

**The characteristics of taxation of  
agricultural exploitations in Greece.  
Opinion survey of accountants that work in  
rural areas.**

**Vasileiou F., Sotiropoulou V.A.**

*University of Patras*

*fotios.vasileiou@gmail.com, sotiropoulou.v.a@gmail.com*

**Arnis N., Chytis E.**

*University of Ioannina*

*narnis@teiep.gr, ehytis@teiep.gr*

**Abstract**

*This paper attempts to describe the situation of farmers' taxation in Greece and to understand the consequences. This survey is based on questionnaires completed by 83 accountants working in rural areas. The main points of this research concern: the application of VAT, the income criteria, the adequacy or not of the information provided to the farmers on the part of the tax authorities, the related administrative decisions mainly from the Ministry of Finance, the role of accountants in information, and, eventually, the tax treatment of farmers and the tax treatment of farmers in comparison with other categories of businesses and entrepreneurs. The main conclusions of the article are that the bureaucracy in tax returns is augmented, the production of farmers is affected seriously and the tax rates follow an upward course.*

**Key words:** tax accounting, agricultural production.

**JEL classifications:** M41, M21, E23

## **Τα χαρακτηριστικά της φορολόγησης των αγροτικών εκμεταλλεύσεων στην Ελλάδα. Έρευνα απόψεων των λογιστών που δραστηριοποιούνται σε αγροτικές περιοχές.**

**Βασιλείου Φ., Σωτηροπούλου Β.Α.**

Πανεπιστήμιο Πατρών  
fotios.vasileiou@gmail.com, sotiropoulou.v.a@gmail.com

**Αρνής Ν., Χύτης Ε.**

Πανεπιστήμιο Ιωαννίνων  
narnis@teiep.gr, ehytis@teiep.gr

### **Περίληψη**

Στο άρθρο αυτό επιχειρείται να περιγραφεί η κατάσταση που επικρατεί στην φορολογία των αγροτών στην Ελλάδα και να κατανοηθούν οι συνέπειες. Αυτή η έρευνα βασίζεται σε ερωτηματολόγια που συμπληρώθηκαν από 83 λογιστές που δραστηριοποιούνται σε αγροτικές περιοχές. Τα βασικά σημεία αυτής της έρευνας αφορούν: την εφαρμογή του Φ.Π.Α, τα εισοδηματικά κριτήρια, την επάρκεια ή όχι στην ενημέρωση που παρέχεται στους αγρότες από την πλευρά των φορολογικών αρχών, τις συναφείς διοικητικές αποφάσεις κυρίως από την πλευρά του Υπουργείου Οικονομικών, τον ρόλο των λογιστών στην ενημέρωση, και, τελικά, τη φορολογική μεταχείριση των αγροτών και συγκριτικά με τις υπόλοιπες κατηγορίες επιχειρήσεων και επιχειρηματιών. Τα βασικά συμπεράσματα αυτού του άρθρου είναι ότι έχει αυξηθεί η πολυπλοκότητα στην απόδοση φόρων, η αγροτική παραγωγή επηρεάζεται σοβαρά και τα ποσοστά φορολόγησης ακολουθούν ανοδική πορεία.

**Λέξεις κλειδιά:** Φορολογική Λογιστική, Γεωργική Παραγωγή

**JEL Ταξινόμηση:** M41, M21, E23

### **Μεθοδολογία**

Βάσει των στόχων της έρευνας συγκροτήθηκε ερωτηματολόγιο στο οποίο συμμετείχαν λογιστές με πολλά χρόνια επαγγελματικής εμπειρίας και δραστηριοποίησης στον κλάδο, από ολόκληρη την Ελλάδα. Συγκεκριμένα σε σύνολο 83 ερωτηματολογίων τα 17 προέρχονται από την περιοχή του Μεσολογίου και η συμπλήρωσή τους επετεύχθη στο πλαίσιο της προσωπικής συνέντευξης. Τα υπόλοιπα ερωτηματολόγια συγκεντρώθηκαν συμπληρωμένα μέσω του διαδικτύου, μετά από την προβολή του συγκεκριμένου ερωτηματολογίου στην Ιστοσελίδα του φορο-λογιστικού κόμβου ενημέρωσης «Taxheaven.gr» και σε δικτυακές ομάδες λογιστών όπως η «Κοινότητα Ελλήνων Λογιστών». Η επεξεργασία των ευρημάτων της έρευνας πεδίου έγινε με το πρόγραμμα SPSS και τα ποσοτικά αποτελέσματα (Philip Garcia, S. T., 2001) έγινε προσπάθεια να ερμηνευτούν (πέραν της λογιστικής: Argiles J.M., Slof, J. M., 2001) βάσει των κριτηρίων της οικονομικής των επιχειρήσεων και της συμβολής τους ουσιαστικά στην οικονομική ανάπτυξη.

### **Δημογραφικά, επαγγελματικά και εκπαιδευτικά στοιχεία του δείγματος λογιστών.**

Το δείγμα των λογιστών αποτελείται από 83 συμμετέχοντες. Το 44,6% Γυναίκες και το 55,4% άνδρες. Στους ακόλουθους πίνακες των

δημογραφικών στοιχείων παρατίθενται το φύλο, το εκπαιδευτικό υπόβαθρο των ερωτηθέντων, τα χρόνια εμπειρίας, καθώς και πληροφορίες για την επαγγελματική τους ιδιότητα.

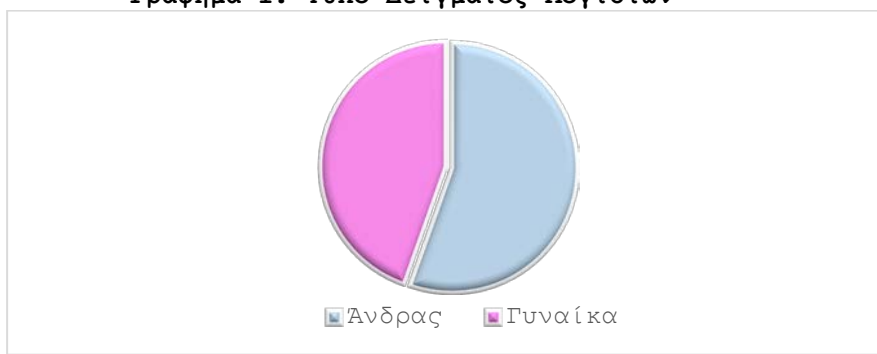
Ο πίνακας της εκπαίδευσης μας δείχνει ότι το δείγμα των ερωτηθέντων έχει ένα αρκετά καλό εκπαιδευτικό υπόβαθρο, καθώς το 21,7% έχει κάνει μεταπτυχιακές σπουδές και το 2,4% έχει συνεχίσει σε διδακτορικό τίτλο.

Τα χρόνια εμπειρίας των ερωτηθέντων του δείγματος φαίνονται στον πίνακα 11 και στο γράφημα 7 πιο αναλυτικά. Το μεγαλύτερο ποσοστό των ερωτηθέντων το οποίο αντιστοιχεί στο 28,9% έχει εμπειρία από 1 έως 5 έτη. Αντίστοιχα το 26,5% του δείγματος έχει εμπειρία έως 10 έτη.

**Πίνακας 1: Φύλο δείγματος Λογιστών**

Φύλο		
	Συχνότητα	Ποσοστό
<b>Ανδρας</b>	46	55,4%
<b>Γυναίκα</b>	37	44,6%
<b>Σύνολα</b>	83	100,0%

