



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση:** Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κωδ. :** 17671, Καλλιθέα

**Τηλέφωνο :** 213 1604 553

**FAX :** 213 1604 567

**ΚΑΛΛΙΘΕΑ 23.01.2020**

**ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 149**

### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

#### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), όπως αναριθμύθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.*

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017).

**2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από 25.09.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του '..... του ..... με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ....., κατά της υπ' αρ. .... /**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

**5.** Την ως άνω πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

**6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

**7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25.09.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του '..... του ..... με ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .... /**2019** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής χρήσης 2013), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ

επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 11.226,38 €, πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ποσού 11.104,01 €, και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 767,29 €, ήτοι σύνολο 23.097,68 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρων και προστίμων, καταλογίσθηκαν βάσει της με αρ. ....../2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. για τη χρήση 2013 εφαρμόστηκε η αντικειμενική μέθοδος προσδιορισμού καθαρού γεωργικού εισοδήματος, διακρίνοντας τις εκμεταλλεύσεις σε πεδινές, ημιορεινές και ορεινές και με διαφορετικό ποσό ανά μονάδα μέτρησης.
2. δεν λήφθηκε υπόψη ότι η ελεγχόμενη γεωργική εκμετάλλευση ανήκε στην κατηγορία των ορεινών εκμεταλλεύσεων, και γι' αυτό για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος έπρεπε να υπολογισθεί συντελεστής 10% και όχι 15% που υπολογίστηκε από τον έλεγχο.

**Επειδή**, οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994), ορίζουν, ότι:

**Άρθρο 40. Έννοια και απόκτηση του εισοδήματος**

“1.Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που προκύπτει σε κάθε οικονομικό ή γεωργικό έτος, κατά περίπτωση και αποκτάται από την εκμετάλλευση μιας ή περισσότερων γεωργικών επιχειρήσεων κάθε είδους, όπως είναι οι αγροτικές, κτηνοτροφικές, πτηνοτροφικές, μελισσοκομικές, σηροτροφικές, δασικές, αλιευτικές κ.λπ....”

**Άρθρο 41. Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα**

“2.Αν το καθαρό εισόδημα δεν μπορεί να προσδιοριστεί λογιστικώς, αυτό προσδιορίζεται τεκμαρτώ με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά κλάδο εκμεταλλεύσεων, συντελεστές καθαρού εισοδήματος. Ως ακαθάριστο εισόδημα λαμβάνεται η αξία των παραγόμενων προϊόντων.....

3.Για κάθε κλάδο γεωργικών εκμεταλλεύσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού εισοδήματος, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού εισοδήματος περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.....”

**Άρθρο 42. Προσδιορισμός καθαρού γεωργικού εισοδήματος**

“1. Ως καθαρό γεωργικό εισόδημα, από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα, **στην περίπτωση που δεν τηρούνται διθλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.**, θεωρείται η πρόσοδος από το έδαφος, το κεφάλαιο και την εργασία, από τη συμμετοχή τους στην παραγωγική δραστηριότητα μιας γεωργικής εκμετάλλευσης, η οποία προσδιορίζεται με αντικειμενική μέθοδο. Για τον προσδιορισμό αυτόν λαμβάνεται υπόψη το καθαρό γεωργικό εισόδημα, όπως αυτό υπολογίζεται με βάση τις καθιερωμένες αρχές της γεωργικής λογιστικής, ανά στρέμμα και είδος προϊόντος ή κατά κεφαλή και είδος εκτρεφόμενου ζώου ή κατά άλλη μονάδα παραγωγής για ειδικές περιπτώσεις, επί τον αριθμό των στρεμμάτων ή των εκτρεφόμενων ζώων ή των άλλων μονάδων παραγωγής ή συνδυασμό αυτών. Για την εξειδίκευση της άνω αντικειμενικής μεθόδου, με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας καθορίζονται:

- α) Τα προσδιοριστικά στοιχεία που διαμορφώνουν την πρόσοδο από το έδαφος, αφού συνεκτιμηθούν η συνολική έκταση, το σχήμα, η τοπογραφική κατάσταση, όπως κλίση και γενικά τα στοιχεία τα οποία καθορίζουν τη φυσική του παραγωγικότητα, όπως σύσταση εδάφους, γονιμότητα.
- β) Τα στοιχεία που προσδιορίζουν την πρόσοδο από την εργασία, αφού συνεκτιμηθούν ο χρόνος απασχόλησης, η ηλικία, το φύλο, η ίδια ή ξένη απασχόληση.
- γ) Τα στοιχεία που προσδιορίζουν την πρόσοδο από το κεφάλαιο, αφού συνεκτιμηθούν το μέγεθος, η μορφή αυτού, όπως έγχειες βελτιώσεις, γεωργικές κατασκευές, μηχανές, μόνιμες φυτείες.

