



ΕΝΩΣΗ ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΩΝ  
ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ Ν. ΛΑΡΙΣΑΣ

ΠΑΠΑΝΑΣΤΑΣΙΟΥ 70 (3ος όροφος) - ΤΗΛ 2410 256421  
FAX 2410 539263 - EMAIL: info@efeel.gr



Μέλος της Π.Ο.Φ.Ε.Ε

**Φορολογικό Πανόραμα : 6 Μαΐου 2017**

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΓΡΟΤΩΝ**  
**(ΑΓΡΟΤΕΣ ΤΟΥ «ΚΑΝΟΝΙΚΟΥ», ΤΟΥ «ΕΙΔΙΚΟΥ»  
ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ ΚΑΙ ΟΣΟΙ ΔΗΛΩΝΟΥΝ ΑΓΡΟΤΙΚΑ  
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ)**

**ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟ ΑΓΡΟΤΩΝ**

**ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:**

**ΠΑΠΑΔΗΜΗΤΡΙΟΥ Θωμ.  
ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

Λογιστής - Φοροτεχνικός.  
Πρόεδρος Σ.Ε.Λ.Φ.Ο.Κ. (\*)

\* (Σύλλογος Ελευθέρων Επαγγελματιών Λογιστών  
Φοροτεχνικών Οικονομολόγων Ν. Καρδίτσας)

**ΝΙΦΟΡΟΠΟΥΛΟΣ Ιωαν.  
ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ**

Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής  
Επιστημονικός Συνεργάτης

του **taxheaven**

*Με την υποστήριξη της Επιστημονικής Ομάδας του*

**TAXHEAVEN**

**Λάρισα 6/5/2017**

## Κυκλοφορεί αρχές Μαΐου.

Νιφορόπουλος & Παπαδημητρίου  
Κώστας & Γιώργος  
Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής Λογιστής - Φοροτεχνικός

# Φορολογικός και Λογιστικός Σύμβουλος του Αγρότη

- Ευρωπαϊκή Ένωση (Ε.Ε) – Κ.Α.Π.
- Οργάνωση & Διαχείριση Αγροτικής Επιχείρησης

Υπό την αιγίδα  
του ΓΕ.Ο.Φ.ΙΝ

- Φορολογικές υποχρεώσεις
- Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα
- Ασφαλιστικά & Εργατικά
- Υπουργείο (Υπ. Α.Α.Τ)  
Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε – ΕΛ.Γ.Α

- Συνεταιρισμοί και Ομάδες Παραγωγών
- Χρηματοδότηση  
Επιδότησεις

Αθήνα | Εκδόσεις ΡΙΟΛΟΣ

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

### Φορολογία Εισοδήματος Αγροτών

- ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΜΑΚΑ ΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ.
- Ο ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΣ « ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΑΣ ΑΓΡΟΤΗΣ».
- « ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ» ΚΑΙ « ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ»
- ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ & ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ
- ΈΝΤΥΠΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.
- ΑΛΙΕΙΣ : ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ & Φ.Π.Α
- ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΕΣΟΔΑ
- ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΕΚΠΙΠΤΟΥΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ
- ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ
- ΟΠΕΚΕΠΕ
- ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ
- ΣΥΓΚΡΙΣΗ «ΝΕΩΝ» και «ΠΑΛΙΩΝ» ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ
- ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
- ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
- ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ & ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
- ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ
- ΕΙΔΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
- ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΟΥΝ ΟΙ ΑΓΡΟΤΙΚΟΙ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΟΙ ΟΜΑΔΕΣ ΠΑΡΑΓΩΓΩΝ.
- ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΜΑΚΑ ΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.

### Θέματα Φ.Π.Α .

- ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΣΕ « ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ » ΚΑΙ «ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ »
- ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α.
- ΕΙΔΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ Φ.Π.Α.

### Νέα Ασφαλιστική Νομοθεσία - Ν.4387/2016.

**Α. Καθεστώς ασφάλισης πριν την εφαρμογή του Ν. 4387/2016 ( έως 31/12/2016).**

- 1) Υπαγόμενα στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α. πρόσωπα.
- 2) Τεκμαρτές κλάσεις ασφάλισης.

**Β. Κατηγορίες ασφαλισμένων, μετά την εφαρμογή του Ν. 4387/2016.**

**ι ) Αγρότες**

- 1 ) Αγρότες ( Αυτοαπασχολούμενοι ) .

- 2 ) Σύζυγοι ή ενήλικα μέλη « Αγροτικής οικογενειακής εκμετάλλευσης».
- 3 ) Αυτοαπασχολούμενοι Αγρότες που ταυτόχρονα εργάζονται ως εργάτες σε αγροτικές επιχειρήσεις ( όχι με την διαδικασία του εργοσήμου ) .
- 4) Αυτοαπασχολούμενοι Αγρότες που ταυτόχρονα εργάζονται ως εργάτες σε αγροτικές επιχειρήσεις(με την διαδικασία του εργοσήμου).
- 5 ) Αγρότες που ταυτόχρονα έχουν επιχειρήσεις φωτοβολταϊκών.
- 6) Οι μοναχοί/-ες που ασχολούνται σε αγροτικές επιχειρήσεις οι οποίοι έχουν υπαχθεί ή θα υπαχθούν προαιρετικά στην ασφάλιση.
- 7 ) Ασφαλισμένοι στο Ο.Γ.Α. , χωρίς να έχουν ή να δηλώνουν αγροτική εκμετάλλευση.

**ii ) Εργάτες σε αγροτικές επιχειρήσεις.**

- 1 ) Εργάτες σε αγροτικές επιχειρήσεις που υπόκεινται στην ασφάλιση του ΕΦΚΑ/ Ι.Κ.Α. ( τέως ασφαλισμένοι στον Ο.Γ.Α. « Μισθωτοί - Ανειδίκευτοι Εργάτες ασφαλισμένοι στον τ.Ο.Γ.Α. και « μετακλητοί τρίτων χωρών » )
- 2 ) «Υπάλληλοι» (οδηγοί, γεωπόνοι, υπάλληλοι, εργάτες συσκευασίας, αποθηκάριοι κλπ.) σε αγροτικές επιχειρήσεις.
- 3 ) Εργάτες σε αγροτικές επιχειρήσεις που αμείβονται με το σύστημα του « Εργοσήμου».
- 4 ) Εργαζόμενοι σε παραγωγούς στις Λαϊκές Αγορές.
- 5) Απασχολούμενοι στη δακοκτονία, στη θηραματοπονία, στην υλοτομία, στην κοπή ξύλων, δασεργάτες, ρητινοσυλλέκτες, σταφιδεργάτες, καθώς και οι απασχολούμενοι σε άλλες δασονομικές υπηρεσίες, κ.λπ.

**iii ) Επαγγελματίες με Αγροτικά εισοδήματα.**

- 1 ) Οι επαγγελματίες, βιοτέχνες και έμποροι οι οποίοι, υπάγονταν ( λόγω εισοδηματικών & πληθυσμιακών κριτηρίων ) στην ασφάλιση του ΟΓΑ.
- 2) Οι ιδιοκτήτες τουριστικών καταλυμάτων, που είναι παράλληλα εγγεγραμμένοι στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων
- 3 ) Ελεύθεροι επαγγελματίες με αγροτικά εισοδήματα .

**iv ) Συνταξιούχοι και Υπάλληλοι με αγροτικά εισοδήματα.**

- 1 ) Συνταξιούχοι με αγροτικά εισοδήματα.
- 2 ) Ιδιωτικοί υπάλληλοι με αγροτικά εισοδήματα.

3 ) Αγρότες που έχουν παύσει την γεωργική τους δραστηριότητα κατ' εφαρμογή του Κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 1096/88 [ η κοινώς λεγόμενη «πρώρη συνταξιοδότηση » ]

**v ) Μέλη και εργαζόμενοι σε αγροτικό συνεταιρισμό.**

1 ) Ασφάλιση Μελών και εργαζομένων Αγροτικών Συνεταιρισμών.

2 ) Μέλη Διοικητικού Συμβουλίου συνεταιρισμού που αμείβονται.

**vi ) Αγρότες ( νέοι ασφαλισμένοι ) , οι οποίοι υπήχθησαν στην ασφάλιση του ΟΓΑ και έλαβαν αποφάσεις εξαίρεσης από το ΙΚΑ ως μισθωτοί.**

**vii ) Μητέρες - Καταβολή Μειωμένων Ασφαλιστικών Εισφορών.**

**Γ. Κατηγορίες ασφαλιστικών εισφορών και τρόπος υπολογισμού τους, μετά την εφαρμογή του Ν. 4387/2016.**

1 ) Εισφορές υπολογιζόμενες με βάση το εισόδημα της προηγούμενου έτους.

2 ) Εισφορές με το σύστημα του «Εργοσήμου» .

3 ) Εισφορές ασφαλισμένων στον ΕΦΚΑ/ Ι.Κ.Α. ( τέως ασφαλισμένοι στον Ο.Γ.Α )

4 ) Εισφορές ασφαλισμένων ως Μέλη Διοικητικού Συμβουλίου συνεταιρισμού.

## **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1**

- ( ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟΣ ) ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΕΞΟΔΩΝ «ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΝ»

## **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2**

- ΚΕΝΤΡΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΠΟΛΛΑΠΛΑΣΙΑΣΤΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ & ΕΛΕΓΧΟΥ ΛΙΠΑΣΜΑΤΩΝ (ΚΕΠΠΥΕΛ) – ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ.

## Φορολογία Εισοδήματος Αγροτών

### ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΜΑΚΑ ΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ.

Τα κέρδη του 2016 και μετά, από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται αυτοτελώς με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα	Φορ. Συντελεστής
0 - 20.000	22%
20.001 - 30.000	29%
30.001 - 40.000	37%
40.001 –	45%

Ο φόρος που προκύπτει για το εισόδημα από ατομική αγροτική επιχείρηση μειώνεται ανάλογα με τον αριθμό των τέκνων ως εξής :

Αριθμός τέκνων	Έκπτωση φόρου
Χωρίς τέκνα	1.900
Ένα	1.950
Δύο	2.000
Τρία και άνω	2.100

Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των ποσών αυτών, η μείωση του φόρου περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου.

**Η μείωση του φόρου της για τους ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα εφαρμόζεται μόνο για τους κατ' επάγγελμα αγρότες, όπως αυτοί ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εφόσον τουλάχιστον το 50% του εισοδήματός τους προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα.**

**Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής :**

[3. Τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%). ]

**Ειδικότερα :**

Με την παρ. 6 του άρθ. 112 του ν. [4387/2016](#) αντικαταστάθηκε η [παρ. 3 του άρθρου 29](#) του Ν. [4172/2013](#). Συγκεκριμένα με τη νέα διάταξη και τα κέρδη από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται πλέον με την κλίμακα της [παραγράφου 1 του άρθρου 15](#)

- **αυτοτελώς, χωρίς δηλαδή τα εισοδήματα αυτά να αθροίζονται με τυχόν εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις και επιχειρηματική δραστηριότητα.** Αυτό σημαίνει ότι εάν κάποιος έχει εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και από μισθωτή εργασία και συντάξεις (που φορολογούνται αθροιστικά) και παράλληλα έχει και εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, η κλίμακα του άρθρου 15 εφαρμόζεται **αυτοτελώς** για το εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα **και ξεχωριστά για το άθροισμα** των εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα, μισθωτή εργασία και συντάξεις.

**Μείωση φόρου εισοδήματος.**

Με την παράγραφο 2 του άρθρου 112 του ν. [4387/2016](#), αντικαταστάθηκε το άρθρο 16 του ν. [4172/2013](#) και πλέον εισήχθη διαφορετική έκπτωση φόρου η οποία συνδέεται με τον αριθμό των τέκνων. Η μείωση του φόρου βάσει του νέου άρθρου 16 εκτός από τους μισθωτούς και τους συνταξιούχους, υπολογίζεται **και όσους έχουν εισοδήματα από ατομική αγροτική επιχείρηση.**

Επιπρόσθετα, με τις διατάξεις της περ. β της [παρ. 3 του άρθρου 44](#) του ν. [4389/2016](#) που πρόσθεσαν νέο εδάφιο στο τέλος της [παρ. 3 του άρθρου 29](#) του ν. [4172/2013](#) και τις οδηγίες που δόθηκαν με την [ΠΟΛ.1107/18.7.2016](#) διευκρινίστηκε ότι, η **μείωση του φόρου** για τους ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα **εφαρμόζεται:**

- **α) στους κατ' επάγγελμα αγρότες**, όπως αυτοί ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εφόσον τουλάχιστον το 50% του εισοδήματός τους προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα (βάσει του [άρθρου 2 παρ. 1](#) του ν. [3874/2010](#) όπως τροποποιήθηκε με το [άρθρο 65](#) του ν. [4389/2016](#)) και,
- **β) σε όσους αποκτούν εισόδημα από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, η οποία υπάγεται στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α.** σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία, **μαζί με εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα.** Στην περίπτωση αυτή, η μείωση υπολογίζεται μόνο στο **εισόδημα που αποκτάται από την αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το εάν αυτός που το αποκτά χαρακτηρίζεται ως κατ' επάγγελμα αγρότης** σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία **και του ποσοστού συμμετοχής του εισοδήματός του από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα σε σχέση με το συνολικό εισόδημα.** Εφόσον, μαζί με το παραπάνω εισόδημα αποκτάται και εισόδημα από μισθωτή εργασία ή συντάξεις, η μείωση του φόρου θα υπολογίζεται **αναλογικά μόνο στο μέρος του εισοδήματος που προέρχεται από μισθωτή εργασία και συντάξεις, καθώς και από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα** (βάσει της περ. α της [παρ. 3 του άρθρου 44](#) του ν. [4389/2016](#), που πρόσθεσε νέα εδάφια στο τέλος της [παρ. 1 του άρθρου 29](#) του ν. [4172/2013](#)).  
Στις παραπάνω περιπτώσεις δηλαδή, ο φόρος που προκύπτει κατά την

εφαρμογή του άρθρου 15 μειώνεται κατά το ποσό των χιλίων εννιακοσίων (1.900) ευρώ για το φορολογούμενο χωρίς εξαρτώμενα τέκνα, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 11, όταν το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και συντάξεις δεν υπερβαίνει το ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ.

Η μείωση του φόρου ανέρχεται σε χίλια εννιακόσια πενήντα (1.950) ευρώ για το φορολογούμενο με ένα (1) εξαρτώμενο τέκνο, σε δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ για δύο (2) εξαρτώμενα τέκνα και σε δύο χιλιάδες εκατό (2.100) ευρώ για τρία (3) εξαρτώμενα τέκνα και άνω. Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των ποσών αυτών, η μείωση του φόρου περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου. Για φορολογητέο εισόδημα των παραπάνω περιπτώσεων το οποίο υπερβαίνει το ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ, το ποσό της μείωσης μειώνεται κατά δέκα (10) ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ του φορολογητέου εισοδήματος.

**Η κλίμακα είναι η ακόλουθη:**

Κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
20.000,00	22%	4.400,00	20.000,00	4.400,00
10.000,00	29%	2.900,00	30.000,00	7.300,00
10.000,00	37%	3.700,00	40.000,00	11.000,00
Υπερβάλλον	45%			

Ή

Εισόδημα φυσικών προσώπων από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (ευρώ)	Συντελεστής
0,00 - 20.000,00	22%
20.000,01 - 30.000,00	29%
30.000,01 - 40.000,00	37%
40.000,01 -	45%

Τα παραπάνω έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα, σύμφωνα με την παράγραφο 11 του άρθρου 112 του ν. [4387/2016](#).



**Προσοχή : Στο Άρθρο 16. Μείωση φόρου εισοδήματος, του Ν. 4172/2013, μετά την τροποποίηση που έγινε με τον Ν. 4446/2016 ( Πολυνομοσχέδιο ) πρέπει, από 1/1/2017 :**



« α) Προκειμένου να διατηρηθεί η μείωση φόρου σύμφωνα με το άρθρο αυτό, ο φορολογούμενος απαιτείται να πραγματοποιήσει δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών στην ημεδαπή ή σε κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ε.Ο.Χ., οι οποίες να έχουν εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, όπως, ενδεικτικά αλλά όχι περιοριστικά, κάρτες και μέσα πληρωμής με κάρτες, πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών Παρόχων Υπηρεσιών Πληρωμών του ν. 3862/2010, χρήση ηλεκτρονικού πορτοφολιού κ.λπ., το ελάχιστο ποσό των οποίων προσδιορίζεται ως ποσοστό του φορολογητέου εισοδήματος του, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα (σε ευρώ)	Ποσοστό ελάχιστης δαπάνης με ηλεκτρονική συναλλαγή και μέσα πληρωμής με κάρτα (Προοδευτική εφαρμογή)
1-10.000	10%
10.000,01-30.000	15%
30.000,01 και άνω	20% και μέχρι 30.000 ευρώ

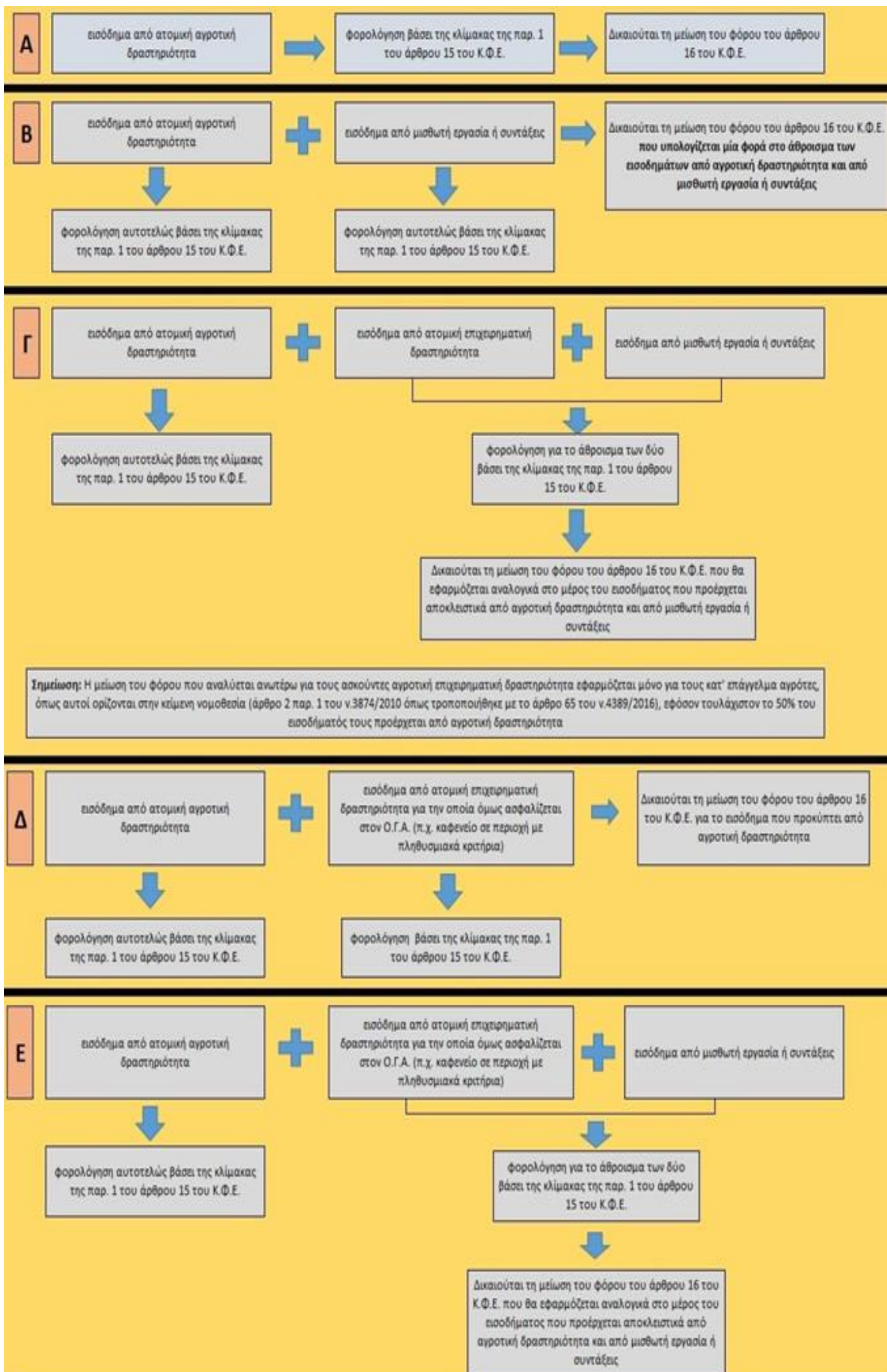
**β) Από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής για την πραγματοποίηση των δαπανών της περίπτωσης α' εξαιρούνται φορολογούμενοι εβδομήντα (70) ετών και άνω,** άτομα με ποσοστό αναπηρίας ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, όσοι βρίσκονται σε δικαστική συμπαράσταση, οι φορολογικοί κάτοικοι της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., υπό τις προϋποθέσεις του άρθρου 20 του ν.

4172/2013, που υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης στην Ελλάδα και φορολογούνται με την κλίμακα από μισθωτή εργασία και συντάξεις. Για τους φορολογούμενους του προηγούμενου εδαφίου, απαιτείται η προσκόμιση αποδείξεων ίσης αξίας, σύμφωνα με την κλίμακα της προηγούμενης περίπτωσης.

**γ) Αν δεν καλύπτεται το ελάχιστο απαιτούμενο ποσό της παραπάνω κλίμακας, τότε ο φόρος προσαυξάνεται κατά το ποσό που προκύπτει από τη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού, πολλαπλασιαζόμενης με συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%).**



**Παρατίθεται χρηστικός πίνακας με όλες τις περιπτώσεις τρόπου φορολόγησης και δικαιώματος έκπτωσης φόρου του άρθρου 16 που δικαιούνται οι φορολογούμενοι που αποκτούν εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα:**



**Σημείωση:** Βάσει των διατάξεων της [παρ. 1 του άρθρου 2](#) του ν.3874/2010 «Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων» (όπως τροποποιήθηκε με το ν.4389/2016 και ισχύει) ορίζονται οι προϋποθέσεις για τον καθορισμό του κατ'επαγγέλματος αγρότη. Κατά την άποψή μας το γεγονός ότι οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος δεν τηρούν λογιστικά βιβλία δεν αποτελεί λόγο για το μη χαρακτηρισμό τους (εφόσον φυσικά πληρούνται οι λοιπές προϋποθέσεις) ως κατ'επάγγελμα αγρότες.



## **Ο ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΣ « ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΑΣ ΑΓΡΟΤΗΣ».**

Ο χαρακτηρισμός « **Επαγγελματίας αγρότης**», έχει σημαντική σημασία στην φορολόγηση των εισοδημάτων που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα, γιατί η μείωση του φόρου ( από 1.900 έως 2.100 ευρώ ), και στην ουσία το αφορολόγητο των 9.000 ευρώ περίπου, εφαρμόζεται μόνο για τους κατ'επάγγελμα αγρότες, όπως αυτοί ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία . Σύμφωνα με το Ν. **3874/2010** ( όπως τροποποιήθηκε με το Ν. **4389/2016** ) « Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων», **Επαγγελματίας αγρότης** είναι το ενήλικο φυσικό πρόσωπο που έχει δικαίωμα εγγραφής στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων, εφόσον πληροί σωρευτικά τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

### **1) Είναι κάτοχος αγροτικής εκμετάλλευσης.**

Αγροτική εκμετάλλευση είναι η μονάδα παραγωγής προς πώληση αγροτικών προϊόντων.

**Κάτοχος αγροτικής εκμετάλλευσης είναι το ενήλικο φυσικό πρόσωπο ή το νομικό πρόσωπο που είναι:**

- α) Κύριος, συγκύριος ή νομέας αγροτικής εκμετάλλευσης.**
- β) Μισθωτής ή αγρολήπτης της αγροτικής εκμετάλλευσης, εφόσον η μίσθωση ή η επίμορτη αγροληψία έχει συναφθεί εγγράφως και έχει θεωρηθεί από την αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) ή**
- γ) Μισθωτής υδάτινης έκτασης προκειμένου για υδατοκαλλιέργεια.**

### **2) Ασχολείται επαγγελματικά με αγροτική δραστηριότητα στην εκμετάλλευσή του τουλάχιστον κατά 30% του συνολικού ετήσιου χρόνου εργασίας του.**

Για την απόδειξη της κατοχής αγροτικής εκμετάλλευσης και τον υπολογισμό του ετήσιου χρόνου απασχόλησης στην αγροτική εκμετάλλευση, χρησιμοποιούνται τα στοιχεία της «Ενιαίας Αίτησης Ενίσχυσης» .

Σχετικά με τον προσδιορισμό δείτε :

**Τροποποίηση της αριθμ. 169653/3.6.2011 απόφασης του Υπουργού Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων «Προσδιορισμός της ετήσιας απασχόλησης στην**

**αγροτική εκμετάλλευση» (Β'1181/9.6.2011). – Φ.Ε.Κ τ. Β' - Αρ. Φύλλου 2386 – 3/8/2016.**

««2. Για τη μέτρηση της εργασίας χρησιμοποιείται η Μονάδα Ανθρώπινης Εργασίας (ΜΑΕ), η οποία ορίζεται ως η εργασία που προσφέρεται υπό καθεστώς πλήρους απασχόλησης, από φυσικό πρόσωπο κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού έτους, σε όλους του τομείς της οικονομίας και αντιστοιχεί σε εργασία 1.750 ωρών.

Ο συνολικός ετήσιος χρόνος απασχόλησης που μπορεί να ληφθεί υπόψη στους υπολογισμούς για εργασία που προσφέρεται εντός και εκτός της εκμετάλλευσης δεν μπορεί να υπερβεί τις 1.750 ώρες ετησίως.

**Τα πρόσωπα που έχουν μόνιμη εξωαγροτική απασχόληση (πάνω από 1.750 ώρες ετησίως), εξαρτημένη ή μη, δεν μπορούν, ανεξαρτήτως πραγματικού γεγονότος, να θεωρηθούν ότι προσφέρουν εργασία στη γεωργική τους εκμετάλλευση.**

**Τα πρόσωπα που έχουν μη μόνιμη εξωαγροτική απασχόληση, που συμπληρώνουν πάνω από 1.225 ώρες απασχόλησης ετησίως στη δραστηριότητά τους αυτή, δεν μπορούν να χαρακτηριστούν επαγγελματίες αγρότες, δεδομένου ότι πάνω από το 70% του συνολικού ετήσιου χρόνου απασχόλησης τους είναι εξωαγροτικό».**

**[ Στο Φ.Ε.Κ περιλαμβάνεται και ΠΙΝΑΚΑΣ, με τις ώρες εργασίας, ανά είδος καλλιέργειας. ]**

**Επίσης στην Αριθμ. 169653/2011 Προσδιορισμός της ετήσιας απασχόλησης στην αγροτική εκμετάλλευση, αναφέρεται ότι :**

Άρθρο 2, παρ. 2. « Στην περίπτωση που το αγροτικό εισόδημα του αγρότη αποτελεί το 100% του συνολικού ετήσιου εισοδήματός του, όπως αυτό υπολογίζεται στην υπ' αριθμ. 134430/4-3-2011 (ΦΕΚ 392Β/11) κοινή υπουργική απόφαση, τότε θεωρείται ότι απασχολείται επαγγελματικά σε αγροτική εκμετάλλευση κατά το 100% του συνολικού ετήσιου χρόνου εργασίας του ».

**3) Λαμβάνει από την απασχόλησή του σε αγροτική δραστηριότητα το 50% τουλάχιστον του συνολικού ετήσιου εισοδήματός του**

Για τον υπολογισμό του αγροτικού εισοδήματος χρησιμοποιούνται : Αντίγραφο της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Ε1, το αντίστοιχο Εκκαθαριστικό Φόρου Εισοδήματος και αντίγραφο του έντυπου Ε3 .

«1. Για τον υπολογισμό του αγροτικού εισοδήματος: Αντίγραφο της τελευταίας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Ε1, το αντίστοιχο Εκκαθαριστικό Φόρου Εισοδήματος και αντίγραφο της Κατάστασης Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα έντυπο Ε3 του ίδιου έτους, όπου εκεί θα αποτυπώνεται η αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (έσοδα-έξοδα, κ.λ.π.) της αγροτικής εκμετάλλευσης του ενδιαφερομένου. Συγκεκριμένα συγκρίνεται το καθαρό κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό Αγροτικής Δραστηριότητας σε σχέση με το συνολικό καθαρό κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό. » ( **Αριθ. πρωτ.:**

**360/26071/1.3.2016 Εγκύκλιος δικαιολογητικών για τη χορήγηση βεβαίωσης ΜΑΑΕ)**



## Ο προσδιορισμός του αγροτικού εισοδήματος

Όσον αφορά τον ακριβή προσδιορισμό του αγροτικού εισοδήματος η υπ' αριθμ. 134430/4.3.2011 (ΦΕΚ 382/Β'/14-3-2011) Κοινή Υπουργική Απόφαση αναφέρει τα εξής:

### Άρθρο 1

Για τον προσδιορισμό του προβλεπόμενου στα εδάφια (αγ) της περίπτωσης α' και (βα) της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Ν. 3874/2010 (ΦΕΚ Α' 151) ποσοστού εισοδήματος, **συγκρίνεται το αγροτικό με το συνολικό εισόδημα.** Η σύγκριση αγροτικού και συνολικού εισοδήματος γίνεται σε ατομικό επίπεδο και περιλαμβάνει τα ακόλουθα επιμέρους εισοδήματα, όπως αυτά δηλώνονται στη αρμόδια Δ.Ο.Υ.

### Άρθρο 2

**1. Το αγροτικό εισόδημα για τις ανάγκες εφαρμογής του ν.3874/2010 αποτελείται από:**

- α)** Εισοδήματα που αποκτώνται από τις δραστηριότητες της αγροτικής εκμετάλλευσης, στις οποίες περιλαμβάνεται η παραγωγή, αποθήκευση, τυποποίηση, συσκευασία, η εν γένει τοποθέτηση μέχρι και το στάδιο της χονδρικής και λιανικής πώλησης αποκλειστικά των προϊόντων που παράγει η ίδια η αγροτική εκμετάλλευση καθώς και η πρώτη χωρική ή οικοτεχνική μεταποίησή τους.
- β)** Εισοδήματα που αποκτώνται από την θαλάσσια αλιεία και την αλιεία εσωτερικών υδάτων (εξαιρείται η υπερπόντια αλιεία), την σπογγαλιεία, την οστρακαλιεία, τη δασοπονία, την υδατοκαλλιέργεια και τη θηραματοπονία.
- γ)** Εισοδήματα που προέρχονται από τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας ισχύος μέχρι 100 KW.
- δ)** Εισοδήματα που προέρχονται από τη λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων δυναμικότητας έως 10 δωματίων.
- ε)** Εισοδήματα που προέρχονται από την παροχή αγροτικής εργασίας σε δασαρχεία και από την αγροτική εργασία σε αγροτικές εκμεταλλεύσεις τρίτων.

**στ) Οι αγροτικές ενισχύσεις και οι αποζημιώσεις επί της παραγωγής.**

**2. Τα εισοδήματα που δεν προσμετρούνται στο αγροτικό εισόδημα για τη εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου, είναι αυτά που προέρχονται από:** την απασχόληση σε εμπορικές επιχειρήσεις, βιοτεχνικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις, ελευθέρια επαγγέλματα, μισθωτές υπηρεσίες και κάθε μορφής εξαρτημένη εργασία, συντάξεις (κύριες, επικουρικές, αναπηρικές κ.α.).

### Άρθρο 3

**Στο συνολικό εισόδημα, το οποίο συγκρίνεται με το αγροτικό εισόδημα του άρθρου 2 της απόφασης αυτής, δεν προσμετρώνται τα ακόλουθα:**

- (α)** Εισόδημα από ακίνητα.
- (β)** Εισόδημα από κινητές αξίες π.χ. μερίσματα, προμερίσματα, ομολογίες, ομολογιακά δάνεια, χρεόγραφα κ.α.
- (γ)** Τόκοι καταθέσεων.
- (δ)** Έξοδα παράστασης και αποζημιώσεις αιρετών οργάνων, των ΟΤΑ α' και β' βαθμού, συνδικαλιστικών και αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων καθώς και αμοιβές και ποσοστά (εκτός μισθού) των μελών του διοικητικού συμβουλίου νομικών προσώπων.
- (ε)** Επιδόματα ανεργίας, πολυτέκνων και πάσης φύσεως προνοιακά επιδόματα.

**4) Είναι ασφαλισμένος ο ίδιος και η αγροτική του εκμετάλλευση, όπου απαιτείται, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.**

Για την απόδειξη ασφάλισης στον ΟΓΑ, χρησιμοποιούνται: Βεβαίωση Ασφαλιστικής Ενημερότητας ή Βεβαίωση Ασφάλισης από τον ΟΓΑ.

**5) Τηρεί λογιστικά βιβλία, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.**

Για την περίπτωση αυτή πρέπει να δοθούν επιπλέον διευκρινήσεις, για το αν η μη τήρηση αυτής της προϋπόθεσης, αφαιρεί από το Αγρότη, ο οποίος απαλλάσσεται νομίμως από την τήρηση βιβλίων, την ιδιότητα του « **Επαγγελματία αγρότη**».

**Προσοχή :**

**Πρέπει να συντρέχουν και οι πέντε προϋποθέσεις, εκτός των περιπτώσεων :**

**α) Φυσικών προσώπων, απασχολούμενα στη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW ή στη λειτουργία αγροτοτουριστικών μονάδων έως 10 δωματίων που δεν είναι ασφαλισμένα στον Ο.Γ.Α.,** έχουν δικαίωμα εγγραφής στο Μητρώο, ως επαγγελματίες αγρότες, εφόσον πληρούν τις λοιπές προϋποθέσεις .

**β) Για τους νεοεισερχόμενους στον αγροτικό τομέα,** οι οποίοι έχουν δικαίωμα εγγραφής στο Μητρώο, προκειμένου να χαρακτηριστούν ως επαγγελματίες αγρότες, **δεν ισχύει το κριτήριο του εισοδήματος,** ( υποπερίπτωση αγ' ) .

Αρκεί οι ανωτέρω να προσκομίσουν στην αρμόδια υπηρεσία υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986, στην οποία να δηλώνουν ότι θα εγγραφούν στα μητρώα του ΟΓΑ και ότι, για το σκοπό αυτόν, εντός προθεσμίας έξι (6) μηνών, θα υποβάλλουν προς τον ΟΓΑ σχετική αίτηση εγγραφής τους στα μητρώα του και επιλογής ασφαλιστικής κατηγορίας, σύμφωνα με τις σχετικές προς τούτο διατάξεις του ΟΓΑ. Με τη συμπλήρωση των δύο (2) ετών, ο νεοεισερχόμενος υποχρεούται να προσκομίσει τη σχετική βεβαίωση εγγραφής στον κλάδο κύριας ασφάλισης του ΟΓΑ. Σε κάθε περίπτωση μη τήρησης της υποχρέωσης αυτής, με υπαιτιότητα του, αναζητούνται και εισπράττονται εντόκως από το Δημόσιο όλα τα ωφελήματα που ο νεοεισερχόμενος τυχόν αποκόμισε από την εφαρμογή της παρούσας διάταξης.

.....

**Επίσης :**

**Επαγγελματίας αγρότης θεωρείται και το απασχολούμενο στην αλιεία (θαλάσσια, εσωτερικών υδάτων, σπογγαλιεία, οστρακαλιεία, υδατοκαλλιέργεια) ενήλικο φυσικό πρόσωπο, εφόσον σωρευτικά:**

**α) Είναι κάτοχος ατομικής επαγγελματικής άδειας αλιείας και ιδιοκτήτης, συνιδιοκτήτης, μισθωτής ή συμμετέχει, με οποιονδήποτε τρόπο, στην εκμετάλλευση επαγγελματικού αλιευτικού σκάφους εκτός από σκάφη υπερπόντιας αλιείας ή απασχολείται στην υδατοκαλλιέργεια ως κάτοχος ή μισθωτής υδατοκαλλιεργητικής εκμετάλλευσης. Το ως άνω φυσικό πρόσωπο ασχολείται με μία ή περισσότερες εκ των ανωτέρω δραστηριοτήτων τουλάχιστον κατά 30% του συνολικού ετήσιου χρόνου εργασίας του και λαμβάνει από την απασχόλησή του αυτή το 50% τουλάχιστον του συνολικού ετήσιου εισοδήματός του.**

**β) Προμηθεύεται ως ιδιοκτήτης ή συνιδιοκτήτης ή μισθωτής επαγγελματικού αλιευτικού σκάφους καύσιμα θαλάσσης για την κίνηση του σκάφους του τουλάχιστον μία φορά κάθε τρία έτη και**

**γ) Είναι ασφαλισμένος, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία. Οι προϋποθέσεις της απόληψης του 50% τουλάχιστον του συνολικού ετήσιου εισοδήματος και της προμήθειας καυσίμων θαλάσσης απαιτείται να συντρέχουν για τους ιδιοκτήτες**

**επαγγελματικών αλιευτικών σκαφών ολικού μήκους μέχρι έξι (6) μέτρα.**



**Αριθ. πρωτ.: 360/26071/1.3.2016**

**Εγκύκλιος δικαιολογητικών για τη χορήγηση βεβαίωσης ΜΑΑΕ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΚΑΙ ΤΡΟΦΙΜΩΝ**

Στα πλαίσια εφαρμογής του ν. [3874/2010](#) «Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων» και δεδομένου ότι:

1. για την έκδοση βεβαίωσης εγγραφής στο ΜΑΑΕ εξετάζονται οι προϋποθέσεις του [άρθρου 2](#) του ανωτέρω,
2. σύμφωνα με το [άρθρο 2 παρ. 1δ](#) του ανωτέρω νόμου, αγροτική εκμετάλλευση είναι η μονάδα παραγωγής προς πώληση αγροτικών προϊόντων και
3. από το φορολογικό έτος 2014 (εισοδήματα 2014) άλλαξε ο τρόπος φορολόγησης των αγροτών (κατάργηση από 1/1/2014 του τεκμαρτού προσδιορισμού του αγροτικού εισοδήματος) βλ. [αρ. 21 παρ. 1](#) του ν. [4172/2013](#).

σας γνωρίζουμε ότι προκειμένου για τη χορήγηση βεβαίωσης εγγραφής στο ΜΑΑΕ και τον έλεγχο για την ιδιότητα του κατόχου αγροτικής εκμετάλλευσης ή του επαγγελματία αγρότη θα πρέπει, να εξετάζονται υποχρεωτικά τα εξής δικαιολογητικά:

**A. Επαγγελματίες Αγρότες**

**1. Για τον υπολογισμό του αγροτικού εισοδήματος:**

Αντίγραφο της τελευταίας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Ε1, το αντίστοιχο Εκκαθαριστικό Φόρου Εισοδήματος και αντίγραφο της Κατάστασης Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα έντυπο Ε3 του ιδίου έτους, όπου εκεί θα αποτυπώνεται η αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (έσοδα-έξοδα, κ.λ.π.) της αγροτικής εκμετάλλευσης του ενδιαφερομένου. Συγκεκριμένα συγκρίνεται το καθαρό κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό Αγροτικής Δραστηριότητας σε σχέση με το συνολικό καθαρό κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό.

**2. Για την απόδειξη της κατοχής αγροτικής εκμετάλλευσης και τον υπολογισμό του ετήσιου χρόνου απασχόλησης στην αγροτική εκμετάλλευση:**

Αντίγραφο της Ενιαίας Αίτησης Ενίσχυσης, σύμφωνα με τις εθνικές διατάξεις, του αντίστοιχου έτους με την Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος.

**3. Για την απόδειξη ασφάλισης στον ΟΓΑ:**

Βεβαίωση Ασφαλιστικής Ενημερότητας ή Βεβαίωση Ασφάλισης από τον ΟΓΑ.

**B. Κάτοχοι αγροτικής εκμετάλλευσης**

**1. Για την απόδειξη της δραστηριότητας της αγροτικής εκμετάλλευσης:**

Αντίγραφο της τελευταίας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Ε1, το αντίστοιχο Εκκαθαριστικό Φόρου Εισοδήματος και αντίγραφο της Κατάστασης Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα έντυπο Ε3 του ιδίου έτους, όπου εκεί θα αποτυπώνεται η αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (έσοδα-έξοδα) της αγροτικής εκμετάλλευσης του ενδιαφερομένου.

**2. Για την απόδειξη της κατοχής αγροτικής εκμετάλλευσης:** Αντίγραφο της Ενιαίας Αίτησης Ενίσχυσης, σύμφωνα με τις εθνικές διατάξεις, του αντίστοιχου έτους με την Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος.

**3. Στις περιπτώσεις πρόσφατης απόκτησης της αγροτικής εκμετάλλευσης όταν δεν υπάρχει η δυνατότητα υποβολής Αίτησης Ενιαίας Ενίσχυσης, θα προσκομίζονται:**

- Αντίγραφο της τελευταίας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Ε1, το αντίστοιχο Εκκαθαριστικό Φόρου Εισοδήματος, όπου εκεί δεν θα αποτυπώνεται αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα από την αγροτική εκμετάλλευση του ενδιαφερομένου.
- Για μόνιμες φυτείες: Συμβόλαια αγοράς αγροτικών εκτάσεων, νομίμως μετεγγραμμένα που προέρχονται από αγορά, γονική παροχή, αποδοχή κληρονομιάς, κ.λ.π. (εφόσον δεν εκμισθώνονται σε τρίτους) ή αποδεικτικά μίσθωσης αγροτικών εκτάσεων που έχουν υποβληθεί στο taxinet και αντίγραφα ελαιοκομικού, αμπελουργικού μητρώου ή άλλων μητρώων, συναπτόμενα εντός του έτους αναφοράς.
- Για μονοετείς καλλιέργειες: Συμβόλαια αγοράς αγροτικών εκτάσεων, νομίμως μετεγγραμμένα που προέρχονται από αγορά, γονική παροχή, αποδοχή κληρονομιάς, κ.λ.π. (εφόσον δεν εκμισθώνονται σε τρίτους), ή αποδεικτικά μίσθωσης αγροτικών εκτάσεων που έχουν υποβληθεί στο taxinet, και παραστατικά αγοράς σπόρων ή φυτωρίων ή πώλησης προϊόντων της εκμετάλλευσης, εντός της χρονικής περιόδου του έτους αναφοράς.
- Αποδεικτικά κατοχής ζωικού κεφαλαίου ή μελισσοσμηνών το οποίο είναι καταγεγραμμένο στα μητρώα και βιβλιάρια του ΥΠΑΑΤ (μητρώο αιγοπροβάτων, βοοειδών, μελισσοκομικό βιβλιάριο, κ.λ.π.), εντός της χρονικής περιόδου του έτους αναφοράς.
- Αντίγραφο Ενιαίας Δήλωσης καλλιέργειας / εκτροφής ΕΛΓΑ.

### **Γ. Ασκούντες αγροτική δραστηριότητα**

- 1. Για την απόδειξη της αγροτικής δραστηριότητας:** Αντίγραφο της τελευταίας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Ε1, το αντίστοιχο Εκκαθαριστικό Φόρο Εισοδήματος.
2. Βεβαίωση αποδοχών ή ένσημα ΙΚΑ για τους δασεργάτες και αντίγραφα εργοσήμων για τους εργάτες γης, για το αντίστοιχο έτος με αυτό της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος.
3. Βεβαίωση ασφαλιστικού φορέα ΙΚΑ ή ΟΓΑ.

**Κατά περίπτωση μπορεί να κριθούν απαραίτητα και άλλα δικαιολογητικά όπως αυτά περιγράφονται σε προηγούμενα έγγραφα μας, τα οποία και ισχύουν. Είμαστε στη διάθεσή σας για οποιαδήποτε διευκρίνιση.**



Τα κατά περίπτωση απαιτούμενα δικαιολογητικά υποβάλλονται από τον ενδιαφερόμενο ή από εξουσιοδοτημένο εκπρόσωπό του με αίτηση στο οικείο **Κέντρο Ελέγχου και Πιστοποίησης Πολλαπλασιαστικού Υλικού και Ελέγχου Λιπασμάτων (ΚΕΠΠΥΕΛ)**. Το πιστοποιητικό εγγραφής στο ΜΑΑΕ και η βεβαίωση για την ιδιότητα του επαγγελματία αγρότη, επικυρώνονται από τους προϊστάμενους των ΚΕΠΠΥΕΛ, κατόπιν ελέγχου των δικαιολογητικών.

(υπουργική απόφαση 134416/14-2-2011 ΦΕ, Τεύχος Β', 273/21-2-2011).

### **[ Δείτε : ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2**

- ΚΕΝΤΡΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΠΟΛΛΑΠΛΑΣΙΑΣΤΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ & ΕΛΕΓΧΟΥ ΛΙΠΑΣΜΑΤΩΝ (ΚΕΠΠΥΕΛ) – ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ.]

.....

Ειδικότερα :

Η εγγραφή στο **Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων (ΜΑΑΕ)** ή η ενημέρωσή του, κρίνεται αναγκαία εν όψει για την ένταξη στο καθεστώς της



Βασικής Ενίσχυσης (Επιδότησης). Η παράλειψη ενημέρωσης του Μητρώου με τυχόν μεταβολές από τα εγγεγραμμένα πρόσωπα για ένα έτος συνεπάγεται προσωρινή διαγραφή ενώ η παράλειψη ενημέρωσης για τρία συνεχόμενα έτη συνεπάγεται οριστική διαγραφή.

**Στο Μητρώο Αγροτών & Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων εγγράφονται υποχρεωτικά όλα τα ενήλικα φυσικά πρόσωπα και τα νομικά πρόσωπα που ασκούν στην Επικράτεια αγροτική δραστηριότητα ή κατέχουν αγροτική εκμετάλλευση.**

Στις δραστηριότητες της αγροτικής εκμετάλλευσης περιλαμβάνεται εκτός από την παραγωγή των προϊόντων και η αποθήκευση, τυποποίηση, συσκευασία και η εν γένει τοποθέτηση μέχρι και του σταδίου της χονδρικής και λιανικής πώλησης αποκλειστικά των προϊόντων που παράγει η ίδια η αγροτική εκμετάλλευση, καθώς και η πρώτη χωρική ή οικοτεχνική μεταποίησή τους, και η διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW και η λειτουργία αγροτοτουριστικών μονάδων.

**Για την εγγραφή τους στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων, οι επαγγελματίες αγρότες και οι κάτοχοι αγροτικών εκμεταλλεύσεων, είτε είναι δικαιούχοι ενιαίας ενίσχυσης είτε όχι,** συμπληρώνουν και υποβάλλουν μηχανογραφικό έντυπο αίτησης που απευθύνεται στις κατά τόπους Περιφερειακές Διευθύνσεις του Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε.

Η βεβαίωση για την ιδιότητα του επαγγελματία αγρότη, χορηγείται από το σύστημα πληροφορικής του ΟΠΕΚΕΠΕ και πρέπει να επικυρωθεί από τους προϊσταμένους των Κέντρων Ελέγχου και Πιστοποίησης Πολλαπλασιαστικού Υλικού και Ελέγχου Λιπασμάτων (ΚΕΠΠΥΕΛ).

Το πιστοποιητικό εγγραφής στο ΜΑΑΕ και η βεβαίωση για την ιδιότητα του επαγγελματία αγρότη, επικυρώνονται από τους προϊστάμενους των ΚΕΠΠΥΕΛ, κατόπιν ελέγχου των δικαιολογητικών.



#### **ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ**

«Σύμφωνα με το άρθρο 1 της υπ' αριθμ. 134430/4.3.2011 (ΦΕΚ 382/Β'/14-3-2011) κοινής υπουργικής απόφασης «Προσδιορισμός του αγροτικού εισοδήματος», «η σύγκριση αγροτικού και συνολικού εισοδήματος γίνεται σε ατομικό επίπεδο και περιλαμβάνει συγκεκριμένα επιμέρους εισοδήματα, όπως αυτά δηλώνονται στη αρμόδια Δ.Ο.Υ.». Αυτό απάντησε σε ερώτηση βουλευτών της ΝΔ, ο Βαγγέλης Αποστόλου.

Σημειωτέον πως με βάση την ίδια απάντηση, σε **296.174** ανέρχεται ο αριθμός των επαγγελματιών αγροτών, σε σύνολο **751.509** αγροτών που αιτήθηκαν ενιαία ενίσχυση το 2014, σύμφωνα με την αριθμόν **1081/5.5.2014** απόφαση του Γενικού Γραμματέα του υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων.



**« ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ »**

**ΚΑΙ**

**« ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ »**

**Αρ. πρωτ.: Δ12 Α 1109216 ΕΞ 24.7.2014**

**Φορολογική μεταχείριση εισοδημάτων από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθ. 29 παρ. 3 του ν.4172/2013)**

Σχετικά με το ανωτέρω θέμα σας γνωρίζουμε τα εξής:

**1. Με την παρ. 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 (Φ.Ε.Κ. 167 Α'), ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.**

**2. Περαιτέρω, στο ίδιο άρθρο και νόμο, όπως τροποποιήθηκε με την περ. α' της παρ. 6 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (Φ.Ε.Κ. 287 Α'), ορίζεται ότι ειδικά για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων. Σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29 του ν. 4172/2013, τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%). [Με την παρ. 6 του άρθ. 112 του ν. 4387/2016 αντικαταστάθηκε η παρ. 3 του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013. Συγκεκριμένα με τη νέα διάταξη και τα κέρδη από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται πλέον με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15 αυτοτελώς, 1**

**3. Από το συνδυασμό των παραπάνω διατάξεων προκύπτει ότι ο φορολογικός συντελεστής 13% εφαρμόζεται επί των κερδών από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ανεξάρτητα από τον τόπο και τον τρόπο (λιανικώς ή χονδρικώς) πώλησης των παραγόμενων αγροτικών προϊόντων. Επομένως τα έσοδα των παραγωγών γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων, που προέρχονται είτε από την πώληση των προϊόντων που παράγουν είτε από την εξαγωγή τους, φορολογούνται με φορολογικό συντελεστή 13%. Ειδικότερα, οι ως άνω παραγωγοί φορολογούνται με συντελεστή 13% μόνο στην περίπτωση πώλησης (χονδρικώς ή λιανικώς) των δικών τους προϊόντων, δηλαδή των προϊόντων που έχουν παράγει οι ίδιοι (και μόνο για αυτά) είτε από δικό τους κατάστημα είτε σε λαϊκές αγορές. **Επομένως, προϋπόθεση για την εφαρμογή του συντελεστή 13% σύμφωνα με τα ανωτέρω, είναι τα πωλούμενα προϊόντα να παράγονται αποκλειστικά από τον πωλητή τους-παραγωγό και να μην έχουν υποστεί μεταποίηση.** Στην έννοια της μεταποίησης δε συμπεριλαμβάνεται η απλή συσκευασία. Στην περίπτωση που ο παραγωγός των παραπάνω προϊόντων πωλεί (λιανικώς ή χονδρικώς), παράλληλα με τα δικά του, και προϊόντα που έχει προμηθευτεί από άλλους παραγωγούς, τότε θεωρείται ότι ασκείται παράλληλα επιχειρηματική εμπορική δραστηριότητα και για τα έσοδα αυτά (δηλαδή για τα έσοδα που προέρχονται από την πώληση προϊόντων τρίτων, και μόνο για αυτά) εφαρμόζεται ο φορολογικός συντελεστής της παρ. 1 του άρθρου 29 του ν. 4172/2013 (26% ή 33%). **Επίσης, ο φορολογικός συντελεστής 13% δεν εφαρμόζεται για δραστηριότητες****

εκμετάλλευσης του εξοπλισμού των παραπάνω παραγωγών (π.χ. μίσθωση αγροτικών μηχανημάτων κλπ) καθώς η δραστηριότητα αυτή συνιστά παροχή υπηρεσιών σε τρίτους και όχι αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Παρομοίως, η αμοιβή που τυχόν λαμβάνει παραγωγός των παραπάνω προϊόντων για υπηρεσίες που παρέχει ο ίδιος σε άλλους αγρότες δεν αποτελεί αγροτικό εισόδημα.....



## ΠΟΛ.1116/10.6.2015

### Διευκρινίσεις σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος που αποκτάται από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα

#### Γ. ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗ

1. Στην παραπάνω εγκύκλιο, αναφέρεται ότι «στην έννοια της μεταποίησης δε συμπεριλαμβάνεται η απλή συσκευασία». Για την ερμηνεία του ανωτέρω όρου της απλής συσκευασίας και προκειμένου να υπάρξει συμβατότητα με την μέχρι σήμερα διαδικασία που διαχωρίζει την αγροτική από την εμπορική δραστηριότητα, γίνεται δεκτός ο όρος της πρώτης μεταποίησης που έχει υιοθετήσει το Υπουργείο Ανάπτυξης και Γεωργίας. Σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 2 της απόφασης με Αριθμ. Β3 32/26.3.2003, των Υπουργών Ανάπτυξης και Γεωργίας (Φ.Ε.Κ τ.β' 386/2 Απριλίου 2003), «ως πρώτη μεταποίηση πρωτογενών προϊόντων» θεωρείται η φάση που περιλαμβάνει όλες τις αναγκαίες διεργασίες που πραγματοποιούνται μετά την πρωτογενή παραγωγή και δεν συνιστούν ενέργειες επεξεργασίας που καθιστούν τα πρωτογενή προϊόντα μεταποιημένα.

**Διεργασίες πρώτης μεταποίησης θεωρούνται:**

**Α) Για μεν τα ζωικά**, οι διαδικασίες σφαγής μέχρι τον τεμαχισμό, ο τεμαχισμός και η τυποποίηση του κρέατος, η αποστέωση, η ψύξη και κατάψυξη, η αφαίρεση του κελύφους δίθυρων μαλακίων και σαλιγκαριών, ο αποκεφαλισμός και εκσπλαχνισμός των αλιευμάτων, η ωοσκόπηση των αυγών, η πρόψυξη του γάλακτος και η παραλαβή του μελιού.

**Β) Για δε τα φυτικά**, ο καθαρισμός, ο καλλωπισμός, η διαλογή, η αποξήρανση, η ψύξη, η τυποποίηση και η συσκευασία.»

2. Βασική προϋπόθεση για τους φορολογικούς σκοπούς είναι η πρώτη μεταποίηση να γίνεται σε ίδια παραγωγή, να μην συνιστά βιομηχανική επεξεργασία και να μην προσδίδει προστιθέμενη αξία στο πρωτογενές προϊόν αλλά μόνο να διευκολύνει την έξοδο του προϊόντος από την αγροτική εκμετάλλευση. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι η αποξήρανση της σταφίδας, η εκκόκκιση του καλαμποκιού, η αποφλοιώση ρυζιού, η αποξήρανση των σύκων, ο αλωνισμός των δημητριακών, ο τεμαχισμός κατεψυγμένων και νωπών ζώων, η φυσική ζύμωση κρασιού, η παραγωγή και εμφιάλωσή του, η κονσερβοποίηση από τον παραγωγό ελαίων της δικής του παραγωγής και η πώληση τους στον τόπο της παραγωγής, δεν συνιστούν βιομηχανική επεξεργασία.

3. Είναι προφανές πως όταν μια αγροτική εκμετάλλευση δραστηριοποιείται τόσο με την παραγωγή αγροτικών προϊόντων όσο και τη μεταποίηση (ή παροχή υπηρεσιών), θα εφαρμοστεί διαφορετικός φορολογικός συντελεστής. Ο συντελεστής 13% εφαρμόζεται μόνο για την αγροτική δραστηριότητα. Σε μια τέτοια περίπτωση πρέπει

να γίνει επιμεριστικά διαχωρισμός στην καταχώρηση των εσόδων και των εξόδων.

### **Ε. ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΩΝ**

1. Η μεταφορά ζημιών, όπως ορίζεται με τις διατάξεις του [αρ. 27](#) του ν. [4172/2013](#), ισχύει και για την άσκηση αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας. Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 3, του άρθρου 34](#) «διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής» του ίδιου νόμου, όταν ο προσδιορισμός των κερδών γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, η ζημιά του ίδιου ή των προηγούμενων φορολογικών ετών δεν εκπίπτει και δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα φορολογικά έτη.

2. Ο διαχωρισμός των δραστηριοτήτων (εμπορική - αγροτική) προκειμένου να εφαρμοστεί ο διαφορετικός φορολογικός συντελεστής ανάλογα με την δραστηριότητα έχει εφαρμογή και για τις διαδικασίες μεταφοράς της ζημιάς ([αρ. 27](#) του ν. [4172/2013](#)). Η ζημιά από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να συμψηφιστεί μόνο με κέρδη από αγροτική επιχ/κη δραστηριότητα (σχετική και η [ΠΟΛ.1041/4.2.2015](#) εγκύκλιος).

### **ΣΤ. ΔΑΠΑΝΕΣ**

1. Με τις εγκυκλίους [ΠΟΛ.1041/4.2.2015](#) και [ΠΟΛ.1113/2.6.2015](#) δόθηκαν οδηγίες για τις εκπιπόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα δαπάνες. Συγκεκριμένα, στην ανωτέρω εγκύκλιο αναφέρεται ότι για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, οι ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα εκτός των άλλων και τις παρακάτω κατηγορίες δαπανών, εφόσον αποδεικνύονται με τα κατάλληλα παραστατικά:

- α) αγορές σπόρων ή νεογνών, λιπασμάτων και φαρμάκων,
- β) καλλιεργητικές δαπάνες,
- γ) δαπάνες άρδευσης,
- δ) δαπάνες για ημερομίσθια εργατών,
- ε) το κόστος καυσίμων και συντήρησης των αγροτικών μηχανημάτων,
- στ) τους τόκους και τα έξοδα των δανείων που σχετίζονται με την αγροτική εκμετάλλευση,
- ζ) τις αποσβέσεις παγίου εξοπλισμού,
- η) ασφαλιστικές εισφορές κλπ.

**2. Διευκρινίζεται επιπρόσθετα ότι για να αναγνωριστεί το κόστος των εργατικών ως εκπιπόμενη δαπάνη θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι γενικές διατάξεις της εργατικής και ασφαλιστικής νομοθεσίας. Συνεπώς το εργόσημο κρίνεται απαραίτητο για την φορολογική αναγνώριση της δαπάνης των εργατικών.**

**3. Στην περίπτωση που μια αγροτική εκμετάλλευση δραστηριοποιείται και σε μη αγροτικές δραστηριότητες (π.χ. μεταποίηση), και υπάρχουν κοινές δαπάνες και για τις δυο δραστηριότητες, θα πρέπει να γίνει επιμερισμός των κοινών δαπανών.**

### **Ζ. ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΕΜΠΗΤΟΥΝ ΣΤΟ ΑΡ. 21 ΠΑΡ.2 ΤΟΥ ν.4172/2013**

1. Με την με αρ. πρωτ. [Α12 Α 1109216 ΕΞ 24.7.2014](#) εγκύκλιο έχει διευκρινιστεί ότι, ο φορολογικός συντελεστής 13% δεν εφαρμόζεται για δραστηριότητες εκμετάλλευσης του εξοπλισμού των αγροτών (π.χ. μίσθωση αγροτικών μηχανημάτων κλπ) καθώς η δραστηριότητα αυτή συνιστά παροχή υπηρεσιών σε τρίτους και όχι αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Παρομοίως, η αμοιβή που τυχόν λαμβάνει παραγωγός αγροτικών προϊόντων ή τρίτος για υπηρεσίες

που παρέχει ο ίδιος σε άλλες αγροτικές εκμεταλλεύσεις δεν αποτελεί αγροτικό εισόδημα, με εξαίρεση την εκτροφή πτηνών (φασόν πτηνοτροφικών).

2. Το ίδιο ισχύει και για τις υπηρεσίες που προσφέρουν ως εθελοντική εργασία τα μέλη των Αγροτικών Συνεταιρισμών προς τους συνεταιρισμούς. Τα έσοδα αυτά των μελών προκύπτουν από τις παρεχόμενες υπηρεσίες τους προς τον συνεταιρισμό και όχι ως έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων που στοιχειοθετούν την αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα του [αρ. 21 ν.4172/2013](#) (σχετικό και το υπ' αριθ. [ΔΕΑΦΑ 1075426 ΕΞ 2015/2.6.2015](#) έγγραφο της υπηρεσίας).

.....

**Θ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ ΑΠΟ ΤΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΑΝΑΝΕΩΣΙΜΩΝ ΠΗΓΩΝ ΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΕΩΣ 100 KW. ΑΡΘΡΟ 116 ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 4316/2014.**

1. Με το [άρθρο 116](#) του νόμου [4316/2014](#), στο τέλος της [περίπτωσης στ' της παρ. 2](#) του ν. [3874/2010](#) (Α' 151) [Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων] προστίθεται νέο εδάφιο που έχει ως εξής: «Ειδικά για το εισόδημα που προκύπτει από τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW, ο ως άνω ορισμός της αγροτικής δραστηριότητας ισχύει και για λόγους φορολόγησης του ως άνω εισοδήματος».

..... Επομένως το κέρδος από τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW των χρήσεων που λήγουν από 24.12.2014 και στο εξής φορολογείται με συντελεστή 13%. [Με την παρ. 6 του άρθ. 112 του ν.4387/2016 αντικαταστάθηκε η παρ. 3 του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013. Συγκεκριμένα με τη νέα διάταξη και τα κέρδη από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται πλέον με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15 αυτοτελώς, ]

.....

**Κ. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΖΩΙΚΟΥ - ΦΥΤΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**

1. Όπως έχει γίνει δεκτό με την [ΠΟΛ.1073/31.3.2015](#) εγκύκλιο (παρ. 5.β.), εάν κάποιο άγιο, δεν μπορεί να ενταχθεί σε μια από τις κατηγορίες της [παρ. 4 του αρθ.24](#) του ν.4172/2013, ο συντελεστής απόσβεσης αυτού θα είναι εκείνος των «λοιπών πάγιων στοιχείων» δηλαδή δέκα τοις εκατό (10%) και όχι εκείνος που τυχόν προκύπτει από την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του παγίου αυτού. Συνεπώς, για την απόσβεση του ζωικού κεφαλαίου καθώς και του φυτικού κεφαλαίου πολυετούς καλλιέργειας θα εφαρμόζεται ο συντελεστής απόσβεσης 10%.....

.....

**Συντελεστής Φορολογίας ανά είδος δραστηριότητας και ανά κατηγορία Αγρότη.**

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΩΛΟΥΜΕΝΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ & ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΕΙΔΟΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ( «Επαγγελματία Αγρότη» )	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ( «Μη Επαγγελματία Αγρότη» )
Πώληση παραγομένων αγροτικών προϊόντων χωρίς επεξεργασία (είτε σε έμπορο, είτε	Λιανική ή Χονδρική	Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13	Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13

από δικό τους κατάστημα, είτε σε λαϊκές αγορές)		( Με έκπτωση Φόρου )	( Χωρίς έκπτωση Φόρου )
Πώληση παραγόμενων αγροτικών προϊόντων έως και την πρώτη μεταποίηση (ΠΟΛ.1116/10.06.15)	Λιανική ή Χονδρική	Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13 ( Με έκπτωση Φόρου )	Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13 ( Χωρίς έκπτωση Φόρου )
Εισόδημα που προέρχεται από τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW ( φωτοβολταϊκά ) . <u>Άρθρο 116, του Ν. 4316/2014</u> και <u>ΠΟΛ.1116/10.06.15.</u>		Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13 ( Με έκπτωση Φόρου )	Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13 ( Χωρίς έκπτωση Φόρου )
Πώληση παραγομένων αγροτικών προϊόντων μετά από <u>(βιομηχανική)</u> επεξεργασία	Λιανική ή Χονδρική	Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13 ( Χωρίς έκπτωση Φόρου )	Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13 ( Χωρίς έκπτωση Φόρου )
Πώληση προϊόντων που έχει αγοράσει από άλλους αγρότες ( εμπόριο )	Λιανική ή Χονδρική	Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13 ( Χωρίς έκπτωση Φόρου )	Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13 ( Χωρίς έκπτωση Φόρου )
Παροχή υπηρεσιών σε τρίτους ακόμα και σε άλλους αγρότες ( π.χ. εργασίες σποράς, καλλιέργειας, θερισμού & αλωνίσματος, δεματοποίησης, συγκομιδής κ.λ.π ). <b>Εξαιρείται το φασόν πτηνοτροφικών (ΠΟΛ.1116/10.06.15).</b> (*)	Λιανική ή Χονδρική	Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13 ( Χωρίς έκπτωση Φόρου )	Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13 ( Χωρίς έκπτωση Φόρου )
Μίσθωση του εξοπλισμού των αγροτών (π.χ. αγροτικών μηχανημάτων κλπ)	Λιανική ή Χονδρική	Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13 ( Χωρίς έκπτωση Φόρου )	Κλίμακα άρθρου 15, του Ν. 4172/13 ( Χωρίς έκπτωση Φόρου )



**(\*) Φορολογική μεταχείριση περιστασιακών αμοιβών που καταβάλλει γυναικείος συνεταιρισμός. Αρ. Πρωτ.: ΔΕΑΦΑ 1075426ΕΞ2015**

« Με αφορμή ερώτημα που τέθηκε στην υπηρεσία μας από το ....., σας γνωρίζουμε τα εξής: ....**3.** Στο αίτημά σας, αναφέρετε, ότι οι γυναικείοι συνεταιρισμοί αποτελούνται κατά κύριο λόγο από αγρότισσες οι οποίες περιστασιακά και όποτε υπάρχει πρώτη ύλη χρησιμοποιούν τα αγροτικά προϊόντα που παράγονται στην περιοχή για να παράγουν παραδοσιακά προϊόντα μέσω των συνεταιρισμών αυτών. Οι γυναίκες αυτές που απασχολούνται περιστασιακά και είναι μέλη του γυναικείου συνεταιρισμού, αμείβονται γι' αυτή την απασχόληση με απόδειξη δαπάνης από το συνεταιρισμό και οι αμοιβές αυτές είναι ανεξάρτητες από τυχόν κέρδη ως μέλη του συνεταιρισμού. **4.** Από τα ανωτέρω συνάγεται, ότι οι αμοιβές αυτές που καταβάλλονται από τους γυναικείους συνεταιρισμούς σε γυναίκες που συμμετέχουν σε αυτούς, εξαιτίας της ως άνω περιστασιακή τους απασχόλησης, εντάσσονται για τη φορολόγησή τους στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και ως εκ τούτου το ευκαιριακό αυτό εισόδημα φορολογείται με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15 του ν.4172/2013».



## ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ & ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ

### ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ

« Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα **περιλαμβάνονται εκ των άμεσων ενισχύσεων του Πυλώνα Ι της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής**, όπως αυτές ορίζονται, μόνο η βασική ενίσχυση καθώς και, κατά το ποσό που υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις.»

( **άρθρο 21 του Ν. 4172/13, όπως τροποποιήθηκε με το Ν. 4387/2016** ).

.....

« 1. Η **παρ. 3 του άρθρου 112** του ν.4387/2016 αντικαθιστά το τελευταίο εδάφιο της **παρ. 1 του άρθρου 21** του Ν. 4172/2013 και ορίζει τον τρόπο φορολόγησης των αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων. Συγκεκριμένα, για όσους ασκούν ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, κατά τον προσδιορισμό του κέρδους τους από επιχειρηματική δραστηριότητα, περιλαμβάνονται **εκ των άμεσων ενισχύσεων του Πυλώνα Ι της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής**, όπως αυτές ορίζονται, μόνο η βασική ενίσχυση καθώς και οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις, κατά το ποσό που αυτές υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ. Η προαναφερόμενη φορολογική αντιμετώπιση των αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων έχει εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1η Ιανουαρίου 2016 και εφεξής. Διευκρινίζεται ότι, με τον νέο νόμο δεν επέρχεται καμία μεταβολή στη φορολογική αντιμετώπιση των αγροτικών αποζημιώσεων, οι οποίες στο σύνολό τους, εξακολουθούν να μην περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα.»

(**ΠΟΛ.1107/2016 Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 112 του ν.4387/2016 (ΦΕΚ Α'85)** και του άρθρου 44 του ν.4389/2016 .



Ανάλογα λοιπόν με το είδος της επιδότησης έχουμε :



Άμεσες ενισχύσεις του Πυλώνα Ι της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής	
ΕΙΔΟΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ	ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΤΕ ΣΤΑ ΚΕΡΔΗ
Βασική Ενίσχυση	Ναι
Πράσινη ενίσχυση & Συνδεδεμένες ενισχύσεις	Ναι, μόνο για το ποσό άνω των 12.000 ευρώ
Άλλες ενισχύσεις του «Πυλώνα 1»	Όχι

**Προσοχή :** Στην φορολόγηση της « Βασικής Ενίσχυσης », από το πρώτο ευρώ.



## ΕΝΤΥΠΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.

**Οι αλλαγές, αφορούν τους Αγρότες, στο Ε1 του 2016 σε σχέση με το Ε1 του 2015.**

■ Προστέθηκαν οι κωδικοί 021 και 022: Ασκέτε επιχειρηματική δραστηριότητα και είστε ασφαλισμένος στον ΟΓΑ;

11. Ασκέτε επιχειρ. δραστηρ. με ιδιότητα εμπορική και γεννηθήκατε μέχρι την 31-12-1954 ;	___	027	NAI	1	028	NAI	1
12. Ασκέτε επιχειρηματική δραστηριότητα και είστε ασφαλισμένος στον ΟΓΑ;	_____	021	NAI	1	022	NAI	1
13. Είστε κατ' επάγγελμα αγρότης;	_____	037	NAI	1	038	NAI	1
14. Εμπίπτετε στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 73 ν. 3842/2010;	_____	025	NAI	1	026	NAI	1

■ Προστέθηκαν οι κωδικοί 037 και 038: Είστε κατ επάγγελμα αγρότης ;

11. Ασκέτε επιχειρ. δραστηρ. με ιδιότητα εμπορική και γεννηθήκατε μέχρι την 31-12-1954 ;	___	027	NAI	1	028	NAI	1
12. Ασκέτε επιχειρηματική δραστηριότητα και είστε ασφαλισμένος στον ΟΓΑ;	_____	021	NAI	1	022	NAI	1
13. Είστε κατ' επάγγελμα αγρότης;	_____	037	NAI	1	038	NAI	1
14. Εμπίπτετε στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 73 ν. 3842/2010;	_____	025	NAI	1	026	NAI	1

Καταχωρείται η ένδειξη ότι ο ασκών αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα είναι κατ' επάγγελμα αγρότης σύμφωνα με την επίσημη ταυτοποίηση από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης (άρθρο 2 παρ. 1 του ν. [3874/2010](#) όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 65 του ν. [4389/2016](#)).

**Σημείωση:** Ο χαρακτηρισμός του κατ' επάγγελμα αγρότη προκύπτει από επίσημη ταυτοποίηση του υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης (άρθρο 2 παρ. 1 του ν. [3874/2010](#) όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 65 του ν. [4389/2016](#)). [ Δηλαδή θα συμπληρώνεται αυτόματα από το σύστημα, με βάση τα στοιχεία του Υπ. Αγροτικής Ανάπτυξης ( δείτε ανωτέρω (ΚΕΠΠΥΕΛ).) ]

■ Στον πίνακα Δ2 εισόδημα από ακίνητη περιουσία, προστέθηκε μια ακόμη περίπτωση με 4 νέους κωδικούς (115-116 και 117-118) οι οποίες αφορούν την συμπλήρωση του ακαθάριστου εισοδήματος από εκμίσθωση γαιών και την συμπλήρωση του ενοικίου που έχει καταβληθεί από τον εκμισθωτή.

#### Δ2. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ

1. Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση: α) κατοικιών _____	103	,	104	,
β) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών, χώρων στάθμευσης, ξενοδοχείων, κλινικών κλπ	105	,	106	,
γ) βιομηχανοστασίων, εμπορικών κέντρων με υπαγωγή σε ΦΠΑ _____	109	,	110	,
δ) γαιών - γης, εγκαταστάσεων ή κατασκευών (ιχθυοκαλλιέργεια, λίμνες κλπ) _____	101	,	102	,
ε) χώρων τοποθέτησης επιγραφών _____	107	,	108	,
2. Ακαθάριστο εισόδημα από υπεκμίσθωση ακινήτων _____	111	,	112	,
Στην περίπτωση αυτή, τι ενοίκιο έχετε καταβάλει _____	113	,	114	,
3. Ακαθάριστο εισόδημα από υπεκμίσθωση γαιών - γης _____	115	,	116	,
Στην περίπτωση αυτή, τι ενοίκιο έχετε καταβάλει _____	117	,	118	,
4. Ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση: α) κατοικιών _____	129	,	130	,

### Κωδικοί του Έντυπου Ε1, που αφορούν ιδιαιτέρως τους αγρότες.

#### **ΠΟΛ.1034/2017**

Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή

**Πίνακας 2** : Προστέθηκαν οι νέοι κωδικοί: ...

β. κωδ. 037-038 καταχωρείται η ένδειξη ότι ο ασκών αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα είναι κατ' επάγγελμα αγρότης σύμφωνα με την επίσημη ταυτοποίηση από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης (άρθρο 2 παρ. 1 του ν. [3874/2010](#) όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 65 του ν. [4389/2016](#)).

γ. κωδ. 021-022 οι οποίοι συμπληρώνονται όταν ασκείται επιχειρηματική δραστηριότητα και ο φορολογούμενος είναι ασφαλισμένος στον ΟΓΑ

.....

**Πίνακας 4Γ1 (εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα)**

Το εισόδημα που αποκτάται από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 αρθρ. 21 ν. [4172/2013](#).

- **Το εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, προσδιορίζεται με λογιστικό τρόπο (έσοδα μείον έξοδα ) ανεξάρτητα από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων.**
- Οι μη υπόχρεοι σε έκδοση στοιχείων που έχουν πραγματοποιήσει και λιανικές πωλήσεις, προσθέτουν στα ακαθάριστα έσοδα τους και τις πωλήσεις αυτές που αποδεικνύονται είτε με απλές αποδείξεις είσπραξης, είτε με οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο μέσο.
- **Προκειμένου να δηλωθεί εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα για το φορολογικό έτος 2016 είναι απαραίτητη η συμπλήρωση του εντύπου Ε3.**
- Τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (λογιστικός προσδιορισμός) φορολογούνται πλέον αυτοτελώς με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15 (κλίμακα μισθωτών), χωρίς δηλαδή τα εισοδήματα αυτά να αθροίζονται με τυχόν εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα και από μισθούς και συντάξεις (παρ. 3 αρ. 29 ν. [4172/2013](#)).
- Ο χαρακτηρισμός του κατ' επάγγελμα αγρότη προκύπτει από επίσημη ταυτοποίηση του υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης (άρθρο 2 παρ. 1 του ν. [3874/2010](#) όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 65 του ν. [4389/2016](#)).  
Για τους κατ' επάγγελμα αγρότες όπως αυτοί ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εφόσον τουλάχιστον το 50% του εισοδήματός τους προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα εφαρμόζονται οι μειώσεις του φόρου του άρθρου 16.
- Επιπρόσθετα, για τα εισοδήματα από 01.01.2014 έχει γίνει δεκτό ότι το εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα λογίζεται ανεξάρτητα από τον τόπο και τον τρόπο (λιανικώς ή χονδρικώς) πώλησης των ιδίων παραγόμενων αγροτικών προϊόντων (σχετική η [Δ12 Α 1109216 ΕΞ 24.7.2014](#) εγκύκλιος).
- Επιπρόσθετα, για τα εισοδήματα από 01.01.2014 έχει γίνει δεκτό ότι κατ' εφαρμογή του άρθρου 116 του ν. [4316/2014](#), ο ορισμός της αγροτικής

δραστηριότητας της περίπτωσης στ' της παρ. 2 του ν. [3874/2010](#) ισχύει και για λόγους φορολόγησης του κέρδους από τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW (σχετική και η [ΠΟΛ.1116/10.6.2015](#) εγκύκλιος).

- Όλες οι κατηγορίες των **εισοδηματικών αγροτικών επιδοτήσεων / ενισχύσεων**, κατά το μέρος που δεν λήφθηκαν υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, θα συμπληρώνονται από τον φορολογούμενο στους κωδικούς 659 660 του εντύπου Ε1 ([ΠΟΛ.1116/10.6.2015](#)).

#### Πίνακας 4Δ2 ( Εισόδημα από ακίνητη περιουσία)

- Για όσους ασκούν ατομική αγροτική δραστηριότητα δεν υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση προς ανιόντες, κατιόντες και συζύγους, αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής.



#### Κωδικοί του Έντυπου Ε3, που αφορούν ιδιαίτερος τους αγρότες.

##### Γενικά στοιχεία

**Κωδικός 595 και 596** : Για τις αγροτικές επιχειρήσεις υπαγόμενες στο «κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.» και στο «ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.» (άρθρο 41 ν.2859/2000).

**Κωδικός 598** : Αφορά τους ασκούντες αγροτική δραστηριότητα και μη υπαγόμενους σε καθεστώς Φ.Π.Α. δηλαδή, τους μη υπαγόμενους ούτε στο κανονικό ούτε στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. [ Δηλαδή τους «ανένταχτους» ή « αφανείς» ] Τα πρόσωπα αυτά δηλώνουν εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ([ΠΟΛ.1116/10.6.2015](#) εγκύκλιος) το οποίο μεταφέρεται από τον **κωδ.347** του πίνακα Ζ' στους ανάλογους κωδικούς της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (Ε1). Σ' αυτή την περίπτωση δεν συμπληρώνεται ο Κ.Α.Δ. Περαιτέρω επισημαίνεται ότι με βάση την [ΠΟΛ.1157/26.11.2008](#) εγκύκλιο, η αντιστοίχιση των Κωδικών Αριθμών Δραστηριότητας (Κ.Α.Δ.) μπορεί να πραγματοποιηθεί μέσα σε ένα

έτος περίπου από την ισχύ της απόφασης. Η αντιστοίχιση των Κ.Α.Δ. γίνεται ηλεκτρονικά από την ιστοσελίδα [www.gsis.gr](http://www.gsis.gr) «Υπηρεσίες προς Επιχειρήσεις» και από την επιλογή «Δήλωση Αλλαγής Κ.Α.Δ.» »

## **Οι αλλαγές, αφορούν τους Αγρότες, στο Ε3 του 2016 σε σχέση με το Ε3 του 2015.**

■ **Στον πίνακα Ε** επίσης έγιναν ορισμένες τροποποιήσεις στους κωδικούς των επιχορηγήσεων/επιδοτήσεων/ενισχύσεων. Συγκεκριμένα:

### **Οι αγροτικές ενισχύσεις του πυλώνα 1 χωρίζονται πλέον με τους κωδικούς**

- 901 : Βασική ενίσχυση
- 902 Πράσινες ενισχύσεις
- 903 : συνδεδεμένες ενισχύσεις
- 907 : Επενδυτικές ενισχύσεις
- 908 : Λοιπές περιπτώσεις ενισχύσεων.

### **Οι αγροτικές ενισχύσεις του πυλώνα 2 αναλύονται πλέον σε :**

- 910 : Επενδυτικές ενισχύσεις
- 911 : Λοιπές περιπτώσεις ενισχύσεων
- 912 : Πρόωρη συνταξιοδότηση.

### **Τέλος στον πίνακα Ε προστέθηκαν οι κωδικοί ( για Αλιείες ) :**

- 913 : επενδυτικές ενισχύσεις
- 914 : Λοιπές περιπτώσεις ενισχύσεων.

## **2015**

<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Ε'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ ΚΑΙ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΚΑΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ- ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ</b>			
ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ	681	ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ	904
ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	907	ΛΟΙΠΕΣ ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ- ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	908
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ, ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΑ ΑΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΟΛΑ ΣΤΟΝ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΙΝΑΚΑ <sup>(3)</sup>			905

**2016**

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε'. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΚΑΙ ΕΝΟΙΚΙΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ - ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ ΚΑΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ											
ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ				681		ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ				904	
ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ					ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ					909	
Π Υ Λ Ω Ν Α Σ Τ	ΒΑΣΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ	901		Π Υ Λ Ω Ν Α Σ 2	ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	910		Α Λ Λ Ε Ι Σ	ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	913	
	ΠΡΑΣΙΝΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	902			ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ	911			ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ	914	
	ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	903			ΠΡΟΩΡΗ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΗΣΗ	912					
	ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	907									
	ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ	908									
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ, ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΑ ΑΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΟΛΑ ΣΤΟΝ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΙΝΑΚΑ (3)										905	

- Στην τρίτη σελίδα επίσης, κάτω από τον υποπίνακα ζ του πίνακα Θ προστέθηκε ο κωδικός 198 (Καθαρό αγροτικό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με διπλογραφικά βιβλία).

		% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εισόδων		884	
Συνολικό ποσό κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης <sup>(1)</sup>		196		Μεταφορά αποτελεσμάτων από απλογραφικά βιβλία <sup>(2)</sup>	
Καθαρό αγροτικό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με διπλογραφικά βιβλία		198			

- **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ & « ΠΙΝΑΚΑΣ Κ » ( ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ )**

Στον πίνακα Ζ της δεύτερης σελίδας έχουμε την τροποποίηση ενός κωδικού και την προσθήκη τριών νέων.

Αναλυτικά: Ο κωδικός 325 (μείον την υπεραξία του άρθρου 10 του ν.2579/1988) τροποποιήθηκε ως προς το λεκτικό σε (μείον αξία πώλησης οχήματος ΔΧ άρθρου 10 του ν.2579/1988)

ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	
πλέον καθαρό μεταφ/νο εισοδ. παρ. 7 αρθρ. 48 ν.2238/94 <sup>(4)</sup>	319
μείον δαπάνη επιστ. έρευνας (εξωλογιστικά)	318
μείον αποσβέσεις άδειας Φ.Δ.Χ. ν. 3888/2010	312
μείον ποσό επένδυσης παρ. 9 αρθρ. 73 ν. 3842/10	382
μείον το εισόδημα της παρ.6 αρθρ. 29 και παρ. 5 αρθρ. 58 (μέχρι 10 kw) <sup>(5)</sup>	324
μείον την υπεραξία του άρθρ. 10 του ν. 2579/1988	325
μείον το κέρδος του άρθρ. 71 του ν. 3842/2010	342

Οι τρεις νέοι κωδικοί που προστέθηκαν είναι οι κωδικοί : 317,320,321

Στο κωδικό 317 αναγράφεται η αξία πώλησης οχήματος ΙΧ βάση του εκδιδόμενου ΤΠ εφόσον έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης.

Στον Κωδικό 320 αναγράφονται οι θετικές διαφορές του κωδικού 797 του πίνακα Κ και στον κωδικό 321 αναγράφονται οι αρνητικές διαφορές του κωδικού 798 του πίνακα Κ.

<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩ</b>	
πλέον καθαρό μεταφ/νο εισοδ. παρ. 7 αρθρ. 48 ν.2238/94 <sup>(4)</sup>	<b>319</b>
μείον δαπάνη επιστ. έρευνας (εξωλογιστικά)	<b>318</b>
μείον αποσβέσεις άδειας Φ.Δ.Χ. ν. 3888/2010	<b>312</b>
μείον ποσό επένδυσης παρ. 9 άρθρ. 73 ν. 3842/10	<b>382</b>
μείον το εισόδημα της παρ.6 αρθρ. 29 και παρ. 5 αρθρ. 58 (μέχρι 10 kw) <sup>(5)</sup>	<b>324</b>
μείον αξία πώλησης οχήματος Δ.Χ. (άρθρ. 10 του ν. 2579/1998) <sup>(8)</sup>	<b>325</b>
μείον το κέρδος του άρθρ. 71 του ν. 3842/2010	<b>342</b>
μείον αξία πώλησης οχήματος Ι.Χ. (άρθρ. 5 του ν. 1146/1972) <sup>(9)</sup>	<b>317</b>
πλέον προσωρινές διαφορές μεταξύ ΕΛΠ - Φορολογικής Βάσης <sup>(10)</sup>	<b>320</b>
μείον προσωρινές διαφορές μεταξύ ΕΛΠ - Φορολογικής Βάσης <sup>(11)</sup>	<b>321</b>

Στο νέο έντυπο Ε3 λήφθηκε υπόψη ο τρόπος λειτουργίας των καταστάσεων των ΕΛΠ και των διαφορών λογιστικής - φορολογικής βάσης και από τις ατομικές επιχειρήσεις.

Τα φυσικά πρόσωπα με απλογραφικά βιβλία, μετά τον προσδιορισμό του λογιστικού αποτελέσματος στον υποπίνακα ζ' του πίνακα ΣΤ' του εντύπου Ε3, αναμορφώνουν τα κέρδη τους, κατά περίπτωση, στον Πίνακα Ζ' (κωδικοί 319, 318, 312, 382, 324, 325, 342, 317, **320, 321**, 592, 313) και το τελικό φορολογητέο αποτέλεσμα των κωδικοί 346, 347 και 348 κατά περίπτωση, μεταφέρεται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος (Ε1).

Τα νομικά πρόσωπα με απλογραφικά βιβλία δεν συμπληρώνουν τον πίνακα Ζ' καθώς η αναμόρφωση των φορολογητέων κερδών τους γίνεται στο έντυπο Ν.

<b>ΠΙΝΑΚΑΣ Κ'. ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ</b>							
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	Λογιστική Βάση	Φορολογική Βάση	Διαφορές				
			Θετικές		Αρνητικές		
ενοώματα πάγια	<b>765</b>	<b>773</b>	<b>781</b>		<b>789</b>		
άυλα στοιχεία	<b>766</b>	<b>774</b>	<b>782</b>		<b>790</b>		
χρηματοοικονομικά στοιχεία	<b>767</b>	<b>775</b>	<b>783</b>		<b>791</b>		
προβλέψεις	<b>768</b>	<b>776</b>	<b>784</b>		<b>792</b>		
λοιπές διαφορές ενεργητικού	<b>769</b>	<b>777</b>	<b>785</b>		<b>793</b>		
λοιπές διαφορές παθητικού	<b>770</b>	<b>778</b>	<b>786</b>		<b>794</b>		
διαφορές από ετεροχρονισμό εσόδων	<b>771</b>	<b>779</b>	<b>787</b>		<b>795</b>		
διαφορές από ετεροχρονισμό εξόδων	<b>772</b>	<b>780</b>	<b>788</b>		<b>796</b>		
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>			<b>797</b>		<b>798</b>		

Σημειώσεις Φορολογούμενου :

**ΠΙΝΑΚΑΣ Κ': ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ -  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ**

**Σχετικό το εδάφιο του παραρτήματος Α (Ορισμοί) του ν.4308/2014:**

**«Προσωρινή διαφορά (temporary difference): Η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου, υποχρέωσης ή άλλου στοιχείου των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και της φορολογικής του βάσης, που η οντότητα αναμένει να επηρεάσει στο μέλλον τα φορολογητέα αποτελέσματα, όταν η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης θα ανακτηθεί ή διακανονιστεί, ή στην περίπτωση άλλων στοιχείων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, όταν θα επηρεαστούν τα φορολογητέα αποτελέσματα.»** Στον πίνακα Κ' καταχωρούνται οι προσωρινές διαφορές μεταξύ λογιστικής αξίας, για τις επιχειρήσεις που τηρούν τα βιβλία τους με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π) ή τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) και φορολογικής αξίας όπως αυτές προκύπτουν με βάση τις διατάξεις του ν.[4172/2013](#).

.....

**ΠΟΛ.1043/2017**

**Οδηγίες συμπλήρωσης έντυπου Ε3 (Κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2016 - 22/3/2017**

.....

**Α) ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (Ε3)**

Για το έντυπο Ε3 του φορολογικού έτους 2016, δίδονται οι ακόλουθες οδηγίες και επισημάνσεις για την ορθή συμπλήρωσή του:

**1. Ο κωδικός 019**, στην πρώτη σελίδα, που αφορά κατηγορία βιβλίων και ο **κωδικός 705** που αφορά τον Κωδικό Αριθμό Κύριας Δραστηριότητας, συμπληρώνονται με βάση τα αρχεία του μητρώου της Υπηρεσίας.

**Ο κωδικός 598**, επίσης στη πρώτη σελίδα, αφορά τους ασκούντες αγροτική δραστηριότητα και μη υπαγόμενους σε καθεστώς Φ.Π.Α. δηλαδή, τους μη υπαγόμενους ούτε στο κανονικό ούτε στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. Τα πρόσωπα αυτά δηλώνουν εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα

([ΠΟΛ.1116/10.6.2015](#) εγκύκλιος) το οποίο μεταφέρεται από τον **κωδ.347** του πίνακα



Ζ' στους ανάλογους κωδικούς της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (Ε1). **Σ' αυτή την περίπτωση δεν συμπληρώνεται ο Κ.Α.Δ.**

Περαιτέρω επισημαίνεται ότι με βάση την [ΠΟΛ.1157/26.11.2008](#) εγκύκλιο, η αντιστοίχιση των Κωδικών Αριθμών Δραστηριότητας (Κ.Α.Δ.) μπορεί να πραγματοποιηθεί μέσα σε ένα έτος περίπου από την ισχύ της απόφασης. Η αντιστοίχιση των Κ.Α.Δ. γίνεται ηλεκτρονικά από την ιστοσελίδα [www.gsis.gr](http://www.gsis.gr) «Υπηρεσίες προς Επιχειρήσεις» και από την επιλογή «Δήλωση Αλλαγής Κ.Α.Δ.»

## **2. ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ**

Ως προς τον προσδιορισμό του κόστους πωληθέντων φορολογικού έτους 2016, ισχύουν τα ακόλουθα:

Οι επιχειρήσεις ως απογραφή έναρξης του φορολογικού έτους 2016, λαμβάνουν τα δεδομένα πραγματικής απογραφής, εφόσον διενήργησαν προαιρετικά ή υποχρεωτικά απογραφή και σε διαφορετική περίπτωση μη διενέργειας απογραφής, μηδενικό αρχικό απόθεμα. Σαν απογραφή τέλους φορολογικού έτους 2016, λαμβάνουν την πραγματική απογραφή σε περίπτωση προαιρετικής ή υποχρεωτικής απογραφής και μηδενικό τελικό απόθεμα όταν δεν έχουν προβεί σε απογραφή.

**Δηλαδή, αν για το φορολογικό έτος 2016, η επιχείρηση δεν είναι υπόχρεη σε σύνταξη απογραφής και δεν έχει προβεί σε προαιρετική απογραφή βάσει των διατάξεων του ν. [4308/2014](#), το κόστος πωληθέντων προσδιορίζεται μόνο από τις αγορές, με μηδενικό απόθεμα τέλους και τυχόν απόθεμα αρχής, εφόσον υπήρχε.**

Τέλος, αν η επιχείρηση στο τέλος του φορολογικού έτους 2016, υποχρεούται σε σύνταξη απογραφής ή προαιρετικά συντάξει απογραφή, λαμβάνει τα δεδομένα αυτά, ενώ ως αρχικό απόθεμα φορολογικού έτους 2016, θεωρείται μηδενικό μόνο αν δεν έχει διενεργηθεί πραγματική απογραφή το προηγούμενο φορολογικό έτος.

## **3. ΠΙΝΑΚΑΣ Ε': ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΚΑΙ ΕΝΟΙΚΙΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ - ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ ΚΑΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ**

Όσον αφορά στον τρόπο δήλωσης των αγροτικών επιδοτήσεων και αποζημιώσεων στον Πίνακα Ε', σας γνωρίζουμε τα κατωτέρω:

Σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 112 \(Μέρος Β, παράγραφος 3\)](#) του ν. [4387/2016](#), που αντικαθιστά το τελευταίο εδάφιο της [παρ. 1 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#), ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική

δραστηριότητα, στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα περιλαμβάνονται εκ των άμεσων ενισχύσεων του Πυλώνα Ι της Κοινής

Γεωργικής Πολιτικής, όπως αυτές ορίζονται,

- μόνο η βασική ενίσχυση καθώς και,
- κατά το ποσό που υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις.
- **Οι αγροτικές αποζημιώσεις** στο σύνολό τους δεν περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα. **Οι βεβαιώσεις του ΟΠΕΚΕΠΕ για τις επιδοτήσεις που αφορούν στο έτος 2016 θα φέρουν ακριβή χαρακτηρισμό για τον ορθό φορολογικό χειρισμό τους.**
- Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, η βασική ενίσχυση φορολογείται από το πρώτο ευρώ ενώ οι πράσινες και οι συνδεδεμένες φορολογούνται μόνο κατά το μέρος που, αθροισζόμενες, υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ.

**[ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗΣ ]**

- Ωστόσο κάθε περίπτωση αγροτικής επιδότησης/ενίσχυσης φέρει υποχρέωση αναγραφής στην πρώτη σελίδα του εντύπου Ε3, αρχικά, για πληροφοριακούς σκοπούς (Πίνακας Ε', κωδικοί 901, 902, 903, 907, 908, 910, 911, 912, 913 και 914).

**[ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΑ ΚΕΡΔΗ ]**

- Το ποσό της βασικής ενίσχυσης (κωδ.901) από το πρώτο ευρώ καθώς και
- το άθροισμα των πράσινων (κωδ.902) και συνδεδεμένων ενισχύσεων (κωδ.903) για το μέρος άνω των 12.000 ευρώ, μεταφέρεται στη δεύτερη σελίδα του εντύπου για να προσμετρηθούν στη διαμόρφωση του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (Πίνακας ΣΤ' κωδικός 644).  
Σημειώνεται ότι οι τρεις αυτές κατηγορίες αποτελούν εισοδηματικές ενισχύσεις
- ενώ όλες οι περιπτώσεις των επενδυτικών επιδοτήσεων (κωδικοί 907, 910 και 913) καθώς και οι λοιπές περιπτώσεις των εισοδηματικών ενισχύσεων (κωδικοί 908, 911 και 914) **δεν λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (σχετικό το 175019/01.12.2016 έγγραφο του ΟΠΕΚΕΠΕ).**

**[ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΟΝ ΚΩΔΙΚΟ 659/660 ]**

- Οι υπόλοιπες κατηγορίες των εισοδηματικών αγροτικών επιδοτήσεων (λοιπές περιπτώσεις επιδοτήσεων/ενισχύσεων, **κωδικοί 908, 911 και 914**) καθώς και το μέρος των πρασίνων και συνδεδεμένων που δεν λήφθηκε υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (αθροιζόμενες δηλαδή μέχρι τις 12.000 ευρώ), δύνανται να καλύπτουν τεκμήρια, κατ' εφαρμογή της [ΠΟΛ.1116/10.6.2015](#) εγκυκλίου. Για αυτό τον λόγο, τα ποσά αυτά, αναγράφονται στους **κωδ. 659/660** του Εντύπου Ε1 της δήλωσης φόρου εισοδήματος. Τα ανωτέρω δεν ισχύουν για τα ποσά των επενδυτικών ενισχύσεων/επιδοτήσεων (**κωδικοί 907, 910 και 913**) τα οποία συμπληρώνονται για πληροφοριακούς λόγους.
- Η κατηγορία της πρόωρης συνταξιοδότησης (**κωδικός 912**), αν και δεν **προσμετράται στον προσδιορισμό του κέρδους, αντιμετωπίζεται φορολογικά όπως οι εισοδηματικές ενισχύσεις/επιδοτήσεις**, δύναται δηλαδή να καλύπτει τεκμήρια και ως εκ τούτου αναγράφεται στους **κωδικούς 659-660** του εντύπου Ε1.
- Κατ' ανάλογη εφαρμογή με όσα ισχύουν για την επιχειρηματική δραστηριότητα γενικά, οι αγροτικές αποζημιώσεις (**κωδικός 909**) δεν δύνανται να καλύπτουν τεκμήριο (σχετ. η [ΠΟΛ.1116/10.6.2015](#)). Ωστόσο δεν αλλάζουν οι φορολογικές υποχρεώσεις των αγροτικών επιδοτήσεων, όπου αυτές υπάρχουν, όσον αφορά στο χρόνο που αυτές βαρύνουν. Συγκεκριμένα, και κατ' εφαρμογή της [ΠΟΛ.1116/10.6.2015](#) εγκυκλίου, οι αγροτικές επιδοτήσεις αντιμετωπίζονται φορολογικά στο έτος που αφορούν. Συνεπώς, οι επιδοτήσεις που αφορούν στα έτη 2015 και προηγούμενα θα ακολουθούν τον αντίστοιχο χαρακτηρισμό ούτως ώστε να αντιμετωπιστούν φορολογικά με το εκάστοτε φορολογικό πλαίσιο (σχετική και η [ΠΟΛ.1116/10.6.2015](#) εγκύκλιος). .....

[Στις «Συχνές ερωτήσεις – απαντήσεις», που εξέδωσε η Α.Α.Δ.Ε, αναφέρεται : «

[Κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα \(Ε3\).](#)

**8. Πώς δηλώνονται οι λοιπές αγροτικές επιδοτήσεις – ενισχύσεις;**

**Απάντηση:** Στον κωδικό **901** συμπληρώνεται το ποσό από βασική ενίσχυση το οποίο προσαξάνει τα ακαθάριστα έσοδα από αγροτική δραστηριότητα.

Στους κωδικούς **902-903** συμπληρώνεται το σύνολο των πράσινων και συνδεδεμένων ενισχύσεων και το υπερβάλλον ποσό των δώδεκα χιλιάδων ευρώ

(12.000€) προσauξάνει τα ακαθάριστα έσοδα από αγροτική δραστηριότητα.

Επισημαίνεται ότι οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις έως του ποσού των δώδεκα χιλιάδων (12.000€) ευρώ μεταφέρονται υποχρεωτικά στους κωδικούς 659-660 του εντύπου Ε1.

Επίσης οι κωδικοί **908,911,912 ( Πρώρη συνταξιοδότηση (\*) ) και 914** μεταφέρονται υποχρεωτικά στους κωδικούς 659-660 του εντύπου Ε1.

**Τέλος οι κωδικοί 907,910 και 913 αποτελούν μειωτικό στοιχείο των αντίστοιχων δαπανών που πραγματοποιήθηκαν μέσα στη χρήση ».**┘

## **10. ΠΙΝΑΚΑΣ Κ': ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ**

Στον πίνακα Κ' καταχωρούνται οι προσωρινές διαφορές μεταξύ λογιστικής αξίας, για τις επιχειρήσεις που τηρούν τα βιβλία τους με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π) ή τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) και φορολογικής αξίας όπως αυτές προκύπτουν με βάση τις διατάξεις του ν.[4172/2013](#).

Ειδικότερα, στη στήλη «Λογιστική Βάση» καταχωρείται η συνολική λογιστική αξία των αντίστοιχων λογαριασμών της περιγραφόμενης κατηγορίας (π.χ. ενσώματα πάγια, προβλέψεις κ.ο.κ) όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία (Δ.Λ.Π. ή Ε.Λ.Π) της επιχείρησης στην οποία υφίστανται διαφορές από την αντίστοιχη αξία που προκύπτει με βάση τις διατάξεις του ν.[4172/2013](#) και η οποία καταχωρείται στην στήλη «Φορολογική Βάση».

Στην συνέχεια, στη στήλη «Διαφορές» και ειδικότερα στους **κωδικούς 787, 795**, υπολογίζονται από το σύστημα οι διαφορές (θετικές-αρνητικές) για τους λογαριασμούς εσόδων με βάση τα δεδομένα που αναγράφονται στους **κωδικούς 771 και 779**, ενώ στους **κωδικούς 788, 796**, υπολογίζονται οι αντίστοιχες διαφορές για τους λογαριασμούς εξόδων με βάση τα δεδομένα που αναγράφονται στους **κωδικούς 772 και 780**, προκειμένου στη συνέχεια να μεταφερθεί το σύνολο των διαφορών (θετικών-αρνητικών) από τους **κωδικούς 797 και 798** στους αντίστοιχους **κωδικούς 118 και 119** του εντύπου Ν. Τέλος, στους αντίστοιχους **κωδικούς 781, 789, 782, 790, 783, 791, 784,792, 785, 793, 786 και 794** δεν υπολογίζονται διαφορές με βάση τα δεδομένα της λογιστικής-φορολογικής βάσης καθόσον οι διαφορές αυτές αφορούν λογαριασμούς ενεργητικού-παθητικού, οι οποίες δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των φορολογικών αποτελεσμάτων του τρέχοντος φορολογικού έτους

στο έντυπο Ν.

## **Β) ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ**

Στον Πίνακα της Φορολογικής Αναμόρφωσης ενσωματώθηκε και η περίπτωση ιδ' του [άρθρου 23](#) του ΚΦΕ, η οποία προστέθηκε με το [άρθρο 72](#) του ν. [4446/2016](#) (ΦΕΚ Α' 240/22-12-2016) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 22/12/2016 και μετά, σύμφωνα με το [άρθρο 129](#) του ίδιου νόμου. Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην [παρ. 2 του άρθρου 12](#) του ν. [4172/2013](#), εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών, δεν εκπίπτουν από το φορολογητέο εισόδημα και συνεπώς πρέπει να περιλαμβάνονται στη φορολογική αναμόρφωση.

.....

