



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

ΤΜΗΜΑ Β2

ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ

Καλλιθέα, 13/04/2017

Αριθμός απόφασης: 44

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604502

ΦΑΞ : 2131604567

e-mail : yee.ny@mofadm.gr

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, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθ. 22 της από 24/12/2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου.

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 του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/2013 (ΦΕΚ Β'55/16.1.2014) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων περί εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1.01.2014.

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 Γραμματεώς 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 ΠΟΛ 1144/03-07-2015 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών για την «Επιμήκυνση των προθεσμιών για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης».
7. Την με αρ. πρωτ. /2016 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της επιχείρησης με την επωνυμία «..... » (με Α.Φ.Μ.), καθώς και σε βάρος α) του (με ΑΦΜ), β) του (ΑΦΜ γ) του (με Α.Φ.Μ.), δ) της (με ΑΦΜ), ε) της (με ΑΦΜ), στ) του (με ΑΦΜ), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.
8. Την από/2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.
9. Την από/2016 και με αρ. πρωτοκόλλουκατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, ενδικοφανή προσφυγή της (ΑΦΜ), κατοίκου Τρίπολης, στην οδό..... αρ..... (που μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ. Τρίπολης) κατά της υπ' αρ. πρωτ. /2016 πράξης της ως άνω ελεγκτικής αρχής για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου.
10. Την με αρ. πρωτ. /2016 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Β2 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από/2016 και με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της (ΑΦΜ), για την ακύρωση της με αρ. /2016 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, με την οποία εφαρμόστηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σε βάρος της επιχείρησης «..... » (ΑΦΜ), με έδρα στη ΒΙΠΕ Τρίπολης και αντικείμενο δραστηριότητας «..... », καθώς και σε βάρος μεταξύ άλλων της προσφεύγουσας (ως μέλους του Διοικητικού Συμβουλίου της ελεγχόμενης ανώνυμης εταιρίας και λόγω ελλείψεως άλλων προσώπων, καθώς η Πρόεδρος και Διευθύνουσα Σύμβουλος της εταιρίας απεβίωσε την/2010), εφαρμόστηκαν με την με αρ. /2016 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, λόγω της διαπίστωσης – ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου– ότι η ανωτέρω επιχείρηση δεν απέδωσε στο Δημόσιο φόρο προστιθέμενης αξίας συνολικού ποσού που υπερβαίνει τα όρια του παραπάνω

άρθρου και νόμου, για τις διαχειριστικές περιόδους από το 2003 έως και το 2007, σύμφωνα με την από/2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, που συντάχθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύουν.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή της, κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, η οποία μας διαβιβάστηκε με το υπ' αρ. πρωτ./2016 έγγραφο της εν λόγω υπηρεσίας, ζητεί την ακύρωση και εξαφάνιση της ως άνω υπ' αριθ. πρωτ./2016 πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, για το μέρος που την αφορά, ισχυριζόμενη τα εξής:

1) Δεν κλήθηκε ούτε σε προηγούμενη ούτε σε επιγενόμενη της έκδοση της πράξης ακρόαση, όπως προβλέπεται από το άρθρο 6 του Ν. 2699/1999 (ΚΔΔσίας), με συνέπεια τα μέτρα που της επιβλήθηκαν να παύουν αυτοδικαίως και χωρίς άλλη ενέργεια να ισχύουν.

2) Όσον αφορά τη λήψη εις βάρος της των διασφαλιστικών μέτρων ως μέλους του Διοικητικού Συμβουλίου της ανώνυμης εταιρείας τις περιόδους 2007 έως 2009 (λόγω ελλείψεως άλλων εντεταλμένων προσώπων) χρήζουν εφαρμογής οι διατάξεις των άρθρων 14 και 20 του Ν. 2523/1997 και όχι εκείνες του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013. Επιπλέον, κατά τη συγκεκριμένη χρονική περίοδο διετέλεσε απλό μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου, χωρίς να ασκήσει πράξεις διαχείρισης του νομικού προσώπου.

