

Γενικά περί εμπορικών εταιρειών





Περιεχόμενα

- Έννοια της εταιρείας.
- Οι εταιρείες του Εμπορικού Δικαίου (Διακρίσεις των Εμπορικών εταιρειών).
- Το κεφάλαιο των εταιρειών (Αρχή της σταθερότητας του κεφαλαίου).
- Το νομικό πρόσωπο της Εμπορικής εταιρείας.
- Η λογιστική των Εμπορικών Επιχειρήσεων.

Γενικά

- Η βελτίωση και αναβάθμιση της ποιότητας ζωής του ανθρώπου επιτυγχάνονται, κυρίως, με την άσκηση και ανάπτυξη επιχειρηματικής δραστηριότητας είτε ατομικά από φυσικά πρόσωπα είτε εταιρικά από νομικά πρόσωπα.
- Η δημιουργία εταιρικής μορφής μέσα από ενώσεις προσώπων είναι σημαντική για τον ανθρώπινο παράγοντα καθώς με τη συνένωση των ατομικών δυνάμεων επιτυγχάνονται πολλαπλάσιοι στόχοι που επεκτείνονται και πέρα του οικονομικού τομέα.

Έννοια της Εταιρείας

- Εταιρεία είναι η σύμβαση(συμφωνία) μεταξύ δυο ή περισσότερων προσώπων, τα οποία με κοινές εισφορές επιδιώκουν κοινό σκοπό, κυρίως οικονομικό
- Βασικό στοιχείο η κατανόηση της λειτουργίας και της δομής των εταιρειών, η συμπεριφορά και οι σχέσεις των εταίρων με την εταιρεία, οι μορφές και τα είδη, καθώς και η νομοθεσία τους
- Σύμφωνα με τον ορισμό της εταιρείας απαιτούνται :
 - - κοινές εισφορές
 - - κοινός σκοπός

Έννοια της Εταιρείας (2) - Εισφορές

- Η εισφορά τους αυτή μπορεί να είναι χρήμα ή άλλο είδος (εισφορά σε είδος) και γενικά κάθε τι που θα μπορούσε να αποτιμηθεί. Ακόμη, η φήμη-πελατεία και γενικά η πίστη που απολαμβάνει κάποιος στην αγορά, μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εισφοράς.
- Λέγοντας εισφορά εννοούμε αγαθά υλικά και άυλα , όπως :
 - - Εμπορεύματα
 - - Ακίνητα
 - - Μετρητά
 - - Πελάτες



Έννοια της Εταιρείας (3) – Διανομή Αποτελεσμάτων

- Το ποσοστό συμμετοχής των εταίρων στο αποτέλεσμα (κέρδη ή ζημιές), συμφωνείται μεταξύ τους.
- Ύπαρξη συμφωνίας για αποκλεισμό τελείως από τα κέρδη ή απαλλαγή από τις ζημιές θεωρείται άκυρη (περίπτωση Λεοντείου εταιρείας).
- Οι όροι της συμφωνίας-σύμβασης της εταιρείας απεικονίζονται και καταγράφονται στο καταστατικό.

Λεόντειος εταιρεία

- Συμφωνία περί αποκλεισμού από τα κέρδη της εταιρείας ή απαλλαγής από τις ζημίες
- Σύμφωνα με το άρθρο 764 του ΑΚ παρ. 1 «η συμφωνία με την οποία κάποιος εταίρος αποκλείεται από τα κέρδη ή απαλλάσσεται από τις ζημίες είναι άκυρη. Την ακυρότητα μπορεί να επικαλεστεί μόνον αυτός».
- Η τέτοιου περιεχομένου συμφωνία, η ακυρότητα της οποίας αποσκοπεί στην προστασία του εταίρου, αναιρεί την έννοια της εταιρείας ουσιώδη στοιχεία σύστασης της οποίας είναι η επιδίωξη από δύο ή περισσότερα πρόσωπα με κοινές εισφορές κοινού σκοπού, ιδίως οικονομικού και ανατρέπει την ισότητα των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων εταίρων μεταξύ τους, με τη δημιουργία ανισότητας μεταξύ αυτών



Λογιστική Εταιριών

- Η λογιστική των εταιριών 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 άποψης-σκέψης.
- 



Οικονομική Άποψη

- Η οικονομική σκέψη προσδιορίζεται από τη μακροοικονομική και τη μικροοικονομική θεώρηση της επιχειρηματικότητας



Νομική Άποψη

- Η νομική σκέψη καθορίζεται από τις σχετικές διατάξεις του Εμπορικού Νόμου και του Αστικού Κώδικα.



Λογιστική Σκέψη

- Η λογιστική εκφράζεται με την 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 Ι243/1.



Φορολογική Σκέψη

- Η φορολογική διαμορφώνεται από την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία και σχετική νομολογία.
- 



Καταστατικό – Εταιρικό Έγγραφο

- 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
- 



Γνώσεις απαραίτητες για την ενασχόληση με την Λογιστική Εταιριών

- Το άτομο που θα μελετήσει και θα ασχοληθεί με τη λογιστική των εταιριών απαιτείται να έχει, πέρα από τη λογιστική γνώση – εμπειρία και νομική κατάρτιση προκειμένου να κατανοήσει το πλαίσιο λειτουργίας, πάνω στο οποίο στηρίζονται οι σχέσεις των εταίρων με την εταιρία καθώς και των εταίρων με τρίτους.

Οι Εταιρείες του Εμπορικού Δικαίου

- Μια γενική διάκριση των εταιρειών με βάση τον Αστικό Κώδικα και τον επιδιωκόμενο σκοπό, είναι : **εμπορικές** και **αστικές** (μη εμπορικές).
- -**Αστικές** λέγονται αυτές που ο σκοπός τους μπορεί να είναι επιστημονικός, πολιτιστικός, κοινωνικός, θρησκευτικός κ.λ.π., όχι όμως εμπορικός
- Παράδειγμα αποτελεί η επιλογή από το Νομοθέτη (Νόμος 2372/96, άρθρο 8), του Νομικού σχήματος της Αστικής Εταιρείας ως τρόπου συνεργασίας μεταξύ των διάφορων φορέων για την εφαρμογή κοινοτικών προγραμμάτων που αφορούν την οικονομική και κοινωνική ένταξη των λιγότερο ευνοημένων κοινωνικών ομάδων, την καταπολέμηση του οικονομικού και κοινωνικού αποκλεισμού και την προώθηση της αλληλεγγύης

Αστικές Εταιρίες

- Βασικό χαρακτηριστικό είναι η **μη διανομή κερδών στους εταίρους** κατά το τέλος της χρήσης. Τα κέρδη πρέπει να επανεπενδύονται στην εταιρεία, με στόχο την προαγωγή των στόχων της, οι οποίοι καθορίζονται στο καταστατικό της.
- Οι εισφορές των εταίρων μπορούν να συνίστανται σε εργασία τους, σε χρήματα ή σε άλλη παροχή. Αν δε συμφωνήθηκε κάτι άλλο, οι εταίροι είναι υποχρεωμένοι σε ίσες εισφορές. Σε περίπτωση υπερημερίας ή αδυναμίας του εταίρου να καταβάλει την εισφορά και να εκτελέσει τις υποχρεώσεις του, αντί για το δικαίωμα υπαναχώρησης κατά τις αρχές για τις αμφοτεροβαρείς συμβάσεις, χωρεί καταγγελία της εταιρίας.
- Ο εταίρος ευθύνεται μόνο για την επιμέλεια που δείχνει στις δικές του υποθέσεις. Ο εταίρος δε δικαιούται να διενεργεί για δικό του ή ξένο λογαριασμό πράξεις αντίθετες με τα συμφέροντα της εταιρείας

ΑΣΤΙΚΑ ΣΩΜΑΤΕΙΑ (ΜΗ.ΚΥ.Ο.)

- Σύμφωνα με το άρθρο 78 του Αστικού Κώδικα (Α.Κ.), το αστικό σωματείο αποτελεί εκούσια ένωση φυσικών ή νομικών προσώπων, η οποία επιδιώκει μη κερδοσκοπικό σκοπό
- Για τη σύστασή τους απαιτούνται είκοσι άτομα φυσικά ή νομικά πρόσωπα
- Τα Βασικά του χαρακτηριστικά είναι τα εξής:
 - • Διαθέτουν θεσμική οντότητα
 - • Είναι μη κερδοσκοπικά, πράγμα που σημαίνει ότι στόχος τους δεν είναι να αποκομίζουν κέρδη για τα διοικητικά στελέχη ή μέλη τους
 - • Είναι ανεξάρτητα (από κυβερνήσεις και άλλες δημόσιες αρχές), δηλαδή είναι ελεύθερα χωρίς καμία εξωτερική παρέκβαση, σύμφωνα με τους δικούς τους κανόνες και διαδικασίες
 - • Η διοίκηση τους πρέπει να ασκείται κατά ανιδιοτελή τρόπο. Η χρήση αυτού του όρου σημαίνει ότι αυτοί που τις διοικούν δεν πρέπει να ενεργούν με την προοπτική του προσωπικού κέρδους
 - • Πρέπει να συμμετέχουν με κάποιο τρόπο στη δημόσια ζωή και η δραστηριότητά τους να στοχεύει και στην προώθηση του δημόσιου συμφέροντος

Εμπορικές Εταιρίες

- **Εμπορικές** χαρακτηρίζονται αυτές που σκοπός τους είναι η διενέργεια εμπορικών πράξεων (επιδίωξη κέρδους), αλλά και εκείνες που ο νόμος χαρακτηρίζει ως εμπορικές, άσχετα με το αντικείμενο τους π.χ. Α.Ε., Ε.Π.Ε.
- Επιπλέον οι εμπορικές εταιρείες μπορούν να διακριθούν σε:
 - α) προσωπικές,
 - β) κεφαλαιουχικές και ,
 - γ) μικτές ή ενδιάμεσες.



