



**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, 29/11/2016

Αριθμός απόφασης: 187

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 αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜ, καθώς και σε βάρος μεταξύ άλλων της, κατοίκου, με ΑΦΜ, αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ., ως Προέδρου και νομίμου εκπροσώπου αυτής κατά τα έτη και, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 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 της, κατοίκου, 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.

13. Την με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/.../.../2016 αίτηση της ως άνω προσφεύγουσας προς την Υπηρεσία μας για την κατά προτεραιότητα εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής της, καθώς και την με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/.../.../2016 αίτησή της, με την οποία αιτείται τη λήψη υπόψη από την Υπηρεσία μας της αριθ. Υπ. Οικ. Πολ. 1223/30.09.2013, καθώς και της αριθ. 293/2008 γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

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

Επί της από .../.../2016 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 αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, καθώς και σε βάρος μεταξύ άλλων της με ΑΦΜ, αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ., ως Προέδρου και νομίμου εκπροσώπου αυτής κατά τα έτη και, 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 χρήσεις –, σύμφωνα και με την από .../.../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της ως άνω ελεγκτικής αρχής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, η οποία εξετάζεται κατά προτεραιότητα, κατόπιν της σχετικής με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/.../.../2016 αίτησής της, η οποία έγινε δεκτή από τον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας μας, ζητά την ακύρωση άλλως μεταρρύθμιση, κατά το μέρος που την αφορά, της υπ' αριθ./.../.../2016 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος της, επικαλούμενη, μεταξύ άλλων, ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα, διότι:

1)Οι δράσεις της ελεγχόμενης αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία καθώς και οι χρηματοδοτήσεις από δημόσιους φορείς προς εκπλήρωση της ανθρωπιστικής αποστολής, σε κάθε περίπτωση απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ.

2)Παραβίαση του άρθρου 7 του Συντάγματος και της ΕΣΔΑ και του άρθρου 2 παρ. 1 του Συντάγματος, διότι η λήψη μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος της στην πραγματικότητα αποτελεί απόδοση ποινικής φύσης ευθύνη, η οποία μάλιστα της αποδόθηκε για παράλειψη τρίτου προσώπου, καθώς έγινε εξωλογιστικός προσδιορισμός λόγω μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων εκ μέρους τρίτου προσώπου.

3)Παραβίαση της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας, καθώς η ευθύνη της ως εκπροσώπου νομικής οντότητας στο πλαίσιο εφαρμογής της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν.4174/2013 είναι ευρύτερη της ευθύνης της για την καταβολή των χρεών της οντότητας αυτής στα πλαίσια της παρ. 2 του άρθρου 50 του ν.4174/2013.

4)Κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος έπρεπε να αφαιρεθούν οι δαπάνες καθώς και ο ΦΜΥ, σε κάθε περίπτωση δε, μη νόμιμα έγινε εξωλογιστικός προσδιορισμός, διότι η μη προσκόμιση των βιβλίων οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας, και συγκεκριμένα πυρκαγιάς τα έτη και

5)Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς κοινοποίηση φύλλου ελέγχου για τις χρήσεις και, που την αφορούν.

6)Η επιβολή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος της προκαλεί ανεπανάρθωτη βλάβη στην προσωπική της αξιοπρέπεια, αλλά κυρίως στην οικογενειακή της ζωή και τις υποχρεώσεις λόγω των ιδιαίτερα σοβαρών προβλημάτων υγείας του συζύγου της.

7)Η εξουσία εκπροσώπησης και διοίκησης των οικονομικών υποθέσεων της εταιρείας είχε ανατεθεί στην

8)Ο έλεγχος έπρεπε να λάβει υπόψη μόνο τα εκταμιευθέντα ποσά κατά τη διάρκεια της θητείας της και να μην προβεί στον καταλογισμό μη εκταμιευθέντων κατά τη διάρκεια της θητείας της χρηματοδοτήσεων.

9)Ο λογαριασμός μισθοδοσίας και κατάθεσης της σύνταξής της είναι αδέσμευτος στα πλαίσια λήψης μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου και οι κοινοί λογαριασμοί που διατηρεί με την κόρη της έπρεπε να δεσμευτούν μόνο κατά το 50%.

10)Παραβίαση των άρθρων 10, 20 παρ. 1, 2, 25 του Συντάγματος, των άρθρων 6 και 13 της ΕΣΔΑ, του άρθρου 14 του ΔΣΑΠΔ του ΟΗΕ και του άρθρου 47 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς δεν της κοινοποιήθηκαν οι προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και ΦΜΥ, επί των οποίων στηρίχθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, και ως εκ τούτου στερήθηκε του δικαιώματος άμυνας και γνώσης της κατηγορίας, αδυνατώντας να ασκήσει τα δικαιώματα που της παρέχει ο νόμος.

