



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12/05/2017

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΤΜΗΜΑ Β2 ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Αριθμός Απόφασης: 59

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα
Τηλ. : 213 1604 502
FAX : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α'/26.07.2013), όπως ισχύουν.

β. Των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 46 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α'/26.07.2013), όπως ισχύουν μετά τη δημοσίευση του ν. 4337/2015.

γ. Του άρθρου 11 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.)».

2. Τις διατάξεις της ΠΟΛ 1064/2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Περί εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή)».

3. Τις διατάξεις της ΠΟΛ.1282/2013 (ΦΕΚ 54/Β'/16.01.2014) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παραγράφου 6 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ 1038/2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 239/17-02-2015).

4. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

5. Την με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01-09-2016) Απόφαση για «παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

6. Την με αρ. πρωτ./2016 πράξη του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....» (με Α.Φ.Μ.), καθώς και σε βάρος,

μεταξύ άλλων, του(με ΑΦΜ) ως Αναπληρωτή Οικονομικού Διευθυντή αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.

7. Την από/2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4172/2013, όπως ισχύουν.

8. Την με αρ. πρωτ./2017 ενδικοφανή προσφυγή του(με ΑΦΜ), με τα συνημμένα σε αυτή (που μας διαβίβασε το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με το υπ' αρ. πρωτ./2017 έγγραφό του) κατά της υπ' αρ. πρωτ./2016 πράξης της ως άνω ελεγκτικής αρχής για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου.

9. Την έκθεση απόψεων του αρμοδίου υπαλλήλου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Β2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/2017 και με αριθ. πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, την οποία μας διαβίβασε το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων καθώς και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σε βάρος της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....» (με Α.Φ.Μ.), καθώς και σε βάρος μεταξύ άλλων του(με ΑΦΜ), κατοίκου Νέας Σμύρνης Αττικής, στην οδόαρ....., ως Αναπληρωτή Οικονομικού Διευθυντή αυτής, εφαρμόστηκαν με την υπ' αρ. πρωτ./2016 πράξη του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, λόγω της διαπίστωσης - ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου σε αυτή - της μη απόδοσης στο Δημόσιο Φ.Π.Α., ποσού που υπερβαίνει τα όρια που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, για τις χρήσεις 2005, 2006 και 2007 σύμφωνα και με την από/2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της ως άνω ελεγκτικής αρχής.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά την ακύρωση της με αρ. πρωτ./2016 πράξης διασφάλισης συμφερόντων του Δημοσίου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επικαλούμενος ότι:

1) Ο ίδιος εργαζόταν ως μισθωτός υπάλληλος της ελεγχόμενης επιχείρησης, χωρίς να του έχουν ποτέ ανατεθεί, ούτε να έχει ασκήσει εξουσίες διοίκησης, διαχείρισης ή εκπροσώπησής της, όπως προκύπτει και από τη σχετική σύμβαση, την οποία προσκομίζει. Επίσης, κατείχε τη θέση του Αναπληρωτή Οικονομικού Διευθυντή από τις 14/02/2006 και όχι κατά τη διάρκεια ολόκληρης της ελεγχόμενης περιόδου.

2) Δεν έχει καμία ευθύνη για την απώλεια των βιβλίων και στοιχείων της εταιρίας και για τη μη επίδειξή τους στον έλεγχο, επομένως δεν ευθύνεται και για τη διενέργεια του εξωλογιστικού ελέγχου συνεπεία του οποίου εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διασφάλισης.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, σχετικά με την επιβολή προληπτικών ή διασφαλιστικών του δημοσίου συμφέροντος μέτρων, ορίζεται ότι: «Εφόσον η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώνει μη απόδοση, ανακριβή απόδοση, συμψηφισμό, έκπτωση ή διακράτηση Φ.Π.Α., Φ.Κ.Ε., φόρου ασφαλιστρών, παρακρατούμενων, επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών με σκοπό τη μη πληρωμή συνολικά στο Δημόσιο ποσού πάνω από εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ, καθώς και είσπραξη επιστροφής των παραπάνω φόρων κατόπιν παραπλάνησης της Φορολογικής Διοίκησης με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων, μπορεί, βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, να επιβάλλει σε βάρος του υπόχρεου παραβάτη προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα. Ειδικότερα η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να μην παραλαμβάνει και να μην χορηγεί έγγραφα που απαιτούνται για τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή δεσμεύεται το πενήντα τοις εκατό (50%) των καταθέσεων, των πάσης φύσεως λογαριασμών και παρακαταθηκών και του περιεχομένου των θυρίδων του υπόχρεου παραβάτη. Το μη χρηματικό περιεχόμενο θυρίδων και οι μη χρηματικές παρακαταθήκες, δεσμεύονται στο σύνολό τους».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 6 του ιδίου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται: «Τα μέτρα της παραγράφου 5 επιβάλλονται σωρευτικά σε βάρος των ομορρύθμων εταιρών προσωπικών εταιριών, καθώς και σε βάρος κάθε προσώπου εντεταλμένου από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση οποιουδήποτε νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας από την γένεση της υποχρέωσης απόδοσης ή από το χρόνο της διάπραξης, κατά περίπτωση, και μέχρι την ενεργοποίηση των μέτρων, ανεξάρτητα αν έχουν αποβάλει την ιδιότητα αυτή με οποιονδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία.