3) Δεν έπρεπε να ληφθούν εις βάρος της τα διασφαλιστικά μέτρα ως μέλους της (διορισθείσας με την με αρ./2016 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Τρίπολης) προσωρινής διοίκησης της εταιρίας.

4) Έχει υποπέσει σε παραγραφή το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου για τις συγκεκριμένες χρήσεις.

5) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα λόγω του ότι κατά τη περίοδο 2007 που η ίδια κατείχε την επίμαχη ιδιότητα η φοροδιαφυγή του νομικού προσώπου υπολείπεται του ορίου που θέτει η παράγραφος 5 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013.

6) Η προσβαλλόμενη πράξη διασφάλισης πάσχει αοριστίας, διότι δεν αναλύονται οι λόγοι για τους οποίους ελήφθησαν εις βάρος της τα επίμαχα μέτρα διασφάλισης.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν μετά τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, 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 ασφαλιστρων, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013: «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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν «ή από τη συντέλεση της παράλειψης.».

Επειδή, εν συνεχεία, 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, περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρ. 2 παρ. 1 της ως άνω ΠΟΛ ορίζεται ότι: «1. Τα μέτρα της παρ. 5 του άρθρ. 46 του ν.4174/2013, 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 παρακάτω ιδιότητες από την τέλεση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής των περιπτώσεων β΄ και γ΄ της παρ. 55 του ν.4174/2013, όπως ισχύει και μέχρι την επιβολή των μέτρων, ανεξάρτητα εάν κατά την επιβολή των μέτρων έχουν αποβάλλει την ιδιότητα αυτή με οποιαδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία, και προκειμένου:

α) Για ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, 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 το 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 επιπρόσθετα, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 2 της ανωτέρω ΠΟΛ ορίζεται ότι: «Τα μέτρα της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, δεν επιβάλλονται στους εκκαθαριστές και στους διορισθέντες με δικαστική απόφαση ως μέλη προσωρινών διοικήσεων, εκτός εάν η φοροδιαφυγή που τελέστηκε κατά το χρόνο άσκησης των καθηκόντων τους αθροιστικά λαμβανόμενη υπερβαίνει τα όρια που τίθενται στην ίδια ως άνω παράγραφο.».

Επειδή, επίσης, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5 της ως ίδιας ΠΟΛ 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, στην ΠΟΛ 1255/2015 Εγκύκλιο του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, 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, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999) ορίζεται ότι «Αν η λήψη του δυσμενούς μέτρου είναι αναγκαία για την αποτροπή του κινδύνου ή λόγω επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος, είναι κατ' εξαίρεση, δυνατή η, χωρίς προηγούμενη κλήση του ενδιαφερόμενου, ρύθμιση. Αν η κατάσταση που ρυθμίστηκε είναι δυνατόν να μεταβληθεί, η διοικητική αρχή, μέσα σε χρονικό διάστημα δεκαπέντε (15) ημερών, καλεί τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, σύμφωνα με τις προηγούμενες παραγράφους, οπότε προβαίνει σε τυχόν νέα ρύθμιση. Αν η πιο πάνω προθεσμία παρέλθει άπρακτη, το μέτρο παύει αυτοδικαίως, και χωρίς άλλη ενέργεια, να ισχύει.».