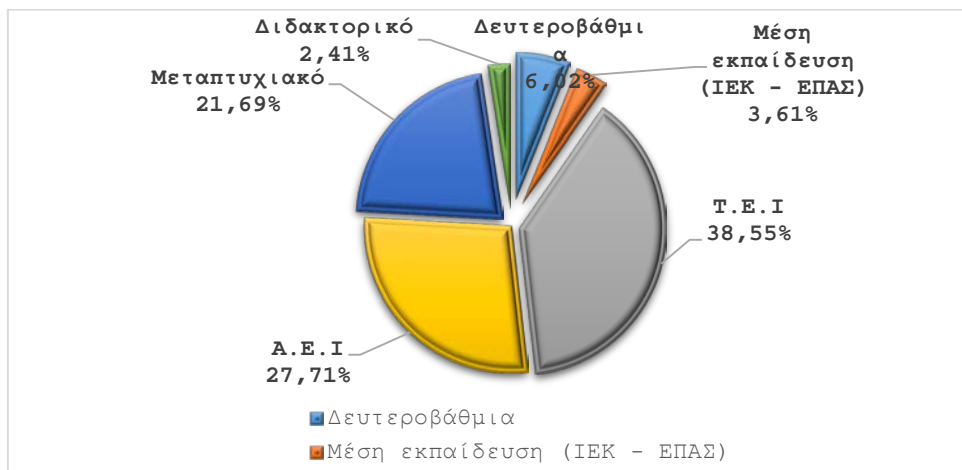
**Γράφημα 1: Φύλο Δείγματος Λογιστών**



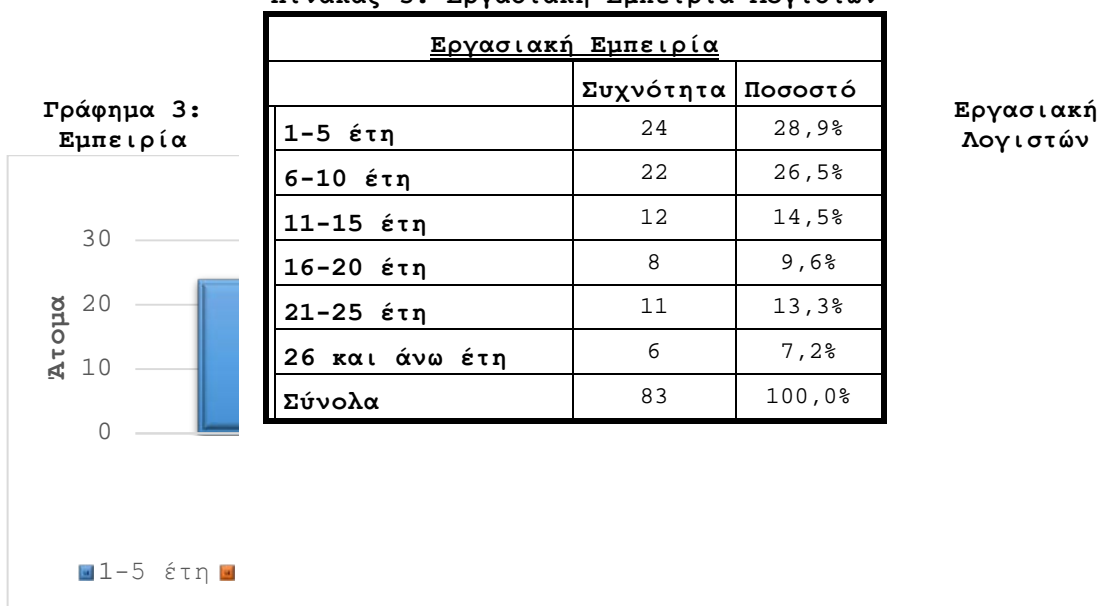
**Πίνακας 2: Εκπαιδευτικό Υπόβαθρο Λογιστών**

<u>Εκπαίδευση</u>		
	Συχνότητα	Ποσοστό
<b>Δευτεροβάθμια</b>	5	6,0%
<b>Μέση εκπαίδευση (ΙΕΚ - ΕΠΑΣ)</b>	3	3,6%
<b>Τ.Ε.Ι</b>	32	38,6%
<b>Α.Ε.Ι</b>	23	27,7%
<b>Μεταπτυχιακό</b>	18	21,7%
<b>Διδακτορικό</b>	2	2,4%
<b>Σύνολο</b>	83	100,0%

**Γράφημα 2: Εκπαιδευτικό υπόβαθρο Λογιστών**



Πίνακας 3: Εργασιακή Εμπειρία Λογιστών



### Αποτελέσματα ανάλυσης ερωτηματολογίων που απευθύνθηκαν σε λογιστές

Το ερωτηματολόγιο το οποίο απευθύνονταν στο δείγμα των Λογιστών περιλάμβανε, κατ' αρχάς, ερωτήσεις για:

- Την διερεύνηση της άποψης των λογιστών για το εάν κρίνουν ως σωστές τις μεταρρυθμίσεις για την ένταξη των αγροτών στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α (καθεστώτα ΦΠΑ: βλ. παράρτημα Ι).
- Την άποψή τους για την ενημέρωση από πλευράς των αρμόδιων αρχών σχετικά με τις υποχρεώσεις που θα πρέπει να έχουν οι αγροτοκτηνοτρόφοι απέναντι στις φορολογικές αρχές.
- Την άποψή τους για τις επιπτώσεις των νέων μεταρρυθμίσεων στο εισόδημα των αγροτών.
- Τέλος δυο ανοικτές ερωτήσεις για τα πλεονεκτήματα - μειονεκτήματα της ένταξης των αγροτών στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Ακολουθούν τα αποτελέσματα της ανάλυσης συχνοτήτων, βάση πινάκων και σχεδιαγραμμάτων όπως προέκυψαν από την ανάλυση με το στατιστικό πακέτο **SPSS**.

**Πίνακας 4: Στατιστικά Δεδομένα: Υποχρεωτική ή όχι η ένταξη των αγροτών στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ;**

<b>Η υποχρεωτική ένταξη των αγροτών στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α βάσει των ακαθάριστων εσόδων ή ποσού ενιαίας ενίσχυσης από 01/01/2014 είναι σωστή;</b>		
	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>
<b>ΝΑΙ</b>	72	86,7%
<b>ΟΧΙ</b>	11	13,3%
<b>Σύνολα</b>	83	100,0%

Από το δείγμα των ερωτηθέντων, το 86,7% είναι σύμφωνο με την ένταξη των αγροτών στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Ο λόγος για τον οποίο η πλειοψηφία των ερωτηθέντων είναι σύμφωνοι, είναι ότι και οι αγρότες νοούνται ως επιχειρηματίες ασκώντας ατομική γεωργική επιχείρηση και δεν πρέπει να διαφέρουν από τους άλλους επιχειρηματίες ούτε να ισχύουν ιδιαίτερα μέτρα για έναν μόνο κλάδο επιχειρηματικής δραστηριότητας. Οι αρνητικές απαντήσεις οι οποίες προέκυψαν έγκειται στους εξής λόγους:

- Δημιουργούνται στρεβλώσεις του ανταγωνισμού μεταξύ των αγροτών από αυτούς που πωλούν χωρίς την έκδοση παραστατικών.
- Δεν είναι δυνατόν οι αγρότες να προσκομίζουν παραστατικά για όλες τις δαπάνες τους.
- Δεν έγινε ομαλά η μετάβαση στο κανονικό καθεστώς και κυρίως χωρίς καμία εκπαίδευση των αγροτών.
- Τα έσοδα των αγροτών είναι ελάχιστα για να διατηρούν βιβλία, και τα όρια για την ένταξη ήταν χαμηλά και σε λάθος χρονολογία, αφού εφ' εξής μειώθηκαν ή εκμηδενίστηκαν οι επιδοτήσεις τους.

**Απόψεις για την συμβολή των Κρατικών φορολογικών αρχών στην ενημέρωση των αγροτών για την υποχρεωτική ένταξη σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α από 01/01/2014**

Στις απαντήσεις που δόθηκαν βάσει πενταβάθμιας κλίμακας Likert με το ένα (1) να εκπροσωπεί την στάση «διαφωνώ απόλυτα», το δύο (2) την στάση «διαφωνώ», το τρία (3) «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ», το τέσσερα (4) «συμφωνώ» και το πέντε (5) «συμφωνώ απόλυτα», στους ακόλουθους πίνακες οι μέσοι όροι (means) δείχνουν την στάση των ερωτηθέντων.

**Πίνακας 5: Στατιστικά δεδομένα: Συμβολή του κράτους στην ενημέρωση των αγροτών**

<b>Statistics</b>		
	<b>Επαρκής η ενημέρωση στους αγρότες από την πλευρά των κρατικών φορολογικών αρχών;</b>	<b>Χρειάστηκε να επωμιστούν την ορθή ενημέρωση των αγροτών οι λογιστές;</b>
<b>Valid</b>	83	83
<b>Missing</b>	0	0
<b>Mean</b>	2,0000	4,3855
<b>Median</b>	2,0000	5,0000
<b>Std. deviation</b>	1,05922	1,01009

Στον πίνακα 13 φαίνεται ξεκάθαρα ότι η κρατική συμβολή στην ενημέρωση των αγροτών ήταν ελλιπής. Επίσης προκύπτει ότι στις αρμοδιότητες των λογιστών προστέθηκε και η ενημέρωση των πελατών τους για τις φορολογικές μεταρρυθμίσεις και για τις υποχρεώσεις έναντι της νέας φορολογικής νομοθεσίας.

**Πίνακας 6: Στατιστικά Δεδομένα: Κατανόηση και εφαρμογή των υποχρεώσεων των αγροτών απέναντι στις Αρχές.**

Statistics		
	Οι υποχρεώσεις των αγροτών για το καθεστώς Φ.Π.Α έχουν γίνει κατανοητές από τους πελάτες σας;	Οι αγρότες έχουν κατανοήσει και εφαρμόζουν πλήρως τις υποχρεώσεις τους στην απεικόνιση συναλλαγών;
Valid	83	83
Missing	0	0
Mean	2,3976	2,0602
Median	2,0000	2,0000
Std. deviation	1,03523	,90189

Στον πίνακα 14, η μέση τιμή για την κατανόηση των υποχρεώσεων απέναντι στις φορολογικές αρχές από τους αγρότες είναι περίπου 2, δηλαδή «Διαφωνώ».

**Διερεύνηση για τις προτάσεις των Λογιστών για τα κριτήρια ένταξης αγροτών – κτηνοτρόφων στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α**

Σε αυτές τις δύο ερωτήσεις η κλίμακα περιείχε έξι κλάσεις με τα εξής ποσά: το ένα (1) 5.000€, το δύο (2) 10.000€, το τρία (3) 15.000€, το τέσσερα (4) 20.000€, το πέντε (5) 25.000€, το έξι (6) 30.000€ και άνω.

