



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Δ/ΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΤΜΗΜΑ Β2**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ.: 176 71, Καλλιθέα

Τηλ.: 213 1604...

Fax: 213 1604567

Καλλιθέα, 24/11/2016

Αριθ. απόφ.: 183

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β.Των παραγράφων 5, 6 και 7 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. 170/Α'/26.7.2013), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν από 17/10/2015 (ν.4337/2015 - ΦΕΚ Α' 129/17.10.2015), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 22 της από 24.12.2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου σχετικά με την επιβολή προληπτικών ή διασφαλιστικών του δημοσίου συμφέροντος μέτρων.

γ. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178/29.8.2014).

2. 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 1/1/2014.

4.Τις διατάξεις της Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1282/31.12.2013 (Φ.Ε.Κ. 54/Β'/16.1.2014), που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της

παραγράφου 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ. 1038/30.1.2015 (Φ.Ε.Κ. 239/Β'/17.2.2015) Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων.

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

6. Την ΠΟΛ. 1192/12.08.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών για την «Αναστολή της προθεσμίας για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης (Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών), καθώς και για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών, κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου».

7. Την υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών για «παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

8.Την ΠΟΛ 1144/3.7.2015 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».

9.Την υπ' αριθ. ...πράξη του για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «...», με διακριτικό τίτλο «...» και με ΑΦΜ:..., καθώς και μεταξύ άλλων, του ...ως νομίμου εκπροσώπου και Γενικού Διευθυντή αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4172/2013, όπως ισχύουν.

10. Την από ...Ειδική Έκθεση Ελέγχου του, σχετικά με την ως άνω εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4172/2013, όπως ισχύουν μετά τη δημοσίευση των διατάξεων του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ 129 Α'/17.10.2015), σύμφωνα με το άρθρο 7 του ως άνω νόμου, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 22 της από 24.12.2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου.

11.Την από ...ενδικοφανή προσφυγή του ..., με τα συνημμένα σε αυτή, που μας διαβίβασε το, με το υπ' αριθ. ... διαβιβαστικό κατά της υπ' αριθ. ...πράξης του για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου.

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

Επί της από ...και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής, την οποία μας διαβίβασε το και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της αίτησης, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο αιτών, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. ...πράξης του για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, επικαλούμενος μεταξύ άλλων, τα εξής:

1) Ακυρότητα ειδικής έκθεσης ελέγχου και πράξης διασφάλισης λόγω ανακριβούς μνημόνευσης της ιδιότητας του στην εταιρεία.

2) Ακυρότητα της ειδικής έκθεσης ελέγχου λόγω χαρακτηρισμού των βιβλίων και στοιχείων ως ανακριβών, γεγονός που οδήγησε σε εξωλογιστικό έλεγχο.

3) Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της προστασίας της θέσης του διοικουμένου

4) Λανθασμένη ερμηνεία του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει καθώς δεν στοιχειοθετείται φοροδιαφυγή από μη απόδοση Φ.Π.Α. όταν αυτή υπολογίζεται εξωλογιστικά.

5) Κάθε απαίτηση του Δημοσίου έχει υποπέσει σε πενταετή παραγραφή, ενώ είναι αδικαιολόγητη η τετραετής διάρκεια του ελέγχου, η οποία είχε σαν αποτέλεσμα την πρόκληση ανεπανόρθωτης βλάβης στον ίδιο.

6) Με την εφαρμογή των μέτρων σε βάρος του δεσμεύτηκε ο λογαριασμός μισθοδοσίας του καθώς και ο συνταξιοδοτικός λογαριασμός της μητέρας του, στον οποίο είναι συνδικαιούχος.

Επειδή, σε βάρος της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «...» και Α.Φ.Μ.: ..., έδρα: ..., αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. ..., αντικείμενο εργασιών: ..., καθώς και σε βάρος, μεταξύ άλλων, του ..., ως νομίμου εκπροσώπου και Γενικού Διευθυντή αυτής, εφαρμόστηκαν με την υπ' αριθ. ...πράξη του, τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, λόγω της διαπίστωσης - ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου σε αυτή - της μη απόδοσης στο Δημόσιο Φ.Π.Α., συνολικού ποσού που υπερβαίνει τα όρια που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, κατά διαχειριστικές περιόδους ..., σύμφωνα με την από ...Ειδική Έκθεση Ελέγχου της ως άνω ελεγκτικής αρχής.

