

17 Σεπτεμβρίου 2019

ΕΠΑΝΑΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ

Πως Φορολογείται το πλεόνασμα, το οποίο διανέμεται στα μέλη των Αγροτικώ ν Συνεταιρισμών ν, μετά τον ν.4612/2019. Άνιση μεταχείριση των μελώ ν του αγροτικού συνεταιρισμού.

Της Ανδριανής –Άννας Μητροπούλου Δικηγόρου-τ. Νομικού Συμβούλου ΠΑΣΕΓΕΣ.

Με το άρθρο **δέκατο του ν. 4612/2019**, αντικαταστάθηκε η παράγραφος 3 του άρθρου 29 του ν.4384/2016 «Αγροτικοί Συνεταιρισμοί μορφές συλλογικής οργάνωσης του αγροτικού χώρου και άλλες διατάξεις »,ως εξής :

«3. Τα πλεονάσματα της διαχειριστικής χρήσης των ΑΣ, που διανέμονται στα μέλη τους σύμφωνα με το άρθρο 23, υπόκεινται **μόνο** σε φορολογία εισοδήματος των μελών ανεξάρτητα από την καταβολή τους ή την εξατομικευμένη διατήρησή τους ως κατάθεση στον ΑΣ. Τα ανωτέρω πλεονάσματα, που διανέμονται στα μέλη ΑΣ εγγεγραμμένου και ενήμερου στο μητρώο του άρθρου 19, φορολογούνται ως εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα εφόσον ο δικαιούχος είναι φυσικό πρόσωπο που ασκεί αγροτική δραστηριότητα και τηρεί την υποχρέωση της παραγράφου 3 του άρθρου 8. Η ισχύς του δεύτερου εδαφίου της παρούσας άρχεται από 1.1.2018.».

Πριν αναλύσουμε την άνω διάταξη, θεωρούμε σκόπιμο να υπενθυμίσουμε την έννοια και την λειτουργία του πλεονάσματος στον αγροτικό ειδικά συνεταιρισμό, ελεύθερο ή αναγκαστικό.

Ο νόμος 4384/2016 στο άρθρο 23 παρ.1 πρώτο εδάφιο, αναφέρει ότι, το πλεόνασμα προέρχεται από τις συναλλαγές του μέλους με τον συνεταιρισμό του. Η έννοια της συναλλαγής δεν αναφέρεται στον ν.4384/2016 αλλά σύμφωνα με την θεωρία και το άρθρο 8 του προϊσχύσαντος ν.2810/2000,ως συναλλαγές ορίζονται το άθροισμα της αξίας των προϊόντων, των εφοδίων και των υπηρεσιών, που παρέχονται στα μέλη από τον συνεταιρισμό και της αξίας των προϊόντων, που τα μέλη διαθέτουν στον συνεταιρισμό ή μέσω του συνεταιρισμού σε τρίτους.

Για να υπάρξει πλεόνασμα ,θα πρέπει το μέλος να επιβαρυνθεί περισσότερο του δέοντος ,για τις προσφερόμενες από τον συνεταιρισμό του υπηρεσίες. Αν το μέλος επιβαρυνόταν ακριβώς με το κόστος των προσφερόμενων από τον συνεταιρισμό υπηρεσιών , δεν θα υπήρχε πλεόνασμα στο τέλος της χρήσης. **Συνεπώ ς το πλεόνασμα αποτελεί ποσόν, το οποίο παρακράτησε ο συνεταιρισμός από το μέλος.**

Με δεδομένο ότι τα μέλη είναι οι ιδιοκτήτες του συνεταιρισμού και αυτά αποφασίζουν, για τον τρόπο τιμολόγησης των προσφερόμενων υπηρεσιών από τον συνεταιρισμό τους, εναπόκειται στα ίδια τα μέλη να καθορίσουν αν αυτά θα επιβαρυνθούν ακριβώς με το κόστος των υπηρεσιών ή με υψηλότερο ποσό. Από φορολογικής πλευράς , ο συνεταιρισμός έχει την δυνατότητα να τιμολογεί τις υπηρεσίες, που προσφέρει στα μέλη του **στο κόστος,**

οπότε στην περίπτωση αυτή θα υπήρχε εξίσωση μεταξύ εισπράξεων και δαπανών στο τέλος της χρήσης.

Όμως για δυο κυρίως λόγους, επιβάλλεται να μη τιμολογούνται οι προσφερόμενες από τον συνεταιρισμό υπηρεσίες με τρόπο, που να καλύπτουν μόνο το κόστος.

