



Αθήνα, 18 / 07 / 2016

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΔΕΑΦ Α 1109853 ΕΞ 2016

ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ Α΄

Ταχ. Δ/νση : Καρ. Σερβίας 10

Ταχ.Κώδικας : 101 84 ΑΘΗΝΑ

Τηλέφωνο : 210 3375315

ΠΡΟΣ: ΩΣ Π.Δ.

ΦΑΞ : 210 3375001

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

Ύστερα από σειρά ερωτημάτων σχετικά με το ανωτέρω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Στα άρθρα 641, 642 και 643 του Αστικού Κώδικα (Α.Κ.), αναφέρεται ότι «στη μίσθωση αγροτικού κτήματος το μίσθωμα μπορεί να συμφωνηθεί σε ποσοστό των καρπών (**επίμορτη αγροληψία**), που προσδιορίζεται από την επιτόπια συνήθεια, αν δεν έχει οριστεί κάτι άλλο. Στην επίμορτη αγροληψία εφαρμόζονται αναλόγως όλες οι διατάξεις για τη μίσθωση αγροτικού κτήματος, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά στα άρθρα 642 έως 647. Ο εκμισθωτής έχει τη γενική διεύθυνση της εκμετάλλευσης του μισθίου και την εποπτεία των σχετικών εργασιών σύμφωνα με τους όρους της σύμβασης ή της επιτόπιας συνήθειας. Οι καρποί του μισθίου μοιράζονται ανάμεσα στον εκμισθωτή και στον αγρολήπτη σε ίσα μέρη εφόσον δεν προκύπτει κάτι άλλο από τη σύμβαση ή από την επιτόπια συνήθεια».
2. Επίσης, στο άρθρο 645 του Α.Κ. ορίζεται ότι τα βάρη και οι φόροι του μισθίου βαρύνουν και τα δύο μέρη ανάλογα με τη συμμετοχή τους στους καρπούς, εφόσον δεν

προκύπτει κάτι άλλο από τη σύμβαση ή από την επιτόπια συνήθεια. Το ίδιο ισχύει και για τις έκτακτες επισκευές καθώς και για τα έξοδα του σπόρου, του λιπάσματος και των αντιπαρασιτικών ή των υλών που είναι χρήσιμες για την αύξηση της γονιμότητας του εδάφους.

3. Κατά πάγια θέση της διοίκησης και κατ εφαρμογή του ν. 2238/94 (παλιός ΚΦΕ), όταν κατά τη μίσθωση αγροτικού κτήματος το μίσθωμα συμφωνείται σε ποσοστό επί των καρπών (*επίμορτος αργοληψία*), το ύψος του οποίου προσδιορίζεται ή από τη σύμβαση μίσθωσης ή από την επιτόπια συνήθεια, και εφόσον ο εκμισθωτής (ιδιοκτήτης του αγροτικού κτήματος) συμμετέχει στις δαπάνες καλλιέργειας (όπως ορίζεται από τον Αστικό Κώδικα, αρ.641 & 642), τότε τόσο ο εκμισθωτής όσο και ο μισθωτής (αργολήπτης - σέμπρος) αποκτούσαν γεωργικό εισόδημα. Στην περίπτωση αυτή υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος είχαν και οι δύο για το εισόδημα που αποκτούσαν σύμφωνα με το αρ.61 του ν.2238/94. Ο προσδιορισμός του γεωργικού εισοδήματος για τον εκμισθωτή και τον αργολήπτη προέκυπτε στρεμματικά με βάση το ποσοστό επί των καρπών που αναφέρονταν στα συμφωνητικά επίμορτης αργοληψίας με ανάλογη σημείωση στο χώρο «σημειώσεις φορολογουμένου» του εντύπου Ε3 (όπου αναγραφόταν ο συνολικός αριθμός των καλλιεργούμενων στρεμμάτων και το ποσοστό συνεκμετάλλευσης τους). Τα στοιχεία αυτά συμπληρώνονταν από τον εκμισθωτή-ιδιοκτήτη όσο και από τον αργολήπτη-σέμπρο. Επισημαίνεται ότι κατ εφαρμογή του ν.2238/94 στην ανωτέρω διαδικασία είχε εφαρμογή ο αντικειμενικός προσδιορισμός του γεωργικού εισοδήματος (αρ.42), όπου το γεωργικό εισόδημα προσδιοριζόταν βάση στρεμματικής απόδοσης.
4. Ωστόσο, για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.2014 και κατ' εφαρμογή νέου ΚΦΕ (ν.4172/2013), όσοι αποκτούν εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται ή όχι από την τήρηση βιβλίων που προβλέπονται στην κείμενη νομοθεσία και την ένταξη τους ή όχι στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., προσδιορίζουν τα κέρδη τους λογιστικά (με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία) και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21 έως και 28 του νέου ΚΦΕ. Επιπρόσθετα, με την ΠΟΛ.1041/2015 έχει διευκρινιστεί ότι οι ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα που δεν είναι υπόχρεοι και δεν τηρούν βιβλία θα προσδιορίζουν τα κέρδη τους με βάση τα δεδομένα των φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία, δηλαδή με λογιστικό τρόπο,

και οφείλουν να τηρούν και να διαφυλάσσουν τα στοιχεία αυτά, έως το χρόνο παραγραφής.

5. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι με τον νέο ΚΦΕ υπάρχει φορολογική υποχρέωση για τους ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, η οποία υποχρέωση απεικονίζεται με συμπλήρωση των οικονομικών στοιχείων μέσω του εντύπου Ε3 η οποία είναι υποχρεωτική για τους αγρότες κανονικού και ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. αλλά και για αυτούς που δεν έχουν ενταθεί σε καθεστώς ΦΠΑ. Είναι λοιπόν σαφές ότι δεν υπάρχει πλέον σύνδεση του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα με τα στρέμματα που καλλιεργεί κάποιος, παρά μόνο με τα οικονομικά στοιχεία που εκδίδει ή εισπράττει στο όνομά του.
6. Παράλληλα, με την ΠΟΛ.1069/2015 ορίζεται ότι το εισόδημα από ακίνητη περιουσία αποκτάται από φυσικά πρόσωπα ή ατομικές επιχειρήσεις ανεξάρτητα από την είσπραξή του ή μη, εφόσον έχει αποκτηθεί το δικαίωμα είσπραξής του και με την προϋπόθεση ότι ο εκμισθωτής αποξενώνεται από τη χρήση του ακινήτου (...).
7. Προκειμένου να αντιμετωπιστεί φορολογικά η έννοια της *επίμορτης αγροληψίας*, όπως αυτή ορίζεται στον αστικό κώδικα και εφόσον πληρείται ο όρος της από κοινού συμμετοχής στις εργασίες της εκμετάλλευσης, διευκρινίζεται ότι τόσο ο εκμισθωτής όσο και ο αγρολήπτης (σέμπρος) αποκτούν εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Συνεπώς και τα δύο μέρη δηλώνουν εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ΠΟΛ 1041/2015 και 1116/2015 σύμφωνα πάντα με τη *διανομή των καρπών (Α.Κ.)*, όπως αυτή ορίζεται στο συμφωνητικό μεταξύ των δυο μερών.
8. Σε περίπτωση που στην εκμετάλλευση δεν παρέχουν υπηρεσίες και τα δύο μέρη, αλλά μόνο ο αγρολήπτης, τότε δεν πρόκειται για *επίμορτη αγροληψία* όπως αυτή ορίζεται στον Αστικό Κώδικα. Στην περίπτωση αυτή έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στο άρθρο 39 του ν.4172/2013 περί μισθώσεων.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο Πρ/νος Αυτ/λους Τμ. Διοίκησης

Ο ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΑΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Δ.Ο.Υ.
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και Περιφερειακές Διευθύνσεις του
3. Ομάδα έργου Εφαρμογών του TAXIS
4. Περιοδικό «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ»
5. Π.Ο.Ε. - Δ.Ο.Υ.
6. Αποδέκτες πινάκων Α' (εκτός 1 και 4) και Η'
7. Αποδέκτες πινάκων Ι', ΙΑ', ΙΒ' (εκτός 1), ΙΓ', ΙΣΤ', ΙΖ' και ΙΗ'
8. Αποδέκτες πινάκων ΚΒ' και ΚΓ'
9. Σ.Ε.Ε.Π.Ε.Α. – Κότσικα 1^Α & Πατησίων 70, 104 34 Αθήνα
10. Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων - Δ/ση Αγροτικής Πολιτικής και Τεκμηρίωσης, Δ/ση Γεωργικών Εφαρμογών, Αχαρνών 2, ΑΘΗΝΑ

II. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Αναπλ. Υπουργού Οικονομικών
3. Γραφείο κ. Γεν. Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων
4. Γραφεία κ.κ. Γενικών Γραμματέων
5. Προϊσταμένους των Γενικών Διευθύνσεων
6. Όλες τις Διευθύνσεις, Τμήματα και Ανεξάρτητα Γραφεία
7. Ειδικό Νομικό Γραφείο Φορολογίας, Ακαδημίας 68 και Χαρ. Τρικούπη – 106 78 ΑΘΗΝΑ
8. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων (20)
9. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών (5)
10. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α' (10) , Β' (3)
11. Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης ΓΓΔΕ
12. Δ/ση Εισπράξεων (1)
13. Δ/ση Οργάνωσης (Δ6)
14. Δ/ση Επιχειρησιακού Συντονισμού (1)