



## Άρθρα

Αγρότες - Οδηγός φορολογίας - Φ.Π.Α. - Μετά τις τροποποιήσεις του ν.  
4254/2014

*Κωνσταντίνος Ιωαν. Νιφορόπουλος*  
*Ορκωτός ελεγκτής λογιστής – «ΩΡΙΩΝ Α.Ε.Ο.Ε.Α».*  
*Επιστημονικός Συνεργάτης Taxheaven.*

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

### I. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1. ΓΕΝΙΚΑ
2. ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΑΓΡΟΤΩΝ.
3. ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΕΤΟΥΣ 2014.
4. Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΑΓΡΟΤΗ – ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ – ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΕΥΣΕΩΝ
5. ΠΑΡΟΧΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΑΓΡΟΤΕΣ ΣΕ «Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε.» ΚΑΙ «ΕΛ.Γ.Α »

### II. ΕΝΤΑΞΗ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ Ή ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ Φ.Π.Α

1. ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΕΝΤΑΞΗΣ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α
  2. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΓΡΟΤΩΝ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ .
- ### III. ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΜΕΤΑΒΑΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΙΔΙΚΟ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α. - ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ

1. ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ - ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ
2. ΣΥΝΤΑΞΗ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΝΑΓΚΕΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α - «ΔΗΛΩΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΜΕΤΑΤΑΞΗΣ» - ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ.
3. ΠΡΟΤΕΙΝΟΜΕΝΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΝΑΓΚΕΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α και ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ.
4. Φ.Π.Α ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΑΓΡΟΤΩΝ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.
5. ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α
6. ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α

### IV. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ( ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ )

1. ΤΗΡΗΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ .
2. ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ
3. ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ
4. ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΚΑΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ
5. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΙ ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥΣ.
6. ΘΕΩΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ

### V. ΥΠΟΒΟΛΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΓΙΑ ΔΙΑΣΤΑΥΡΩΣΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ.

### VI. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

1. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
  2. ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΕΚΠΙΠΤΟΥΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ
  3. ΑΓΟΡΕΣ ΓΕΩΡΓΙΚΩΝ ΕΦΟΔΙΩΝ
  4. ΕΞΟΔΑ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ – ΕΡΓΟΣΗΜΟ
  5. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
  6. ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ
  7. ΤΟΚΟΙ ΔΑΝΕΙΩΝ
  8. ΕΞΟΔΑ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ Η ΠΛΗΡΩΜΗ ΓΙΝΕΤΑΙ ΣΕ ΕΙΔΟΣ.
- VII. ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ
1. ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΩΝ ΦΟΡΩΝ.
  2. ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ.
  3. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΑΚΙΝΗΤΑ
  4. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ – ΠΡΟΣΤΙΜΑ

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1 «Κ.Α.Δ » .

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2 «ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΕ ΜΕΙΩΜΕΝΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ »

## I. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

### 1. ΓΕΝΙΚΑ

Στον «Οδηγό» αυτό, αναλύουμε τα θέματα της φορολογίας των αγροτών, μετά και την ισχύ του Ν. [4254/2014](#) ( Φ.Ε.Κ Α΄ 85/7-4-2014 ). Σημειώνεται ότι η ισχύς του Νόμου όσον αφορά τα θέματα της φορολογίας των αγροτών αρχίζει από 7-4-2014 και καταλαμβάνει όλες τις φορολογικές υποχρεώσεις των αγροτών του **έτους 2014**.

Οι αναγνώστες θα πρέπει να προσέξουν, ότι στα θέματα της ένταξης των αγροτών στο Κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α, υπήρξαν μέσα στο 2014, αρκετές μεταβολές, στο Νομοθετικό πλαίσιο. Θα προσπαθήσουμε λοιπόν να επικαιροποιήσουμε, να αναλύσουμε τα βασικά θέματα και να αναδείξουμε τα ζητήματα, στα οποία η Φορολογική Διοίκηση, πρέπει να δώσει επιπλέον οδηγίες. Γενικά είναι απαραίτητη, η έκδοση από την φορολογική Διοίκηση, μιας ολοκληρωμένης οδηγίας («Οδηγού»), που θα αντιμετωπίζει αρμοδίως, όλα τα θέματα φορολογίας (Φ.Π.Α. , [Κ.Φ.Α.Σ.](#), Φ.Ε ) των αγροτών και η οποία εκτός των άλλων θα βοηθήσει στην εμπέδωση κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ των αγροτών, των λογιστών και των φορολογικών αρχών. Ιδιαίτερα απαραίτητη κρίνεται η έγκαιρη έκδοση οδηγιών για τα θέματα της αρχικής απογραφής (31/12/2013) και των φορολογικά εκπιπτόμενων δαπανών.

Στον «Οδηγό» αυτό θα ασχοληθούμε κυρίως, με τις περιπτώσεις τήρησης των απλογραφικών βιβλίων ή ορθότερα με την ειδική κατηγορία τήρησης, όπως προέκυψε από την έκδοση των εγκυκλίων: « Μη τήρηση Βιβλίων - Συγκέντρωση παραστατικών εσόδων/εξόδων» ή καλύτερα «Απλογραφικά βιβλία – Εξαίρεση τήρησης με βάση την ΑΥΟ [ΠΟΛ.1055/17.2.2014](#) », καθώς η άλλη περίπτωση (Διπλογραφικά βιβλία) αφορά περιορισμένο αριθμό αγροτών ( δηλαδή για όσους, κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο να έχει ακαθάριστα έσοδα μεγαλύτερα από 1.500.000 ευρώ).

Τέλος θέλω να ευχαριστήσω, τους συναδέλφους λογιστές, από όλη την Ελλάδα, κυρίως από τις αγροτικές περιοχές, που μετά την έκδοση του πρώτου «Οδηγού» (9-1-

2014), με τους προβληματισμούς και την εμπειρία τους, ανέδειξαν στις συζητήσεις που είχαμε, σημαντικές πτυχές και ζητήματα της φορολογίας των αγροτών.

## **2. ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΕΣ ΜΕ ΤΟ ΘΕΜΑ.**

Σχετικά με το θέμα της φορολογίας των αγροτών έχουν μέχρι σήμερα, εκδοθεί οι παρακάτω αποφάσεις:

- [ΠΟΛ.1281/30.12.2013](#) Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος.  
Με αυτή εισήχθησαν τα αριθμητικά όρια τήρησης βιβλίων από τους αγρότες.
- [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#) « Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων επί των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ 1281/2013 (ΦΕΚ 3367B/31.12.2013) «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος.»»  
Με αυτή δόθηκαν διευκρινήσεις σε διάφορα θέματα φορολογίας και τήρησης βιβλίων από τους αγρότες.
- [ΠΟΛ.1023/20.1.2014](#) « Εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ν. [4093/2012](#), υποπαράγραφος Ε1) από 1.1.2014, μετά τις τροποποιήσεις που επήλθαν με το άρθρο 51 του ν.[4223/2013](#) (ΦΕΚ 287 Α')»  
Με αυτή δόθηκαν διευκρινήσεις σε διάφορα θέματα του Κ.Φ.Α.Σ., μερικά από τα οποία αφορούσαν τους αγρότες.
- [ΠΟΛ.1053/17.2.2014](#) « Απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος των αγροτών κατά τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ »  
Με αυτή δόθηκαν απαλλαγές στους αγρότες, σχετικές με το « τέλος επιτηδεύματος» .
- [ΠΟΛ.1055/17.2.2014](#) « Συμπλήρωση – Τροποποίηση των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ 1281/2013 (ΦΕΚ 3367B'/31.12.2013) «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος.»»  
Με αυτή τροποποιήθηκαν τα αριθμητικά όρια τήρησης βιβλίων από τους αγρότες. Ειδικότερα το όριο των ακαθαρίστων εσόδων των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, αυξήθηκε σε δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ.
- Αρ. πρωτ.: [Δ15Α 1043447 ΕΞ 11.3.2014](#) «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων επί των διατάξεων της απόφασης ΓΓΔΕ ΠΟΛ. 1281/2013 (ΦΕΚ 3367 Β'/ 31.12.2013) «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος.»»  
Με την απόφαση αυτή δόθηκε η δυνατότητα, σε περίπτωση ένταξής των αγροτών σε « ειδική περίπτωση » τήρησης των λογιστικών δεδομένων.
- [ΠΟΛ.1078/17.3.2014](#) « Οδηγίες για την υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών, από 1.1.2014»  
Με την απόφαση αυτή, δόθηκαν οδηγίες για την υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων από τους υπόχρεους, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι αγρότες και του ειδικού και του κανονικού καθεστώτος.

• [ΠΟΛ.1079/19.3.2014](#) «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων επί των διατάξεων της απόφασης [ΠΟΛ.1055/17.2.2014](#) (ΦΕΚ 438 Β/24.02.2014) «Συμπλήρωση - Τροποποίηση των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ. 1281/2013 (ΦΕΚ 3367 Β'/31.12.2013) «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος »».

Με την απόφαση αυτή, δόθηκαν οδηγίες για διάφορες περιπτώσεις ένταξης των αγροτών στο κανονικό καθεστώς.

• Αρ. πρωτ.: [Δ15 1052987 ΕΞ 27.3.2014](#) «Οδηγίες σχετικά με την θεώρηση καταστάσεων απογραφής αποθεμάτων αγροτικών προϊόντων, πρώτων υλών και αγαθών επένδυσης που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.[2859/2000](#))».

Η απόφαση αυτή καθίσταται μάλλον ανενεργή, μετά την ψήφιση του Ν.[4254/2014](#).

• Ν.[4254/2014](#) (Φ.Ε.Κ Α' 85/7-4-2014) «Μέτρα στήριξης και ανάπτυξης της ελληνικής οικονομίας στο πλαίσιο εφαρμογής του ν.[4046/2012](#) και άλλες διατάξεις». Με το Νόμο αυτό, επήλθαν κυρίως οι κάτωθι μεταβολές:

α) Παράταση βασικών προθεσμιών:

Προθεσμία « Δήλωσης μεταβολής », έως **20.05.2014**

Προθεσμία «Δήλωση αποθεμάτων» και σύνταξη απογραφής, έως τις **31.05.2014**

β) Υποχρέωση υποβολής μόνο εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και όχι περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α .

γ) Δεν προβλέπεται η καταγραφή της απογραφής μετάταξης, σε θεωρημένες καταστάσεις.

δ) Πωλήσεις για λογαριασμό αγροτών φυσικών προσώπων - Υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο παραγγελιοδόχος.

ε) Έκδοση «ειδικού στοιχείου», για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων δικής τους παραγωγής που πραγματοποιούνται από αγρότες από δικό τους κατάστημα ή από λαϊκές αγορές ή εξάγονται ή παραδίδονται σε άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε.

στ) Κατάργηση της απαλλαγής από το Φ.Π.Α των παραδόσεων αγροτικών προϊόντων που πραγματοποιούνται από συνεταιριστικές οργανώσεις για λογαριασμό των αγροτών του ειδικού καθεστώτος του [άρθρου 41](#) του Κώδικα ΦΠΑ.

### **3. ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΕΤΟΥΣ 2014.**

Παρότι στις επιμέρους αναφορές των θεμάτων, γίνεται εκτενής αναφορά των υποχρεώσεων και των προθεσμιών αυτών, στην παράγραφο αυτή παραθέτουμε συνοπτικά, τις προθεσμίες των κυριότερων φορολογικών υποχρεώσεων, όπως έχουν διαμορφωθεί έως σήμερα:

Ημερομηνία προθεσμίας/Είδος υποχρέωσης

**Έως 20.05.2014/« Δήλωσης μεταβολής»**

Έως 20.05.2014/Υποβολή διαφόρων δηλώσεων, οι οποίες αφορούν ειδικές κατηγορίες υποχρεών και περιγράφονται αναλυτικά στα επιμέρους Κεφάλαια.

Έως 31.05.2014 (\*)/«Δήλωση αποθεμάτων» και σύνταξη απογραφής.

Έως 2.06.2014 (\*\*)/Υποβολής καταστάσεων πελατών ( όχι και Προμηθευτών) (1ο τρίμηνο 2014 (Ιανουάριος - Φεβρουάριος - Μάρτιος))

Έως 31.07.2014 (\*\*)/Υποβολής καταστάσεων πελατών (2ο τρίμηνο 2014 (Απρίλιος - Μάιος - Ιούνιος))

Έως 31.10.2014 (\*\*)/Υποβολής καταστάσεων πελατών (3ο τρίμηνο 2014 (Ιούλιος - Αύγουστος - Σεπτέμβριος))

Σημειώνεται ότι: Με σχετική προσθήκη τροποποίηση στο [άρθρο 38](#) του Φ.Π.Α, που έγινε με τον Ν. [4254/2014](#) (Φ.Ε.Κ Α΄ 85/7-4-2014 ), υπάρχει υποχρέωση υποβολής μόνο εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και όχι περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α.. Στη ρύθμιση αυτή δεν εμπίπτουν οι αγρότες που τηρούν βιβλία και εκδίδουν στοιχεία για άλλη δραστηριότητα.

(\*) Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με την [παράγραφο 1 του άρθρου 7](#) του ν. [4174/2013](#) (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι, εάν η εκπνοή προθεσμίας για την άσκηση δικαιώματος ή εκπλήρωση υποχρέωσης, όπως ορίζεται από τη φορολογική νομοθεσία, συμπίπτει με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη ημέρα, κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό. Άρα επειδή η 31/5/2014 είναι Σάββατο, αυτή παρατείνεται έως την Δευτέρα 2/6/2014)

(\*\*) Ισχύει και για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος.

#### **4. Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΑΓΡΟΤΗ – ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ – ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΝ**

Η έννοια του αγρότη, όσον αφορά την φορολογία, περιγράφεται στο [Άρθρο 42](#) του Ν. [2859/2000](#) «Αγρότες, αγροτικά προϊόντα, αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες του κώδικα Φ.Π.Α..

«Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 θεωρούνται:

1.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. 2. Ως αγροτικά προϊόντα, τα αγαθά που παράγονται από τους αγρότες στα πλαίσια των αγροτικών τους εκμεταλλεύσεων. 3.Ως αγροτικές εκμεταλλεύσεις: α) η γεωργία γενικά και ιδίως η καλλιέργεια δημητριακών, κηπευτικών, καπνού, βαμβακιού, οπωροφόρων και καρποφόρων δέντρων, αρωματικών και διακοσμητικών φυτών, η αμπελουργία, η ανθοκομία, η παραγωγή μανιταριών, μπαχαρικών, σπόρων και φυτών, β) η εκτροφή ζώων γενικά, στην οποία περιλαμβάνονται ιδίως η κτηνοτροφία, η πτηνοτροφία, η κονικλοτροφία, η μελισσοκομία, η σηροτροφία και η σαλιγκαροτροφία, γ) η δασοκομία γενικά, δ) η αλιεία σε γλυκά νερά, η ιχθυοτροφία, η βατραχοτροφία, η καλλιέργεια μυδιών, στρειδιών και η εκτροφή μαλακίων και μαλακοστράκων, ε) 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. 4. Ως αγροτικές υπηρεσίες, οι παρεχόμενες από τους αγρότες με χειρωνακτική εργασία ή με το συνήθη εξοπλισμό της εκμετάλλευσης τους, οι οποίες συμβάλλουν στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται κυρίως:

- α) οι εργασίες σποράς και φύτευσης, καλλιέργειας, θερισμού, αλωνίσματος, δεματοποίησης, περισυλλογής και συγκομιδής,
- β) 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,
- γ) η φύλαξη, η πάχυνση και η εκτροφή ζώων,
- δ) η μίσθωση μηχανικών μέσων και εξοπλισμού γενικά, που χρησιμοποιούνται στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις,
- ε) η τεχνική βοήθεια,
- στ) η καταπολέμηση επιβλαβών φυτών και ζώων, καθώς και ο ψεκασμός φυτών και εδάφους,
- ζ) η χρησιμοποίηση αρδευτικών, αποξηραντικών μέσων και εξοπλισμού, η) η υλοτομία, η κοπή ξύλων, καθώς και άλλες δασοκομικές υπηρεσίες.»

#### **Σημείωση :**

Έχει τεθεί από αρκετούς συναδέλφους το θέμα, ποιο είναι το όριο εσόδων από παροχή αγροτικών υπηρεσιών άνω του οποίου, οι υπηρεσίες δεν εντάσσονται στις αγροτικές;

Το ερώτημα είναι εύλογο και ουσιαστικό γιατί επηρεάζεται ο συντελεστή Φορολογίας εισοδήματος (26% αντί για 13%). Το ανωτέρω [άρθρο 41](#) του Φ.Π.Α, θέτει δύο προϋποθέσεις για τον χαρακτηρισμό της υπηρεσίας ως αγροτικής:

- α) Να παρέχονται με το συνήθη εξοπλισμό της εκμετάλλευσης τους και β) Να συμβάλλουν στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων.

Κατά την εκτίμηση μας, αν ένας αγρότης παρέχει υπηρεσίες σε έναν άλλο αγρότη, με μηχανήματα, που έχει για να υποστηρίξει την δική του εκμετάλλευση, τότε πρέπει το έσοδο αυτό να ενταχθεί στον συντελεστή φορολογίας (δηλ. 13%) των αγροτών.

#### **5. ΠΑΡΟΧΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΑΓΡΟΤΕΣ ΣΕ «Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε.» ΚΑΙ « ΕΛ.Γ.Α »**

Το κεφάλαιο αυτό θέλει να επισημάνει την σπουδαιότητα, που έχει για την ορθή λογιστική παρακολούθηση των αγροτών, η γνώση της υποβολής στοιχείων που γίνεται από τους αγρότες σε δύο κυρίως οργανισμούς τον «ΟΠΕΚΕΠΕ» και τον « ΕΛ.Γ.Α » . Η επισημάνση αυτή γίνεται με σκοπό αφενός, για τον συνδυασμό της καταγραφής στοιχείων, που απαιτούνται από τις διάφορες Νομοθετικές ρυθμίσεις (απαιτήσεις επιδοτήσεων/αποζημιώσεων και από 1/1/2014 φορολογικές απαιτήσεις ) και αφετέρου με σκοπό να ελέγχεται η συνάφεια των στοιχείων που δηλώνονται στις διάφορες δημόσιες αρχές.

Ο ΟΠΕΚΕΠΕ (Οργανισμός Πληρωμών και Ελέγχου Κοινοτικών Ενισχύσεων Προσανατολισμού και Εγγυήσεων) είναι ο Ελληνικός Οργανισμός πληρωμών των κοινοτικών ενισχύσεων και εποπτεύεται από τον Υπουργό Αγροτικής Ανάπτυξης και

Τροφίμων. Στόχος του ΟΠΕΚΕΠΕ ως Οργανισμού Πληρωμών είναι να καταβάλλει έγκαιρα, σωστά και με διαφάνεια τις αγροτικές ενισχύσεις που χορηγούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση στον γεωργικό τομέα. (Ιστοσελίδα: [www.opekepe.gr](http://www.opekepe.gr))

Ο Οργανισμός Ελληνικών Γεωργικών Ασφαλίσεων (ΕΛ.Γ.Α.) είναι Οργανισμός κοινής ωφέλειας, Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου που εποπτεύεται από τον Υπουργό Γεωργίας και ανήκει εξολοκλήρου στο Δημόσιο. Ιδρύθηκε με το Νόμο 1790/16.6.88 (ΦΕΚ 134/Α΄/20.6.88) περί "Οργάνωσης και Λειτουργίας Οργανισμού ΕΛΓΑ και άλλες διατάξεις", αποτελεί τον κεντρικό φορέα ασφαλιστικής κάλυψης των γεωργικών εκμεταλλεύσεων στην Ελλάδα και επιδίωξή του είναι η στήριξη του γεωργικού εισοδήματος των ασφαλισμένων του. Σήμερα ο ΕΛΓΑ λειτουργεί με βάση το Νόμο [3877/2010](http://www.elga.gr) (ΦΕΚ 160) «Σύστημα προστασίας και ασφάλισης της αγροτικής δραστηριότητας» (Ιστοσελίδα : [www.elga.gr](http://www.elga.gr))

### **ΜΗΤΡΩΟ ΑΓΡΟΤΩΝ ΚΑΙ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΝ (ΜΑΑΕ)**

Όποιος ξεκινά κάποια αγροτική απασχόληση θα πρέπει να γραφτεί στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων (Μ.Α.Α.Ε.) που εφαρμόζει ο ΟΠΕΚΕΠΕ και στο οποίο εγγράφονται υποχρεωτικά όλα τα ενήλικα φυσικά πρόσωπα και τα νομικά πρόσωπα που ασκούν στην Επικράτεια αγροτική δραστηριότητα ή κατέχουν αγροτική εκμετάλλευση. Διαδικτυακή Εκτύπωση Βεβαίωσης Εγγραφής ΜΑΑΕ και Βεβαίωσης Επαγγελματία Αγρότη, μπορεί να γίνει από την ηλεκτρονική διεύθυνση [www.opekepe.gr/kea.asp](http://www.opekepe.gr/kea.asp).

### **ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΟΣΔΕ (ΟΛΟΚΛΗΡΩΜΕΝΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΥ)**

Με τον Κανονισμό 3508/1992 (Ε.Ε), θεσπίστηκε η υποχρέωση εφαρμογής ενός ολοκληρωμένου συστήματος διαχείρισεως και ελέγχου (ΟΣΔΕ) στους τομείς της φυτικής και ζωικής παραγωγής με σκοπό τον έλεγχο της κανονικότητας και της νομιμότητας των χρηματοδοτήσεων του Ευρωπαϊκού Γεωργικού Ταμείου Προσανατολισμού και Εγγυήσεων (ΕΓΤΠΕ). Η δήλωση ΟΣΔΕ αποτελείται από αίτηση ενιαίας ενίσχυσης για την ενεργοποίηση των δικαιωμάτων, από τη δήλωση καλλιέργειας/εκτροφής για τον ΕΛΓΑ και την αίτηση εγγραφής στο Μητρώο Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων.

### **ΕΝΙΑΙΑ ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΛΛΙΕΡΓΕΙΑΣ / ΕΚΤΡΟΦΗΣ**

Καρδιά ασφαλιστικού συστήματος του ΕΛΓΑ, είναι η Ενιαία Δήλωση Καλλιέργειας για τους γεωργούς ή, όταν πρόκειται για κτηνοτρόφους, η Ενιαία Δήλωση Εκτροφής.

Με το νέο Νόμο [3877/2010](http://www.elga.gr) (ΦΕΚ 160 Α΄/ 20.9.2010) καθιερώνεται η Ενιαία Δήλωση Καλλιέργειας/ Εκτροφής, η οποία θα υποβάλλεται από τους παραγωγούς σε ετήσια βάση.

Η υποβολή της Δήλωσης Καλλιέργειας / Εκτροφής είναι υποχρεωτική για όλους όσους διατηρούν αγροτική εκμετάλλευση είτε είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες είτε όχι.

**ΤΙ ΕΙΝΑΙ η Δήλωση Καλλιέργειας / Εκτροφής:** Είναι μία συμφωνία μεταξύ του

παραγωγού και του ΕΛ.Γ.Α., υποχρεωτική σύμφωνα με το Νόμο και έχει ισχύ ένα (1) χρόνο. Στη Δήλωση αναφέρεται το σύνολο των αγροτικών εκμεταλλεύσεων που ο παραγωγός έχει την κυριότητα ή την εκμετάλλευση και υποβάλλεται μαζί με την Αίτηση Ενίσχυσης του ΟΠΕΚΕΠΕ. Οι παραγωγοί που οι καλλιέργειές τους δεν έχουν ενταχθεί στο ΟΣΔΕ (για δικαιώματα, κλπ) θα πρέπει επίσης να υποβάλλουν την Αίτηση Ενίσχυσης του ΟΠΕΚΕΠΕ, γιατί μαζί μ' αυτήν υποβάλλεται αυτόματα και η Δήλωση Καλλιέργειας/ Εκτροφής του ΕΛ.Γ.Α. Η Ενιαία Δήλωση Καλλιέργειας/Εκτροφής (ΔΚΕ) υποβάλλεται μαζί με την Αίτηση για την ενεργοποίηση των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης (δήλωση ΟΣΔΕ) που υποβάλλεται στον ΟΠΕΚΕΠΕ ή στον ανάδοχο του έργου, στις «πύλες υποβολής». Ο χρόνος υποβολής της Ενιαίας Δήλωσης Καλλιέργειας/Εκτροφής είναι αυτός που καθορίζεται από τον Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε., για την υποβολή της Ενιαίας Αίτησης. Στην πράξη η δήλωση καλλιέργειας/ εκτροφής είναι αποτέλεσμα της Αίτησης που υποβάλλεται στον ΟΠΕΚΕΠΕ για το καθεστώς ενιαίας ενίσχυσης (ΟΣΔΕ) την οποία, αξίζει να σημειωθεί ότι είναι υποχρεωμένοι να υποβάλλουν όλοι όσοι έχουν αγροτική εκμετάλλευση, ανεξάρτητα από το αν λαμβάνουν ή όχι ενισχύσεις και ανεξάρτητα από το αν είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες ή όχι.

Η ειδική ασφαλιστική εισφορά υπολογίζεται απευθείας μέσα από την εφαρμογή που χρησιμοποιείται για την παραλαβή και επεξεργασία της Αίτησης για την ενεργοποίηση των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης και τα λοιπά καθεστώτα στήριξης στα πλαίσια των Κανονισμών (ΕΚ) 73/2009 και 1405/2006 του Συμβουλίου (δήλωση ΟΣΔΕ).

