



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΣΥΝΤΟΝΙΣΜΟΥ
ΓΡΑΦΕΙΟ ΝΟΜΙΚΩΝ &
ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΕΥΤΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

Ταχ.Δ/νση : Χαρ.Τρικούπη 6-10
Ταχ.Κώδικας : 106 79 Αθήνα
Πληροφορίες : Μ.Λυμπέρη
Τηλέφωνο : 2131339778
e-mail : m.lymperi@minfin.gr

ΠΡΟΣ: Τη Βουλή των Ελλήνων
Διεύθυνση Κοινοβουλευτικού Ελέγχου
Τμήμα Ερωτήσεων

ΚΟΙΝ: Βουλευτές κ.κ. Γ.Γκόκα,Λ.Κανέλλη,
Χ.Κατσώτη,Δ.Μανωλάκου και Θ.Παφίλη
Δια της Βουλής των Ελλήνων

ΘΕΜΑ: Σχετικά με την υπ' αριθμ. πρωτ.7707/28.9.2022 Ερώτηση

Σε απάντηση της υπ' αριθμ.πρωτ.7707/28.9.2022 Ερώτησης, που κατέθεσαν οι ανωτέρω Βουλευτές, σας γνωρίζουμε τα εξής:

Για τη φορολόγηση των αγροτών, κτηνοτρόφων, αλιέων το Υπουργείο Οικονομικών έχει θεσπίσει μια σειρά ευνοϊκών φορολογικών διατάξεων με στόχο την ενίσχυση του πρωτογενούς τομέα της οικονομίας μας.

Ειδικότερα, ως προς την φορολογία εισοδήματος:

Με τις πρόσφατες διατάξεις του άρθρου 15 του ν.4935/2022 (Α'103/26.5.2022) καθορίζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται για την παροχή στις επιχειρήσεις του **κινήτρου** της απαλλαγής από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των πραγματοποιούμενων προ φόρου κερδών, στην περίπτωση συνεργασίας προσώπων που ασκούν ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ειδικότερα από το φορολογικό έτος 2022, σε φυσικά πρόσωπα, κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, παρέχεται το κίνητρο της απαλλαγής από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των πραγματοποιούμενων προ φόρου κερδών, τα οποία προκύπτουν από την άσκηση ατομικής αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας, με βάση τη φορολογική νομοθεσία, κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%), εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) είναι αγρότες μέλη νομικών προσώπων και ενώσεων προσώπων εγγεγραμμένων στο Εθνικό Μητρώο Αγροτικών Συνεταιρισμών και άλλων συλλογικών φορέων του άρθρου 22 του ν. 4673/2020 (Α' 52) και προμηθεύουν το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα με ποσότητες προϊόντων ίσες με το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) τουλάχιστον της συνολικής ποσότητας όμοιων ή παρεμφερών προϊόντων παραγωγής τους, ή

β) είναι αγρότες που έχουν συνάψει σύμβαση με συγκεκριμένη επιχείρηση αγοραστή, με αντικείμενο τη συμβολαιακή γεωργία, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 16, με την οποία δεσμεύονται για την εισφορά ποσοτήτων προϊόντων ίσων με εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) τουλάχιστον της συνολικής ποσότητας όμοιων ή παρεμφερών προϊόντων της παραγωγής τους.

Στον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ως έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων (άρθρο 21 ΚΦΕ).