Ο μέσος όρος της πρώτης ερώτησης που αφορά το κριτήριο του εισοδήματος της εκμετάλλευσης είναι κοντά στο 3 (2,9) δηλαδή στις 15.000€. Ο μέσος όρος του κριτηρίου των χρημάτων επιδότησης είναι στο 1,6 ανάμεσα από 5.000€ και 10.000€.

**Πίνακας 7: Στατιστικά Δεδομένα ερωτήσεων διερεύνησης κριτηρίων ένταξης στο κανονικό καθεστώς**

Statistics		
	Το ποσό βάσει εισοδήματος της εκμετάλλευσης που προτείνετε για την υποχρεωτική ένταξη στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.	Το ποσό βάσει ενισχύσεων που προτείνετε για την υποχρεωτική ένταξη στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.
Valid	83	83
Missing	0	0
Mean	2,9398	1,6506
Median	3,0000	1,0000
Std. deviation	1,42580	,88942

**Ερωτήσεις διερεύνησης για τον τρόπο φορολόγησης των αγροτών.**

Ο ακόλουθος πίνακας χρησιμοποιεί πενταβάθμια κλίμακα Likert όπως και οι παραπάνω από το (1) «διαφωνώ απολύτως» έως το (5) «συμφωνώ απολύτως». Σε αυτές τις δύο ερωτήσεις φαίνεται ότι το δείγμα των λογιστών που απάντησε ούτε συμφωνεί ούτε διαφωνεί με τις φορολογικές ελαφρύνσεις που απολάμβαναν μέχρι τώρα οι αγρότες, καθώς η μέση τιμή είναι στο 3,3. Εντύπωση, όμως, προκαλεί και το γεγονός ότι ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν στην εξομοίωση της αγροτικής φορολόγησης με αυτή των υπόλοιπων επιχειρήσεων, καθώς ο μέσος όρος τείνει στο 2,72 κοντά στο 3 που είναι η τιμή «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ».

**Πίνακας 8: Στατιστικά Δεδομένα ερωτήσεων διερεύνησης τρόπου φορολόγησης αγροτών.**

Statistics		
	Η φορολόγηση της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας καλώς έχει μια φορολογική ελάφρυνση σε σχέση με τις άλλες επιχειρήσεις;	Θα έπρεπε η φορολόγηση των αγροτών να εξομοιωθεί με αυτή των υπόλοιπων επιχειρήσεων;
Valid	83	83
Missing	0	0
Mean	3,3012	2,7229
Median	4,0000	2,0000
Std. deviation	1,27581	1,36429

Ερωτήσεις διερεύνησης για το αγροτικό εισόδημα και τον προσδιορισμό του.

Σ' αυτές τις δύο ερωτήσεις η πενταβάθμια κλίμακα Likert έχει τις εξής κλάσεις: το ένα (1) «καθόλου», το δύο (2) «πολύ λίγο», το τρία (3) «λίγο», το τέσσερα (4) «πολύ», το πέντε (5) «πάρα πολύ».

Στην ερώτηση για το αν έχουν μειωθεί τα αγροτικά εισοδήματα λόγω των φορολογικών μειώσεων, η απάντηση του δείγματος των λογιστών είναι «λίγο» καθώς ο μέσος όρος είναι στο 3,2.

Στην ερώτηση για το αν οι πίνακες αντικειμενικού προσδιορισμού του αγροτικού εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών αποτυπώνουν εύστοχα το αγροτικό εισόδημα ο μέσος όρος είναι στο 1,8 ανάμεσα δηλαδή στο «καθόλου» και το «πολύ λίγο».

**Πίνακας 9: Στατιστικά Δεδομένα ερωτήσεων διερεύνησης προσδιορισμού αγροτικού εισοδήματος.**

Statistics		
	Το αγροτικό εισόδημα λόγω των φορολογικών υποχρεώσεων των αγροτών έχει μειωθεί;	Η μέθοδος προσδιορισμού του αγροτικού εισοδήματος με πίνακες από το Υπουργείο Οικονομικών αποτύπωναν εύστοχα το αγροτικό εισόδημα;
Valid	83	83
Missing	0	0
Mean	3,2771	1,8193
Median	3,0000	1,0000
Std. deviation	,99159	1,01386

**Πίνακας 10: Στατιστικά δεδομένα ερωτήσεων διερεύνησης του προσδιορισμού του εισοδήματος.**

Statistics				
	Οι πίνακες αντικειμενικού προσδιορισμού εισοδήματος, αναπροσαρμοζόμενοι θα μπορούσαν να αποτυπώσουν εύστοχα το αγροτικό εισόδημα;	Για τους αγρότες ειδικού καθεστώτος θα έπρεπε να συνεχιστεί ο αντικειμενικός προσδιορισμός του αγροτικού εισοδήματος;	Είναι σωστό να φορολογούνται οι αγροτοκτηνοτροφικές ενισχύσεις άνω των 12.000 ευρώ;	Πιστεύετε ότι είναι ορθό να υπάρχει το τέλος επιτηδεύματος μετά την παρέλευση πενταετίας από την ένταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ;
Valid	83	83	83	83
Missing	0	0	0	0
Mean	1,4940	1,3133	1,6386	1,6506
Median	1,0000	1,0000	2,0000	2,0000
Std. deviation	,50300	,46664	,48334	,47968

Στον ανωτέρω πίνακα οι ερωτήσεις είναι κλειστού τύπου με απαντήσεις το ΝΑΙ (1) και το ΟΧΙ (2). Κάτω από κάθε ερώτηση ο μέσος όρος (mean) και η διάμεσος (median) δίνουν τα αποτελέσματα των απαντήσεων.

**Παράρτημα Περιγραφικών Πινάκων Συχνότητας.**

**Απόψεις για την συμβολή των Κρατικών φορολογικών αρχών στην ενημέρωση των αγροτών για την υποχρεωτική ένταξη σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α από 01/01/2014.**

Επαρκής η ενημέρωση στους αγρότες από την πλευρά των κρατικών φορολογικών αρχών;					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Διαφωνώ απολύτως	32	38,6	38,6	38,6
	Διαφωνώ	31	37,3	37,3	75,9
	Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	10	12,0	12,0	88,0
	Συμφωνώ	8	9,6	9,6	97,6
	Συμφωνώ απολύτως	2	2,4	2,4	100,0
	Total	83	100,0	100,0	

Χρειάστηκε να επωμιστούν την ορθή ενημέρωση των αγροτών οι λογιστές;					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Διαφωνώ απολύτως	4	4,8	4,8	4,8
	Διαφωνώ	1	1,2	1,2	6,0
	Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	5	6,0	6,0	12,0
	Συμφωνώ	22	26,5	26,5	38,6
	Συμφωνώ απολύτως	51	61,4	61,4	100,0
	Total	83	100,0	100,0	



**Οι υποχρεώσεις των αγροτών για το καθεστώς Φ.Π.Α έχουν γίνει κατανοητές από τους πελάτες σας;**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Διαφωνώ απολύτως	16	19,3	19,3	19,3
	Διαφωνώ	34	41,0	41,0	60,2
	Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	19	22,9	22,9	83,1
	Συμφωνώ	12	14,5	14,5	97,6
	Συμφωνώ απολύτως	2	2,4	2,4	100,0
	Total	83	100,0	100,0	

**Οι αγρότες έχουν κατανοήσει και εφαρμόζουν πλήρως τις υποχρεώσεις τους στην απεικόνιση συναλλαγών;**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Διαφωνώ απολύτως	26	31,3	31,3	31,3
	Διαφωνώ	31	37,3	37,3	68,7
	Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	21	25,3	25,3	94,0
	Συμφωνώ	5	6,0	6,0	100,0
	Total	83	100,0	100,0	

**Διερεύνηση για τις προτάσεις των Λογιστών για τα κριτήρια ένταξης αγροτών - κτηνοτρόφων στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α**

**Το ποσό βάσει εισοδήματος της εκμετάλλευσης που προτείνετε για την υποχρεωτική ένταξη στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α:**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	5000€	16	19,3	19,3	19,3
	10000€	21	25,3	25,3	44,6
	15000€	13	15,7	15,7	60,2
	20000€	20	24,1	24,1	84,3
	25000€	11	13,3	13,3	97,6
	30000€ και άνω	2	2,4	2,4	100,0
	Total	83	100,0	100,0	

**Το ποσό βάσει ενισχύσεων που προτείνετε για την υποχρεωτική ένταξη στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α:**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	5000€	45	54,2	54,2	54,2
	10000€	27	32,5	32,5	86,7
	15000€	8	9,6	9,6	96,4
	20000€	1	1,2	1,2	97,6
	25000€	2	2,4	2,4	100,0
	Total	83	100,0	100,0	

**Ερωτήσεις Διερεύνησης για τον τρόπο φορολόγησης των αγροτών.**

**Η φορολόγηση της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας καθώς έχει μια φορολογική ελάφρυνση σε σχέση με τις άλλες επιχειρήσεις;**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
--	--	-----------	---------	---------------	--------------------

