί το σχέδιο σύμβασης στο Μ.Α.Ε. και περίληψης του δημοσιεύεται στο ΦΕΚ. Συγχρόνως καταχωρείται στο Μητρώο Α.Ε. και η παραπάνω έκθεση που καταρτίζεται από το κάθε Διοικητικό Συμβούλιο χωριστά, όπου φυσικά επεξηγείται και δικαιολογείται το σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης, η αναλογία στις ανταλλαγές μετοχών, καθώς και μεταξύ απορροφούμενων και απορροφούσας εταιρείας.

- Μετά από κοινή αίτηση των συγχωνευόμενων εταιρειών, για τη συγκρότηση της επιτροπής του άρθρου 9 του Ν. 2190/20, η οποία και συντάσσει σχετική έκθεση. Η έκθεση αυτή υποβάλλεται χωριστά στην κάθε μια από τις συγχωνευόμενες εταιρείες. Αν το σχέδιο σύμβασης για τη συγχώνευση, που έχει ήδη εγκριθεί από τις γενικές συνελεύσεις των μετόχων, έχει τροποποιηθεί από την έκθεση της επιτροπής του άρθρ. 9, τότε επαναφέρεται το σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης στις γενικές συνελεύσεις των Α.Ε. και εγκρίνεται ξανά με τις τροποποιήσεις που έχουν επέλθει από την επιτροπή του άρθρ. 9.
- Αφού εγκριθεί το σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης από τις γενικές συνελεύσεις των Α.Ε., στη συνέχεια συντάσσεται από το συμβολαιογράφο το συμβόλαιο συγχώνευσης άρθρ. 74 παρ. 1 Ν. 2190/20.
- Δύο επικυρωμένα αντίγραφα από το συμβόλαιο συγχώνευσης υποβάλλονται στην οικεία νομαρχία με απλό διαβιβαστικό έγγραφο για την έκδοση της εγκριτικής απόφασης.
- Στη συνέχεια, εγκρίνεται από το νομάρχη η συγχώνευση. Η εγκριτική απόφαση καταχωρείται στο Μητρώο Α.Ε. και δημοσιεύεται στο ΦΕΚ. Από την ημέρα που καταχωρείται η εγκριτική απόφαση στο Μητρώο Α.Ε., θεωρείται ότι επέρχεται η περάτωση της απορρόφησης
- Από την ημερομηνία καταχώρησης της έγκρισης συγχώνευσης στο Μ.Α.Ε. επέρχονται τα ακόλουθα αποτελέσματα: Η απορροφούσα εταιρεία υποκαθίσταται σε όλα τα γενικά δικαιώματα και υποχρεώσεις της ή των απορροφούμενων εταιρειών και η μεταβίβαση αυτή εξομοιώνεται με καθολική διαδοχή. Οι απορροφούμενες εταιρείες παύουν να υπάρχουν. Οι μέτοχοι των απορροφούμενων εταιρειών γίνονται μέτοχοι της απορροφούσας.
- Δεν καταβάλλεται χαρτόσημο ούτε φόρος υπεραξίας για την απορρόφηση της απορροφούμενης από την απορροφούσα.
- Γίνεται διακοπή της δραστηριότητας της ή των απορροφούμενων Α.Ε.. Για το λόγο αυτό γίνεται διαγραφή από το οικείο επιμελητήριο και προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ. όλα τα στοιχεία για ακύρωση και ακολουθεί η διακοπή εργασιών στο τμήμα του Μητρώου.

- Αν η συγχώνευση με απορρόφηση γίνει με βάση το Ν. 2166/93, τότε για να ισχύουν οι φορολογικές και λοιπές απαλλαγές που καθορίζονται από τους νόμους θα πρέπει το ελάχιστο κεφάλαιο της απορροφούσας Α.Ε. να μην είναι κατώτερο των 300.000 €.
- Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., τέλος η ορίζεται ότι η υπεραξία που δημιουργείται κατά την εξαγορά ή συγχώνευση ολόκληρης της οικονομικής μονάδας και η οποία είναι ίση με τη διαφορά μεταξύ του ολικού τιμήματος (με βάση την οποία γίνεται ο υπολογισμός της σχέσης ανταλλαγής μετοχών) και της πραγματικής αξίας των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων της απορροφούμενης εταιρείας, καταχωρείται και παρακολουθείται στο λογαριασμό 16.00 «υπεραξία επιχείρησης (goodwill)» και αποσβένεται είτε εφάπαξ, είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μια χρήσης, οι οποίες δεν είναι δυνατόν να υπερβαίνουν τα πέντε έτη. Βέβαια σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και συγκεκριμένα με το ΔΛΠ 22 η υπεραξία που προκύπτει από την αγορά μπορεί εκτός από θετική (χρεωστικό υπόλοιπο του 16.00) να είναι και αρνητική υπεραξία (πιστωτικό υπόλοιπο). Η θετική υπεραξία αυτή αποσβένεται πάνω σε μια συστηματική βάση κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής της. Υπάρχει μια μαχητή εκδοχή ότι η ωφέλιμη ζωή δεν μπορεί να ξεπεράσει τα 20 έτη. Η αρνητική υπεραξία κατά την έκταση που αφορά σε προσδοκία μελλοντικών ζημιών και δαπανών, που αναγνωρίζονται στο πρόγραμμα του αγοραστή για την αγορά και μπορεί να αποτιμώνται αξιόπιστα αλλά που δεν αντιπροσωπεύουν αναγνωρίσιμες υποχρεώσεις κατά την ημερομηνία αγοράς, καταχωρείται ως έσοδο, όταν οι μελλοντικές ζημιές και τα έξοδα καταχωρούνται. Κατά την έκταση που η αρνητική υπεραξία δεν αφορά σε αναγνωρίσιμες αναμενόμενες μελλοντικές ζημιές και δαπάνες, καταχωρείται ως έσοδο στα αποτελέσματα χρήσεως.²

6) Εξαγορά ανώνυμης εταιρείας από άλλη Α.Ε. Εξομοίωση εξαγοράς

² Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ασχολούνται με τις ενοποιήσεις Επιχειρήσεων στο άρθρο 22 (IAS 22). Με βάση αυτό το άρθρο υπάρχουν διαφορές στο τρόπο χειρισμού από ότι με βάση το Ε.Γ.Λ.Σ. Οι διαφορές δεν εξετάζονται στην παρούσα εργασία.

με απορρόφηση.

Εξαγορά είναι η πράξη με την οποία μια ή περισσότερες Α.Ε. (εξαγοραζόμενες) μεταβιβάζουν, μετά από λύση τους, χωρίς όμως να ακολουθήσει εκκαθάριση, σε άλλη ανώνυμη εταιρεία (εξαγοράζουσα) το σύνολο της περιουσίας τους (ενεργητικό και παθητικό) έναντι απόδοσης στους μετόχους των εξαγοραζόμενων του αντίτιμου των μετοχών τους. Η εξαγορά όπως περιγράφεται ανωτέρω- εξομοιώνεται με την απορρόφηση από λειτουργούσα Α.Ε. άλλης ή άλλων ανωνύμων εταιρειών. Στην εξαγορά εφαρμόζονται πλήρως τα άρθρα 68 -80 του Κ.Ν. 2190/20. Μετά το τέλος της εξαγοράς, οι εξαγοραζόμενες εταιρείες εξαφανίζονται και οι μέτοχοι αυτών παραδίδουν τις μετοχές τους για ακύρωση, λαμβάνοντας το σχετικό αντίτιμο εξαγοράς.

Τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της εξαγοράς:

Παρόλο που η εξαγορά είναι μια πράξη συγχώνευσης με απορρόφησης έχει κάποια ιδιαίτερα χαρακτηριστικά που τη διαφοροποιούν εν μέρει με την συγχώνευση με απορρόφηση.

α) Στην εξαγορά Α.Ε. από άλλη Α.Ε. δεν έχουμε αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της δεύτερης. Στη συγχώνευση είτε με σύσταση νέας εταιρείας, είτε με απορρόφηση, παρουσιάζεται –κατά κανόνα- αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου από την συνένωση των καθαρών θέσεων των συγχωνευομένων εταιρειών και ίσως από συμπληρωματικές εισφορές. Εξάιρεση αποτελεί η απορρόφηση εταιρείας από άλλη, που κατέχει το 100% των μετοχών της εταιρείας που απορροφά. Και στην περίπτωση αυτή δεν αυξάνεται το μετοχικό κεφάλαιο της απορροφούσας εταιρείας όπως και στην περίπτωση της εξαγοράς.

β) Η εξαγοράζουσα δεν εκδίδει νέες μετοχές, αφού δεν συντελείται αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Το ίδιο συμβαίνει με την απορροφούσα Α.Ε. όταν κατέχει το 100% των μετοχών της απορροφούμενης. Αντίθετα στη συγχώνευση είτε με σύσταση νέας εταιρείας είτε με απορρόφηση εκδίδονται πάντα νέες μετοχές., οι οποίες ανταλλάσσονται με τις παλιές μετοχές των συγχωνευομένων εταιρειών.

γ) Οι μέτοχοι της ή των εξαγοραζόμενων εταιρειών δεν γίνονται μέτοχοι της εξαγοράζουσας. Με το τέλος της εξαγοράς παραδίδουν τις μετοχές τους για ακύρωση και λύνεται κάθε σχέση με την εξαγοραζόμενη εταιρεία χωρίς να δημιουργείται καμμία σχέση με την εξαγοράζουσα, παρά μόνο την είσπραξη του αντίτιμου πώλησης.

δ) Στο σχέδιο σύμβασης που θα συνταχθεί δεν αναφέρεται η σχέση ανταλλαγής των μετοχών όπως στην περίπτωση συγχώνευσης με απορρόφηση αλλά η τιμή στην οποία

εξαγοράζονται οι μετοχές της εξαγοραζόμενης εταιρείας. Επίσης αντί της διαδικασίας ανταλλαγής παλαιών μετοχών με νέες θα περιγράφεται η παράδοση των μετοχών της εξαγοραζόμενης εταιρείας και η πληρωμή του αντίτιμου τους.

ε) Στην έκθεση της Επιτροπής των Εμπειρογνομόνων θα πρέπει να αναφέρεται αν το αντίτιμο των μετοχών είναι δίκαιο και λογικό (αντί της σχέσης ανταλλαγής μετοχών).

στ) Για την εφαρμογή της εξαγοράς απαιτείται η έγκριση της γενικής συνέλευσης των μετόχων κάθε μιας από τις μετέχουσες εταιρείες, δηλαδή και της εξαγοραζόμενης και της εξαγοράζουσας.

Η διαδικασία της εξαγοράς:

- Κατάρτιση σχεδίου σύμβασης εξαγοράς
- Εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων των Α.Ε. που μετέχουν στη σύμβαση εξαγοράς από Επιτροπή Εμπειρογνομόνων,
- Έγκριση της συμβάσεως εξαγοράς από τις γενικές συνελεύσεις των μετόχων.
- Υπογραφή συμβολαιογραφικού εγγράφου για τη σύμβαση εξαγοράς.
- Υποβολή της εξαγοράς στο ΓΕΜΗ και καταχώρηση της εξαγοράς στο αρχείο ΓΕΜΗ και δημοσίευση στο ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ με φροντίδα του ΓΕΜΗ.
- Από την ημερομηνία καταχώρησης στα αρχεία του ΓΕΜΗ της εξαγοράς επέρχονται τα ακόλουθα αποτελέσματα. Η εξαγοράζουσα εταιρεία υποκαθίσταται σε όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της ή των εξαγοραζόμενων εταιρειών. Οι εξαγοραζόμενες εταιρείες παύουν να υπάρχουν. Οι εκκρεμείς δίκες των εξαγοραζόμενων εταιρειών, που παύουν να υπάρχουν μετά την εξαγορά, συνεχίζονται αυτοδίκαια από την εξαγοράζουσα εταιρεία ή κατ' αυτής, χωρίς καμιά άλλη διατύπωση και χωρίς να επέρχεται βίαιη διακοπή της δίκης λόγω εξαγοράς. Το προσωπικό της ή των εξαγοραζόμενων εταιρειών συνεχίζει στην εξαγοραζόμενη εταιρεία η οποία αναλαμβάνει όλες τις σχετικές υποχρεώσεις.
- Δεν οφείλεται Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου 1%, ούτε χαρτόσημο,
- Οφείλεται φόρος υπεραξίας 20%³.

³ Ο Ν. 4110/23-01-2013 αντικατέστησε τις διατάξεις το άρθρ. 15 του Ν. 2459/97 και αρ. 13 του Ν.

- Τέλος η χρεωστική διαφορά που προκύπτει στην περίπτωση εξαγοράς μεταξύ του καταβαλλόμενου τιμήματος και της λογιστικής καθαρής θέσης της εξαγοραζόμενης εταιρείας και η οποία εμφανίζεται στα βιβλία της εξαγοράζουσας εταιρείας, καταχωρείται και παρακολουθείται στο λογαριασμό 16.00 «υπεραξία επιχείρησης (goodwill)» και αποσβένεται είτε εφάπαξ, είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μια χρήσης, οι οποίες δεν είναι δυνατόν να υπερβαίνουν τα πέντε έτη.⁴

Σημείωση

Επίσης πρέπει να τονίσουμε ότι μια .Α.Ε. μπορεί να αγοράσει μέρος ή και το σύνολο των μετοχών άλλης ανώνυμης εταιρείας, καταβάλλοντας στους κυρίους των μετοχών το συμφωνημένο αντίτιμο. Η πράξη αυτή δεν έχει καμμία σχέση με την «εξαγορά του άρθρου 79». Η μόνη ομοιότητα μεταξύ των δύο πράξεων είναι ότι και στις δύο περιπτώσεις οι μέτοχοι, που παραδίδουν τις μετοχές τους στην εξαγοράζουσα ή στην «αποκτούσα με αγορά» εταιρεία αποξενώνονται από τα δικαιώματα τους ως μέτοχοι. Στην περίπτωση όμως της εξαγοράς, η εξαγοραζόμενη επιχείρηση λύεται και εξαφανίζεται, ενώ οι μετοχές της ακυρώνονται. Στην περίπτωση όμως της αγοράς (απόκτησης) μετοχών, η εταιρεία συνεχίζει να υπάρχει και να λειτουργεί κανονικά. Η εταιρεία που απέκτησε τώρα τις μετοχές αυτές με αγορά θα τις εμφανίσει με την αξία κτήσεως στο λογαριασμό «18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ»

7) Απορρόφηση Α.Ε. από άλλη Α.Ε. που κατέχει το 100% των μετοχών της

2238/94. Έτσι φορολογείται με 20% η υπεραξία που προκύπτει ως διαφορά του κόστους απόκτησης των μετοχών από την κατώτατη πραγματική αξία. Η κατώτατη πραγματική αξία υπολογίζεται αν στο μ.ο. των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας των 5 τελευταίων ετών όπως φαίνονται στον ισολογισμό, προσθέσουμε το μ.ο. των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης της τελευταίας πενταετίας συν της διαφορά αξία των ακινήτων (αξία ακινήτων της εταιρείας όπως φαίνονται στα βιβλία μείον αξία κτήσης). Το άθροισμα αυτό διαιρείται με τον αριθμό των μετοχών και αφαιρείται από αυτό το κόστος απόκτησης. Η διαφορά αυτή φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 20% με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

⁴ Σχετικά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα δεξ ΔΛΠ 22 (IAS 22).

