

Χρόνος καταρτίσεως και δημοσιεύσεως των οικονομικών καταστάσεων της ανώνυμης εταιρίας

Γεώργιος Στ. Αληφαντής

Διδάσκων στο Πανεπιστήμιο Πειραιώς, τ. Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής,
Σύμβουλος στην Εταιρεία Δικηγόρων POTAMITISVEKRIS

Οι οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζει η ανώνυμη εταιρεία στο τέλος της χρήσεως, σύμφωνα με το άρθρο 16 των Ε.Λ.Π., δηλαδή, ο ισολογισμός, ο λογαριασμός «αποτελέσματα χρήσεως», οι καταστάσεις μεταβολών ιδίων κεφαλαίων και ταμειακών ροών και το προσάρτημα, εγκρίνονται από το διοικητικό συμβούλιο και θεωρούνται: α) από τον πρόεδρο του διοικητικού συμβουλίου ή τον αναπληρωτή του, β) από τον διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο ή, εάν δεν υπάρχει, από ένα σύμβουλο που ειδικά ορίζεται από το διοικητικό συμβούλιο, και γ) από το διευθύνοντα το λογιστήριο (άρθρο 42^α παρ. 5, Κωδ. Ν. 2190/1920 και άρθρο 5, παρ. 4, Ε.Λ.Π.).

Οι πράξεις ισολογισμού της ανώνυμης εταιρίας, καθώς και το κλείσιμο αυτού περατούνται εντός έξι (6) μηνών από τη λήξη της περιόδου (ή χρήσεως) (άρθρο 6, παρ. 3, περ. α, Ε.Λ.Π.). Σημειώνεται ότι η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ανώνυμης εταιρίας πρέπει να υποβληθεί μέχρι την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους (άρθρο 68, Ν. 4172/2013).

Είκοσι ημέρες πριν τη γενική συνέλευση υποβάλλεται στο Υπ. Ανάπτυξης η πρόσκληση των μετόχων σε γενική συνέλευση (άρθρο 26α, παρ. 1, Ν. 2190/1920).

Δέκα ημέρες πριν την τακτική γενική συνέλευση, κάθε μέτοχος μπορεί να λάβει γνώση των οικονομικών καταστάσεων και των εκθέσεων διοικητικού συμβουλίου και ελεγκτών (άρθρο 27, παρ.1, Κωδ. Ν. 2190/1920). Σαράντα οκτώ ώρες πριν τη γενική συνέλευση (τακτική ή έκτακτη) καταρτίζεται πίνακας των εχόντων δικαίωμα ψήφου στη γενική συνέλευση μετόχων (άρθρο 27, παρ. 2, Κωδ. Ν. 2190/1920).

Τέλος, η τακτική γενική συνέλευση των μετόχων της εταιρίας με απαρτία 20% τουλάχιστον του συνόλου των μετόχων εγκρίνει τον ισολογισμό και τη διάθεση των κερδών, βάσει των διατάξεων των άρθρων 29 παρ. 1 και 6, 31 παρ. 1 και 4 και 34 (σχετ. παρ. 1, εδ. γ' και δ'), του Κωδ. Ν. 2190/1920.

Σημειώνεται ότι η γενική συνέλευση συνέρχεται υποχρεωτικά στην έδρα της εταιρείας ή στην περιφέρεια άλλου δήμου εντός του νομού της έδρας ή άλλου δήμου όμορου της έδρας, τουλάχιστον μία φορά κάθε εταιρική χρήση, το αργότερο έως τη δεκάτη (10η) ημερολογιακή ημέρα του ένατου μήνα μετά τη λήξη της εταιρικής χρήσης (πρώτο εδάφιο, άρθρου 25 του κωδ. Ν. 2190/1920 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 4, παρ. 1 του Ν. 4403/2016).

Στη συνέχεια οι ανώνυμες εταιρείες δημοσιεύουν στο Γ.Ε.ΜΗ.: α) τις νόμιμα εγκεκριμένες από την τακτική γενική Συνέλευση ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, β) την έκθεση διαχείρισης και γ) τη γνώμη του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού

Γραφείου, όπου απαιτείται, εντός είκοσι (20) ημερών από την έγκρισή τους από την τακτική γενική συνέλευση.¹

Οι Υπηρεσίες ΓΕΜΗ δεν κάνουν δεκτές οικονομικές καταστάσεις οι οποίες δεν έχουν εγκριθεί από Γενική Συνέλευση (Υπ. Ανάπτυξης 62784/2017).