Προσωπικές Εταιρίες

- Προσωπικές χαρακτηρίζονται οι εταιρείες στις οποίες κυρίαρχο ρόλο παίζει η προσωπικότητα των εταίρων. Οι κυριότερες μορφές που λειτουργούν είναι η Ομόρρυθμη, η Ετερόρρυθμη και η Συμμετοχική ή Αφανής εταιρεία σε μικρότερη έκταση.

Προσωπικές Εταιρίες (2)

- Κυρίαρχο ρόλο στον εταιρικό αυτό τύπο διαδραματίζει η **προσωπικότητα των εταίρων** που αποτελεί την ουσιαστική εγγύηση προς τους τρίτους (δανειστές, πελάτες, προμηθευτές, κ.τ.λ.), ανεξάρτητα από το ύψος της συμμετοχής τους στο κεφάλαιο
- Οι προσωπικές εταιρίες είναι ολιγομελείς, διότι στηρίζονται στην αρχή της απόλυτης εμπιστοσύνης μεταξύ των εταίρων απόρροια των δεσμών εμπιστοσύνης, φιλίας ή/και συγγενείας.
- Η νομοθεσία δεν προβλέπει ελάχιστο όριο καταβεβλημένου εταιρικού κεφαλαίου, η δε αποτίμηση των περιουσιακών τους στοιχείων γίνεται με ομόφωνη απόφαση των εταίρων.

Προσωπικές Εταιρίες (3)

- Αμιγώς προσωπική εταιρία, θεωρείται μόνο η ομόρρυθμη εταιρία.
- Η ετερόρρυθμη εταιρία έχει χαρακτηριστικά όμοια με αυτά της ομόρρυθμης, με μόνη ουσιαστική διαφορά, ότι οι ετερόρρυθμοι εταίροι ευθύνονται μέχρι του ποσού της εισφοράς τους στο κεφάλαιο
- Η νομοθεσία που διέπει τις προσωπικές εμπορικές εταιρίες βασίζεται στα σχετικά με τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες άρθρα του Εμπορικού Νόμου (άρθρα 18-28,38,39,41-44,46-50, κ.τ.λ.).
- Συμπληρωματικά, εφαρμόζονται και οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα περί εταιριών (άρθρα 741- 784), ενώ θέματα όπως η λύση και η εκκαθάριση της εταιρίας, ρυθμίζονται αποκλειστικά από το καταστατικό της με την προϋπόθεση ότι δεν αντιβαίνει το νόμο.



Κεφαλαιουχικές Εταιρίες

- Κεφαλαιουχικές χαρακτηρίζονται οι εταιρείες στις οποίες πρωτεύοντα ρόλο παίζουν οι εισφορές των εταίρων, δηλαδή το κεφάλαιο. Κυρίαρχη μορφή είναι η Ανώνυμη εταιρεία

Κεφαλαιουχικές Εταιρίες (2)

- Η σχέση μεταξύ των εταίρων ή μετόχων εκφράζεται και διέπεται από το καταβεβλημένο ποσό του κεφαλαίου που έχουν εισφέρει στην εταιρία είτε σε χρήμα είτε σε είδος, χωρίς, ωστόσο, να αναγνωρίζεται η προσωπική εργασία
- Επίσης, υπάρχει σαφής διαχωρισμός μεταξύ της προσωπικής - ατομικής και της εταιρικής περιουσίας.
- Η νομοθεσία ορίζει ελάχιστο όριο στο ύψος του εταιρικού ή μετοχικού κεφαλαίου, η δε αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας γίνεται αποκλειστικά από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/20.



Προσωπικές vs Κεφαλαιουχικές

- Οι **προσωπικές εταιρίες** θεωρούνται εμπορικές, μόνο εφόσον ασκούν δραστηριότητα που από τον εμπορικό νόμο χαρακτηρίζεται ως εμπορική.
- Αντίθετα, οι **κεφαλαιουχικές** είναι εμπορικές από την στιγμή της ίδρυσής τους, ανεξάρτητα από την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας.



Μικτές ή Ενδιάμεσες Εταιρίες

- Μικτές ή Ενδιάμεσες είναι οι εταιρείες στις οποίες λαμβάνεται υπόψη τόσο η προσωπικότητα των εταίρων, όσο και το κεφάλαιο. Τέτοια είναι η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης



Συνεταιρισμός

- Μια μορφή εμπορικής εταιρείας, ο Συνεταιρισμός, κατ' άλλους εντάσσεται στις προσωπικές και κατ' άλλους στις μικτές εταιρείες.

Το Κεφάλαιο των Εταιρειών (Αρχή της Σταθερότητας του Κεφαλαίου)

- Με βάση την αρχή της υποχρέωσης των εταιρειών να δημοσιεύουν το καταστατικό τους και τους λόγους για τους οποίους γίνεται η δημοσίευση του, το κεφάλαιο των εταιρειών είναι **εκ των προτέρων γνωστό**, εφόσον αναγράφεται στο καταστατικό
- Κάθε μεταβολή του εταιρικού κεφαλαίου, είτε αύξηση, είτε μείωση πρέπει να γίνει με τις προβλεπόμενες διαδικασίες. Πρέπει δηλαδή να γίνει τροποποίηση του καταστατικού της εταιρείας και δημοσιοποίηση του σύμφωνα με τον νόμο
- Οποιοδήποτε αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά) προκύψει στο τέλος της χρήσης πρέπει να μοιρασθεί στους εταίρους ανάλογα με την συμμετοχή τους στο κεφάλαιο

Ατομικές Επιχειρήσεις

- Στις ατομικές επιχειρήσεις ο επιχειρηματίας, χωρίς καμία δέσμευση ή περιορισμό από τον νόμο μπορεί να αυξάνει ή να μειώνει το κεφάλαιο της επιχείρησης του κατά την διάρκεια της χρήσης.
- Επίσης μπορεί στο τέλος της χρήσης να κεφαλαιοποιεί το αποτέλεσμα, να αυξάνει δηλαδή το κεφάλαιο με τα κέρδη που θα προκύψουν ή να το μειώνει με τις ζημιές της χρήσης.
- Επομένως στις ατομικές επιχειρήσεις ισχύει η αρχή του μεταβλητού κεφαλαίου.

Λόγοι της αρχής σταθερότητας του κεφαλαίου

- Οι λόγοι που συνηγορούν στην αρχή της σταθερότητας του κεφαλαίου για τις εταιρείες είναι πολλοί και η σπουδαιότητά τους εξαρτάται από την μορφή της εταιρείας
- Κυριότερος όμως είναι η **εξασφάλιση των τρίτων**, κυρίως των δανειστών της
- Επειδή το κεφάλαιο της εταιρείας, αποτελεί στις περισσότερες εταιρείες την μοναδική εξασφάλιση των δανειστών της, για τον λόγο αυτό δεν μπορεί να μειωθεί χωρίς να γίνει γνωστό έγκαιρα
- Η δημοσίευση των μεταβολών του κεφαλαίου, τους ενημερώνει για να λάβουν τα αναγκαία μέτρα για την υπεράσπιση των συμφερόντων τους.

Η αρχή σταθερότητας του κεφαλαίου από λογιστικής απόψεως

- Στο τέλος της χρήσης το υπόλοιπο του λογαριασμού «**Αποτελέσματα Χρήσεως**» δεν μπορεί να μεταφερθεί στο κεφάλαιο, δηλαδή να γίνει κεφαλαιοποίηση των κερδών ή ζημιών, όπως στις ατομικές επιχειρήσεις
- Για να βρούμε την καθαρή θέση της εταιρείας, πρέπει εκτός από τον λογαριασμό «**Εταιρικό κεφάλαιο**» ή «**Μετοχικό κεφάλαιο**» να προσθέσουμε και όλους τους άλλους λογαριασμούς που βρίσκονται στο παθητικό του ισολογισμού και έχουν την επωνυμία είτε διάφορα αποθεματικά, είτε αποτελέσματα προς διάθεση, είτε λογαριασμοί κερδών προηγούμενων χρήσεων που έχουν μεταφερθεί στην χρήση αυτή

Το Νομικό Πρόσωπο της Εμπορικής Εταιρείας

- Σύμφωνα με τον Αστικό Κώδικα, άρθρο 61, η ένωση προσώπων που επιδιώκει ορισμένο σκοπό, μαζί με το σύνολο του κεφαλαίου που είναι συγκεντρωμένο για την εξυπηρέτηση του σκοπού αυτού, μπορεί να αποκτήσει προσωπικότητα (γίνεται νομικό πρόσωπο) εφόσον τηρηθούν, οι προβλεπόμενοι από το νόμο κανόνες. Δηλαδή, δημιουργείται ένας ξεχωριστός φορέας δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, όπως ακριβώς το φυσικό πρόσωπο
- Η απόκτηση της νομικής προσωπικότητας είναι συνδεδεμένη πάντα με την τήρηση ορισμένης διαδικασίας ίδρυσης, κάθε εταιρείας. Για τον λόγο αυτό δεν αποκτούν νομική προσωπικότητα όλες οι μορφές εταιρικών επιχειρήσεων, αλλά όσες με τον τρόπο ίδρυσης (σύνταξη καταστατικού) πληρούν τους όρους του νόμου και πάντα από τον χρόνο δημοσιότητας της εταιρείας.

