

ΕΠΕΙΓΟΝΑΔΑ:
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Β΄**

Αθήνα, 23 Ιουλίου 2015

Αριθ. Πρωτ.:

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κωδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Θ. Κακλαμάνης
Τηλέφωνο: 210 – 3375312
ΦΑΞ: 210 - 3375001

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση των εισοδημάτων που αποκτούν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων (Ο.Ε.Β.), μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν.4172/2013.

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της περ.δ' του άρθρου 45 του ν.4172/2013 ορίζεται, ότι σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται, μεταξύ άλλων, οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις αυτών.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 58 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, ότι τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί και οι ομάδες παραγωγών φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%).

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 12 του ν.δ.3881/1958 (ΦΕΚ Α' 181) και της παρ.1 του άρθρου 13 του ίδιου νομοθετικού διατάγματος, όπως αυτές ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με την παρ.1 του άρθρου 6 του ν.414/1976 και την παρ.1 του άρθρου 1 του ν.δ.1218/1972, αντίστοιχα, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι συνιστώνται με τις διατάξεις του νομοθετικού αυτού διατάγματος οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων (Ο.Ε.Β.),

οι οποίοι αποτελούν Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου και οι οποίοι διακρίνονται σε Τοπικούς Οργανισμούς Εγγείων Βελτιώσεων (Τ.Ο.Ε.Β.) και σε Γενικούς Οργανισμούς Εγγείων Βελτιώσεων (Γ.Ο.Ε.Β.), τυγχάνουν οργανισμοί κοινής ωφελείας και από αυτούς οι Τ.Ο.Ε.Β. αποτελούν γεωργικές συνεταιριστικές οργανώσεις αναγκαστικής μορφής.

4. Με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 12 και του άρθρου 5 του ν.δ.3881/1958 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι οι Τ.Ο.Ε.Β. συνιστώνται για έργα εγγείων βελτιώσεων Β' τάξεως (ήτοι, έργα τοπικού ενδιαφέροντος όπως είναι, τα δίκτυα αποστραγγιστικών τάφρων και αρδευτικών διωρύγων, τα αντιπλημμυρικά έργα, έργα αξιοποίησης παθογενών ή αγόνων εδαφών, έργα υδρολιπάνσεως και εμπλουτισμού υπογείων υδροφόρων στρωμάτων, κλπ.) και οι Γ.Ο.Ε.Β. κατ' αρχήν για έργα εγγείων βελτιώσεων Α' τάξεως (ήτοι, κύρια έργα γενικού ενδιαφέροντος όπως είναι, τα έργα διευθέτησεως ποταμών και μεγάλων χειμάρρων, τα φράγματα, οι σημαντικές τάφροι, διώρυγες και σήραγγες για την παροχέτευση ή αποχέτευση υδάτων, κλπ.).

5. Ακόμη, με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 13 του ίδιου ως άνω νομοθετικού διατάγματος ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι μέλη των Ο.Ε.Β. καθίστανται υποχρεωτικά, από τη σύστασή τους, όλα τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα, τα οποία είναι ιδιοκτήτες και νομείς, εμφυτευτές και επιφανειούχοι ή επικαρπωτές σε αγροτικά ακίνητα που βρίσκονται εντός των ορίων της περιοχής δικαιοδοσίας τους.

6. Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 14 του ίδιου ως άνω νομοθετικού διατάγματος ορίζεται, ότι σκοποί των Ο.Ε.Β. είναι, μεταξύ άλλων: α) η διοίκηση των υδάτων που υπάγονται στην αρμοδιότητά τους και η ρύθμιση της χρήσης και η διανομή αυτών, μέσω της επιβολής κανονισμών άρδευσης και της λήψης λοιπών αναγκαίων μέτρων, β) η αστυνομία επί των υδάτων και των έργων, γ) η επιβολή και η βεβαίωση των κατά το άρθρο 10 υποχρεώσεων των ωφελουμένων και δ) ο καθορισμός και η είσπραξη μισθωμάτων ή δικαιωμάτων βοσκής επί μη διανεμηθεισών εκτάσεων στις ζώνες των έργων ή επί αποκαλυπτόμενων γαιών δικαιωμάτων αλιείας των υδάτων ποταμών και λιμνών εντός της περιοχής δικαιοδοσίας τους ή ετέρων συναφών δικαιωμάτων.

