

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ**

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**



**Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α**

Υπεραξία Μεταβίβασης των Επιχειρήσεων

**ΜΑΝΕΣΗΣ ΑΝΤ. ΜΙΧΑΗΛ**

**ΝΙΚΟΛΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΔΗΜ. ΣΠΥΡΙΔΩΝ**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ**

**ΠΕΤΡΑΚΗΣ ΛΟΥΚΑΣ**

**Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2 0 1 3**

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ**

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α**

Υπεραξία Μεταβίβασης των Επιχειρήσεων

**ΜΑΝΕΣΗΣ ΑΝΤ. ΜΙΧΑΗΛ (14633)**

**[michmane@logistiki.teimes.gr](mailto:michmane@logistiki.teimes.gr)**

**ΝΙΚΟΛΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΔΗΜ. ΣΠΥΡΙΔΩΝ (14689)**

**[spyrniko1@logistiki.teimes.gr](mailto:spyrniko1@logistiki.teimes.gr)**

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ  
ΠΕΤΡΑΚΗΣ ΛΟΥΚΑΣ

**Μ Ε Σ Ο Λ Ο Γ Γ Ι 2 0 1 3**



**ΕΙΣΗΓΗΤΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ**

υποβάλλεται

ενσωματωμένη σε κάθε αντίτυπο της Πτυχιακής Εργασίας

**ΤΙΤΛΟΣ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ**

Ακριβής καταχώρηση του τίτλου του θέματος της Πτυχιακής

Υπεραξία Μεταβίβασης των Επιχειρήσεων

**ΦΟΙΤΗΤΕΣ**

ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ	ΑΡ. ΜΗΤΡ.
Μάνεσης	Μιχαήλ	14633
Νικολακόπουλος	Σπυρίδων	14689

**ΕΚΘΕΣΗ ΕΓΚΡΙΣΗΣ ΕΙΣΗΓΗΤΗ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΥ**

καταχώρηση από τον εισηγητή

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ

Απαραίτητη η υπογραφή του εισηγητή εκπαιδευτικού

ΥΠΟΓΡΑΦΗ .....

## **ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΗ**

Οι διαπιστώσεις, τα αποτελέσματα, τα συμπεράσματα και οι πιθανές προτάσεις της παρούσας πτυχιακής εργασίας -εκτός των αναφορών που σημαίνονται ως λήματα- αποτελούν προσωπικές θεωρητικές ή εμπειρικές διαπιστώσεις του σπουδαστή (σπουδάστριας) ή της ομάδας των σπουδαστών που την επιμελήθηκαν και δεν απηχούν κατ' ανάγκη τη γνώμη του εισηγητή εκπαιδευτικού, του Εκπαιδευτικού Προσωπικού του Τμήματος Λογιστικής ή του Α.Τ.Ε.Ι. Μεσολογγίου.

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ.....	5
ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	8
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	9
ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ.....	12
ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ.....	12
ΓΕΝΙΚΑ.....	13
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 <sup>ο</sup> .....	16
Άρθρο 13.....	16
ΑΥΤΟΤΕΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ Η ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ.....	16
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 <sup>ο</sup> .....	27
2.1) ΔΙΕΥΚΡΙΝΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ ΣΕ ΟΡΙΣΜΕΝΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ 1052699/1082/Α0012/30.5.2003.....	27
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 <sup>ο</sup> .....	29
3.1) ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΣ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ, ΕΠΙΤΟΚΙΟΥ, ΡΑΝΤΑΣ, ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΤΗΣ ΑΫΛΗΣ ΑΞΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Κ.ΛΠ. ΠΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΕΤΟΣ 2007.....	29
3.2) ΠΟΛ 1053/01.04.03 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΚΑΤΑ ΤΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕ ΕΠΑΧΘΗ ΑΙΤΙΑ ΟΛΟΚΛΗΡΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ, ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ Η ΜΕΡΙΔΩΝ, ΠΟΣΟΣΤΩΝ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ, ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΜΕΤΟΧΩΝ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ ΑΞΙΩΝ ΑΘΗΝΩΝ.....	30
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΤΩΤΑΤΗΣ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΕ ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ (ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥΣ ΤΗΣ Α΄ ή Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 29 ΤΟΥ Ν. 2961/2001).....	40
3.3) ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΚΑΤΑ ΤΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕ ΕΠΑΧΘΗ ΑΙΤΙΑ ΟΛΟΚΛΗΡΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ, ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ Η ΜΕΡΙΔΩΝ, ΠΟΣΟΣΤΩΝ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΚΑΙ ΜΕΤΟΧΩΝ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ Χ.Α.Α. 1066328/1394/Α0012/16.7.2003.....	41
3.4) ΠΟΛ. 1118/4.11.04 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ.....	51
1030366/10307/Β0012/ΠΟΛ. 1053/1-4-2003 ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ. (Αρ. Πρ. 1090770/2281 /Α0012).....	51
3.5) Αρ. Πρ. 1053635/18.07.05 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΑΥΛΗΣ ΑΞΙΑΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΠΩΛΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ.....	53
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 <sup>ο</sup> .....	55

4.1) ΠΟΛ 1055/01.04.03 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΟΛΟΚΛΗΡΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ, ΜΕΡΙΔΩΝ Η ΜΕΡΙΔΙΩΝ ΚΑΙ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ ΜΕΤΟΧΩΝ ΠΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΝΤΑΙ ΑΙΤΙΑ ΘΑΝΑΤΟΥ, ΔΩΡΕΑΣ Η ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ.....	55
4.2) 1068130/449/Α0013/18.07.03 ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ 1031583/253/Α0013/ΠΟΛ. 1055/1.4.2003.....	65
4.3) ΠΟΛ. 1127/25.11.2003 ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ - ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΤΗΣ 1031583/253/ ΠΟΛ. 1055 /Α0013/01-04-2003 ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ (Φ.Ε.Κ. 477 Β721-04-2003) "ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΟΛΟΚΛΗΡΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ, ΜΕΡΙΔΩΝ Η ΜΕΡΙΔΙΩΝ ΚΑΙ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ ΜΕΤΟΧΩΝ ΠΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΝΤΑΙ ΑΙΤΙΑ ΘΑΝΑΤΟΥ, ΔΩΡΕΑΣ Η ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ".....	74
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5° .....	76
5.1) ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΠΕΡ. Α΄ ΤΗΣ ΠΑΡ. 1 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟ 13 ΤΟΥ Ν. 2238/1994, ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΑΠΟ ΓΟΝΕΑ ΣΕ ΤΕΚΝΟ, ΛΟΓΩ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΗΣΗΣ 1031603/626/Α0012/ΠΟΛ. 1118/23.3.2000.....	76
5.2) ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΕΤΑΙ ΛΟΓΩ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΗΣΗΣ 1029272/567/Α0012/ΠΟΛ. 1112/28.3.2002.....	77
5.3) ΠΟΛ. 1086/08.06.05 ΤΟ ΜΕΡΟΣ ΤΗΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΗΣ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΣΧΗΜΑΤΙΣΘΕΙ ΒΑΣΕΙ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΟΥ ΝΟΜΟΥ ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ ΣΤΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΑ ΜΕΡΙΔΙΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΑΠΟ ΓΟΝΕΑ ΠΡΟΣ ΤΑ ΤΕΚΝΑ Η ΑΠΟ ΣΥΖΥΓΟ ΣΕ ΣΥΖΥΓΟ, ΛΟΓΩ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΗΣΕΩΣ ΤΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΝΤΟΣ, ΔΕΝ ΥΠΟΚΕΙΤΑΙ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑ ΤΟ ΧΡΟΝΟ ΤΗΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ.....	79
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6° .....	81
6.1) ΠΟΛ. 1049/15.03.05 ΚΑΤΑ ΤΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΜΗ ΣΤΟ Χ.Α.Α. , ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ Ν. 3310/2005, ΔΕΝ ΟΦΕΙΛΕΤΑΙ ΦΟΡΟΣ. ....	81
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7° .....	83
ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ 1030366/1030/Β0012/ ΠΟΛ.1053/1.4.2003 ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	83
ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ.....	87
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1° .....	87
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1° .....	87
(ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ) .....	87
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2° .....	90
(ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΜΕ ΤΡΙΑ ΧΡΟΝΙΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ.) .....	90
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3° .....	93
(ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΡΙΔΙΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΝ ΠΑΡ. 4 ΑΡΘΡΟ 2 ΚΦΕ, Ο. Ε., Ε. Ε. Κ. ΛΠ. ) .....	93

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4° .....	96
(ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΡΙΔΙΩΝ Ε. Π. Ε. ).....	96
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 5° .....	99
(ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ Χ. Α. Α. ) .....	99
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2° .....	102
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1° .....	102
(ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΜΕ 7 ΧΡΟΝΙΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ).....	102
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2° .....	105
(ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΜΕ 3 ΧΡΟΝΙΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ).....	105
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3° .....	108
(ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΡΙΔΙΟΥ ΣΕ Ο. Ε. ΜΕ 7 ΧΡΟΝΙΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ) .....	108
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4° .....	111
(ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΡΙΔΙΩΝ Ε. Π. Ε. ).....	111
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 5° .....	114
(ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ).....	114
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	117
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	119
ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΠΗΓΕΣ .....	121

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην παρούσα εργασία θα αναλυθεί η υπεραξία που προκύπτει από την μεταβίβαση των επιχειρήσεων, ο τρόπος με τον οποίον βρίσκεται η υπεραξία αυτή και το νομοθετικό πλαίσιο το οποίο ισχύει.

Η επιχείρηση, ως οικονομική οντότητα, είναι ένα σύνολο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, που αντιστοιχούν στα διάφορα περιουσιακά στοιχεία της. Έτσι, κατά την πώληση μιας επιχείρησης, τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία αυτής πρέπει να αποτιμηθούν, για να βρεθεί η ελάχιστη αξία μεταβίβασης της. Η πώληση μιας επιχείρησης συντελείται με τη μεταβίβαση των δικαιωμάτων κυριότητας επί των περιουσιακών στοιχείων της, που στις προσωπικές εταιρίες και Ε.Π.Ε. είναι τα εταιρικά μερίδια ή μερίδες, στις ανώνυμες εταιρίες είναι οι μετοχές και στις ατομικές επιχειρήσεις, που είναι η πιο απλή μορφή επιχειρηματικής δραστηριότητας, ολόκληρη η επιχείρηση, η οποία συνήθως είναι ένα μέρος από την ατομική παρουσία του φυσικού προσώπου.

Επομένως, υπεραξία είναι το κέρδος ή η ωφέλεια που προκύπτει από την μεταβίβαση<sup>1</sup> ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μερίδων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία, εκτός της κοινοπραξίας τεχνικών έργων, καθώς και μετοχών Α.Ε. μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο. Ως ωφέλεια<sup>2</sup> που φορολογείται θεωρείται η διαφορά μεταξύ του χρηματικού ποσού που εισέπραξε ο εταίρος μιας επιχείρησης για τη μεταβίβαση της εταιρικής του μερίδας σε τρίτους και του ποσού εκείνου που κατέβαλλε όταν εισήλθε ως μέλος στην επιχείρηση αυτή. Η υπεραξία αυτή νοείται ως εισόδημα και φορολογείται με συντελεστή 20%.

---

1 Καραγιάννης Ι. Δημήτριος, «Συστάσεις - Μετατάξεις - Μετατροπές - Συγχωνεύσεις - Λύσεις & Εκκαθαρίσεις Επιχειρήσεων, Γ' έκδοση

2 Κατά την πώληση μιας επιχείρησης πραγματοποιείται η μεταβίβαση των δικαιωμάτων κυριότητας πάνω στα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης. Τα δικαιώματα αυτά α) στις προσωπικές εταιρίες και τις Ε.Π.Ε. είναι τα εταιρικά μερίδια ή μερίδες, β) στις ανώνυμες εταιρίες είναι οι μετοχές και γ) στις ατομικές επιχειρήσεις είναι ολόκληρη η επιχείρηση.



## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η παρούσα εργασία χωρίζεται σε δύο μέρη. Το πρώτο μέρος περιλαμβάνει το νομοθετικό πλαίσιο και τις αποφάσεις που ισχύουν για την μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων, μεριδίων και μετοχών. Το δεύτερο μέρος περιλαμβάνει παραδείγματα που κάνουν πιο κατανοητά αυτούς τους νόμους και τις αποφάσεις για την υπεραξία της μεταβίβασης των επιχειρήσεων.

Ειδικότερα, η ύλη κατανέμεται στα παρακάτω κεφάλαια:

### ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

✚ **1° Κεφάλαιο**, περί αυτοτελής φορολόγησης εισοδήματος από επιχειρήσεις ή επαγγέλματα.

Σ' αυτό το κεφάλαιο περιλαμβάνεται το άρθρο 13 του νόμου 2238/1994 που αφορά την αυτοτελή φορολόγηση εισοδήματος από επιχειρήσεις ή επαγγέλματα.

✚ **2° Κεφάλαιο**, περί επιβολής φόρου υπεραξίας σε ορισμένες περιπτώσεις.

Στο κεφάλαιο αυτό περιλαμβάνονται ορισμένες διευκρινήσεις για την επιβολή φόρου υπεραξίας 1052699 / 1082 / Α0012 / 30.5.2003

✚ **3° Κεφάλαιο**, περί προσδιορισμού της φορολογητέας και άυλης αξίας.

Το κεφάλαιο αυτό περιλαμβάνει τον καθορισμό της εμπορικής αμοιβής, του επιτοκίου και της ράντας για τον προσδιορισμό της άυλης αξίας των επιχειρήσεων καθώς και τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας κατά την μεταβίβαση με επαχθή αίτια ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μερίδων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής καθώς και μετοχών εισηγμένων και μη στο Χ.Α.Α.

✚ **4° Κεφάλαιο**, περί προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας.

Περιλαμβάνει τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων ή μεριδίων και μετοχών που μεταβιβάζονται από αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής.

✚ **5° Κεφάλαιο**, περί μεταβίβασης λόγω συνταξιοδότησης.

Περιλαμβάνει όλες τις περιπτώσεις που ισχύουν όταν μια επιχείρηση, μερίδες ή μερίδια, μετοχές μεταβιβάζονται λόγω συνταξιοδότησης.

✚ **6° Κεφάλαιο**, περί μεταβίβασης μετοχών στα πλαίσια εφαρμογής του Ν. 3310/2000.

Στο κεφάλαιο αυτό αναφέρεται ότι κατά την μεταβίβαση μετοχών εισηγμένων και μη στο Χ.Α.Α. στα πλαίσια εφαρμογής του Ν. 3310/2005, δεν οφείλεται φόρος.

## **ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ**

### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1°**

Τα παρακάτω παραδείγματα του πρώτου κεφαλαίου αναφέρονται σε μεταβιβάσεις που γίνονται σε τρίτα πρόσωπα.

✚ **Παράδειγμα 1°**, περί μεταβίβασης ατομικής επιχείρησης.

✚ **Παράδειγμα 2°**, περί μεταβίβασης ατομικής επιχείρησης με λειτουργία τριών ετών.

✚ **Παράδειγμα 3°**, περί μεταβίβασης μεριδίων υπόχρεων παρ. 4 άρθρο 2 Κ.Φ.Ε., Ο.Ε. , Ε.Ε. κ.λπ.

✚ **Παράδειγμα 4°**, περί μεταβίβασης μεριδίων Ε.Π.Ε.

✚ **Παράδειγμα 5°**, περί μεταβίβασης μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α.

### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2°**

Τα παρακάτω παραδείγματα του δευτέρου κεφαλαίου αφορούν μεταβιβάσεις που γίνονται σε συγγενείς (Δικαιούχους της Α' ή Β' κατηγορίας του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001).

✚ **Παράδειγμα 1°**, περί μεταβίβασης ατομικής επιχείρησης με επτά χρόνια λειτουργίας.

✚ **Παράδειγμα 2°**, περί μεταβίβασης ατομικής επιχείρησης με τρία χρόνια λειτουργίας.

✚ **Παράδειγμα 3<sup>ο</sup>**, περί μεταβίβασης μεριδίου σε Ο.Ε. με επτά χρόνια λειτουργίας.

✚ **Παράδειγμα 4<sup>ο</sup>**, περί μεταβίβασης μεριδίων Ε.Π.Ε.

✚ **Παράδειγμα 5<sup>ο</sup>**, περί μεταβίβασης μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α.

## ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

### ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ

Σύμφωνα με τον Leake, το 1810 έγινε η πρώτη επίσημη συζήτηση πάνω στην υπεραξία και πάρθηκαν οι πρώτες αποφάσεις για την αναγνώριση και τον προσδιορισμό της. Στα πλαίσια αυτής της συνεδρίασης ορίστηκε η υπεραξία από τον Lord Eldon ως «τίποτα παραπάνω από την πιθανότητα οι παλιοί πελάτες να επαναπαυθούν στον παλιό χώρο». Ο ορισμός αυτός αντανακλά την πρώτη σκέψη οποιουδήποτε ανθρώπου στη λέξη «υπεραξία», ωστόσο δεν έγινε παγκοσμίως αποδεκτός.

Από τότε, και ακόμη περισσότερο κατά την περίοδο της έντονης οικονομικής ανάπτυξης, η υπεραξία απέκτησε σημαντική θέση στις οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων, και για το λόγο αυτό αποτέλεσε πόλο έλξης πολλών συγκρούσεων και διαφωνιών. Μάλιστα η φύση της και ο λογιστικός χειρισμός της αποτελούν μέχρι και σήμερα θέματα διχασμού και αντιθέσεων.

Κατά την πάροδο του χρόνου το λογιστικό μέγεθος «υπεραξία» απασχόλησε σε μεγάλο βαθμό τη διεθνή επιστημονική και επιχειρηματική κοινότητα, τόσο ως προς την έννοια όσο και προς το τρόπο προσδιορισμού του. Στο παρελθόν η υπεραξία αποτελούσε τη διαφορά ανάμεσα στο κόστος απόκτησης και το άθροισμα της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων της αποκτώμενης επιχείρησης ( μείων τα liabilities<sup>3</sup> ). Ωστόσο, ο όρος αυτός μεταβλήθηκε γρήγορα γιατί δεν παρείχε καμία πληροφορία οικονομικής σημασίας. Στα βιβλία της αποκτώσας επιχείρησης εμφανιζόταν ένα μέγεθος το οποίο δεν αντιπροσώπευε για αυτήν το πραγματικό ιστορικό κόστος των αποκτηθέντων περιουσιακών στοιχείων.

Στη διεθνή βιβλιογραφία η υπεραξία ορίζεται ως ο όρος που χρησιμοποιείται από τους λογιστές για να περιγράψουν τη διαφορά ανάμεσα στο κόστος απόκτησης και το άθροισμα της εύλογης αξίας των περιουσιακών στοιχείων της αποκτώμενης επιχείρησης.

---

3 Liabilities (Παθητικό): Το σύνολο των υποχρεώσεων (οφειλές, γραμμάτια, κ.ά.) μιας επιχείρησης προς τρίτους και των οποίων το ποσό μπορεί να προσδιορισθεί κατά αντικειμενικό τρόπο.

Η διαφορά αυτή δημιουργείται γιατί μία επιχείρηση, πέρα από τα υλικά περιουσιακά στοιχεία που εμφανίζονται στον ισολογισμό της, κατέχει και άυλα περιουσιακά στοιχεία όπως πελατολόγιο, προσωπικό με διοικητικές ικανότητες, καλή τοποθεσία ή ακόμη και τοπικό μονοπώλιο. Τα στοιχεία αυτά δεν εμφανίζονται στο ισολογισμό, παρόλα αυτά προσθέτουν αξία στην επιχείρηση. Άλλωστε, είναι ευρέως αποδεκτό ότι όταν οι συντελεστές της παραγωγής λειτουργούν παράλληλα γίνονται περισσότερο αποτελεσματικοί.

Επίσης, στη διεθνή βιβλιογραφία μπορεί να συναντηθεί και ο ορισμός της υπεραξίας ως το χρηματικό ποσό που καταβάλλεται για την απόκτηση των υπερβαλλόντων κερδών, όπου ως υπερβάλλοντα κέρδη αναφέρεται η διαφορά ανάμεσα στα κέρδη του αποκτώντος περιουσιακού στοιχείου και τα κανονικά κέρδη παρόμοιας επιχείρησης.

Εδώ θα πρέπει να αναφέρουμε ότι στις οικονομικές καταστάσεις δεν καταγράφεται η υπεραξία που δημιουργείται στο εσωτερικό μιας επιχειρηματικής οντότητας, αλλά μόνο η υπεραξία που προκύπτει από κάποια οικονομική συναλλαγή. Συγκεκριμένα, όταν μία εταιρία αγοράζει μία ξεχωριστή επιχείρηση η οποία συνεχίζει να έχει δική της οικονομική αυτοτέλεια, τότε η υπεραξία εμφανίζεται στα βιβλία της αποκτώντας εταιρίας. Αντίθετα, όταν μία εταιρία αποκτά θυγατρική επιχείρηση η υπεραξία θα εμφανιστεί στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις.

## **ΓΕΝΙΚΑ**

**Επιχείρηση** είναι ο οικονομικός οργανισμός, ο οποίος εξυπηρετεί οικονομικές ανάγκες της κοινωνίας με σκοπό το κέρδος, το οποίο προορίζεται να περιέλθει στην ατομική περιουσία του φορέα (ή φορέων) της, που λέγεται επιχειρηματίας.

Τα βασικά χαρακτηριστικά στοιχεία της επιχειρήσεως είναι ότι:

- 1.** Έχει δική της περιουσία ξεχωριστή από την περιουσία του φορέα της.
- 2.** Δρα στην αγορά όπου συναντιόνται η προσφορά και η ζήτηση των οικονομικών αγαθών και εξυπηρετεί οικονομικές ανάγκες της κοινωνίας.

3. Αποβλέπει στο κέρδος του φορέα της, που δικαιολογείται από τους κινδύνους στους οποίους εκτίθεται και από το γεγονός ότι εξυπηρετεί την κοινωνία. Το κέρδος αποτελεί κίνητρο για τη δημιουργία επιχειρήσεων με συνέπειες, την αύξηση παραγωγής αγαθών ή υπηρεσιών, μείωση τιμών με τον ανταγωνισμό, απασχόληση προσωπικού κ.λπ.
4. Έχει δική της οντότητα, λογιστική, οικονομική, οργανωτική, διοικητική, λειτουργική και πολλές φορές και νομική.

**Οι επιχειρήσεις από άποψη του φορέα τους και από νομική άποψη διακρίνονται κυρίως σε:**

✓ **Ατομική Επιχείρηση**, λέγεται η επιχείρηση της οποίας ο φορέας είναι ένα φυσικό πρόσωπο.

✓ **Ομόρρυθμη Εμπορική Εταιρία**, είναι η σύμβαση μεταξύ δύο ή περισσότερων προσώπων για τη διενέργεια εμπορικών πράξεων με εταιρική επωνυμία, τα οποία πρόσωπα ευθύνονται, για χρέη της εταιρίας, αλληλέγγυα, απεριόριστα και σε ολόκληρο και με την ατομική τους περιουσία.

Πρέπει να σημειωθεί ότι η ευθύνη για τις μεταξύ των εταίρων σχέσεις είναι ανάλογη με την μερίδα ευθύνης του καθενός. Έτσι εταίρος που θα εξοφλήσει πιστωτή της εταιρίας θα στραφεί κατά των άλλων και κατά το ποσό της ευθύνης του καθενός.

✓ **Απλή Ετερόρρυθμη Εταιρία**, είναι όπως η **Ο.Ε.** , αλλά έχει έναν τουλάχιστον ομόρρυθμο και έναν τουλάχιστον ετερόρρυθμο εταίρο. Ο ετερόρρυθμος εταίρος ευθύνεται για τα χρέη της εταιρίας ως και τις ζημιές της, μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς του ή και με μεγαλύτερο ποσό αν αυτό προβλέπεται από το καταστατικό της εταιρίας, αλλά όχι με όλη του την περιουσία, όπως ο ομόρρυθμος.

✓ **Ετερόρρυθμη κατά Μετοχές Εταιρία**, είναι όπως η απλή ετερόρρυθμη, αλλά το κεφάλαιο της διαιρείται σε ίσα μερίδια τα οποία παρίστανται με τίτλους, όσον αφορά τους **Ε.Ε.**

- ✓ **Συμμετοχική ή Αφανής Εταιρία**, είναι η συμφωνία δυο τουλάχιστον προσώπων για τη διενέργεια μεμονωμένων εμπορικών πράξεων, όπου το κάθε πρόσωπο ενεργεί με δική του ευθύνη και για δικό του λογαριασμό. Το αποτέλεσμα που προκύπτει από τις πράξεις αυτές, το μοιράζονται οι συμμετοχοί, όπως έχουν συμφωνήσει.
  
- ✓ **Συμπλοιοκτησία**, είναι ιδιόρρυθμη εταιρία και ιδρύεται για την εκμετάλλευση ενός μόνο κοινού πλοίου.
  
- ✓ **Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης**, είναι η εταιρία της οποίας το κεφάλαιο διαιρείται σε ίσα μερίδια που δεν έχουν χαρακτήρα αξιόγραφου και οι εταίροι της ευθύνονται για τα χρέη της εταιρίας, μόνο μέχρι του ποσού του μεριδίου τους.
  
- ✓ **Ανώνυμη Εταιρία**, είναι η εταιρία της οποίας το κεφάλαιο διαιρείται σε ίσα μερίδια, τα οποία λέγονται μετοχές, οι οποίες είναι δυνατόν να μεταβιβάζονται και οι μέτοχοι της ευθύνονται μέχρι του ποσού της μετοχής τους.
  
- ✓ **Συνεταιρισμός**, είναι η ένωση προσώπων, τα οποία λέγονται συνέταιροι και αποβλέπει με την από κοινού συνεργασία και σύμπραξη στην οικονομική και κοινωνική προαγωγή των μελών του. Χαρακτηριστικά του συνεταιρισμού είναι ότι σε κάθε στιγμή είναι δυνατή η μεταβολή του ποσού του κεφαλαίου του και του αριθμού των μελών του.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>ο</sup>

### Άρθρο 13

#### Αυτοτελής Φορολόγηση εισοδήματος από επιχειρήσεις ή επαγγέλματα

**I.** Φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα:

**α)** Με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση:

- i.** Ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.τλ. ή υποκαταστήματος επιχείρησης, όπως αυτό ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.
- ii.** Εταιρικών μερίδων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία, εκτός κοινοπραξίας τεχνικών έργων, της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Αν μεταβιβασθεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας, από γονέα προς τα τέκνα του ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος, ο συντελεστής φορολογίας της περίπτωσης αυτής μειώνεται από 20% σε 10% για μεταβιβάσεις που γίνονται μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2000. Μεταβιβάσεις που γίνονται μετά το χρόνο αυτόν δεν υπόκεινται σε φόρο υπεραξίας.

Με μεταβίβαση εταιρικών μερίδων ή μεριδίων εξομοιώνεται και η μη συμμετοχή εταίρου στην αύξηση του κεφαλαίου προσωπικής εταιρίας ή εταιρίας περιορισμένης ευθύνης.

Προκειμένου για μεταβιβάσεις από επαχθή αιτία στοιχείων των παραπάνω υποπεριπτώσεων αα και ββ σε δικαιούχους που υπάγονται στην Α' ή Β' κατηγορία του άρθρου 29 του ν. 2961/2001 (ΕΚ 266 Α), η πραγματική αξία πώλησης αυτών φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή ένα και δύο δέκατα τοις εκατό (1,2%) και δύο και τέσσερα δέκατα τοις εκατό (2,4%), αντίστοιχα.



**β)** Με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από την εκχώρηση ή μεταβίβαση αυτοτελώς κάθε δικαιώματος, το οποίο είναι συναφές με την άσκηση της επιχείρησης ή του επαγγέλματος, όπως του δικαιώματος της μίσθωσης ή υπομίσθωσης ή του προνομίου ή του διπλώματος ευρεσιτεχνίας και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων, καθώς και της άδειας κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων ή μοτοσικλετών δημόσιας χρήσης που μεταβιβάζονται. Με εκχώρηση εξομοιώνεται και η παραίτηση από μισθωτικά δικαιώματα.

**γ)** Με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε ποσό που καταβάλλεται, πέρα από τα μισθώματα, από το μισθωτή προς τον εκμισθωτή, σε περίπτωση μίσθωσης ακινήτου μόνου του ή μαζί με τον οποιονδήποτε εξοπλισμό ή εγκατάσταση που τυχόν διαθέτει. Τα αναφερόμενα στα επόμενα εδάφια αυτής της παραγράφου, καθώς και στην παράγραφο 8 του άρθρου 81, εφαρμόζονται ανάλογα και σε αυτή την περίπτωση.

Ο δικαιούχος του κέρδους ή της ωφέλειας που προκύπτει από την εφαρμογή αυτής της παραγράφου επιβαρύνεται με τον οικείο φόρο και καταβάλλει αυτόν εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της περιφέρειας όπου βρίσκεται η έδρα της επιχείρησης της οποίας μεταβιβάζεται ή εκχωρείται το περιουσιακό στοιχείο, πριν από την με οποιονδήποτε τρόπο μεταβίβαση ή εκχώρηση του οικείου περιουσιακού στοιχείου. Η σχετική δήλωση υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα από τα οποία τα δύο (2) επιστρέφονται θεωρημένα στο δικαιούχο του κέρδους ή της ωφέλειας. Εάν η οικεία πράξη μεταβίβασης ή εκχώρησης γίνεται με ιδιωτικό έγγραφο, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αρνηθεί τη θεώρηση του εγγράφου αυτού, εάν δεν επισυνάπτεται σε αυτό αντίτυπο της οικείας δήλωσης και δεν αναγράφονται στο σώμα του εγγράφου τα στοιχεία αυτής. Στο ιδιωτικό αυτό έγγραφο πρέπει απαραίτητως να αναγράφεται το κέρδος ή η ωφέλεια που προέκυψε από την εκχώρηση του δικαιώματος ή του εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης της επιχείρησης. Σε περίπτωση εκχώρησης ή μεταβίβασης περιουσιακού στοιχείου από τα αναφερόμενα στη διάταξη αυτή, χωρίς να υποβληθεί η οικεία δήλωση από το δικαιούχο του κέρδους ή της ωφέλειας για να καταβληθεί με βάση αυτή ο φόρος εφάπαξ, το πρόσωπο που αποκτά το περιουσιακό στοιχείο είναι αλληλεγγύως και εις ολόκληρο συνυπεύθυνο με τον μεταβιβάζοντα ή εκχωρούντα για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται. Όταν δικαιούχοι των εισοδημάτων της παραγράφου αυτής είναι πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 101, με την καταβολή του πιο πάνω φόρου δεν

εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων, αλλά τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις.

**2.** Φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) ηπραγματική αξία πώλησης μετοχών ή παραστατικών τίτλων μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών ή αλλοδαπό χρηματιστήριο ή σε άλλο διεθνώς αναγνωρισμένο χρηματιστηριακό θεσμό, που μεταβιβάζονται από ιδιώτες ή από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά.

Το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης α της προηγούμενης παραγράφου 1 εφαρμόζεται ανάλογα.

