



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 12/06/2026

Αριθμός απόφασης: 1388

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αθ.Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-mail : ded.thess@aaade.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' 58/19-04-2024), 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 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 από **16/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατά της με αρ. πρωτ. απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία δεν έγινε δεκτή η με αρ. πρωτ αίτησή του, αναφορικά με τα χρέη του Αγροτικού Συνεταιρισμού «.....», με **ΑΦΜ** και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την υπ' αριθ. Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία αποδέχτηκε εν μέρει την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή.

8.Την με αριθμό κατάθεσης δικαστική προσφυγή του προσφεύγοντα κατά της υπ' αριθ. Απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

9.Την υπ' αριθ. Απόφαση του Ζ' Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, η οποία αναπέμπει την υπόθεση στην Υπηρεσία μας.

10.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **16/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, ενεργούντος ως αλληλεγγύως συνυπεύθυνος για τα χρέη του Αγροτικού Συνεταιρισμού «.....», 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:

Ο προσφεύγων, όπως και ο ίδιος συνομολογεί, διετέλεσε Πρόεδρος του Δ.Σ. του Αγροτικού Συνεταιρισμού, από τις 02.11.2000 έως 30.10.2003 και από την 12.05.2008 έως σήμερα και για το χρονικό διάστημα από 31.10.2003 έως 11.05.2008 διετέλεσε Αντιπρόεδρος του Συνεταιρισμού, ο ανωτέρω δε Συνεταιρισμός δεν έχει λυθεί μέχρι τη σύνταξη της παρούσης.

Ο προσφεύγων, με την ως άνω αίτησή του, ζήτησε την άρση, αναφορικά με το πρόσωπό του, της αλληλέγγυας ευθύνης του για τις οφειλές του Αγροτικού Συνεταιρισμού «.....», με «**ΑΦΜ**» ως Πρόεδρος αυτού, με τον ισχυρισμό ότι δεν συντρέχει υπαιτιότητά του ως προς την

μη καταβολή των οφειλών αυτών, κατά τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019.

Επί της ανωτέρω αίτησης εξεδόθη η με αριθ. Απόφαση της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την οποία κρίθηκε η μερική αποδοχή της αίτησης και ειδικότερα : «...Α) την απόρριψη της αίτησης ως προς τις οφειλές με Α.Τ.Β.:

- 1), Καταλογισμός Ε.Φ.Κ. οικ. έτους 2000, ποσού αρχ. βεβαίωσης 39.607,55€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 62.449,22€,
- 2), Καταλογισμός Ε.Φ.Κ. οικ. έτους 2000, ποσού αρχ. βεβαίωσης 36.006,86€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 56.772,02€,
- 3), Καταλογισμός Ε.Φ.Κ. οικ. έτους 2001, ποσού αρχ. βεβαίωσης 211.014,14€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 332.705,99€,
- 4), Καταλογισμός Ε.Φ.Κ. οικ. έτους 2001, ποσού αρχ. βεβαίωσης 191.831,04€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 302.460,00€,
- 5), Καταλογισμός Ε.Φ.Κ. οικ. έτους 2002, ποσού αρχ. βεβαίωσης 274.434,73€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 432.701,24€,
- 6), Καταλογισμός Ε.Φ.Κ. οικ. έτους 2002, ποσού αρχ. βεβαίωσης 249.486,12€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 393.364,77€,
- 7), Καταλογισμός Ε.Φ.Κ. οικ. έτους 2003, ποσού αρχ. βεβαίωσης 137.969,66€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 217.536,76€,
- 8), Καταλογισμός Ε.Φ.Κ. οικ. έτους 2003, ποσού αρχ. βεβαίωσης 125.426,96€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 197.760,69€,
- 9), ΕΝ.Φ.Ι.Α. οικ. έτους 2014, ποσού αρχικής βεβαίωσης 11.193,48€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 18.547,60€,
- 10), ΕΝ.Φ.Ι.Α. οικ. έτους 2015, ποσού αρχικής βεβαίωσης 11.193,48€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 19.691,57€,
- 11), ΕΝ.Φ.Ι.Α. οικ. έτους 2016, ποσού αρχικής βεβαίωσης 11.298,54€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 18.886,64€,
- 12), ΕΝ.Φ.Ι.Α. οικ. έτους 2017, ποσού αρχικής βεβαίωσης 11.298,54€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 17.896,89€,
- 13), ΕΝ.Φ.Ι.Α. οικ. έτους 2018, ποσού αρχικής βεβαίωσης 11.298,54€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 16.907,14€,
- 14), οριστική δήλωση εκκαθάρισης Φ.Μ.Υ. οικ. έτους 2001, ποσού αρχικής βεβαίωσης 300€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 470,82€,

