

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ ΠΕΙΡΑΙΑ**

ΣΧΟΛΗ: ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

**ΤΜΗΜΑ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ &
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**

**ΙΔΡΥΣΗ ΔΕ ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΑΠΟΨΗΣ**

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ ΠΑΝΑΓΟΥ

ΕΙΣΗΓΗΤΕΣ: ΣΑΒΒΑΣ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ Α.Μ. 11046

ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΑΝΔΡΕΑΚΟΣ Α.Μ. 10793

ΜΑΪΟΣ 2014

Περιεχόμενα

Εισαγωγή.....	5
Κεφάλαιο 1ο: Ίδρυση Α.Ε από Νομική Άποψη.....	8
1.1. Γενικά περί Α.Ε.....	8
1.2 Ίδρυση Α.Ε.....	9
1.2.1 Διαδικασία σύστασης Α.Ε.....	10
1.2.2 Έγκριση καταστατικού και χορήγηση άδειας σύστασης Α.Ε.....	14
1.3.1 Λοιπές διαδικασίες σύμβαση σύστασης εταιρείας.....	17
1.4 Γενική Συνέλευση.....	18
1.4.1 Τρόποι Σύγκλησης Γενικής Συνέλευσης.....	19
1.4.2 Κατάθεση Μετοχών-Αντιπροσώπευση.....	21
1.5 Το Διοικητικό Συμβούλιο της Ανώνυμης Εταιρείας.....	22
1.6 Οι Ελεγκτές και το Δικαίωμα της Μειοψηφίας.....	24
1.7 Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις.....	26
1.8 Διάθεση Κερδών.....	26
1.9 Λόγοι Λύσης Εταιρείας.....	27
1.10 Εκκαθάριση.....	27
Κεφάλαιο 2ο: Ίδρυση Α.Ε από Φορολογική Άποψη.....	30
2.1 Διαδικασίες Έκδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ).....	30
2.2 Διαδικασίες Θεώρησης Βιβλίων και Στοιχείων.....	33
2.2.2 Τήρηση των βιβλίων της Α.Ε.....	35
2.3 Νομιμοποίηση Της Εταιρείας.....	41
Κεφάλαιο 3ο: Ίδρυση Α.Ε από Λογιστική.....	43
3.1 Λογιστική Εταιριών.....	43
3.2 Πρόσληψη Υπαλλήλων.....	44
3.3 Ημερομίσθια.....	45

3.4 Ενέργειες Που Γίνονται Κατά Το Κλείσιμο Ενός Ισολογισμού	47
3.5 Λογιστικές Εγγραφές.....	51
Συμπεράσματα.....	64
Βιβλιογραφία.....	67

Εισαγωγή

Η εξέλιξη του οικονομικού βίου, η οποία επέφερε τη διεύρυνση των συναλλαγών και την ανάπτυξη των αγορών, καθώς επίσης και η τεχνολογική πρόοδος δημιούργησαν τη μεγάλη σύγχρονη επιχείρηση που επιτυγχάνεται με την άσκηση και ανάπτυξη επιχειρηματικής δραστηριότητας είτε ατομικά από φυσικά πρόσωπα είτε εταιρικά από νομικά πρόσωπα. Πρέπει να σημειωθεί ότι μια τέτοια μια τέτοια εταιρική μορφή - που προκύπτει μέσα από ενώσεις προσώπων - είναι σημαντική για τον ανθρώπινο παράγοντα. Αυτό συμβαίνει γιατί με τη συνένωση των ατομικών δυνάμεων μπορούν να επιτευχθούν πολλαπλάσιοι στόχοι πέραν από τους στενά οικονομικούς.

Σύμφωνα με το άρθρο 741 του Αστικού Κώδικα (ΑΚ) η νομική μορφή, μέσω της οποίας μπορεί να πραγματοποιηθεί μια ένωση προσώπων, είναι η εταιρία. Πρόκειται δηλαδή για *«τη σύμβαση ενός αριθμού προσώπων, φυσικών ή νομικών, με την οποία αυτά αναλαμβάνουν αμοιβαία την υποχρέωση να επιδιώκουν, με κοινές εισφορές, κοινό σκοπό και ιδίως οικονομικό»* (Άρθρο 741 Α.Κ.).

Πιο αναλυτικά στην απλή ανώνυμη εταιρία και σε κάθε εν γένει εταιρία, κεντρικό ρόλο διαδραματίζει η εταιρική σύμβαση και η εταιρική σχέση, που προσδιορίζει και καθορίζει η ταυτότητα και οι ιδιότητες των συμμετεχόντων. Η Ανώνυμη Εταιρία (Α.Ε.) αναπτύχθηκε ως μορφή συγκροτήσεως της επιχειρηματικής δραστηριότητας, η οποία επιτρέπει να αρθούν οι παράγοντες εκείνοι που αποτελούν αντικίνητρα στη συγκρότηση ατομικών επιχειρήσεων ή προσωπικών εταιριών. Την ανάπτυξη, λοιπόν, της Α.Ε. υπαγόρευσαν κυρίως:

- Η ανάγκη συγκεντρώσεως κεφαλαίων σημαντικού ύψους,
- Η ανάγκη διασποράς και περιορισμού του κινδύνου που προέρχεται από τη συγκέντρωση αυτή των κεφαλαίων.
- Η ανάγκη να μεταβιβάζεται με ευχέρεια η ιδιότητα του κεφαλαιούχου εταίρου (μετόχου) ώστε αυτός να μπορεί να αποδεσμεύει εύκολα τα κεφάλαιά του από μια συγκεκριμένη οικονομική δραστηριότητα.

Γίνεται επομένως κατανοητό ότι η Α.Ε. είναι η εταιρική μορφή που επικρατεί κατά την ανάληψη σημαντικών επιχειρηματικών δραστηριοτήτων.

Το ερώτημα όμως που γεννιέται είναι ποιές δραστηριότητες απαιτούνται για να ιδρυθεί μια ΑΕ τόσο από νομική και φορολογική πλευρά όσο και από λογιστική.

Το ερώτημα αυτό το απαντά η λογιστική των εταιριών, που ασχολείται με την εξέταση των εταιρικών γεγονότων που προκύπτουν τόσο από τις σχέσεις της εταιρίας με τα μέλη που την απαρτίζουν όσο και από τις σχέσεις της εταιρίας με τρίτους ως απόρροια της σύστασης, λειτουργίας, ανάπτυξης καθώς και της λύσης-εκκαθάρισης. Οι σχέσεις αυτές εξετάζονται κάτω από το πρίσμα της οικονομικής, νομικής, λογιστικής και φορολογικής σκέψης. Η οικονομική διάσταση της εταιρίας προσδιορίζεται από τη μακροοικονομική και τη μικροοικονομική θεώρηση της επιχειρηματικότητας. Η νομική της διάσταση καθορίζεται από τις σχετικές διατάξεις του Εμπορικού Νόμου και του Αστικού Κώδικα ενώ η φορολογική της διαμορφώνεται από την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία και σχετική νομολογία. Η καταγραφή όλων αυτών των σχέσεων αποτυπώνεται στο συμφωνητικό που συνάπτουν και υπογράφουν τα μέλη, που μπορεί να είναι ιδιωτικό ή δημόσιο έγγραφο και ονομάζεται καταστατικό ή εταιρικό έγγραφο.

Θα ήταν παράληψη να μην αναφερθεί ότι για τη λογιστική διάσταση της ΑΕ απαιτείται η εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ν.2190/20, Ν.3190/55), του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.), του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.), των Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων και Νομοθετικών ρυθμίσεων για εταιρίες ειδικού τύπου καθώς και των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α.) (Ν.2992/02, Κανονισμός (ΕΚ) 1606/02 Ε.Ε.Ε.Κ 1243/1).

Σκοπός επομένως της παρούσας εργασίας είναι η μελέτη του τρόπου ίδρυσης μιας ΑΕ από φορολογικής, λογιστικής και νομικής άποψης.

Στο σημείο αυτό αξίζει να αναφέρουμε ότι πρώτα εντοπίσαμε και ορίσαμε το θέμα της παρούσας εργασίας, στη συνέχεια συλλέξαμε τις βιβλιογραφικές πηγές μας, τις οργανώσαμε, τις αξιολογήσαμε και τις αναλύσαμε. Κατόπιν επιλέξαμε τα δεδομένα για να προχωρήσουμε στη συγγραφή και την έκθεση των πληροφοριών και των συμπερασμάτων της εργασίας μας.

Χρησιμοποιώντας τη μέθοδο της βιβλιογραφικής επισκόπησης κάθε δυνατής πηγής, της εγχώριας ερευνητικής σκηνής, μελετήθηκαν, περιγράφηκαν, ορίστηκαν και ερμηνεύτηκαν όλες οι παράμετροι που αφορούν στο ζήτημα της μελέτης του

τρόπου ίδρυσης μιας ΑΕ από φορολογικής, λογιστικής και νομικής άποψης. Με αυτό τον τρόπο προσπαθήσαμε να παρουσιάσουμε τα απαραίτητα βήματα της ίδρυσης μιας ΑΕ. Γίνεται σαφές επομένως ότι η βιβλιογραφική επισκόπηση κρίθηκε από μέρους μας η καταλληλότερη μέθοδος μιας και μας επέτρεψε την όσο το δυνατό περισσότερο διεισδυτική περιγραφή του θέματος που διαπραγματεύεται η εργασία, κάτι το οποίο δε θα ήταν δυνατό να επιτευχθεί με κάποια άλλη μέθοδο, καθώς φέρνει στην επιφάνεια πολλές και σημαντικές έννοιες του ερευνώμενου αντικειμένου (Cohen & Manion, 1997).

Η εργασία αποτελείται από τρία κεφάλαια. Στο πρώτο κεφάλαιο γίνεται λόγος για την ίδρυση Α.Ε από Νομική Άποψη. Περιγράφεται γενικά η ΑΕ και στη συνέχεια παρουσιάζονται αναλυτικά η διαδικασία ίδρυσης και σύστασής της . Στο δεύτερο κεφάλαιο αφορά στην ίδρυση της ΑΕ από φορολογική άποψη. Πιο αναλυτικά περιγράφονται οι διαδικασίες Έκδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ), οι διαδικασίες Θεώρησης Βιβλίων Και Στοιχείων και ο τρόπος νομιμοποίησης της εταιρείας. Στο τρίτο κεφάλαιο γίνεται λόγος για την ίδρυση της Α.Ε από λογιστική άποψη. Για το λόγο αυτό γίνεται μια παρουσίαση της λογιστικής των εταιριών, τη διαδικασία πρόσληψης υπαλλήλων, τα ημερομίσθια, της ενέργειες που γίνονται κατά το κλείσιμο ενός ισολογισμού. Κρίθηκε επίσης απαραίτητο να χρησιμοποιηθούν ως παραδείγματα διάφορες λογιστικές εγγραφές που βρέθηκαν μέσα από τη βιβλιογραφική επισκόπηση. Η εργασία ολοκληρώνεται με τα συμπεράσματα.

Κεφάλαιο 1ο: Ίδρυση Α.Ε από Νομική Άποψη

Το κεφάλαιο αυτό αφορά στην ίδρυση της Α.Ε από Νομική Άποψη. Περιγράφεται γενικά η ΑΕ και στη συνέχεια παρουσιάζονται αναλυτικά η διαδικασία ίδρυσης και σύστασής της.

1.1. Γενικά περί Α.Ε.

Κατά τον Πεταλά (2005) η επιχείρηση είναι ένας αυτοτελής οργανισμός με σκοπό το κέρδος, που με μια σειρά πράξεων και ενεργειών, οικονομικής φύσεως αποβλέπει στον εφοδιασμό της αγοράς με αγαθά ή υπηρεσίες (Πεταλάς, 2005).

Σύμφωνα με τον Ηλιόκαυτο, (2011) η Ανώνυμη Εταιρεία αποτελεί την πιο σοβαρή μορφή επιχειρηματικής δράσεως με τον νομικό τύπο της εταιρείας. Αυτό συμβαίνει γιατί η φύση της Α.Ε. ευνοεί τη συγκέντρωση συνήθως πολύ ανώτερων από το νομικό όριο κεφαλαίων. Θα πρέπει να σημειωθεί στο σημείο αυτό ότι το κεφάλαιο της Α.Ε. διαιρείται σε ίσα μερίδια, που ενσωματώνονται σε έγγραφα, τις μετοχές, σε αξιόγραφα δηλαδή που μεταβιβάζονται εύκολα¹. Επίσης τα όργανα της διοίκησης της ΑΕ δεν απαιτείται από το νόμο να προέρχονται από τους μετόχους, αλλά ο νόμος ορίζει ειδικό όργανο διοικήσεως αυτής, το Διοικητικό Συμβούλιο. Πρέπει να σημειωθεί ότι η ευθύνη των μετόχων της Α.Ε. είναι περιορισμένη και φτάνει μέχρι το ποσό της εισφοράς τους. Οι μέτοχοι δεν ευθύνονται με την προσωπική τους περιουσία για τις υποχρεώσεις της εταιρείας (Ηλιόκαυτος, 2011).

Πρέπει να σημειωθεί ότι οι αποφάσεις στην Α.Ε. παίρνονται πλειοψηφικά και είναι αρμοδιότητα του διοικητικού συμβουλίου. Όταν πρόκειται για σοβαρότερες αποφάσεις όμως όπως είναι ο διορισμός του Διοικητικού Συμβουλίου, η αύξηση κεφαλαίων, η αλλαγή σκοπού, η διάλυση της εταιρείας κ.α. είναι αρμοδιότητα της Γενικής Συνελεύσεως των μετόχων. Στη Γενική Συνέλευση έχουν δικαίωμα να παραστούν και να ψηφίσουν όλοι οι μέτοχοι. Κάθε μετοχή αντιπροσωπεύει μία ψήφο. Στην Α.Ε. η πλειοψηφία είναι πανίσχυρη και αποφασίζει για κάθε ζήτημα. Η μειοψηφία δεν έχει παρά μόνο κάποιες ασθενείς δυνατότητες ελέγχου. Όπως γίνεται

¹ Οι μετοχές της ΑΕ αν είναι ανώνυμες μεταβιβάζονται, όπως κάθε κινητό πράγμα. Αν είναι ονομαστικές, απαιτείται και εγγραφή στα βιβλία της εταιρείας, στηριζόμενη σε γραπτή συμφωνία μεταβιβάσεως της κυριότητας. Συνέπεια της εύκολης μεταβιβάσεως των μετοχών είναι ότι μετά την ίδρυση της Α.Ε. μπορεί να αλλάξουν μερικοί ή και όλοι οι μέτοχοι.

αντιληπτό, αυτό εξασφαλίζει στην Α.Ε. σταθερότητα διοικήσεως και απόλυτη ευχέρεια χειρισμών στην λειτουργία της (Ηλιόκαυτος, 2011).

1.2 Ίδρυση Α.Ε.

Για να ιδρυθεί μια ΑΕ πρέπει να υπάρχουν τουλάχιστον δύο μέλη ή «το κεφάλαιο αυτής πρέπει να αναληφθεί από τουλάχιστον δύο ιδρυτές» έτσι όπως ορίζει ο νόμος. Ωστόσο ο νόμος δεν ορίζει την αναλογία της συμμετοχής των ιδρυτών. Σύμφωνα με το άρθρο 127 του Αστικού Κώδικα, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3 του Ν. 1329/83 τα ιδρυτικά μέλη της ανώνυμης εταιρείας μπορεί να είναι φυσικά πρόσωπα που έχουν ενηλικιωθεί, δηλαδή να έχουν συμπληρώσει το δέκατο όγδοο έτος της ηλικίας τους ή νομικά. Σε περίπτωση που ένας ανήλικος θέλει να συμμετάσχει στην ίδρυση ανώνυμης εταιρείας επιτρέπεται μόνο απαιτείται δικαστική άδεια.

Το προβλεπόμενο από τις διατάξεις μετοχικό κεφάλαιο πρέπει να είναι 24.000€, το οποίο καταβάλλεται είτε σε μετρητά είτε σε είδος κατά τη σύσταση της, ενώ στο καταστατικό δεν χρειάζεται να αναφερθεί ότι το κεφάλαιο καταβλήθηκε.

Θα πρέπει επίσης να αναφερθεί ότι για τις ανώνυμες εταιρείες οι οποίες έχουν αντικείμενο δραστηριότητας κοινωνικής και οικονομικής σημασίας, π.χ. ασφαλιστικές, τραπεζικές επιχειρήσεις, ισχύουν ειδικές διατάξεις που προσδιορίζουν το κατά περίπτωση κατώτερο όριο κεφαλαίου σε υψηλότερα επίπεδα (Ηλιόκαυτος, 1993).

Τα βασικά χαρακτηριστικά της ανώνυμης εταιρείας είναι τα παρακάτω (Ηλιόκαυτος, 2011):

- το μεγάλο κεφάλαιο
- η διαίρεση του κεφαλαίου σε ίσα μερίδια
- η μεγάλη διάρκεια της (συνήθως 30-50 χρόνια)
- η περιορισμένη ευθύνη των μετόχων
- οι αυστηροί όροι δημοσιότητας κατά την ίδρυσή της, αλλά και καθ' όλη τη διάρκεια της ζωής της
- η ύπαρξη δύο οργάνων, δηλαδή της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων και του Διοικητικού Συμβουλίου
- η λήψη αποφάσεων κατά πλειοψηφία

1.2.1. Διαδικασία σύστασης Α.Ε

Ποια είναι η διαδικασία σύστασης της ΑΕ; Η πρώτη απαραίτητη ενέργεια είναι η σύνταξη του σχεδίου του Καταστατικού της εταιρείας, που από τη μια αποτελεί το νομικό έγγραφο της συστάσεως της εταιρείας και από την άλλη προδιαγράφει και όλα τα βασικά θέματα που αφορούν στις σχέσεις των μετόχων, στη διοίκηση της εταιρείας, σε θέματα που αφορούν τη διάρκεια ζωής της αλλά και τη διάλυση της (Καραγιώργος, Γεωργίου, 2003, σ.σ. 136 – 138 · Taxdevil, 2012).

Το ερώτημα όμως που γεννάται στο σημείο αυτό είναι πώς συντάσσεται το καταστατικό. Για να συνταχθεί το καταστατικό της εταιρείας, πρέπει να μελετηθούν και να συμφωνηθούν από τους ιδρυτές της εταιρίας τα παρακάτω βασικά σημεία που αποτελούν και το βασικό θεματικό άξονά του. Τα στοιχεία αυτά περιληπτικά είναι τα εξής (Καραγιώργος, Γεωργίου, 2003, σ.σ. 136 – 138· Taxdevil, 2012):

- **Επωνυμία:** Η επωνυμία λαμβάνεται υποχρεωτικά από το αντικείμενο εργασιών που ασκεί η εταιρεία εκτός αν ο σκοπός της περιλαμβάνει πολλά αντικείμενα, οπότε, στην περίπτωση αυτή η επωνυμία μπορεί να λαμβάνεται από τα κυριότερα από αυτά, ενώ πρέπει να περιέχει τις λέξεις «Ανώνυμη Εταιρεία» ενώ παράλληλα μπορεί να περιέχει το ονοματεπώνυμο του ιδρυτή ή των ιδρυτών, ή άλλου φυσικού προσώπου ή την επωνυμία Εμπορικής Εταιρείας. Εξάλλου εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 5 του ΚΝ 2190/20 η διεύθυνση του σκοπού της εταιρείας δεν συνεπάγεται και την υποχρεωτική μεταβολή της εταιρικής επωνυμίας με την οποία η εταιρεία είναι γνωστή στις συναλλαγές. Ενώ με την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου, η εταιρεία για τις διεθνείς συναλλαγές της, η επωνυμία μπορεί να εκφράζεται και σε ξένη γλώσσα σε πιστή μετάφραση ή με λατινικά στοιχεία, πράγμα που μέχρι σήμερα δεν ήταν δυνατόν να γίνει.
- **Έδρα:** Έδρα της εταιρείας ορίζεται ένας Δήμος ή μία Κοινότητα της Ελληνικής επικράτειας που θα εγκατασταθεί η εταιρεία και όχι συνοικία ή δρόμος. Αν οριστεί έδρα από Δήμο ή Κοινότητα και σε συγκεκριμένη διεύθυνση (οδός – αριθμός), σε περίπτωση μεταφοράς της έδρας σε άλλη διεύθυνση στον ίδιο Δήμο ή Κοινότητα χρειάζεται τροποποίηση του Καταστατικού της.

