



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΤΜΗΜΑ Β2
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 548
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 21/07/2016

Αριθμός απόφασης: 110

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 με τις διατάξεις του άρθρ. 22 της από 24/12/2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου.
 - γ. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ 178 Α'/29.08.2014).
2. Τις διατάξεις 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 1.01.2014.
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 (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».
8. Την αριθ. «.....» πράξη του Προϊσταμένου του «.....» για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», και δ.τ. «.....», καθώς και μεταξύ άλλων των

«.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....» και «.....», σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με αυτές της ΠΟΛ. 1282/2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε.

9. Την από «.....» Ειδική Έκθεση Ελέγχου του «.....», σχετικά με την ανωτέρω επιχείρηση.

10. Την από «.....» και με αριθ. πρωτοκόλλου «.....», κατατεθείσα στο «.....», ενδικοφανή προσφυγή των «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....» και «.....», νομίμων εκπροσώπων της επιχείρησης με την επωνυμία «.....».

11. Την έκθεση απόψεων του «.....» επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

12. Το με αριθμ. «.....» έγγραφο του «.....» – μετά την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης - για την αποστολή συμπληρωματικών απόψεων σχετικά με την ανωτέρω ενδικοφανή προσφυγή, περί εσφαλμένης εφαρμογής των μέτρων βάσει εξωλογιστικού προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων και κερδών.

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

Επί της από «.....» και με αριθ. πρωτοκόλλου «.....» κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, των «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....» και Χριστοδούλου Αθανασίου του Ευαγγέλου, νομίμων εκπροσώπων της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», για την ακύρωση, άλλως τη μεταρρύθμιση, της με αριθ. «.....» πράξης του Προϊσταμένου του «.....», με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος τους τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σε βάρος της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», και δ.τ. «.....», με Α.Φ.Μ.: «.....», έδρα: «.....» - Καβάλα, αντικείμενο εργασιών: «.....», αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. «.....», καθώς και μεταξύ άλλων των «.....», με ΑΦΜ: «.....», κατοίκου: «.....» – Παλλήνη, αρμοδιότητας: Δ.Ο.Υ. «.....», ως Συμβούλου αυτής από «.....» έως «.....», «.....», με ΑΦΜ: «.....», κατοίκου: «.....» – Καβάλα, αρμοδιότητας: Δ.Ο.Υ. «.....», ως Προέδρου και Δ/ντος Συμβούλου αυτής από «.....» έως «.....», «.....», με ΑΦΜ: «.....», κατοίκου: «.....» – Πόρτο Ράφτη, «.....», με ΑΦΜ: «.....», κατοίκου: «.....» – Καβάλα, αρμοδιότητας: Δ.Ο.Υ. «.....», ως Αντιπροέδρου αυτής από «.....» έως «.....», «.....», με ΑΦΜ: «.....», κατοίκου: «.....» – Πολύδροσο, ως Συμβούλου αυτής από «.....» έως «.....», «.....», με ΑΦΜ: «.....», κατοίκου: «.....» – Ν. Σμύρνη, αρμοδιότητας: Δ.Ο.Υ. «.....», ως Συμβούλου αυτής από «.....» έως «.....», «.....», με ΑΦΜ: «.....», κατοίκου: «.....» – Ελληνικό, αρμοδιότητας: Δ.Ο.Υ. «.....», ως Συμβούλου

αυτής από «.....» έως «.....», και «.....», με ΑΦΜ: «.....», κατοίκου: «.....» – Παπάγου, αρμοδιότητας: Δ.Ο.Υ. «.....», ως Συμβούλου αυτής από «.....» έως «.....», γνωστοποιήθηκε με την με αριθ. «.....» πράξη του Προϊσταμένου του «.....», η εφαρμογή των μέτρων για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 5, 6 και 7 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, και της ΠΟΛ. 1282/2013, λόγω της διαπίστωσης – ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου σ' αυτή – της μη απόδοσης στο Δημόσιο Φ.Π.Α. και Φόρου Εισοδήματος, για τις χρήσεις «.....», συνολικού ποσού που υπερβαίνει τα όρια του παραπάνω άρθρου και νόμου, σύμφωνα με την από «.....» Ειδική Έκθεση Ελέγχου της ανωτέρω Υπηρεσίας.

