



**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 ...

Fax: 213 1604567

Καλλιθέα, 3/10/2016

Αριθ. απόφ.: 140

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 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».
- 7.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».
8. Την υπ' αριθ. ...πράξη του ...για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «...» και με ΑΦΜ: ..., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4172/2013, όπως ισχύουν.
- 9.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.
- 10.Την από ...ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «...» και ΑΦΜ:... με την κατά νόμο ιδιότητά της ως καθολικής διαδόχου της εταιρείας με την επωνυμία «...» και με ΑΦΜ: ..., κατόπιν της διασπάσεως της διακαιοπαρόχου με σύσταση δύο νέων επωφελούμενων ανωνύμων εταιρειών, 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.
- 11.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, νομίμως εκπροσωπούμενη, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. ...πράξης του ...για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, επικαλούμενη μεταξύ άλλων, τα εξής:

1) Η προσβαλλόμενη πράξη, σαν πράξη απευθυνόμενη σε ανύπαρκτο φορολογικά νομικό πρόσωπο - εταιρεία, είναι παντελώς, ουσία και νόμω, άκυρος και κατά συνέπεια, η σχετική επίδοση ελέγχεται ως προς το κύρος της σαν μη νόμιμη και ακυρωτέα.

2) Ο κύριος μέτοχος της εταιρείας, με ποσοστό συμμετοχής 99,87%, είναι το Ελληνικό Δημόσιο, επομένως, όπως ισχυρίζεται, δεν είναι δυνατόν να επιβάλλονται διασφαλιστικά μέτρα σε εταιρεία που ανήκει ουσιαστικά στο Δημόσιο.

Επειδή, σε βάρος της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «...», με Α.Φ.Μ.: ..., έδρα: ..., αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. ..., αντικείμενο εργασιών: ..., καθώς και σε βάρος, μεταξύ άλλων, των νομίμων εκπροσώπων 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.Μ.Υ. και Αποζημίωσης Αλλοδαπών, συνολικού ποσού που υπερβαίνει τα όρια που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, κατά φορολογικές περιόδους ..., σύμφωνα με την από ...Ειδική Έκθεση Ελέγχου της ως άνω ελεγκτικής αρχής.

Επειδή, στη συνέχεια, η ως άνω ελεγκτική αρχή εξέδωσε την υπ' αριθ. ...συμπληρωματική πράξη, βάσει της από ... συμπληρωματικής Ειδικής Έκθεσης Έλεγχου, με την οποία εφαρμόστηκαν τα διασφαλιστικά μέτρα στις ανώνυμες εταιρείες «...», με Α.Φ.Μ.: ... και αντικείμενο εργασιών: ... και «...», με Α.Φ.Μ.: ... και αντικείμενο εργασιών: ..., ως καθολικών διαδόχων της ελεγχόμενης εταιρείας που δημιουργήθηκαν από την διάσπαση αυτής, που έλαβε χώρα, με τη υπ' αριθ. ... συμβολαιογραφική πράξη διάσπασης.

Η εν λόγω διάσπαση πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου ... του ν. ..., των άρθρων ... του ν. ... καθώς και των άρθρων 82-86 και 88 του ν. 2190/1920 περί ανωνύμων εταιρειών.

Επιπροσθέτως, εκδόθηκε η υπ' αριθ. ...συμπληρωματική πράξη για την εφαρμογή των διασφαλιστικών μέτρων σε βάρος νομίμου εκπροσώπου της αρχικής εταιρείας.

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

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο ιστορικό της υπόθεσης, με την προσβαλλόμενη πράξη εφαρμόστηκαν σε βάρος της διασπασθείσας εταιρείας τα διασφαλιστικά του Δημοσίου συμφέροντος μέτρα, ενώ ακολούθως, με την υπ' αριθ. ...πράξη, συμπληρωματική της προσβαλλόμενης, εφαρμόστηκαν τα εν λόγω μέτρα σε βάρος των δύο νέων επωφελούμενων εταιρειών που προέκυψαν από την διάσπαση της αρχικής εταιρείας, καθόσον σε αυτές μεταβιβάστηκε το σύνολο της περιουσίας της (ενεργητικό - παθητικό). Η δε μεταβίβαση του συνόλου της περιουσίας της διασπώμενης εταιρείας στις επωφελούμενες εταιρείες, οι οποίες υποκαθίστανται σε όλα γενικά τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της διασπώμενης εταιρείας, συνιστά καθολική διαδοχή.