- 15), οριστική δήλωση εκκαθάρισης Φ.Μ.Υ. οικ. έτους 2002, ποσού αρχικής βεβαίωσης 300€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 470,82€,
- 16), οριστική δήλωση εκκαθάρισης Φ.Μ.Υ. οικ. έτους 2003, ποσού αρχικής βεβαίωσης 300€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 470,82€,
- 17), οριστική δήλωση εκκαθάρισης Φ.Μ.Υ. οικ. έτους 2003, ποσού αρχικής βεβαίωσης 300€ και συνολικού ποσού μετά προσαυξήσεων σήμερα 470,82€,

για τις οποίες θεωρείται συνυπεύθυνος μετά του Ν.Π. του, διότι στο πρόσωπο του αιτούντος συντρέχουν σωρευτικά όλες οι προϋποθέσεις που τίθενται με την παρ. 1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., όπως αντικαθίσταται με τις διατάξεις του άρθρου 34 και 66 παρ. 29 του Ν. 4646/2019 και του άρ. 34 παρ. 1 του Ν. 5036/2023, για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης, καθώς α) όπως προαναφέραμε από τις 2/11/2000 έως τις 30/10/2003 διετέλεσε και από τις 12/5/2008 κι εντεύθεν διατελεί Πρόεδρος του ως άνω Ν.Π. το οποίο δεν έχει μέχρι σήμερα λυθεί, διατηρώντας ο ίδιος εξουσίες εκπροσώπησης, διοίκησης και διαχείρισης της περιουσίας αυτού, β) όλες οι προπεριγραφείσες οφειλές του νομικού προσώπου υπάγονται στο ρυθμιστικό πεδίο του άρ. 50 του ΚΦΔ και είτε κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας του αιτούντος είτε (ως προς όσες διαπιστώθηκαν μετά από έλεγχο) δημιουργήθηκαν στη διάρκεια της θητείας του και γ) όλες οι ως άνω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα του αιτούντος, καθώς ο τελευταίος, ως φέρων το βάρος απόδειξης της μη υπαιτιότητάς του (ευθύνη νόθος αντικειμενική), δεν απέδειξε, κατά τα προεκτεθέντα, πέραν πάσας αμφιβολίας τη μη υπαιτιότητά του και

Β) την αποδοχή της αίτησης ως προς όλες τις υπόλοιπες εκ των προπεριγραφεισών υπό στοιχείο (ΙΓ) οφειλών του Ν.Π., υπό την επιφύλαξη της διάλυσης του νομικού προσώπου, οπότε θα καταστεί αλληλεγγύως υπεύθυνος για το φόρο εισοδήματος που έχει βεβαιωθεί πριν από τη δημοσίευση του νόμου 4646/2019 (12/12/2019), σύμφωνα με όσα όριζαν οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ πριν από την τροποποίησή τους με το άρθρο 34 ν. 4646/2019 και οι διατάξεις του άρθρου 115 ν. 2238/1994».

Ο προσφεύγων, στη συνέχεια υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με αριθ. πρωτ. /16-05-2024 ενδικοφανή προσφυγή στρεφόμενος κατά της με αρ. πρωτ. ανωτέρω απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία έγινε εν μέρει δεκτή η με αρ. πρωτ. αίτησή του και ζητούσε την επανεξέταση της αίτησής του και την απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη για τις ως άνω οφειλές του ανωτέρω συνεταιρισμού, όπως αυτές αναφέρονται στην προσβαλλόμενη απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

-Μη ευθύνη του, λόγω εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 10 του ν. 4673/2020.

-Μη νόμιμη άλλως ακυρωτέα εν όλω ή εν μέρει η προσβαλλόμενη απόφαση/απάντηση, λόγω μη συνδρομής στο πρόσωπο του των απαραίτητων εκ του νόμου προϋποθέσεων του άρθρου 50 του ν.4174/2013.

Επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής η Υπηρεσία μας, εξέδωσε την υπ' αριθ. απόφαση, με την οποία κρίθηκε η μερική αποδοχή της ανωτέρω προσφυγής και ειδικότερα :

« ...Α) την απόρριψη της ως απαράδεκτης για τις οφειλές του Αγροτικού Συνεταιρισμού «.....», με ΑΦΜ, με ΑΤΒ:, που αφορούν καταλογισμούς ΕΦΚ, καθόσον δεν εμπίπτουν στο άρθρο 50 του ν. 4987/22.