Με το άρθρο 6 του ν. 4646/2019 (Α' 201) αντικαταστάθηκε η παρ. 1 του άρθρου 15 του ν. 4172/2013 (Α' 167). Με την αντικατάσταση αυτή από 1.1.2020 και μετά μειώνονται οι συντελεστές φορολογίας εισοδήματος όλων των φυσικών προσώπων, συμπεριλαμβανομένων των αγροτών και των κτηνοτρόφων. Οι νέοι συντελεστές έχουν ως εξής:

Εισόδημα (μισθοί, συντάξεις, επιχειρηματική δραστηριότητα)	Φορ. συντελεστής
0 – 10.000	9%
10.001 – 20.000	22%
20.001 – 30.000	28%
30.001 – 40.000	36%
40.001 –	44%

Επιπλέον, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 29 του ν. 4172/2013 (Α' 167), όπως ισχύει, για τα εισοδήματα από αγροτική δραστηριότητα υπολογίζεται η μείωση φόρου εισοδήματος που εφαρμόζεται στα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες και συντάξεις. Αντιθέτως, στα κέρδη από τις υπόλοιπες επιχειρηματικές δραστηριότητες δεν εφαρμόζεται η εν λόγω μείωση φόρου.

Επίσης, σύμφωνα με την παρ. 3 άρθρου 29 του ν. 4172/2013 (Α' 167), όπως ισχύει, τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται αυτοτελώς με την παραπάνω κλίμακα. Κατ' αυτό τον τρόπο δεν προστίθενται σε τυχόν άλλα εισοδήματα από διαφορετικές πηγές προέλευσης με αποτέλεσμα να μην αθροίζονται και να μην φορολογούνται με υψηλούς φορολογικούς συντελεστές.

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν. 4172/2013 (Α' 167), όπως ισχύει, στα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, ειδικά για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, περιλαμβάνονται για τον προσδιορισμό του κέρδους εκ των άμεσων ενισχύσεων του Πυλώνα Ι μόνο η βασική ενίσχυση καθώς και, κατά το ποσό που υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις. Οι αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους δεν περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Επομένως, ένα μεγάλο μέρος των επιδοτήσεων και των αποζημιώσεων δεν συνυπολογίζεται στα κέρδη από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα.

Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 58 του ν. 4172/2013 (Α' 167), όπως ισχύει, τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα αγροτικά συνεταιριστικά σχήματα (αγροτικοί συνεταιρισμοί, νομικές οντότητες που αναγνωρίζονται από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων ως ομάδες και οργανώσεις παραγωγών) από 1.1.2020 και μετά φορολογούνται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%). Ο συντελεστής δέκα τοις εκατό (10%) είναι πολύ ευνοϊκότερος σε σύγκριση με τους συντελεστές φορολογίας εισοδήματος των υπόλοιπων νομικών προσώπων και οντοτήτων.

Επιπροσθέτως, προκειμένου να φορολογηθούν οι αγρότες και κτηνοτρόφοι με τους ευνοϊκούς όρους φορολογίας εισοδήματος που ισχύουν για τα εισοδήματα από αγροτική δραστηριότητα, προβλέπεται στην περ. σ' της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 3874/2010 (Α' 151), όπως ισχύει, ότι το εισόδημα που προκύπτει από τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας μικρότερη των πεντακοσίων (500) KW από αγρότες θεωρείται αγροτική εκμετάλλευση και φορολογείται ως εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα, εφόσον, το πρόσωπο που πραγματοποιεί το εισόδημα είναι εγγεγραμμένο στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων, κατά την οικονομική χρήση στην οποία πραγματοποιήθηκε το εισόδημα αυτό (σχετ. παρ. 2 άρθρου 56 ν.4811/2021 ΦΕΚ Α' 108

Με το άρθρο 119 του ν. 4799/2021 (Α' 78), μειώνεται η προκαταβολή φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων από εκατό τοις εκατό (100%) σε πενήντα πέντε τοις εκατό (55%). Η μείωση ισχύει για την προκαταβολή φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2020 και επόμενων. Επίσης, μειώνεται η προκαταβολή φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων από εκατό τοις εκατό (100%) σε ογδόντα τοις εκατό (80%). Η μείωση ισχύει για την προκαταβολή φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2021 και επόμενων. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2020, η προκαταβολή φόρου εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων ορίζεται σε ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%). Οι παραπάνω μειώσεις της προκαταβολής φόρου εισοδήματος ευνοούν και τους αγρότες.

