

11 Μαρτίου 2015

Δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ παγίων Αγροτικώ ν Συνεταιρισμώ ν που προορίζονται για χρήση από τα μέλη τους

Η Διεύθυνση εφαρμογής της φορολογικής πολιτικής και νομοθεσίας υποδιεύθυνση Β' τμήμα Α'-ΦΠΑ εξέδωσε την ΠΟΛ 1055/2015 σχετικά με το δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ

των παγίων των Αγροτικών Συνεταιρισμών και των Οργανώσεων και των Ομάδων Παραγωγών. Η απόφαση έχει ως εξής:

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, δένδρυλίων, 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 κόσμου - 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 συνιδιόκτητης 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 διαθέτουν 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 Παραγωγῶν ἔχουν αυστηρότερες διατάξεις λειτουργίας που αφορούν τη σχέση και τις υποχρεώσεις των μελῶν αγροτῶν προς την Οργάνωσή τους και υποχρεώνουν τα μέλη να παραδίδουν τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) της παραγωγῆς τους (ΚΥΑ 3568/93543/12 - ΦΕΚ 2496/Β').

στ) Οι ΑΣ, στα πλαίσια των δραστηριοτήτων τους, ἔχουν την δυνατότητα να πραγματοποιοῦν κάθε είδους επενδύσεις, οι οποίες κρίνεται ἀπὸ την Διοίκησή τους ὅτι μπορούν να συμβάλουν στην ἀνάπτυξη των μελῶν τους, βάσει των αρχῶν του Συνεταιριστικοῦ κινήματος, της Εθνικῆς νομοθεσίας και της ἀντίστοιχης Ευρωπαϊκῆς. Η δυνατότητα αὐτή ἐπεκτείνεται και στην υλοποίηση επενδύσεων στις ἐπιμέρους ἐκμεταλλεύσεις των μελῶν της Οργάνωσης. Ἀντίστοιχη πρόβλεψη ὑπάρχει στον Εφαρμοστικό Κανονισμό της Επιτροπῆς 543/2011 για τις οργανώσεις παραγωγῶν (ἀρθρο 60, παρ. 6).

Οι επενδύσεις αὐτές μπορεί να χρηματοδοτοῦνται, ἐν μέρει ἀπὸ την Ευρωπαϊκὴ Ἐνωση μέσω, ἐγκεκριμένων Προγραμμάτων ἀπὸ το Υπουργεῖο Αγροτικῆς Ἀνάπτυξης και Τροφίμων ἢ το Υπουργεῖο Ἀνάπτυξης, ἀπὸ τον ΕΛΓΑ στα πλαίσια πολιτικῆς Ενεργητικῆς Προστασίας των γεωργικῶν καλλιεργειῶν ἀπὸ τους φυσικούς κινδύνους (δηλαδή με στόχο τη μείωση των ἀποζημιώσεων για φυσικὲς καταστροφές της παραγωγῆς), και το Συνεταιρισμὸ ἢ ἐξολοκλήρου ἀπὸ το συνεταιρισμὸ.

ζ) Οι επενδύσεις αὐτές ἐνδεικτικὰ ἀφορούν:

> τη χορήγηση δένδρυλιῶν που θα παράξουν προϊόντα που ἐνδιαφέρουν 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 εγγειοβελτιωτικών 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 προβλέπουν 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