Για την καταβολή του φόρου αυτού και την υποβολή της σχετικής δήλωσης έχουν εφαρμογή τα αναφερόμενα στις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου.

**3.** Η νόμιμη αμοιβή όσων ασχολούνται ατομικώς με την ανέγερση οικοδομών προς πώληση, εφόσον αυτοί με την ιδιότητα τους ως αρχιτέκτονες ή πολιτικοί μηχανικοί εκπόνησαν μερικώς ή ολικώς τη μελέτη ή επέβλεψαν την εκτέλεση των εργασιών του οικοδομικού έργου, θεωρείται ότι αποκτάται στο ημερολογιακό έτος που πραγματοποιείται η πρώτη πώληση από το ακίνητο και φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ποσό του φόρου. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται στη νόμιμη αμοιβή μειωμένη κατά δέκα τοις εκατό (10%) και καταβάλλεται με δήλωση που υποβάλλεται μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε χρόνου.

**4.** Αν ο αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός, ο οποίος αναλαμβάνει τη σύνταξη της μελέτης ή την επίβλεψη ανέγερσης οικοδομής, συμμετέχει στην επιχείρηση που αναλαμβάνει την ανέγερση και πώληση της οικοδομής, την οποία αφορά η μελέτη ή η επίβλεψη, επιβάλλεται σε βάρος της επιχείρησης φόρος εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ακαθάριστο ποσό της νόμιμης αμοιβής, ανεξάρτητα από κάθε άλλη επιβάρυνση των αποτελεσμάτων της επιχείρησης από φόρο εισοδήματος, πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ποσό του φόρου. Σε περίπτωση εφαρμογής της διάταξης αυτής της παραγράφου, ο δικαιούχος της αμοιβής αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός ή μηχανολόγος ή ηλεκτρολόγος μηχανικός, καθώς και τα λοιπά πρόσωπα που συμμετέχουν στην επιχείρηση, απαλλάσσονται από κάθε άλλη επιβάρυνση από φόρο

εισοδήματος από την αιτία αυτή. Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται μόνο στις περιπτώσεις κατά τις οποίες πριν από τη χρονολογία έκδοσης της πολεοδομικής άδειας, κατατεθεί για το σκοπό αυτό στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας της επιχείρησης, κοινή δήλωση αυτού που συνέταξε τη μελέτη ή θα επιβλέπει την εκτέλεση του έργου μηχανικού και της επιχείρησης και συγχρόνως καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί σύμφωνα με τα παραπάνω. Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί δήλωση και δεν καταβληθεί ο φόρος, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 50 και 52 παράγραφος 4.

**5.** Αν ο αρχιτέκτονας ή πολιτικός μηχανικός που υπογράφει τη μελέτη ή αναλαμβάνει την επίβλεψη είναι μισθωτός της επιχείρησης, η οποία αναλαμβάνει τη μελέτη ή επίβλεψη ή ανέγερση της οικοδομής, η επιχείρηση μπορεί να ζητήσει να επιβληθεί σε αυτήν φόρος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ακαθάριστο ποσό της νόμιμης αμοιβής, πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στο ποσό του φόρου. Το ποσό της αμοιβής μειώνεται κατά το ποσό των ακαθάριστων αποδοχών από μισθωτές υπηρεσίες που καταβάλλονται στον παραπάνω μηχανικό κατά το χρονικό διάστημα από την έναρξη της μελέτης μέχρι την αποπεράτωση της οικοδομής. Ο φόρος της παραγράφου αυτής καταβάλλεται πριν από την έκδοση της πολεοδομικής άδειας. Η διάταξη του δεύτερου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζεται αναλόγως. Αν η επιχείρηση δεν ζητήσει την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων εδαφίων για το ποσό της αμοιβής που φορολογείται κατά τις διατάξεις αυτές, το ποσό αυτό λογίζεται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες του μηχανικού, ο οποίος υπέγραψε τη μελέτη και ανέλαβε την επίβλεψη, για το οποίο η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση και να καταβάλλει το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 και 59.

**6.** Στις αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα ή σε φυσικά πρόσωπα κατοίκους αλλοδαπής που δεν ασκούν επάγγελμα ή επιχείρηση στην Ελλάδα:

**α)** για τη χρήση ή παραχώρηση της χρήσης τεχνικών μεθόδων παραγωγής, τεχνικής ή τεχνολογικής βοήθειας, δικαιωμάτων ευρεσιτεχνίας, σημάτων και προνομίων, σχεδίων ή προτύπων γενικά, αποτελεσμάτων ερευνών, κινηματογραφικών και τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές, αναπαραγωγής βιντεοκασετών, πνευματικής ιδιοκτησίας, αναδημοσίευσης άρθρων και μελετών και λοιπών συναφών δικαιωμάτων,

**β)** για την εκμίσθωση μηχανημάτων, εγκαταστάσεων και γενικά κινητών πραγμάτων, την επισκευή και συντήρηση μηχανημάτων και λοιπού εξοπλισμού, την οργάνωση επιχειρήσεων, την εκπαίδευση προσωπικού και για την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας και κάθε είδους συμβουλών στην Ελλάδα, καθώς και στις αμοιβές, που καταβάλλονται σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες κατοίκους ξένων χωρών για τη συμμετοχή τους σε διάφορες καλλιτεχνικές εκδηλώσεις στην Ελλάδα, ενεργείται από τον υπόχρεο για την καταβολή, παρακράτηση φόρου εισοδήματος που βαρύνει το δικαιούχο της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής.

Ομοίως, ενεργείται παρακράτηση φόρου και στα ποσά που καταβάλλονται σε αλλοδαπά αθλητικά σωματεία, επαγγελματικά ή μη, καθώς και σε οποιοδήποτε τρίτο αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο, για τη μεταβίβαση σε ημεδαπά αθλητικά σωματεία, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή τους, του δικαιώματος χρησιμοποίησης αλλοδαπών ποδοσφαιριστών, καλαθοσφαιριστών, πετοσφαιριστών, υδατοσφαιριστών και λοιπών αθλητών.

Ο φόρος αυτός υπολογίζεται στο ακαθάριστο ποσό της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής, ανεξάρτητα αν για την καταβολή αυτήν απαιτείται ή όχι απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 7 του ν. 4171/1961 (ΦΕΚ 93 Α), όπως ισχύει, με συντελεστή:

**αα)** Είκοσι τοις εκατό (20%) για αποζημιώσεις ή δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις ή φυσικά πρόσωπα για τη χρήση ή παραχώρηση χρήσης στην Ελλάδα κινηματογραφικών ή τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές και για την αναπαραγωγή βιντεοκασετών.

**ββ)** Είκοσι τοις εκατό (20%) για αποζημιώσεις ή δικαιώματα ή αμοιβές των λοιπών περιπτώσεων της παραγράφου αυτής.

Με την παρακράτηση του φόρου που ενεργείται σύμφωνα με τα πιο πάνω, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου από το φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματα του αυτά.

Σε όλες τις περιπτώσεις, στον αλλοδαπό δικαιούχο καταβάλλεται η διαφορά μεταξύ του ποσού της αποζημίωσης, δικαιώματος ή αμοιβής, που δικαιούται να λάβει και του παρακρατούμενου φόρου που αναλογεί στο ποσό αυτής.

Η παρακράτηση του φόρου που οφείλεται ενεργείται κατά την πίστωση ή την καταβολή της αποζημίωσης ή του δικαιώματος ή της αμοιβής στο δικαιούχο και η απόδοση του γίνεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα.

Οι τράπεζες υποχρεούνται να αρνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος ή ευρώ (35), που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό των αποζημιώσεων, δικαιωμάτων και αμοιβών που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο, αν δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο Δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.

7. Στα δικαιώματα που αναφέρονται στην παράγραφο αυτή και τα οποία καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα εταιρείας κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σε συνδεδεμένη εταιρεία άλλου κράτους μέλους ή σε μόνιμη εγκατάσταση συνδεδεμένης εταιρείας κράτους μέλους ευρισκόμενη σε άλλο κράτος μέλος, δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Ως δικαιώματα νοούνται οι πληρωμές πάσης φύσεως που λαμβάνονται σε αντάλλαγμα της χρήσης ή του δικαιώματος χρήσης δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί λογοτεχνικού, καλλιτεχνικού ή επιστημονικού έργου, συμπεριλαμβανομένων των κινηματογραφικών ταινιών και λογισμικού, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, εμπορικών σημάτων, σχεδίων ή υποδειγμάτων, σχεδιαγραμμάτων, απόρρητων χημικών τύπων ή μεθόδων κατεργασίας ή σε αντάλλαγμα πληροφοριών που αφορούν βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική πείρα, καθώς και οι πληρωμές για τη χρήση ή για το δικαίωμα χρήσης βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού. Για την εφαρμογή των αναφερόμενων στην παράγραφο αυτή διατάξεων, μία εταιρεία θεωρείται "συνδεδεμένη" με άλλη εταιρεία εφόσον, τουλάχιστον η πρώτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο μετοχικό κεφάλαιο της δεύτερης εταιρείας ή η δεύτερη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή με το ίδιο πιο πάνω ποσοστό στο μετοχικό κεφάλαιο της πρώτης εταιρείας ή μία τρίτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή με το ίδιο πιο πάνω ποσοστό στο μετοχικό κεφάλαιο τόσο της πρώτης όσο και της δεύτερης εταιρείας και υπό τον όρο ότι σε όλες τις αναφερόμενες πιο πάνω περιπτώσεις, η συμμετοχή κατέχεται χωρίς διακοπή για δύο έτη. Η απαλλαγή από την παρακράτηση παρέχεται με την

προϋπόθεση ότι ο δικαιούχος των δικαιωμάτων δέχεται τις πληρωμές για δικό του λογαριασμό και όχι με την ιδιότητα του αντιπροσώπου και εφόσον προσκομίσει σχετική βεβαίωση που ισχύει για δύο έτη από την ημερομηνία χορήγησης της. Η βεβαίωση πρέπει να περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία του δικαιούχου:

**α)** ότι έχει την έδρα της πραγματικής διοίκησης του σε ένα συγκεκριμένο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης,

**β)** ότι υπόκειται στο πιο πάνω κράτος μέλος που έχει την έδρα του σε φόρο εισοδήματος χωρίς να τυγχάνει απαλλαγής από αυτόν,

**γ)** ότι κατέχει την πιο πάνω αναφερόμενη συμμετοχή χωρίς διακοπή τουλάχιστον για δύο έτη,

**δ)** ότι το εισόδημα από τα δικαιώματα που αποκτά, σε περίπτωση που αυτός είναι μόνιμη εγκατάσταση άλλης εταιρείας, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος στο κράτος μέλος όπου έχει τη μόνιμη εγκατάσταση και ότι η εταιρεία της οποίας αποτελεί μόνιμη εγκατάσταση πληροί τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στα στοιχεία α', β', γ' και ε' του παρόντος άρθρου,

**ε)** ότι έχει μία από τις μορφές που ορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών σύμφωνα με το Παράρτημα της Οδηγίας 2003/49/EK (L. 157/49). Με την ίδια απόφαση θα καθοριστούν ο τρόπος και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την εφαρμογή των αναφερόμενων στο άρθρο αυτό.

Εξαιρετικά, κατά τη διάρκεια μεταβατικής περιόδου οκτώ ετών που αρχίζει από την 1<sup>η</sup> Ιουλίου 2005, κατά την καταβολή των αναφερόμενων πιο πάνω δικαιωμάτων, θα ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) κατά τα πρώτα τέσσερα έτη και πέντε τοις εκατό (5%) κατά τα τελευταία τέσσερα έτη, εκτός εάν από την οικεία διμερή σύμβαση για την αποφυγή διπλής φορολογίας εισοδήματος προβλέπεται ευνοϊκότερη φορολογική μεταχείριση. Για την παρακράτηση και την απόδοση του φόρου αυτού έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αλλοδαπού δικαιούχου. Μέχρι την έναρξη της μεταβατικής περιόδου που αναφέρεται πιο πάνω, κατά την καταβολή

των υπόψη δικαιωμάτων, θα ενεργείται παρακράτηση φόρου εισοδήματος σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις των διμερών συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας ή της εσωτερικής νομοθεσίας, κατά περίπτωση.

**8.** Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα κατάρτιση μελετών και σχεδίων ή τη διεξαγωγή ερευνών τεχνικής, οικονομικής ή επιστημονικής γενικά φύσεως, ανεξάρτητα αν αυτές εκπονούνται στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή ή την επίβλεψη και συντονισμό εκτέλεσης τεχνικών έργων που πραγματοποιούνται από τρίτους στην Ελλάδα ή την παροχή επιστημονικής φύσεως συμβουλών προς τον κύριο του εκτελούμενου στην Ελλάδα τεχνικού έργου, επιβάλλεται, για τα καθαρά κέρδη που αποκτούν από τις υπηρεσίες αυτές, φόρος εισοδήματος με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), ο οποίος υπολογίζεται στη συνολική ακαθάριστη αμοιβή τους. Ο φόρος αυτός παρακρατείται από τον υπόχρεο για την καταβολή κατά την εκάστοτε πίστωση ή την καταβολή της αμοιβής στο δικαιούχο και αποδίδεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία το βραδύτερο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα.

Με την παρακράτηση του φόρου που ενεργείται σύμφωνα με τα πιο πάνω, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών επιχειρήσεων και οργανισμών για τα κέρδη που αποκτούν από τις υπηρεσίες αυτές.

Οι τράπεζες υποχρεούνται να αρνηθούν την παροχή του ποσού συναλλάγματος ή ευρώ (35) που αναλογεί για την αποστολή στο εξωτερικό εισοδημάτων, που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο, αν δεν προσκομισθεί σε αυτές αποδεικτικό καταβολής στο Δημόσιο του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα αυτά.

**9.** Στις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς που αναλαμβάνουν την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων στην Ελλάδα, επιβάλλεται φόρος εισοδήματος για τα καθαρά κέρδη που αποκτούν από τις εργασίες αυτές, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή που ορίζεται:

**α)** Τρία και πενήντα τοις εκατό (3,50%) στη συνολική ακαθάριστη αξία των έργων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή

επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας και νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου γενικά, ανεξάρτητα αν τα έργα εκτελούνται με υλικά του εργολήπτη ή όχι.

**β)** Τέσσερα και είκοσι τοις εκατό (4,20%) στη συνολική ακαθάριστη αξία των ιδιωτικών έργων, γενικά.

**γ)** Οκτώ και εβδομήντα πέντε τοις εκατό (8,75%) στη συνολική ακαθάριστη αξία των έργων χωρίς την αξία των υλικών για έργα που αναφέρονται στην πιο πάνω περίπτωση β, για τα οποία ο εργολήπτης δεν χρησιμοποιεί δικά του υλικά. Ο παραπάνω τρόπος φορολογίας εφαρμόζεται στις αλλοδαπές εργοληπτικές εταιρίες και οργανισμούς, που συμβάλλονται απευθείας με το Δημόσιο και τα λοιπά πρόσωπα που αναφέρονται στην παρούσα παράγραφο.

Ο φόρος που επιβάλλεται στις πιο πάνω περιπτώσεις παρακρατείται από τον, υπόχρεο για την καταβολή, εργοδότη κατά την εκάστοτε πίστωση ή την καταβολή της αξίας του έργου στο δικαιούχο και αποδίδεται με σχετική δήλωση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα.

Με την παρακράτηση του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των αλλοδαπών εταιριών και οργανισμών για τα κέρδη που αποκτούν από τις εργασίες αυτές.

Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 12 του ν. 542/1977 (ΦΕΚ 41 Α).

**10.** Τα έσοδα από έπαθλα ή βραβεία από την κατοχή και εκμετάλλευση δρομώνων ίππων που χρησιμοποιούνται σε αγώνες ιπποδρομίου φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου είκοσι τοις εκατό (20%). Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή. Για την απόδοση του φόρου αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 60. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η



φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των ιδιοκτητών δρομώνων ίππων για τα έσοδα αυτά.

**11.** Οι πάσης φύσεως παροχές που χορηγούνται στα πρόσωπα που εκλέγονται για τον πρώτο και δεύτερο βαθμό της τοπικής αυτοδιοίκησης φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου είκοσι τοις εκατό (20%). Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή. Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 60. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τις ως άνω παροχές.

**12.** Οι αμοιβές που καταβάλλονται από το Ελληνικό Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του Κράτους, τον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού (Ε.Ο.Τ.) , το Ευρωπαϊκό Πολιτιστικό Κέντρο Δελφών, τον Οργανισμό Μεγάλου Μουσικής Αθηνών, τον Οργανισμό Πολιτιστικής Πρωτεύουσας της Ευρώπης -Θεσσαλονίκη 1997-, το σύλλογο «Οι φίλοι της Μουσικής», καθώς και την Εθνική Λυρική Σκηνή σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα ή μεμονωμένους καλλιτέχνες ξένων χωρών, για τη συμμετοχή τους σε καλλιτεχνικές εκδηλώσεις στην Ελλάδα, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου είκοσι τοις εκατό (20%). Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή. Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 60. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τις ως άνω αμοιβές.

**13.** Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται σε αθλητές εθνικών ομάδων, ως επιβράβευση αυτών από το Δημόσιο, λόγω επίτευξης διεθνών στόχων ατομικά ή ομαδικώς, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου είκοσι τοις εκατό (20%). Ο φόρος που προκύπτει παρακρατείται κατά την πληρωμή. Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 60. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τα ποσά αυτά.

**14.** Τα χρηματικά ποσά που παρέχονται σε όσους συμμετέχουν σε ραδιοφωνικούς, τηλεοπτικούς και λοιπούς παρεμφερείς διαγωνισμούς που διενεργούνται με οποιαδήποτε μορφή φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), εφόσον το καταβαλλόμενο ποσό υπερβαίνει το ποσό των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ. Ο φόρος

που προκύπτει παρακρατείται από τον καταβάλλοντα κατά το χρόνο της καταβολής του ποσού στο δικαιούχο. Για την απόδοση του φόρου αυτού εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 60. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος των δικαιούχων για τα ποσά αυτά.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2°**

### **2.1) Διευκρινίσεις για την επιβολή φόρου υπεραξίας σε ορισμένες περιπτώσεις 1052699/1082/Α0012/30.5.2003**

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί αναφορικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. α' της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994, μετά την αντικατάσταση τους με την παρ. 3 του άρθρου 3 του Ν. 3091/2002, για τις ακόλουθες περιπτώσεις διευκρινίζονται τα παρακάτω:

**1.** Πεδίο εφαρμογής των παραπάνω διατάξεων αποτελεί κατ' αρχήν η μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία αυτής ή εταιρικής μερίδας ή μεριδίου που γίνεται με αντάλλαγμα, γιατί μόνο στις μεταβιβάσεις αυτού του είδους, από επαχθή αιτία, είναι δυνατό να προκύψει περιουσιακή επαύξηση - κέρδος ή ωφέλεια για τον μεταβιβάζοντα.

**2.** Ο φόρος υπεραξίας υπολογίζεται σε περίπτωση διακοπής των εργασιών επιχείρησης (ατομικής ή εταιρίας) και έναρξης στον ίδιο χώρο με το ίδιο αντικείμενο εργασιών άλλης επιχείρησης (ατομικής ή εταιρίας) μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα έξι (6) μηνών.

Ειδικότερα όμως για την επιβολή του φόρου υπεραξίας διευκρινίζονται:

**α)** Όταν στον χώρο που λειτουργούσε ατομική επιχείρηση ιδρύεται και λειτουργεί εταιρία, στην οποία μετέχει και ο φορέας της ατομικής επιχείρησης, από το συνολικό ποσό της υπεραξίας που προκύπτει με βάση τα δεδομένα της ατομικής επιχείρησης δεν λαμβάνεται υπόψη το ποσό που αντιστοιχεί στο ποσοστό συμμετοχής του φορέα της ατομικής επιχείρησης στην εταιρία που συστήθηκε.

**β)** Σε περίπτωση λύσης εταιρίας και άσκησης στον ίδιο χώρο ατομικής επιχείρησης από μέλος αυτής δεν υπολογίζεται υπεραξία μόνο για το ποσοστό της συμμετοχής του μέλους αυτού στη λυθείσα εταιρία.

γ) Δεν τίθεται θέμα εφαρμογής υπεραξίας στην περίπτωση διακοπής ατομικής επιχείρησης και ίδρυσης στη θέση αυτής μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε. από το ίδιο πρόσωπο.

δ) Κατά τη σύσταση ομόρρυθμης εταιρίας δεν οφείλεται φόρος δωρεάς για τον εισφέροντα την ατομική του επιχείρηση στο κεφάλαιο αυτής, εφόσον η εισφορά αυτή δεν υπερβαίνει την αξία του ποσοστού συμμετοχής του εισφέροντος στην υπό σύσταση ομόρρυθμη εταιρία. Σε κάθε άλλη περίπτωση, η απόκτηση ποσοστού μεγαλύτερου από την εισφερόμενη αξία, αποτελεί δωρεά και οφείλεται φόρος.

**3.** Τέλος, στις πιο πάνω αναφερόμενες περιπτώσεις διάλυσης ατομικών επιχειρήσεων ή εταιρειών και λειτουργίας στην ίδια διεύθυνση με το ίδιο αντικείμενο επιχειρήσεων υπό νέα μορφή έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των με αριθ.1030366/10307/Β0012/ΠΟΛ. 1053/1.4.2003 και 1031583/253/Α0013/ΠΟΛ.1055/1.4.2003 αποφάσεων, όσον αφορά στον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζομένων ή κληρονομαίων-δωρουμένων μερίδων ή μεριδίων αντίστοιχα, προκειμένου να επιβληθεί ο οικείος φόρος 1,2% και 2,4%, κατά τη μεταβίβαση αυτών με επαχθή αιτία σε συγγενείς Α' και Β' κατηγορίας ή ο οικείος φόρος κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής κατά τη μεταβίβαση αυτών με κάποια από τις αιτίες αυτές.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup>**

### **3.1) Καθορισμός εμπορικής αμοιβής, επιτοκίου, ράντας, για τον προσδιορισμό της άυλης αξίας επιχειρήσεων κ.λπ. που μεταβιβάζονται στο έτος 2007.**

Για την εφαρμογή της 1030366/1030/B0012/ΠΟΛ. 1053/1.4.2003 απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, κατά το έτος 2007 σας πληροφορούμε τα εξής:

**1.** Το ποσό της ετήσιας αμοιβής, ανέρχεται στο ποσό των έντεκα χιλιάδων τετρακοσίων πενήντα ευρώ (11.450) ευρώ για τις επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής αγαθών. Προκειμένου για επιχειρήσεις αποκλειστικά παροχής υπηρεσιών η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%). Για μεταβιβάσεις μεριδίων, μερίδων κ.λπ. των υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. ισχύουν όσα έχουν γίνει δεκτά με την 1058352/1219/ΠΟΛ. 1200/28.6.00 διαταγή.

**2.** Το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας είναι ίσο με 3,53% με αντίστοιχο συντελεστή προσαρμογής από την οικεία ράντα 4,511 ή κατά στρογγυλοποίηση 4,5 .

**3.** Τα πιο πάνω ισχύουν για μεταβιβάσεις που πραγματοποιούνται από την έκδοση της παρούσας διαταγής. Ακριβές Αντίγραφο.

**3.2) ΠΟΛ 1053/01.04.03 Προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας κατά τη μεταβίβαση με επαγθή αιτία ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων ή μερίδων, ποσοστών συμμετοχής, καθώς και μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών.**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:

- α) Τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994-ΦΕΚ 151 Α').
- β) Τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε.
- γ) Τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 και του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Κ. Φ. Ε., όπως αυτές προστέθηκαν με τις παραγράφους 3 και 4, αντίστοιχα, του άρθρου 3 του ν. 3091/24.12.2002 (ΦΕΚ 330Α).
- δ) Τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 3 του ν. 3091/2002.
- ε) Τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 29 του ν. 2961/2001 (ΦΕΚ 266Α), όπως ισχύει.
- στ) Τις διατάξεις της 1100383/1330/Α0006/31.10.2001 (ΦΕΚ 1485Β') κοινής απόφασης του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομικών με την οποία καθορίστηκαν οι αρμοδιότητες των Υφυπουργών Οικονομικών, ζ) Ότι με την παρούσα απόφαση δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

**ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ**

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'**

**ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΛΑΧΙΣΤΟΥ ΠΟΣΟΥ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ**

**(ΩΦΕΛΕΙΑΣ)**

## **Άρθρο 1**

### **Μεταβίβαση Ατομικής Επιχείρησης**

**1.** Το ελάχιστο ποσό υπεραξίας από τη μεταβίβαση επιχείρησης προκύπτει, αν από την ελάχιστη αξία μεταβίβασης αφαιρεθεί το κόστος απόκτησης, όπως τα ποσά αυτά προσδιορίζονται σύμφωνα με τις πιο κάτω παραγράφους 2, 3, 4 και 5.

#### **2. Ελάχιστη αξία μεταβίβασης**

Η ελάχιστη αξία μεταβίβασης είναι το άθροισμα της άυλης αξίας και της καθαρής θέσης της επιχείρησης, όπως αυτές ορίζονται παρακάτω.

#### **2.1 Άυλη Αξία**

**α)** Προσδιορίζεται ο μέσος όρος των εισοδημάτων των τελευταίων ετών, ως εξής:

- Όταν δεν τηρούνται βιβλία ή τηρούνται βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., λαμβάνεται ο μέσος όρος των κατά δήλωση εισοδημάτων κάθε πηγής των πέντε (5) τελευταίων ετών πριν από τη μεταβίβαση, που αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα της.
- Αν τηρούνται βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., λαμβάνεται ο μέσος όρος των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης των πέντε (5) τελευταίων ετών πριν από τη μεταβίβαση, όπως αυτά προκύπτουν από τους οικείους ισολογισμούς.
- Εάν τα έτη λειτουργίας της επιχείρησης είναι λιγότερα από πέντε (5) λαμβάνονται υπόψη αυτά τα έτη.

**β)** Από το μέσο όρο των εισοδημάτων, που προσδιορίζονται όπως πιο πάνω, αφαιρούνται:

**αα)** Η ετήσια αμοιβή η οποία προβλέπεται από τη συλλογική σύμβαση εργασίας των εμποροϋπαλλήλων, που ισχύει κατά την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου κάθε έτους, για υπάλληλο με πέντε (5)

χρόνια υπηρεσία, χωρίς προσαυξήσεις επιδομάτων πολυετίας και οικογενειακών βαρών, στρογγυλοποιούμενη στην πλησιέστερη εκατοντάδα. Προκειμένου για επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες, η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%).

**ββ)** Οι τόκοι των ιδίων κεφαλαίων της επιχείρησης, οι οποίοι υπολογίζονται με βάση το μέσο όρο του επιτοκίου των έντοκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας, που εκδόθηκαν το Δεκέμβριο του έτους που προηγείται της μεταβίβασης.

γ) Το ποσό που προκύπτει μετά την αφαίρεση των ποσών των παραπάνω περιπτώσεων αα' και ββ' (R) αναπροσαρμόζεται με την εφαρμογή της σταθερής ληξιπρόθεσμης ράντας

$$a = R \times \frac{1-u^n}{i}$$

όπου:

∅ a = το ποσό που προκύπτει μετά την αναπροσαρμογή και αποτελεί την άυλη αξία της επιχείρησης.

∅ R = το ποσό που αναπροσαρμόζεται και αναφέρεται στο υπερκέρδος της επιχείρησης.

∅ n = το πενταετές μελλοντικό χρονικό διάστημα για το οποίο προσδοκάται το υπερκέρδος.

$$\emptyset u^n = \frac{1}{(1+i)^n}$$

η παρούσα αξία του κεφαλαίου, η αξία του οποίου μετά από το πιο πάνω μελλοντικό διάστημα (n) είναι ένα λεπτό του ευρώ.

∅ i = το επιτόκιο των έντοκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας.

δ) Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά την παραπάνω αναπροσαρμογή προσαυξάνεται με τους ακόλουθους ποσοστιαίους συντελεστές, ανάλογα με τα έτη λειτουργίας της επιχείρησης:

Έτη λειτουργίας	Συντελεστές
Πάνω από 3 μέχρι 5	10%
Πάνω από 5 μέχρι 10	20%
Πάνω από 10 μέχρι 15	30%
Πάνω από 15	40%



Προκειμένου για επιχειρήσεις που δεν είναι υπόχρεες σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων ή τηρούν βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., οι πιο πάνω συντελεστές περιορίζονται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).

ε) Το ποσό που προκύπτει από τα ανωτέρω είναι η ελάχιστη άυλη αξία της επιχείρησης.

## **2.2 Καθαρή θέση**

α) Με βιβλία Α' – Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Η κατώτατη πραγματική αξία από τη μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, από επαχθή αιτία, προκύπτει αν η άυλη αξία, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 1 του κεφαλαίου Α' του πρώτου μέρους, μειωθεί με τις υποχρεώσεις, που υπολογίζονται σε ποσοστό 10% επί των αγορών που πραγματοποίησε η επιχείρηση κατά τη χρήση που προηγείται της μεταβίβασης και προσυζητηθεί με τα ακόλουθα ποσά:

**i. Πάγια**

Η αναπόσβεστη αξία των παγίων εκτός ακινήτων και αυτοκινήτων.

**ii. Αποθέματα**

Ως απόθεμα εμπορεύσιμων αγαθών λογίζεται ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης που προηγείται της μεταβίβασης.

**iii. Απαιτήσεις**

Ως απαίτηση λογίζεται ποσοστό 10% επί των πωλήσεων που πραγματοποίησε η επιχείρηση κατά τη χρήση που προηγείται της μεταβίβασης.

β) Με βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ. Β. Σ.

Στην άυλη αξία της επιχείρησης, προστίθεται η λογιστική καθαρή θέση αυτής, η οποία εμφανίζεται στον τελευταίο πριν από τη μεταβίβαση επίσημο ισολογισμό και η υφιστάμενη διαφορά μεταξύ της αξίας των ακινήτων, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το

χρόνο μεταβίβασης στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και της εμφανιζόμενης στα βιβλία αξίας κτήσης αυτών, αν η δεύτερη είναι μικρότερη της πρώτης.

### **3. Κόστος απόκτησης**

Ως κόστος απόκτησης της ατομικής επιχείρησης λαμβάνεται το κόστος απόκτησης της από τον μεταβιβάζοντα, το οποίο δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ.

**4.** Αν από το συμβολαιογραφικό έγγραφο ή το ιδιωτικό συμφωνητικό προκύπτει αξία μεταβίβασης (τίμημα) μεγαλύτερη της ελάχιστης αξίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις παραπάνω παραγράφους, ως αξία πώλησης λαμβάνεται η συμφωνηθείσα.

