

 <p>ΕΥΡΩΠΑΙΚΗ ΕΝΩΣΗ ΕΥΡΩΠΑΙΚΟ ΚΟΙΝΩΝΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ</p>	<p>ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ</p>  <p>ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ "ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΑΝΘΡΩΠΙΝΟΥ ΔΥΝΑΜΙΚΟΥ"</p>  <p>ΕΘΝΙΚΗ ΣΥΝΟΜΟΣΠΟΝΔΙΑ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΕΜΠΟΡΙΟΥ</p> <p><u>«Ενίσχυση της επιστημονικής και επιχειρησιακής ικανότητας και της τεκμηρίωσης της ΕΣΕΕ»</u></p> <p>ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΡΓΑΣΙΑΣ & ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ</p> <p>Με τη συγχρηματοδότηση της Ελλάδας και της Ευρωπαϊκής Ένωσης</p>	 <p>ΕΣΠΑ 2007-2013 πρόγραμμα για την ανάπτυξη ΕΥΡΩΠΑΙΚΟ ΚΟΙΝΩΝΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ</p>
--	--	--

ΠΑΡΑΔΟΤΕΟ 2.4:

«ΜΕΛΕΤΗ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΔΟΧΗ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΤΩΝ ΜΜ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ».

ΣΤΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΟΥ ΥΠΟΕΡΓΟΥ 1:

«ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΗΣ ΙΚΑΝΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ ΤΗΣ ΕΣΕΕ»

ΣΤΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΠΡΑΞΗΣ:

«ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΗΣ ΙΚΑΝΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ ΤΗΣ ΕΣΕΕ»

ΚΩΔΙΚΟΣ ΟΠΣ: 296250

ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΜΕΛΕΤΗΣ

Η συγκεκριμένη μελέτη εκπονήθηκε στο πλαίσιο του Υποέργου 1: «Ενίσχυση της επιστημονικής και επιχειρησιακής ικανότητας και τεκμηρίωσης της Ε.Σ.Ε.Ε.» στο πλαίσιο της Πράξης: «Ενίσχυση της επιστημονικής και επιχειρησιακής ικανότητας και της τεκμηρίωσης της Ε.Σ.Ε.Ε.» κωδικός ΟΠΣ: 296250, με αντικείμενο ***τη διαδοχή και μεταβίβαση των Μικρομεσαίων Εμπορικών Επιχειρήσεων.***

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

A. Θεσμικό πλαίσιο	3
1. Νομικό πλαίσιο της διαδικασίας μεταβίβασης επιχείρησης	3
2. Φορολογικό πλαίσιο της διαδικασίας Μεταβίβασης επιχείρησης.....	12

A. Θεσμικό πλαίσιο

ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ

Τα κεφαλαίο 1 & 2 που παρουσιάζουν το νομικό και φορολογικό πλαίσιο των μεταβιβάσεων στην Ελλάδα βασίστηκαν στη διερεύνηση της νομοθεσίας και της σχετικής με αυτήν βιβλιογραφίας και στις πολύτιμες πληροφορίες που συλλέχθηκαν μέσω των συνεντεύξεων από ειδικούς Φοροτεχνικούς-Λογιστές (2)¹ και Δικηγόρους (2)¹⁶.

1. Νομικό πλαίσιο της διαδικασίας μεταβίβασης επιχείρησης

1.1 Η έννοια της μεταβίβασης στη νομοθεσία

Η ελληνική νομοθεσία διαχωρίζει την έννοια της μεταβίβασης σε «Μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης» και σε «Μεταβίβαση μέρους επιχείρησης». Αναλυτικότερα, ο όρος «μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης» αναφέρεται στο άρθρο 13 του Ν. 2238/1994 και υποδηλώνει τη μεταβίβαση συνόλου αλληλοεξαρτώμενων και ενιαία νοούμενων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων που απορρέουν από την επιχείρηση ως οικονομική μονάδα, αλλά όχι αναγκαία του συνόλου των σχετικών δικαιωμάτων². Ως «Μεταβίβαση μέρους επιχείρησης» νοείται η μεταβίβαση εξ αδιαιρέτου ποσοστού δικαιώματος επί των αγαθών της επιχείρησης. (Υπ. Οικονομικών 1008293/πολ.1103/1990) (σελ. 4). Στην κατηγορία της μερικής μεταβίβασης εντάσσεται και η μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων ή μετοχών με ή χωρίς παραχώρηση της διοίκησης.

¹ Αντώνης Μουζάκης. Φοροτεχνικός Σύμβουλος ΕΣΕΕ & Νικόλαος Αρμελίνος. Φοροτεχνικός, Λογιστής. ¹⁶ Βάντα Βαρούνη. Νομικός, Δικηγορική Εταιρεία «Αρωγή» & Άρτεμις Γιάνναρα. Νομικός.

² Συνεπώς, Νοείται ως μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης και η μεταβίβαση κλάδου επιχείρησης στο βαθμό που αφορά σε μεταβίβαση ανεξάρτητου λειτουργικού - αυτοτελούς κλάδου. (Σ.τ.Ε)

Βάσει του νομικού πλαισίου, ως μεταβιβάσεις αντιμετωπίζονται επίσης οι εξής περιπτώσεις:

- Λύσεις επιχειρήσεων και ακολούθως ίδρυση άλλων επιχειρήσεων
- Εισφορά επιχειρήσεων
- Διακοπή εργασιών επιχειρήσεων και ακολούθως έναρξη εργασιών άλλων επιχειρήσεων
- Ίδρυση επιχείρησης στο χώρο όπου λειτουργούσε άλλη επιχείρηση
- Μεταβολές κεφαλαίου προσωπικών εταιρειών
- Μη συμμετοχή εταίρου σε αύξηση κεφαλαίου προσωπικής εταιρείας ή Ε.Π.Ε. (άρθρο 1 παρ. 5 του Ν.2954/2001)

Η μεταβίβαση μιας επιχείρησης διακρίνεται περαιτέρω βάσει των αιτιών που ορίζουν τη φύση της μεταβίβασης, αλλά και της σχέσης που συνδέει τον ιδιοκτήτη με τον διάδοχο του.

