

Τραπεζα Φορολογικής Ενημέρωσης από την Epsilon Net

ΣΛΟΤ Αρ.Πρωτ.: 36 ΕΞ/20.03.2018

Αθήνα, 20.03.2018

Αρ.Πρωτ.: 36 ΕΞ

ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ & ΕΛΕΓΧΩΝ Ν.Π.Δ.Δ.
ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ (ΣΛΟΤ)

ΣΛΟΤ 36/2018

ΘΕΜΑ:

Παραστατικά ελαιοτριβείου σε αγρότες ειδικού και κανονικού καθεστώτος.

ΕΡΩΤΗΜΑ

Θα ήθελα να με ενημερώσετε για τις λογιστικές εγγραφές που διενεργούνται στα παραστατικά που εκδίδει ένας αγροτικός συνεταιρισμός (Διπλογραφικά βιβλία) σε αγρότες ειδικού και κανονικού καθεστώτος όσον αφορά την έκθλιψη του ελαιολάδου και την αμοιβή που λαμβάνει σε είδος.

Στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος θα εκδώσει π.χ ΤΠΥ- ΑΠΥ (Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών-τιμολόγιο αγοράς συνενωμένο τιμολόγιο αξίας 21,38 ευρώ όπου αναλύεται σε 16,06 x 13% αξία εκθλιπτικού δικαιώματος , 0,53 x 13% δικαίωμα επί ελαιοπυρήνα και 2,63 εισφορά δακοκτονίας. Το ίδιο παραστατικό θα περαστεί και σαν έξοδο στα βιβλία του συνεταιρισμού ενώ αν ήταν κανονικού θα έπρεπε να εκδώσει ο αγρότης τιμολόγιο πώλησης.

Μπορείτε σας παρακαλώ να με ενημερώσετε για τις λογιστικές εγγραφές που πρέπει να γίνουν για τα διπλογραφικά βιβλία, σύμφωνα με τα ποσά του παραπάνω τιμολογίου.

Η εισφορά δακοκτονίας σε ποιους λογαριασμούς λογιστικής καταχωρείται.

ΑΠΑΝΤΗΣΗ

Η παρακράτηση της εισφοράς δακοκτονίας προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 3, του ΑΝ 112/1967 . Μεταγενέστερα, με το [άρθρο 102 του Ν. 1402/1983](#) «Προσαρμογή της Τελωνειακής και Δασμολογικής Νομοθεσίας στο Δίκαιο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (Ε.Ο.Κ.)», που δημοσιεύθηκε στο Φ.Ε.Κ. Α' 167/18-11-1983, τέθηκε σε νέα βάση η εισφορά δακοκτονίας στο λάδι που παράγεται και δόθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων που ισχύουν γενικά για την εισφορά δακοκτονίας στο λάδι και τις ελιές, με την Εγκύκλιο Σ. 4309/159/19/1-12-1983. Σύμφωνα με την ως άνω Εγκύκλιο, το ελαιοτριβείο **έχει την υποχρέωση να παρακρατεί** την εισφορά δακοκτονίας, επί της αξίας που απομένει μετά την αφαίρεση της αμοιβής του: «Δεν υπόκειται σε εισφορά δακοκτονίας το λάδι που παραδίδεται στον ελαιοτριβέα ως εκθλιπτικό δικαίωμα» (παρ. 1, περ. β). Συνεπώς, το τιμολόγιο που εκδίδει το ελαιοτριβείο, χαρακτηρίζεται ως εκκαθάριση προς τον αγρότη - παραγωγό, υπό την έννοια ότι σε αυτό καταγράφεται, τόσο η συνολική παραγόμενη ποσότητα ελαιολάδου, όσο και η ποσότητα που παρακρατείται ως αμοιβή για την παροχή της υπηρεσίας (συν τον αναλογούντα ΦΠΑ). Ομοίως, σε αυτό θα καταγραφεί και η ποσότητα που αντιστοιχεί στην παρακράτηση του ποσού για την εισφορά δακοκτονίας.