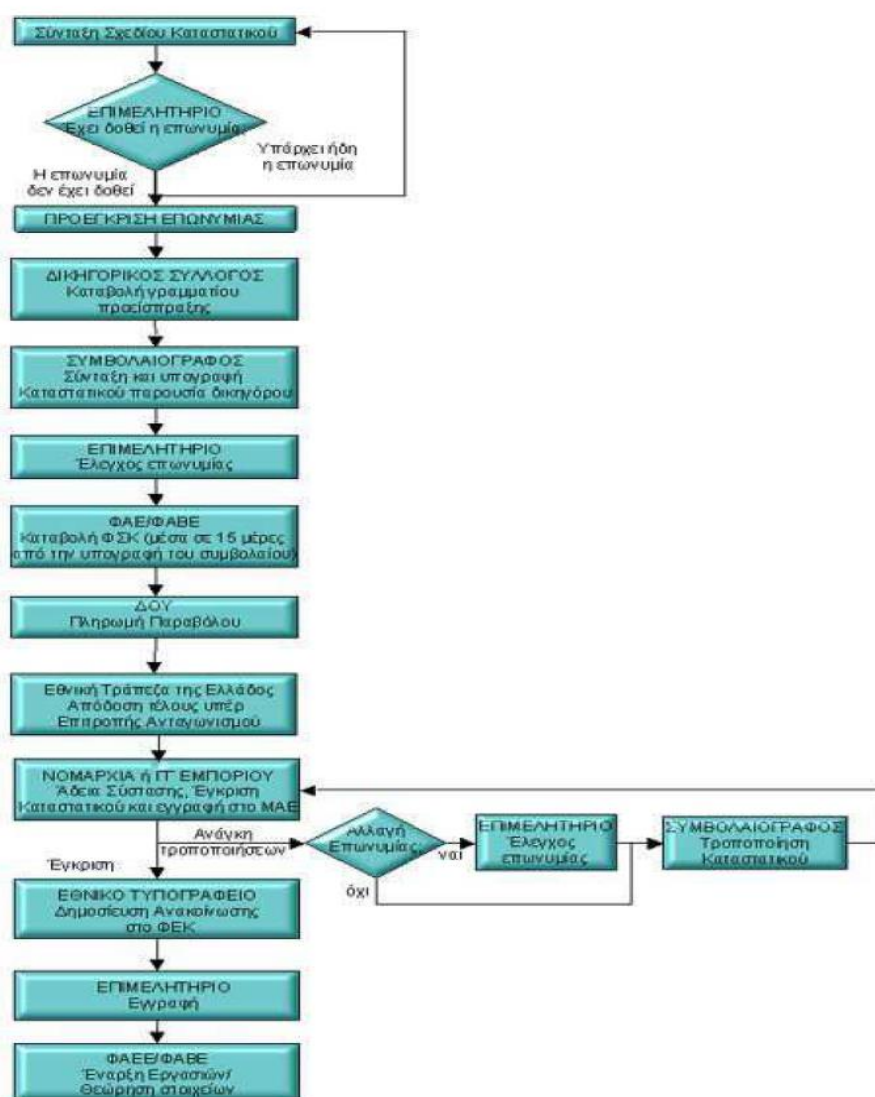
- Σκοπός: Στο σκοπό χρειάζεται να υπάρχει περιληπτική περιγραφή των κυρίων και παρεπομένων δραστηριοτήτων με τις οποίες πρόκειται να ασχοληθεί η ΑΕ ενώ παράλληλα θα πρέπει να σημειωθεί, αν πρόκειται να είναι μικρή σε μέγεθος μεταποιητική μονάδα και ότι είναι «ΒΙΟΤΕΧΝΙΚΗ». Ο χαρακτηρισμός αυτός είναι απαραίτητος για να μπορεί να εγγραφεί στο «Βιοτεχνικό Επιμελητήριο της Ελλάδος», διότι εκ του λόγου αυτού θα έχει ορισμένα πλεονεκτήματα που έχουν οι μικρομεσαίες μεταποιητικές επιχειρήσεις. Αυτά όμως τελευταία πάνε να καταργηθούν .
- Διάρκεια: Ο νόμος δεν ορίζει τη διάρκεια της εταιρείας . Συνήθως ορίζεται διάρκεια αυτής 30-50 χρόνια και τούτο για να αποφεύγονται οι συχνές τροποποιήσεις του καταστατικού της .
- Μετοχικό Κεφάλαιο και τρόπος καταβολής: Το Μετοχικό κεφάλαιο αναγράφεται σε χρήμα ακόμη και όταν ή εισφορές των μετόχων είναι σε είδος, ενώ απαγορεύεται να αναφέρεται σε ξένο νόμισμα εκτός εξαιρέσεων. Το ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο για τη σύσταση ΑΕ εμπορικής, βιομηχανικής ή παροχής υπηρεσιών σήμερα είναι 24.000€.
- Μετοχές: Οι μετοχές της ΑΕ είναι ανώνυμες ή ονομαστικές. Αυτό όμως είναι κάτι που εξαρτάται από τη θέληση των ιδρυτών της. Βέβαια υπάρχουν και οι περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο 11 του ΚΝ 2190/20 και το άρθρο 4 του Ν_ 1297/72 όπου ο νομοθέτης τις θέλει ονομαστικές. Συνήθως στην πράξη, οι μετοχές των ΑΕ που ιδρύονται με μετρητά εκτός των παραπάνω αναφερομένων εξαιρέσεων, είναι ανώνυμες. Θα πρέπει να αναφερθεί ότι από το είδος της μετοχής εξαρτάται ο τρόπος της μεταβίβασης τους, καθώς και η φορολογία των κερδών της. Η ονομαστική αξία των μετοχών δεν μπορεί να είναι μικρότερη των 0,30€ και μεγαλύτερη των 100 €.
- Διοικητικό Συμβούλιο και θητεία του: Στο καταστατικό πρέπει να αναφέρεται ο κατώτερος και ο ανώτερος αριθμός των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου. Πρέπει να σημειωθεί ότι αν ο αριθμός των μελών του ΔΣ είναι μικρότερος των τεσσάρων και υπάρξει παραίτηση ή

θάνατος ενός μέλους τα υπόλοιπα δύο μέλη δεν μπορούν να εκλέξουν νέο μέλος, οπότε δεν υπάρχει Διοικητικό Συμβούλιο και δεν μπορεί αυτό να συνέλθει για να συγκαλέσει Έκτακτη Γενική Συνέλευση για να εκλέξει νέο Διοικητικό Συμβούλιο.

- Εταιρική χρήση : Η εταιρική χρήση μπορεί να λήγει την 30-06-...ή την 31-12-..., αυτό βεβαίως είναι θέμα ιδρυτών και εξαρτάται κυρίως από το αντικείμενο των εργασιών της εταιρείας.
- Πρώτο Διοικητικό Συμβούλιο και Ελεγκτές: Με το καταστατικό πρέπει να ορίζεται ο αριθμός των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου που θα διοικούν την εταιρεία μέχρι τη λήξη της θητείας του, που πρέπει να είναι μέχρι και πέντε χρόνια. Επίσης από το καταστατικό ή από την εκάστοτε Γενική Συνέλευση των μετόχων θα πρέπει να ορίζονται δύο τακτικοί και δύο αναπληρωματικοί ελεγκτές πτυχιούχοι ανωτάτων σχολών που να έχουν άδεια άσκησης οικονομολογικού επαγγέλματος από το Οικονομικό Επιμελητήριο Ελλάδος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Π_475/91 ή ένας Τακτικός Ορκωτός Ελεγκτής, αν υπάρχει σχετική υποχρέωση, χωρίς βέβαια να είναι απαραίτητο και η εκλογή αναπληρωματικού καθότι δεν μπορεί να γίνει αντικατάσταση ορκωτού ελεγκτή εκτός αν αυτός δηλώσει αδυναμία, όπως αυτό προβλέπεται από την παρ. 4 του άρθρου 75 του νόμου 1769/1991 ενώ παράλληλα πρέπει να καθοριστεί και η αμοιβή αυτών. Εδώ πρέπει να σημειωθεί ότι οι διοριζόμενοι ή εκλεγόμενοι ως άνω ελεγκτές, αν οι ΑΕ δεν ελέγχονται από ορκωτούς, μπορούν να επαναδιορίζονται όχι όμως για περισσότερες από πέντε εταιρικές χρήσεις. Δεν μπορούν να ορισθούν ελεγκτές, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 37 του ΚΝ 2190/20, πρόσωπα που ίδρυσαν την εταιρεία και είναι μέτοχοι ή μέλη του ΔΣ της εταιρείας ή συγγενείς αυτών μέχρι και του δευτέρου βαθμού εξ αίματος ή αγχιστείας, υπάλληλοι της εταιρείας ή εξαρτημένης προς αυτήν εταιρείας, Δημόσιοι υπάλληλοι ΝΠΔ, Τραπεζών και επιχειρήσεων κοινής ωφελείας. Τέλος σημειώνεται ότι στο καταστατικό πρέπει να αναφέρονται όλα τα στοιχεία των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου ως και των ελεγκτών της εταιρείας (επάγγελμα, έτος γέννησης, τόπος κατοικίας, αριθμός ταυτότητας,

υψηκότητα και για τους ελεγκτές ο αριθμός αδείας άσκησης οικονομολογικού επαγγέλματος του Οικονομικού Επιμελητηρίου Ελλάδος), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ΚΝ 2190/20.

- Εξουσιοδότηση για τη δημοσίευση του Καταστατικού: Με το καταστατικό πρέπει να εξουσιοδοτηθεί ένας από τους ιδρυτές ή άλλο πρόσωπο με την ειδική εντολή και πληρεξουσιότητα να προχωρήσει την κατάθεση του καταστατικού στη Νομαρχία της έδρας της ή και ενδεχομένως την τροποποίηση αυτού προκειμένου να καταχωρηθεί στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών.



Εικόνα 1 Σχηματική αναπαράσταση Σύστασης Α.Ε

1.2.2 Έγκριση καταστατικού και χορήγηση άδειας σύστασης Α.Ε.

Σύμφωνα με το Ν.2190/1920 για να μπορέσει να εγκριθεί το καταστατικό και να χορηγηθεί άδεια σύστασης Α.Ε γίνεται μελέτη και έλεγχος του καταστατικού για το σύννομο. Στη συνέχεια εκδίδεται η απόφαση από το Νομάρχη για την έγκριση και την άδεια σύστασης της Α.Ε μόνο στην περίπτωση που το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας είναι πάνω από 3.000.000 ευρώ ή προέρχεται από μετατροπή, συγχώνευσης ή διάσπαση άλλων επιχειρήσεων ή εταιρειών (Ν.2190/1920).

Με αυτό τον τρόπο καταχωρείται στο μητρώο Α.Ε. της Υπηρεσίας, με αριθμό μητρώου Α.Ε. που δίδεται από τη Δ/ση Εμπορίου και το Υπουργείο Ανάπτυξης. Ακολουθεί η ανακοίνωση - περίληψη καταστατικού και αποστολή στο Εθνικό Τυπογραφείο για δημοσίευση στο ΦΕΚ (ΤΑΕ&ΕΠΕ) από τον ενδιαφερόμενο (Ν.2190/1920).

Για να γίνει όμως αυτό πρέπει το Μετοχικό Κεφάλαιο της υπό σύσταση Α.Ε., εάν η κάλυψη αυτού γίνεται από μετρητά μόνο, να είναι τουλάχιστον 24.000 ευρώ και εάν είναι από μετατροπή σε Α.Ε., το ποσό να είναι τουλάχιστον 300.000 ευρώ. (Ν.2190/1920).

Για τη διαδικασία αυτή απαιτούμενα δικαιολογητικά είναι (Ν.2190/1920):

- Αίτηση
- Καταστατικό - συμβολαιογραφική πράξη σύστασης της εταιρείας.
- Βεβαίωση από το αρμόδιο Επιμελητήριο για το δικαίωμα χρήσης της επωνυμίας και του διακριτικού τίτλου.
- Γραμμάτιο είσπραξης από την Εθνική Τράπεζα της Ελλάδας, του ανταποδοτικού τέλους ύψους ένα τοις χιλίοις (0,001) επί του ποσού του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου της Α.Ε., υπέρ της Επιτροπής Ανταγωνισμού.
- Ανακοίνωση καταχώρησης στο Μητρώο Α.Ε. της σύστασης της εταιρείας, σε έξι (6) τουλάχιστον αντίγραφα.

Στο σημείο αυτό αξίζει να αναφερθεί ότι ο απαιτούμενος χρόνος για τη διεκπεραίωση της υπόθεσης είναι μέχρι και ένας μήνας, αν η εταιρεία προέρχεται από μετατροπή άλλης μορφής εταιρείας σε Α.Ε ή αν το μετοχικό κεφάλαιο αυτής είναι πάνω από 3.000.000 ευρώ. Μπορεί να γίνει και αυθημερόν στην περίπτωση που η εταιρεία έχει κάτω των 3.000.000 ευρώ μετοχικό κεφάλαιο και εφόσον είναι πλήρη τα απαιτούμενα δικαιολογητικά. Θα πρέπει να αναφερθεί επίσης ότι το κόστος για

την όλη διαδικασία ανέρχεται σε 544,68 ευρώ για δημοσίευση στο ΦΕΚ.(όταν το Μ.Κ είναι σε μετρητά) (Ν.2190/1920).

1.3. Διαδικασίες έγκρισης και καταχώρησης του καταστατικού στο Μ.Α.Ε

Στο σημείο αυτό αξίζει να αναφερθούν οι διαδικασίες έγκρισης και καταχώρησης του καταστατικού στο ΜΑΕ. Πιο αναλυτικά σύμφωνα με τον Πεταλά, (2005), μετά την υπογραφή του καταστατικού στο Συμβολαιογράφο παραλαμβάνονται 4 επικυρωμένα αντίγραφα, τα δύο χρησιμοποιούνται στο Επιμελητήριο για την καταχώρηση της επωνυμίας και τα άλλα δύο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας της εταιρείας για την καταβολή του Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου. Οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθηθούν έχουν ως εξής (Πεταλάς, 2005):

- **Καταχώρηση της επωνυμίας στο Επιμελητήριο:** Το πρώτο πράγμα που πρέπει να γίνει είναι να καταχωρηθεί η επωνυμία της εταιρείας στο οικείο Επιμελητήριο. Τα δικαιολογητικά που απαιτούνται είναι η αίτηση και τα δύο αντίγραφα του καταστατικού. Στη συνέχεια και αφού καταβληθεί το σχετικό παράβολο καταχώρησης χορηγείται βεβαίωση η οποία πολλές φορές ενσωματώνεται στο ένα αντίγραφο του καταστατικού το οποίο παραλαμβάνει το εξουσιοδοτημένο για το σκοπό αυτό πρόσωπο για να υποβληθεί στη Νομαρχία .
- **Πληρωμή Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου:** Για την πληρωμή του φόρου αυτού συμπληρώνεται μια δήλωση σε τρία αντίγραφα και υποβάλλεται μαζί με δύο αντίγραφα καταστατικού στη Δ.Ο.Υ. της έδρας της εταιρείας μέσα σε 15 ημέρες από την υπογραφή της σύμβασης σύστασης και πάντα πριν από την καταχώρηση του Καταστατικού στο Μητρώο Αωνύμων Εταιρειών της Νομαρχίας. Ο φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου που ανέρχεται σε 1% επί του ύψους του Μετοχικού Κεφαλαίου, πρέπει να καταβληθεί σε 15 ημέρες από την υπογραφή της σύμβασης όπως και πιο πάνω αναφέρθηκε. Μετά την προθεσμία αυτή, η δήλωση θεωρείται εκπρόθεσμη και προσαυξάνεται με 2,50% για κάθε μήνα καθυστέρησης.

➤ Υποβολή Καταστατικού στη Νομαρχία για έγκριση: Μετά την ολοκλήρωση των παραπάνω διαδικασιών, από το εξουσιοδοτημένο με βάση το Καταστατικό πρόσωπο υποβάλλεται αίτηση στη Νομαρχία της έδρας, με την παρατήρηση ότι μπορεί να προσκομίζεται το ίδιο καταστατικό στη Δ.Ο.Υ. για την πληρωμή του φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίων που θεωρήθηκε από το Επιμελητήριο για την επωνυμία, προκειμένου να εξοικονομούνται αντίγραφα καταστατικών που θα χρειασθούν σε άλλες Δημόσιες Υπηρεσίες, Οργανισμούς ή Τράπεζες, με τα παρακάτω δικαιολογητικά:

- Αντίγραφο του Καταστατικού που φέρει την ενσωματωμένη βεβαίωση του επιμελητηρίου.
- Αντίγραφο του Καταστατικού που θεώρησε η Δ.Ο.Υ., για την καταβολή του Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου.
- Διπλότυπο εισπραξής Δ.Ο.Υ. 320 € πλέον της ειδικής εισφοράς 7% επί του παραβόλου, ποσού 22,40 € η οποία καταβάλλεται από την εταιρεία, σε οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ. και στον Κωδικό 35.31 (άρθρο 391, παράγραφος 4 του Κ.Ν. 2190/1920) Φ.Ε.Κ. της περίληψης του Καταστατικού.
- Τριπλότυπο εισπραξής ΤΑΠΕΤ 16 € .
- Ανακοίνωση προς το εθνικό Τυπογραφείο σε τρία αντίγραφα για τη δημοσίευση της περίληψης του Καταστατικού.

Όπως σημειώνει και ο Πεταλάς (2005), μετά την παραλαβή και τον έλεγχο του Καταστατικού, η Νομαρχία εγκρίνει αυτό και χορηγεί την άδεια σύστασης της Εταιρείας, την οποία καταχωρεί στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, ενώ παράλληλα διαβιβάζει αντίγραφο της ανακοίνωσης της περίληψης στο εθνικό Τυπογραφείο για δημοσίευση. Με την καταχώρηση στο οικείο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών της Διοικητικής Απόφασης για τη σύσταση της εταιρείας και την έγκριση του Καταστατικού, η εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 7β του Κ.Ν. 2190/20 . (Εγγρ. Υπ. Εμπορίου Κ2/1186/89).

Για το σκοπό αυτό με την έγκριση του αρχικού καταστατικού χρησιμοποιούνται αντίγραφα που εκδίδει ο Συμβολαιογράφος, ενώ μετά από κάθε τροποποίηση, εκδίδεται κωδικοποιημένο καταστατικό που έχει ενσωματωμένες όλες τις τροποποιήσεις που έγιναν μέχρι και την τελευταία, σε δύο αντίγραφα εκ των οποίων

χαρτοσημαίνεται το ένα εξ' αυτών σύμφωνα με την υπ' αριθμών ΚΝ 8158/1967/εγκ. 25/1980 απόφαση του Υπ. Οικονομικών και τα οποία αντίγραφα υπογράφει ο πρόεδρος ή ο νόμιμος αναπληρωτής του , κάτω από την ένδειξη «Ακριβές Αντίγραφο του Καταστατικού όπως μετά από την απόφαση της ΓΣ της» (Πεταλάς, 2005).

Μετά την έγκριση της τροποποίησης του καταστατικού και της επικύρωσης του ενός αντιγράφου από την εποπτεύουσα αρχή , εκδίδονται φωτοαντίγραφα εκ του επικυρωμένου αντιγράφου, τα οποία επικυρώνονται από δικηγόρο ή τυπώνονται αντίγραφα και προσκομίζονται για επικύρωση, αφού χαρτοσημανθούν, από την αρμόδια Διεύθυνση του Υπουργείου Εμπορίου ή της Νομαρχίας που υπάρχει ο φάκελος για το αρχείο της εταιρείας (Πεταλάς, 2005).

1.3.1 Λοιπές διαδικασίες σύμβαση σύστασης εταιρείας

Όπως έχει αναφερθεί η σύμβαση της σύστασης της ΑΕ υπογράφεται μπροστά σε συμβολαιογράφο από τους ιδρυτές της. Όταν όμως συντάσσεται χρειάζεται και παράσταση δικηγόρου, και αυτό γιατί η σύμβαση αυτή έχει αντικείμενο πάνω από 15.000€ για την περιφέρεια Αθηνών και Πειραιώς και 2.200€ για τις λοιπές περιφέρειες, ποσά για τα οποία είναι υποχρεωτική η παράσταση δικηγόρου, σύμφωνα με το άρθρο 42 παρ.1 του Ν. 3026/54 «περί του Κώδικα των Δικηγόρων». Το ίδιο επιβεβαιώνεται και από εγκύκλιο με αριθμό 11/24.3.88 εγκύκλιος του Συμβολαιογραφικού Συλλόγου Εφετείων Αθηνών, Πειραιώς, Αιγαίου και Δωδεκανήσου (Πεταλάς, 2005).

Για τη διαδικασία αυτή θα πρέπει να πληρωθεί και ο δικηγόρος. Η αμοιβή υπολογίζεται σε ποσοστό 1% για κεφάλαιο μέχρι 15.000 €. Θα πρέπει στο σημείο αυτό να αναφερθεί ότι η απόδειξη που θα λάβει η εταιρία θα είναι απόδειξη είσπραξης του Δικηγορικού Συλλόγου και θα εκδοθεί σε τέσσερα αντίγραφα, εκ των οποίων το πρωτότυπο και ένα αντίγραφο με το σχέδιο της σύμβασης που είναι θεωρημένο από το Δικηγορικό Σύλλογο, παραδίδονται στο Δικηγόρο για να δοθούν στο Συμβολαιογράφο, προκειμένου να υπογραφεί η σύμβαση σύστασης της Ανώνυμης Εταιρείας (Πεταλάς, 2005).

Ο Συμβολαιογράφος για να προχωρήσει στην υπογραφή της σύμβασης πρέπει να του έχουν προσκομισθεί το επικυρωμένο αντίγραφο της σύμβασης από το Δικηγορικό

Σύλλογο, η απόδειξη Είσπραξης της αμοιβής του δικηγόρου του Δικηγορικού Συλλόγου σε δύο αντίτυπα και αποδεικτικά φορολογικής ενημερότητας των ιδρυτών της εταιρείας. Μετά την υπογραφή της σύμβασης από τους ιδρυτές και τον παριστάμενο Δικηγόρο, ο Συμβολαιογράφος επιστρέφει την απόδειξη κατάθεσης της αμοιβής του Δικηγόρου στο Δικηγορικό Σύλλογο, στο σώμα της οποίας σημειώνει ο Συμβολαιογράφος τον αριθμό της πράξης σύστασης της εταιρείας, ενώ υποχρεούται να στέλνει το άλλο αντίτυπο της απόδειξης είσπραξης κάθε τρίμηνο στο Υπουργείο Οικονομικών, Δ/ση Ελέγχων, βάσει του άρθρου 8 του Ν. 1882/90 (Φ.Ε.Κ. 43/90 τεύχος Α').

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι με βάσει την παραπάνω απόδειξη ο δικηγόρος εισπράττει αμέσως από το Δικηγορικό Σύλλογο το 65% της κατατεθείσας αμοιβής του και το υπόλοιπο 35% παρακρατείται από το Σύλλογο Σύνταξης Νομικών. Το καθεστώς αυτό ισχύει για το Δικηγορικό Σύλλογο Αθηνών και Πειραιώς, ενώ για τους υπόλοιπους Συλλόγους ισχύουν διαφορετικά καθεστώτα.

