

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΘΕΜΑ:

***ΣΥΣΤΑΣΗ – ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ -ΔΙΑΝΟΜΗ
ΚΕΡΔΩΝ – ΛΥΣΗ & ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ
ΓΙΑ ΑΤΟΜΙΚΗ, Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., Α.Ε.***

ΦΟΙΤΗΤΗΣ:

ΚΑΡΑΓΚΟΥΝΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:

κ. ΛΕΦΑΣ ΚΩΝ/ΝΟΣ

**ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ 2007**

**ΣΥΣΤΑΣΗ – ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ -ΔΙΑΝΟΜΗ
ΚΕΡΔΩΝ – ΛΥΣΗ & ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ
ΓΙΑ ΑΤΟΜΙΚΗ, Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., Α.Ε.**

Γ Ε Ν Ι Κ Α

Πρώτα θα εξετάσουμε το γενικό πλαίσιο και τις ενέργειες που απαιτούνται για την έναρξη και διακοπή των εργασιών κάθε μορφής εταιρίας όπως προσωπικής ή Ανωνύμου καθώς και της ατομικής επιχείρησης.

1. Δήλωση Έναρξης Εργασιών

Με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 1642/86 όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 4 του αρθρ. 34 του ν. 2648/1998(ΙΦΕΚ 238/Α) κάθε πρόσωπο (ημεδαπό και αλλοδαπό) φυσικό, νομικό ή ένωση προσώπων που ασκεί οποιαδήποτε οικονομική δραστηριότητα στην Ελλάδα υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση έναρξης εργασιών πριν από την πραγματοποίηση οποιασδήποτε συναλλαγή στα πλαίσια της επαγγελματικής του δραστηριότητας, εκτός της μίσθωσης ακινήτου (Εκτός αν η μίσθωση πραγματοποιείται από προσωπική εταιρία ή Α.Ε. οπότε απαιτείται η έναρξη του Νομικού Προσώπου σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις).

Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα, η δήλωση έναρξης εργασιών μπορεί να υποβληθεί χωρίς την επιβολή κυρώσεων μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από τη νόμιμη σύσταση τους με την προϋπόθεση πάντα ότι δεν έχουν πραγματοποιήσει στο μεταξύ καμιά συναλλαγή.

Ειδικότερα χρόνος νόμιμης σύστασης:

α) Προκειμένου για ΟΕ και ΕΕ είναι η ημερομηνία δημοσίευσης περίληψης του καταστατικού τους στο οικείο βιβλίο του αρμόδιου Πρωτοδικείου όπου η έδρα της εταιρίας.

β) Προκειμένου για ΕΠΕ η ημερομηνία δημοσίευσης στο Φύλλο Εφημερίδας της Κυβέρνησης (τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε.) της ανακοίνωσης για την καταχώρηση στο μητρώο Ε.Π.Ε. του καταστατικού τους.

γ) Προκειμένου για Α.Ε. η ημερομηνία καταχώρησης στο μητρώο Α.Ε. της διοικητικής απόφασης για τη σύσταση της εταιρείας και έγκριση του καταστατικού της που τηρείται στην Υπηρεσία Εμπορίου της Νομαρχίας που υπάγεται Διοικητικά η έδρα της εταιρίας.

2. Δήλωση Μεταβολής Εργασιών

Σε περίπτωση μεταβολής οποιουδήποτε στοιχείου της επιχείρησης όπως επωνυμία, αλλαγή έδρας, αλλαγή μελών ή εταίρων, ίδρυση ή κατάργηση υποκ/των, γραφείων κ.λ.π. υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης μεταβολής εντός τριάντα (30) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής.

3. Δήλωση Διακοπής Εργασιών

Τα φυσικά πρόσωπα υποχρεούνται να υποβάλλουν εντός δέκα (10) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών τους δήλωση διακοπής εργασιών. Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων προβλέπεται προθεσμία ενός (1) μηνός από τη νόμιμη λύση τους.

Η δήλωση διακοπής του νομικού προσώπου που έχει τεθεί σε εκκαθάριση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία δημοσίευσης του ισολογισμού εκκαθάρισης, προκειμένου για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. και της ημερομηνίας σύνταξης του ισολογισμού εκκαθάρισης, προκειμένου για Ο.Ε. και Ε.Ε..

Σημειώνεται ότι τα νομικά πρόσωπα δηλώνουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με δήλωση μεταβολής εργασιών τη θέση τους σ' εκκαθάριση. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός δέκα (10) ημερών από την ημερομηνία της θέσης σ' εκκαθάριση.

Στην δήλωση πρέπει υποχρεωτικά να αναφέρονται ποιοι ορίζονται εκκαθαριστές που μπορεί να είναι οι ίδιοι που είχαν ορισθεί στο αρχικό καταστατικό (σύνηθες να ορίζονται οι εταίροι) ή μπορεί να ορισθεί οποιοσδήποτε άλλος με κοινή απόφαση των εταίρων και σε περίπτωση διαφωνίας ο ορισθείς από αρμόδιο Πρωτοδικείο

4. Ειδικές υποχρεώσεις αλλοδαπών φυσικών προσώπων για έναρξη επαγγέλματος.

Από τα αλλοδαπά φυσικά πρόσωπα, εκτός των δικαιολογητικών που αναφέρονται παρακάτω, απαιτούνται και τα εξής δικαιολογητικά:

- α) Για κατοίκους χωρών εκτός Ε.Ε. άδεια παραμονής και εργασίας στην Ελλάδα τουλάχιστον ενός (1) έτους.
- β) Για κατοίκους χωρών-μελών Ε.Ε. πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας όπως ισχύει σε κάθε χώρα-μέλος.
- γ) Για τους ομογενείς φωτοτυπία του διαβατηρίου τους θεωρημένο από την αρμόδια Ελληνική Προξενική Αρχή και επίσημα μεταφρασμένο, από το οποίο να προκύπτει η εθνικότητα τους. Στην περίπτωση που δεν αναφέρεται η εθνικότητα στο διαβατήριο, οποιοδήποτε άλλο δημόσιο έγγραφο από το οποίο να προκύπτει.

ΔΗΛΩΣΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΓΙΑ ΚΑΘΕ ΜΟΡΦΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

1. Ατομική επιχείρηση

1.1 Δικαιολογητικά

1. Αστυνομική Ταυτότητα. Οι αλλοδαποί αντί της αστυνομικής ταυτότητας προσκομίζουν το διαβατήριο τους επίσημα μεταφρασμένο και εάν είναι υπήκοοι κράτους-μέλους Ε.Ε. και πιστοποιητικό

φορολογικής κατοικίας ενώ οι υπήκοοι κρατών εκτός της Ε.Ε. άδεια παραμονής και εργασίας.

2. Τίτλος κυριότητας ή μισθωτήριο συμβόλαιο ή υπεύθυνη δήλωση ν. 1599/86 περί δωρεάν παραχώρησης χώρου για κάθε επαγγελματική εγκατάσταση (κεντρικό-υποκατάστημα-αποθήκη κ.λ.π.)

3. Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής από Ασφαλιστικό Φορέα (Ο.Α.Ε.Ε. «Τ.Ε.Β.Ε.-Τ.Α.Ε.» - Ι.Κ.Α. - ΤΣΑΥ κ.λ.π.).

4. Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής από Επιμελητήριο, όπου ρητά από διάταξη νόμου απαιτείται.

5. Εξουσιοδότηση του υπόχρεου, με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής του, σε περίπτωση που οι δηλώσεις και τα δικαιολογητικά υποβάλλονται από τρίτο πρόσωπο.

1.2 Έντυπα δηλώσεων

Συμπληρώνονται και υποβάλλονται στη ΔΟΥ:

A: Με την προϋπόθεση ότι ήδη υπάρχει ΑΦΜ από άλλη αιτία.

1. Το έντυπο M2-Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Φυσικού προσώπου.

2. Κατά περίπτωση οι δηλώσεις: M6-M10-M11-M12. Όπου:

M6-Δήλωση δραστηριοτήτων επιχείρησης.

Αυτή υποβάλλεται εφόσον δεν επαρκεί ο χώρος για την περιγραφή των δραστηριοτήτων στο έντυπο M2.

M10-Δήλωση εγκατάστασης εσωτερικού.

Εφόσον δηλώνει και εγκατάσταση (υποκατάστημα-αποθήκη) στο εσωτερικό της χώρας.

M11 -Δήλωση εγκατάστασης εξωτερικού.

Για να δηλωθούν εγκαταστάσεις (υποκαταστήματα) στο εξωτερικό.

M12-Δήλωση πωλήσεων από απόσταση.

Εφόσον πραγματοποιούνται πωλήσεις από την Ελλάδα προς άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε. και φορολογούνται στο άλλο Κράτος-Μέλος.

Β. Εάν δεν διαθέτει ΑΦΜ ή έχουν μεταβληθεί κάποια απ' τα ατομικά του στοιχεία, όπως ο αριθμός της Α.Τ., η διεύθυνση κατοικίας κ.α., τότε συμπληρώνονται εκτός από τα παραπάνω και τα έντυπα:

M1 -Δήλωση Απόδοσης ΑΦΜ / Μεταβολής ατομικών στοιχείων

Στην οποία δηλώνεται και η σχέση του/της συζύγου. Εάν υπάρχει σχέση εκπροσώπου, κληρονομούμενου κλπ. και το έντυπο:

M7-Δήλωση Σχέσεων Φορολογουμένου

Όπου δηλώνονται τα στοιχεία των σχετιζομένων Α.Φ.Μ. Μέσα σε 3 ημέρες, η Δ.Ο.Υ. μετά τον έλεγχο των στοιχείων ταυτότητας αλλά και την ύπαρξη του επαγγελματικού χώρου (αυτοψία από ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.) χορηγεί τη βεβαίωση έναρξης εργασιών της επιχείρησης.

2. Προσωπικές Εταιρείες (Ο.Ε. και Ε.Ε.)

2.1 Δικαιολογητικά

1. Τίτλος κυριότητας ή μισθωτήριο συμβόλαιο ή υπεύθυνη δήλωση ν. 1599/86 περί δωρεάν παραχώρησης χώρου για κάθε επαγγελματική εγκατάσταση (κεντρικού, υποκαταστήματος, αποθήκης κλπ).
2. Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής των μελών της Ο.Ε. ή Ε.Ε. από Ασφαλιστικό Φορέα (Ο.Α.Ε.Ε. «Τ.Ε.Β.Ε-Τ.Α.Ε.-Τ.Σ.Α.»-Ι.Κ.Α. κ.λ.π.).
3. Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής των μελών της Ο.Ε. ή Ε.Ε. από Επιμελητήριο, όπου ρητά από διάταξη νόμου απαιτείται.
4. Καταστατικό δημοσιευμένο στο οικείο Πρωτοδικείο.

5. Α.Φ.Μ. των μελών της Ο.Ε. και Ε.Ε. (φυσικών και νομικών προσώπων) εφόσον δεν διαθέτουν, με τις διαδικασίες που περιγράφονται στο Πρώτο Μέρος.

2.2 Έντυπα δηλώσεων

Οι εκπρόσωποι των Ο.Ε. και Ε.Ε. υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός 30 ημερών από την ημερομηνία δημοσίευσης του καταστατικού τους τα

έντυπα:

M3-Δήλωση Έναρξης / Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού προσώπου.

M7 - Δήλωση Σχέσεων Φορολογουμένου

Δηλώνεται τουλάχιστον ο διαχειριστής, καθώς και άλλες σχέσεις της Ο.Ε. ή Ε.Ε. με άλλα νομικά ή φυσικά πρόσωπα ή ενώσεις προσώπων που απορρέουν από την επιχειρηματική τους δραστηριότητα.

M8-Δήλωση Μελών Μη Φυσικού Προσώπου

Δηλώνονται τα μέλη της Ο.Ε. ή της Ε.Ε., το είδος και το ποσοστό συμμετοχής τους και κατά περίπτωση τις δηλώσεις: M6-M10-M11 – M12, όπου:

M6-Δήλωση δραστηριοτήτων επιχείρησης.

Υποβάλλεται μόνον εφόσον δεν επαρκεί ο χώρος του εντύπου M2.

M10-Δήλωση Εγκατάστασης Εσωτερικού

Εφόσον δηλωθούν εγκαταστάσεις (υποκαταστήματα-αποθήκες) στο εσωτερικό της χώρας.

M11 -Δήλωση Εγκατάστασης Εξωτερικού

Εφόσον δηλωθούν εγκαταστάσεις εκτός Ελλάδας (υποκαταστήματα).

ΜΠ12-Δήλωση Πωλήσεων από Απόσταση

Εφόσον πραγματοποιούνται πωλήσεις από την Ελλάδα σε άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε. και φορολογούνται στο άλλο Κράτος-Μέλος.

Η Δ.Ο.Υ. αφού ελέγξει τις υποβαλλόμενες δηλώσεις και δικαιολογητικά καθώς και τον επαγγελματικό χώρο (αυτοψία από ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.), χορηγεί εντός 3 ημερών τη βεβαίωση έναρξης εργασιών της επιχείρησης.

Όλες οι δηλώσεις συμπληρώνονται σύμφωνα με τις αναγραφόμενες όπισθεν των εντύπων οδηγίες, υποβάλλονται εις απλούν και επέχουν θέση υπεύθυνης δήλωσης του άρθρου 8 του ν. 1599/86.

Οι πιο πάνω δηλώσεις και δικαιολογητικά υποβάλλονται από το νόμιμο εκπρόσωπο της Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή από τρίτο πρόσωπο εξουσιοδοτημένο από αυτόν με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής.

3. Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.)

3.1 Δικαιολογητικά

1. Καταστατικό
2. Το Φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως (ΦΕΚ).

Εάν δεν έχει τυπωθεί το Φ.Ε.Κ. τότε υποβάλλεται το Αποδεικτικό Είσπραξης του Ταμείου Ασφάλισης Προσωπικού του Εθνικού Τυπογραφείου (ΤΑΠΕΤ) και Υπεύθυνη Δήλωση του ν. 1599/86 υπογεγραμμένη από τον εκπρόσωπο της Εταιρείας στην οποία δηλώνεται ότι θα προσκομιστεί σε 2 αντίτυπα το ΦΕΚ αμέσως μετά την κυκλοφορία του.

3. Τίτλος κυριότητας ή μισθωτήριο συμβόλαιο ή υπεύθυνη δήλωση ν. 1599/86 περί δωρεάν παραχώρησης για κάθε επαγγελματική εγκατάσταση (κεντρικό-υποκατάστημα-αποθήκη κ.λ.π.)

4. Βεβαίωση εγγραφής των εταίρων-μετόχων ή απαλλαγής από Ασφαλιστικό Φορέα (Ο.Α.Ε.Ε. «Τ.Ε.Β.Ε., Τ.Α.Ε., Τ.Σ.Α.», κλπ).
5. Βεβαίωση εγγραφής των εταίρων ή απαλλαγής από Επιμελητήριο (Επαγγελματικό-Βιοτεχνικό κ.λ.π.), όπου ρητά από διάταξη νόμου απαιτείται.
6. Οι αλλοδαποί που συμμετέχουν ως διαχειριστές σε Ε.Π.Ε. εάν είναι υπήκοοι κράτους-μέλους της Ε.Ε. υποβάλλουν πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (ενημερότητα) εάν είναι υπήκοοι χωρών-μελών εκτός Ε.Ε. άδεια παραμονής και εργασίας και διαβατήριο επίσημα μεταφρασμένο.
7. Εξουσιοδότηση του διαχειριστή, θεωρημένη με το γνήσιο της υπογραφής του σε περίπτωση που τα δικαιολογητικά υποβάλλονται από τρίτο πρόσωπο.

3.2 Έντυπα δηλώσεων

Οι διαχειριστές των Ε.Π.Ε. υποβάλλουν υποχρεωτικά στη Δ.Ο.Υ. της έδρας της, εντός 30 ημερών από την ημερομηνία δημοσίευσης περίληψης του καταστατικού της στο Φ.Ε.Κ., τα έντυπα:

M3-Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού προσώπου.

M7-Δήλωση Σχέσεων Φορολογουμένου

Δηλώνεται τουλάχιστον ο διαχειριστής καθώς και άλλες σχέσεις της Ε.Π.Ε. με άλλα νομικά ή φυσικά πρόσωπα ή ενώσεις προσώπων που απορρέουν από την επιχειρηματική της δραστηριότητα.

M8-Δήλωση Μελών Μη Φυσικού Προσώπου

Δηλώνονται οι εταίροι της Ε.Π.Ε., το είδος και το ποσοστό συμμετοχής τους και κατά περίπτωση τις δηλώσεις: M6-M10-M11 –M12, όπου:

M6-Δήλωση δραστηριοτήτων επιχείρησης

Υποβάλλεται μόνον εφόσον δεν αρκεί ο χώρος του εντύπου M2

M10-Δήλωση Εγκατάστασης Εσωτερικού

Εφόσον δηλωθούν εγκαταστάσεις (υποκαταστήματα-αποθήκες) στο εσωτερικό της χώρας.

M11 - Δήλωση Εγκατάστασης Εξωτερικού

Εφόσον δηλωθούν εγκαταστάσεις εκτός Ελλάδας (υποκαταστήματα). M12-Δήλωση Πωλήσεων από Απόσταση

Εφόσον πραγματοποιούνται πωλήσεις από την Ελλάδα σε άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε. και φορολογούνται στο άλλο Κράτος-Μέλος.

Μέσα σε 3 ημέρες, η ΔΟΥ αφού ελέγξει τα δικαιολογητικά, τις δηλώσεις αλλά και την ύπαρξη του επαγγελματικού χώρου (αυτοψία) χορηγεί τη βεβαίωση έναρξης εργασιών της ΕΠΕ.

3.3 Χρόνος έναρξης

Για τις ΕΠΕ μπορεί να γίνει έναρξη αμέσως μετά την δημοσίευση της περίληψης του καταστατικού της εταιρίας στο ΦΕΚ και έχουμε το αποδεικτικό του ΤΑΠΕΤ, υποβάλλοντας υπεύθυνη δήλωση ότι θα προσκομισθεί στην υπηρεσία το ΦΕΚ μόλις δημοσιευθεί.

Οι δηλώσεις υποβάλλονται εις απλούν και επέχουν θέση υπεύθυνης δήλωσης του αρθ. 8 του ν. 1599/86. Συμπληρώνονται σύμφωνα με τις αναγραφόμενες όπισθεν των εντύπων οδηγίες.

Δικαιολογητικά και δηλώσεις υποβάλλονται από τον διαχειριστή της Ε.Π.Ε. ή από τρίτο πρόσωπο εξουσιοδοτημένο, με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής.

4. Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.)

4.1 Δικαιολογητικά

1. Έγκριση (απόφαση) Νομαρχίας
2. Ανακοίνωση Νομαρχίας

3. ΤΑΠ.Ε.Τ.

4. Καταστατικό

5. Τίτλος κυριότητας ή μισθωτήριο συμβόλαιο ή υπεύθυνη δήλωση ν. 1599/86 περί δωρεάν παραχώρησης για κάθε επαγγελματική εγκατάσταση (κεντρικό-υποκατάστημα-αποθήκη κ.λπ.)

6. Υπεύθυνη δήλωση ν. 1599/86 από τον εκπρόσωπο της ΑΕ με την οποία δηλώνεται ότι θα προσκομισθεί σε 2 αντίτυπα το ΦΕΚ στο οποίο καταχωρείται η σύσταση της ΑΕ αμέσως μετά τη δημοσίευση.

7. Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής των μελών της ΑΕ από Ασφαλιστικό Φορέα.

8. Απόφαση Γ.Σ. για τη σύνθεση του Δ.Σ. της ΑΕ, εφόσον έχει συγκροτηθεί. -

9. Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής από Επιμελητήριο, όπου ρητά από διάταξη νόμου απαιτείται.

10. Εξουσιοδότηση του εκπροσώπου, θεωρημένη για το γνήσιο της υπογραφής του σε περίπτωση που υποβάλλονται τα δικαιολογητικά από τρίτο πρόσωπο.

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που έχει κυκλοφορήσει το ΦΕΚ της σύστασης της ΑΕ αντί των δικαιολογητικών 1,2,3 και 6 προσκομίζεται το ΦΕΚ σε 2 αντίτυπα.

4.2 Έντυπα δηλώσεων

Ο εκπρόσωπος της ΑΕ υποβάλλει στην αρμόδια ΔΟΥ εντός 30 ημερών από την ημερομηνία καταχώρησης στο μητρώο ΑΕ, που τηρείται στην υπηρεσία εμπορίου της Νομαρχίας, τα έντυπα:

M3-Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού προσώπου.

M7 -Δήλωση Σχέσεων Φορολογουμένου

Υποβάλλεται για να δηλωθούν τα μέλη του Δ.Σ. και η θέση που κατέχουν (Διευθύνων Σύμβουλος, Πρόεδρος Δ.Σ. κ.λπ.) καθώς επίσης και κάθε

άλλη σχέση της ΑΕ με φυσικά ή νομικά πρόσωπα (συγχωνευόμενη επιχείρηση, λογιστής κ.λ.π.).

Και κατά περίπτωση τις δηλώσεις: M6-M10-M11-M12, όπου:

M6-Δήλωση δραστηριοτήτων επιχείρησης.

Υποβάλλεται εφόσον δεν αρκεί ο χώρος του εντύπου M3.

M10-Δήλωση Εγκατάστασης Εσωτερικού

Υποβάλλεται για να δηλωθούν εγκαταστάσεις εσωτερικού (υποκαταστήματα, Αποθήκες κ.λ.π.) στο εσωτερικό της χώρας.

M11 -Δήλωση Εγκατάστασης Εξωτερικού

Υποβάλλεται για να δηλωθούν εγκαταστάσεις εκτός Ελλάδας (υποκαταστήματα).

M12-Δήλωση Πωλήσεων από Απόσταση

Εφόσον πραγματοποιούνται πωλήσεις από την Ελλάδα σε άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε. και φορολογούνται στο άλλο Κράτος-Μέλος.

Μέσα σε τρεις ημέρες η ΔΟΥ αφού ελέγξει τα δικαιολογητικά, τις δηλώσεις αλλά και την ύπαρξη του επαγγελματικού χώρου (αυτοψία), χορηγεί τη βεβαίωση έναρξης εργασιών της Α.Ε..

Όλες οι δηλώσεις υποβάλλονται εις απλούν από τον νόμιμο εκπρόσωπο της ΑΕ και υπέχουν θέση υπεύθυνης δήλωσης του αρθρ. 8 του ν.1599/86.

