

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ**

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**



**Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α**

Σύσταση Ομορρύθμου Εταιρείας  
Νομοθετικό Πλαίσιο

**ΖΗΣΙΜΟΣ Γ. ΣΤΥΛΙΑΝΟΣ**  
**ΣΑΛΑΓΙΑΝΝΗΣ Π. ΕΥΘΥΜΙΟΣ**

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ  
ΣΤΑΜΑΤΗΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2 0 1 1

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ**

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α**

Σύσταση Ομορρύθμου Εταιρείας  
Νομοθετικό Πλαίσιο

(Υποβλήθηκε για έγκριση το Σεπτέμβριο 2011)

**ΖΗΣΙΜΟΣ Γ. ΣΤΥΛΙΑΝΟΣ (Α.Μ. 13216)**

**ΣΑΛΑΓΙΑΝΝΗΣ Π. ΕΥΘΥΜΙΟΣ (Α.Μ. 13931)**

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ  
ΣΤΑΜΑΤΗΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2 0 1 1

## ΕΔΩ ΜΠΑΙΝΕΙ Η ΕΙΣΗΓΗΤΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

---

Τυπώνουμε ένα αντίγραφο της εισηγητικής έκθεσης, το συμπληρώνει και το υπογράφει ο επιβλέπων εκπαιδευτικός και μας το δίνει πίσω.

Το βγάζουμε τρεις φωτοτυπίες και ένα το πρωτότυπο τα τοποθετούμε στις τέσσερις εργασίες που πρέπει να κατατεθούν στη γραμματεία του Τ.Ε.Ι.

**ΚΑΙ ΜΕΤΑ ΚΑΝΟΥΜΕ ΤΗ ΒΙΒΛΙΟΔΕΣΙΑ**

**Οι διαπιστώσεις, τα αποτελέσματα, τα συμπεράσματα και οι πιθανές προτάσεις της παρούσας πτυχιακής εργασίας –εκτός των αναφορών που σημαίνονται ως λήματα- αποτελούν προσωπικές διαπιστώσεις του σπουδαστή ή της ομάδας των σπουδαστών που την επιμελήθηκαν και δεν απηχούν κατ' ανάγκη τη γνώμη του επιβλέποντα εκπαιδευτικού, του Εκπαιδευτικού Προσωπικού του Τμήματος Λογιστικής ή του Α.Τ.Ε.Ι. Μεσολογγίου.**

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

<b>ΠΡΟΛΟΓΟΣ</b> .....σελ. 7	σελ. 7
<b>ΕΙΣΑΓΩΓΗ</b> .....σελ. 8	σελ. 8
<b>1. ΓΕΝΙΚΗ ΘΕΩΡΗΣΗ ΚΑΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ</b> .....σελ. 11	σελ. 11
1. 1 <i>Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ</i> .....σελ. 11	σελ. 11
1. 2 <i>ΚΑΤΗΓΟΡΙΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ</i> .....σελ. 14	σελ. 14
1. 2. 1 <i>ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΙΔΙΩΤΙΚΟΥ ΤΟΜΕΑ</i> .....σελ. 14	σελ. 14
1. 2. 1. 1 <i>Η Ομόρρυθμος Εταιρεία (Ο.Ε.)</i> .....σελ. 17	σελ. 17
<b>2. ΣΥΣΤΑΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ – ΔΙΑΤΥΠΩΣΕΙΣ ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑΣ – ΛΥΣΗ</b> .....σελ. 23	σελ. 23
2. 1 <i>ΕΙΣΑΓΩΓΗ</i> .....σελ. 23	σελ. 23
2. 2 <i>ΣΥΣΤΑΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΚΑΙ ΛΥΣΗ ΑΥΤΗΣ</i> .....σελ. 23	σελ. 23
2. 2. 1 <i>Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ</i> .....σελ. 24	σελ. 24
2. 2. 2 <i>ΟΙ ΔΙΑΤΥΠΩΣΕΙΣ ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ</i> .....σελ. 31	σελ. 31
2. 2. 3 <i>Η ΕΝΑΡΞΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ</i> .....σελ. 33	σελ. 33
2. 2. 4 <i>Η ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΕΓΓΡΑΦΗΣ ΣΤΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ – ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΕΙΣΦΟΡΩΝ</i> .....σελ. 37	σελ. 37
2. 2. 5 <i>ΛΥΣΗ – ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ</i> .....σελ. 38	σελ. 38
2. 2. 5. 1 <i>Λόγοι λύσεως που αφορούν την εταιρεία</i> .....σελ. 38	σελ. 38
2. 2. 5. 2 <i>Λόγοι λύσεως που αφορούν τους εταίρους</i> .....σελ. 40	σελ. 40
2. 2. 5. 3 <i>Άλλοι λόγοι λύσεως προσωπικής εταιρείας</i> .....σελ. 42	σελ. 42
2. 2. 5. 4 <i>Εκκαθάριση λυθείσας προσωπικής εταιρείας</i> .....σελ. 43	σελ. 43
2. 2. 5. 5 <i>Εκκαθαριστές</i> .....σελ. 44	σελ. 44
2. 2. 5. 6 <i>Διαδικασία εκκαθάρισης</i> .....σελ. 44	σελ. 44
<b>3. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ</b> .....σελ. 46	σελ. 46
3. 1 <i>ΥΠΑΓΩΓΗ ΣΕ Α', Β' Ή Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΟΥ Κ.Β.Σ</i> .....σελ. 46	σελ. 46
3. 2 <i>ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΗΣ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ Κ.Β.Σ</i> .....σελ. 50	σελ. 50
3. 3 <i>ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ</i> .....σελ. 54	σελ. 54
3. 4 <i>ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΚΑΤΑ ΤΗ ΣΥΣΤΑΣΗ ΜΙΑΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ</i> .....σελ. 55	σελ. 55
3. 4. 1 <i>ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ</i> .....σελ. 55	σελ. 55
3. 4. 2 <i>ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΚΑΛΥΨΗΣ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ</i> .....σελ. 57	σελ. 57
3. 4. 3 <i>ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΚΑΤΑ ΤΗ ΣΥΣΤΑΣΗ ΜΙΑΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ</i> .....σελ. 58	σελ. 58
3. 5 <i>ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΑΥΞΗΣΗΣ Ή ΜΕΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΤΑΙΡΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ</i> .....σελ. 60	σελ. 60
3. 6 <i>ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (ΤΕΛΟΣ ΧΡΗΣΗΣ)</i> .....σελ. 61	σελ. 61

3. 7	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΚΑΤΑ ΤΗ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΜΙΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ.....σελ. 64
3. 7. 1	ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ.....σελ. 65
3. 7. 2	ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ.....σελ. 65
3. 7. 3	ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ (Ή ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟΥ) ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ Ε.Π.Ε.....σελ. 66
3. 7. 4	ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ (Ή ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟΥ) ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ ΑΝΩΝΥΜΗ.....σελ. 71
3. 7. 5	ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ (Ή ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ).....σελ. 72
3. 8	Η ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΓΙΑ ΤΗ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΜΙΑΣ ΝΕΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ....σελ. 73
3. 8. 1	ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ Ο.Ε. Ή Ε.Ε. ΣΕ Ε.Π.Ε. ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΩΝ Ν. 1297/72 ΚΑΙ 2166/93.....σελ. 74
3. 8. 2	ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ Ή ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΣΕ ΑΝΩΝΥΜΗ.....σελ. 76
3. 8. 3	Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΠΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ Ή ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΩΣ Ο.Ε. Ή Ε.Ε. ΣΕ Α.Ε. Ή Ε.Π.Ε.....σελ. 76
<b>4.</b>	<b>ΙΔΡΥΣΗ ΤΗΣ «ΣΤ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» – ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ.....σελ. 78</b>
4. 1	ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΗΣ «ΣΤ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.».....σελ. 78
4. 2	ΠΡΑΞΕΙΣ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΤΗΣ «ΣΤ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.».....σελ. 81
<b>5.</b>	<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ.....σελ. 102</b>
5. 1	ΠΕΡΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ.....σελ. 102
5. 2	ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ο.Ε. ΚΑΙ Ε.Ε....σελ. 102
5. 3	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ....σελ. 103
5. 4	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ.....σελ. 104
5. 5	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ο.Ε....σελ. 106
5. 6	ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ.....σελ. 106
5. 7	ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ.....σελ. 107
5. 8	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ “ΣΤ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.”.....σελ. 107
5. 9	ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΑ ΕΝΤΥΠΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ....σελ. 108
<b>6.</b>	<b>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΤΟΥ ΤΥΠΟΥ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ.....σελ. 110</b>
6. 1	Ανακεφαλαίωση. Οι προσωπικές εταιρείες στην Ελλάδα σήμερα.....σελ. 110
6. 2	Ιδιαιτερότητες και χαρακτηριστικά της Ομορρύθμου Εταιρείας.....σελ. 111
6. 3	Συμπεράσματα – Επιλογή του κατάλληλου εταιρικού τύπου.....σελ. 113
	<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....σελ. 115</b>
	<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....σελ. 118</b>

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Ολοκληρώνοντας τις σπουδές μας στο Α.Τ.Ε.Ι. Μεσολογγίου, και γνωρίζοντας τις προκλήσεις που πρόκειται να αντιμετωπίσουμε κατά την εισαγωγή μας στον επαγγελματικό στίβο, θεωρήσαμε την εκπόνηση της πτυχιακής μας εργασίας ως μία ευκαιρία και ολοκληρώσαμε τις γνώσεις μας και να εμβαθύνουμε σε κάποιο γνωστικό πεδίο σχετικό με το αντικείμενο της λογιστικής. Η πρόθεση μας ήταν σαφής, αλλά μας δυσκόλεψε αρκετά η επιλογή ενός θέματος που να ανταποκρίνεται στις προσδοκίες μας. Επιζητούσαμε ένα θέμα που να συνδυάζει την έρευνα, τον εμπλουτισμό των λογιστικών μας γνώσεων αλλά και την απόκτηση σημαντικών πληροφοριών σε τομείς θα μας απασχολήσουν στη μετέπειτα επαγγελματική μας σταδιοδρομία.

Στο σημείο αυτό πολύτιμη υπήρξε η συνδρομή του καθηγητή μας και εισηγητή του αντικειμένου της παρούσας εργασίας. Ο κος Σταμάτης μας πρότεινε ένα θέμα σχετικό με τις Ομόρρυθμες Εταιρείες στη σύγχρονη Ελλάδα και έδωσε τέλος στον προβληματισμό μας. Δεχτήκαμε το θέμα με ικανοποίηση, αφού γνωρίζουμε πως ένα μεγάλο μέρος της επιχειρηματικής δραστηριότητας στην χώρα μας διενεργείται από αυτής της μορφής τις εταιρικές συμβάσεις. Το νομοθετικό πλαίσιο που διέπει τη λειτουργία των επιχειρήσεων αυτών, η λογιστική και φορολογική αντιμετώπιση τους, αλλά και πολύ σημαντικά στοιχεία, όπως οι διαδικασίες της έναρξης, μεταβολής ή διακοπής εργασιών τους είναι αντικείμενα που απασχολούν τους λογιστές σε καθημερινή βάση. Επιπλέον θεωρήσαμε το θέμα, ως μίας πρώτης τάξεως ευκαιρία να εισέλθουμε στο θεσμικό και νομοθετικό πλαίσιο που καθορίζει τη λειτουργία των Ομορρύθμων Εταιρειών, με απώτερο σκοπό στο μέλλον, να διερευνήσουμε και όλες τις παραμέτρους λειτουργίας τους.

Θεωρούμε πως η ολοκλήρωση των σπουδών μας επιτεύχθηκε με τον καλύτερο δυνατό τρόπο, εκπονήσαμε την παρούσα εργασία με ιδιαίτερο ζήλο και ενθουσιασμό και την παραδίδουμε ελπίζοντας να φανεί αντάξια των προσδοκιών μας. Για το τέλος ένα μεγάλο ευχαριστώ στον καθηγητή μας κο Ιωάννη Σταμάτη για την πολύτιμη συνεισφορά του, και στο Α.Τ.Ε.Ι. Μεσολογγίου, καθώς υπήρξε για εμάς μία όαση γνώσης κατά τα έτη των σπουδών μας.

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στα πλαίσια της κοινωνικής συμβίωσης και εξέλιξης, τα μέλη μίας κοινωνίας επιδιώκουν διάφορους σκοπούς. Οι σκοποί αυτοί μπορεί να είναι ιδεολογικοί, πολιτισμικοί, οικονομικοί ή άλλου είδους. Ωστόσο, δεν είναι λίγες οι περιπτώσεις, όπου μεμονωμένα άτομα αισθάνονται πως δεν κατέχουν τα μέσα για την επιδίωξη των στόχων τους, γι' αυτό επιδιώκουν τη συνεργασία τους με άλλα άτομα. Άλλωστε είναι γνωστό, πως η συνένωση των ατομικών δυνάμεων αποφέρει περισσότερα αποτελέσματα από το άθροισμα των επιμέρους προσπαθειών. Μάλιστα, από τη στιγμή που οι επιδιώξεις των ατόμων δεν περιορίζονται μόνο σε κοινωνικό επίπεδο, αλλά μπορεί να αποβλέπουν στην επίτευξη κέρδους ή στην αποκόμιση κάποιων γενικότερων κοινωνικών ωφελημάτων, πολύ συχνά η σύμπραξη περισσότερων ατόμων καθίσταται απαραίτητη. Ο νομικός θεσμός στα πλαίσια του οποίου μπορεί να πραγματοποιηθεί μια τέτοια σύμπραξη είναι η εταιρεία.

Οι σύγχρονες οικονομικές συνθήκες υπαγορεύουν τη συλλογική επιχειρηματική δράση και επομένως τη συγκρότηση της επιχειρησιακής προσπάθειας σε εταιρική μορφή για διάφορους λόγους όπως είναι η ανάγκη συγκεντρώσεως μέσων, ο περιορισμός της επιβαρύνσεως από τη φορολογία εισοδήματος, που επιτυγχάνεται με τον καταμερισμό της φορολογητέας ύλης σε περισσότερους φορείς, ο περιορισμός της εκτάσεως της ευθύνης, η οποία προκύπτει έναντι τρίτων από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, οι προσωπικές ικανότητες των εταίρων, οι γνώσεις κάποιου ή κάποιων από αυτούς στο αντικείμενο της σχεδιαζόμενης οικονομικής δραστηριότητας, η καλή φήμη που απολαμβάνουν ως άτομα στο ευρύτερο κοινωνικό σύνολο, οι συγγενικές ή φιλικές σχέσεις που τους συνδέουν. Στη σύγχρονη ελληνική επιχειρηματική πραγματικότητα απαντώνται διάφορες μορφές εταιρικής συνεργασίας. Αυτές οι μορφές συνήθως υπάγονται σε μία από τις δύο μεγάλες κατηγορίες εταιρειών, τις προσωπικές και τις κεφαλαιουχικές. Η παρούσα εργασία εστιάζει σε μία υποκατηγορία των προσωπικών εταιρειών, την Ομόρρυθμη Εταιρεία, που αποτελεί και την αντιπροσωπευτικότερη μορφή προσωπικής εταιρείας..



Εταιρείες με τη μορφή της Ομορρύθμου, δραστηριοποιούνται για πολλά χρόνια στην Ελλάδα, αλλά τα τελευταία χρόνια αυτή η μορφή εταιρικής δράσης έχει αποκτήσει μία ιδιαίτερη βαρύτητα, καθώς αφορά τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις που πλέον αποτελούν την πλειοψηφία στον επιχειρηματικό κόσμο της χώρας μας. Στις σελίδες που ακολουθούν έγινε μία προσπάθεια να μελετηθεί με συστηματικό τρόπο το νομοθετικό πλαίσιο που καθορίζει τη λειτουργία των Ομορρύθμων Εταιρειών στην Ελλάδα σήμερα. Από τις διαδικασίες που απαιτούνται για την ίδρυσή τους, μέχρι την ολοκλήρωση της έναρξης εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και από τη λογιστική παρακολούθηση ορισμένων γεγονότων έως τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος της εταιρείας και τον υπολογισμό του ανάλογου φόρου. Εκτός αυτών, θεωρήσαμε απαραίτητη την εξέταση και την παράθεση όλων εκείνων των παραμέτρων που θα πρέπει να λάβει υπόψη του κάθε ενδιαφερόμενος, προκειμένου να αποφασίσει αν ο συγκεκριμένος εταιρικός τύπος ανταποκρίνεται στις επιχειρηματικές ανάγκες και απαιτήσεις του.

Για όλους τους παραπάνω λόγους, η διάρθρωση της εργασίας μας περιλαμβάνει έξι κεφάλαια με συγκεκριμένο περιεχόμενο. Στο πρώτο κεφάλαιο επιχειρούμε μία γενική θεώρηση των χαρακτηριστικών των εταιρειών καθώς και μία κατηγοριοποίηση τους, εστιάζοντας στις Ομόρρυθμες Εταιρείες. Στο δεύτερο κεφάλαιο εξετάζουμε τις διαδικασίες που προϋποθέτει η ίδρυση, η λειτουργία και η λύση αυτού του είδους των επιχειρήσεων. Στο τρίτο κεφάλαιο εξετάζουμε τη λογιστική αντιμετώπιση αυτού του είδους των εταιρειών. Για να διευκολύνουμε την ανάπτυξη της εργασίας και προκειμένου να αναλύσουμε περισσότερο διεξοδικά το θέμα, αποφασίσαμε τη δημιουργία μίας αντίστοιχης εταιρείας με δύο εταίρους. Έτσι στο τέταρτο κεφάλαιο παραθέτουμε τις εγγραφές της σύστασης, ορισμένες πράξεις κατά τη διάρκεια της χρήσης, τις εγγραφές τακτοποίησης και τον προσδιορισμό του οικονομικού αποτελέσματος. Στο επόμενο κεφάλαιο εστιάζουμε στο φορολογικό πλαίσιο που αφορά τις Ομόρρυθμες Εταιρείες, με υπολογισμό του φόρου της εταιρείας που δημιουργήσαμε. Τέλος, στο έκτο κεφάλαιο παραθέτουμε τα συμπεράσματά της ανάλυσης που προηγήθηκε στις προηγούμενες σελίδες. Ελπίζουμε η προσπάθειά μας να αποτελέσει έναν πλήρη οδηγό, ικανό να προσφέρει ουσιαστική πληροφόρηση σε βασικά θέματα που αφορούν τις Ο.Ε. στο σύγχρονο ελληνικό επιχειρηματικό περιβάλλον.

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΤΜΗΣΕΩΝ

Σύντμηση	Πλήρης περιγραφή του όρου
A.E.	Ανώνυμη Εταιρεία
A.K.	Αστικός Κώδικας
A.Y.O.	Απόφαση Υπουργείου Οικονομικών
A.Φ.Μ.	Αριθμός Φορολογικού Μητρώου
E.E	Ετερόρρυθμη Εταιρεία
E.N.	Εμπορικός Νόμος
E.Π.Ε.	Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης
κ.α.	Και άλλα
K.B.Σ.	Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων
K.E.Π.	Κέντρο Εξυπηρέτησης του Πολίτη
κ.λπ.	Και λοιπά
κ.ο.κ.	Και ούτω καθεξής
N.Δ.	Νομοθετικό Διάταγμα
N.Π.Δ.Δ.	Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου
N.Π.Ι.Δ.	Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου
O.E.	Ομόρρυθμη Εταιρεία
Π.Δ.	Προεδρικό Διάταγμα
ΠΟΛ.	Πολυγραφημένη Υπουργική Εγκύκλιος (δηλαδή με πολλούς αποδέκτες)
π.χ.	Παραδείγματος Χάριν
ΤΑ.Ε.	Ταμείο Εμπόρων
Τ.Ε.Β.Ε.	Ταμείο Επαγγελματιών Βιοτεχνών Ελλάδος
Τ.Σ.Α.	Ταμείο Συντάξεως Αυτοκινητιστών
Φ.Α.Υ.	Φόρος Αυτόματου Υπερτιμήματος
Φ.Μ.Α.	Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων
Φ.Π.Α.	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
Φ.Σ.Κ.	Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου

## **1. ΓΕΝΙΚΗ ΘΕΩΡΗΣΗ ΚΑΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ.**

### **1.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ.**

Η έννοια της επιχειρηματικότητας είναι πολυδιάστατη και μπορεί να εμφανίζεται σε διάφορα πλαίσια (οικονομικά ή μη) και σε κάθε είδος οργάνωσης (του ιδιωτικού ή δημοσίου τομέα). Στο παρόν βιβλίο θα εξετάσουμε την επιχειρηματικότητα στο πλαίσιο της δημιουργίας νέας επιχείρησης<sup>1</sup>. Σύμφωνα με την Πράσινη Βίβλο<sup>2</sup> για την επιχειρηματικότητα στην Ευρώπη, «η επιχειρηματικότητα αποτελεί κατά κύριο λόγο νοοτροπία. Πρόκειται για την δραστηριοποίηση και την ικανότητα που έχει ένα άτομο, μεμονωμένα ή στο πλαίσιο ενός οργανισμού, να αναγνωρίζει τις ευκαιρίες και να τις εκμεταλλεύεται προκειμένου να επιτύχει προστιθέμενη αξία ή να έχει οικονομικό όφελος».

Παρατηρούμε λοιπόν ότι στην καρδιά της έννοιας της επιχειρηματικότητας βρίσκεται η δημιουργία ή αναγνώριση της ευκαιρίας, καθώς και η θέληση του ατόμου να επιδιώξει αυτήν την ευκαιρία, πολλές φορές ανεξάρτητα από τους πόρους που έχει στη διάθεσή του. Ο επιχειρηματίας δεν είναι άλλος από το άτομο το οποίο κινητοποιεί τους απαραίτητους πόρους και τους εκμεταλλεύεται παραγωγικά για την υλοποίηση μίας επιχειρηματικής ευκαιρίας. Είναι ο άνθρωπος που έχει τη θέληση να αναλάβει ρίσκο τόσο προσωπικό, όσο και οικονομικό αλλά μέσω μίας ελεγχόμενης διαδικασίας, έτσι ώστε να μεταβάλλει διαρκώς τις πιθανότητες προς όφελός του.

Σήμερα η έννοια της επιχειρηματικότητας, έχει επεκταθεί πέρα από την κλασική αντίληψη της δημιουργίας μίας επιχείρησης και περιλαμβάνει επιχειρήσεις και οργανισμούς όλων των τύπων. Έτσι η επιχειρηματικότητα είναι δυνατόν να συμβεί τόσο σε νέες επιχειρήσεις όσο και

---

<sup>1</sup> Ο όρος επιχειρηματικότητα προέρχεται από το ρήμα “επιχειρώ”, που σημαίνει ενεργώ με συγκεκριμένο στόχο και περιλαμβάνει το σύνολο των δραστηριοτήτων για την κινητοποίηση των πόρων με σκοπό τη διάθεση στην αγορά προϊόντων ή υπηρεσιών, χωρίς να υπάρχει η βεβαιότητα για το τελικό αποτέλεσμα. Λέγοντας πόρους εννοούμε τα μέσα που είναι απαραίτητα να χρησιμοποιηθούν ώστε η επιχειρηματική ιδέα να γίνει πράξη.

<sup>2</sup> Στις Βρυξέλλες, την 9.2.2011 οριστικοποιήθηκε και υπογράφηκε η Πράσινη Βίβλος της Ε.Ε. που αφορά τα θέματα επιχειρηματικότητας. Η Πράσινη Βίβλος αποσκοπεί στο να αποτελέσει την αφετηρία για ένα δημόσιο διάλογο με αντικείμενο τα κύρια θέματα που πρέπει να ληφθούν υπόψη για τα μελλοντικά προγράμματα χρηματοδότησης της έρευνας και της καινοτομίας στην Ε.Ε. προς ένα κοινό πλαίσιο επιχειρηματικής στρατηγικής μεταξύ των κρατών – μελών.

σε παλιές, σε επιχειρήσεις ιδιωτικές, μη κερδοσκοπικές, ακόμα και σε επιχειρήσεις του δημοσίου τομέα σε όλα τα γεωγραφικά σημεία, σε όλα τα στάδια ανάπτυξης μίας χώρας, ανεξάρτητα από της πολιτικής κατάστασης. Η επιχειρηματικότητα, η οποία υλοποιείται στα πλαίσια μίας υφιστάμενης επιχείρησης, όταν για παράδειγμα κάποιος εργαζόμενος κάνει μία πρόταση για τη βελτίωση των υφιστάμενων προϊόντων και υπηρεσιών, δημιουργώντας με τον τρόπο αυτό νέες επιχειρηματικές ευκαιρίες για την επιχείρηση, ονομάζεται ενδοεταιρική επιχειρηματικότητα.

Η έννοια της επιχειρηματικότητας θα πρέπει να θεωρηθεί ως ένα πολύπλευρο φαινόμενο που καλύπτει ένα μεγάλο εύρος δραστηριοτήτων, από το στήσιμο της επιχείρησης μέχρι τη διαχείριση της προσωπικής ζωής. Η τέχνη της επιχειρηματικότητας δεν αφορά μόνο τους επιχειρηματίες. Είναι μία στάση ζωής, είναι το θάρρος που χρειάζεται ακόμα και για να ενεργοποιείς τις δυνατότητες αντίληψης, για να κατανοείς το τι συμβαίνει γύρω σου και αν αποφασίζεις για τον ίδιο σου τον εαυτό, να γίνεις δηλαδή επιχειρηματίας του ίδιου σου του εαυτού. Έχετε πάντα στο μυαλό σας ότι η επιχειρηματικότητα είναι μία δυναμική διαδικασία ενόρασης, αλλαγής και δημιουργίας. Απαιτεί δε, την διάθεση ενέργειας και πάθους προς την κατεύθυνση δημιουργίας και εφαρμογής νέων ιδεών και δημιουργικών λύσεων.

Η έννοια της επιχειρηματικής δράσης δημιουργήθηκε προκειμένου να καλύψει τις τρεις θεμελιώδεις ανάγκες κάθε οργανωμένης, σε πολιτικό και οικονομικό επίπεδο, κοινωνίας.

**α.** Την ανάγκη προσδιορισμού των αρίστων ποσοτήτων των αγαθών που πρέπει να παραχθούν προκειμένου να αντιμετωπιστούν οι απεριόριστες ανάγκες των ατόμων,

**β.** Την ανάγκη εφαρμογής του οικονομικότερου τρόπου με τον οποίο θα πρέπει να συνδυαστούν οι διαθέσιμοι συντελεστές παραγωγής και

**γ.** Την ανάγκη εξεύρεσης του άριστου τρόπου διανομής των αγαθών μεταξύ των ατόμων.

Σύμφωνα με τις σύγχρονες απόψεις των οικονομολόγων, το σύστημα της ελεύθερης αγοράς, που προϋποθέτει την ανεξάρτητη λειτουργία των επιχειρήσεων σε συνεργασία με τον κρατικό φορέα, προσφέρει την ιδανική λύση σε κάθε ένα από τα προβλήματα που

περιγράφηκαν πιο πάνω. Η επιχείρηση, (ή οικονομική μονάδα, ή οικονομικός οργανισμός), αποτελεί τον κύριο φορέα του συστήματος της ελεύθερης αγοράς, έχοντας ως κύριο ρόλο την εξεύρεση του ιδανικού συνδυασμού των συντελεστών παραγωγής με στόχο την ικανοποίηση των ανθρώπινων αναγκών και απώτερο σκοπό την επίτευξη κέρδους. Έτσι προκύπτουν λύσεις στα δύο πρώτα προβλήματα που διατυπώθηκαν παραπάνω, ενώ το κράτος επωμίζεται το έργο της εύρεσης του άριστου τρόπου διανομής των παραγόμενων αγαθών στους πολίτες του.

Έτσι, συνδυάζοντας τους διάφορους ορισμούς που κατά καιρούς έχουν διατυπωθεί από τους μεγάλους θεωρητικούς των οικονομικών επιστημών, μπορούμε να ορίσουμε την επιχείρηση ως ένα αυτοτελή οργανισμό, ο οποίος με σειρά πράξεων και ενεργειών οικονομικής φύσεως, αποβλέπει στην παραγωγή και τον εφοδιασμό της αγοράς με αγαθά ή στην παροχή υπηρεσιών, έχοντας ως απώτερο σκοπό τη επίτευξη κέρδους.

Από τον παραπάνω ορισμό συνάγονται τα εξής:

- Οι πράξεις και ενέργειες κάθε επιχείρησης έχουν οικονομικό χαρακτήρα. Συνεπώς ακόμα και ολόκληροι οργανισμοί δεν είναι δυνατόν να θεωρηθούν ως αυτοτελείς επιχειρήσεις, εφόσον στην όλη συμπεριφορά τους δεν προβάλλεται το οικονομικό στοιχείο.
- Κάθε επιχείρηση πρέπει να είναι εντεταγμένη σε ένα οργανικό σύνολο, το οποίο επιδιώκει και εκτελεί αλληλουχίες οικονομικών πράξεων με απόλυτο σεβασμό στις επιταγές του νόμου και με συγκεκριμένο σκοπό.
- Οι πράξεις της επιχείρησης, μεταξύ των οποίων και κυρίως η παραγωγή, διενεργούνται για λογαριασμό της απρόσωπης αγοράς. Άρα η έκβαση και η αποτελεσματικότητα αυτών είναι αβέβαιη και σ' αυτό ακριβώς συνίσταται ο επιχειρηματικός κίνδυνος.
- Το κίνητρο κάθε επιχειρηματικής δραστηριότητας είναι το κέρδος, το οποίο, κατά τις γνωστές θεωρίες της φιλελεύθερης οικονομικής σχολής προορίζεται να καλύψει το κόστος χρήσης των ιδίων κεφαλαίων, την εξασφάλιση αυτών από τον επιχειρηματικό κίνδυνο, την ανταμοιβή του επιχειρηματία για την εργασία που καταθέτει, την κάλυψη των παγίων λειτουργικών εξόδων, τη μακροπρόθεσμη βιωσιμότητα και ανάπτυξη του οργανισμού κ.ο.κ.

- Κάθε επιχείρηση θα πρέπει να έχει οικονομική αυτοτέλεια. Αυτό σημαίνει να μπορεί να κατέχει και να χρησιμοποιεί για την επίτευξη των σκοπών της ορισμένα μέσα. Τα μέσα αυτά που μπορεί να είναι υλικά (π.χ. χρήματα, εμπορεύματα, πάγια, αναλώσιμα) ή άυλα (π.χ. φήμη και πελατεία, διπλώματα ευρεσιτεχνείας κ.λπ.) αποτελούν τα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης.

Με βάση τα παραπάνω χαρακτηριστικά, εναρμονίστηκε και το Εμπορικό Δίκαιο, δηλαδή η ελληνική νομολογία που διέπει κάθε επιχειρηματική συναλλαγή. Σύμφωνα με τους νόμους του Ελληνικού Κράτους, ως επιχείρηση νοείται, το σύνολο των πραγμάτων, δικαιωμάτων, υποχρεώσεων και πραγματικών καταστάσεων, τα οποία έχουν οργανωθεί σε οικονομική ενότητα από κάποιο φυσικό πρόσωπο (επιχειρηματίας) ή νομικό πρόσωπο (εταιρεία), και μέσω αυτών επιδιώκεται η επίτευξη οικονομικού αποτελέσματος και συγκεκριμένα κέρδους.

## **1.2 ΚΑΤΗΓΟΡΙΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.**

Για τη διάκριση και την κατηγοριοποίηση των επιχειρήσεων μπορούμε να χρησιμοποιήσουμε διάφορα κριτήρια, όπως το αντικείμενο της δραστηριότητάς, το μέγεθος ή τον επιδιωκόμενο σκοπό τους. Συνήθως όμως τα κριτήρια που χρησιμοποιούνται είναι η νομική τους μορφή και η ιδιότητα και του φορέα τους. Έτσι οι οικονομικές μονάδες διακρίνονται σε ιδιωτικές, δημόσιες<sup>3</sup> και μικτές. Στο παρόν κεφάλαιο θα μας απασχολήσουν οι ιδιωτικές επιχειρήσεις και οι υποκατηγορίες τους:

### **1.2.1 ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΙΔΙΩΤΙΚΟΥ ΤΟΜΕΑ.**

Πρόκειται για επιχειρήσεις που ανήκουν σε ένα φυσικό πρόσωπο (ατομικές) ή σε περισσότερα φυσικά ή νομικά πρόσωπα (Εταιρείες και Σωματεία), χωρίς να υπάρχει κάπου η συμμετοχή του κρατικού φορέα. Οι κατηγορίες των ιδιωτικών επιχειρήσεων και τα χαρακτηριστικά τους αναφέρονται στη συνέχεια.

---

<sup>3</sup> Να επισημάνουμε πως σχετικά με την κατηγοριοποίηση των επιχειρήσεων, εκτός των ιδιωτικών, υπάρχουν και οι Δημόσιες επιχειρήσεις. Οι Δημόσιες επιχειρήσεις συνήθως έχουν τη μορφή ανώνυμης εταιρείας και υπάγονται σε καθεστώς Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου. Σε αυτού του είδους τις εταιρείες συνήθως ο μοναδικός φορέας είναι το Ελληνικό Κράτος, αλλά δεν λείπουν και οι περιπτώσεις επιχειρήσεων που έχουν συσταθεί με εταιρική μορφή και με τη συνεργασία του Δημοσίου φορέα και ιδιωτικών συμφερόντων. Πάντως σε καμία περίπτωση, αυτού του είδους οι ενώσεις δεν έχουν τη μορφή Ομορρυθμού Εταιρείας, γι' αυτό και δεν θα μας απασχολήσουν στη συνέχεια. Τέλος, να αναφέρουμε πως οι εταιρείες ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους διακρίνονται σε αστικές και εμπορικές. Αστικές είναι οι εταιρίες που ασχολούνται με αστικές πράξεις όπως αγοραπωλησίες ακινήτων. Εμπορικές είναι οι εταιρίες που ασχολούνται με εμπορικές πράξεις όπως αγοραπωλησίες εμπορευμάτων. Όπως θα δούμε και στη συνέχεια, υπάρχουν ορισμένοι τομείς στους οποίους οι Ομόρρυθμες Εταιρείες δεν δύνανται να δραστηριοποιηθούν διότι ο νόμος προβλέπει συγκεκριμένη μορφή εταιρικής συνεργασίας, που συνήθως έχει τη μορφή Ανωνύμου Εταιρείας

- **Ατομική επιχείρηση.** Είναι η μορφή της επιχείρησης που απαντάται στις περισσότερες των περιπτώσεων. Ανήκει σε ένα μόνο φυσικό πρόσωπο, ενώ αποκλείεται η ύπαρξη νομικού προσώπου. Αυτού το είδους οι επιχειρήσεις αποτελούν και την πλειοψηφία των επιχειρήσεων στη χώρα μας, ενώ το χαρακτηριστικό τους στοιχείο είναι το μικρό οικονομικό τους μέγεθος.
- **Εταιρεία.** Ο Αστικός Κώδικας<sup>4</sup> στο άρθρο 741 αναφέρει τον ορισμό της εταιρείας ως εξής: «Εταιρεία είναι σύμβαση στην οποία δύο ή και περισσότερα φυσικά ή νομικά πρόσωπα<sup>5</sup> ή συνδυασμός φυσικών και νομικών προσώπων, υποχρεώνονται αμοιβαία στην επιδίωξη κοινού σκοπού, ιδίως οικονομικού, με κοινές εισφορές». Κάθε εμπορική εταιρεία συνιστά ένα διαφορετικό νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.), η ταυτότητα του οποίου καθορίζεται από τα εξής στοιχεία:
  - α. την εταιρική περιουσία του, που διακρίνεται από την προσωπική περιουσία των εταίρων,
  - β. την εθνικότητα του (με διάκριση σε ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο) και
  - γ. την έδρα του.

Μόνο η αφανής εταιρεία και η συμπλοιοκτησία δεν αποτελούν νομικά πρόσωπα.

Η σημασία της εταιρικής δράσης είναι εξαιρετικά μεγάλη, αφού έχει προκύψει ως αποτέλεσμα της ανάγκης των ατόμων για συνεργασία. Άλλωστε είναι αυτονόητο πως από τη συνένωση των ατομικών δυνάμεων παράγεται έργο πολλαπλάσιας αξίας. Βεβαίως, τέτοιου είδους δράσεις δεν περιορίζονται μόνο στον οικονομικό τομέα, γι' αυτό και οι ενώσεις που επιδιώκουν οικονομικό σκοπό, διαχωρίζονται από τις υπόλοιπες μορφές ενώσεων και ονομάζονται εμπορικές εταιρείες. Η παρούσα εργασία εστιάζει σε μία υποκατηγορία των προσωπικών εμπορικών εταιρειών και συγκεκριμένα στις Ομόρρυθμες Εταιρείες. Έτσι προκειμένου να διευκολυνθεί η εξέλιξη της εργασίας, στο σημείο αυτό θεωρούμε απαραίτητο το διαχωρισμό των προσωπικών εταιρειών από άλλου είδους ενώσεις:

<sup>4</sup> Ο Αστικός Κώδικας είναι μία συστηματική σύνταξη των νόμων που διέπουν κάθε θέμα του Ιδιωτικού Δικαίου. Περιλαμβάνει διατάξεις που αφορούν το Εμπράγατο Δίκαιο, το Ενοχικό, το Οικογενειακό κ.λπ. Τα άρθρα από 741 έως 784 του Α.Κ. καθορίζουν το νομοθετικό πλαίσιο ίδρυσης, λειτουργίας και λήξης των εταιρειών.

<sup>5</sup> Κατά τον Α.Κ., τα πρόσωπα διακρίνονται σε φυσικά και νομικά. Ο νομοθέτης δημιούργησε τα νομικά πρόσωπα, προκειμένου να θεσμοθετήσει την συνεργασία περισσότερων του ενός φυσικών προσώπων, κατά την επιδίωξη συλλογικών σκοπών. Οι εταιρείες, ως νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου αποτελούν αυτοτελή πρόσωπα ανεξάρτητα από τους εταίρους. Ενεργούν με δικό τους όνομα (εταιρική επωνυμία) και έχουν αυτόνομη δικαιοπρακτική ικανότητα.

- **Προσωπικές εταιρείες.** Είναι εκείνες, στις οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού στηρίζεται αποκλειστικά στην προσωπική συμβολή των εταίρων. Στην κατηγορία αυτή ανήκουν η Ομόρρυθμη Εταιρεία (Ο.Ε.), η απλή Ετερόρρυθμη Εταιρεία (Ε.Ε.), η Ετερόρρυθμη Εταιρεία με μετοχές και η Αφανής Εταιρεία. Αυτού του είδους οι ενώσεις, είναι ιδιαίτερα διαδεδομένες, κυρίως στον τομέα των μικρών και μεσαίων επιχειρήσεων, για δύο βασικούς λόγους. Ο ένας λόγος είναι το ότι δεν απαιτείται από το νόμο ελάχιστο ύψος κεφαλαίου για τη σύσταση της εταιρίας, ενώ ο δεύτερος λόγος είναι πως δίδεται η δυνατότητα σε κάποιο άτομο, να γίνει μέλος μίας προσωπικής εταιρείας (εταίρος), συνεισφέροντας μόνο την προσωπική του εργασία πράγμα που είναι αδύνατο στις καθαρά κεφαλαιουχικές εταιρείες, όπου απαιτείται εισφορά υλικού κεφαλαίου. Το βασικό χαρακτηριστικό αυτού του είδους των εταιρειών, δηλαδή η συνεχής προσωπική συνεισφορά και η απαραίτητη συνεργασία μεταξύ των εταίρων, συνεπάγεται και ορισμένες ιδιαιτερότητες στη δομή και τη λειτουργία τους. Ιδιαιτερότητες όπως ο μεγάλος κίνδυνος που αναλαμβάνει κάποιος, όταν γίνεται μέλος μίας τέτοιας εταιρείας, η σχετική ευπάθεια και η περιορισμένη διάρκεια ζωής των ενώσεων αυτών, εξαιτίας της άμεσης σύνδεσής τους με την προσωπική πορεία των εταίρων, καθώς επίσης και η επιλογή του κατάλληλου τύπου εταιρείας με βάση συγκεκριμένα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα, είναι αντικείμενα που χρήζουν περαιτέρω διερεύνησης.
- **Κεφαλαιουχικές εταιρείες.** Είναι εκείνες, στις οποίες η επιδίωξη του εταιρικού σκοπού βασίζεται κυρίως στη συγκέντρωση κεφαλαίου και στην εταιρική περιουσία και λιγότερο στην προσωπική συμβολή των εταίρων. Το κεφάλαιο των επιχειρήσεων αυτών παρίσταται με μετοχικούς τίτλους οι οποίοι είναι ελεύθερα μεταβιβάσιμοι. Οι εταίροι έχουν μικρότερη ή καθόλου συμμετοχή στη διαχείριση της εταιρείας, ενώ οι αποφάσεις λαμβάνονται από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων (κατά πλειοψηφία) και από Διοικητικό Συμβούλιο το οποίο έχει οριστεί από τους μετόχους και κατέχει εκτελεστικές αρμοδιότητες, στα πλαίσια των γενικών γραμμών που προσδιορίζονται κάθε φορά από τη Γενική Συνέλευση. Στις κεφαλαιουχικές εταιρείες υπάγεται η Ανώνυμη Εταιρεία (Α.Ε.), ο Συνεταιρισμός και η



Συμπλοιοκτησία, ενώ η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.) συνδυάζει χαρακτηριστικά τόσο από τις προσωπικές όσο και από τις κεφαλαιουχικές εταιρείες.

Στις επόμενες σελίδες, θα προσπαθήσουμε να παρουσιάσουμε τα βασικά χαρακτηριστικά των Ομορρύθμων Εταιρειών, σε συνδυασμό με το θεσμικό και νομοθετικό πλαίσιο που καθορίζει τα θέματα της οργάνωσης και της διοίκησής τους, τη σύσταση, τη δομή και τη λειτουργία τους. Στη συνέχεια, θα ασχοληθούμε με τις διαδικασίες που είναι απαραίτητες προκειμένου να ιδρυθεί μία Ομόρρυθμος Εταιρεία. Για τις ανάγκες της παρούσας εργασίας θα δημιουργήσουμε μία Ο.Ε. με εταίρους εμάς τους δύο και στα επόμενα δύο κεφάλαια θα εξετάσουμε τις λογιστικές μεθόδους για την καταγραφή των πεπραγμένων της συγκεκριμένης εταιρείας και τη φορολογική της αντιμετώπιση από το κράτος. Τέλος, θα επιχειρήσουμε να προσδιορίσουμε τα κριτήρια που θα πρέπει να εξετάζει κάθε ενδιαφερόμενος, πριν προχωρήσει στη σύναψη μίας εταιρικής σχέσης ως Ομόρρυθμος Εταίρος.

### **1.2.1.1 Ομόρρυθμος εταιρεία (Ο.Ε.)**

Η πρώτη προσπάθεια ρύθμισης του νομικού καθεστώσ των εταιρειών στην Ελλάδα επιχειρείται με το Βασιλικό Διάταγμα της 19 Απριλίου / 1 Μαΐου 1835, το οποίο είναι ευρύτερα γνωστό ως “Εμπορικός Νόμος”. Εκεί και συγκεκριμένα στο άρθρο 20, διατυπώνεται ο ορισμός της ομορρύθμου εταιρείας ως εξής: «Ομόρρυθμη είναι η εταιρεία που συστήνεται από δύο ή περισσότερα πρόσωπα (εταίροι) με σκοπό την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας κάτω από εταιρική επωνυμία». Στη συνέχεια, στο άρθρο 22 του Ε.Ν. ορίζεται ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι οι οποίοι αναφέρονται στο καταστατικό έγγραφο της εταιρίας ευθύνονται “αλληλέγγυα και εις ολόκληρο” για όλες τις υποχρεώσεις της εταιρίας<sup>6</sup>. Από τα δύο αυτά άρθρα προκύπτουν τα εξής καθοριστικά χαρακτηριστικά στοιχεία της ομόρρυθμης εταιρίας:

---

<sup>6</sup> Στο πρωτότυπο κείμενο, τα άρθρα 20 και 22 έχουν την παρακάτω διατύπωση:

Άρθρο 20: «Ομόρρυθμος (εταιρεία) είναι η συστανομένη μεταξύ δύο ή και πολλών, σκοπόν έχοντων να συνεμπορευόνται υπό επωνυμίαν εταιρικήν»

Άρθρο 22: «Οι ομόρρυθμοι συνεταίροι, οι αναφερόμενοι εις το καταστατικόν της εταιρείας έγγραφον, υπόκεινται αλληλεγγύως εις όλας τας υποχρεώσεις της εταιρείας, αν και υπογεγραμμένος παρ' ενός μόνου των συνεταίρων, υπό την εταιρικήν όμως επωνυμίαν».

- Η από κοινού εμπορία και η επιδίωξη κέρδους από τους εταίρους.
- Η κοινή εταιρική επωνυμία της ομορρύθμου, η οποία προκύπτει από την παράθεση των ονομάτων όλων των εταίρων, ή κάποιων από αυτούς σε συνδυασμό με τη φράση “και Σία” που αποτελεί σύντμηση της λέξης και συντροφιά και καλύπτει τους μη αναφερόμενους στην επωνυμία εταίρους. Ακόμα στην επωνυμία επιτρέπεται η ενδεχόμενη προσθήκη και άλλων λέξεων, ενδεικτικών του είδους της ασκούμενης επιχειρήσεως, ενώ στο τέλος προστίθενται τα αρχικά Ο.Ε. που αφορούν την ομόρρυθμο εταιρεία.
- Η αλληλέγγυα ευθύνη έναντι των δανειστών της εταιρίας, για όλες τις υποχρεώσεις αυτής. Η έννοια της αλληλεγγύης ευθύνης στις εταιρείες, συνεπάγεται την ενοχή “εις ολόκληρο” για κάθε ένα εταίρο. Έτσι ακόμα και εάν μία υποχρέωση υπογραφεί από έναν μόνο εταίρο, κάτω όμως από την εταιρική επωνυμία, το πλήρες ποσό της υποχρέωσης βαρύνει και όλα τα υπόλοιπα μέλη της ομορρύθμου εταιρείας. Κατά συνέπεια οι δανειστές της εταιρίας, για την ικανοποίηση των απαιτήσεών τους μπορούν να στραφούν όχι μόνο κατά της εταιρίας αλλά και κατά οποιουδήποτε από τους ομόρρυθμους εταίρους επιθυμούν ή θεωρούν ότι δύναται να καλύψει την απαίτησή τους σύμφωνα με το άρθρο 482 Α.Κ.. Βεβαίως, στην περίπτωση που ένας ομόρρυθμος εταίρος κατέβαλε ολόκληρο το ποσό έναντι οφειλής της εταιρείας, έχει δικαίωμα αναγωγής κατά των άλλων εταίρων, και δικαιούται να απαιτήσει να του καταβληθεί η αναλογία των άλλων εταίρων σύμφωνα με το καταστατικό.
- Η απεριόριστη ευθύνη των εταίρων. Το απεριόριστο συνιστάται στο ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι ευθύνονται όχι μόνο με την περιουσία της εταιρίας αλλά και ολόκληρη την ατομική τους περιουσία, την προσωπική, ή άλλη επιχειρηματική περιουσία. Η αλληλέγγυα και απεριόριστη ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων δεν μπορεί να τροποποιηθεί με σύμβαση των εταίρων ούτε μπορεί να νοηθεί ομόρρυθμη εταιρία χωρίς τις ευθύνες αυτές.

Κατά τα επόμενα έτη οι εξελίξεις στον εμπορικό κλάδο και τη νομολογία οδήγησαν στην ψήφιση του Προεδρικού Διατάγματος 456 / 1984 “Αστικός Κώδικας και Εισαγωγικός του Νόμος”<sup>7</sup>. Στο άρθρο 784 του Προεδρικού Διατάγματος, συμπληρώνεται ο ορισμός του άρθρου 20 του Εμπορικού Νόμου, αφού καθορίζεται πως κάθε ομόρρυθμη εταιρεία έχει δική της νομική προσωπικότητα, διακεκριμένη από αυτήν των εταίρων της. Συνέπεια τούτου είναι ότι έχει δική της νομική ύπαρξη, επωνυμία, κατοικία (έδρα), ιθαγένεια και δική της περιουσία και επιπλέον αναλαμβάνει υποχρεώσεις και δημιουργεί δικαιώματα. Επιπλέον κάθε εταιρεία έχει την ικανότητα να αποκτά κυριότητα επί κινητών και ακινήτων πραγμάτων. Έτσι, έχει και δική της περιουσία, επίσης διακεκριμένη από εκείνη των εταίρων της. Τα ακίνητα της προσωπικών εταιρειών καταχωρούνται σε ειδική μερίδα του οικείου υποθηκοφυλακείου.

