



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 27/02/2025

Αριθμός απόφασης: 315

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέταση**

**Ταχ. Δ/ση:** Τακαντζά 8 -10

**Ταχ. Κώδικας :** 54639 – Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο :** 2313332246

**e mail :** ded.thess@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) εφεξής ΚΦΔ

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)

**2.** Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης **04/11/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του .... με **ΑΦΜ** ....., κατοίκου .... Δήμου ... νομού ..., Τ.Κ. ...., κατά της υπ' αριθμ. .../23-10-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την με αριθ. ..../07-06-2024 αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογικού έτους 2023 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα.

- 5.Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
- 6.Την υπ'αρίθμ. ..../20-11-2024 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βόλου.
- 7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **04-11-2024** 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αρίθμ. ..../23-10-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βόλου, με βάση την υπ'αρίθμ. ....../07-06-2024 αρχική δήλωση το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα προσδιορίστηκε στο ποσό των 36.964,44€, καθώς υποβλήθηκε σε εναλλακτική ελάχιστη φορολόγηση, κατ' εφαρμογή του άρθρου 3 του ν.4172/2013, αφού το τεκμαρτό του εισόδημα είναι για το έτος αυτό υψηλότερο από το συνολικό του εισόδημα. Η διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 15.875,51€ προστέθηκε στο φορολογητέο εισόδημα και προέκυψε ποσό φόρου για καταβολή ύψους 8.232,10€.

Πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης κρίθηκε απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών, σύμφωνα με την παρ.4 του άρθρου 4 της Α.1061/2024 και η φορολογική αρχή διέγραψε το ποσό των 31.043,88€ του Κωδ. 781, με αποτέλεσμα το εναπομείναν ποσό να διαμορφωθεί σε 18.308,52€, με το αιτιολογικό ότι το ποσό των 31.043,88€ προέρχεται από αποζημιώσεις φυτικής παραγωγής του ΕΛ.Γ.Α. .

Με την από **04-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος ότι τα εισοδήματα που επικαλείται ως ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών ύψους 31.043,88€ προέρχονται από αποζημιώσεις του ΕΛ.Γ.Α. για τα έτη 2020, 2021 και 2022, κατά τα οποία είχε απώλεια εισοδήματος λόγω χαλαζόπτωσης και ανεμοθύελλας. Πρόκειται για ποσά που εισέπραξε ως αναπλήρωση εισοδήματος λόγω φυσικών καταστροφών και σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρ.2 του ν.4328/2015, έχουν αναγραφεί στο Ε3, όμως δεν συνυπολογίζονται στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα. Προσκομίζει βεβαιώσεις του ΕΛ.Γ.Α.

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 22 του ν.5104/2024: «α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία»

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 36 του ν.5104/2024: «1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου για μια (1) ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα (1) ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια (1) ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου: α) **πράξη διοικητικού** προσδιορισμού φόρου, β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και δ) πράξη ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου».

**Επειδή**, με τα άρθρα 30-34 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) – Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού ελάχιστης φορολογίας, ορίζεται ότι:

«**Άρθρο 30**, 1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34. 2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34. 3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε.....»

[...]

**Άρθρο 34**– Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός φόρου αυτής, «1. 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: γ) σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από ατομική αγροτική επιχείρηση. .... 2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι: [.. ] ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο ...

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του

εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού...».

