

Φορολογικά Νέα – Tax Flash

N. 4601/2019 «Εταιρικοί Μετασχηματισμοί»



22 Μαρτίου 2019

Με το Ν. 4601/2019 εκσυγχρονίζεται το νομοθετικό πλαίσιο που διέπει τους εταιρικούς μετασχηματισμούς. Κάτωθι παρατίθενται οι κυριότερες ρυθμίσεις του νέου νομοθετικού πλαισίου, οι οποίες θα εφαρμοστούν στους εταιρικούς μετασχηματισμούς, οι διαδικασίες για την υλοποίηση των οποίων θα ξεκινήσουν μετά την 15^η Απριλίου 2019.

Εισαγωγικά Σχόλια

- Ο νέος νόμος ρυθμίζει τρεις βασικές κατηγορίες μετασχηματισμών:
 - τη Συγχώνευση
 - τη Διάσπαση (κοινή, μερική και απόσχιση κλάδου) και
 - τη Μετατροπή
- Το πεδίο εφαρμογής του Νόμου καταλαμβάνει αποκλειστικά νομικά πρόσωπα με εμπορική ιδιότητα, τα οποία έχουν την (καταστατική) έδρα τους στην Ελλάδα, και τα οποία απαριθμούνται περιοριστικά στο Νόμο, περιλαμβάνοντας τις συνηθέστερες μορφές εταιρειών όπως Ανώνυμες Εταιρείες (Α.Ε.), Εταιρείες

Περιορισμένης Ευθύνης (Ε.Π.Ε.), Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές Εταιρείες (Ι.Κ.Ε.), Ομόρρυθμες Εταιρείες (Ο.Ε.), Ετερόρρυθμες Εταιρείες (Ε.Ε.) κλπ.

- Επιπλέον, επιτρέπεται πλέον η συμμετοχή στο μετασχηματισμό λυθείσας εταιρείας και εταιρείας υπό πτώχευση, υπό τις ειδικότερες προϋποθέσεις που προβλέπονται στο νόμο.

Σύνδεση με φορολογικές διατάξεις

- Ο νέος νόμος δεν περιλαμβάνει ρυθμίσεις φορολογικού περιεχομένου. Ορίζεται όμως ρητά ότι οι ρυθμίσεις των ΝΔ. 1297/1972, Ν. 2166/1993 και Ν. 4172/2013, καθώς και άλλων νόμων, ιδίως φορολογικού ή αναπτυξιακού περιεχομένου, οι οποίες αναφέρονται σε μετασχηματισμούς που εμπίπτουν στον Νόμο, διατηρούνται σε ισχύ μόνο όσον αφορά στις φορολογικού χαρακτήρα ρυθμίσεις τους και τα παρεχόμενα πλεονεκτήματα και κίνητρα.
- Επομένως, συνάγεται ότι το επιτρεπτό, η διαδικασία, οι προϋποθέσεις και τα αποτελέσματα του μετασχηματισμού, θα ρυθμίζονται πλέον αποκλειστικά από τις διατάξεις της σχετικής εταιρικής νομοθεσίας.