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι υπόχρεες εταιρείες θα υποβάλουν στο ΓΕΜΗ μαζί με το πρακτικό Γενικής Συνέλευσης των μετόχων (ή πρακτικό Συνέλευσης των εταίρων) και το σύνολο των οικονομικών καταστάσεων με τα απαιτούμενα λογιστικά αρχεία και τις σχετικές εκθέσεις, όπου από την κείμενη νομοθεσία απαιτείται (Υπ. Ανάπτυξης 62784/2017).

Με βάση τα ανωτέρω αναφερόμενα οι ηλεκτρονικές αιτήσεις καταχώρισης στο ΓΕΜΗ των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων της εταιρείας κατευθύνονται μέσω του Πληροφοριακού Συστήματος του Γενικού Εμπορικού Μητρώου στις αρμόδιες Υπηρεσίες Γενικού Εμπορικού Μητρώου (Υ.Γ.Ε.ΜΗ.) της χώρας. Οι Υ.Γ.Ε.ΜΗ. αφού ασκήσουν τον σχετικό έλεγχο πληρότητας στην περίπτωση των ανωνύμων εταιρειών διαβιβάζουν τις εν λόγω αιτήσεις στις αρμόδιες Περιφερειακές Ενότητες της χώρας, οι οποίες, αφού αποφανθούν για το κύρος και την νομιμότητα αυτών, εγκρίνουν ή απορρίπτουν τις εν λόγω αιτήσεις. Στην περίπτωση της έγκρισης αυτών η Υ.Γ.Ε.ΜΗ. προβαίνει σε σχετική καταχώριση βάσει των διατάξεων του Ν.3419/2005 στο Γ.Ε.ΜΗ. Στην περίπτωση απόρριψης αίτησης η Υ.Γ.Ε.ΜΗ. διαβιβάζει εκ νέου την αίτηση στην υπόχρεη οντότητα με σχετική μνεία στους λόγους απόρριψης (Υπ. Ανάπτυξης 62784/2017).

Μη συντελεσθείσης της άνω απαρτίας η γενική συνέλευση συνέρχεται εκ νέου εντός 20 ημερών από την ημερομηνία της ματαιωθείσης συνεδρίασεως, νέας προσκαλούμενης εντός 10 ημερών. Κατά την επαναληπτική συνεδρίαση ευρίσκεται σε απαρτία και συνεδριάζει εγκύρως επί των θεμάτων της αρχικής διατάξεως με όσους μετόχους παραβρίσκονται σε αυτή (Υπ. Εμπορίου Κ2-8081 /1995 Λογιστής 1995 σελ. 1515 και άρθρο 29, παρ, 2, Κωδ. Ν. 2190/1920). Εάν στη γενική συνέλευση παρίσταται ένας μόνον μέτοχος, τότε τις εργασίες της συνέλευσης παρακολου-

¹Το άρθρο 43β του κ.ν. 2190/1920 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 4, παρ. 2 του Ν. 4403/2016 ως εξής:

«Άρθρο 43β

1. Οι ανώνυμες εταιρείες δημοσιεύουν στο Γ.Ε.ΜΗ.:
 - α) τις νόμιμα εγκεκριμένες από την τακτική γενική Συνέλευση ετήσιες οικονομικές καταστάσεις,
 - β) την έκθεση διαχείρισης και
 - γ) τη γνώμη του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου όπου απαιτείται, εντός είκοσι (20) ημερών από την έγκρισή τους από την τακτική γενική συνέλευση.Όπου βάσει της διάταξης της περίπτωσης 1 της Υποπαραγράφου Α1 της παρ. Α' του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 (Α' 94) απαιτείται γνώμη νόμιμου ελεγκτή ή ελεγκτικού γραφείου, οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις και η έκθεση διαχείρισης δημοσιεύονται με τη μορφή και το περιεχόμενο βάσει των οποίων ο νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο έχουν συντάξει το πιστοποιητικό ελέγχου. Συνοδεύονται επίσης από το πλήρες κείμενο της έκθεσης ελέγχου.
2. Οι πολύ μικρές ανώνυμες εταιρείες, εκτός από τις εταιρείες οι οποίες αποτελούν οντότητες δημόσιου ενδιαφέροντος κατά την έννοια του Παραρτήματος Α' του ν. 4308/2014 (Α' 251), απαλλάσσονται από την υποχρέωση δημοσίευσης της έκθεσης διαχείρισης. Για το σκοπό της εφαρμογής της παρούσας παραγράφου ο καθορισμός του μεγέθους των επιχειρήσεων γίνεται, σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν. 4308/2014.
3. Στο πεδίο εφαρμογής του παρόντος άρθρου εμπίπτουν και προσωπικές εταιρείες, όταν όλοι οι άμεσοι έμμεσοι εταίροι 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.»