Σε ότι αφορά τις αιτίες ο νόμος διακρίνει την επαχθή αιτία, δηλαδή τη πώληση μιας επιχείρησης (με αντίτιμο) από τη χαριστική αιτία που αφορά σε γονικές παροχές, δωρεές ή κληρονομιά.

Αναφορικά με τη σχέση που συνδέει τον μεταβιβάζοντα με τον διάδοχο του, το νομικό πλαίσιο διαφοροποιείται ανάλογο με την ύπαρξη και το βαθμό συγγένειας (Α, Β, Γ)³,

3

Κατηγορίες συγγένειας βάσει του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001 (τροποποιημένο με τα άρθρα 1 του Ν.3815/26.1.2010, ισχύει από την δημοσίευση του νόμου στο ΦΕΚ την 26.1.2010)	
Α' κατηγορία	α) Σύζυγός του κληρονομούμενου, β) κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς νόμιμο γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι των δυο γονέων), γ) οι κατιόντες εξ αίματος δευτέρου βαθμού (δηλ. εγγόνια) και οι δ) οι ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού (δηλ. οι γονείς).
Β' κατηγορία	α) οι κατιόντες τρίτου (δισέγγονα) και επόμενων βαθμών, β) οι ανιόντες δεύτερου (παππούς, γιαγιά) και επόμενων βαθμών, γ) εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε, δ) κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού, ε) οι αδερφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς), στ) οι συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου, ήτοι ανίψια, ζ) οι πατριοί και οι μητρίες, η) τα τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου, θ) τα τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπροί, νύφες και ι) οι ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθεροί, πεθερές).

4

και τη σχέση του διαδόχου με την υφιστάμενη επιχείρηση (π.χ. πωλήσεις προς τη διοίκηση ή τους εργαζόμενους). Σύμφωνα με την «Έκθεση για τη διευκόλυνση της μεταβίβασης των ελληνικών μικρομεσαίων επιχειρήσεων», η μεταβίβαση μπορεί να λάβει χώρα :

- εντός της οικογένειας (κληρονομιά, διαδοχή, δωρεά, παραχώρηση συνολικού μεριδίου)
- μέσω εξαγορών από τη διεύθυνση (πωλήσεις προς τη διεύθυνση ή τους εργαζόμενους που δεν ανήκουν στην οικογένεια)
- μέσω πωλήσεων σε τρίτα άτομα ή υφιστάμενες επιχειρήσεις συμπεριλαμβανομένων εξαγορών και συγχωνεύσεων

Στη σχετική βιβλιογραφία αναφέρεται τέλος η διάκριση ανάμεσα στην προγραμματισμένη, δηλαδή την μεταβίβαση που έχει προγραμματιστεί από τον επιχειρηματία λόγω συνταξιοδότησής του, παραχώρησης για αποκατάσταση τέκνων ή από επιθυμία να εγκαταλείψει τη συγκεκριμένη οικονομική μονάδα και να δραστηριοποιηθεί σε κάποια άλλη, και στη μη προγραμματισμένη. Ως μη προγραμματισμένη μεταβίβαση νοείται αυτή που συμβαίνει λόγω κάποιας αιφνίδιας αιτίας, όπως εκείνη του θανάτου ή της απρόβλεπτης οικονομικής καταστροφής.

Όλες αυτές οι διακρίσεις στα είδη της μεταβίβασης, όπως θα αποσαφηνιστεί παρακάτω, έχουν νομικές και φορολογικές προεκτάσεις καθώς ο νόμος διαφοροποιείται σε αρκετές περιπτώσεις.

Όπως θα γίνει αντιληπτό, το νομικό και φορολογικό πλαίσιο των μεταβιβάσεων στην περίπτωση της Ελλάδας, έχει υποστεί ποικίλες μεταβολές κατά τη διάρκεια των τελευταίων χρόνων, άλλες εξ αυτών βρίσκονται στο πνεύμα και των συστάσεων της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για τη διευκόλυνση των μεταβιβάσεων και άλλες δυστυχώς βρίσκονται σε αντίθετη κατεύθυνση.

1.2 Διοικητικές διαδικασίες για τη μεταβίβαση επιχειρήσεων ανά νομική μορφή

Γ' κατηγορία	Άλλοι εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενείς του κληρονομούμενου ή εξωτικός (υπ. Οικονομικών πολ. 1136/2008, δηλαδή όποιος δεν έχει καμία συγγένεια με το θανόντα.
--------------	--

*Πηγή: Αντώνης Μουζάκης, Λογιστής – Φοροτεχνικός, Φορολογικός Σύμβουλος του Ε.Ε.Π., Φορολογικός Σύμβουλος της Ε.Σ.Ε.Ε.

Η διαδικασία μεταβίβασης διαφέρει ανάλογα με το είδος της επιχείρησης, οπότε ανά νομική μορφή χρειάζονται και οι απαραίτητες ενέργειες και τα αντίστοιχα βήματα. Πιο συγκεκριμένα,

🕒 Για την Ατομική Επιχείρηση

Η μεταβίβαση ατομικής επιχείρησης μπορεί να πραγματοποιηθεί εντός της οικογένειας με διαδοχή, δωρεά, κληρονομιά, παραχώρηση συνολικού μεριδίου, ιδιωτικό συμφωνητικό πώλησης ή σε περίπτωση θανάτου του ιδιοκτήτη, με αποδοχή κληρονομιάς. Με την εν λόγω σύμβαση μεταβιβάζονται όλα τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης, δηλαδή η επωνυμία, η πελατεία, η εμπορική φήμη, η πίστη, το σήμα, τα εμπορεύματα, τα πάγια, και βεβαίως οι υποχρεώσεις.

