

Διαδικασία ολοκλήρωσης απόσπασης κλάδου ή τμήματος επιχείρησης σύμφωνα με το Ν. 2166/1993.

Στο άρθρο 1 (παρ. 1 εδάφιο ε') του Ν. 2166/1993, ο οποίος ρυθμίζει φορολογικές απαλλαγές, προβλέπεται η περίπτωση της απόσπασης (απόσχισης) κλάδου ή τμήματος¹ οποιασδήποτε νομικής μορφής λειτουργούσας επιχείρησης και η εισφορά αυτού σε λειτουργούσα ανώνυμη εταιρία².

Κλάδος επιχείρησης νοείται το σύνολο των στοιχείων της επιχείρησης τα οποία συνιστούν από οργανωτική άποψη μια αυτόνομη εκμετάλλευση και τα οποία χρησιμεύουν για τη δραστηριοποίηση της επιχείρησης σε κάποιο τομέα της οικονομίας με την προϋπόθεση ότι οι δραστηριότητες του κλάδου παρακολουθούνται στα βιβλία της επιχείρησης διακεκριμένα από τις δραστηριότητες τυχόν άλλου κλάδου. Περαιτέρω, όταν μια επιχείρηση διατηρεί εμπορικό κλάδο, ως τμήμα αυτού, θα μπορούσε να θεωρηθεί ένα σύνολο στοιχείων της επιχείρησης, τα οποία επίσης θα συνιστούσαν μια αυτόνομη εκμετάλλευση και θα χρησίμευαν στην άσκηση μιας ιδιαίτερης δραστηριότητας του κλάδου και πάντα με την προϋπόθεση ότι οι συναλλαγές του τμήματος παρακολουθούνται στα βιβλία της επιχείρησης διακεκριμένα από τις συναλλαγές των άλλων τμημάτων της.

Για να τύχει εφαρμογής η εν λόγω διάταξη τόσο η ανώνυμη εταιρία στην οποία θα εισφερθεί ο κλάδος ή το τμήμα, όσο και η επιχείρηση από την οποία αποσπάται ο κλάδος ή το τμήμα (οι μετασχηματιζόμενες εταιρίες) θα πρέπει ήδη να έχουν συντάξει πριν από το χρόνο της σχεδιαζόμενης εισφοράς τουλάχιστον έναν ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή για μεγαλύτερο χρονικό διάστημα και να τηρούν βιβλία τρίτης (Γ) κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων π.δ. 186/1992 (άρθρο 2 του Ν. 2166/1993).

Επιπλέον, κατά πάγια θέση των φορολογικών αρχών προϋπόθεση υπαγωγής της απόσπασης (απόσχισης) κλάδου ή τμήματος στις ευεργετικές διατάξεις του Ν. 2166/1993 αποτελεί η διακριτή λογιστική παρακολούθηση του εν λόγω κλάδου ή τμήματος.

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ.1 και 2 του Ν. 2166/1993, προβλέπεται ότι σε περίπτωση κατά την οποία λειτουργούσα ανώνυμη

¹ Σημειώνεται ότι η απόσπαση (απόσχιση) κλάδου ή τμήματος δεν θεωρείται διάσπαση και επομένως δεν διέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 81-89 του Κ.Ν. 2190/1920 παρά μόνο από τις φορολογικές διατάξεις των άρθρων 1-5 του Ν. 2166/1993 ή του Ν.Δ. 1297/1972, οι διατάξεις του οποίου δεν αποτελούν αντικείμενο εξέτασης στο παρόν.

² Στο παρόν δεν εξετάζεται η περίπτωση που η εισφορά του κλάδου (τμήματος) γίνεται προς εισηγμένη ανώνυμη εταιρία.

εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης εισφέρει έναν ή περισσότερους κλάδους ή τμήματα σε λειτουργούσα ανώνυμη εταιρία, το μετοχικό κεφάλαιο της τελευταίας (κατά την εισφορά) δε μπορεί να είναι χαμηλότερο των 300.000 ευρώ. Επιπλέον, το κεφάλαιο της εισφέρουσας τον κλάδο ή το τμήμα επιχείρησης δεν μπορεί να είναι χαμηλότερο (μετά την εισφορά) του ελάχιστου κεφαλαίου που προβλέπει ο νόμος για τις εταιρίες αυτές, ήτοι των 60.000 ευρώ για την Α.Ε. και των 4.500 ευρώ για την Ε.Π.Ε.

Στον πίνακα που ακολουθεί διαγράφεται επιγραμματικά η διαδικασία που ακολουθείται για την πραγματοποίηση της απόσπασης (απόσχισης) κλάδου ή τμήματος επιχείρησης σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2166/1993.

