



**ΑΛΕΞΑΝΔΡΕΙΟ
ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ
ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ
ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**

**ΣΧΟΛΗ ΣΔΟ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΣΥΣΤΑΣΗ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ

**ΟΝΟΜΑ ΦΟΙΤΗΤΡΙΑΣ
ΠΕΤΡΟΣΙΑΝ ΦΩΤΕΙΝΗ
(ΛΟΥΣΙΝΕ) Α.Μ. 190/05**

**ΥΠΕΥΘΥΝΟΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ
ΣΤΑΥΡΟΠΟΥΛΟΣ ΑΝΤΩΝΙΟΣ**

ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2010

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο : ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	5
1.1. ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.....	5
1.2. ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ.....	5
1.3. ΒΑΣΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΤΟΥ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ.....	6
1.4. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΤΟΥ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ.....	10
1.5. ΛΥΣΗ-ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΤΟΥ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ.....	12
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ^ο : ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ.....	15
2.1. ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.....	15
2.2. ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.....	15
2.3. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΙΔΡΥΣΗΣ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.....	17
2.4. ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ.....	19
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ^ο : ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ.....	20
3.1. ΓΕΝΙΚΑ.....	20
3.2. ΕΙΣΦΟΡΕΣ.....	20
3.3. ΥΨΟΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ.....	20
3.4. ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ.....	21
3.5. ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΜΕΤΟΧΗΣ.....	23
3.6. ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΜΕΤΟΧΩΝ.....	23
3.7. ΕΙΔΙΚΕΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΜΕΤΟΧΩΝ.....	24
3.8. ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ.....	25
3.9. Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑ ΤΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ.....	26
3.10. ΔΙΑΘΕΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΙΑ ΣΤΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ ΚΑΙ ΣΤΑ ΜΕΛΗ ΤΟΥ Δ.Σ.....	26
3.11. ΑΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ.....	27
3.12. ΑΞΙΑ ΤΗΣ ΜΕΤΟΧΗΣ.....	27
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ^ο : ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΤΗΣ ΑΕ.....	29
4.1. ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΑ ΟΡΓΑΝΑ ΤΗΣ ΑΕ.....	29
4.2. ΓΕΝΙΚΗ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗ.....	29
4.3. ΕΙΔΗ ΓΕΝΙΚΩΝ ΣΥΝΕΛΕΥΣΕΩΝ.....	30
4.4. ΑΚΥΡΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΤΗΣ Γ.Σ.....	31
4.5. ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ.....	32
4.6. ΕΥΘΥΝΕΣ ΚΑΙ ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΟΥ Δ.Σ.....	32
4.7. ΕΛΕΓΚΤΕΣ.....	33

4.8. ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ Α.Ε	34
4.9. ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗ	36
4.10. ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΜΕΙΟΨΗΦΙΑΣ	37
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο : ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ Α.Ε.	39
5.1. ΤΑ ΚΥΡΙΟΤΕΡΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ Α.Ε.	39
5.2. ΘΕΩΡΗΜΕΝΑ ΚΑΙ ΑΘΕΩΡΗΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ Α.Ε	40
5.3. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ	40
5.4. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ Α.Ε	41
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο: ΑΥΞΗΣΗ – ΜΕΙΩΣΗ Μ.Κ.	42
6.1. ΑΥΞΗΣΗ Μ.Κ	42
6.2. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΑΥΞΗΣΗΣ Μ.Κ	43
6.3. ΤΡΟΠΟΙ ΑΥΞΗΣΗΣ Μ.Κ	44
6.4. ΜΕΙΩΣΗ Μ.Κ.	46
6.5. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΜΕΙΩΣΗΣ Μ.Κ	46
6.6. ΤΡΟΠΟΙ ΜΕΙΩΣΗΣ ΤΟΥ Μ.Κ.	47
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο: ΑΠΟΣΒΕΣΗ Μ.Κ.	49
7.1. ΓΕΝΙΚΑ	49
7.2. ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	49
7.3. ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΤΗΣ Α.Ε	50
7.4. ΤΡΟΠΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ Μ.Κ.	50
7.5. ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΠΙΚΑΡΠΙΑΣ	51
7.6. ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ Μ.Κ.	52
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε.	53
8.1. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΙΣ Α.Ε.	53
8.2. ΤΡΟΠΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Α.Ε	55
8.3. ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΣΤΟΝ ΚΥΡΙΟ ΦΟΡΟ.	56
8.4. ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟΝ ΚΥΡΙΟ ΦΟΡΟ.	56
8.5. ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΗΣ Α.Ε. ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	57
8.6. ΥΠΟΒΟΛΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΓΙΑ ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΜΗ ΕΙΣΑΓΜΕΝΕΣ ΜΕΤΟΧΕΣ.	57
8.7. ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΣΤΙΣ Α.Ε	58
8.8. ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΖΗΜΙΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ.	58
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9^ο: ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ-ΛΥΣΗ-ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.	59
9.1. ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Α.Ε	59
9.2. ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε. – ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΑΠΟ ΤΟ ΝΟΜΟ	61
9.3. ΔΙΑΛΥΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.	62

9.4. ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.	63
9.5. ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.	64
9.6. ΤΙ ΓΙΝΕΤΑΙ ΜΕ ΤΟ Φ.Π.Α ΟΤΑΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΥΠΑΡΧΟΥΝ ΕΜΠΟΡΕΥΣΙΜΑ ΑΓΑΘΑ.	65
9.7. ΤΙ ΓΙΝΕΤΑΙ ΜΕ ΤΟ Φ.Π.Α ΟΤΑΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΥΠΑΡΧΟΥΝ ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ.	66
9.8. ΥΠΟΒΟΛΗ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.	67
9.9. ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Ε. ΤΗΣ Α.Ε.	67
9.10. ΔΗΛΩΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗ ΔΙΑΛΥΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.	68
9.11. ΠΡΟΜΕΡΙΣΜΑΤΑ.	68
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10 ^ο : ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ.	70
10.1. ΓΕΝΙΚΑ	70
10.2. ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ.	72
10.3. ΚΑΝΟΝΕΣ ΓΙΑ ΤΟ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ ΤΩΝ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ.	72
10.4. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	73
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11 ^ο : ΟΜΟΛΟΓΙΕΣ ΚΑΙ ΙΔΡΥΤΙΚΟΙ ΤΙΤΛΟΙ.	75
11.1. ΓΕΝΙΚΑ.	75
11.2. ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΟΜΟΛΟΓΙΩΝ.	75
11.3. ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΩΝ ΤΙΤΛΩΝ.	78
11.4. ΕΚΔΟΣΗ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΩΝ ΔΑΝΕΙΩΝ.	78
11.5. ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΤΩΝ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΩΝ ΔΑΝΕΙΩΝ.	79
11.6. ΙΔΡΥΤΙΚΟΙ ΤΙΤΛΟΙ.	79
11.7. ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΙΔΡΥΤΙΚΩΝ ΤΙΤΛΩΝ.	80
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12 ^ο : ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ.	82
12.1. ΓΕΝΙΚΑ	82
12.2. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ.	82
12.3. ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΣΤΟΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟ.	82
12.4. ΠΟΥ ΑΠΟΣΚΟΠΕΙ Η ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ.	84
12.5. ΔΙΑΝΟΜΗ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ.	84
12.6. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	85
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.	88
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.	89

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η ανάπτυξη των συναλλαγών και του ανταγωνισμού, αλλά και οι πρόοδοι της τεχνικής υπαγορεύουν πολλές φορές την ανάγκη συγκεντρώσεως της επιχειρηματικής δραστηριότητας σε ενιαίους φορείς, σε μεγάλες σχετικά οικονομικές μονάδες.

Γενικά η προσπάθεια του <<συνεργάζεσθαι εταιρικώς προς επίτευξη κέρδους>> είναι αποτέλεσμα οικονομικής σκοπιμότητας ή και αντικειμενικής ή υποκειμενικής αδυναμίας του επιχειρηματία για να προχωρήσει μόνος στη δημιουργία ατομικής επιχειρήσεως. Έτσι, ένας επιχειρηματίας μπορεί να επιδιώξει τη σύμπραξη με άλλο ή άλλα άτομα, προκειμένου να αντιμετωπίσει τις οικονομικές ή τεχνικές προϋποθέσεις που υπαγορεύονται από δεδομένη επιχειρηματική αναγκαιότητα.

Ορισμένοι από τους λόγους σκοπιμότητας, που μπορεί να υπαγορεύουν τη σύσταση εταιρικής επιχειρήσεως είναι:

- ❖ Η μείωση του επιχειρηματικού κινδύνου, ως προς κάθε ένα από τους εταίρους.
- ❖ Η ύπαρξη, μεταξύ των συνεργαζομένων, ειδικών επιχειρηματικών ή τεχνικών προσόντων.
- ❖ Η φορολογική νομοθεσία που ισχύει στη χώρα όπου δρα η επιχείρηση.
- ❖ Οι τυχόν αναγκαστικές διατάξεις νόμων (π.χ. στην Ελλάδα οι τράπεζες πρέπει να είναι Ανώνυμες Εταιρίες).
- ❖ Η ανάγκη συγκεντρώσεως κεφαλαίων.
- ❖ Η αποτελεσματικότερη δραστηριότητα στην παραγωγή, τη διάθεση κλπ.

Η Ανώνυμη εταιρία έχει νομική προσωπικότητα, το κεφάλαιό της διαιρείται σε ίσα μέρη που μεταβιβάζονται δίχως να τροποποιείται το καταστατικό της και της οποίας τα μέλη δεν ευθύνονται προσωπικά για τις εταιρικές υποχρεώσεις. Έχει κεφαλαιουχικό χαρακτήρα και είναι ο αντιπροσωπευτικός τύπος κεφαλαιουχικής εταιρίας, με την έννοια ότι η βαρύνουσα σημασία έχει το κεφάλαιο και όχι τα πρόσωπα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο: ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1. ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Με τη σύμβαση της εταιρίας δύο ή περισσότεροι έχουν αμοιβαίως υποχρέωση να επιδιώκουν με κοινές εισφορές κοινό σκοπό και ιδίως οικονομικό (άρθρο 741 ΑΚ).

Από τον ορισμό αυτό προκύπτει ότι η ύπαρξη του κοινού σκοπού αποτελεί το ιδιαίτερο χαρακτηριστικό της εταιρικής σχέσης.

Η επίτευξη του σκοπού αυτού προϋποθέτει τη συνεργασία και την αμοιβαία εμπιστοσύνη μεταξύ των εταίρων καθώς και τη σύμπτωση των συμφερόντων τους, σε αντίθεση με τα αντιτιθέμενα συμφέροντα του <<δανειστή>> και του <<οφειλέτη>>, που κυριαρχούν στο χώρο κυρίως του ενοχικού δικαίου, στο οποίο εντάσσεται και η εταιρική σύμβαση.

Ο Αστικός Κώδικας ρυθμίζει τις βασικές αρχές που ισχύουν στην εταιρική σχέση, όπως:

- ❖ Ρυθμίζει τις υποχρεώσεις των εταίρων να καταβάλουν τις εισφορές τους, οι οποίες μπορεί να συνίστανται σε χρήμα ή σε πράγμα ή σε κάποιο δικαίωμα ή σε προσωπική εργασία κλπ.
- ❖ Τη διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων η οποία ανήκει, αν δεν συμφωνήθηκε διαφορετικά, σε όλους μαζί τους εταίρους.
- ❖ Την ανάκληση του διαχειριστή και την παραίτησή του.
- ❖ Τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των εταίρων.
- ❖ Τη συμμετοχή των εταίρων στα κέρδη και τις ζημίες.
- ❖ Τη διάρκεια της εταιρίας.
- ❖ Τη λύση της εταιρίας για διάφορους λόγους όπως π.χ καταγγελία κτλ.
- ❖ Την εκκαθάριση.
- ❖ Τον τρόπο απόκτησης νομικής προσωπικότητας από την αστική που επιδιώκει σκοπό οικονομικό. (Γ. Μέντης, Ι. Φεργάδης, Π. Πλέσσας, Α. Μπαμπή, 2003)

1.2. ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

Η ύπαρξη κάθε εταιρίας, η οποία αποτελεί ανεξάρτητο νομικό πρόσωπο, συνεπάγεται τη συνένωση τουλάχιστον δύο φυσικών ή νομικών προσώπων. Η παρουσία της είναι ανεξάρτητη από τα πρόσωπα που την

ιδρύουν ή τη μετέπειτα συμμετοχή αυτών στο εταιρικό ή μετοχικό της κεφάλαιο. Ιδρύεται για την επίτευξη συγκεκριμένου σκοπού και έχει ορισμένη διάρκεια ζωής, όπως αναλυτικά περιγράφεται στο καταστατικό.

Οι εταιρίες διακρίνονται, ανάλογα με το σκοπό που επιδιώκουν, σε:

Αστικές. Είναι οι εταιρίες που προωθούν κοινωνικούς και πολιτιστικούς σκοπούς, χωρίς να έχουν εμπορική δραστηριότητα.

Εμπορικές. Είναι οι εταιρίες που σκοπό έχουν την επίτευξη κέρδους μέσω των δραστηριοτήτων τους.

Επίσης, οι εμπορικές εταιρίες διακρίνονται σε:

- **Προσωπικές εταιρίες.** Κυρίαρχο ρόλο έχει η προσωπικότητα των εταίρων που αποτελεί την κύρια εγγύηση προς τρίτους, ανεξάρτητα από το ύψος συμμετοχής τους στο εταιρικό κεφάλαιο.

- **Κεφαλαιουχικές εταιρίες.** Κυρίαρχο ρόλο έχει το κεφάλαιο που διαιρείται σε ίσα τμήματα και οι εταίροι ευθύνονται μέχρι του ποσού εισφοράς τους σ' αυτό.

Οι εταιρίες του εμπορικού δικαίου είναι οι παρακάτω:

Η ομόρρυθμη εταιρία

Η ετερόρρυθμη εταιρία (απλή)

Η κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρία

Η συμμετοχική ή αφανής εταιρία

Η ανώνυμη εταιρία

Η εταιρία περιορισμένης ευθύνης

Ο συνεταιρισμός ή συνεργατική εταιρία

Η συμπλοιοκτησία

Η ναυτική εταιρία

Η ιδιότυπος μεταφορική εταιρία

Η μονοπρόσωπη ΕΠΕ

1.3. ΒΑΣΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΤΟΥ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

Ομόρρυθμη εταιρία. Το βασικό χαρακτηριστικό της, είναι ότι όλοι οι εταίροι ευθύνονται προσωπικά, απεριόριστα και εις ολόκληρο.

Με τον όρο **απεριόριστη ευθύνη**, δηλώνουμε ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι ευθύνονται για τις υποχρεώσεις της εταιρίας με ολόκληρη την περιουσία τους και όχι μέχρι ένα ορισμένο ποσό που συνεισέφεραν.

Με τον όρο εις *ολόκληρον ευθύνη*, εννοούμε ότι ο ομόρρυθμος εταίρος ευθύνεται αλληλέγγυα, δηλαδή είναι υποχρεωμένος, να εξοφλήσει εξ ολοκλήρου κάθε οφειλή της εταιρίας και όχι στο ποσοστό που αναλογεί στην εταιρική του μερίδα. Ο εταίρος όμως που εξόφλησε πιστωτή της εταιρίας, έχει δικαίωμα αναγωγής, δηλαδή να ζητήσει από τους υπόλοιπους εταίρους να του καταβάλουν το ποσό που αναλογεί στην μερίδα του καθενός.

Κάθε νέος εταίρος που εισέρχεται στην εταιρία ευθύνεται για όλες τις υποχρεώσεις αυτής (άσχετα αν δημιουργήθηκαν πριν από τη είσοδο του) εκτός αν υπάρχει αναφορά στο καταστατικό για τις προηγούμενες υποχρεώσεις της εταιρίας.

Σε περίπτωση λύσης της εταιρίας δεν λύνονται και οι υπάρχουσες συμβάσεις αυτής και ο δανειστής δικαιούται να απαιτήσει το χρέος του από οποιονδήποτε πρώην εταίρο.

Σε περίπτωση μετατροπής σε Α.Ε, Ε.Π.Ε, κτλ. Οι τέως ομόρρυθμοι εταίροι, συνεχίζουν να ευθύνονται προσωπικά, απεριόριστα και εις ολόκληρο για τις υποχρεώσεις που είχαν αναληφθεί μέχρι τη μετατροπή.

Στην επωνυμία αναφέρονται τα ονόματα όλων των εταίρων. Αν δεν αναφέρονται όλα τα ονόματα τότε συμπληρώνουμε τις λέξεις <<και Σια>>. Οι εισφορές των εταίρων μπορεί να περιλαμβάνουν χρήματα, την προσωπική εργασία, τη φήμη των εταίρων και διάφορα κινητά ή ακίνητα.

Τα ποσοστά συμμετοχής στο κεφάλαιο της εταιρίας είναι δυνατόν να φέρουν από τα ποσοστά συμμετοχής στο αποτέλεσμα. Δεν επιτρέπεται ένας ή περισσότεροι εταίροι να απαλλάσσονται τελείως από τις ζημιές (τέτοια ρήτρα είναι άκυρη). Κατ'εξαίρεση, ο νόμος επιτρέπει την συμφωνία κατά την οποία εταίρος εισφέρει μόνο την προσωπική του εργασία να απαλλάσσεται από τις ζημιές.

Ετερόρρυθμη εταιρία (απλή). Εδώ έχουμε δύο κατηγορίες εταίρων: Υπάρχει ένας τουλάχιστον ομόρρυθμος εταίρος που ευθύνεται κατά τον τρόπο που αναλύθηκε παραπάνω (ομόρρυθμος εταίρος), υπάρχει επίσης ένας τουλάχιστον που η ευθύνη του είναι περιορισμένη (ετερόρρυθμος εταίρος). Συγκεκριμένα η ευθύνη του ετερόρρυθμου εταίρου περιορίζεται μέχρι το ποσό της εισφοράς του, μπορεί όμως να ορισθεί στο καταστατικό της εταιρίας, ότι ευθύνεται και με μεγαλύτερο ποσό, αλλά όχι με όλη την περιουσία του. Η εταιρική επωνυμία φέρει το όνομα ενός ή περισσότερων ομόρρυθμων εταίρων. Ακόμη μπορεί να προστεθεί δίπλα στο όνομα ή τα ονόματα της επωνυμίας η ένδειξη “ και ΣΙΑ ” η οποία θα καλύπτει τους μη αναφερόμενους στην επωνυμία εταίρους αδιάφορο αν αυτοί είναι ομόρρυθμοι ή ετερόρρυθμοι.

Η ομόρρυθμοι και η ετερόρρυθμη εταιρία δεν έχουν ελάχιστο από το νόμο εταιρικό κεφάλαιο.

Την ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρία συστήνουν συνήθως άτομα που έχουν στενούς φιλικούς ή συγγενικούς δεσμούς και πλήρη εμπιστοσύνη μεταξύ τους.

Επειδή η ευθύνη του ετερόρρυθμου εταίρου είναι περιορισμένη, αποκλείεται ο εταίρος αυτός τόσο από την διαχείριση, όσο και από την εκπροσώπηση της εταιρίας, διότι αλλιώς θα ήταν δυνατό με ενέργειες του να ζημιώσει την εταιρία και τους άλλους εταίρους της, περιορίζοντας την δική του ζημία μόνο στο ποσό που ευθύνεται.

Κατά μετοχές ετερόρρυθμη εταιρία. Όπως και η απλή ετερόρρυθμη εταιρία έχει και αυτή δύο κατηγορίες εταιριών. Ένα ή περισσότερους ομόρρυθμους και ένα ή περισσότερους ετερόρρυθμους. Επομένως μοιάζει στο σημείο αυτό με την απλή ετερόρρυθμη. Η διαφορά της από αυτήν είναι, ότι στην κατά μετοχές ετερόρρυθμη για το τμήμα του κεφαλαίου που εισφέρεται από τον ή τους ετερόρρυθμους εταίρους εκδίδονται ονομαστικές μετοχές, που μπορούν να μεταβιβαστούν ελεύθερα σε τρίτο πρόσωπο, χωρίς να επέρχεται λύση της εταιρίας από την αλλαγή αυτή στο πρόσωπο του εταίρου.

Συμμετοχική ή αφανής εταιρία. Η εταιρία αυτού του τύπου έχει την εξής ιδιορρυθμία: Ως εταιρία υπάρχει μόνο στις μεταξύ των εταίρων εσωτερικές σχέσεις, ενώ προς τα έξω η εταιρία δεν φαίνεται, γι'αυτό ακριβώς αποκαλείται και <<εσωτερική εταιρία>>. Στις εξωτερικές συνεπώς σχέσεις, οι εταίροι διατηρούν την ατομικότητα τους στις συναλλαγές και δεν εμφανίζονται ως διαχειριστές της εταιρίας.

Η συμμετοχική ή αφανής είναι πραγματική εταιρία, έχει όλα τα χαρακτηριστικά της εταιρίας (εισφορές, συμμετοχή στα κέρδη και στις ζημίες κτλ.) αλλά για τους τρίτους δεν υπάρχει η εταιρία, αλλά οι συγκεκριμένοι εταίροι με τους οποίους συναλλάσσονται.

Ανώνυμη εταιρία. Στην Ανώνυμη εταιρία το κεφάλαιο διαιρείται σε μετοχές οι οποίες μεταβιβάζονται πολύ πιο εύκολα από τα μερίδια των άλλων εταίρων. Οι ιδιοκτήτες (μέτοχοι) ευθύνονται όλοι μέχρι του ποσού της εισφοράς τους. Στην εταιρία αυτή, όλοι οι εταίροι (μέτοχοι) ευθύνονται περιορισμένα, δηλαδή μέχρι το ποσό που ανέλαβαν να εισφέρουν στην εταιρία. Συνεπώς αν ήδη εκπλήρωσαν την υποχρέωση αυτή δηλαδή κατέβαλαν το ποσό που έπρεπε να εισφέρουν, δεν έχουν καμία παραπέρα προσωπική ευθύνη, αν τα περιουσιακά στοιχεία της εταιρίας δεν επαρκούν για να ικανοποιηθούν οι δανειστές της.

Η ανώνυμη εταιρία διοικείται από το διοικητικό συμβούλιο το οποίο αποτελείται από τρία τουλάχιστον μέλη τα οποία μπορεί ταυτόχρονα να είναι και μέτοχοί της. Άλλο βασικό χαρακτηριστικό της εταιρίας αυτής, είναι ότι το κεφάλαιό της (μετοχικό κεφάλαιο) διαιρείται σε ίσα τμήματα (μετοχές), σε κάθε ένα από τα οποία αντιστοιχεί και μία εταιρική ιδιότητα. Η εταιρική ιδιότητα μπορεί να ενσωματωθεί σε τίτλο (μετοχή), που μεταβιβάζεται εύκολα χωρίς από την αλλαγή αυτή να επέρχεται λύση της εταιρίας, ακόμη και στην περίπτωση που όλες οι μετοχές περιέλθουν σε ένα πρόσωπο.

Η ανώνυμη εταιρία έχει ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο 60.000€ η δε ονομαστική αξία κάθε μετοχής κυμαίνεται από 0,30λεπτά του ευρώ έως 100€. Το κεφάλαιο μπορεί να καταβληθεί με δόσεις.

Εταιρία περιορισμένης ευθύνης. Παρουσιάζει πολλές ομοιότητες με την ανώνυμη εταιρία. Κατά κανόνα οι εταίροι ευθύνονται μέχρι το ποσό της εισφοράς τους, δηλαδή περιορισμένα, όπως και στην ανώνυμη εταιρία. Το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε, διαιρείται σε ίσα εταιρικά μερίδια τα οποία όμως, δεν μπορούν να απεικονισθούν σε μετοχές και αυτή είναι η βασική διαφορά της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης από την ανώνυμη. Επίσης, στην Ε.Π.Ε δεν μπορεί να υπάρχει τμηματική καταβολή του κεφαλαίου.

Η εταιρική ιδιότητα απαγορεύεται από το νόμο να ενσωματωθεί σε μετοχή, πράγμα που κάνει δυσκολότερη την μεταβίβαση του εταιρικού μεριδίου. Η μεταβίβαση αυτή όμως δεν απαγορεύεται από το νόμο. Η ΕΠΕ έχει ελάχιστο εταιρικό κεφάλαιο 18.000€ (ολοσχερή καταβολή) η δε ονομαστική αξία κάθε εταιρικού μεριδίου είναι 30€ ή πολλαπλάσια αυτού.

Η καταβολή του κεφαλαίου μπορεί να γίνει και σε είδος. Θα πρέπει όμως το μισό τουλάχιστον από το κατώτατο όριο του κεφαλαίου να καταβληθεί σε μετρητά.

Συνεταιρισμός ή συνεργατική εταιρία. Βασικό χαρακτηριστικό των συνεταιρισμών είναι ότι ο αριθμός των μελών τους μπορεί να μεταβάλλεται δηλαδή να αυξάνεται ή να μειώνεται, οπότε αντίστοιχα αυξάνεται ή ελαττώνεται το κεφάλαιο τους, δεδομένου ότι ο εξερχόμενος συνεταίρος αποσύρει την εισφορά του γι'αυτό και ονομάζονται εταιρίες μεταβλητού κεφαλαίου. Μπορούν να ιδρυθούν ως συνεταιρισμοί περιορισμένης ή απεριόριστης ευθύνης, οπότε και η ευθύνη των μελών τους είναι αντίστοιχα περιορισμένη ή απεριόριστη (στην πράξη οι περισσότεροι συνεταιρισμοί είναι περιορισμένης ευθύνης Σ.Π.Ε).

Άλλο βασικό χαρακτηριστικό του συνεταιρισμού είναι ότι ως σκοπό έχει την δια συνεργασίας των μελών του προαγωγή της ιδιωτικής οικονομίας. Βασικά δηλαδή ο συνεταιρισμός αποτελεί προσπάθεια των συνεταιριζομένων μελών του να καταργήσουν ή να περιστείλουν τα υπερβολικά κέρδη των ενδιάμεσων κερδοσκόπων. Βέβαια δεν αποκλείεται και στο συνεταιρισμό η επιδίωξη και πραγματοποίηση κέρδους, αλλά αυτό δεν αποτελεί την κύρια και άμεση επιδίωξή του, γι' αυτό και διανομή των κερδών μπορεί να αποκλεισθεί με το καταστατικό.

Συμπλοιοκτησία. Είναι η εταιρία που συνιστάται με σκοπό την συνεκμετάλλευση κοινού πλοίου. Αποτελεί ιδιόρρυθμο τύπο εταιρίας, ιδρύεται προς εκμετάλλευση ενός μόνο κοινού πλοίου και συμμετέχουν σ' αυτή όλοι οι συγκύριοι του πλοίου και μόνο αυτοί.

Ναυτική εταιρία. Είναι η εταιρία που εμφανίστηκε με τον ν.959/79 και έχει <<ως αποκλειστικόν σκοπόν την κυριότητα, εκμετάλλευσιν ή διαχείρησιν ελληνικών εμπορικών πλοίων>>. Η ναυτική εταιρία είναι μορφή ανώνυμης εταιρίας, συγγενής αλλά και ανεξάρτητη από τις ήδη υπάρχουσες Α.Ε.

Ιδιότυπος μεταφορική εταιρία (Ι.Μ.Ε.). Είναι η εταιρία που δημιουργήθηκε με τον ν.383/76 και διέπεται από την νομοθεσία περί εταιριών περιορισμένης ευθύνης με ορισμένες διαφορές που καθιερώνει ο παραπάνω νόμος.

Μονοπρόσωπη ΕΠΕ. Είναι η εταιρία που εμφανίστηκε τελευταία στη χώρα μας και το χαρακτηριστικό της είναι ότι μπορεί να συσταθεί μόνο με ένα πρόσωπο. Το πρόσωπο αυτό μόνο σε μια μονοπρόσωπη ΕΠΕ μπορεί να συμμετάσχει.

Εκτός από τις παραπάνω εταιρίες εμπορικού δικαίου στην χώρα μας έχουμε και την **κοινοπραξία** η οποία αναφέρεται στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ). (Α. Σταυρόπουλος, Α. Βαζακίδης, Στ. Τσόπογλου, 2004)

1.4. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΤΟΥ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ: Η ομόρρυθμη εταιρία, στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης, φορολογείται σύμφωνα με την §1 του άρθρου 10 του Ν.2238/94, όπως αντικαταστάθηκε με την §1 του άρθρου 3 του Ν.2753/99 και μετέπειτα με την §1 του άρθρου 3 του νόμου Ν.3296/2004,

σύμφωνα με την οποία, ο φορολογικός συντελεστής μειώθηκε σε 20% για τα κέρδη της διαχειριστικής χρήσεως 2007 και μετέπειτα.

