



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/05/2017

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

**Αριθμός Απόφασης: 57**

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 Αντιπροέδρου του Διοικητικού Συμβουλίου 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. πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς 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 ....., στην οδό ..... αρ. ...., ως Αντιπροέδρου του Διοικητικού Συμβουλίου 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 υπήρξε μη εκτελεστικό μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου της ελεγχόμενης εταιρίας, χωρίς καμία ουσιαστική συμμετοχή στη διοίκηση, διαχείριση και λήψη αποφάσεων για λογαριασμό της εταιρίας. Η δε ιδιότητα του μη εκτελεστικού μέλους του Διοικητικού Συμβουλίου δεν συμπεριλαμβάνεται σε εκείνες που περιοριστικά απαριθμούνται στις ισχύουσες διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013 και της ΠΟΛ. 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Με την ιδιότητά του δε ως Αντιπροέδρου του Διοικητικού Συμβουλίου της εταιρίας δεν είχε καμία ευθύνη για τη διοίκηση και διαχείριση της εταιρίας «.....», σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994. Επίσης, κατά

το χρόνο επιβολής των επίμαχων μέτρων δεν έχει πλέον την ιδιότητα του Αντιπροέδρου της ελεγχόμενης εταιρίας, ούτε και καμία άλλη ιδιότητα από εκείνες που προβλέπονται από το νόμο.

2) Ο προσφεύγων επικαλείται την με αρ. 1032/2013 Απόφαση του ΣΤΕ, σύμφωνα με την οποία κρίθηκε ότι το μέτρο του άρθρου 30, παρ. 5 του Ν. 3296/2004 (το οποίο ο προσφεύγων χαρακτηρίζει ομοειδές με τα διασφαλιστικά μέτρα της παρ. 5 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013) αντίκειται στα άρθρα 5, παρ. 1, 17, παρ. 1 και 25, παρ. 1 του Συντάγματος.

3) Με τα επιβαλλόμενα μέτρα διασφάλισης επέρχεται παραβίαση των ατομικών δικαιωμάτων της οικονομικής ελευθερίας και ιδιοκτησίας και παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και, επομένως, η φορολογική αρχή έπρεπε να προχωρήσει στην επιβολή τους έχοντας προηγουμένως ελέγξει ότι τα ανωτέρω μέτρα είναι απολύτως αναγκαία για την εξασφάλιση της είσπραξης από το Δημόσιο του φορολογητέου χρέους που θα προκύψει από τις καταλογιστικές πράξεις.

4) Έχει παραβιαστεί η αρχή της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, διότι η μη συμμετοχή του σε πράξεις διαχείρισης και διοίκησης της εταιρίας και η ιδιότητά του ως μη εκτελεστικό μέλος δεν ελήφθησαν υπόψη προτού εκδοθεί η επίμαχη πράξη διασφάλισης.

5) Οι ελεγχόμενες χρήσεις έχουν υποπέσει σε παραγραφή.

6) Τα διασφαλιστικά μέτρα παραβιάζουν το δικαίωμα στην περιουσία και τις αρχές της προστασίας της ανθρώπινης αξιοπρέπειας και του κοινωνικού κράτους δικαίου, αντίθετα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του 1<sup>ου</sup> Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ και τα άρθρα 2, παρ. 1, 5 και 25, παρ. 1 του Συντάγματος.

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 ασφαλίστρων, 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 εταίρων 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, 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, περαιτέρω, από τις προαναφερθείσες διατάξεις συνάγεται ότι τα διασφαλιστικά μέτρα επιβάλλονται αποκλειστικά και μόνο στα ανωτέρω πρόσωπα, ανεξάρτητα εάν τα πρόσωπα αυτά συμπίπτουν ή όχι με τα πρόσωπα του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, καθώς οι διατάξεις περί Μέτρων Διασφάλισης των Συμφερόντων του Δημοσίου καταστρώνονται διαφορετικά από τις διατάξεις περί αλληλέγγυας ευθύνης για την απόδοση των οφειλόμενων φόρων.