## **Άρθρο 2**

### **Μεταβίβαση εταιρικών μερίδων και ποσοστών συμμετοχής υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε.**

**1.** Το ελάχιστο ποσό της υπεραξίας από τη μεταβίβαση των εταιρικών μερίδων και ποσοστών συμμετοχής, εξευρίσκεται, εάν από την ελάχιστη αξία μεταβίβασης όλων των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης αφαιρεθεί το κόστος απόκτησης της, και η τυχόν διαφορά πολλαπλασιασθεί με το ποσοστό συμμετοχής του μεταβιβάζοντος.

### **2. Ελάχιστη αξία μεταβίβασης**

Η ελάχιστη αξία μεταβίβασης είναι το άθροισμα της άυλης αξίας και της καθαρής θέσης, όπως ορίζονται στις παραγράφους 2.1 και 2.2 του άρθρου 1 του κεφαλαίου Α' του πρώτου μέρους της παρούσας και επιπλέον προστεθούν:

**α)** για επιχειρήσεις με βιβλία Α' – Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., η αναπόσβεστη αξία των ακινήτων, αυτοκινήτων και η θετική διαφορά μεταξύ αντικειμενικής αξίας και τιμής κτήσης των ακινήτων,

**β)** για επιχειρήσεις με βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., η υφιστάμενη διαφορά μεταξύ της αξίας των ακινήτων της επιχείρησης, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο μεταβίβασης

στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και της εμφανιζόμενης στα βιβλία αξίας κτήσης αυτών, αν η δεύτερη είναι μικρότερη της πρώτης.

Όταν η επιχείρηση της οποίας μεταβιβάζονται μερίδια έχει προέλθει από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων και πριν από τη μεταβίβαση των μεριδίων της έχει υποβάλει λιγότερες από τρεις (3) δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, για την εξεύρεση του μέσου όρου των εισοδημάτων ή των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης έχει ανάλογη εφαρμογή η παράγραφος 3 του κεφαλαίου Β' του πρώτου μέρους της παρούσας.

Ειδικά για τον υπολογισμό της ετήσιας αμοιβής, λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα:

**α)** Προκειμένου για μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου ομόρρυθμης εταιρίας και μεριδίων των λοιπών υπόχρεων, εκτός της ετερόρρυθμης εταιρίας, η ετήσια αμοιβή που ισχύει, κατά περίπτωση, υπολογίζεται στο διπλάσιο.

**β)** Προκειμένου για μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου ετερόρρυθμης εταιρίας, η ετήσια αμοιβή που ισχύει, κατά περίπτωση, υπολογίζεται στο διπλάσιο, επί του ποσοστού συμμετοχής των ομόρρυθμων εταίρων. Στην περίπτωση αυτή το ποσό που αφαιρείται δεν μπορεί να είναι μικρότερο από την ισχύουσα ετήσια αμοιβή του εμποροϋπαλλήλου.

### **3. Κόστος απόκτησης**

- Ως κόστος απόκτησης της επιχείρησης της οποίας μεταβιβάζονται μερίδια, που έχουν αποκτηθεί κατά την ίδρυση της, λαμβάνεται το κεφάλαιο της, όπως αυτό αναφέρεται στο καταστατικό της. Εάν μέχρι το χρόνο μεταβίβασης των μεριδίων έχουν λάβει χώρα αυξομειώσεις του κεφαλαίου, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται ο μέσος όρος του κεφαλαίου της επιχείρησης των (5) πέντε προηγούμενων χρήσεων πριν από τη μεταβίβαση και σε περίπτωση κατά την οποία έχουν παρέλθει λιγότερες από τις πέντε (5) χρήσεις, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται ο μέσος όρος του κεφαλαίου αυτών των χρήσεων.

- Ως κόστος απόκτησης, για τις μετέπειτα μεταβιβάσεις λαμβάνεται η ελάχιστη αξία της επιχείρησης η οποία έχει υπολογισθεί κατά την απόκτηση των μεριδίων με βάση τις διατάξεις των Υπουργικών αποφάσεων, που έχουν εκδοθεί για τον προσδιορισμό της ελάχιστης αξίας.

- Αν τα μεταβιβαζόμενα μερίδια ή μέρος αυτών έχουν αποκτηθεί πριν από το χρόνο έναρξης ισχύος της 1119720719807Α0012/ΠΟΛ. 1259/1999 Α.Υ.Ο., ως αξία κτήσης λαμβάνεται αυτή που οριστικοποιήθηκε με οποιονδήποτε τρόπο κατά την εφαρμογή των διατάξεων φορολογίας εισοδήματος ή κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών ή σε περίπτωση μη οριστικοποίησης, η δηλωθείσα αξία.

**4.** Αν από το συμβολαιογραφικό έγγραφο ή το ιδιωτικό συμφωνητικό προκύπτει αξία μεταβίβασης (τίμημα) μεγαλύτερη της ελάχιστης αξίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις παραπάνω παραγράφους, ως αξία πώλησης λαμβάνεται η συμφωνηθείσα.

### **Άρθρο 3**

#### **Μεταβίβαση μεριδίων ημεδαπών Ε.Π.Ε.**

**1.** Το ελάχιστο ποσό της υπεραξίας που προκύπτει από τη μεταβίβαση μεριδίων ημεδαπής εταιρίας περιορισμένης ευθύνης εξευρίσκεται με την αφαίρεση του κόστους απόκτησης τους από την ελάχιστη αξία που έχουν κατά το χρόνο μεταβίβασης.

**2.** Για την εξεύρεση της ελάχιστης αξίας των μεριδίων λαμβάνεται υπόψη το άθροισμα:

**α)** των ιδίων κεφαλαίων της εταιρίας που εμφανίζονται στον τελευταίο πριν από τη μεταβίβαση επίσημο ισολογισμό και των αυξομειώσεων τους που έλαβαν χώρα μέχρι το χρόνο μεταβίβασης,

**β)** της άυλης αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 2.1 του άρθρου 1 του κεφαλαίου Α' του πρώτου μέρους, χωρίς όμως την αφαίρεση της οριζόμενης από την υποπερίπτωση αα' της περίπτωσης β' της παραγράφου αυτής αμοιβής και

**γ)** της υφιστάμενης διαφοράς μεταξύ της αξίας των ακινήτων της εταιρίας, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο μεταβίβασης στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και της εμφανιζόμενης στα βιβλία αξίας κτήσης αυτών, αν η δεύτερη είναι μικρότερη της πρώτης. Το

ποσό που προκύπτει σύμφωνα με τα πιο πάνω, διαιρούμενο δια του αριθμού των υφισταμένων κατά το χρόνο μεταβίβασης μεριδίων αντιπροσωπεύει την ελάχιστη πραγματική αξία του κάθε μεριδίου, η οποία πολλαπλασιαζόμενη στη συνέχεια με τον αριθμό των μεταβιβαζομένων μεριδίων, αποτελεί την ελάχιστη αξία των τελευταίων.

**3.** Όταν η επιχείρηση της οποίας μεταβιβάζονται τα μερίδια έχει προέλθει από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων και έχει καταρτίσει λιγότερους από τρεις (3) ισολογισμούς, πριν από τη μεταβίβαση των μεριδίων της, τότε για την εξεύρεση του μέσου όρου των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης, εφαρμόζεται η παράγραφος 3 του κεφαλαίου Β' του πρώτου μέρους της παρούσας.

**4.** Προκειμένου για μεταβιβάσεις μεριδίων από επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ως κόστος απόκτησης των μεταβιβαζομένων μεριδίων λαμβάνεται αυτό που έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τους, ανεξάρτητα από το χρόνο απόκτησης τους.

Για τα φυσικά πρόσωπα και τις επιχειρήσεις με βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., που μεταβιβάζουν μερίδια, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται η ελάχιστη αξία μεταβίβασης των μεριδίων, η οποία έχει υπολογισθεί κατά την απόκτηση τους, με βάση τις διατάξεις της παρούσας ή της 1119720/1980/ Α0012/ΠΟΛ. 1259/1999 Α.Υ.Ο., ανάλογα με το χρόνο απόκτησης τους. Αν τα μεταβιβαζόμενα μερίδια ή μέρος αυτών έχουν αποκτηθεί πριν από το χρόνο έναρξης ισχύος της πιο πάνω απόφασης, ως αξία κτήσης λαμβάνεται αυτή που οριστικοποιήθηκε με οποιονδήποτε τρόπο κατά την εφαρμογή των διατάξεων φορολογίας εισοδήματος ή κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών ή σε περίπτωση μη οριστικοποίησης, η δηλωθείσα αξία. Όταν τα μεταβιβαζόμενα μερίδια έχουν αποκτηθεί κατά την ίδρυση της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης, ως κόστος απόκτησης των μεριδίων αυτών λαμβάνεται η αξία τους, όπως αυτή αναφέρεται στο καταστατικό της εταιρίας. Εάν μέχρι το χρόνο μεταβίβασης των μεριδίων έχουν λάβει χώρα αυξομειώσεις του κεφαλαίου, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται ο μέσος όρος του κεφαλαίου των πέντε (5) προηγούμενων χρήσεων πριν από τη μεταβίβαση και σε περίπτωση κατά την οποία έχουν παρέλθει λιγότερες από τις πέντε (5) χρήσεις, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται ο μέσος όρος του κεφαλαίου αυτών των χρήσεων.

5. Αν από το συμβολαιογραφικό έγγραφο ή το ιδιωτικό συμφωνητικό προκύπτει αξία μεταβίβασης (τίμημα) μεγαλύτερη της ελάχιστης αξίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις παραπάνω παραγράφους, ως αξία πώλησης λαμβάνεται η συμφωνηθείσα.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'**

### **ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΗΜΕΔΑΠΩΝ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ ΑΞΙΩΝ ΑΘΗΝΩΝ**

1. Η κατώτατη πραγματική αξία των μετοχών ημεδαπών ανωνύμων εταιριών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών εξευρίσκεται ως ακολούθως:

Τα ίδια κεφάλαια της εταιρίας, που εμφανίζονται στον τελευταίο πριν από τη μεταβίβαση επίσημο ισολογισμό και οι αυξομειώσεις τους που έλαβαν χώρα μέχρι και την προηγούμενη ημέρα της μεταβίβασης, προσαυξάνονται με την απόδοση των ιδίων κεφαλαίων των πέντε (5) τελευταίων διαχειριστικών περιόδων πριν από τη μεταβίβαση. Στο αποτέλεσμα που προκύπτει, προστίθεται και η υφιστάμενη διαφορά μεταξύ της αξίας των ακινήτων της εταιρίας, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο της μεταβίβασης στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και της εμφανιζόμενης στα βιβλία αξίας κτήσης αυτών, αν η δεύτερη είναι μικρότερη της πρώτης. Το ποσό που προκύπτει σύμφωνα με τα πιο πάνω, διαιρούμενο δια του αριθμού των υφισταμένων κατά το χρόνο μεταβίβασης μετοχών, αντιπροσωπεύει την ελάχιστη πραγματική αξία της κάθε μετοχής, η οποία πολλαπλασιαζόμενη στη συνέχεια με τον αριθμό των μεταβιβαζόμενων μετοχών αποτελεί την κατώτατη πραγματική αξία των τελευταίων.

2. Ως απόδοση ιδίων κεφαλαίων λαμβάνεται ο λόγος του μέσου όρου των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης (προ φόρων) των πέντε (5) τελευταίων ισολογισμών πριν από τη μεταβίβαση και του μέσου όρου των ιδίων κεφαλαίων της αυτής χρονικής περιόδου. Σε περίπτωση που υπάρχουν λιγότεροι των πέντε (5) ισολογισμών, λαμβάνονται υπόψη οι μέσοι

όροι των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και των ιδίων κεφαλαίων των ισολογισμών αυτών. Αν το άθροισμα αυτών των ολικών αποτελεσμάτων της επιχείρησης της οποίας πωλούνται οι μετοχές είναι αρνητικό, τότε δεν λαμβάνεται υπόψη καμία απόδοση.

**3.** Όταν η επιχείρηση της οποίας μεταβιβάζονται οι μετοχές έχει προέλθει από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων ανώνυμων εταιριών ή λοιπών επιχειρήσεων και έχει καταρτίσει λιγότερους από τρεις (3) ισολογισμούς πριν από τη μεταβίβαση των μετοχών της, τότε για τον υπολογισμό του μέσου όρου των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και των ιδίων κεφαλαίων της λαμβάνονται υπόψη τα ολικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης και τα ίδια κεφάλαια όσων ισολογισμών αυτής υπάρχουν, καθώς και τα αποτελέσματα και τα ίδια κεφάλαια όσων από τους τελευταίους ισολογισμούς των επιχειρήσεων που έχουν μετασχηματισθεί και τηρούσαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων απαιτούνται, ώστε στο επίπεδο της επιχείρησης να συγκεντρωθούν τρεις (3) ισολογισμοί.

**4.** Σε περίπτωση που από το συμβολαιογραφικό έγγραφο ή ιδιωτικό συμφωνητικό προκύπτει ως πραγματική αξία μεταβίβασης μετοχών μεγαλύτερη αυτής που προκύπτει σύμφωνα με τις παραπάνω παραγράφους, λαμβάνεται υπόψη η συμφωνηθείσα.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΤΩΤΑΤΗΣ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ  
ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΕ ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ (ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥΣ  
ΤΗΣ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 29 ΤΟΥ Ν. 2961/2001)

**Άρθρο 1**

**Ατομικής Επιχείρησης**

Η κατώτατη πραγματική αξία της ατομικής επιχείρησης προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στις παραγράφους 2.1 και 2.2 του άρθρου 1 του κεφαλαίου Α' του πρώτου μέρους της παρούσας.

**Άρθρο 2**

**Εταιρικές μερίδες και ποσοστά συμμετοχής υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε.**

Η κατώτατη πραγματική αξία μερίδων και ποσοστών συμμετοχής των πιο πάνω υπόχρεων προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στις παραγράφους 2 και 4 του άρθρου 2 του κεφαλαίου Α' του πρώτου μέρους της παρούσας.

**Άρθρο 3**

**Μερίδια ημεδαπών Ε.Π.Ε.**



Η κατώτατη πραγματική αξία των μεριδίων ημεδαπών εταιριών περιορισμένης ευθύνης προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στις παραγράφους 2, 3 και 5 του άρθρου 3 του κεφαλαίου Α' του πρώτου μέρους της παρούσας.

#### **Άρθρο 4**

#### **Μετοχές ημεδαπών ανωνύμων εταιριών μη εισηγμένες στο Χ.Α.Α.**

Η κατώτατη πραγματική αξία των μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. μετοχών ημεδαπών ανωνύμων εταιριών προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στο κεφάλαιο Β' του πρώτου μέρους της παρούσας.

#### **3.3) Προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας κατά τη μεταβίβαση με επαγθή αιτία ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων ή μερίδων, ποσοστών συμμετοχής και μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. 1066328/1394/Α0012/16.7.2003**

**Ø Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινίσεις:**

#### **I. ΓΕΝΙΚΑ**

- I.** Η επιχείρηση, ως οικονομική οντότητα, είναι ένα σύνολο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, που αντιστοιχούν στα διάφορα περιουσιακά στοιχεία της. Έτσι, κατά την πώληση μιας επιχείρησης, τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία αυτής πρέπει να αποτιμηθούν, για να βρεθεί η ελάχιστη αξία μεταβίβασης της. Η πώληση μιας επιχείρησης συντελείται με τη μεταβίβαση των δικαιωμάτων κυριότητας επί των περιουσιακών στοιχείων της, που στις προσωπικές εταιρίες και Ε.Π.Ε. είναι τα εταιρικά μερίδια ή μερίδες, στις ανώνυμες εταιρίες είναι οι μετοχές και στις δε ατομικές επιχειρήσεις, που είναι η πιο απλή μορφή επιχειρηματικής

δραστηριότητας, ολόκληρη η επιχείρηση, η οποία συνήθως είναι ένα μέρος από την ατομική περιουσία του φυσικού προσώπου.

**2.** Με την υπ' αριθ. 1030366/10307/B0012/ΠΟΛ. 1053/1.4.2003 Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών,

**α)** ορίζεται νέος τρόπος προσδιορισμού του ελάχιστου ποσού υπεραξίας και της κατώτατης πραγματικής αξίας, προκειμένου για τον υπολογισμό του φόρου από τη μεταβίβαση με επαχθή αιτία, σε τρίτους, ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων ή μερίδων, ποσοστών συμμετοχής και μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. και

**β)** καθορίζεται για πρώτη φορά ο τρόπος προσδιορισμού της κατώτατης πραγματικής αξίας (της παρ. 3 του άρθρου 3 του Ν. 3091/24. 12. 2002) προκειμένου να υπολογισθεί ο φόρος από τη μεταβίβαση με επαχθή αιτία (πώληση) σε δικαιούχο συγγενή της Α' ή Β' κατηγορίας του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001.

Η παραπάνω απόφαση εφαρμόζεται σε μεταβίβαση, κατά περίπτωση,

- i)** ατομικής επιχείρησης
- ii)** εταιρικών μερίδων και ποσοστών συμμετοχής σε υπόχρεους της παρ. 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. (Ο.Ε., Ε.Ε., αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, αφανείς ή συμμετοχικές εταιρίες, κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα καθώς και κοινοπραξίες του Κ.Β.Σ. οι οποίες ασχολούνται με οποιαδήποτε άλλη δραστηριότητα, εκτός από αυτή της εκτέλεσης δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων γενικώς, ανεξάρτητα αν αυτά αποτελούν έργα πολιτικού μηχανικού, λιμενικά, οδοποιίας, μηχανολογικά, ηλεκτρολογικά κ.λπ. )
- iii)** εταιρικών μεριδίων Ε.Π.Ε. και
- iv)** μετοχών ημεδαπών Α.Ε. μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών.

## **II. ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ, ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΩΝ ΚΑΙ ΠΟΣΟΣΤΩΝ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΕ ΥΠΟΧΡΕΟΥΣ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 4 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 2 ΤΟΥ Κ.Φ.Ε.**

### **A. Προσδιορισμός Υπεραξίας Επιχειρήσεων που δεν τηρούν ή τηρούν Βιβλία Α' ή Β' Κατηγορίας του Κ.Β.Σ.**

*I.* Με το νέο τρόπο υπολογισμού, το ελάχιστο ποσό υπεραξίας, δηλαδή της ωφέλειας από τη μεταβίβαση, προκύπτει ως εξής:

**α)** προκειμένου για ατομικές επιχειρήσεις, αν από την ελάχιστη αξία μεταβίβασης αφαιρεθεί το κόστος απόκτησης και

**β)** προκειμένου για εταιρικές μερίδες και ποσοστά συμμετοχής των υπόχρεων της παρ. 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε., αν από την ελάχιστη

αξία μεταβίβασης όλων των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης αφαιρεθεί το κόστος απόκτησης της και η τυχόν διαφορά πολλαπλασιασθεί, με το ποσοστό συμμετοχής του μεταβιβάζοντος.

### **2. Ελάχιστη αξία μεταβίβασης**

Είναι το άθροισμα της Αύλης Αξίας και της Καθαρής Θέσης της Επιχείρησης.

#### **2.1 Άυλη Αξία**

Η άυλη αξία (όπως αυτή αναφέρεται στην παρ. 2.1 του άρθρου 1 του Κεφαλαίου Α' του πρώτου μέρους της Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών) προκύπτει εάν ο μέσος όρος των καθαρών δηλωθέντων κερδών της τελευταίας πενταετίας πριν από τη μεταβίβαση μειωθεί:

**α)** με την εμπορική αμοιβή και

**β)** με τους τόκους των ιδίων κεφαλαίων και στη συνέχεια η προκύπτουσα διαφορά πολλαπλασιασθεί με το συντελεστή προσαρμογής στην οικεία ράντα και το αποτέλεσμα προσαυξηθεί με το συντελεστή παλαιότητας ανάλογα με τα έτη λειτουργίας της επιχείρησης.

Περαιτέρω, για την εξεύρεση του μέσου όρου των δηλωθέντων κερδών διευκρινίζεται ότι, αν η επιχείρηση είναι νέα με λιγότερα από πέντε (5) έτη λειτουργίας, ο μέσος όρος προκύπτει από την άθροιση των κερδών αυτών των ετών δια του αριθμού τους.

## **2.2 Καθαρή θέση**

Η καθαρή θέση, όπως αυτή αναφέρεται στη παρ. 2.2 του άρθρου 1 του κεφαλαίου Α' του πρώτου μέρους της Απόφασης, προκύπτει, εάν το άθροισμα της αναπόσβεστης αξίας των παγίων, αποθεμάτων και απαιτήσεων μειωθεί με τις υποχρεώσεις της επιχείρησης. Ειδικότερα, για τον υπολογισμό αυτόν, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

### **α) Πάγια**

- Προκειμένου για ατομική επιχείρηση λαμβάνεται υπόψη η αναπόσβεστη αξία των παγίων, εκτός από ακίνητα και αυτοκίνητα, τα οποία αποτελούν περιουσιακό στοιχείο του φυσικού προσώπου.
- Προκειμένου για μεταβιβάσεις εταιρικών μερίδων λαμβάνεται υπόψη η αναπόσβεστη αξία όλων των παγίων (και ακινήτων και αυτοκινήτων), τα οποία αποτελούν στην προκειμένη περίπτωση περιουσιακό στοιχείο του νομικού προσώπου, προσαυξημένη με τη θετική διαφορά μεταξύ αντικειμενικής αξίας και τιμής κτήσης των ακινήτων.

Σε περίπτωση που για οποιοδήποτε λόγο δεν έχουν γίνει αποσβέσεις, για τον πιο πάνω υπολογισμό, λαμβάνεται η αξία των βιβλίων μειωμένη με τις αποσβέσεις που θα έπρεπε να είχαν γίνει, γιατί ο υπολογισμός αυτός σκοπό έχει την ανεύρεση της πραγματικής αξίας της επιχείρησης και όχι για άλλους φορολογικούς σκοπούς.

### **β) Αποθέματα**

- Προκειμένου για επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής λαμβάνεται υπόψη ποσοστό 10% επί των αγορών των εμπορευσίμων αγαθών του έτους που προηγείται του έτους της μεταβίβασης.

Αν η επιχείρηση έχει διενεργήσει απογραφή, τότε λαμβάνονται υπόψη τα αποθέματα της τελευταίας απογραφής πριν από τη μεταβίβαση.

- Προκειμένου για επιχειρήσεις που παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες δεν υπολογίζεται ποσοστό 10% επί των αναλωσίμων υλικών.
- Προκειμένου για μικτές επιχειρήσεις υπολογίζεται ποσοστό 10% επί των εμπορευσίμων αγαθών του προηγούμενου έτους από τη μεταβίβαση.

### **γ) Απαιτήσεις**

- Προκειμένου για επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής αγαθών που διενεργούν χονδρικές και λιανικές ή αποκλειστικά χονδρικές πωλήσεις λαμβάνεται ποσοστό 10% μόνο επί των χονδρικών πωλήσεων που πραγματοποίησε η επιχείρηση κατά το έτος που προηγείται της μεταβίβασης, δηλαδή επί λιανικών πωλήσεων δεν υπολογίζονται απαιτήσεις.
- Προκειμένου για επιχειρήσεις που παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες δεν υπολογίζονται απαιτήσεις.
- Προκειμένου για μικτές επιχειρήσεις (παροχή υπηρεσιών και εμπορία ή παραγωγή αγαθών) το ποσοστό 10% υπολογίζεται μόνο επί των χονδρικών πωλήσεων του έτους που προηγείται της μεταβίβασης.

## **3. Κόστος Απόκτησης**

**α)** Προκειμένου για ατομική επιχείρηση, ως κόστος απόκτησης της λαμβάνεται αυτό που προκύπτει από τα πραγματικά δεδομένα. Σημειώνεται ότι το κόστος αυτό δεν μπορεί να είναι μικρότερο των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ.

**β)** Προκειμένου για μεταβίβαση εταιρικών μερίδων κ.λπ. :

- Ως κόστος απόκτησης της επιχείρησης της οποίας μεταβιβάζονται μερίδια, που έχουν αποκτηθεί κατά την ίδρυση της, λαμβάνεται το κεφάλαιο, όπως αυτό αναφέρεται στο καταστατικό της. Εάν μέχρι το χρόνο μεταβίβασης των μεριδίων έχουν λάβει χώρα αυξομειώσεις του κεφαλαίου, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται ο μέσος όρος του κεφαλαίου της επιχείρησης των πέντε (5) προηγούμενων χρήσεων πριν από τη μεταβίβαση και σε περίπτωση κατά την οποία έχουν παρέλθει λιγότερες από τις πέντε (5) χρήσεις, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται ο μέσος όρος του κεφαλαίου αυτών των χρήσεων. Για παράδειγμα,

εταιρία εμφανίζει στις 31.12 κάθε έτους από τα πέντε (5) τελευταία έτη πριν από τη μεταβίβαση μεριδίων της τα εξής ποσά εταιρικού κεφαλαίου:

31. 12. 2002	30. 000 Ευρώ
31. 12. 2001	10. 000 Ευρώ
31. 12. 2000	10. 000 Ευρώ
31. 12. 1999	10. 000 Ευρώ
31. 12. 1998	10. 000 Ευρώ
<b>Μέσος όρος Εταιρικού Κεφαλαίου</b>	<b>70. 000: 5 = 14. 000 Ευρώ</b>

το οποίο και θα ληφθεί υπόψη για τον προσδιορισμό του κόστους απόκτησης.

Για τις επιχειρήσεις που μεταβιβάζουν μερίδια που είχαν αποκτήσει από προηγούμενες μεταβιβάσεις ως κόστος απόκτησης, λαμβάνεται η ελάχιστη αξία της επιχείρησης η οποία έχει υπολογισθεί κατά την απόκτηση των μεριδίων με βάση τις διατάξεις της παρούσας ή της υπ' αριθ. 1119720/1980/Α0012/ΠΟΛ. 1259/1999 Υπουργικής Απόφασης, που έχει εκδοθεί για τον προσδιορισμό της ελάχιστης αξίας, ανάλογα με το χρόνο απόκτησης τους. Αν όμως τα μεταβιβαζόμενα μερίδια ή μέρος αυτών έχουν αποκτηθεί πριν από το χρόνο έναρξης ισχύος της υπ' αριθ.

1119720/1980/Α0012/ΠΟΛ. 1259/1999 Α.Υ.Ο., ως αξία κτήσης λαμβάνεται αυτή που οριστικοποιήθηκε με οποιονδήποτε τρόπο κατά την εφαρμογή των διατάξεων φορολογίας εισοδήματος ή κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών ή σε περίπτωση μη οριστικοποίησης, η δηλωθείσα αξία.

## **B. Προσδιορισμός Υπεραξίας Επιχειρήσεων που Τηρούν Βιβλία Γ' Κατηγορίας του Κ.Β.Σ.**

Για τις επιχειρήσεις αυτές εφαρμόζονται ανάλογα όσα αναφέρθηκαν προηγούμενα για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. με τις εξής διαφοροποιήσεις:

**α)** Στην άυλη αξία της επιχείρησης, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με την παρ. 2.1 του άρθρου 1 του κεφαλαίου Α' του πρώτου μέρους της υπ' αριθ. 1030366/10307/Β0012/ΠΟΛ. 1053/2003 Α.Υ.Ο., προστίθεται η λογιστική καθαρή θέση αυτής, η οποία εμφανίζεται στον τελευταίο πριν από τη μεταβίβαση επίσημο ισολογισμό και επίσης η υφιστάμενη διαφορά μεταξύ της αξίας των ακινήτων, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο μεταβίβασης στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και της εμφανιζόμενης στα βιβλία αξίας κτήσης αυτών, αν η δεύτερη είναι μικρότερη της πρώτης.

**β)** Περαιτέρω, για την εξεύρεση του μέσου όρου διευκρινίζεται ότι, αν πρόκειται για εταιρία η οποία έχει προέλθει από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων και πριν από τη μεταβίβαση των μεριδίων της έχει υποβάλει λιγότερες από τρεις (3) δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, για την εξεύρεση του μέσου όρου των εισοδημάτων ή των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης λαμβάνονται υπόψη τα ολικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης όσων ισολογισμών αυτής υπάρχουν, καθώς και τα αποτελέσματα όσων από τους τελευταίους ισολογισμούς των επιχειρήσεων που έχουν μετασχηματισθεί και τηρούσαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. απαιτούνται, ώστε στο επίπεδο της επιχείρησης να συγκεντρωθούν τρεις (3) ισολογισμοί.

**γ)** Ως κόστος απόκτησης των μεταβιβαζομένων μεριδίων λαμβάνεται αυτό που έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης, ανεξάρτητα από το χρόνο απόκτησης τους.

### **Αξία Συμβολαίου κ.λπ.**

Αν από το συμβολαιογραφικό έγγραφο ή το ιδιωτικό συμφωνητικό προκύπτει αξία μεταβίβασης (τίμημα) μεγαλύτερη της ελάχιστης αξίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις παραπάνω παραγράφους, ως αξία πώλησης λαμβάνεται η συμφωνηθείσα. Από αυτή τη μεγαλύτερη αξία του συμβολαίου ή του συμφωνητικού κ.λπ. στη συνέχεια αφαιρείται το

κόστος απόκτησης και προκύπτει το ποσό της υπεραξίας επί του οποίου θα υπολογισθεί ο οφειλόμενος φόρος.

**ΙΙΙ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΤΩΤΑΤΗΣ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ  
ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΕ ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ  
(ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥΣ ΤΗΣ Α' Ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 29 ΤΟΥ Ν.  
2961/2001).**

**1.** Η κατώτατη πραγματική αξία μεταβιβαζομένων επιχειρήσεων, μεριδίων, μερίδων κ. λπ. σε συγγενείς δικαιούχους της Α' ή Β' κατηγορίας του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001 προσδιορίζεται ως εξής:

- Προκειμένου για ατομικές επιχειρήσεις **είναι το άθροισμα της άυλης αξίας και της καθαρής θέσης της επιχείρησης** (όπως αυτές προσδιορίζονται πιο πάνω, ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων).

- Προκειμένου για εταιρικές μερίδες και ποσοστά συμμετοχής σε υπόχρεους της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. **είναι το άθροισμα της άυλης αξίας και της καθαρής θέσης της επιχείρησης** (όπως αυτές προσδιορίζονται πιο πάνω κατά περίπτωση) **το οποίο πολλαπλασιάζεται με το ποσοστό συμμετοχής του μεταβιβάζοντα** (πωλητή).

**2.** Στην κατώτατη πραγματική αξία που προκύπτει, εφαρμόζεται ο συντελεστής 1,2% ή 2,4%, ανάλογα με το βαθμό συγγένειας του πωλητή και επιβάλλεται ο φόρος μεταβίβασης της περίπτωσης αυτής.

**3.** Περαιτέρω, οι κατηγορίες Α' και Β' συγγένειας του άρθρου 29 του ν. 2961/2001 περιλαμβάνουν τα εξής πρόσωπα:



## **ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α'**

Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α)** σύζυγο του κληρονομουμένου,
- β)** κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων),
- γ)** ανιόντες εξ' αίματος πρώτου βαθμού (γονείς).

