



**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, 02/12/2016

Αριθμός απόφασης:188

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/.../.../2016 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με διακριτικό τίτλο «.....». και με Α.Φ.Μ., καθώς και σε βάρος μεταξύ άλλων του, κατοίκου, Τ.Κ. με Τ.Θ., με ΑΦΜ της Δ.Ο.Υ., ως Αντιπροέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.

10. Την από .../.../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 του, με τα συνημμένα σε αυτή, που μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ., 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. πρωτ./.../.../2016 απόψεις 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 .../.../2016 και με αριθ. πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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 εταιρείας με την επωνυμία «.....», με διακριτικό τίτλο «.....». και με Α.Φ.Μ., καθώς και σε βάρος μεταξύ άλλων του, κατοίκου, Τ.Κ.με Τ.Θ., με ΑΦΜ της Δ.Ο.Υ., ως Αντιπροέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου αυτής, εφαρμόστηκαν με την υπ' αριθ./.../.../2016 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, λόγω της διαπίστωσης - ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου σε αυτή και εξωλογιστικού προσδιορισμού - 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 τις διαχειριστικές περιόδους, σύμφωνα και με την από...../.../2016 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./.../.../2016 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., κατά το μέρος που τον αφορά, για την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος του, ισχυριζόμενος ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα, διότι:

1) Η εφαρμογή των επίμαχων μέτρων σε βάρος του αποτελεί παρερμηνεία των διατάξεων του άρθρου 46 παρ. 6 του ν.4174/2013, όπως ισχύει μετά το ν.4337/2015 και του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1282/2013, όπως ισχύει μετά και την ΠΟΛ 1038/30.01.2015 και παράνομη επέκταση της προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 και κατ' επέκταση του άρθρου 50 παρ. 2 του ν. 4174/2013, καθώς και του άρθρου 55 του ν.2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ).

2) Στις είχε παραιτηθεί από το Δ.Σ. της εταιρίας και συνεπώς δεν έφερε την ιδιότητα του Αντιπροέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου αυτής, κατά το χρόνο γένεσης της υποχρέωσης απόδοσης ΦΠΑ για τη χρήση, ούτε και κατά τον χρόνο κήρυξης αυτής σε πτώχευση (.....) και λύσης της. Σε κάθε περίπτωση, η θητεία του ΔΣ που συγκροτήθηκε σε σώμα δυνάμει του με αριθ. πρακτικού (ΦΕΚ, τεύχος Α.Ε. – Ε.Π.Ε.), έληξε μετά την παρέλευση της τεθείσας 5ετίας αλλά και της εκ του νόμου οριζόμενης δετούς διάρκειας.

3) Δεν εμπίπτει στα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 46 παρ. 6 του ν.4174/2013 και 2 της ΠΟΛ 1282/2013 πρόσωπα, διότι ουδέποτε ενεπλάκη στην εν γένει διοίκηση, διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρίας, αλλά ως Τεχνικός Διευθυντής αυτής την εκπροσωπούσε σε ζητήματα καθαρά τεχνικής φύσης.

4) Παρερμηνεία του άρθρου 20 του ν.2523/1997 και του ισχύοντος άρθρου 67 του ν.4174/2013 σχετικά με την ποινική ευθύνη των διοικούντων νομικά πρόσωπα. Επίσης, επικαλείται την αθώωσή του από το Πλημμελειοδικείο για το αδίκημα της μη καταβολής, υπό την ιδιότητα του Αντιπροέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου, χρεών της εν λόγω εταιρίας, μεταξύ των οποίων και το πρόστιμο ΚΒΣ για την έκδοση εικονικών τιμολογίων για τη χρήση, τα οποία επικαλείται και η σχετική Ειδική Έκθεση Ελέγχου.

5) Δεν πληρούνται οι απαιτούμενες προϋποθέσεις για τη λήψη των διασφαλιστικών μέτρων του άρθρου 46 παρ. 5 του ν.4174/2013, αναφορικά με τη διαπίστωση μη απόδοσης ΦΠΑ, τον σκοπό της μη πληρωμής και το τιθέμενο χρηματικό όριο, καθώς τα ποσά ΦΠΑ που δεν αποδόθηκαν προέκυψαν στο πλαίσιο προσωρινών προσδιορισμών και κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού, και θα διαγραφούν ή σε κάθε περίπτωση θα μειωθούν δραματικά μέχρι την ολοκλήρωση του ελέγχου, λόγω προσκόμισης στοιχείων εκ μέρους του Προέδρου της εταιρίας.