Για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών που φορολογούνται στο όνομα της εταιρίας από το σύνολο των κερδών αφαιρούνται:

A) τα κέρδη, τα οποία απαλλάσσονται από τον φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς.

B) τα κέρδη, τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών, συνεταιρισμών, αμοιβαίων κεφαλαίων, από μερίδια εταιριών περιορισμένης ευθύνης, από συμμετοχή σε άλλες ομόρρυθμες εταιρίες, σε ετερόρρυθμες εταιρίες, σε κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές εταιρίες, συμμετοχικές, αφανείς και κοινοπραξίες.

Γ) η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται, σύμφωνα με το ποσοστό συμμετοχής του εταίρου στο 50% των κερδών της εταιρίας. Ισχύει για τους τρεις πρώτους εταίρους, μόνο φυσικά πρόσωπα, που έχουν τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στο κεφάλαιο. Σε περίπτωση που υπάρχουν περισσότεροι εταίροι με τα ίδια ποσοστά, ορίζεται σε ποιους θα υπολογιστεί η επιχειρηματική αμοιβή, με την υποβολή της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Για τον υπολογισμό της επιχειρηματικής αμοιβής λαμβάνονται υπόψη, μόνο οι εταίροι εκείνοι που υπάρχουν κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου με την εταιρική ιδιότητα και τα ποσοστά συμμετοχής τους στην εταιρία κατά το χρόνο αυτό, ανεξάρτητα αν κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου επήλθε οποιαδήποτε μεταβολή στα πρόσωπα των εταίρων, στα ποσοστά τους ή στην ιδιότητά τους.

Σε περίπτωση συμμετοχής του φυσικού προσώπου σε περισσότερες εταιρίες Ο.Ε., Ε.Ε., και σε κοινωνία κληρονομικού δικαίου, επιχειρηματική αμοιβή δικαιούται από μία μόνο εταιρία, που επιλέγεται από αυτό. Προϋπόθεση για την αναγνώριση της επιχειρηματικής αμοιβής είναι, η υποβολή εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης και σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής, αυτή να έχει υποβληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της. Στην περίπτωση αυτή, όμως, επιβάλλονται στην ομόρρυθμη εταιρία τα προβλεπόμενα κάθε φορά, για την εκπρόθεσμη υποβολή, πρόστιμα και προσαυξήσεις.

Στο ποσό του φόρου, που θα προσδιορισθεί σύμφωνα με τα όσα αναφέραμε παραπάνω, υπολογίζεται ποσοστό 55% για προκαταβολή φόρου εισοδήματος έναντι της επόμενης διαχειριστικής χρήσης.

ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ: Για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών της ετερόρρυθμης εταιρίας, ισχύουν όσα έχουν αναφερθεί και στην ομόρρυθμη εταιρία, με την επισήμανση ότι επιχειρηματική αμοιβή

δικαιούνται μόνο τα ομόρρυθμα μέλη και μέχρι τρία τον αριθμό, τα οποία δεν λαμβάνουν επιχειρηματική αμοιβή από άλλη εταιρία. Οι ετερόρρυθμοι εταίροι δεν δικαιούνται επιχειρηματική αμοιβή.

Σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν.2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με το Ν.3296/2004, ο συντελεστής φορολογίας εισοδήματος της ετερόρρυθμης εταιρίας μειώνεται σε 20% από τη χρήση που ξεκινάει από την 01/01/2007, ενώ σταδιακά έχει μειωθεί σε 24% για εισοδήματα από 01/01/2005-31/12/2005 και σε 22% για εισοδήματα από 01/01/2006-31/12/2006. Τέλος, η προκαταβολή έναντι κερδών της επόμενης χρήσης ανέρχεται σε 55%.

ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ (ΕΠΕ): Η ΕΠΕ φορολογείται με ενιαίο συντελεστή 25%, μετά την αφαίρεση:

- α) των κερδών που απαλλάσσονται ή φορολογούνται αυτοτελώς, εφόσον τα κέρδη αυτά δεν διανεμηθούν στους εταίρους.
- β) των κερδών από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε., συνεταιρισμών, αμοιβαίων κεφαλαίων, από μερίδια Ε.Π.Ε, της συμμετοχής σε Ο.Ε., Ε.Ε., Κοινωνίες αστικού δικαίου, Αστικές εταιρίες, Συμμετοχικές, Αφανείς και Κοινοπραξίες.

ΑΦΑΝΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑ: Τα εισοδήματα και κέρδη της συμμετοχικής (αφανούς) εταιρίας φορολογούνται στο όνομα του εμφανούς εταίρου για το σύνολο των κερδών της εταιρίας. Σε περίπτωση που οι εμφανείς εταίροι είναι περισσότεροι, τα κέρδη κατανέμονται σ'αυτούς ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής στην εταιρία. (Χ.Ι.Νεγκάκης, 2006)

1.5. ΛΥΣΗ-ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΤΟΥ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

Ομόρρυθμη εταιρία: Οι λόγοι που μπορεί να επιφέρουν τα λύση της ομόρρυθμης εταιρίας είναι οι εξής:

- α) Παρέλευση του χρόνου διάρκειας της εταιρίας
- β) Καταγγελία της εταιρίας ενός ή περισσότερων μελών
- γ) Κοινή απόφαση όλων των εταίρων
- δ) Πραγματοποίηση ή αδυναμία πραγματοποίησης του σκοπού της
- ε) Θάνατος κάποιου εταίρου
- στ) Πτώχευση της εταιρίας

Μετά τη λύση της εταιρίας ακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισης. Κατά το στάδιο εκκαθάρισης, αρχικά επιστρέφονται στους εταίρους τα ποσά των εισφορών που εισήλθαν στην εταιρία κατά χρήση. Επίσης, οι εταίροι εξοφλούν τα χρέη της εταιρίας προς τους τρίτους. Στη συνέχεια και εφόσον υπάρχουν ακόμη περιουσιακά στοιχεία στην εταιρία, αυτά χρησιμοποιούνται για την εξόφληση των χρεών μεταξύ των εταίρων. Τέλος, οι εισφορές των εταίρων αποδίδονται σε χρήμα άσχετα αν η εισφορά έγινε σε είδος ή σε χρήμα.

Όταν η εταιρία προχωρήσει στο στάδιο της εκκαθάρισής της, τότε παύει να υφίσταται και η εξουσία των διαχειριστών, η οποία μεταβιβάζεται στα χέρια των εκκαθαριστών. Οι εκκαθαριστές, συνήθως, ορίζονται από τη σύσταση της ομόρρυθμης εταιρίας και προβλέπονται στο καταστατικό της. Στην περίπτωση που δεν οριστεί εκκαθαριστής στο καταστατικό της εταιρίας, τότε ο ορισμός του μπορεί να γίνει με συμφωνία των εταίρων στη λύση της εταιρίας ή να αναλάβουν την εκκαθάριση όλοι οι εταίροι.

Ετερόρρυθμη εταιρία: Τα όσα έχουν αναφερθεί στο προηγούμενο κεφάλαιο σχετικά με τη λύση και εκκαθάριση της ομόρρυθμης εταιρίας και τους λόγους που την επιφέρουν, ισχύουν και στην ετερόρρυθμη εταιρία. Επιπλέον, υπάρχουν και οι εξής ιδιαιτερότητες:

α) Σε περίπτωση αποχώρησης του μοναδικού ετερόρρυθμου εταίρου, αυτή μετατρέπεται αυτοδίκαια σε ομόρρυθμη εταιρία

β) Σε περίπτωση αποχώρησης του μοναδικού ομόρρυθμου εταίρου, επέρχεται λύση της εταιρίας

γ) Σε περίπτωση που κατά την εκκαθάριση προκύψει ζημία, η οποία υπερβαίνει την κεφαλαιακά μερίδα του ετερόρρυθμου εταίρου, αυτή μεταφέρεται αναλογικά στους ομόρρυθμους εταίρους

Τέλος, σε περίπτωση καταγγελίας της ετερόρρυθμης εταιρίας από τον ετερόρρυθμο εταίρο και εφόσον υπάρχει σοβαρός λόγος, η λύση της επέρχεται αυτοδίκαια.

Εταιρία περιορισμένης ευθύνης (ΕΠΕ): Η ΕΠΕ λύεται για τους λόγους που αναφέρονται στο Ν.3190/55 και είναι:

α) Οι προβλεπόμενοι από τον νόμο ή το καταστατικό

β) Με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των εταίρων υπό ορισμένες προϋποθέσεις

γ) Με δικαστική απόφαση για σπουδαίο λόγο μετά από αίτηση συνεταίρου ή συνεταίρων που εκπροσωπούν τουλάχιστον το 1/10 του εταιρικού κεφαλαίου

δ) Με δικαστική απόφαση που εκδίδεται ύστερα από αίτηση κάποιου που έχει έννομο συμφέρον

ε) Με την κήρυξή της σε κατάσταση πτώχευσης

Μετά τη λύση της ΕΠΕ αρχίζει το στάδιο της εκκαθάρισης, εκτός από την περίπτωση της πτώχευσης, όπου δεν ακολουθείται εκκαθάριση, αλλά εφαρμόζεται η πτωχευτική διαδικασία. Σύμφωνα με το άρθρο 47 §1 του Ν.3190/55 η εκκαθάριση της ΕΠΕ, όταν επέλθει η λύση της, διενεργείται από τους διορισμένους διαχειριστές, εκτός και αν ορίζονται διαφορετικά πρόσωπα στο καταστατικό της εταιρίας. Επίσης, είναι δυνατόν οι εκκαθαριστές να οριστούν από τη Γενική Συνέλευση των εταίρων, τη στιγμή που αποφασίζει τη λύση της εταιρίας.

Η δικαιοδοσία των εκκαθαριστών αφορά την διαδικασία της εκκαθάρισης η οποία περιλαμβάνει τη ρευστοποίηση όλων των περιουσιακών στοιχείων, την αποπληρωμή όλων των εταιρικών υποχρεώσεων προς τρίτους και τη διανομή του υπολοίπου εταιρικού κεφαλαίου προς τους εταίρους.

Αφανής εταιρία: Η λύση της αφανούς εταιρίας επέρχεται με την επίτευξη του εταιρικού σκοπού, με την καταγγελία οποτεδήποτε ενός από τους εταίρους, με το θάνατο, την απαγόρευση ή την πτώχευση του εμφανούς εταίρου.

Λόγω της έλλειψης νομικής προσωπικότητας της εταιρίας, δεν είναι απαραίτητο η λύση της να ακολουθείται από εκκαθάριση. Ωστόσο, η εκκαθάριση είναι δυνατή, εφόσον στο συστατικό έγγραφο συμφωνίας των εταίρων προβλέπεται εκκαθαριστής, ο οποίος μπορεί να αναλάβει την τακτοποίηση των λογαριασμών και την απόδοση των εταιρικών μεριδίων στους εταίρους. (Χ.Ι.Νεγκάκης, 2006)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο: ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

2.1. ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Πρόκειται για κεφαλαιουχική (μετοχική) εταιρία, της οποίας το κεφάλαιο είναι διαιρεμένο σε μετοχές και οι μέτοχοι δεν ευθύνονται, πέρα από το ποσοστό συνεισφοράς τους, για τις υποχρεώσεις της εταιρίας. Η σύσταση της εταιρίας πραγματοποιείται, από δύο ή περισσότερα άτομα με την εισφορά, είτε χρηματικών ποσών είτε εισφορών σε είδος. Είναι Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου, έχει δική της νομική υπόσταση και καθορίζεται ως εμπορική εταιρία, ακόμη και όταν δεν προβλέπεται στο σκοπό της. Οι αποφάσεις για τη διοίκηση της ανώνυμης εταιρίας λαμβάνονται από τη Γενική της Συνέλευση, σύμφωνα με τα ποσοστά συμμετοχής των μετόχων στο κεφάλαιο, ενώ η διοίκησή της ανατίθεται από τη Γενική Συνέλευση στο Διοικητικό Συμβούλιο, το οποίο είναι και το υπεύθυνο όργανο.

2.2. ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Η σύσταση της εταιρίας από τους ιδρυτές της γίνεται με την υπογραφή, ενώπιον συμβολαιογράφου, δημοσίου εγγράφου που ονομάζεται καταστατικό και στο οποίο περιγράφονται αναλυτικά ο τρόπος λειτουργίας της εταιρίας, οι σχέσεις μεταξύ των ιδρυτών και τρίτων, η διαχείριση της εταιρίας, ο τρόπος διανομής των κερδών καθώς και η λύση και εκκαθάριση της εταιρίας.

Ειδικότερα, για τη σύνταξη του Καταστατικού της εταιρίας, πρέπει να συμφωνηθούν μεταξύ των ιδρυτών και να καταγραφούν σ' αυτό τα παρακάτω:

Επωνυμία. Η επωνυμία της ανώνυμης εταιρίας πρέπει να λαμβάνεται από το είδος των εργασιών που σκοπεύει να πραγματοποιήσει η εταιρία. Στην περίπτωση που οι εργασίες της περιλαμβάνουν περισσότερα αντικείμενα, η επωνυμία της εταιρίας μπορεί να λαμβάνεται από τα κυριότερα από αυτά. Στην επωνυμία θα πρέπει να περιλαμβάνονται οι λέξεις <<ανώνυμη εταιρία>>. Είναι δυνατόν στην επωνυμία της εταιρίας να περιέχεται το ονοματεπώνυμο των ιδρυτών της, ενώ απαγορεύεται η επωνυμία να συγγέεται με την επωνυμία άλλης εταιρίας. Τέλος, η επωνυμία είναι δυνατόν να εκφραστεί και σε άλλη γλώσσα σε πιστή

μετάφραση, προκειμένου να διευκολυνθούν οι συναλλαγές της με τρίτους που εδρεύουν στο εξωτερικό.

Έδρα. Έδρα της εταιρίας ορίζεται ο τόπος, όπου θα εδρεύει η διοίκησή της και ασκείται, αλλά όχι απαραίτητα, η επιχειρηματική δραστηριότητά της. Ο Κ.Ν. 2190/1920 δίνει τη δυνατότητα να οριστεί ως έδρα, Δήμος ή Κοινότητα και να μην προσδιοριστεί συγκεκριμένη διεύθυνση, προκειμένου να μην υπάρχει ανάγκη τροποποίησης του καταστατικού σε κάθε αλλαγή διεύθυνσης, αλλά μόνο στην περίπτωση που η εταιρία αλλάζει Δήμο ή Κοινότητα.

Σκοπός. Ο σκοπός ή οι σκοποί της εταιρίας αναγράφονται αναλυτικά στο καταστατικό της εταιρίας και περιλαμβάνουν τις δραστηριότητες της ανώνυμης εταιρίας.

Διάρκεια. Η διάρκεια της ανώνυμης εταιρίας δεν ορίζεται από τον νόμο. Για τον λόγο αυτό, είναι απαραίτητη η αναγραφή στο καταστατικό συγκεκριμένης χρονικής διάρκειας, η οποία συνήθως ορίζεται πάνω από 50 χρόνια, προκειμένου να αποφεύγονται συχνές τροποποιήσεις του.

Κεφάλαιο της εταιρίας και τρόπος καταβολής του. Το μετοχικό κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρίας δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 60000€. Η καταβολή του μπορεί να γίνει, είτε εξ ολοκλήρου είτε τμηματικά. Στην περίπτωση της τμηματικής καταβολής, είναι υποχρεωτικό το καταβεβλημένο μέρος του κεφαλαίου κατά τη σύσταση της εταιρίας, να είναι ίσο με το ελάχιστο απαιτούμενο μετοχικό κεφάλαιο. Οι εισφορές των μετόχων για τη κάλυψη του κεφαλαίου είναι, είτε σε χρήμα είτε σε είδος. Στην περίπτωση που οι εισφορές των μετόχων είναι σε είδος, απαιτείται να γίνει η αποτίμησή τους από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/1920.

Μετοχές. Καθορίζεται το είδος των μετοχών, ονομαστικές ή ανώνυμες, κοινές ή προνομιούχες, ο αριθμός τους ανά κατηγορία, η ονομαστική τους αξία και η τιμή έκδοσής τους.

Γενική Συνέλευση. Καθορίζονται οι προϋποθέσεις σύγκλησης, ο τρόπος συγκρότησης, οι λειτουργίες και οι αρμοδιότητες αυτής.

Διοικητικό Συμβούλιο. Ορίζεται ο αριθμός των ατόμων που το απαρτίζουν, οι προϋποθέσεις σύγκλησης, ο τρόπος συγκρότησης, οι λειτουργίες και οι αρμοδιότητες αυτού. Επίσης, αναγράφονται τα ονόματα των προσώπων και τα στοιχεία του πρώτου Διοικητικού Συμβουλίου που διοικεί την εταιρία μέχρι τη σύγκληση της πρώτης Γενικής Συνέλευσης.

Ελεγκτές. Καθορίζεται ο τρόπος εκλογής τους, οι αρμοδιότητές τους και οι υποχρεώσεις τους. Επίσης, αναγράφονται τα ονόματα των ελεγκτών που θα ελέγξουν την πρώτη διαχειριστική χρήση.

Δικαιώματα μετόχων. Ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής των μετόχων στο μετοχικό κεφάλαιο, καθορίζονται και τα δικαιώματα στη λήψη αποφάσεων.

Ισολογισμός και διάθεση κερδών. Προσδιορίζεται ο χρόνος κλεισίματος του ισολογισμού καθώς και ο τρόπος διάθεσης των κερδών.

Αύση-εκκαθάριση. Προσδιορίζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να υπάρξουν για να λυθεί η εταιρία, ο τρόπος επιλογής των εκκαθαριστών, καθώς και ο τρόπος εκκαθάρισης της περιουσίας της.

Μέτοχοι-ιδρυτές. Αναγράφονται τα στοιχεία των φυσικών ή νομικών προσώπων που αποτελούν τους μετόχους – ιδρυτές της εταιρίας που υπογράφουν το καταστατικό της.

Δαπάνες σύστασης. Αναγράφεται το σύνολο των δαπανών που απαιτήθηκαν για τη σύσταση της εταιρίας.

2.3. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΙΔΡΥΣΗΣ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Η εταιρία αποκτά νομική προσωπικότητα με τη δημοσιοποίηση του καταστατικού, που πραγματοποιείται μετά την υπογραφή του από τους μετόχους – ιδρυτές, και την πιστοποίησή του από τις αρμόδιες δημόσιες αρχές. Συγκεκριμένα:

Υποβάλλεται στο αρμόδιο επιμελητήριο προκειμένου να καταχωρηθεί η επωνυμία της εταιρίας και καταβάλλεται το σχετικό παράβολο για την καταχώρησή της.

Καταβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου με ευθύνη των ιδρυτών της εταιρίας εντός 15 ημερών από την υπογραφή του καταστατικού της. Το ποσό του φόρου ανέρχεται σε 1% του μετοχικού κεφαλαίου.

Το σφραγισμένο από την οικεία Δ.Ο.Υ. καταστατικό της εταιρίας καθώς και η βεβαίωση του επιμελητηρίου, κατατίθεται στη Διεύθυνση Εμπορίου της Νομαρχίας όπου εδρεύει η εταιρία, προκειμένου η εταιρία να λάβει αριθμό Μητρώου Ανωνύμων Εταιριών (Μ.Α.Ε.) και η περίληψή του

να καταχωρηθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (Φ.Ε.Κ.) τεύχος των Α.Ε. και Ε.Π.Ε. καταβάλλοντας τα σχετικά τέλη.

Από τη στιγμή που η περίληψη του Καταστατικού δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, η εταιρία λαμβάνει νομική υπόσταση.

Στη συνέχεια:

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ που έχει την έδρα της η εταιρία, λαμβάνει το πιστοποιητικό έναρξης άσκησης δραστηριότητας, καταβάλλοντας το τέλος έναρξης και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με τον οποίο πραγματοποιεί τις συναλλαγές της.

Για τα παραπάνω, υποχρεούται να προσκομίσει τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

- 1) Έγκριση από τη Νομαρχία.
- 2) Ανακοίνωση της Νομαρχίας.
- 3) Καταστατικό.
- 4) Τίτλο κυριότητας ή μισθωτήριο επαγγελματικής εγκατάστασης ακινήτου, το οποίο και θα χρησιμοποιηθεί ως έδρα για την εταιρία.
- 5) Υπεύθυνη δήλωση του εκπροσώπου της Α.Ε., ότι θα προσκομίσει το Φ.Ε.Κ. σύσταση της ανώνυμης εταιρίας, μόλις δημοσιευτεί.
- 6) Αντίγραφο από τη δήλωση καταβολής του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου 1%.
- 7) Ασφαλιστική ενημερότητα για τα μέλη του Δ.Σ. με συμμετοχή πάνω από 3%, που υπάγονται στην ασφάλιση του Τ.Α.Ε. για ανώνυμες εταιρίες με αντικείμενο εργασιών την εμπορία, ενώ για τις εταιρίες με άλλο αντικείμενο εργασιών, ασφαλιστική ενημερότητα των μελών του Δ.Σ. με συμμετοχή πάνω από 5%, που υπάγονται στην ασφάλιση του Τ.Ε.Β.Ε.
- 8) Φωτοαντίγραφο της ταυτότητας του νομίμου εκπροσώπου.
- 9) Φωτοαντίγραφα των εκκαθαριστικών σημειωμάτων των φορολογικών δηλώσεων των μελών του Δ.Σ.
- 10) Βεβαίωση εγγραφής στο επιμελητήριο.
- 11) Εξουσιοδότηση για το τρίτο πρόσωπο που θα εκπροσωπεί στην έναρξη την Α.Ε.

Θεωρούνται τα βιβλία και στοιχεία στα οποία θα καταχωρούνται οι συναλλαγές της εταιρίας.

2.4. ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

Με την έναρξη και την απόκτηση της νομικής της προσωπικότητας, η Α.Ε. οφείλει να δημοσιεύει όλα εκείνα τα στοιχεία τα οποία αφορούν, τη νομική της προσωπικότητα και την περαιτέρω δράση της για τη σωστή ενημέρωση των μετόχων. Συγκεκριμένα, η ανώνυμη εταιρία οφείλει να δημοσιεύσει τις αποφάσεις της Διοίκησης που αφορούν τη σύστασή της, την έγκριση του καταστατικού της και τις τροποποιήσεις του. Επίσης, τους διορισμούς και τις παύσεις των προσώπων που ασκούν τη διαχείριση, την εκπροσώπηση και τον έλεγχο της εταιρίας.

Όλες τις αποφάσεις αύξησης ή μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου, την έκδοση νέων μετοχών, τον αριθμό και το είδος των μετοχών αλλά και να γνωστοποιεί την πιστοποίηση της καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου. Επιπλέον, τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις και τα οικονομικά της αποτελέσματα, τη λύση της εταιρίας καθώς και οποιεσδήποτε δικαστικές αποφάσεις που αφορούν την ακύρωσή της, την κήρυξή της σε κατάσταση πτώχευσης ή τη διαγραφή της από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών, καθώς και οποιαδήποτε άλλη πράξη ή στοιχείο, του οποίου η δημοσιότητα επιβάλλεται από άλλες διατάξεις.

Οι Α.Ε., οι οποίες εδρεύουν στην Ευρωπαϊκή Ένωση και τηρούν υποκαταστήματα στην Ελλάδα, οφείλουν να δημοσιεύουν όλα εκείνα τα στοιχεία που αφορούν το καταστατικό τους, την εκπροσώπησή τους, τη διεύθυνσή τους, τη λύση τους, τη διακοπή εργασιών του υποκαταστήματος και τις οικονομικές τους καταστάσεις. Ανάλογα ισχύουν και για εταιρίες τρίτων χωρών, οι οποίες έχουν υποκαταστήματα στην Ελλάδα.

Η δημοσιότητα των καταστάσεων και των στοιχείων της Α.Ε., γίνεται με ευθύνη και επιμέλειας των προσώπων που ασκούν τη διοίκηση της εταιρίας, στα Μητρώα Ανωνύμων Εταιριών που τηρούνται στη Νομαρχία που ελέγχει την έδρα της εταιρίας. Στη συνέχεια και πάντα με ευθύνη του Δ.Σ. του νομικού προσώπου, οι πράξεις που ανακοινώθηκαν στο Μητρώο δημοσιεύονται στο Φ.Ε.Κ. (Χ.Ι.Νεγκάκης, 2006)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο: ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ

3.1. ΓΕΝΙΚΑ

Το κεφάλαιο που καταβάλλουν οι μέτοχοι της εταιρίας ονομάζεται μετοχικό κεφάλαιο και τα μέρη στα οποία είναι διαιρεμένο, μετοχές.

Κατά τη σύσταση της ανώνυμης εταιρίας, οι ιδρυτές καθορίζουν τις σχέσεις τους σύμφωνα με το ποσοστό συμμετοχής τους στο μετοχικό κεφάλαιο και πιο συγκεκριμένα, με τον αριθμό των μετοχών που κατέχει ο καθένας από αυτούς.

3.2. ΕΙΣΦΟΡΕΣ

Το μετοχικό κεφάλαιο εισφέρουν οι μέτοχοι της εταιρίας. Οι εισφορές τους μπορεί να είναι, είτε σε μετρητά είτε σε είδος. Η εισφορά σε είδος αποτιμάται από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/1920. Η αναγραφή του μετοχικού κεφαλαίου πραγματοποιείται πάντοτε σε ευρώ, ανεξάρτητα από τον τρόπο εισφοράς των μετόχων. Απαγορεύεται να αναγράφεται σε ξένο νόμισμα, εκτός από εταιρίες, που η έδρα τους είναι στην αλλοδαπή και έχουν υποχρέωση σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τόσο σε εγχώριο όσο και σε ξένο νόμισμα.

3.3. ΥΨΟΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Ο Κ.Ν.2190/1920 ορίζει, ότι το κατώτατο όριο του μετοχικού κεφαλαίου είναι 60.000€ , ολοσχερώς καταβεβλημένο κατά τη σύσταση της ανώνυμης εταιρίας. Η ονομαστική αξία της μετοχής δεν μπορεί να είναι κατώτερη από 0,30€ και ανώτερη από 100€. Το μετοχικό κεφάλαιο μπορεί να καταβληθεί από τους μετόχους – ιδρυτές ή η εταιρία να προσφύγει σε δημόσια εγγραφή. Στη δεύτερη περίπτωση, το ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο ανέρχεται σε 300.000€.

3.4. ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Η καταβολή μετοχικού κεφαλαίου μπορεί να γίνει και τμηματικά, μόνο στην περίπτωση της εισφοράς σε χρήμα, με την προϋπόθεση ότι κατά τη σύσταση θα καταβληθεί τουλάχιστον το ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο, όπως αυτό προβλέπεται από τον Κ.Ν. 2190/1920 και τις ειδικές διατάξεις νόμων. Απαγορεύεται η τμηματική καταβολή της εισφοράς σε είδος. Επιπλέον, πρέπει να ισχύουν οι εξής προϋποθέσεις:

- 1) Η δυνατότητα της τμηματικής καταβολής, να προβλέπεται στο καταστατικό.
- 2) Η αξία που καταβάλλεται για κάθε μετοχή, να μην είναι κατώτερη από το $\frac{1}{4}$ της ονομαστικής της αξίας.
- 3) Η διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο να καταβάλλεται εφάπαξ με την πρώτη δόση.
- 4) Οι μετοχές να παραμένουν ονομαστικές μέχρι την πλήρη εξόφλησή τους.
- 5) Η τμηματική καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου να μην ξεπερνά τα δέκα έτη.
- 6) Να μην πραγματοποιηθεί καμία αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, πριν από τη δημοσίευση της πρόσκλησης για την καταβολή της τελευταίας οφειλόμενης δόσης.

Η καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου από τους μετόχους σε μετρητά πραγματοποιείται σε ειδικό τραπεζικό λογαριασμό όψεως, που θα ανοιχτεί στο όνομα της εταιρίας. Το ονοματεπώνυμο του κάθε μετόχου θα πρέπει να αναγράφεται στο παραστατικό της τράπεζας, ώστε να είναι εφικτός ο έλεγχος καταβολής του κεφαλαίου από την αρμόδια υπηρεσία της Νομαρχίας.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Ιδρύεται Α.Ε. με μετοχικό κεφάλαιο 300.000€, το οποίο αποτελείται από 100.000 μετοχές των 3€ έκαστη. Ιδρυτικά μέλη της Α.Ε. είναι οι μέτοχοι Α, Β, και Γ που κατέχουν αντίστοιχα το 45%, 30% και 25% του μετοχικού κεφαλαίου. Το κεφάλαιο θα καταβληθεί από τους μετόχους σε μετρητά. Τα έξοδα ίδρυσης (ΦΣΚ 1%, τα συμβολαιογραφικά και δικηγορικά κλπ. έξοδα) που καταβλήθηκαν για την ίδρυση της εταιρίας ανέρχονται συνολικά στο ποσό των 36.000 €. Να γίνουν οι ημερολογιακές εγγραφές.