## **ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β'**

Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α)** κατιόντες δεύτερου (εγγονοί) και επόμενων βαθμών,
- β)** ανιόντες δεύτερου (παππούς, γιαγιά) και επόμενων βαθμών,
- γ)** εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε,
- δ)** κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού,
- ε)** αδελφούς (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),
- στ)** συγγενείς εξ' αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου (ανιψιοί),
- ζ)** πατριούς και μητριές,
- η)** τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,
- θ)** τέκνα εξ' αγχιστείας (γαμπρούς-νύφες) και
- ι)** ανιόντες εξ' αγχιστείας (πεθερό-πεθερά). Διευκρινίζεται ότι οι πιο πάνω συγγένειες αποδεικνύονται με τα δικαιολογητικά που απαιτούνται και κατά τη μεταβίβαση αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής.

## **Αξία Συμβολαίου**

Αν από το συμβολαιογραφικό έγγραφο ή το ιδιωτικό συμφωνητικό προκύπτει αξία μεταβίβασης (τίμημα) μεγαλύτερη της ελάχιστης αξίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με τα παραπάνω, ως αξία πώλησης λαμβάνεται η συμφωνηθείσα και επί αυτής εφαρμόζονται οι συντελεστές 1,2% ή 2,4%, κατά περίπτωση.

## **IV. ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΡΙΔΙΩΝ Ε.Π.Ε.**

Για μεταβιβάσεις μεριδίων Ε.Π.Ε., είτε για τον προσδιορισμό της υπεραξίας είτε για τον προσδιορισμό της κατώτατης πραγματικής αξίας προς συγγενείς Α' ή Β' βαθμού, ισχύουν ανάλογα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω με τη διαφοροποίηση ότι στις μεταβιβάσεις αυτές από το μέσο όρο των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης δεν αφαιρείται εμπορική αμοιβή. Το ποσό που προκύπτει από το άθροισμα των ιδίων κεφαλαίων της εταιρίας, της άυλης αξίας αυτής και της υφιστάμενης διαφοράς μεταξύ της αξίας των ακινήτων της εταιρίας, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο μεταβίβασης στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και της εμφανιζόμενης στα βιβλία αξίας κτήσης αυτών, διαιρούμενο δια του αριθμού των υφισταμένων κατά το χρόνο μεταβίβασης μεριδίων, αντιπροσωπεύει την ελάχιστη πραγματική αξία του κάθε μεριδίου, η οποία πολλαπλασιαζόμενη στη συνέχεια με τον αριθμό των μεταβιβαζομένων μεριδίων, αποτελεί την ελάχιστη αξία των τελευταίων.

## **V. ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ Χ.Α.Α.**

Για μεταβιβάσεις, είτε προς τρίτους είτε σε συγγενείς Α' ή Β' βαθμού, μετοχών ημεδαπών ανωνύμων εταιριών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών με τη νέα απόφαση παραμένει βασικά ο τρόπος προσδιορισμού της κατώτατης πραγματικής αξίας αυτών, όπως ίσχυε με την υπ' αριθ.

1112719/11072/Β0012/ΠΟΛ. 1233/2.12.1999 Α.Υ.Ο., με τη διαφοροποίηση ότι στα αναπροσαρμοσμένα με το συντελεστή απόδοσης ίδια κεφάλαια της Α.Ε. προστίθεται και η υφιστάμενη διαφορά μεταξύ της αξίας των ακινήτων της εταιρίας, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο της μεταβίβασης στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και της εμφανιζόμενης στα βιβλία αξία κτήσης αυτών, αν η δεύτερη είναι μικρότερη της πρώτης. Το ποσό που προκύπτει σύμφωνα με τα πιο πάνω, διαιρούμενο δια του αριθμού των

υφισταμένων κατά το χρόνο μεταβίβασης μετοχών, αντιπροσωπεύει την ελάχιστη πραγματική αξία της κάθε μετοχής, η οποία πολλαπλασιαζόμενη στη συνέχεια με τον αριθμό των μεταβιβαζομένων μετοχών αποτελεί την κατώτατη πραγματική αξία των τελευταίων. Σημειώνεται, ότι αν η μεταβίβαση των μετοχών λαμβάνει χώρα κατά τη διάρκεια της πρώτης χρήσης της ανώνυμης εταιρίας και κατά συνέπεια δεν υφίσταται ισολογισμός, ως «Ίδια Κεφάλαια» θα λαμβάνονται τα υφιστάμενα κατά την προηγούμενη από τη μεταβίβαση ημέρα και τα οποία πρέπει να προκύπτουν από το Ισοζύγιο των λογαριασμών του Γενικού Καθολικού της ημέρας αυτής (υπ' αριθ. 1052381/10699/B0012/2000, 1091126/10735/B0012/2000 έγγραφα μας).

Τα ίδια ισχύουν και όταν οι μετοχές μεταβιβάζονται μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου αλλά πριν από τη δημοσίευση του ισολογισμού. Στην περίπτωση όμως αυτή, παρά το γεγονός ότι ο ισολογισμός που έχει συνταχθεί δεν είναι επίσημος, αυτός θα λαμβάνεται υπόψη εφόσον έχει ελεγχθεί από ορκωτό λογιστή και τέλος, έχει εκδοθεί το σχετικό ΤΑΠΕΤ (υπ' αριθ. 1006412/10044/B0012/2002 έγγραφό μας).

Επίσης, διευκρινίζεται ότι ως ολικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης λαμβάνονται αυτά των δημοσιευθέντων πέντε (5) τελευταίων ισολογισμών, ανεξάρτητα αν οι χρήσεις αυτές έχουν περαιωθεί με τακτικό έλεγχο από τον οποίο προέκυψαν διαφορές φορολογικού ελέγχου (υπ' αριθ. 1053803/10466/B0012/2001 και 1027615/10283/B0012/2003 έγγραφα μας). Κατά τα λοιπά εξακολουθούν να ισχύουν όσα αναφέρονται στην υπ' αριθ. 1030026/10403/ B0012/ ΠΟΛ. 1108/22.3.2000 εγκύκλιό μας. Τα αναφερόμενα πιο πάνω για τη μεταβίβαση μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. ή εταιρικών μεριδίων εταιρίας περιορισμένης ευθύνης έχουν εφαρμογή και όταν η εταιρία βρίσκεται σε αδράνεια.

### **3.4) ΠΟΛ. 1118/4.11.04 Τροποποίηση**

**1030366/10307/B0012/ΠΟΛ. 1053/1-4-2003 της Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. (Αρ. Πρ. 1090770/2281 /Α0012)**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:

α) Τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε. (Ν. 2238/1994 ΦΕΚ 151 Α')

- β) Τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε.
- γ) Τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 και του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Κ. Φ. Ε., όπως αυτές προστέθηκαν με τις παραγράφους 3 και 4, αντίστοιχα του άρθρου 3 του Ν. 3091/24-12-2002 (ΦΕΚ 330 Α').
- δ) Τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 3 του Ν. 3091/2002.
- ε) Τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α') όπως ισχύει.
- στ) Τις διατάξεις της 14650/ΔΙΟΕ85/17-3-2004 (ΦΕΚ 519 Β') κοινής απόφασης του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομικών με την οποία καθορίστηκαν οι αρμοδιότητες των Υφυπουργών Οικονομίας και Οικονομικών.
- ζ) Την ανάγκη τροποποίησης της αριθμ. 1030366/10307/Β0012/ ΠΟΛ. 1053/1-4-2003 Απόφασης Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών η οποία δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ 4778/21. 4. 2003.
- η) Ότι με την παρούσα απόφαση δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού.

## ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Η παράγραφος 2 του άρθρου 1 του κεφαλαίου Α' του πρώτου μέρους της 1030366/10307/Β0012/1-4-2003 Απόφασης Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, η οποία δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ 4778/21-4-2003, αντικαθίστανται ως εξής:

## «2. Ελάχιστη αξία μεταβίβασης

Στην άυλη αξία της επιχείρησης, προστίθεται η καθαρή θέση αυτής, όπως αυτές ορίζονται παρακάτω καθώς και το υπερτίμημα που προκύπτει από την ταυτόχρονη μεταβίβαση Ι.Χ.Ε. ή Ι.Χ.Φ. παγίων στοιχείων απαραίτητων για τη λειτουργία της ή ειδικά διαμορφωμένων για τις ανάγκες της. Στην περίπτωση αυτή οι διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.Δ. 1160/1981 εφαρμόζονται μόνο για τον προσδιορισμό της ελάχιστης αξίας μεταβίβασης».

### **3.5) Αρ. Πρ. 1053635/18.07.05 Προσδιορισμός της αυλής αξίας κατά την πώληση επιχείρησης.**

Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα ακόλουθα:

**1.** Με την 1030366/10307/Β0012/ΠΟΛ. 1053/1-4-2003 Α.Υ.Ο. ορίζεται ο τρόπος προσδιορισμού της άυλης αξίας κατά τη μεταβίβαση με επαχθή αιτία ολόκληρης επιχείρησης, ή μεριδίου προσώπου της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. 2238/1994 καθώς και των Ε.Π.Ε.

**2.** Αν οι παραπάνω επιχειρήσεις τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή δεν τηρούν βιβλία, για τον υπολογισμό του μέσου όρου λαμβάνονται υπόψη τα από κάθε πηγή δηλωθέντα εισοδήματα των οικείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, αδιάφορα αν αυτά φορολογούνται ή απαλλάσσονται της φορολογίας.

**3.** Ειδικότερα όταν μεταβιβάζεται ολόκληρη επιχείρηση ή μερίδιο αυτής και τηρούνται βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. λαμβάνεται υπόψη ο μέσος όρος των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης των πέντε (5) τελευταίων ετών πριν από τη μεταβίβαση τα οποία προκύπτουν από τους οικείους ισολογισμούς.

**4.** Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 15 του ν. 3296/2004, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υπάγονται στη διαδικασία περαιώσης κατά το άρθρο 13 σύμφωνα με το άρθρο 14 του ίδιου νόμου δεν ελέγχονται και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς, εφόσον με αυτές δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος, σύμφωνα με τα οριζόμενα

στις παραγράφους 2 έως 6 του άρθρου αυτού, ανεξαρτήτως αυτών που προκύπτουν βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων ή εκ της εφαρμογής των γενικών φορολογικών διατάξεων.

**5.** Περαιτέρω, προκειμένου να προσδιορισθεί η φορολογητέα αξία, κατά τη μεταβίβαση με επαχθή αιτία ολόκληρης επιχείρησης κ.λπ. , η οποία δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., και έχει υπαχθεί στη διαδικασία περαίωσης των άρθρων 13-17 του ν. 3296/2004, θα ληφθούν υπόψη τα μεγαλύτερα δηλωθέντα κέρδη του οικ. έτους 2005, είτε αυτά προκύπτουν από τα βιβλία είτε από την αρχική ή τη συμπληρωματική εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη δήλωση περαίωσης των άρθρων 13-17 του ν. 3296/2004.

Σημειώνεται ότι τα μεγαλύτερα δηλωθέντα κέρδη που προκύπτουν από τις εμπρόθεσμες ή εκπρόθεσμες συμπληρωματικές δηλώσεις περαίωσης οικ. έτους 2004, δεν συνυπολογίζονται στον προσδιορισμό αυτό.

**6.** Από τα παραπάνω σαφώς προκύπτει ότι, κατά τον προσδιορισμό της άυλης αξίας μιας επιχείρησης που δεν τηρεί ή τηρεί βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. από το οικ. έτος 2005 και μετά λαμβάνονται υπόψη τα μεγαλύτερα δηλωθέντα κέρδη είτε αυτά προκύπτουν από τα βιβλία είτε από την αρχική ή την εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση περαίωσης των άρθρων 13-17 του ν. 3296/2004.

**7.** Τέλος, κατά τη μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης κ.λπ. η οποία τηρεί Γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. δεν τίθεται τέτοιο θέμα αφού σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1053/03 κατά τον υπολογισμό της άυλης αξίας λαμβάνονται υπόψη τα αποτελέσματα εκμετάλλευσης των πέντε τελευταίων ισολογισμών και όχι τα καθαρά κέρδη.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4<sup>ο</sup>**

### **4.1) ΠΟΛ 1055/01.04.03 Προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων ή μεριδίων και μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής.**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 2961/2001 (Φ.Ε.Κ. 266 Τ.Α722-11-2001), όπως αυτή προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 12 του ν. 3091/2002 (Φ. Ε. Κ. 330 Τ.Α724-12-2002).

**2.** Τις διατάξεις των άρθρων 9, 10, 12 παρ. 2 και 3 και 13 του ν. 2961/2001.

**3.** Την 1107147/1239/ΑΟ006/4-10-1996 κοινή απόφαση του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 922 τ. Β'), με την οποία χορηγούνται αρμοδιότητες στους Υφυπουργούς Οικονομικών.

**4.** Ότι με την παρούσα απόφαση δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

**1.** Κατά τη μεταβίβαση αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μερίδων ή μεριδίων και μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών, στην υποβαλλόμενη δήλωση φόρου αναγράφεται η φορολογητέα αξία αυτών, η οποία προσδιορίζεται ως ακολούθως:

## **Α. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΤΗΡΕΙ ΒΙΒΛΙΑ Α' ΚΑΙ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ Κ.Β.Σ. Ή ΔΕΝ ΤΗΡΕΙ ΒΙΒΛΙΑ.**

**Ι.** Η φορολογητέα αξία ολόκληρης επιχείρησης εξευρίσκεται αν στην αξία των ιδανικών κεφαλαίων προστεθεί:

- α)** η διαφορά μεταξύ της αξίας των παγίων κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και της αξίας αυτών κατά το χρόνο απόκτησης τους και
- β)** η αξία των λοιπών στοιχείων του ενεργητικού της (αποθεμάτων, εμπορευμάτων) και αφαιρεθεί η αξία των στοιχείων του παθητικού (απαιτήσεων).

### **1.1 Προσδιορισμός αξίας των ιδανικών κεφαλαίων**

**α)** Προσδιορίζεται ο μέσος όρος των εισοδημάτων κάθε πηγής των τελευταίων πέντε (5) ετών πριν από τη μεταβίβαση, που αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης.

Εάν τα έτη λειτουργίας της επιχείρησης είναι λιγότερα από πέντε (5), λαμβάνεται υπόψη ο μέσος όρος των ετών αυτών.

**β)** Από το μέσο όρο των εισοδημάτων, που προσδιορίζονται όπως πιο πάνω, αφαιρούνται:

**αα)** Η ετήσια αμοιβή η οποία προβλέπεται από τη συλλογική σύμβαση εργασίας των εμποροϋπαλλήλων, που ισχύει κατά την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου κάθε έτους, για υπάλληλο με πέντε (5) χρόνια υπηρεσία, χωρίς προσαυξήσεις επιδομάτων πολυετίας και οικογενειακών βαρών, στρογγυλοποιούμενη στην πλησιέστερη εκατοντάδα χιλιάδας. Προκειμένου για επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες, η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα επί τοις εκατό (30%).



**ββ)** Οι τόκοι των ιδίων κεφαλαίων της επιχείρησης, οι οποίοι υπολογίζονται με βάση το μέσο όρο του επιτοκίου των έντοκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας του τελευταίου μήνα του ημερολογιακού έτους πριν από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

**γ)** Το ποσό που προκύπτει μετά την αφαίρεση των παραπάνω περιπτώσεων αα' και ββ' (R) αναπροσαρμόζεται με την εφαρμογή της σταθερής ληξιπρόθεσμης ράντας

$$a = R \times \frac{1-u^n}{i} \quad \text{όπου:}$$

∅ a = το ποσό που προκύπτει μετά την αναπροσαρμογή, και αποτελεί την άυλη αξία της επιχείρησης.

∅ R = το ποσό που αναπροσαρμόζεται και αναφέρεται στο υπερκέρδος της επιχείρησης.

∅ n = το μελλοντικό χρονικό διάστημα, για το οποίο προσδοκάται το υπερκέρδος.

$$\emptyset u^n = \frac{1}{(1+i)^n}$$

η παρούσα αξία κεφαλαίου, η αξία του οποίου μετά από πέντε (5) έτη είναι ένα λεπτό του ευρώ.

∅ i = το επιτόκιο των έντοκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας.

**δ)** Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά την παραπάνω αναπροσαρμογή προσαυξάνεται με τους ακόλουθους ποσοστιαίους συντελεστές, ανάλογα με τα έτη λειτουργίας της επιχείρησης:

## Πίνακας 1

Έτη λειτουργίας	Συντελεστές
Πάνω από 3 μέχρι 5	10%
Πάνω από 5 μέχρι 10	20%
Πάνω από 10 μέχρι 15	30%
Πάνω από 15	40%

Προκειμένου για επιχειρήσεις που δεν είναι υπόχρεες σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ. ή τηρούν βιβλίο αγορών, οι πιο πάνω συντελεστές περιορίζονται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).

### 1.2 Προσδιορισμός αξίας παγίων

α) Η φορολογητέα αξία των ακινήτων της επιχείρησης προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 2961/2001. Αν από τις εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης, προκύπτει αξία μεγαλύτερη από την προσδιοριζόμενη κατά τα ανωτέρω, λαμβάνεται η μεγαλύτερη αυτή αξία.

β) Η φορολογητέα αξία των μηχανημάτων, τεχνικών εγκαταστάσεων και λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού της επιχείρησης ισούται με την αγοραία αξία αυτών, η οποία προσδιορίζεται κατά τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 2961/2001.

γ) Η φορολογητέα αξία των μεταφορικών μέσων, προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 2961/2001.

### 1.3 Προσδιορισμός αξίας λοιπών στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού

α) Η αξία των αποθεμάτων ισούται με ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης που προηγείται της μεταβίβασης.

β) Η αξία των απαιτήσεων ισούται με ποσοστό 10% επί των πωλήσεων που πραγματοποίησε η επιχείρηση κατά τη χρήση που προηγείται της μεταβίβασης.

γ) Η αξία των υποχρεώσεων ισούται με ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης που προηγείται της μεταβίβασης.

2. Αν η λειτουργία της επιχείρησης διακόπτεται μετά τη μεταβίβαση αυτής, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνονται υπόψη μόνο τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αυτής (παράγραφος 1.2 του κεφαλαίου Α) και τα λοιπά στοιχεία του ενεργητικού (παράγραφος 1.3 του κεφαλαίου Α).

## **Β. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΤΗΡΕΙ ΒΙΒΛΙΑ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.**

1. Η φορολογητέα αξία ολόκληρης επιχείρησης εξευρίσκεται αν στην αξία των ιδανικών κεφαλαίων προστεθεί:

α) η διαφορά μεταξύ της αξίας των παγίων κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και της αξίας αυτών κατά το χρόνο απόκτησης τους και

β) τα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης.

### **1.1 Προσδιορισμός αξίας των ιδανικών κεφαλαίων**

α) Προσδιορίζεται ο μέσος όρος των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης, των πέντε (5) τελευταίων ετών πριν από την μεταβίβαση, όπως αυτά προκύπτουν από τους οικείους ισολογισμούς.

Εάν τα έτη λειτουργίας της επιχείρησης είναι λιγότερα από πέντε (5), λαμβάνεται υπόψη ο μέσος όρος των ετών αυτών.

**β)** Από το μέσο όρο των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης, που προσδιορίζονται όπως πιο πάνω, αφαιρούνται:

**αα)** Η ετήσια αμοιβή η οποία προβλέπεται από τη συλλογική σύμβαση εργασίας των εμποροϋπαλλήλων, που ισχύει κατά την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου κάθε έτους, για υπάλληλο με πέντε (5) χρόνια υπηρεσία, χωρίς προσαυξήσεις επιδομάτων πολυετίας και οικογενειακών βαρών, στρογγυλοποιούμενη στην πλησιέστερη εκατοντάδα χιλιάδας. Προκειμένου για επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες, η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα επί τοις εκατό (30%). Ειδικά για τις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε. ) δεν αφαιρείται η ετήσια αμοιβή.

**ββ)** Οι τόκοι των ιδίων κεφαλαίων της επιχείρησης, οι οποίοι υπολογίζονται με βάση το μέσο όρο του επιτοκίου των έντοκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας του τελευταίου μήνα του ημερολογιακού έτους πριν από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

**γ)** Το ποσό που προκύπτει μετά την αφαίρεση των παραπάνω περιπτώσεων αα' και ββ' (R) αναπροσαρμόζεται με την εφαρμογή της σταθερής ληξιπρόθεσμης ράντας

$$a = R \times \frac{1-u^n}{i} \quad \text{όπου:}$$

Ø a = το ποσό που προκύπτει μετά την αναπροσαρμογή, και αποτελεί την αυλή αξία της επιχείρησης.

Ø R = το ποσό που αναπροσαρμόζεται και αναφέρεται στο υπερκέρδος της επιχείρησης.

Ø n = το μελλοντικό χρονικό διάστημα, για το οποίο προσδοκείται το υπερκέρδος.

$$\emptyset u^n = \frac{1}{(1+i)^n}$$

η παρούσα αξία κεφαλαίου, η αξία του οποίου μετά από πέντε (5) έτη είναι ένα λεπτό του ευρώ.

$\emptyset i$  = το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας.

δ) Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά την παραπάνω αναπροσαρμογή προσαυξάνεται με τους ακόλουθους ποσοστιαίους συντελεστές, ανάλογα με τα έτη λειτουργίας της επιχείρησης:

Έτη λειτουργίας	Συντελεστές
Πάνω από 3 μέχρι 5	10%
Πάνω από 5 μέχρι 10	20%
Πάνω από 10 μέχρι 15	30%
Πάνω από 15	40%

Προκειμένου για επιχειρήσεις που δεν είναι υπόχρεες σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ. ή τηρούν βιβλίο αγορών, οι πιο πάνω συντελεστές περιορίζονται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).

## 1.2 Προσδιορισμός αξίας παγίων

α) Η φορολογητέα αξία των ακινήτων της επιχείρησης προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 2961/2001. Αν από τις εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης, προκύπτει αξία μεγαλύτερη από την προσδιοριζόμενη κατά τα ανωτέρω, λαμβάνεται η μεγαλύτερη αυτή αξία.

β) Η φορολογητέα αξία των μηχανημάτων, τεχνικών εγκαταστάσεων και λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού της επιχείρησης ισούται με την αγοραία αξία αυτών, η οποία προσδιορίζεται κατά τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 2961/2001.

γ) Η φορολογητέα αξία των μεταφορικών μέσων, προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 2961/2001.

### **1.3 Προσδιορισμός αξίας λοιπών στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού**

α) Η αξία των αποθεμάτων ισούται με ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης που προηγείται της μεταβίβασης.

β) Η αξία των απαιτήσεων ισούται με ποσοστό 10% επί των πωλήσεων που πραγματοποίησε η επιχείρηση κατά τη χρήση που προηγείται της μεταβίβασης.

γ) Η αξία των υποχρεώσεων ισούται με ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης που προηγείται της μεταβίβασης. Ως ίδια κεφάλαια λαμβάνεται το άθροισμα των οριζομένων στην περίπτωση 6 της παραγράφου 4.2.200 του Ε.Γ.Λ.Σ. κονδυλίων, που εμφανίζονται στον τελευταίο, πριν από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, επίσημο ισολογισμό, και των αυξήσεων (ή μειώσεων) κεφαλαίου που μεσολάβησαν μέχρι την προηγούμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία γεννιέται η φορολογική υποχρέωση.

2. Αν η λειτουργία της επιχείρησης διακόπτεται μετά τη μεταβίβαση αυτής, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνονται υπόψη μόνο τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αυτής (παράγραφος 1.2 του κεφαλαίου Α) και τα λοιπά στοιχεία του ενεργητικού (παράγραφος 1.3 του κεφαλαίου Α).

## **Γ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ**

Η φορολογητέα αξία ατομικής επιχείρησης εξευρίσκεται κατά τα οριζόμενα πιο πάνω στα κεφάλαια Α και Β, χωρίς υπολογισμό της αξίας των ακινήτων και των αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, έστω κι αν αυτά είναι ενταγμένα στην οικονομική εκμετάλλευση της.

#### **Δ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΩΝ, ΜΕΡΙΔΙΩΝ Ή ΠΟΣΟΣΤΩΝ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΕ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ**

Η φορολογητέα αξία των εταιρικών μερίδων ή μεριδίων ή ποσοστών συμμετοχής σε επιχείρηση εξευρίσκεται αν η αξία, που προκύπτει κατά τα οριζόμενα πιο πάνω στα κεφάλαια Α, Β και Γ, πολλαπλασιαστεί με το μεταβιβαζόμενο ποσοστό συμμετοχής.

#### **Ε. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ ΜΕΤΟΧΩΝ**

##### ***I.***

***I.*** Η φορολογητέα αξία των μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών εξευρίσκεται ως ακολούθως:

Τα ίδια κεφάλαια της εταιρίας, που υπάρχουν την προηγούμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία γεννιέται η φορολογική υποχρέωση, προσανυξάνονται με την απόδοση των ιδίων κεφαλαίων των πέντε (5) τελευταίων διαχειριστικών περιόδων πριν από τη μεταβίβαση. Στο αποτέλεσμα που προκύπτει προστίθεται η υφιστάμενη διαφορά μεταξύ της αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, και της εμφανιζόμενης στα βιβλία αξίας κτήσης αυτών, αν η δεύτερη είναι μικρότερη της πρώτης. Το αποτέλεσμα αυτό, διαιρούμενο δια του αριθμού των υφιστάμενων, κατά την προηγούμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία γεννιέται η φορολογική υποχρέωση, μετοχών αποτελεί τη φορολογητέα αξία αυτών.

**2.** Για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου, ως ίδια κεφάλαια λαμβάνεται το άθροισμα των οριζομένων στην περίπτωση 6 της παραγράφου 4.2.200 του Ε.Γ.Λ.Σ. κονδυλίων, που εμφανίζονται στον τελευταίο, πριν από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, επίσημο ισολογισμό, και των αυξήσεων (ή μειώσεων) κεφαλαίου που μεσολάβησαν μέχρι την προηγούμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία γεννιέται η φορολογική υποχρέωση.

**3.** Ως απόδοση ιδίων κεφαλαίων λαμβάνεται ο λόγος του μέσου όρου των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης (προ φόρων) των πέντε τελευταίων ισολογισμών, πριν από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, και του μέσου όρου των ιδίων κεφαλαίων της αυτής χρονικής περιόδου. Στην περίπτωση που υπάρχουν λιγότεροι των πέντε (5) ισολογισμοί, λαμβάνονται υπόψη οι μέσοι όροι των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και των ιδίων κεφαλαίων των ισολογισμών αυτών. Αν το άθροισμα αυτών των αποτελεσμάτων είναι αρνητικό, τότε δεν λαμβάνεται καμία απόδοση των ιδίων κεφαλαίων.

**4.** Όταν η επιχείρηση, της οποίας μεταβιβάζονται οι μετοχές, έχει προέλθει από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων ανωνύμων εταιρειών ή λοιπών επιχειρήσεων και έχει καταρτίσει λιγότερους από τρεις (3) ισολογισμούς πριν από τη μεταβίβαση των μετοχών της, τότε, για τον υπολογισμό του μέσου όρου των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και των ιδίων κεφαλαίων της, λαμβάνονται υπόψη τα ολικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης και τα ίδια κεφάλαια όσων ισολογισμών αυτής υπάρχουν, καθώς και τα αποτελέσματα και τα ίδια κεφάλαια όσων από τους τελευταίους ισολογισμούς των επιχειρήσεων που έχουν μετασχηματισθεί και τηρούσαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων απαιτούνται, ώστε στο επίπεδο της επιχείρησης να συγκεντρωθούν τρεις ισολογισμοί.

## ***II.***

**I.** Οι διατάξεις της παρούσας εφαρμόζονται στις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών:



α) στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από την 24<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2002 και μεταγενέστερα,

β) στις οποίες η οικεία φορολογική δήλωση θα υποβληθεί από την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας και μεταγενέστερα, ανεξάρτητα από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, και

γ) οι οποίες εκκρεμούν προς έλεγχο στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες και δεν έχει εκδοθεί η οικεία πράξη επιβολής φόρου κατά την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας.

2. Οι υπόχρεοι σε φόρο, οι οποίοι υπέβαλαν δηλώσεις φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών μετά την 24<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2002, χωρίς την αναγραφή στην οικεία δήλωση της φορολογητέας αξίας, που προκύπτει με βάση την παρούσα, μπορούν να υποβάλουν συμπληρωματική δήλωση και να αποδεχθούν την αξία αυτή μέσα σε χρονικό διάστημα έξι μηνών από τη δημοσίευση της παρούσας, χωρίς την επιβολή προσθέτων φόρων ή προστίμων.

Στην περίπτωση αυτή, γίνεται νέα εκκαθάριση του φόρου και βεβαιώνεται ο επιπλέον φόρος ο δε τυχόν μεγαλύτερος φόρος εκπίπτει.

#### **4.2) 1068130/449/A0013/18.07.03 Οδηγίες για την εφαρμογή της απόφασης του υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών 1031583/253/A0013/ΠΟΛ. 1055/1.4.2003**

1. Σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία για τη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών (Ν. 2961/2001), φόρος επιβάλλεται σε κάθε είδους περιουσία που αποκτάται από κάποια από αυτές τις αιτίες και η οποία βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε ημεδαπούς ή αλλοδαπούς. Ως ευρισκόμενη στην Ελλάδα κινητή περιουσία θεωρείται - μεταξύ άλλων - η επωνυμία, ο τίτλος και η φήμη επιχείρησης ή επαγγέλματος που ασκούνται στην Ελλάδα, τα εμπορικά σήματα, οι μετοχές, οι ιδρυτικοί τίτλοι και τα εταιρικά μερίδια.

Επιχείρηση είναι η οικονομική μονάδα, η οποία μέσα από τη συναλλακτική της δραστηριότητα, με την κατάλληλη διάρθρωση των παραγωγικών της συντελεστών (κεφάλαιο, εργασία κ.λπ.) αποσκοπεί σε εμπορικές πράξεις, δηλαδή στην άσκηση εμπορικής κερδοσκοπίας, για λογαριασμό των φορέων της. Αντικείμενο επομένως του φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών είναι μεταξύ των άλλων, ολόκληρη επιχείρηση, ως οικονομική μονάδα, με τα υλικά και άυλα περιουσιακά της στοιχεία, κλάδος αυτής ή ποσοστά συμμετοχής, εταιρικά μερίδια, μετοχές, ιδρυτικοί τίτλοι κ.λπ.

Ο υπολογισμός του φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών για τα προαναφερθέντα περιουσιακά στοιχεία είναι συνάρτηση του είδους των μεταβιβαζόμενων αυτών στοιχείων (επιχείρηση, μετοχές εισηγμένες ή μη στο χρηματιστήριο κ.λπ.), του χρόνου απόκτησης αυτών και της συγγενικής σχέσης δικαιοδόχου (κληρονόμου-δωρεοδόχου) και δικαιιοπάροχου (κληρονομούμενου-δωρητή).