Μερική διάσπαση και απόσχιση κλάδου

- Καινοτομία του νέου νομοθετικού πλαισίου αποτελεί η ένταξη στην ευρύτερη κατηγορία της διάσπασης των πράξεων της **μερικής διάσπασης** καθώς και της **απόσχισης κλάδου** (για την οποία βέβαια υπήρχαν αποσπασματικές ρυθμίσεις στους αναπτυξιακούς νόμους 1297/1972 και 2166/1993).
- Βασική διαφορά μεταξύ μερικής διάσπασης και απόσχισης αποτελεί το γεγονός ότι στη μερική διάσπαση το αντάλλαγμα της μεταβίβασης του κλάδου (συμμετοχές στην επωφελούμενη ή και μετρητά) αποδίδεται στους μετόχους/εταίρους της διασπώμενης, ενώ στην απόσχιση κλάδου αποδίδεται στην ίδια τη διασπώμενη εταιρεία.
- Η υλοποίηση της μερικής διάσπασης και της απόσχισης μπορεί να γίνει με τους εξής τρόπους:
 - με απορρόφηση του κλάδου δραστηριότητας από την επωφελούμενη εταιρεία
 - με σύσταση νέας εταιρείας/νέων εταιρειών προς την οποία/τις οποίες μεταβιβάζεται ο κλάδος δραστηριότητας (επωφελούμενη/ες)
 - με συνδυασμό των 2 ανωτέρω.
- Ως «κλάδος δραστηριότητας» ορίζεται το σύνολο των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού, τα οποία συνιστούν από οργανωτική άποψη, αυτόνομη εκμετάλλευση, δηλαδή σύνολο ικανό να λειτουργήσει αυτοδύναμα.
- Θα πρέπει δε να σημειωθεί ότι, σε όσες περιπτώσεις η μερική διάσπαση και η απόσχιση γίνεται με απορρόφηση εφαρμόζονται αναλογικά τα όσα ισχύουν για τη συγχώνευση και κοινή διάσπαση.

- Και στις δύο περιπτώσεις διατηρείται η νομική αυτοτέλεια της μεταβιβάζουσας τον κλάδο εταιρείας και η μεταβίβαση αυτού γίνεται πλέον με τους όρους της καθολικής διαδοχής, επιλύοντας οριστικά την διχογνωμία που υπήρχε σχετικά με το συγκεκριμένο ζήτημα.

Προστασία των δικαιωμάτων των εργαζομένων

- Ο νέος Νόμος περιλαμβάνει και διατάξεις εργατικής νομοθεσίας, καθώς προβλέπει πλέον ρητά ότι στο πλαίσιο διενέργειας μιας συγχώνευσης ή μιας διάσπασης θα εφαρμόζεται το προστατευτικό πλαίσιο των διατάξεων του ΠΔ 178/2002 αναφορικά με την προστασία των εργαζομένων κατά τη μεταβολή στο πρόσωπο του εργοδότη.

Δημοσίευση του σχεδίου σύμβασης μετασχηματισμού

- Σε σχέση με τις διατυπώσεις δημοσιότητας στις οποίες υποβάλλεται το σχέδιο σύμβασης μετασχηματισμού (συγχώνευσης ή διάσπασης) από τις μετασχηματιζόμενες εταιρείες, παρέχονται πλέον εναλλακτικά οι εξής δυνατότητες:
 - καταχώρισης του σχεδίου σύμβασης μετασχηματισμού στο Γ.Ε.ΜΗ και δημοσίευση του στον διαδικτυακό τόπο του (όπως ίσχυε)
 - ανάρτηση του σχεδίου σύμβασης μετασχηματισμού τουλάχιστον ένα (1) μήνα πριν από την ημερομηνία συνεδρίασης της συνέλευσης για τη λήψη απόφασης για το σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης (ή πριν από την ημερομηνία της απόφασης των εταίρων ως προς το σχέδιο αυτό) στην ιστοσελίδα καθεμιάς από τις εταιρείες που μετέχουν στον μετασχηματισμό, χωρίς οικονομική επιβάρυνση για το κοινό. Ακολούθως, το σχέδιο σύμβασης μετασχηματισμού θα διατηρείται δημοσιευμένο στην ιστοσελίδα της απορροφώσας ή των επωφελούμενων από τη διάσπαση εταιρειών για χρονικό διάστημα ενός (1) έτους από την ημερομηνία λήψης της απόφασης.