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την προσβαλλόμενη πράξη και την από ...../2016 ειδική έκθεση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καθώς και τα αναφερόμενα σε αυτές ΦΕΚ ..... και .....(Τεύχος Α.Ε. - Ε.Π.Ε.) προκύπτει ότι ο προσφεύγων διετέλεσε Αντιπρόεδρος της ελεγχόμενης επιχείρησης από 12/08/2003 έως 17/01/2012.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, από τις προπαρατεθείσες διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1282/2013 προκύπτει σαφώς ότι, προκειμένου για ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, τα διασφαλιστικά μέτρα επιβάλλονται και σε όσα φυσικά πρόσωπα έχουν ή είχαν την ιδιότητα του Αντιπροέδρου του Διοικητικού Συμβουλίου της ελεγχόμενης εταιρίας.

Επειδή εξάλλου, όπως προκύπτει από τα σχετικά 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 τους ισολογισμούς της επιχείρησης, δηλαδή ενήργησε πράξεις ουσιαστικής διοίκησής της και, επομένως, οι σχετικοί ισχυρισμοί του περί τυπικής και μόνο συμμετοχής του στο Διοικητικό Συμβούλιο καθίστανται και εξ αυτού του λόγου απορριπτέοι ως ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, σχετικά με την επίκληση εκ μέρους του προσφεύγοντα της με αρ. 1032/2013 Απόφασης του ΣτΕ (σύμφωνα με την οποία κρίθηκε ότι το μέτρο του άρθρου 30, παρ. 5 του Ν. 3296/2004 αντίκειται στα άρθρα 5, παρ. 1, 17, παρ. 1 και 25, παρ. 1 του Συντάγματος) σημειώνουμε ότι, με την αρ. 3316/2014 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ (η οποία εκδόθηκε ύστερα από παραπομπή σχετικής αίτησης στην Ολομέλεια του Δικαστηρίου, κατόπιν της υπ' αριθμ. 1032/2013 αποφάσεως του Δ' Τμήματος αυτού), κρίθηκε, αποκλειστικά και μόνο, ότι η διάταξη του άρθ. 30 παρ. 5 περ. ε' του ν.3296/2004, (βάσει του οποίου το ΣΔΟΕ προβαίνει, σε ειδικές περιπτώσεις διασφάλισης συμφερόντων του Δημοσίου ή περιπτώσεις οικονομικού εγκλήματος και μεγάλης έκτασης φοροδιαφυγής και λαθρεμπορίου, σε δεσμεύσεις τραπεζικών λογαριασμών και περιουσιακών στοιχείων), αντίκειται στα άρθ. 5 παρ. 1, 17 παρ.1 και 25 παρ.1 του Συντάγματος και στο άρθ. 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ. Η ανωτέρω απόφαση εκδόθηκε με βάση το σκεπτικό ότι οι εν λόγω διατάξεις περιλαμβάνουν αόριστες έννοιες, με αποτέλεσμα να καταλείπεται ευρύτατο περιθώριο διακριτικής ευχέρειας στη Διοίκηση, χωρίς να καθορίζονται από τον ίδιο το νομοθέτη, κατά τρόπο αρκούντως σαφή και συγκεκριμένο, οι προϋποθέσεις της επιβολής του μέτρου. Περαιτέρω, ο νομοθέτης δεν θέτει περιορισμό ως προς την έκταση των περιουσιακών στοιχείων που δεσμεύονται από τη Διοίκηση, ούτε ως προς τη χρονική διάρκεια της δέσμευσης, καθώς επίσης δεν ρυθμίζεται η διαδικασία της επιβολής και της άρσης της δέσμευσης αυτής. Αντιθέτως, στις διατάξεις των παρ. 5 και 6 του άρθ. 46 του ν.4174/2013 αναφέρονται επακριβώς οι προϋποθέσεις εφαρμογής των εν λόγω διασφαλιστικών μέτρων, ενώ στις διατάξεις της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, η οποία εκδόθηκε σύμφωνα με τη νομοθετική εξουσιοδότηση προς το Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων της παρ. 6 του ανωτέρω άρθρου και νόμου, και η οποία τροποποιήθηκε – συμπληρώθηκε με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1038/2015 Απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, περιγράφονται λεπτομερώς τα ανωτέρω διασφαλιστικά μέτρα και οι προϋποθέσεις επιβολής τους (άρθρο 1), τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων αυτά επιβάλλονται (άρθρο 2), οι περιπτώσεις μη εφαρμογής τους (άρθρο 3), η διαδικασία εφαρμογής τους (άρθρο 4), καθώς και οι περιπτώσεις ολικής ή μερικής άρσης αυτών (άρθρο 6).