## **ΠΟΛΛΑΠΛΗ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗ – ΜΗΤΡΩΟ ΕΙΣΡΟΩΝ - ΕΚΡΟΩΝ**

Σύμφωνα με την Κοινή Υπουργική Απόφαση υπ' αριθ. 262385/21.4.2010 για την εφαρμογή της Πολλαπλής Συμμόρφωσης, οι γεωργοί που λαμβάνουν κοινοτικές ενισχύσεις, υποχρεούνται μεταξύ άλλων να τηρούν μητρώο εισροών και εκροών στην εκμετάλλευσή τους, το οποίο περιλαμβάνει και παραστατικά αγοράς (κυρίως για σπόρους, λιπάσματα, ζωοτροφές) και πώλησης (κυρίως προϊόντα της εκμετάλλευσης, ζωοτροφές, καθώς και ημερολόγιο εργασιών. Η παράβαση αυτής της υποχρέωσης, είναι από τις συχνότερα εντοπιζόμενες κατά τους ελέγχους Πολλαπλής Συμμόρφωσης και κάθε χρόνο εκατοντάδες γεωργοί υφίστανται μειώσεις επί των ενισχύσεών τους, λόγω αυτής της παράβασης. Για το λόγο αυτό, ο Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε. ανέλαβε την πρωτοβουλία να συντάξει ένα υπόδειγμα Μητρώου Εισροών – Εκροών, το οποίο στην αρχική του σελίδα περιλαμβάνει τα στοιχεία του γεωργού και τις οδηγίες συμπλήρωσης, και στις επόμενες διαθέτει πίνακες για την καταγραφή των εισροών φυτικής παραγωγής, των ζωοτροφών, των εκροών, καθώς και ημερολόγιο εργασιών. Επισημαίνεται ότι η συμπλήρωση του συνημμένου μητρώου, είναι ανεξάρτητη και δεν απαλλάσσει επ' ουδενί το γεωργό από την υποχρέωση τήρησης του Μητρώου Φαρμακευτικής Αγωγής, των Μητρώων Κτηνοτροφικής Εκμετάλλευσης για τη Σήμανση και Καταγραφή Ζωικού Κεφαλαίου, καθώς και οποιουδήποτε άλλου Μητρώου, Βιβλίου ή Στοιχείου απαιτείται από το Μέτρο 214 για τις Γεωργοπεριβαλλοντικές Ενισχύσεις, καθώς και την εθνική και κοινοτική νομοθεσία, γεωργικής, υγειονομικής, φορολογικής ή οποιασδήποτε άλλης φύσης.

## **ΕΝΙΑΙΑ ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΑΓΡΟΤΩΝ (ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ)**

Η Ενιαία Ενίσχυση θα χορηγείται κατ' έτος ασχέτως είδους και ύψους της παραγωγής

(γι' αυτό και ονομάστηκε αποσυνδεδεμένη ή αποδεσμευμένη). Η «Ενιαία Ενίσχυση» υποδιαιρείται σε ατομικά δικαιώματα. Το ατομικό δικαίωμα ενίσχυσης αποτελεί την ενίσχυση που λαμβάνει ο παραγωγός ανά εκτάριο γης. Η αξία του υπολογίζεται κατά βάση από το μέσο συνολικό ποσό ενίσχυσης που έλαβε ο παραγωγός σε μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο αναφοράς δια του μέσου όρου της έκτασης που χρησιμοποιήθηκε κατά τη ίδια περίοδο. Τα ατομικά δικαιώματα (συνολικά ή μέρος αυτών) μπορούν να μεταβιβάζονται με κληρονομιά ή δωρεά, να πωλούνται με ή χωρίς την αρχική έκταση γης, ανάλογα με την περίπτωση, ή ακόμα και να ενοικιάζονται, πάντα όμως μαζί με την έκταση.

Ο δικαιούχος της Ενιαίας Ενίσχυσης είναι υποχρεωμένος να φροντίζει για την παραγωγική αξιοποίηση της έκτασης που διαθέτει ή να διατηρεί αντίστοιχη έκταση γης σε καλή γεωργική κατάσταση. Τα δικαιώματα ενεργοποιούνται σε ετήσια βάση και την διαχείριση των μεταβολών των δικαιωμάτων αναλαμβάνει ο ΟΠΕΚΕΠΕ.

Σημειώνεται στην ιστοσελίδα του ΟΠΕΚΕΠΕ, υπάρχουν αναλυτικές οδηγίες για τα ανωτέρω θέματα, όπως το « ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΧΡΗΣΗΣ - ΑΙΤΗΣΗ ΕΝΙΑΙΑΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ - ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΛΛΙΕΡΓΕΙΑΣ ΕΛΓΑ - ΜΗΤΡΩΟ »

## **II. ΕΝΤΑΞΗ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ Ή ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ Φ.Π.Α**

Στο άρθρο 3 « Εξαιρέσεις – Απαλλαγές », του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) ορίζεται ότι:

«3. ....Απαλλάσσονται επίσης οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., όπως ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με βάση τα ακαθάριστα έσοδά τους, ή το ποσό επιστροφής Φ.Π.Α., ή το ποσό της επιδότησης που λαμβάνουν ανά φορολογικό έτος.». Με βάση την εξουσιοδότηση αυτή εκδόθηκε και η [ΠΟΛ.1055/17.2.2014](#), η οποία ισχύει σήμερα.

### **1. ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΕΝΤΑΞΗΣ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α**

Τα κριτήρια/ όρια υπαγωγής είναι:

Είτε: Πραγματοποίηση κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, ακαθάριστων εσόδων, άνω των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ (Σημειώνεται ότι αρχικά το όριο είχε οριστεί στις 10.000 ευρώ),

Είτε: Λήψη «δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης» άνω των πέντε χιλιάδων (5.000).  
Με αποφάσεις της Φορολογικής Διοίκησης, δόθηκαν οι παρακάτω διευκρινήσεις:

α) Έννοια Ακαθάριστων Εσόδων.

« Έννοια Ακαθάριστων Εσόδων. Ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή της απόφασης αυτής, θεωρούνται τα έσοδα από τις πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους που πραγματοποιούν οι αγρότες κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο καθώς και από την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, όπως αυτές προκύπτουν από τα

φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται είτε από τους ίδιους είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτούς (τιμολόγια πώλησης, τιμολόγια αγοράς ή εκκαθαρίσεις).

Για τον υπολογισμό των ακαθαρίστων εσόδων λαμβάνεται υπόψη και η αξία του ειδικού στοιχείου που εκδίδεται για την παράδοση προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση του αγρότη του ειδικού καθεστώτος στην εμπορική δραστηριότητα (λαϊκή, κατάσταση).

Στην περίπτωση τήρησης βιβλίων λαμβάνονται υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία.» ([ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#))

Σημειώνεται ότι οι αντισυμβαλλόμενοι (έμποροι αγροτικών προϊόντων), εμφανίζουν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις που υποβάλλουν, τις αγορές από αγρότες, αναλυτικά με καταχώριση ανά αγρότη προμηθευτή. Σημειώνεται ότι στις περιπτώσεις αυτές (αγροτών) αναγράφεται έναντι ενός εκάστου ο κωδικός αριθμός ένα (1), (αντισυμβαλλόμενος χωρίς υποχρέωση υποβολής Συγκεντρωτικών καταστάσεων.).

β) Δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης.

Το όριο των πέντε χιλιάδων (5.000), αφορά μόνο τα « δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης» και όχι την λήψη τυχόν άλλων επιδοτήσεων. Οι δικαιούχοι μπορούν να πληροφορηθούν τα ποσά πληρωμής των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης από την ιστοσελίδα του Οργανισμού Πληρωμών και Ελέγχου Κοινοτικών Ενισχύσεων Προσανατολισμού και Εγγυήσεων (ΟΠΕΚΕΠΕ) ([www.opekepe.gr](http://www.opekepe.gr)) / Δικαιώματα Ενιαίας Ενίσχυσης (Ιστοσελίδα <http://asp.dikaiomata.gr/>).

Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#), ισχύουν τα εξής:  
«Δικαιώματα Ενιαίας Ενίσχυσης. Εάν μέχρι το τέλος της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου δεν είναι γνωστό το ύψος των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης που δικαιούται ο αγρότης, λαμβάνεται υπόψη το ποσό της προπροηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση που ο αγρότης δεν δικαιούται να λάβει δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης εντός του έτους, θεωρείται ότι πληρούνται το σχετικό κριτήριο και δεν λαμβάνονται υπόψη ποσά παλαιότερων χρήσεων. Διευκρινίζεται επίσης ότι στην περίπτωση που στο ποσό της ενιαίας ενίσχυσης περιέχονται και ποσά που αφορούν άλλες χρήσεις, για την πλήρωση του εν λόγω κριτηρίου, λαμβάνεται υπόψη μόνο το ποσό της ενιαίας ενίσχυσης που αφορά τη χρήση που εξετάζεται. Επισημαίνεται ότι η εξισωτική ενίσχυση δεν περιλαμβάνεται στο ποσό των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης, για την εφαρμογή των κριτηρίων που προβλέπονται από την απόφαση [ΠΟΛ.1281/30.12.2013](#).»

γ) Μη άσκηση δραστηριότητας την διαχειριστική περίοδο 2014.

«Όσοι αγρότες πληρούν ένα από τα κριτήρια αυτά και δεν ασκήσουν την επόμενη διαχειριστική περίοδο την αγροτική τους εκμετάλλευση ούτε δικαιούνται να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης, δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων.

Στην περίπτωση που μέχρι το τέλος της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου δεν προκύπτει το ύψος των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης, λαμβάνεται υπόψη το ποσό της προπροηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Επί μεταβίβασης δε, των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, η υποχρέωση

για τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων καταλαμβάνει τους αγρότες με εναπομείναντα δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης πάνω από το προβλεπόμενο όριο (5.000 ευρώ και άνω)» ([ΠΟΛ.1055/17.2.2014](#)).

Επίσης με την [ΠΟΛ.1079/19.3.2014](#), δόθηκαν επιπλέον οι παρακάτω διευκρινήσεις : «6. Σε περίπτωση μεταβίβασης μέρους των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας (Σημ : η προθεσμία της υποβολής της δήλωσης Μ2, ήδη έχει παραταθεί μέχρι 20-5-2014, ενώ η προθεσμία μεταβίβασης των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης λήγει στις 15-5-14 ), υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, με βάση το εν λόγω κριτήριο, έχουν οι αγρότες με εναπομείναντα δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης από 5.000 ευρώ και άνω. Συνεπώς οι λοιποί αγρότες με εναπομείναντα δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης μέχρι 5.000 ευρώ, παραμένουν στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.. Σημειώνεται ότι όσον αφορά στα πρόσωπα προς τα οποία μεταβιβάζονται τα εν λόγω δικαιώματα, λαμβάνεται υπόψη το σύνολο των δικαιωμάτων που λαμβάνουν εντός της χρήσης για την ένταξή τους σε καθεστώς ΦΠΑ κατά την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Για την καλύτερη κατανόηση των προαναφερομένων παραθέτονται τα ακόλουθα παραδείγματα:

#### ***Παράδειγμα 1ο :***

Φυσικό πρόσωπο, που κατά τη χρήση 2013 δεν πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα από την αγροτική του εκμετάλλευση και έλαβε για τη χρήση αυτή δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης 6.000 ευρώ, ο οποίος μεταβίβασε, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, τα μισά από τα δικαιώματα αυτά στα παιδιά του, από την 1.1.2014, δεν υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων εσόδων εξόδων και παραμένει στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., δεδομένου ότι τα εναπομείναντα δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης είναι κάτω των 5.000 ευρώ.

#### ***Παράδειγμα 2ο :***

Αγρότης του ειδικού καθεστώτος, που πραγματοποίησε το 2013 ακαθάριστα έσοδα από την αγροτική του εκμετάλλευση 18.000 ευρώ και έλαβε δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης 6.000 ευρώ, ο οποίος μεταβίβασε, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, τα μισά από τα δικαιώματα αυτά στα παιδιά του, από την 1.1.2014 εντάσσεται σε τήρηση βιβλίων εσόδων εξόδων, έκδοση στοιχείων και στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., δεδομένου ότι τα ακαθάριστα έσοδά του υπερβαίνουν το όριο των 15.000 ευρώ. Έχει τη δυνατότητα όμως να μην τηρήσει τα βιβλία αυτά, εφόσον δεν ασκεί άλλη δραστηριότητα για την οποία τηρεί βιβλία. Την επόμενη χρονιά, δηλαδή το 2015, η ένταξη ή μη σε τήρηση βιβλίων κρίνεται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 2014, έτσι εάν αυτά είναι κάτω από 15.000 ευρώ, από την 1.1.2015 δεν υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων και εντάσσεται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α..

#### ***Παράδειγμα 3ο :***

Αγρότης του ειδικού καθεστώτος, που πραγματοποίησε το 2013 ακαθάριστα έσοδα από την αγροτική του εκμετάλλευση 16.000 ευρώ και έλαβε δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης 5.500 ευρώ, ο οποίος μεταβίβασε στα παιδιά του, όλη την αγροτική του έκταση μέχρι τέλους του 2013 και όλα τα δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, από την 1.1.2014, δεν υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων εσόδων εξόδων και παραμένει στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.

#### **Παράδειγμα 4ο :**

Αγρότης του ειδικού καθεστώτος, που πραγματοποίησε το 2013 ακαθάριστα έσοδα από την αγροτική του εκμετάλλευση 13.000 ευρώ και έλαβε δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης 5.500 ευρώ, ο οποίος μεταβίβασε τα μισά από τα δικαιώματα αυτά στα παιδιά του εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, από την 1.1.2014, δεν υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων εσόδων εξόδων και παραμένει στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α..»

δ) Αγρότες οι οποίοι ασκούν παράλληλα και άλλη δραστηριότητα.

Στην περίπτωση που οι αγρότες παράλληλα με την αγροτική τους εκμετάλλευση ασκούν και άλλη δραστηριότητα πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, για την ένταξή τους σε κατηγορία τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων θα κριθούν αυτοτελώς για κάθε δραστηριότητα (αγροτική-λοιπές). Τέτοιες δραστηριότητες συνήθως είναι: η διάθεση από τους αγρότες των προϊόντων τους στις λαϊκές αγορές, η διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW, η εκμετάλλευση του καφενείου και η λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων. ([ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#))

Επίσης με την [ΠΟΛ.1079/19.3.2014](#), δόθηκαν επιπλέον οι παρακάτω διευκρινήσεις:

« 3. Παρέχεται η δυνατότητα σ' αυτούς που εντάσσονται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων (εσόδων- εξόδων) να μην τηρήσουν τα βιβλία αυτά, με την προϋπόθεση ότι δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα, για την οποία είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων. Σημειώνεται ότι η δυνατότητα αυτή ισχύει μόνο για τα φυσικά πρόσωπα, καθώς τα νομικά πρόσωπα δεν μπορούσαν ποτέ να ενταχθούν στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ και ότι η δυνατότητα αυτή δεν απαλλάσσει τους εν λόγω αγρότες, οι οποίοι εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., από τις υποχρεώσεις τους αναφορικά με την έκδοση στοιχείων, σύμφωνα και με τις οδηγίες που δόθηκαν με την [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#) και υποβολής της σχετικής δήλωσης στη Δ.Ο.Υ. για ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.....

Για την καλύτερη κατανόηση των προαναφερομένων παραθέτονται τα ακόλουθα παραδείγματα:

#### **Παράδειγμα 1ο :**

Αγρότης, ο οποίος ταυτόχρονα με την αγροτική του εκμετάλλευση, εκμεταλλεύεται και ένα παντοπωλείο, ο οποίος, κατά τη χρήση 2013, πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα, από την εκμετάλλευση του παντοπωλείου 4.200 ευρώ και από την αγροτική του εκμετάλλευση 18.500 ευρώ, από την 1.1.2014, υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων εσόδων εξόδων και έκδοση στοιχείων μόνο για την αγροτική του εκμετάλλευση, με δυνατότητα όμως μη τήρησης των βιβλίων αυτών, αφού για την εκμετάλλευση του παντοπωλείου απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων (κάτω από 5.000 ευρώ). Η δυνατότητα μη τήρησης βιβλίων εσόδων εξόδων δεν απαλλάσσει τον εν λόγω αγρότη από τις υποχρεώσεις του ως προς την έκδοση στοιχείων και την υπαγωγή του στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

#### **Παράδειγμα 2ο :**

Αγρότης, ο οποίος πωλεί τα προϊόντα του στις λαϊκές αγορές και εκτός αυτών, κατά τη χρήση 2013, πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα από τις πωλήσεις του στις λαϊκές αγορές 6.500 ευρώ και από χονδρικές πωλήσεις εκτός λαϊκών αγορών, συμπεριλαμβανομένης της αξίας των αγαθών που καταγράφονται στο ειδικό στοιχείο της παραγράφου 2 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, 15.500 ευρώ. Από την 1.1.2014

υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων εσόδων εξόδων και για τις δύο αυτές δραστηριότητες (αγροτική-λαϊκές), χωρίς να έχει τη δυνατότητα να μην τηρήσει βιβλία για την δραστηριότητα της διάθεσης των προϊόντων του εκτός λαϊκής αγοράς (αγροτική εκμετάλλευση).

Αυτονόητο είναι ότι στην περίπτωση αυτή τηρείται ένα βιβλίο εσόδων – εξόδων, στο οποίο καταχωρούνται τα δεδομένα (έσοδα, έξοδα, δαπάνες) που αφορούν τόσο τη δραστηριότητα της διάθεσης των προϊόντων στις λαϊκές αγορές όσο και αυτή της διάθεσης των προϊόντων εκτός λαϊκής αγοράς.»

ε) Υπολογισμός ακαθάριστων εσόδων της αγροτικής εκμετάλλευσης, σε περίπτωση έκδοσης «Ειδικού στοιχείου»

Με το Ν. [4254/2014](#), προβλέπονται τα εξής :

«(Ν. 2859 . Άρθρο 41, παρ. 2): « 2..... Για την παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση σε δραστηριότητα που περιγράφεται στο προηγούμενο εδάφιο (Σημ. Πωλήσεις αγροτικών προϊόντων δικής τους παραγωγής που πραγματοποιούνται από αγρότες από δικό τους κατάστημα ή από λαϊκές αγορές ή εξάγονται ή παραδίδονται σε άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε. ) εκδίδεται ειδικό στοιχείο που περιλαμβάνει το είδος, την ποσότητα, την ποιότητα ( Σημ. Στο «ειδικό στοιχείο», δεν υπολογίζεται ΦΠΑ επί της αξίας των αγαθών, καθώς ο αγρότης για τα αγαθά αυτά λαμβάνει επιστροφή ΦΠΑ και επίσης το παραστατικό αυτό, καταχωρείται στο σκέλος των εξόδων των απλογραφικών βιβλίων (εσόδων - εξόδων), το οποίο τηρείται για την εμπορική δραστηριότητα του αγρότη) και την κανονική αξία των παραδιδόμενων αγαθών, όπως αυτή ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 (Σημ. : «γ) για την παροχή υπηρεσιών, που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ του άρθρου 9, για την ανταλλαγή αγαθών, καθώς και για κάθε περίπτωση που η αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα, η κανονική αξία τους. Ως «κανονική αξία» θεωρείται το συνολικό ποσό το οποίο αυτός που αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες, ευρισκόμενος στο ίδιο στάδιο εμπορίας με το στάδιο κατά το οποίο πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών, θα έπρεπε να καταβάλει κατά το χρόνο της εν λόγω παράδοσης ή παροχής σε ανεξάρτητο προμηθευτή αγαθού ή πάροχο υπηρεσίας στο εσωτερικό της χώρας, υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού, προκειμένου να αποκτήσει το εν λόγω αγαθό ή την υπηρεσία. Εάν δεν μπορεί να διαπιστωθεί ανάλογη παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, η «κανονική αξία» δεν μπορεί να είναι κατώτερη της τιμής της αγοράς των αγαθών αυτών ή παρόμοιων αγαθών ή ελλείπει τιμής αγοράς, του κόστους των αγαθών κατά το χρόνο της παράδοσης και προκειμένου περί υπηρεσιών, από το συνολικό κόστος που συνεπάγεται για τον υποκείμενο στο φόρο η παροχή των υπηρεσιών. » ). Το ειδικό αυτό στοιχείο εκδίδεται και από αγρότες που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς, προκειμένου να προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα της αγροτικής εκμετάλλευσης. 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, με την προϋπόθεση ότι η παραγωγή προϊόντων και η παροχή υπηρεσιών προέρχεται από εκμετάλλευση περιουσιακών στοιχείων που είτε ανήκουν στον αγρότη κατά κυριότητα, είτε έχει το δικαίωμα εκμετάλλευσης με οποιαδήποτε έννομη σχέση. Σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων από τρίτους υποκείμενους στο φόρο, για λογαριασμό των

παραγωγών αγροτών, η παραπάνω αξία λαμβάνεται χωρίς φόρο και προμήθεια.»

Στην Εισηγητική Έκθεση, σχετικά με το θέμα αυτό αναφέρονται τα εξής: «Με τις τροποποιήσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 41 ορίζεται ότι, εκτός από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, και οι αγρότες που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ εκδίδουν το ειδικό στοιχείο που προβλέπεται για την παράδοση των αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση στο δικό τους κατάστημα ή στις λαϊκές αγορές ή σε εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση, καθώς η αξία των προϊόντων που αναγράφεται στο ειδικό στοιχείο λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό των ακαθαρίστων εσόδων της αγροτικής δραστηριότητας για την ένταξη σε καθεστώς ΦΠΑ από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου. Επιπλέον, για λόγους αποφυγής καταστρατηγήσεων προβλέπεται ότι η αξία αγροτικών προϊόντων επί της οποίας υπολογίζεται η επιστροφή πρέπει να προέρχεται από ίδια παραγωγή του αγρότη η οποία προέρχεται από εκμετάλλευση περιουσιακών στοιχείων που είτε ανήκουν στον αγρότη κατά κυριότητα, είτε έχει το δικαίωμα εκμετάλλευσης με οποιαδήποτε έννομη σχέση. Σκοπός της διάταξης αυτής είναι η αποφυγή φαινομένων που έχουν παρατηρηθεί να πραγματοποιείται επιστροφή για αγροτικά προϊόντα άλλων προσώπων τα οποία δεν δικαιούνται την επιστροφή αυτή σύμφωνα με τις διατάξεις του ειδικού καθεστώτος.»

στ) Υπόχρεοι – Μη κατά κύριο επάγγελμα αγρότες.

Οι διατάξεις για την τήρηση βιβλίων, εφαρμόζονται και επί φυσικών προσώπων (μισθωτοί, συνταξιούχοι, κλπ) που δεν είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, αλλά ασκούν αγροτική εκμετάλλευση.

Σημειώνουμε ότι: Δεν θα υπάρξουν επιπτώσεις στους συνταξιούχους του ΟΓΑ που θα χρειαστεί να τηρήσουν βιβλία εσόδων – εξόδων λόγω της συνέχισης της αγροτικής δραστηριότητας, όπως διαβεβαίωσε ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων του υπ, Οικονομικών, κος Χάρης Θεοχάρης, μέσου του λογαριασμού του στο Twitter, απαντώντας σε σχετικό ερώτημα.

ζ) Περιπτώσεις Συνεκμετάλλευσης αγροτικών εκμεταλλεύσεων.

Η [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#), διακρίνει δύο περιπτώσεις (Στην περίπτωση συνιδιοκτησίας αγροτεμαχίων, ζώων, πτηνών, κλπ, εφόσον η εκμετάλλευση αυτών γίνεται διακεκριμένα από τους ιδιοκτήτες κατά το ποσοστό συνιδιοκτησίας τους, πρόκειται για ξεχωριστές ατομικές αγροτικές εκμεταλλεύσεις. Αντίθετα στην από κοινού εκμετάλλευση πρόκειται για μια αγροτική εκμετάλλευση που πραγματοποιείται από κοινωμία αστικού δικαίου και όχι για ξεχωριστές αγροτικές εκμεταλλεύσεις, κατά συνέπεια για την τήρηση ή μη βιβλίων λαμβάνονται υπόψη τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα της κοινής εκμετάλλευσης) και προβλέπει ανάλογους χειρισμούς. Τα περί της «κοινωνίας αστικού δικαίου», αναφέρονται στα άρθρα 785-805 του Αστικού Κώδικα.

Σημειώνουμε ότι σύμφωνα με το [άρθρο 29](#) « Φορολογικός συντελεστής», του ν. [4172/2013](#): «1. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα: Φορολογητέο εισόδημα (ευρώ) Συντελεστής (%) < 50.000 26% > 50.000 33% » και « 3. Τα κέρδη από ατομική αγροτική

επιχείρηση φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%).», ενώ σύμφωνα με το [άρθρο 58](#) «Φορολογικός συντελεστής», του ίδιου Νόμου: « 1. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, καθώς και τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης γ' του άρθρου 45 που τηρούν απλογραφικά φορολογούνται με συντελεστή είκοσι έξι τοις εκατό (26%). Όταν οι υπόχρεοι των περιπτώσεων β', δ', ε' στ' και ζ' του άρθρου 45 τηρούν απλογραφικά βιβλία τα κέρδη που αποκτούν από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 29.» και « 2. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί και οι ομάδες παραγωγών φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%)».

Προσοχή λοιπόν, πρέπει να δοθεί στον συντελεστή φορολογίας εισοδήματος, που θα ισχύσει στην περίπτωση της «κοινωνίας αστικού δικαίου».

η) Όριο σε περίπτωση Πώλησης αγροτικών προϊόντων από τρίτους (εμπόρους – συνεταιρισμούς), για λογαριασμό του αγρότη.

Με την [ΠΟΛ.1079/19.3.2014](#), διευκρινίστηκαν τα εξής:

« Διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις πώλησης αγροτικών προϊόντων από τρίτους (εμπόρους – συνεταιρισμούς) για τον υπολογισμό των ακαθαρίστων εσόδων προκειμένου να προσδιοριστεί η υποχρέωση ένταξης στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, λαμβάνεται υπόψη το ύψος των πωλήσεων που πραγματοποιήθηκαν από τον τρίτο χωρίς προμήθεια ή τυχόν έξοδα που πραγματοποιήθηκαν.

#### **Παράδειγμα**

Από συνεταιρισμό πουλήθηκαν αγροτικά προϊόντα συνολικού ύψους 15.600 ευρώ, από τα οποία παρακρατήθηκε το ποσό των 700 ευρώ, για αμοιβή του συνεταιρισμού και για έξοδα που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του αγρότη. Για τον υπολογισμό των ακαθαρίστων εσόδων λαμβάνεται υπόψη το ποσό των 14.900 (15.600 – 700) ευρώ, κατά συνέπεια ο εν λόγω αγρότης δεν υποχρεούται να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ με την εφαρμογή του εν λόγω κριτηρίου.»

θ) Άσκηση της αγροτικής εκμετάλλευσης για πρώτη φορά.