Παράδειγμα ίδρυσης ατομικής επιχείρησης

Ο Βασιλείου Ν. αποφασίζει να ιδρύσει στις 10.3.07 ατομική επιχείρηση με γ' κατηγορίας βιβλία και καταθέτει σ' αυτήν ως αρχικό κεφάλαιο 100.000€ . με το ποσό αυτό γίνονται οι εξής εγγραφές:

Α) Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων και με παραστατικό την απόδειξη καταβολής, γίνεται η εγγραφή κάλυψης :

<u>ΗΜΕΡ/ΓΙΟ</u>	<u>ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
33ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			
33.07.00.000	Ατομικός λογ/σμός Βασιλείου	100.000	
40ΚΕΦΑΛΑΙΟ			
40.07.00.000	Ατομικό κεφάλαιο Βασιλείου		100.000
Εγγραφή κάλυψης κεφαλαίου της ατομικής επιχ/σης Βασιλείου			

Β) Στο ημερολόγιο ταμείου κα με παραστατικό την ίδια παραπάνω απόδειξη γίνεται η εξής εγγραφή:

<u>ΗΜΕΡ/ΓΙΟ</u>	<u>ΤΑΜΕΙΟΥ</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
38ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			
38.00.00.000	Ταμείο	100.000	
33ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			
33.07.00.000	Ατομικός λογ/σμός Βασιλείου		100.000
Καταβολή από το Βασιλείου στην ατομική του επιχ/ση ποσού 100.000€ Ως κεφάλαιο έναρξης της λειτουργίας της.			

Παράδειγμα ίδρυσης Ο.Ε. (ή Ε.Ε.)

Οι Αργυρίου και Βασιλείου ιδρύουν την εταιρία « Αργυρίου & Σία Ο.Ε.» με εταιρικό κεφάλαιο 1.000.000 € κατανεμόμενο στους εταίρους ως εξής:

Αργυρίου συμμετοχή	700.000€ (70%)
Βασιλείου συμμετοχή	300.000€ (30%)
Συνολικό εταιρικό κεφάλαιο	1.000.000 (100%)

Οι συμμετοχές θα καταβληθούν σε μετρητά.

Το καταστατικό δημοσιεύτηκε στο Πρωτοδικείο με ημερομηνία 10.3.07 και τα βιβλία που θεωρήθηκαν στη Δ.Ο.Υ. με ημερομηνία 16.3.07 είναι γ' κατηγορίας. Τα έξοδα φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων 1% , δημοσίευσης στο Πρωτοδικείο κλπ ανέρχονται συνολικά σε 19.500 € .
Να γίνουν εγγραφές σύστασης της εταιρίας .

Α) Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων με ημερομηνία 16.3.07 και με παραστατικό το θεωρημένο από το Πρωτοδικείο καταστατικό γίνεται η εγγραφή κάλυψης ως εξής :

ΗΜΕΡ.16.3.07 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ	ΑΝ.ΣΤ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		1.000.000	
33.03.00.000 Εταίρος Αργυρίου			
Λογ. Κάλυψης κεφ	700.000		
33.03.00.001 Εταίρος Βασιλείου			
Λογ. Κάλυψης κεφ	300.000		
40ΚΕΦΑΛΑΙΟ			1.000.000
40.06.00.000 μερίδα Αργυρίου	700.000		
40.06.00.001 μερίδα Βασιλείου	300.000		

Εγγραφή κάλυψης εταιρικού κεφ.

Για την σύσταση της εταιρίας

«Αργυρίου & Σία Ο.Ε.»

Β)

ΗΜΕΡ.16.3.07 ΤΑΜΕΙΟΥ	ΑΝ.ΣΤ.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		1.000.000	
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ	1.000.000		
33ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			1.000.000
33.03.00.000 Εταίρος Αργυρίου			
Λογ. Κάλυψης κεφ	700.000		
33.03.00.001 Εταίρος Βασιλείου			
Λογ. Κάλυψης κεφ	300.000		

Καταβολή στην εταιρία των ποσών συμμετοχής των εταίρων

Γ)		<u>ΑΝ.ΣΤ.</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
ΗΜΕΡ.16.3.07 ΤΑΜΕΙΟΥ				
16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠ ΚΑΙ				
ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒ.			19.500	
16.10.00.000 Έξοδα ίδρ. Και πρώτης				
Εγκαταστασης		19.500		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ				19.500
38.00.00.000 ΤΑΜΕΙΟ		19.500		
<u>Έξοδα ίδρυσης της εταιρίας.</u>				

ΛΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΛΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΙΣ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Πότε διαλύεται μια ατομική επιχείρηση

Η ατομική επιχείρηση διαλύεται όταν το αποφασίζει ο επιχειρηματίας. Επίσης, η ατομική επιχείρηση οδηγείται σε διάλυση, όταν πτωχεύσει ο επιχειρηματίας ή όταν η ατομική επιχείρηση μετατραπεί ή συγχωνευτεί ή όταν γίνει απορρόφηση της από άλλη επιχείρηση. Σε περίπτωση θανάτου του επιχειρηματία η ατομική επιχείρηση οδηγείται σε διάλυση, εκτός αν οι κληρονόμοι δηλώσουν στη Δ.Ο.Υ. ότι επιθυμούν τη συνέχισή της (έως κοινωνία κλπ).

Διαδικασία που ακολουθείται μετά τη λύση της ατομικής επιχείρησης (στάδιο εκκαθάρισης)

Το στάδιο που ακολουθείται, μετά από την απόφαση που παίρνει ο επιχειρηματίας να λύσει την ατομική του επιχείρηση ονομάζεται «στάδιο εκκαθάρισης». Για τη μετάβαση της ατομικής επιχείρησης στο στάδιο της εκκαθάρισης, ο επιχειρηματίας δεν συντάσσει ισολογισμό ούτε και δηλώνει το γεγονός αυτό στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Στο στάδιο της εκκαθάρισης πωλούνται τα περιουσιακά στοιχεία, εισπράττονται οι διάφορες απαιτήσεις και εξοφλούνται οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τους προμηθευτές, τις τράπεζες και τους διάφορους τρίτους. Αν η ατομική επιχείρηση τηρεί **βιβλία γ' κατηγορίας** του Κ.Β.Σ., τότε μετά το **πέρας της εκκαθάρισης** συντάσσεται η **τελική απογραφή** και ο **τελικός ισολογισμός** της. Στον ισολογισμό αυτό θα πρέπει στο ενεργητικό να απεικονίζεται ο λογ/σμός 38 «Χρηματικά διαθέσιμα» και στο παθητικό ο λογαριασμός 40 «Κεφάλαιο», τα διάφορα αποθεματικά, τα αποτελέσματα εις νέο καθώς και καμία υποχρέωση προς το Δημόσιο (π.χ. λόγω ΦΠΑ αυτοπαράδοσης, λόγω παρακράτησης φόρου 20% από ελεύθερους επαγγελματίες κλπ).

Αν η ατομική επιχείρηση τηρεί **βιβλία α' ή β' κατηγορίας** του Κ.Β.Σ., τότε και πάλι θα πρέπει να συνταχθεί ο τελικός ισολογισμός και η αντίστοιχη απογραφή που θα γραφούν στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου αγορών ή του βιβλίου εσόδων – εξόδων που τηρεί η επιχείρηση.

Στη συνέχεια, για την τελική παύση της ατομικής του επιχείρησης, ο επιχειρηματίας υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. **μέσα σε 10 ημέρες** τον τελικό ισολογισμό με συμπληρωμένο το έντυπο Μ4 σελ. 23 της διακοπής (άρθρο 36 παρ. 1 Ν. 2859/00). Συγχρόνως μεταφέρει στη Δ.Ο.Υ. τα

στοιχεία που τηρούσε η επιχείρηση και τα οποία στη συνέχεια ακυρώνονται από τη Δ.Ο.Υ. (Εγκ. ΠΟΛ 194/87).

Λύση ή συνέχιση της ατομικής επιχείρησης από τους κληρονόμους

Σε περίπτωση κληρονομικής διαδοχής επιχείρησης ως «συνόλου», η δήλωση παύσης εργασιών υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. από τους κληρονόμους μέσα σε **10 ημέρες**, από την ενεργό ανάμειξή τους στην κληρονομούμενη επιχείρηση και όχι πάνω από **10 ημέρες** από τη λήξη της προθεσμίας αποποίησης που προβλέπεται από το άρθρο 1847 του Αστικού Κώδικα (άρθρο 36 παρ. 1γ Ν. 2859/7.11.00). Αναλυτικότερα: α) αν είναι **ένας μόνο ο κληρονόμος**, τότε αυτός μπορεί να συνεχίσει την επιχείρηση του θανόντος ως **ατομική επιχείρηση** (από διαθήκη ή εξ αδιαθέτου), ενώ αν είναι **περισσότεροι οι κληρονόμοι**, η επιχείρηση του θανόντος μπορεί να συνεχιστεί μόνο ως **κοινωνία κληρονόμων**. Δεν προκύπτει όμως **θέμα ΦΠΑ** και στις δύο παραπάνω περιπτώσεις διότι θεωρούνται ως συνέχεια της επιχείρησης. Προκύπτει όμως **φόρος κληρονομιάς**, που υπολογίζεται πάνω στην καθαρή θέση της επιχείρησης του θανόντος. Ως **καθαρή θέση** παίρνεται η διαφορά «ενεργητικό – υποχρεώσεις σε τρίτους-δανεικό προς τον θανόντα επιχειρηματία».

Στην περίπτωση λοιπόν αυτή που επιθυμείται συνέχιση της ατομικής επιχείρησης, θα πρέπει, μέσα σε 10 μέρες από την ενεργό ανάμειξη των κληρονόμων στην επιχείρηση που κληρονομούν και όχι πάνω από **10 ημέρες** από την ενεργό ανάμειξη των κληρονόμων στην επιχείρηση που κληρονομούν και όχι πάνω από **10 ημέρες** (άρθρο 36 παρ. 1 Ν. 2859/00) από τη λήξη της προθεσμίας αποποίησης που είναι **4 μήνες** από τότε που δημοσιεύθηκε η διαθήκη ή **4 μήνες** από το θάνατο όταν δεν υπάρχει διαθήκη (Α.Κ. άρθρο 1487) κλπ., να υποβάλλουν οι κληρονόμοι δήλωση διακοπής εργασιών στο όνομα του θανόντος και συγχρόνως δήλωση έναρξης εργασιών στο όνομα του κληρονόμου ή της κοινωνίας των κληρονόμων (Εγκ. 1003966/πολ. 1009/12.1.94), καθώς και δήλωση κληρονομιάς όπου θα δηλώνεται η καθαρή θέση της επιχείρησης του θανόντος β) Όταν όμως οι κληρονόμοι επιθυμούν να διαλυθεί η επιχείρηση που κληρονομούν, τότε υποβάλλουν **δήλωση διακοπής** μέσα στο πιο πάνω αναφερόμενο **10ήμερο**. Στην περίπτωση όμως αυτή για τα αγαθά που παίρνουν από την επιχείρηση, εκδίδεται στοιχείο για ανάληψη μερίδας από τους κληρονόμους (δηλαδή στοιχείο αυτοπαράδοσης) και υποβάλλεται για λογ/σμό του θανόντος στη Δ.Ο.Υ. ο ΦΠΑ που αναλογεί πάνω στην τρέχουσα τιμή αγοράς ή του κόστους των αγαθών (άρθρο 7 παρ. 2^ε Ν. 2859/00, Εγκ. πολ. 1009/12.1.94). Αν φυσικά οι κληρονόμοι συνεχίσουν τη λειτουργία της επιχείρησης, τότε

δεν υπάρχει θέμα αυτοπαράδοσης, ούτε καταβολής ΦΠΑ στη Δ.Ο.Υ., διότι θεωρείται η κοινωνία δικαίου ως συνέχεια της επιχείρησης του θανόντος.

Τι γίνεται με το ΦΠΑ όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης υπάρχουν και εμπορεύσιμα αγαθά τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στον επιχειρηματία για κάλυψη ατομικών του αναγκών (άρθρο 7 παράγραφος 2δ Ν. 2859/00).

Όταν στο στάδιο εκκαθάρισης της ατομικής επιχείρησης υπάρχουν και διάφορα εμπορεύσιμα αγαθά (εμπορεύματα α΄ & β΄ ύλης προϊόντα κλπ), τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στον επιχειρηματία για να καλύψουν δικές του ατομικές ανάγκες, τότε για τα αγαθά αυτά καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. το ΦΠΑ που είχε εκπέσει ως «Φ.Π.Α. εισροών» και στη συνέχεια δεν αποδόθηκε στο Δημόσιο ως «Φ.Π.Α. εκροών» διότι τα αγαθά αυτά δεν πωλήθηκαν σε τρίτους. Στην περίπτωση αυτή, τα εμπορεύσιμα αγαθά που δεν πωλήθηκαν θεωρούνται «αυτοπαράδοση αγαθών» για την κάλυψη προσωπικών αναγκών και για το λόγο αυτό υπόκεινται σε Φ.Π.Α. Το αργότερο μέχρι την τελευταία μέρα που διενεργείται η εκκαθάριση, εκδίδεται δελτίο αποστολής (θεωρημένο) και ειδικά στοιχεία αυτοπαράδοσης (αθεώρητα) ή απόδειξη αυτοπαράδοσης (αθεώρητη) του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. για τα αγαθά αυτά. Στην απόδειξη αυτοπαράδοσης ως ποσό γράφεται η αξία που έχουν αποτιμηθεί τα αγαθά στην τελευταία απογραφή και κάτω από την αξία αυτή προστίθεται το αντίστοιχο Φ.Π.Α. της αυτοπαράδοσης που αποδίδεται στη συνέχεια στο Δημόσιο με την περιοδική δήλωση της αντίστοιχης φορολογικής περιόδου μέσα στην οποία εκδόθηκε η απόδειξη αυτοπαράδοσης.

Αν η επιχείρηση τηρούσε πριν από την παύση των εργασιών βιβλίο αγορών ή δεν τηρούσα καθόλου βιβλία τότε, κατά την παύση των εργασιών, για τα αγαθά που αναλαμβάνει ο επιχειρηματίας δεν καταβάλλεται κανένα ποσό Φ.Π.Α., διότι, για τα αναλαμβανόμενα αυτά αγαθά ο Φ.Π.Α. καταβλήθηκε στη φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η αγορά τους (άρθρο 7 παρ. 2^ε Ν. 2859/00).

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ: α) Οι διατάξεις περί απαλλαγής από το Φ.Π.Α. ισχύουν και στην περίπτωση που η επιχείρηση έχει τεθεί σε ειδική εκκαθάριση του Ν. 2000/91 (Εγκ. Υπ. Οικ. 1062120/πολ. 0014/24.5.95).

β) Σε περίπτωση θανάτου του επιχειρηματία ή της δημοσίευσης της διαθήκης και εφόσον οι κληρονόμοι αποφασίσουν τη συνέχιση των εργασιών της επιχείρησης (π.χ. ως κοινωνία κλπ), τότε δεν καταβάλλεται Φ.Π.Α. για τα εμπορεύσιμα αγαθά ούτε για τα έτη που υπομένουν από την πενταετία διακανονισμού των πάγιων στοιχείων. Αυτό γίνεται εφόσον συγχρόνως με τη δήλωση διακοπής στο όνομα του κληρονομούμενου ή πριν από αυτήν, υποβληθεί και δήλωση έναρξης εργασιών στο όνομα του κληρονόμου ή της κοινωνίας και με την προϋπόθεση φυσικά ότι η δήλωση έναρξης είναι μέσα στην προθεσμία για την αποδοχή ή μη της κληρονομιάς (Εγκ. Υπ. Οικ. 1003966/94).

Τι γίνεται με το Φ.Π.Α. όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης υπάρχουν και πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στον επιχειρηματία για κάλυψη ατομικών του αναγκών (άρθρο 7 παρ. 2δ & 2ε Ν. 2859/00)

Όταν στο στάδιο εκκαθάρισης της ατομικής επιχείρησης υπάρχουν και διάφορα πάγια στοιχεία για τα οποία παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών τους (π.χ. μηχανήματα, έπιπλα κλπ), και τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στον επιχειρηματία για να καλύψουν δικές του ατομικές ανάγκες (ή ανάγκες της οικογενείας του κλπ) τότε για τα πάγια αυτά αγαθά και εφόσον **έχει περάσει η πενταετία** από την πρώτη χρησιμοποίησή τους, καταβάλλεται Φ.Π.Α. στο Δημόσιο που υπολογίζεται πάνω στην αξία αποτίμησής τους. Για την απόδοση του Φ.Π.Α. αυτού θα πρέπει πρώτα να εκδοθεί ένα δελτίο αποστολής για τα αγαθά επένδυσης που παίρνει ο επιχειρηματίας και στη συνέχεια ένα ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης ή μια απόδειξη αυτοπαράδοσης του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. Πάνω στην αξία της αυτοπαράδοσης των πάγιων αυτών στοιχείων προστίθεται και Φ.Π.Α. με το συντελεστή Φ.Π.Α. που έχουν τα αντίστοιχα πάγια στοιχεία την ημέρα που εκδίδεται το στοιχείο της αυτοπαράδοσης.

Αν για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αυτοπαράδονται στον επιχειρηματία **δεν έχει περάσει η πενταετία** από την πρώτη χρησιμοποίησή τους, τότε η αξία αυτοπαράδοσης υπόκειται κανονικά σε Φ.Π.Α., αλλά στην περίπτωση αυτή όμως γίνεται και διακανονισμός του Φ.Π.Α. εισροών και αποδίδεται στο Δημόσιο ο Φ.Π.Α. εισροών που προκύπτει από το διακανονισμό αυτό και που αντιστοιχεί στα εναπομείναντα έτη της πενταετίας. Για την αποστολή των πάγιων αυτών στοιχείων προς τον επιχειρηματία, εκδίδεται κανονικό δελτίο αποστολής όπως και στην παραπάνω περίπτωση, και στο ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης όπως και στην παραπάνω περίπτωση, και στο ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης που εκδίδεται στη συνέχεια προστίθεται και Φ.Π.Α. Στη συνέχεια, αν ο Φ.Π.Α. του στοιχείου αυτοπαράδοσης είναι μικρότερο από τον αντίστοιχο Φ.Π.Α. των παγίων αυτών που αναλογεί στα εναπομείναντα έτη της πενταετίας, τότε γίνεται επιπλέον και διακανονισμός στο Φ.Π.Α. εισροών λόγω πενταετίας και αποδίδεται η διαφορά του Φ.Π.Α. στη Δ.Ο.Υ.

Μέχρι τότε υποβάλλεται η τελευταία περιοδική δήλωση και μέχρι τότε η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., σε περίπτωση παύσης εργασιών λόγω διάλυσης της ατομικής επιχείρησης

Η ημερομηνία παύσης των εργασιών λόγω λύσης και εκκαθάρισης της ατομικής επιχείρησης, θεωρείται και ως ημερομηνία λήξης της τελευταίας φορολογικής περιόδου. Κατά συνέπεια, η επιχείρηση θα υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. την τελευταία περιοδική της δήλωση μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα από εκείνον μέσα στον οποίο γίνεται, η οριστική παύση εργασιών όταν τηρούνται βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα από εκείνον που λήγει το τρίμηνο μέσα στο οποίο έγινε η παύση εργασιών όταν τηρούνται βιβλία α' ή κατηγορίας του Κ.Β.Σ. , και όχι αργότερα από την προθεσμία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. (Α.Υ.Ο. 1003644/πολ.1019/4.2.03, άρθρο 38 παρ. 1 Ν.2859/00)

Η **εκκαθαριστική δήλωση** του Φ.Π.Α. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε **55 ημερολογιακές ημέρες** (Α.Υ.Ο 101/667/5.2.98 άρθρο 38 παρ.1 Ν.2859/00) μετρούμενες μετά από την ημερομηνία παύσης των εργασιών λόγω διάλυσης της ατομικής επιχείρησης και εφόσον φυσικά η επιχείρηση αυτή πριν από τη διάλυση της τηρούσε **βιβλίο αγορών ή βιβλίο εσόδων – εξόδων**. Αν όμως η ατομική επιχείρηση τηρούσε πριν από την παύση εργασιών λόγω διάλυσης της **βιβλία γ' κατηγορίας** του Κ.Β.Σ. , τότε η **εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται** στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε **130 ημερολογιακές ημέρες** μετρούμενες από την επόμενη μέρα της παύσης των εργασιών της.

Για ποια ποσά φορολογείται ο επιχειρηματίας όταν διαλύεται η ατομική του επιχείρηση και μέχρι πότε υποβάλλεται η ατομική του δήλωση για τα ποσά αυτά

Τα ποσά που διανέμονται κατά τη διάλυση της ατομικής επιχείρησης και δεν αποτελούν κεφάλαιο ή αποθεματικά που να φορολογήθηκαν κατά το χρόνο σχηματισμού τους ή κέρδη προηγούμενων χρήσεων , τότε αυτά θεωρούνται εισοδήματα του χρόνου που διαλύεται η ατομική επιχείρηση και φορολογούνται στο όνομα του επιχειρηματία με **την ατομική του δήλωση που υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.** , μέσα στις παρακάτω **προθεσμίες** (εκτός φυσικά αν εισοδήματα από άλλες κατηγορίες επιβάλλουν την αλλαγή από τις προθεσμίες αυτές υποβολής της ατομικής δήλωσης) (άρθρο 62 Ν. 2238/94).

Μέχρι 1.3 του επόμενου έτους υποβάλλεται η ατομική δήλωση για τα αποτελέσματα της εκκαθάρισης της ατομικής επιχείρησης με βιβλία α' ή β' κατηγορίας ή απαλλασσόμενη του Κ.Β.Σ. που πραγματοποιήθηκε μέσα σε οποιαδήποτε ημερομηνία του προηγούμενου έτους.

Μέχρι 1.3 του επόμενου έτους υποβάλλεται η ατομική δήλωση για τα αποτελέσματα της εκκαθάρισης της ατομικής επιχείρησης με βιβλία γ'

κατηγορίας του Κ.Β.Σ. , εφόσον η εκκαθάριση πραγματοποιήθηκε και έγινε η παύση των εργασιών της μέχρι 31.10 του προηγούμενου έτους.

Μέχρι 16.4 του επόμενου έτους υποβάλλεται η ατομική δήλωση για τα αποτελέσματα της εκκαθάρισης της ατομικής επιχείρησης με βιβλία **γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.** , εφόσον η εκκαθάριση πραγματοποιήθηκε και έγινε η παύση εργασιών της μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο του προηγούμενου έτους (άρθρο 62 παρ. 1β Ν.2238/94).

