

8 Οκτωβρίου 2015

**Πολλοί συνεταιρισμοί καταβάλλουν φόρους που δεν οφείλονται, δεν φορολογείται το πλεόνασμα των Αγροτικών Συνεταιρισμών.**

Η εκπαίδευση είναι επιθυμητή για ολόκληρο το ανθρώπινο γένος. Αποτελεί, όμως, ανάγκη ζωής για τους συνεταιριστές

JohnStuartMill

Διαβάζοντας τον τίτλο του άρθρου αυτού και την κάτωθεν αυτού ρήση του μεγάλου Συνεταιριστή J.Mill, ίσως διερωτηθεί κάποιος, πως σχετίζεται το ένα με το άλλο. Όμως η συνάρτηση των δύο ,ειδικά για τους αγροτικούς συνεταιρισμούς ,είναι επιβεβλημένη, όπως προκύπτει και από την σχετική αναφορά του καθηγητή κ. Κ. Παπαγεωργίου στο βιβλίο «Βιώσιμη Συνεταιριστική Οικονομία»,2004, ως ακολούθως:

«...Ιδιαίτερη σημασία για τους συνεταιρισμούς έχει η εκπαίδευση και η πρακτική άσκηση των μελών της διοίκησης και των διευθυντικών στελεχών. Παλαιότερα, ο κοινός νους, η διάθεση προσφοράς εργασίας και η εντιμότητα αποτελούσαν επαρκή στοιχεία για τη διαχείριση των υποθέσεων του συνεταιρισμού, με την πάροδο του χρόνου οι διαχειριστικές διαδικασίες έγιναν περισσότερο περίπλοκες και ο ανταγωνισμός εντονότερος και ο ερασιτεχνισμός ανεπίτρεπτος. Ο περιορισμός του ρόλου της γενικής συνέλευσης στη χάραξη πολιτικής μεταφέρει σημαντικό έργο στην αιρετή διοίκηση και, επειδή η αιρετή διοίκηση, στις περισσότερες περιπτώσεις, δεν είναι σε θέση να διαθέτει εξειδικευμένες γνώσεις, ο ρόλος των κορυφαίων υπηρεσιακών τεχνοκρατικών στελεχών καθίσταται ουσιαστικός. Δεδομένου ότι ο συνεταιρισμός παρέχει τη δυνατότητα στα μέλη του να εκλέγονται στη διοίκηση, χωρίς να προαπαιτείται ειδική κατάρτιση και εμπειρία, οφείλει τουλάχιστον να φροντίζει να αποκτούν οι εκλεγόμενοι τις αναγκαίες γνώσεις και εμπειρίες κατά την περίοδο ανάληψης των καθηκόντων τους. Για το σκοπό αυτό χρησιμοποιούνται συνήθως έμμεσοι μέθοδοι, καθόσον οι αποκτώντες αξιώματα (παντός είδους) κατά κανόνα θεωρούν μειωτική την αναγνώριση της ανεπάρκειας τους για τα καθήκοντα που έχουν εκλεγεί. Εξαιτίας αυτού του λόγου, ορισμένοι συνεταιρισμοί προβλέπουν στάδιο δόκιμων μελών στα διοικητικά συμβούλια πριν από την πλήρη ανάληψη καθηκόντων. Σε άλλες περιπτώσεις προβλέπεται η παρακολούθηση ειδικών σεμιναρίων από τους υποψηφίους προς εκλογή στο διοικητικό συμβούλιο. Τα τεχνοκρατικά – διευθυντικά στελέχη των συνεταιρισμών οφείλουν , στη σημερινή εποχή να έχουν υψηλού επιπέδου εξειδίκευση, όπως και τα στελέχη (μάνατζερς) των συμβατικών επιχειρήσεων, αλλά πρωτίστως να

έχουν εμβαθύνει στις ιδιαιτερότητες του συνεταιριστικού θεσμού. Η επιπρόσθετη συνεταιριστική κατάρτιση αποδεικνύεται συχνά εξίσου σημαντική με την τεχνοκρατική κατάρτιση για την αρμονική και αποτελεσματική συνεργασία με την αιρετή διοίκηση».