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		300.000	
33.03.01 ΜΕΤΟΧΟΣ Α	135.000		
33.03.02 ΜΕΤΟΧΟΣ Β	90.000		
33.03.03 ΜΕΤΟΧΟΣ Γ	75.000		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ			300.000
40.02.00 ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ			
ΜΕΤΟΧ. ΚΕΦΑΛΑΙΟ	300.000		
Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου βάσει άρθρου...καταστατικού			
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		300.000	
33.04.01 ΜΕΤΟΧΟΣ Α	135.000		
33.04.02 ΜΕΤΟΧΟΣ Β	90.000		
33.04.03 ΜΕΤΟΧΟΣ Γ	75.000		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			300.000
33.03.01 ΜΕΤΟΧΟΣ Α	135.000		
33.03.02 ΜΕΤΟΧΟΣ Β	90.000		
33.03.03 ΜΕΤΟΧΟΣ Γ	75.000		
Απαίτηση της εταιρίας από τους μετόχους για καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		135.000	
38.00.00 ΤΑΜΕΙΟ	135.000		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			135.000
33.04.01 ΜΕΤΟΧΟΣ Α	135.000		
Καταβολή μετοχικού κεφαλαίου μετόχου Α			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		90.000	
38.00.00 ΤΑΜΕΙΟ	90.000		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			90.000
33.04.02 ΜΕΤΟΧΟΣ Β	90.000		
Καταβολή μετοχικού κεφαλαίου μετόχου Β			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		75.000	
38.00.00 ΤΑΜΕΙΟ	75.000		
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			75.000
33.04.03 ΜΕΤΟΧΟΣ Γ	75.000		
Καταβολή μετοχικού κεφαλαίου μετόχου Γ			

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		300.000	
40.02.00 ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ			
ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	300.000		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ			300.000
40.00.00 ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΟ			
Μ.Κ.	300.000		
Μεταφορά του οφειλόμενου σε καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο			
<hr/>			
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ			
ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ		36.000	
16.10.00	36.000		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			36.000
38.00.00 ΤΑΜΕΙΟ	36.000		
Έξοδα ίδρυσης επιχείρησης			

3.5. ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΜΕΤΟΧΗΣ

Η διαίρεση του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρίας πραγματοποιείται σε μετοχές. Κάθε μετοχή έχει την ίδια αξία, αποτελεί αξιόγραφο και είναι η σχέση που συνδέει τον μέτοχο με την εταιρία. Είναι το μικρότερο τμήμα, στο οποίο μπορεί να διαιρεθεί το μετοχικό κεφάλαιο και βάσει της μετοχής, απορρέουν τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις του μετόχου προς την εταιρία.

Με βάση τον αριθμό των μετοχών που κατέχει ο κάθε μέτοχος, προσδιορίζεται και η συμμετοχή του στο μετοχικό κεφάλαιο, στη διανομή των κερδών και στη διοίκηση της εταιρίας.

3.6. ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΜΕΤΟΧΩΝ

Με βάση τα δικαιώματα που παρέχουν, οι μετοχές διακρίνονται στις ακόλουθες κατηγορίες:

Κοινές μετοχές. Είναι αυτές που παρέχουν τη δυνατότητα συμμετοχής στην αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, στη διανομή των κερδών καθώς επίσης και στις αποφάσεις της εταιρίας.

Προνομιούχες μετοχές. Είναι αυτές οι οποίες δικαιούνται προνομιακή απόληψη του πρώτου μερίσματος, τόσο για την τρέχουσα όσο και για τις προηγούμενες χρήσεις, στις οποίες δεν καταβλήθηκε μέρισμα λόγω ζημιών

ή καταβλήθηκε μέρισμα μικρότερο από το προβλεπόμενο, βάσει του νόμου, καθώς επίσης και κατά τη λύση και εκκαθάριση της εταιρίας. Οι προνομιούχες μετοχές διακρίνονται σε μετοχές μετά ψήφου και άνευ ψήφου. Προκειμένου να μετατραπούν οι προνομιούχες μετοχές <<άνευ ψήφου>> σε κοινές μετοχές με ψήφο, απαιτείται η σύγκληση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων και η πλειοψηφία των $\frac{3}{4}$ του συνόλου του εκπροσωπούμενου κοινού καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου.

Μετοχές επικαρπίας. Σε περίπτωση που η εταιρία προβεί σε απόσβεση του μετοχικού κεφαλαίου χορηγεί στους μετόχους, των οποίων το κεφάλαιο αποσβέστηκε, μετοχές επικαρπίας. Αυτές δεν παρέχουν στους μετόχους που τις κατέχουν δικαίωμα συμμετοχής στη διοίκηση, ούτε στο προϊόν εκκαθάρισης της εταιρίας, τους δίνουν όμως τη δυνατότητα συμμετοχής στα κέρδη.

Μία άλλη διάκριση των μετοχών είναι σε ανώνυμες και ονομαστικές. Η έκδοσή τους πρέπει να προβλέπεται στο καταστατικό που συντάσσει η εταιρία.

Ανώνυμες. Είναι οι μετοχές στις οποίες δεν αναγράφεται το όνομα του δικαιούχου. Εκδίδονται μόνο αν η αξία αυτών έχει ολοσχερώς εξοφληθεί.

Ονομαστικές. Είναι οι μετοχές που αναγράφουν το όνομα του κατόχου τους.

Σε ορισμένες κατηγορίες εταιριών, ανάλογα με το αντικείμενο δραστηριότητας, ειδικές διατάξεις νόμων επιβάλλουν στις εταιρίες αυτές, να εκδίδουν μόνο ονομαστικές μετοχές, ώστε να είναι γνωστό το πρόσωπο που τις κατέχει. Σ'αυτή την κατηγορία ανήκουν εταιρίες τραπεζικές, ασφαλιστικές, σιδηροδρομικές, αεροπορικές, διανομή φυσικού αερίου, παραγωγής – διανομής ηλεκτρικού ρεύματος, ύδρευσης και αποχέτευσης, τηλεπικοινωνιών, ραδιοφωνίας καθώς και για εταιρίες κατασκευής πολεμικού υλικού ορίζεται, ότι οι μετοχές τους θα είναι ονομαστικές.

Δεσμευμένες μετοχές. Κατά την ίδρυση της εταιρίας, δίνεται η δυνατότητα στους μετόχους – ιδρυτές να δεσμεύσουν όλες ή ένα ορισμένο αριθμό μετοχών, οι οποίες δεν μπορούν να μεταβιβαστούν ελεύθερα για το χρονικό διάστημα που διαρκεί η δέσμευσή τους.

3.7. ΕΙΔΙΚΕΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΜΕΤΟΧΩΝ

- ❖ Μετοχές εκδιδόμενες υπό το άρτιο
- ❖ Μετοχές χωρίς ονομαστική αξία
- ❖ Μετοχές θησαυροφυλακίου

- ❖ Η απόκτηση από τις ελληνικές Α.Ε. δικών τους μετοχών (Ν.Σαρσέντη, Σπ. Παπαναστασάτου, 2008)

3.8. ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ

Ανάλογα με το εάν οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών ή όχι, διαφοροποιείται και ο τρόπος μεταβίβασης των μετοχών.

Η μεταβίβαση των μετοχών των εταιριών που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών, πραγματοποιείται μέσω αυτού και διαφοροποιείται ανάλογα με το εάν οι μετοχές είναι ανώνυμες ή ονομαστικές.

Ανώνυμες μετοχές. Η μεταβίβασή τους γίνεται μέσω απλής συμφωνίας και παραδόσεως, είτε μέσω του Χρηματιστηρίου Αξιών είτε εκτός αυτού.

Ονομαστικές μετοχές. Η μεταβίβασή τους πραγματοποιείται με εγγραφή στα ειδικά βιβλία μετοχών και μετόχων της εταιρίας, στα οποία καταχωρούνται τα στοιχεία των μετόχων, αγοραστών και πωλητών, και οι αριθμοί των μετοχών, τα δε βιβλία υπογράφονται από τα δύο συμβαλλόμενα μέρη. Στην περίπτωση που οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών, η μεταβίβασή τους πραγματοποιείται μέσω του χρηματιστή, ο οποίος βεβαιώνει την μεταβίβαση, αποστέλλει στο γραφείο εκκαθάρισης του Χρηματιστηρίου Αξιών κατάσταση των μεταβιβαζομένων μετοχών και με τη σειρά του το Χρηματιστήριο Αξιών ενημερώνει τις εταιρίες, οι οποίες οφείλουν να καταγράψουν τη συναλλαγή στα βιβλία μετοχών και μετόχων, χωρίς να είναι απαραίτητη η υπογραφή των συμβαλλομένων μερών. Στην περίπτωση που η έδρα της εταιρίας βρίσκεται εκτός της τέως Διοικήσεως Πρωτεύουσας, η μεταβίβαση γίνεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο και ο συμβολαιογράφος προβαίνει σε ενημέρωση της εταιρίας για τις περαιτέρω ενέργειες.

Για τη μεταβίβαση μετοχών που δεν είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών, απαιτείται η σύνταξη ιδιωτικού ή συμβολαιογραφικού εγγράφου, το οποίο και περιέχει στοιχεία μεταβίβασης. Τα στοιχεία αφορούν τον χρόνο μεταβίβασης των μετοχών, τα ακριβή στοιχεία των συμβαλλομένων, φυσικών ή νομικών προσώπων, τον τρόπο μεταβίβασης (πώληση, δωρεά κτλ.), τα στοιχεία της ανώνυμης εταιρίας στην οποία ανήκουν οι μετοχές, τον αριθμό των μεταβιβαζομένων μετοχών, την ονομαστική αξία της μετοχής και τον αύξοντα αριθμό των μετοχών που μεταβιβάζονται. Εάν οι μετοχές είναι ονομαστικές, η μεταβίβαση καταχωρείται στα βιβλία των μετοχών και μετόχων της εταιρίας.

Στην περίπτωση που έχουμε μεταβίβαση μετοχών, εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών, λόγω κληρονομιάς, αυτή πραγματοποιείται από τους κληρονόμους με κατάθεση των αποδεικτικών εγγράφων που τους καθιστά νόμιμους κατόχους, προκειμένου να καταχωρηθούν τα στοιχεία τους στα βιβλία μετοχών και μετόχων της εταιρίας.

3.9. Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑ ΤΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ

Η μεταβίβαση των μετοχών, που δεν είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών, φορολογείται με συντελεστή 5% πάνω στην πραγματική αξία πώλησής τους και ο φόρος βαρύνει τον πωλητή, ο οποίος και τον καταβάλλει στην Δ.Ο.Υ. που ανήκει η εταιρία. Με τον όρο μεταβίβαση, εννοούμε τη μεταφορά των τίτλων και των δικαιωμάτων που απορρέουν από αυτούς από έναν συμβαλλόμενο σε άλλον. Συνεπώς, η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου είτε είναι πραγματική είτε ονομαστική, δεν αποτελεί μεταβίβαση και δεν υπόκειται σε φορολόγηση. Επίσης, δεν φορολογείται η μεταβίβαση μετοχών λόγω κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής.

3.10. ΔΙΑΘΕΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΙΑ ΣΤΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ ΚΑΙ ΣΤΑ ΜΕΛΗ ΤΟΥ Δ.Σ.

Η εταιρία έχει τη δυνατότητα να διαθέσει μετοχές στα μέλη του Δ.Σ. και στους εργαζόμενους. Η διάθεση των μετοχών πραγματοποιείται μετά από απόφαση της Γ.Σ. των μετόχων και με την προϋπόθεση, το ποσό των μετοχών που διατίθενται, να είναι μικρότερο του 1/10 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου και η αγορά τους από τους δικαιούχους να είναι προαιρετική. Επίσης, ορίζεται και η τιμή και οι όροι διάθεσής τους. Οι μετοχές διατίθενται σε χαμηλότερη τιμή από την αγοραία αξία τους, γιατί αποτελούν κίνητρο απόδοσης, η δε διαφορά της τιμής δεν καταγράφεται ως ζημία για την εταιρία, αφού δεν υπάρχει υποχρέωση συμπλήρωσης του υπολοίπου.

Η εταιρία, για να έχει τη δυνατότητα διάθεσης των μετοχών, πρέπει να προβεί σε εξαγορά τους. Το δικαίωμα διάθεσης διαρκεί δώδεκα μήνες και σε περίπτωση που δεν υπάρξει ανταπόκριση από τους εργαζόμενους ή τα μέλη του Δ.Σ., τότε οι μετοχές αυτές διατίθενται προς πώληση, για το επόμενο δωδεκάμηνο από την ημερομηνία που έληξε το δικαίωμα προτίμησης στο κοινό, και εάν αυτές πάλι δεν διατεθούν, ακυρώνονται. Το

ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που η εταιρία προβεί σε διάθεση των μετοχών μέσω αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου.

Με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων και με αυξημένη πλειοψηφία, υπάρχει η δυνατότητα διάθεσης μετοχών προς τους εργαζόμενους ή τα μέλη του Δ.Σ., δωρεάν, με τη διευκρίνιση, ότι οι μετοχές αυτές δεν θα προέλθουν από αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, αλλά θα αποκτηθούν με αγορά ιδίων μετοχών από την εταιρία.

3.11. ΑΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ

Η εταιρία δεν έχει το δικαίωμα να αποκτήσει δικές της μετοχές ή μετοχές άλλης θυγατρικής της εταιρίας, χωρίς να προβεί άμεσα στην ακύρωσή τους. Συνεπώς, προκειμένου η εταιρία να μειώσει το μετοχικό της κεφάλαιο με ακύρωση μετοχών, πρέπει πρώτα να κάνει αίτηση στο αρμόδιο Πρωτοδικείο και στην περίπτωση που οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών, η αίτηση να κοινοποιηθεί σ' αυτό, στην οποία θα πρέπει να υπάρχει αιτιολογημένο σκεπτικό για τους λόγους ακύρωσης των μετοχών, από το οποίο προκύπτει ότι δεν θα ζημιωθούν οι πιστωτές της. Η απόφαση υπόκειται στους κανόνες δημοσίευσης, όπως και κάθε τροποποίηση του καταστατικού της εταιρίας.

3.12. ΑΞΙΑ ΤΗΣ ΜΕΤΟΧΗΣ

Ανάλογα με τον τρόπο υπολογισμού της αξίας μιας μετοχής, χρησιμοποιούνται οι παρακάτω όροι:

Ονομαστική αξία. Είναι η αξία που αναγράφεται στον τίτλο της μετοχής και αφορά το τμήμα του μετοχικού κεφαλαίου που εκπροσωπεί η μετοχή. Η αξία της δεν μπορεί να οριστεί λιγότερη από 0,30€ και δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των 100€.

$$\text{Ονομαστική αξία} = \frac{\text{Μετοχικό κεφάλαιο}}{\text{Συνολικός αριθμός μετοχών}}$$

Τιμή έκδοσης. Είναι το ποσό που καταβάλλουν οι μέτοχοι για να την αποκτήσουν.

Λογιστική ή εσωτερική αξία. Προκύπτει από τη διαίρεση του συνόλου των ιδίων κεφαλαίων με το συνολικό αριθμό μετοχών.

$$\text{Λογιστική αξία} = \frac{\text{Σύνολο ιδίων κεφαλαίων}}{\text{Συνολικός αριθμός μετοχών}}$$

Πραγματική αξία. Προκύπτει από τη διαίρεση της καθαρής θέσης της εταιρίας, προσαυξημένη με τη φήμη και πελατεία, με το συνολικό αριθμό μετοχών. Ο προσδιορισμός της καθαρής θέσης της εταιρίας γίνεται με την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων στις τρέχουσες αξίες τους:

$$\text{Πραγματική αξία μετοχής} = \frac{\text{Καθαρή θέση + Φήμη και πελατεία}}{\text{Συνολικός αριθμός μετοχών}}$$

Χρηματιστηριακή αξία. Είναι αυτή που διαμορφώνεται στο Χρηματιστήριο από την προσφορά και τη ζήτηση της μετοχής και διαφέρει από την ονομαστική αξία. Η χρηματιστηριακή αξία της μετοχής αναγράφεται στο ημερήσιο δελτίο του Χρηματιστηρίου Αξιών.

Αξία ρευστοποίησης ή εκκαθάρισης. Είναι το ποσό που αναλογεί στη μετοχή, από το καθαρό προϊόν εκκαθάρισης της περιουσίας της εταιρίας. (Χ.Ι.Νεγκάκης, 2006)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο: ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΤΗΣ ΑΕ

4.1. ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΑ ΟΡΓΑΝΑ ΤΗΣ ΑΕ

Τα όργανα που διοικούν την εταιρία σύμφωνα με τον Κ.Ν.2190/1920, και οι αρμοδιότητές τους, όπως αυτές ορίζονται στο καταστατικό, είναι:

- ❖ Η Γενική Συνέλευση των μετόχων
- ❖ Το Διοικητικό Συμβούλιο
- ❖ Οι ελεγκτές

4.2. ΓΕΝΙΚΗ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗ

Η Γενική Συνέλευση των μετόχων είναι το όργανο της εταιρίας, στο οποίο συμμετέχουν τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που κατέχουν μετοχές της εταιρίας κατά την ημερομηνία συγκρότησης της Γενικής Συνέλευσης και είναι η μόνη αρμόδια να προβεί σε τροποποιήσεις διατάξεων του καταστατικού, καθώς και διορισμού των υπολοίπων οργάνων διοίκησης και ορισμού των αρμοδιοτήτων τους.

Οι αποφάσεις της Γενικής Συνέλευσης αφορούν θέματα που σχετίζονται με τις τροποποιήσεις διατάξεων του καταστατικού, την εκλογή των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου και των ελεγκτών της εταιρίας, την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων και την αποδοχή ή μη της διάθεσης των αποτελεσμάτων σύμφωνα με την πρόταση του Διοικητικού Συμβουλίου. Επίσης, η Γενική Συνέλευση αποφασίζει για την έκδοση ομολογιακού δανείου, τη συγχώνευση ή μετατροπή της εταιρίας, τη λύση και εκκαθάριση αυτής και για τον διορισμό των εκκαθαριστών.

Η Γενική Συνέλευση συνεδριάζει, είτε αυτόκλητα είτε μετά από πρόσκληση του Διοικητικού Συμβουλίου, στην έδρα της εταιρίας. Οι αποφάσεις της λαμβάνονται κατά πλειοψηφία του μετοχικού κεφαλαίου που εκπροσωπείται σ' αυτή και είναι δεσμευτικές για το σύνολο των μετόχων. Οφείλει να συνεδριάζει τουλάχιστον μια φορά τον χρόνο και για να έχει δυνατότητα λήψης αποφάσεων, πρέπει σ' αυτήν να παρευρίσκονται μέτοχοι που εκπροσωπούν, τουλάχιστον, το 20% του μετοχικού κεφαλαίου, με την προϋπόθεση ότι αυτό το ποσοστό δεν θα είναι μικρότερο από το ελάχιστο προβλεπόμενο ποσό που ορίζει ο νόμος για τη σύσταση της εταιρίας. Στην περίπτωση που η εταιρία καλείται να λάβει

αποφάσεις για κρίσιμα θέματα, ο νόμος ορίζει μεγαλύτερο ποσοστό προσέλευσης, έτσι ώστε η συνέλευση να έχει απαρτία.

Τόσο στην περίπτωση που η Γενική Συνέλευση συνεδριάζει μετά από πρόσκληση του Διοικητικού Συμβουλίου της εταιρίας όσο και στην περίπτωση εκείνη που συνεδριάζει αυτόκλητα, θα πρέπει να υπάρξει μέριμνα ώστε το σύνολο των μετόχων να πληροφορηθούν για τον τόπο συνεδρίασης, την ημερομηνία και την ώρα της συνεδρίασης, καθώς και τα θέματα της ημερήσιας διάταξης για τα οποία θα ληφθούν αποφάσεις από τους μετόχους. Η ανακοίνωση της πρόσκλησης, στην περίπτωση που η Γενική Συνέλευση δεν είναι αυτόκλητη, επιβάλλεται να δημοσιευτεί είκοσι (20) ημέρες πριν από τη σύγκλησή της στο Φύλλο Εφημερίδας της Κυβερνήσεως στο τεύχος των Α.Ε. και Ε.Π.Ε., στον ημερήσιο πολιτικό τύπο, σε μία οικονομική εφημερίδα και σε μια ημερήσια ή εβδομαδιαία εφημερίδα, η οποία εκδίδεται στον τόπο της έδρας της Α.Ε.

Είκοσι ημέρες μετά την ημερομηνία σύγκλησης της Γενικής Συνέλευσης, οι αποφάσεις της υποβάλλονται στην αρμόδια διεύθυνση της Νομαρχίας προς δημοσίευση.

4.3. ΕΙΔΗ ΓΕΝΙΚΩΝ ΣΥΝΕΛΕΥΣΕΩΝ

Οι Γενικές Συνελεύσεις, ανάλογα με τα θέματα της ημερήσιας διάταξης, για τα οποία οι μέτοχοι καλούνται να συζητήσουν και να λάβουν αποφάσεις, διακρίνονται στα εξής είδη:

Τακτική. Αφορά τη Γενική Συνέλευση που συνέρχεται υποχρεωτικά κάθε έτος και μέσα σε χρονικό διάστημα έξι μηνών από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής χρήσης και έχει ως θέματα την έγκριση ή μη των ετησίων οικονομικών καταστάσεων, τον έλεγχο της διοίκησης της εταιρίας, την απαλλαγή ή μη των ελεγκτών και των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου από κάθε ευθύνη αποζημίωσης και την εκλογή νέων μελών Διοικητικού Συμβουλίου και Ελεγκτών.

Προϋπόθεση για τη σύγκλησή της είναι να παρευρίσκονται σ' αυτή μέτοχοι που κατέχουν το 1/5 του μετοχικού κεφαλαίου. Σε περίπτωση που δεν επιτυγχάνεται η παραπάνω απαρτία, η συνέλευση επαναλαμβάνεται εντός είκοσι ημερών και συνεδριάζει νόμιμα, χωρίς να απαιτείται η παρουσία μετόχων που κατέχουν ορισμένο ποσοστό μετοχικού κεφαλαίου.

Σε περίπτωση που, εκτός των παραπάνω θεμάτων, στη Γενική Συνέλευση, υπάρχουν θέματα που έχουν μεγαλύτερη βαρύτητα για τη

λειτουργία της εταιρίας, ο νόμος επιβάλλει μεγαλύτερο ποσοστό προκειμένου να υπάρχει απαρτία. Η συνέλευση μπορεί να αναβληθεί, εάν αυτό ζητηθεί από μετόχους που εκπροσωπούν το 1/20 του κεφαλαίου, πρέπει, ωστόσο, να συνεδριάσει υποχρεωτικά εντός 30 ημερών από την ημερομηνία αναβολής της.

Έκτακτη. Είναι η Γενική Συνέλευση, η οποία συγκαλείται εντός δέκα ημερών, μετά από αίτηση των μετόχων ή των ελεγκτών προς το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρίας, σε μια οποιαδήποτε χρονική στιγμή, με θέματα τα οποία αναφέρονται στην αίτηση.

Καταστατική. Είναι η Γενική Συνέλευση, η οποία συγκαλείται με σκοπό την τροποποίηση του καταστατικού της εταιρίας. Οι αποφάσεις της αφορούν θέματα που έχουν σχέση με τη μεταβολή του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρίας ή των σκοπών της εταιρίας, την έκδοση ομολογιακού δανείου, την αλλαγή της έδρας, τη λύση ή την παράταση της διάρκειάς της, καθώς και θέματα σχετικά με τη διάσπαση ή συγχώνευση ή μετατροπή ή αναβίωση.

Για να θεωρηθεί ότι η καταστατική Γενική Συνέλευση, συνεδριάζει νόμιμα πρέπει σ' αυτή να παρευρίσκονται μέτοχοι, που εκπροσωπούν τα 2/3 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Σε περίπτωση μη απαρτίας, συγκαλείται ξανά εντός είκοσι ημερών και θεωρείται ότι συνεδριάζει νόμιμα, εάν παρευρίσκονται σ' αυτή, μέτοχοι που εκπροσωπούν το 1/2 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Εάν δεν παρευρίσκεται ο προβλεπόμενος αριθμός μετόχων που να εκπροσωπεί το 1/2 του μετοχικού κεφαλαίου, η συνέλευση συγκαλείται σε διάστημα είκοσι ημερών και θεωρείται ότι συνεδριάζει νόμιμα, εάν παρευρίσκονται σε αυτή μέτοχοι που εκπροσωπούν το 1/3 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Οι αποφάσεις της καταστατικής Γενικής Συνέλευσης, για ορισμένα θέματα, πέρα από αυξημένη πλειοψηφία για την απαρτία της, απαιτούν και αυξημένο ποσοστό στη λήψη των αποφάσεών τους.

4.4. ΑΚΥΡΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΤΗΣ Γ.Σ.

Οι αποφάσεις της Γενικής Συνέλευσης είναι άκυρες, όταν αυτές λαμβάνονται κατά παράβαση του νόμου ή όταν μέσα από αυτές θίγονται συμφέροντα μετόχων και πιστωτών της εταιρίας. Την ακύρωση μιας απόφασης έχουν δικαίωμα να ζητήσουν:

Μέτοχοι οι οποίοι εκπροσωπούν τουλάχιστον το 1/20 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου.

Το Διοικητικό Συμβούλιο.

Οποιοδήποτε μέλος του Δ.Σ. της εταιρίας, εφόσον διαπραγματεύεται ζήτημα ποινικής δίωξης ή αποζημίωσης εναντίον του.

4.5. ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ

Το Διοικητικό Συμβούλιο είναι το όργανο το οποίο διοικεί και εκπροσωπεί την εταιρία. Τα μέλη του εκλέγονται από τη Γενική Συνέλευση, η οποία αποφασίζει και για τις αρμοδιότητες τις οποίες θα εκχωρήσει. Οι αποφάσεις του Διοικητικού Συμβουλίου δεσμεύουν την εταιρία κατά τη διάρκεια της θητείας του και ελέγχονται από τη Γενική Συνέλευση τουλάχιστον μία φορά το χρόνο, η οποία είναι και η μόνη αρμόδια, προκειμένου να αποφασίσει για την απαλλαγή ή μη των μελών από ευθύνες που συνεπάγονται οι συγκεκριμένες αποφάσεις.

Τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου είναι τουλάχιστον τρία και η θητεία τους δεν μπορεί να υπερβεί τα έξι χρόνια. Στην πρώτη συνεδρίαση, μετά την εκλογή τους, εκλέγουν τον Πρόεδρο, τον Αντιπρόεδρο και τον Διευθύνοντα Σύμβουλο.

Το Διοικητικό Συμβούλιο συνεδριάζει τουλάχιστον μία φορά τον μήνα στην έδρα της εταιρίας, μετά από πρόσκληση του Προέδρου του και σε οποιαδήποτε χρονική στιγμή, εάν αυτό ζητηθεί από τουλάχιστον δύο μέλη του. Προκειμένου οι αποφάσεις του να είναι νόμιμες, απαιτείται να παρευρίσκονται στη συνεδρίαση τα μισά συν ένα από τα μέλη του, τα οποία δεν μπορεί να είναι λιγότερα από τρία. Οι αποφάσεις καταγράφονται στο βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων του Διοικητικού Συμβουλίου.

4.6. ΕΥΘΥΝΕΣ ΚΑΙ ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΟΥ Δ.Σ

Απαγορεύεται στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου να συμμετέχουν σε προσωπικές εταιρίες ή να έχουν ατομική επιχείρηση με παρεμφερή με την ανώνυμη εταιρία σκοπό, χωρίς την έγκριση της Γενικής Συνέλευσης. Στην αντίθετη περίπτωση η εταιρία μπορεί να απαιτήσει αποζημίωση από το μέλος του Δ.Σ. για απώλεια εσόδων λόγω αυτής της δραστηριότητάς του.