Για τη σύσταση ομορρύθμου εταιρείας απαιτείται η σύνταξη καταστατικού, δηλαδή η γραπτή συναίνεση όλων των εταίρων στα κύρια θέματα που καθορίζουν την ίδρυση, τη λειτουργία και τη λύση της. Τέτοια θέματα είναι η επωνυμία, η κατοικία (έδρα), η ιθαγένεια και τα όργανα (φυσικά πρόσωπα) που την εκπροσωπούν και διοικούν (διαχειρίζονται) τις εταιρικές υποθέσεις και την εταιρική περιουσία. Ειδικά για το θέμα της εταιρικής περιουσίας, το άρθρο 741 του Αστικού Κώδικα, προσδιορίζει ότι η επιδίωξη του κοινού σκοπού της εταιρείας (που είναι ιδίως οικονομικός) γίνεται με κοινές εισφορές των εταίρων. Έτσι στο καταστατικό καθορίζεται η συμμετοχή κάθε εταίρου τόσο στο κεφάλαιο της εταιρείας όσο και στη διανομή των αποτελεσμάτων.

Η έναρξη της νομικής προσωπικότητας της ομορρύθμου προσωπικής εταιρείας επέρχεται με την ολοκλήρωση των διατυπώσεων δημοσιότητας και τη δημοσίευση του καταστατικού της στα ειδικά βιβλία του πρωτοδικείου στο οποίο υπάγεται η έδρα της εταιρείας.

---

<sup>7</sup> Με το Προεδρικό Διάταγμα 456/1984, μεταγλωττίστηκαν τα κείμενα του Αστικού Κώδικα και του Εισαγωγικού του Νόμου στη δημοτική. Στο εικοστό τέταρτο κεφάλαιο του Π.Δ. και συγκεκριμένα από το άρθρο 741, έως το άρθρο 784, ρυθμίζεται το νομικό καθεστώς κυρίως των αστικών μη κερδοσκοπικών εταιρειών και των νομικών προσώπων. Εξαιτίας όμως της έλλειψης αμιγούς νομοθετικού πλαισίου για τις προσωπικές εταιρείες, οι διατάξεις του νόμου αυτού εφαρμόζονται επικουρικώς και σε αυτού του είδους τις επιχειρήσεις. Έτσι το συγκεκριμένο Π.Δ. αποτελεί και το νομοθετικό πλαίσιο που διέπει την ίδρυση, τη λειτουργία και τη λύση κάθε εταιρείας.

Οι πλήρεις διαδικασίες που απαιτούνται προκειμένου μία ομόρρυθμος εταιρεία να ιδρυθεί και να πραγματοποιήσει έναρξη εργασιών ονομάζονται διατυπώσεις δημοσιότητας της Ο.Ε. και θα αναφερθούμε διεξοδικά σ' αυτές, στο κεφάλαιο που ακολουθεί. Πάντως πριν την ολοκλήρωση των διατυπώσεων δημοσιότητας, η εταιρεία δεν μπορεί να συμβάλλεται ούτε να γίνεται υποκείμενο δικαιωμάτων. Στην περίπτωση δε, που οι εταίροι της υπό σύσταση Ο.Ε. συνάψουν δικαιοπραξίες με τρίτους, πριν τη δημοσίευση του καταστατικού της εταιρείας, γίνονται εκείνοι φορείς των σχετικών δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, έστω και αν οι αντισυμβαλλόμενοι θεωρούσαν πως συναλλάσσονται με την εταιρεία.

Από τη στιγμή που η εταιρεία αποκτήσει νομική προσωπικότητα, μπορεί να πραγματοποιεί συναλλαγές στο όνομά της, σύμφωνα πάντα με την αντίστοιχη νομοθεσία. Επιπλέον έχει το δικαίωμα να επιδιώξει ικανοποίηση για ηθική βλάβη που υπέστη η προσωπικότητα της. Τέλος, η εταιρεία μπορεί να συμμετέχει ως μέλος άλλης εταιρείας, οποιουδήποτε τύπου, και να παρίσταται στο δικαστήριο ως διάδικο μέρος, εκπροσωπούμενη από τους νόμιμους εκπροσώπους της.

Η νομική προσωπικότητα της Ο.Ε. παραμένει αναλλοίωτη ακόμα και κατά την τροποποίηση του καταστατικού της. Εξακολουθεί δε να υφίσταται και μέχρι το πέρας της εκκαθάρισεως, κυρίως για τις ανάγκες αυτής. Το πέρας της ομορρύθμου εταιρείας επέρχεται από τη στιγμή που θα ολοκληρωθεί η εκκαθάρισή της και πραγματοποιηθεί η διανομή του καθαρού ενεργητικού στους πρώην εταίρους.

Η νομική προσωπικότητα των εταιρειών επιφέρει συνέπειες και για τους ίδιους τους εταίρους. Ειδικά για τις ομόρρυθμες εταιρείες, το μέγεθος της ευθύνης των ομορρύθμων εταίρων καταδεικνύεται από τα κάτωθι χαρακτηριστικά:

- Σε περίπτωση λύσεως της εταιρείας δεν λύονται και οι υφιστάμενες συμβάσεις αυτής, έστω κι αν αναφέρονται σε χρόνο μεταγενέστερο της λύσεως. Οι εταίροι ευθύνονται μαζί με την εταιρεία για την εκπλήρωση όλων των νομίμων υποχρεώσεων της. Επίσης δεν παύει η ευθύνη

των εταίρων για τυχόν υπάρχοντα χρέη της εταιρείας. Κατά των εκπροσώπων (διαχειριστών) της προσωπικής εταιρείας μπορεί να διαταχθεί προσωπική κράτηση είτε για εμπορικές απαιτήσεις, είτε λόγω αδικοπραξίας, σύμφωνα με το άρθρο 1047, παράγραφοι 1 και 3 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας<sup>8</sup>.

- Επίσης, σε περίπτωση μετατροπής ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας σε ανώνυμη, οι τέως ομόρρυθμοι εταίροι εξακολουθούν να ευθύνονται απεριορίστως και «εις ολόκληρον» για τις αναληφθείσες υποχρεώσεις της προσωπικής εταιρείας μέχρι και την ημερομηνία της μετατροπής. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση της μετατροπής προσωπικής εταιρείας σε Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 53, παράγραφος 4 του νόμου 3190/55, "Περί Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης".
- Κάθε νέος ομόρρυθμος εταίρος, που εισέρχεται σε προσωπική εταιρεία, ευθύνεται για όλα τα χρέη αυτής, ασχέτως αν αυτά δημιουργήθηκαν πριν ή μετά την είσοδο του στην εταιρεία, εκτός αν αντίθετη μεταξύ των εταίρων συμφωνία για τα προγενέστερα (της εισόδου του) χρέη της εταιρείας.

Η ομόρρυθμη εταιρεία κατέχει την εμπορική ιδιότητα κατά το ουσιαστικό κριτήριο<sup>9</sup>, δηλαδή εξαιτίας της δραστηριότητας που αναπτύσσει, διενεργώντας εμπορικές πράξεις. Έτσι και κάθε μέλος

---

<sup>8</sup> Οι διατάξεις του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας αποτελούν το νομοθετικό πλαίσιο που καθορίζει τις διαδικασίες που πρέπει να τηρούνται από τα Πρωτοβάθμια Δικαστήρια (και τις ειδικές διαδικασίες που αφορούν ιδιαίτερες περιπτώσεις), και οτιδήποτε αφορά τα ένδικα μέσα, τα ασφαλιστικά μέτρα, την εκούσια δικαιοδοσία, τη διαιτησία και την αναγκαστική εκτέλεση. Στο άρθρο 1047, παράγραφος 1 αναφέρεται: «Προσωπική κράτηση διατάσσεται, εκτός από τις περιπτώσεις που ορίζει ρητώς ο νόμος, και κατά εμπόρων για εμπορικές απαιτήσεις. Μπορεί να διαταχθεί επίσης και για απαιτήσεις από αδικοπραξίες. Η διάρκεια της προσωπικής κράτησης ορίζεται με την απόφαση, έως ένα έτος. Η αγωγή για απαγγελία προσωπικής κράτησης μπορεί να ασκηθεί και αυτοτελώς. Στην περίπτωση αυτή εκδικάζεται κατά το άρθρο 270 και υπάγεται στο ειρηνοδικείο, αν η απαίτηση δεν υπερβαίνει κατά κεφάλαιο το όριο της καθ' ύλην αρμοδιότητας του ειρηνοδικείου, και στο μονομελές πρωτοδικείο, αν υπερβαίνει το όριο αυτό. Η αγωγή αυτή, όταν ασκείται αυτοτελώς, εισάγεται είτε στο δικαστήριο της γενικής δωσιδικίας του εναγομένου, είτε στο δικαστήριο που είναι κατά τόπον αρμόδιο για την απαίτηση. Αίτηση απαγγελίας προσωπικής κράτησης που περιέχεται σε αγωγή για την απαίτηση εκδικάζεται κατά τη διαδικασία στην οποία υπάγεται η αγωγή.»

Ενώ η παράγραφος 3 ορίζει: «Αν πρόκειται για νομικά πρόσωπα, εκτός από τις ανώνυμες εταιρίες και τις εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, ως προς τα χρέη της παραγράφου , του άρθρου αυτού, η προσωπική κράτηση διατάσσεται κατά των εκπροσώπων τους, και στις περιπτώσεις του άρθρου 947 παράγραφος 1 διατάσσεται κατά των νόμιμων αντιπροσώπων του διαδίκου που τελεί υπό επιμέλεια.»

<sup>9</sup> Ο έμπορος αποκτά την εμπορική του ιδιότητα με δύο τρόπους: α. Κατά το ουσιαστικό κριτήριο και β. κατά το τυπικό κριτήριο. Σύμφωνα με το ουσιαστικό κριτήριο, κάθε άτομο αποκτά την εμπορική ιδιότητα, εφόσον διενεργεί εμπορικές πράξεις, κατά σύνθητες επάγγελμα, με σκοπό το βιοπορισμό. Κατά συνέπεια κάθε φυσικό (και νομικό) πρόσωπο που διαπράττει εμπορικές πράξεις συστηματικά και κερδίζει από αυτές θεωρείται αυτόματα "έμπορος", ακόμα και αν

της ομορρύθμου εταιρείας θεωρείται έμπορος και επομένως υπόκεινται σε προσωπική κράτηση σε περίπτωση αδυναμίας εξόφλησης των χρεών της εταιρείας και μόνο λόγω της συμμετοχής τους σε αυτή. Γι' αυτό και απαραίτητη προϋπόθεση για τη συμμετοχή κάποιου προσώπου σε ομόρρυθμη εταιρεία είναι η ενηλικίωσή του. Συγκεκριμένα, μετά το νόμο 1329/1983 "Εφαρμογή της συνταγματικής αρχής της ισότητας ανδρών και γυναικών στον Αστικό Κώδικα, τον Εισαγωγικό Νόμο αυτού, την Εμπορική Νομοθεσία και τον Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, καθώς και μερικός εκσυγχρονισμός των διατάξεων του Αστικού Κώδικα που αφορούν το Οικογενειακό Δίκαιο", κάθε άνδρας και κάθε γυναίκα που συμπλήρωσε το 18<sup>ο</sup> έτος ηλικίας, μπορεί να συμμετέχει σε προσωπική εταιρεία σαν ομόρρυθμος (ή ετερόρρυθμος) εταίρος. Τα κάτω των δεκαοκτώ ετών, ανήλικα άτομα, καθώς και όσοι τελούν υπό νόμιμη ή δικαστική απαγόρευση δεν δύνανται να συμμετάσχουν ούτε ως ομόρρυθμα, ούτε ως ετερόρρυθμα μέλη σε Ο.Ε. ή Ε.Ε. Κατ' εξαίρεση, υπάρχει η περίπτωση συμμετοχής ανηλίκου σε ομόρρυθμη εταιρεία, λόγω απόκτησης εταιρικού μεριδίου από δωρεά. Ωστόσο, το άτομο αυτό δεν θεωρείται ότι αποκτά και την εμπορική ιδιότητα εξαιτίας αποδοχής της δωρεάς αυτής.

Επιπλέον από το 1975 και έπειτα, δίδεται η δυνατότητα στις έγγαμες γυναίκες να συμμετέχουν σε οποιοδήποτε τύπου εταιρεία και γενικότερα να εμπορεύονται χωρίς να θεωρείται απαραίτητη η συναίνεση του συζύγου. Τέλος και οι αλλοδαποί μπορούν να συμμετέχουν σε προσωπική εταιρεία, αφού κατά το άρθρο 4 του Αστικού Κώδικα εξομοιώνονται προς τους ημεδαπούς, όσον αφορά τα αστικά τους δικαιώματα.

## **2. ΣΥΣΤΑΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ – ΔΙΑΤΥΠΩΣΕΙΣ ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑΣ – ΛΥΣΗ.**

### **2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ**

---

παράλληλα ασκεί άλλο επάγγελμα. Η πτώχευση ομορρύθμου εταιρείας, επιφέρει τη λύση της, αλλά κατά το στάδιο της εκκαθάρισης, τόσο η εταιρεία, όσο και οι εταίροι διατηρούν την εμπορική τους ιδιότητα. Μετά το πέρας της εκκαθάρισης, οι εταίροι στερούνται της εμπορικής τους ιδιότητας. Σύμφωνα με το τυπικό κριτήριο, που θα μας απασχολήσει στη συνέχεια, κάποιος θεωρείται έμπορος τηρώντας τις απαραίτητες προϋποθέσεις του νόμου. Έτσι οι Ανώνυμες, οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης και οι Συνεταιρισμοί θεωρούνται έμποροι, ακόμα και αν στη πραγματικότητα δεν ασκούν εμπορία και δεν πραγματοποιούν εμπορικές πράξεις. Η εμπορική ιδιότητα που έχει αποκτηθεί με το κριτήριο αυτό, χάνεται με τη λύση των νομικών προσώπων ή με την ανάκληση διορισμού των φυσικών προσώπων.

Από τη στιγμή που κάποια πρόσωπα (φυσικά ή νομικά) αποφασίσουν την ίδρυση μίας εταιρείας, απαιτούνται μία σειρά από ενέργειες, προκειμένου η νέα αυτή εταιρεία να αποκτήσει νομική προσωπικότητα, ώστε να μπορεί να συναλλάσσεται με τρίτους. Οι ενέργειες αυτές ονομάζονται “διατυπώσεις δημοσιότητας” και στο κεφάλαιο αυτό θα ασχοληθούμε με τις απαραίτητες διαδικασίες για κάθε μορφή προσωπικής εταιρείας ξεχωριστά. Επίσης θα εξετάσουμε και τις ενέργειες που θα πρέπει πραγματοποιηθούν στην περίπτωση της λύσης μίας προσωπικής εταιρείας.

## **2.2 ΣΥΣΤΑΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΚΑΙ ΛΥΣΗ ΑΥΤΗΣ**

Για την σύσταση της ομόρρυθμης εταιρίας απαιτείται η συνύπαρξη ουσιαστικών και τυπικών στοιχείων. Ως ουσιαστική προϋπόθεση θεωρείται η πρόθεση για σύμπραξη δύο τουλάχιστον φυσικών ή νομικών προσώπων. Η πρόθεση για σύμπραξη οδηγεί στην απόφαση για σύσταση της συγκεκριμένης μορφής εταιρίας, ενώ απαραίτητη θεωρείται η ικανότητα των εταίρων για την διενέργεια εμπορικών πράξεων. Ο σκοπός της ομορρύθμου πρέπει να είναι θεμιτός, οικονομικός και να μην αντιβαίνει τα χρηστά ήθη και την δημόσια τάξη. Στη συνέχεια θα πρέπει να καταρτιστεί μία έγκυρη σύμβαση της συμφωνίας των εταίρων με τη μορφή καταστατικού ενώ τέλος θα πρέπει να πραγματοποιηθεί η καταβολή κοινής εισφοράς από τους εταίρους προς την εταιρεία σε υλικά ή άλλου είδους περιουσιακά στοιχεία, ώστε να συγκεντρωθεί η περιουσία της επιχείρησης.

Η απαρίθμηση των τυπικών στοιχείων ξεκινά με τη σύνταξη του καταστατικού. Πρόκειται για το έγγραφο που περιλαμβάνει τους όρους της συνεργασίας και αποτελεί την απόδειξη συστάσεως της προσωπικής εταιρείας. Είναι δε απαραίτητο για τη δημοσιότητα αυτής. Το καταστατικό μπορεί να είναι ιδιωτικό έγγραφο, ή συμβολαιογραφικό (δημόσιο). Η παρουσία συμβολαιογράφου δεν είναι απαραίτητη εκτός από τις περιπτώσεις που ο νόμος ρητά επιβάλλει κάτι τέτοιο, όπως για παράδειγμα στην περίπτωση που κάποιος εταίρος εισφέρει ακίνητο. Σε άλλη περίπτωση το καταστατικό μπορεί να συνταχθεί από άλλο πρόσωπο με σχετικές γνώσεις, συνήθως λογιστή ή δικηγόρο.

### **2.2.1 Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ**

Η σημασία του καταστατικού είναι πολύ μεγάλη, όχι μόνο για τις Ομόρρυθμες, αλλά και για οποιαδήποτε άλλη μορφή εταιρείας. Έτσι, στο σημείο αυτό, θεωρούμε απαραίτητη μία εκτενή αναφορά στο περιεχόμενο κάθε καταστατικού. Τα κύρια σημεία κάθε σύμβασης εταιρείας που διατυπώνεται με τη μορφή καταστατικού είναι το προοίμιο και το κυρίως σώμα, όπου περιλαμβάνονται όλες οι απαραίτητες παράμετροι για τη λειτουργία της εταιρείας. Το προοίμιο περιλαμβάνει την επικεφαλίδα, τον τόπο και το χρόνο της συστάσεως, τα πλήρη στοιχεία ταυτότητας των συμβαλλομένων και ενδεχομένως περίληψη του αντικειμένου της συμβάσεως. Συγκεκριμένα:

- Η επικεφαλίδα του καταστατικού είναι ενδεικτική του περιεχομένου της συμβάσεως και πρέπει να το αποδίδει με τον πιο σαφή τρόπο.
- Ο τόπος και ο χρόνος της συστάσεως της εταιρείας είναι στοιχεία απαραίτητα για το ιστορικό της διαδικασίας και όχι για την εγκυρότητά της. Και αυτό γιατί στην περίπτωση της παράλειψης αναγραφής του τόπου συντάξεως του καταστατικού, μπορεί να θεωρηθεί ως τέτοιος, η έδρα του Πρωτοδικείου, όπου πραγματοποιείται η δημοσίευσή του. Επίσης και η παράλειψη της χρονολογίας αναπληρώνεται από εκείνη της δημοσίευσής, οπότε το έγγραφο αποκτά βέβαιη χρονολογία.
- Οι εταίροι, δηλαδή οι συμβαλλόμενοι για τη σύσταση της εταιρείας αναγράφονται όλοι με τα πλήρη στοιχεία τους (ονοματεπώνυμο, πατρώνυμο, ιθαγένεια, επάγγελμα, διεύθυνση κατοικίας, αριθμός δελτίου ταυτότητας και εκδούσα αρχή). Η αναγραφή όλων των παραπάνω στοιχείων των συμβαλλομένων δεν επιβάλλεται από τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα ή του Εμπορικού Νόμου, αλλά είναι σκόπιμο να υπάρχουν στο καταστατικό, για λόγους τάξεως και κυρίως για κάλυψη θεμάτων που προκύπτουν από άλλους νόμους, όπως το ποινικό δίκαιο.

Το κυρίως σώμα είναι χωρισμένο σε άρθρα (ή σε κεφάλαια) και περιέχει όλους τους όρους της συμφωνίας συστάσεως, λειτουργίας και λύσεως της εταιρείας. Η σειρά και το περιεχόμενο των άρθρων ενδέχεται να διαφοροποιείται ελαφρώς, από έγγραφο σε έγγραφο. Ωστόσο στη συνέχεια θα επιχειρήσουμε να διαμορφώσουμε μια πρότυπη μορφή καταστατικού με συγκεκριμένη άρθρωση και



συγκεκριμένο περιεχόμενο για κάθε άρθρο, επιδιώκοντας τη σαφήνεια και την πληρότητα αυτού.

- Το πρώτο άρθρο περιλαμβάνει την απόφαση για τη σύσταση και τη μορφή της εταιρείας. Συνήθως το άρθρο αυτό αρχίζει με την εξής φράση: «Συνίσταται σήμερα Ομόρρυθμος Εταιρεία με την επωνυμία ...». Συνεπώς στο άρθρο αυτό αναγράφεται και η πλήρης επωνυμία της εταιρείας. Η επωνυμία είναι το όνομα του νομικού προσώπου της εταιρείας, το οποίο τη διακρίνει από τα φυσικά πρόσωπα που την απαρτίζουν και χρησιμοποιείται στις συναλλαγές της με τρίτους. Για το λόγο αυτό ίσως θα ήταν ακριβέστερο να ομιλούμε περί “εμπορικής επωνυμίας”. Η εταιρεία μπορεί να έχει επιπλέον κατοχυρώσει κάποιο διακριτικό τίτλο ή κάποιο εμπορικό σήμα, τα οποία προστατεύονται με ξεχωριστές νομοθετικές διατάξεις. Σχετικά με τη σύνταξη της επωνυμίας της ομορρύθμου, έχουμε ήδη αναφερθεί στο προηγούμενο κεφάλαιο. Θα θέλαμε μόνο να συμπληρώσουμε, πως στην πράξη έχει επικρατήσει η αναφορά μόνο ενός ή δύο ονομάτων εκ των εταίρων με την προσθήκη των λέξεων “και Σία” και πως ακόμα επιτρέπεται η τροποποίηση της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου με αντίστοιχη τροποποίηση των σχετικών άρθρων του καταστατικού. Πάντως, ενδεχόμενη έλλειψη αναγραφής της επωνυμίας στο καταστατικό της εταιρείας, δεν επιφέρει ακυρότητα αυτής.
- Στο δεύτερο άρθρο ορίζεται η έδρα της ομορρύθμου, που κατά το νόμο θα πρέπει να είναι δήμος ή κοινότητα της Ελληνικής Επικράτειας. Να τονίσουμε πως είναι απαραίτητη η αναγραφή της πλήρους διεύθυνσεως (οδός, αριθμός, συνοικία και ταχυδρομικός κωδικός) στην οποία θα εγκατασταθούν τα γραφεία της εταιρείας και αυτό γιατί έτσι προσδιορίζεται η Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) στην οποία υπάγεται η εταιρεία. Οι δεσοληψίες της εταιρείας με την αρμόδια Δ.Ο.Υ, ξεκινούν με την υποβολή του καταστατικού της για θεώρηση στο αντίστοιχο τμήμα και συνεχίζονται έως τη λύση της.
- Το τρίτο άρθρο αφορά το σκοπό της εταιρείας. Στο άρθρο αυτό πρέπει να περιγράφεται με όσο το δυνατόν ακριβέστερη προσέγγιση, το αντικείμενο εργασιών της Ομορρύθμου. Παρόλο που δεν υπάρχει περιορισμός από το νόμο ως προς το εύρος της αναφοράς του σκοπού, εντούτοις,

για λόγους σοβαρότητας της εταιρείας και τάξεως, η διατύπωση θα πρέπει να είναι ειλικρινής και σύμφωνη με το νόμο. Έτσι, δεν επιτρέπεται να περιλαμβάνονται στο αντικείμενο εργασιών της Ομορρύθμου, δραστηριότητες, για τη διενέργεια των οποίων ο νόμος ορίζει διαφορετικό τύπο εταιρείας. Εάν ο σκοπός της υπό σύσταση εταιρείας είναι αντίθετος με το νόμο ή με τα χρηστά ήθη, τότε προκύπτει απόλυτη ακυρότητα αυτής. Τέλος επιτρέπεται η τροποποίηση ή αλλαγή του σκοπού της εταιρείας, αφού βεβαίως προηγηθεί τροποποίηση του αντίστοιχου άρθρου του καταστατικού.

- Στο τέταρτο άρθρο συμπεριλαμβάνονται όσα αφορούν τη διάρκεια της εταιρείας. Υπάρχει βεβαίως η περίπτωση της πλήρους παράλειψης αναφοράς της διάρκειας ή της λήξης της εταιρείας, γεγονός που συνεπάγεται την αόριστη διάρκεια αυτής. Σε αντίθετη περίπτωση η διάρκεια ορίζεται με σαφήνεια συνήθως με την παρακάτω φράση: «Η διάρκεια της εταιρείας ορίζεται δεκαετής, αρχίζει από σήμερα και λήγει την αντίστοιχη ημερομηνία του έτους ...». Παράταση της διάρκειας της ομορρύθμου είναι επιτρεπτή και στο συγκεκριμένο άρθρο μπορεί να αναφέρονται οι προϋποθέσεις για τη διαδικασία αυτή όπως για παράδειγμα η απαιτούμενη πλειοψηφία για τη λήψη της απόφασης ή η αυτόματη παράταση για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα. Μάλιστα, το θέμα της αυτόματης παράτασης περιέχεται σε πάρα πολλές περιπτώσεις καταστατικών και αποτελεί ισχυρό όρο. Συνήθως αναφέρεται το διάστημα της παράτασης με την προϋπόθεση κάποιος από τους εταίρους να μην έχει ζητήσει, με έγγραφό του το οποίο έχει επιδοθεί στους υπόλοιπους εταίρους μέσω δικαστικού επιμελητή, την μη συνέχιση της εταιρείας. Με τη μεθόδευση αυτή αποφεύγεται η διαδικασία και τα έξοδα για την τροποποίηση του καταστατικού. Εφόσον, όμως το καταστατικό δεν περιλαμβάνει τον όρο της αυτόματης παράτασης, προκειμένου η εταιρεία να συνεχίσει τη δραστηριότητά της απαιτείται τροποποίησή του. Εάν παρέλθει η ημερομηνία λήξεως της ομορρύθμου, αυτή θεωρείται λυθείσα. Βεβαίως στην πράξη παρατηρείται το φαινόμενο, η εταιρεία να συνεχίζει τη δράση της ακόμα και αφού έχει παρέλθει η ημερομηνία της λήξης της, λόγω αμέλειας των εταίρων να προβούν εγκαίρως

στη παράταση. Στην περίπτωση αυτή ο νομοθέτης δέχεται πως η βούληση των εταίρων είναι η συνέχιση της δράσης της Ομορρύθμου, γι' αυτό επιτρέπει τη μεταχρονολογημένη έγγραφη συμφωνία των εταίρων προκειμένου να εξασφαλιστεί η νόμιμη αναβίωση της εταιρείας. Το έγγραφο αυτό είναι προτιμότερο να συντάσσεται ενώπιον συμβολαιογράφου, ώστε να έχει βέβαιη ημερομηνία. Οποσδήποτε, όμως, θα τηρηθούν όλες οι διαδικασίες που απαιτούνται για κάθε τροποποίηση του καταστατικού.

- Το πέμπτο άρθρο καθορίζει τη συμμετοχή των εταίρων στην εταιρεία. Η περιουσία κάθε προσωπικής εταιρείας συγκεντρώνεται από τις εισφορές των εταίρων. Το ύψος κάθε εισφοράς καθορίζει και την αναλογία συμμετοχής κάθε εταίρου στο κεφάλαιο της εταιρείας. Αν δεν έχει συμφωνηθεί διαφορετική εισφορά ανά εταίρο, τότε όλοι υποχρεούνται στην καταβολή ίσων εισφορών. Αυτό, βεβαίως, σπανίως εμφανίζεται στην πράξη. Περισσότερο συνηθισμένο είναι να ορίζονται στο καταστατικό επακριβώς οι εισφορές των εταίρων τόσο κατ' είδος, όσο και κατά αξία, ενώ δεν είναι δεσμευτικό, η αναλογία συμμετοχής στο κεφάλαιο να καθορίζει και την αναλογία συμμετοχής στα αποτελέσματα των εργασιών της εταιρείας (κέρδος ή ζημιά χρήσης). Τέλος οι εισφορές των εταίρων μπορεί να περιλαμβάνουν χρήματα (ευρώ ή άλλο νόμισμα), προσωπική εργασία, διάφορα κινητά ή ακίνητα περιουσιακά στοιχεία (κατά κυριότητα ή κατά χρήση) ή αυλές αξίες όπως “φήμη και πελατεία” ή “διπλώματα ευρεσιτεχνίας”. Η εκτίμηση των εισφορών σε είδος πραγματοποιείται μεταξύ των εταίρων, εκτός αν πρόκειται για ακίνητα, όπου ακολουθείται το αντικειμενικό σύστημα εκτίμησης των ακινήτων<sup>10</sup>.
- Το έκτο άρθρο ορίζει οτιδήποτε αφορά τη διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας. Στο άρθρο 22 του Εμπορικού Νόμου, αναφέρεται ρητώς, πως οι ομόρρυθμοι εταίροι που αναγράφονται στο

---

<sup>10</sup> Το αντικειμενικό σύστημα εφαρμόζεται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας ακινήτων, στη φορολογία κεφαλαίου και στη φορολογία μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας, τα ακίνητα έχουν καταταγεί σε έντεκα κατηγορίες. Η κατάταξη ενός ακινήτου σε ορισμένη κατηγορία αποδεικνύεται από: **α.** την οικοδομική άδεια ανέγερσής του, **β.** την πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και **γ.** τον τίτλο κτήσης του. Όπου δεν υπάρχει κανένα από τα παραπάνω αποδεικτικά στοιχεία τότε η κατηγορία αποδεικνύεται από την δήλωση φόρου εισοδήματος. Για κάθε κατηγορία ακινήτου και ανάλογα με την περιοχή στην οποία βρίσκεται, εφαρμόζονται και διαφορετικοί συντελεστές υπολογισμού.

καταστατικό ευθύνονται αλληλέγγυα για όλες τις υποχρεώσεις της εταιρείας ακόμα και αν αυτές έχουν αναληφθεί με την υπογραφή ενός και μόνο εταίρου, που τίθεται όμως κάτω από την εταιρική επωνυμία. Συνεπώς ο ορισμός κάποιου ή κάποιων εκ των εταίρων ως διαχειριστών δεν είναι απαραίτητος. Ωστόσο, στο άρθρο 43 του ίδιου νόμου, ορίζεται πως στην περίληψη του καταστατικού που κατατίθεται στο οικείο πρωτοδικείο, πρέπει να περιέχονται τα ονόματα των εταίρων που εξουσιοδοτούνται να διοικούν την εταιρεία και να υπογράφουν στο όνομά της, δηλαδή των διαχειριστών. Αυτό εφαρμόζεται και στην πράξη, αφού στο αρχικό καταστατικό ορίζονται οι διαχειριστές της Ομορρύθμου. Ως διαχειριστές σε Ομόρρυθμη Εταιρεία, μπορούν να οριστούν όλοι οι εταίροι. Επιτρέπεται όμως να οριστούν και τρίτα πρόσωπα εκτός εταιρείας, αν και αυτό είναι κάτι που σπανιότατα θα συμβεί, γιατί η ευθύνη των εταίρων είναι απεριόριστη, συνεπώς δύσκολα θα θελήσουν να αναθέσουν σε διαφορετικά πρόσωπα τη διαχείριση της εταιρείας τους.

- Το έβδομο άρθρο αφορά την υπαγωγή της εταιρείας σε μία από τις τρεις κατηγορίες βιβλίων του Κ.Β.Σ. Στο επόμενο κεφάλαιο εξετάζουμε διεξοδικά τα βιβλία που υποχρεούται να τηρεί και τα στοιχεία που πρέπει να εκδίδει η Ομόρρυθμος σε κάθε συναλλαγή της. Στην περίπτωση που η επιχείρηση επιλέξει την (προαιρετική) τήρηση βιβλίων της Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., στο άρθρο αυτό θα πρέπει να οριστεί η ημερομηνία κατάρτισης του Ισολογισμού και η ημερομηνία προσδιορισμού του οικονομικού αποτελέσματος (κέρδος ή ζημιά) των εργασιών της.
- Το όγδοο άρθρο αφορά τη λύση της εταιρείας. Σε περίπτωση που σε προηγούμενο άρθρο, έχει οριστεί η διάρκεια ζωής της εταιρείας, η λύση της επέρχεται μετά την παρέλευση του χρόνου και εφόσον δεν αποφασιστεί παράταση της διάρκειας από τους εταίρους. Βεβαίως η λύση της εταιρείας μπορεί να επέλθει και πριν την πάροδο του καθορισμένου χρονικού διαστήματος, κατόπιν συμφωνίας των εταίρων, ή ακόμα και χωρίς συμφωνία αυτών, μετά από [καταγγελία](#) κάποιου εταίρου ή κάποιων εταίρων για σοβαρή αιτία. Ένας ακόμα ισχυρός όρος που συναντάται συνήθως στα καταστατικά αφορά τη συνέχιση της ζωής της εταιρείας μετά από την

πτώχευση, την δικαστική απαγόρευση ή το θάνατο κάποιου εταίρου, από τους εναπομείναντες εταίρους ή μεταξύ αυτών και των κληρονόμων του αποβιώσαντος. Τέλος, τη λύση της Ομορρύθμου ακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισεως και στη συνέχεια η διανομή της εναπομείνας εταιρικής περιουσίας στους εταίρους. Στα καταστατικά των εταιρειών, πάντοτε περιλαμβάνονται διατάξεις που ορίζουν τους εκκαθαριστές και τα καθήκοντά τους, ακόμα και την πλήρη διαδικασία της εκκαθάρισης.

Όσα αναφέρονται στο προοίμιο και στα άρθρα 1 έως 8 του κυρίως σώματος, έχουν προκύψει από τις διατάξεις περί εταιρειών του Εμπορικού Νόμου, του Αστικού Κώδικα και της λοιπής νομοθεσίας και θεωρούνται απαραίτητα (ως ελάχιστο περιεχόμενο) για το χαρακτηρισμό μίας σύμβασης ως έγκυρης. Το ένατο άρθρο και τα επόμενα αυτού περιλαμβάνουν όλους τους λοιπούς όρους του καταστατικού. Τέτοιοι όροι μπορεί να είναι:

- i.** Η ρήτρα που απαγορεύει την σφράγιση των εταιρικών εγκαταστάσεων (καταστήματα, γραφεία, εργαστήρια, αποθήκες κ.λπ.) και τη δέσμευση της εταιρικής περιουσίας. Η ρήτρα αυτή αφορά τόσο τους εταίρους της Ομορρύθμου, όσο και τους κληρονόμους αυτών και αποσκοπεί στην προστασία των εταιρικών συμφερόντων από ενέργειες που θα επέφεραν τον περιορισμό των εργασιών αυτής.
- ii.** Η ρήτρα διαιτησίας. Η ρήτρα αυτή αποσκοπεί στην πρόληψη καταστροφικών για την εταιρεία διενέξεων μεταξύ των εταίρων. Επίσης περιλαμβάνει και τις διαδικασίες διευθέτησης των διαφορών τους. Έτσι, συνήθως, ορίζεται το νομοθετικό πλαίσιο (οι διατάξεις περί διαιτησίας των άρθρων 867 – 903 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας) με βάση το οποίο θα διευθετηθούν οι διαφορές που ενδεχομένως θα προκύψουν μεταξύ των εταίρων κατά την εφαρμογή και ερμηνεία του καταστατικού και τα αρμόδια δικαστήρια για την εκδίκαση των υποθέσεών τους. Αρκετά συχνά, ορίζονται στο καταστατικό, ο αριθμός των διαιτητών και το πρόσωπο του επιδιαιτητή.
- iii.** Τον τρόπο διανομής των κερδών ή των ζημιών που έχουν προκύψει ως οικονομικό αποτέλεσμα στο τέλος της χρήσης. Ο λόγος για τον οποίο μία τέτοια ρήτρα συμπεριλαμβάνεται στους όρους

του καταστατικού είναι επειδή συμβαίνει κάποιες φορές, το ποσοστό συμμετοχής των εταίρων στο αποτέλεσμα της χρήσης να διαφέρει από το ποσοστό συμμετοχής του στο κεφάλαιο.

- iv.** Για τον ίδιο λόγο μπορεί να συμπεριληφθεί ρήτρα που αφορά τον τρόπο διανομής της εταιρικής περιουσίας σε περίπτωση διαλύσεως αυτής, αν έχει συμφωνηθεί διαφορετική διανομή από την αναλογία των εταιρικών εισφορών.
- v.** Τους όρους απολήψεων χρηματικών ποσών των εταίρων από την εταιρεία, δεδομένου πως ο λόγος συμμετοχής τους σ' αυτήν είναι βιοποριστικός.
- vi.** Την δυνατότητα εκχωρήσεως της συμμετοχής κάποιου εταίρου σε τρίτο πρόσωπο.
- vii.** Τους όρους χορηγήσεων δανείων από τους εταίρους προς την εταιρία και αντίστροφα.
- viii.** Τους όρους, τον τρόπο και τους περιορισμούς διαχειρίσεως.
- ix.** Την τροποποίηση ή όχι των όρων του καταστατικού (μεταβολή του κεφαλαίου, αλλαγή του αντικειμένου δραστηριότητας, παράταση της διάρκειας της εταιρείας κ.λπ.) και την απαιτούμενη πλειοψηφία προκειμένου να πραγματοποιηθούν τροποποιήσεις.
- x.** Τις συνέπειες που μπορεί να επιφέρει στην εταιρεία ο θάνατος ενός από τους εταίρους.
- xi.** Τη διαδικασία προσαρμογής σε διαιτησία για την λύση προκύψασας διαφοράς η οποία δεν έχει προβλεφθεί στο καταστατικό ή για την ερμηνεία όρων του καταστατικού σε περίπτωση διαφωνίας των εταίρων σχετικά με τη λειτουργία της εταιρείας.

Βεβαίως υπάρχουν και άλλες ρήτρες, αρκετά συνηθισμένες που ολοκληρώνουν ακόμα περισσότερο την εικόνα ενός καταστατικού προσωπικής εταιρείας. Πάντως οποιαδήποτε ρήτρα, που δεν αντίκειται σε συγκεκριμένη διάταξη νόμου, μπορεί να συμπεριληφθεί κατόπιν συμφωνίας των εταίρων στο καταστατικό. Στο παράρτημα παραθέτουμε ένα υπόδειγμα καταστατικού Ομορρύθμου Εταιρείας, στο οποίο συμπεριλαμβάνονται οι βασικοί όροι και μερικές ακόμα ρήτρες, την ύπαρξη των οποίων θεωρούμε απαραίτητη για την εύρυθμη λειτουργία κάθε προσωπικής εταιρείας.

## 2.2.2 ΟΙ ΔΙΑΤΥΠΩΣΕΙΣ ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Στη συνέχεια και προκειμένου να ολοκληρωθεί η έναρξη την νομικής προσωπικότητας της ομορρύθμου, θα πρέπει να ακολουθηθούν οι κάτωθι διαδικασίες:

- **Έλεγχος Επωνυμίας.** Εφόσον έχουν επιλεγεί η επωνυμία και ο διακριτικός τίτλος της νέας εταιρείας και εφόσον εταίροι έχουν καταλήξει σχετικά τον σκοπό και τον τύπο της, θα πρέπει να επισκεφθούν το οικείο επιμελητήριο, ώστε να λάβουν βεβαίωση πως η συγκεκριμένη επωνυμία και ο διακριτικός τίτλος δεν έχουν ήδη κατοχυρωθεί από κάποια άλλη Ομόρρυθμη Εταιρεία και πως πληρούν τις απαιτήσεις του νόμου. Μάλιστα όπως ορίζει το άρθρο 7 του νόμου 2081 / 1992 “Ρύθμιση του θεσμού των Επιμελητηρίων, τροποποίηση των διατάξεων του νόμου 1712 / 87 για τον εκσυγχρονισμό των επαγγελματικών οργανώσεων των εμπόρων, βιοτεχνών και λοιπών επαγγελματιών και άλλες διατάξεις”, «οι γραμματείς των Πρωτοδικείων της περιφέρειας κάθε Επιμελητηρίου είναι υποχρεωμένοι να μην δέχονται για καταχώριση στα βιβλία εταιρειών που τηρούν και να μην θεωρούν συμφωνητικά σύστασης ή τροποποίησης ή λύσης Προσωπικών Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης, αν αυτά δεν έχουν θεωρηθεί για τον έλεγχο του δικαιώματος χρήσης της Επωνυμίας και του Διακριτικού Τίτλου από το οικείο Επιμελητήριο», ενώ σύμφωνα με το άρθρο 4, παράγραφος 5 του νόμου 1089 / 80 “Περί Επιμελητηρίων, Μητρώου και Επωνυμίας επιχειρήσεων”, η επωνυμία και ο διακριτικός τίτλος της, υπό ίδρυση, Ομορρύθμου Εταιρείας πρέπει απαραίτητως να διαφέρει κατά τρόπο ευδιάκριτο από οποιασδήποτε άλλης εταιρείας που είναι ήδη εγγεγραμμένη στο μητρώο του Επιμελητηρίου. Έτσι το υπογεγραμμένο καταστατικό της υπό σύσταση Ομορρύθμου κατατίθεται, σε δύο αντίγραφα, στο οικείο επιμελητήριο. Για την διαδικασία αυτή χρειάζεται να συμπληρωθεί μια αίτηση και να καταβληθεί μέσω παράβολου το ποσό των 5 ευρώ. Το επιμελητήριο, εφόσον ελέγξει την επωνυμία και το διακριτικό τίτλο, σφραγίζει και θεωρεί το καταστατικό για τον έλεγχο του δικαιώματος χρήσης της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου. Στην περίπτωση που η επωνυμία έχει ήδη χρησιμοποιηθεί ή δεν είναι συμβατή με τις απαιτήσεις του νόμου, θα πρέπει να επιλεγεί νέα επωνυμία. Να σημειώσουμε πως νόμος δίνει

τη δυνατότητα στους εταίρους να ελέγξουν την επωνυμία και τον διακριτικό τίτλο, ακόμα και πριν από τη σύνταξη του καταστατικού ώστε να αποφευχθούν αλλαγές στη διαμόρφωσή του. Έτσι μπορούν να καταθέσουν αίτηση για προέγκριση επωνυμίας (επίσης με αίτηση και παράβολο αξία 5 ευρώ) και εάν η επιλεγμένη επωνυμία και ο διακριτικός τίτλος είναι αποδεκτά, το επιμελητήριο χορηγεί βεβαίωση Προέγκρισης Επωνυμίας μαζί με τον αύξοντα αριθμό κράτησης της νέας επωνυμίας. Στη συνέχεια συντάσσεται το καταστατικό και προσκομίζεται στο οικείο Επιμελητήριο, για σφράγιση και θεώρηση.

- **Καταβολή του Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου (Φ.Σ.Κ.)<sup>11</sup>.** Μέσα σε δεκαπέντε ημέρες από την υπογραφή του και αφού θεωρηθεί από το Επιμελητήριο, το καταστατικό πρέπει να κατατεθεί για θεώρηση και στην αρμόδια Οικονομική Εφορία της έδρας της ομορρύθμου. Παράλληλα πρέπει να καταβληθεί, ο Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου (Φ.Σ.Κ.), ο οποίος ανέρχεται σε 1% επί του ύψους του μετοχικού κεφαλαίου (σύμφωνα με τα άρθρα 17 έως 31 του νόμου 1676 / 1986 “Επιβολή Φόρου στη Συγκέντρωση Κεφαλαίου”). Η καταβολή του φόρου πραγματοποιείται με επιταγή με το προδιαγεγραμμένο ποσό ενώ για τη θεώρηση του καταστατικού από τη Δ.Ο.Υ., απαιτείται η προσκόμιση δύο αντιγράφων, εκ των οποίων το ένα θεωρημένο από το Επιμελητήριο και η δήλωση του Φ.Σ.Κ. εις διπλούν. Το διπλότυπο είσπραξης του ποσού και το ένα από τα δύο αντίγραφα της δήλωσης Φ.Σ.Κ. παραλαμβάνονται από τους εκπροσώπους της ομορρύθμου.
- **Ταμείο Νομικών και Ταμεία Προνοίας Δικηγόρων.** Στη συνέχεια το καταστατικό θα πρέπει να θεωρηθεί από το ταμείο Νομικών και από το Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων, της έδρας της ομορρύθμου, όπου καταβάλλονται ποσό 0,5% και 1% επί του εταιρικού κεφαλαίου αντίστοιχα.

---

<sup>11</sup> Κατ’ εφαρμογή του νόμου 1676/86 “Επιβολή Φόρου στη Συγκέντρωση Κεφαλαίου” ξεκίνησε να επιβάλλεται από την 1/1/1987 φόρος κατά τη σύσταση εταιρείας στις παρακάτω περιπτώσεις: **α.** εμπορικές εταιρείες και κοινοπραξίες επιτηδευματιών, δηλαδή στις ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, ετερόρρυθμες κατά μετοχές, εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, ανώνυμες εταιρίες, κοινοπραξίες επιτηδευματιών και αστικές εταιρίες, **β.** συνεταιριστικές οργανώσεις κάθε βαθμού, οποιαδήποτε άλλη εταιρεία, νομικό πρόσωπο, ένωση προσώπων ή κοινωνία, εφ’ όσον ο σκοπός που επιδιώκουν τα πρόσωπα αυτά είναι κερδοσκοπικός και **γ.** υποκατάστημα ξένων εταιρειών. Ο φόρος συγκεντρώσεως κεφαλαίου αντικατέστησε το τέλος χαρτόσημου, το οποίο επιβαλλόταν για τις ίδιες πράξεις.



- **Πρωτοδικείο έδρας.** Τέλος δύο αντίγραφα του θεωρημένου καταστατικού από το επιμελητήριο, τη Δ.Ο.Υ., μετά την καταβολή του Φ.Σ.Κ., το Ταμείο Νομικών και το Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων, κατατίθενται στο Γραμματέα του Πρωτοδικείου, του τόπου όπου πρόκειται να έχει την έδρα της η εταιρία, και στα Πρωτοδικεία τυχόν υποκαταστημάτων αυτής. Το καταστατικό καταχωρείται σε ιδιαίτερο βιβλίο που τηρείται από τον Γραμματέα του Πρωτοδικείου (της έδρας της εταιρίας και των υποκαταστημάτων αυτής). Επίσης το καταστατικό αναρτάται για χρονικό διάστημα τριών μηνών στον πίνακα ανακοινώσεων της αίθουσας του ακροατηρίου του Πρωτοδικείου ώστε να λάβουν γνώση όλοι οι ενδιαφερόμενοι (δημοσιότητα). Η δημοσίευση αυτή αποτελεί και την πράξη ίδρυσης – σύστασης της Ομορρύθμου Εταιρείας. Το καταστατικό υπογράφεται από τους ομόρρυθμους εταίρους ή από το συμβολαιογράφο αν συντάχθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο. Μετά την παρέλευση τριμήνου από την τοιχοκόλληση άρχεται η νομική προσωπικότητα της εταιρίας. Για κάθε μετατροπή του καταστατικού ακολουθείται η ίδια διαδικασία δημοσιότητας.

Να σημειώσουμε στο σημείο αυτό, πως τα άρθρα 42, 43 και 44 του Εμπορικού Νόμου ομιλούν για κατάθεση περιλήψεως του καταστατικού προς δημοσίευση, τόσο για τις Ομόρρυθμες, όσο και για τις Ετερόρρυθμες εταιρείες. Η περίληψη θα πρέπει να είναι υπογεγραμμένη, απαραίτητως, από όλους τους εταίρους στην Ο.Ε. και από τους ομόρρυθμους εταίρους στην Ε.Ε. Ωστόσο την πράξη έχει επικρατήσει – και ορθώς – να κατατίθεται στο αρμόδιο πρωτοδικείο ολόκληρο το κείμενο του καταστατικού προς δημοσίευση, το οποίο, βεβαίως φέρει τις υπογραφές όλων των εταίρων.

### 2.2.3 Η ΕΝΑΡΞΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Αφού ολοκληρωθούν οι διαδικασίες που περιγράφηκαν στις προηγούμενες σελίδες και αφορούν τη δημοσιότητα της ομορρύθμου, σειρά έχουν οι ενέργειες προκειμένου να πραγματοποιηθεί έναρξη εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Αρχικώς θα πρέπει να ασφαλιστούν όλα τα φυσικά πρόσωπα – εταίροι της ομορρύθμου, στον αρμόδιο υποχρεωτικό ασφαλιστικό φορέα όπου υπάγονται. Παλαιότερα και ανάλογα με το αντικείμε-

νο δραστηριότητας της επιχείρησης, οι εταίροι θα έπρεπε να πραγματοποιήσουν εγγραφή είτε στο Ταμείο Εμπόρων (ΤΑ.Ε.), είτε στο Ταμείο Επαγγελματιών Βιοτεχνών Ελλάδος (Τ.Ε.Β.Ε.). Από την 1.1.2007, όμως, όλοι οι αυτοαπασχολούμενοι επαγγελματίες, βιοτέχνες, έμποροι και αυτοκινητιστές ασφαλίζονται στον Οργανισμό Ασφάλισης Ελευθέρων Επαγγελματιών (Ο.Α.Ε.Ε.). Ο συγκεκριμένος οργανισμός είναι ο νέος ενιαίος ασφαλιστικός φορέας, που προήλθε από την ενοποίηση των καταργηθέντων ταμείων ΤΑ.Ε., Τ.Ε.Β.Ε., και Ταμείο Συντάξεως Αυτοκινητιστών (Τ.Σ.Α.).