6) Η επιβολή των εν λόγω διασφαλιστικών μέτρων σε βάρος του παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας και της ελευθερίας της οικονομικής και επαγγελματικής δραστηριότητας, οδηγώντας, περαιτέρω, σε ανεπανόρθωτη βλάβη του, αφού του αποστερεί κάθε δικαίωμα υλοποίησης επενδύσεων και εν γένει «επιχειρείν».

Τέλος, ο προσφεύγων αιτείται να κληθεί σε ακρόαση ενώπιον της Υπηρεσίας μας, κατ' άρθρο 63 παρ. 5 του ν.4174/2013.

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 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 οριζόμενων 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 κατ' αρχήν, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 παρ. 6 του ν.4174/2013 και του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1282/2013, και παράνομης επέκτασης της προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 και κατ' επέκταση του άρθρου 50 παρ. 2 του ν. 4174/2013, καθώς και του άρθρου 55 του ν.2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ) - διότι είχε παραιτηθεί από το ΔΣ της εταιρείας στις,και συνεπώς, κατά τη χρήση αλλά και κατά τον χρόνο κήρυξης αυτής σε πτώχευση και λύσης της, δεν είχε καν την ιδιότητα του Αντιπροέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου, και διότι ουδέποτε ενεπλάκη στην εν γένει διοίκηση, διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρίας - πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι, διότι τα μέτρα αυτά δεν πρέπει να συγχέονται αλλά ούτε και να συνδέονται με οποιοδήποτε τρόπο με την προσωπική ευθύνη που ενδεχομένως φέρει κάποιος ως πρόσωπο συμμετέχον στη διοίκηση του νομικού προσώπου.

Επομένως, δεν υφίσταται σύνδεση της επιβολής των διασφαλιστικών μέτρων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 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. 4172/2013, όπως ισχύει, καθώς και στις διατάξεις του άρθρου 55 του Κώδικα ΦΠΑ.

Αντιθέτως, εκ των ανωτέρω προκύπτει σαφώς ότι, τα ως άνω μέτρα επιβάλλονται στα πρόσωπα της παρ. 6 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, έτσι όπως αυτά εξειδικεύονται στο άρθρο 2 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, εκ της ιδιότητας και μόνο, ανεξάρτητα εάν αυτά συμπίπτουν ή όχι με τα πρόσωπα του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 50 του ν. 4172/2013, ή τα πρόσωπα του άρθρου 55 του Κώδικα ΦΠΑ.

Εν προκειμένω, ο προσφεύγων, σύμφωνα με την από .../.../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς και τα υπ' αριθ. ΦΕΚ .../.../.... και .../.../.... (Τεύχος Α.Ε. - Ε.Π.Ε.) διετέλεσε Αντιπρόεδρος, Διευθύνων Σύμβουλος αλλά και Νόμιμος Εκπρόσωπος αυτής κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις και Επομένως, ορθώς εφαρμόστηκαν τα διασφαλιστικά μέτρα σε βάρος του, καθώς είχε την ιδιότητα αυτή μέσα στο χρονικό διάστημα που ορίζει ο νόμος, ήτοι αυτό από την γένεση της υποχρέωσης απόδοσης ή από το χρόνο της διάπραξης, και μέχρι την ενεργοποίηση των μέτρων, ανεξάρτητα αν απέβαλε την ιδιότητα αυτή πριν την εφαρμογή των μέτρων. Σημειωτέον δε ότι το υπ' αριθ.πρακτικό ΔΣ της εταιρίας, με το οποίο έγινε δεκτή η παραίτησή του, καταχωρήθηκε στη Διεύθυνση Εταιριών – ΜΑΕ της,στις με αριθ. πρωτ. .../...., όμως δεν έχει δημοσιευτεί ανακοίνωση για την

καταχώρηση αυτή στο Τεύχος Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, και συνεπώς δεν ισχύει έναντι τρίτων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.2190/1920, όπως ισχύει.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί παρερμηνείας του άρθρου 20 του ν.2523/1997 και του ισχύοντος άρθρου 67 του ν.4174/2013, σχετικά με την ποινική ευθύνη των διοικούντων νομικά πρόσωπα, καθώς και περί αθώωσής του από το Πλημμελειοδικείο, λεκτέον 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, η οποία πάντως ορίζεται με άλλες διατάξεις, τα εν λόγω μέτρα δε έχουν άμεσο και επείγοντα χαρακτήρα διοικητικού μέτρου 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 καταλογιστικές πράξεις.