Η Γ.Σ. έχει τη δυνατότητα να εγκρίνει αμοιβές για τις υπηρεσίες που παρέχουν τα μέλη του Δ.Σ. οι αμοιβές αυτές διακρίνονται σε:

Αμοιβή επί των κερδών της χρήσης. Η αμοιβή δίνεται ως ποσοστό από τα καθαρά κέρδη της εταιρίας, εφόσον αυτό προβλέπεται στο καταστατικό της, με απόφαση της τακτικής Γ.Σ. των μετόχων που εγκρίνει τον ισολογισμό, τα αποτελέσματα χρήσης και τη διάθεση των κερδών, αφού προηγουμένως έχει παρακρατηθεί από τα κέρδη ο αναλογούν φόρος εισοδήματος, το τακτικό αποθεματικό και το πρώτο μέρισμα.

Αμοιβή που ορίζεται ή δεν ορίζεται από το καταστατικό. Η αμοιβή αυτή προσδιορίζεται στο καταστατικό ή λαμβάνεται με απόφαση της Γ.Σ., κατά την τακτική της συνεδρίαση, είναι ένα συγκεκριμένο ποσό και δίδεται χωρίς να ληφθεί υπόψη εάν η εταιρία παρουσιάζει κέρδη ή ζημιές.

Αμοιβές βάσει ειδικής σχέσης ή εντολής. Στην περίπτωση που τα μέλη του Δ.Σ. προσφέρουν και εργασία, πέρα από αυτή που αφορούν τα καθήκοντά τους ως μέλη του Δ.Σ., η Γ.Σ. εγκρίνει αμοιβές που έχουν τη μορφή μισθού για τις υπηρεσίες τους.

4.7. ΕΛΕΓΚΤΕΣ

Οι Ελεγκτές εκλέγονται από την τακτική Γ.Σ. των μετόχων για ένα έτος, προκειμένου να ελέγξουν τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της εταιρίας και τον τρόπο διαχείρισής της από το Δ.Σ. Είναι τουλάχιστον δύο πτυχιούχοι ανωτάτων σχολών με άδεια άσκησης οικονομολογικού επαγγέλματος του Οικονομικού Επιμελητηρίου. Οι ελεγκτές δεν μπορεί να είναι μέτοχοι της εταιρίας, μέλη του Δ.Σ., εργαζόμενοι της, καθώς επίσης υπάλληλοι Ν.Π.Δ.Δ., τραπεζών και επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας.

Εάν από τις οικονομικές καταστάσεις της εξαιτίας, προκύπτουν αποτελέσματα, τα οποία πληρούν τα κριτήρια που ορίζει ο νόμος για έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων από Ορκωτό Ελεγκτή-Λογιστή, τότε η Γ.Σ., θα τον επιλέξει από μια λίστα τουλάχιστον έξι Ορκωτών Ελεγκτών-Λογιστών, χωρίς να έχει τη δυνατότητα επανεκλογής του για περισσότερες από τέσσερις συνεχόμενες εταιρικές χρήσεις.

Η αμοιβή των ελεγκτών βαρύνει την εταιρία, το δε ύψος της προσδιορίζεται στην απόφαση της Γ.Σ. των μετόχων, χωρίς να είναι κατώτερο από τα όρια που θέτει κάθε φορά το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών. Ποσοστό 10% από την αμοιβή παρακρατείται και αποδίδεται στο Οικονομικό Επιμελητήριο.

Κατά τη διάρκεια της χρήσης, τίθενται στη διάθεση των ελεγκτών τα βιβλία της εταιρίας, προκειμένου να ελέγξουν τον τρόπο καταχώρησης των στοιχείων, καθώς επίσης και τις αποφάσεις του Δ.Σ. Ενώ, κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, προβαίνουν σε έλεγχο της απογραφής και των οικονομικών καταστάσεων και υποβάλλουν έκθεση στη Γ.Σ. των μετόχων με τις παρατηρήσεις που προέκυψαν από τον παραπάνω έλεγχο.

Στην έκθεση των ελεγκτών είναι απαραίτητο να απογράφονται τα παρακάτω:

- 1) Αν τους παρασχέθηκαν οι απαραίτητες πληροφορίες για την εκτέλεση του ελέγχου.
- 2) Αν έλαβαν γνώση για τους απολογισμούς υποκαταστημάτων της εταιρίας.
- 3) Εάν τηρείται ο λογαριασμός κόστους παραγωγής, σύμφωνα με τις προβλεπόμενες διατάξεις.
- 4) Εάν υπήρξε τροποποίηση στη μέθοδο απογραφής, την οποία διενήργησε η εταιρία συγκριτικά με την προηγούμενη εταιρική χρήση.

Η Γ.Σ. των μετόχων, λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις της έκθεσης, προβαίνει σε απαλλαγή ή μη τόσο των ελεγκτών όσο και των μελών του Δ.Σ. από ευθύνες που τους βαρύνουν από τις πράξεις τους. (Χ.Ι.Νεγκάκης, 2006)

4.8. ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ Α.Ε.

Στην ανώνυμη εταιρία ασκούνται τρεις μορφές ελέγχου:

- A) ο τακτικός έλεγχος
- B) ο διαχειριστικός έλεγχος
- Γ) ο κρατικός έλεγχος

A) Τακτικός έλεγχος.

Προκειμένου να ληφθεί έγκυρα απόφαση από τη Γενική Συνέλευση σχετικά με τους ετήσιους λογαριασμούς (ετήσιες οικονομικές καταστάσεις), αυτοί πρέπει να έχουν ελεγχθεί προηγουμένως από τους ελεγκτές.

Οι ελεγκτές οφείλουν να παρίστανται στη Γενική Συνέλευση και να παρέχουν κάθε πληροφορία σχετική με τον έλεγχο που διενήργησαν.

Εκτός από τα παραπάνω οι ελεγκτές οφείλουν κατά τη διάρκεια της χρήσης να παρακολουθούν τη λογιστική και διαχειριστική κατάσταση της

εταιρίας. Υποχρεούνται να προβαίνουν σε κάθε αναγκαία υπόδειξη προς το Διοικητικό Συμβούλιο και σε περίπτωση παράβασης του νόμου ή του καταστατικού πρέπει να αναφέρουν σχετικά στον Υπουργό Εμπορίου, ο οποίος ασκεί εποπτεία.

Ο τακτικός έλεγχος των ανωνύμων εταιριών διενεργείται από δύο τουλάχιστον ελεγκτές και για ανώνυμες εταιρίες που πληρούν ορισμένες προϋποθέσεις, από έναν τουλάχιστον Ορκωτό Ελεγκτή.

Οι ελεγκτές με ισάριθμους αναπληρωματικούς εκλέγονται πάντοτε από την προηγούμενη Γενική Συνέλευση, εκτός από τους ελεγκτές της πρώτης εταιρικής χρήσης, οι οποίοι μπορούν να ορισθούν από το καταστατικό ή από έκτακτη Γενική Συνέλευση που συγκαλείται για το σκοπό αυτό μέσα σε ένα τρίμηνο από τη σύσταση της εταιρίας.

Οι ελεγκτές ευθύνονται κατά την άσκηση των καθηκόντων τους για κάθε πταίσμα και υποχρεώνονται να αποζημιώσουν την εταιρία.

B) Διαχειριστικός έλεγχος.

Στις ελληνικές ανώνυμες εταιρίες καθώς και στα υποκαταστήματα των αλλοδαπών ανωνύμων εταιριών που λειτουργούν στην Ελλάδα μπορεί να ασκηθεί διαχειριστικός ή έκτακτος έλεγχος.

Ο έλεγχος αυτός αφορά το κατά πόσο η κατάρτιση του ισολογισμού και γενικά η διαχείριση και λειτουργία τους γίνεται σύμφωνα με τους νόμους, το καταστατικό και τις αποφάσεις των Γενικών Συνελεύσεων. Επίσης, ο έλεγχος αυτός μπορεί να ασκηθεί εφόσον από την όλη πορεία των εταιρικών υποθέσεων γίνεται πιστευτό ότι η διοίκηση αυτών των υποθέσεων δεν ασκείται όπως επιβάλλει η χρηστή και συνετή διαχείριση.

Ο έλεγχος αυτός διατάσσεται από το Δικαστήριο της έδρας της εταιρίας, η οποία ορίζει έναν ή περισσότερους ελεγκτές που θα τον διενεργήσουν. Ο ορισμός γίνεται από κατάλογο Ελεγκτών Ανωνύμων Εταιριών που καταρτίζεται με πράξη του Υπουργού Εμπορίου.

Το πόρισμα του ελέγχου υποβάλλεται στον Υπουργό Εμπορίου και, αν διαπιστωθούν πράξεις ποινικά κολάσιμες, το πόρισμα υποβάλλεται και στην αρμόδια εισαγγελική αρχή.

Γ) Κρατικός έλεγχος.

Ο κρατικός έλεγχος ή κρατική εποπτεία ασκείται από το Υπουργείο Εμπορίου στις ελληνικές ανώνυμες εταιρίες και τα υποκαταστήματα ή πρακτορεία των αλλοδαπών ανωνύμων εταιριών στην Ελλάδα.

Ο κρατικός έλεγχος ασκείται κατά την ίδρυση και κατά τη λειτουργία της ανώνυμης εταιρίας.

Ο έλεγχος που γίνεται κατά την ίδρυση της εταιρίας, την αύξηση του κεφαλαίου της ή την τροποποίηση του καταστατικού της αφορά την εξακρίβωση της καταβολής του κεφαλαίου, της αξίας των εισφορών σε είδος και της τήρησης γενικά των σχετικών διατάξεων των νόμων.

Ο έλεγχος κατά τη λειτουργία της εταιρίας περιλαμβάνει κυρίως την τήρηση των διατάξεων του νόμου, του καταστατικού και των αποφάσεων των Γενικών Συνελεύσεων καθώς και την εξακρίβωση της αλήθειας του ισολογισμού.

Όποτε ο Υπουργός Εμπορίου το κρίνει χρήσιμο, μπορεί να παρίσταται στη Γενική Συνέλευση ανώνυμης εταιρίας υπάλληλος του Υπουργείου ως αντιπρόσωπός του. (Η. Χ. Αβραμίδη, 2004)

4.9. ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗ

Οι ανώνυμες εταιρίες, των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών, για θέματα που αφορούν τη διοίκηση και λειτουργία τους, εφαρμόζουν τις διατάξεις του Ν. 3016/2002 περί <<εταιρικής διακυβέρνησης>>.

Εταιρική διακυβέρνηση, ονομάζεται το σύνολο των σχέσεων και η κατανομή αρμοδιοτήτων και εξουσιών, μεταξύ των μετόχων, της διοίκησης, των στελεχών, των ορκωτών ελεγκτών καθώς και των αναλυτών μιας εταιρίας.

Ο σκοπός της εταιρικής διακυβέρνησης είναι, η προάσπιση των δικαιωμάτων των μετόχων μιας εισηγμένης εταιρίας στο Χρηματιστήριο Αξιών μέσα από αποτελεσματικές μορφές οργάνωσης και διοίκησης, η εξασφάλιση διαφάνειας στις πληροφορίες και η συμμετοχή στις αποφάσεις που λαμβάνονται από την εταιρία.

Τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου των εταιριών, για τις οποίες έχει εφαρμογή ο Ν. 3016/2002 <<περί εταιρικής διακυβέρνησης>>, έχουν ως καθήκον την επιδίωξη μακροχρόνιων στόχων ως προς την αύξηση της καθαρής θέσης και την προάσπιση των συμφερόντων της. Δεν τους επιτρέπεται να ασκούν δραστηριότητες ίδιες με αυτές των εταιριών, στις οποίες είναι μέλη και οφείλουν να δημοσιοποιήσουν τα προσωπικά τους περιουσιακά στοιχεία, καθώς και κάθε σύγκρουση συμφερόντων.

Οι κάθε είδους αμοιβές που χορηγεί η ανώνυμη εταιρία στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου, στα διευθυντικά στελέχη της και στους

εσωτερικούς ελεγκτές αυτής καθώς και η γενικότερη πολιτική αμοιβών που ακολουθεί η εταιρία, αποφασίζονται από το Διοικητικό Συμβούλιο, σύμφωνα με το άρθρο 3 § 2 του Ν. 3016/2002.

Στο Διοικητικό Συμβούλιο πρέπει να υπάρχει ένας ελάχιστος αριθμός ανεξάρτητων μελών, που ορίζονται από τη Γενική Συνέλευση, (άρθρο 3 § 1) και οφείλουν να την ενημερώνουν με σημαντικά ζητήματα, που αφορούν τη λειτουργία της εταιρίας ή πορίσματα του εσωτερικού ελέγχου, που έχουν περιέλθει σε γνώση τους.

Κάθε έτος, τα μέλη του Δ.Σ. συντάσσουν έκθεση, την οποία προσκομίζουν στις εποπτικές αρχές, που αναφέρεται αναλυτικά στις συναλλαγές, τόσο της εταιρίας όσο και των συνδεδεμένων με αυτή εταιριών, κάτι που προβλέπεται και από τα διεθνή λογιστικά πρότυπα (Δ.Λ.Π. 27). Με τον τρόπο αυτό, επιτυγχάνεται διαφάνεια και αποτελεσματικότερη λειτουργία της εταιρίας.

Οι διατάξεις του Ν. 3016/2002 περί <<εταιρικής διακυβέρνησης>> υπερισχύουν του Κ.Ν. 2190/1920 περί <<ανωνύμων εταιριών>> για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών.

4.10. ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΜΕΙΟΨΗΦΙΑΣ

Στην ανώνυμη εταιρία μέτοχος ή μέτοχοι, οι οποίοι εκπροσωπούν τουλάχιστον το 1/20 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου έχουν δικαιώματα στη διοίκηση της εταιρίας, που ονομάζονται δικαιώματα μειοψηφίας.

Η μειοψηφία μπορεί να ζητήσει, με αίτησή της προς το Διοικητικό Συμβούλιο, τη σύγκληση έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των μετόχων. Το Δ.Σ. εντός τριάντα ημερών από τη ημέρα που του επιδόθηκε η αίτηση, στην οποία προσδιορίζεται το αντικείμενο της ημερήσιας διάταξης, είναι υποχρεωμένο να την συγκαλέσει. Αντίστοιχα, με σχετική αίτηση της μειοψηφίας, ο Πρόεδρος της Γ.Σ. μπορεί να αναβάλει τη λήψη απόφασης της Γενικής Συνέλευσης και να ορίσει νέα προθεσμία, η οποία όμως πρέπει να είναι εντός τριάντα ημερών από την ημερομηνία που έλαβε χώρα η αναβολή.

Επίσης, η μειοψηφία έχει δικαίωμα να γνωρίζει, τόσο για τις υποθέσεις της εταιρίας όσο και για τις αμοιβές των μελών του Δ.Σ., κατά την τελευταία διετία, ή οποιεσδήποτε άλλες παροχές. Σε περίπτωση που το Δ.Σ. αρνηθεί να δώσει απάντηση, τότε η μειοψηφία έχει δικαίωμα να

προσφύγει, ασκώντας ασφαλιστικά μέτρα στο οικείο Πρωτοδικείο, που ελέγχει την εταιρία.

Ακόμη, οι μέτοχοι που εκπροσωπούν το 1/3 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, μπορούν να ενημερωθούν για τη περιουσιακή κατάσταση της εταιρίας με αίτησή τους προς το Δ.Σ. σε χρονικό διάστημα πέντε ημερών από την τακτική Γενική Συνέλευση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο : ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ Α.Ε.

5.1. ΤΑ ΚΥΡΙΟΤΕΡΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ Α.Ε

Τα κυριότερα βιβλία που απαιτούνται στην επιχείρηση όταν τηρεί Διγραφικό Σύστημα λογιστικών εγγραφών (βιβλία Γ' κατηγορίας) είναι:

Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών στο οποίο καταχωρούνται οι απογραφή και ο Ισολογισμός κατά την σύνταξή του, στην αρχή κατά την έναρξη της επιχείρησης και μετά, κάθε χρόνο κατά τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης.

Ημερολόγιο ή Ημερολόγια στα οποία καταχωρούνται όλα τα λογιστικά γεγονότα σε διγραφική μορφή κατά χρονολογική σειρά.

Το Γενικό Καθολικό στο οποίο περιέχονται όλοι οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί οι οποίοι ενημερώνονται από το ημερολόγιο.

Τα Αναλυτικά Καθολικά, που μπορεί να τηρούνται και σε καρτέλες και ενημερώνονται από το Ημερολόγιο ή τα Ημερολόγια.

Βιβλίο Αποθήκης το οποίο τηρείται ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης στις δύο προηγούμενες χρήσεις και ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών. Σ' αυτό καταχωρούνται τα εμπορεύματα, οι πρώτες ύλες, τα έτοιμα προϊόντα κατά είδος, ποσότητα κτλ.

Βιβλίο Γραμματίων Εισπρακτέων, Βιβλίο Γραμματίων Πληρωτέων, Βιβλίο Επιταγών Εισπρακτέων και Πληρωτέων (αν τα χρειάζεται η επιχείρηση).

Βιβλίο Μητρώου Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων (αν η επιχείρηση έχει πάγια στοιχεία).

Όταν η επιχείρηση *δεν τηρεί Διγραφικό Σύστημα* (τηρεί απλογραφικό σύστημα) μπορεί ανάλογα με την κατηγορία που ανήκει να τηρεί:

Βιβλίο Αγορών αν ανήκει στην Α' κατηγορία βιβλίων

Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων αν ανήκει στην Β' κατηγορία βιβλίων και

Βιβλίο Απογραφών με προϋποθέσεις.

Εκτός από τα παραπάνω βιβλία τηρούνται στη Β' και Γ' κατηγορία και άλλα **βιβλία (πρόσθετα)** ανάλογα με τον κλάδο στον οποίο υπάγεται η

επιχείρηση σύμφωνα με τον ΚΒΣ (μητρώο μαθητών, επίσκεψης ασθενών, εκπαιδευομένων οδηγών κτλ.).

5.2. ΘΕΩΡΗΜΕΝΑ ΚΑΙ ΑΘΕΩΡΗΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΣ Α.Ε

Τα παρακάτω βιβλία υποχρεούται η εταιρία να τηρεί θεωρημένα από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στην οποία ανήκει.

- A) Ισοζύγιο γενικού και αναλυτικού καθολικού
- B) Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού
- Γ) Βιβλίο απογραφών και ισολογισμού
- Δ) Βιβλίο αποθήκης
- E) Βιβλίο επενδύσεων

Εκτός από τα βιβλία αυτά, η εταιρία επιβάλλεται να τηρεί αθεώρητα σε καταστάσεις ή σε ηλεκτρονική μορφή και τα εξής:

- A) Αναλυτικά καθολικά
- B) Γενικό καθολικό
- Γ) Βιβλίο πρακτικών Γενικών Συνελεύσεων
- Δ) Βιβλίο πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου
- E) Βιβλίο μετόχων
- Στ) Βιβλίο μετοχών

5.3. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ

Η εταιρία συντάσσει οικονομικές καταστάσεις στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου που, συνήθως, συμπίπτει με το τέλος του έτους. Εκτός από την πρώτη διαχειριστική περίοδο, η οποία ξεκινά με την έναρξη της εταιρίας και λήγει την 31^η Δεκεμβρίου ή 30^η Ιουνίου, η διάρκεια της οποίας μπορεί να είναι μέχρι 24 μήνες (υπερδωδεκάμηνη χρήση), οι διαχειριστικές περιόδους έχουν διάρκεια πάντοτε δώδεκα μήνες.

5.4. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ Α.Ε

Με τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και βάσει των διατάξεων του άρθρου 42 του Κ.Ν.2190/1920, απαιτείται η σύνταξη των παραπάνω οικονομικών καταστάσεων:

Ισολογισμός

Αποτελέσματα χρήσης

Πίνακας διάθεσης των αποτελεσμάτων

Προσάρτημα

Ο σκοπός των παραπάνω οικονομικών καταστάσεων είναι, να παρουσιάζουν με σαφήνεια την εικόνα της περιουσιακής κατάστασης της εταιρίας κατά τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης καθώς επίσης και το αποτέλεσμα που επιτεύχθηκε κατά τη διάρκεια αυτή.

Η εταιρία προβαίνει στην αποτίμηση των περιουσιακών της στοιχείων, συντάσσει τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσης, ακολουθώντας την αρχή της ομοιογένειας των οικονομικών καταστάσεων για να είναι δυνατή η σύγκριση των στοιχείων τους. Σε περίπτωση που από εξωγενή στοιχεία απαιτείται διαφοροποίηση, είτε της μεθόδου αποτίμησης είτε της σύνταξης των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων, αυτό πρέπει να αναφέρεται στο προσάρτημα.

Οι οικονομικές καταστάσεις συντάσσονται ενιαία, στην περίπτωση που η εταιρία διαθέτει και υποκαταστήματα.

Ο ισολογισμός, η κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσης καθώς και ο πίνακας των αποτελεσμάτων δημοσιεύονται στον πολιτικό και οικονομικό τύπο, ενώ το προσάρτημα, το οποίο είναι μια έκθεση, όπου περιγράφονται πληροφορίες σχετικά με τους τρόπους σύνταξης των ανωτέρω οικονομικών καταστάσεων και τις μεθόδους αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας, κατατίθεται μαζί με αυτές στην εποπτεύουσα αρχή (Διεύθυνση Εμπορίου). Επίσης, δημοσιεύονται και παρατηρήσεις των ελεγκτών. Για να είναι έγκυρες οι οικονομικές καταστάσεις, πρέπει να φέρουν τουλάχιστον τις υπογραφές του διευθύνοντα συμβούλου, ενός μέλους του Δ.Σ. καθώς και του υπεύθυνου φοροτέχνη – λογιστή που προέχει στη σύνταξή τους. (Χ.Ι.Νεγκάκης, 2006)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο: ΑΥΞΗΣΗ – ΜΕΙΩΣΗ Μ.Κ

6.1. ΑΥΞΗΣΗ Μ.Κ

Το μετοχικό κεφάλαιο των ανωνύμων εταιριών, δεν παραμένει σταθερό σε όλη τη διάρκεια ζωής της εταιρίας. Ο νόμος, με κάποιες προϋποθέσεις, δίνει τη δυνατότητα μεταβολής του, είτε αυξητικά (αύξηση του κεφαλαίου) είτε μειωτικά (μείωση του κεφαλαίου).

Οι λόγοι αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:

Αυξήσεις που επιβάλλονται από τον νόμο, στις οποίες ανήκουν η αύξηση μετοχικού κεφαλαίου με κεφαλαιοποίηση των διαφορών αναπροσαρμογής των παγίων περιουσιακών στοιχείων και αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, λόγω εισαγωγής της εταιρίας στο Χρηματιστήριο.

Αυξήσεις που αποφασίζονται από τους μετόχους, στις οποίες ανήκουν η αύξηση μετοχικού κεφαλαίου με εισφορές των μετόχων, είτε σε χρήμα είτε σε είδος, προκειμένου η εταιρία να αυξήσει την καθαρή θέση της, με συνέπεια, μεγαλύτερη οικονομική ευρωστία και δυνατότητα νέων επενδύσεων, καθώς και η αύξηση μετοχικού κεφαλαίου με κεφαλαιοποίηση κερδών χρήσης.

Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου μπορεί να είναι πραγματική, όταν γίνεται εισφορά σε χρήμα ή σε είδος ή μη διανομή κερδών, είτε ονομαστική, όταν δεν υπάρχουν εισφορές, όπως στην περίπτωση της αναπροσαρμογής των παγίων περιουσιακών στοιχείων.

Κατά την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, ο νόμος παρέχει στους παλαιούς μετόχους το δικαίωμα προτίμησης στην απόκτηση νέων μετοχών, ώστε να μην αλλάξουν τα ποσοστά συμμετοχής τους στο κεφάλαιο της εταιρίας. Η προθεσμία που ορίζεται προκειμένου οι μέτοχοι να ασκήσουν το δικαίωμα προτίμησης, δεν μπορεί να είναι μικρότερη από ένα μήνα και υπόκειται σε διαδικασίες δημοσίευσης. Μετά το οριζόμενο διάστημα, οι μετοχές μπορούν να διατεθούν ελεύθερα. Σε περίπτωση παράλειψης του ορισμού της προθεσμίας που προαναφέραμε, το Δ.Σ. την ορίζει, εντός ενός μηνός από τότε που αποφασίστηκε η αύξηση του κεφαλαίου. Τέλος, εξουσία για την κατάργηση του δικαιώματος προτίμησης από τους παλαιούς μετόχους, έχει η Γενική Συνέλευση των μετόχων, μετά από αναλυτική έκθεση – εισήγηση του Διοικητικού Συμβουλίου, η οποία και θα αναφέρει τους λόγους της κατάργησης του εν λόγω δικαιώματος.

Αρμόδιο όργανο για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρίας είναι η Γενική Συνέλευση. Με τις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920, παρέχεται η δυνατότητα, κατά τη διάρκεια της πρώτης πενταετίας από τη σύσταση της εταιρίας, αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου, είτε με απόφαση του Δ.Σ. για ποσό που δεν μπορεί να υπερβεί το αρχικό μετοχικό κεφάλαιο, είτε με απόφαση της Γ.Σ., για ποσό που δεν μπορεί να υπερβεί το πενταπλάσιο του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου και οι οποίες αυξήσεις δεν απαιτούν τροποποίηση του καταστατικού. Η δυνατότητα αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου από το Δ.Σ. μπορεί να ανανεώνεται από την Γ.Σ., για χρονικό διάστημα που δεν υπερβαίνει την πενταετία για κάθε ανανέωση και η ισχύς αρχίζει μετά τη λήξη της κάθε πενταετίας.

Επιπλέον, είναι δυνατή η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου με έκδοση ομολογιακού δανείου μετατρέψιμου σε μετοχές, ενώ το ύψος του δεν μπορεί να ξεπερνά το μισό του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Όπως και να έχει όμως, η απόφαση του αρμοδίου οργάνου για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου με την έκδοση μετοχών ή ομολογιών μετατρέψιμων σε μετοχές, πρέπει να αναφέρει το ποσό της αύξησης, τον τρόπο της κάλυψής του, την ονομαστική αξία, την τιμή διάθεσης, την προθεσμία κάλυψης και τον αριθμό των μετοχών ή των ομολογιών.

Στην περίπτωση που υπάρχουν περισσότερα είδη μετοχών που καλύπτουν το μετοχικό κεφάλαιο της ανώνυμης εταιρίας, κάθε απόφαση της Γενικής Συνέλευσης για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, απαιτεί και ξεχωριστή έγκριση των ομάδων των μετοχών που κατέχουν τα διάφορα είδη των μετοχών.

Η απόφαση, για ανανέωση ή εκχώρηση της εξουσίας στο Δ.Σ., για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου και έκδοση ομολογιακού δανείου κατά τα ανωτέρω, λαμβάνεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 29 §3 και 31 §2 του Κ.Ν. 2190/1920.

Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου αποτελεί, για τις μη εισηγμένες στο Χ.Α.Α., τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, σε περίπτωση παραίτησης εκ του σχετικού δικαιώματος που είχαν οι παλαιοί μέτοχοι – ιδρυτές της εταιρίας και η διάθεση γίνεται σε νέους μετόχους.

6.2. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΑΥΞΗΣΗΣ Μ.Κ.

Στην αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου ακολουθούνται τα εξής στάδια:

Απόφαση της Γενικής Συνέλευσης της εταιρίας. Η λήψη απόφασης για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου λαμβάνεται από την καταστατική Γενική Συνέλευση. Για την σύγκληση της συνέλευσης απαιτείται απαρτία μετόχων, που κατέχουν τα 2/3 του μετοχικού κεφαλαίου και η απόφαση λαμβάνεται με πλειοψηφία των 3/4 του παριστάμενου μετοχικού κεφαλαίου. Σε περίπτωση που υπάρχουν περισσότερες κατηγορίες μετοχών, η απόφαση της Γενικής Συνέλευσης σχετικά με την αύξηση του κεφαλαίου, απαιτεί έγκριση από κάθε κατηγορία μετοχών, τα δικαιώματα των οποίων θίγονται από την απόφαση αυτή. Για την έγκρισή της, απαιτείται απαρτία μετόχων, που κατέχουν τα 2/3 του μετοχικού κεφαλαίου και η απόφαση λαμβάνεται με πλειοψηφία των 3/4 του παριστάμενου μετοχικού κεφαλαίου.

Δικαίωμα προτίμησης υπέρ των παλαιών μετόχων. Σε περίπτωση που η αύξηση του κεφαλαίου πραγματοποιείται με εισφορά μετρητών, παρέχεται το δικαίωμα στους υπάρχοντες μετόχους να επιλεγούν πρώτοι στο δικαίωμα προτίμησης και στην ανάληψη μετοχών.

