



Φορολογικά | Οικονομικά

::: επιγραμματικά:::

- Αρ. πρωτ.: Δ12Α 1165279 ΕΞ

2014/12.12.2014

Συμφηφισμός παρακράτησης
φόρου εισοδήματος σε περίπτωση

εκπρόθεσμης υποβολής της δή-
λωσης φορολογίας εισοδήματος

- Αρ. πρωτ.: Δ12Γ 1028539 ΕΞ

2015/3.3.2015

Περί υποχρέωσης καταβολής
φόρου 10% στις έκτακτες

αμοιβές (BONUS) και απαλλα-
γή των αντίστοιχων ποσών

εισαγομένων συναλλάγματος
από την έκτακτη εισφορά του

άρθρου 43 του ν.4111/2013
(Α'18) όπως ισχύει

- ΠΟΛ.1055/27.2.2015

Δικαίωμα έκπτωσης και επι-
στροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτι-
κών Συνεταιρισμών που προο-
ρίζονται για χρήση από τα μέλη
τους

ΠΟΛ.1027/22.1.2015

Παράταση προθεσμίας υποβολής δήλωσης πληροφοριακών στοι-
χείων μίσθωσης από τους εκμισθωτές αγροτικών εκτάσεων

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 15 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α' 26/7/2013) περί υποχρέωσης υποβολής πληροφοριακών στοιχείων από ορισμένα πρόσωπα σχετικά με τις οικονομικές συναλλαγές με φορολογουμένους.

2. Την ΠΟΛ.1013/7.1.2014 (ΦΕΚ Β' 32/14.1.2014) απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. για την υποβολή δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου.

3. Την υπ' αριθμ. 20 της 25.6.2014 πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου «Επιλογή και Διορισμός Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών» (ΦΕΚ Υ.Ο.Δ.Δ. 360/25.06.2014) για την επιλογή και τον διορισμό της Αικατερίνης Σαββαΐδου.

4. Το γεγονός της μη έγκαιρης πληροφόρησης των εκμισθωτών αγροτικών εκτάσεων για την υποχρέωση υποβολής πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου.

5. Ότι από την παρούσα απόφαση, δεν προκαλείται επιπλέον δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού,

αποφασίζουμε:

1. Παρατείνεται μέχρι 31/3/2015 η προθεσμία υποβολής της δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης αγροτικών εκτάσεων από την έναρξη ισχύος της ΠΟΛ.1013/7.1.2014 (ΦΕΚ Β' 32) απόφασης για τις εκμισθώσεις που συνάφθηκαν μέχρι την 31/12/2014.

2. Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.
Ακριβές Αντίγραφο

Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Α. ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ



Αν ενδιαφέρεστε να
προβάλετε την
επιχείρησή σας
επικοινωνήστε στο
210 8253445

ή
email: pofee@otenet.gr

Φορολογικά | Οικονομικά

Αρ. πρωτ.: Δ12Α 1165279 ΕΞ 2014/12.12.2014

Συμψηφισμός παρακράτησης φόρου εισοδήματος σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Απαντώντας στο σχετικό έγγραφο σας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι, εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οποιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ήτοι έως 31.12.2013), προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.

2. Με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010, οριζόταν, ότι η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της. Η αξίωση για επιστροφή φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από την κοινοποίηση φύλλου ή πράξης ελέγχου. Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγράφης εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημόσιου λογιστικού (ν.2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.



Η ανωτέρω παράγραφος ισχύει όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010 και έχει εφαρμογή για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από 23.04.2010, ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου αυτού (σχετ. η ΠΟΛ.1204/29.12.2010).

3. Το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους με την αριθ. 408/2011 ομόφωνη γνωμοδότησή του, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ.1068/14.3.2012 εγκύκλιο, έλαβε τη θέση ότι δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου κοινοπραξίας οικ. έτους 2005, που κατέβαλε η κοινοπραξία το 2004 με δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, με τον κύριο φόρο που προκύπτει από τη δήλωση φόρου εισοδήματος της οικονομικού έτους 2005, η οποία (δήλωση) υποβλήθηκε από την κοινοπραξία εκπρόθεσμα στις 25.06.2009, δηλαδή μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της.