11)Δεν κλήθηκε σε ακρόαση πριν τη λήψη των επίμαχων μέτρων, αλλά ακολουθήθηκε η διαδικασία της επιγενόμενης ακρόασης, ενώ η Φορολογική Αρχή δεν απάντησε επί των υπομνημάτων που κατέθεσε, χωρίς να αιτιολογήσει ειδικά τους λόγους για τους οποίους αρνείται την ανάκληση, άλλως την μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης πράξεως, και εξ αυτού του λόγου η προσβαλλόμενη πράξη στερείται της ειδικής, σαφούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας, κατά παράβαση των άρθρων 6 και 17 του ν.2690/1999 και 64 του ν.4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως προστέθηκε με το άρθρο 232 παρ. 1β του ν.4281/2014, 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 :

ε)Για νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες εκτός των παραπάνω περιπτώσεων, στους εκπροσώπους 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, στο άρθρο 3 του ν. 4174/2013 και ειδικότερα στην περίπτωση δ' ορίζεται: «ως «νομική οντότητα νοείται κάθε μόρφωμα εταιρικής ή μη οργάνωσης [ανεξαρτήτως νομικής προσωπικότητας] και κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα....».

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, περαιτέρω, στην παράγραφο 2 του ιδίου ως άνω άρθρου της ίδιας ΠΟΛ ορίζεται ότι: «Ειδικότερα... δεσμεύεται το πενήντα τοις εκατό (50%) των καταθέσεων, των πάσης φύσεως λογαριασμών, όπως ιδίως των κοινών, υφιστάμενων ή νέων, των χρηματικών παρακαταθηκών κι του χρηματικού περιεχομένου των θυρίδων του παραβάτη στα λειτουργούντα στην Ελλάδα πιστωτικά ιδρύματα και στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων...».

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, 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, τέλος, 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, ο πρώτος ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί απαλλαγής των δράσεων της εταιρείας και των χρηματοδοτήσεων που αυτή έλαβε από τον Φ.Π.Α. και ότι εσφαλμένα με την από/.../.../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φέρεται να υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος και Φ.Π.Α. οι επιχορηγήσεις – χρηματοδοτήσεις που εισέπραξε η ελεγχόμενη Αστική μη Κερδοσκοπική Εταιρεία «.....», καθώς και οι τέταρτος, πέμπτος και όγδοος εκ των ισχυρισμών της προσφεύγουσας, όπως αυτοί αναπτύχθηκαν

ανωτέρω, περί μη νόμιμου εξωλογιστικού προσδιορισμού, αφαίρεσης δαπανών και ΦΜΥ, λήψης υπόψη μόνο των εκταμιευθέντων ποσών κατά τη διάρκεια της θητείας της, καθώς και περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, 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.

Σε κάθε περίπτωση, όλοι οι ανωτέρω ισχυρισμοί, οι οποίοι δεν θίγουν το κύρος των διασφαλιστικών μέτρων, αλλά αμφισβητούν την διάπραξη των αποδιδόμενων στη συγκεκριμένη Μ.Κ.Ο. παραβάσεων, μπορούν να προβληθούν και να εξεταστούν στο πλαίσιο χωριστής ενδικοφανούς προσφυγής, που δύναται να ασκήσει η προσφεύγουσα ενώπιον της Υπηρεσίας μας, μετά την έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών οριστικών πράξεων.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η λήψη μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος της, στην πραγματικότητα αποτελεί απόδοση ποινικής φύσης ευθύνη και αντίκειται στο άρθρο 7 του Συντάγματος και της ΕΣΔΑ και στο άρθρο 2 παρ. 1 του Συντάγματος, 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. Επιπλέον, τα επίμαχα μέτρα δεν αντίκεινται στο άρθρο 7 του Συντάγματος, σύμφωνα με το οποίο «έγκλημα δεν υπάρχει ούτε ποινή επιβάλλεται χωρίς νόμο που να ισχύει πριν από την τέλεση της πράξης και να ορίζει τα στοιχεία της», καθώς αυτό αναφέρεται μόνο στις *stricto sensu* ποινές, ήτοι στις προβλεπόμενες από τον ποινικό νόμο και όχι στα διοικητικά μέτρα, αλλά ούτε και στο άρθρο 7 της ΕΣΔΑ, δεδομένου ότι τα μέτρα δεν προσιδιάζουν σε ποινή αφού δεν έχουν τιμωρητικό χαρακτήρα, δεν εξαρτώνται από υποκειμενική συμπεριφορά του φερόμενου ως παραβάτη και δεν συνάπτονται προς τις επιβαλλόμενες από τον ποινικό δικαστή ποινικού χαρακτήρα κυρώσεις σε περίπτωση τελέσεως της ποινικώς κολασίμου πράξεως της φοροδιαφυγής.