Η μεταβίβαση εν ζωή του συνόλου μιας ατομικής επιχείρησης είναι δυνατή, ωστόσο, υπάρχει περίπτωση να χρειάζεται ξεχωριστό συμφωνητικό μεταβίβασης για την ιδιοκτησία που ανήκει στο φυσικό πρόσωπο, φορέα της επιχείρησης. Με το θάνατο του φορέα της ατομικής επιχείρησης, η επιχείρηση συνεχίζεται από τους κληρονόμους, εκτός αν εκδηλωθεί διαφορετική βούληση. Η διαδικασία είναι περισσότερο βατή⁴ σε σχέση με τις υπόλοιπες εταιρικές μορφές και συνοψίζεται στον παρακάτω πίνακα²⁰.

A/A	ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΑ ΒΗΜΑΤΑ ΓΙΑ ΤΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
1.	Σύνταξη ιδιωτικού συμφωνητικού
2.	Διακοπή εργασιών του ιδιοκτήτη και έναρξη του διαδόχου στον ίδιο χώρο (με την προϋπόθεση ότι αυτό θα το αποδεχθεί και ο εκμισθωτής, θα γίνει νέο μισθωτήριο σε νέο όνομα) με σύμφωνη γνώμη της Εφορίας
3.	Αυτοψία από την Εφορία ώστε να διαπιστωθεί εάν πρόκειται για μεταβίβαση ή έναρξη νέας επιχειρηματικής δραστηριότητας
4.	Εγγραφή και Ασφάλιση του νέου ιδιοκτήτη στον ΟΑΕΕ
5.	Υπολογισμός υπεραξίας και απόδοση φόρου σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις

⁴ Σύμφωνα με τους ειδικούς, τα προβλήματα που ενδέχεται να ανακύψουν στη μεταβίβαση μιας ατομικής επιχείρησης δεν αφορούν κυρίως τις απαιτούμενες ενέργειες καθώς η διαδικασία είναι απλή, αλλά σχετίζονται π.χ. με χρέη του ιδιοκτήτη που καθιστούν ανέφικτη τη διακοπή της δραστηριότητας (είτε ΦΠΑ, είτε φόρο εισοδήματος, είτε Ο.Α.Ε.Ε.).

⌚ Για μια εταιρεία Ο.Ε. & Ε.Ε.

Η μεταβίβαση εν ζωή εταιρικών μεριδίων Ο.Ε./Ε.Ε. (πώληση - δωρεά - γονική παροχή) είναι δυνατή με τη προϋπόθεση ότι υπάρχει σχετική πρόβλεψη στην εταιρική σύμβαση ή συναινούν όλοι οι εταίροι. Ο περιορισμός που θέτει συνήθως η απαίτηση για συναίνεση όλων των εταίρων, αποτελεί σύμφωνα με τους ειδικούς ένα από τα δύσκολα σημεία της διαδικασίας μεταβίβασης μιας προσωπικής εταιρείας. Αναλυτικότερα, για τη μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου προσωπικής εταιρείας (Ο.Ε. ή Ε.Ε.) με πράξη εν ζωή απαιτείται εκτός από την συναίνεση των εταίρων, η τροποποίηση του Καταστατικού με ιδιωτικό έγγραφο, η θεώρηση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., η καταβολή του οικείου φόρου, και τέλος η τήρηση των διατυπώσεων δημοσιότητας – καταχώρηση στο οικείο βιβλίο του Πρωτοδικείου στην περιφέρεια του οποίου έχει την έδρα της η εταιρεία.

Στην ομόρρυθμη εταιρεία, ο θάνατος, η πτώχευση ή δικαστική συμπαράσταση ενός εκ των εταίρων επιφέρει κατ' αρχήν λύση της εταιρείας, εκτός εάν υπάρχουν ρήτρες στο καταστατικό της εταιρείας που επιτρέπουν την συνέχιση της εταιρείας από τους εν ζωή εταίρους. Οι κληρονόμοι ενός εταίρου δύνανται να συνεχίσουν την εταιρεία μαζί με τους εν ζωή εταίρους ή να αξιώσουν την καταβολή της μερίδας του αποθανόντος.

Στην ετερόρρυθμη εταιρεία αν εκλείψει ή αποχωρήσει ο μοναδικός ετερόρρυθμος εταίρος, η εταιρεία μετατρέπεται αυτομάτως σε ομόρρυθμη. Σε περίπτωση αποχώρησης του ομόρρυθμου εταίρου, η εταιρεία λύεται εκτός αν τροποποιηθεί το καταστατικό και εισέλθει στη θέση του προηγούμενου άλλος ομόρρυθμος εταίρος. Πιο αναλυτικά τα βήματα για τη μεταβίβαση προσωπικών εταιρειών διαφαίνονται στον παρακάτω πίνακα:

A/A	ΒΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΚΟΛΟΥΘΟΥΝΤΑΙ ΣΤΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΕΝ ΖΩΗ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ Ο.Ε./Ε.Ε
1.	Ύπαρξη σχετικής καταστατικής πρόβλεψης στο βιβλίο εταίρων ή συμφωνία όλων των εταίρων
2.	Σύνταξη ιδιωτικού συμφωνητικού – Τροποποίηση του Καταστατικού ⁵
3.	Θεώρηση από αρμόδια Δ.Ο.Υ.- Καταβολή οικείου φόρου

⁵ Στο τέλος της μελέτης ακολουθεί παράρτημα με υποδείγματα εγγράφων τροποποίησης καταστατικών ανάλογα με τον νομικό τύπο της επιχείρησης. Όλα τα υποδείγματα που παραθέτουμε στο παράρτημα αποτελούν ευγενική παραχώρηση του Νομικού Σταμάτη Σκιάνη.