Το άρθρο 78 του Κ.Ν. 2190/20 αναφέρεται στην απορρόφηση ανώνυμης εταιρείας από άλλη Α.Ε., που ήδη κατέχει το σύνολο των μετοχών της πρώτης και ορίζει ότι στην περίπτωση αυτή εφαρμόζεται η ίδια διαδικασία των άρθρων 68-80 αλλά αρκετά απλοποιημένη. Η απλοποίηση αυτή στη διαδικασία της συγχώνευσης υπαγορεύεται προφανώς από το γεγονός ότι η Α.Ε. που κατέχει το 100% των μετοχών της απορροφούμενης έχει ουσιαστικά στην κυριότητα της το σύνολο της περιουσίας της τελευταίας, που το εμφανίζει στο λογαριασμό «18.00 Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις». Δηλαδή και σε αυτή την περίπτωση πρόκειται για συγχώνευση με απορρόφηση, αφού η απορροφούμενη εταιρεία μεταβιβάζει το σύνολο της περιουσίας της στην απορροφούσα και λύεται χωρίς εκκαθάριση. Επίσης η διαδικασία που ακολουθείται είναι αρκετά απλοποιημένη.

Με συντομία η διαδικασία απορρόφησης Α.Ε. από άλλη Α.Ε. που κατέχει το 100% των μετοχών της είναι η εξής:

- Λήψη απόφασης για την απορρόφηση από τα Δ.Σ. της απορροφούσας και της απορροφούμενης και εν συνεχεία την κατάρτιση του Σχεδίου Σύμβασης συγχώνευσης. Το σχέδιο θα είναι πιο απλό από εκείνο που καταρτίζεται στις υπόλοιπες περιπτώσεις.
- Το σχέδιο σύμβασης υποβάλλεται στις διατυπώσεις δημοσιότητας από κάθε μία από τις συγχωνευόμενες εταιρείες και καταχωρείται στο Μ.Α.Ε. της Νομαρχίας επίσης δημοσιεύεται στο ΦΕΚ Α.Ε. - ΕΠΕ η ανακοίνωση της σχετικής απόφασης.
- Δεν χρειάζεται σε αυτή την περίπτωση εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων από επιτροπή Εμπειρογνομόνων ή Ορκωτό Ελεγκτή.
- Έγκριση της συμβάσεως συγχώνευσης από τις γενικές συνελεύσεις των εταιρειών, βέβαια επειδή η απορροφούσα εταιρεία κατέχει το 100% των μετοχών της απορροφούμενης δεν απαιτείται η έγκριση από την γενική συνέλευση της απορροφούμενης και παραλείπεται.
- Υπογραφή της συμβολαιογραφικής πράξης συγχώνευσης.
- Έγκριση συγχώνευσης από την Εποπτεύουσα Διοικητική Αρχή. Καταχώρηση της έγκρισης στο Μητρώο Α.Ε. και δημοσίευση στο ΦΕΚ Α.Ε.-ΕΠΕ της σχετικής ανακοίνωσης. Τα αποτελέσματα της συγχώνευσης επέρχονται από την καταχώρηση της συγχώνευσης στο Μ.Α.Ε.

- Δεν καταβάλλεται χαρτόσημο ούτε φόρος υπεραξίας για την απορρόφηση της απορροφούμενης από την απορροφούσα.
- Γίνεται διακοπή της δραστηριότητας της ή των απορροφούμενων Α.Ε.. Για το λόγο αυτό γίνεται διαγραφή από το οικείο επιμελητήριο και προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ. όλα τα στοιχεία για ακύρωση και ακολουθεί η διακοπή εργασιών στο τμήμα του Μητρώου.
- Αν η συγχώνευση με απορρόφηση γίνει με βάση το Ν. 2166/93, τότε για να ισχύουν οι φορολογικές και λοιπές απαλλαγές που καθορίζονται από τους νόμους θα πρέπει το ελάχιστο κεφάλαιο της απορροφούσας Α.Ε. να μην είναι κατώτερο των 300.000 €.

8) Συγχώνευση και Μετατροπή Α.Σ.Ο.

Οι Αγροτικές Συνεταιριστικές Οργανώσεις (Α.Σ.Ο.) διέπονται από τις διατάξεις του Ν. 2810/2000.

Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 1 του νόμου αυτού, οι ΑΣΟ διακρίνονται σε τρεις κατηγορίες:

α) Σε πρωτοβάθμιες (αγροτικοί συνεταιρισμοί).

β) Σε δευτεροβάθμιες (ενώσεις αγροτικών συνεταιρισμών και κοινοπραξίες αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων).

γ) Σε τριτοβάθμιες (κεντρικές συνεταιριστικές οργανώσεις).

Συγχωνεύσεις και μετατροπές Α.Σ.Ο.

Περαιτέρω ο νόμος 2810/2000 προβλέπει τη δυνατότητα:

- Συγχώνευσης δύο ή περισσότερων αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων είτε με σύσταση νέας αγροτικής συνεταιριστικής οργάνωσης, στην οποία ενσωματώνονται οι συγχωνευόμενες, είτε με την απορρόφηση μιας ή περισσότερων υφιστάμενων αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων από άλλη.

Οι αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις που συγχωνεύονται κατά τα ανωτέρω απαλλάσσονται από κάθε φόρο ή τέλος κλπ υπέρ του Δημοσίου που έχει σχέση με τη συγχώνευση εκτός από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου.

- Μετατροπές δευτεροβάθμιας ή τριτοβάθμιας αγροτικής συνεταιριστικής οργάνωσης σε Α.Ε. ή ΕΠΕ.

9) Συγχώνευση πιστωτικών ιδρυμάτων

Για τις συγχωνεύσεις τραπεζών ισχύουν οι διατάξεις πέραν του Κ.Ν. 2190/20 οι διατάξεις του άρθρ. 16 του Ν. 2515/97 που αναφέρονται στις συγχωνεύσεις ειδικά τραπεζικών και πιστωτικών ιδρυμάτων.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ Α.Ε. ΜΕ ΕΞΑΓΟΡΑ

Η εταιρεία «ΕΠΕΝΔΥΣΗ Α.Ε.» εξαγοράζει την εταιρεία «AURORA BAGNO Α.Ε.» αντί του συμφωνηθέντος ποσού των 95.000 € μετρητοίς στις 05/04/2013. Η εξαγορά γίνεται με βάση τις σχετικές διατάξεις του Κ.Ν. 2190/20.

Α) Λογιστικές εγγραφές και κλείσιμο των βιβλίων της εξαγοραζόμενης εταιρείας «AURORA BAGNO Α.Ε.».

Η αίτηση για τη συγκρότηση της Επιτροπής Εμπειρογνομόνων συνοδεύεται από ισολογισμό της εξαγοραζόμενης με ημερομηνία 28/02/2013 που έχει ως εξής. Η Επιτροπή του άρθρ. 9 εκτίμησε το κτίριο σε 92.000 €, τα έπιπλα σε 4.000 € και τα υπόλοιπα περιουσιακά στοιχεία στην αξία που αναγράφονται στον ως άνω ισολογισμό. Δηλαδή από την Εκτίμηση της Επιτροπής, προκύπτει υπεραξία μόνο για το κτίριο 12.000 €. Η εκτίμηση αυτή αποτυπώνεται σε σχετική έκθεση της Επιτροπής με ημερομηνία 05/04/2013. Ακολουθεί η κατάρτιση της σύμβασης εξαγοράς, η έγκριση αυτής από τις γενικές συνελεύσεις των μετόχων της «ΕΠΕΝΔΥΣΗ Α.Ε.» και της «AURORA BAGNO Α.Ε.», η υπογραφή της από συμβολαιογράφο και η υποβολή της στο Γ.Ε.ΜΗ. για την καταχώρηση και έγκριση αυτής η οποία ολοκληρώνεται στις 30/04/2013.

AURORA BAGNO A.E.
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 28/02/2013

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ				ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
	Ποσά κλειομένης χρήσεως 2012				Ποσά κλειομένης χρήσης 2012
	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπόσβ.Αξία		
11ΚΤΙΡΙΑ	90.000,00	10.000,00	80.000,00	40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	60.000,00
14 ΕΠΙΠΛΑ	5.000,00	1.000,00	4.000,00	41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	5.000,00
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			13.000,00	52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ	20.000,00
30 ΠΕΛΑΤΕΣ			2.000,00	52 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	15.500,00
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ			1.500,00		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			100.500,00	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	100.500,00

Υποθέτουμε ότι η πράξη της συγχώνευσης με εξαγορά τελειώνει στις 30/04/2013 με την καταχώρηση στο ΓΕΜΗ της εγκριτικής απόφασης της εξαγοράς. Την ημερομηνία αυτή θα γίνουν οι εγγραφές που αφορούν τη συγχώνευση με εξαγορά και το κλείσιμο των βιβλίων της εξαγοραζόμενης εταιρείας «AURORA BAGNO A.E.». Για να επιτευχθεί αυτό, χρειάζεται να γίνει νέα απογραφή με ημερομηνία 30/04/2013 και να συνταχθεί εκ νέου ισολογισμός, αφού προηγηθούν οι κατάλληλες εγγραφές, όπως φαίνεται στη συνέχεια

Ο ισολογισμός της 30/04/2013 είναι ο ακόλουθος στον οποίο πέραν των τρεχουσών συναλλαγών (αγορών, πωλήσεων, εισπράξεων και πληρωμών) υπολογίστηκαν αποσβέσεις παγίων για το δίμηνο από 28/02/2013 έως 30/04/2013.

AURORA BAGNO A.E.
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 30/04/2013

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ				ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
	Ποσά κλειομένης χρήσεως 2012				Ποσά κλειομένης χρήσης 2012
	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπόσβ.Αξία		
11ΚΤΙΡΙΑ	90.000,00	10.500,00	79.500,00	40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	60.000,00
14 ΕΠΙΠΛΑ	5.000,00	1.300,00	3.700,00	41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	5.000,00
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			15.000,00	52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ	22.600,00
30 ΠΕΛΑΤΕΣ			2.500,00	52 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	14.300,00
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ			1.200,00		

ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	101.900,00	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	101.900,00
--------------------	------------	------------------	------------

Με συντομία οι εγγραφές που θα γίνουν στην εταιρεία AURORA BAGNO Α.Ε. είναι οι εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30/04/2013</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
11 ΚΤΡΙΑ		
11.00 Κτίριο Α'	12.000	
81 ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
81.90 Διαφορές εκτίμησης		12.000
Προσαρμογή της αξίας των ακινήτων στην εκτίμηση της Επιτροπής του αρθ. 9		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30/04/2013</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 ΕΠΕΝΔΥΣΗ Α.Ε.	114.700	
11 ΚΤΡΙΑ		
11.00 Κτίριο Α'		92.000
14 ΕΠΙΠΛΑ		
14.00 Έπιπλα διάφορα		4.000
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		15.000
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		2.500
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ		1.200
Μεταβίβαση των στοιχείων του ενεργητικού στην εταιρεία ΕΠΕΝΔΥΣΗ ΑΕ.		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30/04/2013</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	14.300	
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ	22.600	
11 ΚΤΙΡΙΑ		
11.99.00 Αποσβεσμένα Κτίρια	500	
14 ΕΠΙΠΛΑ –ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.99.00 Αποσβεσμένα Έπιπλα	300	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 ΕΠΕΝΔΥΣΗ Α.Ε.		37.700
Μεταβίβαση των στοιχείων του ενεργητικού στην εταιρεία ΕΠΕΝΔΥΣΗ		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30/04/2013</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		

53.90 Μέτοχοι – δικαιούχοι προϊόντος εξαγοράς	95.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 ΕΠΕΝΔΥΣΗ Α.Ε.		77.000
81 ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
81.91 Κέρδος από την πώληση της εταιρείας		18.000

Μεταβίβαση των στοιχείων του ενεργητικού στην εταιρεία ΕΠΕΝΔΥΣΗ

Εδώ θα πρέπει να σημειωθεί ότι η υπεραξία από την πώληση φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 20%. Βέβαια η υπεραξία όπως υπολογίζεται με βάση το Ν. 4110/2013 ή παλιότερα με βάση το Ν. 2459/97 διαφέρει από το κέρδος από την πώληση της εταιρείας. Έτσι αν η υπεραξία που υπολογίστηκε από το αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ. ανέρχεται στο ποσό των 11.000 με βάση το Ν. 4110/2013 θα υπολογιστεί φόρος υπεραξίας 20% δηλαδή 2.200 €. Η εγγραφή θα είναι η εξής

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30/04/2013</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
81 ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
81.91 Κέρδος από την πώληση της εταιρείας	2.200	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		
54.09.20 Φόρος Υπεραξίας 20%		2.200
Υπολογισμός φόρου υπεραξίας 20%		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30/04/2013</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		
54.09.20 Φόρος Υπεραξίας 20%	2.200	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο		2.200
Πληρωμή φόρου υπεραξίας 20%		

Ακολουθεί το κλείσιμο των λογαριασμών και το κλείσιμο των βιβλίων

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30/04/2013</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ	60.000	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	5.000	
81 ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
81.90 Διαφορές εκτίμησης	12.000	
81.91 Κέρδος από την πώληση της εταιρείας	15.800	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.90 Μέτοχοι – δικαιούχοι προϊόντος εξαγοράς		92.800
Κλείσιμο λογαριασμών		

Και η καταβολή του τιμήματος εξαγοράς στους δικαιούχους

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30/04/2013</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.90 Μέτοχοι – δικαιούχοι προϊόντος εξαγοράς	92.800	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο		92.800
Καταβολή τιμήματος στους μετόχους της AURORA BAGNO A.E.		

Β) Λογιστικές εγγραφές στα βιβλία της εξαγοράζουσας εταιρείας «ΕΠΕΝΔΥΣΗ Α.Ε.»

Την ίδια ημερομηνία που έγιναν οι εγγραφές στα βιβλία της εξαγορασθείσας εταιρείας «AURORA BAGNO A.E.» (30/04/2013), θα γίνουν και οι κατάλληλες εγγραφές στα βιβλία της εξαγοράζουσας «ΕΠΕΝΔΥΣΗ Α.Ε.»

