



**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.: 145

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 της ..., ως 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 της ..., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η αιτούσα, 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, επικαλούμενη, μεταξύ άλλων, τα εξής:

α) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά και ουσιαστικά πλημμελής, καθόσον στερείται, ως προς το πρόσωπο της, επαρκούς αιτιολογίας αφού η ίδια δεν είχε καμία ανάμειξη στην διαχείριση της εταιρείας κατά την ελεγχόμενη περίοδο που αποδίδονται οι συγκεκριμένες παραβάσεις..

β)Τα επίμαχα μέτρα δεν έπρεπε να εφαρμοστούν σε βάρος της καθόσον με την ιδιότητα που είχε, δεν ήταν μέσα στα πρόσωπα που ευθύνονταν αλληλεγγύως και εις ολόκληρον για την απόδοση των χρεών της εταιρείας, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις «περί αλληλέγγυας ευθύνης».

γ) Νομικά και ουσιαστικά πλημμελής η προσβαλλόμενη πράξη διότι αποδέχεται μη νόμιμο, βάσει του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου, καταλογισμό τελών χαρτοσήμου.

δ) Η προσβαλλόμενη πράξη αντίκειται στα άρθρα 25 και 17 του Συντάγματος, καθώς και στο άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ -Παραβίαση αρχής της αναλογικότητας.

ε) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής και άκυρη κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, λόγω έλλειψη προηγούμενης ακρόασης.

στ) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει στην εταιρεία πρόστιμο μη απόδοσης τελών χαρτοσήμου

ζ) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι ανεπαρκώς αιτιολογημένη αφού δεν περιέχει ειδική, πλήρη και εμπεριστατωμένη αιτιολογία σχετικά με την αποδιδόμενη παράβαση και ως εκ τούτου είναι άκυρη.

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, της ..., ως 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 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 σε περιπτώσεις που 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 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

N.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, 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 άρθρο 63 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει ...».

Επειδή, οι δύο πρώτοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί έλλειψης προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης από μέρους της καθώς και μη ανάμειξής της στην διαχείριση της εταιρείας αφού κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, ήταν απλό μέλος του Δ.Σ. της εταιρείας και δεν είχε μία από τις ιδιότητες που αναφέρονται στο άρθρο 115 του ν. 2238/1994 και κατ' επέκταση του άρθρου 50 παρ. 2 του ν. 4174/2013, 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, η προσφεύγουσα, 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 των πελατών και προμηθευτών της και στην έκδοση επιταγών με μόνη την υπογραφή της μέχρι ποσού 150.000 ευρώ. Επομένως, ορθώς εφαρμόστηκαν τα διασφαλιστικά μέτρα σε βάρος της, καθώς από την γένεση της υποχρέωσης απόδοσης του φόρου, ήτοι την χρήση του ... και τη χρήση ..., τα ποσά των τελών χαρτοσήμου που δεν είχαν αποδοθεί ξεπερνούσαν το εκ του νόμου οριζόμενο όριο, ήτοι τις 150.000 ευρώ.

Επειδή, ο τρίτος και ο έκτος ισχυρισμός της προσφεύγουσας, καθώς και λοιπές αιτιάσεις που αναφέρονται στο κείμενο της προσφυγής της και αφορούν θέματα ουσίας του ελέγχου, δεν εμπίπτουν στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 και αλυσίτελως 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, οι ως άνω λόγοι ουσίας θα εξεταστούν στην υπ' αριθ. ... ενδικοφανή προσφυγή που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας η εταιρεία «...» κατά των σχετικών καταλογιστικών πράξεων.

Επειδή, ο τέταρτος ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αντισυνταγματικότητας των διατάξεων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 διότι αυτές παραβιάζουν τα άρθρα 17 παρ. 1, 25 παρ.1 και 5 παρ.1 του Συντάγματος και τα άρθρα 6 , 7 της ΕΣΔΑ και του άρθρου 1 του πρόσθετου πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ 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 απαιτήσεων του και η εν γένει εξασφάλιση της εκπλήρωσης της υποχρέωσης συνεισφοράς στα φορολογικά βάρη, ενώ επιπροσθέτως, οι τραπεζικοί λογαριασμοί δεν δεσμεύονται εξ ολοκλήρου.

Επιπροσθέτως, η επικαλούμενη «αναλογικότητα» μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών παραβάσεων, είναι προφανώς αβάσιμη διότι τέτοια σχέση «αναλογικότητας» δεν καθορίζεται από τις διατάξεις, ενώ παράλληλα είναι γνωστό ότι στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά». Επίσης, από το κείμενο της διάταξης προκύπτει αδιαμφισβήτητα ότι 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.

Επειδή, ο πέμπτος ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί έλλειψης προηγούμενης ακρόασης πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος, καθόσον με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999) ορίζεται ότι: « 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».

Στη προκειμένη περίπτωση, το ... ορθώς ακολούθησε την διαδικασία της επιγενόμενης ακρόασης όπως αποδεικνύεται από τη συνημμένη κλήση προς ακρόαση, η οποία επιδόθηκε στην προσφεύγουσα στις ..., μαζί με την υπ' αριθ. ...πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου.

Επειδή, περαιτέρω, ο τελευταίος ισχυρισμός περί ελλιπούς αιτιολογίας, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος καθ' όσον δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της απόφασης επιβολής των ενδίκων μέτρων ως τυπικό στοιχείο του κύρους της, αλλά η αιτιολογία της πράξης αυτής νομίμως αναπληρώνεται από τη συνοδεύουσα αυτήν από ...ειδική έκθεση ελέγχου του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, που κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με την ... έκθεση επίδοσης. Εξάλλου από την έκθεση αυτή σαφώς προκύπτουν η αποδιδόμενη περίπτωση φοροδιαφυγής, ήτοι αυτή της μη απόδοσης τελών χαρτοσήμου, ο χρόνος τέλεσης της παράβασης καθώς και το ποσό για το οποίο επιβλήθηκαν τα εν λόγω μέτρα.

Άλλωστε, η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης δεν είναι ανάγκη να εμπεριέχεται στο σώμα αυτής αλλά μπορεί να προκύπτει και από το φάκελο, αλλά και σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου, συνεπώς, διόλου αναιτιολόγητα εκδόθηκε η προσβαλλόμενη απόφαση.

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 της ... με ΑΦΜ ..., για την ακύρωση της υπ' αριθ. ...πράξης του ..., με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος της τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, ως 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).