4. Καταχώριση στο Πρωτοδικείο στην Περιφέρεια που κατέχει έδρα η εταιρεία

Σχετικά με τις προσωπικές εταιρείες θα πρέπει να αναφερθεί ότι: Για όσες εταιρείες έχουν συσταθεί μετά την ισχύ του Ν. 3853/2010 (04/04/2011 δυνάμει της υπ' αριθμ. Κ1-802/23.03.2011 εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών), αρμόδια για την καταχώριση τροποποίησης των καταστατικών είναι η Υπηρεσία Μιας Στάσης, ήτοι οι Υπηρεσίες του Γενικού Εμπορικού Μητρώου που λειτουργούν στα οικεία Επιμελητήρια. Για τις υφιστάμενες προσωπικές εταιρείες, των οποίων η σύσταση και λειτουργία έγινε πριν τις 04/04/2011, ακολουθείται η προηγούμενη διαδικασία για την τροποποίηση του καταστατικού, ήτοι μετάβαση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για θεώρηση, καταβολή αντιστοίχου τέλους στο Ταμείο Νομικών και το Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων και τέλος καταχώριση στο Πρωτοδικείο στην περιφέρεια του οποίου έχει την έδρα της η εταιρεία.

⌚ Για την Ε.Π.Ε.

Για τη μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων ΕΠΕ με δικαιοπραξία εν ζωή, εφόσον δεν υπάρχει αντίθετη διάταξη στο καταστατικό της εταιρείας και εφόσον τηρηθούν τυχόν προβλεπόμενες στο καταστατικό προϋποθέσεις, απαιτείται:

- 1) συμβολαιογραφικό έγγραφο
- 2) θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και υποβολή του αντιγράφου στο Ταμείο Νομικών και στο οικείο Ταμείο Προνοίας Δικηγόρων για θεώρηση και καταβολή αντιστοίχου ποσού (0,5% επί της αξίας των εταιρικών μεριδίων υπέρ του Ταμείου Νομικών και 1% υπέρ του Ταμείου Προνοίας Δικηγόρων)
- 3) τήρηση διατυπώσεων δημοσιότητας, ήτοι α) κατάθεση του συμβολαιογραφικού εγγράφου εντός μηνός από την κατάρτισή του στην Γραμματεία του Πρωτοδικείου στην περιφέρεια του οποίου έχει την έδρα της η εταιρεία, β) δημοσίευση της περίληψης του συμβολαιογραφικού εγγράφου στο τεύχος ΑΕ – ΕΠΕ της Εφημερίδας της Κυβέρνησης και τέλος γ) εγγραφή της σύμβασης για τη μεταβίβαση του εταιρικού μεριδίου στο βιβλίο των εταίρων.

**A/A Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΕΝ ΖΩΗ ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ
Ε.Π.Ε. (ΠΩΛΗΣΗ - ΔΩΡΕΑ - ΓΟΝΙΚΗ ΠΑΡΟΧΗ)**

1. Συμβολαιογραφικό ή ιδιωτικό έγγραφο

2.	Θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.- Καταβολή οικείου φόρου
3.	Τροποποίηση καταστατικού (σε περίπτωση ιδιωτικού συμφωνητικού)
4.	Θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Υποβολή αντιγράφου σε Ταμείο Νομικών και ταμείο Προνοίας)
5.	Καταχώριση εντός μηνός στη Γραμματεία του Πρωτοδικείου
6.	Δημοσίευση περίληψης στο ΦΕΚ
7.	Εγγραφή στο βιβλίο εταίρων

Για τη μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου ΕΠΕ αιτία θανάτου, η οποία δεν μπορεί να απαγορεύεται από το καταστατικό⁶ απαιτείται:

1) Καταχώριση στο Πρωτοδικείο της περιφέρειας των εγγράφων νομιμοποίησης του κληρονόμου ή κληροδόχου, ήτοι

- για τον κληρονόμο εξ αδιαθέτου απαιτείται α) ληξιαρχική πράξη θανάτου του εταίρου, β) πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών, γ) πιστοποιητικό του οικείου Πρωτοδικείου περί μη δημοσίευσης διαθήκης του εταίρου και δ) πιστοποιητικό του οικείου Πρωτοδικείου περί μη προσβολής του κληρονομικού δικαιώματος του αιτούντος,
- για τον κληρονόμο από διαθήκη απαιτείται α) ληξιαρχική πράξη θανάτου του εταίρου, β) πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών, γ) νόμιμο αντίγραφο της διαθήκης, δ) πιστοποιητικό του οικείου Πρωτοδικείου περί μη δημοσίευσης άλλης διαθήκης και ε) πιστοποιητικό του οικείου Πρωτοδικείου περί μη προσβολής της διαθήκης.
- για τον κληροδόχο, εφόσον αποκτά ευθέως από το διαθέτη το εταιρικό μερίδιο, απαιτούνται τα νομιμοποιητικά έγγραφα που οφείλει να προσκομίσει ο κληρονόμος από διαθήκη, ενώ εφόσον αποκτά το εταιρικό μερίδιο από τον επιβαρυσμένο με κληροδοσία, απαιτείται, πέρα των ανωτέρω εγγράφων, συμβολαιογραφικό έγγραφο μεταβίβασης του εταιρικού μεριδίου.

Προκειμένου να γίνει η καταχώριση της μεταβίβασης του εταιρικού μεριδίου από τον Γραμματέα του Πρωτοδικείου, απαιτείται να προσκομιστεί πιστοποιητικό της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που βεβαιώνει ότι έχει δηλωθεί η εν λόγω μεταβίβαση.

2) Δημοσίευση της ανακοίνωσης καταχώρισης των εγγράφων νομιμοποίησης του κληρονόμου ή κληροδόχου στο τεύχος ΑΕ – ΕΠΕ της Εφημερίδας της Κυβέρνησης.

