



**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, 07/10/2016

Αρ. απόφ.: 147

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 (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. Τις διατάξεις της με αρ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ 3367/31.12.2013, Τεύχος Β') «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

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 υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/1.9.2016) απόφαση για «παροχή εξουσιοδότησης» του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

7. Την υπ' αριθ. ...πράξη του ... για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος του ..., ως Οικονομικού Δ/ντη - εκπροσώπου της εταιρείας με την επωνυμία «...» και διακριτικό τίτλο «...», με ΑΦΜ: ..., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4172/2013, όπως ισχύουν.

8. 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.

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

10.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 την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος της, ως εκπροσώπου της εταιρείας «...», που επιβλήθηκαν βάσει της από ...Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου της ως άνω αναφερομένης ελεγκτικής αρχής, επικαλούμενος, μεταξύ άλλων, τα εξής:

α) Κατά τις χρήσεις για τις οποίες διενεργήθηκε ο έλεγχος, ήταν απλό μέλος του Δ.Σ. της εταιρείας επιφορτισμένο μόνο με την εκπροσώπηση της εταιρείας στις Δημόσιες Υπηρεσίες.

β) Οι διαπιστούμενες παραβάσεις, τις οποίες αμφισβητεί, εάν πραγματικά έλαβαν χώρα, αυτό έγινε εν αγνοία των απλών εργαζομένων.

γ) Σύμφωνα με τον ν. 2190/1920 περί ανωνύμων εταιρειών τα απλά - μη εκτελεστικά μέλη του Δ.Σ. της Α.Ε. δεν ευθύνονται έναντι τρίτων για χρέη της εταιρείας.

δ) Η δέσμευση των περιουσιακών του στοιχείων παραβιάζει την αρχή της διάθεσης της περιουσία του και εφόσον ο κύριος πόρος εισοδήματος του είναι η σύνταξή του, εν τέλει η εν λόγω δέσμευση του στερεί τα αναγκαία για τη διαβίωσή του.

Επειδή, σε βάρος της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «...» και διακριτικό τίτλο «....», με ΑΦΜ: ..., έδρα: ..., αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. ..., αντικείμενο εργασιών: ..., καθώς και σε βάρος, μεταξύ άλλων, ..., ως Οικονομικού Δ/ντη - εκπροσώπου αυτής από ... έως ..., 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 τελών χαρτοσήμου, ποσού που υπερβαίνει τα όρια που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, κατά τις φορολογικές περιόδους ... έως και ..., 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 παραδεκτως 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 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, με τις διατάξεις της παρ. 6 του ως άνω 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 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.»

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 οποιονδήποτε 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, 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, 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, ακολούθως, 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, οι τρεις πρώτοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί μη ανάμειξης του στην διαχείριση της εταιρείας αφού κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, ήταν απλό μέλος του Δ.Σ. της εταιρείας, πλήρους άγνοιας από μέρους του της παράβασης καθώς και έλλειψης προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης για τη πληρωμή χρεών από τα μη εκτελεστικά μέλη του Δ.Σ., πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι διότι τα μέτρα αυτά δεν πρέπει να συγχέονται αλλά ούτε και να συνδέονται με οποιοδήποτε τρόπο με την προσωπική και αλληλέγγυα εις ολόκληρον ευθύνη που ενδεχομένως φέρει κάποιος για την πληρωμή των φόρων του νομικού προσώπου ως πρόσωπο συμμετέχον στη διοίκησή του, ευθύνη που - εκτός των άλλων - γεννάται και το χρόνο που καθίσταται ληξιπρόθεσμες οι όποιες οφειλές της εταιρείας και πιο συγκεκριμένα στο στάδιο της αναγκαστικής εκτέλεσης.