**Επειδή**, με την Πολ.1076/26-3-2015 δόθηκαν οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 Ν.4172/13), ως εξής: «Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 34 η διαφορά μεταξύ του συνολικού εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα εξαρτώμενα μέλη και του τεκμαρτού εισοδήματος των άρθρων 31 και 32, όπως η διαφορά αυτή αναμορφώνεται ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 αυτού του άρθρου, φορολογείται κατά περίπτωση με .... Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς, που προκύπτει με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου, υποχρεούται να λάβει υπόψη της τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά που εισπράχθηκαν και τα οποία αποδεικνύονται με νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Αν τα ποσά αυτά έχουν απλώς πιστωθεί, χωρίς να έχουν εισπραχθεί δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη κατά την εφαρμογή, αυτής της περίπτωσης, καθόσον δεν είναι δυνατόν, να χρησιμοποιηθούν εφόσον δεν εισπράχθηκαν. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της συνδρομής των προϋποθέσεων για τα ποσά αυτά που περιορίζουν τη διαφορά μεταξύ συνολικού εισοδήματος και τεκμαρτού εισοδήματος. Στο νόμο αναφέρονται ενδεικτικά ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων ή εσόδων που περιορίζουν την πιο πάνω διαφορά. Τονίζεται ότι και οποιοδήποτε άλλο έσοδο που δεν αναφέρεται ρητά στο νόμο (π.χ. κέρδη από λαχεία) λαμβάνεται υπόψη, εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξη του, η φορολόγηση του ή η απαλλαγή του από τη φορολογία. Τα ποσά που ιδίως λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της υπόψη διαφοράς είναι τα εξής: [...] ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα είχε απαλλαγεί από το φόρο. Ειδικότερα, για τον προσδιορισμό κάθε χρόνο, του κεφαλαίου που μπορεί να επικαλεστεί ο φορολογούμενος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα έχουν απαλλαγεί της φορολογίας καθώς και από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε', και στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 34, καθώς και από οποιαδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32 του ΚΦΕ, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Σημειώνουμε ότι δεν υπάγονται οι επιχορηγήσεις που λαμβάνει ο φορολογούμενος λόγω υπαγωγής σε αναπτυξιακό νόμο για πραγματοποίηση επενδύσεων. Κατά ρητή διατύπωση του νόμου, τα αρνητικά εισοδήματα (ζημίες) πρέπει να συμψηφίζονται με τα θετικά και η αφαίρεση των δαπανών που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32 πρέπει να γίνεται έστω και αν ο φορολογούμενος εξαιρείται από αυτά (π.χ. ανάπηρος για τη δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου, που απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας, αγορά επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ., ειδικά διασκευασμένου από πρόσωπο με κινητική αναπηρία άνω του 67%). Διευκρινίζεται ότι τα έτη για τα οποία γίνεται επίκληση με σκοπό την ανάλωση θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα των ετών αυτών

θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη. Αν σε κάποιο έτος ο προσδιορισμός του εισοδήματος πραγματοποιηθεί με βάση την τεκμαρτή δαπάνη τότε θεωρείται ότι δεν απομένει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό (θεωρείται μηδενικό) και δεν επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών. Αν όμως σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και υπάρχει απαλλαγή από τις αντικειμενικές δαπάνες των [άρθρων 31](#) και [32](#) του Κ.Φ.Ε. τότε το έτος αυτό επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες του [άρθρου 31](#) ή αυτές που υπάρχουν είναι μικρότερες των τριών χιλιάδων ευρώ (3.000), προκειμένου για άγαμο, διαζευγμένο ή χήρο και των πέντε χιλιάδων ευρώ (5.000), προκειμένου για συζύγους, κατά τον προσδιορισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών θα αφαιρούνται ποσά που θα προσδιορίζονται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσης. Τα ποσά αυτά σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερα των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων ευρώ (5.000) αντίστοιχα.

Περαιτέρω, με τις ισχύουσες διατάξεις δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την κάλυψη των δαπανών με ανάλωση κεφαλαίου, συνεπώς για την κάλυψη της διαφοράς μπορεί να γίνει επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου οσωνδήποτε προηγούμενων ετών. Τα εκκαθαριστικά σημειώματα για φορολογικά έτη για τα οποία έχει συμπληρωθεί ο χρόνος παραγραφής αποτελούν πλήρη απόδειξη για τα αναγραφόμενα σε αυτά ποσά χωρίς να απαιτείται η προσκόμιση λοιπών δικαιολογητικών. Τα δεδομένα φορολογικών δηλώσεων που δεν αναγράφονται στο εκκαθαριστικό λαμβάνονται υπ' όψη μόνο μετά από διασταύρωση.

Επίσης, στην περίπτωση που φορολογούμενος επικαλείται κεφάλαια προηγούμενων φορολογικών ετών με σκοπό την ανάλωση και τελικά δεν χρησιμοποιηθούν ή χρησιμοποιηθεί ένα μέρος αυτών, θεωρούνται αδιάθετα και μπορούν να χρησιμοποιηθούν μελλοντικά ως κεφάλαια για κάλυψη προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 2 παρ.1 του ν.4328/2015 και ισχύει: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων.

Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα περιλαμβάνονται εκ των άμεσων ενισχύσεων του

Πυλώνα Ι της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, όπως αυτές ορίζονται, μόνο η βασική ενίσχυση καθώς και, κατά το ποσό που υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις. **Οι αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολο τους δεν περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα.....»**

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 29 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.): «3. Τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται αυτοτελώς με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15. Ο φόρος που προκύπτει για το εισόδημα από ατομική αγροτική επιχείρηση μειώνεται κατά το ποσό που προβλέπεται στο άρθρο 16.

Στην περίπτωση που αποκτάται εισόδημα από μισθούς και συντάξεις μαζί με εισόδημα ατομικής αγροτικής επιχείρησης, η μείωση φόρου υπολογίζεται μία φορά για το σύνολο των εισοδημάτων»

**Επειδή**, σύμφωνα με την Ε.2028/19-4-2024 - Οδηγίες συμπλήρωσης εντύπου Ε3 (Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2023, ορίζεται ότι:

**«Β.4. ΠΙΝΑΚΑ Σ Γ 2. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ - ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΚΑΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ**

33.....Οι αγροτικές αποζημιώσεις (**κωδ.070**) στο σύνολό τους δεν περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα.

34. Με βάση τις ανωτέρω διατάξεις, η βασική ενίσχυση φορολογείται από το πρώτο ευρώ, ενώ οι πράσινες και οι συνδεδεμένες φορολογούνται μόνο κατά το μέρος που, αθροιζόμενες, υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ. Ωστόσο, κάθε περίπτωση αγροτικής επιδότησης/ενίσχυσης αναγράφεται υποχρεωτικά στην πρώτη σελίδα του εντύπου Ε3, αρχικά, για πληροφοριακούς σκοπούς (Πίνακας Γ2, **κωδικοί 071, 072, 073, 074, 075, 076, 077, 078, 079 και 080**). Το ποσό της βασικής ενίσχυσης (**κωδ.071**) καθώς και το άθροισμα των πράσινων (**κωδ.072**) και συνδεδεμένων ενισχύσεων (**κωδ.073**) για το μέρος άνω των 12.000 ευρώ, μεταφέρεται στον **κωδ.362** του πίνακα Ζ1 και στον **κωδ.322** του πίνακα Δ8, για να προσμετρηθούν στη διαμόρφωση του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Τα στοιχεία αυτά προέρχονται από την ηλεκτρονική πληροφόρηση που λαμβάνεται από τον ΟΠΕΚΕΠΕ μέσω της αποστολής αρχείων. Σημειώνεται ότι οι τρεις αυτές κατηγορίες αποτελούν εισοδηματικές ενισχύσεις. Όλες οι περιπτώσεις των επενδυτικών επιδοτήσεων (**κωδικοί 074, 076 και 079**), οι λοιπές περιπτώσεις των εισοδηματικών ενισχύσεων (**κωδικοί 075, 077 και 080**) και η κατηγορία της πρόωρης συνταξιοδότησης (**κωδικός 078**), δεν λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (σχετικό το 175019/01.12.2016 έγγραφο του ΟΠΕΚΕΠΕ).

Περαιτέρω, οι λοιπές περιπτώσεις εισοδηματικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων (**κωδικοί 075, 077 και 080**), η πρόωρη συνταξιοδότηση (**κωδικός 078**), καθώς και το μέρος των πράσινων και συνδεδεμένων που δε λήφθηκε υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους (αθροιζόμενες δηλαδή

μέχρι τις 12.000 ευρώ), δύνανται να καλύπτουν τεκμήρια. Τα ποσά αυτά αναγράφονται στους κωδ. 659/660 του πίνακα 6 του Εντύπου Ε1 της δήλωσης φόρου εισοδήματος. **Αντιθέτως, οι αγροτικές αποζημιώσεις (κωδικός 070) και τα ποσά των επενδυτικών ενισχύσεων/επιδοτήσεων (κωδικοί 074, 076 και 079) συμπληρώνονται για πληροφοριακούς λόγους και δεν δύνανται να καλύπτουν τεκμήριο (σχετ. η [ΠΟΛ.1116/2015](#) εγκύκλιος).**»

**Επειδή**, με την Πολ. 1116/10-06-2015 δόθηκαν οδηγίες σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική δραστηριότητα, ως εξής: «Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 1 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#), «ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις». Επομένως γίνεται λογιστικός προσδιορισμός και για το κέρδος που αποκτάται από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα...]

