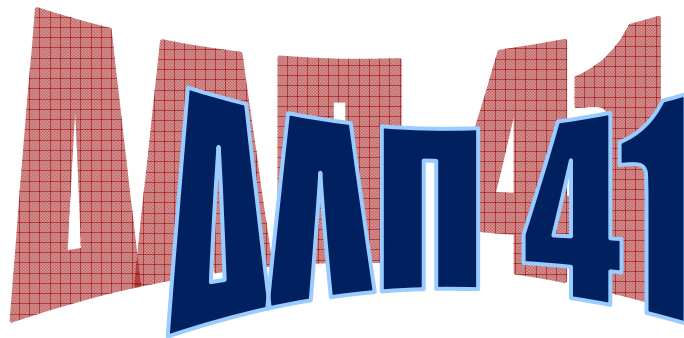


ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**ΔΛΠ 41 ΓΕΩΡΓΙΑ**



**ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ:**

**ΒΕΛΑΝΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ, ΑΜ 16019**  
**ΔΗΜΗΤΡΟΠΟΥΛΟΣ ΧΡΗΣΤΟΣ, ΑΜ 16063**

**ΕΠΟΠΤΗΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:**

**ΓΚΟΛΦΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2018**

# ΠΡΟΛΟΓΟΣ

---

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία θα ασχοληθούμε με τα Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 41 «Γεωργία» και την εφαρμογή του από τις ελληνικές επιχειρήσεις.

Προλογίζοντας τα διεθνή λογιστικά πρότυπα μπορούμε να τα περιγράψουμε ως ένα πλαίσιο αρχών και κανόνων οι οποίοι στοχεύουν στην ορθή απεικόνιση της χρηματοοικονομικής θέσης και του αποτελέσματος των εταιρειών στις οικονομικές καταστάσεις που δημοσιεύονται για την πληροφόρηση του επενδυτικού και μη επενδυτικού κοινού.

Με βάση την κοινή παραδοχή του οικονομικού κόσμου η υιοθέτηση των διεθνών λογιστικών προτύπων διευκολύνει την συγκρισιμότητα των εισηγμένων επιχειρήσεων σε οποιαδήποτε αγορά.

Τα διεθνή λογιστικά πρότυπα ξεκίνησαν να εφαρμόζονται το έτος 2005 εντούτοις με το πέρασμα των ετών έχουν υποστεί σημαντικές τροποποιήσεις.

Τα ΔΛΠ καθίστανται αναγκαία καθώς απαραίτητη είναι η δημιουργία ενός λογιστικού συστήματος το οποίο από την μία μεριά θα περιορίζει τα κόστη και από την άλλη θα μπορεί να φέρει επενδυτές και επιχειρήσεις πιο κοντά. Η εφαρμογή των ΔΛΠ έχει ως στόχο να επιτευχθεί βελτίωση της εφαρμοσμένης λογιστικής και προαγωγή του λογιστικού επαγγέλματος και της λογιστικής επιστήμης γενικότερα.

Όπως προαναφέρθηκε στην παρούσα εργασία θα καταγραφούν στοιχεία και πληροφορίες σχετικά με την εφαρμογή από τις ελληνικές επιχειρήσεις του ΔΛΠ 41.

Το ΔΛΠ 41 Γεωργία προδιαγράφει τον λογιστικό χειρισμό, την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων και τις γνωστοποιήσεις που αφορούν στην γεωργική δραστηριότητα, ένα θέμα που δεν δύναται να καλυφθεί από τα λοιπά διεθνή λογιστικά πρότυπα.

Το ΔΛΠ 41 λοιπόν εφαρμόζεται για να λογιστικοποιούνται τα εξής, όταν αφορούν σε αγροτική δραστηριότητα:

- βιολογικά περιουσιακά στοιχεία
- αγροτική παραγωγή κατά την διάρκεια της συγκομιδής
- κρατικές επιχορηγήσεις



Πηγή: [www.okeanislib.puas.gr](http://www.okeanislib.puas.gr)

## ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

---

Θα θέλαμε στο σημείο αυτό να εκφράσουμε τις ευχαριστίες μας προς τον καθηγητή μας και εισηγητή της παρούσης εργασίας για όλη την βοήθεια που μας παρείχε.

Επίσης θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε το λογιστικό γραφείο "ΤΖΙΒΓΙΝΙΔΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΕΙΝ" για τα φορολογικά στοιχεία που μας παρείχε και τις οικογένειές μας για την συμπαράστασή τους καθόλη την διάρκεια των σπουδών μας.

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

---

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία ασχοληθήκαμε με το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 41 ΓΕΩΡΓΙΑ.

Στο πρώτο κεφάλαιο αναλύεται η έννοια του αγροτικού επαγγέλματος και παρουσιάζονται στοιχεία σχετικά με την εξέλιξη του αγροτικού επαγγέλματος στην Ελλάδα αλλά και στοιχεία σχετικά με το αγροτικό εισόδημα.

Στο δεύτερο κεφάλαιο παρουσιάζεται η νομολογία αλλά και όλες οι διατάξεις σχετικά με την ένταξη των αγροτών σε ειδικό ή κανονικό καθεστώς φορολογίας ενώ παρατίθεται και παράδειγμα συμπλήρωσης των φορολογικών εντύπων. Στο επόμενο κεφάλαιο περιγράφονται τα βασικότερα στοιχεία της φορολόγησης των αγροτών.

Στο τέταρτο κεφάλαιο αναλύεται η έννοια του ΔΛΠ 41 και καταγράφονται στοιχεία αναλυτικά σχετικά με τον σκοπό και το πεδίο εφαρμογής του προτύπου αυτού.

Στο πέμπτο κεφάλαιο παρουσιάζεται η εφαρμογή του ΔΛΠ 41 από τις ελληνικές επιχειρήσεις.

# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

---

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 <sup>ο</sup> Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΑΓΡΟΤΙΚΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ	1
1.1 ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΟΥ ΑΓΡΟΤΙΚΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ	1
1.2 Η ΔΙΑΧΡΟΝΙΚΗ ΠΟΡΕΙΑ ΤΟΥ ΑΓΡΟΤΙΚΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ	5
1.3 ΤΟ ΜΗΤΡΩΟ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΚΑΙ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΝ	7
1.4 ΤΟ ΑΓΡΟΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	10
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 <sup>ο</sup> ΕΝΤΑΞΗ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΣΕ ΕΙΔΙΚΟ Η΄ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ	13
2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	13
2.2 ΑΓΡΟΤΕΣ ΕΙΔΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ	17
2.3 ΑΓΡΟΤΕΣ ΚΑΝΟΝΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ	22
2.4 ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	25
2.5 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΓΡΟΤΗ ΜΕ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ.	39
2.6 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΓΡΟΤΗ ΜΕ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ.	40
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 <sup>ο</sup> Η ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ	48
3.1 ΦΟΡΟΣ ΑΓΡΟΤΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	48
3.2 ΤΕΚΜΗΡΙΑ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΑΓΟΡΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.	57
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 <sup>ο</sup> ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 41 :ΓΕΩΡΓΙΑ	64
4.1 ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	64
4.2 ΤΟ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΔΛΠ 41	67
4.3 ΣΚΟΠΟΣ	67
4.4 ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ	68
4.5 ΟΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΟΥ ΔΛΠ 41	69
4.6 ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ	71
4.7 ΚΡΑΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ	76
4.8 ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ	77
4.9 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΟ ΔΛΠ 41	82

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 <sup>ο</sup> Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΔΛΠ 41 ΑΠΟ ΤΙΣ ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	84
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 <sup>ο</sup> ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	88
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ – ΠΗΓΕΣ	92
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	94





# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>ο</sup> Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΑΓΡΟΤΙΚΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ

---

## 1.1 ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΟΥ ΑΓΡΟΤΙΚΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ

Αγρότης με την γενικότερη έννοια θεωρείται αυτός ο οποίος ασχολείται με την γεωργία ή με την κτηνοτροφία.

Επίσης αγρότης καλείται και αυτός του οποίου το εισόδημα του από την γεωργία θα ξεπερνά το 50% του συνολικού εισοδήματος. Στους πιο πάνω ορισμούς έρχεται να προστεθεί επίσης και η παράμετρος του χρόνου απασχόλησης βάσει της οποίας κάθε αγρότης θα πρέπει να αφιερώνει τουλάχιστον το 50% του χρόνου του στην γεωργία.

Ενεργός αγρότης θεωρείται αυτός ο οποίος:

- Κατά το προηγούμενο έτος έλαβε συνολικό ποσό άμεσων ενισχύσεων έως 5.000
- Αυτός που έλαβε το προηγούμενο έτος συνολικό ποσό άμεσων ενισχύσεων άνω των 5.000 ευρώ, με την προϋπόθεση όμως ότι το ποσό των άμεσων ενισχύσεων, θα είναι τουλάχιστον το 10% των συνολικών του εσόδων που αποκτήθηκαν από μη γεωργικές δραστηριότητες<sup>1</sup>.

Θα πρέπει να αναφέρουμε ότι το ποσό αυτό άλλαξε με τροποποίηση της απόφασης που αφορά διόρθωση της αρχικής απόφασης και το ποσό των άμεσων ενισχύσεων πρέπει τουλάχιστον να είναι το 5% των συνολικών του εσόδων που αποκτήθηκαν από μη γεωργικές δραστηριότητες ευνοώντας τα άτομα που έχουν μεγαλύτερα έσοδα από μη γεωργικές δραστηριότητες.

Η έννοια του αγρότη, σχετικά με την φορολογία αναλύεται στο Άρθρο 42 του ν. 2859/2000 «Αγρότες, αγροτικά προϊόντα, αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες του κώδικα Φ.Π.Α»

---

<sup>1</sup> Υ.Α 104/7056/21-01-2015

Αγρότες θεωρούνται αυτοί που εξασκούν προσωπικά , ή με τα μέλη της οικογένειάς τους ή με μισθωτούς ή εργάτες, τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες που αναφέρονται σχετικά.

Πιο συγκεκριμένα , επαγγελματίας αγρότης είναι το ενήλικο φυσικό πρόσωπο το οποίο έχει και δικαίωμα εγγραφής στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων εφόσον όμως καλύπτει συνολικά τις πιο κάτω προϋποθέσεις:

- Κατέχει αγροτική εκμετάλλευση
- Δραστηριοποιείται επαγγελματικά με την αγροτική εκμετάλλευση κατά το ελάχιστο 30% του συνολικού ετήσιου χρόνου εργασίας του και λαμβάνει από την απασχόλησή του αυτή το 35% τουλάχιστον του συνολικού ετήσιου εισοδήματός του
- Ασφαλίζεται στον Οργανισμό Γεωργικής Ασφάλισης
- Επαγγελματίας αγρότης επίσης θεωρείται και αυτός που απασχολείται στην αλιεία
- Επίσης κάτοχος αγροτικής εκμετάλλευσης, είναι το ενήλικο φυσικό πρόσωπο ή το νομικό πρόσωπο που είναι κύριος, συγκύριος ή νομέας αγροτικής εκμετάλλευσης, είναι μισθωτής ή παραλήπτης της αγροτικής εκμετάλλευσης εφόσον η μίσθωση έχει συναφθεί εγγράφως και έχει θεωρηθεί από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία ή είναι μισθωτής υδάτινης έκτασης προκειμένου για υδατοκαλλιέργεια<sup>2</sup>.

Βάσει του πολυνομοσχεδίου Ν.4389/2016 ο ορισμός του κατ' επάγγελμα αγρότη είναι ο κάτωθι:

Κάθε ενήλικο φυσικό πρόσωπο που έχει δικαίωμα εγγραφής στο μητρώο αγροτών και αγροτικών εκμεταλλεύσεων, χαρακτηρίζεται ως επαγγελματίας αγρότης, αρκεί να πληροί σωρευτικά τις εξής προϋποθέσεις:

- Ασχολείται επαγγελματικά με αγροτική δραστηριότητα στην εκμετάλλευσή του τουλάχιστον κατά 30% του συνολικού ετήσιου χρόνου εργασίας του.

---

<sup>2</sup> [www.taxheaven.gr](http://www.taxheaven.gr)

- Λαμβάνει από την απασχόλησή του σε αγροτική δραστηριότητα το 50% τουλάχιστον του συνολικού ετήσιου εισοδήματός του.
- Είναι ασφαλισμένος ο ίδιος και η αγροτική του εκμετάλλευση, όπου απαιτείται, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία
- Τηρεί λογιστικά βιβλία, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.

Ως αγροτικά προϊόντα θεωρούνται τα αγαθά που παράγονται από τους αγρότες στα πλαίσια των αγροτικών τους εκμεταλλεύσεων. Συγκεκριμένα αγροτικά προϊόντα θεωρούνται τα εξής:

- Του εδάφους
- Της κτηνοτροφίας
- Της θαλάσσιας αλιείας
- Της σπογγαλιείας
- Της οστρακολογίας
- Της υδατοκαλλιέργειας
- Της αλιείας εσωτερικών υδάτων
- Της δασοπονίας
- Της θηραματοπονίας και κάθε είδους εκτροφών
- Όλα τα προϊόντα που προέρχονται από το πρώτο στάδιο επεξεργασίας ή μεταποίησης
- Και κάθε άλλο προϊόν που προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα<sup>3</sup>.

Ως αγροτικές εκμεταλλεύσεις θεωρούνται τα εξής:

- Η γεωργία γενικά και συγκεκριμένα η καλλιέργεια δημητριακών, κηπευτικών, καπνού, βαμβακιού, οπωροφόρων και καρποφόρων δέντρων, αρωματικών και

---

<sup>3</sup> [www.taxheaven.gr](http://www.taxheaven.gr)

διακοσμητικών φυτών, η αμπελουργία , ανθοκομία, η παραγωγή μανιταριών , μπαχαρικών, σπόρων και φυτών,

- Η εκτροφή ζώων γενικά, στην οποία εμπεριέχονται κυρίως η κτηνοτροφία, η πτηνοτροφία, η κονικλοτροφία, η μελισσοκομία, η σηροτροφία και σαλιγκαροτροφία,
- Η δασοκομία γενικά
- Η αλιεία σε γλυκά νερά, η ιχθυοτροφία, η βατραχοτροφία.
- Η μεταποιητική δραστηριότητα του αγρότη που πραγματοποιείται με συνήθη μέσα, στα πλαίσια των αγροτικών εκμεταλλεύσεων, σε προϊόντα η πηγή των οποίων είναι κατά κύριο λόγο από την αγροτική του παραγωγή.

Μικτές αγροτικές εκμεταλλεύσεις είναι τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα τα οποία, εκτός από τον κλάδο της αγροτικής οικονομίας, δραστηριοποιούνται και σε άλλους τομείς της οικονομίας.

Αγροτική δραστηριότητα είναι κάθε επαγγελματική δραστηριότητα σε έναν τουλάχιστον από τους κλάδους της αγροτικής οικονομίας, δηλαδή της φυτικής, της ζωικής ή της θαλάσσιας αλιείας, της σπογγαλιείας, της οστρακαλιείας, της αλιείας εσωτερικών υδάτων και της υδατοκαλλιέργειας, που αποσκοπεί στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων, στη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW, στη λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων έως 10 δωματίων και στη δασική παραγωγή.

Αρχηγός αγροτικής εκμετάλλευσης είναι το φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει πλήρη δικαιοπρακτική ικανότητα, είναι κάτοχος αγροτικής εκμετάλλευσης, σύμφωνα με τον ορισμό της περίπτωσης γ' και οικονομικά υπεύθυνο για την κανονική λειτουργία της (αστική και φορολογική ευθύνη). Στην περίπτωση εκμεταλλεύσεων νομικών προσώπων αρχηγός νοείται ο νόμιμος εκπρόσωπος

Στο Μητρώο εγγράφονται οι επαγγελματίες αγρότες, καθώς και τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα στα οποία περιλαμβάνονται και οι μικτές αγροτικές εκμεταλλεύσεις, που είναι αποδεδειγμένα κάτοχοι, με οποιονδήποτε νόμιμο τρόπο, αγροτικής εκμετάλλευσης στην Επικράτεια.

Αν η αγροτική εκμετάλλευση ανήκει λόγω συγκυριότητας ή συνεκμετάλλευσης σε περισσότερα πρόσωπα, έχουν δικαίωμα εγγραφής στο Μητρώο όλοι οι συγκύριοι ή συμμετέχοντες στην εκμετάλλευση, εφόσον είναι επαγγελματίες αγρότες, Αν δεν έχουν τις

προϋποθέσεις αυτές ή αν είναι νομικά πρόσωπα, έχουν δικαίωμα εγγραφής στο Μητρώο ως κάτοχοι αγροτικής εκμετάλλευσης<sup>4</sup>.

## **1.2 Η ΔΙΑΧΡΟΝΙΚΗ ΠΟΡΕΙΑ ΤΟΥ ΑΓΡΟΤΙΚΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

Η Ελλάδα είναι μια κατεξοχήν αγροτική χώρα με το 27% του συνολικού πληθυσμού να κατοικεί στις αγροτικές περιοχές (με τη σημείωση ότι ο ημιαστικός πληθυσμός που έχει περισσότερο χαρακτηριστικά αγροτικού πληθυσμού των προηγούμενων απογραφών της Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας της Ελλάδας (1998) να συμπεριλαμβάνεται πλέον στον αστικό πληθυσμό).

Η γεωργία μέσα στην Ευρωπαϊκή Ένωση αντιπροσωπεύει σήμερα το 6% του ευρωπαϊκού ΑΕΠ με 15 εκατομμύρια επιχειρήσεις και 46 εκατομμύρια θέσεις εργασίας και, με τις αγροτικές περιοχές να αντιπροσωπεύουν πάνω από το 77% της επικράτειας της ΕΕ (47% γεωργικές εκτάσεις και 30% δάση) και να φιλοξενούν περίπου τον μισό πληθυσμό της (αγροτικές κοινότητες και άλλοι κάτοικοι).

Σε επίπεδο Ευρωπαϊκής Ένωσης, υπάρχουν 12 εκατομμύρια γεωργοί (πλήρους απασχόλησης), από τους οποίους οι μισοί καλλιεργούν πολύ μικρές γεωργικές εκμεταλλεύσεις (λιγότερο από 2 εκτάρια<sup>1</sup>), σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή<sup>5</sup>.

ο αγροτικός τομέας, είναι διαπιστωμένο ότι δύναται να συμβάλει σημαντικά στην οικονομική ανάπτυξη της χώρας. Σημαντική είναι η συμβολή του στις εξαγωγές. Η αξία των εξαγόμενων αγροτικών προϊόντων αυξάνει συνεχώς (σε τρέχουσες τιμές) φτάνοντας στο 2012 τα 3,6 δις ευρώ.

Παράλληλα, ο αγροτικός τομέας είναι ο κύριος τροφοδότης της μεταποίησης τροφίμων, που είναι σήμερα ένας από τους σημαντικότερους κλάδους της ελληνικής μεταποιητικής βιομηχανίας και περιλαμβάνεται στους πέντε κλάδους με τον υψηλότερο πολλαπλασιαστή στην ελληνική οικονομία.

---

<sup>4</sup> [www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print](http://www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print)

<sup>5</sup> [koinsep.org/βιβλίο-αγροτική-επιχειρηματικότητα/](http://koinsep.org/βιβλίο-αγροτική-επιχειρηματικότητα/)

Επίσης η γεωργική εκροή συνδέεται στενά με τους κλάδους των μεταφορών, του χονδρεμπορίου και του λιανικού εμπορίου.

Από πλευράς εισροών, η γεωργία υποστηρίζει την εγχώρια χημική βιομηχανία λιπασμάτων και φυτο-προστατευτικών σκευασμάτων, παραγωγή σπόρων και εργαλειομηχανών.

Αν και η συμμετοχή του αγροτικού τομέα στο σύνολο της απασχόλησης υποδιπλασιάστηκε, αποτελεί μια σημαντική πηγή εργασίας στην περιφέρεια (2ος μεγαλύτερος εργοδότης μετά από το λιανεμπόριο και χονδρεμπόριο), καθώς και μια σημαντική πηγή μερικής απασχόλησης (λόγω πολλών μικρών γεωργικών εκμεταλλεύσεων).

Η ανταγωνιστικότητα του πρωτογενούς τομέα εξαρτάται σε σημαντικό βαθμό κι από τα διαρθρωτικά χαρακτηριστικά των γεωργικών εκμεταλλεύσεων, όπως το φυσικό και οικονομικό μέγεθος των γεωργικών εκμεταλλεύσεων (μέσο φυσικό μέγεθος στην Ελλάδα 4,8 εκτάρια ανά γεωργική εκμετάλλευση έναντι 14,3 εκτάρια στην ΕΕ-27 και μέσο οικονομικό μέγεθος ανά γεωργική εκμετάλλευση 9.266,8 €, ΕΕ-27 25.450,2 €), που καθιστά αναγκαία την αναδιάρθρωση των εκμεταλλεύσεων και την προώθηση μορφών συνεργασίας τους.

Οι αγρότες είναι αναγκαίο να στραφούν στην επιχειρηματικότητα, μέσω της αύξησης των επενδύσεων για τον τεχνολογικό και εμπορικό εκσυγχρονισμό, την υιοθέτηση της χρήσης των ΤΠΕ, την υιοθέτηση των ΑΠΕ συμπεριλαμβανομένης της επεξεργασίας αποβλήτων και παραπροϊόντων, την αύξηση του βαθμού τυποποίησης και συσκευασίας των προϊόντων, τη στροφή στην παραγωγή ποιοτικών πιστοποιημένων γεωργικών προϊόντων (ΠΟΠ, ΠΓΕ, βιολογικά, κ.α.)<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> [www.epiruspost.gr/oikonomia/agrotika/41517-2014-06-01-14-50-29](http://www.epiruspost.gr/oikonomia/agrotika/41517-2014-06-01-14-50-29)

### 1.3 ΤΟ ΜΗΤΡΩΟ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΚΑΙ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΝ

Στο Μητρώο εγγράφονται οι επαγγελματίες αγρότες, καθώς και τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα στα οποία περιλαμβάνονται και οι μικτές αγροτικές εκμεταλλεύσεις, που είναι αποδεδειγμένα κάτοχοι, με οποιονδήποτε νόμιμο τρόπο, αγροτικής εκμετάλλευσης στην Επικράτεια.

Αν η αγροτική εκμετάλλευση ανήκει λόγω συγκυριότητας ή συνεκμετάλλευσης σε περισσότερα πρόσωπα, έχουν δικαίωμα εγγραφής στο Μητρώο όλοι οι συγκύριοι ή συμμετέχοντες στην εκμετάλλευση, εφόσον είναι επαγγελματίες αγρότες, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 1 περιπτώσεις α' και β' του άρθρου αυτού. Αν δεν έχουν τις προϋποθέσεις αυτές ή αν είναι νομικά πρόσωπα, έχουν δικαίωμα εγγραφής στο Μητρώο ως κάτοχοι αγροτικής εκμετάλλευσης.

Φυσικά πρόσωπα απασχολούμενα στη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW ή στη λειτουργία αγροτουριστικών 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 της παραγράφου 1 εδάφιο α' του παρόντος άρθρου. Αν ο επαγγελματίας αγρότης που είναι ασφαλισμένος στον Ο.Γ.Α. αλλάξει κύριο κλάδο κύριας ασφάλισης, λόγω λειτουργίας αγροτουριστικών μονάδων ή μονάδων διαχείρισης ανανεώσιμων πηγών ενέργειας, διατηρεί την εγγραφή του στο Μητρώο.

α) 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, που προβλέπεται στην υποπερίπτωση αγ' της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 και δεν απαιτείται να είναι ασφαλισμένοι στον ΟΓΑ, για δύο (2) συνεχή έτη από την έναρξη της αγροτικής δραστηριότητάς τους. Αρκεί οι ανωτέρω να προσκομίσουν στην αρμόδια υπηρεσία υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 (Α' 75), στην οποία να δηλώνουν ότι θα εγγραφούν στα μητρώα του ΟΓΑ και ότι, για το σκοπό αυτόν, εντός 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 υπαιτιότητά του, αναζητούνται και εισπράττονται εντόκως από το Δημόσιο όλα τα ωφελήματα που ο νεοεισερχόμενος τυχόν αποκόμισε από την εφαρμογή της παρούσας διάταξης.

β) Για τους νεοεισερχόμενους στον αγροτικό τομέα, απασχολούμενους στην αλιεία, οι οποίοι έχουν δικαίωμα εγγραφής στο Μητρώο, προκειμένου να χαρακτηριστούν ως επαγγελματίες αγρότες, δεν ισχύει το κριτήριο του εισοδήματος, που προβλέπεται στην υποπερίπτωση βα' της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 και δεν απαιτείται να είναι ασφαλισμένοι στον ΟΓΑ, για δύο (2) συνεχή έτη από την έναρξη της αγροτικής δραστηριότητάς τους. 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.»

Σύμφωνα με την απόφαση Αρ. πρωτ.: 147/33400/11.3.2014 «Εγκύκλιος εφαρμογής των νέων διατάξεων του Ν. 4235/14 σχετικά με το Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων», ισχύουν τα εξής :

«Ειδικότερα για να κριθεί κάποιος νεοεισερχόμενος ως επαγγελματίας αγρότης θα πρέπει: α) να μην ασκεί μόνιμη εξωαγροτική απασχόληση εξαρτημένη ή όχι (μισθωτοί, ελεύθεροι επαγγελματίες κ.λπ.) ή εποχική εξωαγροτική απασχόληση (χωρίς ασφάλιση ΟΓΑ). Ο ενδιαφερόμενος παραγωγός θα πρέπει, επομένως, να έχει διακόψει κάθε προηγούμενη μόνιμη ή εποχική εξωαγροτική απασχόληση, αποδεικνύοντας το με τα παρακάτω, κατά περίπτωση, ενδεικτικά δικαιολογητικά:

- Αντίγραφο βεβαίωσης διακοπής εργασιών της ΔΟΥ, επικυρωμένο από οποιαδήποτε διοικητική αρχή.
- Απόλυση (επικυρωμένη από ΟΑΕΔ).



- Οικειοθελής αποχώρηση (επικυρωμένη από ΟΑΕΔ).
- Βεβαίωση διακοπής κύριας απασχόλησης του οικείου ασφαλιστικού φορέα.
- Λήξη σύμβασης ορισμένου χρόνου.
- Κάρτα ανεργίας.