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, περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύουν, ορίζεται ότι για πράξεις που εκδίδονται από 1.1.2014: «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 εξάλλου, 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 σε περιπτώσεις που 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 επιστροφή των παραπάνω φόρων κατόπιν παραπλάνησης της Φορολογικής Διοίκησης με την παράσταση ψευδών στοιχείων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων, μπορεί, βάση ειδικής έκθεσης ελέγχου, να επιβάλλει σε βάρος του υπόχρεου παραβάτη προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα ...».

Επειδή, επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται ότι: «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 τη 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».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5 της ως 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 άρθρου 63 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει ...».

Επειδή, επιπροσθέτως, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε.: «1. Τα μέτρα της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του Ν.4174/2013 , επιβάλλονται σωρευτικά 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 πρόεδρους 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 το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών. Αν ελλείπουν όλα τα παραπάνω πρόσωπα, τα μέτρα επιβάλλονται στα μέλη των διοικητικών συμβουλίων των εταιριών αυτών».

Επειδή, ο πρώτος ισχυρισμός περί μη νόμιμης λήψης των μέτρων σε βάρος του, καθώς δεν εκπροσωπούσε την εταιρεία κατά τον επίμαχο χρόνο πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος, καθόσον από τον συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 και του άρθρου 2 περ. 1 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του ΓΓΔΕ, όπως ισχύουν, προκύπτει ότι για παραβάσεις που προβλέπονται από το εν λόγω άρθρο, επιβάλλονται τα διασφαλιστικά μέτρα σε βάρος του υπόχρεου παραβάτη, καθώς και σε βάρος των νομικών ή φυσικών προσώπων ή οντοτήτων, που έχουν ή είχαν μία από τις ιδιότητες από την τέλεση οποιασδήποτε παράβασης και μέχρι την επιβολή των μέτρων, ανεξάρτητα εάν έχουν αποβάλλει την ιδιότητα αυτή κατά την επιβολή.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο αιτών, εκτός από την θέση του Γενικού Διευθυντή που κατείχε στην εταιρεία κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, ήταν και εκτελεστικό μέλος του Δ.Σ. από ... έως ... (ΦΕΚ ... ΤΕΥΧΟΣ ΑΕ - ΕΠΕ) καθώς και εντεταλμένο πρόσωπο από το Δ.Σ. στην διοίκηση, διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας από ... έως ... (ΦΕΚ ... ΤΕΥΧΟΣ ΑΕ-ΕΠΕ).

Επειδή, οι ισχυρισμοί του αιτούντος περί μη επαρκούς αιτιολογίας από την μεριά της ελεγκτικής αρχής της αναγκαιότητας διενέργειας διεξαγωγής εξωλογιστικού ελέγχου καθώς και περί αδικαιολόγητης διεκπεραίωσης του ελέγχου μετά από τέσσερα χρόνια από την έκδοση της εντολής καθώς και παραγραφής της κάθε απαίτησης του Δημοσίου εις βάρος του λόγω πενταετούς παραγραφής δεν εμπίπτουν στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 και αλυσίτελώς προβάλλονται, καθ' όσον για την επίλυση της διαφοράς που ανέκυψε από την επιβολή των ανωτέρω μέτρων 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. Εξάλλου, τα θέματα αυτά θα εξεταστούν στις ενδικοφανείς προσφυγές κατά των καταλογιστικών πράξεων, που έχει καταθέσει η αιτούσα εταιρεία στην Υπηρεσία μας.

Επειδή, ο τρίτος ισχυρισμός του αιτούντος, περί παράβασης των αρχών της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης από μέρους της Διοίκησης, διότι τα μέτρα εφαρμόστηκαν σε βάρος του μετά από πολλά χρόνια και για οφειλή που δεν υπήρχε την περίοδο που ήταν στο διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος, καθόσον, ναι μεν, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δεν σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης.