Ειδικότερα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του πρόσφατου φορολογικού Ν. 3091/2002 και ισχύουν για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2003 και μεταγενέστερα (καθώς και στις υποθέσεις στις οποίες η οικεία φορολογική δήλωση υποβάλλεται μετά την πάροδο τριετίας από το χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης κατά την παρ. 2 του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001):

- Όταν μεταβιβάζονται εισηγμένες στο χρηματιστήριο μετοχές σε συγγενείς που υπάγονται στην Α' και Β' κατηγορία (π.χ. σε σύζυγο, γονείς, αδέρφια, θείους κ.λπ. ), ο υπολογισμός του φόρου γίνεται αυτοτελώς με σταθερό συντελεστή 0,6% και 1,2% αντίστοιχα (χωρίς εφαρμογή των περί συνυπολογισμού διατάξεων).
- Όταν μεταβιβάζονται μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο μετοχές, καθώς και ολόκληρη επιχείρηση ή ποσοστό αυτής ή μερίδες ή μερίδια κ.λπ. σε συγγενείς που υπάγονται στην Α' και Β' κατηγορία (π.χ. σε σύζυγο, γονείς, αδέρφια, θείους κ.λπ. ), ο υπολογισμός του φόρου γίνεται αυτοτελώς με σταθερό συντελεστή 1,2% και 2,4% αντίστοιχα (χωρίς εφαρμογή των περί συνυπολογισμού διατάξεων).

Τονίζεται ιδιαίτερα ότι οι πιο πάνω συντελεστές (1,2% και 2,4%) εφαρμόζονται μόνο όταν μεταβιβάζονται τα προαναφερθέντα περιουσιακά στοιχεία (ολόκληρη επιχείρηση ή ποσοστά αυτής ή μερίδες ή μερίδια) και όχι τα κατ' ιδίαν περιουσιακά στοιχεία (κινητά ή ακίνητα) της επιχείρησης, για τα οποία εφαρμόζονται οι συντελεστές της οικείας φορολογικής κλίμακας του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001 (ή οι συντελεστές του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, όταν πρόκειται για πώληση των ακινήτων της επιχείρησης).

- Όταν τα προαναφερθέντα περιουσιακά στοιχεία (μετοχές εισηγμένες ή μη, ολόκληρη επιχείρηση ή ποσοστά αυτής ή μερίδες ή μερίδια) μεταβιβάζονται σε λοιπούς συγγενείς ή εξωτικούς (δηλαδή μη συγγενείς), που υπάγονται στη Γ' κατηγορία, ο υπολογισμός του φόρου γίνεται με βάση τη φορολογική κλίμακα της Γ' κατηγορίας και με εφαρμογή των διατάξεων περί συνυπολογισμού.

Ο φόρος που προκύπτει σύμφωνα με τα πιο πάνω, είτε δηλαδή κατά την αυτοτελή φορολόγηση είτε κατά την υπαγωγή των δικαιούχων σε μια από τις αντίστοιχες φορολογικές κλίμακες, συμβιβαιώνεται με το φόρο που προκύπτει για τυχόν άλλα μεταβιβαζόμενα αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής στοιχεία και καταβάλλεται κατά τις διατάξεις του Ν. 2961/2001.

(Για τη διαπίστωση του είδους και του βαθμού συγγένειας προσκομίζεται πιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης ή δελτίο αστυνομικής ταυτότητας ή ένορκη βεβαίωση δύο μαρτύρων).

**2.** Με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 12 του Ν. 3091/2002 δόθηκε η εξουσιοδότηση στον υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών να καθορίζει με απόφαση του τον τρόπο υπολογισμού της αξίας των μεταβιβαζόμενων αιτία κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών καθώς και ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων ή μεριδίων και ποσοστών συμμετοχής σε αυτές, λαμβάνοντας υπόψη στοιχεία που επιδρούν στον υπολογισμό αυτό.

Σε εκτέλεση της πιο πάνω εξουσιοδοτικής διάταξης εκδόθηκε η υπ' αριθ. 1031583/253/Α0013/ΠΟΛ. 1055/1.4.2003 (ΦΕΚ 477/Β721.4.2003) απόφαση του υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, με την οποία πλέον καθιερώνεται και στη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών (όπως ίσχυε και στη φορολογία εισοδήματος κατά τη μεταβίβαση με αντάλλαγμα των πιο πάνω περιουσιακών στοιχείων) νέος - αντικειμενικός τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών. Η παραπάνω απόφαση εφαρμόζεται σε μεταβίβαση, κατά περίπτωση,

**α)** ατομικής επιχείρησης,

**β)** εταιρικών μερίδων και ποσοστών συμμετοχής σε Ο.Ε., Ε.Ε., αστικές εταιρίες κερδοσκοπικές ή μη, κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα με οποιαδήποτε δραστηριότητα,

**γ)** εταιρικών μερίδων Ε.Π.Ε. και

**δ)** μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο.

Η αξία που προκύπτει με βάση την πιο πάνω απόφαση είναι υποχρεωτική τόσο για το φορολογούμενο όσο και για τη Δ.Ο.Υ. και εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις περί

αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, όπως προβλέπονται στις παραγράφους 3, 4 και 5 της ενότητας Β' του άρθρου 10 του Ν. 2961/2001 (π.χ. δυνατότητα αμφισβήτησης της αντικειμενικής αξίας με την άσκηση προσφυγής μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών από την υποβολή της οικείας δήλωσης, ή δυνατότητα διόρθωσης της αξίας ή των στοιχείων που προσδιορίζουν αυτή, χωρίς την επιβολή προσθέτου φόρου, μέσα σε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της οικείας δήλωσης).

Αυτό σημαίνει ότι κατά την υποβολή των δηλώσεων φόρου (κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής) η αξία που προκύπτει από την εφαρμογή της προαναφερθείσας απόφασης θα αναγραφεί στη στήλη όπου αναγράφεται η αντικειμενική αξία και θα συνυποβληθούν και τα στοιχεία με βάση τα οποία γίνεται ο προσδιορισμός της αξίας αυτής (π.χ. τελευταίοι ισολογισμοί κ.λπ. ). Προκειμένου να καταστεί ευχερής η διενέργεια του οικείου φορολογικού ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ., θα προσκομισθεί κατά τις γενικές διατάξεις και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο κριθεί από αυτήν απαραίτητο.

**3.** Ο νέος τρόπος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών και επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής ισχύει από την 24<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2002, δηλαδή εφαρμόζεται σε όλες τις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από την ημερομηνία αυτή και μεταγενέστερα. Επίσης εφαρμόζεται και κατά τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των περιουσιακών αυτών στοιχείων, για τα οποία δεν είχε εκδοθεί η οικεία πράξη προσδιορισμού του φόρου μέχρι την ημερομηνία αυτή, καθώς και σε κάθε περίπτωση που η δήλωση φόρου κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής για τα περιουσιακά αυτά στοιχεία υποβάλλεται μετά την 24<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2002.

Στην περίπτωση κατά την οποία υποβλήθηκε η οικεία φορολογική δήλωση μετά την 24<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2002 χωρίς εφαρμογή της προαναφερθείσας υπουργικής απόφασης, παρέχεται η ευχέρεια στους φορολογουμένους να υποβάλουν συμπληρωματική δήλωση μέσα σε προθεσμία έξι (6) μηνών από τη δημοσίευση της απόφασης στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως (δηλαδή μέχρι και την 21<sup>η</sup> Οκτωβρίου 2003) και να δηλώσουν την αξία που προκύπτει με βάση την απόφαση αυτή, χωρίς την επιβολή πρόσθετου φόρου ή προστίμου.

4. Με αφορμή ερωτήματα που μας υποβάλλονται σχετικά με την εφαρμογή της πιο πάνω υπουργικής απόφασης και για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή της, σας διευκρινίζουμε τα ακόλουθα:

**Προσδιορισμός της Φορολογητέας αξίας επιχείρησης που τηρεί βιβλία Α' ή Β' ή Γ' Κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή που δεν τηρεί βιβλία.**

1. Με το νέο τρόπο υπολογισμού, η φορολογητέα αξία μεταβιβαζομένων επιχειρήσεων, μεριδίων ή μερίδων κ.λπ. προσδιορίζεται ως εξής:

Προκειμένου για ολόκληρη επιχείρηση οποιασδήποτε μορφής που τηρεί βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή που δεν τηρεί βιβλία, φορολογητέα αξία είναι το άθροισμα των ιδανικών κεφαλαίων και της καθαρής θέσης της επιχείρησης (δηλαδή της διαφοράς της αξίας των παγίων μεταξύ του χρόνου απόκτησης και του χρόνου μεταβίβασης και της αξίας των εμπορευμάτων και λοιπών στοιχείων του ενεργητικού, μειωμένων κατά την αξία των στοιχείων του παθητικού, δηλαδή των υποχρεώσεων της επιχείρησης). Προκειμένου για ολόκληρη επιχείρηση οποιασδήποτε μορφής που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., φορολογητέα αξία είναι το άθροισμα των ιδανικών κεφαλαίων και της καθαρής θέσης της επιχείρησης (δηλαδή της διαφοράς της αξίας των παγίων μεταξύ του χρόνου απόκτησης και του χρόνου μεταβίβασης και των ιδίων κεφαλαίων της επιχείρησης).

Για τον προσδιορισμό της αξίας εταιρικών μερίδων, ποσοστών συμμετοχής και μεριδίων των πιο πάνω επιχειρήσεων, η αξία ολόκληρης της επιχείρησης, όπως προσδιορίζεται κατά τα πιο πάνω, πολλαπλασιάζεται με το ποσοστό συμμετοχής που μεταβιβάζεται (π.χ. ομόρρυθμος εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 25% στην Ο.Ε. δωρίζει το μερίδιο του: θα υπολογισθεί η αξία ολόκληρης της Ο.Ε. και θα η αξία αυτής πολλαπλασιασθεί επί 25%).

**Επισημαίνεται ιδιαίτερα ότι:**

- Προκειμένου για ατομική επιχείρηση, κατά τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας αυτής δεν συνυπολογίζεται η αξία των ακινήτων και της ιδιωτικής χρήσης

αυτοκινήτων, έστω και αν αυτά είναι ενταγμένα στην οικονομική εκμετάλλευση της, δεδομένου ότι τα περιουσιακά αυτά στοιχεία ανήκουν και αποτελούν περιουσιακό στοιχείο του φυσικού προσώπου (επιχειρηματία) και δεν συµμεταβιβάζονται µε την επιχείρηση.

- Αν η λειτουργία της επιχείρησης διακόπτεται µετά τη µεταβίβαση αυτής, κατά τον προσδιορισµό της φορολογητέας αξίας δεν λαµβάνονται υπόψη τα ιδανικά κεφάλαια αυτής.

Ειδικότερα, για τον υπολογισµό των παγίων και των λοιπών στοιχείων του ενεργητικού διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

#### **α) Ακίνητα**

Στην αξία των ιδανικών κεφαλαίων θα προστεθεί η υφισταµένη θετική διαφορά µεταξύ της αξίας των ακινήτων της εταιρείας, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης σύµφωνα µε τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2961/2001 (δηλαδή η αγοραία ή αντικειµενική αξία κατά περίπτωση, ανάλογα αν το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή όπου ισχύει ή δεν ισχύει το αντικειµενικό σύστηµα προσδιορισµού αξίας του), και της αξίας κτήσης των ακινήτων, µε τις όποιες αναπροσαρμογές, όπως προκύπτει από τις εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης.

#### **β) Αποθέµατα**

Προκειµένου για επιχειρήσεις εµπορίας ή παραγωγής, λαµβάνεται υπόψη ποσοστό 10% επί των αγορών των εµπορευσίµων αγαθών του προηγούµενου της µεταβίβασης έτους. Αν η επιχείρηση έχει διενεργήσει απογραφή, τότε λαµβάνονται υπόψη τα αποθέµατα της τελευταίας πριν από τη µεταβίβαση απογραφής. Προκειµένου για επιχειρήσεις που παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες, δεν υπολογίζεται ποσοστό 10% επί των αναλώσιµων υλικών.

Προκειµένου για µικτές επιχειρήσεις, υπολογίζεται ποσοστό 10% επί των εµπορευσίµων αγαθών του προηγούµενου από τη µεταβίβαση έτους.

#### **γ) Απαιτήσεις**

Προκειµένου για επιχειρήσεις εµπορίας ή παραγωγής αγαθών, που διενεργούν χονδρικές και λιανικές ή αποκλειστικά χονδρικές πωλήσεις, λαµβάνεται ποσοστό 10% µόνο επί των χονδρικών πωλήσεων, που πραγµατοποίησε η επιχείρηση κατά το έτος που

προηγείται της μεταβίβασης (δηλαδή επί λιανικών πωλήσεων δεν υπολογίζονται απαιτήσεις). Προκειμένου για επιχειρήσεις που παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες, δεν υπολογίζονται απαιτήσεις. Προκειμένου για μικτές επιχειρήσεις (παροχή υπηρεσιών και εμπορία ή παραγωγή αγαθών) το ποσοστό 10% υπολογίζεται μόνον επί των χονδρικών πωλήσεων του έτους που προηγείται της μεταβίβασης.

#### **δ) Μηχανολογικός εξοπλισμός, μηχανήματα**

Στο λογαριασμό αυτό περιλαμβάνεται ο μηχανολογικός εξοπλισμός της επιχείρησης (μηχανήματα, εργαλεία, τεχνικές εγκαταστάσεις κ.λπ.) μόνιμα εγκατεστημένος ή κινητός, ο οποίος χρησιμοποιείται για την παραγωγή των προϊόντων ή την εκτέλεση των εργασιών. Η τυχόν υφιστάμενη θετική διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσης και της τρέχουσας αξίας αυτών κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης θα προστεθεί στην αξία των ιδανικών κεφαλαίων.

Για τον προσδιορισμό της τρέχουσας αξίας τους εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001, δηλαδή πρέπει να εξετάζεται το είδος των μηχανημάτων, η κατάσταση στην οποία βρίσκονται κατά το χρόνο μεταβίβασης, ο προσδοκώμενος χρόνος παραγωγικής λειτουργίας μέχρι την ακρήστευσή τους, η τεχνολογική πρόοδος που επήλθε, οι νομισματικές συνθήκες που επικρατούσαν μέχρι το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και οι τιμές αντικατάστασης τους με καινούργια και να συγκρίνονται με άλλα ομοειδή μηχανήματα.

#### **ε) Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός**

Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνεται η αξία όλων των επίπλων, σκευών και ματισμού της επιχείρησης (έπιπλα, μηχανές γραφείου, Η/Υ και ηλεκτρονικά συγκροτήματα, επιστημονικά όργανα, εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών κ.λπ.)

Η τυχόν υφιστάμενη θετική διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσης και της τρέχουσας αξίας αυτών κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης θα προστεθεί στην αξία των ιδανικών κεφαλαίων. Για τον προσδιορισμό της τρέχουσας αξίας τους εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001.

#### **στ) Μεταφορικά μέσα**

Στην αξία των ιδανικών κεφαλαίων θα προστεθεί και η τυχόν υφιστάμενη θετική διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσης και της τρέχουσας αξίας των μεταφορικών μέσων της επιχείρησης κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται, κατά τα πιο πάνω, οι διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001, δηλαδή συνεκτιμώνται όλοι οι παράγοντες που επηρεάζουν θετικά ή αρνητικά την αξία αυτών.

#### **ζ) Ιδανικά κεφάλαια**

Σε ό,τι σχετικό με τον υπολογισμό των ιδανικών κεφαλαίων ισχύουν οι αντίστοιχες διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος. Για τη διευκόλυνση σας, σας αποστέλλουμε πίνακες της Τράπεζας της Ελλάδος:

- i. με το επιτόκιο εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου και
- ii. με το νόμιμο τόκο για όλες τις παλιές χρήσεις.

#### **Μεταβίβαση μεριδίων Ε.Π.Ε.**

Κατά τη μεταβίβαση με κληρονομιά, δωρεά ή γονική παροχή μεριδίων Ε.Π.Ε., για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας ολόκληρης της Ε.Π.Ε. εφαρμόζονται ανάλογα όσα αναφέρθηκαν προηγούμενα για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. με τη διαφοροποίηση, ότι από το μέσο όρο των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης δεν αφαιρείται εμπορική αμοιβή.

Η αξία που προκύπτει με τον τρόπο αυτό, διαιρούμενη δια του αριθμού των υφισταμένων κατά το χρόνο μεταβίβασης μεριδίων, αντιπροσωπεύει την αξία κάθε μεριδίου, η οποία πολλαπλασιαζόμενη στη συνέχεια με τον αριθμό των μεταβιβαζομένων μεριδίων, αποτελεί τη φορολογητέα αξία των τελευταίων.

#### **Προσδιορισμός της Φορολογητέας αξίας μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο μετοχών**

Κατά τη μεταβίβαση αιτία κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο, ως φορολογητέα αξία λαμβάνουμε τα ίδια κεφάλαια της εταιρείας (που υπάρχουν την ημέρα την προηγούμενη εκείνης κατά την οποία γεννιέται η



φορολογική υποχρέωση), τα οποία προσαυξάνονται με την απόδοση των ιδίων κεφαλαίων των πέντε (5) τελευταίων πριν από την μεταβίβαση διαχειριστικών περιόδων. Στο αποτέλεσμα που προκύπτει προσθέτουμε την υφιστάμενη διαφορά μεταξύ της αξίας όλων των παγίων της εταιρείας, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, σύμφωνα με τα άρθρα 9 και 10 του Ν. 2961/2001 και της εμφανιζόμενης στα βιβλία αξίας κτήσης αυτών (μετά τις τυχόν αναπροσαρμογές), **αν η δεύτερη είναι μικρότερη της πρώτης.**

Το ποσό που προκύπτει σύμφωνα με τα πιο πάνω, διαιρείται δια του αριθμού των υφισταμένων κατά το χρόνο μεταβίβασης (αιτία κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής) μετοχών. Τα πηλίκο της διαίρεσης αντιπροσωπεύει τη φορολογητέα αξία κάθε μετοχής και, πολλαπλασιαζόμενο επί τον αριθμό των μεταβιβαζόμενων μετοχών, θα υπαχθεί στον κατά περίπτωση φόρο.

Επισημαίνεται ότι, σε περίπτωση που η μεταβίβαση των μετοχών λαμβάνει χώρα κατά τη διάρκεια της πρώτης χρήσης της ανώνυμης εταιρείας και κατά συνέπεια δεν υφίσταται ισολογισμός, ως «ίδια κεφάλαια» θα λαμβάνονται τα υφιστάμενα κατά την προηγούμενη της μεταβίβασης ημέρα και τα οποία πρέπει να προκύπτουν από το ισοζύγιο των λογαριασμών του Γενικού Καθολικού της ημέρας αυτής. Αυτό ισχύει και όταν οι μετοχές μεταβιβάζονται μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου αλλά πριν από τη δημοσίευση του ισολογισμού. Στην περίπτωση όμως αυτή, παρά το γεγονός ότι ο ισολογισμός που έχει συνταχθεί δεν είναι επίσημος, αυτός θα λαμβάνεται υπόψη, εφόσον έχει ελεγχθεί από ορκωτό λογιστή και τέλος, έχει εκδοθεί το σχετικό ΤΑΠΕΤ. Διευκρινίζεται ότι ως ολικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης λαμβάνονται αυτά των δημοσιευθέντων πέντε (5) τελευταίων ισολογισμών, ανεξάρτητα αν οι χρήσεις αυτές έχουν περαιωθεί με τακτικό έλεγχο, από τον οποίο προέκυψαν διαφορές φορολογικού ελέγχου.

Τα αναφερόμενα πιο πάνω για τη μεταβίβαση μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο ή εταιρικών μεριδίων εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, έχουν εφαρμογή και όταν η εταιρεία βρίσκεται σε αδράνεια.

**4.3) ΠΟΛ. 1127/25.11.2003 Συμπλήρωση - τροποποίηση της 1031583/253/ ΠΟΛ. 1055 /Α0013/01-04-2003 απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 477 Β721-04-2003) "Προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων ή μεριδίων και μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής".**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:

- 1.** Τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 12 του Ν. 2961/2001 (Φ.Ε.Κ. 266 Τ.Α722-11-2001), όπως αυτή προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 12 του Ν. 3091/2002 (Φ.Ε.Κ. 330 τ. Α'/24-12-2002).
- 2.** Τις διατάξεις των άρθρων 9, 10, 12 παρ. 2 και 3 και 13 του Ν. 2961/2001.
- 3.** Την 1031583/253/ ΠΟΛ. 1055/Α0013/01-04-2003 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 477 Β721-04-2003) "Προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων ή μεριδίων και μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής".
- 4.** Την 1065956/863/Α0006/15-7-2003 κοινή απόφαση του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 985 τ. Β') με την οποία καθορίζονται οι αρμοδιότητες των Υφυπουργών Οικονομίας και Οικονομικών.
- 5.** Ότι με την παρούσα απόφαση δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού.

## ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

**1.** Στο τέλος της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 της ενότητας II της 1031583/253/ΠΟΛ. 1055/ΑΟ013/01-04-2003 απόφασης, προστίθεται δεύτερο εδάφιο που έχει ως ακολούθως:

Στις υποθέσεις αυτές, η αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, πριν την διενέργεια του ελέγχου, καλεί με απόδειξη τον υπόχρεο σε φόρο να υποβάλει ανέκκλητο αίτημα, μέσα σε προθεσμία δέκα (10) ημερών από την πρόσκλησή του, για την υπαγωγή του ή μη στην παρούσα ρύθμιση.

**2.** Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας επιχείρησης, που εκμεταλλεύεται επιβατικό ή φορτηγό αυτοκίνητο ή λεωφορείο δημόσιας χρήσης, δεν εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην απόφαση 1031583/253/ ΠΟΛ. 1055 /Α'0013/01.04.2003.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5<sup>ο</sup>

### 5.1) Εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994, σε περίπτωση μεταβίβασης επιχείρησης από γονέα σε τέκνο, λόγω συνταξιοδότησης 1031603/626/Α0012/ΠΟΛ. 1118/23.3.2000

Με αφορμή ερωτήματα που μας έχουν υποβληθεί αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα ακόλουθα:

**1.** Με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994, ορίζεται ότι φορολογείται αυτοτελώς, λογιζόμενο ως εισόδημα, με συντελεστή 20% κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λπ. ή μεριδίου Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία κ.λπ. Πεδίο εφαρμογής των παραπάνω διατάξεων αποτελεί, κατ' αρχήν, η μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία αυτής ή εταιρικής μερίδας ή μεριδίου που γίνεται με αντάλλαγμα, γιατί μόνο στις μεταβιβάσεις αυτού του είδους (από επαχθή αιτία) είναι δυνατό να προκύψει περιουσιακή επαύξηση - κέρδος ή ωφέλεια για τον μεταβιβάζοντα.

**2.** Με τις διατάξεις των δύο τελευταίων εδαφίων της παραπάνω περ. α', που προστέθηκαν με την παρ. 12 του άρθρου 3 του Ν. 2753/1999 ορίζεται ότι αν μεταβιβασθεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο ΟΕ ή ΕΕ από γονέα προς τα τέκνα του ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος, ο συντελεστής φορολογίας της περίπτωσης αυτής μειώνεται από 20% σε 10% για μεταβιβάσεις που γίνονται μέχρι 31.12.2000. Μεταβιβάσεις που γίνονται μετά το χρόνο αυτό δεν υπόκεινται σε φόρο υπεραξίας.

**3.** Συνεπώς, η παραπάνω απαλλαγή αφορά μόνο τις μεταβιβάσεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994 και δεν επεκτείνεται στις άλλες μεταβιβάσεις του ίδιου άρθρου και νόμου.

**4.** Επίσης, επειδή οι φορολογικές διατάξεις ερμηνεύονται στενά, η παραπάνω ευεργετική διάταξη, που θεσπίστηκε με την παρ. 12 του άρθρου 3 του Ν. 2753/1999, ισχύει για

μεταβιβάσεις από γονέα σε τέκνο εξ' αίματος ή εξ' υιοθεσίας και όχι σε άλλο πρόσωπο που είναι συγγενής εξ' αίματος ή εξ' αγχιστείας με τον μεταβιβάζοντα.

### **5.2) Απαλλαγή από το φόρο υπεραξίας επιχείρησης που μεταβιβάζεται λόγω συνταξιοδότησης 1029272/567/A0012/ΠΟΛ. 1112/28.3.2002**

Σχετικά με το πιο πάνω θέμα, το Ν.Σ.Κ. με την υπ' αριθ. 94/2002 γνωμοδότηση διατύπωσε την άποψη ότι η απαλλαγή από το φόρο υπεραξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις των δύο τελευταίων εδαφίων της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994, καταλαμβάνει κάθε περίπτωση μεταβίβασης επιχείρησης λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντα, χωρίς άλλους περιορισμούς και προϋποθέσεις, εκτός της ύπαρξης της συγγενικής σχέσης και της συνταξιοδότησης του γονέα ή συζύγου μεταβιβάζοντος.

Η γνωμοδότηση αυτή, η οποία έγινε δεκτή αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών, ισχύει από την ημερομηνία αποδοχής της από τον Υφυπουργό Οικονομικών, δηλαδή από 26.3.2002 και κοινοποιείται για την εφαρμογή της στις σχετικές περιπτώσεις.

Αρ. γνωμ.: 94/2002

Περίληψη ερωτήματος: Ερωτάται εάν, προκειμένης απαλλαγής από το φόρο υπεραξίας κατ' εφαρμογή των τελευταίων εδαφίων της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994 (προσθεθέντων με το άρθρο 3, παρ. 12 του Ν. 2753/1999), απαιτείται να συντρέχει ως προϋπόθεση η ιδιότητα της έννοιας του «νέου επιχειρηματία» ή «νέου επιτηδευματία» στα τέκνα ή τον άλλο σύζυγο προς τους οποίους γίνεται η μεταβίβαση ατομικής επιχείρησης ή μεριδίου Ο.Ε. ή Ε.Ε. και, σε καταφατική περίπτωση, πώς προσδιορίζονται οι έννοιες αυτές.

**I.** Κατά την ερωτώσα υπηρεσία, επί μεταβίβασης επιχείρησης λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος, σε περιπτώσεις κατά τις οποίες:

**α)** τα τέκνα ή ο έτερος σύζυγος είναι ήδη επιτηδευματίες από άλλη αιτία (π.χ. άσκηση ίδιας ατομικής επιχείρησης ή συμμετοχής σε τρίτη),

**β)** έχουν συμμετοχή στην ίδια την επιχείρηση της οποίας μεταβιβάζονται μερίδια και

γ) η μεταβίβαση γίνεται σε περισσότερα άτομα (τέκνα ή και σύζυγο), οπότε είναι αναγκαία η σύσταση εταιρίας, δημιουργούνται αμφιβολίες για την έννοια του «νέου επιχειρηματία» και τότε θεωρούνται «νέοι επιτηδευματίες» τα τέκνα ή ο άλλος σύζυγος, προκειμένης απαλλαγής τους από το φόρο υπεραξίας, δεδομένου ότι κατ' αυτή από την εισηγητική έκθεση προκύπτει ότι η θεσπιζόμενη απαλλαγή δόθηκε για λόγους διευκόλυνσης των νέων επιχειρηματιών.

Από την ίδια την εισηγητική έκθεση (που αποτελεί απλώς ερμηνευτικό οδηγό) δεν προκύπτει ότι μοναδικός σκοπός της απαλλαγής ήταν η διευκόλυνση των νέων επιχειρηματιών, αλλά και «επειδή εκ των πραγμάτων λόγω του δεσμού συγγενείας δεν δημιουργείται υπεραξία, προετάθη η απαλλαγή σταδιακά της φορολογίας της υπεραξίας» στις εξεταζόμενες περιπτώσεις.

**II.** Επί του ανωτέρω ερωτήματος το Β' Τμήμα του Ν.Σ.Κ. γνωμοδότησε ομόφωνα ως ακολούθως:

Στο άρθρο 13, παρ. 1 του Ν. 2238/1994 ορίζονται τα ακόλουθα:

**I.** Φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα:

**α)** Με συντελεστή 20% κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λπ.

Άρθρο 3, παρ. 12 του Ν. 2753/1999 (ΦΕΚ 249/Α'/17.11.1999). Στο τέλος της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994 προστίθενται τελευταία εδάφια ως ακολούθως:

«Αν μεταβιβασθεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας, από γονέα προς τα τέκνα ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος, ο συντελεστής φορολογίας της περίπτωσης αυτής μειώνεται από 20% σε 10% για μεταβιβάσεις που γίνονται μέχρι 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2000. Μεταβιβάσεις που γίνονται μετά το χρόνο αυτό δεν υπόκεινται σε φόρο υπεραξίας».

**III.** Όπως γίνεται πάγια δεκτό, κατά την ερμηνεία γενικώς των φορολογικών διατάξεων ακολουθείται η στενή ερμηνεία, υπό την έννοια ότι αποβλέπουμε στο γράμμα του νόμου. Η γραμματική ερμηνεία επιβάλλεται κυρίως προκειμένου περί διατάξεων οι οποίες θεσπίζουν απαλλαγές ή εξαιρέσεις, καθόσον πρόκειται περί εξαιρετικών νομοθετικών ρυθμίσεων που επιτάσσεται να ερμηνεύονται στενά (βλ. Σ.τ.Ε. 3422/1975, 2989/1980, 3007/1984 κ.λπ. ). Επίσης, οι φορολογικές εν γένει διατάξεις δεν επιδέχονται διασταλτικής ερμηνείας ούτε τυγχάνουν ανάλογης εφαρμογής, αφού κάτι τέτοιο αντίκειται στον αυστηρό και τυπικό τους χαρακτήρα (βλ. Σ.τ.Ε. 1170/1949, 267/1952, 866/1957, 1807/1664, 2989/1980 κ.ά.).

Από τη σαφή και αδιάστικτη διάταξη της παρ. 12 του άρθρου 3 του Ν. 2753/1999 προκύπτει ότι οι μεταβιβάσεις από επαχθή αιτία ατομικής επιχείρησης ή μεριδίου Ο.Ε. ή Ε.Ε. από γονέα προς τα τέκνα του ή προς τον έτερο σύζυγο λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος μετά τον ορισμένο χρόνο (31.12.2000) δεν υπόκεινται σε φόρο υπεραξίας.

Δεν τίθενται προϋποθέσεις για την απαλλαγή, άλλες εκτός της οριζόμενης συγγενικής σχέσης και της συνταξιοδότησης του γονέα ή συζύγου μεταβιβάζοντος.

Εφόσον δε ο νόμος δεν διακρίνει μεταξύ «νέου επιχειρηματία» και ήδη έχοντος την τιαυτή ιδιότητα από την άσκηση ίδιας ατομικής επιχείρησης ή συμμετοχής στην ίδια ή τρίτη επιχείρηση, παρέπεται ότι δεν τίθεται τιαυτή προϋπόθεση προκειμένης απαλλαγής από το φόρο υπεραξίας.

