



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

**ΤΜΗΜΑ Β2**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604502

**ΦΑΞ** : 2131604567

**e-mail** : yee.ny@mofadm.gr

**Καλλιθέα, 27-01-2017**

**Αριθμός απόφασης: 5**

### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

#### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.Τις διατάξεις :**

α. Του άρθ. 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, 6 και 7 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.

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

**2.Τις διατάξεις 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 1.01.2014.**

**4.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).

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

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

7. 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».

8.Την υπ' αριθ. ΠΟΛ 1192/12.8.2014 με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις της υποπαραγράφου 1β' του άρθρου 232 του ν.4281/2014 (ΦΕΚ 160Α'/8.8.2014) «Μέτρα στήριξης ανάπτυξης της ελληνικής οικονομίας, οργανωτικά θέματα Υπουργείου Οικονομικών και άλλες διατάξεις», αναφορικά με την αναστολή της προθεσμίας για την άσκηση της προβλεπόμενης από το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης (ήδη μετονομασθείσας σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών), καθώς και της προθεσμίας για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών από την ως άνω Υπηρεσία, κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.

9.Την με αρ. ....../2016 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» (ΑΦΜ .....), έδρα στην οδό ....., Αθήνα και αντικείμενο εργασιών «.....» καθώς και σε βάρος μεταξύ άλλων, του .....(ΑΦΜ .....) και του ..... (ΑΦΜ .....), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.

10.Την από ....../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών σχετικά με την ανωτέρω επιχείρηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.

11. Τις από ....../2016 και με αρ. πρωτοκόλλου .....και ....., κατατεθείσες στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, ενδικοφανείς προσφυγές του .....(ΑΦΜ .....) και του ..... (ΑΦΜ .....) αντίστοιχα.

12. Τις από ....../2016 εκθέσεις απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών επί των ανωτέρω ενδικοφανών προσφυγών.

13.Την εισήγηση των ορισθέντων υπαλλήλων του Τμήματος Β2 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί των από ....../2016 και με αρ. πρωτ. ....και ..... ενδικοφανών προσφυγών του .....(ΑΦΜ .....) και του ..... (ΑΦΜ .....) αντίστοιχα, για την ακύρωση της με αρ. ....../2016 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, με την οποία εφαρμόστηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος τους, 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 υπό εκκαθάριση ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» (ΑΦΜ .....), έδρα στην οδό ....., Αθήνα και αντικείμενο εργασιών «.....» καθώς και σε βάρος (μεταξύ άλλων) των προσφευγόντων, εφαρμόστηκαν με την με αρ. ....../2016 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, 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 εταιρία δεν απέδωσε στο Δημόσιο φόρο προστιθέμενης αξίας συνολικού ποσού που υπερβαίνει τα όρια του παραπάνω άρθρου και νόμου, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008, σύμφωνα με την από ....../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της ανωτέρω Υπηρεσίας, που συντάχθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύουν.

Οι προσφεύγοντες με τις υπό κρίση προσφυγές τους, κατατεθείσες στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, οι οποίες μας διαβιβάστηκαν με τα υπ' αρ. πρωτ. ....../2016 και ....../2016 έγγραφα της εν λόγω υπηρεσίας, ζητούν την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω της ως άνω υπ' αριθ. πρωτ. ....../2016 πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, ισχυριζόμενοι τα εξής:

α) Έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου προς επιβολή φόρων για την επίμαχη χρήση 2008.

β) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι παντελώς αναιτιολόγητη και, συνακόλουθα, παράνομη και ακυρωτέα, καθόσον ελλείπει η σχετική ειδική έκθεση ελέγχου, η οποία συνιστά την αιτιολογία της, δεδομένου μάλιστα ότι στο ίδιο το σώμα της προσβαλλόμενης πράξης, δεν προσδιορίζεται το ύψος του Φ.Π.Α., που δεν αποδόθηκε, ώστε να δύναται να ελεγχθεί εάν αυτό υπερβαίνει τα όρια των διατάξεων του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ.

Τέλος, οι προσφεύγοντες αιτούνται να κληθούν να παραστούν ενώπιον της Υπηρεσίας μας, προς ανάπτυξη των ισχυρισμών τους.

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, επιπλέον, 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, 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 της παρ. 1 του άρθρου 2 της ίδιας ΠΟΛ, 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, επίσης, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5 της ως άνω 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, με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 (μεταβατικές διατάξεις για τον ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παρ. 5 και 6 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του παρόντος, εφαρμόζονται για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν διαπιστωθεί παραβάσεις των περιπτώσεων β', γ', δ' και ε' της παρ. 1 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 και έχουν συνταχθεί ειδικές εκθέσεις ελέγχου μέχρι την 1.12.2015».