Επομένως, τα διασφαλιστικά μέτρα εφαρμόστηκαν σε βάρος της εταιρείας και κατ' επέκταση σε βάρος του αιτούντος, ως γενικού διευθυντή, εκτελεστικού μέλους και εντεταλμένου προσώπου από το Δ.Σ. στην άσκηση διαχείρισης, διοίκησης και εκπροσώπησης της εταιρείας, βάσει των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 και του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, για την παράβαση που περιγράφεται στην Ειδική Έκθεση Ελέγχου, ήτοι αυτή της μη απόδοσης Φ.Π.Α. και όχι για αυτήν της μη επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων, η οποία και προκάλεσε τον εξωλογιστικό έλεγχο.

Όσον αφορά δε την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, δεδομένου ότι τα εν λόγω μέτρα σκοπούν στην εξασφάλιση της διατήρησης των περιουσιακών στοιχείων του παραβάτη, έτσι ώστε να είναι δυνατή η ικανοποίηση των αξιώσεων του Δημοσίου κατ' αυτού, έχει κριθεί ότι αυτά περιορίζουν θεμιτά την οικονομική και επαγγελματική ελευθερία του καθ' ου και επιτρεπτός επιβάλλονται αναδρομικά, δηλαδή σε σχέση με αποδιδόμενες παραβάσεις που ανάγονται σε χρόνο προγενέστερο της θέσπισης της πιο πάνω ρύθμισης, χωρίς να παραβιάζεται γι' αυτό το λόγο η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, η οποία δεν προστατεύει τους παραβάτες της φορολογικής νομοθεσίας από τη λήψη τέτοιων μέτρων εξασφάλισης της πληρωμής των οφειλών τους και του δημοσίου συμφέροντος (ΣΤΕ 1159/2012, 2024/2010).

Επειδή, επιπροσθέτως, η επίκληση της υπ' αριθ. 691/2009 Απόφασης του ΣΤΕ, καθώς και άλλων αποφάσεων του ΣΤΕ που βασίστηκαν σε αυτή, είναι εσφαλμένη καθώς αυτή αναφέρεται στις διατάξεις των άρθρων 14 και 20 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυαν μέχρι 31/12/2013 και στις οποίες προβλεπόταν ότι στις ανώνυμες εταιρείες « ... όταν ελλείπουν όλα τα παραπάνω πρόσωπα, τα εν λόγω μέτρα λαμβάνονται σε βάρος των λοιπών μελών του διοικητικού συμβουλίου, εφόσον η αρμόδια φορολογική διοίκηση, αποδεικνύει ότι τα τελευταία, κατά τον κρίσιμο χρόνο, είχαν ασκήσει πράγματι, προσωρινά ή διαρκώς, τουλάχιστον ένα από τα καθήκοντα διοίκησης ή διαχείρισης της ανώνυμης εταιρείας».

Η ως άνω περίπτωση δεν περιλαμβάνεται στις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, (όπως ίσχυαν πριν την αντικατάστασή τους από τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 3 του ν. 4337/15), καθώς και στην υπ' αριθ. ΠΟΛ 1282/2013 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει, όπου, στην περ. α παρ.1 άρθρο 2 ορίζεται ρητά ότι στους Προέδρους, Αντιπροέδρους κλπ, των ανωνύμων εταιρειών τα διασφαλιστικά μέτρα λαμβάνονται μόνο από την ιδιότητα τους και όχι με κριτήριο εάν την περίοδο που συντελέστηκε η φοροδιαφυγή αναπλήρωναν ή όχι το πρόσωπο που είχε οριστεί να ασκεί διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση.

Επειδή, επιπλέον, είναι απορριπτέος ο ισχυρισμός του αιτούντος περί λανθασμένης εφαρμογής των διασφαλιστικών μέτρων σε βάρος του αφού δεν υπάρχει αστική ή ποινική ευθύνη στο πρόσωπό του καθώς δεν υπάρχει σύνδεση των προσώπων που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την απόδοση των χρεών της εταιρείας σύμφωνα με το άρθρο 115 του ν. και του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. με τα φυσικά πρόσωπα σε βάρος των οποίων εφαρμόζονται τα διασφαλιστικά μέτρα σύμφωνα με την ΠΟΛ 1282/2013 Απόφαση του ΓΓΔΕ.