Επειδή, ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί παραγραφής των ελεγχόμενων χρήσεων επισημαίνουμε ότι στα πλαίσια εφαρμογής, των προαναφερόμενων διατάξεων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1282/13 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων - σύμφωνα με τις οποίες συντάσσεται η Ειδική Έκθεση Ελέγχου και εκδίδεται η πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου- αλλά και στα πλαίσια επίλυσης της διαφοράς που ανέκυψε από την επιβολή των εν λόγω μέτρων, δεν ερευνώνται λόγοι σχετικοί με την τέλεση των παραβάσεων, άλλα εξετάζεται μόνον αν, ενόψει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των πιθανολογούμενων παραβάσεων, όπως απαριθμούνται στις σχετικές διατάξεις, δικαιολογείται η επιβολή τους. Συνεπώς, ο ανωτέρω ισχυρισμός δεν αποτελεί στοιχείο κρίσης της παρούσας προσφυγής και αλυσιτελώς προβάλλεται, αφού δεν θίγει το κύρος των διασφαλιστικών μέτρων, αλλά το κύρος των πράξεων καταλογισμού του φόρου, κατά των οποίων μπορεί να ασκηθεί χωριστή ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, ως προς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα περί παραβίασης των συνταγματικώς κατοχυρωμένων δικαιωμάτων του στην οικονομική ελευθερία, στην ιδιοκτησία και στην περιουσία, των αρχών της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου καθώς των αρχών της προστασίας της ανθρώπινης αξιοπρέπειας και του κοινωνικού κράτους δικαίου, σημειώνουμε καταρχήν ότι οι ισχυρισμοί περί αντισυνταγματικότητας των εφαρμοστέων διατάξεων δεν εμπίπτουν στην δικαιοδοτική αρμοδιότητα της Υπηρεσίας μας, αλλά σύμφωνα την παρ. 4 του άρθ. 93 του Συντάγματος, η κρίση περί συνταγματικότητας ή μη των νόμων ανήκει στη δικαιοδοσία των δικαστηρίων της Επικράτειας.

Επειδή, ειδικότερα, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παράβασης της αρχής της αναλογικότητας κρίνεται απορριπτέος διότι η επικαλούμενη εκ μέρους των «αναλογικότητα» μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών παραβάσεων, είναι προφανώς αβάσιμη αφού τέτοια σχέση «αναλογικότητας» δεν καθορίζεται από τις διατάξεις. Είναι γνωστό δε ότι στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά». Τα επιβαλλόμενα μέτρα έχουν απολύτως αυστηρό χαρακτήρα και η Διοίκηση προβαίνει σε διαπιστωτικού χαρακτήρα αποτίμηση των πραγματικών περιστατικών και υπαγωγή τους στον κανόνα δικαίου πριν την εφαρμογή των διατάξεων. Είναι προφανές δε ότι με βάση τα προαναφερθέντα, τα μέτρα που λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89).

Επειδή, επίσης, ουδεμία βλάβη επέρχεται σε βάρος του προσφεύγοντα, καθώς έχει κάθε δυνατότητα πίστωσης και χρήσης των τραπεζικών καταθέσεων και λογαριασμών του, οι οποίοι δεν δεσμεύονται εξ ολοκλήρου, ενώ μεταξύ των πιστοποιητικών που απαγορεύεται να χορηγούνται στους φορολογούμενους – παραβάτες, σε περίπτωση λήψης των ανωτέρω μέτρων σε βάρος τους,

περιλαμβάνονται περιοριστικά και μόνο αυτά που απαιτούνται για την κατάρτιση συμβολαιογραφικών πράξεων μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων και τα οποία με κανέναν τρόπο δεν οδηγούν στην οικονομική εξόντωση αυτών, αφού τα στοιχεία αυτά δεν προσημειώνονται, κατάσχονται ή εκπλειστηριάζονται και έχουν τη δυνατότητα να τα διαχειριστούν με κάθε τρόπο.

Επειδή, οι επίμαχες διατάξεις των διασφαλιστικών μέτρων αποβλέπουν στη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σε περιπτώσεις σημαντικής φοροδιαφυγής, δικαιολογούνται δε με βάση την αρχή της δίκαιης ισορροπίας μεταξύ των απαιτήσεων του γενικού συμφέροντος και των απαιτήσεων για την προστασία των θεμελιωδών ατομικών δικαιωμάτων.

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 ....., στην οδό ..... αρ. .... , 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 Αντιπροέδρου του Διοικητικού Συμβουλίου 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.