Πιστοποίηση καταβολής. Μέσα σε διάστημα που δεν μπορεί να υπερβεί τους δύο μήνες από την ημερομηνία λήψης απόφασης από τη Γενική Συνέλευση για αύξηση του κεφαλαίου, οι μέτοχοι πρέπει να έχουν καταβάλει τις εισφορές τους και το Δ.Σ. να συνέλθει σε ειδική συνεδρίαση για να πιστοποιήσει, αν καταβλήθηκαν ή όχι, οι εισφορές των μετόχων.

Τροποποίηση του καταστατικού. Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου αποτελεί τροποποίηση του καταστατικού και απαιτεί έγκριση από την αρμόδια υπηρεσία της Νομαρχίας, που πρέπει να γίνει σε χρονικό διάστημα δύο μηνών από τη λήψη απόφασης της Γ.Σ. για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, αφού πρώτα πραγματοποιηθεί η πιστοποίηση από το Δ.Σ. σε ειδική συνεδρίαση.

Καταχώρηση της τροποποίησης. Η τροποποίηση του καταστατικού καταχωρείται στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών και η ανακοίνωσή της δημοσιεύεται στο τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως.

6.3. ΤΡΟΠΟΙ ΑΥΞΗΣΗΣ Μ.Κ

1) Αύξηση του κεφαλαίου με κεφαλαιοποίηση κερδών της χρήσης.
Τα κέρδη που αποκτά η εταιρία μπορεί να μην διανεμηθούν στους μετόχους με τη μορφή μερίσματος, αλλά να τους δοθούν με τη μορφή

μετοχών μετά από αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Η συγκεκριμένη απόφαση λαμβάνεται από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων, η οποία:

Με απλή απαρτία, μπορεί να κεφαλαιοποιήσει τα εναπομείνοντα κέρδη μετά την αφαίρεση του τακτικού αποθεματικού και του πρώτου μερίσματος.

Με αυξημένη απαρτία των μετόχων που αντιπροσωπεύουν τα 2/3 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου και με πλειοψηφία των 3/4 του παριστάμενου μετοχικού κεφαλαίου, μπορεί να κεφαλαιοποιήσει το δεύτερο μέρισμα.

Με πλήρη απαρτία του 100% των μετόχων και απόλυτη πλειοψηφία, μπορεί να κεφαλαιοποιήσει το σύνολο των εναπομείναντων κερδών, μετά την αφαίρεση του τακτικού αποθεματικού.

2) Αύξηση κεφαλαίου με κεφαλαιοποίηση αποθεματικών.

Η Γενική Συνέλευση των μετόχων, μπορεί να αποφασίσει την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου με κεφαλαιοποίηση αποθεματικών. Στην περίπτωση αυτή, η καθαρή θέση της εταιρίας παραμένει αμετάβλητη, εκτός εάν η κεφαλαιοποίηση συνεπάγεται και καταβολή φόρων.

3) Αύξηση του κεφαλαίου με κεφαλαιοποίηση υποχρεώσεων.

Η Γενική Συνέλευση των μετόχων, προκειμένου να περιορίσει τη σχέση ιδίων προς ξένων κεφαλαίων, μπορεί να προβεί σε κεφαλαιοποίηση υποχρεώσεων. Οι μετοχές που εκδίδονται, δίνονται στους δανειστές της εταιρίας, προκειμένου να μειώσουν ή να εξοφλήσουν τις απαιτήσεις τους. Η κεφαλαιοποίηση των υποχρεώσεων αυξάνει την καθαρή θέση της εταιρίας, και μάλιστα μεταβάλλει τη μετοχική της σύνθεση, αφού το ποσοστό συμμετοχής των παλαιών μετόχων θα μειωθεί με την είσοδο νέων μετόχων. Επίσης, μειώνεται ισόποσα η δανειακή της επιβάρυνση, με αποτέλεσμα να αυξηθεί η σχέση ιδίων προς ξένα κεφάλαια. Η περίπτωση αυτή συνηθίζεται, όταν οι υποχρεώσεις αφορούν τραπεζικό δανεισμό και επέρχεται συμφωνία με τις τράπεζες, για τη διάθεση ποσοστού του κεφαλαίου τους.

4) Αύξηση κεφαλαίου με αναπροσαρμογή παγίων.

Κάθε τέσσερα χρόνια, αρχής γενομένης από το 1992, οι εταιρίες που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας υποχρεούνται να αναπροσαρμόζουν την αξία των παγίων στοιχείων τους με τους συντελεστές που ορίζει κάθε φορά το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών. Η αξία της αναπροσαρμογής καταχωρείται σε ιδιαίτερο λογαριασμό αποθεματικών και οι εταιρίες υποχρεούνται να κεφαλαιοποιήσουν το πιστωτικό του υπολοίπου μέσα στα επόμενα δύο χρόνια, από την ημερομηνία που πραγματοποιήθηκε η αναπροσαρμογή. Η κεφαλαιοποίηση πραγματοποιείται με αύξηση του

μετοχικού κεφαλαίου και διανομή των νέων μετοχών στους παλαιούς με την ίδια αναλογία. (Χ.Ι.Νεγκάκης, 2006)

6.4. ΜΕΙΩΣΗ Μ.Κ

Το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας επιβάλλεται να μειωθεί, στην περίπτωση ύπαρξης πλεονάζοντος κεφαλαίου και για κάλυψη ζημιών προηγούμενων χρήσεων. Ανάλογα με το λόγο μείωσης, διακρίνονται σε:

Πραγματική μείωση του κεφαλαίου. Αφορά την περίπτωση πλεονάζοντος κεφαλαίου, για το οποίο αποφασίζεται η επιστροφή του στους μετόχους. Επειδή η μείωση θίγει τα συμφέροντα των δανειστών, επιβάλλεται αιτιολογημένη έκθεση, που συντάσσεται από Ορκωτό Ελεγκτή – Λογιστή, ο οποίος πιστοποιεί ότι η μείωση δεν θα θίξει τα συμφέροντα τρίτων.

Ονομαστική μείωση του κεφαλαίου. Πραγματοποιείται, στην περίπτωση που η καθαρή θέση της εταιρίας έχει μειωθεί, λόγω εμφάνισης ζημιών, προκειμένου να γίνει απόσβεση αυτών. Με την ονομαστική μείωση του μετοχικού κεφαλαίου, επιτυγχάνεται η χρηματοοικονομική εξυγίανση της εταιρίας. Συνήθως, συνδιάζεται με ισόποση αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Επίσης, ονομαστική μείωση του κεφαλαίου θεωρείται και η περίπτωση μη καταβολής δόσης από μέτοχο ή μετόχους.

6.5. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΜΕΙΩΣΗΣ Μ.Κ.

Η μείωση του μετοχικού κεφαλαίου αποφασίζεται από τους μετόχους της εταιρίας, εκτός από την περίπτωση που είναι υποχρεωτική, λόγω μη εξόφλησης ορισμένων μετοχών.

Το κεφάλαιο της εταιρίας δεν μπορεί να οριστεί κατώτερο από το όριο που θέτει ο νόμος, συνεπώς δεν μπορεί να αποφασιστεί μείωση του κεφαλαίου κάτω από το ποσό αυτό, εκτός και αν η μείωση προβλέπει και ταυτόχρονη αύξηση του κεφαλαίου, μέχρι το κατώτατο αυτό όριο.

Προκειμένου να γίνει μείωση του κεφαλαίου απαιτούνται οι παρακάτω προϋποθέσεις:

Απόφαση για σύγκληση καταστατικής Γενικής Συνέλευσης που να αιτιολογεί το που αποβλέπει η μείωση και πώς θα πραγματοποιηθεί.

Έκθεση Ορκωτού Ελεγκτή – Λογιστή, ο οποίος πιστοποιεί ότι η μείωση δεν θα θίξει τα συμφέροντα των πιστωτών της.

Λήψη απόφασης από καταστατική Γενική Συνέλευση, η οποία συγκαλείται με αυξημένη απαρτία των μετόχων που κατέχουν τα 2/3 του μετοχικού κεφαλαίου και αυξημένη πλειοψηφία $\frac{3}{4}$ του μετοχικού κεφαλαίου που παρίσταται στη συνέλευση.

Η απόφαση της Γενικής Συνέλευσης μαζί με την έκθεση του Ορκωτού Ελεγκτή – Λογιστή να αποσταλεί στην αρμόδια υπηρεσία της Νομαρχίας για έγκριση. Η απόφαση της Γενικής Συνέλευσης να καταχωρηθεί στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών και να δημοσιευτεί στο τεύχος των Α.Ε. και Ε.Π.Ε. της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως.

6.6. ΤΡΟΠΟΙ ΜΕΙΩΣΗΣ ΤΟΥ Μ.Κ

1) Πραγματική μείωση του κεφαλαίου. Πραγματοποιείται, με τη διάθεση του πλεονάζοντος κεφαλαίου στους μετόχους, οι οποίοι το είχαν καταβάλει και κατά τη διάρκεια της λειτουργίας διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχει λόγος ύπαρξης αυτού του ποσού.

2) Μείωση του μετοχικού κεφαλαίου με την κάλυψη ζημιών. Η κάλυψη ζημιών του μετοχικού κεφαλαίου δεν διαφοροποιεί την καθαρή θέση της εταιρίας, συμβάλλει στην εξυγίανση του ισολογισμού και δίνει τη δυνατότητα διανομής μερισμάτων στους μετόχους από μελλοντικά κέρδη, τα οποία δεν υφίσταται ανάγκη να διατεθούν για κάλυψη της ζημίας. Όταν η μείωση του μετοχικού κεφαλαίου συνδιάζεται με ταυτόχρονη αύξησή του, ονομάζεται χρηματοοικονομική εξυγίανση.

3) Λογιστική αντιμετώπιση της μείωσης του κεφαλαίου από πλευράς μετόχου. Οι μέτοχοι της ανώνυμης εταιρίας είναι, είτε φυσικά είτε νομικά πρόσωπα. Σύνηθες είναι το φαινόμενο, μετοχές ανώνυμης εταιρίας να κατέχει άλλη ανώνυμη εταιρία. Στην περίπτωση αυτή, η ανώνυμη εταιρία που κατέχει μετοχές άλλης ανώνυμης εταιρίας τις εμφανίζει στο λογαριασμό <<18 Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις/ 18.00 Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις>>. Όταν επέρχεται μείωση του μετοχικού κεφαλαίου με εξαγορά μετοχών, στα βιβλία της ανώνυμης εταιρίας – μετόχου, γίνεται μείωση των κατεχόμενων χρεογράφων με εμφάνιση της ζημίας και του κέρδους στους αντίστοιχους λογαριασμούς.

4) Υποχρεωτική μείωση του μετοχικού κεφαλαίου. Η μη καταβολή του αναλογούντος κεφαλαίου από μέτοχο, κατά τη σύσταση της εταιρίας,

αφαιρεί το δικαίωμα συμμετοχής του στην εταιρία. Η εταιρία διαθέτει τις μετοχές του προς αγορά. Η μη δυνατότητα εκποίησης των μετοχών υποχρεώνει την εταιρία σε μείωση του κεφαλαίου, κατά την αξία των αδιάθετων μετοχών.

5) Μείωση του κεφαλαίου με μείωση της ονομαστικής αξίας των μετοχών. Στην περίπτωση που η ανώνυμη εταιρία δεν επιθυμεί να μειώσει τον αριθμό των μετοχών της, είναι δυνατή η μείωση του μετοχικού της κεφαλαίου με μείωση της ονομαστικής αξίας της μετοχής, αρκεί η μείωση αυτή να μην καθιστά την ονομαστική αξία μικρότερη των 0,30€. (Χ.Ι.Νεγκάκης, 2006)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο: ΑΠΟΣΒΕΣΗ Μ.Κ

7.1. ΓΕΝΙΚΑ

Η εταιρία αποκτά τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, προκειμένου να καλύψει τις λειτουργικές της ανάγκες για περισσότερες από μία χρήσεις. Συνεπώς, το κόστος κτήσης του παγίου περιουσιακού στοιχείου πρέπει να επιμερισθεί με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Ανώνυμη εταιρία, έχει στην κατοχή της μηχάνημα κτήσης 10.000€. Με το Π.Δ. 299/2003 ο συντελεστής απόσβεσης είναι 20%. Να γίνουν οι ημερολογιακές εγγραφές.

	Β.Σ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		2.000	
66.02.01 ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΜΗΧ/ΤΟΣ Α 12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	2.000		2.000
12.99.00 ΑΠΟΣΒΕΣΜΕΝΑ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	2.000		
Αποσβέσεις μηχανημάτων χρήσης			

7.2. ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Οι αποσβέσεις διακρίνονται σε τακτικές και πρόσθετες.

- ❖ Τακτικές, είναι οι αποσβέσεις που διενεργούν οι επιχειρήσεις εφαρμόζοντας τους συντελεστές που προβλέπονται από το Π.Δ. 299/03. Είναι υποχρεωτικές σύμφωνα με τη φορολογία εισοδήματος, διενεργούνται είτε με τη σταθερή μέθοδο είτε με τη φθίνουσα μέθοδο πάνω στην αξία κτήσης, καθώς και στις προσθήκες και βελτιώσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων. Σε περιπτώσεις που δεν διενεργηθούν ή διενεργηθούν μειωμένες σε κάποια χρήση, χάνει το δικαίωμα η εταιρία να τις εκπέσει σε μεταγενέστερες χρήσεις.

- ❖ Πρόσθετες, είναι οι αποσβέσεις που διενεργούνται με βάση αναπτυξιακούς νόμους. Συνήθως, πραγματοποιούνται με βάση τον αριθμό των βαρδιών εργασίας του εργοστασίου.

Εκτός από τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, σε απόσβεση υπόκεινται επίσης και τα έξοδα ίδρυσης και οργάνωσης, η φήμη και πελατεία, καθώς και τα διπλώματα ευρεσιτεχνίας.

7.3. ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΤΗΣ Α.Ε.

Απόσβεση του μετοχικού κεφαλαίου, έχουμε στην περίπτωση που ένα μέρος αυτού ή και το σύνολό του εξαγοράζεται από την εταιρία με καταβολή στους μετόχους της ονομαστικής αξίας των μετοχών τους.

Η εταιρία, για την απόσβεση του κεφαλαίου, παρακρατεί από τα καθαρά κέρδη ποσό, το οποίο διαθέτει στους μετόχους για εξαγορά των μετοχών. Το ποσό αυτό μπορεί να παρακρατηθεί, είτε εφάπαξ, δηλαδή από τα καθαρά κέρδη μιας χρήσης είτε τμηματικά, οπότε δημιουργείται ειδικό αποθεματικό για απόσβεση κεφαλαίου.

7.4. ΤΡΟΠΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ Μ.Κ.

1) Απόσβεση του κεφαλαίου με κέρδη της χρήσης

Στην περίπτωση που η ανώνυμη εταιρία σκοπεύει να αποσβέσει το μετοχικό της κεφάλαιο με κέρδη χρήσης, το ποσό απόσβεσης θα προκύψει αφού αφαιρεθούν από τα κέρδη αυτά, ο φόρος εισοδήματος και το ποσό που πρέπει να παρακρατηθεί για τακτικό αποθεματικό.

2) Απόσβεση του κεφαλαίου με φορολογημένα αποθεματικά

Στην περίπτωση που η απόσβεση του κεφαλαίου πραγματοποιηθεί με τη χρήση φορολογημένου αποθεματικού, τα αποθεματικά πρέπει να έχουν σχηματιστεί για τον συγκεκριμένο λόγο ή εάν σχηματίστηκαν για άλλο λόγο να έχει εκλείψει ο λόγος ύπαρξής τους.

3) Απόσβεση του κεφαλαίου με αφορολόγητα αποθεματικά

Στην περίπτωση που η απόσβεση του κεφαλαίου πραγματοποιηθεί με αφορολόγητα αποθεματικά, αυτά θα πρέπει, πριν αποσβεστούν να φορολογηθούν με τον ίδιο συντελεστή που ίσχυε κατά τον σχηματισμό τους. Το ποσό του φόρου θα παρακρατηθεί από τα αφορολόγητα αποθεματικά.

4) Απόσβεση του κεφαλαίου με εξαγορά και ακύρωση των μετοχών

Η απόσβεση του κεφαλαίου με εξαγορά και ακύρωση των μετοχών διαφέρει από τις προηγούμενες περιπτώσεις, δεδομένου ότι οι εξαγοραζόμενες μετοχές δεν αντικαθίστανται από μετοχές επικαρπίας, αφού οι κάτοχοί τους ελεύθερα τις πούλησαν προς Α.Ε. για να αποποιηθούν την ιδιότητα του μετόχου. Με αυτό τον τρόπο και σύμφωνα με όσα προαναφέραμε, γενικά, η απόσβεση του κεφαλαίου μπορεί να μειώνει την καθαρή περιουσία, αλλά δεν μειώνει την αξία του μετοχικού κεφαλαίου. Συνεπώς, η απόσβεση του μετοχικού κεφαλαίου με εξαγορά και ακύρωση των μετοχών αυξάνει την αξία τους, που παραμένει ενεργή στο μετοχικό κεφάλαιο.

Η τιμή εξαγοράς μπορεί να μην είναι ίση με την ονομαστική αξία των μετοχών. Παρόλα αυτά, οι εγγραφές πραγματοποιούνται στην ονομαστική αξία των μετοχών που αποσβέστηκαν. Τα ποσά, λαμβάνονται, είτε από τα κέρδη της χρήσης, τα οποία δεν διανέμονται είτε από τη διάθεση αποθεματικών, τα οποία σχηματίστηκαν για το λόγο αυτό.

7.5. ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΠΙΚΑΡΠΙΑΣ

Ο μέτοχος που κατέχει μετοχές επικαρπίας έχει τα ίδια δικαιώματα με τον μέτοχο που κατέχει κοινούς μετοχικούς τίτλους, με εξαίρεση το δικαίωμα συμμετοχής στην απόληψη πρώτου μερίσματος και στη διανομή του μετοχικού κεφαλαίου κατά την εκκαθάριση της εταιρίας. Ωστόσο, έχει δικαίωμα συμμετοχής στο υπόλοιπο της καθαρής θέσης, εφόσον έχει αποδοθεί το κεφάλαιο στους μετόχους, των οποίων οι μετοχές δεν έχουν αποσβεστεί.

Η απόσβεση των μετοχών μπορεί να γίνει:

Με τμηματική απόσβεση όλων των μετοχών κατά ένα ορισμένο ποσοστό επί της ονομαστικής τους αξίας, χωρίς να εκδοθούν μετοχές επικαρπίας και **Με τμηματική απόσβεση ορισμένου αριθμού μετοχών με κλήρωση**, οι οποίες αντικαθίστανται με μετοχές επικαρπίας.

Με την απόσβεση του κεφαλαίου, η καθαρή θέση της εταιρίας δεν μεταβάλλεται, καθώς το κεφάλαιο που αποσβένεται εξακολουθεί να αναγράφεται στον ισολογισμό. Αυτή είναι και η βασική διαφορά από τη μείωση του κεφαλαίου. Οι μέτοχοι, για το κεφάλαιο που αποσβένεται, λαμβάνουν, εκτός από το ποσό της ονομαστικής αξίας των μετοχών τους, και μετοχές επικαρπίας.

7.6. ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ Μ.Κ.

Για να γίνει απόσβεση του κεφαλαίου, πρέπει να πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

Να προβλέπεται στο καταστατικό της εταιρίας, το οποίο ορίζει ότι η Γενική Συνέλευση έχει το δικαίωμα λήψης απόφασης για μερική ή ολική απόσβεση του μετοχικού κεφαλαίου. Στην περίπτωση που υπάρχουν περισσότερες κατηγορίες μετοχών, η απόφαση για απόσβεση κεφαλαίου, πρέπει να ληφθεί από τη Γ.Σ. των μετόχων, των οποίων τα δικαιώματα θίγονται.

Η απόφαση για την απόσβεση του κεφαλαίου να καταχωρείται στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών και να δημοσιεύεται στο τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως. (Χ.Ι.Νεγκάκης, 2006)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε.

8.1. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΙΣ Α.Ε

Τα καθαρά κέρδη της Α.Ε. προσδιορίζονται λογιστικά, δηλαδή με αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα όλων των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν για την Α.Ε. Τέτοιες είναι:

- 1) οι α' και β' ύλες και τα υλικά συσκευασίας
- 2) τα εμπορεύσιμα αγαθά
- 3) οι αμοιβές και τα έξοδα προσωπικού
- 4) οι αμοιβές και τα έξοδα τρίτων
- 5) οι παροχές τρίτων
- 6) τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιόχρηση ακινήτων του επιχειρηματία, μειωμένο μέχρι 45% για τις οικοδομές και μέχρι 43% για τα γραφεία κτλ.
- 7) φόροι και τέλη
- 8) ειδικές δαπάνες
- 9) ποσά εξόδων α' εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων
- 10) οι τόκοι και συναφή έξοδα
- 11) οι αποσβέσεις
- 12) το ποσό των προβλέψεων για αποσβέσεις επισφαλών απαιτήσεων
- 13) τα διάφορα έξοδα
- 14) οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης
- 15) οι δαπάνες διαφημίσεων κ.ά

Εκτός από τις παραπάνω δαπάνες, από τα ακαθάριστα έσοδα της Α.Ε. αφαιρούνται, κατά περίπτωση και οι παρακάτω δαπάνες, εφόσον φυσικά γίνει παρακράτηση φόρου σ' αυτές με συντελεστή 25% για τις χρήσεις από 01.01.07 και μετά:

α) τα ποσά που καταβάλλει η ημεδαπή Α.Ε. στους κατόχους των δικών της προνομιούχων τίτλων, για την εξαγορά τους.

β) οι τόκοι που καταβάλλει η ημεδαπή Α.Ε. στους κατόχους των ιδρυτικών τίτλων της, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

γ) οι τόκοι που καταβάλλει η ημεδαπή Α.Ε. στους κατόχους των δικών της προνομιούχων μετοχών, εφόσον οι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη της.

δ) οι αμοιβές και οι αποζημιώσεις μελών του διοικητικού συμβουλίου που βαρύνουν την ίδια την ανώνυμη εταιρία, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 2 του άρθρου 24 του Κ.Ν. 2190/1920. Δηλαδή, όταν καταβάλλονται αμοιβές και αποζημιώσεις στα μέλη του Δ.Σ. και τα ποσά αυτά δεν προέρχονται από τα κέρδη της εταιρίας αλλά επιβαρύνουν την

επιχείρηση ως έξοδα, τότε αυτά αναγνωρίζονται φορολογικά και εκπίπτουν από τα αντίστοιχα έσοδα της εταιρίας.

ε) οι παροχές σε χρήμα ή σε είδος και γενικά οι παροχές που μπορούν να αποτιμηθούν χρηματικά, οι οποίες γίνονται χωρίς νόμιμη ή συμβατική υποχρέωση προς διευθύνοντες ή εντεταλμένους συμβούλους ή προέδρους ή μέλη του Δ.Σ. ή διευθυντές και γενικά σε πρόσωπα που εκπροσωπούν νόμιμα την ανώνυμη εταιρία.

Στις παραπάνω περιπτώσεις α, β, γ, δ, και ε, η Α.Ε. προβαίνει σε παρακράτηση φόρου 25% και εξαντλείται έτσι η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για το κτώμενο αυτό εισόδημα. Επίσης, στις αμοιβές και αποζημιώσεις που καταβάλλει η Α.Ε. στα μέλη του Δ.Σ. για τις συμμετοχές σε συνεδριάσεις κτλ. διενεργείται, και στις περιπτώσεις αυτές, παρακράτηση φόρου 32% ή 29% ή 25% και εξαντλείται έτσι η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων μελών του Δ.Σ. για τα εισοδήματα αυτά (άρθρο 109 παρ. 1 Ν. 2238/94).

Ο φόρος 25% στις παρακάτω περιπτώσεις β, γ, δ και ε παρακρατείται κατά την καταβολή ή την εγγραφή της πίστωσης των δικαιούχων για τα πιο πάνω ποσά. Η απόδοση του φόρου αυτού γίνεται μέσα στο πρώτο 15νθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση του φόρου μήνα (άρθρο 60 παρ. 2 Ν. 2283/94). Στην περίπτωση α' (εξαγορά προνομιούχων τίτλων), η παρακράτηση φόρου 25% γίνεται κατά την καταβολή των ποσών αυτών ή την εγγραφή τους σε πίστωση των δικαιούχων και το αργότερο μέσα σε ένα μήνα από την έγκριση από τη Γ.Σ. των μετόχων. Η απόδοση και στην περίπτωση αυτή γίνεται μέσα στο πρώτο 15νθήμερο του επόμενου μήνα (από το μήνα της πίστωσης ή της καταβολής) (άρθρο 60 παρ. 2 Ν. 2238/94).

Αν τα παραπάνω ποσά που καταβάλλονται για τόκους ιδρυτικών τίτλων κλπ. προέρχονται από τα διανεμόμενα κέρδη δεν γίνεται καμία παρακράτηση φόρου, γιατί τα ποσά αυτά φορολογούνται με συντελεστή 25% στο όνομα της Α.Ε.

Επίσης, για τις ασφαλιστικές Α.Ε. εκπίπτουν ως δαπάνες και τα παρακάτω ποσά:

- α) τα μαθηματικά αποθέματα των ασφαλειών ζωής, τα οποία υπολογίζονται με βάση τους κανόνες της αναλογιστικής
- β) τα αποθεματικά για την κάλυψη των κινδύνων, που ισχύουν όταν αυτά υπολογίζονται πάνω στα καθαρά ασφάλιστρα με συντελεστή, που ορίζεται, κατά κλάδους, με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Εμπορίου

γ) οι κρατήσεις για ζημίες που έχουν συμβεί, όταν αυτές καθορίζονται με πραγματογνωμοσύνη.

8.2. ΤΡΟΠΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Α.Ε.

Από τον ισολογισμό της Α.Ε. προκύπτουν τα συνολικά πραγματικά καθαρά κέρδη. Από τα συνολικά αυτά κέρδη, αφαιρείται η τυχόν ζημιά του προηγούμενου έτους ή των προηγούμενων 5 ετών, κατά περίπτωση. Επίσης, αφαιρούνται τα μερίσματα ή τα κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, διότι τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται στις εταιρίες που πραγματοποιήθηκαν (άρθρο 106 παρ. 1 Ν. 2238/94). Στη συνέχεια, στα ίδια αυτά συνολικά κέρδη προστίθενται και τα έξοδα που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση και αφαιρούνται τα τυχόν αφορολόγητα αποθεματικά διαφόρων αναπτυξιακών νόμων και το υπόλοιπο που απομένει φορολογείται με συντελεστή με συντελεστή 25% για τις χρήσεις 01.01.07 και μετά (άρθρα 106 και 109 παρ. 1 α. Ν. 2238/94.

Στη συνέχεια, τα κέρδη αυτά που απομένουν μετά την αφαίρεση του φόρου κατά ένα μέρος διανέμονται και κατά ένα άλλο μέρος παραμένουν στην εταιρία ως αποθεματικό ή ως υπόλοιπο κερδών εις νέο κλπ. Τα κέρδη που διανέμονται ονομάζονται και εισοδήματα από κινητές αξίες (Γ' κατηγορίας). Για τα κέρδη αυτά, όταν καταβάλλονται δεν γίνεται καμία παρακράτηση φόρου.

Στις ημεδαπές Α.Ε., οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, τα κεφαλαιοποιούμενα ή διανεμόμενα με οποιαδήποτε μορφή κέρδη φορολογούνται, μετά την προσθήκη φυσικά στα κέρδη αυτά του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. Το ίδιο ισχύει και σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος (άρθρο 99 παρ. 1 Ν 2238/94).

Όταν διανέμονται αφορολόγητα αποθεματικά διαφόρων αναπτυξιακών νόμων (π.χ. Ν 2601/98 ή Ν. 3299/04 κλπ.), τότε αυτά φορολογούνται κατά το χρόνο της διανομής με συντελεστή φόρου που ισχύει εκείνο το χρόνο π.χ. με 25%, μετά την αναγωγή φυσικά αυτών σε μικό ποσό, με την προσθήκη του φόρου που αναλογεί. Όταν κεφαλαιοποιούνται τέτοια αποθεματικά επιβάλλεται φόρος 5% για τις Α.Ε. με εισηγμένες μετοχές και 10% για τις υπόλοιπες Α.Ε.