**IV.** Ενόψει των προεκτεθέντων, στο τιθέμενο ερώτημα προσήκει η ως άνω αναλυτική απάντηση.

**5.3) ΠΟΛ. 1086/08.06.05 Το μέρος της αφορολόγητης έκπτωσης που έχει σχηματισθεί βάσει αναπτυξιακού νόμου και αντιστοιχεί στα μεταβιβαζόμενα μερίδια προσωπικής εταιρείας από γονέα προς τα τέκνα ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησεως του μεταβιβάζοντος, δεν υπόκειται σε φορολογία κατά το χρόνο της μεταβίβασης.**

Με αφορμή γραπτά ερωτήματα που έχουν τεθεί αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

**1.** Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994, όταν μεταβιβάζεται από 1 Ιανουαρίου 2001 και μετά, από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, από γονέα προς τα τέκνα του ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος, δεν οφείλεται φόρος υπεραξίας.

**2.** Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 1892/1990 ορίζεται, ότι η αφορολόγητη έκπτωση, που πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 12 του ίδιου νόμου, φορολογείται σε περίπτωση μεταβίβασης εταιρικής μερίδας, στο όνομα του μεταβιβάζοντος, στο χρόνο της μεταβίβασης και για το ποσό που αναλογεί σ' αυτόν, με βάση το ποσοστό συμμετοχής του στην εταιρεία.

**3.** Επίσης, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 14 του ν. 1892/1990 ορίζεται, ότι οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του ίδιου άρθρου εφαρμόζονται ανάλογα και στις αφορολόγητες κρατήσεις όλων των προηγούμενων αναπτυξιακών νόμων και σε υποθέσεις, οι οποίες εκκρεμούν στις φορολογικές αρχές.

**4.** Εξάλλου, με τις διατάξεις της υποπερ. β' της περ. Β της παρ. 5 του άρθρου 11 του ν. 2601/1998 ορίζεται, ότι το αφορολόγητο αποθεματικό που σχηματίστηκε φορολογείται σε περίπτωση μεταβίβασης εταιρικής μερίδας, στο όνομα του μεταβιβάζοντος, στο χρόνο της μεταβίβασης και για το ποσό που αναλογεί σε αυτόν, με βάση το ποσοστό συμμετοχής του στην εταιρεία.

**5.** Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου, ότι κατά τη μεταβίβαση εταιρικών μερίδων προσωπικής εταιρείας, από τον γονέα (εταίρο) προς τα τέκνα του ή από τον ένα σύζυγο στον άλλο σύζυγο λόγω συνταξιοδότησης, ουσιαστικά δεν καταβάλλεται κανένα ποσό και οι απαλλακτικές διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994 θεσπίστηκαν για να διευκολυνθεί - χωρίς την καταβολή φόρου - η μεταβίβαση των επιχειρήσεων από τους γονείς στα τέκνα τους ή από σύζυγο στον άλλο σύζυγο όταν ο μεταβιβάζων συνταξιοδοτείται, γίνεται δεκτό με την παρούσα, ότι αν προσωπική εταιρεία, της οποίας μεταβιβάζονται τα μερίδια για τον ίδιο πιο πάνω λόγο, έχει σχηματίσει αφορολόγητες εκπτώσεις βάσει αναπτυξιακών νόμων (ν. 1892/1990, ν. 2601/1998 κ.λπ.) λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων, το μέρος της αφορολόγητης έκπτωσης που αντιστοιχεί στα μεταβιβαζόμενα μερίδια της εταιρείας, δεν υπόκειται σε φορολογία.



## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6<sup>ο</sup>**

### **6.1) ΠΟΛ. 1049/15.03.05 Κατά τη μεταβίβαση μετοχών εισηγμένων και μη στο Χ.Α.Α. , στα πλαίσια εφαρμογής του Ν. 3310/2005, δεν οφείλεται φόρος.**

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

**1.** Σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994, όπως τέθηκαν με την παρ. 4 του άρθρου 3 του Ν. 2753/1999 και ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με το άρθρο 33 του Ν. 2778/1999, η πραγματική αξία πώλησης μετοχών ή παραστατικών τίτλων μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών ή αλλοδαπό χρηματιστήριο ή σε άλλο διεθνώς αναγνωρισμένο χρηματιστηριακό θεσμό, φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 5%.

**2.** Εξάλλου, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 9 του Ν. 2579/1998, σε συνδυασμό με αυτές των παρ. 1 και 2 του άρθρου 12 του Ν. 3296/2004, ορίζεται, ότι επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 1,5% στις πωλήσεις μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών.

**3.** Εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν. 3310/2005, οι οποίες εφαρμόζονται στη διαδικασία σύναψης και εκτέλεσης δημοσίων συμβάσεων, με σκοπό τη διασφάλιση της διαφάνειας και του υγιούς ανταγωνισμού ορίζεται μεταξύ άλλων, ότι απαγορεύεται η σύναψη δημοσίων συμβάσεων με επιχειρήσεις μέσω μαζικής ενημέρωσης και με τους εταίρους, τους βασικούς μετόχους, τα μέλη των οργάνων διοίκησης και τα διευθυντικά στελέχη των επιχειρήσεων αυτών (παράγραφος 1), καθώς και με εξωχώριες εταιρίες ή με εταιρίες μέσω μαζικής ενημέρωσης στις οποίες συμμετέχουν οι τελευταίες με ποσοστό μεγαλύτερο του 1% (παρ. 4).

Παράβαση των οριζόμενων από τις πιο πάνω διατάξεις επισύρει τις προβλεπόμενες από την παρ. 1 του άρθρου 7 ή της περίπτωσης γ' της παρ. 4 του άρθρου 4, αντίστοιχα, κυρώσεις.

**4.** Επίσης, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, ότι οι επιχειρήσεις μέσω ενημέρωσης και οι επιχειρήσεις που συνάπτουν δημόσιες

συμβάσεις υποχρεούνται να συμμορφωθούν προς τις διατάξεις του νόμου αυτού εντός προθεσμίας τεσσάρων (4) μηνών από τη δημοσίευση του (14.02.2005). Κατά τη διάρκεια της μεταβατικής περιόδου, η ονομαστικοποίηση, καθώς και η μεταβίβαση μετοχών επιχειρήσεων μέσω ενήμερωσης ή επιχειρήσεων που συνάπτουν δημόσιες συμβάσεις γίνονται ατελώς.

**5.** Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι οι διατάξεις του Ν. 3310/2005 αποβλέπουν στη διασφάλιση της διαφάνειας και στην αποτροπή καταστρατηγήσεων κατά τη διαδικασία σύναψης δημοσίων συμβάσεων, και για την επίτευξη του σκοπού αυτού επιβλήθηκε η υποχρεωτική μεταβίβαση των μετοχών όσων εταιριών δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις που ορίζει ο νόμος. Στο πλαίσιο αυτό, θεσπίστηκαν οι απαλλακτικές διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 3310/2005 περί απαλλαγής των μεταβιβάσεων μετοχών των υπόψη εταιριών με ατέλεια. Συνεπώς, κατά τη μεταβίβαση των μετοχών αυτών, εντός της προβλεπόμενης από το νόμο περιόδου των 4 μηνών, δεν οφείλεται ο προβλεπόμενος από τις κείμενες διατάξεις φόρος 1,5% ή 5%, κατά περίπτωση, καθόσον αφενός μεν η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3310/2005 είναι υποχρεωτική, αφετέρου για την πραγματοποίηση του σκοπού αυτού οι ως άνω διατάξεις αποβλέπουν στη διευκόλυνση των υπόψη μεταβιβάσεων, χωρίς την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, υπό συνθήκες συνθήκες μεταβιβάσεων.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7<sup>Ο</sup>

### Αλλαγές της απόφασης 1030366/1030/B0012/ ΠΟΛ.1053/1.4.2003 περί μεταβίβασης των επιχειρήσεων.

Για τον καθορισμό εμπορικής αμοιβής, επιτοκίου, ράντας, για τον προσδιορισμό της άυλης αξίας επιχειρήσεων κ.λπ. ισχύει η εφαρμογή της 1030366/1030/B0012/ ΠΟΛ.1053/1.4.2003 απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, όπου αναλύσαμε παραπάνω. Επίσης, συνεχίζει να ισχύει για μεταβιβάσεις μεριδίων, μερίδων κ.λπ. των υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. όσα έχουν γίνει δεκτά με την 1058352/1219 /ΠΟΛ.1200/28.6.2000 διαταγή. Ωστόσο, προκύπτουν ορισμένες αλλαγές με τις εκάστοτε ΠΟΛ. κάθε έτους.

Τα παρακάτω ισχύουν για μεταβιβάσεις που πραγματοποιούνται από την έκδοση των παρουσών διαταγών.

**Για τις επιχειρήσεις που μεταβιβάζονται στο έτος 2007 ισχύει η εφαρμογή της ΠΟΛ. 1003/8.1.2007 όπου προκύπτουν οι εξής αλλαγές:**

**1.** Το ποσό της ετήσιας αμοιβής, ανέρχεται στο ποσό των έντεκα χιλιάδων τετρακοσίων πενήντα ευρώ (11.450) ευρώ για τις επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής αγαθών. Προκειμένου για επιχειρήσεις αποκλειστικά παροχής υπηρεσιών η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%).

**2.** Το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας είναι ίσο με 3,53% με αντίστοιχο συντελεστή προσαρμογής από την οικεία ράντα 4,511 ή κατά στρογγυλοποίηση 4,5.

**Για τις επιχειρήσεις που μεταβιβάζονται στο έτος 2008 ισχύει η εφαρμογή της ΠΟΛ. 1005/10.1.2008 όπου προκύπτουν οι εξής αλλαγές:**

**1.** Το ποσό της ετήσιας αμοιβής, ανέρχεται στο ποσό των έντεκα χιλιάδων οκτακοσίων ευρώ

(11.800) για τις επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής αγαθών. Προκειμένου για επιχειρήσεις αποκλειστικά παροχής υπηρεσιών η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%).

**2.** Το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας είναι ίσο με 4,18% με αντίστοιχο συντελεστή προσαρμογής από την οικεία ράντα 4,429 ή κατά στρογγυλοποίηση 4,4.

**Για τις επιχειρήσεις που μεταβιβάζονται στο έτος 2009 ισχύει η εφαρμογή της ΠΟΛ. 1001/13.1.2009 όπου προκύπτουν οι εξής αλλαγές:**

**1.** Ετήσια εμπορική η επαγγελματική αμοιβή για το έτος 2009, ανέρχεται στο ποσό των δώδεκα οκτακόσιων ογδόντα πέντε χιλιάδων ευρώ (12.885) για τις επιχειρήσεις εμπορίας η παραγωγής αγαθών. Προκειμένου για επιχειρήσεις αποκλειστικά παροχής υπηρεσιών η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%).

**2.** Το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας για το έτος 2009 είναι ίσο με 5,09% με αντίστοιχο συντελεστή προσαρμογής από την οικεία ράντα 4,318 η κατά στρογγυλοποίηση 4,3.

**Για τις επιχειρήσεις που μεταβιβάζονται στο έτος 2010 ισχύει η εφαρμογή της ΠΟΛ. 1009/26.1.2010 όπου προκύπτουν οι εξής αλλαγές:**

**1.** Η Ετήσια εμπορική η επαγγελματική αμοιβή ανέρχεται στο ποσό των δεκατριών χιλιάδων πεντακοσίων τριάντα ευρώ (13.530) για τις επιχειρήσεις εμπορίας η παραγωγής αγαθών. Προκειμένου για επιχειρήσεις αποκλειστικά παροχής υπηρεσιών η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%).

**2.** Το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας είναι 0,91% με αντίστοιχο συντελεστή προσαρμογής από την οικεία ράντα 4,8663 ή κατά στρογγυλοποίηση 4,9.

**Για τις επιχειρήσεις που μεταβιβάζονται στο έτος 2011 ισχύει η εφαρμογή της ΠΟΛ. 1017/26.1.2011 όπου προκύπτουν οι εξής αλλαγές:**

**1.** Η ετήσια εμπορική ή επαγγελματική αμοιβή ανέρχεται στο ποσό των δεκατριών χιλιάδων πεντακοσίων τριάντα ευρώ (13.530) για τις επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής αγαθών. Προκειμένου για επιχειρήσεις αποκλειστικά παροχής υπηρεσιών η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) και ανέρχεται στο ποσό των δέκα επτά χιλιάδων πεντακοσίων ογδόντα εννέα ευρώ (17.589).

**2.** Το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας ανέρχεται σε 4,85% με αντίστοιχο συντελεστή προσαρμογής από την οικεία ράντα 4,3474886 ή κατά στρογγυλοποίηση 4,3.

**Για τις επιχειρήσεις που μεταβιβάζονται στο έτος 2012 ισχύει η εφαρμογή της ΠΟΛ. 1017/13.1.2012 όπου προκύπτουν οι εξής αλλαγές:**

**1.** Η ετήσια εμπορική ή επαγγελματική αμοιβή ανέρχεται στο ποσό των δεκατριών χιλιάδων επτακοσίων σαράντα έξι ευρώ (13.746) για τις επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής αγαθών. Προκειμένου για επιχειρήσεις αποκλειστικά παροχής υπηρεσιών η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) και ανέρχεται στο ποσό των δέκα επτά χιλιάδων οκτακοσίων εβδομήντα ευρώ (17.870).

**2.** Το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας ανέρχεται σε 4,85% με αντίστοιχο συντελεστή προσαρμογής από την οικεία ράντα 4,3474886 ή κατά στρογγυλοποίηση 4,3.

**Για τις επιχειρήσεις που μεταβιβάζονται στο έτος 2013 ισχύει η εφαρμογή της ΠΟΛ. 1013/29.1.2013 όπου προκύπτουν οι εξής αλλαγές:**

**1.** Η ετήσια εμπορική ή επαγγελματική αμοιβή ανέρχεται στο ποσό των δώδεκα χιλιάδων οκτακοσίων ογδόντα ευρώ (12.880) για τις επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής αγαθών. Προκειμένου για επιχειρήσεις αποκλειστικά παροχής υπηρεσιών η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) και ανέρχεται στο ποσό των δεκαέξι

χιλιάδων επτακοσίων σαράντα τεσσάρων ευρώ (16.744).

**2.** Το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας ανέρχεται σε 4,85% με αντίστοιχο συντελεστή προσαρμογής από την οικεία ράντα 4,3474886 ή κατά στρογγυλοποίηση 4,3.

## ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1°

#### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1°

##### (Μεταβίβαση ατομικής επιχείρησης)

Ατομική επιχείρηση εμπορίας αγαθών με αποκλειστικά λιανικές πωλήσεις τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας. Λειτουργεί εννέα (9) έτη επί ιδιόκτητου καταστήματος, ενώ η αναπόσβεστη αξία του λοιπού πάγιου εξοπλισμού της ανέρχεται στις 31.12.2005 σε δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ.

Η επιχείρηση αυτή μεταβιβάζεται στις 27.4.2006 αντί συμφωνηθέντος τιμήματος είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ και έχει καθαρά κέρδη στις 5 προηγούμενες χρήσεις ως κατωτέρω.

#### ΛΥΣΗ

##### **Β) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ**

Επειδή η επιχείρηση διενεργεί μόνο λιανικές πωλήσεις, δεν υπάρχουν απαιτήσεις, ενώ το απόθεμα εμπορευσίμων με τις υποχρεώσεις αλληλοσυμψηφίζονται. Κατά συνέπεια, η καθαρή θέση της ανέρχεται σε (2.000) ευρώ που είναι η αναπόσβεστη αξία των παγίων.

##### **Γ) ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ Η' ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ**

Αυλη αξία + Καθαρή θέση = 13.198,14 + 2.000 = 15.198,14

##### **Δ) ΥΠΕΡΑΞΙΑ (ΩΦΕΛΕΙΑ)**

Ελάχιστη αξία - Κόστος απόκτησης = 15.198,14 - 3.000 = 12.198,14

##### **Ε) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

Επειδή μεταβιβάζεται σε τρίτο πρόσωπο έχουμε:

1) Υπεραξία X 20% = Φόρος → 12.198,14 X 20% = 2.439,62

## ΔΗΛΩΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ

(Από την μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων, μερίδων και ποσοστών συμμετοχής)  
Προς Τη Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Αριθ. Δήλωσης \_\_\_\_\_

### Α' Στοιχεία του Υπόχρεου στο φόρο (ΠΩΛΗΤΗΣ)

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΝΙΚΟΛΑΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΣ  
Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
Διεύθυνση ΘΗΣΕΩΣ αριθμός 15 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τηλέφωνο 2631025552  
Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α. Φ. Μ. 012345678 Α. Φ. Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

### Β' Στοιχεία Μεταβιβαζόμενης επιχείρησης ή της οποίας μεταβιβάζονται μερίδια κ. τ. λ.

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία \_\_\_\_\_  
Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας \_\_\_\_\_  
Διεύθυνση \_\_\_\_\_ αριθμός \_\_\_\_\_ Πόλη \_\_\_\_\_ Τηλέφωνο \_\_\_\_\_  
Αρμόδια Δ.Ο.Υ. \_\_\_\_\_ Α.Φ.Μ. \_\_\_\_\_  
Επι/ση αμιγώς παροχής υπηρεσιών ΝΑΙ \_\_\_\_\_ ΟΧΙ \_\_\_\_\_

### Γ' Στοιχεία ΑΓΟΡΑΣΤΗ

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ  
Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
Διεύθυνση ΑΝΘΕΩΝ αριθμός 31 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τηλέφωνο 2631022222  
Αρμόδια Δ. Ο. Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 0987654321 Α.Φ.Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

### Α. ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ (Για όλες τις κατηγορίες βιβλίων)

ΧΡΗΣΗ	ΚΕΡΑΗ ΧΡΗΣΕΩΣ Ή ΟΛΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ
2005	22.000,00
2004	14.000,00
2003	13.000,00
2002	11.000,00
2001	10.000,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ(1)</b>	<b>70.000,00</b>

Μ.Ο. ΚΕΡΔΩΝ = 70.000/5=14.000

### ΜΕΙΟΝ

- ΕΤΗΣΙΑ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ 11.450,00
  - ΤΟΚΟΙ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ: Ίδια κεφάλαια 3.000,00 X επιτόκιο 3, 53% = 105, 90  
ΥΠΟΛΟΙΠΟ (1) 2.444,10
- Αναπροσαρμογή με την εφαρμογή της ράντας (1) 2.444,10 X 4,50 = 10.998,45 (2)  
Προσαύξηση με τα έτη λειτουργίας (2) 10.998,45 X 20,00% = 2.199,69 (3)  
ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ (2) + (3) = 13.198,14 (4)

### Β. ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

Ι. Για επιχ/σεις που δεν τηρούν ή τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ. Β. Σ.

ΑΝΑΠΟΣΠΑΣΤΗ ΑΞΙΑ ΠΑΓΙΩΝ (Εκτός ακινήτων και αυτ/των προκειμένου για ΑΤΟΜΙΚΕΣ επιχ/σεις) \_\_\_\_\_

### ΠΛΕΟΝ

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ: Αγορές προηγούμενης Χρήσης \_\_\_\_\_ X10% = \_\_\_\_\_  
ή απογραφή έναρξης \_\_\_\_\_

ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ: Χονδρικές πωλήσεις προηγούμενης χρήσης \_\_\_\_\_ X 10% = \_\_\_\_\_

### ΜΕΙΟΝ

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (Αγορές προηγούμενης χρήσης) \_\_\_\_\_ X10% \_\_\_\_\_  
**ΥΠΟΛΟΙΠΟ (ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ) \_\_\_\_\_ (5)**



II. Για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας του Κ. Β. Σ.

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ (Όπως προκύπτει από τα βιβλία) \_\_\_\_\_ (5)

**Γ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ Η ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ** (Για όλες τις κατηγορίες βιβλίων)

**ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ** (4) \_\_\_\_\_ **13.198,14** \_\_\_\_\_

**ΠΛΕΟΝ**

**ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ** (5) \_\_\_\_\_ **2.000,00** \_\_\_\_\_

**ΠΛΕΟΝ**

**ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ\*\*** \_\_\_\_\_

**ΜΕΙΟΝ**

**ΤΙΜΗ ΚΤΙΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ\*\*** \_\_\_\_\_ **ΔΙΑΦΟΡΑ** \_\_\_\_\_

**ΣΥΝΟΛΟ** **15.198,14** \_\_\_\_\_ (6)

**Δ. ΥΠΕΡΑΞΙΑ (ΩΦΕΛΕΙΑ)**

**ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ** (6) \_\_\_\_\_ **15.198,14** \_\_\_\_\_

**ΜΕΙΟΝ**

**ΚΟΣΤΟΣ ΑΠΟΚΤΗΤΗΣΗΣ** \_\_\_\_\_ **3.000,00** \_\_\_\_\_

**ΥΠΟΛΟΙΠΟ** **12.198,14** \_\_\_\_\_ (7)

**ΥΠΕΡΑΞΙΑ**(7) \_\_\_\_\_ X μεταβ/μενο ποσοστό \_\_\_\_\_ % = **ΥΠΕΡΑΞΙΑ** \_\_\_\_\_ (8)

(Μερίδας κ.λ.π.)

**Ε.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

**1) ΥΠΕΡΑΞΙΑ** (7\*)ή(8\*) **12.198,14** X 20%=ΦΟΡΟΣ **2.439,62** \_\_\_\_\_

**2) ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜ. ΑΞΙΑ** (6) \_\_\_\_\_ X Μετ/νο ποσοστό \_\_\_\_\_ ΑΞΙΑ (Μερίδας κ.τ.λ.) \_\_\_\_\_ (9)

**ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ** (6\*)ή(9\*) \_\_\_\_\_ X 1,2% ή 2,4% = ΦΟΡΟΣ \_\_\_\_\_

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ ΕΦΑΠΑΞ

ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ

(Αριθμός και χρονολογία διπλότυπου)

Α.Χ.Κ. \_\_\_\_\_

Ο ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ

\_\_\_\_\_ 2003

Ο ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΠΩΛΗΤΗΣ

\_\_\_\_\_

ΗΜ/ΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ

Ο ΑΓΩΡΑΣΤΗΣ

\_\_\_\_\_

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ Δ.Ο.Υ.

\*\* Εκτός από ΑΤΟΜΙΚΗ επιχ/ση με βιβλία Α', Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ.

\* Εάν το συμφωνηθέν ποσόν το οποίο προκύπτει από ιδιωτικό συμφωνητικό είναι μεγαλύτερο, λαμβάνεται αυτό το μεγαλύτερο ποσό κατά περίπτωση

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2°

(Εστω ότι η ίδια επιχείρηση εμπορίας αγαθών, του παραδείγματος 1, αποκτήθηκε έναντι 8.000 ευρώ, λειτουργεί επί 3 έτη και έχει καθαρά κέρδη όπως παρακάτω).

### ΛΥΣΗ

#### **A) ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ**

Επειδή η διαφορά μεταξύ Μ.Ο. Κερδών, Ετήσιας Εμπορικής Αμοιβής και Τόκων Ιδίων Κεφαλαίων είναι αρνητική (- 2.389,90) άρα η άυλη αξία είναι μηδέν (0).

#### **B) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ**

Η καθαρή θέση ανέρχεται σε δυο χιλιάδες ( 2.000 ) ευρώ που είναι η αναπόσβεστη αξία των παγίων.

#### **Δ) ΥΠΕΡΑΞΙΑ ( ΩΦΕΛΕΙΑ )**

Επειδή η διαφορά μεταξύ Ελάχιστης Αξίας και Κόστους Απόκτησης είναι αρνητική ( 2.000 - 8.000 = -6.000 ), επομένως η υπεραξία που προκύπτει είναι μηδέν ( 0 ).

#### **Ε) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

Επειδή από το ιδιωτικό συμφωνητικό κ. λ. π. προκύπτει αξία μεταβίβασης ( τίμημα ) μεγαλύτερη από την ελάχιστη αξία ή την κατώτατη πραγματική αξία ο φόρος υπολογίζεται αντίστοιχα όπως πιο κάτω:

α) Συμφωνηθέν τίμημα - Κόστος απόκτησης = Υπεραξία

$$(20.000 - 8.000 ) = 12.000 \times 20\% = 2.400 \text{ ευρώ}$$

## ΔΗΛΩΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ

(Από την μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων, μερίδων και ποσοστών συμμετοχής)  
 Προς Τη Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Αριθ. Δήλωσης \_\_\_\_\_

### Α' Στοιχεία του Υπόχρεου στο φόρο (ΠΩΛΗΤΗΣ)

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΝΙΚΟΛΑΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΣ  
 Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
 Διεύθυνση ΘΗΣΕΩΣ αριθμός 15 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τηλέφωνο 2631025552  
 Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α. Φ. Μ. 012345678 Α. Φ. Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

### Β' Στοιχεία Μεταβιβαζόμενης επιχείρησης ή της οποίας μεταβιβάζονται μερίδια κ. τ. λ.

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία \_\_\_\_\_  
 Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας \_\_\_\_\_  
 Διεύθυνση \_\_\_\_\_ αριθμός \_\_\_\_\_ Πόλη \_\_\_\_\_ Τηλέφωνο \_\_\_\_\_  
 Αρμόδια Δ.Ο.Υ. \_\_\_\_\_ Α.Φ.Μ. \_\_\_\_\_  
 Επι/ση αμιγώς παροχής υπηρεσιών ΝΑΙ \_\_\_\_\_ ΟΧΙ \_\_\_\_\_

### Γ' Στοιχεία ΑΓΟΡΑΣΤΗ

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ  
 Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
 Διεύθυνση ΑΝΘΕΩΝ αριθμός 31 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τηλέφωνο 2631022222  
 Αρμόδια Δ. Ο. Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 0987654321 Α.Φ.Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

#### A. ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ (Για όλες τις κατηγορίες βιβλίων)

ΧΡΗΣΗ	ΚΕΡΑΗ ΧΡΗΣΕΩΣ Ή ΟΛΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ
2005	10.000,00
2004	9.000,00
2003	8.500,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ(1)</b>	<b>27.500,00</b>

M.O. ΚΕΡΔΩΝ = 27.500/3= 9.166,00

#### ΜΕΙΟΝ

3. ΕΤΗΣΙΑ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ 11.450,00  
 4. ΤΟΚΟΙ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ: Ίδια κεφάλαια 3.000,00 X επιτόκιο 3, 53% = 105, 90  
 ΥΠΟΛΟΙΠΟ (1) -2.389,90  
 Αναπροσαρμογή με την εφαρμογή της ράντας (1) \_\_\_\_\_ X \_\_\_\_\_ = \_\_\_\_\_ (2)  
 Προσαύξηση με τα έτη λειτουργίας (2) \_\_\_\_\_ X \_\_\_\_\_ = \_\_\_\_\_ (3)  
 ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ (2) + (3) = \_\_\_\_\_ (4)

#### B. ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

I. Για επιχ/σεις που δεν τηρούν ή τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ. Β. Σ.

ΑΝΑΠΟΣΠΑΣΤΗ ΑΞΙΑ ΠΑΓΙΩΝ (Εκτός ακινήτων και αυτ/των προκειμένου για ΑΤΟΜΙΚΕΣ επιχ/σεις) \_\_\_\_\_

#### ΠΛΕΟΝ

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ: Αγορές προηγούμενης Χρήσης \_\_\_\_\_ X10% = \_\_\_\_\_  
 ή απογραφή έναρξης \_\_\_\_\_

ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ: Χονδρικές πωλήσεις προηγούμενης χρήσης \_\_\_\_\_ X 10% = \_\_\_\_\_

#### ΜΕΙΟΝ

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (Αγορές προηγούμενης χρήσης) \_\_\_\_\_ X10% \_\_\_\_\_  
**ΥΠΟΛΟΙΠΟ (ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ)** \_\_\_\_\_ (5)

II. Για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας του Κ. Β. Σ

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ (Όπως προκύπτει από τα βιβλία) \_\_\_\_\_ (5)

**Γ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ Η ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ** (Για όλες τις κατηγορίες βιβλίων)

**ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ** (4) \_\_\_\_\_

**ΠΛΕΟΝ**

**ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ** (5) \_\_\_\_\_ **2.000,00** \_\_\_\_\_

**ΠΛΕΟΝ**

**ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ\*\*** \_\_\_\_\_

**ΜΕΙΟΝ**

**ΤΙΜΗ ΚΤΙΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ\*\*** \_\_\_\_\_ **ΔΙΑΦΟΡΑ** \_\_\_\_\_

**ΣΥΝΟΛΟ** **2.000,00** (6)

**Δ. ΥΠΕΡΑΞΙΑ (ΩΦΕΛΕΙΑ)**

**ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ** (6) \_\_\_\_\_ **2.000,00** \_\_\_\_\_

**ΜΕΙΟΝ**

**ΚΟΣΤΟΣ ΑΠΟΚΤΗΤΗΣΗΣ** \_\_\_\_\_ **8.000,00** \_\_\_\_\_

**ΥΠΟΛΟΙΠΟ** **-6.000,00** (7)

**ΥΠΕΡΑΞΙΑ**(7) \_\_\_\_\_ X μεταβ/μενο ποσοστό \_\_\_\_\_ % = **ΥΠΕΡΑΞΙΑ** \_\_\_\_\_ (8)

(Μερίδας κ.λ.π.)

**Ε.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

**1) ΥΠΕΡΑΞΙΑ** (7\*)ή(8\*) **12.000,00** X 20%=ΦΟΡΟΣ **2.400,00** \_\_\_\_\_

**2) ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜ. ΑΞΙΑ** (6) \_\_\_\_\_ X Μετ/νο ποσοστό \_\_\_\_\_ ΑΞΙΑ (Μερίδας κ.τ.λ.) \_\_\_\_\_ (9)

**ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ** (6\*)ή(9\*) \_\_\_\_\_ X 1,2% ή 2,4% = ΦΟΡΟΣ \_\_\_\_\_

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ ΕΦΑΠΑΞ

ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ

(Αριθμός και χρονολογία διπλότυπου)

A.X.K. \_\_\_\_\_

Ο ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ

\_\_\_\_\_ 2003

Ο ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΠΩΛΗΤΗΣ

\_\_\_\_\_

ΗΜ/ΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ

Ο ΑΓΩΡΑΣΤΗΣ

\_\_\_\_\_

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ Δ.Ο.Υ.

\*\* Εκτός από ΑΤΟΜΙΚΗ επιχ/ση με βιβλία Α', Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ.

\* Εάν το συμφωνηθέν ποσόν το οποίο προκύπτει από ιδιωτικό συμφωνητικό είναι μεγαλύτερο, λαμβάνεται αυτό το μεγαλύτερο ποσό κατά περίπτωση

### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3<sup>ο</sup>

#### (Μεταβίβαση μεριδίων υπόχρεων παρ. 4 άρθρο 2 ΚΦΕ, Ο. Ε., Ε. Ε. κ.λπ.)

Ομόρρυθμη εταιρία με αντικείμενο εργασιών την εμπορία αγαθών τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΦΕ και μετέχουν σε αυτήν τρεις (3) εταίροι με τα ίδια ποσοστά συμμετοχής. Η εταιρία λειτουργεί εννέα (9) έτη σε ιδιόκτητο κατάστημα, η αξία του οποίου, όπως αυτή εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της είναι 100.000 ευρώ, ενώ η αντικειμενική του αξία ανέρχεται σε 150.000 ευρώ. Η λογιστική καθαρή θέση της εταιρίας που εμφανίζεται στον ισολογισμό της 31.12.2005 είναι 30.000 ευρώ (30 μερίδια, 1.000 ευρώ έκαστο). Στις 27.5.2006 ο εταίρος «Α» μεταβιβάζει στον εταίρο «Β» το μερίδιο του αντί συμφωνηθέντος τιμήματος 20.000 ευρώ.