Στη συνέχεια οι εταίροι θα πρέπει να αποφασίσουν για το χώρο εγκατάστασης της επιχείρησης. Αν η ομόρρυθμος κατέχει ακίνητο που μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως χώρος εγκατάστασης, απαιτείται το συμβόλαιο ιδιοκτησίας. Σε περίπτωση ενοικίασης ακινήτου για το σκοπό αυτό, απαιτείται το μισθωτήριο θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ. του ιδιοκτήτη, ενώ σε περίπτωση δωρεάν παραχώρησης του χώρου από τρίτο (συγγενή, φίλο κ.λπ.), απαιτείται το συμβόλαιο ιδιοκτησίας του και υπεύθυνη δήλωση του εκχωρητή περί δωρεάν παραχώρησης θεωρημένη για το γνήσιο της υπογραφής, από αρμόδιο φορέα.

Κατόπιν αυτών, οι διαχειριστές της εταιρείας θα πρέπει να παρουσιάσουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στην περιφέρεια της οποίας υπάγεται ή πρόκειται να εγκατασταθεί η επιχείρηση, εντός τριάντα ημερών από τη δημοσίευση του καταστατικού και να υποβάλλουν τα απαραίτητα δικαιολογητικά για την έναρξη εργασιών της επιχείρησης:

- Αν ο χώρος της έδρας είναι ιδιόκτητος, απαιτούνται οι τίτλοι ιδιοκτησίας και υπεύθυνη δήλωση ότι θα χρησιμοποιηθεί αυτός ως επαγγελματική έδρα της επιχείρησης. Σε άλλη περίπτωση απαιτείται το μισθωτήριο ή το παραχωρητήριο. Το ίδιο απαιτείται και για κάθε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση της επιχείρησης (υποκαταστήματα, αποθήκες, εργαστήρια κ.λπ.).
- Βεβαίωση εγγραφής των μελών στον ασφαλιστικό φορέα που υπάγονται (Ο.Α.Ε.Ε.)
- Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής των μελών στο Επιμελητήριο της έδρας της επιχείρησης.
- Αντίγραφο του δημοσιευμένου καταστατικού θεωρημένο από το αρμόδιο Πρωτοδικείο.

Παράλληλα θα πρέπει να συμπληρώσουν και να συνυποβάλλουν συγκεκριμένα έντυπα που χορηγεί το τμήμα μητρώου της Δ.Ο.Υ. και αφορούν όλες τις επιμέρους λεπτομέρειες της έναρξης εργασιών της επιχείρησης. Κάθε έντυπο υποβάλλεται σε ένα αντίγραφο και επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης του άρθρου 8 του νόμου 1599 / 1986.

- Έντυπο Μ3 “Δήλωση έναρξης / μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου (Νομικά Πρόσωπα ή Ενώσεις Προσώπων)”, για την έναρξη της δραστηριότητας της επιχείρησης. Η επωνυμία της εταιρείας αναγράφεται επί του εντύπου της δήλωσης, όπως ακριβώς αναγράφεται και στο καταστατικό, είτε με ελληνικούς, είτε με λατινικούς χαρακτήρες. Στο έντυπο περιγράφονται αναλυτικά και όλες οι δραστηριότητες της επιχείρησης σύμφωνα με τους Κωδικούς Αντικειμένου Δραστηριότητας (Κ.Α.Δ.), όπως ισχύουν κάθε φορά. Μία δραστηριότητα από αυτές δηλώνεται ως κύρια, οι δε λοιπές ως δευτερεύουσες.
- Έντυπο Μ7 “Δήλωση σχέσεων φορολογούμενου”, όπου εμφανίζεται, τουλάχιστον ο διαχειριστής της ομορρύθμου, καθώς οποιαδήποτε σχέση της εταιρείας με άλλα νομικά ή φυσικά πρόσωπα ή ενώσεις προσώπων που κρίνεται απαραίτητο να γνωστοποιηθεί στη Δ.Ο.Υ. Οι σχέσεις που συνήθως αναφέρονται στο έντυπο αυτό είναι του εκκαθαριστή και του λογιστή της Ομορρύθμου, η ενδεχόμενη ύπαρξη άλλης συστεγαζόμενης επιχείρησης κ.λπ.
- Έντυπο Μ8 “Δήλωση μελών μη φυσικού προσώπου (Νομικά Πρόσωπα ή Ενώσεις Προσώπων)”, όπου εμφανίζονται όλα τα μέλη της εταιρείας και τα ποσοστά συμμετοχής τους στη συγκέντρωση του κεφαλαίου αυτής.

Τέλος κατά περίπτωση κρίνεται απαραίτητη η συνυποβολή των παρακάτω εντύπων:

- Έντυπο Μ1 “Δήλωση απόδοσης Α.Φ.Μ. / Μεταβολής ατομικών στοιχείων” στην περίπτωση που κάποιο μέλος της εταιρείας δεν διαθέτει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου.
- Έντυπο Μ5 “Δήλωση υπό ίδρυσης επιχείρησης”. Το έντυπο αυτό συμπληρώνεται κατά την έναρξη των ενεργειών ίδρυσης της ομορρύθμου. Στη δήλωση αναγράφεται ως επωνυμία το ονοματεπώνυμο του ιδρυτή ή η επωνυμία του ιδρυτή, καθώς και η υπό ίδρυση επιχείρηση. Για

κάθε τροποποίηση των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων που αφορούν την υπό ίδρυση επιχείρηση, υποβάλλεται με το ίδιο έντυπο, δήλωση μεταβολής. Με την περαίωση των εργασιών της ίδρυσης, υποβάλλεται η δήλωση διακοπής των εργασιών αυτής (με το ίδιο έντυπο) και ταυτόχρονα η δήλωση έναρξης εργασιών του νομικού προσώπου (έντυπο Μ3 και λοιπά έντυπα κατά περίπτωση).

- Έντυπο Μ6 “Δήλωση δραστηριοτήτων επιχείρησης”. Υποβάλλεται μόνον εφόσον δεν επαρκεί ο χώρος του εντύπου Μ3 για το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης.
- Έντυπο Μ10 “Δήλωση Εγκατάστασης Εσωτερικού”. Εφόσον δηλωθούν επιπλέον εγκαταστάσεις (υποκαταστήματα, αποθήκες κ.λπ.) στο εσωτερικό της χώρας υποβάλλεται χωριστή δήλωση Μ10, για κάθε μία από τις εγκαταστάσεις αυτές.
- Έντυπο Μ11 “Δήλωση Εγκατάστασης Εξωτερικού”. Εφόσον δηλωθούν εγκαταστάσεις εκτός Ελλάδος (υποκαταστήματα), υποβάλλεται χωριστή δήλωση Μ10, για κάθε μία από τις εγκαταστάσεις αυτές.
- Έντυπο Μ12 “Δήλωση Πωλήσεων από Απόσταση”. Το έντυπο υποβάλλεται εφόσον πραγματοποιούνται πωλήσεις από την Ελλάδα σε άλλο κράτος – μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης οι οποίες φορολογούνται με τις διατάξεις που ισχύουν εκεί.

Η Δ.Ο.Υ. αφού ελέγξει τις υποβαλλόμενες δηλώσεις και δικαιολογητικά, προβαίνει στον επαγγελματικό χώρο της επιχείρησης προκειμένου να διενεργήσει αυτοψία. Κατόπιν τούτου και εφόσον δεν προκύψουν προβλήματα με τα δικαιολογητικά και την επαγγελματική εγκατάσταση της εταιρείας, η Ομόρρυθμος λαμβάνει τη βεβαίωση για την Έναρξη Δραστηριότητας και τον δικό της, μοναδικό, Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) και στη συνέχεια, θα πρέπει προχωρήσει στις απαραίτητες διαδικασίες για τη θεώρηση βιβλίων που θα τηρεί και των στοιχείων που θα εκδίδει. Για τη διαδικασία αυτή, απαιτείται βεβαίωση περί μη οφειλής στο δημόσιο (φορολογική ενημερότητα) από τα μέλη της Ομορρύθμου και υπεύθυνη δήλωση ότι δεν υπήρξαν επιτηδευματίες στο παρελθόν. Σε αντίθετη περίπτωση απαιτούνται βεβαιώσεις από τα τμήματα Κώδικα, Φ.Π.Α. και Εσόδων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ότι δεν υπάρχουν οφειλές. Βεβαίως θα πρέπει να συμπληρωθεί

και το αντίστοιχο έντυπο (B1) με τα προς θεώρηση βιβλία και στοιχεία σε ένα αντίτυπο για κάθε εγκατάσταση, ενώ απαιτείται και η παρουσία ενός, τουλάχιστον, διαχειριστή της εταιρείας.

#### 2.2.4 Η ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΕΓΓΡΑΦΗΣ ΣΤΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ. ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΣΥΝΔΡΟΜΩΝ

Τέλος, η ομόρρυθμος θα πρέπει να πραγματοποιήσει εντός δύο μηνών, την οριστική εγγραφή της στο Επιμελητήριο της περιφέρειας, στην οποία υπάγεται. Η εγγραφή είναι υποχρεωτική, ενώ κατόπιν αυτής, η εταιρεία θα λάβει πιστοποιητικό “Εγγραφής και καταβολής ή διακανονισμού των ετήσιων εισφορών”. Η διαδικασία της εγγραφής προϋποθέτει:

- Την αντίστοιχη αίτηση, που χορηγείται από το Τμήμα Μητρώου του Επιμελητηρίου, υπογεγραμμένη από τον ή τους διαχειριστές της επιχείρησης.
- Αντίγραφο του καταστατικού της ομορρύθμου μαζί με όλες τις τροποποιήσεις του, όπως έχουν κατατεθεί και θεωρηθεί από το αρμόδιο Πρωτοδικείο.
- Βεβαίωση περί Έναρξης Δραστηριότητας η οποία έχει εκδοθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.
- Φωτοαντίγραφο του δελτίου αστυνομικής ταυτότητας ή του διαβατηρίου (σε περίπτωση πολίτη κράτους – μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης) ή της άδειας παραμονής και εργασίας (προκειμένου για αλλοδαπούς από χώρες εκτός Ε.Ε.), για όλους τους εταίρους.
- Κατά περίπτωση μπορεί να ζητηθούν και τα παρακάτω:
  - α. Ειδική άδεια λειτουργίας η οποία εκδίδεται κατά την άσκηση συγκεκριμένων δραστηριοτήτων, από την εταιρεία, β. Μισθωτήριο ή άλλο δικαιολογητικό για τη βεβαίωση της επαγγελματικής εγκατάστασης και γ. Κάποιο από τα βιβλία που τηρεί η επιχείρηση.

Η εγγραφή ολοκληρώνεται, το νωρίτερο την επομένη ημέρα από την κατάθεση των δικαιολογητικών και αφού :

- i. Πραγματοποιηθεί ο έλεγχος των δικαιολογητικών.
- ii. Γίνει η καταχώριση της Επωνυμίας και του Διακριτικού Τίτλου της επιχείρησης στα τηρούμενα βιβλία Επωνυμιών και Διακριτικών Τίτλων.
- iii. Καταβληθούν τα τέλη καταχώρισης στο πρωτόκολλο επωνυμιών.

## 2.2.5 ΛΥΣΗ – ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Η λύση των προσωπικών εταιρειών είναι ένα θέμα για το οποίο ο Εμπορικός Νόμος, δεν προβλέπει αντίστοιχες διατάξεις. Γι' αυτό εφαρμόζονται κατ' αναλογία οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα, και συγκεκριμένα τα άρθρα 765 – 783, που αναφέρονται στη λύση και την εκκαθάριση των αστικών εταιρειών. Στα άρθρα αυτά, αναφέρονται ενδεικτικά και διάφοροι λόγοι ικανοί να επιφέρουν τη λύση της εταιρείας. Οι λόγοι αυτοί διακρίνονται σε δύο μεγάλες κατηγορίες. Λόγοι λύσεως που αφορούν το νομικό πρόσωπο της εταιρείας και λόγοι λύσεως που αφορούν τους εταίρους (κατά συνέπεια, είναι επιτρεπτό να περιληφθούν στο καταστατικό και άλλοι λόγοι λύσεως της εταιρείας, οι οποίοι δεν έχουν προβλεφθεί από το νόμο). Στη συνέχεια εξετάζεται κάθε περίπτωση χωριστά:

### 2.2.5.1 Λόγοι λύσεως που αφορούν την εταιρεία.

Οι λόγοι λύσεως που αφορούν το νομικό πρόσωπο της προσωπικής εταιρείας αναφέρονται στον Αστικό Κώδικα με την ακόλουθη σειρά:

**α.** Λύση της εταιρείας λόγω παρέλευσης του χρόνου διάρκειας αυτής. Στο άρθρο 765 του Αστικού Κώδικα ορίζεται πως η εταιρεία που έχει συσταθεί για ορισμένο χρόνο, λύεται μόλις περάσει ο χρόνος αυτός. Η λύση της εταιρείας επέρχεται αυτοδικαίως, με το πέρας του χρόνου διάρκειας αυτής, χωρίς να είναι αναγκαία κάποια ιδιαίτερη ενέργεια εκ μέρους των εταίρων όπως λήψη απόφασης, σύνταξη εγγράφου ή δημοσίευση κ.λπ. Οποσδήποτε, μετά τη λύση της εταιρείας θα ακολουθήσει το στάδιο της εκκαθάρισεως, κατά το οποίο η εταιρεία θεωρείται πως υπάρχει και λειτουργεί για τις ανάγκες και το σκοπό της διαδικασίας αυτής. Η λύση της εταιρείας λόγω παρέλευσης του χρόνου διάρκειας αυτής (αρχικής ή κατόπιν μεταγενέστερης παρατάσεως με τροποποίηση του καταστατικού) δεν επέρχεται, εάν η λειτουργία της συνεχίζεται έστω και σιωπηρά. Στην περίπτωση αυτή και σύμφωνα με το άρθρο 769 του Αστικού Κώδικα θεωρείται πως υπάρχει σιωπηρή ανανέωση της διάρκειας για αόριστο χρόνο.

**β.** Λύση με καταγγελία. Σύμφωνα με τα άρθρα 766 και 767 Α.Κ., η εταιρεία λύεται με καταγγελία ενός ή περισσότερων μελών της, ανεξαρτήτως μάλιστα αν είναι ορισμένης ή αορίστου διάρκειας.

- Η εταιρεία ορισμένου χρόνου λύεται με καταγγελία εκ μέρους κάποιου ή κάποιων από τους εταίρους της ακόμα και πριν περάσει ο χρόνος διάρκειάς της, αν υπάρχει σπουδαίος λόγος<sup>12</sup>. Αντίθετη συμφωνία που να περιορίζει με προθεσμία, ή με άλλο τρόπο, το δικαίωμα αυτό της καταγγελίας, που έχει κάθε εταίρος είναι άκυρη. Κατά τη νομολογία, η λύση εταιρείας ορισμένου χρόνου επέρχεται με την καταγγελία, ανεξάρτητα αν υφίσταται σπουδαίος λόγος, αλλά στην περίπτωση που δεν υπάρχει τέτοιος λόγος ο εταίρος που έκανε την καταγγελία ευθύνεται μόνο σε αποζημίωση των λοιπών εταίρων.

- Η εταιρεία αορίστου χρόνου λύεται οποτεδήποτε με καταγγελία οποιουδήποτε εταίρου. Αν ο εταίρος κατάγγειλε την εταιρεία χωρίς σπουδαίο λόγο, ευθύνεται για τη ζημιά που προκάλεσε η λύση στους άλλους εταίρους. Στην εταιρεία αόριστης διάρκειας παρέχεται δικαίωμα καταγγελίας σε όλους τους εταίρους, χωρίς να απαιτείται η τήρηση κάποιας προθεσμίας, σπουδαίος λόγος ή δημοσίευση της καταγγελίας. Μετά τη λύση της εταιρείας, σε περίπτωση διαφωνίας μεταξύ των εταίρων κάθε εταίρος, ακόμα και αν δεν είναι διαχειριστής, μπορεί με αίτησή του, που απευθύνεται κατά των λοιπών εταίρων να ζητήσει από το δικαστήριο διορισμό εκκαθαριστή.

Η καταγγελία της εταιρικής σύμβασης πρέπει να υποβληθεί στη διαδικασία της δημοσιότητας που προβλέπει ο Εμπορικός Νόμος (στα άρθρα 43, 44, 46) για κάθε μεταβολή της εταιρείας. Έτσι θα πρέπει να συνταχθεί από τον καταγγέλοντα εταίρο το έγγραφο της καταγγελίας, και στη συνέχεια να κοινοποιηθεί στους υπόλοιπους εταίρους με δικαστικό επιμελητή.

Στη νομολογία έχει επικράτησε η άποψη, ότι η καταγγελία της εταιρείας εκ μέρους ενός ή περισσότερων εταίρων, επιφέρει πάντοτε την άμεση λύση αυτής (ακόμα και πριν την πάροδο του ορισμένου χρόνου διάρκειας αυτής), χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η ύπαρξη ή όχι σπουδαίου λόγου.

---

<sup>12</sup> Η ύπαρξη σπουδαίου λόγου, που να επιτρέπει ή να επιβάλλει την καταγγελία της εταιρείας είναι ζήτημα πραγματικό, που τελικώς θα διαπιστωθεί το δικαστήριο. Ενδεικτικά αναφέρονται εδώ ως σπουδαίοι λόγοι η αντισυμβατική συμπεριφορά κάποιου εταίρου (όπως η διενέργεια ανταγωνιστικών πράξεων), η κακή πορεία των εργασιών της εταιρείας, η αδυναμία κάποιου ή κάποιων εταίρων να ανταποκριθούν στις υποχρεώσεις τους (π.χ. λόγω μακράς ασθένειας), οι σοβαρές διαφωνίες μεταξύ των εταίρων σε θέματα διαχειρίσεις της εταιρείας κ.λπ.

Εφόσον οι λοιποί εταίροι διαφωνούν με την ύπαρξη του λόγου για τον οποίο έχει γίνει η καταγγελία, μπορούν να προσφύγουν στα δικαστήρια και αν κατά την εκδίκαση της υπόθεσης, αποφασιστεί πως δεν υπήρχε ο σπουδαίος λόγος για τον οποίο λύθηκε η εταιρεία, τότε αυτή αναβιώνει. Γίνεται αμέσως αντιληπτό, πως η διακοπή της λειτουργίας της επιχείρησης μπορεί να έχει καταστροφικές συνέπειες για τη ύπαρξή της, αλλά και το πόσο δυσκολεύει αυτή η αβεβαιότητα και η ρευστότητα τις συναλλαγές. Για τους λόγους αυτούς συνηθίζεται στα καταστατικά να περιλαμβάνεται ο παρακάτω όρος: «...σε περίπτωση καταγγελίας της εταιρείας από κάποιο εταίρο, αυτή θα συνεχίζεται από τους λοιπούς εταίρους. Ο εταίρος που προέβη στην καταγγελία θα αποχωρεί από αυτήν, αφού λάβει την αξία της εταιρικής του μερίδας». Επίσης μπορεί να διατυπώνεται όρος που να προβλέπει την απόφαση των λοιπών εταίρων για τη συνέχιση ή όχι της λειτουργίας της επιχείρησης, αφού καταβάλλουν στον καταγγείλанта εταίρο την αξία της εταιρικής του μερίδας, προκειμένου αυτός να αποχωρήσει από την εταιρεία.

#### **2.2.5.2 Λόγοι λύσεως που αφορούν τους εταίρους.**

Τα άρθρα 773, 774 και 775 του Αστικού Κώδικα αναφέρουν ότι με το θάνατο, την απαγόρευση (νόμιμη ή δικαστική) και την πτώχευση ενός από τους εταίρους η εταιρεία λύεται, εκτός αν έχει συμφωνηθεί πως σε τέτοια περίπτωση, η λειτουργία της συνεχίζεται μεταξύ των λοιπών εταίρων (ή μεταξύ αυτών και των κληρονόμων σε περίπτωση θανάτου κάποιου εκ των εταίρων). Στο καταστατικό μπορεί να αναφέρονται και άλλοι σπουδαίοι λόγοι που να επιφέρουν τη λύση της εταιρείας, όπως η παρατεινόμενη (πέραν ενός συγκεκριμένου χρονικού ορίου) σοβαρή ασθένεια ενός εταίρου, η οποία τον εμποδίζει να ανταποκριθεί στις εταιρικές του υποχρεώσεις.

**α.** Λύση της εταιρείας λόγω θανάτου εταίρου: Η εταιρεία λύεται με το θάνατο ενός από τους εταίρους. Μπορεί όμως να συμφωνηθεί η συνέχιση της λειτουργίας της είτε μεταξύ των λοιπών εταίρων είτε μεταξύ αυτών και των κληρονόμων εκείνου που πέθανε (η ανηλικότητα των κληρονόμων δεν βλάπτει το κύρος της συμφωνίας). Αν η εταιρεία λυθεί με το θάνατο ενός από τους εταίρους, οι κληρονόμοι αυτού έχουν υποχρέωση να το γνωστοποιήσουν, χωρίς υπαίτια



καθυστέρηση, στους λοιπούς εταίρους και, αν κριθεί απαραίτητο, να συνεχίσει τη διαχείριση που είχε ανατεθεί στον θανόντα εταίρο, έως ότου ληφθούν τα αναγκαία μέτρα. Με τους ίδιους όρους έχουν και οι λοιποί εταίροι υποχρέωση να συνεχίζουν προσωρινά τη διαχείριση που τους είχε ανατεθεί. Στο διάστημα αυτό η εταιρεία λογίζεται ότι υπάρχει, αλλά θα πρέπει απαραίτητως, να συνταχθεί τροποποιητικό έγγραφο του καταστατικού μεταξύ των επιζώντων εταίρων (ή μεταξύ αυτών και των κληρονόμων του θανόντος). Στην τροποποίηση θα αναγράφονται όλες οι μεταβολές, μία των οποίων μπορεί να είναι η αλλαγή διαχειριστών, αν ο εταίρος που πέθανε ήταν διαχειριστής. Το έγγραφο αυτό θα υποβληθεί στη διαδικασία δημοσιότητας που προβλέπουν τα άρθρα 43, 44 και 46 του Εμπορικού Νόμου ενώ ό,σα αναπτύσσονται παραπάνω ισχύουν και κατά την περίπτωση λύσεως εταιρείας που είναι μέλος προσωπικής εταιρείας, καθότι ισοδυναμεί με το θάνατο φυσικού προσώπου.

**β.** Λύση της εταιρείας λόγω απαγορεύσεως εταίρου: Η εταιρεία λύεται με την απαγόρευση (νόμιμη ή δικαστική) ενός από τους εταίρους, εκτός αν έχει συμφωνηθεί πως και σε αυτή την περίπτωση η εταιρεία θα συνεχίζεται μεταξύ των λοιπών εταίρων. Εάν ο εταίρος τέθηκε σε απαγόρευση από το δικαστήριο, η λύση της εταιρείας επέρχεται μετά από τελεσίδικη απόφαση.

**γ.** Λύση της εταιρείας λόγω πτωχεύσεως εταίρου: Η εταιρεία λύεται με την κήρυξη σε πτώχευση ενός από τους εταίρους, εκτός αν έχει συμφωνηθεί πως σε τέτοια περίπτωση η εταιρεία θα συνεχίσει τη λειτουργία της από τους υπόλοιπους εταίρους.

Στο σημείο αυτό να τονίσουμε πως η λύση της Ο.Ε. δεν συνεπάγεται και τη λήξη των υφισταμένων συμβάσεων που έχουν συναφθεί κατά τη λειτουργία της. Κάθε ομόρρυθμος εταίρος ευθύνεται μαζί με το νομικό πρόσωπο της εταιρείας για την εκπλήρωση “εις ολόκληρο”, των υποχρεώσεων που νομίμως έχει αναληφθεί από αυτή και οι δανειστές της εταιρείας δικαιούνται να απαιτήσουν το χρέος αυτής από οποιοδήποτε εκ των εταίρων. Η ευθύνη αυτή των εταίρων αυτών συνεχίζεται και μετά τη λύση της εταιρείας και μέχρι της πλήρους ικανοποίησης των δανειστών της. Η παραγραφή της ευθύνης επέρχεται, (κατά το άρθρο 64 Ε.Ν.), μετά την παρέλευση πενταετίας και ο χρόνος παραγραφής αρχίζει από τότε που γεννήθηκε η απαίτηση και όχι από τη λύση της εταιρείας.

### **2.2.5.3 Άλλοι λόγοι λύσεως προσωπικής εταιρείας.**

**α.** Λύση με απόφαση των εταίρων: Πριν από τη λήξη του χρόνου διάρκειας της εταιρείας, αυτή μπορεί να λυθεί όχι μόνο με καταγγελία εκ μέρους κάποιου (ή κάποιων εταίρων), αλλά και με κοινή απόφαση όλων των εταίρων. Το καταστατικό μάλιστα μπορεί να προβλέπει πως την απόφαση περί λύσεως της εταιρείας λαμβάνει η πλειοψηφία των εταίρων ή ακόμα και ένας μόνο εταίρος, κατάλληλα εξουσιοδοτημένος από τα λοιπά μέλη. Η συμφωνία των εταίρων για τη λύση της εταιρείας θα συνταχθεί γραπτώς και το σχετικό έγγραφο θα υποβληθεί στις διαδικασίες δημοσιότητας που ορίζουν τα άρθρα 42, 43, 46 του Εμπορικού Νόμου.

**β.** Λύση λόγω συγκέντρωσης των εταιρικών μεριδίων σε ένα μόνο εταίρο: Στην επιστήμη που εμπορικού δικαίου υποστηρίζεται ότι με τη συγκέντρωση όλων των εταιρικών μεριδίων σε ένα μόνο εταίρο επέρχεται η λύση της εταιρείας (μάλλον η μετατροπή αυτής, ουσιαστικά σε ατομική επιχείρηση). Στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται εκκαθάριση και διανομή. Όλες οι πράξεις με τις οποίες έγινε η συγκέντρωση των εταιρικών μεριδίων σε ένα μόνο εταίρο πρέπει κανονικά να δημοσιευθούν στο αρμόδιο πρωτοδικείο, όπως ορίζουν οι σχετικές διατάξεις του Εμπορικού Νόμου. Έως ότου εξοφληθούν όλα τα χρέη της εταιρείας, αυτή εξακολουθεί να υπάρχει για τους τρίτους.

**γ.** Η μετατροπή και η συγχώνευση προσωπικών εταιρειών: Υπάρχουν περιπτώσεις κατά τις οποίες η μετατροπή (ή η συγχώνευση) Ο.Ε., σε άλλο εταιρικό τύπο δεν συνιστά νέο νομικό πρόσωπο και άλλες όπου η δημιουργία νέου νομικού προσώπου είναι δεδομένη. Λόγω του ότι περιπτώσεις μετατροπής και συγχώνευσης των προσωπικών εταιρειών είναι αρκετά συνηθισμένες (και έχουν εξαιρετική σημασία για τη ζωή της εταιρείας) θα ασχοληθούμε επισταμένα στα επόμενα κεφάλαια.

**δ.** Η πτώχευση της προσωπικής εταιρείας, δεν επιφέρει απαραίτητως και τη λύση αυτής. Αυτό δεν προκύπτει ρητά από τη νομοθεσία, αλλά εμμέσως από τη διάταξη του άρθρου 16 του νόμου 635/37, κατά το οποίο η πτωχέυσα εταιρεία μπορεί να συμβιβαστεί και συνεπώς να αποκατασταθεί. Πάντως όταν πτωχεύει, η Ομόρρυθμος, συνήθως οδηγείται και στη λύση λόγω του ότι μαζί με αυτήν, συμπτωχεύουν και οι ομόρρυθμοι εταίροι.

#### **2.2.5.4 Εκκαθάριση λυθείσας προσωπικής εταιρείας.**

Ο Εμπορικός Νόμος δεν προβλέπει ενέργειες εκκαθάρισης κατά τη λύση μία προσωπικής εταιρείας. Έτσι η μόνη πηγή δικαίου για το θέμα αυτό είναι οι διατάξεις των άρθρων 777 – 783 του Αστικού Κώδικα. Βεβαίως, οι διατάξεις αυτές αφορούν βασικά τις αστικές εταιρείες. Έτσι θα πρέπει να εφαρμόζονται με τη δέουσα προσοχή στις προσωπικές εμπορικές εταιρείες, γιατί η απόλυτη προσαρμογή τους στις ανάγκες αυτών, δεν είναι πάντα δυνατή.

Από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει πως η ανάγκη για εκκαθάριση της Ομορρύθμου υφίσταται, μόνο αν υπάρχουν περιουσιακά στοιχεία (εκτός των χρηματικών διαθεσίμων) και υποχρεώσεις προς τρίτους, για την εξόφληση των οποίων δεν επαρκούν τα μετρητά της εταιρείας. Σε άλλη περίπτωση η λύση της εταιρείας συμπίπτει με την τελειώσή της. Κατά συνέπεια, ως στάδιο εκκαθάρισης μπορεί να οριστεί το χρονικό διάστημα που περικλείεται μεταξύ της λύσεως της εταιρείας και της διανομής στους εταίρους του υπολοίπου της εταιρικής περιουσίας που απέμεινε μετά τη ρευστοποίηση των στοιχείων του Ενεργητικού, την εξόφληση των δανειστών και την απόδοση των εισφορών. Κατά το στάδιο αυτό η εταιρεία λογίζεται ως υπάρχουσα και λειτουργούσα μόνο για το σκοπό της εκκαθάρισεως, αλλά εφόσον ο σκοπός αυτής το απαιτεί, η εταιρεία μπορεί να συνεχίζει τις κερδοσκοπικές πράξεις της και οπωσδήποτε θα φέρει σε πέρας τις συναλλαγές που έχει αρχίσει και εκκρεμούν.

Η λύση της ομορρύθμου, δεν φέρει αυτομάτως και τη λύση των μισθώσεων που έχει συνάψει η εταιρεία με τρίτους. Εφόσον αυτή τελεί υπό εκκαθάριση και για όσο χρόνο ισχύει αυτό, οι υφιστάμενες συμβάσεις μισθώσεως πραγμάτων παραμένουν ισχυρές και αυτό έχει ιδιαίτερη σημασία για τις εμπορικές μισθώσεις. Όταν όμως περατωθεί το στάδιο της εκκαθάρισης καταλύεται η προσωπικότητα της εταιρείας και έτσι επέρχεται και η λύση των μισθώσεων, αφού δεν υπάρχει πια ο ένας από τους αντισυμβαλλόμενους και εφόσον η υποκατάσταση στη μισθωτική σχέση των εταίρων δεν είναι εφικτή.

#### **2.2.5.5 Εκκαθαριστές.**

Από τη στιγμή που λύεται η εταιρεία, παύει να ισχύει και η εξουσία των διαχειριστών. Η διαχείριση της εταιρείας περιέρχεται πλέον στους εκκαθαριστές, οι οποίοι θα διενεργήσουν όλες τις απαραίτητες πράξεις μέχρι πέρατος της εκκαθάρισεως και διανομής της εταιρικής περιουσίας.

Αν δεν έχει συμφωνηθεί κάτι άλλο, η εκκαθάριση διενεργείται από όλους τους εταίρους μαζί ή από εκκαθαριστή που έχει διοριστεί με ομόφωνη απόφαση όλων των εταίρων (άρθρο 778 Α.Κ.). Στην πράξη συνηθίζεται ο καθορισμός του εκκαθαριστή (ή των εκκαθαριστών) κατά τη σύνταξη του καταστατικού (κάτι που σημαίνει συμφωνία όλων των εταίρων τη στιγμή της καταρτίσεως της εταιρικής σύμβασης). Αν δεν έχουν οριστεί οι εκκαθαριστές στο καταστατικό, αυτό μπορεί να γίνει πάλι με συμφωνία όλων των εταίρων κατά τη λύση της εταιρείας. Αν ούτε αυτό έγινε, τότε την εκκαθάριση αναλαμβάνουν όλοι οι εταίροι μαζί, ενώ σε περίπτωση διαφωνίας τους διορίζεται εκκαθαριστής από το δικαστήριο (ή αντικαθίσταται αυτός που έχει οριστεί, με αίτηση ενός από τους εταίρους και η αντικατάσταση γίνεται μόνο για σπουδαίους λόγους).

Ανάκληση του εκκαθαριστή μπορεί να γίνει οποιαδήποτε στιγμή, με ομόφωνη όμως απόφαση των λοιπών εταίρων και με την προϋπόθεση ότι υπάρχει σπουδαίος προς τούτο λόγος. Σε περίπτωση πτωχεύσεως του εκκαθαριστή, παύει η εξουσία αυτού και εφόσον το καταστατικό δεν προβλέπει αντικαταστάτη, αυτός ορίζεται από το αρμόδιο μονομελές πρωτοδικείο. Τέλος, ως εκκαθαριστές μπορούν να διοριστούν μέλη της εταιρείας, αλλά και τρίτοι (μη εταίροι), ιδίως αν ο διορισμός τους αποφασίζεται κατόπιν δικαστικής απόφασης.

#### **2.2.5.6 Διαδικασία εκκαθάρισης.**

Στα άρθρα από 779 έως 784 του Αστικού Κώδικα ορίζεται η διαδικασία της εκκαθάρισεως και η σειρά των απαραίτητων ενεργειών από τους εκκαθαριστές. Έτσι:

- Αρχικώς αποδίδονται αυτούσια όλα τα πράγματα (κινητά και ακίνητα) που εισφέρθηκαν από τους εταίρους στην εταιρεία προς χρήση, αλλά η κυριότητα παρέμεινε σε αυτούς.
- Στη συνέχεια όλα τα χρέη της εταιρείας προς τους τρίτους (πιστωτές, προμηθευτές, τράπεζες κ.α.)

- Τέλος επιστρέφονται στους εταίρους τα ποσά των εισφορών τους. Συγκεκριμένα, αν οι εισφορές είχαν καταβληθεί σε μετρητά, αποδίδονται στους εταίρους σε χρήμα. Ωστόσο οι εισφορές που αφορούσαν είδος, σπανίως αποδίδονται αυτούσιες στους εταίρους. Συνήθως καταβάλλεται σε αυτούς η αξία που είχε το κάθε αντικείμενο κατά το χρόνο πραγματοποίησης της εισφοράς του. Βεβαίως υπάρχει η περίπτωση (εφόσον όμως προβλέπεται στο καταστατικό), όπου αποδίδεται στον εταίρο, η αξία του αντικειμένου, όπως προσδιορίζεται κατά το χρόνο της διανομής. Αυτός ο όρος πάντως αποφεύγεται γιατί αποβαίνει σε βάρος των εταίρων εκείνων, που οι εισφορές τους πραγματοποιήθηκαν σε χρήμα. Αν η εισφορά συνίσταται σε εργασία, δεν υπάρχει καμία υποχρέωση της εταιρείας προς τον εταίρο.

Προκειμένου να εξοφληθούν τα εταιρικά χρέη και να αποδοθούν οι εισφορές στους εταίρους θα πρέπει να μετατραπεί το ενεργητικό της εταιρείας σε χρήμα. Έτσι πραγματοποιείται η εκποίηση των περιουσιακών στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις που αφορούν την πώληση κοινού πράγματος.

Όταν λυθεί η προσωπική εταιρεία για έναν από τους λόγους που προβλέπει ο νόμος και τεθεί υπό εκκαθάριση, δεν δικαιούται κάποιος εκ των εταίρων να ασκήσει αξίωση αποζημίωσης έναντι άλλου εταίρου προς αποκατάσταση ζημιάς που προκλήθηκε στην εταιρική περιουσία εξαιτίας της συμπεριφοράς του δευτέρου. Η αξίωση αυτή ασκείται μόνο από την εταιρεία, μέσω του εκκαθαριστή της.

Τέλος η αξίωση του εταιρικού δανειστή κατά ομόρρυθμων εταίρων προσωπικής εταιρείας, υπόκεινται σε πενταετή παραγραφή, από τη στιγμή που κατέστη απαιτητή η ένδικη αξίωση και εφόσον έχει δημοσιευθεί το καταστατικό λύσεως της εταιρείας. Η παραγραφή αυτή δεν διακόπτεται ως προς τους ομόρρυθμους εταίρους με την άρση της σχετικής – κατά της εταιρείας – αγωγής, ή με την επίδοση σε αυτήν, της σχετικής δικαστικής αποφάσεως. Η πενταετής παραγραφή απαιτήσεων τρίτου, κατά ομόρρυθμου εταίρου που αποχώρησε από την εταιρεία, όπως και των κληρονόμων αυτού, αρχίζει από τη δημοσίευση της αποχωρήσεώς του, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Εμπορικού Νόμου.

### **3. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ**

#### **3.1 ΥΠΑΓΩΓΗ ΣΕ Α΄, Β΄ ή Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.**

Πριν την εξέταση των ενοτήτων του παρόντος κεφαλαίου, θεωρούμε απαραίτητη μία εισαγωγή στις διατάξεις του Π.Δ.186/1992. Ο νόμος αυτός καθορίζει τα αντικείμενα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, δηλαδή τις υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών σχετικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των φορολογικών στοιχείων για την εκπλήρωση κάθε φορολογικής τους υποχρέωση. Ο Κ.Β.Σ. ορίζει πως κάθε επιχείρηση που έχει τη μορφή νομικού προσώπου είναι υποχρεωμένη στη λογιστική παρακολούθηση των πεπραγμένων της, συνεπώς στην τήρηση βιβλίων και στοιχείων και θα πρέπει απαραιτήτως να υπαχθεί σε μία από τις παρακάτω κατηγορίες:

- Βιβλία Α΄ κατηγορίας, δηλαδή τήρηση βιβλίου αγορών. Καταχωρούνται μόνο οι αγορές των εμπορευμάτων και των παγίων και οι δαπάνες της επιχείρησης, ενώ τα ακαθάριστα έσοδα προκύπτουν τεκμαρτά, από τις αγορές, με τη χρήση των κατάλληλων συντελεστών. Επιπλέον τηρείται βιβλίο επενδύσεων κατά τον αναπτυξιακό νόμο<sup>13</sup> στις περιπτώσεις που αναφέρονται στις διατάξεις του άρθρου 10, παράγραφος 4 του Π.Δ. 186/1992 και τα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 παράγραφος 5 του παραπάνω νόμου.
- Βιβλία Β΄ κατηγορίας, δηλαδή τήρηση βιβλίου Εσόδων - Εξόδων. Καταχωρούνται τα έξοδα της επιχείρησης (δηλαδή οι αγορές των εμπορευμάτων, οι αγορές των παγίων και οι δαπάνες), τα έσοδά της (δηλαδή οι πωλήσεις, τα έσοδα παροχής υπηρεσιών, οι επιχορηγήσεις κ.λπ.) και το αποτέλεσμα της χρήσης προκύπτει από την αντιπαραβολή τους. Παράλληλα τηρείται το βιβλίο απογραφών των εμπορεύσιμων αγαθών στις περιπτώσεις που επιβάλλεται απογραφή κατά το τέλος της χρήσης. (Η απογραφή μπορεί να καταχωρηθεί και στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων). Επίσης στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου και εντός του επόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής, περιόδου γίνεται ανάλυση των ακαθαρίστων εσόδων. Επιπλέον τηρείται βιβλίο

---

<sup>13</sup> Ο Επενδυτικός Νόμος 3299/2004, ο οποίος είναι γνωστός και ως “Αναπτυξιακός Νόμος” χορηγεί ελκυστικά κίνητρα για επενδύσεις άνω των 100.000€, σε όλους τους τομείς της οικονομίας, που υλοποιούνται στο σύνολο της χώρας, από επιχειρήσεις ανεξαρτήτως μεγέθους. Ωστόσο έμφαση δίδεται στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις και τους ανερχόμενους κλάδους της οικονομίας.

επενδύσεων κατά τον αναπτυξιακό νόμο και τα πρόσθετα βιβλία κατά περίπτωση, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις του Π.Δ. 186/1992.

- Βιβλία Γ' κατηγορίας, δηλαδή τήρηση λογιστικών βιβλίων κατά τη διπλογραφική μέθοδο με εφαρμογή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.). Καταγράφονται λεπτομερώς όλες οι οικονομικές πράξεις που συντελούνται στα πλαίσια της λειτουργίας μίας επιχείρησης με τη χρήση κατάλληλων λογαριασμών και την υποχρεωτική τήρηση των κάτωθι βιβλίων σύμφωνα με όσα ορίζει ο Κ.Β.Σ.
  - i. Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών, όπου καταχωρούνται η απογραφή, ο ισολογισμός, ο λογαριασμός “Αποτελέσματα Χρήσεως”, ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων και ο λογαριασμός “Γενικής Εκμετάλλευση”.
  - ii. Ημερολόγιο πράξεων ισολογισμού
  - iii. Γενικό αναλυτικό ημερολόγιο εγγραφών της γενικής λογιστικής.
  - iv. Αναλυτικό ημερολόγιο εγγραφών τάξεως και προϋπολογισμού.
  - v. Συγκεντρωτικό ημερολόγιο
  - vi. Γενικό και Αναλυτικά Καθολικά.
  - vii. Το βιβλίο μητρώου περιουσιακών στοιχείων. Τα έπιπλα και σκεύη μπορεί να παρακολουθούνται κατά συντελεστή απόσβεσης.
  - viii. Επιπλέον τηρείται βιβλίο αποθήκης σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 8 του Π.Δ. 186/92, ενώ από την 1.1.1995, οι μεταποιητικές επιχειρήσεις είναι υποχρεωμένες στην τήρηση βιβλίου παραγωγής κοστολογίου<sup>14</sup>.

---

<sup>14</sup> Σύμφωνα με όσα ορίζονται στο Νόμο 2214/94 “Αντικειμενικό Σύστημα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες Διατάξεις”, οι μεταποιητικές επιχειρήσεις είναι υποχρεωμένες στην τήρηση θεωρημένου εξωλογιστικού βιβλίου παραγωγής – κοστολογίου, με ξεχωριστά πεδία ανά είδος όπου συγκεντρώνονται το βραδύτερο εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού και καταχωρούνται: **α.** Οι εντός της διαχειριστικής περιόδου που έληξε, ποσότητες πρώτων υλών που αναλώθηκαν για την παραγωγή έτοιμου προϊόντος, καθώς και οι βοηθητικές ύλες, τα υλικά συσκευασίας, και οι ποσότητες έτοιμου προϊόντος που παρήχθησαν μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο. **β.** Αναγράφονται πριν από την έναρξη της παραγωγής, οι τεχνικές προδιαγραφές του προϊόντος. Οι τεχνικές προδιαγραφές περιλαμβάνουν, πλην των άλλων τεχνικών δεδομένων, την απαιτούμενη ποσότητα πρώτων και βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας, για κάθε μονάδα παραγόμενου έτοιμου προϊόντος, καθώς και την προϋπολογιζόμενη φύρα παραγωγής. **γ.** Προσδιορίζεται για το έτοιμο προϊόν, το βραδύτερο εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού, το εργοστασιακό κόστος ή κόστος παραγωγής).

Από τους λογαριασμούς του γενικού και των αναλυτικών καθολικών πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία κάθε περιουσιακού στοιχείου, απαίτησης ή υποχρέωσης, κάθε λογαριασμού εσόδου ή εξόδου της επιχείρησης καθώς και όλων των φορολογικών αντικειμένων όπως το υπόλοιπο του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών, ώστε να είναι δυνατή η επαλήθευση τους κατά τον φορολογικό έλεγχο. Κατά περίπτωση οι επιχειρήσεις υποχρεούνται στην τήρηση:

- i.** Βιβλίου επενδύσεων κατά τον αναπτυξιακό νόμο, με λογαριασμούς για κάθε πάγιο στοιχείο ξεχωριστά και στη συνέχεια με συγκεντρωτική κατάσταση για όλα τα πάγια.
- ii.** Βιβλίου αναλυτικών λογαριασμών για τις αφορολόγητες εκπτώσεις ή τα αποθεματικά.
- iii.** Στο βιβλίο απογραφών πραγματοποιείται απαραίτητως ανάλυση, σύμφωνα με όσα ορίζει ο αναπτυξιακός νόμος, για οτιδήποτε αφορά τις επενδύσεις, τις εκπτώσεις και τα αποθεματικά.

Οι Ανώνυμες Εταιρείες υποχρεούνται επιπλέον στην τήρηση του βιβλίου πρακτικών της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων και στην τήρηση του βιβλίου πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου, ενώ οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης, υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίου πρακτικών συνελεύσεων και βιβλίου πρακτικών διαχείρισης στην περίπτωση παραγωγικών επενδύσεων.

Στην πρώτη κατηγορία τήρησης βιβλίων, εντάσσονται οι παρακάτω περιπτώσεις επιτηδευμάτων:

- α.** Εκμετάλλευση περιπτέρου
- β.** Πώληση οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων πλανοδίως ή σε λαϊκές αγορές.
- γ.** Πρατήριο υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης.
- δ.** Εκμετάλλευση παραδοσιακού καφενείου που τηρεί βιβλία ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδά του.

Τα παραπάνω επιτηδεύματα αφορούν συνήθως ατομικές επιχειρήσεις, ωστόσο δεν αποκλείεται η άσκηση τους από κάποια μορφή εταιρείας. Η υπαγωγή στην Α' κατηγορία τήρησης βιβλίων, όμως, υφίσταται μόνο για Ομόρρυθμες ή Ετερόρρυθμες εταιρείες και για ετήσια ακαθάριστα έσοδα μικρότερα των 150.000€.



Στην περίπτωση που τα ακαθάριστα έσοδα υπερβούν το όριο των 150.000€, τότε οι επιχειρήσεις αυτού του είδους υπάγονται υποχρεωτικά στη Β΄ κατηγορία τήρησης βιβλίων μαζί με κάθε άλλη επιχείρηση πώλησης αγαθών άλλου είδους ή παροχής υπηρεσίας. Και πάλι, η υπαγωγή στην κατηγορία αυτή υφίσταται εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα κατά την προηγούμενη χρήση, δεν έχουν ξεπεράσει το 1.500.000€.

Σε αντίθετη περίπτωση, κάθε επιχείρηση είναι υποχρεωμένη στην τήρηση βιβλίων Γ΄ κατηγορίας.

Στο σημείο αυτό να τονίσουμε πως για τις επιχειρήσεις που αναφέρονται στη συνέχεια, είναι υποχρεωτική η ένταξή τους στη Γ΄ κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως τζίρου.

**α.** Οι Ανώνυμες Εταιρείες και οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης.

**β.** Οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών και την κατασκευή ιδιωτικών και δημοσίων τεχνικών έργων, εφόσον ανήκουν σε κάποια από τις παρακάτω περιπτώσεις:

**i.** Δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

**ii.** Συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα, καθώς και οι ενώσεις αυτών.

**iii.** Αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας στην Ελλάδα, καθώς και οι κάθε άλλος αλλοδαπός οργανισμός που αποβλέπει στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων.

**iv.** Κοινοπραξίες τεχνικών έργων, εφόσον σε αυτές συμμετέχει, έστω ένα από τα παραπάνω πρόσωπα που αναφέρθηκαν στις περιπτώσεις i, ii. ή iii.

**γ.** Οι Ομόρρυθμες Εταιρείες, οι Ετερόρρυθμες Εταιρείες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου και οι αστικές εταιρείες που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών, εφόσον σε αυτές συμμετέχει, έστω ένα από τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης β.

**δ.** Στις Ο.Ε., τις Ε.Ε., τις κοινωνίες αστικού δικαίου, τις αστικές εταιρείες και τις κοινοπραξίες που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών και εφόσον σε αυτές δεν συμμετέχει από τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης β, τότε η υπαγωγή σε τήρηση βιβλίων Γ΄ κατηγορίας είναι υποχρεωτική στις περιπτώσεις που τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης χρήσης, για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα, έχουν ξεπεράσει τα 5.000.000€.

### **3.2 ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΗΣ Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.**

Όπως ήδη αναφέραμε, για τις Ομόρρυθμες Εταιρείες ο νόμος δεν ορίζει την υποχρεωτική υπαγωγή σε κάποια κατηγορία τήρησης βιβλίων λόγω της εταιρικής μορφής αλλά λαμβάνει άλλα κριτήρια όπως ο κύκλος εργασιών ή το αντικείμενο δραστηριότητας. Ωστόσο δεν είναι λίγες οι περιπτώσεις, που οι εταίροι επιλέγουν προαιρετικά να υπαχθούν στην Γ΄ κατηγορία τήρησης βιβλίων προκειμένου να έχουν σαφέστερη εικόνα των πεπραγμένων της επιχείρησης.

Βεβαίως, η επιλογή τήρησης βιβλίων ανώτερης κατηγορίας από αυτή στην οποία υπάγεται η επιχείρηση προϋποθέτει τα εξής:

- Η τήρηση των βιβλίων ανώτερης κατηγορίας θα ξεκινήσει από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου.
- Θα τηρηθούν όλα τα βιβλία και στοιχεία της ανώτερης κατηγορίας που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Συγκεκριμένα, στην περίπτωση της υπαγωγής στη Γ΄ κατηγορία, απαιτείται η τήρηση των λογιστικών βιβλίων κατά τη διπλογραφική μέθοδο με εφαρμογή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.), όπου καταγράφονται λεπτομερώς όλες οι οικονομικές πράξεις που συντελούνται στα πλαίσια της λειτουργίας μίας επιχείρησης με τη χρήση των κατάλληλων λογαριασμών.
- Στην περίπτωση που ο επιτηδευματίας είναι απαλλασσόμενος ή υπάγεται σε ειδικό καθεστώς και με δήλωσή του έχει ενταχθεί σε τήρηση βιβλίων ανώτερης (Β΄ ή Γ΄) κατηγορίας του Κ.Β.Σ., δεν έχει τη δυνατότητα να διακόψει την τήρηση αν δεν παρέλθουν τουλάχιστον πέντε έτη, σύμφωνα με το άρθρο 32, παράγραφος 9 του Νόμου 1642/1986.

