



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

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

Καλλιθέα, 10/02/2017

Αριθ. απόφασης: 8

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Πληροφορίες : Ι. Τσολάκη

Τηλέφωνο : 213 1604 548

Fax : 213 1604 567

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1. Τις διατάξεις :**

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

β. Του άρθρου 17 § 1 του Ν.4389/2016 (ΦΕΚ Α΄ 94/27-5-2016).

γ. 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 άρθρ. 22 της από 24/12/2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου.

δ. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ 178 Α΄/29.08.2014).

**2.** Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

**3.** 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 1/1/2014.

**4.**Τις διατάξεις της Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1282/31.12.2013 (Φ.Ε.Κ. 54/Β'/16.1.2014), που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παραγράφου 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ. 1038/30.1.2015 (Φ.Ε.Κ. 239/Β'/17.2.2015) Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων.

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

**6.** Την υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**7.** Την ΠΟΛ. 1144/3.7.2015 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».

**8.** Την υπ' αριθ. ....../2016 πράξη του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., για την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης, σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....», δ.τ. «.....», καθώς και σε βάρος, μεταξύ άλλων, του ....., ως μέλους Δ.Σ. και νομίμου εκπροσώπου αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν.

**9.** Την από ....../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

**10.** Την από ....../2016 και με αριθ. πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή, του ....., με τα συνημμένα σε αυτή.

**11.** Το με αριθ. ....../2017 Υπόμνημα του ....., σε συνέχεια της ανωτέρω ενδικοφανούς.

**12.** Την με αριθ. ....../2017 Αίτηση σε ακρόαση κατ' άρθ. 63 ν.4174/2013 του ανωτέρω.

**13.** Την από ....../2016 έκθεση απόψεων του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

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

Επί της από ....../2016 και με αριθ. πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των

υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....», δ.τ. «.....», με Α.Φ.Μ.: ....., έδρα: ....., αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης και αντικείμενο εργασιών: ....., καθώς και σε βάρος, μεταξύ άλλων, του ..... με Α.Φ.Μ.: ....., κατοίκου: ....., αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Β' Περιστερίου, ως μέλους Δ.Σ. και νομίμου εκπροσώπου αυτής από .....έως ....., εφαρμόστηκαν με την με αριθ. ....../2016 πράξη του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 5 και 6 του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, λόγω διαπίστωσης - ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου σε αυτήν - της υποβολής ανακριβών δηλώσεων Φ.Π.Α. και της μη απόδοσης στο Δημόσιο Φ.Π.Α., κατά τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2009 – 31/12/2009, 01/01/2010 – 31/12/2010 και 01/01/2011 – 31/12/2011, σε ύψος που υπερβαίνει το όριο που ορίζεται στις ανωτέρω διατάξεις, σύμφωνα με την από ....../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της ανωτέρω Υπηρεσίας.

Σημειώνουμε ότι η εν λόγω εταιρεία κηρύχθηκε σε πτώχευση με την με αριθ. ....Απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης. Με την ίδια Απόφαση ορίστηκε η .....ως ημέρα παύσης πληρωμών και διορίσθηκε σύνδικος της πτώχευσης η .....

Ο προσφεύγων, στην με αριθ. ....2016 ενδικοφανή προσφυγή του, αιτείται την ακύρωση της με αριθ. ....2016 πράξης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος του τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 5 και 6 του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, επικαλούμενος τα κάτωθι:

- 1) Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθ. 46 ν.4174/2013 – Έλλειψη αιτιολογίας.
- 2) Παράβαση των αρχών της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της χρηστής διοίκησης.
- 3) Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθ. 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/1992.
- 4) Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθ. 46 παρ. 5 ν.4174/2013.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν,

ορίζεται ότι: «5. 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 ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου, όπως ισχύουν, ορίζεται ότι : «6. 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 τη 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. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 2 παρ. 1 της ΠΟΛ 1282/2013, όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ. 1038/2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, 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.».

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, σχετικά με τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος, σημειώνουμε ότι τα προβλεπόμενα στις ως άνω διατάξεις διασφαλιστικά μέτρα καταλαμβάνουν όλα τα πρόσωπα που έχουν μία από τις ιδιότητες που αναφέρονται στις προμνησθείσες διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του ΓΓΔΕ, καθώς επίσης και κάθε πρόσωπο που σύμφωνα με τα πρακτικά της Γ.Σ. ή του Δ.Σ., εκπροσωπεί ή δεσμεύει την επιχείρηση με μόνη την υπογραφή του ή με δεύτερη υπογραφή στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτής.

Εν προκειμένω, στον προσφεύγοντα επιβλήθηκαν τα επίμαχα μέτρα για τη χρονική περίοδο από .....έως ....., κατά την οποία ήταν εκτελεστικό μέλος του ΔΣ, στο οποίο είχαν παρασχεθεί - από κοινού με άλλα, εντεταλμένα στη διοίκηση, διαχείριση ή εκπροσώπηση της εταιρείας, εκτελεστικά μέλη του Δ.Σ. - όλες οι εξουσίες και αρμοδιότητες του Δ.Σ. σχετικά με τη διοίκηση και διαχείριση της εταιρείας και της εταιρικής περιουσίας και την εκπροσώπηση της εταιρείας. (ΦΕΚ/τ. ΑΕ – ΕΠΕ & ΓΕΜΗ .....και .....).