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ: Όταν η επιχείρηση βρίσκεται **υπό εκκαθάριση**, τότε το δικαστήριο αποφασίζει αν θα πρέπει να παραμείνει στην επιχείρηση μέρος ή όλο το προσωπικό, με γνώμονα φυσικά τις ανάγκες της εκκαθάρισης (Αρ. Π. 502/98 τμ Β)

Διανομή της ακίνητης περιουσίας που προέρχεται από κληρονομία ατομικής επιχείρησης

Αν κάποιος που πέθανε είχε π.χ. εμπορική επιχείρηση, μετρητά και ένα ακίνητο καθώς επίσης και 4 παιδιά, από τα οποία τα δύο (το Α' και το Β') πήραν τα μετρητά και τα εμπορεύματα μεταβιβάζοντας τα δικαιώματα που είχαν πάνω στα ακίνητα στα δύο άλλα αδέρφια του Γ' και Δ', τα οποία θα πάρουν τα ακίνητα διαιρετά (δηλαδή όχι κατά συγκυριότητα), τότε οφείλεται ο εξής Φ.Μ.Α. (Φόρος Μεταβίβασης Ακίνητων), που χωρίζεται στις εξής κατηγορίες:

α) Οφείλεται Φ.Μ.Α. στο ακέραιο (και όχι μειωμένος) που υπολογίζεται πάνω στα ποσοστά που μεταβιβάζουν οι συγκληρονόμοι, Α' και Β' στους Γ' και Δ' (πολ. 1063/25.2.94)

β) Στη συνέχεια, καταβάλλεται φόρος διανομής που υπολογίζεται πάνω σ' ολόκληρη την αξία των ακινήτων που διανέμονται διαιρετά στους Γ' και Δ' (Εγκ.Υπ.Οικ. 1022712/πολ. 1053/25.2.94)

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ: α) Σε περίπτωση απόφασης **επαναλειτούργιας ατομικής επιχείρησης** θανόντος εμπόρου από τους κληρονόμους του , θα πρέπει να το αποφασίσουν όλοι οι συγκληρονόμοι κοινωνοί και να υπογράψουν όλοι τους τα έντυπα έναρξης εργασιών στη Δ.Ο.Υ. (Εγκ.Υπ.Οικ.1049280/πολ. 1054/16.6.04 γνωμ. Ν.Σ.Κ.208/04). Να υπάρχουν ως δικαιολογητικά η ληξιαρχική πράξη θανάτου, το πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών (ή η πράξη αποδοχής της κληρονομιάς εφόσον έχει γίνει) και η βεβαίωση για μη δημοσίευση της διαθήκης (ή το αποδεικτικό για δημοσίευση της διαθήκης, εφόσον υπάρχει διαθήκη και το αντίγραφο αυτής)

β) Για τη **διακοπή των εργασιών** συμπληρώνεται το έντυπο Μ4 και μία υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86 (Α.Υ.Ο. πολ.1102805)

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ: Λύση και εκκαθάριση ατομικής επιχείρησης που τηρούσε πριν από την παύση της βιβλίο εσόδων-εξόδων

11.9.2007 ΓΕΓΟΝΟΣ (Λύση και εκκαθάριση ατομικής επιχείρησης)

Ο Α. Κυριακίδης διατηρούσε ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών την εμπορία επίπλων χωρίς να διαθέτει δικό του εργοστάσιο. Ο Α. Κυριακίδης αποφάσισε να διαλύσει την ατομική του αυτή επιχείρηση με ημερομηνία 11.9.07. Τα λογιστικά βιβλία που τηρούσε στην επιχείρηση αυτή μέχρι 11.9.07 ήταν β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. , δηλαδή βιβλίο εσόδων – εξόδων. Στο βιβλίο αυτό εμφανίζονται συνολικά ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 2007 ευρώ 300.000. Επίσης στο ίδιο βιβλίο εσόδων-εξόδων εμφανίζεται καταχωρημένος και ένας ηλεκτρονικός υπολογιστής που είχε αγοραστεί στις 10.4.05 αντί 40.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 7.600 ευρώ και χρησιμοποιούνταν αποκλειστικά για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Τον Ηλεκτρονικό αυτό Υπολογιστή, ο Α. Κυριακίδης προτίμησε να μην τον πουλήσει αλλά να τον πάρει στο σπίτι του για να τον χρησιμοποιεί ο γιος του που επιθυμεί να γίνει προγραμματιστής.

Με ημερομηνία 11.9.07, που διαλύεται η ατομική αυτή επιχείρηση δεν υπάρχει κανένα άλλο περιουσιακό στοιχείο (πάγιο ή εμπορεύσιμο) στη διάθεση της παραπάνω ατομικής επιχείρησης του Α. Κυριακίδη.

Ζητείται: Με βάση τα παραπάνω δεδομένα να γίνουν όλες οι ενέργειες που απαιτούνται για τη λύση και εκκαθάριση της ατομικής αυτής επιχείρησης του Α. Κυριακίδη.

Λύση

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ (για τη λύση και εκκαθάριση της ατομικής επιχείρησης)

α) Υπολογίζονται τα καθαρά κέρδη για τη χρήση 2007 (από 1.1.07 έως 11.9.07) ως εξής: Τα ακαθάριστα έσοδα είναι **300.000 ευρώ** και τα συνολικά **έξοδα 249.000 ευρώ**

Έτσι έχουμε :

Έσοδα 300.000 ευρώ – Έξοδα 249.000 ευρώ = **51.000 ευρώ** = καθαρά κέρδη

β) Εκδίδεται το αργότερο με ημερομηνία 11.09.07 ένα δελτίο αποστολής (θεωρημένο) και ένα ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης (αθεώρητο) του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. Στην απόδειξη αυτή γράφεται ως πόσο η αναπόσβεστη αξία του Η/Υ (εφόσον δεν υπάρχει άλλη αξία εκτίμησης) και προστίθεται κανονικά πάνω στην αξία αυτή και Φ.Π.Α. . Για τον υπολογισμό της αναπόσβεστης αξίας αφαιρούνται από την αρχική αξία οι αποσβέσεις του χρονικού διαστήματος από 10.4.05-11.9.07. Οι αποσβέσεις αυτές υπολογίζονται ως εξής:

Από 10.4.05-31.12.05->	$\frac{266 \text{ ημέρες}}{365 \text{ ημέρες έτους}}$	= 0,7287671->
	$0,7287671 \times 40.000 \times 20\% =$	5.830,14
Από 1.1.06-31.12.06 ->	$40.000 \times 20\% =$	8.000,00
Από 1.1.07-31.12.07->	$\frac{254 \text{ ημέρες}}{365 \text{ ημέρες έτους}}$	= 0,6958904->
	$0,6958904 \times 40.000 \times 20\% =$	<u>5.667,12</u>
Σύνολο αποσβέσεων		19.397,26

Επιτρέπεται για τους υπολογισμούς να παίρνονται μήνες μήνες αντί ημέρες Π.Χ. για το χρονικό διάστημα από 10.4.05-31.12.05 αντί 266/365 μπορεί να παίρνεται το κλάσμα 9 μήνες / 12 μήνες και για το χρονικό διάστημα από 1.1.07-11.9.07 αντί 254/365 μπορεί να παίρνεται το κλάσμα 11 μήνες / 12 μήνες (Εγκ. Υπ.Οικ. 1103610/πολ. 1122/03)

Η αναπόσβεστη αξία λοιπόν του Η/Υ υπολογίζεται ως εξής:

Αρχική αξία :	40.000,00
- Αποσβέσεις συνολικές :	<u>- 19.397,26</u>
Αναπόσβεστη αξία :	<u>20.602,74</u>

Το ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης γράφεται ως εξής :

Ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης No.....Ημερομηνία 11.9.07 Εκδότης: Ατομική επιχείρηση Α. Κυριακίδης έμπορος επίπλων . ΔιεύθυνσηΑ.Φ.Μ.....,

Παραλήπτης : Ιδιώτης Α. Κυριακίδης Διεύθυνση:..... Α.Φ.Μ.:..... Δ.Α.:..... Νο					
α/α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ	μ/μ	Ποσότητα	Τιμή	Αξία
1	Ηλεκτρονικός Υπολογιστής Φ.Π.Α. 19%	Τεμάχια	1	20.602,74	20.602,74 3.914,52
			1		24.517,26

γ) Ενεργείται απογραφή με ημερομηνία 11.9.07 και συντάσσεται ισολογισμός με την ίδια ημερομηνία. Ο ισολογισμός αυτός ονομάζεται και **τελικός ισολογισμός εκκαθάρισης**. Η απογραφή αυτή και ισολογισμός καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών ή αν δεν υπάρχει βιβλίο απογραφών στο βιβλίο εσόδων-εξόδων ως εξής:

ΤΕΛΙΚΗ ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΜΕ 11.9.07 ΤΗΣ ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ Α. ΚΥΡΙΑΚΙΔΗ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Μερικά Ποσά	Αναλ/κή Στήλη	Συγκε- ντρωτική στήλη
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			20.602,74
33.07 Δοσοληπτικός λογ/σμός επιχειρ/τία		20.602,74	
33.07.00.000Α.Κυριακίδη/ λογ.αυτοπαραδ.Η/Υ	20.602,74		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			30.397,26
38.00 Ταμείο		30.397,26	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	30.397,26		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			<u>51.000,00</u>

<u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>	Μερικά Ποσά	Αναλ/κή Στήλη	Συγκε- ντρωτική στήλη
<u>ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ</u>			
42. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			51.000,00
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		51.000,00	
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών εις νέο	51.000,00		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			<u>51.000,00</u>

ΤΕΛΙΚΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΜΕ 11.9.07 ΤΗΣ ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Α. ΚΥΡΙΑΚΙΔΗ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

33 Χρεώστες διάφοροι		20.602,74
38.00 Ταμείο		<u>30.397,26</u>
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		<u>51.000,00</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

42. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		<u>51.000,00</u>
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων		<u>51.000,00</u>
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		<u>51.000,00</u>

Παρατηρήσεις στη σύνταξη της απογραφής και του ισολογισμού

α) Επειδή τα καθαρά κέρδη είναι 51.000,00 και οι χρεώστες στο ενεργητικό 20.602,74 ευρώ και η διαφορά εμφανίζεται ως ταμείο που είναι 30.397,26 ευρώ για να ισοσκελιστεί η απογραφή και ο ισολογισμός. Επίσης, δεν είναι υποχρεωτικό να εμφανίζεται και το πιστωτικό

υπόλοιπο του Φ.Π.Α. στην τελική απογραφή με β' κατηγορίας βιβλία, ούτε όμως και απαγορεύεται να εμφανίζεται και τέτοιο ποσό.

β) Σε περίπτωση που το ενεργητικό είναι μεγαλύτερο από το παθητικό, δηλαδή σε περίπτωση που οι χρεώστες ήταν π.χ. 101.000,00 ευρώ και τα κέρδη π.χ. 51.000,00 ευρώ, τότε για να εξισωθεί ο ισολογισμός θα γραφόταν στο παθητικό και στον κωδικό 42.00.00.001 «υπόλοιπο κερδών προηγούμενων χρήσεων» η διαφορά που είναι 50.000,00 ευρώ (101.000,00-51.000,00 = 50.000,00).

γ) Αν στο μηχανογραφικό δελτίο Ε3 δήλωνε ο επιχειρηματίας Α. Κυριακίδη και κεφάλαιο ατομικής επιχείρησης π.χ. 10.000,00 ευρώ, τότε στην περίπτωση μας το παθητικό θα ήταν 61.000,00 ευρώ (51.000,00 κέρδη - 10.000,00 ατομικό κεφάλαιο = 61.000,00 ευρώ) και το ταμείο 40.397,26 ευρώ (30.397,26-10.000,00 = 40.397,26 ευρώ).

δ) Υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ο τελικός ισολογισμός με συμπληρωμένο το έντυπο της διακοπής. Σύγχρονος μεταφέρονται στη Δ.Ο.Υ. τα βιβλία και στοιχεία που τηρούσε η επιχείρηση τα οποία και ακυρώνονται. Έτσι ολοκληρώνεται η οριστική παύση της ατομικής επιχείρησης.

Περιοδική και εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. λόγω λύσης και παύσης των εργασιών με ημερομηνία 11.9.07 της ατομικής επιχείρησης

α) Μέσα στο χρονικό διάστημα από 12.9.07-20.10.07, δηλαδή τα ανώτερο μέχρι τις 20 του μήνα που ακολουθεί μετά τη λήξη του γ' τρίμηνου (λόγω β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.), συμπληρώνεται και υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η τελευταία περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. που στη περίπτωση μας είναι για το τρίμηνο 3^ο τρίμηνο το οποίο αρχίζει από 1.7.07 και τελειώνει (λόγω λύσης και παύσης εργασιών) στις 11.9.07 (Α.Υ.Ο πολ.1019/03 βλέπε και σελ.368).

β) Μέσα σε 55 μέρες από την παύση της ατομικής επιχείρησης, δηλαδή μέσα στο χρονικό διάστημα από 12.9.07-8.11.07, υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. για το χρονικό διάστημα από 1.1.07-11.9.07 (άρθρο 35 παρ.1 ν.2859/00). Η εκκαθαριστική αυτή δήλωση του Φ.Π.Α. συμπληρώνεται κανονικά όπως και οι άλλες εκκαθαριστικές δηλώσεις που συμπληρώνονται στο τέλος κάθε χρήσης. Στο συγκεκριμένο όμως παράδειγμα μας συμπληρώνεται υποχρεωτικά και ο πίνακας Η' της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. που αφορά τον διακανονισμό του Φ.Π.Α. των παγίων στοιχείων που δεν έληξε η πενταετία από την πρώτη χρησιμοποίησή τους. Στην περίπτωση μας δηλαδή αγοράστηκε στις 10.04.05 ένας Η/Υ αξίας 40.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 7.600,00 ευρώ σύνολο 47.600,00 ευρώ. Το Φ.Π.Α. των 7.600,00

ευρώ είχε εκπέσει κανονικά ολόκληρο από το Φ.Π.Α. των πωλήσεων κατά τον χρόνο αγοράς του Η/Υ . Με την εκκαθάριση όμως της ατομικής επιχείρησης, επειδή ο παραπάνω Η/Υ δεν πωλείται αλλά περιέρχεται στον επιχειρηματία για την κάλυψη ατομικών του αναγκών, γίνεται διακανονισμός του Φ.Π.Α. των 7.600,00 ευρώ στα 5 έτη 2005,2006,2007,2008 και 2009.

Δηλαδή $7.600,00:5 \text{ έτη} = 1520,00$ ευρώ Φ.Π.Α. ανά έτος. Από το διακανονισμό αυτό λέμε ότι το Φ.Π.Α. των ετών 2005 και 2006 που είναι 3.040,00 ευρώ ($1.520,00 \times 2 = 3.040,00$) καλώς έχει εκπέσει κατά το χρόνο της αγοράς. Δεν έπρεπε όμως να εκπέσει Φ.Π.Α. 4.560 ευρώ ($1.520,00 \times 3 \text{ έτη} = 4.560,00$) που αναλογεί στο έτος 2007 που διαλύεται η ατομική επιχείρηση και στα επόμενα άλλα δύο έτη 2008 και 2009. Ήδη όμως, με το στοιχείο της αυτοπαράδοσης εισπράχθηκε το ποσό 3.914,52 ευρώ, ως μέρος του Φ.Π.Α. αυτού που εκπέσθηκε. Οπότε, με την εκκαθαριστική δήλωση, που υποβάλλεται στη συνέχεια, γίνεται διακανονισμός και επιστρέφεται στη Δ.Ο.Υ. η διαφορά που εκπέσθηκε και που είναι συνολικά για την τριετία 2007-2009 πόσο 645,48 ($4.460,00 - 3.914,52 = 645,48$ ευρώ).

Για να αποδοθεί όμως το ποσό των 645,48 ευρώ συμπληρώνεται πρώτα ο πίνακας Η' και στη συνέχεια από τον πίνακα Η' μεταφέρεται το ποσό αυτό στον κωδικό 706 του πίνακα Γ'.

Ο πίνακας λοιπόν Η' συμπληρώνεται ως εξής :

Το ποσό 645,48 από τον κωδ. 507 του πίνακα Η' μεταφέρεται στον κωδ.706 του πίνακα Γ'.

Χρόνος υποβολής της ατομικής δήλωσης για τα κέρδη της ατομικής επιχείρησης που διαλύθηκε στις 11.09.07

Ο επιχειρηματίας Α. Κυριακίδης μετά τη λήξη του έτους 2007 και στο χρονικό διάστημα από 1.1.08-1.3.08 υποβάλλει την ατομική του δήλωση (εκτός αν από άλλα εισοδήματα υποβάλλει την ατομική του δήλωση αργότερα π.χ. λόγω μισθών μέχρι 2,5 κλπ) (άρθρο 62 παρ.1 Ν.2238/94).

Στην ατομική του δήλωση ο επιχειρηματίας αυτός δηλώνει κέρδη από ατομική επιχείρηση (στον κωδικό 401 του έντυπου Ε1) 51.000,00 ευρώ.

ΛΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΙΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ (Ο.Ε., Ε.Ε. ΚΤΛ)

Πότε διαλύεται μια Ομόρρυθμη Εταιρία (Ο.Ε.) ή μία Ετερόρρυθμη Εταιρία (Ε.Ε.)

Σημ.: Τα ίδια ισχύουν σε γενικές γραμμές και για τις άλλες προσωπικές εταιρίες (κοινοπραξίες, αστικές εταιρίες κλπ.. Επειδή όμως χρησιμοποιούνται στην πράξη περισσότερο οι Ο.Ε. και οι Ε.Ε. για το λόγο αυτό απευθυνόμαστε παρακάτω κυρίως στους δύο αυτούς τύπους των εταιριών.

Οι Ο.Ε. και οι Ε.Ε. διαλύονται κατ' αρχήν όταν περάσει ο χρόνος για τον οποίο είχαν ιδρυθεί. Μπορεί όμως μια Ο.Ε. ή Ε.Ε. να διαλυθεί και πριν περάσει ο χρόνος για τον οποίο είχε ιδρυθεί, εφόσον οι εταίροι αποφασίσουν τη διάλυση αυτής. **Αν περάσει ο χρόνος που έχει καθοριστεί στο καταστατικό, τότε η λύση και η εκκαθάριση επέρχεται αυτοδίκαια, χωρίς καμία άλλη διαπίστωση, με μόνη την πάροδο του χρόνου που έχει ορισθεί (Εγκ.Υπ.Οικ.1069300/πολ. 1158/7.6.95)** Επίσης οι Ο.Ε. και οι Ε.Ε. διαλύονται όταν μετατραπούν, συγχωνευτούν ή απορροφηθούν καθώς και όταν κάποιος εταίρος προβεί σε καταγγελία για σπουδαίο λόγο (Εφ.Αθ. 11141/82). **Αν πεθάνει κάποιος από τους συνεταίρους δεν διαλύεται η εταιρία, εφόσον αποφασίσουν τη συνέχιση της οι υπόλοιποι εταίροι μαζί ή και χωρίς τους κληρονόμους (ανήλικους ή ενήλικους) του εταίρου που πέθανε (Εγκ.Υπ.Οικ.1039052/πολ.1156/6.8.95).** Αν κάποιος εταίρος **πτωχεύσει** τότε η εταιρία διαλύεται, εκτός αν συμφωνήθηκε να συνεχιστεί η λειτουργία της από τους άλλους εταίρους (άρθρο 775 Α.Κ.). Αν η ίδια Ο.Ε. ή Ε.Ε. πτωχεύσει τότε αυτομάτως διαλύεται.

Διαδικασία που ακολουθείται μετά την λύση της Ο.Ε. ή της Ε.Ε. (στάδιο εκκαθάρισης)

Για να διαλυθεί μια Ο.Ε. ή Ε.Ε. θα πρέπει πρώτα να το αποφασίσουν αυτό οι εταίροι. Αφού λοιπόν το αποφασίσουν οι εταίροι, ενεργείται από τους εκκαθαριστές απογραφή, συντάσσεται ο αρχικός ισολογισμός εκκαθάρισης και προσδιορίζονται τα αποτελέσματα χρήσης με ημερομηνία την ημέρα που αποφασίστηκε η λύση της εταιρίας. Στη συνέχεια οι εκκαθαριστές είναι υποχρεωμένοι να βγάλουν καινούργια σφραγίδα με τα στοιχεία της Ο.Ε. ή της Ε.Ε. και με την προσθήκη όμως της φράσης «**υπό εκκαθάριση**» να θεωρήσουν καινούργια στοιχεία ή να επαναθεωρήσουν τα ίδια στοιχεία. Στη δεύτερη περίπτωση που **επαναθεωρούνται** τα στοιχεία, στο καθένα από τα στοιχεία που εκδίδονται μπαίνει και η καινούργια σφραγίδα με την ένδειξη «**υπό εκκαθάριση**». Οι εγγραφές της εκκαθάρισης γίνονται στα ίδια λογιστικά βιβλία, για τα οποία δεν τίθεται θέμα αλλαγής αλλά ούτε και επαναθεωρούνται τα βιβλία αυτά.

Συγχρόνως, συντάσσεται από τους εταίρους και το **διαλυτικό έγγραφο**, ,ε ημερομηνία δηλαδή που συντάχθηκε και ο ισολογισμός. Στο διαλυτικό αυτό έγγραφο, εκτός των άλλων, θα πρέπει να ορίζονται οπωσδήποτε οι **εκκαθαριστές**, και να αναγράφεται η φράση «η εταιρία λύεται και τίθεται υπό εκκαθάριση» (βλέπε διαλυτικό στη σελίδα 347,396) .

Το διαλυτικό αυτό έγγραφο (εις τριπλούν) μαζί με έναν **αρχικό ισολογισμό εκκαθάρισης** και με το έντυπο Μ4 «**δήλωση μεταβολών**» συμπληρωμένο (σελ.32 υποβάλλονται στο Δ.Ο.Υ., μέσα σε **30 ημέρες** από την σύνταξη του διαλυτικού εγγράφου (άρθρο 36 παρ.1Ν.2859/00). Αντίγραφο του διαλυτικού εγγράφου επικυρωμένο από τη Δ.Ο.Υ. αποστέλλεται με ευθύνη της εταιρίας στο πρωτοδικείο.