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 33 του ν.4772/2021 τροποποιήθηκε η παρ. 4 του άρθρου 8 Κ.Φ.Ε. και ορίζεται συμπληρωματικά ότι κατ' εξαίρεση για τις αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις ως χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος της είσπραξής τους, εκτός από την περίπτωση που εισπράττονται αναδρομικά κατόπιν ένστασης ή δικαστικής απόφασης, όπου χρόνος κτήσης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο ανάγονται. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 49 του ν.4772/2021, οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 33 ισχύουν για τις αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που εισπράττονται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2021 και μετά. Για την ειδική περίπτωση όπου ως χρόνος κτήσης των αγροτικών ενισχύσεων επιλέγεται ο χρόνος στον οποίο ανάγονται (αναδρομική είσπραξη κατόπιν ένστασης ή δικαστικής απόφασης) δεν επιβάλλονται πρόστιμα και τόκοι για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από όσους λαμβάνουν αυτές τις αγροτικές ενισχύσεις, εφόσον οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ και εκ του λόγου αυτού δεν ήταν δυνατή η υποβολή δήλωσης για το εισόδημα αυτό εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας (σχετ.Α.1034/2022).

Με το άρθρο 298 του ν. 4738/2020 (Α' 207) απαλλάσσονται για το φορολογικό έτος 2020 της επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης τα εισοδήματα του άρθρου 43Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος με εξαίρεση τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις. Με το άρθρο 33 του ν. 4772/2021 (Α' 17) απαλλάσσονται για το φορολογικό έτος 2021 από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος τα εισοδήματα που αποκτώνται από αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που εισπράττονται το φορολογικό έτος 2021 αλλά ανάγονται στο φορολογικό έτος 2020. Και με το άρθρο 121 του ν. 4799/2021 (Α' 78) απαλλάσσονται από την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και για το φορολογικό έτος 2021 τα εισοδήματα που προβλέπονται στο άρθρο αυτό, με εξαίρεση τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία στο δημόσιο τομέα και τις συντάξεις. Οι παραπάνω απαλλαγές ευνοούν και τους αγρότες και κτηνοτρόφους, οι οποίοι απαλλάσσονται της επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021.

Επιπρόσθετα, με τον ν.4972/2022, διευρύνεται για το φορολογικό έτος 2022 η απαλλαγή από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης σε όλα τα εισοδήματα του άρθρου 43 Α του Κ.Φ.Ε., με εξαίρεση τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία στον δημόσιο τομέα και τις συντάξεις, ώστε να ισχύσουν οι ίδιες απαλλαγές που ίσχυαν και για το φορολογικό έτος 2021. Επιπλέον, καταργείται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης για όλα τα εισοδήματα για τα οποία αυτή εφαρμόζεται με βάση το άρθρο 43Α του Κ.Φ.Ε., για τα εισοδήματα που αποκτώνται **από την 1.1.2023** και εφεξής (άρθρο 177 ν.4972/2022).

Ως προς το τέλος επιτηδεύματος:

Τα έτη 2020, 2021 και 2022 θεσπίστηκαν ευνοϊκές διατάξεις για τους αγρότες και κτηνοτρόφους σχετικά με το τέλος επιτηδεύματος. Με το άρθρο 8 του ν. 4714/2020 (Α'148) αναστέλλεται για το φορολογικό έτος 2019 η υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος για τους αγρότες κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α., καθώς και για τους αλιείς. Στη συνέχεια με το άρθρο 25 του ν. 4797/2021 (Α' 66) εξαιρούνται για το φορολογικό έτος 2020 από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος οι αγρότες κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. και οι αλιείς της παράκτιας αλιείας. Περαιτέρω, με το άρθρο 216

του ν. 4920/2022 (Α' 74) εξαιρούνται και για το φορολογικό έτος 2021 από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος οι αγρότες κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. και οι αλιείς της παράκτιας αλιείας.