Λεκτέον δε ότι, όπως προκύπτει από την συνημμένη στην ενδικοφανή προσφυγή σύμβαση εργασίας αορίστου χρόνου, αλλά και από την συνημμένη στο ανωτέρω Υπόμνημα καταγγελία σύμβασης εργασίας, ο προσφεύγων προσλήφθηκε για να αναλάβει καθήκοντα

Γενικού Δ/ντή, ιδιότητα η οποία, σύμφωνα με τις προμνησθείσες διατάξεις του άρθ. 2 της ΠΟΛ 1282/2013, δικαιολογεί την εφαρμογή των μέτρων σε βάρος αυτού.

Επιπλέον, στην περίπτωση των συγκεκριμένων παραβάσεων φοροδιαφυγής, όπως συνάγεται και από τις προαναφερόμενες διατάξεις της παρ. 6 του άρθ. 46 του ν. 4174/2013, δεν χωρεί η έννοια του επιμερισμού των ποσών αλλά και της ευθύνης, που αντιστοιχούν στον χρόνο της θητείας εκάστου προσώπου, αφού κάθε πρόσωπο, που σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις έχει κάποια από τις κατονομαζόμενες ιδιότητες ή είναι εντεταλμένο από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση οποιουδήποτε νομικού προσώπου, ευθύνεται για την τέλεση της παράβασης, η οποία δεν είναι απαραίτητο να ταυτίζεται χρονικά με την έναρξη της θητείας εκάστου προσώπου, αλλά είναι δυνατόν να προηγείται αυτής και πάντως να έχει τελεσθεί μέχρι του χρονικού σημείου της λήξης της θητείας αυτού και μέχρι την ενεργοποίηση των μέτρων, χωρίς να προκύπτει υποχρέωση της φορολογικής αρχής να διερευνήσει και να αποδείξει ότι προέβει σε συγκεκριμένες πράξεις διοίκησης, διαχείρισης, ή εκπροσώπησης.

Περαιτέρω, σημειώνουμε ότι δεν υφίσταται σύνδεση της επιβολής των διασφαλιστικών μέτρων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, με τα πρόσωπα που ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την απόδοση των οφειλομένων φόρων, έτσι όπως αυτά ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 115 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε και πλέον του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, αλλά αυτά επιβάλλονται αποκλειστικά και μόνο στα πρόσωπα της παρ. 6 του ιδίου άρθρου και νόμου, έτσι όπως αυτά εξειδικεύονται στο άρθρο 2 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ανεξάρτητα εάν αυτά συμπίπτουν ή όχι με τα πρόσωπα του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 50 του ν. 4174/2013.

Επειδή εξάλλου, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «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 πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.».

Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την από ...../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, η οποία αποτελεί την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης διασφάλισης, αποδεικνύονται πλήρως οι σχετικές παραβάσεις διότι αναφέρονται αναλυτικά,

αιτιολογημένα και επαρκώς όλα τα απαραίτητα στοιχεία. Πιο συγκεκριμένα, αναφέρονται λεπτομερώς τα αίτια του διενεργηθέντος ελέγχου, οι διαπιστώσεις και το πόρισμα του ελέγχου, τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων λαμβάνονται τα μέτρα, καθώς και οι ισχύουσες νομικές διατάξεις

Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από την εν λόγω Ειδική Έκθεση Ελέγχου αναφορικά με το ιστορικό του συγκεκριμένου ελέγχου της ανωτέρω επιχείρησης, η εντολή τακτικού ελέγχου εκδόθηκε την .....και ο έλεγχος ξεκίνησε στις ..... στη διεύθυνση που στεγαζόταν τη δεδομένη χρονική περίοδο το λογιστήριο της επιχείρησης, ενώ όπως αναφέρθηκε ανωτέρω η απόφαση κήρυξης της εταιρείας σε πτώχευση εκδόθηκε την .....και ημερομηνία παύσης πληρωμών ορίστηκε η .....

Περαιτέρω, ο έλεγχος πληροφορήθηκε το συμβάν της καταστροφής των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης από την πυρκαγιά στις εγκαταστάσεις αυτής, που έλαβε χώρα την ....., από την με αριθ. ....έγγραφη απάντηση, του τότε νομίμου εκπροσώπου της εταιρείας ....., στην με αριθ. ....πρόσκληση για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της.

Επειδή, αναφορικά με τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος, λεκτέον ότι, τα μέτρα διασφάλισης, όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω, εφαρμόζονται με τη διαπίστωση από την φορολογική διοίκηση των παραβάσεων της φοροδιαφυγής και βασίζονται σε ειδική έκθεση ελέγχου, η οποία συντάσσεται κατ' εφαρμογή των διατάξεων που ισχύουν τη δεδομένη χρονική στιγμή, στην οποία αναφέρονται τα ποσά φόρου που προκύπτουν από τις παραβάσεις του φορολογούμενου στην ελεγχόμενη φορολογική περίοδο. Ώστε ουδόλως είναι δυνατό να παραβιάζεται η χρηστή διοίκηση, όταν απλώς η φορολογική αρχή προβαίνει, ως οφείλει, σε έκδοση πράξεων κατ' εφαρμογή του νόμου.