Επειδή, ο τέταρτος ισχυρισμός του αιτούντος περί εσφαλμένης εφαρμογής των μέτρων σε βάρος του λόγω χαρακτηρισμού του εξωλογιστικού ελέγχου ως κύρωσης από την οποία δεν προκύπτει μη απόδοση Φ.Π.Α. είναι νόμω και ουσία αβάσιμος και επομένως απορριπτέος, καθόσον ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των φορολογικών υποχρεώσεων δεν αποτελεί κύρωση ή τιμωρία, όπως λανθασμένα ισχυρίζεται ο αιτών, αλλά μέθοδος προσδιορισμού τους, λόγω του αδυνάτου της διενέργειας των σχετικών απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων, συνεπεία της μη διαφύλαξης και μη επίδειξης των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων (βλ. ΣτΕ 1165/2009, 1163/2012).

Επειδή, επιπροσθέτως, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει τα επίμαχα μέτρα εφαρμόζονται σε περιπτώσεις που η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώνει μη απόδοση, ανακριβή απόδοση, συμψηφισμό, έκπτωση ή διακράτηση Φ.Π.Α..

Επειδή, εξάλλου, ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των φορολογικών υποχρεώσεων δεν αποτελεί κύρωση, όπως ανακριβώς ισχυρίζεται ο αιτών, αλλά μέθοδος προσδιορισμού τους, λόγω του αδυνάτου της διενέργειας των σχετικών απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων, συνεπεία της μη διαφύλαξης και μη επίδειξης των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων της (ΣτΕ 1165/2009, 1163/2012).

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 477/2006 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. που αφορούσε την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημόσιου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 2523/1997 και είχε γίνει αποδεκτή από τον αρμόδιο υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών με την ΠΟΛ 1084/2007 τα διασφαλιστικά μέτρα για τα συμφέροντα του Δημοσίου δεν αποκλείεται κατ' αρχήν να επιβληθούν και σε περιπτώσεις εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της επιχείρησης αρκεί οι ενέργειες της Διοίκησης να στηρίζονται σε αιτιολογημένη Ειδική Έκθεση Ελέγχου.

Επειδή, ο τελευταίος ισχυρισμός του αιτούντος περί δέσμευσης λογαριασμών μισθοδοσίας και συντάξεως πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος καθόσον σύμφωνα με την περ. α παρ. 2 του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων «Περιπτώσεις μη εφαρμογής των μέτρων» ορίζεται ότι: «2. Οι δεσμεύσεις του τρίτου εδαφίου της παρ.5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, δεν εφαρμόζονται: α)για ποσά μισθών και συντάξεων που κατατίθενται στους οικείους λογαριασμούς φυσικών προσώπων, ...». Επομένως, από την προεκτιθέμενη διάταξη προκύπτει ξεκάθαρα ότι τα διασφαλιστικά μέτρα δεν εφαρμόζονται στο ποσό μισθού που κατατίθεται στο μισθοδοτικό λογαριασμό του αιτούντος καθώς και στο ποσό που κατατίθεται

στον συνταξιοδοτικό λογαριασμό της μητέρας του. Επιπροσθέτως, οι εν λόγω δεσμεύσεις δεν εφαρμόζονται σε ποσά που προορίζονται για την αποπληρωμή υποχρεώσεων προς το Δημόσιο σύμφωνα με τις διατάξεις των περ. β', γ' της παρ. 2 του άρθρου 3 της ως άνω Απόφασης.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ορθώς εφαρμόστηκαν σε βάρος του αιτούντος τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου με την υπ' αριθ. ...πράξη του

Αποφασίζουμε

Απορρίπτουμε την υπ' αριθ. ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., με Α.Φ.Μ.:..., για την ακύρωση της υπ' αριθ. ...πράξης του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν μετά τη δημοσίευση των διατάξεων του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ 129 Α'/17.10.2015), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 22 της από 24.12.2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης
Διαφορών
**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

Γ. 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 άσκησή της (αρθρ. 126, ν. 2717/1999).