Εκτός των ανωτέρω, οι επιχειρήσεις που επιλέγουν την υπαγωγή τους στη Γ΄ κατηγορία βιβλίων και στοιχείων είναι υποχρεωμένες με την τήρηση των κάτωθι βιβλίων σύμφωνα με όσα ορίζει ο Κ.Β.Σ.

**i. Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών.** Στο βιβλίο αυτό, κατ' αρχήν καταχωρείται η απογραφή έναρξης της επιχείρησης και κατόπιν, στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσεως καταχωρείται η απογραφή και ο ισολογισμός τέλους χρήσεως. Ο ισολογισμός συνοδεύεται από ανάλυση του λογαριασμού

“ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ” και από πίνακα διανομής κερδών. Τα πρόσωπα που έχουν ορισθεί για να υπογράψουν τον ισολογισμό (ένας ή περισσότεροι διαχειριστές και ο διευθυντής λογιστηρίου) υπογράφουν και στο βιβλίο απογραφών – ισολογισμών.

**ii. Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο**, στο οποίο καταχωρούνται, στο τέλος κάθε μήνα, συγκεντρωτικά, όλες οι λογιστικές εγγραφές, όπως προέρχονται από τα αναλυτικά ημερολόγια (ταμείου, αγορών, πωλήσεων, διαφόρων πράξεων κ.λπ.).

**iii. Γενικό Καθολικό**, στους λογαριασμούς του οποίου μεταφέρονται όλες οι εγγραφές από το συγκεντρωτικό ημερολόγιο.

**iv. Αναλυτικά Καθολικά**, που τηρούνται σε βιβλία ή καρτέλες. Κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός αναλύεται σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.

**v. Αναλυτικά ημερολόγια**. Όταν οι λογιστικές εγγραφές μίας επιχείρησης είναι λίγες, αυτή μπορεί να αρκασθεί σε ένα ημερολόγιο. Όταν, όμως, το πλήθος αυτών είναι μεγάλο, υπάρχει εκ των πραγμάτων ανάγκη χρησιμοποίησης αναλυτικών ημερολογίων, σε καθένα από τα οποία καταχωρείται μία κατηγορία ομοειδών πράξεων. Έτσι, στο αναλυτικό ημερολόγιο ταμείου, καταχωρούνται οι πράξεις που γίνονται μετρητοίς και στο αναλυτικό ημερολόγιο διαφόρων **πράξεων**, όλες τις άλλες πράξεις, που γίνονται συμψηφιστικώς. Ιδιαίτερα αναλυτικά ημερολόγια μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τις αγορές, για τις πωλήσεις και διάφορες άλλες κατηγορίες οικονομικών πράξεων της επιχειρήσεως που παρουσιάζουν μεγάλη συχνότητα (γενικό αναλυτικό ημερολόγιο εγγραφών της γενικής λογιστικής). Τέλος ιδιαίτερο αναλυτικό ημερολόγιο χρησιμοποιείται για τις πράξεις του ισολογισμού, στο οποίο γίνονται οι εγγραφές κλεισίματος κάθε χρήσεως στο τέλος αυτής. Έτσι απελευθερώνονται τα λοιπά βιβλία για την χωρίς καθυστερήσεις καταχώρηση σ’ αυτά των εγγραφών της επόμενης χρήσης. Τα δεδομένα των αναλυτικών ημερολογίων μεταφέρονται κάθε μήνα στο συγκεντρωτικό ημερολόγιο. Επιπλέον για τους λογαριασμούς τάξεως και τις διεργασίες των προϋπολογισμών τηρείται το αναλυτικό ημερολόγιο εγγραφών τάξεως και προϋπολογισμού.

**vi. Βιβλίο Γραμματίων Εισπρακτέων και Βιβλίο Γραμματίων Πληρωτέων**, στα οποία καταχωρούνται ένα προς ένα τα γραμμάτια εισπρακτέα (πρόκειται για τα γραμμάτια που παραλαμβάνει η επιχείρηση από πελάτες αντί για μετρητά και απεικονίζουν απαιτήσεις) και τα γραμμάτια πληρωτέα (τα γραμμάτια που παραχωρεί η επιχείρηση προς τους προμηθευτές και τους λοιπούς συναλλασσομένους αντί για μετρητά και απεικονίζουν υποχρεώσεις) αντίστοιχα. Τα βιβλία αυτά έχουν ειδική γραμμογράφηση (ονοματεπώνυμο εκδότη, ποσό, χρονολογία λήξεως, χρονολογία πληρωμή κ.λπ.) και αντικαθιστούν τα αντίστοιχα αναλυτικά καθολικά των πρωτοβαθμίων λογαριασμών “ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ” και “ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ”.

**vii. Βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων των συνελεύσεων.**

**viii. Βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων διαχειριστών.**

**ix. Βιβλίο εταίρων**, στο οποίο καταχωρούνται τα ονόματα των εταίρων, η ιθαγένεια, η διεύθυνση κατοικίας αυτών, οι εισφορές τους, καθώς και οι επερχόμενες μεταβολές στα πρόσωπα των εταίρων.

**x. Βιβλίο μητρώου περιουσιακών στοιχείων.** Τα έπιπλα και σκεύη μπορεί να παρακολουθούνται κατά συντελεστή απόσβεσης.

**xi.** Τέλος τηρείται **Βιβλίο Αποθήκης** σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 8 του Π.Δ. 186/92, ενώ από την 1.1.1995, οι μεταποιητικές επιχειρήσεις είναι υποχρεωμένες στην τήρηση βιβλίου παραγωγής κοστολογίου<sup>15</sup>.

Τα λογιστικά βιβλία, που σημειώνονται παραπάνω είναι τα γνωστά βιβλία των κλασικών λογιστικών συστημάτων. Ωστόσο, τα σύγχρονα λογιστικά συστήματα σε κινητά φύλλα και οι

---

<sup>15</sup> Σύμφωνα με όσα ορίζονται στο Νόμο 2214/94 “Αντικειμενικό Σύστημα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες Διατάξεις”, οι μεταποιητικές επιχειρήσεις είναι υποχρεωμένες στην τήρηση θεωρημένου εξωλογιστικού βιβλίου παραγωγής – κοστολογίου, με ξεχωριστά πεδία ανά είδος όπου συγκεντρώνονται το βραδύτερο εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού και καταχωρούνται: **α.** Οι εντός της διαχειριστικής περιόδου που έληξε, ποσότητες πρώτων υλών που αναλώθηκαν για την παραγωγή έτοιμου προϊόντος, καθώς και οι βοηθητικές ύλες, τα υλικά συσκευασίας, και οι ποσότητες έτοιμου προϊόντος που παρήχθησαν μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο. **β.** Αναγράφονται πριν από την έναρξη της παραγωγής, οι τεχνικές προδιαγραφές του προϊόντος. Οι τεχνικές προδιαγραφές περιλαμβάνουν, πλην των άλλων τεχνικών δεδομένων, την απαιτούμενη ποσότητα πρώτων και βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας, για κάθε μονάδα παραγόμενου έτοιμου προϊόντος, καθώς και την προϋπολογιζόμενη φύρα παραγωγής. **γ.** Προσδιορίζεται για το έτοιμο προϊόν, το βραδύτερο εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού, το εργοστασιακό κόστος ή κόστος παραγωγής).

ανάγκες της μηχανογράφησης έχουν οδηγήσει σε διαφοροποίηση τόσο των βιβλίων, όσο και των στοιχείων. Επίσης, η συνεχώς αυξανόμενη χρήση των ηλεκτρονικών υπολογιστών έχει επιφέρει πραγματική επανάσταση στον τρόπο τηρήσεως της λογιστικής. Οποιοδήποτε, όμως, λογιστικό σύστημα κι αν εφαρμόζεται, τα βασικά στοιχεία των παραπάνω αναφερομένων βιβλίων πρέπει να προκύπτουν εύκολα, όπως αναφέρουν άλλωστε οι σχετικές εγκύκλιοι του Υπουργείου Οικονομικών.

Όλα τα παραπάνω βιβλία, εκτός των αναλυτικών καθολικών πρέπει να είναι θεωρημένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ειδικά, τη θεώρηση των βιβλίων πρακτικών διαχειρίσεως, συνελεύσεων και εταιρών προβλέπει και το άρθρο 25 του Νόμου 3190/1955.

Επιπλέον, από 1.1.1993 οι επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία της Γ' κατηγορίας εφαρμόζουν υποχρεωτικά το Ε.Γ.Λ.Σ. (σύμφωνα με όσα ορίζονται στο Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980) ως προς την δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων και των δευτεροβάθμιων λογαριασμών, ενώ μετά την 1.1.1997 τηρούνται υποχρεωτικώς και ορισμένοι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί (εκείνοι που φέρουν υπογράμμιση καθώς και εκείνοι που έχουν διαμορφωθεί με γνωματεύσεις του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής), με εξαίρεση τους λογαριασμούς της 9<sup>ης</sup> ομάδας (λογαριασμοί κοστολόγησης)<sup>16</sup>.

Οι διακρίσεις και οι κατατάξεις των εταιρειών που παρουσιάστηκαν στο πρώτο κεφάλαιο επισημαίνουν διαφορές και ιδιαίτερες απαιτήσεις, οι οποίες συνεπάγονται και διαφορετικούς τρόπους λογιστικής αντιμετώπισης. Προκειμένου να αντιμετωπιστούν αυτές οι ιδιότυπες και εξειδικευμένες λογιστικές απαιτήσεις επιστρατεύονται οι μέθοδοι της Λογιστικής Εταιρειών.

---

<sup>16</sup> Η υποχρεωτική τήρηση των λογαριασμών κοστολόγησης (9<sup>η</sup> ομάδα του Ε.Γ.Λ.Σ.), εξαντλείται στην τήρηση, μόνο, του θεωρημένου βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών στο οποίο αναγράφονται τα δεδομένα παραγωγής, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο Π.Δ. 1123 / 1980 και τις μετέπειτα τροποποιήσεις του. Σε κάθε άλλη περίπτωση η τήρηση των συγκεκριμένων λογαριασμών είναι προαιρετική.

### **3.3 ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ**

Η Λογιστική Εταιριών (ή λογιστική των εταιρικών επιχειρήσεων) αποτελεί κλάδο της εφαρμοσμένης λογιστικής και αποσκοπεί στην αντιμετώπιση και επίλυση των προβλημάτων που προκύπτουν εξαιτίας του διαφορετικού θεσμικού πλαισίου που διέπει την εταιρική δραστηριότητα δημιουργεί ιδιομορφίες κατά τη συγκρότηση των εταιριών. Έτσι προκύπτουν συγκεκριμένες λογιστικές διαφοροποιήσεις. Η εφαρμογή των μεθόδων και των τεχνικών της Λογιστικής Εταιριών, εφαρμόζεται αποκλειστικά κατά την τήρηση των βιβλίων Γ' κατηγορίας και επιβάλλεται στις παρακάτω περιπτώσεις:

- Κατά τη σύσταση μίας Ομορρύθμου Εταιρίας και ειδικά κατά το στάδιο της σύναψης της συμφωνίας περί εταιρικής συνεργασίας.
- Κατά την καταβολή των εταιρικών εισφορών από τα μέλη της εταιρείας.
- Στις περιπτώσεις αύξησης ή μείωσης του εταιρικού κεφαλαίου.
- Για την παρακολούθηση των σχέσεων που δημιουργούνται και των συναλλαγών που πραγματοποιούνται μεταξύ της εταιρίας και των εταίρων.
- Κατά τη διανομή των αποτελεσμάτων στο τέλος της χρήσεως.
- Κατά τη σύνταξη των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων όπως του Ισολογισμού, του λογαριασμού αποτελεσμάτων και του πίνακα διαθέσεως των κερδών.
- Κατά τη μετατροπή του εταιρικού τύπου μίας προσωπικής εταιρείας όπως για παράδειγμα, η μετατροπή μίας Ομορρύθμου Εταιρίας σε Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης ή Ανώνυμη Εταιρεία.
- Κατά τη συγχώνευση εταιρειών διαφορετικών εταιρικών τύπων.
- Κατά την εξαγορά άλλης εταιρικής επιχείρησης .
- Κατά τη λύση (και εκκαθάριση) της προσωπικής εταιρίας, όταν επέρχεται παύση ή διάλυση αυτής.

Οι ημερολογιακές εγγραφές σε κάθε μία από τις παραπάνω περιπτώσεις είναι κοινές είτε πρόκειται για Ομόρρυθμη, είτε για Ετερόρρυθμη εταιρεία. Διαφορές εντοπίζονται στις εγγραφές που αφορούν τις Ε.Π.Ε. και τις Α.Ε., ενώ σε κάποιες περιπτώσεις προκύπτουν θέματα που χρήζουν ιδιαίτερης φορολογικής αντιμετώπισης. Στη συνέχεια θα εξετάσουμε τις εγγραφές που αφορούν κάθε περίπτωση.

### **3.4 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΚΑΤΑ ΤΗ ΣΥΣΤΑΣΗ ΜΙΑΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ**

#### **3.4.1 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ**

Για την σύσταση της προσωπικής εταιρίας, όπως έχουμε ήδη αναφέρει απαιτούνται:

**α.** Οι κοινές εισφορές των εταίρων και

**β.** Η εταιρική πρόθεση αυτών να συνεργαστούν σαν εταίροι υπό κοινή επωνυμία.

Ως “κοινές εισφορές” εννοείται οτιδήποτε τίθεται στη διάθεση όλων των εταίρων και η αξιοποίησή του γίνεται για λογαριασμό της εταιρείας. Αντικείμενο εισφοράς σε κάθε προσωπική εταιρία μπορεί να αποτελέσει οποιοδήποτε περιουσιακό στοιχείο. Έτσι οι εισφορές συνίστανται σε χρήμα ή άλλα περιουσιακά στοιχεία (π.χ. εμπορεύματα, πάγιος εξοπλισμός, κτίρια κ.λ.π.), εργασία ή κάποια άλλη παροχή. Ακόμη και η εμπορική πίστη κάποιου μπορεί να αποτελέσει εισφορά. Από λογιστική άποψη, μπορεί να συναντήσουμε τις παρακάτω περιπτώσεις εταιρικών εισφορών:

- Εισφορά σε χρήμα, όταν ο εταίρος καταβάλλει χρήματα για την εκπλήρωση της υποχρέωσης την οποία ανέλαβε κατά τη σύσταση του κεφαλαίου της εταιρίας.
- Εισφορά σε είδος, όταν ο εταίρος εισφέρει υλικά ή άυλα περιουσιακά στοιχεία όπως πάγια (κτίρια, μηχανήματα, διπλώματα ευρεσιτεχνίας, εμπορικά σήματα κ.λπ.), αποθέματα (εμπορεύματα, αναλώσιμα), απαιτήσεις (γραμμάτια εισπρακτέα) ή χρεόγραφα (μετοχές, ομόλογα κ.λπ.).
- Εισφορά προσωπικής εργασίας. Η προσωπική εργασία μπορεί να αποτελέσει εισφορά μόνο στις προσωπικές εταιρίες (στις Ανώνυμες και τις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης η προσωπική εργασία δεν μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εισφοράς), είναι δηλαδή δυνατό να συμμετέχει κάποιος εταίρος με μόνη του την προσωπική εργασία, χωρίς να εισφέρει κανένα ποσό κεφαλαίου. Βεβαίως η προσωπική εργασία δεν είναι δεκτική αποτίμησης έτσι αυτού του είδους η εισφορά δεν μπορεί να θεωρηθεί εταιρικό κεφάλαιο. Ακόμα αντικείμενο εισφοράς μπορεί να αποτελέσει μόνο η χρήση πράγματος και όχι απαραίτητα η μεταβίβαση της κυριότητάς του, με την έννοια ότι ο εταίρος που πραγματοποιεί την εισφορά, επιθυμεί να του επιστραφεί το αντικείμενο και παράλληλα να μετέχει στα αποτελέσματα της εταιρείας.

- Τέλος υπάρχει η περίπτωση του συνδυασμού δύο ή τριών διαφορετικών ειδών εισφοράς από τα παραπάνω, προκειμένου κάποιος εταίρος να καλύψει την υποχρέωση που του αναλογεί από τη σύσταση της εταιρείας. Έτσι έχουμε συνδυασμούς εισφοράς σε χρήμα και είδος, σε χρήμα και εργασία, σε είδος και εργασία ή χρήμα, ή τέλος σε είδος και εργασία.

Αν η εισφορά του εταίρου αποτελείται από είδος τότε θα πρέπει να γίνει αποτίμηση της αξίας του εισφερόμενου πράγματος από τους εταίρους κατά την υπογραφή του καταστατικού (τα εμπορεύματα αποτιμώνται στην αγοραία αξία τους, τα γραμμάτια εισπρακτέα αποτιμώνται στην αξία που διατηρούν κατά την ημέρα της εισφοράς τους, τα ακίνητα αποτιμώνται στην αξία του αντικειμενικού προσδιορισμού τους ή στην εμπορική αξία βάσει συγκριτικών στοιχείων για περιοχές που δεν ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας αυτών). Βάσει της αποτιμηθείσας αξίας των εισφερόμενων ειδών, θα υπολογιστεί και θα καταβληθεί ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου, ο οποίος όπως έχουμε ήδη αναφέρει, ανέρχεται σε ποσοστό 1% επί της συνολικής καθαρής περιουσίας της εταιρείας.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι στην περίπτωση εισφοράς ακινήτων θα πρέπει να μεταβιβαστεί στην εταιρία η κυριότητα και νομή των ακινήτων και επομένως πρέπει να καταβληθεί ο φόρος μεταβιβάσεων που φτάνει σε ποσοστό 9% για ακίνητα αξίας μέχρι 12.000 ευρώ και σε ποσοστό 11% για ακίνητα αξίας μεγαλύτερης των 12.000 ευρώ. Αν όμως αντικείμενο εισφοράς αποτελεί μόνο η χρήση των ακινήτων, με παραχώρηση του ιδιοκτήτη εταίρου, τότε για τον υπολογισμό του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, λαμβάνεται υπόψη η μισθωτική αξία του ακινήτου κατά το χρόνο της εισφοράς, η οποία πολλαπλασιάζεται με τα έτη για τα οποία παραχωρείται η χρήση αυτού. Αν ο χρόνος είναι αόριστος τότε ο φόρος υπολογίζεται στο δεκαπλάσιο της ετήσιας μισθωτικής αξίας του ακινήτου. Το σύνολο των εισφορών αποτελεί το εταιρικό κεφάλαιο της συσταθείσας εταιρείας και πρέπει να παραμένει σταθερό καθ' όλη τη διάρκεια ζωής της (σύμφωνα με την αρχή της σταθερότητας κεφαλαίου), εκτός αν οι εταίροι, με τροποποίηση του καταστατικού αποφασίσουν αύξηση ή την ελάττωσή του.



Οι εταίροι μετέχουν στα κέρδη και τις ζημίες της εταιρίας με ίση αναλογία, ανεξάρτητα από το μέγεθος της εισφοράς, εφ' όσον δεν έχει συμφωνηθεί διαφορετική αναλογία συμμετοχής στο καταστατικό της εταιρίας (για παράδειγμα, είναι δυνατόν να συμφωνηθεί ότι κάθε εταίρος μετέχει στα κέρδη και τις ζημίες της εταιρίας ανάλογα με την συμμετοχή του καθενός στο κεφάλαιο της εταιρίας).

### 3.4.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΚΑΛΥΨΗΣ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ.

Μετά τη σύνταξη και την υπογραφή του καταστατικού, κάθε ένας από τους εταίρους αναλαμβάνει την υποχρέωση να καταβάλλει την εισφορά του όπως αυτή προκύπτει από το ποσοστό συμμετοχής του στο κεφάλαιο της εταιρείας. Αντίστροφα δημιουργείται η απαίτηση της εταιρίας κατά των εταίρων να καταβάλλουν τα συγκεκριμένα αντικείμενα εισφοράς. Η ανάληψη από τους εταίρους της υποχρέωσης καταβολής των συγκεκριμένων εισφορών απεικονίζεται στην εγγραφή κάλυψης του εταιρικού κεφαλαίου. Η εξόφληση από τους εταίρους των υποχρεώσεών τους προς την εταιρία δηλαδή η καταβολή των συγκεκριμένων εισφορών (οφειλόμενο κεφάλαιο) εμφανίζεται με ανάλογη εγγραφή και αποτελεί την πραγματοποίηση των εισφορών. Για την σύσταση προσωπικής εταιρίας απαιτείται η λογιστική διατύπωση με τις εγγραφές ανάληψης και κάλυψης του απαιτούμενου κεφαλαίου. Η καταβολή των εισφορών μπορεί να πραγματοποιηθεί μετά από κάποιο χρονικό διάστημα και η διατύπωση γίνεται τότε με την αντίστοιχη λογιστική εγγραφή της εξόφλησης του οφειλομένου κεφαλαίου. Μπορεί όμως και να συμπίπτουν χρονικά η κάλυψη και καταβολή του εταιρικού κεφαλαίου, αλλά συνήθως στην πράξη διαφέρουν.

Στη συνέχεια θα εξετάσουμε τη λογιστική απεικόνιση των διαδικασιών που πραγματοποιούνται κατά τη σύσταση μίας ομορρύθμου η οποία τηρεί βιβλία της Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Λόγω όμως της περιορισμένης έκτασης της εργασίας δεν μπορούμε να καλύψουμε όλες τις περιπτώσεις που μπορεί να εμφανιστούν, ούτε μπορούμε να αναπτύξουμε τους λογαριασμούς σύμφωνα με όσα προβλέπονται στο Ε.Γ.Λ.Σ., δηλαδή με χρήση πρωτοβαθμίων, δευτεροβαθμίων, τριτοβαθμίων και σε ορισμένες περιπτώσεις τετατροβαθμίων. Επιπλέον να επισημάνουμε πως η κατανόηση των εγγραφών προϋποθέσει τη γνώση βασικών αρχών λογιστικής.

### 3.4.3 ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΚΑΤΑ ΤΗ ΣΥΣΤΑΣΗ ΜΙΑΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

α. Αν υποτεθεί πως ιδρύεται ομόρρυθμος εταιρεία από τους Σ.Ζ. και Ε.Σ. με εταιρικό κεφάλαιο 100.000€, στο οποίο συμμετέχουν με ποσοστό 50% ο καθένας. Στη συνέχεια απεικονίζονται οι εγγραφές ανάληψης και κάλυψης του εταιρικού κεφαλαίου από τους εταίρους:

Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ Ε.Γ.Λ.Σ.	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
		..... / .....			
<b>1.</b>	<b>33.03</b>	<b>Εταίροι, λογ/μος κάλυψης κεφαλαίου</b>		100.000	
	33.03.0000	Εταίρος Σ.Ζ. λογ/μος κάλυψης κεφαλαίου	50.000		
	33.03.0001	Εταίρος Ε.Σ. λογ/μος κάλυψης κεφαλαίου	50.000		
	<b>40.06</b>	<b>Εταιρικό Κεφάλαιο</b>			100.000
	40.06.0000	Κεφαλαιακή μερίδα Σ.Ζ.	50.000		
	40.06.0001	Κεφαλαιακή μερίδα Ε.Σ.	50.000		
		Αιτ. Σύσταση Ομορρύθμου Εταιρείας			
		..... / .....			
<b>2.</b>	<b>33.04</b>	<b>Οφειλόμενο Κεφάλαιο</b>		100.000	
	33.04.0000	Οφειλόμενο κεφάλαιο εταίρου Σ.Ζ.	50.000		
	33.04.0001	Οφειλόμενο κεφάλαιο εταίρου Ε.Σ.	50.000		
	<b>33.03</b>	<b>Εταίροι, λογ/μος κάλυψης κεφαλαίου</b>			100.000
	33.03.0000	Εταίρος Σ.Ζ. λογ/μος κάλυψης κεφαλαίου	50.000		
	33.03.0001	Εταίρος Ε.Σ. λογ/μος κάλυψης κεφαλαίου	50.000		
		Αιτ. Ανάληψη υποχρέωσης από τους εταίρους			

β. Στη συνέχεια εμφανίζουμε την εγγραφή που θα πρέπει να καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης κατά την καταβολή των εισφορών, εφόσον οι εισφορές καταβληθούν σε μετρητά.

Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ Ε.Γ.Λ.Σ.	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
		..... / .....			
<b>3.</b>	<b>38.</b>	<b>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>		100.000	
	<b>38.00</b>	<b>Ταμείο</b>	100.000		
	<b>33.04</b>	<b>Οφειλόμενο Κεφάλαιο.</b>			100.000
	33.04.0000	Οφειλόμενο κεφάλαιο εταίρου Σ.Ζ.	50.000		
	33.04.0001	Οφειλόμενο κεφάλαιο εταίρου Ε.Σ.	50.000		
		Αιτ. Εισφορές των εταίρων σε χρήμα			

γ. Στην περίπτωση που η καταβολή των εισφορών πραγματοποιηθεί σε είδος ή σε εργασία, τότε κατά την εγγραφή της καταβολής των εισφορών θα χρεωθούν αντίστοιχα οι λογαριασμοί των περιουσιακών στοιχείων που εισφέρονται, ενώ η εισφορά της εργασίας απεικονίζεται με λογαριασμούς τάξεως.

Έτσι, αν στο προηγούμενο παράδειγμα, υποθέσουμε πως ο εταίρος Σ.Ζ. εισφέρει 5.000€ σε μετρητά, ένα όχημα αξίας 12.000€, εξοπλισμό γραφείου αξίας 7.500€ και εμπορεύματα αξίας 25.500€, τότε η εγγραφή της καταβολής των εισφορών θα καταχωρούνταν ως εξής:

Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ Ε.Γ.Λ.Σ.	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
		..... / .....			
<b>3.</b>	<b>38.</b>	<b>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>		55.000	
	<b>38.00</b>	<b>Ταμείο</b>	55.000		
	<b>13.</b>	<b>ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</b>		12.000	
	13.00.0000	Φορτηγό όχημα .....	12.000		
	<b>14.</b>	<b>ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</b>		7.500	
	<b>14.00</b>	<b>Έπιπλα</b>	7.500		
	<b>20.</b>	<b>ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ</b>		25.500	
	<b>20.00</b>	<b>Αποθέματα εμπορευμάτων</b>	25.500		
	<b>33.04</b>	<b>Οφειλόμενο Κεφάλαιο.</b>			100.000
	33.04.0000	Οφειλόμενο κεφάλαιο εταίρου Σ.Ζ.	50.000		
	33.04.0001	Οφειλόμενο κεφάλαιο εταίρου Ε.Σ.	50.000		
		Αιτ. Εισφορές εταίρων σε χρήμα και είδος			

Όλα τα έξοδα που πραγματοποιεί η εταιρεία κατά τη σύστασή της, όπως φόροι και εισφορές, καθώς και τα συμβολαιογραφικά έξοδα (στην περίπτωση που το καταστατικό συνταχθεί από συμβολαιογράφο), οι αμοιβές των λογιστών και των δικηγόρων, τα έξοδα διαφήμισης κ.λπ. καταχωρούνται στον λογαριασμό του Ε.Γ.Λ.Σ. “16. ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ” και συγκεκριμένα στο δευτεροβάθμιο “16.10 Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως”. Η απόσβεση των εξόδων αυτών πραγματοποιείται είτε εφάπαξ στο έτος πραγματοποιήσεώς τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία από το έτος της έναρξης εργασιών της επιχείρησης.

### **3.5 ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΑΥΞΗΣΗΣ Ή ΜΕΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΤΑΙΡΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**

Υπάρχουν περιπτώσεις κατά τις οποίες, οι εταίροι μίας προσωπικής εταιρείας αποφασίζουν την αύξηση του εταιρικού της κεφαλαίου. Αυτό γίνεται συνήθως για τη συσσώρευση ρευστού, ώστε να διευκολυνθεί η διενέργεια επενδύσεων ή για την αναβάθμιση της οικονομικής επιφάνειας της εταιρείας. Η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου της ομόρρυθμης εταιρίας (η οποία προϋποθέτει τροποποίηση του καταστατικού και τήρηση των προβλεπόμενων διατυπώσεων δημοσιότητας) διενεργείται συνήθως με έναν από τους παρακάτω τρόπους:

- α.** Με νέα συμπληρωματική εισφορά των παλαιών εταίρων.
- β.** Με κεφαλαιοποίηση αποθεματικών ή κερδών προηγούμενων χρήσεων που δεν είχαν διανεμηθεί.
- γ.** Με κεφαλαιοποίηση των περιουσιακών προσαυξήσεων που προέρχονται από τις αναπροσαρμογές της αξίας των παγίων, ή από δωρεές και άλλες συναφείς αιτίες (κέρδη από χρεόγραφα κ.λπ.).
- δ.** Με την είσοδο νέων εταίρων καθώς και με την απορρόφηση άλλης εταιρίας.
- ε.** Με κεφαλαιοποίηση υποχρεώσεων της εταιρίας προς τρίτους .

Επίσης, δεν είναι λίγες οι φορές που οι εταίροι μίας προσωπικής εταιρείας αποφασίζουν τη μείωση του εταιρικού κεφαλαίου αυτής. Οι λόγοι που συνήθως οδηγούν στην απόφαση αυτή απαριθμούνται στη συνέχεια και μπορεί να εμφανιστούν μεμονωμένα ή αθροιστικά.

- α.** Αν διαπιστωθεί ότι το κεφάλαιο είναι δυσανάλογα υψηλό σε σχέση με τις ανάγκες της εταιρίας, μπορεί να αποφασιστεί η επιστροφή τμήματος αυτού στους εταίρους.
- β.** Αν προκύψουν ζημιές από τις εργασίες της εταιρείας, τις οποίες οι εταίροι αποφασίζουν να καλύψουν με μέρος του εταιρικού κεφαλαίου.
- γ.** Αν κάποιος εταίρος αποφασίσει την οικειοθελή αποχώρηση του από την εταιρεία.

Και κατά τη μείωση του εταιρικού κεφαλαίου πρέπει να πραγματοποιηθεί τροποποίηση του καταστατικού και τήρηση των απαραίτητων διατυπώσεων δημοσιότητας, ενώ σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να πραγματοποιηθούν λογιστικές εγγραφές με τη χρήση των κατάλληλων λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.

### **3.6 ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (ΤΕΛΟΣ ΧΡΗΣΗΣ)**

Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας, στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης θα πρέπει να πραγματοποιηθεί, πραγματική απογραφή, δηλαδή λεπτομερής καταγραφή και αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων που υφίστανται τη δεδομένη χρονική στιγμή. Με βάση τα προκύψαντα δεδομένα της απογραφής διενεργούνται οι εγγραφές τακτοποιήσεως και στη συνέχεια ακολουθεί συγκέντρωση και η μεταφορά των αποτελεσματικών λογαριασμών (ο λογαριασμός "20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ", μαζί με τους λογαριασμούς των οργανικών εξόδων και των οργανικών εσόδων) στο λογαριασμό "80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ", ώστε να προσδιοριστεί το λογιστικό το αποτέλεσμα της εκμετάλλευσης. Στη συνέχεια, ο λογαριασμός "80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ", θα μεταφερθεί στο λογαριασμό "86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ" ώστε μαζί με όλα τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα που έχουν παρουσιαστεί μέσα στη χρήση, να προσδιοριστεί το λογιστικό αποτέλεσμα της διαχειριστικής χρήσης. Το αποτέλεσμα της χρήσης, (κέρδος ή ζημιά) διανέμεται στους εταίρους και υπάρχουν τρεις εκδοχές, για τον προσδιορισμό του ποσού το οποίο θα εισπράξει καθένας από αυτούς σε περίπτωση κέρδους, ή του ποσού με το οποίο θα επιβαρυνθούν σε περίπτωση ζημιάς.

**α.** Αναλόγως με το ποσοστό συμμετοχής του καθενός από αυτούς στο κεφάλαιο της εταιρείας.

**β.** Αν το καταστατικό ορίζει διαφορετικό ποσοστό συμμετοχής στα αποτελέσματα, απ' ό,τι στο κεφάλαιο, τότε για τη διανομή των κερδών λαμβάνονται υπόψη, όσα ορίζει το καταστατικό.

**γ.** Σε ίσα μέρη ανάμεσα στους εταίρους, ανεξαρτήτως του ποσοστού συμμετοχής τους στο εταιρικό κεφάλαιο, εφόσον κάτι τέτοιο ορίζεται στο καταστατικό.

Πάντως, η διανομή των αποτελεσμάτων διενεργείται αφού προσδιοριστεί η επιχειρηματική αμοιβή καθενός από τους εταίρους, αφού αφαιρεθεί ο φόρος και αφού αφαιρεθούν ποσά για τακτικό και έκτακτο αποθεματικό, αν κάτι τέτοιο προβλέπεται στο καταστατικό. Η διαδικασία προσδιορισμού του φορολογητέου αποτελέσματος, θα αναλυθεί εκτενώς στο επόμενο κεφάλαιο. Έτσι, εδώ θα περιοριστούμε μόνο στην παρουσίαση των εγγραφών που απεικονίζουν τη διανομή των αποτελεσμάτων στους εταίρους.

Αν, τελικώς, στο λογαριασμό “86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ” προκύψουν κέρδη χρήσης, αυτά μεταφέρονται στο λογαριασμό “88. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ”, με δευτεροβάθμιο τον “88.00 Κέρδη χρήσης”. Στη συνέχεια το ποσό θα μεταφερθεί στον γενικό λογαριασμό “33. ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ”, με δευτεροβάθμιο τον “33.07 Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Εταίρων” και στη συνέχεια στον ειδικό λογαριασμό κάθε εταίρου ξεχωριστά .

Αν υποθέσουμε πως στο τέλος της χρήσεως η ομόρρυθμη εταιρία που έχουν συστήσει ο Σ.Ζ. και ο Ε.Σ., πραγματοποιήσει καθαρά κέρδη ύψους 18.000€, τα οποία σύμφωνα με το καταστατικό θα διανεμηθούν ανάλογα με το μερίδιο κάθε εταίρου.

Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ Ε.Γ.Λ.Σ.	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
		..... / .....			
<b>3.</b>	<b>86.</b>	<b>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</b>		18.000	
	86.00	Αποτελέσματα εκμετάλλευσης	18.000		
	<b>88.</b>	<b>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</b>			18.000
	88.99	Κέρδη προς διάθεση	18.000		
	Αιτ. Μεταφορά αποτελέσματος				
		..... / .....			
	<b>88.</b>	<b>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</b>		18.000	
	88.99	Κέρδη προς διάθεση	18.000		
	<b>33.07</b>	<b>Δοσοληπτικοί λογαρ/μοί εταίρων</b>			18.000
	33.07.0000	Εταίρος Σ.Ζ. (ποσοστό 50%)	9.000		
	33.07.0001	Εταίρος Ε.Σ. (ποσοστό 50%)	9.000		
	Αιτ. Διανομή του καθαρού κέρδους της χρήσεως				
		..... / .....			
	<b>33.07</b>	<b>Δοσοληπτικοί λογαρ/μοί εταίρων</b>		18.000	
	33.07.0000	Εταίρος Σ.Ζ. (ποσοστό 50%)	9.000		
	33.07.0001	Εταίρος Ε.Σ. (ποσοστό 50%)	9.000		
	<b>38.</b>	<b>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>			18.000
	<b>38.08</b>	<b>Ταμείο</b>	18.000		
	Αιτ. Καταβολή στους εταίρους του καθαρού κέρδους της χρήσεως				

Αν, αντίθετα εμφανιστεί ζημία, μεταφέρεται στους προαναφερόμενους λογαριασμούς των εταίρων με την οριζόμενη από το καταστατικό αναλογία ποσοστών συμμετοχής στο κεφάλαιο. Αν το καταστατικό προβλέπει την απόσβεση της ζημίας με κάλυψη των εταίρων, τότε με την καταβολή των μετρητών από κάθε εταίρο, πραγματοποιείται και η αντίστοιχη εγγραφή. Υποθέτουμε πως στο τέλος της χρήσεως η ομόρρυθμη εταιρία πραγματοποιεί ζημία 12.000€. Σύμφωνα με το κατάστατικό η ζημία θα διανεμηθεί ανάλογα με το μερίδιο κάθε εταίρου και θα καλυφθεί με μετρητά.

Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ Ε.Γ.Α.Σ.	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
		..... / .....			
<b>3.</b>	<b>88.</b>	<b>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</b>		12.000	
	88.01	Ζημιές χρήσης	12.000		
	<b>86.00</b>	<b>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</b>			12.000
	86.00	Αποτελέσματα εκμετάλλευσης	12.000		
	Αιτ. Μεταφορά του αποτελέσματος				
		..... / .....			
	<b>33.07</b>	<b>Δοσοληπτικοί λογαρ/μοί εταίρων</b>		12.000	
	33.07.0000	Εταίρος Σ.Ζ. (ποσοστό 50%)	6.000		
	33.07.0001	Εταίρος Ε.Σ. (ποσοστό 50%)	6.000		
	<b>88.</b>	<b>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</b>			12.000
	88.01	Ζημιές χρήσης			
	Αιτ. Διανομή της ζημίας χρήσεως				
		..... / .....			
	<b>38.</b>	<b>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>		12.000	
	<b>38.08</b>	<b>Ταμείο</b>	12.000		
	<b>33.07</b>	<b>Δοσοληπτικοί λογαρ/μοί εταίρων</b>			12.000
	33.07.0000	Εταίρος Σ.Ζ. (ποσοστό 50%)	6.000		
	33.07.0001	Εταίρος Ε.Σ. (ποσοστό 50%)	6.000		
	Αιτ. Κάλυψη της ζημίας με μετρητά				

Αν όμως στο καταστατικό δεν προβλέπεται η περίπτωση αυτή και οι εταίροι δεν καταβάλουν μετρητά για την κάλυψη της ζημίας, τότε ο λογαριασμός “33.07 Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Εταίρων” (δευτεροβάθμιος και οι τριτοβάθμιοί του) θα παραμένει ανοικτός μέχρι τη νέα χρήση, με την προσδοκία του κέρδους, που θα καλύψει το χρεωστικό υπόλοιπο της ζημίας.

### **3.7 ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΚΑΤΑ ΤΗ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΜΙΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ**

Έχουμε ήδη αναφέρει τους λόγους για τους οποίους η Ομόρρυθμος (όπως και η Ετερόρρυθμος Εταιρεία) είναι τόσο διαδεδομένες μορφές εταιρικής συνεργασίας, στον τομέα των μικρών και των μεσαίων επιχειρήσεων. Αφενός δεν απαιτείται από το νόμο ελάχιστο ύψος κεφαλαίου για τη σύσταση της εταιρίας και αφετέρου δίδεται η δυνατότητα σε κάποιο εταίρο, να συμμετέχει στο εταιρικό κεφάλαιο, συνεισφέροντας μόνο την προσωπική του εργασία. Αυτό είναι αδύνατο στις καθαρά κεφαλαιουχικές εταιρείες, όπου απαιτείται εισφορά υλικού κεφαλαίου. Υπάρχει όμως πάντα η περίπτωση, από τα κέρδη και από την προσωπική εργασία των εταίρων να διευρυνθεί ο κύκλος εργασιών της εταιρείας και να δημιουργηθούν οι προϋποθέσεις για μετατροπή της σε άλλη εταιρική μορφή με τα οφέλη που το γεγονός αυτό συνεπάγεται. Οι λόγοι που επιβάλλουν αυτές τις αλλαγές είναι πολλοί. Κυρίως οικονομικοί, αλλά και απλώς νομικοί.

Στον Εμπορικό νόμο ή σε άλλο νομοθέτημα, δεν υπάρχουν διατάξεις που να ρυθμίζουν τη διαδικασία της μετατροπής μίας προσωπικής εταιρείας σε άλλη – επίσης – προσωπική εταιρεία. Αντίθετα η μετατροπή (αλλά και η συγχώνευση) προσωπικών εταιρειών σε Α.Ε. ή Ε.Π.Ε., καλύπτεται από τις διατάξεις του νόμου 2190/20 “Περί Ανωνύμων Εταιρειών”, ενώ επιπλέον σοβαρά κίνητρα για τη μετατροπή (ή συγχώνευση) των προσωπικών εταιρειών προς δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων, παρέχουν οι διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72 “Περί παροχής φορολογικών κινήτρων δια την συγχώνευση ή μετατροπή επιχειρήσεων προς δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων”, του Ν. 2166/93 “Κίνητρα ανάπτυξης επιχειρήσεων, διαρρυθμίσεις στην έμμεση και άμεση φορολογία και άλλες διατάξεις” και του άρθρου 9 του Ν. 2992/2002 “Μέτρα για την ενίσχυση της κεφαλαιαγοράς και την ανάπτυξη της επιχειρηματικότητας και άλλες διατάξεις”.

Στη συνέχεια θα εξετάσουμε τις περισσότερο πιθανές περιπτώσεις μετατροπής μίας προσωπικής εταιρείας σε μία εταιρεία με διαφορετική νομική μορφή. Όμως, λόγω του περιορισμένου χώρου της εργασίας, δεν θα επεκταθούμε σε λογιστικές εγγραφές, αλλά θα αναφέρουμε όσο το δυνατόν περιεκτικότερα τις λογιστικές διαδικασίες της κάθε περίπτωσης.



### 3.7.1 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ

Μετατροπή μίας Ομορρύθμου Εταιρείας, σε Ετερόρρυθμη σημαίνει είτε τη μετατροπή ενός από τους υπάρχοντες ομορρύθμους σε ετερόρρυθμο εταίρο, είτε την εισχώρηση ενός νέου εταίρου με την ιδιότητα του ετερόρρυθμου. Για τη μετατροπή συνήθως απαιτείται η ομόφωνη απόφαση όλων των μελών της εταιρείας. Ωστόσο, στο καταστατικό μπορεί να έχει προβλεφθεί ο όρος πως σε περίπτωση μετατροπής αρκεί απλώς η απόφαση της πλειοψηφίας των εταίρων.

Ο Εμπορικός Νόμος δεν προβλέπει την περίπτωση της μετατροπής των προσωπικών εταιρειών κατά συνέπεια δεν υπάρχει σαφής οδηγία για τη μετατροπή της Ομορρύθμου σε Ετερόρρυθμη. Έτσι η μετατροπή της Ο.Ε. σε Ε.Ε. θα αντιμετωπιστεί σαν απλή τροποποίηση του καταστατικού της, ενώ το έγγραφο της τροποποίησης, που στη ουσία ιδρύει τη νέα εταιρεία μπορεί να είναι ιδιωτικό, δεν αποκλείεται όμως και το συμβολαιογραφικό. Οποσδήποτε, συμβολαιογραφικό έγγραφο απαιτείται στην περίπτωση που μεταξύ των περιουσιακών στοιχείων της μετατρεπόμενης εταιρείας περιλαμβάνονται ακίνητα ή πρόκειται να συσταθούν, να μετατεθούν, να αλλοιωθούν ή να καταργηθούν εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτων. Σε κάθε περίπτωση το τροποποιημένο καταστατικό ακολουθεί τις διατυπώσεις δημοσιότητας που απαιτούνται και κατά τη σύσταση της Ομορρύθμου ή Ετερόρρυθμου εταιρείας. Έτσι θα υποβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., θα προσκομιστεί για θεώρηση στο Ταμείο Συντάξεως Νομικών, στο Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων και στο οικείο Επιμελητήριο και τέλος θα κατατεθεί στο Πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας για δημοσίευση. Η μετατροπή της Ομορρύθμου σε Ετερόρρυθμη, αφού τηρηθούν όλες οι νόμιμες διατυπώσεις δημοσιότητας, δεν επιφέρει διάλυση του νομικού προσώπου, απλώς η νέα εταιρεία εξακολουθεί να υφίσταται με τα ίδια στοιχεία αλλά με διαφορετικό νομικό τύπο.

### 3.7.2 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ

Όλα όσα αναπτύχθηκαν παραπάνω για τη διαδικασία μετατροπής Ομορρύθμου εταιρείας σε Ετερόρρυθμη ισχύουν και αντιστρόφως, δηλαδή κατά την μετατροπή Ετερορρύθμου εταιρείας σε Ομόρρυθμη. Στην περίπτωση αυτή, το ετερόρρυθμο ή τα ετερόρρυθμα μέλη της εταιρείας μεταβάλ-

λονται σε ομόρρυθμους εταίρους ή αποχωρούν από αυτή. Συνεπώς θα προκύψει πάλι τροποποίηση των σχετικών άρθρων του καταστατικού, ενώ το σχετικό τροποποιητικό έγγραφο θα υποβληθεί σε όλες τις διαδικασίες θεώρησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και δημοσίευσης στο πρωτοδικείο.

### 3.7.3 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ Ή ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ Ε.Π.Ε.

Οι λόγοι που οδηγούν συνήθως στη μετατροπή μίας προσωπικής εταιρείας, σε Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης είναι η επιθυμία των εταίρων για ενδυνάμωση της επιχείρησής τους, η δυνατότητα ενσωμάτωσης της εταιρικής τους μερίδας σε διαπραγματεύσιμο τίτλο, η μείωση της εταιρικής τους ευθύνης (δεδομένου πως στις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης, οι εταίροι ευθύνονται μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους) και η ευνοϊκότερη φορολογική αντιμετώπιση από το κράτος.

Οι περιπτώσεις μετασχηματισμού μίας Ομόρρυθμης ή Ετερόρρυθμης Εταιρείας, σε Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης ή σε Ανώνυμη Εταιρεία, είναι οι μόνες που ρυθμίζονται από την νομοθεσία περί εταιρειών. Συγκεκριμένα η μετατροπή σε Ε.Π.Ε. καλύπτεται από τις διατάξεις του νόμου 2190/20, σε συνδυασμό και με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 53 του νόμου 3190/55. Στη συνέχεια θα εξετάσουμε τις διαδικασίες της μετατροπής, όπως αυτές καθορίζονται από τις προαναφερθείσες διατάξεις, αλλά και όπως έχει καθιερωθεί από την ακολουθούμενη πρακτική.

- Αρχικώς απαιτείται η λήψη ομόφωνης απόφασης όλων των εταίρων της Ομορρύθμου εκτός αν στο καταστατικό έχει οριστεί διαφορετική πλειοψηφία για την περίπτωση της μετατροπής της σε Ε.Π.Ε. Είναι δυνατόν κάποιος ή κάποιοι εταίροι να μην επιθυμούν τη συμμετοχή τους στην Ε.Π.Ε., που θα προέλθει από τη μετατροπή. Τότε και πριν την έναρξη των διαδικασιών μετατροπής συμφωνείται η αποχώρησή τους από την ήδη υπάρχουσα εταιρεία και οι εργασίες πραγματοποιούνται από τους εναπομείναντες εταίρους.
- Στη συνέχεια πρέπει να υποβληθεί αίτηση στην Διεύθυνση Εμπορίου της οικείας Περιφέρειας για τη σύσταση τριμελούς Επιτροπής εμπειρογνομόνων, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 9 του νόμου 2190/20. Το έργο της επιτροπής είναι η εκτίμηση του συνόλου των περιουσιακών στοιχείων, των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων της μετατρεπόμενης εταιρείας και ο προσ-

διορισμός της καθαρής θέσης αυτής, που θα αποτελέσει και το εταιρικό κεφάλαιο της Ε.Π.Ε. Η αίτηση συνοδεύεται από πρόσφατο ισολογισμό της μετατρεπόμενης εταιρείας, ο οποίος θα είναι εσωλογιστικός αν αυτή τηρεί βιβλία της Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., αλλιώς θα είναι εξωλογιστικός. Η αμοιβή της επιτροπής ανέρχεται σήμερα σε 250 ευρώ για κάθε ένα από τα τρία μέλη.

