

## ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΕΤΑΙΡΙΚΟΥ ΜΕΡΙΔΙΟΥ Ή ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

### Α) ΠΩΛΗΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

#### 1. Μεταβίβαση ατομικής επιχείρησης

Ελάχιστο ποσό υπεραξίας ατομικής επιχείρησης = Ελάχιστη αξία μεταβίβασης μείον κόστος απόκτησης.

Ελάχιστη αξία μεταβίβασης = άυλη αξία + καθαρά θέση επιχείρησης.

Κόστος απόκτησης = κόστος απόκτησης της από τον μεταβιβάζοντα το οποίο δεν μπορεί να είναι κάτω των 3.000 ευρώ.

#### Άυλη αξία

Με βιβλία Β' κατ. = μέσος όρος δηλωθέντων εισοδημάτων κάθε πηγής των 5 τελευταίων ετών πριν την μεταβίβαση που αφορούν την επαγγελματική δραστηριότητα.

Με βιβλία Γ' κατ. = Μέσος όρος των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης των 5 τελευταίων ετών όπως εμφανίζονται στο ισολογισμό (αν είναι λιγότερα από 5, λαμβάνονται όσα είναι).

Από αυτό το μέσο όρο αφαιρούνται

	έως 6.2.05	από 7.2.05	από 12.1.06	από 8.1.07
α) ετήσια αμοιβή επιχ/τια	9.300	9.900	10.300	11.450
σε επιχ/ση παροχής υπηρεσιών	12.090	12.870	13.390	14.880
β) τόκοι ίδιων κεφαλαίων με επιτόκιο	2,32%	2,13	2,28	3,53
γ) συντελεστής αναπροσαρμογής	4,7	4,7	4,7	4,5
		ΠΟΛ.1019/05	ΠΟΛ.1003/06	ΠΟΛ.1003/07

#### δ) συντελεστής παλαιότητας ανάλογα με έτη λειτουργίας

πάνω από 3	μέχρι 5 έτη	10%
πάνω από 5	μέχρι 10 έτη	20%
πάνω από 10	μέχρι 15 έτη	30%
πάνω από 15		40%

Καθαρά θέση ατομικής επιχείρησης με βιβλία Β' κατ. ΚΒΣ

1) Αναπόσβεστη αξία παγίων εκτός ακινήτων και αυτοκινήτων +

2) Αποθέματα = 10% των αγορών εμπορευσίμων αγαθών προηγούμενης χρήσης +

3) Απαιτήσεις = 10% των πωλήσεων προηγούμενης χρήσης +

4) Μείον υποχρεώσεις = 10% των αγορών προηγούμενης χρήσης -

Καθαρά θέση ατομικής επιχείρησης με βιβλία Γ' κατ. ΚΒΣ

Καθαρά θέση = λογιστική καθαρά θέση τελευταίου πριν τη μεταβίβαση ισολογισμού πλέον της θετικής διαφοράς των ακινήτων (μεταξύ αντικειμενικής και αξίας κτήσης αυτών όπως εμφανίζεται στα βιβλία). Αν από έγγραφο προκύπτει αξία μεγαλύτερη, λαμβάνεται η μεγαλύτερη αυτή αξία.

## B) ΠΩΛΗΣΗ ΕΤΑΙΡΙΚΟΥ ΜΕΡΙΔΙΟΥ

2. Μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων σε Ο.Ε. με βιβλία Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ.