Η άνω αναφορά στην εξειδικευμένη γνώση των τεχνοκρατών και κυρίως των ελεγκτών των συνεταιρισμών, είναι εξαιρετικά σημαντική, διότι από την πράξη αποδεικνύεται ότι πολλοί αγροτικοί συνεταιρισμοί, καταβάλλουν φόρους, χωρίς να οφείλονται, λόγω ελλείμματος, που υπάρχει εξειδικευμένης συνεταιριστικής γνώσεις στους κάθε είδους ελεγκτές των συνεταιρισμών, όπως παρακάτω αποδεικνύεται. Το έλλειμμα θεραπεύεται με την εκπαίδευση. Αισιοδοξούμε ότι το παρόν άρθρο θα βοηθήσει προς αυτή την κατεύθυνση.

Ι. Ο ν. 2810/2000, αναφέρει στη αιτιολογική του έκθεση τις επτά ( 7) συνεταιριστικές αρχές, υπό το φως των οποίων ερμηνεύονται οι νόμοι για τους συνεταιρισμούς.

Οι αρχές αυτές αποτέλεσαν περιεχόμενο της Συστάσεως 193 του ΟΗΕ, την οποία αποδέχθηκε η χώρα μας, συνεπώς την δεσμεύουν.

Έτσι σύμφωνα με την Τρίτη συνεταιριστική αρχή, μέρος της οποίας διατυπώνεται κατά λέξη στο άρθρο 19 του ν. 2810/2000 και διατηρεί βεβαίως ο ν. 4015/2011, καθορίζεται η οικονομική συμμετοχή των μελών στον Συνεταιρισμό.

Η αρχή αυτή έχει ως εξής : «Τα μέλη συμμετέχουν ισότιμα και διαχειρίζονται δημοκρατικά το κεφάλαιο του συνεταιρισμού. Ένα μέρος τουλάχιστον από το κεφάλαιο αυτό αποτελεί συνήθως την κοινή περιουσία του συνεταιρισμού. Τα μέλη, συνήθως, απολαμβάνουν περιορισμένη αποζημίωση ή καθόλου για το κεφάλαιο ,που καταθέτουν για να γίνουν μέλη. Τα μέλη διαθέτουν τα πλεονάσματα για οποιονδήποτε ή για όλους από τους ακόλουθους σκοπούς : α) Ανάπτυξη του συνεταιρισμού, ενδεχομένως με την δημιουργία αποθεματικών, από τα οποία μέρος, τουλάχιστον, θα είναι αδιανέμητα, β) Απόδοση στα μέλη ανάλογα με τις συναλλαγές τους με τον συνεταιρισμό και γ) Υποστήριξη άλλων δραστηριοτήτων, που εγκρίνονται από τα μέλη».

Η άνω αρχή επιδιώκει την ρύθμιση τριών ουσιαστικά θεμάτων : του τρόπου χρησιμοποίησης των πλεονασμάτων της διαχείρισης , του τόκου των μερίδων και της συμμετοχής των μελών στο κεφάλαιο.

Πριν εξηγήσουμε τον τρόπο χρησιμοποίησης των πλεονασμάτων, τα οποία προκύπτουν από την συνεταιριστική διαχείριση και ειδικότερα από την συναλλαγή του μέλους με τον συνεταιρισμό του, θεωρούμε απαραίτητο να αναφέρουμε ότι η συμβατική έννοια του κέρδους, απουσιάζει από την θεωρία της συνεταιριστικής οικονομίας.

Στο γεγονός αυτό οφείλεται το ότι οι συνεταιρισμοί αναφέρονται συχνά ως μη κερδοσκοπικοί φορείς, δηλαδή φορείς που δεν επιζητούν το κέρδος.

Βεβαίως αυτό δεν πρέπει να οδηγεί σε παρανόηση. Διότι δεν θα υπήρχε λόγος να υπάρχουν συνεταιρισμοί, αν δεν παρείχαν οφέλη στα μέλη τους.