Με την [ΠΟΛ.1079/19.3.2014](#), διευκρινίστηκαν τα εξής:

« 8. Νέοι αγρότες, δηλαδή αγρότες που για πρώτη φορά ξεκινούν την άσκηση της αγροτικής εκμετάλλευσης, εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς, εκτός και αν επιλέξουν την ένταξή τους στο καθεστώς ΦΠΑ. Στην περίπτωση, δε, που επιλέξουν το κανονικό καθεστώς, υποχρεούνται να παραμείνουν σε αυτό τουλάχιστον για μια πενταετία.»

ι) Ειδική απαλλαγή για επιχειρήσεις παράκτιας αλιείας και σπογγαλιείας.

«Η απόφαση [ΠΟΛ.1320/30.12.1998](#) σύμφωνα με την οποία οι επιχειρήσεις παράκτιας αλιείας και σπογγαλιείας, οι οποίες εκμεταλλεύονται σκάφη μήκους μέχρι 12 μέτρων, απαλλάσσονται για τη δραστηριότητά τους αυτή από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, εξακολουθεί να ισχύει.» ([ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#))

## **2. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΓΡΟΤΩΝ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ .**

Σημειώνεται όμως ότι, οι αγρότες που παραμένουν στο ειδικό καθεστώς, έχουν τις εξής υποχρεώσεις:

α) Υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων.

Σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1078/17.3.2014](#) «Οδηγίες για την υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών, από 1.1.2014»

« α) Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 21 του ν. [4172/2013](#) (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος), για τα φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική του εξυπηρέτηση. Επισημαίνεται ότι, η υποχρέωση αυτή αφορά κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της απαλλαγής του από αυτά, καθώς και της υπαγωγής ή μη στις διατάξεις του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (υποκείμενοι που διενεργούν φορολογητέες ή απαλλασσόμενες πράξεις με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών κ.λπ.).

Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων, αποκτούν και οι αγρότες, φυσικά πρόσωπα, που υπάγονται είτε στο ειδικό είτε στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.. Επισημαίνεται ότι, κατά ρητή διατύπωση των κοινοποιούμενων διατάξεων, οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ([άρθρο 41](#) του ν. [2859/2000](#)), υποβάλλουν καταστάσεις πελατών (μόνο για τα τιμολόγια πώλησης που τυχόν εκδίδουν οι ίδιοι για το σύνολο της παραγωγής τους) και προμηθευτών, ανεξάρτητα της απαλλαγής τους από την τήρηση βιβλίων με βάση τις διατάξεις του [Κ.Φ.Α.Σ.](#)»

Οι ημερομηνίες υποβολής γενικά είναι:

- Κατάσταση Πελατών ( Αφορά Τριμηνιαία αναφορά).  
Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το τρίμηνο που αφορούν.

- Κατάσταση Προμηθευτών (Αφορά Ετήσια αναφορά).  
Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το έτος που αφορούν.

Ειδικότερα, για τις ημερομηνίες και την περιοδικότητα υποβολής των καταστάσεων βλέπε κατωτέρω στην συνέχεια του άρθρου.

β) Έκδοση και διαφύλαξη των στοιχείων.

Σύμφωνα με το [Κ.Φ.Α.Σ.](#), ο αγρότης οφείλει να μεριμνά για την αποθήκευση των αντιγράφων των τιμολογίων που εκδίδονται από τον ίδιο ή εξ ονόματός του και για λογαριασμό του, από τον πελάτη του ή από τρίτους, καθώς και όλων των τιμολογίων που λαμβάνει. Για το θέμα αυτό στην εγκύκλιο [ΠΟΛ.1222/6.8.1997](#) (η ισχύς της, επιβεβαιώθηκε με την [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#)),

«Υποχρεώσεις αγροτών να εκδίδουν δελτία αποστολής και να λαμβάνουν παραστατικά δαπανών», οριζόταν ότι: «ΙV. Υποχρέωση Λήψης και Διαφύλαξης Παραστατικών. Με βάση τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 18 παρ. 3 και 21

παρ. 1 του Κ.Β.Σ., οι αγρότες, όπως και οι λοιποί υπόχρεοι, πρέπει να ζητούν και να λαμβάνουν το αντίτυπο των φορολογικών στοιχείων που αφορούν συναλλαγές τους και εκδίδονται από τρίτους προς αυτούς, τα παραστατικά αυτά διαφυλάσσονται και επιδεικνύονται στο φορολογικό έλεγχο. Ειδικότερα, μεταξύ άλλων, διευκρινίζεται ότι οι αγρότες πρέπει να ζητούν, να λαμβάνουν και να διαφυλάσσουν, εκτός από τα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία και το τηρούμενο ημερολόγιο μεταφοράς:

- Τα τιμολόγια αγοράς που εκδίδουν προς αυτούς οι αγοραστές επιτηδευματίες για την αγορά αγροτικών προϊόντων.
- Τις φορτωτικές που εκδίδουν οι εκμεταλλευτές δημόσιας χρήσης μεταφορικών μέσων για τη μεταφορά των αγροτικών προϊόντων.
- Τα τιμολόγια ή τις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών που εκδίδονται για αμοιβές συλλογής, μεταφοράς, επεξεργασίας, συσκευασίας κ.λπ. αγροτικών προϊόντων.
- Τα τιμολόγια για την αγορά παγίου εξοπλισμού (αγροτικά μηχανήματα, εργαλεία, εγκαταστάσεις κ.λπ.), καθώς και αγοράς λιπασμάτων, γεωργικών φαρμάκων, σπόρων, δενδρυλίων, ζωοτροφών.»

Ειδικότερα με την [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#) « Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων επί των διατάξεων της απόφασης [ΠΟΛ.1281/30.12.2013](#) (ΦΕΚ 3367Β/31.12.2013) «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος.», προβλέπονται τα εξής:

#### «Έκδοση Στοιχείων

Αναφορικά με την έκδοση των φορολογικών στοιχείων διευκρινίζονται τα εξής:

##### α) Αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.

Οι αγρότες που, από 1.1.2014, παραμένουν στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.:

- Δεν υποχρεούνται στην έκδοση συνοδευτικού εγγράφου, για την παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των μη τιμολογηθέντων προϊόντων τους.
- Δεν υποχρεούνται στην έκδοση τιμολογίου για τις πωλήσεις των προϊόντων τους σε άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών ή πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κλπ.).

Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#), οι υπόψη αγρότες δύνανται να επιλέξουν να εκδίδουν οι ίδιοι τα τιμολόγια για την πώληση του συνόλου της παραγωγής τους.

- Δεν εκδίδουν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για τις πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων τους σε ιδιώτες.

Επισημαίνεται ότι οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους από λαϊκές αγορές εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τις πωλήσεις αυτές και εφαρμόζουν τα οριζόμενα στην απόφαση [ΠΟΛ.1065/18.5.2010](#), εκδίδουν δηλαδή τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για τις πωλήσεις των προϊόντων τους με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής) και για τις διακινήσεις των προϊόντων τους προς και από τις λαϊκές αγορές, εκδίδουν το δικαιολογητικό έγγραφο που προβλέπεται στην απόφαση [ΠΟΛ.1286/31.12.2013](#). Σημειώνεται ότι εάν οι πωλήσεις από λαϊκές αγορές δεν υπερβαίνουν τις 5.000 ευρώ ετησίως, δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.

Σημειώνεται ότι, οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κλπ.), που πραγματοποιούν αγορές αγροτικών προϊόντων από τους υπόψη αγρότες, υποχρεούνται να συντάσσουν δικαιολογητικό έγγραφο για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγορασθέντων και μη τιμολογηθέντων αγροτικών προϊόντων. Το ανωτέρω δικαιολογητικό έγγραφο δεν εκδίδεται στην περίπτωση που εκδοθεί άμεσα με την παραλαβή των αγροτικών προϊόντων τιμολόγιο αγοράς της παραγράφου 5 του άρθρου 6 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#). Επισημαίνεται ότι οι εν λόγω αγρότες υποχρεούνται να διαφυλάσσουν όλα τα φορολογικά στοιχεία που αφορούν την αγροτική τους εκμετάλλευση (έσοδα, αγορές και δαπάνες) (εγκύκλιος [ΠΟΛ.1222/6.8.1997](#)) (Σημ. : αποσπάσματα της ΠΟΛ αυτής αναφέρονται ανωτέρω) »

γ) Φορολόγηση του εισοδήματος, με βάση το αποτέλεσμα (Έσοδα – Έξοδα ).

Από τον Κ.Φ.Ε (Ν. [4172/2013](#)), προκύπτουν τα εξής:

« Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα. 1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. 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». Επίσης σύμφωνα με το Άρθρο 29 «Φορολογικός συντελεστής » Ν. [4172/2013](#) , ισχύουν τα εξής: « 1. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα (σημ. : Περιλαμβάνονται όλες οι αγροτικές επιχειρήσεις ανεξαρτήτως ένταξης στο κανονικό ή ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α, αφού δεν γίνεται κάποια εξαίρεση ή άλλη αναφορά στον Κ.Φ.Ε. Γενικότερα δεν προβλέπεται τεκμαρτός τρόπος υπολογισμού των εισοδημάτων ) φορολογούνται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα: ..... 3. Τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%)» .

Άρα από τα ανωτέρω προκύπτει ότι και για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος προβλέπεται, από την χρήση 2014 και μετά, να γίνεται όχι τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος , αλλά λογιστικός προσδιορισμός (έσοδα μείον έξοδα).

Σε σχέση με το Φ.Π.Α σημειώνεται ότι, οι αγρότες που παραμένουν στο «Ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α » , δεν υποβάλουν περιοδικές δηλώσεις ή εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α, αλλά μόνο μια ειδική ετήσια δήλωση ( Έντυπο Φ6 Αίτηση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών), για να λάβουν τεκμαρτή επιστροφή Φ.Π.Α . Η διαδικασία επιστροφής ορίζεται κυρίως , από τις διατάξεις του άρθρου 2 της Α.Υ.Ο. [ΠΟΛ.1066/2.4.2013](#). Σημειώνεται ότι με βάση την [ΠΟΛ.1088/1.4.2014](#), αιτήσεις επιστροφής ΦΠΑ αγροτών του ειδικού καθεστώτος, οι οποίες αφορούν παραδόσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν

κατά τη χρήση 2013, υποβάλλονται, ειδικά για το έτος 2014, από 01.04.2014 έως και 31.10.2014. Φυσικά δικαιούχοι, της επιστροφής Φ.Π.Α για την χρήση 2013, είναι όσοι αγρότες κατά τη χρήση 2013, υπάγονταν στο «Ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α », ανεξάρτητα αν στην χρήση 2014, εντάσσονται στο «Κανονικό Καθεστώς».

Με την [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#), για τα ζήτημα αυτό, δόθηκαν οι παρακάτω διευκρινήσεις: «Φόρος Προστιθέμενης Αξίας. .... Σημειώνεται ότι οι αγρότες αυτοί διατηρούν το δικαίωμα επιστροφής ΦΠΑ με τον κατ' αποκοπή συντελεστή για την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 41](#) του Κώδικα ΦΠΑ....»

Από τα ανωτέρω, που έχουν διαμορφωθεί έως τώρα, προκύπτουν για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, τα εξής:

- 1) Θα πρέπει να ζητούν και να λαμβάνουν το αντίτυπο των φορολογικών στοιχείων που αφορούν συναλλαγές τους και εκδίδονται από τρίτους προς αυτούς και τα παραστατικά αυτά να τα διαφυλάσσουν και να επιδεικνύονται σε ενδεχόμενο φορολογικό έλεγχο. Σε κάθε περίπτωση τα ανωτέρω, είναι απαραίτητα για την ορθή υποβολή των συγκεντρωτικών καταστάσεων και το υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος τους.
- 2) Ο τρόπος φορολογίας τους, για την χρήση 2014 και μετά, αν δεν αλλάξει κάτι, δεν φαίνεται να διαφοροποιείται ουσιαστικά, από τρόπο φορολογίας των αγροτών του Κανονικού καθεστώτος.

Φυσικά, για να διενεργηθούν ορθά οι ανωτέρω εργασίες, θα είναι απαραίτητη η λογιστική υποστήριξη.

### **ΙΙΙ. ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΜΕΤΑΒΑΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΙΔΙΚΟ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α. – ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ**

Μετά την ισχύ του Ν. [4254/2014](#) (Φ.Ε.Κ Α' 85/7-4-2014), οι προθεσμίες των βασικών υποχρεώσεων διαμορφώνονται ως εξής και ισχύουν εξαιρετικά μόνο για εφέτος ( δηλαδή υπόχρεοι που πληρούν τα κριτήρια ένταξης στο κανονικό καθεστώς την χρήση 2014, με βάση τα δεδομένα της χρήσης 2013).

«Δήλωση μεταβολής», έως 20.05.2014.

«Δήλωση αποθεμάτων» έως τις 31.05.2014. (\*)

(\*) Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με την [παράγραφο 1 του άρθρου 7](#) του ν. [4174/2013](#) (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι, εάν η εκπνοή προθεσμίας για την άσκηση δικαιώματος ή εκπλήρωση υποχρέωσης, όπως ορίζεται από τη φορολογική νομοθεσία, συμπίπτει με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη ημέρα, κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό. Άρα επειδή η 31/5/2014 είναι Σάββατο, αυτή η προθεσμία παρατείνεται έως την Δευτέρα 2/6/2014)

#### **1. ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ - ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ**

α) Μέχρι 20 Μαΐου 2014 - Δήλωση μεταβολής εργασιών (έντυπο Μ2). (Απλογραφικά

βιβλία)

Δήλωση μεταβολής εργασιών (έντυπο Μ2), με την οποία θα δηλώσουν την ένταξή τους σε κατηγορία βιβλίων και την υπαγωγή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., καθώς και τις δραστηριότητες της αγροτικής τους εκμετάλλευσης, για τους υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων.

Σύμφωνα με το Άρθρο 41. Ειδικό καθεστώς αγροτών (Ν. 2859 Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας), ισχύουν τα εξής: «(παραγρ. 6) Ειδικά για την πρώτη εφαρμογή, η εν λόγω δήλωση υποβάλλεται έως 15.4.2014 για τους υπόχρεους τήρησης διπλογραφικών βιβλίων και έως 20.5.2014 για τους υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων.»

Η δήλωση (έντυπο Μ2 ), υποβάλλεται στο τμήμα μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. του αγρότη (θα χαρακτηριστεί ως μεταβολή), θα διαγράφει τον Κ.Α.Δ ( Κωδικός Αριθμός Δραστηριότητας ): 01.00.00.00 Αγρότης ειδικού καθεστώτος και θα εισάγει νέους ΚΑΔ ανάλογα με τα προϊόντα που καλλιεργεί ο κάθε αγρότης. Ο ελάχιστος βαθμός ΚΑΔ δήλωσης, πρέπει να είναι τετρανήφιος (πχ: 01.11 ή 01.13 ή 01.21).

Ο αγρότης μπορεί και πρέπει να δηλώσει όλους τους ΚΑΔ, που αντιστοιχούν σε αγροτικές δραστηριότητες (καλλιέργειες/ εκτροφή ζώων / υπηρεσίες ), που ήδη έχει ή σκοπεύει να δραστηριοποιηθεί, στο εγγύς μέλλον. Συνοπτικά οι Κ.Α.Δ στο τομέα «ΓΕΩΡΓΙΑ, ΔΑΣΟΚΟΜΙΑ ΚΑΙ ΑΛΙΕΙΑ», παρατίθενται στο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1.

Σχετικά με την συμπλήρωση του έντυπου Μ2, η απόφαση, [ΠΟΛ.1055/17.2.2014](#), αναφέρει τα εξής: «Σε περίπτωση μη πλήρωσης ενός εκ των ανωτέρω κριτηρίων, εφαρμόζονται πλήρως οι διατάξεις του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) και οι εν λόγω αγρότες εντάσσονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ με δυνατότητα μη τήρησης απλογραφικών βιβλίων, εφόσον δεν ασκείται άλλη δραστηριότητα, για την οποία υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων».

Μέχρι τώρα ο [Κ.Φ.Α.Σ.](#) έδινε τρεις δυνατότητες όσον αφορά την καταγραφή των λογιστικών στοιχείων, ανάλογα την περίπτωση: α) Μη τήρηση βιβλίων, β) Απλογραφικά βιβλία, γ) Διπλογραφικά βιβλία. Τώρα παρουσιάζεται και αυτή η ειδική περίπτωση:

« Μη τήρηση Βιβλίων - Συγκέντρωση παραστατικών εσόδων/εξόδων» ή καλύτερα «Απλογραφικά βιβλία – Εξαίρεση τήρησης με βάση την ΑΥΟ [ΠΟΛ.1055/17.2.2014](#) ».

Σημειώνουμε ότι αφενός για λόγους τάξεως αλλά και λογιστικών επαληθεύσεων, θα χρειάζεται καταγραφή και ταξινόμηση των παραστατικών ( εσόδων/εξόδων ) και αφετέρου η υποβολή δηλώσεων Φ.Π.Α και Συγκεντρωτικών καταστάσεων, δημιουργεί την ανάγκη ηλεκτρονικής καταχώρησης αυτών. Άρα, πρόκειται περί τυπικής και όχι ουσιαστικής διαφοράς.

Σχετικά με την συμπλήρωση του έντυπου αυτού Μ2, η απόφαση, «Αρ. πρωτ.: [Δ15Α 1043447 ΕΞ 11.3.2014](#)», αναφέρει τα εξής:

«Διευκρινίζεται ότι με την υποβολή της σχετικής δήλωσης στη Δ.Ο.Υ. για την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι αγρότες αυτοί δηλώνουν και την υποχρεωτική ένταξή τους σε κατηγορία τήρησης βιβλίων ( απλογραφικά,

διπλογραφικά). Τονίζεται ότι η δήλωση της υποχρεωτικής ένταξης σε βιβλία δεν τους στερεί το δικαίωμα που παρέχεται σ' αυτούς από τις διατάξεις της απόφασης [ΠΟΛ.1055/17.2.2014](#) να μην τηρούν απλογραφικά βιβλία, όταν δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα, για την οποία υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων.»

Επίσης με την [ΠΟΛ.1079/19.3.2014](#), δόθηκαν επιπλέον οι παρακάτω διευκρινήσεις, για το θέμα αυτό: « Με την υποβολή της σχετικής δήλωσης στη Δ.Ο.Υ. για την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι αγρότες αυτοί δηλώνουν και την υποχρεωτική ένταξή τους σε κατηγορία τήρησης βιβλίων (απλογραφικά, διπλογραφικά). Τονίζεται ότι η δήλωση της υποχρεωτικής ένταξης σε βιβλία δεν τους στερεί το δικαίωμα που παρέχεται σ' αυτούς από τις διατάξεις της απόφασης [ΠΟΛ.1055/17.2.2014](#) να μην τηρούν απλογραφικά βιβλία, όταν δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα, για την οποία υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων. Στην περίπτωση αυτή, παρότι στη δήλωση έναρξης ή μεταβολής δηλώνεται η υποχρεωτική τήρηση απλογραφικών βιβλίων και αυτό αποτυπώνεται στη βεβαίωση έναρξης ή μεταβολής, η υποχρέωση αυτή δεν ισχύει βάσει της ΑΥΟ [ΠΟΛ.1055/17.2.2014](#).

Διευκρινίζεται ότι η δυνατότητα αυτή, της μη τήρησης βιβλίων καταλαμβάνει και τους αγρότες που πριν την 1.1.2014 είχαν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., χωρίς να απαιτείται να προβούν σε καμία ενέργεια, καθώς και τους αγρότες που θα ενταχθούν στο μέλλον προαιρετικά στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, εφόσον βέβαια δεν ασκούν κάποια άλλη δραστηριότητα για την οποία τηρούν βιβλία.»

β) Μέχρι 15 Απριλίου 2014 (\*) – Υποβολή αίτησης για διακοπή της τήρησης βιβλίων λόγω αύξησης του ορίου από 10.000 σε 15.000 ευρώ .

(\*) Εκτιμώ ότι, αλλάζοντας η γενική προθεσμία της υποχρέωσης δήλωσης των μεταβολών πρέπει να δεχθούμε ότι παρατείνεται και η ειδική αυτή προθεσμία, έως τις 20-5-2014.

Με την [ΠΟΛ.1079/19.3.2014](#), για το θέμα αυτό, δόθηκαν οι παρακάτω διευκρινήσεις: « 4. Όσοι αγρότες, κατ' εφαρμογή της [ΠΟΛ.1281/30.12.2013](#), τήρησαν ήδη βιβλία εσόδων - εξόδων και με τις νέες διατάξεις, λόγω αύξησης του ορίου των ακαθαρίστων εσόδων, απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων, δύναται να σταματήσουν να τηρούν τα βιβλία αυτά και συνεχίζουν να υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών. Για το σκοπό αυτό και προκειμένου η δήλωση που υπέβαλαν για να ενταχθούν σε βιβλία και στο κανονικό καθεστώς, να θεωρηθεί ως μη υποβληθείσα, θα πρέπει να υποβάλουν μέχρι 15/04/2014 σχετική αίτηση η οποία θα παραλαμβάνεται πρωτοκολλημένη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και θα διαβιβάζεται με τηλεομοιοτυπία (fax) αναφορά προβλήματος με συνημμένη την αίτηση στη Δ/νση Υποστήριξης Ηλεκτρονικά Συναλλασσομένων (e- υπηρεσίες) – TAXIS, για την διαχείρισή της με κεντρικές διαδικασίες. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που έχουν πραγματοποιήσει πωλήσεις με ΦΠΑ, υποχρεούνται να αποδώσουν το ΦΠΑ που αναλογεί στις πωλήσεις αυτές με την υποβολή έκτακτης δήλωσης στην αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματός τους Δ.Ο.Υ.. Τα εκδοθέντα από αυτούς παραστατικά εσόδων (τιμολόγια - αποδείξεις) διαφυλάσσονται στους εκάστοτε οριζόμενους χρόνους περί παραγραφής.»

γ) Μέχρι 15 Απριλίου 2014 (\*) – Υπόχρεοι, οι οποίοι δεν είχαν εγγραφεί στο ειδικό καθεστώς αγροτών το 2013.

(\*) Εκτιμώ ότι, αλλάζοντας η γενική προθεσμία της υποχρέωσης δήλωσης των

μεταβολών πρέπει να δεχθούμε ότι παρατείνεται και η ειδική αυτή προθεσμία, έως τις 20-5-2014.

Με την [ΠΟΛ.1079/19.3.2014](#), για το θέμα αυτό, δόθηκαν οι παρακάτω διευκρινήσεις: « 9. Στην περίπτωση που αγρότης δεν έχει εγγραφεί στο ειδικό καθεστώς αγροτών και μέχρι την έκδοση της παρούσας δεν έχει υποβάλει δήλωση έναρξης εργασιών σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#), αλλά εντός του έτους 2013 πραγματοποίησε πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων του προς άλλους υποκειμένους στο φόρο και έλαβε τα σχετικά τιμολόγια αγοράς, από τα οποία προκύπτουν ακαθάριστα έσοδα άνω των 15.000 ευρώ, ο εν λόγω αγρότης πρέπει, μέχρι 15.04.2014, πρώτα να εγγραφεί στο ειδικό καθεστώς αγροτών με ημερομηνία 31.12.2013 με την υποβολή του εντύπου Μ0, προκειμένου να είναι δυνατή η πραγματοποίηση επιστροφής για το έτος 2013, και στη συνέχεια πρέπει να υποβάλει δήλωση μεταβολής για την ένταξη του σε κατηγορία βιβλίων και στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ. Το ίδιο ισχύει και για τα επόμενα έτη, με την προϋπόθεση ότι οι ανωτέρω ενέργειες θα πρέπει να πραγματοποιούνται εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου ή από την ημερομηνία προαιρετικής ένταξης στο κανονικό καθεστώς εντός της χρήσης.»

δ) Δήλωση μεταβολής εργασιών (έντυπο Μ2) – Δικαιολογητικά.

Με την [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#), για τα ζητήματα της δήλωσης Μ2, δόθηκαν οι παρακάτω διευκρινίσεις: «Οι αγρότες, καθώς και τα φυσικά πρόσωπα που έχουν ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι οποίοι δεν πληρούν ένα εκ των κριτηρίων της παρ. 1 της [ΠΟΛ.1281/30.12.2013](#) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, για την απαλλαγή τους από την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, υποχρεούνται από 1.1.2014 να υποβάλουν, στη Φορολογική Διοίκηση, δήλωση μεταβολής εργασιών (έντυπο Μ2), με την οποία θα δηλώσουν την ένταξή τους σε κατηγορία βιβλίων και την υπαγωγή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., καθώς και τις δραστηριότητες της αγροτικής τους εκμετάλλευσης. Τα ανωτέρω πρόσωπα, στην περίπτωση που ασκούν οποιαδήποτε άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα για την οποία τηρούν ήδη βιβλία και έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., ή απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων υποβάλλουν την παραπάνω δήλωση, προκειμένου να δηλώσουν επέκταση της δραστηριότητάς τους και στην περίπτωση που για την άλλη δραστηριότητα απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων, με τη δήλωση μεταβολής δηλώνεται η υποχρεωτική τήρηση βιβλίων και ένταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, μόνο για την αγροτική τους εκμετάλλευση. Την ίδια δήλωση υποβάλλουν οι αγρότες καθώς και τα φυσικά πρόσωπα, που έχουν ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι οποίοι ενώ πληρούν τα κριτήρια απαλλαγής τους από την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, επιλέγουν την τήρησή τους. Δήλωση έναρξης εργασιών (έντυπο Μ2) υποβάλλουν τα πρόσωπα αυτά στις περιπτώσεις που δεν έχουν ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. και επιλέγουν ή υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων του [Κ.Φ.Α.Σ.](#).

Στις περιπτώσεις συνεκμετάλλευσης συνιδιοκτησίας, αγροτεμαχίων, ζώων, πτηνών, κλπ., σύμφωνα με τα αναφερόμενα ανωτέρω από τη Δ/ση Βιβλίων και Στοιχείων, υποβάλλεται από τους συνιδιοκτήτες (κοινωνία αστικού δικαίου), δήλωση έναρξης εργασιών έντυπο Μ3.

Με τη δήλωση αυτή συνυποβάλλεται και δήλωση μελών μη φυσικού προσώπου

έντυπο Μ8, καθώς και δήλωση σχέσεων φορολογουμένων έντυπο Μ7.