7. Επιπλέον, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 10 του ίδιου ως άνω νομοθετικού διατάγματος ορίζεται, ότι η συμμετοχή των ωφελουμένων από τα έργα φυσικών ή νομικών προσώπων στις δαπάνες αυτών συνίσταται: α) στην εξ ιδίων πόρων καταβολή των δαπανών κατασκευής των έργων που δεν καλύπτονται από επιδοτήσεις και δάνεια, β) στην καταβολή των κανονισμένων εισφορών και δόσεων για την εξόφληση των δανείων που έχουν συναφθεί για την κατασκευή των έργων και γ) στην εξ ολοκλήρου καταβολή των ετησίων δαπανών λειτουργίας, συντήρησης και διοίκησης των έργων.

Οι παραπάνω υποχρεώσεις κατανέμονται κατά περίπτωση μεταξύ των ωφελουμένων και καταβάλλονται με τη μορφή στρεμματικών εισφορών ή τελών ή και με τη μορφή αντιτίμου χρήσης αρδευτικού ύδατος (παρ.2).

8. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 15 του ίδιου ως άνω νομοθετικού διατάγματος ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι πόροι των Ο.Ε.Β. είναι οι στρεμματικές εισφορές και τέλη, τα αρδευτικά τέλη ή το αντίτιμο χρήσης αρδευτικού ύδατος, μισθώματα και δικαιώματα και κάθε άλλο προβλεπόμενο από το καταστατικό αυτών έσοδο.

Οι στρεμματικές εισφορές και τα τέλη που επιβάλλονται από τους Ο.Ε.Β., εισπράττονται από τα αρμόδια όργανα αυτών απευθείας ή κατά τα καθοριζόμενα στο άρθρο 10 παρ.4 και σε υπερημερία εφαρμόζονται οι διατάξεις περί είσπραξης δημοσίων εσόδων (παρ.2).

9. Όπως είχε γίνει δεκτό από τη Διοίκηση, προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων του προϊσχύοντος Κ.Φ.Ε. (ν.2238/1994), για τον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των Τοπικών Οργανισμών Εγγείων Βελτιώσεων (Τ.Ο.Ε.Β.), οι οποίοι αποτελούν γεωργικές συνεταιριστικές οργανώσεις αναγκαστικής μορφής, από το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων που υπόκεινται σε φορολογία αφαιρούνται οι δαπάνες που αφορούν και αντιστοιχούν σε αυτά και το τυχόν θετικό αποτέλεσμα που θα προκύψει φορολογείται με τις γενικές διατάξεις (σχετ. τα αριθ.1028911/10388/Β0012/7.04.2009 και Γ.179/37/12.04.1984 έγγραφα).

10. Σε απάντηση σχετικού εγγράφου της Δ/σης Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών, αναφορικά με τη νομική μορφή των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013 που είναι καταχωρημένα στο Μητρώο, διευκρινίσθηκε, ότι στην έννοια των συνεταιρισμών και των ενώσεων αυτών περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, οι αγροτικοί συνεταιρισμοί, η ένωση αγροτικών συνεταιρισμών (Ε.Α.Σ.), η κεντρική συνεταιριστική ένωση (ΚΕ.Σ.Ε.) και η κοινοπραξία αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων (σχετ. το αριθ. ΔΕΑΦΒ 1053891 ΕΞ 2015/21.04.2015 έγγραφο).

11. Κατόπιν των ανωτέρω, με την παρούσα διευκρινίζονται τα ακόλουθα ως προς τη φορολογική μεταχείριση των Ο.Ε.Β., μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν.4172/2013:

Οι Τοπικοί Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων (Τ.Ο.Ε.Β.) αποτελούν γεωργικές συνεταιριστικές οργανώσεις αναγκαστικής μορφής και επομένως, φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις ως αγροτικοί συνεταιρισμοί και ως ενώσεις αυτών (περ.δ' άρθρου 45 και παρ.2 άρθρου 58 του ν.4172/2013). Ακόμη, συνάγεται ότι στους Τ.Ο.Ε.Β. επιβάλλεται τέλος επιτηδεύματος με βάση τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.3986/2011 (σχετ. το αριθ.Δ12Β 1174037 ΕΞ 2013/12.11.2013 έγγραφο).

Ωστόσο, δεδομένου του ιδιόμορφου χαρακτήρα των Τ.Ο.Ε.Β. ως οργανισμών κοινής ωφελείας και της αναγκαστικής μορφής είσπραξης των εισφορών των φυσικών και νομικών προσώπων που καθίστανται υποχρεωτικά μέλη τους, με την παρούσα γίνεται δεκτό, ότι τα έσοδα που αποκτούν οι Τ.Ο.Ε.Β. από τις εισφορές των μελών τους (συνδρομές – δικαιώματα εγγραφής) δεν φορολογούνται, καθόσον δεν αποτελούν έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4172/2013.