#### **Α. ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ**

1. Στο πρώτο εδάφιο της [παρ. 1 του άρθρου 29](#), ρητά ορίζεται ότι «ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές». Επομένως στα έσοδα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα αρχικά περιλαμβάνονταν και οι αγροτικές επιδοτήσεις/ενισχύσεις και αποζημιώσεις. Με τις διατάξεις της [παρ. 1 του αρ.2](#) του ν. [4328/2015](#) όμως προστέθηκε νέο εδάφιο στο τέλος του [άρθρου 21](#) του Κ.Φ.Ε. (ν. [4172/2013](#)) σύμφωνα με το οποίο, «ειδικά για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, οι αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που χορηγούνται στα πλαίσια της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μόνο κατά το μέρος των επιδοτήσεων και ενισχύσεων που υπερβαίνει τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι δε αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους, δεν συνυπολογίζονται». Επομένως, **για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δεν θα λαμβάνεται υπόψη κανένα ποσό αποζημιώσεων** και από το σύνολο των επιδοτήσεων/ενισχύσεων θα λαμβάνεται το υπόλοιπο μετά την αφαίρεση του ποσού των 12.000 ευρώ.

[..]

Παράδειγμα 1 [...]

4. Οι αγροτικές επιδοτήσεις κατά το μέρος που υπερβαίνουν το όριο των 12.000 ευρώ λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική δραστηριότητα σύμφωνα με τα ανωτέρω στο έτος που αφορούν. Στη περίπτωση που καθίσταται αδύνατο να προσδιοριστεί το φορολογικό έτος που αφορούν, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι συμπεριλαμβάνονται στο εισόδημα του έτους που εισπράχθηκαν. Διευκρινίζεται επίσης ότι οι επιδοτήσεις/ενισχύσεις και αποζημιώσεις που αφορούν χρήσεις πριν το 2014 (όπου είχε ισχύ ο αντικειμενικός προσδιορισμός του ν. [2238/1994](#)) και εισπράχθηκαν μετά την 01.01.2014, θα πρέπει να συνοδεύονται με σχετικές βεβαιώσεις που πιστοποιούν σε ποια χρήση αντιστοιχούν και θα δηλωθούν με συμπληρωματικές δηλώσεις στα έτη που δημιουργήθηκε το δικαίωμα γι αυτές τις επιδοτήσεις. Η καταχώρηση των αγροτικών αυτών



Όπως, επομένως, προκύπτει από τα πραγματικά περιστατικά, ο προσφεύγων έλαβε κατά τα φορολογικά έτη 2020, 2021 και 2022 αποζημιώσεις φυτικής παραγωγής ΕΛ.Γ.Α. ύψους 10.096,65€, 18.911,88 € και 2.035,35 € αντίστοιχα, ήτοι ποσά συνολικού ύψους 31.043,88 €. Τα εν λόγω ποσά καταχωρήθηκαν στις καταστάσεις οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (έντυπο Ε3) των αντίστοιχων ετών στον Κωδικό 070 («ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ») του ΠΙΝΑΚΑ Γ2'.ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ- ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΚΑΤΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, τα ποσά των αγροτικών αποζημιώσεων δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν για κάλυψη τεκμηρίων, ορθά η φορολογική αρχή προέβη στη διαγραφή του ως άνω ποσού από τον κωδικό 787 και δέχθηκε και ανέγραψε σε αυτόν ποσό ύψους 13.715,23 € προερχόμενο από τον προσκομισθέντα πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Περαιτέρω, προέβη στην εκκαθάριση της δήλωσης, βάσει της οποίας εκδόθηκε, στις 23/10/2024, η προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2023 και προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους 8.232,10€ (κύριος φόρος 5.448,19 € + προκαταβολή φόρου 2.783,91€).

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ. .../04.11.2024 ενδικοφανούς προσφυγής του ... .. του ... με **ΑΦΜ** .....

#### **Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:**

Επί της με αριθ.ειδοπ. .... /23-10-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, χρεωστικό υπόλοιπο, 8.232,10€,

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Με εντολή του Προϊσταμένου  
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Η Προϊσταμένη του  
Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης

α/α

Μαβινίδου Κυράτσα

**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.