



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΤΜΗΜΑ Β2 ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 502
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 09/12/2016

Αριθμός απόφασης:191

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.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 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 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).

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

6. 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.

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 αριθ. πρωτοκόλλου/..... πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της επιχείρησης «.....» (Α.Φ.Μ.), με έδρα στη, οδός αριθ. .. και αντικείμενο εργασιών «.....», σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.

10. Την από/.....Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.

11. Την με αριθ. πρωτοκόλλου/.....ενδικοφανή προσφυγή του με τα συνημμένα σε αυτή, που μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ., με το υπ' αριθ./.....διαβιβαστικό κατά της υπ' αριθ./.....πράξης της ως άνω ελεγκτικής αρχής για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου.

12. Την από/.....έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

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

Επί της από/.....και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, την οποία μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ. 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 της επιχείρησης «.....» (Α.Φ.Μ.), εφαρμόστηκαν με την υπ' αριθ./.....πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, λόγω της διαπίστωσης - ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου - της μη απόδοσης στο Δημόσιο Φ.Π.Α., ποσού που υπερβαίνει τα όρια που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, για τη χρήση, σύμφωνα και με την από/.....Ειδική Έκθεση Ελέγχου της ως άνω ελεγκτικής αρχής.

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

- 1) Η από .../.../....ειδική έκθεση ελέγχου είναι ελλιπής και πλημμελής, διότι από το κείμενό της δεν προκύπτει ο τόπος διενέργειας του ελέγχου και δεν αποδεικνύονται οι σε βάρος του καταλογιζόμενες παραβάσεις, και επομένως η προσβαλλόμενη πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου που στηρίχθηκε σε αυτήν είναι άκυρη, αλλά και αόριστη και ελλιπής, διότι ελλείπουν τα βασικά στοιχεία που συγκροτούν το νόμο βάσιμο της καταλογιστικής πράξης. Επίσης, ισχυρίζεται ότι δεν του κοινοποιήθηκε η σχετική εντολή ελέγχου.
- 2) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και για έκδοση πράξης επιβολής φόρου.
- 3) Τόσο ο έλεγχος για τη χρήση, όσο και οι ήδη επιβληθέντες φόροι αντιβαίνουν στην αρχή της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.
- 4) Η επιβολή των υπό κρίση μέτρων διασφάλισης είναι αντισυνταγματική και αντίθετη στην αρχή της αναλογικότητας, καθώς περιορίζει τα περιουσιακά του στοιχεία και τα συνταγματικά κατοχυρωμένα περιουσιακά του δικαιώματα. Επίσης, θα κλονίσει την οικονομική του κατάσταση, θα τον οδηγήσει σε οικονομικό μαρασμό και σε πλήρη αδυναμία εξυπηρέτησης των οφειλών του, και θα καταστήσει επισφαλή την επιβίωση του ίδιου και της οικογενείας του.

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 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 ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται: *«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 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 παραγράφους 1 και 5 του άρθρου 55 του ανωτέρω νόμου: «1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται: ...β) η μη απόδοση, ανακριβής απόδοση, συμψηφισμός, έκπτωση ή διακράτηση φόρου προστιθέμενης αξίας και παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, καθώς και η μη υποβολή δήλωσης ή η υποβολή ανακριβούς δήλωσης με σκοπό τη μη πληρωμή των παραπάνω φόρων τελών ή εισφορών....».

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, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5 της ως άνω ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του ΓΓΔΕ 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, σύμφωνα με τις διατάξεις 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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης ...».

Επειδή, τέλος, 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 κατ' αρχήν, αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι η από .../.../....Ειδική Έκθεση Ελέγχου είναι ελλιπής και πλημμελής, λεκτέον ότι 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, κατά την έννοια του άρθρου 55 του ίδιου ως άνω νόμου (Κ.Φ.Δ.) και δι' αυτής επιβάλλονται σε βάρος των παραβατών τα ως άνω προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα. Η Ειδική Έκθεση Ελέγχου 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. Στην προκειμένη περίπτωση, στην από .../.../....Ειδική Έκθεση Ελέγχου, αναπτύσσονται τα αίτια του διενεργηθέντος ελέγχου, οι διαπιστώσεις και το πόρισμά του, καθώς και οι ισχύουσες διατάξεις που αφορούν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διασφάλισης. Σημειώνεται, τέλος, ότι από τις σχετικές διατάξεις δεν προκύπτει ότι ο τόπος διενέργειας του ελέγχου είναι στοιχείο απαραίτητο που πρέπει να περιλαμβάνεται σ' αυτήν. Επομένως, καθίσταται αβάσιμος ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η ανωτέρω Ειδική Έκθεση Ελέγχου είναι ελλιπής.

