



Ν. 5162/2024: ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Με τον **ν. 5162/2024**¹ επιδιώκεται η επικαιροποίηση και η ρύθμιση, σε ένα ενιαίο κείμενο, της φορολογικής μεταχείρισης των μετασχηματισμών των επιχειρήσεων. Στην έννοια των μετασχηματισμών, εμπίπτουν οι **συγχωνεύσεις**, οι **διασπάσεις** (συμπεριλαμβανομένης της μερικής διάσπασης και της απόσχισης κλάδου), οι **ανταλλαγές εταιρικών συμμετοχών** και οι **μετατροπές εταιρειών**. Επιγραμματικά προβλέπονται τα εξής:

➤ **Πεδίο Εφαρμογής:** Αφορά τους μετασχηματισμούς, **όταν σε αυτούς συμμετέχουν:**

α) **μόνο ημεδαπές επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα** και υπόκεινται στο ίδιο φορολογικό καθεστώς ή β) **μία (1) τουλάχιστον ημεδαπή επιχείρηση που έχει τη φορολογική της κατοικία στην Ελλάδα**, όταν **οι λοιπές επιχειρήσεις που συμμετέχουν είτε εδρεύουν και έχουν τη φορολογική κατοικία τους σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε ειδικά στην περίπτωση εισφοράς κλάδου ή ανταλλαγής συμμετοχών της**

¹ Ν. 5162/2024 (ΦΕΚ Α'198/05.12.2024) με τον τίτλο «Μέτρα για την ενίσχυση του εισοδήματος, φορολογικά κίνητρα για την καινοτομία και τους μετασχηματισμούς επιχειρήσεων και άλλες διατάξεις».



αλλοδαπής εταιρείας κράτους εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εδρεύουν και έχουν τη φορολογική κατοικία τους σε κράτος εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης που έχει συνάψει με την Ελλάδα Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας ή Σύμβαση Διοικητικής Συνδρομής. Επιπλέον, ο ν. 5162/2024 εφαρμόζεται **και στις περιπτώσεις εισφοράς ατομικής επιχείρησης ή κοινοπραξίας σε υφιστάμενη ή νέα εταιρεία** υπό την προϋπόθεση ότι η εισφερόμενη ατομική επιχείρηση ή κοινοπραξία και η λήπτρια εταιρεία είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας.

- **Εισφέρουσα εταιρεία:** Η εταιρεία ή ατομική επιχείρηση που **μεταβιβάζει** τα περιουσιακά της στοιχεία, τόσο το ενεργητικό όσο και το παθητικό ή που εισφέρει το σύνολο ή έναν ή περισσότερους κλάδους της δραστηριότητάς της.
- **Λήπτρια εταιρεία:** Η εταιρεία που, στο πλαίσιο εταιρικού μετασχηματισμού, **δέχεται** τα περιουσιακά στοιχεία, τόσο το ενεργητικό όσο και το παθητικό ή το σύνολο ή έναν ή περισσότερους κλάδους δραστηριότητας της εισφέρουσας εταιρείας.
- **Κανόνες αποτίμησης περιουσιακών στοιχείων και εταιρικών συμμετοχών μετά τον μετασχηματισμό:** **Α)** Στην περίπτωση συγχώνευσης, διάσπασης και μετατροπής, **δεν** αυξάνεται η φορολογητέα αξία των περιουσιακών στοιχείων που εισφέρονται στη λήπτρια εταιρεία ή, προκειμένου περί μετατροπής, παραμένουν στην εταιρεία υπό τη νέα νομική της μορφή. Ως φορολογητέα αξία των εταιρικών συμμετοχών που περιέρχονται στον μέτοχο ή εταίρο της εισφέρουσας ή της υπό μετατροπή εταιρείας από τη λήπτρια εταιρεία λαμβάνεται η αποτίμηση αυτών σε αγοραία αξία κατά τον χρόνο ολοκλήρωσης της συγχώνευσης ή διάσπασης ή μετατροπής. Στην περίπτωση της συγχώνευσης ή διάσπασης, εφόσον οι εταιρικές συμμετοχές μεταβιβασθούν από τους μετόχους ή εταίρους της εισφέρουσας εταιρείας εντός δύο (2) ετών από την ολοκλήρωση της συγχώνευσης ή διάσπασης, ως τιμή κτήσης αυτών θεωρείται η αξία που είχαν αμέσως πριν από τον μετασχηματισμό. **Β)** Στην περίπτωση απόσχισης κλάδου, ως φορολογητέα αξία των εταιρικών συμμετοχών της λήπτριας εταιρείας που λαμβάνει η εισφέρουσα εταιρεία σε περίπτωση απόσχισης κλάδου λαμβάνεται η αποτίμηση αυτών σε αγοραία αξία ως είχε κατά τον χρόνο της ολοκλήρωσης της απόσχισης. Εφόσον οι εταιρικές συμμετοχές μεταβιβασθούν, από την εισφέρουσα εταιρεία, εντός δύο (2) ετών από την ολοκλήρωση της απόσχισης κλάδου, ως τιμή κτήσης αυτών θεωρείται η αξία που είχαν τα εισφερόμενα από αυτήν περιουσιακά στοιχεία αμέσως πριν από την απόσχιση του κλάδου. **Γ)** Στην περίπτωση της ανταλλαγής εταιρικών συμμετοχών, ως φορολογητέα