α/α	Ενέργειες	Ημέρες ³
1.	<p>Σύγκληση των αρμόδιων οργάνων⁴ των δύο εταιριών και απόφαση τους αναφορικά με:</p> <p><u>Για την απορροφούσα:</u> Την απορρόφηση του κλάδου (τμήματος) της εισφέρουσας εταιρίας.</p> <p><u>Για την εισφέρουσα:</u> α. Την απόσπαση (απόσχιση) κλάδου (τμήματος) της και την εισφορά του στην απορροφούσα εταιρία. β. Τον καθορισμό της ημερομηνίας κατάρτισης της λογιστικής κατάστασης⁵ των περιουσιακών στοιχείων του εισφερόμενου κλάδου (τμήματος) και γ. Τον διορισμό των ορκωτών ελεγκτών που θα διενεργήσουν τον έλεγχο - πιστοποίηση της λογιστικής κατάστασης/αξίας των περιουσιακών στοιχείων του εισφερόμενου κλάδου (τμήματος).⁶</p>	T+1
2.	Διενέργεια απογραφής στοιχείων	T+10

³ Όπου T= Ημέρα έναρξης της διαδικασίας.

⁴ Αρμόδια όργανα είναι τα Διοικητικά Συμβούλια των δύο εταιριών, χωρίς να αποκλείεται η ως άνω απόφαση να ληφθεί από τις Γενικές Συνελεύσεις των Μετόχων τους. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να τηρηθούν όλες οι νόμιμες διαδικασίες για την σύγκληση των ως άνω οργάνων κ.λπ.

⁵ Η εν λόγω λογιστική κατάσταση θα πρέπει να έχει ημερομηνία μεταγενέστερη της ημερομηνίας της απόφασης από τα αρμόδια όργανα. Επιπλέον, δεν μπορεί να συμπίπτει με την ημερομηνία του ισολογισμού της πρώτης εταιρικής χρήσης της εισφέρουσας τον κλάδο επιχείρησης.

⁶ Ο έλεγχος διενεργείται εναλλακτικά από ορκωτό ελεγκτή-λογιστή ή από την αρμόδια ΔΟΥ ή από την Επιτροπή της παρ. 1 του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920. Ο έλεγχος, εκτός από την περίπτωση που διενεργείται από την αρμόδια ΔΟΥ, περιορίζεται μόνο στη διαπίστωση της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων του εισφερόμενου κλάδου (τμήματος).

	ενεργητικού και παθητικού για τη σύνταξη της λογιστικής κατάστασης ⁷ των περιουσιακών στοιχείων του εισφερόμενου κλάδου (τμήματος).	
3.	Υποβολή στην εισφέρουσα εταιρία από τους ορκωτούς ελεγκτές της έκθεσης πιστοποίησης - ελέγχου της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων του εισφερόμενου κλάδου (τμήματος).	T+15
4.	Σύγκληση και απόφαση των Διοικητικών Συμβουλίων των μετασχηματιζόμενων εταιριών με θέματα: α. Την έγκριση των όρων της σύμβασης απόσχισης και εισφοράς του κλάδου (τμήματος) ⁸ . β. Τη σύγκληση των Γενικών Συνελεύσεων των Μετόχων τους για την έγκριση της απόσχισης και εισφοράς του κλάδου (τμήματος).	T+19
5.	Δημοσίευση της πρόσκλησης των Μετόχων των μετασχηματιζόμενων εταιριών σε Γενικές Συνελεύσεις για την έγκριση της απόσχισης του κλάδου (τμήματος).	T+22 ⁹
6.	Υποβολή από κάθε εταιρία (εισφέρουσα-απορροφούσα) στην αρμόδια εποπτεύουσα αρχή προς ενημέρωση του φακέλου της: α. αντιγράφων των πρακτικών των συνεδριάσεων των αρμόδιων οργάνων των μετασχηματιζόμενων εταιριών με τα θέματα, όπως αναφέρονται ανωτέρω στις υπ' αριθμόν 1 και 4 ενέργειες, β. αντιγράφου της λογιστικής κατάστασης των περιουσιακών στοιχείων του εισφερόμενου κλάδου (τμήματος), γ. αντιγράφου της έκθεσης πιστοποίησης-	T+24

⁷ Η εισφέρουσα τον κλάδο ή το τμήμα επιχείρηση πρέπει να συντάξει, κατά το χρόνο που θα οριστεί ως χρόνος εισφοράς, απογραφή για τα στοιχεία (ενεργητικού ή παθητικού) του εισφερόμενου κλάδου ή τμήματος και όχι για το σύνολο των περιουσιακών της στοιχείων, αφού εξακολουθεί να υφίσταται μετά την εισφορά. Περαιτέρω, ως εισφερόμενο κεφάλαιο στη λειτουργούσα/απορροφούσα εταιρία θεωρείται η διαφορά που προκύπτει μεταξύ της αξίας των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού του κλάδου ή τμήματος που εισφέρεται.

⁸ Η σύνταξη των όρων της σύμβασης απόσχισης δεν προκύπτει νομοθετικά, όπως στις διατάξεις για τη συγχώνευση ανωνύμων εταιριών, όπου συντάσσεται σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης (το οποίο και εγκρίνεται από τα Διοικητικά Συμβούλια των μετασχηματιζόμενων εταιριών και την αρμόδια εποπτεύουσα αρχή). Κρίνεται όμως χρήσιμη για την πληρέστερη ενημέρωση των μετόχων των εταιριών κατά τις Γενικές Συνελεύσεις αυτών.