Β)ότι δεν συντρέχει αλληλέγγυος ευθύνη για τις οφειλές του Αγροτικού Συνεταιρισμού «.....», με ΑΦΜ με i) ΑΤΒ: που αφορούν ΕΝΦΙΑ και ενώ έχουν βεβαιωθεί μετά την 12/12/2019, αφορούν τα οικ.έτη 2014-2018, πρόκειται για οφειλές για τις οποίες δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη, με τις προϊσχύουσες διατάξεις, για τους διοικούντες το νομικό πρόσωπο, διότι ο Αγροτικός Συνεταιρισμός δεν έχει λυθεί μέχρι σήμερα, επιφυλασσόμενοι της τυχόν ευθύνης του κατά τη λύση του συνεταιρισμού, αν συνεχίσει να φέρει ιδιότητα που θα τον καθιστά νόμιμο εκπρόσωπο του συγκεκριμένου και ii) για τις οφειλές με, (πρόστιμα μη υποβολής δήλωσης ΦΜΥ, σύμφωνα με τις ΑΕΠ και αντίστοιχα), για τα οικ.έτη 2001-2003 και με ΑΤΒ(οριστική Π.Ε.Π. λόγω μη υποβολής ΦΜΑΠ), οικ. έτους 2003, καθόσον αφορούν οφειλές του συνεταιρισμού (πρόστιμα άρθρου

54 του ν.4174/13 όπως αυτό τροποποιήθηκε), που ρητά εξαιρούνται σύμφωνα με την υπ.αρ. *Ε 2173/30.10.2020 εγκύκλιο του Διοικητή ΑΑΔΕ.*».

Κατά της ανωτέρω απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων άσκησε τη με αριθ. κατάθεσης δικαστική προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Πρωτοδικείου, προβάλλοντας τους ίδιους ισχυρισμούς που είχε επικαλεστεί και με την ενδικοφανή προσφυγή του.

Επί της ανωτέρω δικαστικής προσφυγής εκδόθηκε η υπ' αριθ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Ζ' Μονομελές Τμήμα), με την οποία η προσφυγή έγινε δεκτή.

Ειδικότερα, το Δικαστήριο:

-Ακύρωσε την υπ' αριθ. απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., κατά το μέρος με το οποίο απορρίφθηκε η υπ' αριθ./16-05-2024 ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος.

-Ανέπεμψε την υπόθεση στην Υπηρεσία μας, κατά το μέρος που αφορά την απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής, προκειμένου να εξεταστούν οι λοιπές προϋποθέσεις του παραδεκτού αυτής και, εφόσον διαπιστωθεί ότι συντρέχουν σωρευτικά, να εξεταστεί κατ' ουσίαν η υπ' αριθ. πρωτ./16-05-2024 ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος αναφορικά με τις βεβαιωμένες οφειλές που προέρχονται από καταλογισμούς Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης (Ε.Φ.Κ.) με Α.Τ.Β. Συγκεκριμένα στο σκεπτικό της απόφασης επισημαίνονται τα εξής: «... η δυνατότητα, που παρασχέθηκε με τη μεταβατική διάταξη του άρθρου 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019 σε φυσικά πρόσωπα, που ήταν αλληλεγγύως ευθυνόμενα για φορολογικές οφειλές νομικών προσώπων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., όπως ίσχυαν πριν την αντικατάστασή τους με την ευμενέστερη διάταξη του άρθρου 34 του ν.4646/2019 ή με βάση τις διατάξεις του προϊσχύοντος άρθρου 115 του ν. 2238/1994, καθώς και βάσει κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπιζόταν αλληλέγγυα ευθύνη, να υπαχθούν αναδρομικά στις νεότερες ευμενέστερες ρυθμίσεις του νόμου αυτού, αφορά αποκλειστικά και μόνο οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κ.Φ.Δ., όπως τούτο ορίζεται ρητά στην ως άνω μεταβατική διάταξη του άρθρου 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019 [...για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας], ιί. Περαιτέρω, στο αναφερόμενο ανωτέρω άρθρο 2 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται ότι οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για κάθε φόρο και

χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις περί φόρου εισοδήματος ή Φ.Π.Α. iii. Σύμφωνα με το άρθρο 5 της υπ' αριθμ. 1039180/1992/545/4.0014/1996 Υ.Α., που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της διάταξης του άρθρου 15 παρ. 22 . του ν. 2386/1996, για την έκδοση των πράξεων, με τις οποίες καταλογίζεται ο Ε.Φ.Κ. που επεστράφη σε αγρότη, χωρίς να θεμελιώνεται προς τούτο δικαίωμα και καταλογίζεται το προβλεπόμενο πρόστιμο, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις περί Φ.Π.Α. Ενόψει δε των ανωτέρω και των στοιχείων του φακέλου, συνδυαστικά εξεταζομένων, το Δικαστήριο κρίνει ότι οι οφειλές του, που αφορούν καταλογισμούς λόγω μη νόμιμης επιστροφής Ε.Φ.Κ., εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ και κατ' επέκταση καλείται σε εφαρμογή το άρθρο 50 αυτού, κατ' αποδοχή του σχετικού ισχυρισμού του προσφεύγοντος. Ως εκ τούτου, μη νομίμως απορρίφθηκε, κατά το ανωτέρω μέρος, η ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος, κατά της απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., ως απαράδεκτη και η προσβαλλόμενη απόφαση, που έκρινε_αντίθετα, εσφαλμένα ερμήνευσε τον νόμο και πρέπει να ακυρωθεί._Η_δε υπόθεση πρέπει, σύμφωνα με τα εκτεθέντα στη μείζονα σκέψη της παρούσας απόφασης, να αναπεμφθεί στη Διοίκηση, ώστε το εκδόν όργανο να ασκήσει την αρμοδιότητα του και να αποφανθεί επί των λοιπών προϋποθέσεων παραδεκτού του επίδικου μέρους της αίτησης του προσφεύγοντος και, εφόσον αυτές πληρούνται, επί της ουσίας της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής (κατά το προαναφερόμενο μέρος αυτής). Η δε εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής παρέλκει, ως αλυσιτελής.