Στη συνέχεια, η εταιρία τίθεται σε εκκαθάριση. Στο στάδιο αυτό της εκκαθάρισης ρευστοποιείται η περιουσία της εταιρίας (δηλαδή πωλούνται τα πάγια, εισπράττονται οι απαιτήσεις από τους πελάτες κλπ.), εξοφλούνται οι προμηθευτές και υπόλοιπες υποχρεώσεις και στο τέλος απομένουν τα κέρδη και οι ζημίες, τα αποθεματικά, το κεφάλαιο, το ταμείο και τυχόν υποχρεώσεις στη Δ.Ο.Υ., από Φ.Π.Α κλπ.)

Αφού λοιπόν η εκκαθάριση φτάσει στο τέλος της , ενεργείται καινούργια απογραφή και συντάσσεται καινούργιος ισολογισμός.

Ο ισολογισμός αυτός ονομάζεται **τελικός ισολογισμός εκκαθάρισης**. Στη συνέχεια, γίνεται η **παύση της εταιρίας**. Για να γίνει η παύση αυτή, υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ., μέσα στο **30 μέρες** από τη σύνταξη του τελικού ισολογισμού, μία φωτοτυπία από το διαλυτικό που είχε υποβληθεί στη Δ.Ο.Υ., στην αρχή της εκκαθάρισης, ένα αντίγραφο από τον τελικό (καινούργιο) ισολογισμό της εκκαθάρισης και ένα έντυπο «**δήλωση διακοπής εργασιών**» συμπληρωμένο, καθώς και τα στοιχεία (δελτία αποστολής κλπ., όχι όμως τα βιβλία γ'κατηγορίας) για ακύρωση (άρθρο 36 παρ.1γ Ν.2689/00). Σε περίπτωση **εκπρόθεσμης υποβολής** της παραπάνω δήλωσης, επιβάλλεται το πρόστιμο της παρ,1 του άρθρου 4 του Ν.2523/97 που φτάνει από 117 ευρώ μέχρι και 1.170 ευρώ περιοριζόμενο στο 1/3 κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (Εγκ.Υπ.Οικ.1030160/πολ 1068/19.3.01, Ν.2948/01, άρθρο 21 παρ. 3α Φ.Π.Α).

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ: α) Ως **οριστική παύση εργασιών** θεωρείται η δημοσίευση της πράξης λύσης της Ο.Ε. ή Ε.Ε. κλπ στο οικείο πρωτοδικείο (Εγκ. Υπ.Οικ. 1004360/πολ. 1032/4.2.99)

β) Όταν η λύση της Ο.Ε. ή Ε.Ε. γίνεται λόγω λήξης του χρόνου διάρκειας της, τότε την ημέρα που λήγει ο χρόνος διάρκειας της συντάσσεται ο αρχικός ισολογισμός εκκαθάρισης και η απογραφή έναρξης της εκκαθάρισης.

γ) Η προκαταβολή του φόρου, στις εταιρίες που λύνονται, μπορεί να επιστραφεί, εφόσον οι εταιρίες αυτές βρίσκονται ακόμα στο στάδιο της εκκαθάρισης (Εγκ. Υπ.Οικ. 1066312/93).

Σύνταξη διαλυτικού Ο.Ε. ή Ε.Ε.

Όταν λοιπόν λήξει ο χρόνος ή όταν το αποφασίσουν οι εταίροι κλπ, η εταιρία διαλύεται και τίθεται σε εκκαθάριση, Την ημέρα που τίθεται η εταιρία σε διάλυση, συντάσσεται το διαλυτικό και ισολογισμός. Τα δύο αυτά στοιχεία (διαλυτικό και ισολογισμός) προσκομίζονται πρώτα στη Δ.Ο.Υ. και μετά στο Πρωτοδικείο της έδρας της εταιρίας. Το διαλυτικό συντάσσεται περίπου ως εξής.

ΔΙΑΛΥΤΙΚΟ ΤΗΣ Ο.Ε. «Α & Σία.....

Θεσ/νίκη σήμερα....., συνήλθαν οι εταίροι της Ομόρρυθμης εταιρίας..... ήτοι: 1) «Α» 2) «Γ»..... στα γραφεία της εταιρίας που βρίσκονται στη διεύθυνση..... για να αποφασίσουν την διάλυση της εταιρίας.

Από τη σύσταση της εταιρίας μέχρι και σήμερα έχουν γίνει οι εξής τροποποιήσεις:

1. Οι συμβαλλόμενοι εταίροι «Α» και «Β» με το από199..... ιδιωτικό συμφωνητικό, που δημοσιεύθηκε νόμιμα στα βιβλία εταιριών του Πρωτοδικείου Θεσ/νίκης με αριθμό.....συνέστησαν Ο.Ε. με την επωνυμία «Α & Σία», με διακριτικό τίτλο.....διάρκειας μέχρι..... κεφάλαιο..... και με τους λοιπούς σε αυτό αναφερόμενους όρους.

2. Με το από200..... τροποποιητικό, πραγματοποιείται αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου σε μετρητά ποσού..... ευρώ, ως εξής:

α) Εταίρος «Α» αύξηση της μερίδας του κατά το ποσό..... ευρώ, Έτσι η μερίδα του γίνεται αρχικό ποσό.... ευρώ + αύξηση ευρώ, σύνολο μερίδας..... ευρώ.

β) Εταίρος «Β», αύξηση της μερίδας του κατά το ποσό..... ευρώ, Έτσι η μερίδα του γίνεται αρχικό ποσό.... ευρώ + αύξηση ευρώ, σύνολο μερίδας..... ευρώ.

Μετά από την αύξηση αυτή, τα μερίδια των εταίρων διαμορφώθηκαν ως εξής:

Εταίρος «Α» μερίδα..... ποσοστό.....%

Εταίρος «Γ» μερίδα..... ποσοστό.....%

Σύνολα

3. Με το από200..... τροποποιητικό, πραγματοποιείται μεταβίβαση του εταιρικού μεριδίου και της εταιρικής ιδιότητας από τον εταίρο Β στο νέο εταίρο «Γ» ο οποίος θα ευθύνεται στο εξής για τα μελλοντικά χρέη και υποχρεώσεις της εταιρίας. Μετά από την τροποποίηση αυτή, οι εταίροι και τα μερίδια τους διαμορφώνονται ως εξής:

Εταίρος «Α» μερίδα..... ποσοστό.....%

Εταίρος «Γ» μερίδα..... ποσοστό.....%

Σύνολα

4. Στις..... αποφασίζεται παράταση της διάρκειας της εταιρίας μέχρι τις.....

5. Σήμερα την2008..... αποφασίσθηκε διάλυση και εκκαθάριση της παραπάνω ομόρρυθμης εμπορικής εταιρίας και ορίζεται εκκαθαριστής ο κ..... όπως ορίζει και το ιδιωτικό συμφωνητικό της ίδρυσης.

Τα πραγματικά δεδομένα της εταιρίας κατά την ημέρα της διάλυσής της εμφανίζονται στο επισυναπτόμενο ισολογισμό (π.χ. με τα εξής δεδομένα), ως εξής:

	ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΜΕ ΗΜ.....ΤΗΣ ΟΕ.....	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
Ταμείο	30.000	Εταιρικό κεφάλαιο	300.000
Εμπορεύματα	320.000	Κέρδη προηγούμενων χρήσεων	50.000
	<u>350.000</u>		<u>350.000</u>

Ο Εκκαθαριστής

Μετά τη διάλυση ακολουθεί η εκκαθάριση.

Η εκκαθάριση της εταιρίας γίνεται από τον εκκαθαριστή που ορίζεται από τους εταίρους και σε περίπτωση διαφωνίας από το δικαστήριο. Ο εκκαθαριστής συντάσσει απογραφή, πωλεί όλα τα περιουσιακά στοιχεία, εξοφλεί τις υποχρεώσεις και ότι περισσεύει το διανέμει στους εταίρους.

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ : α) Σε περίπτωση λύσης και εφόσον δεν άρχισε η διανομή της εταιρικής περιουσίας, η εταιρία μπορεί να αναβίωσει με ομόφωνη απόφαση των εταίρων. Για την αναβίωση απαιτείται η τήρηση των διατυπώσεων που προβλέπονται για την τροποποίηση του εταιρικού.

β) Στον πιο πάνω ισολογισμό της εκκαθάρισης θα μπορούσαν να υπάρχουν και απαιτήσεις από «πελάτες» καθώς και υποχρεώσεις σε «προμηθευτές» κλπ. Αν στην περίπτωση αυτή, ήταν δύο οι εταίροι ο «Α» και ο «Β» και αν από αυτούς ο «Α» έπαιρνε τη μερίδα του σε μετρητά, τότε ο άλλος εταίρος «Β» θα έπρεπε να πάρει όλα τα υπόλοιπα περιουσιακά στοιχεία και απαιτήσεις (εμπορεύματα, πελάτες κλπ.) και συγχρόνως θα έπρεπε να αναλάβει και όλες τις υποχρεώσεις προς τους τρίτους (προμηθευτές, φόρους κλπ). Στην περίπτωση λοιπόν αυτή, λέμε ότι «η Ο.Ε. μετατρέπεται σε ατομική επιχείρηση στο όνομα του «Β» (βλέπε περισσότερα στη σελ. 70)

Παύση ατομικής επιχείρησης και έναρξη λειτουργίας εταιρίας και αντίστροφα

α) Σε περίπτωση που η ατομική επιχείρηση **παύει να λειτουργεί** και στη θέση της ιδρύεται μέσα σε 6 μήνες μια άλλη ατομική επιχείρηση ή εταιρία, τότε προκύπτει **υπεραξία** που φορολογείται (Εγκ. 1052699/30.5.03) (βλέπε περισσότερα στη σελίδα 514 περ. β και γ)

β) Σε περίπτωση **παύσης προσωπικής εταιρείας (Ο.Ε. ή Ε.Ε.)** και στη συνέχεια **σύστασης ατομικής επιχείρησης**, από ένα μέλος-εταίρο της λυθείσας εταιρίας στην **ίδια εγκατάσταση** και με το **ίδιο αντικείμενο εργασιών** αυτής, τότε προκύπτει θέμα φόρου υπεραξίας (βλέπε και σελ.514 περ.δ) (Εγκ. Υπ.Οικ.1052699/30.5.03)

Διανομή της ακίνητης περιουσίας κατά τη διάλυση της Ο.Ε. ή της Ε.Ε.

1. Όταν διαλύεται μια Ο.Ε. ή Ε.Ε. και η ακίνητη περιουσία της μεταβιβάζεται αυτούσια στους εταίρους, ανάλογα με τις εταιρικές τους μερίδες και εφόσον η συγκεκριμένη μεταβίβαση υπόκειται σε Φ.Μ.Α., τότε αυτός (ο Φ.Μ.Α.) υπολογίζεται με μειωμένο το συντελεστή στο $\frac{1}{4}$ (δηλαδή οφείλεται μόνο στο 25% του συνολικού Φ.Μ.Α.) (Εγκ. Υπ. Οικ. Κ. 5407/πολ. 244/86, Α.Ν. 1521/50) Για όσα μερίδια έχουν μεταβιβαστεί (έχει δηλαδή πραγματοποιηθεί η εκχώρηση τους) μέσα στο τελευταίο έτος πριν από τη διάλυση της εταιρίας, ο Φ.Μ.Α. οφείλεται στο ακέραιο, ενώ για όσα μερίδια δεν μεταβιβάστηκαν (δηλαδή, δεν εκχωρήθηκαν σε άλλα πρόσωπα μέσα στο τελευταίο έτος) ο Φ.Μ.Α που οφείλεται είναι το $\frac{1}{4}$ του συνολικού Φ.Μ.Α. (Υπ.Οικ. Ν 2508/82, γνωμ. Ν.Σ.Κ. 131/82, άρθρο 4 παρ. 1^α Ν.1521/50)

2. Όταν η αξία του ακινήτου που μεταβιβάζεται, κατά της διάλυση της Ο.Ε. ή της Ε.Ε. δεν είναι ανάλογη με την εταιρική μερίδα του εταίρου και εφόσον η συγκεκριμένη μεταβίβαση υπόκειται σε Φ.Μ.Α., τότε πάνω στη διαφορά της αξίας του ακινήτου υπολογίζεται Φ.Μ.Α με ακέραιο συντελεστή (χωρίς δηλαδή καμία απολύτων μείωση στο Φ.Μ.Α.) με την προϋπόθεση όμως ότι διαπιστώνεται η καταβολή σε αντάλλαγμα της διαφοράς αυτής, αλλιώς για τη διαφορά αυτή καταβάλλεται φόρος δωρεάς(Υπ.Οικ. Κ. 5407/πολ. 244/22.7.86). Έτσι, αν διαλυθεί π.χ. μία Ο.Ε. ή Ε.Ε. και καταβάλλεται ο Φ.Μ.Α μειωμένος στο $\frac{1}{4}$ του συντελεστή (λόγω διάλυσης) και εφόσον γίνει ταυτόχρονα και διανομή του κτιρίου στους εταίρους, τότε θα καταβληθεί και ο Φ.Μ.Α. στο ακέραιο για τη διαφορά που τυχόν προκύψει λόγω της αντικατανομής αυτής (διότι π.χ. κάποιος εταίρος μπορεί να πάρει μεγαλύτερο μερίδιο από ότι του αναλογεί) (Υπ. Οικ. Κ. 5407/πολ. 24/22.7.86, Α.Ν.1521/50 άρθρο 4 παρ 1^α). Αν όμως η να διανομή της ακίνητης περιουσίας γίνει αργότερα μεταξύ των εταίρων, τότε αυτή θεωρείται ως αυτούσια διανομή μεταξύ των φυσικών προσώπων, οπότε θα καταβληθεί και πάλι (για δεύτερη φορά, μια φορά δηλαδή κατά τη διάλυση και μια φορά κατά την νέα διανομή) ο Φ.Μ.Α. μειωμένος στο $\frac{1}{4}$ του συντελεστή για τα ποσοστά συμμετοχής τους και στο ακέραιο ο Φ.Μ.Α για τη διαφορά που προκύπτει λόγω της ανακατανομής αυτής (Υπ. Οικ. Κ. 5407/πολ. 244/22.7.86, άρθρο 4 παρ. 1^α Ν.1521/50).

3. Η αξία (αντικειμενική κλπ) των αυτοτελών οικοδομών, των διαμερισμάτων, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κλπ. που περιέχονται κατά το χρόνο της διάλυσης στα μέλη των τεχνικών επιχειρήσεων (π.χ. τεχνικές επιχειρήσεις με τη μορφή Ο.Ε., Ε.Ε. κοινοπραξιών κλπ., άρθρο 2 παρ. 4 Ν.2238/94) θεωρείται ως ακαθάριστο έσοδο των επιχειρήσεων αυτών κατά το χρόνο της διάλυσής τους. Το καθαρό κέρδος, που προκύπτει με συντελεστή 15% πάνω στα ακαθάριστα αυτά έσοδα, φορολογείται στο όνομα των παραπάνω επιχειρήσεων με συντελεστή 20%

(για τις χρήσεις από 1.1.07 και μετά, άρθρο 10 παρ.1 Ν.2238/94) κατά το έτος που διαλύονται οι επιχειρήσεις αυτές (εταιρίες ή κοινωνίες ή κοινοπραξίες κλπ) (άρθρο 34 παρ.1 Ν.2238/94).

Τι γίνεται με το Φ.Π.Α., όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης Ο.Ε., Ε.Ε κλπ, υπάρχουν και εμπορεύσιμα αγαθά τα οποία δεν πωλούνται, αλλά περιέρχονται στους εταίρους για κάλυψη ατομικών στους αναγκών (άρθρο 7 παρ.2δ Ν. 2859/00)

Όταν στο στάδιο εκκαθάρισης της Ο.Ε. ή της Ε.Ε. κλπ. υπάρχουν και διάφορα εμπορεύσιμα αγαθά (εμπορεύματα, α' και β' ύλες, προϊόντα κλπ) τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στους διάφορους εταίρους ως μερίδιο στην τελική κατανομή του αποτελέσματος της εκκαθάρισης αντί χρημάτων που θα πάρουν οι άλλοι εταίροι, τότε για τα αγαθά αυτά καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ το Φ.Π.Α που είχε εκπέσει ως «Φ.Π.Α. εισροών» και στη συνέχεια δεν αποδόθηκε στη Δ.Ο.Υ. ως «Φ.Π.Α. εκροών», διότι τα αγαθά αυτά δεν πωλήθηκαν σε τρίτους. Στην περίπτωση αυτή, τα εμπορεύσιμα αγαθά που δεν πωλήθηκαν θεωρούνται «**αυτοπαράδοση αγαθών**» για την κάλυψη προσωπικών αναγκών και για το λόγο αυτό υπόκεινται σε Φ.Π.Α. Το αργότερο, μέχρι την τελευταία μέρα που διαρκεί ακόμα η εκκαθάριση, εκδίδεται δελτίο αποστολή (θεωρημένο) καθώς και ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοση (αθεώρητο) του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. για τα αγαθά αυτά. Αντί ειδικού στοιχείου αυτοπαράδοση μπορεί να εκδοθεί μια απλή αθεώρητη απόδειξη αυτοπαράδοσης. Στο ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης ή στην απόδειξη αυτοπαράδοσης, ως ποσό γράφεται η αξία με την οποία έχουν αποτιμηθεί τα αγαθά αυτά στην τελευταία απογραφή (και αν δεν υπάρχει απογραφή το κόστος αγοράς ή κατασκευής των αγαθών αυτών). Κάτω από την αξία αυτή προστίθεται το Φ.Π.Α που προκύπτει με την εφαρμογή του αντίστοιχου συντελεστή Φ.Π.Α πάνω στην αξία της αυτοπαράδοσης. Στην συνέχεια, το Φ.Π.Α αυτό αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ με την περιοδική δήλωση της αντίστοιχης φορολογικής περιόδου μέσα στην οποία εκδόθηκε η απόδειξη αυτοπαράδοσης ή το ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης.

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ: Δεν επιβάλλεται Φ.Π.Α στις αυτοπαραδόσεις αγαθών, όταν η επιχείρηση πριν από την παύση εργασιών τηρούσε βιβλίο αγορών, γιατί την περίπτωση αυτή, για τα αναλαμβανόμενα αγαθά ο Φ.Π.Α εκροών καταβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ κατά τη φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η αγορά των αγαθών αυτών.

Ενέργειες με το Φ.Π.Α όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης υπάρχουν και πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στους εταίρους ως μερίδιο στην εκκαθάριση της Ο.Ε. (άρθρο 7 παρ.2δ & 2^ε Ν.2859/00)

Όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης της Ο.Ε. ή της Ε.Ε. κλπ. υπάρχουν και διάφορα πάγια στοιχεία για τα οποία παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α εισροών τους (π.χ. μηχανήματα, έπιπλα κλπ) και τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται σε ορισμένους εταίρους ως μερίδιο στην τελική κατανομή του αποτελέσματος της εκκαθάρισης αντί χρημάτων που θα πάρουν οι άλλοι εταίροι, τότε για τα πάγια αυτά αγαθά 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 αποτίμησης τους. Πριν από την απόδοση του Φ.Π.Α αυτού της αυτοπαράδοσης παγίων, θα πρέπει πρώτα να εκδοθεί από ένα δελτίο αποστολής (θεωρημένο) για τα αγαθά επένδυσης που παίρνει ο κάθε εταίρος χωριστά και στη συνέχεια από ένα ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης (αθεώρητο) ή από μια απόδειξη αυτοπαράδοσης (αθεώρητη) του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. Πάνω στην αξία της αυτοπαράδοσης των παγίων αυτών στοιχείων **προστίθεται** και Φ.Π.Α με το συντελεστή Φ.Π.Α που έχουν τα αντίστοιχα πάγια στοιχεία την ημέρα που εκδίδεται το στοιχείο της αυτοπαράδοσης.

Αν για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που **αυτοπαραδίδονται** στους εταίρους **δεν έχει περάσει πενταετία** από την πρώτη χρησιμοποίησή τους, τότε η αξία αυτοπαράδοσης 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 που αντιστοιχεί στο εναπομένοντα έτη της πενταετίας. Για την αποστολή των αγαθών αυτών στους εταίρους εκδίδεται οπωσδήποτε δελτίο αποστολής και ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης και πάνω στην αξία της αυτοπαράδοσης **προστίθεται και Φ.Π.Α.** Στην συνέχεια, αν ο Φ.Π.Α του στοιχείου αυτοπαράδοσης είναι μικρότερος από τον

αντίστοιχο Φ.Π.Α των παγίων αυτών που αναλογεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετίας, τότε γίνεται επιπλέον και διακανονισμός στο Φ.Π.Α εισροών λόγω πενταετίας και αποδίδεται η διαφορά στο Δημόσιο.

Αν όμως, ο εταίρος στον οποίο παραδίνονται τα πάγια στοιχεία, έχει κάνει **έναρξη εργασιών** με το ίδιο αντικείμενο πριν από την παύση εργασιών της Ο.Ε. και πρόκειται να τα χρησιμοποιήσει αυτά στην ατομική του επιχείρηση, τότε για τα πάγια αυτά στοιχεία εκδίδεται τιμολόγιο-δελτίο αποστολής ή δελτίο αποστολής και στην συνέχεια τιμολόγιο, άσχετα αν έχει περάσει η πενταετία ή όχι και προστίθεται και Φ.Π.Α. στην περίπτωση αυτή, αν το Φ.Π.Α του τιμολογίου-δελτίου αποστολής είναι μικρότερο από το Φ.Π.Α που αντιστοιχεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετίας, τότε γίνεται κανονικά και διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση που ακολουθεί και καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ η διαφορά.

Ενέργειες για την υποβολή της τελευταίας περιοδικής δήλωσης και της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α σε περίπτωση παύσης των εργασιών λόγω διάλυσης της προσωπικής εταιρίας (Ο.Ε., Ε.Ε. κλπ)

Αφού τελειώσει το στάδιο της εκκαθάρισης της εταιρίας γίνεται στην Δ.Ο.Υ η **παύση των εργασιών**. Η ημερομηνία παύσης των εργασιών που φαίνεται και στο **έντυπο της διακοπής** θεωρείται και ως ημερομηνία λήξης της τελευταίας φορολογικής περιόδου. Η τελευταία περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα από εκείνον μέσα στον οποίο γίνεται η **οριστική παύση** των εργασιών όταν τηρούνται βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα από εκείνον που λήγει το τρίμηνο μέσα στο οποίο έγινε η **οριστική παύση** εργασιών όταν τηρούνται βιβλία β' ή α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και όχι αργότερα από την προθεσμία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α (Α.Υ.Ο 1003644/ πολ.1019/4.2.03, άρθρο 38 παρ. 1 Ν.2859/00).