Εξάλλου, σχετικά με τον έτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι και η προσβαλλόμενη πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου είναι ελλιπής και αόριστη, σημειώνουμε ότι 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». Ειδικότερα, 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. Στην προκειμένη περίπτωση, από το ίδιο το σώμα της προσβαλλόμενης πράξης προκύπτει ότι αυτή αιτιολογείται με σαφήνεια, ειδικώς και επαρκώς, καθώς αναφέρει τις πραγματικές και νομικές καταστάσεις ενόψει των οποίων επιβάλλεται η έκδοσή

της και παρατίθενται οι κανόνες δικαίου που τη ρυθμίζουν. Εξάλλου, από την ως άνω από .../.../....Ειδική Έκθεση Ελέγχου, η οποία συμπληρώνει την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξεως, προκύπτουν σαφώς η αποδιδόμενη περίπτωση φοροδιαφυγής, ήτοι αυτή της μη απόδοσης ΦΠΑ, ο χρόνος τέλεσής της, δηλαδή οι συγκεκριμένες φορολογικές περίοδοι, όπως και ο προσδιορισμός του συνολικού ύψους του μη αποδοθέντος φόρου. Για τους παραπάνω λόγους, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι αόριστη και ελλιπής, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Τέλος, όσον αφορά τον επιμέρους ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι δεν του κοινοποιήθηκε η σχετική εντολή ελέγχου, λεκτέον ότι από τις οικείες διατάξεις δεν προκύπτει σχετική υποχρέωση της φορολογικής αρχής. Σημειωτέον δε ότι ορθώς του κοινοποιήθηκαν, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, η υπ' αριθ./.../.../.... πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου και η σχετική από .../.../....Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μαζί με κλήση προς ακρόαση.

Επειδή, περαιτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και για έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και ότι τόσο ο έλεγχος για τη χρήση όσο και οι ήδη επιβληθέντες φόροι αντιβαίνουν στην αρχή της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, αυτοί δεν εμπίπτουν στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 και αλυσιτελώς προβάλλονται, 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. Συνεπώς, οι ανωτέρω ισχυρισμοί δεν αποτελούν στοιχείο κρίσης της παρούσας προσφυγής, αφού δεν θίγουν το κύρος των διασφαλιστικών μέτρων, αλλά το κύρος των πράξεων καταλογισμού του φόρου, κατά των οποίων ο προσφεύγων έχει ασκήσει ενώπιον της Υπηρεσίας μας τις με αριθ. πρωτ./.../.../....ενδικοφανείς προσφυγές, για τις οποίες εκκρεμεί η έκδοση σχετικής απόφασης.

Επειδή, σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας, λεκτέον καταρχήν ότι η «αναλογικότητα» μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών παραβάσεων είναι προφανώς αβάσιμη, διότι τέτοια σχέση «αναλογικότητας» δεν καθορίζεται από τις διατάξεις. Είναι γνωστό ότι στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά», τα επίμαχα δε διασφαλιστικά μέτρα των παρ. 5 και 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, και είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, ο οποίος έγκειται στην εξασφάλιση της διατήρησης των περιουσιακών στοιχείων του παραβάτη, ώστε να καταστεί δυνατή η ικανοποίηση των φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου

κατ' αυτού, προτού αυτός προλάβει να μεταβιβάσει τα περιουσιακά του στοιχεία και να αποσύρει τις καταθέσεις του, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα. Εξάλλου, οι σχετικές διατάξεις και ειδικότερα η ΠΟΛ 1282/2013 Απόφαση του ΓΓΔΕ παρέχουν δυνατότητες μερικής ή ολικής άρσης των διασφαλιστικών μέτρων. Επομένως δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας. Τέλος, τα επίμαχα μέτρα, εφόσον δεν είναι δυσανάλογα προς τον προαναφερόμενο σκοπό τους και δεν επιφέρουν μόνιμη αλλαγή στην περιουσιακή κατάσταση του διοικούμενου, επιτρεπώς επιβάλλονται αναδρομικά, δηλαδή σε σχέση με αποδιδόμενες παραβάσεις που ανάγονται σε χρόνο προγενέστερο της θέσπισης της σχετικής ρύθμισης, χωρίς να παραβιάζεται η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης.

Επιπλέον, όσον αφορά τον επιμέρους ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι η επιβολή των υπό κρίση μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου θα κλονίσει την οικονομική του κατάσταση και θα καταστήσει επισφαλή την επιβίωση του ίδιου και της οικογενείας του, σημειώνουμε πως ουδεμία βλάβη επέρχεται σε βάρος του, αφού εξακολουθεί να υπάρχει η δυνατότητα πίστωσης και χρήσης των τραπεζικών καταθέσεων και λογαριασμών του, οι οποίοι δεν δεσμεύονται εξ ολοκλήρου, ενώ δεν αποκλείεται η χορήγηση δανείου προς όφελός του, εφόσον αυτή εξαρτάται από τη βούληση του εκάστοτε χρηματοπιστωτικού ιδρύματος και συνεπώς, δύναται να δραστηριοποιηθεί οικονομικά μη συντρέχοντας οποιουδήποτε προβλήματος στις λοιπές συναλλαγές και δραστηριότητές του. Επομένως, ο συγκεκριμένος ισχυρισμός καθίσταται απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

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

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου με την υπ' αριθ./.../.../...πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, σχετικά με την επιβολή προληπτικών ή διασφαλιστικών του δημοσίου συμφέροντος μέτρων, σε βάρος του προσφεύγοντος, εξακολουθούν να υφίστανται.

Αποφασίζουμε

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ./.../.../...ενδικοφανούς προσφυγής του, για την ακύρωση της υπ' αριθ./.../.../...πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος του τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.

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, με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκηση της (αρθρ. 126, ν. 2717/1999).