αξία των εταιρικών συμμετοχών που περιέρχονται στην αποκτώσα εταιρεία σε περίπτωση ανταλλαγής εταιρικών συμμετοχών λαμβάνεται η αγοραία αξία που είχαν κατά τον χρόνο της ανταλλαγής.

- **Φορολόγηση της υπεραξίας που προκύπτει μετά τον μετασχηματισμό:** Α) Στις περιπτώσεις της συγχώνευσης, διάσπασης και μετατροπής, η υπεραξία που προκύπτει **δεν** συνεπάγεται φορολογική υποχρέωση για τη λήπτρια εταιρεία ή, προκειμένου περί μετατροπής, για την εταιρεία υπό τη νέα νομική της μορφή. Β) Στην περίπτωση της απόσχισης κλάδου η εισφέρουσα εταιρεία απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος για την υπεραξία που προκύπτει λόγω της εισφοράς του κλάδου δραστηριότητας, ενώ Γ) στην περίπτωση της ανταλλαγής εταιρικών συμμετοχών, ο μέτοχος ή εταίρος της αποκτώμενης εταιρείας **δεν υπόκειται σε φόρο** για την υπεραξία που προκύπτει λόγω του μετασχηματισμού με εξαίρεση το τμήμα που αντιστοιχεί, κατ' αναλογία, σε τυχόν χρηματική καταβολή.
- **Μεταφορά της καταστατικής έδρας μίας Ευρωπαϊκής (ανώνυμης) Εταιρείας (SE) ή μίας Ευρωπαϊκής Συνεταιριστικής Εταιρείας (SCE):** Η μεταφορά από την Ελλάδα σε άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε ή η μεταφορά από άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε. στην Ελλάδα, της καταστατικής έδρας μίας SE ή μίας SCE, χωρίς λύση της εταιρείας ή σύσταση νέου νομικού προσώπου **δεν συνεπάγεται φορολογία των υπεραξιών**.

Μαρία Αικατερίνη Δ. Παπαδοπούλου
Δικηγόρος

Δ.Μ.Σ Ιστορίας και Θεωρίας Δικαίου, Νομική Σχολή Αθηνών, ΕΚΠΑ

Δ.Μ.Σ Αστικού δικαίου, Νομική Σχολή Αθηνών, ΕΚΠΑ

Δ.Μ.Σ Εμπορικού Δικαίου, Νομική Σχολή Δημοκριτείου Πανεπιστημίου Θράκης