Οι προσφεύγοντες, στην αριθ. «.....» ενδικοφανή προσφυγή τους αιτούνται την ακύρωση, άλλως τη μεταρρύθμιση, της με αριθ. «.....» πράξης του Προϊσταμένου του «.....», με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος τους τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, επικαλούμενοι τα κάτωθι:

- α) Η πράξη διασφάλισης εκδόθηκε πρόωρα, χωρίς να δοθεί στην εταιρεία ο απαιτούμενος χρόνος να υποβάλει τις απόψεις της.
- β) Έλλειψη στάθμισης εκ μέρους της προσβαλλόμενης της οικονομικής τους κατάστασης και της περιουσίας τους, πριν την επιβολή των συγκεκριμένων μέτρων.
- γ) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας σε συνδυασμό με τις αρχές της Ισότητας και της Χρηστής Διοίκησης.
- δ) Αντίθεση των επιβληθέντων μέτρων διασφάλισης του Δημοσίου στα άρθρα 20 παρ. 1 και 26 του Συντάγματος.
- ε) Παραβίαση του άρθρου 20 παρ. 1 του Συντάγματος λόγω ουσιαστικής κατάργησης του δικαιώματος δικαστικής προστασίας τους .
- στ) Μη νόμιμος περιορισμός της οικονομικής ελευθερίας και μη νόμιμη λήψη μέτρων δέσμευσης.
- ζ) Μη νόμιμη, σε κάθε περίπτωση, η έκδοση της προσβαλλόμενης, καθότι με αυτή επιβλήθηκαν διασφαλιστικά μέτρα, αναφορικά και με οφειλές φόρου εισοδήματος, οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στο ρυθμιστικό πεδίο του άρθ. 46 παρ. 5 του ΚΦΔ.
- η) Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, ορίζεται ότι: «5. Εφόσον η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώνει μη απόδοση, ανακριβή απόδοση, συμψηφισμό, έκπτωση ή διακράτηση Φ.Π.Α., Φ.Κ.Ε., φόρου ασφαλίσεων, 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, με τις διατάξεις της παρ. 6 του ίδιου ως άνω νόμου, όπως ισχύουν, ορίζεται ότι : «6. Τα μέτρα της παραγράφου 5 επιβάλλονται σωρευτικά σε βάρος των ομορρύθμων εταιριών 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.

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα εξειδικεύονται τα πρόσωπα της προηγούμενης παραγράφου, καθορίζονται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες τα μέτρα αίρονται εν όλω ή εν μέρει και οι περιπτώσεις μη εφαρμογής τους, προσδιορίζεται ο χρόνος διατήρησης αυτών και κάθε άλλο ειδικότερο θέμα. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 2 παρ. 1 και 2 της ΠΟΛ 1282/2013, όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ. 1038/2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, ορίζεται ότι: «1. Τα μέτρα της παρ. 5 του άρθ. 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 παρ. 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 εταιρείες, 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 εταιρειών αυτών.

2. Τα ίδια ως άνω μέτρα επιβάλλονται σωρευτικά, εφόσον οι διαπιστούμενες παραβάσεις του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας υπερβαίνουν το τιθέμενο στις διατάξεις του α' εδαφίου

της παρ. 5 του άρθ. 46 του ν.4174/2013, ποσό, σε βάρος των παραβατών νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων και σε όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις παραπάνω ιδιότητες κατά την τέλεση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής των περιπτώσεων δ' και ε' της παρ. 1 του άρθ. 55 του ν.4174/2013, όπως ισχύει.».

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, 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, ενόψει του σκοπού της εν λόγω διάταξης, ο οποίος συνίσταται στη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, ούτως ώστε να δεσμευθούν οι λογαριασμοί και οι καταθέσεις καθώς και εν γένει τα περιουσιακά στοιχεία του υπόχρεου μέχρι εκδόσεως των σχετικών τίτλων βεβαίωσης. Η προηγούμενη κλήση των προσώπων αυτών, θα ματαίωνε το σκοπό του νόμου, ο οποίος έχει αναχθεί από το νομοθέτη, επιτρεπώς κατά το Σύνταγμα, σε σκοπό επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος και θα έθετε σε κίνδυνο τα συμφέροντα του Δημοσίου.

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 τις συνημμένες κλήσεις προς ακρόαση.

Επειδή περαιτέρω, τα επίμαχα διασφαλιστικά μέτρα των παρ. 5 και 6 του άρθ. 46 του ν. 4174/2013 λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, και είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, ο οποίος έγκειται στην εξασφάλιση της διατήρησης των περιουσιακών στοιχείων του παραβάτη, ώστε να καταστεί δυνατή η ικανοποίηση των φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου κατ' αυτού, προτού αυτός προλάβει να μεταβιβάσει τα περιουσιακά του στοιχεία και να αποσύρει τις καταθέσεις του, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89, ΣτΕ 2297/2015).