Επειδή, 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 115 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 50 του ν. 4172/2013.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, σύμφωνα με την από ...Ειδική Έκθεση Ελέγχου του ... καθώς και τα υπ' αριθ. ΦΕΚ ... (Τεύχος Α.Ε. - Ε.Π.Ε.) ήταν από ... έως ..., εντεταλμένο πρόσωπο από το Δ.Σ. της εταιρείας στην εκπροσώπηση αυτής έναντι του ευρύτερου Δημοσίου τομέα (ενδεικτικά Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ, ΙΚΑ) και στην έκδοση επιταγών με μόνη την υπογραφή του μέχρι ποσού 50.000 ευρώ. Επομένως, ορθώς εφαρμόστηκαν τα διασφαλιστικά μέτρα σε βάρος του, καθώς από την γένεση της υποχρέωσης απόδοσης του φόρου, ήτοι την χρήση του ... και μέχρι τη παραίτησή του από το Δ.Σ. της εταιρείας, τα ποσά των τελών χαρτοσήμου που δεν είχαν αποδοθεί ξεπερνούσαν το εκ του νόμου οριζόμενο όριο, ήτοι τις 150.000 ευρώ.

Επειδή, ο τελευταίος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης της αρχής της διάθεσης της περιουσίας του λόγω δέσμευσης των περιουσιακών του στοιχείων και της σύνταξής του πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, καθόσον τα μέτρα αυτά λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα.

Συνεπώς, οι περιορισμοί που επιβάλλονται στην απόλαυση του δικαιώματος της ιδιοκτησίας του διοικούμενου με τα θεσπιζόμενα ως άνω μέτρα δεν επιφέρουν μόνιμη αλλαγή στην περιουσιακή του κατάσταση, ενώ σκοπός τους είναι να αποτραπεί η εξαφάνιση από τον παραβάτη κάθε περιουσιακού του στοιχείου μέχρι το χρόνο που θα καταστεί δυνατή από το Δημόσιο η αναγκαστική εκτέλεση για την ικανοποίηση των απαιτήσεών του και η εν γένει εξασφάλιση της εκπλήρωσης της υποχρέωσης συνεισφοράς στα φορολογικά βάρη, ενώ επιπροσθέτως, οι τραπεζικοί λογαριασμοί δεν δεσμεύονται εξ ολοκλήρου.

Δηλαδή, ο προσφεύγων έχει κάθε δυνατότητα πίστωσης και χρήσης των τραπεζικών καταθέσεων και λογαριασμών του, οι οποίοι δεν δεσμεύονται εξ ολοκλήρου, ενώ μεταξύ των πιστοποιητικών που απαγορεύεται να χορηγούνται στους φορολογούμενους – παραβάτες, σε περίπτωση λήψης των ανωτέρω μέτρων σε βάρος τους, περιλαμβάνονται περιοριστικά και μόνο αυτά που απαιτούνται για την κατάρτιση συμβολαιογραφικών πράξεων μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων και τα οποία με κανέναν τρόπο δεν οδηγούν στην οικονομική εξόντωση αυτών, αφού τα στοιχεία αυτά δεν προσημειώνονται, κατάσχονται ή εκπλειστηριάζονται και έχουν τη δυνατότητα να τα διαχειριστούν με κάθε τρόπο.

Επιπροσθέτως, ως προς τον ισχυρισμό περί δέσμευσης της σύνταξης του προσφεύγοντος αυτός πρέπει να απορριφθεί επιπλέον για το λόγο ότι 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 πόσο της σύνταξης του προσφεύγοντος.

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος της προσφεύγουσας με την υπ' αριθ. ...πράξη του ..., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, εξακολουθούν να υφίστανται,

Αποφασίζουμε

απορρίπτουμε την υπ' αριθ. ... ενδικοφανή προσφυγή του ... με ΑΦΜ ..., για την ακύρωση της υπ' αριθ. ...πράξης του ..., με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος του τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, ως οικονομικού διευθυντή και εντεταλμένου προσώπου από το Δ.Σ. στην εκπροσώπηση και διαχείριση της εταιρείας «....» και ΑΦΜ: ..., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν.

**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).