### **Σχηματικά τα ανωτέρω έχουν ως εξής :**

<b><u>ΕΙΔΟΣ</u></b>	<b><u>ΚΩΔ. ΕΞ</u></b>	<b><u>ΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΥΠΟΨΗ Ή ΟΧΙ ΣΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΕΣΟΔΑ</u></b>	<b><u>ΤΥΧΗ ΤΟΥ ΠΟΣΟΥ ΠΟΥ ΔΕΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΣΤΑ ΕΣΟΔΑ</u></b>
<b>ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ</b>	<b>909</b>	ΟΧΙ	Δεν μεταφέρεται στον Κωδ. 659-660
<b>ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ</b>	-	-	
<b><u>ΠΥΛΩΝΑΣ 1</u></b>			
ΒΑΣΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ	<b>901</b>	ΝΑΙ	Δεν υπάρχει υπόλοιπο προς μεταφορά
ΠΡΑΣΙΝΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	<b>902</b>		Μεταφέρεται στον Κωδ. 659-660 , κατά το ποσό που δεν περιλαμβάνεται στα έσοδα.
ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	<b>903</b>	Ναι - Μόνο εφόσον το ποσό υπερβαίνει τις 12.000	

ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	<b>907</b>	ΟΧΙ	<b>Δεν</b> μεταφέρεται στον Κωδ. 659-660 / Είναι μειωτικό της αξίας των παγίων
<u>ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ</u>	<b>908</b>	ΟΧΙ	Μεταφέρεται στον Κωδ. 659-660
-			
<b><u>ΠΥΛΩΝΑΣ 2</u></b>			
ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	<b>910</b>	ΟΧΙ	<b>Δεν</b> μεταφέρεται στον Κωδ. 659-660 / Είναι μειωτικό της αξίας των παγίων
<u>ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ</u>	<b>911</b>	ΟΧΙ	Μεταφέρεται στον Κωδ. 659-660.
ΠΡΟΩΡΗ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΗΣΗ	<b>912</b>	ΟΧΙ	Μεταφέρεται στον Κωδ. 659-660 (*).
<b><u>ΑΛΙΕΙΣ</u></b>			
ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	<b>913</b>	ΟΧΙ	<b>Δεν</b> μεταφέρεται στον Κωδ. 659-660 / Είναι μειωτικό της αξίας των παγίων
<u>ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ</u>	<b>914</b>	ΟΧΙ	Μεταφέρεται στον Κωδ. 659-660

(\* ) Η κατηγορία της πρόωρης συνταξιοδότησης (κωδικός 912), αν και δεν προσμετράται στον προσδιορισμό του κέρδους, αντιμετωπίζεται φορολογικά όπως οι εισοδηματικές ενισχύσεις/επιδότησεις, δύναται δηλαδή να καλύπτει τεκμήρια και ως εκ τούτου αναγράφεται στους κωδικούς 659-660 του εντύπου Ε1. Για τα προηγούμενα έτη στο έγγραφο του Υπο. Οικονομικών 1081788/16-6-2015 οριζόταν ότι: «Στα πλαίσια εφαρμογής του νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013) που ισχύει για το φορολογικό έτος 2014 και επόμενα, σας γνωρίζουμε ότι η αποζημίωση για την πρόωρη παύση της γεωργικής δραστηριότητας, εντάσσεται στην κατηγορία εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις».



## **Ταξινόμηση των επιδοτήσεων του ΟΠΕΚΕΠΕ, στους Κωδικούς του πίνακα Ε, του Εντύπου Ε3.**

Ανωτέρω αναφέρουμε τους κωδικούς του πίνακα Ε «Στοιχεία επιδοτήσεων », του εντύπου Ε3. Δυστυχώς όμως δεν υπάρχει «επίσημη» αντιστοίχιση, των κωδικών αυτών με τους κωδικούς που εμφανίζονται στην « ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΕΦΟΡΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2016 », που εκδίδει ο ΟΠΕΚΕΠΕ.

Κατωτέρω προσπαθήσαμε να συγκεντρώσουμε και να ταξινομήσουμε τους κωδικούς ( αναφέρονται στην πρώτη στήλη της κατάστασης ), που εμφανίζονται στις «βεβαιώσεις» του ΟΠΕΚΕΠΕ.

### **ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ**

<b>[1]</b>	<b>Επιδοτήσεις συνδεδεμένες με την παραγωγή</b>	<b>(αφορά μέχρι και το 2013)</b>
<b>[2]</b>	<b>Επιδοτήσεις μη συνδεδεμένες με την παραγωγή</b>	<b>(αφορά μέχρι και το 2013)</b>
<b>[3]</b>	<b>Λοιπές αγροτικές επιδοτήσεις / ενισχύσεις</b>	<b>(Αφορά τα έτη 2014-2015)</b>
<b>[4]</b>	<b>Επιδοτήσεις για επενδυτικές δαπάνες</b>	<b>(Αφορά τα έτη 2014-2015)</b>
<b>[6]</b>	<b>Πυλώνας 1 - Βασική ενίσχυση</b>	<b>( Αφορά το 2016)</b>
<b>[7]</b>	<b>Πυλώνας 1 – Πράσινη ενίσχυση</b>	<b>( Αφορά το 2016)</b>
<b>[9]</b>	<b>Πυλώνας 1 – Επενδυτικές ενισχύσεις / επιδοτήσεις</b>	<b>( Αφορά το 2016)</b>
<b>[10]</b>	<b>Πυλώνας 1 – Λοιπές περιπτώσεις ενισχύσεων / επιδοτήσεων</b>	<b>( Αφορά το 2016)</b>
<b>[11]</b>	<b>Πυλώνας 2 – Επενδυτικές ενισχύσεις / επιδοτήσεις</b>	<b>( Αφορά το 2016)</b>
<b>[12]</b>	<b>Πυλώνας 2 – Εξισωτική αποζημίωση 2016</b>	<b>( Αφορά το 2016)</b>



### **ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗ ΚΩΔΙΚΩΝ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ ΚΑΤΑ ΕΤΟΣ**

#### **Μέχρι και το φορολογικό έτος 2013 (οικ. έτος 2014)**

- |            |                                        |
|------------|----------------------------------------|
| <b>[1]</b> | <b>Συνδεδεμένες με την παραγωγή</b>    |
| <b>[2]</b> | <b>Μη συνδεδεμένες με την παραγωγή</b> |

#### **Αφορά τα φορολογικά έτη 2014 και 2015**

- |            |                                                                               |
|------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| <b>[3]</b> | <b>Όλες οι επιδοτήσεις των ετών 2014, 2015 (η φορολογία είναι αθροιστικά)</b> |
| <b>[4]</b> | <b>Εκσυγχρονισμός των γεωργικών εκμεταλλεύσεων</b>                            |

Οι επιδοτήσεις που αφορούν έτη πριν από το 2016, δεν περιλαμβάνονται στο έτος 2016 και για τα ποσά αυτά, που τυχόν λήφθηκαν στο 2016, πρέπει να γίνουν οι αντίστοιχες τροποποιητικές δηλώσεις στα έτη που αφορούν.



### Φορολογικό έτος 2016 .

( Αντιστοιχίζουμε τους κωδικούς της « Βεβαίωσης» του ΟΠΕΚΕΠΕ, με τους κωδικούς του πίνακα Ε του εντύπου Ε3 )

[6]	<i>Βασική ενίσχυση έτους 2016</i>	<u>Κωδ. 901</u>
[7]	<i>Πρασίνισμα 2016</i>	<u>Κωδ. 902</u>
[9]	<i>Βελτίωση στην παραγωγή και εμπορία μελιού</i>	<u>Κωδ. 907</u>
[10]	<i>Νέοι γεωργοί 2016</i>	<u>Κωδ. 908</u>
[10]	<i>Αναδιάρθρωση αμπελώνων 2016 (*)</i>	<u>Κωδ. 911</u>
[11]	<i>Ανειλημμένες υποχρεώσεις Μ.121 (αγορά παγίου εξοπλισμού {η εν λόγω υποχρέωση αφορά αγορά παγίου μηχανολογικού εξοπλισμού}</i>	<u>Κωδ. 910</u>
[12]	<i>Εξισωτική αποζημίωση 2016</i>	<u>Κωδ. 911</u>

( \* ) Κατά την άποψή μας οι επιδοτήσεις, για αναδιάρθρωση αμπελώνα, είναι επί της ουσίας « επενδυτικές επιδοτήσεις». Σύμφωνα με την αριθ. 3714/110476/04-09-2014 ΥΑ «Αναδιάρθρωση και μετατροπή των αμπελουργικών εκτάσεων στην Ελλάδα [(άρθρο 46 Καν. (ΕΕ) 1308/2013]» (Β' 2443/15-09-2014), στόχος του προγράμματος είναι η ποιοτική βελτίωση του Ελληνικού αμπελώνα μέσω της υλοποίησης των ακόλουθων δράσεων: **1.** ποικιλιακή μετατροπή συμπεριλαμβανομένου του επανεμβολιασμού, **2.** μετεγκατάσταση αμπελώνα σε άλλη θέση, **3.** βελτίωση τεχνικών διαχείρισης. Τα κατ' αποκοπή ποσά που χορηγούνται στους παραγωγούς για την εκτέλεση των εξής δράσεων του προγράμματος : **α).** Εκρίζωση και προετοιμασία εδάφους-αναφύτευση (σύνολο) (συμπεριλαμβάνεται και η απώλεια εισοδήματος) **β).** Φύτευση αμπελώνων, **γ).**



**Επανεμβολιασμός** (συμπεριλαμβάνεται και η απώλεια εισοδήματος), **δ). Βελτίωση τεχνικών διαχείρισης.**



## **ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ.**

Στο σύνολό τους, εξακολουθούν να μην περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους (είναι δηλαδή αφορολόγητες).



## **ΚΟΙΝΗ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ**

### **ΝΟΜΙΚΟ-ΚΑΝΟΝΙΣΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ Κανονισμός (ΕΕ)1307/2013 για τις Άμεσες Ενισχύσεις και Κανονισμός (ΕΕ) 1305/2013 για την Αγροτική Ανάπτυξη**

Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1307/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 17ης Δεκεμβρίου 2013, περί θεσπίσεως κανόνων για άμεσες ενισχύσεις στους γεωργούς βάσει καθεστώτων στήριξης στο πλαίσιο της Κοινής γεωργικής πολιτικής και για την κατάργηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 637/2008 και του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 73/2009 του Συμβουλίου

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/el/TXT/?uri=CELEX%3A32013R1307>

Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1305/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 17ης Δεκεμβρίου 2013, για τη στήριξη της αγροτικής ανάπτυξης από το Ευρωπαϊκό Γεωργικό Ταμείο Αγροτικής Ανάπτυξης (ΕΓΤΑΑ) και την κατάργηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1698/2005 του Συμβουλίου

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/el/TXT/?uri=CELEX%3A32013R1305>

Η ΚΓΠ της περιόδου 2014-2020 διατηρεί τους δύο πυλώνες αλλά αυξάνει παράλληλα τους δεσμούς μεταξύ τους, προσφέροντας με τον τρόπο αυτό μια πληρέστερη και πιο ολοκληρωμένη αντιμετώπιση των ενισχύσεων στον τομέα αυτό. Συγκεκριμένα, θεσπίζει νέα μορφή οργάνωσης των άμεσων ενισχύσεων, η οποία είναι καλύτερα στοχοθετημένη, δικαιότερη και φιλικότερη προς το περιβάλλον. Ο κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1307/2013 παρέχει ενιαία νομική βάση και ολοκληρωμένο κώδικα για τις άμεσες ενισχύσεις στους γεωργούς και καταργεί συνεπώς τους κανονισμούς (ΕΚ) αριθ. 637/2008 και (ΕΚ) αριθ. 73/2009 του Συμβουλίου.

### **Ο πρώτος πυλώνας της κοινής γεωργικής πολιτικής (ΚΓΠ) — Άμεσες ενισχύσεις στους γεωργούς - κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1307/2013.**

Στηρίζει το εισόδημα των γεωργών και στήριξη για την τήρηση βιώσιμων γεωργικών πρακτικών, μέσω **καταβολής άμεσων ενισχύσεων**, υπό την προϋπόθεση ότι τηρούνται αυστηρά πρότυπα ασφάλειας των τροφίμων, προστασίας του

περιβάλλοντος, υγείας και καλής μεταχείρισης των ζώων. Οι πληρωμές αυτές χρηματοδοτούνται πλήρως από την Ε.Ε. .

### **1. Καθεστώς βασικής ενίσχυσης / απλοποιημένης ενίσχυσης βάσει της έκτασης (υποχρεωτικό για τα κράτη)**

#### **2. Πράσινη ενίσχυση**

Αντιπροσωπεύει το 30% του εθνικού κονδυλίου για τις άμεσες ενισχύσεις. Προκειμένου να καταστεί δυνατή η είσπραξη της πράσινης ενίσχυσης, πρέπει απαραίτητα να τηρούνται οι ορθές γεωργικές πρακτικές.

#### **3. Συνδεδεμένη στήριξη**

Για να αντισταθμιστούν οι όποιες επιζήμιες συνέπειες της «εσωτερικής σύγκλισης» σε τομείς ή περιοχές ιδιαίτερης ευαισθησίας, τα κράτη μέλη θα έχουν τη δυνατότητα να παρέχουν περιορισμένα ποσά «συνδεδεμένων» ενισχύσεων, δηλαδή ενισχύσεων που συνδέονται με την παραγωγή συγκεκριμένων προϊόντων. Εκτός από τη Βασική και την Πράσινη Ενίσχυση που προϋποθέτουν την ύπαρξη ή τη χορήγηση δικαιωμάτων, ο γεωργός ανάλογα με την καλλιέργεια ή τα ζώα που εκτρέφει, μπορεί να αιτηθεί τη χορήγηση ενισχύσεων που συνδέονται με το είδος της παραγωγής. Οι ενισχύσεις αυτές αφορούν τα ακόλουθα προϊόντα:

- Βαμβάκι
- Ρύζι
- Σκληρό Σίτο
- Θηλυκά Βοοειδή
- Βιομηχανική τομάτα
- Πορτοκάλια χυμοποίησης
- Αίγες και προβατίνες ορεινών και μειονεκτικών περιοχών
- Αίγες και προβατίνες πεδινών περιοχών
- Όσπρια ανθρώπινης κατανάλωσης
- Πρωτεϊνούχα κτηνοτροφικά ψυχανθή
- Σπόροι σποράς
- Σπαράγγια
- Μεταξοσκώληκες
- Ζαχαρότευτλα
- Ζώα που εκτρέφονται από γεωργούς που διέθεταν ειδικά δικαιώματα της προηγούμενης περιόδου και δεν δηλώνουν επιλέξιμες εκτάσεις
- Ροδάκινα προς χυμοποίηση

**4. Ενισχύσεις για γεωργούς Μικρών Νησιών Αιγαίου Πελάγους:** Οι γεωργοί που δραστηριοποιούνται στα νησιά του Αιγαίου Πελάγους, εκτός Κρήτης και Εύβοιας, μπορούν μέσω της Ε.Α.Ε. να αιτηθούν ενίσχυση για τις ακόλουθες καλλιέργειες:...

#### **5. Καθεστώς υπέρ των νέων γεωργών (υποχρεωτικό για τα κράτη)**

#### **6. Περιοχές με φυσικούς περιορισμούς (μειονεκτικές περιοχές) (προαιρετική ενίσχυση)**

Τα κράτη μέλη ή οι περιφέρειες τους μπορούν να χορηγήσουν πρόσθετη ενίσχυση ύψους έως 5% του εθνικού κονδυλίου για περιοχές που έχουν ταξινομηθεί ως υφιστάμενες φυσικούς περιορισμούς. Αυτό είναι προαιρετικό και δεν επηρεάζει τις διαθέσιμες εναλλακτικές λύσεις στα πλαίσια των κανόνων για την αγροτική ανάπτυξη.

**Κ.λ.π**

## Πυλώνας II της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής

Μέτρα αγροτικής ανάπτυξης: μέτρα που αποσκοπούν στην υποβοήθηση των γεωργών για να εκσυγχρονίσουν τις εκμεταλλεύσεις τους και να γίνουν πιο ανταγωνιστικοί, προστατεύοντας παράλληλα το περιβάλλον. Τα μέτρα αυτά διευκολύνουν τον εκσυγχρονισμό των γεωργικών εκμεταλλεύσεων.

Η πολιτική της Ευρωπαϊκής Ένωσης για την ενίσχυση της αγροτικής ανάπτυξης καθιερώθηκε ως ο δεύτερος πυλώνας της ΚΓΠ με την μεταρρύθμιση που έγινε γνωστή ως εκείνη του Θεματολογίου 2000. Χρηματοδοτείται δε από το Ευρωπαϊκό Γεωργικό Ταμείο Αγροτικής Ανάπτυξης (ΕΓΤΑΑ). ...

.....

### Εξισωτική Αποζημίωση

**13 “ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ ΣΕ ΠΕΡΙΟΧΕΣ ΠΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΖΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΦΥΣΙΚΑ Ή ΄ΑΛΛΑ ΕΙΔΙΚΑ ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ” του ΠΑΑ 2014-2020 (Εξισωτική Αποζημίωση).**

Κατ’ εξουσιοδότηση Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 807/2014 της **Επιτροπής για τη συμπλήρωση του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1305/2013** του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για τη στήριξη της αγροτικής ανάπτυξης από το Ευρωπαϊκό Γεωργικό Ταμείο Αγροτικής Ανάπτυξης (ΕΓΤΑΑ) και για τη θέσπιση μεταβατικών διατάξεων

- **Υπομέτρο 13.1: Χορήγηση αντισταθμιστικής ενίσχυσης σε ορεινές περιοχές.** Εφαρμόζεται σε όλες τις περιοχές που είναι χαρακτηρισμένες ως ορεινές με βάση την Οδηγία του Συμβουλίου 81/645/ΕΟΚ, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει
- **Υπομέτρο 13.2: Χορήγηση αντισταθμιστικής ενίσχυσης σε περιοχές με φυσικούς περιορισμούς, εκτός των ορεινών.** Εφαρμόζεται στις περιοχές που υπόκεινται σε φυσικούς περιορισμούς που προκαλούνται από δυσχερείς κλιματολογικές ή εδαφολογικές συνθήκες ή συνδυασμό τους, σύμφωνα με την παράγραφο 9του άρθρου 32 Καν (ΕΕ) 1305/2013.

**Σκοπός του Μέτρου** είναι η αντιστάθμιση του πρόσθετου κόστους ή/και του διαφυγόντος εισοδήματος που προκαλείται από την άσκηση της γεωργικής δραστηριότητας στις περιοχές αυτές.



**Επίσης από σχετικό έντυπο του ΟΠΕΚΕΠΕ ( Ιανουάριος 2016 ),  
προκύπτουν για το θέμα αυτό και οι εξής πληροφορίες :**

## Κανονισμός (ΕΕ)1307/2013 για τις Άμεσες Ενισχύσεις

### Καθεστώτα ενίσχυσης στην νέα ΚΑΠ - Εθνικές επιλογές

#### Βασική Ενίσχυση

- **3 περιφέρειες:** βοσκότοποι-αρόσιμες- μόνιμες καλλιέργειες (δενδρώνες – αμπελώνες)
- **Εθνικό Απόθεμα**
- **Μικροκαλλιεργητές**

#### Πράσινη Ενίσχυση

#### Νέοι Γεωργοί

#### Προαιρετική Συνδεδεμένη Ενίσχυση

#### Ειδική Ενίσχυση Βάμβακος

#### [Μέτρα νησιών Αιγαίου]

## Ποιος είναι ο Ενεργός Γεωργός;

Βασική προϋπόθεση για τη χορήγηση άμεσων ενισχύσεων σε γεωργό, είναι αυτός να πληροί, κάθε χρόνο, την **ιδιότητα του «ενεργού γεωργού»**.

- Για το πρώτο έτος χορήγησης δικαιωμάτων βασικής ενίσχυσης (2015), ισχύουν τα ακόλουθα:
  - Γεωργοί, οι οποίοι το 2014 έλαβαν άμεσες ενισχύσεις κάτω των 5.000 € **εξ' ορισμού θεωρούνται ενεργοί γεωργοί** χωρίς διενέργεια επιπλέον ελέγχων.
  - Γεωργοί, οι οποίοι το 2014 έλαβαν άμεσες ενισχύσεις άνω των 5.000 € **θεωρούνται ενεργοί γεωργοί**, εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 3 της υπ' αριθ. 104/7056 ΥΑ και αποδειχθεί ότι οι γεωργικές δραστηριότητες τους δεν είναι ασήμαντες, σε σύγκριση με τις αντίστοιχες εξωγεωργικές.

## Ενίσχυση για Νέους Γεωργούς: πρώτη φορά στον Πυλώνα I

**Ενεργοί γεωργοί που ενεργοποιούν ΔΒΕ**

**Ηλικίας έως και 40 ετών** (έτος γέννησης από το **1975** και μετά)

**Φυσικά πρόσωπα:** επικεφαλής γεωργικής εκμετάλλευσης για πρώτη φορά ή με εγκατάσταση εντός της **τελευταίας 5ετίας** από την πρώτη υποβολή αίτησης

**Νομικά πρόσωπα:** τουλάχιστον **ένα από τα φυσικά πρόσωπα** που συμμετέχουν στο κεφάλαιο ή στη διαχείριση του νομικού προσώπου, είναι νέος γεωργός

Η ενίσχυση χορηγείται για περίοδο **έως 5 ετών** με τη μορφή **αύξησης κατά 25% της αξίας των ενεργοποιηθέντων ΔΒΕ**

## Σύγκριση καθεστώτος Νέων Γεωργών Πυλώνα I και Πυλώνα II

ΠΥΛΩΝΑΣ I (Κανονισμός (ΕΕ) 1307/2013)	ΠΥΛΩΝΑΣ II (Κανονισμός (ΕΕ) 1305/2013)
Υποχρεωτικό καθεστώς	Προαιρετικό μέτρο
Χρηματοδότηση: έως 2% του εθνικού φακέλου	Δεν υπάρχει όριο στον προϋπολογισμό
Ηλικία έως και 40 ετών κατά το έτος υποβολής της αίτησης	Ηλικία έως και 40 ετών κατά το έτος υποβολής της αίτησης
Ενεργός γεωργός	Ενεργός γεωργός εντός 18 μηνών από την ημερομηνία εγκατάστασης
Να δικαιούται βασική ενίσχυση	Επαρκής επαγγελματική ικανότητα και υποβολή επιχειρηματικού σχεδίου
Εγκαθίσταται για πρώτη φορά ως αρχηγός της εκμετάλλευσης ή έχει ήδη εγκατασταθεί κατά τη διάρκεια των 5 ετών που προηγείται της αίτησης	Εγκαθίσταται για πρώτη φορά ως αρχηγός της εκμετάλλευσης
Πληρωμή για περίοδο που δεν υπερβαίνει τα πέντε έτη	Κατ' αποκοπή πληρωμή σε τουλάχιστον δύο δόσεις μέσα στην πενταετία
Ετήσια χορήγηση ενίσχυσης ποσού που αντιστοιχεί στο 25% της μέσης αξίας των ενεργοποιηθέντων δικαιωμάτων ενίσχυσης	Ανώτατο ποσό ενίσχυσης τα 70.000€
Χορηγείται και σε Νομικά Πρόσωπα	Χορηγείται και σε Νομικά Πρόσωπα

## Προαιρετική Συνδεδεμένη Ενίσχυση Τομείς συνδεδεμένων ενισχύσεων βάσει έκτασης [Εθνικές επιλογές]

Ρύζι	Σκληρός Σίτος
Πορτοκάλια χυμ/σης	Ροδάκινα χυμ/σης
Όσπρια βρώσιμα	Πρωτεϊνούχα κτην/κά ψυχανθή
Σποροπαραγωγή	Τομάτα βιομηχανική
Σπαράγγια	Ζαχαρότευτλα

**+ Ειδική ενίσχυση στο  
βαμβάκι**

## Τομείς συνδεδεμένων ενισχύσεων ανά μονάδα ζωικού κεφαλαίου

Βόειο κρέας
Πρόβειο και αίγιο κρέας (ορεινών /μειονεκτικών & πεδινών περιοχών)
Διατήρηση ζωικού κεφαλαίου (βοοειδή-αιγοπρόβατα) γεωργών χωρίς γη το 2015 με ειδικά δικαιώματα το 2014
Μεταξοσκώληκες



## **ΑΛΙΕΙΣ : ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ & Φ.Π.Α**

### **Φορολογική αντιμετώπιση εσόδων από την παραγωγή αλιευτικών προϊόντων**

Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦΑ 1115073 ΕΞ 2016

**Φορολογική αντιμετώπιση εσόδων από την παραγωγή αλιευτικών προϊόντων**

Αθήνα, 26 / 07 / 2016

Σχετ. Το από 12.7.2016 ερώτημά σας.

Σχετικά με το ανωτέρω θέμα, και όσον αφορά στις αρμοδιότητες της υπηρεσίας μας, σας ενημερώνουμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του [αρ. 21](#) του [4172/2013](#) 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.

2. Κατ' εφαρμογή του νέου Κ.Φ.Ε. (ν. [4172/2013](#)) από 01.01.2014, όσοι αποκτούν εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται ή όχι από την τήρηση βιβλίων που προβλέπονται στην κείμενη νομοθεσία και την ένταξη τους ή όχι στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., **προσδιορίζουν τα ακαθάριστα έσοδα και τα κέρδη τους λογιστικά (με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία) και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21 έως και 28 του νέου Κ.Φ.Ε.** Επιπρόσθετα, με την [ΠΟΛ.1041/4.2.2015](#) έχει διευκρινιστεί ότι οι ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα που δεν είναι υπόχρεοι και δεν τηρούν βιβλία θα προσδιορίζουν τα κέρδη τους με βάση τα δεδομένα των φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία, δηλαδή με λογιστικό τρόπο, και οφείλουν να τηρούν και να διαφυλάσσουν τα στοιχεία αυτά, έως το χρόνο παραγραφής.

3. Στην ίδια εγκύκλιο ορίζεται ότι σε περίπτωση που αγρότες, μη υπόχρεοι σε έκδοση στοιχείων, έχουν πραγματοποιήσει και λιανικές πωλήσεις, προσθέτουν στα ακαθάριστα έσοδά τους και τις πωλήσεις αυτές που αποδεικνύονται είτε με απλές αποδείξεις είσπραξης, είτε με οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο μέσο.

4. Διευκρινίζεται τέλος ότι η ανωτέρω διάταξη του [άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#) δεν έχει υποστεί καμία τροποποίηση/κατάργηση όσον αφορά στις δραστηριότητες που στοιχειοθετούν την αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα για τον Κ.Φ.Ε.

**Επίσης διευκρινίζεται ότι οι ανωτέρω διατάξεις δεν κάνουν καμία διάκριση για τον αριθμό των κώρων των αλιευτικών σκαφών. Κάθε συναλλαγή που αποφέρει έσοδα από την παραγωγή αλιευτικών προϊόντων, προσδιορίζει εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του [αρ. 21](#) του ν. [4172/2013](#).**

.....

## Η φορολόγηση του εισοδήματος από αλιεύματα αλιευτικών σκαφών ολικής χωρητικότητας μέχρι 10 κόρους Κωνσταντίνος Δημ. Γραβιάς.

Η αδάμαστη πολυνομία και οι αλληλοσυγκρουόμενες φορολογικές διατάξεις δεν είναι κάτι πρωτόγνωρο στο φορολογικό γίγνεσθαι της χώρας μας. Πολλές φορές καλούμαστε να εφαρμόσουμε ασαφείς διατάξεις ή προσπαθούμε να ερμηνεύσουμε κακογραμμένα νομικά κείμενα που δημιουργούν απίστευτη σύγχυση. Σε όλο αυτό το κομφούζιο των διάσπαρτων διατάξεων, των ασαφειών και του ευμετάβλητου τοπίου, το αρμόδιο υπουργείο πολλές φορές αντί να ξεκαθαρίζει τα πράγματα τα θολώνει ακόμη περισσότερο, ενισχύοντας έτσι το κλίμα αβεβαιότητας των πολιτών και των επαγγελματιών. Δεν είναι λίγες οι φορές που το μοναδικό αποκούμπι των φορολογουμένων απέναντι στις αγκυλώσεις και τον παραλογισμό της Διοίκησης είναι τα δικαστήρια της χώρας στα οποία σύρονται για να βρουν το δίκιο τους έπειτα από πολλά χρόνια.

Ένα ακόμη ζήτημα που αναδεικνύει το δαιδαλώδες νομικό πλαίσιο που διέπει τη φορολογία μας, αλλά και την περίεργη στάση που τηρεί συχνά το υπουργείο Οικονομικών είναι αυτό της φορολόγησης του εισοδήματος **από αλιεύματα αλιευτικών σκαφών, ολικής χωρητικότητας μέχρι 10 κόρους.**

Όπως είναι γνωστό με την εγκύκλιο [ΠΟΛ.1035/18.3.2016](#) έγινε δεκτή από τον αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών η γνωμοδότηση [47/2015](#) του Ν.Σ.Κ. της Α' τακτικής ολομέλειας του Ν.Σ.Κ. σχετικά με τη φορολόγηση του εισοδήματος από αλιεύματα αλιευτικών σκαφών, ολικής χωρητικότητας μέχρι 10 κόρους. Με την γνωμοδότηση αυτή έγιναν δεκτά τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τη γνωμοδότηση αυτή, το εισόδημα από αλιεύματα αλιευτικών σκαφών, ολικής χωρητικότητας μέχρι 10 κόρους, φορολογείται βάσει των περί φορολογίας πλοίων διατάξεων του ν. [27/1975](#) και όχι ως εισόδημα από γεωργική επιχείρηση, κατά τις διατάξεις των [άρθρων 40](#) και [42](#) του ν. [2238/1994](#).
2. Συνεπώς το εισόδημα από αλιεύματα αλιευτικών σκαφών ολικής χωρητικότητας μέχρι 10 κόρους φορολογείται βάσει των διατάξεων του ν. [27/1975](#) και ειδικότερα με βάση τις διατάξεις του [άρθρου 12](#) του νόμου αυτού, (Φορολογία πλοίων δεύτερης κατηγορίας) και όχι με βάση τις διατάξεις των [άρθρων 40](#) και [42](#) του ν. [2238/1994](#) (παλαιού ΚΦΕ) οι οποίες ίσχυαν μέχρι 31.12.2013.

Από τα ανωτέρω προκύπτει εναργώς ότι, **το εισόδημα από αλιεύματα αλιευτικών σκαφών, ολικής χωρητικότητας μέχρι 10 κόρους, φορολογείται βάσει των περί φορολογίας πλοίων διατάξεων του ν. [27/1975](#) και όχι ως εισόδημα από γεωργική επιχείρηση**, κατά τις διατάξεις των [άρθρων 40](#) και [42](#) του ν. [2238/1994](#). Δηλαδή, μέχρι και την 31/12/2013 δεν έπρεπε να φορολογούνται τα εν λόγω εισοδήματα βάσει των διατάξεων του ν. [2238/1994](#), αλλά βάσει των διατάξεων του ν. [27/1975](#) και ειδικότερα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 12 του νόμου αυτού<sup>1</sup>.

Από την έναρξη ισχύος του νέου κώδικα φορολογίας εισοδήματος (ν. [4172/2013](#)), ήτοι από 1.1.2014 και μετά, το υπ. Οικονομικών δεν είχε πάρει γραπτή θέση σχετικά με τη φορολογική αντιμετώπιση του εισοδήματος αυτού για τα φορολογικά έτη 2014 και μετά, με αποτέλεσμα να δημιουργηθεί σύγχυση σε όσους δραστηριοποιούνται στο χώρο αυτό, αλλά κυρίως στους συναδέλφους λογιστές-φοροτεχνικούς που έπρεπε να διαχειριστούν την όλη κατάσταση και φυσικά να υποβάλουν τις σχετικές δηλώσεις εισοδήματος. Το αποτέλεσμα της απουσίας της επίσημης γραπτής θέσης της Διοίκησης —αναφορικά με το τι ισχύει από 1.1.2014 και μετά— για το μείζον αυτό



θέμα ήταν να ακολουθηθούν οι προφορικές απαντήσεις που δίνονταν από τα αρμόδια στελέχη του υπ. Οικ., σύμφωνα με τις οποίες έπρεπε να φορολογηθούν βάσει των γενικών διατάξεων, παρόλο που αυτή η θέση ήταν αντίθετη —όπως προκύπτει— από τις διατάξεις του ν. [27/1975](#). Παράλληλα υπήρξαν μεγάλες δυσκολίες κατά τη συμπλήρωση και ηλεκτρονική αποστολή των εντύπων Ε3 και Ε1 για τις επιχειρήσεις αυτές γεγονός που δημιούργησε μεγαλύτερη ταλαιπωρία.

Εσχάτως, το υπ. Οικονομικών μέσω μιας ατομικής απάντησης σε ερώτημα φορολογούμενου τοποθετήθηκε ως εξής αναφορικά με το θέμα: *«Κάθε συναλλαγή που αποφέρει έσοδα από την παραγωγή αλιευτικών προϊόντων, προσδιορίζει εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του [αρ. 21](#) του ν. [4172/2013](#)»*. Μάλιστα, στη σχετική απάντηση αναφέρεται σε έσοδα από παραγωγή αλιευτικών προϊόντων. **Άραγε η αλίευση θεωρείται παραγωγή κι αν ναι από πότε; Παράγεται κάποιο προϊόν όταν κάποιος απλώς ψαρεύει με τη χρήση των ανωτέρω σκαφών;**

Κατά την προσωπική μου άποψη και μετά τη ψήφιση του νέου Κ.Φ.Ε. (ν. [4172/2013](#)) εξακολουθεί να ισχύει ο τρόπος φορολόγησης του εισοδήματος **από αλιεύματα αλιευτικών σκαφών**, ολικής χωρητικότητας μέχρι 10 κόρους βάσει των διατάξεων του ν. [27/1975](#) διότι ως ειδικότερες κατισχύουν. Στο συμπέρασμα αυτό οδηγήθηκα από τη μελέτη του σκεπτικού της γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ., το οποίο δεν αφήνει περιθώρια για αμφισβήτηση, παρόλο που η απάντηση που δίνεται δεν αφορά στον ν. [4172/2013](#), αλλά στον ν. [2238/1994](#)<sup>2</sup>.

Βέβαια, η φορολόγηση αυτών των αλιευτικών σκαφών βάσει του ν. [27/1975](#) θα είχε ως αποτέλεσμα μια σειρά αλλαγών για τους υπόχρεους αυτούς (πχ μεταφορά στη Δ.Ο.Υ. Πλοίων, κ.λπ.) που έτσι όπως είναι η υφιστάμενη οργάνωση θα δημιουργούσε προβλήματα καθημερινότητας. Όμως, τα προβλήματα αυτά θα έπρεπε να τα λύσει το αρμόδιο υπουργείο, γιατί όπως είχε αναφέρει και μία σημαντική [απόφαση του Σ.τ.Ε.](#) (σ.σ. για διαφορετικό θέμα από αυτό που σχολιάζουμε σήμερα), *«το σύστημα αυτό θα πρέπει αντιθέτως να προσαρμόζεται στους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας και να εξυπηρετεί τις ανάγκες της ορθής εφαρμογής της και όχι η εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας να προσαρμόζεται στις δυνατότητες του συστήματος»*.

[1] Αξίζει να σημειωθεί ότι, όπως αναφέρεται και στη γνωμοδότηση 47/2015, με την με αριθμ. 1043731/986/ΠΟΛ.1120/Α0012/[ΠΟΛ.1120/9.4.1996](#) υπουργική απόφαση, που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του [άρθρου 42](#) του ν. [2238/1994](#), θεωρήθηκε ως γεωργικό το εισόδημα από αλιεύματα αλιευτικών σκαφών και τρατών, ολικής χωρητικότητας μέχρι 10 κόρους και καθορίστηκε -το πρώτον- καθαρό εισόδημα ανά κόρο των σκαφών αυτών, ως μη υπαγομένων στις διατάξεις περί φορολογίας πλοίων, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. [27/1975](#), και τούτο, *παρόλο που, με την με αριθμ. 32/1975 εγκύκλιο του Υπουργού Οικονομικών, είχε διευκρινιστεί ότι, σύμφωνα με την [παρ. 3 του άρθρου 1](#) του ν. [27/1975](#), στις ρυθμίσεις του νόμου αυτού, ως ειδικότερες, περιλαμβάνονται και τα πλοία, εφόσον ειδικώς δεν ορίζεται άλλως, επομένως και τα σκάφη χωρητικότητας μέχρι δέκα (10) κόρων, τα οποία, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 του νόμου 3816/1958 «Κώδικας Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου», δεν θεωρούνται πλοία.*

[2] «[...] 1. Ο ν. [27/1975](#) διατήρησε το ιδιάζον σύστημα φορολόγησης των ελληνικών εμπορικών πλοίων, που είχε κατ' αρχάς θεσπιστεί με το ν. 1880/1951. Ο συνταγματικός νομοθέτης - Σ. 1975 άρθρο 107 παρ.1 εδ. δεύτερο, προσέδωσε αυξημένη τυπική ισχύ στις διατάξεις του, που αφορούν το ως άνω ιδιάζον σύστημα φορολόγησης. Κατά τη ρητή διατύπωση του άρθρου 2 παρ. 1 του νόμου αυτού, η

πρόσοδος, την οποία αποκτά ο πλοιοκτήτης (υποκείμενο του φόρου), από την καθ' οιονδήποτε τρόπο εκμετάλλευση του πλοίου (αντικείμενο του φόρου), φορολογείται μόνον βάσει των διατάξεων αυτών, εξαντλούμενης, με τη φορολόγηση αυτή, κάθε υποχρέωσης του από τον σχετικό φόρο εισοδήματος. Ειδικότερα, όταν η εκμετάλλευση του πλοίου συνίσταται σε αλιευτική δραστηριότητα του πλοιοκτήτη, η πρόσοδος την οποία αυτός αποκτά από την διάθεση του αλιεύματος, φορολογείται μόνο βάσει των εν λόγω διατάξεων περί φορολογίας πλοίων και όχι ως εισόδημα από γεωργική επιχείρηση, κατά την προπαρατεθείσα διάταξη της [παρ. 1 του άρθρου 40](#) του νόμου [2238/1994](#) (ΣτΕ 2989/1997, Ολομ. ΝΣΚ 328/1980).

Από την ιδιάζουσα αυτή φορολόγηση δεν καλύπτεται, σύμφωνα με τη διάταξη της [παρ.3 του άρθρου 2](#) του ν.[27/1975](#), το εισόδημα που αποκτάται από την άσκηση άλλων, εκτός από την εκμετάλλευση του πλοίου, επιχειρήσεων (ΣτΕ 2989/1997, Δ.Πρ.Ηρακλ. 388/1980).

Περαιτέρω, στην ειδική φορολόγηση που ο ν. [27/1975](#) εισάγει υπάγονται τα πλοία, στα οποία περιλαμβάνονται, εκτός από τα μηχανοκίνητα πλοία, και τα ιστιοφόρα και τα πλοιάρια γενικώς ([άρθρο 1, παρ.1](#) και [3](#), και [άρθρο 3](#) ν. [27/1975](#)), αλλά και άλλα, όπως τα πλωτά γεωτρύπανα, τα οποία δεν είναι πλοία κατά τις διατάξεις του Κ.Ι.Ν.Δ. 2. Γίνεται δεκτό (Ολομ. ΝΣΚ 328/1980), ότι από καμία διάταξη του ν. [27/1975](#) δεν προκύπτει ότι ο νόμος αυτός, για τον καθορισμό της έννοιας του πλοίου, αναφέρεται στο άρθρο 1 παρ.1 του Κ.Ι.Ν.Δ., όπου, ως απαραίτητο στοιχείο της έννοιας του «πλοίου», ορίζεται η αυτοδύναμη κίνηση του σκάφους στη θάλασσα και η χωρητικότητα αυτού τουλάχιστον δέκα κόρων, αν μάλιστα ληφθεί υπόψη ότι κατά τον μεταγενέστερο και εγγύτερο προς το ν.[27/1975](#) Κώδικα Δημοσίου Ναυτικού Δικαίου δεν αποτελεί αναγκαίο στοιχείο της έννοιας του πλοίου ούτε η συγκεκριμένη χωρητικότητά του, ούτε η αυτοδύναμη κίνηση αυτού.

3. Άλλωστε, κατά ρητή διατύπωση του [άρθρου 17](#) του ν.[27/1975](#), για πλοία ολικής χωρητικότητας μέχρι και είκοσι (20) κόρων, με εξαίρεση εκείνα που υπάγονται στο ν. 438/1976, ο οφειλόμενος φόρος αμελείται και δεν ενεργείται βεβαίωση του φόρου αυτού.

4. Σημειωτέον, ότι στις [παρ. 13](#) και [14 του άρθρου 72](#) του ισχύοντος Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.[4172/2013](#), ΦΕΚ Α' 167), που ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται μετά την 1-1-2014, προβλέφθηκε ότι:

«13. Οι διατάξεις που διέπουν τη φορολογία των ναυτιλιακών επιχειρήσεων και των συνδεομένων φυσικών προσώπων μόνο σε σχέση με το εισόδημα που απορρέει από τις επιχειρήσεις αυτές δεν θίγονται από τις διατάξεις του παρόντος Κώδικα. 14. Οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 4 του παρόντος Κώδικα (σημ: περί φορολογικής κατοικίας) δεν εφαρμόζονται για τις εταιρείες που έχουν συσταθεί και λειτουργούν σύμφωνα με το ν. [27/1975](#) και το ν.δ. 2687/1953» [...].»

<https://www.taxheaven.gr>

.....

**Αριθ. πρωτ.: Δ15Α 1039280 ΕΞ 2015/ 23.3.2015**

**Παροχή πληροφοριών σχετικά με αλιείς στα ελληνικά χωρικά ύδατα**

Αθήνα, 23/3/2015

ΣΧΕΤ: Το με αρ. φακέλου 520/2014 έγγραφό σας.

Απαντώντας στο ως άνω σχετικό έγγραφό σας το οποίο περιήλθε στο Τμήμα μας με το Γ.Δ.Φ.Δ. 1005391/14-1-2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών, αναφορικά με τις υποχρεώσεις αλιέων στα ελληνικά χωρικά ύδατα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 13](#) του ν. [4174/2013](#) ο οποίος ισχύει από 1-1-2014, κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.

**Με την απόφαση [ΠΟΛ.1320/30.12.1998](#), οι επιχειρήσεις παράκτιας αλιείας και σπογγαλιείας οι οποίες εκμεταλλεύονται σκάφη μήκους μέχρι 12 μέτρων, και υπάγονται στο ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς Φ.Π.Α., απαλλάσσονται για τη δραστηριότητά τους αυτή από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, με εξαίρεση το δελτίο αποστολής.**

Περαιτέρω, με το [Δ15Β 1049808 ΕΞ 20.3.2014](#) έγγραφό μας, διευκρινίστηκε ότι από 1-1-2014 οι αλιείς του ειδικού καθεστώτος του [άρθρου 40](#) του Κώδικα Φ.Π.Α. ν. [2859/2000](#)), έχουν αντιμετωπιστεί κατ' ανάλογο τρόπο με τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., και δεν υποχρεούνται στην έκδοση συνοδευτικού εγγράφου για την παρακολούθηση των μη τιμολογηθέντων προϊόντων τους.

Από 1/1/2015, ισχύει ο νόμος [4308/2014](#) «Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις», με τις διατάξεις του οποίου καταργείται ρητά κάθε άλλη διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία που έχει εκδοθεί βάσει των καταργούμενων διατάξεων ή του προϊσχύοντος [Π.Δ. 186/1992](#), οπότε η απόφαση [ΠΟΛ.1320/30.12.1998](#) ισχύει μέχρι 31-12-2014 ως προς τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ([Π.Δ. 186/1992](#)). Με την καθιέρωση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, επέρχονται ορισμένες διαφοροποιήσεις ως προς την έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών και την τήρηση βιβλίων από ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων. **Σύμφωνα με τον παραπάνω νόμο, οι αλιείς που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του [άρθρου 40](#) του Κώδικα Φ.Π.Α., είναι υπόχρεοι σε τήρηση λογιστικών βιβλίων και στην έκδοση στοιχείων.**

Περαιτέρω με τις αποφάσεις [ΠΟΛ.1002/31.12.2014](#) και [ΠΟΛ.1007/9.1.2015](#), από το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής, οι πολύ μικρές οντότητες της [παραγράφου 2γ του άρθρου 1](#) του ν. [4308/2014](#), που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 40](#) του ν. [2859/2000](#), μεταξύ των οποίων και οι αλιείς της παράκτιας αλιείας, **απαλλάσσονται από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών αποδείξεων μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (ΦΗΜ) και από την ενημέρωση των βιβλίων.**

Ενόψει των ανωτέρω, μέχρι τις 31-12-2014, οι αλιείς οι οποίοι πωλούν αλιεύματα από τα σκάφη τους, καθώς και από τους χώρους εκφόρτωσης αυτών, και υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του [άρθρου 40](#) του Κώδικα Φ.Π.Α., δεν υποχρεούνταν σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, με δυνατότητα να μην ενημερώνουν τα βιβλία τους και να μην εκδίδουν αποδείξεις μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, αλλά χειρόγραφες (αθεώρητες) αποδείξεις λιανικής πώλησης.

.....

## **ΠΟΛ.1010/9.1.2015**

**Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής ΦΠΑ του άρθρου 40 του Κώδικα ΦΠΑ - (ΦΕΚ Β' 139/22-01-2015)**

1. Οι αποφάσεις (α) ΑΥΟ 1145336/6602/140/Ε0014/[ΠΟΛ.1320/30.12.1998](#), όπως τροποποιήθηκε με την ΑΥΟ 1117146/7150/756/0014/[ΠΟΛ.1380/21.12.2001](#), (β) ΑΥΟΟ 1035360/2772/434/Β0014/[ΠΟΛ.1065/4.4.2007](#), όπως τροποποιήθηκε με την ΑΥΟΟ 1060383/5066/741/Β0014/[ΠΟΛ.1085/15.6.2007](#) και (γ) ΑΥΟΟ 1082341/5668/657/Β0014/[ΠΟΛ.1114/30.7.2008](#), για την εφαρμογή ειδικού κατ' αποκοπή καθεστώτος απόδοσης του ΦΠΑ, σύμφωνα με το [άρθρο 40](#) του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. [2859/2000](#)), από

**(α) τους εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας, μήκους μέχρι δώδεκα (12) μέτρων μεταξύ καθέτων, και τους σπογγαλιείς,**

**(β) τους εκμεταλλευτές σκαφών στη λίμνη Ιωαννίνων και**

**(γ) τους εκμεταλλευτές ιππήλατων οχημάτων, αντίστοιχα, συνεχίζουν να ισχύουν για θέματα που αφορούν το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, κατά το μέρος που δεν τροποποιούνται με την παρούσα.**

2. Τα κατ' αποκοπή ποσά που οφείλονται ετησίως, σύμφωνα με τις αποφάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 της παρούσας, καταβάλλονται σε δύο ισόποσες δόσεις με την υποβολή δήλωσης ΦΠΑ ανά ημερολογιακό εξάμηνο, με προθεσμία υποβολής και καταβολής του φόρου μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί το εξάμηνο, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 38](#) του Κώδικα ΦΠΑ, όπως ισχύει.

3. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της ανωτέρω δήλωσης ή εκπρόθεσμης καταβολής του οφειλόμενου φόρου, επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν. [4174/2013](#) (ΚΦΔ).

4. Σε περίπτωση παράλληλης άσκησης άλλης δραστηριότητας, υποβάλλονται τόσο οι δηλώσεις ΦΠΑ που αφορούν το κατ' αποκοπή καθεστώς για κάθε εξάμηνο, όσο και οι δηλώσεις ΦΠΑ που αφορούν την άλλη δραστηριότητα.

5. Η απόφαση αυτή, η οποία ισχύει για πράξεις που πραγματοποιούνται από 01.01.2015 και εφεξής, να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.



## **ΠΟΛ.1037/2017**

**Απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος των αλιέων ειδικού κατ' αποκοπή καθεστώτος ΦΠΑ, κατά τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ (09/03/2017)**

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί στην Υπηρεσία μας, σχετικά με την επιβολή τέλους επιτηδεύματος στους αλιείς ειδικού κατ' αποκοπή καθεστώτος ΦΠΑ, σας γνωρίζουμε τα κατωτέρω:

1. Με τις 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. Με την Απόφαση ΥΠΟΙΚ- [ΠΟΛ.1320/30.12.1998](#), απαλλάσσονταν από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων οι επιχειρήσεις παράκτιας αλιείας και σπογγαλιείας που εκμεταλλεύονται σκάφη μέχρι 12 μέτρα μήκος και υπάγονται στο ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς ΦΠΑ. Με τις [ΠΟΛ.1167/2.8.2011](#) ΑΥΟ και [ΠΟΛ.1206/16.9.2014](#) εγκύκλιο ΓΓΔΕ, απαλλάσσονται, ως μη υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ και οι συμπλοιοκτησίες παράκτιας αλιείας και σπογγαλιείας που εκμεταλλεύονται σκάφη ως 12 μέτρα αντίστοιχα.

3. Με την καθιέρωση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ν. [4308/2014](#)), από 01/01/2015, επήλθαν ορισμένες διαφοροποιήσεις ως προς την τήρηση βιβλίων από ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων και καταργήθηκε ρητά κάθε άλλη διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία που έχει εκδοθεί βάσει των καταργούμενων διατάξεων ή του προϊσχύοντος [Π.Δ. 186/1992](#). Συνεπώς, η Απόφαση ΥΠΟΙΚ - [ΠΟΛ.1320/30.12.1998](#), έπαψε να ισχύει μετά την 31-12-2014 ως προς τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, οι αλιείς που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής ΦΠΑ του [άρθρου 40](#) του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. [2859/2000](#)), από 01/01/2015 και μετά, είναι πλέον υπόχρεοι σε τήρηση λογιστικών βιβλίων και στην έκδοση στοιχείων, ενώ με το άρθρο 2 της Απόφασης ΓΓΔΕ - [ΠΟΛ.1007/9.1.2015](#), απαλλάσσονται μόνο από την ενημέρωση λογιστικών αρχείων (βιβλία) και με την Απόφαση ΓΓΔΕ - [ΠΟΛ.1002/31.12.2014](#) απαλλάσσονται από τη χρήση ΦΗΜ για την έκδοση αποδείξεων λιανικής.

5. Με την εγκύκλιο [ΠΟΛ.1053/17.2.2014](#) διευκρινίστηκε ότι, για τις ανάγκες εφαρμογής των διατάξεων της [παραγρ. 3 του άρθρου 31](#) του ν. [3986/2011](#) και όσον αφορά στην εξαίρεση από το τέλος επιτηδεύματος, για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ που θα τηρήσουν βιβλία και θα ενταχτούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για πρώτη φορά, η ημερομηνία μεταβολής θεωρείται ως πρώτη έναρξη και από την ημερομηνία αυτή και για τα επόμενα πέντε (5) έτη, θα εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος.

6. Κατ' ανάλογη εφαρμογή των ανωτέρω και για τους αλιείς του ειδικού κατ' αποκοπή καθεστώτος ΦΠΑ, που πραγματοποίησαν μεταβολή και από 01/01/2015 τηρούν υποχρεωτικά βιβλία και εκδίδουν στοιχεία, έστω κι αν απαλλάχτηκαν από την ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων), η ημερομηνία μεταβολής (01/01/2015) θεωρείται για την δραστηριότητα αυτή ως ημερομηνία πρώτης έναρξης, για την εφαρμογή των υπόψη διατάξεων και από την ημερομηνία αυτή και για τα επόμενα πέντε (5) έτη θα εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος.

7. Τέλος, επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του προτελευταίου και τελευταίου εδαφίου της [παρ. 3 του άρθ. 31](#) του ν. [3986/2011](#) (παρ. 1 του παρόντος), εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος οι αλιείς του ειδικού κατ' αποκοπή καθεστώτος ΦΠΑ που έχουν κλείσει το 62ο έτος της ηλικίας τους.



## ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΕΣΟΔΑ

- 1. Τιμολόγια πώλησης:** τα εκδίδουν οι αγρότες του κανονικού καθεστώτος προς τους πελάτες – αγοραστές των προϊόντων τους.
- 2. Τιμολόγια αγοράς:** τα εκδίδουν οι επιχειρήσεις οι οποίες αγοράζουν προϊόντα από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος.
- 3. Αποδείξεις λιανικής και "Ζ" ταμειακής μηχανής:** οι παραγωγοί αγρότες (και του ειδικού και του κανονικού καθεστώτος), προκειμένου να διαθέσουν τα προϊόντα παραγωγής τους στις λαϊκές αγορές, χρησιμοποιούν φορολογική ταμειακή μηχανή. Στην περίπτωση που η παραγωγή τους διατίθεται εξ ολοκλήρου με τον τρόπο αυτό, το σύνολο των «Ζ» είναι ο τζίρος τους, σε περίπτωση που μέρος της παραγωγής τους διατίθεται χονδρικώς σε εμπόρους, τότε αυτές αθροίζονται με το σύνολο από τις λιανικές πωλήσεις κι όλες μαζί αποτελούν το τζίρο του κάθε έτους.
- 4. Εκκαθαρίσεις για λογαριασμό αγροτών από συνεταιρισμούς, ομάδες παραγωγών κλπ:** Σε κάθε περίπτωση (είτε πρόκειται για αγρότη του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος), οι εκκαθαρίσεις εκδίδονται από το Συνεταιρισμό ή την ομάδα παραγωγών, προς τα μέλη τους και αποτελεί το παραστατικό πώλησης για όλους. Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος, μαζί με τα τιμολόγια αγοράς θα τα καταθέσει για επιστροφή ΦΠΑ στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.
- 5. Τιμολόγιο «αυτοτιμολόγησης»,** που εκδίδει ο αγοραστής για λογαριασμό του αγρότη: Αφορά τους αγρότες του κανονικού καθεστώτος. Δίδεται το δικαίωμα στον αγοραστή να εκδώσει τιμολόγιο για λογαριασμό του αγρότη – παραγωγού – πωλητή, αντί να περιμένει να εκδώσει ο αγρότης τιμολόγιο πώλησης. Το τιμολόγιο αυτοτιμολόγησης έχει την ίδια ακριβώς χρήση με το τιμολόγιο πώλησης που εκδίδει ο αγρότης.

### ΠΡΟΣΟΧΗ :

Επίσης από το «ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΕΡΩΤΗΣΕΩΝ – ΑΠΑΝΤΗΣΕΩΝ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ( Απρίλιος 2016 )» ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ, προκύπτουν τα εξής :

**11. Κατά τη διαδικασία της αυτοτιμολόγησης ή της ανάθεσης τιμολόγησης σε τρίτο πρόσωπο, απαιτείται, ως προϋπόθεση, η ύπαρξη έγγραφης συμφωνίας;**

*Δεν απαιτείται ως προϋπόθεση, η κατάρτιση έγγραφης συμφωνίας, καθώς και η κατάθεση αυτής, πριν από την έκδοση του πρώτου τιμολογίου, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του υπόχρεου, για λογαριασμό του οποίου ο πελάτης ή τρίτος εκδίδει τιμολόγια, αρκεί η ύπαρξη, πριν από την έκδοση του πρώτου τιμολογίου, συμφωνίας μεταξύ τους, η οποία μπορεί να αποδεικνύεται με*

οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο (π.χ. ενδεικτικά ανταλλαγή e-mail, επιστολών κ.λπ.).

6. **Τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, για υπηρεσίες που παρείχατε:** Τα Τ.Π.Υ. τα εκδίδουν οι αγρότες οι οποίοι με τα μηχανήματά τους παρέχουν υπηρεσίες σε άλλους αγρότες, π.χ. όργωμα, σπορά, ψεκασμό, συλλογή βάμβακος, συλλογή τομάτας, θερισμός δημητριακών κλπ. Το έσοδο για τον αγρότη που παρέχει την υπηρεσία αυτή έχει ΦΠΑ ~~23%~~ 24% (αλλαγή η οποία ισχύει με την ΠΟΛ.1160/17.07.15) από 20.07.15, αλλά είναι εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και φορολογείται με 26%.
7. **«Αποδείξεις είσπραξης» :** Υπάρχουν τέλος οι περιπτώσεις κατά τις οποίες, αγρότες με μικρή συνήθως παραγωγή, πωλούν την παραγωγή τους (όλη ή μέρος αυτής), σε ιδιώτες ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος επίσης. Όντας και οι δύο στο ειδικό καθεστώς και επειδή δεν προβλέπεται να υπάρχουν παραστατικά πώλησης, μπορεί η συναλλαγή να γίνει με την έκδοση αποδείξεων είσπραξης. Από τη μεριά του πωλητή. Στην περίπτωση αυτή, το σύνολο των αποδείξεων είσπραξης αποτελούν τον τζίρο του εν λόγω αγρότη.

**ΠΡΟΣΟΧΗ :** Για τα ισχύοντα από 1/1/2017 δείτε κεφ. : Φ.Π.Α - Άρθρο 41. Ειδικό καθεστώς αγροτών .

**ΠΟΛ.1191/2016 - Ορισμός του τύπου και του περιεχομένου του ειδικού στοιχείου της παρ. 3 του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α.**

(ΦΕΚ Β' 4471/30-12-2016)

1. Το περιεχόμενο του ειδικού στοιχείου της [παραγράφου 3 του άρθρου 41](#) του Κώδικα ΦΠΑ, το οποίο **εκδίδεται** από αγρότες του ειδικού καθεστώτος για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών **προς άλλους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ή προς μη υποκείμενα στο φόρο** πρόσωπα ορίζεται όπως το υπόδειγμα που προσαρτάται στην παρούσα απόφαση.
2. Το ανωτέρω ειδικό στοιχείο εκδίδεται αθεώρητο για κάθε παράδοση αγροτικών προϊόντων και για κάθε παροχή αγροτικών υπηρεσιών. Η αξία που αναγράφεται στο εν λόγω ειδικό στοιχείο είναι το ποσό που πράγματι καταβάλλεται από τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, σύμφωνα με την [παράγραφο 1 του άρθρου 19](#) του Κώδικα ΦΠΑ, και δεν επιβαρύνεται με Φόρο Προστιθέμενης Αξίας.
3. Το ειδικό στοιχείο δεν αποτελεί δικαιολογητικό επιστροφής ΦΠΑ στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος με τον κατ' αποκοπή συντελεστή του [άρθρου 41](#) του Κώδικα ΦΠΑ. Η αναγραφόμενη επί του ειδικού στοιχείου αξία λαμβάνεται υπόψη στον προσδιορισμό του ορίου των 15.000 ευρώ, που αποτελεί κριτήριο για την παραμονή του εκδότη του εν λόγω στοιχείου στο ειδικό καθεστώς αγροτών ή την υποχρεωτική μετάταξη του στο κανονικό καθεστώς.
4. Για σκοπούς άμεσης φορολογίας, η αξία που αναγράφεται επί του ειδικού στοιχείου αποτελεί για τον εκδότη του στοιχείου ακαθάριστο έσοδο και για το λήπτη αυτού εκπιπτόμενη δαπάνη, στην περίπτωση που ο λήπτης είναι αγρότης του ειδικού καθεστώτος.
5. Το ειδικό στοιχείο είναι διπλότυπο και η αρίθμηση του είναι **αύξουσα προοδευτική ανά έτος**. Ως δικαιολογητικό παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών του ειδικού καθεστώτος του [άρθρου 41](#) του Κώδικα ΦΠΑ διαφυλάσσεται στο χρόνο





### **Επιστροφή Φ.Π.Α στους Αγρότες του Ειδικού Καθεστώτος.**

Οι Αγρότες του « ειδικού καθεστώτος», σύμφωνα με την απόφαση **Αριθ. πρωτ.: ΔΕ ΑΦ Α 1051446 ΕΞ 2016/30.3.2016**, δεν εκπίπτουν φορολογικά τον Φ.Π.Α, των τιμολογίων αγορών τους και άρα αντίστοιχα η επιστροφή Φ.Π.Α, που λαμβάνουν δεν μπορεί να αποτελεί έσοδο ( ή μειωτικό στοιχείο της δαπάνης) .



### **Έσοδα από διανομή «Πλεονάσματος» Συνεταιρισμού.**

Τα πλεονάσματα της διαχειριστικής χρήσης των ΑΣ, που διανέμονται στα μέλη και στα μέλη, εφόσον συναλλάσσονται με τον ΑΣ, υπόκεινται μόνο σε φορολογία εισοδήματος των μελών . Άρα σε περίπτωση, που ένας Αγρότης-μέλος Συνεταιρισμού, λαμβάνει τέτοια ποσά, πρέπει να τα καταχωρήσει στα έσοδά του. Η Φορολογική Διοίκηση, δεν έχει δώσει ακόμα διευκρινήσεις, σχετικές με την διαδικασία καταχώρησης ( εκδιδόμενα παραστατικά κ.λ.π ), τέτοιων ποσών.

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

<u>α/α</u>	<u>Κατάλογος Εσόδων.</u>	<u>ΠΟΣΑ ( ΣΕ ΕΥΡΩ)</u>	<u>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤ ΕΑ ΠΟΣΑ</u>
	<u>α) Έσοδα από πωλήσεις και υπηρεσίες</u>		
1	Τιμολόγια πώλησης ( αγρότες κανονικού καθεστώτος )	30.000,00	30.000,00
2	Τιμολόγια αγοράς ( αγρότες ειδικού καθεστώτος )		
3	Αποδείξεις λιανικής και "Ζ" ταμειακής μηχανής.	2.000,00	2.000,00
4	Εκκαθαρίσεις για λογ/μό Αγροτών ( από Συνεταιρισμούς κ.λ.π )	15.000,00	15.000,00
5	Τιμολόγιο "αυτοτιμολόγησης", που εκδίδει ο αγοραστής για λογαριασμό του Αγρότη.	8.000,00	8.000,00
6	Τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, για υπηρεσίες που παρείχατε.	2.000,00	2.000,00
	<u>β) Εισπράξεις από επιχορηγήσεις/αποζημιώσεις.</u>		
7	Επιδότησεις		
	ΒΑΣΙΚΗ	7.000,00	7.000,00
	ΠΡΑΣΙΝΗ	3.000,00	6.000,00
	ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΗ	15.000,00	
	Άλλες ενισχύσεις	10.000,00	0,00
8	Αποζημιώσεις	25.000,00	0,00
	<u>ΣΥΝΟΛΟ</u>	<b>117.000,00</b>	<b>70.000,00</b>



## **ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΕΚΠΙΠΤΟΥΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ**

**ΟΓΑ:** Οι ασφαλιστικές εισφορές ισχύουν όπως και σε όλες τις λοιπές επιχειρήσεις. Καταχωρίζουμε ως δαπάνη τις πληρωμές που έχουν γίνει εντός του έτους, αλλά και την επόμενη χρονιά αρκεί να έχουν γίνει εμπρόθεσμα. Όπου εμπρόθεσμα σημαίνει πληρωμή πριν από τη λήξη υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Σε περίπτωση που υπάρχει ρύθμιση, έχουμε το δικαίωμα να καταχωρίσουμε ως δαπάνη τις εισφορές που αφορούν οφειλές ρυθμισμένες από την 01.01.12 και μετά. Εάν οι ρυθμισμένες εισφορές αφορούν οφειλές πριν από την 31.12.11, τότε θα πρέπει να μας προσκομίσουν ανάλυση των οφειλών από τον ΟΓΑ. Διαφορετικά δεν καταχωρίζουμε τίποτε πέραν του τρέχοντος έτους.

**ΔΕΗ:** Τα περισσότερα χωράφια που ποτίζονται με αρδευτικά έχουν ως κόστος τη ΔΕΗ που πληρώνουν. Η καταχώριση γίνεται με βάση την ημερομηνία έκδοσης του λογαριασμού. Σε πολλές περιπτώσεις από το ίδιο αρδευτικό ποτίζουν παραπάνω του ενός παραγωγί, είναι άλλωστε κάτι σύνηθες για πολλές δεκαετίες και απόλυτα φυσιολογικό. Στις περιπτώσεις αυτές, το μοίρασμα γίνεται από τους ίδιους του παραγωγούς, ανάλογα με τα στρέμματα που ποτίζει ο καθένας. Θα πάρουν όλοι από ένα αντίγραφο του λογαριασμού της ΔΕΗ και θα καταχωρίσουν την αναλογία του εξόδου στα βιβλία τους. Όσον αφορά τις ΜΥΦ, τα ποσά θα σταλούν στα μη διασταυρούμενα. Άλλωστε δεν μπορεί να γίνει και διαφορετικά, από τη στιγμή που τα περισσότερα αρδευτικά έχουν την παροχή στο όνομα του... προπάππου του ιδιοκτήτη.

**Τόκοι δανείων:** Όλοι σχεδόν οι παραγωγί έχουν κάποιο ανοιχτό δάνειο στην Πειραιώς (τέως Αγροτική), το οποίο είτε ανά έτος είτε ανά 6μηνο το «γυρίζουν» καταβάλλοντας τους αντίστοιχους τόκους. Οι τόκοι αυτοί καταχωρίζονται στα βιβλία τους και υπολογίζονται στα έξοδα, άλλωστε υπάρχει ο κωδικός 539 στο Ε-3, που αποτυπώνονται οι τόκοι και τα λοιπά έξοδα των τραπεζών.

Όσον αφορά το αν τα δάνεια αυτά υπόκεινται σε πόθεν έσχες, η άποψή μου είναι όχι γιατί αποτελούν μέρος της λειτουργίας της επιχείρησης. Όταν αντλούμε τα

στοιχεία των τραπεζών από το taxis, κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, τα δάνεια αυτά έρχονται με την ενημέρωση στους κωδικούς 727-728. Θα πρέπει τα ποσά που αφορούν τα δάνεια αυτά (ΑΔΑ) να τα διαγράφουμε. Ακόμη όμως κι αν κάποιος επιμένει να τα καταχωρίζει, είτε συνάδελφος είτε ελεγκτής, τότε αν θέλει να είναι ακριβοδίκαιος, θα πρέπει να καταχωρίζει και στους κωδικούς 781-782 το ποσό του δανείου που έγινε ανανέωση (γύρισμα). Επομένως και στην περίπτωση αυτή, δεν προκύπτει διαφορά παρά μόνο οι καταβληθέντες τόκοι.

**Εργόσημα:** Έξοδο για τους παραγωγούς είναι η απόδειξη πληρωμής από την τράπεζα ή τα ΕΛΤΑ. Εδώ το πρόβλημα είναι όταν οι αλλοδαποί εργάτες γης έχουν φύγει ή δεν έχουν χαρτιά.

Αποτέλεσμα των παραπάνω είναι οι αγρότες να έχουν πληρώσει πολλά χρήματα από τις αρχές του καλοκαιριού, πιεσμένοι και από την ανάγκη άμεσης ύπαρξης εργατικών χεριών για τη συλλογή της παραγωγής τους και να μην έχουν λίγες μέρες πριν από το τέλος του έτους κανένα δικαιολογητικό για τα έξοδα αυτά. Δυστυχώς είναι ένα υπαρκτό πρόβλημα το οποίο μέχρι στιγμής έχει δυσκολίες στην αντιμετώπισή του. Να μην ξεχνάμε τους αλλοδαπούς εργάτες τρίτων χωρών οι οποίοι βρίσκονται στη χώρα μας παράνομα. Η ανάγκη για επιβίωση παραπέμπει σε εργασία (συνήθως) που είναι και το έντιμο. Το ανέντιμο είναι να ζητάς από έναν παραγωγό που καλλιεργεί π.χ. καπνό να μην απασχολεί εργάτες αν δεν έχουν δικαιολογητικά. Αν το κάνει αυτό η παραγωγή του θα μείνει στο χωράφι κατεστραμμένη.

Εργόσημα δεν μπορούν να μπουν στα μέλη της οικογένειας του παραγωγού. Εχει συζητηθεί πολλές φορές προκειμένου να γίνει διάταξη που θα επιτρέπει το εργόσημο στην οικογένεια του αγρότη, όμως μέχρι σήμερα κάτι τέτοιο δεν υφίσταται. Επομένως μπορεί κάποιος να βάλει εργόσημο στη σύζυγό του και στα παιδιά του, σε κάθε περίπτωση όμως θα είναι εξαιρετικά δύσκολο να αποδείξει ότι η δαπάνη αυτή είναι πραγματική.

Παρότι εύκολα μπορεί να αποδειχθεί ότι η οικογένειά του απασχολείται αποκλειστικά μαζί του. Οι ασφαλιστικές εισφορές που θα πληρωθούν στην περίπτωση αυτή για τη σύζυγο (το 10% του εργόσημου), δεν συμψηφίζονται με τις

ασφαλιστικές εισφορές που πληρώνει ως ασφαλισμένη, σύμφωνα με διευκρινίσεις που έχει εκδώσει ο ΟΓΑ. Δεν ξεχνάμε βέβαια σε καμία περίπτωση ότι ο έλεγχος, καθώς δεν υπάρχει διάταξη που να αναγνωρίζει τα εργόσημα στα μέλη της οικογένειας, το πιο πιθανό είναι να πετάει εκτός τις δαπάνες αυτές.

**( Για το θέμα αυτό δείτε και στο κεφ. για το Ασφαλιστικό των Αγροτών )**

**Καύσιμα:** Καθ' όλη τη διάρκεια του έτους ξοδεύονται συνεχώς καύσιμα από τα μηχανήματα των αγροτών. Για το όργωμα, το σβάρνισμα, τη σπορά, τη λίπανση, το πότισμα, το ράντισμα κ.λπ. απαιτούνται καθημερινά έξοδα. Γι' αυτές όλες τις εργασίες το πετρέλαιο που χρησιμοποιείται είναι έξοδο και εκπίπτει 100%. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που το καύσιμο είναι βενζίνη ή υγραέριο ή ακόμη και pellets. Αυτό που έχει σημασία και κάνει τη διαφορά είναι το είδος του μηχανήματος που καταναλώνει το καύσιμο.

**Έξοδα συντήρησης - ανταλλακτικά:** Τα ίδια ισχύουν και εδώ. Αγροτικά μηχανήματα, αυτοκίνητα, σκαπτικά εργαλεία αλλά και επισκευές αρδευτικών μηχανημάτων, όλα εκπίπτουν και σε ποσοστό 100%.

**Φορητό ιδιωτικής Χρήσης (ΦΙΧ):** Το γνωστό στην καθημερινότητα ως αγροτικό. Ανεξάρτητα αν καίει βενζίνη ή πετρέλαιο, εφόσον η άδεια κυκλοφορίας του είναι ΦΙΧ (Φορητό ιδιωτικής Χρήσης), τότε καταχωρίζονται 100% και οι βενζίνες. Επίσης ο Φ.Π.Α, του τιμολογίου της βενζίνης, αναγνωρίζεται ως Φ.Π.Α εισροών.

**Ασφάλειες μηχανημάτων:** Όλα τα ασφαλιστήρια συμβόλαια των μηχανημάτων είναι έξοδα και εκπίπτουν 100%. Προϋπόθεση είναι στο Μητρώο παγίων της κάθε γεωργικής επιχείρησης να έχουν καταχωριστεί όλα τα μηχανήματα και βέβαια η άδεια να είναι στον ίδιο αγρότη και όχι σε κάποιον άλλον συγγενή ή τρίτο πρόσωπο. Να επισημάνουμε εδώ, επειδή τα συμβόλαια είναι συνήθως 6μηνα ή ετήσια, ότι περιλαμβάνουν δύο χρήσεις και ως εκ τούτου θα πρέπει να κάνουμε καταμερισμό της δαπάνης ανάλογα με το διάστημα ασφάλισης.

**Αρδευτικά:** Στις περιπτώσεις που ποτίζουν από ένα αρδευτικό περισσότεροι του ενός, βγάζουμε φωτοτυπία τον λογαριασμό της ΔΕΗ και καταχωρίζουμε το ποσό που πλήρωσε ο καθένας. Δεν έχει καμία σημασία σε ποιον είναι γραμμένο το ρεύμα στη ΔΕΗ, γιατί η δαπάνη αποδεικνύεται από το ποιος καλλιεργεί το χωράφι αλλά και ποιοι ποτίζουν από το συγκεκριμένο αρδευτικό.

**Ενοίκια χωραφιών:** Η πληρωμή τους μπορεί να γίνει και εκτός τραπεζικής κατάθεσης (στη «ρόδα»). Σε κάθε περίπτωση τη δαπάνη την καθορίζει το συμφωνητικό που υπάρχει μεταξύ του ιδιοκτήτη και του μισθωτή και όχι η πληρωμή.

Η απόδειξη πληρωμής είναι αυτή που καλύπτει τον «ενοικιαστή» στις περιπτώσεις που κάποιος ιδιοκτήτης απαιτήσει ξανά το μίσθωμα. Έτσι όταν τα χρήματα δίνονται στο χέρι, όσοι πληρώνουν καλό είναι να έχουν ένα μπλοκ απόδειξης πληρωμής και κάθε φορά που πληρώνουν χρήματα να εκδίδουν απόδειξη στην οποία να γράφουν το ποσό που πλήρωσαν και για ποιο λόγο.

**Προσοχή:** όταν έχω συμφωνητικό μπορώ να περάσω ως δαπάνη το συμφωνημένο ενοίκιο. Χωρίς συμφωνητικό αλλά μόνο με την απόδειξη πληρωμής δεν καταχωρώ τίποτε.

**Οργανισμός Ελληνικών Γεωργικών Ασφαλίσεων (ΕΛΓΑ):** Από το site: [www.elga.gr](http://www.elga.gr) επιλέγουμε τις ηλεκτρονικές υπηρεσίες και με τους κωδικούς του TAXISNET μπαίνουμε στις αιτήσεις όπου εκεί υπάρχουν αρκετές επιλογές, τις οποίες μπορούμε να χρησιμοποιήσουμε προς ενημέρωση. Η καρτέλα που μας ενδιαφέρει είναι η 3η κατά σειρά με τον τίτλο «ενιαία δήλωση καλλιέργειας/εκτροφής ΕΛΓΑ». Από την 1η σελίδα αυτής βλέπουμε το συνολικό ποσό που χρεώνεται ο παραγωγός. Αυτό είναι το κόστος του ΕΛΓΑ που καταχωρίζουμε στα έξοδα του παραγωγού, χωρίς να μας ενδιαφέρει εάν και πότε πληρώθηκε.

**Τοπικοί Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων (ΤΟΕΒ):** Παραστατικό δαπάνης είναι η απόδειξη με την οποία πλήρωσαν τις οφειλές τους. Σε περίπτωση που

πληρώθηκαν οφειλές μαζεμένες και για προηγούμενες χρονιές, στα έξοδα καταχωρίζονται μόνο τα ποσά που αφορούν το έτος που μας ενδιαφέρει. Στην περίπτωση που κάποιος δεν έχει πληρώσει, αλλά γνωρίζει ότι το ποσό είναι σημαντικό, μπορεί να απευθυνθεί στον ΤΟΕΒ και να ζητήσει βεβαίωση οφειλών. Το ποσό αυτό είναι η δαπάνη που καταχωρίζουμε, ανεξάρτητα από το εάν έχει εξοφληθεί ή όχι.

## Αποσβέσεις Παγίων :

Με βάση την ΠΟΛ.1116/10.6.2015 «Διευκρινίσεις σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος που αποκτάται από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα »

### Κ. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΖΩΙΚΟΥ - ΦΥΤΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

1. Όπως έχει γίνει δεκτό με την ΠΟΛ.1073/31.3.2015 εγκύκλιο (παρ. 5.β.), εάν κάποιο πάγιο, δεν μπορεί να ενταχθεί σε μια από τις κατηγορίες της παρ. 4 του αρθ.24 του ν.4172/2013, ο συντελεστής απόσβεσης αυτού θα είναι εκείνος των «λοιπών παγίων στοιχείων» δηλαδή δέκα τοις εκατό (10%) και όχι εκείνος που τυχόν προκύπτει από την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του παγίου αυτού. **Συνεπώς, για την απόσβεση του ζωικού κεφαλαίου καθώς και του φυτικού κεφαλαίου πολυετούς καλλιέργειας θα εφαρμόζεται ο συντελεστής απόσβεσης 10%.....**



**[ Δείτε στο τέλος των «Σημειώσεων» και το ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1 :**

**( ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟΣ ) ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΕΞΟΔΩΝ  
«ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΝ»**



## • Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

### ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΣ ΠΡΟΒΛΕΨΗΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΑ ΣΤΟΝ Ν.4172/13.

- Υπολογισμός πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων ( λογ. 44.11 )

- Διερευνάται η τυχόν ύπαρξη επισφαλειών.
- Αποφασίζεται σε συνεργασία με την διοίκηση η διενέργεια η μη πρόβλεψης.
- Γίνονται εφόσον συντρέχει περίπτωση οι σχετικές λογιστικές έγγραφες

### Άρθρα

**Λογιστική και φορολογική μεταχείριση των σχηματισμένων προβλέψεων, για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. (Άρθρο 26 ν. 4172/2013-Κ.Φ.Ε.) [ΣΟΛ ΑΕΟΕ]**

**της Κωνσταντίνας Γιαννοπούλου - Ορκωτής Ελέγκτριας Λογίστριας της ΣΟΛ Α.Ε. (Επικαιροποίηση του άρθρου, που δημοσιεύτηκε στο Ενημερωτικό Δελτίο μηνός Απριλίου 2015, λαμβάνοντας υπόψη τη μεταγενέστερη ΠΟΛ.1113/2.6.2015 και το με αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦΒ 1137110 ΕΞ 2015/21.10.2015 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών).**

### Συνοπτική περιγραφή των σχετικών φορολογικών διατάξεων

Ο νομοθέτης με το άρθρο 26 του ν. 4172/2013 και με τις ΠΟΛ.1056/2.3.2015 και ΠΟΛ.1113/2.6.2015 καθορίζει τις διατάξεις εκείνες που διέπουν το σχηματισμό των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων.

Όσον αφορά τα ποσά των προβλέψεων, που σχηματίζει μία επιχείρηση, για τις χρήσεις που ξεκινούν από 01.01.2014, καθώς και το πώς χρησιμοποιούνται οι προβλέψεις αυτές για διαγραφές επισφαλών απαιτήσεων, ο νόμος θέτει τα παρακάτω βασικά κριτήρια:

- 1) Το ύψος της ληξιπρόθεσμης απαίτησης, καθώς και ο χρονικό διάστημα για το οποίο παραμένει ανείσπρακτη η απαίτηση
- 2) Το ποσοστό και τη βάση υπολογισμού σχηματισμού προβλέψεων
- 3) Τις ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης

Στον παρακάτω συνοπτικό πίνακα παρουσιάζονται συνδυαστικά τα κριτήρια αυτά ως εξής:

Ύψος ληξιπρόθεσμων απαιτήσεων	Χρόνος υπερημερίας (σε μήνες)	Ποσοστό σχηματισμού προβλέψεων	Βάση υπολογισμού	Προϋποθέσεις για τη δυνατότητα σχηματισμού φορολογικά αναγνωρίσιμων προβλέψεων



έως 1.000,00	>12 μήνες	100%	Καθαρή αξία απαίτησης <u>(χωρίς ΦΠΑ)</u>	<u>Κατάλληλες</u> <u>ενέργειες</u> για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης
>1.000,00	>12 μήνες	50%		
	>18 μήνες	75%		
	>24 μήνες	100%		

Αναλυτικότερα αναφέρονται τα εξής:

**α) Για ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις μέχρι το ποσό των χιλίων (1.000) ευρώ** που δεν έχουν εισπραχθεί για διάστημα άνω των δώδεκα (12) μηνών, ο φορολογούμενος δύναται να σχηματίσει πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) της εν λόγω απαίτησης, εφόσον έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης.

**β) Για ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις άνω του ποσού των χιλίων (1.000) ευρώ**, που δεν έχουν εισπραχθεί για διάστημα άνω των δώδεκα (12) μηνών, ο φορολογούμενος δύναται να σχηματίσει πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων, εφόσον έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης, σύμφωνα με τον παραπάνω πίνακα:

Οι νέες διατάξεις εφαρμόζονται για τα πρόσωπα και τις κατηγορίες επισφαλών απαιτήσεων οι οποίες παρουσιάζονται συνοπτικά στον παρακάτω πίνακα:

Πρόσωπα για τα οποία επιτρέπεται η εφαρμογή των νέων νομοθετικών διατάξεων		Επισφαλείς απαιτήσεις για τις οποίες <u>επιτρέπεται</u> η εφαρμογή των νέων νομοθετικών διατάξεων	Επισφαλείς απαιτήσεις για τις οποίες <u>επιτρέπεται υπό προϋποθέσεις</u> , η εφαρμογή των νέων νομοθετικών διατάξεων	Επισφαλείς απαιτήσεις για τις οποίες <u>δεν επιτρέπεται</u> η εφαρμογή των νέων νομοθετικών διατάξεων
Όλα τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, <b>ανεξάρτητα</b> αν τηρούν διπλογραφικά ή απλογραφικά βιβλία	<b>Όλα τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα</b>	Όλες οι επισφαλείς απαιτήσεις για τις οποίες έχουν αναληφθεί <u>προ του σχηματισμού</u> <b>οι κατάλληλες ενέργειες</b> για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της	Επισφαλείς απαιτήσεις κατά μέτοχων ή εταίρων της επιχείρησης με ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής δέκα τοις εκατό <b>(10%)</b> καθώς και θυγατρικές εταιρείες της επιχείρησης με ελάχιστο ποσοστό	Επισφαλείς απαιτήσεις που καλύπτονται από ασφάλιση ή οποιαδήποτε εγγυοδοσία ή άλλη ενοχική ή εμπράγματη ασφάλεια ή για οφειλές του Δημοσίου ή των ΟΤΑ ή για εκείνες που έχουν δοθεί με την εγγύηση

		εν λόγω απαίτησης	συμμετοχής δέκα τοις εκατό <b>(10%)</b>	αυτών των φορέων κοινωνικής ασφάλισης κ.τ.λ
--	--	----------------------	-----------------------------------------------	------------------------------------------------------

Επίσης, με τις νεότερες διατάξεις ο νομοθέτης διευρύνει τις κατηγορίες επισφαλών απαιτήσεων για τις οποίες οι επιχειρήσεις έχουν δικαίωμα σχηματισμού φορολογικά αναγνωρίσιμων προβλέψεων, λαμβάνοντας υπόψη και απαιτήσεις από λιανικές πωλήσεις ή παροχή υπηρεσιών προς ιδιώτες, όπως για παράδειγμα στην περίπτωση των ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων, καθώς και κάθε απαίτηση που δεν εισπράχθηκε ή δεν συμψηφίστηκε, χωρίς να περιορίζεται η απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων σε εκείνες που έχουν προέλθει μόνο από πελάτες με χαρακτηριστικό παράδειγμα τις προκαταβολές προμηθευτών έναντι προσυμφωνημένης υπηρεσίας, που τελικά δεν προσφέρθηκε.

#### Παράδειγμα:

Επιχείρηση, προκειμένου να κατασκευάσει αποθήκες, έχει συνάψει σύμβαση με κατασκευαστική εταιρεία, στην οποία κατέβαλε προκαταβολή 10.000 ευρώ. Η κατασκευαστική εταιρεία όμως περιήλθε σε παύση πληρωμών και δεν κατασκεύασε τις αποθήκες (και συνεπώς δεν εξέδωσε και το σχετικό τιμολόγιο). Η επιχείρηση αυτή μπορεί να σχηματίσει πρόβλεψη για το ποσό της προκαταβολής ποσού ευρώ 10.000,00.

.....

#### Ληξιπρόθεσμη απαίτηση

Στην έννοια της ληξιπρόθεσμης απαίτησης περιλαμβάνονται οι περιπτώσεις των απαιτήσεων εκείνων που η ημερομηνία εξόφλησής τους έχει παρέλθει.

Στον παρακάτω πίνακα αναφέρονται οι σχετικές περιπτώσεις:

Κατηγορία πίστωσης σε πελάτη/χρεώστη	Αφετηρία υπολογισμού του χρόνου υπερημερίας για την απαίτηση
Ύπαρξη συμφωνητικού ή άλλου διακανονισμού όπου παρέχεται στον πελάτη χρόνος πίστωσης για την αποπληρωμή της οφειλής	Η παρέλευση του χρόνου πίστωσης
Μη ύπαρξη συμφωνητικού ή άλλου διακανονισμού πέρα από το τιμολόγιο	Η ημερομηνία έκδοσης του παραστατικού

Περίπτωση εξόφλησης απαιτήσεων με γραμμάτια ή επιταγή	Ημερομηνία λήξης των γραμματίων ή ημερομηνία επιταγής αντίστοιχα
-------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------

Είναι χρήσιμο να αναφέρουμε πως στην περίπτωση εξόφλησης μίας απαίτησης με επιταγή ή γραμμάτια, η αφετηρία υπολογισμού **του χρόνου υπερημερίας για την απαίτηση είναι η ημερομηνία λήξης των γραμματίων ή της επιταγής αντίστοιχα και όχι η ημερομηνία αρχικού σχηματισμού της απαίτησης (παράδειγμα η ημερομηνία έκδοσης τιμολογίου).**

Για την εξεύρεση του ποσού της ληξιπρόθεσμης απαίτησης, αυτό που λαμβάνεται υπόψη δεν είναι το συνολικό ανεξόφλητο υπόλοιπο του εκάστοτε πελάτη ή άλλου χρεώστη αλλά το ανεξόφλητο ποσό της κάθε μίας συναλλαγής με τον πελάτη αυτόν. **Στην αξία της απαίτησης, προκειμένου για τον υπολογισμό πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων, δεν πρέπει να συμπεριλαμβάνεται ο ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνονται οι πωλήσεις ή υπηρεσίες, καθόσον δεν αποτελεί ακαθάριστο έσοδο της επιχείρησης.**

Αυτό άλλωστε ίσχυε και με τον προηγούμενο νόμο [2238/1994](#) αφού οι προβλέψεις σχηματίζονταν ως ποσοστό επί του τζίρου τους. Αντίθετα, λαμβάνονται υπόψη τυχόν επιστροφές ή εκπτώσεις επί των διενεργηθεισών πωλήσεων ή παρασχεθεισών υπηρεσιών.

#### **Κατάλληλες ενέργειες**

Η ικανή και αναγκαία συνθήκη για το σχηματισμό πρόβλεψης είναι να έχουν αναληφθεί προ του σχηματισμού οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης.

Ποιες είναι οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης;

**Σε κάθε περίπτωση ο κατάλληλος ή μη χαρακτήρας, ως θέμα πραγματικό, κρίνεται adhoc:**

- α) με βάση το ύψος της απαίτησης,
- β) το φερέγγυο ή μη του καθ' ου η απαίτηση, καθώς και
- γ) από άλλους παράγοντες

Όλες οι σχετικές ενέργειες εναπόκεινται στην κρίση της ελεγκτικής αρχής.

Σημαντικό είναι να αναφέρουμε, ως προς τον χρόνο κατά τον οποίο είναι παραδεκτές ληπτέες οι αναληφθείσες από την ελεγχόμενη εταιρεία ενέργειες, ως κατάλληλες για τον σχηματισμό της πρόβλεψης στη λήξη του φορολογικού έτους, κατά την οποία οι απαιτήσεις έχουν παραμείνει ανεξόφλητες άνω των 12 μηνών, χρήσιμη είναι η θέση της [ΠΟΛ.1113/2.6.2015](#) επί του [άρθρου 22](#) του ΚΦΕ, παρ.3 εδάφιο γ', σύμφωνα με την οποία:

«Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση, επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν».

**Συνεπώς, για να αναγνωρισθεί φορολογικά η δαπάνη πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων θα πρέπει οι κατάλληλες ενέργειες να έχουν λάβει χώρα έως την ημερομηνία κλεισίματος Ισολογισμού.**

Στον παρακάτω συνοπτικό πίνακα παρουσιάζονται ενδεικτικά

ορισμένες κατάλληλες ενέργειες που διασφαλίζουν το δικαίωμα είσπραξης της απαίτησης και ποιες όχι.

Ενέργειες που διασφαλίζουν το δικαίωμα είσπραξης της απαίτησης	Ενέργειες που <u>δεν</u> διασφαλίζουν το δικαίωμα είσπραξης της απαίτησης
Η άσκηση ένδικου βοηθήματος	Η ανάθεση διεκδίκησης της απαίτησης σε τρίτους (εισπρακτικές εταιρείες)
Η λήψη ασφαλιστικών ή αναγκαστικών μέτρων	
Η σφράγιση μίας επιταγής από την εκδότρια τράπεζα	Η φραγή/διακοπή της παροχής υπηρεσιών στην περίπτωση εταιρειών κινητής τηλεφωνίας,
Η κατάθεση όλων των απαραίτητων δικαιολογητικών για την έκδοση διαταγής πληρωμής,	

Σκόπιμο είναι να αναλύσουμε περισσότερο τις παραπάνω αναφερόμενες ενέργειες «Σφράγιση επιταγής» και «Έκδοση διαταγής πληρωμής», καθώς συχνά υπάρχει δυσκολία στην κατανόηση των εννοιών αυτών.

#### **Σφράγιση επιταγής και διαδικασία έκδοσης διαταγής πληρωμής**

Η επιταγή είναι πάντοτε πληρωτέα εν όψει, πρακτικά αυτό σημαίνει ότι ακόμα και εάν εμφανισθεί προς πληρωμή, πριν από την ημέρα της χρονολογίας που σημειώνεται επί αυτής ως χρονολογίας έκδοσης της, είναι πληρωτέα κατά την ημέρα της εμφάνισης.

Στον παρακάτω Πίνακα παρουσιάζονται οι προθεσμίες για σφράγιση επιταγής αναλόγως τον τόπο έκδοσης και πληρωμής:

Χώρα έκδοσης και πληρωμής επιταγής	Προθεσμία εμφάνισης προς είσπραξη
Επιταγή που έχει εκδοθεί και είναι πληρωτέα στην ίδια χώρα	Εμφάνιση προς είσπραξη <b>εντός προθεσμίας οκτώ (8) ημερών</b>
Επιταγή που έχει εκδοθεί σε χώρα διαφορετική από τη χώρα πληρωμής αλλά και οι δύο χώρες βρίσκονται στην ίδια ήπειρο	Εμφάνιση προς είσπραξη <b>εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών</b>
Επιταγή που έχει εκδοθεί σε χώρα και ήπειρο διαφορετική από τη χώρα πληρωμής	Εμφάνιση προς είσπραξη <b>εντός προθεσμίας 70 ημερών</b>

Περαιτέρω νομικές ενέργειες που αφετηριάζει η διαδικασία της σφράγισης επιταγής:

- Έκδοση διαταγή πληρωμής σε βάρος του εκδότη και των λοιπών οπισθογράφων

**της επιταγής.** Η αίτηση για την έκδοση διαταγής πληρωμής πρέπει να γίνει εντός έξι (6) μηνών, από τη λήξη της προθεσμίας προς εμφάνιση, εφόσον βεβαιώνεται η μη πληρωμή της και η επίδοση της προς εκείνον κατά τον οποίο στρέφεται, σε προθεσμία δύο (2) μηνών από την έκδοση της.

Ιδιαίτερη σημασία έχει να αναφέρουμε, πως η επίδοση διαταγής πληρωμής διακόπτει την παραγραφή και την αποσβεστική προθεσμία.

● **Άσκηση αγωγής αποζημίωσης σύμφωνα με τις διατάξεις αδικοπραξιών και στην συγκεκριμένη περίπτωση της αδικοπραξίας της έκδοσης ακάλυπτης επιταγής, η προθεσμία της οποίας παραγράφεται μετά πενταετία.**

Συνοψίζοντας το κεφάλαιο «Κατάλληλες ενέργειες» είναι σημαντικό να αναφέρουμε, ότι ενώ η διαδικασία της σφράγισης επιταγής θεωρείται από μόνη της κατάλληλη ενέργεια για τον σχηματισμό πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων, οι περαιτέρω διαδικασίες της έκδοσης διαταγής πληρωμής και της τήρησης της δικονομικής διαδικασίας των ένδικων μέσων, εντός δωδεκαμήνου από την σφράγιση επιταγής, θα μπορούσαν να ισχυροποιήσουν, από την πλευρά του ελεγκτή, τον ορισμό «κατάλληλη», ιδιαίτερα στις περιπτώσεις, όπου η φύση και το ύψος της απαίτησης, σε συνδυασμό με την κρίση της ελεγκτικής αρχής, το απαιτούν.

**Ανάκτηση Πρόβλεψης**

Με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 26 ορίζεται, ότι η πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του ίδιου άρθρου, ανακτάται άμεσα με τη μεταφορά αυτής της πρόβλεψης στα κέρδη της επιχείρησης, εφόσον η απαίτηση:

**α) καταστεί εισπράξιμη**

Στην περίπτωση αυτή η επιχείρηση θα κάνει τις παρακάτω λογιστικές εγγραφές:

**1η εγγραφή:**

<b>λ.44.11</b>	«Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	ευρώ	<b>ΧΧ</b>	
<b>λ.84.00</b>	«Έσοδα από αχρησιμοποίητες Προβλέψεις προηγούμενων ετών»	ευρώ		<b>ΧΧ</b>

**β) διαγραφεί**

Στην περίπτωση αυτή η επιχείρηση θα κάνει την παρακάτω λογιστική εγγραφή:

**1η εγγραφή:**

<b>λ.44.11</b>	«Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις επί της καθαρής αξίας»	ευρώ	<b>ΧΧ</b>	
<b>λ. 84.01</b>	«Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις»	ευρώ		<b>ΧΧ</b>

Εύλογο είναι, ότι στην περίπτωση που κατά τον αρχικό σχηματισμό προβλέψεων, η επιχείρηση στην σχετική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, είχε αναμορφώσει το ποσό της πρόβλεψης που αφορούσε απαιτήσεις, για τις οποίες οι διατάξεις του νόμου δεν επέτρεπαν την φορολογική αναγνώριση τους (π.χ ποσό ΦΠΑ ή απαιτήσεις για τις οποίες δεν είχαν γίνει οι κατάλληλες ενέργειες για την είσπραξη τους), τότε στο στάδιο της διαγραφής των απαιτήσεων και κατά συνέπεια μεταφοράς της σχηματισμένης πρόβλεψης στα έσοδα της επιχείρησης προς φορολόγηση, θα αναμορφώσει αρνητικά το σχετικό ποσό, που αρχικά δεν είχε εκπέσει φορολογικά από τα έσοδα της.

## 2η εγγραφή

<b>λ.81.02.ΧΧ</b>	«Ζημιά από τη διαγραφή της καθαρής αξίας της επισφαλούς απαίτησης»	ευρώ	<b>ΧΧ</b>	
<b>λ.81.02.ΧΧ</b>	«Ζημιά από τη διαγραφή της αξίας ΦΠΑ της επισφαλούς απαίτησης»	ευρώ	<b>ΧΧ</b>	
<b>λ.30.ΧΧ</b>	«Επισφαλής απαίτηση»	ευρώ		<b>ΧΧ</b>

Όσον αφορά το ποσό του ΦΠΑ που αντιστοιχεί στο σύνολο της διαγραφείσας επισφαλούς απαίτησης, ο νομοθέτης με την [ΠΟΛ.1113/2.6.2015](#) έδωσε την απαραίτητη διευκρίνιση, σύμφωνα με την οποία, για το ανεξόφλητο ποσό Φ.Π.Α. επισφαλών απαιτήσεων, το οποίο σύμφωνα με την ίδια εγκύκλιο δεν μπορεί να συμπεριληφθεί στην αρχική πρόβλεψη της επισφαλούς απαίτησης, που σχηματίζεται με βάση τις σχετικές διατάξεις, το ποσό αυτό εκπίπτει στο έτος διαγραφής του, με την προϋπόθεση να υπάρχει υποχρέωση απόδοσής του στο Δημόσιο και να έχει ήδη συμπεριληφθεί στη δήλωση Φ.Π.Α. (αρχική ή τροποποιητική) της οικείας περιόδου.

## Διαγραφή Πρόβλεψης

Η απαίτηση δύναται να διαγραφεί για φορολογικούς σκοπούς μόνον εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- α)** έχει προηγουμένως εγγραφεί ποσό που αντιστοιχεί στην οφειλή ως έσοδο,
  - β)** έχει προηγουμένως διαγραφεί από τα βιβλία του φορολογούμενου, και
  - γ)** έχουν αναληφθεί όλες οι κατά νόμο ενέργειες για την είσπραξη της απαίτησης.
- Προκειμένου για τη διαγραφή απαιτήσεων απαιτείται, όπως αναφέρθηκε παραπάνω, η σωρευτική πλήρωση των τριών προϋποθέσεων που ορίζονται στις υπόψη σχετικές διατάξεις.

Όσον αφορά την πρώτη προϋπόθεση, με την οποία απαιτείται οι εταιρείες να έχουν εγγράψει στα βιβλία τους ως έσοδο, το ποσό που αντιστοιχεί στην οφειλή, ο νομοθέτης με την [ΠΟΛ.1113/2.6.2015](#) έδωσε την απαραίτητη διευκρίνιση αναφορικά με τις προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων που σχηματίζονται με την [παρ.1 του άρθρου 26](#) του ν. [4172/2013](#) χωρίς τα υπόψη ποσά να έχουν εγγραφεί σε αποτελεσματικό λογαριασμό εσόδων (π.χ. προκαταβολές) και

επομένως δεν πληρείται η προϋπόθεση της περ. α' της παρ. 4 του άρθρου αυτού προκειμένου για τη διαγραφή τους, γίνεται δεκτό ότι, αν για τις υπόψη επισφάλειες αποδεικνύεται η αφερεγγυότητα του οφειλέτη με βάση τα όσα ορίζονται με τις διατάξεις της [παρ.4 του άρθρου 26](#) του ν.4172/2013 και ενδεικτικά αναφέρονται στην [ΠΟΛ.1056/2.3.2015](#) εγκύκλιο, τότε τα υπόψη ποσά εκπίπτουν φορολογικά κατά το φορολογικό αυτό έτος.

Όσον αφορά στην τρίτη προϋπόθεση, με την οποία απαιτείται να έχουν αναληφθεί όλες οι κατά νόμο ενέργειες για την είσπραξη της απαίτησης, διευκρινίζεται ότι με αυτές πρέπει να αποδεικνύεται ότι η σχετική απαίτηση είναι ανεπίδεκτη είσπραξης, δηλαδή ότι ο οφειλέτης είναι πράγματι αφερεγγυος.

**Η αφερεγγυότητά του μπορεί να αποδεικνύεται ενδεικτικά από τα ακόλουθα:**

**α)** τελεσίδικη απόφαση δικαστηρίου με την οποία να υποχρεώνεται ο οφειλέτης σε εξόφληση,

**β)** πιστοποιητικό υποθηκοφυλακείου από το οποίο να προκύπτει, κατά περίπτωση, η μη ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του οφειλέτη ή τα υπάρχοντα τοιαύτα με τα τυχόν βάρη τους,

**γ)** σε περίπτωση διενέργειας πλειστηριασμού σε βάρος της περιουσίας του οφειλέτη, είτε κατά τη διαδικασία αναγκαστικής εκτέλεσης είτε συνεπεία μη επιτεύξεως πτωχευτικού συμβιβασμού, αντίγραφο του πίνακα κατάταξης ή διανομής από συμβολαιογράφο που ορίστηκε για τον πλειστηριασμό της περιουσίας του οφειλέτη, από τον οποίο να προκύπτει η μη ικανοποίηση του δανειστή από το εκπλειστηρίασμα,

**δ)** συμφωνία εξυγίανσης που επικυρώνεται από το πτωχευτικό δικαστήριο σύμφωνα με το έκτο Κεφάλαιο του Πτωχευτικού Κώδικα (ν.3588/2007), με την οποία προβλέπεται, μεταξύ άλλων, και η μείωση των απαιτήσεων των πιστωτών έναντι της επιχείρησης (προπτωχευτική διαδικασία),

**ε)** σε περίπτωση επιχείρησης που κηρύσσεται σε κατάσταση πτώχευσης και από τους επίσημους ισολογισμούς της προκύπτει ότι η επιχείρηση αυτή δεν έχει περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, πάγια, χρεόγραφα κλπ.) για να ικανοποιήσει τους οφειλέτες της. Στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται να έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία της πτώχευσης. Επομένως, η κήρυξη του οφειλέτη σε κατάσταση πτώχευσης λόγω παύσης πληρωμών δεν επιφέρει από μόνη της απόσβεση της απαίτησης.

**στ)** σε περίπτωση διακοπής εργασιών (διακοπή στο μητρώο της Δ.Ο.Υ) κεφαλαιουχικών εταιρειών (Α.Ε,ΕΠΕ και ΙΚΕ)

Τα προαναφερθέντα είναι ενδεικτικά ούτως ώστε να μην αποκλειστούν και άλλα τα οποία, είτε από μόνα τους, είτε σε συνδυασμό με τα ανωτέρω, είναι σε θέση να αποδείξουν ότι δεν είναι δυνατή η είσπραξη της απαίτησης.

Σε κάθε περίπτωση όμως η επιχείρηση, η οποία φέρει και το βάρος της απόδειξης για την απώλεια συγκεκριμένης απαίτησης, οφείλει, όταν της ζητηθεί να προσκομίσει τα δικαιολογητικά εκείνα που διαθέτει στην αρμόδια για τον έλεγχο της φορολογική αρχή η οποία και θα κρίνει τελικά ως θέμα πραγματικό την επισφάλεια και το ανεπίδεκτο της είσπραξης.

**Τα κατωτέρω δεν αποτελούν απόδειξη φερεγγυότητάς πελάτη ή χρεώστη:**

- α) Βεβαιώσεις ή επιστολές δικηγόρων για την αδυναμία είσπραξης της απαίτησης δεν αποτελούν απόδειξη της αφερεγγυότητας του οφειλέτη.
- β) Ομοίως, η έκδοση ακάλυπτης επιταγής και η σχετική καταδίκη για την έκδοση αυτή δεν δημιουργούν μόνες τους ούτε αποδεικνύουν εξ αντικειμένου την αφερεγγυότητα του οφειλέτη.