Επειδή, επιπρόσθετα, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 22 της από 24.12.2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου ορίζεται ότι στην παρ. 7 του άρθ. 7 του Ν. 4337/2015 οι λέξεις «μέχρι την 1.12.2015» αντικαθίσταται με τις λέξεις «μέχρι την 1.2.2016».

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 εξάλλου 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 τέλος, 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, επιτρεπτώς κατά το Σύνταγμα, σε σκοπό επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος και θα έθετε 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».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) εμπροθέσμως και παραδεκτώς ασκούνται οι παρούσες προσφυγές ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα και με τις διατάξεις του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1002/2013 (ΦΕΚ Β'55/16.1.2014) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, δεν κρίνεται απαραίτητη η κλήση των προσφευγόντων σε ακρόαση.

Επειδή, ο πρώτος εκ των ισχυρισμών των προσφευγόντων περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων για την επίμαχη χρήση 2008, αφορά την ουσία του ελέγχου, δεν εμπίπτει στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 και αλυσιτελώς προβάλλεται, καθ' όσον για την επίλυση της διαφοράς που ανέκυψε από την επιβολή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου δεν ερευνώνται λόγοι σχετικοί με την τέλεση των παραβάσεων, άλλα εξετάζεται μόνον αν, ενόψει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των πιθανολογούμενων παραβάσεων, όπως απαριθμούνται στην σχετική διάταξη, δικαιολογείται η επιβολή τους.

Επειδή, όμως, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 της προαναφερθείσας ΠΟΛ 1282/13, η Ειδική Έκθεση Ελέγχου, η οποία αποτελεί την αιτιολογία της πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, συντάσσεται από την Φορολογική Αρχή κάθε φορά που αυτή διαπιστώνει, κατόπιν φορολογικού ελέγχου, παραβάσεις φοροδιαφυγής, βασίζεται στις διαπιστώσεις του ελέγχου και πάνω στο σώμα αυτής αναφέρονται τα πραγματικά περιστατικά, οι διαπιστωθείσες παραβάσεις, το συμπέρασμα, στο οποίο ο έλεγχος κατέληξε καθώς και οι διατάξεις σύμφωνα με τις οποίες διενεργήθηκε ο φορολογικός έλεγχος. Σύμφωνα δε με τις προαναφερθείσες διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 17 του Ν. 2690/1999, η πλήρης αιτιολογία των διοικητικών πράξεων περιέχει τρία στοιχεία: α) τη νομική βάση, δηλ. μνεία του εφαρμοζόμενου κανόνα δικαίου, β) την πραγματική βάση, δηλαδή ακριβή μνεία των πραγματικών στοιχείων, επί των οποίων βασίσθηκε η διοικητική πράξη και γ) τον σκοπό, δηλ. το επιδιωκόμενο με την πράξη αποτέλεσμα.

Επειδή, ενώ στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης διασφάλισης βάσει της από ...../2016 Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου, αναγράφεται ότι αυτή εκδόθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, η ως άνω Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΓ' Αθηνών αναφέρει τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, όπως αυτές ίσχυαν πριν την δημοσίευση του ν. 4337/2015 και οι οποίες δεν έχουν εφαρμογή για ειδικές εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από 01/02/2016 και εφεξής, σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 (μεταβατικές διατάξεις για τον ΚΦΔ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 22 της από 24.12.2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου.

Επειδή, περαιτέρω, ούτε από την ανωτέρω Ειδική Έκθεση Ελέγχου ούτε από το σώμα της προσβαλλόμενης πράξης διασφάλισης προκύπτει η ιδιότητα που είχαν οι προσφεύγοντες στην

ελεγχόμενη επιχείρηση, λόγω της οποίας επιβλήθηκαν τα επίμαχα διασφαλιστικά μέτρα εις βάρος τους.

Επειδή, με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθ. 63 του ν.4174/2013, 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.».

### **Αποφασίζουμε**

Την ακύρωση της με αριθ. πρωτοκόλλου ...../2016 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος α)της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» (ΑΦΜ .....), β)του .....(ΑΦΜ .....), γ)του ..... (ΑΦΜ .....), δ)του ..... (ΑΦΜ .....) και ε)του ..... (ΑΦΜ .....).

**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.