Περιεχόμενο επεξηγηματικής έκθεσης για το μετασχηματισμό

- Όσον αφορά στην έκθεση που συντάσσει το διοικητικό συμβούλιο (ή οι διαχειριστές) καθεμιάς από τις εταιρείες που συμμετέχουν στον μετασχηματισμό, για την νομική και οικονομική επεξήγηση και δικαιολόγηση του σχεδίου σύμβασης μετασχηματισμού, και εφόσον συμμετέχουσα σε αυτόν εταιρεία ανήκει σε όμιλο (σύμφωνα με τον Ν. 4308/2014), προβλέπεται ότι θα περιλαμβάνονται στην παραπάνω έκθεση πληροφορίες και για τις άλλες εταιρείες του ομίλου, η νομική και οικονομική θέση των οποίων είναι απαραίτητη για την εξήγηση και τη δικαιολόγηση του σχεδίου σύμβασης συγχώνευσης.
- Σημαντική όμως είναι η πρόβλεψη της δυνατότητας παράλειψης πληροφοριών, των οποίων η δημοσιοποίηση μπορεί να προκαλέσει σημαντική βλάβη σε μία ή περισσότερες από τις μετασχηματιζόμενες εταιρείες ή σε άλλη εταιρεία του ομίλου.

- Οι λόγοι παράλειψης των πληροφοριών αυτών θα πρέπει να εξηγούνται στην οικεία έκθεση.

Ορισμός εμπειρογνομόνων για την εξέταση του σχεδίου σύμβασης μετασχηματισμού

- Σύμφωνα με το νέο νομοθετικό πλαίσιο, το έργο του εμπειρογνώμονα, μπορούν πλέον να επιτελέσουν πέρα από τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές και τις ελεγκτικές εταιρείες, είτε πιστοποιημένοι εκτιμητές του Ν. 4152/2013, είτε λογιστές - φοροτεχνικοί Α' τάξεως, είτε διπλωματούχοι οικονομολόγοι εγγεγραμμένοι στο μητρώο του Οικονομικού Επιμελητηρίου Ελλάδος.
- Βέβαια θα πρέπει να σημειωθεί ότι, εφόσον στον μετασχηματισμό μετέχει εταιρεία που έχει τη μορφή Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε., Ετερόρρυθμης εταιρείας κατά μετοχές, ΣΕ, Αστικού Συνεταιρισμού ή ΕΣΕτ, εμπειρογνώμονες πρέπει υποχρεωτικά να ορισθούν δύο ορκωτοί ελεγκτές, ή ελεγκτική εταιρεία, ή κατά περίπτωση, δύο ανεξάρτητοι πιστοποιημένοι εκτιμητές του Ν. 4152/2013.

Προστασία των πιστωτών κατά τη διενέργεια μετασχηματισμού

- Για την προστασία των πιστωτών ο νόμος προβλέπει ότι εντός 30 ημερών (αντί 20 ημερών που ίσχυε προηγουμένως) από την ολοκλήρωση των διατυπώσεων δημοσιότητας του σχεδίου σύμβασης συγχώνευσης ή διάσπασης ή απόφασης για τη μετατροπή, οι πιστωτές της εταιρείας/των εταιρειών, οι απαιτήσεις των οποίων γεννήθηκαν πριν τη δημοσίευση, χωρίς να έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες, έχουν το δικαίωμα να ζητήσουν κατάλληλες εγγυήσεις, εφόσον αποδεικνύουν ότι η οικονομική κατάσταση των εταιρειών εξαιτίας του μετασχηματισμού καθιστά απαραίτητη την παροχή τέτοιων εγγυήσεων και δεν έχουν λάβει ήδη τέτοιες εγγυήσεις.
- Επομένως, το βάρος της απόδειξης ως προς την αναγκαιότητα της προστασίας τους, επιρρίπτεται στους ίδιους τους πιστωτές. Σημειώνεται ότι, πλέον, οι διατάξεις αυτές θα καλύπτουν και όλες τις περιπτώσεις μετατροπής, ώστε να καθίσταται δυνατή η απρόσκοπτη συνέχιση της διαδικασίας της μετατροπής και να αποθαρρύνονται φαινόμενα προβολής αξιώσεων παροχής προστασίας από κακόπιστους δανειστές της υπό μετατροπή εταιρείας.