Επίσης, με το άρθρο 179 του ν.4972/2022 (ΦΕΚ Α'181/23.9.2022), εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος και για το φορολογικό έτος 2022 (ίσχυε για τα φορολογικά έτη 2019-2021), οι αγρότες κανονικού καθεστώτος, για τους οποίους έχουν παρέλθει τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξης τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. καθώς και οι αλιείς της παράκτιας αλιείας, που εκμεταλλεύονται αλιευτικά σκάφη μέχρι δώδεκα (12) μέτρων, μεταξύ καθέτων.

Περαιτέρω, όσον αφορά τους αλιείς, το εισόδημα από τα αλιεύματα αλιευτικών πλοίων, ανεξαρτήτως κόρων ολικής χωρητικότητας, για το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 έως και 31.12.2019 φορολογείται με την ειδική φορολογία του ν.27/1975 (όπως φορολογήθηκε με τον ίδιο νόμο έως 31.12.2013, με βάση την αριθ. 47/2015 γνωμοδότηση του ΝΣΚ). Με την επιβολή του φόρου χωρητικότητας **εξαντλείται κάθε υποχρέωση του πλοιοκτήτη φυσικού ή νομικού προσώπου από τον φόρο εισοδήματος** εκτός από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν.4172/2013. Αντιθέτως, το εισόδημα που προέρχεται από την παραγωγή αλιευτικών προϊόντων και όχι από την αλίευση αυτών μέσω της χρήσης αλιευτικών πλοίων, είναι εισόδημα αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας και φορολογείται με το άρθρο 21 του ν.4172/2013. Ως παραγωγή αλιευτικών προϊόντων, νοείται αυτή που αφορά, μεταξύ άλλων, επιχειρήσεις ιχθυοκαλλιέργειών, οστρεοκαλλιέργειών και λοιπών μαλακίων μέσω υδατοκαλλιέργειών (αγορά γόνων και εκτροφή αυτών). Επιπλέον, μετά την ψήφιση των διατάξεων του άρθρου 58 του ν.4646/2019 από 1.1.2020 και μετά, τα αλιευτικά πλοία συνεχίζουν να κατατάσσονται στη δεύτερη κατηγορία πλοίων **και φορολογούνται με μηδενικό συντελεστή** ως προς τον φόρο χωρητικότητας με βάση τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.27/1975, ενώ παράλληλα επιβάλλεται στους πλοιοκτήτες αλιευτικών πλοίων τέλος υπέρ του Δημοσίου με βάση το μήκος αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν.4646/2019. (σχετ. η Ε.2023/2022 ερμηνευτική εγκύκλιος)

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

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

Η έννοια της «αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας» δεν συμπεριλαμβάνει τη μεταποίηση αλλά μόνο την απλή συσκευασία προϊόντος (σχετ. η Δ12 Α 1109216 ΕΞ 2014/24.07.2014 εγκύκλιος).

Από 1.1.2017 η δραστηριότητα της **οικοτεχνίας** όπως ορίζεται στις διατάξεις του ν. 3874/2010 (άρθρο 2,παρ.1, περ. δ') και του ν. 4235/2014 (άρθρο 56 παρ. 2α), περιλαμβάνεται για φορολογικούς σκοπούς στην έννοια της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας (σχετ. η ΠΟΛ 1068/2018). Συγκεκριμένα, με την ανωτέρω διάταξη, οικοτεχνία είναι η μεταποίηση, μικρής κλίμακας, γεωργικών προϊόντων από τον παραγωγό, στο χώρο της αγροτικής κατοικίας ή της αγροτικής εκμετάλλευσής του. Το βασικό συστατικό του τελικού προϊόντος πρέπει να είναι ίδιας παραγωγής. Τα προϊόντα οικοτεχνίας προορίζονται για άμεση διάθεση από τον οικοτέχνη στους χώρους παρασκευής, σε περιοδικές τοπικές εκδηλώσεις, σε λαϊκές αγορές, σε αγορές παραγωγών και σε επιχειρήσεις λιανικού εμπορίου και μαζικής εστίασης.