Επειδή από τις ως άνω διατάξεις προκύπτει αδιαμφισβήτητα ότι οι προσφεύγοντες έχουν κάθε δυνατότητα πίστωσης και χρήσης των τραπεζικών καταθέσεων και λογαριασμών τους, 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, η επικαλούμενη εκ μέρους τους «αναλογικότητα» μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών παραβάσεων, είναι προφανώς αβάσιμη διότι τέτοια σχέση «αναλογικότητας» δεν καθορίζεται από τις διατάξεις. Είναι γνωστό δε ότι στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά», τα δε μέτρα που λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, ο οποίος έγκειται στην εξασφάλιση της διατήρησης των περιουσιακών στοιχείων του παραβάτη, ώστε να καταστεί δυνατή η ικανοποίηση των φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου κατ' αυτού, προτού αυτός προλάβει να μεταβιβάσει τα περιουσιακά του στοιχεία και να αποσύρει τις καταθέσεις του, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89, ΣτΕ 2297/2015).

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει Αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.».

Επιπλέον, στο αριθ. «.....» έγγραφο της Δ/σης Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών «Οδηγίες για την ορθή σύνταξη των 'Ειδικών Εκθέσεων Ελέγχου' για την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 14 του ν.2523/1997, όπως ισχύει», αναφέρεται: «[...]. Περαιτέρω κατά τη σύνταξη της Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου λαμβάνονται υπόψη οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν κατά τον προσωρινό ή τακτικό έλεγχο και αναγράφονται επ' αυτής τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης επιχείρησης καθώς και τα δεδομένα των υποβληθεισών εκ μέρους της αντίστοιχων δηλώσεων, κατά χρήση και ανά είδος φόρου. Αναγράφονται επίσης οι διαπιστώσεις του ελέγχου με βάση τις οποίες στοιχειοθετείται εμπειριστικά η μη απόδοση του Φ.Π.Α. και των λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων και προσδιορίζεται επακριβώς το ύψος της συνολικής αποδοθείσας διαφοράς αυτών.».

Επειδή όμως, εν προκειμένω, στην από «.....» Ειδική Έκθεση Ελέγχου δεν αναφέρονται αναλυτικά οι ισχύουσες διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά στα οποία στηρίχθηκε ο έλεγχος προκειμένου να οδηγηθεί στις διαπιστώσεις και τα συμπεράσματά του, καθώς επίσης και οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν ή ακόμα και η τυχόν αδυναμία πραγματοποίησης αυτών.

Επειδή, επιπλέον, όπως αναφέρεται και στο με αριθ. «.....» έγγραφο του «.....» περί υποβολής συμπληρωματικών απόψεων της εν λόγω Υπηρεσίας επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής, η επιχείρηση με υπομνήματά της έθεσε στη διάθεση του ελέγχου, πριν την έκδοση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και Φόρου Εισοδήματος, τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία των ελεγχόμενων χρήσεων, με αποτέλεσμα από τον έλεγχο που ακολούθησε να μην διαπιστωθεί η μη απόδοση, ανακριβής απόδοση, συμψηφισμός, έκπτωση ή διακράτηση Φ.Π.Α., Φ.Κ.Ε., φόρου ασφαλιστρών, παρακρατούμενων, επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών.

Επειδή κατόπιν τούτου, τα μη αποδιδόμενα ποσά Φόρου Εισοδήματος, που αναφέρονται στην προσβαλλόμενη πράξη και στη σχετική αυτής Ειδική Έκθεση Ελέγχου, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 5 του άρθ. 46 του ν.4174/2013.

Επειδή, με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθ. 63 του ν.4174/2013, όπως ισχύει, ορίζεται ότι: «Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

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 ακύρωση της με αριθ. «.....» πράξης του Προϊσταμένου του «.....», με την οποία γνωστοποιήθηκε η εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ 1038/2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, σε βάρος της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», και δ.τ. «.....», (Α.Φ.Μ.: «.....»), καθώς και σε βάρος των αναφερόμενων στην ανωτέρω πράξη φυσικών προσώπων που έφεραν μία εκ των κατονομαζόμενων στις διατάξεις της προαναφερθείσας ΠΟΛ 1282/2013 ιδιότητα, καθόσον αυτή δεν είναι σαφώς και επαρκώς αιτιολογημένη.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής

Υποστήριξης

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).