Τύπος σύμβασης μετασχηματισμού

- Προς διευκόλυνση και απλοποίηση των συναλλαγών, προβλέπεται ότι η σύμβαση του μετασχηματισμού θα υποβάλλεται πλέον στον τύπο του ιδιωτικού εγγράφου, θεωρημένου από τα πρόσωπα που προβλέπονται στο άρθρο 446 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας ή από δικηγόρο, αντί του συμβολαιογραφικού εγγράφου.

- Κατ' εξαίρεση, ο συμβολαιογραφικός τύπος παραμένει υποχρεωτικός, εφόσον στον μετασχηματισμό μετέχει τουλάχιστον μία Α.Ε., Ε.Π.Ε., ΣΕ, ΕΣΕτ ή Αστικός Συνεταιρισμός ή, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, όταν αυτό απαιτείται από το νόμο.

Διατάξεις για την ευθύνη μελών του διοικητικού συμβουλίου και των διαχειριστών

- Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ή οι διαχειριστές των συμμετεχουσών στο μετασχηματισμό εταιρειών (εξαιρουμένης της περίπτωσης της απόσχισης), καθώς επίσης και οι εμπειρογνώμονες ευθύνονται έναντι των μετόχων ή των εταίρων, για κάθε πταίσμα τους..
- Δεν αποκλείεται η ευθύνη των προσώπων για ζημιές σε τρίτα πρόσωπα, η οποία εξετάζεται κατά τις γενικές διατάξεις.

Σχόλια

- Ο νέος νόμος σηματοδοτεί τη μετάβαση σε ένα νέο, απλοποιημένο πλέγμα διατάξεων, με βάση το οποίο επιτρέπονται όλα τα είδη μετασχηματισμών, πλέον και μεταξύ εταιρειών διαφορετικής νομικής μορφής.
- Επιχειρείται η ενοποίηση των αποσπασματικών ρυθμίσεων σχετικά με τους μετασχηματισμούς σε ένα ενιαίο νομοθέτημα, σε συμμόρφωση με το ενωσιακό δίκαιο. Απώτερος στόχος αποτελεί η άρση των συγκρούσεων και η κάλυψη των κενών που υπήρχαν για μακρό χρονικό διάστημα.
- Το γεγονός βέβαια ότι και υπό το νέο καθεστώς τα ζητήματα φορολογικού δικαίου ρυθμίζονται δια παραπομπής στις σχετικές φορολογικού περιεχομένου διατάξεις που διατηρούνται σε ισχύ (Ν.Δ. 1297/1975, Ν. 2166/1993 και Ν. 4172/2013, χωρίς να ενσωματώνονται στο ενιαίο νομοθετικό κείμενο, εγείρει προβληματισμούς.
- Βέβαια, όπως προαναγγέλθηκε με σχετική ανακοίνωσης, αναμένεται στο προσεχές μέλλον, η κατάθεση νομοσχεδίου, το οποίο θα περιλαμβάνει φορολογικά κίνητρα για συγχωνεύσεις.
- Περαιτέρω, η απουσία ρητής ρύθμισης σχετικά με την υποχρέωση εκτίμησης των περιουσιακών στοιχείων των συγχωνευόμενων εταιρειών (ή εισφερόμενων στοιχείων του κλάδου), διαδικασία που δεν καλύπτεται από την έκθεση των εμπειρογνομόνων για το εύλογο της σχέσης ανταλλαγής, ενδέχεται να προκαλέσει ζητήματα εφαρμογής στην πράξη του νέου νομοθετικού πλαισίου.
- Σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να ληφθούν υπόψη οι σχετικές διατάξεις του Ν. 4548/2018 (όπως ενδεικτικά άρθρο 17 παρ. 3 για την υποχρέωση αποτίμησης στην αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου).
- Επιπλέον, ζητήματα προκύπτουν και από την πρόβλεψη ότι στην περίπτωση της απόσχισης οι εταιρικοί δανειστές θα μπορούν πλέον να στραφούν μόνο κατά της επωφελούμενης εταιρείας, καθώς με αυτήν τη ρύθμιση απενεργοποιείται ουσιαστικά η αναγκαστικού δικαίου διάταξη του άρθρου 479 του ΑΚ, σύμφωνα με την οποία μετά τη μεταβίβαση επιχείρησης ή περιουσίας η ευθύνη αυτού που μεταβιβάζει εξακολουθεί να υπάρχει.