Η διαφορά τους από τις συμβατικές επιχειρήσεις είναι ότι παράγουν οφέλη για τα μέλη τους, που προέρχονται από την συνεργασία τους και όχι από την εκμετάλλευση του κεφαλαίου. Τα οφέλη μπορεί να έχουν ποιοτική ή ποσοτική έκφραση.

Στους συνεταιρισμούς και ειδικότερα στις συναλλαγές των μελών με την οργάνωσή τους αντί της έννοιας του κέρδους χρησιμοποιείται η έννοια των πλεονασμάτων της διαχείρισης. Το γεγονός αυτό αποτελεί ιδιομορφία του συνεταιρισμού και πρέπει να λαμβάνεται υπόψη κατά την εξέταση των φορολογικών θεμάτων των συνεταιρισμών, διότι τούτο θεμελιώνει την ανάγκη της απαλλαγής από την φορολογία των πλεονασμάτων διαχείρισεως των συνεταιρισμών, όχι ως χαριστική πράξη αλλά ως απόρροια της ιδιομορφίας τους.

Αυτονόητο όμως είναι το γεγονός ότι όταν ο συνεταιρισμός αγοράζει προϊόντα από τρίτους για να τα διαθέσει πάλι σε τρίτους, δημιουργείται και για τον συνεταιρισμό η έννοια του κέρδους. Για παράδειγμα ένας αγροτικός συνεταιρισμός που διατηρεί κατάστημα πωλήσεως οικιακών ειδών, κέρδος προκύπτει μόνο για τα προϊόντα που προέρχονται από τρίτους και διατίθενται σε καταναλωτές μη μέλη.

Η καθαυτή έννοια του πλεονάσματος διαχείρισεως του συνεταιρισμού είναι ότι συνιστά παρακράτηση οφειλομένων στα μέλη, τα οποία μέλη θεμελιώνουν δικαίωμα επιστροφής τους σε αυτά.

Η χρήση στην οποία θα τεθούν τα πλεονάσματα εξαρτάται από την απόφαση των μελών. Τρεις εναλλακτικές ή ταυτόχρονες δυνατότητες παρέχει η συνεταιριστική αρχή, αλλά και ο ισχύων νόμος : Για την ανάπτυξη των δραστηριοτήτων του συνεταιρισμού, Για την απόδοση στα μέλη ανάλογα με την συναλλαγή τους με τον συνεταιρισμό και Για την υποστήριξη άλλων δραστηριοτήτων που εγκρίνουν τα μέλη, πχ εκπαίδευση.

Όσον αφορά στην δεύτερη, ως άνω, χρήση, τα μέλη συμφωνούν να αφιερώσουν το όφελος, που θα είχαν από την μεσολάβηση του συνεταιρισμού, ή ένα μέρος στην επέκταση των εργασιών του συνεταιρισμού, ή στην υποστήριξη άλλων δραστηριοτήτων, από τις οποίες θα προκύψουν οφέλη, για τα ίδια τα μέλη και με έμμεσο ή άμεσο τρόπο για το ευρύτερο κοινωνικό σύνολο. Ιδιαίτερη όμως σημασία έχει η απόδοση (επιστροφή) στα μέλη, αν επιλεγεί αυτή η λύση, για ολόκληρο το ποσό ή για ένα μέρος.

Από τα προαναφερόμενα προκύπτει ότι ο τρόπος διανομής που ορίζει η Τρίτη συνεταιριστική αρχή , αλλά και ο νόμος βεβαίως, αφού την ενσωματώνει κατά λέξη στο άρθρο 19 αυτού, συνιστά απλώς επιστροφή οφειλομένων στα μέλη. Αφού το πλεόνασμα διαχειρίσεως δημιουργήθηκε από την συμμετοχή των μελών στις δραστηριότητες και ανάλογα με αυτή , η διανομή γίνεται ακριβώς με τον ίδιο τρόπο.

Διακρίνονται, όμως, δυο ακόμα από τις πιο ευγενικές τάσεις του συνεταιρισμού.