Επειδή, σχετικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας, καθώς η ευθύνη της ως εκπροσώπου νομικής οντότητας στο πλαίσιο εφαρμογής της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν.4174/2013 είναι ευρύτερη της ευθύνης της για την καταβολή των χρεών της οντότητας αυτής στα πλαίσια της παρ. 2 του άρθρου 50 του ν.4174/2013, λεκτέον

καταρχήν ότι τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου 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 50 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει. Εκ των ανωτέρω προκύπτει σαφώς ότι, τα ως άνω μέτρα επιβάλλονται στα πρόσωπα της παρ. 6 του ιδίου άρθρου και νόμου, 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 50 του ν. 4174/2013.

Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, σύμφωνα με την από .../.../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς και το α.α./.../.../... δημοσιευμένο καταστατικό στο Πρωτοδικείο, διετέλεσε Πρόεδρος της ελεγχόμενης επιχείρησης, και ως Πρόεδρος εκπροσωπούσε την εταιρεία σύμφωνα και με τα α.α. .../... και .../... δημοσιευμένα καταστατικά στο Πρωτοδικείο, επομένως ορθώς εφαρμόστηκαν τα διασφαλιστικά μέτρα σε βάρος της, 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.

Επιπλέον, σχετικά με τον επιμέρους ισχυρισμό περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας, σημειώνουμε 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, σε βάρος των προσώπων της παραγράφου 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως εξειδικεύονται με το άρθρο 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, 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 (σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89, ΣτΕ 2297/2015). Όσον αφορά δε τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η επιβολή των υπό κρίση μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος της προκαλεί ανεπανόρθωτη βλάβη στην προσωπική της αξιοπρέπεια, αλλά κυρίως στην οικογενειακή της ζωή και τις υποχρεώσεις λόγω των ιδιαίτερα σοβαρών προβλημάτων υγείας του συζύγου της, σημειώνουμε πως ουδεμία βλάβη

επέρχεται σε βάρος της, αφού εξακολουθεί να υπάρχει η δυνατότητα πίστωσης και χρήσης των τραπεζικών καταθέσεων και λογαριασμών της, οι οποίοι δεν δεσμεύονται εξ ολοκλήρου και, επομένως, οι συγκεκριμένοι ισχυρισμοί καθίστανται απορριπτέοι ως νόμω αβάσιμοι. 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.

Επειδή, ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η εξουσία εκπροσώπησης και διοίκησης των οικονομικών υποθέσεων της εταιρείας είχε ανατεθεί στην, λεκτέον ότι όπως προκύπτει από τα προαναφερθέντα με α.α. .../ και .../.. δημοσιευμένα καταστατικά της ελεγχόμενης επιχείρησης στο Πρωτοδικείο, ο Πρόεδρος του Δ.Σ. εκπροσωπεί την εταιρεία έναντι τρίτων και κάθε διοικητικής, δικαστικής ή άλλης αρχής. Επομένως, η προσφεύγουσα ως Πρόεδρος της ελεγχόμενης επιχείρησης τα έτη καιείχε και την ιδιότητα της νομίμου εκπροσώπου. Ως εκ τούτου, ορθώς επιβλήθηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος της, σύμφωνα με την περίπτωση ε΄ 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, και ο σχετικός ισχυρισμός της πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι ο λογαριασμός μισθοδοσίας και κατάθεσης της σύνταξής της πρέπει να είναι αδέσμευτος στα πλαίσια λήψης μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σημειώνουμε ότι με την διάταξη της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 3 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: «Οι δεσμεύσεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύει, δεν εφαρμόζονται α)για ποσά μισθών ή συντάξεων, για ποσά αποζημιώσεων απολυομένων που καταβάλλονται σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.....». Επομένως, η εν λόγω διάταξη κάνει λόγο για ποσά μισθών ή συντάξεων, και όχι για το σύνολο του οικείου λογαριασμού. Αναφορικά δε με τον ισχυρισμό ότι το μέτρο της δέσμευσης στους κοινούς λογαριασμούς που κατέχει με την θα πρέπει να περιοριστεί στο δικό της αποκλειστικό ποσοστό, επισημαίνουμε ότι σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1282/2013 η δέσμευση του 50% των τραπεζικών καταθέσεων του παραβάτη αφορά και τους κοινούς λογαριασμούς, χωρίς κάποια εξαίρεση ή διαφοροποίηση επί τούτου. Εξάλλου, σύμφωνα με την υπ' αρ. 143/2012 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ έγινε ομόφωνα δεκτό ότι «...σε περίπτωση κοινού λογαριασμού περισσότερων προσώπων, ακόμη και αν υπόχρεος έναντι του Δημοσίου φέρεται ο ένας εκ των περισσότερων συνδικαιούχων, λόγω της ενεργητικής ενοχής εις ολόκληρον που δημιουργείται τόσο μεταξύ των περισσότερων συνδικαιούχων αλλά και έναντι της Τράπεζας, στην

οποία έχει ανοιχτεί ο λογαριασμός, τα επιβληθέντα μέτρα διασφάλισης αναφέρονται στο σύνολο του κοινού λογαριασμού, έχοντας σαν συνέπεια τη δέσμευση αυτού σε ποσοστό 50%...».