Επειδή, σχετικά με τον έτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος, όπως ανωτέρω αναλύθηκε, ότι δεν πληρούνται οι απαιτούμενες προϋποθέσεις για τη λήψη των διασφαλιστικών μέτρων του άρθρου 46 παρ. 5 του ν.4174/2013, σημειώνουμε ότι σύμφωνα με την ως άνω διάταξη καθώς και τις διατάξεις της ΠΟΛ 1282/13 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, τα επίμαχα προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα επιβάλλονται με τη διαπίστωση από τη φορολογική διοίκηση των παραβάσεων της φοροδιαφυγής, κατά την έννοια του άρθρου 55 του ιδίου νόμου, και βασίζονται σε Ειδική Έκθεση Ελέγχου, στην οποία αναφέρονται τα πραγματικά περιστατικά, οι διαπιστωθείσες παραβάσεις, τα ποσά φόρου που προκύπτουν από τις παραβάσεις του φορολογούμενου στην ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, το συμπέρασμα, στο οποίο ο έλεγχος κατέληξε, καθώς και οι διατάξεις σύμφωνα με τις οποίες διενεργήθηκε ο φορολογικός έλεγχος. Στα πλαίσια, λοιπόν, λήψης των επίμαχων διασφαλιστικών μέτρων, η φορολογική αρχή δεν δύναται 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 στην επιβολή των μέτρων αυτών. Εν προκειμένω και σύμφωνα με την από .../.../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου, δεδομένης της παράβασης για έκδοση εικονικών τιμολογίων κατά τη χρήση, καθαρής αξίας 687.470,15€ πλέον ΦΠΑ 130.619,34€, αλλά και της μη επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης, τα βιβλία και στοιχεία των ελεγχόμενων χρήσεωνκαι κρίθηκαν ανακριβή και τα οικονομικά αποτελέσματα προσδιορίστηκαν 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 (ποσού 4.046.933,47€ για τη χρήσηκαι 821.242,23€ για τη χρήσηκαι συνολικού ποσού 4.868.175,70€) υπερβαίνει το τιθέμενο από το άρθρο 46 του

ν.4174/2013 όριο των 150.000€ και συνεπώς, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις διατάξεις, ορθώς λήφθηκαν τα διασφαλιστικά μέτρα εις βάρος του προσφεύγοντος.

Τέλος, σημειώνεται ότι ήδη εκδόθηκαν οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις, κατά των οποίων έχουν ασκηθεί, ενώπιον της Υπηρεσίας μας (στο κατά τόπο αρμόδιο Τμήμα Επανεξέτασης της Δ.Ε.Δ. Θεσσαλονίκης) οι με αριθ. πρωτ. και,ενδικοφανείς προσφυγές από τον προσφεύγοντα, καθώς και η με αριθ. πρωτ.,ενδικοφανής προσφυγή από την ελεγχόμενη επιχείρηση.

Επειδή, σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας και της ελευθερίας της οικονομικής και επαγγελματικής δραστηριότητας, 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.

Τέλος, όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι η επιβολή των υπό κρίση μέτρων οδηγεί σε ανεπανόρθωτη βλάβη του, αφού του αποστερεί κάθε δικαίωμα υλοποίησης επενδύσεων και εν γένει «επιχειρείν», σημειώνουμε ότι 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 και, επομένως, ο συγκεκριμένος ισχυρισμός καθίσταται απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος. Εξάλλου, 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.

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

Απορρίπτουμε την ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, Τ.Κ. με Τ.Θ., με ΑΦΜ της Δ.Ο.Υ., 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, ως Αντιπροέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και με διακριτικό τίτλο «.....», 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).