Valid	Διαφωνώ απολύτως	10	12,0	12,0	12,0
	Διαφωνώ	15	18,1	18,1	30,1
	Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	11	13,3	13,3	43,4
	Συμφωνώ	34	41,0	41,0	84,3
	Συμφωνώ απολύτως	13	15,7	15,7	100,0
	Total	83	100,0	100,0	

<b>Θα έπρεπε η φορολόγηση των αγροτών να εξομοιωθεί με αυτή των υπόλοιπων επιχειρήσεων;</b>					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Διαφωνώ απολύτως	17	20,5	20,5	20,5
	Διαφωνώ	28	33,7	33,7	54,2
	Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ	11	13,3	13,3	67,5
	Συμφωνώ	15	18,1	18,1	85,5
	Συμφωνώ απολύτως	12	14,5	14,5	100,0
	Total	83	100,0	100,0	

**Ερωτήσεις διευκρίνισης για το αγροτικό εισόδημα και τον προσδιορισμό του.**

<b>Το αγροτικό εισόδημα λόγω των φορολογικών υποχρεώσεων των αγροτών έχει μειωθεί;</b>					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	5	6,0	6,0	6,0
	Πολύ Λίγο	9	10,8	10,8	16,9
	Λίγο	35	42,2	42,2	59,0
	Πολύ	26	31,3	31,3	90,4
	Πάρα Πολύ	8	9,6	9,6	100,0
	Total	83	100,0	100,0	

<b>Η μέθοδος προσδιορισμού του αγροτικού εισοδήματος με πίνακες από το Υπουργείο Οικονομικών αποτύπωναν εύστοχα το αγροτικό εισόδημα;</b>					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	45	54,2	54,2	54,2
	Πολύ Λίγο	14	16,9	16,9	71,1
	Λίγο	18	21,7	21,7	92,8
	Πολύ	6	7,2	7,2	100,0
	Total	83	100,0	100,0	

<b>Οι πίνακες αντικειμενικού προσδιορισμού εισοδήματος, αναπροσαρμοζόμενοι θα μπορούσαν να αποτυπώσουν εύστοχα το αγροτικό εισόδημα;</b>					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ναι	42	50,6	50,6	50,6
	Όχι	41	49,4	49,4	100,0
	Total	83	100,0	100,0	

Για τους αγρότες ειδικού καθεστώτος θα έπρεπε να συνεχιστεί ο αντικειμενικός προσδιορισμός του αγροτικού εισοδήματος;					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ναι	57	68,7	68,7	68,7
	Όχι	26	31,3	31,3	100,0
	Total	83	100,0	100,0	

Είναι σωστό να φορολογούνται οι αγροκτηνοτροφικές ενισχύσεις άνω των 12.000 ευρώ;					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ναι	30	36,1	36,1	36,1
	Όχι	53	63,9	63,9	100,0
	Total	83	100,0	100,0	

Πιστεύεται ότι είναι ορθό να υπάρχει το τέλος επιτηδεύματος μετά την παρέλευση πενταετίας από την ένταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ;					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ΝΑΙ	29	34,9	34,9	34,9
	ΟΧΙ	54	65,1	65,1	100,0
	Total	83	100,0	100,0	

### Συμπεράσματα

Αξιολογώντας τα ευρήματα της έρευνας συμπεραίνεται πως το μεγαλύτερο ποσοστό (86,7%) των λογιστών - φοροτεχνών που συμμετείχαν συμφωνεί με την ένταξη των αγροτών στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Ο βασικότερος λόγος είναι η εξομοίωση του αγρότη-επιχειρηματία με τους υπόλοιπους κλάδους των επιχειρηματιών.

Η πλειονότητα των ερωτηθέντων φαίνεται να πιστεύουν, σε ποσοστό 75,9%, πως η ενημέρωση του αγροτικού πληθυσμού από τις φορολογικές - οικονομικές αρχές υπήρξε ανεπαρκής. Αποτέλεσμα του γεγονότος αυτού είναι να επωμιστεί ο κλάδος τους (των λογιστών - φοροτεχνών) την ευθύνη για την πληρέστερη ενημέρωση των φορολογούμενων αγροτών. Σημαντικό είναι το γεγονός πως σύμφωνα με την πεποίθηση των λογιστών (ποσοστό 50%) οι φορολογούμενοι αγρότες δεν έχουν κατανοήσει επαρκώς τις υποχρεώσεις τους. Το μεγαλύτερο ποσοστό των λογιστών (57%) θεωρεί πως ένα έτος μετά την εισαγωγή του νέου φορολογικού πλαισίου οι αγρότες δεν εφαρμόζουν πλήρως τις υποχρεώσεις τους στην απεικόνιση των οικονομικών τους συναλλαγών.

Ερωτηθέντες για τα όρια σύμφωνα με τα οποία θα έπρεπε να πραγματοποιηθεί η μετάταξη των αγροτών στο κανονικό καθεστώς σαν βάση εισοδήματος προτείνεται σε μεγαλύτερο ποσοστό το ύψος του 10.000 ευρώ. Έπεται με μικρή διαφορά το ποσό των 20.000 ευρώ. Η πλειονότητα συμφωνεί όμως ότι για την υποχρεωτική ένταξη στο κανονικό καθεστώς το ύψος των κοινοτικών ενισχύσεων θα πρέπει να ανέρχεται σε 5.000 ευρώ. Η κυριαρχούσα άποψη των συμμετεχόντων στην έρευνα είναι πως η φορολόγηση της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας θα πρέπει να φέρει φορολογική ελάφρυνση σε σχέση με τις υπόλοιπες επιχειρήσεις.

Αναφορικά με τον προσδιορισμό του αγροτικού εισοδήματος η επικρατούσα άποψη είναι πως το αγροτικό εισόδημα έχει δεχθεί μικρή μείωση τα τελευταία έτη. Κοινή πεποίθηση είναι πως η μέχρι πρότινος μέθοδος προσδιορισμού του αγροτικού εισοδήματος με βάση πίνακες που καθορίζονταν από το Υπουργείο Οικονομικών (παράρτημα Ι) δεν παρείχε την δυνατότητα ακριβούς αποτύπωσης του αγροτικού εισοδήματος. Η άποψη

των λογιστών είναι πώς μια αναπροσαρμογή στους συγκεκριμένους πίνακες θα μπορούσε να συντελέσει στον ακριβή προσδιορισμό του αγροτικού εισοδήματος. Το μεγαλύτερο ποσοστό θεωρεί πως για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος θα πρέπει να συνεχιστεί ο αντικειμενικός προσδιορισμός του αγροτικού εισοδήματος. Τέλος το μεγαλύτερο ποσοστό των λογιστών (53%) θεωρεί πως η φορολόγηση των κοινοτικών ενισχύσεων άνω των 12.000 είναι άδικη, όπως και η επιβολή του τέλους επιτηδεύματος.

Γενικότερα οι απόψεις συγκλίνουν στη διαπίστωση ότι το νέο φορολογικό καθεστώς πλήττει το εισόδημα (και τα κέρδη) των αγροτών με αρνητικές συνέπειες ως προς τις επενδυτικές/αναπτυξιακές προοπτικές.

### **Βιβλιογραφία**

- Philip Garcia, S. T. (2001). A Multivariate Logit Analysis of Farmers' Financial Information. *American Journal of Agricultural Economics*.
- Argilés, J.M., Slof, J. M. (2001). New Opportunities For Farm Accounting. *European Accounting Review*, Vol. 10, No. 2.
- Γ.Γ.Δ.Ε. (2015). Taxheaven. (Γ. Γ.-Α. Α', Επιμ.) Ανάκτηση 09 13, 2015, από <http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/20375>
- Κάργας, Γ. (n.d.). Πανεπιστήμιο Παντείου. Ανάκτηση 09 06, 2015, από <http://pandemos.panteion.gr:8080/fedora/objects/iid:1327/datastreams/PDF1/content>
- Κιτσοπανίδης, Γ. Ι. (2007). *Γεωργική Λογιστική & Εκτιμητική Αρχές και Εφαρμογές* (1η εκδ.). Θεσσαλονίκη : Ζήτη.
- N.2859/2000). (n.d.). *Γενική γραμματεία πληροφοριακών συστημάτων*. (Β. τ. Ελλήνων, Επιμ.) Ανάκτηση 09 12, 2015, από [http://www.gsis.gr/gsis/export/sites/default/gsis\\_site/TaxGuide/documents\\_FPA-VIES/kodikopoihsh\\_FPA.pdf](http://www.gsis.gr/gsis/export/sites/default/gsis_site/TaxGuide/documents_FPA-VIES/kodikopoihsh_FPA.pdf)
- Νιφορόπουλος, Κ. Ι. (2012, Ιούλιος - Σεπτέμβριος & Οκτώβριος - Δεκέμβριος). Η ιστορία της λογιστικής στην Ελλάδα. («. Ι. »), Επιμ.) *τριμηνιαίο περιοδικό Οικονομικού Λογισμού «Accountancy Greece ( Ag ) »* ((τεύχη 8 (ΙΟΥΛ.- ΣΕΜ. 2012) & 9 (ΟΚΤ-ΔΕΚ. 2012)),).
- Πομόνης, Ν. Σ. (2003). *Λογιστική* (5η Έκδοση εκδ.). Αθήνα: Αθ. Σταμούλης.
- Φίλιος, Β. (2003). *Γενική Χρηματοοικονομική Λογιστική* (1η Έκδοση εκδ.). Αγρινιο: Σύγχρονη Εκδοτική.