- Η Επιτροπή, αφού προβεί σε αυτοψία και έλεγχο, συντάσσει την έκθεσή της, που περιλαμβάνει την πλήρη εκτίμηση για όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της μετατρεπόμενης εταιρείας, καθώς και την προκύψασα καθαρή θέση αυτής. Η έκθεση καταχωρείται στα αρχεία της Περιφέρειας, ενώ ένα αντίγραφο της κοινοποιείται στην ενδιαφερόμενη εταιρεία και η τελευταία μεριμνά για τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. (Για τη δημοσίευση απαιτείται παράβολο του Δημοσίου Ταμείου, ύψους 235 ευρώ, πλέον λοιπών επιβαρύνσεων, υπέρ του Ταμείου Αλληλοβοηθείας Προσωπικού).
- Στη συνέχεια συντάσσεται το καταστατικό της Ε.Π.Ε., που θα προέρχεται από τη μετατροπή της Ομορρύθμου Εταιρείας. Στο καταστατικό περιλαμβάνεται υποχρεωτικά και ολόκληρη η εκτιμητική έκθεση της ανωτέρω Επιτροπής καθώς και η σχετική απόφαση μετατροπής της συνέλευσης των εταίρων, που έχει προηγηθεί της όλης διαδικασίας. Το άρθρο 53 του νόμου 3190 / 55 ορίζει ότι η συμφωνία των εταίρων, για μετατροπή προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε. πρέπει να καταρτιστεί σαν δημόσιο έγγραφο και αυτό είναι λογικό, αφού στον ίδιο νόμο (άρθρο 6, παράγραφος 1) προβλέπεται πως η ίδρυση της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης γίνεται μόνον ενώπιον συμβολαιογράφου. Έτσι συντάσσεται και υπογράφεται από όλους τους εταίρους (ή όσους έχουν απομείνει αν κάποιος από αυτούς έχει ήδη αποχωρήσει) και ενώπιον συμβολαιογράφου και δικηγόρου, η σύμβαση της μετατροπής, δηλαδή η συμβολαιογραφική πράξη συστάσεως της Ε.Π.Ε.
- Σύμφωνα με το άρθρο 4, παράγραφος 1 του νόμου 3150/1955 (όπως αυτό έχει τροποποιηθεί με το άρθρο 13, παράγραφος 1 του νόμου 2842/2000), για την ίδρυση Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης απαιτείται ελάχιστο εταιρικό κεφάλαιο. Το ύψος του για τις εταιρείες που ιδρύονται από 1.1.2002, έχει οριστεί στα 18.000 ευρώ, ενώ το ποσό αυτό θα πρέπει να έχει καταβληθεί ολό-

κληρο κατά την υπογραφή του καταστατικού. Το μισό, τουλάχιστον, του εταιρικού κεφαλαίου θα πρέπει να είναι καταβεβλημένο σε μετρητά, ενώ περιορισμός ως προς το συνολικό ύψος του, δεν υπάρχει. Έτσι εάν το απαιτούμενο κεφάλαιο της προκύψασας, από την μετατροπή, Ε.Π.Ε. είναι ίσο με την καθαρή θέση της αρχικής εταιρείας, τότε οι εταίροι αυτής μετέχουν στο κεφάλαιο της νέας εταιρείας κατά την ίδια αναλογία. Σε αντίθετη περίπτωση θα πρέπει συμπληρωθούν τα απαιτούμενα ποσά, ώστε να ικανοποιούνται οι παραπάνω προϋποθέσεις<sup>17</sup>. Είναι επιτρεπτό πάντως, κάποιος ή κάποιοι από τους εταίρους να εισφέρουν επιπλέον μετρητά ή άλλο είδος στο σχηματισμό του αρχικού κεφαλαίου της Ε.Π.Ε., οπότε φυσικά θα μεταβληθεί και η αναλογία συμμετοχής τους στο κεφάλαιο της νέας εταιρείας. Σε κάθε περίπτωση, οι συμπληρωματικές εισφορές σε είδος εκτιμούνται από την εκτιμητική Επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20.

- Η αρχική επωνυμία της εταιρείας μπορεί να διατηρηθεί και ως επωνυμία της Ε.Π.Ε. που προήλθε από τη μετατροπή, με την προσθήκη όμως των λέξεων Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης. Σε περίπτωση, όμως, αλλαγής της επωνυμίας της εταιρείας, χρειάζεται να γίνει προέλεγχος αυτής στο αρμόδιο επιμελητήριο πριν την σύνταξη του συστατικού συμβολαίου.
- Κατά τη μετατροπή Ομορρύθμου (ή Ετερορρύθμου) Εταιρείας σε Ε.Π.Ε., οι ομόρρυθμοι εταίροι της αρχικώς συσταθείσας προσωπικής εταιρείας, εξακολουθούν να ευθύνονται και μετά την μετατροπή αυτής, απεριόριστως και εις ολόκληρο, έναντι των τρίτων για τις υφιστάμενες εταιρικές υποχρεώσεις. Αυτό βέβαια δεν ισχύει στην περίπτωση που οι δανειστές της Ομορρύθμου (ή Ετερορρύθμου), έχουν συμφωνήσει εγγράφως για τη μετατροπή αυτή, οπότε έχουν αποδεχθεί την περιορισμένη ευθύνη των εταίρων. Επίσης, από την ημερομηνία συντάξεως του συμβολαίου συστάσεως της Ε.Π.Ε. και μέχρι τη δημοσίευση της ανακοινώσεως αυτού σε Φ.Ε.Κ. οι συμβληθέντες εταίροι εξακολουθούν να ευθύνονται ως ομόρρυθμοι (δηλαδή απεριόριστως και σε ολόκληρο).

---

<sup>17</sup> Εφόσον η μερίδα συμμετοχής κάθε εταίρου δεν μπορεί να είναι μικρότερη των 30 ευρώ θα πρέπει, εάν η καθαρή θέση της μετατρεπόμενης προσωπικής εταιρείας είναι μικρότερη των 18.000 ευρώ, οι εταίροι να εισφέρουν σε μετρητά ποσό πολλαπλάσιο του 30. Το ίδιο απαιτείται και στην περίπτωση που είναι μεν το εταιρικό κεφάλαιο μεγαλύτερο των 18.000 ευρώ, αλλά το ύψος των μετρητών είναι μικρότερο από το ½ του συνολικού ποσού.

- Μετά την υπογραφή της συμβολαιογραφικής πράξης της μετατροπής από τους εταίρους, σειρά έχουν οι διατυπώσεις δημοσιότητας της Ε.Π.Ε. Ακολουθούνται οι ίδιες διαδικασίες που εφαρμόζονται και κατά την ίδρυση της Ε.Π.Ε., συγκεκριμένα: Δύο αντίγραφα του καταστατικού υποβάλλονται στο τμήμα του μητρώου, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας της εταιρείας, εντός δεκαπέντε ημερών από την υπογραφή της συμβολαιογραφικής πράξης της μετατροπής. Το ένα από τα δύο αντίγραφα μένει στο αρχείο της Δ.Ο.Υ., ενώ το άλλο σφραγίζεται αφού πραγματοποιηθεί καταβολή του Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου<sup>18</sup> και επιστρέφεται στην Ε.Π.Ε. Στη συνέχεια το καταστατικό θα πρέπει να σφραγιστεί από το Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων, αφού καταβληθούν οι αντίστοιχες εισφορές και να προσκομιστεί στο οικείο Επιμελητήριο, μαζί με την υποβολή αίτησης για τον έλεγχο του δικαιώματος χρήσεως της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου της Ε.Π.Ε. Κατά τη διαδικασία αυτή δεν καταβάλλεται εισφορά, αλλά εντός τακτής προθεσμίας από τη νόμιμη σύσταση της Ε.Π.Ε. πρέπει να γίνει εγγραφή στα μητρώα του Επιμελητηρίου. Το αντίγραφο του καταστατικού με όλες τις παραπάνω θεωρήσεις προσκομίζεται στο Πρωτοδικείο της έδρας της εταιρείας και γίνεται η εγγραφή του στο μητρώο των Ε.Π.Ε. που τηρείται εκεί και μετά την καταχώριση αυτή, ακολουθεί η δημοσίευση της ανακοίνωσης της σύστασης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, στο τεύχος “Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης”. Η Ε.Π.Ε. αποκτά νομική προσωπικότητα μόνο μετά την καταχώρησή της στο Πρωτοδικείο ενώ ημερομηνία μετατροπής της, θεωρείται η ημερομηνία της δημοσίευσης του καταστατικού και της ανακοίνωσης της μετατροπής της στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης. Η ημερομηνία αυτή και το ΦΕΚ γνωστοποιούνται στους υπευθύνους της εταιρείας την ημέρα καταβολής του σχετικού παραβόλου δημοσίευσης στο αρμόδιο τμήμα του Εθνικού Τυπογραφείου. Από το Πρωτοδικείο η εταιρεία θα ζητήσει και θα πάρει όσα θεωρημένα αντίγραφα του καταστατικού της χρειάζονται (οποσδήποτε ένα για το αρχείο της και ένα για τη Δ.Ο.Υ.).

---

<sup>18</sup> Ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου θα πρέπει να καταβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με την προσκόμιση των κυρωμένων αντιγράφων του συμβολαίου μετατροπής. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται με συντελεστή 1% μόνον στο επί πλέον κεφάλαιο που έχει προκύψει από τυχόν νέες εισφορές. Αντιθέτως, αν δεν έχει επέλθει αύξηση κεφαλαίου με νέες εισφορές από την μετατροπή, δεν οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου, όπως επίσης δεν επιβάλλεται ΦΣΚ στην υπεραξία που προκύπτει από την εκτίμηση της εισφερόμενης περιουσίας της μετασχηματιζόμενης εταιρείας.

- Στη συνέχεια και μέσα με χρονικό διάστημα 30 ημερών (εφόσον δεν έχει πραγματοποιηθεί οποιαδήποτε συναλλαγή από την νέα Ε.Π.Ε.), θα πρέπει να υποβληθεί η σχετική δήλωση έναρξης εργασιών (έντυπο Μ3) στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Η ίδια προθεσμία ισχύει και για την υποβολή της δήλωσης μεταβολής της αρχικής Ο.Ε. ή Ε.Ε. λόγω μετατροπής. Με οδηγίες του Υπουργείου Οικονομικών (άρθρο 3, της ΠΟΛ. 1102/2005) καθορίζονται τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με την δήλωση έναρξης εργασιών της Ε.Π.Ε., καθώς και με τη δήλωση μεταβολής εργασιών της αρχικής εταιρείας. Τονίζεται, επίσης, ότι με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης β, παράγραφος 2 του Νόμου 2859/2000, ο Α.Φ.Μ. της αρχικής Ομορρύθμου Εταιρείας δεν καταργείται λόγω της μετατροπής της, αλλά μεταφέρεται στην Ε.Π.Ε.
- Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2, του άρθρου 27, του Π.Δ. 186/1992, η νέα Ε.Π.Ε. που προέρχεται από την μετατροπή υποχρεούται να συντάξει απογραφή έναρξης, με ημερομηνία εκείνη της δημοσίευσης της σχετικής ανακοίνωσης στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης. Για την αποτίμηση των στοιχείων της απογραφής θα ληφθεί υπόψη η έκθεση της εκτιμητικής επιτροπής του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20. Είναι αυτονόητο πως στην απογραφή έναρξης θα περιληφθούν και τυχόν μεταβολές που συνέβησαν από την ημερομηνία της σύνταξης της έκθεσης μέχρι την ημερομηνία της μετατροπής (δημοσίευσης στο Φ.Ε.Κ.), όπως για παράδειγμα πωλήσεις ή αγορές συμμετοχών, ακινήτων, πάγιου εξοπλισμού κ.λπ. Η απογραφή έναρξης σηματοδοτεί την λογιστική παρακολούθηση των οικονομικών πεπραγμένων της εταιρείας στην νέα της νομική μορφή. Στο σημείο αυτό θα θέλαμε να επισημάνουμε, πως για η διεξοδική περιγραφή των διαδικασιών της μετατροπής μίας Ομορρύθμου Εταιρείας, σε Ε.Π.Ε., όπως και για τη λογιστική απεικόνιση των γεγονότων, απαιτούνται πολύ περισσότερες σελίδες. Ωστόσο το συγκεκριμένο πεδίο ξεφεύγει από το θέμα της παρούσας εργασίας γι' αυτό θα περιοριστούμε σε ό,σα έχουμε ήδη αναφέρει.

### 3.7.4 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ (Ή ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟΥ) ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ ΑΝΩΝΥΜΗ.

Στην πράξη είναι αρκετά συνηθισμένη και η μετατροπή μίας προσωπικής εταιρείας σε Ανώνυμη Εταιρεία. Μία Ομόρρυθμος (όπως και η Ετερόρρυθμος) Εταιρεία, μετατρέπεται σε Α.Ε. για τους ίδιους λόγους που περιγράφηκαν πιο πάνω, με τη διαφορά πως η σύσταση Ανωνύμου απαιτεί υψηλότερο μετοχικό κεφάλαιο γεγονός που συνεπάγεται μεγαλύτερη οικονομική επιφάνεια.

Η διαδικασία της μετατροπής είναι παρεμφερής με τη μετατροπή των προσωπικών εταιρειών σε Ε.Π.Ε. που περιγράφηκε στις προηγούμενες σελίδες. Πραγματοποιείται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 67 και 68 του Κ.Ν. 2190/20, όπως αντικαταστάθηκαν από το άρθρο 17 του Ν. 2339/95, αλλά είναι εφικτή μόνο στην περίπτωση που η εταιρεία τηρεί βιβλία Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Σε άλλη περίπτωση δεν μιλάμε για μετατροπή, δεδομένου πως θα πρέπει να υπάρξει λύση της Ομορρύθμου (ή της Ετερορρύθμου) και εκ νέου ίδρυση Ανώνυμης Εταιρείας.

Με βάση λοιπόν το γεγονός της τήρησης από την Ο.Ε. βιβλίων Γ΄ κατηγορίας, και σύμφωνα με την 1255/2000 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα “Φορολογικές υποχρεώσεις συνεπεία της μετατροπής Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Α.Ε. με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 67 του νόμου 2190/1920”, έχει γίνει δεκτό, η Ομόρρυθμος Εταιρεία να μη συντάσσει ισολογισμό κατά το χρόνο μετατροπής της και να μην υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Όμως ο ισολογισμός που θα συνταχθεί στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης από την προερχόμενη από την μετατροπή Ανώνυμη, θα περιλαμβάνει το αποτέλεσμα των πράξεων που πραγματοποιήθηκαν και από τις δύο εταιρίες και η φορολογία του συνολικού εισοδήματος θα γίνει στο όνομα της Ανωνύμου.

Στη συνέχεια η μετατροπή θα πραγματοποιηθεί με βάση τις διατάξεις του άρθρου 67, παράγραφος 2 του νόμου 2190/1920. Έτσι θα πρέπει να προηγηθεί εκτίμηση του ενεργητικού και του παθητικού της Ομορρύθμου Εταιρείας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9, του ίδιου νόμου ενώ παράλληλα η μετατροπή θα πρέπει να πραγματοποιηθεί με απόφαση όλων των εταίρων. Επιπλέον το μετοχικό κεφάλαιο της Α.Ε. μετά την μετατροπή, θα πρέπει να μην υπολείπεται του ελάχιστου ορίου που προβλέπει το άρθρο 8 (το όριο αυτό σήμερα βρίσκεται στα 60.000,00 €). Η

απόφαση των εταίρων, η οποία περιλαμβάνει τους όρους του καταστατικού της Ανώνυμης Εταιρείας, καθώς και τη σύνθεση του πρώτου διοικητικού συμβουλίου και των ελεγκτών της πρώτης εταιρικής χρήσης, πρέπει να συνταχθεί σε μορφή συμβολαιογραφικού εγγράφου και να υποβληθεί στο αρμόδιο τμήμα Ανωνύμων Εταιρειών της οικείας νομαρχίας, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ίδιου νόμου. Επίσης η απόφαση αυτή των εταίρων μαζί με τη σχετική έγκριση, υπόκειται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 7β. Με την ολοκλήρωση της διαδικασίας αυτής η μετατρεπόμενη εταιρεία συνεχίζει τη λειτουργία της, με τη μορφή της Ανώνυμου Εταιρείας.

Επιπλέον κίνητρα για την μετατροπή και τη συγχώνευση των προσωπικών εταιρειών σε εταιρείες με τη μορφή της Ανωνύμου παρέχονται με τις διατάξεις του νόμου 1297/72 και του νόμου 2166/93, οι οποίοι εφαρμόζονται κατά περίπτωση, ανάλογα με τις προϋποθέσεις που ισχύουν στις υπό μετατροπή εταιρείες. Στην επόμενη ενότητα εξετάζουμε τις προϋποθέσεις για το μετασχηματισμού Ανώνυμης Εταιρείας σε Ομόρρυθμο (ή Ετερόρρυθμο) Εταιρεία, κάτι που ωστόσο σπάνια συμβαίνει.

### 3.7.5 ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΣΕ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟ (Ή ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟ).

Υπάρχουν τέλος οι περιπτώσεις, αν και σπάνιες, της μετατροπής μίας Ανωνύμου Εταιρείας ή μίας Ε.Π.Ε. σε προσωπική εταιρεία. Η πρώτη περίπτωση μάλιστα (μετατροπή Ανωνύμου σε Ομόρρυθμο ή Ετερόρρυθμο Εταιρεία) έχει καλυφθεί και νομοθετικά με το άρθρο 66 του νόμου 3604 / 2007, το οποίο προστέθηκε στον Κ.Ν. 2190 / 20, ως άρθρο 66<sup>α</sup> αυτού. Εκεί αναφέρεται πως η μετατροπή Ανωνύμου Εταιρείας σε Ο.Ε. (ή Ε.Ε.), πραγματοποιείται με ομόφωνη απόφαση όλων των εταίρων, ενώ πριν από την ολοκλήρωση των διατυπώσεων δημοσιότητας, η μετατροπή δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Μετά την επέλευση της μετατροπής, εφόσον υπάρχουν εκκρεμείς δίκες, αυτές συνεχίζονται στο όνομα της νέας εταιρείας, χωρίς να επέρχεται διακοπή τους. Στο σημείο αυτό θεωρούμε απαραίτητο να τονίσουμε πως η μετατροπή της οποιασδήποτε εταιρείας, σε άλλο εταιρικό τύπο γίνεται κατόπιν αποφάσεως της μετατρεπόμενης, δηλαδή με μονομερή δικαιοπραξία αυτής.



### **3.8 Η ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΓΙΑ ΤΗ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΝΕΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ**

Η άλλη περίπτωση αλλαγής του νομικού τύπου μίας εταιρείας, είναι αυτή της συγχωνεύσεως, όπου δύο ή περισσότερες εταιρείες αποφασίζουν την ένωσή τους σε μία – νέα – εταιρεία. Συνήθως η νέα εταιρεία είναι ανωτέρου βαθμού από εκείνες από τις οποίες έχει προέλθει, με πιο συνηθισμένη τη συγχώνευση δύο προσωπικών εταιρειών για τη δημιουργία μίας Ανώνυμης Εταιρείας. Βέβαια υπάρχει και η περίπτωση συγχώνευσης με εξαγορά άλλης εταιρείας. Στην περίπτωση αυτή όμως δεν πραγματοποιείται μετασχηματισμός του εταιρικού τύπου της εταιρείας που πραγματοποιεί την εξαγορά, απλώς η εξαγορασθείσα επιχείρηση παύει να υπάρχει. Ο λόγος για τον οποίο κάποιες επιχειρήσεις αποφασίζουν τη συγχώνευσή τους, είναι η κοινή επιδίωξη της συγκέντρωσης οικονομικών και άλλων μέσων, με απώτερο σκοπό τη δημιουργία ισχυρών μονάδων. Συγκεκριμένα επιτυγχάνεται:

- Η κατάπαυση του υφιστάμενου ανταγωνισμού μεταξύ ομοειδών επιχειρήσεων.
- Η εξάλειψη της παραγωγικής αναρχίας και η εδραίωση ενιαίας πολιτικής τιμών.
- Η εξυγίανση των επιχειρήσεων και ειδικά στην περίπτωση εξαγοράς ή απορρόφησης επιχειρήσεων που ατύχησαν ή στερούνται των αναγκαίων για την ανάπτυξή τους κεφαλαίων από ισχυρές οικονομικές μονάδες.
- Η επίτευξη του ανώτατου δυνατού βαθμού οικονομικότητας μέσω της περικοπής των υπερβολικών εξόδων διαφημίσεως και πωλήσεων, μέσω της επίτευξης καλύτερων όρων κατά την προμήθεια εμπορευμάτων ή πρώτων υλών, μέσω της επιτάχυνσης του παραγωγικού και οικονομικού κυκλώματος κ.λπ.
- Η εφαρμογή του ανώτατου βαθμού ορθολογικής οργάνωσης.
- Στη συγκέντρωση μεγαλύτερων κεφαλαίων. Το τελευταίο αυτό μπορεί να λεχθεί, ότι αποτελεί το ενστικτώδες κίνητρο κάθε συγκεντρώσεως στην οικονομική δράση.

Στη συνέχεια θα εξετάσουμε τις περιπτώσεις που αφορούν τη συγχώνευση και το μετασχηματισμό των προσωπικών εταιρειών σε Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. με βάση τις διατάξεις των νόμων 1297/72 και 2166/93 και των φορολογικών ευεργετημάτων που παρέχονται από αυτούς.

### 3.8.1 ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ Ο.Ε. Ή Ε.Ε. ΣΕ Ε.Π.Ε. ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΩΝ Ν. 1297/72 ΚΑΙ 2166/93

Η ουσιώδης διαφορά μεταξύ μετατροπής και συγχώνευσης, είναι ότι η συγχώνευση αφορά διμερή δικαιοπραξία δηλαδή προϋποθέτει την ύπαρξη σύμβασης που έχει συναφθεί μεταξύ δύο ή περισσότερων νομικών προσώπων. Έτσι κατά τη συγχώνευση προκύπτει νέο νομικό πρόσωπο και κατά συνέπεια οι περιουσίες των συγχωνευόμενων εταιρειών εισφέρονται σε αυτό.

Για να θεωρηθούν έγκυρες οι διαδικασίες της συγχώνευσης απαιτείται να προηγηθεί η λήψη ομόφωνης απόφασης των μελών κάθε μίας από τις συγχωνευόμενες εταιρείες ενώ η σύμβαση για τη μεταβίβαση της υφιστάμενης περιουσίας των εταιρειών, θα πρέπει να καταρτιστεί ενώπιον συμβολαιογράφου ακόμα και αν δεν πρόκειται για μεταβίβαση ακινήτων.

Προϋποθέσεις και διαδικασίες μετασχηματισμού Ομορρύθμου ή Ετεορρύθμου Εταιρείας σε Ε.Π.Ε., κατόπιν μετατροπής ή συγχωνεύσεως καθορίζονται αρχικώς με τις διατάξεις του νόμου 1297/72, για όσες επιχειρήσεις επιθυμούν να υπαχθούν στα φορολογικά ευεργετήματα του συγκεκριμένου νόμου. Επιχειρήσεις που έχουν ως αντικείμενο την κατασκευή και εκμετάλλευση ακινήτων, (δηλαδή οι οικοδομικές και οι κτηματικές) δεν μπορούν να μετασχηματιστούν σύμφωνα με το νόμο αυτό, ενώ αντίθετα, οι τεχνικές επιχειρήσεις υπάγονται στις διατάξεις του. Κρίσιμο είναι το αντικείμενο εργασιών, όχι της συγχωνευμένης, αλλά της νέας επιχείρησης. Οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις πρέπει απαραίτητως να τηρούν, (υποχρεωτικά ή προαιρετικά), λογιστικά βιβλία κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και επιπλέον να έχουν καταρτίσει, τουλάχιστον μια φορά, οικονομικές καταστάσεις για δωδεκάμηνη ή υπερδωδεκάμηνη χρήση. Πάντως, ο πρώτος ισολογισμός δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως ισολογισμός μετασχηματισμού.

Το κατώτατο εταιρικό κεφάλαιο της προερχόμενης Ε.Π.Ε. από μετατροπή πρέπει να ανέρχεται σε 146.735€, ενώ τα εταιρικά μερίδια αυτής πρέπει να είναι μη μεταβιβάσιμα σε ποσοστό 75%, για χρονικό διάστημα πέντε ετών από το έτος της μετατροπής, αλλιώς αίρονται όλες οι φορολογικές απαλλαγές. Απαιτείται εκτίμηση της περιουσίας των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, η οποία διενεργείται από την επιτροπή του άρθρου 9 του Νόμου 2190/1920, που αποτιμά σε πραγματικές αξίες

και για το λόγο αυτό, προκύπτει συνήθως, υπεραξία<sup>19</sup>, ενώ η διαδικασίες της μετατροπής και σύστασης της νέας Ε.Π.Ε., ισχύουν όπως έχουν περιγραφεί στην ενότητα 3.6.3. του παρόντος κεφαλαίου.

Τέλος προβλέπεται ο μετασχηματισμός προσωπικής εταιρείας σε Ε.Π.Ε. σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου 2166/93, με την προϋπόθεση ότι στη συγχώνευση με απορρόφηση πρέπει η απορροφούσα Ε.Π.Ε. να προϋπάρχει. Οι μετασχηματιζόμενες εταιρείες μπορούν να τηρούν βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας του Κ.Β.Σ., αλλά αποκλείονται επιχειρήσεις με αντικείμενο εργασιών την κατασκευή και εκμετάλλευση ακινήτων Το κατώτατο εταιρικό κεφάλαιο της προερχόμενης από μετατροπή ή συγχώνευση Ε.Π.Ε. ανέρχεται σε 146.735€. Για την ολοκλήρωση της διαδικασίας, απαιτείται διαπίστωση της περιουσίας των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων σε λογιστικές αξίες, όπως αυτές εμφανίζονται στα βιβλία των αρχικών εταιρειών. Η εκτίμηση διενεργείται, είτε από το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, είτε από το αρμόδιο τμήμα της οικείας Δ.Ο.Υ., είτε και από την εκτιμητική επιτροπή του άρθρου 9 του νόμου 2190/20 και για το λόγο αυτό, δεν προκύπτει υπεραξία. Η νέα Ε.Π.Ε., που προέρχεται από μετατροπή ή συγχώνευση μπορεί κατά τη βούλησή της, να έχει ελεύθερα μεταβιβάσιμα εταιρικά μερίδια.

Το αποτέλεσμα, που προκύπτει από τις πράξεις, οι οποίες έχουν πραγματοποιηθεί από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις κατά το μεταβατικό στάδιο (δηλαδή από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού μέχρι την ημερομηνία ολοκλήρωσης της μετατροπής ή συγχώνευσης), από λογιστική και φορολογική άποψη, θεωρείται πως ανήκει στη νέα εταιρεία, που προέρχεται από το μετασχηματισμό. Συνεπώς, όλες οι πράξεις του μεταβατικού σταδίου γίνονται για λογαριασμό της νέας εταιρείας, και μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα λογιστικά βιβλία της Ε.Π.Ε. Εννοείται ότι πριν από τη μεταφορά αυτή, θα προηγηθεί η καταχώρηση (στα βιβλία της νέας εταιρείας) του ισολογισμού μετασχηματισμού, ο οποίος θα θεωρηθεί ως ισολογισμός έναρξης της νέας εταιρείας

---

<sup>19</sup> Η υπεραξία μιας επιχείρησης προκύπτει από τη διαφορά που τυχόν παρατηρείται μεταξύ της λογιστικής αξίας στην οποία αποτιμάται βάσει των βιβλίων της (εφαρμόζοντας το ποσοστό συμμετοχής στα Ίδια Κεφάλαιά της) και του κόστους επένδυσης σε αυτήν, δηλαδή του χρηματικού αντιτίμου στο οποίο συμφωνείται μία πιθανή εξαγορά της. Η υπεραξία μπορεί να οφείλεται σε πιθανώς υπερτιμημένα στοιχεία του Ενεργητικού ή υποτίμηση των Υποχρεώσεων, ή στην προηγούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης, δηλαδή τη φήμη και πελατεία αυτής.

### 3.8.2 ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ Ή ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΣΕ ΑΝΩΝΥΜΗ

Οι διατάξεις του νόμου 1297/72, που εξετάστηκαν στην προηγούμενη ενότητα βρίσκουν εφαρμογή και κατά το μετασχηματισμό Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Ανώνυμη Εταιρεία, με τη διαφορά πως το κεφάλαιο της νέας (προερχόμενης από μετατροπή ή συγχώνευση) Ανώνυμης Εταιρείας θα πρέπει να είναι, τουλάχιστον 300.000€, ενώ οι μετοχές της θα πρέπει να είναι στο σύνολό τους ονομαστικές και μη μεταβιβάσιμες σε ποσοστό 75% του συνολικού αριθμού τους, για μία πενταετία από το χρόνο σχηματισμού.

Επίσης μετασχηματισμός Ο.Ε. ή Ε.Ε. σε Ανώνυμη Εταιρεία πραγματοποιείται και με βάση τις διατάξεις του νόμου 2166/93, με τις παρακάτω διαφοροποιήσεις:

- Το κατώτατο ύψος του εταιρικού κεφαλαίου της προερχόμενης Α.Ε. από μετατροπή ή συγχώνευση, πρέπει να ανέρχεται σε 300.000€.
- Η νέα Ανώνυμη Εταιρεία, που προέρχεται από μετατροπή ή συγχώνευση ή διάσπαση, μπορεί κατά τη βούληση της, να διαθέτει μεταβιβάσιμες ανώνυμες ή ονομαστικές μετοχές, εκτός αν η ονομαστικοποίηση των μετοχών επιβάλλεται από διατάξεις του νόμου αυτού ή άλλων νόμων.

### 3.8.3 Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΠΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ Ή ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΩΣ Ο.Ε. Ή Ε.Ε. ΣΕ Α.Ε. Ή Ε.Π.Ε.

Υπάρχει διαφορετική λογιστική προσέγγιση ανάλογα με την κατηγορία τήρησης βιβλίων στην οποία υπάγεται η μετατρεπόμενη ή συγχωνευόμενη εταιρεία. Έτσι θα πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ της περιπτώσεως κατά την οποία η προσωπική εταιρεία που πρόκειται να μετασχηματιστεί τηρεί πλήρη λογιστική κατά τη διπλογραφική μέθοδο (βιβλία της Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.) και εκείνης που αυτή τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας (Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων όταν πρόκειται για Β' κατηγορία τήρησης βιβλίων του Κ.Β.Σ ή Βιβλίο Αγορών όταν πρόκειται Α' κατηγορία).

Στην πρώτη περίπτωση θα πραγματοποιηθούν λογιστικές εγγραφές τόσο στα βιβλία της μετατρεπόμενης ή συγχωνευόμενης επιχείρησης (με εγγραφές κλεισίματος των βιβλίων αυτής), όσο και στα βιβλία της νέας εταιρείας που προέρχεται από την μετατροπή (με εγγραφές ανοίγματος των βιβλίων αυτής).

Στη δεύτερη περίπτωση θα γίνουν μόνο οι λογιστικές εγγραφές ανοίγματος στα βιβλία της νεοϊδρυθείσας εταιρείας, αφού η μετασχηματιζόμενη εταιρεία δεν τηρούσε λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο.

Επίσης διαφέρει ο λογιστικός χειρισμός κατά το κλείσιμο των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων και το άνοιγμα της εκ μετατροπής προερχόμενης εταιρείας, ανάλογα με το αν ο μετασχηματισμός έγινε με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72 ή των άρθρων 1 έως 5 του Ν. 2166/93. Στην πρώτη περίπτωση, οι πράξεις που διενεργούνται στις μετασχηματιζόμενες εταιρείες, μέχρι τη νόμιμη σύσταση της νέας εταιρείας, εμφανίζονται στα βιβλία των ήδη υφιστάμενων εταιρειών ενώ στα βιβλία της εταιρείας που προέρχεται από τη μετατροπή καταχωρούνται μόνο οι πράξεις που γίνονται μετά τη σύσταση της νέας εταιρείας. Στη δεύτερη περίπτωση, όλες οι πράξεις, που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες εταιρείες μετά την ημερομηνία του ισολογισμού μετασχηματισμού, θεωρούνται ως διενεργηθείσες για λογαριασμό της νέας εταιρείας και τα ποσά αυτών μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία αυτής

## **4. ΙΔΡΥΣΗ ΤΗΣ “Σ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.” – ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ**

### **4.1 ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΗΣ “ΣΤ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.”**

Για τις ανάγκες της εργασίας μας και προκειμένου να γίνουμε περισσότερο κατατοπιστικοί σχετικά με τη λειτουργία μίας Ομορρύθμου Εταιρείας, αποφασίσαμε την δημιουργία της “Σ. Ζήσιμος και Σία Ο.Ε.”. Η εταιρεία αποτελείται από δύο εταίρους – εμάς τους δύο – ο καθένας εκ των οποίων συμμετέχει με ποσοστό 50% στο εταιρικό κεφάλαιο, το οποίο ανέρχεται σε ποσό ύψους τριακοσίων χιλιάδων (300.000,00) ευρώ.

Ως ημερομηνία σύστασης της εταιρείας θέσαμε την 1<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2010. Την ίδια ημερομηνία θεωρήσαμε πως η επιχείρηση πραγματοποίησε την έναρξη εργασιών της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., παρόλο που γνωρίζουμε πως κάτι τέτοιο είναι ουσιαστικά αδύνατο, αφού από την ημερομηνία της σύστασης έως την ημερομηνίας της έναρξης εργασιών αναγκαστικά θα μεσολαβήσουν ορισμένες ημέρες για τη διεκπεραίωση των απαραίτητων εργασιών. Υπό αυτές τις συνθήκες η πρώτη διαχειριστική χρήση της εταιρείας θα έπρεπε να λήγει την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2010 ή σε περίπτωση υπερδωδεκάμηνης χρήσης την 30<sup>η</sup> Ιουνίου 2011. Επιδιώκοντας την απλοποίηση του παραδείγματος, θέτουμε ως λήξη της διαχειριστικής περιόδου την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2010, δηλαδή ουσιαστικά θεωρούμε το μήνα Δεκέμβριο ως την πρώτη διαχειριστική χρήση της εταιρείας.

Αποφασίσαμε την τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και εξετάζουμε τη λογιστική απεικόνιση των διαδικασιών που πραγματοποιούνται κατά τη σύσταση της Ομορρύθμου με την παράθεση ορισμένων αντιπροσωπευτικών οικονομικών συναλλαγών της εταιρείας την καταχώρηση των αντίστοιχων λογιστικών εγγραφών. Λόγω όμως της περιορισμένης έκτασης της εργασίας δεν μπορούμε να καλύψουμε όλες τις περιπτώσεις που μπορεί να εμφανιστούν, ούτε μπορούμε να αναπτύξουμε τους λογαριασμούς σύμφωνα με όσα προβλέπονται στο Ε.Γ.Λ.Σ., δηλαδή με χρήση πρωτοβαθμίων, δευτεροβαθμίων, τριτοβαθμίων και σε ορισμένες περιπτώσεις τετατροβαθμίων. Επίσης δεν θεωρήσαμε σκόπιμο να συμπεριλάβουμε το Γενικό Καθολικό και τα Αναλυτικά Καθολικά των λογαριασμών καθώς κάτι τέτοιο θα αύξανε κατά πολύ το μέγεθος της εργασίας.

Ένα ακόμα θέμα που θέλουμε να επισημάνουμε, έχει να κάνει με την τήρηση δύο ημερολογίων για τις ανάγκες της εταιρείας, δηλαδή του Ημερολογίου Διαφόρων Πράξεων (όπου καταχωρούνται όλες οι πράξεις της επιχείρησης εκτός από εκείνες στις οποίες λειτουργεί ο λογαριασμός 38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ) και του Ταμειακού Ημερολογίου (όπου καταχωρούνται οι ταμειακές συναλλαγές της επιχείρησης). Αρχικά παραθέτουμε το Ημερολόγιο Διαφόρων Πράξεων και στη συνέχεια το Ταμειακό. Στη στήλη Α/Α του κάθε ημερολογίου, εκτός από τον αύξοντα αριθμό της εγγραφής τοποθετούμε κατά περίπτωση και την ένδειξη (Τ) για τις εγγραφές του Ταμειακού Ημερολογίου ή την ένδειξη (ΔΠ) για τις εγγραφές που καταχωρούνται στο Ημερολόγιο Διαφόρων Πράξεων.

Σχετικά με τις ανάγκες στέγασης της εταιρείας, θεωρήσαμε ως πιο ενδεδειγμένη λύση την παραχώρηση του χώρου που θα χρησιμοποιηθεί ως κατάστημα και γραφεία της επιχείρησης από έναν εκ των εταίρων. Η ρύθμιση αυτή (όπως άλλωστε όλα τα θέματα που αφορούν την ίδρυση και τη λειτουργία της εταιρείας) έχει προστεθεί στο καταστατικό της Ομορρύθμου (και συγκεκριμένα στο άρθρο 2) που βρίσκεται στο παράρτημα, στο τέλος της εργασίας. Λόγω του ότι το ακίνητο έχει παραχωρηθεί δωρεάν στην εταιρεία από τον εταίρο, ο οποίος μάλιστα δεν αξιώνει καμία απαίτηση έναντι της συσταθείσας εταιρείας, δεν πραγματοποιείται αντίστοιχη εγγραφή.

Όσον αφορά την σύσταση της εταιρείας, απαιτείται η λογιστική διατύπωση με τις εγγραφές ανάληψης και κάλυψης του απαιτούμενου κεφαλαίου από τους εταίρους. Σχετικά με τις εγγραφές αυτές, έχουμε να επισημάνουμε πως η κατανόηση τους προϋποθέσει τη γνώση των βασικών αρχών της Λογιστικής Εταιρειών. Προς διευκόλυνση κάθε ενδιαφερομένου θεωρούμε απαραίτητο να διευκρινίσουμε τα κάτωθι:

Μετά τη σύνταξη και την υπογραφή του καταστατικού, κάθε ένας από τους εταίρους αναλαμβάνει την υποχρέωση να καταβάλλει την εισφορά του όπως αυτή προκύπτει από το ποσοστό συμμετοχής του στο κεφάλαιο της εταιρείας. Αντίστροφα δημιουργείται η απαίτηση της εταιρείας κατά των εταίρων να καταβάλλουν τα συγκεκριμένα αντικείμενα εισφοράς. Η ανάληψη

από τους εταίρους της υποχρέωσης καταβολής των συγκεκριμένων εισφορών απεικονίζεται στην εγγραφή κάλυψης του εταιρικού κεφαλαίου (στο παράδειγμά μας είναι η εγγραφή με αύξοντα αριθμό 1ΔΠ) και συγκεκριμένα με τη χρήση των λογαριασμών 33. ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ και 40. ΚΕΦΑΛΑΙΟ. Στη συνέχεια οι εταίροι θα πρέπει να εξοφλήσουν τις υποχρεώσεις τους προς τη συσταθείσα εταιρία δηλαδή να καταβάλουν τις συγκεκριμένες εισφορές τους (οφειλόμενο κεφάλαιο). Στην πράξη, σχεδόν πάντα μεσολαβεί κάποιο χρονικό διάστημα μέχρι οι εταίροι να καλύψουν τις εισφορές τους προς την εταιρεία και η διατύπωση πραγματοποιείται τότε με την αντίστοιχη λογιστική εγγραφή. Ωστόσο, για τις ανάγκες του παραδείγματός μας και προκειμένου η εταιρεία να αποκτήσει δική της περιουσία ώστε να πραγματοποιηθούν συναλλαγές, θεωρούμε πως κάλυψη των εισφορών πραγματοποιείται άμεσα και την εμφανίζουμε με ανάλογη εγγραφή (είναι η εγγραφή με αύξοντα αριθμό 1Τ).

Σχετικά με την διανομή των αποτελεσμάτων στους εταίρους της Ομορρύθμου Εταιρείας, έχουμε να παρατηρήσουμε πως υπάρχουν οι παρακάτω περιπτώσεις:

- α.** Οι εταίροι να μετέχουν στα κέρδη και τις ζημίες της εταιρίας με ίση αναλογία, ανεξάρτητα από το μέγεθος της εισφοράς τους.
- β.** Οι εταίροι να μετέχουν στα κέρδη και τις ζημίες της εταιρίας, κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στο εταιρικό κεφάλαιο.
- γ.** Οι εταίροι να συμφωνήσουν ποσοστά συμμετοχής στα αποτελέσματα ανεξάρτητα από το μέγεθος της εισφοράς τους αλλά καθοριζόμενα από άλλους παράγοντες (όπως για παράδειγμα την προσφορά εργασίας ενός εταίρου προς την εταιρεία).

Σε κάθε περίπτωση πάντως τα ποσοστά συμμετοχής των εταίρων στα αποτελέσματα θα πρέπει αναφέρονται στο καταστατικό έγγραφο της Ομορρύθμου.



#### **4.2 ΠΡΑΞΕΙΣ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΤΗΣ “ΣΤ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.”**

Στην εταιρεία που δημιουργήσαμε για τις ανάγκες της παρούσας εργασίας, θεωρούμε ως διαχειριστική χρήση το μήνα Δεκέμβριο του 2010 (δεδομένου πως η έναρξη εργασιών πραγματοποιήθηκε την 1<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2010). Κατά τη διάρκεια του μήνα ολοκληρώθηκαν ορισμένες συναλλαγές τις οποίες θα απεικονίσουμε με λογιστικές εγγραφές ενώ στη συνέχεια θα επιχειρήσουμε τον προσδιορισμό του οικονομικού αποτελέσματος. Οι πράξεις που πραγματοποιήθηκαν περιγράφονται στη συνέχεια:

**01/12/2010:** Ιδρύεται η εταιρεία «Σ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» με αντικείμενο την εμπορία επίπλων από τον Στυλιανό Ζήσιμο και τον Ευθύμιο Σαλαγιάννη. Το κεφάλαιο της εταιρείας ανέρχεται σε 300.000€. Οι δύο μέτοχοι εισφέρουν από 150.000€ μετρητά έκαστος.

**01/12/2010:** Η εταιρεία καταβάλλει για έξοδα πρώτης εγκατάστασης το ποσό των 5.830,00€, το οποίο αναλύεται ως εξής: Για Φ.Σ.Κ 3.000€ (300.000€ x 1%). Για έξοδα συμβολαιογράφου 1.600€ και έξοδα δικηγόρου 1.230€.

**01/12/2010:** Η εταιρεία ανοίγει λογαριασμό όψεως στην ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ και καταθέτει το ποσό των 255.000,00€. Αριθμός παραστατικού τραπεζής 12184.

**02/12/2010:** Αγορά από την «SATO A.E.» δύο γραφείων, αξίας 200€ έκαστο, δύο καρεκλών αξίας 100€ η καθεμία και μίας βιβλιοθήκης αξίας 300€ με Φ.Π.Α. 23%. Στοιχεία παραστατικού: Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής με αριθμό 2120.

**04/12/2010:** Αγορά ηλεκτρονικού υπολογιστή και εκτυπωτή από την «ACME COMPUTERS AND SYSTEMS A.E.E.» αξίας 1.300,00€, με Φ.Π.Α. 23%. Στοιχεία παραστατικού Τ. – Δ.Α. με αριθμό 730.

**07/12/2010:** Αγορά εμπορευμάτων από την ΕΠΙΠΛΟ Α.Ε., με Φ.Π.Α. 23%:

- 5 καναπέδες δερμάτινοι, δύο θέσεων, μοντέλο Electra ( 5 x 1.100€),
- 4 σκαμπό, μοντέλο Daffy ( 4 x 100€),
- 10 καρέκλες τραπεζαρίας, μοντέλο Elena (10 x 150€) και
- 30 κομοδίνα, μοντέλο Phoenix (30 x 200€).

Αριθμός Τ. – Δ.Α. 247. Η εξόφληση γίνεται με μετρητά.

**08/12/2010:** Αγορά ενός φορτηγού 8.000€ με Φ.Π.Α 23% από την «FIAT – ΝΙΚΟΛΑΟΥ Α.Ε.»

Τιμολόγιο πώλησης 1540

**09/12/2010:** Αγορά εμπορευμάτων από την «ΕΠΙΠΛΟΣΥΝΘΕΣΕΙΣ Α.Ε.», με Φ.Π.Α. 23%.

- 5 τραπεζαρίες μοντέλο Αιγαίο ( 5 x 1.000€),
- 10 καρέκλες κουζίνας μοντέλο Σέριφος (10 x 140€),
- 50 καρέκλες τραπεζαρίας, μοντέλο Θάσος (50 x 300€) και
- 5 σκαμπό μπαρ, μοντέλο Μύκονος (5 x 80€)

Η αγορά των εμπορευμάτων γίνεται επί πιστώσει, ενώ ο αριθμός του παραστατικού είναι Τ- ΔΑ Ν°165.

**12/12/2010:** Πώληση των κάτωθι εμπορευμάτων στον Α. ΚΑΜΕΝΟ, με Φ.Π.Α. 23%

- 1 καναπές δερμάτινος, δύο θέσεων, μοντέλο Electra ( 1 x 1.900€),
- 3 καρέκλες τραπεζαρίας, μοντέλο Elena (3 x 220€),
- 5 καρέκλες κουζίνας μοντέλο Σέριφος (5 x 200€),
- 5 καρέκλες τραπεζαρίας, μοντέλο Θάσος (5 x 450€),
- 4 σκαμπό, μοντέλο Daffy ( 4 x 150€),
- 20 κομοδίνα, μοντέλο Phoenix ( 20 x 280€).

Η εξόφληση γίνεται με μετρητά, Τ – ΔΑ Ν°1.

**12/12/2010:** Αγορά από την «Κ. και Γ. ΤΡΙΚΟΓΙΑΣ Ε.Π.Ε.», 15 Βιβλιοθήκες, μοντέλο Status (15 x 800€) με Φ.Π.Α 23% με πίστωση με το Τ - ΔΑ 254

**19/12/2010:** Η επιχείρηση πούλησε στην εταιρεία «ΡΕΤΡΟ ΚΑΦΕ – Ζ. ΖΑΦΕΙΡΗΣ Α.Ε.» τα κάτωθι:

- 10 κομοδίνα, μοντέλο Phoenix (10 x 280€),
- 1 καναπές δερμάτινος, δύο θέσεων, μοντέλο Electra (1 x 1.700€),
- 5 καρέκλες τραπεζαρίας, μοντέλο Elena ( 5 x 200€),
- 10 καρέκλες τραπεζαρίας, μοντέλο Θάσος (10 x 400€),
- 2 καρέκλες κουζίνας μοντέλο Σέριφος ( 2 x 200€)

Για την εξόφληση η εταιρεία αποδέχεται επιταγή ημέρας, αξίας 12.177,00 (Τ – ΔΑ Ν°2).

**20/12/2010:** Αγορά γραφικής ύλης 75€ και υλικών καθαριότητας 25€ με Φ.Π.Α 23%, από τον Γ. ΤΣΙΠΗΡΑ με μετρητά. Εκδόθηκε το παραστατικό Τ – ΔΑ 581.

**24/12/2010:** Η επιχείρηση πουλάει στην εταιρεία «Π. ΝΤΙΝΟΣ – Π. ΣΩΤΗΡΙΟΥ Ο.Ε.»

- 10 βιβλιοθήκες Status ( 10 x 1.200€) με μετρητά. Τ – ΔΑ 3, Απόδειξη Είσπραξης 3.

**27/12/2010:** Η επιχείρηση πουλάει στην εταιρεία «ΑΘΑΝΑΣΟΠΟΥΛΟΣ – ΟΙΚΙΑ ΚΑΙ ΕΠΙΠΛΟ Α.Ε.» με πίστωση τα παρακάτω εμπορεύματα:

- 20 καρέκλες τραπεζαρίας, μοντέλο Θάσος ( 20 x 570€),
- 5 βιβλιοθήκες μοντέλο Status ( 5 x 1.850€),
- 1 καναπές δερμάτινος, δύο θέσεων, μοντέλο Electra (1 x 1.950€),

Εκδόθηκε το Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής Ν<sup>ο</sup>4

**29/12/2010:** Εξοφλεί τον λογιστή Ζ. ΓΟΥΜΠΙΑΚΗ, για τις εργασίες έναρξης με 300€, πλέον Φ.Π.Α. 23%. Ο λογιστής εκδίδει την Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών Ν<sup>ο</sup>2180.

**31/12/2010:** Συντάσσεται η Μισθοδοτική Κατάσταση για το μήνα ΔΕΚΕΜΒΡΙΟ 2010 (Μισθοδοτική Κατάσταση Ν<sup>ο</sup>1). Οι μισθοί οφείλονται στο προσωπικό.

**31/12/2010:** Εξοφλείται η Μισθοδοτική Κατάσταση Ν<sup>ο</sup>1 (ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ 2010). Εκδίδονται οι Αποδείξεις Πληρωμής Ν<sup>ο</sup>1 και Ν<sup>ο</sup>2.

Κατά την απογραφή των αποθεμάτων που πραγματοποιήθηκε στο τέλος της χρήσης, καταμετρήθηκαν τα κάτωθι τελικά αποθέματα εμπορευμάτων:

- Καναπέδες δερμάτινοι, δύο θέσεων, μοντέλο Electra (2 x 1.100€ = 2.200€)
- Καρέκλες τραπεζαρίας, μοντέλο Elena (2 x 150€ = 300€)
- Τραπεζαρίες μοντέλο Αιγαίο (5 x 1.000€ = 5.000€)
- Καρέκλες κουζίνας μοντέλο Σέριφος (3 x 140€ = 420€)
- Καρέκλες τραπεζαρίας, μοντέλο Θάσος ( 15 x 300€ = 4.500€)
- Σκαμπό μπαρ, μοντέλο Μύκονος (5 x 80€ = 400€)







Τόσο η αρχική απογραφή της “Στ. Ζήσιμος και Σία Ο.Ε.”, όσο και ο αρχικός ισολογισμός, συντάσσονται αφού πραγματοποιηθούν οι τρεις πρώτες εγγραφές του ημερολόγιου που ακολουθεί, δηλαδή αφού οι εταίροι καταβάλουν το αντικείμενο των εισφορών τους προς την εταιρεία. Προκειμένου όμως να διευκολύνουμε την ανάγνωση της εργασίας, θεωρήσαμε σκόπιμη την παράθεση του στις προηγούμενες σελίδες ώστε το ημερολόγιο να παραμείνει ενιαίο.