14. Επειδή, κατ' ακολουθία των ανωτέρω, η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή, να ακυρωθεί η απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. της Α.Α.Δ.Ε. και να αναπεμφθεί η υπόθεση στη Διοίκηση, προκειμένου να εξετασθεί εκ νέου και κατά το τμήμα που απορρίφθηκε η με αριθμό πρωτ. /16.05.2024 ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της απορριπτικής απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.»

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 8 του άρθρου 72 ν.5104/2024: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο

διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης....8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, σύμφωνα με τον [Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας](#)...».

Επειδή, ο προσφεύγων, κατέστη συνυπεύθυνος από την φορολογική αρχή ως προς τα επίδικα χρέη, έχει προς τούτο έννομο συμφέρον για την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επομένως αυτή ασκείται παραδεκτά σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 50 του Ν 4987/22, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, και δύναται να εξεταστεί στην ουσία της.

Επειδή, σύμφωνα με το ν. 2810/2000 «Αγροτικές Συνεταιριστικές Οργανώσεις» ορίζονται, πλην άλλων, τα εξής: «Άρθρο 1: Η Αγροτική Συνεταιριστική Οργάνωση (Α.Σ.Ο) είναι αυτόνομη ένωση προσώπων, η οποία συγκροτείται εθελοντικά και επιδιώκει, με την αμοιβαία βοήθεια των μελών της, την οικονομική, κοινωνική πολιτιστική ανάπτυξη και προαγωγή τους, μέσω μιας συνιδιοκτήτης και δημοκρατικά διοικούμενης επιχείρησης...

2. Οι Α.Σ.Ο. διακρίνονται σε πρωτοβάθμιες, δευτεροβάθμιες και τριτοβάθμιες. Στις πρωτοβάθμιες υπάγονται οι Αγροτικοί Συνεταιρισμοί (Α.Σ) στις δευτεροβάθμιες οι Ενώσεις Αγροτικών Συνεταιρισμών (Ε.Α.Σ) και οι Κοινοπραξίες Αγροτικών Συνεταιρισμών (Κ.Α.ΣΟ) και στις τριτοβάθμιες οι Κεντρικές Συνεταιριστικές Ενώσεις (ΚΕΣΕ.).'

3. Οι Α.Σ.Ο, όλων των βαθμίδων είναι νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και έχουν εμπορική ιδιότητα. Αναπτύσσουν κάθε είδους δραστηριότητα για την επίτευξη των σκοπών τους στο πλαίσιο του νόμου και του καταστατικού τους....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 50 του ν.4174/13, όπως ίσχυε αρχικά πριν την τροποποίηση με το άρθρο 34 του Ν.4646/2019 ορίζονταν τα εξής: «1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, πρόεδροι, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσης τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου τόκων και προστίμων που

οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

2. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους το ΦΠΑ και όλους τους επιρριπτόμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν ως εξής:

α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.»

Επειδή, οι διατάξεις του Ν.4174/13, όπως αντικαταστάθηκαν με την παρ. 1 του άρθρ. 34 του ν.4646/19 (ΦΕΚ Α΄ 201/12-12-2019), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 50.Αλληλέγγυα ευθύνη

1. Τα πρόσωπα, που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

α. τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου,

β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων.

Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παραγράφου αυτής νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι υπό παρ. 1 φορολογικές οφειλές έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα υπό παρ.1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.

Επειδή σύμφωνα με την παρ.29 άρθρου 66 του αυτού νόμου, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με ισχύ αναδρομικά από την έναρξη ισχύος του με το άρθρο 31 παρ.2 Ν.4701/2020, ΦΕΚ Α 128 και τροποποιήθηκε με το άρθρο 39 Ν.4797/2021,ΦΕΚ Α` 66/23.04.2021 ορίζεται :

«29. Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (Α` 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α` 238), της περ. β` του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α` 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. Οι οφειλές αυτές παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα

πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών μέχρι τις 30 Ιουνίου 2021. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει, καθώς και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων μετά από άσκηση ανακοπής.

Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση. Κατά της τυχόν απορριπτικής απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της αίτησης μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ.. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. δεν επιστρέφονται.».