1.4 Γενική Συνέλευση

Θα πρέπει να αναφερθεί στο σημείο αυτό ότι η γενική συνέλευση είναι το ανώτατο όργανο της Α.Ε που αποφασίζει για κάθε θέμα που την αφορά. Επίσης οι αποφάσεις της εκφράζουν τους στόχους και την πολιτική της εταιρίας και είναι δεσμευτικές για όλους τους εταίρους, ακόμη και για αυτούς που διαφωνούν ή απουσιάζουν.

Σύμφωνα με το νόμο η συνέλευση έχει αποκλειστική αρμοδιότητα για την τροποποίηση του καταστατικού, την έγκριση ισολογισμού, την εκλογή των μελών του διοικητικού συμβουλίου και ελεγκτών, τη διάθεση των ετησίων κερδών, την έκδοση ομολογιακού δανείου, την παράταση, τη διάλυση της εταιρίας και το διορισμό εκκαθαριστών (Σφακιανός, 1994 · Ηλιόκαυτος, 2011).

Όπως αναφέρει ο Ηλιόκαυτος, (2011), οι γενικές συνελεύσεις, ανάλογα με το σκοπό για τον οποίο συνέρχονται, χωρίζονται σε είδη. Έτσι έχουμε τις τακτικές συνελεύσεις, τις έκτακτες, τις καταστατικές και τις συνελεύσεις των προνομιούχων μετόχων.

Η τακτική γενική συνέλευση συνέρχεται υποχρεωτικά μια φορά το χρόνο και το αργότερο μέσα σε έξι μήνες από τη λήξη της εταιρικής χρήσεως. Ο ρόλος της και η αρμοδιότητά της είναι να εγκρίνει τον ισολογισμό, να αποφασίζει για την απαλλαγή των μελών του διοικητικού συμβουλίου, για τη διάθεση των κερδών, για την εκλογή νέων μελών στο διοικητικό συμβούλιο και για το διορισμό των ελεγκτών για τη νέα χρήση (Ηλιόκαυτος, 2011).

Η έκτακτη γενική συνέλευση συγκαλείται κάθε φορά που ο νόμος, το καταστατικό ή άλλοι απρόοπτοι λόγοι επιβάλλουν τη σύγκλησή της. Τέτοιου είδους λόγοι συνιστούν οι ακόλουθοι (Ηλιόκαυτος, 2011):

- Όταν η αξία του καθαρού ενεργητικού της εταιρικής περιουσίας μειωθεί κάτω από την αξία του μισού εταιρικού κεφαλαίου.
- Όταν οι ελεγκτές απαιτήσουν τη σύγκληση γενικής συνέλευσης.
- Όταν τη σύγκληση ζητήσουν οι μέτοχοι που εκπροσωπούν το $\frac{1}{2}$ του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου.

Η καταστατική γενική συνέλευση συγκαλείται και αποφασίζει για κρίσιμα θέματα που επιφέρουν μεταβολή στο καταστατικό ενώ η συνέλευση των προνομιούχων μετόχων, απαρτίζεται από τους κατόχους των προνομιούχων μετοχών και δύναται να αποφασίζει μονάχα για την κατάργηση ή τον περιορισμό του προνομίου των προνομιούχων μετοχών. Προκειμένου να ληφθεί απόφαση χρειάζεται πλειοψηφία των $\frac{3}{4}$ του κεφαλαίου των προνομιούχων μετοχών που εκπροσωπείται στη συνέλευση (Ηλιόκαυτος, 2011).

Θα ήταν παράληψη να μην αναφερθεί η καθολική συνέλευση κατά την οποία δεν τηρήθηκαν οι διατυπώσεις σύγκλησης της γενικής συνέλευσης, αλλά παρευρίσκονται σε αυτή όλοι οι μέτοχοι, δηλαδή εκπροσωπείται το σύνολο του κεφαλαίου της εταιρίας (Ηλιόκαυτος, 2011).

1.4.1 Τρόποι Σύγκλησης Γενικής Συνέλευσης

Στο σημείο αυτό κρίνεται σκόπιμο να εξηγηθεί το πώς συγκαλείται η γενική συνέλευση. Η γενική συνέλευση συγκαλείται πάντοτε από το διοικητικό συμβούλιο, που αποστέλλει πρόσκληση σε όλους τους μετόχους τουλάχιστον είκοσι μέρες πριν και πρέπει να γίνει στην έδρα της εταιρίας. Ωστόσο δεν είναι απαραίτητο να γίνει στο

κατάστημα της εταιρίας αρκεί όμως το μέρος να βρίσκεται στην ίδια πόλη. Σύμφωνα με το νόμο η γενική συνέλευση μπορεί να συνέλθει και εκτός έδρας της Ανώνυμης Εταιρίας στην ημεδαπή χωρίς την προβλεπόμενη άδεια της διοίκησης αν στη συνέλευση παρευρίσκονται μέτοχοι που εκπροσωπούν το σύνολο του μετοχικού κεφαλαίου και όλοι έχουν αποφασίσει για αυτό (Ηλιόκαυτος, 2011).

Είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι η πρόσκληση για τη Γενική Συνέλευση θα πρέπει να περιλαμβάνει την ακριβή τοποθεσία, την ημέρα και την ώρα καθώς και τα θέματα ημερήσιας διάταξης με απόλυτη σαφήνεια. Επιπλέον θα πρέπει να τοιχοκολληθεί σε εμφανή θέση εντός του καταστήματος, είκοσι μέρες πριν τη διεξαγωγή της συνέλευσης, να δημοσιευτεί στο τεύχος της Α.Ε. καθώς σε μια ημερήσια πολιτική εφημερίδα που εκδίδεται στην Αθήνα, σε κάποιο τεύχος που έχει ευρύτερη κυκλοφορία σε ολόκληρη τη χώρα καθώς και σε μια οικονομική εφημερίδα (Τριανταφυλλάκης, 2004· Ηλιόκαυτος, 2011).

Όπως αναφέρει ο Πεταλάς (2005) δικαίωμα συμμετοχής στη γενική συνέλευση και στην ψηφοφορία έχει κάθε μέτοχος, αρκεί να έχει καταθέσει πέντε μέρες πριν τη συνεδρίαση τις μετοχές του στο ταμείο της εταιρίας ή στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε μια τράπεζα εντός της Ελλάδας. Σύμφωνα με τον νόμο εάν ο μέτοχος είναι νομικό πρόσωπο, τότε μπορεί να ορίζει ως εκπροσώπους μέχρι τρία φυσικά πρόσωπα (Πεταλάς, 2005).

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι προκειμένου να ληφθούν έγκυρες αποφάσεις απαιτείται η ύπαρξη πλειοψηφίας και απαρτίας. Απαρτία υπάρχει όταν παρίσταται στη γενική συνέλευση ορισμένος αριθμός από το σύνολο των μετόχων. Η παρουσία όλων ανεξαιρέτως των μετόχων δεν κρίνεται απαραίτητη. Ύπαρξη πλειοψηφίας σημαίνει ότι για να παρθεί μια απόφαση δεν απαιτείται η ομοφωνία των μετόχων, αλλά η πλειοψηφία των ψήφων όσων παρίστανται στη συνέλευση² (Ηλιόκαυτος, 2011).

Πρέπει να γνωρίζουν τα μέλη ότι η τακτική συνέλευση βρίσκεται σε συνήθη απαρτία όταν παρευρίσκεται το 1/5 του καταβεβλημένου κεφαλαίου και οι αποφάσεις της λαμβάνονται με απόλυτη πλειοψηφία των ψήφων που εκπροσωπούν τη

² Διαφορετική πλειοψηφία (απόλυτη ή επαυξημένη) και διαφορετική απαρτία (συνήθης ή καταστατική) ορίζεται ανάλογα με το είδος της συνέλευσης.

συνέλευση. Αν η γενική συνέλευση δεν έχει απαρτία τότε γίνεται εκ νέου πρόσκληση για άλλη μέρα. Στη νέα συνέλευση υπάρχει απαρτία οποιοδήποτε κι αν είναι ο κεφάλαιο που εκπροσωπείται σε αυτήν (Πεταλάς, 2005).

Για την καταστατική συνέλευση ο νόμος ορίζει επαυξημένη απαρτία, δηλαδή οφείλουν να παρευρίσκονται μέτοχοι που εκπροσωπούν τα 2/3 του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου. Αν δεν υπάρξει απαρτία η γενική συνέλευση συνέρχεται σε επαναληπτική συνεδρίαση, οπότε και βρίσκεται σε απαρτία εάν εκπροσωπείται το 1/3 του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου. Οι αποφάσεις της εν λόγω συνέλευσης λαμβάνονται με πλειοψηφία των 3/5 των ψήφων που εκπροσωπούνται σε αυτήν (Τριανταφυλλάκης, 2004· Ηλιόκαυτος, 2011).

Παράλληλα όμως ο νόμος προβλέπει ότι σε περίπτωση που στη γενική συνέλευση εμφανιστεί ένας μόνο μέτοχος που συγκεντρώνει τον αναγκαίο αριθμό μετοχών για την ύπαρξη απαρτίας, τότε η συνέλευση είναι νόμιμη και έγκυρη, εφόσον στη συνέλευση παρευρίσκεται εκπρόσωπος του υπουργού εμπορίου ή συμβολαιογράφος της έδρας της εταιρίας, ο οποίος υπογράφει τα πρακτικά της συνέλευσης. Οι αποφάσεις της συνέλευσης καταγράφονται περιληπτικά στο βιβλίο των πρακτικών. Επίσης στο ίδιο βιβλίο καταγράφονται και οι μέτοχοι που παρευρίσκονται ή αντιπροσωπεύονται στη συνέλευση. Όμως οι αποφάσεις της συνέλευσης είναι αυτοδικαίως άκυρες όταν η συνέλευση συνήλθε χωρίς να τηρήσει τους κανόνες απαρτίας, πλειοψηφίας και συγκρότησης των γενικών συνελεύσεων όπως αυτές ορίζονται από το καταστατικό και το νόμο (Ηλιόκαυτος, 2011).

1.4.2 Κατάθεση Μετοχών-Αντιπροσώπευση

Ένα άλλο ενδιαφέρον και σημαντικό σημείο είναι η κατάθεση μετοχών και η αντιπροσώπευση. Οι μέτοχοι δηλαδή που επιθυμούν να πάρουν μέρος στη Γενική Συνέλευση οφείλουν να καταθέσουν τους τίτλους των μετοχών τους στο Ταμείο της εταιρείας ή στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε οποιαδήποτε Τράπεζα στην Ελλάδα, τουλάχιστον πέντε ολόκληρες ημέρες πριν από εκείνη για την οποία ορίστηκε η συνεδρίαση της Γενικής Συνέλευσης. Έχουν επίσης το δικαίωμα συμμετοχής στη Γενική Συνέλευση μπορούν να αντιπροσωπευθούν σε αυτήν από πρόσωπο που έχουν εξουσιοδοτήσει νόμιμα (Καραγιώργου, Γεωργίου, 2003).

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι οι αποδείξεις κατάθεσης μετοχών, καθώς και τα έγγραφα νομιμοποίησης αντιπροσώπων των μετόχων, πρέπει να κατατίθενται στην εταιρεία τουλάχιστον πέντε ολόκληρες ημέρες πριν από την Γενική Συνέλευση, ενώ οι μέτοχοι που δεν έχουν συμμορφωθεί με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 3 του άρθρου 12, μπορούν να πάρουν μέρος στη Γενική Συνέλευση μόνο μετά από άδειά της (Πεταλάς, 2005).

1.5 Το Διοικητικό Συμβούλιο της Ανώνυμης Εταιρίας

Το Διοικητικό Συμβούλιο της ΑΕ έχει ιδιαίτερη σημασία για την εταιρία. Αυτό συμβαίνει γιατί πρόκειται για το συλλογικό όργανο που εκπροσωπεί και διευθύνει τις εταιρικές υποθέσεις. Πρέπει να σημειωθεί ότι μόνο ένας σύμβουλος δεν μπορεί να εκπροσωπήσει την εταιρία. Η μόνο περίπτωση που μπορεί να ισχύσει αυτό είναι όταν επιτρέπεται από το καταστατικό. Η έκταση της εξουσίας του διοικητικού συμβουλίου προσδιορίζεται από το νόμο, ενώ το καταστατικό ή σχετική απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων μπορεί να περιορίσει την εξουσία του. Αρμοδιότητα του διοικητικού συμβουλίου είναι η διοίκηση της εταιρίας, η διαχείριση της εταιρικής περιουσίας και ότι δεν είναι στην αρμοδιότητα της γενικής συνέλευσης (Ηλιόκαυτος, 2011 · Καραγιώργου, Γεωργίου, 2003).

Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου πρέπει να είναι τουλάχιστον τρία και κατά κανόνα εκλέγονται από τη γενική συνέλευση. Ωστόσο υπάρχουν τέσσερις περιπτώσεις που δεν εκλέγονται από την γενική συνέλευση και είναι οι ακόλουθες (Ηλιόκαυτος, 2011):

- Στην πρώτη γενική συνέλευση που τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου διορίζονται από το καταστατικό.
- Σε περίπτωση θανάτου κάποιου μέλους.
- Μέτοχος ή μέτοχοι εφόσον προβλέπεται στο καταστατικό μπορούν να υποδείξουν μέλη του διοικητικού συμβουλίου μέχρι το 1/3 του συνολικού αριθμού των μελών.
- Σε περίπτωση που δεν υπάρχει διοίκηση, κάθε πρόσωπο που έχει έννομο συμφέρον μπορεί να ζητήσει από το πρωτοδικείο το διορισμό προσωρινού διοικητικού συμβούλου.

Στο σημείο αυτό αξίζει να αναφερθεί ότι ως μέλη του διοικητικού συμβουλίου μπορούν να εκλεγούν μέτοχοι ή μη μέτοχοι, γυναίκες και αλλοδαποί εφόσον έχουν δικαιοπρακτική ικανότητα. Μπορεί ακόμη να διοριστεί νομικό πρόσωπο ιδιωτικού ή δημοσίου δικαίου και να μετέχει με τους νόμιμους εκπροσώπους του. Υπάρχουν όμως ορισμένα πρόσωπα που απαγορεύεται να εκλεγούν στο διοικητικό συμβούλιο. Τέτοια πρόσωπα είναι οι εισαγγελείς, οι δικαστές, οι δημόσιοι υπάλληλοι, οι βουλευτές, οι ελεγκτές της ίδιας εταιρίας. Η περίπτωση εκλογής ενός τέτοιου προσώπου δεν επιφέρει ακυρότητα, αλλά διοικητικές και πειθαρχικές κυρώσεις (Ηλιόκαυτος, 2011 ·Καραγιώργου, Γεωργίου, 2003).

Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου μπορεί να είναι μισθωτά ή άμισθα. Η αμοιβή τους καθορίζεται από τη σύμβαση προσλήψεως. Το ύψος της αμοιβής μπορεί και να προβλέπεται από το καταστατικό, σε περίπτωση που δεν συμβαίνει αυτό απαιτείται έγκριση από την τακτική γενική συνέλευση.

Όπως αναφέρει ο Πεταλάς (2005), είναι υποχρέωση του διοικητικού συμβουλίου να συνεδριάζει μια φορά το μήνα στην έδρα της εταιρίας. Η αυτοπρόσωπη συμμετοχή των συμβούλων στη συνεδρίαση όμως δεν είναι υποχρεωτική. Ένας σύμβουλος μπορεί να εξουσιοδοτήσει έναν άλλον για να τον εκπροσωπήσει. Κάθε σύμβουλος όμως μπορεί να αντιπροσωπεύει μόνο ένα μέλος του συμβουλίου. Επίσης πρέπει να υπογραμμιστεί ότι οι αποφάσεις λαμβάνονται με απόλυτη πλειοψηφία των παρευρισκομένων εκτός εάν το καταστατικό ορίζει κάτι διαφορετικό. Σε περίπτωση ισοψηφίας δεν υπερισχύει η ψήφος του Προέδρου του Διοικητικού Συμβουλίου (Πεταλάς, 2005).

Καθώς τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου έχουν αυξημένη εξουσία, ο νόμος έχει προβλέψει ορισμένες απαγορεύσεις προκειμένου να προλάβει τυχόν ολοκληρωτικές συμπεριφορές. Έτσι λοιπόν απαγορεύεται στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου (Ηλιόκαυτος, 2011):

- να πράττουν αντίθετα με το σκοπό της εταιρίας ή να είναι ομόρρυθμοι ή ετερόρρυθμοι εταίροι άλλης εταιρίας που έχει τον ίδιο σκοπό με την εν λόγω Ανώνυμη Εταιρία, εκτός αν έχει χορηγηθεί σχετική άδεια.
- να λάβουν δάνειο από την εταιρία καθώς και συγγενείς τους μέχρι τρίτο βαθμό.

- ο να συνάψουν σύμβαση ανάμεσα στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και των συγγενών τους, μέχρι τρίτου βαθμού, με την Ανώνυμη Εταιρία, εκτός αν το επιτρέψει η γενική συνέλευση.

Πρέπει να αναφερθεί επίσης ότι τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου για κάθε παράβαση των διαχειριστικών τους υποχρεώσεων από την οποία ζημιώθηκε η Ανώνυμη Εταιρία, υποχρεούνται να την αποζημιώσουν. Επίσης η ιδιότητα του μέλους του διοικητικού συμβουλίου λήγει είτε με παραίτηση, είτε με ανάκληση του διορισμού του, είτε με τη λήξη της θητείας του, είτε με την έκπτωση του από τον πρόεδρο πρωτοδικών, εφόσον συντρέχει σπουδαίος λόγος και το ζητήσουν μέτοχοι που εκπροσωπούν 1/10 του εταιρικού κεφαλαίου. Σε περίπτωση που το μέλος έχει οριστεί από τη γενική συνέλευση, μπορεί να ανακληθεί οποτεδήποτε χωρίς καμία αιτιολογία (Ηλιόκαυτος, 2011).

1.6 Οι Ελεγκτές και το Δικαίωμα της Μειοψηφίας

Στο σημείο αυτό κρίνεται σκόπιμο να γίνει λόγος για τους ελεγκτές και το δικαίωμα της μειοψηφίας. Όπως αναφέρει ο Πεταλάς (2005) ο έλεγχος της πορείας της Ανώνυμης Εταιρίας ανήκει στους ελεγκτές, προκειμένου να διαφυλάξουν τα συμφέροντα των μετόχων, για αυτό και οι νόμοι αναφορικά με τους ελεγκτές είναι αναγκαστικού δικαίου και δεν μπορούν να τροποποιηθούν από τη γενική συνέλευση.

Ο τακτικός έλεγχος πραγματοποιείται από δύο τουλάχιστον ελεγκτές που ορίζονται από την τακτική γενική συνέλευση για μια εταιρική χρήση. Οι ελεγκτές της πρώτης εταιρικής χρήσης διορίζονται είτε από το καταστατικό είτε από την έκτακτη γενική συνέλευση που συνεδριάζει μέσα σε τρεις μήνες από τη σύσταση της εταιρίας. Η γενική συνέλευση μπορεί να ορίσει μόνο έναν ελεγκτή, αν αυτός είναι ορκωτός λογιστής. Οι ελεγκτές αμείβονται πάντα από την εταιρία και το ποσό της αμοιβής ορίζεται μαζί με την εκλογή τους (Ηλιόκαυτος, 2011).

Ένα επιπλέον σημαντικό στοιχείο είναι ότι οι ελεγκτές έχουν υποχρέωση να παρακολουθούν τη λογιστική και διαχειριστική κατάσταση της εταιρίας σε όλη τη διάρκεια της χρήσης, να συλλέγουν στοιχεία για τις εταιρικές υποθέσεις, να ελέγχουν τα βιβλία και τα έγγραφα της εταιρίας, να κάνουν υποδείξεις προς το διοικητικό συμβούλιο και σε περίπτωση που διαπιστώνουν παραβάσεις του νόμου ή του

καταστατικού να το αναφέρουν στην εποπτεύουσα αρχή. Όταν λήξει η χρήση όμως οι ελεγκτές υποχρεούνται να ελέγχουν τον ισολογισμό της εταιρίας και το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως και να υποβάλλουν έκθεση για τα αποτελέσματα του ελέγχου τους προς τη γενική συνέλευση. Επίσης οι ελεγκτές πρέπει να παρευρίσκονται στη γενική συνέλευση και να ενημερώνουν για την πορεία του ελέγχου (Ηλιόκαυτος, 2011).

Γίνεται επομένως κατανοητό ότι είναι όργανα ελέγχου που δεν έχουν την εξουσία ούτε να κατευθύνουν τις εταιρικές υποθέσεις, ούτε να εκπροσωπούν την εταιρία. Έχουν ευθύνη απέναντι στην εταιρία για κάθε πταίσμα. Το μόνο που μπορούν να κάνουν είναι να ζητήσουν από τον πρόεδρο του διοικητικού συμβουλίου να συγκαλέσει έκτακτη γενική συνέλευση (Ηλιόκαυτος, 2011).