Σε περίπτωση μη προηγούμενης απασχόλησης υποβάλλει Υπεύθυνη δήλωση ότι δεν έχει προηγούμενη απασχόληση και ότι δεν έχει εγγραφεί σε άλλο ασφαλιστικό φορέα.

β) να είναι κάτοχος αγροτικής εκμετάλλευσης. Η κατοχή της αγροτικής εκμετάλλευσης αποδεικνύεται , κατά περίπτωση με τα παρακάτω ενδεικτικά δικαιολογητικά:

- Αντίγραφο Ενιαίας Αίτησης Ενίσχυσης (με τα αντίστοιχα παραστατικά ιδιοκτησίας).
- Αντίγραφο Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Ε1 και το αντίστοιχο Εκκαθαριστικό Φόρου Εισοδήματος.
- Αντίγραφο Δήλωσης Ε9 πρόσφατης ημερομηνίας.
- Υπεύθυνη δήλωση ότι το περιεχόμενο των αντιγράφων της φορολογικής δήλωσης είναι αληθές και το ίδιο με το υποβληθέν στη ΔΟΥ, εφόσον τα αντίγραφα που υποβάλλοντα δεν είναι επικυρωμένα από τη ΔΟΥ.
- Έναρξη αγροτικής δραστηριότητας στην Εφορία, εγγραφή στο Μητρώο ΦΠΑ Αγροτών TAXIS κ.λπ.
- Συμβόλαια αγοράς αγροτικών εκτάσεων, νομίμως μετεγγραμμένα που προέρχονται από αγορά, γονική παροχή, αποδοχή κληρονομιάς, κ.λπ., που περιέχουν μόνιμες φυτείες (εφόσον δεν εκμισθώνονται σε τρίτους).
- Αποδεικτικά μίσθωσης αγροτικών εκτάσεων που περιέχουν μόνιμες φυτείες.
- εκτός των ανωτέρω αντίγραφα ελαιοκομικού, αμπελουργικού μητρώου κ.λπ.
- Συμβόλαια αγοράς αγροτικών εκτάσεων, νομίμως μετεγγραμμένα που προέρχονται από αγορά, γονική παροχή, αποδοχή κληρονομιάς, κ.λπ., ή αποδεικτικά μίσθωσης αγροτικών

εκτάσεων και παραστατικά αγοράς σπόρων ή φυτωρίων ή εφοδίων ή πώλησης προϊόντων της εκμετάλλευσης, προκειμένου για μονοετής καλλιέργειες.

- Αποδεικτικά κατοχής ζωικού κεφαλαίου ή μελισσοσμηνών.

- Ιδιωτικό συμφωνητικό για την αγορά ζωικού κεφαλαίου/μελισσοσμηνών από άλλο κτηνοτρόφο/μελισσοκόμο, θεωρημένο από Δημόσια αρχή.

- Αποδεικτικό δωρεάς εν ζωή κεφαλαίου/μελισσοσμηνών, εφόσον η παραχώρηση έγινε από τους γονείς.

- Το ζωικό και μελισσοκομικό κεφάλαιο είναι ιδιόκτητο και καταγεγραμμένο στα μητρώα και βιβλιάρια του ΥΠΑΑΤ (μητρώο αιγοπροβάτων, βοοειδών, μελισσοκομικό βιβλιάριο, αποδείξεις αγοράς, κ.λπ.)

γ) να υποβάλλει υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 (Α'75), στην οποία να δηλώνει ότι θα εγγραφεί στα μητρώα του ΟΓΑ, ότι για το σκοπό αυτόν εντός έξι (6) μηνών θα υποβάλλει προς τον ΟΓΑ σχετική αίτηση εγγραφής στα μητρώα του και επιλογής ασφαλιστικής κατηγορίας και ότι υποχρεούται με τη συμπλήρωση των δύο (2) ετών να προσκομίσει τη σχετική βεβαίωση εγγραφής στον κλάδο κύριας ασφάλισης του ΟΓΑ, γιατί σε διαφορετική περίπτωση εάν δεν προσκομίσει τη σχετική βεβαίωση, με υπαιτιότητα του, αναζητούνται και εισπράττονται εντόκως από το Δημόσιο όλα τα ωφελήματα που τυχόν αποκόμισε.<sup>7</sup>»

#### **1.4 ΤΟ ΑΓΡΟΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

Σε κάθε γεωργική επιχείρηση το αποτέλεσμα που προκύπτει στο τέλος της χρονιάς είναι το κέρδος ή η ζημία το οποίο εξάγεται από την εκμετάλλευση μιας ή περισσότερων γεωργικών επιχειρήσεων κάθε είδους.

Το καθαρό γεωργικό εισόδημα από κάθε γεωργική δραστηριότητα υπολογίζεται πως είναι η πρόσοδος από το έδαφος, το κεφάλαιο και την εργασία από την συμμετοχή τους στην παραγωγική δραστηριότητα μιας γεωργικής εκμετάλλευσης, ο υπολογισμός της οποίας

---

<sup>7</sup> [www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print](http://www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print)

γίνεται με την αντικειμενική μέθοδο. Το καθαρό γεωργικό εισόδημα αποτελεί την προσδιοριστική βάση και ο υπολογισμός της πραγματοποιείται με την αντικειμενική μέθοδο. Το καθαρό γεωργικό εισόδημα αποτελεί την προσδιοριστική βάση και ο υπολογισμός πραγματοποιείται ακολουθώντας τις καθιερωμένες αρχές της γεωργικής λογιστικής, οι οποίες υπαγορεύουν τα εξής:

- Ανά στρέμμα και είδος προϊόντος
- Κατά κεφαλή και είδος εκτρεφόμενου ζώου
- Κατά άλλη μονάδα παραγωγής για ειδικές περιπτώσεις, επί τον αριθμό των στρεμμάτων ή των εκτρεφόμενων ζώων
- Των άλλων μονάδων παραγωγής ή συνδυασμό αυτών.

Με σκοπό τον υπολογισμό της άνω αντικειμενικής μεθόδου, με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργία έγινε ο προσδιορισμός των εξής:

**α)** Των στοιχείων που προσδιορίζουν και που αποτελούν την πρόσοδο από το έδαφος, εφόσον υπολογιστεί ταυτόχρονα η συνολική έκταση, το σχήμα, η τοπογραφική κατάσταση, όπως κλίση και γενικά τα στοιχεία τα οποία αποτελούν την βάση για την φυσική τους παραγωγικότητα, όπως σύσταση εδάφους και η γονιμότητα.

**β)** Των στοιχείων που έχουν ως βάση την εργασία από την πρόσοδο, εφόσον ταυτόχρονα υπολογιστεί ο χρόνος απασχόλησης, η ηλικία, το φύλο, η ίδια ή ξένη απασχόληση.

**γ)** Των στοιχείων του κεφαλαίου που είναι μέρος της προσόδου, με την προϋπόθεση να γίνει ταυτόχρονα ο υπολογισμός του μέγεθους της ή μορφής αυτού, όπως έγγειες βελτιώσεις, γεωργικές κατασκευές, μηχανές, μόνιμες φυτείες.

**δ)** Της μεθόδου υπολογισμού των συντελεστών παραγωγής της γεωργικής

εκμετάλλευσης που προαναφέραμε δηλαδή , του εδάφους , της εργασίας και του κεφαλαίου.<sup>8</sup>.

Η ψήφιση του Νόμου 4172/2013 , εισήγαγε από 1-1-2014 νέα δεδομένα στη φορολόγηση των αγροτών. Συγκεκριμένα, το αγροτικό τους εισόδημα, προσδιορίζεται πλέον με βάση το κέρδος:

**έσοδα - έξοδα= κέρδος**

Ετσι, έχουν την ίδια φορολογική αντιμετώπιση που έχουν και οι υπόλοιποι επαγγελματίες με μικρές διαφοροποιήσεις.

Για το έτος 2015, ο φορολογικός συντελεστής ήταν στο 13% επί των κερδών (έσοδα – έξοδα), δεν υπάρχει αφορολόγητο, οι επιδοτήσεις μέχρι 12.000 ευρώ είναι αφορολόγητες ενώ η προκαταβολή φόρου αυξήθηκε στο 75%, από το 55%.

Η προκαταβολή του φόρου, έχει αυξηθεί από το 55% που ήταν το 2014 (μετά την αναδρομική αύξηση από το 27,5%) στο 75%, του φόρου που προκύπτει από τα εισοδήματα του 2015.

Υποχρεωμένοι να υποβάλλουν φορολογική δήλωση αλλά και να συμπληρώσουν το έντυπο Ε3 είναι όλοι όσοι αποκτούν αγροτικά εισοδήματα ή λαμβάνουν επιδοτήσεις από τον ΟΠΕΚΕΠΕ και έχουν συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας τους.

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.

---

<sup>8</sup> [taxheaven.gr/laws/law132/index/law/7](http://taxheaven.gr/laws/law132/index/law/7)

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2<sup>ο</sup> ΕΝΤΑΞΗ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ ΣΕ ΕΙΔΙΚΟ ΗΎΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ

---

### 2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Η υπαγωγή όλων των αγροτών στο κανονικό σύστημα ΦΠΑ θα δημιουργούσε σ' αυτούς σοβαρά προβλήματα αφού, για να ανταποκριθούν στις πιο πάνω υποχρεώσεις που επιβάλλει το κανονικό σύστημα του ΦΠΑ, χρειάζεται λογιστική οργάνωση, έκδοση στοιχείων και καταχώρηση τους, ώστε να υπολογίζεται το ποσό του Φ.Π.Α . Βέβαια το ισχύον όριο ( 15.000 ευρώ ) για την υπαγωγή στο κανονικό καθεστώς, είναι αρκετά χαμηλό.

Τα προβλήματα αυτά γίνονται εντονότερα, αν ληφθούν υπόψη οι ιδιαιτερότητες του αγροτικού τομέα λόγω κυρίως των ειδικών δύσκολων συνθηκών κάτω από τις οποίες ασκούν την εκμετάλλευσή τους οι αγρότες, ιδιαίτερα στη χώρα μας. Για να εξουδετερωθούν αφενός οι ανωτέρω αδυναμίες που παρουσιάζει για τους αγρότες η υπαγωγή τους στο κανονικό σύστημα του Φ.Π.Α και αφετέρου για να προστατευθεί ο τόσο ευαίσθητος και σοβαρός για την εθνική μας οικονομία αγροτικός τομέας, θεσπίστηκε το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ για τους αγρότες.

Οι αγρότες που υπάγονται στο Ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του ΦΠΑ που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες χρησιμοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους. Η επιστροφή αυτή, γίνεται με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστών επιστροφής.

Αντίθετα, οι αγρότες που υπάγονται στο Κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α ( ο αριθμός των υπαγομένων από 1/1/2014, θα είναι πια μεγάλος ) , υπολογίζουν το Φ.Π.Α ως εξής : Φ.Π.Α Πωλήσεων – Φ.Π.Α Εξόδων και αγορών παγίων στοιχείων. Αν η διαφορά είναι θετική τότε αποδίδεται στην Εφορία, αν η διαφορά είναι αρνητική τότε επιστρέφεται από την Εφορία.

## ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ

Προς αποφυγή συγχύσεων, όσον αφορά τις προθεσμίες υποβολής αλλά και άλλα θέματα σημειώνουμε ότι : Τα λογιστικά βιβλία διακρίνονται σε δύο κατηγορίες απλογραφικά ( παλιά ονομασία β' κατηγορίας ) και διπλογραφικά ( παλιά ονομασία γ' κατηγορίας ) . Τα όρια για την ένταξη σε τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων, ορίζονται με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, ως ακολούθως:

Βιβλία Όρια ακαθάριστων εσόδων

Απλογραφικά (Β' Κατηγορίας) μέχρι και 1.500.000 ευρώ

Διπλογραφικά (Γ' Κατηγορίας) άνω των 1.500.000 ευρώ

Δηλαδή, για να υποχρεωθεί κάποιος αγρότης να τηρήσει Διπλογραφικά βιβλία πρέπει, κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο να έχει ακαθάριστα έσοδα μεγαλύτερα από 1.500.000 ευρώ. Η περίπτωση αυτή (Διπλογραφικά βιβλία) αφορά περιορισμένο αριθμό αγροτών<sup>9</sup>.

Η ΠΟΛ.1201/28.12.2016<sup>10</sup> τροποποιεί πλήρως αλλά και συγκεκριμένα προσδιορίζει τα νέα κριτήρια με βάση τα οποία εντάσσονται ή δεν εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς βιβλίων οι αγρότες από την 01/01/2017.

Η συγκεκριμένη διάταξη ορίζει ότι στις 15.000 ευρώ περιλαμβάνεται η αξία όλων των αγροτικών προϊόντων ίδιας παραγωγής και των παροχών αγροτικών υπηρεσιών προς κάθε πρόσωπο, που πραγματοποιήθηκαν στο προηγούμενο φορολογικό έτος και στις 5.000 ευρώ περιλαμβάνεται κάθε είδους επιδότηση που έλαβαν οι αγρότες.

Για να ενταχθεί κάποιος στο κανονικό καθεστώς θα πρέπει να έχει τζίρο μεγαλύτερο των 15.000 € κατά το προηγούμενο έτος. Στην προκειμένη περίπτωση πρόκειται για τους αγρότες και τους παραγωγούς του ειδικού καθεστώτος οι οποίοι και θα πρέπει να έχουν συγκεντρώσει

---

<sup>9</sup> [www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print](http://www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print)

<sup>10</sup> <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/25301>

όλα τα τιμολόγια αγοράς και τα παραστατικά με τα οποία πούλησαν την παραγωγή τους στα εκκοκκιστήρια , στους συνεταιρισμούς ή στους εμπόρους και να τα προσκομίσουν στον λογιστή τους ώστε να είναι σε θέση να γνωρίζουν εάν θα πρέπει να ενταχθούν ή όχι βάσει τζίρου στο κανονικό καθεστώς.

Ακόμη λαμβάνονται υπόψη και οι λιανικές πωλήσεις που έκανε κάποιος προς άλλους αγρότες του ειδικού καθεστώτος αλλά και προς ιδιώτες εκδίδοντας αποδείξεις είσπραξης. Θα πρέπει να συγκεντρώσει αυτές τις αποδείξεις διότι εκτός από τον υπολογισμό τους για την ένταξη ή όχι βάσει τζίρου αποτελούν στοιχείο προσδιορισμού εσόδων και για το Ε3 που θα συνταχθεί τους επόμενους μήνες στις φορολογικές δηλώσεις.

Το νέο δεδομένο που εισάγει ως στοιχείο ένταξης η ΠΟΛ.1201/28.12.2016, 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 ο οποίος αποφάσισε να δουλέψει στο χωράφι τρίτου 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.

Το δεύτερο κριτήριο ένταξης είναι το όριο των 5.000,00€ από επιδοτήσεις.

Η ΠΟΛ.1201/28.12.2016 ορίζει: *«στις 5.000 ευρώ περιλαμβάνεται κάθε είδους επιδότηση που έλαβαν οι αγρότες».*

Μέχρι τώρα λαμβάνονταν υπόψη το ποσό της ενιαίας ενίσχυσης (και μόνο) προκειμένου κάποιος να ενταχθεί ή όχι στο κανονικό καθεστώς. Το νέο που εισάγει η εν λόγω διάταξη είναι ότι πλέον λαμβάνονται υπόψη όλες οι επιδοτήσεις που εισπράχθηκαν εντός του προηγούμενου έτους, ανεξάρτητα ποια χρονιά αφορούν.

### **Οι περιπτώσεις ένταξης στο κανονικό καθεστώς.**

Επαγγελματίας από άλλη αιτία ( εμπορική επιχείρηση, ελεύθερος επαγγελματίας): εντάσσεται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς, ανεξάρτητα από το ύψος των επιδοτήσεών του ή από το σύνολο των πωλήσεων.

Ελεύθεροι επαγγελματίες απαλλασσόμενοι του ΦΠΑ (πχ γιατροί): εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς με την προσθήκη ΚΑΔ για την αγροτική τους δραστηριότητα.

Αγρότης του ειδικού καθεστώτος με παρουσία στις λαϊκές αγορές: εντάσσεται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς και για τα αγροτικά του εισοδήματα.

Αγρότης του ειδικού καθεστώτος με αγροτικό φωτοβολταϊκό έως 100 KW: εντάσσεται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς και για τα αγροτικά του εισοδήματα.

Αγρότης του ειδικού με ενοικιαζόμενα δωμάτια: εντάσσεται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς και για τα αγροτικά του εισοδήματα.

Αγρότης του ειδικού με εκμετάλλευση αγροτικών μηχανημάτων , όπως είναι οι θεριζοαλωνιστικές μηχανές, τα σπαρτικά μηχανήματα που προσαρτώνται σε τρακτέρ κλπ, υποχρεούνται να ενταχθούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και για την αγροτική τους εκμετάλλευση.

Αγρότης ειδικού καθεστώτος με εισπραχθείσες επιδοτήσεις εντός του 2016 > 5.000,00€: Εντάσσεται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς από 01.01.17.

«Νέος Αγρότης» : Εντάσσεται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς με βάση τις εισπραχθείσες επιδοτήσεις εντός του 2016 > 5.000,00€ , λαμβάνοντας υπόψη και την «ενίσχυση για γεωργούς νεαρής ηλικίας»

Συνταξιούχος/μισθωτός δημοσίου/ιδιωτικού τομέα με εισπραχθείσες επιδοτήσεις εντός του 2016 > 5.000,00€: Εντάσσεται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς από 01.01.17.

#### **Ποιοι παραμένουν στο ειδικό καθεστώς.**

- Όσοι έχουν τζίρο από τις πωλήσεις των προϊόντων του το 2016 < 15.000,00 €
- Όσοι έχουν εισπράξει επιδοτήσεις πάσης φύσεως εντός του 2016 < 5.000,00€

Ο αγρότης εξακολουθεί να υπάγεται στο ειδικό καθεστώς , έστω και αν πουλάει 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 υοθ δεν χαρακτηρίζονται ως βιομηχανικά ή βιοτεχνικά.

## **2.2 ΑΓΡΟΤΕΣ ΕΙΔΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ**

Σύμφωνα με την ΠΟΛ1088/17.4.2015 , ως αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ , είναι ουσιαστικά όλοι αυτοί που δεν υπάγονται στο κανονικό, έχουν αγροτική δραστηριότητα , κα έχουν πραγματοποιήσει την σχετική έναρξη στο αρμόδιο τμήμα Μητρώου στις Δ.Ο.Υ.

Εάν οι αγρότες που κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος, έχουν παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους, καθώς επίσης και παρέχουν αγροτικές υπηρεσίες σε τρίτους , που η αξία τους συνολικά δεν ξεπερνά τις δεκαπέντε χιλιάδες ευρώ , (15.000) , όπως επίσης για τις αγροτικές επιδοτήσεις που έχουν λάβει , το ποσό δεν υπερβαίνει τις πέντε χιλιάδες ευρώ, (5.000) τότε, αυτοί οι αγρότες, πληρούν τις προϋποθέσεις για να ενταχθούν στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 41 του Νόμου 2859/2000 , που αναφέρει ότι δεν έχουν επιβάρυνση του φόρου προστιθέμενης αξίας στις παραδόσεις αγαθών τους και τις παροχές υπηρεσιών τους .

Επίσης , δικαιούνται και επιστροφή φόρου που αναλογεί στις αγορές αγαθών και στις λήψεις υπηρεσιών , οι οποίες έχουν διεξαχθεί στα πλαίσια της άσκησης της αγροτικής εκμετάλλευσής τους<sup>11</sup>.

Το δημόσιο, έχει την αρμοδιότητα να ενεργεί την επιστροφή του φόρου με το να καταβάλει στον αγρότη ποσό, το οποίο υπολογίζεται με βάση τον κατ' αποκοπή συντελεστή έξι τοις εκατό (6%), οπου εφαρμόζεται πάνω στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών προς άλλους υποκείμενους στο φόρο. Για να υλοποιηθεί αυτή η διαδικασία επιστροφής, προβλέπεται η υποβολή της δήλωσης - αίτησης επιστροφής.

Για πραγματοποιηθούν οι διατάξεις της παρ. αυτής, πρέπει να παρθεί ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχόμενων υπηρεσιών, αυτή που εκλαμβάνεται από τα οικεία νόμιμα λογιστικά στοιχεία (παραστατικά), απαραίτητο είναι όμως, η παραγωγή προϊόντων και η παροχή υπηρεσιών να πηγάζει από την εκμετάλλευση περιουσιακών στοιχείων, που είτε είναι ιδιοκτησία του αγρότη κατά κυριότητα, είτε έχει το δικαίωμα

---

<sup>11</sup> Άρθρο 41 Νόμος 2859/2000 παράγραφος 2 και 3

εκμετάλλευσης με οποιαδήποτε έννομη σχέση. Χωρίς φόρο και προμήθεια λαμβάνεται υπόψη η παραπάνω αξία , με την προϋπόθεση η παράδοση αγροτικών προϊόντων από τρίτους υποκείμενους στο φόρο να γίνετε για λογαριασμό των παραγωγών αγροτών.

Όταν οι πωλήσεις γίνονται από δικό τους κατάστημα ή λαϊκές αγορές, η επιστροφή γίνεται με 3% επί των πωλήσεων.

Τα προηγούμενα, δεν εφαρμόζονται για παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για παροχές αγροτικών υπηρεσιών που η πραγματοποίηση αφορά συναλλαγή προς άλλους αγρότες που είναι υποκείμενη στο καθεστώς του αναφερόμενου άρθρου, ή προς πρόσωπα όπου δεν υπόκεινται στο φόρο .

Για τις αναφερόμενες πράξεις, είναι απαραίτητο να εκδοθεί ειδικό στοιχείο στο οποίο να γίνετε αφορά το είδος, η ποσότητα και η αξία των παραδιδόμενων αγαθών ή το είδος και την αξία των παρεχόμενων υπηρεσιών. Η αναγραφόμενη αξία επί του ειδικού στοιχείου πρέπει να ληφθεί υπόψη για τον υπολογισμό της αξίας που αναφέραμε στην πρώτη παράγραφο. Δηλαδή για την αξία που συνολικά δεν θα πρέπει να υπερβαίνει το ποσό των δεκαπέντε και πέντε χιλιάδων ευρώ , για τα παραγόμενα προϊόντα και παρεχόμενες υπηρεσίες και επιδοτήσεις αντίστοιχα.

Δεν υποχρεώνονται σε τήρηση βιβλίων, αλλά και σε έκδοση των στοιχείων. Τα δε τιμολόγια, κόβονται από τους αγοραστές. Ενώ οι ενδεχόμενες λιανικές πωλήσεις τους, προστίθενται στα έσοδα τους, με απλές αποδείξεις είσπραξης.

Αν μέσα στο φορολογικό έτος διενεργείται η ένταξη στο κανονικό καθεστώς , οι αγρότες διατηρούν το δικαίωμα επιστροφής, για πράξεις που λαμβάνουν χώρο κατά το χρόνο ένταξής τους στο καθεστώς των μη υποκείμενων σε ΦΠΑ.

Η μετάταξη στο κανονικό καθεστώς των αγροτών που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς πραγματοποιείται με υποβολή δήλωσης μεταβολών στη Φορολογική Διοίκηση.

Στη περίπτωση προαιρετικής μετάταξης από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς, είναι δυνατόν να μπει σε εφαρμογή είτε από την έναρξη του φορολογικού έτους (που όμως δεν είναι δυνατόν να ανακληθεί πριν την πάροδο τριετίας), είτε κατά την διάρκεια του φορολογικού έτους(δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την πάροδο τριετίας), και τότε, η μετάταξη,

ισχύει από την ημερομηνία υποβολής της ανωτέρω δήλωσης, η οποία αρχίζει από την έναρξη του επόμενου από τη μετάταξη φορολογικού έτους.

Στην περίπτωση υποχρεωτικής μετάταξης, από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς, εξαιτίας μη πλήρωσης των κριτηρίων των οποίων έχουμε αναφέρει στην αρχή του κεφαλαίου, μπαίνει σε εφαρμογή από την έναρξη του φορολογικού έτους, με την υποβολή δήλωσης μεταβολών. Δεν αποτελεί εμπόδιο η μη υποβολή της δήλωσης μεταβολών στο να πραγματοποιηθεί η υποχρεωτική μετάταξη στο κανονικό καθεστώς.

Η πραγματοποίηση της μετάταξης από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς, διενεργείται μόνο από την έναρξη του φορολογικού έτους με υποβολή δήλωσης μεταβολών στη φορολογική Διοίκηση, ενώ πλήρωση των κριτηρίων της παρ. 1 αποτελεί προϋπόθεση και δεν υφίστανται οι περιορισμοί που αναφέρονται στον νόμο του 2859/2000.<sup>12</sup>

Οι αγρότες που θα πραγματοποιήσουν μετάταξη από την μια κατηγορία στην άλλη έχουν την υποχρέωση να διεξάγουν, εντός της προθεσμίας δύο (2) μηνών από τη μετάταξη, απογραφή στην όποια να συμπεριλαμβάνονται :

- αποθέματα αγροτικών προϊόντων, εννοώντας τους καρπούς που έχουν συλλεχθεί, καθώς και οι εξαρτημένοι καρποί και οι καλλιέργειες που κατατάσσονται σε κατάσταση εξέλιξης,
- αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής, αναφερόμενοι δηλαδή στους σπόρους, τα λιπάσματα, φυτοφάρμακα, ζωοτροφές και λοιπά συναφή, κατά συντελεστή φόρου,
- αγαθά επένδυσης, με την προϋπόθεση να γίνετε χρησιμοποίηση τους για τους σκοπούς της επιχείρησης και ξεπεράστηκε η πενταετής περίοδος του διακανονισμού.

Η απογραφή των αποθεμάτων των παραπάνω, γίνονται σε τιμές κόστους.

Ανάλογα με το είδος της μετάταξης από κανονικό καθεστώς σε ειδικό και αντίστροφα, τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων θεωρούνται:

---

<sup>12</sup> Νόμος 2859/2000 - Άρθρο 41Κωδικοποιημένος σύμφωνα με το Ν.4410/2016.

- σαν αγορές του κανονικού καθεστώτος απόδοσης του φόρου, σε τιμή πώλησης κατά το χρόνο της μετάταξης, διατηρώντας το δικαίωμα να εκπέσουν τον κατ' αποκοπή φόρο, στην περίπτωση όπου η μετάταξη διενεργείται από το ειδικό καθεστώς ,στο κανονικό καθεστώς,
- ενώ αν η μετάταξη πραγματοποιείται από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς τότε λαμβάνεται υπόψη ως παράδοση αγαθών σε τιμή πώλησης, όπου υπόκεινται στο φόρο με τον κατ' αποκοπή συντελεστή.