Ειδικά για την πρώτη εφαρμογή της παρούσας, οι παραπάνω δηλώσεις θεωρούνται εμπρόθεσμες αν υποβληθούν μέχρι 15.2.2014, για τους υπόχρεους τήρησης διπλογραφικών βιβλίων και μέχρι 20.3.2014 (Σημ : Η νέα προθεσμία είναι 20-5-2014) για τους υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων). Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που εκ παραδρομής έχουν υποβληθεί οι ανωτέρω δηλώσεις, μέχρι το χρόνο κοινοποίησης της παρούσας, μπορεί να υποβληθεί νέα δήλωση μέχρι τις ανωτέρω προθεσμίες, για τη σωστή απεικόνιση της υποχρέωσης ή βούλησης του φορολογούμενου.

### ***Δικαιολογητικά:***

Στις περιπτώσεις που ως έδρα δηλώνεται η κατοικία του φορολογούμενου ή η κατοικία ενός εκ των μελών Κοινωνίας, συνυποβάλλεται για το σκοπό αυτό υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/86 και δε διενεργείται επιτόπιος έλεγχος (αυτοψία).

Ως αποδεικτικό συνιδιοκτησίας στις περιπτώσεις έναρξης Κοινωνίας, υποβάλλεται ο τίτλος συνιδιοκτησίας ή σε περίπτωση μίσθωσης το συμφωνητικό μίσθωσης νομίμως θεωρημένο από τη Φορολογική Διοίκηση.

Οι φορολογούμενοι, υπήκοοι χωρών εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης, που υποβάλλουν τις ανωτέρω δηλώσεις, συνυποβάλλουν άδεια διαμονής για εργασία σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. [3386/2005](#) όπως ισχύει. Η ίδια άδεια συνυποβάλλεται από τα πρόσωπα αυτά, στις περιπτώσεις που συμμετέχουν ως μέλη σε Κοινωνία Αστικού Δικαίου (σχετικές οδηγίες έχουν δοθεί με [ΠΟΛ.1166/23.11.2010](#) εγκύκλιο).

### ***Προσκόμιση Αποδεικτικού Εγγραφής ΟΓΑ***

Επίσης, κατά την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων, για την διευκόλυνση των φορολογουμένων, ως αποδεικτικό εγγραφής στον αρμόδιο ασφαλιστικό φορέα ΟΓΑ για τους εν ενεργεία ασφαλισμένους αρκεί οποιοδήποτε έγγραφο που αποδεικνύει την εγγραφή του στα μητρώα ασφαλισμένων του ΟΓΑ (πρόσφατη ειδοποίηση καταβολής εισφορών, βεβαίωση ασφαλιστικής ενημερότητας, ενημερωτικά σημειώματα του ΟΓΑ κλπ.).

Για λοιπές περιπτώσεις ασφαλισμένων σε άλλο φορέα (πλην ΟΓΑ) κύριας ασφάλισης αρμοδιότητας Υπ. Εργασίας Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας (ΟΑΕΕ, ΕΤΑΑ, ΙΚΑ-ΕΤΑΜ, ΝΑΤ και λοιπών πλην ΟΓΑ), Δημοσίου, ως αποδεικτικό εγγραφής προσκομίζεται οποιοδήποτε έγγραφο που αποδεικνύει την ασφάλιση στον οικείο φορέα (αντίγραφο ΑΠΔ - Αναλυτική Προσωρινή Δήλωση, εκκαθαριστικών μισθοδοσίας για Δημοσίους υπαλλήλους, ειδοποιητήριο οφειλής ασφαλιστικών εισφορών, κλπ.).

Διευκρινίζεται ότι οι συνταξιούχοι όλων των φορέων (από άμεσο δικαίωμα) δεν υπάγονται στην ασφάλιση του ΟΓΑ. Συνεπώς στις περιπτώσεις αυτές αρκεί η προσκόμιση εκκαθαριστικού σύνταξης ή συνταξιοδοτικής απόφασης κλπ.

Για τους αιτούντες αρχική εγγραφή στα μητρώα ασφαλισμένων του ΟΓΑ, αρκεί η

προσκόμιση αντιγράφου του δελτίου απογραφής ασφαλισμένου (αίτηση εγγραφής).

Τα ανωτέρω προσκομιζόμενα, αντί της βεβαίωσης εγγραφής, δικαιολογητικά σε καμία περίπτωση δεν υποκαθιστούν τις υποχρεώσεις των ασφαλισμένων ως προς την τήρηση των διαδικασιών εγγραφής και υπαγωγής στην ασφάλιση, όπως αυτές προβλέπονται από τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας του κάθε φορέα ασφάλισης.

### ***Προσκόμιση Βεβαίωσης εγγραφής σε Επιμελητήριο***

Σύμφωνα με το έγγραφο Κ1-40/1.2014 της Δ/σης Εμπορικών Οργανώσεων του Υπουργείου Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας, σε Επιμελητήριο εγγράφονται όσοι ασκούν εμπορική δραστηριότητα. Η αγροτική εκμετάλλευση δεν υποχρεούται να εγγράφεται στα Επιμελητήρια εάν δεν έχει στοιχεία κερδοσκοπικού εμπορικού χαρακτήρα μέσω συγκεκριμένης δραστηριότητας ενός εκάστου αγρότη.

Σύμφωνα με τα παραπάνω κατά την υποβολή των σχετικών δηλώσεων, από τους αγρότες και τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν αγροτική εκμετάλλευση, δεν απαιτείται η προσκόμιση βεβαίωσης εγγραφής στο οικείο Επιμελητήριο, εφόσον δεν ασκείται εμπορική δραστηριότητα.

Τα προαναφερόμενα σε καμία περίπτωση δεν υποκαθιστούν τις υποχρεώσεις των εν λόγω προσώπων ως προς την τήρηση των διαδικασιών εγγραφής και υπαγωγής σε Επιμελητήριο, όπως αυτές προβλέπονται από τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας.»

Συνοψίζοντας τα ανωτέρω επισημαίνουμε τα εξής:

- i) Σε περιπτώσεις συνεκμετάλλευσης με την μορφή κοινωνίας αστικού δικαίου, υπάρχει υποχρέωση επιπλέον δηλώσεων (έντυπα Μ7 και Μ8).
- ii) Στις περιπτώσεις που ως έδρα δηλώνεται η κατοικία του φορολογούμενου ή η κατοικία ενός εκ των μελών Κοινωνίας, συνυποβάλλεται για το σκοπό αυτό υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/86 και δε διενεργείται επιτόπιος έλεγχος (αυτοψία).
- iii) Οι φορολογούμενοι, που είναι αλλοδαποί εκτός χωρών Ε.Ε., και υποβάλλουν τέτοιες δηλώσεις, συνυποβάλλουν άδεια διαμονής για εργασία.
- iv) Κατά την υποβολή των σχετικών δηλώσεων, από τους αγρότες και τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν αγροτική εκμετάλλευση, δεν απαιτείται η προσκόμιση βεβαίωσης εγγραφής στο οικείο Επιμελητήριο, εφόσον δεν ασκείται εμπορική δραστηριότητα.

## ***2. ΣΥΝΤΑΞΗ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΝΑΓΚΕΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α - «ΔΗΛΩΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΜΕΤΑΤΑΞΗΣ» - ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ.***

α) Μέχρι 31 Μαΐου 2014 - «Δήλωση αποθεμάτων μετάταξης» και σύνταξη των καταστάσεων απογραφής, για τις ανάγκες του Φ.Π.Α. (καταγραφή σε αθεώρητες καταστάσεις)

Σύνταξη απογραφής των αποθεμάτων αγροτικών προϊόντων, πρώτων υλών και

αγαθών επένδυσης και υποβολή δήλωσης αποθεμάτων μετάταξης. (Επισημαίνεται ότι στο το σχετικό έντυπο υποβολής «Δήλωση αποθεμάτων μετάταξης», πρέπει να γίνονται οι κατάλληλες διορθώσεις στους εφαρμοζόμενους συντελεστές.)

Σύμφωνα με το Άρθρο 41. Ειδικό καθεστώς αγροτών (Ν. 2859 Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας), ισχύουν τα εξής: « (παραγρ. 11) Ειδικά για τους αγρότες που υπάγονται στο κανονικό καθεστώς από 1.1.2014, η δήλωση αποθεμάτων υποβάλλεται έως τις 31.5.2014.»

Σημειώνεται ότι: Με το Ν. [4254/2014](#), δεν προβλέπεται η σύνταξη απογραφής σε θεωρημένες καταστάσεις. Ειδικότερα αναφέρεται ότι: «7. Οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να διενεργούν, μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από τη μετάταξη, απογραφή που να περιλαμβάνει...», ενώ σύμφωνα με τις προηγούμενες διατάξεις προβλέπονταν τα εξής: «8. 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:...».

Σχετικά με την απόφαση: Αρ. πρωτ.: [Δ15 1052987 ΕΞ 27.3.2014](#) «Οδηγίες σχετικά με την θεώρηση καταστάσεων απογραφής αποθεμάτων αγροτικών προϊόντων, πρώτων υλών και αγαθών επένδυσης που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. [2859/2000](#)).», προσέξτε το σχόλιο επιστημονικής ομάδας Taxheaven: «Σύμφωνα με το ψηφισθέν νομοσχέδιο της 30-3-2014 (Μέτρα στήριξης και ανάπτυξης της ελληνικής οικονομίας στο πλαίσιο εφαρμογής του ν. [4046/2012](#) και άλλες διατάξεις), το άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. αντικαθίσταται στο σύνολό του και η διάταξη της παραγράφου 8 (η οποία πλέον αριθμείται ως 7) δεν προβλέπει τη θεώρηση των καταστάσεων απογραφής που συντάσσουν οι μετατασσόμενοι αγρότες στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α....»

β) Δυνατότητα μη σύνταξης απογραφής και υποβολής δήλωσης αποθεμάτων.

Σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1079/19.3.2014](#), ισχύουν τα εξής: « ..... δεν είναι υποχρεωτική η σύνταξη απογραφής και η υποβολή δήλωσης αποθεμάτων από τους αγρότες που μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, καθώς με τη δήλωση αυτή υπάρχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των αποθεμάτων, δικαίωμα το οποίο μπορεί ο αγρότης να μην το ασκήσει.»

Πρέπει να τονιστεί, ότι χρειάζεται ιδιαίτερη προσοχή κατά την επιλογή μιας τέτοιας δυνατότητας, αφού η σύνταξη απογραφής και η υποβολή δήλωσης αποθεμάτων, δίνει τη δυνατότητα στους αγρότες, να ξεκινήσουν με ένα ενδεχομένως, πολύ σημαντικό «απόθεμα» Φ.Π.Α.

γ) Σύνταξη απογραφής, για τις ανάγκες του Φ.Π.Α.

Στο Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, (Άρθρο 41. Ειδικό καθεστώς αγροτών), για τα θέματα αυτά, προβλέπονται τα εξής:

«7. Οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να διενεργούν, μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών (Σημ : Στη περίπτωση μας , η προθεσμία αυτή είναι η 31.05.2014) από τη μετάταξη, απογραφή που να περιλαμβάνει:

α) τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων, στα οποία περιλαμβάνονται όσα έχουν

συλλεχθεί, οι ηρτημένοι 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.

8. 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 εκτέσουν 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.

9. Σε περίπτωση μετάταξης από το ειδικό καθεστώς των αγροτών στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου, οι μετατασσόμενοι δικαιούνται να εκτέσουν 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.....

11. Για τα απογραφόμενα αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 7, 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 8, 9 και 10.

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

Ειδικά για τους αγρότες που υπάγονται στο κανονικό καθεστώς από 1.1.2014, η δήλωση αποθεμάτων υποβάλλεται έως τις 31.5.2014.

12. Οι αγρότες που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και επιθυμούν να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς υποβάλλουν δήλωση έναρξης, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. [4174/2013](#).

14. Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζονται:

α) ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης - αίτησης επιστροφής, ο τύπος και το περιεχόμενο αυτής, 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 2,

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.»

Δηλαδή η απογραφή αυτή, η οποία όπως αναφέρουμε ανωτέρω καταγράφεται σε αθεώρητες καταστάσεις, θα πρέπει να περιλαμβάνει:

ι) Τα αποθέματα των προϊόντων που έχουν παραχθεί συλλεχθεί και βρίσκονταν στην αποθήκη του αγρότη (δεν είχαν δηλαδή πωληθεί) την 31/12/2013.

Καταγράφεται: η Ποσότητα και η τρέχουσα τιμή πώλησης (ΦΠΑ αποκοπή 6%)

Τα αποθέματα αυτά, καταγράφονται με βάση τα στοιχεία που προσκομίζει ο υπόχρεος αγρότης και πρέπει να υπάρχει συσχετισμός με αυτά που δηλώνονται στην «Ενιαία Δήλωση Καλλιέργειας/Εκτροφής », καθώς με τα παραστατικά πώλησης των αποθεμάτων αυτών ( αν φυσικά έχουν πωληθεί έως την σύνταξη της απογραφής).

ii) Τους ηρτημένους καρπούς, δηλαδή τους καρπούς που την 31/12/2013, βρίσκονταν στα δέντρα, δεν είχαν δηλαδή ακόμα συλλεχθεί.

Καταγράφεται: η Ποσότητα και η τρέχουσα τιμή πώλησης (ΦΠΑ αποκοπή 6%)

Τα αποθέματα αυτά, καταγράφονται με βάση τα στοιχεία που προσκομίζει ο υπόχρεος αγρότης και πρέπει να υπάρχει συσχετισμός με αυτά που δηλώνονται στην «Ενιαία Δήλωση Καλλιέργειας/Εκτροφής », καθώς με τα παραστατικά πώλησης των αποθεμάτων αυτών (αν φυσικά έχουν πωληθεί έως την σύνταξη της απογραφής).

iii) Τις καλλιέργειες που βρίσκονται σε εξέλιξη, δηλαδή την καλλιέργεια που δεν έχει ακόμα ολοκληρωθεί ώστε να συλλεχθεί και να πωληθεί.

Καταγράφεται ως εξής: Η Ποσότητα και (κατά την εκτίμηση μας), η τιμή κτήσης των πρώτων και βοηθητικών υλών - το κόστος άμεσων εξόδων αγοράς τους - το κόστος των έμμεσων εξόδων - το κόστος της εργασίας κ.λ.π

Συνοπτικό παράδειγμα: Είδος καλλιέργειας πατάτα ( παραγωγή σε εξέλιξη )  
ποσότητα/έκταση καλλιέργειας = 50 στρέμματα X 300,00 (\*) ευρώ ανά στρέμμα = 15.000,00 (ΦΠΑ αποκοπή 6%)

(\*) Στην [παράγραφο 8 του άρθρου 41](#), (Ν. [2859/2000](#)) προκύπτει ότι η αποτίμηση γίνεται στην τιμή πώλησης. «8. 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». Υπάρχουν όμως δύο δυσκολίες, αφενός το προς πώληση είδος καλλιέργειας δεν έχει ακόμα απορροφήσει ολόκληρο το κόστος παραγωγής του άρα εκτιμώ ότι θα πρέπει να λάβουμε ένα ποσοστό, ανάλογα με το στάδιο παραγωγής και αφετέρου δεν είναι γνωστή η τιμή πώλησης του, εκτός αν η καλλιέργεια βρίσκεται προς το τέλος της, οπότε έχουν διαμορφωθεί οι τιμές, σε αντίθετη περίπτωση εκτιμώ ότι πρέπει να λαμβάνεται υπόψη οι τιμές της προηγούμενης περιόδου. Βέβαια μετά τις αλλεπάλληλες παρατάσεις, που δόθηκαν για το έτος 2014, υπάρχει σημαντική πιθανότητα το προϊόν να έχει ήδη συλλεχθεί και πωληθεί και άρα είναι γνωστή η τιμή πώλησης του.

Τα αποθέματα αυτά, καταγράφονται με βάση τα στοιχεία που προσκομίζει ο υπόχρεος αγρότης και πρέπει να υπάρχει συσχετισμός με αυτά που δηλώνονται στην «Ενιαία Δήλωση Καλλιέργειας/Εκτροφής».

Ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να δοθεί στο εξής :

Είναι φυσικό, τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων της 31/12/2013, να αποτελούν

πωλήσεις της χρήσης 2014. Σε περίπτωση, που δεν συμβαίνει αυτό πρέπει να υπάρχει επαρκής αιτιολόγηση. (π.χ καταστροφή κ.λπ.)

iv) Τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής που υπάρχουν στην αποθήκη του παραγωγού, όπως: Σπόροι - Λιπάσματα - φυτοφάρμακα - ζωοτροφές - κλπ συναφή.

Καταγράφεται: η Ποσότητα και η τιμή αγοράς πριν το ΦΠΑ (ΦΠΑ της αγοράς 13% η 23% ανάλογα). Τα αποθέματα αυτά, καταγράφονται με βάση τα τιμολόγια αγοράς τους, που κατέχει ο υπόχρεος.

v) Τα αποθέματα των αγαθών επένδυσης (Πάγια) που υπάρχουν στην κατοχή του παραγωγού, και αποκτήθηκαν την τελευταία πενταετία δηλαδή από 1/1/2010 και μετά, όπως: Τρακτέρ - Αγροτικό αυτοκίνητο - Διάφορα γεωργικά μηχανήματα - Διάφορα Παρελκόμενα - Αλυσοπρίονο - Ζώα ζωντανά που αγοράστηκαν με τιμολόγιο από έμπορο - Φυτά αμπελιού άγρια που αγοράστηκαν - διάφορα άλλα μηχανήματα, που μπορούν να θεωρηθούν αγαθά επένδυσης.

Καταγράφεται:

Το αγαθό και η τιμή αγοράς πριν το ΦΠΑ (ΦΠΑ της αγοράς ήτοι 13% η 23% ανάλογα με αναλογία σε X/5 ανάλογα με τα έτη που απομένουν για την συμπλήρωση της πενταετίας)

ήτοι: (i) Απόκτηση το έτος 2010 δικαίωμα πρόσθεσης στο φόρο εισροών 1/5 του ΦΠΑ της αγοράς του, (ii) Απόκτηση το έτος 2011 δικαίωμα πρόσθεσης στο φόρο εισροών 2/5 του ΦΠΑ της αγοράς του, (iii) Απόκτηση το έτος 2012 δικαίωμα πρόσθεσης στο φόρο εισροών 3/5 του ΦΠΑ της αγοράς του, (iii) Απόκτηση το έτος 2013 δικαίωμα πρόσθεσης στο φόρο εισροών 4/5 του ΦΠΑ της αγοράς του.

Τα πάγια αυτά, καταγράφονται με βάση τα τιμολόγια αγοράς τους που κατέχει ο υπόχρεος.

Επίσης στην απόφαση [Π.4336/3162/Εγκ.10/10.7.1987](#): «Για την εφαρμογή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και άλλες διατάξεις» προβλέπονται τα εξής:

«175. Υποχρεώσεις μετάταξης – Απογραφή. ....

Η απογραφή πρέπει να περιλαμβάνει:

α. Τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων, στα οποία περιλαμβάνονται όσα έχουν συλλεχτεί, οι ηρτημένοι καρποί και οι καλλιέργειες που βρίσκονται σε εξέλιξη. Η αποτίμηση των αποθεμάτων θα γίνει σε τιμές πώλησης κατά το χρόνο της απογραφής και θα περιλαμβάνει τα αγαθά χωριστά κατά συντελεστή του κατ' αποκοπή φόρου.

β. Τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής, όπως σπόρων, λιπασμάτων, φυτοφαρμάκων, ζωοτροφών και λοιπών συναφών. Η αποτίμηση θα γίνει σε τιμές κόστους.

γ. Τα αγαθά επένδυσης (πάγια).

Η αποτίμηση θα γίνει στην αξία κτήσης προσαυξημένη με τις δαπάνες βελτίωσης και επέκτασης αυτών εκτός των δαπανών επισκευής και συντήρησης, εφόσον χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της αγροτικής εκμετάλλευσης και δεν έχει

παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού.

176. Ρύθμιση αποθεμάτων αγροτικών προϊόντων κατά τη μετάταξη. Η διάταξη της παρ. 9 καθορίζει την τύχη των αποθεμάτων των αγροτικών προϊόντων που προέκυψαν από την απογραφή η οποία έγινε κατά τη μετάταξη από το ένα καθεστώς στο άλλο.

Περίπτωση 1η: Μετάταξη από το καθεστώς των αγροτών ( Σημ : δηλ. το ειδικό καθεστώς ) στο κανονικό καθεστώς.

Στην περίπτωση αυτή τα αποθέματα των έτοιμων αγροτικών προϊόντων, όπως εμφανίζονται στην απογραφή που έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8, θεωρούνται αγορές του κανονικού καθεστώτος και ο μετατασσόμενος αγρότης έχει δικαίωμα στο καθεστώς που εντάσσεται, να εκπέσει από το φόρο των εκροών του τον κατ' αποκοπή φόρο που επιβάρυνε τις εισροές των αποθεμάτων αυτών, όπως προκύπτει από τη δήλωση αποθεμάτων, την οποία είναι υποχρεωμένος να υποβάλλει μέσα σε δύο μήνες από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου στην οποία ζητείται η μετάταξη.

Παράδειγμα:

Έστω, ότι ένας αγρότης μετατάσσεται από το ειδικό καθεστώς των αγροτών στο κανονικό. Στην τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου, που προηγείται της μετάταξης, θα συντάξει απογραφή των αποθεμάτων των αγροτικών του προϊόντων σε τόσες κατηγορίες, όσοι είναι οι συντελεστές που έχουν οριστεί για την επιστροφή του κατ' αποκοπή φόρου, που ορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου αυτού.

Τον πρώτο μήνα της διαχειριστικής περιόδου του νέου καθεστώτος μετά το πέρας της απογραφής, τα αποθέματα θα εμφανιστούν σαν αγορές του κανονικού καθεστώτος και ο κατ' αποκοπή φόρος, που αναλογεί σ' αυτά όπως προκύπτει από τη δήλωση αποθεμάτων, θα προστεθεί στο φόρο των αγορών του μηνός αυτού και θα εκπεστεί από το φόρο που προκύπτει από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, στην προσωρινή δήλωση που θα αφορά την περίοδο αυτή. Η αποτίμηση των αποθεμάτων θα γίνει με τιμές πώλησης κατά το χρόνο της απογραφής και ο υπολογισμός του φόρου με βάση τους κατ' αποκοπή συντελεστές.

Περίπτωση 2η: Μετάταξη από το κανονικό καθεστώς στο καθεστώς των αγροτών.....

177. Ρύθμιση αποθεμάτων πρώτων υλών και αγαθών επένδυσης στην περίπτωση μετάταξης από το ειδικό καθεστώς αγροτών στο κανονικό.

Όπως ορίζει η διάταξη της παρ. 10, όταν ο αγρότης μετατάσσεται από το ειδικό καθεστώς των αγροτών στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου, δικαιούται να εκπέσει από το φόρο των εκροών του (πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών) το φόρο που έχει επιβαρύνει τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής του (σπόροι, φυτοφάρμακα, λιπάσματα), καθώς και το φόρο που έχει επιβαρύνει τα αγαθά επένδυσης (πάγια περιουσιακά στοιχεία, μηχανήματα, αγροτικά αυτοκίνητα), τα οποία έχουν περιληφθεί στην απογραφή που συνέταξε ο αγρότης κατά τη μετάταξή του. Διευκρινίζεται ότι η έκπτωση του φόρου των αποθεμάτων των πρώτων υλών θα γίνεται μόνο με την προϋπόθεση ότι ο αγρότης διαθέτει το σχετικό τιμολόγιο αγοράς. Ως προς τη σύνταξη της απογραφής των πρώτων υλών, τον υπολογισμό του

φόρου και τον τρόπο της έκπτωσης, ισχύουν όσα αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο για τα αποθέματα των προϊόντων της αγροτικής παραγωγής, με τη διαφορά ότι η αποτίμηση των πρώτων υλών γίνεται στη μικρότερη τιμή μεταξύ τιμών κτήσης και τρέχουσας και για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνονται υπόψη οι κανονικοί συντελεστές που επιβάρυναν τις πρώτες ύλες.

Ως προς την έκπτωση του φόρου των αγαθών επένδυσης (πάγια), θα γίνεται μόνο εφόσον δεν έχει παρέλθει πενταετία από την πρώτη χρησιμοποίησή του, δηλαδή εφόσον δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού, που ορίζεται από τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 26 και κατά το μέρος που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη του πενταετούς διακανονισμού. Για τον τρόπο υπολογισμού του φόρου που δικαιούται να εκπέσει ο αγρότης για τα αγαθά επένδυσης, παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα:

Αγρότης του ειδικού καθεστώτος αγόρασε και άρχισε να χρησιμοποιεί γεωργικό μηχάνημα το έτος 1987 και πλήρωσε 3.000.000 δρχ. και ΦΠΑ 180.000 δρχ. (3.000.000 X 6%). Επιπλέον πραγματοποίησε δαπάνες βελτίωσης μέσα στο 1988 αξίας 500.000 δρχ. πλέον ΦΠΑ 30.000 δρχ. Έστω, ότι μετατάσσεται στο κανονικό καθεστώς την 1.1.1990. Επειδή δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού, ο αγρότης αυτός έχει δικαίωμα να εκπέσει κατά τη μετάταξή του στο κανονικό καθεστώς το φόρο που αντιστοιχεί στα υπόλοιπα έτη της πενταετίας δηλαδή  $180.000 \times \frac{2}{5} = 72.000$  δρχ. και  $30.000 \times \frac{3}{5} = 18.000$  ήτοι συνολικά 90.000 δρχ.

178. Ρύθμιση αποθεμάτων πρώτων υλών και αγαθών επένδυσης στην περίπτωση μετάταξης από το κανονικό στο ειδικό καθεστώς αγροτών. ....

