

# Τραπεζα Φορολογικής Ενημέρωσης από την Epsilon Net

**ΣΛΟΤ Αρ. Πρωτ.: 2835 ΕΞ/04.02.2020**

**Αθήνα, 04.02.2020**

**Αρ. Πρωτ.: 2835 ΕΞ**

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

**ΣΛΟΤ 2835/2019**

**ΘΕΜΑ:**

**Ένταξη σε κατηγορία λογιστικού συστήματος ετερόρρυθμης εταιρείας με ομόρρυθμο εταίρο ανώνυμη εταιρεία.**

---

## **ΕΡΩΤΗΜΑ**

Παρακαλώ θα ήθελα την απάντησή σας επί του κάτωθι ερωτήματος.

Ετερόρρυθμη εταιρεία με ομόρρυθμο εταίρο μία Ανώνυμη Εταιρεία (90%) και ετερόρρυθμο εταίρο ένα φυσικό πρόσωπο (10%) και συνολικά έσοδα κάτω του 1.500.000 €, δύναται να τηρήσει απλογραφικά βιβλία;

## **ΑΠΑΝΤΗΣΗ**

Όπως είναι γνωστό, με το Ν. 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» ενσωματώθηκε στο Ελληνικό δίκαιο η Οδηγία 2013/34/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 26ης Ιουνίου 2013, εφεξής η «Οδηγία».

Στην [παράγραφο 2 του άρθρου 1 «Πεδίο εφαρμογής» του Ν. 4308/2014](#) αναφέρεται ότι:

*«Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:*

(α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.

(β) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης (α) της παρούσας παραγράφου ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου 1 με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.

(γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.

(δ) Κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το Δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του Δημοσίου, όταν δεν εμπίπτουν στην εφαρμογή του [άρθρου 156 του Ν. 4270/2014](#) .».

Στην παράγραφο 1 του άρθρου 1 «Πεδίο εφαρμογής» της «Οδηγίας» αναφέρεται ότι:

«Τα μέτρα συντονισμού που προβλέπει η παρούσα οδηγία αφορούν τις νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις των κρατών μελών σχετικά με τις μορφές επιχειρήσεων οι οποίες απαριθμούνται:

(α) στο παράρτημα I<sup>2</sup>,

(β) στο παράρτημα II<sup>3</sup>, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι της επιχείρησης οι οποίοι σε άλλες περιπτώσεις έχουν απεριόριστη ευθύνη, στην πραγματικότητα έχουν περιορισμένη ευθύνη επειδή οι εν λόγω εταίροι είναι επιχειρήσεις:

(i) των μορφών που περιλαμβάνονται στο παράρτημα I ή

(ii) που δεν διέπονται από το δίκαιο κράτους μέλους, αλλά έχουν νομική μορφή συγκρίσιμη με εκείνες που απαριθμούνται στο παράρτημα I.».

Στην παράγραφο 3 του προοιμίου της «Οδηγίας» αναφέρεται ότι:

«Ο συντονισμός των εθνικών διατάξεων που αφορούν τη μορφή και το περιεχόμενο των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων και των εκθέσεων διαχείρισης, τις χρησιμοποιούμενες βάσεις αποτίμησης, καθώς και τη δημοσιοποίηση των εγγράφων αυτών, ιδίως όσον αφορά ορισμένες μορφές επιχειρήσεων περιορισμένης ευθύνης, έχει ιδιαίτερη σημασία για την προστασία των μετόχων, των εταίρων και των τρίτων. Επιβάλλεται ταυτόχρονος συντονισμός στους τομείς αυτούς για αυτές τις μορφές επιχειρήσεων εφόσον, αφενός, ορισμένες επιχειρήσεις δραστηριοποιούνται σε περισσότερα από ένα κράτη μέλη και, αφετέρου, οι εν λόγω επιχειρήσεις δεν παρέχουν διασφαλίσεις σε τρίτους για ποσά που υπερβαίνουν την εταιρική τους περιουσία.».

Στην παράγραφο 5 του προοιμίου της «Οδηγίας» αναφέρεται ότι:

*«Το πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας θα πρέπει να περιλαμβάνει ορισμένες επιχειρήσεις που έχουν περιορισμένη ευθύνη, όπως οι ανώνυμες εταιρείες και οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης. Επιπλέον υπάρχει σημαντικός αριθμός ομόρρυθμων και ετερόρρυθμων εταιρειών, στις οποίες όλοι οι απεριόριστα ευθυνόμενοι εταίροι είναι ανώνυμες εταιρείες ή εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και, επομένως, οι εν λόγω εταιρείες θα πρέπει να υπόκεινται στα μέτρα συντονισμού της παρούσας οδηγίας. Η παρούσα οδηγία θα πρέπει επίσης να εξασφαλίζει ότι αυτές οι εταιρείες εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της εφόσον οι εταίροι που δεν είναι ανώνυμες εταιρείες ή εταιρείες περιορισμένης ευθύνης έχουν στην πράξη περιορισμένη ευθύνη έναντι των υποχρεώσεων της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, δεδομένου ότι η ευθύνη αυτή περιορίζεται από άλλες επιχειρήσεις που εμπίπτουν στην παρούσα οδηγία.»*

Από το συνδυασμό των αναφερόμενων στις ανωτέρω παραγράφους 3 και 5 του προοιμίου της «Οδηγίας», προκύπτει ότι βασικός σκοπός των συγκεκριμένων διατάξεων είναι η διασφάλιση των τρίτων (δανειστών, προμηθευτών και λοιπών πιστωτών), εξαιτίας του περιορισμένου της ευθύνης των εταίρων ορισμένων μορφών εταιρειών.