8.3. ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΣΤΟΝ ΚΥΡΙΟ ΦΟΡΟ

α) Συμπληρωματικός φόρος 3%

Σε περίπτωση που η Α.Ε. έχει εισοδήματα και από ακίνητα, τότε επιβάλλεται συμπληρωματικός φόρος 3% στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα από τα ακίνητα (γραφεία, καταστήματα, οικίες, οικόπεδα, γήπεδα κλπ.). Δηλαδή, όλο το εισόδημα από εκμίσθωση ή ιδιοχρησιμοποίηση οικοδομών και από εκμίσθωση γαιών που δεν απαλλάσσονται του φόρου, αθροιστικά λαμβανόμενο, υπόκειται και σε συμπληρωματικό φόρο 3%. Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από τον κύριο φόρο, που αναλογεί στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα της Α.Ε. (άρθρο 109 παρ. 3 Ν. 2238/94). Αν η Α.Ε. απαλλάσσεται από τον κύριο φόρο, τότε απαλλάσσεται και από τον συμπληρωματικό φόρο.

β) Τέλη χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου 3,60% στα ενοίκια

Το ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων υπόκειται σε τέλη χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου που είναι συνολικά 3,60% (δηλαδή είναι 3% τέλη χαρτοσήμου και 20% Ο.Γ.Α. στο χαρτόσημο).

γ) Προκαταβλητέος φόρος για την επόμενη (τρέχουσα) χρήση

Για τον προσδιορισμό του προκαταβλητέου φόρου των Α.Ε. πολλαπλασιάζεται ο καταβλητέος φόρος (κύριος φόρος που αναλογεί και συμπληρωματικός) με το 80%. Το ποσό που προκύπτει αποτελεί το ποσό του προκαταβλητέου φόρου. Επίσης, προκαταβολή φόρου υπολογίζεται και στις Α.Ε. και γενικά στα νομικά πρόσωπα όταν έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση και υποβάλλουν προσωρινές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

8.4. ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟΝ ΚΥΡΙΟ ΦΟΡΟ

α) Ο φόρος που τυχόν παρακρατήθηκε

β) Ο προκαταβλημένος φόρος, δηλαδή ο φόρος που είχε προκαταβληθεί μέσα στον προηγούμενο χρόνο και αφορούσε τα εισοδήματα της χρήσης για την οποία γίνεται λόγος.

γ) Οι παρακρατημένοι φόροι στην αλλοδαπή. Από τον φόρο που προκαταβλήθηκε στην αλλοδαπή, για εισοδήματα που προέκυψαν εκεί, δεν μπορεί να αφαιρεθεί ποσό μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί στην Ελλάδα για το ίδιο ποσό εισοδήματος που προέκυψε στην αλλοδαπή. Δηλαδή, αν είχε προκαταβληθεί μεγαλύτερο ποσό, τότε ο φόρος που αφαιρείται είναι ίσος με το φόρο του εισοδήματος της αλλοδαπής που αναλογεί στην Ελλάδα.

δ) Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των κερδών που έχουν φορολογηθεί κατ'ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης όταν αυτά διανέμονται και με τα οποία έχουν προσαυξηθεί τα υποκείμενα σε φορολογία κέρδη της Α.Ε.

Το τελικό ποσό που απομένει, μετά τις προσθέσεις και αφαιρέσεις από τον κύριο φόρο, είναι το ποσό του φόρου που οφείλει να καταβάλλει η Α.Ε. στη Δ.Ο.Υ. για τα κέρδη της χρήσης.

8.5. ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΗΣ Α.Ε. ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Η Α.Ε. υποχρεώνεται να υποβάλλει τη δήλωση του φόρου εισοδήματός της μέχρι τις 10 του πέμπτου μήνα, από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου (και αν η 10^η μέρα είναι αργία, η δήλωση υποβάλλεται μέχρι την επόμενη 11η ή 12η κλπ. εργάσιμη για το δημόσιο ημέρα). Δηλαδή η Α.Ε. που η διαχειριστική της χρήση λήγει στις 31/12, υποβάλλει τη δήλωσή της μέχρι τις 10/5 του αμέσως επόμενου έτους. Διαφορετικά η Α.Ε. που η διαχειριστική της χρήση λήγει στις 30/6 υποβάλλει τη δήλωσή της μέχρι της 10/11 του ίδιου έτους (άρθρο 110 παρ. 1 Ν 2238/94).

Οι προθεσμίες όμως αυτές που υποβάλλεται η δήλωση της Α.Ε. παρατείνονται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκληρώνονται μέσα σε 11 εργάσιμες ημέρες.

8.6. ΥΠΟΒΟΛΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΓΙΑ ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΜΗ ΕΙΣΑΓΜΕΝΕΣ ΜΕΤΟΧΕΣ

Οι κομιστές των ανωνύμων μετοχών που δεν είναι εισαγμένες στο χρηματιστήριο έχουν υποχρέωση κατά την εξαργύρωση των μερισματαποδείξεων να υποβάλλουν υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 και να δηλώσουν ότι είναι “ κύριοι ή επικαρπωτές των μετοχών”. Οι δηλώσεις αυτές αποστέλλονται από το λογιστή της επιχείρησης μέσα σε 2 μήνες από τη λήξη κάθε ημερολογιακού έτους, στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για τη φορολογία της ανώνυμης εταιρίας (άρθρο 79 παρ. 2 Ν. 2238/94).

8.7. ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΣΤΙΣ Α.Ε.

Η Α.Ε. απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος για το τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτων της, διότι το ίδιο τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιοχρησιμοποίηση αφαιρείται και ως δαπάνη. Το τεκμαρτό ενοίκιο έχει επίσης και συμπληρωματικό φόρο 3%, εφόσον όμως υπάρχει κύριος φόρος. Δηλαδή, σε περίπτωση ζημιών χρήσης, δεν υπολογίζεται συμπληρωματικός φόρος γιατί δεν υπάρχει κύριος φόρος. Το τεκμαρτό ενοίκιο δεν εκπίπτει ποτέ από τα ακαθάριστα έσοδα, όταν προέρχεται από ακίνητα που χρησιμοποιούνται για άλλους σκοπούς, ή όταν εισφέρεται το ακίνητο κατά χρήση από τους μετόχους.

8.8. ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΖΗΜΙΩΝ ΧΡΗΣΗΣ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ

Όταν προκύπτουν ζημιές χρήσης στην Α.Ε., αλλά υπάρχουν όμως λογιστικές διαφορές (από πρόστιμα, από δαπάνες ΙΧΕ αυτοκινήτων κλπ) που είναι μεγαλύτερες από τις ζημιές αυτές της χρήσης, τότε προκύπτουν φορολογητέα κέρδη που φορολογούνται με συντελεστή 25% για τις χρήσεις 01/01/07 και μετά. Ο φόρος αυτός που προκύπτει θεωρείται “ζημία φορολογικά μη αναγνωρίσιμη”. (Δ. Ι. Καραγιάννης, Ι. Δ. Καραγιάννης, Αι. Δ. Καραγιάννης, 2008)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9^ο: ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ-ΛΥΣΗ-ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.

9.1. ΔΙΑΘΕΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΤΗΣ Α.Ε.

Τα καθαρά κέρδη της εταιρίας προκύπτουν μετά την αφαίρεση από τα μικτά κέρδη, των αποσβέσεων και όλων των υπολοίπων εξόδων που δεν περιλαμβάνονται στο λειτουργικό κόστος, καθώς και των ζημιών που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας. Η διάθεση των κερδών πραγματοποιείται, εφόσον πρώτα έχει καλυφθεί τυχόν ζημία προηγούμενων χρήσεων. Από τα κέρδη που απομένουν, αφαιρείται ο φόρος εισοδήματος και στη συνέχεια παρακρατείται ποσοστό 5% για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού. Μετά την αφαίρεση των παραπάνω, η εταιρία προβαίνει στη διανομή του πρώτου μερίσματος στους μετόχους. Ως πρώτο μέρισμα, λαμβάνεται το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ του 6% του καταβεβλημένου μετοχικού και του 35% των καθαρών κερδών που προέκυψαν μετά την αφαίρεση και του τακτικού αποθεματικού.

Τα εναπομένοντα καθαρά κέρδη διατίθενται, σύμφωνα με τις διατάξεις του καταστατικού της εταιρίας και τις αποφάσεις της Γενικής Συνέλευσης. Συγκεκριμένα, επιβάλλεται:

- ❖ Να σχηματίσει ειδικό αποθεματικό ίσο με την αξία των μετοχών, εάν, κατά τη χρήση, η ανώνυμη εταιρία απέκτησε δικές της μετοχές.
- ❖ Να διανείμει πρόσθετο μέρισμα, εάν αυτό προβλέπεται στο καταστατικό της.
- ❖ Να καταβάλει αμοιβές στα μέλη του Δ.Σ. ή παροχές στο προσωπικό, είτε αυτό προβλέπεται στο καταστατικό είτε λαμβάνεται με απόφαση από τη Γ.Σ., αυξημένης απαρτίας και πλειοψηφίας.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η Α.Ε. <<ΣΙΓΜΑ>> κατά τη διαχειριστική χρήση 01/01/09 – 31/12/09 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη βάσει ισολογισμού 200.000 €. Μεταξύ των ακαθάριστων εσόδων της περιλαμβάνονται και τα κάτωθι έσοδα: 1) Έσοδα από εκμίσθωση γραφείων 10.000 €, 2) Έσοδα από μερίσματα από ανώνυμες μετοχές μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο 30.000 € επί των οποίων έχει παρακρατηθεί φόρος μερισμάτων 15.000 €, 3) Έσοδα από τόκους Έντοκων Γραμμάτων του Δημοσίου 12.000 € και από τόκους καταθέσεων σε ημεδαπή Τράπεζα 18.000 € επί των οποίων έχει παρακρατηθεί φόρος 1.800 €. Το Δ.Σ. που συνήλθε το Μάιο του επόμενου χρόνου αποφάσισε τη διανομή μερισμάτων 35.000 € και αμοιβών στα μέλη

του Δ.Σ. 10.000€. η προκαταβολή φόρου του προηγούμενου έτους ανερχόταν σε 25.000 €. Κατά την υποβολή της δήλωσης αναμόρφωσε τα προκύψαντα από τον Ισολογισμό καθαρά κέρδη με προσθήκη λογιστικών διαφορών 30.000 € (δαπάνες μη εκπιπτόμενες φορολογικά).

Ζητείται: 1) Ποια είναι τα φορολογητέα κέρδη της Α.Ε. οικονομικού έτους 2009

2) Το ποσό οφειλόμενου φόρου εισοδήματος και η οφειλόμενη προκαταβολή φόρου – λοιπά τέλη.

Καθαρά κέρδη ισολογισμού	200.000 €	
Πλέον: Λογιστικές διαφορές	30.000 €	
Σύνολο	<u>230.000 €</u>	

Μείον

Μερίσματα ανωνύμων μετοχών	15.000 €	
Αφορολόγητα έσοδα	12.000 €	
Έσοδα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο	18.000 €	45.000 €

Υπόλοιπο φορολογητέων κερδών 185.000 €

Λόγω διανομής κερδών εξευρίσκονται

Α) Μέρος αφορολόγητων εσόδων που αναλογούν στα διανεμόμενα

Στα 200.000 Κ.Κ. του ισολογισμού διανεμόμενα 45.000

12.000 αφορολόγητα έσοδα $X=;$ 2.700 €

Πλέον αναλογούν φόρος $(2.700*25)/75=$ 900 €

Σύνολο 3.600 €

Β) Μέρος κερδών φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο

Στα 200.000 καθαρά κέρδη διανεμόμενα 45.000

18.000 κέρδη φορολ. κατ'ειδικό τρόπο $X=$ 4.050 €

Πλέον αναλογούν φόρος $(4.050*25)/75=$ 1.350 €

Σύνολο 5.400 €

Επομένως έχουμε:

1. Υπόλοιπο φορολογητέων κερδών	185.000 €
2. Πλέον τα διανεμόμενα που αναλ. Στα αφορολ. Έσοδα	3.600 €
3. Πλέον διανεμ. Που αναλ. Στα φορολ. Με ειδικό τρόπο	5.400 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ	<u>194.000 €</u>

Επομένως έχουμε:		
α) Κύριο φόρο ($194.000 \cdot 25\%$)=	48.500 €	
β) Συμπληρωματικό φόρο ($10.000 \cdot 3\%$)=	<u>300 €</u>	
Σύνολο		48.800 €
Μείον:		
A. Προλαταβολή προηγούμενου έτους	25.000 €	
B. Παρακρατηθείς φόρος	<u>540 €</u>	<u>25.540 €</u>
Οφειλόμενος φόρος		23.260 €
Πλέον α) Προκαταβολή ($48.800 \cdot 80\%$)=	39.040 €	
β) Χαρτόσημο 360		<u>39.400 €</u>
($10.000 \cdot 3\%$) 300 + ΟΓΑ ($300 \cdot 0,20\% = 360$)		
ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ		62.660 €

9.2. ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ Α.Ε. – ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΑΠΟ ΤΟ ΝΟΜΟ

Τα κέρδη της κάθε Α.Ε. προσδιορίζονται λογιστικά από τα βιβλία της. Τα κέρδη αυτά, μετά και από τη σχετική φορολογική αναμόρφωση, φορολογούνται με συντελεστή 25% για τις χρήσεις από 01/01/07 και μετά (άρθρο 109 Ν. 2238/94). Στη συνέχεια, από τα υπόλοιπα κέρδη της παρακρατείται το τακτικό αποθεματικό που είναι υποχρεωτικό μέχρι να φθάσει αυτό το 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου. Το τακτικό αποθεματικό υπολογίζεται ως εξής: τα κέρδη χρήσης που προκύπτουν από τον ισολογισμό μειώνονται με το ποσοστό 25%, που είναι ο φόρος τους και το υπόλοιπο ποσό πολλαπλασιάζεται με το συντελεστή 5%. Στη συνέχεια, από τα κέρδη χρήσης αφαιρείται το α' μέρος που υπολογίζεται ως εξής: πολλαπλασιάζεται το καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο με το συντελεστή 6% και το ποσό που προκύπτει μειώνεται κατά 25% που είναι ο φόρος του, και αυτό που απομένει είναι το α' μέρος.

Περιορισμός: α' μερίσματα: τα κέρδη του ισολογισμού μειώνονται με το ποσοστό 25% που είναι ο φόρος τους και με το ποσό του τακτικού αποθεματικού. Το υπόλοιπο που απομένει πολλαπλασιάζεται στο σύνολό του με το συντελεστή 35% που είναι ένας συντελεστής κατωτάτου ορίου διανομής κερδών (και όχι συντελεστής φόρου) και το ποσό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό αυτό, αν είναι μεγαλύτερο από το παραπάνω ποσό που προκύπτει από με την εφαρμογή του 6% στο μετοχικό κεφάλαιο, τότε το ποσό αυτό παίρνεται ως α' μέρος.

Δεν είναι υποχρεωτικό να διανεμηθεί το 35% των κερδών, αλλά μόνο το 6% του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, εφόσον το αποφασίσει η Γενική Συνέλευση με πλειοψηφία 65% και πάνω. Αν η Α.Ε. κατέχει δικές τις μετοχές, τότε θα πρέπει να σχηματιστεί και αποθεματικό ισόποσο με την αξία των μετοχών αυτών (άρθρο 42ε παρ. 13 Ν. 2190/20). Τα υπόλοιπα κέρδη μοιράζονται σύμφωνα με αυτά που ορίζει το καταστατικό, δηλαδή καταβάλλεται το τυχόν β' μέρος και οι αμοιβές στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου, σχηματίζονται διάφορα αποθεματικά κλπ.

9.3. ΔΙΑΛΥΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.

Η Α.Ε. διαλύεται:

α) όταν λήξει ο χρόνος διάρκεια που καθορίζεται στο καταστατικό και εφόσον φυσικά δεν έχει αποφασίσει η γενική συνέλευση των μετόχων της για την παράταση της διάρκειας λειτουργίας της Α.Ε. (άρθρο 47α παρ. 1α Ν. 2190/20).

β) η Α.Ε. μπορεί να διαλυθεί και πριν από την ημερομηνία λήξης που αναγράφεται στο καταστατικό της, εφόσον το αποφασίσουν αυτό οι μέτοχοί της με απόφαση που αναγράφεται στο βιβλίο "Πρακτικών γενικών συνελεύσεων (άρθρο 47α παρ. 1β Ν. 2190/20)". Στη συνεδρίαση αυτή πρέπει να παρίστανται μέτοχοι που εκπροσωπούν τουλάχιστον τα 2/3 του μετοχικού κεφαλαίου (άρθρο 29 παρ. 3 και 31 παρ. 2 Ν. 2190/20).

γ) όταν κηρυχθεί η Α.Ε. σε κατάσταση πτώχευσης (άρθρο 47α παρ. 1γ Ν. 2190/20).

δ) σε περίπτωση που το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της Α.Ε. γίνει κατώτερο από το 1/2 του μετοχικού κεφαλαίου, τότε το Διοικητικό Συμβούλιο υποχρεούται να συγκαλέσει τη Γενική Συνέλευση, μέσα σε προθεσμία 6 μηνών από τη λήξη της χρήσης για να αποφασίσει αυτή τη λύση της εταιρίας ή την υιοθέτηση άλλου μέτρου (άρθρο 47 Ν. 2190/20). Η συγκέντρωση όλων των μετοχών εις ένα πρόσωπο δεν αποτελεί λόγο λύσης της Α.Ε. (άρθρο 47α παρ. 2 Ν. 2190/20).

ε) η Α.Ε. διαλύεται επίσης και σε περίπτωση ανάκλησης της υπουργικής απόφασης περί σύστασης (Απ. Εφ. Πειρ. 621/95). Η ανάκληση αυτή της άδειας σύστασης πραγματοποιείται στις εξής μόνο περιπτώσεις (άρθρο 48 και 48α Ν. 2190/20):

- ❖ Αν κατά τη σύσταση της Α.Ε. δεν καταβλήθηκε εν όλω ή εν μέρει το μετοχικό κεφάλαιο που ορίζεται από το καταστατικό να καταβληθεί.
- ❖ Σε περίπτωση που ένα μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου, Διευθυντού, ή οποιουδήποτε άλλου προσώπου που είναι εντεταλμένο στη διοίκηση της Α.Ε. καταδικάστηκε σε φυλάκιση

για πράξεις που αφορούν στη διαχείριση από αυτόν των εταιρικών συμφερόντων και η Α.Ε. δεν απομάκρυνε το πρόσωπο αυτό, που έχει καταδικαστεί, από τη διοίκηση ή από τη διεύθυνση αυτής.

- ❖ Αν το σύνολο των κεφαλαίων της Α.Ε. είναι μικρότερο από το 1/10 του μετοχικού κεφαλαίου.

Σε περίπτωση που κοινοποιηθεί στη Α.Ε. η ανάκληση της Υπουργικής απόφασης, το Δ.Σ. είναι υποχρεωμένο να συγκαλέσει τους μετόχους σε γενική συνέλευση μέσα σε 5 μέρες. (Δ. Ι. Καραγιάννης, Ι. Δ. Καραγιάννης, Αι. Δ. Καραγιάννης, 2007)

9.4. ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.

Τη λύση της εταιρίας, ακολουθεί η εκκαθάρισή της. Οι εκκαθαριστές διορίζονται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που ορίζει το άρθρο του καταστατικού για τη λύση και εκκαθάριση της εταιρίας, από την αρμόδια υπηρεσία της Νομαρχίας, σε περίπτωση ανάκλησης της άδειας και από τα δικαστήρια, όταν υπάρχει αδυναμία διορισμού από τη Γενική Συνέλευση. Τα ονόματα των εκκαθαριστών καταχωρούνται στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών και δημοσιεύονται στο Φ.Ε.Κ., τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε.

Κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης, η Γενική Συνέλευση διατηρεί τα δικαιώματά της, που αφορούν την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων και την αλλαγή των εκκαθαριστών. Το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρίας δεν υφίσταται και οι αρμοδιότητές του αναλαμβάνονται από τους εκκαθαριστές. Οι αποφάσεις των εκκαθαριστών καταχωρούνται στο βιβλίο πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου. Η ανάληψη των καθηκόντων των εκκαθαριστών πραγματοποιείται με πρωτόκολλο, που συντάσσεται ανάμεσα σε αυτούς και το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρίας και στο οποίο αναγράφονται αναλυτικά η απογραφή των περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας, οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις της.

Με την ανάληψη των καθηκόντων, οι εκκαθαριστές συντάσσουν ισολογισμό, αντίγραφο του οποίου, υπογεγραμμένο από τους εκκαθαριστές και εγκεκριμένο από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων, υποβάλλουν στην εποπτεύουσα αρχή και δημοσιεύουν στο Φ.Ε.Κ., τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και στον τύπο. Γνωστοποιούν στην αρμόδια εφορία τη λύση της εταιρίας και την έναρξη της εκκαθάρισης, θεωρώντας νέα στοιχεία ή γνωστοποιώντας τη συνέχιση των ήδη υπαρχόντων, με την προσθήκη της ένδειξης << ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ >> στην επωνυμία της εταιρίας.

Κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης, οι εκκαθαριστές προβαίνουν σε ρευστοποίηση των περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας, σε είσπραξη των απαιτήσεων και σε τακτοποίηση των υποχρεώσεων. Το αποτέλεσμα που προκύπτει από την εκκαθάριση διανέμεται στους μετόχους, κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στο κεφάλαιο.

Η διάρκεια της εκκαθάρισης μπορεί να διαρκέσει περισσότερο από ένα χρόνο, χωρίς ωστόσο να μπορεί να υπερβεί την πενταετία. Στην περίπτωση αυτή, οι εκκαθαριστές υποχρεούνται να υποβάλουν κάθε χρόνο δήλωση φορολογίας εισοδήματος, εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. και να δημοσιεύουν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, οι οποίες εγκρίνονται από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων, που αποφασίζει και για την ευθύνη των εκκαθαριστών.

Με τη λήξη της εκκαθάρισης και πριν προβούν στη διανομή της καθαρής θέσης, συντάσσουν τον ισολογισμό λήξης της εκκαθάρισης, ο οποίος εγκρίνεται από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων. Τα κονδύλια που περιλαμβάνονται στον ισολογισμό, είναι μόνο ταμειακά διαθέσιμα, οι υποχρεώσεις και οι απαιτήσεις της εταιρίας προς τους μετόχους.

Ο ισολογισμός λήξης της εκκαθάρισης καταχωρείται στο Μητρώο Α.Ε. και δημοσιεύεται στο Φ.Ε.Κ., τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. Μετά τη δημοσίευσή του, επέρχεται η οριστική λύση της εταιρίας. (Χ.Ι.Νεγκάκης, 2006)

9.5. ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.

Όταν διαλύεται η Α.Ε., δεν φορολογείται το μετοχικό κεφάλαιο ούτε και τα ποσά που προέρχονται από την υπέρ το άρτιο έκδοση μετοχών που διανέμεται στους μετόχους (άρθρο 106 παράγρ. 6 Ν. 2238/94). Επίσης, δεν φορολογούνται το τακτικό αποθεματικό καθώς και τα διάφορα έκτακτα αποθεματικά και τα υπόλοιπα κερδών προηγούμενων χρήσεων που εμφανίζονται από ισολογισμούς που συντάχθηκαν από 30/06/92 και μετά (άρθρο 117 Ν. 2238/94).

Τα υπόλοιπα ποσά που διανέμονται κατά τη διάλυση της Α.Ε. φορολογούνται με τις εξής ιδιαιτερότητες:

α) Τα διάφορα αποθεματικά (έκτακτα κλπ.) καθώς και τα κέρδη που έμειναν ως “υπόλοιπα εις νέο”, δεν φορολογούνται, διότι το άρθρο 117 του Ν. 2238/94 που τα φορολογούσε με συντελεστή 5% καταργήθηκε (άρθρο 1 παρ. 35 Ν. 2954/01).

β) Τα αφορολόγητα αποθεματικά που σχηματίστηκαν από απαλλασσόμενα έσοδα, τα αφορολόγητα αποθεματικά που σχηματίστηκαν από εισοδήματα φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο και τα κέρδη που ήταν πάνω από τα τεκμαρτά των τεχνικών Α.Ε., φορολογούνται με συντελεστή 25% χωρίς να γίνει πρώτα αναγωγή τους σε μικτά ποσά, διότι λόγω λύσης της Α.Ε., διανέμονται ολόκληρα τα ποσά αυτά, και η αναγωγή τους σε μικτά ποσά, θα είχε ως συνέπεια να φορολογηθούν ποσά μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα πραγματικά ποσά. Ο φόρος που έχει παρακρατηθεί κατά το σχηματισμό των αποθεματικών που φορολογήθηκαν κατ' ειδικό τρόπο (όπως είναι π.χ. ο φόρος 10% στα έσοδα από τόκους κλπ.) συμψηφίζεται με το φόρο που προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή 25%, πάνω στα φορολογούμενα εισοδήματα της Α.Ε. (άρθρο 106 Ν. 2238/94).

γ) Τα αφορολόγητα αποθεματικά των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων (π.χ. του Ν. 1892/90, του Ν. 2601/98, του Ν. 3299/04 κλπ.) προστίθενται στα υπόλοιπα εισοδήματα της Α.Ε. κατά το χρόνο της διάλυσής της και φορολογούνται κανονικά με το συντελεστή 25% από 01/01/2007 και μετά, είτε οι μετοχές είναι εισαγμένες είτε δεν είναι εισαγμένες στο χρηματιστήριο (άρθρο 14 Ν.1892/90, άρθρα 106 παρ. 4 και 109 παρ. 1 Ν. 2238/94).

δ) Η υπεραξία που προκύπτει κατά τη μετατροπή ή συγχώνευση επιχειρήσεων, με βάση το Ν.Δ. 1297/72, δεν φορολογείται κατά το χρόνο του σχηματισμού της, παρακολουθείται όμως στα βιβλία της εταιρίας (Ε.Π.Ε. ή Α.Ε.) που προέρχεται από τη μετατροπή ή συγχώνευση, σε λογαριασμούς τάξης, μέχρι να διαλυθεί η εταιρία αυτή. Στη συνέχεια, όταν διαλύεται η εταιρία αυτή, τότε η υπεραξία προστίθεται στα κέρδη της εκκαθάρισης και φορολογείται στο όνομα της εταιρίας με συντελεστή 25% για τις χρήσεις από 01/01/07 και μετά (άρθρο 2 και άρθρο 5 Ν.Δ. 1297/72 και άρθρο 25 παρ. 2 και 109 παρ. 1 Ν. 2238/94). (Δ.Ι.Καραγιάννης και άλλοι, 2007)

9.6. ΤΙ ΓΙΝΕΤΑΙ ΜΕ ΤΟ Φ.Π.Α ΟΤΑΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΥΠΑΡΧΟΥΝ ΕΜΠΟΡΕΥΣΙΜΑ ΑΓΑΘΑ

Όταν στο στάδιο εκκαθάρισης της Α.Ε. υπάρχουν και διάφορα εμπορεύσιμα αγαθά (εμπορεύματα α' & β' ύλες, προϊόντα κλπ.), τα οποία δεν πωλούνται αλλά προέρχονται στους διάφορους μετόχους ως μερίδιο στην τελική κατανομή του αποτελέσματος της εκκαθάρισης (αντί χρημάτων που θα πάρουν οι άλλοι μέτοχοι), τότε για τα αγαθά αυτά

εκδίδεται δελτίο αποστολής (θεωρημένο) που να αναγράφεται επάνω και η φράση “υπό εκκαθάριση” και ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης (αθεώρητο) (ή απόδειξη αυτοπαράδοσης αθεώρητη) του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. Στο ειδικό αυτό στοιχείο της αυτοπαράδοσης γράφεται ως ποσό η αξία στην οποία έχουν αποτιμηθεί τα αγαθά αυτά στην τελευταία απογραφή. Κάτω από την αξία αυτή προστίθεται και το Φ.Π.Α. που προκύπτει με την εφαρμογή του αντίστοιχου συντελεστή Φ.Π.Α. πάνω στην αξία της αυτοπαράδοσης.

Στη συνέχεια, ο Φ.Π.Α. αυτός αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. με την περιοδική δήλωση της αντίστοιχης φορολογικής περιόδου μέσα στην οποία εκδόθηκε το ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης. Αν ο μέτοχος της Α.Ε., πριν από την περάτωση της διάλυσης της εταιρίας, έκανε έναρξη εργασιών και δήλωνε ότι θα ασκήσει το ίδιο ή παρεμφερές επάγγελμα με τη μορφή της ατομικής επιχείρησης, τότε εκδίδεται δελτίο αποστολής (θεωρημένο) και στη συνέχεια τιμολόγιο πώλησης (αθεώρητο) ή τιμολόγιο – δελτίο αποστολής (θεωρημένο) και όχι ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης και προστίθεται πάνω στην αξία στο αντίστοιχο Φ.Π.Α. Αυτό γίνεται, για να μπορεί ο μέτοχος της Α.Ε. να καταχωρήσει την αξία αυτή στα βιβλία της ατομικής του επιχείρησης και να εκπέσει το αντίστοιχο Φ.Π.Α.