**Διαδικασία διαγραφής του υπολοίπου πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων, το οποίο σχηματίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994 (σε χρήσεις πριν την 01.01.2014) και μεταφορά στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου που ακολουθεί την 5ετία, αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο 2005.**

Το υπουργείο οικονομικών με την αριθ. πρωτ.: [ΔΕΑΦΒ 1137110 ΕΞ 2015/21.10.2015](#) έδωσε πρόσθετες διευκρινίσεις επί της [ΠΟΛ.1056/2.3.2015](#), σχετικά με τον φορολογικό χειρισμό του υπόλοιπου του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» που σχηματίστηκε με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν. [2238/1994](#).

Αρχικά με την [ΠΟΛ.1056/2.3.2015](#) έχει διευκρινιστεί, πως το υπόλοιπο του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» που έχει σχηματισθεί με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις του ν. [2238/1994](#), όπως αυτό εμφανίζεται στις 31.12.2014 πρέπει να μεταφερθεί στα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους 2015, καθόσον τότε συμπληρώνεται η πενταετία με βάση τις προαναφερόμενες διατάξεις, συναθροιζόμενο με τα λοιπά φορολογούμενα έσοδα του έτους αυτού μειωμένο κατά τις τυχόν διαγραφές επισφαλών απαιτήσεων που αφορούν χρήσεις πριν την 31.12.2013 και έλαβαν χώρα εντός του φορολογικού έτους 2014.

**Τέλος, είναι σκόπιμο να αναφέρουμε ότι σε περίπτωση που μία επιχείρηση έχει κάνει έναρξη εργασιών από το 2006 και μετά, η πενταετία που ορίζεται στην παραπάνω παράγραφο αρχίζει να μετράει από την έναρξη εργασιών και όχι από το 2005. (Αριθμ. Δ12Β 1111247 ΕΞ2009/23.11.2009).**

Επομένως, το υπόλοιπο θα μεταφερθεί αυτούσιο στα φορολογητέα έσοδα του φορολογικού έτους που ακολουθεί την πενταετία μειωμένο κατά τις τυχόν διαγραφές επισφαλών απαιτήσεων που έλαβαν χώρα έως και το προηγούμενο φορολογικό έτος.

**Παράδειγμα 1:**

Μία επιχείρηση η οποία έχει κάνει έναρξη εργασιών πριν τη χρήση 2005, εμφανίζει στις 31.12.2014 στα βιβλία της, το ποσό της πρόβλεψης 10.000,00 ευρώ και συγκεκριμένα στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις». Το ποσό αυτό έχει σχηματιστεί στα βιβλία της, σε χρήσεις που αρχίζουν πριν την 1η Ιανουαρίου 2014 και συνεπώς ισχύουν οι διατάξεις της περ. θ' της [παρ. 1 του άρθρου 31](#) του ν. [2238/1994](#)

Η εγγραφή που πρέπει να κάνει η επιχείρηση στη χρήση 2015 είναι η εξής:



<b>λ.44.11</b>	«Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις επί της καθαρής αξίας»	ευρώ	<b>10.000,00</b>	
<b>λ. 84.00</b>	«Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις»	ευρώ		<b>10.000,00</b>

Όπως ήδη έχουμε αναφέρει, το ποσό ευρώ 10,000,00 θα φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις και μόνο στην περίπτωση που, κατά τον αρχικό σχηματισμό, είχε αναμορφωθεί στη σχετική δήλωση εισοδήματος, τότε αντίστοιχα θα αναμορφωθεί αρνητικά, στη χρήση στην οποία θα μεταφερθεί στα ακαθάριστα έσοδα (δηλαδή στη χρήση 2015).

### **Παράδειγμα 2:**

Μία επιχείρηση η οποία έχει κάνει έναρξη εργασιών στη χρήση 01.01.2011 (μετά τη χρήση 2005), εμφανίζει στα βιβλία της, στις 31.12.2015 (δηλαδή στο τέλος της 5ετίας) το ποσό της πρόβλεψης 10.000,00 ευρώ, στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις». Το ποσό αυτό που έχει σχηματιστεί στα βιβλία της, προέρχεται από τις χρήσεις 2011 έως 2013 και συνεπώς ισχύουν οι διατάξεις της περ. θ' της [παρ. 1 του άρθρου 31](#) του ν.[2238/1994](#)

Η επιχείρηση θα φορολογήσει το ανωτέρω υπόλοιπο του λογαριασμού 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» στο φορολογικό έτος 2016, (διαχειριστική περίοδο που ακολουθεί τη 5ετία) μειωμένο κατά τις τυχόν διαγραφές επισφαλών απαιτήσεων που έλαβαν χώρα εντός του φορολογικού έτους 2015.

Οι εγγραφές που πρέπει να κάνει η επιχείρηση στις χρήσεις 2015 και 2016 είναι οι εξής:

Έστω ότι η επιχείρηση έχει ποσό επισφαλών πελατών προς οριστική διαγραφή ευρώ 4.000,00.

Στη χρήση που λήγει στις 31.12.2015 θα κάνει την παρακάτω εγγραφή:

<b>λ.44.11</b>	«Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις επί της καθαρής αξίας»	Ευρώ	<b>4.000,00</b>	
<b>λ.30.97</b>	«Επισφαλείς Πελάτες»	Ευρώ		<b>4.000,00</b>

Εύλογο είναι ότι, κατά τη διαγραφή των ανεπίδεκτων είσπραξης απαιτήσεων, η επιχείρηση θα ακολουθήσει όλες εκείνες τις ενέργειες που προβλέπονταν από τις σχετικές διατάξεις του παλιού ΚΦΕ ν.[2238/1994](#).

Στη χρήση που λήγει στις 31.12.2016 θα κάνει εγγραφή στα βιβλία της, για το ποσό της σχηματισμένης πρόβλεψης που υπολείπεται δηλαδή ευρώ 6.000,00 ως εξής:

<b>λ.44.11</b>	«Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις επί της καθαρής αξίας»	Ευρώ	<b>6.000,00</b>	
<b>λ. 84.00</b>	«Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις»	Ευρώ		<b>6.000,00</b>

Είναι σημαντικό να αναφέρουμε ότι οι επιχειρήσεις που έχουν κάνει έναρξη εργασιών από τη χρήση 2011 και μετά, και με δεδομένο ότι η φορολογική αντιμετώπιση, τόσο του σχηματισμού προβλέψεων, όσο και της διαγραφής αυτών διέπεται, κατά περίπτωση, από τις διατάξεις των τελευταίων δύο φορολογικών νόμων και συγκεκριμένα του [άρθρου 31](#) του ν. [2238/1994](#) και του [άρθρου 26](#) του ν. [4172/2013](#), είναι χρήσιμο να εμφανίζουν σε ξεχωριστούς λογαριασμούς τα ποσά των προβλέψεων που έχουν σχηματιστεί με τους δύο αυτούς νόμους, ώστε αντίστοιχα να ακολουθούν την σωστή λογιστική και φορολογική αντιμετώπιση.

### **Σχόλια και προβληματισμοί επί των νέων νομοθετικών διατάξεων**

Από τις ανωτέρω διατάξεις είναι προφανές, ότι ο νομοθέτης με γνώμονα την αισθητή αρνητική επίδραση της οικονομικής κρίσης στην χρηματοοικονομική δραστηριότητα των επιχειρήσεων, αλλά και την μειωμένη ικανότητα τους να εισπράττουν τις απαιτήσεις τους, αυξάνοντας παράλληλα τον μέσο χρόνο είσπραξης απαιτήσεων, προσπαθεί να εναρμονιστεί με τις τρέχουσες συνθήκες αγοράς και να δώσει στις επιχειρήσεις το δικαίωμα για έναν ορθότερο και δικαιότερο τρόπο σχηματισμού προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.

Ο χαρακτηρισμός ορθότερος αναφέρεται αρχικά στην ονομαστική πλέον καταγραφή των επισφαλών απαιτήσεων, αλλά και στη σύνδεση του δικαιώματος σχηματισμού προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων και έκπτωσης αυτών από το φορολογητέο εισόδημα, με την ανάληψη κατάλληλων ενεργειών για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης τους. Προς υπενθύμιση αναφέρουμε ότι με τις διατάξεις του ν. [2238/1994](#) οι επιχειρήσεις είχαν το δικαίωμα να σχηματίσουν φορολογικά αναγνωρίσιμη πρόβλεψη 0,5% επί του τζίρου τους και στη συνέχεια να διαγράψουν τις απαιτήσεις αυτές από τα βιβλία του, ανεξάρτητα της πραγματικής ύπαρξης της επισφάλειας.

Από την άλλη, ο χαρακτηρισμός δικαιότερος αναφέρεται στη δυνατότητα που δίνει ο νέος νόμος στις επιχειρήσεις, να σχηματίζουν προβλέψεις για όλες τις πραγματικές επισφαλείς απαιτήσεις τους, διευρύνοντας σημαντικά την βάση υπολογισμού, σε αντίθεση με τις διατάξεις του προηγούμενου νόμου σύμφωνα με τις οποίες, το ποσό για το οποίο οι επιχειρήσεις είχαν το δικαίωμα σχηματισμού αναγνωρισμένης φορολογικά πρόβλεψης ανερχόταν στο περιοριστικό ποσοστό 0,5% επί του τζίρου τους.

Παρακάτω περιγράφονται αναλυτικότερα ορισμένοι λόγοι για τους οποίους θεωρούμε βελτιωμένο τον νέο νόμο, για τον σχηματισμό προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων συγκριτικά με τον προηγούμενο, αλλά και προβληματισμοί που προκύπτουν κατά την εφαρμογή των νέων νομοθετικών διατάξεων.

*Διατάξεις του νόμου που θεωρούνται βελτιωμένες, συγκριτικά με αυτές του*

### προηγούμενου νόμου

- Η [ΠΟΛ.1056/2.3.2015](#) αναφέρει ότι οι ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις, δεν θα προκύπτουν με βάση το συνολικό ανεξόφλητο υπόλοιπο του εκάστοτε πελάτη ή άλλου χρεώστη, αλλά το ανεξόφλητο ποσό της κάθε μίας συναλλαγής με τον πελάτη αυτόν.

Η διαδικασία αυτή μπορεί να φαίνεται αρχικά, πιο σύνθετη και χρονοβόρα, αλλά ουσιαστικά δίνει τη δυνατότητα στις επιχειρήσεις, να παρακολουθούν με μεγαλύτερη ακρίβεια τις επισφαλείς απαιτήσεις τους και να λαμβάνουν τις κατάλληλες ενέργειες στην κάθε περίπτωση χωριστά.

- Με την [ΠΟΛ.1056/2.3.2015](#) ο νομοθέτης διευρύνει τις κατηγορίες απαιτήσεων για τις οποίες προβλέπεται ο υπολογισμός των προβλέψεων και η απόσβεση αυτών, λαμβάνοντας υπόψη και τις απαιτήσεις από λιανικές πωλήσεις ή παροχή υπηρεσιών προς ιδιώτες, όπως για παράδειγμα στην περίπτωση των ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων. Επιπλέον, τονίζεται ότι με τις νεότερες αυτές διατάξεις δεν περιορίζεται η απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων σε εκείνες που έχουν προέλθει μόνο από πελάτες αλλά καταλαμβάνει κάθε απαίτηση που δεν εισπράχθηκε ή δεν συμψηφίστηκε, όπως για παράδειγμα προκαταβολές προμηθευτών για υπηρεσίες που τελικά δεν προσφέρθηκαν.

- Με τις διατάξεις του νέου νόμου αποσαφηνίζεται το πεδίο των προϋποθέσεων διαγραφής επισφαλών απαιτήσεων, που με τον προηγούμενο νόμο ήταν ιδιαίτερα θολό. Συγκεκριμένα ο νομοθέτης καθορίζει εκείνες τις κατηγορίες πράξεων, που αποδεικνύουν την αφερεγγυότητα του οφειλέτη, αλλά αφήνει και το περιθώριο αποδοχής από την φορολογική αρχή, πράξεων οι οποίες είναι σε θέση να αποδείξουν ότι δεν είναι δυνατή η είσπραξη της απαίτησης.

### **Θέματα που χρήζουν σχολιασμού και παραμένουν περαιτέρω διευκρίνισης**

- Σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αναγκαία συνθήκη για το σχηματισμό πρόβλεψης είναι να έχουν αναληφθεί προ του σχηματισμού οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης.

Εδώ προκύπτουν δύο προβληματισμοί:

#### **α) Τι καθορίζει την καταλληλότητα των ενεργειών που θα πρέπει να ληφθούν σε κάθε περίπτωση επισφαλούς απαίτησης.**

Ο νομοθέτης αφήνει ανοιχτό το ενδεχόμενο, να αναληφθεί οποιαδήποτε ενέργεια για την είσπραξη, αρκεί να είναι πρόσφορη για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης. Η έννοια πρόσφορη μπορεί να περιλαμβάνει ποικίλες ενέργειες οι οποίες κατά πρώτον θα προσδιορίζονται ανάλογα με το ύψος των απαιτήσεων (π.χ διαφορετικό χειρισμό σε μεγάλα ποσά επισφαλών απαιτήσεων έναντι μικρών) και τη φερεγγυότητα των πελατών (π.χ καλή και μακροχρόνια, μέχρι πρότινος συνεργασία) και κατά δεύτερον θα μπορούν να επιφέρουν θετικά αποτελέσματα κατά την διαδικασία είσπραξης των απαιτήσεων.

Η [ΠΟΛ.1056/2.3.2015](#) ήρθε να προσθέσει στο σημείο αυτό άλλον έναν σημαντικό

παράγοντα, για τον προσδιορισμό της καταλληλότητας των ενεργειών είσπραξης που είναι η κρίση της ελεγκτικής αρχής. Δηλαδή ο φορολογικός ελεγκτής θα πρέπει να κρίνει την καταλληλότητα των ενεργειών, αφού πρώτα συλλέξει τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

Κατά τη γνώμη μου, κάθε περίπτωση επισφαλούς απαίτησης θα πρέπει να κρίνεται ξεχωριστά τόσο από την επιχείρηση αλλά και από την εκάστοτε ελεγκτική αρχή, με κριτήρια το ύψος και τη φύση της απαίτησης, αλλά και το βαθμό φερεγγυότητας του κάθε οφειλέτη, ώστε να λαμβάνονται εκείνες οι ενέργειες, που θα αυξάνουν την πιθανότητα να επιφέρουν θετικά αποτελέσματα ως προς την είσπραξη της απαίτησης, αλλά και ταυτόχρονα θα αποτρέπουν τον καταχρηστικό σχηματισμό προβλέψεων.

**β) Η λήψη ενεργειών για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης στις περιπτώσεις επισφαλών απαιτήσεων πολύ μικρών ποσών (π.χ <1.000,00) μπορεί να εμπεριέχει μεγάλο και ασύμφορο κόστος.**

Ο νομοθέτης ορίζει ότι για όλες τις κατηγορίες επισφαλών απαιτήσεων, ανεξαρτήτως ποσού, θα πρέπει να έχουν αναληφθεί κατάλληλες ενέργειες για την είσπραξη τους.

Κατά τη γνώμη μου, θα πρέπει να εξεταστεί το κριτήριο της σχέσης κόστους – οφέλους, για κατηγορίες επισφαλών απαιτήσεων (π.χ μικρά ποσά), όπου η λήψη ενεργειών για την είσπραξη τους θεωρείται ιδιαίτερα δαπανηρή και ασύμφορη.

- Οι διατάξεις του νέου νόμου, ενώ αναφέρουν τις προϋποθέσεις διαγραφής της σωρευμένης πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων δεν καθορίζουν σχετικό χρονοδιάγραμμα στο οποίο θα πρέπει να διαγραφούν οι προβλέψεις αυτές, όπως προβλεπόταν με τον προηγούμενο νόμο.

Οι επιχειρήσεις δηλαδή φέρεται να έχουν το δικαίωμα να σχηματίζουν προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις χωρίς να απαιτείται να διαγράψουν τις απαιτήσεις αυτές σε συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, με συνέπεια να εμφανίζουν τόσο στα λογιστικά βιβλία τους, όσο και στις οικονομικές καταστάσεις τους συνεχώς αυξανόμενο ποσό σχηματιζόμενων προβλέψεων.

Είναι σκόπιμο, να οριστούν τα χρονικά όρια εντός των οποίων οι επιχειρήσεις, θα μπορούν να ασκήσουν το δικαίωμα σχηματισμού προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων, σε σχέση με τον χρόνο άσκησης των προβλεπόμενων κατάλληλων ενεργειών, ώστε να αποφευχθεί το φαινόμενο οι διοικήσεις των εταιρειών, σχηματίζοντας ή όχι προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων σε ετήσια βάση, να διαμορφώνουν αντίστοιχα φορολογικά τους αποτελέσματα τους.

Το παρόν άρθρο αποτελεί μια ερμηνευτική προσέγγιση των διατάξεων του [άρθρου 26](#) του ν. [4172/2013](#), στο βαθμό που αυτό είναι δυνατό. Η δυσκολία είναι προφανής και αφορά τόσο στην ασάφεια των διατάξεων, όσο και στην μη έγκαιρη ερμηνεία τους από την διοίκηση ώστε να επιλυθούν προβλήματα εφαρμογής των διατάξεων.

<http://www.taxheaven.gr>

#### **ΠΡΟΣΟΧΗ**

**Οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις των υπόχρεων με απλογραφικά βιβλία υπολογίζονται με τις ίδιες ακριβώς προϋποθέσεις που εφαρμόζονται και στους υπόχρεους που τηρούν διπλογραφικά βιβλία.**



## Φορολογική αναγνώριση δαπάνης αξίας άνω των 500 ευρώ.

### Άρθρα

### Η φορολογική αναγνώριση δαπάνης αξίας άνω των 500 ευρώ στο φορολογικό έτος 2015 .

Κωνσταντίνος Ιωαν. Νιφορόπουλος

Σύμφωνα με το [άρθρο 23](#) « Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες » του Ν. [4172/2013](#) : « Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: .....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,».

Με βάση λοιπόν τις ερμηνευτικές (αναφέρονται στο τέλος του άρθρου) προκύπτουν τα εξής:

#### **A. ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΙ ΟΡΙΟ ΥΠΑΓΩΓΗΣ ΣΤΟΝ «ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΤΡΟΠΟ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ».**

##### **1) Δαπάνες που υπάγονται [ Κατωτέρω δείτε και σχετικές εξαιρέσεις ]**

Δεν εκπίπτει φορολογικά κάθε είδους δαπάνη, που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν :

**α)** οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών,

**β)** παγίων, κ.λπ.,

**γ)** οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση

##### **2) Υπαγόμενες επιχειρήσεις και ευθύνες Λογιστών**

Υπάγονται όλες οι επιχειρήσεις ανεξαρτήτως της κατηγορίας τήρησης βιβλίων ( απλογραφικά ή διπλογραφικά ) και ανεξαρτήτως της νομικής μορφής και του σκοπού των.

Σημειώνουμε ότι, με βάση το άρθρο 38. «Ρυθμίσεις θεμάτων λογιστών – φοροτεχνικών», του Ν. [2873/2000](#) ισχύουν τα εξής : « 3. Ο λογιστής φοροτεχνικός είναι υπεύθυνος για την ορθή μεταφορά των οικονομικών δεδομένων από τα στοιχεία στα βιβλία, για την ακρίβεια των δηλώσεων ως προς τη συμφωνία αυτών με τα φορολογικά και οικονομικά δεδομένα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία. Επίσης, είναι υπεύθυνος για την ορθή φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται και τις οποίες παραθέτει αναλυτικά σε κατάσταση που συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. .... 5. Σε περίπτωση παράβασης των διατάξεων του άρθρου αυτού και των υπουργικών αποφάσεων που θα εκδοθούν κατ' εξουσιοδότηση του παρόντος προβλέπονται οι ακόλουθες κυρώσεις: α) Για τους υπόχρεους επιτηδευματίες αυτοτελές πρόστιμο, κατά τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου του άρθρου 4 του ν. [2523/1997](#).... β) Για τους υπεύθυνους σύνταξης των δηλώσεων επιβάλλεται

πρόστιμο της τάξεων του πρώτου εδαφίου του άρθρου 4 του ν. [2523/1997](#) μέχρι το διπλάσιο του ανώτατου ορίου, αν οι δηλώσεις είναι ανακριβείς σε σχέση με τα προκύπτοντα από τα βιβλία και στοιχεία δεδομένα και ο υπόχρεος επιτηδευματίας, συνεπεία αυτής της ανακρίβειας, δεν απέδωσε ή απέδωσε ανακριβώς φόρο ή έλαβε επιστροφή ποσού πάνω από πέντε τοις εκατό (5%) του προκύπτοντος φόρου, ο οποίος υπερβαίνει σε κάθε περίπτωση το ποσό των διακοσίων χιλιάδων (200.000) δραχμών. Το πρόστιμο αυτό είναι αυτοτελές ανά δήλωση. [ Δείτε για το θέμα αυτό και το άρθρο του κόμβου : « [Υποχρεώσεις λογιστών - Συνέργεια στην τέλεση εγκλημάτων φοροδιαφυγής \(Νομοθετική και πρακτική επισκόπηση\)](#) » της Κας **ΝΕΝΑ Π. ΔΙΟΝΥΣΟΠΟΥΛΟΥ, Δικηγόρου.**

Στις περιπτώσεις τήρησης «απλογραφικών βιβλίων», υπάρχει σημαντικό πρόβλημα και απαιτείται σημαντικός χρόνος, για την εξεύρεση των ενδεχόμενων «λογιστικών διαφορών », που προκύπτουν εξαιτίας της μη πληρωμής με τον προβλεπόμενο από το άρθρο 23 περ. β, τρόπο. Πρέπει να σημειώσουμε, ότι στην περίπτωση των « απλογραφικών βιβλίων» δεν προκύπτει η υποχρέωση λογιστικής παρακολούθησης των πληρωμών και εισπράξεων εκ μέρους του Λογιστή

Λογιστές καθώς και Ενώσεις Λογιστών ( π.χ. Σ.Ε.Ε.Λ.Φ.Ο.Καρδίτσας ) , με σκοπό τον περιορισμό της τυχόν ευθύνης των Λογιστών , έχουν προτείνει την υιοθέτηση «υπεύθυνης δήλωσης (άρθρο 8 Ν.1599/1986)» που θα υπογράφεται από τον επιχειρηματία ή τον διαχειριστή και η οποία θα αναφέρει μεταξύ άλλων ότι : «Όλα τα παραστατικά αξίας άνω των πεντακοσίων (500,00€), έχουν εξοφληθεί με τους προβλεπόμενους από τις κείμενες διατάξεις τρόπους, (κατάθεση σε λογαριασμό του προμηθευτή, έκδοση επιταγής, δίγραμμη επιταγή, χρεωστική ή πιστωτική κάρτα κλπ.).»

Υπόδειγμα μιας τέτοιας υπεύθυνης δήλωσης μπορείτε να [κατεβάσετε από εδώ](#)

### **3) Υπαγόμενες συναλλαγές σχετικά με τον αντισυμβαλλόμενο**

Εμπίπτει κάθε δαπάνη ( αξίας άνω των €500 ), από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή και Στις υπόψη διατάξεις εμπίπτουν και οι περιπτώσεις εξόφλησης δαπανών που αφορούν στην αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης στοιχείου του [Κ.Φ.Α.Σ](#) (παρ. 5 άρθρου 6 του [Κ.Φ.Α.Σ](#)). [ 5. Ο υπόχρεος απεικόνιση συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 αποδεικνύουν τις συναλλαγές με τη σύνταξη, τίτλου κτήσης για τα αγαθά που αγοράζουν από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών.... ]

### **4) Όριο ένταξης**

Ως αξία συναλλαγής λαμβάνεται υπόψη το καθαρό ποσό της αξίας της συναλλαγής, προ ΦΠΑ, εφόσον είναι 500,01 και παραπάνω

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με το ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α: ΟΡΙΣΜΟΙ του Ν. [4308/2014](#) ( Ε.Λ.Π ) : « Συναλλαγή (Transaction): Συναλλαγή είναι κάθε πράξη μεταξύ της οντότητας και ενός ή περισσότερων συμβαλλομένων, η οποία δημιουργεί μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία και / ή τις υποχρεώσεις αυτής, όπως για παράδειγμα η πώληση ή ανταλλαγή αγαθών, ή η λήψη ενός δανείου, συμπεριλαμβανομένων μεταβολών σε ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία και ενδεχόμενες υποχρεώσεις.»

### **5) Περιπτώσεις πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου.**

Με τραπεζικό μέσο πληρωμής αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται, μερικά ή ολικά και οι συναλλαγές αξίας άνω των €500, στις περιπτώσεις πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου. Δηλαδή, ο αντιπρόσωπος –

εντολοδόχος πρέπει να πληρωθεί με τραπεζικό μέσο πληρωμής και να αποδώσει το προϊόν της πώλησης (ποσό) στον εντολέα του, εφόσον προκύπτει αξία άνω των €500 ανά εκκαθάριση μετά την αφαίρεση από αυτόν της προμήθειας που δικαιούται, με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

#### **6) Περιπτώσεις προκαταβολών έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού**

Σε περίπτωση που καταβάλλονται προκαταβολές έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού ή υπηρεσίας ή όταν πραγματοποιούνται τμηματικές καταβολές που αφορούν συναλλαγές συνολικού ύψους άνω των €500, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής ή προκαταβολής.

### **B. ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΥΠΑΓΩΓΗΣ.**

#### **1) Εξαιρέσεις λόγω ορίου δαπανών**

Εξαιρούνται οι περιπτώσεις στις οποίες το καθαρό ποσό της αξίας της συναλλαγής, προ ΦΠΑ είναι 500 ευρώ και μικρότερο( Φυσικά πρέπει για την φορολογική έκπτωση της δαπάνης να πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις των [άρθρων 22](#), και [23](#) του ν. [4172/2013](#) ).

#### **2) Εξαιρέσεις λόγω κατηγοριών δαπανών**

Η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, δεν απαιτείται ( ανεξαρτήτως ύψους του ποσού ) για τις παρακάτω κατηγορίες δαπανών:

**α. Μισθώματα ακινήτων, καθότι δεν πρόκειται** για λήψη υπηρεσιών αλλά για χρήση μισθίου (εισόδημα από κεφάλαιο για τον εκμισθωτή, σχετ. [άρθρο 39](#) ν4172/2013).

**β. Τόκους και συναφή έξοδα**, καθόσον δεν εμπεριέχουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά της παροχής υπηρεσίας

#### **3) Εξαιρέσεις λόγω «λογιστικών συμψηφισμών»**

Σε περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες, επιτρέπεται να προβούν σε εκατέρωθεν λογιστικούς συμψηφισμούς, εφόσον αυτό δεν αντιβαίνει σε διατάξεις άλλων νόμων. Όταν η διαφορά που απομένει μετά τον συμψηφισμό είναι μεγαλύτερη των 500 ευρώ, τότε για να αναγνωρισθεί το σύνολο των αγορών απαιτείται η εξόφλησή της με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση πώλησης αγαθών μεταξύ υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών με «ανταλλαγή».

Αναφορικά με τους λογιστικούς συμψηφισμούς σε περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες, ισχύουν και για κάθε περίπτωση συμψηφισμού υποχρεώσεων από αγορές αγαθών ή υπηρεσιών με απαιτήσεις έναντι των ίδιων προσώπων που έχουν γεννηθεί από άλλη αιτία (π.χ. απαιτήσεις των αγροτικών συνεταιρισμών έναντι των μελών τους για την κάλυψη της συνεταιριστικής τους μερίδας, απαίτηση για απόδοση των ποσών που εισέπραξε εταιρεία ταχυμεταφορέων - courier - «εισπράκτορα για λογαριασμό τρίτων» κατ' εντολή της επιχείρησης από πελάτες της, κ.λπ.).

Επομένως, σε περίπτωση που οι σχετικές υποχρεώσεις εξοφλούνται δια συμψηφισμού τους με απαιτήσεις έναντι των ίδιων προσώπων, οι αντίστοιχες δαπάνες αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών, κατά το μέρος που διαμορφώνουν το κόστος πωληθέντων κάθε φορολογικού έτους, αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες

επιχειρηματικές δαπάνες με βάση τις διατάξεις του [άρθρου 22](#) του ν.[4172/2013](#), ανεξάρτητα από την αιτία προέλευσης των απαιτήσεων αυτών.

#### **4) Περίπτωση εξόφλησης σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή – πιστωτή από τρίτο πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό)**

Σε περίπτωση εξόφλησης σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή – πιστωτή από τρίτο πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό), το οποίο, κατ' εντολή της επιχείρησης, εξοφλεί τη σχετική υποχρέωση προς απόσβεση ισόποσης υποχρέωσης αυτού προς αυτή, η σχετική δαπάνη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, αρκεί να αποδεικνύεται με βάση τα κατάλληλα στοιχεία (τραπεζικά παραστατικά ή άλλα έγγραφα) η εξόφληση του προμηθευτή καθώς και ο λόγος εξόφλησης των δαπανών από τον τρίτο.

Ομοίως, σε περίπτωση που, με βάση τα ανωτέρω, η εξόφληση γίνεται, κατ' εντολή της επιχείρησης, από τρίτο, πελάτη της, προς απόσβεση δικής του υποχρέωσης από αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από την επιχείρηση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του τρίτου με τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις και εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις που τίθενται για την εκπεσιμότητα των δαπανών με τις διατάξεις του ν.[4172/2013](#), παρόλο που ο τραπεζικός λογαριασμός στον οποίο κατατέθηκαν τα μετρητά ή μεταφέρθηκαν τα σχετικά εμβάσματα δεν ανήκει σε πρόσωπο έναντι του οποίου υφίστατο και η σχετική υποχρέωση.

#### **5) Εξαιρέσεις σε περιπτώσεις «ταχυμεταφοράς (courier)», εμπορικών αντιπροσώπων ή εισπρακτόρων .**

Σε περίπτωση αγοράς αγαθών που παραδίδονται από επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς (ταχυμεταφορέας - courier - «εισπράκτορας για λογαριασμό τρίτων») με αντικαταβολή του τιμήματος χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής αλλά με μετρητά, τότε η επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς αναγράφει στο «συνοδευτικό δελτίο ταχυμεταφοράς» (ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ) που υποχρεούται να εκδίδει με βάση τον Κανονισμό Γενικών Αδειών (αριθμ. Απόφ. 686/064 της Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών και Ταχυδρομείων - Ε.Ε.Τ.Τ. /ΦΕΚ 1700Β'/10.07.2013) τον αριθμό και την ημερομηνία του τιμολογίου που εξοφλείται και το ακριβές ποσό των μετρητών που παραλαμβάνει. Η επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς έχει την υποχρέωση να καταθέσει συνολικά τα ποσά σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας εντολέα - πωλητή, εντός δύο (2) ημερών από την έκδοση του ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ. Το αντίγραφο του «συνοδευτικού δελτίου ταχυμεταφοράς» (ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ.) που παραδίδεται στον αγοραστή των αγαθών και αναγράφει το ποσό που αυτός κατέβαλε διαφυλάσσεται μέχρι το χρόνο παραγραφής της χρήσης μέσα στην οποία το έλαβε.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στις περιπτώσεις που οι συναλλαγές πραγματοποιούνται μέσω εμπορικών αντιπροσώπων ή εισπρακτόρων, κ.λπ

#### **6) Εξαιρέσεις σε περιπτώσεις συναλλαγών, που διενεργούνται σε ημέρες και ώρες μη λειτουργίας των τραπεζών ή που για αντικειμενικούς λόγους δεν είναι δυνατή η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής**

Σε περιπτώσεις συναλλαγών, που διενεργούνται σε ημέρες και ώρες μη λειτουργίας των τραπεζών ή που για αντικειμενικούς λόγους δεν είναι δυνατή η εξόφληση με τη



χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και καταβάλλονται σε μετρητά ή παραδίδονται συναλλαγματικές οι οποίες εξοφλούνται εκτός τραπεζικού συστήματος, προκειμένου η δαπάνη να αναγνωρισθεί φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, πρέπει :

**α)** Η εταιρεία που παρέχει την υπηρεσία ή πουλάει τα αγαθά, υποχρεούται να καταθέσει εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την έκδοση του παραστατικού (απόδειξη είσπραξης μετρητών ή παραλαβής συναλλαγματικών εκτός τραπεζικού συστήματος) σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί σε οποιαδήποτε αναγνωρισμένη τράπεζα ή πιστωτικό οργανισμό το ποσό των μετρητών που εισέπραξε.

**β)** Ο λόγος της αδυναμίας εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής πρέπει να αναγράφεται πάνω στο σώμα του στοιχείου του Κ.Φ.Α.Σ. και να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο.

Πρακτικά αυτό σημαίνει ότι αναγνωρίζεται και μία δαπάνη η οποία εξοφλήθηκε με μετρητά, εφόσον ο προμηθευτής που έλαβε τα μετρητά προβεί στις ανωτέρω ενέργειες ( α ) και ( β )

## **Γ. Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ « ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΜΕΣΟΥ ΠΛΗΡΩΜΗΣ »**

### **1) Η έννοια του « τραπεζικού μέσου πληρωμής»**

Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης,
- Η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων
- Η καταβολή σε λογαριασμό πληρωμών του προμηθευτή, που τηρείται σε ιδρύματα πληρωμών κατά την έννοια του ν3862/2010, σε ιδρύματα έκδοσης ηλεκτρονικού χρήματος (πάροχοι υπηρεσιών πληρωμών του ν3862/2010) είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών πληρωμών (έμβασμα)
- Η καταβολή σε λογαριασμό πληρωμών του προμηθευτή, που τηρείται στο πιστωτικό ίδρυμα «PayPal (Europe) S.ar.l. et Cie, S.C.A.».

### **2) Εξόφληση δαπάνης, μέσω « τραπεζικού λογαριασμό» τρίτου.**

« Από τη γραμματική διατύπωση των διατάξεων προκύπτει, ότι ο νόμος απαιτεί η εξόφληση να γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου να αποδεικνύεται η ύπαρξη και η πραγματοποίηση της συναλλαγής, χωρίς να κάνει διάκριση ως προς το πρόσωπο του καταβάλλοντος, ούτε να θέτει ως προϋπόθεση όπως το πρόσωπο στο οποίο ανήκει ο λογαριασμός μέσω του οποίου εξοφλούνται οι σχετικές δαπάνες να είναι και αυτό που είχε τη σχετική απαίτηση από τον καταβάλλοντα (άμεσα αντισυμβαλλόμενος).

Κατόπιν των ανωτέρω, σε περίπτωση εξόφλησης σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή – πιστωτή από τρίτο πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό), το οποίο, κατ' εντολή της επιχείρησης, εξοφλεί τη σχετική υποχρέωση προς απόσβεση ισόποσης

υποχρέωσης αυτού προς αυτή, η σχετική δαπάνη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, αρκεί να αποδεικνύεται με βάση τα κατάλληλα στοιχεία (τραπεζικά παραστατικά ή άλλα έγγραφα) η εξόφληση του προμηθευτή καθώς και ο λόγος εξόφλησης των δαπανών από τον τρίτο.

Ομοίως, σε περίπτωση που, με βάση τα ανωτέρω, η εξόφληση γίνεται, κατ' εντολή της επιχείρησης, από τρίτο, πελάτη της, προς απόσβεση δικής του υποχρέωσης από αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από την επιχείρηση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του τρίτου με τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις και εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις που τίθενται για την εκπεσιμότητα των δαπανών με τις διατάξεις του ν. [4172/2013](#), παρόλο που ο τραπεζικός λογαριασμός στον οποίο κατατέθηκαν τα μετρητά ή μεταφέρθηκαν τα σχετικά εμβάσματα δεν ανήκει σε πρόσωπο έναντι του οποίου υφίστατο και η σχετική υποχρέωση. ([ΠΟΛ.1055/26.4.2016](#) )

### **3) Τράπεζα στην οποία τηρείται ο «Λογαριασμός»**

Διευκρινίζεται ότι για την εξασφάλιση του δικαιώματος έκπτωσης μιας δαπάνης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του [άρθρου 23](#) του ν. [4172/2013](#), η καταβολή μπορεί να γίνεται και σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή σε αλλοδαπή τράπεζα, του νόμου μη διακρίνοντος. ([ΠΟΛ.1055/26.4.2016](#) )

### **4) Είδος «Λογαριασμού»**

Σε περίπτωση που ο δικαιούχος των αμοιβών είναι φυσικό πρόσωπο που δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα αρκεί η καταβολή σε απλό λογαριασμό.

## **Δ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΤΟ ΕΠΟΜΕΝΟ ΕΤΟΣ ΧΩΡΙΣ «ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΜΕΣΟ ΠΛΗΡΩΜΗΣ»**

Οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπεσιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών. Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά.

Δηλαδή η επιχείρηση εκπίπτει κανονικά την δαπάνη στο έτος ( π.χ 2014 ) που καταχώρησε το παραστατικό της δαπάνης και φυσικά δεν χρειάζεται η πληρωμή της στο ίδιο έτος . Εφόσον όμως η εξόφληση της οφειλής στο επόμενο έτος 2015 , έγινε χωρίς τον προβλεπόμενο τρόπο τότε θα πρέπει να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση για το έτος 2014.

Ιδιαίτερα αναλυτικό για το θέμα αυτό είναι και το άρθρο του **Κωνσταντίνου Δημ. Γραβιά** [«Εξόφληση τιμολογίων άνω των 500 ευρώ σε διαφορετικό φορολογικό έτος από την ημερομηνία έκδοσής τους»](#)

## **Ε. ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΜΕ ΔΙΑΦΟΡΕΤΙΚΟ ΤΟΥ ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΟΥ ΤΡΟΠΟΥ ΔΕΝ ΣΥΝΕΠΑΓΕΤΑΙ ΚΑΤ' ΑΡΧΗΝ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑ**

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 28](#) του ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

**ΣΤ. ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ ΛΟΓΩ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΜΕ ΔΙΑΦΟΡΕΤΙΚΟ ΤΟΥ ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΟΥ ΤΡΟΠΟΥ**

**α)** Καταρχήν προσδιορίζονται οι εξοφλήσεις των προμηθευτών, οι οποίες δεν έγιναν με τον προβλεπόμενο από το άρθρο 23 περ. β, τρόπο. Τα ποσά των περιπτώσεων αυτών διαχωρίζονται σε τρεις κατηγορίας :

**i )** Εξοφλήσεις προμηθευτών, τα παραστατικά δαπανών των οποίων, επιβάρυναν το αποτέλεσμα της Χρήσης και για τις οποίες πρέπει να γίνει η κατάλληλη φορολογική αναμόρφωση στην φορολογική δήλωση της χρήσης.

**ii )** Εξοφλήσεις προμηθευτών ( π.χ παγίων ), τα παραστατικά δαπανών των οποίων επιβάρυναν το αποτέλεσμα της Χρήσης μόνο κατά ένα μέρος ( μέσω των αποσβέσεων ) και για τις οποίες πρέπει να γίνει η κατάλληλη φορολογική αναμόρφωση στην φορολογική δήλωση της χρήσης, αλλά και των επομένων. Δηλαδή σε περίπτωση που η αγορά ενός παγίου δεν εξοφλήθηκε με τον « προβλεπόμενο τρόπο», η φορολογική αναμόρφωση πρέπει να αφορά μόνο το ποσό των αποσβέσεων της Χρήσης και αντίστοιχα στις επόμενες Χρήσεις πρέπει να αναμορφωθούν φορολογικά οι αποσβέσεις που αντιστοιχούν στο πάγιο αυτό

**iii)** Εξοφλήσεις προμηθευτών, τα παραστατικά δαπανών των οποίων επιβάρυναν το αποτέλεσμα προηγούμενων Χρήσεων και άρα στην περίπτωση αυτή πρέπει να προβούμε σε υποβολή τροποποιητικής δήλωσης που αφορά την προηγούμενη χρήση, με σχετική φορολογική αναμόρφωση.

**β)** Στις περιπτώσεις που με τον ίδιο προμηθευτή υπάρχουν συναλλαγές άνω αλλά και κάτω των 500 ευρώ, χρήσιμο θα είναι ( για την αποφυγή προστριβών σε φορολογικό έλεγχο ), σε κάθε πληρωμή με μετρητά να αναγράφουμε τα στοιχεία του παραστατικού ( τιμολογίου κ.λ.π ), που εξοφλούμε

**γ)** Η « διαφορά» αυτή μεταξύ « λογιστικής βάσης» και «φορολογικής βάσης», που προκύπτει θεωρείται μόνιμη και άρα δεν συμπληρώνεται ο «Πίνακας Κ» του εντύπου Ε3, αλλά η «**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ**» και συγκεκριμένα ο **κωδικός 2002** « Δαπάνη για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών άνω 500 ευρώ χωρίς την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής ( περ. β' του άρθρου 23 »



## **ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ**

Σύμφωνα με το Άρθρο 30. Απλοποιήσεις και απαλλαγές, του Ν. 4308/2014, ισχύουν μεταξύ άλλων και τα εξής :

« ... 3. Οι οντότητες της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου (Οι πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 ), των οποίων ο ετήσιος καθαρός κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει το ποσό των 150.000 ευρώ από πωλήσεις αγαθών, δύνανται να μην διενεργούν απογραφή των αποθεμάτων τους και να αντιμετωπίζουν τις αγορές της περιόδου ως έξοδο.

4. Οι οντότητες της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου που επιλέγουν να διενεργήσουν απογραφή για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων μιας περιόδου, ενώ δεν διενεργούσαν, υποχρεούνται σε διενέργεια απογραφής για τις τρεις (3) τουλάχιστον επόμενες ετήσιες περιόδους.

5. Όταν οι οντότητες της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου επιλέγουν να διενεργήσουν φυσική απογραφή στο τέλος της περιόδου, ενώ δεν διενεργούσαν, για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων της ίδιας περιόδου το απόθεμα έναρξης θεωρείται μηδέν.

6. Όταν οι οντότητες της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου επιλέγουν σε μια περίοδο να παύσουν να διενεργούν φυσική απογραφή, ενώ διενεργούσαν, το απόθεμα τέλους της τελευταίας περιόδου δεν λαμβάνεται υπόψη στον υπολογισμό των αποτελεσμάτων της πρώτης περιόδου στην οποία δεν διενεργείται απογραφή.

.....

14. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζονται ειδικές απλουστεύσεις και απαλλαγές σε ό,τι αφορά στην τήρηση λογιστικών αρχείων (βιβλίων) και στην έκδοση λογιστικών στοιχείων (παραστατικών) για κατηγορίες οντοτήτων με κριτήρια το μέγεθος ή το είδος της δραστηριότητας ή τον τρόπο ή τον τόπο άσκησης αυτής και εφόσον διασφαλίζεται ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης. »

Με βάση τις δυνατότητες της προηγούμενης παρ. 14, εκδόθηκε η κατωτέρω απόφαση :

### **ΠΟΛ.1019/16.1.2015**

Απαλλαγή ορισμένων κατηγοριών οντοτήτων που εφαρμόζουν απλογραφικό λογιστικό σύστημα στην τήρηση λογιστικών αρχείων (βιβλίων) από την τήρηση αρχείου αποθεμάτων και τη διενέργεια φυσικής απογραφής

#### **Άρθρο 1**

1. Οι αναφερόμενες στην παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου οντότητες που εμπίπτουν στην [παράγραφο 2γ του άρθρου 1](#) του Ν. [4308/2014](#), όταν κατατάσσονται στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων του [άρθρου 2](#) του ίδιου νόμου και εκ του λόγου αυτού συντάσσουν μόνο Κατάσταση Αποτελεσμάτων (απλογραφικό λογιστικό σύστημα), δύνανται να μη διενεργούν φυσική απογραφή των αποθεμάτων τους στο τέλος της ετήσιας περιόδου (φορολογικό έτος) καθώς και να μην τηρούν το

αρχείο της [παραγράφου 4 του άρθρου 4](#) του Ν. [4308/2014](#).

**2. Η δυνατότητα της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου παρέχεται όταν η οντότητα έχει ως κύριο αντικείμενο των εργασιών της (άνω του 50% του συνόλου του καθαρού κύκλου εργασιών από πώληση αγαθών) μία από τις παρακάτω δραστηριότητες:**

2.11. Εμπορία νωπών και κατεψυγμένων ιχθύων (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
2.12. Οπωρολαχανοπώλης (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
2.32. Αγρότες (ειδικού και κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α.) και αγροτικές εκμεταλλεύσεις.
2.41. Κρεοπώλες (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
2.42. Εκμεταλλευτής περιπτέρου.
2.43. Πωλήσεις οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές ή πλανοδίως, καθώς και ο αγρότης που πωλεί τα προϊόντα παραγωγής του από λαϊκές αγορές.

**3. Μια οντότητα θεωρείται ότι πωλεί κυρίως λιανικά (κυρίως λιανική πώληση) όταν οι πωλήσεις σε ιδιώτες καταναλωτές υπερβαίνουν το 50% του συνόλου του καθαρού κύκλου εργασιών από πώληση αγαθών.**

.....

**Άρθρο 3. Η παρούσα ισχύει για το φορολογικό έτος (περίοδο) 2015 και εφεξής.**

.....

**Άρα ο Αγρότης που τηρεί απλογραφικά βιβλία, δεν υποχρεούται να διενεργήσει απογραφή, ακόμα και όταν ξεπερνά το όριο των 150.000 ευρώ.**



## Άρθρα

**Η απογραφή αποθεμάτων για το έτος 2016. Απαλλαγές, αναλυτικοί πίνακες, περιπτώσιολογία απογραφών.**

**Κωνσταντίνος Αντ. Κουλογιάννης - Κωνσταντίνος Δημ. Γραβιάς**

### I. Πρόλογος

Στην παρούσα ανάλυση θα ασχοληθούμε με το ζήτημα της διενέργειας απογραφής αποθεμάτων και τήρησης του σχετικού αρχείου βάσει των νέων διατάξεων που καθιερώθηκαν μετά τη θέσπιση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων —και ισχύουν από την 1.1.2015—, αλλά και με τις περιπτώσεις των απαλλαγών που προβλέπονται από την υποχρέωση αυτή. Μέσω της σύντομης αυτής παρουσίασης θα προσπαθήσουμε να παραθέσουμε (σ.σ. όπως είχαμε κάνει και πέρυσι) τις ισχύουσες διατάξεις, σταχυολογώντας όμως τα σημεία εκείνα που είναι απαραίτητα για την κατανόησή τους χρησιμοποιώντας ταυτόχρονα πίνακες έτσι ώστε να γίνουν όσο το δυνατόν πιο κατανοητές οι ισχύουσες διατάξεις, οι υποχρεώσεις, καθώς και οι απαλλαγές.

## II. Υποχρέωση διενέργειας απογραφής αποθεμάτων και τήρησης αρχείου αποθεμάτων

### A. Διατάξεις

Σύμφωνα με το [άρθρο 4](#) του ν.4308/2014 ισχύουν τα εξής:

#### **Άρθρο 4. Άλλα λογιστικά αρχεία**

1. Η οντότητα τηρεί κατά περίπτωση, πέραν των αρχείων του άρθρου 3, τα αρχεία (βιβλία) που περιγράφονται στις επόμενες παραγράφους, με ημερομηνία αναφοράς την ημερομηνία τέλους της περιόδου αναφοράς (ημερομηνία του ισολογισμού).

...

#### **4. Αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων: Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται:**

α) Τα ποσοτικά δεδομένα της φυσικής απογραφής (σύντομη περιγραφή είδους, μονάδα μέτρησης και ποσότητα), κατά είδος και διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο.

β) Η κατά μονάδα αξία επιμέτρησης, καθώς και η συνολική αξία επιμέτρησης του κάθε είδους.

γ) Ο προσδιορισμός της ποσότητας των αποθεμάτων δύναται να γίνεται με έμμεσες τεχνικές που είναι αξιόπιστες και κατάλληλα τεκμηριωμένες.

δ) Αναλώσιμα υλικά αγαθά που δεν είναι σημαντικά μπορούν να μην απογράφονται.

Στην ερμηνευτική εγκύκλιο που κοινοποίησε τις διατάξεις των

Ε.Λ.Π., [ΠΟΛ.1003/31.12.2014](#), έγιναν δεκτά τα ακόλουθα:

#### **Άρθρο 4: Άλλα λογιστικά αρχεία**

4.1.1 Στα αρχεία που αναφέρονται στο άρθρο αυτό καταγράφονται αναλυτικά τα στοιχεία ισολογισμού, με ημερομηνία αναφοράς την ημερομηνία τέλους της περιόδου αναφοράς (ημερομηνία του ισολογισμού).

4.4.1 **Καθιερώνεται η δυνατότητα προσδιορισμού της ποσότητας των αποθεμάτων με αξιόπιστες και τεκμηριωμένες έμμεσες τεχνικές.** Τεκμηριωμένες είναι οι τεχνικές που είναι γενικά αποδεκτές στη διεθνή πρακτική. Στόχος της διάταξης είναι η επίτευξη εύλογης διασφάλισης αναφορικά με την προσδιοριζόμενη ποσότητα αποθεμάτων κατ' είδος κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, λαμβάνοντας υπόψη τις δυσχέρειες και το κόστος ακριβούς καταμέτρησης. Δηλαδή επιδιώκεται η αξιοπιστία της μέτρησης της ποσότητας και ταυτόχρονα ο περιορισμός του κόστους και η υπέρβαση δυσχερειών.

4.4.2 Μια σημαντική παράμετρος που επηρεάζει την κρίση περί αξιοπιστίας των έμμεσων τεχνικών προσδιορισμού της ποσότητας των αποθεμάτων είναι το είδος των δικλίδων που χρησιμοποιεί η οντότητα για να παρακολουθεί και να ελέγχει τα παραλαμβανόμενα και αποστέλλόμενα αποθέματα, σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 5 του παρόντος νόμου. Παράδειγμα τέτοιας δικλίδας είναι η τήρηση, κατ' επιλογή της οντότητας, αναλυτικού αρχείου ποσοτικής διακίνησης για εισερχόμενα ή / και αποστέλλόμενα ή πωλούμενα αγαθά. Στην κρίση για την απαιτούμενη αξιοπιστία των έμμεσων τεχνικών λαμβάνεται υπόψη το κατά πόσο οι τεχνικές είναι καθιερωμένες στη διεθνή πρακτική. Σε κάθε περίπτωση, λαμβάνεται υπόψη η ιδιαίτερη φύση των αποθεμάτων (π.χ. καύσιμα, ζώντα ψάρια, ορυκτά αποθέματα) για τον προσδιορισμό κατάλληλων έμμεσων τεχνικών προσδιορισμού της ποσότητας αυτών.

4.4.3 Όταν, κατ' απόλυτη επιλογή της οντότητας, τηρείται ηλεκτρονικό αρχείο ποσοτικής διακίνησης παραλαμβανόμενων και αποστέλλόμενων αγαθών, η διενέργεια φυσικής καταμέτρησης στο τέλος της περιόδου αναφοράς (ημερομηνία ισολογισμού) δύναται να αντικαθίσταται από τη λειτουργία αξιόπιστου συστήματος

κυλιόμενων απογραφών για διαφορετικές κάθε φορά ομάδες αποθεμάτων στη διάρκεια της περιόδου, ώστε συνολικά να παρέχεται η απαιτούμενη διασφάλιση περί της αξιοπιστίας των ποσοτήτων των αποθεμάτων.

4.4.4 Ορισμένες έμμεσες τεχνικές παρακάμπτουν τον προσδιορισμό της ποσότητας των αποθεμάτων και προσδιορίζουν κατ' ευθείαν την αξία του τελικού αποθέματος και του κόστους πωληθέντων, περίπτωση στην οποία δεν απαιτείται ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων. Άλλες τεχνικές χρησιμοποιούνται για την εκτίμηση της ποσότητας του τελικού αποθέματος, και ακολουθεί η επιμέτρηση ως ξεχωριστή διαδικασία.

#### **Ενδεικτικά παραδείγματα έμμεσων τεχνικών**

##### **Η μέθοδος της λιανικής τιμής (retail method)**

Η μέθοδος αυτή προσδιορίζει κατ' ευθείαν την αξία του τελικού αποθέματος και του κόστους πωληθέντων, χωρίς να προσδιορίζει την ποσότητα του τελικού αποθέματος. Η μέθοδος αυτή χρησιμοποιείται, με διάφορες παραλλαγές, από επιχειρήσεις που εμπορεύονται μεγάλες ποσότητες ειδών που πωλούνται λιανικά με σχετικά σταθερά ποσοστά κέρδους επί της τιμής κτήσεως.

Η μέθοδος αυτή λειτουργεί σύμφωνα με το κατωτέρω γενικό παράδειγμα (ποσά σε ευρώ):

	Κόστος	Αξία Λιανικής
Αρχικό απόθεμα	100,00	130,00
Αγορές περιόδου	1.230,00	1.586,70
Σύνολο προς πώληση	1.330,00	1.716,70
Πωλήσεις περιόδου (σε τιμές λιανικής)		-1.200,00
Απόθεμα τέλους σε τιμές λιανικής		516,70
Ποσοστό κέρδους λιανικής τιμής $= [1 - (1.330 / 1.716,70)]$		0,2253
Απόθεμα τέλους σε κόστος κτήσης $= [516,70 * (1 - 0,2253)]$		400,29

Σημειώσεις

1. Στο ανωτέρω παράδειγμα, το αρχικό απόθεμα διαφέρει από τις αγορές ως προς τη σύνθεση – ποσοστό μικτού κέρδους.
2. Το ποσό του αρχικού αποθέματος και των αγορών της περιόδου σε αξίες λιανικής έχει προκύψει πολλαπλασιάζοντας το κόστος κτήσης με το ποσοστό μικτού κέρδους.

##### **Χρήση στατιστικών μεθόδων προσδιορισμού της ποσότητας αποθεμάτων**

Η μέθοδος αυτή χρησιμοποιείται για την μέτρηση της ποσότητας των αποθεμάτων στο τέλος της περιόδου σε περιπτώσεις που η μέθοδος της φυσικής καταμέτρησης είναι πρακτικά αδύνατη, όπως για παράδειγμα η μέτρηση της ποσότητας της ιχθυομάζας των ιχθυοτροφείων. Με βάση την μέθοδο αυτή, η αρχική ποσότητα ιχθύων που τοποθετείται σε έναν κλωβό εκτροφής, μετατρέπεται σε κάθε ημερομηνία που επιδιώκεται απογραφή, σε ποσότητα και ιχθυομάζα, λαμβάνοντας υπόψη διάφορους παράγοντες, όπως τις επικρατούσες περιβαλλοντικές συνθήκες που επηρεάζουν την ανάπτυξη των ιχθύων, τις αναλωθείσες ιχθυοτροφές και τα ποσοστά θνησιμότητας. Τα αποτελέσματα της μεθόδου επαληθεύονται εκ των υστέρων κατά την συλλογή των ιχθύων (εξαλίευση).

**Προσεγγιστικές τεχνικές σε παρεμφερή αποθέματα**

Σε περίπτωση αποθεμάτων παρεμφερούς είδους, μεγάλου αριθμού και μικρής διαφοράς αξίας ανά τεμάχιο μεταξύ τους, είναι δυνατόν η καταμέτρηση να γίνεται σε γενικές κατηγορίες και με τη χρήση μέσης τιμής, εφόσον δεν υπάρχει σημαντική επίπτωση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις

**B. Παρακολούθηση αποθεμάτων τρίτων**

Καθιερώνεται η υποχρέωση της οντότητας για παρακολούθηση κατ' είδος και ποσότητα, διακεκριμένα κατά αποθηκευτικό χώρο, των αποθεμάτων τρίτων. Η παρακολούθηση αναφέρεται σε εμπορεύσιμα αγαθά, δηλαδή δεν συμπεριλαμβάνει εγγυοδοσίες (επιστρεπτέα είδη συσκευασίας, παλέτες, κενές φιάλες, κλπ.). Η παρακολούθηση δύναται να γίνεται με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο και να προκύπτει από οποιοδήποτε τηρούμενο αρχείο.

Διευκρινίζεται ότι δεν απαιτείται φυσική καταμέτρηση των σχετικών αποθεμάτων. Θεσπίζεται μόνο η υποχρέωση παρακολούθησης αυτών των αποθεμάτων, ώστε η οντότητα να δύναται να τεκμηριώνει τα αποθέματα αυτής της κατηγορίας που βρίσκονται στην κατοχή της (για παράδειγμα, τηρώντας με τάξη και πληρότητα το σύνολο των λαμβανόμενων και εκδιδόμενων παραστατικών διακίνησης ή ενημερώνοντας επιπρόσθετα άλλα αρχεία).

**Γ. Χρόνος διενέργειας απογραφής**

Δεν απαιτείται καταχώρηση στα λογιστικά βιβλία κατά τη διάρκεια της περιόδου, του κόστους κτήσης των αποθεμάτων, κατά την με οποιοδήποτε τρόπο ανάλωσή τους (πώληση, δωρεάν παράδοση, καταστροφές κλπ). Το κόστος κτήσης των αναλωθέντων αποθεμάτων της περιόδου, συμπεριλαμβανομένων των καταστροφών ή απωλειών, μπορεί να προσδιορίζεται συγκεντρωτικά, από τα στοιχεία των τηρούμενων αρχείων, μέχρι την ημερομηνία ολοκλήρωσης της σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Σε ό,τι αφορά στον προσδιορισμό της ποσότητας των αποθεμάτων, ορίζεται ότι ο εν λόγω προσδιορισμός διενεργείται σε κατάλληλο χρόνο που διασφαλίζει την αξιοπιστία των δεδομένων σε σχέση με την ημερομηνία αναφοράς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας. Δηλαδή, ο χρόνος προσδιορισμού των αποθεμάτων (φυσική απογραφή) καθορίζεται από τα πραγματικά δεδομένα μιας οντότητας, λαμβάνοντας υπόψη και τα αναφερόμενα στην [παράγραφο 4 του άρθρου 4 του ν.4308/2014](#) και την ανάγκη διασφάλισης της αξιοπιστίας του ποσοτικού προσδιορισμού των αποθεμάτων στο τέλος της ημερομηνίας αναφοράς (ημερομηνία τέλους χρήσης ή ημερομηνία ισολογισμού).

Ο χρόνος αυτός μπορεί να απέχει από το τέλος της ημερομηνίας αναφοράς, ιδίως όταν η οντότητα τηρεί αναλυτικό αρχείο ποσοτικής διακίνησης αποθεμάτων (βιβλίο αποθήκης) ή όταν ο αριθμός ή και η ποσότητα των διακινήσεων δεν είναι σημαντική. Σε άλλες περιπτώσεις που η οντότητα εφαρμόζει έμμεσες τεχνικές στον προσδιορισμό της ποσότητας των αποθεμάτων της απογραφής, η σχετική διαδικασία δύναται να γίνεται με αξιοπιστία και σε χρόνο απομακρυσμένο από το τέλος της περιόδου (π.χ. προσδιορισμός ιχθυόμαζας ιχθυοτροφείων). Τέλος, σημειώνεται ότι όταν εφαρμόζεται η μέθοδος της λιανικής (retail method) δεν γίνεται ποσοτικός προσδιορισμός των αποθεμάτων και η εκτίμηση της αξίας του τελικού αποθέματος δύναται επίσης να γίνεται με ασφάλεια σε χρόνο απομακρυσμένο από το τέλος της περιόδου.



Σε κάθε περίπτωση, και ανεξάρτητα από το χρόνο που διενεργείται ο ποσοτικός προσδιορισμός των αποθεμάτων, η οντότητα είναι υποχρεωμένη να έχει τεκμηριώσει με αξιόπιστο τρόπο τις ποσότητες της απογραφής εντός των χρονικών ορίων σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου.

#### **Δ. Τήρηση ξεχωριστού αρχείου**

Δεν απαιτείται η τήρηση ξεχωριστού αρχείου για τις πληροφορίες του αρχείου αποθεμάτων, όταν οι ίδιες πληροφορίες είναι διαθέσιμες από άλλα αρχεία που τηρεί η οντότητα ή από συνδυασμό αρχείων.

### **III. Απογραφή αποθεμάτων για τις πολύ μικρές οντότητες - απαλλαγές**

#### **A. Γενικά**

Σχετικά με την απογραφή μετά την καθιέρωση των Ε.Λ.Π. (σ.σ. από 1.1.2015 και μετά), ισχύουν ορισμένες απλοποιήσεις και απαλλαγές για τις πολύ μικρές οντότητες, σύμφωνα με συγκεκριμένες παραγράφους του [άρθρου 30](#) των Ε.Λ.Π.

Ας δούμε στο σημείο αυτό τις εν λόγω απαλλαγές:

#### **Παράγραφος 3**

30.3.1 Με την παράγραφο αυτή ορίζεται ότι οι πολύ μικρές οντότητες της [παραγράφου 2\(γ\)](#) του άρθρου 1 (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κλπ.) οποίων ο ετήσιος καθαρός κύκλος εργασιών από πωλήσεις αγαθών δεν υπερβαίνει το ποσό των 150.000 ευρώ έχουν τη δυνατότητα να μην διενεργούν απογραφή των αποθεμάτων τους στο τέλος της περιόδου. Στην περίπτωση αυτή αντιμετωπίζουν τις αγορές της περιόδου που δεν διενεργούν απογραφή ως έξοδο στην κατάσταση αποτελεσμάτων.

30.3.2 Αν η περίοδος (φορολογικό έτος) είναι μικρότερη του 12μήνου (πχ. έναρξη κατά τη διάρκεια της περιόδου), ο κύκλος εργασιών για την υποχρέωση διενέργειας απογραφής αποθεμάτων υπολογίζεται με αναγωγή σε ετήσια βάση. Διευκρινίζεται ότι το χρονικό διάστημα ίσο ή μεγαλύτερο των (15) ημερών λογίζεται ως μήνας ενώ το χρονικό διάστημα που είναι μικρότερο των 15 ημερών δεν λαμβάνεται υπόψη. Στην περίπτωση που η οντότητα λειτούργησε στην πρώτη ετήσια περίοδο για χρονικό διάστημα μικρότερο των τεσσάρων μηνών, δεν γίνεται αναγωγή σε ετήσια βάση για το διάστημα αυτό.

#### **Παράγραφος 4**

30.4.1 Με την παράγραφο αυτή ορίζεται ότι όταν μια οντότητα της [παραγράφου 2\(γ\)](#) του άρθρου 1 (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κλπ.) επιλέγει, σύμφωνα με το νόμο, να διενεργήσει απογραφή σε μία περίοδο, ενώ δεν έχει την υποχρέωση και δεν διενεργούσε, αναλαμβάνει την υποχρέωση για διενέργεια απογραφής και για τις τρεις τουλάχιστον επόμενες ετήσιες περιόδους.

#### **Παράγραφος 5**

30.5.1 Με την παράγραφο αυτή ρυθμίζεται η περίπτωση κατά την οποία μια οντότητα της [παραγράφου 2\(γ\)](#) του άρθρου 1 (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κλπ.) επιλέγει να διενεργήσει (προαιρετικά) φυσική απογραφή σε μια περίοδο για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων (κόστος πωληθέντων), ενώ δεν έχει την υποχρέωση και δεν διενεργούσε. Στην περίπτωση αυτή, κατά την πρώτη περίοδο που διενεργείται απογραφή, για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων της περιόδου το απόθεμα έναρξης θεωρείται μηδέν. Δηλαδή, από τα ακαθάριστα έσοδα της ανωτέρω περιόδου θα εκπέσουν μόνο οι αγορές της περιόδου για τον

προσδιορισμό των καθαρών κερδών (ζημιών). Σημειώνεται ότι το σύνολο των αγορών των προηγούμενων χρήσεων έχει εκπέσει φορολογικά και συνεπώς δεν μπορεί να εκπέσει εκ νέου προσμετρούμενο στο απόθεμα έναρξης της νέας περιόδου.

### Παράγραφος 6

30.6.1 Με την παράγραφο αυτή ρυθμίζεται η περίπτωση κατά την οποία μια οντότητα της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κλπ.) επιλέγει να παύσει να διενεργεί φυσική απογραφή σε μια περίοδο, ενώ διενεργούσε προαιρετικά. Στην περίπτωση αυτή, το απόθεμα τέλους της τελευταίας περιόδου στην οποία διενεργήθηκε απογραφή δεν λαμβάνεται υπόψη στον υπολογισμό των αποτελεσμάτων της πρώτης περιόδου στην οποία δεν διενεργείται απογραφή. Δηλαδή, στην πρώτη αυτή περίοδο στην οποία δεν διενεργείται απογραφή η οντότητα (και εφεξής) θα εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα μόνο τις αγορές της περιόδου για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών (ζημιών).

### Παράγραφος 11

30.11.1 Η διάταξη ορίζει ότι η οντότητα της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κλπ) που έχει ως αντικείμενο δραστηριότητας την εμπορία υγρών καυσίμων του νόμου 3054/2002 εντάσσεται στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών της δεν υπερβαίνει το όριο του κύκλου εργασιών των «μικρών» οντοτήτων της παραγράφου 4 του άρθρου 2, δηλαδή το ποσό των 8.000.000 ευρώ (για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους). Συνεπώς, η οντότητα που εμπίπτει στην περίπτωση αυτής της παραγράφου δύναται να επιλέξει

- α) να χρησιμοποιεί απλογραφικό λογιστικό σύστημα της παραγράφου 12 του άρθρου 3,
- β) να συντάσσει μόνο (συνοπτική) Κατάσταση Αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6, και
- γ) να μην συντάσσει ισολογισμό. Σημειώνεται ωστόσο ότι οι οντότητες αυτές υπόκεινται στις ρυθμίσεις του άρθρου 4 για τήρηση ορισμένων αρχείων, από τα αναφερόμενα σε εκείνο το άρθρο.

### **Β. Απαλλασσόμενοι από τη διενέργεια απογραφής αποθεμάτων**

Με την απόφαση ΠΟΛ.1019/16.1.2015, ορίστηκαν ορισμένες οντότητες (που τηρούν **απλογραφικό σύστημα**), οι οποίες απαλλάσσονται από την τήρηση αρχείου αποθεμάτων και τη διενέργεια φυσικής απογραφής. Οι απαλλαγές αυτές τίθενται επιπλέον των απαλλαγών που ορίζει το άρθρο 30 των Ε.Λ.Π. (≤150.000 τζίρο). Θα παραθέσουμε έναν πίνακα προκειμένου να γίνουν κατανοητές αυτές οι διατάξεις:

#### **Β.Ι. Γενικός πίνακας υποχρέωσης διενέργειας απογραφών αποθεμάτων.**

Οντότητες που τηρούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα		Προϋποθέσεις
----------------------------------------------------	--	--------------

<p>Οι πολύ μικρές οντότητες της <a href="#">παραγράφου 2(γ)</a> του άρθρου 1 (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κ.λ.π.) (βλ. <a href="#">άρθρο 30 παρ. 3</a> του ν.4308/2014 και παρ. 30.3.1 της <a href="#">ΠΟΛ.1003/31.12.2014</a>)</p>	<p><b>Δύνανται να μην διενεργούν απογραφή</b></p>	<p>Για όλα τα αγαθά που εμπορεύονται</p>	<p><b>κύκλος εργασιών από πωλήσεις αγαθών ≤ 150.000 (αναγωγή σε ετήσια βάση)*</b></p>
<p>Οι πολύ μικρές οντότητες της <a href="#">παραγράφου 2(γ)</a> του άρθρου 1 με αντικείμενο <b>εμπορία (πρατήριο) υγρών καυσίμων ή / και πετρελαίου θέρμανσης</b> (βλ. <a href="#">ΠΟΛ.1019/16.1.2015</a>)</p>	<p><b>Δύνανται να μην διενεργούν απογραφή</b></p>	<p>Για τα λιπαντικά ή και τσιγάρα, πέραν των υγρών καυσίμων και του πετρελαίου θέρμανσης που εμπορεύονται</p>	<p><b>κύκλος εργασιών από πωλήσεις των αγαθών αυτών (λιπαντικών ή και τσιγάρων) ≤ 150.000</b></p>
<p>Οι πολύ μικρές οντότητες της <a href="#">παραγράφου 2(γ)</a> του άρθρου 1 με αντικείμενο <b>εμπορία (πρατήριο) υγρών καυσίμων ή / και πετρελαίου θέρμανσης</b> (βλ. <a href="#">ΠΟΛ.1019/16.1.2015</a>)</p>	<p><b>Δύνανται να μην διενεργούν απογραφή</b></p>	<p>Για αγαθά άλλων δραστηριοτήτων που εμπορεύονται (πέραν των υγρών καυσίμων, του πετρελαίου θέρμανσης, των λιπαντικών και των τσιγάρων) κρίνεται αυτοτελώς η κάθε δραστηριότητα</p>	<p><b>κύκλος εργασιών από πωλήσεις των αγαθών αυτών ≤ 150.000</b></p>
<p>Οι πολύ μικρές οντότητες της <a href="#">παραγράφου 2(γ)</a> του άρθρου 1 (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση κλπ.) (βλ. <a href="#">άρθρο 30 παρ. 14</a> του ν.4308/2014 και την <a href="#">ΠΟΛ.1019/16.1.2015</a>)</p>	<p><b>Δύνανται να μην διενεργούν απογραφή</b></p>	<p>Για όλα τα αγαθά που εμπορεύονται</p>	<p>Εάν έχουν ως κύριο αντικείμενο των εργασιών τους (άνω του 50% του συνόλου του καθαρού κύκλου εργασιών από πώληση αγαθών) μία από τις δραστηριότητες του κατωτέρω πίνακα Β.ΙΙ.</p>

**\*Στην περίπτωση αυτή αντιμετωπίζουν τις αγορές της περιόδου για τις οποίες δεν διενεργούν απογραφή ως έξοδο στην κατάσταση αποτελεσμάτων.**

## **B.II. Πίνακας δραστηριοτήτων οντοτήτων**

2.1. Εκμετάλλευση λατομείου (απλή εξόρυξη αργών λίθων επεξεργασία λατομικών προϊόντων).
2.2. Κατασκευή ή εμπορία σφραγίδων, επιγραφών, σημάτων.
2.3. Εκμετάλλευση τυπογραφείου γενικά.
2.4. Φωτογραφείο και εργαστήριο εμφανίσεως φίλμς – εκτυπώσεις φωτογραφιών γενικώς.
2.5. Εκδόσεις εφημερίδων και περιοδικών.
2.6. Βιβλιοδετείο.
2.7. Εργαστήριο φωτοτυπιών και πολυγραφήσεων.
2.8. Αρτοποιείο, πρατήριο άρτου, ειδών αρτοποιίας και ζαχαροπλαστικής, εργαστήριο ζαχαροπλαστικής (πώληση σε ιδιώτες καταναλωτές, λιανική ή κυρίως λιανική).
2.9. Γαλακτοζαχαροπλαστείο και γαλακτοπώλης γενικά (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
2.10. Εμπορία ειδών διατροφής (παντοπωλείο, μίνι μάρκετ, σούπερ μάρκετ, κ.λπ., πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
2.11. Εμπορία νωπών και κατεψυγμένων ιχθύων (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
2.12. Οπωρολαχανοπώλης (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
2.13. Εμπορία ρακών ή απορριμμάτων.
2.14. Εμπορία ψιλικών (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
2.15. Πρακτορείο εφημερίδων και περιοδικών γενικά.
2.16. Ανθοπωλείο.
2.17. Εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης, μπαρ, καφετέριες, κυλικεία, αναψυκτήρια ή συναφείς δραστηριότητες, καθώς και οι αυτόματοι πωλητές συναφών ειδών.
2.18. Εμπορία ειδών βιβλιοπωλείου (πώληση χονδρική – λιανική).
2.19. Εμπορία ειδών χαρτοπωλείου (φάκελοι, γραφική ύλη, κ.λπ.), ειδών σχεδιάσεως και συναφών οργάνων (πώληση χονδρική – λιανική).
2.20. Εκδόσεις βιβλίων γενικά.
2.21. Παραγωγή ή εμπορία τυροπιτών, σάντουιτς και συναφών ειδών (πώληση χονδρική – λιανική).
2.22. Φαρμακείο.
2.23. Πωλήσεις ηλεκτρονικών ανταλλακτικών και εξαρτημάτων (χονδρική ή λιανική).
2.24. Υλικά ραπτικής και υποδηματοποιίας (χονδρική – λιανική).
2.25. Πωλήσεις σιδηρικών εργαλείων χειρός και ειδών κιγκαλερίας (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
2.26. Είδη υγιεινής διατροφής (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
2.27. Παλαιοσίδηρα, σίδηρος και παλαιά μέταλλα (σκραπ).

2.28. Μεταχειρισμένα ανταλλακτικά αυτοκινήτων και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων (που αγοράζονται με το βάρος). Σε περίπτωση σύνταξης απογραφής των ειδών αυτών, αυτή δύναται να διενεργείται με το βάρος και όχι κατ' είδος.
2.29. Εμπορία ψιλικών και ζαχαρωδών προϊόντων (πώληση χονδρική – λιανική).
2.30. Εμπορία παλαιών γραμματοσήμων και συναφών.
2.31. Εμπορία ψιλικών – κλωστικών ραφής και πλεξίματος, νημάτων, εργόχειρων, κεντημάτων και συναφών ειδών (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
<b>2.32. Αγρότες (ειδικού και κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α.) και αγροτικές εκμεταλλεύσεις.</b>
2.33. Παλαιοπώλης (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
2.34. Εμπορία μεταχειρισμένων ειδών ένδυσης και υφασμάτων λαϊκής κατανάλωσης (που αγοράζονται ή πωλούνται με το βάρος).
2.35. Εμπορία ψευδοκοσμημάτων γενικά (πώληση λιανική ή χονδρική).
2.36. Εμπορία αγαθών που προέρχονται από πλειστηριασμούς.
2.37. Πρατήρια καπνοβιομηχανικών προϊόντων (πώληση χονδρική).
2.38. Εμπορία ωδικών πτηνών, μικρών ζώων, τροφών και εξαρτημάτων αυτών, διακοσμητικών ψαριών, πτηνών, ζώων και συναφών (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
2.39. Εμπορία χρωμάτων βερνικιών στόκων και λοιπών συναφών (λιανικώς ή κυρίως λιανικώς).
2.40. Κτηνιατρικά φαρμακεία.
2.41. Κρεοπώλες (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
2.42. Εκμεταλλευτής περιπτέρου.
2.43. Πωλήσεις οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές ή πλανοδίως, καθώς και ο αγρότης που πωλεί τα προϊόντα παραγωγής του από λαϊκές αγορές.
Μια οντότητα θεωρείται ότι πωλεί κυρίως λιανικά (κυρίως λιανική πώληση) όταν οι πωλήσεις σε ιδιώτες καταναλωτές υπερβαίνουν το 50% του συνόλου του καθαρού κύκλου εργασιών από πώληση αγαθών.

#### IV. Απογραφή αποθεμάτων κατά την 31η Δεκεμβρίου 2016

Με βάση όλα τα ανωτέρω παρατίθεται ενδεικτικός πίνακας με τις περιπτώσεις απογραφής και τις δυνατότητες που έχουν στην διάθεσή τους οι οντότητες, καθώς και οι ενέργειες ανά περίπτωση για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων τους.

Κλείσιμο χρήσης	Φορολογικό έτος 2015	Κύκλος εργασιών από πωλήσεις αγαθών στο φορολογικό έτος 2016	Διενέργεια απογραφής την 31.12.2016	Ποσά απογραφής έναρξης	Ποσά απογραφής λήξης	ΠΟΛ.1003 31.12.2014
						4

31.12.2016	Το 2015 διενήργησε απογραφή υποχρεωτικά ή προαιρετικά	>150.000	Υποχρεωτική διενέργεια απογραφής	Ως απογραφή έναρξης λαμβάνεται η απογραφή λήξης του 2015	Ως απογραφή λήξης βάζουμε την πραγματική απογραφή της 31.12.2016	παρ. 3 (30.3.1)
31.12.2016	Το 2015 δεν διενήργησε απογραφή	>150.000	Υποχρεωτική διενέργεια απογραφής	Ως απογραφή έναρξης λαμβάνεται η απογραφή λήξης του 2015 (μηδέν εφόσον δεν διενήργησε απογραφή)	Ως απογραφή λήξης βάζουμε την πραγματική απογραφή της 31.12.2016	
31.12.2016	Νέα επιχείρηση, δεν υφίστατο το 2015	≤150.000 (για λειτουργία > 4 μηνών με αναγωγή σε ετήσια βάση, παρ.3 30.3.2)	Απαλλάσσεται, δεν έχει υποχρέωση διενέργειας απογραφής.  Οι αγορές της περιόδου αντιμετωπίζονται ως έξοδα.	---	---	παρ. 3 (30.3.1)
31.12.2016			Μπορεί να επιλέξει να διενεργήσει προαιρετικά διενεργώντας στην περίπτωση αυτή υποχρεωτικά και για τις 3 επόμενες ετήσιες περιόδους δηλαδή έως και την 31.12.2019	Ως απογραφή έναρξης λαμβάνεται μηδέν	Σε περίπτωση προαιρετικής απογραφής, λαμβάνεται η πραγματική απογραφή της 31.12.2016	παρ. 4 (30.4.1) & παρ. 5 (30.5.1)
31.12.2016	Το 2015 διενήργησε απογραφή υποχρεωτικά	≤150.000	Απαλλάσσεται, δεν έχει υποχρέωση διενέργειας απογραφής.  Οι αγορές της περιόδου αντιμετωπίζονται ως έξοδα	---	---	παρ. 3 (30.3.1) & παρ. 6 (30.6.1.)

			Μπορεί να επιλέξει να διενεργήσει προαιρετικά διενεργώντας στην περίπτωση αυτή υποχρεωτικά και για τις 3 επόμενες ετήσιες περιόδους δηλαδή έως και την 31.12.2019	Ως απογραφή έναρξης λαμβάνεται η απογραφή λήξης του 2015	Σε περίπτωση προαιρετικής απογραφής, λαμβάνεται η πραγματική απογραφή της 31.12.2016	παρ. 4 (30.4.1)
31.12.2016	Το 2015 δεν έκανε απογραφή λόγω μη υποχρέωσης	≤150.000	Απαλλάσσεται, δεν έχει υποχρέωση διενέργειας απογραφής. Οι αγορές της περιόδου αντιμετωπίζονται ως έξοδα.	-----	-----	παρ. 3 (30.3.1)
			Μπορεί να επιλέξει να διενεργήσει προαιρετικά διενεργώντας στην περίπτωση αυτή υποχρεωτικά και για τις 3 επόμενες ετήσιες περιόδους δηλαδή έως και την 31.12.2019	Ως απογραφή έναρξης λαμβάνεται μηδέν	Σε περίπτωση προαιρετικής απογραφής, λαμβάνεται η πραγματική απογραφή της 31.12.2016	παρ. 4 (30.4.1) & παρ 5 (30.5.1)
31.12.2016	Το 2015 διενήργησε απογραφή για 3η χρονιά μετά το 2012 που έκανε επιλογή διενέργειας	≤150.000	Απαλλάσσεται, δεν έχει υποχρέωση διενέργειας απογραφής.  Οι αγορές της περιόδου αντιμετωπίζονται ως έξοδα.	-----	-----	παρ. 3 (30.3.1)

	προαιρετική ς απογραφής		Μπορεί να επιλέξει να διενεργήσει προαιρετικά διενεργώντας στην περίπτωση αυτή υποχρεωτικά και για τις 3 επόμενες ετήσιες περιόδους δηλαδή έως και την 31.12.2019	Ως απογραφή έναρξης λαμβάνεται η απογραφή λήξης του 2015	Σε περίπτωση προαιρετικής απογραφής, λαμβάνεται η πραγματική απογραφή της 31.12.2016	παρ. 4 (30.4.1)
31.12.2016	Το 2015 έκανε απογραφή προαιρετικά για πρώτη χρονιά	$\leq 150.000$	Διενεργεί υποχρεωτικά για αυτήν και για τις 2 επόμενες ετήσιες περιόδους δηλαδή έως και την 31.12.2018	Ως απογραφή έναρξης λαμβάνεται η απογραφή λήξης του 2015	Ως απογραφή λήξης λαμβάνεται η πραγματική απογραφή της 31.12.2016	παρ. 4 (30.4.1)

<https://www.taxheaven.gr>





## **ΟΠΕΚΕΠΕ**

### **ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΕΓΓΡΑΦΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΑΛΛΙΕΡΓΗΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 2016-2017 /**

#### **ΟΔΗΓΙΕΣ Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε.**

Στις 14 Οκτωβρίου 2016, ο ΟΠΕΚΕΠΕ δημοσίευσε την υπ. αριθμ. 142869 εγκύκλιο με θέμα: «Δικαιολογητικά έγγραφα για την καλλιεργητική περίοδο 2016-2017».

Στην εγκύκλιο δίνονται διευκρινήσεις σχετικά με τα παραστατικά που πρέπει να προσκομιστούν από τους γεωργούς που επιθυμούν να καλλιεργήσουν εκτάσεις με καλλιέργειες οι οποίες, απαιτούν πιστοποιημένο σπόρο.

Συγκεκριμένα, ζητείται να προσκομίζουν οι ενδιαφερόμενοι:

- ✓ Τιμολόγιο και καρτέλες πιστοποιημένου σπόρου ή
- ✓ Απόδειξη λιανικής και καρτέλες πιστοποιημένου σπόρου.

Πότε όμως προσκομίζεται το κάθε ένα από αυτά;

Σύμφωνα με τους τελευταίους νόμους και διατάξεις, οι αγρότες του κανονικού αλλά και αυτοί του ειδικού καθεστώτος, είναι **υποχρεωμένοι** να προσκομίζουν τιμολόγιο.

Έχει δημιουργηθεί παρανόηση όμως, όσον αφορά τα παραστατικά για το ποιος πρέπει να προσκομίσει τι.

Να πούμε λοιπόν εδώ ότι οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος αντιμετωπίζονται όπως και οι αγρότες του κανονικού, έχουν τις ίδιες υποχρεώσεις όσον αφορά τις συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων.

Συμπερασματικά έχουμε δύο κατηγορίες:

#### **1. Προσκομίζουν τιμολόγιο:**

- Οι αγρότες του κανονικού καθεστώτος.
- Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος.
- Οι διάφοροι επαγγελματίες οι οποίοι έχουν μεν την κύρια δραστηριότητα τους (λογιστές, μηχανικοί, γιατροί, έμποροι, φαρμακοποιοί κλπ), ταυτόχρονα δε, έχουν δηλώσει στη ΔΟΥ ως δευτερεύουσα δραστηριότητα τις αγροτικές καλλιέργειες.
- Γενικότερα, όλοι όσοι καλλιεργούν κι έχουν δηλώσει τη δραστηριότητα τους αυτή στο Μητρώο της Δ.Ο.Υ.

#### **2. Προσκομίζουν απόδειξη λιανικής:**

- Οι υπάλληλοι (ιδιωτικοί ή δημόσιοι),

- Οι συνταξιούχοι από οποιοδήποτε ταμείο.
- Οι διάφοροι επαγγελματίες οι οποίοι έχουν μεν την κύρια δραστηριότητα τους (λογιστές, μηχανικοί, γιατροί, έμποροι, φαρμακοποιοί κλπ), ΔΕΝ ,ΕΧΟΥΝ ΟΜΩΣ δηλώσει στη ΔΟΥ ως δευτερεύουσα δραστηριότητα τις αγροτικές τους καλλιέργειες
- Όλοι όσοι καλλιεργούν και ΔΕΝ ΕΧΟΥΝ δηλώσει τη δραστηριότητα αυτή στο μητρώο της Δ,Ο,Υ,

Οι εκδότες των παραστατικών αυτών (έμποροι αγροτικών εφοδίων, γεωπόνοι κλπ) θα πρέπει να ενημερώνονται από τους παραγωγούς κάθε κατηγορίας για την φορολογική τους εικόνα προκειμένου να τους κατατάξουν στην αντίστοιχη κατηγορία. Η υποχρέωση υποβολής των συγκεντρωτικών καταστάσεων σχεδόν από τους πάντες, δημιουργεί προβλήματα στους ελέγχους και στις διασταυρώσεις. Τα προβλήματα αυτά μοιραία θα μεταφερθούν στους αντισυμβαλλόμενους προμηθευτές και παραγωγούς. Γι αυτό θα πρέπει οι παραγωγοί να είναι προσεκτικοί και να ζητούν τα ανάλογα παραστατικά, διευκολύνοντας τον εαυτό τους αλλά και τους προμηθευτές τους.

Τρεις μέρες μετά, στις 17 Οκτωβρίου, υπήρξε και νέα ανακοίνωση από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, (αρ. πρωτ. 2276/115341) με την οποία δίνονται οδηγίες σχετικά με τη χορήγηση βεβαίωσης ΜΑΑΕ στους ενδιαφερόμενους

Ορίζεται ότι οι ενδιαφερόμενοι οι οποίοι δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν φορολογική δήλωση, μπορούν να προσκομίζουν υπεύθυνη δήλωση στην οποία θα δηλώνουν ότι δεν είναι υπόχρεοι υποβολής φορολογικής δήλωσης, η οποία θα πρέπει να έχει το γνήσιο της υπογραφής.

Επισημαίνω ότι είναι ελάχιστες οι περιπτώσεις όπου δεν υποβάλλει κάποιος φορολογική δήλωση από την 01.01.14 και μετά. Πιο συγκεκριμένα δηλώνει:

**Δεν είμαι υπόχρεος σε υποβολή Φορολογικής Δήλωσης για το οικονομικό έτος 2015 διότι κατά το φορολογικό έτος 2014:**

- Δεν είχα ετήσιο πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο.
- Αποτελούσα εξαρτώμενο μέλος βάσει του άρθρου 11 του Ν.4172/2013 με ετήσιο φορολογητέο εισόδημα που δεν υπερέβη το ποσόν των **3.000** ευρώ .
- Υπήρξα κάτοικος εξωτερικού χωρίς πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα στην Ελλάδα.
- Ήμουν κεκαρμένος μοναχός με εισόδημα που δεν υπερέβη το ποσόν των **9.500** ευρώ.

Χρειάζεται προσοχή στην περίπτωση αυτή διότι, το γεγονός ότι κάποιος δεν έχει κάνει δήλωση δεν σημαίνει απαραίτητα ότι είχε το δικαίωμα της επιλογής αυτής. Και η υποβολή μιας τέτοιας υπεύθυνης δήλωσης χωρίς να έχεις το δικαίωμα της απαλλαγής, μπορεί να δημιουργήσει προβλήματα στα δικαιώματα και κατ' επέκταση στη λήψη των επιδοτήσεων.

Κλείνοντας, να επιστήσω την προσοχή σε όλους τους δικαιούχους εξισωτικών αποζημιώσεων, συνδεδεμένων και λοιπών επιδοτήσεων, είτε αυτές είναι του 2016, (αναμένεται ενός των ημερών να κατατεθεί μέρος τους), είτε παλαιότερων ετών οι οποίες καταβάλλονται τώρα. Πρέπει να μεριμνήσουν να ενημερώσουν το λογιστή τους ώστε να γίνουν οι συμπληρωματικές δηλώσεις που απαιτούνται για το κάθε έτος που ανήκουν οι επιδοτήσεις αυτές. Ειδάλλως θα υπάρχει εκκρεμότητα την οποία θα βρουν μπροστά τους πιθανόν πολύ άμεσα, αφού ως γνωστόν έχει γίνει η διασύνδεση της Γ.Γ.Δ.Ε. μ τον Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε.

.....

#### **«SITE ΟΠΕΚΕΠΕ: ΔΕΝ ΧΡΕΙΑΖΕΤΑΙ ΕΚ ΝΕΟΥ ΕΓΓΡΑΦΗ»**

Δεν χρειάζεται να βγάλουν οι δικαιούχοι νέους κωδικούς για να μπορούν να μπαίνουν στον Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε. Με τους κωδικούς του Taxis Net μπορούν να βλέπουν ότι έβλεπαν μέχρι τώρα. Κρίθηκε σκόπιμο για διασφάλιση προσωπικών δεδομένων, ταυτόχρονα όμως με τον τρόπο αυτό, φαίνονται τα πάντα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ στη ΓΓΔΕ.

.....

## **Οι οδηγίες του Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε. για την υποβολή της ενιαίας αίτησης ενίσχυσης έτους 2017**

*Επιμέλεια: Επιστημονική ομάδα Taxheaven*

**Η Ενιαία Αίτηση Ενίσχυσης 2017 (ΕΑΕ 2017) υποβάλλεται μόνο σε ηλεκτρονική μορφή, στον ΟΠΕΚΕΠΕ, από τον ίδιο το γεωργό ή από εξουσιοδοτημένο εκπρόσωπο του, ως εξής:**

→ **Απευθείας, μέσω online συστήματος, στην ηλεκτρονική διεύθυνση [www.opেকেpe.gr](http://www.opেকেpe.gr).** Επισημαίνεται, ότι η υπηρεσία αυτή είναι δωρεάν και διαθέσιμη για όλους τους παραγωγούς. Δύνανται να υποβάλλουν διαδικτυακά την αίτησή τους και όσοι δηλώνουν ζωικό κεφάλαιο.

→ **Μέσω ενός πιστοποιημένου φορέα υποδοχής αίτησης της επιλογής του, ο οποίος έχει πιστοποιηθεί για τη γεωγραφική περιοχή στην οποία ανήκει η έδρα της αγροτικής του εκμετάλλευσης.**

Ο γεωργός, για να υποβάλλει την Ενιαία Αίτηση (ΕΑΕ 2017) και προκειμένου να πιστοποιηθεί, πρέπει υποχρεωτικά να ταυτοποιηθεί μέσω των προσωπικών του

κωδικών της εφαρμογής taxisnet.

Συγκεκριμένα, εάν επιθυμεί να υποβάλλει μόνος του την Ενιαία Αίτηση Ενίσχυσης 2017 μεταβαίνει στην ιστοσελίδα [www.opেকে.gr](http://www.opেকে.gr) όπου συμπληρώνοντας τα σχετικά στοιχεία εγγράφεται στο σύστημα και ακολουθεί τη διαδικασία πιστοποίησης μέσω των προσωπικών του κωδικών της εφαρμογής taxisnet. Για τους γεωργούς που είναι ήδη εγγεγραμμένοι και ταυτοποιημένοι στο σύστημα από προηγούμενα έτη (2014-2016) απαιτείται επικαιροποίηση των προσωπικών στοιχείων τους χωρίς πιστοποίηση μέσω taxisnet.

**Οι γεωργοί που επιθυμούν να υποβάλλουν αίτηση μέσω πιστοποιημένου φορέα υποδοχής, παράγουν μοναδικό «κωδικό υποβολής», τον οποίο παραδίδουν στο φορέα επιλογής τους.** Με την οριστικοποίηση της αίτησης, ο φορέας παραδίδει στον γεωργό κλειδάριθμο και όνομα χρήστη (username) τον οποίο ο παραγωγός μπορεί να ενεργοποιήσει και να έχει πρόσβαση σε όλες τις εφαρμογές του Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε. (Ενιαία Αίτηση Ενίσχυσης 2014-2017, Μεταβιβάσεις Δικαιωμάτων Βασικής Ενίσχυσης, Μέτρο 11, κ.α.).

Το έντυπο της ενιαίας αίτησης ενίσχυσης έτους 2017 είναι προσυμπληρωμένο με τα στοιχεία της ενιαίας αίτησης ενίσχυσης έτους 2016 πλην των αιτημάτων ενισχύσεων, εφόσον ο γεωργός είχε υποβάλλει ΕΑΕ 2016. Ο γεωργός ελέγχει και διορθώνει το προσυμπληρωμένο έντυπο της ΕΑΕ 2017, όπου κρίνεται απαραίτητο.

Ο γεωργός που δεν είχε υποβάλλει ΕΑΕ 2016, συμπληρώνει από την αρχή το σύνολο της αίτησης.

Η υποβολή ενιαίας αίτησης ενίσχυσης αποτελεί υποχρέωση του παραγωγού προκειμένου να του καταβληθούν οι άμεσες ενισχύσεις. Τυχόν λανθασμένη δήλωση των στοιχείων της εκμετάλλευσής του, θα έχει ως συνέπεια την επιβολή κυρώσεων. Η καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της ενιαίας αίτησης ενίσχυσης είναι η 15η Μαΐου κάθε ημερολογιακού έτους. Για το τρέχον έτος (2017), η προθεσμία υποβολής λήγει την 15η Μαΐου 2017, ημέρα Δευτέρα.

Εκτός από τις περιπτώσεις ανωτέρας βίας και τις εξαιρετικές περιστάσεις η υποβολή μετά την 15η Μαΐου 2017:

α) της αίτησης ενίσχυσης, συνεπάγεται μείωση των ποσών που ο κάτοχος εκμετάλλευσής θα είχε δικαίωμα να λάβει ως ενίσχυση, εάν η αίτηση είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα, κατά 1% ανά εργάσιμη ημέρα.

β) της αίτησης χορήγησης δικαιωμάτων ενίσχυσης, συνεπάγεται μείωση των ποσών που πρέπει να καταβληθούν σε σχέση με δικαιώματα ενίσχυσης που χορηγούνται για πρώτη φορά το 2017 στον δικαιούχο, κατά 3% ανά εργάσιμη ημέρα.

Σε περίπτωση καθυστέρησης μεγαλύτερης των 25 ημερολογιακών ημερών (δηλαδή υποβολής της αίτησης μετά την Παρασκευή 9 Ιουνίου 2017), η αίτηση θεωρείται απαράδεκτη.

Σε δεόντως αιτιολογημένες περιπτώσεις, ο γεωργός επιτρέπεται να τροποποιεί τη δήλωσή του με την προϋπόθεση ότι διατηρεί τουλάχιστον τον αριθμό των εκταρίων που αντιστοιχούν στα δικαιώματα ενίσχυσης του και τηρεί τους όρους χορήγησης της ενίσχυσης στο πλαίσιο του καθεστώτος βασικής ενίσχυσης για τη συγκεκριμένη έκταση.

Για το 2017, η τελική ημερομηνία υποβολής τροποποίησης είναι η Τετάρτη 31η Μαΐου. Εκτός από τις περιπτώσεις ανωτέρας βίας και τις εξαιρετικές περιστάσεις, η υποβολή τροποποίησης της ενιαίας αίτησης μετά την 31η Μαΐου, συνεπάγεται μείωση κατά 1% ανά εργάσιμη ημέρα των ποσών που σχετίζονται με την πραγματική χρήση των συγκεκριμένων αγροτεμαχίων.

**Δείτε την εγκύκλιο [24805/14.3.2017](#) του Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε. από το αρχείο του TAXHEAVEN.**

.....

## ΑΝΑΚΟΙΝΩΣΗ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟΥΣ ΚΩΔΙΚΟΥΣ TAXIS-NET

17/3/2017

Για το έτος 2017 ο ΟΠΕΚΕΠΕ παρέχει δύο τρόπους υποβολής της Ενιαίας Αίτησης Ενίσχυσης στον γεωργό: είτε μέσω της εφαρμογής Υποβολής Ενιαίας Αίτησης Ενίσχυσης 2017 στην ιστοσελίδα του ΟΠΕΚΕΠΕ (On Line υποβολή) είτε μέσω Κέντρων Υποβολής Δηλώσεων (ΚΥΔ) που αποτελούν Πιστοποιημένους Φορείς υποβολής Αιτήσεων.

Αναλυτικότερα:

Οι γεωργοί που επιθυμούν να υποβάλλουν μόνοι τους την Ενιαία Αίτηση Ενίσχυσης 2017 μεταβαίνουν στην ιστοσελίδα

<https://osdeorekepe.dikaiomata.gr/registration2017/> όπου συμπληρώνοντας τα σχετικά στοιχεία εγγράφονται στο σύστημα, ακολουθούν τη διαδικασία πιστοποίησης μέσω των προσωπικών τους κωδικών της εφαρμογής taxisnet και υποβάλλουν την αίτηση τους. Για τους γεωργούς που είναι ήδη εγγεγραμμένοι και ταυτοποιημένοι στο σύστημα από προηγούμενα έτη (2014-2016) απαιτείται εγγραφή εκ νέου των προσωπικών στοιχείων τους και σε περίπτωση μη αλλαγής αυτών πραγματοποιείται εγγραφή στην υπηρεσία χωρίς πιστοποίηση μέσω taxisnet.

**Οι γεωργοί που επιθυμούν να υποβάλλουν αίτηση μέσω των Κέντρων Υποβολής Δηλώσεων, παράγουν οι ίδιοι μοναδικό «κωδικό εξουσιοδότησης», τον οποίο παραδίδουν στο Κέντρο Υποβολής Δηλώσεων της επιλογής τους. Οι γεωργοί μπορούν οι ίδιοι να παράγουν τον "κωδικό εξουσιοδότησης" μεταβαίνοντας στην ιστοσελίδα <https://osdeorekepe.dikaiomata.gr/registration2017/> και επιλέγοντας "Κωδικός εξουσιοδότησης". Για την παραγωγή του εν λόγω κωδικού απαιτείται πιστοποίηση μέσω taxisnet. Είναι αποκλειστικά και μόνο επιλογή και ευθύνη του γεωργού εάν θα προβεί στην παραγωγή του "κωδικού εξουσιοδότησης" μόνος του ή αν θα ζητήσει την βοήθεια τρίτου προσώπου (π.χ. συγγενή, λογιστή, κλπ). Ο "Κωδικός εξουσιοδότησης" παράγεται από το σύστημα του ΟΠΕΚΕΠΕ και δεν έχει καμία σχέση με τους προσωπικούς κωδικούς taxisnet. Ως εκ τούτου ο γεωργός δεν είναι υποχρεωμένος και δεν πρέπει να παραδώσει τα στοιχεία taxisnet ή κάποιο άλλο φορολογικό έγγραφο στο Κέντρο Υποβολής Δηλώσεων εφ' όσον δεν επιθυμεί, αλλά ΜΟΝΟ τον "Κωδικό Εξουσιοδότησης" που παράγεται από το σύστημα του ΟΠΕΚΕΠΕ μετά την επιτυχή πιστοποίησή του.**

Με την οριστικοποίηση της Ενιαίας Αίτησης Ενίσχυσης, το Κέντρο Υποβολής Δηλώσεων παραδίδει στον γεωργό κλειδάριθμο και όνομα χρήστη (username) τον οποίο ο παραγωγός μπορεί να ενεργοποιήσει και να έχει πρόσβαση σε όλες τις εφαρμογές του Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε. (Ενιαία Αίτηση Ενίσχυσης 2014-2017, Μεταβιβάσεις Δικαιωμάτων Βασικής Ενίσχυσης, Μέτρο 11, κ.α.).



## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Ε

### Παράδειγμα 1ο:

Φορολογούμενος (κατ' επάγγελμα αγρότης) με ένα εξαρτώμενο τέκνο αποκτά εισοδήματα από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα (που **δεν υπάγεται στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α.**) ποσού 7.000,00€ και από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 15.000,00€. Ο φόρος που θα προκύψει για αυτόν, θα υπολογιστεί βάσει των παρακάτω:

		<u>Επεξηγήσεις</u>
Εισόδημα από επιχ. δραστηριότητα	7.000,00	
Εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα	15.000,00	
<b>Σύνολο εισοδήματος</b>	<b>22.000,00</b>	7.000 + 15.000
Φόρος για το εισόδημα από επιχ. δραστηριότητα βάσει κλίμακας	1.540,00	7.000 X 22%
Φόρος για το εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα βάσει κλίμακας (αυτοτελώς)	3.300,00	15.000 X 22%
<b>Σύνολο φόρου για όλα τα εισοδήματα</b>	<b>4.840,00</b>	1.540 + 3.300 (αντί ποσού 4.980,00€ αν φορολογούταν με την κλίμακα στο άθροισμα όλων των εισοδημάτων του)
Εξαρτώμενα τέκνα φορολογούμενου	1	
Εισόδημα στο οποίο δικαιούται μείωση βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	15.000,00	εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα
Μέγιστη δικαιούμενη μείωση φόρου βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	1.950,00	για φορολογούμενο με ένα εξαρτώμενο τέκνο
Τελικό ποσό μείωσης φόρου βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	1.950,00	για το αγροτικό εισόδημα και έως 20.000,00€ υπάρχει περιορισμός στο φόρο που αναλογεί, που στο παράδειγμα αυτό δεν ισχύει καθώς αυτός (αναλογούν) είναι μεγαλύτερος από την μέγιστη μείωση (15.000 X 22% = 3.300)
<b>Σύνολο φόρου για όλο το εισόδημα</b>	<b>2.890,00</b>	4.840 - 1.950



**Παράδειγμα 2ο:**

Φορολογούμενος (κατ' επάγγελμα αγρότης) με δύο εξαρτώμενα τέκνα αποκτά εισοδήματα από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα (που δεν υπάρχει στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α.) ποσού 6.000,00€, από μισθωτές εργασίες ποσού 2.000,00€ και από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 11.000,00€. Ο φόρος που θα προκύψει για αυτόν, θα υπολογιστεί βάσει των παρακάτω:

		Επεξηγήσεις
Εισόδημα από επιχ. δραστηριότητα	6.000,00	
Εισόδημα από μισθωτές εργασίες	2.000,00	
Εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα	11.000,00	
<b>Σύνολο εισοδήματος</b>	<b>19.000,00</b>	6.000 + 2.000 + 11.000
Φόρος για τα εισοδήματα από επιχ. δραστηριότητα και μισθωτές εργασίες βάσει κλίμακας	1.760,00	$6.000 + 2.000 = 8.000 \times 22\%$
Φόρος για το εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα βάσει κλίμακας (αυτοτελώς)	2.420,00	$11.000 \times 22\%$
Σύνολο φόρου για όλα τα εισοδήματα	4.180,00	$1.760 + 2.420$
Εξαρτώμενα τέκνα φορολογούμενου	2	
Εισόδημα στο οποίο δικαιούται μείωση βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	13.000,00	άθροισμα εισοδημάτων αγροτικής δραστηριότητας και μισθωτών εργασιών
Μέγιστη δικαιούμενη μείωση φόρου βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	2.000,00	για φορολογούμενο με δύο εξαρτώμενα τέκνα

Τελικό ποσό μείωσης φόρου βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	2.000,00	για το άθροισμα του αγροτικού εισοδήματος και μισθωτών εργασιών και έως 20.000,00€ υπάρχει περιορισμός στο φόρο που αναλογεί, που στο παράδειγμα αυτό δεν ισχύει καθώς αυτός (αναλογούν) είναι μεγαλύτερος από την μέγιστη μείωση ( $13.000 \times 22\% = 2.860$ )
<b>Σύνολο φόρου για όλο το εισόδημα</b>	<b>2.180,00</b>	4.180 - 2.000



### Παράδειγμα 3ο:

Φορολογούμενος με δύο εξαρτώμενα τέκνα αποκτά εισοδήματα από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα (που υπάγεται στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α.) ποσού 8.000,00€, από μισθωτές εργασίες ποσού 4.000,00€ και από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 8.000,00€. Ο φόρος που θα προκύψει για αυτόν, θα υπολογιστεί βάσει των παρακάτω:

		Επεξηγήσεις
Εισόδημα από επιχ. δραστηριότητα	8.000,00	
Εισόδημα από μισθωτές εργασίες	4.000,00	
Εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα	8.000,00	
<b>Σύνολο εισοδήματος</b>	<b>20.000,00</b>	8.000 + 4.000 + 8.000



Φόρος για τα εισοδήματα από επιχ. δραστηριότητα και μισθωτές εργασίες βάσει κλίμακας	2.640,00	$8.000 + 4.000 = 12.000 \times 22\%$
Φόρος για το εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα βάσει κλίμακας (αυτοτελώς)	1.760,00	$8.000 \times 22\%$
Σύνολο φόρου για όλα τα εισοδήματα	4.400,00	$2.640 + 1.760$
Εξαρτώμενα τέκνα φορολογούμενου	2	
Εισόδημα στο οποίο δικαιούται μείωση βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	12.000,00	άθροισμα εισοδημάτων αγροτικής δραστηριότητας και μισθωτών εργασιών
Μέγιστη δικαιούμενη μείωση φόρου βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	2.000,00	για φορολογούμενο με δύο εξαρτώμενα τέκνα
Τελικό ποσό μείωσης φόρου βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	2.000,00	για το άθροισμα του αγροτικού εισοδήματος και μισθωτών εργασιών και έως 20.000,00€ υπάρχει περιορισμός στο φόρο που αναλογεί, που στο παράδειγμα αυτό δεν ισχύει καθώς αυτός (αναλογούν) είναι μεγαλύτερος από την μέγιστη μείωση ( $12.000 \times 22\% = 2.640$ )

<b>Σύνολο φόρου για όλο το εισόδημα</b>	<b>2.400,00</b>	4.400 - 2.000
-----------------------------------------	-----------------	---------------

**Παράδειγμα 4ο:**

Φορολογούμενος με δύο εξαρτώμενα τέκνα αποκτά εισοδήματα από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα (που υπάγεται στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α.) ποσού 5.000,00€, από μισθωτές εργασίες ποσού 17.000,00€ και από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 12.000,00€. Ο φόρος που θα προκύψει για αυτόν, θα υπολογιστεί βάσει των παρακάτω:

		Επεξηγήσεις
Εισόδημα από επιχ. δραστηριότητα	5.000,00	
Εισόδημα από μισθωτές εργασίες	17.000,00	
Εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα	12.000,00	
<b>Σύνολο εισοδήματος</b>	<b>34.000,00</b>	5.000 + 17.000 + 12.000
Φόρος για τα εισοδήματα από επιχ. δραστηριότητα και μισθωτές εργασίες βάσει κλίμακας	4.980,00	4.400 (20.000 X 22%) + 580 (2.000 X 29%) [σύνολο εισοδήματος των δύο αυτών κατηγοριών 22.000,00€]
Φόρος για το εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα βάσει κλίμακας (αυτοτελώς)	2.640,00	12.000 X 22%
Σύνολο φόρου για όλα τα εισοδήματα	7.620,00	4.980 + 2.640
Εξαρτώμενα τέκνα φορολογούμενου	2	
Εισόδημα στο οποίο δικαιούται μείωση βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	29.000,00	άθροισμα εισοδημάτων αγροτικής δραστηριότητας και μισθωτών εργασιών

Μέγιστη δικαιούμενη μείωση φόρου βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	2.000,00	για φορολογούμενο με δύο εξαρτώμενα τέκνα
Τελικό ποσό μείωσης φόρου βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	1.910,00	για άθροισμα εισοδημάτων από αγροτική δραστηριότητα και μισθωτές εργασίες πάνω από 20.000,00€ περιορισμός του ποσού της μείωσης κατά 10 € ανά 1000 € εισοδήματος και συγκεκριμένα εδώ, περιορισμός μείωσης για το ποσό των 9.000€ (29.000 - 20.000) κατά 90,00€ (10 / 1000 X 9.000 = 90) με αποτέλεσμα η τελική μείωση να διαμορφώνεται σε 1.910,00€ (2.000 - 90)
<b>Σύνολο φόρου για όλο το εισόδημα</b>	<b>5.710,00</b>	7.620 - 1.910



### **Παράδειγμα 5ο:**

Φορολογούμενος (όχι κατ' επάγγελμα αγρότης) με τρία εξαρτώμενα τέκνα αποκτά εισοδήματα από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα (που δεν υπάρχει στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α.) ποσού 12.000,00€, από μισθωτές εργασίες ποσού 9.000,00€ και από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 3.000,00€. Ο φόρος που θα προκύψει για αυτόν, θα υπολογιστεί βάσει των παρακάτω:

	Επεξηγήσεις
--	-------------

Εισόδημα από επιχ. δραστηριότητα	12.000,00	
Εισόδημα από μισθωτές εργασίες	9.000,00	
Εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα	3.000,00	
<b>Σύνολο εισοδήματος</b>	<b>24.000,00</b>	12.000 + 9.000 + 3.000
Φόρος για τα εισοδήματα από επιχ. δραστηριότητα και μισθωτές εργασίες βάσει κλίμακας	4.690,00	4.400 (20.000 X 22%) + 290 (1.000 X 29%) [σύνολο εισοδήματος των δύο αυτών κατηγοριών 21.000,00€]
Φόρος για το εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα βάσει κλίμακας (αυτοτελώς)	660,00	3.000 X 22%
Σύνολο φόρου για όλα τα εισοδήματα	5.350,00	4.690 + 660
Εξαρτώμενα τέκνα φορολογούμενου	3	
Εισόδημα στο οποίο δικαιούται μείωση βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	9.000,00	μόνο στο εισόδημα από μισθωτές εργασίες καθώς <b>δεν είναι κατ' επάγγελμα αγρότης και η επιχειρηματική του δραστηριότητα δεν υπάγεται στον Ο.Γ.Α.</b>
Μέγιστη δικαιούμενη μείωση φόρου βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	2.100,00	για φορολογούμενο με τρία εξαρτώμενα τέκνα

Τελικό ποσό μείωσης φόρου βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	1.980,00	για εισόδημα από μισθωτές εργασίες έως 20.000,00€ υπάρχει περιορισμός στο φόρο που αναλογεί και συγκεκριμένα εδώ στα 1.980,00€ (9.000 X 22%)
<b>Σύνολο φόρου για όλο το εισόδημα</b>	<b>3.370,00</b>	5.350 - 1.980

**Σημείωση:** Στα παραπάνω παραδείγματα δεν έχουν υπολογιστεί τυχόν παρακράτηση φόρου μισθωτών εργασιών, προκαταβολή φόρου για τον φόρο που προκύπτει από επιχειρηματική ή αγροτική δραστηριότητα, ειδική εισφορά αλληλεγγύης κ.λπ.



## **ΣΥΓΚΡΙΣΗ «ΝΕΩΝ» και «ΠΑΛΙΩΝ» ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ**

Στον κατωτέρω πίνακα παρουσιάζονται τα ποσά του φόρου και η σύγκρισή τους με το προηγούμενο φορολογικό καθεστώς :

	(1) ΦΟΡΟΣ " ΕΠΑΓΓΕΛ ΜΑΤΙΑ ΑΓΡΟΤΗ " ΜΕ ΔΥΟ ΠΑΙΔΙΑ.	(1) ΦΟΡΟΣ " ΜΗ ΕΠΑΓΓΕΛ ΜΑΤΙΑ ΑΓΡΟΤΗ "	(3) ΦΟΡΟΣ ΜΕ ΤΟ ΠΡΗΓΟΥ ΜΕΝΟ ΣΥΣΤΗΜΑ [ ΚΕΡΔΟΣ ΕΠΙ 13% ]	(4) ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ [ (1) - (3) ]	(5) ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ [ (2) - (3) ]	(6) ΠΟΣΟΣΤΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ "ΕΠΑΓΓΕΛ ΜΑΤΙΑ ΑΓΡΟΤΗ" ( ΝΕΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ )	(7) ΠΟΣΟΣΤΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ "ΜΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜ ΑΤΙΑ ΑΓΡΟΤΗ" ( ΝΕΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ )
1.000,00	0,00	220,00	130,00	-130,00	90,00	0,00%	22,00%
2.000,00	0,00	440,00	260,00	-260,00	180,00	0,00%	22,00%
3.000,00	0,00	660,00	390,00	-390,00	270,00	0,00%	22,00%
4.000,00	0,00	880,00	520,00	-520,00	360,00	0,00%	22,00%
5.000,00	0,00	1.100,00	650,00	-650,00	450,00	0,00%	22,00%
6.000,00	0,00	1.320,00	780,00	-780,00	540,00	0,00%	22,00%
7.000,00	0,00	1.540,00	910,00	-910,00	630,00	0,00%	22,00%
8.000,00	0,00	1.760,00	1.040,00	-1.040,00	720,00	0,00%	22,00%
9.000,00	0,00	1.980,00	1.170,00	-1.170,00	810,00	0,00%	22,00%
9.090,00	0,00	1.999,80	1.181,70	-1.181,70	818,10	0,00%	22,00%
10.000,00	200,00	2.200,00	1.300,00	-1.100,00	900,00	2,00%	22,00%
15.000,00	1.300,00	3.300,00	1.950,00	-650,00	1.350,00	8,67%	22,00%
17.000,00	1.740,00	3.740,00	2.210,00	-470,00	1.530,00	10,24%	22,00%
20.000,00	2.400,00	4.400,00	2.600,00	-200,00	1.800,00	12,00%	22,00%
25.000,00	3.900,00	5.850,00	3.250,00	650,00	2.600,00	15,60%	23,40%
30.000,00	5.400,00	7.300,00	3.900,00	1.500,00	3.400,00	18,00%	24,33%
35.000,00	7.300,00	9.150,00	4.550,00	2.750,00	4.600,00	20,86%	26,14%
40.000,00	9.200,00	11.000,00	5.200,00	4.000,00	5.800,00	23,00%	27,50%
45.000,00	11.500,00	13.250,00	5.850,00	5.650,00	7.400,00	25,56%	29,44%
50.000,00	13.800,00	15.500,00	6.500,00	7.300,00	9.000,00	27,60%	31,00%

Από την ανάλυση του ανωτέρω «Πίνακα» προκύπτουν δύο βασικά συμπεράσματα :

α ) Κερδισμένοι των αλλαγών είναι οι «κατ' επάγγελμα αγρότες», για εισοδήματα (κέρδη ) έως 20.000 ευρώ.

β ) Χαμένοι των αλλαγών είναι : β $\alpha$ ) οι « μη κατ' επάγγελμα αγρότες», αφού στην καλύτερη περίπτωση, ο συντελεστής φορολογίας τους αυξάνεται κατά 9 ( 22-13 ) ποσοστιαίες μονάδες και β $\beta$ ) οι «κατ' επάγγελμα αγρότες», με εισοδήματα (κέρδη ) άνω των 30.000 ευρώ.



## **ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

### **Υποβολή μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους**

« ... **3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.** Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους .... Εξαιρετικά, τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων [τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους] » . [Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1α του άρθρου 16 του ν. 4467/2017 (ΦΕΚ Α' 56/13-04-2017) ]



### **Η καταβολή του φόρου γίνεται σε 3 ισόποσες διμηνιαίες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου, Σεπτεμβρίου και Νοεμβρίου.**

**6. .... Η καταβολή του φόρου γίνεται σε τρεις (3) ισόποσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των μηνών Σεπτεμβρίου και Νοεμβρίου, από την προθεσμία υποβολής της δήλωσης. ( Ν. 4172/2013, άρθρο 67. Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου )**



## ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Η Προκαταβολή του Φόρου Εισοδήματος στις Δηλώσεις του 2017 ( κέρδη 2016 ), θα ανέβει από το 75%, του φόρου στο 100%.



Η προκαταβολή φόρου υπολογίζεται μετά την μείωση φόρου στο καθαρό αγροτικό εισόδημα και όχι πριν από αυτή.

**Ανακοίνωση με την οποία δίνει διευκρινίσεις για την προκαταβολή του φόρου εισοδήματος των αγροτών κατά κύριο επάγγελμα, εξέδωσε την 30/11/2016 , η υφυπουργός Οικονομικών Κατερίνα Παπανάτσιου.**

«Για τη συντριπτική πλειονότητα των κατά κύριο επάγγελμα αγροτών όχι μόνο δεν θα υπάρξει αυξημένη προκαταβολή φόρου για τα εισοδήματα του 2016 αλλά θα πάρουν και επιστροφή της προκαταβολής φόρου του προηγούμενου έτους. Για τους κατά κύριο επάγγελμα αγρότες η μείωση φόρου που ισχύει από φέτος είναι από 1.900 έως 2.100 ευρώ ανάλογα με τον αριθμό των προστατευόμενων τέκνων. Δηλαδή το αφορολόγητο για τους κατά κύριο επάγγελμα αγρότες κυμαίνεται από 8.636,40 έως 9.545,50 €.

**Αντίθετα με τους ισχυρισμούς ορισμένων σημερινών δημοσιευμάτων, η προκαταβολή φόρου υπολογίζεται μετά την μείωση φόρου στο καθαρό αγροτικό εισόδημα και όχι πριν από αυτή.** Συνεπώς οι υπολογισμοί που έχουν κάνει είναι λανθασμένοι.

Σε περίπτωση που δεν προκύπτει φόρος εισοδήματος, δηλαδή για καθαρό αγροτικό εισόδημα χαμηλότερο ή ίσο με το αφορολόγητο όριο, είναι αυτονόητο ότι δεν υπολογίζεται προκαταβολή.

Για όσες περιπτώσεις προκύπτει φόρος για καταβολή (εννοείται μετά την μείωση φόρου) τότε οφείλεται προκαταβολή που ανέρχεται στο 100% του φόρου. Αλλά για τα εισοδήματα του έτους 2016 θα αφαιρεθεί η προκαταβολή του έτους 2015 που έχει υπολογιστεί με 75%.

Αυτό σημαίνει ότι ένας κατά κύριο επάγγελμα αγρότης με καθαρό αγροτικό εισόδημα 9.000 ευρώ και δύο παιδιά το 2016 θα λάβει ως επιστροφή φόρου ολόκληρη την προκαταβολή που κατέβαλε πέρυσι. Από τα δεδομένα των φορολογικών δηλώσεων του έτους 2015 στην περίπτωση αυτή ανήκει το συντριπτικά μεγαλύτερο ποσοστό των κατά κύριο επάγγελμα αγροτών. Αλλά και ένας αγρότης που είχε καθαρό αγροτικό εισόδημα 19.000 ευρώ και τις δύο χρονιές, θα πληρώσει φόρο κατά 290 ευρώ χαμηλότερο (2180 ευρώ φέτος έναντι 2470 ευρώ πέρυσι) ενώ η προκαταβολή φόρου θα ανέλθει στα 327,50 ευρώ μετά τον συμψηφισμό της προκαταβολής για τα περυσινά εισοδήματα».





## **ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ & ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

Εξαιτίας του γεγονότος, ότι οι «Αγροτικές επιδοτήσεις», λαμβάνονται σε επόμενο ή και επόμενα από τα έτος που αφορούν, προκύπτει στις περισσότερες των περιπτώσεων, η ανάγκη υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων εισοδήματος.

Ειδικότερα, για το θέμα αυτό έχουν εκδοθεί, οι εξής αποφάσεις :

**(1).** Η **ΠΟΛ.1116/10.06.15**, η οποία ορίζει ρητώς ότι : «Οι αγροτικές επιδοτήσεις λαμβάνονται υπόψη για φορολόγηση στο έτος που αφορούν».

**(2).** Η απόφαση, **αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1083185 ΕΞ 2016/1.6.2016 «Φορολογική αντιμετώπιση των αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων, για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015»**, η οποία ορίζει τα εξής : «Ύστερα από πολλαπλά ερωτήματα που έχουν περιέλθει στην υπηρεσία μας, σχετικά με την εγκυρότητα διαφόρων εντύπων που αφορούν στη φορολογική αντιμετώπιση των αγροτικών επιδοτήσεων /ενισχύσεων, για το φορολογικά έτη 2014 και 2015, από τον ΟΠΕΚΕΠΕ σας γνωρίζουμε ότι ισχύουν όσα αναγράφονται στην **ΠΟΛ.1116/10.6.2015**.

Συγκεκριμένα, με την ανωτέρω εγκύκλιο έγινε δεκτό ότι οι αγροτικές επιδοτήσεις κατά το μέρος που υπερβαίνουν το όριο των 12.000 ευρώ λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική δραστηριότητα σύμφωνα με τα ανωτέρω στο έτος που αφορούν. Στη περίπτωση που καθίσταται αδύνατο να προσδιοριστεί το φορολογικό έτος που αφορούν, έγινε δεκτό ότι συμπεριλαμβάνονται στο εισόδημα του έτους που εισπράχθηκαν. Διευκρινίζεται επίσης ότι οι επιδοτήσεις/ενισχύσεις και αποζημιώσεις που αφορούν χρήσεις πριν το 2014 (όπου είχε ισχύ ο αντικειμενικός προσδιορισμός του ν.2238/1994) και εισπράχθηκαν μετά την 01.01.2014, θα πρέπει να συνοδεύονται με σχετικές βεβαιώσεις που πιστοποιούν σε ποια χρήση αντιστοιχούν **και θα δηλωθούν με συμπληρωματικές δηλώσεις στα έτη που δημιουργήθηκε το δικαίωμα για αυτές τις επιδοτήσεις**. Η καταχώρηση των αγροτικών αυτών επιδοτήσεων/ενισχύσεων στις συμπληρωματικές δηλώσεις, θα γίνεται σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες οδηγίες της Διοίκησης. Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω εφαρμόζονται σε συνεργασία με την Δ/ση Πληρωμών Αγροτικών Επιδοτήσεων του ΟΠΕΚΕΠΕ. Συγκεκριμένα, για την εφαρμογή των ανωτέρω **εκδίδονται συγκεκριμένες βεβαιώσεις από τον**

**ΟΠΕΚΕΠΕ για τις ανάγκες της δήλωσης Φορολογίας εισοδήματος (ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΕΦΟΡΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014 ή 2015).** Από πολλές Δ.Ο.Υ μας έχει γνωστοποιηθεί ότι συχνά κάποιοι φορολογούμενοι προσκομίζουν διάφορα έντυπα σχετικά με τις καταβληθείσες αγροτικές επιδοτήσεις όπως π.χ. απλή εκτύπωση σε excel από το site του ΟΠΕΚΕΠΕ όπου εκεί υπάρχει διαφορετική απεικόνιση των καταβληθεισών αγροτικών επιδοτήσεων από αυτή που αναγράφεται στις επίσημες βεβαιώσεις που χορηγεί ο ΟΠΕΚΕΠΕ. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, διευκρινίζεται ότι **οι βεβαιώσεις που καλύπτουν τις ανάγκες υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, είναι οι επίσημες ΒΕΒΑΙΩΣΕΙΣ ΕΦΟΡΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014 ή 2015 που εκδίδει επίσημα ο ΟΠΕΚΕΠΕ κατόπιν συνεννόησης με την υπηρεσία μας. »**

**(3).** Η απόφαση, Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1122149 ΕΞ2016/11.8.2016

**Μη επιβολή προστίμου για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από όσους λαμβάνουν αγροτικές επιδοτήσεις και οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, η οποία ορίζει τα εξής :**

«**1.** Με την ΠΟΛ.1116/10.6.2015 εγκύκλιο (που είναι σε ισχύ και για το φορολογικό έτος 2015) έγινε δεκτό ότι οι αγροτικές επιδοτήσεις κατά το μέρος που υπερβαίνουν το όριο των 12.000 ευρώ λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική δραστηριότητα στο έτος που αφορούν. **2.** Με το ΔΕΑΦ Α 1083185 ΕΞ 2016/1.6.2016 έγγραφο διευκρινίστηκε επίσης ότι για τις ανάγκες υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι αγροτικές επιδοτήσεις/ενισχύσεις αντιμετωπίζονται φορολογικά σύμφωνα με τις επίσημες «ΒΕΒΑΙΩΣΕΙΣ ΕΦΟΡΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014 ή 2015» που εκδίδει ο ΟΠΕΚΕΠΕ (κατόπιν συνεννόησης με την υπηρεσία μας). **3.** Σύμφωνα με τις ισχύουσες προθεσμίες και κατ' εφαρμογή των διατάξεων του αρ.54 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, ΚΦΔ), η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων εκπνέει την ίδια ακριβώς ημερομηνία που εκπνέει και η προθεσμία για τις αρχικές εμπρόθεσμες δηλώσεις. Μετά την ημερομηνία αυτή, οι τροποποιητικές δηλώσεις χαρακτηρίζονται εκπρόθεσμες και υπόκεινται σε πρόστιμο. **4.** Επίσης, με την **ΠΟΛ.1252/20.11.2015** απόφαση δόθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των

διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του ΚΦΔ (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62). Στην εν λόγω απόφαση διευκρινίζεται ότι με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ΚΦΔ παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. **5.** Επιπρόσθετα, με την **ΠΟΛ.1106/14.7.2016** κοινοποιήθηκε η με αρ. ΝΣΚ 89/2015 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ, αναφορικά με την απαλλαγή οφειλών από προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής για λόγους ανωτέρας βίας. **Στην εν λόγω απόφαση ορίζεται ότι η μη γνώση μιας οφειλής, συνιστά λόγο απαλλαγής κατά τις διατάξεις του Κ.Ε.Δ.Ε., εφόσον οφείλεται σε ανυπαίτιο, έκτακτο και απρόβλεπτο γεγονός,** το οποίο δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης (ανωτέρα βία), εξαιτίας του οποίου δεν πληρώθηκε εμπρόθεσμα η οφειλή. Επομένως, εφόσον ο οφειλέτης επικαλείται και αποδεικνύει ότι η μη εμπρόθεσμη πληρωμή της οφειλής έχει ως αιτία την έλλειψη της γνώσης της, η οποία οφείλεται σε περιστατικό ανωτέρας βίας, επιτρέπεται η χορήγηση της ως άνω απαλλαγής. **6.** Κατά το προηγούμενο έτος (2015) όπως και στο τρέχον (2016), διαπιστώθηκε ότι ο ΟΠΕΚΕΠΕ κατέβαλε αγροτικές επιδοτήσεις μετά την καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος (εν προκειμένω, την 31.08.2015 και την 18.07.2016 αντίστοιχα) γεγονός που καθιστά υπόχρεους (σύμφωνα με την ΠΟΛ.1116/10.6.2015) όσους εισπράττουν αγροτικές επιδοτήσεις να προβούν σε υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος. **7.** Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω γίνεται δεκτό ότι λόγω της καθυστερημένης έκδοσης βεβαιώσεων από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, γεγονός ανυπαίτιο, έκτακτο και απρόβλεπτο για τον φορολογούμενο, οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014 και μετά, που υποβάλλονται ειδικά από όσους λαμβάνουν αγροτικές επιδοτήσεις / ενισχύσεις από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, θα υποβάλλονται χωρίς πρόστιμο στην περίπτωση που οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ.»

Από τα προκύπτει ότι, οι βεβαιώσεις που καλύπτουν τις ανάγκες υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, είναι οι «Βεβαιώσεις εφορίας φορολογικού

έτους ΧΧΧΧ» που εκδίδει επίσημα ο ΟΠΕΚΕΠΕ . Να δούμε γιατί αυτό έχει δυσκολίες εφαρμογής, στην πράξη.

Παράδειγμα (1) : Παραγωγός εισέπραξε στις 30 Νοεμβρίου 2016 ποσό εξισωτικής αποζημίωσης 5.000,00€ η οποία αφορά το έτος 2014. Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1116/16, θα πρέπει να υποβάλουμε συμπληρωματική δήλωση για το φορολογικό έτος 2014. Κι επειδή έχει παρέλθει η δυνατότητα ηλεκτρονικής υποβολής, τη συμπληρωματική δήλωση πρέπει να την υποβάλουμε στη ΔΟΥ. Στις περιπτώσεις αυτές, προσκομίζουμε μαζί με το έντυπο της συμπληρωματικής δήλωσης και τα δικαιολογητικά εξαιτίας των οποίων υποχρεούμαστε στην υποβολή της συμπληρωματικής. Στην προκειμένη περίπτωση, έχουμε την εξισωτική αποζημίωση των 5.000,00€, για την οποία όμως δεν έχουμε βεβαίωση του ΟΠΕΚΕΠΕ. Άρα έχουμε δύο επιλογές: **(1)** Να υποβάλουμε συμπληρωματική δήλωση με βάση την εκτύπωση από τον ΟΠΕΚΕΠΕ της αναλυτικής κατάστασης πληρωμών, ή **(2)** Να περιμένουμε τον Μάρτιο του 2017, (χρόνος κατά τον οποίο υπολογίζουμε ότι θα είναι έτοιμη η βεβαίωση του ΟΠΕΚΕΠΕ ) όπου θα περιλαμβάνονται και οι επιδοτήσεις που δόθηκαν εντός του έτους 2016.

Παράδειγμα (2) : Υποθέτουμε ότι όλες οι επιδοτήσεις των κάτωθι παραδειγμάτων καταβλήθηκαν στους δικαιούχους στις 20 Οκτωβρίου 2016:

- Περίπτωση 1η: Είσπραξη επιδότησης βιολογικής καλλιέργειας έτους 2013. Θα κάνουμε συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το έτος 2013 (οικονομικό έτος 2014), θα προστεθεί το ποσό της επιδότησης στους κωδικούς 477/478, δεν καλύπτει τεκμήρια (ποτέ ο κωδικός δεν μπορούσε να καλύψει τεκμήρια), η δήλωση θα υποβληθεί χειρόγραφα στη ΔΟΥ και δεν επιβάλλεται πρόστιμο.
- Περίπτωση 2η: Είσπραξη εξισωτικής αποζημίωσης έτους 2014. Θα κάνουμε συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το έτος 2014, το ποσό της επιδότησης θα προστεθεί στα έσοδα του έτους 2014 και θα γίνει επανυπολογισμός των καθαρών κερδών του έτους αυτού, η δήλωση θα υποβληθεί χειρόγραφα στη ΔΟΥ και δεν επιβάλλεται πρόστιμο. Δεν απαιτείται υποβολή τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ.
- Περίπτωση 3η: Είσπραξη βασικής ενίσχυσης έτους 2015.

Θα κάνουμε συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το έτος 2015 (φορολογικό έτος 2015), το ποσό της επιδότησης θα προστεθεί στα έσοδα του έτους 2015 και θα γίνει επανυπολογισμός των καθαρών κερδών του έτους αυτού, η δήλωση θα υποβληθεί χειρόγραφα στη ΔΟΥ και δεν επιβάλλεται πρόστιμο. Δεν απαιτείται υποβολή τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ.



**Οι επιδοτήσεις πρέπει να φορολογούνται στον χρόνο είσπραξής τους. Μόνο τότε θα σταματήσει η «βιομηχανία παραγωγής» συμπληρωματικών δηλώσεων.**



### **Επιδοτήσεις που εισπράχθηκαν έως τις 31/12/2013 .**

Μέχρι και τη χρήση 2013, οι επιδοτήσεις καταχωρίζονταν σε συγκεκριμένους κωδικούς στη φορολογική δήλωση του δικαιούχου. Κάποιες από αυτές κάλυπταν τεκμήρια και κάποιες όχι. Ειδικότερα : **α)** Επιδοτήσεις οι οποίες αφορούν τα έτη 2013 και 2012, δεν καλύπτουν το πόθεν έσχες των δικαιούχων. Δηλώνονται στους κωδικούς 477 / 478, με βάση τη βεβαίωση του ΟΠΕΚΕΠΕ. **β)** Επιδοτήσεις οι οποίες αφορούν τα έτη 2008-2011. Η βεβαίωση του ΟΠΕΚΕΠΕ εμφάνιζε τις επιδοτήσεις διαχωρισμένες σε δύο κατηγορίες: σε συνδεδεμένες ( «καλύπτουν» τεκμήρια» ) και μη συνδεδεμένες με την παραγωγή ( δεν «καλύπτουν» τεκμήρια» ) . **γ)** Επιδοτήσεις οι οποίες αφορούν τα έτη 2007 και πριν, μέχρι και τη χρονιά που εισπράχθηκε από τους δικαιούχους η πρώτη επιδότηση στη μορφή που γνωρίζουμε, στο σύνολό τους δηλώνονταν στους κωδικούς **659/660** (ανάλογα αν η καλλιέργεια ήταν στη σύζυγο ή στον σύζυγο) και κάλυπταν φορολογικά εξ ολοκλήρου τα τεκμήρια.

Σημειώνεται ότι : **(1)** Στην ιστοσελίδα του ΟΠΕΚΕΠΕ, μπορείτε ( με τους κωδικούς του Αγρότη ), τα ποσά των επιδοτήσεων που λήφθηκαν από το έτος 2006 ( οικονομικό 2007 ) και μετά και **(2)** Να ζητήσετε τις αντίστοιχες βεβαιώσεις, για τα προηγούμενα του 2006 έτη, από τις κατά τόπους υπηρεσίες του ΟΠΕΚΕΠΕ.



## **ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ**

Η Μηχανογραφική Υπηρεσία Φορολογίας(ΜΥΦ) είναι ένας όρος που κρατάει από το τέλος της δεκαετίας του '70. Αφορούσε τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών που υποβάλλονταν στις ΔΟΥ, οι οποίες ΔΟΥ, μετά τη λήξη υποβολής τους, τις έστελναν στη ΜΥΦ για έλεγχο και επεξεργασία. Σήμερα έχει αλλάξει ριζικά ο τρόπος υποβολής τους, όμως η ονομασία έχει παραμείνει.

Ας δούμε αναλυτικά τα σημαντικότερα που πρέπει να προσέχουμε.

### **1η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ**

**Φυσικό πρόσωπο που δεν είναι ενταγμένο ούτε στο ειδικό ούτε στο κανονικό καθεστώς.**

Πρόκειται συνήθως για μισθωτούς ή συνταξιούχους οι οποίοι ουδέποτε έχουν γραφεί στο μητρώο της ΔΟΥ ως ειδικού καθεστώτος. Συνήθως γιατί έχουν μικρή παραγωγή και δεν δημιουργήθηκε ποτέ η ανάγκη να ζητήσουν επιστροφή ΦΠΑ. Δεν υποβάλλουν καθόλου συγκεντρωτικές καταστάσεις.

### **2η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ**

**Αγρότης του ειδικού καθεστώτος.**

Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν μία ετήσια συγκεντρωτική κατάσταση εξόδων. Μπορεί κάποιος να έχει καταχωρίσει τα παραστατικά εξόδων στο λογιστικό του πρόγραμμα κατά ημερομηνία έκδοσης, άλλος να τα έχει καταχωρίσει με ημερομηνία 31.12.15, σε κάθε περίπτωση η υποβολή των ΜΥΦ εξόδων για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος θα περιλαμβάνουν το διάστημα που θα αναγράφει 01.01.14 - 31.12.14.

Εξαιρέση αποτελούν οι περιπτώσεις αγροτών ειδικού καθεστώτος, οι οποίοι (με απόφαση που έχουν από τη ΔΟΥ αρμοδιότητάς τους) έχουν εκδώσει οι ίδιοι τιμολόγια πώλησης. Υπάρχουν κάποιες τέτοιες περιπτώσεις, οι οποίες όμως είναι ελάχιστες. Στην περίπτωση αυτή υποβάλλουν κανονικά τρίμηνη συγκεντρωτική κατάσταση εσόδων.

### **3η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ**

**Αγρότης του κανονικού καθεστώτος.**

Για τα έσοδά του θα υποβάλλει καταστάσεις για κάθε τρίμηνο, ενώ για τα έξοδά του θα υποβάλλει μία ετήσια κατάσταση. Στα έσοδά του θα συμπεριλάβει ό,τι θα ελάμβανε υπόψη αν ήταν μια κανονική επιχείρηση. Δεν είναι υποχρεωμένος να συμπεριλάβει τις επιδοτήσεις του ΟΠΕΚΕΠΕ, αφού σύμφωνα με την ΠΟΛ.

1003/31.12.14 §8.1.2:

«Από 01.01.15 8.1.2 Για την είσπραξη αποζημιώσεων, επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, επιστροφών τόκων, εισφορών και λοιπών συναφών εσόδων δεν προβλέπεται ή έκδοση τιμολογίου από την Οδηγία 2006/112/ΕΕ».

Η μη υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για τις πάσης φύσεως επιδοτήσεις, ενισχύσεις, αποζημιώσεις κ.λπ. δεν σημαίνει ότι απαγορεύεται. Αρα, αν κάποιος για δικούς τους λόγους συνεχίζει να εκδίδει τιμολόγιο για τις επιδοτήσεις, έχει αυτόματα την υποχρέωση να τις συμπεριλάβει στις ΜΥΦ των εσόδων του. Μπορεί να προβλέπεται ως ελάχιστη υποχρέωση η υποβολή τρίμηνων συγκεντρωτικών καταστάσεων εσόδων και μίας ετήσιας ΜΥΦ εξόδων για τους αγρότες του κανονικού καθεστώτος, αυτό όμως δεν σημαίνει ότι απαγορεύεται να υποβληθούν σε τριμηνιαία βάση και τα έξοδα.

**Σημειώνεται ότι, ισχύουν :**

**Αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1132344 ΕΞ 2015**

**Παρέχονται πληροφορίες αναφορικά με την έκδοση ή μη τιμολογίου για την είσπραξη επιδοτήσεων, με βάση τις διατάξεις των Ε.Λ.Π. (ν. 4308/2014), από 1.1.2015 - Αθήνα, 12 Οκτωβρίου 2015**

Απαντώντας στην από 9.1.2015 σχετική αίτησή σας αναφορικά με το αντικείμενο του θέματος, θέτουμε υπόψη σας τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 6 του [Κ.Φ.Α.Σ. \(ν. 4093/2012\)](#), που ίσχυε μέχρι και την 31.12.2014, ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών υποχρεούνταν στην έκδοση τιμολογίου, μεταξύ άλλων και για την είσπραξη επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων κ.λπ. ανόργανων εσόδων.
2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 8 των Ε.Λ.Π. (ν. [4308/2014](#)), που ισχύουν από 1.1.2015 και εξής και όπως διευκρινίζεται με την παράγραφο 8.2.1 της εγκυκλίου [ΠΟΛ.1003/31.12.2014](#), για την τιμολόγηση στις συναλλαγές μεταξύ οντοτήτων και του Δημοσίου: *Για την είσπραξη αποζημιώσεων, επιδοτήσεων,*

οικονομικών ενισχύσεων, επιστροφών τόκων, εισφορών και λοιπών συναφών εσόδων, δεν προβλέπεται ή έκδοση τιμολογίου από την Οδηγία 2006/112/ΕΕ. Η συναλλαγή δύναται να τεκμηριώνεται από παραστατικό που εκδίδει ο χορηγών το σχετικό ποσό ή η τράπεζα που το καταβάλλει.

3. Συνεπώς, με βάση τις διατάξεις που προαναφέρονται, από 1.1.2015 και εξής για τα ποσά που εισπράττει ο ΕΦΕΠΑΕ από το Υπουργείο Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας, ως διαχειριστής προγραμμάτων του ΕΣΠΑ, τα οποία στη συνέχεια αποδίδει στους δικαιούχους των υπόψη προγραμμάτων, δεν υφίσταται υποχρέωση έκδοσης τιμολογίων εκατέρωθεν (ήτοι από τον ΕΦΕΠΑΕ προς το Υπουργείο Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας για τα ποσά που εισπράττει ως διαχειριστής και στη συνέχεια από τον εκάστοτε δικαιούχο του προγράμματος για το ποσό που εισέπραξε από τον ΕΦΕΠΑΕ προς αυτόν). Οι υπόψη συναλλαγές μπορεί να τεκμηριώνονται, από μη φορολογικά παραστατικά, που εκδίδει ο χορηγών το σχετικό ποσό ή η τράπεζα που μεσολαβεί για την καταβολή του.

**Τέλος, για τα υπόψη ποσά της επιδότησης, τα οποία απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α., και κατά την είσπραξη αυτών από τον εκάστοτε δικαιούχο (ΕΦΕΠΑΕ, δικαιούχοι προγραμμάτων ΕΣΠΑ), δεν υπάρχει υποχρέωση έκδοσης φορολογικών παραστατικών και περαιτέρω δεν υφίσταται υποχρέωση υποβολής καταστάσεων πελατών και προμηθευτών, κατ' εφαρμογή της απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ.1022/7.1.2014 (ΦΕΚ Β' 179), όπως ισχύει.**

#### **4η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ**

##### **Αγρότης του ειδικού καθεστώτος - επαγγελματίας.**

Εδώ έχουμε τις εξής υποπεριπτώσεις:

Εστω λοιπόν ένας επαγγελματίας (π.χ. έμπορος υποδημάτων), ο οποίος έχει παράλληλα αγροτική καλλιέργεια και λαμβάνει και κάποιες επιδοτήσεις.

- Στο μητρώο να έχει δηλώσει τη δραστηριότητα εμπορίας υποδημάτων και μόνο.

Τότε:

- θα υποβάλλει κανονικά τις τρίμηνες συγκεντρωτικές καταστάσεις για έσοδα και έξοδα της δραστηριότητάς του (εμπορία υποδημάτων).
- στη ΜΥΦ των εξόδων του 4ου τριμήνου θα συμπεριλάβει όλα τα έξοδα του έτους 2015, που έκανε για την αγροτική του παραγωγή. Μπορεί επίσης να τα



συμπεριλάβει και στο κάθε τρίμηνο που ανήκουν, αφού υποβάλλει ούτως ή άλλως τριμηνιαία για τα έξοδά του ως επαγγελματίας από άλλη αιτία.

iii. Στα έσοδά του δεν θα συμπεριλάβει τίποτε από τις πωλήσεις των αγροτικών του προϊόντων.

- Στο μητρώο να έχει δηλώσει εκτός από τη δραστηριότητα εμπορίας υποδημάτων και δευτερεύουσες δραστηριότητες τα αγροτικά, π.χ. καλλιέργεια δημητριακών, βαμβακιού, καπνού κ.λπ. Τότε:

i. Στις τρίμηνες συγκεντρωτικές καταστάσεις για έσοδα της δραστηριότητάς του (εμπορία υποδημάτων) θα συμπεριλάβει και τα έσοδα της αγροτικής του δραστηριότητας.

ii. Στη ΜΥΦ εξόδων της εμπορικής δραστηριότητας του 4ου τρίμήνου θα συμπεριλάβει όλα τα έξοδα του έτους για την αγροτική δραστηριότητα.

#### **5η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ**

##### **Αγρότης του κανονικού καθεστώτος - επαγγελματίας.**

- Υποβάλλονται οι συγκεντρωτικές καταστάσεις των εσόδων κάθε τρίμηνο.
- Στις ΜΥΦ των εσόδων συμπεριλαμβάνονται και οι πωλήσεις της επαγγελματικής του δραστηριότητας και οι πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων.
- Στις συγκεντρωτικές καταστάσεις των εξόδων συμπεριλαμβάνονται στο 4ο τρίμηνο όλα τα έξοδα του έτους.
- Στην περίπτωση (είναι το πιο πιθανό) που οι καταχωρίσεις των αγροτικών εξόδων έχουν γίνει στην ημερομηνία έκδοσης των παραστατικών, τότε συμπεριλαμβάνονται κανονικά στις τριμηνιαίες ΜΥΦ των εξόδων.



## **ΕΙΔΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**

### **(1) « ΚΟΙΝΩΝΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΩΝ »**

Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Β' 1095061 ΕΞ 2016/ 22.6.2016

**Φορολογική μεταχείριση κοινωνίας κληρονόμων που συστάθηκε μετά τον θάνατο αγρότη, με σκοπό την πώληση της αγροτικής παραγωγής του θανόντος**

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

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ε' του [άρθρου 45](#) του ν. [4172/2013](#), σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται, μεταξύ άλλων, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς, εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα.
2. Με την [ΠΟΛ.1044/10.2.2015](#) εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 44 - 46 του ν. [4172/2013](#), διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι όσον αφορά στις κοινωνίες αστικού δικαίου (άρθρο 785 ΑΚ) που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, με τις διατάξεις της περ. ε' του [άρθρου 45](#) του ν. [4172/2013](#) αυτές είναι υποκείμενα του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και επομένως, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, δηλαδή αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπόκεινται σε φορολογία για τα εισοδήματά τους που προκύπτουν είτε στην Ελλάδα είτε στην αλλοδαπή. Τα προηγούμενα ισχύουν και για τις κοινωνίες κληρονομικού δικαίου (άρθρο 1884 ΑΚ), εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα.
3. Επίσης, με τις διατάξεις της [παρ. 2 του άρθρου 58](#) του ν. [4172/2013](#) ορίζεται ότι τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί και οι ομάδες παραγωγών φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%).
4. Εξάλλου, με την [ΠΟΛ.1059/18.3.2015](#) εγκύκλιο μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των [άρθρων 47, 57](#) και [58](#) του ν. [4172/2013](#), διευκρινίστηκε ότι στους

αγροτικούς συνεταιρισμούς περιλαμβάνονται ενώσεις αγροτικών συνεταιρισμών, κοινοπραξίες αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων, κεντρικές συνεταιριστικές ενώσεις, καθώς και αγροτικές εταιρικές συμπράξεις.

Η νομική μορφή των αγροτικών εταιρικών συμπράξεων καθορίζεται από τις διατάξεις του [άρθρου 6](#) του ν. [4015/2011](#) (πλέον [άρθρο 33](#) του ν. [4384/2016](#)), σύμφωνα με τις οποίες οι αγροτικές εταιρικές συμπράξεις αποτελούν ανώνυμες εταιρείες, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται στις σχετικές διατάξεις.

Επισημαίνεται ότι ο χαρακτηρισμός ενός προσώπου ως αγροτικής εταιρικής σύμπραξης δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της υπηρεσίας μας, αλλά στην αρμοδιότητα του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων.

5. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του [άρθρου 31](#) του ν. [3986/2011](#) ορίζεται ότι οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον τηρούν βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., υποχρεούνται σε καταβολή ετήσιου τέλους επιτηδεύματος, το οποίο ορίζεται σε οκτακόσια (800) ευρώ ή χίλια (1.000) ευρώ ετησίως, ανάλογα με τον πληθυσμό της έδρας που ασκείται η εμπορική επιχείρηση (παρ. 1).

Εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους, εκτός εάν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, οι εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν τη δραστηριότητα τους σε χωριά με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους και σε νησιά κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους. Επίσης εξαιρούνται ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και η ατομική άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, 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 συνταξιοδότησης του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας (παρ. 3).

6. Περαιτέρω, με την [ΠΟΛ.1053/17.2.2014](#) εγκύκλιό μας, σχετικά με την απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος των αγροτών κατά τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξης τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, διευκρινίστηκε ότι για τους 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 τους.

7. Με τις διατάξεις του άρθρου 1710 ΑΚ ορίζεται ότι κατά το θάνατο του προσώπου η περιουσία του ως σύνολο (κληρονομία) περιέρχεται από το νόμο ή από διαθήκη σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα (κληρονόμοι), ενώ με τις διατάξεις του άρθρου 1884 ΑΚ ορίζεται ότι αν οι κληρονόμοι είναι περισσότεροι, η κληρονομία γίνεται κοινή κατά το λόγο της μερίδας του καθενός. Αν δεν ορίζει διαφορετικά ο νόμος στην κοινωνία των συγκληρονόμων εφαρμόζονται οι γενικές διατάξεις για την κοινωνία.

8. Από τα στοιχεία που έχουν τεθεί υπόψη της υπηρεσίας μας προκύπτει ότι μετά από τον θάνατο αγρότη, που είχε ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, συστάθηκε κοινωνία κληρονόμων με σκοπό την ολοκλήρωση των καλλιεργητικών εργασιών και την πώληση της αγροτικής παραγωγής του θανόντος. Επίσης, με βάση όσα έχουν γίνει γνωστά στην υπηρεσία μας, προκύπτει ότι ο αγρότης απαλλασσόταν από την επιβολή τέλους επιτηδεύματος, καθώς δεν είχαν παρέλθει πέντε έτη από την ημερομηνία ένταξής του στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

**9. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου ότι ο συντελεστής δεκατρία τοις εκατό (13%) της [παρ. 2 του άρθρου 58](#) του ν. [4172/2013](#) εφαρμόζεται αποκλειστικά στα αναφερόμενα στις διατάξεις αυτές πρόσωπα, προκύπτει ότι η κοινωνία κληρονόμων δεν υπόκειται σε φόρο με τον πιο πάνω συντελεστή, αλλά με τον συντελεστή [ 29% ] που προβλέπεται στις διατάξεις της [παρ. 1 του άρθρου 58](#) του ίδιου νόμου και με βάση όσα ειδικότερα ορίζονται σε αυτές.**

Όσον αφορά στην επιβολή τέλους επιτηδεύματος, η εν λόγω κοινωνία κληρονόμων υπόκειται κατ' αρχήν στο τέλος επιτηδεύματος του [άρθρου 31](#) του ν. [3986/2011](#), καθόσον ασκείται από αυτήν η ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα του θανόντος. Ωστόσο, δεδομένου ότι η κοινωνία κληρονόμων συστήνεται υποχρεωτικά εκ του νόμου, αλλά και ότι ο θανών απαλλασσόταν από το εν λόγω τέλος, καθόσον δεν είχε παρέλθει πενταετία από την ένταξή του στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην [ΠΟΛ.1053/17.2.2014](#) εγκύκλιό μας, ζήτημα που

ως πραγματικό διαπιστώνεται από την αρμόδια φορολογική αρχή, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι η εν λόγω κοινωνία κληρονόμων δεν έχει υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος με τις ίδιες προϋποθέσεις που θα εφαρμόζονταν στον αγρότη αν ασκούσε ο ίδιος την επιχειρηματική δραστηριότητα, ήτοι μέχρι τη συμπλήρωση της πενταετίας από την ένταξή του στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.



## 2) ΕΠΙΜΟΡΤΗ ΑΓΡΟΛΗΨΙΑ

### Περίπτωση 1<sup>η</sup>

Ο εκμισθωτής (ιδιοκτήτης του αγροτικού κτήματος) συμμετέχει στις δαπάνες καλλιέργειας (όπως ορίζεται από τον Αστικό Κώδικα, αρ.641 και 642), τότε τόσο ο εκμισθωτής όσο και ο μισθωτής (αγρολήπτης - σέμπρος) αποκτούσαν γεωργικό εισόδημα.

### Περίπτωση 2<sup>η</sup>

Σε περίπτωση που στην εκμετάλλευση δεν παρέχουν υπηρεσίες και τα δύο μέρη, αλλά μόνο ο αγρολήπτης, τότε δεν πρόκειται για επίμορτη αγροληψία όπως αυτή ορίζεται στον Αστικό Κώδικα. Στην περίπτωση αυτή έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στο άρθρο 39 του ν.4172/2013 περί μισθώσεων.

.....

Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1109853 ΕΞ 2016/ 18.7.2016

**Φορολογική αντιμετώπιση της επίμορτης αγροληψίας με τον ν.4172/2013**

Υστερα από σειρά ερωτημάτων σχετικά με το ανωτέρω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

**1.** Στα άρθρα 641, 642 και 643 του Αστικού Κώδικα (Α.Κ.), αναφέρεται ότι «στη μίσθωση αγροτικού κτήματος το μίσθωμα μπορεί να συμφωνηθεί σε ποσοστό των καρπών (επίμορτη αγροληψία), που προσδιορίζεται από την επιτόπια συνήθεια, αν δεν έχει οριστεί κάτι άλλο. Στην επίμορτη αγροληψία εφαρμόζονται αναλόγως όλες οι διατάξεις για τη μίσθωση αγροτικού κτήματος, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά στα άρθρα 642 έως 647.

Ο εκμισθωτής έχει τη γενική διεύθυνση της εκμετάλλευσης του μισθίου και την εποπτεία των σχετικών εργασιών σύμφωνα με τους όρους της σύμβασης ή της επιτόπιας συνήθειας.

Οι καρποί του μισθίου μοιράζονται ανάμεσα στον εκμισθωτή και στον αγρολήπτη σε ίσα μέρη εφόσον δεν προκύπτει κάτι άλλο από τη σύμβαση ή από την επιτόπια συνήθεια».

**2.** Επίσης, στο άρθρο 645 του Α.Κ. ορίζεται ότι τα βάρη και οι φόροι του μισθίου βαρύνουν και τα δύο μέρη ανάλογα με τη συμμετοχή τους στους καρπούς, εφόσον δεν προκύπτει κάτι άλλο από τη σύμβαση ή από την επιτόπια συνήθεια. Το ίδιο ισχύει και για τις έκτακτες επισκευές καθώς και για τα έξοδα του σπόρου, του λιπάσματος και των αντιπαρασιτικών ή των υλών που είναι χρήσιμες για την αύξηση της γονιμότητας του εδάφους.

**3.** Κατά πάγια θέση της διοίκησης και κατ'εφαρμογή του ν. [2238/1994](#) (παλιός ΚΦΕ), όταν κατά τη μίσθωση αγροτικού κτήματος το μίσθωμα συμφωνείται σε ποσοστό επί των καρπών (επίμορτος αργοληψία), το ύψος του οποίου προσδιορίζεται ή από τη σύμβαση μίσθωσης ή από την επιτόπια συνήθεια, και εφόσον ο εκμισθωτής (ιδιοκτήτης του αγροτικού κτήματος) συμμετέχει στις δαπάνες καλλιέργειας (όπως ορίζεται από τον Αστικό Κώδικα, αρ.641 και 642), τότε τόσο ο εκμισθωτής όσο και ο μισθωτής (αγρολήπτης - σέμπρος) αποκτούσαν γεωργικό εισόδημα.

Στην περίπτωση αυτή υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος είχαν και οι δύο για το εισόδημα που αποκτούσαν σύμφωνα με το [αρ.61](#) του ν. [2238/1994](#).

Ο προσδιορισμός του γεωργικού εισοδήματος για τον εκμισθωτή και τον αγρολήπτη προέκυπτε στρεμματικά με βάση το ποσοστό επί των καρπών που αναφέρονταν στα συμφωνητικά επίμορτης αργοληψίας με ανάλογη σημείωση στο χώρο «σημειώσεις φορολογουμένου» του εντύπου Ε3 (όπου αναγραφόταν ο συνολικός αριθμός των καλλιεργούμενων στρεμμάτων και το ποσοστό συνεκμετάλλευσης τους). Τα στοιχεία αυτά συμπληρώνονταν από τον εκμισθωτή-ιδιοκτήτη όσο και από τον αγρολήπτη-σέμπρο. Επισημαίνεται ότι κατ'εφαρμογή του ν. [2238/1994](#) στην ανωτέρω διαδικασία είχε εφαρμογή ο αντικειμενικός προσδιορισμός του γεωργικού εισοδήματος ([αρ.42](#)), όπου το γεωργικό εισόδημα προσδιοριζόταν βάση στρεμματικής απόδοσης.

**4.** Ωστόσο, για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.2014 και κατ'εφαρμογή νέου ΚΦΕ (ν. [4172/2013](#)), όσοι αποκτούν εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται ή όχι από την τήρηση βιβλίων που προβλέπονται στην κείμενη νομοθεσία και την ένταξη τους ή όχι στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., προσδιορίζουν τα κέρδη τους λογιστικά (με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία) και σύμφωνα με τις διατάξεις των [άρθρων 21](#) έως και [28](#) του νέου ΚΦΕ.

Επιπρόσθετα, με την [ΠΟΛ.1041/4.2.2015](#) έχει διευκρινιστεί ότι οι ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα που δεν είναι υπόχρεοι και δεν τηρούν βιβλία θα προσδιορίζουν τα κέρδη τους με βάση τα δεδομένα των φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία, δηλαδή με λογιστικό τρόπο, και οφείλουν να τηρούν και να διαφυλάσσουν τα στοιχεία αυτά, έως το χρόνο παραγραφής.

**5.** Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι με τον νέο ΚΦΕ υπάρχει φορολογική υποχρέωση για τους ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, η οποία υποχρέωση απεικονίζεται με συμπλήρωση των οικονομικών στοιχείων μέσω του εντύπου Ε3 η οποία είναι υποχρεωτική για τους αγρότες κανονικού και ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. αλλά και για αυτούς που δεν έχουν ενταθεί σε καθεστώς ΦΠΑ. Είναι λοιπόν σαφές ότι δεν υπάρχει πλέον σύνδεση του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα με τα στρέμματα που καλλιεργεί κάποιος, παρά μόνο με τα οικονομικά στοιχεία που εκδίδει ή εισπράττει στο όνομά του.

**6.** Παράλληλα, με την [ΠΟΛ.1069/23.3.2015](#) ορίζεται ότι το εισόδημα από ακίνητη περιουσία αποκτάται από φυσικά πρόσωπα ή ατομικές επιχειρήσεις ανεξάρτητα από

την εισπραξή του ή μη, εφόσον έχει αποκτηθεί το δικαίωμα εισπραξής του και με την προϋπόθεση ότι ο εκμισθωτής αποξενώνεται από τη χρήση του ακινήτου (...).

**7. Προκειμένου να αντιμετωπιστεί φορολογικά η έννοια της επίμορτης αγροληψίας, όπως αυτή ορίζεται στον αστικό κώδικα και εφόσον πληρείται ο όρος της από κοινού συμμετοχής στις εργασίες της εκμετάλλευσης, διευκρινίζεται ότι τόσο ο εκμισθωτής όσο και ο αγρολήπτης (σέμπρος) αποκτούν εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα.**

**Συνεπώς και τα δύο μέρη δηλώνουν εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τα οριζόμενα στις [ΠΟΛ.1041/4.2.2015](#) και [ΠΟΛ.1116/10.6.2015](#) σύμφωνα πάντα με τη διανομή των καρπών (Α.Κ.), όπως αυτή ορίζεται στο συμφωνητικό μεταξύ των δυο μερών.**

**8. Σε περίπτωση που στην εκμετάλλευση δεν παρέχουν υπηρεσίες και τα δύο μέρη, αλλά μόνο ο αγρολήπτης, τότε δεν πρόκειται για επίμορτη αγροληψία όπως αυτή ορίζεται στον Αστικό Κώδικα. Στην περίπτωση αυτή έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στο [άρθρο 39 του ν.4172/2013](#) περί μισθώσεων.**



### **3) Η ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΕ ΕΙΔΟΣ ΚΑΙ Η ΕΙΣΦΟΡΑ ΔΑΚΟΚΤΟΝΙΑΣ**

Τα ελαιοτριβεία και οι συναλλαγές τους με τους παραγωγούς ελιάς, ειδικού και κανονικού καθεστώτος, ή ανένταχτους οι οποίοι όμως αποκτούν γεωργικό εισόδημα, εμπεριέχουν πολλές ιδιαιτερότητες.

Στις περισσότερες των περιπτώσεων η πληρωμή γίνεται σε είδος. Ο παραγωγός πηγαίνει τον καρπό (ελιά) στο ελαιοτριβείο, γίνεται η σύνθλιψη του καρπού και το ελαιοτριβείο ορίζει το ποσό πληρωμής, η οποία είθισται να γίνεται σε είδος.

Οι επαναλαμβανόμενες ερωτήσεις στα ίδια θέματα δημιουργούν προβληματισμό.

Ας δούμε μερικά από τα θέματα που έχουν επισημανθεί πολλάκις, αλλά παρά ταύτα διατηρούνται στην επικαιρότητα των ερωτήσεων από διάφορες πλευρές.

#### **Αμοιβή σε είδος**

**Αρ. πρωτ.: Δ15 1039443 ΕΞ 2015/23.3.2015.** Τρόποι απεικόνισης επί των παραστατικών πωλήσεων της αμοιβής που αφορούν εκθλιπτικά δικαιώματα (ποσοστό επί του παραχθέντος ελαιολάδου) και εισπράττονται σε είδος από οντότητες - εκμεταλλευτές ελαιοτριβείων, με βάση τις διατάξεις των ΕΛΠ (ν. 4308/2014) όπως αυτές ισχύουν από 01.01.2015.

Απαντώντας στα ερωτήματα που σχετίζονται με το αντικείμενο του θέματος και κατά το μέρος αρμοδιότητας του Τμήματος μας, θέτουμε υπόψη σας τα εξής:

Εφόσον η οντότητα-εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου εισπράττει από τους αγρότες- παραγωγούς είτε του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ (ν. 2859/2000) την αμοιβή του σε είδος (ποσοστό επί του παραχθέντος ελαιόλαδου) για την παροχή υπηρεσιών προς αυτούς, θεωρείται ότι προβαίνει σε ανταλλαγή υπηρεσιών με αγαθά. Συγκεκριμένα προσφέρει υπηρεσίες στον αγρότη, για την αμοιβή των οποίων υποχρεούται στην έκδοση τιμολογίου και ταυτόχρονα θεωρείται αγοραστής, για τη λαμβανόμενη, ως αμοιβή από αυτόν, ποσότητα αγροτικού προϊόντος.

Σημειώνεται ότι, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 39 των ΕΛΠ (ν. 4308/2014) οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου (ν. 4308/2014), δηλαδή δεν υποχρεούνται σε τήρηση λογιστικών αρχείων και έκδοση παραστατικών πωλήσεων (τιμολόγια, στοιχεία λιανικών συναλλαγών).

Οι αγρότες-φυσικά πρόσωπα που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ υποχρεούνται στην τήρηση λογιστικών στοιχείων ακόμα κι αν δεν υποχρεούνται σε ενημέρωση των λογιστικών τους αρχείων (Α.Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ.1007/9.1.2015). Ως εκ τούτου υποχρεούνται, όπως όλες οι οντότητες, σε έκδοση παραστατικού πώλησης (τιμολόγιο) για τις πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούν, εν προκειμένω την ποσότητα του ελαιολάδου και του ελαιοπυρήνα που πωλούν σε άλλες οντότητες, όπως είναι και ο εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου.

Περαιτέρω, με βάση τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 8 των ΕΛΠ (ν. 4308/2014), όπως διευκρινίστηκε με την ΠΟΛ. 1003/31.12.2014, η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες δύναται, αντί να εκδώσει η ίδια το σχετικό τιμολόγιο, να διασφαλίσει με προηγούμενη συμφωνία την έκδοσή του από τον λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό της. Ωστόσο η σχετική συμφωνία δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

**Με βάση τα παραπάνω, ο εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου:**

- **Για τις υπηρεσίες που παρέχει και αμείβεται σε είδος (ποσοστό επί του παραχθέντος ελαιόλαδου) υποχρεούται σε έκδοση τιμολογίου προς τους αγρότες είτε του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ (ν. 2859/2000).**



- Για την ποσότητα αγροτικού προϊόντος που λαμβάνει για την αμοιβή του σε είδος:
  - Από αγρότη του ειδικού καθεστώτος (μη υπόχρεο σε έκδοση παραστατικού πώλησης), εκδίδει παραστατικό πώλησης (π.χ. τίτλο κτήσης, τιμολόγιο αγοράς) της παρ. 10 του άρθρου 8 των ΕΛΠ, το οποίο μπορεί να συνενώνεται με το παραστατικό πώλησης που αφορά την προαναφερόμενη παροχή υπηρεσίας, με την προϋπόθεση ότι στο συνενωμένο παραστατικό θα είναι διαθέσιμες όλες οι ενδείξεις και πληροφορίες που αφορούν τις προαναφερόμενες συναλλαγές διακριτά (ΠΟΛ.1003/31.12.2014 άρθρο 5.13.1).
  - Από αγρότη του κανονικού καθεστώτος (υπόχρεο σε έκδοση παραστατικού πώλησης) λαμβάνει τιμολόγιο.

#### **Δακοκτονία**

Ακούμε διάφορα σχετικά με τη δακοκτονία, τον χρόνο και τον υπόχρεο απόδοσης. Θα προσπαθήσω για μία ακόμη φορά να είμαι σαφής, ελπίζοντας ότι για καθετί που δεν είναι κατανοητό ή που ενδεχομένως να έχω κάτι λάθος να λάβω την ενημέρωση και ευχαρίστως να το διορθώσω από αυτήν εδώ τη στήλη, καθώς ουδείς «άσφαλτος».

#### **Αριθ. πρωτ.: Σ.4309/159/1.12.1983:**

§2. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 2 του Α.Ν. 112/1967, η εισφορά δακοκτονίας βαρύνει προκειμένου για λάδι εκείνον για λογαριασμό του οποίου γίνεται η έκθλιψη των ελιών...

Η εισφορά δακοκτονίας, προκειμένου για λάδι, αναγράφεται στην απόδειξη παροχής υπηρεσιών, η οποία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγρ. 13 του άρθρου 13 του ΚΦΣ εκδίδεται από τον ελαιοτριβέα μόλις τελειώσει η έκθλιψη των ελιών και αμέσως μετά τη σχετική ζύγιση του λαδιού που παράχθηκε...

§4. Σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 30 του ΚΦΣ, ο ελαιοτριβέας και τα πρόσωπα που από τις διατάξεις του ίδιου Κώδικα υποχρεούνται στην έκδοση στοιχείων (τιμολογίων πώλησης, τιμολογίων αγοράς και εκκαθαρίσεων) οφείλουν να αποδίδουν στο Δημόσιο Ταμείο μέχρι 20 Φεβρουαρίου, 20 Μαΐου, 20 Αυγούστου και 20 Νοεμβρίου κάθε χρόνου την εισφορά δακοκτονίας που αναλογεί στο λάδι που παράχθηκε μέσα στο

προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο και στις ελιές που πωλήθηκαν χονδρικά από τους παραγωγούς αυτών ή τους εντολοδόχους τους μέσα στο προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο. Δηλαδή όσοι έχουν υποχρέωση να εκδίδουν παραστατικά, δηλαδή οι αγρότες του κανονικού καθεστώτος, έχουν υποχρέωση να αποδίδουν αυτοί τη δακοκτονία.

Σε πολλές περιπτώσεις, έχει παρακρατηθεί η δακοκτονία από τα ελαιοτριβεία και αποδόθηκε στο Δημόσιο. Καλώς αποδόθηκε αφού για τον λόγο αυτό κρατήθηκε, όμως το γεγονός ότι έτσι συνέβαινε μέχρι τώρα, δεν σημαίνει ότι πρέπει να συνεχίσει να γίνεται.



## **ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΟΥΝ ΟΙ ΑΓΡΟΤΙΚΟΙ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΟΙ ΟΜΑΔΕΣ ΠΑΡΑΓΩΓΩΝ.**

Με την [παρ. 2 του άρθρου 58](#) του Κ.Φ.Ε. ορίζεται ότι τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κάθε πηγή και αιτία, που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί και οι ομάδες παραγωγών<sup>2</sup> φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%).

	Φορολογικός συντελεστής
Αγροτικοί συνεταιρισμοί και ομάδες παραγωγών	13%

Όπως διευκρινίστηκε με την [ΠΟΛ.1059/18.3.2015](#), στους αγροτικούς συνεταιρισμούς περιλαμβάνονται ενώσεις αγροτικών συνεταιρισμών, κοινοπραξίες αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων, κεντρικές συνεταιριστικές ενώσεις, καθώς και αγροτικές εταιρικές συμπράξεις.



### **Φορολογική μεταχείριση πλεονασμάτων αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων**

**Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1068288 ΕΞ 2016/26.4.2016**

**Φορολογική μεταχείριση πλεονασμάτων αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων με βάση τις διατάξεις του ν. 4015/2011 και εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 12 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013 στα αποθεματικά που είχαν σχηματισθεί κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 103 του προϊσχύοντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994)**

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

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. θ' της [παρ. 1 του άρθρου 103](#) του προϊσχύοντος Κ.Φ.Ε. (ν. [2238/1994](#)), όπως αυτές ίσχυαν πριν την κατάργησή τους με την [παρ. 5 του άρθρου 9](#) του ν. [4110/2013](#) και εφαρμόζονταν για εισοδήματα που αποκτήθηκαν μέχρι και το οικονομικό έτος 2012 (χρήση 2011), απαλλάσσονταν από το φόρο τα εισοδήματα που αποκτούν οι συνεταιρισμοί πρώτου, δεύτερου και τρίτου βαθμού που χαρακτηρίζονται από το νόμο ως αγροτικοί από δραστηριότητες που εμπίπτουν στους

σκοπούς που καθορίζονται από τις διατάξεις του καταστατικού τους. Στην απαλλαγή αυτή δεν περιλαμβάνονταν συγκεκριμένα εισοδήματα και κέρδη, που ορίζονταν στις ίδιες διατάξεις.

**2.** Με τις διατάξεις της [παρ. 12 του άρθρου 72](#) του ν. [4172/2013](#) ορίζεται ότι τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά των νομικών προσώπων του [άρθρου 45](#) του Κ.Φ.Ε., όπως αυτά σχηματίστηκαν μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2013 και τα οποία προέρχονται από κέρδη που δεν φορολογήθηκαν κατά τον χρόνο που προέκυψαν λόγω απαλλαγής αυτών κατ' εφαρμογή διατάξεων του ν. [2238/1994](#), όπως ισχύει μετά τη δημοσίευση του Κ.Φ.Ε., ή εγκυκλίων ή αποφάσεων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού, σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2013, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%). Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων αυτού. Από την 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής, τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά του πρώτου εδαφίου συμψηφίζονται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε φορολογικού έτους με δηλωθείσες φορολογικές ζημίες της επιχείρησης από οποιαδήποτε αιτία που προέκυψαν κατά τα τελευταία πέντε (5) έτη μέχρι εξαντλήσεώς τους, εκτός αν διανεμηθούν ή κεφαλαιοποιηθούν οπότε υπόκεινται σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή δεκαεννέα τοις εκατό (19%). Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου ως συμψηφισμός νοείται το αλγεβρικό άθροισμα και το οποίο αυξομειώνει το φορολογικό αποτέλεσμα (κέρδη ή ζημίες) της επιχείρησης.

Επίσης, με την παράγραφο 13 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται ότι για ισολογισμούς που κλείνουν με ημερομηνία 31.12.2014 και μετά δεν επιτρέπεται η τήρηση λογαριασμών αφορολόγητου αποθεματικού, πλην των επενδυτικών ή αναπτυξιακών νόμων, του αφορολόγητου αποθεματικού της περ. ζ' της [παρ.3 του άρθρου 28](#) του ν. [2238/1994](#), όπως ισχύει μετά τη δημοσίευση του ΚΦΕ καθώς και ειδικών διατάξεων νόμων.

**3.** Περαιτέρω, με την [ΠΟΛ.1007/2.1.2014](#) εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των παρ. 12 και 13 του ν. [4172/2013](#), αναφορικά με την υπαγωγή σε φορολόγηση των αφορολόγητων αποθεματικών, διευκρινίστηκε ότι τα αποθεματικά που εμπίπτουν στις κοινοποιούμενες διατάξεις προέρχονται από κέρδη που δεν φορολογήθηκαν κατά τον χρόνο που προέκυψαν κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. [2238/1994](#), όπως αυτές ίσχυαν κατά τον χρόνο αυτό, ή που σχηματίστηκαν με βάση αποφάσεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων του ν. [2238/1994](#), καθώς και διευκρινιστικές εγκυκλίους που ρυθμίζουν θέματα φορολογικής μεταχείρισης και λογιστικής απεικόνισης των αφορολόγητων εσόδων. Κατά συνέπεια, οι διατάξεις του [άρθρου 72](#) του ν. [4172/2013](#) καταλαμβάνουν αφορολόγητα αποθεματικά που έχουν σχηματισθεί αποκλειστικά και μόνο με βάση τον ν. [2238/1994](#) και όχι αφορολόγητα αποθεματικά που έχουν σχηματισθεί με βάση ειδικές διατάξεις νόμων (αναπτυξιακών και άλλων) ή από αυτοτελώς φορολογηθέντα εισοδήματα βάσει του ν. [2238/1994](#).

Διευκρινίζεται ότι για τα έσοδα που απαλλάσσονται της φορολογίας κατ' εφαρμογή του ν. [2238/1994](#), τα νομικά πρόσωπα της [παρ. 1 του άρθρου 101](#) του ν. [2238/1994](#) (Α.Ε., Ε.Π.Ε, κ.λπ.) είχαν υποχρέωση να εμφανίζουν στα βιβλία τους σε ειδικούς λογαριασμούς αποθεματικών, καθώς και στον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων, το μέρος των αδιανέμητων καθαρών κερδών που προκύπτουν σε κάθε διαχειριστική περίοδο και τα οποία προέρχονται, μεταξύ άλλων, από τα έσοδα αυτά με βάση τα οριζόμενα στην αριθ. 1044770/10159/Β0012/[ΠΟΛ.1117/23.3.1993](#) Α.Υ.Ο., που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων της παρ. 8 του άρθρου 8α του ν.δ. 3843/1958, διατάξεις οι οποίες κωδικοποιήθηκαν με την [παρ. 7 του άρθρου 106](#) του

ν. [2238/1994](#) με τον οποίο κυρώθηκε ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος. Με την ίδια πιο πάνω εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι πέραν των αναφερόμενων αποθεματικών, στη φορολόγηση που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού υπόκεινται γενικά τα κέρδη των νομικών προσώπων του [άρθρου 45](#) του ν. [4172/2013](#) τα οποία δεν φορολογήθηκαν κατά τον χρόνο που προέκυψαν ανεξάρτητα αν αυτά εμφανίζονται στους ισολογισμούς σε λογαριασμούς αφορολόγητων αποθεματικών ή όχι. Επομένως, υπόκεινται σε φορολόγηση και τα κέρδη που δεν φορολογήθηκαν και εμφανίζονται σε διάφορους λογαριασμούς στα βιβλία της επιχείρησης, όπως στο έκτακτο αποθεματικό, στο υπόλοιπο κερδών παρελθουσών χρήσεων ή εμφανίζονται συγκεντρωτικά σε λογαριασμό αποθεματικού στον ισολογισμό που καταρτίζεται με βάση τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (Δ.Π.Χ.Π.) τα οποία συνοδεύονται από σχετική ανάλυση στο Προσάρτημα (σημειώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων), κ.λπ.

Επίσης, διευκρινίστηκε ότι οι εν λόγω διατάξεις, πέραν των όσων αναφέρονται στην παράγραφο 2 της εγκυκλίου αυτής, δεν καταλαμβάνουν αποθεματικά που έχουν σχηματισθεί από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατ' ειδικό τρόπο (τόκοι καταθέσεων, υπεραξία από την πώληση μετοχών μη εισηγμένων, κ.λπ.), καθώς και αποθεματικά που σχηματίστηκαν με βάση ειδικές διατάξεις νόμων (αναπροσαρμογή παγίων κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. [2065/1992](#), φορολογικά κίνητρα ευρεσιτεχνίας κατ' εφαρμογή του [άρθρου 71](#) του ν. [3842/2010](#), [άρθρο 15](#) του ν. [4015/2011](#) περί Αγροτικών Συνεταιριστικών Οργανώσεων, κ.λπ.).

**4.** Με την [ΠΟΛ.1264/30.12.2014](#) εγκυκλιό μας διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι σε περίπτωση που μία εταιρεία δεν επιθυμεί να διανείμει ή να κεφαλαιοποιήσει αποθεματικά που σχηματίστηκαν από αφορολόγητα έσοδα και δεδομένου ότι για ισολογισμούς που κλείνουν με ημερομηνία 31.12.2014 και μετά δεν επιτρέπεται η τήρηση λογαριασμών αφορολόγητου αποθεματικού, θα πρέπει υποχρεωτικά να συμπεριλάβει τα ποσά αυτά στα φορολογητέα κέρδη της φορολογικής δήλωσης του φορολογικού έτους 2014 συμψηφισμένων σε κάθε περίπτωση τυχόν φορολογικών ζημιών παρελθουσών χρήσεων μέχρι και το έτος 2013. Είναι αυτονόητο ότι αν στο φορολογικό έτος 2014 προκύψουν φορολογικές ζημίες, τα ποσά των αποθεματικών θα συμψηφισθούν με τις υπόψη ζημίες με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014. Επισημαίνεται ότι στις ανωτέρω περιπτώσεις το προκύπτον αποτέλεσμα ενσωματώνεται στα φορολογητέα αποτελέσματα της επιχείρησης με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους και δεν απαιτείται η υποβολή μηδενικής δήλωσης αυτοτελούς φορολόγησης αφορολόγητων αποθεματικών, ως το ειδικό συνημμένο έντυπο της [ΠΟΛ.1007/2.1.2014](#) εγκυκλίου μας. Επίσης, στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται απόφαση από το αρμόδιο όργανο της εταιρείας, σε αντίθεση με την αυτοτελή φορολόγηση των πιστωτικών υπολοίπων.

**5.** Περαιτέρω, με τις διατάξεις του [άρθρου 45](#) του ν. [4172/2013](#) ορίζεται ότι σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται, μεταξύ άλλων, οι κεφαλαιουχικές εταιρείες καθώς και οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις αυτών.

**6.** Με τις διατάξεις της [παρ. 2 του άρθρου 47](#) του ίδιου νόμου ορίζεται ότι όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του [άρθρου 45](#) θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

**7.** Επίσης, με τις διατάξεις της [παρ. 2 του άρθρου 58](#) του ν. [4172/2013](#) ορίζεται ότι τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί και οι ομάδες παραγωγών φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%).

**8.** Εξάλλου, με την [ΠΟΛ.1059/18.3.2015](#) εγκυκλιό μας, με την οποία

κοινοποιήθηκαν, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις του [άρθρου 58](#) του ν. [4172/2013](#) και δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή τους, διευκρινίστηκε ότι στους αγροτικούς συνεταιρισμούς περιλαμβάνονται ενώσεις αγροτικών συνεταιρισμών, κοινοπραξίες αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων, κεντρικές συνεταιριστικές ενώσεις, καθώς και αγροτικές εταιρικές συμπράξεις.

**9.** Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω προκύπτει ότι τα αποθεματικά που είχαν σχηματιστεί από εισοδήματα απαλλασσόμενα της φορολογίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. θ' της [παρ. 1 του άρθρου 103](#) του ν. [2238/1994](#), από τους κατά νόμο χαρακτηρισθέντες αγροτικούς συνεταιρισμούς πρώτου, δεύτερου και τρίτου βαθμού, εμπίπτουν στις διατάξεις της [παρ. 12 του άρθρου 72](#) του ν. [4172/2013](#), καθόσον τα αποθεματικά αυτά είχαν σχηματισθεί κατ' εφαρμογή διατάξεων του ν. [2238/1994](#) και όχι ειδικών διατάξεων νόμων, δεδομένου ότι η όποια αναφορά στην [ΠΟΛ.1007/2.1.2014](#) εγκύκλιό μας στο [άρθρο 15](#) του ν. [4015/2011](#) καταλαμβάνει τις παραγράφους 12, 13 και 14 του άρθρου αυτού. Επισημαίνεται ότι το κατ' άρθρο 103 απαλλασσόμενο εισόδημα των αγροτικών συνεταιρισμών εμπίπτει στις διατάξεις της [παρ. 12 του άρθρου 72](#), ακόμα και αν αυτό δεν εμφανίζεται στους ισολογισμούς σε λογαριασμούς αφορολόγητων αποθεματικών, καθόσον κατά τον χρόνο που προέκυψε δεν υπήχθη σε φόρο εισοδήματος.

Περαιτέρω, διευκρινίζεται ότι οι κατά νόμο χαρακτηρισθέντες αγροτικοί συνεταιρισμοί που δεν υπήγαγαν μέχρι σήμερα τα εν λόγω αποθεματικά στις διατάξεις της [παρ. 12 του άρθρου 72](#) του ν. [4172/2013](#) υποχρεούνται να τα συμπεριλάβουν στα φορολογητέα κέρδη της φορολογικής δήλωσης του φορολογικού έτους 2014 συμψηφισμένων σε κάθε περίπτωση τυχόν φορολογικών ζημιών παρελθουσών χρήσεων μέχρι και το έτος 2013, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην [παρ. 4 του παρόντος](#), δεδομένου ότι έχει παρέλθει η προθεσμία για υπαγωγή στην αυτοτελή φορολόγηση με τους συντελεστές 15% ή 19%, κατά περίπτωση. Επομένως, οι πιο πάνω αγροτικοί συνεταιρισμοί θα πρέπει να υποβάλλουν τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014, επιβαλλομένων των όποιων κυρώσεων ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Δ. (ν.[4174/2013](#)). Τα σχετικά ποσά θα φορολογηθούν με τον συντελεστή που προβλέπεται για τη φορολόγηση των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί, ήτοι 13%, σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 2 του άρθρου 58](#) του ν. [4172/2013](#) και όσα έχουν διευκρινιστεί στην [ΠΟΛ.1059/18.3.2015](#) εγκύκλιό μας, σχετικά με τα πρόσωπα που περιλαμβάνονται στους αγροτικούς συνεταιρισμούς.

**10.** Περαιτέρω, με τις διατάξεις της [παρ. 1 του άρθρου 19](#) του ν. [2810/2000](#) ορίζεται ότι αν από τα ακαθάριστα έσοδα της Α.Σ.Ο. (Αγροτικής Συνεταιριστικής Οργάνωσης) αφαιρεθούν οι κάθε είδους δαπάνες, οι ζημίες, οι αποσβέσεις και οι τόκοι των υποχρεωτικών και των προαιρετικών μερίδων, το υπόλοιπο που απομένει αποτελεί το διαχειριστικό υπόλοιπο της χρήσης. Το διαχειριστικό υπόλοιπο περιλαμβάνει πλεονάσματα και κέρδη. Τα πλεονάσματα προέρχονται από τις κατά το άρθρο 8 συναλλαγές της συνεταιριστικής οργάνωσης με τα μέλη της. Το πέραν του πλεονάσματος υπόλοιπο λογίζεται ότι προέρχεται από τις συναλλαγές με τρίτους και συνιστά κέρδη.

**11.** Με τις διατάξεις της [παρ. 2 του άρθρου 8](#) του ίδιου νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι στην έννοια της συναλλαγής περιλαμβάνεται το άθροισμα της αξίας των προϊόντων, των εφοδίων και των υπηρεσιών που παρέχονται στα μέλη από το συνεταιρισμό, καθώς και των προϊόντων που διαθέτουν σε αυτόν ή μέσω αυτού σε τρίτους.

**12.** Επίσης, με τις διατάξεις της [παρ. 11 του άρθρου 15](#) του ν. [4015/2011](#) ορίζεται ότι τα πλεονάσματα της διαχειριστικής χρήσης των αγροτικών συνεταιρισμών

και των αγροτικών εταιρικών συμπράξεων που εγγράφονται στο Μητρώο και συστήνονται κατά πλειοψηφία από αγροτικούς συνεταιρισμούς, τα οποία διανέμονται στα μέλη, υπόκεινται μόνο σε φορολογία εισοδήματος των μελών τους ανεξάρτητα από την καταβολή τους ή την εξατομικευμένη διατήρησή τους ως κατάθεση στη συνεταιριστική οργάνωση.

13. Από τα ανωτέρω συνάγεται, όσον αφορά στη φορολογική μεταχείριση του πλεονάσματος των αγροτικών συνεταιρισμών κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. [2810/2000](#) και του ν. [4015/2011](#), ότι επειδή οι υπόψη διατάξεις δεν έχουν καταργηθεί μετά την έναρξη ισχύος του ν. [4172/2013](#), ως ειδικότερες κατισχύουν αυτών του ν. [4172/2013](#) και επομένως εξακολουθούν να ισχύουν και για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά.



## **Αριθ. 397/18235 - Αρμόδια Αρχή, διαδικασία και δικαιολογητικά αναγνώρισης των Οργανώσεων Παραγωγών (Ο.Π.) και των Ενώσεων τους (Ε.Ο.Π.), καθώς και των Ομάδων Παραγωγών (Ομ.Π.)**

### **Αριθ. 397/18235**

#### **Άρθρο 1. Σκοπός πεδίο εφαρμογής**

1. Σκοπός της απόφασης αυτής είναι ο καθορισμός των αναγκαίων συμπληρωματικών μέτρων για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 27 του Κανονισμού 1305/2013, των άρθρων 6 και 19 του Κανονισμού 702/2014 και των άρθρων 152, 153, 154, 155, 156, 159, 160, 161 και 164 έως και 175 του Κανονισμού 1308/2013, των άρθρων 6 έως και 31 του Κανονισμού 1379/2013, των άρθρων 1, 2 και 3 του Κανονισμού (ΕΕ) 1419/2013 και των άρθρων 1, 2 και 3 του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) 1418/2013 σχετικά με τη διαδικασία αναγνώρισης των Ομάδων Παραγωγών (Ομ.Π.), των Οργανώσεων Παραγωγών (Ο.Π.) και των Ενώσεων Οργανώσεων Παραγωγών (Ε.Ο.Π.), τα κριτήρια, τις αρμόδιες αρχές και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την αναγνώρισή τους.

2. Οι διατάξεις της παρούσας απόφασης εφαρμόζονται με την επιφύλαξη τυχόν διατάξεων του ενωσιακού δικαίου σχετικά με την αναγνώριση των Ομ.Π., των Ο.Π. και των Ε.Ο.Π., κατά τομέα παραγωγής.

#### **Άρθρο 2. Έννοια των Ομ.Π., Ο.Π. και των Ε.Ο.Π. Συγχώνευση Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π.**

1. α) Ως Ομ.Π. αναγνωρίζονται οι αυτοτελείς νομικές οντότητες του συνεταιριστικού ή εμπορικού δικαίου ή σαφώς οριζόμενα μέρη αυτών. Για τη χρηματοδότηση των Ομ.Π. του προηγούμενου εδαφίου σύμφωνα με το άρθρο 27 του Κανονισμού 1305/2013 και το άρθρο 19 του Κανονισμού 702/2014, απαιτείται η επίσημη αναγνώριση τους σύμφωνα με τη διαδικασία του άρθρου 4 της παρούσας από την αρμόδια αρχή του ιδίου άρθρου, βάσει του υποβληθέντος επιχειρηματικού σχεδίου.

β) Ως Ο.Π. αναγνωρίζονται οι αυτοτελείς νομικές οντότητες του συνεταιριστικού ή εμπορικού δικαίου ή σαφώς οριζόμενα μέρη αυτών (να χρησιμοποιηθούν οι όροι του ν. [4384/2016](#)). Για τη χρηματοδότηση των Ο.Π. του προηγούμενου εδαφίου σύμφωνα με το άρθρο 27 του Κανονισμού 1305/2013 και το άρθρο 19 του Κανονισμού 702/2014, απαιτείται η επίσημη αναγνώριση τους σύμφωνα με τη διαδικασία του άρθρου 4 της παρούσας από την αρμόδια αρχή του ιδίου άρθρου, βάσει του υποβληθέντος επιχειρηματικού σχεδίου.

**γ)** Ως Ε.Ο.Π. αναγνωρίζονται οι αυτοτελείς νομικές οντότητες του συνεταιριστικού ή εμπορικού δικαίου ή σαφώς οριζόμενα μέρη αυτών.

**2. α)** Οι Ομ.Π. και οι Ο.Π. συγκροτούνται με πρωτοβουλία των φυσικών ή/και νομικών προσώπων, παραγωγών των προϊόντων των τομέων της παρ. 2 του άρθρου 1 του Κανονισμού 1308/2013, που είναι μέλη των αυτοτελών νομικών οντοτήτων του συνεταιριστικού ή εμπορικού δικαίου ή σαφώς οριζόμενων μερών αυτών.

**β)** Οι Ε.Ο.Π. συγκροτούνται με πρωτοβουλία αναγνωρισμένων Οργανώσεων Παραγωγών.

**3.** Οι Ομ.Π., οι Ο.Π. και οι Ε.Ο.Π. μπορούν να συγχωνευτούν, εφόσον συγχωνευτούν ή απορροφηθούν τα νομικά πρόσωπα που αναγνωρίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας. Η νέα νομική οντότητα είναι καθολικός διάδοχος των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων των συγχωνευόμενων ή απορροφούμενων νομικών οντοτήτων.

### **Άρθρο 3. Αρμοδίες Αρχές Αναγνώρισης και Ελέγχου των Ομ.Π., Ο.Π., Ε.Ο.Π.**

#### **1. Για την αναγνώριση των Ομ.Π., Ο.Π. ή Ε.Ο.Π. του άρθρου 2, συνιστώνται:**

α) Πρωτοβάθμια τριμελής Επιτροπή Αναγνώρισης (Π.Ε.Α.), παρακολούθησης και ελέγχου της λειτουργίας των Ομ.Π., Ο.Π., Ε.Ο.Π. στην έδρα κάθε ΔΑΟΚ, που συγκροτείται από:

**αα)** Τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής (ΔΑΟΚ) της Περιφερειακής Ενότητας ως Πρόεδρο, με τον αναπληρωτή αυτού.

**ββ)** Έναν (1) υπάλληλο της ίδιας ως άνω υπηρεσιακής μονάδας κατηγορίας Πανεπιστημιακής Εκπαίδευσης (ΠΕ) και εν ελλείψει υπαλλήλου της κατηγορίας αυτής από έναν (1) υπάλληλο της ίδιας υπηρεσιακής μονάδας κατηγορίας Τεχνολογικής (ΤΕ), με τους αντίστοιχους αναπληρωτές τους.

**γγ)** Έναν (1) υπάλληλο της ίδιας ως άνω υπηρεσιακής μονάδας, κλάδου Γεωπονικού, κατηγορίας Πανεπιστημιακής Εκπαίδευσης (Π.Ε.), ως εισηγητή, με δικαίωμα ψήφου και εν ελλείψει υπαλλήλου της κατηγορίας αυτής από έναν (1) υπάλληλο της ίδιας υπηρεσιακής μονάδας κατηγορίας Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (ΤΕ), με τους αντίστοιχους αναπληρωτές τους.

Προκειμένου για αναγνώριση Ομ.Π., Ο.Π. ή Ε.Ο.Π. στον τομέα της αλιείας ή της κτηνοτροφίας, ως Πρόεδρος της επιτροπής ορίζεται ο Προϊστάμενος της υπηρεσιακής μονάδας αλιείας ή ζωικής παραγωγής αντίστοιχα, της Περιφερειακής Ενότητας, με αναπληρωτή το νόμιμο αναπληρωτή αυτού στα κύρια καθήκοντά του. Ως εισηγητής με τον αναπληρωτή του, ορίζεται υπάλληλος κατηγορίας Πανεπιστημιακής Εκπαίδευσης, του κλάδου Ιχθυολόγων ή Γεωπονικού ή Κτηνιάτρων αντίστοιχα, και εν ελλείψει υπαλλήλων της κατηγορίας αυτής, ένας (1) υπάλληλος της ίδιας υπηρεσιακής μονάδας, με τον αναπληρωτή του, κατηγορίας Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (ΤΕ).

Με απόφαση του Περιφερειάρχη ορίζονται τα μέλη της Πρωτοβάθμιας Επιτροπής Αναγνώρισης (Π.Ε.Α.). Η απόφαση εκδίδεται με μέριμνα του Προϊσταμένου της υπηρεσιακής μονάδας (ΔΑΟΚ) της Περιφερειακής Ενότητας στην εδαφική περιφέρεια της οποίας έχει έδρα η υπό αναγνώριση ή ανάκληση της αναγνώρισης κ.λπ., Ομ.Π., Ο.Π. ή Ε.Ο.Π.. Με την ίδια απόφαση ως γραμματέας της επιτροπής, με τον αναπληρωτή του, ορίζεται υπάλληλος της ΔΑΟΚ.

Έργο της Πρωτοβάθμιας Επιτροπής Αναγνώρισης (Π.Ε.Α.) είναι η αναγνώριση των Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π., η τροποποίησή της, η ανάκληση ή αναστολή της, καθώς και η παρακολούθηση και ο έλεγχος της λειτουργίας των Ομ.Π., Ο.Π., Ε.Ο.Π., της περιοχής



αρμοδιότητας της, προκειμένου να διαπιστωθεί ότι οι αναγνωρισμένες Ομ.Π., Ο.Π., Ε.Ο.Π., συνεχίζουν να τηρούν τους όρους αναγνώρισης. Ο έλεγχος διοικητικός ή/και επιτόπιος διενεργείται σε τακτά χρονικά διαστήματα και σε κάθε περίπτωση εντός 3ετίας, εκτός εάν προβλέπεται διαφορετικά από ειδικότερες διατάξεις και συντάσσεται σχετικό πρακτικό ελέγχου.

**β)** Δευτεροβάθμια Επιτροπή Αναγνώρισης (Δ.Ε.Α.) στην έδρα κάθε Περιφέρειας, που συγκροτείται από:

**αα)** Τον προϊστάμενο της Διεύθυνση Αγροτικής Οικονομίας (ΔΑΟ) /ΔΑΚΠ ΑΤΤΙΚΗ της Περιφέρειας ως Πρόεδρο, με τον αναπληρωτή αυτού.

**ββ)** Έναν (1) υπάλληλο της ίδιας ως άνω υπηρεσιακής μονάδας κατηγορίας Πανεπιστημιακής Εκπαίδευσης (ΠΕ) και εν ελλείψει υπαλλήλου της κατηγορίας αυτής από έναν (1) υπάλληλο της ίδιας υπηρεσιακής μονάδας κατηγορίας Τεχνολογικής (ΤΕ), με τους αντίστοιχους αναπληρωτές τους. Σε περίπτωση έλλειψης υπαλλήλων των κατηγοριών αυτών, ορίζεται σε αντικατάσταση τους, ένας (1) υπάλληλος με τον αναπληρωτή του, των οικείων υπηρεσιακών μονάδων των Περιφερειακών Ενοτήτων της οικείας Περιφέρειας αντίστοιχων κατηγοριών. Δεν ορίζονται μέλη Δευτεροβάθμιας Επιτροπής Αναγνώρισης (Δ.Ε.Α.), υπάλληλοι της Περιφερειακής Ενότητας στην οποία έχει την έδρα της η υπό αναγνώριση ή ανάκληση αναγνώρισης κ.λπ. Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π.

**γγ)** Έναν (1) υπάλληλο της ίδιας ως άνω υπηρεσιακής μονάδας, κλάδου Γεωπονικού, κατηγορίας Πανεπιστημιακής Εκπαίδευσης ή κλάδου Κτηνιατρικού, κατηγορίας Π.Ε., όταν πρόκειται για Ομ.Π., Ο.Π. ή Ε.Ο.Π. του τομέα της κτηνοτροφίας, ως εισηγητή με δικαίωμα ψήφου και εν ελλείψει υπαλλήλου της κατηγορίας αυτής από έναν (1) υπάλληλο της ίδιας υπηρεσιακής μονάδας κατηγορίας Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (ΤΕ) με τους αντίστοιχους αναπληρωτές τους.

Προκειμένου για αναγνώριση Ομ.Π., Ο.Π. ή Ε.Ο.Π. στον τομέα της αλιείας, ως Πρόεδρος της επιτροπής ορίζεται ο Προϊστάμενος της υπηρεσιακής μονάδας αλιείας της Περιφέρειας, με αναπληρωτή το νόμιμο αναπληρωτή αυτού. Ως εισηγητής με τον αναπληρωτή του, ορίζεται υπάλληλος του κλάδου ΠΕ Ιχθυολόγων και εν ελλείψει υπαλλήλου της κατηγορίας αυτής, ένας (1) υπάλληλος της ίδιας υπηρεσιακής μονάδας, κατηγορίας Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (ΤΕ).

Με απόφαση του Περιφερειάρχη ορίζονται τα μέλη της Δευτεροβάθμιας Επιτροπής Αναγνώρισης. Η απόφαση εκδίδεται με μέριμνα του προϊσταμένου της υπηρεσιακής μονάδας (ΔΑΟ/ΔΑΚΠ ΑΤΤΙΚΗ) της Περιφέρειας, στην εδαφική περιφέρεια της οποίας έχει την έδρα η υπό αναγνώριση ή ανάκληση της αναγνώρισης κ.λπ. Ομ.Π., Ο.Π. ή Ε.Ο.Π.. Με την ίδια απόφαση ως γραμματέας της επιτροπής με τον αναπληρωτή του, ορίζεται υπάλληλος της υπηρεσιακής μονάδας (ΔΑΟ) της Περιφέρειας. Η Δευτεροβάθμια Επιτροπή Αναγνώρισης κρίνει προσφυγές κατά των αποφάσεων της Πρωτοβάθμιας Επιτροπής Αναγνώρισης. Οι αποφάσεις της ισχύουν από την ημερομηνία έκδοσής τους.

Οι αποφάσεις ορισμού μελών των Π.Ε.Α. και Δ.Ε.Α. κοινοποιούνται στο Τμήμα Αγροτικών Συνεταιριστικών Οργανώσεων, Ομαδικών Δραστηριοτήτων και Παρακολούθησης Εφαρμογής Εθνικής και Ενωσιακής Νομοθεσίας της Διεύθυνσης Οικονομικών Ελέγχων και Επιθεώρησης του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων (ΥΠΑΑΤ).

2. Η συνεδρίαση και η λήψη αποφάσεων των παραπάνω Επιτροπών γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. [2690/1999](#) (ΦΕΚ Α' 45) όπως ισχύει.

#### **Άρθρο 4. Διαδικασία Αναγνώρισης των Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π.**

**1.** Για την αναγνώριση του ως Ομ.Π., Ο.Π. και ΕΟΠ το νομικό πρόσωπο υποβάλλει στην υπηρεσιακή μονάδα της Περιφερειακής Ενότητας (ΔΑΟΚ) στην εδαφική περιφέρεια της οποίας έχει την έδρα του, αίτηση που απευθύνεται στην Πρωτοβάθμια Επιτροπή Αναγνώρισης και Ελέγχου. Στην αίτηση αναγράφονται υποχρεωτικά η επωνυμία του ν.π., ο αριθμός του Φορολογικού του Μητρώου καθώς και ο αριθμός του αντίστοιχου Μητρώου που τηρείται από τις αρμόδιες Αρχές, ανάλογα με τη νομική μορφή του ν.π., προκειμένου για την αυτεπάγγελτη αναζήτηση στοιχείων. Για την ενίσχυση των Ομ.Π. και των Ο.Π. σύμφωνα με το άρθρο 19 του Κανονισμού 702/2014 στην αίτηση του προηγούμενου εδαφίου αναγράφονται και τα στοιχεία της παρ. 2 του άρθρου 6 του ίδιου ως άνω Κανονισμού.

**Α) Η αίτηση για την αναγνώριση των Ομ.Π. και των Ο.Π. συνοδεύεται από τα ακόλουθα δικαιολογητικά:**

**α)** Αναλυτική κατάσταση των μελών, φυσικών και νομικών προσώπων του ν.π. της Ομ.Π ή Ο.Π., με τον Α.Φ.Μ. τους και την ελάχιστη αξία εμπορευθείσας παραγωγής.

**β)** Απόσπασμα πρακτικών του αρμοδίου για τη λήψη σχετικών αποφάσεων οργάνου του ν.π., από το οποίο προκύπτει η έγκριση σύστασης και λειτουργίας της Ομ.Π. ή Ο.Π..

**γ)** Απόσπασμα πρακτικών της Γενικής Συνέλευσης των μελών της υπό σύστασης Ομ.Π. ή Ο.Π., από το οποίο προκύπτει ότι καταρτίσθηκε-ψηφίστηκε το καταστατικό λειτουργίας.

**δ)** Επιχειρηματικό Σχέδιο πενταετούς διάρκειας που θα περιγράφει τον τρόπο και τα μέσα επίτευξης των στόχων της Ομ.Π. ή Ο.Π., ώστε να εξασφαλίζεται η βιωσιμότητά της.

**ε)** Καταστατικό λειτουργίας της Ομ.Π. ή Ο.Π., υπογεγραμμένο από όλα τα μέλη της Ομ.Π. ή Ο.Π., στο οποίο προβλέπονται τουλάχιστον τα ακόλουθα:

**αα)** την υποχρέωση των παραγωγών-μελών της Ομ.Π. ή Ο.Π. να εφαρμόζουν τους κανόνες που θεσπίζει η Ομ.Π. ή Ο.Π. και τις διαδικασίες για τον καθορισμό, την έγκριση και την τροποποίηση των κανόνων αυτών, όπως καθορίζονται στο καταστατικό,

**ββ)** την υποχρέωση των μελών να καταβάλλουν τις χρηματικές εισφορές που απαιτούνται για τη χρηματοδότηση της Ομ.Π. ή Ο.Π. και να διακινούν μέσω της Ομ.Π. ή Ο.Π. τουλάχιστον το 80% της παραγωγής τους,

**γγ)** το μέγιστο ποσοστό των δικαιωμάτων ψήφου και των μεριδίων που κατέχει φυσικό ή νομικό πρόσωπο μέλος της Ομ.Π. ή Ο.Π. ώστε να διασφαλίζεται η δημοκρατική λειτουργία αυτής. Το εν λόγω ποσοστό δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το 20%, ανεξάρτητα αν τα μέλη αυτά συμμετέχουν με μεγαλύτερο μερίδιο διάθεσης προϊόντων στην Ομ.Π. ή Ο.Π.,

**δδ)** την επιβολή κυρώσεων στα μέλη της Ομ.Π. ή Ο.Π., σε περίπτωση παραβάσεων των υποχρεώσεων τους, που απορρέουν από το Καταστατικό λειτουργίας,

**εε)** τους κανόνες για την αποδοχή νέων μελών, την οικειοθελή αποχώρηση μελών, τη διαγραφή μελών καθώς και την ελάχιστη διάρκεια της συμμετοχής στην Ομ.Π. ή Ο.Π. η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη του ενός έτους.

Το καταστατικό των Ο.Π. του άρθρου 152 του Κανονισμού 1308/2013, εκτός αυτών του τομέα του γάλακτος και των γαλακτοκομικών προϊόντων, περιλαμβάνει πέραν των ανωτέρω και όσα προβλέπονται στις παρ. 1 και 2 του άρθρου 153 του ίδιου ως

άνω Κανονισμού.

**στ)** Πιστοποιητικό ότι το ν.π. δεν έχει κηρυχθεί σε πτώχευση ή δεν τελεί υπό εκκαθάριση ή αναγκαστική διαχείριση, το οποίο εκδίδεται αρμοδίως, ανάλογα με τη νομική μορφή του, εφόσον έχει συσταθεί ένα (1) τουλάχιστον χρόνο πριν από την ημερομηνία υποβολής της αίτησης αναγνώρισης.

**ζ)** Υπεύθυνη δήλωση των μελών ότι δεν ανήκουν σε άλλη Ομ.Π. ή Ο.Π. που διαχειρίζεται το ίδιο προϊόν.

**Β) Η αίτηση για την αναγνώριση του ν.π. ως Ε.Ο.Π. πρέπει να συνοδεύεται από τα ακόλουθα δικαιολογητικά:**

**α)** Αναλυτική κατάσταση των ν.π. που έχουν αναγνωρισθεί ως Ο.Π. και είναι μέλη του ν.π. που θέλει να αναγνωρισθεί σαν Ε.Ο.Π..

**β)** Τις αποφάσεις αναγνώρισης ως Ο.Π. των ν.π. μελών του ν.π. που θέλει να αναγνωρισθεί ως Ε.Ο.Π.

**γ)** Απόσπασμα πρακτικών του αρμοδίου για τη λήψη σχετικών αποφάσεων οργάνου του ν.π., από το οποίο προκύπτει η έγκριση σύστασης και λειτουργίας της Ε.Ο.Π..