- Αξίζει δε να επισημάνουμε ότι πλέον η απόσχιση κλάδου μπορεί να υλοποιηθεί και με σύσταση νέας εταιρείας, με παρεπόμενη δυνατότητα μετατροπής υποκαταστήματος σε 100% θυγατρική της εταιρείας, με την μεταβίβαση όλων των περιουσιακών της στοιχείων (κλάδος) στην νέα υπό σύσταση εταιρεία.
- Με βάσει τα ανωτέρω, παρά την ύπαρξη ορισμένων προβληματισμών, θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι το νέο νομοθετικό πλαίσιο συμβάλει ουσιαστικά στην απλοποίηση και τον εκσυγχρονισμό του πλαισίου των εταιρικών μετασχηματισμών στο πλαίσιο ανάπτυξης και ενίσχυσης της επιχειρηματικότητας.

DFK Global Advisory Tax Solutions A.E.

Λ. Κηφισίας 64

Μαρούσι, 151 25

Τηλέφωνο: 210 7249795

Fax: 210 6179010

Email: info@gasolutions.gr

Site: www.gasolutions.gr



Σχετικά με εμάς:

Η εταιρεία DFK GLOBAL ADVISORY TAX SOLUTIONS A.E. είναι ανεξάρτητο μέλος της DFK International, που αποτελεί ένα από τα μεγαλύτερα διεθνή δίκτυα εταιρειών παροχής λογιστικών, φορολογικών, ελεγκτικών και συμβουλευτικών υπηρεσιών, με παρουσία σε περισσότερες από 80 χώρες και 386 γραφεία στις σημαντικότερες διάφορες πόλεις ανά τον κόσμο.

Το προσωπικό της εταιρείας DFK GLOBAL ADVISORY TAX SOLUTIONS A.E. αριθμεί πάνω από 30 άτομα και αποτελείται από λογιστές, φοροτέχνες, φορολογικούς συμβούλους, δικηγόρους, οι περισσότεροι με πολυετή θητεία σε μεγάλες διεθνείς ελεγκτικές εταιρείες, που διακρίνονται για την άρτια τεχνική τους κατάρτιση, την καλή γνώση του αντικείμενου και κυρίως την προσήλωση στην εξυπηρέτηση του πελάτη, με υπηρεσίες υψηλού επιπέδου και ανταγωνιστικές αμοιβές. Το πελατολόγιό μας περιλαμβάνει μεγάλες και μικρομεσαίες βιομηχανικές, ναυτιλιακές, ασφαλιστικές και εμπορικές εταιρείες, εταιρείες παροχής υπηρεσιών, εκμετάλλευσης ακινήτων και θυγατρικές εταιρείες χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, στις οποίες παρέχουμε τις υπηρεσίες μας διαθέτοντας σύγχρονη τεχνολογική υποδομή και διεθνή τεχνογνωσία μέσω της DFK International.

Ορισμένες από τις υψηλού επιπέδου εξειδικευμένες υπηρεσίες που προσφέρουμε με ανταγωνιστικές αμοιβές είναι:

- Φορολογικές και φοροτεχνικές υπηρεσίες
- Υπηρεσίες Οικονομικής Διεύθυνσης



- Λογιστικές υπηρεσίες
- Υπηρεσίες μισθοδοσίας και υποστήριξης ανθρώπινου δυναμικού
- Υπηρεσίες Financial Reporting
- Συμβουλευτικές υπηρεσίες (υπηρεσίες διαχείρισης κινδύνων, εργασίες ανεξάρτητης αξιολόγησης επιχειρήσεων I.B.R)

Παρακαλούμε για περαιτέρω πληροφορίες επισκεφθείτε την ιστοσελίδα www.gasolutions.gr