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30/04/2013</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
11 ΚΤΙΡΙΑ		
11.00 Κτίριο Α'	92.000	
14 ΕΠΙΠΛΑ		
14.00 Έπιπλα διάφορα	4.000	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ	15.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	2.500	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ	1.200	
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		
16.00 Υπεραξία επιχείρησης (goodwill)	18.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ		
11.99 Αποσβεσμένα Κτίρια		500
14 ΕΠΙΠΛΑ		
14.99 Αποσβεσμένα Έπιπλα		300
52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ		22.600
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		14.300
53.90 «AURORA BAGNO A.E.»		95.000
Εξαγορά της εταιρείας «AURORA BAGNO A.E.»		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 30/04/2013</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.90 «AURORA BAGNO A.E.»	95.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο		95.000
καταβολή τιμήματος εξαγοράς		

ΜΕΡΟΣ ΠΕΜΠΤΟ

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ Ν. 2166/93

Όπως και πιο πάνω αναφέρθηκε πέραν των μετατροπών επιχειρήσεων σε ΕΠΕ ή Α.Ε. μπορούμε να έχουμε και συγχωνεύσεις Α.Ε. μεταξύ των για τη δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων με βάση τις διατάξεις του Ν. 2166/93. και παλιότερα και με βάση το Π.Δ. 1297/72.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

Διαδικασία συγχώνευσης επιχειρήσεων με βάση το Ν. 2166/93

- Αν πρόκειται για Α.Ε. ή ΕΠΕ, για τη συγχώνευση τους συγκαλούνται πρώτα από τα Διοικητικά Συμβούλια ή τους Διαχειριστές Έκτακτες Γενικές Συνελεύσεις και αυτές αποφασίζουν στη συνέχεια την ημερομηνία συγχώνευσης και για τις μετοχές που θα πάρουν από την καινούργια Α.Ε. Στην ίδια συνέλευση αποφασίζεται ή η εκλογή Ορκωτού Ελεγκτή ή ο έλεγχος από ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ή ο έλεγχος από την Επιτροπή του αρθ. 9 του Ν. 2190/20. Αν πρόκειται για ατομική επιχείρηση, μια απλή προφορική απόφαση για συγχώνευση είναι αρκετή. Αν όμως πρόκειται για Ο.Ε. ή Ε.Ε., η σχετική απόφαση θα πρέπει να είναι γραπτή (συμφωνητικό από συμβολαιογράφο) και υπογεγραμμένη από όλους τους εταίρους. Στην απόφαση αυτή αναγράφεται και το ποσοστό συμμετοχής στην καινούργια εταιρεία. Έστω π.χ. ότι οι Έκτακτες Γενικές Συνελεύσεις ή οι γραπτές συμφωνίες για συγχώνευση έγιναν στις 20/01/2013. Από τις συμφωνίες αυτές και τα πρακτικά συμφωνήθηκε να συνταχθούν οι ισολογισμοί συγχώνευσης με ημερομηνία π.χ. 26/02/2013.
- Όταν πρόκειται για Α.Ε., τότε τα πρακτικά αυτά των Γ.Σ. υποβάλλονται στην αρμόδιο γραφείο Γ.Ε.ΜΗ.
- Ολοκληρώνονται οι εργασίες σύνταξης των ισολογισμών της 26/02/2013 π.χ. με ημερομηνία 30/03/2013.
- Ελέγχονται οι ισολογισμοί μετασχηματισμού από τον Ορκωτό Ελεγκτή ή από τον Ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ή από την Επιτροπή του άρθρ. 9 συντάσσεται

σχετική έκθεση χωρίς να γίνεται εκτίμηση των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού των επιχειρήσεων προκειμένου να προσδιορισθεί η καθαρή θέση.

- Συντάσσεται το καταστατικό της νέας εταιρείας που προέρχεται από τη συγχώνευση. Στη συνέχεια υποβάλλονται στο αρμόδιο γραφείο Γ.Ε.ΜΗ. δύο αντίγραφα από το καταστατικό ίδρυσης της νέας εταιρείας και δύο αντίγραφα από τους ισολογισμούς συγχώνευσης για δημοσίευση στο Εθνικό Τυπογραφείο. Το καταστατικό αυτό καταχωρείται στο Γ.Ε.ΜΗ. με ημερομηνία π.χ. 06/04/2013. Από την ημέρα αυτή η νέα Α.Ε. αποκτά νομική προσωπικότητα και αρχίζει έτσι η λειτουργία της.
- Ακολουθεί η διαδικασία θεώρησης των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης που προέρχεται από τη συγχώνευση, καθώς επίσης και η διαδικασία που ακολουθείται για την ακύρωση των θεωρημένων στοιχείων των επιχειρήσεων που συγχωνεύονται.
- Δεν καταβάλλεται χαρτόσημο για τη συγχώνευση επιχειρήσεων σε Α.Ε. επειδή η μεταβίβαση γίνεται λόγω συγχώνευσης και όχι λόγω πώλησης.

Οι κυριότερες φορολογικές απαλλαγές και οι διευκολύνσεις που παρέχονται από το Ν. 2166/93 στις συγχωνεύσεις ή απορροφήσεις επιχειρήσεων

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

α) Απαλλαγή από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων για τα εισφερόμενο κεφάλαιο από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις. Δηλαδή, σε περίπτωση συγχώνευσης Ο.Ε. ,ή Ε.Ε. κλπ σε ΕΠΕ ή Α.Ε. , δεν οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων, εφόσον δεν προκύπτει διαφορά κεφαλαίου. Αντίθετα, σε περίπτωση συγχώνευσης ατομικής επιχείρησης σε ΕΠΕ ή Α.Ε., επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων στη διαφορά του κεφαλαίου της σε ΕΠΕ ή Α.Ε. που προκύπτει από τη συγχώνευση της ατομικής επιχείρησης. Δηλαδή σε περίπτωση συγχώνευσης το κεφάλαιο της τυχόν ατομικής επιχείρησης υπόκειται σε φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου 1% όχι όμως και το εταιρικό κεφάλαιο της Ο.Ε., της Ε.Ε. κλπ. Η παραπάνω απαλλαγή από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου ισχύει σήμερα και για τις αντίστοιχες συγχωνεύσεις που γίνονται και με βάση τις γενικές διατάξεις

β) Απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων. Η απαλλαγή αυτή καταλαμβάνει τα εισφερόμενα ακίνητα, τα οποία ανήκουν στην κυριότητα των επιχειρήσεων που

συγχωνεύονται ή απορροφούνται κατά το χρόνο που γίνεται ο μετασχηματισμός και παρέχεται για όλα τα ακίνητα που ανήκουν στις επιχειρήσεις αυτές, άσχετα αν χρησιμοποιούνταν από τις ίδιες επιχειρήσεις ή ήταν μισθωμένα σε τρίτους κατά το χρόνο του μετασχηματισμού.

γ) Απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των μεταβιβαζομένων αυτοκινήτων.

δ) Δεν γίνεται εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων από την Επιτροπή Εμπειρογνωμόνων αλλά απλή διαπίστωση της λογιστικής αξίας από όργανα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή από Ορκωτό Ελεγκτή ή από την Επιτροπή του αρθρ. 9 του Κ.Ν. 2190/20 και συντάσσεται ακόλουθα σχετική έκθεση.

ε) Μεταφορά στη νέα εταιρεία των φορολογικών ευεργετημάτων που έχουν οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις και διατήρηση των αφορολόγητων αποθεματικών που είχαν οι συγχωνευόμενες επιχειρήσεις.

Το ελάχιστο όριο κεφαλαίου όταν εισφέρονται ένας ή περισσότεροι κλάδοι ή τμήματα από λειτουργούσα επιχείρηση.

Σε περίπτωση εισφοράς από λειτουργούσα Α.Ε. ή ΕΠΕ ενός ή περισσότερων κλάδων αυτής σε λειτουργούσα Α.Ε., το μετοχικό κεφάλαιο μετά την εισφορά της εταιρείας δεν μπορεί να είναι μικρότερο από 3000.000 €. Σε περίπτωση που η νέα εταιρεία είναι ΕΠΕ το κεφάλαιο δεν μπορεί να είναι μικρότερο από 146.735 €.

Η διάρκεια της πρώτης διαχειριστικής χρήσης της εταιρείας που προέρχεται από συγχώνευση με βάση το Ν. 2166/93

Η εταιρεία που προέρχεται από τη συγχώνευση 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 από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται κατά το παρελθόν έκανε χρήση του δικαιώματος για υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο. Αν όμως καμία από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται δεν είχε ασκήσει κατά το παρελθόν το δικαίωμα της υπερδωδεκάμηνης χρήσης τότε η πρώτη διαχειριστική περίοδος της νέας εταιρείας που προέρχεται από τη συγχώνευση μπορεί να έχει διάρκεια μέχρι 24 μήνες μετρούμενες από την ημερομηνία σύνταξης των ισολογισμών της συγχώνευσης που θεωρείται και ως ημερομηνία έναρξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου της νέας εταιρείας. Δηλαδή η εταιρεία που απορροφά εξακολουθεί να υπάρχει ως απορροφούσα εταιρεία και μετά την απορρόφηση, οπότε την ημέρα που λαμβάνεται η απόφαση της

απορρόφησης δεν συντάσσει ισολογισμό, αλλά κανονικά στο τέλος της χρήσης, φυσικά και με τα στοιχεία των άλλων επιχειρήσεων που απορροφά.

Παράδειγμα.

Μια Ο.Ε. και μια ΕΠΕ, συγχωνεύονται σε Α.Ε. και οι ισολογισμοί για τη συγχώνευση αυτή συντάσσονται με ημερομηνία 30/08/2012, η οποία θεωρείται κατά συνέπεια και ως ημερομηνία έναρξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου για την Α.Ε. Η συγχώνευση αυτή ολοκληρώνεται και η Α.Ε., παίρνει αριθμό καταχώρησης από το Γ.Ε.ΜΗ. στις 20/01/2013

Λύση.

α) Αν κάποια από τις Ο.Ε. ή ΕΠΕ, είχε ασκήσει στο παρελθόν το δικαίωμα της υπερδωδεκάμηνης χρήσης, τότε η Α.Ε. είναι υποχρεωμένη να κλείσει τον πρώτο της ισολογισμό ή στις 30/06/2013 (10 μήνες) ή στις 31/12/2013 (16 μήνες).

β) Αν καμία από τις Ο.Ε. ή ΕΠΕ, δεν είχε ασκήσει στο παρελθόν το δικαίωμα της υπερδωδεκάμηνης χρήσης, τότε η Α.Ε., είναι υποχρεωμένη να κλείσει τον πρώτο της ισολογισμό ή στις 30/06/2013 (10 μήνες) ή στις 31/12/2013 (16 μήνες) ή στις 30/06/2014 (22 μήνες).

Από την ημερομηνία που οι επιχειρήσεις συντάσσουν τους ισολογισμούς τους με σκοπό τη συγχώνευση και μέχρι την ημέρα που η νέα εταιρεία αποκτά τη νομική της προσωπικότητα, τα στοιχεία εκδίδονται όλα στο όνομα της κάθε μιας από τις παλιές επιχειρήσεις που πραγματοποιούν τις συναλλαγές και καταχωρούνται φυσικά κανονικά στα βιβλία τους. Στη συνέχεια μόλις ολοκληρωθεί η διαδικασία της συγχώνευσης, μεταφέρονται με συγκεντρωτικές εγγραφές οι καταχωρήσεις αυτές στα βιβλία της νέας εταιρείας. Από την ημέρα αυτή η εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα και μέχρι 30 μέρες το αργότερο, μπορεί να εκδίδονται τα στοιχεία με το όνομα και το ΑΦΜ των παλιών επιχειρήσεων, αλλά τα στοιχεία αυτά θα πρέπει να καταχωρούνται απευθείας στα βιβλία της νέας εταιρείας.

Στη συνέχεια όσα στοιχεία εκδόθηκαν με το ΑΦΜ των παλιών επιχειρήσεων θα συμπεριληφθούν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις της αντίστοιχης παλιάς επιχείρησης και όσα εκδόθηκαν με το ΑΦΜ της νέας εταιρείας θα συμπεριληφθούν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις της νέας εταιρείας.

Υποχρεώσεις για ΦΠΑ που αφορούν τόσο τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται όσο και την εταιρεία που προέρχεται από τη συγχώνευση αυτή.

Η ημερομηνία με την οποία συντάσσονται οι ισολογισμοί για τη συγχώνευση θεωρείται και ως ημερομηνία παύσης των εργασιών για τις παλιές επιχειρήσεις καθώς και ως ημερομηνία έναρξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου για τη νέα εταιρεία που προέρχεται από τη συγχώνευση. Με δεδομένο λοιπόν το γεγονός αυτό, οι επιχειρήσεις που συγχωνεύονται καθώς και η νέα εταιρεία που προέρχεται από τη συγχώνευση αυτή έχουν τις εξής υποχρεώσεις από το ΦΠΑ.

α) Οι επιχειρήσεις που συγχωνεύονται σε νέα εταιρεία υποχρεούνται να συμπληρώσουν η κάθε μια χωριστά την τελευταία τους περιοδική δήλωση και να την υποβάλλουν μέσα σε 20 μέρες μετρούμενες από την επόμενη της ημερομηνίας σύνταξης των ισολογισμών της συγχώνευσης απορρόφησης κλπ.

β) Μέσα σε 130 μέρες μετρούμενες από την επόμενη της ημερομηνίας σύνταξης των ισολογισμών της συγχώνευσης συντάσσονται από τις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται οι αντίστοιχες εκκαθαριστικές δηλώσεις του ΦΠΑ.

γ) Από την ημέρα σύνταξης των ισολογισμών συγχώνευσης και μέχρι την ημέρα που ολοκληρώνεται η διαδικασία συγχώνευσης οι επιχειρήσεις που συγχωνεύονται συμπληρώνουν κανονικά, η κάθε μια από αυτές, τις μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις και τις υποβάλλουν. Για το μήνα όμως εκείνο, μέσα στον οποίο η νέα εταιρεία που προέρχεται από τη συγχώνευση παίρνει ΑΦΜ, οι παλιές επιχειρήσεις που συγχωνεύονται δεν συμπληρώνουν ούτε υποβάλλουν περιοδική δήλωση διότι την υποχρέωση αυτή έχει πλέον η καινούργια εταιρεία.

δ) Για τις περιοδικές δηλώσεις που συμπληρώνουν οι παλιές επιχειρήσεις και οι οποίες δηλώσεις αφορούν το χρονικό διάστημα από τη σύνταξη των ισολογισμών της συγχώνευσης και μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία της συγχώνευσης, οι παλιές αυτές επιχειρήσεις δεν υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ., διότι το χρονικό διάστημα συμπεριλαμβάνεται στην πρώτη εκκαθαριστική δήλωση που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. από την καινούργια εταιρεία που προέρχεται από τη συγχώνευση αυτή.

Υποχρεώσεις για την καινούργια εταιρεία

Για τη νέα εταιρεία που προέρχεται από τη συγχώνευση, ως πρώτη περιοδική δήλωση του ΦΠΑ, την οποία συμπληρώνει, θεωρείται αυτή που αναφέρεται στο μήνα εκείνο μέσα στον οποίο πήρε ΑΦΜ

Το χρονικό διάστημα που περιλαμβάνεται από την ημέρα σύνταξης των ισολογισμών συγχώνευσης των παλαιών επιχειρήσεων μέχρι και την ημέρα σύνταξης του πρώτου

ισολογισμού της καινούργιας εταιρείας που προήλθε από τη συγχώνευση, θεωρείται ολόκληρο το χρονικό αυτό διάστημα ως τμήμα της πρώτης διαχειριστικής περιόδου, η καινούργια διαχειριστική περίοδος μια και μόνο εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ και σε χρονικό διάστημα μέσα σε 130 μέρες. Δηλαδή στην εκκαθαριστική αυτή δήλωση, συμπεριλαμβάνονται και όλες οι πράξεις που πραγματοποίησαν οι συγχωνευόμενες παλιές επιχειρήσεις για λογαριασμό της προερχόμενης από τη συγχώνευση καινούργιας εταιρείας στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ του χρόνου σύνταξης των ισολογισμών της συγχώνευσης και του χρόνου ολοκλήρωσης της συγχώνευσης.

ΣΥΝΟΠΤΙΚΟΣ ΟΔΗΓΟΣ ΝΟΜΩΝ ΓΙΑ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ – ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΥΣ Ν. 2190/20 ΚΑΙ Ν. 2166/93

N.2190/1920

Προβλέπεται η μετατροπή Ο.Ε., Ε.Ε. και Ε.Π.Ε σε Α.Ε, Α.Ε. σε Ε.Π.Ε, η συγχώνευση, μόνο μεταξύ Α.Ε. και η διάσπαση, μόνο, Α.Ε.