Εάν η μετάταξη των αγροτών διενεργείται από το ειδικό καθεστώς στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου, έχουν το δικαίωμα οι μετατασσόμενοι, να εκπέσουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:

- για τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής,
- για τα αγαθά επένδυσης, όσον αφορά το μέρος του φόρου που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού.

Οι αγρότες όπου μετατάσσονται από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς , έχουν την υποχρέωση καταβολής του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί για :

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

Τα αγαθά που έχουν ήδη υποβληθεί σε απογραφή, υπάρχει πρόβλεψη σύμφωνα με τα όσα αναφέρουν οι παραπάνω παράγραφοι , να πραγματοποιήσουν υποβολή , μέσα σε δύο (2) μήνες από τη μετάταξη, δήλωση, στην οποία να περιλαμβάνεται η αξία των αποθεμάτων καθώς και ο φόρος που εκπίπτει ή καταβάλλεται, κατά περίπτωση.

Ο φόρος αυτός εκπίπτει , μέσω της δήλωσης ΦΠΑ του άρθρου 38 της φορολογικής περιόδου κατά την οποία πραγματοποιείται η μετάταξη.

Όσον αφορά τους αγρότες οι οποίοι μετατάσσονται από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς, η υποβολή της δήλωσης για την απόδοση του φόρου πραγματοποιείται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν που πραγματοποιείται η υποβολή για την δήλωση αποθεμάτων

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, 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 που αναφέραμε σε προηγούμενη παράγραφο.

Η επιστροφή του φόρου, πραγματοποιείται από τον αγοραστή των αγροτικών προϊόντων, ή τον λήπτη των αγροτικών υπηρεσιών και αυτό ορίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Συμφώνα με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται τα εξής :

- ο τρόπος που θα πραγματοποιηθεί δήλωσης - αίτησης επιστροφής, καθώς ο χρόνος υποβολής της, ο τύπος και το περιεχόμενο αυτής, επίσης δικαιολογητικά που είναι αναγκαία, όπως και κάθε σχετικό θέμα για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου,
- ο τύπος και το περιεχόμενο του ειδικού στοιχείου<sup>13</sup>, όπως επίσης και κάθε άλλο διαδικαστικό θέμα,
- ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης μετάταξης<sup>14</sup> και της δήλωσης αποθεμάτων που προβλέπουν οι διατάξεις της παρ. 12, καθώς επίσης και τα συνυποβαλλόμενα με αυτές στοιχεία.

Συμφώνα με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι αγροτικοί συνεταιρισμοί ως μεσολαβητές στην υποβολή των δηλώσεων - αιτήσεων επιστροφής και γενικά στη διαδικασία επιστροφής του φόρου.»<sup>15</sup>

---

<sup>13</sup>που προβλέπουν οι διατάξεις της παρ. 3,

<sup>14</sup>για τα οποία γίνεται πρόβλεψη από τις διατάξεις της παρ. 7

<sup>15</sup><https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/30178>

## 2.3 ΑΓΡΟΤΕΣ ΚΑΝΟΝΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ

Σε κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, υπάγονται οι αγρότες οι οποίοι:

α) όταν η άσκηση της αγροτικής εκμετάλλευσης και παροχή των αγροτικών υπηρεσιών γίνεται με όσα προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 42, με τη μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών.

β) στην περίπτωση που η πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής πραγματοποιείται ύστερα από επεξεργασία, με αποτέλεσμα να προσδώσει στα προϊόντα χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,

γ) όταν οι αγρότες κάνουν άσκηση ταυτόχρονα και άλλης οικονομικής δραστηριότητας, από την οποία απορρέει η υποχρέωση της τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων) σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία,

δ) πραγματοποιείται παράδοση προϊόντων παραγωγής των αγροτών σε λαϊκές αγορές, ή από δικό τους κατάστημα, ή στην περίπτωση που οι αγρότες διενεργούν εξαγωγές ή παραδόσεις των προϊόντων τους, προς άλλο κράτος μέλος.

Τα κριτήρια υπαγωγής στο κανονικό καθεστώς είναι:

1) είτε από πραγματοποίηση ακαθάριστων εσόδων, άνω των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ, από την πώληση αγροτικών προϊόντων και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών,

2) είτε από λήψη «δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης» άνω των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ. Από την ημερομηνία που μπαίνουν σε εφαρμογή μία από τις παραπάνω προϋποθέσεις, πραγματοποιείται η ένταξη στο κανονικό καθεστώς. Για να γίνει εφαρμογή η ένταξη στο κανονικό καθεστώς, προϋπόθεση είναι, η υποβολή δήλωσης έναρξης ή μεταβολών, κατά περίπτωση<sup>16</sup>

Μετάταξη από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου, στο ειδικό καθεστώς αγροτών, μπορεί να πραγματοποιηθεί, μόνο από την έναρξη διαχειριστικής περιόδου, με υποβολή δήλωσης στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη αυτής.

---

<sup>16</sup> σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του ν. 4174/2013 (Α'170).

Επιστροφή ΦΠΑ, δικαιούνται και οι αγρότες που υπάγονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, με την βασική διαφορά, ότι ακολουθούν την πρακτική των επιχειρήσεων, που τηρούν απλογραφικά βιβλία, αφού έχουν την υποχρέωση αποστολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ ανά τρίμηνο.

Συγκεκριμένα, έχουν την δυνατότητα να συμψηφίζουν τον αναλογούντα ΦΠΑ εσόδων και εξόδων και ανάλογα με το ποσό που προκύπτει (αν είναι χρεωστικό ή πιστωτικό) μπορούν να ζητήσουν στην Δ.Ο.Υ που ανήκουν την επιστροφή τους, ή να το αφήσουν, ώστε να συμψηφιστεί στο με την επόμενη περιοδική δήλωση ΦΠΑ.

Εννοείται φυσικά ότι, όταν προκύπτει να πληρώσουν, τότε με την σχετική ταυτότητα πληρωμής που εκδίδεται από το taxis θα πρέπει να πληρώσουν έως το τέλος του κάθε μήνα που ακολουθεί κάθε ημερολογιακό τρίμηνο. ( πχ για το Α' τρίμηνο , έως τέλος του Απριλίου, για το Β' τρίμηνο έως το τέλος Ιουλίου κτλ ).

Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1041/4.2.2015: Οι αγρότες του κανονικού καθεστώτος δεν απαλλάσσονται από την έκδοση των στοιχείων.

Επίσης οι αγρότες έως 10/1 κάθε αρχή του χρόνου θα πρέπει να υποβάλλουν δηλώσεις μεταβολών, για μετάταξη από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ ή αντίστροφα, ενόψει του νέου τρόπου φορολόγησης. (Οι αγρότες μπορούν να μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ στο κανονικό με δήλωσή τους που υποβάλλεται στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης).

Στην περίπτωση που η μετάταξη πραγματοποιείται κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου, ισχύει από την ημερομηνία κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση και δεν μπορεί να ανακληθεί, πριν από την πάροδο πενταετίας, η οποία αρχίζει από την έναρξη της επόμενης από τη μετάταξη διαχειριστικής περιόδου.

Στην περίπτωση υποχρεωτικής ένταξης στο κανονικό καθεστώς, λόγω μη πλήρωσης των κριτηρίων που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, ο αγρότης υποχρεούται στην υποβολή δήλωσης μεταβολής εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου<sup>17</sup>.

---

<sup>17</sup>ΠΟΛ.1041/4.2.2015

## **Έννοια Ακαθαρίστων Εσόδων για την ένταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και στα Βιβλία .**

Τα έσοδα που πραγματοποιούνται από τις πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων από τους αγρότες, κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, όπως επίσης, από την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, αποτελούν τα ακαθάριστα έσοδα. Οι πωλήσεις αυτές, αποδεικνύονται από τα φορολογικά στοιχεία ,η έκδοση των οποίων, γίνεται είτε από τους ίδιους τους αγρότες , είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτούς (τιμολόγια πώλησης, τιμολόγια αγοράς ή εκκαθαρίσεις). Ο υπολογισμός των ακαθαρίστων εσόδων, πραγματοποιείται βάση της αξίας του ειδικού στοιχείου, του οποίου η έκδοση είναι απαραίτητη, για την παράδοση προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση του αγρότη του ειδικού καθεστώτος, στην εμπορική δραστηριότητα (λαϊκή, κατάσταση). Όταν τηρούνται βιβλία, τότε τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, είναι αυτά που πρέπει να ληφθεί υπόψη , τα όποια προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία.

## **Δικαιώματα Ενιαίας Ενίσχυσης για την ένταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και στα Βιβλία**

Το ποσό της προ-προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, είναι αυτό, που πρέπει στην περίπτωση που, μέχρι το τέλος της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, δεν έχει ακόμα γίνει γνωστό το ύψος των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης στο οποίο έχει δικαίωμα ο αγρότης. Επισημαίνεται ότι, όταν ο αγρότης δεν είναι δικαιούχος ενιαίας ενίσχυσης εντός του έτους, σύμφωνα με το σχετικό κριτήριο και δεν θα ληφθούν υπόψη ποσά παλαιότερων χρήσεων. Γίνεται επίσης σαφές, ότι όταν συμβαίνει στο ποσό της ενιαίας ενίσχυσης να συμπεριλαμβάνονται και ποσά που ανήκουν άλλες χρήσεις, για να ληφθεί υπόψη, στο εν λόγω κριτήριο, υπολογίζεται μόνο το ποσό της ενιαίας ενίσχυσης που σχετίζεται με τη χρήση που εξετάζεται. Σημειώνεται ότι η εξισωτική ενίσχυση δεν αποτελεί μέρος του πόσου των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης, για την εφαρμογή των κριτηρίων που αναφέρονται από την απόφαση ΠΟΛ. 1281/2013.

### *Άσκηση Παράλληλης Δραστηριότητας & ένταξη στα βιβλία και στο κανονικό καθεστώς*

Για κάθε δραστηριότητα (αγροτική –λοιπές ) καλούνται να κριθούν οι αγρότες ,όταν οι τελευταίοι, ταυτόχρονα με την αγροτική τους εκμετάλλευση, διενεργούν και άλλη



δραστηριότητα πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, έτσι ώστε, να ενταχθούν στην κατάλληλη κατηγορία τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων. Επισημαίνεται ότι, σε περίπτωση διάθεσης, από τους αγρότες, των προϊόντων τους, στις λαϊκές αγορές, πρέπει να ληφθεί ως ξεχωριστή δραστηριότητα, από εκείνη της διάθεσης αυτών των προϊόντων τους από το χωράφι τους, (πλανόδιος, ή με οποιαδήποτε άλλο τρόπο εκτός λαϊκών αγορών). Επίσης σημειώνεται, ότι οι αγρότες που ταυτόχρονα με την αγροτική τους εκμετάλλευση, έχουν και άλλες δραστηριότητες, όπως η διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW και τη λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων, για να ενταχθούν, από την 1.1.2014, σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, για τη άσκηση της αγροτικής εκμετάλλευσης, θα κριθούν αυτοτελώς. Επίσης επισημαίνεται, ότι η απόφαση ΠΟΛ. 1320/1998 η οποία αναφερόμενη στις επιχειρήσεις παράκτιας αλιείας και σπογγαλιείας, οι οποίες εκμεταλλεύονται σκάφη μήκους μέχρι 12 μέτρων, έχουν το δικαίωμα απαλλαγής για τη δραστηριότητά τους αυτή, από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, εξακολουθεί να είναι σε ισχύ.

## **2.4 ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ**

### **1. ΤΗΡΗΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ.**

Σύμφωνα με τον Κ.Φ.Α.Σ προβλέπονται τα εξής :

«Άρθρο 3. Εξαιρέσεις – Απαλλαγές.

...2. Δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών τα φυσικά πρόσωπα, με εξαίρεση τους ελεύθερους επαγγελματίες, τα οποία, ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση, πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες για τις οποίες εκδίδονται στοιχεία από τον αντισυμβαλλόμενο. 3. Απαλλάσσεται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών φυσικό πρόσωπο, που πραγματοποίησε κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, αθροιστικά ή διαζευκτικά. Απαλλάσσονται επίσης οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., όπως ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με βάση τα

ακαθάριστα έσοδά τους, ή το ποσό επιστροφής Φ.Π.Α., ή το ποσό της επιδότησης που λαμβάνουν ανά φορολογικό έτος. ....»

Η απόφαση ΑΥΟ ΠΟΛ.1055/17.2.2014, της Φορολογικής Διοίκησης, δίνει στους αγρότες την ακόλουθη δυνατότητα : Να μην τηρούν βιβλία και άρα να μην υπάρχει υποχρέωση καταγραφής των παραστατικών που εκδίδονται ή λαμβάνονται.

Κακώς δίνεται η εντύπωση ότι η προβλεπόμενη « Μη τήρηση Βιβλίων» από τους Αγρότες , είναι μια σημαντική ελάφρυνση, αφού οι διαφορές μεταξύ της « Μη τήρηση Βιβλίων - Συγκέντρωση παραστατικών εσόδων/εξόδων» ( δηλ. αυτά που θα τηρούν οι Αγρότες ) και της τήρησης « Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων » (Απλογραφικά Βιβλία ), είναι : Η μη υποχρέωση ταξινόμησης κατά κατηγορίες, των εσόδων και εξόδων και η μη ύπαρξη προθεσμίας καταχώρησης – ενημέρωσης. Όμως για λόγους λογιστικών επαληθεύσεων, για τις ανάγκες υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α και των περιοδικών Συγκεντρωτικών καταστάσεων (θυμίζω : καταληκτική ημερομηνία υποβολής όλων των τριμήνων του 2014, είναι η 2/2/2015 ) , χρειάζεται ταξινόμηση και καταγραφή (καταχώρηση) των παραστατικών αυτών. Και όχι μόνο αυτό. Νοείται «Λογιστικός » προσδιορισμός του εισοδήματος χωρίς Απογραφή ( αρχική και τελική ), χωρίς «Μητρώο παγίων» και χωρίς οριοθέτηση εσόδων και εξόδων ;;;; Αν δεν υπάρξουν ειδικές φορολογικές ρυθμίσεις, η τήρηση των Λογιστικών βιβλίων των Αγροτών, σε αρκετές περιπτώσεις, θα είναι μια δύσκολη και ακριβή υπόθεση. Και αναφέρομαι όχι μόνο στους Αγρότες του Κανονικού Καθεστώτος αλλά και στους Αγρότες του Ειδικού Καθεστώτος, από την στιγμή που και για τις δύο αυτές κατηγορίες προβλέπεται Λογιστικός τρόπος προσδιορισμού του φορολογητέου αποτελέσματος .

#### ΠΡΟΣΟΧΗ :

Αφενός για λόγους τάξεως αλλά και λογιστικών επαληθεύσεων, θα χρειάζεται ταξινόμηση και καταγραφή των παραστατικών αυτών και αφετέρου για την υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α και των Συγκεντρωτικών καταστάσεων, δημιουργείται η ανάγκη καταχώρησης των παραστατικών αυτών.

## **2. ΑΠΟΓΡΑΦΗ - ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ.**

Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1134/14.12.2004, οι επιτηδευματίες που τηρούν απλογραφικά βιβλία (δεύτερης κατηγορίας) και ασκούν ορισμένες δραστηριότητες, μια από αυτές είναι και οι « Αγρότες και αγροτικές εκμεταλλεύσεις», απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίου απογραφών και την κατάρτιση απογραφής εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων (αποθεμάτων) έως την 31/12/2013.

Στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις απογραφής καταχωρούνται τα προϊόντα, οι Α' και Β' ύλες, καθώς και τα υλικά συσκευασίας, τα οποία κατέχει ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου και βρίσκονται σε δικές του εγκαταστάσεις ή σε εγκαταστάσεις τρίτων.

Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με το Ν. 4172/2013, που ισχύει από 1/1/2014, δεν υπάρχουν διατάξεις για την απαλλαγή από τη διενέργεια απογραφής.

### **ΠΡΟΣΟΧΗ :**

Η απογραφή ( αρχική ), είναι σημαντική γιατί ωφελεί τον αγρότη με δύο τρόπους: α) Όσον αφορά τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών . Η αξία της πρέπει να προστίθεται στο κόστος της χρήσης 2014, ως αρχικό απόθεμα. β) Όσον αφορά τον προσδιορισμό του Φ.Π.Α . Ως προς το ΦΠΑ ωφελεί την επιχείρηση αφού ο Φ.Π.Α, που προκύπτει από τον υπολογισμό αυτό προστίθεται στο φόρο εισροών, στη πρώτη δήλωση Φ.Π.Α, την οποία θα υποβάλει ο αγρότης. Υπάρχουν βέβαια σημαντικά προβλήματα, σ τον τρόπο υπολογισμού του αρχικού και του τελικού αποθέματος ( κυρίως παραγωγής φυτικής και ζωικής σε εξέλιξη και καρπών που είχαν συλλεχτεί αλλά δεν είχαν πωληθεί έως 31/12 ) στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις, αφού πρόκειται για δύσκολο και ταυτόχρονα σημαντικό θέμα. Σίγουρα δεν διευκρινίζεται, επαρκώς το θέμα αυτό, από το υφιστάμενο Νομοθετικό πλαίσιο και πρέπει η Φορολογική Διοίκηση να εκδώσει διευκρινιστικές οδηγίες

Θα υπάρξουν περιπτώσεις κατά τις οποίες αγροτικά προϊόντα φορολογηθήκαν με τεκμαρτό τρόπο, τα προηγούμενα έτη με βάση το ειδικό καθεστώς φορολόγησης και θα πωληθούν κατά το έτος 2014. Δηλαδή, υπάρχει περίπτωση διπλής φορολόγησης εισοδήματος , σε περιπτώσεις αγροτών οι οποίοι την χρήση 2013, ήσαν στο Ειδικό καθεστώς και στην χρήση 2014 μετατάχθηκαν στο Κανονικό καθεστώς . Αυτό γιατί , στο προσδιορισμό του φόρου

εισοδήματος της χρήσης 2013, λαμβάνονται υπόψη οι καλλιεργούμενες από τον αγρότη εκτάσεις, ενώ στην χρήση 2014 λαμβάνονται υπόψη οι πωλήσεις. Άρα σε περίπτωση που κάποιος αγρότης το προϊόν της καλλιέργειας του 2013, το πωλήσει το 2014, θα φορολογηθεί για το ίδιο αντικείμενο και στα δύο φορολογικά έτη. Εναλλακτική λύση θα ήταν, τα προϊόντα αυτά να φορολογηθούν με «τεκμαρτό τρόπο» .

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

Στην αρχική ( 31-12-13) απογραφή, κατά την άποψη μας, πρέπει να καταγραφούν και τα εξής στοιχεία :

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

β) Ζώα και φυτά/δέντρα πολυετούς καλλιέργειας για τα οποία διατέθηκαν, στα προηγούμενα έτη σημαντικά κονδύλια για την αγορά ή την ανάπτυξη τους. Βέβαια αναγνωρίζοντας το κόστος και τις δυσκολίες λογιστικής αποτύπωσης των ανωτέρω, θα μπορούσε να επιτραπεί από την Φορολογική Διοίκηση εναλλακτικά, ο αγρότης να εφαρμόζει «κατ' αποκοπή» συντελεστή αποσβέσεων, για τα πάγια κτήσεως έως 31/12/2013, με βάση τις πωλήσεις του.

### **3. ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ**

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

«Έννοια Υποκαταστήματος

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

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

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

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

α) Δελτίο αποστολής – «Δικαιολογητικό έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων». Από 1/1/2014, καταργήθηκε η υποχρέωση έκδοσης δελτίου αποστολής, με παράλληλη καθιέρωση της υποχρέωσης παρακολούθησης μόνο των μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων και με την ΠΟΛ.1023/20.1.2014, δόθηκαν οι παρακάτω διευκρινήσεις:

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

##### 8.1. Υπόχρεοι.

Υπόχρεοι σε έκδοση του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, είναι:

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

##### 8.2. Περιπτώσεις έκδοσης.

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

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

β) Σε κάθε περίπτωση παραλαβής μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων:

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

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

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

#### 8.8. Εξαιρέσεις - Λοιπές διευκρινίσεις.

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

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

- Οι διακινήσεις, από λιανοπωλητές, βιομηχανικών και βιοτεχνικών ειδών, που διαθέτουν τα εμπορεύματα τους αποκλειστικά τις κινητές λαϊκές αγορές, τα παζάρια και το πλανόδιο εμπόριο (πλανόδιοι πωλητές - κινητά καταστήματα), λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαιτερότητες των υπόψη συναλλαγών, υπό την προϋπόθεση να φέρουν μαζί τους τα φορολογικά βιβλία και τα φορολογικά στοιχεία αγορών. Επισημαίνεται ότι, για τις διακινήσεις αγροτικών προϊόντων, προς και από τις λαϊκές αγορές απαιτείται η έκδοση του υπόψη εγγράφου.

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

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

.....»

#### ΠΡΟΣΟΧΗ :

Το έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων ( δελτίο αποστολής ) δεν εκδίδεται , εφόσον έχει εκδοθεί άμεσα κατά την παράδοση τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικών συναλλαγών. Δίνεται στους αγρότες η ακόλουθη δυνατότητα/διευκόλυνση: Στις περιπτώσεις που παραλαμβάνονται από παραγωγούς αγροτικών προϊόντων, είτε του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α., αγαθά, είναι δυνατόν, το έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων να εκδίδεται από τον παραλήπτη αυτών (έμπορο, συνεταιρισμό κ.λπ.), αντίγραφο του οποίου παραδίδεται στον παραγωγό.

#### β) Τιμολόγιο

Σύμφωνα με τον Κ.Φ.Α.Σ, ισχύουν τα εξής :

«Άρθρο 6

#### Τιμολόγηση Συναλλαγών

Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα.

2. Για τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που επαναλαμβάνονται κάθε ημέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα, προς τον ίδιο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών ή πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., ο πωλητής μπορεί, αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή - πελάτη, στην οποία καταχωρείται για κάθε πώληση αγαθών ή για κάθε παροχή υπηρεσιών η ημερομηνία παράδοσης των αγαθών ή παροχής των υπηρεσιών, το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών ή το είδος των υπηρεσιών και το ποσό της αμοιβής που συμφωνήθηκε. Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται το τιμολόγιο την τελευταία ημέρα του μήνα εκείνου που αφορά, στο οποίο δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή, εφόσον η πιο πάνω κατάσταση συντάσσεται σε δύο αντίτυπα, ένα των οποίων επισυνάπτεται στο τιμολόγιο. Η κατάσταση αυτή δεν απαιτείται όταν το τιμολόγιο που εκδίδεται περιέχει αναλυτικά όλα τα δεδομένα που απαιτούνται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις<sup>18</sup>.

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

4. Τιμολόγιο εκδίδεται και από τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 για τις πωλήσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούν σε υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών ή σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α..

5 Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το γεγονός γνωστοποιείται άμεσα από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου σε Κεντρικές Υποδομές. 6. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 όταν αγοράζουν αγροτικά προϊόντα από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. εκδίδουν τιμολόγιο. Για το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν αναλόγως τα οριζόμενα, για την πώληση αγαθών, στις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου αυτού, για δε τις επαναλαμβανόμενες αγορές τα οριζόμενα στην παραπάνω παράγραφο 2.

---

<sup>18</sup> [www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print](http://www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print)



7. Τα αγαθά που παραλαμβάνονται από τρίτο προς πώληση ή προς επεξεργασία για λογαριασμό του καταχωρούνται, κατ' είδος και ποσότητα σε διπλότυπη κατάσταση κατά εντολέα. Στην ίδια κατάσταση καταχωρούνται κατ' είδος, ποσότητα και αξία τα αγαθά που πωλούνται ή παραδίδονται μετά την επεξεργασία, οι δαπάνες που πραγματοποιούνται για λογαριασμό του τρίτου, ο Φ.Π.Α. και κάθε άλλο στοιχείο απαραίτητο για την εκκαθάριση. Την τελευταία ημέρα κάθε μήνα εκδίδεται εκκαθάριση κατά εντολέα, στην οποία αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εντολέα, η συνολική αξία των πωλήσεων ή της αμοιβής κατά συντελεστή Φ.Π.Α., το ποσό του Φ.Π.Α., η προμήθεια που αναλογεί, ο Φ.Π.Α. της προμήθειας, καθώς και οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του εντολέα. Η εκκαθάριση με το ένα αντίτυπο της κατάστασης και τα δικαιολογητικά των δαπανών, που εκδόθηκαν στο όνομα του εντολέα και αναγράφονται αναλυτικά στην κατάσταση, αποστέλλονται στον εντολέα μέχρι τη δεκάτη πέμπτη (15η) ημέρα του μήνα της εκκαθάρισης και προκειμένου για τον τελευταίο μήνα της διαχειριστικής περιόδου μέχρι την εικοστή (20ή) ημέρα του επόμενου μήνα. Η εκκαθάριση και η κατάσταση, ως προς τον εντολέα, υποκαθιστούν τα στοιχεία πώλησης αυτού. Η πιο πάνω κατάσταση μπορεί να μη συντάσσεται εάν τα στοιχεία της αναγράφονται στην εκκαθάριση. Εξαιρετικά για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από αντιπρόσωπο (παραγγελιοδόχο) για λογαριασμό παραγωγού φυσικού προσώπου (παραγγελέα), εκδίδεται εκκαθάριση κατά εντολέα, το αργότερο μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους των συμβαλλομένων.

Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επί αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου. Επί αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών από πρόσωπο που δεν έχει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου εφαρμόζεται αναλόγως η παράγραφος 5 του παρόντος άρθρου. Στην περίπτωση αυτή στο τιμολόγιο αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του εντολέα, διαφορετικά η αγορά θεωρείται, κατ' αμάχητο τεκμήριο, ότι έγινε για λογαριασμό του αντιπροσώπου.

Στις περιπτώσεις χορήγησης αμοιβών (προμηθειών), που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., σε υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών, δύναται ο λήπτης των υπηρεσιών, υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών, να εκδίδει εκκαθάριση έως το τέλος του δεύτερου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων με την προϋπόθεση, ότι αφορά το σύνολο των περιπτώσεων στην ίδια διαχειριστική περίοδο.