179. Δήλωση αποθεμάτων. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 12 οι αγρότες που μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς στο κανονικό και αντίστροφα είναι υποχρεωμένοι να υποβάλουν ειδική δήλωση μέσα σε δύο (2) μήνες (Σημ : Στη περίπτωση μας , η προθεσμία αυτή είναι η 31.05.2014) από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, στην οποία ζητείται η μετάταξη. Η δήλωση αυτή θα περιλαμβάνει τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων, των πρώτων υλών και επενδυτικών αγαθών, όπως έχουν απογραφεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραπάνω παρ. 8 (Βλ. ανάλυση στην παρ. 175 της παρούσας εγκυκλίου). Επίσης, η δήλωση αυτή θα περιλαμβάνει το φόρο που αναλογεί στα αποθέματα αγροτικών προϊόντων και πρώτων υλών με την εφαρμογή των κατ' αποκοπή ή κανονικών συντελεστών κατά περίπτωση, το φόρο που εκπέστηκε κατά την αγορά των επενδυτικών αγαθών ή που πρέπει να εκπεσθεί και το υπόλοιπο του φόρου που παραμένει για διακανονισμό για τα υπόλοιπα χρόνια της πενταετίας. Το σύνολο του φόρου που θα προκύψει από τη δήλωση έχει δικαίωμα να εκπέσει ο μετατασσόμενος αγρότης, εφόσον μετατάσσεται από το ειδικό καθεστώς των αγροτών στο κανονικό ή έχει υποχρέωση να καταβάλλει, εφόσον μετατάσσεται από το κανονικό στο ειδικό καθεστώς. Η έκπτωση του φόρου ενεργείται με την πρώτη προσωρινή δήλωση που υποβάλλει ο μετατασσόμενος μετά τη λήξη της δίμηνης προθεσμίας για τη διενέργεια της απογραφής των αποθεμάτων μετάταξης, η δε καταβολή γίνεται με την υποβολή της δήλωσης αποθεμάτων.

Για τη δήλωση αυτή θα εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις που προβλέπονται για τις δηλώσεις του άρθρου 31 (έλεγχος δηλώσεων, έκδοση καταλογιστικών πράξεων, πρόστιμο, προσυζητήσεις κ.λπ.). Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών

καθορίζονται οι λεπτομέρειες, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου αυτής.....»

Επίσης με την [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#), για τα ζήτσημα αυτό, δόθηκαν οι παρακάτω διευκρινήσεις: «Φόρος Προστιθέμενης Αξίας. Πέραν των ανωτέρω διευκρινίσεων, όσον αφορά την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ, διευκρινίζονται τα ακόλουθα.

Οι αγρότες που υποχρεούνται να εφαρμόζουν πλήρως τις διατάξεις του [Κ.Φ.Α.Σ.](#), εντάσσονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για την αγροτική τους εκμετάλλευση από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου. Σημειώνεται ότι οι αγρότες αυτοί διατηρούν το δικαίωμα επιστροφής ΦΠΑ με τον κατ' αποκοπή συντελεστή για την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 41](#) του Κώδικα ΦΠΑ. Η ένταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ συνεπάγεται ότι ο αγρότης έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από το κανονικό καθεστώς, όπως επιβολή ΦΠΑ στις πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων του, υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ για την καταβολή του φόρου στο ελληνικό δημόσιο (περιοδικών και εκκαθαριστικών) (Σημ.: Με τις τροποποιήσεις του Ν. [4254/2014](#), υπάρχει μόνο υποχρέωση υποβολής εκκαθαριστικής), δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του, διενέργεια διακανονισμών κλπ. Δεδομένου ότι η ένταξη στο κανονικό καθεστώς είναι υποχρεωτική, δεν υπάρχει δέσμευση για παραμονή στο καθεστώς αυτό για πέντε (5) χρόνια, αλλά το καθεστώς κρίνεται για κάθε επόμενη χρήση με βάση την πλήρωση ή μη των κριτηρίων που τίθενται. Δηλαδή εάν κατά τη χρήση 2014 ο αγρότης δεν έχει υπερβεί τα όρια που τίθενται με την [ΠΟΛ.1281/30.12.2013](#), μπορεί να ενταχθεί από 1.1.2015 στο ειδικό καθεστώς. Εννοείται ότι εάν, παρότι δεν έχει υποχρέωση, παραμείνει στο κανονικό καθεστώς, μπορεί να μεταταγεί στο ειδικό καθεστώς σε οποιαδήποτε επόμενη διαχειριστική περίοδο, με την προϋπόθεση βέβαια της πλήρωσης των κριτηρίων που τίθενται.

Αντίθετα, στην περίπτωση που αγρότης του ειδικού καθεστώτος επιλέξει την τήρηση βιβλίων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 της απόφασης [ΠΟΛ.1281/30.12.2013](#), επειδή πρόκειται για προαιρετική μετάταξη του αγρότη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, οφείλει να παραμείνει στο καθεστώς αυτό τουλάχιστον μέχρι την πάροδο πενταετίας. Μετά την πενταετία κρίνεται εκ νέου η εφαρμογή του κανονικού ή ειδικού καθεστώτος βάσει των οριζόμενων στην απόφαση [ΠΟΛ.1281/30.12.2013](#). .....

#### ***Παράδειγμα:***

Ένας αγρότης εντάσσεται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ από 1.1.2014. Για την ένταξή του θα πρέπει να υποβάλει σχετική δήλωση στη φορολογική διοίκηση μέχρι 15.2.2014 ή 20.3.2014, (Σημ. : Οι προθεσμίες αυτές παρατάθηκαν έως 15-4-2014 και 20-5-2014 αντίστοιχα) ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων που θα τηρεί. Επίσης πρέπει να συντάξει απογραφή των αποθεμάτων των αγροτικών προϊόντων, των πρώτων υλών που χρησιμοποιούνται στην αγροτική παραγωγή και των αγαθών επένδυσης που έχει στις 31.12.2013.

Ας υποθέσουμε ότι στην απογραφή εμφανίζονται αγροτικά προϊόντα 5.000 ευρώ για τα οποία ισχύει κατ' αποκοπή συντελεστής φόρου 6%. Επιπλέον υπάρχουν πρώτες ύλες (σπόροι, λιπάσματα, φυτοφάρμακα κλπ.) αξίας 10.000 ευρώ με ΦΠΑ 1.300

ευρώ (συντελεστής 13%) και ένα γεωργικό μηχάνημα που αγοράστηκε το 2011 αξίας 50.000 ευρώ με ΦΠΑ 11.500 ευρώ (συντελεστής 23%), για τα οποία ο αγρότης διαθέτει τα σχετικά τιμολόγια.

Ο αγρότης πρέπει να υποβάλει μέχρι 31.03.2014 (Σημ. : Η προθεσμία αυτή παρατάθηκε στις 31-5-2014) δήλωση αποθεμάτων μετάταξης που θα περιλαμβάνει τα ανωτέρω στοιχεία.

Στη συνέχεια με την περιοδική δήλωση ΦΠΑ του 1ου τριμήνου 2014 αν τηρεί απλογραφικά βιβλία ή του μήνα Μαρτίου 2014 αν τηρεί διπλογραφικά βιβλία( Σημ. : Η υποχρέωση υποβολής δήλωσης έγινε ετήσια και άρα οι ενέργειες πρέπει να γίνουν, στην δήλωση αυτή) θα γίνουν οι παρακάτω ενέργειες:

Ο κατ' αποκοπή φόρος των αποθεμάτων 300 ευρώ (5.000 X6%) και ο φόρος των αποθεμάτων πρώτων υλών 1.300 ευρώ θα εκπεστούν από το φόρο εκροών.

Τέλος για το γεωργικό μηχάνημα, επειδή δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού, ο αγρότης έχει δικαίωμα να εκπέσει από το φόρο εκροών το φόρο που αντιστοιχεί στα υπόλοιπα έτη της πενταετίας (2 έτη), ήτοι 4.600 ευρώ (11.500 X 2/5).

Επομένως ο αγρότης του παραδείγματος έχει δικαίωμα να εκπέσει συνολικά ΦΠΑ ευρώ 6.200 (300+1.300+4.600), ο οποίος αναγράφεται στα «Λοιπά προστιθέμενα ποσά» της οικείας περιοδικής δήλωσης.»

Σε σχέση με τα ανωτέρω επισημαίνουμε την ανάγκη έκδοσης ερμηνευτικών εγκυκλίων που αφορούν την απογραφή και αποτίμηση των αποθεμάτων (Ν. [2859/2000](#), [Άρθρο 41](#)) για τους αγρότες που μετατάσσονται από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Ειδικότερα πρέπει να διευκρινισθούν:

- Τρόπος προσδιορισμού των τρεχουσών τιμών πώλησης.
- Τρόπος προσδιορισμού της αξίας των ηρτημένων καρπών.
- Τρόπος προσδιορισμού της αξίας των καλλιέργειες που βρίσκονται σε εξέλιξη
- Τρόπος προσδιορισμού της αξίας των ζώων που είναι για πάγια εκμετάλλευση.
- Τρόπος προσδιορισμού της αξίας των φυτειών.
- Σύνδεση της απογραφής μετάταξης με την «Ενιαία Δήλωση Καλλιέργειας/Εκτροφής».
- Πως θα καλύπτονται περιπτώσεις , κυρίως αγοράς επενδυτικών αγαθών, που χρήζουν διακανονισμού Φ.Π.Α, αλλά το πρωτότυπο φορολογικό στοιχείο δεν έχει διαφυλαχθεί από τον αγρότη (τέτοιες περιπτώσεις θα μπορούσαν να αντιμετωπισθούν με την υποχρέωση του προμηθευτή παγίου για παροχή επικυρωμένου φωτοαντίγραφου, προς τον αγρότη).

Τέλος σημειώνουμε ότι ιδιαίτερη προσοχή, πρέπει να δίδεται στην «Ενιαία Δήλωση Καλλιέργειας / Εκτροφής (Δ.Κ.Ε)», που υποβάλλεται όχι στις φορολογικές αρχές, αλλά στις αρχές διαχείρισης κυρίως των επιδοτήσεων και αποζημιώσεων και η οποία μπορεί να λειτουργήσει και ως μέσο συλλογής πληροφοριών από τους Λογιστές. Η Ενιαία Δήλωση Καλλιέργειας / Εκτροφής (Δ.Κ.Ε) που υποβάλλουν οι Αγρότες λειτουργεί ως βάση σύγκρισης του συνόλου των ακαθαρίστων εσόδων που προκύπτει από τα φορολογικά παραστατικά. Θα πρέπει να έχουμε υπόψη μας ότι η Δ.Κ.Ε, παρέχει αναλυτικά στοιχεία στην φορολογική αρχή για τον προσδιορισμό του

φορολογητέου εισοδήματος και ήδη αυτό χρησιμοποιείται από την φορολογική αρχή.

Σημειώνεται ότι στην [ΠΟΛ.1066/2.4.2013](#), μεταξύ άλλων προβλέπονται:

« ....4. Με βάση το ηλεκτρονικό αρχείο του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων ή του εξουσιοδοτημένου από το ΥΠΑΑΤ εποπτευόμενου Οργανισμού που αναρτάται στο INTRANET από τη ΓΓΠΣ, προβαίνουν σε σύγκριση του συνόλου των ακαθαρίστων εσόδων που προκύπτει από τα φορολογικά παραστατικά της αίτησης επιστροφής με τη συνολική κανονική αξία της αγροτικής παραγωγής κάθε δικαιούχου που περιλαμβάνεται στο εν λόγω αρχείο, και: α) Εφόσον το συνολικό ποσό των ακαθαρίστων εσόδων που προκύπτει από τα φορολογικά παραστατικά της αίτησης επιστροφής δεν υπερβαίνει τη συνολική κανονική αξία της αγροτικής παραγωγής του αιτούντος, πραγματοποιούν την επιστροφή χωρίς περαιτέρω έλεγχο, εντός μηνός από την υποβολή της αίτησης, εκτός εάν ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. διαθέτει στοιχεία ή πληροφορίες με βάση τα οποία υπάρχουν βάσιμες υπόνοιες καταστρατήγησης των διατάξεων. β) Σε αντίθετη περίπτωση, η επιστροφή πραγματοποιείται μετά από προσωρινό φορολογικό έλεγχο και αν κριθεί απαραίτητο μετά από τακτικό έλεγχο.»

### **3. ΠΡΟΤΕΙΝΟΜΕΝΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΝΑΓΚΕΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α και ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ.**

#### **α) Προτεινόμενη γραμμογράφηση των απογραφικών καταστάσεων.**

| <u>1</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | <u>2</u>                                                               | <u>3</u>                                                                                           | <u>4</u>        | <u>5</u>                          | <u>6</u>                              |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-----------------------------------|---------------------------------------|
| <b>ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ</b><br><br>( Δ' ΠΙΝΑΚΑΣ : ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ / Ε' ΠΙΝΑΚΑΣ : ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΠΡΩΤΩΝ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΩΝ ΥΛΩΝ ΤΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ / ΣΤ' ΠΙΝΑΚΑΣ : ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΓΑΘΩΝ ΕΠΕΝΔΥΣΗΣ)<br><br>Συντάσσεται κατά κατηγορία ώστε η στήλη (8), να συμφωνεί ανά κατηγορία με τους κωδικούς 404, 504 και 601, της «ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΜΕΤΑΤΑΞΗΣ» |                                                                        |                                                                                                    |                 |                                   |                                       |
| Αύξων<br><br>Αριθμός                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | <u>Περιγραφή είδους</u><br><br>( καλλιέργεια/ζώο/ονομασία αποθέματος ) | <u>Μονάδα</u><br><br><u>μέτρησης</u><br><br>( π.χ.<br>έκταση,<br>αριθμός<br>ζώων, βάρος<br>κ.λ.π ) | <u>Ποσότητα</u> | <u>Τιμή</u><br><br><u>μονάδος</u> | <u>Συνολική</u><br><u>Αξία είδους</u> |

| <u>7</u>                     | <u>8</u>     | <u>9</u>                     | <u>10</u>                                       | <u>11</u>                                                                                                       | <u>12</u>                                                                                               |
|------------------------------|--------------|------------------------------|-------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <u>Συντελεστής<br/>Φ.Π.Α</u> | <u>Φ.Π.Α</u> | <u>Ημερομηνία<br/>κτήσης</u> | <u>Διεύθυνση /<br/>Αποθηκευτικός<br/>χώρος.</u> | <u>Παραστατικό<br/>στοιχείο για<br/>τεκμηρίωση<br/>της ύπαρξης<br/>του είδους</u><br><br>( τιμολόγια<br>κ.λ.π ) | <u>Παραστατικό<br/>στοιχείο για<br/>τεκμηρίωση<br/>της<br/>αποτίμησης</u><br><br>( τιμολόγια<br>κ.λ.π ) |

Η συμπλήρωση της κατωτέρω γραμμογράφηση, είναι βέβαια απαιτητική, αλλά εκτιμούμε ότι βοηθάει σημαντικά στην τεκμηρίωση της ορθότητας της απογραφής. Βέβαια, απαραίτητες είναι μόνο οι στήλες : 2 έως και 8.

β) Προτεινόμενη διαδικασία απογραφής.

i) Συγκέντρωση των απαραίτητων αποδεικτικών στοιχείων (π.χ. τιμολόγια αγοράς από προμηθευτές, «Ενιαία Δήλωση Καλλιέργειας/Εκτροφής» , τιμολόγια πώλησης στο έτος 2014 κ.λπ.).

ii) Ταξινόμηση των στοιχείων της απογραφής και επαλήθευση τους από τον αγρότη.

iii) Τεκμηρίωση της αποτίμησης στην περίπτωση των αγροτικών προϊόντων.

Κατά την εκτίμηση μας, ως αντικειμενικές μέσες τιμές θα μπορούσαν να ληφθούν και οι τιμές που ορίζονται στο υπολογισμό της ασφαλιζόμενης αξίας από το ΕΛ.Γ.Α, όπου χρησιμοποιούνται . Ως «μέση παραγωγή» ορίζεται η σταθμισμένη διάμεσος παραγωγή ανά είδος καλλιέργειας, ή ομάδα ομοειδών καλλιεργειών, όπως αυτή προκύπτει από την επεξεργασία των στοιχείων των πραγματογνωμοσυνών που διενεργεί ο ΕΛ.Γ.Α. και ως «μέση τιμή» ορίζεται η μέση σταθμισμένη τιμή (ευρώ ανά κιλό), όπως αυτή προκύπτει από τις τιμές που χρησιμοποιεί ο ΕΛ.Γ.Α.

Οι τιμές αυτές καταγράφονται στο υπ' Αριθ. 425/42522 Διαδικασία υποβολής της ετήσιας Ενιαίας Δήλωσης Καλλιέργειας/Εκτροφής, σε εφαρμογή του νόμου [3877/2010](#) (ΦΕΚ Α 160), τρόποι καταβολής της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς υπέρ του Οργανισμού Ελληνικών Γεωργικών Ασφαλίσεων (ΕΛ.Γ.Α.) και Ασφαλιστική Ενημερότητα. Φ.Ε.Κ τ. Β' Αρ. Φύλλου 1239 / 22 Μαΐου 2013 )

γ) Έννοια των αγαθών επένδυσης.

Σύμφωνα με το [Άρθρο 33](#) (Κωδ. Φ.Π.Α.). Διακανονισμός εκπτώσεων  
« 4.Ως αγαθά επένδυσης, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται: α) Τα ενσώματα αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σε αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων. Αν κατά τη διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού λήξει η χρήση του ακινήτου, στο οποίο κατασκευάστηκαν τα ανωτέρω κτίσματα ή άλλου είδους

κατασκευές, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 3. Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης.

Ως αγαθά επένδυσης της παρούσας περίπτωσης νοούνται και εκείνα που εκμεταλλεύονται, σύμφωνα με το σκοπό τους, οι εταιρείες του [άρθρου 2](#) του Ν. [1665/1986](#) (ΦΕΚ 194Α'),

Ως αγαθά επένδυσης της παρούσας περίπτωσης νοούνται επίσης και οι δαπάνες που καταβάλλει η επιχείρηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ν. 2773/1999, όπως ισχύει, για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η. Α.Ε. ή του Δ.Ε.Σ.Μ.Η.Ε. Α.Ε..  
β) τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού ή βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων, εφόσον εξυπηρετούν περισσότερες από μία χρήσεις.»

Επίσης στο Ε.Γ.Λ.Σ ( [Π.Δ. 1123/1980](#) της 15.12.80) , ορίζονται τα εξής:

« 2.2.100 Περιουσιακά στοιχεία που περιλαμβάνονται στο πάγιο ενεργητικό  
1. Στην πρώτη ομάδα περιλαμβάνεται το σύνολο των αγαθών, αξιών και δικαιωμάτων, που προορίζονται να παραμείνουν μακροχρόνια, με την ίδια περίπου μορφή, στην οικονομική μονάδα, καθώς και τα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.  
2. Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνονται οι εξής μερικότερες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων:  
α. Ενσώματα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 10-15): Είναι τα υλικά αγαθά που αποκτάει η οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσεώς της κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος.....  
2.2.104 Λογαριασμός 10 «Εδαφικές εκτάσεις»  
8. Στους λογαριασμούς 10.04 «αγροί», 10.05 «φυτείες» και 10.06 «δάση» παρακολουθούνται οι καλλιεργήσιμες καθώς και οι με οποιοδήποτε άλλο φυσικό τρόπο εκμεταλλεύσιμες εκτάσεις γης.....  
2.2.108 Λογαριασμός 14 «Επιπλα και λοιπός εξοπλισμός»  
8. Στον υπολογαριασμό 14.06 «ζώα για πάγια εκμετάλλευση» παρακολουθούνται τα ζώα τα οποία προορίζονται για πάγια εκμετάλλευση, ιδίως από τις γεωργικές και κτηνοτροφικές οικονομικές μονάδες (π.χ. άλογα, βόδια, που χρησιμοποιούνται π.χ. για το όργωμα αγρών ή για μεταφορές, αγελάδες που παρέχουν π.χ. τα νεογέννητα μοσχάρια ή το γάλα).

#### **4. Φ.Π.Α ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΑΓΡΟΤΩΝ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.**

Μετά τις τροποποιήσεις που επέφερε ο Ν. [4254/2014](#) (Φ.Ε.Κ Α' 85/7-4-2014), προβλέπεται ότι:

«1. Στην περίπτωση α) της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Κώδικα ΦΠΑ,

προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής: «Ειδικά για την παράδοση του παραγγελέα προς τον παραγγελιοδόχο, στην περίπτωση παραγγελιοδοχικών πωλήσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5, παράγραφος 2, αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό αγροτών φυσικών προσώπων, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο παραγγελιοδόχος.»

Στην Εισηγητική Έκθεση, σχετικά με το θέμα αυτό αναφέρονται τα εξής :

«Επί της ουσίας, με τη διάταξη αυτή οι αγρότες του κανονικού καθεστώτος που πωλούν τα προϊόντα τους μέσω τρίτων (εμπόρων ή αγροτικών συνεταιρισμών) απαλλάσσονται από την υποχρέωση απόδοσης του φόρου που αναλογεί στο ποσό που τους καταβάλλουν οι παραγγελιοδόχοι από την πώληση των αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό τους, καθώς ο ΦΠΑ που αναλογεί στην τελική αξία της πώλησης των αγαθών αποδίδεται από τους παραγγελιοδόχους αυτούς. Η διάταξη αυτή αποσκοπεί στην αποφυγή της δημιουργίας πρόσθετων διοικητικών βαρών για τους αγρότες, στη βελτίωση της συμμόρφωσης και στη μείωση του κινδύνου μη καταβολής του φόρου από αυτούς.»

## **5. ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α**

### **α) Εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ**

Με σχετική προσθήκη τροποποίηση στο [άρθρο 38](#) του Φ.Π.Α, που έγινε με τον Ν. [4254/2014](#) (Φ.Ε.Κ Α' 85/7-4-2014), υπάρχει υποχρέωση υποβολής μόνο εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και όχι περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α..

Ειδικότερα προβλέπεται ότι: «γ) Κατ' εξαίρεση της περίπτωσης α' ανωτέρω, οι αγρότες φυσικά πρόσωπα που δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, υποβάλλουν μόνο εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ.»

Στην Εισηγητική Έκθεση, σχετικά με το θέμα αυτό αναφέρονται τα εξής:

«Με την περίπτωση 2 προστίθεται νέα περίπτωση γ) στην παράγραφο 1 του άρθρου 38 του Κώδικα ΦΠΑ, με την οποία προβλέπεται ότι υποβάλλεται μόνο μία δήλωση ΦΠΑ ετησίως από τους αγρότες φυσικά πρόσωπα που δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και να εκδίδουν στοιχεία. Η διάταξη αυτή αποσκοπεί στη μείωση των διοικητικών βαρών των αγροτών και στην απλοποίηση της διαδικασίας καταβολής του φόρου που οφείλεται από αυτούς λόγω της ένταξης της αγροτικής τους δραστηριότητας στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ. Στη ρύθμιση αυτή δεν εμπίπτουν οι αγρότες που τηρούν βιβλία και εκδίδουν στοιχεία για άλλη δραστηριότητα, καθώς στην περίπτωση αυτή υποχρεούνται ούτως ή άλλως στην υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ εξ αυτού του λόγου.»

β) Υποβολή έκτακτης δήλωσης Φ.Π.Α. - Υποχρέωση απόδοσης του ΦΠΑ που αναλογεί στις πωλήσεις αγροτών οι οποίοι διέκοψαν την τήρηση βιβλίων λόγω

αύξησης του ορίου από 10.000 σε 15.000 ευρώ.

Με την [ΠΟΛ.1079/19.3.2014](#), για το θέμα αυτό, δόθηκαν οι παρακάτω διευκρινήσεις:

«4. Όσοι αγρότες, κατ' εφαρμογή της [ΠΟΛ.1281/30.12.2013](#), τήρησαν ήδη βιβλία εσόδων - εξόδων και με τις νέες διατάξεις, λόγω αύξησης του ορίου των ακαθαρίστων εσόδων, απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων, δύνανται να σταματήσουν να τηρούν τα βιβλία αυτά και συνεχίζουν να υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών. Για το σκοπό αυτό και προκειμένου η δήλωση που υπέβαλαν για να ενταχθούν σε βιβλία και στο κανονικό καθεστώς, να θεωρηθεί ως μη υποβληθείσα, θα πρέπει να υποβάλουν μέχρι 15/04/2014 (\*) σχετική αίτηση η οποία θα παραλαμβάνεται πρωτοκολλημένη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και θα διαβιβάζεται με τηλεομοιοτυπία (fax) αναφορά προβλήματος με συνημμένη την αίτηση στη Δ/ση Υποστήριξης Ηλεκτρονικά Συναλλασσομένων (e- υπηρεσίες) – TAXIS, για την διαχείρισή της με κεντρικές διαδικασίες. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που έχουν πραγματοποιήσει πωλήσεις με ΦΠΑ, υποχρεούνται να αποδώσουν το ΦΠΑ που αναλογεί στις πωλήσεις αυτές με την υποβολή έκτακτης δήλωσης στην αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματός τους Δ.Ο.Υ.. Τα εκδοθέντα από αυτούς παραστατικά εσόδων (τιμολόγια - αποδείξεις) διαφυλάσσονται στους εκάστοτε οριζόμενους χρόνους περί παραγραφής.»

((\*) Εκτιμώ ότι, αλλάζοντας η γενική προθεσμία της υποχρέωσης δήλωσης των μεταβολών πρέπει να δεχθούμε ότι παρατείνεται και η ειδική αυτή προθεσμία, έως τις 20-5-2014. )

## **6. ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α.**

Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%) στη φορολογητέα αξία. Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο [Παράρτημα III](#) του Νόμου περί Φ.Π.Α., ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δεκατρία τοις εκατό (13%) και στον συντελεστή αυτόν υπάγονται τα αγροτικά προϊόντα και οι σημαντικότερες αγορές γεωργικών εφοδίων, εκτός των παγίων ( μηχανήματα κ.λ.π ), τα οποία υπάγονται στον συντελεστή 23%.