⁶ Το καταστατικό ωστόσο μπορεί να ορίζει ότι το εταιρικό μερίδιο θα εξαγοράζεται από πρόσωπο υποδεικνυόμενο από την εταιρεία.

3) Εγγραφή της μεταβίβασης αιτία θανάτου στο τηρούμενο βιβλίο των εταίρων, κατόπιν αιτήσεως του κληρονόμου ή κληροδόχου στην οποία επισυνάπτονται τα νομιμοποιητικά έγγραφα.

⌚ Για την Α.Ε.:

Για τις ανώνυμες εταιρείες ισχύει η αρχή της ελεύθερης μεταβίβασης της μετοχικής σχέσης η οποία και πραγματοποιείται με τη μεταβίβαση των μετοχών (είτε εν ζωή είτε αιτία θανάτου). Η διαδικασία που προβλέπεται είναι απλούστερη συγκριτικά με τις Ε.Π.Ε.

Σε περίπτωση που δεν ισχύουν άλλοι περιορισμοί είτε εκ του καταστατικού της εταιρείας (το καταστατικό μιας Α.Ε. μπορεί να θέτει περιορισμούς για τις ονομαστικές μετοχές) είτε εκ του νόμου, η διαδικασία μεταβίβασης εν ζωή μετοχών Α.Ε. μη εισηγμένων στο ΧΑ απαιτεί τα παρακάτω

A/A	ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ ΑΕ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ
1.	Δήλωση υπεραξίας. Υποβάλλεται από τον μεταβιβάζοντα. Η υποχρέωση δηλώσεων είναι του μεταβιβάζοντα, ωστόσο το έντυπο της δηλώσεων απαιτεί και την υπογραφή του αγοραστή και υποβάλλεται εις τριπλούν στη Δ.Ο.Υ. Συμφώνα με το άρθρο 13 παρ. 2 Ν.2238/94 προβλέπεται η εφάπαξ καταβολή του οφειλόμενου φόρου.
2.	Η υπογραφή της σύμβασης από τους συμβαλλόμενους. Η μεταβίβαση των μετοχών γίνεται υποχρεωτικά με έγγραφο, συμβολαιογραφικό ή ιδιωτικό ⁷ .
3.	Κατάθεση και θεώρηση στη Δ.Ο.Υ. του μεταβιβάζοντος της συμβάσεως με επισυναπτόμενη τη δήλωση υπεραξίας (1).Υποβάλλεται και θεωρείται σε 3 αντίγραφα (1 για την Δ.Ο.Υ. , 1 για τον αγοραστή και 1 για τον πωλητή.
4.	Καταχώριση στο βιβλίο μετόχων. Εφόσον πρόκειται για ονομαστικές μετοχές, ακολουθεί η καταχώριση στο βιβλίο μετόχων, εάν πρόκειται για ανώνυμες αρκεί η ανωτέρω παράδοση των σχετικών τίτλων.

⁷ Υπόδειγμα σχετικού συμφωνητικού μπορείτε να βρείτε στο Παράρτημα Νομικών Εγγράφων.

Για τη μεταβίβαση των εισηγμένων στο Χρηματιστήριο (άυλων) μετοχών, ονομαστικών ή ανώνυμων, ανώνυμης εταιρείας, η οποία γίνεται από μέλη του χρηματιστηρίου και αποκλειστικά εντός του Χρηματιστηρίου, απαιτείται ηλεκτρονική καταχώρηση της μεταβίβασης στο μητρώο κινητών αξιών του Κεντρικού Αποθετηρίου Αξιών.

Για την εξωχρηματιστηριακή μεταβίβαση εισηγμένων στο Χρηματιστήριο (άυλων) μετοχών και την καταχώρησή της στο Σύστημα Άυλων Τίτλων, απαιτείται εντολή του μεταβιβάζοντος προς τον Χειριστή του Ειδικού Λογαριασμού που αντιστοιχεί στη μερίδα του επενδυτή στο Σ.Α.Τ., να μεταφέρει στον Ειδικό Λογαριασμό τις μετοχές που πρόκειται να μεταβιβασθούν (Απαιτείται αίτηση εξωχρηματιστηριακής μεταβίβασης άυλων κινητών αξιών συμπληρωμένη με τα στοιχεία του αγοραστή και του πωλητή που κατατίθεται στο Κεντρικό Αποθετήριο Αξιών, για τη μεταφορά των μεταβιβασθεισών αξιών από τον ειδικό Λογαριασμό του μεταβιβάζοντος στο Λογαριασμό του αποκτώντος).

Στη μεταβίβαση ανωνύμων μη εισηγμένων μετοχών αιτία θανάτου, ο κληρονόμος ή κληροδόχος αποκτά αυτοδικαίως τις μετοχές και τη μετοχική ιδιότητα με την επαγωγή της κληρονομιάς, χωρίς να απαιτείται η τήρηση οιασδήποτε άλλης διατύπωσης για τη νομιμοποίησή του έναντι της εταιρείας.

Στη μεταβίβαση ονομαστικών μη εισηγμένων μετοχών αιτία θανάτου, η οποία συντελείται με την επαγωγή της κληρονομιάς ή της κληροδοσίας, απαιτείται η εγγραφή της μεταβίβασης στο ειδικό βιβλίο των μετόχων της εταιρείας.