Επειδή, κατά την έννοια της διάταξης της παρ. 5 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ., κρίσιμος χρόνος για την επιβολή προληπτικών ή διασφαλιστικών του Δημοσίου συμφέροντος μέτρων, είναι ο χρόνος κατά τον οποίο συνέτρεξαν τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή των μέτρων και όχι ο χρόνος έκδοσης της οικείας πράξης, συνεπώς επί ανώνυμης εταιρείας, εφόσον η γενεσιουργός αιτία του εν λόγω δικαιώματος του Δημοσίου, ανάγεται σε χρόνο που υπήρχε το νομικό πρόσωπο της εταιρείας αυτής, η οικεία πράξη εκδίδεται ορθώς στο όνομά της και μετά την λύση της με οποιοδήποτε τρόπο

Επειδή εξάλλου, από το υποσύστημα Μητρώου του TAXIS προκύπτει ότι η διασπασθείσα εταιρεία παραμένει ενεργή και το ΑΦΜ της ... δεν έχει διαγραφεί.

Επειδή, επιπροσθέτως, επί των ασκηθεισών ενδικοφανών προσφυγών που κατέθεσε η αιτούσα κατά των σχετικών καταλογιστικών πράξεων του Φ.Μ.Υ., η Υπηρεσία μας εξέδωσε τις υπ' αριθ. ... απορριπτικές αποφάσεις.

Επειδή, από τα ως άνω εκτιθέμενα προκύπτει ότι ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη σε βάρος της αρχικής εταιρείας, ως εκ τούτου ο πρώτος ισχυρισμός της αιτούσας ως

προς το σκέλος που αναφέρεται στην έκδοση της πράξης σε βάρος ανύπαρκτου φορολογικού προσώπου πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Επειδή, επιπλέον, το δεύτερο σκέλος του πρώτου ισχυρισμού της αιτούσας περί μη νόμιμης και άρα άκυρης επίδοσης, αυτός είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος, καθόσον, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου η πράξη, με την συνημμένη Ειδική Έκθεση Ελέγχου (στην οποία αναφέρονται οι καθολικές διάδοχοι) και την κλήση προς ακρόαση, επιδόθηκε όχι μόνο στην ..., Διευθύντρια Οικονομικού Τμήματος, στην έδρα της εταιρείας, αλλά και στους ... και ..., Πρόεδρο και Διευθύνοντα Σύμβουλο αντίστοιχα της καθολική διαδόχου που κατέθεσε την ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή σε κάθε περίπτωση πάντως, ο σχετικός ισχυρισμός της αιτούσας περί άκυρης επίδοσης της πράξης προβάλλεται αλυσιτελώς, διότι, όπως έχει κριθεί, παράβαση του τύπου θα μπορούσε να επιφέρει την ακύρωση της πράξης τότε μόνον, όταν η μη τήρηση του τύπου ή της διαδικασίας επέφερε αποδεδειγμένα βλάβη στον προσφεύγοντα, την οποία εκείνος οφείλει να επικαλεσθεί και να αποδείξει, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά, παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης. Στην κρινόμενη υπόθεση, η αιτούσα ισχυρίζεται ότι η πράξη της φορολογικής αρχής είναι μη νόμιμη και άκυρη, χωρίς ωστόσο να επικαλείται και να αποδεικνύει ότι υπέστη οποιαδήποτε βλάβη από την υποτιθέμενη παράβαση, επομένως ο ισχυρισμός του είναι απορριπτέος.

Επειδή, ο δεύτερος ισχυρισμός της αιτούσας περί μη επιβολής διασφαλιστικών μέτρων σε βάρος εταιρείας που έχει ως βασικό της μέτοχο το Δημόσιο πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος, καθόσον δεν προβλέπεται από τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 (Προϋποθέσεις επιβολής των διασφαλιστικών μέτρων) και 3 (Περιπτώσεις μη εφαρμογής των μέτρων) της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του ΓΓΔΕ, η εξαίρεση, από την εφαρμογή των διασφαλιστικών μέτρων, των ανωνύμων εταιρειών που υπάγονται στους ν. 1892/90 και 3429/2005 (περί ΔΕΚΟ) λόγω της συμμετοχής του Ελληνικού Δημοσίου στο μετοχικό τους κεφάλαιο.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ορθώς εφαρμόστηκαν σε βάρος της εταιρείας «...», με Α.Φ.Μ.: ..., τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου με την υπ' αριθ. ...πράξη του ...

Αποφασίζουμε

Απορρίπτουμε την υπ' αριθ. ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «...», με Α.Φ.Μ.: ..., ως καθολικής διαδόχου της ως άνω αναφερόμενης εταιρείας για την ακύρωση της υπ' αριθ. ...πράξη 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).