Προβλέπεται η μετατροπή και η συγχώνευση επιχειρήσεων οποιασδήποτε νομικής μορφής σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε., με την προϋπόθεση ότι στη συγχώνευση με απορρόφηση πρέπει η απορροφούσα Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. να προϋπάρχει, προβλέπεται η διάσπαση, μόνο Α.Ε. καθώς επίσης

N.2166/93

Προβλέπεται η μετατροπή και η συγχώνευση επιχειρήσεων οποιασδήποτε νομικής μορφής σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε., με την προϋπόθεση ότι στη συγχώνευση με απορρόφηση πρέπει η απορροφούσα Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. να προϋπάρχει, προβλέπεται η διάσπαση, μόνο Α.Ε. καθώς επίσης και η εισφορά κλάδου ή κλάδων από λειτουργούσα επιχείρηση σε λειτουργούσα, μόνο Α.Ε. Επίσης, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1171/2002, είναι επιτρεπτή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2166/93, τόσο η εισφορά κλάδου ή τμήματος σε λειτουργούσα Α.Ε., όσο και η εισφορά κλάδου ή τμήματος, επίσης, σε λειτουργούσα Α.Ε., που προήλθαν από μετατροπή Ε.Π.Ε. ή προσωπικής εταιρείας.

Είναι δυνατή η μετατροπή και η συγχώνευση σε ημεδαπή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. υποκαταστημάτων αλλοδαπών Α.Ε. ή Ε.Π.Ε., που είναι εγκατεστημένα στην ημεδαπή.

και η εισφορά κλάδου ή κλάδων από λειτουργούσα επιχείρηση σε λειτουργούσα, μόνο Α.Ε.. Επίσης, είναι επιτρεπτή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2166/93, τόσο η εισφορά κλάδου ή τμήματος σε λειτουργούσα Α.Ε., όσο και η εισφορά κλάδου ή τμήματος, επίσης, σε λειτουργούσα Α.Ε., που προήλθαν από μετατροπή Ε.Π.Ε. ή προσωπικής εταιρείας.

Το αντικείμενο εργασιών της μετατρεπόμενης, συγχωνευμένης ή και διασπώμενης επιχείρησης μπορεί να είναι οποιοδήποτε

Οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις μπορούν να τηρούν λογιστικά βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και επιπλέον, δεν απαιτείται να έχουν συντάξει προηγουμένως οικονομικές καταστάσεις.

Το κατώτατο εταιρικό κεφάλαιο της προερχόμενης Α.Ε. από μετατροπή, συγχώνευση ή διάσπαση, πρέπει να ανέρχεται στο καθοριζόμενο, κάθε φορά, από το άρθρο 8 του Ν.2190/1920 (σήμερα 60.000 €), για δε την προερχόμενη από μετατροπή Ε.Π.Ε., στο καθοριζόμενο, κάθε φορά, από το άρθρο 4 του Ν.3190/1955 (σήμερα 2.400 €).

Επιχειρήσεις που έχουν ως αντικείμενο την κατασκευή και εκμετάλλευση ακινήτων, δηλαδή, οι οικοδομικές και οι κτηματικές (αντίθετα, οι τεχνικές επιχειρήσεις υπάγονται στο νόμο αυτό), δεν μπορούν να μετασχηματιστούν σύμφωνα με το νόμο αυτό. Κρίσιμο είναι το αντικείμενο εργασιών, όχι της συγχωνευμένης, αλλά της νέας επιχείρησης.

Οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις πρέπει να τηρούν απαραίτητα, είτε προαιρετικά, είτε υποχρεωτικά, λογιστικά βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και επιπλέον να έχουν καταρτίσει, τουλάχιστο, μια φορά, οικονομικές καταστάσεις για δωδεκάμηνη ή υπερδωδεκάμηνη χρήση. Πάντως, ο πρώτος ισολογισμός δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως ισολογισμός μετασχηματισμού.

Το κατώτατο εταιρικό κεφάλαιο της προερχόμενης Α.Ε. από μετατροπή, συγχώνευση, διάσπαση ή εισφορά κλάδου, πρέπει να ανέρχεται σε 300.000 €, ενώ της προερχόμενης Ε.Π.Ε. από μετατροπή ή συγχώνευση σε 146.735 €.

Επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου (ποσοστό 1%) στο κεφάλαιο της εταιρείας, που προκύπτει από το μετασχηματισμό, αφού, αφαιρεθεί προηγουμένως το κεφάλαιο της μετατρεπόμενης ή το συνολικό κεφάλαιο των συγχωνευόμενων εταιρειών, τα κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά ή αδιανέμητα κέρδη, καθώς επίσης και η υπεραξία αναπροσαρμογής των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων

Απαιτείται εκτίμηση της περιουσίας των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, η οποία διενεργείται από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ. 2190/1920, που αποτιμά σε πραγματικές αξίες και για το λόγο αυτό, προκύπτει, συνήθως υπεραξία.

Η υπεραξία θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, φορολογούμενο κατά τις γενικές διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος.

Υπάρχει υποχρέωση για καταβολή κάθε φόρου, τέλους εισφοράς και δικαιώματος υπέρ του Δημοσίου ή τρίτου, περιλαμβανομένου και του φόρου μεταβίβασης ακινήτων. Η υποχρέωση αυτή, αφορά την εισφορά και μεταβίβαση όλων των περιουσιακών στοιχείων, δηλαδή και

δεν επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου (ποσοστό 1%), εκτός αν για τις ανάγκες του νόμου αυτού απαιτηθεί αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου. Εντούτοις, όμως, οφείλεται τέτοιος φόρος, σε περίπτωση διάσπασης Α.Ε., επειδή δεν είναι δυνατό να εφαρμοστούν αναλογικά και στη διάσπαση, τα όσα ισχύουν για τη μετατροπή ή τη συγχώνευση σχετικά με το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου, αφού η πράξη της διάσπασης δεν περιλαμβάνεται μεταξύ των αναφερόμενων στο άρθρο 18 του Ν. 1676/1986. Φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου επιβάλλεται μόνο στην περίπτωση που συντελείται συγκέντρωση κεφαλαίων, δηλαδή, εφόσον γίνεται εισφορά περιουσιακού στοιχείου ή συγχωνεύεται πρόσωπο που δεν ήταν υποκείμενο σε φόρο συγκέντρωσης.

Απαιτείται διαπίστωση της περιουσίας των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων σε λογιστικές αξίες, όπως αυτές εμφανίζονται στα βιβλία τους, η οποία διενεργείται, είτε από το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, είτε από τη Δ.Ο. Υ. είτε και από την επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920 και για το λόγο αυτό, δεν προκύπτει υπεραξία.

Δεν τίθεται θέμα φορολογίας της υπεραξίας, αφού άλλωστε, δεν προκύπτει τέτοια υπεραξία

Παρέχεται απαλλαγή από κάθε φόρο, τέλος εισφορά και δικαίωμα υπέρ του Δημοσίου ή τρίτου, συμπεριλαμβανομένου και του φόρου μεταβίβασης ακινήτων. Η απαλλαγή αυτή αφορά την εισφορά και μεταβίβαση όλων των περιουσιακών στοιχείων, δηλαδή και των κινητών (π.χ. φόρος μεταβίβασης αυτοκινήτων), τη σύμβαση σύστασης της νέας

των κινητών (π.χ. φόρος μεταβίβασης αυτοκινήτων), τη σύμβαση σύστασης της νέας επιχείρησης, τη μεταγραφή κ.λ.π. .

επιχείρησης, τη μεταγραφή κ.λπ.

Κατά τη μετατροπή, τόσο Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. όσο και Ο.Ε ή Ε.Ε. σε Ε.Π.Ε, δεν επέρχεται κατάλυση του νομικού προσώπου των μετατρεπόμενων εταιρειών και ίδρυση νέας Α.Ε. ή Ε.Π.Ε, αλλά, απλά, μεταβάλλεται ο νομικός τύπος των μετατρεπόμενων εταιρειών και συνεπώς, η εισφορά ακινήτων στις περιπτώσεις αυτές, δεν συνιστά μεταβίβαση υποκείμενη σε φόρο μεταβίβασης ακινήτων

Πάντως, παρότι δεν οφείλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων ή κινητών περιουσιακών στοιχείων, θα πρέπει να υποβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. σχετική δήλωση. Η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, δεν παρέχεται στην περίπτωση που τα ακίνητα εισφέρονται για κάλυψη του απαιτούμενου εταιρικού κεφαλαίου από τρίτα φυσικά ή νομικά πρόσωπα (αντίθετα παρέχεται η απαλλαγή αυτή, αν τα ακίνητα εισφέρονται από τους παλαιούς εταίρους ή μετόχους) που θα μετέχουν στη νέα εταιρεία.

Η εταιρεία, που προέρχεται από μετατροπή, συγχώνευση ή διάσπαση, μπορεί κατά τη βούληση της, να έχει ελεύθερα μεταβιβάσιμα εταιρικά μερίδια ή ανάλογα, μεταβιβάσιμες ανώνυμες ή ονομαστικές μετοχές.

Η εταιρεία, που προέρχεται από μετατροπή, συγχώνευση ή διάσπαση, μπορεί κατά τη βούληση της, να έχει ελεύθερα μεταβιβάσιμα εταιρικά μερίδια ή ανάλογα, μεταβιβάσιμες ανώνυμες ή ονομαστικές μετοχές.

Δεν παρέχεται η ευχέρεια σχηματισμού αφορολόγητων αποθεματικών ως κίνητρο για τη μετατροπή, τη συγχώνευση ή τη διάσπαση, αλλά ούτε και οποιοδήποτε άλλο φορολογικό κίνητρο

Δεν παρέχεται η ευχέρεια σχηματισμού αφορολόγητων αποθεματικών ως κίνητρο για τη μετατροπή, τη συγχώνευση ή τη διάσπαση, αλλά ούτε και οποιοδήποτε άλλο φορολογικό κίνητρο

Το αποτέλεσμα, που προκύπτει από όλες τις πράξεις, οι οποίες πραγματοποιούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις κατά το μεταβατικό στάδιο, δηλαδή, από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού, μέχρι την ημερομηνία ολοκλήρωσης της μετατροπής, συγχώνευσης ή διάσπασης, θεωρείται ότι ανήκει, από φορολογική άποψη, στη μετατρεπόμενη, συγχωνευμένη ή διασπώμενη επιχείρηση (δηλαδή, στις

Το αποτέλεσμα, που προκύπτει από όλες τις πράξεις, οι οποίες πραγματοποιούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, κατά το μεταβατικό στάδιο, δηλαδή, από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού, μέχρι την ημερομηνία ολοκλήρωσης της μετατροπής, συγχώνευσης, από λογιστική και φορολογική άποψη, ότι ανήκει στη νέα εταιρεία, που προέρχεται από το μετασχηματισμό. Συνεπώς, όλες οι πράξεις του μεταβατικού σταδίου γίνονται για λογαριασμό της νέας εταιρείας, μεταφερόμενες με συγκεντρωτική

πριν από το μετασχηματισμό, επιχειρήσεις), ενώ από λογιστική άποψη, παρέχεται η ευχέρεια από το νόμο (παρ.2 άρθ. 69 Ν.2190/1920) το αποτέλεσμα αυτό, είτε να θεωρηθεί ότι ανήκει στην προερχόμενη από το μετασχηματισμό νέα εταιρεία, είτε στην πριν από το μετασχηματισμό επιχείρηση.

εγγραφή στο λογιστικά βιβλία. Εννοείται ότι, πριν από τη μεταφορά αυτή, θα προηγηθεί η καταχώρηση (στα βιβλία της νέας εταιρείας) αυτούσιος ο ισολογισμός μετασχηματισμού, ως ισολογισμός έναρξης της νέας εταιρείας

Είναι αποδεκτό ότι κατά τη μετατροπή Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Ε.Π.Ε. σε Α.Ε. δεν απαιτείται η κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων κατά το χρόνο της μετατροπής (από την Ο.Ε. ή Ε.Ε. που τηρούν υποχρεωτικά ή προαιρετικά βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ή από την Ε.Π.Ε.), αλλά αυτές θα καταρτιστούν στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου από την, από μετατροπή προερχόμενη εταιρεία

Τα αφορολόγητα αποθεματικά των αναπτυξιακών νόμων που έχουν σχηματιστεί από τη μετατρέπόμενη, συγχωνευμένη ή διασπώμενη εταιρεία, εφόσον μεταφέρονται σε λογαριασμό αποθεματικών στην προερχόμενη από τη μετατροπή, συγχώνευση ή διάσπαση επιχείρηση, δεν υπάγονται σε φορολογία κατά το χρόνο της μετατροπής ή της συγχώνευσης.

Τα αφορολόγητα αποθεματικά από μη διανεμόμενα κέρδη, που σχηματίστηκαν από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, εφόσον μεταφέρονται αυτούσια στη νέα εταιρεία, δεν υπάγονται σε φορολογία κατά το χρόνο της

Τα αφορολόγητα αποθεματικά των αναπτυξιακών νόμων, που έχουν σχηματιστεί από τη μετατρέπόμενη, συγχωνευμένη ή διασπώμενη εταιρεία, εφόσον μεταφέρονται σε λογαριασμό αποθεματικών στην προερχόμενη από τη μετατροπή συγχώνευση ή διάσπαση επιχείρηση, δεν υπάγονται σε φορολογία κατά το χρόνο της μετατροπής ή της συγχώνευσης.

Τα αφορολόγητα αποθεματικά από μη διανεμόμενα κέρδη, που σχηματίστηκαν από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, εφόσον μεταφέρονται αυτούσια στη νέα εταιρεία, δεν υπάγονται σε φορολογία κατά το χρόνο του μετασχηματισμού

μετατροπής, συγχώνευσης ή διάσπασης.

Η ζημιά, που εμφανίζεται στο παθητικό των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, δεν είναι δυνατό να μεταφερθεί στη νέα εταιρεία, αφού αυτή, κατά την εκτίμηση της περιουσίας των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, θα συνυπολογιστεί μειωτικά στον προσδιορισμό της καθαρής θέσης αυτών, που κεφαλαιοποιείται. Όσον αφορά τη ζημιά της μεταβατικής περιόδου, αυτή ανήκει στην μετασχηματιζόμενη εταιρεία και θα πρέπει, κανονικά, να καταβληθεί από τους εταίρους ή ανάλογα, από τους μετόχους της εταιρείας αυτής αφού τελικά αυτούς βαρύνει, και επιπλέον για να μην υποχρεωθεί η νέα εταιρεία σε μείωση του εταιρικού κεφαλαίου της.

Κατά το μετασχηματισμό επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του Ν.2166/1993 η μεταφερόμενη στον ισολογισμό της νέας εταιρείας ζημιά, και κατά το ποσό που τυχόν δεν συμψηφίζεται με κέρδη υφιστάμενα κατά το μετασχηματισμό, συμψηφίζεται με τα προκύπτοντα κέρδη αυτής των επόμενων δύο (2) χρήσεων, μόνο κατά το μέρος που αναγνωρίζεται φορολογικώς, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις περί φορολογίας του εισοδήματος.