Για την εξωχρηματιστηριακή μεταβίβαση μετοχών (άυλων) εισηγμένων στο Χρηματιστήριο αιτία θανάτου, απαιτούνται, προκειμένου να καταχωρηθεί η μεταβίβαση στο Σύστημα Άυλων Τίτλων και να μεταφερθούν οι κληρονομηθείσες αξίες από τον Ειδικό Λογαριασμό της Μερίδας του κληρονομούμενου στους Ειδικούς Λογαριασμούς των Μερίδων των κληρονόμων ή κληροδόχων, διαφορετικά νομικά έγγραφα ανάλογα με τις υποθέσεις:

1. Αν έχει εκδοθεί κληρονομητήριο:
2. Αν υπάρχει διαθήκη:
3. Αν έχει γίνει από τον κληρονόμο αποδοχή κληρονομιάς η οποία να συμπεριλαμβάνει και μετοχές, αντίγραφο του συμβολαιογραφικού εγγράφου αποδοχής της κληρονομιάς του αποβιώσαντα,
4. Αν δεν υπάρχει κληρονομητήριο ή διαθήκη ή δεν έχει γίνει αποδοχή της κληρονομιάς:
5. Αν έχει γίνει από τον κληρονόμο αποδοχή κληρονομιάς η οποία δεν συμπεριλαμβάνει και μετοχές.

2. Φορολογικό πλαίσιο της διαδικασίας Μεταβίβασης επιχείρησης

Η φορολογική αντιμετώπιση των μεταβιβάσεων διαφοροποιείται ανάλογα με:

- ⌚ Το είδος της μεταβίβασης (επαχθή ή χαριστική αιτία)
- ⌚ Τη νομική μορφή της επιχείρησης
- ⌚ Τη σχέση (συγγενική ή μη) ανάμεσα στον ιδιοκτήτη της επιχείρησης και τον διάδοχο.

2.1. Φορολογία μεταβίβασης από επαχθή αίτια

Σύμφωνα με τη φορολογία εισοδήματος²⁴, αρχικά φορολογείται αυτοτελώς, λογιζόμενο ως εισόδημα και με συντελεστή 20%, , κάθε κέρδος ή ωφέλεια (υπεραξία²⁵) που προέρχεται από τη μεταβίβαση (νοείται εξ επαχθούς αιτίας) εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης επιχειρήσεως με τα άυλα στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λπ. Υπόχρεος στην καταβολή του φόρου ορίζεται ο δικαιούχος του κέρδους ή της ωφέλειας ο οποίος και επιβαρύνεται με τον οικείο φόρο.

Η εξέλιξη της νομοθεσίας διαχρονικά εξειδικεύει και διευρύνει την έννοια της

²⁴ άρθρο 13 του ν. 2238/1994

²⁵ Κατά την πώληση μιας επιχείρησης σχεδόν σε όλες τις περιπτώσεις καταβάλλεται τίμημα πώλησεως μεγαλύτερο της πραγματικής αξίας της επιχείρησης. Η υπεραξία (goodwill) της επιχείρησης αναφέρεται στη διαφορά που προκύπτει ανάμεσα στην πραγματική αξία της επιχείρησης (λογιστική αξία όπως προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης ή κόστος κτήσης της επιχείρησης), και την τιμή πώλησης, όταν η δεύτερη είναι μεγαλύτερη από την πρώτη, δηλ. είναι ο «αέρας» της επιχείρησης. Η υπεραξία ως η αξία της ωφέλειας που μπορεί να παράγει μια επιχείρηση υπολογίζεται βάσει εκτιμήσεων για την ικανότητα της επιχείρησης να πραγματοποιεί κέρδη. Η εκτίμηση για την ικανότητα αυτή βασίζεται σε πραγματικές καταστάσεις όπως η φήμη, η πελατεία, της επιχείρησης και η πίστη στις συναλλαγές.

Συνεπώς ο πωλητής μιας επιχείρησης καθορίζει το τίμημα της πώλησης συνυπολογίζοντας

- ⌚ α) την πραγματική αξία των επιμέρους στοιχείων που συναποτελούν την επιχείρηση (ενσώματων, αποθεμάτων, απαιτήσεων κ.τ.λ.) και
- ⌚ β) την υπεραξία της επιχείρησης, δηλαδή την αξία της ωφέλειας την οποία η επιχείρηση παράγει. Το Ε.Γ.Λ.Σ. (Γενικό Λογιστικό Σχέδιο) καθορίζει τις πραγματικές καταστάσεις στις οποίες πρέπει να στηρίζεται η εκτίμηση της επιχείρησης να πραγματοποιεί υψηλά κέρδη.

Η υπεραξία υπολογίζεται με βάση τα κέρδη χρήσης των τελευταίων 5 ετών της μεταβιβαζόμενης επιχείρησης σε συνδυασμό

- ⌚ με το επιτόκιο γραμματίων του Δημοσίου την τελευταία μέρα του έτους του προηγούμενου χρόνου από αυτόν που συντελείται η μεταβίβαση,
- ⌚ την ράντα ανατοκισμού και την αποτίμηση των παγίων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης. Επί της υπεραξίας που προκύπτει επιβάλλεται ο φόρος υπεραξίας.

μεταβίβασης και αντιστοίχως την εφαρμογή της σχετικής φορολόγησης σε περιπτώσεις πέρα από την στενή έννοια της «μεταβίβασης ολόκληρης επιχείρησης» ή εταιρικού μεριδίου όπως αυτή αναφέρεται στο άρθρο 13 του ν. 2238.

Με το άρθρο 15 του Ν.2459/1997 ο νομοθέτης συμπεριλαμβάνει στις περιπτώσεις που υπόκεινται στο φόρο υπεραξίας (όπως αυτός ορίζεται στο άρθρο 13 του ν. 2238/1994), κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση υποκαταστήματος επιχείρησης, καθώς επίσης και από τη μεταβίβαση εταιρικών μερίδων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία. Με το άρθρο 1 § 5 Ν. 2954/2001 με μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων εξομοιώνεται και η μη συμμετοχή εταίρου στην αύξηση του κεφαλαίου προσωπικής εταιρείας ή Ε.Π.Ε.

Από το 1994 που ψηφίστηκε ο αρχικός νόμος μέχρι και το 2011, έλαβαν χώρα αρκετές τροποποιήσεις του σχετικού άρθρου (13), που αφορούν σε μια ευνοϊκότερη αντιμετώπιση δηλ. σε μείωση του φορολογικού συντελεστή για συγκεκριμένες κατηγορίες μεταβίβασης.