θεί υποχρεωτικά συμβολαιογράφος, ο οποίος προσυπογράφει τα πρακτικά της συνελεύσεως (άρθρο 32, παρ. 2, Κωδ. Ν. 2190Ι1920). Η μη παράσταση συμβολαιογράφου της έδρας της εταιρείας δεν καθιστά άκυρη την απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων (Α.Π. 916/2004, Δελτίο Συνδέσμου Α.Ε. και Ε.Π.Ε. 2005, σελ. 392).

Με αίτηση μετόχων που αντιπροσωπεύουν το 1/20 του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, ο πρόεδρος της συνέλευσης υποχρεούται να αναβάλει μια μόνο φορά τη λήψη αποφάσεων από τη γενική συνέλευση, τακτική ή έκτακτη, για όλα ή ορισμένα θέματα, ορίζοντας ημέρα συνέχισης της συνεδρίασεως αυτήν που ορίζεται στην αίτηση των μετόχων, η οποία δεν μπορεί να απέχει περισσότερο από τριάντα (30) ημέρες από τη χρονολογία της αναβολής. Η μετ' αναβολή γενική συνέλευση αποτελεί συνέχιση της προηγούμενης και δεν απαιτείται η επανάληψη των διατυπώσεων δημοσίευσης της πρόσκλησης των μετόχων, ενώ σε αυτή μπορούν να μετάσχουν και νέοι μέτοχοι, τηρουμένων των διατάξεων των άρθρων 27, παρ. 2 και 28 του Ν.2190Ι1920 (άρθρο 39, παρ. 3, Κωδ. Ν.2190/1920).

Οι πολύ μικρές ανώνυμες εταιρείες, εκτός από τις εταιρείες οι οποίες αποτελούν οντότητες δημόσιου ενδιαφέροντος κατά την έννοια του Παραρτήματος Α' του Ν. 4308/2014, απαλλάσσονται από την υποχρέωση δημοσίευσης έκθεσης διαχείρισης. Για το σκοπό της εφαρμογής της παρούσας παραγράφου ο καθορισμός του μεγέθους των επιχειρήσεων γίνεται σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν. 4308/2014 (άρθρο 43 β, παρ. 2, κωδ. Ν. 2190/1920).

Ετήσια στοιχεία για το προσωπικό, τον κύκλο εργασιών και το προσωπικό.

Με το άρθρο 8, παρ. 2, του Ν. 4403 / 2016 προστίθεται στην παρ. 2 του άρθρου 6 του ν. 3419/2005 στοιχείο βάσει του οποίου η ανώνυμη εταιρεία είναι υποχρεωμένη να ενημερώνει τη μερίδα της στο Γ.Ε.ΜΗ. κατ' έτος με τα εξής στοιχεία: το σύνολο ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων) της εταιρείας, το καθαρό ύψος του κύκλου εργασιών αυτής και τον μέσο όρο απασχολούμενων σε αυτή κατά τη διάρκεια του έτους.

Παραστατικά, οι διάφορες προθεσμίες μέσα στις οποίες η ανώνυμη εταιρεία πρέπει να καταρτίσει τις οικονομικές καταστάσεις, να τις εγκρίνει αρχικά το διοικητικό συμβούλιο και στη συνέχεια η τακτική γενική συνέλευση και τέλος να τις δημοσιεύσει είναι οι εξής:

Λήξη χρήσεως	→	0
Σύνταξη απογραφής και κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων	→	Εντός 6 μηνών από τη λήξη της χρήσεως.
Έγκριση οικονομικών καταστάσεων από το διοικητικό συμβούλιο	→	Πριν την υποβολή της φορολογικής δήλωσης.
Υποβολή της φορολογικής δήλωσης	→	Εντός 6 μηνών από τη λήξη της χρήσεως.
Υποβολή στο Υπουργείο Ανάπτυξης της προσκλήσεως των μετόχων σε γενική συνέλευση	→	20 ημέρες πριν την τακτική γενική συνέλευση (26α, παρ.1. Ν. 2190/1920).
Παροχή στοιχείων στους μετόχους: - για τις οικονομικές καταστάσεις - για την έκθεση του δ. συμβουλίου - για την έκθεση των ελεγκτών	→	10 ημέρες πριν την τακτική γενική συνέλευση.
Κατάρτιση πίνακα μετόχων που έχουν δικαίωμα ψήφου	→	48 ώρες πριν την τακτική γενική συνέλευση.
Σύγκλιση τακτικής γεν. συνέλευσης	→	Τουλάχιστον μια φορά κάθε εταιρική χρήση το αργότερο έως τη 10η ημερολογιακή ημέρα του ένατου μήνα από τη λήξη της χρήσεως.
Οι ανώνυμες εταιρείες δημοσιεύουν στο Γ.Ε.ΜΗ.: α. τις νόμιμα εγκεκριμένες από την τακτική γενική συνέλευση ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, β. την έκθεση διαχείρισης, και γ. τη γνώμη του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου όπου απαιτείται.	→	Εντός 20 ημερών από την έγκρισή τους από την τακτική γενική συνέλευση.
Υποβολή στο Υπουργείο Ανάπτυξης επικυρωμένου αντιγράφου της γενικής	→	Εντός 20 ημερών από την τακτική γενική συνέλευση.

Νέες διατάξεις στο Ν. 2190/1920 με το Ν. 4403/2016 για τη συνέλευση, τη δημοσίευση των ισολογισμών και την έκθεση διαχείρισης

	ΑΕ	ΕΠΕ	ΙΚΕ	ΟΕ & ΕΕ ²
Η τακτική γενική συνέλευση συνέρχεται κάθε εταιρική χρήση, το αργότερο έως τη δεκάτη (10η) ημερολογιακή ημέρα του ένατου μήνα μετά τη λήξη της εταιρικής χρήσης.	ναι ³	ναι ⁴	ναι ⁵	
Δημοσίευση στο Γ.Ε.ΜΗ εντός είκοσι ημερών από την έγκρισή τους από τη γενική συνέλευση: α) εγκεκριμένων οικονομικών καταστάσεων, β) την έκθεση διαχείρισης, και γ) την έκθεση του ελεγκτή.	ναι ⁶	ναι ⁷	ναι ⁸	ναι ^{5,9}
Έκθεση διαχείρισης συντάσσεται από τις έναντι εταιρείες.	ναι ¹⁰	ναι ¹¹	ναι ¹²	ναι ¹³
άρθρο 5, Ν. 4403/2016 αντικατέστησε το άρθρο 22α, παρ. 1α Ν. 2190/1920. Ευθύνη διοίκησης Α.Ε. όταν οι οικονομικές καταστάσεις δεν καταρτίζονται σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. και τους νόμους 4336/2015 και 4403/2016.	ναι			

² Στο πεδίο εφαρμογής εμπίπτουν οι προσωπικές εταιρείες, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι 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.

³ **Άρθρο 4, παρ. 1, Ν. 4403/2016** «Η γενική συνέλευση συνέρχεται υποχρεωτικά στην έδρα της εταιρείας ή στην περιφέρεια άλλου δήμου εντός του νομού της έδρας ή άλλου δήμου όμορου της έδρας, τουλάχιστον μία φορά κάθε εταιρική χρήση, το αργότερο έως τη δεκάτη (10η) ημερολογιακή ημέρα του ένατου μήνα μετά τη λήξη της εταιρικής χρήσης.» (άρθρο 25, πρώτο εδάφιο, Ν. 2190/1920).

⁴ **Άρθρο 4, παρ. 6, Ν. 4403/2016** «Η συνέλευση συγκαλείται υποχρεωτικά τουλάχιστον μία φορά κατ' έτος το αργότερο έως τη δεκάτη (10η) ημερολογιακή ημέρα του ένατου μήνα μετά τη λήξη της εταιρικής χρήσης. Εάν η συνέλευση δεν συγκληθεί από τους διαχειριστές εντός της ανωτέρω προθεσμίας, η σύγκληση μπορεί να γίνει από οποιονδήποτε εταίρο κατ' ανάλογη εφαρμογή του άρθρου 11 παράγραφος 2.» (άρθρο 10, παρ. 3. Ν. 3190/1955).