⁹ Εφόσον οι Γενικές Συνελεύσεις είναι καθολικές και αυτόκλητες μπορούν να μην τηρηθούν οι διατυπώσεις δημοσιότητας για την πρόσκληση των μετόχων των μετασχηματιζόμενων εταιριών.

	ελέγχου των ορκωτών ελεγκτών της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων του εισφερόμενου κλάδου (τμήματος).	
7.	<p>Γενικές Συνελεύσεις των Μετόχων των μετασχηματιζόμενων εταιριών με θέματα ημερήσιας διάταξης:</p> <p><u>Για την απορροφούσα:</u></p> <p>α. Την έγκριση της απορρόφησης του εισφερόμενου κλάδου (τμήματος) της εισφέρουσας εταιρίας.</p> <p>β. Την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της απορροφούσας εταιρίας λόγω της απορρόφησης του κλάδου (τμήματος)¹⁰ με ταυτόχρονη τροποποίηση του σχετικού άρθρου του καταστατικού αυτής.</p> <p>γ. Τον ορισμό εκπροσώπου που θα υπογράψει τη συμβολαιογραφική πράξη απόσχισης κλάδου (τμήματος).</p> <p><u>Για την εισφέρουσα:</u></p> <p>α. Την έγκριση της απόσχισης του κλάδου (τμήματος) και εισφορά του στην απορροφούσα εταιρία.</p> <p>β. Τον ορισμό εκπροσώπου που θα υπογράψει τη συμβολαιογραφική πράξη απόσχισης κλάδου (τμήματος).</p>	T+44
8.	Υποβολή στον συμβολαιογράφο όλων των απαραίτητων εγγράφων προκειμένου να περιβληθεί η πράξη απόσχισης και εισφοράς του κλάδου (τμήματος) τον συμβολαιογραφικό τύπο.	T+45
9.	Θεώρηση από το Δικηγορικό Σύλλογο του σχεδίου της συμβολαιογραφικής πράξης απόσχισης και εισφοράς του κλάδου (τμήματος) και έκδοση του σχετικού γραμματίου προεισπραξης δικηγορικής αμοιβής για τον δικηγόρο που θα παραστεί κατά την υπογραφή της ¹¹ .	
8.	Υπογραφή ενώπιον συμβολαιογράφου της πράξης ¹² εισφοράς και απορρόφησης	T+46

¹⁰ Βλέπε σχετ. υποσημείωση 7 ανωτέρω αναφορικά με το ποσό της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου της απορροφούσας.

¹¹ Σημειώνεται ότι το γραμμάτιο προεισπραξης της δικηγορικής αμοιβής υπολογίζεται βάσει της καθαρής λογιστικής αξίας του εισφερόμενου κλάδου (τμήματος), όπως αυτή περιλαμβάνεται στην έκθεση ελέγχου των ορκωτών ελεγκτών.

¹² Στην συμβολαιογραφική πράξη αναφέρονται ειδικά τα περιουσιακά στοιχεία που μεταβιβάζονται από την εισφέρουσα στην απορροφούσα πχ αυτοκίνητα, εμπορικά σήματα κ.λπ δεδομένου ότι η απόσπαση (απόσχιση) κλάδου ή τμήματος διέπεται από τη λεγόμενη καταχρηστική συγχώνευση

	κλάδου (τμήματος) από τους εξουσιοδοτημένους από τις Γενικές Συνελεύσεις εκπροσώπους της εισφέρουσας και της απορροφούσας εταιρίας.	
9.	<p>Υποβολή στην αρμόδια εποπτεύουσα αρχή προς έγκριση και καταχώριση στο Μητρώο:</p> <p><u>Από την εισφέρουσα:</u></p> <p>α. αντιγράφου του πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων της με τα θέματα, όπως αναφέρονται ανωτέρω στην υπ' αριθμόν 7 ενέργεια,</p> <p>β. της συμβολαιογραφικής πράξης απόσχισης και εισφοράς του κλάδου (τμήματος) και</p> <p><u>Από την απορροφούσα:</u></p> <p>α. αντιγράφου του πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων της με τα θέματα, όπως αναφέρονται ανωτέρω στην υπ' αριθμόν 7 ενέργεια,</p> <p>β. της συμβολαιογραφικής πράξης απόσχισης και εισφοράς του κλάδου (τμήματος) και</p> <p>γ. αντιγράφου του τροποποιημένου καταστατικού της μετά και την αύξηση του μετοχικού της κεφαλαίου λόγω της απορρόφησης του κλάδου (τμήματος).</p>	T+47

Θένια Παναγοπούλου

Ελένη Λύκου

Δικηγορική Εταιρία Α.Σ. Παπαδημητρίου & Συνεργάτες

επιχειρήσεων και η μεταβίβαση του κλάδου ή τμήματος γίνεται σύμφωνα με τους κανόνες της ειδικής διαδοχής.