Αξίζει να αναφερθεί στο σημείο αυτό ότι αν υπάρχουν ενδείξεις ότι με πράξεις που καταγγέλλονται, παραβιάζονται διατάξεις του νόμου ή του καταστατικού ή αποφάσεις της γενικής συνέλευσης των μετόχων τότε το μονομελές πρωτοδικείο της έδρας της εταιρίας διατάσσει να γίνει ο έκτακτος έλεγχος ή έλεγχος μειοψηφίας (Πεταλάς, 2005). Ποιος όμως μπορεί να απαιτήσει τον έκτακτο έλεγχο; Τέτοια απαίτηση μπορεί να εγείρει ο μέτοχος ή οι μέτοχοι που εκπροσωπούν το 1/20 του καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου, η επιτροπή του χρηματιστηρίου, η επιτροπή της κεφαλαιαγοράς - αν πρόκειται για εισηγμένες εταιρίες -, ο υπουργός εμπορίου, αν συντρέχουν μόνο σοβαροί λόγοι. Πρέπει όμως να σημειωθεί ότι στην περίπτωση που η Ανώνυμη Εταιρία είναι κοινής ωφέλειας, τότε δικαίωμα σύγκλισης έκτακτου ελέγχου έχει και ο υπουργός που έχει την εποπτεία της εταιρίας (Καραγιώργου, Γεωργίου, 2003).

Οι μέτοχοι της μειοψηφίας έχουν τα ακόλουθα δικαιώματα σύμφωνα με το νόμο (Ηλιόκαυτος, 2011 · Καραγιώργου, Γεωργίου, 2003):

- μπορούν να ζητήσουν τη σύγκλιση ή την αναβολή της γενικής συνέλευσης, να ζητήσουν ονομαστική ψηφοφορία ή να δοθούν πληροφορίες που αφορούν ποικίλα εταιρικά θέματα.
- μπορούν να ζητήσουν από το διοικητικό συμβούλιο να δώσει πληροφορίες για την πορεία των εταιρικών υποθέσεων και την περιουσιακή κατάσταση της εταιρίας.

- ο μπορούν να απαιτήσουν την εισαγωγή της Ανώνυμης Εταιρίας στο χρηματιστήριο.

1.7 Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις

Στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσης, το Διοικητικό Συμβούλιο καταρτίζει τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις και την έκθεση διαχείρισης πάντοτε σύμφωνα με το νόμο, επομένως και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 42 α, 42 β, 42 δ, 42 ε, 43, 43 α, και 133 του Κ.Ν. 2190/1920 όπως ισχύει. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις (ισολογισμός κ.λ.π.), υποβάλλονται για έγκριση στην Τακτική Γενική Συνέλευση και συνοδεύονται: α) Από επεξηγηματική έκθεση του Διοικητικού Συμβουλίου στην οποία αναφέρονται όλα τα καθοριζόμενα στα άρθρα 43 α παράγραφος 3 εδ. α και β του Κ.Ν. 2190/1920 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, και β) Από την έκθεση των ελεγκτών. Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις (Ισολογισμός κ.λ.π.) εκτός από το προσάρτημα μαζί με το σχετικό πιστοποιητικό ελέγχου εφόσον ο έλεγχος γίνεται από Ορκωτούς Ελεγκτές, δημοσιεύονται είκοσι ημέρες πριν από τη συνεδρίαση της Γ.Σ. σύμφωνα με αυτά που ορίζονται στο νόμο, στις εφημερίδες που μνημονεύονται στο άρθρο 43 β παρ. 1 και 5 του Κ.Ν. 2190/1920, όπως ισχύει μετά την ισχύ του Ν. 2339/95 και του Ν. 2741/99. Για να εγκριθούν έγκυρα από τη Γενική Συνέλευση οι οικονομικές καταστάσεις, πρέπει να έχουν ελεγχθεί από τους ελεγκτές της εταιρείας και έχουν εγκριθεί από το Δ.Σ. και να έχουν θεωρηθεί ειδικά από τρία διαφορετικά πρόσωπα, ήτοι: α) Τον πρόεδρο του Διοικητικού Συμβουλίου ή τον αναπληρωτή του. β) Τον διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο και όταν δεν υπάρχει ή η ιδιότητά του συμπίπτει με εκείνη του προέδρου ή του αναπληρωτή του, από ένα μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου που ορίζεται από αυτό, και γ) Αυτόν που διευθύνει το λογιστήριο (Ηλιόκαυτος, 2011).

1.8 Διάθεση Κερδών

Με την επιφύλαξη του άρθρου 44 α του Κ.Ν. 2190/1920 όπως ισχύει, η διάθεση των κερδών της εταιρείας γίνεται με τον ακόλουθο τρόπο:

- ο Προηγείται η διάθεση του ποσοστού για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού, όπως ορίζει ο νόμος, δηλαδή για τον σκοπό αυτό

αφαιρείται τουλάχιστον το ένα εικοστό (1/20) των καθαρών κερδών. Όπως είναι γνωστό, σύμφωνα με το νόμο, η αφαίρεση αυτή παύει να είναι υποχρεωτική όταν αυτό φθάσει σε ποσό ίσο τουλάχιστον με το ένα τρίτο (1/3) του εταιρικού κεφαλαίου.

- Ακολουθεί η διάθεση του ποσού που απαιτείται για την καταβολή του πρώτου μερίσματος, δηλαδή ποσοστού έξι τα εκατό (6%) του καταβεβλημένου Μετοχικού Κεφαλαίου και σύμφωνα με το άρθρο 45 του Κ.Ν. 2190/1920 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Α.Ν. 148/1967, του Ν.2753/1999 και του Ν.2789/2000 όπως ισχύουν.
- Η Γενική Συνέλευση διαθέτει ελεύθερα το υπόλοιπο.

1.9 Λόγοι Λύσης Εταιρείας

Πότε όμως λύεται μια εταιρεία; Η εταιρία σύμφωνα με το νόμο λύεται μόλις περάσει ο χρόνος διάρκειάς της, εκτός αν προηγούμενα αποφασιστεί από τη Γενική Συνέλευση η παράταση της διάρκειάς της. Επίσης με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 29 παρ.3 και 31 παρ.2 του Κ.Ν. 2190/1920, όταν κηρυχθεί η εταιρεία σε κατάσταση πτώχευσης. Πρέπει να αναφερθεί όπως αναφέρουν και οι Βελώνη, Δάπη, (2008) ότι η συγκέντρωση όλων των μετοχών σε ένα πρόσωπο δεν αποτελεί λόγο λύσης της εταιρείας

Θα πρέπει να σημειωθεί όμως ότι σε περίπτωση που το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας, όπως ορίζεται στο υπόδειγμα Ισολογισμού που προβλέπεται από το άρθρο 42γ του Κ.Ν. 2190/1920, όπως ισχύει, μειωθεί περισσότερο από το μισό του Μετοχικού Κεφαλαίου, το Διοικητικό Συμβούλιο έχει την υποχρέωση να συγκαλέσει τη Γενική Συνέλευση μέσα σε προθεσμία έξι (6) μηνών από τη λήξη της χρήσης για να αποφασίσει για το αν θα διαλυθεί η εταιρεία ή αν θα υιοθετηθεί άλλο μέτρο (Βελώνη, Δάπη, 2008).

1.10 Εκκαθάριση

Εκτός από την περίπτωση της πτώχευσης, τη λύση της εταιρείας ακολουθεί η εκκαθάρισή της. Στην περίπτωση του εδαφίου α' της παρ. 1 του άρθρου 32 του παρόντος, το Διοικητικό Συμβούλιο εκτελεί χρέη εκκαθαριστή μέχρι να διοριστούν

εκκαθαριστές από τη Γενική Συνέλευση. Στην περίπτωση του εδαφίου β' της ίδιας ως άνω παραγράφου του ίδιου άρθρου, η Γενική Συνέλευση με την ίδια απόφαση ορίζει και τους εκκαθαριστές. Οι εκκαθαριστές που ορίζει η Γενική Συνέλευση μπορούν να είναι δύο έως τέσσερις, μέτοχοι ή όχι, και να ασκούν όλες τις συναφείς με τη διαδικασία και το σκοπό της εκκαθάρισης αρμοδιότητες του Διοικητικού Συμβουλίου, όπως αυτές έχουν τυχόν περιοριστεί από τη Γενική Συνέλευση, με τις αποφάσεις της οποίας έχουν την υποχρέωση να συμμορφώνονται. Ο διορισμός των εκκαθαριστών συνεπάγεται αυτοδίκαια την παύση της εξουσίας των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου (Ηλιόκαυτος, 2011 · Καραγιώργου, Γεωργίου, 2003).

Οι εκκαθαριστές που ορίζονται από τη Γενική Συνέλευση οφείλουν, μόλις αναλάβουν τα καθήκοντά τους, να κάνουν απογραφή της εταιρικής περιουσίας και να δημοσιεύσουν στον Τύπο και στο Τεύχος Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως Ισολογισμό, του οποίου αντίτυπο υποβάλλεται στην αρμόδια Εποπτεύουσα Αρχή. Επίσης, οι εκκαθαριστές οφείλουν να συντάξουν και να δημοσιεύσουν Ισολογισμό, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση ιβ του άρθρου 7 α του Κ.Ν. 2190/1920, όπως ισχύει (Ηλιόκαυτος, 2011).

Θα ήταν παράληψη να μην αναφερθεί ότι την ίδια υποχρέωση έχουν οι εκκαθαριστές κατά έτος και όταν λήξει η εκκαθάριση. Η Γενική Συνέλευση των μετόχων διατηρεί όλα τα δικαιώματά της κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης. Οι Ισολογισμοί της εκκαθάρισης εγκρίνονται από τη Συνέλευση των μετόχων, που επίσης αποφασίζει και για την απαλλαγή των εκκαθαριστών από κάθε ευθύνη (Πεταλάς, 2005).

Κάθε χρόνο υποβάλλονται στη Γενική Συνέλευση τα αποτελέσματα της εκκαθάρισης, με έκθεση των αιτίων που παρεμπόδισαν την αποπεράτωση της εκκαθάρισης. Για τους εκκαθαριστές εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις για το Δ.Σ. Οι συζητήσεις και αποφάσεις των εκκαθαριστών καταχωρούνται περιληπτικά στο βιβλίο πρακτικών του Δ.Σ. Το στάδιο της εκκαθάρισης δεν μπορεί να υπερβεί την πενταετία, από την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης, οπότε η εταιρεία διαγράφεται από το Μητρώο Α.Ε. Για την συνέχιση της εκκαθάρισης πέραν της πενταετίας απαιτείται ειδική άδεια της αρμόδιας Εποπτεύουσας Αρχής. Το στάδιο, όμως, της εκκαθάρισης δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να υπερβεί τη δεκαετία. Τα

λοιπά σχετικά με τη διαδικασία και το πέρας εκκαθάρισης ρυθμίζονται από το άρθρο 49 του Κ.Ν. 2190/20 όπως ισχύει (Πεταλάς, 2005).

Κεφάλαιο 2ο: Ίδρυση Α.Ε από Φορολογική Άποψη

Το κεφάλαιο αυτό αφορά στην ίδρυση της ΑΕ από φορολογική άποψη. Πιο αναλυτικά περιγράφονται οι διαδικασίες Έκδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ), οι διαδικασίες Θεώρησης Βιβλίων και Στοιχείων και ο τρόπος νομιμοποίησης της εταιρείας.

2.1 Διαδικασίες Έκδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ)

Για τη θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων από την εφορία της έδρας της ΑΕ πρέπει πρώτα να ληφθεί ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ) και μετά να προσκομισθούν αυτά για θεώρηση. Για τη διαδικασία αυτή είναι απαραίτητα (Βελώνη, Δάπη, 2008):

- Αντίγραφο του Καταστατικού επικυρωμένο
- Επικυρωμένη απόφαση της άδειας σύστασης της εταιρείας της Νομαρχίας ως και της σχετικές ανακοίνωσης της περίληψης του καταστατικού.
- Δήλωση έναρξης δραστηριότητας εργασιών σε δυο αντίτυπα (έντυπο ΦΠΑ 001).
- Βεβαίωση δήλωσης έναρξης δραστηριότητας. Η βεβαίωση αυτή χορηγείται από τη Δ.Ο.Υ της έδρας μετά την υποβολή του εντύπου ΦΠΑ (001) και την καταβολή πάγιου τέλους. Αν η ΑΕ προέρχεται από μετατροπή ή συγχώνευση ή από διάσπαση κλάδου δεν καταβάλλεται το εν λόγω τέλος καθότι απαλλάσσεται σύμφωνα με την παράγραφο 4 του αριθμού 34 του Νόμου 1884/90.
- Συμβόλαιο ενοικίασης θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ του εκμισθωτού ή Αντίγραφο των Τίτλων ιδιοκτησίας των γραφείων της Α.Ε. ή Υπεύθυνη Δήλωση του νόμιμου εκπροσώπου της εταιρείας αν πρόκειται από μετατροπή ή συγχώνευση ότι , η έδρα της εταιρείας ως και τα γραφεία αυτής στεγάζονται σε ιδιόκτητες εγκαταστάσεις.
- Υπεύθυνη δήλωση του εκπροσώπου της εταιρείας προς τη Δ.Ο.Υ που θα δηλώνει ότι όταν δημοσιευθεί η περίληψη του Καταστατικού στο ΦΕΚ θα προσκομισθεί το σχετικό ΦΕΚ .
- Επικυρωμένο αντίγραφο της δήλωσης φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου.

- Επικυρωμένο φωτοαντίγραφο του Τριπλότυπου είσπραξης του ΤΑΠΕΤ για τη δημοσίευση της περίληψης του Καταστατικού στο Εθνικό Τυπογραφείο.
- Εξουσιοδότηση του νόμιμου εκπροσώπου, θεωρημένη από την Αστυνομία για την κατάθεση της δήλωσης έναρξης εργασιών του ΦΠΑ και την παραλαβή της σχετικής βεβαίωσης από τη Δ.Ο.Υ.
- Φορολογική ενημερότητα όταν προέρχεται από συγχώνευση, μετατροπή ή εισφέροντα ακίνητα.
- Βεβαίωση του Επιμελητηρίου περί εγγραφής της Ανώνυμης Εταιρείας στα Μητρώα του.
- Βεβαίωση εγγραφής στο ΤΕΒΕ ή ΤΑΕ των μελών του Δ.Σ. όταν συμμετέχουν στο μετοχικό κεφάλαιο άνω του 5% ή 3% αντίστοιχα.
- Βεβαίωση της Δ.Ο.Υ. της μετατρεπόμενης επιχείρησης περί εγγραφής στα Μητρώα Φορολογίας της νέας εταιρείας.

Στο σημείο αυτό αξίζει να σημειωθεί ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 της υπ` αριθμών 1068526/2620/_Μ/ΠΟΛ 1169/9.6.98 απόφαση του υπ. Οικονομίας ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. είναι υποχρεωμένος με την υποβολή δήλωσης έναρξης ή μεταβολής εργασιών και σε κάθε περίπτωση αλλαγής της επαγγελματικής εγκατάστασης να εκδίδει εντολή ελέγχου για τη διαπίστωση της σχετικής δήλωσης έναρξης ή μεταβολής. Και ο σχετικός έλεγχος πρέπει να έχει ολοκληρωθεί μέσα σε διάστημα τριών εργάσιμων ημερών. Για το σκοπό αυτό συντάσσεται ειδική έκθεση αυτοψίας που υπογράφεται από τον αρμόδιο υπάλληλο, τον προϊστάμενο ελέγχου και τη Δ.Ο.Υ. (ΦΕΚ Β' 19/10-01-2014).

Αξίζει να αναφερθεί επίσης ότι σύμφωνα με το ΦΕΚ Β' 19/10-01-2014, «σε κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό ή νομική οντότητα, όπως αυτό ορίζεται στο άρθρο 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α'), ημεδαπό ή αλλοδαπό, που πρόκειται να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα αυτού, αποδίδεται υποχρεωτικά από τη φορολογική διοίκηση ενιαίος και μοναδικός Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), ανεξάρτητα του αριθμού των εγκαταστάσεων (υποκαταστημάτων, γραφείων,

αποθηκών) που διαθέτει εντός και εκτός της Ελληνικής Επικράτειας, προκειμένου να εγγραφεί στο φορολογικό Μητρώο».

Η απόδοση Α.Φ.Μ. στα φυσικά πρόσωπα, διενεργείται, με την υποβολή στη Φορολογική Διοίκηση του εντύπου Μ1 « Δήλωση Απόδοσης Α.Φ.Μ. / Μεταβολής Ατομικών Στοιχείων» ενώ στα νομικά πρόσωπα και στις νομικές οντότητες, διενεργείται, με την υποβολή του εντύπου Μ3 « Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών μη Φυσικού Προσώπου» (ΦΕΚ Β' 19/10-01-2014).

«Ο Α.Φ.Μ. περιλαμβάνει εννέα (9) αριθμητικά ψηφία. Στα φυσικά πρόσωπα, αποδίδεται Α.Φ.Μ., του οποίου το πρώτο αριθμητικό ψηφίο αρχίζει από 1 ή 2 ή 3 ή 4. Στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες αποδίδεται Α.Φ.Μ. του οποίου το πρώτο αριθμητικό ψηφίο αρχίζει από 7 ή 8 ή 9. Οι Α.Φ.Μ. που έχουν αποδοθεί και το πρώτο από τα εννέα ψηφία τους αρχίζει από μηδέν (0), αφορούν φυσικά πρόσωπα, νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες. Ο Α.Φ.Μ. που αποδίδεται στα φυσικά πρόσωπα, διατηρείται καθ' όλη τη διάρκεια της ζωής τους και δεν μεταβάλλεται σε περίπτωση αλλαγής οποιουδήποτε στοιχείου όπως, ονοματεπώνυμο, οικογενειακή κατάσταση, διεύθυνση κατοικίας, είδος και αριθμός ταυτότητας. Ο Α.Φ.Μ. που αποδίδεται στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, παραμένει ο ίδιος και δεν επηρεάζεται από μεταβολές ως προς τα στοιχεία των προσώπων αυτών» (ΦΕΚ Β' 19/10-01-2014).

Επίσης σύμφωνα με το ΦΕΚ Β' 19/10-01-2014 «Σε περίπτωση θανάτου φυσικού προσώπου ή υποβολής δήλωσης διακοπής από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ο Α.Φ.Μ. απενεργοποιείται και δε χρησιμοποιείται πλέον σε καμία συναλλαγή, παρά μόνο, για την υποβολή δηλώσεων που αφορούν σε χρήση πριν το θάνατο ή τη διακοπή αντίστοιχα. Η Φορολογική Διοίκηση, χρησιμοποιεί τον εν λόγω Α.Φ.Μ., για την επιβολή και βεβαίωση οποιουδήποτε φόρου, τέλους, εισφοράς ή κυρώσεων και για την είσπραξη αυτών. Ο Α.Φ.Μ. που αποδόθηκε σε υπό ίδρυση νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, παραμένει ο ίδιος και μετά την ίδρυσή του. Ο Α.Φ.Μ. της υπό ίδρυση επιχείρησης, δεν αλλάζει, αν υποβληθούν δηλώσεις μεταβολής ως προς τη νομική μορφή ή την επωνυμία του υπό ίδρυση νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του ιδρυτή».

2.2 Διαδικασίες Θεώρησης Βιβλίων και Στοιχείων

Το ερώτημα όμως που γεννάται στο σημείο αυτό είναι ποιες διαδικασίες απαιτούνται για τη θεώρηση των βιβλίων και των στοιχείων της εταιρείας. Μετά την παραλαβή του ΑΦΜ από τη Δ.Ο.Υ. προσκομίζονται για θεώρηση το Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών, το Γενικό Καθολικό, το Βιβλίο Πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου και το Βιβλίο Πρακτικών Γενικών Συνελεύσεων καθώς και στοιχεία από τον εκπρόσωπο της εταιρείας ή το εξουσιοδοτημένο για αυτό το σκοπό πρόσωπο. Για να προχωρήσει όμως η θεώρηση πρέπει να προσκομισθούν και τα παρακάτω δικαιολογητικά όπως (Taxisland, 2012):

- σημείωμα ΚΒΣ (έντυπο Β1/TAXIS)
- δελτίο αστυνομικής ταυτότητας
- βεβαίωση μη οφειλής της εταιρείας ή του επιτηδευματία από τον αρμόδιο ασφαλιστικό φορέα κύριας ασφάλισης επιτηδευματιών (ΤΕΒΕ, ΤΑΕ, ΤΣΜΕΔΕ, ΤΣΑ κ.λπ.) για θεώρηση βιβλίων και στοιχείων
- βεβαίωση μη οφειλής αρμοδίου επιμελητηρίου για θεώρηση βιβλίων και στοιχείων (όπου απαιτείται)
- βεβαίωση αρμοδίου φορέα ασφάλισης προσωπικού (ΙΚΑ κ.λπ) είτε απασχολείται από την επιχείρηση προσωπικό είτε όχι. Σε ειδικές περιπτώσεις υπόχρεων (π.χ. ατομικές επιχειρήσεις που δεν απασχολούν προσωπικό), αντί της βεβαίωσης του ΙΚΑ υποβάλλεται Υπεύθυνη Δήλωση του Ν. 1599\86.
- δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων και πάσης φύσεως φόρων, τελών και εισφορών του τελευταίου διμήνου με τις πληρωμές. Προσκομίζεται το αντίγραφο υποβολής (για ταχύτερη εξυπηρέτηση) από τον φορολογούμενο ή προσυπογράφει στο Σημείωμα ΚΒΣ (Β1) το αρμόδιο τμήμα περί της υποβολής ή μη.
- εξουσιοδότηση σε περίπτωση προσκόμισης από τρίτο πρόσωπο του σημειώματος θεώρησης (είτε συμπληρώνεται ο πίνακας "η" του εντύπου Β1 είτε προσκομίζεται άλλο πληρεξούσιο έγγραφο). Ειδικά στην **πρώτη θεώρηση** πρέπει να παρουσιαστεί στον Κώδικα κατά τη θεώρηση ο επιχειρηματίας ή ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας αυτοπροσώπως.