9.7. ΤΙ ΓΙΝΕΤΑΙ ΜΕ ΤΟ Φ.Π.Α ΟΤΑΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΥΠΑΡΧΟΥΝ ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Όταν διαλύεται μια Α.Ε., τότε οι εκκαθαριστές επειδή δεν μπορούν να διανεύουν αυτούσια τα περιουσιακά στοιχεία (π.χ. τα ακίνητα, τα χρεόγραφα κλπ.) στους μετόχους της Α.Ε., θα πρέπει πρώτα να πωλήσουν (να ρευστοποιήσουν) τα πάγια αυτά στοιχεία είτε σε τρίτους είτε και στους ίδιους ακόμα τους μετόχους και στη συνέχεια να διανεύουν σ’ αυτούς το τελικό προϊόν της εκκαθάρισης, δηλαδή τα χρηματικά διαθέσιμα, αν φυσικά προκύπτει κάτι τέτοιο από την εκκαθάριση.

Όταν λοιπόν στο στάδιο της εκκαθάρισης της Α.Ε. υπάρχουν και διάφορα πάγια περιουσιακά στοιχεία για τα οποία παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών τους (π.χ. μηχανήματα, έπιπλα κλπ.) τότε αυτά πωλούνται είτε σε τρίτους είτε σε ορισμένους μετόχους και εφόσον έχει περάσει η πενταετία από την πρώτη χρησιμοποίησή τους, καταβάλλεται Φ.Π.Α. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. που υπολογίζεται πάνω στην αξία πώλησής τους.

Αν όμως για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που πωλούνται στους τρίτους ή στους μετόχους δεν έχει περάσει η πενταετία από την πρώτη χρησιμοποίησή τους, τότε η αξία πώλησης υπόκειται κανονικά σε Φ.Π.Α., αλλά στην περίπτωση αυτή όμως γίνεται και διακανονισμός του Φ.Π.Α. εισροών και αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. ο Φ.Π.Α. εισροών που προκύπτει από το διακανονισμό αυτό και αντιστοιχεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετίας. Δηλαδή, αν ο Φ.Π.Α. που προκύπτει από την πώληση των παγίων περιουσιακών στοιχείων είναι μικρότερος από τον αντίστοιχο Φ.Π.Α. των παγίων αυτών που αναλογεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετίας, τότε γίνεται επιπλέον και διακανονισμός Φ.Π.Α. εισροών λόγω πενταετίας και αποδίδεται η διαφορά στη Δ.Ο.Υ. συγχρόνως με την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης.

9.8. ΥΠΟΒΟΛΗ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α

Εφόσον τελειώσουν όλες οι ενέργειες που αφορούν την εκκαθάριση της Α.Ε., τότε γίνεται η οριστική παύση της. Η ημερομηνία παύσης των εργασιών θεωρείται και ως ημερομηνία λήξης της τελευταίας φορολογικής περιόδου. Κατά συνέπεια, η τελευταία περιοδική δήλωση της Α.Ε. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα από εκείνον που έγινε η οριστική παύση εργασιών και όχι αργότερα από την προθεσμία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. (άρθρο 83 παρ. 1 Ν. 2859/00).

Η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσα σε 130 μέρες (ημερολογιακές), μετρούμενες από την επόμενη μέρα της παύσης των εργασιών της. Υποβάλλεται μία και μόνο εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. μετά το τέλος της εκκαθαριστικής όσο μεγάλη και αν είναι η διάρκεια αυτής (και όχι κάθε χρόνο), διότι σύμφωνα με το άρθρο 26 παρ. 4 Π.Δ. 186/92, όλη η διάρκεια της εκκαθαριστικής θεωρείται ως μια και μόνο διαχειριστική περίοδος, οπότε υποβάλλεται μία και μόνο εκκαθαριστική δήλωση για το Φ.Π.Α., και μετά την παύση των εργασιών της.

9.9. ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Ε. ΤΗΣ Α.Ε.

Όταν η Α.Ε. τεθεί σε εκκαθάριση, τότε ως τελευταία διαχειριστική περίοδος, για την οποία προσδιορίζεται το εισόδημα και φορολογείται,

θεωρείται η περίοδος που αρχίζει από την ημέρα που τέθηκε αυτή σε εκκαθάριση και τελειώνει την ημέρα που λήγει η εκκαθάριση αυτή (άρθρο 104 παρ. 2 Ν. 2238/94). Για τα αποτελέσματα που προκύπτουν κατά την περίοδο της εκκαθάρισης, η Α.Ε. υποβάλλει φορολογική δήλωση μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης και φορολογούνται αυτά στο όνομά της με συντελεστή 25% για τις χρήσεις 01/01/07 και μετά (άρθρα 107 παρ. 2γ και 109 παρ. 1 Ν. 2238/94). Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης και πέραν του έτους, τότε υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη του (μετρούμενη από την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης) και οριστική δήλωση μέσα σε ένα μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης (άρθρο 107 παρ. 2γ Ν. 2238/94, Εγγρ. 1008640/13.3.96).

Ο φόρος καταβάλλεται εξάπαξ, την ημέρα που υποβάλλεται η εμπρόθεσμη προσωρινή ή οριστική δήλωση της εκκαθάρισης (άρθρο 110 παρ. 1β Ν. 2238/94). Όταν υποβάλλεται προσωρινή δήλωση (όχι οριστική) κατά το στάδιο της εκκαθάρισης, τότε υπολογίζεται κανονικά και προκαταβολή φόρου 80% πάνω στο φόρο που δηλώνεται με την προσωρινή αυτή δήλωση της εκκαθάρισης.

9.10. ΔΗΛΩΣΗ ΚΕΡΔΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗ ΔΙΑΛΥΣΗ ΤΗΣ Α.Ε.

Οι μέτοχοι της Α.Ε. θεωρείται ότι αποκτούν τα εισοδήματα που προκύπτουν από τη λύση και εκκαθάριση της Α.Ε. μέχρι 01/03 του επόμενου από το έτος εκείνο μέσα στο οποίο εγκρίθηκαν τα εισοδήματα αυτά (δηλαδή ο αντίστοιχος ισολογισμός) από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της. Δηλαδή, ως ημέρα απόκτησης των εισοδημάτων από τη λύση και εκκαθάριση της Α.Ε. δεν θεωρείται η ημέρα οριστικής παύσης των εργασιών της, αλλά η ημέρα έγκρισης των εισοδημάτων αυτών από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της (άρθρο 62 παρ. 1 Ν 2238/94). (Δ. Ι. Καραγιάννης, Ι. Δ. Καραγιάννης, Αι. Δ. Καραγιάννης, 2007)

9.11. ΠΡΟΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

Η Α.Ε. επιτρέπεται να διανείμει, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, προμερίσματα, τα οποία αποτελούν τμήμα των κερδών που πραγματοποίησε η εταιρία από την αρχή της χρήσεως ως τη στιγμή που αποφασίζεται η διανομή, και αποτελούν ουσιαστικά προκαταβολή έναντι

των οριστικών μερισμάτων που θα αποφασίσει η τακτική Γενική Συνέλευση να διανεμηθούν κατά τη διάθεση των αποτελεσμάτων της χρήσεως.

Για τη διανομή προμερίσματος συνηγορούν διάφοροι λόγοι, όπως π.χ:

- ❖ Να καταστεί ελκυστικότερη η μετοχή της εταιρίας στους επενδυτές, οι οποίοι δεν θα έχουν να περιμένουν την έγκριση του ισολογισμού στο τέλος της χρήσεως για να εισπράξουν.
- ❖ Να επαυξηθεί η εμπιστοσύνη προς την εφορία, επειδή με τη διανομή αυτή εξαιρείται η κερδοφορία της.
- ❖ Να ενισχυθεί το γόητρο της εταιρίας.

Προκειμένου να αποφευχθεί ενδεχόμενη διανομή πλασματικών κερδών υπό μορφή προμερίσματος, ο νομοθέτης έχει προβλέψει τα ακόλουθα:

- ❖ Η διανομή των προμερισμάτων γίνεται με βάση λογιστική κατάσταση, η οποία πρέπει να δημοσιευθεί στο Τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και σε μια ημερήσια εφημερίδα των Αθηνών με ευρεία κυκλοφορία, 20 τουλάχιστον ημέρες πριν από τη διανομή, και να υποβληθεί στο Υπουργείο Εμπορίου.
- ❖ Τα διανεμόμενα προμερίσματα δεν μπορούν να υπερβούν το $\frac{1}{2}$ των κερδών που εμφανίζει η κατάσταση αυτή. Ο περιορισμός δικαιολογείται από λόγους πρόνοιας, ώστε να καλυφθεί η εταιρία από ενδεχόμενη πτώση της κερδοφορίας της στο χρονικό διάστημα που απομένει ως το τέλος της χρήσεως. (Ν. Σαρσέντη, Σπ. Παπαναστασάτου, 2008)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10^ο: ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

10.1. ΓΕΝΙΚΑ

Η διάρκεια ζωής μιας εταιρίας είναι πάντοτε μεγαλύτερη του ενός έτους και συνεπώς κατά το κλείσιμο της διαχειριστικής χρήσης υπάρχουν γεγονότα, τα οποία όπως ορίζει ο νομοθέτης, << διαφαίνονται σαν πιθανά κατά την ημέρα σύνταξης του ισολογισμού, αλλά δεν είναι γνωστό το ακριβές μέγεθος ή ο χρόνος στον οποίο θα προκύψουν>>. Τα γεγονότα αυτά πρέπει να απεικονισθούν στον ισολογισμό και να επηρεάσουν το αποτέλεσμα της χρήσης, έτσι ώστε να είναι πιο ακριβής η εικόνα της εταιρίας και το προσδιοριζόμενο αποτέλεσμα. Η απεικόνιση των παραπάνω γεγονότων γίνεται μέσω του λογαριασμού <<προβλέψεις>>.

Επομένως, οι προβλέψεις δημιουργούνται σε βάρος των αποτελεσμάτων της τρέχουσας χρήσης, προκειμένου να αντιμετωπιστούν ειδικοί κίνδυνοι και να αποφευχθεί η υπεραισιόδοξη εκτίμηση της οικονομικής κατάστασης της εταιρίας.

Η έννοια των προβλέψεων ορίζεται, τόσο στο άρθρο 42 ε § 14 του Κ.Ν. 2190/1920 που αναφέρθηκε παραπάνω όσο και στο Ε.Γ.Λ.Σ. <<ως κρατήσεις που αποβλέπουν στην κάλυψη ζημίας ή εξόδων ή ενδεχόμενης υποτίμησης στοιχείων του Ενεργητικού, όταν κατά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους, χωρίς όμως να είναι γνωστό το ακριβές μέγεθος τους ή ο χρόνος πραγματοποίησής τους ή και τα δύο>>.

Προκειμένου να καταστεί δυνατή η απεικόνιση των προβλέψεων στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, θα πρέπει το διαφαινόμενο γεγονός που θα προκαλέσει μελλοντικά ζημιά στην οικονομική μονάδα, να προσδιορισθεί σε αξία. Οι πληροφορίες βάσει των οποίων προσδιορίστηκαν οι προβλέψεις και ο τρόπος με τον οποίο έγινε η αποτίμησή τους πρέπει να αναγράφονται στο προσάρτημα.

Τα κυριότερα γεγονότα για τη δημιουργία προβλέψεων είναι τα ακόλουθα:

- ❖ Αποζημιώσεις προσωπικού, λόγω εξόδου από την υπηρεσία
- ❖ Απαξίωση και υποτίμηση παγίων περιουσιακών στοιχείων
- ❖ Επισφαλείς απαιτήσεις
- ❖ Συναλλαγματικές διαφορές
- ❖ Δικαστικοί αγώνες που δεν έχουν τελεσιδικήσει
- ❖ Επίδικες διαφορές φόρων που βαρύνουν την εταιρία

- ❖ Υποχρεώσεις αποκατάστασης ζημιών που προξένησε η εταιρία
- ❖ Υποχρεώσεις κατά τη μετεγκατάσταση ή απομάκρυνση από μισθωμένο ακίνητο.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Εργαζόμενοι ανώνυμης εταιρίας έχουν προβεί σε πρόσφυγες, προκειμένου να τους αναγνωρισθούν ασφαλιστικές εισφορές παρελθουσών χρήσεων, οι οποίες δεν είχαν επικολληθεί, ύψους 5.000 €. Σύμφωνα με την άποψη του νομικού συμβούλου της εταιρίας, η προσφυγή αυτή αναμένεται να γίνει εν μέρει δεκτή στο ποσό των 3.500 €. Κατά την επόμενη χρήση αναγνωρίστηκαν ασφαλιστικές εισφορές ύψους 4.500 €. Να γίνουν οι ημερολογιακές εγγραφές.

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ			
ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		3.500	
68.09.06 ΕΙΣΦΟΡΕΣ			
ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ ΤΑΜΕΙΩΝ ΜΗ			
ΕΠΙΔΙΚΑΣΜΕΝΕΣ	3.500		
44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ			3.500
44.09.06 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ			
ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΜΗ			
ΕΠΙΔΙΚΑΣΜΕΝΕΣ	3.500		
Σχηματισμός προβλέψεων για			
καταλογισμό ασφαλιστικών			
εισφορών			

Κατά την επόμενη περίοδο, επιδικάσθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές

44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		3.500	
44.09.06 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ			
ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΜΗ			
ΕΠΙΔΙΚΑΣΜΕΝΕΣ	3.500		
82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ			
ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ		1.000	
82.00.06 ΕΙΣΦΟΡΕΣ			
ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ ΤΑΜΕΙΩΝ			
ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	1.000		
55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ			
ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ			4.500

10.2. ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ

Οι προβλέψεις, ανάλογα με τα ποσά που επηρεάζουν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, διακρίνονται σε:

α) Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως. Οι προβλέψεις αυτές αφορούν δαπάνες, που θα επηρεάσουν τον λογαριασμό της γενικής εκμετάλλευσης στη χρήση που θα λάβει χώρα το γεγονός.

β) Προβλέψεις έκτακτων κινδύνων. Οι προβλέψεις αυτές αφορούν έκτακτα έξοδα ή έκτακτες ζημίες ή έξοδα ή ζημίες προηγούμενων χρήσεων και στην χρήση που θα πραγματοποιηθούν, επηρεάζουν τον λογαριασμό των αποτελεσμάτων χρήσης στα κονδύλια των εκτάκτων και ανόργανων εξόδων.

γ) Προβλέψεις για υποτίμηση στοιχείων ενεργητικού ή για υπερτίμηση στοιχείων παθητικού. Αφορούν γεγονότα που θα μεταβάλουν στοιχεία του ισολογισμού, όπως είναι η μείωση των απαιτήσεων από πελάτες, η απαξίωση πάγιων στοιχείων, οι συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και υποχρεώσεων.

10.3. ΚΑΝΟΝΕΣ ΓΙΑ ΤΟ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ ΤΩΝ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ

Ο σχηματισμός προβλέψεων ακολουθεί τις εξής διαδικασίες και κανόνες:

α) σχηματίζονται στο τέλος κάθε χρήσης και δεν επηρεάζονται από το αποτέλεσμα της χρήσης.

β) εξετάζονται τα γεγονότα που αναμένεται να επηρεάσουν την εταιρία και αποτιμώνται

γ) με βάση τις συνθήκες, επανεκτιμούνται οι προβλέψεις στο τέλος κάθε χρήσης και είτε γίνεται συμπληρωματική πρόβλεψη είτε μειώνεται το ποσό της πρόβλεψης, επειδή οι κίνδυνοι έπαψαν να υπάρχουν

δ) οι πληροφορίες με βάση τις οποίες έγινε η πρόβλεψη, αναγράφονται στο προσάρτημα.

Από τις σχηματιζόμενες προβλέψεις, η ελληνική φορολογική νομοθεσία αναγνωρίζει και εκπίπτει από το αποτέλεσμα της χρήσης για τον

προσδιορισμό του φόρου και μάλιστα μέχρι το ύψος που καθορίζεται από τις αντίστοιχες φορολογικές διατάξεις, τις ακόλουθες προβλέψεις:

Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις. Σχηματίζονται προκειμένου να καλύψουν πιθανή επισφάλεια από εισπράξεις πελατών. Υπολογίζονται σε ποσοστό 0,5% επί της αναγραφόμενης αξίας των χρεωστικών υπολοίπων των τιμολογίων πελατών, χωρίς να μπορεί το σύνολο των προβλέψεων να υπερβεί το 30% του υπολοίπου του λογαριασμού <<πελάτες>>. Το ποσό των προβλέψεων πρέπει να καλυφθεί μέσα σε μια πενταετία, διαφορετικά μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης ως έκτακτο αποτέλεσμα και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού, λόγω εξόδου από την υπηρεσία. Οι προβλέψεις αυτές αφορούν τη δαπάνη που θα υποχρεωθεί να καταβάλει η εταιρία στο προσωπικό, το οποίο στην επόμενη χρήση στοιχειοθετεί τις προϋποθέσεις συνταξιοδότησής του. Σε περίπτωση που η δαπάνη αυτή δεν καλυφθεί στην επόμενη χρήση, μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

10.4. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.

Σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π., η εταιρία πρέπει να αναγράφει αναλυτικά στο προσάρτημα τη λογιστική αξία, κατά την έναρξη και λήξη της χρήσης, τις πρόσθετες προβλέψεις που έγιναν στη χρήση, τα ποσά που χρησιμοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια της χρήσης καθώς και τα ποσά που αντιλογίστηκαν κατά τη διάρκεια αυτής.

Πρόβλεψη, σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π., είναι μια υποχρέωση αβέβαιου χρόνου ή ποσού. Συνεπώς, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού δεν υπάρχει δυνατότητα πρόβλεψης του χρόνου που θα πραγματοποιηθεί το έξοδο, ούτε του ποσού που θα απαιτηθεί για την κάλυψη του εξόδου.

Για τον προσδιορισμό και την καταχώρηση μιας πρόβλεψης, η εταιρία πρέπει να έχει μια εικόνα του εξόδου, η οποία προέρχεται από το γεγονός ότι αυτό εμφανίστηκε σε προηγούμενες χρήσεις και μια εκτίμηση για το ύψος του εξόδου, με βάση τα αναμενόμενα οφέλη που θα αποκτήσει από τη χρήση του. Η αποτίμηση της πρόβλεψης πραγματοποιείται με βάση τα παραπάνω καθώς επίσης και από γεγονότα, τα οποία εμφανίζονται στο οικονομικό περιβάλλον που λειτουργεί η εταιρία και που αναμένεται να επηρεάσουν τη συγκεκριμένη πρόβλεψη.

Οι προβλέψεις αναπροσαρμόζονται, έτσι ώστε να ενσωματώνουν τα οικονομικά οφέλη. Τα ποσά των προβλέψεων αναστρέφονται κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους και δεν αποτελούν έξοδο κατά τη διάρκεια της χρήσης που πραγματοποιήθηκαν.

Κάθε γεγονός καταχωρείται σε διαφορετικούς λογαριασμούς πρόβλεψης, έτσι ώστε η χρήση του να μην αποκρύπτει την ύπαρξη άλλων σχηματισθέντων προβλέψεων. (X. I. Νεγκάκης, 2006)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11^ο: ΟΜΟΛΟΓΙΕΣ ΚΑΙ ΙΔΡΥΤΙΚΟΙ ΤΙΤΛΟΙ

11.1. ΓΕΝΙΚΑ

Οι ομολογίες είναι αξιόγραφα που εκδίδει η Α.Ε. όταν συνάπτει ομολογιακό δάνειο. Είναι έγγραφα που παραδίδει στους δανειστές της και αποδεικνύουν την καταβολή σ' αυτήν ίσης αξίας τμημάτων του δανείου. Οι ομολογίες μπορούν να μεταβιβασθούν, δίνουν τόκο στους κατόχους τους και είναι δυνατό να αποφέρουν σ' αυτούς και άλλες πρόσθετες παροχές.

Η απόφαση για την έκδοση ομολογιακού δανείου υπόκειται σε ορισμένους περιορισμούς που προβλέπονται από το νόμο και η έκδοσή του συνεπάγεται μία σειρά υποχρεώσεων για εταιρία.

Η εταιρία με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης μπορεί να εκδώσει ομολογίες μετατρέψιμες σε μετοχές.

11.2. ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΟΜΟΛΟΓΙΩΝ

Οι ομολογίες διακρίνονται ανάλογα με το σκοπό του δανείου, τον τρόπο μεταβιβάσεώς τους, την τιμή και τον τρόπο εκδόσεως, καθώς και ανάλογα με τον τρόπο εξοφλήσεως, τις εγγυήσεως, αλλά και τα προνόμια προς τους ομολογιούχους - δανειστές.

Ι) Ομολογίες ανάλογα με το σκοπό του δανείου: Στην κατηγορία αυτή εντάσσονται οι ομολογίες:

- ❖ Αναπτυξιακού δανείου, ενός δανείου δηλαδή που χρησιμοποιείται για την ανάπτυξη του παραγωγικού δυναμικού, γι' αυτό και επενδύεται κυρίως σε πάγια περιουσιακά στοιχεία.
- ❖ Ομολογίες δανείου κεφαλαιοποίησης υποχρεώσεων. Όταν μία Α.Ε. έχει υποχρεώσεις προς τρίτους προβαίνει, σε συμφωνία βέβαια με τους δανειστές, σε μια ρύθμιση τέτοια, ώστε οι υποχρεώσεις σ' αυτές να μετατρέπονται σε ομολογιακό δάνειο.
- ❖ Ομολογίες αντικαταστάσεως άλλου παλαιού ομολογιακού δανείου ή μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων. Πρόκειται περί ρυθμίσεως υφιστάμενων μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων.
- ❖ Ομολογίες δανείου ενοποιήσεως. Πρόκειται για ομολογίες ενός δανείου, το οποίο συνάπτεται μεταξύ οφειλέτη και δανειστών με σκοπό την ενοποίηση σε ένα δάνειο άλλων παλαιών ομολογιακών δανείων.

II) Ομολογίες ανάλογα με τον τρόπο μεταβιβάσεώς τους:

- ❖ Ονομαστικές ομολογίες, όταν το όνομα του δικαιούχου να εισπράξει το κεφάλαιο και τον τόκο (κομιστή) αναφέρεται πάνω στον τίτλο της ομολογίας. Στην περίπτωση αυτή, η μεταβίβαση των ομολογιών από κομιστή σε κομιστή απαιτεί μια τυπική διαδικασία και καταχώρηση στα βιβλία της Α.Ε.
- ❖ Μικτές ονομάζονται οι ομολογίες που είναι ονομαστικές ως προς το κεφάλαιο μόνο. Τότε τα τοκομερίδια μεταβιβάζονται αφού αποκοπούν και εισπράττονται από οποιονδήποτε κομιστή που θα τα παραδώσει προς πληρωμή. Είναι όμως δυνατό η ομολογία να είναι ονομαστική μόνο ως προς τους τόκους και ανώνυμη προς το κεφάλαιο.
- ❖ Ομολογίες σε διαταγή, που μεταβιβάζονται με οπισθογράφηση όπως τα γραμμάτια σε διαταγή. Στην Ελλάδα δεν επιτρέπεται η έκδοση ομολογιών αυτής της κατηγορίας.
- ❖ Ομολογίες στον κομιστή. Αυτές μεταβιβάζονται με απλή παράδοση του τίτλου σε άλλο πρόσωπο (νέο κομιστή). Είναι η συνηθισμένη μορφή εκδόσεως ομολογιών, γιατί έχουν το πλεονέκτημα να είναι εύκολα διαπραγματεύσιμες στην αγορά.

III) Ανάλογα με την τιμή εκδόσεως οι ομολογίες διακρίνονται:

- ❖ Σε ομολογίες που εκδίδονται στο άρτιο. Οι ομολογίες δηλαδή έχουν ονομαστική αξία ίση με την αξία εκδόσεως ($O.A. = Tε$), που σημαίνει ότι η Α.Ε. εισπράττει σαν δάνειο από τον αγοραστή της ομολογίας της το ποσό που αναφέρεται πάνω στον τίτλο. ($O.A. =$ ονομαστική αξία, $Tε =$ τιμή εκδόσεως).
- ❖ Σε ομολογίες που εκδίδονται σε τιμή διαφορετική, πάνω ή κάτω από το άρτιο, ή $O.A. \neq Tε$. Στην περίπτωση αυτή η Α.Ε. θα εισπράξει σαν δάνειο από τον αγοραστή της ομολογίας ποσό ευρώ μεγαλύτερο (έκδοση πάνω) ή μικρότερο (έκδοση κάτω) από την ονομαστική αξία (το άρτιο).

Η διαφορά πάνω ή κάτω από το άρτιο, λογιστικά θα πρέπει να χαρακτηριστεί ως μέγεθος που, αντίστοιχα, συμψηφίζεται με τους τόκους του ομολογιακού δανείου ή τους επαυξάνει.

IV) Ανάλογα με τον τρόπο εκδόσεως:

- ❖ ομολογίες που διατίθενται σε συγκεκριμένους δανειστές, φυσικά ή νομικά πρόσωπα.
- ❖ ομολογίες που εκδίδονται με δημόσια εγγραφή. Στην περίπτωση αυτή μεσολαβεί μια τράπεζα, η οποία ή προωθεί την πώληση των

ομολογιών στο κοινό, ή αναλαμβάνει η ίδια την κάλυψη του δανείου και στη συνέχεια πωλεί τις ομολογίες σε τρίτα πρόσωπα.

V) Ανάλογα με τον τρόπο εξοφλήσεως του ομολογιακού δανείου:

- ❖ ομολογίες που εξοφλούνται στο άρτιο (καταβάλλεται στον κομιστή η Ο.Α. της ομολογίας), άσχετα με τον τρόπο που έχουν εκδοθεί.
- ❖ Ομολογίες που εξοφλούνται υπέρ (πάνω από) το άρτιο ή και υπό (κάτω από) το άρτιο.

Στην περίπτωση της υπέρ το άρτιο εξοφλήσεως, έχουμε ομολογιακό δάνειο που η λογιστική του μεταχείριση θα είναι όμοια με ομολογιακό δάνειο το οποίο εκδίδεται υπό το άρτιο.

Στην αντίθετη περίπτωση (υπό το άρτιο εξόφληση), το ποσό της υπό το άρτιο εξοφλήσεως θα το συμψηφίσουμε με τους τόκους του δανείου (θα είναι πιστωτικός λογαριασμός) μέσα στις περιόδους που θα καταβάλλεται τόκος, όπως ακριβώς και στην περίπτωση υπέρ το άρτιο εκδόσεως.

- ❖ ομολογίες δανείου που εξοφλείται σε τακτά χρονικά διαστήματα με κλήρωση, και ομολογίες δανείου που εξοφλείται στη λήξη του (μη περιοδικά).
- ❖ διηνεκείς ομολογίες. Οι ομολογίες αυτές αφορούν σε δάνειο που δεν έχει λήξει μετά από συγκεκριμένη χρονική περίοδο.
- ❖ ομολογίες μετατρέψιμες σε μετοχές. Οι ομολογίες αυτές εξοφλούνται με την μετατροπή τους σε μετοχές ή με την ταμιακή καταβολή του πληρωτέου ποσού για την εξόφληση της ομολογίας.

VI) Ανάλογα με τα προνόμια που δίνονται στους ομολογιούχους:

- ❖ ομολογίες συμμετοχής στα κέρδη. Ορίζεται στη δανειακή σύμβαση ότι οι κάτοχοι ανεξόφλητων ομολογιών θα παίρνουν ένα ποσοστό κέρδους, μετά το τακτικό αποθεματικό και τη διανομή του πρώτου μερίσματος, ή όταν τα κέρδη της οφειλέτιδας Α.Ε. ξεπεράσουν ένα ορισμένο επίπεδο.
- ❖ ομολογίες ελεύθερες φόρου στον ομολογιούχο (tax free), όταν το φόρο εισοδήματος από τόκους του ομολογιούχου καταβάλλει η Α.Ε.
- ❖ ομολογίες μετατρέψιμες σε μετοχές.
- ❖ ομολογίες λαχειοφόρες ή ομολογίες με δώρο. Στις περιπτώσεις αυτές, ιδιαίτερα όταν επιδιώκεται η προσέλκυση δανειστών, η Α.Ε. αναλαμβάνει την υποχρέωση να δίνει ένα ποσό σαν δώρο σε κάθε κληρούμενη για εξόφληση ομολογία.