Επειδή, στην Ε2173/30-10-2020 εγκύκλιο με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει» ορίζονται τα εξής :

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ΚΦΔ) ως προς τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στα πρόσωπα που ασκούν διοίκηση στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες για την εξόφληση συγκεκριμένων οφειλών προς το Δημόσιο.»

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, ισχύουν από τη δημοσίευση του πιο πάνω νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 12-12-2019 και μετά και εφαρμόζονται

(α) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον και ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο από τις 12-12-2019 και μετά, σύμφωνα με το άρθρο 30 ΚΦΔ, στο νομικό πρόσωπο ή την νομική οντότητα (νέες υποθέσεις),

(β) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον από τις 12-12-2019 και μετά αλλά ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο πριν τις 12-12-2019 (νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές), με την προϋπόθεση ότι δεν επιφέρουν

χειροτέρευση της θέσης του διοικούντος προσώπου σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο που ανάγονται οι οφειλές αυτές και

(γ) κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου, αναδρομικά, για οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν τις 12-12-2019 (παλαιές υποθέσεις)....

3.2 Για την εφαρμογή των νέων διατάξεων του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 στις παλαιές υποθέσεις (ανωτέρω περ. γ'), τα ενδιαφερόμενα πρόσωπα υποβάλλουν σχετική αίτηση υπαγωγής στο άρθρο 34 του ν.4646/2019 έως τις 31-12-2020 προς την υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών (π.χ. Δ.Ο.Υ., Ε.Μ.ΕΙΣ, κλπ).

Για την αποδοχή της αίτησης και την απαλλαγή του αιτούντος από την αλληλέγγυα ευθύνη αρκεί η διαπίστωση είτε της λήψης μέτρων σε βάρος του για φόρους που δεν κατονομάζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ είτε της μη συνδρομής έστω και μίας προϋπόθεσης εκ των α', β' και γ' της ανωτέρω παραγράφου.

3.3 Επί της αιτήσεως εκδίδεται αιτιολογημένη πράξη από τον προϊστάμενο της ανωτέρω υπηρεσίας, με την οποία η αίτηση γίνεται αποδεκτή ή απορρίπτεται. Κατά της απόφασης αυτής μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν. 4174/2013. Σε κάθε περίπτωση, ποσά που έχουν εισπραχθεί καθοιονδήποτε τρόπο από τον αιτούντα δεν επιστρέφονται.

3.4 Σε περίπτωση εκκρεμών ενδικοφανών προσφυγών λόγω απόρριψης των εν λόγω αιτήσεων, με την έκδοση της παρούσας παρέχεται η δυνατότητα στους ενδιαφερόμενους να υποβάλουν εκ νέου αιτήσεις μέχρι 31.12.2020 με παράλληλη κοινοποίηση στη Δ/νση Επίλυσης Διαφορών. Η ίδια δυνατότητα υποβολής εκ νέου αίτησης παρέχεται και στα πρόσωπα τα οποία δεν άσκησαν ενδικοφανή προσφυγή μετά την απόρριψη των σχετικών αιτήσεων ή δεν άσκησαν προσφυγή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων μετά την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής είτε ρητά είτε σιωπηρά.

4. Επισημαίνεται, επίσης, ότι οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ εφαρμόζονται αναδρομικά τόσο σε παλαιές υποθέσεις κατόπιν αίτησης, όσο και σε νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές, αυτοδικαίως, μόνο εφόσον συνεπάγονται (μερική ή ολική) απαλλαγή του διοικούντα από την αλληλέγγυα ευθύνη, σύμφωνα με τα ανωτέρω, και όχι για τη θεμελίωση το πρώτον ευθύνης σε πρόσωπα τα οποία με τις προϊσχύουσες διατάξεις (όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της υποχρέωσης) δεν ήταν αλληλεγγύως υπεύθυνα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα. Επίσης, σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 50 ΚΦΔ και

σύμφωνα με την Ε.2128/2020 εγκύκλιο Διοικητή ΑΑΔΕ, που εκδόθηκε κατόπιν της αριθμ. 498/2020 απόφασης ΣΤΕ, τα ως άνω πρόσωπα μπορούν να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης παράλληλα με το νομικό πρόσωπό ή τη νομική οντότητα οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα και συνεπώς ενδικοφανή προσφυγή στη ΔΕΔ, κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ...

Β. Το είδος της (φορολογικής) οφειλής.....7.Οφειλές για την πληρωμή των οποίων δύναται να θεμελιώνεται (για νέες υποθέσεις και για νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές) ή να διατηρείται

(για παλαιές υποθέσεις)αλληλέγγυα ευθύνη από 12-12-2019 και εφεξής είναι μόνο οι οφειλές για:)...7.4 Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)...