Σύμφωνα με τη συλλογιστική του Ν.Σ.Κ., κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 90, 91 και 94 του

Δημοσίου Λογιστικού (ν.2362/1995) ο χρόνος της παραγραφής της αξίωσης για απόδοση των αχρεωστήτως καταβληθέντων είναι τριετής, με αφετηρία έναρξης την καταβολή τους (η οποία συνιστά και το γεγονός από το οποίο γεννάται η σχετική αξίωση, ενώ όταν η καταβολή παρίσταται νόμιμη κατά το χρόνο που λαμβάνει χώρα, η δε υποχρέωση για απόδοση των καταβληθέντων προκύπτει από «επιγενόμενο λόγο», τότε η παραγραφή αρχίζει από το χρονικό σημείο επελεύσεως του επιγενόμενου αυτού λόγου.

Στην περίπτωση επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου η τριετής παραγραφή απαίτησης κατά του Δημοσίου γεννάται από τη καταβολή του (εάν κατά το χρονικό αυτό σημείο δεν υφίστατο όντως υποχρέωση καταβολής), όταν όμως η καταβολή του φόρου, κατά το χρονικό σημείο που ενεργείται είναι νόμιμη, αλλά ο φόρος δεν οφείλεται από επιγενόμενο λόγο (όπως είναι η υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης) η αξίωση προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου γεννάται από το χρονικό σημείο, κατά το οποίο ανέκυψε ο επιγενόμενος λόγος, οπότε και αρχίζει

Φορολογικά | Οικονομικά

Αρ. πρωτ.: Δ12Α 1165279 ΕΞ 2014/12.12.2014

Συμψηφισμός παρακράτησης φόρου εισοδήματος σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

ο χρόνος της τριετούς παραγραφής της αξίωσης για απόδοση αυτού του φόρου. Σε αυτή την περίπτωση εμπίπτει και η περίπτωση διενέργειας (κατά τις διατάξεις του ΚΦΕ) παρακράτησης φόρου, όπου η καταβολή αυτού παρίσταται νόμιμη, αλλά, η αξίωση του φορολογούμενου για έκπτωση και επιστροφή του ποσού της επιπλέον διαφοράς, καθώς και η αντίστοιχη υποχρέωση του Δημοσίου προς απόδοσή τους, γεννώνται κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους, κατά τη διάρκεια του οποίου θα φορολογηθούν τα εισοδήματα, από τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος αυτός και θα λάβει χώρα η εκκαθάριση του φόρου.

Συνεχίζοντας το συλλογισμό του το Ν.Σ.Κ. διευκρίνισε πως ειδικότερα έχει κριθεί ότι η τριετής παραγραφή προς απόδοση, από το Δημόσιο, των αχρεωστήτως προκαταβληθέντων ή παρακρατηθέντων φόρων αρχίζει, όχι από το χρόνο της καταβολής τους στη Φορολογική Αρχή, αλλά από την υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης, στην περίπτωση που αυτή υποβληθεί εμπρόθεσμα, ενώ αν αυτή δεν υποβληθεί εμπρόθεσμα, από τη λήξη της, κατά νόμο, προθεσμίας για την υποβολή της, νομολογιακή λύση που υιοθετήθηκε ρητά με την παρ. 7 του άρθρου 84 του ν.2238/1994.

4. Με τα αριθ. πρωτ. 1075821/2006/Α0012/22.09.2004, 1096800/2440/Α0012/22.12.2004, Δ12Α-1125816ΕΞ/12.09.2012, Δ12Α-1160069ΕΞ/21.11.2012, Δ12Α-1174647ΕΞ/14.12.2012,

Δ12Α1090026ΕΞ/31.05.2013 και Δ12Α1178060ΕΞ/18.11.2013 έγγραφα έγινε δεκτό ότι η αξίωση Φυσικού ή νομικού προσώπου για επιστροφή (ή συμψηφισμό) προκαταβληθέντος και παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος, παραγράφεται μετά από τρία έτη από τότε που έπρεπε να υποβληθεί η αντίστοιχη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η δε τριετία της παραγραφής αρχίζει από την 1η του επόμενου (έτους) από το οικείο



οικονομικό έτος.