Οι εμπορικές εταιρείες είναι νομικά πρόσωπα

- Χαρακτηριστικά κάθε εταιρείας που αποτελεί νομικό πρόσωπο είναι :
 - • **Η περιουσία της**, η οποία είναι ξεχωριστή από τη περιουσία των εταίρων που την αποτελούν.
 - • **Η κατοικία της**, αυτή που ορίζεται από το καταστατικό σαν έδρα της εταιρείας, ξεχωριστή από την κατοικία των εταίρων.
 - • **Η εθνικότητα της**, ξεχωριστή από την εθνικότητα των εταίρων.
 - • **Η ονομασία της**, η επωνυμία της δηλαδή, με την οποία συναλλάσσεται με τους τρίτους, ξεχωριστή από το όνομα των εταίρων της.

Συνέπειες που απορρέουν από την απόκτησης νομικής προσωπικότητας

- Η εταιρεία εκπροσωπείται από τους Διαχειριστές, Μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου, Εκκαθαριστές κ.λ.π. Τα πρόσωπα αυτά είναι τα όργανα της εταιρείας και ορίζονται από το καταστατικό της.
- Δεν μπορεί να γίνει συμψηφισμός απαιτήσεων που έχει η εταιρεία προς τους τρίτους, με απαιτήσεις των τρίτων προς τους συνεταίρους και αντίστροφα.
- Η περιουσία της εταιρείας είναι αποκλειστικά υπέγγυος (υπεύθυνος, υπόλογος) προς τους δανειστές της εταιρείας. Για το λόγο αυτό δεν μπορούν δανειστές των εταίρων να ζητήσουν να ικανοποιηθούν από την περιουσία της εταιρείας, δηλαδή δανειστές των εταίρων δεν είναι δανειστές της εταιρείας.



Συνέπειες που απορρέουν από την απόκτησης νομικής προσωπικότητας (2)

- Η εταιρεία μπορεί να γίνει εταίρος άλλης εταιρείας.
- Η εμπορική εταιρεία κηρύσσεται σε πτώχευση αυτοτελώς και υπόκειται σε ξεχωριστή πτωχευτική διαδικασία από τους εταίρους.
- Η νομική προσωπικότητα της εταιρείας συνεχίζεται και μετά την λύση της μέχρι το τέλος της εκκαθάρισης.



Συνέπειες που απορρέουν από την απόκτησης νομικής προσωπικότητας (3)

- Επίσης παραμένει η ίδια, δεν αλλάζει, σε περίπτωση που γίνει τροποποίηση του καταστατικού για την παράταση της διάρκειας της εταιρείας, την αποχώρηση ή την πρόσληψη νέου εταίρου.
- Όταν η εταιρεία συγχωνεύεται ή μετατρέπεται και αλλάζει τύπο, τότε αλλάζει μορφή και η νομική της προσωπικότητα.
- Η έναρξη της νομικής προσωπικότητας των εταιρειών αρχίζει από την δημοσίευση του καταστατικού της.



Έναρξη της νομικής προσωπικότητας

- Η νομική προσωπικότητα των προσωπικών εταιρειών (Ο.Ε., Ε.Ε.) επέρχεται με την δημοσίευση του καταστατικού τους στα ειδικά βιβλία του αρμόδιου πρωτοδικείου της έδρας της εταιρείας. Περίληψη του καταστατικού τους τοιχοκολλείται επί τρεις μήνες στην αίθουσα ακροατηρίου του δικαστηρίου.
- Για τις Ανώνυμες Εταιρείες και Ε.Π.Ε. η απόκτηση της νομικής προσωπικότητας γίνεται με την δημοσίευση του καταστατικού τους στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, Τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. .

Ιδρυτικό Έγγραφο Εταιρίας

- Στο ιδρυτικό έγγραφο της εταιρίας, το καταστατικό ή εταιρικό, περιγράφονται αναλυτικά **οι σχέσεις των προσώπων που ιδρύουν την εταιρία, οι διαδικασίες ίδρυσης, το κεφάλαιο που καταβάλλεται για την επίτευξη των στόχων της εταιρίας, οι όροι συμμετοχής στα αποτελέσματα (ποσοστό συμμετοχής στα κέρδη ή ζημίες) καθώς και η διαδικασία που ακολουθείται κατά τη λύση - εκκαθάριση.**
- Οι εταίροι έχουν τη δυνατότητα να συμμετέχουν απεριόριστα και σε άλλες εταιρίες.
- Η εκπροσώπηση της εταιρίας γίνεται από πρόσωπα που ορίζονται από τους εταίρους ή μετόχους και ανάλογα με την εταιρική μορφή, φέρουν τον τίτλο του διευθύνοντα συμβούλου στην περίπτωση των ανώνυμων εταιριών ή του διαχειριστή στην περίπτωση των υπολοίπων τύπων.



Βασικές Ενότητες Καταστατικού

- η επωνυμία,
- η έδρα,
- η χρονική διάρκεια,
- ο επιδιωκόμενος σκοπός,
- το καταβληθέν κεφάλαιο,
- η διοίκηση,
- ο τρόπος λήψης των αποφάσεων,
- η εταιρική (ή διαχειριστική) χρήση,
- η συμμετοχή στα εταιρικά αποτελέσματα,

Βασικές Ενότητες Καταστατικού (2)

- Οι ετήσιες και οι ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις
 - με βάση τα **Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα** (ισολογισμός, λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης, πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων, προσάρτημα),
 - αλλά και με βάση τα **Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς** (ισολογισμός, λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης, κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων, κατάσταση ταμειακών ροών, επεξηγηματικές σημειώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων),
- η διαδικασία δημοσίευσης των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων και,
- η ακολουθούμενη διαδικασία λύσης και εκκαθάρισης της εταιρίας.

Ισολογισμός

- Ισολογισμός είναι μια οικονομική κατάσταση η οποία αποκαλύπτει σε συγκεκριμένη χρονική στιγμή τα μέσα δράσης μιας οικονομικής μονάδας (Ενεργητικό), καθώς και τις πηγές χρηματοδότησης αυτών (Παθητικό).
- $\text{ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ} = \text{ΠΑΘΗΤΙΚΟ} (\text{ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ} + \text{ΞΕΝΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ})$

Είδη Ισολογισμών

- **Ισολογισμός Έναρξης:** Πρόκειται για τον ισολογισμό, που εμφανίζει τα μέσα δράσης και της υποχρεώσεις μιας λογιστικής μονάδας μετά την σύσταση της.
- **Τακτικός Ισολογισμός:** Πρόκειται για τον ισολογισμό, που εμφανίζει τα μέσα δράσης και τις υποχρεώσεις της λογιστικής μονάδας στο τέλος της χρήσεως.
- **Ισολογισμός Εκκαθάρισης:** Συντάσσεται στις περιπτώσεις όπου μια επιχείρηση οδηγείται σε λύση με απόφαση των μετόχων ή εταίρων (ανάλογα με την νομική μορφή της εταιρίας), ή για λόγους αποτυχίας (corporate failure), οπότε ρευστοποιούνται τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης προκειμένου να ικανοποιηθούν πρώτα οι φορείς των ξένων κεφαλαίων και στη συνέχεια οι φορείς της επιχείρησης. Στον ισολογισμό εκκαθάρισης τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις εμφανίζονται στις τιμές ρευστοποίησης τους και όχι στην τιμή κτήσης τους.
- **Ενοποιημένος Ισολογισμός :** Εμφανίζει τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις ενός ομίλου εταιριών



Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως

- Η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως είναι ο «χώρος» συγκέντρωσης των αποτελεσματικών λογαριασμών (έσοδα – έξοδα) οι οποίοι προσδιορίζουν το αποτέλεσμα που έχει επιτύχει μια επιχείρηση από τις δραστηριότητες της κατά την διάρκεια μιας λογιστικής χρήσης.
- 