Ο πρώ τοςείναι, ότι τα μέλη επιθυμούν να δημιουργείται ένα πλεόνασμα , το οποίο πρέπει να παραμένει στον συνεταιρισμό, για την ανάπτυξη του συνεταιρισμού.

Ο δεύτεροςείναι ότι για λόγους ασφάλειας ο συνεταιρισμός προτιμά να τιμολογεί τις υπηρεσίες του περισσότερο από το εκτιμώμενο κόστος , ώστε σε περιόδους κρίσης του ιδίου του συνεταιρισμού, να μη προσφεύγει στα μέλη , για την καταβολή πρόσθετων εισφορών αλλά και σε περιόδους κρίσεις των ιδίων των μελών να έχει δημιουργήσει ένα κεφάλαιο διαχείρισης κρίσεων, ώστε να βοηθά τα ίδια τα μέλη.

Επιπρόσθετα, η δημιουργία πλεονασμάτων, μπορεί να εξασφαλίσει στον συνεταιρισμό την δυνατότητα της αποφυγής δανεισμού από εξωτερικές πηγές, οι οποίες οδηγούν τους

συνεταιρισμούς πολλές φορές στην απώλεια της αυτονομίας τους.

Σε καλές περιόδους όμως, ο συνεταιρισμός έχει την δυνατότητα, το πλεόνασμα , το οποίο παρακράτησε ή στην περίπτωση που σχημάτισε μεγάλα πλεονάσματα, να το επιστρέφει στα μέλη του.

Τα ανωτέρω ισχύουν τόσο κατά την προμήθεια των εφοδίων από τον συνεταιρισμό και την διάθεσή τους στα μέλη του όσο και κατά την εκ μέρους του συνεταιρισμού, διάθεση των προϊόντων τα οποία παράγουν τα μέλη του.

Και στις δυο παραπάνω περιπτώσεις το πλεόνασμα ,που δημιουργείται στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης ισοδυναμεί με εθελοντική εισφορά των μελών στον συνεταιρισμό τους .

Στην περίπτωση, που, όπως ανωτέρω αναφέρθηκε, ένα μέρος του πλεονάσματος ή και ολόκληρο το πλεόνασμα επιστραφεί στα μέλη, αυτό είναι το ποσό, που παρακρατήθηκε από τα μέλη και επιστρέφεται σε αυτά.

Αυτό ακριβώς το ποσόν του πλεονάσματος ο νομοθέτης , με την άνω διάταξη, το φορολογεί ως εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα, μόνο στην περίπτωση, που η γενική συνέλευση αποφασίσει την διανομή του στο μέλος.

[\[1\]](#)

Στο σημείο αυτό

υπενθυμίζουμε επίσης

ότι, το πλεόνασμα που παρακρατεί ο συνεταιρισμός, δηλαδή αυτό, που δεν διανέμει στα μέλη του , αλλά το παρακρατεί, για τους προαναφερθέντες δυο λόγους ,

από το έτος 2000 και μετά,

σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ.1 πρώτο εδάφιο, 35 παρ.4 και 13 του ν.2810/2000, είναι και παραμένει μέχρι σήμερα

αφορολόγητο, σύμφωνα και

με τις αντίστοιχες , σε περιεχόμενο , διατάξεις των ν.4015/2011 και 4384/2013, οι οποίες πιστά αντιγράφουν τις διατάξεις του βασικού συνεταιριστικού νόμου 2810/2000,

ο οποίος εισήγαγε τις επαναδιατυπωθείσες διεθνώς ς το έτος 1995 επτά(7) διεθνείς συνεταιριστικές αρχές, στην εθνική έννομη τάξη.

Για να τύχει του τρόπου αυτού φορολόγησης το πλεόνασμα, το οποίο κατόπιν αποφάσεως της γενικής συνέλευσης, **διανεμήθηκε στο μέλος ανάλογα με τις συναλλαγές του με τον συνεταιρισμό του,** θα πρέπει να συντρέξουν οι παρακάτω αναφερόμενες θετικές προϋποθέσεις στο πρόσωπο του Συνεταιρισμού αλλά και του μέλους.

α) Για τον Συνεταιρισμό : Ο Συνεταιρισμός στον οποίο είναι εγγεγραμμένο το μέλος, θα πρέπει να είναι αγροτικός, ελεύθερος ή αναγκαστικός, να είναι εγγεγραμμένος στο Εθνικό Μητρώο Αγροτικών Συνεταιρισμών και άλλων συλλογικών φορέων του ΥΠΑΑΤ και να είναι ενήμερος. Για την εγγραφή και την ενημερότητα του συνεταιρισμού, ισχύουν οι διατάξεις των άρθρων 18 και 19 του ν.4384/2016 και η κατ' εξουσιοδότηση αυτού εκδοθείσα Υ.Α του Υπουργού Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων, με αριθμό 2062/132509/2016 (ΦΕΚ Β' 3938), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει σήμερα.