### **ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ – ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ 2010**

<b>A/A</b>	<b>ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ</b>	<b>ΧΡΕΩΣΗ</b>	<b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b>
	_____ 01 / 07 _____			
<b>1(ΔΠ)</b>	<b>33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</b>		300.000,00	
	33.03 Εταίροι – Λογαριασμός κάλυψης κεφαλαίου	300.000,00		
	33.03.00 Μέτοχος ΖΗΣΙΜΟΣ ΣΤΥΛΙΑΝΟΣ. (150.000,00€)			
	33.03.01 Μέτοχος ΣΑΛΑΓΙΑΝΝΗΣ ΕΥΘΥΜΙΟΣ (150.000,00€)			
	<b>40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ</b>			300.000,00
	40.06 Εταιρικό κεφάλαιο	300.000,00		
	40.06.00 Κεφάλαιο της εταιρείας “Στ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.”			
	Αιτ. Εγγραφή καλύψεως εταιρικού κεφαλαίου, σύμφωνα με το άρθρο 5, του καταστατικού της “Στ. ΖΗΣΙΜΟΣ και Σία Ο.Ε.”			
	_____ 01 / 07 _____			
<b>2(ΔΠ)</b>	<b>33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</b>		300.000,00	
	33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο	300.000,00		
	33.04.00 Μέτοχος ΖΗΣΙΜΟΣ ΣΤΥΛΙΑΝΟΣ (150.000,00€)			
	33.04.01 Μέτοχος ΣΑΛΑΓΙΑΝΝΗΣ ΕΥΘΥΜΙΟΣ (150.000,00€)			
	<b>33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</b>			300.000,00
	33.03 Εταίροι – Λογαριασμός Κάλυψης κεφαλαίου	300.000,00		
	33.03.00 Μέτοχος ΖΗΣΙΜΟΣ ΣΤΥΛ..			
	33.03.01 Μέτοχος ΣΑΛΑΓΙΑΝΝΗΣ ΕΥΘ.			
	Αιτ. Ανάλυση της υποχρέωσης καταβολής του εταιρικού κεφαλαίου από τους εταίρους της “Στ. Ζήσιμος και Σία Ο.Ε.”			
	<b>Σ Ε Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α</b>			

A/A	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	Α Π Ο Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α			
	_____ 01 / 07 _____			
<b>3(ΔΠ)</b>	16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ		5.830,00	
	16.10 Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκατ/σης	5.830,00		
	16.10.00 Έξοδα ιδρύσεως της Ο.Ε.			
	53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			5.830,00
	53.99 Λοιπές βραχ. Υποχρεώσεις σε ευρώ	5.830,00		
	Αιτ. Έξοδα πρώτης εγκατάστασης			
	Σ Ε Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α			

**Σημείωση:** Τα χρήματα που κατέβαλε η εταιρεία στο δικηγόρο (1.600€), στο συμβολαιογράφο (1.230€) και το ποσό που αφορά το Φόρο Συγκεντρώσεως Κεφαλαίου (300.000€ x 1% = 3.000€), αποτελούν τα έξοδα ιδρύσεως της Ομορρυθμού Εταιρείας και παρακολουθούνται με το λογαριασμό του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου “16. ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ”. Τα έξοδα αυτά θεωρούνται πάγια επένδυση για την επιχείρηση, γι’ αυτό και χρησιμοποιείται ο συγκεκριμένος λογαριασμός, ο οποίος ανήκει στην 1<sup>η</sup> ομάδα λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., που περιλαμβάνει τους λογαριασμούς των Παγίων με κωδικούς αριθμούς από 10 έως 19. Στο τέλος της χρήσης, θα πρέπει να υπολογίσουμε αποσβέσεις και για το λογαριασμό “16. ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ”, όπως και για όλους τους λογαριασμούς των παγίων. Ο συγκεκριμένος λογαριασμός μπορεί να αποσβεστεί εφάπαξ (δηλαδή στο 100% της αξίας του) από την πρώτη χρήση και αυτό θα κάνουμε στη συνέχεια.

Η καταβολή των παραπάνω χρηματικών ποσών στο δικηγόρο και το συμβολαιογράφο, πραγματοποιήθηκε με μετρητά, όπως επίσης και η καταβολή του Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου. Για το λόγο αυτό οι αντίστοιχες εγγραφές έχουν καταχωρηθεί στο Ταμειακό Ημερολόγιο το οποίο ακολουθεί μετά το Ημερολόγιο Διαφόρων Πράξεων.



A/A	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΔΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	Α Π Ο Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α			
	_____ 09 / 12 _____			
<b>4(ΔΠ)</b>	20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		21.800,00	
	20.01 Αγορές εμπορευμάτων χρήσης	21.800,00		
	20.01.04 Τραπεζαρίες μοντ. ΑΙΓΑΙΟ (5 x 1.000€)			
	20.01.05 Καρέκλες μοντ. ΣΕΡΙΦΟΣ (10 x 140€)			
	20.01.06 Καρέκλες μοντ. ΘΑΣΟΣ (50 x 300€)			
	20.01.07 Σκαμπό μοντ. ΜΥΚΟΝΟΣ (5 x 80€)			
	54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		5.014,00	
	54.00 Φ.Π.Α Αγορών 23%	5.014,00		
	54.00.23 Φ.Π.Α. αγορών εμπ/των 23% (5.014,00)			
	50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			26.814,00
	50.00 Προμηθευτές εσωτερικού	26.814,00		
	50.00.01 ΕΠΙΠΛΟΣΥΝΘΕΣΕΙΣ Α.Ε.			
	Αιτ. Αγορά εμπ/των από την εταιρεία «ΕΠΙΠΛΟ – ΣΥΝΘΕΣΕΙΣ Α.Ε. επί πιστώσει, με το Τ – ΔΑ 165			
	_____ 12 / 12 _____			
<b>5(ΔΠ)</b>	20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		12.000,00	
	20.01 Αγορές εμπορευμάτων χρήσης	12.000,00		
	20.01.08 Βιβλιοθήκες STATUS (15 x 800,00)			
	54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		2.760,00	
	54.00 Φ.Π.Α.	2.760,00		
	54.00.23 Φ.Π.Α. αγορών εμπ/των 23% (2.520,00)			
	50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ			14.760,00
	50.00 Προμηθευτές Εσωτερικού	14.760,00		
	50.00.02 Κ. & Γ. Τρικόγιας Ε.Π.Ε.			
	Αιτ. Αγορά εμπ/των από την εταιρεία «Κ. και Γ. Τρικόγιας Ε.Π.Ε.» επί πιστώσει, με το Τ. – Δ.Α. 254			
	_____ 27 / 12 _____			
<b>6(ΔΠ)</b>	30 ΠΕΛΑΤΕΣ		27.798,00	
	30.00 Πελάτες Εσωτερικού	27.798,00		
	30.00.00 Αθανασόπουλος Α.Ε.			
	70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ			22.600,00
	70.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού	22.600,00		
	Σ Ε Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α			

A/A	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΔΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>Α Π Ο Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α</b>			
	70.00.06 Καρέκλες μοντ. ΘΑΣΟΣ (20 x 570,00)			
	70.00.08 Βιβλιοθήκες STATUS (5 x 1.850,00)			
	70.00.00 Καναπές ELECTRA (1.950,00)			
	54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ			5.198,00
	54.00 Φ.Π.Α Πωλήσεων	5.198,00		
	54.00.7023 Φ.Π.Α Πωλήσεων 23%			
	Αιτ. Πώληση εμπ/των στην «Αθανασόπουλος – Οικία & Έπιπλο Α.Ε.» , επί πιστώσει με το Τ. – Δ.Α. Ν°4. ————— 31 / 12 —————			
<b>7(ΔΠ)</b>	<b>60. ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ</b>		1.400,00	
	60.00 Αμοιβές Έμμισθου Προσωπικού	1.400,00		
	60.00.00 Χρ. Μάστορας (700,00)			
	60.00.01 Γρ. Κουβαλητής (700,00)			
	54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ			25,00
	54.03 Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών	25,00		
	54.03.00 Φόροι – Τέλη Έμμισθου Προσωπικού			
	55. ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ			200,00
	55.00 Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων	200,00		
	55.00.00 Ι.Κ.Α. Λογ/μός Τρέχουσας Κίνησης			
	53. ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ			1.175,00
	53.00 Αποδοχές Προσωπικού Πληρωτέες	1.175,00		
	53.00.00 Χρ. Μάστορας (587,50)			
	53.00.01 Γρ. Κουβαλητής (587,50)			
	Αιτ. Κατάρτιση Μισθοδοτικής Κατάστασης Για το μήνα Δεκέμβριο 2010 ————— 31 / 12 —————			
<b>8(ΔΠ)</b>	<b>60. ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ</b>		310,00	
	60.03 Εργοδοτικές Εισφορές	310,00		
	64.03.00 Χρ. Μάστορας (155,00)			
	64.03.01 Γρ. Κουβαλητής (155,00)			
	55. ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ			310,00
	55.00 Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων	310,00		
	55.00.00 Ι.Κ.Α. Λογ/μός Τρέχουσας Κίνησης			
	Αιτ. Εργοδοτικές Εισφορές για το μήνα Δεκέμβριο 2010			
	<b>Σ Ε Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α</b>			

**ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ – ΧΡΗΣΗ 2010 – ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗΣ**

Α/Α	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	————— 31 / 12 —————			
<b>9(ΔΠ)</b>	<b>68. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ</b>		267,05	
	68.09 Λοιπές Προβλέψεις Εκμετάλλευσης	267,05		
	68.09.00 Προβλέψεις Για Απόσβεση Επισφαλών Πελατών			
	<b>44. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ</b>			267,05
	44.09 Λοιπές Προβλέψεις Εκμετάλλ/σης	267,05		
	44.09.0000 Σχηματισμένες Προβλ. Εταιρείας			
	Αιτ. Υπολογισμός Προβλέψεων: Πωλήσεις x 0,5% ⇒ 53.410,00€ x 0,5% = 267,05€			
	————— 31 / 12 —————			
<b>10(ΔΠ)</b>	<b>66. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩ- ΜΕΝΕΣ. ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</b>		6.580,00	
	66.03 Αποσβέσεις Μεταφορικών Μέσων	400,00		
	66.03.00 Απόσβ. Φορηγού – Αυτοκινήτου (400,00€)			
	66.04 Αποσβέσεις Επίπλων και Λοιπού Εξοπλισμού	350,00		
	66.04.01 Απόσβεση Γραφείων Εργασίας (40,00€)			
	66.04.02 Απόσβ. Καθισμάτων Εργασίας (20,00€)			
	66.04.03 Απόσβ. Βιβλιοθήκης (30,00€)			
	66.04.04 Απόσβεση Η/Υ και εκτυπωτή (260,00€)			
	66.05 Αποσβέσεις Ασώματων Ακινήτοποιή- σεων και Εξόδων Πολυετούς Αποσβέσεως	5.830,00		
	66.05.10 Αποσβέσεις Εξόδων Ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως (5.830,00)			
	<b>13. ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</b>			400,00
	13.99 Αποσβεσμένα Μεταφορικά Μέσα	400,00		
	13.99.00 Αποσβ. Φορτ. Αυτοκίνητο (400,00)			
	<b>14. ΕΠΙΠΛΑ Κ' ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</b>			350,00
	14.99 Αποσβ. Έπιπλα κ' Λοιπός Εξοπλισμός	350,00		
	14.99.01 Αποσβ. Γραφεία Εργασίας (40,00€)			
	14.99.02 Απόσβ. Καθισμάτα Εργ. (20,00€)			
	14.99.03 Απόσβ. Βιβλιοθήκης (30,00€)			
	14.99.04 Απόσβεση Η/Υ και εκτυπωτή (260,00€)			
	<b>16. ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ</b>			5.830,00
	16.10 Έξοδα ιδρύσεως κ' πρώτης εγκατ/σης	5.830,00		
	16.10.00 Έξοδα ιδρύσεως της Ο.Ε.			
	Αιτ. Υπολογισμός αποσβέσεων παγίων περιουσιακών στοιχείων			
	<b>Σ Ε Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α</b>			

**ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ – ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΤΟΣ**

A/A	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΔΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	_____ 31 / 12 _____			
<b>11(ΔΙ)</b>	<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>		47.200,00	
	80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης	47.200,00		
	20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ			47.200,00
	20.01 Αγορές εμπορευμάτων χρήσης	47.200,00		
	20.01.00 Καναπές δέρμα “Electra” (5 x 1.100€)			
	20.01.01 Σκαμπό “Daffy” (4 x 100€)			
	20.01.02 Καρέκλες τραπ. “Elena” (10 x 150€)			
	20.01.03 Κομοδίνα μοντ. “Phoenix” (30 x 200€)			
	20.01.04 Τραπεζαρία μοντ. “Αργαίο” (5 x 1.000€)			
	20.01.05 Καρέκλες μοντ. “Σέριφος” (10 x 140€)			
	20.01.06 Καρέκλες μοντ. “Θάσος” (50 x 300€)			
	20.01.07 Σκαμπό μπαρ “Μύκονος” (5 x 80€)			
	20.01.08 Βιβλιοθήκες “Status” (15 x 800,00)			
	Μεταφορά λογ/μών για τον προσδιορισμό αποτελέσματος			
	_____ 31 / 12 _____			
<b>12(ΔΙ)</b>	<b>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</b>		8.957,05	
	80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης	8.957,05		
	60. ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ			1.710,00
	60.00 Αμοιβές Έμμισθου Προσωπικού	1.400,00		
	60.00.00 Χρ. Μάστορας (700,00)			
	60.00.01 Γρ. Κουβαλητής (700,00)			
	60.03 Εργοδοτικές Εισφορές	310,00		
	64.03.00 Χρ. Μάστορας (155,00)			
	64.03.01 Γρ. Κουβαλητής (155,00)			
	61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ			300,00
	61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθ. επαγγελματιών υποκείμενα σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος	300,00		
	61.00.06 Αμοιβές και έξοδα λογιστών			
	64. ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ			100,00
	64.07 Έντυπα και Γραφική Ύλη	75,00		
	64.07.00 Έντυπα (75,00)			
	64.08 Υλικά άμεσης αναλώσεως	25,00		
	64.08.01 Υλικά καθαριότητας (25,00)			
	<b>Σ Ε Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α</b>			

A/A	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>Α Π Ο Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α</b>			
	66. ΑΠΟΣΒ. ΠΑΓΙΩΝ ΕΝΣΩΜ. ΣΤΟ ΛΕΙΤ. ΚΟΣΤΟΣ			6.580,00
	66.03 Αποσβέσεις Μεταφορικών Μέσων	400,00		
	66.03.00 Απόσβεση Φορτηγού – Αυτοκινήτου (400€)			
	66.04 Αποσβέσεις Επίπλων & Λοιπού Εξοπλισμού	350,00		
	66.04.01 Απόσβεση Γραφείων Εργασίας (40,00€)			
	66.04.02 Απόσβ. Καθισμάτων Εργασίας (20,00€)			
	66.04.03 Απόσβ. Βιβλιοθήκης (30,00€)			
	66.04.04 Απόσβεση Η/Υ και εκτυπωτή (260,00€)			
	66.05 Αποσβέσεις Ασώματων Ακινήτοποιήσεων και Εξόδων Πολυετούς Αποσβέσεως	5.830,00		
	66.05.10 Αποσβέσεις Εξόδων Ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως			
	68. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ			267,05
	68.09 Λοιπές Προβλέψεις Εκμετάλλευσης	267,05		
	68.09.00 Προβλέψεις Για Απόσβεση Επιση. Πελατών			
	Αιτ. Μεταφορά λογαριασμών για τον προσ – διορισμό του οικονομικού αποτελέσματος			
	_____ 31 / 12 _____			
<b>13(ΔΙ)</b>	<b>70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ</b>		56.310,00	
	70.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων εσωτερικού	56.310,00		
	70.00.00 Καναπές δέρμα “Electra” (5.550,00)			
	70.00.01 Σκαμπό “Daffy” (4 x 150,00)			
	70.00.02 Καρέκλες τραπ. “Elena” (1.660,00)			
	70.00.03 Κομοδίνα μοντ. “Phoenix” (30 x 280,00)			
	70.00.05 Καρέκλες μοντ. “Σέρφορς” (7 x 200,00)			
	70.00.06 Καρέκλες μοντ. “Θάσος” (17.650,00)			
	70.00.08 Βιβλιοθήκες “Status” (21.050,00)			
	80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			56.310,00
	80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης	56.310,00		
	Αιτ. Μεταφορά λογαριασμών για τον προσ – διορισμό του οικονομικού αποτελέσματος			
	<b>Σ Ε Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α</b>			

A/A	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	Α Π Ο Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α			
	_____ 31 / 12 _____			
<b>14(ΔΠ)</b>	20. ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		12.820,00	
	20.00 Αποθέματα εμπορευμάτων	12.820,00		
	20.01.00 Καναπές δέρμα "Electra" (5 x 1.100€)			
	20.01.02 Καρέκλες τραπ. "Elena" (10 x 150€)			
	20.01.04 Τραπεζαρία μοντ. "Αργαίο" (5 x 1.000€)			
	20.01.05 Καρέκλες μοντ. "Σέριφος" (10 x 140€)			
	20.01.06 Καρέκλες μοντ. "Θάσος" (50 x 300€)			
	20.01.07 Σκαμπό μπαρ "Μύκονος" (5 x 80€)			
	80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			12.820,00
	80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλησης	12.820,00		
	Εμφάνιση τελικών αποθεμάτων εμπορευμάτων			
	_____ 31 / 12 _____			
<b>15(ΔΠ)</b>	80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		13.172,95	
	80.00 Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης	13.172,95		
	80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			13.172,95
	80.01 Μικτά Αποτελέσματα Εκμ/σης	13.172,95		
	Αιτ. Μεταφορά λογαριασμών			
	_____ 31 / 12 _____			
<b>16(ΔΠ)</b>	80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		5.857,05	
	80.02 Έξοδα Μη Προσδιοριστικά του Μ.Α.Ε.	5.857,05		
	80.02.00 Έξοδα Λειτουργίας Διοίκησης (4.602,05)			
	80.02.02 Έξοδα Λειτουργίας Διάθεσης (1.255,00)			
	80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			5.857,05
	80.01 Μικτά Αποτελέσματα Εκμ/σης	5.857,05		
	Αιτ. Μεταφορά λογαριασμών			
	_____ 31 / 12 _____			
<b>17(ΔΠ)</b>	80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ		19.030,00	
	80.01 Μικτά Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης	19.030,00		
	86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ			19.030,00
	86.00 Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης	19.030,00		
	Αιτ. Μεταφορά λογαριασμών			
	_____ 31 / 12 _____			
	Σ Ε Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α			

A/A	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	Α Π Ο Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α			
	_____ 31 / 12 _____			
<b>18(ΔΠ)</b>	86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		5.857,05	
	86.00 Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης	5.857,05		
	86.00.02 Έξοδα Λειτ. Διοίκησης (4.602,05)			
	86.02.04 Έξοδα Λειτουργίας Διάθεσης (1.255,00)			
	80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ			5.857,05
	80.02 Έξοδα Μη Προσδιοριστικά του Μ.Α.Ε.	5.857,05		
	80.02.00 Έξοδα Λειτ. Διοίκησης (4.602,05)			
	80.02.02 Έξοδα Λειτ. Διάθεσης (1.255,00)			
	Αιτ. Μεταφορά λογαριασμών			
	_____ 31 / 12 _____			
<b>19(ΔΠ)</b>	86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		19.030,00	
	86.00 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης	19.030,00		
	86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ			19.030,00
	86.99 Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης	19.030,00		
	Αιτ. Μεταφορά λογαριασμών			
	_____ 31 / 12 _____			
<b>20(ΔΠ)</b>	86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		5.857,05	
	86.99 Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης	5.857,05		
	86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ			5.857,05
	86.00 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης	5.857,05		
	86.00.02 Έξοδα Λειτ. Διοίκησης (4.602,05)			
	86.02.04 Έξοδα Λειτ. Διάθεσης (1.255,00)			
	Αιτ. Μεταφορά λογαριασμών			
	_____ 31 / 12 _____			
<b>21(ΔΠ)</b>	86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		13.172,95	
	86.00 Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης	13.172,95		
	86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ			13.172,95
	86.99 Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης	13.172,95		
	Αιτ. Μεταφορά λογαριασμών			
	_____ 31 / 12 _____			
<b>22(ΔΠ)</b>	86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ		13.172,95	
	86.99 Καθαρά Αποτελέσματα Χρήσης	13.172,95		
	88. ΑΠΟΤΕΛ/ΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ			13.172,95
	88.00 Καθαρά Κέρδη Χρήσης	13.172,95		
	Σ Ε Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α			

**ΤΑΜΕΙΑΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ – ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ 2010**

A/A	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΔΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	————— 01 / 12 —————			
<b>1(T)</b>	<b>38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>		300.000,00	
	38.00 Ταμείο	300.000,00		
	38.00.00 Ταμείο επιχείρησης			
	<b>33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</b>			300.000,00
	33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο	300.000,00		
	33.04 Μέτοχος ΖΗΣΙΜΟΣ ΣΤ. (150.000,00€)			
	33.04 Μέτοχος ΣΑΛΑΓΙΑΝΝΗΣ ΕΥΘ. (150.000€)			
	Αιτ. Καταβολή των εισφορών των εταίρων σε μετρητά στο ταμείο της εταιρείας προς σχημα – τισμό του εταιρικού κεφαλαίου			
	————— 01 / 12 —————			
<b>2(T)</b>	<b>53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</b>		5.830,00	
	53.99 Λοιπές βραχ. Υποχρεώσεις σε ευρώ	5.830,00		
	<b>38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>			5.830,00
	38.00 Ταμείο	5.830,00		
	38.00 Ταμείο Επιχείρησης			
	Αιτ. Κάλυψη των εξόδων πρώτης εγκατάστασης			
	————— 01 / 07 —————			
<b>3(T)</b>	<b>38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>		255.000,00	
	38.03 Καταθέσεις Όψεως	255.000,00		
	38.03.00 Λογ/μός όψεως ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ			
	<b>38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</b>			255.000,00
	38.00 Ταμείο	255.000,00		
	38.00 Ταμείο Επιχείρησης			
	Αιτ. Μεταφορά μετρητών σε λογαριασμό όψεως στην ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ. Αριθμός Παραστατικού 12.184)			
	————— 02 / 12 —————			
<b>4(T)</b>	<b>14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</b>		900,00	
	14.00 Έπιπλα	900,00		
	14.00.00 Γραφεία (400,00)			
	14.00.01 Καρέκλες (200,00)			
	14.00.02 Βιβλιοθήκη (300,00)			
	<b>54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ</b>		207,00	
	54.00 Φ.Π.Α Παγίων 23%	207,00		
	<b>Σ Ε Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α</b>			



A/A	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	<b>Α Π Ο Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α</b>			
	54.00.2823 Φ.Π.Α. Παγίων Εισροών (189,00)			
	38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			1.107,00
	38.00 Ταμείο			
	38.00 Ταμείο Επιχείρησης	1.107,00		
	Αιτ. Αγορά επίπλων με Τ – ΔΑ Ν°2120.			
	_____ 04 / 12 _____			
<b>5(T)</b>	<b>14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΠΙΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</b>		1.300,00	
	14.03 Η/Υ και ηλεκτρονικά συστήματα	1.300,00		
	14.03.00 Η/Υ (1.000,00)			
	14.03.01 Εκτυπωτής (300,00)			
	54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		299,00	
	54.00 Φ.Π.Α Παγίων	299,00		
	54.00.2823 Φ.Π.Α. Παγίων Εισροών (299,00)			
	38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			1.599,00
	38.00 Ταμείο			
	38.00 Ταμείο Επιχείρησης	1.599,00		
	Αιτ. Αγορά Η/Υ από «ΠΛΑΙΣΙΟ» Τ.-Δ.Α. 730			
	_____ 07 / 12 _____			
<b>6(T)</b>	<b>20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ</b>		13.400,00	
	20.01 Αγορές εμπορευμάτων χρήσης	13.400,00		
	20.01.00 Καναπέδες δέρμα “Electra” (5 x 1.100€)			
	20.01.01 Σκαμπό “Daffy” (4 x 100€)			
	20.01.02 Καρεκλες τραπ. “Elena” (10 x 150€)			
	20.01.03 Κομοδίνα “Phoenix” (30 x 200€)			
	54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		3.082,00	
	54.00 Φ.Π.Α Αγορών	3.082,00		
	54.00.23 Φ.Π.Α. αγορών εμπ/των 23% (3.082,00)			
	38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			16.482,00
	38.00 Ταμείο	16.482,00		
	Αιτ. Αγορά εμπορευμάτων Τ.-Δ.Α. 247			
	_____ 08 / 12 _____			
<b>7(T)</b>	<b>13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</b>		8.000,00	
	13.02 Φορτηγά	8.000,00		
	<b>Σ Ε Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α</b>			

Α/Α	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	Α Π Ο Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α			
	13.02.00 Φορτηγό Fiat Ducato «ΑΒΓ ΧΧΧΧ»			
	54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ		1.840,00	
	54.00 Φ.Π.Α Παγίων 23%	1.840,00		
	54.00.2823 Φ.Π.Α. Παγίων Εισροών (1.680,00)			
	38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			9.840,00
	38.00 Ταμείο	9.840,00		
	38.00 Ταμείο Επιχείρησης			
	Αιτ. Αγορά φορτηγού με το Τιμολόγιο Ν <sup>ο</sup> 1540.			
	_____ 12 / 12 _____			
<b>8(Τ)</b>	38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		14.772,30	
	38.00 Ταμείο			
	38.00 Ταμείο Επιχείρησης	14.772,30		
	70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ			12.010,00
	70.00 Πωλήσεις εμπ/των εσωτερικού	12.010,00		
	70.00.00 Καναπέδες δέρμα “Electra”(1.900,00)			
	70.00.02 Καρέκλες τραπ. “Elena” (3 x 220,00)			
	70.00.05 Καρέκλες κουζ. “Σέριφος” (5 x 200,00)			
	70.00.06 Καρέκλες τραπ. “Θάσος” (5 x 450,00)			
	70.00.01 Σκαμπό μοντ. “Daffy” (4 x 150,00)			
	70.00.03 Κομοδίνα μοντ. “Phoenix” (20 x 280,00)			
	54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ			2.762,30
	54.00 Φ.Π.Α Πωλήσεων	2.762,30		
	54.00.7023 Φ.Π.Α Πωλήσεων 23%			
	Αιτ. Πώληση εμπορευμάτων στον Α. ΚΑΜΕΝΟ,			
	με το Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής Ν <sup>ο</sup> 1			
	_____ 19 / 12 _____			
<b>9(Τ)</b>	38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		12.177,00	
	38.03 Λογαριασμός Όψεως	12.177,00		
	38.03.00 Λογ/μός όψεως ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ			
	70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ			9.900,00
	70.00 Πωλήσεις εμπ/των εσωτερικού	9.900,00		
	70.00.03 Κομοδίνα μοντ. “Phoenix” (10 x 280,00)			
	70.00.00 Καναπέδες δέρμα “Electra” (1.700,00)			
	70.00.02 Καρέκλες τραπ. “Elena” (5 x 200,00)			
	70.00.06 Καρέκλες τραπ. “Θάσος” (10 x 400,00)			
	70.00.05 Καρέκλες κουζ. “Σέριφος” (2 x 200,00)			
	Σ Ε Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α			

A/A	ΧΡΕΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΟΥΜΕΝΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
	Α Π Ο Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α			
	54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ –ΤΕΛΗ			2.277,00
	54.00 Φ.Π.Α Πωλήσεων	2.277,00		
	54.00.7023 Φ.Π.Α Πωλήσεων 23%			
	Αιτ. Πώληση εμπορευμάτων στην εταιρεία “ΡΕΤΡΟ ΚΑΦΕ – Ζ. ΖΑΦΕΙΡΗΣ Α.Ε.”, με το Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής Ν°2. ————— 20 / 12 —————			
<b>10(T)</b>	64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ		100,00	
	64.07 Έντυπα και Γραφική Ύλη	75,00		
	64.07.00 Έντυπα (75,00)			
	64.08 Υλικά άμεσης αναλώσεως	25,00		
	64.08.01 Υλικά καθαριότητας (25,00)			
	54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		23,00	
	54.00 Φ.Π.Α	23,00		
	54.00.2923 Φ.Π.Α Δαπανών 23%			
	38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			123,00
	38.00 Ταμείο	123,00		
	38.00 Ταμείο Επιχείρησης			
	Αιτ. Αγορά γραφικής ύλης και υλικών καθαρι- ότητας από τον Γ. ΤΣΙΠΗΡΑ. (Τ - ΔΑ 581). ————— 24 / 12 —————			
<b>11(T)</b>	38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		14.760,00	
	38.00 Ταμείο	14.760,00		
	38.00.00 Ταμείο Επιχείρησης			
	70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ			12.000,00
	70.00 Πωλήσεις εμπ/των εσωτερικού	12.000,00		
	70.00.08 Βιβλιοθήκες “Status” (10 x 1.200,00)			
	54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ –ΤΕΛΗ			2.760,00
	54.00 Φ.Π.Α Πωλήσεων	2.760,00		
	54.00.7023 Φ.Π.Α Πωλήσεων 23%			
	Αιτ. Πώληση εμπορευμάτων στην “Π. ΝΤΙΝΟΣ – Π. ΣΩΤΗΡΙΟΥ Ο.Ε.”, με το Τ – Δ.Α. Ν°3)			
	Σ Ε Μ Ε Τ Α Φ Ο Ρ Α			



Στο σημείο αυτό έχει ολοκληρωθεί ο λογιστικός προσδιορισμός του οικονομικού αποτελέσματος της εταιρείας “Στ. ΖΗΣΙΜΟΣ και Σία Ο.Ε.”. Ο πίνακας που ακολουθεί παρουσιάζει συνοπτικά τα δεδομένα από τα οποία προέκυψε κέρδος για την εταιρεία ύψους 13.172,95 ευρώ.

<b>ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ ΤΗΣ “Στ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.”</b>		
<b>Πωλήσεις Εμπορευμάτων κατά τη διάρκεια της χρήσης</b>	<b>:</b>	<b>53.410,00€</b>
<b>( - ) Κόστος Πωληθέντων Εμπορευμάτων (*)</b>	<b>:</b>	<b>- 34.380,00€</b>
<b>( = ) Μικτό Οικονομικό Αποτέλεσμα Χρήσης</b>	<b>:</b>	<b>= 19.030,00€</b>
<b>( + ) Λοιπά Έσοδα</b>	<b>:</b>	<b>+ 0,00€</b>
<b>( = ) Σύνολο</b>	<b>:</b>	<b>= 19.030,00€</b>
<b>( - ) Έξοδα</b>	<b>:</b>	<b>- 5.857,05€</b>
<b>( = ) Καθαρά Κέρδη Χρήσης</b>	<b>:</b>	<b>= 13.172,95€</b>

<b>(*) Για τον υπολογισμό του Κόστους Πωληθέντων</b>		
<b>Αποθέματα εμπορευμάτων αρχής</b>	<b>:</b>	<b>0,00€</b>
<b>+ Αγορές εμπορευμάτων χρήσης:</b>	<b>:</b>	<b>+ 47.200,00€</b>
<b>- Τελικά αποθέματα εμπορευμάτων:</b>	<b>:</b>	<b>- 12.820,00€</b>
<b>= Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων:</b>	<b>:</b>	<b>= 34.380,00€</b>

Το ποσό των 13.172,95 € αποτελεί το καθαρό κέρδος της Ομορρύθμου για τη χρήση 2010 και θα πρέπει να φορολογηθεί, σύμφωνα με όσα ορίζει η κείμενη νομοθεσία. Η φορολογική αντιμετώπιση της Ομορρύθμου Εταιρείας γενικά, αλλά και ο υπολογισμός του φόρου της εταιρείας του παραδείγματός μας αποτελεί το αντικείμενο του επόμενου κεφαλαίου.

## **5. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ**

### **5.1 ΠΕΡΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΟΜΟΡΡΥΘΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ.**

Στην παράγραφο 4 του άρθρου 2 του Ν. 2238/94, ορίζεται ότι σε φόρο εισοδήματος, υποβάλλονται οι Ομόρρυθμες και οι Ετερόρρυθμες Εταιρείες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, οι συμμετοχικές (αφανείς) εταιρείες καθώς και οι κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92).

Οι Ομόρρυθμες (όπως και οι Ετερόρρυθμες εταιρείες), μετά τη λήξη κάθε διαχειριστικής περιόδου, υποχρεούνται να υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ. της έδρας τους, τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά αποτελέσματα που έχουν προκύψει από τον κύκλο εργασιών τους μέσα στη χρήση. Με βάση το οικονομικό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) πραγματοποιείται ο προσδιορισμός του φόρου που καλείται να καταβάλει η εταιρεία στο Δημόσιο, καθώς και η κατανομή των αποτελεσμάτων μεταξύ των εταίρων. Αν η εταιρεία τηρεί βιβλία της Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ο προσδιορισμός του αποτελέσματος προκύπτει από το βιβλίο Εσόδων - Εξόδων, με συσχέτισμό των συνολικών ετήσιων εσόδων και εξόδων. Αν η εταιρεία τηρεί βιβλία της Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., για την εύρεση του αποτελέσματος, θα πρέπει να ακολουθηθεί η λογιστική διαδικασία που ορίζει το Ε.Γ.Λ.Σ. με τη χρήση των κατάλληλων λογαριασμών. Από τη χρήση 2003 και μετά οι ζημίες των εταιρειών που τηρούν βιβλία Β΄ και Γ΄ κατηγορίας μπορούν να συμψηφίζονται για τα επόμενα πέντε έτη από το έτος του υπολογισμού τους.

### **5.2 ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ο.Ε. ΚΑΙ Ε.Ε.**

Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε5 “Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Νομικού Προσώπου”) υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μετά το κλείσιμο της διαχειριστικής χρήσης και σε συγκεκριμένες ημερομηνίες, μαζί με επισυναπτόμενο έντυπο (Ε3 “ Μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών”) όπου αναλύεται ο κύκλος εργασιών της επιχείρησης και ο προσδιορισμός του αποτελέσμάτος της (κέρδος ή ζημία). Στη συνέχεια παρατίθενται οι ημερομηνίες υποβολής της δήλωσης κατά περίπτωση:

- Μέχρι την 1 Απριλίου του τρέχοντος έτους (οικονομικό έτος), για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την προηγούμενη χρήση από προσωπικές εταιρείες που τηρούν βιβλία της Α΄ ή Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., και από εταιρείες που δεν τηρούν βιβλία<sup>20</sup>.
- Μέχρι την 15 Απριλίου του οικονομικού έτους, για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την προηγούμενη χρήση, αν η εταιρεία έχει ως αντικείμενο εργασιών την αντιπροσώπευση ή πρακτόρευση ασφαλιστικών εταιρειών ή τη μεσιτεία ασφαλειών, καθώς και την πρακτόρευση ή αντιπροσώπευση τραπεζών. Επίσης, αν η εταιρεία συμμετείχε σε άλλη εταιρεία ή κοινοπραξία που τηρεί βιβλία της Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και εφόσον η διαχειριστική τους περίοδος έληξε μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.
- Μέσα σε 3 ½ μήνες από την ημερομηνία λήξεως της διαχειριστικής περιόδου, αν η εταιρεία τηρεί βιβλία της Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Έτσι, αν η διαχειριστική περίοδος έληγε την 31 Δεκεμβρίου, οπότε την ημερομηνία αυτή συντάχθηκε και ο ισολογισμός χρήσεως, η δήλωση θα υποβληθεί μέχρι τις 15 Απριλίου του επόμενου έτους. Αν η διαχειριστική περίοδος λήγει την 30 Ιουνίου, η δήλωση υποβάλλεται μέχρι 15 Οκτωβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους.

### **5.3 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ.**

Τα εισοδήματα και τα κέρδη των επιχειρήσεων, που λειτουργούν με τη μορφή Ομόρρυθμης Εταιρείας, θεωρείται πως αποκτήθηκαν από κάθε εταίρο για το ποσοστό επί των αποτελεσμάτων που του αναλογεί, σύμφωνα με τους όρους συμμετοχής του στην εταιρεία. Ειδικά για τις εταιρείες που τηρούν βιβλία της Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ως χρόνος κτήσεως, θεωρείται η ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε το κλείσιμο της διαχειριστικής περιόδου.

Σύμφωνα με το άρθρο 10, παράγραφος 1 του Ν. 2238/94, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1, του άρθρου 3, του Ν. 3296/04, ο φόρος για κάθε Ομόρρυθμη Εταιρεία υπολογίζεται με συντελεστή 20% επί των φορολογητέων κερδών αυτής.

<sup>20</sup> Προκειμένου να μην δημιουργείται τι αδιαχώρητο στο τμήμα φορολογίας εισοδήματος των Δ.Ο.Υ., κατά τη συγκεκριμένη περίοδο, η υποβολή των φορολογικών δηλώσεων πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του υποκείμενου (φυσικού ή νομικού) προσώπου. Η ακριβείς ημερομηνίες κατά τις οποίες οι Δ.Ο.Υ. παραλαμβάνουν τις δηλώσεις, διαφοροποιούνται ελαφρώς ανάλογα με τις εργάσιμες ημέρες κάθε έτος και καθορίζονται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

Τα φορολογητέα κέρδη προκύπτουν από τα καθαρά κέρδη του ισολογισμού μετά την αφαίρεση:

- α.** των κερδών που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς,
- β.** των κερδών που προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε. ή συνεταιρισμών ή από αμοιβαία κεφαλαία ή από μερίδια Ε.Π.Ε. ή από τη συμμετοχή σε άλλες εταιρείες, και
- γ.** ζημιές προηγούμενων χρήσεων (μέχρι 5 έτη).

Για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών της εταιρείας και στην περίπτωση κατά την οποία στα ακαθάριστα έσοδα αυτής περιλαμβάνονται και έσοδα που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος (ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης) ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρίες, για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να αφαιρεθεί μειώνεται κατά τα εξής ποσά, που αφορούν τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα:

- Με τα ποσά των χρεωστικών τόκων που εξευρίσκονται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκειμένων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω.
- Με ποσοστό 5% των εσόδων που απαλλάσσονται της φορολογίας (ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης) ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%) των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης.

Στη συνέχεια, από τα κέρδη που απομένουν αφαιρείται ποσό που χαρακτηρίζεται ως “επιχειρηματική αμοιβή”, για μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους, (φυσικά πρόσωπα) με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής, δεδομένου πως κάθε εταίρος συμμετέχει στα κέρδη ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής του στο κεφάλαιο, ή ανάλογα με το τι προβλέπει το καταστατικό.

#### **5.4 ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ**

Η επιχειρηματική αμοιβή είναι ένα υποτιθέμενο ποσό, το οποίο λαμβάνουν ως εισόδημα οι τρεις ομόρρυθμοι εταίροι με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στην Ο.Ε. (εφόσον πρόκειται για φυσικά πρόσωπα) ως αντάλλαγμα της προσωπικής τους εργασίας. Η αφαίρεση, από τα συνολικά



κέρδη της Ομόρρυθμης Εταιρείας, ποσών, ως επιχειρηματική αμοιβή, είναι υποχρεωτική, για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος της εταιρείας, ανεξάρτητα αν κάποιος από τους δικαιούχους αυτής εταιρίας επιθυμεί να παραιτηθεί του ποσού που του αναλογεί (Νόμος 2238/94). Στην περίπτωση περισσοτέρων εταίρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται κάθε έτος από την εταιρία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η οποία δεν ανακαλείται. Επίσης σε περίπτωση συμμετοχής του υπόχρεου φυσικού προσώπου σε περισσότερες εταιρείες (ως ομόρρυθμος εταίρος), δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή από μία εξ αυτών. Στο παρελθόν ο εταίρος της περίπτωσης αυτής μπορούσε να επιλέξει την εταιρία από την οποία θα λάμβανε επιχειρηματική αμοιβή, αλλά από την 1.1.2005, η επιχειρηματική αμοιβή υπολογίζεται στην εταιρία που έχει ο εταίρος τα περισσότερα κέρδη, αρκεί να μετείχε στην εταιρία κατά τη λήξη της διαχείρισης.

Για τον προσδιορισμό της επιχειρηματικής αμοιβής, αρχικώς προσδιορίζονται τα καθαρά κέρδη της εταιρείας και στη συνέχεια εφαρμόζεται το ποσοστό συμμετοχής του κάθε δικαιούχου εταίρου, στο 50% των κερδών αυτών που ήδη δηλώθηκαν με την αρχική δήλωση, είτε αυτή είναι εμπρόθεσμη είτε είναι εκπρόθεσμη. Συνεπώς η επιχειρηματική αμοιβή υπολογίζεται και επί των δηλουμένων με την αρχική δήλωση λογιστικών διαφορών. Στην περίπτωση όμως, που προκύψουν επιπλέον κέρδη από μελλοντικό φορολογικό έλεγχο, δεν υπολογίζεται επιχειρηματική αμοιβή αλλά τα κέρδη αυτά φορολογούνται στο σύνολό τους με τον ανάλογο συντελεστή.

<b>Πίνακας 1: Υπολογισμός των φορολογητέων κερδών Ομορρύθμων και Ετερορρύθμων Εταιρειών</b>	
$\text{Κέρδη Ο.Ε. (ή Ε.Ε.)} \times 50\% \times \begin{cases} \text{ποσοστό συμμετοχής 1}^{\text{ου}} \text{ εταίρου} \\ \text{ποσοστό συμμετοχής 2}^{\text{ου}} \text{ εταίρου} \\ \text{ποσοστό συμμετοχής 3}^{\text{ου}} \text{ εταίρου} \end{cases} =$	<b>Συνολική Επιχειρηματική Αμοιβή.</b>
<b>Κέρδη Ο.Ε. – Συνολική Επιχειρηματική Αμοιβή = Φορολογητέο Εισόδημα Ο.Ε.</b>	
<b>Φορολογητέο Εισόδημα x 20% = Φόρος Ο.Ε.</b>	

Για να υπολογιστεί η επιχειρηματική αμοιβή των εταίρων, αλλά και το φορολογητέο εισόδημα της Ο.Ε., θα πρέπει να προηγηθεί φορολογική αναμόρφωση των λογιστικών κερδών που προκύπτουν από το λογαριασμό “86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ”. Δηλαδή το σύνολο των λογιστικών κερδών:

- Προσαυξάνεται με τις λογιστικές διαφορές
- Μειώνεται κατά τα έσοδα που απαλλάσσονται από τη φορολογία ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο.

### **5.5 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ο.Ε.**

Η νομοθεσία αντιμετωπίζει ευνοϊκά τη δραστηριότητα των προσωπικών εταιρειών και αυτό μπορούμε να το διαπιστώσουμε από τη σταδιακή μείωση, κατά τα τελευταία έτη, του φορολογικού συντελεστή των κερδών των Ομορρύθμων και Ετερορρύθμων Εταιρειών. Στη συνέχεια παραθέτουμε έναν πίνακα με τους συντελεστές που έχουν εφαρμοστεί από το έτος 2004 και μετά για τις Ομόρρυθμες, τις Ετερόρρυθμες και τις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης.

<b>Πίνακας 2: Συντελεστές φορολογίας Ο.Ε. και Ε.Ε.</b>							
Διαχειριστική Χρήση	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Συντελεστής Ο.Ε. και Ε.Ε.	25%	24%	22%	20%	20%	20%	20%

Πηγή: Νόμος 3296/2004

Επιπλέον σε πόλεις νησιών με πληθυσμό κάτω των 3.100 κατοίκων, οι παραπάνω συντελεστές μειώνονται κατά 40%. (Νόμος 2238/1994).

### **5.6 ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ**

Επί του ποσού του κύριου και του συμπληρωματικού φόρου υπολογίζεται προκαταβολή ίση με το 55% του ποσού αυτού, αφού προηγηθεί αφαίρεση τυχόν παρακρατηθέντων φόρων. Στις νέες εταιρίες βεβαιώνεται προκαταβλητέος φόρος μειωμένος κατά 50% στα 3 πρώτα έτη λειτουργίας τους. Επίσης, σε περίπτωση εκμισθουμένων ακινήτων υπολογίζεται χαρτόσημο 3,6% επί του ακαθάριστου εισοδήματος που έχει προκύψει από τα ακίνητα αυτά. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4, παράγραφος 10, του Ν.3522/2006 αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων, (ανεξάρτητα από κατηγορία βιβλίων που τηρούν), ποσό ύψους 1.500€ για κάθε άτομο που απασχολούν με ποσοστό αναπηρίας 67% και άνω.

## 5.7 ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Τα ποσά του φόρου, της προκαταβολής και των τυχόν τελών ή εισφορών, που οφείλονται με βάση τη δήλωση, καταβάλλονται σε 8 ισόποσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες, η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, και κάθε μία από τις επόμενες την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των αντίστοιχων μηνών. Σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης καταβάλλονται μαζί με αυτήν οι ληξιπρόθεσμες δόσεις και οι πρόσθετοι φόροι που ορίζονται από τα άρθρα 1 ή 4 του νόμου 2523/1997, δηλαδή προσαύξηση 1% για κάθε μήνα καθυστέρησης. Αν δεν προκύπτει φόρος, τότε επιβάλλεται πρόστιμο από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ύψους από 120€ έως 1.200€, το οποίο με συμβιβασμό εκ μέρους του οφειλέτη μπορεί να μειωθεί στο 1/3. Σε περίπτωση διάλυσης Ομορρύθμου Εταιρείας, η οποία έχει ως αντικείμενο δραστηριότητας την ανέγερση οικοδομών, το καθαρό κέρδος που προκύπτει με βάση τα ακαθάριστα έσοδα θα φορολογηθεί στο όνομα της υπό διάλυση εταιρείας με τον προβλεπόμενο συντελεστή που ίσχυε κατά το έτος της διάλυσης.

## 5.8 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ “ΣΤ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.”.

Τα κέρδη της Ομορρύθμου Εταιρείας “Στ. Ζήσιμος και Σία Ο.Ε.” έχουν υπολογιστεί και είναι 13.172,95 ευρώ. Στη συνέχεια παραθέτουμε τον πίνακα υπολογισμού της επιχειρηματικής αμοιβής και του φόρου της εταιρείας.

Πίνακας διανομής κερδών της “Στ. Ζήσιμος και Σία Ο.Ε.”						
Εταίρος	Κέρδος ανά εταίρο	Επιχειρηματική Αμοιβή	Φορολογητέα Κέρδη Ο.Ε.	Φόρος 20%	Καθαρά Κέρδη Ο.Ε.	Υπόλοιπο προς διανομή
Ζήσιμος Στυλιανός	13.172,95 x ½ = <b>6.586,48€</b>	6.586,48 x ½ = <b>3.293,24€</b>	6.586,48 x ½ = <b>3.293,24€</b>	3.293,24 x 20% = <b>658,65€</b>	3.293,24 - 658,65 <b>2.634,59€</b>	<b>5.927,83€</b>
Σαλαγιάννης Ευθύμιος	13.172,95 x ½ = <b>6.586,47€</b>	6.586,48 x ½ = <b>3.293,24€</b>	6.586,48 x ½ = <b>3.293,24€</b>	3.293,24 x 20% = <b>658,65€</b>	3.293,24 - 658,65 <b>2.634,59€</b>	<b>5.927,83€</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>13.172,96€</b>	<b>6.586.48€</b>	<b>6.586.48€</b>	<b>1.317,30€</b>	<b>5.269,18€</b>	<b>11.855,66€</b>

## **5.9 ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΑ ΕΝΤΥΠΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

Κατά την κατάθεση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της Ομόρρυθμου Εταιρείας και προκειμένου να διευκολυνθεί περαιτέρω ο φορολογικός έλεγχος ή να επωφεληθούν των διαφόρων φοροελαφρύνσεων, το νομικό πρόσωπο, θα πρέπει να προβεί στην κατάθεση επιπλέον δικαιολογητικών κατά περίπτωση. Τα δικαιολογητικά θα πρέπει να συνυποβάλλονται μαζί με τη φορολογική δήλωση (έντυπα Ε3 και Ε5) της εταιρείας και καθορίζονται με απόφαση του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών.

Ενδεικτικά αναφέρουμε ορισμένα από αυτά που ισχύουν κατά τα τελευταία έτη.