Στο ερώτημά σας, ο αγροτικός συνεταιρισμός, ο οποίος ενεργεί και ως εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου, θεωρείται ότι παρέχει υπηρεσίες έκθλιψης στον παραγωγό, εισπράττοντας αμοιβή (έκδοση τιμολογίου), ενώ ταυτοχρόνως είναι και αγοραστής, επειδή λαμβάνει την ως άνω αμοιβή σε είδος.

Επομένως, το εκθλιπτικό δικαίωμα του ως άνω αγροτικού συνεταιρισμού (ελαιοτριβείο) καταβάλλεται σε είδος (ελαιολάδο), οπότε το σχετικό τιμολόγιο που εκδίδεται για την παροχή της υπηρεσίας προς τον παραγωγό, θα πρέπει να περιλαμβάνει την αξία της ποσότητας που παραλαμβάνει, αποτιμημένη όμως σε χρήμα. Η αποτίμηση σε χρήμα θα γίνει σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ, της [παραγράφου 2, του άρθρου 19, του Κώδικα ΦΠΑ](#) (Ν. 2859/2000). Επί της αξίας αυτής θα υπολογισθεί ΦΠΑ με συντελεστή 24% που εφαρμόζεται για παροχή υπηρεσίας. Η αμοιβή που λαμβάνει ο αγροτικός συνεταιρισμός (ελαιοτριβείο) **καταχωρίζεται στα έσοδα**. Υπενθυμίζεται ότι η εισφορά δακοκτονίας υπολογίζεται ως ποσοστό 2% επί της τιμής: 1,524 ευρώ / κιλό (βλέπε σχετικά την [Ποθ. 1160/2017](#)).

Για την κατανόηση των ανωτέρω, ακολουθεί παράδειγμα έκθλιψης ελαιοκάρπου και λήψης του εκθλιπτικού δικαιώματος, από το ελαιοτριβείο, σε είδος:

Παράδειγμα:

Έστω ότι το ελαιοτριβείο, παραλαμβάνει ποσότητα ελαιών, από την οποία παράγονται, μετά την έκθλιψη, 500 κιλά ελαιολάδου. Το ελαιοτριβείο, καθορίζει την αμοιβή του, ως ποσοστό π.χ. 12% επί της παραγόμενης ποσότητας ελαιολάδου. Υποθέτουμε ότι **η κανονική τιμή**, για τις ανάγκες του ΦΠΑ, ορίζεται σε 3,00 € / κιλό. Η εισφορά δακοκτονίας υπολογίζεται με συντελεστή 2%, βάσει του νόμου, επί της

αξίας της επιστρεφόμενης ποσότητας ελαιόλαδου. Ωστόσο, όπως ήδη σημειώθηκε παραπάνω, η εισφορά δακοκτονίας θα υπολογιστεί με βάση την καθορισμένη τιμή από την Ποθ. 1160/2017, ήτοι: 1,524 € / κιλό. Ακολούθως, ο ΦΠΑ επί της αμοιβής που θα λάβει το ελαιοτριβείο θα υπολογιστεί με συντελεστή 24%.

Σύμφωνα με τα παραπάνω δεδομένα, έχουμε:

Η αμοιβή του ελαιοτριβείου καθορίζεται σε:

$500 \times 12\% = 60$ κιλά, άρα: $60 \times 3,00 \text{ €} = 180,00 \text{ €}$ πλέον ΦΠΑ 24%, ήτοι: 43,20 €

Στο παραστατικό θα περιλαμβάνονται οι παρακάτω ποσότητες και αξίες:

Αιτιολογία	Ποσότητες σε κιλά	Τιμή	Αξία €	ΦΠΑ €
Εκθλιπτικό δικαίωμα [500 x 12%]	60,00	3,00	180,00	43,20
ΦΠΑ [43,20 / € 3,00]	14,40	3,00	43,20	-
Εισφορά δακοκτονίας*	4,32	3,00	12,96	-
Σύνολο	78,72	3,00	236,16	43,20
Παραγόμενη ποσότητα	500,00	-	-	-
Επιστρεφόμενη ποσότητα [500,00-78,72]	421,28	-	-	-

