



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28-3-2017

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

Αριθμός Απόφασης: 38

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, 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 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1282/2013 (ΦΕΚ 54/Β'/16.01.2014), 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 αριθ. 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 Δ/σης 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 αριθ. πρωτοκόλλου/2016 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος του(Α.Φ.Μ.) “ως ετερόρρυθμο μέλος, το οποίο όμως πράττει πράξεις διαχείρισης και λογίζεται και αυτό ως ομόρρυθμο – διαχειριστής της ελεγχόμενης ετερόρρυθμης εταιρείας” με την επωνυμία «.....» (Α.Φ.Μ.).
8. Την από/2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.
9. Την με αριθ. πρωτοκόλλου/2016 ενδικοφανή προσφυγή του(Α.Φ.Μ.), κατοίκου, οδός, που μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, με το υπ’ αριθ./2016 διαβιβαστικό κατά της υπ’ αριθ./2016 πράξης της ως άνω ελεγκτικής αρχής για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου.
10. Τις από/2016 απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
11. Το με αριθ. πρωτ./2017 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.
12. α) Την με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/2017 αίτηση του ως άνω προσφεύγοντος προς την Υπηρεσία μας,
β) Την με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/2017 αίτηση – υπόμνημα του ιδίου ως άνω προσώπου ενώπιον της Υπηρεσίας μας και
γ) Το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/2017 υπόμνημα του ιδίου ως άνω προσώπου ενώπιον της Υπηρεσίας μας.
13. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Β2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/2016 και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ως άνω προσφεύγοντος, την οποία μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας 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 του(Α.Φ.Μ.) ως ετερόρρυθμου εταίρου, ο οποίος είχε εξουσιοδότηση να ασκεί πράξεις διαχείρισης για λογαριασμό της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» (Α.Φ.Μ.), εφαρμόστηκαν με την υπ’ αριθ./2016 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, λόγω της διαπίστωσης - ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου – ότι η ανωτέρω ελεγχόμενη επιχείρηση απέδωσε ανακριβώς στο Δημόσιο Φ.Π.Α., η αξία του οποίου υπερβαίνει τα όρια του άρθρου 46 του Ν.4174/2013, όπως ισχύει, για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2008 έως 31/12/2008, σύμφωνα και με την από/2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της ως άνω ελεγκτικής αρχής.

Ο αιτών, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθ./2016 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας για την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος του, ισχυριζόμενος ότι:

1) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι άκυρη λόγω έλλειψης ειδικής, ορισμένης και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας. Επίσης, η εν λόγω πράξη αναφέρει εντελώς αόριστα ότι λογίζεται ως ομόρρυθμος εταίρος – διαχειριστής της ελεγχόμενης επιχείρησης, παρά το γεγονός ότι ήταν ετερόρρυθμος, χωρίς να εξηγεί για ποιο λόγο τον θεωρεί ομόρρυθμο εταίρο και πώς προκύπτει ότι έπραττε πράξεις διαχείρισης.

2) Παραβιάστηκε η αρχή της προηγούμενης ακρόασης, καθώς ουδέποτε είχε λάβει γνώση του ελέγχου που γινόταν στην ετερόρρυθμη εταιρεία στην οποία αυτός ήταν ετερόρρυθμο μέλος, μέχρι την κοινοποίηση σ' αυτόν της προσβαλλόμενης πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου.

3) Εσφαλμένη εφαρμογή της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, καθώς αυτή εφαρμόζεται μόνο στις περιπτώσεις μη απόδοσης ή ανακριβούς απόδοσης Φ.Π.Α., που προκύπτει βάσει βιβλίων και στοιχείων και όχι βάσει του εξωλογιστικού προσδιορισμού του ελέγχου, που διενεργήθηκε εν προκειμένω από τη Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, τις διαπιστώσεις του οποίου προσβάλλει, καθόσον ουδεμία σχέση έχουν με την πραγματικότητα.