16. Σύμφωνα με την περίπτωση β' της παρ.1 του άρθρου 50, τα πρόσωπα που φέρουν τις κατονομαζόμενες ιδιότητες καθίστανται συνυπεύθυνα για τις οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους ανεξαρτήτως του χρόνου βεβαίωσής τους. Κατ' εξαίρεση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' (ιδιότητα) και γ' (υπαιτιότητα) της ανωτέρω παραγράφου κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές και όχι τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, όταν κατέστη ληξιπρόθεσμη η βεβαιωμένη οφειλή....»

Ε. Η υπαιτιότητα

25. Πρόσωπα για τα οποία συντρέχουν σωρευτικά όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, οι οποίες αναφέρονται στη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ, καθίστανται καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνα και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά τους εκ μόνης της ιδιότητας τους για τις οφειλές που δημιουργούνται κατά τη διάρκεια της θητείας τους. Ωστόσο, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, πρόκειται για μαχητό τεκμήριο, καθόσον το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα. Επομένως, εφόσον τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη αποδείξουν ότι δεν ήταν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οφειλών που προβλέπονται στις οικείες διατάξεις, απαλλάσσονται από την ευθύνη για πληρωμή των οφειλών του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που διοικούν ή διαχειρίζονται...

27. *Επισημαίνεται, ωστόσο, ότι η έλλειψη υπαιτιότητας αποδεικνύεται εφόσον έχουν εκδοθεί αμετάκλητες δικαστικές αποφάσεις οιοδήποτε Δικαστηρίου ή αμετάκλητο απαλλακτικό βούλευμα, από τα οποία διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή της οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο ή/και η μη συμμετοχή του στην φορολογική παράβαση που προκάλεσε την οφειλή και εν γένει η μη ενεργός συμμετοχή του στη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου..»*

Επειδή, η υπ.αρ. Α. 1082/2021(ΦΕΚ Β 1487/13.4.2021) Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013” ορίζει ότι:

«Άρθρο 1 Πεδίο εφαρμογής

Τα πρόσωπα που φέρουν τις ιδιότητες που ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) θεωρούνται καταρχήν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οριζόμενων στις ως άνω διατάξεις οφειλών των νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων, εκτός αν στα πρόσωπα αυτά συντρέχει περίπτωση έλλειψης υπαιτιότητας, σύμφωνα με τις κατωτέρω ενδεικτικά αναφερόμενες περιπτώσεις, οι οποίες σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να εξετάζονται από τις υπηρεσίες της ΑΑΔΕ, κατά λόγο αρμοδιότητας, πριν την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 50 ΚΦΔ στα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα.

Άρθρο 2 Ενδεικτικές περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας

Για τους σκοπούς εφαρμογής της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας των προσώπων αυτών ως ακολούθως:..... 4.Υπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος ή απόφαση δικαστηρίου βάσει των οποίων διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη δημιουργία ή τη μη καταβολή της οριζόμενης στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο...»

Επειδή, στο άρθρο 49 του ΚΦΔ, θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στηρίζεται πλέον στην σωρευτική ύπαρξη των τιθέμενων σε αυτό προϋποθέσεων που συνδέονται, αφενός με την ύπαρξη συγκεκριμένων ιδιοτήτων σε σχέση με τη

διοίκηση του νομικού προσώπου, δηλαδή η ανωτέρω ευθύνη στηρίζεται στην έννομη σχέση που δημιουργείται ανάμεσα στο νομικό πρόσωπο και στο φυσικό πρόσωπο-διοικητή του, ειδικότερα δε στην παραμέληση των ανατιθέμενων σε αυτόν με την πράξη διορισμού του καθηκόντων και στην υποχρέωση του για εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων του πρώτου και αφετέρου με συγκεκριμένα οριζόμενα σε αυτήν είδη φόρου και στην ύπαρξη υπαιτιότητας του εκπροσώπου, η οποία τεκμαίρεται εκ μόνης της ιδιότητας αυτού ως εκπροσώπου της εταιρίας, δύναται όμως αυτός να ανατρέψει το μαχητό τεκμήριο αποδεικνύοντας την έλλειψή της.

Επειδή, απαραίτητη προϋπόθεση είναι, μεταξύ άλλων, οι οφειλές να κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους, ενώ αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' (ιδιότητα) και γ' (υπαιτιότητα) της ανωτέρω παραγράφου κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές και όχι τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, όταν κατέστη ληξιπρόθεσμη η βεβαιωμένη οφειλή.

Επειδή, εν προκειμένω εξετάζεται η ευθύνη του προσφεύγοντος ως αλληλεγγύως συνυπεύθυνου του ως άνω συνεταιρισμού, μόνο για τα χρέη που αναφέρονται στην υπ' αριθ. απόφασή του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Ζ Τμήμα Μονομελές), ως ακολούθως :

ΑΤΒ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΕΤΟΣ	ΕΙΔΟΣ ΧΡΕΟΥΣ	ΑΡΧΙΚΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ
.....	27/11/2015	2000	ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΦΚ	39.607,55
.....	27/11/2015	2000	ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΦΚ	36.006,86
.....	27/11/2015	2001	ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΦΚ	211.014,14
.....	27/11/2015	2001	ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΦΚ	191.831,04
.....	27/11/2015	2002	ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΦΚ	274.434,73
.....	27/11/2015	2002	ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΦΚ	249.486,12
.....	27/11/2015	2003	ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΦΚ	137.969,66
.....	27/11/2015	2003	ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΦΚ	125.426,96

Επειδή, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος, λαμβάνοντας υπόψη ότι:

1)Ο Συνεταιρισμός δεν έχει λυθεί μέχρι σήμερα.