Αξίζει στο σημείο αυτό να αναφερθεί ότι για **την πρώτη θεώρηση** εφόσον ο νέος επιτηδευματίας ασκούσε προηγούμενα ατομικό επιτήδευμα, απαιτείται βεβαίωση από την αρμόδια ΔΟΥ ότι έχει υποβάλει δηλώσεις απόδοσης οποιουδήποτε παρακρατούμενου ή επιρριπτόμενου φόρου, τέλους ή εισφοράς και θα πρέπει επίσης να μην οφείλονται φόροι προερχόμενοι από την επαγγελματική του δραστηριότητα (Taxisland, 2012).

Προκειμένου για **νομικά πρόσωπα**, απαιτείται βεβαίωση περί ύπαρξης ή μη χρεών από φόρους, τέλη ή εισφορές για όλα τα μέλη, εφόσον τα χρέη αυτά προέρχονται από την άσκηση ατομικής επιχείρησης του μέλους και όχι από συμμετοχή του σε άλλο νομικό πρόσωπο, καθώς και βεβαίωση από τα αρμόδια τμήματα ΦΠΑ και Εισοδήματος ότι έχει υποβάλλει κανονικά τις δηλώσεις απόδοσης οποιασδήποτε υποχρέωσης ως άνω (Taxisland, 2012).

Ειδικά για τη θεώρηση βιβλίων και στοιχείων Ανώνυμης Εταιρείας πρέπει να προσκομίζονται (Taxisland, 2012):

- ✓ ασφαλιστικές ενημερότητες για κάθε ένα από τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου που έχει ποσοστό συμμετοχής στην εταιρεία 3% και πάνω
- ✓ υπεύθυνη δήλωση με τα στοιχεία του νόμιμου εκπροσώπου της εταιρείας και όλων των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου (ΑΦΜ, στοιχεία ταυτότητας, διεύθυνση κατοικίας, ποσοστό συμμετοχής στην ΑΕ). Εάν στα προαναφερόμενα νομικά πρόσωπα μέλος είναι άλλο νομικό πρόσωπο τότε έχει και αυτό τις παραπάνω υποχρεώσεις.

Όταν ολοκληρωθεί η διαδικασία θεώρησης ο υπόχρεος παραλαμβάνει από το τμήμα ΚΒΣ αποδεικτικό θεώρησης για ενημέρωση του προσωπικού του αρχείου. Το αποδεικτικό αυτό πρέπει να φυλαχθεί.

Αξίζει να σημειωθεί ότι στην συγκεκριμένη περίπτωση ο Νόμος δεν εξετάζει αν το κάθε μέλος του Δ.Σ ασκεί και άλλο επάγγελμα αλλά ούτε απαιτεί άλλη προϋπόθεση. Επίσης στο ΤΑΕ υπάγονται τα μέλη των ΔΣ των ΑΕ που έχουν ως αντικείμενο εργασιών την εμπορία και μετέχουν στο μετοχικό κεφάλαιο αυτών με ποσοστό 3%, εφόσον δεν ασκούν άλλο κύριο επάγγελμα για το οποίο είναι ασφαλισμένα υποχρεωτικά σε άλλο φορέα κύριας ασφάλισης. Από την άλλη το ΤΕΒΕ δέχεται την ασφάλιση των μελών του ΔΣ των βιομηχανικών ΑΕ με ορισμένες προϋποθέσεις σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 56/1981 εγκύκλιό του (Πεταλάς, 2005).

Στο σημείο αυτό πρέπει να αναφερθεί ότι αν η εταιρεία πρόκειται να τηρήσει μηχανογραφημένη λογιστική τότε εκτός από τα βιβλία απογραφών και ισολογισμού, των πρακτικών του Δ.Σ και της Γ.Σ, έχει τη δυνατότητα να θεωρήσει ενιαίο μηχανογραφημένο έντυπο για όλα τα υπόλοιπα βιβλία, αρκεί να δηλώσει αυτά στο σημείωμα θεώρησης. Ακόμη ο ΚΒΣ παρέχει την ευχέρεια της χρησιμοποίησης αυτού του εντύπου και για άλλα βιβλία εκτός από αυτά που είχαν δηλωθεί με το αρχικό σημείωμα θεώρησης, αρκεί αυτά να δηλωθούν εκ των υστέρων στη Δ.Ο.Υ. με νεότερο σημείωμα (Taxisland, 2012).

Επομένως εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι οι επιχειρήσεις κατά τη διάρκεια της λειτουργίας τους οφείλουν να τηρούν θεωρημένα βιβλία (χειρόγραφα ή μηχανογραφημένα), όπου καταγράφονται τα έσοδα και τα έξοδα τους. Επίσης, πρέπει να εκδίδουν θεωρημένα παραστατικά για τις πωλήσεις τους και τη διακίνηση των προϊόντων τους (π.χ. Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής, Δελτίο Αποστολής, Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών κ. τλ). Όλα τα βιβλία και στοιχεία που πρέπει να τηρούνται και να εκδίδονται θεωρημένα, θεωρούνται στο τμήμα του Κώδικα της ΔΟΥ που υπάγεται η επιχείρηση (Taxisland, 2012).

2.2.2 Τήρηση των βιβλίων της Α.Ε

Τα βιβλία που είναι υποχρεωμένες να τηρούν οι Α.Ε. είναι τα ακόλουθα:

- Αναλυτικό Ημερολόγιο Αγορών: Σε αυτό καταχωρούνται οι εγγραφές των αγορασμένων με μετρητά ή με πίστωση πρώτων και βοηθητικών υλών, καυσίμων υλικών και υλικών συσκευασίας.
- Αναλυτικό Ημερολόγιο Πωλήσεων: Σε αυτό καταχωρούνται οι εγγραφές για τα τιμολόγια ή πιστωτικά σημειώματα που έχουν εκδοθεί από τη βιομηχανία κατά τις πωλήσεις προϊόντων ή εμπορευμάτων.
- Αναλυτικό Ημερολόγιο Ταμείου: Σ' αυτό καταχωρούνται με θεωρημένα ή αθεώρητα εντάλματα πληρωμής και γραμμάτια είσπραξης όλες οι οικονομικές ενέργειες της επιχείρησης που έχουν σχέση με πληρωμή ή είσπραξη.
- Αναλυτικό Ημερολόγιο διαφόρων πράξεων: Σε αυτό καταχωρούνται όλες οι πράξεις που δεν συμπεριλαμβάνονται στα προηγούμενα ημερολόγια.

- Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο: Σε αυτό μεταφέρονται οι εγγραφές των αναλυτικών ημερολογίων (μέσα στον αμέσως επόμενο μήνα από την καταχώρηση των εγγράφων στα αναλυτικά ημερολόγια).
- Γενικό Καθολικό: Σε αυτό υπάρχουν όλοι οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της επιχείρησης και ενημερώνονται με βάση το συγκεντρωτικό ημερολόγιο (μέσα στον ίδιο μήνα που ενημερώνεται και το συγκεντρωτικό ημερολόγιο).
- Αναλυτικό Καθολικό (Αθεώρητο): Σε αυτό υπάρχουν όλοι οι αναλυτικοί δευτεροβάθμιοι, τριτοβάθμιοι κ.λ.π., λογαριασμοί της επιχείρησης και ενημερώνονται από τις εγγραφές των αναλυτικών ημερολογίων (μέσα σε 20 ημέρες από την καταχώρηση των εγγράφων στα αναλυτικά ημερολόγια).
- Βιβλίο γραμματίων εισπρακτέων: Σε αυτό καταχωρούνται οι συναλλαγματικές που θα εισπράξει η επιχείρηση από τους πελάτες της. Την ίδια ημέρα ή το αργότερο την τελευταία ημέρα του κάθε μήνα γίνεται η σχετική εγγραφή στο αναλυτικό ημερολόγιο διαφόρων πράξεων για το σύνολο της αξίας των συναλλαγματικών αντίστοιχα, της ημέρας ή του μήνα.
- Βιβλίο γραμματίων πληρωτέων: Σε αυτό καταχωρούνται οι συναλλαγματικές που θα πληρώσει η επιχείρηση στους προμηθευτές της. Λειτουργεί όπως το βιβλίο γραμματίων εισπρακτέων.
- Βιβλίο αποθήκης (καρτέλες αποθήκης): Σε αυτό τηρούνται και ενημερώνονται από μια καρτέλα χωριστά για κάθε μια α` ύλη, β` ύλη, καύσιμο υλικό συσκευασίας, υποπροϊόν, υπόλειμμα, ημικατεργασμένο προϊόν, έτοιμο προϊόν, ή εμπόρευμα κ.λ.π.
- Μητρώο πάγιων στοιχείων: Σ` αυτό καταγράφονται αναλυτικά τα μηχανήματα, τα εργαλεία και λοιπά πάγια στοιχεία, οπότε στο ημερολόγιο εμφανίζονται συγκεντρωτικά.
- Ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού. Σ` αυτό γίνονται οι εγγραφές τακτοποίησης και προσδιορισμού του αποτελέσματος στο τέλος της χρήσης.

- Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών: Σ' αυτό καταχωρούνται στο τέλος του κάθε έτους τα αποτελέσματα των απογραφών και οι συντασσόμενοι στη συνέχεια ισολογισμοί. Μέσα στο πρώτο μήνα από την λήξη του έτους γίνεται η ποσοτική καταμέτρηση που μπορεί να παραταθεί μέχρι 25 ακόμη ημέρες ενώ η ολοκλήρωση της απογραφής και του ισολογισμού γίνεται μέσα σε δύο μήνες από την λήξη του έτους που μπορεί να παραταθεί μέχρι 2 μήνες ακόμη.
- Βιβλίο παραγωγής κοστολογίου. Σ' αυτό γράφονται οι τεχνικές προδιαγραφές στην αρχή του έτους και μέσα σε δύο μήνες από τη λήξη του έτους οι αναλωμένες ποσότητες α' υλών, β' υλών, και λοιπών υλικών καθώς και οι παραγόμενες ποσότητες ετοιμού προϊόντος.
- Βιβλίο πρακτικών διοικητικού συμβουλίου :Γράφονται οι εκθέσεις του διοικητικού συμβουλίου της Α.Ε.
- Βιβλίο πρακτικών γενικής συνέλευσης: Γράφονται οι αποφάσεις της γενικής συνέλευση.

Στο σημείο αυτό αξίζει να αναφερθεί ότι από το 2013 και μετά καθιερώθηκαν ριζικές αλλαγές στα καθεστώτα απεικόνισης των συναλλαγών των επιχειρήσεων. Ήδη έχουν ψηφιστεί από τη Βουλή οι ρυθμίσεις που προβλέπουν την κατάργηση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και την αντικατάστασή του από έναν απλούστερο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.), σηματοδοτώντας την απαλλαγή χιλιάδων επιχειρήσεων από πολύπλοκες και γραφειοκρατικές διαδικασίες και τυπικές υποχρεώσεις που είχαν εκτοξεύσει στα ύψη το κόστος φορολογικής συμμόρφωσης (Taxdevil, 2012).

Η αντικατάσταση του πολύπλοκου και γραφειοκρατικού Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) με έναν απλούστερο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.), επιφέρει τις ακόλουθες 23 αλλαγές στις φορολογικές υποχρεώσεις επιχειρήσεων και επιτηδευματιών. Πιο αναλυτικά (Taxdevil, 2012):

- ✓ Καταργείται η διάκριση των βιβλίων σε β' και γ' κατηγορίας. Τα βιβλία που σήμερα ονομάζονται «β' κατηγορίας» μετονομάζονται σε «απλογραφικά», ενώ τα «γ' κατηγορίας» μετονομάζονται σε «διπλογραφικά».
- ✓ Αυξάνεται από τις 5.000 στις 10.000 ευρώ το όριο ακαθαρίστων εσόδων μέχρι το οποίο απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης

αποδείξεων οι επιτηδευματίες που παρέχουν υπηρεσίες. Ειδικότερα, προβλέπεται ότι τα φυσικά πρόσωπα, που πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι 10.000 ευρώ από την παροχή υπηρεσιών, απαλλάσσονται (με ορισμένες εξαιρέσεις) από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής, ανεξαρτήτως του ύψους των ακαθάριστων εσόδων που προέρχονται από την παροχή υπηρεσιών. Οι λεπτομέρειες αναμένεται να αποσαφηνιστούν με αποφάσεις και εγκυκλίους του υπουργείου Οικονομικών.

- ✓ Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες των οποίων τα ακαθάριστα έσοδα δεν υπερβαίνουν το 1.500.000 ευρώ θα τηρούν «απλογραφικά βιβλία», ενώ οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με ετήσια ακαθάριστα έσοδα μεγαλύτερα του 1.500.000 ευρώ θα τηρούν «διπλογραφικά βιβλία».
- ✓ Ως «απλογραφικά βιβλία» θεωρούνται το βιβλίο εσόδων-εξόδων και το βιβλίο απογραφής, το οποίο τηρείται μόνο στην περίπτωση κατά την οποία τα ακαθάριστα έσοδα του επιτηδευματία από την πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο των 150.000 ευρώ.
- ✓ Το χρονικό περιθώριο ενημέρωσης του βιβλίου εσόδων-εξόδων αυξάνεται σημαντικά. Με το ισχύον σήμερα καθεστώς προβλέπεται η υποχρέωση του επιτηδευματία να ενημερώνει το βιβλίο εσόδων-εξόδων το αργότερο μέχρι τη 15^η μέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή τη λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού. Με το νέο καθεστώς, ορίζεται ότι η ενημέρωση του βιβλίου εσόδων-εξόδων γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ.
- ✓ Αυξάνονται και τα χρονικά περιθώρια ενημέρωσης των βιβλίων που τηρούν οι επιχειρήσεις με ετήσια ακαθάριστα έσοδα άνω του 1.500.000 ευρώ (των βιβλίων που σήμερα ονομάζονται «γ' κατηγορίας» και με το νέο σύστημα μετονομάζονται σε «διπλογραφικά»). Το ημερολόγιο, το οποίο με τις ισχύουσες διατάξεις πρέπει να ενημερώνεται μέχρι τη 15^η μέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή τη λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού, με το νέο καθεστώς θα πρέπει να ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έκδοση ή τη λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού. Η

προθεσμία αυτή δεν θα μπορεί να υπερβαίνει την εμπρόθεσμη υποβολή της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ.

- ✓ Καταργείται το βιβλίο αποθήκης, που υποχρεούνται σήμερα να τηρούν όσοι επιτηδευματίες έχουν ακαθάριστα έσοδα άνω των 5.000.000 ευρώ.
- ✓ Καταργείται το βιβλίο παραγωγής-κοστολογίου, το οποίο πρέπει να τηρούν σήμερα όσοι επιτηδευματίες είναι υποχρεωμένοι να τηρούν βιβλίο αποθήκης.
- ✓ Καταργείται το βιβλίο ποσοτικής παραλαβής ή το διπλότυπο δελτίο ποσοτικής παραλαβής.
- ✓ Καταργείται η υποβολή των ακόλουθων καταστάσεων και ισοζυγίων, δεδομένου ότι, διαπιστώθηκε ότι δεν εξυπηρετούσαν τον διασταυρωτικό φορολογικό έλεγχο: α) Η κατάσταση με τους γιατρούς, που περιέχει το βιβλίο μεριδολογίου γιατρών β) Η κατάσταση με τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών - αποθέτες, που περιέχει το βιβλίο αποθήκευσης γ) Η κατάσταση με τους αντισυμβαλλόμενους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών του υπόχρεου σε έκδοση δελτίων κίνησης τουριστικού λεωφορείου δ) Το ισοζύγιο των λογαριασμών όλων των βαθμίδων της κλειόμενης χρήσης από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί λογιστικά βιβλία.
- ✓ Καταργούνται οι υποχρεώσεις του επιτηδευματία που τηρεί «διπλογραφικά βιβλία» (σημερινά βιβλία «γ' κατηγορίας») και πραγματοποιεί παραγωγικές επενδύσεις διενεργώντας αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά: α) να τηρεί βιβλίο επενδύσεων, β) να τηρεί στα λογιστικά του βιβλία χωριστούς αναλυτικούς λογαριασμούς κατά αναπτυξιακό νόμο για τις αφορολόγητες εκπτώσεις ή τα αποθεματικά, γ) να καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και χωριστά κατά αναπτυξιακό νόμο, τις επενδύσεις, τις εκπτώσεις και τα αποθεματικά.
- ✓ Καταργείται η υποχρέωση του επιτηδευματία που τηρεί «απλογραφικά βιβλία» να τηρεί βιβλίο επενδύσεων.
- ✓ Καταργείται η υποχρέωση του επιτηδευματία που εκμεταλλεύεται ψυκτικούς χώρους και χώρους αποθήκευσης αγαθών τρίτων να εκδίδει διπλότυπο δελτίο εισαγωγής στο ψυγείο ή τίτλο αποθήκευσης. Επίσης καταργείται η υποχρέωση του ίδιου επιτηδευματία να εκδίδει δελτίο αποστολής κατά την

εξαγωγή και να τηρεί βιβλίο αποθήκευσης, σε μερίδες κατά αποθέτη, με αναγραφή της διεύθυνσης του και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

- ✓ Καταργείται η υποχρέωση του πράκτορα κρατικών λαχείων να τηρεί βιβλίο διάθεσης λαχείων.
- ✓ Καταργείται η υποχρέωση του επιτηδευματία που διατηρεί επιχείρηση πώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων, τροχόσπιτων, σκαφών αναψυχής, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων, να τηρεί βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών.
- ✓ Καταργείται η υποχρέωση του επιτηδευματία που εκμεταλλεύεται χώρο στάθμευσης ή φύλαξης σκαφών θαλάσσης να τηρεί βιβλίο στάθμευσης με στοιχεία για σκάφη που εισέρχονται και σταθμεύουν.
- ✓ Καταργείται η υποχρέωση του μεσίτη αστικών συμβάσεων, αγοράς ή πώλησης και ενοικίασης ακινήτων να τηρεί βιβλίο ή διπλότυπο δελτίο εντολών στο οποίο καταχωρούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και η διεύθυνση του εντολέα, η χρονολογία της εντολής, το είδος, η διεύθυνση και εφόσον δεν υπάρχει, η περιοχή, τα τετραγωνικά μέτρα του ακινήτου που αφορά η εντολή, καθώς και η συμφωνούμενη αμοιβή.
- ✓ Οι εκμεταλλευτές ξενοδοχείων, εκπαιδευτηρίων, κλινικών ή θεραπευτηρίων, κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίων, πάρκινγκ, καθώς επίσης και οι γιατροί και οδοντίατροι, μέχρι την έκδοση του φορολογικού στοιχείου, για το οποίο έχουν υποχρέωση, θα αναγράφουν τα στοιχεία των πελατών τους χειρόγραφα σε θεωρημένα έντυπα ή επί μηχανογραφικής τήρησης, με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης. Η ισχύς της ρύθμισης αυτής παύει την 1.1.2014.
- ✓ Προβλέπεται η χρήση ηλεκτρονικού τιμολογίου, η οποία υπόκειται στην αποδοχή του αποκτώντος τα αγαθά ή του λήπτη των υπηρεσιών.
- ✓ Καταργείται, από την 1^η-1-2014, η θεώρηση βιβλίων και στοιχείων.
- ✓ Συναλλαγές αξίας 500 ευρώ και άνω θα πρέπει να εξοφλούνται υποχρεωτικά μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Το όριο που ισχύει σήμερα είναι 1.500 ευρώ.
- ✓ Στα εκδιδόμενα από τις τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα, παραστατικά στοιχεία πάσης φύσεως εισπράξεων ή πληρωμών μετρητοίς, για συναλλαγές

φυσικών ή νομικών προσώπων ή κοινοπραξιών ποσού άνω των 12.000 ευρώ, θα πρέπει να αναγράφεται και ο ΑΦΜ του συναλλασσομένου. Σε περίπτωση αλλοδαπού φυσικού προσώπου θα πρέπει να αναγράφεται ο αριθμός διαβατηρίου ή ταυτότητας.

- ✓ Στις εκδιδόμενες επιταγές που καλύπτουν εξόφληση επαγγελματικών συναλλαγών, ανεξαρτήτως ποσού, θα πρέπει να αναγράφεται υποχρεωτικά ο ΑΦΜ του εκδότη, του εκάστοτε οπισθογράφου καθώς και του τελευταίου κομιστή που εισπράττει αυτήν. Επίσης, αναγράφεται υποχρεωτικά ο Α.Φ.Μ. του εκδότη της επιταγής που προσκομίζεται για εξόφληση οφειλής προς το Δημόσιο ανεξαρτήτως ποσού.

2.3 Νομιμοποίηση Της Εταιρείας

Στο σημείο αυτό αξίζει να αναφερθεί ότι μετά την σύσταση της εταιρείας και μέσα στο πλαίσιο της νόμιμης θεώρησης των βιβλίων από τη Δ.Ο.Υ. το Διοικητικό Συμβούλιο είναι υποχρεωμένο να συνέλθει σε πρώτη συνεδρίαση προκειμένου να συγκροτηθεί σε σώμα και να εκλέξει από τα μέλη του τον Πρόεδρο, Αντιπρόεδρο, ενώ παράλληλα να ορίσει ένα ή περισσότερα από τα μέλη του ή εκτός αυτού πρόσωπα που θα εκπροσωπούν, θα αναλαμβάνουν υποχρεώσεις και θα δεσμεύουν με τις υπογραφές των γενικά ή σε ορισμένες πράξεις την Εταιρεία (Βελώνη, Δάπη, 2008).

Απαιτείται εκ του νόμου επίσης στο καταστατικό της Α.Ε να αναφέρονται τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου και η διάρκειά του, η οποία θα πρέπει να λήγει την πρώτη Τακτική Γενική Συνέλευση, ενώ δεν μπορεί να ορίζεται ποιος είναι Πρόεδρος, Αντιπρόεδρος, Διευθύνων Σύμβουλος κ.λ.π, γιατί το ζήτημα αυτό ρυθμίζεται από το Διοικητικό Συμβούλιο κατά τη διάρκεια της πρώτης συνεδρίασης που συγκροτείται σε σώμα.