Πιο συγκεκριμένα, πολύ σημαντική τροποποίηση που αναφέρεται και ως περίπτωση καλής πρακτικής στην έκθεση αξιολόγησης για την διευκόλυνση των μεταβιβάσεων της ευρωπαϊκής επιτροπής, υπήρξε αυτή που εισήχθη στην ελληνική νομοθεσία με το άρθρο 3 του 2753/1999 και απαλλάσσει από την καταβολή του σχετικού φόρου τον ιδιοκτήτη ατομικής επιχείρησης ή μεριδίου προσωπικής εταιρείας, στην περίπτωση που η μεταβίβαση λαμβάνει χώρα από γονέα προς τέκνα ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησεως του μεταβιβάζοντος.

Αναλυτικά ο νόμος ορίζει ότι αν μεταβιβαστεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο προσωπικής εταιρείας από γονέα προς τέκνα ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησεως του μεταβιβάζοντος, ο συντελεστής φορολογίας αρχικά μειώνεται από 20 σε 10% για μεταβιβάσεις μέχρι 31 Δεκεμβρίου του 2000 ενώ οι μεταβιβάσεις που συντελούνται από 1/1/2001 δεν υπόκεινται σε φόρο υπεραξίας. Σε ότι αφορά τις μεταβιβάσεις μεταξύ συγγενών από επαχθή αιτία σημειώθηκαν δύο επιπλέον βασικές τροποποιήσεις.

Η πρώτη επήλθε με το άρθρο 3 παρ. 3 του Ν. 3091/2002 και ίσχυσε από 1.1.2003 μέχρι 23/4/2010 όπου έχουμε εκ νέου αλλαγή της σχετικής νομοθεσίας. Με το άρθρο 3 παρ. 3 του Ν. 3091/2002 τροποποιείται η παρ. 1, του άρθρου 13 του ν. 2238/1994. ως εξής: Προκειμένου για μεταβιβάσεις από επαχθή αιτία είτε ολόκληρης επιχείρησης είτε εταιρικών μεριδίων κτλ σε δικαιούχους που υπάγονται στην Α ή Β κατηγορία του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001 (κατάταξη συγγένειας, βλ πίνακα), η πραγματική αξία πώλησης αυτών φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 1,2% και 2,4% αντίστοιχα.

Ωστόσο, το ισχύον φορολογικό καθεστώς που καθορίστηκε με την τελευταία τροποποίηση του νομοθετικού πλαισίου με τον Ν. 3842/2010⁸ (από 23/4/2010 έως και σήμερα) ορίζει τα εξής:

Αν μεταβιβαστεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο προσωπικής εταιρείας από δικαιούχους με βαθμό συγγένειας της κατηγορίας Α φορολογείται η υπεραξία μεριδίου με συντελεστή 5% και όχι η πραγματική αξία πώλησης, και για τις ίδιες μεταβιβάσεις από δικαιούχους με βαθμό συγγένειας της κατηγορίας Β φορολογείται επίσης με συντελεστή 10% επί του υπερτιμήματος και όχι επί της πραγματικής αξίας πώλησης.

Με το ίδιο άρθρο επίσης, διατηρείται η ισχύουσα απαλλαγή από το φόρο υπεραξίας στις μεταβιβάσεις λόγω συνταξιοδότησης, ωστόσο, ορίζεται ότι αν μεταβιβαστεί λόγω συνταξιοδότησης μερίδιο Ο.Ε. ή Ε.Ε. που διαθέτει ακίνητο στα πάγια περιουσιακά της στοιχεία, τότε η αντικειμενική αξία του ακινήτου φορολογείται με συντελεστή 5% επί του ποσοστού του μεριδίου που μεταβιβάζεται.

Συνοψίζοντας, οι ισχύοντες φορολογικοί συντελεστές για τις μεταβιβάσεις ατομικών επιχειρήσεων και προσωπικών εταιρειών έχουν διαμορφωθεί συμπεριλαμβανομένων των μέχρι σήμερα τροποποιήσεων ως εξής:

Η μεταβίβαση ατομικών επιχειρήσεων και προσωπικών εταιρειών φορολογείται με συντελεστή 20% επί του κέρδους ή της ωφέλειας, με εξαίρεση:

- ⌚ Τις περιπτώσεις μεταβίβασης ατομικής επιχείρησης ή μεριδίου προσωπικής εταιρείας από δικαιούχο με πρώτο βαθμό συγγένειας λόγω συνταξιοδότησης όπου δεν επιβάλλεται φόρος υπεραξίας
- ⌚ Τις περιπτώσεις μεταβίβασης ατομικής επιχείρησης ή μεριδίου προσωπικής εταιρείας από δικαιούχο με πρώτο βαθμό συγγένειας από επαχθή αίτια, όπου ο φόρος υπεραξίας είναι 5%
- ⌚ Τις περιπτώσεις μεταβίβασης ατομικής επιχείρησης ή μεριδίου προσωπικής εταιρείας από δικαιούχο με δεύτερο βαθμό συγγένειας από επαχθή αίτια, στις οποίες επιβάλλεται φόρος 10% επί της ωφέλειας.

Σχετικά με τις Ε.Π.Ε. και τις Ανώνυμες Εταιρείες, μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του νόμου 3842/2010, καταργήθηκε ο μειωμένος

⁸ Περ. α της Παρ. 2. του άρθρου 5

συντελεστής φορολογίας (1,2% και 2,4% κατά περίπτωση), για τις μεταβιβάσεις μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α., καθώς και εταιρικών μεριδίων Ε.Π.Ε μεταξύ συγγενών Α' ή Β' βαθμού. Επομένως, για μεταβιβάσεις που πραγματοποιούνται μεταξύ των πιο πάνω δικαιούχων, από τη δημοσίευση του νόμου, δηλαδή από 23.4.2010 και μετά, οφείλεται φόρος με συντελεστή 5% επί της πραγματικής αξίας πώλησης μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α και με συντελεστή 20% επί της υπεραξίας από την πώληση εταιρικών μεριδίων αντίστοιχα. (βλ. πολ.1054/10.5.2010).