⁵ **Άρθρο 4, παρ. 7, Ν. 4403/2016** «2. Η συνέλευση συγκαλείται τουλάχιστον μία φορά κατ' έτος το αργότερο έως τη δεκάτη (10η) ημερολογιακή ημέρα του ένατου μήνα μετά τη λήξη της εταιρικής χρήσης με αντικείμενο την έγκριση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων (τακτική συνέλευση).» (παρ. 2 του άρθρου 69 του ν. 4072/2012).

⁶ **Άρθρο 4, παρ. 2, Ν. 4403/2016** αντικατάσταση του άρθρου 43β ως εξής:

1. **Οι ανώνυμες εταιρείες** δημοσιεύουν στο Γ.Ε.ΜΗ.:

- τις νόμιμα εγκεκριμένες από την τακτική γενική Συνέλευση ετήσιες οικονομικές καταστάσεις,
- την έκθεση διαχείρισης και
- τη γνώμη του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου όπου απαιτείται, εντός είκοσι(20) ημερών από την έγκρισή τους από την τακτική γενική συνέλευση.

Όπου βάσει της διάταξης της περίπτωσης 1 της Υποπαραγράφου Α1 της παρ. Α' του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 (Α' 94) απαιτείται γνώμη νόμιμου ελεγκτή ή ελεγκτικού γραφείου, οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις και η έκθεση διαχείρισης δημοσιεύονται με τη μορφή και το περιεχόμενο βάσει των οποίων ο νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο έχουν συντάξει το πιστοποιητικό ελέγχου. Συνοδεύονται επίσης από το πλήρες κείμενο της έκθεσης ελέγχου.

- Οι πολύ μικρές ανώνυμες εταιρείες**, εκτός από τις εταιρείες οι οποίες αποτελούν οντότητες δημόσιου ενδιαφέροντος κατά την έννοια του Παραρτήματος Α' του ν. 4308/2014 (Α' 251), απαλλάσσονται από την υποχρέωση δημοσίευσης της έκθεσης διαχείρισης. Για το σκοπό της εφαρμογής της παρούσας παραγράφου ο καθορισμός του μεγέθους των επιχειρήσεων γίνεται, σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν. 4308/2014.
- Στο πεδίο εφαρμογής του παρόντος άρθρου εμπίπτουν και **προσωπικές εταιρείες**, όταν όλοι οι άμεσοι έμμεσοι εταίροι 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.»

⁷ **Άρθρο 4, παρ. 8, Ν. 4403/2016** « Για τη δημοσίευση των εγκεκριμένων ετήσιων οικονομικών καταστάσεων και των σχετικών εκθέσεων των διαχειριστών και των ελεγκτών της εταιρείας, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 43β του κ.ν. 2190/1920.» παρ. 4 του άρθρου 22 του ν. 3190/1955.

⁸ **Άρθρο 1, παρ. 3, Ν. 4403/2016** «Με μέριμνα του διαχειριστή γίνεται δημοσίευση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων στο Γ.Ε.ΜΗ.. Για τη δημοσίευση των εγκεκριμένων ετήσιων οικονομικών καταστάσεων, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 43β του κ.ν. 2190/1920. Για την κατάρτιση της έκθεσης διαχείρισης του διαχειριστή εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 43^α του κ.ν. 2190/1920, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, και εφόσον η εταιρεία υποχρεούται στη σύνταξη ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με το ν. 4308/2014 (Α' 251), εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 107Α του κ.ν. 2190/1920.» (παρ. 2 του άρθρου 98 του ν. 4072/2012).

⁹ **Άρθρο 4, παρ. 9, Ν. 4403/2016** «Στη δημοσιότητα υπάγονται επίσης οι οικονομικές καταστάσεις των ομορρυθμών εταιρειών της περίπτωσης β' της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α' 251). Η δημοσιότητα πραγματοποιείται κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 7β του κ.ν. 2190/1920 εντός εννέα (9) μηνών από τη λήξη της χρήσης» (άρθρο 251 του ν. 4072/2012).

¹⁰ **Άρθρο 1, παρ. 1, Ν. 4403/2016.**

¹¹ **Άρθρο 1, παρ. 2, Ν. 4403/2016.**

¹² **Άρθρο 1, παρ. 3, Ν. 4403/2016.**

¹³ **Άρθρο 1, παρ. 1, περ. 12 Ν. 4403/2016.**