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι.

Πίνακας 11: Δηλωθέντα εισοδήματα αγροτών οικονομικού έτους 2014

Ποσό εισοδήματος	Αριθμός αγροτών	Ποσοστό
μηδενικό εισόδημα ή ζημιά	104.768	19,60%
από 0 – 1.000 €	233.674	43,85%
από 1.001 – 2.000 €	57.941	10,88%
από 2.001 – 3.000 €	33.455	6,29%
από 3.001 – 4.000 €	21.448	4,02%
από 4.001 – 5.000 €	15.288	2,87%
από 5.001 – 9.000 €	32.053	6,01%
από 9.001 – 12.000 €	10.958	2,07%
από 12.001 – 20.000 €	12.058	2,27%
από 20.001 – 30.000 €	5.541	1,05%
από 30.001 και πάνω	5.733	1,09%
Σύνολο	532.917	100,00%

Πηγή στοιχείων: Δηλώσεις εισοδήμ. οικον. έτους 2014. Υπ. Οικονομικών, (2015)

Στον πίνακα αυτό αποτυπώνεται το αγροτικό εισόδημα οικονομικού έτους 2014, όπως παρέχεται από το Υπουργείο Οικονομικών (2015): Το 67,91% δηλώνει εισόδημα έως 5.000 ευρώ ενώ το 19,6% δηλώνει μηδενικά εισοδήματα η ζημιά.

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ.****Η φορολογία των αγροτών στην Ελλάδα**

Πλήθος νόμων και διατάξεων που αφορούν τους αγρότες και το αγροτικό εισόδημα έχουν νομοθετηθεί από την Ελληνική Βουλή. Οι νόμοι που απασχολούν όμως επί το πλείστον την γεωργική εκμετάλλευση είναι οι εξής:

➤ **N.2238/94**

1. **Άρθρο 40:** Έννοια και απόκτηση του Εισοδήματος
2. **Άρθρο 41:** Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα
3. **Άρθρο 42:** Προσδιορισμός καθαρού γεωργικού εισοδήματος
4. **Άρθρο 43:** Εκπτώσεις του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις
5. **Άρθρο 44:** Απαλλαγές του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις

➤ **N.2859/2000**

1. **Άρθρο 42:** Αγρότες, αγροτικά προϊόντα, αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες του Κώδικα Φ.Π.Α

➤ **N.4172/2013**

- 1) **Άρθρο 29 παρ. 3** Τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%).
- 2) **Άρθρο 58 παρ. 2** . Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί και οι ομάδες παραγωγών φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%).

➤ **N.4328/2015**

- 1) **Άρθρο 2 παρ. 1** «Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, οι αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που χορηγούνται στα πλαίσια της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μόνο κατά το μέρος των ενισχύσεων και επιδοτήσεων που υπερβαίνει τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι δε αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους, δεν συνυπολογίζονται.»
- 2) **Άρθρο 2 παρ. 8** Ειδικά, κατά το φορολογικό έτος 2014 για όσους αποκτούν εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα το προς βεβαίωση ποσό φόρου της παραγράφου 1 του άρθρου 69 περιορίζεται στο μισό.»

➤ **N.4330/2015**

- 1) **Άρθρο 1 παρ.4.** Στο άρθρο 72 του Ν. 4172/2013 προστίθεται η νέα παράγραφος 35, ως εξής: «35. Όταν το πραγματικό εισόδημα των φορολογουμένων κατά το φορολογικό έτος 2014 δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000 ευρώ και το τεκμαρτό τους εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ και εφόσον δεν ασκείται επιχειρηματική δραστηριότητα για την οποία απαιτείται η υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών ή ατομική αγροτική δραστηριότητα, το εισόδημα αυτό, εξαιρουμένου του εισοδήματος από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, και η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, φορολογούνται με την κλίμακα των μισθωτών – συνταξιούχων της παρ. 1 του άρθρου 15. Εάν το πραγματικό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου υπερβαίνει το ποσό των 6.000 ευρώ, το υπερβάλλον ποσό φορολογείται με την κλίμακα της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται και για τους φορολογούμενους που διέκοψαν την επιχειρηματική τους δραστηριότητα, για το εισόδημα που απέκτησαν μετά τη διακοπή της.»
- 2) **Άρθρο 1 παρ.5.** Στο τέλος της παρ. 2 του άρθρου 39 του Ν. 4172/2013 προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής: «Ειδικά για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση προς

ανιόντες, κατιόντες και συζύγους, αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής.»

Με τη νέα αυτή διάταξη αποκαταστάθηκε μερικώς φορολογική δικαιοσύνη, με την κατάργηση του υπολογισμού τεκμαρτού εισοδήματος σε όσους ασκούν ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση αγροτικών εκτάσεων προς ανιόντες/κατιόντες/συζύγους. Με αφορμή τη διάταξη αυτή θεωρούμε ότι, θα έπρεπε να επιδειχθεί μεγαλύτερη φορολογική ευαισθησία σε όλη την παραγωγική δραστηριότητα, και μέχρις ενός ορισμένου ποσού του ατομικού ή οικογενειακού γεωργικού εισοδήματος, προκειμένου να δοθούν κίνητρα.

Για την φορολογικές Αρχές, η έννοια του αγρότη περιγράφεται στο **Άρθρο 42** του νόμου **Ν.2859/2000**. «Αγρότες, αγροτικά προϊόντα, αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες» του Κώδικα Φ.Π.Α.

I. Ως αγρότες, αυτοί που ασκούν προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειάς τους ή με μισθωτούς ή εργάτες τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4.

II. Ως αγροτικά προϊόντα, τα αγαθά που παράγονται από τους αγρότες στα πλαίσια των αγροτικών τους εκμεταλλεύσεων.

III. Ως αγροτικές εκμεταλλεύσεις:

1. η γεωργία γενικά και ιδίως η καλλιέργεια δημητριακών, κηπευτικών, καπνού, βαμβακιού, οπωροφόρων και καρποφόρων δέντρων, αρωματικών και διακοσμητικών φυτών, η αμπελοργία, η ανθοκομία, η παραγωγή μανιταριών, μπαχαρικών, σπόρων και φυτών,

2. η εκτροφή ζώων γενικά, στην οποία περιλαμβάνονται ιδίως η κτηνοτροφία, η πτηνοτροφία, η κονικλοτροφία, η μελισσοκομία, η σηροτροφία και η σαλιγκαροτροφία,

3. η δασοκομία γενικά

4. η αλιεία σε γλυκά νερά, η ιχθυοτροφία, η βατραχοτροφία, η καλλιέργεια μυδιών, στρειδιών και η εκτροφή μαλακίων και μαλακοστράκων,

5. οι μεταποιητικές δραστηριότητες του αγρότη, που πραγματοποιούνται με συνήθη μέσα, στα πλαίσια των αγροτικών εκμεταλλεύσεων, σε προϊόντα τα οποία προέρχονται κατά κύριο λόγο από την αγροτική του παραγωγή.

IV. Ως αγροτικές υπηρεσίες, οι παρεχόμενες από τους αγρότες με χειρωνακτική εργασία ή με το συνήθη εξοπλισμό της εκμετάλλευσής τους, οι οποίες συμβάλλουν στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται κυρίως:

1. οι εργασίες σποράς και φύτευσης, καλλιέργειας, θερισμού, αλωνίσματος, δεματοποίησης, περισυλλογής και συγκομιδής,

2. οι εργασίες προπαρασκευής για την πώληση προϊόντων, όπως η διαλογή, η ξήρανση, ο καθαρισμός, η άλεση, η έκθλιψη, η απολύμανση, η συσκευασία και η αποθήκευση,

3. η φύλαξη, η πάχυνση και εκτροφή ζώων

4. η μίσθωση μηχανικών μέσων και εξοπλισμού γενικά που χρησιμοποιούνται στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις,

5. η τεχνική βοήθεια

6. η καταπολέμηση επιβλαβών φυτών και ζώων καθώς και ο ψεκάσμος φυτών και εδάφους

7. η χρησιμοποίηση αρδευτικών, αποξηραντικών μέσων και εξοπλισμού

8. η υλοτομία, η κοπή ξύλων, καθώς και άλλες δασοκομικές υπηρεσίες.

(Άρθρο 42 Ν.2859/2000).

## Τα καθεστώτα των αγροτών κανονικό - ειδικό - αφανές

Ως τώρα τα καθεστώτα στα οποία εντάσσονται οι αγρότες διαχωρίζονται σε τρεις κατηγορίες.