**2.** Η Π.Ε.Α. λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά και την έκθεση του εισηγητή του άρθρου 3, παρ.1α, εδάφιο γγ) της παρούσας, ελέγχει:

**α)** εάν όλα τα μέλη της Ομ.Π. ή Ο.Π. ή Ε.Ο.Π. είναι και μέλη του ν.π. που αιτείται αναγνώριση. Η Διεύθυνση Οικονομικών Ελέγχων και Επιθεώρησης του ΥΠΑΑΤ για τους συνεταιρισμούς, το Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.) για τις νομικές οντότητες του εμπορικού νόμου, και το Μητρώο Κοινωνικής Οικονομίας για τις Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις (Κοιν.Σ.Επ.), παρέχουν τις σχετικές βεβαιώσεις μετά από αίτηση της επιτροπής,

**β)** εάν προκύπτει από το καταστατικό λειτουργίας της Ομ.Π. ή Ο.Π. ότι η σύσταση της Ομ.Π. ή Ο.Π., έγινε με πρωτοβουλία των μελών του ν.π.,

**γ)** εάν πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης συγκεκριμένα: όσον αφορά τις Ο.Π., η ελάχιστη εμπορευθείσα αξία παραγωγής να αποδεικνύεται με τιμολόγια πώλησης των μελών. Για τον προσδιορισμό λαμβάνεται υπόψη ο μέσος όρος της εμπορευθείσας αξίας παραγωγής των τριών προηγούμενων καλλιεργητικών περιόδων από την ημερομηνία αναγνώρισης της Ο.Π.

Η Π.Ε.Α. υποχρεούται να εκδώσει την απόφαση της, πλήρως αιτιολογημένη, εντός εξήντα (60) ημερών από την υποβολή του συνόλου των δικαιολογητικών.

Στην απόφαση αναφέρονται η επωνυμία και η έδρα της Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π., η ημερομηνία της απόφασης αναγνώρισης, τα προϊόντα για τα οποία αναγνωρίζεται η Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π.. Η απόφαση της επιτροπής αναρτάται στον οικείο ιστότοπο της Π.Ε.

**3.** Οι αποφάσεις των Επιτροπών (Π.Ε.Α. και Δ.Ε.Α.), καταχωρίζονται ηλεκτρονικά ή συμβατικά από την οικεία υπηρεσιακή μονάδα της Περιφερειακής Ενότητας (ΔΑΟΚ) ή την οικεία υπηρεσιακή μονάδα της Περιφέρειας (ΔΑΟ) στο Μητρώο Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π. του άρθρου 7, αναγράφοντας τα ανωτέρω στοιχεία και κοινοποιούνται:

**α)** Στους ενδιαφερομένους με απόδειξη.

**β)** Στη Δ/ση Οικονομικών Ελέγχων και Επιθεώρησης του ΥΠΑΑΤ.

**γ)** Στις καθ' ύλην αρμόδιες Υπηρεσίες του ΥΠΑΑΤ.

**4.** Κατά της απορριπτικής απόφασης της Π.Ε.Α, το νομικό πρόσωπο που ενδιαφέρεται να αναγνωρισθεί ως Ομ.Π., Ο.Π. ή Ε.Ο.Π., μπορεί να ασκήσει προσφυγή στη Δ.Ε.Α, εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοση της, με αίτησή του που κατατίθεται στην υπηρεσιακή μονάδα (ΔΑΟ /ΔΑΚΠ ΑΤΤΙΚΗ) της Περιφέρειας και απευθύνεται στην

Δευτεροβάθμια Επιτροπή Αναγνώρισης. Στην ανωτέρω αίτηση αναφέρονται αναλυτικά οι λόγοι της προσφυγής και δύναται να προσκομιστούν νέα στοιχεία. Κατόπιν ο εισηγητής της ΔΕΑ, του άρθρου 3, παρ. 1β, εδάφιο γγ), συντάσσει σχετική εισηγητική έκθεση.

Η Δευτεροβάθμια Επιτροπή υποχρεούται να εκδώσει την απόφαση της, εντός τριάντα (30) ημερών από την υποβολή της αίτησης. Η απόφαση αναρτάται στους ιστότοπους της Περιφερειακής Ενότητας και της Περιφέρειας.

**5.** Η απόρριψη αίτησης αναγνώρισης του νομικού προσώπου ως Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π., δεν αποκλείει το δικαίωμα του να υποβάλλει νέα αίτηση για αναγνώριση στην ΠΕΑ.

**6.** Η υποβολή και η εξέταση αιτημάτων αναγνώρισης Ο.Π. και Ε.Ο.Π. που έχουν μέλη σε περισσότερες της μιας Περιφερειακής Ενότητας ή Περιφέρειας της Χώρας γίνεται στην Περιφερειακή Ενότητα ή Περιφέρεια που εδρεύει η Ο.Π. και Ε.Ο.Π.

#### **Άρθρο 5. Ανάκληση ή αναστολή αναγνώρισης**

**1.** Η αναγνώριση του νομικού προσώπου ως Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π., υπόκειται σε ανάκληση ή αναστολή όταν διαπιστώνεται ότι παύουν να ισχύουν οι όροι αναγνώρισης.

**2.** Με τη διαπίστωση της μη τήρησης των διαλαμβανομένων της παραγράφου 1 από την ΠΕΑ:

**α)** Η αρμόδια ΔΑΟΚ της Π.Ε. αποστέλλει προειδοποιητική επιστολή, στην οποία αναφέρεται η διαπιστωθείσα μη τήρηση των όρων και κριτηρίων αναγνώρισης, τα διορθωτικά μέτρα και οι προθεσμίες για την λήψη των διορθωτικών μέτρων από την Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π.. Οι προθεσμίες δεν υπερβαίνουν τους τέσσερις (4) μήνες από την ημερομηνία διαπίστωσης της μη τήρησης των διαλαμβανομένων της παρ. 1, δηλαδή την ημερομηνία ελέγχου.

**β)** Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης της Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π., εντός διαστήματος τεσσάρων (4) μηνών, αναστέλλεται η αναγνώριση της για ένα έτος, στο οποίο συμπεριλαμβάνονται και οι τέσσερις (4) παραπάνω μήνες.

**γ)** Εάν στο τέλος της περιόδου αναστολής, η Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π. συνεχίζει να μην τηρεί τα διαλαμβανόμενα της παρ. 1, ανακαλείται η αναγνώρισή της.

**δ)** Στην περίπτωση αποδεδειγμένου, με στοιχεία ΕΛΓΑ, καταστροφικού γεγονότος που επηρέασε την αξία εμπορευθείσας παραγωγής, η αποζημιωθείσα αξία της παραγωγής, συμπληρώνει την αποκλίνουσα της παρ. Β του άρθρου 6 αξία εμπορευθείσας παραγωγής για τη διατήρηση της αναγνώρισης.

#### **Άρθρο 6**

##### **Κριτήρια Αναγνώρισης Ομ.Π. Ο.Π. και ΕΟΠ**

**A)** Για την αναγνώριση των Ομ.Π. απαιτούνται ανά τομέα αγροτικής παραγωγής τουλάχιστον πέντε (5) φυσικά ή νομικά πρόσωπα μέλη παραγωγοί, ειδικά για τις Ομ.Π. φυτικής παραγωγής απαιτούνται δέκα (10) φυσικά ή νομικά πρόσωπα μέλη παραγωγοί, καθώς και επιχειρηματικό σχέδιο, δεν απαιτείται ελάχιστη αξία εμπορευθείσας παραγωγής.

**B)** Για την αναγνώριση Ο.Π. απαιτούνται κατ' ελάχιστο είκοσι (20) μέλη και επιχειρηματικό σχέδιο. Η απαιτούμενη ελάχιστη αξία εμπορευθείσας παραγωγής, για όλα τα προϊόντα που δύναται να αναγνωριστούν ως Ο.Π. καθορίζεται σε 250.000 χιλιάδες ευρώ. Για την αναγνώριση αλιευτικών και βιολογικών Ο.Π. απαιτούνται κατ' ελάχιστο δέκα (10) μέλη, επιχειρηματικό σχέδιο και ελάχιστη εμπορευθείσα παραγωγή 100.000 χιλ. ευρώ.

**Γ)** Για την αναγνώριση ΕΟΠ απαιτούνται τουλάχιστον δύο (2) αναγνωρισμένες Ο.Π.  
**Δ)** Η ελάχιστη διάρκεια συμμετοχής με την ιδιότητα του μέλους σε Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π., δεν δύναται να είναι κατώτερη από ένα έτος.

Μέλη αναγνωρισμένων Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π., εφόσον θελήσουν να αποχωρήσουν από αυτές, απαγορεύεται να εγγραφούν σε άλλη Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π., που είναι αναγνωρισμένη για τα ίδια προϊόντα, ή να συστήσουν άλλη Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π., για τα ίδια προϊόντα, εάν δεν παρέλθει ένα (1) έτος από την αποχώρησή τους.

#### **Άρθρο 7. Μητρώο Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π.**

**1.** Στο Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων, δημιουργείται, ηλεκτρονική εφαρμογή «Μητρώο Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π.», το οποίο τηρείται από την Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης του ΥΠΑΑΤ και αποτελεί ψηφιακή βάση δεδομένων.

**2.** Στην ηλεκτρονική εφαρμογή καταχωρούνται για κάθε αναγνωρισμένη Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π. τα παρακάτω στοιχεία:

**α.** Ο Κωδικός Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π., η επωνυμία, η περιφερειακή ενότητα, η νομική μορφή, ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου, ο αριθμός Γ.Ε.ΜΗ. , ο αριθμός μητρώου αγροτικών συνεταιρισμών του ΥΠΑΑΤ ή ο αριθμός κοινωνικής οικονομίας όπου απαιτείται να υπάρχει.

**β.** Τα Προϊόντα για τα οποία είναι αναγνωρισμένη η Ομ.Π., Ο.Π. Ε.Ο.Π.

**γ.** Τα Στοιχεία των παραγωγών μελών των Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π., ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου, Ονοματεπώνυμο, Πατρώνυμο και προϊόντα τα οποία περιλαμβάνονται στην απόφαση αναγνώρισης της Οργάνωσης Παραγωγών/Ομ.Π. και τα οποία καλλιεργεί και διακινεί μέσω αυτής κάθε μέλος της.

**3.** Τα ανωτέρω στοιχεία επικαιροποιούνται σε κάθε μεταβολή και οπωσδήποτε πριν από την υποβολή επιχειρησιακών προγραμμάτων και των τροποποιήσεων αυτών.

**4.** Πρώτη καταχώριση στοιχείων:

**α.** Για τις Ομ.Π., Ο.Π. και Ε.Ο.Π. που έχουν αναγνωριστεί έως την έκδοση της παρούσας απόφασης τα στοιχεία των ως άνω περιπτώσεων της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου καταχωρούνται έως την 31 Μαρτίου 2017. **β.** Οι Δ/νσεις Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής των Περιφερειακών Ενότητων καταχωρίζουν στο Μητρώο τα στοιχεία του παρόντος άρθρου.

#### **Άρθρο 8. Καταργούμενες διατάξεις**

**1.** Από την έναρξη ισχύος της παρούσας απόφασης, καταργούνται:

**α)** Η υπ' αριθ. 5746/157266/11.12.2014 απόφαση του Υπουργού Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων «Καθορισμός των αναγκαίων συμπληρωματικών μέτρων για την εφαρμογή του Κανονισμού (ΕΕ) 1308/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, όσον αφορά την αναγνώριση των Οργανώσεων Παραγωγών και Ενώσεων Οργανώσεων Παραγωγών στον τομέα του ελαιολάδου και των επιτραπέζιων ελιών» (Β' 3351/12.12.2014).

**β)** Η υπ' αριθ. 2133/101443/20.8.2013 απόφαση των Υπουργών Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας και Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων «Μέτρα εφαρμογής των Κανονισμών (ΕΚ) αριθ. 1234/2007, (ΕΕ) αριθ. 511/2012 και (ΕΕ) αριθ. 880/2012, όπως ισχύουν, σχετικά με την αναγνώριση Οργανώσεων Παραγωγών και των Ενώσεών τους, καθώς και Διεπαγγελματικών Οργανώσεων και τις διαπραγματεύσεις συμβολαίων στον τομέα του γάλακτος και των γαλακτοκομικών προϊόντων» (Β' 2226/10.9.2013).

**2.** Από την έναρξη ισχύος της παρούσας, όπου στην κείμενη νομοθεσία γίνεται αναφορά στις ως άνω καταργούμενες αποφάσεις, νοείται ως αναφορά στην

παρούσα.

**Άρθρο 9. Μεταβατικές Διατάξεις**

1. Οι Ομ.Π., οι Ο.Π. και οι Ε.Ο.Π. που έχουν συσταθεί και αναγνωριστεί πριν τη δημοσίευση του ν. [4384/2016](#) συνεχίζουν να λειτουργούν με την υποχρέωση προσαρμογής των καταστατικών τους στις διατάξεις της παρούσας, εντός δύο ετών από τη δημοσίευσή τους.

2. Οι Ομ.Π. και οι Ο.Π. που έχουν συσταθεί και αναγνωριστεί μετά τη δημοσίευση του ν. [4384/2016](#) και επιθυμούν τη χρηματοδότησή τους σύμφωνα με το άρθρο 27 του Κανονισμού 1305/2013 και του άρθρου 19 του Κανονισμού 702/2014, εφαρμόζουν τις διατάξεις της παρούσας για την εκ νέου αναγνώρισή τους.

**Άρθρο 10 Έναρξη ισχύος**

Η ισχύς του παρούσας απόφασης αρχίζει από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.



## **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΛΙΜΑΚΑ ΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.**

### **Ν. 4172/2013, 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 τους.

**β) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης μεταλλείων, λατομείων, δασικών και αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, καθώς και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που είναι στην επιφάνεια του εδάφους ή κάτω από αυτή, όπως 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 προς ανιόντες ή κατιόντες απαλλάσσεται από το φόρο.

**Ειδικά για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση προς ανιόντες, κατιόντες και συζύγους, αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής.**

**3. Οι ακόλουθες δαπάνες εκπίπτουν με τις παρακάτω προϋποθέσεις:**

**α) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι φυσικό πρόσωπο** εκπίπτει ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης ή άλλες 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 τις 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 στις 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.

**4. Τα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί από τον δικαιούχο, δεν συνυπολογίζονται στο συνολικό εισόδημά του, εφόσον έως την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, έχει εκδοθεί εις βάρος του μισθωτή διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μίσθιου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή έχει ασκηθεί εναντίον του μισθωτή αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων.** Τα εν λόγω εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 8. Τα μη εισπραχθέντα εισοδήματα δηλώνονται σε ειδικό κωδικό ανείσπρακτων εισοδημάτων από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Με την [παράγραφο 7 του άρθρου 112](#) του ν. [4387/2016](#) αντικαταστάθηκε η [παράγραφος 4 του άρθρου 40](#) του ν. [4172/2013](#) που αφορά στους συντελεστές που εφαρμόζονται για τη φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία. Η κλίμακα αυτή είναι η ακόλουθη:

Κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
12.000,00	15%	1.800,00	12.000,00	1.800,00
23.000,00	35%	8.050,00	35.000,00	9.850,00
Υπερβάλλον	45%			

ή

Εισόδημα από ακίνητα φυσικών προσώπων (ευρώ)	Συντελεστής
0,00 - 12.000,00	15%
12.000,01 - 35.000,00	35%
35.000,01 -	45%

Τα παραπάνω έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα, σύμφωνα με την παράγραφο 11 του άρθ. 112 του ν. [4387/2016](#).



**Παράδειγμα:**

Φορολογούμενος με δύο εξαρτώμενα τέκνα αποκτά εισοδήματα από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 22.000,00€ και από ακίνητη περιουσία ποσού 14.000,00€. Ο φόρος που θα προκύψει για αυτόν, θα υπολογιστεί βάσει των παρακάτω:

		Επεξηγήσεις
Εισόδημα από επιχ. δραστηριότητα	22.000,00	
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	14.000,00	
<b>Σύνολο εισοδήματος</b>	<b>36.000,00</b>	22.000 + 14.000
Φόρος για το εισόδημα από επιχ. δραστηριότητα βάσει κλίμακας	4.980,00	4.400,00 (20.000 X 22%) + 580 (2.000 X 29%)
Φόρος για το εισόδημα από ακίνητη περιουσία βάσει κλίμακας	2.500,00	1.800 (12.000 X 15%) + 700 (2.000 X 35%)
Εξαρτώμενα τέκνα φορολογούμενου	2	
Εισόδημα στο οποίο δικαιούται μείωση βάσει εξαρτ. τέκνων (άρθρου 16)	0	δεν δικαιούται μείωση για τα παραπάνω εισοδήματα
<b>Σύνολο φόρου για όλο το εισόδημα</b>	<b>7.480,00</b>	4.980 + 2.500

**Σημείωση:** Στο παραπάνω παράδειγμα δεν έχουν υπολογιστεί προκαταβολή φόρου για τον φόρο που προκύπτει από επιχειρηματική δραστηριότητα, ειδική εισφορά αλληλεγγύης κ.λπ.

Πηγή : <http://www.taxheaven.gr>



## **ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΙΣΘΩΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ**

**ΠΟΛ.1230/14.10.2015**

**Διευκρινίσεις για διάφορα θέματα που ανακύπτουν κατά την υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας**

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

### **I. ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΒΟΛΗ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ**

1. Από την [ΠΟΛ.1013/7.1.2014](#) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε προκύπτει ότι τα πληροφοριακά στοιχεία για τις αρχικές ή τροποποιητικές μισθώσεις γης ή ακινήτων, ανεξαρτήτως ποσού μισθώματος, που συνάφθηκαν εγγράφως ή προφορικά από 1/1/2014 και μετά, υποβάλλονται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έναρξη ή την τροποποίηση της μίσθωσης.

Υποχρέωση υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης γης ή ακινήτων υπάρχει επίσης για όσες έγγραφες, αρχικές ή τροποποιητικές συμφωνίες μίσθωσης είχαν συναφθεί μέχρι και 31/12/2013 και παρά την υποχρέωση θεώρησής τους, δεν υποβλήθηκαν στην Δ.Ο.Υ. για θεώρηση.

Ανάλογη υποχρέωση υπάρχει για την εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση γης ή ακινήτων, με αντάλλαγμα σε είδος, καθώς και για την παραχώρηση χρήσης αυτών (δωρεάν παραχώρηση) για την οποία τεκμαίρεται φορολογητέο εισόδημα, εκτός από τη δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι 200 τ.μ. που θα χρησιμοποιηθεί ως κυρία κατοικία από ανιόντες ή κατιόντες.

2. Εξαιρούνται από την υποχρέωση υποβολής, εφόσον έχουν συναφθεί πριν την 1/1/2014 και είναι σε ισχύ, οι έγγραφες αρχικές ή τροποποιητικές συμφωνίες μίσθωσης γεωργικής γης με μηνιαίο μίσθωμα έως εκατό (100) ευρώ, οι προφορικές αρχικές ή τροποποιητικές συμφωνίες μίσθωσης, καθώς και οι έγγραφες ή προφορικές δωρεάν παραχωρήσεις χρήσης γης ή ακινήτου, για τις οποίες δεν υπήρχε υποχρέωση θεώρησης σύμφωνα με τις προϊσχύουσες διατάξεις.

Επίσης, καθίσταται προαιρετική η υποβολή αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων αγροτικών εκτάσεων με μηνιαίο μίσθωμα μέχρι 80€ από την 27-2-2015, όπως ορίζεται στην [ΠΟΛ.1028/23.1.2015](#) (ΦΕΚ 294Β727-2-2015) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε.

Εξαιρούνται από την επιβολή προστίμου :

α) Η ετεροχρονισμένη υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης, λόγω αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 2 και της παρ. 2 του άρθρου 4 της [ΠΟΛ.1013/7.1.2014](#) Απόφασης.

β) Η εκ νέου υποβολή Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης, η οποία υποβάλλεται υποχρεωτικά στις περιπτώσεις μισθώσεων, όπου ως μισθωτής

συμβάλλεται υπό σύσταση Νομικό Πρόσωπο ή νομική οντότητα εφόσον αυτή υποβληθεί μέσα στον επόμενο μήνα από την χορήγηση ΑΦΜ στο Νομικό Πρόσωπο ή νομική οντότητα.

γ) Η εκπρόθεσμη υποβολή αγροτικών μισθώσεων που είχαν συναφθεί από 1/1/2014 μέχρι 31/12/2014, εφόσον αυτές υποβλήθηκαν μέχρι 31/3/2015 ([ΠΟΛ.1027/22.1.2015](#) ΦΕΚ 294Β727-2-2015).

3. Σε κάθε περίπτωση για την επιβολή κυρώσεων σε εκπρόθεσμη ή μη υποβολή Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης λαμβάνονται υπόψη οι προθεσμίες που ορίστηκαν με την [ΠΟΛ.1038/31.1.2014](#) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε και την [ΠΟΛ.1027/22.1.2015](#) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε.

4. Εξαιρητικά:

α) Στις περιπτώσεις αρχικών ή τροποποιητικών μισθώσεων που οι όροι τους καθορίζονται με νόμο ή δικαστική απόφαση, θεωρείται εμπρόθεσμη η υποβολή της Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης, εφόσον πραγματοποιηθεί μέσα στον επόμενο μήνα από την δημοσίευση του νόμου ή την κοινοποίηση της απόφασης αντίστοιχα.

β) Σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, οι κληρονόμοι του υποβάλλουν εμπρόθεσμα τα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης ακίνητης περιουσίας για το προ του θανάτου χρονικό διάστημα, μέσα στον επόμενο μήνα από την εκπνοή της τετράμηνης προθεσμίας του κληρονόμου για αποποίηση της κληρονομίας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1846-1850 Α.Κ..

5. Για εκπρόθεσμη ή ελλιπή υποβολή ή μη υποβολή Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της [παρ. 2 του άρθρου 54](#) του ν. [4174/2013](#).

6. Τα συμφωνητικά μίσθωσης που εκ παραδρομής έχουν υποβληθεί στις Δ.Ο.Υ (εμπρόθεσμα) καταχωρούνται υποχρεωτικά ηλεκτρονικά χωρίς κυρώσεις μέχρι 30/4/2016.

7. Επισημαίνεται, ότι σε καμία περίπτωση δεν επιβάλλεται οποιοδήποτε πρόστιμο στον μισθωτή για μη αποδοχή των δηλωθέντων πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης.

## II. ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΠΕΡΙΠΤΕΡΟΥ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Το συμφωνητικό που συντάσσεται για την παραχώρηση του δικαιώματος εκμετάλλευσης περιπτέρου, δεν αποτελεί συμφωνητικό εκμίσθωσης ή δωρεάν παραχώρησης ακίνητου και συνεπώς δεν περιλαμβάνεται μεταξύ των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας που υποβάλλονται ηλεκτρονικά στην παρούσα εφαρμογή.

Όσον αφορά τις «μικτές συμβάσεις», ήτοι συμβάσεις παραχώρησης του δικαιώματος παρουσίας και λειτουργίας μιας επιχείρησης σε ακίνητο (δικαίωμα εμπορικής εκμετάλλευσης του ακινήτου), στο οποίο περιλαμβάνεται διακριτά και παρεπόμενο δικαίωμα μίσθωσης, με την [ΠΟΛ.1069/23.3.2015](#) έχει διευκρινισθεί, ότι ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία λογίζεται τόσο το μίσθωμα που συμφωνήθηκε μεταξύ των συμβαλλόμενων μερών όσο και το ποσό της άυλης αξίας (δικαίωμα εμπορικής εκμετάλλευσης). Ως εκ τούτου, στο πεδίο «Σημειώσεις» της Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας θα πρέπει να

αναγράφεται η συμφωνία που αφορά στην καταβολή ποσού άυλης αξίας, το συμφωνηθέν ποσό και ο χρόνος καταβολής αυτού.

### III. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΚΜΙΣΘΩΣΗΣ

#### A. ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΓΗΣ

Σε περίπτωση εκμίσθωσης αγροτικής γης για συγκεκριμένη καλλιεργητική περίοδο που εκτείνεται σε δύο (2) ή και περισσότερα φορολογικά έτη με ενιαία συμφωνία, εφόσον υπάρχει υποχρέωση υποβολής Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1028/23.1.2015](#) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., αυτή θα υποβληθεί μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έναρξη ή την τροποποίηση της μίσθωσης.

Σημειώνεται ότι για τις περιπτώσεις εκμίσθωσης αγροτικών εκτάσεων, εάν δεν δηλωθούν τα στοιχεία όλων των συνιδιοκτητών η δήλωση δεν θεωρείται ελλιπής σύμφωνα με τα οριζόμενα στην [ΠΟΛ.1030/23.1.2015](#) εγκύκλιο.

#### B. ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ ΚΟΙΝΟΧΡΗΣΤΩΝ ΧΩΡΩΝ

Σε περίπτωση εκμίσθωσης κοινόχρηστου χώρου τα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης θα υποβληθούν από τον διαχειριστή της πολυκατοικίας (φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα) με το ΑΦΜ της πολυκατοικίας ή του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, αντίστοιχα, δηλώνοντας στις παρατηρήσεις τους ιδιοκτήτες των διηρημένων ιδιοκτησιών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στους χώρους αυτούς, όπως ορίζεται στο συμβόλαιο σύστασης οριζόντιας (ή κάθετης) ιδιοκτησίας. Αν δεν προβλέπεται στο συμβόλαιο συγκεκριμένο ποσοστό, θα ληφθεί υπόψη το ποσοστό συμμετοχής τους στο οικόπεδο.

#### Γ. ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΙΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Συγκεκριμένα σε περίπτωση:

- 1. Σχολάζουσας κληρονομίας**, υπόχρεος σε υποβολή Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης της κληρονομιαίας περιουσίας είναι ο κηδεμόνας.
- 2. Κληρονομιαίας περιουσίας υπό εκκαθάριση**, που διατίθεται υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε άλλου και απαιτείται διορισμός δικαστικού εκκαθαριστή, υπόχρεος για την υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης αυτής είναι ο διορισμένος από το δικαστήριο εκκαθαριστής κληρονομίας.
- 3. Κληρονομιαίας περιουσίας υπό εκκαθάριση**, που διατίθεται σε υφιστάμενο μη κερδοσκοπικό Νομικό Πρόσωπο κοινωφελούς χαρακτήρα, χωρίς να επιτάσσει την εκτέλεση ειδικού έργου, υπόχρεος σε υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης αυτής είναι ο εκτελεστής διαθήκης που διορίστηκε από το δικαστήριο ή από την αρμόδια αρχή.
- 4. Κληρονομιαίας περιουσίας που διατίθεται σε υφιστάμενο μη κερδοσκοπικό Νομικό Πρόσωπο κοινωφελούς χαρακτήρα για την εκτέλεση ορισμένων έργων (Κεφάλαια Αυτοτελούς Διαχείρισης)**, υπόχρεος για την υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης αυτής είναι ο διορισμένος από τον διαθέτη ή την αρμόδια αρχή εκτελεστής διαθήκης.
- 5. Κληρονομιαίας περιουσίας υπό εκκαθάριση**, που προορίζεται για τη σύσταση αυτοτελούς κοινωφελούς ιδρύματος, αρμόδιο για την υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης αυτής είναι το υπό σύσταση νομικό πρόσωπο.
- 6. Θανάτου του φορολογούμενου, υπόχρεοι για την υποβολή Δήλωσης**

**Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης για τη μέχρι του θανάτου χρονολογία είναι οι κληρονόμοι.**

#### **Δ. ΛΟΙΠΕΣ ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΚΜΙΣΘΩΣΗΣ**

- 1. Σε περίπτωση πτώχευσης**, υπόχρεος σε υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης είναι ο σύνδικος πτώχευσης.
  - 2. Σε περίπτωση επιδικίας**, υπόχρεος σε υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης είναι ο προσωρινός διαχειριστής.
  - 3. Σε περίπτωση μεσεγγύησης**, υπόχρεος σε υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης είναι ο μεσεγγυούχος.
  - 4. Σε περίπτωση που ιδιοκτήτης είναι ανήλικο τέκνο**, υπόχρεος σε υποβολή της Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας είναι ο γονέας που ασκεί την γονική μέριμνα.
  - 5. Σε περίπτωση που ιδιοκτήτης ακινήτου είναι ανήλικος** ή άτομο σε δικαστική συμπαράσταση, υπόχρεος σε υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης είναι ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο δικαστικός συμπαραστάτης.
- Επισημαίνεται ότι για τις περιπτώσεις εκμίσθωσης κληρονομιάς περιουσίας (Γ), καθώς και τις λοιπές ειδικές περιπτώσεις εκμίσθωσης (Δ), οι Δηλώσεις Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας θα υποβάλλονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.2 της [ΠΟΛ.1028/23.1.2015](#) Απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε.

#### **IV. ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ ΣΕ ΑΛΛΟΔΑΠΟΥΣ**

.....

Διευκρινίζεται ότι η προβλεπόμενη υποχρέωση θεώρησης από τις Δ.Ο.Υ των εν λόγω μισθωτηρίων που προβλέπεται από τον ν.[4179/2013](#) έπαψε να ισχύει, λόγω κατάργησης από 1.1.2014 των διατάξεων του [άρθρου 77](#) του ν.[2238/1994](#). Η υποχρέωση αυτή αντικαθίσταται από τη Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας. Επιπρόσθετα τονίζουμε ότι η χρονική διάρκεια των τουριστικών μισθώσεων που αναφέρεται στις διατάξεις του πρώτου άρθρου του ν.[4254/2014](#), καθώς και οι προβλεπόμενες κυρώσεις από τις διατάξεις του ν.[4179/2013](#) αφορούν τα θέματα του Υπουργείου Τουρισμού και δεν επηρεάζουν την υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης.

#### **V. ΔΙΑΔΙΚΑΣΤΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ**

1. Οι Φορείς Κεντρικής Διοίκησης (ή Δημοσίου ή Κράτους), όπως αυτοί ορίζονταν από τις διατάξεις του άρθρου 1B του ν.[2362/1995](#) και από 1.1.2015 από τις διατάξεις του [άρθρου 14](#) του ν.[4270/2014](#), τόσο από την πλευρά του εκμισθωτή όσο και από την πλευρά του μισθωτή, δεν υπάγονται στις διατάξεις της [ΠΟΛ.1013/7.1.2014](#) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

**Ειδικότερα, οι εν λόγω Φορείς ως εκμισθωτές απαλλάσσονται από την υποχρέωση ηλεκτρονικής υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας και ως μισθωτές απαλλάσσονται αντίστοιχα από την υποχρέωση αποδοχής της μίσθωσης.**

**Διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση που φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα εκμισθώνει ακίνητη περιουσία σε Φορέα Κεντρικής Διοίκησης, υποχρεούται στην ηλεκτρονική υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων αυτής της μίσθωσης.**

Οι Δήμοι και Περιφέρειες, ως εκμισθωτές, υποχρεούνται σε υποβολή Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, με βάση τις διατάξεις της [ΠΟΛ.1013/7.1.2014](#) Απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε..

Οι σχολικές επιτροπές υποχρεούνται σε υποβολή Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, με βάση τις διατάξεις της [ΠΟΛ.1013/7.1.2014](#) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, τόσο για την εκμίσθωση των σχολικών κυλικείων όσο και για την εκμίσθωση σχολικών αιθουσών ή υπαίθριων χώρων με σκοπό την διενέργεια διαφόρων εκδηλώσεων ή σεμιναρίων, καθόσον δεν υφίσταται σχετική απαλλακτική διάταξη από την υποχρέωση αυτή.

Σε περίπτωση που ο μισθωτής (νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα) μισθώνει ακίνητο, στα πλαίσια σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης, από εταιρεία leasing και στη συνέχεια το υπεκμισθώνει σε τρίτο, υποχρεούται σε υποβολή Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ως υπεκμισθωτής.

**Σε περίπτωση ακύρωσης της συμφωνίας μίσθωσης μεταξύ μισθωτή και εκμισθωτή, δεν προβλέπεται συγκεκριμένη διαδικασία για την ακύρωση της δήλωσης των στοιχείων της εν λόγω μίσθωσης, στα πλαίσια της [ΠΟΛ.1013/7.1.2014](#) Απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε., αλλά η ακύρωση της συμφωνίας αυτής υπόκειται κάθε φορά στον έλεγχο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.**

Φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που αποκτά ακίνητη περιουσία με οποιοδήποτε τρόπο και εξ αυτού του λόγου υπεισέρχεται σε ήδη υφιστάμενη και σε ισχύ σύμβαση μίσθωσης ακίνητης περιουσίας (π.χ. σε περίπτωση που καθίσταται κληρονόμος ακινήτου), δεν έχει υποχρέωση υποβολής νέας Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας.

Αντίθετα, εάν τροποποιούνται οι υφιστάμενες μισθωτικές σχέσεις (για παράδειγμα, αναπροσαρμογή του υφιστάμενου μισθώματος σε χρήμα ή μεταβολή της διάρκειας μίσθωσης), υφίσταται η σχετική υποχρέωση για την υποβολή της παραπάνω δήλωσης.

**2.** Στις περιπτώσεις συνιδιοκτησίας, όπου μισθωτής του ακινήτου είναι ένας εκ των συνιδιοκτητών, η φόρμα ηλεκτρονικής υποβολής συμπληρώνεται ως εξής: Στο πεδίο «Στοιχεία Εκμισθωτών» θα συμπληρωθούν μόνο τα στοιχεία των συνιδιοκτητών που εκμισθώνουν το ποσοστό τους. Στην ένδειξη «Ποσοστό», θα δηλωθεί το ποσοστό 100%, ποσοτικοποιώντας την αναλογία των ποσοστών ιδιοκτησίας στο ακίνητο εκάστου εκμισθωτή επί του συμφωνηθέντος μισθώματος. Ο συνιδιοκτήτης που είναι συγχρόνως και μισθωτής θα δηλωθεί μόνο στο πεδίο «Στοιχεία Μισθωτή» και όχι στο πεδίο «Στοιχεία των Εκμισθωτών». Στην ένδειξη «Σημειώσεις» θα αναφερθούν τα στοιχεία όλων των συνιδιοκτητών (ονοματεπώνυμο, ΑΦΜ) και τα ποσοστά συνιδιοκτησίας τους στο εκμισθούμενο ακίνητο.

#### **Παράδειγμα**

Οι Α, Β, Γ και Δ είναι συνιδιοκτήτες ενός ακινήτου με ποσοστό συνιδιοκτησίας 25% έκαστος. Οι Α, Β και Γ (συνιδιοκτήτες) εκμισθώνουν το ποσοστό τους επί του ακινήτου στον Δ (μισθωτή) αντί ποσού 500€. Κατά την ηλεκτρονική υποβολή Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας έκαστος εκ των ιδιοκτητών που εκμισθώνουν το ακίνητό τους θα δηλώσουν στο πεδίο «εκμισθωτές» τα στοιχεία των εκμισθωτών (Α,Β και Γ) με ποσοστό συνολικό 100% (33,33% έκαστος) το οποίο αντιστοιχεί στο ποσό των 500€. Στο πεδίο «μισθωτές» θα δηλωθούν τα στοιχεία του συνιδιοκτήτη-μισθωτή (Δ). Στις σημειώσεις σαν ποσοστό

εκάστου εκμισθωτή θα αναφερθεί το 25%.

Επισημαίνουμε, ότι έκαστος εκ των συνιδιοκτητών που εκμισθώνουν το ποσοστό τους, έχει υποχρέωση υποβολής χωριστής Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας. Ο συνιδιοκτήτης (μισθωτής), δεν υποβάλλει Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης, έχει όμως υποχρέωση αποδοχής των Δηλώσεων που υποβάλλουν οι άλλοι συνιδιοκτήτες.

**3.** Στις περιπτώσεις που η εκμίσθωση δεν γίνεται από το σύνολο των ιδιοκτητών του ακινήτου, σε φορολογία για το εισόδημα που προκύπτει από αυτή υπόκεινται όλα τα πρόσωπα που κατέχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή νομής ή επικαρπίας κ.λπ. κατά περίπτωση σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του [άρθρου 39](#) του ν.4172/2013 και την [ΠΟΛ.1069/23.3.2015](#) εγκύκλιο.

Συνεπώς, στην περίπτωση που η εκμίσθωση γίνεται από την πλειοψηφία των ιδιοκτητών, οι ιδιοκτήτες της μειοψηφίας που δεν συμμετέχουν στην εκμίσθωση, δεν απαλλάσσονται από την φορολόγηση του εισοδήματος που τους αναλογεί. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που η εκμίσθωση γίνεται από την μειοψηφία των ιδιοκτητών, παρά το γεγονός ότι η εκμίσθωση αντιβαίνει στις διατάξεις του Αστικού Κώδικα.

Οι εκμισθωτές σε κάθε περίπτωση υποχρεούνται να δηλώνουν όλους τους γνωστούς συνιδιοκτήτες σύμφωνα με τα στοιχεία των μισθωτηρίων ή των λοιπών στοιχείων που έχουν στην διάθεσή τους. Επίσης πρέπει να κάνουν αναφορά στο πεδίο «Σημειώσεις» ότι η εκμίσθωση γίνεται από την πλειοψηφία ή την μειοψηφία και να αναγράφουν το ποσοστό που αυτή εκπροσωπεί. Όσον αφορά την περίπτωση ύπαρξης αγνώστων συνιδιοκτητών, στο πεδίο «Σημειώσεις» θα πρέπει επίσης να γίνεται σύντομη περιγραφή του ιστορικού καθώς και των λοιπών στοιχείων αναφορικά με τον αριθμό των αγνώστων συνιδιοκτητών, τα ποσοστά συνιδιοκτησίας και τυχόν άλλα στοιχεία που είναι γνωστά.

Στις περιπτώσεις που δεν δηλώνονται τα στοιχεία όλων των συνιδιοκτητών, η Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας οριστικοποιείται χωρίς την επιβολή προστίμου. Ωστόσο, ο χαρακτηρισμός της δήλωσης αυτής ως ελλιπής (π.χ. λόγω μη δήλωσης όλων των γνωστών συνιδιοκτητών κ.λπ.), είναι θέμα πραγματικό και υπόκειται στην κρίση του ελέγχου. Εξαιρετικά, στις περιπτώσεις που δεν κατέστη δυνατή η υποβολή της Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης για προφορικές ή γραπτές συμφωνίες μίσθωσης λόγω αγνώστων συνιδιοκτητών και λόγω του ότι μέχρι σήμερα δεν παρεχόταν η δυνατότητα υποβολής Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης χωρίς την αναγραφή των στοιχείων όλων των συνιδιοκτητών, οι σχετικές δηλώσεις δύνανται να υποβληθούν χωρίς κυρώσεις του [άρθρου 54](#) του ν.4174/2013 μέχρι 30/4/2016.

Επισημαίνεται ότι στις περιπτώσεις εκμίσθωσης ακίνητης περιουσίας με απόφαση της πλειοψηφίας των ιδιοκτητών, η απόφαση αυτή προφορική ή γραπτή, πρέπει να γνωστοποιείται και στους λοιπούς γνωστούς συνιδιοκτήτες από τους εκμισθωτές, δεδομένου ότι δεν απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής της Δήλωσης.

**4.** Στις περιπτώσεις εκμίσθωσης ακίνητης περιουσίας, στις οποίες συμφωνείται η καταβολή μισθώματος σε είδος, όταν η ανταλλακτική του αξία δεν είναι γνωστή κατά το χρόνο της μίσθωσης, στα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης ακίνητης περιουσίας θα αναγράφεται το ποσό του μισθώματος που έχει κατά περίπτωση προϋπολογισθεί βάσει της [ΠΟΛ.1069/23.3.2015](#) και στις σημειώσεις θα γίνεται

### λεπτομερής αναγραφή του είδους.

**Σε καμία περίπτωση εκμίσθωσης ακίνητης περιουσίας δεν θα καταχωρείται μηδενικό μίσθωμα.**

Αν κατά την διάρκεια του φορολογικού έτους, η πιο πάνω τιμή του είδους που δηλώθηκε προϋπολογιστικά κατά το χρόνο μίσθωσης στα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης ακίνητης περιουσίας μεταβληθεί, αυξανόμενη ή μειούμενη (χωρίς να τροποποιηθούν οι λοιποί όροι της μίσθωσης) δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, καθόσον η αναπροσαρμογή αυτή θα αποτυπώνεται κατά την υποβολή της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

**5. Η Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας δεν υποκαθιστά οποιαδήποτε γραπτή ή προφορική συμφωνία μίσθωσης έχει συναφθεί μεταξύ εκμισθωτή και μισθωτή, καθόσον δεν αποτυπώνονται σε αυτήν όλα τα στοιχεία της συμφωνίας, αλλά μόνο τα πληροφοριακά στοιχεία που κρίνονται αναγκαία για τον έλεγχο του εισοδήματος.**

**6. Στις περιπτώσεις που, στις σημειώσεις της αρχικής υποβολής Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας συμπληρώνεται η παράταση διάρκειας ισχύος της μίσθωσης, δεν απαιτείται η υποβολή αυτής εκ νέου.**



**Αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦΒ 1154669 ΕΞ 2015/1.12.2015**

**Διευκρινίσεις σε θέματα που αφορούν στον προσδιορισμό της μισθωτικής αξίας ακινήτου που παραχωρείται σε αγρότη με σκοπό την ανέγερση κτηνοτροφικών εγκαταστάσεων, με βάση τις διατάξεις της παρ.2α του άρθρου 4 του ν.4061/2012**

Απαντώντας στο σχετικό έγγραφό σας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της [παρ.1 του άρθρου 39](#) του ν.[4172/2013](#) ορίζεται, ότι 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.
2. Με τις διατάξεις της [παρ.2](#) του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου καθορίζεται ο τρόπος αποτίμησης του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία, ενώ με τις διατάξεις της [παρ.3](#) καθορίζονται οι δαπάνες που εκπίπτουν κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος αυτού, με τους όρους και τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στις ίδιες διατάξεις.
3. Από τα ανωτέρω συνάγεται, ότι με τις διατάξεις του νέου Κ.Φ.Ε. δεν υφίσταται ελάχιστο όριο (ποσό) για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία (ήτοι, δεν υφίσταται ελάχιστη μισθωτική αξία γης ή ακινήτου), σε αντίθεση με τις προγενέστερες διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (ν.[2238/1994](#)).
4. Με τις διατάξεις της παρ.2α του άρθρου 4 του ν.[4061/2012](#), όπως αυτές ισχύουν, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι **επιτρέπεται η παραχώρηση, κατά χρήση, ακινήτου σε αγρότη με σκοπό την ανέγερση κτηνοτροφικών εγκαταστάσεων με απόφαση Περιφερειάρχη, μετά από εισήγηση της αρμόδιας υπηρεσίας της Περιφέρειας.** Το τίμημα ορίζεται βάσει της μισθωτικής αξίας του ακινήτου, όπως αυτή προσδιορίζεται από την αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία.



Το τίμημα της παραχώρησης της χρήσης καταβάλλεται ετησίως, εντός τριμήνου από την ημερομηνία που ορίζει η απόφαση παραχώρησης και κατατίθεται σε Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία, ως έσοδο κατά 50% του Δημοσίου και κατά 50% των οικείων Περιφερειών (παρ.1 άρθρου 9).

**5.** Από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω συνάγεται, ότι δεν υφίσταται ελάχιστη μισθωτική αξία για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία, με βάση τις διατάξεις του [άρθρου 39](#) του Κ.Φ.Ε. (ν.[4172/2013](#)). **Επομένως, ο προσδιορισμός της μισθωτικής αξίας του ακινήτου που παραχωρείται με βάση τις διατάξεις της παρ.2α του άρθρου 4 του ν.[4061/2012](#), έγκειται στις ελεγκτικές αρμοδιότητες της εκάστοτε Δ.Ο.Υ. (για παράδειγμα, έλεγχος του μισθώματος που έχει συμφωνηθεί να καταβάλλεται σε ακίνητα με παρόμοια χρήση, ήτοι με κτηνοτροφικές εγκαταστάσεις, στην ίδια περιοχή, κλπ.).**



## Θέματα Φ.Π.Α.

### **ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΣΕ « ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ » ΚΑΙ « ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ »**

Μετά τις τροποποιήσεις, που έγιναν με : **α)** του [άρθρου 47](#) του ν.[4410/2016](#) (ΦΕΚ Α' 141/03.08.2016) και ισχύει από 1.1.2017 και **β)** με την παράγραφο 3γ του άρθρου 16 του ν. [4467/2017](#) (ΦΕΚ Α' 56/13-04-2017) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 13/4/2017, έχουμε τα εξής :

#### **α) Ένταξη στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. λόγω αριθμητικών κριτηρίων**

Οι αγρότες, οι οποίοι κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος πραγματοποίησαν προς οποιοδήποτε πρόσωπο παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και παροχές αγροτικών υπηρεσιών των οποίων η **αξία ήταν ανώτερη των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ ή έλαβαν επιδοτήσεις ανώτερες των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ**. Επισημαίνεται ότι :

**(1)** Στον προσδιορισμό του ορίου των 15.000 ευρώ περιλαμβάνεται το συνολικό ποσό, που προέρχεται από την παράδοση αγροτικών προϊόντων των αγροτών από δική τους αγροτική εκμετάλλευση ή παροχή αγροτικών υπηρεσιών στο πλαίσιο της αγροτικής τους εκμετάλλευσης, όχι μόνο προς άλλους υποκείμενους στο φόρο και προς απαλλασσόμενα πρόσωπα (νοσοκομεία, κλινικές κλπ) αλλά και σε άλλους αγρότες του ειδικού καθεστώτος και σε πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο (ιδιώτες, ΝΠΔΔ, δημόσιο, δήμοι κλπ), όπως το ποσό αυτό προκύπτει από τα τιμολόγια αγοράς που εκδίδουν στον πωλητή αγρότη οι υποκείμενοι στο φόρο αγοραστές των αγροτικών προϊόντων, καθώς και από τα ειδικά στοιχεία που εκδίδει ο αγρότης του ειδικού καθεστώτος. Ειδικότερα, όμως, για το έτος 2016, δεδομένου ότι δεν υπήρχε υποχρέωση, για τον αγρότη του ειδικού καθεστώτος, έκδοσης «ειδικού στοιχείου» για τις παραδόσεις των προϊόντων του και τις παροχές των

υπηρεσιών του, για τον προσδιορισμό του ορίου των 15.000 ευρώ λαμβάνεται υπόψη οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο (π.χ. απόδειξη είσπραξης, δεδομένα Ε3 της δήλωσης φόρου εισοδήματος) που αποδεικνύει την αξία των ανωτέρω πράξεων. Το νέο στοιχείο, που εισάγει ως στοιχείο ένταξης η ΠΟΛ.1201/2016, είναι το ότι στο τζίρο για τον προσδιορισμό του ορίου των 15.000,00€ υπολογίζονται και τα έσοδα από παροχή υπηρεσιών προς άλλους αγρότες. Δηλαδή αν κάποιος αγρότης εργάστηκε στο χωράφι άλλου αγρότη και πληρώθηκε με εργόσημο, τότε στον προσδιορισμό του τζίρου από τις πωλήσεις της παραγωγής του, προστίθεται και το σύνολο των εργόσημων που έλαβε από την εργασία του. [ Αυτό προκύπτει από το Παράδειγμα της ΠΟΛ. 1201/2013 « 3. Αγρότης του ειδικού καθεστώτος πραγματοποίησε το φορολογικό έτος 2016 χονδρικές πωλήσεις αξίας 7.000 ευρώ και παροχές αγροτικών του υπηρεσιών (με λήψη εργόσημου) αξίας 3.000 ευρώ και έλαβε επιδοτήσεις 4.000 ευρώ. Ο εν λόγω αγρότης παραμένει στο ειδικό καθεστώς αγροτών από 1.1.2017 » ] .

**(2)** Διευκρινίζεται ότι στο ποσό των επιδοτήσεων, περιλαμβάνεται οποιοδήποτε ποσό επιδότησης ή ενίσχυσης καταβλήθηκε στον αγρότη, όπως **πράσινη ενίσχυση, βασική ενίσχυση, ενίσχυση για γεωργούς νεαρής ηλικίας, συνδεδεμένες ενισχύσεις, εξισωτική, ειδική ενίσχυση για το βαμβάκι κ.λ.π.** Δεν θεωρούνται επιδοτήσεις ή ενισχύσεις και δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του ορίου των 5.000 ευρώ, οι κάθε είδους ενισχύσεις από το κράτος για την πραγματοποίηση επενδύσεων, καθώς και οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται από τον ΕΛΓΑ.

**(3) [ Μεταβατικό στάδιο ]** Ειδικά, για το φορολογικό έτος 2017, στον προσδιορισμό του ορίου των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ από επιδοτήσεις που έλαβαν οι αγρότες κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος, λαμβάνονται υπόψη τα ποσά των επιδοτήσεων που αφορούν μόνο το έτος 2016.

**(4)** Στον προσδιορισμό του ορίου των 5.000 ευρώ από επιδοτήσεις, από 01.01.2018 και εφεξής, λαμβάνεται υπόψη το συνολικό ποσό επιδοτήσεων ή ενισχύσεων κάθε μορφής που πράγματι καταβλήθηκε στον αγρότη εντός του προηγούμενου φορολογικού έτους, **έστω και αν στο ποσό αυτό περιέχονται και ποσά επιδοτήσεων ή ενισχύσεων που αφορούν άλλα φορολογικά έτη (χρήσεις).**

Συνεπώς, για να κριθεί το καθεστώς ενός αγρότη την 1.1.2018, λαμβάνεται υπόψη το ποσό των επιδοτήσεων που πράγματι έλαβε ο αγρότης εντός του 2017, ακόμη κι αν πρόκειται για ποσά που ανάγονται σε παλαιότερα έτη (π.χ. 2016, 2015 κλπ).

**Παράδειγμα:**

**(α)** Εισέπραξε κάποιος το 2016 τα κάτωθι ποσά:

- 25.04.16 Εξόφληση βασικής ενίσχυσης <b>2015</b>	= 282,82€
- 25.04.16 Πρασίνισμα έτους <b>2015</b>	= 1.462,09€
- 25.07.16 Συνδεδεμένη ενίσχυση <b>2015</b>	= 2.000,00€
- 27.10.16 Βασική ενίσχυση <b>2016</b>	= 2.071,48€
- 16.12.16 Εξόφληση βασικής ενίσχυσης <b>2016</b>	= 874,78€
- 16.12.16 Πρασίνισμα έτους <b>2016</b>	= 1.456,66€

---

**Συνολικές επιδοτήσεις εισπραχθείσες το 2016 = 8.147,83€**

Επειδή λαμβάνουμε υπόψη μόνο οι επιδοτήσεις το έτος 2016, ο Αγρότης, δεν έχει την υποχρέωση να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς αφού, το ποσό των επιδοτήσεων του 2016 είναι **4.402,92€ ( Ισχύει το «μεταβατικό καθεστώς» )**.



Αν κάποιος λάβει αντίστοιχες επιδοτήσεις το έτος 2017, δηλαδή :

Εισέπραξε το 2017 τα κάτωθι ποσά:

- 25.04.16 Εξόφληση βασικής ενίσχυσης <b>2016</b>	= 282,82€
- 25.04.16 Πρασίνισμα έτους <b>2016</b>	= 1.462,09€
- 25.07.16 Συνδεδεμένη ενίσχυση <b>2016</b>	= 2.000,00€
- 27.10.16 Βασική ενίσχυση <b>2017</b>	= 2.071,48€
- 16.12.16 Εξόφληση βασικής ενίσχυσης <b>2017</b>	= 874,78€
- 16.12.16 Πρασίνισμα έτους <b>2017</b>	= 1.456,66€

---

**Συνολικές επιδοτήσεις εισπραχθείσες το 2017 = 8.147,83€**

Ο δικαιούχος του παραδείγματος από την 01.01.18 πρέπει να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς, εξαιτίας της άθροισης όλων των επιδοτήσεων, ανεξαρτήτως του έτους που αφορούν ( **Ισχύει το «μεταβατικό καθεστώς»** ).

**(β)** Αγρότης του ειδικού καθεστώτος, πραγματοποίησε το φορολογικό έτος 2016 χονδρικές πωλήσεις αξίας 14.500 ευρώ και παράλληλα πραγματοποίησε λιανικές πωλήσεις (π.χ. από τις παραδόσεις 20 τενεκέδων λαδιού που τους πούλησε πόρτα - πόρτα με έκδοση ειδικού στοιχείου ) αξίας 600 ευρώ και έλαβε επιδοτήσεις 3.000 ευρώ. Από την 1.1.2018 θα ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, δεδομένου ότι οι πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων του υπερβαίνουν τις 15.000 ευρώ.

**(γ)** Αγρότης του ειδικού καθεστώτος πραγματοποίησε το φορολογικό έτος 2016 χονδρικές πωλήσεις αξίας 7.000 ευρώ και παροχές αγροτικών του υπηρεσιών (με λήψη εργόσημου) αξίας 3.000 ευρώ και έλαβε επιδοτήσεις 4.000 ευρώ. Ο εν λόγω αγρότης παραμένει στο ειδικό καθεστώς αγροτών από 1.1.2017.

**(5)** Επισημαίνουμε ότι η άθροιση των επιδοτήσεων για τον εντοπισμό όσων υποχρεούνται να ενταχθούν στο κανονικό καθεστώς, δεν έχει καμία σχέση με τη φορολόγηση ή μη των επιδοτήσεων.



**β) Ένταξη λόγω άλλης αιτίας ( χωρίς την εξέταση αριθμητικών κριτηρίων/ορίων )**

Εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς οι αγρότες οι οποίοι:

**(1) Ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες, με τη μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών,**

Παράδειγμα: Αγρότης του ειδικού καθεστώτος συστήνει εταιρεία με άλλους αγρότες με σκοπό την καλλιέργεια μανιταριών. Η εταιρεία για τη δραστηριότητα αυτή δεν θα υπάγεται στο ειδικό καθεστώς. Στην περίπτωση που ο εν λόγω αγρότης διατηρεί και ατομική αγροτική εκμετάλλευση μανιταριών, υπάγεται στο ειδικό καθεστώς αγροτών και δικαιούται επιστροφής με τον κατ' αποκοπή συντελεστή για τις πωλήσεις που πραγματοποιεί από την ατομική του αυτή αγροτική δραστηριότητα, καθόσον η εταιρεία αποτελεί διαφορετικό πρόσωπο. Επισημαίνεται ότι σε μια τέτοια περίπτωση η διάκριση των περιουσιακών στοιχείων και των συναλλαγών της ατομικής αγροτικής εκμετάλλευσης και της εταιρείας πρέπει να είναι σαφής και αποτελεί αντικείμενο ελέγχου.

**(2) Πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία που μπορεί να προσδώσει σε αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,**

Ο αγρότης που προβαίνει σε επεξεργασία των προϊόντων του και η εν λόγω επεξεργασία προσδίδει σε αυτά το χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων δεν εμπίπτει στο ειδικό καθεστώς αγροτών για τα προϊόντα που επεξεργάζεται και διαθέτει ως βιομηχανικό ή βιοτεχνικό προϊόν και οι πωλήσεις του κατ' αρχήν υπάγονται στο ΦΠΑ. Διευκρινίζεται ότι ο αγρότης εξακολουθεί να υπάγεται στο ειδικό καθεστώς, έστω και αν πωλεί τα προϊόντα του ύστερα από κάποια στοιχειώδη επεξεργασία που γίνεται με συνηθισμένα μέσα, στα πλαίσια της αγροτικής του παραγωγής, και εφόσον μετά την επεξεργασία αυτή, τα προϊόντα του δεν χαρακτηρίζονται ως βιομηχανικά ή βιοτεχνικά . Στο πλαίσιο αυτό π.χ. ο ελαιοπαραγωγός που πωλεί το **λάδι** σε τενεκέδες ή ο αγρότης που πωλεί εμφιαλωμένο **κρασί ή τσίπουρο**, το οποίο δεν έχει υποστεί ιδιαίτερη επεξεργασία, αλλά είναι προϊόν φυσικής ζύμωσης, ή ο κτηνοτρόφος που παρασκευάζει **τυρί** με συνήθη μέσα, καθώς και ο αγρότης που μαζεύει διάφορα βότανα και τα συσκευάζει σε μικρά σακουλάκια, δεν μπορεί να αποκλειστεί από το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών. Σχετική, με το εν λόγω θέμα, είναι η εγκύκλιος [ΠΟΛ.1132/10.4.1996](#), η οποία κοινοποίησε τη γνωμοδότηση του ΝΣΚ 783/95, σύμφωνα με την οποία, εφόσον οι μεταποιητικές δραστηριότητες του αγρότη δεν φέρουν τα χαρακτηριστικά της βιομηχανικής ή βιοτεχνικής δραστηριότητας, έτσι ώστε να δημιουργείται νέο προϊόν και, εφόσον δεν έχουμε μαζική παραγωγή, τότε οι μεταποιητικές δραστηριότητες του αγρότη, βάσει του άρθρου 42, παρ. 3, περ. ε', του Κώδικα ΦΠΑ, εντάσσονται στο πλαίσιο των αγροτικών δραστηριοτήτων και ο εν λόγω αγρότης παραμένει στο ειδικό καθεστώς αγροτών.

Παράδειγμα : Αγρότης, ιδιοκτήτης 100 στρεμμάτων, καλλιεργεί 80 στρέμματα με βερύκοκα, τα οποία στη συνέχεια τα επεξεργάζεται περαιτέρω για την παραγωγή κομπόστας σε κονσέρβες. Στα υπόλοιπα 20 στρέμματα καλλιεργεί καλαμπόκι το οποίο διαθέτει στην αγορά αυτούσιο. Ο αγρότης αυτός, δεδομένου ότι για την παραγωγή και επεξεργασία του βερύκοκου σε κονσέρβες δεν μπορεί να ανήκει στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών, δεν εμπίπτει στο ειδικό καθεστώς ούτε για την

παραγωγή του καλαμποκιού του, οπότε από 1.1.2017 θα ανήκει στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για το σύνολο της εκμετάλλευσής του (παραγωγή και επεξεργασία βερούκοκων και παραγωγή καλαμποκιού).

**(3) Ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν λογιστικά αρχεία (βιβλία) σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.**

**(α) Διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας και η λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων και άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται στην τήρηση λογιστικών βιβλίων.**

Οι αγρότες οι οποίοι, παράλληλα με την αγροτική εκμετάλλευση, ασκούν και άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται στην τήρηση λογιστικών βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά), μεταξύ των οποίων και η διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας και η λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων, υπάγονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για την αγροτική τους εκμετάλλευση, έχοντας όλες τις υποχρεώσεις και τα δικαιώματα που απορρέουν από το καθεστώς αυτό.

Παράδειγμα : Αγρότης, ο οποίος παράλληλα με την αγροτική του εκμετάλλευση ασχολείται και με τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW, για την οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία, ανεξάρτητα του ύψους των πωλήσεων του κατά το φορολογικό έτος 2016 από την αγροτική του εκμετάλλευση καθώς και των επιδοτήσεων που έλαβε, από την 1.1.2017 θα υπάγεται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και θα τηρεί βιβλία όχι μόνο για τη δραστηριότητα της διαχείρισης ανανεώσιμων πηγών ενέργειας, αλλά και για την αγροτική του εκμετάλλευση.  
**Υπάγονται και Επαγγελματίες που απαλλάσσονται από το ΦΠΑ, για την άλλη δραστηριότητά τους.**

Επισημαίνεται ότι η ανωτέρω υποχρέωση αφορά όχι μόνο επαγγελματίες που για την άσκηση της δραστηριότητάς τους υπάγονται σε ΦΠΑ (π.χ. λογιστές) αλλά και επαγγελματίες που απαλλάσσονται από το ΦΠΑ (π.χ. γιατροί, ασφαλιστικοί πράκτορες κ.λ.π).

Παράδειγμα : Γιατρός, ο οποίος ταυτόχρονα με την άσκηση του ιατρικού επαγγέλματος, κατά το φορολογικό έτος 2016 ασκεί και αγροτική εκμετάλλευση, ανεξαρτήτως ορίου για την εν λόγω αγροτική εκμετάλλευση θα υποχρεωθεί από 1.1.2017 να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για την αγροτική του δραστηριότητα, εφόσον εξακολουθήσει να την ασκεί.

#### **Εκμετάλλευση αγροτικών μηχανημάτων.**

Επίσης, σημειώνεται ότι ως άλλη, κι όχι αγροτική, δραστηριότητα, για την οποία υφίσταται υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, θεωρείται και η εκμετάλλευση αγροτικών μηχανημάτων, όπως είναι οι **θεριζοαλωνιστικές μηχανές, τα σπαρτικά μηχανήματα που προσαρτώνται σε τρακτέρ, κλπ, επομένως αγρότες οι οποίοι παρέχουν τις εν λόγω υπηρεσίες υποχρεούνται να ενταχθούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ** και για την αγροτική τους εκμετάλλευση.

Παράδειγμα : Αγρότης που καλλιεργεί και πουλά ακτινίδια λιανικώς και παράλληλα παρέχει υπηρεσίες με τη θεριζοαλωνιστική μηχανή του, ανεξαρτήτως της αξίας των παραδόσεων των ακτινιδίων παραγωγής του, θα υποχρεωθεί από 1.1.2017 να εντάξει στο κανονικό καθεστώς και την αγροτική του εκμετάλλευση (καλλιέργεια ακτινιδίων).



Στις ανωτέρω περιπτώσεις κάνουμε προσθήκη δραστηριότητας τους ΚΑΔ για τις αγροτικές του καλλιέργειες στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.



#### **Ειδική περίπτωση : Περίπτωση επαγγελματιών που έχουν ενταχθεί στο άρθρο 39**

**του Ν. 2859/2000 Κύρωση Κώδικας Φ.Π.Α. :** Σύμφωνα με το Άρθρο 39. « 1.

Απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής φόρου υποκείμενοι, οι οποίοι, κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ. **Ως ακαθάριστα έσοδα νοούνται όλα τα έσοδα, τα οποία λαμβάνονται υπόψη στη φορολογία εισοδήματος.** 2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν έχουν εφαρμογή, **α)** στους αγρότες του άρθρου 41,.....». Επίσης σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1126/17.6.2015** «Κοινοποίηση των



διατάξεων του άρθρου 251 του ν.4281/2014 σχετικά με την απαλλαγή των μικρών επιχειρήσεων και παροχή σχετικών διευκρινίσεων », ισχύουν τα εξής : « 6. Στην παράγραφο 2 του άρθρου 39 αναφέρονται ρητά οι περιπτώσεις που δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου αυτού. Συγκεκριμένα, πρόκειται για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ (περ. α'), ..... Κατά περίπτωση διευκρινίζονται τα ακόλουθα: α) Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ και όχι στις διατάξεις του νέου άρθρου 39.... ».

Επίσης σύμφωνα με την Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1051446 ΕΞ 2016/30.3.2016

«Διευκρινίσεις σχετικά με την αντιμετώπιση του ΦΠΑ στα τιμολόγια δαπανών για τους αγρότες ειδικού καθεστώτος», ισχύουν τα εξής : « 5. Ομοίως, δεν αφαιρείται ως έξοδο ο ΦΠΑ εισροών (αγορών και δαπανών) που αφορά σε δραστηριότητα πώλησης παραγόμενων προϊόντων από κατάστημα ή από λαϊκές, για την οποία τηρούνται βιβλία και εκδίδονται στοιχεία σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.

Αντίθετα, στη περίπτωση που η δραστηριότητα αυτή εκπίπτει στις διατάξεις του [άρθρου 39](#) του κώδικα ΦΠΑ (μικρές επιχειρήσεις), ο ΦΠΑ που βαρύνει τις εισροές, αφαιρείται ως έξοδο, καθότι βαρύνει την επιχείρηση καθώς και στην περίπτωση που ο ασκών την αγροτική εκμετάλλευση δεν ανήκει σε κανένα καθεστώς ΦΠΑ.»

**Άρα, κατά την άποψή μας, στις περιπτώσεις που κάποιος επαγγελματίας έχει ενταχθεί στο άρθρο 39 , και έχει και αγροτικά εισοδήματα, θα κάνει επέκταση ( προσθήκη ) δραστηριότητας και θα μπορεί να παραμείνει στο καθεστώς του άρθρου 39, εφόσον όλα μαζί τα ακαθάριστα έσοδα του, είναι κάτω από 10.000.**

**(4) Παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από λαϊκές αγορές ή από δικό τους κατάστημα ή πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις των προϊόντων τους προς άλλο κράτος - μέλος της Ε. Ε.**

Υπάγονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς για το σύνολο της αγροτικής τους δραστηριότητας οι αγρότες οι οποίοι παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από λαϊκές αγορές ή από δικό τους κατάστημα ή πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις των προϊόντων τους προς άλλα κράτη μέλη της Ε.Ε. Πρόκειται για τις περιπτώσεις των αγροτών που έως και 31.12.2016 είχαν δικαίωμα επιστροφής ΦΠΑ

με το συντελεστή 6% για τις πωλήσεις τους προς άλλους υποκειμένους στο φόρο και με το συντελεστή 3% για τις λοιπές, ως άνω, πωλήσεις των προϊόντων τους.

**Παραδείγματα :** **(α)** Αγρότης, κατά το φορολογικό έτος 2016, πραγματοποίησε πωλήσεις στη λαϊκή αγορά αξίας 8.000 ευρώ και χονδρικές πωλήσεις εκτός λαϊκής αγοράς αξίας 4.000 ευρώ και, επίσης, έλαβε επιδοτήσεις 2.000 ευρώ. Από την 1.1.2017 θα εντάξει στο κανονικό καθεστώς όχι μόνο τις πωλήσεις των προϊόντων του στη λαϊκή αγορά αλλά και τις πωλήσεις των προϊόντων του εκτός λαϊκής αγοράς. **(β)** Αγρότης του ειδικού καθεστώτος, παράλληλα με την αγροτική του εκμετάλλευση διατηρεί και ένα πάγκο εκτός οργανωμένων λαϊκών αγορών και πωλεί αγροτικά προϊόντα παραγωγής του. Κατά το φορολογικό έτος 2016 πραγματοποίησε πωλήσεις από τον πάγκο αξίας 6.000 ευρώ και χονδρικές πωλήσεις αξίας 10.000 ευρώ και έλαβε επιδοτήσεις 6.000 ευρώ. Από την 1.1.2017 θα ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ δεδομένου ότι δεν πληρούνται τα κριτήρια της [παραγράφου 1 του άρθρου 41](#).



**Είδος επιδότησης, που λαμβάνεται υπόψη για το κριτήριο των επιδοτήσεων.**

<u>ΕΙΔΟΣ</u>	<u>ΚΩΔ.</u>	<u>ΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΥΠΟΨΗ Ή ΟΧΙ ΣΤΟΝ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΤΟΥ ΟΡΙΟΥ ΜΕΤΑΤΑΞΗΣ</u>	<u>Σημ.</u>
<b>ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ</b>	<b>909</b>	ΌΧΙ	
	-	-	
<b>ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ</b>			
<b><u>ΠΥΛΩΝΑΣ 1</u></b>			
ΒΑΣΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ	<b>901</b>	ΝΑΙ	
ΠΡΑΣΙΝΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	<b>902</b>	ΝΑΙ	
ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	<b>903</b>	ΝΑΙ	
ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	<b>907</b>	ΌΧΙ	

ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ	908	ΝΑΙ	
-			
<b><u>ΠΥΛΩΝΑΣ 2</u></b>			
ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	910	ΌΧΙ	-
ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ	911	ΝΑΙ	-
ΠΡΩΩΡΗ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΗΣΗ	912	ΌΧΙ	-
<b><u>ΑΛΙΕΙΣ</u></b>			
ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ	913	ΌΧΙ	<u>1</u>
ΛΟΙΠΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ	914	ΝΑΙ	<u>1</u>

(1) : Λαμβάνεται υπόψη και η δυνατότητα ένταξης στο « κατ' αποκοπή καθεστώς »

Φ.Π.Α



### **Άδεια κυκλοφορίας Φ.Ι.Χ. αγροτικού αυτοκινήτου.**

Όροι, προϋποθέσεις και διαδικασία χορήγησης αδειών κυκλοφορίας φορτηγών ιδιωτικής χρήσης (ΦΙΧ) αγροτικών αυτοκινήτων

Κ.Υ.Α. αριθμ. Α1/οικ. 18764/670/ 2017 (ΦΕΚ Β' 1065/28-03-2017)

**Άρθρο 1. Δικαιούμενα πρόσωπα για την χορήγηση αδειών ΦΙΧ αγροτικών αυτοκινήτων**

Δικαιούχοι αδειών κυκλοφορίας φορτηγών ιδιωτικής χρήσης (ΦΙΧ) αγροτικών αυτοκινήτων είναι:

- α. «επαγγελματίες αγρότες» ή / και
- β. «κάτοχοι αγροτικής εκμετάλλευσης», οι οποίοι είναι εγγεγραμμένοι στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων (ΜΑΑΕ).

**Άρθρο 2. Δικαιολογητικά για την έκδοση άδειας ΦΙΧ αγροτικού αυτοκινήτου στο όνομα «επαγγελματία αγρότη» ή «κατόχου αγροτικής εκμετάλλευσης»**

Για την έκδοση αδειών κυκλοφορίας ΦΙΧ αγροτικού αυτοκινήτου στο όνομα «επαγγελματία αγρότη» ή «κατόχου αγροτικής εκμετάλλευσης» σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν.δ. 49/1968 (Α' 249) όπως έχει κωδικοποιηθεί με το β.δ. 281/1973 (Α' 84) και ισχύει, υποβάλλονται τα εξής δικαιολογητικά:

- α. Βεβαίωση (πιστοποιητικό) εγγραφής στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων (ΜΑΑΕ), στην οποία να αναγράφεται ότι ο ενδιαφερόμενος είναι «επαγγελματίας αγρότης» ή «κάτοχος αγροτικής εκμετάλλευσης» και
- β. Εφόσον το είδος της αγροτικής εκμετάλλευσης δεν προκύπτει από την ανωτέρω βεβαίωση, υποβάλλεται κατά περίπτωση:
  - β1. Αντίγραφο της δήλωσης του Ολοκληρωμένου Συστήματος Διαχείρισης και Ελέγχου (ΟΣΔΕ), για γεωργική ή κτηνοτροφική εκμετάλλευση.
  - β2. Αντίγραφο του μελισσοκομικού βιβλιαρίου, για μελισσοκομική εκμετάλλευση.
  - β3. Αντίγραφο της αλιευτικής άδειας του σκάφους σε ισχύ, για τους επαγγελματίες αλιείς.

β4. Αντίγραφο της άδειας ίδρυσης και λειτουργίας ή της σύμβασης παραχώρησης εκμετάλλευσης της λιμνοθάλασσας, για υδατοκαλλιεργητές (ιχθυοκαλλιεργητές, οστρακοκαλλιεργητές ή φορείς εκμετάλλευσης λιμνοθαλασσών).

β5. Βεβαίωση από δασικό συνεταιρισμό ότι ο αιτών είναι μέλος του και ασκεί δασεργατική δραστηριότητα, συνοδευόμενη από εκτύπωση ατομικής κατάστασης λογαριασμού ασφαλισμένου από την οποία προκύπτουν τα δασεργατικά ένσημα, για δασεργάτες ή ρητινοσυλλέκτες.

γ. Αποδεικτικό καταβολής της υπέρ του Δημοσίου εφ' άπαξ εισφοράς, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν.δ. 49/1968 (Α' 249) όπως ισχύει.

### **Άρθρο 3. Διαδικασία έκδοσης άδειας κυκλοφορίας ΦΙΧ αγροτικών**

Για τη χορήγηση άδειας κυκλοφορίας ενός ή περισσότερων ΦΙΧ αγροτικών αυτοκινήτων στο όνομα «επαγγελματία αγρότη» ή «κατόχου αγροτικής εκμετάλλευσης», υποβάλλεται αίτηση στην κατά τόπον αρμόδια Υπηρεσία Μεταφορών της Περιφέρειας. Ο αριθμός των προς ταξινόμηση ΦΙΧ αγροτικών προσδιορίζεται στην αίτηση.

Επί του εντύπου της άδειας κυκλοφορίας αναγράφεται το είδος της αγροτικής εκμετάλλευσης.

.....

### **Αγρότης – Δημόσιος υπάλληλος. Ασυμβίβαστο.**

**Η υπ' αριθμ. 554/1991 Γνωμοδότηση Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (άσκηση γεωργικού επαγγέλματος από δημόσιους υπαλλήλους).**

*Πρόεδρος: Γ.Σγουρίτσας. Εισηγητής: Κ.Βολτής, Πάρεδρος. Ο δημόσιος υπάλληλος, καίτοι κύριο επάγγελμα και κύριο μέσο βιοπορισμού έχει την άσκηση των υπαλληλικών του καθηκόντων, δεν κωλύεται από τον νόμο να ασκεί επικουρικά-παράλληλα και με σκοπό τον πορισμό εισοδήματος και το αγροτικό επάγγελμα. Κατά συνέπεια δικαιούται να λάβει άδεια κυκλοφορίας φορτηγού ιδιωτικής χρήσεως αγροτικού αυτοκινήτου, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις των διατάξεων των άρθρων 1 και 2 του ΒΔ 281/1973.*



### **Προθεσμίες ένταξης σε καθεστώς Φ.Π.Α.**

Γενικά για τις περιπτώσεις των προσώπων που εντάσσονται στο κανονικό ή στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ, σύμφωνα με τις νέες τροποποιήσεις, επισημαίνονται τα εξής:

**(i) Αγρότης ο οποίος το φορολογικό έτος 2016 πραγματοποιεί αποκλειστικά και μόνο λιανικές πωλήσεις (π.χ. πωλεί τα προϊόντα σε ένα πάγκο που έχει στην άκρη του χωραφιού του), χωρίς να έχει δικαίωμα επιστροφής με τον κατ' αποκοπή συντελεστή 6% για τις πωλήσεις αυτές, εντάσσεται υποχρεωτικά στο ειδικό καθεστώς πριν την πρώτη πώληση που θα πραγματοποιήσει εντός του φορολογικού έτους 2017. Αν η πρώτη πώληση προηγηθεί της ένταξης, η ένταξη**

θεωρείται εκπρόθεσμη. Τα ανωτέρω ισχύουν και στην περίπτωση που ο αγρότης επιλέξει την υπαγωγή του στο κανονικό καθεστώς.

**(ii) Οι αγρότες οι οποίοι, παράλληλα με την αγροτική εκμετάλλευση, ασκούν και άλλη δραστηριότητα** για την οποία υποχρεούνται στην τήρηση λογιστικών βιβλίων, συμπεριλαμβανομένων και αυτών που διαχειρίζονται ανανεώσιμες πηγές ενέργειας ή λειτουργούν αγροτουριστικές μονάδες, υποχρεούνται στην ένταξη της αγροτικής τους εκμετάλλευσης στο κανονικό καθεστώς. Προς το σκοπό αυτό θα πρέπει να υποβάλουν δήλωση μεταβολών εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την έναρξη του φορολογικού έτους.

**Η υποχρέωση υποβολής δήλωσης μεταβολών δεν καταλαμβάνει τους αγρότες που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς και παράλληλα διαχειρίζονται ανανεώσιμες πηγές ενέργειας έως 100 KW ή λειτουργούν αγροτουριστικές μονάδες έως 10 δωματίων, καθώς η ένταξη της αγροτικής τους εκμετάλλευσης στο κανονικό καθεστώς από 1.1.2017 θα πραγματοποιηθεί κεντρικά από τις αρμόδιες για τα πληροφοριακά συστήματα υπηρεσίες της Φορολογικής Διοίκησης.**

**(iii) Για τις περιπτώσεις των αγροτών που παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από λαϊκές αγορές ή από δικό τους κατάστημα ή πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις των προϊόντων τους προς άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε, από 1.1.2017 υπάγονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς για το σύνολο της αγροτικής τους εκμετάλλευσης. Προς το σκοπό αυτό δεν απαιτείται η υποβολή δήλωσης μεταβολών από μέρους των αγροτών αυτών, καθώς η ένταξη του συνόλου της δραστηριότητάς τους στο κανονικό καθεστώς θα πραγματοποιηθεί κεντρικά από τις αρμόδιες για τα πληροφοριακά συστήματα υπηρεσίες της Φορολογικής Διοίκησης.**

Ωστόσο, οι εν λόγω αγρότες έχουν δυνατότητα προαιρετικής μετάταξης στο ειδικό καθεστώς, εφόσον από 1.1.2017 επιλέξουν την παύση των πωλήσεων στη λαϊκή ή από δικό τους κατάστημα ή των εξαγωγών ή των ενδοκοινοτικών παραδόσεων και πληρούνται και τα κριτήρια της παραγράφου 1. Για τη μετάταξή τους στο ειδικό καθεστώς αγροτών οφείλουν να υποβάλουν δήλωση μεταβολών εντός ανατρεπτικής προθεσμίας 30 ημερών από την έναρξη του φορολογικού έτους 2017.

Παράδειγμα : Αγρότης που παρέδιδε ορισμένα από τα προϊόντα παραγωγής του σε λαϊκές αγορές, μέχρι 31.12.2016 ταυτόχρονα υπαγόταν στο κανονικό καθεστώς για τις πωλήσεις των προϊόντων του στη λαϊκή και στο ειδικό για τις πωλήσεις των προϊόντων του προς άλλους υποκειμένους στο φόρο. Από 1.1.2017 υπάγεται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς για το σύνολο της δραστηριότητάς του. Αν αυτός ο αγρότης αποφασίσει από 1.1.2017 να διακόψει τις πωλήσεις του στην λαϊκή αγορά και με βάση τα κριτήρια της παραγρ. 1 του άρθρου 41 μπορεί να υπαχθεί στο ειδικό καθεστώς αγροτών, τότε θα πρέπει εντός ανατρεπτικής προθεσμίας από 1.1.2017 έως και 30.1.2017 να υποβάλει δήλωση μεταβολών προκειμένου να μεταταχθεί στο ειδικό καθεστώς αγροτών.

**(iv) Για τους νέους αγρότες**, δηλαδή για τους αγρότες που για πρώτη φορά ξεκινούν την άσκηση αγροτικής εκμετάλλευσης, δεν εφαρμόζεται η προϋπόθεση της παρ. 1 του άρθρου 41 για την ένταξη στο ειδικό καθεστώς. Σε κάθε περίπτωση **μπορούν να επιλέξουν την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ**. Στην περίπτωση, δε, που επιλέξουν το κανονικό καθεστώς, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση έναρξης και να παραμείνουν σε αυτό τουλάχιστον για μια τριετία.

**(v) Οι αγρότες που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου και πραγματοποιούν αποκλειστικά παραδόσεις ή και παροχές προς άλλους υποκειμένους στο φόρο**, πριν την υποβολή της δήλωσης- αίτησης επιστροφής του φόρου **εγγράφονται στο καθεστώς αυτό με δηλούμενη ημερομηνία τουλάχιστον την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου φορολογικού έτους**, προκειμένου να έχουν δικαίωμα επιστροφής για το φορολογικό αυτό έτος, όπως ορίζεται στην [παράγραφο 12 του άρθρου 41](#).



### **Εκπρόθεσμη ένταξη**

Εκπρόθεσμα μπορεί να ενταχθεί κάποιος όποτε το θελήσει, καταβάλλοντας πρόστιμο **100,00€**. Φυσικά δεν πρέπει να έχει προηγηθεί πώληση προϊόντων, γιατί αυτή θα πρέπει να έχει επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α.

Για τις περιπτώσεις όσων αποφασίσουν να μην ενταχθούν, το πρόστιμο για την εκπρόθεσμη ένταξη έπειτα από έλεγχο, είναι **2.500,00€**.



## **ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΤΑΞΗΣ**

### **Άρθρο 41. Ειδικό καθεστώς αγροτών**

**7. Οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να διενεργούν, μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από τη μετάταξη, απογραφή που να περιλαμβάνει:**

- α) τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων**, στα οποία περιλαμβάνονται όσα έχουν συλλεχθεί, οι ηρτημένοι καρποί και οι καλλιέργειες που βρίσκονται σε εξέλιξη,
- 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 χρησιμοποιούνται 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 εκπέσουν τον κατ' αποκοπή φόρο, αν γίνεται μετάταξη από το ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου στο κανονικό καθεστώς,
- β) ως παράδοση αγαθών σε τιμή πώλησης**, υποκείμενη στο φόρο με τον κατ' αποκοπή συντελεστή, αν γίνεται μετάταξη από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς.

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

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

**10. Σε περίπτωση μετάταξης από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να καταβάλλουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:**

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

**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 εκπίπτει με τη δήλωση ΦΠΑ του άρθρου 38 της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση αποθεμάτων. Για τους αγρότες που μετατάσσονται από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, η δήλωση για την απόδοση του φόρου υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν που υποβάλλεται η δήλωση αποθεμάτων.

**12. Οι αγρότες που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και επιθυμούν να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς υποβάλλουν δήλωση έναρξης.**

**Οι αγρότες που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, πριν την υποβολή της δήλωσης - αίτησης επιστροφής του φόρου εγγράφονται στο καθεστώς αυτό με δηλούμενη ημερομηνία τουλάχιστον την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου φορολογικού έτους, προκειμένου να έχουν δικαίωμα επιστροφής για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποίησαν κατά το φορολογικό έτος αυτό.**

**Η ανωτέρω υποχρέωση εγγραφής στο ειδικό καθεστώς αγροτών καταλαμβάνει και τους αγρότες που πραγματοποιούν αποκλειστικά τις πράξεις της παραγράφου 3 [παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιούνται προς άλλους αγρότες που υπάγονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου ή προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα. ] .**

.....

<b>Δ' ΠΙΝΑΚΑΣ: ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ</b>						
Κατ' αποκοπή συντελεστής αγροτικών προϊόντων	ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΑΠΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΣΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ Για καταβολή φόρου			ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΑΠΟ ΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Για έκπτωση φόρου		
	Αξία	Πολ/στε	Φόρος	Αξία	Πολ/στε	Φόρος
ΣΥΝΟΛΟ		→			→	
	401		402	403		404

<b>Ε' ΠΙΝΑΚΑΣ: ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΠΡΩΤΩΝ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΩΝ ΥΛΩΝ ΤΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ</b>				
Συντ/στής Φ.Π.Α. είδους	ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΑΠΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΣΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ Για καταβολή φόρου		ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΑΠΟ ΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Για έκπτωση φόρου	
	Αξία	Φόρος	Αξία	Φόρος
ΣΥΝΟΛΟ				
	501	502	503	504

<b>ΣΤ' ΠΙΝΑΚΑΣ: ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΓΑΘΩΝ ΕΠΕΝΔΥΣΗΣ</b>						
Έτος πρώτης χρησιμοποίησης αγαθού	Αξία κατά την απογραφή	ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΑΠΟ ΑΠΑΛΛΟΥΣ Ή ΑΓΡΟΤΕΣ ΣΤΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ			ΜΕΤΑΤΑΞΗ ΑΠΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΣΤΟΥΣ ΑΠΑΛΛΟΟΥΣ Ή ΑΓΡΟΤΕΣ	
		Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε	Πολ/στε	ΠΟΣΟ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	Φ.Π.Α. που πράγματι εκπίπτει	Πολ/στε
0 φορολογικά έτη πριν τη μετάταξη**			x5/5		x5/5	
1 φορολογικό έτος πριν τη μετάταξη			x4/5		x4/5	
2 φορολογικά έτη πριν τη μετάταξη			x3/5		x3/5	
3 φορολογικά έτη πριν τη μετάταξη			x2/5		x2/5	
4 φορολογικά έτη πριν τη μετάταξη			x1/5		x1/5	





## **ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α.**

### **Άρθρο 68 του Ν. 2859 /2000. ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΕ ΜΕΙΩΜΕΝΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ (παράγραφος 1 του άρθρου 21)**

*[Το Παράρτημα ΙΙΙ, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του ν. 4334/2015 και ισχύει από 20-07-2015, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της ίδιας παραγράφου.]*

#### **A. ΑΓΑΘΑ**

Οι δασμολογικές κλάσεις του Παραρτήματος αυτού τέθηκαν όπως αυτές αναφέρονται στη Συνδυασμένη Ονοματολογία του έτους 2015 ([Κανονισμός \(ΕΚ\) αριθμ. 1101/2014](#) της Επιτροπής της 31ης Οκτωβρίου 2014, ΕΕ L 312/2014).

- 1. Κρέατα και παραπροϊόντα σφαγείων, βρώσιμα**, (Δ.Κ. 0201, 0202, 0203, 0204, 0205, 0206, 0207, 0208, 0209, 0210). Παρασκευάσματα κρεάτων (Δ.Κ. 1601, 1602, EX 1603).
- 2. Ψάρια, φιλέτα και άλλη σάρκα ψαριών, καλαμάρια, χταπόδια και σουπιές, νωπά**, διατηρημένα με απλή ψύξη ή κατεψυγμένα αλλά όχι αλλιώς παρασκευασμένα ή επεξεργασμένα. Εξαιρούνται τα συκώτια, αυγά και σπέρματα (Δ.Κ. EX 0302, EX 0303, EX 0304, EX 0307).
- 3. Γάλα και προϊόντα γαλακτοκομίας. Αυγά πτηνών. Μέλι φυσικό**. (Δ. Κ. 0401, 0402, 0403, 0404, 0405, 0406, 0407, 0408, 0409).
- 4. Άλλα φυτά ζωντανά** (στα οποία περιλαμβάνονται και οι ρίζες τους), μοσχεύματα και μπόλια. (Δ.Κ. EX 0602).
- 5. Λαχανικά, φυτά, ρίζες και κόνδυλοι, βρώσιμα**. Εξαιρούνται τα προϊόντα της Δ.Κ. 0714 (Δ.Κ. 0701, 0702, 0703, 0704, 0705, 0706, 0707, 0708, 0709, 0710, 0711, 0712, 0713).
- 6. Καρποί και φρούτα βρώσιμα** (Δ. Κ. 0801, 0802, 0803, 0804, 0805, 0806, 0807, 0808, 0809, 0810, 0811, 0812, 0813).
- 7. Δημητριακά** (Δ.Κ. 1001, 1002, 1003, 1004, 1005, 1006, 1007 και 1008).
- 8. Προϊόντα αλευροποιίας**. Άμυλα κάθε είδους (Δ. Κ. 1101, 1102, 1103, 1104, 1105, 1106 και EX 1108).
- 9. Ελαιόλαδο και τα κλάσματά του, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα**. Άλλα λάδια και τα κλάσματά 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).

..

19. Η παράδοση νερού.

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

#### **B. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ**

1. Εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων για τα οποία ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%).
2. Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, ...

3. Η παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά.

### Γ. ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

**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..**

#### **[ Το προηγούμενο Παράρτημα είχε ως εξής :**

##### **A. 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, ορνύκια, φασιανοί, πέρδικες, λαγοί και λοιπά ζώα και πτηνά, ζωντανά, που προορίζονται κυρίως για την ανθρώπινη διατροφή. Ζώα που εκτρέφονται για τη γουνοποιία. Μέλισσες. Ακάρεα (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 (Δ.Κ. 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 κичωρίου 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. Φυλλάματα, 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 αλευροποιίας. 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, φλαμουρί, 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 κичωρίου, μη φρυγμένες, της ποικιλίας CICHORIIUM 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 εξευγενισμένα, 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).

23.Παρασκευάσματα κρεάτων, ψαριών ή μαλακοστράκων, μαλακίων ή άλλων ασπόνδυλων υδροβίων (Δ. Κ. 1601, 1602, 1603, 1604 και 1605).

.....

31.Ξύδια και υποκατάστατα αυτών βρώσιμα που λαμβάνονται από οξικό οξύ (Δ. Κ. 2209).

..

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

.....

39.Έντομοκτόνα, 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).

...

41.Καυσόξυλα σε κυλίνδρους, κούτσουρα, μικρά κλαδιά, δεμάτια ή με παρόμοιες μορφές (Δ.Κ. EX 4401).

..

50.Η παράδοση νερού.

...

## **B. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ**

**4.Η παροχή υπηρεσιών για τη γεωργική παραγωγή.** [ ΠΡΟΣΟΧΗ : Καταργήθηκε ]



## **ΕΙΔΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ Φ.Π.Α.**

**Αριθ. πρωτ.: ΔΕΕΦ Α 1009946 ΕΞ 2016/21.1.2016**

### **Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στο εκθλιπτικό δικαίωμα**

Σε απάντηση του ανωτέρω σχετικού, στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων μας, προκύπτουν τα ακόλουθα:

Το ερώτημα που τίθεται αφορά τη φορολογική αντιμετώπιση από πλευράς ΦΠΑ των αμοιβών που αφορούν εκθλιπτικά δικαιώματα τα οποία εισπράττονται σε είδος (ποσοστό επί του παραχθέντος ελαιολάδου) επί των φορολογικών παραστατικών που εκδίδουν οι εκμεταλλευτές ελαιοτριβείων στους παραγωγούς ελαιοκάρπου είτε αυτοί είναι αγρότες του ειδικού καθεστώτος είτε του κανονικού καθεστώτος.

Με τις διατάξεις αρχικά του [άρθρου 1](#) του νόμου [4334/2015](#) (ΦΕΚ 80 τ. Α716.7.15) και εν συνεχεία του νόμου [4336/2015](#) (ΦΕΚ 94 τ. Α714.8.15) αντικαταστάθηκε, μεταξύ άλλων, το [Παράρτημα ΙΙΙ](#) του Κώδικα ΦΠΑ (ν. [2859/2000](#)), το οποίο περιλαμβάνει τα αγαθά και τις υπηρεσίες για τα οποία εφαρμόζεται μειωμένος συντελεστής 13% και, επί ειδικής προβλέψεως, 6% στη φορολογητέα αξία.

Στο εν λόγω νέο Παράρτημα ΙΙΙ στο Κεφάλαιο Β' «Υπηρεσίες» δεν περιλαμβάνεται πλέον η παροχή υπηρεσιών για τη γεωργική παραγωγή και ως εκ τούτου στις εν λόγω υπηρεσίες εφαρμόζεται ΦΠΑ με συντελεστή 23%.

Σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί για το εν λόγω θέμα αρχικά με την εγκύκλιο ΠΟΛ.80/1988 και εν συνεχεία με τις εγκυκλίους [ΠΟΛ.1035/8.2.1990](#) και [ΠΟΛ.1296/14.11.1996](#) οι οποίες εξακολουθούν να ισχύουν, στο πλαίσιο που δεν έχουν κατά τα ανωτέρω τροποποιηθεί, στην περίπτωση που το εκθλιπτικό δικαίωμα του ελαιοτριβείου καταβάλλεται σε είδος (ποσοστό επί του παραχθέντος ελαιολάδου) από τους αγρότες-παραγωγούς του ειδικού ή του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ για την παροχή υπηρεσιών προς αυτούς θεωρείται ότι συνίσταται ανταλλαγή υπηρεσιών με αγαθά.

**Πιο συγκεκριμένα, ο εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου προσφέρει υπηρεσίες στον αγρότη - παραγωγό για την αμοιβή των οποίων αμείβεται σε είδος από τους αγρότες (είτε του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ), ενώ ταυτόχρονα ο εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου θεωρείται αγοραστής για τη λαμβανόμενη ως αμοιβή, από τον αγρότη, ποσότητα αγροτικού προϊόντος. Για την παροχή υπηρεσιών του ελαιοτριβείου ο συντελεστής ΦΠΑ που αναλογεί από 20.7.2015 είναι ο κανονικός 23%.**

Η ποσότητα του αγροτικού προϊόντος που λαμβάνεται ως αμοιβή σε είδος από τον εκμεταλλευτή του ελαιοτριβείου

α) δεν επιβαρύνεται με ΦΠΑ, ως παράδοση αγροτικών προϊόντων από αγρότη του ειδικού καθεστώτος.

β) επιβαρύνεται με ΦΠΑ 13%, ως παράδοση αγροτικών προϊόντων από αγρότη του κανονικού καθεστώτος.

Τέλος, επειδή οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του [άρθρου 41](#) του Κώδικα ΦΠΑ δικαιούνται επιστροφής με τον κατ' αποκοπή συντελεστή από ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν, μεταξύ άλλων, από παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και επειδή βάσει του άρθρου 1, της απόφασης [ΠΟΛ.1066/2.4.2013](#) ως παράδοση αγαθών θεωρείται και η αξία αγροτικών προϊόντων που διατίθενται, ως αμοιβή σε είδος, για τη λήψη υπηρεσιών από άλλους υποκείμενους στο φόρο, όπως

π.χ. για εκθλιπτικά δικαιώματα, το στοιχείο που εκδίδει ο εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου προς τον αγρότη του ειδικού καθεστώτος αποτελεί γι' αυτόν δικαιολογητικό επιστροφής ΦΠΑ με βάση κατ' αποκοπή συντελεστή σύμφωνα με την απόφαση [ΠΟΛ.1066/2.4.2013](#).

Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση αυτή ως βάση υπολογισμού για την επιστροφή ΦΠΑ με τον κατ' αποκοπή συντελεστή αποτελεί μόνο η καθαρή αξία (χωρίς ΦΠΑ) που αναγράφεται στο φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται από τον εκμεταλλευτή του ελαιοτριβείου.



## «ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΦΠΑ ΑΓΡΟΤΩΝ ΕΙΔΙΚΟΥ ΚΑΙ ΚΑΝΟΝΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ»

Οι δραστηριοποιούμενοι στον πρωτογενή τομέα αγρότες, τόσο του ειδικού όσο και του κανονικού καθεστώτος, έχουν το δικαίωμα, να ζητήσουν επιστροφή του ΦΠΑ που έχουν καταβάλει κατά την παραγωγική διαδικασία.

Αναλυτικότερα:

### Αγρότες του Ειδικού καθεστώτος:

Τι κάνουν: έχουμε οι πωλήσεις του έτους 2015, για τις οποίες έχουν λάβει τα τιμολόγια αγοράς και τις εκκαθαρίσεις που εξέδωσαν οι αγοραστές (έμποροι, εκκοκκιστήρια, ομάδες παραγωγών κλπ). Για να παράξουν τα προϊόντα που πούλησαν, έκαναν μια σειρά δαπάνες και έξοδα, για τα οποία πλήρωσαν ΦΠΑ. Ας υποθέσουμε λοιπόν ότι για το έτος 2015, ένας αγρότης του ειδικού καθεστώτος είχε 10.000,00€ έξοδα + ΦΠΑ 23% = 2.300,00€. Είχε παραγωγή έστω βαμβάκι συνολικής αξίας 15.000,00€. Το βαμβάκι το πούλησε σε ένα εκκοκκιστήριο χωρίς να εισπράξει ΦΠΑ, αφού ως αγρότης ειδικού καθεστώτος δεν έχει τέτοιο δικαίωμα.

Αυτός ο άνθρωπος στο παράδειγμά μας, έχει επιβαρυνθεί με το ποσό του ΦΠΑ αξίας 2.300,00€.

Με το κλείσιμο της χρονιάς μπορεί να πάει να καταθέσει τα τιμολόγια πώλησης, είτε απευθείας στην Εφορία, είτε μέσω των συνεταιρισμών, είτε μέσω των ομάδων παραγωγών και να εισπράξει επιστροφή ΦΠΑ ίση με το 6% επί του συνόλου των πωληθέντων προϊόντων του, στο παράδειγμά μας 15.000,00€ X 6% = 900,00€.

Αγρότες του κανονικού καθεστώτος: Να δούμε το ίδιο παράδειγμα για έναν αγρότη του κανονικού καθεστώτος.

Δεν υπάρχει η δυνατότητα να εισπράξει ένας αγρότης του κανονικού καθεστώτος, επιστροφή με τον κατ' αποκοπή συντελεστή 6%. Η επιστροφή (εφόσον τη δικαιούται), γίνεται με τον ίδιο τρόπο που γίνεται σε όλες τις επιχειρήσεις.

Στο παράδειγμα μας, έστω ότι έκλεισε το 2015 με τα ίδια προαναφερθέντα νούμερα. Στις 31.12.15 θα έχει πιστωτικό ΦΠΑ 2.300,00€. Πριν την υποβολή της αίτησης επιστροφής, θα πρέπει προηγουμένως να έχει εμφανίσει το αιτούμενο ποσό στον κωδικό 503 της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ. Στη συνέχεια θα υποβάλλει την αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προσκομίζοντας τα δικαιολογητικά που θα του ζητηθούν. Τα σίγουρα που πρέπει να προσκομίσει είναι τα τιμολόγια πώλησης, τα απαλλακτικά

ΦΠΑ που έχουν εκδοθεί, γιατί χωρίς την ύπαρξη αυτών απαγορεύεται να εκδώσει τιμολόγιο χωρίς ΦΠΑ, την περιοδική δήλωση ΦΠΑ στην οποία να φαίνεται το αιτούμενο ποσό για επιστροφή, αλλά και ότι άλλο χρειαστεί και που πιθανόν κρίνει ο έλεγχος ότι πρέπει να δει.

Εφόσον όλα κριθούν επαρκή, θα του γίνει η επιστροφή ποσού 2.300,00€. Να σημειώσω εδώ δύο πράγματα:

1. Μπορεί να μην εισπράξει όλο το ποσό αλλά μέρος αυτού εξαιτίας άλλων οφειλών προς το Δημόσιο. Ως επιστροφή θεωρείται το ποσό που αιτήθηκε ή που εγκρίθηκε και όχι αυτό που εισπράχθηκε.
2. Αν στο παράδειγμά μας είχε πωλήσεις 8.000,00€, τότε το ποσό που θα μπορούσε max να εισπράξει θα ήταν  $8.000,00€ \times 23\% = 1.840,00€$  και όχι το συνολικό ποσό των δαπανών (2.300,00€). Δηλαδή το ποσό της επιστροφής δεν μπορεί να υπερβαίνει το max του ΦΠΑ των πωληθέντων προϊόντων, αν η πώληση γινόταν με ΦΠΑ.



## ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΕΙΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΦΠΑ ΣΕ ΑΓΡΟΤΕΣ

Αριθ. Πρωτ: 1000731/576/4.1.2015

**ΘΕΜΑ: Απάντηση στην αριθ. 1883/11.12.15 ερώτηση. Σχετικά με τις παρακρατήσεις επιστροφής ΦΠΑ σε αγρότες για μελλοντικές δόσεις φόρου εισοδήματος και ΕΝΦΙΑ**

Σε απάντηση της αριθμ. 1883/11.12.15 ερώτησης, που κατέθεσε ο Βουλευτής κ. Γ. Καρασμάνης, σας γνωρίζουμε τα εξής:

Η έννοια και οι προϋποθέσεις του συμψηφισμού ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 83 του ν.δ. [356/1974](#) (Κ.Ε.Δ.Ε.), όπως ισχύει και συμπληρώνονται από τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα άρθρο 440 επόμενα, οι οποίες κοινοποιήθηκαν με την [ΠΟΛ.1022/24.1.2012](#), καθώς και στις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.[4174/2013](#) - Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, (Α'170) - όπως ισχύουν.

Με τις ανωτέρω διατάξεις, συμψηφισμός απαιτήσεων κατά του Δημοσίου, έναντι βεβαιωμένων οφειλών προς αυτό, δύναται να αντιταχθεί σε κάθε περίπτωση, κατά την οποία ο οφειλέτης έχει βεβαία χρηματική απαίτηση κατά του Δημοσίου, εκκαθαρισμένη και αποδεικνυόμενη από τελεσίδικη δικαστική απόφαση ή από δημόσιο έγγραφο. Οι απαιτήσεις που προτείνονται σε συμψηφισμό πρέπει να είναι αμοιβαίες (μεταξύ δύο προσώπων), δηλαδή ο οφειλέτης της μιας απαίτησης να είναι δανειστής της άλλης και μάλιστα κατά τον ίδιο χρόνο και πιο συγκεκριμένα οι οφειλές πρέπει να είναι βεβαιωμένες στο στενό Δημόσιο και οι απαιτήσεις του οφειλέτη να προέρχονται από το εν στενή έννοια Δημόσιο και όχι από τρίτα πρόσωπα (π.χ. Ν.Π.Δ.Δ., Ο.Τ.Α., ευρύτερο Δημόσιο Τομέα) και τέλος απαιτείται να έχει εκδοθεί, κατά τις κείμενες δημοσιολογιστικές διατάξεις, χρηματικό ένταλμα πληρωμής ή άλλος τίτλος πληρωμής.

**Ο συμψηφισμός διενεργείται είτε αυτεπαγγέλτως από το αρμόδιο όργανο της Φορολογικής Διοίκησης στην οποία είναι βεβαιωμένες οι οφειλές (ληξιπρόθεσμες, μη ληξιπρόθεσμες, ευρισκόμενες σε αναστολή ή ρυθμισμένες), είτε μετά από**

**δήλωση του οφειλέτη, ώστε να εξεταστεί από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η συνδρομή των προϋποθέσεων του συμψηφισμού, σύμφωνα με τα ανωτέρω.**

Επίσης, με τις διατάξεις της περίπτωσης 2, της Υποπαραγράφου ΙΑ.2, της Παραγράφου ΙΑ, του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014 (Α' 85) ποσά που προέρχονται από επιστροφές φόρων προστιθέμενης αξίας και εισοδήματος, για τα οποία έχει εκδοθεί και εκκαθαριστεί ατομικό φύλλο έκπτωσης, συμψηφίζονται υποχρεωτικά και με οφειλές προς τους Οργανισμούς Κοινωνικής Ασφάλισης και αποδίδονται υπέρ των οικείων ασφαλιστικών οργανισμών.