2) Ο προσφεύγων όπως και ο ίδιος συνομολογεί, διετέλεσε Πρόεδρος του Δ.Σ. του Αγροτικού Συνεταιρισμού, από τις 02.11.2000 έως 30.10.2003 και από την 12.05.2008 έως και σήμερα.

3) Εξετάστηκε η ευθύνη του προσφεύγοντα μόνο για τα χρέη του Αγροτικού Συνεταιρισμού τα οποία εξειδικεύονται στην υπ' αριθ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Ζ' Τμήμα Μονομελές).

4) Σύμφωνα με την ως άνω υπ' αριθ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Ζ' Τμήμα Μονομελές) οι οφειλές του, που αφορούν καταλογισμούς λόγω μη νόμιμης επιστροφής Ε.Φ.Κ., εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ και κατ' επέκταση καλείται σε εφαρμογή το άρθρο 50 αυτού. Για την έκδοση των πράξεων, με τις οποίες καταλογίζεται ο Ε.Φ.Κ. που επεστράφη σε αγρότη, χωρίς να θεμελιώνεται προς τούτο δικαίωμα και καταλογίζεται το προβλεπόμενο πρόστιμο, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις περί Φ.Π.Α.

5) Οι επίμαχες οφειλές διαπιστώθηκαν μετά από έλεγχο και ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του προέδρου κατά την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές.

6) Την υπ' αρ. αμετάκλητη απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Θεσσαλονίκης, η οποία τον κήρυξε «αθώο, στο ότι στον παρακάτω τόπο και χρόνο, από πρόθεση, με περισσότερες πράξεις που αποτελούν εξακολούθηση του ίδιου εγκλήματος, τέλεσε περισσότερα εγκλήματα, τα οποία προβλέπονται από το νόμο και τιμωρούνται με στερητική της ελευθερίας ποινή και δη προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή στο Δημόσιο φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) και των παρακρατούμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν απέδωσε τους ως άνω φόρους, τέλη ή εισφορές, το ποσό των οποίων υπερέβαινε σε ετήσια βάση τις 100.000,00 ευρώ.

6) Την υπ' αρ. απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Πλημμελημάτων Θεσσαλονίκης (Β' Βαθμού), η οποία τον κήρυξε «αθώο λόγω αμφιβολιών του ότι: «στο κατά το διαχειριστικό έτος από 1-1-2002 έως 31-12-2002 παραπλάνησαν τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών και έλαβαν επιστροφή κύριου φόρου, ο δε φόρος που επεστράφη υπερβαίνει ανά διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ και συγκεκριμένα στον ως άνω τόπο και χρόνο οι κατηγορούμενοι ως πρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίου (...), του εδρεύοντος στο Αγροτικού Συνεταιρισμού με την επωνυμία

«.....» κατήρτισαν, συνέταξαν και υπέβαλαν στη Δ.Ο.Υ. πλαστά έγγραφα και δη αιτήσεις, δηλώσεις και αναλυτικές καταστάσεις δικαιολογητικών για την επιστροφή Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης (Ε.Φ.Κ.) που αναλογεί στο πετρέλαιο κίνησης που χρησιμοποιείται στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων, σε ενενήντα πέντε αντίστοιχες περιπτώσεις, για λογαριασμό και εν αγνοία αγροτών του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Ν. 2859/2000 και γενικά φορολογουμένων ξένης χωρικής αρμοδιότητας για τη φορολογία εισοδήματος τους, καθώς και ξένης χωρικής αρμοδιότητας ως προς τη συνεταιριστική οργάνωση, με τη χρήση των οποίων παραπλάνησαν τη Φορολογική Διοίκηση και πέτυχαν να λάβει ο Αγροτικός Συνεταιρισμός επιστροφή Ε.Φ.Κ. ανερχομένου στο ποσό των 124.743,06 ευρώ».

7) Τεκμαίρεται η υπαιτιότητά αυτού εκ μόνης της ιδιότητας του ως Προέδρου του ως άνω συν/σμού κατά τα επίδικα διαστήματα, ως προς τις ως άνω οφειλές, οι οποίες προέρχονται από έλεγχο και ανάγονται στη διάρκεια της θητείας του.