13. Για τις επιστροφές και τις εκπτώσεις ή άλλες διαφορές, εκτός του Φ.Π.Α., οι οποίες αναφέρονται σε προηγούμενες συναλλαγές, εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο από τον εκδότη

του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που εκδόθηκε αντί τιμολογίου, στο οποίο αναγράφονται, εκτός των στοιχείων των συμβαλλομένων, το είδος, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή και η αξία κατά συντελεστή Φ. Π. Α. των επιστρεφόμενων αγαθών, το ποσό των εκπτώσεων και των τυχόν διαφορών, ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των στοιχείων της συναλλαγής που αφορά η επιστροφή ή η παρεχόμενη έκπτωση, καθώς και ο Φ.Π.Α.. Επί εκπτώσεων που υπολογίζονται με βάση τις πωλήσεις δεν απαιτείται η αναγραφή των πιο πάνω αριθμών. Πιστωτικό τιμολόγιο για το Φ.Π.Α. εκδίδεται μόνο στις περιπτώσεις που προβλέπεται αυτό ρητά από σχετικές διατάξεις.

14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Στις προαναφερόμενες περιπτώσεις έκδοσης του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών, όταν αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές αποστολές ή παραδόσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του ν. 2859/2000, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Το τιμολόγιο αγοράς ηρτημένων καρπών εκδίδεται κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης. Επί επιστροφής αγαθών το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από το χρόνο της παραλαβής τους και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά. Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.

16. Εξομοιώνονται με τιμολόγια:

α) Τα συντασσόμενα συμβόλαια μεταβίβασης στις πωλήσεις ακινήτων, βιομηχανοστασίων, πλοίων, αυτοκινήτων, αεροσκαφών και λοιπών μηχανημάτων, καθώς και λοιπά συντασσόμενα έγγραφα στις πωλήσεις μετοχών, παραγωγών, ομολογιών, ομολόγων, εντόκων γραμματίων και λοιπών συναφών που περιλαμβάνουν τα στοιχεία των τιμολογίων, β) Λοιπά στοιχεία που εκδίδονται για πωλήσεις φυσικού αερίου μέσω δικτύου, ύδατος μη ιαματικού, αερίοφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος, θερμικής ενέργειας ή παροχής τηλεπικοινωνιακών, ταχυδρομικών, τραπεζικών, χρηματιστηριακών, χρηματοδοτικών εργασιών, καθώς και στις

περιπτώσεις είσπραξης ανταποδοτικών τελών και λοιπών συναφών δικαιωμάτων από το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., Ο.Τ.Α., δημοτικές επιχειρήσεις και επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας, εφόσον περιλαμβάνουν τα στοιχεία του τιμολογίου<sup>19</sup>.

γ) Η απόδειξη λιανικής, στην οποία αναγράφεται γενική περιγραφή του είδους των αγαθών ή υπηρεσιών ή η γενική περιγραφή του είδους που προκύπτει από το αντικείμενο εργασιών που εμφανίζεται στα στοιχεία του εκδότη για τις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών, καθώς και τις πωλήσεις μη εμπορεύσιμων αγαθών για τον αγοραστή υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών ή τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., αξίας κάθε συναλλαγής μέχρι εκατό (100) ευρώ. 17. Τα πρόσωπα που εκδίδουν τιμολόγιο εξ ονόματος και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών μπορεί να είναι εγκατεστημένα στην Ελλάδα, σε άλλα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε τρίτη χώρα, με τους ακόλουθους όρους και προϋποθέσεις: α) Τα πρόσωπα αυτά να είναι υποκείμενα στο φόρο στη χώρα εγκατάστασής τους. Ειδικά, όταν τα πρόσωπα αυτά είναι εγκατεστημένα σε χώρα με την οποία δεν υφίσταται νομική πράξη για την αμοιβαία συνδρομή ανάλογης εμβέλειας με την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του ν. 1402/1983 (Α' 167), του ν. 1914/1990 (Α' 178) και τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1798/2003 του Συμβουλίου της 7ης Οκτωβρίου 2003 (Επίσημη Εφημερίδα L 264/2003, σελ. 1-11), θα πρέπει να αποδεικνύεται η άσκηση δραστηριότητας από τα πρόσωπα αυτά στη χώρα εγκατάστασής τους από επίσημο έγγραφο της οικείας φορολογικής αρχής. β) Να υπάρχει προηγούμενη συμφωνία, πριν την έκδοση του πρώτου τιμολογίου, μεταξύ τους που αποδεικνύεται με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο και από την οποία να προκύπτουν, μεταξύ άλλων, η ακριβής διεύθυνση της εγκατάστασης από την οποία θα εκδίδονται τα τιμολόγια, η ρητή αποδοχή της συγκεκριμένης διαδικασίας, που καθορίζεται με το άρθρο αυτό, οι όροι της τιμολόγησης, καθώς και οι διαδικασίες αποδοχής του κάθε τιμολογίου από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών. Ειδικά, στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίων από τον πελάτη ή τον τρίτο που είναι εγκατεστημένος σε χώρα με την οποία δεν υφίσταται νομική πράξη για την αμοιβαία συνδρομή με την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του ν. 1402/1983, του ν. 1914/1990 και τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1798/2003 του Συμβουλίου της 7ης Οκτωβρίου 2003, η ανωτέρω συμφωνία απαιτείται να έχει καταρτισθεί εγγράφως, η οποία να έχει κατατεθεί πριν την έκδοση του πρώτου τιμολογίου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών για λογαριασμό του οποίου ο πελάτης ή ο τρίτος εκδίδει τιμολόγια. γ) Τα εκδιδόμενα τιμολόγια από τον πελάτη του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών ή τον τρίτο πρέπει να

---

<sup>19</sup> [www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print](http://www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print)

φέρουν τα πλήρη στοιχεία του πελάτη ή του τρίτου, καθώς και του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών για λογαριασμό του οποίου εκδίδονται, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του παρόντος νόμου διακριτά και με σαφή αναφορά στην ιδιότητα εκάστου. Ο πελάτης ανεξάρτητα του τόπου εγκατάστασής του εκδίδει το τιμολόγιο στο όνομα και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών με την ένδειξη «αυτοτιμολόγηση». δ) Για τα τιμολόγια που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού. 18. Ως στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου γίνονται δεκτά όλα τα έγγραφα ή μηνύματα σε χαρτί ή με ηλεκτρονική μορφή, τα οποία πληρούν τους όρους που καθορίζονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου. ...»

Και

«Άρθρο 7. Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού<sup>20</sup>.

3. Στην απόδειξη λιανικής ή επιστροφής αναγράφεται και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής ή επιστροφής ή έκπτωσης, κατά συντελεστή Φ.Π.Α.. Το ποσό της αμοιβής αναγράφεται και ολογράφως όταν η απόδειξη εκδίδεται χειρόγραφα. Επί παροχής υπηρεσιών από ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα και υπόχρεους τήρησης πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου 4 χωρίς αμοιβή, στην απόδειξη λιανικής αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν», εφόσον δεν εκδίδεται στοιχείο αυτοπαράδοσης. Σε περίπτωση αλλαγής λιανικώς πωληθέντος αγαθού αναγράφεται χωριστά τουλάχιστον η αξία του αγαθού που παραδίδεται στον πελάτη, η αξία του αγαθού που επιστρέφεται και η τυχόν διαφορά και εφόσον επιστρέφεται ποσό άνω των τριάντα (30) ευρώ το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη. Οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, αναγράφουν και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη. Οι εκμεταλλευτές γεωργικών μηχανημάτων ή ελαιουργείου ή αλευρόμυλου ή εργοστασίου αποφλοιώσης ρυζιού αναγράφουν και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, καθώς και το είδος, την ποσότητα και την αξία του στην τρέχουσα τιμή, όταν η αμοιβή καταβάλλεται σε είδος. Ο υπόχρεος τήρησης του λογαριασμού 94 του Ε. Γ.Λ.Σ., σύμφωνα με

---

<sup>20</sup> [www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print](http://www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print)

τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 4, αναγράφει στην απόδειξη λιανικής ή στην απόδειξη επιστροφής, κατά περίπτωση, και το είδος και την ποσότητα του αγαθού που πωλήθηκε ή επιστράφηκε ή αλλάχθηκε.

4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής: α) Στην πώληση αγαθών, κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής. β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς. γ) Στην περίπτωση εκτέλεσης οποιουδήποτε τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη, κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί<sup>21</sup>.

5. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις συναλλαγές των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 16 του άρθρου 6, εφόσον από τις επιχειρήσεις πώλησης των ειδών ή παροχής των υπηρεσιών αυτών ή από τα πρόσωπα είσπραξης ανταποδοτικών τελών, εκδίδονται άλλα έγγραφα, που περιλαμβάνουν τα στοιχεία της απόδειξης λιανικής και αντίτυπο αυτών των εγγράφων παραδίδεται στον πελάτη, καθώς και στην είσπραξη αμοιβής από συμβολαιογράφο, εφόσον η αμοιβή του αναγράφεται στο συμβόλαιο για το οποίο εισπράττεται. Κατ' εξαίρεση, για τις πωλήσεις ύδατος μη ιαματικού, ηλεκτρικού ρεύματος και παροχής τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία ή άλλα παραστατικά αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο του πελάτη - καταναλωτή, η διεύθυνσή του και ο αριθμός φορολογικού μητρώου ή ο αριθμός της αστυνομικής του ταυτότητας, αν στερείται αριθμού φορολογικού μητρώου. Τις υποχρεώσεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν και οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις. 6. ....» Ειδικότερα : Για την πώληση αγαθών

---

<sup>21</sup> [www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print](http://www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print)

για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο. Επίσης, ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει τιμολόγιο όταν εισπράττει επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, αποζημιώσεις, επιστροφές τόκων, εισφορές και άλλα ανόργανα έσοδα. Για την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, ως είσπραξη θεωρείται και η πίστωση του λογαριασμού του δικαιούχου, εφόσον αυτός εγγράφως έλαβε γνώση της πίστωσης αυτής<sup>22</sup>.

Στο τιμολόγιο αναγράφονται:

η ημερομηνία έκδοσης αυτού,

τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, (ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ.) η ημερομηνία της συναλλαγής, εφόσον δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου, και τα στοιχεία αυτής (ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α.. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και προστίθεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής ή της αμοιβής. Επί αγοράς ηρημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.)<sup>23</sup>.

---

<sup>22</sup> [www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print](http://www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print)

<sup>23</sup> [www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print](http://www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print)

## **2.5 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΓΡΟΤΗ ΜΕ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ.**

Ο πιο κάτω φορολογούμενος υπάγεται στην Γ' ΔΟΥ Πατρών και δηλώνει κατ' επάγγελμα αγρότης με κύρια δραστηριότητα την καλλιέργεια πατάτας.

Ανήκει στο κανονικό καθεστώς πατάτας και τηρεί βάσει των εσόδων του απλογραφικά βιβλία.

Έχει υποχρέωση απογραφής και τηρεί τα βιβλία του με βάση τα ΔΛΠ/ΕΛΠ.

Όσον αφορά τις επιδοτήσεις που εντός του έτους 2016 έλαβε ανήκουν στον Πυλώνα Ι και αφορούν σε βασική ενίσχυση ποσού 1.163,35€ και σε πράσινη ενίσχυση ποσού 580,46€. Συνολικά κατέβαλε ενοίκια 1300,00€ για την κεντρική εγκατάσταση της επιχείρησής του.

Δήλωσε αγορές υλών ποσού 61.326,32€ , πωλήσεις ιδίων προϊόντων 104.928,04€, λοιπά έσοδα 1.163, 35€, είχε έξοδα ως εξής: αμοιβές 18.320.08€, εισφορές σε ασφαλιστικά ταμεία 1.289,76€, παροχές τρίτων 1300,00€ , διάφορα έξοδα 14.363, 46€ και αποσβέσεις παγίων 2.621,77€.

Με βάση τα ανωτέρω λοιπόν το καθαρό φορολογητέο εισόδημά του αφορά σε ποσό 6.870,00€.

Ο ΦΠΑ που προέκυψε αλλά και δηλώθηκε αφορά ποσό 2.726,29.

Η σύζυγος του δηλώνει εισόδημα από παροχή εργασίας με εργόσημο 8.988,37 και καθαρό εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα 479,72€.

Ο ίδιος δηλώνει εισόδημα από ιδιόχρηση ακινήτων 120,00€.

Ιδιοκατοικεί σε οικία 138 τ.μ ενώ έχει στην κατοχή του ΙΧ 1359 κ.ε

## **2.6 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ ΑΓΡΟΤΗ ΜΕ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ.**

Πιο κάτω θα δούμε τα έντυπα φορολογίας εισοδήματος αγροτικής επιχείρησης που τηρεί διπλογραφικά βιβλία και ανήκει στην ΔΟΥ Αμαλιάδας, έχει υποχρέωση απογραφής και τηρεί βιβλία βάσει των ΔΛΠ/ΕΛΠ.

Έχουν καταβληθεί ενοίκια ύψους 5.000€ για το κεντρικό κατάστημα της αγροτικής επιχείρησης. Δηλώνει έσοδα από πώληση εμπορευμάτων 1.787,286, 18€ και από πώληση προϊόντων 12.354,40€. Επίσης έχει ενδοκοινοτικές παραδόσεις εμπορευμάτων . Δηλώνει συνολικό κόστος πωληθέντων 1.551.650,58€ και γενικό σύνολο εξόδων 285.351,67€.

Το ύψος των καθαρών κερδών που προέκυψε είναι 36.806,06 € .

Επίσης δηλώνει φόρους που δεν εκπίπτουν 800,00 και πρόστιμα 0,28€ που αφορούν την φορολογική αναμόρφωση των εξόδων.

Οι φόροι που προέκυψαν αλλά και που δηλώθηκαν είναι 237,20 από αμοιβές για υπηρεσίες και 42, 78 € χαρτόσημο.

Το χρεωστικό ποσό του φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι 8.677, 73 ενώ ή προκαταβολή του φόρου είναι 10.905, 84€. Συνολικά το χρεωστικό προς βεβαίωση ποσό του φόρου της αγροτικής επιχείρησης είναι 20.383,57€



**ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΕΞΑΓΩΓΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ ΧΡΗΣΗΣ ΚΑΙ  
ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΚΕΡΔΩΝ**

Ημερολόγιο Ισολογισμού							
Ημερομηνία	Παρασ/κό	Κωδικός	Περιγραφή λογαριασμού	ΚΚ	Αιτιολογία κίνησης	Χρέωση	Πίστωση
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	20-00-00	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		16385,69
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	16385,69	
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	20-01-00	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠ/ΤΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		29002,69
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	29002,69	
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	20-01-13	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠ/ΤΩΝ ΜΕ 13%	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		10946,24
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	10946,24	
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	20-01-23	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ/ΤΩΝ ΜΕ 23%	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		8179,24
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	8179,24	
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	20-01-24	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ/ΤΩΝ ΜΕ 23%	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		6878,30
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	6878,30	
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	20-02-00	ΕΝΔΟΚ/ΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		2585,60
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	2585,60	
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	24-00-02	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΥΛΙΚΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		5659,20
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	5659,20	
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	24-01-00-24	ΑΓΟΡΕΣ ΠΡΩΤΩΝ ΥΛΩΝ ΜΕ 24%	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		11090,90
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	11090,90	
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	24-01-02-00	ΑΓΟΡΕΣ ΕΙΔΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ ΑΝΕΥ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		54613,73
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	54613,73	
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	24-01-02-23	ΑΓΟΡΕΣ ΕΙΔΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ ΜΕ 23%	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		18510,86
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	18510,86	
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	24-01-02-24	ΑΓΟΡΕΣ ΕΙΔΩΝ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ ΜΕ 24%	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		58369,21
31.12.16	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	58369,21	

31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	60-00-00	ΤΑΚΤΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		18500, 00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	18500, 00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	60-01-00	ΤΑΚΤΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		19766, 00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	19766, 00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	60-01-03	ΔΩΡΑ ΕΟΡΤΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		2181,6 6
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	2181,6 6	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	60-01-07	ΕΠΙΔΟΜΑΤΑ ΚΑΝΟΝΙΚΗΣ ΑΔΕΙΑΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		680,68
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	680,68	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	60-04-00	ΕΡΓΟΔΟΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ Ι.Κ.Α.	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		4617,0 0
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	4617,0 0	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	61-00-01	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΣΥΜΒΟΛ/ΦΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		449,49
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	449,49	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	61-00-04	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΕΛΕΓΚΤΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		1186,0 4
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	1186,0 4	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	61-00-06	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΛΟΓΙΣΤΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		13000, 00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	13000, 00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	61-01-01	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΤΡΙΤΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		2921,6 6
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	2921,6 6	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	61-02-01	ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		10172, 87
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	10172, 87	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	61-03-01	ΑΜΟΙΒΕΣ ΜΗΧΑΝ/ΚΗΣ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		750,00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	750,00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	62-00	ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		1523,4 9
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	1523,4 9	
31.12.1	ΑΠ.ΧΡ.	62-03-	ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ-ΤΗΛΕΓΡΑΦΙΚΑ	2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ		118,00

6		00		2	Α ΧΡΗΣΗΣ		
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	118,00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	62-03-03	ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ ΚΙΝΗΤΟΥ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		1698,1 6
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	1698,1 6	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	62-03-04	ΤΑΧΥΜΕΤΑΦΟΡΕΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		77,00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	77,00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	62-04-01	ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		5000,0 0
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	5000,0 0	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	62-05-01	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		185,93
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	185,93	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	62-07-01	ΚΤΙΡΙΩΝ-ΕΓΚΑΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ- ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		5737,1 8
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	5737,1 8	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	62-07-02	ΜΗΧ/ΤΩΝ-ΤΕΧΝ.ΕΓΚΑΤ- ΛΟΙΠΟΥ ΜΗΧ/ΚΟΥ ΕΞΟΠΛ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		12,89
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	12,89	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	62-07-03	ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		3369,2 5
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	3369,2 5	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	62-07-05	ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ Ε.Ι.Χ.	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		329,02
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	329,02	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	62-98-00	ΦΩΤΙΣΜΟΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		8784,7 7
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	8784,7 7	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	63-04-00	ΤΕΛΗ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ & ΦΩΤΙΣΜΟΥ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		109,72
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	109,72	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	63-98-08	ΦΠΑ ΕΚΠΗΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛ.ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		1130,2 7
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	1130,2 7	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	63-98-10	ΦΠΑ ΕΚΠΗΤΟΜΕΝΟ ΕΙΧ < 1.600 cc	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		119,03
31.12.1	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ	119,03	

6		00	ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2	Α ΧΡΗΣΗΣ		
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	63-98- 12	ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		2130,0 0
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00- 00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	2130,0 0	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-00- 00	ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΕΩΣ (ΚΑΥΣΙΜΑ- ΛΙΠΑΝΤΙΚΑ-ΔΙΟΔΙ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		8962,1 8
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00- 00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	8962,1 8	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-00- 02	ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦ.ΥΛΙΚΩΝ ΑΓΟΡΩΝ ΜΕ ΜΕΤ/ΚΑ ΤΡΙ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		125,00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00- 00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	125,00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-00- 03	ΕΞΟΔ.ΜΕΤΑΦ.ΥΛΙΚΩΝ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΜΕ ΜΕΣΑ ΤΡΙΤ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		19463, 00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00- 00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	19463, 00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-00- 04	ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΕΩΣ Ε.Ι.Χ.	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		3156,4 3
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00- 00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	3156,4 3	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-01- 00	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		62,90
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00- 00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	62,90	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-02- 03	ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΑ ΠΟΙΠΑ ΜΕΣΑ ΕΝΗΜΕΡΩΣΕ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		192,00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00- 00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	192,00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-02- 06	ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ & ΦΙΛΟΞΕΝΕΙΑΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		1597,6 6
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00- 00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	1597,6 6	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-05- 00	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ ΣΕ ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ & ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		75,47
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00- 00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	75,47	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-05- 01	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ -ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΕΠΑΓΓΕΛ/ΚΕΣ ΟΡΓΑ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		518,60
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00- 00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	518,60	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-07- 01	ΥΛΙΚΑ ΠΟΛΛΑΠΛΩΝ ΕΚΤΥΠΩΣΕΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		49,60
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00- 00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	49,60	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-08- 00	ΚΑΥΣΙΜΑ & ΛΟΙΠΑ ΥΛΙΚΑ ΘΕΡΜΑΝΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		19,52
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00- 00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	19,52	

31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-08-01	ΥΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		30,64
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	30,64	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-08-99	ΛΟΙΠΑ ΥΛΙΚΑ ΑΜΕΣΗΣ ΑΝΑΛΩΣΗΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		708,95
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	708,95	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-98-05	ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΤΡΙΤΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		11230 7,47
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	11230 7,47	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	64-98-98	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		3718,7 2
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	3718,7 2	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	65-01-00	ΤΟΚΟΙ & ΕΞΟΔΑ ΤΡΑΠ/ΚΩΝ ΜΑΚΡ.ΥΠΟΧ.ΣΕ ΔΡΧ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		1,00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	1,00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	65-98-00	ΛΟΙΠΑ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΛΟΓ.	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		517,84
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	517,84	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	66-00-00	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΔΑΦΙΚΩΝ ΕΚΤΑΣΕΩΝ-ΑΓΡΟΙ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		381,08
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	381,08	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	66-01-00	ΑΠΟΣ/ΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΕΓΚ/ΣΕΩΝ ΚΤΙΡΙΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		2535,4 6
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	2535,4 6	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	66-02-00	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		958,00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	958,00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	66-02-06	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΛΟΙΠΟΥ ΜΗΧ/ΚΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		944,00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	944,00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	66-03-01	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΕΠΙΒΑΤΗΚΩΝ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		3120,8 0
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	3120,8 0	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	66-03-02	ΑΠΟΣ/ΣΕΙΣ ΑΥΤ/ΤΩΝ ΦΟΡΤΗΓΩΝ-ΡΥΜΟΥΛΚΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		408,78
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	408,78	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	66-04-00	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΠΙΠΛΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		772,35

31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	772,35	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	66-04-03	ΑΠΟΣΒ.ΗΛΕΚ/ΚΩΝ ΥΠΟΛ/ΤΩΝ & ΗΛΕΚ.ΣΥΓΡ/ΤΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		607,11
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	607,11	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	66-05-10	ΑΠΟΣΒ.ΕΞΟΔΩΝ ΙΔΡΥΣ.& ΠΡΩΤΗΣ ΕΓΚΑΤ/ΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		1920,8 2
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	1920,8 2	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	68-09	ΠΡΟΒΛΕΨΗ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		25300, 00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	25300, 00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	70-00-00	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΧΟΝΔΡΙΚΩΣ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	65576, 70	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		65576, 70
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	70-00-13	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΧΟΝΔΡ. ΕΜΠ/ΤΩΝ ΜΕ 13%	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	17231 44,31	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		17231 44,31
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	70-02-00	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠ/ΤΩΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝ. ΑΝΕΥ ΦΠΑ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	74165, 77	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		74165, 77
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	70-98-00-13	ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΜΠ/ΤΩΝ ΜΕ 13% ΧΟΝΔΡ.	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		1434,8 3
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	1434,8 3	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	71-00-00	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΧΟΝΔΡ. ΑΝΕΥ ΦΠΑ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	12177, 40	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		12177, 40
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	71-00-23	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΧΟΝΔΡ. ΜΕ 23%	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	80,00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		80,00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	71-00-24	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΧΟΝΔΡ. ΜΕ 24%	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	97,00	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		97,00
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	76-00-01	ΜΕΡΙΣΜ.ΜΕΤΟΧΩΝ ΜΗ ΕΙΣΑΓΜ.ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΕΣΩΤΕ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	0,35	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		0,35
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	76-03-00	ΤΟΚΟΙ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΤΡΑΠΕΖΩΝ ΕΣΩΤ.	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	5,47	
31.12.1 6	ΑΠ.ΧΡ.	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		5,47

31.12.1 6		81-00-00	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΚΑΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		1526,8 4
31.12.1 6		81-00-99	ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΕΞΟΔΑ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		76,76
31.12.1 6		86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ	13842, 02	
31.12.1 6		86-00-01	ΑΛΛΑ ΕΞΟΔΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α ΧΡΗΣΗΣ		12238, 42
31.12.1 6	ΜΑ	86-00-01	ΑΛΛΑ ΕΞΟΔΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α	27552, 50	
31.12.1 6	ΜΑ	86-00-02	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	2 2	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤ Α		27552, 50
31.12.1 6	ΑΠΟΓΡΑΦΗ	20-00-00	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ	2 2	ΑΠΟΓΡΑΦΗ 31.12.16	8695,6 4	
31.12.1 6	ΑΠΟΓΡΑΦΗ	24-00-00	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΠΡΩΤΩΝ ΥΛΩΝ	2 2	ΑΠΟΓΡΑΦΗ 31.12.16	1358,2 0	
31.12.1 6	ΑΠΟΓΡΑΦΗ	86-00-00	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	2 2	ΑΠΟΓΡΑΦΗ 31.12.16		10053, 84
31.12.1 6	ΚΕΡΔΗ	86-00-02	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	2 2	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ	37606, 34	
31.12.1 6	ΚΕΡΔΗ	86-99	ΚΕΡΔΗ	2 2	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ		37606, 34
31.12.1 6	ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ	54-07	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	2 2	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		20383, 57
31.12.1 6	ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ	63-98	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	2 2	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	10905, 84	
31.12.1 6	ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ	33-13	ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ	2 2	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		2228,1 1
31.12.1 6	ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ	63-98	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	2 2	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	800,00	
31.12.1 6	ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ	33-13	ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ	2 2	ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ	10905, 84	
31.12.1 6	ΑΠ.ΜΕΤΑ.ΦΟΡΟΥ	86-00-02	ΜΙΚΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜ.Μ ΕΤΑ ΦΟΡΟΥ	37606, 34	
31.12.1 6	ΑΠ.ΜΕΤΑ.ΦΟΡΟΥ	63-98	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜ.Μ ΕΤΑ ΦΟΡΟΥ		10905, 84
31.12.1 6	ΑΠ.ΜΕΤΑ.ΦΟΡΟΥ	82-01-91	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΜΕΤΑ ΦΟΡΩΝ	2 2	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜ.Μ ΕΤΑ ΦΟΡΟΥ		26700, 50
31.12.1 6	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	82-01-91	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΜΕΤΑ ΦΟΡΩΝ	2 2	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	26700, 50	
31.12.1 6	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	82-02-01	ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	2 2	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ		26700, 50
31.12.1 6	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΚΕΡΔΩΝ	82-02-01	ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	2 2	ΚΕΡΔΗ ΕΙΣ ΝΕΟΝ	26700, 50	
31.12.1 6	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΚΕΡΔΩΝ	42-00	ΚΕΡΔΗ ΕΙΣ ΝΕΟΝ	2 2	ΚΕΡΔΗ ΕΙΣ ΝΕΟΝ		26700, 50

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup> Η ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ

---

### 3.1 ΦΟΡΟΣ ΑΓΡΟΤΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Τα κέρδη από αγροτική δραστηριότητα, του Ν. 4172/2013, είναι το σύνολο των εσόδων, που προέρχονται από τις επιχειρηματικές συναλλαγές, αφού προηγηθεί η αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων, που αφορούν τις επισφαλείς απαιτήσεις. Θα πρέπει να γίνει πρόσθεση στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές και των εσόδων από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, όπως επίσης και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά θα πραγματοποιηθούν κατά διάρκεια του φορολογικού έτους.