Η περίπτωση (β) της [παραγράφου 2 του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014](#) ορίζει ότι η ομόρρυθμη και η ετερόρρυθμη εταιρεία, εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις του νόμου όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας ή της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τις μορφές αυτές εταιρειών.

Η αντίστοιχη διάταξη της περιπτώσεως (β) της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της «Οδηγίας» ορίζει ότι η ομόρρυθμη και η ετερόρρυθμη εταιρεία, εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις του νόμου όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι, οι οποίοι σε άλλες περιπτώσεις έχουν απεριόριστη ευθύνη (ομόρρυθμοι εταίροι), στην πραγματικότητα έχουν περιορισμένη ευθύνη επειδή οι εν λόγω εταίροι είναι επιχειρήσεις . . . . . Παρατηρούμε ότι η διατύπωση «όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι» της περιπτώσεως (β) της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014, αναφέρεται στο σύνολο των εταίρων, ενώ η αντίστοιχη διατύπωση της περιπτώσεως (β) της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της «Οδηγίας», αναφέρεται στο σύνολο των ομόρρυθμων εταίρων.

Έχουμε τη γνώμη ότι η διατύπωση της περιπτώσεως (β) της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014 οδηγεί σε διαφορετικά συμπεράσματα σε σχέση με την διατύπωση της περιπτώσεως (β) της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της «Οδηγίας».

Στην περίπτωση ετερόρρυθμης εταιρείας, με ομόρρυθμους εταίρους, εταιρείες με περιορισμένη ευθύνη και ετερόρρυθμους εταίρους, φυσικά πρόσωπα με επίσης περιορισμένη ευθύνη, δεν υπάρχει εταίρος με απεριόριστη ευθύνη. Η ετερόρρυθμη εταιρεία της περιπτώσεως αυτής, σύμφωνα με τη διάταξη της περιπτώσεως (β) της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της «Οδηγίας», πρέπει να εφαρμόζει τις ρυθμίσεις του νόμου, ώστε να διασφαλίζονται οι τρίτοι, ενώ με βάση τη διατύπωση του Ν.4308/2014 δεν εμπίπτει στην περίπτωση (β) της παραγράφου 2 του άρθρου 1 και δεν υποχρεούται να εφαρμόσει τις ρυθμίσεις του νόμου.

Η ετερόρρυθμη εταιρεία του ερωτήματος έχει έναν ομόρρυθμο εταίρο, ανώνυμη εταιρεία με ποσοστό 90% και έναν ετερόρρυθμο εταίρο φυσικό πρόσωπο με ποσοστό 10%. Δεδομένου ότι το σύνολο των εταίρων της έχουν περιορισμένη ευθύνη, έχουμε τη γνώμη ότι η εταιρεία αυτή εντάσσεται στην περίπτωση (β) της [παραγράφου 2 του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014](#) και υποχρεούται να εφαρμόζει τις ρυθμίσεις του νόμου αυτού. Διαφορετική θέση θα ερχόταν σε αντίθεση με το βασικό σκοπό της «Οδηγίας».

ΤΑ ΜΕΛΗ	Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ ΣΛΟΤ
<b>Ελένη Ρογδάκη - Χαραμή</b>	<b>Χαράλαμπος Ξένος</b>
<b>Διονύσιος Παπαγεωργακόπουλος</b>	
<b>Χαράλαμπος Συρούνης</b>	
<b>Νικόλαος Σγουρινάκης</b>	



<sup>1</sup>: Στην αντίστοιχη διάταξη (άρθρο 1, παράγραφος 1, περίπτωση β, εδάφιο ii) της «Οδηγίας» διευκρινίζεται ότι η διατύπωση «ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου», αναφέρεται σε εταιρείες που δεν διέπονται από δίκαιο κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

<sup>2</sup>: Στο παράρτημα I απαριθμούνται η ανώνυμη εταιρεία, η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία.

<sup>3</sup>: Στο παράρτημα II απαριθμούνται η ομόρρυθμη εταιρεία και η ετερόρρυθμη εταιρεία.

*Το περιεχόμενο αυτό προστατεύεται από τον νόμο περι πνευματικής ιδιοκτησίας.*

*Εκτύπωση από την Τραπεζα Φορολογικής Ενημέρωσης από την Epsilon Net.*

*Συνδρομητής:*