Η πρώτη αναφέρεται στην χρησιμοποίηση των πλεονασμάτων διαχειρίσεως , που ουσιαστικά αποτελούν εισφορές των μελών (οι εισφορές των μελών σύμφωνα με το άρθρο 35 παρ. 4 του ν. 2810/2000, είναι αφορολόγητες), για την δημιουργία κοινωνικού κεφαλαίου. Η συνεταιριστική αρχή ορίζει ότι ένα μέρος τουλάχιστον από το κεφάλαιο του συνεταιρισμού αποτελεί κοινή, δηλαδή αδιανέμητη περιουσία του συνεταιρισμού.

Πράγματι οι συνεταιριστικές επενδύσεις αποτελούν κοινωνικό κεφάλαιο , που τίθεται στην διάθεση των αγροτών, όχι μόνον αυτών που συντελούν στην δημιουργία του αλλά και των επερχομένων, χωρίς να ζητείται από αυτούς η αναλογική συμμετοχή , για την απόκτησή του.

Το κεφάλαιο αυτό παραμένει αδιανέμητο, αφού κατά κανόνα, με την αποχώρηση των μελών δεν επιστρέφεται το ποσό της συμβολής τους στην δημιουργία του.

Η δεύτερη απορρέει από την διάθεση πλεονασμάτων για την υποστήριξη άλλων δραστηριοτήτων. Στις δραστηριότητες αυτές υπάγονται πολλές, που απευθύνονται στο κοινωνικό σύνολο και όχι μόνο στα μέλη.

Κατόπιν των ανωτέρω, όπου αναλύεται, σύμφωνα με την συνεταιριστική θεωρία, η έννοια και η αποστολή του πλεονάσματος, σύμφωνα με όσα αναπτύσσονται στη θεωρία, επιβάλλεται το αφορολόγητο αυτού, το οποίο προέβλεψε ρητά και ο νομοθέτης, τόσο στον ν. 2810/2000, όσο και τον ν. 4015/2011.

Με την παρ.13 του άρθρου 35 του ν. 2810/2000, το οποίο ισχύει σήμερα, ορίζει ότι : «Τα πλεονάσματα της διαχειριστικής χρήσης των συνεταιριστικών οργανώσεων ,που διανέμονται στα μέλη, υπόκεινται μόνο σε φορολογία εισοδήματος των μελών ανεξαρτήτως της καταβολής τους ή της διατήρησής τους ως εξατομικευμένης διατήρησής τους ως κατάθεσης στην συνεταιριστική οργάνωση»

Με την παρ. 3 τελευταίο εδάφιο του άρθρου 19 του ν. 2810/2000, το οποίο διατηρήθηκε σε ισχύ με το άρθρο 15 παρ. 4 του ν. 4015/2011, ορίζεται ότι : «το μέρος των πλεονασμάτων που μεταφέρεται στο τακτικό αποθεματικό λογίζεται ως ισόποση εισφορά των μελών». Ως εισφορά των μελών, απαλλάσσεται από τη φορολογία, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 35, όπου ορίζεται ότι : «οι εισφορές των μελών προς τις Α.Σ.Ο. δεν υπόκειται σε φόρο ή σε τέλος χαρτοσήμου ή οποιαδήποτε άλλη επιβάρυνση υπέρ τρίτου».

Το πλεόνασμα λοιπόν ισοδυναμεί με εθελοντική εισφορά των μελών στο συνεταιρισμό τους ή με σκόπιμη παρακράτηση, αφού είναι επιλογή των μελών η δημιουργία του. Άλλωστε, δε θα μπορούσε να προκύψει κέρδος από τη συναλλαγή ενός προσώπου με τον εαυτό του, αφού ιδιοκτήτες και συναλλασσόμενοι είναι τα ίδια πρόσωπα στο συνεταιρισμό.