5. Εξάλλου, με το Δ12Α 1026255 ΕΞ/13.02.2013 έγγραφο διευκρινίστηκε ότι οι αρχικές δηλώσεις, οι οποίες υποβλήθηκαν βάσει των διατάξεων του ν.4002/2011 δεν θεωρούνται αρχικές εμπρόθεσμες και εμπίπτουν στις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 περί παραγραφής.

6. Επισημαίνεται ότι, η υπηρεσία μας αναγνωρίζοντας τη σοβαρότητα των περιπτώσεων όπου φυσικά ή νομικά πρόσωπα ζητούσαν κατά την υποβολή εκπρόθεσμων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος την έκπτωση παρακρατηθέντων ή προκαταβληθέντων φόρων και προκειμένου

να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση αυτών των θεμάτων σε όλες τις Δ.Ο.Υ. για λόγους ίσης φορολογικής μεταχείρισης, έκρινε σκόπιμο (με αφορμή ερώτημα της Δ.Ο.Υ Α' Θεσσαλονίκης), να ζητήσει τη συνδρομή του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, το οποίο μετά την παρέλευση ικανού χρονικού διαστήματος και αφού μελέτησε τα πραγματικά περιστατικά έλαβε μια συγκεκριμένη νομική θέση, η οποία αποτυπώθηκε στην 408/2011 γνωμοδότησή του. Κατά συνέπεια, με την ΠΟΛ.1068/14.3.2012, δεν εκδόθηκε μια απλή διοικητική θέση, αλλά κοινοποιήθηκε γνωμοδότηση της αρμόδιας αρχής για την νομική υποστήριξη της υπηρεσίας μας και κατ' επέκταση για την επίλυση θεμάτων ιδιαίτερης νομικής φύσης, γνωμοδότηση που έγινε αποδεκτή από την πολιτική ηγεσία.

7. Εξάλλου, σας γνωρίζουμε ότι, από 01.01.2014, με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013), μεταβλήθηκε το νομοθετικό πλαίσιο περί παραγραφής της αξίωσης για επιστροφή φόρου (άρθρα 36 και 42), και περαιτέρω, προβλέφθηκε, ρητά, ότι για φορολογικές υποθέσεις έως την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ήτοι έως 31.12.2013) εφαρμόζονται τα σχετικά με την παραγραφή αξίωσης κατά απαίτησης του Δημοσίου βάσει των διατάξεων του άρθρου 84 του ν.2238/1994, οι οποίες καταργήθηκαν από 01.01.2014 και εφεξής.

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
Ι. ΜΠΑΚΑΣ

Φορολογικά | Οικονομικά

Αρ. πρωτ.: Δ12Γ 1028539 ΕΞ 2015/3.3.2015

Περί υποχρέωσης καταβολής φόρου 10% στις έκτακτες αμοιβές (BONUS) και απαλλαγή των αντίστοιχων ποσών εισαγομένων συναλλάγματος από την έκτακτη εισφορά του άρθρου 43 του ν.4111/2013 (Α'18) όπως ισχύει