Ωστόσο μέσα στο κλίμα των γενικότερων αλλαγών που συμβαίνουν στη νομολογία που αφορά τη σύσταση των επιχειρήσεων, άρχισε να γίνεται δεκτό από τη Διοίκηση ότι στο αρχικό καταστατικό μπορούν οι ιδρυτές να ορίζουν, αφ ενός μεν τον Πρόεδρο, Αντιπρόεδρο, Διευθύνοντα Σύμβουλο κ.λ.π., αφετέρου δε τη διάρκεια θητείας του Διοικητικού Συμβουλίου που μπορεί να είναι μεγαλύτερη της πρώτης

εταιρικής χρήσης π.χ. για μια 2ετία, 3ετία κ.λ.π., αλλά όχι όμως μεγαλύτερη της 6ετίας (Άρθρο 19 του Κ.Ν. 2190/20). Πρέπει να σημειωθεί όμως στο σημείο αυτό ότι αυτά δεν είναι τόσο γνωστά στις αρμόδιες Διευθύνσεις των Νομαρχιών, έτσι θεωρείται σκόπιμο να αναγράφονται στο αρχικό καταστατικό, μόνο τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου και η θητεία αυτού, η οποία πρέπει να λήγει την πρώτη Τακτική Γενική Συνέλευση που θα συνέλθει μετά τη σύσταση της εταιρείας, προκειμένου να αποφευχθεί τάλαιπωρία και επιπλέον γραφειοκρατική δουλειά.

Σχετικά με το θέμα της εκπροσώπησης της Ανώνυμης Εταιρείας παρατηρείται ότι σύμφωνα με τη παράγραφο 1 του άρθρου 18 του Κ.Ν. 2190/20 *«η εταιρεία εκπροσωπείται στα δικαστήρια και εξώδικα, από το Διοικητικό της Συμβούλιο που ενεργεί συλλογικά. Ενώ με την παράγραφο 2 του ιδίου άρθρου παρέχεται η δυνατότητα ότι το καταστατικό μπορεί να ορίσει ένα ή και περισσότερα μέλη του Δ.Σ. ή άλλα πρόσωπα τα οποία μπορούν να εκπροσωπούν την εταιρεία γενικά ή σε ορισμένες μόνο πράξεις. Στην περίπτωση αυτή της εκπροσώπησης επιβάλλεται να προσκομίζονται εμπρόθεσμα τόσο το καταστατικό όσο και τα λοιπά στοιχεία της νομιμοποίησης από τα οποία να προκύπτουν ότι αυτά τα πρόσωπα εκπροσωπούν νόμιμα την Ανώνυμη Εταιρεία.»* (Αποφ. Σ.τ.Ε. 3647/90 οπ. αναφ. οι Βελώνη, Δάπη, 2008).

Κεφάλαιο 3ο: Ίδρυση Α.Ε από Λογιστική Άποψη

Το κεφάλαιο αφορά στην ίδρυση της Α.Ε από λογιστική άποψη. Για το λόγο αυτό γίνεται μια παρουσίαση της λογιστικής των εταιριών, τη διαδικασία πρόσληψης υπαλλήλων, τα ημερομίσθια, της ενέργειες που γίνονται κατά το κλείσιμο ενός ισολογισμού. Κρίθηκε επίσης απαραίτητο να χρησιμοποιηθούν ως παραδείγματα διάφορες λογιστικές εγγραφές που βρέθηκαν μέσα από τη βιβλιογραφική επισκόπηση.

3.1 Λογιστική Εταιριών

Η λογιστική των εταιριών περιλαμβάνει, τη λογιστική απεικόνιση - καταγραφή των γεγονότων που αφορούν, κυρίως, τις σχέσεις των εταίρων με την εταιρία καθώς και της εταιρίας με τους τρίτους. Για τους λόγους αυτούς, η λογιστική παρακολούθηση των εταιριών βασίζεται σε σημαντικό βαθμό στους νόμους και κανόνες δικαίου. Επιπλέον αντικείμενο ενασχόλησής της είναι και τα θέματα που προκύπτουν από την οικονομική δραστηριότητα της εταιρίας καθώς και από το νομικό πλαίσιο που περικλείει την εταιρική δραστηριότητα. Ουσιαστικά απεικονίζει με λογιστικές εγγραφές τα γεγονότα που έχουν σχέση με τον εταιρικό τύπο και δεν ασχολείται με τον προσδιορισμό του αποτελέσματος της εκμετάλλευσης, με το οποίο ασχολείται η γενική λογιστική (Πεταλάς, 2005).

Πιο αναλυτικά σχετικά με την εισφορά σε χρήμα, ο νόμος (άρθρο 12 Κ.Ν. 2190/2) παρέχει την ευχέρεια να καταβληθεί το μετοχικό κεφάλαιο ολόκληρο στην αρχή ή τμηματικά. Στη δεύτερη περίπτωση πρέπει κατά τη σύσταση της εταιρείας να καταβληθεί το ένα τέταρτο (1/4) αυτού που είναι το ελάχιστο νόμιμο όριο. Το υπόλοιπο πρέπει να καταβληθεί μέσα σε μια δεκαετία. Η έννοια της διάταξης αυτής είναι ότι πρέπει να καταβληθεί το (1/4) κάθε μιας μετοχής. Οι μετοχές μέχρι της αποπληρωμής τους πρέπει να είναι ονομαστικές. Οι εισφορές των μετόχων της ανώνυμης εταιρείας, που σχηματίζουν το μετοχικό κεφάλαιο αυτής, μπορεί να είναι σε μετρητά ή σε είδος. Επίσης, μπορεί η καταβολή της αξίας των μετοχών να γίνει τμηματικά. Στο καταστατικό θα ορίζεται ο αριθμός των μετοχών, η ονομαστική αξία κάθε μετοχής, το ύψος του μετοχικού κεφαλαίου και ο τρόπος καταβολής αυτού.

Κατά συνέπεια και οι λογιστικές εγγραφές συστάσεως της Α.Ε. ποικίλουν. Μπορούν να διακριθούν σε (Πεταλάς, 2005):

- ο Λογιστικές εγγραφές σε περίπτωση ολοσχερούς καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου.
- ο Λογιστικές εγγραφές σε περίπτωση μερικής καταβολής του κεφαλαίου.

3.2 Πρόσληψη Υπαλλήλων

Για την ομαλή λειτουργία μιας εταιρείας απαιτείται η πρόσληψη υπαλλήλων. Πρέπει όμως να τονιστεί στο σημείο αυτό ότι τα στοιχεία που συνθέτουν την ατομική σχέση εργασίας είναι τα πρόσωπα, η εργασία και η αμοιβή. Τα πρόσωπα που μετέχουν στην ατομική σχέση εργασίας είναι του μισθωτού και του εργοδότη. Ο μισθωτός, εξαιτίας του στοιχείου της εξάρτησης που είναι βασικό στην ατομική σχέση εργασίας, είναι πάντοτε φυσικό πρόσωπο. Οι μισθωτοί διακρίνονται σε διάφορες κατηγορίες ανάλογα με το είδος και τον τομέα της απασχόλησής τους. Η βασικότερη διάκριση που γίνεται μεταξύ των μισθωτών είναι η διάκριση ανάμεσα σε υπαλλήλους και εργάτες (Βελώνη, Δάπη, 2008).

Για να γίνει πρόσληψη ενός υπαλλήλου ή ενός εργάτη θα πρέπει να υπογραφεί σύμβαση εργασίας μεταξύ του εργοδότη και του υπαλλήλου ή του εργάτη αντίστοιχα, όπου αναγράφονται όλοι οι όροι εργασίας μεταξύ εργοδότη και εργαζομένου. Στη συνέχεια ο εργοδότης θα πρέπει να συμπληρώσει και να καταθέσει στον ΟΑΕΔ της περιοχής της έδρας της επιχείρησής του ένα ειδικό έντυπο, την αναγγελία πρόσληψης, με τα στοιχεία του εργαζομένου το οποίο θα έχει την υπογραφή του εργαζομένου και την σφραγίδα της επιχείρησης.

Στη συνέχεια υποβάλλει την αναγγελία πρόσληψης σε διπλό αντίγραφο στον Ο.Α.Ε.Δ. όπου το ένα έντυπο επιστρέφεται στον εργοδότη. Πρέπει να τονιστεί στο σημείο αυτό ότι οι αλλοδαποί από χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης θα πρέπει να εφοδιάζονται και με άδεια εργασίας ενώ οι ανήλικοι θα πρέπει να εφοδιάζονται και με βιβλιάριο ανηλίκου. Ο εργοδότης είναι υποχρεωμένος βάσει της ισχύουσας νομολογίας να αναγγείλει την πρόσληψη μέσα σε οκτώ ημέρες. Επίσης ο εργαζόμενος εάν δεν έχει αριθμό μητρώου ΙΚΑ, θα πρέπει να καταθέσει τα κατάλληλα δικαιολογητικά στο ΙΚΑ της περιοχής που διαμένει έτσι ώστε να

αποκτήσει τον δικό του αριθμό ΙΚΑ ώστε να μπορεί να αποκτήσει βιβλιário υγείας και να είναι ασφαλισμένος στα μητρώα του ΙΚΑ από την εταιρεία που θα εργάζεται (Πεταλάς, 2005).

3.3 Ημερομίσθια

Ο μισθωτός είναι υποχρεωμένος να θέσει στη διάθεση του εργοδότη την εργασία του, το είδος της οποίας, ο τόπος και ο χρόνος προσδιορίζονται από τη σύμβαση εργασίας ή άλλες εξωσυμβατικές πηγές. Το είδος της εργασίας συμφωνείται μεταξύ του μισθωτού και του εργοδότη. Η συμφωνία μπορεί να είναι και σιωπηρή, δηλαδή να συνίσταται στην αποδοχή εκ μέρους του μισθωτού ορισμένου είδους εργασίας δίχως την εναντίωσή του. Απαγορεύεται να ανατεθεί στο μισθωτό κατώτερο είδος εργασίας από το συμφωνημένο. Κάτι τέτοιο θεωρείται μονομερής βλαπτική μεταβολή των ορών εργασίας σε βάρος του μισθωτού, η οποία γεννά για αυτόν δικαίωμα καταγγελίας της σύμβασης εργασίας και αποζημίωσης. Επίσης ο μισθωτός είναι υποχρεωμένος να παρέχει και εργασίες παρεμφερείς προς την κύρια απασχόλησή του (Νεγκάκης, 2006).

Θα πρέπει να τονιστεί στο σημείο αυτό ότι ο τόπος παροχής της εργασίας καθορίζεται από τη σύμβαση. Αν δεν υπάρχει πρόβλεψη τότε ως τόπος εργασίας λογίζεται ο τόπος όπου ασκείται η συγκεκριμένη εκμετάλλευση. Μετάθεση στην ίδια πόλη επιτρέπεται. Επίσης ο εργοδότης μπορεί να στείλει το μισθωτό προσωρινά σε άλλο τόπο. Σε αυτή τη περίπτωση πρέπει να του καταβάλλει τα έξοδα μετακίνησης και ημερήσια αποζημίωση ίση με ένα ημερομίσθιο ή με το 1/25 του μηνιαίου μισθού του (Νεγκάκης, 2006).

Ο νόμος προβλέπει επίσης και την περίπτωση που ο εργοδότης στον εκτός έδρας υπάλληλο, του παρέχει τροφή και κατοικία, καταβάλλεται σε αυτόν αποζημίωσης το 1/4 των παραπάνω εξόδων. Αν παρέχει μόνο τροφή το 1/2 και αν παρέχει μόνο κατοικία τα 4/5. Η έναρξη και λήξη της ημερήσιας απασχόλησης, όπου δεν καθορίζεται από το νόμο, καθορίζεται με κοινή συμφωνία εργοδότη και μισθωτού στα πλαίσια του ωραρίου εργασίας της επιχείρησης ή από τον κανονισμό εργασίας (Νεγκάκης, 2006).

Η εργατική νομοθεσία προστατεύει τις αμοιβές των εργαζομένων, μέσα από την Εθνική Γενική Συλλογική Σύμβαση Εργασίας (ΕΓΣΣΕ) ή τις επί μέρους Συλλογικές Συμβάσεις Εργασίας. Τόσο η πρώτη όσο και οι άλλες ΣΣΕ παίρνουν τη μορφή νόμου με τη σφραγίδα του Υπουργού Εργασίας, από τη στιγμή που γίνονται αποδεκτές μέσα από αμοιβαίες υποχωρήσεις εργοδοτών και εργαζομένων. Για να υπολογίσουμε την αμοιβή ή αποζημίωση του μισθωτού από νυχτερινή εργασία, υπερεργασία ή υπερωρίες πρέπει να γνωρίζουμε το ωρομίσθιό του. Για να βρεθεί το ωρομίσθιο διαιρούνται τα 6/25 του καταβαλλόμενου μηνιαίου μισθού ή τα 6 ημερομίσθια (γιατί ο εβδομαδιαίος μισθός λογίζεται ότι αντιστοιχεί σε εργασία 6 ημερών), με τον αριθμό των εβδομαδιαίων ωρών εργασίας δηλαδή των 40 σύμφωνα με τη συλλογική σύμβαση εργασίας ή των λιγότερων που τυχόν συμφωνήθηκαν Με ατομική σύμβαση εργασίας. Το ίδιο αποτέλεσμα θα έχουμε αν πολλαπλασιάσουμε το Μηνιαίο Μισθό Με τον συντελεστή 0,006 ή το ημερομίσθιο Με τον συντελεστή 0,15 (Νεγκάκης, 2006).

Αυτός βέβαια ο υπολογισμός δεν ισχύει αν με ατομική σύμβαση εργασίας έχουν συμφωνηθεί λιγότερες από 40 ώρες εργασίας εβδομαδιαίως. Οι αμοιβές των εργαζομένων σε μηνιαία βάση, υπόκεινται σε κρατήσεις, δηλαδή δεν καταβάλλονται στο ακέραιο. Αυτό είναι υποχρεωτικό και προβλέπεται τόσο από την Ασφαλιστική νομοθεσία του ΙΚΑ όσο και από τη φορολογική . Δηλαδή, αντίστοιχα μιλάμε για υποχρεωτικές εισφορές ασφάλισης και φορολογία. Η παρακράτηση γίνεται από τον εργοδότη Με ευθύνη παράλληλα να αποδώσει τα ποσά στο ΙΚΑ και στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ο εργοδότης Θα πρέπει να καταβάλλει στο ΙΚΑ και τη Δ.Ο.Υ, ποσά που αφορούν συμμετοχή στην ασφαλιστική κάλυψη των εργαζομένων και συμμετοχή στην αυτοτελή φορολόγηση των εργαζομένων . Αυτές οι επιβαρύνσεις του εργοδότη , σαν εργοδοτικές εισφορές αποτελούν το δεύτερο τμήμα του κόστους Μισθοδοσίας. Τις αμοιβές επομένως των εργαζομένων, θα τις εκφράσουμε λογιστικά Με το κόστος μισθοδοσίας σε επίπεδο μηνός. Το κόστος αυτό θα το προσδιορίσουμε και για πλήθος άλλων αποδοχών όπως δώρα Χριστουγέννων και Πάσχα, άδειες και επιδόματα αδειών, επιδόματα ασθενείας, αποζημιώσεις για μη χορήγηση αδειών και επιδομάτων αδειών, αποζημιώσεις απολύσεων, κ.λ.π. (Νεγκάκης, 2006).

3.4 Ενέργειες Που Γίνονται Κατά Το Κλείσιμο Ενός Ισολογισμού

Ο ισολογισμός είναι η λογιστική κατάσταση με την οποία εμφανίζονται συνοπτικά κατά είδος και αξία τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης σε ορισμένη χρονική στιγμή, αποτιμημένα με το ίδιο νόμισμα.

Ενέργειες προετοιμασίας ισολογισμού

Διενεργείται απογραφή δηλαδή λεπτομερή καταγραφή των στοιχείων της δεύτερης ομάδας (εμπορεύματα - α ύλες - έτοιμα κλπ) καθώς επίσης όλων των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας ,των επιταγών πληρωτέων και εισπρακτέων 53.90 και 33.90 ,υποχρεώσεων απαιτήσεων Αυτά τα στοιχεία πρέπει να εμφανίζονται αναλυτικά στο βιβλίο απογραφών (Taxheaven, 2008).

Τα στοιχεία της 2 ομάδας ο λογιστής έχει την υποχρέωση να τα κατοχυρώσει και να τα τυπώσει στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών μέχρι 20/2 ή 20/8 ανάλογα με την ημερομηνία που κλείνει η διαχειριστική χρήση .Στις ημερομηνίες αυτές υπάρχει η επιλογή να τυπωθούν και μόνο κατ' ποσότητα ,στην περίπτωση αυτή όμως πρέπει να ξανατυπωθεί η απογραφή μέχρι την ημερομηνία του ισολογισμού και κατ' αξία (Taxheaven, 2008).

Το κλείσιμο ισολογισμού πρέπει να γίνει εντός τεσσάρων μηνών για ΑΕ ενώ οι ημερομηνίες υποβολής δηλώσεων μέχρι 10/5 ή 10/11. Οι εργασίες που γίνονται για την τακτοποίηση λογαριασμών (Taxheaven, 2008):

- Στην ομάδα 1: Αποσβέσεις Παγίων
- Στην ομάδα 2: Ελλείμματα ή πλεονάσματα αποθεμάτων, Αγορές υπό παραλαβή-υπό τακτοποίηση, Αποτίμηση Αποθεμάτων.
- Στην ομάδα 3: Διαφορές Ταμείου ή Τραπεζών .Τόκοι απαιτήσεων, Εκπτώσεις προς Πελάτες.
- Στην ομάδα 4: Προβλέψεις
 - Επισφαλών απαιτήσεων
 - Αποζημιώσεις Εξόδου κλπ
 - Συναλλαγματικών διαφορών
- Στην ομάδα 5: Τόκοι Υποχρεώσεων, εκπτώσεις από προμηθευτές
- Στην ομάδα 6: Υπολογισμός εξόδων που αφορούν την κλειόμενη χρήση
 - έξοδα επόμενης χρήσης

- έξοδα πληρωτέα
- Στην ομάδα 7: Υπολογισμός εσόδων που αφορούν την κλειόμενη χρήση:
 - έσοδα επόμενης χρήσης
 - έσοδα εισπρακτέα Εκπτώσεις προς πελάτες

Για τον υπολογισμό εσόδων-εξόδων κλειόμενης χρήσης χρησιμοποιούμε τους λογαριασμούς : 36 και 56

Στη συνέχεια τυπώνεται το ισοζύγιο της 6 ΟΜΑΔΑΣ και δημιουργείται το φύλλο μερισμού των εξόδων κατά την κρίση του λογιστή. Δηλαδή καταγράφουμε ποιες δεν είναι κοστολογίσιμες. Πιο αναλυτικά (Taxheaven, 2008):

- Χρεώνεται ο λογαριασμός 80.00.00 και πιστώνονται όλοι οι λογαριασμοί της ομάδας 6 με το υπόλοιπο ποσό της αξίας τους, για να εξισωθούν και να κλείσουν, δηλαδή πιστώνονται οι λογαριασμοί 60-68.
- Χρεώνεται ο λογαριασμός 80.00.00 με την αξία των αγορών εμπορευμάτων ΑΑ και ΒΑ κτλ και πιστώνονται οι λογαριασμοί 20-28 αντίστοιχα με τα ίδια ποσά.
- Πιστώνεται ο λογαριασμός 80.00.00 και χρεώνονται οι λογαριασμοί της ομάδας 7, δηλαδή οι λογαριασμοί 70-78 με το υπόλοιπο της αξίας τους για να εξισωθούν.
- Με τα δεδομένα της τελικής απογραφής των εμπορεύσιμων αγαθών, πιστώνεται ο λογαριασμός 80.00.00 και χρεώνονται οι λογαριασμοί των εμπορεύσιμων αγαθών (λογ. 2) αποθεμάτων χρήσης.
- Το υπόλοιπο που προκύπτει από το λογαριασμό 80.00.00 μεταφέρεται στο λογαριασμό 80.01.00 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμετάλλευσης».
- Από το λογαριασμό 80.01.01 «Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμετάλλευσης» μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.02 «Έξοδα μη προσδιοριστικά των μεικτών αποτελεσμάτων» τα έξοδα διοικητικής λειτουργίας (80.02.00), τα έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης (80.02.01), τα έξοδα διάθεσης (80.02.02) και τα έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας (80.02.06) που θεωρούνται μη κοστολογίσιμες δαπάνες βάσει του φύλλου μερισμού.
- Από το λογαριασμό 80.01.01 μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.03.00 «Έσοδα μη προσδιοριστικά των μεικτών αποτελεσμάτων» τα έσοδα που απεικονίζονται στους λογαριασμούς 74, 75, 78.05, 76.00, 76.02-76.98.