Με βάση τα προηγούμενα και με σκοπό την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των σχετικών διατάξεων, παρασχέθηκαν οδηγίες με την ΠΟΛ 1103/20.04.2012 Εγκύκλιο της Διεύθυνσης Παρακολούθησης Νομικών Υποθέσεων Ελέγχου και Αναγκαστικής Είσπραξης, σύμφωνα με την οποία: «...Σε περίπτωση εφαρμογής των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, τα εν λόγω μέτρα λαμβάνονται εξαιρετικά και έχουν προληπτικό και επείγοντα χαρακτήρα, ως εκ τούτου, εξαιρούνται της τήρησης του τύπου της προηγούμενης ακρόασης των φορολογουμένων, ενόψει του σκοπού της εν λόγω διάταξης, ο οποίος συνίσταται στη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, ούτως ώστε να δεσμευτούν οι λογαριασμοί και οι καταθέσεις καθώς και εν γένει τα περιουσιακά στοιχεία του υπόχρεου μέχρι εκδόσεως των σχετικών τίτλων βεβαίωσης. Η προηγούμενη κλήση των προσώπων αυτών, θα ματαίωνα το σκοπό του νόμου, ο οποίος είχε αναχθεί από το νομοθέτη, επιτρεπτός κατά το Σύνταγμα, σε σκοπό επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος και θα έθετα σε κίνδυνο τα συμφέροντα του Δημοσίου. Στις ανωτέρω περιπτώσεις...η αρμόδια για την εφαρμογή των μέτρων φορολογική αρχή οφείλει να επιδίδει με απόδειξη στον υπόχρεο, σε βάρος του οποίου εφάρμοσε τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, κλήση προς επιγενόμενη ακρόαση για τις διαπιστώσεις που καταγράφηκαν στην Ειδική Έκθεση ελέγχου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας δεκαπέντε ημερών από την ημερομηνία εφαρμογής των μέτρων».

Επειδή τέλος, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 17 του Ν. 2690/1999, «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία μιας διοικητικής πράξης πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.».

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 καταρχήν, σε σχέση με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι στην περίπτωση της χρήζουν εφαρμογής οι διατάξεις των άρθρων 14 και 20 του Ν. 2523/1997, επισημαίνουμε ότι σύμφωνα με το Ν. 4174/2013, οι διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 46 εφαρμόζονται για τις πράξεις διασφάλισης που εκδίδονται από 01/01/2014 και εφεξής. Επίσης, από τις εφαρμοστέες διατάξεις συνάγεται ότι τα διασφαλιστικά μέτρα επιβάλλονται αποκλειστικά και μόνο στα πρόσωπα του άρθρου 46, παρ. 6 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, έτσι όπως αυτά εξειδικεύονται στο άρθρο 2 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει μετά την τροποποίηση – συμπλήρωσή της με την ΠΟΛ 1038/30.01.2015, ανεξάρτητα εάν τα πρόσωπα αυτά συμπίπτουν ή όχι με τα πρόσωπα του άρθρου 20 και του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (ή του άρθρου 50 του ν. 4172/2013), 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 επιπροσθέτως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης εφαρμογής των επίμαχων μέτρων σε βάρος της, διότι δεν άσκησε εν τοις πράγμασι τη διοίκηση της εταιρίας κατά τις περιόδους που κατείχε την ιδιότητα του μέλους του Διοικητικού Συμβουλίου της ελεγχόμενης εταιρίας, είναι απορριπτέος ως ερειδόμενος επί εσφαλμένης προϋποθέσεως, καθόσον τα προβλεπόμενα μέτρα καταλαμβάνουν όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ιδιότητες που αναφέρονται στις προεκτεθείσες διατάξεις της παραγράφου 1, περίπτωση α, εδάφιο τελευταίο της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων από τη γένεση της υποχρέωσης απόδοσης του ΦΠΑ και μέχρι την ενεργοποίηση των μέτρων. Η δε προσφεύγουσα κατείχε τη συγκεκριμένη ιδιότητα κατά τα έτη από 2007 έως 2009, περίοδο κατά την οποία η φοροδιαφυγή του νομικού προσώπου είχε ήδη ξεπεράσει το όριο των 150.000€.