Στο θέμα της φορολογίας, για λόγους ισότιμης μεταχείρισης δε θα μπορούσε να είναι αποδεκτή, η ίδια μεταχείριση κερδών και πλεονασμάτων. Αν, παρά ταύτα, τα πλεονάσματα απολαμβάνουν την ίδια φορολογική μεταχείριση με τα κέρδη, οι συνεταιρισμοί έχουν τη δυνατότητα να προσφέρουν τις υπηρεσίες τους στα μέλη τους στο κόστος, όποτε δε δημιουργείται φορολογητέα ύλη, χωρίς αυτό να σημαίνει φοροδιαφυγή ή φοροαποφυγή». (Βλ. Κ. Παπαγεωργίου «Βιώσιμη Συνεταιριστική Οικονομία» Αθήνα, 2004 )

2. Στον τομέα της κοινωνικής οικονομίας και ειδικά στους συνεταιρισμούς χρησιμοποιούνται από τους μελετητές και τους ερευνητές οι όροι «πλεονάσματα», «κέρδη» και «καθαρό εισόδημα». Οι όροι αυτοί αποτελούν απόδοση στην Ελληνική του «On surplus, profits and net incomes in co-operatives», (The International Journal of Cooperative Management” Vol .4, No 1, September, 2008.). Οι όροι αυτοί χρησιμοποιούνται βεβαίως και στην διεθνή νομοθεσία.

3. Συνεπώς θα πρέπει, για λόγους σαφούς φορολογικής μεταχείρισης να γίνεται διάκριση μεταξύ πλεονασμάτων και κερδών αν υπάρχουν στον συνεταιρισμό, ώστε να μη καταβάλλονται φόροι μη οφειλόμενοι.

4. Τέλος θεωρούμε απαραίτητο, αλλά και για λόγους πληρότητας, να κάνουμε μια σύντομη αναφορά στην νομολογία του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου σχετικά με την ευνοϊκή φορολογική αντιμετώπιση των κρατών απέναντι στους Συνεταιρισμούς, αλλά και την διαφοροποίηση του δικαστηρίου.

(Συνεκδικαζόμενες Υποθέσεις C-78/08 - C-80/08 Απόφαση 8.9.2011). Σύμφωνα με την

απόφαση αυτή η οποία ουσιαστικά απαντά σε προδικαστικό ερώτημα του Δικαστηρίου της Ιταλίας : «...Ζητείται να διευκρινισθεί αν τα φορολογικά πλεονεκτήματα τα οποία το οικείο εθνικό δίκαιο παρέχει σε συνεταιριστικές οργανώσεις είναι συμβατά με το δίκαιο της Ένωσης και, ειδικότερα, αν τα εν λόγω πλεονεκτήματα, μπορούν να χαρακτηρισθούν, ως «κρατικές ενισχύσεις» κατά την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1, ΕΚ.....συναφώς και η κατά παρέκκλιση από τον γενικώς εφαρμοζόμενο κανόνα στα νομικά πρόσωπα ,το φορολογητέο εισόδημα των οικείων συνεταιριστικών οργανώσεων παραγωγών και εργατών απαλλάσσεται του φόρου. Επομένως οι συνεταιριστικές αυτές οργανώσεις απολαμβάνουν ενός φορολογικού πλεονεκτήματος ,το οποίο δεν μπορούν να αξιώσουν οι Εταιρείες κερδοσκοπικού Χαρακτήρα.....

Οι συνεταιριστικές Οργανώσεις, μορφή υπό την οποία συνεστήθησαν τα νομικά πρόσωπα περι των οποίων πρόκειται ,στο πλαίσιο των κυρίων δικών, λειτουργούν με βάση ιδιαίτερες αρχές, οι οποίες τις διακρίνουν σαφώς από τους λοιπούς επιχειρηματίες.