Επειδή, σχετικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι δεν της κοινοποιήθηκαν οι προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και ΦΜΥ, στις οποίες στηρίζεται η προσβαλλόμενη πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, και ως εκ τούτου στερήθηκε του δικαιώματος άμυνας και γνώσης της κατηγορίας, αδυνατώντας να ασκήσει τα δικαιώματα που της παρέχει ο νόμος, καταρχήν σημειώνουμε ότι οι προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και ΦΜΥ στερούνται εκτελεστότητας και δεν αποτελούν νομιμοποιητική βάση της λήψης των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου. Τα εν λόγω μέτρα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, και της ΠΟΛ.1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, επιβάλλονται με τη διαπίστωση από την φορολογική διοίκηση των παραβάσεων της φοροδιαφυγής και βασίζονται σε ειδική έκθεση ελέγχου, στην οποία αναφέρονται τα ποσά φόρου που προκύπτουν από τις παραβάσεις του φορολογούμενου στην ελεγχόμενη φορολογική περίοδο. Επιπλέον, στην προκειμένη περίπτωση, ορθώς κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, η υπ' αριθ./.../2016 πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου και η σχετική από .../.../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μαζί με κλήση προς ακρόαση, και επομένως ο ισχυρισμός της ότι δεν έλαβε γνώση της κατηγορίας, αδυνατώντας να ασκήσει τα δικαιώματα που της παρέχει ο νόμος, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί έλλειψης προηγούμενης ακρόασης, σημειώνεται ότι με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999) ορίζεται: «*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, ...*

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».

Στην προκειμένη περίπτωση, η Δ.Ο.Υ. ορθώς ακολούθησε την διαδικασία της επιγενόμενης ακρόασης όπως αποδεικνύεται από την από .../.../2016 κλήση προς ακρόαση, η οποία επιδόθηκε στην προσφεύγουσα στις .../.../2016, μαζί με την υπ' αριθ./.../.../2016 πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου και την από .../.../2016 Ειδική Έκθεση Ελέγχου.

Αναφορικά δε με τον επιμέρους ισχυρισμό της προσφεύγουσας, ότι η προσβαλλόμενη πράξη στερείται της ειδικής, σαφούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας, διότι δεν απάντησε στους ισχυρισμούς που προέβαλε με τα υπομνήματα, που κατέθεσε μετά την κλήση της προς ακρόαση και δεν αιτιολόγησε ειδικά τους λόγους για τους οποίους αρνείται την ανάκληση, άλλως την μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης πράξης, λεκτέον ότι σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις σχετικά με την επιγενόμενη ακρόαση, η φορολογική αρχή υποχρεούται να επιδίδει στον φορολογούμενο κλήση προς επιγενόμενη ακρόαση, χωρίς ωστόσο να προβλέπεται υποχρέωσή της να απαντήσει σε τυχόν ισχυρισμούς που αυτός θα προβάλει.

Σύμφωνα, εξάλλου, 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 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 της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη πράξη στερείται της ειδικής, σαφούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, τέλος, αναφορικά με την υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/.../.../2016 αίτηση της προσφεύγουσας για λήψη υπόψη εκ μέρους της Υπηρεσίας μας της αριθ. 293/2008 γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, λεκτέον ότι η συγκεκριμένη γνωμοδότηση

αφορά τη δυνατότητα λήψης των μέτρων για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σύμφωνα με τις προϊσχύουσες διατάξεις του άρθρου 14 του ν.2523/97, σε βάρος σωματείων και ειδικότερα αθλητικών σωματείων, καθώς και τη δυνατότητα υποβολής μηνυτήριας αναφοράς σε βάρος των διοικούντων τα σωματεία σε περίπτωση διαπίστωσης αδικημάτων φοροδιαφυγής. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση η εν λόγω γνωμοδότηση δεν είναι εφαρμοστέα.

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 της προσφεύγουσας, εξακολουθούν να υφίστανται.

Αποφασίζουμε

Απορρίπτουμε την ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου Ι....., με ΑΦΜ, αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ., για την ακύρωση της υπ' αριθ./.../.../2016 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος της τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, ως νομίμου εκπροσώπου της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία, κατά τα έτη και, 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).