Ειδικότερα προβλέπονται τα εξής:

NOMOS ΥΠ' ΑΡΙΘ. 2859 - Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας

«Άρθρο 21. Συντελεστές. Υπολογισμός του φόρου

1.Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%) στη φορολογητέα αξία. Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα III του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δεκατρία τοις εκατό (13%).Για τα αγαθά και τις υπηρεσίες για τα οποία υπάρχει ειδική πρόβλεψη στο Παράρτημα III του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%).Ο συντελεστής Φ.Π.Α. που ορίζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος III δεν εφαρμόζεται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες της παραγράφου 13 του άρθρου 14. 2.Για τον υπολογισμό του φόρου στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, εφαρμόζονται οι συντελεστές, που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 18. 3.Για τα

εισαγόμενα αγαθά εφαρμόζονται οι συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17. 4. Για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός: α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά, β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκαταστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, γ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, δ) εισάγονται στα νησιά αυτά. Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανία προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα. 5. Η μείωση της προηγούμενης παραγράφου ισχύει και για τις υπηρεσίες που εκτελούνται υλικά στην περιοχή αυτήν από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός είναι εγκαταστημένος στην περιοχή αυτήν. 6. Οι συντελεστές που προκύπτουν από την πιο πάνω μείωση στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα. Το 0,5 της μονάδας στρογγυλοποιείται στην ανώτερη ακέραια μονάδα.» Τα αγαθά και οι υπηρεσίες που υπάγονται στον κανονικό συντελεστή δεν ορίζονται από τις διατάξεις, γιατί ο κανόνας είναι ότι όλα τα αγαθά και υπηρεσίες ανήκουν στον κανονικό με εξαίρεση για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ (βλέπε κατωτέρω ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ ) όπου ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δέκα τοις εκατό (13%) και για συγκεκριμένα νησιά του Αιγαίου 9%.

Στο «ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2 », της παρούσης αναφέρονται τα αγαθά και οι υπηρεσίες των περιπτώσεων αυτών.

#### **ΙV. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ( ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ )**

Ο τρόπος και η διαδικασία λογιστικής παρακολούθησης ορίζεται από τον [Κ.Φ.Α.Σ.](#) και τα κύρια σημεία έχουν ως εξής :

##### ***1. ΤΗΡΗΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ .***

Όπως αναφέρουμε και ανωτέρω, μέχρι τώρα ο Κ.Φ.Α.Σ έδινε τρεις δυνατότητες όσον αφορά την καταγραφή των λογιστικών στοιχείων, ανάλογα την περίπτωση: α) Μη τήρηση βιβλίων, β) Απλογραφικά βιβλία, γ) Διπλογραφικά βιβλία. Τώρα παρουσιάζεται και αυτή η ειδική περίπτωση: «Μη τήρηση Βιβλίων - Συγκέντρωση παραστατικών εσόδων/εξόδων» ή καλύτερα «Απλογραφικά βιβλία – Εξαίρεση τήρησης με βάση την ΑΥΟ [ΠΟΛ.1055/17.2.2014](#)».

Σημειώνουμε ότι αφενός για λόγους τάξεως αλλά και λογιστικών επαληθεύσεων, θα χρειάζεται καταγραφή και ταξινόμηση των παραστατικών αυτών και αφετέρου η υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α και Συγκεντρωτικών καταστάσεων, δημιουργεί την ανάγκη

ηλεκτρονικής καταχώρησης αυτών. Άρα, πρόκειται περί τυπικής και όχι ουσιαστικής διαφοράς.

Οι διαφορές μεταξύ της « Μη τήρηση Βιβλίων - Συγκέντρωση παραστατικών εσόδων/εξόδων» και της τήρησης «ΒΙΒΛΙΟΥ ΕΣΟΔΩΝ – ΕΞΟΔΩΝ» (ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ), φαίνεται να είναι:

α) Η μη υποχρέωση ταξινόμησης κατά κατηγορίες, των εσόδων και εξόδων.

β) Η μη ύπαρξη προθεσμίας καταχώρησης – ενημέρωσης. Σημειώνεται ότι η καταχώρηση - ενημέρωση του βιβλίου εσόδων – εξόδων, γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν του χρόνου της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α..

## **2. ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ**

Βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής, τηρείται εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από την πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ. Σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1134/14.12.2004](#), οι επιτηδευματίες που τηρούν απλογραφικά βιβλία (δεύτερης κατηγορίας), έχουν δε ως κύριο αντικείμενο των εργασιών τους (άνω του 50% του συνόλου των ακαθάριστων Εσόδων), που ασκούν ορισμένες δραστηριότητες, μια από αυτές είναι και οι «Αγρότες και αγροτικές εκμεταλλεύσεις», απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίου απογραφών και την κατάρτιση απογραφής εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων (αποθεμάτων) έως την 31/12/2013.

Στην [ΠΟΛ.1023/20.1.2014](#) ορίζεται ότι: (άρθρο 9, παρ. 3) «Στη Β' κατηγορία τήρησης βιβλίων (απλογραφικά βιβλία) η υποχρεωτική απογραφή κατά την 31.12.2013 καταλαμβάνει μόνο τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών που κατά τη χρήση αυτή πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα από τη πώληση αγαθών πάνω από 150.000 ευρώ. Οι σχετικές αποφάσεις (όπως η Α.Υ.Ο. [ΠΟΛ.1134/14.12.2004](#)), με τις οποίες απαλλάσσονται ορισμένοι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών της Β' κατηγορίας από την τήρηση βιβλίου απογραφών και κατάρτισης απογραφής, ισχύουν και για την απογραφή της χρήσης αυτής. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που δεν διενεργείται απογραφή (ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 150.000 ευρώ ή απαλλασσόμενες δραστηριότητες σύμφωνα με τις σχετικές αποφάσεις), ως απογραφή λήξης της χρήσης 2013 λαμβάνεται το ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης αυτής, με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ν. [2238/1994](#).»

Στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις απογραφής καταχωρούνται τα εμπορεύματα, τα προϊόντα, τα ημιέτοιμα, οι Α' και Β' ύλες, καθώς και τα υλικά συσκευασίας, τα οποία κατέχει ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου και βρίσκονται σε δικές του εγκαταστάσεις ή σε εγκαταστάσεις τρίτων. Η καταχώρηση αυτή γίνεται με τον τρόπο που ορίζεται με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της υποπαραγράφου 10.2 της παραγράφου 10 του άρθρου 4 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) (\*). Το βιβλίο ενημερώνεται, με την ποσοτική καταχώρηση των αποθεμάτων, μέχρι την 20ή Φεβρουαρίου του επόμενου έτους (είναι ερευνητέο,

τι θα ισχύσει για τους αγρότες που υποβάλουν δήλωση μεταβολής έως 20/5/2014), η δε αξία τίθεται μέχρι τον χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής, της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

(\*) « 10.2. Βιβλίο απογραφών στο οποίο μετά από καταμέτρηση καταγράφονται και αποτιμώνται όλα τα στοιχεία της επαγγελματικής του περιουσίας που κατέχει κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου. .... Για την αποτίμηση των στοιχείων της απογραφής εφαρμόζονται υποχρεωτικά οι κανόνες αποτίμησης του [Π.Δ. 1123/1980](#)..... Στο βιβλίο απογραφών καταχωρούνται: α) Τα αποθέματα τα οποία καταγράφονται στο βιβλίο ή σε καταστάσεις διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Τα αποθέματα που βρίσκονται σε τρίτους καταχωρούνται ανά τρίτο χωρίς να απαιτείται καταχώρηση και κατά αποθηκευτικό χώρο τρίτου. Η καταχώρηση, η οποία περιλαμβάνει το είδος, τη μονάδα μέτρησης, την ποσότητα, την κατά μονάδα αξία, στην οποία αποτιμήθηκε κάθε είδος, καθώς και τη συνολική του αξία, γίνεται με μία εγγραφή για ολόκληρη την ποσότητα κάθε είδους αγαθού, για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Τα πιο πάνω αναφερόμενα αγαθά που βρίσκονται σε υποκατάστημα ή σε αποθηκευτικό χώρο καταχωρούνται διακεκριμένα στο βιβλίο απογραφών της έδρας και τα δεδομένα των αγαθών αυτών δίνονται άμεσα στον έλεγχο που διενεργείται στο υποκατάστημα ή στον αποθηκευτικό χώρο.»

Επίσης στον Κ.Φ.Ε. (Ν. [4172/2013](#)), προβλέπονται τα εξής: «Άρθρο 25. Αποτίμηση αποθεμάτων και ημικατεργασμένων προϊόντων. Τα αποθέματα και τα ημικατεργασμένα προϊόντα αποτιμώνται σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες λογιστικής. Ωστόσο, ο φορολογούμενος δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιήσει διαφορετική μέθοδο αποτίμησης κατά τα τέσσερα (4) έτη μετά το φορολογικό έτος κατά το οποίο χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά η μέθοδος αποτίμησης που εφάρμοσε η επιχείρηση.»

Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με το Ν. [4172/2013](#), που ισχύει από 1/1/2014, δεν υπάρχουν διατάξεις που επιτρέπουν την απαλλαγή από τη διενέργεια πραγματικής απογραφής.

Σχετικά με την σπουδαιότητα της απογραφής στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις, η απογραφή αυτή (αρχική), είναι σημαντική γιατί ωφελεί τον αγρότη με δύο τρόπους:

α) Όσον αφορά τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών.

Η αξία της πρέπει να προστίθεται στο κόστος της χρήσης 2014, ως αρχικό απόθεμα. Υπάρχουν σημαντικά προβλήματα, στον τρόπο υπολογισμού του αρχικού και του τελικού αποθέματος (κυρίως παραγωγής φυτικής και ζωικής σε εξέλιξη και καρπών που είχαν συλλεχθεί αλλά δεν είχαν πωληθεί έως 31/12) στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις, αφού πρόκειται για δύσκολο και ταυτόχρονα σημαντικό θέμα. Σίγουρα δεν διευκρινίζεται, επαρκώς το θέμα αυτό, από το υφιστάμενο Νομοθετικό πλαίσιο και πρέπει η Φορολογική Διοίκηση να εκδώσει διευκρινιστικές οδηγίες.

β) Όσον αφορά τον προσδιορισμό του Φ.Π.Α.

Ως προς το ΦΠΑ ωφελεί την επιχείρηση αφού ο Φ.Π.Α, που προκύπτει από τον υπολογισμό αυτό προστίθεται στο φόρο εισροών, στη πρώτη δήλωση Φ.Π.Α, την οποία θα υποβάλει ο αγρότης.

### **3. ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ**

Στην [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#) «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων επί των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ 1281/2013 (ΦΕΚ 3367Β/31.12.2013) «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος.», αναφέρονται τα εξής:

«Έννοια Υποκαταστήματος

Επισημαίνεται ότι η διάθεση αγροτικών προϊόντων από κιόσκια ή πλανοδίως, δεν θεωρείται ότι διενεργείται από επαγγελματική εγκατάσταση και ως εκ τούτου δεν υφίσταται στην περίπτωση αυτή υποχρέωση ίδρυσης υποκαταστήματος.

Για τα φυσικά πρόσωπα, αγροτικές εκμεταλλεύσεις δεν συνιστούν ιδιαίτερη επαγγελματική εγκατάσταση οι χώροι που ασκούνται αυτές (χωράφια, ανεξάρτητα εάν υπάρχει σε αυτά ιδιαίτερη επαγγελματική εγκατάσταση, όπως ξηραντήρια, θερμοκήπια, χώροι εσταυλισμού ζώων, αποθήκες ζωοτροφών, εργαλείων, κλπ.) εφόσον στις εγκαταστάσεις αυτές δεν διενεργούνται συστηματικά συναλλαγές (δηλαδή λειτουργίας αυτών ως καταστήματα).»

### **4. ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΚΑΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ.**

Κατά την άποψη μας, η δυνατότητα υπολογισμού της απογραφής (31/12/2013), στο λογιστικό και φορολογικό αποτέλεσμα των αγροτών, δεν καλύπτεται επαρκώς, από το υφιστάμενο Νομοθετικό πλαίσιο, και ο ενδεχόμενος μη υπολογισμός της, θα οδηγήσει σε αρκετές περιπτώσεις σε αδικίες, αφού η ενδεχόμενη μη δυνατότητα συμψηφισμού των αγορών/εξόδων που έγιναν τα προηγούμενα έτη, για προϊόντα που θα πωληθούν το 2014, θα οδηγήσει σε υπερφορολόγηση των προϊόντων αυτών.

Επίσης σημειώνουμε το εξής σημαντικό:

Θα υπάρξουν περιπτώσεις κατά τις οποίες αγροτικά προϊόντα φορολογηθήκαν με τεκμαρτό τρόπο, τα προηγούμενα έτη με βάση το ειδικό καθεστώς φορολόγησης και θα πωληθούν κατά το έτος 2014. Δηλαδή, υπάρχει περίπτωση διπλής φορολόγησης εισοδήματος, σε περιπτώσεις αγροτών οι οποίοι την χρήση 2013, ήσαν στο Ειδικό καθεστώς και στην χρήση 2014 μετατάχθηκαν στο Κανονικό καθεστώς. Αυτό γιατί, στο προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος της χρήσης 2013, λαμβάνονται υπόψη οι καλλιεργούμενες από τον αγρότη εκτάσεις, ενώ στην χρήση 2014 λαμβάνονται υπόψη οι πωλήσεις. Άρα σε περίπτωση που κάποιος αγρότης το προϊόν της καλλιέργειας του 2013, το πωλήσει το 2014, θα φορολογηθεί για το ίδιο αντικείμενο και στα δύο φορολογικά έτη.

Εναλλακτική λύση θα ήταν, τα προϊόντα αυτά να φορολογηθούν με «τεκμαρτό τρόπο».

Πάντως είναι πολύ λογικό, η απογραφή μετάταξης που γίνεται για τις ανάγκες του Φ.Π.Α, να αποτελέσει την βάση της αρχικής απογραφής (1/1/2014), των λογιστικών βιβλίων των αγροτών.

Στο σημείο αυτό αναφέρουμε αποσπάσματα (διευκρινήσεις, που δόθηκαν σε αντίστοιχη περίπτωση μετάταξης), της «[ΠΟΛ.1032/30.3.2010](#) Φορολογική μεταχείριση επιχειρήσεων εκμετάλλευσης πρατηρίων υγρών καυσίμων λόγω αλλαγής τήρησης μέσα στην ίδια χρήση (2010) της κατηγορίας βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ. που τηρούσαν, από την Α' στη Β' ή Γ' κατηγορία. (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ)», σχετικά με το ανωτέρω θέμα: «...3.Περαιτέρω με την παράγραφο 9 του άρθρου 62 του ανωτέρω σχεδίου νόμου, με την οποία προστίθεται παράγραφος 9α στο άρθρο 39 του Κώδικα Φ.Π.Α( Ν. [2859/2000](#)), προβλέπεται ότι, για τη διευθέτηση θεμάτων ΦΠΑ που προκύπτουν από τη μετάταξη από το ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων στο κανονικό καθεστώς, οι επιχειρήσεις μπορούν να συντάσσουν προαιρετικά απογραφή των αποθεμάτων τους κατά το χρόνο της μετάταξης. Προκειμένου να αποφευχθεί η διπλή φορολόγηση των αποθεμάτων αυτών, η αξία των αποθεμάτων που εμφανίζονται στην απογραφή μειώνουν τις αγορές που πρέπει να μετατραπούν σε τεκμαρτές πωλήσεις κατά την προηγούμενη της μετάταξης φορολογική περίοδο ή τμήμα αυτής. Σε περίπτωση μη σύνταξης απογραφής, αυτή λογίζεται ως μηδενική. .... 4.Από τα παραπάνω προκύπτει ότι για τις υπόψη επιχειρήσεις ,μεταξύ των οποίων και οι επιχειρήσεις εκμετάλλευσης βενζινάδικων, προκειμένου να διευκολυνθούν για την ομαλή μετάβασή τους από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών τους στον λογιστικό προσδιορισμό αυτών εντός της χρήσης 2010 και στην εξαγωγή του ορθού φορολογικού αποτελέσματος, τόσο για τη φορολογία εισοδήματος, όσο και για το ΦΠΑ, παρέχεται η δυνατότητα προαιρετικής σύνταξης απογραφής έναρξης κατά τον χρόνο της αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων, ή της ένταξής τους στη Β' κατηγορία βιβλίων....»

Επίσης κατά την άποψη μας πρέπει, στην αρχική (31-12-13) απογραφή παγίων (μητρώο παγίων), να καταγραφούν:

α) Πάγια στοιχεία (αποθήκες, μηχανήματα κ.λ.π), και αυτά τα οποία παρόλο δεν έχουν δικαίωμα συμψηφισμού τμήματος του Φ.Π.Α αγοράς τους, εντούτοις έχουν αναπόσβεστη αξία (με βάση το έτος κτήσεως και τον συντελεστή απόσβεσης) και έτσι χρήζουν αποσβέσεων στα επόμενα έτη.

β) Ζώα και φυτά/δέντρα πολυετούς καλλιέργειας για τα οποία διατέθηκαν, στα προηγούμενα έτη σημαντικά κονδύλια για την αγορά ή την ανάπτυξη τους.

Βέβαια αναγνωρίζοντας το κόστος και τις δυσκολίες λογιστικής αποτύπωσης των ανωτέρω, θα μπορούσε να επιτραπεί εναλλακτικά, ο αγρότης να εφαρμόζει «κατ' αποκοπή» συντελεστή αποσβέσεων, για τα πάγια κτήσεως έως 31/12/2013, με βάση τις πωλήσεις του.

## **5. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΙ ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΟΥΣ.**

Στην ενότητα αυτή αναφέρουμε διατάξεις για έκδοση στοιχείων, οι οποίες αφορούν τους αγρότες.

α) Δελτίο αποστολής – «Δικαιολογητικό έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων».

Από 1/1/2014, καταργήθηκε η υποχρέωση έκδοσης δελτίου αποστολής, με παράλληλη καθιέρωση της υποχρέωσης παρακολούθησης μόνο των μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων και με την [ΠΟΛ.1023/20.1.2014](#), δόθηκαν οι παρακάτω

διευκρινήσεις:

«8. Τρόπος παρακολούθησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.....

#### 8.1. Υπόχρεοι.

Υπόχρεοι σε έκδοση του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, είναι:

α) Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών.

β) Τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.).

γ) Αγρότες που εντάσσονται, από 1.1.2014 στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Σημειώνεται ότι, οι αγρότες που από 1.1.2014, παραμένουν στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., δεν υποχρεούνται στην έκδοση του εγγράφου, για την παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων τους.

#### 8.2. Περιπτώσεις έκδοσης.

Το έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, εκδίδεται από τα προαναφερόμενα πρόσωπα στις εξής περιπτώσεις:

α) Σε κάθε περίπτωση παράδοσης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, ανεξάρτητα εάν γίνει φυσική διακίνηση ή όχι αυτών και εφόσον δεν έχει εκδοθεί άμεσα κατά την παράδοση τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικών συναλλαγών, κατά περίπτωση.

β) Σε κάθε περίπτωση παραλαβής μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων:

- από πρόσωπο που δεν έχει υποχρέωση έκδοσης του εγγράφου (π.χ. αγρότης του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., ιδιώτης κ.λπ.) και εφόσον δεν έχει εκδοθεί άμεσα με την παραλαβή τους τίτλος κτήσης της παραγράφου 5 του άρθρου 6 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) ή τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων.

- από πρόσωπο που παρότι έχει υποχρέωση, αρνείται την έκδοση αυτού ή όταν κατά την παραλαβή τους δεν παραδίδεται είτε τιμολόγιο του προμηθευτή αυτών είτε αντίτυπο του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.

Επισημαίνεται ότι, το εν λόγω έγγραφο εκδίδεται και κατά την παραλαβή επιστρεφόμενων αποθεμάτων είτε από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών είτε από ιδιώτη, εφόσον δεν εκδίδεται άμεσα με την επιστροφή πιστωτικό τιμολόγιο ή απόδειξη επιστροφής, κατά περίπτωση.....

#### 8.8. Εξαιρέσεις - Λοιπές διευκρινίσεις.

1. Οι περιπτώσεις εξαιρέσεων - απαλλαγών από την έκδοση δελτίων αποστολής, εξακολουθούν να ισχύουν αναλόγως και μετά την 1.1.2014, και σχετικά με την υποχρέωση έκδοσης εγγράφου, επί αποστολής, παράδοσης, παραλαβής, διακίνησης αποθεμάτων, των οποίων εκκρεμεί η τιμολόγηση.

Ενδεικτικά αναφέρονται οι παρακάτω περιπτώσεις εξαιρέσεων: .....

- Οι διακινήσεις, από λιανοπωλητές, βιομηχανικών και βιοτεχνικών ειδών, που διαθέτουν τα εμπορεύματα τους αποκλειστικά τις κινητές λαϊκές αγορές, τα παζάρια και το πλανόδιο εμπόριο (πλανόδιοι πωλητές - κινητά καταστήματα), λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαιτερότητες των υπόψη συναλλαγών, υπό την προϋπόθεση να φέρουν

μαζί τους τα φορολογικά βιβλία και τα φορολογικά στοιχεία αγορών.

Επισημαίνεται ότι, για τις διακινήσεις αγροτικών προϊόντων, προς και από τις λαϊκές αγορές απαιτείται η έκδοση του υπόψη εγγράφου.

2. Στις περιπτώσεις που παραλαμβάνονται από παραγωγούς αγροτικών προϊόντων, είτε του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α., αγαθά, είναι δυνατόν, για τη διευκόλυνση των συναλλαγών, το έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων να εκδίδεται από τον παραλήπτη αυτών (έμπορο, συνεταιρισμό κ.λπ.), αντίγραφο του οποίου παραδίδεται στον παραγωγό.

Σημειώνεται ότι, εξακολουθούν να ισχύουν, αναλόγως, τα όσα έχουν γίνει δεκτά με την εγκύκλιο Σ.682/52/[ΠΟΛ.54/23.2.1987](#), αναφορικά με την διακίνηση αγοραζομένου γάλακτος από τυροκομικές - τυρεμπορικές επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν οι αντισυμβαλλόμενοι αγρότες εντάσσονται στο κανονικό ή ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α..

.....»

Ειδικής προσοχής για τους αγρότες είναι η ακόλουθη δυνατότητα/διευκόλυνση: Στις περιπτώσεις που παραλαμβάνονται από παραγωγούς αγροτικών προϊόντων, είτε του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α., αγαθά, είναι δυνατόν, το έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων να εκδίδεται από τον παραλήπτη αυτών (έμπορο, συνεταιρισμό κ.λπ.), αντίγραφο του οποίου παραδίδεται στον παραγωγό.

## β) Τιμολόγιο

Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

Επίσης, ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει τιμολόγιο όταν εισπράττει επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, αποζημιώσεις, επιστροφές τόκων, εισφορές και άλλα ανόργανα έσοδα. Για την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, ως εισπραξη θεωρείται και η πίστωση του λογαριασμού του δικαιούχου, εφόσον αυτός εγγράφως έλαβε γνώση της πίστωσης αυτής.

Στο τιμολόγιο αναγράφονται:

- η ημερομηνία έκδοσης αυτού,
- τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, (ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ.)
- η ημερομηνία της συναλλαγής, εφόσον δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου, και
- τα στοιχεία αυτής (ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α.. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και προστίθεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας

της συναλλαγής ή της αμοιβής. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.)

Με την [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#), για τα ζητήματα της ενότητας αυτής, δόθηκαν οι παρακάτω διευκρινήσεις: «Έκδοση Στοιχείων

Αναφορικά με την έκδοση των φορολογικών στοιχείων διευκρινίζονται τα εξής:

α) Αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. (Σημ. βλέπε ανωτέρω : Π. 2. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΓΡΟΤΩΝ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ) .

β) Αγρότες του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α.

Οι αγρότες που, από 1.1.2014, εντάσσονται σε τήρηση βιβλίων και υπάγονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.:

- Υποχρεούνται να εκδίδουν δικαιολογητικό έγγραφο για την αποστολή, παράδοση ή διακίνηση των προϊόντων τους, με σκοπό την πώληση, εφόσον δεν εκδίδονται άμεσα με την αποστολή, την παράδοση ή τη διακίνηση των προϊόντων φορολογικά στοιχεία αξίας (απόφαση [ΠΟΛ.1286/31.12.2013](#)).

- Εκδίδουν τιμολόγιο για τις πωλήσεις των προϊόντων τους σε άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών ή πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.).

- Εκδίδουν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής) για τις πωλήσεις των προϊόντων τους σε ιδιώτες από επαγγελματική τους εγκατάσταση. Για τις πωλήσεις σε ιδιώτες που πραγματοποιούνται εκτός της επαγγελματικής τους εγκατάστασης δεν απαιτείται η χρησιμοποίηση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής) για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών και μπορεί να εκδίδονται χειρόγραφες αθεώρητες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών (αποφάσεις [ΠΟΛ.1288/31.12.2013](#) και [ΠΟΛ.1001/31.12.2013](#)). Επισημαίνεται ότι, οι υπόψη αγρότες που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους από λαϊκές αγορές εφαρμόζουν τα οριζόμενα στην απόφαση [ΠΟΛ.1065/18.5.2010](#), εκδίδουν δηλαδή τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για τις πωλήσεις των προϊόντων τους με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής).....»

γ) Μέχρι 15.04.2014 (\*) (με ημερομηνία έκδοσης 31.03.2014). - Διόρθωση των φορολογικών στοιχείων.

((\*) Εκτιμώ ότι, αλλάζοντας η γενική προθεσμία της υποχρέωσης δήλωσης των μεταβολών πρέπει να δεχθούμε ότι παρατείνεται και η ειδική αυτή προθεσμία, έως τις 20-5-2014. )

Με την [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#), για τα ζητήματα αυτά, δόθηκαν οι παρακάτω διευκρινήσεις:

«Σημειώνεται ότι, στις περιπτώσεις που έχουν εκδοθεί μετά την 1.1.2014 τιμολόγια αγοράς (αγροτικών προϊόντων) από αντισυμβαλλόμενους προς αγρότες, οι οποίοι από 1.1.2014 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και δεδομένου ότι αυτοί πρέπει να εκδίδουν τιμολόγια (πώλησης) με Φ.Π.Α., πρέπει το αργότερο μέχρι τις

προθεσμίες που προβλέπονται στο κατωτέρω κεφάλαιο 2 για την υποβολή δηλώσεων έναρξης ή μεταβολής εργασιών να εκδοθούν πιστωτικά τιμολόγια από τους αντισυμβαλλόμενους και τιμολόγια (πώλησης) από τους αγρότες, με ημερομηνία έκδοσης μέχρι 31.1.2014 ή 28.2.2014 (Σημ. : η προθεσμία αυτή παρατάθηκε και είναι η 20-5-2014 ), ανάλογα με το αν ο αγρότης είναι υπόχρεος σε διπλογραφικά ή απλογραφικά βιβλία, αντίστοιχα.