Η **εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.** υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ μέσα σε **55 μέρες** (ημερολογιακές) από την ημερομηνία παύσης των εργασιών λόγω διάλυσης της επιχείρησης εφόσον αυτή τηρούσε πριν από την παύση της **βιβλίο αγορών ή βιβλίο εσόδων-εξόδων** (άρθρο 38 παρ.1 Ν.2859/00). Υποβάλλεται **μια και μόνο εκκαθαριστική δήλωση** του Φ.Π.Α μετά το τέλος της εκκαθάρισης όσο μεγάλη και αν είναι η διάρκεια αυτής (και όχι στο τέλος κάθε χρόνου) που περιλαμβάνει όλα τα δεδομένα που προέκυψαν κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης. Αυτό γίνεται διότι, σύμφωνα με το άρθρο 26 παρ.4 του Π.Δ. 186/92, η διάρκεια της εκκαθάρισης αποτελεί **μια αυτοτελή διαχειριστική περίοδο**, οπότε υποβάλλεται μια εκκαθαριστική δήλωση για το Φ.Π.Α.

Αν όμως η παραπάνω αυτή επιχείρηση (Ο.Ε., Ε.Ε., κοινοπραξία, κοινωνία κλπ) τηρούσε πριν από τη διάλυση της **βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.**, τότε η **εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α** υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ μέσα σε **130 μέρες**

(ημερολογιακές) μετρούμενες από την επόμενη μέρα της παύσης των εργασιών της (άρθρο 38 παρ.1 Ν.2859/00).

Χρόνος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσωπικής εταιρίας (Ο.Ε., Ε.Ε., κλπ) και για ποια ποσά φορολογείται η εταιρία.

Τα ποσά που διανέμονται κατά τη διάλυση της εταιρίας (Ο.Ε., Ε.Ε., κοινοπραξίας κλπ) και δεν αποτελούν κεφαλαίο ή αποθεματικά που να έχουν φορολογηθεί κατά το χρόνο που σχηματίστηκαν ούτε κέρδη που φορολογήθηκαν στις προηγούμενες χρήσεις, τότε αυτά θεωρούνται εισοδήματα του χρόνου που διαλύεται η εταιρία και φορολογούνται στο όνομα της εταιρίας, εκτός φυσικά από την επιχειρηματική αμοιβή που φορολογείται στο όνομα των εταίρων που τους αναλογεί.

Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσωπικής εταιρίας (Ε5) υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ μέσα στις παρακάτω προθεσμίες.

α) Σε περίπτωση που η προσωπική εταιρία τηρεί **βιβλία α' ή β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.** και η λύση της καθώς και η παύση των εργασιών της έγινε **μέχρι 30 Νοεμβρίου**, τότε η δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ μέσα σε **3 μήνες** από την ημερομηνία που δηλώθηκε η παύση των εργασιών της λόγω λύσης της εταιρίας (άρθρο 64 παρ.1^α Ν.2238/94)

β) Αν η εταιρία τηρούσε την ημέρα παύσης των εργασιών της **βιβλία α' ή β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.** και η παύση των εργασιών της λόγω λύσης και εκκαθάρισης έγινε μέσα στο **μήνα Δεκέμβριο**, τότε η δήλωση της εταιρίας αυτής υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ **μέχρι 1 Απριλίου** του επόμενου έτους (άρθρο 64 παρ. 1^α Ν.2238/94).

γ) Αν η εταιρία (Ο.Ε., Ε.Ε., κοινοπραξία κλπ) τηρούσε την ημέρα της παύσης των εργασιών της **βιβλία γ' κατηγορίας**, τότε η δήλωση της εταιρίας αυτής υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ μέσα σε **3,5 μήνες** από την παύση των εργασιών της (λόγω λύσης και εκκαθάρισης) (άρθρο 64 παρ.1δ Ν.2238/94)

Επιχειρηματική αμοιβή των εταίρων της Ο.Ε. ή Ε.Ε.

Μέχρι την παύση των εργασιών της Ο.Ε. ή της Ε.Ε. λόγω λύσης και εκκαθάρισης, οι εταίροι που συμμετέχουν σ' αυτές δικαιούνται μόνο μία επιχειρηματική αμοιβή. Δηλαδή αν η Ο.Ε. λύεται στις 15.9 και αν ένας εταίρος της «Α» συμμετέχει και σε άλλη Ο.Ε. τότε για το χρονικό αυτό διάστημα από 1.1-15.9 ο εταίρος «Α» δικαιούται μια μόνο επιχειρηματική αμοιβή. Αν όμως στη συνέχεια ιδρυθεί καινούρια Ο.Ε. ή Ε.Ε. στο χρονικό διάστημα από 16.9-31.12 στην οποία συμμετέχει και ο εταίρος «Α» τότε ο εταίρος αυτός δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή και από την καινούργια αυτή Ο.Ε. ή Ε.Ε. (Υπ.Οικ. 1028894/93).

Πότε δηλώνουν οι εταίροι τα κέρδη από τη συμμετοχή τους σε επιχείρηση που διαλύθηκε

Όταν διαλυθεί μια προσωπική εταιρία (Ο.Ε., Ε.Ε., κλπ) τότε τα πρόσωπα που συμμετέχουν σ' αυτήν υποβάλλουν τις ατομικές τους δηλώσεις για τα εισοδήματα της εταιρίας που διαλύθηκε στις παρακάτω **προθεσμίες** (άρθρο 62 Ν.2238/94)

α) Μέχρι 1.3 του επόμενου έτους, εφόσον η εταιρία διαλύθηκε το αργότερο **μέχρι 31.10** του προηγούμενου έτους και μέχρι τότε τηρούσε **βιβλία α' ή β' κατηγορίας** του Κ.Β.Σ. ή διαλύθηκε μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο του προηγούμενου έτους και μέχρι τότε τηρούσε **βιβλία α' ή β' κατηγορίας** του Κ.Β.Σ.

β) Μέχρι 2.5 του επόμενου έτους, εφόσον η εταιρία διαλύθηκε μέσα στους μήνες **Νοέμβριο ή Δεκέμβριο** του προηγούμενου έτους και μέχρι τότε τηρούσε **βιβλία γ' κατηγορίας** του Κ.Β.Σ.

ΣΗΜ: α) Πολλές φορές όταν οι εκκαθαριστές συντάσσουν τον πρώτο ισολογισμό κάνουν και μια προεκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης στην πιθανή τιμή πώλησης τους κλπ. Στην περίπτωση αυτή γίνονται λογιστικές εγγραφές και προκύπτουν οι λεγόμενες «**διαφορές εκτίμησης**». Δεν είναι όμως υποχρεωτικό να γίνονται και να απεικονίζονται οι εκτιμήσεις αυτές στα λογιστικά βιβλία της εταιρίας.

Για το λόγο αυτό θα πρέπει οι λογιστές να συνιστούν στους εκκαθαριστές να αποφεύγουν να κάνουν τέτοιες εκτιμήσεις, εκτός αν η επιχείρηση είναι πολύ μεγάλη και η εκκαθάριση διαρκεί πάνω από ένα έτος.

β) Πολλές φορές η **λύση και η εκκαθάριση γίνονται συγχρόνως (μαζί)**, οπότε συντάσσεται ένας μόνο ισολογισμός (**ο τελικός ισολογισμός**) και κατ' ευθείαν συμπληρώνεται το έντυπο της διακοπής και ακυρώνονται συγχρόνως τα στοιχεία της εταιρίας. Αυτό συμβαίνει συνήθως όταν τηρούνται βιβλία **α' και β' κατηγορίας** του Κ.Β.Σ. και δεν υπάρχουν πάγια και εμπορεύσιμα περιουσιακά στοιχεία.

1^ο ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ: Λύση και εκκαθάριση Ο.Ε. που τηρούσε βιβλίο εσόδων-εξόδων (τα ίδια ισχύουν και για Ε.Ε. κλπ.)

15.5.2007 ΓΕΓΟΝΟΣ (Λύση και εκκαθάριση Ο.Ε.)

Η εταιρία «Β. Λιώτος & Σια» Ο.Ε ασχολείται με την κατασκευή πολύφωτων και με την πώληση αυτών λιανικά. Το εταιρικό της κεφάλαιο είναι 100.000€ και συμμετέχουν σ' αυτό οι παρακάτω δύο εταίροι (οι οποίοι δεν συμμετέχουν σε καμία άλλη Ο.Ε. ή Ε.Ε. ως ομόρρυθμοι εταίροι.)

Βασίλειος Λιώτος με ποσοστό συμμετοχής στο κεφάλαιο και στα κέρδη	50%
Μανώλης Ζήνδρος με ποσοστό συμμετοχής στο κεφάλαιο και στα κέρδη	50%
Σύνολο ποσοστών	100%

Οι εταίροι της εταιρίας «Β. Λιώτος & Σια» Ο.Ε αποφάσισαν να διαλύσουν την εταιρία αυτή με ημερομηνία 15.5.2007. Τα λογιστικά βιβλία που τηρούσε η Ο.Ε. μέχρι 15.5.2007 ήταν **β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.** (βιβλίο εσόδων-εξόδων). Στο βιβλίο αυτό εμφανίζονται συνολικά ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 2007 (από 1.1.-15.1.07) ευρώ 500.000 και έξοδα φορολογικά αναγνωρίσιμα **493.600** ευρώ.

Με 15.5.2007 που διαλύεται η Ο.Ε. δεν υπάρχει κανένα άλλο περιουσιακό στοιχεί εκτός μόνο από δύο πολύφωτα πολυτελείας αξίας (κόστους) 40.000 ευρώ το καθένα. Τα πολύφωτα αυτά αποφάσισαν να τα πάρουν οι δύο εταίροι από ένα ο καθένας. Από τους εταίρους αυτούς όμως, ο πρώτος εταίρος Β. Λιώτος πριν από την παύση της Ο.Ε. έκανε έναρξη εργασιών ατομικής του επιχείρησης με το ίδιο αντικείμενο , ενώ ο δεύτερος εταίρος Μανώλης Ζήνδρος δεν θα ασχοληθεί στο

μέλλον με το αντικείμενο αυτό της εμπορίας πολύφωτων. Η Ο.Ε. είχε σχηματίσει στα προηγούμενα μια αφορολόγητη έκπτωση (αποθεματικό) του Ν. 1892/90 συνολικού ποσού 150.000 ευρώ και ένα άλλο αφορολόγητο αποθεματικό του Ν.2601/98 συνολικού ποσού 50.000 ευρώ.

Ζητείται: Με βάση τα παραπάνω δεδομένα να γίνουν όλες οι ενέργειες που απαιτούνται για τη λύση και εκκαθάριση της Ομόρρυθμης αυτής εταιρίας.

Λύση

15.5.07 ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ (για τη λύση και εκκαθάριση της Ο.Ε. με βιβλία β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.)

α) Ενέργειες (που αφορούν την αυτοπαράδοση των εμπορεύσιμων αγαθών στους εταίρους)

1. Ο εταίρος Β. Λιώτος παίρνει από την Ο.Ε. ένα πολύφωτο που έχει κόστος αγοράς 40.000 ευρώ. Το πολύφωτο αυτό θα το χρησιμοποιήσει ο Β. Λιώτος ως εμπόρευμα στην καινούργια ατομική του επιχείρηση που ήδη έχει ιδρύσει με το ίδιο αντικείμενο της «κατασκευής και πώληση πολύφωτων λιανικά». Άσχετα αν το πολύφωτο αυτό θα το χρησιμοποιήσει ο Β. Λιώτος ως εμπόρευμα ή όχι στην καινούργια του επιχείρηση, η παράδοση αυτή υπάγεται στο Φ.Π.Α. Στην περίπτωση αυτή, για την αποστολή του πολύφωτου από την Ο.Ε. προς την ατομική επιχείρηση του Β. Λιώτου εκδίδεται ένα τιμολόγιο-δελτίο αποστολής της Ο.Ε. ως εξής:

Τιμολόγιο πώλησης-δελτίο αποστολής Νο..... Ημερομηνία 15.5.07. Ώρα.....					
Εκδότης: Β.Λιώτος & Σια ΟΕ. Αντικείμενο.....Διεύθυνση.....ΑΦΜ.....					
Παραλήπτης: Β. Λιώτος ατομική επιχείρηση. Αντικείμενο.....Διεύθυνση.....ΑΦΜ.....					
α/α	Περιγραφή Είδους	μ/μ	Ποσότητα	Τιμή	Αξία
1	Πολύφωτο..... ΦΠΑ 19%	τεμάχια	1	40.000	40.000 7.600
	ΣΥΝΟΛΟ				47.600

2. Ο εταίρος Μ. Ζήνδρος παίρνει από την Ο.Ε. το δεύτερο όμοιο πολύφωτο που έχει κόστος αγοράς 40.000 ευρώ. Το πολύφωτο αυτό θα το χρησιμοποιήσει ο Μ. Ζήνδρος για την κάλυψη ατομικών του αναγκών (π.χ. θα το χρησιμοποιήσει στο σπίτι του ή θα το πωλήσει ως ιδιώτης κλπ). Στην περίπτωση αυτή, το πολύφωτο που παίρνει ο Μ. Ζήνδρος θεωρείται αυτοπαράδοση και το ποσό 40.000 ευρώ επιβαρύνεται και με Φ.Π.Α 19%. Δηλαδή, στην περίπτωση αυτή, ο λογιστής της Ο.Ε. θα εκδώσει ένα δελτίο αποστολής και στη συνέχεια ένα ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης γραμμένο ως εξής:

Ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης Νο..... Ημερομηνία 15.5.07					
Εκδότης: Β.Λιώτος & Σια ΟΕ. Αντικείμενο.....Διεύθυνση.....ΑΦΜ.....					
Παραλήπτης: Μ. Ζήνδρος, Ιδιώτης, Διεύθυνση..... ΑΦΜ.....					
α/α	Περιγραφή Είδους	μ/μ	Ποσότητα	Τιμή	Αξία
1	Πολύφωτο..... ΦΠΑ 19%	τεμάχια	1	40000	40.000 7.600
	ΣΥΝΟΛΟ				47.600

β) Υπολογίζονται τα καθαρά κέρδη για τη χρήση 2007 (από 1.1.07-15.5.07) ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις σε τρίτους	500.000	ευρώ
Ακαθάριστα έσοδα από πώληση πολύφωτων στο Β.Λιώτο	40.000	ευρώ
Έσοδα από αυτοπαράδοση στον Μ.Ζήνδρο (Εγγρ.1113510/98)	40.000	ευρώ
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων	580.000	ευρώ
	-	
Έξοδα φορολογικά αναγνωρίσιμα	493.600	ευρώ
Καθαρά Κέρδη	<u>864.000</u>	ευρώ

Οι συντελεστές καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται πάνω στις πωλήσεις είναι 16% .Έτσι έχουμε:

γ) Ενεργείται απογραφή με ημερομηνία 15.5.07 και συντάσσεται ισολογισμός με την ίδια ημερομηνία. Ο ισολογισμός αυτός ονομάζεται και τελικός ισολογισμός εκκαθάρισης. Η απογραφή αυτή και ο ισολογισμός καταχωρούνται στο βιβλίο εσόδων – εξόδων ως εξής:

ΤΕΛΙΚΗ ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΜΕ 15.5.07 ΤΗΣ ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΤΑΙΡΙΑΣ «Β. ΛΙΩΤΟΣ & ΣΙΑ « ΟΕ

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	<u>Μερικά Ποσά</u>	<u>Αναλυτική Στήλη</u>	<u>Συγκεντω- τική Στήλη</u>
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
38.ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			386.400
38.00 Ταμείο		386.400	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	386.400		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			<u>386.400</u>
<u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>			
<u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</u>			
40. ΚΕΦΑΛΑΙΟ			100.000
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο		100.000	
40.06.00.000 Εταιρικό Κεφάλαιο Β.Λιώτου	50.000		
40.06.00.001 Εταιρικό Κεφάλαιο Μ.Ζήνδρου	50.000		
41. ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ			200.000
41.08 Αφορολόγητα Αποθεματικά		200.000	
41.08.00.000 Αφορολ.Αποθ.Ν1892/90	150.000		
41.08.00.001 Αφορολ.Αποθ.Ν.2601/98	50.000		
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			86.400
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		86.400	
42.00.00.000 Υπολ. κερδών χρήσης εις νέο	86.400		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			<u>386.400</u>

**ΤΕΛΙΚΟ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΜΕ 15.5.07 ΤΗΣ ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ
ΕΤΑΙΡΙΑΣ «Β. ΛΙΩΤΟΣ & ΣΙΑ» ΟΕ**

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

Ταμείο	386.400
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	386.400

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

Κεφάλαιο εταιρικό	100.000
Αφορολόγητα Αποθεματικά	200.000
Υπόλοιπα Κερδών εις νέο	86.400
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	386.400

Παρατηρήσεις για τη σύνταξη της απογραφής και του ισολογισμού

Όταν συντάσσεται η απογραφή, γράφονται στο παθητικό το κεφάλαιο που είναι 100.000 ευρώ, τα αφορολόγητα αποθεματικά του Ν. 1892/90 που είναι 150.000 ευρώ, τα αφορολόγητα αποθεματικά του Ν. 2601/98 που είναι 50.000 ευρώ και τα κέρδη χρήσης του 2007 που προκύπτουν με το λογιστικό τρόπο (βλέπε σελ.395) και τα οποία είναι 86.400 ευρώ, σύνολο 386.400 ευρώ. Στη συνέχεια γράφεται στο ενεργητικό ο λογ/σμός «Ταμείο» με το συνολικό ποσό των 386.400 ευρώ. Κάτω από την απογραφή και με τους πρωτοβάθμιους λογ/σμούς της απογραφής συντάσσεται ο τελικός ισολογισμός.

δ) Συντάσσεται από τους εταίρους το διαλυτικό με ημερομηνία 15.5.07 ως εξής:

ΔΙΑΛΥΤΙΚΟ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑ Β. ΛΙΩΤΟΣ & ΣΙΑ ΟΕ

Θεσ/νίκη, σήμερα 15.5.07 συνήλθαν οι εταίροι της Ομόρρυθμης Εταιρίας Β. Λιώτος & Σια ήτοι **1) Β. Λιώτος** και **2) Μ.Ζήνδρος**....., στα γραφεία της εταιρίας που βρίσκονται στη διεύθυνση..... για να αποφασίσουν τη διάλυση της εταιρίας. Η εταιρία Β. Λιώτος & Σια ΟΕ., είχε συστηθεί στις..... μεταξύ των εταίρων αυτών, με βάση το ιδιωτικό συμφωνητικό που φέρει αριθμό πρωτοκόλλου πρωτοδικείου..... με την επωνυμία Β. ΛΙΩΤΟΣ & ΣΙΑ ΟΕ και με τους σ' αυτό αναφερόμενους όρους και συμφωνίες.

Σύμφωνα με το παραπάνω συμφωνητικό, οι εταίροι κατέχουν τα εξής ποσοστά: 1) Β.Λιώτος 50%, 2) Μ.Ζήνδρος 50%

Σήμερα στις 15.5.07 αποφασίστηκε διάλυση και εκκαθάριση της παραπάνω Ομόρρυθμης Εταιρίας και ορίζονται ως εκκαθαριστές οι ίδιοι εταίροι Β.Λιώτος και Μ. Ζήνδρος.

Υπογραφές εταίρων

ε) Στη συνέχεια μέσα σε **30 μέρες** από την παύση εργασιών δηλαδή μέχρι 15.6.07 το παραπάνω διαλυτικό (εις τριπλούν) μαζί με τον τελικό ισολογισμό και με το **έντυπο διακοπής M4** σελ . 23 συμπληρωμένο υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. (άρθρο 36 1γ Ν.2859/00). Συγχρόνως μεταφέρονται στη Δ.Ο.Υ. και όλα τα στοιχεία για ακύρωση. Ένα αντίγραφο του διαλυτικού, από τη Δ.Ο.Υ. επικυρωμένο, μεταφέρεται στο πρωτοδικείο για να ενημερωθεί και αυτό για τη διάλυση της Ο.Ε.. Με τις παραπάνω ενέργειες ολοκληρώνεται οριστικά η παύση εργασιών της Ο.Ε.

Ενέργειες για το Φ.Π.Α.

1) Η οριστική παύση των εργασιών της Ο.Ε. έγινε με ημερομηνία 15.5.07. Στη συνέχεια, και μέσα στο χρονικό διάστημα από 16.05.07-20.7.07, δηλαδή το ανώτερο μέχρι τις 20 του μήνα που ακολουθεί μετά τη λήξη του τριμήνου (λόγω β' κατηγορίας βιβλίων του Κ.Β.Σ.) συμπληρώνεται και υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η **περιοδική δήλωση** για το 2ο δίμηνο που αρχίζει από 1.4.07 και τελειώνει (λόγω διάλυσης) στις 15.5.07. Μέσα στην περιοδική αυτή δήλωση συμπεριλαμβάνεται φυσικά και το ποσό των 7.600,00 ευρώ Φ.Π.Α. που αφορά την πώληση του πρώτου πολύφωτου στην ατομική επιχείρηση του Β. Λιώτου καθώς και το ποσό των 7.600,00 ευρώ Φ.Π.Α. που αφορά την αυτοπαράδοση του δεύτερου πολύφωτου προς τον εταίρο Μ. Ζήνδρο, σύνολο 15.200,00 ευρώ που θα καταβληθεί στη Δ.Ο.Υ.

2) Μέσα σε 55 μέρες από την οριστική παύση των εργασιών της Ο.Ε. δηλαδή, μέσα στο χρονικό διάστημα από 16.5.07-4.7.07 υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η **εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α** για το χρονικό διάστημα από 1.1.07-15.5.07. Η εκκαθαριστική αυτή δήλωση του Φ.Π.Α. συμπληρώνεται κανονικά όπως και οι άλλες εκκαθαριστικές δηλώσεις που συμπληρώνονται στο τέλος κάθε χρήσης (άρθρο 38 παρ.1 Ν.2859/00). **Προσοχή:** Υποβάλλεται **μία και μόνο εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.** μετά το τέλος της εκκαθάρισης όσο μεγάλη και αν είναι η διάρκεια αυτής (και όχι στο τέλος κάθε χρόνου) που περιλαμβάνει όλα τα δεδομένα που προέκυψαν κατά την διάρκεια της εκκαθάρισης. Αυτό γίνεται διότι η διάρκεια της εκκαθάρισης θεωρείται ως μια αυτοτελής διαχειριστική περίοδος (άρθρο 26 παρ.4 Π.Δ. 186/92), οπότε υποβάλλεται μια εκκαθαριστική δήλωση για το Φ.Π.Α., μετά την παύση των εργασιών της.