ΜΕΡΟΣ ΕΚΤΟ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗΣ ΜΙΑΣ ΕΠΕ ΚΑΙ ΜΙΑΣ Ο.Ε. ΜΕ ΣΚΟΠΟ ΤΟ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ ΜΙΑΣ Α.Ε. ΜΕ ΤΟ Ν. 2166/93,

Η εταιρεία «Β. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ», λειτουργεί πάνω από 10 έτη και ασχολείται με την εμπορία γυναικείων ενδυμάτων. Επίσης η εταιρεία «Κ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε.» που τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ασχολείται εδώ και αρκετά χρόνια με την εμπορία αντρικών ενδυμάτων. Οι εταίροι των επιχειρήσεων αυτών αποφάσισαν να συγχωνευτούν στις 10/05/2012 και να σχηματίσουν από κοινού μια νέα εταιρεία με μορφή Α.Ε. Την απόφαση αυτή, οι εταίροι της ΕΠΕ την έχουν καταχωρήσει στα Πρακτικά των Γενικών Συνελεύσεων.

Το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε., όπως αποφασίστηκε από όλους τους εταίρους, θα πρέπει να είναι 800.000 €, καταμεμημένο ως κατωτέρω στον καθένα και διαιρούμενο σε 8.000 κοινές ανώνυμες μετοχές ως εξής

Μέτοχοι	Μετοχές	Ονομ. Αξία μετοχής	Μερίδες μετόχων
Β.. Μπάκαλας (ΕΠΕ)	2.250	100 €	225.000 €
Γ. Νικολάου (ΕΠΕ)	2.250	100 €	225.000 €
Κ. Δημητρίου (Ο.Ε.)	1.750	100 €	175.000 €
Λ. Ζαφειρίου (Ο.Ε.)	1.750	100 €	175.000 €
ΣΥΝΟΛΑ	8.000		800.000 €

Η νέα Α.Ε. θα φέρει την επωνυμία «SILVER STAR Εμπορία Ενδυμάτων Α.Ε.»

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΠΟΥ ΘΑ ΓΙΝΟΥΝ ΣΤΗΝ ΕΠΕ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/93

10/05/12 ΓΕΓΟΝΟΣ

Αποφασίστηκε από τους εταίρους της ΕΠΕ, με απόφαση που καταχωρήθηκε στο «Πρακτικό Γενικών Συνελεύσεων», ότι η εταιρεία τους με ημερομηνία 10/05/2012 συγχωνεύεται με την Ο.Ε. για να σχηματίσουν από κοινού μια νέα Α.Ε.

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Συντάσσεται απογραφή, ισολογισμός, γενικκή εκμετάλευση κλπ, με ημερομηνία 10/05/12,

όπως ακριβώς θα συντάσσονταν με 31/12/2012. Οι διεργασίες σύνταξης της παραπάνω απογραφής, του ισολογισμού κλπ. Ολοκληρώθηκαν στις 04/06/2012, οπότε και καταχωρούνται την ημέρα αυτή στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αλλά με ημερομηνία καταχώρησης 10/05/2012. Συγχρόνως η ΕΠΕ υποβάλλει αίτηση για έλεγχο από Ορκωτό Ελεγκτή.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΜΕ 10/05/2012 ΓΙΑ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ Β. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΜΕΡΙΚΑ ΠΟΣΑ	ΣΥΝΟΛΑ
ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		160.000
11 ΚΤΙΡΙΑ –ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.00 Κτίρια		
11.00.00 Ιδιόκτητο Κατ/μα	186.0000	
Μείον: 11.99 Αποσβεσμένα κτίρια		
11.99.00.00 Αποσβεσμένα κτίρια	-26.000	
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		40.000
14.09 Λοιπός Εξοπλισμός		
14.09.00 Εξοπλισμός Καταστήματος.	50.000	
Μείον 14.99.09 Αποσβεσμένος Λοιπός εξοπλισμός	-10.000	
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
Α) Αποθέματα		
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		20.000
20.00.00 Αποθέματα απογραφής Είδος Α..... Είδος Β..... Είδος Γ..... Είδος Δ..... Είδος Ε.....	20.000	
Γ) Διαθέσιμα		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		325.000
38.00 Ταμείο	20.000	
38.03 Καταθέσεις όψεως		
38.03.02 Λογ/μος Alpha Bank	75.000	
38.04 Καταθέσεις Προθεσμίας		
38.04.00 Λογαριασμός Eurobank	230.000	

ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		545.000
ΠΑΘΗΤΙΚΟ		
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		400.000
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο		
40.06.00 Κ. Μπάκαλας	200.000	
40.06.01 Γ. Νικολάου	200.000	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		30.000
41.02 Τακτικό αποθεματικό		
41.02.00 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	30.000	
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		51.000
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		
42.00.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	51.000	
ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		45.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	45.000	
50.00.00 Προμηθευτής Α.....		
50.00.01 Προμηθευτής Β....		
50.00.02 Προμηθευτής Γ....		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		19.000
54.08 Λογ/μος εκκαθάρισης φόρων		
54.08.00 Φόρος Εισοδήματος	19.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		545.000

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

	<u>Αξία Κτήσης</u>	<u>Αποσβέσεις</u>	<u>Αναπ. Αξία</u>
ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
11 Κτίρια και Τεχνικά Έργα	186.000	26.000	160.000
14 Έπιπλα	50.000	10.000	40.000
Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>236.000</u>	<u>36.000</u>	<u>200.000</u>
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
Α) Αποθέματα			
20 Εμπορεύματα			20.000
Γ) Διαθέσιμα			
38.00 Ταμείο			20.000
38.03 Καταθέσεις όψεως			75.000
38.04 Καταθέσεις Προθεσμίας			<u>230.000</u>
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού			<u>345.000</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

545.000**ΠΑΘΗΤΙΚΟ****ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**

40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο	400.000
41.02 Τακτικό Αποθεματικό	30.000
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u>51.000</u>
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων	<u>490.375</u>

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις**

50 Προμηθευτές	45.000
54 Υποχρεώσεις από Φόρους - Τέλη	<u>19.000</u>
Σύνολο υποχρεώσεων	<u>54.625</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

545.000**ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΣΗΣ ΜΕ 31/10/2012**

ΧΡΕΩΣΗ		
Αγορές Χρήσης		
20 Εμπορεύματα	220.000	
Μείον: Αποθέματα τέλους χρήσης		
20 Εμπορεύματα	<u>-20.000</u>	
Αγορές και διαφορά (+/- αποθεμάτων)	200.000	200.000
Οργανικά έξοδα		
60 Αμοιβές και Έξοδα προσωπικού		10.000
62 Αμοιβές και έξοδα τρίτων		50.000
64 Διάφορα Έξοδα		34.000
66 Αποσβέσεις		<u>6.000</u>
Σύνολο κόστους εσόδων		300.000
Κέρδη εκμετάλλευσης		<u>380.000</u>
Σύνολο χρέωσης		<u>380.000</u>
ΠΙΣΤΩΣΗ		
Πωλήσεις		
70 Πωλήσεις Εμπορευμάτων		380.000
Σύνολο Πίστωσης		<u>380.000</u>

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕ 10/05/2012

Κύκλος εργασιών

380.000

Μείον: Κόστος Πωλήσεων		<u>-200.000</u>
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης		180.000
Μείον: Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	65.000	
Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	<u>35.000</u>	<u>-100.000</u>
Ολικά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης		<u>80.000</u>
Μείον: Έκτακτα και ανόργανα έξοδα		<u>-5.000</u>
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (κέρδη) ΧΡΗΣΗΣ		<u><u>75.000</u></u>

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΜΕ 10/05/2012

Καθαρά κέρδη χρήσεως	75.000
Μείον: Φόρος Εισοδήματος	<u>-19.000</u>
Κέρδη προς διάθεση	56.000
Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:	
Τακτικό αποθεματικό	5.000
Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u>51.000</u>
Σύνολο	56.000

25/06/2012 ΓΕΓΟΝΟΣ

Διενεργήθηκε από τον ορκωτό ελεγκτή ο έλεγχος και ένα αντίγραφο της έκθεσης κοινοποιείται και στην ΕΠΕ.

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Παραδίδεται το αντίγραφο της έκθεσης στο συμβολαιογράφο για σύνταξη του καταστατικού της Α.Ε. Ο συμβολαιογράφος περιμένει και το αντίγραφο της έκθεσης ελέγχου από την Ο.Ε. που συγχωνεύεται με την ΕΠΕ, καθώς επίσης και το θεωρημένο από την Δ.Ο.Υ. αντίγραφο της δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου (χωρίς φυσικά να υπολογίζεται φόρος μεταβίβασης, Ν. 2166/93) και τα τυχόν λοιπά στοιχεία που απαιτούνται από το συμβολαιογράφο και ύστερα προβαίνει στη σύνταξη του καταστατικού της Α.Ε.

15/07/2012 ΓΕΓΟΝΟΣ

Ο συμβολαιογράφος συνέταξε πριν λίγες μέρες το καταστατικό της Α.Ε. που /αταχωρήθηκε στα αρχεία ΓΕΜΗ και πήρε αριθμό ΓΕΜΗ στις 15/07/2012 μετέβησαν στην Δ.Ο.Υ. και θεώρησαν τα βιβλία και στοιχεία της Α.Ε..

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Ο Λογιστής οφείλει να διενεργήσει στα βιβλία της ΕΠΕ: α) τις εγγραφές που αφορούν τη συγχώνευση και β) τις εγγραφές μεταφοράς των κινήσεων από 11/05/12-04/07/12 (ημέρα εγγραφής στο Γ.Ε.ΜΗ) από τα βιβλία της ΕΠΕ στα βιβλία της Α.Ε.

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ «Β. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ» ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/93 ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ

Α) Εγγραφές για τη συγχώνευση της ΕΠΕ

α) Το εταιρικό κεφάλαιο της ΕΠΕ είναι 40.000.€. Το 50% του εταιρικού κεφαλαίου ανήκει στον Κ. Μπάκαλα και το άλλο 50% στον Δ. Νικολάου. Για το κεφάλαιο αυτό γίνεται η εξής εγγραφή:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο	400.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07 00 Κ. Μπάκαλας		200.000
33.07.01 Δ. Νικολάου		200.000
Εταιρικό Κεφάλαιο που διατίθεται για τη μετατροπή σε Α.Ε.		

Β) Με το ποσό των μετοχών που αντιστοιχούν στους εταίρους της ΕΠΕ και οι οποίες είναι συνολικά 50.000 € για τον Β. Μπάκαλα και Δ. Νικολάου γίνεται η παρακάτω εγγραφή για να απεικονιστούν οι μετοχές στα βιβλία της ΕΠΕ

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ & ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ		
18.00.01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο	450.000	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00 SILVER STAR Α.Ε.		450.000
4.500 μετοχές των 100 € από συγχώνευση της ΕΠΕ σε Α.Ε.		

Γ) Στη συνέχεια, χρεώνονται για αν εξισωθούν οι λογ/μοι του 33.07 με το συνολικό ποσό των 400.000 € που είναι το εταιρικό κεφάλαιο και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογ/μος 18.00.01, ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07 00 Κ. Μπάκαλας	200.000	
33.07.01 Δ. Νικολάου	200.000	

18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ & ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
18.00.01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο	400.000

Κάλυψη μετοχών από εταιρικό κεφάλαιο

Ο λογαριασμός 18.00.01 πιστώνεται με το υπόλοιπο ποσό που είναι 10.000.€ για να εξισωθεί και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 53.98.00, ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00 SILVER STAR A.E.	50.000	
18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ & ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
18.00.01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο		50.000
Μεταφορά υπολοίπου λογ. 18.00 στο λογ. 53.98		

Τα ποσά που απεικονίζονται στο ενεργητικό της απογραφής με 10/05/2012 της ΕΠΕ πιστώνονται και χρεώνονται με το συνολικό ποσό του ο λογαριασμός 89.01.00 ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 SILVER STAR A.E.	581.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.00.00 Ιδιόκτητα Κατ/μα		186.000
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.09.00 Εξοπλισμός Καταστήματος		50.000
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00 Αποθέματα απογραφής		20.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ\		
38.00 Ταμείο		20.000
38.03.02 Καταθέσεις Όψεως ALPHA BANK		75.000
38.03.00 Καταθέσεις Προθεσμίας Eurobank		230.000

Μεταφορά του ενεργητικού της ΕΠΕ στην από συγχώνευση Α.Ε.

Τα ποσά που απεικονίζονται στο παθητικό (με εξαίρεση το λογ. 40 «Κεφάλαιο») χρεώνονται για να εξισωθούν και πιστώνονται με το συνολικό ποσό τους ο λογαριασμός 89.01.00 ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ –ΔΙΑΦ. ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		
41.02.00 Τακτικό αποθεματικό επιχ/σης	30.000	
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	51.000	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		

50.00 Προμηθευτές Εσωτερικού	45.000	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		
54.08.00 Λογ/μος εκκαθάρισης Φόρου Εισοδ.	19.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.99.00 Αποσβεσμένα Κτίρια	26.000	
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.99.09 Αποσβεσμένος λοιπός Εξοπλισμός	10.000	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00 SILVER STAR A.E.	400.00	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 SILVER STAR A.E.		581.000

Μεταφορά του παθητικού ΕΠΕ στην από συγχώνευση Α.Ε.

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΑΠΟ 11/05/12-04/07/12 ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ ΕΠΕ

Η εταιρεία SILVER STAR A.E. απόκτησε νομική προσωπικότητα (δηλαδή της χορηγήθηκε αριθμός από το ΓΕΜΗ) στις 04/07/12, ενώ η Α.Ε. θεώρησε τα βιβλία και στοιχεία της στις 15/07/12 (πρώτη μέρα μετά τη σύνταξη των ισολογισμών συγχώνευσης) μέχρι 04/07/2012 (ημέρα καταχώρησης στα αρχεία Γ.Ε.ΜΗ.), παρόλο που αφορούν την Α.Ε. καταχωρούνται στα βιβλία της ΕΠΕ., ενώ για τις δραστηριότητες του χρονικού διαστήματος από 05/07/12- 15/07/12 παρόλο που εκδίδονται ακόμα τα στοιχεία στο όνομα της ΕΠΕ καταχωρούνται αυτά απευθείας στα βιβλία της Α.Ε. Στη συνέχεια, με βάση τις εγγραφές που έχουν γίνει στα βιβλία της ΕΠΕ, κατά το χρονικό διάστημα από 11/05/2012 – 30/06/2012 συντάσσεται ένα γενικό ισοζύγιο και για τις εγγραφές που έγιναν στα βιβλία της ΕΠΕ κατά το χρονικό διάστημα από 01/07/12- 04/07/12, συντάσσεται ένα άλλο ισοζύγιο, το χρονικό διάστημα από 01/07/12 -04/07/12 συντάσσεται ένα άλλο ισοζύγιο. Ο διαχωρισμός πρέπει να γίνει υποχρεωτικά, διότι οι λογιστικές κινήσεις από 01/07/12-04/07/12 συμπεριλαμβάνονται στην πρώτη περιοδική δήλωση του ΦΠΑ, που θα συντάξει η Α.Ε., ενώ οι κινήσεις από 11/05/12 – 30/06/12 συμπεριλαμβάνονται κανονικά στις αντίστοιχες μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις του ΦΠΑ που υποβάλλει η ΕΠΕ στη Δ.Ο.Υ. αλλά για λογαριασμό όμως της Α.Ε.

ΓΕΝΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΤΗΣ «Β. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ» ΓΙΑ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΑΠΟ 11/05/12- 30/06/12

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡ.ΥΠΟΛ.	ΠΙΣΤ.ΥΠ.
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		

20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%	65.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο επιχείρησης	19.000	
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.98.99.023 Διάφορα έξοδα με 23%	5.000	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.01.00.023 Πωλήσεις λιανικής με 23%		89.000
ΣΥΝΟΛΑ	89.000	89.000

ΓΕΝΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΤΗΣ «Β. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ» ΓΙΑ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΑΠΟ 01/07/12 – 04/07/12

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡ.ΥΠΟΛ.	ΠΙΣΤ.ΥΠ.
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%	5.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο επιχείρησης	7.380	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.00.20.023 ΦΠΑ Αγορών με 23%	1.150	
54.00.70.023 ΦΠΑ Πωλήσεων με 23%		2.530
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεων χονδρικής με 23%		11.000
ΣΥΝΟΛΑ	13.530	13.530

Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της ΕΠΕ και με ημερομηνία 04/07/12 γίνονται οι εγγραφές κλεισίματος των βιβλίων της ΕΠΕ και μεταφοράς των υπολοίπων στα βιβλία της Α.Ε.

Οι εγγραφές αυτές λοιπόν γίνονται ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 SILVER STAR Α.Ε.	89.000	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%		65.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο επιχείρησης		19.000
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.98.99.023 Διάφορα έξοδα με 23%		5.000

Για το κλείσιμο των βιβλίων της ΕΠΕ λόγω συγχώνευσης από 11/05/12-30/06/12

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεις με 23%	89.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 SILVER STAR A.E.		89.000
Για το κλείσιμο των βιβλίων της ΕΠΕ λόγω συγχώνευσης από 11/05/12-30/06/12		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 SILVER STAR A.E.	13.530	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%		5.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο επιχείρησης		7.380
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.00.20.023 ΦΠΑ Αγορών με 23%		1.150
Για το κλείσιμο των βιβλίων της ΕΠΕ λόγω συγχώνευσης από 01/07/12-11/07/12		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεις χονδρικής με 23%	11.000	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.00.70.023 ΦΠΑ Πωλήσεων με 23%	2.530	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 SILVER STAR A.E.		13.530
Για το κλείσιμο των βιβλίων της ΕΠΕ λόγω συγχώνευσης από 01/07/12-11/07/12		

Ποιες οι φορολογικές υποχρεώσεις της ΕΠΕ για τα κέρδη που προκύπτουν από τον ισολογισμό του μετασχηματισμού της 10/05/2012 και ποιες οι υποχρεώσεις για το ΦΠΑ.

α) Υποχρεώσεις για τα κέρδη και το φόρο εισοδήματος

Η ΕΠΕ συνέταξε ισολογισμό στις 10/05/2012 με σκοπό τη συγχώνευση της σε Α.Ε. Από τη σύνταξη του ισολογισμού αυτού προέκυψαν κέρδη 75.000 €. Τα κέρδη φορολογήθηκαν και προέκυψε φόρος εισοδήματος 19.000 €. (Για λόγους οικονομίας παραβλέφθηκε ο ακριβής υπολογισμός του φόρου). Στη συνέχεια, η ΕΠΕ πρέπει να

υπολογίσει και προκαταβολή φόρου (Για λόγους όμως απλοποίησης, οικονομίας χώρου και χρόνου παραλήφθηκε ο υπολογισμός της προκαταβολής). Για το φόρο αυτό και για την προκαταβολή, οφείλει η ΕΠΕ να υποβάλλει δήλωση μέσα σε 4 μήνες και 10 μέρες στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Δηλαδή η ΕΠΕ οφείλει να υποβάλλει δήλωση εισοδήματος στις 20/09/2012.

Οι εταίροι της ΕΠΕ θα δηλώσουν τα εισοδήματα που αποκτούν από την ΕΠΕ στην ατομική τους δήλωση που θα υποβάλλουν στο οικονομικό έτος 2013 (περίπου τον Μάιο του 2013).

β) Υποχρεώσεις για το ΦΠΑ

1. Ο ισολογισμός με σκοπό τη συγχώνευση της ΕΠΕ, συντάχθηκε με ημερομηνία 10/05/2012. Κατά συνέπεια η ΕΠΕ, οφείλει να υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. την τελευταία περιοδική δήλωση του ΦΠΑ μέσα σε 20 μέρες μετρούμενες από την ημέρα του μετασχηματισμού της, δηλαδή από 11/05/2012. Με άλλα λόγια η ΕΠΕ οφείλει να υποβάλλει την τελευταία περιοδική δήλωση μέχρι και τις 04/06/2012.

2. Η ΕΠΕ οφείλει να υποβάλλει την εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ για τον ισολογισμό συγχώνευσης που συνέταξε με 10/05/2012 μέσα σε 130 μέρες από τις 11/05/2012 δηλαδή μέχρι τις 17/09/2012.

3. Η διαδικασία της συγχώνευσης ολοκληρώθηκε στις 04/07/2012. Η ΕΠΕ είναι υποχρεωμένη να συμπληρώσει κανονικά για κάθε μήνα τις περιοδικές δηλώσεις του ΦΠΑ που αφορούν το μήνα Μάιο (από 11/05/12-31/05/12) και Ιούνιο του 2012, για λογαριασμό όμως της Α.Ε. Για το μήνα Ιούλιο 2012, η ΕΠΕ δεν θα συμπληρώσει ούτε και θα υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. περιοδική δήλωση του ΦΠΑ, διότι για ολόκληρο το μήνα Ιούλιο θα συμπληρωθεί μια ενιαία περιοδική δήλωση του ΦΠΑ από την Α.Ε., που προέρχεται από τη συγχώνευση.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΠΟΥ ΑΠΑΙΤΕΙΤΑΙ ΝΑ ΓΙΝΟΥΝ ΣΤΗΝ ΣΥΓΧΩΝΕΥΜΕΝΗ Ο.Ε. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/93

10/05/12 ΓΕΓΟΝΟΣ

Αποφασίστηκε από τους εταίρους της εταιρείας «Κ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε.» (είτε γραπτώς, είτε προφορικώς) να συγχωνευτεί η εταιρεία τους με την ΕΠΕ και να προκύψει από τη συγχώνευση αυτή μια καινούργια εταιρεία με τη μορφή Α.Ε.

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Ο λογιστής της εταιρείας είναι υποχρεωμένος με ημερομηνία 10/05/2012 να συντάξει απογραφή, ισολογισμό, και να προσδιορίσει τα αποτελέσματα χρήσης μέχρι την ημερομηνία αυτή. Οι διεργασίες αυτές για την παραπάνω σύνταξη της απογραφής κλπ, έστω ότι ολοκληρώθηκαν στις 02/06/2012. Οι οικονομικές καταστάσεις όμως καταχωρούνται με ημερομηνία 10/05/2012 στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών.

Συγχρόνως η εταιρεία ζητεί έλεγχο από ορκωτό ελεγκτή για να ελέγξει τις οικονομικές καταστάσεις και να συντάξει έκθεση για να γίνει πιστοποίηση της λογιστικής κατάστασης της Ο.Ε.

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΜΕ 10/05/2012 ΓΙΑ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ « Κ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε.»

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΜΕΡΙΚΑ ΠΟΣΑ	ΣΥΝΟΛΑ
<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		100.000
11 ΚΤΙΡΙΑ –ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.00 Κτίρια		
11.00.00 Ιδιόκτητο Κατ/μα	130.000	
Μείον: 11.99 Αποσβεσμένα κτίρια		
11.99.00.00 Αποσβεσμένα κτίρια	-30.000	
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		5.000
14.00 Έπιπλα		
14.00.00 Έπιπλα Καταστήματος	10.000	
Μείον: 14.99 Αποσβεσμένα Έπιπλα		
14.99.00 Αποσβεσμένα Έπιπλα	-5.000	
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>		
A) Αποθέματα		
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		140.000
20.00.00 Αποθέματα απογραφής	140.000	
Είδος Κ.....		
Είδος Λ.....		
Είδος Μ.....		
Είδος Ν.....		
Είδος Ξ.....		
B) Απαιτήσεις		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		120.000

30.00 Πελάτες χονδρικής 30.00.00 Πελάτης Κ... 30.00.01 Πελάτης Λ... 30.00.02 Πελάτης Μ... 30.00.03 Πελάτης Ν...	120.000	
Γ) Διαθέσιμα		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		130.000
38.00 Ταμείο	15.000	
38.03 Καταθέσεις όψεως		
38.03.02 Λογαριασμός όψεως ΕΤΕ	115.000	
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</u>		<u>495.000</u>
ΠΑΘΗΤΙΚΟ		
<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		400.000
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο		
40.06.00 Κ. Δημητρίου	200.000	
40.06.01 Λ. Ζαφειρίου	200.000	
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		-35.000
42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσης		
42.01.00 Υπόλοιπο ζημιών φορολογικά αναγνωρίσιμες	-20.000	
42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων Χρήσεων		
42.02.00 Υπόλοιπο ζημιών 2011 φορολογικά αναγνωρ.	-10.000	
42.02.01 Υπόλοιπο ζημιών 2011 φορολογικά μη αναγνωρ.	-5.000	
ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		130.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού 50.00.00 Προμηθευτής Κ... 50.00.01 Προμηθευτής Λ... 50.00.02 Προμηθευτής Μ...	130.000	
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</u>		<u>495.000</u>

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

	<u>Αξία Κτήσης</u>	<u>Αποσβέσεις</u>	<u>Αναπ. Αξία</u>
ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
11 Κτίρια και Τεχνικά Έργα	130.000	30.000	100.000
14 Έπιπλα	<u>10.000</u>	<u>5.000</u>	<u>5.000</u>

Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>140.000</u>	<u>35.000</u>	<u>105.000</u>
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
A) Αποθέματα			
20 Εμπορεύματα			140.000
B) Απαιτήσεις			
30 ΠΕΛΑΤΕΣ			120.000
Γ) Διαθέσιμα			
38.00 Ταμείο			15.000
38.03 Καταθέσεις όψεως			<u>115.000</u>
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού			<u>390.000</u>
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			<u>495.000</u>
ΠΑΘΗΤΙΚΟ			
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ			
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο			400.000
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			
42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσης εις νέο		-20.000	
42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγ. χρήσεων		-15.000	<u>-35.000</u>
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων			<u>365.000</u>
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις			
50 Προμηθευτές			<u>130.000</u>
Σύνολο υποχρεώσεων			<u>130.000</u>
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			<u>495.000</u>

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΣΗΣ ΜΕ 31/10/2012

ΧΡΕΩΣΗ		
A) Αποθέματα έναρξης		
20 Εμπορεύματα	60.000	
B) Αγορές Χρήσης		
20 Εμπορεύματα	100.000	
Γ) Μείον: Αποθέματα τέλους χρήσης		
20 Εμπορεύματα	<u>-40.000</u>	
Αγορές και διαφορά (+- αποθεμάτων)	<u>120.000</u>	120.000
Οργανικά έξοδα		
62 Παροχές τρίτων		26.000
64 Διάφορα Έξοδα		10.000
66 Αποσβέσεις		<u>4.000</u>
Σύνολο κόστους εσόδων		160.000
Κέρδη εκμετάλλευσης		<u>40.000</u>

Σύνολο χρέωσης		<u>200.000</u>
ΠΙΣΤΩΣΗ		
Πωλήσεις		
70 Πωλήσεις Εμπορευμάτων		200.000
Σύνολο Πίστωσης		<u>200.000</u>

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕ 10/05/2012

Κύκλος εργασιών		200.000
Μείον: Κόστος Πωλήσεων		<u>-120.000</u>
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης		80.000
Μείον: Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	25.000	
Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	<u>15.000</u>	<u>-40.000</u>
Ολικά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης		<u>40.000</u>
Μείον: Έκτακτα και ανόργανα έξοδα		<u>-60.000</u>
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (ζημίες) ΧΡΗΣΗΣ		<u>20.000</u>

27/06/2012 ΓΕΓΟΝΟΣ

Διενεργήθηκε ο σχετικός έλεγχος από τον Ορκωτό Ελεγκτή και ένα αντίγραφο από την έκθεση γνωστοποιείται και στην εταιρεία.

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Παραδίδεται το αντίγραφο αυτό της έκθεσης στο συμβολαιογράφο. Στη συνέχεια, ο συμβολαιογράφος με τα αντίγραφα των εκθέσεων της Ο.Ε. και της ΕΠΕ προβαίνει στη σύνταξη του καταστατικού της Α.Ε.

15/07/12 ΓΕΓΟΝΟΣ

Ο συμβολαιογράφος συνέταξε το καταστατικό της Α.Ε. που καταχωρήθηκε στα αρχεία ΓΕΜΗ και πήρε αριθμό ΓΕΜΗ στις 04/07/12. Στη συνέχεια με ημερομηνία 15/07/12 θεωρήθηκαν από την Δ.Ο.Υ. τα βιβλία και στοιχεία της Α.Ε.

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Ο λογιστής οφείλει να διενεργήσει στα βιβλία της Ο.Ε.: α) τις εγγραφές που αφορούν τη συγχώνευση και β) τις εγγραφές μεταφοράς των κινήσεων από 11/05/12 -04/07/12 από τα βιβλία της Ο.Ε. στα βιβλία της Α.Ε.

ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ « Κ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε. » (Ν. 2166/93)**α) Εγγραφές για τη συγχώνευση της Ο.Ε.**

Το εταιρικό κεφάλαιο της Ο.Ε. είναι 400.000 €. Από το κεφάλαιο αυτό το 50% ανήκει στον Κ. Δημητρίου και το άλλο 50% στον Λ. Ζαφειρίου. Για το κεφάλαιο αυτό γίνεται η εγγραφή

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο	400.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07 00 Κ. Δημητρίου		200.000
33.07.01 Λ. Ζαφειρίου		200.000
Εταιρικό Κεφάλαιο που διατίθεται για τη μετατροπή σε Α.Ε.		

β) Με το ποσό των μετοχών που αντιστοιχούν στους εταίρους της ΕΠΕ και οι οποίες είναι συνολικά 50.000 € για τον Κ. Δημητρίου και Λ. Ζαφειρίου γίνεται η παρακάτω εγγραφή για να απεικονιστούν οι μετοχές στα βιβλία της ΕΠΕ

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ & ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ		
18.00.01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο	350.000	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00 SILVER STAR Α.Ε.		350.000
3.500 μετοχές των 100 € από συγχώνευση της Ο.Ε. σε Α.Ε..		

γ) Στη συνέχεια, χρεώνονται για αν εξισωθούν οι λογαριασμοί του 33.07 με το συνολικό ποσό των 400.000 € που είναι το εταιρικό κεφάλαιο και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 18.00.01, ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07 00 Κ. Δημητρίου	200.000	
33.07.01 Δ. Ζαφειρίου	200.000	
18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ & ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
18.00.01 Μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο		400.000

Κάλυψη μετοχών από εταιρικό κεφάλαιο

Ο λογαριασμός 18.00.01 πιστώνεται με το υπόλοιπο ποσό που είναι 10.000.€ για να

εξισωθεί και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 53.98.00, ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ & ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
18.00.01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο	50.000	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00 SILVER STAR A.E.		50.000
Μεταφορά υπολοίπου λογ. 18.00 στο λογ. 53.98		

Τα ποσά που απεικονίζονται στο ενεργητικό της απογραφής με 10/05/12 καθώς και οι ζημιές της Ο.Ε. πιστώνονται για να εξισωθούν και χρεώνεται με το συνολικό ποσό ο λογ/μος 89.01.00 ως εξής

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 SILVER STAR A.E.	565.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.00.00 Ιδιόκτητο Κατ/μα		130.000
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.00.00 Έπιπλα Καταστήματος		10.000
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00 Αποθέματα απογραφής		140.000
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00 Πελάτες χονδρικής		120.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο		15.000
38.03.02 Καταθέσεις Όψεως ALPHA BANK		115.000
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.01.00 Υπόλοιπο ζημιών 2012		20.000
42.02.00 Υπόλοιπο ζημιών 2011 φορολογ. αναγν.		15.000
42.02.01 Υπόλοιπο ζημιών 2011 φορολογ. μη αναγνωρ.		5.000
Μεταφορά του ενεργητικού της Ο.Ε. στην από συγχώνευση Α.Ε.		