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα εξειδικεύονται τα πρόσωπα της προηγούμενης παραγράφου, καθορίζονται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες τα μέτρα αίρονται εν όλω ή εν μέρει και οι περιπτώσεις μη εφαρμογής τους, προσδιορίζεται ο χρόνος διατήρησης αυτών και κάθε άλλο ειδικότερο θέμα. Η προθεσμία και η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του Κώδικα, δεν αναστέλλουν την εφαρμογή των μέτρων, εφαρμοζόμενων αναλογικά των οριζόμενων στην παρ. 4 του ιδίου άρθρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ. 1038/2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, ορίζεται ότι: «1. Τα μέτρα της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του Ν.4174/2013, επιβάλλονται σωρευτικά, εφόσον οι διαπιστούμενες παραβάσεις του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας υπερβαίνουν το τιθέμενο στις διατάξεις του α' εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ν.4174/2013 ποσό, σε βάρος των παραβατών νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων και σε βάρος νομικών ή φυσικών προσώπων ή οντοτήτων που έχουν ή είχαν μία από τις παρακάτω ιδιότητες από την τέλεση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής των περιπτώσεων β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Ν.4174/2013 , όπως ισχύει και μέχρι την επιβολή των μέτρων, ανεξάρτητα εάν κατά

την επιβολή των μέτρων έχουν αποβάλει την ιδιότητα αυτή με οποιοδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία, και προκειμένου :

α) Για ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, στους προέδρους και αντιπροέδρους των Δ.Σ., στους διευθύνοντες, εντεταλμένους, συμπράττοντες συμβούλους, στους διοικητές, στους γενικούς διευθυντές, στους διευθυντές, **ως και εν γένει σε κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από τον νόμο είτε από ιδιωτική βούληση** είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών. Αν ελλείπουν όλα τα παραπάνω πρόσωπα, τα μέτρα επιβάλλονται στα μέλη των διοικητικών συμβουλίων των εταιριών αυτών.».

Επειδή επιπροσθέτως, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1038/2015 (ΦΕΚ Β΄ 239/17.02.2015) Απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων με την οποία τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε η ΠΟΛ 1282/13, «1. Τα μέτρα της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύει, επιβάλλονται άμεσα σε βάρος του παραβάτη σε κάθε περίπτωση που η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώνει, κατά το φορολογικό έλεγχο, παραβάσεις φοροδιαφυγής, κατά τα οριζόμενα στην ίδια ως άνω παράγραφο...».

Επειδή , με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5 της ως άνω ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του ΓΓΔΕ ορίζεται ότι: «Κατά της πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου ο παραβάτης καθώς και τα πρόσωπα της παραγράφου 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως εξειδικεύονται με το άρθρο 2 της παρούσας, μπορούν να υποβάλουν ενδικοφανή προσφυγή σύμφωνα με το άρθρο 63 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013: «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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης ...».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1255/2015 Εγκύκλιο του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των ν.4337/15 και 4342/2015 σχετικά με την επιβολή μέτρων για τη διασφάλιση του δημοσίου συμφέροντος, ορίζεται ότι: «Τέλος, σε σχέση με τα προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα επισημαίνεται ότι έχει εκδοθεί η αριθ. ΠΟΛ 1282/31.12.2013 [...] Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε., όπως αυτή τροποποιήθηκε με την αριθ. ΠΟΛ 1038/30.01.2015 [...] Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε., οι διατάξεις της οποίας συνεχίζουν και ισχύουν κατά το μέρος που τυγχάνουν εφαρμογής κατόπιν των ανωτέρω τροποποιήσεων.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) εμπροθέσμως και παραδεκτώς ασκείται η παρούσα προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, αναφορικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος ότι δεν περιλαμβάνεται στα πρόσωπα σε βάρος των οποίων πρέπει να εφαρμοστούν τα διασφαλιστικά του δημοσίου