Επειδή, σε σχέση με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι δεν έπρεπε να ληφθούν εις βάρος της τα διασφαλιστικά μέτρα ως μέλος της (διορισθείσας με την με αρ./2016 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Τρίπολης) προσωρινής διοίκησης της εταιρίας, επισημαίνουμε ότι η ιδιότητά της ως μέλους της προσωρινής διοίκησης δεν δικαιολογεί τη λήψη των διασφαλιστικών μέτρων εις βάρος της, παρόλα αυτά ορθώς η προσφεύγουσα συμπεριλήφθηκε στην προσβαλλόμενη πράξη ως μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου της ελεγχόμενης εταιρίας, σύμφωνα

με την παράγραφο 1, περίπτωση α', εδάφιο τελευταίο του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1282/2013, διότι, όπως προκύπτει από τα σχετικά έγγραφα του φακέλου, η Πρόεδρος και Διευθύνουσα Σύμβουλος της επιχείρησης για όλη την ελεγχόμενη περίοδο απεβίωσε στις 30/03/2010.

Επειδή, ο τέταρτος ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου για τις ελεγχόμενες χρήσεις δεν εμπίπτει στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 παρ. 5 και 6 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, και αλυσιτελώς προβάλλεται, καθόσον δεν αποτελεί στοιχείο κρίσης της παρούσας προσφυγής, αφού δεν θίγει το κύρος των διασφαλιστικών μέτρων, αλλά το κύρος των πράξεων επιβολής προστίμου και καταλογισμού του φόρου, οι οποίες έχουν προσβληθεί ενώπιον της Υπηρεσίας μας με ξεχωριστές ενδικοφανείς προσφυγές, η εξέταση των οποίων εκκρεμεί.

Επειδή, από τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 17 του Ν. 2690/1999, συνάγεται ότι αιτιολογία συνιστά, γενικά, η αναφορά των κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και η αναφορά της διαπίστωσης ότι συντρέχουν οι πραγματικές και νομικές καταστάσεις ενόψει των οποίων επιβάλλεται ή επιτρέπεται η έκδοση της πράξης κατ' εφαρμογή των κανόνων αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1282/13 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 54/16.01.2014), όπως αυτή τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με την ΠΟΛ 1038/2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, η Ειδική Έκθεση Ελέγχου συντάσσεται από την Φορολογική Αρχή κάθε φορά που αυτή διαπιστώνει, κατόπιν φορολογικού ελέγχου, παραβάσεις φοροδιαφυγής και δι' αυτής επιβάλλονται σε βάρος των παραβατών τα ως άνω προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα.

Επειδή από το σώμα της προσβαλλόμενης πράξης προκύπτει ότι αυτή αιτιολογείται με σαφήνεια, ειδικά και επαρκώς, καθώς αναφέρει τις πραγματικές και νομικές καταστάσεις ενόψει των οποίων επιβάλλεται η έκδοσή της και παρατίθενται οι κανόνες δικαίου που τη ρυθμίζουν. Επιπρόσθετα, η αιτιολογία της συγκεκριμένης πράξης ανάγεται και στην πλήρη, ειδική και εμπειρισταωμένη από/2016 Ειδική Έκθεση Έλεγχου Διασφάλισης των Συμφερόντων του Δημοσίου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αοριστίας και μη πλήρους αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης διασφάλισης καθίσταται απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή παρά ταύτα, η αρμόδια Φορολογική Αρχή δεν κάλεσε την προσφεύγουσα, ως όφειλε, σε επιγενόμενη ακρόαση προκειμένου να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων της από/2016 Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου και επί της προσβαλλόμενης πράξης διασφάλισης, όπως προβλέπεται από τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 3 του Ν. 2690/1999, για το λόγο αυτό η προσβαλλόμενη πράξη διασφάλισης τυγχάνει ακυρωτέα, ως προς το σκέλος της που επιβάλλει τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος της προσφεύγουσας.

Επειδή, με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθ. 63 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, ορίζεται ότι: «Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές

πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.».

Αποφασίζουμε

την άρση των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου που επιβλήθηκαν με την με αρ. πρωτ./2016 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, σε βάρος της (ΑΦΜ).

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
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.