Τα ποσά που απεικονίζονται στο παθητικό (με εξαίρεση το λογ. 40 «Κεφάλαιο») χρεώνονται για να εξισωθούν και πιστώνονται με το συνολικό ποσό τους ο λογαριασμός 89.01.00 ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00 Προμηθευτές Εσωτερικού	130.000	
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.99.00 Αποσβεσμένα Κτίρια	30.000	

14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.99.00 Αποσβεσμένος Έπιπλα	5.000	
53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
53.98.00 SILVER STAR A.E.	400.00	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 SILVER STAR A.E.		565.000

Μεταφορά του παθητικού ΟΕ στην από συγχώνευση Α.Ε.

β) Εγγραφές για τις λογιστικές κινήσεις (αγορές- πωλήσεις) από 11/05/12 έως 04/07/12 στα βιβλία της Ο.Ε.

Η εταιρεία SILVER STAR A.E., που προήλθε από τη συγχώνευση της ΕΠΕ και της Ο.Ε. με ημερομηνία 10/05/2012 απόκτησε νομική προσωπικότητα (δηλαδή καταχωρήθηκε στα ηλεκτρονικά αρχεία του ΓΕΜΗ και πήρε αριθμό ΓΕΜΗ) στις 04/07/12 ενώ η Α.Ε. θεώρησε τα βιβλία και στοιχεία της στις 15/07/12. Οι δραστηριότητες της Ο.Ε. για το χρονικό διάστημα από 11/05/12- 04/07/12, παρόλο που αφορούν την Α.Ε. καταχωρούνται στα βιβλία της Ο.Ε., ενώ οι δραστηριότητες του χρονικού διαστήματος από 05/07/12 – 15/07/12, παρόλο που εκδίδονται ακόμα τα στοιχεία στο όνομα της Ο.Ε. καταχωρούνται αυτά απευθείας στα βιβλία της Α.Ε. Στη συνέχεια, με βάση τις εγγραφές που έχουν γίνει στα βιβλία της Ο.Ε. κατά το χρονικό διάστημα από 11/05/12-30/06/12 συντάσσεται ένα γενικό ισοζύγιο και για τις εγγραφές που έχουν γίνει στα βιβλία της Ο.Ε. κατά το χρονικό διάστημα από 01/07/12 – 04/07/12 συντάσσεται ένα άλλο ισοζύγιο. Ο διαχωρισμός αυτός πρέπει οπωσδήποτε να γίνει, διότι οι λογιστικές κινήσεις από 01/07/12 – 04/07/12 συμπεριλαμβάνονται στην πρώτη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. που θα συντάξει η Α.Ε., ενώ για τις κινήσεις από 11/05/12 – 30/06/12 η Ο.Ε. συμπληρώνει κανονικά για κάθε μήνα και υποβάλλει τις αντίστοιχες περιοδικές δηλώσεις του ΦΠΑ, αλλά για λογαριασμό όμως της Α.Ε.

Τα ισοζύγια λοιπόν αυτά απεικονίζονται με τα υπόλοιπα τους αμέσως παρακάτω ως εξής:

ΓΕΝΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΤΗΣ «Κ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ & ΣΙΑ ΟΕ» ΓΙΑ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΑΠΟ 11/05/12- 30/06/12

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡ.ΥΠΟΛ.	ΠΙΣΤ.ΥΠ.
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%	120.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο επιχείρησης	9.000	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		20.000
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		

64.98.99.023 Διάφορα έξοδα με 23%	1.000	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.01.00.023 Πωλήσεις λιανικής με 23%		110.000
ΣΥΝΟΛΑ	130.000	130.000

ΓΕΝΙΚΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΤΗΣ «Κ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ & ΣΙΑ ΟΕ» ΓΙΑ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΑΠΟ 01/07/12 – 04/07/12

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡ.ΥΠΟΛ.	ΠΙΣΤ.ΥΠ.
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%	20.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο επιχείρησης		4.840
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		5.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.00.20.023 ΦΠΑ Αγορών με 23%	4.600	
54.00.70.023 ΦΠΑ Πωλήσεων με 23%		2.760
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεων χονδρικής με 23%		12.000
ΣΥΝΟΛΑ	24.600	24.600

(Το ταμείο είναι με πιστωτικό υπόλοιπο γιατί μέσα στις 4 ημέρες οι πληρωμές ήταν μεγαλύτερες από τις αντίστοιχες εισπράξεις)

Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της Ο.Ε. και με ημερομηνία 04/07/12 γίνονται οι εγγραφές κλεισίματος των βιβλίων της Ο.Ε. και μεταφοράς των υπολοίπων στα βιβλία της Α.Ε.

Οι εγγραφές αυτές λοιπόν γίνονται ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 SILVER STAR Α.Ε.	130.000	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%		120.000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο επιχείρησης		9.000
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.98.99.023 Διάφορα έξοδα με 23%		1.000
Για το κλείσιμο των βιβλίων της Ο.Ε. λόγω συγχώνευσης		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
-----------------------------------	---------------	----------------

70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεις με 23%	110.000	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	20.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 SILVER STAR A.E.		130.000

Για το κλείσιμο των βιβλίων της Ο.Ε. λόγω συγχώνευσης

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 SILVER STAR A.E.	24.600	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%		20.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.00.20.023 ΦΠΑ Αγορών με 23%		4.600

Για το κλείσιμο των βιβλίων της ΕΠΕ λόγω συγχώνευσης

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεις χονδρικής με 23%	12.000	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.00.70.023 ΦΠΑ Πωλήσεων με 23%	2.760	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο επιχείρησης	4.840	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	5.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 SILVER STAR A.E.		24.600

Για το κλείσιμο των βιβλίων της Ο.Ε. λόγω συγχώνευσης

Ποιες είναι οι φορολογικές υποχρεώσεις της Ο.Ε. για τις ζημίες που προκύπτουν από τον ισολογισμό του μετασχηματισμού με 10/05/12 σε Α.Ε. και ποιές οι υποχρεώσεις για το ΦΠΑ.

α) Υποχρεώσεις και Δικαιώματα για τις ζημίες της Ο.Ε.

1. Η Ο.Ε. στις 10/05/12 συντάσσει ισολογισμό με σκοπό τη συγχώνευση της σε Α.Ε. Από τον ισολογισμό αυτό προκύπτουν ζημίες 20.000 € φορολογικά αναγνωρίσιμες. Επίσης η Ο.Ε. παρουσιάζει στις οικονομικές καταστάσεις και ζημίες 10.000 € από την προηγούμενη χρήση 2011 φορολογικά αναγνωρίσιμες και ζημίες 5.000 € επίσης από την προηγούμενη

χρήση 2011 μη φορολογικά αναγνωρίσιμες. Οι ζημίες αυτές θα πρέπει να καταχωρούνται στην απογραφή με 10/05/12 σε ξεχωριστούς λογαριασμούς, γιατί οι φορολογικά αναγνωρίσιμες ζημίες της Ο.Ε., συμψηφίζονται με κέρδη των 2 επόμενων χρήσεων της Α.Ε.

Η Ο.Ε. λοιπόν υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος κανονικά μέσα σε 3,5 μήνες μετρούμενες μετά από την ημερομηνία 10/05/2012 που συντάχθηκε ο ισολογισμός του μετασχηματισμού της σε Α.Ε. Δηλαδή μέχρι τις 25/08/12 οφείλει η Ο.Ε. να υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Η ζημιά της Ο.Ε., όπως αναφέρθηκε μεταφέρεται σε ξεχωριστούς λογαριασμούς γιατί η ζημιά που είναι φορολογικά αναγνωρίσιμη συμψηφίζεται με τα κέρδη των 2 επόμενων χρήσεων.

2 Οι εταίροι δεν θα δηλώσουν τις ζημίες από την Ο.Ε. στην ατομική δήλωση που θα υποβάλλουν στο οικονομικό έτος 2013, διότι οι ζημίες της Ο.Ε. και μετά συμψηφίζονται με κέρδη πάλι της Ο.Ε.

β) Υποχρεώσεις για το ΦΠΑ της Ο.Ε.

1. Ο ισολογισμός με σκοπό τη συγχώνευση της Ο.Ε. συντάχθηκε με ημερομηνία 10/05/12. Κατά συνέπεια, η Ο.Ε. οφείλει να υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. την τελευταία περιοδική δήλωση για το ΦΠΑ της μέσα σε 20 μέρες από τις 11/05/12 δηλαδή μέχρι τις 30/05/12.

2. Η Ο.Ε. οφείλει να υποβάλλει την εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ, για τον ισολογισμό συγχώνευσης που συνέταξε με 10/05/12 μέσα σε 130 μέρες μετρούμενες από τις 11/05/12 και μετά, δηλαδή μέχρι τις 17/09/12.

3. Η διαδικασία της συγχώνευσης ολοκληρώθηκε στις 04/07/12. Η Ο.Ε. είναι υποχρεωμένη να συμπληρώσει κανονικά για κάθε μήνα τις περιοδικές δηλώσεις του ΦΠΑ, που αφορούν τους μήνες Μάιο (από 11/05-31/05/12) και Ιούνιο 2012, για λογ/μο όμως της Α.Ε. Για το μήνα Ιούλιο 2012, η Ο.Ε. δεν θα συμπληρώσει ούτε και θα υποβάλλει δήλωση ΦΠΑ, γιατί για όλο το μήνα Ιούλιο θα συμπληρώσει μια ενιαία περιοδική δήλωση του ΦΠΑ η Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ Α.Ε. ΠΟΥ ΠΡΟΕΡΧΕΤΑΙ ΑΠΟ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΕΠΕ ΚΑΙ Ο.Ε. (ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 2166/93)

Η εταιρεία SILVER STAR Α.Ε., που προέρχεται από τη συγχώνευση της ΕΠΕ και της

Ο.Ε., απέκτησε τη νομική της προσωπικότητα (καταχώρηση στα ηλεκτρονικά αρχεία του ΓΕΜΗ και απόκτηση αριθμού Γ.Ε.ΜΗ.) στις 04/07/12 και θεώρησε τα λογιστικά της βιβλία και τα στοιχεία της στις 15/07/12. Από 04/07/12- 15/07/12 θα εκδίδονται τα στοιχεία στο όνομα της ΕΠΕ και της Ο.Ε., αντίστοιχα αλλά θα καταχωρούνται όμως απευθείας στα βιβλία της Α.Ε. Από 15/07/12 όμως και μετά θα εκδίδονται όλα τα στοιχεία στο όνομα της Α.Ε. και θα καταχωρούνται κανονικά στα βιβλία της Α.Ε. Πριν όμως από οποιαδήποτε άλλη εγγραφή στα βιβλία της Α.Ε., θα πρέπει πρώτα να γίνουν οι εγγραφές της σύστασης της (κάλυψη του κεφαλαίου), στη συνέχεια οι εγγραφές μεταφοράς των λογιστικών δεδομένων από τις συγχωνευόμενες εταιρείες ΕΠΕ και Ο.Ε. και έπειτα γίνονται οι εγγραφές για τα έξοδα ίδρυσης της.

Οι εγγραφές λοιπόν της σύστασης της Α.Ε. που προέρχεται από τη συγχώνευση των εταιρειών ΕΠΕ και Ο.Ε., έχουν την εξής σειρά:

04/07/12 ΓΕΓΟΝΟΣ

Η Α.Ε. παρόλο που θεώρησε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., τα λογιστικά της βιβλία και στοιχεία στις 15/07/12, εντούτοις οι εγγραφές της σύστασής της γίνονται με ημερομηνία 04/07/12, διότι τότε η Α.Ε. απέκτησε τη νομική της προσωπικότητα.

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Α) Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της Α.Ε., με ημερομηνία 04/07/12 και με τα ποσά της συμμετοχής των μετόχων στο κεφάλαιο της Α.Ε., γίνονται οι εγγραφές της κάλυψης του μετοχικού κεφαλαίου, ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00 Β. Μπάκαλας /λογ. Κάλυψης	225.000	
33.03.01 Γ. Νικολάου / λογ. Κάλυψης	225.000	
33.03.02 Κ. Δημητρίου / λογ. Κάλυψης	175.000	
33.03.03 Λ. Ζαφειρίου / λογ. Κάλυψης	175.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο		800.000
Εγγραφή κάλυψης του Μ.Κ. ως καταστατικό σύστασης		

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00 Β. Μπάκαλας /οφειλόμε. κεφάλαιο	225.000	
33.04.01 Γ. Νικολάου / οφειλόμε. κεφάλαιο	225.000	

33.04.02 Κ. Δημητρίου / οφειλόμ. κεφάλαιο	175.000	
33.04.03 Λ. Ζαφειρίου / οφειλόμ. κεφάλαιο	175.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.03.00 Β. Μπάκαλας / λογ. Κάλυψης		225.000
33.03.01 Γ. Νικολάου / λογ. Κάλυψης		225.000
33.03.02 Κ. Δημητρίου / λογ. Κάλυψης		175.000
33.03.03 Λ. Ζαφειρίου / λογ. Κάλυψης		175.000

Ποσά που εισφέρονται αμέσως με την κάλυψη του Μ.Κ.

Με δύο συνεχόμενες και αντίθετες εγγραφές από εκείνες που έγιναν στα βιβλία της ΕΠΕ

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.00.00 Ιδιότητα Κατ/μα	186.000	
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.09.00 Εξοπλισμός Καταστήματος	50.000	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00 Αποθέματα απογραφής	20.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ\		
38.00 Ταμείο	20.000	
38.03.02 Καταθέσεις Όψεως ALPHA BANK	75.000	
38.03.00 Καταθέσεις Προθεσμίας Eurobank	230.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00 Β. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ		581.000

Μεταφορά του ενεργητικού της ΕΠΕ στην από συγχώνευση Α.Ε.

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00 Β. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ	581.000	
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ –ΔΙΑΦ. ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		
41.02.00 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης		30.000
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		51.000
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00 Προμηθευτές Εσωτερικού		45.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		
54.08.00 Λογαριασμός εκκαθάρισης Φόρου Εισοδ.		19.000
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.99.00 Αποσβεσμένα Κτίρια		26.000
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.99.09 Αποσβεσμένος λοιπός Εξοπλισμός		10.000
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00 Β. Μπάκαλας /οφειλόμ. κεφάλαιο		200.000
33.04.01 Γ. Νικολάου / οφειλόμ. κεφάλαιο		200.000

Μεταφορά του παθητικού ΕΠΕ στην από συγχώνευση Α.Ε.

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.00.00 Ιδιόκτητο Κατ/μα	130.000	
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.00.00 Έπιπλα Καταστήματος	10.000	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00 Αποθέματα απογραφής	140.000	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00 Πελάτες χονδρικής	120.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο	15.000	
38.03.02 Καταθέσεις Όψεως ALPHA BANK	115.000	
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.01.00 Υπόλοιπο ζημιών 2012	20.000	
42.02.00 Υπόλοιπο ζημιών 2011 φορολογ. Αναγν.	15.000	
42.02.01 Υπόλοιπο ζημιών 2011 φορολογ. Μη αναγν.	5.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.01.00 SILVER STAR A.E.		565.000

Μεταφορά του ενεργητικού της Ο.Ε. στην από συγχώνευση Α.Ε.