Ελάχιστη αξία μεταβίβασης = άυλη αξία + καθαρά θέση εταιρίας

Άυλη αξία =

Μέσος όρος εισοδημάτων 5 τελευταίων ετών

Μείον

α) Ετήσια αμοιβή επιχειρηματία 11.450 ευρώ (από 8.1.2007)

Σε μεταβίβαση ποσοστού ομόρρυθμης εταιρίας, το ποσόν της ετήσιας αμοιβής διπλασιάζεται. Σε ετερόρρυθμη εταιρία πάλι στο διπλάσιο η ετήσια αμοιβή επί το ποσοστό συμμετοχής των ομορρύθμων εταιρών, όχι όμως κάτω της ετήσιας αμοιβής, π.χ. συμμετοχή ομορρύθμου εταίρου στην Ε.Ε. 60% = ετήσια αμοιβή επιχειρηματία προ έκπτωσης 18.600 x 60% = 11.160

β) Τόκοι ιδίων κεφαλαίων με επιτόκιο 3,53% από 8.1.2007.

γ) Ο συντελεστής αναπροσαρμογής ανωτέρω υπολοίπου από 8.1.2007 είναι 4,5.

δ) Συντελεστής παλαιότητας με προσαύξηση του ως άνω γινομένου, ανάλογα με τα έτη λειτουργίας:

Πάνω από 3 – 5	10%
Πάνω από 5 – 10	20%
Πάνω από 10 – 15	30%
Πάνω από 15	40%

Καθαρά θέση σε βιβλία Β' κατηγορίας

1. + Αναπόσβεστη αξία παγίων πλην ακινήτων και αυτοκινήτων

2. + Αναπόσβεστη αξία ακινήτων

3. + Αναπόσβεστη αξία αυτοκινήτων

4. + Θετική διαφορά μεταξύ αντικειμενικής αξίας ακινήτων και τιμής κτήσης

5. + Αποθέματα εμπορευσίμων (10% αγορών προηγούμενης χρήσης)

6. + Απαιτήσεις (10% επί πωλήσεων προηγούμενης χρήσης)

7. μείον υποχρεώσεις (10% επί αγορών προηγούμενης χρήσης)

Ελάχιστη αξία μεταβίβασης = άυλη αξία + καθαρά θέση

Ελάχιστο ποσό της υπεραξίας από τη μεταβίβαση των εταιρικών μερίδων =

Ελάχιστη αξία μεταβίβασης όλων των περιουσιακών στοιχείων μείον κόστος απόκτησης

Κόστος απόκτησης = το κεφάλαιο του καταστατικού. Αν έχουν λάβει χώρα αυξομειώσεις του κεφαλαίου, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται ο μέσος όρος του κεφαλαίου των 5 τελευταίων ετών πριν τη μεταβίβαση, ή όσων χρήσεων αν είναι λιγότερες από 5.

Για τις μετέπειτα μεταβιβάσεις, ως κόστος κτήσεως λαμβάνεται αυτό που προσδιορίζεται εδώ. Αν η κτήση του μεριδίου από τον μεταβιβάζοντα έγινε πριν την έναρξη εφαρμογής αποφάσεων, για τον προσδιορισμό της υπεραξίας ως αξία κτήσης θεωρείται η οριστικοποιηθείσα ή, σε περίπτωση μη οριστικοποίησης, η δηλωθείσα.

Για επιχειρήσεις με βιβλία Γ' κατηγορίας, αν η αξία κτήσης του ακινήτου είναι μικρότερη της υπολειμματικής που εμφανίζεται στα βιβλία λαμβάνεται υπόψιν αυτή που εμφανίζεται στα βιβλία.

Άρθρο 10

Μεταβίβαση μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο

1. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε. αντικαθίσταται ως εξής:

"Φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) η πραγματική αξία πώλησης μετοχών ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών, οι οποίες μεταβιβάζονται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά.

Για τον προσδιορισμό της πραγματικής αξίας των μετοχών για την επιβολή του φόρου πέντε τοις εκατό (5%) λαμβάνεται υπόψη και η κατώτατη πραγματική αξία των μετοχών που μεταβιβάζονται, η οποία εξευρίσκεται ως ακολούθως:

α) Τα ίδια κεφάλαια της εταιρείας, που εμφανίζονται στον τελευταίο πριν από τη μεταβίβαση επίσημο ισολογισμό και όπως αυτά διαμορφώνονται μετά από αύξηση ή μείωση που έχει πραγματοποιηθεί 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 εταιρείας, 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 υφιστάμενων κατά το χρόνο μεταβίβασης μετοχών, αντιπροσωπεύει την ελάχιστη πραγματική αξία της κάθε μετοχής, η οποία λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της αξίας των μετοχών που μεταβιβάζονται.