#### ΛΥΣΗ

##### **Β) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ**

Η καθαρή θέση της εταιρίας εμφανίζεται στον ισολογισμό της 31.12.2005 και είναι 30.000 ευρώ ( 30 μερίδια, 1.000 ευρώ έκαστο ).

##### **Γ) ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ Η' ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ**

Άυλη αξία + Καθαρή θέση + Αντικειμενική αξία ακινήτων - Τιμή κτήσης ακινήτων =  
(54.221,40 + 30.000 + 150.000 - 100.000 = 134.221,40)

##### **Δ) ΥΠΕΡΑΞΙΑ ( ΩΦΕΛΕΙΑ )**

Ελάχιστη αξία - Κόστος απόκτησης =  
(134.221,40 - 30.000 = 104.221,40) ⇒ **Υπεραξία Εταιρίας**

Υπεραξία X Μεταβ/μενο ποσοστό =  
( 104.221,40 X 33,3% = 34.705,72 ⇒ **Υπεραξία μεταβ/νου μεριδίου**

##### **Ε) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

Επειδή η μεταβίβαση του μεριδίου γίνεται σε τρίτο πρόσωπο και όχι σε συγγενή ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

Υπεραξία X 20% = Φόρος ⇒ 34.705,72 X 20% = 6.941,14

## ΔΗΛΩΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ

(Από την μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων, μεριδίων και ποσοστών συμμετοχής)  
 Προς Τη Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Αριθ. Δήλωσης \_\_\_\_\_

### Α' Στοιχεία του Υπόχρεου στο φόρο (ΠΩΛΗΤΗΣ)

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΑΝΤΩΝΙΟΥ ΑΝΤΩΝΙΟΣ  
 Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
 Διεύθυνση Χ.ΤΡΙΚΟΥΠΗ αριθμός 18 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τηλέφωνο 2631027134  
 Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α. Φ. Μ. 0123456789 Α. Φ. Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

### Β' Στοιχεία Μεταβιβαζόμενης επιχείρησης ή της οποίας μεταβιβάζονται μερίδια κ. τ. λ.

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε.  
 Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας ΕΜΠΟΡΕΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
 Διεύθυνση ΣΠΥΡΟΥ ΛΟΥΗ αριθμός 7 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τηλέφωνο 2631058258  
 Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 5678912340  
 Επι/ση αμιγώς παροχής υπηρεσιών ΝΑΙ ΟΧΙ X

### Γ' Στοιχεία ΑΓΟΡΑΣΤΗ

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΣ  
 Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
 Διεύθυνση ΤΡΙΚΟΥΠΗ αριθμός 20 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τηλέφωνο 2631025652  
 Αρμόδια Δ. Ο. Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 1234567890 Α.Φ.Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

**Α. ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ (Για όλες τις κατηγορίες βιβλίων)**

ΧΡΗΣΗ	ΚΕΡΑΗ ΧΡΗΣΕΩΣ Ή ΟΛΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ
2005	70.000,00
2004	35.000,00
2003	30.000,00
2002	20.000,00
2001	15.000,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ(1)</b>	<b>170.000,00</b>

M.O. ΚΕΡΔΩΝ = 170.000/5= 34.000,00

### ΜΕΙΟΝ

5. ΕΤΗΣΙΑ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ 11.450 X 2 = 22.900  
 6. ΤΟΚΟΙ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ: Ίδια κεφάλαια 30.000,00 X επιτόκιο 3, 53% = 1.059,00  
ΥΠΟΛΟΙΠΟ (1) 10.041,00  
 Αναπροσαρμογή με την εφαρμογή της ράντας (1) 10.041,00 X 4,50 = 45.184,50 (2)  
 Προσαύξηση με τα έτη λειτουργίας (2) 45.184,50 X 20% = 9.036,90 (3)  
ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ (2) + (3) = 54.221,40 (4)

### B. ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

I. Για επι/σεις που δεν τηρούν ή τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ. Β. Σ.

ΑΝΑΠΟΣΠΑΣΤΗ ΑΞΙΑ ΠΑΓΙΩΝ (Εκτός ακινήτων και αυτ/των προκειμένου για ΑΤΟΜΙΚΕΣ επι/σεις) \_\_\_\_\_

### ΠΛΕΟΝ

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ: Αγορές προηγούμενης Χρήσης \_\_\_\_\_ X10% = \_\_\_\_\_  
 ή απογραφή έναρξης \_\_\_\_\_

ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ: Χονδρικές πωλήσεις προηγούμενης χρήσης \_\_\_\_\_ X 10% = \_\_\_\_\_

### ΜΕΙΟΝ

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (Αγορές προηγούμενης χρήσης) \_\_\_\_\_ X10% \_\_\_\_\_  
**ΥΠΟΛΟΙΠΟ (ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ) \_\_\_\_\_ 30.000,00 \_\_\_\_\_ (5)**

II. Για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας του Κ. Β. Σ

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ (Όπως προκύπτει από τα βιβλία) 30.000,00 (5)

**Γ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ Η ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ** (Για όλες τις κατηγορίες βιβλίων)

**ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ** (4) 54.221,40

**ΠΛΕΟΝ**

**ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ** (5) 30.000,00

**ΠΛΕΟΝ**

**ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ\*\*** 150.000,00

**ΜΕΙΟΝ**

**ΤΙΜΗ ΚΤΙΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ\*\*** 100.000,00 ΔΙΑΦΟΡΑ 50.000,00

**ΣΥΝΟΛΟ** 134.221,40 (6)

**Δ. ΥΠΕΡΑΞΙΑ (ΩΦΕΛΕΙΑ)**

**ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ** (6) 134.221,40

**ΜΕΙΟΝ**

**ΚΟΣΤΟΣ ΑΠΟΚΤΗΤΗΣΗΣ** 30.000,00

**ΥΠΟΛΟΙΠΟ** 104.221,40 (7)

**ΥΠΕΡΑΞΙΑ**(7) 104.221,40 X μεταβ/μενο ποσοστό 33,3 %= **ΥΠΕΡΑΞΙΑ** 34.705,72 (8)

(Μερίδας κ.λ.π.)

**Ε.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

**1) ΥΠΕΡΑΞΙΑ** (7\*)ή(8\*) 34.705,72 X 20%=ΦΟΡΟΣ 6.941,14

**2) ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜ. ΑΞΙΑ** (6) X Μετ/νο ποσοστό ΑΞΙΑ (Μερίδας κ.τ.λ.) (9)

**ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ** (6\*)ή(9\*) X 1,2% ή 2,4% = ΦΟΡΟΣ

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ ΕΦΑΠΑΞ  
(Αριθμός και χρονολογία διπλότυπου)

ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ

Α.Χ.Κ. \_\_\_\_\_

Ο ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ

\_\_\_\_\_ 2003

Ο ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΠΩΛΗΤΗΣ

\_\_\_\_\_

ΗΜ/ΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ

Ο ΑΓΩΡΑΣΤΗΣ

\_\_\_\_\_ Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ Δ.Ο.Υ.

\*\* Εκτός από ΑΤΟΜΙΚΗ επιχ/ση με βιβλία Α', Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ.

\* Εάν το συμφωνηθέν ποσόν το οποίο προκύπτει από ιδιωτικό συμφωνητικό είναι μεγαλύτερο, λαμβάνεται αυτό το μεγαλύτερο ποσό κατά περίπτωση

## **ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4°**

### **(Μεταβίβαση μεριδίων Ε. Π. Ε. )**

Αν στο προηγούμενο παράδειγμα η εταιρία είχε τη νομική μορφή της ΕΠΕ, τότε με το νέο τρόπο υπολογισμού της υπεραξίας, θα προέκυπταν τα ακόλουθα:

### **ΛΥΣΗ**

#### **Α) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΨΛΗΣ ΑΞΙΑΣ**

Τόκοι Ιδίων Κεφαλαίων: (ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ Χ ΕΠΙΤΟΚΙΟ ) ⇒  
⇒ (30.000 Χ 3,53% = 1059 )

#### **Β) ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**

Τα ίδια κεφάλαια τα παίρνουμε από τον ισολογισμό της 31.12.2005 και είναι 30.000,00 ευρώ.

#### **ΣΤ) ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ**

Ελάχιστη Αξία Μεριδίου Χ Αριθμών Μεταβ. Μεριδίων ⇒  
⇒ 8.596,04 Χ 10 = 85.960,40)

#### **Ζ) ΣΥΜΦΩΝΗΘΕΙΣΑ ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ**

Επειδή η Ελάχιστη Αξία Μεταβιβαζόμενων Μεριδίων ( 89.300,70 ) είναι μεγαλύτερη από την Συμφωνηθείσα Αξία Πώλησης των Μεριδίων ( 20.000,00 ), έτσι λαμβάνεται υπόψη το μεγαλύτερο ποσό ( 89.300,70 > 20.000,00 ). Επομένως:

Ελάχιστη Αξία Μεταβιβαζόμενων Μεριδίων - Κόστος Απόκτησης = Υπεραξία ⇒  
⇒ (85960,40 - 10.000,00 = 75.960,40 )

#### **Θ) α) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

Επειδή η μεταβίβαση γίνεται σε τρίτους έχουμε:

Υπεραξία Χ 20% = Φόρος ⇒ ( 75.960,40 Χ 20% = 15.192,08 )



**ΔΗΛΩΣΗ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΒΙΑΣΗΣ ΜΕΡΙΔΙΩΝ Ε.Π.Ε.  
(1030366/10307/B0012/ΠΟΛ.1053/1.4.2003 Α.Υ.Ο.)**

Προς Τη Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Αριθ. Δήλωσης \_\_\_\_\_

**Α' Στοιχεία ΠΩΛΗΤΗ**

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΓΚΕΚΑΣ ΑΥΓΟΥΣΤΗΣ  
 Επάγγελμα ή αντικείμενο εργασιών ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
 Διεύθυνση ΙΕΡΟΥ ΛΟΧΟΥ αριθμός 14 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τ.Κ. 30200 Τηλέφωνο 2631058244  
 Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 0121510121 Α.Φ.Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

**Β' Στοιχεία της εταιρείας της οποίας μεταβιβάζονται τα μερίδια.**

Επωνυμία ΓΚΕΚΑΣ Ε.Π.Ε.  
 Αντικείμενο εργασιών ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
 Διεύθυνση ΛΟΥΔΟΒΙΚΟΥ αριθμός 35 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τ.Κ. 30200 Τηλέφωνο 2631026611  
 Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 999578632

**Γ' Στοιχεία ΑΓΟΡΑΣΤΗ**

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΜΑΡΙΟΣ  
 Επάγγελμα ή αντικείμενο εργασιών ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
 Διεύθυνση ΝΑΥΠΑΚΤΟΥ αριθμός 15 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τ.Κ. 30200 Τηλέφωνο 2631029311  
 Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 132132123 Α.Φ.Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

**Α.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΥΛΗΣ ΑΞΙΑΣ**

ΧΡΗΣΗ	ΟΛΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ
2005	70.000,00
2004	35.000,00
2003	30.000,00
2002	20.000,00
2001	15.000,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	170.000,00
<b>ΜΕΣΟΣ ΟΡΟΣ</b>	170.000/5 = 34.000

<b>ΜΕΣΟΣ ΟΡΟΣ ΟΛΙΚΩΝ ΑΠΟΤ. ΕΚΜ/ΣΗΣ:</b>	<b><u>34.000,00</u></b>
<b>Μείον ΤΟΚΟΙ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ:</b>	<b><u>1.059,00</u></b>
(Ίδια κεφάλαια Χ επιτόκιο)	
<b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ</b>	<u>32.941,00</u> (1)
Αναπροσαρμογή με την	
Εφαρμογή της ράντας <b>32.941,00 X 4,50 =</b>	<b><u>148.234,50</u></b> (2)
Προσαύξηση με βάση	
τα έτη λειτουργίας <b>148.234,50 X 20,00% =</b>	<b><u>29.646,90</u></b> (3)
<b>ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ (2)+(3)=</b>	<b><u>177.881,40</u></b> (4)

**Β. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**  
 (Λαμβάνονται από τον τελευταίο επίσημο ισολογισμό και οι αυξομειώσεις τους μέχρι τον χρόνο μεταβίβασης) **30.000,00** (5)

**Γ. ΘΕΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΜΕΤΑΞΥ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΩΝ ΑΞΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΚΑΙ ΑΞΙΑΣ ΚΤΗΣΗΣ ΤΟΥΣ \***

Αντικ. Αξία: 150.000,00 Αξία βιβλίων: 100.000,00 (6)

\* αρνητική διαφορά δεν λαμβάνεται υπόψη

**Δ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ**

(βάσει της απόφασης)

(4)+(5)+(6) 177.881,40      30.000,00      50.000,00      =      257.881,40      (7)

**Ε. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ**

ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ 257.881,40 / ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΕΡΙΔΙΩΝ 30 = 8.596,04      (8)

**ΣΤ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ**

ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ 8.596,04 X ΑΡΙΘ. ΜΕΤΑΒ. ΜΕΡΙΔΙΩΝ 10,00 = 85.960,40      (9\*)

ΕΙΤΕ

**Ζ. ΣΥΜΦΩΝΗΘΕΙΣΑ ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ**      85.960,40 > 20.000,00      (10)

(Καταβαλλόμενο τίμημα)

(Μείον: κόστος απόκτησης)      10.000,00      (11)

**Η. ΥΠΕΡΑΞΙΑ**      75.960,40      (12)

**Θ. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

α) Για μεταβιβάσεις σε τρίτους:

(12) 75.960,40 X 20%      15.192,08      (13)

β) Για μεταβιβάσεις σε συγγενείς Α' ή Β' βαθμού

(9) ή (10) \_\_\_\_\_ X 2, 4% ή 1,2%      \_\_\_\_\_

Πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής      \_\_\_\_\_      (14)

Σύνολο οφειλόμενου ποσού      \_\_\_\_\_      (15)

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ ΕΦΑΠΑΞ  
(Αριθμός και χρονολογία διπλότυπου)

ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ

Α. Χ. Κ. \_\_\_\_\_

Ο ΕΙΣΠΡΑΚΤΟΡΑΣ

\_\_\_\_\_ 200

ΟΙ ΔΗΛΟΥΝΤΕΣ

ΗΜ/ΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ

\_\_\_\_\_

\* Λαμβάνεται το μεγαλύτερο ποσό

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 5°

### (Μεταβίβαση μετοχών μη εισηγμένων στο Χ. Α. Α. )

Ανώνυμη εταιρία με μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών, η οποία ιδρύθηκε το έτος 1985, έχει στην κυριότητα της ένα ακίνητο, το οποίο εμφανίζεται στα βιβλία της με αξία κτήσης 100.000,00 ευρώ, ενώ η αντικειμενική του αξία ανέρχεται στο ποσό των 150.000,00 ευρώ.

Στις 28.4.2006 ένας από τους μετόχους της πιο πάνω εταιρίας συμφώνησε να μεταβιβάσει 540 μετοχές της εταιρίας αυτής έναντι 64.800 ευρώ. Τα ίδια κεφάλαια της υπόψη εταιρίας, όπως αυτά εμφανίζονται στον τελευταίο πριν από τη μεταβίβαση επίσημο ισολογισμό της ανέρχονται σε 270.000 ευρώ (2.700 μετοχές ονομαστικής αξίας 100 ευρώ έκαστη). Επισημαίνεται ότι καμία μεταβολή δεν πραγματοποιήθηκε στα ίδια αυτά κεφάλαια μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης. Από τους πέντε (5) τελευταίους ισολογισμούς που έχει δημοσιεύσει η πιο πάνω ανώνυμη εταιρία πριν από την υποβολή της δήλωσης, προκύπτουν τα παρακάτω δεδομένα:

### ΛΥΣΗ

#### Δ) ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΟΧΗΣ

Βρίσκουμε πρώτα την πραγματική αξία κάθε μετοχής όπως φαίνεται παρακάτω στο έντυπο  
 $\Rightarrow ( 275,36 )$ .

#### Ε) ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ

Έπειτα βρίσκουμε την πραγματική αξία των μεταβιβαζόμενων μετοχών  $\Rightarrow$   
 $\Rightarrow ( 275,36 \times 540 = 148.694,40 )$ .

#### Ζ) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ

α) Επειδή η μεταβίβαση γίνεται σε τρίτο ο οφειλόμενος φόρος θα είναι:  
 $( 148.694,40 \times 5\% = 7.434,72 )$ .

**ΔΗΛΩΣΗ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ  
ΜΕΤΟΧΩΝ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ Χ. Α. Α  
(1030366/10307/Β0012/ΠΟΛ. 1053/1. 4. 2003 Α. Υ. Ο. )**

Προς Τη Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Αριθ. Δήλωσης \_\_\_\_\_

**Α' Στοιχεία ΠΩΛΗΤΗ**

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΓΚΕΚΑΣ ΑΥΓΟΥΣΤΗΣ

Επάγγελμα ή αντικείμενο εργασιών ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ

Διεύθυνση ΙΕΡ. ΛΟΧΟΥ αριθμός 1 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τ.Κ. 30200 Τηλέφωνο 2631058244

Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α. Φ. Μ. 0121510121 Α. Φ. Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

**Β' Στοιχεία της εταιρείας της οποίας μεταβιβάζονται τα μερίδια.**

Επωνυμία ΓΚΕΚΑΣ Α.Ε.

Αντικείμενο εργασιών ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ

Διεύθυνση ΔΟΥΔΟΒΙΚΟΥ αριθμός 5 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τ.Κ. 30200 Τηλέφωνο 2631026611

Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 999578632

**Γ' Στοιχεία ΑΓΟΡΑΣΤΗ**

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΜΑΡΙΟΣ

Επάγγελμα ή αντικείμενο εργασιών ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ

Διεύθυνση ΝΑΥΠΑΚΤΟΥ αριθμός 15 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τ.Κ. 30200 Τηλέφωνο 2631029311

**ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ**

ΧΡΗΣΗ	ΟΛΙΚΑ ΑΙ ΙΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ
2005	410.000,00	270.000,00
2004	380.000,00	200.000,00
2003	300.000,00	180.000,00
2002	250.000,00	180.000,00
2001	150.000,00	120.000,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	1.490.000,00	950.000,00
<b>ΜΕΣΟΣ ΟΡΟΣ</b>	<b>1.490.000/5 = 298.000</b>	<b>950.000/5 = 190.000</b>

**Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ**

(Συντελεστής απόδοσης ιδίων κεφαλαίων (Μ. Ο. Ολικών αποτ/των εκμ/σης/ Μ. Ο. ιδίων κεφαλαίων)

$$\frac{298.000,00}{190.000,00} = 1,5684 \quad (1)$$

Ίδια κεφάλαια προηγούμενης από την μεταβίβαση ημέρας 270.000,00 (2)

Απόδοση ιδίων κεφαλαίων

$$(1) \times (2) = ( 1,5684 \times 270.000,00 ) = 423.468,00 \quad (3)$$

**ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ**

$$(2) + (3) = ( 270.000,00 + 423.468,00 ) = 693.468,00 \quad (4)$$

**Β. ΘΕΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΜΕΤΑΞΥ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ  
ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΚΑΙ ΑΞΙΑΣ ΚΤΗΣΗΣ ΤΟΥΣ**

Αντικ. Αξία: 150.000,00 Αξία βιβλίων: 100.000,00 50.000,00 (5)

**Γ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ (βάσει της απόφασης)**

(4)+(5) \_\_\_\_\_ 743.468,00 (6)

**Δ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΟΧΗΣ**

ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ 743.468,00 /ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΕΤΟΧΩΝ 2.700 = 275,36 (7)

**Ε. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ**

ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΟΧΗΣ 275,36 X ΑΡΙΘ. ΜΕΤΑΒΙΒ. ΜΕΤΟΧΩΝ 540 = 148.694,40 (8)

**ΣΤ. ΣΥΜΦΩΝΗΘΕΙΣΑ ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ** 148.694,40 > 64.800,00 (9\*)

**Ζ. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

α) Για μεταβιβάσεις σε τρίτους

(8) ή (9) 148.694,40 X 5% 7.434,72 (10)

β) Για μεταβιβάσεις σε συγγενείς Α' ή Β' βαθμού

(8) ή (9) \_\_\_\_\_ X 2, 4% ή 1, 2% \_\_\_\_\_ (10)

Πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής \_\_\_\_\_ (11)

Σύνολο οφειλόμενου ποσού \_\_\_\_\_ (12)

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ ΕΦΑΠΑΞ  
(Αριθμός και χρονολογία διπλοτύπου)

\_\_\_\_\_

ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ

Α. Χ. Κ. \_\_\_\_\_

Ο ΕΙΣΠΡΑΚΤΟΡΑΣ

\_\_\_\_\_ 200

ΟΙ ΔΗΛΟΥΝΤΕΣ

ΗΜ/ ΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ

\_\_\_\_\_

\* Λαμβάνεται το μεγαλύτερο ποσό

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2°

### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1°

#### (Μεταβίβαση ατομικής επιχείρησης με 7 χρόνια λειτουργίας)

Ατομική επιχείρηση εμπορίας αγαθών με λιανικές πωλήσεις τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας, λειτουργεί επτά (7) έτη σε ιδιόκτητο κατάστημα, ενώ η αξία του λοιπού πάγιου εξοπλισμού της ανέρχεται την 31.12.2005 σε 2.500 ευρώ, όπως προκύπτει από τις καταχωρήσεις στα βιβλία της. Η επιχείρηση αυτή μεταβιβάζεται στις 27.04.2006 αιτία κληρονομιάς και έχει καθαρά κέρδη στις πέντε (5) προηγούμενες χρήσεις, ως κατωτέρω:

### ΛΥΣΗ

#### **A) Προσδιορισμός αξίας παγίων**

Έστω ότι μετά τον έλεγχο, που θα πραγματοποιηθεί, η αξία των παγίων στοιχείων (ακινήτων, μηχανημάτων, μηχανολογικού εξοπλισμού κ.λπ.) ανέρχεται στο ποσό των 4.500,00 ευρώ. Η υφιστάμενη διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσης αυτών και της αξίας των κατά το χρόνο θανάτου ( 27.04.2006 ), η οποία είναι  $4.500,00 - 2.500,00 = 2.000,00$  ευρώ, θα προστεθεί στην αξία των ιδανικών κεφαλαίων.

$$\text{ιδανικά κεφάλαια} + \text{διαφορά αξίας παγίων} = 86.256,90 + 2.000,00 = 88.256,90$$

Επειδή η επιχείρηση διενεργεί μόνο λιανικές πωλήσεις, δεν υπάρχουν απαιτήσεις, ενώ το απόθεμα εμπορευσίμων με τις υποχρεώσεις αλληλοσυμψηφίζονται.

#### **B) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

**Οφειλόμενος φόρος:** επειδή η επιχείρηση θα κληρονομηθεί από συγγενή Β' κατηγορίας έχουμε:  $(88.256,90 \times 2,4\% = 2.118,16)$ .

## ΔΗΛΩΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ

(Από την μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων, μερίδων και ποσοστών συμμετοχής)  
Προς Τη Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Αριθ. Δήλωσης \_\_\_\_\_

### Α' Στοιχεία του Υπόγειου στο φόρο (ΠΩΛΗΤΗΣ)

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΝΙΚΟΛΑΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΣ  
Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
Διεύθυνση ΘΗΣΕΩΣ αριθμός 15 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τηλέφωνο 2631025552  
Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α. Φ. Μ. 012345678 Α. Φ. Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

### Β' Στοιχεία Μεταβιβαζόμενης επιχείρησης ή της οποίας μεταβιβάζονται μερίδια κ. τ. λ.

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία \_\_\_\_\_  
Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας \_\_\_\_\_  
Διεύθυνση \_\_\_\_\_ αριθμός \_\_\_\_\_ Πόλη \_\_\_\_\_ Τηλέφωνο \_\_\_\_\_  
Αρμόδια Δ.Ο.Υ. \_\_\_\_\_ Α.Φ.Μ. \_\_\_\_\_  
Επιγ/ση αμιγώς παροχής υπηρεσιών ΝΑΙ \_\_\_\_\_ ΟΧΙ \_\_\_\_\_

### Γ' Στοιχεία ΑΓΟΡΑΣΤΗ

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΝΙΚΟΛΑΟΥ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ  
Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
Διεύθυνση ΑΝΘΕΩΝ αριθμός 31 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τηλέφωνο 2631022222  
Αρμόδια Δ. Ο. Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 0987654321 Α.Φ.Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_  
Α. ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ (Για όλες τις κατηγορίες βιβλίων)

ΧΡΗΣΗ	ΚΕΡΑΗ ΧΡΗΣΕΩΣ Ή ΟΛΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ
2005	40.000,00
2004	30.000,00
2003	28.000,00
2002	22.000,00
2001	18.000,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ(1)</b>	<b>138.000,00</b>

Μ.Ο. ΚΕΡΔΩΝ = 138.000/5=27.600

### ΜΕΙΟΝ

7. ΕΤΗΣΙΑ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ 11.450,00

8. ΤΟΚΟΙ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ: Ίδια κεφάλαια 5.000,00 X επιτόκιο 3, 53% = 176,50  
ΥΠΟΛΟΙΠΟ (1) 15.973,50

Αναπροσαρμογή με την εφαρμογή της ράντας (1) 15.973,50 X 4,50 = 71.880,75 (2)

Προσαύξηση με τα έτη λειτουργίας (2) 71.880,75 X 20,00% = 14.376,15 (3)

ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ (2) + (3) = 86.256,90 (4)

### Β. ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

Ι. Για επιγ/σεις που δεν τηρούν ή τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ. Β. Σ.

ΑΝΑΠΟΣΠΑΣΤΗ ΑΞΙΑ ΠΑΓΙΩΝ (Εκτός ακινήτων και αυτ/των προκειμένου για ΑΤΟΜΙΚΕΣ επιγ/σεις) \_\_\_\_\_

### ΠΛΕΟΝ

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ: Αγορές προηγούμενης Χρήσης \_\_\_\_\_ X10% = \_\_\_\_\_  
ή απογραφή έναρξης \_\_\_\_\_

ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ: Χονδρικές πωλήσεις προηγούμενης χρήσης \_\_\_\_\_ X 10% = \_\_\_\_\_

### ΜΕΙΟΝ

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (Αγορές προηγούμενης χρήσης) \_\_\_\_\_ X10% \_\_\_\_\_

**ΥΠΟΛΟΙΠΟ (ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ) 2.000,00 (5)**

II. Για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας του Κ. Β. Σ.

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ (Όπως προκύπτει από τα βιβλία) \_\_\_\_\_ (5)

**Γ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ Η ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ** (Για όλες τις κατηγορίες βιβλίων)

**ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ** (4) \_\_\_\_\_ **86.256,90** \_\_\_\_\_

**ΠΛΕΟΝ**

**ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ** (5) \_\_\_\_\_ **2.000,00** \_\_\_\_\_

**ΠΛΕΟΝ**

**ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ\*\*** \_\_\_\_\_

**ΜΕΙΟΝ**

**ΤΙΜΗ ΚΤΙΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ\*\*** \_\_\_\_\_ **ΔΙΑΦΟΡΑ** \_\_\_\_\_

**ΣΥΝΟΛΟ** **88.256,90** (6)

**Δ. ΥΠΕΡΑΞΙΑ (ΩΦΕΛΕΙΑ)**

**ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ** (6) \_\_\_\_\_

**ΜΕΙΟΝ**

**ΚΟΣΤΟΣ ΑΠΟΚΤΗΤΗΣΗΣ** \_\_\_\_\_

**ΥΠΟΛΟΙΠΟ** \_\_\_\_\_ (7)

**ΥΠΕΡΑΞΙΑ**(7) \_\_\_\_\_ X μεταβ/μενο ποσοστό \_\_\_\_\_ %= **ΥΠΕΡΑΞΙΑ** \_\_\_\_\_ (8)

(Μερίδας κ.λ.π.)

**Ε.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

**1) ΥΠΕΡΑΞΙΑ** (7\*)ή(8\*) \_\_\_\_\_ X 20%=ΦΟΡΟΣ \_\_\_\_\_

**2) ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜ. ΑΞΙΑ** (6) \_\_\_\_\_ X Μετ/νο ποσοστό \_\_\_\_\_ ΑΞΙΑ (Μερίδας κ.τ.λ.) \_\_\_\_\_ (9)

**ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ** (6\*)ή(9\*) **88.256,90** X 1,2% ή 2,4% = ΦΟΡΟΣ **2.118,16**

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ ΕΦΑΠΑΞ

ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ

(Αριθμός και χρονολογία διπλότυπου)

Α.Χ.Κ. \_\_\_\_\_

Ο ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ

\_\_\_\_\_ 2003

Ο ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΠΩΛΗΤΗΣ

ΗΜ/ΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ

Ο ΑΓΩΡΑΣΤΗΣ

\_\_\_\_\_ Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ Δ.Ο.Υ.

\*\* Εκτός από ΑΤΟΜΙΚΗ επιχ/ση με βιβλία Α', Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ.

\* Εάν το συμφωνηθέν ποσόν το οποίο προκύπτει από ιδιωτικό συμφωνητικό είναι μεγαλύτερο, λαμβάνεται αυτό το μεγαλύτερο ποσό κατά περίπτωση



## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2°

### (Μεταβίβαση ατομικής επιχείρησης με 3 χρόνια λειτουργίας)

Αν υποθέσουμε ότι η ίδια επιχείρηση λειτουργεί επί τρία (3) έτη πριν από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (χρόνος θανάτου) δηλαδή 27.04.2006 και έχει καθαρά κέρδη όπως πιο κάτω.

### ΛΥΣΗ

#### **A) ΙΔΑΝΙΚΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**

Τα ιδανικά κεφάλαια είναι μηδέν, επειδή η διαφορά μεταξύ Μ.Ο. Κερδών, Ετήσιας εμπορικής αμοιβής και Τόκων ιδίων κεφαλαίων είναι αρνητική ( - 2.293,17 ). Άρα σε φόρο θα υπαχθεί η αξία των λοιπών στοιχείων του ενεργητικού ( πάγια, αποθέματα κ.λπ. ) .

#### **Ε) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

Επειδή η επιχείρηση μεταβιβάζεται σε συγγενή α' βαθμού ο οφειλόμενος φόρος είναι:  
κατώτατη πραγματική αξία X 1,2%  $\Rightarrow$  ( 2.000,00 X 1,2% = 24,00 ευρώ ).

## ΔΗΛΩΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ

(Από την μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων, μερίδων και ποσοστών συμμετοχής)  
 Προς Τη Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Αριθ. Δήλωσης \_\_\_\_\_

### Α' Στοιχεία του Υπόγειου στο φόρο (ΠΩΛΗΤΗΣ)

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΝΙΚΟΛΑΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΣ  
 Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
 Διεύθυνση ΘΗΣΕΩΣ αριθμός 15 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τηλέφωνο 2631025552  
 Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α. Φ. Μ. 012345678 Α. Φ. Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

### Β' Στοιχεία Μεταβιβαζόμενης επιχείρησης ή της οποίας μεταβιβάζονται μερίδια κ. τ. λ.

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία \_\_\_\_\_  
 Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας \_\_\_\_\_  
 Διεύθυνση \_\_\_\_\_ αριθμός \_\_\_\_\_ Πόλη \_\_\_\_\_ Τηλέφωνο \_\_\_\_\_  
 Αρμόδια Δ.Ο.Υ. \_\_\_\_\_ Α.Φ.Μ. \_\_\_\_\_  
 Επιγ/ση αμιγώς παροχής υπηρεσιών ΝΑΙ \_\_\_\_\_ ΟΧΙ \_\_\_\_\_

### Γ' Στοιχεία ΑΓΟΡΑΣΤΗ

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΝΙΚΟΛΑΟΥ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ  
 Επάγγελμα ή αντικείμενο δραστηριότητας ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
 Διεύθυνση ΑΝΘΕΩΝ αριθμός 31 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τηλέφωνο 2631022222  
 Αρμόδια Δ. Ο. Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 0987654321 Α.Φ.Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

**Α. ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ (Για όλες τις κατηγορίες βιβλίων)**

ΧΡΗΣΗ	ΚΕΡΑΗ ΧΡΗΣΕΩΣ Ή ΟΛΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ
2005	10.000,00
2004	10.000,00
2003	8.000,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ(1)</b>	<b>28.000,00</b>

M.O. ΚΕΡΔΩΝ = 28.000/3= 9.333,33

### ΜΕΙΟΝ

9. ΕΤΗΣΙΑ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ **11.450,00**

10. ΤΟΚΟΙ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ: Ίδια κεφάλαια **5.000,00** X επιτόκιο **3, 53%** = **176,50**  
 ΥΠΟΛΟΙΠΟ (1) **-2.293,17**

Αναπροσαρμογή με την εφαρμογή της ράντας (1) \_\_\_\_\_ X \_\_\_\_\_ = \_\_\_\_\_ (2)

Προσαύξηση με τα έτη λειτουργίας (2) \_\_\_\_\_ X \_\_\_\_\_ = \_\_\_\_\_ (3)

ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ (2) + (3) = \_\_\_\_\_ (4)

### B. ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

I. Για επιγ/σεις που δεν τηρούν ή τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ. Β. Σ.

ΑΝΑΠΟΣΠΑΣΤΗ ΑΞΙΑ ΠΑΓΙΩΝ (Εκτός ακινήτων και αυτ/των προκειμένου για ΑΤΟΜΙΚΕΣ επιγ/σεις) \_\_\_\_\_

### ΠΛΕΟΝ

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ: Αγορές προηγούμενης Χρήσης \_\_\_\_\_ X10% = \_\_\_\_\_  
 ή απογραφή έναρξης \_\_\_\_\_

ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ: Χονδρικές πωλήσεις προηγούμενης χρήσης \_\_\_\_\_ X 10% = \_\_\_\_\_

### ΜΕΙΟΝ

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (Αγορές προηγούμενης χρήσης) \_\_\_\_\_ X10% \_\_\_\_\_

**ΥΠΟΛΟΙΠΟ (ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ) \_\_\_\_\_ (5)**

II. Για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας του Κ. Β. Σ

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ (Όπως προκύπτει από τα βιβλία) \_\_\_\_\_ (5)

**Γ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ Η ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ** (Για όλες τις κατηγορίες βιβλίων)

**ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ** (4) \_\_\_\_\_

**ΠΛΕΟΝ**

**ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ** (5) \_\_\_\_\_ **2.000,00** \_\_\_\_\_

**ΠΛΕΟΝ**

**ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ\*\*** \_\_\_\_\_

**ΜΕΙΟΝ**

**ΤΙΜΗ ΚΤΙΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ\*\*** \_\_\_\_\_ **ΔΙΑΦΟΡΑ** \_\_\_\_\_

**ΣΥΝΟΛΟ** **2.000,00** (6)

**Δ. ΥΠΕΡΑΞΙΑ (ΩΦΕΛΕΙΑ)**

**ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ** (6) \_\_\_\_\_

**ΜΕΙΟΝ**

**ΚΟΣΤΟΣ ΑΠΟΚΤΗΤΗΣΗΣ** \_\_\_\_\_

**ΥΠΟΛΟΙΠΟ** \_\_\_\_\_ (7)

**ΥΠΕΡΑΞΙΑ**(7) \_\_\_\_\_ X μεταβ/μενο ποσοστό \_\_\_\_\_ % = **ΥΠΕΡΑΞΙΑ** \_\_\_\_\_ (8)

(Μερίδας κ.λ.π.)

**Ε. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

**1) ΥΠΕΡΑΞΙΑ** (7\*) ή (8\*) \_\_\_\_\_ X 20% = **ΦΟΡΟΣ** \_\_\_\_\_

**2) ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜ. ΑΞΙΑ** (6) \_\_\_\_\_ X Μετ/νο ποσοστό \_\_\_\_\_ ΑΞΙΑ (Μερίδας κ.τ.λ.) \_\_\_\_\_ (9)

**ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ** (6\*) ή (9\*) **2.000,00** X 1,2% ή 2,4% = **ΦΟΡΟΣ** **24,00**

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ ΕΦΑΠΑΞ

ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ

(Αριθμός και χρονολογία διπλότυπου)

Α.Χ.Κ. \_\_\_\_\_

Ο ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ

\_\_\_\_\_ 2003

Ο ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΠΩΛΗΤΗΣ

ΗΜ/ΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ

Ο ΑΓΩΡΑΣΤΗΣ

\_\_\_\_\_ Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ Δ.Ο.Υ.

\*\* Εκτός από ΑΤΟΜΙΚΗ επιχ/ση με βιβλία Α', Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ.

\* Εάν το συμφωνηθέν ποσόν το οποίο προκύπτει από ιδιωτικό συμφωνητικό είναι μεγαλύτερο, λαμβάνεται αυτό το μεγαλύτερο ποσό κατά περίπτωση

### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3°

#### (Μεταβίβαση μεριδίου σε Ο. Ε. με 7 χρόνια λειτουργίας)

Ομόρρυθμη εταιρεία με αντικείμενο εργασιών την εμπορία αγαθών τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και μετέχουν σ' αυτή τρεις (3) εταίροι με ποσοστά 40%, 40% και 20% αντίστοιχα. Η εταιρεία λειτουργεί επί επτά (7) έτη σε ιδιόκτητο κατάστημα, η αξία του οποίου, όπως αυτή εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της είναι 100.000 ευρώ, ενώ η αντικειμενική του αξία ανέρχεται σε 150.000 ευρώ. Η λογιστική καθαρή θέση της επιχείρησης που εμφανίζεται στον ισολογισμό της 31.12.2005 είναι 40.000 ευρώ ( 40 μερίδια, 1.000 ευρώ έκαστο). Στις 25.05.2006 ο εταίρος Γ' μεταβιβάζει αιτία δωρεάς το μερίδιο του στον ανιψιό του Δ.

#### ΛΥΣΗ

##### **Β) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ**

Την καθαρή θέση την παίρνουμε από τον ισολογισμό της 31.12.2005 και είναι 40.000,00 ευρώ.

##### **Ε) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

2) Κατώτατη Πραγματική Αξία X μετ/νο ποσοστό

$$158.515,20 \times 20\% = 31.703,04 \Rightarrow \text{ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ}$$

Επειδή ο Δ' είναι γ' βαθμού συγγενής με τον Γ' ο οφειλόμενος φόρος είναι:

$$(31.703,04 \times 2,4\% = 760,87 \text{ ευρώ}).$$



II. Για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας του Κ. Β. Σ.

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ (Όπως προκύπτει από τα βιβλία) 40.000,00 (5)

**Γ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ Η ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ** (Για όλες τις κατηγορίες βιβλίων)

**ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ** (4) 68.515,20

**ΠΛΕΟΝ**

**ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ** (5) 40.000,00

**ΠΛΕΟΝ**

**ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ\*\*** 150.000,00

**ΜΕΙΟΝ**

**ΤΙΜΗ ΚΤΙΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ\*\*** 100.000,00 ΔΙΑΦΟΡΑ 50.000,00

**ΣΥΝΟΛΟ** 158.515,20 (6)

**Δ. ΥΠΕΡΑΞΙΑ (ΩΦΕΛΕΙΑ)**

**ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ** (6) \_\_\_\_\_

**ΜΕΙΟΝ**

**ΚΟΣΤΟΣ ΑΠΟΚΤΗΤΗΣΗΣ** \_\_\_\_\_

**ΥΠΟΛΟΙΠΟ** \_\_\_\_\_ (7)

**ΥΠΕΡΑΞΙΑ**(7) \_\_\_\_\_ X μεταβ/μενο ποσοστό \_\_\_\_\_ %= **ΥΠΕΡΑΞΙΑ** \_\_\_\_\_ (8)

(Μερίδας κ.λ.π.)

**Ε.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

**1) ΥΠΕΡΑΞΙΑ** (7\*)ή(8\*) \_\_\_\_\_ X 20%=ΦΟΡΟΣ \_\_\_\_\_

**2) ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜ. ΑΞΙΑ**(6) 158.515,20 X Μετ/νο ποσοστό 20% ΑΞΙΑ (Μερίδας κ.τ.λ.) 31.703,04 (9)

**ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΑΞΙΑ** (6\*)ή(9\*) 31.703,04 X 1,2% ή 2,4% = ΦΟΡΟΣ 760,87

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ ΕΦΑΠΑΞ  
(Αριθμός και χρονολογία διπλότυπου)

ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ

Α.Χ.Κ. \_\_\_\_\_

Ο ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ

\_\_\_\_\_ 2003

Ο ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΠΩΛΗΤΗΣ

\_\_\_\_\_

ΗΜ/ΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ

Ο ΑΓΩΡΑΣΤΗΣ

\_\_\_\_\_ Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ Δ.Ο.Υ.

\*\* Εκτός από ΑΤΟΜΙΚΗ επιχ/ση με βιβλία Α', Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ.

\* Εάν το συμφωνηθέν ποσόν το οποίο προκύπτει από ιδιωτικό συμφωνητικό είναι μεγαλύτερο, λαμβάνεται αυτό το μεγαλύτερο ποσό κατά περίπτωση

## **ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4°**

### **(Μεταβίβαση μεριδίων Ε. Π. Ε. )**

Αν υποθέσουμε ότι η πιο πάνω επιχείρηση είχε τη νομική μορφή της Ε.Π.Ε. θα προέκυπταν τα παρακάτω:

### **ΛΥΣΗ**

#### **Β) ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**

Τα ίδια κεφάλαια λαμβάνονται υπόψη από τον τελευταίο επίσημο ισολογισμό στις 31/12/2005 που είναι (40.000 €).

#### **ΣΤ) ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ**

Ελάχιστη Αξία Μεριδίου X Αριθμός Μεταβ. Μεριδίων  
 $7.054,38 \times (40 \times 20\%) \Rightarrow 7.054,38 \times 8 = 56.435,04$

#### **Θ) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

Επειδή ο Δ' είναι γ' βαθμού συγγενής με τον Γ' και υπάγεται στην Β' κατηγορία ο οφειλόμενος φόρος θα είναι:

$(56.435,04 \times 2,4\% = 1.354,44)$ .

**ΔΗΛΩΣΗ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΒΙΑΣΗΣ ΜΕΡΙΔΙΩΝ Ε.Π.Ε.  
(1030366/10307/Β0012/ΠΟΛ.1053/1.4.2003 Α.Υ.Ο.)**

Προς Τη Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Αριθ. Δήλωσης \_\_\_\_\_

**Α' Στοιχεία ΠΩΛΗΤΗ**

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΓΚΕΚΑΣ ΑΥΓΟΥΣΤΗΣ  
Επάγγελμα ή αντικείμενο εργασιών ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
Διεύθυνση ΙΕΡΟΥ ΛΟΧΟΥ αριθμός 14 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τ.Κ. 30200 Τηλέφωνο 2631058244  
Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 0121510121 Α.Φ.Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

**Β' Στοιχεία της εταιρείας της οποίας μεταβιβάζονται τα μερίδια.**

Επωνυμία ΓΚΕΚΑΣ Ε.Π.Ε.  
Αντικείμενο εργασιών ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
Διεύθυνση ΛΟΥΔΟΒΙΚΟΥ αριθμός 35 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τ.Κ. 30200 Τηλέφωνο 2631026611  
Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 999578632

**Γ' Στοιχεία ΑΓΟΡΑΣΤΗ**

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΜΑΡΙΟΣ  
Επάγγελμα ή αντικείμενο εργασιών ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ  
Διεύθυνση ΝΑΥΠΑΚΤΟΥ αριθμός 15 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τ.Κ. 30200 Τηλέφωνο 2631029311  
Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 132132123 Α.Φ.Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

**Α.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΥΛΗΣ ΑΞΙΑΣ**

ΧΡΗΣΗ	ΟΛΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ
2005	70.000,00
2004	40.000,00
2003	30.000,00
2002	25.000,00
2001	20.000,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>185.000,00</b>
<b>ΜΕΣΟΣ ΟΡΟΣ</b>	<b>185.000/5 = 37.000</b>

**ΜΕΣΟΣ ΟΡΟΣ ΟΛΙΚΩΝ ΑΠΟΤ. ΕΚΜ/ΣΗΣ:**

**37.000,00**

**Μείον ΤΟΚΟΙ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ:**

**40.000 X 3,53% = 1.412,00**

(Ίδια κεφάλαια X επιτόκιο)

**ΥΠΟΛΟΙΠΟ**

**35.588,00** (1)

Αναπροσαρμογή με την

Εφαρμογή της ράντας **35.588,00 X 4,50 =**

**160.146,00** (2)

Προσαύξηση με βάση

τα έτη λειτουργίας **160.146,00 X 20,00% =**

**32.029,20** (3)

**ΑΥΛΗ ΑΞΙΑ (2)+(3)=**

**192.175,20** (4)

**Β. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ**

(Λαμβάνονται από τον τελευταίο επίσημο ισολογισμό και οι αυξομειώσεις τους μέχρι τον χρόνο μεταβίβασης)

**40.000,00** (5)

**Γ. ΘΕΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΜΕΤΑΞΥ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΩΝ ΑΞΙΩΝ  
ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΚΑΙ ΑΞΙΑΣ ΚΤΗΣΗΣ ΤΟΥΣ\***

Αντικ. Αξία: **150.000,00** Αξία βιβλίων: **100.000,00** (6)

\* αρνητική διαφορά δεν λαμβάνεται υπόψη



**Δ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ**

(βάσει της απόφασης)

(4)+(5)+(6) 192.175,20      40.000,00      50.000,00      =      282.175,20      (7)

**Ε. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ**

ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΩΝ 282.175,20 / ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΕΡΙΔΙΩΝ 40 = 7.054,38      (8)

**ΣΤ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ**

ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ 7.054,38 X ΑΡΙΘ. ΜΕΤΑΒ. ΜΕΡΙΔΙΩΝ 8,00 = 56.435,04      (9\*)

ΕΙΤΕ

**Ζ. ΣΥΜΦΩΝΗΘΕΙΣΑ ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ**      \_\_\_\_\_ > \_\_\_\_\_      (10)

(Καταβαλλόμενο τίμημα)

(Μείον: κόστος απόκτησης)      \_\_\_\_\_      (11)

**Η. ΥΠΕΡΑΞΙΑ**      \_\_\_\_\_      (12)

**Θ. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

α) Για μεταβιβάσεις σε τρίτους:

(12) \_\_\_\_\_ X20%      \_\_\_\_\_      (13)

β) Για μεταβιβάσεις σε συγγενείς Α' ή Β' βαθμού

(9) ή (10) 56.435,04 X 2, 4%      1.354,44

Πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής      \_\_\_\_\_      (14)

Σύνολο οφειλόμενου ποσού      \_\_\_\_\_      (15)

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ ΕΦΑΠΑΞ  
(Αριθμός και χρονολογία διπλότυπου)

ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ

Α. Χ. Κ. \_\_\_\_\_

Ο ΕΙΣΠΡΑΚΤΟΡΑΣ

\_\_\_\_\_ 200

ΟΙ ΔΗΛΟΥΝΤΕΣ

ΗΜ/ΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ

\_\_\_\_\_.

\* Λαμβάνεται το μεγαλύτερο ποσό

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 5°

### (Μεταβίβαση μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο)

Ανώνυμη εταιρεία με μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο μετοχές, η οποία ιδρύθηκε το έτος 1990, έχει στην κυριότητα της ένα ακίνητο, το οποίο εμφανίζεται στα βιβλία της με αξία κτήσης 100.000 ευρώ, ενώ η αντικειμενική του αξία ανέρχεται σε 150.000 ευρώ. Στις 31.05.2006, από τους μετόχους της εταιρείας αυτής μεταβιβάζει με γονική παροχή στο γιο του 450 μετοχές της εταιρείας αυτής. Τα ίδια κεφάλαια της εταιρείας, όπως εμφανίζονται στον τελευταίο επίσημο ισολογισμό, ανέρχονται σε 250.000 ευρώ (2.500 μετοχές ονομαστικής αξίας 100 ευρώ η καθεμιά). Μέχρι το χρόνο μεταβίβασης δεν έχει πραγματοποιηθεί καμία μεταβολή στα ίδια κεφάλαια. Δεδομένα τελευταίων ισολογισμών:

### ΛΥΣΗ

#### **Γ) ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ**

Ίδια Κεφάλαια μετά την Αναπροσαρμογή + Θετική Διαφορά Μεταξύ Αντικειμενικής Αξίας Ακινήτων και Αξίας Κτήσης τους ⇒

$$\Rightarrow 642.100 + 50.000 = 692.100$$

#### **Δ) ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΟΧΗΣ**

Ελάχιστη Αξία Μεριδίου / Αριθμός Μετοχών ⇒  $692.100 / 2.500 = 276,84$

#### **Ε) ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ**

Ελάχιστη Αξία Μετοχής X Αριθμός Μεταβιβαζόμενων Μετοχών ⇒

$$\Rightarrow 276,84 \times 450 = 124.578$$

#### **Ζ) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

Επειδή η μεταβίβαση γίνεται σε συγγενή α' βαθμού έχουμε:  $124.578 \times 1,2\% = 1.494,93$

**ΔΗΛΩΣΗ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ  
ΜΕΤΟΧΩΝ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ Χ. Α. Α  
(1030366/10307/Β0012/ΠΟΛ. 1053/1. 4. 2003 Α. Υ. Ο. )**

Προς Τη Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Αριθ. Δήλωσης \_\_\_\_\_

**Α' Στοιχεία ΠΩΛΗΤΗ**

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΓΚΕΚΑΣ ΑΥΓΟΥΣΤΗΣ

Επάγγελμα ή αντικείμενο εργασιών ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ

Διεύθυνση ΙΕΡ. ΛΟΧΟΥ αριθμός 1 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τ.Κ. 30200 Τηλέφωνο 2631058244

Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α. Φ. Μ. 0121510121 Α. Φ. Μ. (συζύγου) \_\_\_\_\_

**Β' Στοιχεία της εταιρείας της οποίας μεταβιβάζονται τα μερίδια.**

Επωνυμία ΓΚΕΚΑΣ Α.Ε.

Αντικείμενο εργασιών ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ

Διεύθυνση ΔΟΥΔΟΒΙΚΟΥ αριθμός 5 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τ.Κ. 30200 Τηλέφωνο 2631026611

Αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ Α.Φ.Μ. 999578632

**Γ' Στοιχεία ΑΓΟΡΑΣΤΗ**

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΜΑΡΙΟΣ

Επάγγελμα ή αντικείμενο εργασιών ΕΜΠΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ

Διεύθυνση ΝΑΥΠΑΚΤΟΥ αριθμός 15 Πόλη ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ Τ.Κ. 30200 Τηλέφωνο 2631029311

**ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ**

ΧΡΗΣΗ	ΟΛΙΚΑ ΑΙ ΙΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ
2005	410.000,00	270.000,00
2004	380.000,00	200.000,00
2003	300.000,00	180.000,00
2002	250.000,00	180.000,00
2001	150.000,00	120.000,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	1.490.000,00	950.000,00
<b>ΜΕΣΟΣ ΟΡΟΣ</b>	<b>1.490.000/5 = 298.000</b>	<b>950.000/5 = 190.000</b>

**Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ**

(Συντελεστής απόδοσης ιδίων κεφαλαίων (Μ. Ο. Ολικών αποτ/των εκμ/σης/ Μ. Ο. ιδίων κεφαλαίων)

$$\frac{298.000,00}{190.000,00} = 1,5684 \quad (1)$$

Ίδια κεφάλαια προηγούμενης από την μεταβίβαση ημέρας 250.000,00 (2)

Απόδοση ιδίων κεφαλαίων

$$(1) \times (2) = ( 1,5684 \times 250.000,00 ) = 392.100,00 \quad (3)$$

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ

$$(2) + (3) = ( 250.000,00 + 392.100,00 ) = 642.100,00 \quad (4)$$

**Β. ΘΕΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΜΕΤΑΞΥ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ**

**ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΚΑΙ ΑΞΙΑΣ ΚΤΗΣΗΣ ΤΟΥΣ**

Αντικ. Αξία: **150.000,00** Αξία βιβλίων: **100.000,00** **50.000,00** (5)

**Γ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ (βάσει της απόφασης)**

(4)+(5) \_\_\_\_\_ **692.100,00** \_\_\_\_\_ (6)

**Δ. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΟΧΗΣ**

ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ **692.100,00** /ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΕΤΟΧΩΝ **2.500** = **276,84** (7)

**Ε. ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ**

ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΟΧΗΣ **276,84** X ΑΡΙΘ. ΜΕΤΑΒΙΒ. ΜΕΤΟΧΩΝ **450** = **124.578,00** (8)

**ΣΤ. ΣΥΜΦΩΝΗΘΕΙΣΑ ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ** \_\_\_\_\_ > \_\_\_\_\_ (9\*)

**Ζ. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ**

α) Για μεταβιβάσεις σε τρίτους

(8) ή (9) \_\_\_\_\_ X 5% \_\_\_\_\_ (10)

β) Για μεταβιβάσεις σε συγγενείς Α' ή Β' βαθμού

(8) ή (9) 124.578,00 X 1,2% 1.494,93 (10)

Πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής \_\_\_\_\_ (11)

Σύνολο οφειλόμενου ποσού \_\_\_\_\_ (12)

ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ ΕΦΑΠΑΞ  
(Αριθμός και χρονολογία διπλοτύπου)

\_\_\_\_\_

ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ

·  
Α. Χ. Κ. \_\_\_\_\_

Ο ΕΙΣΠΡΑΚΤΟΡΑΣ

\_\_\_\_\_ 200

ΟΙ ΔΗΛΟΥΝΤΕΣ

ΗΜ/ ΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ

\_\_\_\_\_

\* Λαμβάνεται το μεγαλύτερο ποσό

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η εργασία αυτή ασχολήθηκε με την υπεραξία που δημιουργείται κατά την απόκτηση μιας επιχείρησης από μία άλλη. Η υπεραξία απασχόλησε για αιώνες την επιστημονική κοινότητα τόσο ως προς τον ορισμό της όσο και ως προς το τρόπο λογιστικού χειρισμού της. Αυτό γίνεται εύκολα αντιληπτό μέσα από την ιστορική αναδρομή που περιγράφηκε στην αρχή της εργασίας αυτής, η οποία περιλαμβάνει τις εξελίξεις σε Ευρώπη και Αμερική.

Συμπερασματικά, πρέπει να αναφέρουμε ότι κάθε επιχείρηση έχει το δικαίωμα να διαλέξει το νόμο που η ίδια επιθυμεί προκειμένου να μετασχηματιστεί, αρκεί να πληροί τις προϋποθέσεις των διατάξεων του νόμου αυτού.

Για να κάνει μια σωστή επιλογή η μετασχηματιζόμενη επιχείρηση όσον αφορά στο νόμο που θα προτιμήσει για το μετασχηματισμό της, θα πρέπει να αξιολογηθεί το εξής σημείο της επιχείρησης:

### **Ο πάγιος εξοπλισμός:**

- ® Όταν η επιχείρηση έχει μεγάλο πάγιο εξοπλισμό και έχει διενεργήσει ελάχιστες αποσβέσεις για αυτόν τον εξοπλισμό, τότε προκύπτει μεγάλη υπεραξία που αναλογεί στο αναπόσβεστο τμήμα του εξοπλισμού αυτού, οπότε για το μετασχηματισμό το **Ν.Δ. 1297/1972** στο οποίο προβλέπεται απαλλαγή της προκύπτουσας υπεραξίας από κάθε φόρο.
- ® Όταν η επιχείρηση έχει είτε μεγάλο είτε μικρό πάγιο εξοπλισμό, αλλά είναι σχεδόν αποσβεσμένος, τότε συμφέρει κατά το μετασχηματισμό να προτιμηθεί ο **Ν. 2166/1993**, ο οποίος αναφέρει ότι με ενοποίηση των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, όπως αυτά εμφανίζονται σε ισολογισμούς αυτών συντασσόμενους για το σκοπό του μετασχηματισμού και μεταφέρονται ως στοιχεία ισολογισμού της νέας εταιρείας. Επίσης, ως εισφερόμενο κεφάλαιο θεωρείται το εταιρικό ή μετοχικό κεφάλαιο της μετασχηματιζόμενης ή το άθροισμα αυτών των κεφαλαίων, των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων.

Ακόμη, η υπεραξία προκύπτει με ορθολογιστική σκέψη εάν και εφόσον οι εγγραφές είναι σωστές, αλλιώς υπάρχει ο κίνδυνος να πληρώσει παραπάνω. Άλλος ένας κίνδυνος μπορεί να είναι η εμφάνιση πλασματικών αριθμών διότι η Καθαρή Αξία θεωρείται το 10% των Απαιτήσεων του προηγούμενου έτους, όπως και οι Υποχρεώσεις θεωρούνται το 10%

των Αγορών, όπου αυτά πρακτικά είναι μη λογικά στοιχεία, καθώς καποιοι πελάτες μπορεί να μην έχουν πληρώσει κ.λπ.

Τέλος, φαίνεται "άδικο" το σενάριο κλεισίματος μιας επιχείρησης εντός ολίγων μηνών και η έναρξη μιας νέας επιχείρησης στην ίδια έδρα, που τυγχάνει να έχει την ίδια δραστηριότητα με την προηγούμενη επιχείρηση, να πληρώνει υπεραξία, μιας και υπεραξία είναι άμεσα συσχετιζόμενη με τη φήμη και πελατεία της εκάστοτε επιχείρησης.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

1. Δημήτρης Ζερδελής:  
«Ατομικές Εργασιακές Σχέσεις» Εκδόσεις: Αντ. Ν. Σάκκουλα, 1999
2. Ζερδελής Δημήτρης:  
«Ατομικές εργασιακές σχέσεις» Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, 2000
3. Καρακατσάνης Αλέξανδρος/Γαρδίκας Σταύρος:  
«Ατομικό εργατικό δίκαιο» 5<sup>η</sup> Έκδοση Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, 1997
4. Κουκιάδης Ιωάννης:  
«Εργατικό δίκαιο-Ατομικές εργασιακές σχέσεις και η κοινωνική πολιτική» 2<sup>η</sup> Έκδοση Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, 1995
5. Δούκα Βίκτωρια:  
«Μεταβίβαση επιχείρησης και ατομικές σχέσεις εργασίας στο θεσμό της μεταβολής του προσώπου του εργοδότη» Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, 1997
6. Ανδρέας Μ. Ρεβάνογλου-Δ. Γεωργόπουλος:  
«Λογιστική εταιρειών» Εκδόσεις interbooks, 2006
7. Εμμανουήλ Σακέλλης:  
«Ο πανδέκτης του λογιστή», Αθήνα 2004
8. Δημήτριος Ηλιοκαυτός:  
«Πρακτικός οδηγών Ανωνύμων Εταιρειών», 10<sup>η</sup> Έκδοση
9. Αγαπητός Κράτης:  
«Φορολογική Αντζέντα», 2005

10. Γεώργιος Κορομηλάς:  
«Φορολογικές Σημειώσεις», 2004
11. Γκίνογλου Δ. και Ταχυνάκης Π. :  
«Λογιστική Ενοποιημένων Οικονομικών Καταστάσεων», Εκδόσεις Rosili, Αττική, 1<sup>η</sup>  
Έκδοση, (2004)
12. Καραγιάννης Δ. :  
«Συστάσεις-Μετατάξεις-Μετατροπές-Συγχωνεύσεις-Λύσεις & Εκκαθαρίσεις Επιχ/σεων»,  
Εκδόσεις Καραγιάννη, Θεσσαλονίκη, 3<sup>η</sup> Έκδοση, (2003)
13. Πρωτοψάλτης Ν. :  
«Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις», (2005)
14. Αθ. Σταμούλης, Κοντάκος Αριστοτέλης:  
«Γενική λογιστική», 6<sup>η</sup> Έκδοση, Εκδόσεις ΕΛΛΗΝ, Αθήνα 1999
15. Σταματόπουλος Δημήτριος - Καραβοκύρης Αντώνης:  
«Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων», Τόμος Α' Ανάλυση-  
Ερμηνεία



## **ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΠΗΓΕΣ**

1. [http://logistis-gs.blogspot.gr/2010/11/blog-post\\_13.html](http://logistis-gs.blogspot.gr/2010/11/blog-post_13.html)
2. [http://epixeirisi.gr/actions/lemma/?item\\_id=285420](http://epixeirisi.gr/actions/lemma/?item_id=285420)
3. <http://www.e-boss.gr/eboss/business-advice/content/comptransfer.jsp?chambercd=28&categoryid=14588&articleid=17866>
4. <http://www.taxisland.gr/127-eidika-themata-forologias/218-yperaksia>
5. [http://www.karagiannisd.gr/files/master/NEOI\\_SYNTELESTES\\_2012.pdf](http://www.karagiannisd.gr/files/master/NEOI_SYNTELESTES_2012.pdf)
6. <http://www.e-boss.gr/eboss/business-advice/content/comptransfer.jsp?chambercd=eboss&categoryid=14588&articleid=19128>
7. [http://www.kele.gr/cms/index.php?option=com\\_content&view=article&id=136:2011-09-12-13-05-23&catid=10:2011-01-19-14-57-56&Itemid=107](http://www.kele.gr/cms/index.php?option=com_content&view=article&id=136:2011-09-12-13-05-23&catid=10:2011-01-19-14-57-56&Itemid=107)
8. [http://www.pcci.gr/evepimages/metavivasi\\_F12354.Et.Meridiou.pdf](http://www.pcci.gr/evepimages/metavivasi_F12354.Et.Meridiou.pdf)
9. <http://www.forin.gr/search/?q=%CE%A5%CE%A0%CE%95%CE%A1%CE%91%CE%9E%CE%99%CE%91+%CE%9C%CE%95%CE%A4%CE%91%CE%92%CE%99%CE%92%CE%91%CE%A3%CE%97%CE%A3+%CE%95%CE%A0%CE%99%CE%A7%CE%95%CE%99%CE%A1%CE%97%CE%A3%CE%97%CE%A3&w=1>
10. <http://www.taxheaven.gr/laws/search/themecat/themecat/1/themecat-options/circulars>
11. [http://www.icsd.aegean.gr/website\\_files/metapyxiako/88528976.pdf](http://www.icsd.aegean.gr/website_files/metapyxiako/88528976.pdf)
12. <http://www.hellastat.gr/>
13. <http://www.taxheaven.gr/>
14. <http://www.e-forologia.gr/cms/default.aspx>
15. <http://www.forologikanea.gr/>
16. <http://www.palo.gr/category/articles/forologika-nea/603/>