

ΣΛΟΤ 1552/06.11.2018

Διευκρινίσεις για την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων ΑΕ που προήλθε από μετατροπή Μ.Ε.Π.Ε. με βάση τον ν. 2166/1993

Αθήνα, 06.11.2018

Αριθμ. Πρωτ.: 1552 ΕΞ

ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΩΝ Ν.Π.Δ.Δ.
ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ (ΣΛΟΤ)

ΣΛΟΤ 1552/ 2018

ΘΕΜΑ: Διευκρινίσεις για την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων ΑΕ που προήλθε από μετατροπή Μ.Ε.Π.Ε. με βάση τον ν. 2166/1993.

ΕΡΩΤΗΜΑ

Η εταιρία μας Α.Ε. προήλθε από την μετατροπή υφιστάμενης Μ. ΕΠΕ, με βάση τις διατάξεις του ν. 2166/1993 (άρθρα 1-5) (Εγκρ. Απόφαση της Περιφέρειας Αττικής με Αρ. πρωτ. 30126/2016 / 27.12.2016).

Η απόφαση του μοναδικού εταίρου της μετατρεπόμενης Μ.ΕΠΕ λήφθηκε με βάση το σχετικό πρακτικό στις 30/12/2015 όπου και ορίστηκε ως ημερομηνία για την σύνταξη του ισολογισμού μετασχηματισμού η 31η Δεκεμβρίου 2015.

Για την εκτίμηση της περιουσίας της μετατρεπόμενης εταιρίας και την ορθότητα των κονδυλίων του ισολογισμού μετατροπής διορίστηκε Ορκωτός Ελεγκτής - Λογιστής.

Το καταστατικό της εταιρίας περιβλήθηκε του συμβολαιογραφικού τύπου συντασσόμενου από Συμβολαιογράφο Αθηνών.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω θα θέλαμε να θέσουμε υπόψη σας τα εξής ερωτήματα:

1. Αν ορθώς στις οικονομικές καταστάσεις της εταιρίας μας, που συντάξαμε κατά την λήξη της πρώτης διαχειριστικής χρήσης μετά τον μετασχηματισμό της Μ.ΕΠΕ σε ΑΕ, συμπεριλάβαμε συγκριτική περίοδο.
2. Στη Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως της προελθούσας από την μετατροπή Α.Ε. θα πρέπει να περιλαμβάνονται τα έσοδα και τα έξοδα από 1/1/2016 μέχρι 31/12/2016 ή μόνο αυτά που αφορούν το διάστημα από 27/12/2016 έως 31/12/2016.
3. Αν ορθώς, εφόσον δεν συνέτρεξε περίπτωση της παρ. 9 του άρθρου 16 για την εταιρία μας, δεν παρείχαμε σχετική πληροφόρηση στο προσάρτημα ή στον ισολογισμό.
4. Αν ορθώς διατυπώσαμε το προσάρτημα επί των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τις πληροφορίες που απαιτούνται βάσει του νόμου περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (άρθρα 29 και 30 ν.4308/2014) κρίνοντας ότι οι πληροφορίες και το περιεχόμενό του καθορίζονται για κάθε μία οντότητα (μικρές, μεσαίες κ.λπ.) περιοριστικά και όχι ενδεικτικά.

και

5. Αν η μετατροπή ΕΠΕ έχει υποχρέωση σύνταξης και δημοσίευσης οικονομικών καταστάσεων για την περίοδο 1/1/2016 – 26/12/2016 (ημερομηνία ολοκλήρωσης μετασχηματισμού).

ΑΠΑΝΤΗΣΗ

Με τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 5 του ν. 2166/1993, ρυθμίστηκαν θέματα μετασχηματισμών επιχειρήσεων, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και η μετατροπή οποιασδήποτε μορφής εταιρείας, ακόμη και ατομικής επιχείρησης, σε ΑΕ ή ΕΠΕ.

Η επιχείρηση που μετατρέπεται θα πρέπει να τηρεί βιβλία κατά την διπλογραφία και να έχει συντάξει τουλάχιστον έναν ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο διάστημα, ενώ υποχρεούται να συντάξει απογραφή και ισολογισμό μετασχηματισμού, κατά την ημερομηνία που ορίζεται στην απόφαση της γενικής συνέλευσης των εταίρων. Τα οικονομικά δεδομένα των παραπάνω καταστάσεων θα αποτελέσουν τα στοιχεία ισολογισμού της νέας εταιρείας που θα προέλθει από τον μετασχηματισμό.

Ο όρος «νέα εταιρεία» χρησιμοποιείται μόνο για σκοπούς εφαρμογής του νόμου 2166/1993, δεδομένου ότι στην περίπτωση μετατροπής Ε.Π.Ε σε Α.Ε., δεν προκύπτει νέο νομικό πρόσωπο, σύμφωνα με ρητή διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 67 «Μετατροπή Ε.Π.Ε σε Α.Ε.» του κ.ν. 2190/1920, στο οποίο αναφέρεται ότι «Μετά την τήρηση των διατυπώσεων αυτών η από τη μετατροπή προερχόμενη εταιρεία συνεχίζεται ως ανώνυμη εταιρεία». Οι διατάξεις του κ.ν. 2190/1920 εφαρμόζονται και στην περίπτωση μετασχηματισμών που πραγματοποιούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2166/1993, εκτός από αυτές που ρητά αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2 του νόμου αυτού. Η προαναφερόμενη διάταξη του άρθρου 67 του κ.ν. 2190/1920 δεν περιλαμβάνεται στις διατάξεις, κατά παρέκκλιση των οποίων πραγματοποιείται η μετατροπή.