Συγκεκριμένα, για να προσδιοριστεί το εισόδημα από την αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές, θα πρέπει να αναφέρονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων.

Με την εγκύκλιο « Αρ. πρωτ.: Δ12 Α 1109216 ΕΞ 24.7.2014. Φορολογική μεταχείριση εισοδημάτων από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθ. 29 παρ. 3 του ν.4172/2013)» η Φορολογική Διοίκηση έδωσε την εξής ερμηνεία : *«Ο συνδυασμό των παραπάνω διατάξεων θα έχει ως αποτέλεσμα ο φορολογικός συντελεστής 13% να υπολογίζεται πάνω στα κέρδη που είναι αποτέλεσμα της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητα χωρίς να λαμβάνεται υπόψη ο τόπος και τον τρόπο (λιανικώς ή χονδρικώς) πώλησης των αγροτικών προϊόντων που θα παραχθούν»* .

Συνεπώς, απαραίτητη προϋπόθεση για να εφαρμοστεί ο συντελεστής 13% λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, είναι για τα προϊόντα που θα πουληθούν να πραγματοποιείται η παράγωγή τους αποκλειστικά από τον πωλητή τους-παραγωγό, και να μην έχει υλοποιηθεί σε αυτά, οποιαδήποτε μεταποίηση. Είναι σημαντικό, να επισημανθεί ότι με στον όρο μεταποίηση, δεν συμπεριλαμβάνεται η απλή συσκευασία. Επιπρόσθετα, για δραστηριότητες εκμετάλλευσης του εξοπλισμού των παραπάνω παραγωγών (π.χ. μίσθωση αγροτικών



μηχανημάτων κλπ ) , δεν γίνεται εφαρμογή του φορολογικού συντελεστή 13% και αυτό γιατί η δραστηριότητα, είναι αποτέλεσμα της παροχής υπηρεσιών σε τρίτους και όχι αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Με την ίδια λογική , η αμοιβή που λαμβάνεται από τον παραγωγό των παραπάνω προϊόντων για υπηρεσίες που παρέχει ο ίδιος σε άλλους αγρότες, δεν αποτελεί αγροτικό εισόδημα .

Ο πρόσφατα ψηφισθείς ασφαλιστικός και φορολογικός νόμος 4387/2016, αναφέρει μείωση, ή ακόμη και μηδενισμό, των φορολογικών επιβαρύνσεων επί των εισοδημάτων των αγροτών (περίπου 522.000 χιλιάδων ) , έχοντας αλλαγές στις κλίμακες υπολογισμού του φόρου εισοδήματος και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης . Σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου, η αυτοτελής φορολόγηση του αγροτικού εισοδήματος με 13% , από το πρώτο ευρώ, ΚΑΤΑΡΓΕΙΤΑΙ και στο εξής , θα ισχύει και για τους αγρότες , αφορολόγητο όριο εισοδήματος διαμορφούμενο από 8.636 έως 9.545 ευρώ, ανάλογα με τον αριθμό των προστατευομένων τέκνων και κλίμακα φορολόγησης , με περισσότερους του ενός συντελεστές φόρου.

Ταυτόχρονα όμως , ο νέος νόμος, περιλαμβάνει και μια νέα διάταξη , που αναφέρεται σχετικά με τον συνυπολογισμό των βασικών αγροτικών ενισχύσεων, στα ακαθάριστα έσοδα των αγροτών, που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των φορολογητέων καθαρών εισοδημάτων τους.

Έτσι, το ύψος των συνολικών ακαθάριστων εσόδων , θα αυξάνει από αυτές τις βασικές αυτές ενισχύσεις , από πωλήσεις των προϊόντων τους, και θα λαμβάνονται υπόψη , για τον υπολογισμό των τελικών φορολογητέων αγροτικών εισοδημάτων.

Σύμφωνα με το νέο νόμο, η φορολόγηση του αγροτικού εισοδήματος, θα γίνεται με βάση φορολογική κλίμακα, στην οποία θα ισχύουν συντελεστές φόρου 22%-45%. Το αφορολόγητο, θα παρέχεται στους αγρότες με την μορφή έκπτωσης φόρου, το ανώτατο ποσό της οποίας, θα κυμαίνεται από 1.900 έως 2.100 ευρώ, ανάλογα με τον αριθμό των προστατευομένων τέκνων.

Επιπλέον, για όσους αγρότες δηλώνουν ετήσια εισοδήματα, μεγαλύτερα των 12.000 ευρώ, θα επιβάλλεται η νέα αναμορφωμένη ειδική εισφορά αλληλεγγύης , η οποία θα υπολογίζεται με συντελεστές, που κλιμακώνονται από 2,2% έως και 10% .

Ως εκ τούτου, το αποτέλεσμα των προαναφερομένων, θα είναι να μηδενιστούν ή να μειωθούν οι φόροι , στα εισοδήματα για τους περισσότερους αγρότες και συγκεκριμένα για περίπου 520.000, φορολογούμενους, που δηλώνουν ετήσια εισοδήματα από αγροτικές δραστηριότητες , μέχρι και 20.000 ευρώ.

Όλες αυτές οι αλλαγές που προβλέπει ο πρόσφατα ψηφισθείς φορολογικός και ασφαλιστικός προαναφερθείς νόμος, για το καθεστώς φορολόγησης των αγροτών, θα ισχύσουν για τα εισοδήματα , που θα αποκτήσουν οι αγρότες κατά την διάρκεια του έτους 2016 καθώς και των επομένων ετών.

Αναλυτικά , θα μπορούσαμε να αναφέρουμε για τις αλλαγές που επέρχονται στη φορολογία του αγροτικού εισοδήματος ότι είναι οι ακόλουθες:

- Καθιέρωση αφορολογήτων ορίων και κλιμακωτής φορολόγησης . Στα συνολικά εισοδήματα των αγροτών , (από αγροτικές δραστηριότητες) αφού αφαιρούνται οι δαπάνες που πραγματοποιούνται από τους αγρότες για την στήριξη των παραγωγικών τους δραστηριοτήτων, από τα ακαθάριστα έσοδα που εισπράττουν πωλώντας τα προϊόντα τους, φορολογούνταν έως και πρόσφατα αυτοτελώς με 13% , από το πρώτο ευρώ. Με το νέο σύστημα φορολόγησης , για όλα τα εισοδήματα που αποκτώνται από το 2016 και μετά, προβλέπεται η εφαρμογή της νέας φορολογικής κλίμακας , όπου ο κατώτατος συντελεστής φόρου, είναι στο 22% . Ο συντελεστής αυτός , ισχύει για συνολικά εισοδήματα που δεν υπερβαίνουν το ποσό των 20.000 ευρώ . Για τα επόμενα 10.000 και μέχρι τα 30.000 συνολικό εισόδημα, θα επιβάλλεται ο συντελεστής φόρου 29% , ενώ για εισοδήματα που υπερβαίνουν τα 30.000 και μέχρι τα 40.000 ευρώ, θα επιβάλλεται ο φόρος 37%. Για τα ετήσια εισοδήματα που υπερβαίνουν τις 40.000 ευρώ, ο συντελεστής φορολόγησης που προβλέπεται είναι στα 45% . ΕΙΔΙΚΑ για τα εισοδήματα από αγροτικές δραστηριότητες, προβλέπεται και έκπτωση φόρου, ίση με τον φόρο που αναλογεί :

για φορολογούμενους με 3 ή περισσότερα προστατευόμενα τέκνα και ετήσια εισοδήματα από αγροτικές δραστηριότητες μέχρι 9.545 ευρώ.

για φορολογούμενους με 2 προστατευόμενα τέκνα και ετήσια εισοδήματα από αγροτικές δραστηριότητες μέχρι 9.090 ευρώ.

για φορολογούμενους με 1 προστατευόμενο τέκνο και ετήσια εισοδήματα από αγροτικές δραστηριότητες μέχρι 8.863 ευρώ.

για φορολογούμενους χωρίς προστατευόμενα τέκνα και ετήσια εισοδήματα από αγροτικές δραστηριότητες μέχρι 8.636 ευρώ.

Το ποσό των 2.100 ευρώ , για φορολογούμενους που έχουν πάνω από 3 προστατευόμενα τέκνα , και τα ετήσια αγροτικά τους εισοδήματα είναι από 9.546 έως και 20.000 ευρώ. Επίσης, για τους παραπάνω φορολογούμενους, η έκπτωση , θα μειώνεται κατά το 1% του πέραν των 20.000 ευρώ, τμήματος του ετήσιου εισοδήματος .

Επίσης έχουμε και τις παρακάτω μειώσεις :

**2.000** ευρώ για φορολογούμενους με 2 προστατευόμενα τέκνα και ετήσια αγροτικά εισοδήματα από 9.091 έως 20.000 ευρώ. Για όσους φορολογούμενους με 2 προστατευόμενα τέκνα έχουν ετήσια αγροτικά εισοδήματα άνω των 20.000 ευρώ, η έκπτωση θα μειώνεται κατά το 1% του πέραν των 20.000 ευρώ τμήματος του ετησίου εισοδήματος

**1.950** ευρώ για φορολογούμενους με 1 προστατευόμενο τέκνο και ετήσια εισοδήματα από 8.864 έως 20.000 ευρώ. Για όσους φορολογούμενους με 1 προστατευόμενο τέκνο έχουν ετήσια αγροτικά εισοδήματα άνω των 20.000 ευρώ, η έκπτωση θα μειώνεται κατά το 1% του πέραν των 20.000 ευρώ τμήματος του ετησίου εισοδήματος

**1.900** ευρώ για φορολογούμενους χωρίς προστατευόμενα τέκνα και ετήσια εισοδήματα από 8.637 έως 20.000 ευρώ. Για όσους φορολογούμενους χωρίς προστατευόμενα τέκνα έχουν ετήσια εισοδήματα άνω των 20.000 ευρώ, η έκπτωση θα μειώνεται κατά το 1% του πέραν των 20.000 ευρώ τμήματος του ετησίου εισοδήματος.

Επίσης, υπάρχουν αλλαγές και στον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης . Με την ήδη υπάρχουσα σημερινή κλίμακα, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, επιβάλλεται σε όλο το ετήσιο εισόδημα , εφόσον αυτό υπερβαίνει το ποσό των 12.000 ευρώ. Ο υπολογισμός της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, γινόταν με έναν συντελεστή που διαμορφώνεται ως εξής:

Για ετήσια εισοδήματα από 12.001 έως και 20.000 ευρώ, ο συντελεστής είναι 0,7%

Για ετήσια εισοδήματα από 20.001 έως και 30.000 ευρώ, στο 1,4% ,

Για ετήσια εισοδήματα από 30.001 έως και 50.000 ευρώ, στο 2% ,

Για ετήσια εισοδήματα από 50.001 έως και 100.000 ευρώ, στο 4%,

Για ετήσια εισοδήματα από 100.001 έως και 500.000 ευρώ, στο 6% , και

Για ετήσια εισοδήματα από 500.001 και άνω , ο συντελεστής διαμορφώνεται στο 8%.

Με την νέα κλίμακα ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, που προβλέπει ο πρόσφατα ψηφισθείς νόμος, οι συντελεστές που θα ισχύουν και θα επιβάλλονται κλιμακωτά στα ετήσια εισοδήματα των αγροτών , είναι οι παρακάτω :

Για το τμήμα ετησίου εισοδήματος από 20.001 έως και 30.000 ευρώ, ο συντελεστής είναι 2,2% ,

Για το τμήμα ετησίου εισοδήματος από 30.001 έως και 40.000 ευρώ, στο 6,5% ,

Για το τμήμα ετησίου εισοδήματος από 40.001 έως και 65.000 ευρώ, στο 7,5%,

Για το τμήμα ετησίου εισοδήματος από 65.001 έως και 220.000 ευρώ, στο 9% , και

Για το τμήμα ετησίου εισοδήματος από 220.001 και άνω , ο συντελεστής διαμορφώνεται στο 10%.

Όπως μπορούμε να δούμε, η έκτακτη (αλλά μόνιμη) εισφορά αλληλεγγύης , αναπροσαρμόζεται , φέρονταν σημαντικές αυξήσεις στους συντελεστές υπολογισμού της , καθώς και αλλαγές στα ετήσια τμήματα εισοδημάτων .

Παρακάτω , παραθέτουμε την νέα κλίμακα εισφοράς αλληλεγγύης σε σύγκριση της παλαιάς κλίμακας .

<b>Νέα Κλίμακα Εισφοράς Αλληλεγγύης</b>			<b>Παλαιά Κλίμακα Εισφοράς Αλληλεγγύης</b>			
Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής (%)	Σύνολο Φόρου (Ευρώ)	Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής (%)	Μέγιστη Εισφορά Κλίμακας (Ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (Ευρώ)
12.000,00	0%	0,00	12.000,00	0,00%	0,00	12.000,00
8.000,00	2,20%	176,00	12-20.000	0,70%	140,00	20.000,00
10.000,00	5%	676,00	20-30.000	1,40%	420,00	30.000,00
10.000,00	6,50%	1.326,00	30-50.000	2,00%	1.000,00	50.000,00
25.000,00	7,50%	3.201,00	50-100.000	4,00%	4.000,00	100.000,00
155.000,00	9%	17.151,00	100-500.000	6,00%	30.000,00	500.000,00
Υπερβάλλον	10%		>500.000	8,00%		

Αλλαγές ωστόσο με τον νεοψηφισθέντα νόμο, υπάρχουν και στην φορολογική μεταχείριση των αγροτικών επιδοτήσεων και ενισχύσεων.

Η νομοθεσία που ίσχυε για τα αγροτικά εισοδήματα που έχουν αποκτηθεί έως και την 31/12/2015, προέβλεπε ότι οι αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις, που έχουν χορηγηθεί στα πλαίσια της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, **περιλαμβάνονται** στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα **μόνο** κατά το μέρος των ενισχύσεων και επιδοτήσεων που **υπερβαίνει τα 12.000 ευρώ, οι δε αγροτικές αποζημιώσεις, στο σύνολό τους δεν συνυπολογίζονται.**

Όλες οι παραπάνω αλλαγές στο καθεστώς φορολόγησης των αγροτών ,αναμένεται να προκαλέσουν στα αγροτικά εισοδήματα , μηδενισμό των φορολογικών επιβαρύνσεων στην συντριπτική πλειονότητα των αγροτών.

*«Βάσει του ΝΟΜΟΥ 4387/2016, οι συντελεστές φορολόγησης για όλα τα φυσικά πρόσωπα και ορισμένα νομικά , άλλαξαν . Τα νομικά πρόσωπα (όλες οι μορφές εταιριών, δηλαδή) θα φορολογούνται (για τα κέρδη που θα αποκτούν από 1.1.2016 και μετά) με έναν ενιαίο συντελεστή 29%.*

*Κατά συνέπεια, και οι αγρότες, για τα εισοδήματα του 2016, θα κληθούν να καταβάλλουν τα παρακάτω:*

*Παύει να ισχύει η αυτοτελής φορολόγηση με 13% από το πρώτο ευρώ, όπως ισχύει μέχρι και τα εισοδήματα του 2015 , που θα δηλωθούν το έτος 2016. Εντάσσονται και αυτοί στην κλίμακα των μισθωτών, όπως παρατίθεται παρακάτω , με την συνολική φορολόγηση επιβάρυνση (φόρος + εισφορά αλληλεγγύης) .»*

Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)	Σύνολο Φόρου (ευρώ)	Αριθμός τέκνων	Έκπτωση Φόρου
20.000,00	22%	4.400	20000	4400	Χωρίς τέκνα	1.900
10.000,00	29%	2.900	30000	7300	1 τέκνο	1.950
10.000,00	37%	3.700	40000	11000	2 τέκνα	2.000
Υπερβάλλον	45%				3 και άνω	2.100

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 νόμου 4387/2016.

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

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

Η μείωση του φόρου εισοδήματος του ν. 4172/2013, μετά την τροποποίηση που έγινε με τον νόμο 4446/2016, πολυνομοσχέδιο, πρέπει από 1/1/2017, ο φορολογούμενος , απαιτείται να πραγματοποιήσει δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών στην ημεδαπή , ή σε άλλα κράτη-μέλη, της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ή του Ε.Ο.Χ. , οι οποίες 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.λ.π. 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

Κρίνεται απαραίτητο στο σημείο αυτό, να γίνει μια αναφορά, στο όρο μεταποίηση .Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1116/10.6.2015 «Διευκρινίσεις σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος που αποκτάται από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα », διευκρινίστηκαν τα εξής :

### **Μεταποίηση**

Στην προαναφερόμενη εγκύκλιο (σημ. Αρ. πρωτ.: Δ12 Α 1109216 ΕΞ 24.7.2014) , προσδιορίζεται ότι «στην έννοια της μεταποίησης δε συμπεριλαμβάνεται η απλή συσκευασία». Για να γίνει διαχωρισμός της αγροτικής από την εμπορική δραστηριότητα, είναι απαραίτητη η ερμηνεία του όρου της απλής συσκευασίας , στην οποία 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), όταν αναφέρεται ο **όρος πρώτη μεταποίηση πρωτογενών προϊόντων**, εννοείται η φάση στη οποία εμπεριέχονται όλες οι αναγκαίες διεργασίες που λαμβάνουν χώρα, έπειτα από την πρωτογενή παραγωγή, και δεν αποτελούν ενέργειες επεξεργασίας, που χαρακτηρίζουν τα πρωτογενή προϊόντα μεταποιημένα. Έτσι, όταν γίνεται λόγος για διεργασίες πρώτης μεταποίησης εννοείται ότι :

Α) Για τα ζωικά προϊόντα, γίνεται αναφορά για 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 τα φυτικά προϊόντα , ο καθαρισμός, ο καλλωπισμός, η διαλογή, η αποξηήρανση, η ψύξη, η τυποποίηση και η συσκευασία».

Για τους φορολογικούς σκοπούς, είναι σημαντικό και αποτελεί προϋπόθεση, η πρώτη μεταποίηση, να πραγματοποιείται σε ίδια παραγωγή, να μην συνιστά βιομηχανική επεξεργασία και να μην προσθέτει προστιθέμενη αξία στο πρωτογενές προϊόν, αλλά να έχει ως μοναδικό σκοπό, την διευκόλυνση της εξόδου του προϊόντος από την αγροτική εκμετάλλευση. Συγκεκριμένα, δεν αποτελούν βιομηχανική επεξεργασία, δραστηριότητες που αναφέρονται στην αποξήρανση της σταφίδας, στην εκκόκκιση του καλαμποκιού, στην αποφλοιώση ρυζιού, στην αποξήρανση των σύκων, στον αλωνισμό των δημητριακών, στον τεμαχισμό κατεψυγμένων και νωπών ζώων, στην φυσική ζύμωση κρασιού, στην παραγωγή και εμφιάλωσή του, στην κονσερβοποίηση από τον παραγωγό ελαίων της δικής του παραγωγής και στην πώληση τους στον τόπο της παραγωγής.

3. Διαφορετικός φορολογικός συντελεστής θα εφαρμόζεται σε μια αγροτική εκμετάλλευση που έχει ως δραστηριότητα, τόσο την παραγωγή αγροτικών προϊόντων, όσο και τη μεταποίηση (ή παροχή υπηρεσιών). Για την αγροτική δραστηριότητα, εφαρμογή έχει μόνο ο συντελεστής 13%. Είναι απαραίτητο λοιπόν, σε τέτοιες περιπτώσεις, να γίνει επιμεριστικά διαχωρισμός στην καταχώρηση των εσόδων και των εξόδων.

Έχει σημειωθεί ότι, δεν γίνεται εφαρμογή του συντελεστή 13% σύμφωνα με την με αρ. πρωτ. Δ12 Α 1109216 ΕΞ 24.7.2014 εγκύκλιο, που αφορά δραστηριότητες εκμετάλλευσης του εξοπλισμού των αγροτών (π.χ. μίσθωση αγροτικών μηχανημάτων κλπ) και αυτό, επειδή η δραστηριότητα αυτή, αφορά παροχή υπηρεσιών σε τρίτους και όχι αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Το ίδιο ισχύει, όταν η αμοιβή που τυχόν λαμβάνει παραγωγός αγροτικών προϊόντων, ή τρίτος για υπηρεσίες που παρέχει ο ίδιος σε άλλες αγροτικές εκμεταλλεύσεις, δεν συνιστά μέρος του αγροτικού εισοδήματος, εξαιρώντας την εκτροφή πτηνών (φασόν πτηνοτροφικών).

Επίσης και οι υπηρεσίες που προσφέρονται, ως εθελοντική εργασία, από τα μέλη των Αγροτικών Συνεταιρισμών προς τους συνεταιρισμούς, δεν θεωρούνται έσοδα από αγροτική δραστηριότητα. 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 αποτελούν την αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα του αρ. 21 ν.4172/2013.



### **3.2 ΤΕΚΜΗΡΙΑ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΑΓΟΡΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.**

Στην περίπτωση όπου, τα τεκμήρια διαβίωσης και αγοράς έχουν μεγαλύτερη αξία από το δηλωθέν εισόδημα, και δεν καθίσταται δυνατόν δικαιολογηθούν, ο προσδιορισμός του φόρου, πραγματοποιείται επί των τεκμηρίων.

Η κάλυψη των τεκμηρίων, είναι δυνατόν να γίνεται από το αφορολόγητο μέρος ( έως 12.000 ευρώ ) των εισοδηματικών αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων .

Συγκεκριμένα ισχύουν τα εξής :

#### **Τεκμήρια διαβίωσης και τεκμήρια αγοράς**

Σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Ν. 4172/2013 ισχύουν τα εξής :

Ο υπολογισμός του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του πραγματοποιείται παίρνοντας υπόψη τα εξής :

α) Παίρνοντας υπόψη τα τετραγωνικά μέτρα της ιδιοκατοικούμενης ή μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας ορίζεται κλιμακωτά ετήσια αντικειμενική δαπάνη ως εξής ,

- για τα ογδόντα (80) πρώτα τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο,
- για τα επόμενα από ογδόντα ένα (81) έως και εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εξήντα πέντε (65) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο,
- για τα επόμενα από εκατόν είκοσι ένα (121) μέχρι και διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εκατόν δέκα (110) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο,
- για τα διακόσια ένα (201) έως τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με διακόσια (200) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο ,
- για τα επιπρόσθετα των τριακοσίων (300) τετραγωνικών μέτρων κύριων χώρων αυτής, με τετρακόσια (400) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο.

Ενώ για τον προσδιορισμό, της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας, λαμβάνετε ως βάση, το ποσό σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. Τα ποσά που αναφέρονται παρακάτω, προσαυξάνονται, με στόχο, τις κατοικίες που κατατάσσονται σε περιοχές με τιμή ζώνης, παίρνοντας ως βάση, τον αντικειμενικό προσδιορισμό των ακινήτων, από 2.800 ευρώ έως 4.999 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) και για περιοχές με τιμή ζώνης από 5.000 ευρώ και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%). Για μονοκατοικίες, όλα τα ποσά που προαναφέρθηκαν, προσαυξάνονται κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Ο ορισμός της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, που γίνεται με βάση την εκτίμηση των τετραγωνικών μέτρων, μίας, ή περισσότερων ιδιοκατοικούμενων, ή μισθωμένων δευτερευουσών κατοικιών, καθώς και των βοηθητικών χώρων αυτών, υπολογίζεται στο ένα δεύτερο (1/2) της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, όπως αυτή προσδιορίζεται στην περίπτωση α'.

γ) Ο ορισμός της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης υπολογίζεται ως εξής:

- για τα αυτοκίνητα μέχρι χίλια διακόσια (1.200) κυβικά εκατοστά σε τέσσερις χιλιάδες (4.000) ευρώ,
- για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των χιλίων διακοσίων (1.200) κυβικών εκατοστών προστίθενται εξακόσια (600) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά μέχρι τα δύο χιλιάδες (2.000) κυβικά εκατοστά,
- για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των δύο χιλιάδων (2.000) κυβικών εκατοστών προστίθενται εννιακόσια (900) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά και μέχρι τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά και
- για αυτοκίνητα μεγαλύτερα από τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά προστίθενται χίλια διακόσια (1.200) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά.

Ανάλογα με την παλαιότητα των αυτοκινήτων, τα παραπάνω ποσά ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, θα υποστούν μείωση, ο υπολογισμός της οποίας γίνεται, από το έτος πρώτης κυκλοφορίας του στην Ελλάδα, ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ, κατά ποσοστό ως εξής:

- Τριάντα τοις εκατό (30%) για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα (10) έτη.
- Πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη. ....

Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του, είναι κύριοι ,ή κάτοχοι και άλλων επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, η υπολογιζόμενη προκύπτουσα αντικειμενική δαπάνη για τα αυτοκίνητα αυτά, πρέπει να ληφθεί υπόψη, για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης.

δ) Η καταβολή της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης για ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης, (δεν συμπεριλαμβάνονται τα εσπερινά γυμνάσια και λύκεια, όπως και τα ειδικά σχολεία απόμων με ειδικές ανάγκες,) γεγονός που προκύπτει , από τις σχετικές αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

ε) Η καταβολή της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης , που πραγματοποιείται για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό, υπολογιζόμενη, στο εκάστοτε κατώτατο όριο αμοιβών, όπως αυτό συνεπάγεται , από τις ισχύουσες διατάξεις ,για την αντίστοιχη κατηγορία εργαζομένων. ....