Μέχρι πότε υποβάλλεται η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Ο.Ε. (έντυπα δήλωσης Ε1 και Ε3) προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και για ποια ποσά φορολογείται η Ο.Ε.

Μέσα σε 3 μήνες από την ημερομηνία παύσης εργασιών της Ο.Ε. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η δήλωση της Ο.Ε. (άρθρο 64 παρ.1δ Ν.2238/94).

Στη δήλωση αυτή δηλώνονται και φορολογούνται τα εξής ποσά:

Από τα κέρδη της χρήσης 2007 (1.1-15.5.07) που είναι 86.400,00 ευρώ , τα μισά κέρδη που είναι 43.200,00 ευρώ φορολογούνται ως επιχειρηματική αμοιβή στο όνομα των εταίρων. Τα υπόλοιπα 43.200,00 ευρώ φορολογούνται στο όνομα της Ο.Ε. με συντελεστή 20%. Επίσης, τα αφορολόγητα αποθεματικά που είναι συνολικά

200.000,00 ευρώ φορολογούνται στο σύνολο τους στο όνομα της Ο.Ε. με συντελεστή φόρου 20% (άρθρο 14 παρ. 1β. Ν.1892/90).

Έτσι τα ποσά που θα φορολογηθούν στο όνομα της Ο.Ε. θα είναι συνολικά τα εξής:

Κέρδη χρήσης 2007 (από 1.1.07-15.5.07)	43.200,00
Αφορολόγητα αποθεματικά (Ν. 1892/90 και Ν. 2601/98)	<u>200.000,00</u>
Σύνολο κερδών που φορολογούνται στο όνομα της Ο.Ε.	<u>243.200,00</u>

Ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

243.000,00 X 20% = **48.640,00 ευρώ = φόρος Ο.Ε.**

Δεν υπολογίζεται προκαταβολή φόρου για την επόμενη χρήση, διότι η Ο.Ε. διαλύεται. Απεναντίας συμψηφίζεται με το φόρο αυτό η προκαταβολή φόρου προηγούμενης χρήσης και καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. το υπόλοιπο είτε εφάπαξ με έκπτωση 1,5% είτε μέσα σε 8 μηνιαίες δόσεις, η πρώτη με την υποβολή της δήλωσης, η δεύτερη μέχρι τέλους του επόμενου από την υποβολή της δήλωσης μήνα κ.ο.κ. (άρθρο 64 παρ.3 ν.223/94)

ΣΗΜ: Το εταιρικό κεφάλαιο κατά τη διάλυση της Ο.Ε. (ή και οποιοσδήποτε άλλης εταιρίας) δεν φορολογείται. Επίσης, αν υπήρχαν κέρδη από προηγούμενες χρήσεις ή έκτακτα αποθεματικά, τότε τα ποσά αυτά κατά την διάλυση της Ο.Ε. δεν θα φορολογούνταν διότι φορολογήθηκαν κατά το χρόνο που σχηματίστηκαν.

Μέχρι τότε υποβάλλουν την ατομική τους δήλωση οι εταίροι για τα κέρδη της Ο.Ε. και για ποια ποσά φορολογούνται.

Οι εταίροι υποβάλουν την ατομική τους δήλωση κανονικά μέχρι 1.3.08 ή και αργότερα αν έχουν και άλλα εισοδήματα (εκτός από εκείνα της Ο.Ε.) τα οποία προέρχονται από άλλες κατηγορίες (π.χ. μέχρι 2.5.08 αν υπάρχουν και εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες κλπ.) Στην ατομική τους αυτή δήλωση οι εταίροι δηλώνουν και τα εισοδήματα από την Ο.Ε. ως εξής:

Π.χ. Β. Λιώτος (ποσοστό συμμετοχής 50%)	
Επιχειρηματική αμοιβή	
86.400,00 X 50% (ήμισυ) X 50% (ποσοστό)	21.600,00
Κέρδη Ο.Ε.	
243.200,00 – 48.640,00 = 194.560,00->	
194.560,00 X 50% =	<u>97.280,00</u>
Σύνολο	<u>118.880,00</u>

Από τα ποσά αυτά το πρώτο ποσοστό της επιχειρηματικής αμοιβής που είναι 21.600,00 δηλώνεται στον κωδικό 403 της ατομικής δήλωσης και φορολογείται στο όνομα του εταίρου Β. Λιώτου. Το υπόλοιπο ποσό 97.280,00 ευρώ δηλώνεται στον κωδικό 431 της ατομικής δήλωσης του Β.Λιώτου και δεν φορολογείται στο όνομα του εταίρου αυτού γιατί φορολογήθηκε στο όνομα της Ο.Ε. με συντελεστή 20%. Το ποσό 97.280,00 ευρώ δηλώνεται στην ατομική δήλωση για να καλύψει το «πόθεν έσχες» σε περίπτωση μελλοντικής αγοράς ακινήτου Ι.Χ. αυτοκινήτου κλπ.

Τα ίδια ισχύουν και για το δεύτερο εταίρο Μ. Ζήνδρο.

ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ (Ε.Π.Ε.)

Πότε διαλύεται μια Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε)

Η Ε.Π.Ε. διαλύεται όταν περάσει ο χρόνος διάρκειας που καθορίστηκε στο καταστατικό της και εφόσον δεν παρατάθηκε ο χρόνος διάρκειάς της με νέα απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των εταίρων. Μπορεί όμως η Ε.Π.Ε. να διαλυθεί και πριν από τη λήξη του χρόνου διάρκειας που αναγράφεται στο καταστατικό της, εφόσον το αποφασίσουν αυτό οι εταίροι της με απόφασή τους που αναγράφεται στο βιβλίο πρακτικών Γ.Σ. ή λόγω μετατροπής, συγχώνευσης κλπ. Η Ε.Π.Ε. διαλύεται και στην περίπτωση που το ζητήσουν αυτό οι εταίροι της που εκπροσωπούν το 1/10 του εταιρικού κεφαλαίου και εφόσον εκδοθεί για το γεγονός αυτό δικαστική απόφαση καθώς και στην περίπτωση που η εταιρία κηρύχθηκε σε πτώχευση. Όταν όλα τα μερίδια της Ε.Π.Ε. περιέρχονται στο όνομα ενός μόνο εταίρου, τότε η Ε.Π.Ε. γίνεται **μονοπρόσωπη** (Π.Δ. 279/93).

Σε περίπτωση κήρυξης σε πτώχευση ή θανάτου κάποιου εταίρου της, η Ε.Π.Ε. δεν διαλύεται (άρθρο 44 παρ. 1 και 2 Ν. 3190/55).

Σημ.: **α)** σε περίπτωση που οι **ζημίες** υπερβαίνουν το ½ του εταιρικού κεφαλαίου, τότε συνέρχονται υποχρεωτικά οι εταίροι σε συνέλευση για να αποφασίσουν αν θα διαλυθεί η εταιρία ή αν θα προχωρήσουν στη μείωση του κεφαλαίου (άρθρο 45 παρ. 1 Ν. 3190/55).

β) Αν η **εκκαθάριση** στην Ε.Π.Ε. διαρκεί **πάνω από 1 έτος**, τότε με τη λήξη του έτους συντάσσεται απογραφή και προσωρινός ισολογισμός. Η ποσοτική καταγραφή των αποθεμάτων γίνεται μέχρι το χρόνο υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που είναι ένας μήνας (άρθρο 107 παρ. 2γ Ν. 2238/94, άρθρο 17 παρ. 8 Κ.Β.Σ., Εγκ. πολ. 1271/02). Δηλαδή, αν η Ε.Π.Ε. τίθεται σε εκκαθάριση στις 20.3.07 και η εκκαθάριση δεν έχει περατωθεί μέχρι τις 20.3.08, τότε η Ε.Π.Ε. έχει υποχρέωση να συντάξει απογραφή και προσωρινό ισολογισμό μαζί με τη γενική εκμετάλλευση και τα αποτελέσματα χρήσης (όχι όμως με πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων γιατί πρόκειται για προσωρινή κατάσταση) με ημερομηνία 20.3.08 και σε προθεσμία μέχρι τις 20.4.08 (άρθρο 26 παρ. 4 Κ.Β.Σ., άρθρο 107 παρ. 2γ Ν. 2238/94 Εγκ. πολ. 1271/02 Εγγρ. 1008640/13.3.96 Εγγρ. 1061868/5.10.98).

γ) Το **διαλυτικό** της Ε.Π.Ε. το συντάσσει ο συμβολαιογράφος αλλά ο λογιστής πρέπει πιο μπροστά να συντάξει ένα πρακτικό στις Συνέλευσης των εταίρων με περιεχόμενο ότι «αποφασίζεται ομόφωνα η διάλυση της Ε.Π.Ε.» κλπ .

Διαδικασία που ακολουθείται μετά τη λύση της Ε.Π.Ε. (στάδιο εκκαθάρισης)

Η απόφαση των εταίρων για διάλυση της Ε.Π.Ε. καταχωρείται στο θεωρημένο βιβλίο «Πρακτικών γενικών συνελεύσεων». Στην απόφαση αυτή των εταίρων αναγράφεται εκτός των άλλων και το γεγονός ότι η Ε.Π.Ε. λύεται και τίθεται σε εκκαθάριση και ορίζονται επίσης τα πρόσωπα που θα διενεργήσουν την εκκαθάριση, δηλαδή οι εκκαθαριστές. Από την ημέρα αυτή, που αποφασίζεται η διάλυση της Ε.Π.Ε., αρχίζει το **στάδιο της εκκαθάρισης**, το οποίο (εκτός από την περίπτωση της πτώχευσης) έχει ως εξής:

α) Με ημερομηνία την ημέρα απόφασης για διάλυση της Ε.Π.Ε. διενεργείται από τους εκκαθαριστές απογραφή και συντάσσεται ισολογισμός, προσδιορίζονται τα κέρδη, κλπ, δηλαδή γίνονται κανονικά όλες εκείνες οι ενέργειες που χρειάζονται για να κλείσει ο ισολογισμός στο τέλος της κάθε χρήσης. Ο ισολογισμός αυτός ονομάζεται **«αρχικός ισολογισμός εκκαθάρισης»** και δημοσιεύεται κανονικά στο ΦΕΚ (άρθρα 48 και 50 Ν. 3150/55). Για τα αποτελέσματα που προκύπτουν, η Ε.Π.Ε. υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέσα σε **4 μήνες και 10 ημέρες** (άρθρο 107 παρ. 2α Ν. 2238/94).

β) Μέσα σε **20 ημέρες**, μετρούμενες από την επομένη της ημέρας σύνταξης του αρχικού ισολογισμού της εκκαθάρισης, υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η τελευταία περιοδική δήλωση για το Φ.Π.Α. και μέσα σε **130 μέρες** η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. (άρθρο 38 παρ. 1 Ν. 2859/00).

γ) Μέσα σε **30 ημέρες**, από την απόφαση λύσης και θέσης της Ε.Π.Ε. σε εκκαθάριση, συμπληρώνεται στη Δ.Ο.Υ. η δήλωση μεταβολών (έντυπο Μ3, σελ. 19), συνοδευόμενη και από κυρωμένο αντίγραφο της απόφασης των εταίρων για τη λύση και εκκαθάριση της Ε.Π.Ε. (άρθρο 38 παρ. 1 Ν. 2859/00).

δ) Στη συνέχεια, οι εκκαθαριστές βγάζουν **καινούρια σφραγίδα** με προσθήκη της φράσης **«υπό εκκαθάριση»**, θεωρούν καινούρια στοιχεία ή επαναθεωρούν τα ίδια και εκποιούν τα περιουσιακά στοιχεία, εισπράττουν από πελάτες, εξοφλούν προμηθευτές κλπ, δηλαδή ενεργούν την εκκαθάριση της Ε.Π.Ε. Αν η εκκαθάριση της Ε.Π.Ε. άρχισε π.χ. στις 28.1.07 και εφόσον εξακολουθεί και μετά τις 28.1.08, τότε η Ε.Π.Ε. έχει υποχρέωση να συντάξει απογραφή, προσωρινό ισολογισμό, γενική εκμετάλλευση και αποτελέσματα χρήσης (όχι πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων) με 28.1.08. Αν η εκκαθάριση εξακολουθεί και ολόκληρο το δεύτερο χρόνο, τότε και πάλι με τη λήξη του δεύτερου αυτού χρόνου (28.1.09) συντάσσεται απογραφή, προσωρινός ισολογισμός κλπ και υποβάλλεται η δήλωση στη Δ.Ο.Υ. **μέσα σε ένα μήνα** από τη λήξη του χρόνου αυτού κ.ο.κ. (άρθρο 48 Ν. 3190/55, άρθρο

107 παρ. 2γ Ν.2238/94, Εγγρ. 1008640/13.3.96). Οι ισολογισμοί της εκκαθάρισης (ο αρχικός και οι μετέπειτα από αυτόν) δημοσιεύονται στο ΦΕΚ, 20 τουλάχιστον μέρες πριν από τη συνέλευση (άρθρα 48 & 50 Ν. 3190/55). Μέχρι τέλους της εκκαθάρισης θεωρείται ότι εξακολουθεί να λειτουργεί η Ε.Π.Ε., μόνο για τις ανάγκες της εκκαθάρισης και διατηρεί την επωνυμία της με την προσθήκη των λέξεων «**υπό εκκαθάριση**». Δηλαδή όλα τα στοιχεία της επαναθεωρούνται από τη Δ.Ο.Υ. ή ακυρώνονται αυτά και θεωρούνται καινούρια πάνω στα οποία θα πρέπει να αναγράφεται οπωσδήποτε η διάκριση «υπό εκκαθάριση».

ε) Στο τέλος της εκκαθάρισης καταρτίζεται καινούρια απογραφή και ισολογισμός. Στον ισολογισμό αυτό υπάρχουν μόνο το ταμείο, το κεφάλαιο, τα διάφορα αποθεματικά, τα αποτελέσματα εις νέα, ορισμένες απαιτήσεις από τους εταίρους ή υποχρεώσεις προς τους εταίρους, καθώς επίσης και ορισμένες υποχρεώσεις προς τη Δ.Ο.Υ. από φόρους, Φ.Π.Α. κλπ. Ο ισολογισμός αυτός ονομάζεται «**τελικός ισολογισμός εκκαθάρισης**» και δημοσιεύεται και αυτός κανονικά στο ΦΕΚ (άρθρα 48 και 50 Ν. 3190/55). Υποβάλλεται και **δήλωση φορολογίας εισοδήματος** μέσα σε **ένα μήνα** από τη σύνταξη του τελικού ισολογισμού (άρθρο 107 παρ. 2^α Ν. 2238/94).

στ) Οι **περιοδικές δηλώσεις του Φ.Π.Α.** υποβάλλονται κανονικά κάθε μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα, η τελευταία περιοδική δήλωση λήγει με την οριστική παύση των εργασιών και υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα και όχι αργότερα από την προθεσμία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. (Α.Υ.Ο. 1003644/πολ. 1019/4.2.03, άρθρο 38 παρ. 1 Ν. 2859/00).

Μέσα σε **130 ημέρες** μετρούμενες από την επόμενη ημέρα της σύνταξης του τελικού ισολογισμού συμπληρώνεται και υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η **εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.** που αφορά όλη τη διάρκεια της εκκαθάρισης, όσο μεγάλη κι αν είναι αυτή, διότι η διάρκεια της εκκαθάρισης θεωρείται ως μια και μόνο διαχειριστική περίοδος (άρθρα 26 παρ. 4 Π.Δ. 186/92, άρθρο 38 παρ. 1 2859/00).

ζ) Μετά τη σύνταξη του **τελικού ισολογισμού**, συντάσσεται το πρακτικό της γενικής συνέλευσης για τη διάλυση και την οριστική παύση των εργασιών εκκαθάρισης της εταιρίας καθώς και για τη διανομή του τελικού αποτελέσματος. Στη συνέχεια, με βάση το πρακτικό αυτό συντάσσεται από το συμβολαιογράφο το «**διαλυτικό έγγραφο**». Το διαλυτικό αυτό έγγραφο καταχωρείται στο βιβλίο του Πρωτοδικείου και δημοσιεύεται σχετική ανακοίνωση στο ΦΕΚ.

η) μετά από την κατάρτιση του **τελικού ισολογισμού**, ενεργούνται στο ημερολόγιο έγγραφων ισολογισμών οι εγγραφές μεταφοράς του κεφαλαίου, των αποθεματικών και του αποτελέσματος στους εταίρους, καθώς και η καταβολή του υπολοίπου του ταμείου στους εταίρους. Έτσι, ολοκληρώνεται η εκκαθάριση.

θ) Για την οριστικοποίηση της διάλυσης της Ε.Π.Ε., προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ. **μέσα σε 30 ημέρες**, από την ημέρα της διάλυσης, το διαλυτικό, το ΤΑΠΕΤ για την παύση λειτουργίας της Ε.Π.Ε. και ένας **τελικός ισολογισμός εκκαθάρισης**, καθώς και ένα **έντυπο δήλωσης διακοπής Μ4** (σελ. 23) **συμπληρωμένο** (και ό,τι άλλο ζητήσει η Δ.Ο.Υ.) (άρθρο 36 παρ. 1 Ν. 2859/00). Για την **εκπρόθεσμη** υποβολή της παραπάνω δήλωσης όσον αφορά την οριστική παύση των εργασιών επιβάλλεται το πρόστιμο του Ν. 2523/97 άρθρο 4 παρ. 1 δηλαδή μέχρι 1.170 ευρώ περιοριζόμενο μέχρι το 1/3 κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (Εγκ. Υπ.Οικ. 1030160 πολ. 1068/19.3.01). Επίσης, προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ. και όλα τα θεωρημένα στοιχεία της Ε.Π.Ε. (όχι τα βιβλία) για **ακύρωση** (Εγκ. Πολ. 194/07), οπότε έτσι ολοκληρώνεται και στα βιβλία της Δ.Ο.Υ. η οριστική παύση των εργασιών της Ε.Π.Ε.

Σημ.: Ως οριστική παύση εργασιών για τις Ε.Π.Ε. θεωρείται η δημοσίευση της πράξης λύσης τους στο ειδικό ΦΕΚ (Εγκ. Υπ.Οικ. 1004350/πολ. 1032/4.2.98).

Τι γίνεται με το Φ.Π.Α. όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης υπάρχουν και εμπορεύσιμα αγαθά τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στους εταίρους της Ε.Π.Ε. ως μερίδιο στην τελική εκκαθάριση της Ε.Π.Ε. (άρθρο 7 παρ. 2δ & 2^ε Ν. 2859/00).

Όταν στο στάδιο εκκαθάρισης της Ε.Π.Ε. υπάρχουν και διάφορα εμπορεύσιμα αγαθά (εμπορεύματα, προϊόντα κλπ), τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στους διάφορους εταίρους ως μερίδιο στην τελική κατανομή του αποτελέσματος της εκκαθάρισης (αντί χρημάτων που θα πάρουν οι άλλοι εταίροι), τότε για τα αγαθά αυτά εκδίδεται δελτίο αποστολής (θεωρημένο) και ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης (αθεώρητο) ή απόδειξη αυτοπαράδοσης (αθεώρητη) του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. Στο ειδικό στοιχείο 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, το Φ.Π.Α. αυτό αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. με την περιοδική δήλωση της αντίστοιχης φορολογικής περιόδου μέσα στην οποία εκδόθηκε η απόδειξη αυτοπαράδοσης. Αν ο εταίρος της Ε.Π.Ε. πριν από την περάτωση της διάλυσης της εταιρίας έκανε έναρξη εργασιών ότι θα ασκήσει το ίδιο 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 στη αξία και το αντίστοιχο Φ.Π.Α. αυτό γίνεται για να

μπορεί ο εταίρος της Ε.Π.Ε. να καταχωρήσει την αξία αυτή στα βιβλία της ατομικής του επιχείρησης και να εκπέσει το αντίστοιχο Φ.Π.Α.

Τι γίνεται με το Φ.Π.Α. όταν στο στάδιο της εκκαθάρισης της Ε.Π.Ε. υπάρχουν και πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται στους εταίρους ως μερίδιο στην τελική εκκαθάριση της Ε.Π.Ε. (άρθρο 7 παρ. 2δ & 2^ε Ν. 2859/00).

Όταν στο στάδιο εκκαθάρισης της Ε.Π.Ε. υπάρχουν και διάφορα **πάγια στοιχεία** για τα οποία παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών τους (π.χ. μηχανήματα, έπιπλα κλπ) και τα οποία δεν πωλούνται αλλά περιέρχονται σε ορισμένους εταίρους ως μερίδια στην τελική κατανομή του αποτελέσματος της εκκαθάρισης (αντί χρημάτων που θα πάρουν οι άλλοι εταίροι), τότε για τα πάγια αυτά επενδυτικά στοιχεία και εφόσον **έχει περάσει η πενταετία** από την πρώτη χρησιμοποίησή τους, καταβάλλεται ο Φ.Π.Α. μέσω της περιοδικής δήλωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. που υπολογίζεται πάνω στην αξία αποτίμησή τους. Στην περίπτωση αυτή, θεωρείται ότι τα αγαθά αυτά χρησιμοποιούνται από τους εταίρους για κάλυψη ατομικών τους αναγκών. Για τη μεταφορά των πάγιων αυτών στοιχείων στους εταίρους εκδίδεται και από ένα δελτίο αποστολής (θεωρημένο) για τα αγαθά επένδυσης που παίρνει ο κάθε εταίρος χωριστά και στη συνέχεια από ένα ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης (αθεώρητο) του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. Πάνω στην αξία της αυτοπαράδοσης των πάγιων αυτών στοιχείων προστίθεται και Φ.Π.Α. με το συντελεστή Φ.Π.Α. που έχουν τα αντίστοιχα πάγια στοιχεία την ημέρα που εκδίδεται το στοιχείο της αυτοπαράδοσης.