δ) Η μέθοδος υπολογισμού των βασικών αυτών συντελεστών παραγωγής της γεωργικής εκμετάλλευσης.  
ε) Κάθε άλλη λεπτομέρεια αναγκαία για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

2.Ο προσδιορισμός του καθαρού γεωργικού εισοδήματος, για κάθε ημερολογιακό έτος, με αντικειμενική μέθοδο, γίνεται με την ακόλουθη διαδικασία: Συνιστάται, στη Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, Επιτροπή Αντικειμενικού Προσδιορισμού του Γεωργικού Εισοδήματος (Ε.Α.Π. Γ.Ε.), αποτελούμενη από .....

3.Σε κάθε νομαρχία, στη Διεύθυνση Επιθεώρησης και Συντονισμού Δ.Ο.Υ., συνιστάται επιτροπή αποτελούμενη από επιθεωρητή της οικείας διεύθυνσης, που είναι αρμόδια για το νομό, ως πρόεδρο και μέλη ..... Έργο της επιτροπής είναι η οριστικοποίηση, σε επίπεδο νομού, πινάκων καθαρού εισοδήματος της παραγράφου 1. Οι πίνακες αυτοί καταρτίζονται, με ευθύνη των Διευθύνσεων Γεωργίας, από διαθέσιμα λογιστικά στοιχεία γεωργικών εκμεταλλεύσεων, για όλα τα παραγόμενα γεωργικά προϊόντα του νομού, με βάση τις καθιερωμένες γεωργοοικονομικές μεθόδους και προσκομίζονται στην επιτροπή μέχρι 15 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Με ευθύνη του προέδρου της επιτροπής, οι οριστικοποιημένοι πίνακες αποστέλλονται μέχρι 31 Δεκεμβρίου του ίδιου έτους στην επιτροπή της παραγράφου 2.

4.Η επιτροπή της παραγράφου 2, σε περίπτωση που δεν έχει στη διάθεση της πίνακες της προηγούμενης παραγράφου ή αυτοί είναι ελλιπείς, οριστικοποιεί τις αρχικές εκτιμήσεις της. Οι οριστικοί αυτοί πίνακες εγκρίνονται από τον Υπουργό Οικονομικών, ο οποίος μπορεί να τους τροποποιεί και με ευθύνη του προέδρου της επιτροπής κοινοποιούνται στις νομαρχίες και στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες των νομών. Με ευθύνη των νομαρχών οι πίνακες αυτοί κοινοποιούνται σε όλους τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, τις συνεταιριστικές οργανώσεις και τους αγροτικούς συλλόγους, μέχρι 10 Φεβρουαρίου κάθε έτους.

5. Αν από τα τηρούμενα βιβλία ή στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, από τα οποία δεν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα, προκύπτει καθαρό γεωργικό εισόδημα, διαφορετικό από αυτό που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο, λαμβάνεται υπόψη για τη φορολογία εισοδήματος το κατά περίπτωση προκύπτον μεγαλύτερο εισόδημα.”

#### Άρθρο 44. Απαλλαγές του εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις

“1. Από το καθαρό γεωργικό εισόδημα των κατά κύριο επάγγελμα αγροτών, φυσικών προσώπων, απαλλάσσεται του φόρου ποσό χιλίων πεντακοσίων (1.500) Ευρώ.....”

**Επειδή**, σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1118/8.4.1996](#) με θέμα: “Διευκρινίσεις για τη συμπλήρωση του εντύπου “Αναλυτικά Στοιχεία Φορολογίας Εισοδήματος” (Ε3) και του πίνακα 9 “Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις” της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του εντύπου (Ε1) από όσους αποκτούν εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.”