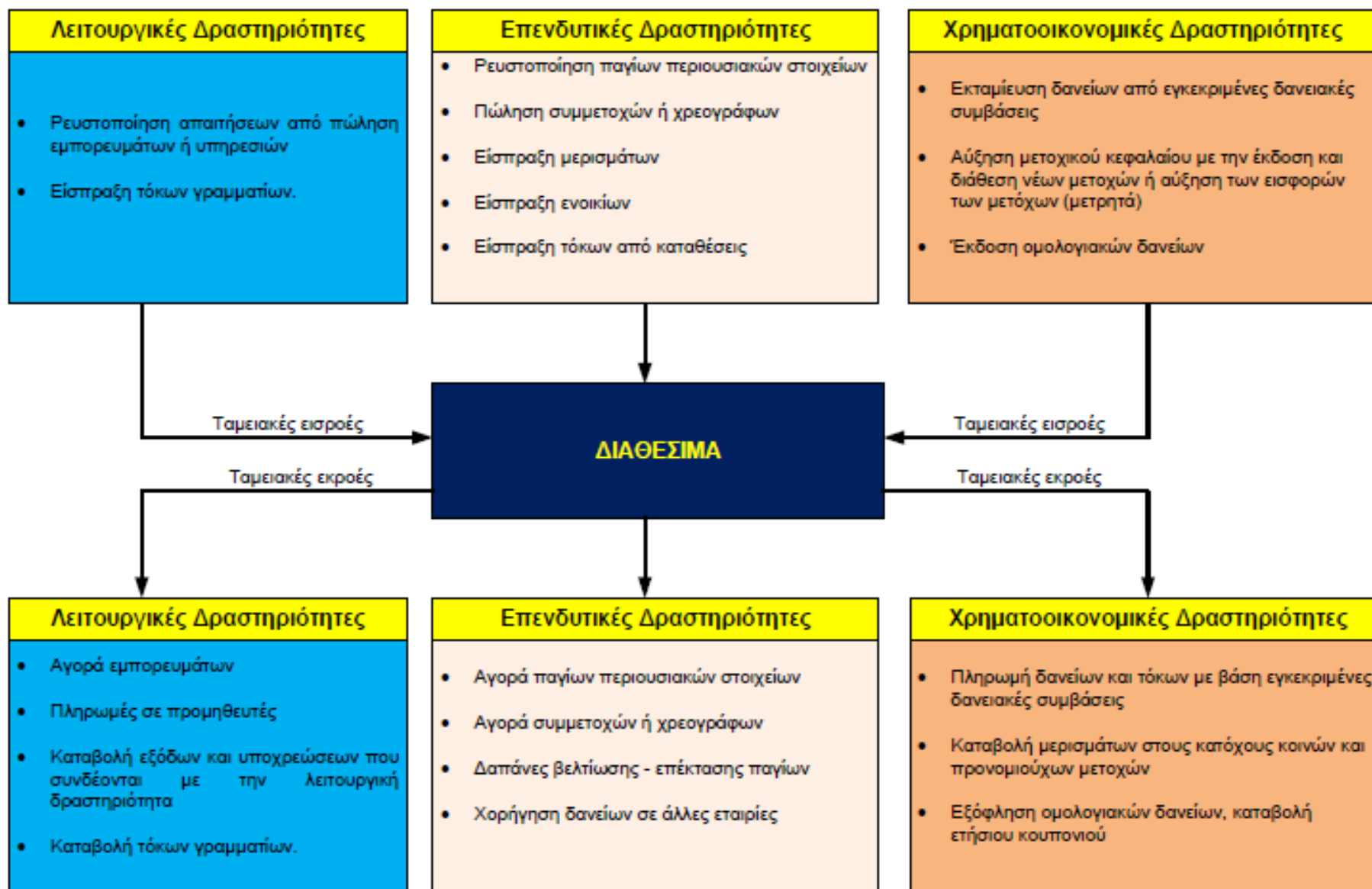
Προσάρτημα

- Η σύνταξη προσαρτήματος είναι **υποχρεωτική** για τις ανώνυμες εταιρίες και τις εταιρίες περιορισμένης ευθύνης
- Το προσάρτημα περιλαμβάνει πρόσθετες επεξηγηματικές σημειώσεις, οι οποίες ενισχύουν την πληροφοριακή αρτιότητα των δημοσιευμένων λογιστικών καταστάσεων, ενώ αποσαφηνίζουν το περιεχόμενο μεγεθών που προκύπτουν από πιθανούς συμψηφισμούς άλλων λογιστικών μεγεθών.
- Το προσάρτημα θα πρέπει να παρέχει πληροφορίες τόσο για την έννομη κατάρτιση των λογιστικών καταστάσεων, όσο και για την δομή αυτών.
- Επιπροσθέτως, περιλαμβάνονται πληροφορίες σχετικά με την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, όπως οι μέθοδοι που ακολουθήθηκαν, τις αποσβέσεις, ενώ υπάρχουν και οι σχετικές γνωστοποιήσεις σε εξειδικευμένα θέματα όπως αυτό της αναβαλλόμενης φορολογίας

Κατάσταση Ταμειακών Ροών

- Η Κατάσταση Ταμειακών Ροών αποτυπώνει τις **πηγές** και τις **χρήσεις** των διαθέσιμων μιας επιχείρησης
- Η σημασία της καταρτίσεως της επισημαίνεται από το γεγονός ότι παρέχει σημαντικές πληροφορίες
 - σχετικά με την ικανότητα της επιχείρησης να εξυπηρετεί τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της (Liquidity),
 - παρέχει εικόνα για το βαθμό χρηματοοικονομικής ευκαμψίας (Financial Flexibility) της επιχείρησης,
 - βοηθά στην αξιολόγηση της ποιότητας των κερδών (Earnings quality), δεδομένου ότι οι επιχειρήσεις με διάφορες μεθόδους (προβλέψεις, αποσβέσεις), μπορούν να επηρεάζουν το λογιστικό αποτέλεσμα.

Κατάσταση Ταμειακών Ροών





Πίνακας Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων

- Ο πίνακας μεταβολών ιδίων κεφαλαίων παρουσιάζει αναλυτικά τις μεταβολές της καθαρής θέσης και παρέχει σημαντικές πληροφορίες σχετικά με
 - ακολουθούμενη μερισματική πολιτική,
 - την συμβολή ή όχι των μετόχων στην ανακεφαλαιοποίηση της εταιρίας,
 - τις μεταβολές στην αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας.

Περιεχόμενο Καθαρής Θέσης

- Τα ίδια κεφάλαια αποτελούν τις υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τους φορείς της. Η ανάλυση τους έχει ως ακολούθως:
- **Μετοχικό Κεφάλαιο:** Είναι το κεφάλαιο που έχουν εισφέρει οι μέτοχοι της εταιρίας κατά την σύσταση αυτής.
- **Αποθεματικά:** Η δημιουργία τους συνδέεται με τα λογιστικά και μη κέρδη της εταιρίας και διακρίνονται σε διάφορες κατηγορίες, όπως τακτικό αποθεματικό, αποθεματικό υπέρ το άρτιο, αποθεματικό από αναπροσαρμογή της εύλογης αξίας παγίων, κλπ.



Αποθεματικά

- Το τακτικό αποθεματικό δημιουργείται από κράτηση συνήθως 5% επί των κερδών χρήσεως η οποία είναι υποχρεωτική από τον νόμο έως ότου αυτό ανέλθει στο 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου.
- Το αποθεματικό υπέρ το άρτιο προκύπτει από την διαφορά μεταξύ της τιμής διάθεσης της κάθε μετοχής και της ονομαστικής της αξίας.
- Το αποθεματικό από αναπροσαρμογή της εύλογής αξίας προκύπτει από την αύξηση της λογιστικής αξίας ενός παγίου ως αποτέλεσμα επιμέτρησης στην εύλογη αξία (fair Value).

Κανόνες Δημοσιότητας

- Η νομική προσωπικότητα της εταιρίας διέπεται από τους κανόνες δημοσιότητας του καταστατικού ή του εταιρικού και σ' αυτή την κατηγορία κατατάσσονται: η ομόρρυθμη εταιρία (Ο.Ε), η ετερόρρυθμη εταιρία (Ε.Ε.), η εταιρία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.), η ανώνυμη εταιρία (Α.Ε) και ο συνεταιρισμός.
- Αντίθετα, οι εταιρίες, των οποίων το έγγραφο σύστασης δεν υπόκειται σε δημοσιότητα, χαρακτηρίζονται ως εταιρίες χωρίς νομική προσωπικότητα και τέτοιες είναι: η αφανής ή συμμετοχική εταιρία, η συμπλοιοκτησία και η αστική εταιρία (υπό προϋποθέσεις).



Η Λογιστική των Εμπορικών Επιχειρήσεων

- Η λογιστική των εμπορικών εταιρειών αναφέρεται και πραγματεύεται λογιστικά θέματα και προβλήματα, τα οποία εμφανίζονται κατά :
 - - την ίδρυση της εταιρείας
 - - τη διάρκεια της λειτουργίας της
 - - τις δοσοληπτικές σχέσεις των εταίρων με την εταιρεία
 - - την διανομή του αποτελέσματος
 - - την αύξηση, μείωση, απόσβεση του κεφαλαίου



Η Λογιστική των Εμπορικών Επιχειρήσεων (2)

- Επίσης τα προβλήματα που προκύπτουν κατά το στάδιο της μετατροπής, συγχώνευσης, διάλυσης-εκκαθάρισης.
- Τα προβλήματα αυτά απορρέουν από την εφαρμογή των νομικών διατάξεων (Ν. 2910/20, Ν. 3190/55), του Εμπορικού Νόμου, των Φορολογικών Υποχρεώσεων (Κ.Β.Σ., Φορολογία Εισοδήματος, Φ.Π.Α.), και ειδικών νόμων (Αναπτυξιακών, Επιδοτήσεων) που την επίλυση τους πραγματώνει η Λογιστική Εταιρειών, με βάση τις Γενικές Λογιστικές Αρχές και το Ε.Γ.Λ.Σ.