Επειδή, σε σχέση με τον τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος, αναφέρουμε ότι αυτός αλυσιτελώς προβάλλεται, καθόσον δεν θίγει το κύρος της προσβαλλόμενης πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου.

Επειδή, αναφορικά με τον τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος, λεκτέον καταρχήν ότι, η εφαρμογή των διασφαλιστικών μέτρων σε βάρος κάποιου προσώπου γίνεται αποκλειστικά και μόνο όταν πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζουν οι σχετικές διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013 και της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και δεν συνδέεται με την ενδεχόμενη ποινική ευθύνη των προσώπων αυτών, τα εν λόγω μέτρα δε, έχουν άμεσο και επείγοντα χαρακτήρα και μπορούν να

εφαρμοστούν και μόνο βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, με την διαπίστωση των παραβάσεων της φοροδιαφυγής, ακόμη και αν δεν έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία του ελέγχου και δεν έχουν εκδοθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις.

Περαιτέρω, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 477/2006 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. που αφορούσε την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημόσιου κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 2523/1997 και είχε γίνει αποδεκτή από τον αρμόδιο υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών με την ΠΟΛ 1084/2007, τα διασφαλιστικά μέτρα για τα συμφέροντα του Δημοσίου δεν αποκλείεται κατ' αρχήν να επιβληθούν και σε περιπτώσεις εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της επιχείρησης αρκεί οι ενέργειες της Διοίκησης να στηρίζονται σε αιτιολογημένη Ειδική Έκθεση Ελέγχου.

Εξάλλου, στα πλαίσια λήψης των επίμαχων διασφαλιστικών μέτρων, η φορολογική αρχή δεν δύναται ούτε υποχρεούται να ελέγξει τη διαδικασία καταλογισμού του Φ.Π.Α., και των λοιπών φόρων, τελών και εισφορών, η μη ή η ανακριβής απόδοση των οποίων οδηγεί προληπτικά στην επιβολή των μέτρων αυτών. Εν προκειμένω και σύμφωνα με την από ...../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου, δεδομένης της μη επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης – ανεξάρτητα από την αιτία – αυτά, για τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους 01/01/2009 – 31/12/2009, 01/01/2010 – 31/12/2010 και 01/01/2011 – 31/12/2011, κρίθηκαν ανακριβή και τα οικονομικά αποτελέσματα 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€. Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι ορθώς λήφθηκαν τα διασφαλιστικά μέτρα εις βάρος του προσφεύγοντος και ο σχετικός ισχυρισμός του πρέπει να απορριφθεί.

Σημειώνεται τέλος ότι ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των φορολογικών υποχρεώσεων δεν αποτελεί οικονομική κύρωση, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, αλλά μέθοδο προσδιορισμού τους, λόγω του αδυνάτου της διενέργειας των σχετικών απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων, συνεπεία της μη διαφύλαξης και μη επίδειξης των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων εκ μέρους του ελεγχόμενου (ΣΤΕ 1165/2009, 1163/2012).

Επειδή, δεν κρίνεται απαραίτητη η κλήση του προσφεύγοντος σε ακρόαση, σύμφωνα και με τις διατάξεις του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1002/2013 (ΦΕΚ Β'55/16.1.2014) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, καθώς αυτός τόσο με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του όσο και με το σχετικό Υπόμνημά του δεν προσκομίζει νέα στοιχεία που

χρήζουν περαιτέρω διερεύνησης ούτε επικαλείται νέα πραγματικά περιστατικά, που θα πρέπει να διευκρινιστούν και να αξιολογηθούν.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013, εμπροθέσμως και παραδεκτως ασκείται η παρούσα προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω προεκτεθέντα, οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου με την με αριθ. ....../2016 πράξη του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., σε βάρος του ....., εξακολουθούν να υφίστανται, και δεδομένου ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 3 και 6 της ΠΟΛ. 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ 1038/2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, όπου ορίζονται αντίστοιχα οι περιπτώσεις μη εφαρμογής καθώς και οι περιπτώσεις ολικής ή μερικής άρσης των διασφαλιστικών μέτρων.

### **Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη της με αριθ. ....../2016, κατατεθείσας στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., ενδικοφανούς προσφυγής, του ....., με Α.Φ.Μ.: ....., κατοίκου....., αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Β΄ Περιστερίου, για την ακύρωση της με αριθ. ....../2016 πράξης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος του τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 5 και 6 του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, ως μέλους Δ.Σ. και νομίμου εκπροσώπου από .....έως ....., της εταιρείας με την επωνυμία «.....», δ.τ. «.....» (Α.Φ.Μ.: .....).

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΓΙΑΝΝΑΚΟΥΛΙΑΣ**

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