1. Κατηγορία Κανονικού καθεστώτος
2. Κατηγορία Ειδικού καθεστώτος
3. «Αφανές καθεστώς Αγροτών» (μη αγρότες)

### Κατηγορία κανονικού καθεστώτος

Το κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α παρουσιάζεται ως ο Κώδικας Φ.Π.Α αν εξαιρεθούν τα ειδικά καθεστώτα και οι εξαιρέσεις του. Αντικείμενο του φόρου είναι (Τα στοιχεία προέρχονται από την ιστοσελίδα της γενικής γραμματείας πληροφοριακών συστημάτων (Ν.2859/2000)):

1. Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.
2. Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.
3. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 13. Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου. Οι αγρότες που υπάγονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α υπολογίζουν το Φ.Π.Α ως εξής: Φ.Π.Α Πωλήσεων – Φ.Π.Α εξόδων και αγορών παγίων στοιχείων. Αν η διαφορά είναι θετική τότε αποδίδεται στην Εφορία, αν η διαφορά είναι αρνητική, τότε επιστρέφεται από την Εφορία.

Μέχρι και την χρήση του 2013, ενταγμένοι στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α ήταν ένας περιορισμένος αριθμός αγροτών. Από την χρήση του 2014 (βάσει Ν.4172/2013: παραπέμπει σε υποχρεωτική ένταξη σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α) και μετά ο αριθμός αυτός αυξάνεται κατά πολύ.

Τα κριτήρια για την υπαγωγή των αγροτών στο κανονικό καθεστώς είναι δύο:

1. Είτε τα ακαθάριστα έσοδά τους από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και από την παροχή αγροτικών υπηρεσιών να είναι άνω των 15.000 ( αρχικά το όριο είχε οριστεί στις 10.000) κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο,
2. Είτε η λήψη δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης να είναι άνω των 5.000 ευρώ.

Υπάρχουν επίσης περιπτώσεις όπου υπάρχουν διάφορες απαλλαγές και εκπτώσεις αγροτών από τον Φ.Π.Α. Μια τέτοια περίπτωση είναι και η πώληση αγροτικών προϊόντων μέσω τρίτων. Τρίτος μπορεί να είναι ο αγροτικός συνεταιρισμός ή κάποιος έμπορος.

Στην περίπτωση παραγγελιοδοχικών πωλήσεων αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό αγροτών φυσικών προσώπων που υπάγονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, οι παραγγελιοδόχοι (συνεταιρισμοί ή έμποροι) καθίστανται υπόχρεοι για την απόδοση του ΦΠΑ που αναλογεί στις πωλήσεις των εν λόγω αγροτών. Κατά συνέπεια, οι παραγγελιοδόχοι υποχρεούνται στην απόδοση στο δημόσιο του συνόλου του ΦΠΑ που αναλογεί στις πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων, ενώ οι αγρότες του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ οι οποίοι πωλούν τα προϊόντα τους μέσω τρίτων (εμπόρων ή αγροτικών συνεταιρισμών) απαλλάσσονται από την υποχρέωση απόδοσης του ΦΠΑ που αναλογεί στις εν λόγω πωλήσεις. Με τις εκκαθαρίσεις που εκδίδουν οι παραγγελιοδόχοι αποδίδουν στους αγρότες την καθαρή αξία των πωλήσεών τους που δικαιούνται, βάσει των συμφωνιών που συνάπτουν. Οι εν λόγω αξίες συνιστούν εκροές απαλλασσόμενες από το φόρο με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών για



τους αγρότες του κανονικού καθεστώτος και καταχωρούνται στον κωδ. 309 της περιοδικής δήλωσης [έντυπο Φ2, έκδοση 2011 (2)] και στον κωδ. 610 της εκκαθαριστικής δήλωσης (έντυπο Φ1, έκδοση 2012) (Είναι η παράγραφος 3 της ΠΟΛ. 1116/24/04/2014)

Τέλος εκτός από το κανονικό καθεστώς, δηλαδή ότι ισχύει γενικά για τις επιχειρήσεις, υπάρχουν και τα ειδικά καθεστάτα, καθώς και κάποιες εξαιρέσεις. Ένα από τα ειδικά καθεστάτα είναι και το ειδικό καθεστώς αγροτών το οποίο αναλύεται παρακάτω.

#### **Κατηγορία ειδικού καθεστώτος**

Το ειδικό καθεστώς δημιουργήθηκε για να μην δημιουργηθούν φορολογικές ανισότητες στις ομάδες φορολογουμένων που έχουν χαμηλά εισοδήματα. Μια υποχρεωτική υπαγωγή όλων των αγροτών στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α θα δημιουργούσε μια τεράστια αδυναμία στους αγρότες χαμηλού εισοδήματος να ανταποκριθούν σε τέτοιου είδους υποχρεώσεις. Το κανονικό καθεστώς προϋποθέτει μια λογιστική οργάνωση, την έκδοση και την καταχώρηση στοιχείων στην γενική γραμματεία πληροφοριακών συστημάτων, κάτι που χρειάζεται ένα επιπλέον κόστος από την πλευρά αυτής της μερίδας αγροτών (Γ.Γ.Δ.Ε., 2015).

Οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του Φ.Π.Α που επιβαρύνθηκαν με τις αγορές αγαθών ή υπηρεσιών που χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά στην άσκηση της γεωργικής εκμετάλλευσης. Στην συνέχεια παρατίθεται το Άρθρο 41 (όπως έχει δημοσιευθεί στο ΦΕΚ (Ν.2859/2000))

Οι αγρότες, για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού και δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.

Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή 11%, στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος προς άλλους υποκείμενους στο φόρο, εκτός των αγροτών που υπάγονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου.

Ειδικά για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων δικής τους παραγωγής που πραγματοποιούνται από αγρότες του παρόντος άρθρου από δικό τους κατάστημα ή από λαϊκές αγορές ή εξάγονται ή παραδίδονται σε άλλο κράτος - μέλος, η επιστροφή πραγματοποιείται με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή 5% στην αξία των εν λόγω πωλήσεων, όπως αυτή προκύπτει από το τηρούμενο βιβλίο εσόδων εξόδων.

Για την παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση στην εμπορική δραστηριότητα που περιγράφεται στο προηγούμενο εδάφιο εκδίδεται ειδικό στοιχείο που περιλαμβάνει το είδος, την ποσότητα, την ποιότητα και την κανονική αξία των παραδιδόμενων αγαθών, όπως αυτή ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχομένων υπηρεσιών, λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα παραστατικά.

Σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων από τρίτους υποκείμενους στο φόρο, για λογαριασμό των παραγωγών αγροτών, η παραπάνω αξία λαμβάνεται χωρίς φόρο και προμήθεια.

Οι διατάξεις των άρθρων 30, 31, 32, 36 και 38 δεν εφαρμόζονται για τους αγρότες που υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού.

Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 δεν εφαρμόζονται στους αγρότες που:

α) ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 42, με τη μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών,

β) πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία που μπορεί να προσδώσει σε αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,

γ) ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός από τους αγρότες που πωλούν προϊόντα δικής τους παραγωγής από δικό τους κατάστημα ή από λαϊκές αγορές, ή πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις προς άλλο κράτος - μέλος.

Οι αγρότες της παραγράφου 4 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς του φόρου για τις δραστηριότητες αυτές.

Ειδικά για τους αγρότες της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4, η ένταξη στο κανονικό καθεστώς ισχύει από την ημερομηνία κατά την οποία θα εφαρμοστεί η τήρηση βιβλίου εσόδων εξόδων στους εμπόρους που πραγματοποιούν τις ίδιες δραστηριότητες.

Για την ένταξη στο κανονικό καθεστώς υποβάλλεται δήλωση έναρξης ή μεταβολής, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 36.

Οι αγρότες μπορούν να μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού στο κανονικό με δήλωσή τους που υποβάλλεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ.. Στην περίπτωση που η μετάταξη πραγματοποιείται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, η δήλωση υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη αυτής και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο πενταετίας. Στην περίπτωση που η μετάταξη πραγματοποιείται κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου, ισχύει από την ημερομηνία κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο πενταετίας, η οποία αρχίζει από την έναρξη της επόμενης από τη μετάταξη διαχειριστικής περιόδου.

Μετάταξη από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο ειδικό καθεστώς αγροτών μπορεί να πραγματοποιηθεί μόνο από την έναρξη διαχειριστικής περιόδου με υποβολή δήλωσης στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη αυτής.

Οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να συντάσσουν, σε θεωρημένες από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. καταστάσεις, μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από τη μετάταξη, απογραφή που να περιλαμβάνει:

- α) τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων, στα οποία περιλαμβάνονται όσα έχουν συλλεχθεί, οι ηρημένοι καρποί και οι καλλιέργειες που βρίσκονται σε εξέλιξη, κατά συντελεστή του κατ' αποκοπή φόρου,
- β) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής, όπως σπόρων, λιπασμάτων, φυτοφαρμάκων, ζωοτροφών και λοιπών συναφών, κατά συντελεστή φόρου,
- γ) τα αγαθά επένδυσης, εφόσον είναι χρησιμοποιήσιμα για τους σκοπούς της επιχείρησης και δεν παρήλθε η πενταετής περίοδος του διακανονισμού.