1. Με τη διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του [Ν.2390/1996](#) αντικαταστάθηκε η [παράγραφος 5 του άρθρου 42](#) του [Ν.2238/1994](#). Σύμφωνα με τη νέα διάταξη αν το ετήσιο καθαρό γεωργικό εισόδημα που προκύπτει από βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ από τα οποία δεν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα (Βιβλία Β' κατηγορίας) ή σε περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία αυτό που προσδιορίζεται και πάλι τεκμαρτώ με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων του υπόχρεου φορολογούμενου με ειδικούς, κατά κλάδο εκμεταλλεύσεων, συντελεστές καθαρού εισοδήματος είναι διαφορετικό από αυτό που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο, λαμβάνεται υπόψη για τη φορολογία εισοδήματος το κατά περίπτωση προκύπτον μεγαλύτερο ποσό. Με τη νέα διάταξη στους φορολογούμενους εκείνους που αποκτούν γεωργικό εισόδημα είτε είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, είτε όχι και δεν τηρούν βιβλία του Κ.Β.Σ. αλλά διαθέτουν μόνο στοιχεία (τιμολόγια πωλήσεων, εκκαθαρίσεις κ.τ.λ.) τους παρέχεται πλέον η ευχέρεια να προσδιορίσουν, όταν το επιθυμούν, και να δηλώσουν καθαρό γεωργικό εισόδημα, εκτός από αυτό που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο και αυτό που προκύπτει με βάση τα στοιχεία που κατέχουν ή με βάση την αξία της παραγωγής τους. Τούτο, για λόγους που κρίνουν απαραίτητο οι υπόχρεοι αυτοί, όπως π.χ. λήψη από την αρμόδια ΔΟΥ πιστοποιητικού για το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους από την εμπορία των προϊόντων τους, σε περίπτωση που θα χρειασθούν αυτά για την έκδοση άδειας επαγγελματικού φορτηγού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, όπως επίσης σε περίπτωση που το πραγματικό καθαρό γεωργικό τους εισόδημα είναι

μεγαλύτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο για να το χρησιμοποιήσουν για την κάλυψη τεκμαρτών ή πραγματικών δαπανών διαβίωσης κατά την κρινόμενη ή και σε μελλοντικές χρήσεις, ομοίως σε περίπτωση ενδεχόμενης αμφισβήτησης για λόγους ανώτερης βίας του προσδιοριζόμενου με την αντικειμενική μέθοδο καθαρού γεωργικού εισοδήματος κ.τ.λ.

2. Για την εφαρμογή των παραπάνω θα πρέπει, σε όσες περιπτώσεις επιθυμεί αυτό ο υπόχρεος φορολογούμενος, να συμπληρώσει πέραν του πίνακα ΙΒ' του εντύπου "Αναλυτικά Στοιχεία Φορολογίας Εισοδήματος" (Ε3) και τον πίνακα ΙΑ' του ιδίου εντύπου Ε3. Ειδικότερα, στις περιπτώσεις αυτές ο πίνακας ΙΑ' θα συμπληρωθεί με το καθαρό εισόδημα που προκύπτει με βάση την αξία της κατά κλάδο παραγωγής τους και τον αντίστοιχο για τον κλάδο της παραγωγής συντελεστή καθαρού εισοδήματος. Για την εξεύρεση της αξίας της παραγωγής όταν δεν υπάρχουν στοιχεία (τιμολόγια, εκκαθαρίσεις κ.τ.λ.) όπως π.χ. στην περίπτωση διάθεσης της παραγωγής λιανικώς έξω από τον αγρό, ιδιοκατανάλωση, μη διάθεση της παραγωγής κ.τ.λ., ο όγκος της παραγωγής αποτιμάται σε αξία με βάση τη μέση τιμή χονδρικής πώλησής τους κατά το χρόνο και στον τόπο της παραγωγής, ανεξάρτητα αν η παραγωγή αυτή πωλήθηκε ή όχι. Επί της προσδιοριζόμενης με τον παραπάνω τρόπο αξίας παραγωγής προστίθενται τυχόν ποσά επιδοτήσεων και το διαμορφούμενο συνολικό ποσό αποτελεί το ακαθάριστο εισόδημα της συγκεκριμένης εκμετάλλευσης επί του οποίου εφαρμόζεται ο προβλεπόμενος συντελεστής καθαρού κέρδους, προκειμένου να προσδιοριστεί το καθαρό εισόδημα. Διευκρινίζεται ότι οι συντελεστές αυτοί καθαρού κέρδους προβλέπονται από τις 1092052/1645/Α0012/ΠΟΛ.1267/18.12.1990 (πηνοτροφικές επιχειρήσεις 6%) και 1026761/192/0012/ΠΟΛ.1063/24.2.1989 (βοοτροφικές εκμεταλλεύσεις 5%, χοιροτροφικές 5%, αποφάσεις του υπουργού Οικονομικών, ενώ για λοιπά προϊόντα φυτικής και ζωϊκής παραγωγής όπως προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν.2238/1994 όπως αυτές οι διατάξεις ίσχυαν κατά τη διαχειριστική περίοδο 1987, δηλαδή 10-20% κ.λπ.).