Επειδή, σύμφωνα με τις αρχές της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της μη αναδρομικής εφαρμογής δυσμενέστερης διάταξης, αλλά και σε συνδυασμό με την υπ.αρ. Ε 2173/30.10.2020 εγκύκλιο του Διοικητή ΑΑΔΕ, οι διατάξεις του άρθρου 50 ν.4174/13, όπως τροποποιήθηκαν, εφαρμόζονται αναδρομικά τόσο σε παλαιές υποθέσεις κατόπιν αίτησης, όσο και σε νέες υποθέσεις για παλιές οφειλές, αυτοδικαίως, μόνο εφόσον συνεπάγονται (μερική ή ολική) απαλλαγή του διοικούντα από την αλληλέγγυα ευθύνη, και όχι για τη θεμελίωση το πρώτον ευθύνης σε πρόσωπα τα οποία με τις προϊσχύουσες διατάξεις (όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της υποχρέωσης) δεν ήταν αλληλεγγύως υπεύθυνα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα.

Επειδή, ο προσφεύγων, προς θεμελίωση των ισχυρισμών του, προβάλλει ότι η ίδια φορολογική αρχή έχει ήδη αναγνωρίσει την έλλειψη υπαιτιότητάς του ως προς τις οφειλές από Φ.Π.Α. και υποστηρίζει ότι, λαμβανομένων υπόψη των ιδιαίτερων πραγματικών και νομικών συνθηκών της κρινόμενης υπόθεσης, η διαπίστωση αυτή θα έπρεπε να οδηγήσει, κατ' αναλογία, στην αναγνώριση έλλειψης υπαιτιότητας και ως προς τις οφειλές από Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης, σύμφωνα με την αμετάκλητη με αριθ. αθωωτική απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Θεσσαλονίκης και την με αριθ. αθωωτική

απόφαση λόγω αμφιβολιών του Τριμελούς Εφετείου Πλημμελημάτων Θεσσαλονίκης(Β' Βαθμού).

Επειδή, η κρίση περί ύπαρξης ή μη υπαιτιότητας εξετάζεται αυτοτελώς για κάθε κατηγορία οφειλής, βάσει του ειδικού νομικού και πραγματικού πλαισίου που διέπει τη γένεση, τον καταλογισμό και τη μη καταβολή αυτής. Ως εκ τούτου, τυχόν διαπίστωση έλλειψης υπαιτιότητας αναφορικά με οφειλές από Φ.Π.Α. δεν καταλαμβάνει και τις οφειλές από Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης, ούτε δημιουργεί τεκμήριο έλλειψης υπαιτιότητας ως προς αυτές.

Επειδή, με την αρ.πρωτ. Α 1082/07-04-2021 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, ορίζεται ως ενδεικτική περίπτωση έλλειψης υπαιτιότητας, η ύπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος ή απόφαση δικαστηρίου βάσει των οποίων διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη δημιουργία ή τη μη καταβολή της οριζόμενης στην [παρ. 1 του άρθρου 50](#) του ΚΦΔ οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο.

Επειδή, η υπ' αριθ. αθωωτική απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Θεσσαλονίκης αφορά συγκεκριμένη κατηγορία φορολογικής οφειλής (Φ.Π.Α) και εκδόθηκε κατόπιν αξιολόγησης των πραγματικών και νομικών δεδομένων που αφορούσαν αποκλειστικά τις οφειλές από Φ.Π.Α.

Επειδή, από την υπ' αριθ. απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Πλημμελημάτων Θεσσαλονίκης (Β' Βαθμού) δεν προκύπτει ρητή διαπίστωση περί έλλειψης υπαιτιότητας του προσφεύγοντα αναφορικά με τη δημιουργία ή τη μη καταβολή των οφειλών που καταλογίστηκαν με τις οικείες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης και τις αντίστοιχες αποφάσεις επιβολής προστίμου Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης.

Επειδή, οι επίμαχες οφειλές θεωρούνται οφειλές διαπιστωθείσες κατόπιν ελέγχου και, σύμφωνα με το άρθρο 49 (πρώην άρθρο 50) του Ν. 4987/2022, κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης είναι ο χρόνος στον οποίο αυτές ανάγονται. Εφόσον ο προσφεύγων είχε κατά τον κρίσιμο αυτό χρόνο την ιδιότητα

του προέδρου του Αγροτικού Συνεταιρισμού, θεμελιώνεται η προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του κατ' άρθρο 49 Κ.Φ.Δ. για τις οφειλές του συνεταιρισμού, με ΑΤΒ: που αφορούν καταλογισμούς ΕΦΚ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **16/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ** και δη ότι **συντρέχει αλληλέγγυος ευθύνη** για τις οφειλές του Αγροτικού Συνεταιρισμού «.....», με **ΑΦΜ**, που αφορούν καταλογισμούς ΕΦΚ, καθόσον προέρχονται από έλεγχο και ανάγονται στη διάρκεια της θητείας του προσφεύγοντα ως προέδρου του συνεταιρισμού. Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ

Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.