ΣΧΕΤ.: Τα από 26.8.14 και 28.8.14 συνημμένα έγγραφα της

Με αφορμή τα ανωτέρω σχετικά, αναφορικά με το θέμα σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Με τις διατάξεις των παρ. 1-4 του άρθρου 43 του Ν.4111/2013 (ΦΕΚ Α'18) όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με το άρθρο 45 του Ν.4141/2013 (ΦΕΚ Α'81), επιβάλλεται ετήσια εισφορά για τέσσερα (4) έτη (για τις χρήσεις 2012-2015) επί του ετήσιου ποσού του συνολικού εισαγομένου και μετατρεπόμενου σε ευρώ συναλλάγματος σύμφωνα με όσα προβλέπονται με τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν.27/1975 (ΦΕΚ Α'77) στα γραφεία ή υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων οποιουδήποτε τύπου ή μορφής, ασχολούμενα αποκλειστικά με την ναύλωση, ασφάλιση, διακανονισμό αβαριών, μεσιτεία αγοραπωλησιών ή ναυπηγήσεων ή ναυλώσεων ή ασφαλίσεων πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία, πάνω από πεντακόσιους (500) κόρους ολικής χωρητικότητας, εξαιρούμενων των επιβατηγών ακτοπλοϊκών πλοίων και των εμπορικών πλοίων που εκτελούν εσωτερικούς πλόες, καθώς και με την αντιπροσώπευση πλοιοκτητριών εταιριών, ως και επιχειρήσεων που έχουν σαν αντικείμενο εργασιών τις ίδιες με τις παραπάνω αναφερόμενες δραστηριότητες.

2. Επίσης με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 43 του ν. 4111/2013 όπως ισχύουν, προβλέπεται η επιβολή φόρου δέκα τοις εκατό (10%) στα μερίσματα που εισπράττει φυσικό πρόσωπο φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από αλλοδαπή επιχείρηση οποιουδήποτε τύπου ή μορφής που διατηρεί γραφεία ή υποκαταστήματα εγκατεστημένα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 27/1975 και ασχολούμενα αποκλειστικά με τη ναύλωση, ασφάλιση, διακανονισμό αβαριών, μεσιτεία αγοραπωλησιών ή ναυπηγήσεων ή ναυλώσεων ή ασφαλίσεων πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία άνω των 500 κ.ο.χ.,

εξαιρουμένων των επιβατηγών ακτοπλοϊκών πλοίων και των εμπορικών πλοίων που εκτελούν εσωτερικούς πλόες, καθώς και με την αντιπροσώπευση πλοιοκτητριών εταιριών, ως και επιχειρήσεων που έχουν σαν αντικείμενο εργασιών τις ίδιες με τις ως άνω δραστηριότητες. Ο φόρος αυτός επιβάλλεται στα μερίσματα που καταβάλλονται ή πιστώνονται από τη διαχειριστική χρήση 2012 και μετά (οικ. έτος 2013).

Με τις διατάξεις της ίδιας παραγράφου ο παραπάνω φόρος δέκα τοις εκατό (10%), επιβάλλεται και στα κέρδη που διανέμουν οι ως άνω εταιρείες με τη μορφή εκτάκτων αμοιβών και ποσοστών (bonus) σε μέλη του Δ.Σ.,



σε διευθυντές και σε στελέχη αυτών, επιπλέον των μισθών.

3. Με τα σχετικά αιτήματα της εν λόγω εταιρίας, ζητείται να διευκρινιστεί εάν οι

έκτακτες αμοιβές (bonus) που η μητρική αλλοδαπή εταιρεία σκοπεύει να δώσει από τα κέρδη της και πέραν των μισθών στους διαχειριστές, που έχουν την φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, θα πρέπει να καταχωρηθούν στα βιβλία του νομίμως εγκατεστημένου υποκαταστήματος στην Ελλάδα. Σύμφωνα με την Απόφαση του Υπουργού ΠΟΛ.1127/31.5.2013, στην περίπτωση που η καταβολή των μερισμάτων γίνει μέσω του εγκατεστημένου υποκαταστήματος της αλλοδαπής εταιρίας στην Ελλάδα, το υποκατάστημα δεν υποχρεούται σε εγγραφή του ποσού του μερίσματος στα βιβλία του, αφού αυτό δεν αποτελεί έσοδο του αλλά αφορά μερίσματα τρίτων. Κατ' ανάλογη εφαρμογή με την παραπάνω παράγραφο και στην περίπτωση καταβολής εκτάκτων αμοιβών που

η μητρική αλλοδαπή εταιρεία σκοπεύει να δώσει από τα κέρδη της και πέραν των μισθών στους διαχειριστές, μέσω του εγκατεστημένου υποκαταστήματος της αλλοδαπής εταιρείας στην Ελλάδα, το υποκατάστημα δεν υποχρεούται σε εγγραφή του ποσού αυτών των εκτάκτων αμοιβών στα βιβλία του. Τα παραπάνω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι οι διαχειριστές αυτοί είναι ή μέλη του Δ.Σ ή διευθυντές ή στελέχη του υποκαταστήματος, όπως περιοριστικά αναφέρεται στην παρ. 2 του παρόντος.

