



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 21.07.2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 119

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

ΤΜΗΜΑ Β2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604557

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Τις διατάξεις των παραγράφων 5, 6 και 7 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α'/26.07.2013), όπως ισχύουν μετά τη δημοσίευση του ν. 4337/2015 σε συνδυασμό και με τις διατάξεις του άρθρου 22 της από 24.12.2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου.

γ. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ 178 Α'/29.08.2014).

2. Του άρθρου 6 της αρ. 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 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 01.01.2014.

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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2013 (ΦΕΚ 975/τ. Β΄/17.04.2014) 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, «*Επιμήκυνση των προθεσμιών για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης*».

9. Την με αριθ. πρωτ. πράξη του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της επιχείρησης που εδρεύει με Α.Φ.Μ. και σωρευτικά σε βάρος και του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με αυτές της ΠΟΛ. 1038/2015 Απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων.

10. Την από Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

11. Την από και με αριθ. πρωτοκόλλου, κατατεθείσα στο Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), ενδικοφανή προσφυγή του με την ιδιότητα του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου της ως άνω Ανωνύμου Εταιρείας.

12. Τις από απόψεις του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

13. Την εισήγηση του αρμοδίου υπαλλήλου του Τμήματος Β2, όπως αυτή ενσωματώνεται στο σχέδιο της παρούσας απόφασης.

Επί της ενδικοφανούς προσφυγής του παραπάνω προσφεύγοντος και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων στην ενδικοφανή προσφυγή, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων με την υπ' αρ. πρωτ. και ημερομηνία ενδικοφανή προσφυγή του, κατατεθείσα στο Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), η οποία μας διαβιβάστηκε με το υπ' αρ. πρωτ. έγγραφο της εν λόγω υπηρεσίας, αιτείται την ακύρωση και εξαφάνιση της με αρ. πρωτ. πράξης του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), με την οποία εφαρμόστηκαν και σε βάρος του τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013.

Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

α) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής λόγω εσφαλμένης εφαρμογής των διατάξεων των παρ. 5 και 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 για την έκδοση της υπό κρίση πράξης η οποία αφορά τη χρήση 2003.

β) Μη συνδρομή προϋποθέσεων για τη σύνταξη της υπό κρίση ειδικής έκθεσης ελέγχου και την έκδοση των υπό κρίση διασφαλιστικών μέτρων λόγω παραγραφής της χρήσης 2003 και παράνομου επανελέγχου.

Σε βάρος της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜ που εδρεύει και με αντικείμενο εργασιών και σωρευτικά σε βάρος και του με ΑΦΜ, επιβλήθηκε, με την υπ' αρ. πρωτ. πράξη του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) η εφαρμογή των μέτρων για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 5, 6 και 7 του άρθρου 46 του ν. 4174/2014.

Οι εν λόγω διατάξεις εφαρμόζονται λόγω της διαπίστωσης – ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου στην ως άνω επιχείρηση – της μη απόδοσης για τη φορολογική περίοδο 01.01.2003 – 31.10.2003 ΦΠΑ σε ύψος που υπερβαίνει τα όρια της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως αυτό ισχύει μετά το ν. 4337/2015, με αποτέλεσμα να εφαρμόζονται σε βάρος της Ανώνυμης Εταιρείας όπως σωρευτικά -μεταξύ άλλων- και σε βάρος του προσφεύγοντος τα μέτρα που προβλέπονται από το άρθρο αυτό, για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου. Ειδικότερα δε, η προαναφερόμενη παράβαση συνιστά την προβλεπόμενη από τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 -όπως ισχύει- περίπτωση φοροδιαφυγής.

Ειδικότερα, βάσει της από Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, η οποία συντάχθηκε κατόπιν διενέργειας επανελέγχου βάσει της υπ' αρ. εντολής του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), διαπιστώθηκε ότι επειδή η ελεγχόμενη Ανώνυμη Εταιρεία με Α.Φ.Μ. αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της (..) φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.), τα οποία ήταν εικονικά στο σύνολό τους, για δήθεν παρασχεθείσες υπηρεσίες (διάθεση - μίσθωση διαφημιστικών χώρων), με συνολική καθαρή αξία 5.388.511,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 18% 969.931,98 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας 6.358.442,98 ευρώ, τα οποία εξέδωσε η επιχείρηση, τα βιβλία της χρήσης κρίθηκαν ανακριβή και τα οικονομικά μεγέθη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, με αποτέλεσμα το υπολογισθέν σύνολο του ΦΠΑ που δεν απέδωσε να ανέρχεται στο ποσό των 1.845.684,84 ευρώ, ήτοι άνω των ορίων του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013.