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

Διεργασίες πρώτης μεταποίησης θεωρούνται: Α) Για μεν τα ζωικά, οι διαδικασίες σφαγής μέχρι τον τεμαχισμό, ο τεμαχισμός και η τυποποίηση του κρέατος, η αποστέωση, η ψύξη και κατάψυξη, η αφαίρεση του κελύφους δίθυρων μαλακίων και σαλιγκαριών, ο αποκεφαλισμός και εκσπλαχνισμός των αλιευμάτων, η ωσκόπηση των αυγών, η πρόψυξη του γάλακτος και η παραλαβή του μελιού. Β) Για δε τα φυτικά, ο καθαρισμός, ο καλλωπισμός, η διαλογή, η αποξήρανση, η ψύξη, η τυποποίηση και η συσκευασία.». Βασική προϋπόθεση για τους φορολογικούς σκοπούς είναι η πρώτη μεταποίηση **να γίνεται σε ίδια παραγωγή, να μην συνιστά βιομηχανική επεξεργασία και να μην προσδίδει προστιθέμενη αξία** στο πρωτογενές προϊόν αλλά μόνο να διευκολύνει την έξοδο του προϊόντος από την αγροτική εκμετάλλευση. **Ενδεικτικά** αναφέρεται ότι η αποξήρανση της σταφίδας, η εκκόκκιση του καλαμποκιού, η αποφλοιώση ρυζιού, η αποξήρανση των σύκων, ο αλωνισμός των δημητριακών, ο τεμαχισμός κατεψυγμένων και νωπών ζώων, η φυσική ζύμωση κρασιού, η παραγωγή και εμφιάλωσή του, η κονσερβοποίηση από τον παραγωγό ελαίων της δικής του παραγωγής και η πώληση τους στον τόπο της παραγωγής, δεν συνιστούν βιομηχανική επεξεργασία.

Συμπερασματικά, για τους ασκούντες «ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα», αυτή τεκμαίρεται μόνο στην περίπτωση πώλησης, χονδρικής ή λιανικής, των δικών τους προϊόντων, δηλαδή των προϊόντων που έχουν παράγει οι ίδιοι (και μόνο για αυτά) είτε από δικό τους κατάστημα είτε σε λαϊκές αγορές (σχετ. η Δ12 Α 1109216 ΕΞ2014/24.7.2014 εγκύκλιος). Τονίζεται ότι βασική προϋπόθεση για την συγκεκριμένη θέση είναι η ίδια παραγωγή.

Όσον αφορά το εισόδημα από ακίνητη περιουσία, ειδικά για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, δεν υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση προς ανιόντες, κατιόντες και συζύγους, αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής (παρ.2 άρθρου 39 του ΚΦΕ).

Αναφορικά με τους αγρότες μέλη αγροτικών συνεταιρισμών τα ποσά που προέρχονται από **πλεονάσματα** Αγροτικών Συνεταιρισμών αποτελούν εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα των μελών τους (παρ.2 άρθρου 27 ν.4673/2020), ενώ τα **διανεμόμενα κέρδη** των Αγροτικών Συνεταιρισμών αποτελούν εισόδημα από μερίσματα (κεφάλαιο) (παρ.10β' άρθρου 26 ν.4673/2020). Τα ανωτέρω πλεονάσματα φορολογούνται ως αγροτικό εισόδημα εφόσον ο δικαιούχος φυσικό πρόσωπο ασκεί αγροτική δραστηριότητα και είναι μέλος συνεταιρισμού κατά το άρθρο 8 του ν.4673/2020. Ο έλεγχος και η πιστοποίηση των προσώπων αυτών γίνεται από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης (κωδ.011 εντύπου Ε3).