**Επειδή**, κατά την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο, η κύρια δραστηριότητα του προσφεύγοντα, ήταν η "παραγωγή μελιού φυσικού", και μη τηρών βιβλία, ως αγρότης ειδικού καθεστώτος, δήλωσε καθαρό εισόδημα ατομικής γεωργικής επιχείρησης με βάση το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού καθαρού εισοδήματος ύψους 11.600,00 €, ήτοι 1.600 κυψέλες επί 7,25 €/κυψέλη {ορεινή ζώνη}.

**Επειδή**, ο φορολογικός έλεγχος, προσδιόρισε καθαρά κέρδη από γεωργική επιχείρηση (παραγωγή μελιού) λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 42 του Ν. 2238/1994, ήτοι τεκμαρτά, πολλαπλασιάζοντας τα ακαθάριστα έσοδα με συντελεστή καθαρού κέρδους, όπως προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 41 του ως άνω άρθρου και Νόμου (ακαθάριστα έσοδα 272.718,00 \* 15% {εφαρμογή του μέσου όρου 15% του συντελεστή Κ.Κ. που κυμαίνεται από 10%-20%}).

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1289/27.12.1994 με θέμα: Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του ν. 2214/1994, οι οποίες αναφέρονται στη φορολογία του γεωργικού εισοδήματος,

1. Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 6 έως και 11 του ν. 2214/1994 "Αντικειμενικό σύστημα φορολογίας εισοδήματος και άλλες διατάξεις" (ΦΕΚ 75 Α'), οι οποίες αναφέρονται σε θέματα φορολογίας του γεωργικού εισοδήματος.

2. Για κάθε ένα από τα πιο πάνω άρθρα σας παρέχουμε τις ακόλουθες ερμηνευτικές οδηγίες με σκοπό την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

#### **Άρθρο 6 Προσδιορισμός καθαρού γεωργικού εισοδήματος**

"1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου 6 του κοινοποιούμενου νόμου προσδιορίζεται η έννοια και η πηγή προέλευσης του καθαρού γεωργικού εισοδήματος, εκείνων των γεωργικών εκμεταλλεύσεων **που δεν τηρούν λογιστικά βιβλία του Κ.Β.Σ.**, από τα οποία να εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα. Ειδικότερα, με τη διάταξη αυτή ορίζεται ότι, ως καθαρό γεωργικό εισόδημα, από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα, στην περίπτωση **που δεν τηρούνται βιβλία του Κ.Β.Σ., από τα οποία να εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα** για τη δραστηριότητα αυτή, θεωρείται η πρόσδοδος από το έδαφος, το κεφάλαιο και την εργασία, από τη συμμετοχή τους στην