β) Ως απόδοση ιδίων κεφαλαίων λαμβάνεται ο λόγος του μέσου όρου των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης (προ φόρων) των πέντε (5) τελευταίων, πριν από τη μεταβίβαση, ισολογισμών και του μέσου όρου των ιδίων κεφαλαίων της ίδιας χρονικής περιόδου. Σε περίπτωση που νόμιμα έχουν καταρτισθεί λιγότεροι από πέντε (5) ισολογισμοί, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία των ισολογισμών αυτών. Αν το άθροισμα των ολικών αποτελεσμάτων είναι αρνητικό, δεν λαμβάνεται υπόψη καμία απόδοση.

γ) Όταν η εταιρεία της οποίας μεταβιβάζονται οι μετοχές έχει προέλθει από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων ανωνύμων εταιρειών ή άλλων μορφών επιχειρήσεων και η μεταβίβαση λαμβάνει χώρα πριν από τη σύνταξη τριών ισολογισμών, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία της προηγούμενης περίπτωσης, που προκύπτουν και από τους ισολογισμούς των επιχειρήσεων που έχουν μετασηματισθεί, εφόσον τηρούσαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ώστε να λαμβάνονται υπόψη στοιχεία τριών ισολογισμών συνολικά.

δ) Σε περίπτωση που από το συμβολαιογραφικό έγγραφο ή ιδιωτικό συμφωνητικό προκύπτει ως πραγματική αξία μεταβίβασης μετοχών μεγαλύτερη αυτής που προκύπτει, σύμφωνα με τις διατάξεις των υποπεριπτώσεων α' έως γ' της παρούσας παραγράφου, λαμβάνεται υπόψη η συμφωνηθείσα.

Η διάταξη του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής εφαρμόζεται και για μεταβιβάσεις μετοχών αλλοδαπών ανωνύμων εταιρειών μη εισηγμένων σε διεθνώς αναγνωρισμένο χρηματιστηριακό θεσμό από ημεδαπά φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Στην περίπτωση αυτή, ο φόρος επιβάλλεται επί της συμφωνηθείσας αξίας πώλησης των μετοχών."

2. Στο τέλος της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Κώδικα φορολογίας Εισοδήματος προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής:

"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 κέρδη από τις συναλλαγές αυτές φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις."

3. Η περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 109 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος αντικαθίσταται ως εξής:

"α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 12, 13 παράγραφοι 1 και 2, 55, 111 και 114 του παρόντος, στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο."

### Άρθρο 11

#### Μεταβίβαση μεριδίων εταιρειών περιορισμένης ευθύνης

Μετά το πρώτο εδάφιο της υποπερίπτωσης ββ' της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε. προστίθενται δεκατέσσερα νέα εδάφια, τα οποία έχουν ως εξής:

"Για τον υπολογισμό της ωφέλειας, που προκύπτει από τη μεταβίβαση μεριδίων ημεδαπής εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, αφαιρείται το κόστος απόκτησης της από την κατώτατη πραγματική αξία που έχουν κατά το χρόνο μεταβίβασης.