Τόσο ο νομοθέτης της Ένωσης, με την έκδοση του κανονισμού 1435/2003, όσο και η Επιτροπή, με την ανακοίνωσή της σχετικά με την προώθηση των συνεταιριστικών οργανώσεων στην Ευρώπη, επισήμαναν τα ιδιαίτερα αυτά χαρακτηριστικά. Οι ιδιαίτερες αυτές αρχές περιλαμβάνουν κυρίως, όπως αναφέρεται ειδικότερα στην όγδοη αιτιολογική σκέψη του ως άνω κανονισμού, την αρχή της υπεροχής του ατόμου, η οποία εκδηλώνεται στους ειδικούς κανόνες σχετικά με τους όρους εισόδου, αποχώρησης και διαγραφής των μελών. Επιπλέον η δέκατη αιτιολογική σκέψη του ίδιου κανονισμού διευκρινίζει ότι , σε περίπτωση λύσεως, το καθαρό ενεργητικό και τα αποθεματικά θα πρέπει να διανέμονται σε άλλο συνεταιριστικό φορέα, που επιδιώκει παρόμοιους σκοπούς ή στόχους γενικού ενδιαφέροντος. Όσον δε αφορά στην διαχείριση των συνεταιριστικών οργανώσεων επισημαίνεται ότι αυτή δεν ασκείται προς το συμφέρον τρίτων επενδυτών . Κατά την όγδοη και δέκατη αιτιολογική σκέψη του κανονισμού 1453/2003,καθώς και το 1.1 της ανακοινώσεως σχετικά με την προώθηση των συνεταιριστικών οργανώσεων στην Ευρώπη, ο έλεγχος της Οργανώσεως κατανέμεται δίκαια μεταξύ των μελών της, γεγονός που αντικατοπτρίζει τον κανόνα «της μίας ψήφου κατ' άτομο» .Τα αποθεματικά και τα στοιχεία του ενεργητικού είναι κοινά, μη διανεμήσιμα και αφιερωμένα στα κοινά συμφέροντα των μελών. Όσον αφορά στη λειτουργία των συνεταιριστικών οργανώσεων, σύμφωνα με τον Κανονισμό 1435/2003...το αμοιβαίο όφελος των μελών τους , τα οποία είναι ταυτόχρονα χρήστες , πελάτες και προμηθευτές ,με συνέπεια το καθένα από αυτά να εισπράττει κέρδη από τις δραστηριότητες του συνεταιρισμού σε συνάρτηση με την συμμετοχή του στον συνεταιρισμό καθώς και με τις συναλλαγές του με αυτόν.....περαιτέρω οι συνεταιρισμοί έχουν μικρή πρόσβαση στις αγορές μετοχικού κεφαλαίου, δεν εισάγονται οι «μετοχές τους» στο χρηματιστήριο οι αποδόσεις του δανειακού κεφαλαίου και των μεριδίων είναι περιορισμένες γεγονός που καθιστά την συνεταιριστική επένδυση λιγότερο ελκυστική.....το περιθώριο κέρδους συγκρινόμενο με μια κεφαλαιουχική εταιρεία είναι σαφώς χαμηλότερο,.....συνεπώς δεν τελούν σε συγκρίσιμη πραγματική και νομική κατάσταση με αυτή των εμπορικών εταιρειών, εφόσον πάντως ενεργούν προς το οικονομικό συμφέρον

των μελών τους και διατηρούν μια σχέση όχι αμιγώς εμπορική, αλλά μια ιδιαίτερα προσωπική σχέση με αυτά....Συνεπώς ερευνάται κάθε φορά αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του νόμου στο πλαίσιο του εθνικού φορολογικού συστήματος.».

Από την άνω απόφαση, με την οποία το ΔΕΚ, ιστάται με απόλυτο σεβασμό στον συνεταιριστικό θεσμό , προκύπτει με σαφήνεια ,ότι η Χώρα μας, η οποία έχει ενσωματώσει στο εθνικό της δίκαιο, με απόλυτο σεβασμό, την 3η συνεταιριστική αρχή, αλλά και το αδιανέμητο της συνεταιριστικής περιουσίας στο άρθρο 25 παρ.3 ν.2810/2000,όπως ισχύει, θεωρούμε αυτονόητο ότι η ειδική φορολογική μεταχείριση είναι επιβεβλημένη, για αυτό άλλωστε την ενσωματώνει και ο ειδικός συνεταιριστικός νόμος .

Έτσι οποιαδήποτε παρέκκλιση κατά την άποψή μας θα είναι προφανώς παράνομη.

Άννα Μητροπούλου

Δικηγόρος