Η απόσβεση οφειλής που διενεργείται μέσω συμψηφισμού κατά τις διατάξεις του άρθρου 83 του ΚΕΔΕ και του άρθρου 48 του ΚΦΔ, ή παρακράτησης επί αποδεικτικού ενημερότητας ή βεβαίωσης οφειλής του άρθρου 12 του ΚΦΔ, καλύπτουν δόση ή δόσεις τυχόν υφιστάμενης χορηγηθείσας ρύθμισης εφόσον δεν πιστώνονται διαφορετικά κατά τις κείμενες διατάξεις και εφόσον δεν έχει χαρακτηριστεί η εν λόγω απαίτηση του δικαιούχου ως ακατάσχετη (επί του > συνόλου ή ποσοστού αυτής), κατά την κείμενη νομοθεσία.

Τέλος, σε οποιοδήποτε στάδιο υφιστάμενης ρύθμισης προκύπτει εξόφληση (λόγω συμψηφισμού ή παρακράτησης μέσω αποδεικτικού ενημερότητας) του συνόλου του ρυθμισμένου ποσού, ο οφειλέτης δύναται να αιτηθεί στην αρμόδια υπηρεσία την αλλαγή του προγράμματος και να επωφεληθεί των απαλλαγών που προκύπτουν από την πρόωρη εξόφληση των οφειλών του.



## **Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1051446 ΕΞ 2016/30.3.2016 Διευκρινίσεις σχετικά με την αντιμετώπιση του ΦΠΑ στα τιμολόγια δαπανών για τους αγρότες ειδικού καθεστώτος**

Σχετικά με το ανωτέρω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Με τις εγκυκλίους [ΠΟΛ.1041/4.2.2015](#), [ΠΟΛ.1113/2.6.2015](#) και [ΠΟΛ.1116/10.6.2015](#) δόθηκαν οδηγίες για τις εκπιπτόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα επιχειρηματικές δαπάνες.
2. Ωστόσο, κατόπιν σειράς ερωτημάτων παρέχονται περαιτέρω διευκρινίσεις σχετικά με την αντιμετώπιση του **ΦΠΑ στα τιμολόγια για για αγορές και λήψεις υπηρεσιών (εισροές) που λαμβάνουν οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος που συμμετέχουν στη διαδικασία επιστροφής ΦΠΑ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 41](#) του κώδικα περί ΦΠΑ (ν. [2859/2000](#)). Βάσει του νόμου αυτού οι εν λόγω αγρότες δικαιούνται επιστροφής του φόρου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους. Η επιστροφή του φόρου ενεργείται στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών προς άλλους υποκείμενους στο φόρο, έκτος των αγροτών του ειδικού καθεστώτος.
3. Είναι γνωστό ότι όσοι αποκτούν εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται ή όχι από την τήρηση βιβλίων που προβλέπονται στην κείμενη νομοθεσία και την ένταξή τους ή όχι στο

ειδικό καθεστώς ΦΠΑ, προσδιορίζουν τα ακαθάριστα έσοδα και τα κέρδη τους λογιστικά (με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία) και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21 έως και 28 του νέου ΚΦΕ (ν. [4172/2013](#)). Επιπρόσθετα, με την [ΠΟΛ.1041/4.2.2015](#) έχει διευκρινιστεί ότι οι ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα που δεν είναι υπόχρεοι και δεν τηρούν βιβλία θα προσδιορίζουν τα κέρδη τους με βάση τα δεδομένα των φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία, δηλαδή με λογιστικό τρόπο, και οφείλουν να τηρούν και να διαφυλάσσουν τα στοιχεία αυτά, έως το χρόνο παραγραφής.

4. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, επισημαίνεται ότι για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, κατά την διαδικασία προσδιορισμού του κέρδους τους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, **να μην λαμβάνεται υπόψη ως εκπεσταίο από τις δαπάνες τους το ποσό του ΦΠΑ που αναγράφεται στα τιμολόγια εισροών (αγορών και δαπανών) δεδομένου ότι οι εν λόγω αγρότες δικαιούνται επιστροφής του ΦΠΑ (επί των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών), που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις του κώδικα ΦΠΑ, ο οποίος και δεν τους βαρύνει.**

5. Ομοίως, δεν αφαιρείται ως έξοδο ο ΦΠΑ εισροών (αγορών και δαπανών) που αφορά σε δραστηριότητα πώλησης παραγόμενων προϊόντων από κατάσταση ή από λαϊκές, για την οποία τηρούνται βιβλία και εκδίδονται στοιχεία σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία. Αντίθετα, στη περίπτωση που η δραστηριότητα αυτή εκπίπτει στις διατάξεις του [άρθρου 39](#) του κώδικα ΦΠΑ (μικρές επιχειρήσεις), ο ΦΠΑ που βαρύνει τις εισροές, αφαιρείται ως έξοδο, καθότι βαρύνει την επιχείρηση καθώς και στην περίπτωση που ο ασκών την αγροτική εκμετάλλευση δεν ανήκει σε κανένα καθεστώς ΦΠΑ.



## **ΠΟΛ.1058/2016**

### **Προσδιορισμός συντελεστή Φ.Π.Α. στην πώληση ζωντανών ζώων που προορίζονται για σφαγή και στην πώληση κρέατος**

Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην Υπηρεσία μας, αναφορικά με το συντελεστή Φ.Π.Α. που επιβάλλεται στην πώληση ζωντανών ζώων που προορίζονται για σφαγή καθώς και στην πώληση κρέατος, διευκρινίζονται τα εξής:

1. Σύμφωνα με το Κοινό Δασμολόγιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Καν. 2658/87 του Συμβουλίου, όπως ισχύει), τα ζωντανά ζώα υπάγονται στο Κεφάλαιο 01 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας (δασμολογικές κλάσεις 0101, 0102, 0103, 0104, 0105, 0106), ενώ στο Κεφάλαιο 02 (δασμολογικές κλάσεις 0201, 0202, 0203, 0204, 0205, 0206, 0207, 0208, 0209, 0210) κατατάσσονται τα κρέατα των βοοειδών, χοιροειδών, προβατοειδών ή αιγοειδών, πουλερικών και άλλων ζώων, τα οποία διατίθενται νωπά, διατηρημένα με απλή ψύξη, κατεψυγμένα, αλατισμένα ή σε άρμη, αποξηραμένα ή καπνιστά.

Για παράδειγμα, στην δασμολογική κλάση 0204 κατατάσσονται, μεταξύ άλλων, ολόκληρα σφάγια και μισά σφάγια αρνιού, όπως και σφάγια αρνιού που μπορεί να παρουσιάζονται ακόμα και χωρίς κόκαλα. Επίσης, στο Κεφάλαιο 2 κατατάσσονται



και τα βρώσιμα παραπροϊόντα σφαγίων, όπως π.χ. το συκώτι, το κεφάλι και τα τεμάχια αυτού, οι πνεύμονες, τα πόδια, η καρδιά, η γλώσσα, τα γλυκάδια κ.λπ., με εξαίρεση τα έντερα, τις κύστες και τα στομάχια ζώων (άλλα από εκείνα των ψαριών, τα οποία κατατάσσονται στην κλάση 0511), ολόκληρα ή σε τεμάχια, είτε είναι βρώσιμα είτε όχι, νωπά, διατηρημένα με απλή ψύξη, κατεψυγμένα, αλατισμένα ή σε άλμη, αποξηραμένα ή καπνιστά, τα οποία, σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στις Επεξηγηματικές Σημειώσεις του Π.Ο.Τ., κατατάσσονται στη δασμολογική κλάση 0504.

2. Σύμφωνα με το [άρθρο 21](#) και το [Παράρτημα III](#) του ν. [2859/2000](#) «Κύρωση Κώδικα Φ.ΠΑ»(ΦΕΚ 248/Α), όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με το ν.[4334/2015](#) (ΦΕΚ 80/Α) και την τροποποίησή του με το ν.[4336/2015](#) (ΦΕΚ 94/Α) ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας που εφαρμόζεται στην παράδοση και εισαγωγή κρέατος είναι ο μειωμένος (13%) καθώς οι δασμολογικές κλάσεις στις οποίες κατατάσσονται, κατά τα ανωτέρω τα κρέατα περιλαμβάνονται στο [Παράρτημα III](#) (περ.1). Αντίθετα, η παράδοση και η εισαγωγή ζωντανών ζώων υπάγεται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. (23%), δεδομένου ότι τα ζώα κατατάσσονται σε δασμολογικές κλάσεις οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στο εν λόγω Παράρτημα. **Για τον ίδιο λόγο στο κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. υπάγονται και τα είδη της δ.κ. 0504 όπως έντερα, κύστες κ.λ.π.**

**3. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ο κτηνοτρόφος ο οποίος έχει ως δραστηριότητα την εκτροφή ζώων και πωλεί ζωντανά ζώα σε έμπορο κρεάτων επιβάλλει συντελεστή Φ.Π.Α. 23%, ακόμα και στην περίπτωση που τα ζώα προορίζονται για σφαγή, καθώς δεν επηρεάζει την κατάταξη τους ως ζωντανά ζώα του Κεφαλαίου 1 του Δασμολογίου η μετέπειτα χρήση τους από τον αγοραστή.**

Ός εκ τούτου, στην περίπτωση που κτηνοτρόφος πωλεί ζώα σε έμπορο κρεάτων, τα οποία, κατόπιν σχετικής συνεννόησης μεταφέρονται σε σφαγείο με σκοπό τη σφαγή τους για λογαριασμό του εμπόρου, ο οποίος και επιβαρύνεται με τα έξοδα σφαγής, ο κτηνοτρόφος οφείλει να τιμολογήσει με 23% τα ζώα που πωλεί.

**4. Αντίθετα, στην περίπτωση που κατόπιν συμφωνίας, τα ζώα μεταφέρονται στο σφαγείο με σκοπό τη σφαγή τους για λογαριασμό του κτηνοτρόφου, ο οποίος επιβαρύνεται με τα έξοδα σφαγής, και στη συνέχεια παραδίδονται στον έμπορο, ο κτηνοτρόφος οφείλει να τιμολογήσει τα πωληθέντα είδη διακριτά με τον προβλεπόμενο κατά περίπτωση συντελεστή, ανάλογα με την δασμολογική κλάση στην οποία κατατάσσονται τα είδη αυτά, π.χ. τα βρώσιμα κρέατα και παραπροϊόντα σφαγίων με συντελεστή Φ.Π.Α. 13%, ενώ τα έντερα, οι κύστες και τα στομάχια ζώων, ολόκληρα ή σε τεμάχια, με συντελεστή Φ.Π.Α. 23%.**

5. Επιπλέον, σημειώνεται ότι σε κάθε περίπτωση οι υπηρεσίες σφαγής των ζώων υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 23%.

.....

## **ΑΡΘΡΟ**

*Επιμέλεια: Γεώργιος Θωμ. Παπαδημητρίου*

**«ΓΙΑΤΙ ΤΑ ΣΦΑΓΕΙΑ ΔΕΝ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΑΡΝΟΥΝΤΑΙ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ ΤΩΝ Τ.Π.Υ. ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΩΝ ΚΤΗΝΟΤΡΟΦΩΝ»**

Η ΠΟΛ.1160/17.07.15 άλλαξε τα δεδομένα που όλοι γνωρίζαμε, όσον αφορά τους συντελεστές ΦΠΑ στην καθημερινότητα μας, σε προϊόντα και εμπορεύματα. Τα περισσότερα σκαρφάλωσαν στον υψηλό συντελεστή με αποτέλεσμα πολλές φορές, τα συμβαλλόμενα μέρη να ψάχνουν να βρουν τρόπους να αντιπαλέψουν την επιβολή ΦΠΑ προς τα κάτω.

Το μεγαλύτερο πρόβλημα δημιουργήθηκε στις συναλλαγές των ζώντων ζώων, μεταξύ κτηνοτρόφων και εμπόρων. Θα πωλούνται ζωντανά; Κρέας; Τι θα γίνει με τα παραπροϊόντα; το δέρμα; «Πόσο ΦΠΑ θα βάλεις;», «τον χαμηλό συντελεστή αλλιώς δεν αγοράζω», «τον υψηλό συντελεστή αλλιώς δεν πουλάω», μερικές από τις ατάκες της καθημερινότητας σχεδόν ένα χρόνο τώρα.

Το μεγαλύτερο πρόβλημα για τους λογιστές ήταν η απάντηση που έπρεπε να δώσουν κάθε φορά στον πελάτη τους (παραγωγό ή έμπορο κρέατος), όσον αφορά τον συντελεστή ΦΠΑ που έπρεπε να χρησιμοποιηθεί στο τιμολόγιο πώλησης.

Μετά από καιρό διεργασιών, επεξεργασίας και προβληματισμού, εκδόθηκε η ΠΟΛ.1058/11.05.16, η οποία έλυσε τα χέρια των λογιστών και προσδιόριζε επ' ακριβώς το συντελεστή που θα πρέπει να χρησιμοποιείται εφεξής: **Όταν το Τ.Π.Υ. εκδίδεται στον κτηνοτρόφο, ο ΦΠΑ στο τιμολόγιο πώλησης του κρέατος είναι 13%, όταν το Τ.Π.Υ. εκδίδεται στον έμπορο, ο ΦΠΑ στο τιμολόγιο πώλησης του κρέατος είναι 24%.**

Απλό, κατανοητό, ξεκάθαρο και εύκολα ανακοινώσιμο από τον λογιστή στον πελάτη του. Ανεξάρτητα αν είναι σωστό ή λάθος, δίκαιο ή άδικο, ο λογιστής πρέπει να μπορεί να είναι σε θέση να δίνει ξεκάθαρη απάντηση ειδικά σε θέματα ΦΠΑ (και όχι μόνο).

Κι ενώ ηρεμήσαμε με τα κρέατα και τις εκδόσεις των τιμολογίων, εμφανίστηκε νέο κρούσμα, αυτή τη φορά από τα σφαγεία, πολλά από τα οποία αρνούνται να εκδώσουν το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών στον παραγωγό.

Την άρνηση τους αυτή την αιτιολογούν λέγοντας ότι δεν μπορούν να εκδώσουν τα Τ.Π.Υ. στους κτηνοτρόφους γιατί αυτά πρέπει να εκδίδονται σε όσους θεωρούνται πρώτοι αγοραστές κρέατος (και οι κτηνοτρόφοι δεν είναι).

Αποτέλεσμα της άρνησης αυτής, είναι να έχουμε καταστρατήγηση της ΠΟΛ.1058/16 αφού, αφενός μεν το Τ.Π.Υ. το εκδίδουν στον έμπορο, αφετέρου δε, το τιμολόγιο πώλησης ο κτηνοτρόφος υποχρεώνεται να το εκδώσει προς τον έμπορο με 13% αφού αυτή είναι η συμφωνία του.

Από τον ΕΛΓΟ ΔΗΜΗΤΡΑ έχει δοθεί απάντηση με κοινοποίηση προς όλα τα σφαγεία στην οποία αναφέρονται μεταξύ άλλων τα κάτωθι: «Το γεγονός ότι το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών σφαγής κόβεται στον κτηνοτρόφο **δεν σημαίνει ότι είναι ο 1<sup>ος</sup> αγοραστής κρέατος**».

Τι σημαίνει αυτό;

- ✓ Ότι το σφαγείο δεν μπορεί να αρνηθεί να εκδώσει το Τ.Π.Υ. προς τον κτηνοτρόφο.
- ✓ Ότι είναι υποχρεωμένο να εκδώσει το Τ.Π.Υ. εκεί που θα του πουν ο έμπορος με τον κτηνοτρόφο, τα δύο συμβαλλόμενα μέρη δηλαδή τα οποία έχουν έρθει

σε συμφωνία για τον τρόπο διακίνησης των ζώων και για την μορφή με την οποία θα γίνει αυτό.

- ✓ Ότι απαγορεύεται ο κτηνοτρόφος να μην λαμβάνει το Τ.Π.Υ. στο όνομα του αλλά ταυτόχρονα να εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης των ζώων σε μορφή κρέατος με ΦΠΑ 13%.
- ✓ Ότι αυτό ορίζεται ξεκάθαρα από την ΠΟΛ.1058/16 και ότι οι παράβαση μπορεί να είναι μεγάλη σε περίπτωση ελέγχου.
- ✓ Ότι η ευθύνη βαρύνει σε κάθε περίπτωση τον εκδότη των παραστατικών. Έτσι σε κάθε περίπτωση το πρόβλημα θα το έχει ο κτηνοτρόφος.

Ευτυχώς που το θέμα αυτό έχει δημιουργηθεί μέχρι στιγμής από ελάχιστα σφαγεία και καλό είναι να σταματήσουν να το κάνουν.

Καλό επίσης είναι οι κτηνοτρόφοι να είναι περισσότεροι προσεκτικοί και (εφόσον στην συμφωνία τους είναι να πληρώνουν αυτοί τα σφάγια), να ζητάνε το παραστατικό να εκδίδεται στο όνομα τους. Αλλιώς θα επιβαρυνθούν στο μέλλον από τον έλεγχο με τη διαφορά του ΦΠΑ.

Με την ευκαιρία να υπενθυμίσουμε ότι, για τις περιπτώσεις που τουλάχιστον μετά την έκδοση της ΠΟΛ.1058/16, όσοι έχουν εκδώσει τιμολόγια πώλησης ζώων με τη μορφή κρέατος, με ΦΠΑ 13%, καλό είναι να τσεκάρουν αν υπάρχουν αντίστοιχα Τ.Π.Υ. στο όνομα των κτηνοτρόφων. Αλλιώς θα πρέπει να εκδώσουν συμπληρωματικά τιμολόγια για την διαφορά του ΦΠΑ για όλο το 2016.



## «ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΕΡΩΤΗΣΕΩΝ – ΑΠΑΝΤΗΣΕΩΝ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ( Απρίλιος 2016 )» ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.).

Αναφέρονται μεταξύ άλλων και τα εξής :

### 24. Αναστολή καταβολής του φόρου στην αγορά ή εισαγωγή καινούργιου μηχανολογικού εξοπλισμού (ΚΥΑ Π.2869/1987).

#### Επιχειρήσεις που υπάγονται

Οι διατάξεις της ανωτέρω Κ.Υ.Α. Π.2869/1987 καταλαμβάνουν περιοριστικά μόνον έξι (6) συγκεκριμένες κατηγορίες επιχειρήσεων, ήτοι, βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές, ξενοδοχειακές και **αγροτικές επιχειρήσεις** που έχουν ενταχθεί (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Σημειώνεται ότι στην ανωτέρω υπουργική απόφαση δεν υπάγονται οι εμπορικές επιχειρήσεις και οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών.

#### Δικαιολογητικά που απαιτούνται

Ο επενδυτής που πρόκειται να εισάγει ή αγοράσει στο εσωτερικό επενδυτικά αγαθά, υποβάλλει στον αρμόδιο για την επιβολή του Φ.Π.Α. Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. τα κάτωθι δικαιολογητικά:

- Αίτηση έγκρισης εισαγωγής ή αγοράς των επενδυτικών αγαθών (καινούριων) με αναστολή καταβολής του αναλογούντος Φ.Π.Α.

- Αναλυτικό πίνακα (εις διπλούν), στον οποίο αναγράφει τα αγαθά που πρόκειται να εισάγει ή να αγοράσει στο εσωτερικό (ποσότητα και αξία),
  - Υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986,
  - Βεβαίωση της αρμόδιας αρχής για τυχόν υπαγωγή σε αναπτυξιακό νόμο.
  - **Προκειμένου για θερμοκήπια ή υλικά που ενσωματώνονται σ' αυτά απαιτείται, επιπλέον, βεβαίωση της Δ/νσης Δενδροκηπευτικής του Υπουργείου Γεωργίας.**
- Διευκρινίσεις για την εφαρμογή της Κ.Υ.Α. Π.2869/2389/ΠΟΛ.137/04.05.1987 έχουν δοθεί με τις Ε.Δ.Υ.Ο. ΠΟΛ. 246/26.8.1987, ΠΟΛ.47/1988, ΠΟΛ.250/1988, ΠΟΛ.1005/1992, ΠΟΛ.1333/1993, ΠΟΛ.1051/1999, ΠΟΛ.1080/2005 και ΠΟΛ 1206/2010.

## **26. Επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος.**

Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 δικαιούνται επιστροφής του Φ.Π.Α. που επιβάρυνε τις εισροές τους.

Η επιστροφή αυτή πραγματοποιείται με κατ' αποκοπή συντελεστή (6%) στις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων που πραγματοποιούν προς άλλους υποκείμενους στο φόρο, υποβάλλοντας σε ετήσια βάση (από 1.3 μέχρι 31.10 κάθε έτους) τα κατωτέρω δικαιολογητικά:

**α)** αίτηση-αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών για την επιστροφή του Φ.Π.Α.(ΠΟΛ 1096/2014) και

**β)** τα στοιχεία από τα οποία προκύπτει η αξία της παράδοσης των αγροτικών προϊόντων και της παροχής των αγροτικών υπηρεσιών, βάσει των οποίων θα γίνει η επιστροφή του φόρου. Πρόκειται κυρίως για τα νόμιμα φορολογικά στοιχεία τα οποία αναγράφονται αναλυτικά στον Πίνακα Γ' (σελ. 2) της αίτησης – αναλυτικής κατάστασης δικαιολογητικών με την οποία και συνυποβάλλονται (βλ. ΠΟΛ 1066/2013 όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ 1089/2015 και ΠΟΛ 1021/2016).

Επισημαίνεται ότι από 1.10.2010 οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος που πωλούν τα προϊόντα τους σε λαϊκές αγορές ή από δικό τους κατάστημα, ή εξάγουν ή παραδίδουν τα προϊόντα τους σε άλλο κράτος μέλος, υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων εσόδων εξόδων για την εν λόγω δραστηριότητα.

Για τις πωλήσεις αυτές έχουν δικαίωμα επιστροφής με κατ' αποκοπή συντελεστή (3%) επί των εν λόγω πωλήσεων, όπως αυτές προκύπτουν από το βιβλίο εσόδων εξόδων που τηρούν και πραγματοποιείται μέσω συμπληρωσμού με την δήλωση Φ.Π.Α. που υποβάλλουν για κάθε φορολογική περίοδο.

Επισημαίνεται επίσης ότι από 31.12.2010 οι αγρότες οι οποίοι εντάσσονται στο μητρώο αγροτών και αγροτικών εκμεταλλεύσεων και ασχολούνται με τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100KW ή τη λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων έως 10 δωματίων, εξακολουθούν να υπάγονται στο ειδικό καθεστώς και δικαιούνται επιστροφής Φ.Π.Α. με τον κατ' αποκοπή συντελεστή (6%) για τις παραδόσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιούν προς άλλους υποκείμενους στο φόρο (βλ. σχετ. ΠΟΛ 1077/2011 και ΠΟΛ 1168/2011).

**Επισημαίνονται επίσης τα εξής:**

**ι)** 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 Φ.Π.Α.. Στην περίπτωση, δε, που

επιλέξουν το κανονικό καθεστώς, υποχρεούνται να παραμείνουν σε αυτό τουλάχιστον για μια πενταετία (ΠΟΛ.1079/14) τριετία (ΠΟΛ.1201/16).

ii) Η μετάταξη αγροτών από το ειδικό καθεστώς στο κανονικό καθεστώς γίνεται οποτεδήποτε είτε στην έναρξη είτε κατά την διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου.

Αντίθετα η μετάταξη από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς γίνεται μόνο από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου. Επισημαίνεται ότι όταν πρόκειται για προαιρετική μετάταξη από το κανονικό στο ειδικό υποβάλλεται δήλωση μεταβολών μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του ΚΦΔ (εντός δέκα τριάντα ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου).

Μετάταξη σε ημερομηνία διαφορετική από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου δεν προβλέπεται.

#### 27. Υποχρεώσεις Φ.Π.Α. των εκμεταλλευτών σκαφών παράκτιας αλιείας και επιχειρήσεων σπογγαλιείας.

Οι εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας μέχρι 12 μέτρα μεταξύ καθέτων, καθώς και σκαφών σπογγαλιείας εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς απόδοσης Φ.Π.Α. με κατ' αποκοπή ποσά που ορίζονται με την Α.Υ.Ο.

1145339/6602/140/Ε0014/ ΠΟΛ.1320/30.12.1998. Το καθεστώς αυτό είναι προαιρετικό για τους εκμεταλλευτές, οι οποίοι μπορούν να εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις τους σύμφωνα με το κανονικό καθεστώς.

Το ειδικό καθεστώς συνίσταται στον κατ' αποκοπή προσδιορισμό ετήσιων ακαθάριστων εσόδων, από τη διάθεση δικής τους παραγωγής, καθώς και ετήσιας επιβάρυνσης Φ.Π.Α., ανά σκάφος, ανάλογα με το μήκος των σκαφών και έχουν ως εξής:

Μήκος σκαφών (μ)	Ετήσια Ακαθάριστα Έσοδα (σε ευρώ)	Ετήσιο ποσό Φ.Π.Α. (σε ευρώ)
Μέχρι = 5	4.110	98
μεγαλύτερα των 5 μέχρι = 6	5.280	126
μεγαλύτερα των 6 μέχρι = 7	8.510	204
μεγαλύτερα των 7 μέχρι = 8	11.740	281
μεγαλύτερα των 8 μέχρι = 9	14.670	352
μεγαλύτερα των 9 μέχρι = 10	16.440	394
μεγαλύτερα των 10 μέχρι = 11	18.780	450
μεγαλύτερα των 11 μέχρι = 12	19.660	471
Σπογγαλιεία	22.010	198

Για τα σπογγαλιευτικά σκάφη το ετήσιο κατ' αποκοπή ποσό φόρου είναι ενιαίο. Από 1.1.2015 τα κατ' αποκοπή ποσά που οφείλονται ετησίως, καταβάλλονται σε δύο ισόποσες δόσεις με την υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α. ανά ημερολογιακό εξάμηνο, με προθεσμία υποβολής και καταβολής του φόρου μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί το εξάμηνο (ΠΟΛ. 1010/2015).

Οι ανωτέρω εκμεταλλευτές έχουν δικαίωμα απαλλαγής των πλοίων που προβλέπεται από το άρθρο 27 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), όπως ισχύει.

Οι επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται μόνο ένα σκάφος κάτω των 6 μέτρων απαλλάσσονται από το φόρο, ως μικρές επιχειρήσεις. Οι επιχειρήσεις αυτές δεν

έχουν δικαίωμα απαλλαγής των πλοίων που προβλέπεται από το άρθρο 27 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκτός και αν επιλέξουν την ένταξή τους στο ειδικό καθεστώς ή στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Η επιλογή αυτή γίνεται με την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών (υποβάλλεται πριν την έναρξη της δραστηριότητας) ή μεταβολής-μετάταξης (η υποβολή πρέπει να γίνει μέχρι τις 10 Ιανουαρίου του έτους μέσα στο χρόνο που έγινε η μεταβολή), κατά περίπτωση, η οποία δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την παρέλευση πενταετίας.

**Επισημαίνεται ότι οι ανωτέρω αλιείς που πωλούν τα αλιεύματά τους σε λαϊκές αγορές δεν εντάσσονται στο ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς και υποχρεούνται να τηρούν βιβλία εσόδων εξόδων για το σύνολο της δραστηριότητάς τους (πωλήσεις λιανικά και χονδρικά), όπως συμβαίνει και με τους αλιείς που πωλούν τα αλιεύματά τους από δικό τους κατάστημα.** Αυτό ισχύει και για τους εκμεταλλευτές ενός μόνο σκάφους κάτω των 6 μέτρων. Στο ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς μπορούν να παραμείνουν μόνο οι αλιείς που πραγματοποιούν τις λιανικές τους πωλήσεις αποκλειστικά πλανοδίως (βλ. σχ. ΑΥΟ ΠΟΛ 1065/2010, Εγκύκλιο ΠΟΛ 1077/2011). **Από 1.1.2015 οι αλιείς του ειδικού καθεστώτος απαλλάσσονται από την υποχρέωση ενημέρωσης βιβλίων (ΠΟΛ. 1007/2015), αν και φορολογούνται στη φορολογία εισοδήματος λογιστικά παρά την εν λόγω απαλλαγή.**

.....

### **33. Εκπτώσεις λόγω τζίρου.**

Οι εκπτώσεις λόγω κύκλου εργασιών λαμβάνονται υπόψη και μειώνουν τη φορολογητέα αξία, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, τουλάχιστον τέσσερις (4) μήνες πριν την πραγματοποίησή τους (βλ. σχετ. και εγκύκλιο ΠΟΛ 1087/2011).

.....

### **36. Χρόνος παραγραφής**

Για τις φορολογικές περιόδους που έληξαν έως 31/12/2013 σύμφωνα με το άρθρο 57 του Κώδικα Φ.Π.Α, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης που αφορά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης αυτού ή μετά (3) τρία έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής. Σε περίπτωση μη υποβολής ή υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκπροθέσμως, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως  
Για πιστωτικό υπόλοιπο που δημιουργήθηκε μετά την 01/01/2014 η παραγραφή είναι πενταετής σύμφωνα με τα άρθρα 36 και 42 του ΚΦΔ.



## **Νέα Ασφαλιστική Νομοθεσία -** **N.4387/2016.**

Με το νέο Ασφαλιστικό (ν. 4387/2016 ), επήλθαν σημαντικές αλλαγές, στο τρόπο υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών των Αγροτών και γενικά των απασχολούμενων στις αγροτικές επιχειρήσεις. Με τον «Οδηγό» αυτό, προσπαθούμε να περιγράψουμε το προηγούμενο ( έως 31/12/2016 ) καθεστώς, να ταξινομήσουμε τις κατηγορίες υπόχρεων και τον τρόπο υπολογισμού ανάλογα με την κατηγορία των Ασφαλιστικών Εισφορών.

Σίγουρα αρκετά θέματα είναι σε « γκρίζα ζώνη» και άλλα θέματα έχουμε «δηλώσεις » πολιτικών και υπηρεσιακών παραγόντων, ότι κάποια σημεία του Νόμου, θα τροποποιηθούν. Σε κάθε περίπτωση είναι απαραίτητη η έκδοση από το Υπουργείο, μιας συνολικής Εγκυκλίου/Οδηγού.

### **A. Καθεστώς ασφάλισης πριν την εφαρμογή του Ν. 4387/2016 ( έως 31/12/2016)**

#### **1) Υπαγόμενα στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α πρόσωπα.**

##### **α ) Υποχρεωτικά και αυτοδίκαια:**

- Οι συστηματικά και κατά κύριο βιοποριστικό επάγγελμα απασχολούμενοι στην αγροτική οικονομία, προσωπικά ή με αυτεπιστασία: αγρότες, κτηνοτρόφοι, πτηνοτρόφοι, μελισσοκόμοι, καθώς και τα μέλη των οικογενειών τους.

Προϋπόθεση για την ασφάλιση στον ΟΓΑ των ανωτέρω προσώπων, ήταν η κατά κύριο βιοποριστικό επάγγελμα απασχόλησή τους προσωπικά ή με αυτεπιστασία στην αγροτική οικονομία, η οποία αποδεικνύεται από το εκκαθαριστικό σημείωμα

της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (ΔΟΥ), κατά το μέρος που τα εκκαθαρισμένα εισοδήματα προέρχονται από πρωτογενή αγροτική δραστηριότητα και καταχωρούνται ως γεωργικές επιχειρήσεις.

Πρωτογενής αγροτική δραστηριότητα είναι κάθε δραστηριότητα που αποσκοπεί στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων, κατάλληλων για διάθεση ή κατανάλωση ή στην παραγωγή πρώτων υλών οι οποίες χρησιμοποιούνται για την παραγωγή έτοιμων προϊόντων για πώληση, μετά τη μετατροπή ή το μετασχηματισμό τους με τη βοήθεια μηχανικών ή χημικών μέσων. Συνεπώς για να ασφαλιστεί κάποιος στον ΟΓΑ θα πρέπει να έχει διαρκή και μόνιμη απασχόληση στον αγροτικό τομέα, τα δε προερχόμενα εξ αυτής εισοδήματα να αποτελούν την κύρια πηγή των εισοδημάτων. Περιστασιακή απασχόληση μικρότερη των έξι (6) μηνών ετησίως σε μη αγροτικές επιχειρήσεις, προς ενίσχυση του αγροτικού εισοδήματος, δεν αποκλείει την ασφάλιση στον ΟΓΑ. Επίσης δεν λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα προερχόμενα από μη επαγγελματική δραστηριότητα, (π.χ. από ακίνητα και τόκους καταθέσεων). Πρόσωπα που έχουν αγροτικό εισόδημα και παράλληλα απασχολούνται σε μη αγροτικές δραστηριότητες για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των έξι (6) μηνών ετησίως και εκ του γεγονότος αυτού υπάγονται σε άλλο ασφαλιστικό φορέα, δεν θεωρούνται κατά κύριο βιοποριστικό επάγγελμα αγρότες και επομένως δεν ασφαλίζονται στο ΟΓΑ. Συνταξιούχοι από άμεσο δικαίωμα που λαμβάνουν σύνταξη από άλλους φορείς κύριας ασφάλισης της Ελλάδας ή του εξωτερικού, δεν υπάγονταν στην ασφάλιση του ΟΓΑ, ακόμα και αν απασχολούνται ενεργά στην αγροτική οικονομία.

- Οι αλιείς που δεν υπάγονται στην ασφάλιση άλλου φορέα, καθώς και τα μέλη οικογενειών αλιέων - κατόχων αλιευτικού σκάφους.
- Νέοι Γεωργοί σε προγράμματα ενίσχυσης (αγρότες, κτηνοτρόφοι, μελισσοκόμοι, αλιείς, εκμεταλλευτές φωτοβολταϊκών συστημάτων ισχύος μέχρι 100Kw).
- Οι εργάτες γης αμειβόμενοι με εργόσημο (ασφαλίζονταν υποχρεωτικά στη 2η ασφαλιστική κατηγορία).
- Οι αγρότες που εντάσσονταν σε επενδυτικά προγράμματα (αγροτουρισμός, αγροβιοτεχνία κ.λπ.), που χρηματοδοτούνται ή συγχρηματοδοτούνται από



την Ευρωπαϊκή Ένωση (ασφαλιζονται υποχρεωτικά στη 5η ασφαλιστική κατηγορία).

- Εκμεταλλευτές φωτοβολταϊκών συστημάτων ισχύος μέχρι 100Kw (ασφαλιζονται υποχρεωτικά στη 7η ασφαλιστική κατηγορία).
- Οι επαγγελματίες, βιοτέχνες και έμποροι, που απαλλάσσονται από την υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. .
- Τα μέλη εταιριών Ο.Ε. και Ε.Ε., υπό προϋποθέσεις (ασφαλιζονται υποχρεωτικά στην 5η ασφαλιστική κατηγορία).
- Οι ιδιοκτήτες ενοικιαζόμενων δωματίων ή επιπλωμένων διαμερισμάτων, υπό προϋποθέσεις. Μέχρι 31-03-2013, ασφαλιζονται στον ΟΓΑ με την προϋπόθεση της απαλλαγής από την υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. Από 01-04-2013 ίσχυαν τα ακόλουθα: οι ιδιοκτήτες όλων των κύριων και μη κύριων καταλυμάτων με το ειδικό σήμα του ΕΟΤ μέχρι και πέντε (5) δωματίων, σε όλη την επικράτεια, ασφαλιζονται στον ΟΓΑ, με την προϋπόθεση ότι δεν ασφαλιζονται ή δεν συνταξιοδοτούνται από άλλο ασφαλιστικό φορέα. Οι ιδιοκτήτες όλων των κύριων και μη κύριων καταλυμάτων με το ειδικό σήμα του ΕΟΤ από έξι (6) μέχρι και δέκα (10) δωματίων, σε όλη την επικράτεια, αν είναι παράλληλα εγγεγραμμένοι στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών εκμεταλλεύσεων του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης, ασφαλιζονται υποχρεωτικά στον ΟΓΑ. Εάν τα πρόσωπα αυτά δεν είναι παράλληλα εγγεγραμμένα στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών εκμεταλλεύσεων του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης, ασφαλιζονται υποχρεωτικά στον Ο.Α.Ε.Ε. Όσον αφορά στους ιδιοκτήτες-μέλη εταιρειών, εκτός Α.Ε και Ε.Π.Ε., τουριστικών καταλυμάτων μέχρι και δέκα (10) δωματίων υποχρεωτικά ασφαλιζεται ένας από τους εταίρους, κατά περίπτωση στον ΟΓΑ ή στον Ο.Α.Ε.Ε. και προαιρετικά οι υπόλοιποι, εφόσον δεν έχουν ασφάλιση σε άλλο φορέα από άλλη εργασία ή απασχόληση. Εάν οι υπόλοιποι εταίροι δεν ασφαλιζονται σε κανένα φορέα για άλλη εργασία ή απασχόληση, η ασφάλισή τους στον ΟΓΑ ή τον Ο.Α.Ε.Ε. είναι υποχρεωτική.
- Οι μισθωτοί - ανειδίκευτοι εργάτες, που απασχολούνταν σε αγροτικές εργασίες της πρωτογενούς αγροτικής δραστηριότητας σε επιχειρήσεις -

εκμεταλλεύσεις και συνεταιρισμούς. Όσα από τα πρόσωπα αυτά απασχολούνται παράλληλα και αυτοτελώς, κατά κύριο βιοποριστικό επάγγελμα, εντός της ίδιας χρονικής περιόδου και σε άλλες εργασίες ασφαλιστές στον ΟΓΑ, ασφαλιζονται υποχρεωτικά στον ΟΓΑ και για τις εργασίες αυτές, για τις οποίες καταβάλλονται οι αντίστοιχες ασφαλιστικές εισφορές. Το ποσό της σύνταξης, στην περίπτωση αυτή, αποτελείται από το άθροισμα των επιμέρους ποσών σύνταξης που προκύπτουν και για τις δύο εργασίες τους κατά το ίδιο χρονικό διάστημα.

- Οι μετακλητοί εργάτες υπήκοοι τρίτων χωρών, που ασχολούνταν στην αγροτική οικονομία και οι αλιεργάτες μέσης και παράκτιας αλιείας (ως κατώτερη ασφαλιστική κατηγορία ορίζεται η 5η).
- Ασφαλιζόνταν υποχρεωτικά και οι δύο σύζυγοι στον ΟΓΑ, από 01-01-2004, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.3232/2004, εφόσον απασχολούνται σε εργασίες, για τις οποίες τα πρόσωπα που τις ασκούν υπάγονται στην ασφάλιση του ΟΓΑ.

#### **β) Προαιρετικά:**

- Οι Μοναχοί, μοναχές που απασχολούνταν σε αγροτικές εργασίες και
- Οι Συνταξιούχοι οποιουδήποτε ασφαλιστικού φορέα από έμμεσο δικαίωμα, εφόσον απασχολούνταν συστηματικά σε εργασίες για τις οποίες τα πρόσωπα που τις ασκούν υπάγονται στην ασφάλιση του ΟΓΑ καλυπτόμενες από την ασφάλιση του ΟΓΑ. Επισημαίνουμε ότι η ασφάλιση ή η συνταξιοδότηση από άλλο φορέα Κύριας Ασφάλισης, από άμεσο δικαίωμα, αποτελούσε κώλυμα για την ασφάλιση στον ΟΓΑ (άρθρο 34 του Ν.34/1140/1981) . Συνεπώς, οι ασφαλισμένοι ή οι συνταξιούχοι άλλου φορέα Κύριας Ασφάλισης ,από άμεσο δικαίωμα, δεν μπορούσαν να ασφαλιστούν στον ΟΓΑ, ακόμη και αν απασχολούνται συστηματικά σε εργασίες που καλύπτονται από την ασφάλιση του ΟΓΑ.

**[ Προσοχή ] :** Στην εγκύκλιο **Ε.Φ.Κ.Α. αρ. 3/2017** Κανόνες υπολογισμού ασφαλιστικών εισφορών Αυτοαπασχολούμενων Κλάδου Κύριας Ασφάλισης Αγροτών (ΟΓΑ) από 01/01/2017 , αναφέρεται ότι, από 01/01/2017 καταργούνται οι προαναφερόμενες διατάξεις και πλέον τα πρόσωπα αυτά έχουν υποχρέωση εφόσον

ασκούν δραστηριότητα εκ των υπαγόμενων στον Κλάδο Κύριας Ασφάλισης Αγροτών.» ] .

- Κατ' εξαίρεση, μπορούσαν να ασφαλιστούν στον ΟΓΑ οι απασχολούμενοι περιστασιακά σε εργασίες που καλύπτονται από την ασφάλιση άλλου φορέα (π.χ ΙΚΑ, ΝΑΤ), υπό τη ρητή όμως προϋπόθεση ότι το κύριο επάγγελμά τους από το οποίο αντλούν το βιοπορισμό τους είναι το αγροτικό ή άλλο επάγγελμα καλυπτόμενο από την ασφάλιση του ΟΓΑ. Η ανωτέρω διάταξη δεν είχε εφαρμογή στους εργάτες γης, οι οποίοι αμείβονται με εργόσημο και οι οποίοι ασφαλίζονται στον ΟΓΑ, παρά το γεγονός ότι ασκούσαν παράλληλα επάγγελμα που καλύπτεται από την ασφάλιση σε άλλο φορέα.

## 2) Τεκμαρτές κλάσεις ασφάλισης.

Οι αυτοτελώς απασχολούμενοι στην αγροτική οικονομία μπορούσαν να επιλέξουν με δήλωσή τους μια από τις επτά (7) ασφαλιστικές κατηγορίες του Κλάδου, επί των ποσών των οποίων υπολογίζονται οι εισφορές για σύνταξη και υγεία (**παρ. 2, άρθρ. 4, του Ν. 2458/1997** ).

Για τους αγρεργάτες ως κατώτερη υποχρεωτική ασφαλιστική κατηγορία από 01-01-2013 οριζόταν η 2η. Από 01-01-2012, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 44 του Ν.3986/2011, οι πέντε πρώτες κατηγορίες είναι υποχρεωτικές και οι υπόλοιπες προαιρετικές. Οι ασφαλισμένοι κατατάσσονταν στην 1η ασφαλιστική κατηγορία (πλην των αγρεργατών που κατατάσσονται υποχρεωτικά στη 2η) και μετατάσσονται στις επόμενες και μέχρι την 5η υποχρεωτική κατηγορία ανά τριετία, με εξαίρεση τη μετάταξη από την 1η στη 2η υποχρεωτική κατηγορία, η οποία πραγματοποιείται μετά από πέντε έτη ασφάλισης. Για τα μέλη Ομόρρυθμων και Ετερόρρυθμων Εταιρειών (Ο.Ε. - Ε.Ε.)- εφόσον υπάγονται στην ασφάλιση του ΟΓΑ - έχει οριστεί, από 01-01-2005, ως κατώτατη ασφαλιστική κατηγορία η 5η. Στην 5η τουλάχιστον ασφαλιστική κατηγορία κατατάσσονταν και οι απασχολούμενοι στην αγροτική οικονομία ασφαλισμένοι στον ΟΓΑ που έχουν ενταχθεί σε επενδυτικά προγράμματα για την αγροτική ανάπτυξη (όπως αγροτουρισμός, αγροβιοτεχνία). Στην 7η ασφαλιστική κατηγορία κατατάσσονταν υποχρεωτικά οι ασφαλισμένοι του ΟΓΑ που έχουν εγκαταστήσει φωτοβολταϊκό σύστημα ισχύος μέχρι 100 kw.

Για τους νεοϋπαγόμενους από 01-01-2004 στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α. ανειδίκευτους εργάτες του πρωτογενούς τομέα, αλιεργάτες και μετακλητούς αλλοδαπούς με είσοδο στη χώρα από 01-01-2004 και μετά, έχει οριστεί ως κατώτατη υποχρεωτική ασφαλιστική κατηγορία η 5η. Τα ποσά των ασφαλιστικών κατηγοριών αναπροσαρμόζονταν με απόφαση του Υπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας.

### **Ασφαλιστικές εισφορές με βάση το προηγούμενο καθεστώς .**

Ασφαλιστική Κατηγορία	Ποσά Κατηγοριών	Σύνταξη (10% x ασφ.κατ.)	Υγεία ( 3,61 % x 5η-7η ασφ.κατ.)	Αγροτική Εστία.	Μηνιαία εισφορά	Ετήσια εισφορά
1 <sup>η</sup>	<b>486,77</b>	48,68	38,47	2,05	89,2	1.070,40
2 <sup>η</sup>	<b>603,37</b>	60,34	38,47	2,05	100,86	1.210,32
3 <sup>η</sup>	<b>726,05</b>	72,61	38,47	2,05	113,13	1.357,56
4 <sup>η</sup>	<b>895,92</b>	89,59	38,47	2,05	130,11	1.561,32
5 <sup>η</sup>	<b>1.065,78</b>	106,58	38,47	3,08	148,13	1.777,56
6 <sup>η</sup>	<b>1.234,46</b>	123,45	44,56	3,08	171,09	2.053,08
7 <sup>η</sup>	<b>1.401,86</b>	140,19	50,61	3,08	193,88	2.326,56

[ Σχετικά με τις εισφορές αυτές δείτε και το άρθρο Εισφορές Ε.Φ.Κ.Α. των αγροτών – Πίνακες του Νίκου Δ. Καβουρίνου, Λογιστή – Φοροτεχνικού  
<https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/33511> ]



## **B. Κατηγορίες ασφαλισμένων, μετά την εφαρμογή του**

### **N. 4387/2016.**

#### **I) Αγρότες**

##### **1) Αγρότες ( Αυτοαπασχολούμενοι ) .**

###### Περιλαμβάνει :

- Αγρότες, κτηνοτρόφους, πτηνοτρόφους, μελισσοκόμους και αλιείς.
- Απασχολούμενους στην αγροτική οικονομία, πρώην ασφαλισμένους του ΟΓΑ που έχουν ενταχθεί στα επενδυτικά προγράμματα για την αγροτική ανάπτυξη, όπως αυτά του αγροτουρισμού και της αγροβιοτεχνίας, στο πλαίσιο κανονισμών της ΕΕ και χρηματοδοτούνται για τον σκοπό αυτό.

###### Τρόπος υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών :

Με βάση το εισόδημα ( κέρδος ) της προηγούμενου έτους. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση «οικογενειακής αγροτικής εκμετάλλευσης», η εισφορά του Αγρότη υπολογίζεται με βάση το εισόδημα ( κέρδος ) της προηγούμενου έτους, του «αρχηγού» της αγροτικής εκμετάλλευσης, διαιρούμενο με τον αριθμό των μελών της « οικογενειακής αγροτικής εκμετάλλευσης » ( Δείτε : Κατωτέρω Κεφ. Γ1 ) .

##### **2) Σύζυγοι ή ενήλικα μέλη « Αγροτικής οικογενειακής εκμετάλλευσης».**

###### Περιλαμβάνονται :

Ο/η σύζυγος και τα ενήλικα τέκνα οικογένειας, σε περίπτωση οικογενειακής αγροτικής εκμετάλλευσης. Επίσης, τα μέλη οικογενειών αλιέων, κατόχων αλιευτικού σκάφους.

[ Παράδειγμα 1 : Ενήλικο παιδί αγρότη χωρίς ατομική αγροτική περιουσία (ή με περιορισμένη) απασχολείται στην αγροτική εκμετάλλευση της οικογένειάς του και διαμένει μόνιμα στον τόπο της αγροτικής του απασχόλησης. Ο γονέας είναι αγρότης ασφαλισμένος στον ΟΓΑ. ΚΡΙΣΗ: Το παιδί υπάγεται στην ασφάλιση του ΟΓΑ.

Παράδειγμα 2 : Σύζυγος αλιέα που απασχολείται στο αλιευτικό σκάφος του συζύγου της. Ο σύζυγος είναι ασφαλισμένος στον ΟΓΑ και δηλώνει εισόδημα από

την άσκηση του επαγγέλματος του ως αλιείας . Υπάρχει άδεια αλιευτικού σκάφους σε ισχύ, στο όνομα του συζύγου . Η αιτούσα έχει επαγγελματική ατομική άδεια αλιείας σε ισχύ. ΚΡΙΣΗ: η σύζυγος υπάγεται στην ασφάλιση του ΟΓΑ. ( Πηγή : « ΟΔΗΓΟΣ ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΟΥ» Ο.Γ.Α Ιαν. 2015 ]

Τρόπος υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών :

Με βάση το εισόδημα ( κέρδος ) της προηγούμενου έτους, του «αρχηγού» ( αφού δικό τους δεν έχουν ) της αγροτικής εκμετάλλευσης, διαιρούμενο με τον αριθμό των μελών της « οικογενειακής αγροτικής εκμετάλλευσης » ( Δείτε : Κατωτέρω Κεφ. Γ1 ) .

**3 ) Αυτοαπασχολούμενοι Αγρότες που ταυτόχρονα εργάζονται ως εργάτες σε αγροτικές επιχειρήσεις ( όχι με την διαδικασία του εργοσήμου ) .**

Περιλαμβάνονται :

Οι ασφαλισμένοι οι οποίοι, σύμφωνα με τις γενικές, ειδικές ή καταστατικές διατάξεις, όπως ίσχυαν μέχρι την έναρξη ισχύος του ν. [4387/2016](#) υπάγονταν ή θα υπάγονται στον Κλάδο Κύριας Ασφάλισης Αγροτών του ΟΓΑ και οι οποίοι απασχολούνται εποχικά για χρονικό διάστημα μέχρι 150 ημέρες ετησίως σε επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις, οι οποίες μεταποιούν, τυποποιούν και διακινούν προϊόντα εδάφους, κτηνοτροφίας, αλιείας, δασοπονίας, θηραματοπονίας, και κάθε είδους εκτροφών, οι οποίοι συνεχίζουν να ασφαίζονται ως αυτοτελώς απασχολούμενοι αγρότες για τη συγκεκριμένη απασχόλησή τους εξαιρούμενοι της ασφάλισής τους ως μισθωτοί. [ Σημειώνεται ότι το ίδιο καθεστώς ίσχυε και πριν τον Ν. 4387/2016 ]

Προσδιορισμός των περιπτώσεων που ανήκουν σ' αυτή την κατηγορία :

Καταρχήν σημειώνουμε ότι σύμφωνα με εγκύκλιο **42/2008** του Ι.Κ.Α , Αρ.Πρωτ. Α20/417/13 της 26/5/2008, με θέμα «Εξαίρεση από την ασφάλιση του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. των εποχικά απασχολούμενων, ασφαλισμένων του κλάδου Κύριας Ασφάλισης Αγροτών του Ο.Γ.Α., σε επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις μεταποίησης, τυποποίησης και διακίνησης προϊόντων εδάφους, κτηνοτροφίας, αλιείας, δασοπονίας, θηραματοπονίας και κάθε είδους εκτροφών.» , ισχύουν μεταξύ άλλων

και τα εξής : « .... οι ασφ/νοι του κλάδου Κύριας Ασφάλισης Αγροτών του Ο.Γ.Α., οι οποίοι απασχολούνται **εποχικά**, για χρονικό διάστημα μέχρι έξι (6) μήνες [ **Προσοχή, τώρα είναι 150 ημέρες** ] ετησίως σε επιχ/σεις ή εκμεταλλεύσεις, οι οποίες **μεταποιούν, τυποποιούν και διακινούν προϊόντα εδάφους, κτηνοτροφίας, αλιείας, δασοπονίας, θηραματοπονίας και κάθε είδους εκτροφών**, συνεχίζουν να ασφαλίζονται στον Οργανισμό αυτόν, εξαιρούμενοι της ασφ/σης του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. για την απασχόλησή τους αυτή.....Από τα ανωτέρω προκύπτει ευθέως ότι ο όρος **«εποχική απασχόληση»** αποδίδεται στην κατ' έτος διάρκεια της παρεχόμενης εργασίας και όχι στην κατά το ίδιο διάστημα λειτουργία των επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων που αναφέρονται. Δεν ερευνάται συνεπώς εάν η επιχείρηση ή εκμετάλλευση ανήκει στην κατηγορία των «εποχικών» επιχειρήσεων, αφού ενδιαφέρει μόνο η διάρκεια της παρεχόμενης απασχόλησης, η οποία δεν πρέπει να υπερβαίνει τους έξι (6), όχι κατ' ανάγκη συνεχείς, ημερολογιακούς μήνες ετησίως. Σημειώνεται ότι ως **«επιχείρηση»** νοείται η αυτοτελής οικονομική μονάδα, που ιδρύεται και αναπτύσσει δραστηριότητα με σκοπό το κέρδος (αγροτική, βιοτεχνική, βιομηχανική, κ.λ.π.), ενώ ως «εκμετάλλευση» η συστηματική και εντατική χρήση πλουτοπαραγωγικών πόρων για την αποκόμιση οικονομικού κέρδους. Εξ' άλλου, ο όρος **«μεταποίηση»** αποδίδεται αποκλειστικά στην δευτερογενή παραγωγή, την επεξεργασία δηλαδή ή την μετατροπή ή τον μετασχηματισμό των πρώτων υλών σε έτοιμα για πώληση προϊόντα, ενώ ο όρος **«τυποποίηση»** στην παραγωγή προϊόντων, σύμφωνα με έναν ορισμένο τύπο ή σύμφωνα με ειδικές προδιαγραφές. Τέλος, ως **«διακίνηση»** θα πρέπει να θεωρηθεί η μεταφορά, διανομή και διάθεση οικονομικών αγαθών, όπως πρώτων υλών, γεωργικών, βιομηχανικών προϊόντων κ.λ.π. Ευνόητο είναι ότι τα ανωτέρω αφορούν πάντα την μεταποίηση, τυποποίηση και διακίνηση αγροτικών προϊόντων, τα οποία σύμφωνα και με τον οικείο ορισμό της παραγράφου 1 του άρθρου 52 του ίδιου νομοθετήματος, (σχετ. η υπ' αριθμ. 128/07 εγκύκλιός μας), είναι τα αγαθά που παράγονται στα πλαίσια των **αγροτικών εκμεταλλεύσεων** δηλαδή κατά βάση, τα προϊόντα εδάφους, της κτηνοτροφίας, της αλιείας, της δασοπονίας καθώς και των προϊόντων της θηραματοπονίας, της συστηματικής δηλαδή εκτροφής, προστασίας ή περίθαλψης θηραμάτων, αλλά και των προϊόντων κάθε είδους εκτροφών....**3.**

## **ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΣΦΑΛΙΣΗ ΤΟΥ Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. -ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ: ...Οι**

προϋποθέσεις συνεπώς που πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά για την εξαίρεση από την ασφ/ση του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. των εν λόγω προσώπων είναι:

- **Ενεργή ασφάλιση στον κλάδο Κύριας Ασφάλισης Αγροτών του Ο.Γ.Α. η οποία θα συνεχίζεται και κατά τον χρόνο της εποχικής τους απασχόλησης και η οποία θα αποδεικνύεται από επίσημο στοιχείο του Οργανισμού αυτού (βεβαίωση ασφαλιστικής ενημερότητας κ.λ.π.).**

- **Απασχόληση σε επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις οι οποίες μεταποιούν, τυποποιούν ή διακινούν προϊόντα εδάφους, κτηνοτροφίας, αλιείας, δασοπονίας, θηραματοπονίας και κάθε είδους εκτροφών.**

(Πρόκειται για επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις της δευτερογενούς αγροτικής δραστηριότητας οι οποίες ρητώς εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής του εδαφίου α΄ της παρ. 1 του άρθρου 52 του ίδιου νόμου, που σας κοινοποιήθηκε με την υπ' αριθμ. 128/07 εγκύκλιό μας).

- Η εποχική απασχόλησή των να διαρκεί μέχρι έξι (6) μήνες [ Προσοχή, τώρα είναι 150 ημέρες ] ετησίως, ανεξάρτητα από την διάρκεια, σε ημέρες, της μηνιαίας απασχόλησης. Το συνολικό αυτό χρονικό διάστημα μπορεί να κατανεμηθεί κατά την διάρκεια του έτους ανάλογα με τις ανάγκες της επιχ/σης ή εκμετάλλευσης. Συνεπώς, εφ' όσον ελλείπει μία έστω εκ των προϋποθέσεων που αναφέρονται στο παρόν κεφάλαιο, τα απασχολούμενα πρόσωπα θεωρείται ότι υπάγονται στην ασφάλιση του Ιδρύματος, δίχως περαιτέρω έρευνα.

Η εξαίρεση από την ασφάλιση του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. ισχύει και στις περιπτώσεις που η απασχόληση των υπ' όψη προσώπων διαρκεί λιγότερο του ενός μηνός, ενώ όπου διαπιστωθεί από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα ότι αυτή συνεχίστηκε και πέραν του εξαμήνου, τότε θα πρέπει να χωρίσει ασφάλισή τους στο Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. από την πρώτη μέρα απασχόλησής τους μετά την συμπλήρωση του εξαμήνου και για όσο διάστημα διήρκεσε ή διαρκεί αυτή ακόμη και μετά την συμπλήρωση του έτους, αφού δεν θα έχει, όπως προαναφέρθηκε, εφαρμογή στην περίπτωση αυτή, ούτε η διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 52 του ίδιου νόμου.....

### **5. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**

**ΕΡΓΟΔΟΤΩΝ:** Οι εργοδότες που απασχολούν προσωπικό το οποίο καταλαμβάνεται από την κοινοποιούμενη διάταξη, υποχρεούνται να τηρούν στον τόπο απασχόλησής



του και να θέτουν υπ' όψη των αρμοδίων ελεγκτικών οργάνων του Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. κάθε επίσημο στοιχείο από το οποίο να προκύπτει:

**α) Η ιδιότητα του ενεργού ασφαλισμένου του κλάδου Κύριας Ασφάλισης Αγροτών του Ο.Γ.Α. , καθώς και « Ασφαλιστική Ενημερότητα ».**

**β) Η διάρκεια της εποχικής απασχόλησης (έναρξη - λήξη) εκάστου των απασχολουμένων. ....»**

Τρόπος υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών :

Έως τις 31/12/2016, ο εργοδότης, που απασχολούσε αγρότες με αυτό τον τρόπο, δεν υπόκειτο ( \* ) σε ασφαλιστικές εισφορές προς τον Ο.Γ.Α , γιατί ο Αγρότης πλήρωνε τις εισφορές του ο ίδιος, με βάση την « τεκμαρτή ασφαλιστική κλάση» στην οποία είχε ενταχθεί.

Μετά την αλλαγή του Ασφαλιστικού Νόμου, όσον αφορά τον υπολογισμό των εισφορών με βάση το « αγροτικό επιχειρηματικό κέρδος» και παρόλο ότι οι αμοιβές αυτές φορολογικά, θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, εκτιμούμε ότι θα συναθροιστούν με τα αγροτικά εισοδήματα. Επισημαίνουμε ότι η διατύπωση του Νόμου είναι : « 1. .... Οι ασφαλισμένοι, οι οποίοι βάσει των γενικών ή ειδικών ή καταστατικών διατάξεων του ΟΓΑ, .... καταβάλλουν από 1.1.2017, ανεξαρτήτως του χρόνου υπαγωγής στην κοινωνική ασφάλιση, ..., όπως αυτό καθορίζεται με βάση το καθαρό φορολογητέο εισόδημα από την ασκούμενη αγροτική δραστηριότητα και κάθε άλλη δραστηριότητα που υπάγεται στην ασφάλιση του ΟΓΑ κατά το προηγούμενο οικονομικό έτος.» και « 8. .... Οι ασφαλισμένοι αυτοί υπάγονται στις ρυθμίσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού, αναλογικά εφαρμοζόμενων.» ( άρθρο 40, περ. 1 και 8 )

Απαραίτητη κατά την εκτίμησή μας, προϋπόθεση για την ένταξη, στην κατηγορία αυτή είναι : ο αγρότης ή η αγρότισσα να έχουν πριν την ανάληψη της εργασίας αυτής, ασφαλιστέα στον Ο.Γ.Α. ιδιότητα, δηλαδή δική τους αγροτική εκμετάλλευση ή να είναι μέλη « οικογενειακής αγροτικής εκμετάλλευσης », όπως αυτή αναγνωρίζεται από τον Ο.Γ.Α.

**Σε κάθε περίπτωση, πρέπει να δοθούν επιπλέον διευκρινήσεις σχετικά με τον υπολογισμό ασφαλιστικών εισφορών, επί των αμοιβών αυτών. Σημειώνουμε για**

την περίπτωση αυτή ( άρθρο 40, Παρ. 8, του Ν. 4387/2016, δεν έχει εκδοθεί ακόμα ερμηνευτική ).

Εφαρμογή εργατικής Νομοθεσίας :

Σημειώνουμε ότι για την κατηγορία αυτή, ισχύουν όλες οι διαδικασίες, που προβλέπει η Εργατική Νομοθεσία ( ΣΕΠΕ, Εργάνη κ.λ.π ).

( \* ) **Προσοχή:** Διαφορετική ήταν η περίπτωση της κατηγορίας των εργατών-αγροτών σε επιχειρήσεις Α.Ε. και Ε.Π.Ε και Εργάτες ζωικής παραγωγής σε επιχειρήσεις- εκμεταλλεύσεις ενσταυλισμένου τύπου, Επιχειρήσεις - εκμεταλλεύσεις καλλιέργειας μανιταριών, φυκιών κλπ., Αλιεργάτες, Εργάτες ιχθυοκαλλιέργειας ,Δύτες στον πρωτογενή αγροτικό τομέα ( ανεξαρτήτως νομικής μορφής του εργοδότη ), οι οποίοι από 1/1/2017, ασφαλίζονται στο ΕΦΚΑ/Ι.Κ.Α ( Δείτε κατωτέρω στο Κεφ. Β. ii. 1 )

#### **4) Αυτοαπασχολούμενοι Αγρότες που ταυτόχρονα εργάζονται ως εργάτες σε αγροτικές επιχειρήσεις(με την διαδικασία του εργοσήμου).**

Περιλαμβάνονται :

Όσοι ανήκουν στην κατηγορία Αγρότες ( Αυτοαπασχολούμενοι ) [ Δείτε ανωτέρω Α. Ι . 1 ], στην περίπτωση που εκτός την δική τους « αγροτική εκμετάλλευση», εργάζονται ως εργάτες ( «κάνουν κάποια μεροκάματα» ) και σε άλλον αγρότη .

Τρόπος υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών :

Με βάση το εισόδημα ( κέρδος ) της προηγούμενου έτους. ( Δείτε : Κατωτέρω Κεφ. Γ1 ) . Κατά την εκτίμησή μας το εισόδημα από την απασχόληση με εργόσημο, θα πρέπει να προστεθεί στο αγροτικό εισόδημα του αγρότη.

Σημειώνουμε ότι :

**α)** Με βάση την [ΠΟΛ.1201/2016](#) «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 47 του ν.4410 /2016 σχετικά με το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών», οι παροχές αγροτικών του υπηρεσιών (με λήψη εργόσημου), προστίθενται στα έσοδα του αγρότη, προκειμένου να κριθεί η ένταξή του, στο «κανονικό καθεστώς » . Από άποψη φορολογίας εισοδήματος, τα ποσά αυτά θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

β) Σύμφωνα με την απόφαση **Αριθμ. Φ10034/4148/133/5.3.2013**

**Ένταξη στα Μητρώα Ασφαλισμένων ΟΓΑ των εργατών γης**, « Οι παρακρατηθείσες με εργόσημο, εντός του έτους, εισφορές, συμψηφίζονται με τις ασφαλιστικές εισφορές του ασφαλισμένου, για το ίδιο έτος.»

## **5 ) Αγρότες που ταυτόχρονα έχουν επιχειρήσεις φωτοβολταϊκών.**

Περιλαμβάνονται :

Οι κατά κύριο επάγγελμα, τουλάχιστον για μια πενταετία, αγρότες, όπως ορίζονται από το Μητρώο Αγροτών καθώς και τα φυσικά πρόσωπα που εντάσσονται σε επιδοτούμενα προγράμματα αγροτικής ανάπτυξης νέων γεωργών που εγκαθιστούν φωτοβολταϊκά συστήματα ισχύος μέχρι 100 kw.

Σημειώνουμε ότι, στην απόφαση « **Εγκύκλιος Ο.Α.Ε.Ε. αρ. 40/21.10.2013**

**Ανακεφαλαίωση – αποσαφήνιση και συμπλήρωση των οδηγιών που αφορούν στην ασφάλιση προσώπων που εγκαθιστούν φωτοβολταϊκά συστήματα** », μεταξύ άλλων αναφέρονται και τα εξής : « ...Με την παρούσα εγκύκλιο ανακεφαλαιώνονται - αποσαφηνίζονται οι οδηγίες που έχουν δοθεί με τις ως άνω σχετικές εγκυκλίους για την ασφαλιστική αντιμετώπιση των προσώπων που εγκαθιστούν φωτοβολταϊκά συστήματα και συμπληρώνονται αυτές ως προς τα εξαιρούμενα από την υποχρεωτική ασφάλιση πρόσωπα, σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 9 του άρθρου 25](#) του ν. [3846/2010](#), όπως αντικαταστάθηκαν με όμοιες της [παρ. 4 του άρθρου 32](#) του ν. [4075/2012](#) και τα διευκρινιστικά έγγραφα της ΓΓΚΑ....

### **1. Στην υποχρεωτική ασφάλιση του ΟΑΕΕ σε όλη την Επικράτεια υπάγονται:**

1.1. Τα φυσικά πρόσωπα ή τα μέλη εταιριών οποιασδήποτε μορφής, καθώς και τα μέλη του ΔΣ της ανώνυμης εταιρίας με ποσοστό τουλάχιστον 3%, που εγκαθιστούν φωτοβολταϊκά συστήματα συνολικής ισχύος πάνω από 20 kw είτε σε κτιριακή εγκατάσταση που χρησιμοποιείται για κατοικία ή στέγη επιχείρησης είτε σε αγροτεμάχια ή οικόπεδα.

1.2. Οι κατά κύριο επάγγελμα, τουλάχιστον για μία συνεχή πενταετία, αγρότες, όπως ορίζονται από το Μητρώο Αγροτών, που εγκαθιστούν φωτοβολταϊκά συστήματα συνολικής ισχύος πάνω από 100 kw.

1.3. Οι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, όπως ορίζονται από το Μητρώο Αγροτών, οι

οποίοι δεν έχουν την ιδιότητα του κατά κύριο επάγγελμα αγρότη για μία συνεχή πενταετία και εγκαθιστούν φωτοβολταϊκά συστήματα συνολικής ισχύος μέχρι 100 kw.

1.4. Οι συνταξιούχοι του ΟΓΑ-κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, όπως ορίζονται από το Μητρώο Αγροτών, οι οποίοι δεν έχουν την ιδιότητα του κατά κύριο επάγγελμα αγρότη για μία συνεχή πενταετία και εγκαθιστούν φωτοβολταϊκά συστήματα συνολικής ισχύος μέχρι 100 kw.

1.5. Τα φυσικά πρόσωπα που εντάσσονται σε επιδοτούμενα προγράμματα αγροτικής ανάπτυξης νέων γεωργών που εγκαθιστούν φωτοβολταϊκά συστήματα συνολικής ισχύος πάνω από 100 kw.

1.6. Τα φυσικά πρόσωπα των οποίων έληξε η διάρκεια του επιδοτούμενου προγράμματος αγροτικής ανάπτυξης νέων γεωργών που εγκαθιστούν φωτοβολταϊκά συστήματα συνολικής ισχύος μέχρι 100 kw και δεν εντάσσονται στα παρακάτω εξαιρούμενα πρόσωπα.

## **2. Εξαιρούνται από την υποχρεωτική ασφάλιση του ΟΑΕΕ και ασφαλίζονται στην 7η ασφαλιστική κατηγορία του ΟΓΑ:**

2.1. Οι κατά κύριο επάγγελμα, τουλάχιστον για μία συνεχή πενταετία, αγρότες, όπως ορίζονται από το Μητρώο Αγροτών, που εγκαθιστούν φωτοβολταϊκά συστήματα συνολικής ισχύος μέχρι 100 kw.

2.2. Τα φυσικά πρόσωπα που εντάσσονται σε επιδοτούμενα προγράμματα αγροτικής ανάπτυξης νέων γεωργών που εγκαθιστούν φωτοβολταϊκά συστήματα συνολικής ισχύος μέχρι 100 kw. Η εξαίρεση των προσώπων αυτών διαρκεί για όσο χρονικό διάστημα έχουν ενταχθεί στο επιδοτούμενο πρόγραμμα αγροτικής ανάπτυξης νέων γεωργών.

### **2.3. Επίσης εξαιρούνται από την υποχρεωτική ασφάλιση του ΟΑΕΕ:**

Οι συνταξιούχοι του ΟΓΑ οι οποίοι είναι επαγγελματίες αγρότες για μία συνεχή πενταετία και εγκαθιστούν φωτοβολταϊκά συστήματα συνολικής ισχύος μέχρι 100 kw. Στα πρόσωπα αυτά δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της [παρ. 7 του άρθρου 25](#) του ν. [3846/2010](#) που αφορούν στην ασφαλιστική αντιμετώπιση των φυσικών προσώπων - συνταξιούχων του ΟΓΑ ή και άλλων ασφαλιστικών οργανισμών που συνεχίζουν ή κάνουν έναρξη επαγγελματικής δραστηριότητας σε περιοχές με ειδικά

πληθυσμιακά κριτήρια (σχετ. [εγκύκλιος 80/2010](#)). Και τούτο επειδή: α) η συνταξιοδότησή τους από τον ΟΓΑ δεν αναιρεί την ιδιότητά τους ως επαγγελματίες αγρότες, εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 2 του ν. [3874/2010](#) περί Μητρώου Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων, και β) η διαχείριση φωτοβολταϊκών συστημάτων συνολικής ισχύος μέχρι 100 kw από επαγγελματίες αγρότες δεν είναι επαγγελματική αλλά αγροτική δραστηριότητα.

2.4. Δεν υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του ΟΑΕΕ τα φυσικά πρόσωπα ή τα μέλη εταιριών οποιασδήποτε μορφής, καθώς και τα μέλη του ΔΣ της ανώνυμης εταιρίας με ποσοστό τουλάχιστον 3%, που εγκαθιστούν φωτοβολταϊκά συστήματα συνολικής ισχύος μέχρι 20 kw.

3. Για την υπαγωγή ή την εξαίρεση από την ασφάλιση του ΟΑΕΕ των προσώπων που διαχειρίζονται φωτοβολταϊκά συστήματα λαμβάνεται υπόψη, αθροιστικά, η συνολική ισχύς σε kw των εγκαταστάσεων στις οποίες δραστηριοποιούνται ατομικά ή ως μέλη εταιριών..... »

Τρόπος υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών :

Με βάση το εισόδημα ( κέρδος ) της προηγούμενου έτους.

## **6) Οι μοναχοί/-ες που ασχολούνται σε αγροτικές επιχειρήσεις οι οποίοι έχουν υπαχθεί ή θα υπαχθούν προαιρετικά στην ασφάλιση.**

([Εγκύκλιος Ε.Φ.Κ.Α. αρ. 5/2017](#) - Ένταξη των μισθωτών του τ.Ο.Γ.Α. στον Ενιαίο Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης ( Ε.Φ.Κ.Α.) κατ εφαρμογή των διατάξεων του Ν. [4387/2016](#))

Σημειώνουμε ότι οι μοναχοί και οι μοναχές, εγγράφονταν στον Ο.Γ.Α. ύστερα από αίτησή τους ( άρθρο 5 , Π.Δ. 78/7-4-1998 ) και επιλέγαν την « τεκμαρτή ασφαλιστική κλάση », που ήθελαν να καταταγούν.

Δεδομένου αφενός της κατάργησης των « τεκμαρτών κλάσεων» και αφετέρου ότι τα πρόσωπα της κατηγορίας αυτής, δεν έχουν αυτόνομη αγροτική εκμετάλλευση, πρέπει να διευκρινιστεί, ο τρόπος υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών ( εκτιμούμε ότι πρέπει να ασφαλιζονται με το ελάχιστο ποσό εισφορών ) .

## **7 ) Ασφαλισμένοι στο Ο.Γ.Α. , χωρίς να έχουν ή να δηλώνουν αγροτική εκμετάλλευση.**

Κάποιος για να είναι ασφαλισμένος στον Ο.Γ.Α πρέπει να έχει αγροτική εκμετάλλευση και να υποβάλει τις σχετικές φορολογικές δηλώσεις ανεξάρτητα αν έχει ή όχι φορολογητέο εισόδημα.

Υπόψη ότι, σύμφωνα με το **άρθρο 83 του Ν. 3996/2011** : Στο τέλος της παρ. 1 του άρθρου 11 του π.δ. 78/ 1998, προστίθεται εδάφιο ως εξής: «Η ασφάλιση στον Κλάδο διακόπτεται επίσης στην περίπτωση που το αρμόδιο Όργανο ασφάλισης ζητήσει εγγράφως από τον ασφαλισμένο δικαιολογητικά ή άλλη πληροφορία χρήσιμη, προκειμένου να διαπιστώσει αν εξακολουθούν να συντρέχουν στο πρόσωπό του οι προϋποθέσεις υπαγωγής στην ασφάλιση του ΟΓΑ, και ο ασφαλισμένος δεν προσκομίσει τα ζητηθέντα στοιχεία εντός εξαμήνου από τότε που του ζητήθηκαν...» **(Ν. 3996 /2011, ΦΕΚ 170 – 5/8/2011 )**

### **ii ) Εργάτες σε αγροτικές επιχειρήσεις.**

#### **1 ) Εργάτες σε αγροτικές επιχειρήσεις που υπόκεινται στην ασφάλιση του Ι.Κ.Α. ( τέως ασφαλισμένοι στον Ο.Γ.Α. « Μισθωτοί - Ανειδίκευτοι**

#### **Εργάτες ασφαλισμένοι στον τ.Ο.Γ.Α. και « μετακλητοί τρίτων χωρών»)**

Με τις διατάξεις του [άρθρου 40 παρ.5](#) του Ν.[4387/2016](#) ,ορίζεται ότι:

*«5. Οι ασφαλισμένοι, οι οποίοι έως την έναρξη του παρόντος υπάγονταν στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α. ως μισθωτοί - ανειδίκευτοι εργάτες, μετακλητοί πολίτες τρίτων χωρών , καταβάλλουν, από 1/1/2017 , μηνιαία ασφαλιστική εισφορά για τον κλάδο σύνταξης ως μισθωτοί, εφαρμοζομένων αναλόγως των σχετικών διατάξεων για τους ασφαλισμένους μισθωτούς που προέρχονται από το Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ. Το ποσοστό της μηνιαίας ασφαλιστικής εισφοράς εργοδότη- ασφαλισμένου για την κατηγορία αυτών των ασφαλισμένων διαμορφώνεται ισόποσα και σταδιακά από 1/1/2017 και έως 31/12/2019 ώστε από την 1/1/2020 να έχει διαμορφωθεί στο ύψος του άρθρου 38».*

**« ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΜΙΣΘΩΤΩΝ -ΑΝΕΙΔΙΚΕΥΤΩΝ ΕΡΓΑΤΩΝ τ. Ο.Γ.Α. ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΛΛΟΥΝ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΩΣ ΜΙΣΘΩΤΟΙ ΣΤΟΝ Ε.Φ.Κ.Α.**

Οι μισθωτοί- ανειδίκευτοι εργάτες του τ. Ο.Γ.Α. που εντάσσονται ως μισθωτοί στον Ε.Φ.Κ.Α. διακρίνονται στις ακόλουθες κατηγορίες:

<p>ΜΙΣΘΩΤΟΙ - ΑΝΕΙΔΙΚΕΥΤΟΙ ΕΡΓΑΤΕΣ</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Εργάτες ζωικής παραγωγής σε επιχειρήσεις-εκμεταλλεύσεις ενσταυλισμένου τύπου:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; Μονάδες εκτροφής αιγοπροβάτων</li> <li>&gt; βουστάσιο</li> <li>&gt; χοιροτροφική μονάδα</li> <li>&gt; Πτηνοτροφείο</li> <li>&gt; Ιπποφορβείο</li> <li>&gt;εκτροφείο γουνοφόρων ζώων</li> </ul> </li> <li>• <b>Επιχειρήσεις - εκμεταλλεύσεις καλλιέργειας μανιταριών, φυκιών κλπ.</b></li> <li>• <b>Αλιεργάτες</b></li> <li>• <b>Εργάτες ιχθυοκαλλιέργειας</b></li> <li>• <b>Δύτες στον πρωτογενή αγροτικό τομέα (σχετ.άρθρο 52 του Ν. 3518/2006) ( * ).</b></li> </ul>
<p>ΜΕΤΑΚΛΗΤΟΙ ΠΟΛΙΤΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΧΩΡΩΝ</p>	<p>Πολίτες τρίτων χωρών που σύμφωνα με το Ν.<a href="#">4251/2014</a> προσκαλούνται από εργοδότες με σκοπό την απασχόληση σε αγροτικές εργασίες για ορισμένο χρονικό διάστημα.</p>

(\* ) «Άρθρο 52, του Ν. 3518/2006, Υπαγωγή στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α. 1.α) Οι διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 6 του άρθρου 7 του ν.3232/2004 (ΦΕΚ 48 Α΄) αντικαθίστανται από τότε που ίσχυσαν, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις επί μέρους διατάξεις, ως ακολούθως: 1. Στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α. υπάγονται υποχρεωτικά και αυτοδίκαια, από 1.1.2004, εξαιρούμενοι της ασφάλισης του Ι.Κ.Α.–Ε.Τ.Α.Μ., με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου, οι απασχολούμενοι με αμοιβή, σε αγροτικές εργασίες της πρωτογενούς αγροτικής δραστηριότητας, σε αγροτικές εκμεταλλεύσεις ή σε αγροτικούς συνεταιρισμούς, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή και το μέγεθος αυτών. ....δ) Αγροτική εκμετάλλευση: είναι η μονάδα παραγωγής αγροτικών προϊόντων η οποία

δραστηριοποιείται ιδίως: **αα)** Στην καλλιέργεια, παραγωγή και συλλογή παντός είδους προϊόντων εδάφους, αρωματικών και διακοσμητικών φυτών, στην ανθοκομία, στην παραγωγή μανιταριών, μπαχαρικών, σπόρων και φυτών. **ββ)** Στην κτηνοτροφία, αλιεία, ιπποπαραγωγή γγ) Στην αλιεία σε γλυκά νερά, στην παράκτια και στη μέση αλιεία, στη σπογγαλιεία, στην ιχθυοτροφία, στην παραγωγή γόνου, στη βατραχοτροφία, στην καλλιέργεια μυδιών, στρειδιών και στην εκτροφή μαλακίων και μαλακοστράκων.

Κατόπιν τούτου, διευκρινίζεται ότι:

1. Οι διατάξεις του [άρθρου 20 παρ.1](#) του Ν.[3863/2010](#), όπως ισχύει, (εργόσημο ΟΓΑ) δεν θίγονται από τις διατάξεις του άρθρου 40 παρ. 5 του κοινοποιούμενου νόμου [ *Δηλαδή μπορεί κάποιος να ασφαλιστεί με εργόσημο, αρκεί να ανήκει σε κατηγορία εργάτη γης που μπορεί να υπαχθεί σε εργόσημο* ].

2. Οι ασφαλισμένοι, οι οποίοι έως την έναρξη του παρόντος υπάγονταν στην ασφάλιση του τ. Ο.Γ.Α. ως μετακλητοί πολίτες τρίτων χωρών, εντάσσονται ως μισθωτοί στον ΕΦΚΑ, και καταβάλλουν, από 1/1/2017 μηνιαία ασφαλιστική εισφορά για τον κλάδο σύνταξης, εφαρμοζομένων αναλόγως των σχετικών διατάξεων για τους ασφαλισμένους μισθωτούς που προέρχονται από το τ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ. Κατά συνέπεια οι σχετικές διατάξεις του Ν.[4251/2014](#), που προέβλεπαν προκαταβολή ασφαλιστικών εισφορών για το διάστημα της μετάκλησης καθίστανται ανενεργές. ( Πηγή : Εγκύκλιος Ε.Φ.Κ.Α. αρ. 5/2017 )

Με βάση το προηγούμενο καθεστώς και σύμφωνα με την εγκύκλιο [ΑΠ.58/10.05.04 - Υπαγωγή προσώπων στην ασφάλιση του ΟΓΑ και εξαίρεσή τους από την ασφάλιση του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ.](#) , ίσχυαν μεταξύ άλλων και τα εξής : «...Επισημαίνουμε ότι:

- Η ρύθμιση αυτή [ σημ. : αναφέρεται σε αυτούς που τότε ασφαλιζόνταν στον Ο.Γ.Α και σήμερα στο ΕΦΚΑ/ΙΚΑ ] αφορά μόνο τους ανειδίκευτους εργάτες που απασχολούνται αποκλειστικά στην πρωτογενή εν γένει παραγωγή (φυτική και ζωϊκή), καθώς και σε ανθοκομικές επιχειρήσεις και φυτώρια, ενώ αντίθετα υπάγονται στην ασφάλιση του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ οι απασχολούμενοι με άλλες ειδικότητες (οδηγοί, γεωπόνοι, υπάλληλοι, εργάτες συσκευασίας, αποθηκάριοι κλπ.), αφού η ασφάλισή τους διέπεται από τις γενικές διατάξεις του Ιδρύματος.



- Δεν επέρχεται καμία αλλαγή στο καθεστώς ασφάλισης στο ΙΚΑ-ΕΤΑΜ των απασχολούμενων σε υποφορβεία, τυροκομεία ( Ν. 825/78 άρθρο 2 παρ. 1 εδαφ. α και άρθρο 27 Ν. 2639/98 τελευταίο εδάφιο – εγκ. 100/98 ) και σε ανθοκηπουρικές επιχειρήσεις (ως ανθοκηπουρικές νοούνται οι επιχειρήσεις που αναλαμβάνουν την κατασκευή και συντήρηση πρασίνου, όπως είναι τα πάρκα, κήποι, δεντροστοιχίες, γήπεδα πλατείες κλπ. Ν. 1469/84 άρθρο 16 – Εγκ. 196/86 & 100/98 ).

- Για τους απασχολούμενους στα τυροκομεία εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 6 του Ν. 3050/02 , σύμφωνα με τις οποίες εξαιρούνται από την ασφάλιση του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ (υπό προϋποθέσεις) οι ασφαλισμένοι του κλάδου Κύριας Ασφάλισης Αγροτών του ΟΓΑ, οι οποίοι απασχολούνται εποχικά για χρονικό διάστημα μέχρι και τέσσερις μήνες ετησίως [ Σημ. χρόνος που ίσχυε τότε ] σε μεταποιητικές επιχειρήσεις – εκμεταλλεύσεις ( εγκ. 90/02 ).»

Επίσης με βάση τον **Ν. 3518/2006**, ίσχυαν τα εξής : «Άρθρο 52 Υπαγωγή στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α. 1.α) Οι διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 6 του άρθρου 7 του ν.3232/2004 (ΦΕΚ 48 Α΄) αντικαθίστανται από τότε που ίσχυσαν, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις επί μέρους διατάξεις, ως ακολούθως:

«1. Στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α. υπάγονται υποχρεωτικά και αυτοδίκαια, από 1.1.2004, εξαιρούμενοι της ασφάλισης του Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ., με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου, οι απασχολούμενοι με αμοιβή, σε αγροτικές εργασίες της πρωτογενούς αγροτικής δραστηριότητας, σε αγροτικές εκμεταλλεύσεις ή σε αγροτικούς συνεταιρισμούς, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή και το μέγεθος αυτών..... 7. Κάθε εκμετάλλευση της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, που απασχολεί, σύμφωνα με την παράγραφο αυτή, άτομα που υπάγονται στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α., υποχρεούται να υποβάλλει στον Ο.Γ.Α., για κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και εντός δέκα (10) ημερών από τη λήξη του, Βεβαίωση Απασχόλησης, στην οποία αναφέρεται το προσωπικό που απασχολεί και το αντικείμενο της απασχόλησης. Για κάθε νέα απασχόληση υποβάλλεται στον Ο.Γ.Α. Βεβαίωση Απασχόλησης εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξή της.....8. Υπόχρεος για την καταβολή του συνόλου των ασφαλιστικών εισφορών για τα πρόσωπα που θα υπαχθούν στην ασφάλιση του Ο.Γ.Α. σύμφωνα με τις διατάξεις του

άρθρου αυτού, είναι η επιχείρηση ή εκμετάλλευση ή ο νόμιμος εκπρόσωπός τους για όλο το χρονικό διάστημα της ασφάλισης. Οι ασφαλιστικές εισφορές, στο σύνολό τους, επιβαρύνουν τις εκμεταλλεύσεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού....9. Όσα από τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου απασχολούνται παράλληλα και αυτοτελώς, κατά κύριο βιοποριστικό επάγγελμα, εντός της αυτής χρονικής περιόδου, και σε άλλες εργασίες ασφαλιστέες στον Ο.Γ.Α., ασφαλίζονται υποχρεωτικά στον Ο.Γ.Α. και για τις εργασίες αυτές, για τις οποίες καταβάλλονται οι αντίστοιχες ασφαλιστικές εισφορές, κατά τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του ν. 2458/1997 και του π.δ. 78/1998. Το ποσό της σύνταξης, στην περίπτωση αυτή, αποτελείται από το άθροισμα των επί μέρους ποσών σύνταξης που προκύπτουν ανάλογα με τις ασφαλιστικές κατηγορίες που έχουν υπαχθεί οι ασφαλισμένοι και για τις δύοεργασίες τους κατά το ίδιο χρονικό διάστημα.....»

## **2 ) «Υπάλληλοι» (οδηγοί, γεωπόνοι, υπάλληλοι, εργάτες συσκευασίας, αποθηκάριοι κλπ.) σε αγροτικές επιχειρήσεις.**

Σύμφωνα με την εγκύκλιο [ΑΠ.58/10.05.04 - Υπαγωγή προσώπων στην ασφάλιση του ΟΓΑ και εξαίρεσή τους από την ασφάλιση του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ.](#), ίσχυαν μεταξύ άλλων και τα εξής : «...Επισημαίνουμε ότι: .... υπάγονται στην ασφάλιση του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ οι απασχολούμενοι με άλλες ειδικότητες (οδηγοί, γεωπόνοι, υπάλληλοι, εργάτες συσκευασίας, αποθηκάριοι κλπ.), αφού η ασφάλισή τους διέπεται από τις γενικές διατάξεις του Ιδρύματος ( Ι.Κ.Α ).

### **Προσοχή :**

Σε αρκετές περιπτώσεις, ασφαλίζονται ως «εργάτες γης» ( με την διαδικασία του εργοσήμου ), ενώ έχουν καθήκοντα οδηγού και άρα πρέπει να ασφαλίζονται στο ΕΦΚΑ/ΙΚΑ.

## **3 ) Εργάτες σε αγροτικές επιχειρήσεις που αμείβονται με το σύστημα του « Εργοσήμου».**

Με τις διατάξεις του **Ν.3863/2010** θεσπίστηκε το εργόσημο ως υποχρεωτικός και αποκλειστικός τρόπος αμοιβής των εργατών γης.

### **Άρθρο 20. Αμοιβή και παρακράτηση εισφορών περιστασιακά απασχολουμένων**

« ... Γ. Οι απασχολούμενοι ως εργάτες γης σε εργασίες καλυπτόμενες από την ασφάλιση του ΟΓΑ κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 27 του ν. [2639/1998](#) (Α' 205). [ Σημ. : Στον αρχικό Νόμο η περίπτωση αυτή, είχε την αρίθμηση ( β ) ] και άρθρο 22. Ασφάλιση στον ΟΓΑ « 1. Τα πρόσωπα της παραγράφου 1 περίπτωση β' του άρθρου 20 του παρόντος νόμου υπάγονται στην ασφάλιση του ΟΓΑ ανεξαρτήτως των ημερών εργασίας τους ανά έτος ....».

Σημειώνουμε ότι :

Στην παρ. 5 [του άρθρου 38 του ν.4387/2016](#) "Ενιαίο Σύστημα Κοινωνικής Ασφάλειας - Μεταρρύθμιση ασφαλιστικού - συνταξιοδοτικού συστήματος - Ρυθμίσεις φορολογίας εισοδήματος και τυχερών παιγνίων και άλλες διατάξεις" ορίζονται : **Δεν αναπροσαρμόζονται, και παραμένουν στο ύψος που προβλεπόταν μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος, οι ασφαλιστικές εισφορές των εργαζομένων, που εμπίπτουν στις κατηγορίες που εξαιρέθηκαν από την αύξηση των ορίων ηλικίας της υποπαραγράφου Ε3 της παρ. Ε του άρθρου 2 του ν. [4336/2015](#), σύμφωνα με την υπ' αριθμ. [Φ11321/οικ.47523/1570](#) απόφαση του Υπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης (Β' 2311), καθώς και των εργαζομένων που υπάγονται στις διατάξεις των άρθρων 20 και 21 του ν. [3863/2010](#) (Α' 115), όπως ισχύει, καθώς και όσοι για την απασχόλησή τους δεν υπάγονταν στον κλάδο σύνταξης του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ, αλλά υπάγονταν είτε αποκλειστικά και μόνο για τον κίνδυνο του ατυχήματος είτε εκτός αυτού και στον κλάδο παροχών ασθένειας σε είδος. Στο ίδιο ύψος παραμένουν και οι αντίστοιχες εργοδοτικές εισφορές.** Από τα παραπάνω είναι εμφανές ότι οι εισφορές των απασχολούμενων οι οποίοι αμείβονταν με εργόσημο παραμένουν ίδιες και μετά την 1.1.2017. Επιπροσθέτως, οι διατάξεις του εργοσήμου δεν καταργούνται ούτε θίγονται με κάποια διάταξη του ν.[4387/2016](#). Συνεπώς κατά την άποψή μας οι διατάξεις περί εργοσήμου εξακολουθούν να ισχύουν για όλους τους απασχολούμενους **(σ.σ. πλην των εργατών γής)** όπως αυτοί αναφέρονται στο άρθρο 20 του [ν.3863/2010](#). Βέβαια, για ένα τόσο σημαντικό θέμα θα έπρεπε να έχει πάρει θέση το αρμόδιο υπουργείο έτσι ώστε να μην υπάρχει ασάφεια επί ενός τόσο σημαντικού θέματος που αφορά χιλιάδες πολίτες.

( \* ) **Εργάτες γης:** Σε ό,τι αφορά στην ασφάλιση των εργατών γης, προβλέπεται διαφορετική αντιμετώπιση σε σχέση με τους υπόλοιπους απασχολούμενους που αναφέρονται στο άρθρο 20 του ν.3863/2010. Ενώ πριν την έναρξη ισχύος του ν.4387/2016 (σ.σ. ο νόμος αυτός έχει εφαρμογή από 1.1.2017 και μετά) οι εργάτες γης αμείβονταν με εργόσημο, από 1.1.2017, θα ασφαλιζονται βάσει των οριζόμενων από τις διατάξεις του άρθρου 42 του παραπάνω νόμου, με την έκδοση ειδικού παράβολου αγοράς ασφαλιστικών εισφορών αγροεργατών στο οποίο περιλαμβάνεται το ποσό της εισφοράς υπέρ του Ε.Φ.Κ.Α.(σ.σ. για το άρθρο αυτό εκκρεμεί η έκδοση κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών, Αγροτικής Ανάπτυξης και Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης). Να σημειώσουμε πως τα παραπάνω αποτελούν τη δική μας ερμηνευτική προσέγγιση καθώς μέχρι τώρα όπως αναφέραμε, δεν έχει δημοσιευθεί η ερμηνευτική εγκύκλιος του άρθρου 42 από το Υπουργείο.

#### **Προσοχή :**

Μέχρι τώρα, υπάρχει η δυνατότητα αγοράς του εργοσήμου, με την διαδικασία και τις προϋποθέσεις που αναφέρονται κατωτέρω. Επίσης αρμόδιοι παράγοντες, έχουν δηλώσει ότι το εργόσημο δεν θα καταργηθεί. Κατά την εκτίμησή μας, είτε λέγεται «εργόσημο» είτε λέγεται «ειδικό παράβολο αγοράς ασφαλιστικών εισφορών αγροεργατών», θα έχει την ίδια λειτουργία. Το πιθανότερο όμως είναι η ασφαλιστική εισφορά να είναι μεγαλύτερη από το 10% και να προσεγγίζει το ποσοστό εισφοράς ( 21,20% ), που ισχύει από 1/1/2017, για τους αγρότες.

#### **Υπακτέα πρόσωπα ( εργάτες γής )**

**Με βάση την Εγκύκλιο Ο.Γ.Α. αριθ. 9/12.9.2011 - Εφαρμογή Εργοσήμου - Ασφάλιση στον ΟΓΑ των αυτοτελώς απασχολούμενων εργατών γης, ισχύουν τα εξής :** « **II. 1. Ασφάλιση στον ΟΓΑ με εργόσημο των εργατών γης**

Όσον αφορά στον ΟΓΑ, το εργόσημο εφαρμόζεται στους εργάτες γης (ημεδαπούς, αλλοδαπούς), που απασχολούνται σε γεωργικές/κτηνοτροφικές επιχειρήσεις – εκμεταλλεύσεις (ατομικές ή με μορφή Ο.Ε. – Ε.Ε.) [ Σημ. Δεν ισχύει για Α.Ε, Ε.Π.Ε, Ι.Κ.Ε ) και οι οποίοι ασφαλιζονται στον ΟΓΑ ως αυτοτελώς απασχολούμενοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του Ν. 2639/1998. Στο εξής, η ασφάλιση των προσώπων αυτών θα γίνεται αποκλειστικά – και υποχρεωτικά – βάσει των

διατάξεων περί εργοσήμου. Επισημαίνουμε, ότι σύμφωνα με τις νέες διατάξεις (παρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 3863/2010), οι εργάτες γης ασφαλιζονται στον ΟΓΑ ανεξαρτήτως των ημερών εργασίας τους ανά έτος, ασφαλιζονται δηλαδή ακόμη και αν απασχολούνται περιστασιακά.

Επίσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 22 του ως άνω νόμου, οι διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 1140/1981 δεν έχουν εφαρμογή στην περίπτωση των εργατών γης, δηλαδή οι εν λόγω απασχολούμενοι ασφαλιζονται στον ΟΓΑ, ανεξαρτήτως αν είναι ασφαλισμένοι ή λαμβάνουν σύνταξη από άλλο φορέα κύριας ασφάλισης. Ακόμη επισημαίνουμε, ότι οι διατάξεις του εργοσήμου δεν έχουν εφαρμογή στα πρόσωπα που ασφαλιζονται στον ΟΓΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 3232/2004, όπως ισχύει, δηλ. στους απασχολούμενους με αμοιβή στην πρωτογενή αγροτική δραστηριότητα σε επιχειρήσεις με μορφή Α.Ε. και ΕΠΕ, στους απασχολούμενους σε κτηνοτροφικές επιχειρήσεις – εκμεταλλεύσεις ενσταυλισμένου τύπου (βουστάσια, ιπποφορβεία, πτηνοτροφεία, χοιροτροφεία, μονάδες εκτροφής αιγοπροβάτων και παρεμφερείς προς αυτά επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις) καθώς και στους αλιεργάτες της παράκτιας και μέσης αλιείας. »

Διαδικασία ένταξης στα Μητρώα του Ο.Γ.Α.

**Αριθμ. Φ10034/4148/133/5.3.2013** - Ένταξη στα Μητρώα Ασφαλισμένων ΟΓΑ των εργατών γης και έναρξη εφαρμογής εργοσήμου για τον ΟΓΑ

Υπολογισμός χρόνου ασφάλισης.

Ο χρόνος ασφάλισης στον ΟΓΑ των εργατών γης υπολογίζεται ανά έτος, αποκλειστικά και μόνο με βάση τις συνολικές αμοιβές που έχουν λάβει με εργοσήμο εντός του έτους. Ο χρόνος ασφάλισης, προκύπτει από τον κατωτέρω τύπο υπολογισμού:

Ημέρες ασφάλισης έτους = Σύνολο αμοιβών έτους / Ημερομίσθιο Ανειδίκευτου Εργάτη (Η.Α.Ε.) της 31ης Δεκεμβρίου του προηγούμενου έτους

- Όταν οι ημέρες ασφάλισης που προκύπτουν από τη διαίρεση είναι άνω των 150, ο απασχολούμενος ασφαλιζεται για ολόκληρο το έτος (για 12 μήνες).
- Όταν οι ημέρες ασφάλισης είναι λιγότερες των 150, ισχυρός χρόνος ασφάλισης θεωρείται μόνο ο εξοφλημένος μέσω εργοσήμου.

- Ημέρες εργασίας άνω των 300 κατ' έτος, υπολογισθείσες κατά τα ανωτέρω, δεν λαμβάνονται υπόψη και δεν μεταφέρονται σε άλλο έτος.

Εγγραφή των εργατών γης στα μητρώα ασφαλισμένων του ΟΓΑ.

Η εγγραφή στα Μητρώα Ασφαλισμένων του ΟΓΑ των εργατών γης γίνεται πλέον αποκλειστικά με βάση τις ημέρες εργασίας τους με εργόσημο. Ως μήνας έναρξης της ασφάλισης, τίθεται ο μήνας της πρώτης εξαργύρωσης του εργοσήμου.

Τρόπος υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών :

Ποσοστό 10% της αξίας του εργοσήμου. Η παρακράτηση και απόδοση γίνεται από τον φορέα « εξαργύρωσης » ( Τράπεζες, Ταχυδρομείο ) του εργοσήμου.

Εφαρμογή εργατικής Νομοθεσίας :

Σημειώνουμε ότι :

Στο έγγραφο, [Αριθμ. πρωτ.: 44493/933/24.1.2014 Παροχή πληροφοριών](#) , του ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΡΓΑΣΙΑΣ, ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΚΑΙ ΠΡΟΝΟΙΑΣ, μεταξύ άλλων αναφέρονται και τα εξής :

« Γ. Με τις διατάξεις του [άρθρου 74](#) του Ν. [4144/2013](#) «Αντιμετώπιση της παραβατικότητας στην Κοινωνική Ασφάλιση και στην αγορά εργασίας και λοιπές διατάξεις αρμοδιότητας του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας» (ΦΕΚ 88 Α'), με τις οποίες αντικαθίστανται τα [άρθρα 20](#) και [21](#) του ν. [3863/2010](#) (ΦΕΚ 115 Α'), όπως ισχύουν μετά την τροποποίηση τους από την [παρ. 8 του άρθρου 76](#) του ν. [3996/2011](#) (ΦΕΚ 170 Α'), προστίθενται νέες κατηγορίες περιστασιακά απασχολούμενων, αμειβόμενων και ασφαλιζομένων με τη διαδικασία έκδοσης και εξαργύρωσης της ειδικής επιταγής «Εργόσημο», ανάμεσα στους οποίους περιλαμβάνονται και οι απασχολούμενοι στην πρόωθηση καταναλωτικών προϊόντων σε πολυκαταστήματα, καταστήματα τροφίμων και υπεραγορές (super market) ή σε άλλο χώρο (Σχετική και η [εγκύκλιο 43/13](#) του Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ., με αριθμ. πρωτ. Α21/449/63/11-7-2013 και Α.Δ.Α: ΒΛ4Υ4691ΩΓ-ΖΧΤ).

**Ευνόητο είναι ότι οι σχετικές ρυθμίσεις περί εργοσήμου που αφορούν στο νέο τρόπο αμοιβής και παρακράτησης εισφορών περιστασιακά απασχολούμενων, δεν καταργούν υφιστάμενες ρυθμίσεις της εργατικής νομοθεσίας. »**

Στην πράξη και στο βαθμό, που τα γεγονότα έχουν περιέλθει στην αντίληψή μας, η πλειονότητα, των αγροτών που απασχολεί εργαζομένους με εργόσημο, δεν προβαίνει σε καμία ενέργεια σε σχέση με τα οριζόμενα στην Εργατική Νομοθεσία.

#### **4) Εργαζόμενοι σε παραγωγούς στις Λαϊκές Αγορές.**

Αφορά αγρεργάτες που απασχολούνται σε παραγωγούς αγροτικών προϊόντων και ως λιανοπωλητές σε λαϊκές αγορές . Σύμφωνα με τον Ν. 4264/2014 Άσκηση εμπορικών δραστηριοτήτων εκτός καταστήματος και άλλες διατάξεις, ισχύουν τα εξής : **Άρθρο 13. Πρόσληψη υπαλλήλου από τον παραγωγό πωλητή**

**1.** Οι παραγωγοί πωλητές λαϊκών αγορών μπορούν να προσλαμβάνουν υπαλλήλους εφόσον προηγουμένως προσκομισθούν τα κατωτέρω δικαιολογητικά στους κατά περίπτωση αρμόδιους φορείς που χορηγούν ή ανανεώνουν την άδεια:

- α) Αίτηση του παραγωγού, στην οποία αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία της ταυτότητας του ιδίου και του υπό πρόσληψη υπαλλήλου, καθώς και ο αριθμός ΑΦΜ και ΑΜΚΑ του τελευταίου.
- β) Σύμβαση εργασίας μεταξύ των συμβαλλομένων και σε περίπτωση σύμβασης εργασίας ορισμένου χρόνου, η τυχόν ανανέωσή της.
- γ) Αντίγραφο αναγγελίας πρόσληψης υπαλλήλου στον Ο.Α.Ε.Δ..
- δ) Υπεύθυνη δήλωση του υπαλλήλου στην οποία δηλώνεται ότι δεν ασκεί άλλο επάγγελμα ή επαγγελματική δραστηριότητα και ότι ο ίδιος ή η σύζυγος ή συγγενείς εξ αίματος μέχρι τρίτου βαθμού ή εξ αγχιστείας μέχρι δευτέρου βαθμού δεν έχουν άλλη άδεια επαγγελματική ή παραγωγική για τις λαϊκές αγορές ή τις λαϊκές αγορές προϊόντων βιολογικής γεωργίας της χώρας ή για υπαίθριο εμπόριο.
- ε) Προκειμένου για υπαλλήλους υπηκόους τρίτων χωρών, άδεια διαμονής και εργασίας που προβλέπεται από την κείμενη νομοθεσία και η τυχόν ανανέωσή της.