Στις περιπτώσεις που έχουν εκδοθεί τιμολόγια για την πώληση προϊόντων από τους αγρότες, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#), προς αντισυμβαλλόμενους, οι οποίοι (αγρότες) από 1.1.2014 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και δεδομένου ότι αυτοί πρέπει να εκδίδουν τιμολόγια (πώλησης) με Φ.Π.Α., θα πρέπει το αργότερο εντός των προθεσμιών που προσδιορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο να εκδώσουν συμπληρωματικά τιμολόγια προς τους αντισυμβαλλόμενους για τη χρέωση του Φ.Π.Α..»

Επίσης στην [ΠΟΛ.1079/19.3.2014](#), προβλέπονται για την περίπτωση αυτή τα εξής: « Σημειώνεται ότι η διόρθωση των φορολογικών στοιχείων που προβλέπεται στην εγκύκλιό μας [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#) (έκδοση πιστωτικών τιμολογίων από τους αντισυμβαλλόμενους και έκδοση τιμολογίων πώλησης από τους αγρότες, ή συμπληρωματικών τιμολογίων για τη χρέωση ΦΠΑ) μπορεί να γίνει μέχρι 15.04.2014, (Σημ. : η προθεσμία αυτή παρατάθηκε και είναι η 20-5-2014 ) με ημερομηνία έκδοσης 31.03.2014.»

δ) Τιμολόγιο (αθεώρητο ) για την είσπραξη των δικαιωμάτων της ενιαίας ενίσχυσης, επιδοτήσεων, άλλων οικονομικών ενισχύσεων, αποζημιώσεων κλπ.

Με την [ΠΟΛ.1079/19.3.2014](#), για τα ζήτημα αυτό, δόθηκαν οι παρακάτω διευκρινήσεις:

«7. Διευκρινίζεται ότι για την είσπραξη των δικαιωμάτων της ενιαίας ενίσχυσης, επιδοτήσεων, άλλων οικονομικών ενισχύσεων, αποζημιώσεων κλπ., δεν εκδίδεται φορολογικό στοιχείο από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος. Αντίθετα οι αγρότες που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., υποχρεούνται για τις εν λόγω εισπράξεις να εκδώσουν αθεώρητο τιμολόγιο, κατά το χρόνο είσπραξης ή της πίστωσης του λογαριασμού τους, εφόσον έλαβαν γνώση της πίστωσης αυτής, το οποίο και καταχωρούν στα βιβλία τους (εφόσον ενημερώνουν βιβλίο εσόδων – εξόδων κατά τα προαναφερόμενα).»

Σχετικά με το χρόνο έκδοσης των στοιχείων ισχύουν τα εξής : Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

Το τιμολόγιο αγοράς ηρτημένων καρπών εκδίδεται κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης.

Επί επιστροφής αγαθών το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από το χρόνο της παραλαβής τους και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά.

Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της

παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχεθήκε.

Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχεθήκε η υπηρεσία.

ε) Πωλήσεις για λογαριασμό αγροτών φυσικών προσώπων – Θέματα [Κ.Φ.Α.Σ.](#)

Μετά τις τροποποιήσεις που επέφερε ο Ν. [4254/2014](#) (Φ.Ε.Κ Α' 85/7-4-2014), προβλέπεται ότι:

«1. Στο τέλος της παραγράφου 7 του άρθρου 6 της περίπτωσης 1 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του ν. [4093/2012](#) (Α' 222) προστίθεται εδάφιο ως εξής: «Εξαιρετικά για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από αντιπρόσωπο (παραγγελιοδόχο) για λογαριασμό παραγωγού φυσικού προσώπου (παραγγελέα), εκδίδεται εκκαθάριση κατά εντολέα, το αργότερο μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους των συμβαλλομένων.»

Στην Εισηγητική Έκθεση, σχετικά με το θέμα αυτό αναφέρονται τα εξής:

«Με την περίπτωση 1 ορίζεται ειδική προθεσμία για την εκκαθάριση κατά εντολέα στις περιπτώσεις πώλησης αγροτικών προϊόντων με σκοπό την απλοποίηση των διαδικασιών προς διευκόλυνση των αγροτών.»

## **6. ΘΕΩΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ**

Σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1023/20.1.2014](#), ισχύουν τα εξής:

«2. Κατάργηση θεώρησης φορολογικών βιβλίων και στοιχείων.

Με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) ορίζεται ότι, η παράγραφος αυτή παύει να ισχύει από την 1.1.2014. Επίσης, με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) ορίζεται ότι, η παράγραφος αυτή παύει να ισχύει από την 1.1.2014.

Κατά συνέπεια, από 1.1.2014, οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. δεν θεωρούν οποιοδήποτε φορολογικό βιβλίο και στοιχείο που προβλέπεται από τις διατάξεις του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) και των αποφάσεων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού ή του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#)), καθώς και του ν. [1809/1988](#), περί φορολογικών μηχανισμών.

Σημειώνεται ότι, τυχόν αποθέματα θεωρημένων και μη χρησιμοποιηθέντων φορολογικών βιβλίων και στοιχείων μπορούν να χρησιμοποιηθούν μέχρι της εξαντλήσεως αυτών.»

Κατά συνέπεια δεν προβλέπεται υποχρέωση θεώρησης των λογιστικών βιβλία και στοιχείων.

## **V. ΥΠΟΒΟΛΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΓΙΑ ΔΙΑΣΤΑΥΡΩΣΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ.**

Για το θέμα αυτό αναφέρει αναλυτικά η [ΠΟΛ.1078/17.3.2014](#) «Οδηγίες για την υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών, από 1.1.2014».

Επίσης από το άρθρο «[Συγκεντρωτικές καταστάσεις](#) πελατών - προμηθευτών - Μηνιαίες [Συγκεντρωτικές καταστάσεις](#) - Βοηθήματα - Ερωτήσεις και απαντήσεις» (Κωνσταντίνος Αντ. Κουλογιάννης), σταχυολογούμε τα εξής:

«II. Υπόχρεοι στην υποβολή των συγκεντρωτικών

α) Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 21 του ν.[4172/2013](#) (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος), για τα φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική του εξυπηρέτηση. Επισημαίνεται ότι, η υποχρέωση αυτή αφορά κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της απαλλαγής του από αυτά, καθώς και της υπαγωγής ή μη στις διατάξεις του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (υποκείμενοι που διενεργούν φορολογητέες ή απαλλασσόμενες πράξεις με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών κ.λπ.).

Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων, αποκτούν και οι αγρότες, φυσικά πρόσωπα, που υπάγονται είτε στο ειδικό είτε στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.. Επισημαίνεται ότι, κατά ρητή διατύπωση των κοινοποιούμενων διατάξεων, οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ([άρθρο 41 του ν.2859/2000](#)), υποβάλλουν καταστάσεις πελατών (μόνο για τα τιμολόγια πώλησης που τυχόν εκδίδουν οι ίδιοι για το σύνολο της παραγωγής τους) και προμηθευτών, ανεξάρτητα της απαλλαγής τους από την τήρηση βιβλίων με βάση τις διατάξεις του [Κ.Φ.Α.Σ.](#).

Στα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν περιλαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

β) Κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, κατά την έννοια των διατάξεων των περιπτώσεων γ' και δ' του [άρθρου 2](#) του ν.[4172/2013](#) (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος) και των περιπτώσεων γ' και δ' του [άρθρου 3](#) του ν.[4174/2013](#) (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), για τα φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων αυτών. Επισημαίνεται ότι, η υποχρέωση αυτή αφορά κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ανεξάρτητα της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της απαλλαγής από αυτά, καθώς και της υπαγωγής ή μη στις διατάξεις του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (υποκείμενοι που διενεργούν φορολογητέες ή απαλλασσόμενες πράξεις με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών κ.λπ.).

Περιλαμβάνονται, συνεπώς, όλα τα νομικά πρόσωπα και όλες οι νομικές οντότητες, ανεξαρτητως κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, όπως Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε., Ο.Ε., Ε.Ε., δημόσιο, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, σωματεία, ιδρύματα, λοιπά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα κ.λπ. ....

III. Τρόπος Υποβολής

Ο υπόχρεος υποβάλλει καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, πελατών και προμηθευτών, για τα εκδοθέντα και τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα).

#### IV. Χρόνος υποβολής

Οι συγκεντρωτικές καταστάσεις υποβάλλονται τρεις ημέρες πριν την λήξη της προθεσμίας υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ

Τα έξοδα θα πρέπει να υποβληθούν πριν δηλωθούν στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ μιας περιόδου, και για όσους απαλλάσσονται του ΦΠΑ πριν το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του εκάστοτε ημερολογιακού έτους.

Για το 2014 μεταβατικά: Η προθεσμία υποβολής των εσόδων είναι για όλους ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων ή απαλλαγής τους από την τήρηση αυτών η τελευταία μέρα του επόμενου μήνα από το ημερολογιακό τρίμηνο που αφορούν. Τα έξοδα υποβάλλονται ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων πριν την τελευταία μέρα του επόμενου μήνα από το ημερολογιακό τρίμηνο που αφορούν, και για όσους απαλλάσσονται του ΦΠΑ πριν το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του εκάστοτε ημερολογιακού έτους.

Ειδικά, οι καταστάσεις του πρώτου τριμήνου του ημερολογιακού έτους 2014, υποβάλλονται μέχρι το τέλος Μαΐου 2014.....(Επισημαίνεται ότι και για την υποβολή των καταστάσεων πελατών και προμηθευτών εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στην [παράγραφο 1 του άρθρου 7](#) του ν. [4174/2013](#) (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) με την οποία ορίζεται ότι, εάν η εκπνοή προθεσμίας για την άσκηση δικαιώματος ή εκπλήρωση υποχρέωσης, όπως ορίζεται από τη φορολογική νομοθεσία, συμπίπτει με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη ημέρα, κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό.)

#### Πωλήσεις αγαθών για λογαριασμό τρίτου

Σύμφωνα με τις διατάξεις του [Κ.Φ.Α.Σ.](#), στις περιπτώσεις πώλησης αγαθών για λογαριασμό τρίτου, ο παραγγελιοδόχος (αντιπρόσωπος) εκδίδει δικά του φορολογικά στοιχεία για την πώληση των αγαθών, ενώ εκδίδει εκκαθάριση προς τον παραγγελέα (εντολέα) στην οποία αναγράφονται οι πωλήσεις που διενεργήθηκαν για λογαριασμό του παραγγελέα (εντολέα), καθώς και η προμήθεια του παραγγελιοδόχου (αντιπροσώπου).

Οι καταστάσεις πελατών και προμηθευτών σ' αυτές τις περιπτώσεις υποβάλλονται, από τον παραγγελιοδόχο (αντιπρόσωπο) και τον παραγγελέα (εντολέα) ως εξής:

##### α) Παραγγελιοδόχος (αντιπρόσωπος)

Κατάσταση πελατών: Καταχωρούνται, αναλυτικά όπου απαιτείται, τα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια και αποδείξεις) που έχουν εκδοθεί για τις πωλήσεις για

λογαριασμό τρίτου, τα οποία δεν αποτελούν έσοδα του παραγγελιοδόχου (αντιπροσώπου), καθώς και η προμήθεια, που αναγράφεται στην εκκαθάριση που εκδίδεται προς τον παραγγελέα (εντολέα).

Κατάσταση προμηθευτών: Καταχωρούνται, συγκεντρωτικά, οι πωλήσεις για λογαριασμό τρίτου που εμφανίζονται στην εκδιδόμενη εκκαθάριση, με αντισυμβαλλόμενο τον παραγγελέα (εντολέα).

β) Παραγγελέας (εντολέας)

Κατάσταση πελατών: Καταχωρούνται, συγκεντρωτικά, οι πωλήσεις για λογαριασμό του που εμφανίζονται στη ληφθείσα εκκαθάριση, με αντισυμβαλλόμενο τον παραγγελιοδόχο (αντιπρόσωπος).

Κατάσταση προμηθευτών: Καταχωρείται η προμήθεια του παραγγελιοδόχου, που αναγράφεται στη ληφθείσα εκκαθάριση.»

Κατωτέρω παρατίθεται συνοπτικός πίνακας για το χρόνο υποβολής των καταστάσεων πελατών και προμηθευτών, για το ημερολογιακό έτος 2014.

**Κατάσταση πελατών ( Εσόδων )**

| Περίοδος 2014 | Τέλος του επόμενου μήνα<br>από το τρίμηνο που<br>αφορούν<br><i>Ειδικά το πρώτο τρίμηνο<br/>του 2014 υποβάλλεται<br/>μέχρι το τέλος του μηνός<br/>Μαΐου 2014</i> | Υπόχρεοι                                                                                                              |
|---------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Ιανουαρίου    | 02 Ιουνίου                                                                                                                                                      | Υπόχρεοι υποβολής<br>περιοδικής δήλωσης<br>Φ.Π.Α.(με διπλογραφικά ή<br>απλογραφικά βιβλία)                            |
| Φεβρουαρίου   |                                                                                                                                                                 |                                                                                                                       |
| Μαρτίου       |                                                                                                                                                                 |                                                                                                                       |
| Απριλίου      | 31 Ιουλίου                                                                                                                                                      | Αγρότες κανονικού<br>καθεστώτος Φ.Π.Α.(φυσικά<br>πρόσωπα)<br>Αγρότες ειδικού<br>καθεστώτος<br>Φ.Π.Α.*(φυσικά πρόσωπα) |
| Μαΐου         |                                                                                                                                                                 |                                                                                                                       |
| Ιουνίου       |                                                                                                                                                                 |                                                                                                                       |
| Ιουλίου       | 31 Οκτωβρίου                                                                                                                                                    | Μη υπόχρεοι υποβολής<br>περιοδικής δήλωσης<br>Φ.Π.Α. (ανεξαρτήτως<br>κατηγορίας βιβλίων)<br>Δημόσιο και Ν.Π.Δ.Δ.      |
| Αυγούστου     |                                                                                                                                                                 |                                                                                                                       |
| Σεπτεμβρίου   |                                                                                                                                                                 |                                                                                                                       |
| Οκτωβρίου     | 02 Φεβρουαρίου 2015                                                                                                                                             | * Μόνο για τα τιμολόγια<br>πώλησης που τυχόν                                                                          |
| Νοεμβρίου     |                                                                                                                                                                 |                                                                                                                       |
| Δεκεμβρίου    |                                                                                                                                                                 |                                                                                                                       |

|  |  |                                                    |
|--|--|----------------------------------------------------|
|  |  | εκδίδουν οι ίδιοι για το σύνολο της παραγωγής τους |
|--|--|----------------------------------------------------|

#### **Κατάσταση προμηθευτών ( Εξόδων )**

|                      |                                                                                                                                                                                                                                    |
|----------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Υπόχρεοι</b>      | Αγρότες κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α.<br>(φυσικά πρόσωπα)<br>Αγρότες ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.*<br>(φυσικά πρόσωπα)<br>Μη υπόχρεοι υποβολής περιοδικής δήλωσης<br>Φ.Π.Α.<br>(ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων)<br>Δημόσιο και Ν.Π.Δ.Δ. |
| <b>Περίοδος 2014</b> | <b>Ετήσια</b>                                                                                                                                                                                                                      |
| Ιανουαρίου           | 02 Φεβ. 2015                                                                                                                                                                                                                       |
| Φεβρουαρίου          |                                                                                                                                                                                                                                    |
| Μαρτίου              |                                                                                                                                                                                                                                    |
| Απριλίου             |                                                                                                                                                                                                                                    |
| Μαΐου                |                                                                                                                                                                                                                                    |
| Ιουνίου              |                                                                                                                                                                                                                                    |
| Ιουλίου              |                                                                                                                                                                                                                                    |
| Αυγούστου            |                                                                                                                                                                                                                                    |
| Σεπτεμβρίου          |                                                                                                                                                                                                                                    |
| Οκτωβρίου            |                                                                                                                                                                                                                                    |
| Νοεμβρίου            |                                                                                                                                                                                                                                    |
| Δεκεμβρίου           |                                                                                                                                                                                                                                    |

### **VI. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

#### **1. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

Σύμφωνα με το [άρθρο 21](#) «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα », του Ν. [4172/2013](#), ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα ( και άρα και αγροτική) θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. 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.»

Ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να δοθεί στην [ΠΟΛ.1079/19.3.2014](#), στην οποία αναφέρεται ότι: «7. Διευκρινίζεται ότι για την είσπραξη των δικαιωμάτων της ενιαίας ενίσχυσης, επιδοτήσεων, άλλων οικονομικών ενισχύσεων, αποζημιώσεων κλπ., δεν

εκδίδεται φορολογικό στοιχείο από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος. Αντίθετα οι αγρότες που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., υποχρεούνται για τις εν λόγω εισπράξεις να εκδώσουν αθεώρητο τιμολόγιο, κατά το χρόνο εισπράξης ή της πίστωσης του λογαριασμού τους, εφόσον έλαβαν γνώση της πίστωσης αυτής, το οποίο και καταχωρούν στα βιβλία τους (εφόσον ενημερώνουν βιβλίο εσόδων – εξόδων κατά τα προαναφερόμενα)».

Κατά την εκτίμηση μας, αυτό προδιαθέτει ότι η Φορολογική Διοίκηση θα θεωρήσει μάλλον τέτοιου είδους εισπράξεις ως έσοδα.

Τα κέρδη (δηλαδή έσοδα μείον έξοδα) από ατομική αγροτική επιχείρηση, φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%), ([Αρθρο 29](#). Φορολογικός συντελεστής /Ν. [4172/2013](#)).

Σημειώνεται ότι εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη. Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας μεταγενέστερου έτους. ([Αρθρο 27](#). Μεταφορά ζημιών/Ν. [4172/2013](#) )

Πρακτικά αυτό σημαίνει ότι αν ένας αγρότης το έτος 2014, έχει Έσοδα (από πωλήσεις προϊόντων, επιδοτήσεις που φορολογούνται κ.λ.π ) 100.000 ευρώ και Έξοδα (αγορές γεωργικών εφοδίων, μισθοδοσία, αποσβέσεις, τόκους κ.λπ.) 85.000 ευρώ, τότε θα έχει Κέρδος 15.000 ευρώ (100.000 – 85.000 ) και θα πληρώσει φόρο εισοδήματος 1.950 ευρώ ( 15.000 ευρώ X 13% ).

## **2. ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΕΚΠΙΠΤΟΥΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ**

Αυτές ορίζονται από τα επόμενα άρθρα του Ν. [4172/2013](#).

«Αρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρα και αγροτική), επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.» και

«Αρθρο 23. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών

προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού,

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές, δ) προβλέψεις εκτός των οριζόμενων στο άρθρο 26,

ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,

στ) η παροχή ή λήψη αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα,

ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ. Π. Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ. Π. Α. εισροών,

η) το τεκμαρτό μίσθωμα της παραγράφου 2 του άρθρου 39 σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου,

θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής, ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και

ιγ) το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε., εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή.

Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν αποκλείει την έκπτωση των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., εφόσον υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους - μέλους.»

Επισημαίνουμε ότι είναι αναγκαία, η σύνταξη ενός εξειδικευμένου καταλόγου, φορολογικά εκπεστέων δαπανών των αγροτικών εκμεταλλεύσεων, κυρίως εξόδων όπως τόκοι δανείων, ασφάλιστρα Ο.Γ.Α, αποσβέσεων κ.λ.π , καθώς και όσων από τις επιδοτήσεις, υπόκεινται σε φορολογία .

Σημειώνεται ότι στην [ΠΟΛ.1024/17.1.2014](#) , αναφέρονται τα εξής: «Θέματα

Φορολογίας Εισοδήματος (Σημ. εννοεί των αγροτών).

Δεδομένου ότι θέματα που ανακύπτουν όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος δεν είναι επείγοντα κατά το παρόν στάδιο, τα θέματα αυτά θα διευκρινιστούν με νεότερη εγκύκλιο.», άρα αναμένουμε την σχετική εγκύκλιο.

Επίσης ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να δοθεί στο [Άρθρο 23](#) (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος). Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες : «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α) .....β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής» .

Αναγνωρίζοντας τις ιδιαιτερότητες του αγροτικού επαγγέλματος (δυσκολία διενέργειας τραπεζικών συναλλαγών και έκδοσης επιταγών), εκτιμούμε ότι πρέπει να δοθεί, έστω μεταβατικού χαρακτήρα εξαίρεση των αγροτών στο θέμα αυτό και οι δαπάνες τους, να αναγνωρίζονται ανεξαρτήτως του τρόπου πληρωμής.

### **3. ΑΓΟΡΕΣ ΓΕΩΡΓΙΚΩΝ ΕΦΟΔΙΩΝ**

Είναι η κυριότερη κατηγορία δαπανών και εκπίπτει εφόσον υπάρχει το τιμολόγιο του προμηθευτή, έχει καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία και εφόσον η αξία της είναι μεγαλύτερη από 500 ευρώ τότε η πληρωμή της έχει γίνει με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή ή επιταγή ή πιστωτική κάρτα).

### **4. ΕΞΟΔΑ ΜΙΣΘΟΛΟΣΙΑΣ – ΕΡΓΟΣΗΜΟ**

Για την αναγνώριση των εξόδων των εργατών χρειάζεται η ασφάλιση αυτών, η οποία βέβαια είναι υποχρεωτική και από τις διατάξεις της ασφαλιστικής Νομοθεσίας.

Φυσικά σε περίπτωση απασχόλησης και άλλων κατηγοριών εργαζομένων ισχύουν οι γενικές διατάξεις της εργατικής και ασφαλιστικής Νομοθεσίας.

Η ασφάλιση των εργατών γης (ημεδαπών και αλλοδαπών), γίνεται μέσω της διαδικασίας καταβολής του εργόσημου. Βασική για το θέμα αυτό είναι η Εγκύκλιος «Ο.Γ.Α. αριθ. [9/12.9.2011](#) « Εφαρμογή Εργοσήμου - Ασφάλιση στον ΟΓΑ των αυτοτελώς απασχολούμενων εργατών γης », Αθήνα, 12-9-2011», η οποία μεταξύ άλλων αναφέρεται στα εξής θέματα:

#### **I. ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΕΣ ΕΡΓΟΣΗΜΟΥ**

#### **II. ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΕΡΓΟΣΗΜΟΥ ΣΤΟΝ ΟΓΑ - ΑΣΦΑΛΙΣΗ ΣΤΟΝ ΟΓΑ ΤΩΝ ΕΡΓΑΤΩΝ ΓΗΣ**

#### **III. ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ - ΕΞΑΡΓΥΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΡΓΟΣΗΜΟΥ**

#### **V. ΧΟΡΗΓΗΣΗ – ΘΕΩΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΑΡΙΩΝ ΥΓΕΙΑΣ ΕΡΓΑΤΩΝ ΓΗΣ.**

Περισσότερες πληροφορίες για το «Εργόσημο», μπορεί να δει κανείς στην ιστοσελίδα του Ο.Γ.Α ([www.oga.gr](http://www.oga.gr)).

Για το θέμα αυτό σημειώνουμε τα εξής:

α) Η δαπάνη αγοράς του εργοσήμου εκπίπτει ολόκληρη, γιατί η συνολική αξία του, στην οποία εμπεριέχονται και ασφαλιστικές εισφορές, καταβάλλεται από την αγροτική επιχείρηση.

β) Δεν αναγνωρίζονται φορολογικά ως έξοδο, ημερομίσθια του ίδιου του αγρότη.

γ) Η καταβολή (έξοδο) των ασφαλιστικών εισφορών του αγρότη στον Ο.Γ.Α αναγνωρίζεται.

Επισημαίνουμε ότι κατά την άποψη μας, ειδική ρύθμιση πρέπει να γίνει στις εξής περιπτώσεις:

α) Απαιτούμενα παραστατικά δαπάνης στις περιπτώσεις απασχόλησης στην αγροτική εκμετάλλευση, μελών της οικογένειας του αγρότη, τα οποία είναι ασφαλισμένα στον Ο.Γ.Α.

β) Απαιτούμενα παραστατικά δαπάνης στις περιπτώσεις απασχόλησης αγροτών ασφαλισμένων στο Ο.Γ.Α στην αγροτική εκμετάλλευση άλλου αγρότη (δηλ. παροχή υπηρεσιών). Σε τέτοιες περιπτώσεις εκτιμούμε ότι ο αγρότης πρέπει να εκδίδει προς τον άλλον αγρότη, φορολογικό στοιχείο Παροχής Υπηρεσιών.

## 5. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Ο τρόπος των αποσβέσεων ορίζεται στο [Άρθρο 24](#). Φορολογικές Αποσβέσεις, του Ν. [4172/2013](#) Κ.Φ.Ε. Από το άρθρο αυτό επισημαίνουμε τα εξής:

- Εδαφικές εκτάσεις, ..... και άλλα πάγια στοιχεία ενεργητικού επιχειρήσεων που δεν υπόκεινται σε φθορά και αχρήστευση λόγω παλαιότητας, δεν υπόκεινται σε φορολογική απόσβεση.

- Κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

| Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης                                                                                                                                        | Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης (% ανά φορολογικό έτος) |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|
| Κτίρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις, βιομηχανικές και ειδικές εγκαταστάσεις, μη κτιριακές εγκαταστάσεις, αποθήκες και σταθμοί, περιλαμβανομένων των παραρτημάτων τους (και | 4                                                         |

|                                                                                                                                          |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| ειδικών οχημάτων φορτοεκφόρτωσης)                                                                                                        |    |
| Εδαφικές εκτάσεις που χρησιμοποιούνται σε εξόρυξη και λατομεία, εκτός αν χρησιμοποιούνται για τις υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης | 5  |
| Μέσα μαζικής μεταφοράς, περιλαμβανομένων αεροσκαφών, σιδηροδρομικών συρμών, πλοίων και σκαφών                                            | 5  |
| Μηχανήματα, εξοπλισμός εκτός Η/Υ και λογισμικού                                                                                          | 10 |
| Μέσα μεταφοράς ατόμων                                                                                                                    | 16 |
| Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων («εσωτερικές εμπορευματικές μεταφορές» )                                                                     | 12 |
| Άυλα στοιχεία και δικαιώματα και έξοδα πολυετούς απόσβεσης                                                                               | 10 |
| Εξοπλισμός Η/Υ, κύριος και περιφερειακός και λογισμικό                                                                                   | 20 |
| Λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης                                                                                                     | 10 |

- Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω περιουσιακό στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε.