στ) Η εκτίμηση της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, σε σχέση με τα σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του ή των προσώπων που τους βαρύνουν υπολογίζεται, με βάση το κόστος τελών ελλιμενισμού, ασφαλιστρών, καυσίμων, συντήρησης και πρακτόρευσης και προσδιορίζεται , σύμφωνα με τα μέτρα ολικού μήκους του σκάφους.

ζ) Η εκτίμηση της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης για αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων μελών του που τους βαρύνουν, η οποία υπολογίζεται ως εξής:

- Για ανεμόπτερα στο ποσό των οκτώ χιλιάδων (8.000) ευρώ.
- Για αεροσκάφη με κινητήρα κοινό, εσωτερικής καύσης και στροβιλοελικοφόρα, καθώς και ελικόπτερα, στο ποσό των εξήντα πέντε χιλιάδων (65.000) ευρώ για τους εκατόν πενήντα (150) πρώτους ίππους ισχύος του κινητήρα τους που προσαυξάνεται με το ποσό των πεντακοσίων (500) ευρώ για κάθε ίππο πάνω από τους εκατόν πενήντα (150) ίππους.
- Για αεροσκάφη αεριοπροωθούμενα (JET) στο ποσό των διακοσίων (200) ευρώ για κάθε λίμπρα ώθησης. Οι διατάξεις της περίπτωσης γ' , εκτός της ακινησίας και παλαιότητας, εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση αυτή.

- Για τις υπερελαφρές πτητικές αθλητικές μηχανές (Υ. Π. Α. Μ.) που υπάγονται στην παρ. 1 του άρθρου 4 του υπ' αριθμ. Δ2/26314/8802/27.7.2010 Κανονισμού υπερελαφρών πτητικών αθλητικών μηχανών (Β' 1360), στο ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου ισχύει από 1.1.2011 και μετά.
  - η) Ο ορισμός, σύμφωνα με τις διατάξεις, της ελάχιστης ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης του φορολογούμενου, υπολογίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ, όσον αφορά τον άγαμο, και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, για τους συζύγους όπου, η δήλωση που υποβάλλουν είναι κοινή, εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα.

Υπάρχει η δυνατότητα αμφισβήτησης, από το μέρος του φορολογούμενου, του ετήσιου συνολικού ποσού της αντικειμενικής δαπάνης, που ορίζετε, σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου. Στην περίπτωση που αυτό, είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών που τον βαρύνουν και με την προϋπόθεση ότι αυτό, αποδεικνύεται από τον υπόχρεο, με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Τέτοια περιστατικά αφορούν το πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι:

- α) υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις,
- β) είναι φυλακισμένοι,
- γ) νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική,
- δ) είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας,
- ε) συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και λόγω της συγκατοίκησης έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, εξαιτίας της αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους με την προϋπόθεση ότι οι συγγενείς αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές,
- στ) έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους και είναι ανήλικοι ορφανοί,
- ζ) προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική.

Για να αποδείξει κάποιος ότι συντρέχουν, μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, έχει υποχρέωση, να προσκομίσει ο φορολογούμενος για την απόδειξη των ισχυρισμών του, τα ανάλογα δικαιολογητικά. Γίνετε έλεγχος από την Φορολογική Διοίκηση, για την αλήθεια

των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογουμένου, και βάση του ελέγχου, προβαίνει σε ανάλογη μείωση της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία.

Η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης, για τις πιο πάνω α' και ε' περιπτώσεις, είναι αυτή που θα ληφθεί υπόψη, για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα, ή του τέκνου, που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου. Στην περίπτωση που, η διαφορά της αντικειμενικής δαπάνης αφορά τους γονείς, καταλογίζεται σε εκείνον που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα.

### **Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων**

Τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται από των φορολογούμενο, την σύζυγο του και τα εξαρτώμενα μέλη του, χαρακτηρίζονται ως ετήσια δαπάνη, όταν πραγματοποιούνται για:

**α)** Αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας. Ως κινητά πράγματα μεγάλης αξίας νοούνται εκείνα που η αξία τους υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Αν η αξία κάθε πράγματος είναι μικρότερη του ποσού αυτού, τα αγορασθέντα όμως πράγματα αποτελούν κατά τις συναλλακτικές αντιλήψεις ενιαίο σύνολο, τότε για τον υπολογισμό της αξίας λαμβάνεται υπόψη η αξία όλων αυτών των πραγμάτων, εφόσον υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ.....

**β)** Αγορά επιχειρήσεων, ή σύσταση, ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων, που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρείας ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς.

**γ)** Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται το ποσό της συνολικής

επιβάρυνσης, όπως προκύπτει από τα οικεία πωλητήρια συμβόλαια, εκτός εάν από έλεγχο προκύπτει μεγαλύτερο ποσό, οπότε λαμβάνεται υπόψη αυτό.

**δ) Χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε.**

**ε) Η ετήσια δαπάνη για δωρεές, γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, εφόσον αυτά υπερβαίνουν ετησίως τα τριακόσια (300) ευρώ, εκτός από τις δωρεές προς το Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του κράτους, τα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία, που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και τα προνομιακά ιδρύματα του ευρύτερου δημόσιου τομέα (κρατικά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου), ως και τα προνομιακά ιδρύματα ιδιωτικού δικαίου των οποίων οι εν γένει δαπάνες λειτουργίας καλύπτονται τουλάχιστον κατά εβδομήντα τοις εκατό (70%) με επιχορηγήσεις από τον Κρατικό Προϋπολογισμό. Ομοίως, εξαιρούνται οι δωρεές ή χορηγίες προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που έχουν συσταθεί νόμιμα και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που έχουν συσταθεί νόμιμα, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.**

**ζ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας.»**

**η) Για την αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα. Στην έννοια του πάγιου εξοπλισμού περιλαμβάνονται μηχανήματα, υπολογιστές, έπιπλα, σκεύη, Φ.Δ.Χ. αυτοκίνητα, Φ.Ι.Χ. αυτοκίνητα, Ε.Δ.Χ. αυτοκίνητα, Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα, μοτοποδήλατα, μοτοσυκλέτες, σκάφη, αεροσκάφη που χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την άσκηση επιχείρησης ή ελευθέρου επαγγέλματος...»**

Συμπερασματικά λοιπόν στην περίπτωση οπου το τεκμαρτό εισόδημα ενός Αγρότη είναι μεγαλύτερο από το δηλωθέν εισόδημα, τότε για το διαφορά του εισοδήματος ( τεκμαρτό –

δηλωθέν ) θα φορολογηθεί με 13% η κύρια περίπτωση ή με 26% ή 33%, σε ειδικές περιπτώσεις.

Στην πράξη αυτό, σημαίνει ότι, αν ένας Αγρότης σε μια χρονιά δηλώσει ζημιά (λόγω ακαρπίας κλπ ) , ναι μεν θα πληρώσει φόρο λόγω της ύπαρξης τεκμηρίων (με συντελεστή 13% «με την προϋπόθεση ότι το εισόδημα του φορολογούμενου έχει εισόδημα μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση ή ακόμα στην περίπτωση που το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων είναι αποτέλεσμα από την δραστηριότητα στην ατομική αγροτική επιχείρηση» και σύμφωνα με τη σχετική τροποποίηση, που έγινε με τον Ν. 4305/31-10-2014 ) και εφόσον η ζημιά αυτή δεν αναγνωρίζεται φορολογικά για μεταφορά στο επόμενο φορολογικό έτος .

« Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής», του Ν 4172/2013, σύμφωνα με το οποίο : « Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται: ...Για τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, η ζημιά του ίδιου φορολογικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει και δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα φορολογικά έτη»

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4<sup>ο</sup> ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 41 :ΓΕΩΡΓΙΑ

---

Αυτό το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο εγκρίθηκε από το Συμβούλιο της ΕΔΛΠ το Δεκέμβριο του έτους 2000 και άρχισε να εφαρμόζεται για οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν τις χρονικές περιόδους που άρχισαν την ή μετά την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2003<sup>24</sup>.

Το πρότυπο αυτό αναφέρεται στους διάφορους λογιστικούς χειρισμούς αλλά και στην παρουσίαση των ιδιαίτερων στοιχείων που μπορεί να προκύπτουν λόγω της φύσεως των εργασιών, στις οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων των οποίων η κύρια ασχολία τους είναι η γεωργία αλλά και η κτηνοτροφία.

Οι οδηγίες του προτύπου αυτού δύναται να καλύψουν τα σημεία τα οποία σχετίζονται με την δραστηριότητα αυτών των επιχειρήσεων, που είναι οι διάφοροι ζωντανοί οργανισμοί δηλαδή τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία, τα προϊόντα ή πρώτες ύλες που προέρχονται από τα βιολογικά στοιχεία και οι κρατικές παροχές και οι όποιες χορηγίες σχετίζονται με τα βιολογικά στοιχεία.

### 4.1 ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Το ΔΠ 41 δημιουργήθηκε με σκοπό να προδιαγράψει τον λογιστικό χειρισμό και την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων αλλά και τις γνωστοποιήσεις οι οποίες θα αφορούν στην γεωργική δραστηριότητα κάτι το οποίο δεν καλύπτεται από τα λοιπά ΔΛΠ. Η γεωργική δραστηριότητα αφορά στην διοίκηση και στην διαχείριση από μία επιχείρηση του βιολογικού μετασχηματισμού ζωντανών ζώων ή και φυτών για πώληση, σε γεωργική παραγωγή ή σε πρόσθετα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία<sup>25</sup>.

---

<sup>24</sup> [www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc](http://www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc)

<sup>25</sup> ΝΤΖΑΝΑΤΟΣ Δ., ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΜΕ ΑΠΛΑ ΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΟΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΤΟΥΣ ΜΕ ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΚΑΣΤΑΝΙΩΤΗ, ΑΘΗΝΑ 2008



Το ΔΛΠ αυτό προδιαγράφει μεταξύ των λοιπών πραγμάτων, και τον λογιστικό χειρισμό για τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία κατά την διάρκεια της περιόδου ανάπτυξης μεταμόρφωσης και παραγωγής και γέννησης και για την αρχική αποτίμηση της γεωργικής παραγωγής κατά τον χρόνο της συγκομιδής.

Επιπρόσθετα απαιτεί αποτίμηση στην εύλογη αξία μείον το εκτιμώμενο στον τόπο πώλησης κόστος, από την αρχική καταχώρηση των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων μέχρι την στιγμή της συγκομιδής, εκτός εάν η εύλογη αξία δεν δύναται να αποτιμηθεί αξιόπιστα κατά την αρχική καταχώρηση.

Το ΔΛΠ αυτό όμως δεν αφορά στην επεξεργασία της γεωργικής παραγωγής μετά την συγκομιδή.

Υπάρχει η υπόθεση ότι η εύλογη αξία μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα για ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο. Όμως αυτή η παραδοχή μπορεί να αντικρούεται μόνο κατά την αρχική καταχώρηση ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου για το οποίο τιμές ή αξίες προσδιοριζόμενες από την αγορά δεν είναι διαθέσιμες και για τις οποίες εναλλακτικές εκτιμήσεις της εύλογης αξίας να είναι καθαρά αναξιόπιστες. Σε τέτοια περίπτωση, το ΔΛΠ 41 απαιτεί από μία επιχείρηση να αποτιμά αυτό το βιολογικό περιουσιακό στοιχείο στο κόστος του μείον κάθε σωρευμένη απόσβεση και κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης.

Εφόσον όμως η εύλογη αξία τέτοιου βιολογικού περιουσιακού στοιχείου μπορεί να αποτιμήσιμη σε αξιόπιστο βαθμό, η επιχείρηση δεν μπορεί και δεν πρέπει να αποτιμά αυτό το στοιχείο στην εύλογη αξία μείον το εκτιμώμενο στον τόπο πώλησης κόστος.

Σε όλες τις περιπτώσεις, η κάθε επιχείρηση θα πρέπει να αποτιμά την γεωργική παραγωγή κατά την στιγμή της συγκομιδής στην εύλογη αξία της μείον το εκτιμώμενο στον τόπο της πώλησης κόστος<sup>26</sup>.

---

<sup>26</sup> [www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc](http://www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc)

Το ΔΛΠ 41 Γεωργία, απαιτεί επίσης και μία μεταβολή στην εύλογη αξία μείον το εκτιμώμενο στον τόπο πώλησης κόστος ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου να περιλαμβάνεται στο καθαρό κέρδος ή στη ζημία για τη περίοδο κατά την οποία προκύπτει.

Στη γεωργική δραστηριότητα, η κάθε μεταβολή στις φυσικές ιδιότητες ενός ζωντανού ζώου ή φυτού επαυξάνει ή μειώνει άμεσα τα οικονομικά οφέλη στην επιχείρηση.. Με βάση το λογιστικό υπόδειγμα που βασίζεται στο ιστορικό κόστος , μία επιχείρηση δασικής φυτείας θα μπορούσε να μην απεικονίσει έσοδα μέχρι και την πρώτη συγκομιδή και πώληση, ίσως και μέχρι και 30 έτη μετά την συγκομιδή. Αντιθέτως όμως ένα λογιστικό υπόδειγμα που καταχωρεί και αποτιμά τη βιολογική ανάπτυξη χρησιμοποιώντας τρέχουσες εύλογες αξίες, απεικονίζει μεταβολές στην εύλογη αξία για όλη την περίοδο μεταξύ εμφύτευσης και συγκομιδής<sup>27</sup>.

Το ΔΛΠ αυτό δεν καθιερώνει κάποια νέα αρχή σχετικά με το έδαφος που συνδέεται με την γεωργική δραστηριότητα. Τουναντίον, μία επιχείρηση εφαρμόζει το ΔΛΠ 16 «Ενσώματα πάγια « ή το ΔΛΠ 40 «Επενδύσεις σε ακίνητα» , ανάλογα πάντα με ποιο από αυτά τα δύο πρότυπα είναι το πιο κατάλληλο κατά τις περιστάσεις.

Με βάση το ΔΛΠ 16 απαιτείται το έδαφος να αποτιμάται είτε στο κόστος του μείον κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης ή σε ένα αναπροσαρμοσμένο ποσό. Το ΔΛΠ 40 ορίζει ότι το έδαφος που συνιστά επένδυση σε ακίνητα θα πρέπει να αποτιμάται στην εύλογη αξία του μείον κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης.

Τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που είναι φυσικά συνδεδεμένα με το έδαφος , αποτιμώνται πάντα στην εύλογη αξία τους μείον το εκτιμώμενο στον τόπο πώλησης κόστος, ξεχωριστά όμως από το έδαφος<sup>28</sup>.

Το ΔΛΠ 41 απαιτεί όπως μία χωρίς όρους κρατική επιχορήγηση, που συνδέεται με ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο που αποτιμάται στην εύλογη αξία του μείον το εκτιμώμενο

---

<sup>27</sup> [www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc](http://www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc)

<sup>28</sup> ΝΤΖΑΝΑΤΟΣ Δ., ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΜΕ ΑΠΛΑ ΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΟΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΤΟΥΣ ΜΕ ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΚΑΣΤΑΝΙΩΤΗ, ΑΘΗΝΑ 2008

στον τόπο της πώλησης κόστος, να καταχωρείται ως έσοδο όταν και μόνον όταν, η κρατική επιχορήγηση καθίσταται εισπρακτέα. Αν μία κρατική επιχορήγηση έχει όρους, που συμπεριλαμβάνουν ότι, η επιχείρηση δε θα πρέπει να ασχολείται με καθορισμένη γεωργική δραστηριότητα, η επιχείρηση πρέπει να καταχωρεί την κρατική επιχορήγηση ως έσοδο όταν και μόνον όταν οι όροι που περιέχονται στην κρατική επιχορήγηση πληρούνται. Αν μία κρατική επιχορήγηση αφορά σε ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο που αποτιμάται στο κόστος του μείον κάθε σωρευμένη απόσβεση και κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης, εφαρμόζεται το ΔΛΠ 20 "λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης".

Το ΔΛΠ 41 εντέλει δεν καθιερώνει οποιαδήποτε ειδική μεταβατική διάταξη. Η υιοθέτηση του ΔΛΠ 41 λογιστικοποιείται με το ΔΛΠ 8 «Καθαρό κέρδος ή ζημία περιόδου, βασικά λάθη και μεταβολές στις λογιστικές αρχές».

#### **4.2 ΤΟ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΔΛΠ 41**

Η ανάγνωση των κειμένων του Προτύπου, τα οποία έχουν τυπωθεί με έντονα πλαγιαστά γράμματα πρέπει να γίνεται στο πλαίσιο του επεξηγηματικού υλικού και των οδηγιών εφαρμογής σε αυτό το Πρότυπο, καθώς και της Εισαγωγής στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα δεν προορίζονται για εφαρμογή σε επουσιώδη θέματα<sup>29</sup>.

#### **4.3 ΣΚΟΠΟΣ**

Ο κύριος σκοπός του προτύπου αυτού είναι να προδιαγράψει το λογιστικό χειρισμό, την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων και τις γνωστοποιήσεις που αφορούν στη γεωργική δραστηριότητα.

---

<sup>29</sup> [www.logistis.gr](http://www.logistis.gr)

#### 4.4 ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το πρότυπο αυτό οδηγεί στην λογιστικοποίηση των όσων παρακάτω αφορούν σε γεωργική δραστηριότητα<sup>30</sup>:

- A) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία
- B) γεωργική παραγωγή κατά την στιγμή της συγκομιδής
- Γ) κρατικές επιχορηγήσεις

Από την άλλη μεριά το πρότυπο αυτό δεν εφαρμόζεται στα εξής στοιχεία:

- A) έδαφος το οποίο να σχετίζεται με γεωργική δραστηριότητα
- B) ύψα περιουσιακά στοιχεία που να σχετίζονται με γεωργική δραστηριότητα

Το παρόν Πρότυπο δεν εφαρμόζεται σε:

Το πρότυπο αυτό εφαρμόζεται σε γεωργική παραγωγή που είναι η παραγωγή που συγκεντρώθηκε έπειτα από την συγκομιδή των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης, μόνο όμως κατά την διάρκεια της συγκομιδής.

Εν συνεχεία εφαρμόζεται το ΔΛΠ 2 «Αποθέματα» ή κάποιο άλλο σχετικό ΔΛΠ. Συνεπώς το πρότυπο 41 δεν ασχολείται καθόλου με την επεξεργασία της γεωργικής παραγωγής μετά την συγκομιδή, Για παράδειγμα, η επεξεργασία των σταφυλιών και μετατροπή τους σε οίνο από τον καλλιεργητή που καλλιέργησε τα σταφύλια. Μία τέτοια διαδικασία είναι λογική και επακόλουθη επέκταση της γεωργικής δραστηριότητας και τα γεγονότα που θα προκύπτουν μπορεί να μην έχουν κάποια ομοιότητα με τους βιολογικούς μετασχηματισμούς, όμως τέτοια επεξεργασία δεν περιλαμβάνεται στους ορισμούς της γεωργικής δραστηριότητας του προτύπου αυτού<sup>31</sup>.

---

<sup>30</sup> ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΑΘΩΣ, ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΑΚΚΟΥΛΑ, ΑΘΗΝΑ 2003

<sup>31</sup> [www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc](http://www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc)

#### 4.5 ΟΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΟΥ ΔΛΠ 41

Οι πιο κάτω ορισμοί χρησιμοποιούνται σε αυτό το πρότυπο πάντα με βάση τις έννοιες που καθορίζονται:

- Γεωργική δραστηριότητα είναι η διοίκηση και η διαχείριση από μία επιχείρηση του βιολογικού μετασχηματισμού των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων για πώληση, σε γεωργική παραγωγή ή επιπρόσθετα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία.
- Γεωργικά παραγωγή είναι το προϊόν που έχει συλλεχθεί από τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης.
- Το βιολογικό περιουσιακό στοιχείο είναι ένα ζωντανό ζώο ή φυτό.
- Ο βιολογικός μετασχηματισμός εμπεριέχει όλες τις διαδικασίες μεταμόρφωσης, παραγωγής και γέννησης που δημιουργούν ποιοτικές ή ποσοτικές μεταβολές σε ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο.
- Ομάδα βιολογικών περιουσιακών στοιχείων είναι μία συγκέντρωση όμοιων ζωντανών ζώων ή φυτών.
- Συγκομιδή είναι η απόσπαση της παραγωγής ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου ή η λήξη της διαδικασίας ζωής ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου<sup>32</sup>.

Εν ολίγοις η γεωργική δραστηριότητα καλύπτει ένα ποικίλο εύρος δραστηριοτήτων. Δηλαδή παραδείγματος χάριν, την εκτροφή ζωντανών ζώων, την δασοκομία, την ετήσια ή διηνεκή συγκομιδή, την καλλιέργεια κηπευτικών και φυτειών, την ανθοκαλλιέργεια και την υδατοκαλλιέργεια.

Ορισμένα κοινά χαρακτηριστικά υπάρχουν μέσα σε αυτή την ποικιλία:

(α) Ικανότητα για μεταβολή. Ζωντανά ζώα και φυτά έχουν την ικανότητα βιολογικού μετασχηματισμού.

---

<sup>32</sup> ΠΡΩΤΟΨΑΛΤΗΣ Ν., ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ, ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ, ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ, ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΕΣ, Α' ΤΟΜΟΣ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΤΑΜΟΥΛΗ, ΑΘΗΝΑ 2009

(β) Διοίκηση και διαχείριση μεταβολής Η διοίκηση και η διαχείριση διευκολύνει το βιολογικό μετασχηματισμό ενισχύοντας ή τουλάχιστον σταθεροποιώντας τις αναγκαίες συνθήκες, που απαιτούνται, ώστε η διαδικασία να λάβει χώρα (για παράδειγμα, θρεπτικά επίπεδα, υγρασία, θερμοκρασία, ευφορία και φως). Τέτοια διοίκηση και διαχείριση διακρίνει τη γεωργική δραστηριότητα από άλλες δραστηριότητες. Για παράδειγμα, συγκομιδή από μη διοικούμενες και διαχειριζόμενες πηγές (όπως αλιεία ωκεανών και ξύλευση από δάση) δεν είναι γεωργική δραστηριότητα.

(γ) Αποτίμηση μεταβολής. Η μεταβολή στην ποιότητα (για παράδειγμα: γενετικά προσόντα, πυκνότητα, ωριμότητα, περιεκτικότητα λίπους, περιεχόμενη πρωτεΐνη και μήκος φυτικής ίνας) ή στην ποσότητα (για παράδειγμα: καρποί, βάρος, κυβικά μέτρα, μήκος φυτικής ίνας ή διάμετρος και αριθμός βλαστών) που έφερε ο βιολογικός μετασχηματισμός, αποτιμάται και παρακολουθείται ως μία συνήθης διοικητική και διαχειριστική λειτουργία.

Οι πιο κάτω γενικοί ορισμοί χρησιμοποιούνται στο πρότυπο αυτό με τις εξής έννοιες που καθορίζονται:

- Μία ενεργός αγορά είναι μία αγορά που όλες οι παρακάτω προϋποθέσεις θα υπάρχουν:

A) τα στοιχεία που είναι αντικείμενο εμπορίου μέσα στην αγορά είναι ομοιογενή.

B) πρόθυμοι αγοραστές και πωλητές μπορεί κανονικά να βρεθούν οποιαδήποτε στιγμή

Γ) οι τιμές είναι διαθέσιμες στο κοινό.

- Λογιστική αξία είναι το ποσό με το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο καταχωρείται στον ισολογισμό.
- Εύλογη αξία είναι το ποσό με το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε να ανταλλαγεί ή μία υποχρέωση θα μπορούσε να διακανονιστεί μεταξύ των δύο μερών που ενεργούν με επίγνωση και με την θέλησή τους σε μία συναλλαγή σε καθαρά εμπορική βάση.
- Κρατικές επιχορηγήσεις είναι αυτές που ορίζονται συγκεκριμένα στο ΔΛΠ 20 « Λογιστική κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση κρατικής υποστήριξης».

- Η εύλογη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου βασίζεται στην παρούσα θέση και κατάστασή του. Ως αποτέλεσμα η εύλογη αξία για παράδειγμα των κτηνών σε ένα αγρόκτημα είναι η τιμή των κτηνών στην σχετικά αγορά μείον το κόστος μεταφοράς και τα λοιπά κόστη που απαιτούνται μέχρι να φτάσουν τα κτήνη αυτά στην αγορά<sup>33</sup>.

#### 4.6 ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ

Η επιχείρηση θα πρέπει να καταχωρεί ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο ή μία γεωργική παραγωγή μόνο όταν:

- Η επιχείρηση ελέγχει το περιουσιακό στοιχείο ως αποτέλεσμα γεγονότων του παρελθόντος.
- Πιθανολογείται ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με το περιουσιακό στοιχείο θα εισρεύσουν στην επιχείρηση.
- Το κόστος του περιουσιακού στοιχείου μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα<sup>34</sup>.

Ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο πρέπει να αποτιμάται κατά την αρχική καταχώρηση και κατά την ημερομηνία κάθε ισολογισμού στην εύλογη αξία του μείον το εκτιμώμενο στον τόπο πώλησης κόστος.

Η γεωργική παραγωγή που συλλέχθηκε από την συγκομιδή των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων μίας επιχείρησης πρέπει να αποτιμάται στην εύλογη αξία της μείον το εκτιμώμενο στον τόπο της πώλησης κόστος, κατά την στιγμή της συγκομιδής. Αυτή η αποτίμηση συνιστά το κόστος κατά την ημερομηνία εφαρμογής του ΔΛΠ 2 «Αποθέματα» ή κάποιου άλλου εφαρμοστέου ΔΛΠ.

Το κόστος στον τόπο της πώλησης, περιλαμβάνει προμήθειες σε μεσίτες και σε πωλητές, εισφορές σε ρυθμιστικές αρχές και σε χρηματιστήρια εμπορευμάτων, φόρους μεταβίβασης

---

<sup>33</sup> ΦΙΛΟΣ Ι., ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ- ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΚΑΙ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ, ΕΚΔΟΤΙΚΟ ΟΙΚΟΣ ΚΛΕΙΔΑΡΙΘΜΟΣ, ΑΘΗΝΑ 2011

<sup>34</sup> [www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc](http://www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc)

και δασμούς. Το κόστος στον τόπο της πώλησης δεν περιλαμβάνει κόστος μεταφοράς και άλλα κόστη αναγκαία για να φθάσουν τα περιουσιακά στοιχεία σε μία αγορά.