- Το υπόλοιπο του λογαριασμού 80.01.01 που απομένει, μετά τις παραπάνω τακτοποιήσεις, αποτελεί το μικτό αποτέλεσμα της επιχείρησης και μεταφέρεται στο λογαριασμό 86.00.00 «Μικτά αποτελέσματα Εκμετάλλευσης».
- Οι λογαριασμοί 80.02, 81.00, 81.02, 82.00, 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους» και 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» πιστώνονται με το χρεωστικό τους υπόλοιπο για να εξισωθούν και χρεώνεται ο λογαριασμός 86 με τους αντίστοιχους αναλυτικούς τους.
- Οι λογαριασμοί 80.03, 81.01, 81.03, 82.01 και 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» χρεώνονται με τα πιστωτικά τους υπόλοιπα για να εξισωθούν και πιστώνεται ο λογαριασμός 86 με τους αντίστοιχους αναλυτικούς τους.
- Μετά από αυτές τις ενέργειες, αν ο λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα Χρήσης» εμφανίζει χρεωστικό υπόλοιπο, τότε το οικονομικό αποτέλεσμα της επιχείρησης είναι αρνητικό δηλαδή ζημιά, ενώ στην αντίθετη περίπτωση είναι θετικό δηλαδή κέρδος. Και στις δύο περιπτώσεις μεταφέρεται στο λογαριασμό 86.99 «Καθαρά αποτελέσματα χρήσης». Στη συνέχεια αν το υπόλοιπο του λογαριασμού 86.99 είναι χρεωστικό, πιστώνεται ο λογαριασμός 86.99 για να εξισωθεί και χρεώνεται ο λογαριασμός 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση» (88.01 ζημιές χρήσης) με το ίδιο ποσό, ενώ αν είναι πιστωτικό χρεώνεται ο λογαριασμός 86.99 για να εξισωθεί και πιστώνεται ο λογαριασμός 88 (88.00 Καθαρά κέρδη χρήσης) με το ίδιο ποσό.
- Στη συνέχεια χρεώνεται ο λογαριασμός 88.03 με τις ζημιές της προηγούμενης χρήσης που θα καλυφθούν από τα κέρδη της τωρινής χρήσης με πίστωση του λογαριασμού 42.01. Ενώ για το υπόλοιπο κερδών της προηγούμενης χρήσης, πιστώνεται ο λογαριασμός 88.02 με χρέωση του λογαριασμού 42.00.
- Ο λογαριασμός 88.04 χρεώνεται με το υπόλοιπο ή μέρος των ζημιών των προηγούμενων χρήσεων που θα καλυφθεί από τα κέρδη της τωρινής χρήσης 42.02.
- Ο λογαριασμός 88.06 πιστώνεται με το ποσό των πιστωτικών συμψηφιστικών λογιστικών διαφορών που προκύπτουν από φορολογικό έλεγχο προηγούμενων χρήσεων με χρέωση του λογαριασμού 42.04. Αν οι συμψηφιστικές διαφορές

του φορολογικού ελέγχου είναι χρεωστικές, τότε με το ποσό αυτό χρεώνεται ο λογαριασμός 42.04.

- Ο λογαριασμός 88.07 πιστώνεται με τα αποθεματικά που αποφασίζεται η διάθεσή τους και χρεώνεται ο λογαριασμός 41.
- Ο λογαριασμός 88.08.00 χρεώνεται με το φόρο εισοδήματος με πίστωση του λογαριασμού 54.07.00.
- Ο λογαριασμός 88.09 χρεώνεται με τους λοιπούς φόρους που βαραίνουν απευθείας τα κέρδη και ζημιές και πιστώνεται ο λογαριασμός 63 π.χ. ο λογαριασμός 63.98.02 «φόρος ακίνητης περιουσίας» προσοχή αυτή η εγγραφή γίνεται στην περίπτωση που ο φόρος αυτός **βαραίνει απευθείας** τα κέρδη - ζημιές γιατί αλλιώς έχει μεταφερθεί στον 80.00.00
- Στη συνέχεια, οι λογαριασμοί 88.00 «Καθαρά κέρδη χρήσης», 88.02 «υπόλοιπο κερδ. προηγούμενων χρήσεων», 88.06 «Διαφορά φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων και 88.07 «Λογαριασμός αποθέματα προς διάθεση» χρεώνονται με τα υπόλοιπά τους για να εξισωθούν και πιστώνεται λογαριασμός 88.98 όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι ζημιά ή ο λογαριασμός 88.99, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι κέρδος.
- Επίσης οι λογαριασμοί 88.01 «Ζημιές χρήσης», 88.03 «Ζημιές προηγούμενης χρήσης προ κάλυψης», 88.04 «Ζημιές προηγούμενων χρήσεων προ κάλυψ.», 88.06 «Διαφορά φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων», 88.08 «Φόρος εισοδήματος» και 88.09 «Λοιποί . μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό Κόστος φόροι.» πιστώνονται με τα υπόλοιπά τους για να εξισωθούν και χρεώνεται ο λογαριασμός 88.98, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι ζημιά ή ο λογαριασμός 88.99, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι κέρδος.
- Μετά από τις παραπάνω λογιστικές ενέργειες, αν το υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι χρεωστικό (88.98 «ζημιές εις νέον») πιστώνεται με το υπόλοιπό του για να εξισωθεί, ενώ αντίστοιχα χρεώνεται ο λογαριασμός 42.01 «Υπόλοιπο ζημιών χρήσης εις νέον» με το ίδιο ποσό. Αν όμως το υπόλοιπο είναι πιστωτικό (88.99 «κέρδη προς διάθεση») τότε χρεώνεται με το υπόλοιπό του για να εξισωθεί, ενώ πιστώνονται οι : 41 με το ποσό των κερδών που

μετατρέπονται σε αποθεματικό, 53.01 με τα ποσά α'Α και β'Α μερίσματος (με το φόρο τους) 43.02 με τα ποσά των μερισμάτων που διατίθενται με σκοπό την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου και ο λογαριασμός 42.00 με το υπόλοιπο των κερδών κλπ.

Όταν ο λογιστής τελειώσει τις εγγραφές ισολογισμού, εκτυπώνει το 13ο Ισοζύγιο. Μπορεί και βοηθάει κατά τον φορολογικό έλεγχο να τυπώσει και ένα ισοζύγιο μετά τις εγγραφές τακτοποίησης. Σε κάθε περίπτωση τα κέρδη διανέμονται βάσει του αριθμού των μετοχών ή εταιρικών μεριδίων σε ποσό μέχρι 2 δεκαδικά ψηφία και ότι μένει αποτελεί τα κέρδη εις νέον (Taxheaven, 2008).

Στο σημείο αυτό αξίζει να αναφερθεί ότι όταν ο λογιστής - φοροτεχνικός υπογράφει ως εκπρόσωπος γραφείου παροχής λογιστικών και φοροτεχνικών υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Π.Δ. 340/1998, αναγράφεται ακόμη η επωνυμία του γραφείου, η διεύθυνση της έδρας, ο Α.Φ.Μ., η αρμόδια Δ.Ο.Υ. και ο αριθμός μητρώου της άδειας λειτουργίας του γραφείου (Taxheaven, 2008).

3.5 Λογιστικές Εγγραφές

Για τη σύσταση, την αύξηση, την απόσβεση και την μείωση του μετοχικού κεφαλαίου της Α.Ε.

Α) Για την σύσταση ή την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της Α.Ε. έχουμε την κάλυψη και την καταβολή του κεφαλαίου. Η καταβολή των μετρητών γίνεται με κατάθεση σε λογαριασμών τραπεζής στο όνομα της εταιρείας. Τα βήματα που ακολουθούνται είναι τα κάτωθι (Αμανατίδου, 2010):

- ο Για την κάλυψη του κεφαλαίου χρεώνεται ο λογαριασμός 33.03 με πίστωση του λογαριασμού 40.02 ή του λογαριασμού 40.03 ή και του 41.01. Στη συνέχεια πιστώνεται ο λογαριασμός 33.03 για να εξισωθεί με χρέωση του λογαριασμού 33.04 για το τμήμα του κεφαλαίου που θα καταβληθεί ή αμέσως ή με δόσεις μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσης και με χρέωση του λογαριασμού 18.12 για τις δόσεις που λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Στο τέλος της κάθε χρήσης πιστώνεται ο

λογαριασμός 18.12 με χρέωση του λογαριασμού 33.04 για τις δόσεις που θα καταβληθούν μέσα στην επόμενη χρήση.

- ο Για την καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου, χρεώνεται ο λογαριασμός 38.00 ή λογαριασμός 38.03 με πίστωση του λογαριασμού 33.04 με ολόκληρο το ποσό της κάθε δόσης ανάλογα. Για τις δόσεις που δεν καταβάλλονται εμπρόθεσμα πιστώνεται ο λογαριασμός 33.04 και χρεώνεται ο λογαριασμός 30.05. Κατά την σύσταση πρέπει να καταβληθεί το 1/4 της ονομαστικής αξίας της μετοχής χωρίς - αυτό να είναι λιγότερο από 0,3 _ ευρώ και να έχει καλυφθεί το ελάχιστο ποσό του κεφαλαίου της Α.Ε. Η μεταβολή αυτή μπορεί να γίνει εντός δύο μηνών από την σύσταση. Η ονομαστική αξία μιας μετοχής πρέπει να κυμαίνεται από 0,30 ευρώ ως 100 ευρώ. Ο χρόνος εξόφλησης της δόσης πρέπει να είναι λιγότερο από 10 χρόνια. Τα έξοδα ίδρυσης και σύστασης μπορούν να αποσβεστούν σε διάστημα 5 ετών. Εισφορές σε είδος επιτρέπονται αλλά πρέπει να γίνουν όλες στην σύσταση και να γίνει εκτίμηση από ειδική επιτροπή του Νόμου. Αν η μετοχή εκδοθεί σε τιμή πάνω από το άρτιο θα πρέπει η διαφορά υπέρ το άρτιο να καταβληθεί αμέσως εφ' άπαξ κατά την καταβολή της πρώτης δόσης. Απαγορεύεται η έκδοση μετοχών υπό το άρτιο.

Β) Για την απόσβεση του μετοχικού κεφαλαίου, χρεώνεται ο λογαριασμός 40.00 ή 40.01 με πίστωση του λογαριασμού 40.04 ή 40.05 ανάλογα. Οι μετοχές επικαρπία του αποσβεσμένου Μ.Κ. καταχωρούνται σε λογαριασμούς τάξης (λογ.04 και 08). Για το ποσό που θα πάρουν οι μέτοχοι από την απόσβεση του Μ.Κ. χρεώνονται λογαριασμός 41 και πιστώνεται ο λογαριασμός 88.07 αν τα ποσά προέρχονται απ τα αποθεματικά. Στη συνέχεια, χρεώνεται ο λογαριασμός 88.07 ή ο λογαριασμό 88.99 με πίστωση του λογαριασμού 53.16. Ο λογαριασμός 53.16 χρεώνεται με πίστωση του λογαριασμού 38.00 όταν καταβάλλονται στους μέτοχους τα χρήματα. Δηλαδή κατά την απόσβεση του Μετοχικού Κεφαλαίου δεν έχουμε μείωση αυτού διότι η απόσβεση γίνεται με τη χρησιμοποίηση αποθεματικών ή κερδών.

Γ) Όταν γίνεται μείωση του Μ.Κ. της Α.Ε. χρεώνεται ο λογαριασμός 40.00 ή 40.01 με πίστωση του λογαριασμού 53.16. Στην συνέχεια, χρεώνεται ο λογαριασμός 53.16 με πίστωση του λογαριασμού 38.00 για τα χρήματα που καταβάλλονται στους μετόχους.

Παράδειγμα 1ο (Αμανατίδου, 2010):

Στην εταιρία ΑΣΤΗΡ ΑΕ, στις 20/8/2008 κατά την σύστασή της το μετοχικό κεφάλαιο ανέρχεται σε 100.000 ευρώ (10.000 μετοχές των 10ευρώ). Από τους ιδρυτές ο Α καλύπτει 2.000 μετοχές σε μετρητά,. Ο Β 3.000 μετοχές επίσης σε μετρητά και ο Γ καλύπτει 5.000 μετοχές, έναντι των οποίων εισφέρει τα παρακάτω είδη που αποτιμήθηκαν από την επιτροπή του άρθρου 9 του Ν.2190/1920:

- ο Οικόπεδα 10.000€
- ο Κτίρια 20.000€
- ο Μηχανήματα 12.000€
- ο Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα 8.000€

Εγγραφές σύστασης της παραπάνω εταιρείας (Αμανατίδου, 2010):

20/08/08	
33.03.00.01 Μέτοχος Α λ/σμος κάλυψης κεφαλαίου	20.000
33.03.00.02 « Β « « «	30.000
33.03.00.03 « Γ « « «	50.000
40.02.00.01 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο από Α	20.000
40.02.00.02 « « « « Β	30.000
40.02.00.03 « « « « Γ	50.000
Κάλυψη Μετοχικού Κεφαλαίου Σύμφωνα με το καταστατικό	
20\08\08	
33.04.00.01 Οφειλόμενο κεφαλαίο από Α	20.000
33.04.00.02 « « « Β	30.000
33.04.00.03 « « « Γ	50.000
33.03.00.01 Μέτοχος Α λ/σμος Καλ. Κεφ.	20.000
33.03.00.02 « Β « « «	30.000
33.03.00.03 « Γ « « «	50.000
Προσδιορισμός του χρόνου καταβολής	
20/08/08	
10.00.00.00 Οικόπεδα	10.000
11.00.00.00 Κτίρια	20.000
12.00.00.00 Μηχανήματα	12.000
13. 01.00.00 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα	8.000
33.04.00.03 Οφειλόμ. κεφαλ. από Γ	50.000
Καταβολή μετοχικού κεφαλαίου από Γ	

25\08\08	
16.10.00.00 έξοδα ίδρυσης & πρώτης εγκατάστ.	5.000
38.00.00.000 Ταμείο	5.000
Πληρωμή εξόδων ίδρυσης	
25\08\08	
38.03.00.00 Καταθέσεις όψεως	50.000
33.04.00.01 Οφειλόμενο κεφάλαιο από Α	20.000
33.04.00.02 « « « Β	30.000
Καταβολή μετοχ. Κεφαλ από Α και Β	
25/08/08	
40.02.00.01 Οφειλόμενο μετοχικό κεφ. από Α	20.000
40.02.00.02 « « « « Β	30.000
40.02.00.03 « « « « Γ	50.000
40.00.00.01 Καταβλημένο μετοχ. κεφ. από Α	20.000
40.00.00.02 « « « « Β	30.000
40.00.00.03 « « « « Γ	50.000
Για την τακτοποίηση των λογαριασμών	
ΑΠΟ ΣΥΝΕΧΕΙΑ	
25/08/08	
7. 38.00.00.00 Ταμείο	50.000
38.03.00.00 Καταθέσεις όψεως	50.000
Μεταφορά μετρητών	

Παράδειγμα 2 (Αμανατίδου, 2010):

Στην εταιρία ΩΜΕΓΑ ΑΕ, στις 10/03/2008 (κατά την σύστασή) το μετοχικό κεφάλαιο ανέρχεται σε 80.000€ (10.000 μετοχές των 8€). Από τους ιδρυτές ο Α καλύπτει 6000 μετοχές με μετρητά και ο Β τις υπόλοιπες 4.000 μετοχές επίσης με μετρητά.

Στις 20/03/08 καταβάλλεται το ελάχιστο του κεφαλαίου (60.000€ που ίσχυε τότε τώρα είναι 30.000€) αναλογικά από τους εταίρους. Επίσης στην ίδια ημερομηνία καταβάλλεται διαφορά υπέρ το άρτιο 3€ για κάθε μετοχή. Το υπόλοιπο ποσό που οφείλεται από τους μετόχους θα καταβληθεί το 1/2 της οφειλής στις 31/12/08 και το υπόλοιπο 31/12/10.

Σε αυτή την περίπτωση ισχύει το εξής: Στην πρώτη εγγραφή, επειδή ο 'Α' συμμετέχει με 60%, θα καταβάλλει για μετοχικό κεφάλαιο $6000 * 8 = 48000€$ και για διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο $6000 * 3 = 18000€$. Σύνολο 66000€.

Αντίστοιχα, επειδή ο 'B' συμμετέχει με 40%, θα καταβάλλει για μετοχικό κεφάλαιο $4000 * 8 = 32000\text{€}$ και για διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο $4000 * 3 = 12000\text{€}$. Σύνολο 44000€.

Στην δεύτερη εγγραφή, επειδή θα καταβληθεί αμέσως το 75% του μετοχικού κεφαλαίου ($60000/80000 = 0,75$) και όλη η διαφορά υπέρ το άρτιο, ο μέτοχος 'A' θα καταβάλλει αμέσως: $6000\text{ μετοχές} * 75\% = 4500\text{ μετοχές}$ $4500 * 8 = 36000\text{€}$ και όλη την διαφορά υπέρ το άρτιο που του αναλογεί, δηλαδή 18000 €.

Επίσης ο 'A' θα καταβάλλει σε 2 δόσεις $6000 - 4500 = 1500$ μετοχές, $1500\text{ μετοχές} * 8 = 12000\text{€}$ (6000€ στις 31/12/2008 και τα υπόλοιπα 6000€ στις 31/12/2010).

Συνεπώς για τον 'A' ο λογαριασμός 33.04.00.01 θα έχει $36000 - 18000 + 6000 = 60000\text{€}$ και ο λογαριασμός 18.12.00.01 θα έχει 6000€ . Αντίστοιχοι υπολογισμοί γίνονται για το μέτοχο 'B'. Αμέσως θα καταβληθούν $4000 * 75\% = 3000$ μετοχές, $3000 * 8 = 24000\text{€}$ και όλη η διαφορά υπέρ το άρτιο που του αναλογεί, δηλαδή 12000€ . Επίσης οι υπόλοιπες μετοχές $4000 - 3000 = 1000$, με αξία $1000 * 8 = 8000\text{€}$ θα καταβληθούν σε 2 δόσεις (4.000€ στις 31/12/2008 και 4000€ στις 31/12/2010). Οι λογιστικές εγγραφές είναι παρακάτω (Αμανατίδου, 2010):

10/03/08

33.00.01	Μέτοχος 'Α' λογ. κάλυψης κεφαλαίου	66.000
33.00.02	« Β « « «	44.000
40.02.00.01	Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο 'Α'	48.000
40.02.00.02	Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο 'Β'	32.000
41.01.00.01	Οφειλόμενη διαφορά υπέρ άρτιο 'Α'	18.000
41.01.00.02	Οφειλόμενη διαφορά υπέρ άρτιο 'Β'	12.000

Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου σύμφωνα με το καταστατικό

10/03/08

33.04.00.01	Οφειλόμενο κεφάλ. του Α	60.000
33.04.00.02	« « Β	40.000
18.12.00.01	« « Α	6.000
18.12.00.02	« « Β	4.000
33.03.00.01	Μέτοχος Α λογ. κάλυψης κεφ.	66.000
33.03.00.02	Μέτοχος Β λογ. κάλυψης κεφ.	44.000

Καταβολή κεφαλαίου

20/03/08

38.03.00.00	Καταθέσεις όψεως	54.000
33.04.00.01	Οφειλόμενο κεφάλαιο του Α	54.000

Καταβολή τμήματος μετοχ.κεφαλ. και διαφορά υπέρ του άρτιου από Α

20/03/08

38.03.00.00	Καταθέσεις όψεως	36.000
33.04.00.01	Οφειλόμενο κεφάλαιο του β	36.000

Καταβολή τμήματος μετοχ.κεφαλ. και διαφορά υπέρ του άρτιου από β

20/03/08

40.02.00.01	Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο 'Α'	36.000
40.02.00.02	Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο 'Β'	24.000
41.01.00.01	Οφειλόμενη διαφορά υπέρ άρτιου 'Α'	18.000
41.01.00.02	Οφειλόμενη διαφορά υπέρ άρτιου 'Β'	12.000
40.00.00.01	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο 'Α'	36.000
40.00.00.02	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο 'Β'	24.000

41.00.00.01	Καταβλημένη διαφορά υπέρ άρτιο 'Α'	18.000
41.00.00.02	Καταβλημένη διαφορά υπέρ άρτιο 'Β'	12.000

Για την τακτοποίηση των λογαριασμών

31/03/08		
38.03.00.00	Καταθέσεις όψεως	10.000
33.04.00.01	Οφειλόμενο κεφάλαιο Α	6.000
33.04.00.02	Οφειλόμενο κεφάλαιο Β	4.000

Καταβολή δόσης μετοχικού κεφαλαίου από Α και Β

31/03/08		
40.02.00.01	Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο Α	6.000
40.02.00.02	Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο Β	4.000
40.00.00.01	Καταβλημένη μετοχικό κεφάλαιο Α	6.000
40.00.00.02	Καταβλημένη μετοχικό κεφάλαιο Β	4.000

Για την τακτοποίηση των λογαριασμών

Επειδή 30/12/2010 οι μέτοχοι Α και Β θα καταβάλλουν την δόση του μετοχικού κεφαλαίου που οφείλουν, στις 31/12/2009 η επιχείρηση τακτοποιεί τον λογαριασμό 18.12 διότι από μακροχρόνια απαίτηση, έγινε βραχυχρόνια απαίτηση.

31/12/09		
33.04.00.01	Οφειλόμενο κεφάλαιο του Α	6.000
33.04.00.02	« « του Β	4.000
18.12.00.01	Οφειλόμενο κεφάλαιο του Α	6.000
18.12.00.02	« « του Β	4.000

Για την τακτοποίηση των λογαριασμών

31/12/10		
38.03.00.00	Καταθέσεις όψεως	10.000
33.04.00.01	Οφειλόμενο Κεφάλαιο του Α	6.000
33.04.00.02	« « « Β	4.000

Καταβολή δόσης μετοχικού κεφαλαίου από Α και Β

31/12/10		
40.02.00.01	Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο Α	6.000
40.02.00.02	« « « Β	4.000
40.00.00.01	Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο Α	6.000
40.00.00.02	« « « Β	4.000

Για την τακτοποίηση των λογαριασμών

Αν υπάρχει καθυστέρηση στην καταβολή κάποιας δόσης τότε γίνεται τακτοποίηση του λογαριασμού 33.04.