**2.** Η πρόσληψη και διαγραφή υπαλλήλου υπόκειται σε έγκριση του οργάνου που χορήγησε την άδεια, μετά από αίτηση του παραγωγού πωλητή και υπεύθυνη δήλωσή του και καταχωρούνται στην παραγωγική άδεια πωλητή μετά από έλεγχο ακρίβειας των δηλούμενων στοιχείων.

**3.** Η απόφαση πρόσληψης, και κάθε άλλης μεταβολής της σχέσης εργασίας του υπαλλήλου κοινοποιείται από το αρμόδιο όργανο που χορήγησε την άδεια στο

υποκατάστημα του ασφαλιστικού φορέα του τόπου κατοικίας του παραγωγού πωλητή.

**4. Οι αγρεργάτες, που είναι ασφαλισμένοι στον Ο.Γ.Α. και απασχολούνται παράλληλα ως υπάλληλοι σε λαϊκές αγορές από παραγωγούς αγροτικών προϊόντων, εξαιρούνται της ασφάλισης στο ΙΚΑ-ΤΕΑΜ.** Κατά την πρόσληψή τους, ο αδειούχος παραγωγός, προσκομίζει μαζί με την αίτηση, εκτός από τα δικαιολογητικά της παραγράφου 1 και βιβλιάριο Ο.Γ.Α. ή βεβαίωση κύριας ασφάλισης του Ο. Γ. Α. και υπεύθυνη δήλωση περί αποκλειστικής απασχόλησης του αγρεργάτη τόσο στην καλλιέργεια των κτημάτων όσο και στην πώληση των παραγομένων προϊόντων στις λαϊκές αγορές.

**5.** Καθιερώνεται πλαστικοποιημένη κάρτα κίτρινου χρώματος για τον υπάλληλο, την οποία φέρει σε εμφανές σημείο της ενδυμασίας του, όταν είναι στο χώρο λειτουργίας της λαϊκής αγοράς και στην οποία επικολλάται πρόσφατη φωτογραφία του υπαλλήλου και αναγράφονται το ονοματεπώνυμο, η ημερομηνία πρόσληψης και τα στοιχεία του εργοδότη - παραγωγού πωλητή λαϊκής αγοράς.

Τρόπος υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών :

Με βάση το εισόδημα ( κέρδος ) της προηγούμενου έτους. ( Δείτε : Κατωτέρω Κεφ. Γ1 ) . Κατά την εκτίμησή μας το εισόδημα από την απασχόληση στις Λαϊκές Αγορές, θα πρέπει να προστεθεί στο αγροτικό εισόδημα ( εφόσον υπάρχει ) του αγρότη/αγρεργάτη.

**5) Απασχολούμενοι στη δακοκτονία, στη θηραματοπονία, στην υλοτομία, στην κοπή ξύλων, οι δασεργάτες, οι ρητινοσυλλέκτες, οι σταφιδεργάτες, καθώς και οι απασχολούμενοι σε άλλες δασονομικές υπηρεσίες, κ.λπ.**

**« 3. Εξακολουθούν να υπάγονται στην ασφάλιση του Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ. ( άρα τώρα ΕΦΚΑ/ΙΚΑ ):**

**α)** Οι απασχολούμενοι σε γεωργικές εργασίες για λογαριασμό του Δημοσίου ή Ν.Π.Δ.Δ. κατά τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 825/1978 (ΦΕΚ 190 Α').



**β)** Οι απασχολούμενοι σε εκμεταλλεύσεις που έχουν ως αντικείμενο την ανθοκηπουρική.

**γ)** Οι απασχολούμενοι στη δακοκτονία, στη θηραματοπονία, στην υλοτομία, στην κοπή ξύλων, οι δασεργάτες, οι ρητινοσυλλέκτες, οι σταφιδεργάτες, καθώς και οι απασχολούμενοι σε άλλες δασονομικές υπηρεσίες.

**δ)** Οι απασχολούμενοι σε γεωργικές εργασίες, σε χώρους αναψυχής, σε οικολογικά πάρκα και σε εκμεταλλεύσεις, που έχουν ως αντικείμενο την έρευνα και την προστασία του περιβάλλοντος.

Οι απασχολούμενοι σε εργασίες της δευτερογενούς δραστηριότητας δεν παρέχουν αγροτική εργασία και εξακολουθούν να υπάγονται στην ασφάλιση του Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ.. (Ν.3518/2006 (άρθρο 52, παρ. 3 ) «Ρυθμίσεις μεταξύ ΟΓΑ και ΟΑΕΕ» ) ».

Επίσης σύμφωνα με την εγκύκλιο 34/ΑΡ. ΠΡΩΤ.ΔΙΑΣΦ/Φ9/29/46452 /

20/06/2012, ισχύουν τα εξής : ΘΕΜΑ : «Ασφαλιστική αντιμετώπιση ειδικών κατηγοριών επαγγελματιών (δασεργάτες, ρητινοσυλλέκτες, σμυριδορύκτες Νάξου κ.λ.π.)» ΣΧΕΤ. : «Το αρ. πρωτ. Φ10035/1756/45/9-4-12 έγγραφο του Υπουργείου Εργασίας & Κοιν. Ασφάλισης» .

« .... Μια ειδική κατηγορία επαγγελματιών είναι οι δασεργάτες οι οποίοι ασφαλίζονται με ειδικές διατάξεις στο ΙΚΑ-ΕΤΑΜ. Όμως οι "παλαιοί" ασφαλισμένοι της εν λόγω κατηγορίας που παράλληλα δραστηριοποιούνται ως ελεύθεροι επαγγελματίες σε προαιρετικές περιοχές κρίθηκε σκόπιμο να μην υπάγονται υποχρεωτικά στον ΟΑΕΕ (όπως ορίζουν οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1β του άρθρ. 25 του Ν. 3846/10) αλλά να κρίνονται για την υπαγωγή τους ή μη στον Οργανισμό με βάση το εισοδηματικό κριτήριο, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 53 του Ν. 3996/11. Στις περιπτώσεις των ειδικών κατηγοριών επαγγελματιών, οι οποίοι αντιμετωπίζονται όπως και οι δασεργάτες, ανήκουν οι ρητινοσυλλέκτες, οι απασχολούμενοι με τη δακοκτονία, οι σμυριδεργάτες Νάξου κ.τ.λ. οι εν λόγω επαγγελματίες εξακολουθούν να υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ ως οιωνεί μισθωτοί με διατάξεις εξαιρετικού δικαίου ακόμα και εάν τυγχάνουν "παλαιοί" ασφαλισμένοι που παράλληλα ασκούν επαγγελματική δραστηριότητα υπακτέα στην ασφάλιση του ΟΑΕΕ σε προαιρετικές περιοχές. Στην

περίπτωση αυτή εξετάζονται με το προβλεπόμενο εισοδηματικό κριτήριο του άρθρου 25 του Ν. 3846/10.»

**Επίσης ισχύουν :**

**ΔΑΣΕΡΓΑΤΕΣ ΠΟΥ ΑΜΕΙΒΟΝΤΑΙ ΚΑΤ' ΑΠΟΚΟΠΗ) -μΕγκ. 178/65,120/89 ΙΚΑ**

Στα πρόσωπα αυτά, για τον υπολογισμό των ημερών εργασίας , διαιρείται το συνολικό καθαρό εισόδημα τους με το ημερομίσθιο του ανειδίκευτου εργάτη, όπως αυτό ισχύει την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου κάθε έτους . Το πηλίκο της διαίρεσης αποτελεί τον αριθμό των ημερών εργασίας, οι οποίες δεν μπορούν να υπερβούν τις 300 ημέρες το χρόνο. Ο προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος γίνεται από το συνολικό ακαθάριστο εισόδημα, όπως αυτό προκύπτει από τα στοιχεία των οικείων εργοδοτών θεωρημένα από την αρμόδια Δασική αρχή ή από τα στοιχεία της Ένωσης Αγροτικών Συνεταιρισμών, όπου ανήκει ο συνεταιρισμός αφού αφαιρείται ποσοστό 40%-60% για τις δαπάνες παραγωγής (εγκ.120/1989). Από το ακαθάριστο εισόδημα των μισθωτών δασών ή των Δασικών Συνεταιρισμών που αναλαμβάνουν την δασική εκμετάλλευση, σύμφωνα με το Π.Δ.126/1986, αφαιρείται εκτός από το κατά τα ανωτέρω προσδιοριζόμενο ποσοστό γενικών εξόδων και το καταβαλλόμενο μίσθωμα ή τίμημα.

**ΡΗΤΙΝΟΣΥΛΛΕΚΤΕΣ - (Εγκ. 31/1967,133/1984 ΙΚΑ)**

Στην ασφάλιση του ΙΚΑ αναγνωρίζονται 35 ημέρες εργασίας για κάθε 1000 κιλά ρητίνης που παραδίδουν ( μέχρι 31/3) στους εμπόρους, ιδιώτες ή βιομηχανίες ρητίνης και μέχρι 300 κατά ημερολογιακό έτος. Εργάζονται αυτοτελώς, ατομικώς ή μέσω συνεταιρισμού και ασφαλιζονται από το 1966. Ασφαλιζονται στα Βαρέα Ανθυγιεινά Επαγγέλματα –ΒΑΕ και στο ΕΤΕΑΜ.

**Προσοχή :**

Ερωτήματα υπάρχουν, για τον τρόπο αντιμετώπισης όσον αφορά τον υπολογισμό των ασφαλιστικών εισφορών, για τις ανωτέρω ειδικές κατηγορίες ασφαλισμένων στο Ι.Κ.Α. . Πάντως σε απάντηση του υπουργείου Εργασίας (**Φ90022/35369/1378-12.10.2017**), σε ερώτημα που αφορούσε τους σμυριδορύκτες Νάξου, αναφέρεται ότι : Από 1/1/2017, το ποσό της μηνιαίας εισφοράς ανέρχεται μηνιαίως σε ποσοστό 20%, με βάση το καθαρό φορολογητέο αποτέλεσμα.

### **iii ) Επαγγελματίες με Αγροτικά εισοδήματα.**

#### **1 ) Οι επαγγελματίες, βιοτέχνες και έμποροι οι οποίοι, υπάγονταν ( λόγω εισοδηματικών & πληθυσμιακών κριτηρίων ) στην ασφάλιση του ΟΓΑ.**

Σύμφωνα με το άρθρο 40. Εισφορές ασφαλισμένων στον ΟΓΑ « ..3. Στους ασφαλισμένους, ανεξαρτήτως του χρόνου υπαγωγής τους στην κοινωνική ασφάλιση, οι οποίοι έως την έναρξη ισχύος του παρόντος υπάγονταν ή θα υπάγονται, βάσει των γενικών ή ειδικών ή καταστατικών διατάξεων του ΟΓΑ όπως ίσχυαν έως την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, στην ασφάλιση του ΟΓΑ με εισοδηματικά ή πληθυσμιακά κριτήρια, εφαρμόζονται αναλογικά, ως προς τον τρόπο υπολογισμού της μηνιαίας ασφαλιστικής τους εισφοράς κλάδου κύριας σύνταξης, οι ρυθμίσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού » .

**Επισημαίνεται ότι οι κατωτέρω εξαιρέσεις εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την 1/1/2017.**

Επίσης σύμφωνα με το 3846/2010 ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘΜ. 3846/2010 Εγγυήσεις για την εργασιακή ασφάλεια και άλλες διατάξεις (Πιο πρόσφατη Κωδικοποίηση με τον νόμο 4331/2015 την 2015-07-02 ), ισχύουν τα εξής : Άρθρο 25. Θέματα Ο.Α.Ε.Ε.-Ο.Γ.Α.

««1.α) Επαγγελματίες, βιοτέχνες, έμποροι που έχουν την έδρα τους και ασκούν τη δραστηριότητά τους σε πόλεις, χωριά ή οικισμούς κάτω των 2.000 κατοίκων ή κάτω των 1.000 κατοίκων στους Νομούς Αττικής, Βοιωτίας, Εύβοιας, Κορινθίας, Αχαΐας και Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή πριν την έναρξη επαγγέλματος, υπάγονται από 1.1.2003 στην υποχρεωτική ασφάλιση του Οργανισμού Ασφάλισης Ελευθέρων Επαγγελματιών (Ο.Α.Ε.Ε.), εφόσον ο μέσος όρος των εισοδημάτων των τριών (3) πρώτων ετών από την έναρξη επαγγέλματος, όπως προκύπτουν από τα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., υπερβαίνει το 400πλάσιο του εκάστοτε ισχύοντος ημερομισθίου του ανειδίκευτου εργάτη. Το ίδιο ισχύει από την 1.1.2007 και για τους επαγγελματίες, βιοτέχνες και εμπόρους που κατοικούν μόνιμα σε νησιά με πληθυσμό κάτω των 3.100 κατοίκων.

**β) Επαγγελματίες, βιοτέχνες και έμποροι με έδρα στις ανωτέρω περιοχές που ασκούν παράλληλα και αγροτική δραστηριότητα υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε., εφόσον το 50% και πλέον του μέσου όρου των συνολικών εισοδημάτων τους, όπως προκύπτουν από τα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., των τριών πρώτων ετών από την έναρξη της παράλληλης άσκησης των δύο επαγγελμάτων, προέρχεται από επαγγελματική ή βιοτεχνική ή εμπορική δραστηριότητα και υπερβαίνει το 400πλάσιο του εκάστοτε ισχύοντος ημερομισθίου ανειδίκευτου εργάτη. Πρόσωπα που υπήχθησαν για πρώτη φορά στην ασφάλιση οποιουδήποτε ασφαλιστικού οργανισμού πριν την 1.1.1993 και τα οποία ασκούν μισθωτή ή άλλη εργασία εκτός υποχρεωτικά ασφαλιστέας στον Ο.Γ.Α. και παράλληλα ασκούν επαγγελματική, βιοτεχνική ή εμπορική δραστηριότητα στις περιοχές της περίπτωσης 1 .α), υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε..**

**γ) Οι επαγγελματίες, βιοτέχνες και έμποροι** που έχουν την έδρα τους σε περιοχές της παραπάνω 1 .α) περίπτωσης, εφόσον αποδεδειγμένα ασκούν δραστηριότητα πέραν των περιοχών αυτών, υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. ανεξαρτήτως εισοδηματικού κριτηρίου. Διαπιστωμένη, με οποιονδήποτε τρόπο, άσκηση επαγγέλματος σε περιοχές πέραν των παραπάνω, μετά την εξαίρεση του επαγγελματία από τον Ο.Α.Ε.Ε. και την υπαγωγή του στον Ο.Γ.Α., έχει ως συνέπεια την αναδρομική υπαγωγή του στην ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. από την πρώτη του μήνα της αποδεδειγμένης άσκησης της δραστηριότητας στις περιοχές αυτές, εφαρμοζομένης της ισχύουσας νομοθεσίας του Οργανισμού.

**Μικροπωλητές λαϊκών αγορών** που με βάση την άδεια ασκήσεως επαγγέλματος ασκούν τη δραστηριότητά τους μία φορά την εβδομάδα σε περιοχές πέραν αυτών της περίπτωσης 1 .α), εξαιρούνται από τις διατάξεις του παραπάνω εδαφίου και υπάγονται στις διατάξεις της περίπτωσης 1 .α).

Εξαιρούνται από τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρούσας περίπτωσης και υπάγονται στις διατάξεις της περίπτωσης α' τα **μέλη δασικών συνεταιρισμών** που κατοικούν μόνιμα στις περιοχές της περίπτωσης α' και ασκούν δραστηριότητα που έχει ως αντικείμενο την επεξεργασία ξύλου για την παραγωγή και εμπορία ειδών λαϊκής τέχνης και πέραν των περιοχών αυτών, μη εφαρμοζομένων στην περίπτωση

τους των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης β'.

Επίσης, εξαιρούνται από την υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. και υπάγονται στις διατάξεις της περίπτωσης α' οι επαγγελματίες βιοτέχνες και έμποροι των περιοχών της περίπτωσης αυτής που έχουν υπογράψει σύμβαση Ταχυδρομικού Πρακτορείου με τα "Ελληνικά Ταχυδρομεία Α.Ε.". Τα πρόσωπα της περίπτωσης (γ) που υπήχθησαν στην ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. από 1.11.2009 και μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος, θεωρείται ότι καλώς υπήχθησαν και ο χρόνος ασφάλισής τους στον Ο.Α.Ε.Ε. θεωρείται ισχυρός. Τα πρόσωπα που δεν κατέβαλαν εισφορές για το εν λόγω χρονικό διάστημα, δύνανται προαιρετικά να το αναγνωρίσουν καταβάλλοντας τις αναλογούσες εισφορές με το τρέχον ασφάλιστρο και χωρίς πρόσθετα τέλη, εφόσον υποβάλλουν σχετική αίτηση εντός έτους από τη δημοσίευση του παρόντος.

**2. Οι ιδιοκτήτες ελαιοτριβείου** με τη μορφή ατομικής επιχείρησης, καθώς και τα μέλη ομορρυθμών εταιρειών (Ο.Ε.) ή ετερορρυθμών εταιρειών (Ε.Ε.) με την ίδια δραστηριότητα υπάγονται στις διατάξεις της περίπτωσης 1 .α) ή 1.β) ανάλογα, σε όλη την επικράτεια.

**3.** Κατά την πρώτη τριετία από την έναρξη του επαγγέλματος, επαγγελματίες, βιοτέχνες και έμποροι των παραπάνω παραγράφων 1 και 2 ασφαλιζονται υποχρεωτικά στον Ο.Γ.Α., υποχρεούμενοι να προσκομίσουν στον Ο.Α.Ε.Ε. βεβαίωση του Ο.Γ.Α. περί της ασφάλισής τους. Για τα τρία (3) πρώτα χρόνια η ασφάλιση στον Ο.Α.Ε.Ε. είναι προαιρετική.

Επίσης, τα πρόσωπα των παραπάνω περιπτώσεων που μετά την πρώτη τριετία, εξαιρούνται προσωρινά από την ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. λόγω εισοδηματικού κριτηρίου, ασφαλιζονται υποχρεωτικά στον Ο.Γ.Α., υποχρεούμενα να προσκομίσουν στον Ο.Α.Ε.Ε. βεβαίωση του Ο.Γ.Α. περί της ασφάλισής τους, προκειμένου να τους χορηγηθεί οριστικά η εξαίρεσή τους από τον Ο.Α.Ε.Ε..

Ο Ο.Α.Ε.Ε., μετά την παρέλευση τριών (3) ετών από τη χορήγηση στον επαγγελματία, βιοτέχνη ή έμπορο των παραπάνω περιπτώσεων, εξαίρεσης από την ασφάλισή του, έχει το δικαίωμα, οποτεδήποτε, του επανελέγχου της άσκησης της δραστηριότητάς του και των εισοδημάτων του. Κατά τον επανέλεγχο εξετάζεται πάντα ο μέσος όρος των εισοδημάτων της προηγούμενης τριετίας. Το δικαίωμα

αυτό έχει και ο ασφαλισμένος στις περιπτώσεις υπαγωγής στην ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. λόγω εισοδηματικών κριτηρίων, μετά την παρέλευση τουλάχιστον τριών (3) ετών από την υπαγωγή του στην ασφάλιση στον Ο.Α.Ε.Ε..

Τα πρόσωπα που εξαιρούνται από την ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. είτε κατά τη διάρκεια της πρώτης τριετίας είτε μετά από αυτή, μπορούν να ασφαλίζονται στον Οργανισμό αυτόν προαιρετικά, σύμφωνα με τις καταστατικές διατάξεις του Ο.Α.Ε.Ε..

Χρόνος προαιρετικής υπαγωγής στην ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. μέχρι την 21.12.2006 (ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 3518/2006, ΦΕΚ 272 Α ), για τον οποίο δεν έχουν καταβληθεί οι προβλεπόμενες εισφορές εντός του απαιτούμενου εξαμήνου και έχει απωλεσθεί ο χρόνος αυτός, μπορεί να αναγνωρισθεί προαιρετικά με υποβολή σχετικής αίτησης από τους ενδιαφερόμενους.

**4. Πρόσωπα που είχαν υπαχθεί στην ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. - Τ.Α.Ε. στις περιοχές της περίπτωσης 1.α), πριν την ισχύ των διατάξεων του ν. [3050/2002](#), παραμένουν στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε..**

Επίσης στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. υπάγονται τα μέλη των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.) των οποίων ο σκοπός συνιστά επαγγελματική, βιοτεχνική ή εμπορική δραστηριότητα, καθώς και τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου ανωνύμων εταιρειών (Α.Ε.), που είναι μέτοχοι κατά ποσοστό 3% τουλάχιστον, σε όλη την επικράτεια.

Στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. υπάγονται τα μέλη των ομορρυθμών εταιρειών (Ο.Ε.) και ετερορρυθμών εταιρειών (Ε.Ε.) που έχουν την έδρα τους και ασκούν τη δραστηριότητά τους σε περιοχές της περίπτωσης 1 .α), των οποίων ο σκοπός συνιστά επαγγελματική, βιοτεχνική ή εμπορική δραστηριότητα, εφόσον ο μέσος όρος των εισοδημάτων των τριών (3) πρώτων ετών από την έναρξη δραστηριότητας, όπως τα εισοδήματα αυτά προκύπτουν από τα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., υπερβαίνουν το 250πλάσιο του εκάστοτε ισχύοντος ημερομισθίου ανειδίκευτου εργάτη. **Σε κάθε άλλη περίπτωση, υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Γ.Α. και κατατάσσονται από 1.1.2005 στην 5η ασφαλιστική κατηγορία του άρθρου 4 του ν. 2458/1997, όπως κάθε φορά ισχύει.**

Μέλη ομορρυθμών εταιρειών (Ο.Ε.) και ετερορρυθμών εταιρειών (Ε.Ε.) που έχουν

την έδρα τους και ασκούν τη δραστηριότητά τους σε περιοχές της περίπτωσης 1.α) και παράλληλα ασκούν αγροτική δραστηριότητα, υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε., εφόσον το 50% και πλέον του μέσου όρου των συνολικών εισοδημάτων τους, όπως προκύπτουν από τα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., των τριών (3) πρώτων ετών από την έναρξη της παράλληλης άσκησης των δύο επαγγελμάτων, προέρχεται από επαγγελματική ή βιοτεχνική ή εμπορική δραστηριότητα και υπερβαίνει το 250πλάσιο του εκάστοτε ισχύοντος ημερομισθίου ανειδίκευτου εργάτη.

Επαγγελματίες, βιοτέχνες και έμποροι, που ασκούν επαγγελματική ή βιοτεχνική δραστηριότητα σε πόλεις, χωριά ή οικισμούς άνω των 1.000 κατοίκων στους Νομούς Αττικής, Βοιωτίας, Εύβοιας, Κορινθίας, Αχαΐας και Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή πριν την έναρξη επαγγέλματος, εξακολουθούν να υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε..

Πρόσωπα που έχουν υπαχθεί στην ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. με τις διατάξεις του άρθρου 137 του ν. 2071/1992 (ΦΕΚ 123 Α ), συνεχίζουν την ασφάλισή τους στον Ο.Α.Ε.Ε....

**7. α)** Συνταξιούχοι ασφαλιστικών οργανισμών κύριας ασφάλισης αρμοδιότητας του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης, πλην Ο.Γ.Α., καθώς και συνταξιούχοι του Δημοσίου ή του Ν.Α.Τ. οι οποίοι είτε συνεχίζουν την ίδια επαγγελματική, βιοτεχνική ή εμπορική δραστηριότητα είτε κάνουν έναρξη επαγγέλματος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μετά τη συνταξιοδότησή τους, ως ελεύθεροι επαγγελματίες, βιοτέχνες και έμποροι στις περιοχές της περίπτωσης 1.α), υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε., εφαρμοζομένων των διατάξεων της περίπτωσης β' της παραγράφου 6 του άρθρου 63 του ν. [2676/1999](#).

**β)** Συνταξιούχοι του Ο.Γ.Α. που κάνουν έναρξη επαγγελματικής, βιοτεχνικής ή εμπορικής δραστηριότητας στις περιοχές της περίπτωσης 1 .α), μετά τη συνταξιοδότησή τους, υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε., μη εφαρμοζομένων των διατάξεων της περίπτωσης β' της παραγράφου 6 του άρθρου 63 του ν. [2676/1999](#).

**Συνταξιούχοι του Ο.Γ.Α. που συνεχίζουν την ίδια επαγγελματική, βιοτεχνική ή εμπορική δραστηριότητα μετά τη συνταξιοδότησή τους, στις περιοχές της**

περίπτωσης 1.α), δεν υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. ούτε στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Γ.Α.. [ Σημείωση : Στην εγκύκλιο Ε.Φ.Κ.Α. αρ. 3/2017 Κανόνες υπολογισμού ασφαλιστικών εισφορών Αυτοαπασχολούμενων Κλάδου Κύριας Ασφάλισης Αγροτών (ΟΓΑ) από 01/01/2017 , αναφέρεται ότι :  
« Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν.1140/1981, πρόσωπα άμεσα ασφ/να ή λαμβάνοντα σύνταξη από το Δημόσιο ή άλλο Φορέα Κύριας Ασφάλισης, Ελληνικό ή Ξένο, δεν είχαν υποχρέωση ασφάλισης στον ΟΓΑ. Από 01/01/2017 καταργούνται οι προαναφερόμενες διατάξεις και πλέον τα πρόσωπα αυτά έχουν υποχρέωση εφόσον ασκούν δραστηριότητα εκ των υπαγόμενων στον Κλάδο Κύριας Ασφάλισης Αγροτών.» ] »

## **2) Οι ιδιοκτήτες τουριστικών καταλυμάτων, που είναι παράλληλα εγγεγραμμένοι στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων.**

Ενώ καταρχήν προβλεπόταν απαλλαγή από τον Ο.Α.Ε.Ε ,και ασφάλιση στον Ο.Γ.Α, το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 40 διαγράφηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 1 του ν. [4425/2016](#) (ΦΕΚ Α' 185/30-09-2016) από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 30/09/2016, σύμφωνα με το άρθρο 21 του ίδιου νόμου. Το εδάφιο που διαγράφηκε όριζε τα εξής:

"Το αυτό ισχύει αναλογικά και για τους ιδιοκτήτες τουριστικών καταλυμάτων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2 του ν. 2160/1993 (Α' 118) και του π.δ. 33/1979 (Α' 10), όπως ισχύουν, και γενικά όλων των κυρίων και μη κυρίων καταλυμάτων με το ειδικό σήμα λειτουργίας του ΕΟΤ δυναμικότητας έως και πέντε (5) δωματίων, σε ολόκληρη την Επικράτεια, καθώς και για τους ιδιοκτήτες τουριστικών καταλυμάτων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2 του ν. 2160/1993 (Α' 118) και του π.δ. 33/1979 (Α' 10), όπως ισχύουν, και γενικά όλων των κυρίων και μη κυρίων καταλυμάτων με το ειδικό σήμα λειτουργίας του ΕΟΤ δυναμικότητας από έξι (6) μέχρι και δέκα (10) δωματίων, σε όλη την Επικράτεια, που είναι παράλληλα εγγεγραμμένοι στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 58 του ν. [4144/2013](#)."



( Αιτιολογική : Συνεπώς, από 1.1.2017, οι ιδιοκτήτες τουριστικών καταλυμάτων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2 του ν. 2160/1993 (Α' 118) και του π.δ. 33/1979 (Α' 10) και γενικά όλων των κυρίων και μη κυρίων καταλυμάτων με το ειδικό σήμα λειτουργίας του ΕΟΤ δυναμικότητας από έξι (6) έως και δέκα (10) δωματίων, σε ολόκληρη την Επικράτεια, που είναι παράλληλα εγγεγραμμένοι στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 58 του ν. 4144/2013 (Α' 88), καταβάλλουν ασφαλιστική εισφορά στον κλάδο κύριας σύνταξης σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 39 και όχι βάσει των διατάξεων του άρθρου 40. Παράλληλα, λαμβάνοντας υπόψη πως οι σχετικές διατάξεις του άρθρου 39 αρχίζουν να ισχύουν από 1.1.2017, η καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών για τον κλάδο σύνταξης, για το διάστημα από 1.7.2015 έως και 31.12.2016, θα γίνει σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην περίπτωση α' της παρ. 2 του άρθρου 40 του ν. 4387/2016 (Α' 85) ).

**Και :**

Στο άρθρο 40 δεν εντάσσονται:- Οι ιδιοκτήτες τουριστικών καταλυμάτων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 2 του ν.2160/1993 και του πδ.33/1979 όπως ισχύουν, και γενικά όλων των κύριων και μη κύριων καταλυμάτων με σήμα λειτουργίας του ΕΟΤ, δυναμικότητας έως και 5 δωματίων, σε ολόκληρη την Επικράτεια, καθώς και τουριστικών καταλυμάτων από 6 έως 10 δωματίων, που είναι παράλληλα εγγεγραμμένοι στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 58 του ν.4144/2013. **Τα πρόσωπα αυτά, λόγω της εξαίρεσής τους από την ασφάλιση στον ΟΓΑ, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 1 του ν.4425/2016, υπάγονται από 1-1-2017 στα προβλεπόμενα στο άρθρο 39 του ν.4387/2016. (Αριθ. πρωτ.: Φ. 80000/οικ. 61327/1484/ 2016 Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 39, 40 και 98 του ν.4387/2016 - Καθορισμός ασφαλιστικών εισφορών των ελευθέρων επαγγελματιών, αυτοαπασχολούμενων και αγροτών από 1/1/2017 )**

**Σύμφωνα με το προηγούμενο καθεστώς 3846/2010 ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘΜ. 3846/2010 Εγγυήσεις για την εργασιακή ασφάλεια και άλλες διατάξεις** (Πιο πρόσφατη Κωδικοποίηση με τον νόμο **4331/2015** την **2015-07-02** ), ίσχυαν τα εξής : **Άρθρο 25. Θέματα Ο.Α.Ε.Ε.- Ο.Γ.Α.,** ίσχυαν τα εξής :

« 5. Οι ιδιοκτήτες έως και δέκα (10) ενοικιαζόμενων δωματίων, καθώς και οι ιδιοκτήτες επιπλωμένων διαμερισμάτων έως και δέκα (10) δωμάτια, σε όλη την επικράτεια, εξαιρούνται από την υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. και ασφαρίζονται υποχρεωτικά στον Ο.Γ.Α.. Εφόσον αυτοί ασφαρίζονται από άλλη εργασία ή απασχόληση σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή το Δημόσιο ή λαμβάνουν σύνταξη από οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή το Δημόσιο, δεν υπάγονται σε κανέναν από τους δύο πιο πάνω Οργανισμούς.

Οι ιδιοκτήτες έντεκα (11) και άνω ενοικιαζόμενων δωματίων, καθώς και οι ιδιοκτήτες επιπλωμένων διαμερισμάτων έντεκα (11) και άνω δωματίων, σε περιοχές της περίπτωσης 1.α), υπάγονται από 1.1.2007 στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. εφόσον ο μέσος όρος των εισοδημάτων των τριών (3) πρώτων ετών από τη δραστηριότητα αυτή, όπως προκύπτουν από τα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., υπερβαίνει το 400πλάσιο του εκάστοτε ισχύοντος ημερομισθίου του ανειδίκευτου εργάτη ».

### 3 ) **Ελεύθεροι επαγγελματίες με αγροτικά εισοδήματα .**

Στην περίπτωση που ελεύθερος επαγγελματίας ( Δικηγόρος, Λογιστής, Μηχανικός κ.λ.π ), έχει και εισοδήματα από αγροτική δραστηριότητα, τότε πληρώνει εισφορές ( Ο.Γ.Α ) και για τα αγροτικά του εισοδήματα. Στην περίπτωση όμως αυτή, δεν ισχύει το ελάχιστο πλαφόν.

Σύμφωνα με την απόφαση : **Ε.Φ.Κ.Α. αριθ. πρωτ. : Φ. 10043/οικ. 14226/ 431/ 2017**  
**Γνωστοποίηση διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 του ν.4387/2016 για την παράλληλη ασφάλιση**

« Καταργείται από 1/1/2017 το [άρθρο 39](#) του ν.[2084/1992](#), όπως ισχύει, για υποχρεωτική ασφάλιση των από 1/1/1993 και μετά ασφαλισμένων σε έναν μόνο φορέα κύριας ασφάλισης ή το Δημόσιο. Συνεπώς από 1/1/2017 οι ασφαλισμένοι (πριν και μετά την 1/1/1993) που ασκούν πολλαπλή επαγγελματική δραστηριότητα υπάγονται σε έναν φορέα ασφάλισης, εν προκειμένω τον ΕΦΚΑ, **έχουν όμως υποχρέωση καταβολής πολλαπλών εισφορών.**

#### **Β. Ανώτατο και κατώτατο όριο αποδοχών / εισοδήματος**

Από τις διατάξεις των άρθρων 38, 39 και 40 του ν.[4387/2016](#) προβλέπεται κατώτατο και ανώτατο όριο ασφαλιστέων αποδοχών / εισοδήματος επί του οποίου

υπολογίζονται οι μηνιαίες ασφαλιστικές εισφορές.

Συγκεκριμένα, για τους εμμίσθους ασφαλισμένους προβλέπεται ανώτατο όριο ασφαλιστέων αποδοχών ίσο με το 10πλάσιο του εκάστοτε προβλεπόμενου κατώτατου βασικού μισθού άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών (σήμερα το ανώτατο όριο διαμορφώνεται σε €5.860,80), το οποίο εφαρμόζεται και επί πολλαπλής μισθωτής απασχόλησης ή έμμισθης εντολής όσον αφορά στην εισφορά ασφαλισμένου. Επίσης, από το άρθρο 27 παρ. 1 του ν. [4445/2016](#) προβλέπεται κατώτατο όριο ασφαλιστέων αποδοχών για τους μισθωτούς με πλήρη απασχόληση ίσο με το ποσό που αντιστοιχεί στον κατώτατο βασικό μισθό άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών (σήμερα το κατώτατο όριο διαμορφώνεται σε €586,08). Σε περίπτωση που υπάρχει πλήρης απασχόληση μισθωτού έως 25 ετών, το κατώτατο όριο ασφαλιστέων αποδοχών διαμορφώνεται σε €510,95.

Για τους ελεύθερους επαγγελματίες και αυτοαπασχολούμενους (ασφαλισμένους προερχόμενους από τον πρώην ΟΑΕΕ και το πρώην ΕΤΑΑ αντίστοιχα), προβλέπεται κατώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος ίσο με τον εκάστοτε προβλεπόμενο κατώτατο βασικό μισθό άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών (σήμερα το κατώτατο όριο διαμορφώνεται σε €586,08). Για συγκεκριμένες κατηγορίες ασφαλισμένων (ασφαλισμένοι κάτω 5ετίας προερχόμενοι από το ΕΤΑΑ και αποφοίτους σχολών ανώτατης εκπαίδευσης που είναι εγγεγραμμένοι σε επιστημονικούς συλλόγους ή επιμελητήρια που έχουν τη μορφή ΝΠΔΔ προερχόμενους από τον ΟΑΕΕ), το κατώτατο όριο διαμορφώνεται στο 70% του ανωτέρω ποσού (δηλαδή στα €410,26) για τα πρώτα 5 έτη ασφάλισης. Ως ανώτατο όριο καθορίζεται αυτό των εμμίσθων ασφαλισμένων του [άρθρου 38](#) του ν. [4387/2016](#) (δηλαδή το ποσό των €5.860,80).

Σημειώνουμε ότι σε περιπτώσεις ελευθέρων επαγγελματιών και αυτοαπασχολούμενων που απασχολούνται παράλληλα ως μισθωτοί με καθεστώς μερικής απασχόλησης, το ως άνω κατώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος διαμορφώνεται αφού αφαιρεθούν οι αποδοχές της μερικής απασχόλησης ([άρθρο 28 παρ. 1 ν.4445/2016](#)).

**Για τα πρόσωπα που υπάγονται στην ασφάλιση του ΕΦΚΑ βάσει των σχετικών διατάξεων του ΟΓΑ, προβλέπεται κατώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος ίσο με το 70% του εκάστοτε προβλεπόμενου κατώτατου βασικού μισθού άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών (σήμερα το κατώτατο όριο διαμορφώνεται σε**

**€410,26). Ως ανώτατο όριο καθορίζεται αυτό των εμίσθων ασφαλισμένων του άρθρου 38 του ν.4387/2016 (δηλαδή το ποσό των €5.860,80).**

### **Γ. Καθορισμός μηνιαίας βάσης υπολογισμού ασφαλιστικών εισφορών**

Με τις αριθ. οικ. [61502/3399/30.12.2016](#) και οικ. [61501/3398/30.12.2016](#) Υπουργικές Αποφάσεις (ΦΕΚ 4330, Β'), ρυθμίστηκαν, μεταξύ άλλων, ζητήματα που αφορούν στο καθορισμό της μηνιαίας βάσης υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών σε περίπτωση άσκησης πολλαπλής επαγγελματικής δραστηριότητας (μισθωτή απασχόληση, ελεύθερο επάγγελμα, αυτοαπασχόληση, αγροτική δραστηριότητα).

Ειδικότερα διακρίνονται οι εξής περιπτώσεις:

**α)** σε περίπτωση μισθωτής απασχόλησης (πλήρης απασχόληση) και άσκησης ελεύθερου επαγγέλματος ή αυτοαπασχόλησης για τις οποίες προκύπτει υποχρέωση ασφάλισης στον ΕΦΚΑ βάσει των σχετικών διατάξεων του πρώην ΟΑΕΕ και του πρώην ΕΤΑΑ αντίστοιχα, μηνιαία βάση υπολογισμού των πάσης φύσεως ασφαλιστικών εισφορών αποτελεί το άθροισμα του εισοδήματος από την παροχή των μισθωτών υπηρεσιών και του καθαρού φορολογητέου αποτελέσματος από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας, με την επιφύλαξη των ειδικότερων ρυθμίσεων του [άρθρου 38](#) του ν. [4387/2016](#).

Για την εξεύρεση της βάσης υπολογισμού στις περιπτώσεις αυτές λαμβάνεται καταρχάς υπόψη το μηνιαίο εισόδημα από την μισθωτή εργασία και σε αυτό προστίθεται το εισόδημα των άλλων δραστηριοτήτων κατά φθίνουσα τάξη μεγέθους. Ως ανώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος λαμβάνεται το ποσό των €5.860,80 ενώ το κατώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος διαμορφώνεται σε €586,08 (ακόμη και εάν πρόκειται για μισθωτό κάτω των 25 ετών ή για ελεύθερο επαγγελματία ή αυτοαπασχολούμενο κάτω 5ετίας).

Εάν πρόκειται για μισθωτή εργασία σε καθεστώς μερικής απασχόλησης, το κατώτατο όριο διαμορφώνεται αφού αφαιρεθούν οι αποδοχές μερικής απασχόλησης.

**β)** σε περίπτωση άσκησης περισσότερων της μίας επαγγελματικής δραστηριότητας, για τις οποίες θα προέκυπτε υποχρέωση ασφάλισης στον πρώην ΟΑΕΕ και το πρώην ΕΤΑΑ, ακόμη και εάν προκύπτει υποχρέωση ασφάλισης λόγω ιδιότητας (υποχρέωση ασφάλισης στον ΕΦΚΑ λόγω εγγραφής στο ΤΕΕ χωρίς άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας), μηνιαία βάση υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών αποτελεί το άθροισμα του καθαρού φορολογητέου αποτελέσματος από έκαστη δραστηριότητα.

Για την εξεύρεση της βάσης υπολογισμού στις περιπτώσεις αυτές λαμβάνεται

καταρχάς υπόψη το **μηνιαίο εισόδημα από την βασική πηγή βιοπορισμού, δηλαδή το υψηλότερο εισόδημα**, και σε αυτό προστίθεται το εισόδημα των λοιπών δραστηριοτήτων κατά φθίνουσα τάξη μεγέθους.

Ως ανώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος λαμβάνεται το ποσό των €5.860,80 ενώ το κατώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος διαμορφώνεται σε €586,08, (ακόμη και εάν πρόκειται για ασφαλισμένο που και για τις δύο δραστηριότητες θεωρείται ότι είναι ασφαλισμένος κάτω 5ετίας).

γ) σε περίπτωση μισθωτής απασχόλησης (πλήρης απασχόληση) ή άσκησης ελεύθερου επαγγέλματος (ασφάλιση βάσει των διατάξεων του πρώην ΟΑΕΕ) ή αυτοαπασχόλησης (ασφάλιση βάσει των διατάξεων του πρώην ΕΤΑΑ) και αγροτικής δραστηριότητας για την οποία προκύπτει υποχρέωση ασφάλισης στον ΕΦΚΑ βάσει των σχετικών διατάξεων του ΟΓΑ, ως **βάση υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών αποτελεί το άθροισμα του εισοδήματος** από την παροχή των μισθωτών υπηρεσιών και του καθαρού φορολογητέου αποτελέσματος από έκαστη δραστηριότητα.

ι) Για την εξεύρεση της βάσης υπολογισμού στις περιπτώσεις μισθωτής απασχόλησης και αγροτικής δραστηριότητας, λαμβάνεται καταρχάς υπόψη **το μηνιαίο εισόδημα από την μισθωτή εργασία** και σε αυτό προστίθεται το εισόδημα από την αγροτική δραστηριότητα.

Ως ανώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος λαμβάνεται το ποσό των €5.860,80 ενώ το κατώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος διαμορφώνεται σε €410,26 (κατώτατο όριο εισοδήματος βάσει του [άρθρου 40](#) του ν.4387/2016).

ii) Εάν ασκείται συγχρόνως και ελεύθερο επάγγελμα ή αυτοαπασχόληση, λαμβάνεται καταρχάς υπόψη το μηνιαίο **εισόδημα από την μισθωτή εργασία και σε αυτό προστίθεται το εισόδημα των άλλων δραστηριοτήτων κατά φθίνουσα τάξη μεγέθους**. Ως ανώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος λαμβάνεται το ποσό των €5.860,80 ενώ το κατώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος διαμορφώνεται σε €586,08 (ακόμη και εάν πρόκειται για μισθωτό κάτω των 25 ετών ή για ελεύθερο επαγγελματία ή αυτοαπασχολούμενο κάτω 5ετίας).

iii) Για την εξεύρεση της βάσης υπολογισμού στις περιπτώσεις άσκησης αγροτικής δραστηριότητας και ελεύθερου επαγγέλματος ή/και αυτοαπασχόλησης, **λαμβάνεται το μηνιαίο εισόδημα από την βασική πηγή βιοπορισμού, δηλαδή το υψηλότερο εισόδημα**, και σε αυτό προστίθεται το εισόδημα των λοιπών δραστηριοτήτων κατά

φθίνουσα τάξη μεγέθους. Ως ανώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος λαμβάνεται το ποσό των €5.860,80 ενώ το κατώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος διαμορφώνεται σε €586,08 (ανεξάρτητα εάν πρόκειται για ασφαλισμένο άνω ή κάτω 5ετίας).

**Σε κάθε περίπτωση η μηνιαία ασφαλιστική εισφορά για κάθε επαγγελματική δραστηριότητα υπολογίζεται με βάση το ασφάλιστρο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 38, 39 και 40 του ν.4387/2016, όπως αυτό διαμορφώνεται κατά περίπτωση.** Οι διατάξεις του [άρθρου 98](#) του ανωτέρω νόμου που αφορούν στην μείωση των ασφαλιστικών εισφορών των αυτοαπασχολουμένων (ασφαλισμένων του πρώην ΕΤΑΑ) εφαρμόζονται επί του εισοδήματος και συνεπώς της ασφαλιστικής εισφοράς που προκύπτει από την αυτοαπασχόληση.

.....

### **Παράδειγμα 6**

Παλαιός ασφαλισμένος, **ασκεί ελεύθερο επάγγελμα (υποχρέωση ασφάλισης στον ΕΦΚΑ βάσει των διατάξεων του πρώην ΟΑΕΕ) και αγροτική δραστηριότητα (υποχρέωση ασφάλισης στον ΕΦΚΑ βάσει των διατάξεων του πρώην ΟΓΑ).**

Βάσει του προγενέστερου νομοθετικού πλαισίου, ο εν λόγω ασφαλισμένος εξαιρούνταν από την ασφάλιση του ΟΓΑ και υπαγόταν υποχρεωτικά στην ασφάλιση του ΟΑΕΕ. Από 1/1/2017, ο εν λόγω ασφαλισμένος έχει υποχρέωση καταβολής στον ΕΦΚΑ ασφαλιστικής εισφοράς :

α) βάσει του [άρθρου 39](#) του ν.4387/2016 ως ελεύθερος επαγγελματίας (υποχρέωση ασφάλισης βάσει των διατάξεων του πρώην ΟΑΕΕ) και

β) βάσει του [άρθρου 40](#) του ν.4387/2016 λόγω άσκησης αγροτικής δραστηριότητας (υποχρέωση ασφάλισης βάσει των διατάξεων του πρώην ΟΓΑ).

- Εάν από το ελεύθερο επάγγελμα έχει μηνιαίο εισόδημα ύψους €4.000,00 και από την αγροτική δραστηριότητα ύψους €3.000,00, ο ασφαλισμένος καταβάλλει μηνιαία εισφορά βάσει του [άρθρου 39](#) του ν.4387/2016 επί του ποσού των €4.000,00, ενώ για το εισόδημα από την αγροτική δραστηριότητα και μέχρι του ανωτάτου ορίου εισοδήματος, δηλαδή για το ποσό των 1.860,80 (€5.860,80 - €4.000,00) βάσει του [άρθρου 40](#) του ν.4387/2016.

- Εάν από το ελεύθερο επάγγελμα έχει μηνιαίο εισόδημα ύψους €150,00 και από την αγροτική δραστηριότητα ύψους €100,00, το κατώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος διαμορφώνεται σε €586,08 και ο ασφαλισμένος καταβάλλει μηνιαία εισφορά σύμφωνα με το άρθρο 39 του ν.4387/2016, δηλαδή επί του κατωτάτου ορίου

εισοδήματος ύψους €586,08.

.....

Για την καλύτερη κατανόηση του εφαρμοζόμενου κατώτατου ορίου μηνιαίου εισοδήματος σε περίπτωση πολλαπλής απασχόλησης και του σχετικού ποσοστού ασφαλιστρού που θα εφαρμόζεται στο εισόδημα από την δεύτερη απασχόληση μέχρι τη συμπλήρωση του κατώτατου ορίου εισοδήματος, παραθέτουμε τον κάτωθι πίνακα:

Αναληφθείσα Δραστηριότητα	Αναληφθείσα Δραστηριότητα	Κατώτατο Όριο και Ασφάλιστρο για την εφαρμογή του άρθρου 36 παρ. 1 του ν.4387/2016
Μισθωτός, άνω των 25 ετών, με πλήρη απασχόληση Κατώτατο Όριο : €586,08 Ασφάλιστρο : 20%	Ελεύθερος Επαγγελματίας ή Αυτοαπασχολούμενος, άνω 5ετίας  Κατώτατο Όριο : €586,08 Ασφάλιστρο : 20%	Εφαρμοζόμενο Κατώτατο Όριο : €586,08 Εφαρμοζόμενο Ασφάλιστρο : 20%
Μισθωτός, άνω των 25 ετών, με πλήρη απασχόληση Κατώτατο Όριο : €586,08 Ασφάλιστρο : 20%	Ελεύθερος Επαγγελματίας ή Αυτοαπασχολούμενος, κάτω 5ετίας  Κατώτατο Όριο : €410,26 Ασφάλιστρο : 14% ή 17%	Εφαρμοζόμενο Κατώτατο Όριο : €586,08 Εφαρμοζόμενο Ασφάλιστρο : 14% ή 17%
Μισθωτός, άνω των 25 ετών, με πλήρη απασχόληση Κατώτατο Όριο : €586,08 Ασφάλιστρο : 20%	Άσκηση Αγροτικής Δραστηριότητας Κατώτατο Όριο : €410,26 Ασφάλιστρο : Μεταβατικό ανά έτος	Εφαρμοζόμενο Κατώτατο Όριο : €410,26 Εφαρμοζόμενο Ασφάλιστρο : Μεταβατικό ανά έτος
Μισθωτός, κάτω των 25 ετών, με πλήρη απασχόληση Κατώτατο Όριο : €510,95 Ασφάλιστρο : 20%	Ελεύθερος Επαγγελματίας ή Αυτοαπασχολούμενος, άνω 5ετίας  Κατώτατο Όριο : €586,08 Ασφάλιστρο : 20%	Εφαρμοζόμενο Κατώτατο Όριο : €586,08 Εφαρμοζόμενο Ασφάλιστρο : 20%
Μισθωτός, κάτω των 25 ετών, με πλήρη απασχόληση Κατώτατο Όριο : €510,95 Ασφάλιστρο : 20%	Ελεύθερος Επαγγελματίας ή Αυτοαπασχολούμενος, κάτω 5ετίας  Κατώτατο Όριο : €410,26 Ασφάλιστρο : 14% ή 17%	Εφαρμοζόμενο Κατώτατο Όριο : €586,08 Εφαρμοζόμενο Ασφάλιστρο : 14% ή 17%
Μισθωτός, κάτω των 25 ετών,	Άσκηση Αγροτικής Δραστηριότητας	Εφαρμοζόμενο Κατώτατο Όριο : €410,26
με πλήρη απασχόληση Κατώτατο Όριο : €510,95 Ασφάλιστρο : 20%	Κατώτατο Όριο : €410,26 Ασφάλιστρο : Μεταβατικό ανά έτος	Εφαρμοζόμενο Ασφάλιστρο : Μεταβατικό ανά έτος

Ελεύθερος Επαγγελματίας, άνω 5ετίας  Κατώτατο Όριο : €586,08 Ασφάλιστρο : 20%	Αυτοαπασχολούμενος, άνω 5ετίας  Κατώτατο Όριο : €586,08 Ασφάλιστρο : 20%	Εφαρμοζόμενο Κατώτατο Όριο : €586,08 Εφαρμοζόμενο Ασφάλιστρο : 20%
Ελεύθερος Επαγγελματίας, κάτω 5ετίας  Κατώτατο Όριο : €410,26 Ασφάλιστρο : 14% ή 17%	Αυτοαπασχολούμενος, άνω 5ετίας  Κατώτατο Όριο : €586,08 Ασφάλιστρο : 20%	Εφαρμοζόμενο Κατώτατο Όριο : €586,08 Εφαρμοζόμενο Ασφάλιστρο : α. 20% εάν το εισόδημα από το ελεύθερο επάγγελμα είναι υψηλότερο από το εισόδημα από την αυτοαπασχόληση β. 14% ή 17% εάν το εισόδημα από την αυτοαπασχόληση είναι υψηλότερο από το εισόδημα από το ελεύθερο επάγγελμα
Ελεύθερος Επαγγελματίας, άνω 5ετίας  Κατώτατο Όριο : €586,08 Ασφάλιστρο : 20%	Αυτοαπασχολούμενος, κάτω 5ετίας  Κατώτατο Όριο : €410,26 Ασφάλιστρο : 14% ή 17%	Εφαρμοζόμενο Κατώτατο Όριο : €586,08 Εφαρμοζόμενο Ασφάλιστρο : α. 20% εάν το εισόδημα από την αυτοαπασχόληση είναι υψηλότερο από το εισόδημα από το ελεύθερο επάγγελμα β. 14% ή 17% εάν το εισόδημα από το ελεύθερο επάγγελμα είναι υψηλότερο από το εισόδημα από την αυτοαπασχόληση
Ελεύθερος Επαγγελματίας, κάτω 5ετίας  Κατώτατο Όριο : €410,26 Ασφάλιστρο : 14% ή 17%	Αυτοαπασχολούμενος, κάτω 5ετίας  Κατώτατο Όριο : €410,26 Ασφάλιστρο : 14% ή 17%	Εφαρμοζόμενο Κατώτατο Όριο : €586,08 Εφαρμοζόμενο Ασφάλιστρο : 14% ή 17% (ανάλογα με το ποιο εισόδημα είναι υψηλότερο)



Ελεύθερος Επαγγελματίας, ή Αυτοαπασχολούμενος, άνω 5ετίας	Άσκηση Αγροτικής Δραστηριότητας Κατώτατο Όριο : €410,26 Ασφάλιστρο : Μεταβατικό ανά έτος	Εφαρμοζόμενο Κατώτατο Όριο : €586,08 Εφαρμοζόμενο Ασφάλιστρο : α. 20% εάν το εισόδημα από την αγροτική δραστηριότητα είναι υψηλότερο από το
--------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

		εισόδημα για το ελεύθερο επάγγελμα  β. Μεταβατικό ανά έτος εάν το εισόδημα από το ελεύθερο επάγγελμα είναι υψηλότερο από το εισόδημα από την αγροτική δραστηριότητα
Ελεύθερος Επαγγελματίας, ή Αυτοαπασχολούμενος, κάτω 5ετίας	Άσκηση Αγροτικής Δραστηριότητας Κατώτατο Όριο : €410,26 Ασφάλιστρο : Μεταβατικό ανά έτος	Εφαρμοζόμενο Κατώτατο Όριο : €586,08 Εφαρμοζόμενο Ασφάλιστρο : α. Μεταβατικό εάν το εισόδημα από το ελεύθερο επάγγελμα είναι υψηλότερο από το εισόδημα από την αγροτική δραστηριότητα β. 14% ή 17% εάν το εισόδημα από την αγροτική δραστηριότητα είναι υψηλότερο από το εισόδημα από το ελεύθερο επάγγελμα

.....

### III. Εφαρμογή των ρυθμίσεων της παρ. 1 του άρθρου 36 του ν.[4387/2016](#) από 1/2017

Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, βάση υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών από 1/1/2017 αποτελούν οι μηνιαίες αποδοχές σε περίπτωση μισθωτής απασχόλησης και το μηνιαίο εισόδημα από την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας σε περίπτωση άσκησης ελεύθερου επαγγέλματος ή αυτοαπασχόλησης ή αγροτικής δραστηριότητας. Συνεπώς για τον καθορισμό της βάσης υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών θα πρέπει να προσδιοριστεί το ύψος του εισοδήματος που προέρχεται από κάθε αναληφθείσα επαγγελματική δραστηριότητα.

Τα σχετικά στοιχεία πρόκειται να αντληθούν από τα αρχεία της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ). Από τη σχετική αντιστοίχιση των ασφαλιστέων στον ΕΦΚΑ δραστηριοτήτων προς την κωδικοποίηση των εισοδημάτων που τηρεί η ΓΓΔΕ προέκυψαν τρεις βασικές πηγές προέλευσης εισοδήματος:

**Πηγή Α : Εισοδήματα από Επιχειρηματική Δραστηριότητα** στα οποία περιλαμβάνονται εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα, από παροχή υπηρεσιών, από αμοιβές μελών εταιρειών, εισοδήματα διαχειριστή Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας (ΙΚΕ) και από μονοπρόσωπη ΙΚΕ, καθώς και μερίσματα ανωνύμων εταιρειών

**Πηγή Β : Εισοδήματα από Αγροτική Δραστηριότητα**

**Πηγή Γ : Εισοδήματα από Μισθωτές Υπηρεσίες** στα οποία περιλαμβάνονται εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες και από αμοιβές μελών Δ.Σ.

Με βάση τον ανωτέρω καθορισμό των πηγών εισοδήματος, και σύμφωνα με τα περιλαμβανόμενα στην παράγραφο Ι της παρούσας εγκυκλίου, για την πρώτη εφαρμογή των ρυθμίσεων της παρ. 1 του άρθρου 36 του ν. [4387/2016](#), η βάση υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών σε περίπτωση υποχρέωσης καταβολής πολλαπλών ασφαλιστικών εισφορών καθορίζεται ως εξής:

*1. Άσκηση μίας μισθωτής απασχόλησης και μίας μη μισθωτής απασχόλησης (ελεύθερο επάγγελμα ή αυτοαπασχόληση ή αγροτική δραστηριότητα)*

Για τον καθορισμό της βάσης υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών στην περίπτωση αυτή, εξετάζεται αρχικά το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (Πηγή Γ).

**α)** Εάν το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (Πηγή Γ) υπερβαίνει το ανώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος (€5.860,80), οι ασφαλιστικές εισφορές υπολογίζονται επί του ανωτάτου ορίου σύμφωνα με το άρθρο 38 του ν. [4387/2016](#), και δεν εξετάζονται τα εισοδήματα που προκύπτουν από τις άλλες δύο πηγές εισοδημάτων (Πηγή Α και Β).

**β)** Εάν το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (Πηγή Γ) δεν υπερβαίνει το ανώτατο όριο, τότε εξετάζεται το εισόδημα από την άσκηση ελεύθερου επαγγέλματος ή αυτοαπασχόλησης ή αγροτικής δραστηριότητας (Πηγή Α και Β). Σε ασφαλιστικές εισφορές υπόκειται το σύνολο του εισοδήματος από την Πηγή Α ή Β, ή μέρος αυτού και μέχρι τη συμπλήρωση του ανωτάτου ορίου μηνιαίου εισοδήματος.

**γ)** Εάν το άθροισμα του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες (Πηγή Γ) και από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας ή αγροτικής δραστηριότητας (Πηγή Α και Β) δεν υπερβαίνει το ανώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος (€5.860,80) και δεν

υπολείπεται του κατωτάτου ορίου μηνιαίου εισοδήματος (€586,08 σε περίπτωση άσκησης ελεύθερου επαγγέλματος ή αυτοαπασχόλησης ή €410,26 σε περίπτωση αγροτικής δραστηριότητας), τότε το σύνολο του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες (Πηγή Γ) υπόκειται σε ασφαλιστική εισφορά σύμφωνα με το άρθρο 38 του ν.4387/2016, καθώς και το σύνολο του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα ή αγροτική δραστηριότητα (Πηγή Α ή Β) υπόκειται σε ασφαλιστική εισφορά σύμφωνα με το άρθρο 39 ή 40 του ν.4387/2016.

δ) Εάν το άθροισμα του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες (Πηγή Γ) και από την άσκηση επιχειρηματικής ή αγροτικής δραστηριότητας (Πηγή Α ή Β) υπολείπεται του κατωτάτου ορίου μηνιαίου εισοδήματος (€586,08 σε περίπτωση άσκησης ελεύθερου επαγγέλματος ή αυτοαπασχόλησης ή €410,26 σε περίπτωση αγροτικής δραστηριότητας), τότε το σύνολο του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες (Πηγή Γ) υπόκειται σε ασφαλιστική εισφορά σύμφωνα με το [άρθρο 38](#) του ν.4387/2016, ενώ το ποσό του εισοδήματος που υπολείπεται μέχρι τη συμπλήρωση του κατωτάτου ορίου (€586,08 ή €410,26) υπόκειται σε ασφαλιστική εισφορά σύμφωνα με το [άρθρο 39](#) του ν.4387/2016 ή σύμφωνα με το [άρθρο 40](#) του ν.4387/2016.

Σημειώνουμε ότι κατά την πρώτη εφαρμογή της ρύθμισης, και μέχρι των ολοκλήρωση των απαιτούμενων μηχανογραφικών προσαρμογών, προκειμένου να προσδιοριστεί εάν ο ασφαλισμένος απασχολείται ως μισθωτός αναζητούνται τα σχετικά στοιχεία από τις πιο πρόσφατα διαθέσιμες Αναλυτικές Περιοδικές Δηλώσεις (ΑΠΔ), και για τον καθορισμό του ύψους των μηνιαίων αποδοχών από το πιο πρόσφατο εκκαθαρισμένο φορολογικό έτος.

## *2. Άσκηση μίας μισθωτής απασχόλησης και πολλαπλών μη μισθωτών απασχολήσεων (ελεύθερο επάγγελμα ή αυτοαπασχόληση ή αγροτική δραστηριότητα)*

Εφαρμόζονται τα περιλαμβανόμενα στην ανωτέρω περίπτωση 1 (μία μισθωτή απασχόληση και μία μη μισθωτή απασχόληση). Ως προς τον καθορισμό του εισοδήματος που υπόκειται σε ασφαλιστικές εισφορές, λαμβάνεται κατ' αρχήν το εισόδημα από την μισθωτή απασχόληση και προστίθεται εν συνέχεια το εισόδημα από κάθε μη μισθωτή δραστηριότητα κατά φθίνουσα τάξη μεγέθους (από το μεγαλύτερο προς το μικρότερο).

Επισημαίνουμε ότι εάν ασκείται ταυτόχρονα ελεύθερο επάγγελμα και αυτοαπασχόληση, κατά την πρώτη εφαρμογή της ρύθμισης, δεν είναι δυνατός ο διαχωρισμός των εισοδημάτων που προκύπτουν από κάθε δραστηριότητα. Δεδομένου

όμως ότι μπορεί το ύψος του ασφαλίστρου να διαφοροποιείται μεταξύ των δραστηριοτήτων (ασφαλισμένοι κάτω 5ετίας για την αυτοαπασχόληση) ή να έχει εφαρμογή η ρύθμιση του άρθρου 98 του ν.4387/2016 για τους αυτοαπασχολούμενους, το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (Πηγή Α) θεωρείται ότι κατά 50% προέρχεται από την άσκηση ελεύθερου επαγγέλματος και κατά 50% από την αυτοαπασχόληση.

### **3. Άσκηση πολλαπλών μη μισθωτών απασχολήσεων (ελεύθερο επάγγελμα ή αυτοαπασχόληση ή αγροτική δραστηριότητα)**

Διακρίνονται οι εξής περιπτώσεις :

α) άσκηση ελεύθερου επαγγέλματος και αυτοαπασχόλησης, οπότε το εισόδημα που υπόκειται σε ασφαλιστικές εισφορές προέρχεται εξ' ολοκλήρου από επιχειρηματική δραστηριότητα (Πηγή Α) και θεωρείται ότι κατά 50% προέρχεται από την άσκηση ελεύθερου επαγγέλματος και κατά 50% από την αυτοαπασχόληση. Σε κάθε υποσύνολο του εισοδήματος εφαρμόζονται τα ποσοστά ασφαλίστρου που προβλέπονται κατά περίπτωση από το άρθρο 39 του ν.4387/2016 και οι ρυθμίσεις του [άρθρου 98](#) του ν.4387/2016. Ως κατώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος θεωρείται το ποσό των €586,08, και εφαρμόζονται τα προβλεπόμενα κατά περίπτωση ποσοστά ασφαλίστρου άνω και κάτω 5ετίας.

**β) άσκηση ελεύθερου επαγγέλματος ή αυτοαπασχόλησης και αγροτικής δραστηριότητας, οπότε το εισόδημα που υπόκειται σε ασφαλιστικές εισφορές προέρχεται από επιχειρηματική δραστηριότητα (Πηγή Α) και από αγροτική δραστηριότητα (Πηγή Β).**

Ως προς τον καθορισμό του εισοδήματος που υπόκειται σε ασφαλιστικές εισφορές, το εισόδημα από κάθε πηγή κατατάσσεται κατά φθίνουσα τάξη μεγέθους (από το μεγαλύτερο προς το μικρότερο). Σε κάθε υποσύνολο του εισοδήματος εφαρμόζονται τα ποσοστά ασφαλίστρου που προβλέπονται κατά περίπτωση από το άρθρο 39 και 40 του ν.4387/2016, καθώς και οι ρυθμίσεις του [άρθρου 98](#) του ν.4387/2016 εάν υπάρχει αυτοαπασχόληση. Ως κατώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος θεωρείται το ποσό των €586,08 και εφαρμόζονται τα προβλεπόμενα κατά περίπτωση ποσοστά ασφαλίστρου άνω και κάτω 5ετίας και του [άρθρου 40](#) του ν.4387/2016.»

## **IV ) Συνταξιούχοι και Υπάλληλοι με αγροτικά εισοδήματα.**

### **1 ) Συνταξιούχοι με αγροτικά εισοδήματα.**

Σύμφωνα με το **Άρθρο 20. Απασχόληση συνταξιούχων του Ν. 4387/2016**, ισχύουν τα εξής :

« **1.** Στους εξ ιδίου δικαιώματος συνταξιούχους του Δημοσίου, καθώς και όλων των φορέων, ταμείων, κλάδων ή λογαριασμών που εντάσσονται στον Ε.Φ.Κ.Α., οι οποίοι αναλαμβάνουν εργασία ή αποκτούν ιδιότητα ή δραστηριότητα υποχρεωτικώς υπακτέα στην ασφάλιση του Ε.Φ.Κ.Α., οι ακαθάριστες συντάξεις κύριες και επικουρικές καταβάλλονται μειωμένες σε ποσοστό 60% για όσο χρόνο απασχολούνται ή διατηρούν την ιδιότητα ή την δραστηριότητα. Για το διάστημα αυτό καταβάλλονται οι ασφαλιστικές εισφορές για τον απασχολούμενο συνταξιούχο, κατά τα ειδικότερα προβλεπόμενα στις οικείες διατάξεις του παρόντος νόμου. ... **4.** Ο συνταξιούχος που αναλαμβάνει εργασία ή αυτοαπασχολείται μπορεί να αξιοποιήσει το χρόνο της ασφάλισής του κατά το χρονικό διάστημα της κατά τα ανωτέρω απασχόλησής του ή της περικοπής ή αναστολής καταβολής της σύνταξής του για την προσαύξηση της επικουρικής και του ανταποδοτικού μέρους της κύριας σύνταξης κατά 60% του ποσού που υπολογίζεται με αναλογική εφαρμογή της παραγράφου 1 του άρθρου 30. **5.** Οι συνταξιούχοι της παραγράφου 1 του παρόντος υποχρεούνται πριν αναλάβουν εργασία ή αυτοαπασχοληθούν να δηλώσουν τούτο στον φορέα κύριας ασφάλισης του Ε.Φ.Κ.Α., καθώς και στο ΕΤΕΑ ή στον φορέα επικουρικής ασφάλισης από τον οποίο συνταξιοδοτούνται. Παράλειψη της δήλωσης συνεπάγεται καταλογισμό σε βάρος του συνταξιούχου του ποσού που έπρεπε να του παρακρατηθεί, συμφώνως με το παρόν άρθρο, κατά το χρονικό διάστημα της εργασίας του ή της αυτοαπασχόλησής του, που επιβαρύνεται με ετήσιο επιτόκιο 4,56%, ο δε Ε.Φ.Κ.Α. δικαιούται να συμψηφίζει το ποσό με μελλοντικές συντάξεις και μέχρι του ύψους του 1/4 της συντάξεως. **6.** Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου έχουν εφαρμογή για όσους θα αναλάβουν εργασία ή θα αυτοαπασχοληθούν, γενικά, από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου και εντεύθεν, καθώς και για τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 4. Ειδικά, για τα πρόσωπα που ανέλαβαν εργασία ή αυτοαπασχόληση πριν τη δημοσίευση του παρόντος νόμου διατηρούνται σε ισχύ και εξακολουθούν να ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 36 του ν. [2676/1999](#), όπως

αντικαταστάθηκε με το ν. [3863/2010](#), και ισχύει μέχρι την ημερομηνία έναρξης του παρόντος...»

(Αιτιολογική: Το άρθρο 20 ρυθμίζει την απασχόληση των συνταξιούχων προβλέποντας ότι σε περίπτωση που συνταξιούχοι αναλαμβάνουν εργασία ή αποκτούν ιδιότητα ή δραστηριότητα υποχρεωτικώς υπακτέα στην ασφάλιση του Ε.Φ.Κ.Α., οι ακαθάριστες συντάξεις κύριες και επικουρικές καταβάλλονται μειωμένες σε ποσοστό 60% για όσο καιρό απασχολούνται ή διατηρούν την ιδιότητα ή την δραστηριότητα. Για το διάστημα αυτό καταβάλλονται για τον απασχολούμενο συνταξιούχο οι εισφορές κατά τα ειδικότερα προβλεπόμενα στις οικείες διατάξεις του παρόντος νόμου. Πριν αναλάβουν εργασία ή αυταπασχοληθούν οι συνταξιούχοι υποχρεούνται να δηλώσουν τούτο στον Ε.Φ.Κ.Α., καθώς και στο ΕΤΕΑ ή στο φορέα επικουρικής ασφάλισης από τον οποίο συνταξιοδοτούνται.)

Σημειώνουμε ότι :

**Μέχρι 31/12/2016, η ασφάλιση ή η συνταξιοδότηση από άλλο φορέα Κύριας Ασφάλισης, από άμεσο δικαίωμα, αποτελεί κώλυμα για την ασφάλιση στον ΟΓΑ (άρθρο 34 του Ν.34/1140/1981).** Συνεπώς, οι ασφαλισμένοι ή οι συνταξιούχοι άλλου φορέα Κύριας Ασφάλισης ,από άμεσο δικαίωμα, δεν μπορούσαν να ασφαλιστούν στον ΟΓΑ, ακόμη και αν απασχολούνται συστηματικά σε εργασίες που καλύπτονται από την ασφάλιση του ΟΓΑ. Κατ' εξαίρεση, μπορούν να ασφαλιστούν στον ΟΓΑ οι απασχολούμενοι περιστασιακά σε εργασίες που καλύπτονται από την ασφάλιση άλλου φορέα (π.χ ΙΚΑ, ΝΑΤ), υπό τη ρητή όμως προϋπόθεση ότι το κύριο επάγγελμά τους από το οποίο αντλούν το βιοπορισμό τους είναι το αγροτικό ή άλλο επάγγελμα καλυπτόμενο από την ασφάλιση του ΟΓΑ.

Στην εγκύκλιο **Ε.Φ.Κ.Α. αρ. 3/2017 Κανόνες υπολογισμού ασφαλιστικών εισφορών Αυτοαπασχολούμενων Κλάδου Κύριας Ασφάλισης Αγροτών (ΟΓΑ) από 01/01/2017** , αναφέρεται ότι : **«ΚΑΤΑΡΓΟΥΜΕΝΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ** Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν.1140/1981, πρόσωπα άμεσα ασφ/να ή λαμβάνοντα σύνταξη από το Δημόσιο ή άλλο Φορέα Κύριας Ασφάλισης, Ελληνικό ή Ξένο, δεν είχαν υποχρέωση ασφάλισης στον ΟΓΑ. **Από 01/01/2017 καταργούνται οι προαναφερόμενες διατάξεις και πλέον τα πρόσωπα αυτά έχουν υποχρέωση**

**εφόσον ασκούν δραστηριότητα εκ των υπαγόμενων στον Κλάδο Κύριας Ασφάλισης Αγροτών.»**

.....

Για το ανωτέρω θέμα εκδόθηκε η απόφαση Αρ. πρωτ.: Φ. 10034/ 18282/ 566/ 2017 «Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την εφαρμογή του άρθρου 20 του ν.4387/2016 για όσους συνταξιοδοτούνται σύμφωνα με τις γενικές, ειδικές ή καταστατικές διατάξεις του πρώην ΟΓΑ, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ένταξή του στον ΕΦΚΑ» του Υπουργείου Εργασίας Κοινωνικής Ασφάλισης & Κοινωνικής Αλληλεγγύης με την οποία στις περιπτώσεις συνταξιούχων του πρώην ΟΓΑ οι ρυθμίσεις του άρθρου 20 του ν. [4387/2016](#), για την απασχόληση συνταξιούχων έχουν εφαρμογή για όσους συνταξιοδοτούνται από 1-1-2025 και η οποία αναλυτικά έχει ως εξής :

- « 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.[2676/1999](#), όπως αντικαταστάθηκε από την παρ. 1 του άρθρου 16 του ν. [3863/2010](#), οι συνταξιούχοι λόγω γήρατος Φορέων κύριας ασφάλισης που αναλαμβάνουν εργασία υπόκεινται σε περιορισμό ή αναστολή των συντάξεών τους. Από τη παρ. 6 του ανωτέρω άρθρου ρητά ορίζεται ότι οι προαναφερόμενοι περιορισμοί δεν εφαρμόζονται στους συνταξιούχους του ΟΓΑ.
2. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν.[4387/2016](#), στους εξ ιδίου δικαιώματος συνταξιούχους του Δημοσίου, καθώς και όλων των φορέων, ταμείων, κλάδων, ή λογαριασμών που εντάσσονται στον Ε.Φ.Κ.Α, οι οποίοι αναλαμβάνουν εργασία ή αποκτούν ιδιότητα ή δραστηριότητα υποχρεωτικώς υπακτέα στην ασφάλιση του Ε.Φ.Κ.Α, οι ακαθάριστες συντάξεις κύριες και επικουρικές καταβάλλονται μειωμένες σε ποσοστό 60% για όσο χρόνο απασχολούνται ή διατηρούν την ιδιότητα ή την δραστηριότητα.
3. Με το άρθρο 99 του ν. [4387/2016](#), για τα πρόσωπα που υπάγονται στην ασφάλιση του Ε.Φ.Κ.Α. βάσει των γενικών, ειδικών ή καταστατικών διατάξεων του ΟΓΑ, όπως αυτές διαμορφώνονται από την ημερομηνία εφαρμογής του ν.[4387/2016](#), προβλέπεται μεταβατικό καθεστώς υπολογισμού της σύνταξης και σταδιακή εφαρμογή των ρυθμίσεων των άρθρων 7,8,27 και 28 του ν. [4387/2016](#) για τη χορήγηση εθνικής και ανταποδοτικής σύνταξης. Ειδικότερα, για αιτήσεις

συνταξιοδότησης ασφαλισμένων του πρώην ΟΓΑ που υποβάλλονται εντός του 2017, το ποσό της χορηγούμενης σύνταξης αποτελείται από το άθροισμα δύο επιμέρους ποσών: α) κατά ποσοστό 93,80% από το ποσό που προκύπτει με βάση τις γενικές, ειδικές ή καταστατικές διατάξεις του ΟΓΑ, όπως αυτές ίσχυαν μέχρι του ισχύ του ν. [4387/2016](#), με την επιφύλαξη του άρθρου 40 και β) κατά ποσοστό 6,20% από το άθροισμα εθνικής και ανταποδοτικής σύνταξης. Τα ανωτέρω ποσοστά μεταβάλλονται (αυξομειώνονται) τα επόμενα χρόνια, ώστε καταληκτικά από 1-1-2031 και εφεξής να χορηγείται μόνο εθνική και ανταποδοτική σύνταξη, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από το ν. [4387/2016](#).

**4. Με βάση το ανωτέρω νομοθετικό πλαίσιο, στις περιπτώσεις συνταξιούχων του πρώην ΟΓΑ από 1-1-2017 και μετά, που συνεχίζουν να ασκούν επαγγελματική δραστηριότητα για την οποία υφίσταται υποχρέωση ασφάλισης στο Ε.Φ.Κ.Α., βάσει των σχετικών διατάξεων υπαγωγής στην ασφάλιση του πρώην ΟΓΑ και δεδομένης της ως άνω μεταβατικής προσαρμογής του τρόπου υπολογισμού των συντάξεων των ασφαλισμένων του πρώην ΟΓΑ στο νέο καθεστώς συντάξεων (εθνική και ανταποδοτική σύνταξη), οι ρυθμίσεις του άρθρου 20 του ν. [4387/2016](#), για την απασχόληση συνταξιούχων έχουν εφαρμογή για όσους συνταξιοδοτούνται από 1-1-2025, καθώς από το έτος αυτό και μετά η συμμετοχή εθνικής και ανταποδοτικής σύνταξης στο συνολικό ποσό της σύνταξης προσεγγίζει και εν συνεχεία υπερβαίνει το 60%, το ποσοστό δηλαδή περικοπής της σύνταξης που ορίζεται στο άρθρο 20 του ν. [4387/2016](#). Κατόπιν των ανωτέρω, σας γνωρίζουμε ότι, για όσους υποβάλλουν αίτηση συνταξιοδότησης από 1-1-2017 έως και 31-12-2024 ως προς την απασχόληση συνταξιούχων θα ισχύουν οι προγενέστερες του άρθρου 20 του ν. [4387/2016](#) διατάξεις. Εξυπακούεται ότι τα ανωτέρω ισχύουν και για όσους συνταξιοδοτούνται από την ισχύ του ν. [4387/2016](#) και μέχρι 31-12-2016, δεδομένου ότι ο υπολογισμός της σύνταξης στις περιπτώσεις αυτές γίνεται με βάση το προϊσχύον του προαναφερόμενου νόμου καθεστώσ ».**

.....

**Προβληματισμός:** Παραμένει το ερώτημα αν θα εφαρμοστούν οι διατάξεις του άρθρου 20 του ν. [4387/2016](#) για τους λοιπούς συνταξιούχους (Δημοσίου, κ.λπ.) που ασκούν αγροτική δραστηριότητα. Βέβαια, ο κ. Υπουργός απαντώντας σε ερώτηση



του βουλευτή κ. Β. Κεγκέρογλου ανέφερε ότι, [δεν ισχύει η απαλλαγή από τη μείωση της σύνταξης για συνταξιούχους άλλων ταμείων που αποκτούν αγροτικό εισόδημα από 1.1.2017](#). Σε κάθε περίπτωση πρέπει να εκδοθεί μια εγκύκλιος και γι' αυτή την περίπτωση έτσι ώστε να γνωρίζουμε τι ισχύει. Συνοψίζοντας όλα τα παραπάνω προχώρησα στην κατάρτιση των κατωτέρω πινάκων:

<b>Πίνακας Α</b>		
Χρόνος συνταξιοδότησης αγρότη (πρώην Ο.Γ.Α.) ή χρόνος συνταξιοδότησης συνταξιούχου από άλλο φορέα (π.χ. συνταξιούχος Δημοσίου)	Συνέχιση αγροτικής δραστηριότητας (που υπήρχε από προηγούμενα χρόνια) για την οποία υφίσταται υποχρέωση ασφάλισης στον ΕΦΚΑ	Εφαρμογή του άρθρου 20 του ν. <u>4387/2016</u> (περικοπή σύνταξης)
Από 12.5.2016 έως 31.12.2016	Ναι	Όχι
Από 1.1.2017 έως 31.12.2024	Ναι	Όχι
Από 1.1.2025 και μετά	Ναι	Ναι

<b>Πίνακας Β</b>		
Χρόνος συνταξιοδότησης συνταξιούχου από άλλο φορέα (π.χ. συνταξιούχος Δημοσίου)	Νέα αγροτική δραστηριότητα (που δεν υπήρχε από προηγούμενα χρόνια) για την οποία υφίσταται υποχρέωση ασφάλισης στον ΕΦΚΑ	Εφαρμογή του άρθρου 20 του ν. <u>4387/2016</u> (περικοπή σύνταξης)
Από 1.1.2017	Ναι	Ναι

( Κ. Γραβιάς : « Το Σχόλιο της Δευτέρας » (24/4/2017) )

## 2 ) **Ιδιωτικοί και Δημόσιοι υπάλληλοι με αγροτικά εισοδήματα.**

Σύμφωνα με την **Ε.Φ.Κ.Α. αρ. πρωτ.: ΔΙΕΙΣΦΜΜ/ 43/112144/ 2017.**

### **« ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ - ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΕΙΣΦΟΡΩΝ**

Στη μεθοδολογία που ακολουθείται για τον υπολογισμό των εισφορών

αυτοαπασχολούμενων του Κλάδου Κύριας Ασφάλισης Αγροτών, διακρίνουμε τις παρακάτω περιπτώσεις:

α. Μοναδική δραστηριότητα - Μοναδικό εισόδημα.

β. Μοναδική δραστηριότητα - Περισσότερες πηγές εισοδημάτων.

γ. Πολλαπλές δραστηριότητες - Μοναδικό εισόδημα.

δ. Πολλαπλές δραστηριότητες - Περισσότερες πηγές εισοδημάτων.

A. Μοναδική δραστηριότητα - Μοναδικό εισόδημα

- Η κατώτατη και η ανώτατη βάση προσδιορίζονται από το εισόδημα που αποκτάται από την συγκεκριμένη δραστηριότητα. Ειδικότερα: Μηνιαίο εισόδημα που υπερβαίνει την ανώτατη βάση, περιορίζεται στο ύψος των 5860,80 €.

Επί μηνιαίου εισοδήματος που υπολείπεται της κατώτατης βάσης οι εισφορές υπολογίζονται επί της βάσης αυτής. Αντίστοιχα, στις περιπτώσεις ζημιωγόνων χρήσεων ή μηδενικού εισοδήματος, ο υπολογισμός γίνεται επί της κατώτατης βάσης.

- Ο υπολογισμός εισφορών γίνεται με τις διατάξεις που καθορίζουν την δραστηριότητα.

**B. Επί πολλαπλής ασφάλισης (περ. β, γ και δ) θα ακολουθήσει νεότερη οδηγία...»**

(\* )

Μέχρι στιγμής λοιπόν, δεν έχουν δοθεί διευκρινήσεις, σχετικά με το αν οι Ιδιωτικοί και Δημόσιοι υπάλληλοι με αγροτικά εισοδήματα, θα υπόκεινται σε ασφαλιστικές εισφορές για τα αγροτικά τους εισοδήματα και αν θα ισχύει το ελάχιστο ποσό εισφορών.

.....

(\* )

Σύμφωνα με την απόφαση : **Ε.Φ.Κ.Α. αριθ. πρωτ. : Φ. 10043/οικ. 14226/ 431/ 2017**

**Γνωστοποίηση διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 του ν.4387/2016 για την παράλληλη ασφάλιση**

**« Παράδειγμα 5**

Παλαιός ασφαλισμένος, παρέχει **εξαρτημένη εργασία και συγχρόνως ασκεί αγροτική δραστηριότητα**. Συνεπώς, έχει υποχρέωση καταβολής στον ΕΦΚΑ ασφαλιστικής εισφοράς :

α) βάσει του [άρθρου 38](#) του ν.[4387/2016](#) ως μισθωτός (υποχρέωση ασφάλισης βάσει

των διατάξεων του πρώην ΙΚΑ - ΕΤΑΜ) και

β) βάσει του [άρθρου 40](#) του ν.4387/2016 λόγω άσκησης αγροτικής δραστηριότητας (υποχρέωση ασφάλισης βάσει των διατάξεων του πρώην ΟΓΑ).

- Εάν για την μισθωτή απασχόληση οι μηνιαίες αποδοχές ανέρχονται σε €6.000,00 και το μηνιαίο εισόδημα από την αγροτική δραστηριότητα ανέρχεται σε €3.000,00, ο ασφαλισμένος καταβάλλει μηνιαία εισφορά επί του ανωτάτου ορίου μηνιαίων αποδοχών (€5.860,80) βάσει του [άρθρου 38](#) του ν.4387/2016, ενώ δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής ασφαλιστικής εισφοράς για το μηνιαίο εισόδημα από την αγροτική δραστηριότητα.

- Εάν για την μισθωτή απασχόληση οι μηνιαίες αποδοχές ανέρχονται σε €2.000,00 και το μηνιαίο εισόδημα από την αγροτική δραστηριότητα ανέρχεται σε €6.000,00, ο ασφαλισμένος καταβάλλει μηνιαία εισφορά βάσει του [άρθρου 38](#) του ν.4387/2016 για το ποσό των €2.000,00, ενώ για την αγροτική δραστηριότητα καταβάλλει μηνιαία εισφορά βάσει του άρθρου 40 επί του ποσού των €3.860,80 (€5.860,80 - €2.000,00).

- Εάν για την μισθωτή απασχόληση (καθεστώς μερικής απασχόλησης) οι μηνιαίες αποδοχές ανέρχονται σε €200,00 και το μηνιαίο εισόδημα από την αγροτική δραστηριότητα ανέρχεται σε €100,00, το κατώτατο όριο μηνιαίου εισοδήματος στην περίπτωση αυτή διαμορφώνεται σε €410,26. Ο ασφαλισμένος καταβάλλει μηνιαία εισφορά βάσει του [άρθρου 38](#) του ν.4387/2016 για το ποσό των €200,00. Δεδομένου ότι το μηνιαίο εισόδημα και από τις δύο δραστηριότητες ανέρχεται σε €300,00 (€200,00 από την μισθωτή εργασία και €100,00 από την αγροτική δραστηριότητα) και υπολείπεται του κατωτάτου μηνιαίου εισοδήματος (€410,26 εν προκειμένω), ο ασφαλισμένος θα καταβάλλει μηνιαία εισφορά βάσει του [άρθρου 40](#) επί του ποσού των €210,26 (€410,26 - €200,00).»

### **3 ) Αγρότες που έχουν παύσει την γεωργική τους δραστηριότητα κατ' εφαρμογή του Κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 1096/88 [ η κοινώς λεγόμενη «πρώρη συνταξιοδότηση » ]**

Αγρότης δικαιούχος αποζημίωσης για την παύση της δραστηριότητάς του (πρώρη σύνταξη)

- έχει μεταβιβάσει την αγροτική του περιουσία σε διάδοχο αγρότη.

- δεν δηλώνεται αγροτικό εισόδημα ούτε εισόδημα από άλλη επαγγελματική δραστηριότητα (τυχόν εισόδημα από ακίνητα, δεν αξιολογείται).
- **εξακολουθεί να υπάγεται στην ασφάλιση του ΟΓΑ, τόσο ο ίδιος όσο και η σύζυγός του.**

Δεδομένου αφενός της κατάργησης των « τεκμαρτών κλάσεων» και αφετέρου ότι τα πρόσωπα της κατηγορίας αυτής, δεν εξασκούν την αγροτική εκμετάλλευση, πρέπει να διευκρινιστεί ο τρόπος υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών ( εκτιμούμε ότι πρέπει να ασφαλίζονται με το ελάχιστο ποσό εισφορών ) .

## **V ) Μέλη και εργαζόμενοι σε αγροτικό συνεταιρισμό.**

### **1) Ασφάλιση Μελών και εργαζομένων Αγροτικών Συνεταιρισμών.**

Σύμφωνα με το **άρθρο 56. Ασφάλιση Μελών Αγροτικών Συνεταιρισμών** του **N. 3996 /2011, ΦΕΚ 170 – 5/8/2011**, ισχύουν :

« **1.** Τα μέλη κάθε μορφής Αγροτικών Συνεταιρισμών δεν ασφαλίζονται σε κανένα ασφαλιστικό οργανισμό με βάση και κριτήριο μόνο την ιδιότητά τους αυτή.

**2.** Οι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες-αγρότισσες που είναι παράλληλα και μέλη Αγροτικών Συνεταιρισμών, υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Γ.Α..

Μέλη Αγροτικών Συνεταιρισμών, μη αγρότες-αγρότισσες, που υπάγονται σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία, σε άλλους, πλην Ο.Γ.Α., ασφαλιστικούς οργανισμούς κύριας ασφάλισης για άλλη εργασία – απασχόληση, ασφαλίζονται υποχρεωτικά στους οργανισμούς αυτούς.

**3.** Μέλη Αγροτικών Συνεταιρισμών, μη αγρότες-αγρότισσες και μη εργαζόμενοι-απασχολούμενοι σε άλλη εργασία/δραστηριότητα που ο μέσος όρος των εισοδημάτων τους, που προέρχονται από τη συμμετοχή τους στο Συνεταιρισμό, της τελευταίας τριετίας (2008 – 2010) ή της πρώτης τριετίας για τους Συνεταιρισμούς που ιδρύονται μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υπερβαίνει το 200πλάσιο και υπολείπεται του 400πλάσιου του ημερομισθίου του ανειδίκευτου εργάτη (Η.Α.Ε.), όπως ισχύει κάθε φορά, υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Γ.Α.. Εάν ο παραπάνω μέσος όρος των εισοδημάτων υπερβαίνει το 400πλάσιο του Η.Α.Ε. υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε.. Στην τελευταία αυτή περίπτωση εντάσσονται στην 1η ασφαλιστική κατηγορία του Ο.Α.Ε.Ε. και

κατατάσσονται μόνο προαιρετικά στις ανώτερες ασφαλιστικές κατηγορίες του Οργανισμού.

4. Μέλη Αγροτικών Συνεταιρισμών, συνταξιούχοι του Ο.Γ.Α. δεν υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. ούτε στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Γ.Α..

5. Μέλη Αγροτικών Συνεταιρισμών, συνταξιούχοι ασφαλιστικών οργανισμών κύριας ασφάλισης αρμοδιότητας του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης, πλην Ο.Γ.Α., καθώς και συνταξιούχοι του Δημοσίου ή του Ν.Α.Τ., υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. εάν ο μέσος όρος των εισοδημάτων τους όπως προσδιορίζεται στην παράγραφο 3 από τη συμμετοχή τους στο Συνεταιρισμό υπερβαίνει το 400πλάσιο του ημερομισθίου του ανειδίκευτου εργάτη, όπως αυτό ισχύει κάθε φορά. Στις περιπτώσεις των προσώπων αυτών δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 63 του ν. [2676/1999](#) όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 16 του ν. [3863/2010](#). ....»

#### **Προσοχή :**

Ενώ το άρθρο 56 του Ν. 3996 /2011, είναι σε ισχύ, εκτιμούμε ότι πρέπει να είμαστε επιφυλακτικοί, σχετικά με την εφαρμογή όλων των περιπτώσεων, μετά την ισχύ του Ν. 4387/2016 και έως την έκδοση όλων των ερμηνευτικών.

## **2 ) Μέλη Διοικητικού Συμβουλίου συνεταιρισμού που αμείβονται.**

Με τις διατάξεις της [παρ.3, στοιχ. γ, δ και ε, του άρθρου 38](#), του ν. [4387/2016](#), ορίζονται τα ακόλουθα:

«3. Καταβάλλεται ασφαλιστική εισφορά για τον κλάδο σύνταξης ποσοστού 20% επιμεριζόμενη κατά ποσοστό 6,67% για τον εργαζόμενο και 13,33% για τον εργοδότη για τις ακόλουθες, ιδίως, κατηγορίες ασφαλισμένων, διατηρούμενης σε ισχύ του τεκμηρίου της ρύθμισης του [άρθρου 2 παρ.1](#) του α. ν. [1846/1951](#): ...

ε. Τα μέλη Δ.Σ. αγροτικών συνεταιρισμών εφόσον λαμβάνουν αμοιβή, των ανωτέρω ποσοστών υπολογιζόμενων επί της αμοιβής.

Υπόχρεος για την καταβολή της εργοδοτικής εισφοράς είναι οποιοδήποτε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, για λογαριασμό του οποίου οι ασφαλισμένοι του παρόντος άρθρου παρέχουν τις υπηρεσίες τους περιοδικά έναντι παροχής. Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται και στις κατηγορίες αυτές οι πάσης φύσεως διατάξεις περί εισφορών

του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ».

Συνεπώς, από 1/1/2017 συνεχίζουν να έχουν εφαρμογή τα ισχύοντα για τα πρόσωπα που ως διευθυντές, γενικοί διευθυντές, εντεταλμένοι, διευθύνοντες ή συμπράττοντες σύμβουλοι, διοικητές εταιριών ή συνεταιρισμών παρέχουν τις υπηρεσίες τους ως προς το νομικό πρόσωπο της εταιρείας ή του συνεταιρισμού με σχέση εξαρτημένης εργασίας, ενώ, εντάσσονται ως νέα κατηγορία ασφαλισμένων - εισφερόντων στον ΕΦΚΑ τα μέλη Δ.Σ. Ανωτύμων Εταιριών και Αγροτικών Συνεταιρισμών για τις αμοιβές που λαμβάνουν με την ιδιότητα του μέλους Δ.Σ., οι οποίες δεν σχετίζονται με σύναψη σχέσης εξαρτημένης εργασίας.  
( Λεπτομέρειες υπολογισμού δείτε στο κεφ. Γ4 )

## **VI ) Αγρότες ( νέοι ασφαλισμένοι ) , οι οποίοι υπήχθησαν στην ασφάλιση του ΟΓΑ και έλαβαν αποφάσεις εξαίρεσης από το ΙΚΑ ως μισθωτοί.**

Από 1/1/2017, η εξαίρεση σταματά και όσοι εργάζονται με σχέση εξαρτημένης εργασίας και ήταν ασφαλισμένοι στον Ο.Γ.Α. , πρέπει να ασφαίζονται στον ΕΦΚΑ/ΙΚΑ.

Ειδικότερα :

« Σχετικά με περιπτώσεις νέων ασφαλισμένων, οι οποίοι υπήχθησαν στην ασφάλιση του ΟΓΑ και έλαβαν αποφάσεις εξαίρεσης από το ΙΚΑ ως μισθωτοί, σας ενημερώνουμε τα ακόλουθα: Σύμφωνα με το άρθρο 34 του ν.1140/1981 (Α' 68), πρόσωπα που είναι ασφαλισμένα σε άλλο φορέα κύριας ασφάλισης για τους Κλάδους Σύνταξης και Ασθένειας, δεν μπορεί να υπαχθούν παράλληλα και στην ασφάλιση του ΟΓΑ για τους Κλάδους αυτούς. Επομένως καταρχάς, ασφαλισμένοι, οι οποίοι παράλληλα με την αγροτική δραστηριότητα απασχολούνται ως μισθωτοί, υπάγονται υποχρεωτικά στην ασφάλιση του ΙΚΑ. Ωστόσο, υπάρχει σημαντικός αριθμός ασφαλισμένων στον ΟΓΑ που έλαβαν αποφάσεις εξαίρεσης από το ΙΚΑ, στις οποίες καλόπιστα βασίστηκαν και κατέβαλλαν εισφορές βάσει του καθεστώτος του ΟΓΑ επί σειρά ετών. Η αρχή της χρηστής διοίκησης και της ασφάλειας του δικαίου επιβάλλει την αποτροπή αιφνιδιαστικών ανατροπών της υφιστάμενης

κατάστασης εις βάρος των πολιτών, ειδικά όταν η υφιστάμενη κατάσταση είναι αποτέλεσμα προηγούμενης διοικητικής πράξης, η οποία δημιούργησε στον πολίτη την εύλογη πεποίθηση ότι η υφιστάμενη κατάσταση είναι νόμιμη. Στη συγκεκριμένη περίπτωση, οι πράξεις εξαιρέσεως από το ΙΚΑ δημιούργησαν στους ασφαλισμένους την εύλογη πεποίθηση ότι η υπαγωγή τους στον ΟΓΑ ήταν νόμιμη. Η εμπιστοσύνη αυτή των ασφαλισμένων στις συγκεκριμένες διοικητικές πράξεις κρίνεται άξια προστασίας, ενώ δε συντρέχει λόγος δημοσίου συμφέροντος που να επιβάλλει την απόκλιση από την προστασία της εμπιστοσύνης των ασφαλισμένων.

Με βάση τα παραπάνω, στις περιπτώσεις όπου έχουν εκδοθεί αποφάσεις εξαιρέσεως από το ΙΚΑ, αναγνωρίζεται ο χρόνος ασφάλισης που έχει πραγματοποιηθεί στον ΟΓΑ με βάση την αρχή της τυπικής ασφάλισης και οι ασφαλισμένοι οφείλουν εισφορές σύμφωνα με τις ισχύουσες για τον ΟΓΑ διατάξεις. Σε όσους έχουν επιστραφεί οι εισφορές, πρέπει αυτές να καταβληθούν εκ νέου για το διάστημα υπαγωγής στην ασφάλιση του ΟΓΑ, χωρίς πρόσθετη επιβάρυνση, προσαύξηση ή τόκο. **Στο εξής, οι ασφαλισμένοι αυτής της κατηγορίας ασφαλιζονται ως μισθωτοί κατά τις καταστατικές διατάξεις του ΙΚΑ.** Για την υλοποίηση των παραπάνω, οι αρμόδιες υπηρεσίες του ΙΚΑ οφείλουν να αποστείλουν όλες τις αποφάσεις εξαιρέσεως στις αρμόδιες υπηρεσίες του ΟΓΑ, ώστε να διενεργηθεί έλεγχος των ατόμων που έχουν λάβει εξαίρεση από το ΙΚΑ και υπάγονται στον ΟΓΑ.»

## **Vii ) Μητέρες - Καταβολή Μειωμένων Ασφαλιστικών Εισφορών.**

Με τις διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 141](#) του Ν. [3655/2008](#) θεσπίστηκε μειωμένη καταβολή εισφορών σε ποσοστό 50% για τις μητέρες ασφαλισμένες Φορέων Κύριας Ασφάλισης αρμοδιότητας ΥΠ.Ε.Κ.Α.Α. Η μείωση εφαρμόζεται στην εισφορά Κλάδου Σύνταξης για τους πρώτους 12 μήνες που έπονται του τοκετού. Από την 01.01.2017, το ανωτέρω ευεργέτημα εφαρμόζεται ενιαία και στους αυτοαπασχολούμενους του Κλάδου Κύριας Ασφάλισης Αγροτών (ΟΓΑ), καταργουμένων των ειδικών ρυθμίσεων του αρθρ. 2 παρ. 7 του ν. [3227/2004](#). Η μείωση υπολογίζεται επί της μηνιαίας εισφοράς όπως διαμορφώνεται με βάση τις

νέες διατάξεις.

## **Γ. Κατηγορίες ασφαλιστικών εισφορών και τρόπος**

### **υπολογισμού τους.**

#### **1 ) Εισφορές υπολογιζόμενες με βάση το εισόδημα της προηγούμενου έτους.**

##### **Βάση υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών**

Η εισφορά καταβάλλεται επί του εισοδήματός, όπως αυτό καθορίζεται με βάση το καθαρό φορολογητέο εισόδημα από την ασκούμενη αγροτική δραστηριότητα καθώς και κάθε άλλη δραστηριότητα που υπάγεται στην ασφάλιση του ΟΓΑ, κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος. Μηνιαία βάση υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών αποτελεί το ποσό που προκύπτει από τη διαίρεση του καθαρού φορολογητέου αποτελέσματος του οικείου φορολογικού έτους διαιρουμένου δια του δώδεκα.

Ημερομηνία έναρξης ισχύος των νέων διατάξεων είναι η 01/01/2017. Από την ημερομηνία αυτή, και για κάθε επόμενο έτος, ως βάση υπολογισμού των εισφορών καθορίζεται το Καθαρό Φορολογητέο Αποτέλεσμα (ΚΦΑ) από την άσκηση αγροτικής ή κάθε άλλης δραστηριότητας υπαγόμενης στην ασφάλιση του ΟΓΑ κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος.

Θεσπίζεται Κατώτατη και Ανώτατη μηνιαία βάση υπολογισμού εισφορών, δηλαδή το κατώτερο και το ανώτερο μηνιαίο ποσό εισοδήματος επί του οποίου υπολογίζονται εισφορές.

Ως μηνιαία βάση υπολογισμού εισφορών καθορίζεται το μηνιαίο εισόδημα που προκύπτει από την διαίρεση του ετήσιου ΚΦΑ δια του δώδεκα (12).

Επί μελών, Οικογενειακής Αγροτικής Εκμετάλλευσης, εφαρμόζεται ανώτατη και κατώτατη βάση υπολογισμού εισφορών. Η μηνιαία βάση υπολογισμού ασφαλιστικών εισφορών εκάστου μέλους δεν δύναται να υπολείπεται της κατώτατης βάσης.

Επί μελών εταιρειών βάση υπολογισμού εισφορών αποτελεί το ετήσιο εισόδημα που αντιστοιχεί στο ποσοστό συμμετοχής κάθε μέλους στην εταιρεία.



Στις περιπτώσεις ζημιωγόνων χρήσεων και μηδενικών κερδών, ως βάση υπολογισμού των εισφορών λαμβάνεται η κατώτατη μηνιαία βάση.

Επί μη εκκαθαρισμένων και μη υποβληθεισών δηλώσεων, ως βάση υπολογισμού εισφορών θα λαμβάνεται το ΚΦΑ από το πιο πρόσφατο εκκαθαρισμένο έτος.

**Κατώτατο μηνιαίο ασφαλιστέο εισόδημα (εδάφιο δεύτερο περίπτωσης β της παραγράφου 2 του άρθρου 40)**

Εάν η προσδιοριζόμενη βάση υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών είναι μικρότερη του ποσού που αντιστοιχεί στο εβδομήντα τοις εκατό (70%) του κατώτατου βασικού μισθού άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών, στο ύψος που εκάστοτε διαμορφώνεται, καθώς και στην περίπτωση μηδενικού εισοδήματος, ως μηνιαία βάση υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών λαμβάνεται υπόψη το ποσό που αντιστοιχεί στο 70 % του εκάστοτε προβλεπόμενου κατώτατου βασικού μισθού άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών ( $586,08 \times 70\% = 410,26$  Ευρώ.) (Ετήσιο  $410,26 \times 12 = 4.923,12$  €).