Τα ελαιοτριβείο για τις ως άνω αξίες θα λάβει από την παραγόμενη ποσότητα ελαιόλαδου: $60,00 + 14,40 = 74,40$ κιλά. Ομοίως, θα παρακρατήσει και 4,32 κιλά που αντιστοιχούν σε αξία: € 12,96 για την εισφορά δακοκτονίας, η οποία επιβαρύνει τον αγρότη - παραγωγό. Η εισφορά δακοκτονίας υπολογίστηκε ως ποσοστό 2% επί της τιμής 1,524 ευρώ / κιλό, σύμφωνα με την Ποθ. 1160/2017 (ΑΑΔΕ).

Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση ο υπολογισμός της εισφοράς δακοκτονίας, έχει ως εξής:

$500,00 - [60,00 + 14,40] = 425,60$ κιλά x 1,524 = € 648,61 x 2% = € 12,97 / € 3,00 (που είναι η κανονική αξία του κιλού) = **4,32** κιλά ελαιόλαδου

Από την παραγόμενη ποσότητα, ήτοι τα 500 κιλά, τελικά επιστρέφονται στον παραγωγό - αγρότη: 421,28 κιλά.

Στην λογιστική εγγραφή που θα διενεργήσει ο συνεταιρισμός (ελαιοτριβείο), θα σχηματιστεί τόσο η αμοιβή / έσοδο που αποκτά και η οποία αντιστοιχεί σε ποσότητα ελαιόλαδου (δηλαδή εμπόρευμα), όσο και η λήψη των αντίστοιχων ποσοτήτων που αναλογούν σε ΦΠΑ και στην παρακράτηση της εισφοράς δακοκτονίας, για απόδοση:

20. Εμπορεύματα	236,16	
70.07 Πωλήσεις υπηρεσιών		180,00
54.02 ΦΠΑ		43,20
54.05 Λοιποί φόροι, τέλη και εισφορές		12,96

Ως Τιμολόγιο κ.λπ.

Οίκοθεν νοείται, ότι ο λογαριασμός 20 «Εμπορεύματα» μπορεί να αντικατασταθεί, αναλόγως προς τις ανάγκες του τηρούμενου λογιστικού προγράμματος, από έναν λογαριασμό απαιτήσεων και ακολούθως να γίνει εκκαθάριση, με την μεταφορά της απαίτησης στον λογαριασμό του αποθέματος.

As εξετάσουμε, εν συνεχεία, την περίπτωση **αγοράς του ελαιόκαρπου** από το ελαιοτριβείο. Το ελαιοτριβείο, εν προκειμένω, έχει ως στόχο την παραγωγή ελαιόλαδου και ακολούθως, την πώληση του συνόλου ή μέρους αυτού, προς τον παραγωγό ή προς οποιονδήποτε τρίτο.

Συνεπώς, θα πρέπει να εκδώσει τιμολόγιο αγοράς προς τον παραγωγό, εφόσον ο τελευταίος **υπάγεται στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ των αγροτών** και στη συνέχεια τιμολόγιο πώλησης προς τον ίδιο **για την ποσότητα ελαιόλαδου** που του επιστρέφει. Η διαφορά μεταξύ της **τιμής αγοράς** του ελαιόκαρπου και της **τιμής πώλησης** του ελαιόλαδου είναι η αμοιβή του ελαιοτριβείου.