- i.** Το έντυπο Ε2 “κατάσταση μισθωμάτων”, στην περίπτωση που η εταιρεία εισπράττει ενοίκια ή αποκτά έσοδα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου.
- ii.** Το έντυπο Ε16 “Δήλωση κατοχής μηχανημάτων έργων”, όταν υπάρχουν μηχανήματα για τα οποία η εταιρεία οφείλει τέλη χρήσης.
- iii.** Δήλωση καταβολής φόρου εισοδήματος για επιχειρήσεις που έχουν ως αντικείμενο δραστηριότητας την εκμετάλλευση φορτηγών, κάμπινγκ, ενοικιαζόμενων δωματίων και διαμερισμάτων.
- iv.** Αντίγραφο του ισολογισμού και των καταστάσεων των λογαριασμών “Γενική Εκμετάλλευση” και “Αποτελέσματα Χρήσης” για τις εταιρείες που τηρούν βιβλία της Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.
- v.** Βεβαιώσεις παρακρατούμενων φόρων.
- vi.** Σε περίπτωση που η εταιρεία διατηρεί υποκατάστημα σε νησί με πληθυσμό κάτω 3.100 κατοίκων, απαιτείται βεβαίωση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκαταστήματος προκειμένου να ευνοηθεί με μείωση του φορολογικού συντελεστή κατά 40%.
- vii.** Για προσωπικές εταιρείες που προέρχονται από συγχώνευση και προκειμένου να μειωθεί ο φορολογικός συντελεστής, απαιτείται υπεύθυνη δήλωση του διαχειριστή όπου αναγράφονται λεπτομερώς, ο χρόνος ολοκλήρωσης της συγχώνευσης, το κεφάλαιο και σύνθεσή του, τα στοιχεία των επιχειρήσεων από τις οποίες προήλθε η νέα εταιρεία και τα προγενέστερα έτη λειτουργίας αυτών.

- viii.** Βεβαίωση της Γενικής Γραμματείας Έρευνας και Τεχνολογίας για δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας με επιχορήγηση και υπεύθυνη δήλωση για το μέσο όρο των αντίστοιχων δαπανών κατά τις χρήσεις 2005 και 2006.
- ix.** Σε περίπτωση που η επιχείρηση απασχολεί άτομα με αναπηρία 67% και πάνω (και προκειμένου να τύχει μείωσης των καθαρών φορολογητέων κερδών) απαιτείται η υποβολή κατάστασης απασχολούμενου προσωπικού, η γνωμάτευσης της πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής και υπεύθυνη δήλωση της επιχείρησης όπου αναγράφεται το αντικείμενο και το χρονικό διάστημα απασχόλησης των ατόμων αυτών.
- x.** Επιπλέον υποβάλλονται βεβαιώσεις για κέρδη ή ζημίες από συμμετοχή της εταιρείας, σε άλλες εταιρείες ή κοινωνίες ή κοινοπραξίες.
- xi.** Δηλώσεις φορολογικής απαλλαγής για επενδυτικά σχέδια που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς ενίσχυσης.
- xii.** Βεβαίωση υπουργείου Ανάπτυξης περί εγκεκριμένων επενδυτικών σχεδίων για ίδρυση ή επέκταση βιομηχανικών μονάδων, παραγωγή καινοτομικών προϊόντων, αγορά και εγκατάσταση σύγχρονων συστημάτων αυτοματοποίησης διαδικασιών και μηχανογράφησης.
- xiii.** Δηλώσεις επενδύσεων υπαγόμενες σε αφορολόγητες εκπτώσεις αναπτυξιακών νόμων.
- xiv.** Κατάσταση επενδύσεων που ολοκληρώθηκαν το προηγούμενο έτος από το έτος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.
- xv.** Κατάσταση με είδος δαπανών κατά κατηγορία και το ποσό που διατέθηκε το προηγούμενο έτος, για πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων σε κάλυψη αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων από αδιανέμητα κέρδη προηγούμενων χρήσεων.
- xvi.** Υπεύθυνη δήλωση ότι τα στοιχεία περί δαπανών προκύπτουν από βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

## **6. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΤΟΥ ΤΥΠΟΥ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ**

### **6.1 ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΣΗ. ΟΙ ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΣΗΜΕΡΑ.**

Οι ανάγκες για σύμπραξη και δράση με τη μορφή συνεργασίας μεταξύ των ατόμων, δημιούργησαν διάφορες μορφές εταιρειών προκειμένου να ανταποκριθούν σε διαφορετικές απαιτήσεις. Αυτές οι μορφές εταιρικής δράσης, πλέον διέπονται από το ανάλογο νομοθετικό πλαίσιο και σύμφωνα με την ισχύουσα εμπορική νομοθεσία δεν υπάρχει δυνατότητα ίδρυσης εταιρίας σε διαφορετική μορφή εκτός από αυτές που προβλέπονται. Έτσι, όσοι σκοπεύουν να συνεργασθούν υπό το σχήμα μίας εταιρείας είναι ελεύθεροι να επιλέξουν οποιοδήποτε εταιρικό τύπο αρκεί να τον αναγνωρίζει η ελληνική νομοθεσία.

Η διάκριση των εταιρειών σε προσωπικές (εταιρίες μεριδίων) και κεφαλαιουχικές (εταιρείες κατά μετοχές) επισημαίνει τη σημασία που έχει για κάθε εταιρικό τύπο αντίστοιχα η προσωπικότητα των εταίρων ή το κεφάλαιο που αυτοί εισφέρουν. Στην προσωπική εταιρεία το πρόσωπο των εταίρων έχει βαρύνουσα σημασία για τη ζωή της εταιρείας, αφού οι ίδιοι συμβάλλουν προσωπικά στην πραγματοποίηση του εταιρικού σκοπού. Ο διαφορετικός τρόπος και η έκταση ευθύνης του εταίρου στις προσωπικές και κεφαλαιουχικές εταιρίες έχει συνέπειες που γίνονται προφανείς στον τρόπο που ο νόμος ρυθμίζει κάθε μία από τις δύο αυτές διαφορετικές κατηγορίες παρόλο που, οι ρυθμίσεις των προσωπικών εταιρειών από την εμπορική νομοθεσία θεωρείται ατελής.

Από οικονομική άποψη, η νομική μορφή προσωπικής εταιρίας είναι ιδιαίτερα διαδεδομένη, κυρίως στον τομέα των μικρών και μεσαίων επιχειρήσεων, αφού δεν απαιτείται ελάχιστο ύψος κεφαλαίου για τη σύσταση της εταιρίας, ενώ κάποιος μπορεί να γίνει εταίρος συνεισφέροντας μόνο την προσωπική του εργασία. Οι μεγάλοι κίνδυνοι που αναλαμβάνουν οι εταίροι προσωπικής εταιρίας κάνουν ιδιαίτερα δύσκολη τη σύσταση και λειτουργία της, αν μεταξύ των εταίρων δεν υπάρχει αμοιβαία εμπιστοσύνη. Επιπροσθέτως, η φύση των εταιρειών αυτών και η εξάρτησή τους σε μεγάλο βαθμό, από γεγονότα που συνδέονται με τα πρόσωπα των εταίρων κάνουν τη διάρκεια της εταιρείας αβέβαιη.

## **6.2 ΙΔΙΑΙΤΕΡΟΤΗΤΕΣ ΚΑΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ.**

Τα κύρια γνωρίσματα των προσωπικών εταιρειών είναι η προσωπική ευθύνη των εταίρων, που σε ορισμένες περιπτώσεις είναι απεριόριστη και το γεγονός πως δεν απαιτείται ελάχιστο κεφάλαιο προκειμένου δύο ή περισσότεροι εταίροι να προβούν στη σύσταση μίας εταιρείας αυτής της μορφής. Η περισσότερο διαδεδομένη μορφή προσωπικής εταιρείας είναι η Ομόρρυθμος Εταιρεία, της οποίας τα βασικά χαρακτηριστικά παρουσιάζουμε στη συνέχεια.

Ομόρρυθμος Εταιρεία είναι σύμβαση προσωπικής εταιρείας με σκοπό την διενέργεια εμπορικών πράξεων υπό εταιρική επωνυμία. Όλα τα μέλη της ομορρύθμου ευθύνονται προσωπικά, απεριόριστα και εις ολόκληρο για κάθε υποχρέωση της εταιρείας προς τρίτους. Με τον όρο προσωπική ευθύνη υποδηλώνεται ότι ο εταίρος μπορεί να εναχθεί απευθείας για τις εταιρικές υποχρεώσεις. Με τον όρο απεριόριστη ευθύνη, εννοείται ότι ο εταίρος ευθύνεται για τις υποχρεώσεις της εταιρείας με ολόκληρη την περιουσία του και όχι μέχρι ορισμένο ποσό. Τέλος, η ευθύνη εις ολόκληρο σημαίνει ότι ο εταίρος υποχρεούται να εξοφλήσει εξολοκλήρου κάθε οφειλή της εταιρείας και όχι κατά το ποσοστό συμμετοχής του στο κεφάλαιο. Η εταιρεία αυτή διευθύνεται υπό εταιρική επωνυμία που φέρει υποχρεωτικά το όνομα ενός ή περισσοτέρων εκ των εταίρων.

Η Ομόρρυθμος Εταιρεία δεν υπόκειται σε κρατική εποπτεία ούτε κατά τη σύσταση, ούτε κατά τη λειτουργία της και ιδρύεται με υπογραφή της εταιρικής σύμβασης (που μπορεί να έχει και τη μορφή ιδιωτικού εγγράφου). Το έγγραφο της σύμβασης ονομάζεται “καταστατικό” και αποτελεί την ενυπόγραφη συμφωνία των εταίρων για τα βασικά στοιχεία της εταιρείας, καθώς και τη δέσμευσή τους έναντι αυτής. Η ίδρυση Ομορρύθμου Εταιρείας δεν απαιτεί ελάχιστο ύψος κεφαλαίου. Ωστόσο οι εταίροι υποχρεούνται στην καταβολή των απαραίτητων φόρων και τελών και την υποβολή της σύμβασης εντός δεκαπέντε ημερών στο Μητρώο Εταιρειών που τηρείται στο αρμόδιο Πρωτοδικείο. Η ίδια διαδικασία είναι απαραίτητη για κάθε τροποποίηση του καταστατικού της εταιρείας. Μετά την υπογραφή της σχετικής σύμβασης, και την ολοκλήρωση της εγγραφής της εταιρείας, ακολουθεί η έναρξη εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Τα συνολικά έξοδα (Φ.Σ.Κ., εισφορές υπέρ του Ταμείου Νομικών

και Προνοίας Δικηγόρων, δικηγορικά έξοδα κ.λπ.) ανέρχονται συνολικά σε ποσοστό 3% έως 4% περίπου επί του εταιρικού κεφαλαίου. Οι εταίροι μπορούν να εισφέρουν το μερίδιό τους στο κεφάλαιο, είτε με καταβολή μετρητών, είτε με την εισφορά πράγματος ή ακόμα και με τη μορφή παροχής προσωπικών υπηρεσιών προς την εταιρεία. Η μεταβίβαση της εταιρικής συμμετοχής είναι δυνατή εφόσον υπάρχει η σχετική πρόβλεψη στην εταιρική σύμβαση, ή αφού προηγηθεί συναίνεση όλων των εταίρων και τροποποίηση του καταστατικού, καθώς τα πρόσωπα των εταίρων αποτελούν το ουσιώδες στοιχείο της εταιρικής σύμβασης. Ειδικά για την Ο.Ε. (σε αντίθεση με τις άλλες μορφές προσωπικών εταιρειών), και σε περίπτωση που δεν αναγράφεται κάτι διαφορετικό στο καταστατικό αυτής, κάθε εταίρος, ενεργώντας ατομικά, δικαιούται να διαχειρίζεται τις υποθέσεις της εταιρείας τόσο εσωτερικά όσο και προς τρίτα πρόσωπα και δύναται να δεσμεύει την εταιρεία υπογράφοντας στο όνομά της.

Οι λόγοι λύσης των προσωπικών εταιρειών δεν αναφέρονται περιοριστικά από το νόμο. Η Ομόρρυθμος Εταιρεία μπορεί να λυθεί με την πάροδο του χρόνου διάρκειας που προβλέπεται από το καταστατικό, με τον θάνατο, την απαγόρευση ή την πτώχευση του εταίρου, αλλά και για άλλους λόγους σχετικούς με την ικανότητα των εταίρων. Σε κάθε περίπτωση πάντως ακολουθεί εκκαθάριση των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας ώστε να καλυφθούν οι υποχρεώσεις αρχικώς προς τους δανειστές και στη συνέχεια προς τους εταίρους.

Τέλος, ο τρόπος φορολογίας των κερδών για τις Ομόρρυθμες Εταιρείες καθορίζεται από την ισχύουσα σε κάθε περίπτωση νομοθεσία. Γενικά, από το φόρο αφαιρούνται τυχόν παρακρατηθέντες φόροι κατά τη διάρκεια της χρήσης, καθώς και η προκαταβολή φόρου του προηγούμενου έτους, αν υπάρχει. Από τα κέρδη που απομένουν, αφαιρείται η επιχειρηματική αμοιβή, για μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους. Οι εταίροι αυτοί πρέπει να είναι φυσικά πρόσωπα, να κατέχουν τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής επί των αποτελεσμάτων και να μην λαμβάνουν επιχειρηματική αμοιβή από άλλη εταιρεία. Στη συνέχεια η επιχειρηματική αμοιβή φορολογείται στο όνομα του κάθε εταίρου ξεχωριστά (με την υποβολή της φορολογικής του δήλωσης), ενώ το υπόλοιπο ποσό θεωρείται καθαρό κέρδος της εταιρείας και φορολογείται στο όνομα αυτής με συντελεστή 20%.



### **6.3 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΕΠΙΛΟΓΗ ΤΟΥ ΚΑΤΑΜΗΛΟΥ ΕΤΑΙΡΙΚΟΥ ΤΥΠΟΥ**

Η νομική μορφή μιας επιχείρησης αποτελεί μία πολύ σημαντική παράμετρο για την επιτυχή πορεία της και η επιλογή αυτής θα πρέπει να αποτελεί αντικείμενο ενδελεχούς διερεύνησης λόγω των νομικών και φορολογικών αποτελεσμάτων που αυτή συνεπάγεται.

Κατά τη διάρκεια της αξιολόγησης των εναλλακτικών νομικών μορφών που επιτρέπονται από την ελληνική νομοθεσία εκτός από τις νομικές και φορολογικές συνέπειες θα πρέπει να συνεκτιμώνται και καθαρά οικονομικοί παράγοντες, όπως ο κλάδος στον οποίο θα δραστηριοποιηθεί η επιχείρηση, αν τα πρόσωπα που συμμετέχουν θα ενεργούν ως επιχειρηματίες ή ως επενδυτές, η δυνατότητα απεμπλοκής από την συμμετοχή (ή επένδυση αντιστοίχως), η κατάσταση της αγοράς κ.λπ.

Μολονότι οι κλασικοί διαχωρισμοί των συλλογικών μορφών επιχειρηματικής δράσης σε προσωπικές και κεφαλαιουχικές εταιρείες, έχουν εξεταστεί επισταμένα σε διάφορες επιστημονικές εργασίες, η τελική επιλογή της νομικής μορφής αποτελεί καθαρά προσωπική επιλογή των συνεργαζόμενων μερών. Σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση πάντως θα εξετασθούν οι επιδιωκόμενοι σκοποί, τα διατιθέμενα μέσα και οι υπάρχουσες σχέσεις που συνδέουν τα προς συνεταιρισμό φυσικά πρόσωπα. Από τα κριτήρια αυτά θα προκύψει η επιλογή της νομικής μορφής της εταιρείας. Ειδικά για την Ομόρρυθμο Εταιρεία (η οποίας αποτελεί την πλέον αντιπροσωπευτική μορφή προσωπικής εταιρείας), η τελική απόφαση των ενδιαφερομένων για ίδρυση, εξαρτάται από τις ιδιαίτερες συνθήκες και τα δεδομένα της κάθε περίπτωσης. Κριτήρια αποτελούν οι οικονομικές δυνατότητες των εταίρων, η σοβαρότητα και η διάρκεια του σκοπού που θα επιδιώξουν, η αμοιβαία εμπιστοσύνη και το πνεύμα συνεργασίας που διαθέτουν. Ουσιαστικά θα πρέπει να εξεταστούν όλες εκείνες οι συνθήκες που θα επιτρέψουν τη μέγιστη σύμπραξη των μελών της εταιρείας για την επίτευξη των κοινών στόχων. Γι' αυτό και στις περισσότερες περιπτώσεις, Ομόρρυθμος Εταιρεία, θα συσταθεί μεταξύ δύο ή περισσότερων φυσικών προσώπων που έχουν στενούς φιλικούς ή συγγενικούς δεσμούς και πλήρη εμπιστοσύνη μεταξύ τους. Είναι προφανές πως δεν θα πρέπει να υπάρχει η παραμικρή αμφιβολία κάποιου εκ των μελών για την ευθύτητα και την καλή πρόθεση και πίστη κάποιου άλλου μέλους. Αυτό άλλωστε επιβάλλει η ύπαρξη της αλληλέγγυας (και απεριόριστης) ευθύνης μεταξύ των εταίρων.

Αφού εξασφαλιστούν οι παραπάνω βασικές προϋποθέσεις, οι ενδιαφερόμενοι θα πρέπει να εστιάσουν στην εξέταση των διαφόρων παραμέτρων που αφορούν τη λειτουργία της Ομορρύθμου Εταιρείας που σκοπεύουν να συστήσουν τόσο από νομικής απόψεως, όσο και κατά τη λογιστική και φορολογική αντιμετώπιση αυτής.

Από νομικής απόψεως, κρίσιμα στοιχεία είναι η κρατική εποπτεία, ο χρόνος, η διαδικασία και οι διατυπώσεις σύστασης, οι προϋποθέσεις τροποποίησης του καταστατικού, ο αριθμός των συμμετεχόντων στην εταιρεία, το εταιρικό κεφάλαιο, τα όργανα, οι αρμοδιότητές του και η λήψη αποφάσεων, η διανομή των κερδών, η ευθύνη, η μεταβίβαση της συμμετοχής (εν ζωή και αιτία θανάτου), το διοικητικό κόστος, και η λύση της εταιρείας.

Σχετικά με τη λογιστική παρακολούθηση των προσωπικών εταιρειών, θα πρέπει να εξεταστούν η τήρηση βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ. και η εξασφάλιση την ορθής απεικόνισης των πεπραγμένων της εταιρείας στα βιβλία προκειμένου να αποφευχθούν προβλήματα κατά τους λογιστικούς ελέγχους.

Τέλος, μία από τις κυριότερες παραμέτρους επιλογής είναι η λεπτομερής εξέταση της φορολογικής αντιμετώπισης των Ομορρύθμων Εταιρειών, δεδομένου πως διαφορετικές μορφές εταιρικής δράσης (όπως η Ανώνυμη Εταιρεία ή η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης) ενδεχομένως να ευνοούνται περισσότερο από τη φορολογική νομοθεσία, με την έννοια της παροχής προς αυτούς απαλλαγών και διευκολύνσεων.

Κλείνοντας, θέλουμε να επισημάνουμε πως η απόφαση για την συμμετοχή ενός προσώπου σε οποιαδήποτε μορφή εταιρείας, είναι απόφαση ζωής και κάθε ενδιαφερόμενος θα πρέπει να εξετάσει το θέμα διεξοδικά, με ωριμότητα και καθαρή σκέψη.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

### **α. ΒΙΒΛΙΑ**

Γεωργιάδης, Α.Σ. (2007). *Γενικές αρχές Αστικού Δικαίου*. Αθήνα: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα.

Καλαβρός, Κ.Φ. & Σταματόπουλος Σ.Γ. (2009). *Κώδικας Πολιτικής Δικονομίας, με τη νομολογία της ολομέλειας του Αρείου Πάγου από το 1971 μέχρι και το Νοέμβριο 2009*. Αθήνα: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα.

Κοντάκος, Α.Γ. (2004). *Γενική Λογιστική σε ευρώ*. Αθήνα: Εκδόσεις “Ελλην”.

Λεοντάρης, Μ.Κ. (2009). *Προσωπικές Εταιρείες, Ε.Π.Ε., Κοινοπραξίες*. Αθήνα: Εκδόσεις Πάμισος.

Μάρκου, Ι.Π. (2008). *Εγχειρίδιο Εμπορικού Δικαίου*. Αθήνα: Εκδόσεις “Δίκαιο & Οικονομία – Π.Ν. Σάκκουλας”.

Παπαναστασάτος, Α.Σ. & Σαρσέντης, Β.Ν. (2002). *Λογιστική Εταιρειών*. Αθήνα: Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης

### **β. ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ**

Βασιλικό Διάταγμα 304/1835 “*Εμπορικός Νόμος περί Προσωπικών Εταιρειών*”.

Ερμηνευτική Εγκύκλιος 1118148/936/0015/Εγκύκλιος 3/1992 “*Οδηγίες και διευκρινήσεις σχετικά με το νέο Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992)*”.

Νόμος 2190/1920 “*Περί Ανωνύμων Εταιρειών*”.

Νόμος 3190/1955 “*Περί Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης*”.

Νομοθετικό Διάταγμα 1297/1972 “*Περί παροχής φορολογικών κινήτρων για την συγχώνευση ή μετατροπή επιχειρήσεων προς δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων*”.

Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 “*Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της προαιρετικής εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου*”.

Νόμος 1089/1980 “*Περί Επιμελητηρίου, Μητρώου και επωνυμίας επιχείρησης*”.

Νόμος 1329/1983 “*Εφαρμογή της συνταγματικής αρχής της ισότητας ανδρών και γυναικών στον Αστικό Κώδικα, τον Εισαγωγικό Νόμο αυτού, την Εμπορική Νομοθεσία και τον Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, καθώς και μερικός εκσυγχρονισμός των διατάξεων του Αστικού Κώδικα που αφορούν το οικογενειακό δίκαιο*”.

Νόμος 419/1986 “*Προσαρμογή της περί Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης νομοθεσίας στις οδηγίες 1<sup>η</sup> και 4<sup>η</sup> της Ε.Ο.Κ.*”.

Νόμος 1599/1986 “*Σχέσεις Κράτους – Πολίτη, καθιέρωση νέου τύπου δελτίου ταυτότητας και άλλες διατάξεις*”.

- Νόμος 1642/1986 “Για την εφαρμογή του φόρου προστιθέμενης αξίας και άλλες διατάξεις”.
- Νόμος 1676/1986 “Επιβολή Φόρου στη Συγκέντρωση Κεφαλαίου”.
- Νόμος 1882/1990 “Μέτρα για την περιστολή της φοροδιαφυγής, διαρρυθμίσεις στην άμεση και έμμεση φορολογία και άλλες διατάξεις”.
- Νόμος 2081/1992 “Ρύθμιση του θεσμού των Επιμελητηρίων, τροποποίηση των διατάξεων του νόμου 1712/1987, για τον εκσυγχρονισμό των επαγγελματικών οργανώσεων των εμπόρων, βιοτεχνών και λοιπών επαγγελματιών και άλλες διατάξεις”.
- Νόμος 2166/1993 “Κίνητρα ανάπτυξης επιχειρήσεων, διαρρυθμίσεις στην έμμεση και άμεση φορολογία και άλλες διατάξεις”.
- Νόμος 2338/1994 “Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος”.
- Νόμος 2339/1995 “Τροποποίηση και συμπλήρωση του Ν. 2190/20 "περί ανωνύμων εταιρειών", όπως κωδικοποιήθηκε σε ενιαίο κείμενο με το Β.Δ. 174/63 (ΦΕΚ-37 Α') και προσαρμόστηκε προς το Κοινοτικό Δίκαιο με τα Π.Δ. 409/86 (191 Α'), 498/87 (236 Α') και όπως ισχύει σήμερα και άλλες διατάξεις”.
- Νόμος 2523/1997 “Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσίας και άλλες διατάξεις”.
- Νόμος 2842/2000 “Λήψη συμπληρωματικών μέτρων για την εφαρμογή των κανονισμών (ΕΚ) 1103/97, 974/98 και 2866/98 του συμβουλίου, όπως ισχύουν σχετικά με την εισαγωγή του ευρώ”.
- Νόμος 2859/2000 “Κύρωση του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας”.
- Νόμος 2992/2002 “Μέτρα για την ενίσχυση της κεφαλαιαγοράς και την ανάπτυξη της επιχειρηματικότητας και άλλες διατάξεις”.
- Νόμος 3296/2004 “Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, φορολογικοί έλεγχοι και άλλες διατάξεις”.
- Νόμος 3522/2006 “Μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, απλουστεύσεις στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και άλλες διατάξεις”.
- Νόμος 3604/2007 “Αναμόρφωση και τροποποίηση του κωδικοποιημένου νόμου 2190/1920 "Περί ανωνύμων εταιρειών" και άλλες διατάξεις”.
- Νόμος 3697/2008 “Ενίσχυση της διαφάνειας του Κρατικού Προϋπολογισμού, έλεγχος των δημοσίων δαπανών, μέτρα φορολογικής δικαιοσύνης και άλλες διατάξεις”.
- Πολυγραφημένη Α.Υ.Ο. 1036051/14.6.1991 “Περί μετατροπής Ο.Ε. σε Ε.Ε. Φορολογικές υποχρεώσεις που δημιουργούνται στην περίπτωση μετατροπής ομόρρυθμης εταιρείας σε ετερόρρυθμη”.
- Προεδρικό Διάταγμα 99/1977 “Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων”.
- Προεδρικό Διάταγμα 456/1984 “Αστικός Κώδικας και Εισαγωγικός του νόμος”.
- Προεδρικό Διάταγμα 186/1992 “Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων”.

## γ. ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ

<http://www.oaee.gr> (2011). *Ο.Α.Ε.Ε. Οργανισμός Ασφάλισης Ελευθέρων Επαγγελματιών – Διοίκηση – Σύντομο ιστορικό*. Βρέθηκε την 18.6.2010 στην ιστοσελίδα:

[http://www.oaee.w1.icop.gr/dioikisi.asp?banner\\_pgc=1&catdk\\_id=160](http://www.oaee.w1.icop.gr/dioikisi.asp?banner_pgc=1&catdk_id=160)

<http://www.epixeirisi.gr> (2011). *Μηνιαίο Περιοδικό Επιχείρηση. Αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας. Χαρακτηριστικά της Αφανούς Εταιρείας*. Βρέθηκε την 12.4.2010 στην ιστοσελίδα:

<http://www.epixeirisi.gr/?pgtp=1&aid=1204634905&searchterms=prosvpikes%20etaireies>

<http://www.gsis.gr> (2011). *Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων. Αντικειμενικός Προσδιορισμός Αξίας Ακινήτων*. Βρέθηκε την 25.5.2010 στην ιστοσελίδα:

[http://www.gsis.gr/apaa\\_site/apaa\\_88.htm](http://www.gsis.gr/apaa_site/apaa_88.htm)

<http://www.gge.gr> (2011). *Υπουργείο Οικονομίας, Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας. Γενική Γραμματεία Εμπορίου. Διαδικασίες σύστασης επιχειρήσεων – Ομόρρυθμος Εταιρεία*. Βρέθηκε την 22.6.2010 στην ιστοσελίδα: <http://www.gge.gr/09diadsystasis/html/oe.html>

<http://www.epixeirisi.gr> (2011). *Μηνιαίο Περιοδικό. Μετατροπή Α.Ε. σε Ο.Ε.* Βρέθηκε την 20.7.2010 στην ιστοσελίδα: <http://www.epixeirisi.gr/?pgtp=1&aid=1255508965>

<http://ec.europa.eu> (2011). *Ευropa. Ευρωπαϊκή Επιτροπή. Πολιτικές. Επιχειρήσεις*. Βρέθηκε την 22.4.2010 στην ιστοσελίδα:

[http://ec.europa.eu/research/csfr/pdf/com\\_2011\\_0048\\_csf\\_green\\_paper\\_el.pdf](http://ec.europa.eu/research/csfr/pdf/com_2011_0048_csf_green_paper_el.pdf)

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

### ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟΥ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

**ΣΥΣΤΑΣΗ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ**  
**ΜΕ ΤΗΝ ΕΠΩΝΥΜΙΑ «Στ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.»**  
(ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ 300.000€)

#### ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ

Στην Αθήνα, σήμερα την 1<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2010, ημέρα Τετάρτη, οι κάτωθι συμβαλλόμενοι:

**α.** Στυλιανός Ζήσιμος του Γεωργίου, κάτοικος Αθηνών, στη διεύθυνση Τσελέπη 11, στο Νέο Κόσμο, με Αριθμό Δελτίου Αστυνομικής Ταυτότητας ..... και ΑΦΜ .....

και ο

**β.** Ευθύμιος Σαλαγιάννης του Παναγιώτη, κάτοικος Αθηνών, στη διεύθυνση Κύπρου 27 στο Βύρωνα, ο οποίος κατέχει το Δελτίο Αστυνομικής Ταυτότητας ..... και ΑΦΜ .....

αποφάσισαν και αποδέχτηκαν τα εξής:

#### **Άρθρο 1: Σύσταση ομορρύθμου εταιρείας και επωνυμία αυτής**

- i.** Τη σύσταση ομορρύθμου εμπορικής εταιρείας, η οποία θα διέπεται από τις διατάξεις του Εμπορικού Νόμου, του Αστικού Κώδικα και του παρόντος καταστατικού.
- ii.** Η επωνυμία με την οποία θα λειτουργεί η εταιρεία θα είναι «Στ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» και ο διακριτικός τίτλος της θα είναι «ΕΠΙΠΛΑ ΤΗΣ ΜΕΣΟΓΕΙΟΥ».

#### **Άρθρο 2: Έδρα της εταιρείας**

- i.** Έδρα της εταιρείας ορίζεται ο Δήμος Μεσολογγίου και διεύθυνση του καταστήματος και των γραφείων αυτής, η οδός Ναυπάκτου με αριθμό 50. Εκεί τηρούνται τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία της Εταιρείας. Ο εν λόγω χώρος ανήκει εξ' ολοκλήρου στον εταίρο ΣΤΥΛΙΑΝΟ ΖΗΣΙΜΟ του ΓΕΩΡΓΙΟΥ και έχει παραχωρηθεί δωρεάν στην εταιρεία προς κάλυψη των στεγαστικών της αναγκών. Συνεπώς ο εταίρος δεν αξιώνει κανενός είδους απαίτηση έναντι της συσταθείσας Ομορρύθμου Εταιρείας.

- ii. Η εταιρεία, με ομόφωνη απόφαση των διαχειριστών της, μπορεί να ιδρύει εκθέσεις επίπλων και υποκαταστήματα στο Μεσολόγγι ή σε οποιαδήποτε άλλη πόλη της Ελλάδος ή του εξωτερικού, ακολουθούσα τη διαδικασία που ορίζει ο Κ.Β.Σ. Τέλος, με ομόφωνη απόφαση των διαχειριστών είναι δυνατή η μεταφορά της έδρας της εταιρείας, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στην αντίστοιχη νομοθεσία.

### **Άρθρο 3: Σκοπός της εταιρείας**

- i. Σκοπός της εταιρείας είναι η εμπορία επίπλων και οικιακού εξοπλισμού, χονδρικός και λιανικός..
- ii. Για την επίτευξη των σκοπών της, η εταιρεία δύναται να ιδρύει εταιρείες κάθε μορφής, συμμετέχοντας ως εταίρος. Επίσης μπορεί να συνεργάζεται με άλλα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν τον ίδιο, ή παρεμφερή σκοπό.

### **Άρθρο 4: Διάρκεια της εταιρείας**

Η διάρκεια της εταιρείας ορίζεται για δέκα (10) έτη. Άρχεται από σήμερα, Τετάρτη 01 Δεκεμβρίου 2010, ημερομηνία κατά την οποία συντάσσεται το παρών καταστατικό και λήγει την Τρίτη 01 Δεκεμβρίου 2020.

### **Άρθρο 5: Εταιρικό κεφάλαιο και εισφορές των εταίρων**

- i. Το εταιρικό κεφάλαιο ορίζεται σε ποσό ύψους εκατό χιλιάδων (300.000€) ευρώ, σε μετρητά.
- ii. Στο σχηματισμό του κεφαλαίου συμμετέχουν εξίσου οι δύο εταίροι, συνεπώς υποχρεούνται στην καταβολή εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000€) ευρώ έκαστος.

### **Άρθρο 6: Διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας**

- i. Διαχειριστές και εκπρόσωποι της εταιρείας, για όλα τα θέματα αυτής ορίζονται και οι δύο εταίροι Στυλιανός Ζήσιμος του Γεωργίου και Ευθύμιος Σαλαγιάννης του Παναγιώτη.
- ii. Η εταιρεία συναλλάσσεται και αναλαμβάνει εγκύρως υποχρεώσεις έναντι κάθε τρίτου με τις υπογραφές των άνω διαχειριστών, που ενεργούν είτε από κοινού, είτε μεμονωμένα και τίθενται κάτω από την εταιρική επωνυμία.

#### **Άρθρο 7: Τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Σύνταξη Ισολογισμού, κέρδη και ζημιές**

- i.** Οι εταίροι αποφάσισαν την προαιρετική τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., έχοντας επίγνωση της υποχρεωτικής πλέον υπαγωγής στη συγκεκριμένη κατηγορία επί πενταετία.
- ii.** Στο τέλος κάθε ημερολογιακού έτους είναι υποχρεωτική η σύνταξη πραγματικής απογραφής και ισολογισμού και οι εργασίες του κλεισίματος των βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.
- iii.** Οι εταίροι συμμετέχουν στα αποτελέσματα της χρήσης (κέρδη και ζημιές) ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία, δηλαδή κατά 50% έκαστος.
- iv.** Με κοινή συμφωνία των εταίρων επιτρέπεται η διανομή των κερδών πριν από το τέλος της χρήσης. Με βάση τη συμφωνία αυτή, κάθε εταίρος δικαιούται να προβαίνει σε μηνιαίες απολήψεις, έναντι κερδών που του αναλογούν και μέχρι του μισού των πιθανών κερδών της χρήσης συνολικά.

#### **Άρθρο 8: Λύση και εκκαθάριση της εταιρείας**

- i.** Η εταιρεία λύεται μετά την πάροδο του χρόνου διάρκειας αυτής (αρχικού ή κατά παράταση). Παρατείνεται όμως, αυτοδικαίως, η διάρκεια αυτής για μία πενταετία από της λήξεώς της, κάθε φορά, εάν κατά το διάστημα των ενενήντα (90) ημερών πριν τη λήξη της, κάποιος από τους εταίρους δεν κοινοποιήσει μέσω δικαστικού επιμελητή στους λοιπούς εταίρους έγγραφη δήλωσή του, πως δεν επιθυμεί πλέον τη συνέχιση της λειτουργίας αυτής.
- ii.** Σε περίπτωση θανάτου ενός εταίρου, η εταιρεία συνεχίζει τη λειτουργία της, από τον εναπομείναντα εταίρο και τους κληρονόμους του θανόντος.
- iii.** Τη λύση της ομορρύθμου ακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισεως.
- iv.** Εκκαθαριστές ορίζονται από σήμερα και οι δύο εταίροι (και διαχειριστές).
- v.** Κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισεως διεξάγονται μόνο εργασίες απαραίτητες για το σκοπό αυτής (ρευστοποίηση περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας, εξόφληση των προς τρίτους υποχρεώσεων, απόδοση των εισφορών των εταίρων και τέλος διανομή του απομένοντος υπολοίπου στους εταίρους).



### **Άρθρο 9: Περί μεταβίβασης της εταιρικής μερίδας**

Η μεταβίβαση της μερίδας ενός εταίρου, σε πρόσωπο εκτός της εταιρείας, επιτρέπεται μόνο με τη σύμφωνη γνώμη και του άλλου εταίρου.


### **Άρθρο 10: Απαγόρευση σφραγίσεως εταιρικής περιουσίας**

Απαγορεύεται στους εταίρους, πριν ή μετά την αποχώρησή τους από την εταιρεία, όπως και στους ειδικούς ή καθολικούς διαδόχους τους να προβαίνουν σε σφράγιση του καταστήματος (ή των καταστημάτων) της εταιρείας ή σε συντηρητική ή αναγκαστική κατάσχεση της περιουσίας αυτής.

### **Άρθρο 11: Περί διευθέτησης διαφορών μεταξύ των εταίρων**

Για την επίλυση κάθε διαφοράς μεταξύ των εταίρων που προκύπτει από το παρόν καταστατικό, τις τυχόν τροποποιήσεις του καθώς και για κάθε θέμα ή όρο που δεν προβλέπουν οι διατάξεις της παρούσας εταιρικής σύμβασης, εφαρμόζονται οι διατάξεις του νόμου.

1. ΕΝΤΥΠΟ Μ3 → Δήλωση έναρξης / μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου  
(Νομικά Πρόσωπα ή Ενώσεις Προσώπων)



## ΔΗΛΩΣΗ

### ΕΝΑΡΞΗΣ / ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ

### ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ

(ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ Ή ΕΝΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣΩΠΩΝ)

Αρ. Δήλωσης :

Ημ/νία Δήλωσης:

Αρ. Φακέλου :

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Δ.Ο.Υ.: **ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ**

ΕΝΑΡΞΗ  Μεταβολή

Υπηρεσία

**α**

#### ΒΑΣΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ

A.Φ.Μ.  0 2 3 2 4 2 5 2 6

**Σ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.**

Επωνυμία

**ΕΠΗΛΑ ΤΗΣ ΜΕΣΟΓΕΙΟΥ**

Τίτλος

**ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**

Μορφή Μη Φυσικού Προσώπου

**1.12.2010**

Ημ/νία Έναρξης Επιχείρησης

Ημ/νία Μεταβολής Επιχείρησης

**α1**

#### ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ

Αριθμός Καταστατικού Ημ/νία Επικύρωσης Καταστατικού

Αρχή Επικύρωσης

**β**

#### ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Προέλευση Έναρξης **ΠΡΩΤΗ ΕΝΑΡΞΗ**

Αιτία Μεταβολής

Κατάσταση Επιχείρησης **ΕΝΕΡΓΟΣ**

**1.12.2020**

Λήξη Διάρκειας Μη Φ.Π.

**300.000 ΕΥΡΩ**

Κεφάλαιο

Είδος Μετοχών

Αρ. Φ.Ε.Κ./Τ.Α.Π.Ε.Τ.

Έτος Φ.Ε.Κ./Τ.Α.Π.Ε.Τ.

**β1**

#### ΙΔΙΟΤΗΤΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Άλλοδαπή

Δημοτική

Δημόσια

Λοιπή

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

**M3**  
**1/4**

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ

β2

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΣΚΗΣΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ

ΝΑΥΠΑΚΤΟΥ 50

Οδός-Αριθμός

30200 - ΔΗΜΟΣ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

Τ.Κ.- Περιοχή - Δήμος/ Κοινότητα

ΑΙΤΩΛΟΑΚΑΡΝΑΝΙΑΣ

Νομός

Τηλέφωνο

Fax

Αρμόδια Δ. Ο.Υ.

Αρμόδιο Τοπικό Γραφείο

β3

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΜΗΛΟΓΡΑΦΙΑΣ

ΝΑΥΠΑΚΤΟΥ 50

Οδός-Αριθμός

30200 - ΔΗΜΟΣ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

Τ.Κ.- Περιοχή - Δήμος/ Κοινότητα

ΑΙΤΩΛΟΑΚΑΡΝΑΝΙΑΣ

Νομός

Τηλέφωνο

Fax

β4

ΚΒΣ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

Ημ/νία Λήξης Διαχειριστικής Περιόδου 31.12

Ημ/νία Λήξης Πρώτης Διαχειριστικής Περιόδου 31.12.2010

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ

Α  Β  Γ

ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΤΑΞΗΣ

Υποχρεωτικά

ΤΡΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ

Μηχανογραφικά

ΤΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ

Έδρα

Μη Υπόχρεοι

Προαιρετικά

Χειρόγραφα

Εγκατάσταση

Απαλλασσόμενοι

Υποχρεωτικά με Α.Π.Δ.

Μικτά

Λογιστής

Απαλλασσόμενοι με Α.Π.Δ.

Αρ. Απόφασης

Ημ/νία Απόφασης

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

ΟΧΙ

ΝΑΙ

ΕΝΤΑΞΗ ΣΤΗΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Υποχρεωτικά

Προαιρετικά

Η ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΛΗΞΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ συμπληρώνεται με 31/12 ή 30/06 ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων.  
Οι ενδεδειγμένες ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΕΣ ΠΡΩΤΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ, ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ και ΕΝΤΑΞΗ ΣΤΗΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ συμπληρώνονται υποχρεωτικά στην περίπτωση Γ κατηγορίας βιβλίων.  
Για την Κατηγορία Βιβλίων "Απαλλασσόμενοι με Α.Π.Δ. (Απόφαση Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ.)", διαγράφεται "ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ ΜΕ Α.Π.Δ.", και συμπληρώνονται οι ενδείξεις "ΑΡ. ΑΠΟΦΑΣΗΣ" "ΗΜ/ΝΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ".  
Αν τηρούνται περισσότερες της μίας κατηγορίες βιβλίων, διαγράφονται οι αντίστοιχες κατηγορίες στην ενδειξη "ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ".

β5

ΥΠΑΓΩΓΗ Φ.Π.Α.

ΟΧΙ

ΝΑΙ

Φ.Π.Α.

ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α.

ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΤΑΞΗΣ

Απαλλασσόμενων

Τεκμαρτό

Καπνοβ/κών

Αρθρ. 36Α

Υποχρεωτικά

Αγροτών

Κανονικό

Πρακτ. Ταξ.

Αρθρ. 36Β

Προαιρετικά

β6 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

Δεν ασκεί

Παροχή Υπηρεσιών

Αποκτήσεις

Υποχρεωτικά

Παραδόσεις

Προαιρετικά

β7

ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ

ΟΧΙ

ΝΑΙ

Καπνοβ/κών

Αλκοολούχων

Πετρελαιοειδών

ΠΙΝΑΚΑΣ β5: Αν ο δηλών υπάγεται σε περισσότερα του ενός καθεστώτα Φ.Π.Α. διαγράφονται ανάλογα τα αντίστοιχα καθεστώτα στην ένδειξη "Καθεστώς Φ.Π.Α."  
ΠΙΝΑΚΑΣ β7 : Αν ο δηλών πραγματοποιεί πωλήσεις αγαθών που υπάγονται σε Ε.Φ.Κ. διαγράφονται οι αντίστοιχες ενδείξεις.

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ Α.Φ.Μ.

M3  
2/4

**β8 ΤΡΟΠΟΣ ΑΣΚΗΣΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ**

- Συνέχεια  
 Εποχικά  
 Πλανόδια

**β9 ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ / ΣΥΛΛΟΓΟΣ**

**ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ ΑΙΤΩΛΟΑΚΑΡΝΑΝΙΑΣ**

Επωνυμία Επιμελητηρίου / Συλλόγου

Αρ. Εγγραφής

Ημ/νία Εγγραφής

ΠΙΝΑΚΑΣ βθ, β10. Οι ενδείξεις συμπληρώνονται σύμφωνα με τα στοιχεία που αναφέρονται στα αντίστοιχα συνοποβαλλόμενα δικαιολογητικά.

**β10 ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΡΓΟΥ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ**

**γ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	ΕΙΔΟΣ				ΕΝΔΕΙΞΗ		
			ΚΥΡΙΑ	ΔΕΥΤ.	ΛΟΙΠΗ	ΒΟΗΘ.	ΕΝΑΡΞΗ	ΜΕΤΑ-ΒΟΛΗ	ΔΙΑ-ΚΟΠΗ
1	52.44.11	ΛΙΑΝΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΟΙΚ. ΕΠΙΠΛΩΝ	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2	51.47.11	ΧΟΝΔΡ. ΕΜΠΟΡΙΟ ΟΙΚ. ΕΠΙΠΛΩΝ	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3	36.1	ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΟΙΚΙΑΚΩΝ ΕΠΙΠΛΩΝ	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

**δ ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΔΗΛΩΣΕΙΣ**

- ΟΧΙ  ΝΑΙ  ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ
- Μελών Μη Φ. Π.  Δραστηριοτήτων Επιχ.  Σχέσεων Φορ.  
 Εγκατ. Εσωτ.  Εγκατ. Εξωτ.  Πωλήσεων από Απόσταση  Έδρας Αλλοδαπής Επιχ.

**Η ΔΗΛΩΣΗ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ**

- Εμπρόθεσμα  Εκτρόθεσμα

Ημ/νία Παραλαβής Δήλωσης

Ημ/νία Παραλαβής Βεβαίωσης

Ο Δηλών

Ο Υπάλληλος

Ο Παραλαβών

**ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΥΤΟΨΙΑΣ**

Αρ. Εντολής

Ημ/νία Εντολής

Ημ/νία Αυτοψίας

Ελεγκτής


ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ Α.Φ.Μ.

M3  
3/4

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

## ΟΔΗΓΙΕΣ

### I. ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

- Το έντυπο Μ3 Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου Επιτηδεύματα συμπληρώνεται σε ένα αντίτυπο μόνο από Μη Φυσικά Πρόσωπα. Υπογράφεται από τον δηλούντα νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπο ή εκπρόσωπό του.
  - Οι ενδείξεις που αφορούν τα βασικά στοιχεία του Μη Φ. Π. του πίνακα α, συμπληρώνονται πάντοτε με ΚΕΦΑΛΑΙΑ γράμματα (ξεκινώντας από το γράμμα Η/Υ), χωρίς συντμήσεις.
  - Σε όλες τις ενδείξεις που αναφέρονται σε ημερομηνία, σημειώνονται αριθμητικά η ημέρα και ο μήνας με δύο ψηφία και το έτος με τέσσερα ψηφία (π.χ. 01/02/1998).
  - Τα περσινά χρόνια με χρώμα  συμπληρώνονται από την Υπηρεσία.
- Το έντυπο αυτό υποβάλλεται από τον δηλούντα νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπο ή εκπρόσωπό του στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. της έδρας της επιχείρησής του για την έναρξη ή την μεταβολή των εργασιών του εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις του Ν.1642/86 ως ισχύει σήμερα.
- Υπόχρεοι στην υποβολή του εντύπου Μ3 Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου είναι όσοι αναφέρονται στις σχετικές διατάξεις του Ν. 1642/86 ως ισχύει σήμερα και σε όποια άλλη διάταξη υποχρεώνει στην υποβολή της σχετικής δήλωσης.
- Με το έντυπο Μ3 Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου μπορεί να συνυποβληθούν και τα έντυπα Μ8 Δήλωση Μελών Μη ΦΠ Μ7 Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου, Μ6 Δήλωση Δραστηριοτήτων Επιχείρησης, Μ9 Δήλωση Στοιχείων Έδρας Αλλοδαπής Επιχείρησης, Μ10 Δήλωση Εγκαταστάσεων Εσωτερικού, Μ11 Δήλωση Εγκαταστάσεων Εξωτερικού και Μ12 Δήλωση Πωλήσεων Από Απόσταση. Οι μεταβολές που προκύπτουν στα αρχικώς δηλωμένα στοιχεία της Δήλωσης Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου, δηλώνονται με το ίδιο έντυπο στο οποίο συμπληρώνονται μόνον οι ενδείξεις που έχουν μεταβληθεί.

### II. ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ

Στην ένδειξη Δ.Ο.Υ. συμπληρώνεται η Υπηρεσία στην οποία υποβάλλεται η δήλωση. Οι ενδείξεις "Έναρξη" ή "Μεταβολή" διαγραμμίζονται ανάλογα με τη χρήση της δήλωσης.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ α

Στις ενδείξεις "Επωνυμία" και "Μορφή Μη Φυσικού Προσώπου" συμπληρώνονται τα αντίστοιχα στοιχεία του Μη Φυσικού Προσώπου όπως αυτά αναγράφονται στο συνυποβαλλόμενο καταστατικό. Ανάλογα με την χρήση του εντύπου Μ3, ως Δήλωσης Έναρξης ή Μεταβολής συμπληρώνεται η αντίστοιχη ένδειξη "Ημ/νία Έναρξης Επιχείρησης" ή "Ημ/νία Μεταβολής Επιχείρησης". Η "Ημ/νία Έναρξης Επιχείρησης", όταν το έντυπο Μ3 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Έναρξης, ταξινομείται με την "Ημ/νία Επικύρωσης Καταστατικού" όπως αυτή αναγράφεται στο καταστατικό έγγραφο που συνυποβάλλεται.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ α1

Οι ενδείξεις του πίνακα α1 συμπληρώνονται σύμφωνα με το συνυποβαλλόμενο έγγραφο σύστασης ή τροποποίησης καταστατικού του Μη Φ.Π.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ β

Η ένδειξη "Πρόελευση Έναρξης" συμπληρώνεται όταν το έντυπο Μ3 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Έναρξης, επιλέγοντας τιμή από τον παρακάτω

• Πρώτη Έναρξη	• Εντολέας Μη ΦΠ	• Μετατροπή	• Διάσπαση	• Συγχώνευση
• Υπό Ίδρυση Μη ΦΠ	• Κληρονομιά	• Μετατροπή Ν.2166/93	• Διάσπαση Ν.2166/93	• Συγχώνευση Ν.2166/93
• Από Ίδρυση	• Επαχθής Ατία	• Μετατροπή ΝΔ.1297/72	• Διάσπαση ΝΔ.1297/72	• Συγχώνευση ΝΔ.1297/72

Η ένδειξη "Κατάσταση Επιχείρησης" συμπληρώνεται όταν το έντυπο Μ2 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Μεταβολής, επιλέγοντας κατά περίπτωση τιμή από τον παρακάτω πίνακα:

• Ενεργός	• Πτώχευση	• Μετατροπή	• Συγχώνευση
• Αδράνεια	• Ένωση Πιστωτών	• Μετατροπή Ν.2166/93	• Συγχώνευση Ν.2166/93
• Σχολάζουσα Κληρονομιά	• Αναγκαστική Διαχείριση	• Μετατροπή ΝΔ.1297/72	• Συγχώνευση ΝΔ.1297/72

Η ένδειξη "Ατία Μεταβολής" συμπληρώνεται από τη υπηρεσία, κάθε φορά που το έντυπο Μ2 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Μεταβολής: Οι υπόλοιπες ενδείξεις του πίνακα β συμπληρώνονται σύμφωνα με τα στοιχεία που αναγράφονται στο καταστατικό.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ β1

Διαγραμμίζεται ανάλογα η ιδιότητα της επιχείρησης. Αν η επιχείρηση είναι αλλοδαπή, συνυποβάλλεται και το έντυπο Μ9 Δήλωση Έδρας Αλλοδαπής Επιχείρησης.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ β2

Οι ενδείξεις του πίνακα β2 συμπληρώνονται σύμφωνα με τα στοιχεία που αναφέρονται στα αντίστοιχα δικαιολογητικά. Η ένδειξη "Αρμόδια Δ.Ο.Υ." συμπληρώνεται όταν το έντυπο χρησιμοποιείται ως Δήλωση Μεταβολής και εφόσον η ένδειξη "Ατία Μεταβολής" είναι συμπληρωμένη από την υπηρεσία με την τιμή "Μεταφορά Έδρας".