33.05 Δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση	XX
33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο	XX
Τακτοποίηση των λογαριασμών	

Παράδειγμα 3 (Αμανατίδου, 2010):

Ιδρύεται Α.Ε. με μετοχικό κεφάλαιο 600.000 €, το οποίο αποτελείται από 100.000 μετοχές των 6 € έκαστη. Ιδρυτικά μέλη της Α.Ε. είναι οι μέτοχοι Α, Β και Γ που κατέχουν αντίστοιχα, το 45%, 30% και 25% του μετοχικού κεφαλαίου. Το κεφάλαιο θα καταβληθεί από τους μετόχους σε μετρητά (Αμανατίδου, 2010).

Οι ημερολογιακές εγγραφές.

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		600.000
33.03 Μέτοχοι- λογ/σμός κάλυψης κεφαλαίου		
33.03.01 Μέτοχος Α	270.000	
33.03.02 Μέτοχος Β	180.000	
33.03.03 Μέτοχος Γ	<u>150.000</u>	
40 Κεφάλαιο		600.000
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο		
40.02.00 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο	<u>600.000</u>	

Κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου βάσει καταστατικού

33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		600.000
33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο		
33.04.01 Μέτοχος Α	270.000	
33.04.02 Μέτοχος Β	180.000	
33.04.03 Μέτοχος Γ	<u>150.000</u>	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		600.000
33.03 Μέτοχοι- λογ/σμός κάλυψης κεφαλαίου		
33.03.01 Μέτοχος Α	270.000	
33.03.02 Μέτοχος Β	180.000	
33.03.03 Μέτοχος Γ	<u>150.000</u>	

Απαίτηση εταιρείας από τους μετόχους για καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		270.000
38.00 Ταμείο		
38.00.00 Ταμείο	<u>270.000</u>	
33 ΧΡΕΩΣΕΙΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		270.000
33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο		
33.04.01 Μέτοχος Α	<u>270.000</u>	

Καταβολή μετοχικού κεφαλαίου, μέτοχος Α

Εκτός από την εισφορά σε χρήμα, ο άλλος τρόπος κάλυψης του μετοχικού κεφαλαίου είναι η εισφορά σε είδος. Ο τρόπος αυτός είναι περισσότερο δαπανηρός, καθώς απαιτείται η αποτίμηση της αξίας των εισφερομένων ειδών. Η αποτίμηση γίνεται υποχρεωτικά από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/1920. πριν από τη σύνταξη του καταστατικού, καθότι η έκθεση της επιτροπής αποτελεί αναπόσπαστο κείμενο του καταστατικού (Αμανατίδου, 2010).

Στην περίπτωση που η καταβολή του μετοχικού κεφαλαίου δεν πραγματοποιείται εξ ολοκλήρου, κατά την ίδρυση της εταιρείας, αλλά τμηματικά, αυτή θα πρέπει να περιγράφεται αναλυτικά στο καταστατικό, τόσο για το ποσό όσο και για τον χρόνο καταβολής, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβεί τα δέκα χρόνια (Αμανατίδου, 2010).

38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		180.000
38.00 Ταμείο		
38.00.00 Ταμείο	<u>180.000</u>	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		180.000
33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο		
33.04.02 Μέτοχος Β	<u>180.000</u>	
Καταβολή μετοχικού κεφαλαίου, μέτοχος Β		
<hr/>		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		150.000
38.00 Ταμείο		
38.00.00 Ταμείο	<u>150.000</u>	
33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ		150.000
33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο		
33.04.03 Μέτοχος Γ	<u>150.000</u>	
Καταβολή μετοχικού κεφαλαίου, μέτοχος Γ		
<hr/>		
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		600.000
40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο		
40.02.00 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο	<u>600.000</u>	
40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ		600.000
40.00 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο		
40.00.00 Καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο	<u>600.000</u>	
Μεταφορά του οφειλόμενου σε καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο		

Παράδειγμα 4ο (Αμανατίδου, 2010):

Ο Κ. Καραγιάννης και ο Κ. Κυριακίδης αποφάσισαν να ιδρύσουν Α.Ε. μετοχικού κεφαλαίου 2.000.000 ευρώ διαιρούμενο σε 20.000 ονομαστικές μετοχές των 100 ευρώ ονομαστικής αξίας. Τις 12.000 από τις μετοχές αυτές, τις παίρνει ο Κ. Καραγιάννης και τις υπόλοιπες ο Κ. Κυριακίδης. το ποσό αυτό κατατίθεται στις 10/03/07, που είναι και η μετά σύνταξης του καταστατικού, στην τράπεζα Αττικής (Αμανατίδου, 2010).

Στην συνέχεια, στις 15/03/07, το ποσό 2.000.000 ευρώ μεταφέρεται από την τράπεζα στο ταμείο της επιχείρησης (άρθρο 11 παρ.6 Ν.2190/20). Τα έξοδα ίδρυσης (φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 1%, τα συμβολαιογραφικά και δικηγορικά κ.λ.π. έξοδα) που καταβλήθηκαν για την ίδρυση της εταιρίας ανέρχονται συνολικά στο ποσό των 72.000 ευρώ (Αμανατίδου, 2010).

Οι εγγραφές στα ημερολόγια: Στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων γίνεται η εγγραφή κάλυψης του Μετοχικού Κεφαλαίου, ως εξής (Αμνατίδου, 2010):

_____ 10/03/07 _____	
33Χρεώστες διάφοροι	2.000.000
33.03.00.000 Κ.Καραγιαννης(12.000*100)	
33.03.00.001 Κ.Κυρακίδης (8.000*100)	
40 Κεφάλαιο	2.000.000
40.02.00.000 Οφειλόμενο Μετοχικό Κεφάλαιο κοινών ονομαστικών μετοχών	
Εγγραφή κάλυψης του Μετ.Κ. ως καταστατικό	

Για το τμήμα του κεφαλαίου που καταβάλλεται αμέσως (στην προκειμένη περίπτωση ολόκληρο) γίνεται η εξής εγγραφή:

_____ 10/03/07 _____	
33Χρεώστες διάφοροι	2.000.000
33.04.00.000 Κ.Καραγιαννης 1.200.000	
33.04.00.001 Κ.Κυρακίδης <u>800.000</u>	
33Χρεώστες διάφοροι	2.000.000
33.03.00.000 Κ.Καραγιαννης 1.200.000	
33.03.00.001 Κ.Κυρακίδης <u>800.000</u>	

Μεταφορά από λογ.33.03 στο λογ. 33.04 για το ποσό που καταβάλλεται από τους μετόχους (Αμνατίδου, 2010).

Για την κατάθεση του μετοχικού κεφαλαίου στην τράπεζα Αττικής, στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων γίνεται η εξής εγγραφή:

	15/03/07	
38 Χρηματικά Διαθέσιμα		2.000.000
38.00.00.000 Ταμείο		
38 Χρηματικά Διαθέσιμα		2.000.000
38.03.00.000 Λογ. Τραπ. Αττικής		
Μεταφορά από τράπεζα Αττικής		

Μόλις καταβληθεί ολόκληρο το Μετοχικό Κεφάλαιο, στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων γίνεται η εξής εγγραφή:

	15/03/07	
40 Κεφάλαιο		2.000.000
40.02.00.000 Οφειλ. Μ.Κ. κοινών ονομ. μετοχ.		
40 Κεφάλαιο		2.000.000
40.00.00.000 Καταβλ. Μ.Κ. κοινών ονομ. μετοχ		
Μεταφορά από λογ.40.02 στο λογ. 40.00 του καταβλημένου Μ.Κ.		

Για τα έξοδα ίδρυσης γίνεται η εξής εγγραφή:

	15/03/07	
16 Ασώματες Ακινήτοποιήσεις		36.000
16.10.00.000 Έξοδα ίδρυσης		
38 Χρηματικά Διαθέσιμα		36.000
38.00.00.000 Ταμείο		
Έξοδα ίδρυσης επιχείρησης		

Τέτοιες δαπάνες είναι οι αμοιβές του συμβολαιογράφου και του δικηγόρου, ο Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου, τα τέλη δημοσίευσης του καταστατικού στο ΦΕΚ και σε περίπτωση εισφοράς σε είδος ακινήτων ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων (Αμανατίδου, 2010).

Εκτός από τα παραπάνω που αφορούν στο υποχρεωτικό περιεχόμενο του καταστατικού και προκύπτουν από το άρθρο 2 του Ν.2190/20 στο καταστατικό μπορεί να περιληφθούν και διατάξεις, προαιρετικού χαρακτήρα που είναι απαραίτητες για την έναρξη και τη συνέχιση της λειτουργίας της Α.Ε. Τέτοιου είδους διατάξεις που τίθενται σε καταστατικά είναι (Αμανατίδου, 2010).

- ο Ορισμός των μελών του πρώτου διοικητικού συμβουλίου μέχρι την πρώτη τακτική γενική συνέλευση, χωρίς όμως να γίνεται συγχρόνως και συγκρότηση σε σώμα δηλαδή να καθορίζεται ο Πρόεδρος, ο Αντιπρόεδρος, ο Δ/νων Σύμβουλος κλπ. Τελευταία όμως σε πολλές

περιπτώσεις η Διοίκηση δέχεται καταστατικά με τα οποία καθορίζεται το Δ.Σ. με ταυτόχρονη συγκρότησή του σε Σώμα.

- Ο ορισμός των ελεγκτών της πρώτης εταιρικής χρήσης.
- Η παροχή δικαιώματος στα μέλη του Δ.Σ. να ασκούν με οποιαδήποτε ιδιότητα, δραστηριότητα σε τομείς συναφείς με τον σκοπό της Α.Ε. και συνεπώς ανταγωνιστική, μέχρι την σύγκληση της πρώτης Γενικής Συνέλευσης η οποία και θα αποφασίσει τελικά αν θα παραχωρήσει τελικά στα μέλη του Δ.Σ. το δικαίωμα αυτό.
- Η παροχή δικαιώματος στο Δ.Σ. ή στην Γ.Σ. της αύξησης του Μ.Κ. σύμφωνα με τους όρους του άρθρου 13 του Ν.2190/20 .
- Η δυνατότητα εκλογής από το Δ.Σ. προσωρινού μέλους μέχρι την προσεχή Γ.Σ. σε περίπτωση θανάτου, παραίτησης ή άλλου λόγου αποχώρησης μέλους του Δ.Σ. Η δυνατότητα αυτή υπάρχει εφόσον τα εναπομείναντα μέλη είναι τουλάχιστον τρία.
- Η ανάθεση εκπροσώπησης της Α.Ε. είτε γενικά είτε για ορισμένες πράξεις σε ένα ή περισσότερα μέλη του Δ.Σ. ή σε άλλα πρόσωπα.

Συμπεράσματα

Σκοπός της παρούσας εργασίας ήταν η μελέτη του τρόπου ίδρυσης μιας ΑΕ από φορολογικής, λογιστικής και νομικής άποψης. Μέσα από την συλλογή των βιβλιογραφικών και ηλεκτρονικών πηγών, την ταξινόμηση, την αξιολόγηση και την ανάλυση των πληροφοριών, συμπεραίνει κανείς ότι ως προϋπόθεση ίδρυσης μιας ανώνυμης εταιρείας θεωρείται η σύμπραξη δυο τουλάχιστον μερών ή κατά την έκφραση του νόμου το κεφάλαιο αυτής πρέπει να αναληφθεί από δύο τουλάχιστον ιδρυτές.

Η αναλογία συμμετοχής των ιδρυτών δεν ορίζεται. Τα ιδρυτικά μέλη της ανώνυμης εταιρείας μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Τα φυσικά πρόσωπα πρέπει να έχουν συμπληρώσει το δέκατο όγδοο έτος της ηλικίας τους.

Κατώτερο όριο γενικώς για την ίδρυση Ανώνυμης Εταιρείας είναι σύμφωνα με τις νέες τροποποιήσεις τα 24.000 ευρώ, ενώ υπάρχουν περιπτώσεις που ο νόμος απαιτεί πολύ μεγαλύτερο ποσό κεφαλαίου. Π.χ. οι προερχόμενες από συγχώνευση ή μετατροπή ανώνυμες εταιρείες πρέπει να έχουν ελάχιστο ύψος μετοχικού κεφαλαίου 293.470,29.

Τα βασικά χαρακτηριστικά της ανώνυμης εταιρείας είναι το μεγάλο σχετικά κεφάλαιο που απαιτείται για την ίδρυσή της, διαίρεση του κεφαλαίου σε ίσα μερίδια, που ενσωματώνονται σε έγγραφα, τις μετοχές.

Επίσης, οι αυστηροί όροι δημοσιότητας κατά την ίδρυσή της αλλά και καθ' όλη τη διάρκεια της ζωής της, η μακρά διάρκειά της, η περιορισμένη ευθύνη των μετόχων, η λήψη αποφάσεων κατά πλειοψηφία, η ύπαρξη δύο οργάνων, της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων και του Διοικητικού Συμβουλίου.

Το ανώτατο όργανο της Α.Ε. είναι η Γενική Συνέλευση (Γ.Σ.), στην οποία λαμβάνονται όλες οι μεγάλες αποφάσεις. Την Γενική Συνέλευση απαρτίζουν οι μέτοχοι της εταιρείας.

Το Διοικητικό Συμβούλιο (Δ.Σ.) αποτελείται από τα μέλη που ψηφίστηκαν στην Γενική Συνέλευση και έχει το καθήκον της επίβλεψης της εταιρείας και της χάραξης πολιτικής και στρατηγικής αυτής. Έτσι το Διοικητικό Συμβούλιο συνεδριάζει για πολύ σημαντικά ζητήματα και παρακολουθεί την πορεία της εταιρείας στην αγορά.

Το Διοικητικό Συμβούλιο εκλέγει τον Πρόεδρό του, ο οποίος είναι υπεύθυνος για τον συντονισμό των εργασιών του, καθώς και τον «Διευθύνοντα Σύμβουλο», ο οποίος ασκεί την διοίκηση και εκπροσώπηση της εταιρίας.

Η Α.Ε. λύεται όταν παρέλθει ο χρόνος της διάρκειας για την οποία συστήθηκε, όταν η γενική συνέλευση των μετόχων το αποφασίσει με αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία και όταν η εταιρεία πτωχεύσει. Σε ορισμένες περιπτώσεις (π.χ. μη καταβολή του κεφαλαίου, απώλεια των 9/10 του κεφαλαίου, μη υποβολή τριών ισολογισμών κλπ.) η Διοίκηση μπορεί να ανακαλέσει την άδεια σύστασης της εταιρίας, που έτσι τίθεται υπό εκκαθάριση.

Στο σημείο αυτό αξίζει να αναφερθεί ότι το νέο θεσμικό πλαίσιο για τις ανώνυμες εταιρείες περιλαμβάνει πολλές καινοτομίες, οι κυριότερες από τις οποίες είναι:

- Δραστική μείωση της διοικητικής παρέμβασης στη σύσταση και λειτουργία της Ανώνυμης Εταιρείας. Η Ελλάδα συμμετέχει πλέον στην πλειοψηφία των χωρών που έχουν καταργήσει, εδώ και δεκαετίες, τη διοικητική κηδεμονία και την ασφυκτική εποπτεία της ανώνυμης εταιρείας.
- Εναρμόνιση θεσμικού πλαισίου με το κοινοτικό δίκαιο γενικότερα και ειδικότερα με την Οδηγία 2006/68/EK σχετικά με τη σύσταση της ανωνύμου εταιρείας και τη διατήρηση και τις μεταβολές του κεφαλαίου της και ολοκληρώνεται η εναρμόνιση με την Οδηγία 2003/58/EK σχετικά με τις απαιτήσεις δημοσιότητας και με την πρόσφατη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας και των λοιπών διοικητικών δικαστηρίων.
- Εισαγωγή νέων θεσμών, όπως για παράδειγμα η δυνατότητα τηλεδιάσκεψης στις συνεδριάσεις του διοικητικού συμβουλίου και της γενικής συνέλευσης, που διευρύνουν τις εταιρικές δυνατότητες, εκσυγχρονίζουν και διευκολύνουν τη λειτουργία των ανωνύμων εταιρειών.
- Εισαγωγή ρυθμίσεων που διευκολύνουν τις επιχειρηματικές επιλογές των ενδιαφερομένων ή απλοποιούν τη σύσταση και λειτουργία της εταιρείας, όπως για παράδειγμα η δυνατότητα ίδρυσης μονοπρόσωπης ανώνυμης εταιρείας, η αύξηση των δυνατοτήτων έκδοσης προνομιούχων μετοχών και η αναμόρφωση της διαδικασίας μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου.
- Αναθεώρηση μείζονος σημασίας ζητημάτων του δικαίου των ανωνύμων εταιρειών και ρυθμίζονται επιμέρους ζητήματα. Τέτοια ζητήματα, για

παράδειγμα, αποτελούν το καθεστώς ευθύνης του διοικητικού συμβουλίου, καθώς και το καθεστώς ακυρότητας ή ακυρωσίας των αποφάσεων της γενικής συνέλευσης, τα οποία αναθεωρούνται, διευκρινίζονται και εκσυγχρονίζονται.

- Διεύρυνση των περιθωρίων για τη διαμόρφωση καταστατικών. Αυτό σημαίνει ότι δίνεται η δυνατότητα στους μετόχους να διαμορφώνουν ελεύθερα επιμέρους θέματα στο καταστατικό ή να προβλέπουν διαφορετικές ρυθμίσεις στο καταστατικό από ορισμένα αναφερόμενα στο νόμο.
- Καταβολή μέριμνας για την ενίσχυση της θέσης των μετόχων. Η ενίσχυση της θέσης των μετόχων αποτελεί κίνητρο επενδύσεων και δημιουργεί κλίμα εμπιστοσύνης στην αγορά. Η ενίσχυση γίνεται με σταθερά και σταθμισμένα βήματα.

Θα πρέπει να σημειωθεί επίσης ότι ένα άλλο σημαντικό στοιχείο που προέκυψε από την βιβλιογραφική επισκόπηση είναι η ίδρυση της εταιρείας από τη λογιστική πλευρά και αφορά τα θέματα που προκύπτουν από την οικονομική δραστηριότητα της ΑΕ αλλά και από το θεσμικό και νομικό πλαίσιο που αφορά την δραστηριότητα της εταιρείας. Οι οικονομικές δραστηριότητες της εταιρίας παρουσιάζονται μέσα από τις λογιστικές εγγραφές.

Βιβλιογραφία

- Αμανατίδου Γ., (2010). Σύσταση και λειτουργία Ανώνυμης Εταιρείας. Στο http://eureka.lib.teithe.gr:8080/bitstream/handle/10184/5144/Amanatidou_Georgia.pdf?sequence=4 (16/5/2014).
- Άρθρο 741 Α.Κ.
- Βελώνη Ε., Δάπη Α., (2008). Ίδρυση Ανώνυμης Εταιρείας από Νομική, Φορολογική και Λογιστική Άποψη και Λειτουργία Αυτής. Αλεξάνδρεια Τεχνολογικό Ίδρυμα Θεσσαλονίκης Σχολή: Διοίκησης Και Οικονομίας Τμήμα: Λογιστικής στο <http://195.251.240.254:8080/handle/10184/844> (3/05/2014).
- Ηλιόκαυτος, Δ., (2011). *Πρακτικός Οδηγός Ανώνυμων Εταιριών*. Τόμος Α-Β, Αθήνα: Εκδόσεις Ηλιόκαυτου.
- Καραγιώργου Θ. – Γεωργίου Γ. (2003). Σύσταση της Α.Ε στο Λογιστική Εταιριών και Φορολογία Εισοδήματος, Αθήνα: Εκδ. Γερμανός.
- Κανονισμός (ΕΚ) 1606/02 Ε.Ε.Ε.Κ 1243/1.
- Νεγκάκης Χ., (2006), *Λογιστική Εταιριών, Θεωρία – Εφαρμογές*, Αθήνα, Εκδόσεις Σοφία.
- Νικολάου Χρ. Τότση- Χρήστου Ν. Τότση, (2007). *Η Φορολογία Των Ανωνύμων Εταιριών και των Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης*, Τόμος 1-2, Αθήνα, Πάμισος.
- Ν.2190/1920. Περί Ανωνύμων Εταιριών στο http://www.ktpae.gr/pdf/A_4a_N_2190_1920.pdf (3/05/2014).
- Ν.2992/02.
- Πεταλάς Κ., (2005). *Γνωρίζοντας την ΑΕ από νομική, λογιστική και φορολογική άποψη*, Αθήνα: Σάκουλας.
- Σφακιανός Γ.Κ. , (1994), *Εμπορικό Δίκαιο*, Εκδόσεις INTERBOOKS, Αθήνα.
- Taxismand, (2012). Θεώρηση Βιβλίων & Στοιχείων στο <http://www.taxismand.gr/metabomes/87-theorisi/153-theorisi-bibmion> (3/05/2014).
- Taxdevim, (2012). Οι 23 αλλαγές στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ) | Καταργείται από την 1-1-2014 η θεώρηση βιβλίων και στοιχείων - στο <http://www.taxdevim.gr/news/foroμogia-epixeiriseon/590-αμμages-kbs->

kodikas-vivmion-stoixeion-katargisi-theorisi-enimerosi-vivmion-diastauroseis-
isozigia-sinamimages-me-metrira#sthash.4iVIgffn.dpuf (3/05/2014).

Taxheaven (2008). Βήμα προς Βήμα το κλείσιμο του ισολογισμού στο
<http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/6844> (16/5/2014).

Τριανταφυλλάκης Γ., (2004). *Δίκαιον ΑΕ*, Τόμος 2β, Αθήνα: Νομική Βιβλιοθήκη.

ΦΕΚ Β' 19/10-01-2014 στο <http://www.taxheaven.gr/μaws/circumar/view/id/17989>
(3/5/2014)