Παράδειγμα συμπλήρωσης τιμολογίου που εκδίδει το ελαιοτριβείο για την ποσότητα ελαιόκαρπου που αγοράζει **από ιδιώτη, ή από αγρότη του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ**:

Αιτιολογία	Ποσότητα σε κιλά	Τιμή €	Αξία €
Ελαιόκαρπος	500,00	0,60	300,00
Εισφορά δακοκτονίας	10,00	0,60	6,00
Σύνολα	490,00	0,60	294,00

Στην προκειμένη περίπτωση η εισφορά δακοκτονίας υπολογίζεται επί της τιμολογιακής αξίας των ελαιών που πωλούνται από τον παραγωγό ή παραδίδονται από τον ιδιώτη. Αν υποθέσουμε ότι η τιμή είναι 0,60 € το κιλό, η εισφορά δακοκτονίας υπολογίζεται ως εξής:

$$500,00 \times 0,6 = 300,00 \times 2\% = 6,00 \text{ ευρώ}$$

Υστερα από την παρακράτηση της εισφοράς δακοκτονίας το ποσό που θα δοθεί στον αγρότη υπολογίζεται σε $300,00 - 6,00 = 294,00$ €. Σημειώνεται ότι δεν θα αναγραφεί ΦΠΑ επί του τιμολογίου καθώς η πώληση γίνεται από αγρότη του ειδικού καθεστώτος ή από ιδιώτη.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου, γενικώς, είναι δυνατόν να παρέχει **τόσο υπηρεσίες έκθλιψης, όσο και να πραγματοποιεί αγορές ελαιοκάρπου και πωλήσεις ελαιόλαδου**. Σε κάθε περίπτωση όμως, οι εν λόγω συναλλαγές επιβαρύνονται με τον αναλογούντα ΦΠΑ, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή 24% για υπηρεσίες και 13% για τα αγαθά. Εξαιρείται η περίπτωση της αγοράς καρπών **από αγρότες του ειδικού καθεστώτος** όπου δεν επιβάλλεται ΦΠΑ, ([άρθρο 41 του Κώδικα ΦΠΑ](#)). Διευκρινίζεται ότι σύμφωνα με την Εγκ. Σ. 4309/159/19/1-12-1983, η εισφορά δακοκτονίας, στην περίπτωση αυτή, παρακρατείται από τον ελαιοτριβείο και αναγράφεται επί του τιμολογίου αγοράς. Ωστόσο, εάν ο παραγωγός **είναι αγρότης του κανονικού καθεστώτος**, αποδίδει ο ίδιος την εισφορά δακοκτονίας, οπότε αφού το τιμολόγιο εκδίδεται από τον ιδιον, δεν κρίνεται απαραίτητο να αναγράφεται επί αυτού το ποσό της εισφοράς (παρ. 2 της ως άνω Εγκυκλίου).

Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του ΑΝ 112/1967, για την απόδοση της εισφοράς δακοκτονίας, υπόχρεος προκειμένου για λάδι είναι το ελαιοτριβείο που ενήργησε την έκθλιψη των ελαιών και προκειμένου για ελιές, ο ασκών επιχειρηματική δραστηριότητα που αγοράζει αυτές χονδρικά από τους παραγωγούς ή που πωλεί τις ελιές για λογαριασμό των παραγωγών. Ομοίως, εφόσον ο πωλητής των ελαιών παραγωγός υποχρεούται στην έκδοση τιμολογίων (προς Δήμους, Ιερές Μονές κλπ.), τότε στην περίπτωση αυτή **υπόχρεος για την καταβολή της εισφοράς είναι ο ίδιος** (βλέπε την παράγραφο 3 της Εγκυκλίου Σ.4309/159/1.12.1983).

ΤΑ ΜΕΛΗ	Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ ΣΛΟΤ
Ελένη Ρογδάκη - Χαραμή	Χαράλαμπος Ξένος
Δημήτριος Κακούρας	
Χαράλαμπος Συρούνης	
Νικόλαος Σγουρινάκης	

Το περιεχόμενο αυτό προστατεύεται από τον νόμο περι πνευματικής ιδιοκτησίας.

Εκτύπωση από την Τραπεζα Φορολογικής Ενημέρωσης από την Epsilon Net.

Συνδρομητής: