

Μείωση κεφαλαίου με ανάληψη περιουσιακών στοιχείων

Του Γιώργου Δαλιάνη,

Με τις αλλαγές που επέφερε ο νέος νόμος 4548/2018 για τις ανώνυμες εταιρείες θεσπίσθηκε πλέον και ρητά η δυνατότητα ολικής ή μερικής μείωσης κεφαλαίου σε είδος. Συγκεκριμένα, με βάση το άρθρο 31 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «Επιτρέπεται η ολική ή μερική μείωση κεφαλαίου σε είδος, ως προς την οποία εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 17 και 18 για την αποτίμηση των εισφορών σε είδος. Στην περίπτωση αυτή η απόφαση της γενικής συνέλευσης πρέπει να περιγράφει με ακρίβεια τα περιουσιακά στοιχεία που θα περιέλθουν σε καθένα από τους μετόχους. Αποτίμηση των στοιχείων σε είδος δεν απαιτείται, αν οι μέτοχοι αποφασίσουν ομόφωνα τον τρόπο υλοποίησης της μείωσης (...)».

Στο παρόν άρθρο θα εξετάσουμε την περίπτωση της μείωσης κεφαλαίου με αυτούσια απόδοση ακινήτων στους μετόχους ενόψει διάλυσης-εκκαθάρισης ανώνυμης εταιρείας.

I. Αρχικά, για τα συμβόλαια της μεταβίβασης ακινήτων οφείλεται **φόρος μεταβίβασης (ΦΜΑ) 3%** (υπολογιζόμενος επί της πραγματικής αξίας εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη από την αντικειμενική και σε κάθε άλλη περίπτωση επί της αντικειμενικής). Σημειώνουμε ότι για ομόρρυθμη, ετερόρρυθμη και εταιρεία περιορισμένης ευθύνης το αντίστοιχο ποσοστό ΦΜΑ ανέρχεται στο 0,75%.

II. Με βάση το άρθρο 57 του ν. 4172/2013, όπως ερμηνεύθηκε και από την ΠΟΛ 1059/2015 ορίζεται ότι **το προϊόν της εκκαθάρισης θεωρείται διανομή κέρδους** κατά το φορολογικό έτος εντός του οποίου ολοκληρώθηκε η εκκαθάριση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, **στο βαθμό που το εν λόγω προϊόν υπερβαίνει το καταβεβλημένο κεφάλαιο**. Το ίδιο ισχύει

για απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία.

Σε περίπτωση που τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες προβαίνουν για την ολοκλήρωση της εκκαθάρισης στη μεταβίβαση ως απόδοση των εισφορών τους, παγίων (ακινήτων) στα μέλη τους, λαμβάνεται υπόψιν η αγοραία αξία της ακίνητης περιουσίας, όπως προκύπτει με κάθε πρόσφορο μέσο π.χ. έκθεση εκτιμητή. Για το τυχόν επιπλέον ποσό που προκύπτει από τη διαφορά της κατά τα παραπάνω αξίας των μεταβιβαζόμενων στοιχείων από το καταβεβλημένο κεφάλαιο, όπως αυτό ορίσθηκε παραπάνω, δεν παρακρατείται φόρος εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013, αλλά το ποσό αυτό περιλαμβάνεται στην ετήσια δήλωση φόρου εισοδήματος του δικαιούχου και φορολογείται ως μέρισμα.

Παραδείγματα

ΑΕ βρίσκεται σε εκκαθάριση και αποφασίζεται οι δύο μέτοχοι της εταιρείας να μεταβιβάσουν το ακίνητο στους ίδιους μειώνοντας το κεφάλαιο της εταιρείας.

Περίπτωση 1^η:

Έστω ότι το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας ανέρχεται στο ποσό των 500.000 ευρώ και η αναπόσβεστη αξία του ακινήτου ανέρχεται στο ποσό των 400.000 ευρώ. Μετά από εκτίμηση του ακινήτου από ορκωτούς εκτιμητές η αξία του ανέρχεται στο ποσό των 380.000 ευρώ. Η μεταβίβαση του ακινήτου και η αντίστοιχη μείωση κεφαλαίου θα γίνει στο ποσό των 380.000 ευρώ χωρίς φορολογική επιβάρυνση των μετόχων και της υπό εκκαθάριση εταιρείας, διότι προκύπτει αρνητική διαφορά μεταξύ της μείωσης και του καταβεβλημένου κεφαλαίου.

Περίπτωση 2^η:

Ακίνητο αξίας 400.000 ευρώ (αναπόσβεστη)

Κεφάλαιο 800.000 ευρώ

Αξία βάσει έκθεσης εκτίμησης 700.000 ευρώ

Η διανομή-μείωση του κεφαλαίου είναι 700.000, όσο δηλαδή και η εκτιμηθείσα αξία του ακινήτου, και είναι αρνητική η διαφορά μεταξύ της μείωσης και του καταβεβλημένου κεφαλαίου και η διανομή γίνεται χωρίς φόρο μερισμάτων.