Τα αποθέματα των πιο πάνω περιπτώσεων β' και γ' απογράφονται σε τιμές κόστους.

Τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων θεωρούνται:

- α) ως αγορές του κανονικού καθεστώτος απόδοσης του φόρου, σε τιμή πώλησης κατά το χρόνο της μετάταξης, με δικαίωμα να εκπέσουν τον κατ' αποκοπή φόρο, στην περίπτωση που γίνεται μετάταξη από το καθεστώς των αγροτών στο κανονικό καθεστώς,
- β) ως παράδοση αγαθών σε τιμή πώλησης, υποκείμενη στο φόρο με τον κατ' αποκοπή συντελεστή, στην περίπτωση που γίνεται μετάταξη από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο καθεστώς των αγροτών.

0. Σε περίπτωση μετάταξης από το ειδικό καθεστώς των αγροτών στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου, οι μετατασσόμενοι δικαιούνται να εκπέσουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:

- α) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής,
- β) τα αγαθά επένδυσης, κατά το μέρος του φόρου που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού.

1. Σε περίπτωση μετάταξης από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο καθεστώς των αγροτών, οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να καταβάλλουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:

α) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής,  
β) τα αγαθά επένδυσης, κατά το μέρος τους που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη του διακανονισμού της πενταετούς περιόδου.

2. Για τα απογραφόμενα αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 8, υποβάλλεται, μέσα σε δύο (2) μήνες, από τη μετάταξη, δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων και το φόρο που εκπίπτει ή καταβάλλεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις των πιο πάνω παραγράφων 9, 10 και 11.

Ο φόρος αυτός καταβάλλεται ή εκπίπτει, κατά περίπτωση, με την πιο πάνω δήλωση για την οποία εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 38.

3. Στην πρώτη εφαρμογή του παρόντος νόμου, οι αγρότες μπορούν με δήλωση έναρξης, που υποβάλλεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την έναρξη ισχύος του, να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς.

Οι αγρότες που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και επιθυμούν να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς υποβάλλουν δήλωση έναρξης μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την έναρξη των αγροτικών εργασιών τους.

4. Με κοινές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του κατά περίπτωση αρμόδιου υπουργού μπορεί να ορίζεται ότι η επιστροφή του φόρου στους αγρότες ενεργείται για λογαριασμό του Δημοσίου από νομικό πρόσωπο ή οργανισμό.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι η επιστροφή του φόρου ενεργείται από τον αγοραστή των αγροτικών προϊόντων ή το λήπτη των αγροτικών υπηρεσιών.

5. Με αποφάσεις επίσης του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

α) τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου,

β) ο τύπος και το περιεχόμενο του ειδικού στοιχείου που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 6,

γ) ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης μετάταξης που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 7 και της δήλωσης αποθεμάτων που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 12, καθώς επίσης και τα συνυποβαλλόμενα με αυτές στοιχεία.

#### **Αφανές καθεστώς αγροτών.**

Υπάρχει μια μεγάλη κατηγορία φορολογουμένων που δηλώνουν αγροτικά εισοδήματα, οι οποίοι όμως δεν ανήκουν ούτε στο ειδικό ούτε στο κανονικό καθεστώς. Πρόκειται κυρίως για ιδιωτικούς και δημοσίους υπαλλήλους, συνταξιούχους του ιδιωτικού και του δημοσίου τομέα, αλλά και επιτηδευματίες οι οποίοι έχουν και μια μικρή αγροτική καλλιέργεια, οι οποίοι δεν εντάχθηκαν στο ειδικό καθεστώς, γιατί δεν χρειάστηκε ή δεν ζήτησαν ποτέ επιστροφή ΦΠΑ. Οι λόγοι που οι πολίτες αυτοί δηλώνουν αγροτικό εισόδημα μπορεί να είναι διότι επιθυμούν την λήψη σύνταξης από τον Ο.Γ.Α (προϋποθέτει κατά την τελευταία δεκαετία εμφάνιση αγροτικού εισοδήματος στο Ε1 του) ή διότι επιθυμούσε να αποκτήσει και να συντηρήσει αγροτικό αυτοκίνητο (Κάργας, 2015).

#### **Οι νέοι νόμοι για τους αγρότες**

##### **N.4172/2013**

Η φορολογική αντιμετώπιση του αγροτικού εισοδήματος, από 01.01.2014 σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4172/2013 έχει κάποιες αλλαγές οι οποίες διευκρινίζονται από την ΠΟΛ. 1041/2015 κι έχουν ως εξής.

1. Με την παρ. 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 (Φ.Ε.Κ. 167 Α'), ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των

εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.

2. Επίσης, στο ίδιο άρθρο και νόμο, όπως τροποποιήθηκε με την περ. α' της παρ. 6 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (Φ.Ε.Κ. 287 Α'), ορίζεται ότι ειδικά για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων. Σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29 του ν.4172/2013, τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%).

3. Με την εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ.1079/19.3.2014 ορίζονται οι τελικές διευκρινήσεις επί των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ.1055/17.2.2014 που τροποποίησε την απόφασή μας ΠΟΛ.1281/30.12.2013 σχετικά με την «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος». Συγκεκριμένα, με την παρ. 3 της ανωτέρω διαταγής, διευκρινίζεται ότι (α) απαλλάσσονται οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος από την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων και, (β) παρέχεται η δυνατότητα στα φυσικά πρόσωπα αγρότες που εντάσσονται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων (εσόδων εξόδων) να μην τηρούν βιβλία με την προϋπόθεση ότι δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων. Η δυνατότητα όμως αυτή δεν απαλλάσσει τους εν λόγω αγρότες (οι οποίοι εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ) από τις υποχρεώσεις τους αναφορικά με την έκδοση στοιχείων. Με την υποπαράγραφο Β της παρ. Β του τρίτου άρθρου του ν. 4254/2014 (ΦΕΚ 85/7.4.2014), μεταξύ άλλων καθορίστηκαν τα όρια των ακαθάριστων εσόδων από πώληση αγροτικών προϊόντων για την ένταξη των αγροτών στο ειδικό καθεστώς.

4. Επομένως, όσοι αποκτούν εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται ή όχι από την τήρηση βιβλίων του Κ.Φ.Α.Σ. και την ένταξη τους ή όχι στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., προσδιορίζουν τα ακαθάριστα έσοδα και τα κέρδη τους λογιστικά (με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία) και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21 έως και 28 του νέου ΚΦΕ (ν.4172/2013). Διευκρινίζεται ότι οι αγρότες που δεν είναι υπόχρεοι και δεν τηρούν βιβλία θα προσδιορίζουν τα κέρδη τους με βάση τα δεδομένα των φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Α.Σ., και οφείλουν να τηρούν και να διαφυλάσσουν έως το χρόνο παραγραφής. Σε περίπτωση που αγρότες μη υπόχρεοι σε έκδοση στοιχείων έχουν πραγματοποιήσει και λιανικές πωλήσεις, προσθέτουν στα ακαθάριστα έσοδά τους και τις πωλήσεις αυτές που αποδεικνύονται είτε με απλές αποδείξεις είσπραξης, είτε με οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο μέσο.

5. Ενδεικτικά και με την επιφύλαξη των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013, για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, οι ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα εκτός των άλλων και τις παρακάτω κατηγορίες δαπανών, εφόσον αποδεικνύονται με τα κατάλληλα παραστατικά: α) αγορές σπόρων ή νεογνών, λιπασμάτων και φαρμάκων, β) καλλιεργητικές δαπάνες, γ) δαπάνες άρδευσης, δ) δαπάνες για ημερομίσθια εργατών, ε) το κόστος καυσίμων και συντήρησης των αγροτικών μηχανημάτων, στ) των τόκων και τα έξοδα των δανείων που σχετίζονται με την αγροτική εκμετάλλευση, ζ) τις αποσβέσεις παγίου εξοπλισμού κλπ. (Η ΠΟΛ.1041/2015 με θέμα Φορολογική αντιμετώπιση αγροτικού εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4172/2013, δημοσιευμένη στην δικτυακή κοινότητα λογιστών *taxheaven*. (Γ.Γ.Δ.Ε, 2015).

Στην ουσία από 01.01.2014 καταργείται η φορολόγηση του αγροτικού εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 42 του Ν.2238/94 (τεκμαρτός προσδιορισμός του αγροτικού εισοδήματος) και το εισόδημα που αποκτάται από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, φορολογείται πλέον σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του αρ. 21 του Ν.4172 (με

λογιστικό τρόπο) και τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%) (παρ. 3 του αρ.29 του Ν.4172/2013).