β) Για το μέλος : Πρέπει να ασκεί αγροτική δραστηριότητα, να είναι φυσικό και όχι νομικό πρόσωπο, διότι ως γνωστόν, σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ.1, β' εδάφιο του ν.4384/2016, μέλος αγροτικού συνεταιρισμού, μπορεί να είναι και νομικό πρόσωπο. Το μέλος πρέπει να έχει παραδώσει κατ' ελάχιστον το 80% της παραγωγής του στον συνεταιρισμό. Αυτό σημαίνει ότι μέλος που παρέδωσε το 50% ή το 60% ή το 70 % της παραγωγής του, σε περίπτωση διανομής πλεονάσματος, **δεν τυγχάνει** της ευνοϊκής του νόμου φορολογικής ρύθμισης, πέραν βεβαίως των λοιπών κυρώσεων, που προβλέπει ο νόμος και το καταστατικό, για την μη παράδοση του 80% της παραγωγής του μέλους. Συνεπώς, θα πρέπει η βεβαίωση που χορηγεί ο συνεταιρισμός στο μέλος, για την είσπραξη του πλεονάσματος, να συνοδεύεται και από βεβαίωση της παράδοσης του 80% της παραγωγής του μέλους.

Η άνω διάταξη ισχύει για τα εισοδήματα, που αποκτήθηκαν από 1.1.2018 και μετά.

Η άνω τελευταία διάταξη, σύμφωνα με την αιτιολογική της έκθεση : « επιδιώκει να δώσει ένα κίνητρο, για την επιστροφή των αγροτών σε συνεργατικά σχήματα ως μέλη και όχι ως πελάτες, διαφορετικά οι αγροτικοί συνεταιρισμοί δεν θα έχουν καμία διαφορά από τις κεφαλαιουχικές εταιρείες».

Η βούληση του νομοθέτη, για επάνοδο των αγροτών στους αγροτικούς συνεταιρισμούς, μας βρίσκει απόλυτα σύμφωνους, **διότι αγρότης και αγροτική οικονομία δεν μπορεί να υπάρξει, χωρίς αγροτικούς συνεταιρισμούς. Ελπίζουμε, επιτέλους αυτό να έγινε**

κατανοητό.

Όμως, κατά την γνώμη μας, ο νομοθέτης, με την άνω ρύθμιση, διόρθωσε ένα σφάλμα στην ερμηνεία των συνεταιριστικών όρων και δεν εισήγαγε μια ευνοϊκή μεταχείριση στα μέλη των συνεταιρισμών και μάλιστα στα συνεπή και ενεργά μέλη, τα οποία με την συνεταιριστική τους συναλλαγή, δημιουργούν συνεταιριστική περιουσία, για τις επόμενες γενιές,
δια του αδιανέμητου πλεονάσματος.

Το πλεόνασμα, που δημιουργήθηκε από την παρακράτηση, που αποφάσισε η γενική συνέλευση του συνεταιρισμού, αποτελεί **μέρος** από την αξία του προϊόντος, που το μέλος παρέδωσε στον συνεταιρισμό του προς πώληση, όπως ανωτέρω αναλύθηκε. Συνεπώς το διανεμόμενο πλεόνασμα δεν θα μπορούσε να έχει, εξ ορισμού, διαφορετική φορολογική μεταχείριση, από εκείνη του εισοδήματος του μέλους, το οποίο εισόδημα φορολογείται ως εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα, δεδομένου ότι πρόκειται για το ίδιο εισόδημα. Η διαφορά βρίσκεται μόνο στον χρόνο απόδοσής του.

Με την άνω ρύθμιση όμως ο νομοθέτης, **εισάγει μια άνιση μεταχείριση μεταξύ των μελών του συνεταιρισμού,** διότι μέλος του

συνεταιρισμού γίνεται όποιος έχει ανάγκη των υπηρεσιών που προσφέρει ο συνεταιρισμός και μπορεί να τις χρησιμοποιήσει. Αυτό σημαίνει ότι μέλος του αγροτικού συνεταιρισμού, δεν γίνεται μόνο ο κατ' επάγγελμα αγρότης. Αντίθετα μάλιστα σε πολλές περιοχές ετεροεπαγγελματίες ή συνταξιούχοι, με μικρό κλήρο, γίνονται μέλη των αγροτικών συνεταιρισμών και προμηθεύονται τα εφόδιά τους από τον συνεταιρισμό ή παραδίδουν την μικρή παραγωγή τους. Αναφερόμαστε για παράδειγμα στα μέλη των μελισσοκομικών συνεταιρισμών η πλειοψηφία των οποίων είναι ετεροεπαγγελματίες ή στους αμπελουργούς μικρών νησιών κυρίως, πολλοί εκ των οποίων είναι συνταξιούχοι ή ετεροεπαγγελματίες επίσης και οι οποίοι, μπορούν να γίνουν μέλη αγροτικών συνεταιρισμών. Στους αναγκαστικούς μάλιστα συνεταιρισμούς είναι μέλη εκ του νόμου.