συμφέροντος μέτρα, σημειώνουμε ότι στις εφαρμοστέες διατάξεις ορίζεται ότι τα διασφαλιστικά μέτρα του δημοσίου συμφέροντος επιβάλλονται σωρευτικά σε βάρος των παραβατών νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων και σε βάρος νομικών ή φυσικών προσώπων ή οντοτήτων που έχουν ή είχαν μία από τις ιδιότητες που απαριθμούνται στις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, έτσι όπως αυτά εξειδικεύονται στο άρθρο 2 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (όπως ισχύει) από τη γένεση της υποχρέωσης απόδοσης του ΦΠΑ και μέχρι την ενεργοποίηση των μέτρων, ανεξάρτητα αν έχουν αποβάλει την ιδιότητα αυτή με οποιοδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία.

Επειδή λοιπόν, στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 της ως άνω ΠΟΛ ορίζεται σαφώς ότι, προκειμένου για ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, τα διασφαλιστικά μέτρα επιβάλλονται και στα φυσικά πρόσωπα που κατείχαν την ιδιότητα του διευθυντή ή ήταν εν γένει εντεταλμένα από ιδιωτική βούληση στη διοίκηση, διαχείριση ή εκπροσώπηση του νομικού προσώπου.

Επειδή εν προκειμένω, σύμφωνα με την προσβαλλόμενη πράξη και την από/2016 ειδική έκθεση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., προκύπτει ότι ο προσφεύγων διετέλεσε Αναπληρωτής Οικονομικός Διευθυντής της ελεγχόμενης επιχείρησης από 01/01/2005 έως 31/12/2007. Συνεπώς, ο προσφεύγων περιλαμβάνεται στα πρόσωπα στα οποία με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις επιβάλλονται τα διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα.

Επειδή εξάλλου, όπως προκύπτει και από τα ΦΕΚ (στα οποία δημοσιεύτηκαν οι ισολογισμοί της εταιρίας) και, όπως αναφέρει και το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. με τις αιτιολογημένες απόψεις του, ο προσφεύγων έχει συνυπογράψει ισολογισμούς της ελεγχόμενης επιχείρησης με πρώτον εκείνο που αφορά την οικονομική χρήση 2005 και, επομένως, οι ισχυρισμοί του περί μη ουσιαστικής συμμετοχής του στη διοίκηση, διαχείριση ή εκπροσώπηση της εταιρίας καθίστανται και εκ του λόγου αυτού απορριπτέοι ως ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, περαιτέρω, όσον αφορά τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος σχετικά με τη διαδικασία του εξωλογιστικού προσδιορισμού του ΦΠΑ, σημειώνουμε ότι σύμφωνα με την από/2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η ελεγκτική αρχή προσδιόρισε, κατά τις σχετικές διατάξεις, εξωλογιστικά τα αποτελέσματα των ελεγχόμενων χρήσεων και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο ΦΠΑ που δεν έχει αποδοθεί στο Δημόσιο υπερβαίνει αθροιστικά το τιθέμενο από το άρθρο 46 του ν.4174/2013 όριο των 150.000€, διαπίστωση που οδηγεί στην εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 5 και 6 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύουν. Επομένως, ορθώς εφαρμόστηκαν τα διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα σε βάρος της ελεγχόμενης εταιρίας και κατ' επέκταση σε βάρος του προσφεύγοντος, βάσει των ανωτέρω διατάξεων, ενώ οι ισχυρισμοί του φορολογούμενου σχετικά με τη διαδικασία του ελέγχου δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη στα πλαίσια εξέτασης της παρούσας προσφυγής, διότι αφορούν το κύρος και τη διαδικασία έκδοσης των πράξεων καταλογισμού του φόρου.

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου με την με αρ. πρωτ./2016 πράξη του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, σχετικά με την επιβολή προληπτικών ή διασφαλιστικών του δημοσίου συμφέροντος μέτρων, σε βάρος του προσφεύγοντος, εξακολουθούν να υφίστανται.

Αποφασίζουμε

Απορρίπτουμε την ενδικοφανή προσφυγή του(με ΑΦΜ), κατοίκου Ν. Σμύρνης Αττικής, στην οδόαρ....., για την ακύρωση της υπ' αρ. πρωτ./2016 πράξης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος του τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, ως Αναπληρωτή Οικονομικού Διευθυντή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....» (με Α.Φ.Μ.), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

Γ. ΓΙΑΝΝΑΚΟΥΛΙΑΣ

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

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμοδίων διοικητικών δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.