Ερωτήσεις

- 1. Τι ονομάζουμε εταιρεία;
- 2. Τι αποτελεί αντικείμενο εισφοράς; Δώστε παραδείγματα.
- 3. Δώστε την βασική διάκριση των εταιρειών.
- 4. Ποιες εταιρείες χαρακτηρίζονται Εμπορικές και ποιες Αστικές;
- 5. Ποιες είναι οι διακρίσεις των Εμπορικών εταιρειών;
- 6. Δώστε τον ορισμό των Προσωπικών, Κεφαλαιουχικών και Μικτών εταιρειών

Ερωτήσεις (2)

- 7. Τι γνωρίζετε για την αρχή της σταθερότητας του κεφαλαίου ;
- 8. Ποιος είναι ο σκοπός της αρχής της σταθερότητας του κεφαλαίου;
- 9. Ποια είναι τα χαρακτηριστικά μιας εταιρείας που αποτελεί νομικό πρόσωπο;
- 10. Αναφέρατε πέραν των χαρακτηριστικών, άλλες συνέπειες που απορρέουν από την νομική προσωπικότητα.
- 11. Πότε αποκτάται η νομική προσωπικότητα;
- 12. Ποιο είναι το περιεχόμενο της λογιστικής των Εμπορικών Εταιρειών



Παράρτημα



Ιδιότυπες εταιρικές μορφές

- Κοινοπραξία
- Ιδιότυπη Μεταφορική Εταιρία (Ι.Μ.Ε)
- Δικηγορική κ Συμβολαιογραφική Εταιρία
- Αστική εταιρία (κερδοσκοπική κ μη)
- Κοινωνία – Αστικός Συνεταιρισμός
- Αλλοδαπή Ναυτιλιακή Εταιρία
- Ναυτική Εταιρία
- Ναυτιλιακή εταιρία πλοίων αναψυχής (ΝΕΠΑ)



Ιδιότυπες εταιρικές μορφές (2)

- Ποδοσφαιρική Ανώνυμη Εταιρία (Π.Α.Ε)
- Καλαθοσφαιρική Ανώνυμη Εταιρία (Κ.Α.Ε)
- Συνεταιρισμός ή Συνεργατική Εταιρία
- Χρηματιστηριακή Εταιρία
- Ευρωπαϊκή Εταιρία
- Εταιρία ειδικού σκοπού
- Κυπριακή εταιρία
- Εξωχώρια εταιρία (offhshore)

Έννοια κοινοπραξίας

- Είναι μια ένωση προσώπων φυσικών ή νομικών που δρα στις συναλλαγές με το χαρακτηρισμό ως κοινοπραξία.
- Στα πλαίσια του ισχύοντος δικαίου η κοινοπραξία θα είναι **αστική**, αν δηλαδή δεν ασκεί εμπορική δραστηριότητα, οπότε δεν έχει νομική προσωπικότητα και διέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 741 του Αστικού Κώδικα. Αν ο σκοπός της είναι **εμπορικός**, τότε η κοινοπραξία εμπίπτει στο πεδίο του εμπορικού νόμου.

Μέλη της κοινοπραξίας

- Στη κοινοπραξία που διέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 293 του ν. 4093/2012 (ΦΕΚ 86Α 11-4-2012) μπορεί **να συμμετέχει οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό, υπόχρεο ή μη εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ.** και ο σκοπός της μπορεί να είναι η διενέργεια οποιασδήποτε εμπορικής πράξης, όχι απαραίτητα συγκεκριμένης και γενικά δεν απαιτείται η κάλυψη των προϋποθέσεων που τίθεντο με τις προϊσχύουσες διατάξεις της παραγράφου 2 του Κ.Β.Σ. (ΠΔ 186/92).
- Για την εν λόγω κοινοπραξία εφαρμόζονται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 293 του παραπάνω νόμου (4073/2012) αναλόγως οι διατάξεις για την ομόρρυθμη εταιρεία.
- Εδώ οφείλουμε να τονίσουμε τη διαφορά με τις προ ισχύουσες διατάξεις, ότι με το ν.4073/2012 **μπορεί μέλος της κοινοπραξίας να είναι φυσικό πρόσωπο χωρίς επαγγελματική ιδιότητα.**

Παράδειγμα:

- Για την ανέγερση μιας οικοδομής συστήνεται μια κοινοπραξία της οποίας τα μέλη είναι:
- α) ένας επαγγελματίας εργολάβος οικοδομών με ποσοστό συμμετοχής 40%
- β) ένας επαγγελματίας πολιτικός μηχανικός με ποσοστό συμμετοχής 30% και
- γ) μια νοικοκυρά με ποσοστό συμμετοχής 30% .
- Με τον προϊσχύοντα νόμο δεν μπορούσε να συμμετάσχει η νοικοκυρά διότι στερούνταν της επαγγελματικής ιδιότητας.

Συστατικό έγγραφο

- Συστήνεται με ιδιωτικό συμφωνητικό ,καταχωρείται υποχρεωτικά στο ΓΕΜΗ και εφαρμόζονται ως προς αυτή αναλόγως οι διατάξεις για την ομόρρυθμη εταιρεία.
- Η ευθύνη των μελών είναι αυτή με τα μέλη της ομόρρυθμης εταιρίας.
- Κατά τη σύσταση δεν είναι υποχρεωτική η εισφορά κεφαλαίου.

Υποχρεώσεις Κ.Φ.Α.Σ

- Οι κοινοπραξίες σύμφωνα με το άρθρο 1 του Κ.Φ.Α.Σ. χαρακτηρίζονται ως << **υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών** >> και έχουν υποχρέωση έκδοσης και λήψης στοιχείων και τήρησης βιβλίων, απλογραφικών για τζίρο μέχρι **1.500.000 €** και διπλογραφικών για τζίρο **πάνω από 1.500.000 €**
- Η εξαίρεση που ίσχυε για τις κοινοπραξίες που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών καταργήθηκε με την εφαρμογή από 1/1/2015 του νόμου περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π).
- **Υποχρεωτικά διπλογραφικό λογιστικό σύστημα** εφαρμόζουν από 1/1/2015 σύμφωνα με την περίπτωση β της παραγράφου 10 της εγκυκλίου ΠΟΛ 1003/31-12-2014 οι κοινοπραξίες των οποίων όλα τα μέλη τους είναι ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ και ετερόρρυθμες κατά μετοχές εταιρείες.



Υποχρεώσεις Φ.Π.Α

- Οι κοινοπραξίες έχουν υποχρέωση τήρησης όλων των διατάξεων περί Φ.Π.Α.

Εισόδημα

- Για κοινοπραξίες που τηρούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα το καθαρό αποτέλεσμα που προκύπτει από τα βιβλία φορολογείται με **φορολογικό συντελεστή 26%** για τις πρώτες 50.000€ και με **33%** για το υπερβάλλον ποσό.
- Για κοινοπραξίες που τηρούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα επιβάλλεται φόρος επί όλων των καθαρών κερδών με **συντελεστή 26% και κατά τη διανομή των κερδών στα μέλη επιβάλλεται παρακράτηση φόρου μερισμάτων 10%** .
- Υπάρχει όμως απαλλαγή παρακράτησης κατά εφαρμογή των άρθρων 48 και 63 του ν.4172/2013 όπως ισχύει για τα μερίσματα των εταιρειών που ανήκουν σε ομίλους. Σε αυτές τις διατάξεις εμπίπτουν και **τα μερίσματα που διανέμονται από κοινοπραξίες στα μέλη τους**.
- Η διοίκηση εξέδωσε την ερμηνευτική ΠΟΛ 1039/26-1-2015 στην οποία επισημαίνεται, ότι **ο λήπτης των μερισμάτων** πρέπει να είναι κατά ρητή διατύπωση του νόμου **νομικό πρόσωπο και όχι φυσικό πρόσωπο** και νομική οντότητα (π.χ. συνεταιρισμός κλπ) . Κατά συνέπεια, τα μερίσματα που καταβάλλονται από μια κοινοπραξία σε μια νομική οντότητα δεν εμπίπτουν στις διατάξεις αυτού και δεν απαλλάσσονται της παρακράτησης φόρου.

Παράδειγμα:

- Σε μια κοινοπραξία τεχνικών έργων που τηρεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα που έχει 840.000 € κέρδη προς διανομή ($1.000.000 - 260.000$ φόρος εισοδήματος = 840.000) συμμετέχουν οι:
 - α) Η Ελληνική Ανώνυμη Τεχνική εταιρεία ΑΛΦΑ ΑΕ με ποσοστό 35%
 - β) Η αλλοδαπή Ανώνυμη Τεχνική εταιρεία SIGMA SA με ποσοστό 35% και
 - γ) Ένας Έλληνας ΧΨ φυσικό πρόσωπο με ποσοστό 30%.
- Κατά τη διανομή του μερίσματος **δεν θα γίνει παρακράτηση φόρου 10% στην Ελληνική Ανώνυμη εταιρεία, το ίδιο ισχύει και για την αλλοδαπή Ανώνυμη Τεχνική εταιρεία** εφόσον υπάρχει σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και της χώρας που εδρεύει η αλλοδαπή Ανώνυμη Τεχνική εταιρεία.
- Για το φυσικό πρόσωπο θα γίνει κανονικά παρακράτηση φόρου μερισμάτων 10%.