παραγωγική δραστηριότητα μιας γεωργικής εκμετάλλευσης, η οποία προσδιορίζεται με αντικειμενική μέθοδο. Με τη μέθοδο αυτή, ως καθαρό γεωργικό εισόδημα θεωρείται η καθαρή πρόσδοδος από τους τρεις κυρίως συντελεστές παραγωγής, κάθε γεωργικής εκμετάλλευσης, ήτοι από το έδαφος, την εργασία και το κεφάλαιο. Στο οικονομικό αυτό αποτέλεσμα, περιλαμβάνεται και κάθε μορφής επιδότηση ή άλλη ενίσχυση, εμφανής ή αφανής προς τις γεωργικές εκμεταλλεύσεις. Διευκρινίζεται ότι στην έννοια του γεωργικού εισοδήματος περιλαμβάνεται το εισόδημα που προκύπτει από κάθε μορφή γεωργικής εκμετάλλευσης, όπως αγροτική, κτηνοτροφική, πτηνοτροφική, μελισσοκομική, σηροτροφική, δασική, αλιευτική κ.τ.λ. Από τη γενική διατύπωση της διάταξης αυτής προκύπτει ότι με τις ρυθμίσεις αυτού του άρθρου προσδιορίζεται το καθαρό γεωργικό εισόδημα που αποκτάται από οποιοδήποτε φορέα γεωργικής δραστηριότητας, είτε δηλαδή αυτή ασκείται από φυσικό πρόσωπο, είτε από υπόχρεους της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν.2238/1994, με την προϋπόθεση όμως ότι δεν τηρούνται βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Για τον προσδιορισμό αυτό λαμβάνεται υπόψη το καθαρό γεωργικό εισόδημα, όπως αυτό υπολογίζεται με βάση τις καθιερωμένες και γενικά παραδεγμένες αρχές της γεωργικής λογιστικής, ανά στρέμμα καλλιεργούμενης έκτασης και είδος προϊόντος ή κατά κεφαλή και είδος εκτρεφόμενου ζώου ή κατά άλλη μονάδα παραγωγής για ειδικές περιπτώσεις, όπως αλιευτικής, δασικής, μελισσοκομικής ή άλλης παραγωγής. Το ανά μονάδα ποσό καθαρού γεωργικού εισοδήματος που προκύπτει σύμφωνα με τα παραπάνω πολλαπλασιάζεται επί τον αριθμό των στρεμμάτων ή των εκτρεφόμενων ζώων ή των άλλων μονάδων παραγωγής ή συνδυασμό αυτών και το γινόμενο αυτού του πολλαπλασιασμού αποτελεί το καθαρό εισόδημα, που πρέπει να δηλωθεί από τον ασκούντα τη γεωργική δραστηριότητα.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω το συνολικό καθαρό γεωργικό εισόδημα για τα φυσικά πρόσωπα που καλλιεργούν ορισμένα στρέμματα γης ή εκτρέφουν ορισμένο αριθμό ζώων κ.τ.λ. θα προσδιορίζεται για κάθε προϊόν ξεχωριστά, με πολλαπλασιασμό των κατεχομένων στρεμμάτων ή ζώων ή άλλων μονάδων ή συνδυασμού αυτών επί το καθαρό γεωργικό εισόδημα που αντιστοιχεί σε κάθε μονάδα. Για την εξειδίκευση της πιο πάνω αντικειμενικής μεθόδου προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος εκδόθηκε η 1135648/2415/Α0012/ΠΟΛ. 1270/21.11.1994 κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας, με την οποία καθορίζονται:

α) Ο συντελεστής παραγωγής του ίδιου εδάφους.....

β) Ο συντελεστής παραγωγής ίδιας εργασίας.....

γ) Ο συντελεστής παραγωγής ίδιου κεφαλαίου.....

Ο υπολογισμός του καθαρού γεωργικού εισοδήματος ανά στρέμμα και είδος προϊόντος ή κατά κεφαλή και είδος εκτρεφόμενου ζώου ή κατά άλλη μονάδα για ειδικές περιπτώσεις θα γίνεται από τους αρμόδιους της Διεύθυνσης Γεωργίας κάθε νομού και για όλα τα προϊόντα του νομού.

2. Με την παράγραφο 2 του άρθρου 6 περιγράφεται η διαδικασία προσδιορισμού του καθαρού γεωργικού εισοδήματος, για κάθε ημερολογιακό έτος, με αντικειμενική μέθοδο.....

3. Με την παράγραφο 3 του άρθρου 6 του κοινοποιούμενου νόμου προβλέπεται η σύσταση πενταμελούς επιτροπής στη Διεύθυνση Επιθεώρησης και Συντονισμού Δ.Ο.Υ. κάθε νομαρχίας η οποία αποτελείται από.....

4. Με την παράγραφο 4 του άρθρου 6 ρυθμίζεται η περίπτωση εκείνη που η κεντρική επιτροπή, (δηλαδή η επιτροπή της παραγράφου 2 αυτού του άρθρου), δεν έχει στη διάθεσή της πίνακες των τοπικών νομαρχιακών επιτροπών ή όταν αυτοί είναι ελλιπείς, οριστικοποιεί τις αρχικές δικές της εκτιμήσεις.....”