Ο προσδιορισμός της εύλογης αξίας για ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο ή στοιχείο γεωργικής παραγωγής, μπορεί να διευκολύνεται ομαδοποιώντας βιολογικά περιουσιακά στοιχεία ή γεωργική παραγωγή σύμφωνα με σημαντικές ιδιότητες<sup>35</sup>.

Οι επιχειρήσεις συχνά υπεισέρχονται σε συμφωνίες να πωλήσουν τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία τους ή τη γεωργική παραγωγή σε μία μελλοντική ημερομηνία. Οι συμβατικές τιμές δεν αναφέρονται αναγκαστικά στον προσδιορισμό της εύλογης αξίας, επειδή η εύλογη αξία αντανακλά την τρέχουσα αγορά στην οποία ένας πρόθυμος αγοραστής και πωλητής θα συνάψουν μία συναλλαγή. Συνεπώς, η εύλογη αξία ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου ή γεωργικής παραγωγής δεν προσαρμόζεται, λόγω της ύπαρξης ενός συμβολαίου. Σε μερικές περιπτώσεις, μία σύμβαση για πώληση ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου ή γεωργικής παραγωγής μπορεί να είναι μια επαχθής σύμβαση, όπως ορίζεται στο ΔΛΠ 37 "προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενες απαιτήσεις". Το ΔΛΠ 37 εφαρμόζεται σε επαχθείς συμβάσεις.

Εφόσον υπάρχει μία ενεργός αγορά για ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο ή γεωργική παραγωγή, οι επικρατούσες τιμές σε αυτήν την αγορά είναι η κατάλληλη βάση για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας αυτού του στοιχείου. Εάν μία επιχείρηση έχει πρόσβαση σε διαφορετικές ενεργούς αγορές, χρησιμοποιεί την περισσότερο σχετική. Για παράδειγμα εφόσον μία επιχείρηση θα έχει πρόσβαση σε δύο ενεργούς αγορές θα χρησιμοποιήσει την τιμή που υπάρχει στην αγορά που αναμένεται να χρησιμοποιηθεί.

Εφόσον δεν θα υπάρχει μία ενεργός αγορά η επιχείρηση χρησιμοποιεί ένα ή περισσότερα από τα εξής παρακάτω, εάν είναι διαθέσιμα για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας:

- την τιμή της πιο πρόσφατης συναλλαγής στην αγορά, εφόσον όμως δεν υπήρξε σημαντική μεταβολή στις οικονομικές συνθήκες μεταξύ της ημερομηνίας αυτής της συναλλαγής και της ημερομηνίας του ισολογισμού.

---

<sup>35</sup> ΤΣΑΚΛΑΓΚΑΝΟΣ Α., ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ, ΕΚΔΟΤΙΚΟΣ ΟΙΚΟΣ ΑΔΕΛΦΩΝ ΚΥΡΙΑΚΙΔΗ Α,Ε , ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ, 2006



- Τις αγοραίες τιμές για όμοια περιουσιακά στοιχεία με προσαρμογή για να αντανακλούν τις διαφορές.
- Τους τομείς αναφοράς όπως η αξία ενός αγρού κηπευτικών που εκφράζεται κατά εξαγωγικό τελάρο, κατά μόδιο ή εκτάριο και η αξία των κτηνών εκφράζεται κατά χιλιόγραμμα κρέατος.

Σε κάποιες περιπτώσεις, οι προσδιορισμένες στην αγορά τιμές ή αξίες μπορεί να μην είναι διαθέσιμες για ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο στην παρούσα κατάστασή του. Στις περιπτώσεις αυτές, μία επιχείρηση χρησιμοποιεί την παρούσα αξία των αναμενόμενων καθαρών ταμειακών ροών από το περιουσιακό στοιχείο προεξοφλημένες με το τρέχον προσδιορισμένο από την αγορά προ φόρου επιτόκιο, για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας.

Πρωταρχικός σκοπός του υπολογισμού της παρούσας αξίας των αναμενόμενων καθαρών ταμειακών ροών είναι να προσδιορίσει την εύλογη αξία ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείο στην παρούσα θέση και κατάστασή του.

Μία επιχείρηση κάνει τον υπολογισμό αυτόν για να προσδιορίσει ένα κατάλληλο προεξοφλητικό επιτόκιο που θα χρησιμοποιηθεί και στην εκτίμηση των αναμενόμενων καθαρών ταμειακών ροών. Η παρούσα κατάσταση ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου δεν περιλαμβάνει οποιαδήποτε αύξηση στην αξία από πρόσθετο βιολογικό μετασχηματισμό και μελλοντικές δραστηριότητες της επιχείρησης, τέτοιες όπως εκείνες που αφορούν στην ενίσχυση του μελλοντικού βιολογικού μετασχηματισμού, συγκομιδής και πώλησης.

Η επιχείρηση δεν περιλαμβάνει οποιαδήποτε ταμειακή ροή χρηματοδότησης περιουσιακών στοιχείων, φορολογίας, ή επανασύστασης των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων μετά την συγκομιδή.

Για να συμφωνηθεί τιμή σε μία συναλλαγή σε καθαρά εμπορική βάση οι πρόθυμοι και με γνώση αγοραστές και πωλητές λαμβάνουν υπόψιν την πιθανότητα διακυμάνσεων στις ταμειακές ροές. Επακόλουθο είναι ότι η εύλογη αξία αντανακλά την πιθανότητα τέτοιων μεταβολών. Τοιουτοτρόπως η επιχείρηση ενσωματώνει προσδοκίες για πιθανές διακυμάνσεις στις ταμειακές ροές είτε σε αναμενόμενες ταμειακές ροές είτε στα επιτόκια είτε σε κάποιο συνδυασμό και των δύο. Κατά τον προσδιορισμό ενός επιτοκίου, μία επιχείρηση χρησιμοποιεί συνεπείς παραδοχές με εκείνες που χρησιμοποιούνται στην εκτίμηση των αναμενόμενων ταμειακών ροών, για να αποφύγει τη συνέπεια μερικών παραδοχών που υπολογίζονται διπλά ή αγνοούνται.

Το κόστος κάποιες φορές μπορεί να πλησιάζει και την εύλογη αξία, ειδικότερα όταν:

- Μικρός βιολογικός μετασχηματισμός έχει λάβει χώρα από την στιγμή που προέκυψε το αρχικό κόστος.
- Η επίπτωση του βιολογικού μετασχηματισμού στην τιμή δεν αναμένεται να είναι ουσιώδης.<sup>36</sup>

Τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία είναι συχνά φυσικά συνδεδεμένα με το έδαφος (για παράδειγμα, δένδρα σε μία δασική φυτεία). Μπορεί να μην υπάρχει ξεχωριστή αγορά για βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που είναι συνδεδεμένα με το έδαφος, αλλά μία ενεργός αγορά μπορεί να υπάρχει για τα συνδυασμένα περιουσιακά στοιχεία, δηλαδή, για τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία, το ακαλλιέργητο έδαφος και τις εδαφικές βελτιώσεις, ως ένα σύνολο. Μία επιχείρηση μπορεί να χρησιμοποιεί πληροφόρηση που αφορά σε συνδυασμένα περιουσιακά στοιχεία για να προσδιορίσει την εύλογη αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων. Για παράδειγμα, η εύλογη αξία της ακαλλιέργητης γης και των εδαφικών βελτιώσεων μπορεί να αφαιρείται από την εύλογη αξία των συνδυασμένων περιουσιακών στοιχείων για να υπολογισθεί η εύλογη αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων.

---

<sup>36</sup> ΠΡΩΤΟΨΑΛΤΗΣ Ν., ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ, ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ, ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ, ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΕΣ, Α' ΤΟΜΟΣ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΤΑΜΟΥΛΗ, ΑΘΗΝΑ 2009

## Κέρδη και ζημίες

Κέρδος ή ζημία, που προκύπτει κατά την αρχική καταχώρηση ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου στην εύλογη αξία μείον το εκτιμώμενο στον τόπο της πώλησης κόστος και από μία μεταβολή στην εύλογη αξία μείον το εκτιμώμενο στον τόπο της πώλησης κόστος ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου, πρέπει να περιλαμβάνεται στο καθαρό κέρδος ή ζημία της περιόδου στην οποία προκύπτει.

Μία ζημία μπορεί να προκύπτει κατά την αρχική καταχώρηση ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου, επειδή το εκτιμώμενο κατά την πώληση κόστος αφαιρείται κατά τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας μείον το εκτιμώμενο κατά την πώληση κόστος ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου. Ένα κέρδος μπορεί να προκύπτει κατά την αρχική καταχώρηση ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου, όπως όταν ένα μοσχάρι γεννιέται<sup>37</sup>.

Ένα κέρδος ή ζημία που προκύπτει κατά την αρχική καταχώρηση της γεωργικής παραγωγής στην εύλογη αξία μείον το εκτιμώμενο στον τόπο της πώλησης κόστος, πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στο καθαρό κέρδος ή ζημία της περιόδου στην οποία προκύπτει.

Ένα κέρδος ή ζημία μπορεί να προκύπτει κατά την αρχική καταχώρηση της γεωργικής παραγωγής ως αποτέλεσμα συγκομιδής.

Σε όλες τις περιπτώσεις, μία επιχείρηση αποτιμά τη γεωργική παραγωγή κατά τη στιγμή της συγκομιδής στην εύλογη αξία της μείον το εκτιμώμενο στον τόπο της πώλησης κόστος. Αυτό το Πρότυπο εκφράζει την άποψη ότι η εύλογη αξία της γεωργικής παραγωγής κατά τη στιγμή της συγκομιδής μπορεί πάντοτε να αποτιμάται αξιόπιστα.

Κατά τον προσδιορισμό του κόστους, της σωρευμένης απόσβεσης και των σωρευμένων ζημιών απομείωσης, μία επιχείρηση λαμβάνει υπόψη τα ΔΛΠ 2 "Αποθέματα", ΔΛΠ 16 "ενσώματα πάγια" και ΔΛΠ 36 "απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων".

---

<sup>37</sup> ΠΡΩΤΟΨΑΛΤΗΣ Ν., ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ, ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ, ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ, ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΕΣ, Α' ΤΟΜΟΣ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΤΑΜΟΥΛΗ, ΑΘΗΝΑ 2009

#### 4.7 ΚΡΑΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ

Η κρατική επιχορήγηση χωρίς όρους που να αφορά σε ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο που έχει αποτιμηθεί στην εύλογη αξία του μείον το εκτιμώμενο στον τόπο πώλησης κόστος θα πρέπει να καταχωρείται ως έσοδο μόνο όταν η κρατική επιχορήγηση καθίσταται εισπρακτέα<sup>38</sup>.

Αν μία κρατική επιχορήγηση που συνδέεται με ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο που αποτιμάται στην εύλογη αξία του μείον το εκτιμώμενο στον τόπο πώλησης κόστος. Είναι με όρους, που περιλαμβάνουν ότι η κρατική επιχορήγηση απαιτεί, η επιχείρηση να μην απασχολείται σε συγκεκριμένη γεωργική δραστηριότητα, η επιχείρηση θα πρέπει να καταχωρεί την κρατική επιχορήγηση ως έσοδο, μόνο όταν οι όροι που συνάπτονται στην κρατική επιχορήγηση πληρούνται.

Οι όροι και οι προϋποθέσεις των κρατικών επιχορηγήσεων ποικίλουν. Για παράδειγμα μία κρατική επιχορήγηση μπορεί να απαιτεί μία επιχείρηση να καλλιεργεί σε μία ορισμένη περιοχή για πέντε έτη και να απαιτεί η επιχείρηση να επιστρέψει ολόκληρη την κρατική επιχορήγηση, αν καλλιεργεί για λιγότερο από πέντε έτη.

Με βάση αυτό η κρατική επιχορήγηση δεν καταχωρείται ως έσοδο μέχρι να περάσουν τα πέντε έτη. Αν όμως η κρατική επιχορήγηση επιτρέπει μέρος της κρατικής επιχορήγησης να αποκτάται βασιζόμενη στο πέρασμα του χρόνου, η επιχείρηση καταχωρεί την κρατική επιχορήγηση ως έσοδο πάνω σε μία χρονική αναλογία.

Αν μία κρατική επιχορήγηση αφορά σε ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο αποτιμώμενο στο κόστος του μείον κάθε σωρευμένη απόσβεση και κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης εφαρμόζεται το ΔΛΠ 20 "λογιστική κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση κρατικής υποστήριξης".

Αυτό το Πρότυπο απαιτεί μία διαφορετική μεταχείριση, από το ΔΛΠ 20, αν μία κρατική επιχορήγηση αφορά σε ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο αποτιμώμενο στην εύλογη αξία του μείον το εκτιμώμενο κόστος στον τόπο της πώλησης ή μία κρατική επιχορήγηση απαιτεί

---

<sup>38</sup> [www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc](http://www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc)

μία επιχείρηση να μην ασχολείται σε καθορισμένη γεωργική δραστηριότητα. Το ΔΛΠ 20 εφαρμόζεται μόνο σε μία κρατική επιχορήγηση που συνδέεται με ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο που αποτιμάται στο κόστος του μείον κάθε σωρευμένη απόσβεση και κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης.

## 4.8 ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

### Γενικά

Μία επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί το συνολικό κέρδος ή ζημία που προκύπτει κατά τη διάρκεια της τρέχουσας περιόδου από την αρχική καταχώρηση των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων και της γεωργικής παραγωγής και από τη μεταβολή στην εύλογη αξία μείον το εκτιμώμενο στον τόπο της πώλησης κόστος των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων.

Μία επιχείρηση πρέπει να παρέχει μία περιγραφή κάθε ομάδας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων.

Η γνωστοποίηση που απαιτείται από την παράγραφο 41 μπορεί να λάβει τη μορφή μιας αφηγηματικής ή ποσοτικής περιγραφής.

Μία επιχείρηση ενθαρρύνεται να παρέχει μία ποσοτική περιγραφή κάθε ομάδας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων, με διάκριση μεταξύ αναλωσίμων και διαρκών βιολογικών περιουσιακών στοιχείων ή μεταξύ ώριμων και ανώριμων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων, όπως αρμόζει. Για παράδειγμα, μία επιχείρηση μπορεί να γνωστοποιεί τη λογιστική αξία των αναλωσίμων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων και των διαρκών βιολογικών περιουσιακών στοιχείων κατά ομάδα.

Μία επιχείρηση μπορεί να διαιρεί περαιτέρω αυτές τις λογιστικές αξίες μεταξύ ώριμων και ανώριμων περιουσιακών στοιχείων. Αυτές οι διακρίσεις παρέχουν πληροφόρηση που μπορεί να είναι χρήσιμη για την εκτίμηση του χρόνου των μελλοντικών ταμιακών ροών. Μία επιχείρηση γνωστοποιεί τη βάση με την οποία γίνεται κάθε τέτοια διάκριση.

Αναλώσιμα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία είναι εκείνα που πρέπει να συλλέγονται ως γεωργική παραγωγή ή να πωλούνται ως βιολογικά περιουσιακά στοιχεία. Παραδείγματα αναλωσίμων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων είναι ζωντανά ζώα που προορίζονται για την παραγωγή κρέατος, ζωντανά ζώα που προορίζονται για πώληση, ιχθείς σε καλλιέργεια, συγκομιδές όπως αραβοσίτου και σίτου και δένδρα που αναπτύσσονται για ξυλεία. Διαρκή βιολογικά περιουσιακά στοιχεία είναι εκείνα που δεν είναι αναλώσιμα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία. Για παράδειγμα, ζωντανά ζώα από τα οποία παράγεται γάλα, κρασοστάφυλα, οπωροφόρα δένδρα και δένδρα από τα οποία συλλέγονται καυσόξυλα, ενώ τα δένδρα παραμένουν. Τα διαρκή βιολογικά περιουσιακά στοιχεία δεν αποτελούν γεωργική παραγωγή, αλλά μάλλον είναι αυτοδημιουργούμενα<sup>39</sup>.

Τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία μπορεί να ταξινομούνται είτε ως ώριμα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία είτε ως ανώριμα. Ωριμα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία είναι εκείνα τα οποία έχουν διατηρήσει τα χαρακτηριστικά των συγκομιδίσιμων (για αναλώσιμα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία) ή είναι σε θέση να υποστηρίξουν κανονικές συγκομιδές (για διαρκή βιολογικά περιουσιακά στοιχεία).

Μία επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί τις μεθόδους και τις σημαντικές παραδοχές που εφαρμόζει κατά τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας κάθε ομάδας γεωργικής παραγωγής κατά τη στιγμή της συγκομιδής και κάθε ομάδας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων.

Μία επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί την εύλογη αξία μείον το εκτιμώμενο στον τόπο της πώλησης κόστος της γεωργικής παραγωγής που συλλέχθηκε κατά τη διάρκεια της περιόδου, προσδιοριζόμενη κατά τη στιγμή της συγκομιδής.

Μια επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί:

(α) Την ύπαρξη και τη λογιστική αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων, των οποίων το δικαίωμα κυριότητας περιορίζεται και τη λογιστική αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων που ενεχυριάζονται σε εξασφάλιση υποχρεώσεων.

(β) Το ποσό των δεσμεύσεων για την ανάπτυξη ή απόκτηση των βιολογικών στοιχείων.

---

<sup>39</sup> [www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc](http://www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc)

(γ) Τις στρατηγικές διαχείρισης οικονομικών κινδύνων που συνδέονται με τη γεωργική δραστηριότητα.

Η οντότητα πρέπει να παρουσιάζει τη συμφωνία των μεταβολών στη λογιστική αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων μεταξύ της αρχής και της λήξης της τρέχουσας περιόδου. Η συμφωνία θα περιλαμβάνει: (ΔΛΠ 21)

(α) Το κέρδος ή τη ζημία που προκύπτει από μεταβολές στην εύλογη αξία μείον το εκτιμώμενο στον τόπο της πώλησης κόστος.

(β) Αυξήσεις οφειλόμενες σε αγορές.

(γ) μειώσεις που αποδίδονται στις πωλήσεις και βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που κατατάσσονται ως κατεχόμενα προς πώληση (ή που συμπεριλαμβάνονται σε ομάδα διάθεσης που κατατάσσεται ως κατεχόμενη προς πώληση)

(δ) Μειώσεις οφειλόμενες σε συγκομιδή.

(ε) Αυξήσεις που προέρχονται από ενοποιήσεις επιχειρήσεων.

(στ) τις καθαρές συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά τη μετατροπή των οικονομικών καταστάσεων από το νόμισμα λειτουργίας σε διαφορετικό νόμισμα παρουσίασης και κατά τη μετατροπή της εκμετάλλευσης στο εξωτερικό στο νόμισμα παρουσίασης της αναφέρουσας οντότητας και (ΔΛΠ 21)

(ζ) Άλλες μεταβολές.

Η εύλογη αξία μείον το εκτιμώμενο στον τόπο της πώλησης κόστος ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου μπορεί να μεταβληθεί τόσο από φυσικές μεταβολές όσο και από μεταβολές τιμών στην αγορά. Ιδιαίτερη γνωστοποίηση των φυσικών μεταβολών και των μεταβολών των τιμών είναι χρήσιμη κατά την εκτίμηση της απόδοσης της τρέχουσας περιόδου και των μελλοντικών αποτελεσμάτων, ειδικότερα όταν υπάρχει ένας παραγωγικός κύκλος μεγαλύτερος από ένα έτος. Σε τέτοιες περιπτώσεις, μία επιχείρηση ενθαρρύνεται να γνωστοποιεί, κατά ομάδες ή διαφορετικά, το ποσό της μεταβολής στην εύλογη αξία μείον το

εκτιμώμενο στον τόπο της πώλησης κόστος που έχει συμπεριληφθεί στο καθαρό κέρδος ή ζημία και οφείλεται σε φυσικές μεταβολές και σε μεταβολές τιμών. Αυτή η πληροφόρηση είναι γενικά λιγότερο χρήσιμη, όταν ο παραγωγικός κύκλος είναι μικρότερος από ένα έτος (για παράδειγμα, όταν αναπτύσσονται κοτόπουλα ή μεγαλώνουν δημητριακά).

Ο βιολογικός μετασχηματισμός καταλήγει σε διαφόρους τύπους φυσικής μεταβολής όπως ανάπτυξη, μεταμόρφωση, παραγωγή και γέννηση, κάθε ένας από τους οποίους είναι παρατηρητέος και αποτιμητέος. Κάθε μία από αυτές τις φυσικές μεταβολές έχει μία άμεση σχέση με μελλοντικά οικονομικά οφέλη. Μία μεταβολή στην εύλογη αξία ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου που οφείλεται στη συγκομιδή είναι επίσης μία φυσική μεταβολή.

Η γεωργική δραστηριότητα εκτίθεται συχνά σε κλιματολογικούς κινδύνους, κινδύνους ασθενειών και άλλους φυσικούς κινδύνους. Αν συμβεί γεγονός που δημιουργεί σημαντικό στοιχείο εσόδου ή δαπάνης, γνωστοποιούνται το είδος και το ποσό του εν λόγω στοιχείου σύμφωνα με το ΔΛΠ 1 Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων. Παραδείγματα τέτοιου γεγονότος αποτελούν μία εκδήλωση δηλητηριώδους ασθένειας, μια πλημμύρα, σοβαρές ξηρασίες ή παγετός και η μάστιγα εντόμων.

Πρόσθετες γνωστοποιήσεις για βιολογικά περιουσιακά στοιχεία όπου η εύλογη αξία δεν μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα

Αν μία επιχείρηση αποτιμά βιολογικά περιουσιακά στοιχεία στο κόστος τους μείον κάθε σωρευμένη απόσβεση και κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης κατά το τέλος της περιόδου, η επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί για τέτοια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία:

(α) Μία περιγραφή των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων.

(β) Μία επεξήγηση γιατί η εύλογη αξία δεν μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα.

(γ) Αν είναι δυνατό, το εύρος των εκτιμήσεων μέσα στο οποίο η εύλογη αξία είναι πολύ πιθανό να βρίσκεται.

(δ) Τις μεθόδους απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκαν.



(ε) Τις ωφέλιμες ζωές ή τους συντελεστές της απόσβεσης που χρησιμοποίησε.

(στ) Τη μικτή λογιστική αξία και τη σωρευμένη απόσβεση (συναθροιζομένων των σωρευμένων ζημιών απομείωσης) αρχής και τέλους περιόδου.

Αν, διαρκούσης της τρέχουσας περιόδου, μία επιχείρηση αποτιμά τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία στο κόστος τους μείον κάθε σωρευμένη απόσβεση και κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης (βλέπε παράγραφο 30), η επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί κάθε κέρδος ή ζημία που καταχωρήθηκε κατά τη διάθεση τέτοιων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων πρέπει να γνωστοποιεί ξεχωριστά τα ποσά που συνδέονται με τέτοια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία.

Επιπρόσθετα, η λογιστική συμφωνία πρέπει να περιλαμβάνει τα ακόλουθα ποσά που συμπεριλαμβάνονται στο καθαρό κέρδος ή ζημία που συνδέεται με αυτά τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία:

- (α) Ζημία απομείωσης.
- (β) Αναστροφές ζημιών απομείωσης, και
- (γ) Απόσβεση.

Αν η εύλογη αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων που προηγουμένως είχαν αποτιμηθεί στο κόστος τους μείον κάθε σωρευμένη απόσβεση και κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης καθίσταται αξιόπιστα αποτιμητέα κατά τη διάρκεια της περιόδου, μία επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί για αυτά τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία:

- (α) Μία περιγραφή των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων.
- (β) Μία επεξήγηση για το λόγο που η εύλογη αξία έχει καταστεί αξιόπιστα αποτιμητέα.
- (γ) Το αποτέλεσμα της μεταβολής.

Κρατικές επιχορηγήσεις

Μία επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί τα ακόλουθα που αφορούν στη γεωργική δραστηριότητα που καλύπτεται από αυτό το Πρότυπο:

(α) Τη φύση και την έκταση των κρατικών επιχορηγήσεων που καταχωρήθηκαν στις οικονομικές καταστάσεις.

(β) Τους ανεκπλήρωτους όρους και άλλα ενδεχόμενα που συνάπτονται στις κρατικές επιχορηγήσεις.

(γ) Τις ουσιαστικές μειώσεις που αναμένονται στο επίπεδο των κρατικών επιχορηγήσεων.

#### **4.8 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΟ ΔΛΠ 41**

Στις 30 Ιουνίου 2014 το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) εξέδωσε τροποποιήσεις στο ΔΛΠ 16 Ενσώματα πάγια και στο ΔΛΠ 41 Γεωργία, με τίτλο Γεωργία: Καρποφόρα φυτά. Το IASB αποφάσισε ότι τα φυτά που χρησιμοποιούνται αποκλειστικά και μόνο για την παραγωγή καρπών σε περισσότερες της μίας περιόδους, γνωστά ως καρποφόρα φυτά, θα πρέπει να αντιμετωπίζονται με τον ίδιο τρόπο όπως τα ενσώματα πάγια στο ΔΛΠ 16 Ενσώματα πάγια, διότι η λειτουργία τους είναι παρόμοια με αυτή της μεταποίησης<sup>40</sup>.

Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται σε αγροτική παραγωγή που είναι η παραγωγή που συγκεντρώθηκε από τη συγκομιδή των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων της οικονομικής οντότητας, κατά τη στιγμή της συγκομιδής.

Στη συνέχεια εφαρμόζεται το ΔΛΠ 2 Αποθέματα ή ένα άλλο εφαρμοστέο Πρότυπο. Κατά συνέπεια, το παρόν Πρότυπο δεν ασχολείται με την επεξεργασία της αγροτικής παραγωγής μετά τη συγκομιδή. Για παράδειγμα, η μεταποίηση των σταφυλιών σε οίνο από έναν οινοποιό που καλλιέργησε τα σταφύλια. Ενώ μια τέτοια διαδικασία μπορεί να είναι μια λογική και φυσική επέκταση της αγροτικής δραστηριότητας και τα γεγονότα που λαμβάνουν χώρα μπορεί να έχουν κάποια ομοιότητα με τους βιολογικούς μετασχηματισμούς, τέτοια επεξεργασία δεν περιλαμβάνεται στους ορισμούς της αγροτικής δραστηριότητας του παρόντος Προτύπου.