Επισημάνση: Εδώ προκύπτει ένα ζήτημα σχετικά με το εάν υπάρχει φορολόγηση στη θετική διαφορά – υπερτίμηση παγίων (διαφορά μεταξύ εκτιμηθείσας αξίας του ακινήτου σε σχέση με την αναπόσβεστη αξία, δηλαδή $700.000 - 400.000 = 300.000$ ευρώ) για την οποία υπάρχει κενό στη νομοθεσία σχετικά με τον εάν φορολογείται με τις γενικές διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων.

Περίπτωση 3^η :

Ακίνητο αξίας 300.000 ευρώ (αναπόσβεστη)

Μετοχικό κεφάλαιο 100.000 ευρώ

Εκτίμηση ακινήτου: 400.000 ευρώ

Η διανομή-μείωση του κεφαλαίου είναι 400.000, όσο δηλαδή και η εκτιμηθείσα αξία του ακινήτου, και είναι θετική η διαφορά μεταξύ της εκτιμηθείσας αξίας του ακινήτου και του καταβεβλημένου κεφαλαίου ($400.000 - 100.000 = 300.000$ ευρώ) και η διαφορά αυτή θα φορολογηθεί ως μέρισμα (δηλαδή σήμερα με ποσοστό 5%).

Επισημάνση: Επίσης εδώ προκύπτει το ζήτημα σχετικά με το εάν υπάρχει φορολόγηση στη θετική διαφορά – υπερτίμηση παγίων (διαφορά μεταξύ εκτιμηθείσας αξίας του ακινήτου σε σχέση με την αναπόσβεστη αξία, δηλαδή $400.000 - 300.000 = 100.000$ ευρώ) για την οποία υπάρχει κενό στη νομοθεσία σχετικά με τον εάν φορολογείται με τις γενικές διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων.

Συμπερασματικά, όπως προαναφέραμε, το άρθρο 47 του ν. 4172/2013 και η ΠΟΛ 1059/2015 ορίζουν μεν ότι η θετική διαφορά μεταξύ του υπάρχοντος προς διανομή με το διανεμηθέν ποσό φορολογείται ως μέρισμα, όμως η Διοίκηση δεν έχει πάρει θέση σχετικά με το εάν και πώς φορολογείται η διαφορά μεταξύ της αναπόσβεστης αξίας του ακινήτου και της αξίας εκτίμησης. Από τα παραδείγματα διαπιστώνουμε ότι η θετική διαφορά στο επιστρεφόμενο κεφάλαιο με τη μεταβίβαση του ακινήτου επιβαρύνεται με φόρο μερισμάτων (σήμερα 5%) ο οποίος δεν παρακρατείται αλλά θα αποδοθεί με την δήλωση φόρου εισοδήματος των φυσικών προσώπων το υπερβάλλον ποσό από το προς επιστροφή μετοχικό κεφάλαιο.

Εμείς ερμηνεύοντας τις συναφείς διατάξεις πιστεύουμε ότι η θετική διαφορά (υπεραξία), η οποία προκύπτει από την αναπόσβεστη αξία σε σχέση με την αξία της εκτίμησης θα φορολογηθεί σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις φόρου εισοδήματος για το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα.

Όσον αφορά τη φορολόγηση της υπεραξίας, λοιπόν, θα πρέπει το Υπουργείο Οικονομικών να πάρει θέση το συντομότερο δυνατόν. Σε κάθε περίπτωση, όμως, τη δεδομένη χρονική στιγμή για ασφαλέστερη απάντηση σχετικά με τη φορολογική αντιμετώπιση θα πρέπει ο ενδιαφερόμενος να απευθυνθεί με ειδικό ερώτημα στις υπηρεσίες της ΑΑΔΕ.

Δείτε το άρθρο και στη [Ναυτεμπορική](#).

Ο κ. Γιώργος Δαλιάνης είναι Διευθύνων Σύμβουλος της Artion A.E. & Ιδρυτής του Ομίλου Artion, Οικονομολόγος – Φοροτεχνικός.

Το ανωτέρω κείμενο έχει ενημερωτικό χαρακτήρα και σε καμία

περίπτωση δεν υποκαθιστά τις εξειδικευμένες συμβουλευτικές υπηρεσίες.

*Για περισσότερες πληροφορίες μπορείτε να απευθυνθείτε στην
ARTION A.E. (Πουρνάρα 9 Μαρούσι | +30 210 6009062 |
www.artion.gr)*