Ομοίως, τα ανταποδοτικά τέλη που εισπράττουν οι πιο πάνω Οργανισμοί από τα μέλη τους δεν αποτελούν έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές, αλλά συνιστούν μονομερώς επιβαλλόμενες χρηματικές υποχρεώσεις, που διακρίνονται από τους φόρους κατά το ότι η καταβολή τους συνδέεται με την παροχή ειδικής ωφέλειας στον υπόχρεο, δηλαδή στην απόλαυση δημόσιας υπηρεσίας ή δημόσιου πράγματος. Η δημόσια αυτή υπηρεσία, προς την οποία στοχεύει το ανταποδοτικό τέλος, παρέχεται προέχοντος χάριν δημοσίου σκοπού, εξυπηρετούνται όμως με αυτή ταυτόχρονα και όποιοι την χρησιμοποιούν, που φέρουν το βάρος των δαπανών τους (σχετ. οι αριθ.2462/1999 και 649/1981 αποφάσεις Σ.τ.Ε.). Κατά συνέπεια, τα έσοδα από τέλη που αποκτούν οι Τ.Ο.Ε.Β. δεν φορολογούνται.

Όσον αφορά τους Γ.Ο.Ε.Β., οι οποίοι λειτουργούν ως νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα έσοδα που αποκτούν από τις εισφορές των μελών τους και τα τέλη θεωρούνται έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους και επομένως, δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου (περ.γ' άρθρου 45 του ν.4172/2013 και ΠΟΛ.1044/2015 εγκύκλιος). Ακόμη διευκρινίζεται, ότι λόγω της νομικής μορφής των Γ.Ο.Ε.Β. ως νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν επιβάλλεται το τέλος επιτηδεύματος, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.3986/2011 (σχετ. το αριθ. Δ12Β1048354 ΕΞ 2014/18.03.2014 έγγραφο).

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοίκησης

**Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:**I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Όλες οι Δ.Ο.Υ.
2. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Γ.Γ.Δ.Ε.
3. Δ/ση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών – Τμήματα Β', Αυτοτελές Τμήμα ΣΤ' Μητρώου και Εγγραφής Φορολογουμένων
4. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών
(για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε.)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Υπουργείο Οικονομίας, Υποδομών, Ναυτιλίας & Τουρισμού, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/ση Αγοράς, Δ/ση Εταιρειών & Γ.Ε.ΜΗ. - Τμήμα Γ', Πλ. Κάνιγγος, Τ.Κ. 101 81, Αθήνα
2. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7, Τ.Κ.105 62, Αθήνα
3. Υπουργείο Παραγωγικής Ανασυγκρότησης, Περιβάλλοντος & Ενέργειας, Γενική Δ/ση Βιώσιμης Φυτικής Παραγωγής, Δ/ση Εγγείων Βελτιώσεων, Εδαφοϋδατικών Πόρων και Λιπασμάτων, Τμήμα Αξιοποίησης Εγγειοβελτιωτικών Έργων και Μηχανικού Εξοπλισμού, Λιοσίων 210 & Σεράφη 60, Τ.Κ.104 45, Αθήνα
4. Πανελλήνια Ομοσπονδία Υπαλλήλων Οργανισμών Εγγείων Βελτιώσεων (Π.Ο.Υ.Ο.Ε.Β.), 26^{ης} Οκτωβρίου 43, Τ.Κ.546 27, Θεσσαλονίκη
5. "Τ.Ο.Ε.Β. ΑΓΡΟΚΤΗΜΑΤΟΣ ΝΑΟΥΣΗΣ", Ζαφειράκη 41, Τ.Κ.59 200, Νάουσα
6. "Τ.Ο.Ε.Β. ΑΡΑΠΙΤΣΗΣ ΝΑΟΥΣΗΣ", Χαρισσοπούλου 2, Τ.Κ.59 035, Κόπανος Νάουσας
7. κο Τζώρτζη Ι. Βασίλειο, Αλ. Χωνού 22, Τ.Κ.59 200, Νάουσα
8. κα Δ. Γουδή, 11ης Νοεμβρίου 7, Τ.Κ.52 100, Καστοριά
9. "ΣΥΝΔΕΣΜΟΣ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ ΕΓΓΕΙΩΝ ΒΕΛΤΙΩΣΕΩΝ ΑΝΑΤΟΛΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ – ΘΡΑΚΗΣ", Τ.Κ.624 00, Ηράκλεια Σερρών

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κας Αναπληρώτριας Υπουργού
3. Γραφείο κας Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων
4. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
5. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α' (5), Β' (10), Γ' (5)
6. Αυτοτελές Γραφείο Επικοινωνίας και Δημοσίων Σχέσεων Γ.Γ.Δ.Ε.

7. Αυτοτελές Τμήμα Νομικής Υποστήριξης της Γ.Γ.Δ.Ε.