Με τον Ν.3943/2011 (από 31.3.2011) μειώνεται ο φορολογικός συντελεστής και στις μεταβιβάσεις εταιρικών μεριδίων Ε.Π.Ε. από επαχθή αιτία μεταξύ συγγενών Α και Β βαθμού και φορολογούνται με συντελεστή 5% και 10% αντίστοιχα (αντί του 20%). Για εταιρείες εισηγμένες στο χρηματιστήριο: Η μεταβίβαση λόγω επαχθούς αιτίας σε μη συγγενικά πρόσωπα φορολογείται με συντελεστή 2,4% επί της ονομαστικής αξίας.

Συνοπτικά, οι φορολογικοί συντελεστές φόρου υπεραξίας, ανάλογα με τη συγγενική σχέση από επαχθή αιτία, αναφέρονται στο παρακάτω πίνακα:

ΝΟΜΙΚΗ ΜΟΡΦΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΥ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ ΑΝΑΛΟΓΑ ΜΕ ΤΗΝ ΣΧΕΣΗ (%)		
	ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ Α' ΒΑΘΜΟΥ	ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ Β' ΒΑΘΜΟΥ	ΤΡΙΤΟΙ ΚΑΙ ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ Γ' ΒΑΘΜΟΥ
ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	5	10	20
ΜΕΡΙΔΙΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ (Ο.Ε., Ε.Ε.)	5	10	20

		10	20
ΜΕΡΙΔΙΟ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	5		

2.2 Φορολογία μεταβίβασης λόγω χαριστικής αιτίας

Στην περίπτωση μεταβίβασης λόγω κληρονομιάς, γονικής παροχής ή δωρεάς, αυτή υπόκειται κατά περίπτωση σε φόρο δωρεάς, γονικής παροχής ή κληρονομιάς, τον οποίο καταβάλλει ο διάδοχος του επιχειρηματία.

Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 29 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, ο οποίος κυρώθηκε με το ν.2961/2001, το αφορολόγητο όριο καθορίζεται στα 150.000 ευρώ, ενώ για κάθε επιπλέον ποσό καθορίζεται ο αντίστοιχος φορολογικός συντελεστής. Ωστόσο, θα πρέπει να αναφερθεί ότι όταν πρόκειται για γονική παροχή λαμβάνεται υπόψη η οποιαδήποτε προηγούμενη γονική παροχή, που έχει τελεστεί στο παρελθόν.

Στον παρακάτω πίνακα παρουσιάζονται οι φορολογικοί συντελεστές που ισχύουν για τις γονικές παροχές και για τη μεταβίβαση λόγω κληρονομιάς σε συγγενή Α' βαθμού.

Πίνακας: Φορολογία Γονικών παροχών ή κληρονομιών συγγενικής σχέσης Α' κατηγορίας (Ν.2961/2001 άρθρο 29 παρ.2 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 1 του Ν. 3815/26.1.2010, ισχύει από την 8.1.2010)

ΚΛΙΜΑΚΙΑ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΛΙΜΑΚΙΟΥ	ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΙΟΥ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
	(%)	(%)	(%)	(%)
150.000	0	0	150.000	0
150.000	1	1.500	300.000	1.500

300.000	5	15.000	600.000	16.500
Υπερβάλλον	10			

*Πηγή: Αντώνης Μουζάκης, Λογιστής – Φοροτεχνικός, Φορολογικός Σύμβουλος του Ε.Ε.Π., Φορολογικός Σύμβουλος της Ε.Σ.Ε.Ε.

Η παραπάνω κλίμακα, να σημειωθεί ότι δεν ισχύει για χρηματικά ποσά. Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται αυτοτελώς με συντελεστή 10%, προκειμένου για δικαιούχος που υπάγονται στην Α' βαθμού συγγενείας κατηγορία, με συντελεστή 20%, προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στη Γ' κατηγορία (απ.44, παρ. 2, ν2961/2001).

Πίνακας Φορολογία Κληρονομιών συγγενικής σχέσης Β' κατηγορίας

ΚΛΙΜΑΚΙΑ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΛΙΜΑΚΙΟΥ (%)	ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΙΟΥ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
30.000	0	0	30.000	0
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

*Πηγή: Αντώνης Μουζάκης, Λογιστής – Φοροτεχνικός, Φορολογικός Σύμβουλος του Ε.Ε.Π., Φορολογικός Σύμβουλος της Ε.Σ.Ε.Ε.

Η κληρονομιά των κάθε φύσεως περιουσιακών στοιχείων από κληρονόμους που υπάγονται στη Γ' κατηγορία υπόκειται σε φόρο ο οποίος υπολογίζεται για κάθε κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία με βάση την εξής φορολογική κλίμακα:

Πίνακας Φορολογία Κληρονομιών συγγενικής σχέσης Γ' κατηγορίας

ΚΛΙΜΑΚΙΑ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΛΙΜΑΚΙΟΥ (%)	ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΙΟΥ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
6.000	0	0	6.000	0
66.000	20	13.200	72.000	13.200
195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον	40			

*Πηγή: Αντώνης Μουζάκης, Λογιστής – Φοροτεχνικός, Φορολογικός Σύμβουλος του Ε.Ε.Π., Φορολογικός Σύμβουλος της Ε.Σ.Ε.Ε.

Η παραπάνω κλίμακα ισχύει και για χρηματικά ποσά, μετοχές, κινητή και κινητή περιουσία (ν.3842/10, αρ. 21-26, πολ. 1046/24.4.10 & πολ. 1048/28.4.10).