4. Επιπλέον στα ίδια ερωτήματα ζητείται να διευκρινισθεί, αν θα υπάρχει υποχρέωση ή όχι απόδοσης εισφοράς του άρθρου 43 του ν. 4111/2013 όπως ισχύει, ανάλογα με τον τρόπο διάθεσης των πέραν των μισθών εκτάκτων αμοιβών (bonus), και ανάλογα με τον τρόπο διάθεσης των μερισμάτων των μετόχων της.

Σας γνωρίζουμε ότι ανεξάρτητα αν τα παραπάνω ποσά δίδονται μέσω του εγκατεστημένου υποκαταστήματος στην Ελλάδα ή διανέμονται απευθείας από την αλλοδαπή στους δικαιούχους, τα υποκαταστήματα του άρθρου 25 του ν. 27/1975 για τα ποσά αυτά, δεν έχουν υποχρέωση απόδοσης εισφοράς του άρθρου 43 του ν. 4111/2013 όπως ισχύει. Σε περίπτωση αμφισβήτησης των ποσών αυτών ως μερίσματα ή ως έκτακτες αμοιβές πέραν των μισθών, θα πρέπει οι δικαιούχοι να αποδείξουν την καταβολή του φόρου 10% επί αυτών.

5. Συνοψίζοντας καταλήγουμε, ότι η έκτακτη εισφορά επί του συνολικού εισαγομένου συναλλάγματος, δεν επιβάλλεται σε ποσό που αφορά είτε μερίσμα είτε έκτακτη αμοιβή από τα κέρδη πέραν των μισθών (bonus), αλλά μόνο επί του συνολικού εισαγομένου και ευρωπαϊμένου συναλλάγματος ή του ποσού σε ευρώ, το οποίο αφορά τις ανάγκες του υποκαταστήματος και το οποίο φαίνεται και από τις εγγραφές στα βιβλία του υποκαταστήματος.

Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

Φορολογικά | Οικονομικά

ΠΟΛ.1055/27.2.2015

Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικών Συνεταιρισμών που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους

Με αφορμή ερωτήματα για το παραπάνω θέμα και προκειμένου για την ομοιόμορφη εφαρμογή παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

1. Στις περιπτώσεις αγοράς, από Συλλογικές Αγροτικές Οργανώσεις (ΣΑΟ) του ν.4015/2011 (ήτοι Αγροτικοί Συνεταιρισμοί Αγροτικές Εταιρικές Συμπράξεις) καθώς και από Οργανώσεις Παραγωγών του Κανονισμού του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου 1234/2007, παγίων (π.χ. αντιχαλαζικών δικτύων, δενδρυλίων, ψεκαστήρων, ελκυστήρων κλπ), τα οποία προορίζονται για χρήση από μέλη του τίθεται το ερώτημα εάν για όλα αυτά τα αγαθά, τα οποία δεν χρησιμοποιούνται από τον συνεταιρισμό αλλά από τα μέλη του, υπάρχει δυνατότητα έκπτωσης και επιστροφής του Φ.Π.Α. που επιβάρυνε την αγορά τους.

2. Σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 1, 2, 3, 4, 5, 8, 13, 14, 30, 31 και 33 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) ο υποκείμενος στο φόρο έχει δικαίωμα να εκπέσει από το φόρο των εκροών το φόρο των εισροών (εμπορευμάτων, παγίων κλπ.), εφόσον πρόκειται να χρησιμοποιήσει τις εισροές αυτές σε φορολογητέες πράξεις.

3. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 189 της οδηγίας ΦΠΑ (2006/112/ΕΚ) για την εφαρμογή των διατάξεων περί διακανονισμού της έκπτωσης των παγίων, τα κράτη μέλη μπορούν να καθορίζουν την έννοια των αγαθών επένδυσης. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33 του Κώδικα Φ.Π.Α., ως αγαθά επένδυσης (πάγια) θεωρούνται τα ενσώματα αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση.

4. Επίσης, με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1184/6.7.1995 κοινοποιήθηκε η 269/1995, γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους σύμφωνα με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α. των δαπανών κατασκευής και τοποθέτησης διαφημιστικών τεντών από εταιρείες παραγωγής παγωτών, γλυκών, κλπ. στα σημεία πώλησης των προϊόντων τους (περίπτερα, κυλικεία,



κλπ.), καθώς και της παραχώρησης κατά χρήση επενδυτικών αγαθών επιχειρήσεων (δεξαμενών, ψυγείων κλπ.) χωρίς αμοιβή προκειμένου να αποθηκεύονται σ' αυτά προϊόντα παραγωγής τους, τα οποία πωλούν στους πελάτες τους, δεδομένου ότι, εμπίπτουν στην έννοια των αγαθών επένδυσης. Η παραπάνω εγκύκλιος αναφέρει ότι τα παραπάνω έχουν εφαρμογή και σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση παραχώρησης, κατά χρήση, επενδυτικών αγαθών επιχείρησης, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της γνωμοδότησης. Πρέπει δηλαδή να γίνει σαφές ότι τα αγαθά αυτά τυγχάνουν της εκμεταλλεύσεως της επιχείρησης, αφού αποτελούν ένα κρίκο στην αλυσίδα της καθόλου επιχειρηματικής δραστηριότητας αυτής και ανήκουν στα πάγια περιουσιακά της στοιχεία, το γεγονός δε της κατά χρήση, παραχώρησης αυτών, άνευ ανταλλάγματος στους λιανοπωλητές εμπόρους των προϊόντων της, ουδεμία επίδραση ασκεί στο χαρακτηρισμό αυτών ως αγαθών επένδυσης. Συνεπώς, ο αναλογών επί των δαπανών κτήσης και τοποθέτησης των ως άνω αγαθών Φ.Π.Α. είναι εκπεστέος ή επιστρεπτέος, κατά περίπτωση.

5. Περαιτέρω, το θεσμικό πλαίσιο για τους αγροτικούς συνεταιρισμούς, τις συλλογικές αγροτικές οργανώσεις και την επιχειρηματικότητα του αγροτικού κό-

σμου - οργάνωση της εποπτείας του κράτους ορίζεται με τις διατάξεις του νόμου 4015/2011. Από τις διατάξεις του νόμου αυτού, καθώς και του ν. 2810/2000, προβλέπονται μεταξύ των άλλων γενικά τα εξής:

α) Οι Αγροτικοί Συνεταιρισμοί (Α.Σ.), νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, είναι αυτόνομες ενώσεις προσώπων, οι οποίες συγκροτούνται εθελοντικά και επιδιώκουν με την αμοιβαία βοήθεια των μελών τους την οικονομική, κοινωνική, πολιτιστική ανάπτυξη και προαγωγή τους, μέσω συνιδιοκτησίας και δημοκρατικά διοικούμενης επιχείρησης (Ν.2810/2000, άρθρο 1, παρ. 1).

β) Αγροτικές Εταιρικές Συμπράξεις (ΑΕΣ) είναι ανώνυμες εταιρείες, οι οποίες συγκροτούνται από ΑΣ.

γ) Ως Οργάνωση Παραγωγών (ΟΠ), αναγνωρίζεται κάθε νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.) ή σαφώς οριζόμενο μέρος ενός νομικού προσώπου με εμπορική ιδιότητα, το οποίο έχει συσταθεί νόμιμα με πρωτοβουλία των γεωργών, οι οποίοι καλλιεργούν ένα ή περισσότερα από τα προϊόντα που προορίζονται αποκλειστικά για μεταποίηση [ΚΥΑ 3568/2012/ΦΕΚ 2496/Β', Κανονισμός ΕΚ 1234/2007].

δ) Τα μέλη των Α.Σ. υποχρεούνται να δι-

Φορολογικά | Οικονομικά

ΠΟΛ.1055/27.2.2015

Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικών Συνεταιρισμών που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους

αθέτουν στην Οργάνωση τουλάχιστον το ογδόντα τοις εκατό (80%) της παραγωγής των αγροτικών προϊόντων που παράγουν και διακινεί ο Αγροτικός Συνεταιρισμός (Ν.4015/2011 αρ. 1 παρ.2γ.)

ε) Οι ΑΣ μπορούν ύστερα από αίτησή τους στις αρμόδιες Διευθύνσεις Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής της Περιφερειακής Ενότητας που έχουν έδρα και εφόσον πληρούν τα κριτήρια και τις προϋποθέσεις που θέτουν οι Κανονισμοί της Ευρωπαϊκής Ένωσης και η Εθνική Νομοθεσία να αναγνωριστούν ως Οργανώσεις Παραγωγών.

Οι Οργανώσεις Παραγωγών έχουν αυστηρότερες διατάξεις λειτουργίας που αφορούν τη σχέση και τις υποχρεώσεις των μελών αγροτών προς την Οργάνωσή τους και υποχρεώνουν τα μέλη να παραδίδουν τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) της παραγωγής τους (ΚΥΑ 3568/93543/12 - ΦΕΚ 2496/Β').

στ) Οι ΑΣ, στα πλαίσια των δραστηριοτήτων τους, έχουν την δυνατότητα να πραγματοποιούν κάθε είδους επενδύσεις, οι οποίες κρίνεται από την Διοίκησή τους ότι μπορούν να συμβάλουν στην ανάπτυξη των μελών τους, βάσει των αρχών του Συνεταιριστικού κινήματος, της Εθνικής νομοθεσίας και της αντίστοιχης Ευρωπαϊκής. Η δυνατότητα αυτή επεκτείνεται και στην υλοποίηση επενδύσεων στις επιμέρους εκμεταλλεύσεις των μελών της Οργάνωσης. Αντίστοιχη πρόβλεψη υπάρχει στον Εφαρμοστικό Κανονισμό της Επιτροπής 543/2011 για τις οργανώσεις παραγωγών (άρθρο 60, παρ. 6).

Οι επενδύσεις αυτές μπορεί να χρηματοδοτούνται, εν μέρει από την Ευρωπαϊκή Ένωση μέσω, εγκεκριμένων Προγραμμάτων από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων ή το Υπουργείο Ανάπτυξης, από τον ΕΛΓΑ στα πλαίσια πολιτικής Ενεργητικής Προστασίας των γεωργικών καλλιεργειών από τους φυσικούς κινδύνους (δηλαδή με στόχο τη μείωση των αποζημιώσεων για φυσικές καταστροφές της παραγωγής), και το Συνεταιρισμό ή εξολοκλήρου από το συνεταιρισμό.

ζ) Οι επενδύσεις αυτές ενδεικτικά αφορούν:

> τη χορήγηση δενδρυλίων που θα παράξουν προϊόντα που ενδιαφέρουν τους πελάτες της Οργάνωσης, που θα έχουν βελτιωμένα χαρακτηριστικά και θα συμβάλλουν στην ενίσχυση της εμπορικής τους πολιτικής,

> την εγκατάσταση συστημάτων στάγδην άρδευσης που επιτυγχάνουν μείωση του κόστους παραγωγής, αύξηση της παραγωγικότητας, βελτίωση των ποιοτικών χαρακτηριστικών του προϊόντος, προστασία του περιβάλλοντος και των υδατικών πόρων,

> την χορήγηση μηχανημάτων αυξημένης απόδοσης, μειωμένης κατανάλωσης καυσίμων στα πλαίσια μείωσης των εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα και άλλων ρύπων,

> την υλοποίηση εγχειοβελτιωτικών έργων,

> την εγκατάσταση αντιχαλαζικών δικτύων και αντιβρόχινων για την προστασία της παραγωγής που προσδοκά να παραλάβει ο Συνεταιρισμός για την κάλυψη των αναγκών των πελατών του,

> άλλου είδους επενδύσεις που αφορούν στη μείωση χρήσης φυτοφαρμάκων και λιπασμάτων, στην προστασία της υγείας των γεωργών, κλπ.

η) Όλες οι ανωτέρω αναφερόμενες ενδεικτικά επενδύσεις που υλοποιούνται από τον Συνεταιρισμό στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις των μελών του, πραγματοποιούνται από την συνιδιοκτήτη επιχείρηση για την εξυπηρέτηση των εμπορικών της αναγκών.

Ο Συνεταιρισμός απαιτεί από τα μέλη του να παράγουν προϊόντα σύμφωνα με τους όρους και τις προϋποθέσεις που θέτει και που όλοι συναποφασίζουν συλλογικά, στηρίζει και βοηθά τα μέλη του προς αυτή την κατεύθυνση, προσαρμόζει την παραγωγή των προϊόντων του σύμφωνα με τις ποιοτικές και οικονομικές απαιτήσεις της αγοράς. Επιβάλλει με κανονιστικές διατάξεις την υποχρεωτικότητα και όσον αφορά τις παραγωγικές μεθόδους και όσον αφορά την παράδοση της παραγωγής. Επίσης στα Καταστατικά τους οι συνεταιρισμοί προ-

βλέπουν την επιβολή στα μέλη ποινικών Ρητρών όπως επίσης και την επιβολή της ποινής της διαγραφής, σε περίπτωση μη προσκόμισης της παραγωγής.

θ) Επιπρόσθετα, όπως προβλέπεται από την ΚΥΑ 3568/12 άρθρο 8 παραγ. 2.3, προκειμένου για οργανώσεις παραγωγών, στην περίπτωση που έχουν υλοποιηθεί επενδύσεις, σε επιμέρους εκμεταλλεύσεις μελών της, το μέλος μπορεί να αποχωρήσει οικειοθελώς μόνο όταν θα έχει αποσβεστεί η επένδυση. Στην περίπτωση που η αποχώρηση γίνει πρόωρα θα πρέπει να επιστραφεί στην Οργάνωση η απομένουσα αξία της επένδυσης. Ανάλογη πρόβλεψη υφίσταται και για τους ΑΣ, είτε με βάση το καταστατικό τους, είτε με αποφάσεις Γενικής Συνέλευσης των μελών, στην περίπτωση απόφασης για πραγματοποίηση συγκεκριμένης επένδυσης.

Ύστερα από τα παραπάνω γίνεται δεκτό ότι, υφίσταται δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του ΦΠΑ που επιβαρύνει τα επενδυτικά αγαθά των Αγροτικών Συνεταιρισμών και γενικότερα των Συλλογικών Αγροτικών Οργανώσεων (συμπεριλαμβανομένων των Οργανώσεων και Ομάδων Παραγωγών) αν και δεν τα θέτουν οι ίδιοι σε εκμετάλλευση αλλά τα διαθέτουν στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις των μελών τους, στα πλαίσια της οικονομικής τους δραστηριότητας και του σκοπού τους γενικότερα, δεδομένου ότι τα μέλη υποχρεούνται να παραδώσουν σε αυτούς σχεδόν το σύνολο της παραγωγής τους (80-90%), με σκοπό την προαγωγή του κοινού σκοπού, μέσω της αύξησης της παραγωγής και των πωλήσεων, τόσο των Αγροτικών Συνεταιρισμών, όσο και των μελών τους.

Εννοείται ότι τα ανωτέρω ισχύουν και για πάγια, τα οποία αγοράστηκαν με επιδότηση, υπό την προϋπόθεση όμως ότι ο ΦΠΑ των εν λόγω παγίων δεν ήταν επιλέξιμη δαπάνη (άρα οι ΑΣ ή οι οργανώσεις παραγωγών δεν έχουν επιδοτηθεί και για τον αναλογούντα ΦΠΑ).

Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ
ΕΣΟΔΩΝ
Αικατ. Σαββαΐδου