Αν για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αυτοπαραδίδονται στους εταίρους **δεν έχει περάσει η πενταετία** από την πρώτη χρησιμοποίησή τους, τότε **η αξία αυτοπαράδοσης 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 εναπομείναντα έτη της πενταετίας. Για την αποστολή των αγαθών αυτών στους εταίρους εκδίδεται οπωσδήποτε δελτίο αποστολής και ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης και πάνω στην αξία αυτοπαράδοσης **προστίθεται και Φ.Π.Α.** Στη συνέχεια αν ο Φ.Π.Α. του στοιχείου αυτοπαράδοσης είναι **μικρότερος** από τον αντίστοιχο Φ.Π.Α. των παγίων αυτών που αναλογεί στα εναπομείνοντα έτη της πενταετίας, τότε γίνεται επιπλέον και διακανονισμός στο Φ.Π.Α. εισροών λόγω πενταετίας και αποδίδεται η διαφορά στη Δ.Ο.Υ.

Όταν όμως ο εταίρος κάνει έναρξη εργασιών με τη μορφή της ατομικής επιχείρησης με το ίδιο ή παρεμφερές αντικείμενο εργασιών

πριν οριστικοποιηθεί η εκκαθάριση της Ε.Π.Ε., τότε εκδίδεται δελτίο αποστολής (θεωρημένο) και στη συνέχεια τιμολόγιο πώλησης ή απευθείας τιμολόγιο πώλησης – δελτίο αποστολής και πάνω στην αξία μεταβίβασης του ακινήτου προστίθεται και ο Φ.Π.Α., άσχετα αν πέρασε ή όχι η πενταετία, διότι στην προκειμένη περίπτωση, η αποστολή αυτή θεωρείται πώληση και όχι αυτοπαράδοση. Στην περίπτωση όμως αυτή και εφόσον η πώληση πραγματοποιείται μέσα στην πενταετία από την πρώτη χρησιμοποίηση του παγίου, γίνεται κανονικά και διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., όταν ο Φ.Π.Α. της αξίας πώλησης είναι μικρότερος από το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στα εναπομείναντα έτη της πενταετίας και η διαφορά που προκύπτει αποδίδεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. συγχρόνως με την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. που ακολουθεί:

Μέχρι τότε υποβάλλεται η τελευταία περιοδική δήλωση και μέχρι τότε η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. σε περίπτωση παύσης των εργασιών λόγω λύσης και εκκαθάρισης της Ε.Π.Ε.

Αφού τελειώσουν όλες οι ενέργειες που αφορούν την εκκαθάριση της Ε.Π.Ε., τότε γίνεται η οριστική παύση της. Η ημερομηνία παύσης των εργασιών που φαίνεται και από το έντυπο της διακοπής θεωρείται και ως ημερομηνία λήξης της τελευταίας φορολογικής περιόδου. Κατά συνέπεια, η τελευταία περιοδική δήλωση της Ε.Π.Ε. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 20 ημέρες, μετρούμενες από την πρώτη μέρα του επόμενου μήνα από εκείνον που έγινε η παύση εργασιών της συγκεκριμένης επιχείρησης (άρθρο 38 παρ. 1 Ν. 2859/00, Α.Υ.Ο. 1003644/πολ. 4.2.03).

Η **εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.** υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσα σε **130 μέρες** (ημερολογιακές), μετρούμενες από την επομένη ημέρας της παύσης των εργασιών της.

Μέχρι τότε υποβάλλεται η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της Ε.Π.Ε., όταν αυτή διαλυθεί και για ποια ποσά φορολογείται

Όταν η Ε.Π.Ε. τεθεί σε εκκαθάριση, τότε ως τελευταία διαχειριστική περίοδος, για την οποία προσδιορίζεται το εισόδημα της Ε.Π.Ε. και φορολογείται, θεωρείται η περίοδος που αρχίζει από την ημέρα που τέθηκε η Ε.Π.Ε. σε εκκαθάριση και λήγει την ημέρα που λήγει η εκκαθάριση και γίνεται η οριστική παύση εργασιών της Ε.Π.Ε. (άρθρο 104 παρ. 2 Ν. 2238/94). Για το εισόδημα που προκύπτει κατά την περίοδο της εκκαθάρισης η Ε.Π.Ε. υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος στη Δ.Ο.Υ. **μέσα σε ένα μήνα** από τη λήξη της

εκκαθάρισης. Ολόκληρο το εισόδημα αυτό φορολογείται στο όνομα της Ε.Π.Ε. με συντελεστή φόρου 25% (άρθρο 106 παρ. 6 Ν. 2238/94).

Σε περίπτωση που η εκκαθάριση της Ε.Π.Ε. δεν έχει τελειώσει μέχρι τέλους του έτους, τότε υποβάλλεται **προσωρινή δήλωση** για τα εισοδήματα κάθε έτους **μέσα σε ένα μήνα** από τη λήξη του (μετρούμενου από την έναρξη της εκκαθάρισης, βλέπε και σελ. 427, 428) και **οριστική δήλωση μέσα σ' ένα μήνα** από τη λήξη της εκκαθάρισης (άρθρο 107 παρ. 2γ Ν. 2238/94 Εγγρ. 1008640/13.3.96).

Ο φόρος καταβάλλεται εφάπαξ όταν υποβάλλεται η εμπρόθεσμη προσωρινή ή οριστική δήλωση της εκκαθάρισης (άρθρο 110 παρ. 1β Ν. 2238/94).

Όταν υποβάλλεται **προσωρινή δήλωση εισοδήματος** (όχι οριστική) κατά το στάδιο της εκκαθάρισης, τότε υπολογίζεται κανονικά και προκαταβολή φόρου 65% πάνω στο φόρο που δηλώνεται με την προσωρινή αυτή δήλωση της εκκαθάρισης (άρθρο 111 παρ. 2 Ν. 2238/94).

Ποια ποσά φορολογούνται κατά τη λύση και εκκαθάριση της Ε.Π.Ε.

Κατά τη λύση και εκκαθάριση της Ε.Π.Ε. δεν φορολογείται το εταιρικό κεφάλαιο που διανέμεται στους εταίρους (άρθρο 106 παρ. 8 Ν. 2238/94). Επίσης, δεν φορολογούνται το τακτικό αποθεματικό καθώς και τα διάφορα έκτακτα αποθεματικά (όποτε και να σχηματίστηκαν) καθώς και τα υπόλοιπα κερδών από προηγούμενες χρήσεις που εμφανίζονται στον τελικό ισολογισμό της εκκαθάρισης, διότι για τα ποσά αυτά εξαντλήθηκε η φορολογική τους υποχρέωση κατά το χρόνο που σχηματίστηκαν. Τα υπόλοιπα κέρδη ή αποθεματικά που διανέμονται λόγω λύσης και εκκαθάρισης της Ε.Π.Ε. φορολογούνται στο σύνολό τους στο όνομα της Ε.Π.Ε. με συντελεστή 25% (άρθρο 106 παρ. 6 Ν. 2236/94). Τέτοια ποσά που **φορολογούνται στο όνομα της Ε.Π.Ε.** κατά τη διάλυσή της είναι π.χ. τα αποθεματικά που σχηματίστηκαν από απαλλασσόμενα έσοδα (άρθρο 106 παρ. 2 Ν. 2238/94), τα αποθεματικά που σχηματίστηκαν από εισοδήματα φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης (άρθρο 106 παρ.1 Ν. 2238/94), τα κέρδη πάνω από τα τεκμαρτά των τεχνικών εταιριών που παραμένουν στην Ε.Π.Ε. ως αποθεματικό (άρθρο 106 παρ.3 Ν. 2238/94), τα αφορολόγητα αποθεματικά του Ν. 1892/90, του Ν. 2601/98, του Ν. 3299/04 κλπ. Ο φόρος που έχει παρακρατηθεί κατά το σχηματισμό των αποθεματικών που φορολογήθηκαν κατ' ειδικό τρόπο (όπως π.χ. ο φόρος 10% στα έσοδα από τόκους καταθέσεων κλπ), συμψηφίζεται με το φόρο

που προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή 25% πάνω στα φορολογούμενα εισοδήματα της Ε.Π.Ε.

Πότε δηλώνουν οι εταίροι τα κέρδη από τη συμμετοχή τους σε Ε.Π.Ε. που διαλύθηκε

Οι εταίροι της Ε.Π.Ε. δηλώνουν στην ατομική τους δήλωση τα εισοδήματα που προκύπτουν από τη λύση και εκκαθάριση της Ε.Π.Ε. μέχρι 2.3 του επόμενου από το έτος εκείνο μέσα στο οποίο εγκρίθηκαν αυτά από τη Γενική Συνέλευση των εταίρων της. Δηλαδή ως ημέρα απόκτησης των εισοδημάτων από τη λύση και εκκαθάριση της Ε.Π.Ε. δεν θεωρείται η ημέρα οριστικής παύσης των εργασιών της, αλλά η ημέρα έγκρισης των εισοδημάτων αυτών από τη Γενική Συνέλευση των εταίρων της.

Σημ.: Η διάλυση της Ε.Π.Ε. από οποιοδήποτε λόγο και αν προήλθε δεν θίγει την ικανότητα αυτής να είναι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Για το λόγο αυτό η Ε.Π.Ε. λογίζεται ότι υπάρχει και μετά τη διάλυσή της μέχρις ότου περατωθεί η εκκαθάρισή της. Το πέρας της εκκαθάρισης απέρχεται με την κατάρτιση από τους εκκαθαριστές του τελικού ισολογισμού, ο οποίος πρέπει να δημοσιευθεί στο ΦΕΚ και εφόσον φυσικά γίνει η διανομή του προϊόντος της εκκαθάρισης της εταιρικής περιουσίας στους εταίρους, ανάλογα με τη μερίδα του καθενός (Αρ. Πρ. 1026/98). Τα ίδια ισχύουν:

Διανομή της ακίνητης περιουσίας κατά τη διάλυση της Ε.Π.Ε.

1) Όταν διαλύεται μια Ε.Π.Ε. και η ακίνητη περιουσία της μεταβιβάζεται αυτούσια στους εταίρους, ανάλογα με τις εταιρικές τους μερίδες και εφόσον η μεταβίβαση αυτή υπόκειται σε Φ.Π.Α., τότε ο ΦΜΑ (Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων) υπολογίζεται με μειωμένο συντελεστή στο $\frac{1}{4}$ (δηλαδή οφείλεται μόνο το 25% του συνολικού Φ.Μ.Α.) (Υπ.Οικ. Κ. 5407/86, Α.Ν. 1521/50). Για όσα μερίδια έχουν μεταβιβαστεί (έχει δηλαδή πραγματοποιηθεί η εκχώρησή τους) μέσα στο τελευταίο έτος πριν από τη διάλυση της εταιρίας ο ΦΜΑ οφείλεται στο ακέραιο, ενώ για όσα μερίδια δεν μεταβιβάστηκαν (δηλαδή δεν εκχωρήθηκαν σε άλλα πρόσωπα μέσα στο τελευταίο έτος) ο Φ.Μ.Α., που οφείλεται είναι το $\frac{1}{4}$ του συνολικού ΦΜΑ (Υπ.Οικ. Ν. 2506/82, γνωμ. ΝΣΚ 131/82, άρθρο 4 παρ. 1Α Ν. 1521/50).

2) Όταν η αξία του ακινήτου που μεταβιβάζεται κατά τη διάλυση της Ε.Π.Ε. δεν είναι ανάλογη με την εταιρική μερίδα του κάθε εταίρου και εφόσον επιβαρύνεται με ΦΜΑ, τότε πάνω στη διαφορά της αξίας του

ακινήτου υπολογίζεται ΦΜΑ με ακέραιο συντελεστή (χωρίς δηλαδή καμία απολύτως μείωση στο ΦΜΑ) με την προϋπόθεση όμως ότι διαπιστώνεται η καταβολή σε αντάλλαγμα της διαφοράς αυτής, αλλιώς για τη διαφορά αυτή καταβάλλεται φόρος δωρεάς (Υπ.Οικ.Κ. 5407/πολ.244/22.7.86). Έτσι, αν διαλυθεί π.χ. μια Ε.Π.Ε. και ένα ακίνητό της μεταβιβάζεται, λόγω διάλυσης, στους εταίρους εξ αδιαιρέτου, τότε καταβάλλεται ο Φ.Μ.Α. μειωμένος στο $\frac{1}{4}$ του συντελεστ ή (λόγω διάλυσης) και εφόσον γίνει ταυτόχρονα και διανομή του κτιρίου στους εταίρους, τότε θα καταβληθεί επιπλέον και ο ΦΜΑ στο ακέραιο για τη διαφορά που τυχόν προκύψει λόγω της ανακατανομής αυτής (διότι π.χ. κάποιος εταίρος μπορεί να πάρει μεγαλύτερο μερίδιο απ' ό,τι του αναλογεί) (Υπ.Οικ. Κ. 5407/πολ. 244/22.7.86, Α.Ν. 1521/50 άρθρο 4 παρ. 1^Α). Αν όμως η νέα διανομή της ακίνητης περιουσίας γίνει αργότερα μεταξύ των εταίρων, τότε αυτή θεωρείται ως αυτούσια διανομή μεταξύ των φυσικών προσώπων, οπότε θα καταβληθεί και πάλι (για δεύτερη φορά, μια φορά δηλαδή κατά τη διάλυση και μια φορά κατά τη νέα διανομή) ο ΦΜΑ μειωμένος στο $\frac{1}{4}$ του συντελεστή για τα ποσοστά συμμετοχής τους και στο ακέραιο ο ΦΜΑ για τη διαφορά που τυχόν προκύψει λόγω της ανακατανομής αυτής (Υπ.Οικ. 5407/πολ. 244/22.7.86, άρθρο 4 παρ. 1^Α Ν. 1521/50) (πάντα με την **προϋπόθεση** ότι η συγκεκριμένη μεταβίβαση υπόκειται από το νόμο σε **Φ.Μ.Α.** και όχι σε **Τ.Σ.** και **Φ.Α.Υ.**).

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΛΥΣΗΣ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΗΣ Ε.Π.Ε.

25.7.07 ΓΕΓΟΝΟΣ (απόφαση για λύση και εκκαθάριση της Ε.Π.Ε.)

Στην Αθήνα λειτουργεί η εταιρία «ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε.» με αντικείμενο εργασιών την εμπορία ετοιμών ενδυμάτων. Το κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. είναι 200.000 ευρώ και συμμετέχουν σ' αυτό οι δύο παρακάτω εταίροι, οι οποίοι είναι συγχρόνως και διαχειριστές και δεν συμμετέχουν σε καμία άλλη Ε.Π.Ε. ή Ο.Ε. ή Ε.Ε.

Α. Ζαντάς με ποσοστό συμμετοχής	50%
Β. Ευδός με ποσοστό συμμετοχής	50%
Σύνολο ποσοστών στο κεφάλαιο	100%

Οι εταίροι της «ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε.» αποφάσισαν με ημερομηνία 25.7.07 να διαλύσουν την εταιρία τους αυτή.

Ζητείται: Να γίνουν όλες οι λογιστικές ενέργειες που απαιτούνται μέχρι να τελειώσει το στάδιο της εκκαθάρισης και να γίνει η παύση της Ε.Π.Ε.

Λύση

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

α) Η απόφαση των εταίρων να διαλύσουν την Ε.Π.Ε. καταχωρείται στο βιβλίο «Πρακτικών γενικών συνελεύσεων». Στην απόφαση αυτή πρέπει να αναγράφεται οπωσδήποτε και το γεγονός ότι η Ε.Π.Ε. λύεται και τίθεται σε εκκαθάριση

β) Με ημερομηνία 25.7.07 που αποφασίζεται η διάλυση της Ε.Π.Ε. ενεργείται η αρχική απόφαση της εκκαθάρισης και συντάσσεται ο **αρχικός ισολογισμός** ακολουθούμενες από την **κατάσταση της γενικής εκμετάλλευσης**, τα αποτελέσματα χρήσης και τη **διάθεση των κερδών**, ως εξής:

ΑΡΧΙΚΗ ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΤΗΣ ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΤΑΙΡΙΑΣ «ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε.» ΜΕ 25.7.07

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	Μερικά ποσά	Αναλυτική Στήλη	Συγκε- ντρωτική Στήλη
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ			120.000
13.01. Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα		50.000	
13.01.00.000 Ι.Χ. επιβατικά μέχρι 9 θέσεων	50.000		
Είναι ένα Ι.Χ.Ε. που αγοράστηκε στις 10.4.03 αντί 50.000 ευρώ			
13.02 Αυτοκίνητα φορτηγά		100.000	
13.02.00.000 Φορτηγά αυτοκίνητα επιχειρησ.	100.000		
Είναι ένα φορτηγό που αγοράστηκε στις 20.8.03 αντί 100.000			
13.99 Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς		30.000	
13.99.01.000 Αποσβ. Λοιπά επιβ. Αυτοκίνητα	10.000		
13.99.02.000 Αποσβεσμένα φορτηγά	20.000		
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
α) Αποθέματα			
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			8.000
20.00 Αποθέματα		8.000	
20.00.00.000 Αποθέματα εμπορευμάτων	8.000		
β) Απαιτήσεις			
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			20.500
33.13 Ελληνικό Δημόσιο – Προκαταβλ. Φόροι		20.500	

33 13.00.000 Προκαταβολή φόρου εισοδημ.	17.500		
33.13.06.000 Παρακρατ. Φόρος από τόκους	3.000		
γ) Διαθέσιμο			
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			470.750
33.00 Ταμείο		470.750	
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	470.750		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			619.250

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ			200.000
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο		200.000	
40.06.00.000 Α. Ζαντάς	100.000		
40.06.00.001 Β. Ξυδάς	100.000		
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ			210.000
41.02 Τακτικό αποθεματικό		60.000	
41.02.00.000 Τακτικό Αποθεματικό Επιχειρ.	60.000		
41.05 Έκτακτα Αποθεματικά		40.000	
41.05.00.000 Έκτακτα Αποθεματικά Επιχειρ.	40.000		
41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά		80.000	
41.08.00.000 Αφορολογ. Αποθεμ. Ν. 1892/90	80.000		
41.90 Αποθεματικό από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα		10.000	
41.90.00.000 Αποθεματικό από απαλλασσόμενα έσοδα της επιχείρησης	10.000		
41.91. Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο		20.000	
41.91.00.000 Αποθεματικό από έσοδα φορολογ. κατ' ειδικό τρόπο επιχειρ.	20.000		
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ			
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο		156.750	156.750
42.00.00.000 Υπόλοιπο Κερδών	156.750		
<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>			
Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις			
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ			52.500
54.08 Λογ/σμός εκκαθάρισης φόρων		52.500	
54.08.00.000 Λογ. Εκκαθάρισης φόρων 2007	52.500		
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			619.250

ΑΡΧΙΚΟΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΤΑΙΡΙΑΣ
«ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε.» ΜΕ 25.7.07

<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία
<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
Ενσώματες ακινητοποιήσεις			
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	150.000	30.000	120.000
Σύνολο πάγιου ενεργητικού			120.000
<u>ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>			
α) Αποθέματα			
20 Εμπορεύματα			8.000
β) Απαιτήσεις			
33 Χρεώστες διάφοροι			20.500
γ) Διαθέσιμο			
38.000 Ταμείο			470.750
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού			499.250
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			619.250
<u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>			
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ			
40.06 Εταιρικό Κεφάλαιο			200.000
Αποθεματικά κεφάλαια			
41.02 Τακτικό αποθεματικό			60.000
41.05 Έκτακτα αποθεματικά			40.000
41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά			80.000
41.90 Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα			10.000
41.91 Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο			20.000
Αποτελέσματα εις νέο			
42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο			166.750

Σύνολο ιδίων κεφαλαίων			566.750
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			
54 Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη			52.500
Σύνολο υποχρεώσεων			52.500
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ			619.250

**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΤΗΣ ΥΠΟ
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΤΑΙΡΙΑΣ «ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε.» ΜΕ 25.7.07**

<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	
<u>Αποθέματα έναρξης χρήσης</u>	
20 Εμπορεύματα	50.000
<u>Αγορές χρήσης</u>	
20 Εμπορεύματα	400.000
<u>Μείον: Αποθέματα τέλους χρήσης</u>	
20 Εμπορεύματα	-8.000
Αγορές και διαφορά (-/--) αποθεμάτων	442.000
<u>Οργανικά έξοδα</u>	
60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	100.000
62 Παροχές τρίτων	60.000
63 Φόροι-τέλη	28.000
Σύνολο κόστους εξόδων	630.000
Κέρδη εκμετάλλευσης	200.000
Σύνολο	830.000
<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>	
<u>Πωλήσεις</u>	830.000
Σύνολο	830.000

ΦΥΛΟ ΜΕΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΥΣ ΕΞΟΔΩΝ ΜΕ 25.7.07

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΠΟΣΑ	ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ	ΕΞΟΔΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ
60 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	100.000	70.000	30.000
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	60.000	40.000	20.000
63 ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ	28.000	15.000	12.000
ΣΥΝΟΛΑ	188.000	126.000	62.000

**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ
ΣΤΗΝ ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΤΑΙΡΙΑ «ΑΛΦΑ ΕΠΕ» ΜΕ 25.7.07**

Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)	830.000
Μείον: Κόστος πωλήσεων	<u>-442.000</u>
Μεικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης	388.000
Μείον: Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	-126.000
Έξοδα λειτουργίας διάθεσης	62.000
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (κέρδη) ΧΡΗΣΗΣ προ φόρων	<u>200.000</u>

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΣΤΗΝ ΥΠΟ
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΤΑΙΡΙΑ «ΑΛΦΑ ΕΠΕ» ΜΕ 25.7.07**

Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη) χρήσης	200.000
Μείον: φόρος εισοδήματος	<u>-35.000</u>
Κέρδη προς διάθεση	<u>165.000</u>

Η διάθεση κερδών γίνεται ως εξής:

Τακτικό αποθεματικό	8.250
Υπόλοιπο κερδών εις νέο	<u>156.750</u>
Σύνολο	<u>165.000</u>

Υποβάλλεται δήλωση φορολογίας εισοδήματος στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε **4 μήνες και 10 ημέρες** (άρθρο 107 παρ. 2^α Ν. 2238/94) και δημοσιεύεται ο ισολογισμός και τα αποτελέσματα χρήσης κανονικά όπως γίνεται και με τους ισολογισμούς που συντάσσονται για τις Ε.Π.Ε. στις 31.12 κάθε χρόνο. Επίσης, μέσα σε **130 ημέρες** υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. η εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ (άρθρο 36 παρ.1 Ν. 2859/00) και μέσα σε 30 ημέρες από την ημερομηνία της απόφασης λύσης της Ε.Π.Ε. συμπληρώνεται στη Δ.Ο.Υ. η δήλωση μεταβολών και επισυνάπτεται στη δήλωση αυτή επικυρωμένο αντίγραφο της απόφασης των εταίρων για τη λύση και εκκαθάριση της Ε.Π.Ε. (άρθρο 36 παρ. 1 Ν. 2859/00).