#### ΠΙΝΑΚΑΣ β3

Στις ενδείξεις του πίνακα β3 συμπληρώνεται η Διεύθυνση Αλληλογραφίας.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ β6

Αν διενεργούνται ενδοκοινωνικές αποκτήσεις ή παραδόσεις υποχρεωτικά ή προαιρετικά σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.1642/86 όπως ισχύουν σήμερα, διαγραμμίζονται ανάλογα οι αντίστοιχες ενδείξεις.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ γ

Η ένδειξη "Κωδικός" και "Περιγραφή Δραστηριότητας" συμπληρώνονται αντίστοιχα, σύμφωνα με το ερευτήριο δραστηριοτήτων. Διαγραμμίζεται η ένδειξη "Είδος" ανάλογα με το είδος της δραστηριότητας που ασκείται. Όταν το έντυπο Μ3 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Έναρξης στην "Ένδειξη" διαγραμμίζεται πάντα "Έναρξη", ενώ όταν το έντυπο Μ3 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Μεταβολής διαγραμμίζεται η αντίστοιχη ένδειξη, ανάλογα με το αν δηλώνεται η έναρξη μιας νέας δραστηριότητας ή η μεταβολή ή διακοπή μιας ήδη υπάρχουσας.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ δ

Οι ενδείξεις του πίνακα δ, διαγραμμίζονται ανάλογα με το αν συνυποβάλλονται δηλώσεις.

- Με την υποβολή του εντύπου Μ3 Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου πρέπει να συμπληρωθεί και το Έντυπο Μ Αποδεικτικό Παραλαβής Δηλώσεων Μητρώου και Δικαιολογητικών και να επιστραφεί το αντίγραφο της στο Φορολογούμενο αφού υπογραφεί από τον υπάλληλο που το παρέλαβε.
- Με την καταχώρηση των στοιχείων του εντύπου Μ3 Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου στο Μηχανογραφικό Σύστημα της Υπηρεσίας, χορηγείται η σχετική βεβαίωση στο Φορολογούμενο που αποτελεί πλήρη απόδειξη για την υποβολή της δήλωσης απέναντι σε οποιονδήποτε τρίτο.
- Η Υπηρεσία μας είναι στη διάθεσή σας για κάθε πληροφορία και διευκρίνιση που αφορά στη συμπλήρωση του Εντύπου Μ3 Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου.

Παρακαλούμε απευθύνεστε στο Τμήμα Μητρώου της αρμόδιας για την υποβολή του εντύπου Δ.Ο.Υ.

M3  
4/4

2. ΕΝΤΥΠΟ Μ4 → Δήλωση διακοπής εργασιών

<b>M4</b> <b>TAXIS</b>	<h2 style="margin: 0;">ΔΗΛΩΣΗ</h2> <h3 style="margin: 0;">ΔΙΑΚΟΠΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ</h3>		Αρ. Δήλωσης: <input style="width: 80%;" type="text"/>
			Ημ/νία Δήλωσης: <input style="width: 80%;" type="text"/>
		Αρ. Φακέλου: <input style="width: 80%;" type="text"/>	<input type="checkbox"/> Υπηρεσία
ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ		Ημ/νία Διακοπής: <input style="width: 80%;" type="text"/>	
Δ.Ο.Υ.: <input style="width: 80%;" type="text"/>		Αιτία Διακοπής: <input style="width: 80%;" type="text"/>	
<b>α</b> Α.Φ.Μ.      ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ			
<input style="width: 80%;" type="text"/> Επώνυμο Α'		<input style="width: 80%;" type="text"/> Όνομα	
<input style="width: 80%;" type="text"/> Επώνυμο Β' <i>Διευθυνση ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ</i>		<input style="width: 80%;" type="text"/> Όνομα Πατέρα	
<input style="width: 80%;" type="text"/> Οδός-Αριθμός		<input style="width: 80%;" type="text"/> Τ.Κ. - Περιοχή - Δήμος/Κοινότητα	
<input style="width: 80%;" type="text"/> Νομός		<input style="width: 80%;" type="text"/> Τηλέφωνο      Fax	
<input style="width: 80%;" type="text"/> Νέα Αρμόδια Δ.Ο.Υ.		<input style="width: 80%;" type="text"/> Αρμόδιο Τοπικό Γραφείο	
<b>β</b> Α.Φ.Μ.      ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ (Νομικά Πρόσωπα ή Ενώσεις Προσώπων)			
<input style="width: 80%;" type="text"/> Επωνυμία			
<input style="width: 80%;" type="text"/> Αρ. Καταστατικού	<input style="width: 80%;" type="text"/> Ημ/νία Επικύρωσης Καταστατικού	<input style="width: 80%;" type="text"/> Αρ. Φ.Ε.Κ./Τ.Α.Π.Ε.Τ.	<input style="width: 80%;" type="text"/> Έτος Φ.Ε.Κ./Τ.Α.Π.Ε.Τ.
<input style="width: 80%;" type="text"/> Αρχή Επικύρωσης			
<input style="width: 80%;" type="text"/> Διευθυνση Αλληλογραφίας			
<input style="width: 80%;" type="text"/> Οδός-Αριθμός		<input style="width: 80%;" type="text"/> Τ.Κ. - Περιοχή - Δήμος/Κοινότητα	
<input style="width: 80%;" type="text"/> Νομός		<input style="width: 80%;" type="text"/> Τηλέφωνο      Fax	
ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΔΗΛΩΣΗ ΣΧΕΣΕΩΝ    ΟΧΙ <input type="checkbox"/> ΝΑΙ <input type="checkbox"/>		Η ΔΗΛΩΣΗ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ <input type="checkbox"/> Εμπρόθεσμα <input type="checkbox"/> Εκπρόθεσμα	
<input style="width: 80%;" type="text"/> Ημ/νία Παραλαβής Δήλωσης		<input style="width: 80%;" type="text"/> Ημ/νία Υποβολής Δήλωσης	
<input style="width: 80%;" type="text"/> Ο Υπάλληλος		<input style="width: 80%;" type="text"/> Ο Δηλών	
<input style="width: 80%;" type="text"/> Ο Παραλαβών			
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΥΤΟΨΙΑΣ			
<input style="width: 80%;" type="text"/> Αρ. Εντολής	<input style="width: 80%;" type="text"/> Ημ/νία Εντολής	<input style="width: 80%;" type="text"/> Ημ/νία Αυτοψίας	
<input style="width: 80%;" type="text"/> Ελεγκτής			

M4  
1/2

## ΟΔΗΓΙΕΣ

### I. ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

1. Το έντυπο "Δήλωση Διακοπής Εργασιών - (M4)" συμπληρώνεται σε ένα αντίτυπο από Φυσικά και Μη Φυσικά Πρόσωπα (Νομικά Πρόσωπα και Ενώσεις Προσώπων). Υπογράφεται από τον δηλούντα φορολογούμενο ή τον νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπό του και επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης του Ν.1599/86.
2.
  - Οι ενδείξεις που αφορούν στα βασικά στοιχεία του Φυσικού και Μη Φυσικού Προσώπου (Νομικό Πρόσωπο ή Ένωση προσώπων) στους πίνακες α και β, συμπληρώνονται πάντοτε με ΚΕΦΑΛΑΙΑ γράμματα (χειρόγραφα, γραφομηχανής, Η/Υ), χωρίς συντμήσεις.
  - Σε όλες τις ενδείξεις που αναφέρονται σε ημερομηνία, σημειώνονται αριθμητικά η ημέρα και ο μήνας με δυο ψηφία και το έτος με τέσσερα ψηφία (π.χ. 01/02/1998).
  - Τα τετραγώνια με χρώμα  συμπληρώνονται από την Υπηρεσία.
3. Το έντυπο αυτό υποβάλλεται από τον δηλούντα ή τον νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπό του στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της έδρας της επιχείρησής του για την Διακοπή των εργασιών του εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις του Ν.1642/86 όπως αυτές ισχύουν σήμερα.
4. Υπόχρεοι στην υποβολή του εντύπου "Δήλωση Διακοπής Εργασιών - (M4)" είναι όσοι αναφέρονται στις σχετικές διατάξεις του Ν.1642/86 όπως αυτές ισχύουν σήμερα και σε όποια άλλη διάταξη υποχρεώνει στην υποβολή της σχετικής δήλωσης.
5. Προκειμένου για Μη Φυσικά Πρόσωπα (Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., Α.Ε. κ.λπ.) που διαλύονται και τίθενται σε εκκαθάριση, υποβάλλουν δήλωση "Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου - (M3)" και όχι δήλωση Διακοπής. Η δήλωση Διακοπής Εργασιών υποβάλλεται μετά τη λήξη της εκκαθάρισης του Μη Φυσικού Προσώπου και σε προθεσμία που ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις του Ν.1642/86 όπως αυτές ισχύουν σήμερα.
6. Με το έντυπο "Δήλωση Διακοπής Εργασιών - (M4)" μπορεί να συνυποβληθούν και έντυπα "Δήλωσης Σχέσεων Φορολογούμενου - (M7)" εφόσον ο δηλών πρέπει να δηλώσει τις σχέσεις του οποίες προκύπτουν από τα στοιχεία που δηλώνονται (κληρονόμος, αντίκλητος κ.λπ.).

### II. ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ

1. Στη νένδειξη "Δ.Ο.Υ." συμπληρώνεται η Υπηρεσία στην οποία υποβάλλεται η δήλωση.
2. Στην ένδειξη "Ημ/νία Διακοπής" συμπληρώνεται η ημερομηνία Διακοπής Εργασιών της επιχείρησης.  
Ειδικά για την περίπτωση που στην επομένη ένδειξη "Αίτια Διακοπής" έχει συμπληρωθεί η τιμή "Θάνατος" η ημ/νία Διακοπής Εργασιών αφορά στην ημ/νία που ο Φορολογούμενος απεβίωσε όπως αυτή προκύπτει από τη ν αντίστοιχη Ληξιαρχική πράξη που προσκομίζεται στην Υπηρεσία ως συνυποβαλλόμενο δικαιολογητικό με τη Δήλωση αυτή από τον (τους) κληρονόμο (-μους) του Φορολογούμενου.
3. Η ένδειξη "Αίτια Διακοπής" συμπληρώνεται επιλέγοντας την επιτρεπτή κατά περίπτωση τιμή από τον παρακάτω πίνακα:

ΑΙΤΙΑ ΔΙΑΚΟΠΗΣ	ΦΥΣΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ	ΜΗ ΦΥΣΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ
Παύση Εργασιών	Nαι	Nαι
Συγχώνευση	Nαι	Nαι
Μετατροπή	Nαι	Nαι
Διάσπαση	Οχι	Nαι
Συνταξιοδότηση	Nαι	Οχι
Θάνατος	Nαι	Οχι
Οριστική οίηση Μετασχηματισμού Ν.2166/93	Nαι	Nαι
Αναχώρηση στο εξωτερικό	Nαι	Οχι
Επαχθής Αίτια	Nαι	Οχι
Χαριστική Αίτια	Nαι	Οχι
Άλλη Αίτια	Nαι	Οχι

4. Στην ένδειξη "ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΔΗΛΩΣΗ ΣΧΕΣΕΩΝ" διαγραμμίζεται το αντίστοιχο τετραγώνιο αν με τη "Δήλωση Διακοπής Εργασιών - (M4)" συνυποβάλλεται και "Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου - (M7)".

Παρακαλούμε σημειώστε: Υποχρεωτικά με τη Δήλωση Διακοπής Εργασιών, που αφορά σε Φορολογούμενο Φυσικό Πρόσωπο, συνυποβάλλεται και "Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου - (M7)" όπου δηλώνονται οι αντίστοιχες σχέσεις του Φορολογούμενου για τις περιπτώσεις που σαν "Αίτια Διακοπής" έχει συμπληρωθεί μία από τις πιο κάτω τιμές:

ΑΙΤΙΑ ΔΙΑΚΟΠΗΣ	ΔΗΛΩΣΗ ΣΧΕΣΗΣ ΓΙΑ:
Αναχώρηση στο εξωτερικό	Αντίκλητο
Θάνατος	Κληρονόμο (-μους)

#### ΠΙΝΑΚΑΣ α

1. Οι ενδείξεις του πίνακα α συμπληρώνονται όταν η Δήλωση Διακοπής Εργασιών αφορά σε Φορολογούμενο Φυσικό Πρόσωπο.
2. Στο 9-ψήφιο διαγραμμισμένο πλαίσιο κάτω από την ένδειξη "Α.Φ.Μ." συμπληρώνεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του Φορολογούμενου.
3. Οι επόμενες ενδείξεις συμπληρώνονται με τα αντίστοιχα στοιχεία του Φορολογούμενου.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ β

1. Οι ενδείξεις του πίνακα β συμπληρώνονται όταν η Δήλωση Διακοπής Εργασιών αφορά σε Φορολογούμενο Μη Φυσικό Πρόσωπο.
2. Στο 9-ψήφιο διαγραμμισμένο πλαίσιο κάτω από την ένδειξη "Α.Φ.Μ." συμπληρώνεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του Φορολογούμενου.
3. Οι ενδείξεις "Αρ. και Ημ/νία Καταστατικού" καθώς και "Έτος-Αριθμός Φ.Ε.Κ./Τ.Α.Π.Ε.Τ." αφορούν στα στοιχεία καταστατικού και Φ.Ε.Κ./Τ.Α.Π.Ε.Τ. αντίστοιχα που αναφέρονται στη Διακοπή Εργασιών του Μη Φυσικού Προσώπου.
4. Οι επόμενες ενδείξεις συμπληρώνονται με τα αντίστοιχα στοιχεία του Φορολογούμενου.

Παρακαλούμε σημειώστε: Σε περίπτωση που ο νόμιμος εκπρόσωπος του Μη Φυσικού Προσώπου έχει αντικατασταθεί με τροποποίηση του καταστατικού του και δεν έχει ενημερωθεί η Υπηρεσία τότε συνυποβάλλεται και "Δήλωση Σχέσεων - (M7)".

#### ΠΑΡΑΚΑΛΟΥΜΕ:

1. Με την υποβολή του εντύπου "Δήλωση Διακοπής Εργασιών - (M4)" πρέπει να συμπληρωθεί και το Έντυπο "Αποδεικτικό Παραλαβής Δηλώσεων Μητρώου και Δικαιολογητικών - (M)" και να επιστραφεί το αντίγραφο της στο Φορολογούμενο αφού υπογραφεί από τον υπάλληλο που το παρέλαβε.
2. Με την καταχώρηση των στοιχείων της Δήλωσης "Διακοπή Εργασιών - (M4)" στο Μηχανογραφικό Σύστημα της Υπηρεσίας, χορηγείται Βεβαίωση στο Φορολογούμενο που απεπελήρη απόδειξη για την υποβολή της δήλωσης απέναντι σε οποιοδήποτε τρφο.
3. Η Υπηρεσία μας είναι στη διάθεσής σας για κάθε πληροφορία και διεκρίνηση που αφορά στη συμπλήρωση του Εντύπου "Δήλωση Διακοπής Εργασιών - (M4)".

Παρακαλούμε απευθυνθείτε στο Τμήμα Μητρώου της αρμόδιας για την υποβολή του εντύπου Δ.Ο.Υ.

M4  
2/2

3. ΕΝΤΥΠΟ Μ5 → Δήλωση υπό ίδρυσης επιχείρησης

**M5**  
**TAXIS**

## ΔΗΛΩΣΗ

### ΥΠΟ ΙΔΡΥΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Αρ. Δήλωσης:

Ημ/νία Δήλωσης:

ΕΝΑΡΞΗ  
  ΜΕΤΑΒΟΛΗ  
  ΔΙΑΚΟΠΗ

Ημ/νία:

Υπερσσία:

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Δ.Ο.Υ.: ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

**α** ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ ΥΠΟ ΙΔΡΥΣΗ

A.Φ.Μ.

Επώνυμο Α'	Όνομα
Επώνυμο Β'	Όνομα Πατέρα

**β** ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ ΥΠΟ ΙΔΡΥΣΗ

A.Φ.Μ.

Στ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.

Επωνυμία

ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Μορφή Μη Φυσικού Προσώπου

**γ**

Αιτία Διακοπής:

Ενδοοικονομικές Συναλλαγές

Διευθυνση ΔΑΣΚΗΣΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ

Οδός-Αριθμός	Τ.Κ.- Περιοχή - Δήμος/Κοινότητα
Νομός	Τηλέφωνο <input style="width: 50px;" type="text"/> Fax <input style="width: 50px;" type="text"/>
Νέα Αρμόδια Δ.Ο.Υ.	Αρμόδιο Τοπικό Γραφείο

ΣΥΝ ΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΔΗΛΩΣΕΙΣ  
 ΟΧΙ   
 ΝΑΙ   
 ΣΧΕΣΕΩΝ   
 ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΑΦΜ   
 ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Ημ/νία Παραλαβής Δήλωσης

Ο Υπάλληλος

Ημ/νία Υποβολής Δήλωσης

Ο Δήλών

Ημ/νία Παραλαβής Βεβαίωσης

Ο Παραλαβών


Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

**M5**  
1/2



## ΟΔΗΓΙΕΣ

### I. ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

1. Το έντυπο "Δήλωση Υπό Ίδρυση Επιχείρησης -(M5)" συμπληρώνεται σε ένα αντίτυπο από Φυσικά "Υπό Ίδρυση" και Μη Φυσικά "Υπό Ίδρυση" Πρόσωπα (Νομικά Πρόσωπα και Ενώσεις Προσώπων). Υπογράφεται από τον δηλούντα ή τον νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπό του και επέχει θέση υπεύθυης δήλωσης του Ν. 1599/86.
2. Το έντυπο "Δήλωση Υπό Ίδρυση Επιχείρησης -(M5)" μπορεί να υποβληθεί ως είτε ως Δήλωση Έναρξης είτε ως Δήλωση Μεταβολής είτε ως Δήλωση Διακοπής "Υπό Ίδρυση" Επιχείρησης, ανάλογα με τη διαγραμμίση του στην αντίστοιχη για αυτό ένδειξη. Ιδιαίτερα δε για την περίπτωση που το έντυπο υποβάλλεται ως Δήλωση Μεταβολής συμπληρώνονται μόνο οι ενδείξεις που έχουν μετρηθεί.
3. Οι ενδείξεις στο ωςπίνακα α, β και γ συμπληρώνονται μόνο με ΚΕΦΑΛΑΙΑ γράμματα (χειρόγραφα, γραφομηχανής, Η/Υ), χωρίς συντμήσεις.
4. Σε όλες τις ενδείξεις που αναφέρονται σε ημερομηνία, σημειώνονται αριθμητικά η ημέρα και ο μήνας με δύο ψηφία και το έτος με τέσσερα ψηφία (π.χ. 01/02/1998).
5. Τα τετραγώνια με χρώμα  συμπληρώνονται από την Υπηρεσία.
6. Το έντυπο αυτό υποβάλλεται από τον δηλούντα ή τον νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπό του στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις.
7. Με το έντυπο αυτό συνοποβάλλονται κατά περίπτωση (ή όχι) και δηλώσεις "Απόδοσης Α.Φ.Μ. και Μεταβολής Ατομικών Στοιχείων (M)" και "Σχέσεων Φορολογούμενου (M7)".
8. Ανάλογα δε με το αν συνοποβάλλονται καθώς και το είδος των Δηλώσεων (στην περίπτωση που συνοποβάλλονται) διαγραμμίζονται και οι αντίστοιχες ενδείξεις στο κάτω μέρος του Εντύπου.

#### 1) "Υπό Ίδρυση" Φυσικά Πρόσωπα:

Που είναι οι κάτοικοι

- I. Εσωτερικοί: το έντυπο αυτό (M5) υποβάλλεται από τον ίδιο τον Δηλούντα που αφορά τη "Υπό Ίδρυση" Επιχείρησή του νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπό του στον Προϊστάμενο της αρμόδιας για τη διεύθυνση της κεντρικής του Δ.Ο.Υ.
- II. Εξωτερικοί: το έντυπο αυτό (M5) υποβάλλεται Υποχρεωτικά από τον νόμιμο εκπρόσωπό του στον Προϊστάμενο της αρμόδιας του εκπροσώπου Δ.Ο.Υ..
- Σε περίπτωση που το έντυπο αυτό (M5) αφορά σε "Υπό Ίδρυση" Φυσικό Πρόσωπο που σπεύρει Α.Φ.Μ. πρέπει προηγουμένως να γίνει απόδοση Α.Φ.Μ. στο Φυσικό Πρόσωπο. Κατά συνέπεια πρέπει ο δηλών να υποβάλει μαζί με το έντυπο αυτό και το έντυπο "Δήλωση Απόδοσης Α.Φ.Μ. και Μεταβολής Ατομικών Στοιχείων (M1)". Το έντυπο (M1) υποβάλλεται επίσης μαζί με το παρόν έντυπο και στην περίπτωση που εκτός από στοιχεία του πίνακα γ μεταβάλλονται και στοιχεία του "Υπό Ίδρυση" Φυσικού Προσώπου που περιλαμβάνονται στις ενδείξεις του πίνακα α.
- Με το έντυπο αυτό (M5) υποβάλλεται και το έντυπο "Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου (M7)" για τις περιπτώσεις που αυτό απαιτείται (π.χ. για τον ατίκλιτο στην περίπτωση κατοίκου εξωτερικού).

#### 2) "Υπό Ίδρυση" Μη Φυσικά Πρόσωπα:

- Το έντυπο αυτό υποβάλλεται από τον νόμιμο κατά περίπτωση εκπρόσωπο του "Υπό Ίδρυση" Μη Φυσικού Προσώπου στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. του νομίμου εκπροσώπου.
- Υποχρεωτικά με το έντυπο αυτό υποβάλλεται και το έντυπο "Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου (M7)" προκειμένου να δηλωθούν τα στοιχεία για τον "ιδρυτή" του "Υπό Ίδρυση" Μη Φυσικού Προσώπου.

### II. ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ

1. Στην ένδειξη "Δ.Ο.Υ." συμπληρώνεται η Υπηρεσία Υπηρεσία στην οποία υποβάλλεται η δήλωση.
2. Οι ενδείξεις "Έναρξη", "Μεταβολή", "Διακοπή" διαγραμμίζονται ανάλογα με τη χρήση της υποβαλλόμενης Δήλωσης.
3. Στην ένδειξη "Ημερομηνία" συμπληρώνεται η ημερομηνία που αφορά στην παραπάνω διαγραμμιση νέας ένδειξης (έναρξη, μεταβολή ή διακοπή).

#### ΠΙΝΑΚΑΣ Α

1. Στο 9 - ψηφίο διαγραμμισμένο πλαίσιο κάτω από την ένδειξη "Α.Φ.Μ." συμπληρώνεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του "Υπό Ίδρυση" Φυσικού Προσώπου.
2. Οι επόμενες ενδείξεις συμπληρώνονται με τα αντίστοιχα στοιχεία του "Υπό Ίδρυση" Φυσικού Προσώπου.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ Β

1. Στο 9 - ψηφίο διαγραμμισμένο πλαίσιο κάτω από την ένδειξη "Α.Φ.Μ." συμπληρώνεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του "Υπό Ίδρυση" Μη Φυσικού Προσώπου.
2. Οι ενδείξεις "Επωνυμία" και "Μορφή Μη Φυσικού Προσώπου" συμπληρώνονται κάθε φορά που υποβάλλεται το έντυπο (M5) με τα αντίστοιχα στοιχεία του "Υπό Ίδρυση" Μη Φυσικού Προσώπου όπως αυτά ισχύουν κατά την ημερομηνία υποβολής του εντύπου.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ Γ

1. Η ένδειξη "Αιτία Διακοπής" συμπληρώνονται μόνο στην περίπτωση που η υποβαλλόμενη δήλωση αφορά σε Διακοπή της "Υπό Ίδρυση" Επιχείρησης" δηλαδή έχει προηγουμένως διαγραμμιστεί ανάλογα η ένδειξη "ΔΙΑΚΟΠΗ" επάνω δεξιά. Για τη συμπλήρωση της ένδειξης αυτής επιλέγουμε κατά περίπτωση μία από τις παρακάτω τιμές:
  - I. ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΙΔΡΥΣΗΣ
  - II. ΜΗ ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΙΔΡΥΣΗΣ
2. Η ένδειξη "Ενδοκοινωνικές Συναλλαγές" συμπληρώνεται με το είδος των ενδοκοινωνικών συναλλαγών της "Υπό Ίδρυση" Επιχείρησης".
3. Οι ενδείξεις που περιλαμβάνονται στη "Διεύθυνση Ασκήσης Δραστηριότητας" συμπληρώνονται με τις αντίστοιχες πληροφορίες.
4. Οι ενδείξεις "Αρμόδια Δ.Ο.Υ." και "Αρμόδιο Τοπικό Γραφείο" συμπληρώνονται μόνο στην περίπτωση μεταγραφής στην αρμοδιότητα άλλης Δ.Ο.Υ..

#### ΠΑΡΑΚΑΛΟΥΜΕ:

1. Με την υποβολή του εντύπου "Δήλωση Υπό Ίδρυση Επιχείρησης -(M5)" πρέπει να συμπληρωθεί και το Έντυπο "Αποδεικτικό Παραλαβής Δηλώσεων Μητρώου και Δικαιολογητικών -(M)" και να επιστραφεί το αντίγραφο της στο Φορολογούμενο αφού υπογραφεί από τον υπάλληλο που το παρέλαβε.
2. Με την καταχώρηση των στοιχείων της Δήλωσης "Δήλωση Υπό Ίδρυση Επιχείρησης -(M5)" στο Μηχανογραφικό Σύστημα της Υπηρεσίας, χορηγείται Βεβαίωση στο Φορολογούμενο που αποτελεί πλήρη απόδειξη για την υποβολή της Δήλωσης απέναντι σε οποιοδήποτε τρίτο.
3. Η Υπηρεσία μας είναι διαθέσιμη για κάθε πληροφορία και διευκρίνιση που αφορά στη συμπλήρωση του Εντύπου "Δήλωση Υπό Ίδρυση Επιχείρησης -(M5)".

Παρακαλούμε απευθύνεστε στο Τμήμα Μητρώου της αρμόδιας για την υποβολή του εντύπου Δ.Ο.Υ.

M5  
2/2

4. ΕΝΤΥΠΟ Μ6 → Δήλωση δραστηριοτήτων επιχείρησης

M6  
TAXIS

## ΔΗΛΩΣΗ

### ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Αρ. Δήλωσης:

Ημ/νία Δήλωσης:

Αρ. Φακέλου:

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Δ.Ο.Υ.: ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

Υπηρεσία

α
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

Α.Φ.Μ.

Στ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.

Όνομα επιών υμο / Επωνυμία

β
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Α/Α	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	ΕΙΔΟΣ	ΕΝΔΕΙΞΗ
			ΚΥΡΙΑ ΔΕΥΤ. ΛΟΠΗ ΒΟΗΘ	ΕΝΔΕΞΗ ΜΕΤΑ-ΔΙΑ-ΕΞΟΛΗ ΚΟΠΗ
1	52.44.11	ΛΙΑΝΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΟΙΚ. ΕΠΙΠΛΩΝ	X	X
2	51.47.11	ΧΟΝΔΡ. ΕΜΠΟΡΙΟ ΟΙΚ. ΕΠΙΠΛΩΝ	X	X
3	36.1	ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΟΙΚΙΑΚΩΝ ΕΠΙΠΛΩΝ	X	X
4				
5				

ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΜΕ ΔΗΛΩΣΗ  Έναρξης  Μεταβολής

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

Ημ/νία Παραλαβής Δήλωσης

Ημ/νία Υποβολής Δήλωσης

Ημ/νία Παραλαβής Βεβαίωσης

Ο Υπάλληλος

Ο Δηλών

Ο Παραλαβών

**M6**  
1/2

## ΟΔΗΓΙΕΣ

### I. ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

1. Το έντυπο Μ6 Δήλωση Δραστηριοτήτων Επιχείρησης συμπληρώνεται σε ένα αντίτυπο από Φυσικά Πρόσωπα ή Μη Φυσικά Πρόσωπα (Νομικά Πρόσωπα ή Ενώσεις Προσώπων). Υπογράφεται από τον δηλούντα ή τον νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπό του.
  - Οι ενδείξεις που αφορούν τα στοιχεία Φορολογούμενου του πίνακα α, συμπληρώνονται πάντοτε με ΚΕΦΑΛΑΙΑ γράμματα (χειρόγραφα, γραφομηχανής, Η/Υ), χωρίς συντμήσεις.
  - Τα τετραγωνίδια με χρώμα ■■■■■ συμπληρώνονται από την Υπηρεσία.
2. Το έντυπο Μ6 Δήλωση Δραστηριοτήτων Επιχείρησης, εφόσον δηλώνονται περισσότερες από 6 δραστηριότητες, συνοποβάλλεται πάντα με το έντυπο Μ2 Δήλωση Έναρξης / Μεταβολής Εργασιών Φυσικού Προσώπου ή Μ3 Δήλωση Έναρξης / Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου.

### II. ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ

Στην ένδειξη "Δ.Ο.Υ." συμπληρώνεται η Υπηρεσία στην οποία υποβάλλεται η δήλωση.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ α

Συμπληρώνεται ο Α.Φ.Μ. και το Ονοματεπώνυμο / Επωνυμία του δηλούντος ανάλογα, αν πρόκειται για Φυσικό ή Μη Φυσικό Πρόσωπο.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ β

Οι ενδείξεις "Κωδικός" και "Περιγραφή Δραστηριότητας" συμπληρώνονται αντίστοιχα, σύμφωνα με το ευρετήριο δραστηριοτήτων. Όταν το έντυπο Μ2 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Έναρξης στην "Ένδειξη" διαγραμμίζεται πάντα "Έναρξη", ενώ όταν το έντυπο Μ2 χρησιμοποιείται ως Δήλωση Μεταβολής διαγραμμίζεται η αντίστοιχη ένδειξη, ανάλογα με το αν δηλώνεται η έναρξη μιας νέας δραστηριότητας ή η μεταβολή ή η διακοπή μιας ήδη υπάρχουσας.

### III. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΥΝΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

Διαγραμμίζεται ανάλογα η ένδειξη "ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΜΕ ΔΗΛΩΣΗ" αν το έντυπο Μ6 Δήλωση Δραστηριοτήτων Επιχείρησης συνοποβάλλεται με Δήλωση Έναρξης ή Μεταβολής.


#### ΠΑΡΑΚΑΛΟΥΜΕ:

1. Με την υποβολή του εντύπου Μ6 Δήλωση Δραστηριοτήτων Επιχείρησης πρέπει να συμπληρωθεί και το Έντυπο Μ Αποδεικτικό Παραλαβής Δηλώσεων Μητρώου και Δικαιολογητικών και να επιστραφεί το αντίγραφο της στο Φορολογούμενο αφού υπογραφεί από τον υπάλληλο που το παρέλαβε.
2. Με την καταχώρηση των στοιχείων του εντύπου Μ6 Δήλωση Δραστηριοτήτων Επιχείρησης στο Μηχανογραφικό Σύστημα της Υπηρεσίας, χορηγείται η σχετική βεβαίωση στο Φορολογούμενο που αποτελεί πλήρη απόδειξη για την υποβολή της δήλωσης απέναντι σε οποιονδήποτε τρίτο.
3. Η Υπηρεσία μας είναι στη διάθεσή σας για κάθε πληροφορία και διευκρίνιση που αφορά στη συμπλήρωση του Εντύπου Μ6 Δήλωση Δραστηριοτήτων Επιχείρησης.

Παρακαλούμε απευθυνθείτε στο Τμήμα Μητρώου της αρμόδιας για την υποβολή του εντύπου Δ.Ο.Υ.

**M6**  
**2/2**

5. ΕΝΤΥΠΟ Μ7 → Δήλωση σχέσεων φορολογούμενου



# ΔΗΛΩΣΗ

## ΣΧΕΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Δ.Ο.Υ.: **ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ**

Αρ. Δήλωσης:

Ημ/νία Δήλωσης:

Αρ. Φακέλου:

Υπηρεσία:

α
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

Α.Φ.Μ.

**Στ. ΖΗΣΙΜΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.**

Όνοματεπώνυμο / Επωνυμία

β
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΧΕΤΙΖΟΜΕΝΩΝ

Α.Φ.Μ.

**01.12.2011**

Ημ/νία

Έναρξη  Διακοπή

**ΖΗΣΙΜΟΣ ΣΤΥΛΙΑΝΟΣ**

Όνοματεπώνυμο / Επωνυμία

**ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΣ ΕΤΑΙΡΟΣ**

Είδος Σχέσης

Αποδεικτικό Έγγραφο Αρ. Εγγράφου Ημ/νία Εγγράφου

Εκδόσα Αρχή Αποδεικτικού Έγγραφου

β
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΧΕΤΙΖΟΜΕΝΩΝ

Α.Φ.Μ.

**01.12.2011**

Ημ/νία

Έναρξη  Διακοπή

**ΣΑΛΑΓΙΑΝΝΗΣ ΕΥΘΥΜΙΟΣ**

Όνοματεπώνυμο / Επωνυμία

**ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΣ ΕΤΑΙΡΟΣ**

Είδος Σχέσης

Αποδεικτικό Έγγραφο Αρ. Εγγράφου Ημ/νία Εγγράφου

Εκδόσα Αρχή Αποδεικτικού Έγγραφου

ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΜΕ ΔΗΛΩΣΗ

<input checked="" type="checkbox"/> Απόδοσης ΑΦΜ	<input checked="" type="checkbox"/> Έναρξης	<input type="checkbox"/> Μεταβολής	<input type="checkbox"/> Διακοπής
<input type="checkbox"/> Μεταβολής Ατ. Στοιχείων	<input checked="" type="checkbox"/> Υπό Ίδρυση Φ.Π.	<input type="checkbox"/> Υπό Ίδρυση μη Φ.Π.	

Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

Ημ/νία Παραλαβής Δήλωσης

Ο Υπάλληλος

Ημ/νία Υποβολής Δήλωσης

Ο Δηλών

Ημ/νία Παραλαβής Βεβαίωσης

Ο Παραλαβών

M7

1/2

## ΟΔΗΓΙΕΣ

### I. ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

- Το έντυπο "Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου -(M7)" συμπληρώνεται σε ένα αντίτυπο από Φυσικά και Μη Φυσικά Πρόσωπα (Νομικά Πρόσωπα και Ενώσεις Προσώπων). Υπογράφεται από τον δηλούντα φορολογούμενο ή τον νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπό του και επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης του Ν. 1599/86.
- Οι ενδείξεις που αφορούν στα στοιχεία τόσο του Φορολογούμενου όσο και στον Σχετιζόμενων μ' αυτόν φορολογούμενων, στους πίνακες α και β, συμπληρώνονται πάντοτε με ΚΕΦΑΛΑΙΑ γράμματα (χειρόγραφα, γραφομηχανής, Η/Υ), χωρίς συντμήσεις.
  - Σε όλες τις ενδείξεις που αναφέρονται σε ημερομηνία, σημειώνονται αριθμητικά η ημέρα και ο μήνας με δυο ψηφία και το έτος με τέσσερα ψηφία (π.χ. 01/02/1998).
  - Τα τετραγωνίδια με χρώμα ■■■■■ συμπληρώνονται από την Υπηρεσία.
- Το έντυπο αυτό:
  - υποβάλλεται από τον δηλούντα ή τον νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπό του στο αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της έδρας της επιχείρησής του - αν ο φορολογούμενος είναι φυσικό πρόσωπο επιτηδεύματός ή Μη Φυσικό Πρόσωπο, ή στη Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του - αν ο φορολογούμενος είναι Μη Επιτηδεύματός.
  - συνυποβάλλεται κατά περίπτωση με κάποια από τις παρακάτω Βασικές Δηλώσεις του φορολογούμενου:

Απόδοσης Α.Φ.Μ. Μεταβολής Αστικών Στοιχείων	Υπό Ίδρυση Φ.Π. Υπό Ίδρυση Μη Φ.Π.	Έναρξης Εργασιών Μεταβολής Εργασιών Διακοπής Εργασιών
------------------------------------------------	---------------------------------------	-------------------------------------------------------------

και ανάλογα με το είδος της Δήλωσης που συνυποβάλλεται διαγραμμίζεται και το αντίστοιχο τετραγωνίδιο στην Ένδειξη "ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΜΕ ΔΗΛΩΣΗ" στο κάτω μέρος του Εντύπου.
- Με το έντυπο αυτό ο φορολογούμενος δηλώνει στην Υπηρεσία στοιχεία που αφορούν στις σχέσεις του με άλλους φορολογούμενους εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις του Ν. 1642/86 όπως αυτές ισχύουν σήμερα.
- Υπόχρεοι στη υποβολή του εντύπου "Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου -(M7)" είναι όσοι αναφέρονται στις σχετικές διατάξεις του Ν. 1642/86 όπως αυτές ισχύουν σήμερα και σε όποια άλλη διάταξη υποχρεώνει στην υποβολή της σχετικής δήλωσης.

### II. ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ

- Στην ένδειξη "Δ.Ο.Υ." συμπληρώνεται η Υπηρεσία στην οποία υποβάλλεται η δήλωση.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ α

- Στο 9-ψήφιο διαγραμμισμένο πλαίσιο κάτω από την ένδειξη "Α.Φ.Μ." συμπληρώνεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του Φορολογούμενου.
- Στην επόμενη ένδειξη συμπληρώνεται το "Όνοματεπώνυμο/Επωνύμια" του Φορολογούμενου.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ β

Στις ενδείξεις του πίνακα συμπληρώνονται τα στοιχεία των φορολογούμενων με τους οποίους σχετίζεται ο Δηλών Φορολογούμενος. Με το έντυπο αυτό μπορεί να δηλωθούν μέχρι και δυο διαφορετικές σχέσεις του φορολογούμενου. Σε περίπτωση που οι σχέσεις που πρέπει να δηλωθούν φορολογούμενος είναι περισσότερες παρακαλούμε χρησιμοποιείτε επί πλέον Έντυπα "Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου -(M7)".

- Στο 9-ψήφιο διαγραμμισμένο πλαίσιο κάτω από την ένδειξη "Α.Φ.Μ." συμπληρώνεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του Φορολογούμενου.
- Στην ένδειξη "Ημ/νία" συμπληρώνεται η ημερομηνία της έναρξης (είτε της διακοπής ανάλογα με τη διαγραμμισμό της επόμενης ένδειξης) που αφορά στη συγκεκριμένη σχέση του φορολογούμενου.
- Στα επόμενα δύο τετραγωνίδια διαγραμμίστε ανάλογα με τη αφορά η δήλωση της συγκεκριμένης σχέσης (Έναρξη ή Διακοπή της σχέσης αντίστοιχα).
- Οι επόμενες ενδείξεις συμπληρώνονται με τα αντίστοιχα στοιχεία του σχετιζόμενου φορολογούμενου.
- Η ένδειξη "Είδος Σχέσης" συμπληρώνεται επιλέγοντας την επιτρεπτή κατά περίπτωση τιμή από το ντι παρακάτω πίνακα των ειδών σχέσεων:

#### ΕΙΔΗ ΣΧΕΣΕΩΝ

Σύζυγος		
Διαχειριστής Διευθύνων Σύμβουλος Πρόεδρος Δ.Σ. Μέλος Δ.Σ. Γραμματέας Τάμιας	Εκκαθαριστής Ειδικός Εκκαθαριστής Αναγκαστικός Διαχειριστής Λογιστής Συστεγαζόμενη Επιχείρηση Συνδεδεμένη Επιχείρηση	Σύνδικος Πτώχευσης Προσωπικός Επίτροπος Νόμος Εκπρόσωπος Ίδρυτής Φορολογικός Αντιπρόσωπος εντολέα Φ.Π. Φορολογικός Αντιπρόσωπος εντολέα Μη Φ.Π.
Αντίκλητος Πληρεξούσιος Ασκήν Επιμέλεια Ασκήν Γονική Μέριμνα	Κηδεμόνας Αντιλήπτορας Επίτροπος	Κηδεμόνας Σχολιάζουσας Εκπρόσωπος Κληρονόμος Εγγυητής
Χαρτιστική Απία Επαχθής Απία Κληρονομούμενος Διάσπαση Διάσπαση Α.Ε. Ν. 2166/93	Διάσπαση Ν.Δ. 1297/72 Μετατροπή Μετατροπή Ν.2166/93 Συγχώνευση Συγχώνευση Ν.Δ. 1297/72	Εισφορά σε Ιδρυόμενο Μη Φ.Π. Εισφορά σε Υφιστάμενο Μη Φ.Π.

- Οι ενδείξεις "Αρ. -Ημ/νία Εγγράφου", "Αποδεικτικό Έγγραφο - Εκδόσα Αρχή" συμπληρώνονται αντίστοιχα με τα στοιχεία του συνυποβαλλόμενου σχετικού εγγράφου.

Με την καταχώρηση των στοιχείων της Δήλωσης "Σχέσεων Φορολογούμενου -(M7)" στο Μηχανογραφικό Σύστημα της Υπηρεσίας, χορηγείται Βεβαίωση στο Φορολογούμενο που αποτελεί πλήρη απόδειξη για την υποβολή της Δήλωσης απέναντι σε οποιονδήποτε τρίτο. Η Υπηρεσία μας είναι στη διάθεσή σας για κάθε πληροφορία και διευκρίνιση που αφορά στη συμπλήρωσή του Εντύπου "Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου -(M7)".

Παρακαλούμε απευθυνθείτε στο Τμήμα Μητρώου της αρμόδιας για την υποβολή του εντύπου Δ.Ο.Υ.

M7  
2/2



## ΟΔΗΓΙΕΣ

### Ι. ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

1. Το έντυπο "Δήλωση Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)" συμπληρώνεται σε ένα αντίτυπο από Μη Φυσικά Πρόσωπα (Νομικά Πρόσωπα και Ενώσεις Προσώπων). Υπογράφεται από τον Νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπο του Μη Φυσικού Προσώπου και επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης του Ν. 1599/86.
2.
  - Οι ενδείξεις που αφορούν στα στοιχεία τόσο του Φορολογούμενου Μη Φ.Π. όσο και των Μελών /Εταίρων του, στους πίνακες α και β, συμπληρώνονται πάντοτε με ΚΕ ΦΑΛΛΙΑ γράμματα (χειρόγραφα, γραφομηχανής, Η/Υ), χωρίς συντμήσεις.
  - Σε όλες τις ενδείξεις που αναφέρονται σε ημερομηνία, σημειώνονται αριθμητικά η ημέρα και ο μήνας με δυο ψηφία και το έτος με τέσσερα ψηφία (π.χ. 01/02/1998).
  - Τα τετραγώνια με χρώμα ■■■■■■ συμπληρώνονται από την Υπηρεσία.
3. Το έντυπο αυτό:
  - I. υποβάλλεται από τον νόμιμο, κατά περίπτωση, εκπρόσωπο του Μη Φ.Π. στον προϊστάμενο της αρμόδιας για την έδρα της επιχείρησης του, Δ.Ο.Υ.
  - II. συνοποβάλλεται κατά περίπτωση με κάποια από τις παρακάτω Βασικές Δηλώσεις:

Έναρξης Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ3)  
Μεταβολής Εργασιών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ3)

και ανάλογα με το είδος της Δήλωσης που συνοποβάλλεται διαγραμμίζεται και το αντίστοιχο τετραγώνιο στην ένδειξη: "ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΜΕ ΔΗΛΩΣΗ" στο κάτω μέρος του Εντύπου.
4. Με το έντυπο αυτό δηλώνονται στην Υπηρεσία στοιχεία που αφορούν στα Μέλη / Εταίρους του Μη Φυσικού Προσώπου εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις του Ν. 1642/86 όπως αυτές ισχύουν σήμερα.
5. Υπόχρεοι στην υποβολή του εντύπου "Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)" είναι όσοι αναφέρονται στις σχετικές διατάξεις του Ν. 1642/86 όπως αυτές ισχύουν σήμερα και σε όποι άλλη διάταξη υποχρεώνει στην υποβολή της σχετικής δήλωσης.

### II. ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ

1. Στην ένδειξη "Δ.Ο.Υ." συμπληρώνεται η Υπηρεσία στην οποία υποβάλλεται η δήλωση.

#### ΠΙΝΑΚΑΣ α

1. Στο 9-ψήφιο διαγραμμισμένο πλαίσιο κάτω από την ένδειξη "Α.Φ.Μ." συμπληρώνεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του Μη Φ.Π. που υποβάλλει τη Δήλωση.
2. Στην επόμενη ένδειξη συμπληρώνεται η "Επωνυμία" του Μη Φ.Π.
3. Στην ένδειξη "Ημ/νία" συμπληρώνεται η ημερομηνία που αφορά στο είδος ενημέρωσης (έναρξης είτε μεταβολής είτε διακοπής ανάλογα με την αντίστοιχη διαγράμμιση στον επόμενο πίνακα) που αφορά στη συγκεκριμένη δήλωση "Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)".

#### ΠΙΝΑΚΑΣ β

Στις ενδείξεις του πίνακα β συμπληρώνονται τα στοιχεία των φορολογουμένων, οι οποίοι συνδέονται με το Μη Φ.Π. που υποβάλλει τη δήλωση με την ιδιότητα Μέλους ή Εταίρου.  
Με το έντυπο αυτό μπορεί να δηλωθούν τα στοιχεία μέχρι και τριών (3) διαφορετικών Μελών / Εταίρων. Σε περίπτωση που τα Μέλη / Εταίροι που πρέπει να δηλωθούν για το Μη Φυσικό Πρόσωπο είναι περισσότερα παρακαλούμε χρησιμοποιήστε επί πλέον Έντυπα "Δήλωσης Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)".

1. Στο 9-ψήφιο διαγραμμισμένο πλαίσιο κάτω από την ένδειξη "Α.Φ.Μ." συμπληρώνεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του Μέλους / Εταίρου και στη συνέχεια το "Όνοματεπώνυμο / Επωνυμία" του.
2. Στις ενδείξεις: Έναρξη, Μεταβολή, Διακοπή διαγραμμίστε ανάλογα με τη φορά η δήλωση για το συγκεκριμένο Μέλος / Εταίρο.
3. Στις ενδείξεις: Ποσοστό ή Κλάσμα Συμμετοχής συμπληρώνεται αριθμητικά η συμμετοχή του Μέλους / Εταίρου είτε με τη μορφή κλάσματος είτε σαν ποσοστό αντίστοιχα.
4. Η ένδειξη: Είδος Συμμετοχής διαγραμμίζεται ανάλογα με την ιδιότητα του Μέλους / Εταίρου (Ο.Ε. Ομόρρυθμο Μέλος, Ε.Ε. Ετερόρρυθμο Μέλος, Μέλος αφοράστα μέλη Α.Ε. και Εταίρος αφοράστους Εταίρους Ε.Π.Ε.).

#### ΠΑΡΑΚΑΛΟΥΜΕ:

1. Με την υποβολή του εντύπου "Δήλωση Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)" πρέπει να συμπληρωθεί και το Έντυπο "Αποδεικτικό Παραλαβής Δηλώσεων Μητρώου και Δικαιολογητικών -(Μ)" και να επιστραφεί το αντίγραφο της στο φορολογούμενο αφού υπογραφεί από τον υπάλληλο που το παρέλαβε.
2. Με την καταχώρηση των στοιχείων της Δήλωσης "Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)" στο Μηχανογραφικό Σύστημα της Υπηρεσίας χορηγείται Βεβαίωση στο φορολογούμενο που αποτελεί πλήρη απόδειξη για την υποβολή της απέναντι σε οποιονδήποτε τρίτο.
3. Η Υπηρεσία μας είναι στη διάθεσή σας για κάθε πληροφορία και διευκρίνιση που αφορά στη συμπλήρωση του Εντύπου "Δήλωση Μελών Μη Φυσικού Προσώπου -(Μ8)".

Παρακαλούμε απευθυνθείτε στο Τμήμα Μητρώου της αρμόδιας για την υποβολή του εντύπου Δ.Ο.Υ.

M8  
2/2