Τέλος, είναι πολύ σημαντικό ότι στο πλαίσιο κινήτρων για την ανάπτυξη επιχειρήσεων μέσω συνεργασιών και εταιρικών μετασχηματισμών συμπεριλήφθη και ο αγροτικός τομέας.

Ως προς τον Φ.Π.Α. των αγροτών παρατίθενται οι παρακάτω ευνοϊκές διατάξεις:

Σύμφωνα με το άρθρο 41 του ν. 2859/2000 (Α' 248), όπως ισχύει, οι αγρότες, οι οποίοι πραγματοποίησαν το προηγούμενο φορολογικό έτος προς οποιοδήποτε πρόσωπο παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και παροχές αγροτικών υπηρεσιών των οποίων η αξία ήταν κατώτερη των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και έλαβαν επιδοτήσεις κατώτερες των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, υπάγονται σε ειδικό καθεστώς. Οι εν λόγω αγρότες δεν επιβαρύνουν με Φόρο

Προστιθέμενης Αξίας τις παραδόσεις των αγαθών τους και τις παροχές των υπηρεσιών τους και δικαιούνται επιστροφής του Φ.Π.Α. που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιήσαν για την άσκηση της αγροτικής εκμετάλλευσής τους.

Επίσης, με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου πεντηκοστού πέμπτου του ν. 4839/2021 (Α' 181) τροποποιήθηκε το Παράρτημα ΙΙΙ του ν. 2859/2000 (Α' 248) και υπάγονται πλέον στον υπερμειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. έξι τοις εκατό (6%) τα παρακάτω αγροτικά και κτηνοτροφικά αγαθά: άχυρα και φλοιοί ακατέργαστων δημητριακών, έστω και τεμαχισμένα, αλεσμένα, συμπιεσμένα ή συσσωματωμένα με μορφή σβόλων, γογγύλια Σουηδίας (γογγυλοκράμβες), τεύτλα κτηνοτροφικά, ρίζες κτηνοτροφικές, χορτονομές (FOIN, LUZERNE), τριφύλλια, κτηνοτροφικά λάχανα, χορτονομές λούπινου, βίκου και παρόμοια κτηνοτροφικά προϊόντα, έστω και συσσωματωμένα με μορφή σβόλων, καλαμπόκι και υπολείμματα και απορρίμματα των βιομηχανικών ειδών διατροφής και τροφές παρασκευασμένες για ζώα, εξαιρουμένων των τροφών για σκύλους ή γάτες.

Περαιτέρω, με το άρθρο 51 του ν. 4916/2022 (Α' 65) τροποποιήθηκε εκ νέου το Παράρτημα ΙΙΙ του ν. 2859/2000 (Α' 248) και υπάγονται στον υπερμειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. έξι τοις εκατό (6%) και τα λιπάσματα.

Στο μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. δεκατρία τοις εκατό (13%) σύμφωνα με το Παράρτημα ΙΙΙ του ν. 2859/2000 (Α' 248), όπως ισχύει, υπάγεται και η παροχή υπηρεσιών για τη γεωργική παραγωγή.

Οι παραπάνω διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) έχουν θεσπιστεί προκειμένου να βοηθηθούν οι μικροί παραγωγοί (ειδικό καθεστώς αγροτών) και να ενισχυθεί η ρευστότητα των αγροτών (μειωμένοι συντελεστές Φ.Π.Α.).

Ως προς τον Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης (Ε.Φ.Κ.):

Στο άρθρο 50 του ν. 4916/2022 (Α' 65) ορίζεται μηδενικός συντελεστής Ε.Φ.Κ. ανά χιλιόλιτρο στο πετρέλαιο εσωτερικής καύσης (DIESEL) κινητήρων που χρησιμοποιείται αποκλειστικά στη γεωργία από την 1^η Ιανουαρίου 2022 έως και την 31^η Δεκεμβρίου 2022, προκειμένου να αντιμετωπιστούν οι επιπτώσεις των ανατιμήσεων στα καύσιμα.