---

<sup>40</sup> [http://www.e-forosimv.gr/docs/ee\\_kanonismos\\_2015\\_2113.pdf](http://www.e-forosimv.gr/docs/ee_kanonismos_2015_2113.pdf)

Οι ακόλουθοι όροι χρησιμοποιούνται στο παρόν Πρότυπο με τις έννοιες που καθορίζονται:

...

Αγροτική παραγωγή είναι το προϊόν που έχει συλλεχθεί από τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής οντότητας

Καρποφόρο φυτό είναι ένα ζωντανό φυτό που: α) χρησιμοποιείται στην παραγωγή ή την προμήθεια αγροτικής παραγωγής· β) αναμένεται να αποφέρει παραγωγή για περισσότερες από μία περιόδους· και γ) έχει αμυδρή πιθανότητα να πωληθεί ως αγροτική παραγωγή, πλην περιστασιακής πώλησης άχρηστων υλικών.

Βιολογικό περιουσιακό στοιχείο είναι ένα ζωντανό ζώο ή φυτό. ... Τα ακόλουθα δεν είναι καρποφόρα φυτά: α) φυτά που καλλιεργούνται για να συλλέγονται ως αγροτική παραγωγή (για παράδειγμα, δένδρα που καλλιεργούνται για ξυλεία)· β) φυτά που καλλιεργούνται για να παράγουν αγροτική παραγωγή, όταν υπάρχει περισσότερο από αμυδρή πιθανότητα ότι η οικονομική οντότητα θα συλλέξει και θα πωλήσει επίσης και το φυτό ως αγροτική παραγωγή, πλην της περιστασιακής πώλησης άχρηστων υλικών (για παράδειγμα, δένδρα που καλλιεργούνται τόσο για τον καρπό όσο και για την ξυλεία τους)· και γ) ετήσιες καλλιέργειες (για παράδειγμα, αραβοσίτου και σίτου).

Όταν τα καρποφόρα φυτά δεν χρησιμοποιούνται πλέον για να αποφέρουν παραγωγή, ενδέχεται να κοπούν και να πωληθούν ως άχρηστα υλικά, για παράδειγμα, για χρήση ως καυσόξυλα. Αυτή η περιστασιακή πώληση άχρηστων υλικών δεν εμποδίζει το φυτό να ανταποκρίνεται στον ορισμό του καρποφόρου φυτού. Η παραγωγή που καλλιεργείται σε καρποφόρα φυτά είναι βιολογικό περιουσιακό στοιχείο.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5<sup>ο</sup> Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΔΛΠ 41 ΑΠΟ ΤΙΣ ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ**

---

Η ορθή υιοθέτηση των ΔΛΠ από τις ελληνικές επιχειρήσεις θα εξασφαλίσει την πρέπουσα ομοιομορφία στις οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων αυτών. Έτσι θα μπορέσει να υπάρξει η σωστή σύγκριση ομοειδών επιχειρήσεων που ανήκουν στον ίδιο κλάδο. Αυτό μεσοπρόθεσμα θα μπορέσει να δώσει και την κατάλληλη ώθηση τόσο στην εισαγωγή αλλά όσο και στην διαπραγμάτευση των ελληνικών μετοχών των εισηγμένων επιχειρήσεων στις διεθνείς κεφαλαιαγορές.

Στην πραγματικότητα τα διεθνή λογιστικά πρότυπα συμβάλλουν στην ενίσχυση της πληροφόρησης αλλά και της αξιοπιστίας των δημοσιευόμενων χρηματοοικονομικών καταστάσεων καθώς η πληροφόρηση που παρέχουν οι οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων αποτελεί ένα εργαλείο πολύτιμο για τις διοικήσεις και τους οικονομικούς αναλυτές αλλά επίσης και για τις εποπτικές αρχές και τους θεσμικούς επενδυτές.

Με βάση λοιπόν τα όσα προηγουμένως αναφέρθηκαν οι αγροτικές επιχειρήσεις καλούνται να εφαρμόσουν κατά την λειτουργία τους το ΔΛΠ 41 που αφορά στην Γεωργία και μέσω της εφαρμογής αυτής θα έχουν την δυνατότητα να παρατηρήσουν σε συγκριτικό βαθμό ποιες είναι οι διαφοροποιήσεις που επέρχονται στις οικονομικές τους καταστάσεις με βάση τα διεθνή λογιστικά πρότυπα και τις ελληνικές λογιστικές αρχές.

Οι ελληνικές αγροτικές επιχειρήσεις που εφαρμόζουν το ΔΛΠ 41 αλλά και τα ΔΛΠ γενικότερα, περιλαμβάνουν στην λειτουργία τους αυστηρότερες λογιστικές διαδικασίες τόσο κατά την διάρκεια της διαχειριστικής τους χρήσης όσο και κατά το κλείσιμο της λογιστικής χρήσης, της κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων αλλά και της εξαγωγής του αποτελέσματος χρήσης.

Το ΔΛΠ 41 δεν ευνοεί λογιστικά λάθη αλλά ούτε και παραλείψεις ή απάτες. Έτσι επιτυγχάνεται αποτροπή αυτών των δυσάρεστων περιπτώσεων αλλά επίσης δημιουργείται και

ευνοϊκό κλίμα εμπιστοσύνης του επενδυτικού κοινού στις εκθέσεις που καταρτίζουν οι ελεγκτές.

Οι αγροτικές επιχειρήσεις που εφαρμόζουν τα ΔΛΠ και το ΔΛΠ 41 θα μπορούν να έχουν μειωμένο κόστος κεφαλαίων αλλά επίσης και να βελτιώσουν τους όρους ανταγωνιστικότητας.

Βέβαια οι αγροτικές αυτές επιχειρήσεις θα πρέπει να επιδιώξουν την γρήγορη και έγκαιρη ενημέρωσή τους και την κατάλληλη επιμόρφωση του υφιστάμενου ανθρώπινου δυναμικού.

Απαραίτητο επίσης είναι οι αγροτικοί οργανισμοί να έχουν και τον απαραίτητο κατάλληλο σχεδιασμό υποστήριξης των ΔΛΠ από τα μηχανογραφικά συστήματα του λογιστηρίου τους. Θα πρέπει να προχωρήσουν σε έγκαιρη ανάπτυξη της υποδομής τους που θα τους προσφέρει την λήψη οικονομικών στοιχείων σε μορφή που θα επιτρέπει την σύνταξη ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων με βάση τα ΔΛΠ.

Μετά την ψήφιση του νόμου 4308/14<sup>41</sup> τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα συμβαδίζουν πια με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα καθώς η αποτίμηση των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων γίνεται στην εύλογη αξία μείον ατ κόστη διάθεσης.

Πριν ψηφιστεί ο νόμος αυτός στην ελληνική πρακτική η αποτίμηση γινόταν στο κόστος των στοιχείων.

Το ΔΛΠ 41 καθορίζει τον λογιστικό χειρισμό και τον τρόπο παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων επιχειρήσεων γεωργικής δραστηριότητας.

Τα κύρια σημεία που αναλύονται στο ΔΛΠ 41 είναι τα βιολογικά στοιχεία του ενεργητικού, τα γεωργικά προϊόντα κατά την στιγμή της συγκομιδής, καθώς και οι κρατικές επιχορηγήσεις που συνδέονται με τα γεωργικά προϊόντα και τα βιολογικά στοιχεία του ενεργητικού.

---

<sup>41</sup> [https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660\\_ΦΕΚ\\_Α' 251/24-11-2014](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660_ΦΕΚ_Α' 251/24-11-2014)

Επιπλέον το ΔΛΠ 41 καθορίζει και τις γνωστοποιήσεις που πρέπει να περιλαμβάνονται στις επεξηγηματικές σημειώσεις των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων της γεωργικής δραστηριότητας.

Μέσα από μία έρευνα που κάναμε διαπιστώσαμε πως δεν είναι λίγες οι ελληνικές γεωργικές επιχειρήσεις που εφαρμόζουν τις αρχές του ΔΛΠ 41. Άλλωστε η Ελλάδα χαρακτηρίζεται για την αγροτική παραγωγή της και οι γεωργικές επιχειρήσεις γνωρίζουν άκρως και απαραίτητη είναι η εναρμονισμένη λειτουργία τους με τα ΔΛΠ.

Ως Γεωργική Εκμετάλλευση ορίζεται από το ΔΛΠ 41, η διοίκηση και διαχείριση από μία επιχείρηση της μετατροπής των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων σε γεωργικό προϊόν ή σε επιπλέον βιολογικά περιουσιακά στοιχεία. Το Βιολογικό Περιουσιακό Στοιχείο ορίζεται σαν ένα ζώο ή φυτό. Τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία θα πρέπει να απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις σε εύλογη αξία μείον τα εκτιμώμενα έξοδα για την πώλησή τους, όταν η εύλογη αξία μπορεί να προσδιοριστεί αξιόπιστα.

Η βιολογικά γεωργία μπήκε στην ζωή των Ελλήνων αγροτών με αργά αλλά και δειλά βήματα, όπως άλλωστε ισχύει και με κάθε τι καινούριο στην χώρα μας. Παρόλα αυτά στην πορεία των χρόνων αποδείχθηκε ότι ήταν μία πολύ έξυπνη αλλά και προσοδοφόρα εναλλακτική λύση, η οποία και γνώρισε τεράστια απήχηση στους έλληνες αγρότες.

Επίσης η γεωργική παραγωγή θα πρέπει να απεικονίζεται στην εύλογη αξία μείον τα εκτιμώμενα έξοδα πώλησης, σύμφωνα και με τα οριζόμενα από το ΔΛΠ 2 Αποθέματα. Κάθε κέρδος ή ζημιά που προκύπτει από την αποτίμηση σε εύλογες αξίες των παραπάνω θα πρέπει να καταχωρείται στα αποτελέσματα της περιόδου που η διαφορά αυτή προέκυψε. Επιπλέον οι κρατικές επιχορηγήσεις θα πρέπει να αναγνωρίζονται σαν έσοδο μόνο εάν αυτές θεωρούνται ως εισπρακτέες ή έχουν πληρωθεί οι όροι για την χορήγησή τους.

Η κάθε επιχείρηση γεωργικής δραστηριότητας θα πρέπει να γνωστοποιεί τα ακόλουθα στις οικονομικές της καταστάσεις με βάση το ΔΛΠ 41: Το συνολικό κέρδος ή ζημιά που προέκυψε από την αποτίμηση σε εύλογες αξίες των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων ή της γεωργικής παραγωγής σε σχέση με την αρχική τους αποτίμηση. Θα πρέπει απαραίτητως να γίνεται διαχωρισμός των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων σε κατηγορίες καθώς και θα πρέπει να διαχωρίζεται η φύση των δραστηριοτήτων για κάθε κατηγορία.

Μέσα από την μελέτη του ΔΛΠ 41 είδαμε πως οι αγροτικές επιχειρήσεις χρησιμοποιούν το ΔΛΠ 41 για τις εξής γεωργικές δραστηριότητες:

- Βιολογικά στοιχεία
- Γεωργική παραγωγή όταν βρίσκεται στο σημείο της συγκομιδής
- Κρατικές επιχορηγήσεις.

Δεν το εφαρμόζουν όμως για τις εξής περιπτώσεις:

- Γη που αφορά σε γεωργική δραστηριότητα
- Άυλα στοιχεία ενεργητικού που αφορούν σε γεωργική δραστηριότητα.

Σαφές είναι πως θα υπάρξει μια πληθώρα από προβλήματα εφαρμογής των ΔΛΠ από τις ελληνικές επιχειρήσεις, πόσο μάλλον της εφαρμογής του ΔΛΠ 41 από τις ελληνικές αγροτικές επιχειρήσεις.

Κάποια από τα πιο βασικά προβλήματα είναι τα εξής:

- Οι ελληνικές αγροτικές επιχειρήσεις κλήθηκαν να εφαρμόσουν το ΔΛΠ 41 και τα ΔΛΠ γενικότερα μέσα σε ένα δύσκολο θεσμικό και οικονομικό περιβάλλον αλλά επίσης και να ξεπεράσουν τις πρόσθετες δυσκολίες του χαρακτήρα τους.
- Πιο ειδικά, έπρεπε να εφαρμόσουν τα ΔΛΠ τόσο για τις ενοποιημένες όσο και για τις εξατομικευμένες οικονομικές τους καταστάσεις.
- Επίσης οι ελληνικές αγροτικές επιχειρήσεις για την εφαρμογή των ΔΛΠ έπρεπε να αλλάξουν νοοτροπία. Η ελληνική νομοθεσία όσον αφορά τα λογιστικά θέματα χαρακτηρίζονταν από ένα πλέγμα διατάξεων οι οποίες οδηγούσαν στην εφαρμογή στενά άκαμπτων κανόνων. Τα ΔΛΠ ως κείμενα αρχών απομακρύνονται από την εφαρμογή άκαμπτων κανόνων και επιβάλλουν στις επιχειρήσεις να κρίνουν υποκειμενικά συναλλαγές και γεγονότα και να κρίνουν υποκειμενικά συναλλαγές και γεγονότα και να τα απεικονίζουν λογιστικά με τρόπο που να εξασφαλίζει τους αντικειμενικούς σκοπούς που τα ΔΛΠ θέτουν.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6<sup>ο</sup> ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

---

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία ασχοληθήκαμε με το ΔΛΠ 41.

Μέχρι και σήμερα η εφαρμογή των διεθνών λογιστικών προτύπων είναι υποχρεωτική μόνο για τις εισηγμένες στο χρηματιστήριο επιχειρήσεις. Η προαιρετική εφαρμογή των ΔΛΠ συνίσταται από έναν μικρό αριθμό επιχειρήσεων οι οποίες είτε έχουν το μέγεθος για να ανταποκριθούν στις υποχρεώσεις των ΔΛΠ, είτε είναι συνδεδεμένες με τις εισηγμένες επιχειρήσεις και υποχρεούνται εμμέσως στην εφαρμογή τους.

Μεγάλος είναι ο αριθμός των μικρομεσαίων επιχειρήσεων που δεν εφαρμόζουν τα ΔΛΠ κάτι βέβαια που υπομονεύει την εφαρμογή τους και από τις μεγαλύτερες εταιρείες. Βασική αιτία που απομακρύνει τις επιχειρήσεις από την εφαρμογή των ΔΛΠ διαπιστώθηκε πως είναι το υψηλό κόστος που απαιτείται για την εφαρμογή τους, καθώς επίσης και το γεγονός ότι απαιτείται εξειδικευμένο προσωπικό και νέα συστήματα μηχανογράφησης.

Από την άλλη θεωρούμε πως τα ΔΛΠ και συνεπώς και το ΔΛΠ 41 για τις αγροτικές επιχειρήσεις είναι το κύριο και πλέον αποδεκτό μέσο έκφρασης της λογιστικής επιστήμης και αποτελούν μία κωδικοποιημένη μορφή των λογιστικών πολιτικών και κανόνων που θα πρέπει να εφαρμόζονται για την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων.

Επίσης παρουσιάζουν τον τρόπο σύμφωνα με τον οποίο θα πρέπει να απεικονίζονται συγκεκριμένες οικονομικές συναλλαγές και γεγονότα. Η συμμόρφωση με τους κανόνες των προτύπων συμβάλλει σημαντικά στην εύλογη παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων. Τα νέα αυτά πρότυπα θα προσφέρουν την δυνατότητα της άμεσης συγκρισιμότητας στα οικονομικά στοιχεία των επιχειρήσεων που θα τα εφαρμόζουν καθώς επίσης και θα μειώνει τις δυσκολίες για την επιχείρηση που τα χρησιμοποιεί να αντιληφθεί την κατάσταση στην οποία βρίσκονται οι ανταγωνιστές.



Οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων θα μπορούν να έχουν και ομοιόμορφες και συγκρίσιμες πληροφορίες για όλες τις επιχειρήσεις και έτσι θα μπορούν να παίρνουν τις σωστές οικονομικές αποφάσεις.

Από την εφαρμογή ενιαίων λογιστικών προτύπων εξασφαλίζεται η συγκρισιμότητα μεταξύ των οικονομικών καταστάσεων που συντάσσονται από τις επιχειρήσεις. Ο στόχος αυτός θα επιτευχθεί μέσω του περιορισμού του εύρους και της ποικιλίας των διαφορών που εντοπίζονται σε εναλλακτικές λογιστικές πρακτικές και χειρισμούς.

Η χρησιμοποίηση ενιαίων λογιστικών προτύπων διευκολύνει την παρουσίαση της φιλοσοφίας που ακολουθείται κατά την προετοιμασία των οικονομικών καταστάσεων. Μέσω της χρήσης των λογιστικών προτύπων οι λογιστικές καταστάσεις θα αποκτήσουν μεγαλύτερη συνοχή, εφόσον η σύνταξή τους στηρίζεται σε ένα σύνολο προτύπων και διαδικασιών μεταξύ των οποίων και υπάρχει μία λογική συνέχεια και συνέπεια. Έτσι θα αποφεύγονται οι αντιφάσεις και οι αντιθέσεις. Σε μεγαλύτερο βαθμό θα εξασφαλιστεί η αξιοπιστία, η ακρίβεια και η συνέπεια των λογιστικών καταστάσεων τόσο σε εγχώριο όσο και σε διεθνές επίπεδο και επίσης θα ενισχυθεί και η εμπιστοσύνη των χρηστών των λογιστικών καταστάσεων, όχι μόνο προς όφελος των ιδίων αλλά και της οικονομίας και της κοινωνίας γενικότερα.

Το ΔΛΠ 41 ειδικότερα και γενικότερα όλα τα ΔΛΠ αποσκοπούν στην δημιουργία προϋποθέσεων για μία ολοκληρωμένη και αποτελεσματική αγορά κεφαλαίων καθώς μέσω της αύξησης της δυνατότητας σύγκρισης των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων σε ενιαία αγορά, διευκολύνεται ο ανταγωνισμός αλλά και η κυκλοφορία των κεφαλαίων.

Όπως διαπιστώσαμε μέσα από την μελέτη ποικίλης βιβλιογραφίας και άρθρων σχετικά με το ΔΛΠ 41, είδαμε πως στην Ελλάδα με τον ν. 2992/2002 έγινε η πρώτη προσπάθεια υιοθέτησης των ΔΛΠ από την 01/01/2003. Βέβαια η προσπάθεια αυτή δεν στέφθηκε με επιτυχία αφού οι ελληνικές επιχειρήσεις δεν ήταν έτοιμες να δεχθούν μία τόσο δραστική αλλαγή στις υπάρχουσες λογιστικές διαδικασίες που τότε χρησιμοποιούσαν.

Η υποχρεωτική εφαρμογή των ΔΛΠ από τις εισηγμένες ελληνικές επιχειρήσεις ξεκίνησε την 01/01/2005 και επέφερε σημαντικά πλεονεκτήματα καθότι κατά βάση βοηθάει τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων και πιο συγκεκριμένα τους επενδυτές, τους πιστωτές τους πελάτες και τους μετόχους.

Βέβαια στην χώρα μας οι συνθήκες είναι διαφορετικές από ότι στις λοιπές χώρες της ευρωπαϊκής ένωσης.

Στην αντίπερα όχθη αξίζει να αναφέρουμε πως η εφαρμογή των ΔΛΠ έχει και αρκετά μειονεκτήματα. Από πολλούς οικονομολόγους, λογιστές, ερευνητές κλπ υποστηρίζεται η άποψη ότι η προσπάθεια εφαρμογής των ΔΛΠ από τις ελληνικές επιχειρήσεις γίνεται άνευ λόγου μιας και το οικονομικό κυρίως κόστος της υιοθέτησης των ΔΛΠ είναι αρκετά πιο μεγάλο από τα όποια λοιπά οφέλη τα ΔΛΠ επιφέρουν.

Πέρα από οικονομικό κόστος ως μεγάλη δυσκολία παρουσιάζεται επίσης και η αποδέσμευση από τους παραδοσιακούς λογιστικούς κανόνες και όχι τόσο η εκπαίδευση στα ΔΛΠ.

Επίσης οι επιχειρήσεις κατά την μετάβασή τους στα ΔΛΠ, επιβαρύνονται και με σημαντικά διοικητικά έξοδα, κάτι που θα έχει συνέπειες στην ανταγωνιστικότητά τους. Υπάρχει το κόστος για την επιμόρφωση των στελεχών των επιχειρήσεων, το κόστος της προσέλκυσης και απασχόλησης προσωπικού εξειδικευμένου στα ΔΛΠ αλλά επίσης και το κόστος για τις μεταβολές στα μηχανογραφικά προγράμματα.

Σαφές βέβαια και λογικό είναι ότι το κόστος αυτό θα μικραίνει με την πάροδο του χρόνου λόγω του ότι θα έχουν ήδη διδαχθεί τους κανόνες των διεθνών λογιστικών προτύπων κατά την διάρκεια της φοίτησής τους σε πανεπιστημιακές σχολές.

Παρόλα βέβαια τα προβλήματα αυτά που προαναφέρθηκαν, οι οικονομικές διευθύνσεις των ελληνικών εισηγμένων επιχειρήσεων έχουν ήδη εφαρμόσει τα ΔΛΠ.

Τρόπον τινά η εφαρμογή του ΔΛΠ 41 από τις ελληνικές γεωργικές επιχειρήσεις είναι ταυτοχρόνως και πρόκληση αλλά και ευκαιρία. Και αυτό διότι με την χρήση των ΔΛΠ τα οικονομικά δεδομένα παρουσιάζονται τα οικονομικά δεδομένα με τρόπο πιο παραδεκτό σε διεθνές επίπεδο και ξεφεύγουν από τα στενά όρια της ελληνικής αγοράς και καλούνται να μετρήσουν τις πραγματικές τους δυνάμεις σε μία διευρυμένη αγορά.

Εντούτοις η δυναμική αλλά και οι πραγματικές δυνατότητες της κάθε επιχείρησης δεν εξαρτώνται από τις λογιστικές αρχές που εφαρμόζει , όμως η χρήση διεθνώς αποδεκτών λογιστικών αρχών παρουσίασης αυτομάτως την κατατάσσει σε μία κοινή βάση σύγκρισης και αξιολόγησης με ότι αυτό συνεπάγεται.

Σαφές είναι πως τα αναμενόμενα οφέλη από την εφαρμογή των ΔΛΠ είναι πολλά, το βασικό όμως είναι ότι θα δώσουν μια διαχρονική και συγκριτική δυνατότητα στις οικονομικές μονάδες σε παγκόσμιο επίπεδο , το οποίο είναι επιτακτική ανάγκη στην διεθνοποιημένη αγορά όπου δρουν οι επιχειρήσεις.

Συμπερασματικά θα πρέπει να πούμε ότι αυτό που εμείς διαπιστώσαμε μέσα από την βιβλιογραφική ανασκόπηση είναι ότι οι ελληνικές αγροτικές επιχειρήσεις δεν είναι ακόμη πλήρως προετοιμασμένες ώστε καθολικά να εφαρμόσουν τα ΔΛΠ. Η μέχρι στιγμής εμπειρία τους πάνω στα ΔΛΠ φαντάζει μάλλον αρνητική και τα μειονεκτήματα των ΔΛΠ τους επηρεάζουν πιο πολύ από ότι τα πλεονεκτήματα. Σημαντική είναι η άμεση και καίρια εκπαίδευση και ενημέρωση των φορέων και των οργανισμών που είναι άμεσα εμπλεκόμενοι με το αντικείμενο και θα πρέπει αρκετά να εργαστούν έτσι ώστε να υπάρξει ομαλή μετάβαση από τα ελληνικά στα διεθνή λογιστικά πρότυπα.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ – ΠΗΓΕΣ**

---

### **ΣΥΓΓΡΑΜΑΤΑ:**

GRANT THORNTON, ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ, ΤΟΜΟΙ Α, Β, ΕΚΔΟΣΕΙΣ GRANT THORNTON, ΑΘΗΝΑ 2006

ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΑΘΩΣ, ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΑΚΚΟΥΛΑ, ΑΘΗΝΑ 2003

ΝΤΖΑΝΑΤΟΣ Δ., ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΜΕ ΑΠΛΑ ΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΟΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΤΟΥΣ ΜΕ ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΚΑΣΤΑΝΙΩΤΗ, ΑΘΗΝΑ 2008

ΠΡΩΤΟΨΑΛΤΗΣ Ν., ΒΡΟΥΣΤΟΥΡΗΣ Π., ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΚΑΙ ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΕΣ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΤΑΜΟΥΛΗ ΚΑΙ ΣΩΜΑ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΓΕΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ, ΑΘΗΝΑ 2002

ΠΡΩΤΟΨΑΛΤΗΣ Ν., ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ, ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ, ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ, ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΕΣ, Α΄ ΤΟΜΟΣ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΤΑΜΟΥΛΗ, ΑΘΗΝΑ 2009

ΤΣΑΚΚΛΑΓΚΑΝΟΣ Α., ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ, ΕΚΔΟΤΙΚΟΣ ΟΙΚΟΣ ΑΔΕΛΦΩΝ ΚΥΡΙΑΚΙΔΗ Α,Ε , ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ, 2006

ΤΣΟΛΗΣ Κ., ΦΙΛΙΟΣ Β., ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΥΓΧΡΟΝΗ ΕΚΔΟΤΙΚΗ ΕΠΕ, ΑΘΗΝΑ 2004

ΦΙΛΟΣ Ι., ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ- ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΚΑΙ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ, ΕΚΔΟΤΙΚΟ ΟΙΚΟΣ ΚΛΕΙΔΑΡΙΘΜΟΣ, ΑΘΗΝΑ 2011

**ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ:**

[www.e-forosimv.gr/docs/ee\\_kanonismos\\_2015\\_2113.pdf](http://www.e-forosimv.gr/docs/ee_kanonismos_2015_2113.pdf), 17/07/2018

[www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660\\_ΦΕΚ\\_A'\\_251/24-11-2014](http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660_ΦΕΚ_A'_251/24-11-2014), 25/05/2018

[www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print](http://www.artion.gr/αγρότες-οδηγός-φορολογίας?print=print), 30/06/2018

[www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc](http://www.logistis.gr/files/DLP/dlp41.doc), 02/05/2018

[www.epiruspost.gr/oikonomia/agrotika/41517-2014-06-01-14-50-29](http://www.epiruspost.gr/oikonomia/agrotika/41517-2014-06-01-14-50-29), 14/05/2028

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

---