Η διαπίστωση της λογιστικής αξίας των στοιχείων του ισολογισμού μετασχηματισμού, ενεργείται είτε από τον προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ, ύστερα από υποβολή σχετικής αίτησης, είτε από ορκωτό ελεγκτή. Σημειώνεται ότι δεν απαιτείται η σύσταση εκτιμητικής επιτροπής του άρθρου 9 του κ.ν. 2190/1920, καθότι η μετατροπή γίνεται με βάση τις τρέχουσες λογιστικές αξίες όπως αποτυπώνονται στον ισολογισμό του μετασχηματισμού.

Η μετατρεπόμενη Ε.Π.Ε., μετά την σύνταξη του ισολογισμού μετασχηματισμού, συνεχίζει να υφίσταται ως επιχείρηση και να διενεργεί συναλλαγές επ' ονόματι της και να εκδίδει τα προβλεπόμενα παραστατικά στοιχεία, τα οποία καταχωρίζει στα τηρούμενα από αυτήν βιβλία. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 2 του ν. 2166/1993, αλλά και την ερμηνεία που δόθηκε από την Διοίκηση, με την ΠΟΛ.1080/5.4.1994, ορίζεται ότι, όλες οι πράξεις, που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις μέσα στο χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ του χρόνου σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και του χρόνου ολοκλήρωσης της μετατροπής, θεωρούνται ότι ενεργούνται για λογαριασμό της προερχόμενης από την μετατροπή Α.Ε.¹. Τα ποσά των πιο πάνω πράξεων προβλέπεται ότι θα μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της Α.Ε.

Επισημαίνεται ότι η μετατρεπόμενη Ε.Π.Ε. δεν θα προβεί σε κατάρτιση ισολογισμού κατά τον χρόνο που ολοκληρώνεται η διαδικασία του μετασχηματισμού (σύσταση της ανώνυμης εταιρείας)².

Επομένως, ο τελευταίος ισολογισμός που συντάσσει η μετατρεπόμενη Ε.Π.Ε. είναι ο ισολογισμός μετασχηματισμού και ο πρώτος ισολογισμός της προερχόμενης από τη μετατροπή Α.Ε. περιλαμβάνει περίοδο από την ημερομηνία μετασχηματισμού μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Συμπερασματικά, σε σχέση με τα στοιχεία του ερωτήματός σας προκύπτει ότι:

1. Σύμφωνα με την διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του κ.ν. 2190/1920, ορθώς στις οικονομικές καταστάσεις της Α.Ε. που συντάξατε κατά την λήξη της πρώτης διαχειριστικής περιόδου μετά τον μετασχηματισμό της Ε.Π.Ε. σε ΑΕ, συμπεριλάβατε συγκριτική περίοδο. Επειδή οι οικονομικές αυτές καταστάσεις θα αναφέρονται σε πρώτη διαχειριστική περίοδο, με κατάλληλη διευκρινιστική σημείωση θα γνωστοποιείται ότι η συγκριτική πληροφόρηση αφορά την μετατραπείσα Ε.Π.Ε.
2. Στη Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως της προελθούσας από τη μετατροπή Α.Ε. θα πρέπει να περιλαμβάνονται τα έσοδα και τα έξοδα της περιόδου από 1/1/2016 μέχρι 31/12/2016.
3. Εφόσον δεν συνέτρεξε η περίπτωση της παραγράφου. 9 του άρθρου 16 για την εταιρεία σας, ορθώς δεν παρείχατε σχετική πληροφόρηση στο προσάρτημα ή στον ισολογισμό.
4. Οι γνωστοποιήσεις που παρέχονται μέσω του προσαρτήματος επί των οικονομικών καταστάσεων, κατ' ελάχιστο, είναι αυτές που περιλαμβάνονται στα άρθρα 29 και 30 ν. 4308/2014. Η εταιρεία θα πρέπει να παρέχει οποιαδήποτε άλλη πληροφορία που θα βοηθούσε τους χρήστες να κατανοήσουν τις οικονομικές καταστάσεις. Στην περίπτωση σας, θα έπρεπε να περιλάβετε εκτενή γνωστοποίηση σχετική με το μετασχηματισμό.
5. Ορθώς ο πρώτος ισολογισμός της προερχόμενης από τη μετατροπή Α.Ε. περιλαμβάνει περίοδο από 1/1/2016 έως 31/12/2016. Η μετατραπείσα Ε.Π.Ε. δεν έχει υποχρέωση σύνταξης και δημοσίευσης οικονομικών καταστάσεων για την περίοδο από 1/1/2016 έως 26/12/2016 (ημερομηνία ολοκλήρωσης μετασχηματισμού).

ΤΑ ΜΕΛΗ
Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ ΣΛΟΤ

- 1: Σε αντίθεση με αυτά που ισχύουν για τις μετατροπές ή συγχωνεύσεις που ενεργούνται βάσει του ν.δ. 1297/1972.
- 2: Αντιθέτως, αυτό γίνεται, σε περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του ν.δ.1297/1972.