ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΤΜΗΜΑ Β2 ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 502
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 02/12/2016

Αριθμός απόφασης: 189

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/νσης 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 …./../.../2016 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. …… για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος α)της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία «…….» και τον διακριτικό τίτλο «…….», με Α.Φ.Μ. ……. της Δ.Ο.Υ. ……., β) της …….., με Α.Φ.Μ. …… της Δ.Ο.Υ. …….., ως Προέδρου του Δ.Σ. της ως άνω εταιρείας, από …… έως ……, γ)του ……, με Α.Φ.Μ. …….. της Δ.Ο.Υ. …….. ως Αντιπροέδρου του Δ.Σ. της εταιρείας από …….. έως ……, δ) του ……, με Α.Φ.Μ. …….. της Δ.Ο.Υ. …….., ως Διευθύνοντος Συμβούλου της εταιρείας από …… έως ……, ε)του ……., με Α.Φ.Μ. …… της Δ.Ο.Υ. ……., ως Προέδρου του Δ.Σ. της εταιρείας από …… έως ……. και στ)του ……. με Α.Φ.Μ. …… της Δ.Ο.Υ. …….., ως Διευθύνοντος Συμβούλου της εταιρείας από ……. έως ……., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.

10. Την με αριθ. πρωτοκόλλου …./../.../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ……, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4172/2013, όπως ισχύουν.

11. Την με αριθ. πρωτοκόλλου …./../.../2016 ενδικοφανή προσφυγή της προαναφερόμενης εταιρείας και προσώπων, με τα συνημμένα σε αυτή, που μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, με το υπ' αριθ. …./../.../2016 διαβιβαστικό κατά της υπ' αριθ. …./../.../2016 πράξης της ως άνω ελεγκτικής αρχής για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου.

12. Τις με αριθ. πρωτοκόλλου …./../.../2016 απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ……. επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

13. 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «……..» και τον διακριτικό τίτλο «……..», με Α.Φ.Μ. ……. της Δ.Ο.Υ. …….., η οποία εδρεύει στην ……., οδός ……..αριθ. .., με αντικείμενο δραστηριότητας: ……., καθώς και σε βάρος 1)της …….., κατοίκου ……., οδός ……. …… αριθ. .., με Α.Φ.Μ. …….. της Δ.Ο.Υ. …….., ως Προέδρου του Δ.Σ. της ως άνω εταιρείας, από …… έως …….., 2)του ……., κατοίκου ……., οδός ….. … αριθ…' με Α.Φ.Μ. …….. της Δ.Ο.Υ. ……, ως Αντιπροέδρου του Δ.Σ. της εταιρείας από …… έως …….., 3)του …….., κατοίκου …….., οδός ……. αριθ. .. με Α.Φ.Μ. …… της Δ.Ο.Υ. ……, ως Διευθύνοντος Συμβούλου της εταιρείας από ……. έως ……, 4)του ……....., κατοίκου …….., οδός ……. αριθ. .., με Α.Φ.Μ. ……. της Δ.Ο.Υ. ……, ως Προέδρου του Δ.Σ. της εταιρείας από ……. έως ……. και 5)του ……, οδός Ναυπλίου αριθ….., με Α.Φ.Μ. …….. της Δ.Ο.Υ. ……, ως Διευθύνοντος Συμβούλου της εταιρείας από ……. έως ……., εφαρμόστηκαν με την υπ' αριθ. ….../../.../2016 πράξη της Δ.Ο.Υ. ……., τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, λόγω της διαπίστωσης - ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου σε αυτή - της μη απόδοσης στο Δημόσιο κύριου φόρου προστιθέμενης αξίας συνολικής καθαρής αξίας 731.671,78 €, ποσού που υπερβαίνει τα όρια που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, για τις διαχειριστικές περιόδους από …… έως ……., σύμφωνα και με την με αριθ. πρωτ…./../.../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της ως άνω ελεγκτικής αρχής.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους, ζητούν την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθ. ….../../.../2016 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. …….. για την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος τους, ισχυριζόμενοι, μεταξύ άλλων, ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα, διότι:

α) Η επιβολή των διασφαλιστικών μέτρων σε βάρος τους αφενός παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας και της ελευθερίας της οικονομικής και επαγγελματικής δραστηριότητας, δεδομένου μάλιστα ότι η εταιρεία συνιστά ιδιότυπη επιχείρηση κοινής ωφέλειας, και αφετέρου θέτει την εταιρεία σε σοβαρή διακινδύνευση, προκαλώντας τον οικονομικό κλονισμό της και εμποδίζοντάς την να επιτελεί το κοινωφελές της έργο επιτυχώς και να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις της έναντι του προσωπικού, των πιστωτών και των προμηθευτών της, λόγω της δέσμευσης των λογαριασμών της ίδιας της εταιρείας αλλά και των λοιπών προσφευγόντων.

β) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και διότι η φορολογική αρχή εσφαλμένα εφάρμοσε σε βάρος τους τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, ενώ μπορούσε να εφαρμόσει το προσφορότερο και ηπιότερο μέσο που προβλέπεται στην διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 3 περίπτωση στ΄ της ΠΟΛ 1282/2013,όπως ισχύει.

γ) Η φορολογική αρχή εσφαλμένως ερμήνευσε τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α., και ειδικότερα μη νόμιμα προέβη στο διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ, διότι εφάρμοσε εσφαλμένως τον επιμερισμό του φόρου των κοινών εισροών (pro rata), και μη νόμιμα έκρινε ότι υπήρχε υποχρέωση της εταιρείας να προβεί σε εφάπαξ διακανονισμό του φόρου που αφορά σε πάγια στοιχεία.

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 ασφαλίστρων, 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 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 οριζομένων 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 :

α) Για ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, 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 τον νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών…».

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, σχετικά με τον ισχυρισμό των προσφευγόντων περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας και της ελευθερίας της οικονομικής και επαγγελματικής δραστηριότητας, δεδομένου ότι η εταιρεία συνιστά ιδιότυπη επιχείρηση κοινής ωφέλειας, 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 δε 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, στις σχετικές διατάξεις, και ιδίως στο άρθρο 46 του ν.4174/2013 και στην ΠΟΛ 1282/2013 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, βάσει των οποίων επιβάλλονται τα διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα, δεν προβλέπεται κάποια εξαίρεση ή ειδική ρύθμιση για τις επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας. Επιπλέον, σημειώνεται ότι 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, όσον αφορά τον επιμέρους ισχυρισμό των προσφευγόντων ότι η επιβολή των υπό κρίση μέτρων θέτει την εταιρεία σε σοβαρή διακινδύνευση, προκαλώντας τον οικονομικό κλονισμό της και εμποδίζοντάς την να επιτελεί το κοινωφελές της έργο επιτυχώς και να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις της έναντι του προσωπικού, των πιστωτών και των προμηθευτών της, λόγω της δέσμευσης των λογαριασμών της ίδιας της εταιρείας αλλά και των φυσικών προσώπων, σημειώνουμε ότι ουδεμία βλάβη επέρχεται σε βάρος τους, αφού εξακολουθεί να υπάρχει η δυνατότητα πίστωσης και χρήσης των τραπεζικών καταθέσεων και λογαριασμών τους, οι οποίοι δεν δεσμεύονται εξ ολοκλήρου, ενώ σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης δ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1282/2013, όπως ισχύει, το μέτρο της δέσμευσης του πενήντα τοις εκατό (50%) των καταθέσεων, των πάσης φύσεως λογαριασμών και παρακαταθηκών και του περιεχομένου των θυρίδων του υπόχρεου παραβάτη, δεν εφαρμόζεται για αποδοχές εργαζομένων, όπως ιδίως μισθούς και αποζημιώσεις απολυομένων, και ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλονται από τον παραβάτη. Επομένως, ο συγκεκριμένος ισχυρισμός καθίσταται απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, ως προς τον επόμενο ισχυρισμό των προσφευγόντων, ότι η φορολογική αρχή έπρεπε να εφαρμόσει "το ηπιότερο μέσο" που προβλέπεται στην περίπτωση στ΄ της παρ. 2 του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1282/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, καθώς η εταιρεία έχει κατά του Δημοσίου εν ευρεία εννοία, και συγκεκριμένα κατά της οικείας ……., βέβαιες και εκκαθαρισμένες απαιτήσεις που ανέρχονται στο ποσό των 1.235.480 €, και κατά της Δ.Ο.Υ. …… και της ……ς απαίτηση δυνάμει ισχυρής σύμβασης μισθώσεως, λεκτέον ότι σύμφωνα με την ως άνω διάταξη: *«2.Οι δεσμεύσεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, δεν εφαρμόζονται:…στ) εφόσον ο παραβάτης έχει κατά του Δημοσίου μη εκχωρηθείσα ανταπαίτηση, η οποία είναι τουλάχιστον ίση με το συνολικά προσδιορισθέν ποσό των οικείων κύριων και προσθέτων φόρων, τελών και εισφορών μετά των προσαυξήσεων, τόκων και προστίμων ή των οικείων προστίμων, η οποία μπορεί να προταθεί για συμψηφισμό, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και τα οριζόμενα στο άρθρο 83 του ν.δ. 356/1974, όπως ισχύει…...Για την απόδειξη της μη εκχώρησης της απαίτησης υποβάλλεται από τον παραβάτη πλέον των ανωτέρω και σχετική υπεύθυνη δήλωση».* Στην προκειμένη περίπτωση και σχετικά με την απαίτηση της εταιρείας κατά της Δ.Ο.Υ. …… και της ……., δεν προκύπτει από την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ότι αυτή είναι βέβαιη και εκκαθαρισμένη σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Ως προς τις απαιτήσεις που ισχυρίζονται οι προσφεύγοντες ότι έχει η εταιρεία κατά της Περιφέρειας, σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 της ΠΟΛ 1022/2012, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3, 4 και 6 του άρθρου 11 Ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66Α΄) που αντικατέστησε το άρθρο 83 του Ν.Δ.356/74 (Κ.Ε.Δ.Ε.) -ΦΕΚ 90Α΄ και παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ενιαία εφαρμογή αυτών: *«2. Προϋποθέσεις διενέργειας συμψηφισμού. Οι προϋποθέσεις διενέργειας συμψηφισμού είναι: α) Η αμοιβαιότητα των απαιτήσεων. Ο οφειλέτης της μίας απαίτησης (κύρια απαίτηση) να είναι δανειστής της άλλης (ανταπαίτηση) και μάλιστα κατά τον ίδιο χρόνο. Ειδικότερα: α1) Προτείνονται σε συμψηφισμό ή συμψηφίζονται αυτεπάγγελτα τα χρέη που είναι βεβαιωμένα στο εν στενή εννοία Δημόσιο (σε κωδικό εντός ή εκτός προϋπολογισμού π.χ. 0111, ΚΑΧΚΕΕΔ κ.λπ.) με απαιτήσεις του οφειλέτη που προέρχονται από το εν στενή εννοία Δημόσιο (π.χ. Υπουργείο, 401 - Γενικό Στρατιωτικό Νοσοκομείο Αθηνών, 424 -Γενικό Στρατιωτικό Νοσοκομείο Θεσ/νίκης κ.λπ.), εφόσον υφίστανται κατά τον ίδιο χρόνο. ….. Επίσης δεν συμψηφίζονται οφειλές προς το Δημόσιο με απαιτήσεις του οφειλέτη κατά Ο.Τ.Α. (Δήμοι, Περιφέρειες), ΝΠΔΔ, ΟΠΑΔ, Δημοσίων Επιχειρήσεων, Νοσοκομείων που έχουν μορφή Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ. καθόσον δεν υφίσταται αμοιβαιότητα.».* Επομένως, από τις ως άνω διατάξεις προκύπτει ότι οι απαιτήσεις της εταιρείας κατά της …….. δεν μπορούν να συμψηφιστούν.

