



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

Καλλιθέα, 28/12/2016

Αριθμός απόφασης: 200

**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

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Τις διατάξεις των παραγράφων 5, 6 και 7 του άρθρου 46 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α'/26.07.2013), όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, σε συνδυασμό και με τις διατάξεις του άρθρου 22 της από 24/12/2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου.

γ. 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 με αρ. ... πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος του ... με την επωνυμία «...» (ΑΦΜ ...), έδρα στην οδό ..., στην ... και αντικείμενο εργασιών «...» καθώς και σε βάρος δύο ακόμη προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με αυτές της ΠΟΛ. 1282/2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε.
9. Την από ... Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ... σχετικά με το ανωτέρω σωματείο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με αυτές της ΠΟΛ. 1282/2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. .
10. Την από ... και με αρ. πρωτοκόλλου ..., κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. ..., ενδικοφανή προσφυγή του αθλητικού σωματείου «...» (ΑΦΜ ...).
11. Την από ... έκθεση απόψεων του αρμόδιου Υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ... επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
12. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Β2 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από ... και με αρ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής του σωματείου με την επωνυμία «...» (ΑΦΜ ...), νομίμως εκπροσωπούμενου, για την ακύρωση της με αρ. ... πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., με την οποία εφαρμόστηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015 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 του αθλητικού σωματείου με την επωνυμία «...» (ΑΦΜ ...) εφαρμόστηκαν με την με αρ. ... πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., 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 ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, λόγω της διαπίστωσης – ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου– ότι το ανωτέρω σωματείο εξέδωσε κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις ... (12) εικονικά και (3) μερικώς εικονικά τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας ποσού που υπερβαίνει τα όρια του παραπάνω άρθρου και νόμου, σύμφωνα με την από ... Ειδική Έκθεση Ελέγχου της ανωτέρω Υπηρεσίας, που συντάχθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του Ν. 4337/2015.

Το προσφεύγον σωματείο με την εν λόγω προσφυγή του, κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. ..., η οποία μας διαβιβάστηκε με το υπ' αρ. πρωτ. ... έγγραφο της εν λόγω υπηρεσίας, αιτείται την ακύρωση της από ... ειδικής έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... και την άρση κάθε μέτρου διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου που επιβλήθηκε εις βάρος του με βάση την ανωτέρω ειδική έκθεση. Ο λόγος που προβάλλεται με την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή είναι ότι οι διατάξεις του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του Ν. 4337/2015, είχαν εφαρμογή έως την 01/12/2015 και όχι έως την 01/02/2016 (όπως παρατάθηκε η ανωτέρω προθεσμία με την από 24/12/2015 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου) διότι η εν λόγω πράξη νομοθετικού περιεχομένου δεν κυρώθηκε με νόμο από την Ολομέλεια της Βουλής των Ελλήνων εντός σαράντα ημερών από τη έκδοσή της, όπως απαιτεί το άρθρο 44 του Συντάγματος, με αποτέλεσμα η συνταχθείσα στις ... ειδική έκθεση ελέγχου της ΔΥΟ ... να είναι παράνομη.

Επειδή, όπως ορίζεται στις διατάξεις της παρ. 1 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 έκδοσή της» και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζεται 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, καταρχήν, η παρούσα προσφυγή εμπροθέσμως ασκείται ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ανωτέρω νόμου, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, «5. Εφόσον η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώνει παραβάσεις φοροδιαφυγής κατά την έννοια των περιπτώσεων β' και γ' της παρ. 1 του άρθρου 55 αθροιστικά άνω του ποσού των εκατό πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ ή κατά την έννοια των περιπτώσεων δ' και ε' της παρ. 1 του άρθρου 55 του Κώδικα εφόσον η αξία των συναλλαγών των φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει αθροιστικά το ποσό των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) ευρώ, μπορεί βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, να επιβάλλει σε βάρος του παραβάτη προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα».

Επειδή, στις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 7 του άρθ. 7 του ν. 4337/2015 (Μεταβατικές διατάξεις για τον κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι: « Οι διατάξεις των παραγράφων 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, σε συνέχεια των ανωτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 22 της από 24/12/2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ 182/Α'/24.12.2015) προβλέφθηκε ότι: «*Επιπλέον, για τις παραβάσεις των περιπτώσεων β', γ', δ' και ε' της παρ. 1 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 συντάσσεται η προβλεπόμενη από τις διατάξεις των παρ. 5 και 6 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν από την αντικατάστασή τους από τις διατάξεις του ν.4337/2015, ειδική έκθεση ελέγχου από τις αρμόδιες φορολογικές αρχές μέχρι την 1.2.2016 προκειμένου να συνταχθεί και η σχετική πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου.*».

Επειδή, επομένως, από τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με τις ως άνω διατάξεις της από 24/12/2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου – το περιεχόμενο της οποίας περιλαμβάνεται αυτούσιο στον κυρωτικό αυτής νόμο 4366/2016 - προκύπτει ότι οι διατάξεις των παρ. 5 και 6 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν από την αντικατάστασή τους με τις διατάξεις του Ν. 4337/2015, εφαρμόζονται για τις πράξεις διασφάλισης που εκδίδονται βάσει ειδικής έκθεσης που συντάχθηκε μέχρι την 01/02/2016, ενώ λοιπές αιτιάσεις του αιτούντος, περί καθυστερημένης κύρωσης της ΠΝΠ, δεν εμπίπτουν στη δικαιοδοτική κρίση της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, το προσφεύγον σωματείο απαραδέκτως στρέφεται κατά της από ... Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., καθόσον το συγκεκριμένο έγγραφο στερείται εκτελεστότητας διότι δεν αποτελεί πράξη της Διοίκησης με την οποία εφαρμόστηκαν τα διασφαλιστικά μέτρα σε βάρος του, αλλά το συνοδευτικό της πράξης έγγραφο στο οποίο καταγράφονται οι διαπιστώσεις του ελέγχου.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη ως απαράδεκτης της με αρ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής του αθλητικού σωματείου με την επωνυμία «...» (ΑΦΜ ...), για την ακύρωση της από ... ειδικής έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).