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.01 Κ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ & ΣΙΑ ΟΕ	565.000	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00 Προμηθευτές Εσωτερικού		130.000
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		
11.99.00 Αποσβεσμένα Κτίρια		30.000
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		
14.99.00 Αποσβεσμένος Έπιπλα		5.000
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.02 Κ. Δημητρίου / οφειλόμ. Κεφάλαιο		200.000
33.04.03 Λ. Ζαφειρίου / οφειλόμ. κεφάλαιο		200.000

Μεταφορά του παθητικού ΟΕ στην από συγχώνευση Α.Ε.

Μετά από τις πάνω τέσσερις εγγραφές, παρατηρούμε ότι οι λογαριασμοί 33.04.00 και 33.04.01 παραμένουν με χρεωστικά υπόλοιπα 25.000 € ο καθένας και οι λογαριασμοί 33.04.02 και 33.04.03 με πιστωτικά υπόλοιπα 25.000 € αυτό συνέβη λόγω της διαφορετικής κατανομής του μετοχικού κεφαλαίου σε σχέση με τα εταιρικά κεφάλαια κάθε

εταιρείας. Η εγγραφή λοιπόν τακτοποίησης και εξίσωσης των ποσών αυτών γίνεται ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.02 Κ. Δημητρίου / οφειλόμ. κεφάλαιο	25.000	
33.04.03 Λ. Ζαφειρίου / οφειλόμ. κεφάλαιο	25.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.04.00 Β. Μπάκαλας /οφειλόμ. Κεφάλαιο		25.000
33.04.01 Γ. Νικολάου / οφειλόμ. κεφάλαιο		25.000
Τακτοποίηση λογαριασμών κάλυψης Μ.Κ.		

Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων και με ημερομηνία 05/07/12 γίνεται η μεταφορά από το λογ. 40.02 στο λογ. 40.00 του συνολικού ποσού του Μ.Κ. που είναι 800.000 €, ως εξής:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο	800.000	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.00.00 Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο		800.000
Μεταφορά από λογ. 40.02 στο λογ. 40.00 του καταβλημένου Μ.Κ.		

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΗΣ «SILVER STAR Α.Ε.» (04/07/2012)

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΜΕΡΙΚΑ ΠΟΣΑ	ΣΥΝΟΛΑ
ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		
11 ΚΤΙΡΙΑ –ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ		260.000
11.00 Κτίρια		
11.00.00 Ιδιότητα Καταστήματα	316.000	
Μείον: 11.99 Αποσβεσμένα κτίρια		
11.99.00.00 Αποσβεσμένα κτίρια	-56.000	
14 ΕΠΙΠΛΑ – ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		45.000
14.00 Έπιπλα		
14.00.00 Έπιπλα Καταστήματος.	10.000	
14.09 Λοιπός Εξοπλισμός		

14.09.00 Εξοπλισμός Καταστήματος	50.000	
Μείον: 14.99 Αποσβεσμένα Έπιπλα		
14.99.00 Αποσβεσμένα Έπιπλα	-5.000	
14.99.09 Αποσβεσμένος Λοιπός εξοπλισμός	-10.000	
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
Α) Αποθέματα		
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		160.000
20.00.00 Αποθέματα απογραφής	160.000	
Είδος Α.....		
Είδος β.....		
Είδος Γ.....		
Είδος Δ.....		
Είδος Ε.....		
Είδος Κ.....		
Είδος Λ.....		
Είδος Μ.....		
Είδος Ν.....		
Είδος Ξ.....		
Β) Απαιτήσεις		
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		120.000
30.00 Πελάτες χονδρικής	120.000	
30.00.00 Πελάτης Α...		
30.00.01 Πελάτης Β...		
30.00.02 Πελάτης Γ...		
30.00.03 Πελάτης Δ...		
30.00.00 Πελάτης Κ...		
30.00.01 Πελάτης Λ...		
30.00.02 Πελάτης Μ...		
30.00.03 Πελάτης Ν...		
Γ) Διαθέσιμα		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		455.000
38.00 Ταμείο	35.000	
38.03 Καταθέσεις όψεως		
38.03.00 Λογαριασμός όψεως ΕΤΕ	115.000	
38.03.01 Λογαριασμός όψεως Alpha Bank	75.000	
38.04 Καταθέσεις Προθεσμίας		
38.04.00 Λογαριασμός Προθεσμίας Eurobank	230.000	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		

ΠΑΘΗΤΙΚΟ		
<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		1.000.000
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο		
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ		30.000
41.02 Τακτικό Αποθεματικό		
41.02.00 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	30.000	
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		16.000
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		
42.00.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	51.000	
42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσης		
42.01.00 Υπόλοιπο ζημιών φορολογικά αναγνωρίσιμες	-20.000	
42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων Χρήσεων		
42.02.00 Υπόλοιπο ζημιών 2011 φορολογικά αναγνωρ.	-10.000	
42.02.01 Υπόλοιπο ζημιών 2011 φορολογικά μη αναγν.	-5.000	
<u>ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		175.000
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	175.000	
50.00.00 Προμηθευτής Α...		
50.00.01 Προμηθευτής Β...		
50.00.02 Προμηθευτής Γ...		
50.00.00 Προμηθευτής Κ...		
50.00.01 Προμηθευτής Λ...		
50.00.02 Προμηθευτής Μ...		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		19.000
54.08 Λογαριασμός εκκαθάρισης φόρων		
54.08.00 Φόρος εισοδήματος	19.000	
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</u>		

**ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ «SILVER STAR A.E.» ΜΕ
04/07/2012**

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

	<u>Αξία Κτίσης</u>	<u>Αποσβέσεις</u>	<u>Αναπ. Αξία</u>
ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
11 Κτίρια και Τεχνικά Έργα	316.000	56.000	260.000
14 Έπιπλα	60.000	15.000	45.000
Σύνολο πάγιου ενεργητικού	<u>376.000</u>	<u>71.000</u>	<u>305.000</u>

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

A) Αποθέματα	
20 Εμπορεύματα	160.000
B) Απαιτήσεις	
30 ΠΕΛΑΤΕΣ	120.000
Γ) Διαθέσιμα	
38.00 Ταμείο	35.000
38.03 Καταθέσεις όψεως	190.000
38.04 Καταθέσεις προθεσμίας	<u>230.000</u>
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού	<u>735.000</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ 1.040.000

ΠΑΘΗΤΙΚΟΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑΚεφάλαιο

40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο 800.000

Αποθεματικά Κεφάλαια

41.02 Τακτικό αποθεματικό 30.000

Αποτελέσματα εις νέο

42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο 51.000

42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσης εις νέο -20.000

42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγ. Χρήσεων -15.000 16.000

Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων 846.000

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣΒραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

50 Προμηθευτές 175.000

54 Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη 19.000

Σύνολο υποχρεώσεων 191.000

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ 1.040.000

Εγγραφές στα βιβλία της Α.Ε. για τις αγορές, πωλήσεις κλπ του χρονικού διαστήματος από 11/05/12 -04/07/12 οι οποίες απεικονίζονται στα ισοζύγια της ΕΠΕ και της Ο.Ε.

Με βάση λοιπόν τα υπόλοιπα που απεικονίζονται στο γενικό ισοζύγιο της ΕΠΕ με 30/06/12 στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων της Α.Ε. και με ημερομηνία 04/07/2012, γίνονται οι εξής εγγραφές:

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%	65.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		

38.00 Ταμείο επιχείρησης	19.000	
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.98.99.023 Διάφορα έξοδα με 23%	5.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00 Β. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ		89.000

Μεταφορά κινήσεων από 11/05/12-30/06/12 της ΕΠΕ

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00 Β. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ.	89.000	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεις με 23%		89.000

Μεταφορά κινήσεων από 11/05/12-30/06/12 της ΕΠΕ

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%	5.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο επιχείρησης	7.380	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.00.20.023 ΦΠΑ Αγορών με 23%	1.150	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00 Β. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ.		13.530

Μεταφορά κινήσεων από 01/07/12-04/07/12 της ΕΠΕ

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.00 Β. ΜΠΑΚΑΛΑΣ & ΣΙΑ ΕΠΕ.	13.530	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεις χονδρικής με 23%		11.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.00.70.023 ΦΠΑ Πωλήσεων με 23%		2.530

Μεταφορά κινήσεων από 01/07/12-04/07/12 της ΕΠΕ

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
-----------------------------------	---------------	----------------

20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%	120.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο επιχείρησης	9.000	
64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		
64.98.99.023 Διάφορα έξοδα με 23%	1.000	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.01 Κ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ & ΣΙΑ ΟΕ		130.000

Μεταφορά κινήσεων από 11/05/12-30/06/12 της Ο.Ε.

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.01 Κ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ & ΣΙΑ ΟΕ	130.000	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεις με 23%		110.000
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		20.000

Μεταφορά κινήσεων από 11/05/12-30/06/12 της Ο.Ε.

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.023 Αγορές χρήσης με 23%	20.000	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.00.20.023 ΦΠΑ Αγορών με 23%	4.600	
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.01 Κ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ & ΣΙΑ ΟΕ		24.600

Μεταφορά κινήσεων από 01/07/12-04/07/12 της Ο.Ε.

<u>ΓΕΝΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 04/07/12</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ		
89.00.01 Κ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε.	24.600	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.023 Πωλήσεις χονδρικής με 23%		12.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ		
54.00.70.023 ΦΠΑ Πωλήσεων με 23%		2.760
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 Ταμείο επιχείρησης		4.840
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00 Προμηθευτές εσωτερικού		5.000

Μεταφορά κινήσεων από 01/07/12-04/07/12 της Ο.Ε.

Μετά από τις πιο πάνω λογιστικές εγγραφές, στα βιβλία της Α.Ε. γίνονται πρώτα οι εγγραφές για τα έξοδα ίδρυσης και α' εγκατάστασης και στη συνέχεια όλες οι άλλες τρέχουσες καθημερινές εγγραφές (π.χ. για αγορές, πωλήσεις, εισπράξεις, πληρωμές κ.α.), όπως δηλαδή γίνεται κανονικά και με τις άλλες επιχειρήσεις.

Τέλος Πτυχιακής Εργασίας

Απρίλιος 2013

Κων/νος Β. Μπάκαλας

Σημειώσεις Εργασίας

1. Όπου στην εργασία αυτή αναφέρεται ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) γίνεται γιατί παρόλο την κατάργηση του Κ.Β.Σ. και την αντικατάσταση του με τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ) από 01/01/2013 τόσο οι Δ.Ο.Υ. όσο και οι επαγγελματίες Λογιστές χρησιμοποιούν τον όρο Κ.Β.Σ. αντί του σωστού ΚΦΑΣ λόγω συνήθειας. Εξάλλου οι αλλαγές που εισήγαγε ο ΚΦΑΣ δεν έχουν πλήρως κατανοητοί με αποτέλεσμα την έκδοση αρκετών νέων εγκυκλίων.

2. Το Γραφείο Εμπορικού Μητρώου που υπάγονται στα κατά τόπους και αρμόδια Επιμελητήρια έχουν αντικαταστήσει τις υπηρεσίες που ήταν για χρόνια αρμόδιες στην σύσταση των εταιριών (Πρωτοδικεία, Διεύθυνση Α.Ε. της Νομαρχίας ή της Περιφέρειας) με αποτέλεσμα την όχι και τόσο εύρυθμη λειτουργία και την δημιουργία καθημερινών προβλημάτων, τα οποία εξομαλύνονται με τον καιρό. Είναι γεγονός ότι το ΓΕΜΗ δημιουργήθηκε για το τέλος των χρονοβόρων διαδικασιών και καταπολεμηθεί το τέρας της γραφειοκρατίας. Δυστυχώς όμως τόσο η έλλειψη επαρκούς και ειδικευμένου προσωπικού, όσο και ότι οι διαδικασίες είναι πολλές φορές δέσμιες των πρακτικών του παρελθόντος λόγω συνήθειας, οι διαδικασίες και τα χρονοδιαγράμματα απέχουν από αυτά που είχαν εξαγγελθεί αρχικά. Έτσι ενώ αρχικά είχαν παρουσιαστεί ότι θα γινόταν αυθημερόν ή το πολύ εντός της επόμενης ημέρας η καταχώρηση μετά από έλεγχο στα ηλεκτρονικά αρχεία Γ.Ε.ΜΗ. αυτό δεν κατέστη εφικτό. Επίσης παρόλο που το ΓΕΜΗ χορηγεί ΑΦΜ και καταγράφει τους ΚΑΔ της εταιρείας, η εταιρεία πρέπει να υποβάλλει ξανά δήλωση έναρξης στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. με όλα τα δικαιολογητικά γιατί τα αρχεία του Γ.Ε.ΜΗ. δεν είναι συμβατά με το σύστημα TAXIS των Δ.Ο.Υ.

3. Με βάση το Ν. 3604/2007 η εκτίμηση των εισφερόμενων περιουσιακών στοιχείων γίνεται εκτός από την επιτροπή του αρ. 9/2190/20 και από Ορκωτούς Ελεγκτές και Ορκωτούς Εκτιμητές και χωρίς τη Μεσολάβηση του Υπ. Ανάπτυξης ή της Περιφέρειας και με δαπάνες της εταιρείας. Οπότε αναφέρεται η επιτροπή του αρθρ. 9 του Ν. 2190/20 υπονοείται ότι υπάρχει η εναλλακτική δυνατότητα η εκτίμηση ή η έκθεση της επιτροπής να μπορεί να γίνει και από Ορκωτό Ελεγκτή ή Ορκωτό Εκτιμητή.

4. Όπου αναφέρεται ο τίτλος ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ εννοείται ότι ο πλήρης τίτλος από το 2011 είναι ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ & Γ.Ε.ΜΗ.

Βιβλιογραφία

1. Εταιρικό Δίκαιο Οικονομική Βιβλιοθήκη Εκδ. 2005
2. Πρακτικός Οδηγός Α.Ε. Δημ. Ηλιοκαυτου Εκδ. 2010
3. Πρακτικός Οδηγός ΕΠΕ Δηξ. Ηλιοκαυτου Εκδ. 2010
4. Μετατροπή –Συγχώνευση & Διάσπαση Εταιρειών Μιλτιάδη Λεοντάρη Εκδ. 2008
5. Συστάσεις – Μετατάξεις – Μετατροπές –Συγχωνεύσεις –Λύσεις στην Πράξη Δ.Ι. Καραγιάννης Εκδ. 2003
6. Λογιστική Εταιρειών Β. Σαρσέντη – Α. Παπαναστάσας Εκδ. 1999
7. Κ.Β.Σ. Δημ. Σταματοπούλου Εκδ. 2009
8. Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών Τότση Εκδ. 2013
9. Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα & Διερμηνείες ΣΟΛ Εκδ. 2002
10. Περιοδικό Λογιστής Τεύχος Σεπτέμβριος & Οκτώβριος 2009 (Θέμα Συγχωνεύσεις Εταιρειών)
11. Για ευρύτερα φορολογικά θέματα Ιστοσελίδα www.taxheaven.gr
12. Για θέματα Γ.Ε.ΜΗ. Ιστοσελίδα του ΕΒΕΑ www.acci.gr