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 την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του ν. 4337/2015 «5. Εφόσον η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώνει μη απόδοση, ανακριβή απόδοση, συμψηφισμό, έκπτωση ή διακράτηση Φ.Π.Α., Φ.Κ.Ε., φόρου ασφαλιστρων, 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, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 1 της Απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ. 1038/30.01.2015 «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 τον φορολογικό έλεγχο, παραβάσεις φοροδιαφυγής, κατά τα οριζόμενα στην ίδια ως άνω παράγραφο και ανεξαρτήτως και του χρόνου στον οποίο ανάγεται η οικεία φορολογική οφειλή ή που διαπράττεται η οικεία παράβαση».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της προαναφερόμενης παραγράφου 5 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ., σε συνδυασμό και με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1282/13 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 54/Β'/16.01.2014), όπως αυτή τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με την ΠΟΛ 1038/2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, η Ειδική Έκθεση Ελέγχου συντάσσεται από την Φορολογική Αρχή κάθε φορά που αυτή διαπιστώνει, κατόπιν φορολογικού ελέγχου, τις προβλεπόμενες παραβάσεις φοροδιαφυγής και δι' αυτής επιβάλλονται σε βάρος των παραβατών τα ως άνω προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα.

Επειδή, βάσει των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 «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 δε ειδικότερα, βάσει των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1038/2015 «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 οποιονδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία, και προκειμένου:

α) Για ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, στους προέδρους 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 και με τις προαναφερόμενες διατάξεις, τα μέτρα του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 εφαρμόζονται βάσει των διατάξεων που ισχύουν κατά την περίοδο σύνταξης της Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου. Εν προκειμένω, η Ειδική Έκθεση Ελέγχου συντάχθηκε την, συνεπώς βάσει των διατάξεων του άρθρου 22 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου -όπως αυτές αντικατέστησαν τις διατάξεις της παρ. 7 του ν. 4337/2015- έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως αυτές ισχύουν μετά την ισχύ του ν. 4337/2015. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης εφαρμογής των διατάξεων των παρ. 5 και 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 είναι αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής της χρήσης 2003 δεν εμπίπτει στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 και αλυσιτελώς προβάλλεται, καθόσον δεν αποτελεί στοιχείο κρίσης της παρούσας προσφυγής αφού δεν θίγει το κύρος των διασφαλιστικών μέτρων.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παράνομου επανέλεγχου λόγω της ήδη υπάρχουσας από ειδικής έκθεσης ελέγχου όπως και της αντίστοιχης πράξης διασφάλισης συμφερόντων είναι αβάσιμος, καθώς η προγενέστερη ειδική έκθεση αφορά παραβάσεις οι οποίες ορίζονται από τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1, 18 παρ. 2 και 9 και του άρθρου 19 παρ. 1 και 4 του Π.Δ. 186/92, ενώ η μεταγενέστερη από ειδική έκθεση ελέγχου αφορά τη μη απόδοση ΦΠΑ σε ποσό που ξεπερνάει τα προβλεπόμενα όρια του άρθρου 46 του ν. 4174/2013.

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί αντισυνταγματικότητας των συνεχών παρατάσεων παραγραφής της χρήσης 2003, όπως και της παραβάσεως των αρχών της χρηστής διοίκησης, της ασφάλειας δικαίου και της δικαιολογημένης προστατευόμενης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου αλυσιτελώς προβάλλονται στα πλαίσια της ενδικοφανούς προσφυγής, αφού την αρμοδιότητα αυτή επεφύλαξε ο συνταγματικός νομοθέτης σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, μόνο στα δικαστήρια της Επικράτειας.

Επειδή δε, τόσο, η από Ειδική Έκθεση Ελέγχου, όπως και η υπ' αρ. πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου ορθώς και σύννομα έχουν εκδοθεί, βάσει των ισχυουσών διατάξεων.

Επειδή, οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος και του προσφεύγοντος με την υπ' αρ. πρωτ. πράξη του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, εξακολουθούν να υφίστανται.

Επειδή, οι ανωτέρω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είναι νόμω και ουσία αβάσιμοι και πρέπει να απορριφθούν.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, εμπροθέσμως και παραδεκτώς ασκείται η παρούσα προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Αποφασίζουμε

την **απόρριψη** της υπ' αρ. ενδικοφανούς προσφυγής, για την ακύρωση της υπ' αρ. πράξης, με την οποία εφαρμόστηκαν και σε βάρος του προσφεύγοντος τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΝΟΜΙΚΩΝ
ΘΕΜΑΤΩΝ**

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 τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).