Στη συνέχεια η Ε.Π.Ε. εισέρχεται στο στάδιο της εκκαθάρισης.

Γεγονότα και ενέργειες που περιλαμβάνονται στο στάδιο της εκκαθάρισης.

10.8.07 ΓΕΓΟΝΟΣ

Πωλούνται όλα τα εμπορεύματα (τα 16 κοστούμια στον Α. Γαρδή με τιμολόγιο – δελτίο αποστολής και με μετητά).

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

α) εκδίδεται το τιμολόγιο – δελτίο αποστολής ως εξής:

Τιμολόγιο πώλησης - δελτίο αποστολής Νο ... Ημερομηνία 10.8.07 Ώρα ...					
Εκδότης "ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε." Εμπορία ετοιμών ενδυμάτων Διευθ.... ΑΦΜ... Δ.Ο.Υ.					
Πελάτης: Α. Γαρδής Έμπορος Διεύθυνση ΑΦΜ Δ.Ο.Υ.					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότητα	Τιμή	Αξία
1	κοστούμια ανδρικά	Τεμάχια	16	2.000	32.000
	ΦΠΑ 19%				6.060
	ΣΥΝΟΛΟ				38.080

ΣΗΜ.: Αν τα εμπορεύματα τα έπαιρνε κάποιος από τους εταίρους, τότε, αν χρησιμοποιηθούν από τον εταίρο για κάλυψη ατομικών αναγκών εκδίδεται ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης, ενώ αν χρησιμοποιηθούν ως εμπορεύματα στην καινούρια του εργασία εκδίδεται τιμολόγιο πώλησης – δελτίο αποστολής .

β) Με βάση το παραπάνω τιμολόγιο – δελτίο αποστολής, γίνεται η εξής εγγραφή :

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 10.8.07 ΤΑΜΕΙΟΥ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	38.080	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
79.00.00.019 Πωλήσεις χονδρικός με 19%		32.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.00.04.019 ΦΠΑ πώλησης εμπορ. με 19%		6.080
Πώληση ως τιμ. - δελτίο αποστολής Νο.....		

12.8.07 ΓΕΓΟΝΟΣ

Όπως φαίνεται και από την απογραφή υπάρχει στην κατοχή της Ε.Π.Ε. ένα φορτηγό αυτοκίνητο στη χρέωση του λογ/σμού 13.02.00.000 «Φορτηγά αυτοκίνητα της επιχείρησης» με το ποσό 100.000 ευρώ και στην πίστωση του λογαριασμού 13.99.02.000 «Αποσβεσμένα φορτηγά»

με το ποσό 20.000 ευρώ. Το φορτηγό αυτό πωλείται σε μια άλλη εμπορική επιχείρηση «ΖΗΤΑ Α.Ε.» στο ποσό των 140.000 ευρώ. Το αυτοκίνητο αυτό είχε αγοραστεί στις 20.9.03. Η πώληση γίνεται «τοίς μετρητοίς».

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

α) Εκδίδεται από την Ε.Π.Ε. ένα τιμολόγιο πώλησης – δελτίο αποστολής γραμμένα ως εξής :

Τιμολόγιο πώλησης - δελτίο αποστολής Νο ... Ημερομηνία 12.8.07 Ωρα ...					
Εκδότης "ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε." Εμπορία ετοιμών ενδυμάτων Διευθ.... ΑΦΜ... Δ.Ο.Υ.					
Πελάτης: «ΖΗΤΑ Α.Ε.» Εμπορία ενδυμάτων Διεύθυνση ΑΦΜ Δ.Ο.Υ.					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότητα	Τιμή	Αξία
1	Φορτηγό αυτοκίνητο Νο	Τεμάχια	1	140.000	140.000
	ΦΠΑ 19%				26.600
	ΣΥΝΟΛΟ				166.600

β) με βάση το παραπάνω τιμολόγιο – δελτίο αποστολής, στο ημερολόγιο ταμείου της Ε.Π.Ε. γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 12.8.07 ΤΑΜΕΙΟΥ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης	166.600	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		
13.02.20.019 Πωλήσεις μεταφ. Μέσων με 19%		140.000
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.00.06.019 Φ.Π.Α. πώλησης παγίων με 19%		26.600
<u>Πώληση φορτηγού ως Τ.Δ. Νο.....</u>		

γ) ο λογ. 13.02.20.019 χρεώνεται με το ποσό 140.000 ευρώ και ο λογ/σμός 13.99.02.000 με το ποσό 20.000 ευρώ για να εξισωθούν και πιστώνεται με το συνολικό ποσό ο λογ/σμός 13.02.00.000, ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 12.8.07 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		
13.02.20.019 Πωλήσεις μεταφορ. Μέσων με 19%	140.000	
13.99.02.000 Αποσβεσμένα φορτηγά	20.000	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		
13.02.00.000 Φορτηγά αυτοκίνητα επιχείρησης		160.000
<u>Μεταφορά λογ/σμών για τακτοποίηση</u>		

δ) Μετά από την πιο πάνω εγγραφή, ο λογ/σμός 13.02.00.000 «Φορτηγά αυτοκίνητα επιχείρησης» εμφανίζεται χρεωμένος με το ποσό 100.000 ευρώ και επιστωμένος με το ποσό των 160.000 ευρώ. Επειδή η πίστωσή του είναι μεγαλύτερη, η διαφορά που είναι 60.000 ευρώ θεωρείται κέρδος. Με το ποσό αυτό χρεώνεται ο λογαριασμός 13.02.00.000 για να εξισωθεί και πιστώνεται ο λογ/σμός 81.03.03.000 «Κέρδη από εκποίηση μεταφορικών μέσων», ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 12.8.07 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		
13.02.00.000 Φορτηγά αυτοκίνητα	60.000	
81 ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
81.03.03.000 Κέρδη από εκποίηση μεταφορ. μέσων		60.000
<u>Κέρδη από πώληση φορτηγού αυτοκινήτου</u>		

16.8.07 ΓΕΓΟΝΟΣ

Στη σελίδα 436 της απογραφής απεικονίζεται ένα Ι.Χ.Ε. αυτοκίνητο στη χρέωση του λογ/σμού 13.01.00.000 «Ι.Χ. επιβατικά μέχρι 9 θέσεων» με το ποσό 50.000 ευρώ και στην πίστωση του λογ/σμού 13.99.01.000 «Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα» με το ποσό 10.000 ευρώ. Το αυτοκίνητο αυτό που αγοράστηκε από την Ε.Π.Ε. στις 10.4.03, συμφωνήθηκε να το πάρει ο εταίρος και διαχειριστής Α. Ζαντάς αντί του ποσού των 40.000 ευρώ. Το ποσό αυτό δεν θα το καταβάλει ο εταίρος Α. Ζαντάς στην «ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε.» αλλά θα ληφθεί υπόψη αυτό στην τελική διανομή του αποτελέσματος από την εκκαθάριση της εταιρίας.

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

α) Εκδίδεται δελτίο αποστολής (θεωρημένο) και ένα ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης (αθεώρητο) με αξία 40.000 ευρώ χωρίς να προστίθεται πάνω σ' αυτό και ΦΠΑ διότι η αγορά του αυτοκινήτου αυτού ήταν χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ. Το ειδικό λοιπόν στοιχείο αυτοπαράδοσης εκδίδεται ως εξής:

Ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης Νο ... Ημερομηνία 16.8.07 Ωρα ... Εκδότης "ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε." Εμπορία ετοιμών ενδυμάτων Διευθ.... ΑΦΜ... Δ.Ο.Υ. Πελάτης: «Α.ΖΑΝΤΑΣ» Ιδιώτης Διεύθυνση ΑΦΜ Δ.Ο.Υ.					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότητα	Τιμή	Αξία
1	Αυτοκίνητο Ι.Χ.Ε. Νο	Τεμάχια	1	40.000	40.000
	ΣΥΝΟΛΟ				40.000

β) Με βάση το παραπάνω ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων γίνονται οι αμέσως παρακάτω δύο λογιστικές εγγραφές:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 16.8.07 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Ατομικός λογ/σμός Α. Ζαντά	40.000	
78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ – ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ		
78.10.20.000 Αξία χορηγουμένων παγίων απαλ. του ΦΠΑ		40.000
<u>Ως ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης Νο....</u>		
78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ-ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ		
78.10.20.000 Αξία χορηγουμένων παγίων απαλλασσόμενη του ΦΠΑ	40.000	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		
13.01.00.000 Ι.Χ. Επιβατικά αυτοκίνητα μέχρι 9 θέσεων	40.000	
<u>Ως ειδικό στοιχείο παράδοσης Νο....</u>		

γ) Ο λογ/σμός 13.99.01.000, όπως φαίνεται και στην απογραφή της σελίδας 436, είναι πιστωμένος με 10.000 ευρώ. Ο λογ/σμός αυτός χρεώνεται με το ποσό 10.000 ευρώ για να εξισωθεί και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογ/σμός 13.01.00.000 ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 16.8.07 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		
13.99.01.000 Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα	10.000	
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		
13.01.00.000 Ι.Χ. Επιβατικά μέχρι 9 θέσεων		10.000
<u>Τακτοποίηση λογ/σμών</u>		

δ) Μετά από τις πιο πάνω εγγραφές ο λογ/σμός 13.01.00.000 εμφανίζεται ενημερωμένος ως εξής:

ΧΡΕΩΣΗ	13.01.00.000 Ι.Χ. Επιβατικά αυτοκίνητα μέχρι 9 θέσεων	ΠΙΣΤΩΣΗ
Αξία αγοράς	50.000	Αξία αυτοπαράδοσης
		Αποσβέσεις
		Σύνολο
		40.000
		10.000
		50.000

Από τον παραπάνω λογαριασμό προκύπτει ότι η χρέωση είναι ίση με την πίστωση οπότε εξισώνεται και ο λογ/σμός αυτός:

20.9.07 ΓΕΓΟΝΟΣ

Εξοφλείται το ΦΠΑ του μήνα Αυγούστου 2007. Αυτό υπολογίζεται ως εξής:

ΦΠΑ Πώλησης φορτηγού αυτοκινήτου	26.600
ΦΠΑ Πώλησης εμπορευμάτων	<u>6.080</u>
Σύνολο ΦΠΑ προς απόδοση	<u>32.600</u>

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

α) Συμπληρώνεται η περιοδική δήλωση του ΦΠΑ με το ποσό 32.680 ευρώ και στη συνέχεια στο ημερολόγιο ταμείου γίνεται η εξής εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.9.07 ΤΑΜΕΙΟΥ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		
54.00.99.099 Φ.Π.Α. προς απόδοση	32.680	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο Επιχείρησης		32.680
<u>Καταβολή του ΦΠΑ Αυγούστου 2007</u>		

β) Ο λογ/σμός 54.00.06.019 «ΦΠΑ πώλησης παγίων με 19%» είναι πιστωμένος με το ποσό 26.600 ευρώ και ο λογ/σμός 54.00.04.019 «ΦΠΑ πώλησης εμπορευμάτων με 19%» είναι πιστωμένος με το ποσό 6.080 ευρώ. Οι δύο αυτοί λογ/σμοί **χρεώνονται** με τα αντίστοιχα ποσά τους για να εξισωθούν και **πιστώνεται** με το συνολικό τους ποσό ο λογ/σμός 54.00.99.089 «ΦΠΑ προς απόδοση» ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 20.9.07 ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.00.00.019 Φ.Π.Α. πώλησης παγίων με 19%	26.600	
54.00.00.019 Φ.Π.Α. πώλησης αγαθών με 19%	6.080	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.00.99.099 Φ.Π.Α. προς απόδοση		32.680
<u>Τακτοποίηση λογ/σμών</u>		

Μετά από την παραπάνω εγγραφή εξισώνεται και ο λογ/σμός 54.00.99.099.

Αν η ατομική επιχείρηση τηρεί **βιβλία ά ή β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.**, τότε και πάλι θα πρέπει να συνταχθεί ο τελικός ισολογισμός και η αντίστοιχη απογραφή που θα γραφούν στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου αγορών ή του βιβλίου εσόδων-εξόδων που τηρεί η επιχείρηση.

Στη συνέχεια για την **τελική (οριστική) παύση** της ατομικής του επιχείρησης ο επιχειρηματίας υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. **μέσα σε 30 ημέρες** τον τελικό ισολογισμό με συμπληρωμένο το έντυπο της διακοπής (άρθρο 36 παρ. 1γ Ν. 2859/00). Συγχρόνως μεταφέρει στη Δ.Ο.Υ. το στοιχείο που τηρούσε η επιχείρηση και τα οποία στη συνέχεια ακυρώνονται από τη Δ.Ο.Υ. (Εγκ. ΠΟΛ. 194/87).

ΣΗΜ.: α) Ως **οριστική παύση εργασιών** για φυσικά πρόσωπα (δηλαδή για ατομικές επιχειρήσεις) καθώς και για ενώσεις προσώπων θεωρείται ο χρόνος πραγματικής παύσης (διακοπής) της δραστηριότητάς τους, η πώληση της ατομικής επιχείρησης ή η συγχώνευσή της με άλλες επιχειρήσεις κλπ (Εγκ.Υπ.Οικ. 1004350/πολ. 1032/4.2.99).

β) Σε περίπτωση **κληρονομικής διαδοχής επιχείρησης ως συνόλου** η δήλωση παύσης εργασιών υποβάλλεται από τους **κληρονόμους** μέσα σε **10 ημέρες** από την ενεργό ανάμιξή τους στην κληρονομούμενη επιχείρηση και όχι πάνω από 10 ημέρες, από τη λήξη της προθεσμίας αποποίησης που προβλέπεται από το άρθρο 1847 του Αστικού Κώδικα (άρθρο 36 παρ. 1γ Ν. 2859/00).

γ) Σε περίπτωση **οριστικής παύσης των εργασιών** ή σε περίπτωση **οριστικής διακοπής των υπαγομένων σε ΦΠΑ δραστηριοτήτων της επιχείρησης**, η φορολογική περίοδος θεωρείται ότι λήγει την ημερομηνία οριστικής παύσης των εργασιών. Στην περίπτωση αυτή, η περιοδική δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη φορολογική περίοδο (μήνα ή τρίμηνο) στην οποία ανήκει το τελευταίο χρονικό διάστημα λειτουργίας της επιχείρησης και όχι αργότερα από την προθεσμία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης του ΦΠΑ (Α.Υ.Ο. 1003644/πολ. 1019/4.2.03, άρθρο 38 Ν. 2859/00). Στις περιπτώσεις **οριστικής παύσης των νομικών προσώπων και των ενώσεων προσώπων** καθώς και στην περίπτωση **οριστικής παύσης της ατομικής επιχείρησης λόγω θανάτου του επιχειρηματία**, η τελευταία περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη φορολογική περίοδο (μήνα ή τρίμηνο), στην οποία ανήκει το τελευταίο χρονικό διάστημα λειτουργίας της επιχείρησης ή μέσα σε 20 ημέρες από την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης οριστικής παύσης εργασιών (άρθρο 36 παρ. 1γ και 38 Ν. 2859/00 Α.Υ.Ο. 1003644/πολ. 1019.4.2.03).

28.9.07 ΓΕΓΟΝΟΣ

Ολοκληρώθηκε το στάδιο της εκκαθάρισης και με 28.9.07 αποφασίζεται από τους εταίρους να γίνει η παύση εργασιών της Ε.Π.Ε.

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

α) Συντάσσεται **προσωρινό ισοζύγιο** με ημερομηνία 28.9.07. Για τη σύνταξη του ισοζυγίου αυτού λαμβάνονται υπόψη τα υπόλοιπα της αρχικής απογραφής καθώς και όλες οι μετέπειτα λογιστικές εγγραφές. Πολλοί λογ/σμοί από αυτούς έχουν εξισωθεί. Για το λόγο αυτό και για οικονομία χώρου, στο προσωρινό ισοζύγιο που συντάσσεται αμέσως παρακάτω συμπεριλαμβάνονται μόνο οι λογαριασμοί που έχουν με ημερομηνία 28.09.07 υπόλοιπα ως εξής:

ΠΡΟΣΩΡΙΝΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ «ΑΛΦΑ Ε.Π.Ε.» ΜΕ 28.09.07

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ	
	ΧΡΕΩΣΤΙΚΑ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00.000 Αποθέματα εμπορευμάτων	8.000	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		
33.07.00.000 Ατομικός λογαριασμός Α. Ζαντά	40.000	
33.13.00.000 Προκαταβολή φόρου εισοδήματος	17.500	
33.13.06.000 Παρακρατημένος φόρος από τόκους	3.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο Επιχείρησης	642.750	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		
40.06.00.000 Α. Ζαντάς		100.000
40.06.00.001 Β. Ξυδάς		100.000
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ		
41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης		60.000
41.05.00.000 Έκτακτο αποθεματικό επιχείρησης		40.000
41.08.00.000 Αφορολόγητο αποθεματικό Ν. 1892/90		80.000
41.90.00.000 Αποθεματικό από απαλλασσόμενα έσοδα της επιχείρησης		10.000
41.91.00.000 Αποθεματικό από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο		20.000
42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ		
42.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών 2007		156.750
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.08.00.000 Λογ/σμός εκκαθάρισης φόρων		52.500
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.019 Πωλήσεις χονδρικώς με 19%		32.000
81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
81.03.03.000 Κέρδη από εκποίηση μεταφορ. Μέσων		60.000
ΣΥΝΟΛΑ	711.250	711.250

β) Γίνονται οι εγγραφές προσδιορισμού του αποτελέσματος με ημερομηνία 28.9.07 που περατώνεται η εκκαθάριση.

1) Ο λογ/σμός 20.00.00.000 πιστώνεται με το ποσό 8.000 ευρώ για να εξισωθεί και χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογ. 50.00.00.000 «Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης», ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 28.9.07 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	8.000	
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.00.00.000 Αποθέματα εμπορευμάτων		8.000
<u>Μεταφορά λογ. 20 στο λογ. 80.00</u>		

2) Ο λογ/σμός 70.00.00.019 **χρεώνεται** με το ποσό 32.000 ευρώ για να εξισωθεί και **πιστώνεται** με το ίδιο ποσό ο λογ/σμός 80.00.00.000, ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 28.9.07 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		
70.00.00.019 Πωλήσεις χονδρικός με 19%	32.000	
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης		32.000
<u>Μεταφορά λογ 70 στο λογ. 80.00</u>		

Μετά από τις παραπάνω δυο εγγραφές, ο λογαριασμός 80.00.00.000 εμφανίζεται με πιστωτικό υπόλοιπο **24.000 ευρώ** (32.000 – 8.000 = 24.000 ευρώ). Για το ποσό αυτό γίνονται οι παρακάτω εγγραφές:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 28.9.07 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		
80.00.00.000 Λογ/σμός Γενικής Εκμετάλλευσης	24.000	
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		
80.01.00.000 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης		24.000
<u>Προσδιορισμός μικτών αποτελεσμάτων</u>		
80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		
80.01.00.000 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης	24.000	
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
86.00.00.000 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης		24.000
<u>Μεταφορά λογ. 80.01 στο λογ. 88</u>		

4) Στο ισοζύγιο απεικονίζεται ο λογ/σμός 81.03.03.000 με πιστωτικό υπόλοιπο **60.000 ευρώ**. Για το ποσό αυτό γίνεται η παρακάτω εγγραφή:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 28.9.07 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		
81.03.03.000 Κέρδη από εκποίηση μεταφ. μέσων	60.000	
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		

86.02.01.000 Έκτακτα κέρδη	60.000
<u>Μεταφορά λογ. 81.00 στο λογ. 86.02</u>	

5) Στη συνέχεια χρεώνονται οι λογ/σμοί 86.00 και 86.02 για να εξισωθούν και πιστώνεται με το συνολικό ποσό τους ο λογ/σμός 86.99.00.000 «Καθαρά κέρδη εκκαθάρισης» και ο οποίος μετά μεταφέρεται στο λογ/σμό 88, ως εξής:

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ 28.9.07 ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
86.00.00.000 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης	24.000	
86.02.01.000 Έκτακτα κέρδη	60.000	
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
86.99.00.000 Καθαρά κέρδη εκκαθάρισης		84.000
<u>Προσδιορισμός καθαρών κερδών εκκαθάρισης</u>		
86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		
86.99.00.000 Καθαρά κέρδη εκκαθάρισης	84.000	
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ		
88.00.00.000 Καθαρά κέρδη εκκαθάρισης	84.000	
<u>Μεταφορά λογ. 86.99 στο λογ. 88.00</u>		

6) Στο ισοζύγιο απεικονίζονται με **πιστωτικά υπόλοιπα** και οι παρακάτω λογ/σμοί αποθεματικών:

41.02.00.000 Τακτικό αποθεματικό επιχείρησης	60.000
41.05.00.000 Έκτακτο αποθεματικό επιχείρησης	40.000
41.06.00.000 Αφορολόγητο αποθεματικό Ν. 1892/90 ⁽¹⁾	80.000
41.90.00.000 Αποθεματικό από απαλλασσόμενα έσοδα	10.000
41.91.00.000 Αποθεματικό από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο	20.000
41.00.00.000 Υπόλοιπο κερδών 2007-09-08	<u>156.750</u>
Σύνολο	<u>366.750</u>

(1) Τα ίδια ισχύουν και για τα αφορολόγητα αποθεματικά των Ν. 2601/98μ 3299/04 κλπ.

Οι λογαριασμοί αυτοί **χρεώνονται** για να εξισωθούν και **πιστώνονται** οι αντίστοιχοι υπολογαριασμοί του λογ/σμού 86 «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ», ως εξής:

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΓΕΝΙΚΑ.....	3
Δήλωση Έναρξης Εργασιών.....	5
• Ατομική επιχείρηση.....	5
• Προσωπικές Εταιρείες (Ο.Ε. και Ε.Ε.).....	7
• Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.).....	9
• Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.).....	11
Παραδείγματα ιδρύσεων.....	14
ΛΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΙΣ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	18
ΛΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΙΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ (Ο.Ε. , Ε.Ε. ΚΤΛ).....	30
ΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ (Ε.Π.Ε.).....	45

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- «Συστάσεις – μετατάξεις – μετατροπές – συγχωνεύσεις – λύσεις & εκκαθαρίσεις επιχειρήσεων», Δημήτριος Ι. Καραγιάννης
- www.gsis.gr