Για τον προσδιορισμό της κατώτατης πραγματικής αξίας των μεριδίων που μεταβιβάζονται, ως κατώτατη πραγματική αξία ολόκληρης της εταιρίας λαμβάνεται το άθροισμα: i) των ιδίων κεφαλαίων της, που εμφανίζονται στον τελευταίο πριν από τη μεταβίβαση επίσημο ισολογισμό, ii) της άυλης αξίας της, iii) της αξίας των ακινήτων της εταιρείας κατά το μέρος που η αξία του καθενός από αυτά, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο μεταβίβασης στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, υπερβαίνει την αξία κτήσης του και iv) των αυξήσεων των ιδίων κεφαλαίων που έχουν μεσολαβήσει από το χρόνο σύνταξης του τελευταίου επίσημου ισολογισμού μέχρι το χρόνο μεταβίβασης των μεριδίων ή των μειώσεων των ιδίων κεφαλαίων

που έχουν γίνει στο ίδιο χρονικό διάστημα.

Ειδικότερα, για τον προσδιορισμό της άυλης αξίας, αφαιρούνται οι τόκοι των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας, οι οποίοι υπολογίζονται με βάση το μέσο όρο του επιτοκίου των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας, που εκδόθηκαν το Δεκέμβριο του έτους που προηγείται της μεταβίβασης, από το μέσο όρο των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης των πέντε (5) τελευταίων, πριν από τη μεταβίβαση, ισολογισμών και το ποσό που προκύπτει (R) αναπροσαρμόζεται αρχικά με την εφαρμογή της σταθερής ληξιπρόθεσμης ράντας:

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

και στη συνέχεια το αποτέλεσμα που προκύπτει προσαυξάνεται με τους ακόλουθους ποσοστιαίους συντελεστές, ανάλογα με τα έτη λειτουργίας της επιχείρησης:

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

Για την εφαρμογή της πιο πάνω ράντας:

- α = 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 προσδοκείται υπερκέρδος,

$$- un = \frac{R}{(1+i)^n}$$

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 εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας.

Σε περίπτωση που νόμιμα έχουν καταρτιστεί λιγότεροι των πέντε (5) ισολογισμών, λαμβάνονται υπόψη τα πιο πάνω στοιχεία των εν λόγω ισολογισμών.

Όταν η εταιρεία 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, 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 μετασηματισθεί και τηρούσαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων απαιτούνται, ώστε στο επίπεδο της επιχείρησης να συγκεντρωθούν τρεις (3) ισολογισμοί. Προκειμένου για μεταβιβάσεις μεριδίων από επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ως κόστος απόκτησης των μεταβιβαζόμενων 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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, 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 του παρόντος ή της 1030366/10307/ Β0012/ΠΟΛ. 1053/1.4.2003 Α.Υ.Ο. (ΦΕΚ 477 Β'), η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 5 του άρθρου 3 του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α') ή της 1119720/1980/Α0012/ΠΟΛ.1259/1999 Α.Υ.Ο. (ΦΕΚ 2227 Β'), η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 11 του άρθρου 3 του ν. 2753/1999 (ΦΕΚ 249 Α) ανάλογα με το χρόνο απόκτησης τους, κατά περίπτωση.

Αν τα μεταβιβαζόμενα μερίδια ή μέρος αυτών έχουν αποκτηθεί πριν από το χρόνο έναρξης ισχύος της προγενέστερης από τις πιο πάνω αποφάσεις, 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 εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, ως κόστος απόκτησης των μεριδίων αυτών λαμβάνεται η αξία τους, όπως αυτή αναφέρεται στο καταστατικό της εταιρείας. Εάν μέχρι το χρόνο μεταβίβασης των μεριδίων έχει λάβει χώρα τυχόν αύξηση ή μείωση 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.

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

Η διάταξη της περίπτωσης α' της παραγράφου αυτής εφαρμόζεται και για μεταβιβάσεις μεριδίων αλλοδαπών εταιρειών περιορισμένης ευθύνης από ημεδαπά φυσικά ή νομικά πρόσωπα.

Για τον υπολογισμό της ωφέλειας, που προκύπτει από τη μεταβίβαση μεριδίων αλλοδαπής εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, αφαιρείται το κόστος απόκτησης τους από τη συμφωνηθείσα αξία πώλησης των μεριδίων."