



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ**  
**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Β΄**

**Αθήνα, 2 Αυγούστου 2017**  
**Αριθ. Πρωτ.: ΔΕΑΦ 1117344 ΕΞ 2017**

Ταχ. Δ/νση : Καρ.Σερβίας 10  
 Ταχ. Κώδικας : 10184 Αθήνα  
 Πληροφορίες : Β. Δασουράς,  
 Μ. Δράγκου  
 Τηλέφωνο : 210 3375315,16  
 Fax : 210 3375001  
 E-Mail : [d12.a@yo.syzefxis.gov.gr](mailto:d12.a@yo.syzefxis.gov.gr)  
 Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΠΡΟΣ : Ως Π.Δ.**

**ΘΕΜΑ: Τρόπος προσδιορισμού της υπεραξίας κατά τη μεταβίβαση μερίδων ομόρρυθμης οικοδομικής εταιρείας με απλογραφικά βιβλία.**

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

1. Με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 42 του ν.4172/2013, μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι ως υπεραξία νοείται η διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης που κατέβαλε ο φορολογούμενος και της τιμής πώλησης που εισέπραξε. Σε περίπτωση μεταβίβασης μη εισηγμένων τίτλων, η τιμή πώλησης προσδιορίζεται με βάση την αξία των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας που εκδίδει τους μεταβιβαζόμενους τίτλους κατά το χρόνο της μεταβίβασης ή το τίμημα ή αγοραία αξία που αναγράφεται στη σύμβαση μεταβίβασης, εφόσον αυτό είναι υψηλότερο. Η τιμή κτήσης προσδιορίζεται με βάση την αξία των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας που εκδίδει τους μεταβιβαζόμενους τίτλους κατά το χρόνο απόκτησης ή το τίμημα που αναγράφεται στη σύμβαση μεταβίβασης κατά το χρόνο της απόκτησης των τίτλων, εφόσον οποιοδήποτε από τα ανωτέρω είναι χαμηλότερο. Αν η τιμή κτήσης δεν μπορεί να προσδιορισθεί θεωρείται ότι είναι μηδενική. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, για τον προσδιορισμό της τιμής κτήσης λαμβάνονται υπόψη οι εταιρικές πράξεις που έχουν λάβει χώρα μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης.

2. Περαιτέρω, με την ΠΟΛ.1032/26.1.2015 εγκύκλιό μας, δόθηκαν διευκρινίσεις για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων. Ως ίδια κεφάλαια των επιχειρήσεων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, θα λαμβάνονται τα κεφάλαια όπως προκύπτουν από το καταστατικό ίδρυσης της εταιρίας και τις τροποποιήσεις αυτού. Επίσης, θα λαμβάνονται υπόψη τυχόν αγορές παγίων, επιδοτήσεις οι οποίες δεν έχουν συμπεριληφθεί στην αξία κτήσης των παγίων και στην κάλυψη λοιπών δαπανών, καθώς και λοιπά στοιχεία που αποδεικνύουν την αύξηση του κεφαλαίου και για τα οποία η εταιρία δεν έχει προβεί σε τροποποίηση καταστατικού. Τα παραπάνω αποτελούν σε κάθε περίπτωση αντικείμενο ελέγχου της εκάστοτε αρμόδιας ελεγκτικής αρχής.
3. Με την ΠΟΛ.1003/2014 εγκύκλιό μας, με την οποία ερμηνεύτηκαν οι διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), διευκρινίστηκε ότι τα λογιστικά βιβλία καθώς και άλλα πρωτογενή ή δευτερογενή αρχεία και παραστατικά όπου συντρέχει περίπτωση, υποστηρίζουν τις συντασσόμενες λογιστικές καταστάσεις.
4. Σε εφαρμογή των ανωτέρω και ειδικότερα, για την εξεύρεση των ιδίων κεφαλαίων (καθαρές θέσης) της επιχείρησης που τηρεί απλογραφικά βιβλία και συνεπώς αυτά δεν αποτυπώνονται σε λογαριασμούς, η άντλησή τους γίνεται έμμεσα από τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις (περιλαμβανομένων των προβλέψεων) της επιχείρησης έστω και αν αυτά παρακολουθούνται εξωλογιστικά. Έτσι, ο προσδιορισμός των ιδίων κεφαλαίων επιχειρήσεων με απλογραφικά βιβλία θα είναι ανάλογος των ιδίων κεφαλαίων επιχειρήσεων με διπλογραφικά βιβλία που προκύπτουν από τους οικείους λογαριασμούς. Το άθροισμα παγίων (μείον αποσβεσμένα - απομειωμένα), αποθεμάτων, απαιτήσεων, προκαταβολών και εσόδων εισπρακτέων, επενδύσεων σε χρηματοοικονομικά στοιχεία, ταμειακών διαθεσίμων και λοιπών στοιχείων, συνιστά το σύνολο του ενεργητικού της επιχείρησης, από το οποίο αν αφαιρεθούν οι μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις καθώς και τυχόν προβλέψεις, προκύπτουν τα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης. Κατά τα λοιπά ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 42 του ν.4172/2013 και αν η τιμή πώλησης των μερίδων που αναγράφεται στη σύμβαση μεταβίβασης είναι υψηλότερη από τα ίδια κεφάλαια λαμβάνεται υπόψη αυτή.
5. Σύμφωνα με τα πιο πάνω εκτεθέντα, επειδή η επιχείρηση από τη σύστασή της με την πορεία των εργασιών της και την όλη δραστηριότητά της, δημιουργεί φήμη και πελατεία καθώς και ίδια κεφάλαια, χωρίς να υποχρεούται σε τυπική αύξηση του αρχικού εταιρικού κεφαλαίου κατά τη μεταβίβαση των εταιρικών μερίδων με επαχθή αιτία (πώληση), για να υπολογισθεί η υπεραξία ως διαφορά μεταξύ τιμής πώλησης και τιμής κτήσης αυτών

λαμβάνονται υπόψη τα ίδια κεφάλαια της εταιρείας, που λόγω απλογραφικών βιβλίων νοούνται ως η διαφορά μεταξύ ενεργητικών και παθητικών στοιχείων της εταιρείας.

6. Κατόπιν των ανωτέρω, κατά την πώληση των μερίδων προσωπικής εταιρείας ανέγερσης και πώλησης οικοδομών με απλογραφικά βιβλία, θα ληφθεί υπόψη η αξία των απούλητων διαμερισμάτων που βρίσκονται στην κατοχή της εταιρείας για τον υπολογισμό της υπεραξίας, καθόσον αυτά αποτελούν εμπορεύσιμα στοιχεία της επιχείρησης (αποθέματα) όπως και τα οικόπεδα – γαίες στα οποία προορίζονταν να ανεγερθούν οικοδομές προς πώληση.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ**

**Γεώργιος Πιτσιλής**

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ****I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ:**

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της
3. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
4. Δ/ση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ).
5. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομικών
6. Γραφείο κας Υφυπουργού Οικονομικών
7. Αποδέκτες πινάκων Α', Γ', ΣΤ' (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ' (εκτός των αριθμών 3, 4 ), Η', Ι', ΙΒ', ΙΓ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
8. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7 - 105 62 ΑΘΗΝΑ
9. Την ΘΕΟΔΩΡΙΔΗΣ – ΓΕΩΡΓΙΑΔΗΣ Ο.Ε. Κρυστάλλη 31 565 32

**II. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ:**

1. Γραφείο κ. Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
3. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων
4. Δ/ση Νομικής Υποστήριξης της ΑΑΔΕ
5. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας - Τμήματα Α' (10) - Β' (10)
6. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων & Επικοινωνίας