VII) Ανάλογα με τις παρεχόμενες προς τους ομολογιούχους εγγυήσεις για την εξόφληση του δανείου, έχουμε:

- ❖ ομολογίες εγγυημένου δανείου και
- ❖ συνήθεις ομολογίες μη εγγυημένου δανείου.

Οι εγγυήσεις αναφέρονται συνήθως στα ακόλουθα:

- ❖ Εμπράγματα ασφάλεια (υποθήκη ή ενέχυρο κτλ.), οπότε μιλάμε για ομολογίες εμπραγμάτως ασφαλισμένες. Σε περίπτωση μη έγκαιρης εξοφλήσεως του δανείου, οι δανειστές μπορούν να επιδιώξουν την ικανοποίησή τους, εκποιώντας την εμπράγματα ασφάλεια.
- ❖ Τριτεγγύηση του δανείου μιας Α.Ε., από άλλη, ή συνήθως από τράπεζα, ή και κράτος.
- ❖ Ρήτρα χρυσού ή ξένου συναλλάγματος ή τιμαριθμού (τιμαριθμικές ομολογίες).
- ❖ Υποχρέωση σχηματισμού αποθεματικού κεφαλαίου για την απόσβεση (εξόφληση) του δανείου.

11.3. ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΩΝ ΤΙΤΛΩΝ

Μια ομολογία μπορεί να έχει ή να της αποδίδονται οι επόμενες τιμές:

- α) Ονομαστική αξία. Είναι η αξία που αναγράφεται πάνω στον τίτλο και μπορεί να είναι διαφορετική από το ποσό που δανείζεται η Α.Ε. με καθεμία ομολογία, ή από το ποσό που καταβάλλεται για την εξόφλησή της. Πάνω στην ονομαστική αξία της ομολογίας υπολογίζεται ο καταβλητέος τόκος.
- β) Αξία εκδόσεως και αξία εξοφλήσεως. Με τους όρους αυτούς εννοούμε το ποσό του χρήματος που εισπράττεται κατά την έκδοση ή καταβάλλεται αντίστοιχα κατά την εξόφληση, από την οφειλέτιδα Α.Ε.
- γ) Αγοραία αξία. Πρόκειται για την τιμή στην οποία μπορούμε να διαπραγματευθούμε (να αγοράσουμε ή να πωλήσουμε) μια ομολογία στην ελεύθερη αγορά κεφαλαίων (στο Χρηματιστήριο).
- δ) Υπολογιστική ή θεωρητική αξία. Πρόκειται για την αξία που προκύπτει, αν αναγάγουμε στο χρόνο υπολογισμού τις αξίες που πρόκειται να εισπραχθούν από τον ομολογιούχο.

11.4. ΕΚΔΟΣΗ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΩΝ ΔΑΝΕΙΩΝ

Υπάρχουν δύο βασικά στάδια για την έκδοση ομολογιακών δανείων:

- ❖ Το στάδιο αναλήψεως, από τον μελλοντικό κομιστή, της ευθύνης για καταβολή στην Α.Ε. της αξίας εκδόσεως των ομολογιών που αγοράζει. Έναντι αυτής της ευθύνης, η οποία εμφανίζεται με χρεωστικό λογαριασμό στα βιβλία της Α.Ε., δημιουργείται το δικαίωμα του δανειστή, άρα υποχρέωση της Α.Ε., να παραλάβει τίτλους ομολογιών, που θα αντιπροσωπεύουν αξία ίση με την αξία εξοφλήσεώς τους.

- ❖ Το στάδιο της καταβολής του ποσού του δανείου από τον δανειστή, άρα είσπραξη για την Α.Ε., οπότε αποσβένεται η αρχική του υποχρέωση. Με την καταβολή αυτή παραδίδονται οι τίτλοι των ομολογιών από την Α.Ε. στον κομιστή, οπότε αποσβένεται αντίστοιχα και το δικαίωμά του. Με την απόσβεση του δικαιώματος του κομιστή για την παραλαβή τίτλων γεννάται πια μακροπρόθεσμη υποχρέωση της Α.Ε. από το ομολογιακό δάνειο.

11.5. ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΤΩΝ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΩΝ ΔΑΝΕΙΩΝ

Οι περισσότερο συνηθισμένοι τρόποι αποσβέσεως (εξαλείψεως ή αποπληρωμής) των ομολογιακών δανείων από τις Α.Ε. είναι οι ακόλουθοι:

- α) Καταβολή στον κομιστή της ομολογίας ποσού που αποτελεί την αξία εξοφλήσεως.
- β) Εξαγορά των ομολογιών από την Α.Ε. στην ελεύθερη αγορά κεφαλαίων.
- γ) Μετατροπή των ομολογιών σε μετοχές.
- δ) Αντικατάσταση ενός ομολογιακού δανείου με άλλο νέας εκδόσεως. (Ν. Σαρσέντη, Σπ. Παπαναστασάτου, 2008)

11.6. ΙΔΡΥΤΙΚΟΙ ΤΙΤΛΟΙ

Μία από τις διαφορές που υπάρχει ανάμεσα στις προσωπικές και τις κεφαλαιουχικές εταιρίες, είναι ότι, στις κεφαλαιουχικές εταιρίες δεν υπάρχει δυνατότητα εισφοράς της χρήσης περιουσιακού στοιχείου ή παρεχόμενων υπηρεσιών. Για την κάλυψη του κενού, ο νομοθέτης προβλέπει τη δυνατότητα έκδοσης ιδρυτικών τίτλων, οι οποίοι δεν παρέχουν τη δυνατότητα στους κατόχους τους να συμμετάσχουν στη διοίκηση και στη διαχείριση της εταιρίας. Οι ιδρυτικοί τίτλοι είναι δύο κατηγοριών: οι κοινοί και οι εξαιρετικοί.

Κοινοί ιδρυτικοί τίτλοι: Οι ιδρυτές, μπορούν να πάρουν ως ανταμοιβή για τις υπηρεσίες που προσφέρουν, κοινούς ιδρυτικούς τίτλους, οι οποίοι δεν μπορούν να υπερβούν το 10% του αριθμού των μετοχών που εκδίδονται. Οι Κ.Ι.Τ. (κοινοί ιδρυτικοί τίτλοι) δεν έχουν ονομαστική αξία, δεν περιέχουν το δικαίωμα συμμετοχής στη διοίκηση και διαχείριση της εταιρίας, ούτε συμμετέχουν στο προϊόν εκκαθάρισης της περιουσίας της. Το μόνο αποκλειστικό δικαίωμα που περιέχουν, είναι η απόληψή του 25% του τμήματος των καθαρών κερδών που απομένει, μετά την αφαίρεση των κρατήσεων για τακτικό αποθεματικό και πρώτο μέρισμα.

Η εταιρία διατηρεί το δικαίωμα μετά την πάροδο 10 ετών από την έκδοσή τους να τους εξαγοράσει και να τους ακυρώσει. Το ποσό εξαγοράς, δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό που προκύπτει από την κεφαλαιοποίηση με 15% του μέσου ετήσιου μερίσματος που πληρώθηκε κατά την τελευταία τριετία στους κατόχους κοινών ιδρυτικών τίτλων.

Το ποσό, το οποίο δίνεται για να εξαγοραστούν οι Κ.Ι.Τ., μπορεί να κεφαλαιοποιηθεί, αρκεί να έχει αυτό καταγραφεί σαν δυνατότητα στο καταστατικό της εταιρίας ή να αποφασιστεί από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων με αυξημένη πλειοψηφία.

Εξαιρετικοί ιδρυτικοί τίτλοι: Κατά τη σύσταση της εταιρίας, όσο και κατά τη διάρκεια λειτουργίας της, ως αντάλλαγμα εισφορών σε είδος, χορηγούνται οι εξαιρετικοί ιδρυτικοί τίτλοι.

Η εξακρίβωση της ύπαρξης αυτών των εισφορών σε είδος (κτίρια, μηχανήματα), για τις οποίες έγινε η έκδοση εξαιρετικών ιδρυτικών τίτλων, γίνεται από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/1920. Η διάρκεια των Ε.Ι.Τ. όμως, δεν επιτρέπεται να είναι μεγαλύτερη από την προβλεπόμενη διάρκεια της χρησιμοποίησης του αντικειμένου εισφοράς.

Οι Ε.Ι.Τ. δεν έχουν ονομαστική αξία, δεν συμμετέχουν στη διοίκηση της εταιρίας ούτε στο προϊόν εκκαθάρισης. Η συμμετοχή στα κέρδη και στην εξαγορά τους είναι ελεύθερη και καθορίζεται στο καταστατικό. Δεν ισχύουν οι περιορισμοί όπως στους Κ.Ι.Τ.

Η εξαγορά των Ε.Ι.Τ. από την Α.Ε. πραγματοποιείται με σχηματισμό ειδικού αποθεματικού, το οποίο είναι ανάλογο με το προϊόν της εισφοράς και μπορεί να περιλαμβάνει την εξαγορά του προσφερόμενου είδους.

Η καταχώρηση των ιδρυτικών τίτλων γίνεται σε λογαριασμούς τάξεως καθώς δεν έχουν ονομαστική αξία. Ιδιαίτερη μνεία γίνεται στο προσάρτημα.

11.7. ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΙΔΡΥΤΙΚΩΝ ΤΙΤΛΩΝ

Η καταβολή του μερίσματος στους κατόχους, τόσο των κοινών όσο και των εξαιρετικών ιδρυτικών τίτλων, φορολογείται από την ανώνυμη εταιρία με συντελεστή ίδιο με αυτό που ισχύει και για την φορολόγηση των κερδών της. Το ποσό που λαμβάνεται από τους κατόχους, είναι ελεύθερο με εξάντληση της φορολογικής τους υποχρέωσης.

Το ποσό που λαμβάνουν οι κάτοχοι των ιδρυτικών τίτλων για την εξαγορά τους από την εταιρία, υπάγεται σε φόρο εισοδήματος από κινητές αξίες και φορολογείται στο όνομα της εταιρίας, ανεξάρτητα από το που το διέθεσε η εταιρία. (Χ. Ι. Νεγκάκης, 2006)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12^ο: ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ

12.1. ΓΕΝΙΚΑ

Αποθεματικά, είναι το μέρος των καθαρών κερδών το οποίο δεν διανέμεται, αλλά προσαυξάνεται την καθαρή θέση της επιχείρησης, αποσκοπώντας στην κάλυψη τυχόν μελλοντικών ζημιών και στη δημιουργία κεφαλαίου για επενδύσεις.

12.2. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ

Τα αποθεματικά διακρίνονται σε:

- ❖ Τακτικό: Είναι το αποθεματικό το οποίο είναι υποχρεωμένες οι εταιρίες να σχηματίζουν, βάσει του άρθρου 45 του Κ.Ν. 2190/1920, παρακρατώντας το από τα καθαρά κέρδη, προκειμένου να ανταπεξέλθουν σε μελλοντικές ζημίες.
- ❖ Καταστατικό: Είναι το αποθεματικό που σχηματίζεται από τις εταιρίες βάσει καταστατικών διατάξεων, σχηματίζεται, αφού πρώτα εξαντληθεί η υποχρέωση για τον σχηματισμό τακτικού αποθεματικού και διανομής πρώτου μερίσματος.
- ❖ Ειδικό ή έκτακτο αποθεματικό. Είναι αυτό που σχηματίζεται μετά από απόφαση της Γενικής Συνέλευσης και αποβλέπει συνήθως στη δημιουργία κεφαλαίου για επενδυτικούς σκοπούς.
- ❖ Αφορολόγητο αποθεματικό. Είναι αυτό που σχηματίζεται, βάσει ειδικών διατάξεων νόμων, που αποβλέπουν στη δημιουργία κεφαλαίου για κάλυψη μελλοντικών επενδύσεων.

12.3. ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΣΤΟΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟ

Τα αποθεματικά ανάλογα με τον τρόπο εμφάνισής τους στον ισολογισμό διακρίνονται σε:

- ❖ Εμφανή αποθεματικά. Είναι τα αποθεματικά, τα οποία εμφανίζονται στον ισολογισμό κάτω από συγκεκριμένο τίτλο, ο οποίος και δηλώνει τον λόγο σχηματισμού τους.
- ❖ Λανθάνοντα αποθεματικά. Είναι τα αποθεματικά, τα οποία σχηματίζονται από λογιστικές εγγραφές αποσβέσεων στοιχείων του ενεργητικού. Πρόκειται για πάγια στοιχεία, τα οποία λόγω αποσβέσεων, εμφανίζονται στο ενεργητικό με μηδενική αξία και με υπόλοιπο διάρκειας ζωής, δημιουργώντας έτσι ένα αποθεματικό, το οποίο δεν εμφανίζεται στον ισολογισμό και η αξία του δεν είναι προσδιορίσιμη.
- ❖ Αφανή αποθεματικά. Είναι τα αποθεματικά, τα οποία, όπως και τα λανθάνοντα αποθεματικά, δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό, αλλά σε αντίθεση με τα λανθάνοντα, η ύπαρξή τους δεν είναι δυνατόν να διαπιστωθεί από τον ισολογισμό. Τέτοια μπορεί να είναι, η εμφάνιση στοιχείων του ενεργητικού (όπως γήπεδα – οικόπεδα) με αξία κατά πολύ μικρότερη της πραγματικής τους ή υποτιμημένα αποθέματα εμπορευμάτων. Ιδιαίτερα, όταν γίνεται απόκρυψη στοιχείων του ενεργητικού, δημιουργείται αποθεματικό για την εταιρία, το οποίο δεν μπορεί κανείς να διαπιστώσει από τη μελέτη του ισολογισμού της.

Εκτός από τα παραπάνω αποθεματικά που σχηματίζονται από τα καθαρά κέρδη της χρήσης, στην κατηγορία των αποθεματικών συμπεριλαμβάνονται:

- ❖ Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο. Δημιουργείται, όταν η ονομαστική αξία διαφέρει από την πραγματική κατά τη σύσταση ή την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου μιας εταιρίας και περικλείει την υπεραξία της εταιρίας.
- ❖ Διαφορά από αναπροσαρμογή παγίων περιουσιακών στοιχείων. Σχηματίζεται όταν με ειδικές διατάξεις προβλέπεται αναπροσαρμογή της αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων (κτίρια, μηχανήματα).

Εκτός από το τακτικό αποθεματικό, τα υπόλοιπα είτε κεφαλαιοποιούνται, είτε διανέμονται, όταν παύσει ο χρόνος ύπαρξής τους ή επιβάλλονται από ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας. Τόσο κατά την κεφαλαιοποίηση, όσο και κατά τη διανομή, τα αποθεματικά φορολογούνται σύμφωνα με τη νομοθεσία.

12.4. ΠΟΥ ΑΠΟΣΚΟΠΕΙ Η ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ

Η δημιουργία των αποθεματικών αποσκοπεί:

- ❖ Στην αύξηση της καθαρής θέσης της επιχείρησης. Προκειμένου να χρηματοδοτηθεί η επιχείρηση, κάνει χρήση αποθεματικών για να μειώσει τους κινδύνους της εξάρτησης από τα ξένα κεφάλαια αλλά και για να αυξήσει την οικονομική της επιφάνεια.
- ❖ Στη διαφύλαξη της ακεραιότητας του κεφαλαίου. Δεδομένου ότι οι μέτοχοι δεν δεσμεύονται εις ολόκληρο, αλλά μέχρι του ποσού της εισφοράς τους έναντι των τρίτων, μία υψηλή καθαρή θέση αποτελεί και διασφάλιση για τα χρέη της εταιρίας έναντι των τρίτων.
- ❖ Στην άσκηση πολιτικής μερίσματος. Προκειμένου η εταιρία να διασφαλίσει ένα σταθερό μέρισμα, μπορεί, κατά τις διαχειριστικές χρήσεις στις οποίες προέκυψαν υψηλά κέρδη, να σχηματίσει ειδικά αποθεματικά, διανέμοντας στους μετόχους μικρότερο μέρισμα. Τα σχηματισμένα αποθεματικά θα χρησιμοποιηθούν για συμπληρωματικό μέρισμα, στην περίπτωση που προκύπτει μικρό μέρισμα στις επόμενες χρήσεις ή για να δοθεί μέρισμα στις επόμενες ζημιολογικές χρήσεις.
- ❖ Στην πραγματοποίηση επενδύσεων. Ο νόμος παρέχει τη δυνατότητα στην ανώνυμη εταιρία, να προβεί στον σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού, προκειμένου να πραγματοποιήσει επενδύσεις πάγιου εξοπλισμού.

12.5. ΔΙΑΝΟΜΗ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ

Τα αποθεματικά τα οποία σχηματίζει η εταιρία διακρίνονται, ανάλογα με τον τρόπο σχηματισμού τους, σε δύο κατηγορίες:

- ❖ Τα φορολογηθέντα αποθεματικά και
- ❖ Τα αφορολόγητα αποθεματικά

που σχηματίζονται βάσει ειδικών διατάξεων νόμων.

Τα αποθεματικά καταγράφονται σε λογαριασμό που εμφανίζεται στην καθαρή θέση της εταιρίας όπου και παραμένουν μέχρι την κεφαλαιοποίησή τους ή τη διανομή τους ή τη διάλυση της εταιρίας. Η διανομή των αποθεματικών, είτε με τη μορφή μερίσματος προς τους μετόχους είτε με την αύξηση της κεφαλαιακής τους μερίδας, πραγματοποιείται, αφού πρώτα φορολογηθούν.

Τα αφορολόγητα αποθεματικά που σχηματίστηκαν βάσει αναπτυξιακών νόμων για την πραγματοποίηση επενδύσεων, όταν κεφαλαιοποιηθούν, φορολογούνται:

- ❖ Με συντελεστή 5% για τις Α.Ε., των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χ.Α.Α.
- ❖ Με συντελεστή 10% για τις Α.Ε., των οποίων οι μετοχές δεν είναι εισηγμένες στο Χ.Α.Α.

Προϋπόθεση είναι, να πραγματοποιηθεί και ισόποση με τα κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά αύξηση του κεφαλαίου με καταβολή μετρητών από νέους ή παλαιούς μετόχους.

12.6. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.

Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 2, απόθεμα, αποτελεί το κόστος των υλικών και ετοιμών προϊόντων που προσδιορίζονται για πώληση, το οποίο αναγράφεται στον ισολογισμό και παραμένει, έως τη στιγμή που τα υλικά ή τα έτοιμα θα πωληθούν. Συνεπώς, αποθέματα είναι τα στοιχεία του ενεργητικού τα οποία κατέχονται προς πώληση, βρίσκονται στη διαδικασία της παραγωγής ή είναι υλικά τα οποία θα αναλωθούν στην παραγωγική διαδικασία.

Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι, η εκτιμώμενη τιμή πώλησης αποθεμάτων, μειωμένη κατά το εκτιμώμενο κόστος ολοκλήρωσης της παραγωγής και το εκτιμώμενο κόστος που είναι αναγκαίο για να πραγματοποιηθεί η πώληση, ενώ εύλογη αξία είναι το ποσό το οποίο μπορεί να ανταλλαγεί.

Τα αποθέματα αποτιμώνται στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ του κόστους κτήσης και της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας. Το κόστος των αποθεμάτων περιλαμβάνει όλα τα κόστη αγοράς, τα κόστη μετατροπής και τα λοιπά κόστη που απαιτούνται για να φτάσουν τα αποθέματα στην τρέχουσα κατάσταση.

Στο κόστος αγοράς των αποθεμάτων περιλαμβάνονται η τιμή αγοράς, τα έξοδα εισαγωγής, οι μη επιστρεπτέοι φόροι, τα κόστη μεταφοράς και αποθήκευσης των αποθεμάτων και κάθε άλλο κόστος που δεν θα πραγματοποιούνται, εάν η εταιρία δεν είχε προβεί στις συγκεκριμένες αγορές.

Το κόστος μετατροπής των αποθεμάτων περιλαμβάνει όλα τα άμεσα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν, προκειμένου οι πρώτες ύλες να μετατραπούν σε έτοιμα προϊόντα, καθώς και τα μεταβλητά έξοδα της παραγωγής, τα οποία κατανέμονται σε κάθε παραγόμενη μονάδα, με βάση τη χρήση της παραγωγικής εγκατάστασης, κατά τη συνήθη λειτουργία της. Όταν η παραγωγή πέφτει κάτω από τα κανονικά επίπεδα, το μέρος των σταθερών εξόδων που κατανέμονται σε κάθε παραγόμενη μονάδα προϊόντος, υπολογίζεται στα επίπεδα της κανονικής παραγωγής. Αντίθετα, εάν η παραγωγή υπερβεί τα κανονικά επίπεδα, τα σταθερά έξοδα κατανέμονται σε κάθε παραγόμενη μονάδα μειώνοντας το πραγματικό επίπεδο παραγωγής, έτσι ώστε τα αποθέματα να μην αποτιμώνται σε τιμή μεγαλύτερη από την πραγματική αξία.

Οι μέθοδοι που εφαρμόζονται για την κοστολόγηση των αποθεμάτων, είναι η μέθοδος FIFO, LIFO, η μέθοδος του κινητού μέσου όρου και η μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους. Η μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους προσδιορίζει το κόστος της κάθε μονάδας αποθέματος, χωρίς να επηρεάζεται από ακραίες τιμές που μπορεί να επικρατούν σε κάποια χρονική στιγμή.

Ανεξάρτητα από τη μέθοδο καθορισμού του κόστους των αποθεμάτων, πρέπει να εξασφαλίζεται, ότι το κόστος είναι μικρότερο από την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία των αποθεμάτων.

Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία των αποθεμάτων θα πρέπει να αναθεωρείται σε τακτά χρονικά διαστήματα και η θετική διαφορά θα λογιστικοποιείται στον λογαριασμό <<Αποθεματικά αναπροσαρμογής αποθεμάτων>>. Σε περίπτωση μεταγενέστερης μείωσης των αποθεμάτων, γίνεται αναστροφή του λογαριασμού <<Αποθεματικά αναπροσαρμογής αποθεμάτων>>.

Τα ποσά της αξίας μείωσης των αποθεμάτων στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, αναγνωρίζονται ως έξοδα της χρήσης στην οποία προέκυψε η μείωση της αξίας. Το ποσό της αναστροφής της μείωσης των αποθεμάτων, που προκύπτει από αύξηση της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας, αναγνωρίζεται ως μείωση του ποσού που βαρύνει τα έξοδα.

Στις επεξηγηματικές σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις της εταιρίας αναφέρονται: οι λογιστικές πολιτικές που υιοθετούνται για την αποτίμηση των αποθεμάτων, η μέθοδος που χρησιμοποιείται για τον υπολογισμό του κόστους, η συνολική αξία των αποθεμάτων και η λογιστική αξία κατά κατηγορία αποθεμάτων.

Επίσης, αναφέρεται το ποσό της αξίας μείωσης των αποθεμάτων, το οποίο αναγνωρίστηκε ως έξοδο της χρήσης, το ποσό της αναστροφής μιας μεταγενέστερης μείωσης της αξίας των αποθεμάτων καθώς και οι συνθήκες και τα γεγονότα τα οποία οδήγησαν την εταιρία στη αναστροφή της μεταγενέστερης μείωσης της αξίας των αποθεμάτων. (Χ. Ι. Νεγκάκης, 2006)

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η Α.Ε. είναι κεφαλαιουχική (μετοχική) εταιρία, της οποίας το κεφάλαιο είναι διαιρεμένο σε μετοχές και οι μέτοχοι δεν ευθύνονται, πέρα από το ποσοστό συνεισφοράς τους, για τις υποχρεώσεις της εταιρίας. Η σύσταση της εταιρίας πραγματοποιείται, από δύο ή περισσότερα άτομα με την εισφορά, είτε χρηματικών ποσών είτε εισφορών σε είδος. Είναι Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου, έχει δική της νομική υπόσταση και καθορίζεται ως εμπορική εταιρία, ακόμη και όταν δεν προβλέπεται στο σκοπό της. Οι αποφάσεις για τη διοίκηση της ανώνυμης εταιρίας λαμβάνονται από τη Γενική της Συνέλευση, σύμφωνα με τα ποσοστά συμμετοχής των μετόχων στο κεφάλαιο, ενώ η διοίκησή της ανατίθεται από τη Γενική Συνέλευση στο Διοικητικό Συμβούλιο, το οποίο είναι και το υπεύθυνο όργανο.

Η Α.Ε. αποτελεί τον πλέον εξελιγμένο και τον πλέον πολύπλοκο τύπο εταιρίας. Τον τύπο αυτόν περιβάλλονται οι μεγάλες επιχειρήσεις και κυρίως οι βιομηχανικές.

Ορισμένες απ' αυτές, όπως οι τραπεζικές, χρηματιστηριακές και ασφαλιστικές επιχειρήσεις, υποχρεωτικά περιβάλλονται τον τύπο της ανώνυμης εταιρίας.

Η Α.Ε. έχει πολλά πλεονεκτήματα. Κάποια απ' αυτά είναι:

1. Η ταχύτητα με την οποία ανευρίσκονται μεγάλα ποσά κεφαλαίων, απαραίτητα για τη δημιουργία μεγάλων και ανταγωνιστικών οικονομικών μονάδων, κυρίως στα πλαίσια του διεθνούς εμπορίου.
2. Ο καταμερισμός του κινδύνου σε πολλούς, στην περίπτωση αποτυχίας της επιχείρησης.
3. Η εύκολη προσέλευση των μικροαποταμιευτών.
4. Ο περιορισμός της ευθύνης κάθε μετόχου μέχρι της αξίας των μετοχών που έχει αγοράσει.
5. Η ευκολία αποχώρησης του μετόχου από την εταιρία.
6. Η διαίρεση του κεφαλαίου σε ισότιμα μερίδια, καλούμενα μετοχές.

Υπάρχουν όμως και μειονεκτήματα, τα σημαντικότερα από τα οποία είναι η δεινή θέση της μειοψηφίας απέναντι στην παντοδυναμία της πλειοψηφίας. Η πλειοψηφία, διορίζοντας τα πρόσωπα που αυτή θέλει στη διοίκηση, ουσιαστικά θέτει τη μειοψηφία στο περιθώριο, αφού η δυνατότητά της να αντιδράσει είναι σχεδόν ανύπαρκτη.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Α. Σταυρόπουλος, Α.Βαζακίδης, Σ. Τσόπογλου, Χρηματοοικονομική Λογιστική - Λογιστικό Σχέδιο, Θεσσαλονίκη 2004, σελ. 49-53, 376-377
2. Γ.Μέντης, Ι.Φεργάδης, Π.Πλεσσάς, Α.Μπαμπή, Στοιχεία Εμπορικού Δικαίου, Οργανισμός εκδόσεως διδακτικών βιβλίων, Αθήνα 2003, σελ. 85
3. Δ. Ι. Καραγιάννης, Ι.Δ. Καραγιάννης, Αι.Δ. Καραγιάννης, Συστάσεις – Μετατάξεις, Μετατροπές – Συγχωνεύσεις, Απορροφήσεις – Λύσεις και Εκκαθαρίσεις Επιχειρήσεων, 4^η Έκδοση, Θεσσαλονίκη 2007, σελ. 62, 461, 464-468
4. Δ.Ι. Καραγιάννης, Ι.Δ. Καραγιάννης, Αι.Δ. Καραγιάννης, Φορολογικά – Φοροτεχνικά: Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος, Φορολογικές Δηλώσεις: ΟΕ.-Ε.Ε.-Ε.Π.Ε.-Α.Ε.-Ατομικές κλπ., 12^η Έκδοση, Θεσσαλονίκη 2008, σελ. 250-258, 268
5. Η. Χ. Αβραμίδα, Εμπορικό Δίκαιο, Θεσσαλονίκη 2006, σελ. 61, 73, 78-80,
6. Ν. Σαρσέντη, Σπ. Παπαναστασάτου, Λογιστική Εταιριών: Με εκτενείς αναφορές στα Δ.Λ.Π. και προσαρμοσμένη στο Νόμο 3604/2007, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, Ε' Έκδοση, Αθήνα 2008, σελ. 381-382, 341-343, 350, 434-439, 453-454, 458-459
7. Χ. Ι. Νεγκάκης, Λογιστική Εταιριών (θεωρία-εφαρμογές), εκδόσεις Σοφία, Θεσσαλονίκη 2006, σελ. 26-27, 107-108, 111-114, 137, 140-141, 241-243, 255-281, 284-285, 292-294, 302-305, 307, 308, 313-317, 320-326, 329, 332, 334, 338-354, 358-359, 362-363, 369-371