Συγκεκριμένα, όσοι αποκτούν εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται ή όχι από την τήρηση βιβλίων του ΚΦΑΣ και την ένταξη τους ή όχι στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., προσδιορίζουν τα ακαθάριστα έσοδα και τα κέρδη τους λογιστικά (με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία). Οι αγρότες που δεν είναι υπόχρεοι και δεν τηρούν βιβλία θα προσδιορίζουν τα κέρδη τους με βάση τα δεδομένα των φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Α.Σ., και οφείλουν να τηρούν και να διαφυλάσσουν έως το χρόνο παραγραφής. Επιπρόσθετα, σε περίπτωση που αγρότες μη υπόχρεοι σε έκδοση στοιχείων έχουν πραγματοποιήσει και λιανικές πωλήσεις, προσθέτουν στα ακαθάριστα έσοδά τους και τις πωλήσεις αυτές που αποδεικνύονται είτε με απλές αποδείξεις είσπραξης, είτε με οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο μέσο (Φίλιος, 2003).

### **Ακαθάριστα έσοδα από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας**

Τα έσοδα των παραγωγών γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων, που προέρχονται είτε από την πώληση των προϊόντων που παράγουν είτε από την εξαγωγή τους, και ανεξάρτητα από τον τόπο και τον τρόπο (λιανικώς ή χονδρικώς) προκειμένου να φορολογηθούν με συντελεστή 13%.

Ειδικότερα, οι ως άνω παραγωγοί φορολογούνται με συντελεστή 13% μόνο στην περίπτωση πώλησης (χονδρικώς ή λιανικώς) των δικών τους προϊόντων, δηλαδή των προϊόντων που έχουν παράγει οι ίδιοι (και μόνο για αυτά) είτε από δικό τους κατάστημα είτε σε λαϊκές αγορές.

Επομένως, προϋπόθεση για την εφαρμογή του συντελεστή 13% σύμφωνα με τα ανωτέρω, είναι τα πωλούμενα προϊόντα να παράγονται αποκλειστικά από τον πωλητή τους-παραγωγό και να μην έχουν υποστεί μεταποίηση. Στην έννοια της μεταποίησης δε συμπεριλαμβάνεται η απλή συσκευασία (Νιφορόπουλος, 2012).

Στην περίπτωση που ο παραγωγός των παραπάνω προϊόντων πωλεί (λιανικώς ή χονδρικώς), παράλληλα με τα δικά του, και προϊόντα που έχει προμηθευτεί από άλλους παραγωγούς, τότε θεωρείται ότι ασκείται παράλληλα επιχειρηματική εμπορική δραστηριότητα και για τα έσοδα αυτά (δηλαδή για τα έσοδα που προέρχονται από την πώληση προϊόντων τρίτων, και μόνο για αυτά) εφαρμόζεται ο φορολογικός συντελεστής της παρ. 1 του άρθρου 29 του ν.4172/2013 (26% ή 33%).

Επίσης, ο φορολογικός συντελεστής 13% δεν εφαρμόζεται για δραστηριότητες εκμετάλλευσης του εξοπλισμού των παραπάνω παραγωγών (π.χ. μίσθωση αγροτικών μηχανημάτων κλπ) καθώς η δραστηριότητα αυτή συνιστά παροχή υπηρεσιών σε τρίτους και όχι αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Παρομοίως, η αμοιβή που τυχόν λαμβάνει παραγωγός των παραπάνω προϊόντων για υπηρεσίες που παρέχει ο ίδιος σε άλλους αγρότες δεν αποτελεί αγροτικό εισόδημα (σχετική η εγκύκλιος Δ12 Α 1109216 ΕΞ2014 / 24.07.2014).

### **Αγροτικές Επιδοτήσεις και Αποζημιώσεις**

Ειδικά για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, οι αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που χορηγούνται στα πλαίσια της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μόνο κατά το μέρος των επιδοτήσεων και ενισχύσεων που υπερβαίνει τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι δε αγροτικές αποζημιώσεις (Πομόνης, 2003, Κιτσοπανίδης, 2007) στο σύνολό τους, δεν συνυπολογίζονται.

Επομένως το μέρος των αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων που υπερβαίνει τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ λαμβάνεται υπόψη κατά την διαδικασία προσδιορισμού του κέρδους από την άσκηση αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας που διενεργείται στο έντυπο Ε3 και κατόπιν μεταφέρεται στους κατάλληλους κωδικούς του εντύπου Ε1.

**N. 4328/2015 & N. 4330/2015**

Στο Νόμο 4328/2015 έρχονται κάποιες τροποποιήσεις στον Κώδικα φορολογίας εισοδήματος. Συγκεκριμένα στο Άρθρο 21 προστίθεται ένα εδάφιο το οποίο αναγράφει ότι:

Για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, οι αγροτικές επιδοτήσεις που χορηγούνται στα πλαίσια της Κοινής Αγροτικής Πολιτικής, περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μόνο κατά το μέρος των ενισχύσεων και επιδοτήσεων που υπερβαίνει τα δώδεκα χιλιάδες ευρώ (12.000), οι δε αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους, δεν συνυπολογίζονται.

Στην ουσία οι παραπάνω παράγραφος μας λέει ότι όλες οι επιδοτήσεις και οι ενισχύσεις θα αθροιστούν και το ποσό που θα είναι άνω των 12.000 ευρώ, θα προστίθεται στα έσοδα γεωργικής δραστηριότητας και θα φορολογούνται. Επίσης όλες οι αποζημιώσεις ανεξαρτήτως ποσού και ύψους εισοδήματος του δικαιούχου, απαλλάσσονται από την φορολόγηση. Για να γίνει πιο κατανοητό παρατίθενται τα εξής παραδείγματα.

**Παράδειγμα 1. Αγροτικής φορολόγησης**

Παράδειγμα.

Αγρότης κανονικού καθεστώτος έχει τα παρακάτω δεδομένα:

1. Έσοδα από πωλήσεις προϊόντων	20.000	
ευρώ		
2. Επιδοτήσεις		
9.000 ευρώ		
3. Εξισωτική		Αποζημίωση
2.500 ευρώ		
4. Έξοδα βάσει παραστατικών		15.000
ευρώ.		

**Συνεπώς**

Ο αγρότης θα φορολογηθεί για καθαρά κέρδη της τάξης των 5.000 ευρώ αφού

$$(20.000 - 15.000 = 5.000)$$

Η επιδότηση των 9.000 ευρώ απαλλάσσεται από φόρο καθώς και οι αποζημιώσεις των 2.500 ευρώ.

**Παράδειγμα 2. Αγροτικής φορολόγησης**

Αγρότης κανονικού καθεστώτος έχει τα παρακάτω δεδομένα:

1. Έσοδα από πωλήσεις προϊόντων		117.500
ευρώ		
2. Επιδοτήσεις (βάση ΟΠΕΚΕΠΕ)		19.500
ευρώ		
3. Αποζημιώσεις	(βάση	ΕΛΓΑ)
15.000 ευρώ		
4. Έξοδα	βάση	παραστατικών
87.500 ευρώ		

**Συνεπώς**

Ο Αγρότης θα φορολογηθεί για καθαρά κέρδη 37.500 ευρώ αφού  

$$[(117.500 - 87.500) + (19.500 - 12.000 *)] = 37.500$$
 Οι αποζημιώσεις συνολικού ύψους 15.000 ευρώ απαλλάσσονται από φορολόγηση.  
 \*Τα 12.000 από το σύνολο των επιδοτήσεων απαλλάσσονται από φορολόγηση.

Τέλος με τους νόμους Ν4328/2015 και Ν4330/2015 καταργείται η φορολόγηση για το σύνολο των αγροτικών αποζημιώσεων (φορολόγηση 13% από το πρώτο ευρώ), καθιερώθηκαν ως αφορολόγητες οι αγροτικές επιδοτήσεις του 2014 ως 12.000 ευρώ (φορολογούνταν από το πρώτο ευρώ), καταργήθηκε η φορολόγηση του εισοδήματος από την ιδιόχρηση και την δωρεάν παραχώρηση των αγροτικών εκτάσεων και των αγροτικών εγκαταστάσεων σε παιδιά, συζύγους κλπ, μειώθηκε στο μισό η προκαταβολή του φόρου των αγροτών (55% έγινε 27,5%), μειώθηκε στο ¼ η προκαταβολή του φόρου για τους νέους αγρότες (13,75%). Με ερμηνευτικές εγκυκλίους που εκδόθηκαν από τη ΓΓΔΕ διευκρινίστηκε ότι:

- Εξαιρείται από τη δήλωση εισοδήματος του 2014 το εισόδημα παραγωγής 2013.
- Οι επιδοτήσεις που καταβλήθηκαν το 2014 και αφορούν προηγούμενες χρήσεις δεν φορολογούνται, αλλά απλά δηλώνονται συμπληρωματικά στη χρήση που αφορούν.
- Στην αγροτική και όχι στη γενική επιχειρηματική δραστηριότητα υπάγεται και η δραστηριότητα για την εκτροφή πουλερικών με την μέθοδο φασόν (13% αντί 26%).
- Με το συντελεστή του εισοδήματος από αγροτική δραστηριότητα φορολογείται πλέον και το εισόδημα από την εκμετάλλευση φωτοβολταϊκών μέχρι 100 KW (13% αντί 26%).