Για να ισχύει η απαλλαγή παρακράτησης πρέπει το μέλος της κοινοπραξίας να είναι νομικό πρόσωπο και να:

- α) Κατέχει μετοχές, μερίδια ή συμμετοχή **τουλάχιστον (10%)** , βάσει αξίας ή αριθμού στο μετοχικό κεφάλαιο ή δικαιώματα σε κέρδη, δικαιώματα ψήφου του φορολογούμενου που προβαίνει στη διανομή,
- β) διακρατεί το ελάχιστο ποσοστό κατοχής μετοχών ή μεριδίων ή συμμετοχής για τουλάχιστον **είκοσι τέσσερις (24) μήνες**,
- γ) περιλαμβάνεται στους τύπους που απαριθμούνται στο Παράρτημα Ι μέρος Α της οδηγίας 2011/96/ ΕΕ (**οδηγία μητρικών-θυγατρικών**),
- δ) είναι **φορολογικός κάτοικος κράτους-μέλους της Ε.Ε.**, σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους αυτού και δεν θεωρείται φορολογικός κάτοικος τρίτου κράτους εκτός Ε.Ε. κατ' εφαρμογή όρων σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας που έχει συναφθεί με αυτό το τρίτο κράτος και
- **ε) υπόκειται χωρίς τη δυνατότητα επιλογής ή απαλλαγής, σε έναν από τους φόρους που αναφέρονται στο Παράρτημα Ι** μέρος Β της οδηγίας μητρικών-θυγατρικών ή σε οποιονδήποτε άλλο φόρο ενδεχομένως στο μέλλον αντικαταστήσει έναν από τους φόρους αυτούς.>>



Υποχρέωση κοινοπραξίας για τήρηση φακέλου τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών (transfer pricing)

- Υπάρχει υποχρέωση τήρησης του φακέλου τεκμηρίωσης των τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών και της υποβολής του σχετικού πίνακα που προβλέπεται σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν.4174/2013 .

«Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας» - Φορείς Κ.Αλ.Ο

- α. **Οι Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις (Κοιν.Σ. Επ.)** είναι οι αστικοί συνεταιρισμοί του ν. 1667/1986, που έχουν ως καταστατικό σκοπό **τη συλλογική και την κοινωνική ωφέλεια** και διαθέτουν εκ του νόμου εμπορική ιδιότητα.]. Ανάλογα με τον ειδικότερο σκοπό τους, οι Κοιν.Σ. Επ. διακρίνονται στις εξής κατηγορίες:
 - αα) **Κοιν.Σ. Επ. Ένταξης Ευάλωτων Ομάδων**. Ποσοστό **30%** κατ' ελάχιστον των μελών και των εργαζομένων στις επιχειρήσεις αυτές ανήκουν υποχρεωτικά σε αυτές τις κατηγορίες.
 - αβ) **Κοιν.Σ.Επ. Ένταξης Ειδικών Ομάδων Πληθυσμού**. Ποσοστό **50%** κατ' ελάχιστον των μελών και των εργαζομένων στις επιχειρήσεις αυτές ανήκουν υποχρεωτικά σε αυτές τις κατηγορίες.
- β. οι **Κοινωνικοί Συνεταιρισμοί Περιορισμένης Ευθύνης** (Κοι.Σ.Π.Ε.) που διέπονται από το άρθρο 12 του ν. 2716/1999 (Α' 96), συμπληρωματικά από τις διατάξεις του ν. 1667/1986 (Α' 196), του άρθρου 12 του ν. 3842/2010 (Α' 58) και του παρόντος νόμου,
- γ. οι **Συνεταιρισμοί Εργαζομένων**, [Είναι Αστικοί Συνεταιρισμοί του ν. 1667/1986 που έχουν ως καταστατικό σκοπό τη «**συλλογική ωφέλεια**», όπως ορίζεται στον παρόντα νόμο και διαθέτουν εκ του νόμου εμπορική ιδιότητα. Μέλη τους είναι αποκλειστικά και μόνο φυσικά πρόσωπα, τα οποία επιθυμούν να βιοποριστούν, παράγοντας από κοινού αγαθά και υπηρεσίες για τρίτους.,
- δ. οποιοδήποτε άλλο μη μονοπρόσωπο νομικό πρόσωπο, εφόσον έχει αποκτήσει νομική προσωπικότητα, όπως ιδίως αγροτικοί συνεταιρισμοί του ν. 4384/2016 (Α' 78), αστικοί συνεταιρισμοί του ν. 1667/1986, Αστικές Εταιρίες των άρθρων 741 επ. του Α. Κ., εφόσον σωρευτικά συντρέχουν κάποιες προϋποθέσεις .

- Η σύσταση Κοιν.Σ.Επ. και η υπαγωγή της στις διατάξεις του νόμου αυτού συντελείται με την εγγραφή της στο Μητρώο Φορέων Κοινωνικής και Αλληλεγγύης Οικονομίας του Υπουργείου Εργασίας , Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, οπότε αποκτά νομική προσωπικότητα και εμπορική ιδιότητα.
- [Κ.ΑΛ.Ο. Εγκύκλιος 1/2018. Χρήσιμες οδηγίες σχετικά με την χρήση της πλατφόρμας kaloyeka.gr]
- **Φορολογικά κίνητρα :**

Στον προσδιορισμό του κέρδους μιας Κοιν.Σ.Επ. δεν περιλαμβάνεται ποσοστό έως 35% των κερδών προ φόρων εφ' όσον αυτό καταβάλλεται στους εργαζομένους της (αποτελεί για τους εργαζόμενους εισόδημα από μισθωτή εργασία). **Το υπόλοιπο κέρδος φορολογείται με 29%.** Με το έγγραφο της Α.Α.Δ.Ε. [ΔΕΑΦ 1136426 ΕΞ 2018](#) απαλλάσσονται από το τέλος επιτηδεύματος οι Φορείς Κ.ΑΛ.Ο.(Κοιν.Σ.Επ, Συνεταιρισμούς Εργαζομένων και ΚΟΙ.Σ.Π.Ε)

Αστικοί συνεταιρισμοί του ν. 1667/1986

- Είναι **εκούσια ένωση προσώπων με οικονομικό σκοπό**, η οποία, χωρίς να αναπτύσσει δραστηριότητες αγροτικής οικονομίας, αποβλέπει ιδίως με τη συνεργασία των μελών του στην **οικονομική, κοινωνική, πολιτιστική ανάπτυξη των μελών του και τη βελτίωση της ποιότητας ζωής τους γενικά μέσα σε μια κοινή επιχείρηση**. Οι συνεταιρισμοί είναι ιδίως παραγωγικοί, καταναλωτικοί, προμηθευτικοί, πιστωτικοί, μεταφορικοί και τουριστικοί. Για τη σύσταση συνεταιρισμού απαιτείται η σύνταξη καταστατικού που υπογράφεται από **δεκαπέντε τουλάχιστον πρόσωπα**.
- [Σχετική Νομοθεσία : Νόμος 1667/1986 Αστικοί συνεταιρισμοί και άλλες διατάξεις.]

Ομάδες παραγωγών αγροτικών προϊόντων

- Ο Ν. 4384/2016 «Αγροτικοί Συνεταιρισμοί, ..» στο άρθρο 37, ορίζει τα εξής : « 1. Οι ομάδες παραγωγών του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1305/2013 αποτελούν αυτοτελείς νομικές οντότητες του συνεταιριστικού [Δηλαδή Α.Σ] ή εμπορικού δικαίου [Δηλαδή ΟΕ-ΕΕ-ΙΚΕ-ΕΠΕ-ΑΕ] ή σαφώς οριζόμενα μέρη αυτών ή νομικά πρόσωπα του αστικού δικαίου με πλήρη δικαιοπρακτική ικανότητα, που συγκροτούνται, αναγνωρίζονται και λειτουργούν σύμφωνα με τις διατάξεις του ενωσιακού δικαίου και τα συμπληρωματικά εθνικά μέτρα εφαρμογής του.
- Οι ομάδες παραγωγών **φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%).**

Αγροτικοί Συνεταιρισμοί (ΑΣ).

- ΑΣ θεωρούνται και οι αλιευτικοί, κτηνοτροφικοί, πτηνοτροφικοί, μελισσοκομικοί, σηροτροφικοί, αγροτουριστικοί, αγροβιοτεχνικοί, οικοτεχνικοί και άλλοι συνεταιρισμοί οποιουδήποτε κλάδου ή δραστηριότητας της αγροτικής οικονομίας.
- Ο βασικός Νόμος για τους «Αγροτικούς Συνεταιρισμούς» (ΑΣ) , είναι ο Ν. 4384/2016 « Αγροτικοί Συνεταιρισμοί, μορφές συλλογικής οργάνωσης του αγροτικού χώρου και άλλες διατάξεις. (ΦΕΚ Α' 78/26-04-2016)». (Η πιο πρόσφατη Κωδικοποίηση, έγινε με τον νόμο 4492/2017 στις 18-10-2017).

Κατηγορία τήρησης Λογιστικών βιβλίων – Υποχρέωση διενέργειας απογραφής (Ν. 4308/2014).

➤ Κατηγορία τήρησης Λογιστικών βιβλίων

	ΑΤΟΜΙΚΗ	Ο.Ε. – Ε.Ε	Ι.Κ.Ε.	Ε.Π.Ε.	Α.Ε.
Απλογραφικά	Ναι. Εφόσον δεν ξεπερνούν σε τζίρο το 1.500.000 ευρώ.	Ναι. Εφόσον δεν ξεπερνούν σε τζίρο το 1.500.000 ευρώ.	-	-	-
Διπλογραφικά	Ναι. Εφόσον ξεπερνούν σε τζίρο το 1.500.000 ευρώ, για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους (ή προαιρετικά)	Ναι. Εφόσον ξεπερνούν σε τζίρο το 1.500.000 ευρώ. (ή προαιρετικά)	Ναι - Υποχρεωτικά	Ναι - Υποχρεωτικά	Ναι - Υποχρεωτικά

Υποχρέωση διενέργειας απογραφής

	Ατομική	Ο.Ε και Ε.Ε.	Ι.Κ.Ε	Ε.Π.Ε	Α.Ε
Υποχρέωση Απογραφής	Ναι, αν τηρεί Διπλογραφικά βιβλία	Ναι, αν τηρεί Διπλογραφικά βιβλία	Ναι	Ναι	Ναι
	Όχι, αν τηρεί Απλογραφικά βιβλία και δεν έχει τζίρο > 150,000 ευρώ.	Όχι, αν τηρεί Απλογραφικά βιβλία και δεν έχει τζίρο > 150,000 ευρώ.			
	Όχι, αν τηρεί Απλογραφικά βιβλία και ανήκει στις απαλλασσόμενες δραστηριότητες.	Όχι, αν τηρεί Απλογραφικά βιβλία και ανήκει στις απαλλασσόμενες δραστηριότητες.			

Φορολόγηση Κερδών

	Ατομική	Ο.Ε και Ε.Ε.	Ι.Κ.Ε	Ε.Π.Ε	Α.Ε
Συντελεστής Φόρου Μερισμάτων	Δεν υπάρχει Φόρος μερισμάτων.	Δεν υπάρχει, εφόσον τηρεί απλογραφικό λογιστικό σύστημα - 15% αν τηρεί διπλογραφικό	15%	15%	15%
Σύνολο Φορ. επιβάρυνσης	Ποικίλει ανάλογα με το ύψος των κερδών (22%-45%)	Διπλογραφικά 39,65%	39.65%	39.65%	39.65%
		Απλογραφικά βιβλία : 29%			

Υπολογισμός φορολογικής επιβάρυνσης

Υπολογισμός Φορολογικής επιβάρυνσης			
Φόρος Κερδών	100	29%	29
Φόρος Μερισμάτων	$71 = (100 - 29)$	15%	10,65
Συνολική επιβάρυνση			39,65

Κανόνες διανομής Κερδών

	Ατομική	Ο.Ε και Ε.Ε.	Ι.Κ.Ε	Ε.Π.Ε	Α.Ε
Γενικά	Όλα τα Κέρδη ανήκουν στον ιδιοκτήτη	Όλα τα Κέρδη ανήκουν στους Εταίρους	Οι εταίροι αποφασίζουν για τα κέρδη που θα διανεμηθούν.	Οι εταίροι αποφασίζουν για τα κέρδη που θα διανεμηθούν.	Οι μέτοχοι αποφασίζουν για τα κέρδη που θα διανεμηθούν.
Δυνατότητα διανομής Κερδών όχι με βάση τα ποσοστά συμμετοχής.	Όλα τα Κέρδη ανήκουν στον ιδιοκτήτη	Ναι, εφόσον υπάρχει σχετική συμφωνία.	Ναι. Για ορισμένο όμως χρόνο, που δεν θα υπερβαίνει τη δεκαετία	Ναι. Αν προβλέπεται στο καταστατικό.	Όχι.
Τακτικό Αποθεματικό	Όχι	Όχι	Ναι. 5% επί των Κερδών.	Ναι. 5% επί των Κερδών.	Ναι. 5% επί των Κερδών.

Κανόνες διανομής Κερδών (2)

	Ατομική	Ο.Ε και Ε.Ε.	Ι.Κ.Ε	Ε.Π.Ε	Α.Ε
Πρόσθετα αποθεματικά	Όχι	Όχι	Πρόβλεψη στο καταστατικό ή απόφαση μετόχων.	Πρόβλεψη στο καταστατικό ή απόφαση μετόχων.	Πρόβλεψη στο καταστατικό ή απόφαση μετόχων.
Υποχρέωση ελάχιστης διανομής	Όλα τα Κέρδη ανήκουν στον ιδιοκτήτη	Όλα τα κέρδη θεωρούνται πως διανέμονται στους εταίρους στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης εφόσον τηρείται απλογραφικό λογιστικό σύστημα. (*)	Το καταστατικό μπορεί να ορίζει ελάχιστη υποχρεωτική διανομή κερδών.	Ελλείπει αντίθετου πρόβλεψης στο καταστατικό, όλα τα Κέρδη είναι διανεμητέα	(35%) των καθαρών κερδών . Δυνατότητα μη διανομής με πλειοψηφία 80%.
Δυνατότητα προμερίσματος	Ναι. Προσωρινές απολήψεις.	Ναι. Προσωρινές απολήψεις.	Δεν δίδεται δυνατότητα από τον ν. 4072/2012 .	Δεν δίδεται δυνατότητα από τον ν. 3190/1955 .	Ναι. Υπό προϋποθέσεις.

Τέλος Επιτηδεύματος (Νόμος 3986/2011, άρθρο 31)

	Ατομική	Ο.Ε και Ε.Ε.	Ι.Κ.Ε	Ε.Π.Ε	Α.Ε
Έδρα σε πόλεις <200.000	650 ευρώ	800 ευρώ	800 ευρώ	800 ευρώ	800 ευρώ
Έδρα σε πόλεις >200.000	650 ευρώ	1.000 ευρώ	1.000 ευρώ	1.000 ευρώ	1.000 ευρώ

Προκαταβολή Φόρου

	Ατομική	Ο.Ε και Ε.Ε.	Ι.Κ.Ε	Ε.Π.Ε	Α.Ε
Ποσοστό σε σχέση με τον φόρο του προηγούμενου έτους	100%	100%	100%	100%	100%
Διαφοροποίηση κατά τα πρώτα έτη λειτουργίας.	50% για το πρώτο έτος.	50% για τα 3 πρώτα έτη.	50% για τα 3 πρώτα έτη.	50% για τα 3 πρώτα έτη.	50% για τα 3 πρώτα έτη.

Ελάχιστο Εταιρικό ή Μετοχικό Κεφάλαιο

	Ατομική	Ο.Ε και Ε.Ε.	Ι.Κ.Ε	Ε.Π.Ε	Α.Ε
Ελάχιστο υποχρεωτικό Κεφάλαιο	Δεν υπάρχει ρύθμιση- Δεν απαιτεί συγκεκριμένο ύψος κεφαλαίου	Δεν υπάρχει ρύθμιση-Δεν απαιτεί συγκεκριμένο ύψος εταιρικού κεφαλαίου	Ένα (1) ευρώ	Ένα (1) ευρώ	25.000 ευρώ
Η καταβολή του Κεφαλαίου θεωρείται τεκμήριο	Ναι	Ναι	Ναι	Ναι	Ναι
Έκδοση μεριδίων/μετοχών "Υπέρ το Άρτιον"	--	Όχι	Ναι	Ναι	Ναι

	Ατομική	Ο.Ε και Ε.Ε.	Ι.Κ.Ε	Ε.Π.Ε	Α.Ε
Διάρκεια Λειτουργίας	Έως το θάνατο του επιχειρηματία.	Αόριστη	Ορισμένου χρόνου. Αν δεν ορίζεται η διάρκεια , 12 έτη από τη σύστασή της.	Ορισμένη. [καταργήθηκε η δυνατότητα σύστασης Ε.Π.Ε. αορίστου χρόνου].	Αόριστη [Αλλαγή που έγινε με το Ν. 4548/2018]
Ελάχιστος αριθμός εταίρων/μετόχων	1	2 [Ο 1 τουλάχιστον Ομόρρυθμος]	1 [Δηλαδή μπορεί και "Μονοπρόσωπη"]	1 [Δηλαδή μπορεί και "Μονοπρόσωπη"]	1 [Δηλαδή μπορεί και "Μονοπρόσωπη"]
Ελάχιστη αξία κάθε τίτλου	Δεν υπάρχουν τίτλοι.	Δεν υπάρχουν τίτλοι.	Ένα (1) ευρώ	Ένα (1) ευρώ	0,04 ευρώ
Δυνατότητα εισαγωγής στο Χρηματιστήριο	Όχι	Όχι	Όχι	Όχι	Ναι

Είδος εισφορών - Εκδιδόμενοι τίτλοι

	Ατομική	Ο.Ε και Ε.Ε.	Ι.Κ.Ε	Ε.Π.Ε	Α.Ε
Εισφορές σε είδος	--	Ναι - Εκτίμηση Εταίρων	Ναι - Εκτίμηση Επιτροπής [Δεν απαιτείται < 5.000]	Ναι - Εκτίμηση Επιτροπής	Ναι - Εκτίμηση Επιτροπής
«Εξωκεφαλαιακές εισφορές»	Όχι	Όχι	Ναι	Όχι	Όχι
«Εγγυητικές εισφορές»	Όχι	Όχι	Ναι	Όχι	Όχι
Προνομιούχες μετοχές	Όχι	Όχι	Όχι	Όχι	Ναι
Εξαγοράσιμες μετοχές	Όχι	Όχι	Όχι	Όχι	Ναι