**Επειδή**, εκ των ανωτέρω συνάγεται, ότι, με τις διατάξεις του άρθρου 42 του ν. 2238/1994 προσδιορίζεται το καθαρό γεωργικό εισόδημα των αγροτών και φορολογούνται με βάση αυτό το εισόδημα, οι γεωργικές επιχειρήσεις που δεν έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων του ΚΒΣ καθώς και οι επιχειρήσεις που από τα τηρούμενα βιβλία ή στοιχεία του ΚΒΣ από τα οποία δεν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα προκύπτει καθαρό γεωργικό εισόδημα μικρότερο από αυτό που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο. Δηλαδή στις περιπτώσεις αυτές προσδιορίζεται απευθείας καθαρό γεωργικό εισόδημα με συνέπεια να μη προκύπτουν τα ακαθάριστα έσοδά τους.

**Επειδή**, εξάλλου σύμφωνα με την ΥΠΟΙΚ 1021577/10206/Β0012/ΠΟΛ.1038/5-3-2003, με ΘΕΜΑ: Ερμηνεία των διατάξεων του ν. 3091/2002, Άρθρο 7 Προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος ορισμένων επιχειρήσεων “§6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 7 του νόμου αυτού, αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 42 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες διατάξεις ο προσδιορισμός του καθαρού γεωργικού εισοδήματος με βάση την αντικειμενική μέθοδο όπως περιγράφεται από το άρθρο αυτό γίνεται από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα **στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.** Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που μία γεωργική επιχείρηση τηρεί Γ` κατηγορίας βιβλία τα οποία κρίνονται ακριβή και επαρκή, ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών της θα γίνει μόνο λογιστικά, ενώ στην ίδια περίπτωση που τα βιβλία της κριθούν ανακριβή ή ανεπαρκή τα καθαρά της κέρδη θα προσδιορισθούν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Κ.Φ.Ε.”

Σημειώνεται, ότι ακόμα και όταν οι αγροτικές επιχειρήσεις έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και τηρούν Βιβλία Εσόδων-Εξόδων το αποτέλεσμα τους υπολογίζεται με την αντικειμενική μέθοδο που περιγράφεται στις διατάξεις του άρθρου 42 Κ.Φ.Ε.. Δηλαδή οι γεωργικές (αγροτικές) επιχειρήσεις εξαιρούνται από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος που καθιερώνεται από 01.01.2003 για τις εμπορικές επιχειρήσεις.

Φορολογούνται, όμως τα μεγαλύτερα προσδιοριζόμενα κέρδη μεταξύ λογιστικών και αντικειμενικού προσδιορισμού ως ρητά αναφέρεται στο προαναφερθέν άρθρο 42§5 του Κ.Φ.Ε. καθώς και η παρ. 5 του άρθρου 6 της ΠΟΛ 1289/1994, σύμφωνα με την οποία “5. Με την παράγραφο 5 του άρθρου 6 αντιμετωπίζεται, **η περίπτωση εκείνη κατά την οποία προκύπτει διαφορά στο καθαρό γεωργικό εισόδημα μεταξύ βιβλίων και αντικειμενικής μεθόδου.** Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή, αν από τα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, από τα οποία δεν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα, προκύπτει καθαρό γεωργικό εισόδημα, διαφορετικό από αυτό που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο, λαμβάνεται υπόψη για τη φορολογία εισοδήματος το κατά περίπτωση προκύπτον μεγαλύτερο εισόδημα.

Σημειώνεται ότι, προκειμένου για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα οποία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή, σε τρόπο ώστε στην περίπτωση αυτή το καθαρό κέρδος να μην προσδιορίζεται λογιστικά, το καθαρό εισόδημα αυτών θα προσδιορισθεί εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 2238/1994 (σχετ. και η ΠΟΛ 1118/1996)”.

**Επειδή**, στη προκειμένη περίπτωση, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 42 § 1 του ν. 2238/1994, καθώς ο προσφεύγων τηρών ατομική επιχείρηση παραγωγής μελιού, ως αγρότης ειδικού καθεστώτος και μη τηρών βιβλία, ορθώς προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη από την άσκηση της ατομικής γεωργικής επιχείρησης, με το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού καθαρού εισοδήματος, και ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του γίνονται δεκτοί.

#### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αριθ. πρωτ. ....../25.09.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του ‘..... του ....., με ΑΦΜ ....., και την ακύρωση της κάτωθι πράξης:

της υπ’ αριθ. ....../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής χρήσης 2013), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ

#### **Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :**

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

| ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ | ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ |
|---------------|---------------|--------------------|
| 10.145,58     | 39.407,70     | 10.145,58          |

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.**

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

| ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ | ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ |
|---------------|---------------|--------------------|
| 238,43        | 23.336,11     | 238,43             |

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.