Οι συνεταιρισμοί στηρίζονται στις **αρχές της ισότητας και της ισοτιμίας όλων** των μελών τους. Ισότητα, χωρίς διακρίσεις, ανεξάρτητα από την κοινωνική και οικονομική κατάσταση των μελών ή οποιαδήποτε άλλα χαρακτηριστικά (φύλο, θρήσκευμα, μόρφωση, πολιτικές πεποιθήσεις). Η ισότητα προβάλλει την αποστασιοποίηση του θεσμού από όλα εκείνα τα στοιχεία, που διαιρούν και κατακερματίζουν την κοινωνία. Ο συνεταιρισμός εξασφαλίζει ίση μεταχείριση προς όλα τα μέλη του, τόσο ως προς την λήψη αποφάσεων όσο και ως προς την χρησιμοποίηση των υπηρεσιών του.

Με την αρχή της ισοτιμίας οι συνεταιρισμοί υποδηλώνουν την απόδοση στα μέλη τους του ισοτίμου της συμβολής τους στην κοινή προσπάθεια

.Ο συνεταιρισμός ενδιαφέρεται για την ευημερία των μελών του και όταν, οι οικονομικές του δυνάμεις του το επιτρέπουν, διευρύνει το ενδιαφέρον του
για το κοινωνικό σύνολο.

Όμως επειδή η επίτευξη των στόχων του συνεταιρισμού αποτελεί συνάρτηση της συμμετοχής των μελών του στις οικονομικές του δραστηριότητες, αποδίδει στα μέλη του με

ισότιμο τρόπο,

τα παραγόμενο όφελος ή μέρος αυτού. Με τον τρόπο αυτό αποφεύγεται η κάρπωση ωφελημάτων από ορισμένα μέλη εις βάρος εκείνων που τα παρήγαγαν.

Υπό το φως των προαναφερόμενων αλλά και των συνταγματικών επιταγών, ο νομοθέτης υποχρεούται να ρυθμίζει κατά ομοιόμορφο τρόπο, τα θέματα όλων των μελών των συνεταιρισμών. Συνεπώς η απόκλιση, που εισάγει με τις φορολογικές του ρυθμίσεις διακρίνοντας τα μέλη των αγροτικών συνεταιρισμών σε κατ' επάγγελμα ή μη αγρότες, είναι συνταγματικά μη ανεκτή.

Εάν ο νομοθέτης επιθυμούσε να δώσει ένα κίνητρο, για την επάνοδο των μελών των αγροτικών συνεταιρισμών στους συνεταιρισμούς τους, θα μπορούσε να θεσπίσει το αφορολόγητο του πλεονάσματος, που διανέμεται στα μέλη, είτε την φορολόγησή του με ένα μικρό συντελεστή, ο οποίος θα ήτο ελκυστικός για την εγγραφή νέων μελών. Όμως καταλύτης για την επάνοδο των μελών των αγροτικών συνεταιρισμών στους συνεταιρισμούς τους (το 1980, οι αγροτικοί συνεταιρισμοί αριθμούσαν 750.000 ενεργά μέλη, σήμερα δεν υπερβαίνουν τις 90.000) δεν είναι μόνο οι παροχές είναι κυρίως **η συνεταιριστική εκπαίδευση, είναι η γνώση λειτουργίας του θεσμού και τα οφέλη του στον Άνθρωπο.**

[1] Το ποσό αυτό είτε το εισπράξει το μέλος είτε το καταθέσει στον συνεταιρισμό ως εξατομικευμένη έντοκη κατάθεση, συνιστά πρόσθετη εισπραξη του μέλους, η οποία θα προστεθεί στις εισπράξεις του μέλους από π.χ. την πώληση των προϊόντων του, ώστε με βάση αυτό το άθροισμα να υπολογισθεί το εισόδημα του παραγωγού, αφού αφαιρεθούν οι κάθε είδους δαπάνες και αποσβέσεις. Αυτό το εισόδημα του μέλους υπάγεται στη φορολογία.