	Ατομική	Ο.Ε και Ε.Ε.	Ι.Κ.Ε	Ε.Π.Ε	Α.Ε
Δικαίωμα έκδοσης "τίτλων κτήσης μετοχών".	Όχι	Όχι	Όχι	Όχι	Ναι
Δικαίωμα έκδοσης Ομολογιακού Δανείου.	Όχι	Όχι	Όχι	Όχι	Ναι
Δικαίωμα έκδοσης "Ιδρυτικών Τίτλων".	Όχι	Όχι	Όχι	Όχι	Ναι

Κόστος ίδρυσης (ΓΕΜΗ – Επιμελητήριο – Συμβολαιογράφος)

	Ατομική [που ασκεί εμπορική δραστηριότητα (*)]	Ο.Ε και Ε.Ε.	Ι.Κ.Ε	Ε.Π.Ε	Α.Ε
Γραμμάτιο Κόστους Σύστασης Εταιρείας	Δεν υπάρχει	50 Ευρώ. [Συν 3 ευρώ για κάθε επιπλέον ιδρυτή εφόσον είναι >10].	60 Ευρώ. [Συν 3 ευρώ για κάθε επιπλέον ιδρυτή εφόσον είναι >10].	60 Ευρώ. [Συν 3 ευρώ για κάθε επιπλέον ιδρυτή εφόσον είναι >10].	60 Ευρώ. [Συν 3 ευρώ για κάθε επιπλέον ιδρυτή εφόσον είναι >10].
Τέλος καταχώρησης Γ.Ε.Μ.Η	Δεν υπάρχει	10 Ευρώ.	10 Ευρώ.	10 Ευρώ.	10 Ευρώ.
Έλεγχος Επωνυμίας/Διακ ριτικού τίτλου - Προαιρετικά	30 Ευρώ.	30 Ευρώ.	30 Ευρώ.	30 Ευρώ.	30 Ευρώ.

	Ατομική [που ασκεί εμπορική δραστηριότητα (*)]	Ο.Ε και Ε.Ε.	Ι.Κ.Ε	Ε.Π.Ε	Α.Ε
Κόστος εγγραφής στο επιμελητήριο	Καθορίζεται από το κάθε Επιμελητήριο	Καθορίζεται από το κάθε Επιμελητήριο	Καθορίζεται από το κάθε Επιμελητήριο	Καθορίζεται από το κάθε Επιμελητήριο	Καθορίζεται από το κάθε Επιμελητήριο
Αμοιβή Συμβολαιογράφου	Δεν χρησιμοποιείται	Δεν απαιτείται εκτός ειδικών περιπτώσεων	Δεν απαιτείται εκτός ειδικών περιπτώσεων	44,02 ευρώ, πλέον 6 ευρώ ανά φύλλο,	500 ευρώ, πλέον 6 ευρώ ανά φύλλο,
Ετήσιο Κόστος ΓΕΜΗ	30 Ευρώ.	80 Ευρώ.	100 Ευρώ.	150 Ευρώ.	320 Ευρώ.

Ασφάλιση Εταίρων/Μετόχων και διαχειριστών στον ΕΦΚΑ

	Ατομική	Ο.Ε και Ε.Ε.	Ι.Κ.Ε	Ε.Π.Ε	Α.Ε
Ασφάλιση λόγω συμμετοχής	Ναι.	Ναι.	Όχι. [Εκτός του μονοπρόσωπου εταίρου]	Ναι.	Όχι. [Εκτός αν έχει ποσοστό από 3% και άνω και συμμετέχει στο Δ.Σ]
Ποσοστό ασφαλιστικής επιβάρυνσης	26.95%	26.95%	26.95%	26.95%	26.95%
Ασφάλιση λόγω διαχείρισης	--	Ναι, εφόσον λαμβάνει αμοιβές (Ασφαλίζεται σαν μισθωτός)	Ναι (Ανεξαρτήτως αν λαμβάνει αμοιβές).	Ναι, εφόσον λαμβάνει αμοιβές (Ασφαλίζεται σαν μισθωτός)	Ναι, εφόσον λαμβάνει αμοιβές μελών Δ.Σ.(Ως μισθωτός)
Ποσοστό ασφαλιστικής επιβάρυνσης επί των αμοιβών	--	Δεν έχει ακόμη διευκρινιστεί (ενδεχομένως θα είναι 34,10% όπως και για τις αμοιβές των μελών Δ.Σ. στις Α.Ε.)	26,95% βαρύνει τον διαχειριστή	Δεν έχει ακόμη διευκρινιστεί (ενδεχομένως θα είναι 34,10% όπως και για τις αμοιβές των μελών Δ.Σ. στις Α.Ε.)	34,10% 21,38% βαρύνει τον εργοδότη 12,72% βαρύνει το μέλος της διοίκησης

Διαδικασία επιλογής της κατάλληλης μορφής επιχείρησης

➡ 1) Κριτήρια επιλογής

Τα κύρια κριτήρια είναι :

- α) Απαιτήση για ύπαρξη συνεταιίρου ή κεφαλαίων,
- β) Ευθύνη με την προσωπική περιουσία,
- γ) Προσδοκώμενος Κύκλος εργασιών,
- δ) Φορολογική επιβάρυνση,
- ε) Ασφαλιστική επιβάρυνση,
- στ) Κόστος λογιστικής παρακολούθησης.

Σύνοψη σημείων σύγκρισης

- Γενικά σε σχέση με τα παλαιότερα έτη, πρέπει να τονίσουμε τα εξής :
- α) Η ψαλίδα των εξόδων σύστασης μεταξύ των διαφόρων μορφών έχει περιοριστεί σημαντικά, ώστε δεν αποτελεί σημαντικό παράγοντα επιλογής.
- β) Ένας νέος σημαντικός παράγοντας έκανε την εμφάνισή του τα τελευταία έτη, η **επιβάρυνση με ασφαλιστικές εισφορές των κερδών**.
- γ) Η **εμφάνιση της νομικής μορφής των Ι.Κ.Ε** και τα πλεονεκτήματα που αυτή έχει, θα την αναδείξει σε βασική επιλογή και ταυτόχρονα θα μειώσει τον αριθμό των Ε.Π.Ε
- δ) Η **κατάργηση τα τελευταία χρόνια, των Ισολογισμών της Α.Ε στις εφημερίδες**, η μείωση του ύψους του Κεφαλαίου από 60.000 σε 25.000 ευρώ (με την ρύθμιση του νέου νόμου 4548/2018) και η δυνατότητα πιά να ορίζουν «μονοπρόσωπο Δ.Σ», θα οδηγήσει ικανοποιητικό αριθμό επιχειρηματιών στην επιλογή της Α.Ε.

Κατάλληλες κατά περίπτωση μορφές επιχειρήσεων

- Η επιλογή της κατάλληλης μορφής επιχείρησης είναι θέμα μιας «μικρής μελέτης» και κάθε περίπτωση είναι ιδιαίτερη. Σε γενικές όμως γραμμές μπορούμε να πούμε τα εξής :
- α) **Για μικρές επιχειρήσεις με έντονο το προσωπικό στοιχείο στην δραστηριότητα:**
- Καταρχήν Ατομική επιχείρηση. Δευτερευόντως Ο.Ε ή Ε.Ε, εφόσον υφίσταται η ανάγκη ύπαρξης συνεταιρίου/-ων και ο τζίρος δεν ξεπερνά το 1.500.000 (όριο τήρησης Απλογραφικών βιβλίων).
- β) **Για μεσαίες επιχειρήσεις που αναγκαστικά (λόγω τζίρου) θα τηρήσουν Διπλογραφικά βιβλία :**
- Επικρατέστερη μορφή φαίνεται η Ι.Κ.Ε, κυρίως λόγω της μη υποχρέωσης των Εταίρων να ασφαλιστούν στον Ε.Φ.Κ.Α . Σε σύγκριση με τις Ο.Ε ή Ε.Ε , υπερτερεί και στο σημείο της «Προσωπικής Ευθύνης» , των Εταίρων.
- Η Ε.Π.Ε μειονεκτεί εκτός από το «ασφαλιστικό» και σε άλλα σημεία από την Ι.Κ.Ε και φαίνεται ότι οδηγείται σε σταδιακή εξάλειψη.

γ) Για μεγάλες επιχειρήσεις :

- Μάλλον η καταλληλότερη μορφή είναι η Α.Ε., παρόλο έχει το μεγαλύτερο κόστος λειτουργίας (έχει όμως περιοριστεί σημαντικά σε σχέση με τα προηγούμενα χρόνια και επίσης έχει περιοριστεί σημαντικά η ψαλίδα σε σχέση με τις άλλες νομικές μορφές επιχειρήσεων). Οι λόγοι έχουν να κάνουν κυρίως με την πρόσβαση στην χρηματοδότηση και τους κανόνες εταιρικής λειτουργίας.
- **δ) Περιπτώσεις επιχειρηματικής δραστηριότητας που υπάρχει δυνατότητα ύπαρξης «ειδικού εταιρικού τύπου», με φορολογικά πλεονεκτήματα :**

Τέτοιοι εταιρικοί τύποι αναφέρονται στο κεφ. Α, του άρθρου και είναι κυρίως :

«Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας» - Φορείς Κ.Αλ.Ο, Ομάδες παραγωγών αγροτικών προϊόντων και Αγροτικοί Συνεταιρισμοί.