4) Δεν είναι νόμιμη η λήψη διασφαλιστικών μέτρων εις βάρος του, καθώς αυτός ήταν ετερόρρυθμο μέλος της ελεγχόμενης επιχείρησης και δεν αποδείχθηκε ενεργή συμμετοχή του στη διαχείριση της εταιρείας. Επίσης, με τις εφαρμοστέες ΠΟΛ.1282/2013 και 1038/2015 παρερμηνεύονται και καταστρατηγούνται οι νόμοι περί εταιρειών.

Επιπλέον, ο προσφεύγων αιτείται να κληθεί να παραστεί ενώπιον της Υπηρεσίας μας, προς ανάπτυξη των ισχυρισμών του με κατάθεση υπομνήματος και σχετικών.

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, 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 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:

β) Για ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες στους ομόρρυθμους εταίρους και στους διαχειριστές αυτών 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.».

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 περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 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 την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του ιδίου ως άνω άρθρου και νόμου, όπως ισχύει, 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.».

Επειδή εξάλλου, 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 κατ' αρχήν, ως προς το αίτημα του προσφεύγοντος να κληθεί να παραστεί ενώπιον της Υπηρεσίας μας προς ανάπτυξη των ισχυρισμών του, σημειώνεται ότι κοινοποιήθηκε σ' αυτόν, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, η με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./2017 κλήση προς γραπτή ακρόαση ενώπιον της Υπηρεσίας μας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63 παρ. 5 του ν.4174/2013 και στο άρθρο 3 παρ. 3 της ΠΟΛ 1002/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και δεν χρειάζεται αυτοπρόσωπη παρουσία του.

Επειδή, σχετικά με τους πρώτο, τρίτο και τέταρτο εκ των ισχυρισμών του προσφεύγοντος, όπως αυτοί αναπτύχθηκαν ανωτέρω, λεκτέον ότι η προσβαλλόμενη πράξη αναφέρει τις πραγματικές και νομικές καταστάσεις ενόψει των οποίων επιβάλλεται η έκδοσή της και παρατίθενται οι κανόνες δικαίου που τη ρυθμίζουν. Επίσης, στην ως άνω από/2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου, η οποία συμπληρώνει την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξεως, αναφέρονται τα πραγματικά περιστατικά, οι διαπιστωθείσες παραβάσεις, τα ποσά φόρου που

προκύπτουν από τις παραβάσεις της ελεγχόμενης εταιρείας στην ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, το συμπέρασμα, στο οποίο ο έλεγχος κατέληξε, καθώς και οι διατάξεις σύμφωνα με τις οποίες διενεργήθηκε ο φορολογικός έλεγχος. Συγκεκριμένα, λόγω της μη επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης επιχείρησης, η οποία δεν ανταποκρίθηκε θετικά στις πολλαπλές προσκλήσεις προσκόμισής τους κατά τα έτη 2015 και 2016, που επιδόθηκαν νόμιμα, όπως ορίζουν οι ισχύουσες διατάξεις, τόσο στην εταιρεία όσο και στους ομόρρυθμους εταίρους αυτής (ήδη ετέθη υπόψη μας ότι αυτά προσκομίστηκαν στην αρμόδια φορολογική αρχή από 23-03-2017), τα οικονομικά αποτελέσματα για την ελεγχόμενη χρήση 2008 προσδιορίσθηκαν εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 παρ. 2γ και 32 παρ. 1 και 2 του ν. 2238/94. Έτσι, ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο ΦΠΑ που δεν έχει αποδοθεί στο Δημόσιο υπερβαίνει το τιθέμενο από το άρθρο 46 του ν.4174/2013 όριο των 150.000€ και, ως εκ τούτου, λήφθηκαν τα διασφαλιστικά μέτρα εις βάρος του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με αυτές της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1282/2013, όπως ισχύουν, με την ιδιότητα του εντεταλμένου προσώπου στη διοίκηση, διαχείριση και εκπροσώπηση της ελεγχόμενης ετερόρρυθμης επιχείρησης, βάσει του υπ' αριθ. ειδικού πληρεξουσίου της Συμβολαιογράφου, το οποίο σύμφωνα με σχετική βεβαίωση της Συμβολαιογράφου δεν είχε ανακληθεί.