Κατά την άποψη μας, στην αρχική απογραφή παγίων (μητρώο παγίων), θα πρέπει να καταγραφούν και όσα πάγια στοιχεία (αποθήκες, μηχανήματα κ.λπ.) τα οποία παρόλο δεν έχουν δικαίωμα συμψηφισμού τμήματος του Φ.Π.Α αγοράς τους, εντούτοις έχουν αναπόσβεστη αξία (με βάση το έτος κτήσεως και τον συντελεστή απόσβεσης) και έτσι χρήζουν αποσβέσεων στα επόμενα έτη.

Επίσης πρέπει να σημειώσουμε την ανάγκη καθορισμού συντελεστών απόσβεσης (ανάλογα με την ωφέλιμη ζωή των παγίων), για κατηγορίες παγίων που απαντώνται ειδικά στις αγροτικές επιχειρήσεις όπως: θερμοκήπια, πολυετείς καλλιέργειες κ.λ.π

## 6. ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

Τα ασφάλιστρα της αγροτικής παραγωγής, τα οποία προβλέπονται από τον Ν.[3877/2010](#), «Σύστημα προστασίας και ασφάλισης της αγροτικής δραστηριότητας» και τα οποία καταβάλλονται στον ΕΛ.Γ.Α, θεωρούνται δαπάνη και άρα μειώνουν το φορολογητέο αποτέλεσμα.

Υπολογισμός της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς

Η ειδική ασφαλιστική εισφορά υπολογίζεται απευθείας μέσα από την εφαρμογή που χρησιμοποιείται για την παραλαβή και επεξεργασία της Αίτησης για την ενεργοποίηση των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης και τα λοιπά καθεστώτα στήριξης στα πλαίσια των Κανονισμών (ΕΚ) 73/2009 και 1405/2006 του Συμβουλίου (δήλωση ΟΣΔΕ). Υπολογίζεται, με βάση την ασφαλιζόμενη αξία –σύμφωνα με τα παραπάνω-, επί το συντελεστή εισφοράς, όπως αυτός ορίστηκε από το άρθρο 7 του ν.[3877/2010](#) και ειδικότερα:

Φυτική παραγωγή  
τέσσερα τοις εκατό (4%) επί της ασφαλιζόμενης αξίας  
για την ελιά ενάμιση τοις εκατό (1,5%),  
μισό τοις εκατό (0,5%) για τα θερμοκήπια (ελεγχόμενο περιβάλλον)

Ζωικό κεφάλαιο  
μηδέν εβδομήντα πέντε τοις εκατό (0,75%) επί της ασφαλιζόμενης αξίας

## **7. ΤΟΚΟΙ ΔΑΝΕΙΩΝ**

Οι τόκοι των τραπεζικών δανείων (καλλιεργητικών και αγοράς γεωργικού εξοπλισμού), που καταλογίζονται από τις Τράπεζες, θεωρείται δαπάνη και άρα μειώνει το φορολογητέο αποτέλεσμα.

## **8. ΕΞΟΔΑ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ Η ΠΛΗΡΩΜΗ ΓΙΝΕΤΑΙ ΣΕ ΕΙΔΟΣ.**

Στην πράξη αρκετές αγροτικές εργασίες (π.χ θερισμός), πληρώνονται σε είδος. Στις περιπτώσεις αυτές πρέπει να είναι εφικτή η καταχώρηση της δαπάνης στα βιβλία του αγρότη (Καθορισμός της αμοιβής σύμφωνα με την ποσότητα και την τρέχουσα τιμή του αγροτικού προϊόντος).

## **VII. ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**

### **1. ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΩΝ ΦΟΡΩΝ.**

Ο αγρότης, είναι υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης Παρακρατούμενων Φόρων, όλων των ειδών (εφόσον φυσικά συντρέχει περίπτωση), όπως όλοι όσοι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα.

### **2. ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ.**

Με την [ΠΟΛ 1053/2014](#) « ΘΕΜΑ: Απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος των αγροτών κατά τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής της στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.», διευκρινίστηκαν τα εξής :

« Για την εφαρμογή της παραγρ. 3 του άρθρου 31 του ν. [3986/2011](#), σχετικά με την εξαίρεση από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος, της γνωρίζουμε τα κατωτέρω:  
1. Με της διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 31 του ν. [3986/2011](#) (ΦΕΚ 152Α') ορίζεται, ότι οι ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, εξαιρούνται από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος, εφόσον δεν έχουν παρέλθει πέντε (5) έτη από την πρώτη έναρξη εργασιών, καθώς και οι περιπτώσεις ατομικών επιχειρήσεων, εφόσον για τον επιτηδευματία υπολείπονται τρία (3) έτη από το έτος της συνταξιοδότησής του.

Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας.

2. Της, με την ΑΥΟ – [ΠΟΛ.1167/2.8.2011](#), ορίστηκε ότι για την εφαρμογή των διατάξεων του [άρθρου 31](#) του ν. [3986/2011](#) (επιβολή τέλους επιτηδεύματος) οι αγρότες ειδικού καθεστώτος δεν θεωρούνταν επιτηδευματίες.

3. Από την υπηρεσία της διευκρινίστηκε με το έγγραφο Δ12Α 1007810 ΕΞ2012-13.01.2012 ότι, η πρώτη έναρξη και ένταξη, σε προγενέστερο χρόνο, στο ειδικό καθεστώς των αγροτών δεν καθιστούσε τον φορολογούμενο επιτηδευματία, ενώ τον καθιστούσε επιτηδευματία μόνο η προσθήκη καινούριας δραστηριότητας, με την οποία ο αγρότης αποκτούσε την ιδιότητα του επιτηδευματία. Κατ' επέκταση, η ημερομηνία δήλωσης της μεταβολής είναι επί της ουσίας η ημερομηνία πρώτης έναρξης επιτηδεύματος.

4. Μετά από όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων [παραγρ. 3 του άρθρου 31](#) του ν. [3986/2011](#), της γνωρίζουμε ότι, για της αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ που θα τηρήσουν βιβλία και θα ενταχθούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για πρώτη φορά, η ημερομηνία μεταβολής θα θεωρείται ως πρώτη έναρξη και από την ημερομηνία αυτή και για τα επόμενα πέντε (5) έτη θα εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος. Ομοίως θα εξαιρούνται όσοι αγρότες τηρήσουν βιβλία και ενταχθούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και έχουν κλείσει το 62ο έτος της ηλικίας της.»

### **3.ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΑΚΙΝΗΤΑ.**

Σύμφωνα με το Ν. [4172/2013](#), ισχύουν τα εξής:

« Άρθρο 39. Εισόδημα από ακίνητη περιουσία. 1. Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. Ειδικότερα το εισόδημα αυτό προκύπτει από:

α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού της.

β) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης μεταλλείων, λατομείων, δασικών και αγροτικών εκτάσεων της οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, καθώς και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που είναι στην επιφάνεια του εδάφους ή κάτω από αυτή, της τα ιχθυοτροφεία, οι λίμνες, οι δεξαμενές, οι πηγές και τα φρέατα.

γ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης από την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση κάθε είδους διαφημιστικών επιγραφών.

δ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα.

2. Το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση το τεκμαρτό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.) προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία της ανιόντες ή κατιόντες απαλλάσσεται από το φόρο.

3. Οι ακόλουθες δαπάνες εκπίπτουν με της παρακάτω προϋποθέσεις:

- α) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι φυσικό πρόσωπο εκπίπτει ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης ή της πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου.
- β) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου και τα κάθε είδους ιδρύματα οι κάθε είδους δαπάνες εκπίπτουν σε ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%). Ειδικά για το Άγιο Όρος το ποσοστό της έκπτωσης για της δαπάνες του προηγούμενου εδαφίου ανέρχεται σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).
- γ) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα εκπίπτουν σε ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%), οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες.
- δ) Το μίσθωμα που καταβάλλεται της περιπτώσεις υπεκμίσθωσης.
- ε) Οι δαπάνες αντιπλημμυρικών έργων και έργων αποξήρανσης ελών σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%).
- στ) Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει, βάσει νόμου, ο εκμισθωτής στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης του ακινήτου.

#### Άρθρο 40. Φορολογικός συντελεστής για το εισόδημα από κεφάλαιο

1. ....

4. Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία φορολογείται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

| Εισόδημα από ακίνητη περιουσία (ευρώ) | Συντελεστής (%) |
|---------------------------------------|-----------------|
| < 12.000                              | 11%             |
| > 12.000                              | 33%             |

»

Σημειώνεται επίσης ότι:

Οι εκμισθωτές – υπεκμισθωτές ακίνητης περιουσίας, και όσοι προβαίνουν σε παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτου υποχρεούνται να δηλώνουν με ηλεκτρονικό τρόπο (Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μισθώσεων Ακίνητης Περιουσίας) , όλα τα πληροφοριακά στοιχεία των αρχικών ή τροποποιητικών μισθώσεων ή της παραχώρησης της χρήσης, ανεξάρτητα αν πρόκειται για γραπτή ή προφορική συμφωνία και ανεξάρτητα αν το μίσθωμα καταβάλλεται σε χρήμα ή σε είδος. Εξαιρούνται της υποχρέωσης όσοι παραχωρούν δωρεάν κατοικία μέχρι 200 τ.μ προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του επομένου μήνα από την έναρξη της μίσθωσης ή την τροποποίηση της.

Παραδείγματα:

- Ημερομηνία έναρξης μίσθωσης 1 Απριλίου: το ιδιωτικό συμφωνητικό πρέπει να υποβληθεί έως την 31η Μαΐου.
- Ημερομηνία έναρξης μίσθωσης 30 Απριλίου: το ιδιωτικό συμφωνητικό πρέπει να υποβληθεί έως την 31η Μαΐου.

Στην περίπτωση Λύσης υπάρχουσας μίσθωσης δεν χρειάζεται να προβούμε σε

οποιαδήποτε ενέργεια.

#### 4. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ – ΠΡΟΣΤΙΜΑ

Το βασικό νομοθέτημα με το οποίο προσδιορίζεται ο τρόπος υπολογισμού των προστίμων, είναι ο ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. [4174/2013](#) «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις», το οποίο ισχύει και για τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις, όπως και για τις άλλες επιχειρήσεις, μετά τις τροποποιήσεις που έγιναν με το νόμο [4254/2014](#).

.....

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

### ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1«Κ.Α.Δ »

Συνοπτικά οι Κ.Α.Δ στο τομέα «ΓΕΩΡΓΙΑ, ΔΑΣΟΚΟΜΙΑ ΚΑΙ ΑΛΙΕΙΑ», έχουν ως εξής :

| ΤΟΜΕΙΣ<br>ΚΛΑΔΟΙ<br>NACE | ΤΑΞΕΙΣ<br>NACE | ΕΘΝΙΚΕΣ<br>ΔΡΑΣΤΗ-<br>ΡΙΟΤΗΤΕΣ | ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ                                                                                                    |
|--------------------------|----------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| A                        |                |                                | ΓΕΩΡΓΙΑ, ΔΑΣΟΚΟΜΙΑ ΚΑΙ ΑΛΙΕΙΑ                                                                                               |
| 01                       |                |                                | Φυτική και ζωική παραγωγή, θήρα και συναφείς δραστηριότητες                                                                 |
|                          |                | 01.00.00.00                    | Αγρότης ειδικού καθεστώτος [Σημ: Ο ΚΑΔ αυτός δεν ακολουθεί τη μεθοδολογία της Ονοματολογίας και χρησιμοποιείται μεταβατικά] |
| 01.1                     |                |                                | Καλλιέργεια μη πολυετών φυτών                                                                                               |
|                          | 01.11          |                                | Καλλιέργεια δημητριακών (εκτός ρυζιού), οσπρίων και ελαιούχων σπόρων                                                        |
|                          | 01.12          |                                | Καλλιέργεια ρυζιού                                                                                                          |
|                          | 01.13          |                                | Καλλιέργεια λαχανικών και πεπονοειδών, ριζών και κονδύλων                                                                   |
|                          | 01.14          |                                | Καλλιέργεια ζαχαροκάλαμων                                                                                                   |
|                          | 01.15          |                                | Καλλιέργεια καπνού                                                                                                          |
|                          | 01.16          |                                | Καλλιέργεια ινωδών φυτών                                                                                                    |
|                          | 01.19          |                                | Καλλιέργεια άλλων μη πολυετών φυτών                                                                                         |
| 01.2                     |                |                                | Πολυετείς καλλιέργειες                                                                                                      |
|                          | 01.21          |                                | Καλλιέργεια σταφυλιών                                                                                                       |
|                          | 01.22          |                                | Καλλιέργεια τροπικών και υποτροπικών φρούτων                                                                                |
|                          | 01.23          |                                | Καλλιέργεια εσπεριδοειδών                                                                                                   |

|      |       |                                                                                     |
|------|-------|-------------------------------------------------------------------------------------|
|      | 01.24 | Καλλιέργεια μηλοειδών και πυρηνόκαρπων                                              |
|      | 01.25 | Καλλιέργεια άλλων δενδρωδών και θαμνωδών καλλιεργειών φρούτων και καρπών με κέλυφος |
|      | 01.26 | Καλλιέργεια ελαιωδών καρπών                                                         |
|      | 01.27 | Καλλιέργεια φυτών για αφεψήματα                                                     |
|      | 01.28 | Καλλιέργεια καρυκευτικών, αρωματικών, θεραπευτικών και φαρμακευτικών φυτών          |
|      | 01.29 | Άλλες πολυετείς καλλιέργειες                                                        |
| 01.3 |       | Πολλαπλασιασμός των φυτών                                                           |
|      | 01.30 | Πολλαπλασιασμός των φυτών                                                           |
| 01.4 |       | Ζωική παραγωγή                                                                      |
|      | 01.41 | Εκτροφή βοοειδών γαλακτοπαραγωγής                                                   |
|      | 01.42 | Εκτροφή άλλων βοοειδών και βουβαλίων                                                |
|      | 01.43 | Εκτροφή αλόγων και άλλων ιπποειδών                                                  |
|      | 01.44 | Εκτροφή καμήλων και καμηλίδων                                                       |
|      | 01.45 | Εκτροφή αιγοπροβάτων                                                                |
|      | 01.46 | Εκτροφή χοίρων                                                                      |
|      | 01.47 | Εκτροφή πουλερικών                                                                  |
|      | 01.49 | Εκτροφή άλλων ζώων                                                                  |
| 01.5 |       | Μικτές γεωργοκτηνοτροφικές δραστηριότητες                                           |
|      | 01.50 | Μικτές γεωργοκτηνοτροφικές δραστηριότητες                                           |
| 01.6 |       | Υποστηρικτικές προς τη γεωργία δραστηριότητες και δραστηριότητες μετά τη συγκομιδή  |
|      | 01.61 | Υποστηρικτικές δραστηριότητες για τη φυτική παραγωγή                                |
|      | 01.62 | Υποστηρικτικές δραστηριότητες για τη ζωική παραγωγή                                 |
|      | 01.63 | Δραστηριότητες μετά τη συγκομιδή                                                    |
|      | 01.64 | Επεξεργασία σπόρων πολλαπλασιασμού                                                  |
| 01.7 |       | Θήρα, τοποθέτηση παγίδων και συναφείς δραστηριότητες                                |
|      | 01.70 | Θήρα, τοποθέτηση παγίδων και συναφείς δραστηριότητες                                |
| 02   |       | Δασοκομία και υλοτομία                                                              |
| 02.1 |       | Δασοκομία και άλλες δασοκομικές δραστηριότητες                                      |
|      | 02.10 | Δασοκομία και άλλες δασοκομικές δραστηριότητες                                      |
| 02.2 |       | Υλοτομία                                                                            |
|      | 02.20 | Υλοτομία                                                                            |
| 02.3 |       | Συλλογή προϊόντων αυτοφυών φυτών μη ξυλώδους μορφής                                 |

|      |       |  |                                                     |
|------|-------|--|-----------------------------------------------------|
|      | 02.30 |  | Συλλογή προϊόντων αυτοφυών φυτών μη ξυλώδους μορφής |
| 02.4 |       |  | Υποστηρικτικές προς τη δασοκομία υπηρεσίες          |
|      | 02.40 |  | Υποστηρικτικές προς τη δασοκομία υπηρεσίες          |
| 03   |       |  | Αλιεία και υδατοκαλλιέργεια                         |
| 03.1 |       |  | Αλιεία                                              |
|      | 03.11 |  | Θαλάσσια αλιεία                                     |
|      | 03.12 |  | Αλιεία γλυκών υδάτων                                |
| 03.2 |       |  | Υδατοκαλλιέργεια                                    |
|      | 03.21 |  | Θαλάσσια υδατοκαλλιέργεια                           |
|      | 03.22 |  | Υδατοκαλλιέργεια γλυκών υδάτων                      |

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2 «ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΕ ΜΕΙΩΜΕΝΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ »

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΕ ΜΕΙΩΜΕΝΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ (δεύτερο και τρίτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 21, Δηλ. 13%) (Άρθρο 68 του Φ.Π.Α )

### Α. ΑΓΑΘΑ

Οι δασμολογικές κλάσεις του Παραρτήματος αυτού τέθηκαν όπως αυτές αναφέρονται στη Συνδυασμένη Ονοματολογία του έτους 1996 (Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 2448/ 95 της Επιτροπής της 10ης Οκτωβρίου 1995, ΕΕ L 259/ 95).

1. Άλογα, γαϊδούρια και μουλάρια κάθε είδους, βοοειδή, χοιροειδή, προβατοειδή και αιγοειδή, ζωντανά. Εξαιρούνται τα άλογα ιπποδρομιών (Δ.Κ. EX 0101, 0102, 0103 και 0104).

2. Πετεινοί, κότες, πάπιες, χήνες, γάλοι, γαλοπούλες και φραγκόκοτες, ζωντανά, κατοικίδια (Δ.Κ. 0105).

3. Κουνέλια κατοικίδια, περιστέρια, ορτύκια, φασιανοί, πέρδικες, λαγοί και λοιπά ζώα και πτηνά, ζωντανά, που προορίζονται κυρίως για την ανθρώπινη διατροφή. Ζώα που εκτρέφονται για τη γουνοποιία. Μέλισσες. Ακάρεια (έντομα που χρησιμοποιούνται στις καλλιέργειες αντί εντομοκτόνων) (Δ.Κ. EX 0106).

4. Κρέατα και παραπροϊόντα σφαγίων, βρώσιμα (Δ.Κ. 0201, 0202, 0203, 0204, 0205, 0206, 0207, 0208, 0209 και 0210).

5. Ψάρια και μαλακόστρακα, μαλάκια και άλλα ασπόνδυλα υδρόβια, με εξαίρεση τα ζωντανά ψάρια για διακόσμηση (Δ.Κ. EX 0301, 0302, 0303, 0304, 0305, 0306 και 0307).

6. Γάλα και προϊόντα γαλακτοκομίας. Αυγά πτηνών σε οποιαδήποτε μορφή. Μέλι φυσικό. Προϊόντα βρώσιμα ζωικής προέλευσης, που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού (Δ.Κ. 0401, 0402, 0403, 0404, 0405, 0406, 0407, 0408, 0409 και 0410).

7. Έντερα, κύστες και στομάχια ζώων, ολόκληρα ή σε τεμάχια, άλλα από εκείνα των ψαριών. Προϊόντα ζωικής προέλευσης, που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού. Ζώα μη ζωντανά των κεφαλαίων 1 ή 3, ακατάλληλα για τη

διατροφή του ανθρώπου (ΔΚ 0504 και 0511).

8.Βολβοί, κρεμμύδια, κόνδυλοι, ρίζες βολβοειδείς και ριζώματα γενικά, σε φυτική νάρκη, σε βλάστηση ή σε άνθηση. Φυτά φυτωρίου, άλλα φυτά και ρίζες κιχωρίου άλλες από τις ρίζες της κλάσης 1212. Άλλα φυτά ζωντανά (στα οποία περιλαμβάνονται και οι ρίζες τους), μοσχεύματα και μπόλια. Λευκό (φύτρα) μανιταριών (Δ.Κ. 0601 και 0602).

9.Άνθη και μπουμπούκια ανθέων, κομμένα, για ανθοδέσμες ή διακοσμήσεις, νωπά. Φυλλώματα, φύλλα, κλαδιά και άλλα μέρη φυτών, χωρίς άνθη ούτε μπουμπούκια ανθέων, και πρασινάδες, βρύα και λειχήνες, για ανθοδέσμες ή διακοσμήσεις, νωπά. (Δ.Κ. EX 0603 και EX 0604).

10.Λαχανικά, φυτά, ρίζες και κόνδυλοι, βρώσιμα (Δ.Κ. 0701, 0702, 0703, 0704, 0705, 0706, 0707, 0708, 0709, 0710, 0711, 0712, 0713 και 0714).

11.Καρποί και φρούτα βρώσιμα, φλούδες εσπεριδοειδών ή πεπονιών και καρπουζιών (Δ.Κ. 0801, 0802, 0803, 0804, 0805, 0806, 0807, 0808, 0809, 0810, 0811, 0812, 0813 και 0814).

12.Καφές, τσάι, ματέ και μπαχαρικά (Δ.Κ. 0901, 0902, 0903, 0904, 0905, 0906, 0907, 0908, 0909 και 0910).

13.Δημητριακά (Δ.Κ. 1001, 1002, 1003, 1004, 1005, 1006, 1007 και 1008).

14.Προϊόντα αλευροποίησης. Άμυλα κάθε είδους (Δ.Κ. 1101, 1102, 1103, 1104, 1105, 1106 και EX1108).

15.Σπέρματα και καρποί ελαιώδεις. Σπέρματα, σπόροι και διάφοροι καρποί (Δ.Κ. 1201, 1202, 1203, 1204, 1205, 1206, 1207, 1208 και 1209).

16.Αρτεμισία, βασιλικός, χαμομήλι, μαντζουράνα η κοινή, μολόχα, δενδρομολόχα, μέντα (δυόσμος) όλων των ποικιλιών, ρίγανη, δενδρολίβανο, φασκόμηλο, τσάι του βουνού, δίκταμο, φλαμούρι, ευκάλυπτος, λεβάντα, αγριάδα η ιαματική και λουΐζα, νωπά ή ξερά, έστω και κομμένα, σπασμένα ή σε σκόνη (Δ.Κ. EX 1211).

17.Χαρούπια, ζαχαρότευτλα, ζαχαροκάλαμα, νωπά, διατηρημένα με απλή ψύξη, κατεψυγμένα ή αποξηραμένα, έστω και σε σκόνη. Κουκούτσια και αμύγδαλα καρπών και άλλα φυτικά προϊόντα (στα οποία περιλαμβάνονται και ρίζες κιχωρίου, μη φρυγμένες, της ποικιλίας CICHORIUM INTYBUS SATIVUM), που χρησιμεύουν κυρίως για διατροφή του ανθρώπου και που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού (Δ.Κ. EX 1212).

18.Άχυρα και φλοιοί ακατέργαστων δημητριακών, έστω και τεμαχισμένα, αλεσμένα, συμπιεσμένα ή συσσωματωμένα με μορφή σβόλων. Γογγύλια Σουηδίας (γογγυλοκράμβες), τεύτλα κτηνοτροφικά, ρίζες κτηνοτροφικές, χορτονομές (FOIN, LUZERNE), τριφύλλια, κτηνοτροφικά λάχανα, χορτονομές λούπινου, βίκου και παρόμοια κτηνοτροφικά προϊόντα, έστω και συσσωματωμένα με μορφή σβόλων (Δ.Κ. 1213 και 1214).

19.Μαστίχα (λευκή ή μη), ακατέργαστη ή κατεργασμένη. Πηκτικές ύλες, πηκτινικές και πηκτικές ενώσεις (Δ.Κ. EX 1301 και EX 1302).

20.Σογιέλαιο, αραχιδέλαιο, λάδι ηλιοτροπίου (ηλιανθέλαιο), λάδι βαμβακιού (βαμβακέλαιο), καλαμποκέλαιο, σησαμέλαιο και τα κλάσματά τους, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα (Δ.Κ. 1507, 1508, EX 1512 και EX 1515).

21.Ελαιόλαδο και τα κλάσματα του, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα. Άλλα λάδια και τα κλάσματα τους, που παίρνονται αποκλειστικά από ελιές, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα και μείγματα από αυτά τα λάδια ή τα κλάσματα με λάδια ή κλάσματα της κλάσης 1509 (Δ.Κ. 1509 και 1510).

22.Λίπη και λάδια ζωικά ή φυτικά και τα κλάσματα τους, μερικώς ή ολικώς

υδρογονωμένα, έστω και εξευγενισμέ-να, αλλά όχι αλλιώς παρασκευασμένα.  
Μαργαρίνη. Μείγματα ή παρασκευάσματα βρώσιμα από λίπη ή λάδια ζωικά ή φυτικά ή από τα κλάσματα διαφόρων λιπών ή λαδιών του κεφαλαίου 15 (Δ.Κ. EX 1516 και 1517).

.....

37.Λιπάσματα (Δ.Κ. 3101, 3102, 3103, 3104 και 3105).

.....

39.Εντομοκτόνα, ποντικοφάρμακα, μυκητοκτόνα, ζιζανιοκτόνα, ανασχετικά της βλάστησης και ρυθμιστικά της ανάπτυξης των φυτών, απολυμαντικά και παρόμοια προϊόντα που παρουσιάζονται σε μορφές ή συσκευασίες για τη λιανική πώληση ή ως παρασκευάσματα. Εξαιρούνται τα εντομοαπωθητικά, τα απολυμαντικά για οικιακές χρήσεις, τα εντομοκτόνα και κατσαριδοκτόνα που παρουσιάζονται σε φιάλες με προωθητικό αέριο ή σε σκόνη για οικιακές χρήσεις (Δ. Κ. EX 3808).

.....

50.Η παράδοση νερού.

55. Ηλεκτρική ενέργεια (Δ.Κ. 2716), το φυσικό αέριο (Δ.Κ. 2711), καθώς και θέρμανση μέσω δικτύου (τηλεθέρμανση).

**B. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ**

.....

4.Η παροχή υπηρεσιών για τη γεωργική παραγωγή.

**Γ. ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ**

1. Αγαθά και υπηρεσίες που δεν εντάσσονται στο παράρτημα αυτό ή για τα οποία υπάρχει οποιαδήποτε αμφιβολία ως προς την ένταξή τους στον πίνακα αυτόν, συνεπεία του είδους, του προορισμού, της σύνθεσης ή για οποιονδήποτε άλλο λόγο, υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α...

<http://www.taxheaven.gr>