Επειδή, ο τελευταίος ισχυρισμός των προσφευγόντων περί εσφαλμένης ερμηνείας των σχετικών διατάξεων του Κώδικα Φ.Π.Α., 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. Συνεπώς, ο ανωτέρω ισχυρισμός δεν αποτελεί στοιχείο κρίσης της παρούσας προσφυγής, αφού δεν θίγει το κύρος των διασφαλιστικών μέτρων, αλλά το κύρος των πράξεων καταλογισμού του φόρου, κατά των οποίων οι προσφεύγοντες έχουν ασκήσει ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με αριθ. πρωτ. …./../.../2016 ενδικοφανή προσφυγή και το με αριθ. πρωτ. …./../.../2016 έγγραφο «Πρόσθετων λόγων – Αυτοτελούς ενδικοφανούς προσφυγής και επικουρικά κύριας παρέμβασης ενδικοφανούς προσφυγής», για την οποία εκκρεμεί η έκδοση σχετικής απόφασης.

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. …./../.../2016 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 των προσφευγόντων, εξακολουθούν να υφίστανται.

Αποφασίζουμε

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ. …./../.../2016, κατατεθείσας στη Δ.Ο.Υ. ……, ενδικοφανούς προσφυγής, για την ακύρωση της υπ' αριθ. …./../.../2016 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ……., με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος των προσφευγόντων τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

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 τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).