Επειδή, ο έτερος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος, καθόσον σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999): *«Αν η λήψη του δυσμενούς μέτρου είναι αναγκαία για την αποτροπή κινδύνου ή λόγω επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος, είναι, κατ' εξαίρεση, δυνατή η, χωρίς προηγούμενη κλήση του ενδιαφερομένου, 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 προαναφερθέντα και με σκοπό την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των σχετικών διατάξεων, παρασχέθηκαν οδηγίες με την ΠΟΛ 1103/20.4.2012 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 δεσμευθούν 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 ματαίωνε το σκοπό του νόμου, ο οποίος έχει*

αναχθεί από το νομοθέτη, επιτρεπώς κατά το Σύνταγμα, σε σκοπό επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος και θα έχετε 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 (15) ημερών από την ημερομηνία εφαρμογής των μέτρων».

Στην προκειμένη περίπτωση, η Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας ορθώς ως προς αυτό ακολούθησε την διαδικασία της επιγενόμενης ακρόασης, όπως αποδεικνύεται από την με αριθ./2016 κλήση προς ακρόαση, η οποία επιδόθηκε στον προσφεύγοντα στις/2016, μαζί με την υπ' αριθ./2016 πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου και την από/2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου.

Επειδή, εντούτοις, από τις διατάξεις των παρ. 5 και 6 του άρθρου 46 ν.4174/2013 σε συνδυασμό με αυτές της παρ. 1 του άρθρου 2 και της παρ. 1 του άρθρου 4 της ΠΟΛ1282/2013, όπως ισχύουν, προκύπτει ότι για την εφαρμογή των μέτρων της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, συντάσσεται από την αρμόδια φορολογική αρχή η οικεία πράξη διασφάλισης, βάσει Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου, κατ' αρχήν σε βάρος του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας και ακολούθως, βάσει της ίδιας πράξης και της ίδιας ειδικής έκθεσης, τα εν λόγω μέτρα επιβάλλονται σωρευτικά σε βάρος των νομικών ή φυσικών προσώπων ή οντοτήτων που έχουν ή είχαν μία από τις ιδιότητες που αναφέρονται στις εν λόγω διατάξεις από την τέλεση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής και μέχρι την επιβολή των μέτρων.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από την από/2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, αλλά και από το ίδιο το σώμα της προσβαλλόμενης πράξης, δεν προκύπτει με σαφήνεια ότι βάσει αυτών ελήφθησαν διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα πρωτίστως σε βάρος της ελεγχόμενης επιχείρησης με την επωνυμία «.....» - εξάλλου η προσβαλλόμενη πράξη δεν έχει επιδοθεί στο νομικό πρόσωπο - παρά μόνο εις βάρος του προσφεύγοντος ως προσώπου εντεταμένου στη διοίκηση, διαχείριση και εκπροσώπηση της εν λόγω ετερόρρυθμης εταιρείας. Την παράλειψη αυτή συνομολογεί και η φορολογική αρχή, η οποία εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, ήτοι η Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας (σχετικό το με αρ. 11 έγγραφο, όπως αναφέρεται στο προοίμιο της παρούσας).

Αποφασίζουμε

Την ακύρωση της με αριθ. πρωτοκόλλου/2016 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, με την οποία εφαρμόστηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σε βάρος του(Α.Φ.Μ.).

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΝΟΜΙΚΩΝ
ΘΕΜΑΤΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΓΙΑΝΝΑΚΟΥΛΙΑΣ

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