Επίσης, με το άρθρο 183 του ν.4964/2022 ορίζεται ότι το ποσό επιστροφής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 4Β του άρθρου 78 του ν. 2960/2001 (Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας), του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαίου εσωτερικής καύσης (DIESEL) κινητήρων της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 73 του ίδιου νόμου που χρησιμοποιείται αποκλειστικά στη γεωργία, είναι ανεκχώρητο και ακατάσχετο στα χέρια του Δημοσίου ή τρίτων κατά παρέκκλιση κάθε γενικής ή ειδικής διάταξης, δεν υπόκειται σε οποιαδήποτε κράτηση, τέλος ή εισφορά συμπεριλαμβανομένης και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013, δεν δεσμεύεται και δεν συμψηφίζεται με βεβαιωμένες, ληξιπρόθεσμες ή μη οφειλές προς τη φορολογική διοίκηση και το Δημόσιο εν γένει, τους δήμους, τις περιφέρειες και τα νομικά τους πρόσωπα, τα ασφαλιστικά ταμεία ή τα πιστωτικά ιδρύματα και δεν υπολογίζεται στα εισοδηματικά όρια για την καταβολή οποιοσδήποτε παροχής κοινωνικού ή προνοιακού χαρακτήρα.

Στη φορολογία ακίνητης περιουσίας έχουν, επίσης, προβλεφθεί ευνοϊκές για τους αγρότες διατάξεις:

Σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 4223/2013 (Α' 287), όπως ισχύει, για τον υπολογισμό του κυρίου φόρου του ΕΝ.Φ.Ι.Α. στα ειδικά κτίρια αγροτικής χρήσης ο συντελεστής ειδικών κτιρίων και ο συντελεστής βοηθητικών χώρων ορίζεται σε μηδέν (0). Λόγω του μηδενικού συντελεστή στα ειδικά κτίρια αγροτικής χρήσης ο κύριος φόρος του ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα κτίρια αυτά είναι μηδενικός.

Επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 43 του ν. 4916/2022 (Α' 65) για τον υπολογισμό της προσαύξησης του νέου ΕΝ.Φ.Ι.Α. φυσικών προσώπων ανάλογα με τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας, στη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας δεν συνυπολογίζεται η αξία των δικαιωμάτων επί των γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού. Επομένως, τα αγροτεμάχια που εκμεταλλεύονται οι αγρότες, που στις περισσότερες περιπτώσεις είναι εκτός σχεδίου, δεν λαμβάνονται υπόψη στην προσαύξηση του νέου ΕΝ.Φ.Ι.Α..

Τέλος, ως προς το φόρο μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας έχουν προβλεφθεί, επίσης, ευνοϊκές διατάξεις.

Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 634/1977 (Α' 186), όπως ισχύει, οι συμβάσεις αγοράς ή ανταλλαγής γεωργικών και κτηνοτροφικών εκτάσεων, μαζί με τις εγκαταστάσεις τους που εξυπηρετούν αποκλειστικά την εκμετάλλευσή τους, απαλλάσσονται από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, εφόσον η μεταβίβαση γίνεται σε αγρότη.

Περαιτέρω για την πληρότητα της απάντησης, σας διαβιβάζουμε συνημμένα το με αριθμ.πρωτ.ΔΕΕΦ Α 1098659/7.10.2022 έγγραφο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΑΠΟΣΤΟΛΟΣ ΒΕΣΥΡΟΠΟΥΛΟΣ

ΣΥΝ/ΝΑ:ΤΡΕΙΣ ΣΕΛΙΔΕΣ

ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ:

1. Γραφείο Υπουργού
2. Γραφείο Υφυπουργού
3. Γραφείο Υπηρεσιακής Γραμματέως
4. Υπηρεσία Συντονισμού