**Ανώτατο μηνιαίο ασφαλιστέο εισόδημα (εδάφιο τρίτο περίπτωσης β της παραγράφου 2 του άρθρου 40)**

Ως ανώτατο όριο μηνιαίου ασφαλιστέου εισοδήματος για τον υπολογισμό της μηνιαίας ασφαλιστικής εισφοράς αποτελεί το 10πλάσιο του ποσού που αντιστοιχεί στο βασικό μισθό άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών. (σήμερα  $586,08 \times 10 = 5860,80$  Ευρώ) (Ετήσιο  $5860,80 \times 12 = 70.329,60$ €). (δεν ισχύει σε αυτή την περίπτωση το 70%)

**Οικογενειακή αγροτική εκμετάλλευση**

Στην περίπτωση οικογενειακής αγροτικής εκμετάλλευσης στην οποία απασχολείται ο/η σύζυγος και τα ενήλικα τέκνα, ως φορολογητέο εισόδημα του καθενός από αυτούς λαμβάνεται υπόψη το κατώτατο ασφαλιστέο εισόδημα όπως ορίζεται στην παράγραφο 2 περίπτωση β του άρθρου 40 του κοινοποιούμενου άρθρου (δηλ. 70 % του εκάστοτε προβλεπόμενου κατώτατου βασικού μισθού άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών, ήτοι σήμερα 410,26 Ευρώ).

Σε περίπτωση όμως που το ετήσιο φορολογητέο εισόδημα (δηλ. το συνολικό εισόδημα όλων των μελών της εκμετάλλευσης) είναι μεγαλύτερο από το γινόμενο του αριθμού των μελών της εκμετάλλευσης επί την ελάχιστη βάση υπολογισμού, αναγόμενη σε ετήσια βάση (δηλ. αριθμός μελών  $\times$  το 70 % του εκάστοτε

προβλεπόμενου κατώτατου βασικού μισθού άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών Χ 12 ) τότε η εισφορά ισούται για όλα τα μέλη της εκμετάλλευσης με το πηλίκο της διαιρέσεως του συνολικού φορολογητέου εισοδήματος δια του αριθμού των μελών.

### Εισφορές αγροτών - Πίνακες

ΕΦΚΑ	Εισφορές					
	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Σύνταξης	14.00%	16.00%	18.00%	19.00%	19.50%	20.00%
Ιατροφαρμακευτική	6.95%	6.95%	6.95%	6.95%	6.95%	6.95%
Αγροτική Εστία	0.25%	0.25%	0.25%	0.25%	0.25%	0.25%
<b>Σύνολο</b>	<b>21.20%</b>	<b>23.20%</b>	<b>25.20%</b>	<b>26.20%</b>	<b>26.70%</b>	<b>27.20%</b>

Πλαφόν μηνιαίου εισοδήματος	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Κατώτατο	86.98	95.18	103.39	107.49	109.54	111.59
Ανώτατο	1,242.49	1,359.71	1,476.92	1,535.53	1,564.83	1,594.14

### ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2017 ( ΑΦΟΡΑ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ : ΣΥΝΤΑΞΗΣ ,ΥΓΕΙΑΣ, ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΕΣΤΙΑΣ )

ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΙΣΦΟΡΑΣ	21,20%	-	-	-	-
ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΕΤΗΣΙΑ ΕΙΣΦΟΡΑ 2017	ΜΗΝΙΑΙΑ ΕΙΣΦΟΡΑ	ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΕΤΗΣΙΑ ΕΙΣΦΟΡΑ 2017	ΜΗΝΙΑΙΑ ΕΙΣΦΟΡΑ
<b>ΖΗΜΙΑ</b>	1.044	86,98	<b>36.000</b>	7.632	636,00
<b>1.000</b>	1.044	86,98	<b>37.000</b>	7.844	653,67
<b>2.000</b>	1.044	86,98	<b>38.000</b>	8.056	671,33
<b>3.000</b>	1.044	86,98	<b>39.000</b>	8.268	689,00
<b>4.000</b>	1.044	86,98	<b>40.000</b>	8.480	706,67
<b>4.923,07</b>	<b>1.044</b>	<b>86,98</b>	<b>41.000</b>	8.692	724,33
<b>5.000</b>	1.060	88,33	<b>42.000</b>	8.904	742,00
<b>6.000</b>	1.272	106,00	<b>43.000</b>	9.116	759,67
<b>7.000</b>	1.484	123,67	<b>44.000</b>	9.328	777,33
<b>8.000</b>	1.696	141,33	<b>45.000</b>	9.540	795,00

9.000	1.908	159,00	46.000	9.752	812,67
10.000	2.120	176,67	47.000	9.964	830,33
11.000	2.332	194,33	48.000	10.176	848,00
12.000	2.544	212,00	49.000	10.388	865,67
13.000	2.756	229,67	50.000	10.600	883,33
14.000	2.968	247,33	51.000	10.812	901,00
15.000	3.180	265,00	52.000	11.024	918,67
16.000	3.392	282,67	53.000	11.236	936,33
17.000	3.604	300,33	54.000	11.448	954,00
18.000	3.816	318,00	55.000	11.660	971,67
19.000	4.028	335,67	56.000	11.872	989,33
20.000	4.240	353,33	57.000	12.084	1.007,00
21.000	4.452	371,00	58.000	12.296	1.024,67
22.000	4.664	388,67	59.000	12.508	1.042,33
23.000	4.876	406,33	60.000	12.720	1.060,00
24.000	5.088	424,00	61.000	12.932	1.077,67
25.000	5.300	441,67	62.000	13.144	1.095,33
26.000	5.512	459,33	63.000	13.356	1.113,00
27.000	5.724	477,00	64.000	13.568	1.130,67
28.000	5.936	494,67	65.000	13.780	1.148,33
29.000	6.148	512,33	66.000	13.992	1.166,00
30.000	6.360	530,00	67.000	14.204	1.183,67
31.000	6.572	547,67	68.000	14.416	1.201,33
32.000	6.784	565,33	69.000	14.628	1.219,00
33.000	6.996	583,00	70.000	14.840	1.236,67
34.000	7.208	600,67	<b>70.329,60</b>	<b>14.910</b>	<b>1.242,49</b>
35.000	7.420	618,33	<b>70.329,60 και άνω.</b>	14.910	1.242,49

**Σημειώνουμε ότι :**

- α) Η ελάχιστη σε κάθε περίπτωση ετήσια ασφαλιστική εισφορά, είναι 1.044 ευρώ.
- β) Ο υπολογισμός των ασφαλιστικών εισφορών που αφορά τα ειδοποιητήρια του έρχονται, γίνεται με βάση τα εισοδήματα του έτους 2015 ( φορολογικές δηλώσεις του 2016 ) και είναι «προσωρινός». Μετά την εκκαθάριση των φορολογικών δηλώσεων 2017 ( εισοδήματα του έτους 2016 ), θα γίνει επανυπολογισμός των εισφορών και η διαφορά θα πρέπει να πληρωθεί αν είναι εις βάρος του Αγρότη ή να συμψηφιστεί, με επόμενες εισφορές, αν είναι υπέρ του Αγρότη .

**Προσοχή :**

Δεν γίνεται επανυπολογισμός των εισφορών του έτους 2017, με βάση τα εισοδήματα του έτους 2017.

.....

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΤΗΣΙΩΝ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ (ΣΥΝΤΑΞΗΣ και ΥΓΕΙΑΣ )**  
**ΑΝΑΛΟΓΑ ΜΕ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΓΙΑ ΤΑ ΕΤΗ 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 ΚΑΙ**  
**2022 ΚΑΙ ΜΕΤΑ.**

<b>ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΤΗΣΙΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΑΓΡΟΤΕΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΝΕΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟ ( ΑΦΟΡΑ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ : ΣΥΝΤΑΞΗΣ ,ΥΓΕΙΑΣ, ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΕΣΤΙΑΣ )</b>						
<b>ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΙΣΦΟΡΑΣ</b>	<b><u>21,20%</u></b>	<b><u>23,20%</u></b>	<b><u>25,20%</u></b>	<b><u>26,20%</u></b>	<b><u>26,70%</u></b>	<b><u>27,20%</u></b>
<b>ΕΤΗΣΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>	<b>ΕΤΟΣ 2017</b>	<b>ΕΤΟΣ 2018</b>	<b>ΕΤΟΣ 2019</b>	<b>ΕΤΟΣ 2020</b>	<b>ΕΤΟΣ 2021</b>	<b>ΕΤΟΣ 2022 ( και μετά )</b>
<b>ZHΜΙΑ</b>	1.044	1.142	1.241	1.290	1.314	1.339
1.000	1.044	1.142	1.241	1.290	1.314	1.339
2.000	1.044	1.142	1.241	1.290	1.314	1.339
3.000	1.044	1.142	1.241	1.290	1.314	1.339
4.000	1.044	1.142	1.241	1.290	1.314	1.339
<b>4.923 [ Ελάχιστο ασφαλιστέο ποσό ]</b>	<b>1.044</b>	<b>1.142</b>	<b>1.241</b>	<b>1.290</b>	<b>1.314</b>	<b>1.339</b>
5.000	1.060	1.160	1.260	1.310	1.335	1.360
6.000	1.272	1.392	1.512	1.572	1.602	1.632
7.000	1.484	1.624	1.764	1.834	1.869	1.904
8.000	1.696	1.856	2.016	2.096	2.136	2.176
9.000	1.908	2.088	2.268	2.358	2.403	2.448
<b>10.000</b>	<b>2.120</b>	<b>2.320</b>	<b>2.520</b>	<b>2.620</b>	<b>2.670</b>	<b>2.720</b>
12.000	2.544	2.784	3.024	3.144	3.204	3.264
14.000	2.968	3.248	3.528	3.668	3.738	3.808
15.000	3.180	3.480	3.780	3.930	4.005	4.080
16.000	3.392	3.712	4.032	4.192	4.272	4.352
18.000	3.816	4.176	4.536	4.716	4.806	4.896
<b>20.000</b>	<b>4.240</b>	<b>4.640</b>	<b>5.040</b>	<b>5.240</b>	<b>5.340</b>	<b>5.440</b>
22.000	4.664	5.104	5.544	5.764	5.874	5.984
24.000	5.088	5.568	6.048	6.288	6.408	6.528
26.000	5.512	6.032	6.552	6.812	6.942	7.072

28.000	5.936	6.496	7.056	7.336	7.476	7.616
<b>30.000</b>	6.360	6.960	7.560	7.860	8.010	8.160
35.000	7.420	8.120	8.820	9.170	9.345	9.520
<b>40.000</b>	8.480	9.280	10.080	10.480	10.680	10.880
45.000	9.540	10.440	11.340	11.790	12.015	12.240
<b>50.000</b>	10.600	11.600	12.600	13.100	13.350	13.600
55.000	11.660	12.760	13.860	14.410	14.685	14.960
<b>60.000</b>	12.720	13.920	15.120	15.720	16.020	16.320
65.000	13.780	15.080	16.380	17.030	17.355	17.680
<b>70.000</b>	14.840	16.240	17.640	18.340	18.690	19.040
<b>70.330</b>	<b>14.910</b>	<b>16.317</b>	<b>17.723</b>	<b>18.426</b>	<b>18.778</b>	<b>19.130</b>

ΓΙΑ ΠΟΣΑ ΕΤΗΣΙΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΝΩ ΤΟΥ ΠΟΣΟΥ ΤΩΝ 70.329,60 Η ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΗ ΠΑΡΑΜΕΝΕΙ Η ΙΔΙΑ .

**Ποιου έτους το εισόδημα θα αποτελεί την βάση πάνω στην οποία θα υπολογίζονται οι εισφορές.**

Βάση υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών από 1/1/2017 αποτελεί το καθαρό φορολογητέο αποτέλεσμα κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος. Συνεπώς, για τις ασφαλιστικές εισφορές του 2017 λαμβάνεται το εισόδημα που αποκτήθηκε από τον ασφαλισμένο κατά το έτος 2016.

Έως ότου καταστεί ευχερής η έγκαιρη χρήση των εισοδημάτων του προηγούμενου φορολογικού έτους, η βάση υπολογισμού των πάσης φύσεως ασφαλιστικών εισφορών προκύπτει από το πιο πρόσφατο εκκαθαρισμένο φορολογικό έτος. Σημειώνουμε ότι με τις διατάξεις του [άρθρου 59](#) του ν.[4445/2016](#), δίνεται η δυνατότητα στους ελεύθερους επαγγελματίες, αυτοαπασχολούμενους και αγρότες να προχωρήσουν από 1/1/2017 σε μερική καταβολή του ποσού των ασφαλιστικών τους εισφορών. Το ποσό των ασφαλιστικών εισφορών των ανωτέρω προσώπων που δεν καταβάλλεται βάσει των άρθρων 39 και 40 του ν.[4387/2016](#), κατά το χρόνο λήξης της προθεσμίας πληρωμής των μηνιαίων ασφαλιστικών εισφορών επιβαρύνεται με τις νόμιμες προσαυξήσεις και τόκους.

Σε περίπτωση που κατά το χρόνο λήξης της προθεσμίας πληρωμής των μηνιαίων ασφαλιστικών εισφορών καταβληθεί ποσό μεγαλύτερο από το ποσό που απαιτείται, το επιπλέον ποσό μεταφέρεται ως πιστωμένο και συμψηφίζεται με τις ασφαλιστικές εισφορές του επόμενου χρονικού διαστήματος.

**Πληρωμή ασφαλιστικών εισφορών**

Η πληρωμή ασφαλιστικών εισφορών ΕΦΚΑ των Μη Μισθωτών ασφαλισμένων, μετά την 1.1.2017, θα γίνεται μέσω του Διατραπεζικού Συστήματος (ΔΙΑΣ), με εντολές πληρωμής ή με άμεση χρέωση λογαριασμού.

Για την εκτέλεση των πληρωμών οι ασφαλισμένοι μπορούν να χρησιμοποιούν τα διαθέσιμα, από κάθε Τραπεζικό Ίδρυμα, προϊόντα.

Για τον σκοπό αυτό υιοθετείται διακριτός κωδικός εντολής, που αποτελείται από είκοσι πέντε (25) ψηφία.

Ο νέος κωδικός αποτελεί το πιο σύγχρονο πρότυπο κωδικοποίησης, έχει αποκτήσει διεθνείς τυποποιήσεις και έχει εγκριθεί από τον Ευρωπαϊκό Τραπεζικό τομέα.

Στο μεταβλητό μέρος του κωδικού θα περιλαμβάνεται ο ΑΜΚΑ και το είδος εσόδου

που εισπράττεται με τη χρήση του.

Εισφορές που έχουν δημιουργηθεί έως 31/12/16 θα εξακολουθήσουν να εισπράττονται μέσω των υφιστάμενων συμβάσεων-συστημάτων που τηρούν μέχρι σήμερα οι ΦΚΑ, μέχρι νεωτέρας.

### **Κοινοποίηση Οφειλών**

Κατά τη πρώτη εφαρμογή, θα σταλεί ειδοποιητήριο πληρωμής εισφορών που θα πληροφορεί τον ασφαλισμένο για τον τρόπο υπολογισμού, το ύψος της εισφοράς και τον επιμερισμό της κατά κλάδο.

Άμεσα θα παρέχεται δυνατότητα άντλησης των πληροφοριών αυτών από ηλεκτρονική υπηρεσία [www.efka.gov.gr](http://www.efka.gov.gr) στην οποία οι ασφαλισμένοι θα έχουν πρόσβαση μετά από πιστοποίησή τους με χρήση των κωδικών taxis-net και του ΑΜΚΑ.

## **2 ) Εισφορές με το σύστημα του «Εργοσήμου» .**

Οι παρακρατούμενες μέσω εργοσήμου εισφορές ορίζονται σε ποσοστό 10% επί του ποσού της ονομαστικής του αξίας, π.χ. για εργόσημα ονομαστικής αξίας 5.000 ευρώ η παρακρατούμενη ετήσια ασφαλιστική εισφορά ανέρχεται σε 500 ευρώ. Μετά τη θέσπιση του εργοσήμου δεν αναζητείται από τους εργάτες γης τρέχουσα εισφορά. Στην περίπτωση που προκύπτουν, κατά τα ανωτέρω, 150 ημέρες ασφάλισης και άνω, ο εργάτης γης ασφαρίζεται για ολόκληρο το έτος. Αν τα παρακρατηθέντα ποσά εισφορών μέσω εργοσήμου δεν επαρκούν για την εξόφληση των εισφορών ολόκληρου του έτους, σύμφωνα με την ασφαλιστική κατηγορία που αυτός έχει καταταγεί, ο ΟΓΑ αναζητεί και τις υπόλοιπες εισφορές αποστέλλοντας ατομικές ειδοποιήσεις για την καταβολή τους. Οι εισφορές αυτές καταβάλλονται υποχρεωτικά από τον εργάτη γης. Στην περίπτωση που, κατά τον ανωτέρω υπολογισμό, προκύπτουν λιγότερες από 150 ημέρες εργασίας ετησίως, ο εργάτης γης δεν ασφαρίζεται για ολόκληρο το έτος.

Σημειώνονται τα εξής :

**α)** Στο άρθρο 42. «Ειδικό παράβολο ασφαλιστικής κάλυψης αγροεργατών », ορίζονται μεταξύ άλλων :

« 1. α. Για τους απασχολούμενους ως εργάτες γης σε εργασίες κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 27 του ν. 2639/1998 (Α' 205) [ «Άρθρο 27. Από την ισχύ του παρόντος νόμου τα αναφερόμενα στο πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου μόνου του ν.δ. 4362/1964 (ΦΕΚ 149 Α'') πρόσωπα ασφαλιζονται στον Ο.Γ.Α., εξαιρούμενα της ασφάλισης του Ι.Κ.Α.. .....Οι κατά το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ν. 825/1978 (ΦΕΚ 189 Α'') απασχολούμενοι εξακολουθούν υπαγόμενοι στην ασφάλιση του Ι.Κ.Α., [ Σημ. : Ο Ν . 825/1978 αναφέρεται σε : απασχολούμενους σε βουστάσια, ιπποφορβεία, πτηνοτροφεία, χοιροτροφεία, τυροκομεία και παρεμφερείς προς αυτά κάθε μορφής επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις.. ] .» ] εκδίδεται ειδικό παράβολο αγοράς ασφαλιστικών εισφορών αγρεργατών, στο εξής παράβολο, στο οποίο περιλαμβάνεται το ποσό της εισφοράς υπέρ του Ε.Φ.Κ.Α.. Τα παράβολα διατίθενται στον εργοδότη από τα κατά τόπους Υποκαταστήματα του Ε.Φ.Κ.Α., από τις συνεργαζόμενες με τον Ε.Φ.Κ.Α. τράπεζες και υποκαταστήματα αυτών, από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία και από οποιονδήποτε άλλον φορέα ή δίκτυο έπειτα από απόφαση του Υπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, με καταβολή του οικείου ποσού της ασφαλιστικής εισφοράς. β. Οι Τράπεζες και λοιποί φορείς αποδίδουν ανά μήνα στον Ε.Φ.Κ.Α. τα ποσά που εισέπραξαν από την διάθεση του παραβόλου. γ. Ο Ε.Φ.Κ.Α. στέλνει ετήσια συγκεντρωτική κατάσταση στον εργοδότη, η οποία χρησιμοποιείται για την απόδειξη της σχετικής δαπάνης, μέχρι του ορίου που θα οριστεί με την απόφαση της περίπτωσης β' της παραγράφου 2. 2. α. Ο τύπος του παραβόλου, τα αναγραφόμενα σε αυτό στοιχεία εργοδότη και εργαζόμενου, οι ασφαλιστικές εισφορές, τα τεχνικά χαρακτηριστικά διασφάλισης της γνησιότητας του, της διαδικασίας που θα τηρηθεί για την είσπραξη και απόδοση των εισφορών στον Ε.Φ.Κ.Α., καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια ή στοιχείο για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού, καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, ύστερα από γνώμη του Ε.Φ.Κ.Α. και του ΟΓΑ. β. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Αγροτικής Ανάπτυξης και Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την προσμέτρηση των δαπανών που



προκύπτουν από το παράβολο στα έξοδα των αγροτών, για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματός τους, και κάθε άλλο σχετικό θέμα ».

β) Μέχρι τώρα δεν έχουν εκδοθεί οι ανωτέρω «εφαρμοστικές» αποφάσεις του άρθρου 42.

γ) Το εργόσημο εξακολουθεί να έχει εφαρμογή.

### 3 ) Εισφορές ασφαλισμένων στον ΕΦΚΑ/ Ι.Κ.Α. ( τέως ασφαλισμένοι στον Ο.Γ.Α. )

« Σύμφωνα με το εδ. 2 της [παρ. 5 του άρθρου 40](#) του Ν.4387/2016, το ποσοστό της μηνιαίας ασφαλιστικής εισφοράς εργοδότη - ασφαλισμένου για την κατηγορία αυτών των ασφαλισμένων, διαμορφώνεται ισόποσα και σταδιακά από 1/1/2017 έως 31/12/2019, έτσι ώστε την 1/1/2020 να ισχύει 20% συνολικά, αναλυόμενο σε 13,33% εισφορά εργοδότη και 6,67% εισφορά ασφαλισμένου, αντίστοιχα.

Κατά συνέπεια το ποσοστό της μηνιαίας ασφαλιστικής εισφοράς εργοδότη- ασφαλισμένου διαμορφώνεται ως εξής:

ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΟΥ	ΕΙΣΦΟΡΑ ΕΡΓΟΔΟΤΗ	ΣΥΝΟΛΟ
1,67% από 1/1/2017	13,83% από 1/1/2017	15,50 % από 1/1/2017
3,34% από 1/1/2018 5,00% από 1/1/2019 6,67% από 1/1/2020	13,67% από 1/1/2018 13,50% από 1/1/2019 13,33% από 1/1/2020	17,01 % από 1/1/2018 18,50% από 1/1/2019 20 % από 1/1/2020

### 3. ΕΝΑΡΞΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΣΧΕΤΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ

Σύμφωνα με το εδ. 1 της [παρ. 5 του άρθρου 40](#) του Ν.4387/2016, ορίζεται ρητά ότι, η ημερομηνία έναρξης εφαρμογής των σχετικών διατάξεων για την υπαγωγή των μισθωτών του τ.Ο.Γ.Α. στον Ε.Φ.Κ.Α. είναι η 1/1/2017.

### 4. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ ΥΠΕΡ Ο.Α.Ε.Δ., Ο.Ε.Κ. και Ο.Ε.Ε.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 5 εδ. 1 του άρθρου 40](#) του Ν.4387/2016 ορίζεται ότι, για την κατηγορία των μισθωτών του τ. Ο.Γ.Α. που εντάσσεται στον Ε.Φ.Κ.Α. έχουν ανάλογη εφαρμογή οι σχετικές διατάξεις που ισχύουν για τους ασφαλισμένους μισθωτούς που προέρχονται από το τ. Ι.Κ.Α-Ε.Τ.Α.Μ.

Ως γνωστόν οι παρέχοντες εξαρτημένη εργασία υπάγονται υποχρεωτικά στην ασφάλιση των συνεισπραττόμενων από το τ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ. κλάδων Ο.Α.Ε.Δ (ΑΝΕΡΓΙΑΣ - ΛΑΕΚ Ο.Α.Ε.Δ. - ΛΠΕΑΕ) Ο.Ε.Κ. (ΕΡΓΑΤΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ) και Ο.Ε.Ε. (ΕΡΓΑΤΙΚΗ ΕΣΤΙΑ).

- Οι συνεισπραττόμενες εισφορές υπέρ Ο.Α.Ε.Δ., Ο.Ε.Κ. όπως ισχύει για τους κοινούς ασφαλισμένους του Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ., έχουν εφαρμογή και για τους μισθωτούς προερχόμενους από τον τ.Ο.Γ.Α.
- Ειδικά για την κατηγορία των Μετακλητών Πολιτών Τρίτων Χωρών θα γίνεται παρακράτηση εισφορών μόνο υπέρ του κλάδου σύνταξης και υγειονομικής περίθαλψης και όχι υπέρ συνεισπραττομένων κλάδων Ο.Α.Ε.Δ. - Ο.Ε.Κ. - Ο.Ε.Ε. και Λογαριασμού Αγροτικής Εστίας.

Ως γνωστόν, τα ποσοστά ασφάλισης των συνεισπραττόμενων κλάδων Ο.Α.Ε.Δ. - Ο.Ε.Κ. - Ο.Ε.Ε. έχουν διαμορφωθεί και ισχύουν ως ακολούθως:

#### **ΣΥΝΕΙΣΠΡΑΤΤΟΜΕΝΟΙ ΚΛΑΔΟΙ**

ΚΛΑΔΟΙ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ	ΠΟΣΟΣΤΑ		
	ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΟΣ	ΕΡΓΟΔΟΤΟΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΟ
ΑΝΕΡΓΙΑ Ο.Α.Ε.Δ	1,83%	3,17%	5%
ΛΑΕΚ ΟΑΕΔ	0,10%	0,36%	0,46%
ΛΠΕΑΕ	0%	0,15%	0,15%
ΣΥΝΟΛΟ	1,93%	3,68%	5,61%
Ο.Ε.Κ. (ΕΡΓΑΤΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ)	1%	0%	1%
Ο.Ε.Ε (ΕΡΓΑΤΙΚΗ ΕΣΤΙΑ)	0,35%	0%	0,35%
ΣΥΝΟΛΟ	3,28%	3,68%	6,96%

#### **5. ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗ ΑΣΦΑΛΙΣΗ**

Για την κατηγορία των μισθωτών του τ. Ο.Γ.Α. που εντάσσεται στον Ε.Φ.Κ.Α. δεν θα γίνεται παρακράτηση για επικουρική ασφάλιση. (Σχετ. το υπ' αριθμ. [Φ.80000/οικ.](#)

[61689/2215/30.12.2016](#) έγγραφο του Υπουργείου Εργασίας Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης).

## **6. ΒΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ - ΑΝΩΤΑΤΟ ΚΑΙ ΚΑΤΩΤΑΤΟ ΟΡΙΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΕΩΝ ΑΠΟΔΟΧΩΝ**

Οι διατάξεις των [παραγράφων 1, 2 α' και β' του άρθρου 38](#) του Ν. [4387/2016](#), σχετικά με τη βάση υπολογισμού των εισφορών και το ανώτατο όριο ασφαλιστέων αποδοχών για τον υπολογισμό των ασφαλιστικών εισφορών των μισθωτών των φορέων Κύριας Ασφάλισης που από 1/1/2017 εντάσσονται στον Ε.Φ.Κ.Α., (σχετική η υπ' αριθμ. [34/2016](#) εγκύκλιος τ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ.) έχουν εφαρμογή και για την κατηγορία των μισθωτών του Ο.Γ.Α .

Συγκεκριμένα, ως βάση υπολογισμού των εισφορών για την κατηγορία των μισθωτών του Ο.Γ.Α., ορίζονται οι πάσης φύσεως αποδοχές των εργαζομένων, με εξαίρεση τις κοινωνικού χαρακτήρα έκτακτες παροχές λόγω γάμου, γεννήσεως τέκνων, θανάτου και βαριάς αναπηρίας .

Το ανώτατο όριο ασφαλιστέων αποδοχών για τον υπολογισμό της μηνιαίας ασφαλιστικής εισφοράς των μισθωτών και των εργοδοτών, συνίσταται στο δεκαπλάσιο του ποσού που αντιστοιχεί στον εκάστοτε προβλεπόμενο κατώτατο βασικό μισθό άγαμου μισθωτού, και σύμφωνα με τις ισχύουσες κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος διατάξεις, στο δεκαπλάσιο του ποσού που αντιστοιχεί στο βασικό μισθό άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών.

Με τις διατάξεις της [παρ. 3 της υπ. ΙΑ.11 του άρθρου πρώτου](#) του Ν. [4093/2012](#) (ΦΕΚ Α' 222) ορίστηκε ότι, ο κατώτατος βασικός μισθός άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών ανέρχεται στο ποσό των 586,08 ευρώ.

Συνεπώς το ανώτατο όριο ασφαλιστέων αποδοχών για τον υπολογισμό της μηνιαίας ασφαλιστικής εισφοράς των μισθωτών και των εργοδοτών ανέρχεται στο ποσό των 5.860,80 ευρώ και ισχύει από 1-1-2017.

Το εν λόγω ανώτατο όριο εφαρμόζεται και επί πολλαπλής μισθωτής απασχόλησης ή έμμισθης εντολής, όσον αφορά όμως μόνο στην εισφορά ασφαλισμένου.

Επίσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 27](#) του Ν. [4445/2016](#) (ΦΕΚ 236/τ.Α'/19-12-2016) με τις οποίες προστίθεται περίπτωση γ' στην [παρ.2 του άρθρου 38](#) του Ν. [4387/2016](#) , θεσπίζεται ελάχιστη μηνιαία βάση υπολογισμού επί

της οποίας υπολογίζεται το εκάστοτε προβλεπόμενο ποσοστό εισφοράς των μισθωτών με πλήρη απασχόληση και των εργοδοτών τους, η οποία καθορίζεται με βάση το ποσό που αντιστοιχεί στον κατώτατο βασικό μισθό άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών.

Κατά συνέπεια, η ελάχιστη μηνιαία βάση υπολογισμού των εισφορών επί πλήρους απασχόλησης ανέρχεται στο ποσό των 586,08 ευρώ.

Στις περιπτώσεις που ο μισθωτός είναι έως 25 ετών η ελάχιστη μηνιαία βάση υπολογισμού επί της οποίας υπολογίζεται το προβλεπόμενο ποσοστό εισφοράς των μισθωτών της κατηγορίας αυτής, με πλήρη απασχόληση και των εργοδοτών τους είναι η προβλεπόμενη με τις διατάξεις της παρ.3 (περ.β') της [υποπαρ. ΙΑ. 11 του άρθρου πρώτου](#) του Ν. [4093/2012](#) (ΦΕΚ 222 Α'), ήτοι 510,95 ευρώ.

Επισημαίνεται ότι, εφόσον η απασχόληση δεν είναι πλήρης, οι εισφορές υπολογίζονται επί των πάσης φύσεως καταβαλλομένων αποδοχών, έστω και αν αυτές υπολείπονται της ανωτέρω κατά περίπτωση ελάχιστης μηνιαίας βάσης υπολογισμού εισφορών.

Υπενθυμίζουμε ότι η συμφωνία εργαζόμενου - εργοδότη για μερική απασχόληση για ορισμένο ή αόριστο χρόνο, δηλαδή για απασχόληση μικρότερης διάρκειας από την πλήρη, πρέπει να προκύπτει από σχετική σύμβαση εργασίας. Η συμφωνία αυτή, εργαζόμενου και εργοδότη, εφόσον μέσα σε οκτώ (8) ημέρες από την κατάρτισή της δεν γνωστοποιηθεί στην οικεία Επιθεώρηση Εργασίας, τεκμαίρεται ότι καλύπτει σχέση εργασίας με πλήρη απασχόληση.

## **7. ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΕΡΙΘΑΛΨΗΣ**

Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 1 του άρθρου 41](#) του Ν. [4387/2016](#) ορίζεται ότι: «1. Από 1/1/2017 η ασφαλιστική εισφορά υπέρ υγειονομικής περίθαλψης των μισθωτών και λοιπών κατηγοριών που υπάγονται στον ΕΟΠΥΥ, των οποίων οι ασφαλιστικές εισφορές κλάδου σύνταξης υπολογίζονται κατά τα προβλεπόμενα του παρόντος νόμου, ορίζεται σε ποσοστό 7,10%, επί των πάσης φύσεως αποδοχών και κατανέμεται κατά ποσοστό 6,45% για παροχές σε είδος, εκ του οποίου 2,15% βαρύνει τον ασφαλισμένο και 4,30% βαρύνει τον εργοδότη, και ποσοστό 0,65% για παροχές σε χρήμα, εκ του οποίου 0,40% βαρύνει τον ασφαλισμένο και 0,25% βαρύνει τον εργοδότη.»

Κατά συνέπεια, για την κατηγορία των μισθωτών του τ. Ο.Γ.Α. που εντάσσονται στον Ε.Φ.Κ.Α., θα διενεργούνται, από 1/1/2017 και εφεξής, κρατήσεις υπέρ υγειονομικής περίθαλψης, επί των πάσης φύσεως αποδοχών τους, με εξαίρεση τις κοινωνικού χαρακτήρα έκτακτες παροχές λόγω γάμου, γεννήσεως τέκνων, θανάτου και βαριάς αναπηρίας, σύμφωνα με ποσοστά που αναφέρονται στον παρακάτω πίνακα:

ΠΟΣΟΣΤΑ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΓΙΑ ΑΣΘΕΝΕΙΑ			
ΚΛΑΔΟΙ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ	ΠΟΣΟΣΤΑ		
	ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΟΣ	ΕΡΓΟΔΟΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΟ
ΠΑΡΟΧΕΣ ΑΣΘΕΝΕΙΑΣ ΣΕ ΕΙΔΟΣ	2,15%	4,30%	6,45%
ΠΑΡΟΧΕΣ ΑΣΘΕΝΕΙΑΣ ΣΕ ΧΡΗΜΑ	0,40%	0,25%	0,65%
ΣΥΝΟΛΟ	2,55%	4,55%	7,10%

#### **8. ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΡΓΟΔΟΤΗ- ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΤΩΝ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΤΟΥ**

##### **Ο.Γ.Α. ΣΤΗΝ Α.Π.Δ.**

Η απεικόνιση των ασφαλιστικών στοιχείων και των εισφορών των απασχολούμενων μισθωτών του τ.Ο.Γ.Α., που από 01/01/2017 εντάσσονται στον Ε.Φ.Κ.Α., θα περιλαμβάνεται στις αναλυτικές εγγραφές της Αναλυτικής Περιοδικής Δήλωσης (Α.Π.Δ.) που υποβάλλει ο εργοδότης στο τ. Ι.Κ.Α.- Ε.Τ.Α.Μ.

Οι ήδη απογεγραμμένοι εργοδότες στο τ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ., θα συμπεριλάβουν τους απασχολούμενους στην Α.Π.Δ. που υποβάλλουν και για το υπόλοιπο απασχολούμενο προσωπικό.

Οι εργοδότες που θα απασχολήσουν προσωπικό πρώτη φορά και δεν έχουν απογραφεί ως εργοδότες του τ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ., θα πρέπει να απογραφούν στο Μητρώο Εργοδοτών - Εισφερόντων του Ε.Φ.Κ.Α. (τ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ.) με τη συνήθη διαδικασία, στο αρμόδιο Υποκατάστημα τ.Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ. της έδρας του εργοδότη για να του αποδοθεί Αριθμός Μητρώου Εργοδότη - Εισφερόντων.

Για την απεικόνιση των στοιχείων απασχολούμενων στις αναλυτικές εγγραφές της Α.Π.Δ., προϋπόθεση είναι η ύπαρξη του Αριθμού Μητρώου Κοινωνικής Ασφάλισης (Α.Μ.Κ.Α.) του απασχολούμενου με τα στοιχεία ταυτότητας (ΕΠΙΘΕΤΟ - ΟΝΟΜΑ -

ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ - ΟΝΟΜΑ ΜΗΤΕΡΑΣ - ΗΜ/ΝΙΑ ΓΕΝΝΗΣΗΣ - Α.Φ.Μ. κλπ.).

Επισημαίνουμε ότι, οι εν λόγω απασχολούμενοι θα πρέπει να δηλώνονται και στο Πληροφοριακό Σύστημα ΕΡΓΑΝΗ (Πρόσληψη, Πίνακα Προσωπικού κτλ.) της Επιθεώρησης Εργασίας.

#### **9. ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΤΩΝ ΑΛΙΕΡΓΑΤΩΝ (ΜΕΤΑΚΛΗΤΟΙ ΚΑΙ ΜΗ ) ΤΟΥ τ. Ο.Γ.Α.**

Όπως ανεφέρθη στην παρ.1 της παρούσας, μεταξύ των κατηγοριών ανειδίκευτων εργατών του τ. Ο.Γ.Α. που εντάσσονται ως υπαγόμενα πρόσωπα- μισθωτοί στον Ε.Φ.Κ.Α. συμπεριλαμβάνονται και οι αλιεργάτες (μετακλητοί και μη) που απασχολούνται στην παράκτια και μέση αλιεία.

Σύμφωνα με τους Κανονισμούς του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας, οι εργαζόμενοι ως αλιεργάτες σε κάθε αλιευτικό σκάφος πρέπει να είναι ασφαλισμένοι σε φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης και οι αλλοδαποί, πλέον της ασφάλισης, πρέπει να είναι εφοδιασμένοι με ειδική άδεια παραμονής και εργασίας.

Επισημαίνεται ότι, προκειμένου να αποφευχθούν ενδεχόμενες δυσλειτουργίες κατά τη διαδικασία μετάπτωσης των αλιεργατών στον ΕΦΚΑ, και να αντιμετωπιστούν τα προβλήματα των ιδιοκτητών αλιευτικών σκαφών, από την αλλαγή του ασφαλιστικού φορέα ασφάλισης, με το υπ' αριθμ. ΔΙΕΣΦ/9/56243/16.1.2017 έγγραφο της Γενικής Δ/σης Εισφορών και Ελέγχων ΕΦΚΑ, δόθηκε οδηγία, μέχρι να ολοκληρωθούν οι Μηχανογραφικές διαδικασίες απογραφής των εργοδοτών - εισφερόντων ΕΦΚΑ, η απογραφή των αλιεργατών που απασχολούνται στην παράκτια και μέση αλιεία να εξακολουθήσει να γίνεται σύμφωνα με την διαδικασία που ίσχυε μέχρι 31/12/2016, δηλαδή από τους Ανταποκριτές τ. ΟΓΑ, σύμφωνα με τις οδηγίες της υπ'αριθμ. 11/2004 εγκυκλίου του τ. ΟΓΑ.

Για ενημέρωση, διαβιβάζουμε συνημμένα στην παρούσα εγκύκλιο Δελτίο Απογραφής Εργοδότη καθώς και Ατομική Βεβαίωση Απασχόλησης, έντυπα Α1 και Α2 του τ. ΟΓΑ, αντίστοιχα, τα οποία χρησιμοποιήθηκαν κατά τη μεταβατική περίοδο.

Οι Ανταποκριτές του τ. ΟΓΑ θα πρέπει να διαβιβάσουν τα σχετικά αυτά έντυπα απογραφής στο αρμόδιο Υποκατάστημα Μισθωτών ΕΦΚΑ απογραφής της έδρας

του εργοδότη - ιδιοκτήτη αλιευτικού σκάφους, τα οποία θα παραλειφθούν από τις Υπηρεσίες του ΕΦΚΑ, θα λάβουν αριθμό πρωτοκόλλου εισερχομένων εγγράφων και θα αρχειοθετηθούν ανάλογα με την ημερομηνία εισόδου τους, σε ξεχωριστό κλασέρ, που θα τηρηθεί στις υπηρεσίες Εσόδων μέχρι να δοθούν νέες οδηγίες διαχείρισής τους.

Από τη λήψης της παρούσας εγκυκλίου, οι ιδιοκτήτες αλιευτικών σκαφών θα πρέπει να προβούν στις απαραίτητες ενέργειες, όπως αυτές περιγράφονται στην παρ. 7 (της εγκυκλίου), για την απογραφή τους στο Μητρώο Εργοδοτών - Εισφερόντων του Ε.Φ.Κ.Α. (τ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ.) και απόδοση σε αυτούς Αριθμού Μητρώου Εργοδότη - Εισφερόντων (ΑΜΕ). (Σε αντικατάσταση του εντύπου Α1).

Επισημαίνεται ότι, κατά τον έλεγχο των αλιεργατών, οι ιδιοκτήτες αλιευτικών σκαφών θα πρέπει να επιδεικνύουν στις αρμόδιες λιμενικές αρχές τα παρακάτω έντυπα:

- Ε3 Πρόσληψης Προσωπικού του ΕΡΓΑΝΗ
  - Ε4 Πίνακας Προσωπικού του ΕΡΓΑΝΗ
- Σε αντικατάσταση του εντύπου Α2

Κατόπιν τούτου, η παρούσα εγκύκλιος κοινοποιείται στο Υπουργείο Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής με την παράκληση να ενημερωθούν σχετικά όλες οι λιμενικές αρχές της χώρας, έτσι ώστε να είναι ενήμερες σχετικά με τα έντυπα που θα τους επιδεικνύουν κατά τον έλεγχο ασφάλισης των αλιεργατών οι ιδιοκτήτες αλιευτικών σκαφών, καθώς επίσης και στον τ. ΟΓΑ για τη σχετική ενημέρωση των Ανταποκριτών.

#### 10. ΚΩΔΙΚΟΙ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΤΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ -ΥΠΟΒΟΛΗ ΑΠΔ

Για την απεικόνιση των ασφαλιστικών στοιχείων των απασχολούμενων στην Α.Π.Δ., εκτός των στοιχείων της ταυτότητας, θα πρέπει να καταχωρούνται στις αναλυτικές εγγραφές των απασχολούμενων:

- Ο Κωδικός Δραστηριότητας (ΚΑΔ) «0600» με λεκτική περιγραφή: «Μισθωτοί Απασχολούμενοι Ο.Γ.Α.».
- Για την κατηγορία των μισθωτών ανειδίκευτων εργατών θα χρησιμοποιείται ο Κωδικός Ειδικότητας «000300» με λεκτική περιγραφή: « Μισθωτοί - Ανειδίκευτοι Εργάτες ασφαλισμένοι στον τ.Ο.Γ.Α. ( όλες οι

κατηγορίες)», ενώ για την καταχώρηση των απασχολούμενων μετακλητών πολιτών τρίτης χώρας θα χρησιμοποιείται ο Κωδικός Ειδικότητας «000302» με λεκτική περιγραφή: «Μετακλητοί Πολίτες Τρίτων Χωρών Ανειδίκευτοι Εργάτες Ασφαλισμένοι στον τ.Ο.Γ.Α. ( όλες οι κατηγορίες)».

- Για την ασφαλιστική κάλυψη και για τον Κωδικό Ειδικότητας 000300 θα χρησιμοποιείται ο Κωδικός Πακέτου Κάλυψης (Κ.Π.Κ.) «050» με λεκτική περιγραφή: «Μισθωτοί Ασφαλισμένοι στον τ.Ο.Γ.Α με ισχύ από 1/1/2017».

- Για την ασφαλιστική κάλυψη και για τον Κωδικό Ειδικότητας 000302 θα χρησιμοποιείται ο Κωδικός Πακέτου Κάλυψης (Κ.Π.Κ.) «060» με λεκτική περιγραφή: «Μισθωτοί Ασφαλισμένοι στον τ.Ο.Γ.Α με ισχύ από 1/1/2017 Μετακλητοί Πολίτες Τρίτων Χωρών».

ΚΩΔΙΚΟΙ ΚΑΙ ΠΟΣΟΣΤΑ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ ΕΤΟΥΣ 2017					
ΚΑΔ	ΚΩΔ.ΕΙΔΙΚ.	Κ.Π.Κ.	ΕΡΓΟΔΟΤΗ	ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ
0600	000300	050	22,06%	7,5%	29,56%
0600	000302	060	18,38%	4,22%	22,60%

Ως ημέρες ασφάλισης θα καταχωρούνται οι ημέρες που προκύπτουν από την απασχόληση, αναλόγως της σύμβασης.

Ως τύπο αποδοχών θα χρησιμοποιείται ανάλογα με το είδος των αποδοχών των απασχολούμενων ως ακολούθως:

**01 - Τακτικές Αποδοχές**

**14 - Λοιπές Αποδοχές**

**9 - Αναδρομικές Αποδοχές**

**11 - Υπερωρίες**

**08 - Αποδοχές Ασθενείας**

**3 - Δώρο Χριστουγέννων**

**05 - Επίδομα Αδείας**

**4 - Δώρο Πάσχα**

**10 - Bonus**

Η υποβολή των Αναλυτικών Περιοδικών Δηλώσεων (Α.Π.Δ.) πραγματοποιείται κατά τα γνωστά, τον επόμενο μήνα από αυτόν της απασχόλησης, στις ημερομηνίες



υποβολής που αναφέρονται στην σχετική εγκύκλιο κάθε φορά σε μηνιαία βάση ([E40/879/19.12.2016](#) τ. ΙΚΑ-ΕΤΑΜ) οι δε αντίστοιχες εισφορές καταβάλλονται έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της απασχόλησης με χρήση της Ταυτότητας Πληρωμής Τρεχουσών Εισφορών (Τ.Π.Τ.Ε), σχετ. Γ.Ε [E40/907/14.12.2015](#), [E40/535/28.7.2015](#) και [E40/433/10.6.2016](#) τ. ΙΚΑ-ΕΤΑΜ.

Για τη διευκόλυνσή σας, σας διαβιβάζουμε συνημμένα 2 πίνακες με τα συγκεντρωτικά ποσοστά ασφάλισης [ Δείτε στην απόφαση : **Εγκύκλιος Ε.Φ.Κ.Α. αρ. 5/2017** - Ένταξη των μισθωτών του τ.Ο.Γ.Α. στον Ενιαίο Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης ( Ε.Φ.Κ.Α.) κατ εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4387/2016 ] .

#### 4) Εισφορές ασφαλισμένων ως Μέλη Διοικητικού Συμβουλίου συνεταιρισμού.

##### Εγκύκλιος Ε.Φ.Κ.Α. αρ. 4/2017

Οι ασφαλιστικές εισφορές για την νέα κατηγορία υπαγόμενων προσώπων (αμοιβές Μελών Δ.Σ.) υπολογίζονται για τους κλάδους κύριας σύνταξης, ασθένειας σε είδος και χρήμα και επικουρική κάλυψη, όχι όμως για τους οι συνεισπραττόμενους κλάδους του Ο.Α.Ε.Δ. - Ο.Ε.Κ. - Ο.Ε.Ε. που σχετίζονται με την παροχή εξαρτημένης εργασίας. Οι δε ασφαλιστικές εισφορές κάθε φορά υπολογίζονται επί της όποιας μορφής αμοιβής λαμβάνουν λόγω ιδιότητας.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΩΝ		
A.	ΠΑΡΕΧΟΝΤΕΣ ΕΞΑΡΤΗΜΕΝΗ ΕΡΓΑΣΙΑ	Διευθυντές, γενικοί διευθυντές, εντεταλμένοι, διευθύνοντες ή συμπράττοντες σύμβουλοι, διοικητές εταιριών ή συνεταιρισμών, οι οποίοι παρέχουν εξαρτημένη εργασία.
B.	ΑΜΟΙΒΕΣ ΜΕΛΩΝ Δ.Σ.	Μέλη Δ.Σ. Ανωνύμων Εταιριών, εφόσον λαμβάνουν αμοιβή.
		Μέλη Δ.Σ. Αγροτικών Συνεταιρισμών, εφόσον λαμβάνουν αμοιβή.

**2. ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΚΛΑΔΟΥ ΚΥΡΙΑΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ**

Με τις διατάξεις του [άρθρου 38](#) του ν. [4387/2016](#) το ποσοστό της μηνιαίας ασφαλιστικής εισφοράς κλάδου κύριας σύνταξης εργοδότη - ασφαλισμένου για την κατηγορία των υπαγόμενων προσώπων, διαμορφώνεται από 1/1/2017 σε ποσοστό 20% συνολικά, αναλυόμενο σε 13,33% εισφορά εργοδότη και 6,67% εισφορά ασφαλισμένου, αντίστοιχα.

ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΟΥ	ΕΙΣΦΟΡΑ ΕΡΓΟΔΟΤΗ	ΣΥΝΟΛΟ
6,67% από 1/1/2017	13,33% από 1/1/2017	20,00% από 1/1/2017

**3. ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΕΡΙΘΑΛΨΗΣ**

Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 1 του άρθρου 41](#) του ν. [4387/2016](#), όπως αυτός τροποποιήθηκε με το άρθρο 1 του ν. [4425/2016](#) (185/Α730-9-16) ορίζεται ότι: «1. Από 1/1/2017 η ασφαλιστική εισφορά υπέρ υγειονομικής περίθαλψης των μισθωτών και λοιπών κατηγοριών που υπάγονται στον ΕΟΠΥΥ, των οποίων οι ασφαλιστικές εισφορές κλάδου σύνταξης υπολογίζονται κατά τα προβλεπόμενα του παρόντος νόμου, ορίζεται σε ποσοστό 7,10%, επί των πάσης φύσεως αποδοχών και κατανέμεται κατά ποσοστό 6,45% για παροχές σε είδος, εκ του οποίου 2,15% βαρύνει τον ασφαλισμένο και 4,30% βαρύνει τον εργοδότη και ποσοστό 0,65% για παροχές σε χρήμα, εκ του οποίου 0,40% βαρύνει τον ασφαλισμένο και 0,25% βαρύνει τον εργοδότη.».

Κατά συνέπεια, για τις ανωτέρω κατηγορίες ασφαλισμένων, θα διενεργούνται, από 1/1/2017 και εφεξής, κρατήσεις υπέρ υγειονομικής περίθαλψης, επί των πάσης φύσεως αποδοχών τους, με εξαίρεση τις κοινωνικού χαρακτήρα έκτακτες παροχές λόγω γάμου, γεννήσεως τέκνων, θανάτου και βαριάς αναπηρίας, σύμφωνα με ποσοστά που αναφέρονται στον παρακάτω πίνακα :

ΠΟΣΟΣΤΑ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΓΙΑ ΑΣΘΕΝΕΙΑ	
ΚΛΑΔΟΙ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ	ΠΟΣΟΣΤΑ

	ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΟΣ	ΕΡΓΟΔΟΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΟ
ΠΑΡΟΧΕΣ ΑΣΘΕΝΕΙΑΣ ΣΕ ΕΙΔΟΣ	2,15%	4,30%	6,45%
ΠΑΡΟΧΕΣ ΑΣΘΕΝΕΙΑΣ ΣΕ ΧΡΗΜΑ	0,40%	0,25%	0,65%
ΣΥΝΟΛΟ	2,55%	4,55%	7,10%

#### **4. ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟΥ ΚΛΑΔΟΥ**

Με τις διατάξεις της [παρ.1 του άρθρου 97](#) «Εισφορές επικουρικής ασφάλισης» του ν.4387/2016 ορίζεται ότι:

«1. Από 1/6/2016 και μέχρι τις 31/5/2019, το ποσό της μηνιαίας εισφοράς για την επικουρική ασφάλιση στο Ε.Τ.Ε.Α., όλων των μισθωτών, ασφαλισμένων πριν και μετά την 1/1/1993, υπολογίζεται σε ποσοστό 3,5% για τον ασφαλισμένο και 3,5% για τον εργοδότη επί των ασφαλιστέων αποδοχών του εργαζομένου, όπως προσδιορίζονται στο άρθρο 38. Από 1/6/2019 και μέχρι την 31/5/2022, το ποσό της μηνιαίας εισφοράς στο Ε.Τ.Ε.Α. όλων των μισθωτών, ασφαλισμένων πριν και μετά την 1/1/1993, υπολογίζεται σε ποσοστό 3,25% για τον ασφαλισμένο και 3,25% για τον εργοδότη επί των ασφαλιστέων αποδοχών του εργαζομένου, όπως προσδιορίζονται στο άρθρο 38. Μετά το πέρας της εξαετίας, το ποσοστό της μηνιαίας εισφοράς επανέρχεται στο ύψος που ίσχυε κατά τις 31/12/2015».

Επιπλέον, με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της [παρ.3 του άρθρου 38](#) του ν.4387/2016 ορίζεται ότι:

«Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται και στις κατηγορίες αυτές οι πάσης φύσεως διατάξεις περί εισφορών του Ι.Κ.Α.-Ε. Τ.Α.Μ.».

Συνεπώς, από 1/1/2017 εισφορές υπέρ επικουρικής κάλυψης θα παρακρατηθούν τόσο για τα πρόσωπα που συνδέονται με σχέση εξαρτημένης εργασίας (διευθυντές, γενικοί διευθυντές, εντεταλμένοι, διευθύνοντες ή συμπράττοντες σύμβουλοι, διοικητές εταιριών ή συνεταιρισμών) όσο και για τα λοιπά πρόσωπα που διορίζονται ως μέλη Διοικητικού Συμβουλίου Α.Ε. ή Αγροτικών Συνεταιρισμών επί των κατ' αποκοπή αμοιβών που λαμβάνουν.

ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΟΥ	ΕΙΣΦΟΡΑ ΕΡΓΟΔΟΤΗ	ΣΥΝΟΛΟ
<b>3,5 % Από 1/1/2017 Μέχρι 31/5/2019</b>	<b>3,5 % Από 1/1/2017 Μέχρι 31/5/2019</b>	<b>7% Από 1/1/2017 Μέχρι 31/5/2019</b>
<b>3,25 % Από 1/6/2019 Μέχρι 31/5/2022</b>	<b>3,25 % Από 1/6/2019 Μέχρι 31/5/2022</b>	<b>6,5% Από 1/6/2019 Μέχρι 31/5/2022</b>

### 5. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ ΥΠΕΡ Ο.Α.Ε.Δ., Ο.Ε.Κ. και Ο.Ε.Ε.

Ως γνωστόν, οι παρέχοντες εξαρτημένη εργασία υπάγονται υποχρεωτικά στην ασφάλιση των συνεισπραττόμενων από το Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. κλάδων ΑΝΕΡΓΙΑΣ (Ο.Α.Ε.Δ. - Λ.Α.Ε.Κ. Ο.Α.Ε.Δ. - Λ.Π.Ε.ΑΕ) Ο.Ε.Κ. (ΕΡΓΑΤΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ) και Ο.Ε.Ε. (ΕΡΓΑΤΙΚΗ ΕΣΤΙΑ).

Συνεπώς, από 1/1/2017 συνεχίζουν να έχουν εφαρμογή τα ισχύοντα, για τα πρόσωπα που παρέχουν εξαρτημένη εργασία, ενώ για τις νέες κατηγορίες υπαγόμενων στον Ε.Φ.Κ.Α. προσώπων δεν θα υπολογίζονται εισφορές υπέρ συνεισπραττόμενων κλάδων επειδή οι υπό κρίση αμοιβές δεν απορρέουν από σύναψη σχέσης εξαρτημένης εργασίας.

Τα ποσοστά ασφάλισης των συνεισπραττόμενων κλάδων έχουν διαμορφωθεί και ισχύουν ως ακολούθως:

ΚΛΑΔΟΙ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ	ΠΟΣΟΣΤΑ		
	ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΟΣ	ΕΡΓΟΔΟΤΟΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΟ
ΑΝΕΡΓΙΑ Ο.Α.Ε.Δ	1,83%	3,17%	5%
Λ.Α.Ε.Κ Ο.Α.Ε.Δ.	0,10%	0,36%	0,46%
Λ.Π.Ε.Α.Ε.	0%	0,15%	0,15%
ΣΥΝΟΛΟ	1,93%	3,68%	5,61%
Ο.Ε.Κ. (ΕΡΓΑΤΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ)	1%	0%	1%
Ο.Ε.Ε (ΕΡΓΑΤΙΚΗ ΕΣΤΙΑ)	0,35%	0%	0,35%
ΣΥΝΟΛΟ	3,28%	3,68%	6,96%

## **6. ΒΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ - ΑΝΩΤΑΤΟ και ΚΑΤΩΤΕΡΟ ΟΡΙΟ**

### **ΑΣΦΑΛΙΣΤΕΩΝ ΑΠΟΔΟΧΩΝ**

#### **6.1. ΒΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ**

Οι διατάξεις των [παραγράφων 1, 2 α και β του άρθρου 38](#) του ν. [4387/2016](#), σχετικά με τη βάση υπολογισμού των εισφορών και το ανώτατο όριο ασφαλιστέων αποδοχών για τον υπολογισμό των ασφαλιστικών εισφορών των μισθωτών των φορέων Κύριας Ασφάλισης που από 1/1/2017 εντάσσονται στον Ε.Φ.Κ.Α., (σχετ. η με αριθμ. [34/2016](#) εγκύκλιος τ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ.) έχουν εφαρμογή για τα πρόσωπα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας.

Ως βάση υπολογισμού των εισφορών ορίζονται οι πάσης φύσεως αποδοχές με εξαίρεση τις κοινωνικού χαρακτήρα έκτακτες παροχές λόγω γάμου, γεννήσεως τέκνων, θανάτου και βαριάς αναπηρίας.

#### **6.2. ΑΝΩΤΑΤΟ ΟΡΙΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΕΩΝ ΑΠΟΔΟΧΩΝ**

Το ανώτατο όριο ασφαλιστέων αποδοχών για τον υπολογισμό της μηνιαίας ασφαλιστικής εισφοράς των ασφαλισμένων και των εργοδοτών, συνίσταται στο δεκαπλάσιο του ποσού που αντιστοιχεί στον εκάστοτε προβλεπόμενο κατώτατο βασικό μισθό άγαμου μισθωτού, και σύμφωνα με τις ισχύουσες κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος διατάξεις, στο δεκαπλάσιο του ποσού που αντιστοιχεί στο βασικό μισθό άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών. Με τις διατάξεις της παρ. 3 της υπ. [ΙΑ.11 του άρθρου πρώτου](#) του ν. [4093/2012](#) (Φ.Ε.Κ. Α' 222) ορίστηκε ότι, ο κατώτατος βασικός μισθός άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών ανέρχεται στο ποσό των 586,08 ευρώ.

Συνεπώς, το ανώτατο όριο ασφαλιστέων αποδοχών για τον υπολογισμό της μηνιαίας ασφαλιστικής εισφοράς των ασφαλισμένων και των εργοδοτών ανέρχεται στο ποσό των 5.860,80 ευρώ και ισχύει από 1-12-2017.

Το εν λόγω ανώτατο όριο εφαρμόζεται και επί πολλαπλής μισθωτής απασχόλησης ή έμμισθης εντολής, όσον αφορά όμως μόνο στην εισφορά ασφαλισμένου.

#### **6.3. ΚΑΤΩΤΑΤΟ ΟΡΙΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΕΩΝ ΑΠΟΔΟΧΩΝ**

Με τις διατάξεις της [παρ. 1, του άρθρου 27](#) του ν. [4445/2016](#) (Φ.Ε.Κ.236/Α719-12-2016) προστίθεται στην [παρ.2 του άρθρου 38](#) του ν. [4387/2016](#) περίπτωση γ' ως

εξής:

«γ. Η ελάχιστη μηνιαία βάση υπολογισμού επί της οποίας υπολογίζεται το εκάστοτε προβλεπόμενο ποσοστό εισφοράς μισθωτών με πλήρη απασχόληση και των εργοδοτών τους, καθορίζεται με βάση το ποσό που αντιστοιχεί στο κατώτατο βασικό μισθό άγαμου μισθωτού άνω των 25 ετών.».

Συνεπώς το κατώτατο όριο ασφαλιστέων αποδοχών επί πλήρους απασχόλησης για τον υπολογισμό της μηνιαίας ασφαλιστικής εισφοράς των μισθωτών και των εργοδοτών που από 1/1/2017 εντάσσονται στον Ε.Φ.Κ.Α. ανέρχεται στο ποσό των 586,08 ευρώ και ισχύει από 1-1-2017.

Στις περιπτώσεις που ο μισθωτός είναι έως 25 ετών η ελάχιστη μηνιαία βάση υπολογισμού επί της οποίας υπολογίζεται το προβλεπόμενο ποσοστό εισφοράς των μισθωτών της κατηγορίας αυτής με πλήρη απασχόληση και των εργοδοτών τους είναι η προβλεπόμενη με τις διατάξεις της παρ.3 (περ.β') της υποπαρ.[IA.11 του άρθρου πρώτου](#) του ν.[4093/2012](#) (Α'222) ήτοι 510,95 ευρώ.

Επισημαίνεται, επίσης, ότι εφόσον η απασχόληση δεν είναι πλήρης, οι εισφορές υπολογίζονται επί των πάσης φύσεως καταβαλλόμενων αποδοχών, έστω κι αν αυτές υπολείπονται της ανωτέρω κατά περίπτωση ελάχιστης μηνιαίας βάσης υπολογισμού εισφορών.

Υπενθυμίζουμε ότι η συμφωνία εργαζόμενου - εργοδότη για μερική απασχόληση για ορισμένο ή αόριστο χρόνο, δηλαδή για απασχόληση μικρότερης διάρκειας από την πλήρη, πρέπει να προκύπτει από σχετική σύμβαση εργασίας. Η συμφωνία αυτή, εργαζόμενου και εργοδότη, εφόσον μέσα σε οκτώ (8) ημέρες από την κατάρτισή της δεν γνωστοποιηθεί στην οικεία Επιθεώρηση Εργασίας, τεκμαίρεται ότι καλύπτει σχέση εργασία με πλήρη απασχόληση.

## **7. ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ**

Η απεικόνιση των ασφαλιστικών στοιχείων των μελών Δ.Σ. Ανωνύμων Εταιριών και Αγροτικών Συνεταιρισμών, που από 01/01/2017 εντάσσονται στον Ε.Φ.Κ.Α., θα περιλαμβάνεται στις αναλυτικές εγγραφές της Αναλυτικής Περιοδικής Δήλωσης (Α.Π.Δ.) που υποβάλλει ο εργοδότης στο Ο.Π.Σ. τ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ..

Οι ήδη απογεγραμμένοι εργοδότες στο τ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ., θα συμπεριλάβουν τους απασχολούμενους στην Α.Π.Δ. που υποβάλλουν και για το υπόλοιπο

απασχολούμενο προσωπικό.

Οι εργοδότες που θα απασχολήσουν προσωπικό πρώτη φορά και δεν έχουν απογραφεί ως εργοδότες του τ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ., θα πρέπει να απογραφούν στο Μητρώο Εργοδοτών - Εισφερόντων του Ε.Φ.Κ.Α. (τ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ.) με τη συνήθη διαδικασία, στο αρμόδιο Υποκατάστημα τ. Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ. της έδρας του εργοδότη για να του αποδοθεί Αριθμός Μητρώου Εργοδότη - Εισφερόντων.

Για την απεικόνιση των στοιχείων απασχολούμενων στις αναλυτικές εγγραφές της Α.Π.Δ., προϋπόθεση είναι η ύπαρξη του Αριθμού Μητρώου Κοινωνικής Ασφάλισης (Α.Μ.Κ.Α.) του απασχολούμενου με τα στοιχεία ταυτότητας (ΕΠΙΘΕΤΟ - ΟΝΟΜΑ - ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ - ΟΝΟΜΑ ΜΗΤΕΡΑΣ - ΗΜ/ΝΙΑ ΓΕΝΝΗΣΗΣ - Α.Φ.Μ. κλπ.).

Οι ημερομηνίες υποβολής των ΑΠΔ αναφέρονται σε Γενικά Έγγραφα που εκδίδονται για κάθε έτος. Για το έτος 2017 οδηγίες έχουν δοθεί με το υπ. αριθμ.

[Ε40/879/19.12.2016](#) Γ.Ε. της τ. Διεύθυνσης Ασφάλισης - Εσόδων Ι.Κ.Α. -Ε.Τ.Α.Μ..

Εκτός των ανωτέρω στοιχείων θα πρέπει επιπροσθέτως να καταχωρούνται ανά κατηγορία ασφαλισμένων - εισφερόντων τα εξής:

.....

#### **Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ**

• Για την καταχώρηση της νέας κατηγορίας «Μέλη Δ.Σ. Ανωνύμων Εταιριών και Αγροτικών Συνεταιρισμών για τις εφάπαξ αμοιβές που λαμβάνουν» θα χρησιμοποιούνται:

Κωδικός Δραστηριότητας (Κ.Α.Δ.) «0620» με λεκτική περιγραφή «Μέλη Δ.Σ. Ανωνύμων Εταιριών και Αγροτικών Συνεταιρισμών εφόσον λαμβάνουν αμοιβή» και Κωδικός Ειδικότητας «000401» με λεκτική περιγραφή «Μέλη Διοικητικού Συμβουλίου Α.Ε. και Αγροτικών Συνεταιρισμών, εφόσον λαμβάνουν αμοιβή» οι οποίοι αποδίδουν για την ασφαλιστική κάλυψη Κωδικό Πακέτου Κάλυψης (Κ.Π.Κ.) «071» με λεκτική περιγραφή «Μέλη Διοικητικού Συμβουλίου Α.Ε. και Αγροτικών Συνεταιρισμών, εφόσον λαμβάνουν αμοιβή» και τα παρακάτω ποσοστά ασφαλιστρων:

ΚΑΔ	ΚΩΔ.ΕΙΔ.	Κ.Π.Κ.	ΕΡΓΟΔ.	ΑΣΦ/ΝΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ
620	401	71	21,38%	12,72%	34,10%

Στο πεδίο Τύπος Αποδοχών θα χρησιμοποιείται ο Κωδικός Τύπου Αποδοχών : 94 - «εφάπαξ αμοιβές», ο οποίος δεν επιδέχεται καταχώρησης ημερών ασφάλισης. Σε κάθε περίπτωση στον ανωτέρω τύπο αποδοχών θα δηλώνονται οι αποδοχές που προκύπτουν ως διαφορά μεταξύ ανωτάτου ορίου ασφαλιστέων αποδοχών και τακτικών αποδοχών υπαλληλικής σχέσης.

Εάν η αμοιβή κατ' αποκοπή καταβάλλεται άπαξ κατ' έτος, αυτή διαιρείται δια 12, κατανέμεται σε έκαστο μήνα του έτους και καταβάλλονται οι αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές (εφόσον είναι ασφαλιστές).

Εάν η αμοιβή καταβάλλεται τμηματικά ή υπό μορφή προκαταβολής (όποτε αυτή καταβάλλεται) θα υπολογίζονται και οι αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές στο καταβαλλόμενο ποσό.

Και στις δύο ανωτέρω περιπτώσεις οι αμοιβές θα δηλώνονται με την κανονική Α.Π.Δ. του μήνα καταβολής τους, ενώ το ποσό της τελικής εκκαθάρισης θα δηλώνεται με την μισθολογική περίοδο του μήνα Δεκεμβρίου και θα επανυπολογίζονται οι εισφορές για όλη την περίοδο που αφορούν.

Στις εν λόγω περιπτώσεις στις αναλυτικές εγγραφές στα πεδία 34 «Από Ημερομηνία Απασχόλησης» και 35 «Έως Ημερομηνία Απασχόλησης» θα πρέπει να δηλώνεται η αντίστοιχη μισθολογική περίοδος (μήνας, τρίμηνο, έτος, κ.λ.π.) στην οποία αναλογούν οι ασφαλιστικές αποδοχές - εισφορές.

Οι αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές καταβάλλονται έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της καταβολής των κατ' αποκοπή αμοιβών / έναντι αμοιβών (προκαταβολών) με χρήση της Ταυτότητας Πληρωμής Τρεχουσών Εισφορών (Τ.Π.Τ.Ε.) (σχετ. Γ.Ε. : [E40/907/14.12.2015](#), [E40/535/28.7.2015](#) και [E40/433/10.6.2016](#) της τ. Διεύθυνσης Ασφάλισης - Εσόδων Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ.).

Στο πεδίο Ημέρες Ασφάλισης δεν θα γίνεται καταχώρηση, ενώ, ο υπολογισμός των ημερών ασφάλισης θα προκύπτει μετά από έλεγχο του αρμόδιου Υποκαταστήματος της έδρας του εργοδότη. ....

Επισημαίνουμε ότι τα πρόσωπα της Β' κατηγορίας (Αμοιβές Μελών Δ.Σ. λόγω ιδιότητας) δεν θα δηλώνονται στο Πληροφοριακό Σύστημα ΕΡΓΑΝΗ (Πρόσληψη, Πίνακα Προσωπικού κτλ.) της Επιθεώρησης Εργασίας.



Τέλος, συνημμένα της παρούσας, για διευκόλυνσή σας παραθέτουμε:

- ΠΙΝΑΚΕΣ με το σύνολο των εισφορών - επιμεριζόμενων σε αναλογία ασφαλισμένου και εργοδότη και ανά κλάδο ασφάλισης - ανά κατηγορία, και
- ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ σχετικά με την απεικόνιση στην Α.Π.Δ. του Ε.Φ.Κ.Α. των αμοιβών λόγω ιδιότητας των μελών Δ.Σ. σε σχέση με την τήρηση του ανωτάτου ορίου μηνιαίων ασφαλιστέων αποδοχών.»

.....

## ΦΟΡΜΕΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΕΙΣΦΟΡΩΝ ΕΦΚΑ 2017

### ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΟΣ ΜΕ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ ΑΣΦΑΛΙΣΤΕΕΣ ΣΤΟΝ ΟΓΑ (ΜΟΝΑΔΙΚΗ ΑΣΦΑΛΙΣΗ)

**ΜΕΙΩΜΕΝΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ (Από 01/01/2017 έως 31/12/2021)**

#### Α. ΣΤΟΙΧΕΙΑ-ΔΕΛΟΜΕΝΑ

<b>Φορολογικό Έτος (Έτος αναφοράς):</b>	2015
<b>Πηγή εισοδήματος:</b>	“Εισόδημα από Αγροτική ή Επιχειρηματική δραστηριότητα”
<b>Χρόνος άσκησης δραστηριότητας:</b>	12
<b>ΚΦΑ:</b>	<b>ZHMIA</b>
<b>Μηνιαίο εισόδημα:</b>	410,26 € “Μειωμένη κατώτατη βάση” (Μ.Κ.Β)
<b>Ποσοστό Κλάδου Σύνταξης:</b>	(2017: 14%, 2018: 16%, 2019: 18%, 2020: 19%, 2021: 19,50% & 2022: 20%)

#### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1ο

Από 01/01/2017 – 31/12/2017

<b>Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :</b>	12	
<b>ΚΦΑ :</b>	<b>0,00 €</b>	
<b>Μηνιαίο εισόδημα</b>	410,26 € (Μ.Κ.Β)	
<b>Μηνιαία βάση υπολογισμού :</b>	410,26 € (Μ.Κ.Β)	

Κλάδος Σύνταξης :	410,26 €* 14%	= 57,44 €
Κλάδος Υγειονομικής περίθαλψης :	410,26 € * 6,95%	= 28,51 €
Εισφορά ΛΑΕ :	410,26 € * 0,25%	= 1,03 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ :</b>		<b>= 86,98 €</b>

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2ο**

Από: 01/01/2018 – 31/12/2018

Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :	12	
<b>ΚΦΑ :</b>	<b>0,00 €</b>	
Μηνιαίο εισόδημα	410,26 €	
Μηνιαία βάση υπολογισμού :	410,26 € (Μ.Κ.Β)	
Κλάδος Σύνταξης :	410,26 €* 16%	= 65,64 €
Κλάδος Υγειονομικής περίθαλψης :	410,26 € * 6,95%	= 28,51 €
Εισφορά ΛΑΕ :	410,26 € * 0,25%	= 1,03 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ :</b>		<b>= 95,18 €</b>

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3ο**

Από: 01/01/2019 – 31/12/2019

Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :	12	
<b>ΚΦΑ :</b>	<b>0,00 €</b>	
Μηνιαίο εισόδημα	410,26 €	
Μηνιαία βάση υπολογισμού :	410,26 € (Μ.Κ.Β)	
Κλάδος Σύνταξης :	410,26 €* 18%	= 73,85 €
Κλάδος Υγειονομικής περίθαλψης :	410,26 € * 6,95%	= 28,51 €
Εισφορά ΛΑΕ :	410,26 € * 0,25%	= 1,03 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ :</b>		<b>= 103,39 €</b>

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4ο**

Από: 01/01/2020 – 31/12/2020

Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :	12	
------------------------------------	----	--

<b>ΚΦΑ :</b>	<b>0,00 €</b>	
Μηνιαίο εισόδημα	410,26 €	
Μηνιαία βάση υπολογισμού :	410,26 € (Μ.Κ.Β)	
Κλάδος Σύνταξης :	410,26 € * 19%	= 77,95 €
Κλάδος Υγειονομικής περίθαλψης :	410,26 € * 6,95%	= 28,51 €
Εισφορά ΛΑΕ :	410,26 € * 0,25%	= 1,03 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ :</b>		<b>= 107,49 €</b>

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 5ο**

Από : 01/01/2021 – 31/12/2021

Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :	12	
<b>ΚΦΑ :</b>	<b>0,00 €</b>	
Μηνιαίο εισόδημα	410,26 €	
Μηνιαία βάση υπολογισμού :	410,26 € (Μ.Κ.Β)	
Κλάδος Σύνταξης :	410,26 € * 19,50%	= 80,00 €
Κλάδος Υγειονομικής περίθαλψης :	410,26 € * 6,95%	= 28,51 €
Εισφορά ΛΑΕ :	410,26 € * 0,25%	= 1,03 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ :</b>		<b>= 109,54 €</b>

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 6ο**

Από : 01/01/2022 – 31/12/2022

Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :	12	
<b>ΚΦΑ :</b>	<b>0,00 €</b>	
Μηνιαίο εισόδημα	410,26 €	
Μηνιαία βάση υπολογισμού :	410,26 € (Μ.Κ.Β)	
Κλάδος Σύνταξης :	410,26 € * 20%	= 82,05 €
Κλάδος Υγειονομικής περίθαλψης :	410,26 € * 6,95%	= 28,51 €
Εισφορά ΛΑΕ :	410,26 € * 0,25%	= 1,03 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ :</b>		<b>= 111,59 €</b>

**Β. ΣΤΟΙΧΕΙΑ – ΔΕΔΟΜΕΝΑ**

<b>Φορολογικό Έτος (Έτος αναφοράς) :</b>	2015
<b>Πηγή εισοδήματος :</b>	“Εισόδημα από Αγροτική ή Επιχειρηματική δραστηριότητα”
<b>Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :</b>	12 μήνες
<b>ΚΦΑ :</b>	από 0,00 € έως 4923,12 € (12*410,26 €)
<b>Μηνιαίο εισόδημα :</b>	410,26 € “Μειωμένη κατώτατη βάση” (Μ.Κ.Β)
<b>Ποσοστό Κλάδου Σύνταξης :</b>	(2017: 14%,2018:16%, 2019: 18%, 2020: 19%, 2021: 19,50% & 2022: 20%)

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1ο**

Από 01/01/2017 – 31/12/2017

<b>Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :</b>	12	
<b>ΚΦΑ :</b>	2.500,00 €	
<b>Μηνιαίο εισόδημα</b>	2.500,00/12=208,33 € < 410,26 (Μ.Κ.Β)	
<b>Μηνιαία βάση υπολογισμού :</b>	410,26 € (Κ.Β)	
<b>Κλάδος Σύνταξης :</b>	410,26 € * 14%	= 57,44 €
<b>Κλάδος Υγειονομικής περίθαλψης :</b>	410,26 € * 6,95%	= 28,51 €
<b>Εισφορά ΛΑΕ :</b>	410,26 € * 0,25%	= 1,03 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ :</b>		= 86,98€

Παραδείγματα 2ο – 6ο ως προηγούμενη περίπτωση (Α.)

**Γ. ΣΤΟΙΧΕΙΑ – ΔΕΔΟΜΕΝΑ**

<b>Φορολογικό Έτος (Έτος αναφοράς) :</b>	2015
<b>Πηγή εισοδήματος :</b>	“Εισόδημα από Αγροτική ή Επιχειρηματική δραστηριότητα
<b>Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :</b>	12 μήνες
<b>ΚΦΑ :</b>	από 4.923,12 € έως 70329,60 €
<b>Μηνιαίο εισόδημα :</b>	ΚΦΑ/12
<b>Ποσοστό Κλάδου Σύνταξης :</b>	(2017: 14%,2018:16%, 2019: 18%, 2020: 19%, 2021: 19,50% & 2022: 20%)

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1ο**

1/01/2017 – 31/12/2017

Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :	12	
ΚΦΑ :	16.000,00 €	
Μηνιαίο εισόδημα	16.000,00/12 = 1.333,33 € >410,26 €	
Μηνιαία βάση υπολογισμού :	1.333,33 €	
Κλάδος Σύνταξης :	1.333,33 € * 14%	= 186,67 €
Κλάδος Υγειονομικής περίθαλψης :	1.333,33 € * 6,95%	= 92,67 €
Εισφορά ΛΑΕ :	1.333,33 * 0,25%	= 3,33 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ :</b>		<b>= 282,67 €</b>

Παραδείγματα 2ο – 6ο ως προηγούμενη περίπτωση (Α.)

**Δ. ΣΤΟΙΧΕΙΑ – ΔΕΔΟΜΕΝΑ**

Φορολογικό Έτος (Έτος αναφοράς) :	2015
Πηγή εισοδήματος :	“Εισόδημα από Αγροτική ή Επιχειρηματική δραστηριότητα
Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :	12
ΚΦΑ :	Από 70.329,60 € και άνω (12*5860,80 €)
Μηνιαίο εισόδημα :	5.860,80 € (Α.Β)
Ποσοστό Κλάδου Σύνταξης :	(2017: 14%, 2018: 16%, 2019: 18%, 2020: 19%, 2021: 19,50% & 2022: 20%)

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1ο**

1/01/2017 – 31/12/2017

Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :	12	
ΚΦΑ :	75.000,00 €	
Μηνιαίο εισόδημα	75.000,00/12 = 6.250,00 € > 5860,80 €	
Μηνιαία βάση υπολογισμού :	5.860,80 €	
Κλάδος Σύνταξης :	5.860,80 € * 14%	= 820,51 €

Κλάδος Υγειονομικής περιθαλψης :	5.860,80 € * 6,95%	= 407,33€
Εισφορά ΛΑΕ :	5860,80 € * 0,25%	= 14,65 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ :</b>		<b>= 1.242,49€</b>

Παραδείγματα 2ο – 6ο ως προηγούμενη περίπτωση (Α.)

**ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΟΣ ΜΕ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ  
ΑΣΦΑΛΙΣΤΕΕΣ ΣΤΟΝ ΟΓΑ (ΜΟΝΑΔΙΚΗ ΑΣΦΑΛΙΣΗ)**

**(ΕΠΙ ΜΕΛΩΝ, ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ)**

**ΜΕΙΩΜΕΝΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ (Από 01/01/2017 έως 31/12/2021)**

**ΣΤΟΙΧΕΙΑ – ΔΕΔΟΜΕΝΑ**

Φορολογικό Έτος (Έτος αναφοράς) :	2015
Πηγή εισοδήματος :	“Εισόδημα από Αγροτική ή Επιχειρηματική δραστηριότητα
Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :	12
ΚΦΑ Οικογενειακής Αγροτικής Εκμετάλλευσης (Ο.Α.Ε.) :	<b>ZHMIA</b>
Μέλη Ο.Α.Ε :	“Υ” Μέλη
Μηνιαίο εισόδημα μέλους :	
Ποσοστό Κλάδου Σύνταξης :	<b>(2017: 14%,2018:16%, 2019: 18%, 2020: 19%, 2021: 19,50% &amp; 2022: 20%)</b>

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ**

01/01/2017 – 31/12/2017

Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :	12
ΚΦΑ Ο.Α.Ε. :	<b>0,00 €</b>
Μέλη Ο.Α.Ε :	<b>3 “μέλη”</b>
Μηνιαίο εισόδημα μέλους :	410,26 € (Μ.Κ.Β.)
Μηνιαία βάση υπολογισμού :	410,26 €

<b>Κλάδος Σύνταξης :</b>	410,26 €* 14%	= 57,43 €
<b>Κλάδος Υγειονομικής περίθαλψης :</b>	410,26 € * 6,95%	= 28,51€
<b>Εισφορά ΛΑΕ :</b>	410,26 € * 0,25%	= 1,03 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ :</b>		<b>= 86,97 €</b>

- Το ανωτέρω σύνολο αφορά την μηνιαία εισφορά που πρέπει να καταβληθεί από κάθε μέλος της οικογενειακής αγροτικής εκμετάλλευσης από 01/01/2017.

#### ΣΤΟΙΧΕΙΑ – ΔΕΔΟΜΕΝΑ

<b>Φορολογικό Έτος (Έτος αναφοράς) :</b>	2015	
<b>Πηγή εισοδήματος :</b>	“Εισόδημα από Αγροτική ή Επιχειρηματική δραστηριότητα	
<b>Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :</b>	12	
<b>ΚΦΑ Οικογενειακής Αγροτικής Εκμετάλλευσης (Ο.Α.Ε.) :</b>	<b>0,00 € έως (Υ*4923,12 €)</b>	<b>[ 12 * (Υ*410,26 €)]</b>
<b>Μέλη Ο.Α.Ε :</b>	“Υ” Μέλη	
<b>Μηνιαίο εισόδημα μέλους :</b>	410,26 € “Μειωμένη κατώτατη βάση” (Μ.Κ.Β)	
<b>Ποσοστό Κλάδου Σύνταξης :</b>	<b>(2017: 14%,2018:16%, 2019: 18%, 2020: 19%, 2021: 19,50% &amp; 2022: 20%)</b>	

#### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

01/01/2017 – 31/12/2017

<b>Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :</b>	12	
<b>ΚΦΑ Ο.Α.Ε. :</b>	<b>12.000,00 €</b>	
<b>Μέλη Ο.Α.Ε :</b>	<b>3 “μέλη”</b>	
<b>Μηνιαίο εισόδημα μέλους :</b>	(12.000,00/3)=4.000.00 € /12 = 333,33 € < 410,26 € (Μ.Κ.Β.)	
<b>Μηνιαία βάση υπολογισμού :</b>	410,26 €	
<b>Κλάδος Σύνταξης :</b>	410,26 €* 14%	= 57,43 €
<b>Κλάδος Υγειονομικής περίθαλψης :</b>	410,26 € * 6,95%	= 28,51€
<b>Εισφορά ΛΑΕ :</b>	410,26 € * 0,25%	= 1,03 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ :</b>		<b>= 86,97 €</b>

#### ΣΤΟΙΧΕΙΑ – ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Φορολογικό Έτος (Έτος αναφοράς) :	2015
Πηγή εισοδήματος :	“Εισόδημα από Αγροτική ή Επιχειρηματική δραστηριότητα
Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :	12
ΚΦΑ Οικογενειακής Αγροτικής Εκμετάλλευσης (Ο.Α.Ε.) :	από (“Υ”*4.923,12) € έως (“Υ”*70329,60 €)
Μέλη Ο.Α.Ε :	“Υ” Μέλη
Μηνιαίο εισόδημα μέλους :	ΚΦΑ/”Υ”/12
Ποσοστό Κλάδου Σύνταξης :	(2017: 14%,2018:16%, 2019: 18%, 2020: 19%, 2021: 19,50% & 2022: 20%)

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ**

01/01/2017 – 31/12/2017

Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :	12	
ΚΦΑ Ο.Α.Ε. :	16.000,00 €	
Μέλη Ο.Α.Ε :	3 “μέλη”	
Μηνιαίο εισόδημα μέλους :	(16.000,00/3)=5.333,33 €/12 = 444,44 € > 410,26 € (Μ.Κ.Β.)	
Μηνιαία βάση υπολογισμού :	444,44 €	
Κλάδος Σύνταξης :	444,44 €* 14%	= 62,22 €
Κλάδος Υγειονομικής περίθαλψης :	444,44 € * 6,95%	= 30,89€
Εισφορά ΛΑΕ :	444,44 € * 0,25%	= 1,11 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ :</b>		<b>= 94,22 €</b>

**ΣΤΟΙΧΕΙΑ – ΔΕΔΟΜΕΝΑ**

Φορολογικό Έτος (Έτος αναφοράς) :	2015
Πηγή εισοδήματος :	“Εισόδημα από Αγροτική ή Επιχειρηματική δραστηριότητα
Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :	12
ΚΦΑ Οικογενειακής Αγροτικής Εκμετάλλευσης (Ο.Α.Ε.) :	από (“Υ”*70.329,60 €) και άνω [“Υ”*(12*5860,80 €)]
Μέλη Ο.Α.Ε :	“Υ” Μέλη
Μηνιαίο εισόδημα μέλους :	5.860,80 € (Α.Β)
Ποσοστό Κλάδου Σύνταξης :	(2017: 14%,2018:16%, 2019: 18%, 2020: 19%, 2021:



19,50% &amp; 2022: 20%)

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ**

01/01/2017 – 31/12/2017

<b>Χρόνος άσκησης δραστηριότητας :</b>	12	
<b>ΚΦΑ Ο.Α.Ε.:</b>	<b>230.000,00 €</b>	
<b>Μέλη Ο.Α.Ε.:</b>	<b>3 “μέλη”</b>	
<b>Μηνιαίο εισόδημα μέλους:</b>	$(230.000,00/3)=76.666,66 \text{ €}/12 = 6.388,89 \text{ €} > 5.860,80 \text{ (A.B.)}$	
<b>Μηνιαία βάση υπολογισμού:</b>	5.860,80 €	
<b>Κλάδος Σύνταξης:</b>	5.860,80 € * 14%	= 820,51 €
<b>Κλάδος Υγειονομικής περίθαλψης :</b>	5.860,80 € * 6,95%	= 407,33€
<b>Εισφορά ΛΑΕ:</b>	5.860,80 € * 0,25%	=14,65 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ:</b>		=1.242,49 €



**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1**

**ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ( ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟΣ ) ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΕΞΟΔΩΝ  
«ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΝ»**

Τα παραστατικά των Εσόδων και Εξόδων, ( αυτά που έχουν εκδοθεί το 2016, ανεξάρτητα αν έχουν εισπραχθεί/πληρωθεί ή όχι ), που πρέπει οι αγρότες να πάνε στον Λογιστή τους είναι:

<b>α/α</b>	<b><u>Κατάλογος Εσόδων.</u></b>	
	<b><u>α) Έσοδα από πωλήσεις και υπηρεσίες</u></b>	
<b>1</b>	Τιμολόγια πώλησης ( αγρότες κανονικού καθεστώτος )	
<b>2</b>	Τιμολόγια αγοράς ( αγρότες ειδικού καθεστώτος )	
<b>3</b>	Αποδείξεις λιανικής και "Ζ" ταμειακής μηχανής.	
<b>4</b>	Εκκαθαρίσεις για λογ/μό Αγροτών ( από Συνεταιρισμούς κ.λ.π )	
<b>5</b>	Τιμολόγιο "αυτοτιμολόγησης", που εκδίδει ο αγοραστής για λογαριασμό του Αγρότη.	
<b>6</b>	Τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, για υπηρεσίες που παρείχατε.	
	<b>Σύνολο εσόδων</b>	
	<b><u>β) Εισπράξεις από επιχορηγήσεις/αποζημιώσεις.</u></b>	
<b>7</b>	<b>Είδος Επιδοτήσης</b>	<b>Φορολόγηση</b>
	Βασική Ενίσχυση	Ναι
	Πράσινη ενίσχυση & Συνδεδεμένες ενισχύσεις	Ναι, μόνο για το ποσό άνω των 12.000 ευρώ
	Άλλες ενισχύσεις του Πυλώνα 1	Όχι

8	Αποζημιώσεις - (Δεν φορολογούνται ανεξαρτήτως ποσού )

<u>α/α</u>	<u>Κατάλογος Εξόδων.</u>
1	«Εργόσημα» : Αποδεικτικά πληρωμής και «κουπόνια».
2	Πληρωμές στον Ο.Γ.Α, για την προσωπική ασφάλιση του Αγρότη .
3	Τιμολόγια για αγορές γεωργικών εφοδίων : Όλα τα εφόδια ( φάρμακα, λιπάσματα, ζωοτροφές, σπόροι, φυτά, κ.λ.π )
4	Συμφωνητικά, για τις μισθώσεις χωράφια ή αγροτικών εγκαταστάσεων ( προκύπτουν τα ενοίκια που πληρώνετε ) .
5	«Ενιαία Δήλωση Καλλιέργειας / Εκτροφής» : Στο πίσω μέρος αυτής αναγράφονται τα ασφάλιστρα της αγροτικής παραγωγής.
6	Εκκαθαρίσεις ( εκτός από τα έσοδα, προκύπτουν και έξοδα ( π.χ προμήθειες και ειδικά έξοδα εκκαθάρισης )
7	Τιμολόγια παροχής υπηρεσιών , για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν από Γεωπόνους, Συμβούλους, κ.λ.π.
8	Τιμολόγια παροχής υπηρεσιών , για υπηρεσίες ( όργανο, ράντισμα, κ.λ.π ) που σας παρείχαν άλλοι Αγρότες .
9	Τιμολόγια παροχής υπηρεσιών και αγοράς ανταλλακτικών και υλικών : Για επισκευές και συντηρήσεις αγροτικών μηχανημάτων /μεταφορικών μέσων αλλά και αγροτικών εγκαταστάσεων ( αποθήκες κ.λ.π ).
10	Τιμολόγια παροχής υπηρεσιών όταν η πληρωμή γίνεται σε είδος ( π.χ θερισμός, υπηρεσίες ελαιοτριβείου ). Δεν έχει σημασία ότι η πληρωμή έγινε σε είδος.
11	Ασφαλιστήρια μηχανημάτων και αγροτικών μεταφορικών μέσων.
12	Λογαριασμοί Δ.Ε.Η που χρησιμοποιείται για αγροτικές εργασίες. [ Στις περιπτώσεις που την δαπάνη της Δ.Ε.Η την επιβαρύνονται περισσότεροι Αγρότες, βγάζουμε φωτοτυπία το λογαριασμό της ΔΕΗ, και κάνουμε την κατανομή της δαπάνης ανάλογα με το ποσό που πλήρωσε ο καθένας].

13	Αποδείξεις πληρωμής στον ΤΟΕΒ, για την ύδρευση.
14	Τιμολόγια του μεταφορέα, για μεταφορές προϊόντων, εφοδίων, κ.λ.π.
15	Αποδείξεις αγοράς πετρελαίου κίνησης ή βενζίνης ( εφόσον χρησιμοποιήθηκε για αγροτικό μηχάνημα ) : Έως και 300 ευρώ ανά συναλλαγή μπορεί να εκδίδεται Απόδειξη Λιανικής Πώλησης ( Α.Λ.Π.) και στο πίσω μέρος αυτής να τίθεται η σφραγίδα του πρατηριούχου και να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος. Πάνω από 300 ευρώ, χρειάζεται τιμολόγιο.
16	Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης ( Α.Λ.Π.), όταν η δαπάνη είναι μέχρι 100 ευρώ, ή Τιμολόγια για μεγαλύτερα ποσά . Για διάφορες αγορές υλικών π.χ. μικροεργαλεία, σύρματα, ανταλλακτικά, χρώματα, κ.λ.π . Όταν έχετε Α.Λ.Π. πρέπει σ' αυτή να υπάρχει γενική περιγραφή του είδους που αγοράστηκε και να προκύπτει το αντικείμενο εργασιών του προμηθευτή.
17	Αποδείξεις Συνδρομών σε περιοδικά και εφημερίδες .
18	Τιμολόγια για αγορά Έντυπων και γραφικής ύλης.
19	Έξοδα μετακινήσεων , για μετάβαση που αφορά την εργασία του αγρότη ( π.χ. Σε Διευθύνσεις Υπουργείων, Αγροτικές Εκθέσεις κ.λ.π ) .
20	Τιμολόγια για αγορά ειδικής ένδυσης για την προστασία στις αγροτικές εργασίες.
21	Βεβαιώσεις ή Φωτοαντίγραφα Βιβλιάρων τραπεζών, χρεωστικά σημειώματα κ.λ.π των τόκων και εξόδων των δανείων, (καλλιεργητικών, αγοράς γεωργικού εξοπλισμού και αγροτικών εγκαταστάσεων ), που σας χρέωσε η Τράπεζα το 2016.
22	Αποσβέσεις : Υπολογίζονται περίπου ως εξής : Αγορές παγίων (μηχανήματα, κατασκευή εγκαταστάσεων, ηλεκτρονικοί υπολογιστές κ.λ.π ) όχι μόνο του 2016 αλλά και των προηγούμενων ετών, επί συντελεστή απόσβεσης ( 10% ).
23	Τ.Π.Υ., από την εταιρεία που συνέταξε την δήλωση του Ο.Σ.Δ.Ε.
24	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις.

### Επίσης παραστατικά για τα παρακάτω

Έξοδα ( αναγνωρίζονται φορολογικά, υπό προϋποθέσεις ή αναγνωρίζεται ένα τμήμα αυτών ):

<u>α/α</u>	<u>Κατάλογος Εξόδων (αναγνωρίζονται φορολογικά, υπό προϋποθέσεις ή αναγνωρίζεται ένα τμήμα αυτών).</u>
1	Λογαριασμοί κινητής και σταθερής τηλεφωνίας.
2	Έξοδα Ε.Ι.Χ ( καύσιμα, επισκευές, ασφάλιστρα, κ.λ.π ).
3	Έξοδα φιλοξενίας.
4	Αποδείξεις αγορών ειδών σούπερ-μάρκετ.

Αναγνωρίζονται κάτω από κάποιες προϋποθέσεις και εφόσον πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης. ( Σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1113/2-6-2015 ).  
**Σημειώνουμε ότι δεν αναγνωρίζονται φορολογικά ως έξοδο, οι προσωπικές, οικογενειακές καταναλωτικές δαπάνες και οι δαπάνες ψυχαγωγίας.**

#### **ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΓΙΑ ΑΓΟΡΕΣ ΠΑΓΙΩΝ**

Αγορές παγίων ( μηχανήματα, κατασκευή αγροτικών κτηριακών εγκαταστάσεων, ηλεκτρονικοί υπολογιστές κ.λ.π ), τα οποία αγοράσατε το 2015 και τα οποία θα καταχωρηθούν στο «Μητρώο Παγίων», ώστε να γίνουν σε αυτά ( όπως και τα πάγια που είχαν αγοραστεί από τα προηγούμενα έτη ), οι ετήσιες αποσβέσεις ( έξοδα ) σύμφωνα με τα ισχύοντα στην φορολογική Νομοθεσία.

#### **ΠΡΟΣΟΧΗ**

Καλό θα είναι (όταν έχετε πολλές αγορές από κάποιους προμηθευτές σας ) , να ζητήσετε από αυτούς την «καρτέλα» σας, για να τσεκάρετε μήπως χάσατε κάποιο τιμολόγιο.



**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2**

**ΚΕΝΤΡΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΠΟΛΛΑΠΛΑΣΙΑΣΤΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ & ΕΛΕΓΧΟΥ ΛΙΠΑΣΜΑΤΩΝ (ΚΕΠΠΥΕΛ) – ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ.**

**ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ**

<b><u>ΚΕΠΠΥΕΛ ΣΤΑΘΜΟΙ</u></b>	<b><u>ΤΑΧ. Δ/ΝΣΗ</u></b>	<b><u>ΤΗΛΕΦΩΝΟ</u></b>	<b><u>FAX</u></b>	<b><u>ΠΟΛΗ</u></b>
<b>ΑΛΕΞΑΝΔΡΕΙΑΣ</b>	Αλεξ/ρεια Ημαθίας	23330 23416	23330 23416	59300 ΑΛΕΞΑΝΔΡΕΙΑ
<b>ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ</b>	Λεωφ. Δημοκρατίας 4	25510 28481	25510 28481	68100 ΑΛΕΞ/ΠΟΛΗ
<b>ΑΛΜΥΡΟΥ</b>	ΚΕΓΕ Αλμυρού	24220 21296	2420 21296	37100 ΑΛΜΥΡΟΣ
<b>ΑΜΥΝΤΑΙΟΥ</b>	1 <sup>ο</sup> χιλ. Αμυνταίου- Φλώρινας	23860 23421	23860 21154	532 00 ΑΜΥΝΤΑΙΟ
<b>ΑΡΤΑΣ</b>		26810 73761	26810 27955	471 00 ΑΡΤΑ
<b>ΓΙΑΝΝΙΤΣΩΝ</b>	Εγνατία 103	23820 21154	23820 26411	58100 ΓΙΑΝΝΙΤΣΑ
<b>ΓΡΕΒΕΝΩΝ</b>	Τέρμα Κων/νου Ταλιαδούρη	24620 22991- 80Α224	24620 80316	511 00 ΓΡΕΒΕΝΑ
<b>ΔΡΑΜΑΣ</b>	Θεμιστοκλέους 66	25210 35244	25210 35673	661 00 ΔΡΑΜΑ
<b>ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ</b>	Μονής Γουβερνέτου 17	2810 390109	2810 225616	713 07 ΗΡΑΚΛΕΙΟ
<b>ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ</b>	Γεωργική Σχολή Θέρμης	2310 471011	2310 475856	570 01 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ Τ.Θ. 60014
<b>ΘΗΒΩΝ</b>	ΚΕΓΕ Θηβών	22620 28433	22620 28433	322 00 ΘΗΒΑ
<b>ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ</b>		26510 87144	26510 78280	455 00 ΙΩΑΝΝΙΝΑ
<b>ΚΑΒΑΛΑΣ</b>	Ομονοίας 77	2510 228450	2510 223472	651 10 ΚΑΒΑΛΑ Τ.Θ. 1116

<b>ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ</b>	Λυκούργου & Ψαρών	27210 80426	27210 97216	241 00 ΚΑΛΑΜΑΤΑ
<b>ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ</b>	Αφοι Ζαφειροπούλου (όπισθεν οινοποιείου ΕΑΣ Καρδίτσας)	24410 20930	24410 76846	431 00 ΚΑΡΔΙΤΣΑ Τ.Θ.99
<b>ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ</b>	Ισαύρων 2 / Σιδ. Σταθμός	23510 37111	23510 37111	601 00 ΚΑΤΕΡΙΝΗ
<b>ΚΕΡΚΥΡΑΣ</b>	Εθν. Παλαιοκαστρίτσας	26610 80572	26610 80572	491 00 ΚΕΡΚΥΡΑ
<b>ΚΙΑΤΟΥ</b>	25 <sup>ης</sup> Μαρτίου 17	27420 21550- 22066	27420 25455	202 00 ΚΙΑΤΟ
<b>ΚΙΛΚΙΣ</b>	Κρηστώνη	23410 70277- 27041	23410 70277	610 00 ΚΙΛΚΙΣ
<b>ΚΟΖΑΝΗΣ</b>	Διοικητήριο	24610 24594	24610 24594	501 00 ΚΟΖΑΝΗ
<b>ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ</b>	Φιλίππου τέρμα	25310 29726	25310 29726	691 00 ΚΟΜΟΤΗΝΗ
<b>ΛΑΜΙΑΣ</b>	Τέρμα Δερβενακίων	22310 26103	22310 26156	351 00 ΛΑΜΙΑ
<b>ΛΑΡΙΣΑΣ</b>	Θεοφράστου 2	2410 660187	2410 660187	411 10 ΛΑΡΙΣΑ Τ.Θ. 1316
<b>ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ</b>	Ναυπάκτου 7	26310 51072- 51072	26310 22272	302 00 ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ
<b>ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ</b>		22510 37268	22510 37117	811 00 ΜΥΤΙΛΗΝΗ
<b>ΝΑΞΟΥ</b>	Νάξος	22850 25425	22850 26466	843 00 ΝΑΞΟΣ
<b>ΝΑΥΠΛΙΟΥ</b>	Μπουμπουλίνας 28	27520 26241	287520 27629	211 00 ΝΑΥΠΛΙΟ
<b>Ν. ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ</b>	Κύπρου 1	23730 24443	23730 65018	632 00 ΧΑΛΚΙΔΙΚΗ
<b>ΞΑΝΘΗΣ</b>	Διοικητήριο	25410 63783	25410 63783	671 00 ΞΑΝΘΗ
<b>ΠΑΤΡΑΣ</b>	Ζαΐμη 23	2610 275230	2610 275230	261 10 ΠΑΤΡΑ Τ.Θ. 2459
<b>ΠΥΡΓΟΥ</b>	Μανωλοπούλου 31 (Διοικητήριο)	26210 20063-4	26210 20065	271 00 ΠΥΡΓΟΣ
<b>ΡΟΔΟΣ</b>	Γ. Μαύρου 2 Ζέφυρας	22410 55929	22410 31335	851 00 ΡΟΔΟΣ
<b>ΣΑΜΟΥ</b>	Λ. Λογοθέτη & Γράμμου	22730 22883		831 00 ΣΑΜΟΣ Τ.Θ. 1

<b>ΣΕΡΡΩΝ</b>	1 <sup>ο</sup> χιλ. Σερρών-Νιγρήτας	23210 59002	2310 37856	621 00 ΣΕΡΡΕΣ
<b>ΣΠΑΡΤΗΣ</b>	Ηλ. Γκοτσολόγου 100	27310 89231	27310 89232	231 00 ΣΠΑΡΤΗ Τ.Θ. 58
<b>ΤΖΕΡΜΙΑΔΩΝ</b>	Τζερμιάδο Λασιθίου	28440 22278		720 52 ΛΑΣΙΘΙ
<b>ΤΡΙΚΑΛΩΝ</b>	Καλαμπάκας 28	24310 23995	24310 23995	421 00 ΤΡΙΚΑΛΑ Τ.Θ. 49
<b>ΑΡΚΑΔΙΑΣ</b>	Δεληγιάννη 9	2710 225672	2710 226938	221 00 ΤΡΙΠΟΛΗ
<b>ΦΑΡΣΑΛΩΝ</b>	2 <sup>ο</sup> χιλ. Φαρσάλων - Λαρίσης	24910 22140	24910 22140	403 00 ΦΑΡΣΑΛΑ





## Κυκλοφορεί αρχές Μαΐου.

Νιφορόπουλος  
Κώστας  
Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής



Παπαδημητρίου  
Γιώργος  
Λογιστής - Φοροτεχνικός

# Φορολογικός και Λογιστικός Σύμβουλος του Αγρότη

- Ευρωπαϊκή Ένωση (Ε.Ε) – Κ.Α.Π.
- Οργάνωση & Διαχείριση Αγροτικής Επιχείρησης

Υπό την αιγίδα  
του Γ.Ε.Ο.Φ.Ι.Ν

- Φορολογικές υποχρεώσεις
- Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα
- Ασφαλιστικά & Εργατικά
- Υπουργείο (Υπ. Α.Α.Τ)  
Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε – ΕΛ.Γ.Α

- Συνεταιρισμοί και Ομάδες Παραγωγών
- Χρηματοδότηση  
Επιδότησεις

Αθήνα | Εκδόσεις ΡΙΟΛΟΣ