



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ &
ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (Δ12)
ΤΜΗΜΑ Β΄

Αθήνα, 31 Μαΐου 2010
Αριθ. Πρωτ. 10006/Β0012

ΠΟΛ. 1077

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Μ. Ηλιοκαύτου
Τηλέφωνο: 210 - 3375311, 312
ΦΑΞ: 210 - 3375001

ΠΡΟΣ: ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Υπολογισμός της πραγματικής αξίας των μεταβιβαζομένων μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α., όταν εφαρμόζονται τα Δ.Λ.Π.

Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν τεθεί υπόψη της υπηρεσίας μας, 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, η πραγματική αξία πώλησης μετοχών ημεδαπών ανωνύμων εταιριών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών, οι οποίες μεταβιβάζονται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%).

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: Τα ίδια κεφάλαια της εταιρίας, 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 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, διαιρούμενο δια του αριθμού των υφιστάμενων κατά το χρόνο της μεταβίβασης μετοχών, αντιπροσωπεύει την ελάχιστη πραγματική αξία της κάθε μετοχής, η οποία λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της αξίας των μετοχών που μεταβιβάζονται (περ. α').

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 (περ. β').

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 105 του ν. 2238/1994, οι οποίες προστέθηκαν με την παρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 3301/2004, ορίζεται, ότι για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των εταιριών που είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση, όπως προβλέπεται από τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 19ης Ιουλίου 2002, που δημοσιεύθηκε στην Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (L 243) και των Κανονισμών που εκδίδονται από την Επιτροπή (Commission), κατ' εξουσιοδότηση των άρθρων 3 και 6 του Κανονισμού αυτού, εφαρμόζονται τα εξής:

α) Στην περίπτωση των εταιριών που τηρούν τα βιβλία τους σύμφωνα με τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας, τα κέρδη (ή ζημίες) της εταιρίας προκύπτουν αποκλειστικά από τα τηρούμενα βιβλία με βάση τους ισχύοντες κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας. Τα κέρδη (ή ζημίες) της εταιρίας που προκύπτουν από τις Οικονομικές Καταστάσεις με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα δεν λαμβάνονται υπόψη για τους σκοπούς φορολογίας.

β) Στην περίπτωση των εταιριών που τηρούν τα βιβλία τους σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση, τα κέρδη (ή ζημίες) της εταιρίας προκύπτουν αποκλειστικά από τον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης της παραγράφου 7 του άρθρου 7 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 140 του κ.ν. 2190/1920, το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 13 του ν. 3229/2004, ορίζεται, ότι τα φορολογητέα

κέρδη ή ζημίες της εταιρίας δεν επηρεάζονται από την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

4. Τα κέρδη που προκύπτουν με βάση τα Δ.Λ.Π. περιλαμβάνουν και μη πραγματοποιηθέντα κέρδη, όπως για παράδειγμα από αποτίμηση, προβλέψεις, ειδικό τρόπο απόσβεσης περιουσιακών στοιχείων, κλπ., που οδηγούν σε αναβαλλόμενη φορολογία και για το λόγο αυτό δεν λαμβάνονται υπόψη, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, στη φορολογία εισοδήματος. Εξάλλου, όταν θεσπίστηκε ο τεκμαρτός τρόπος υπολογισμού της αξίας των μετοχών που μεταβιβάζονται προκειμένου για την επιβολή του φόρου 5% επί της αξίας τους, δεν είχαν καθιερωθεί ακόμη τα Δ.Λ.Π. και συνεπώς, οι σχετικές διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994 δεν μπορούν εκ των πραγμάτων να αναφέρονται στα Δ.Λ.Π.

5. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και παρά το γεγονός ότι οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994 αναφέρονται σε «επίσημους ισολογισμούς» οι οποίοι στην περίπτωση των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π. είναι οι ισολογισμοί που συντάσσονται με βάση τα πρότυπα αυτά, θα πρέπει για την εφαρμογή των υπόψη διατάξεων να λαμβάνονται τα ίδια κεφάλαια, ολικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης, κλπ., που προκύπτουν από τις φορολογικές διατάξεις (από τα βιβλία που τηρούνται σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας ή από τον Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής – Φορολογικής Βάσης).

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΗΜΗΤΡΗΣ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