



**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, 30/6/2016
Αριθμός απόφασης: 86**

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. 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.
6. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
7. Την υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ 975/τ. Β'/17.4.2014) απόφαση για «παροχή εξουσιοδότησης» του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
8. Την ΠΟΛ 1081/06.04.2015 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων «Διαδικασία υποβολής και εξέτασης ενδικοφανών προσφυγών από τα Αυτοτελή Τμήματα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών που εδρεύουν στην Περιφερειακή Ενότητα Θεσσαλονίκης».
9. Την υπ' αριθ. ... πράξη της Δ.Ο.Υ. ... για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της ΕΑΣ..., καθώς και σε βάρος μεταξύ άλλων του ..., ως Ταμία αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4172/2013, όπως ισχύουν.
10. Την από ... Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ..., σχετικά με την ως άνω εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4172/2013, όπως ισχύουν.
11. Την από ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., με τα συνημμένα σε αυτή, που μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ. ... με το υπ' αριθ. ... διαβιβαστικό κατά της υπ' αριθ. ... πράξης της ως άνω ελεγκτικής αρχής για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου.
12. 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 η Δ.Ο.Υ. ... 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 της Δ.Ο.Υ. ... για την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος του, ως νομίμου εκπροσώπου της ... με ΑΦΜ: ..., που επιβλήθηκαν βάσει της από ... Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου της ως άνω αναφερομένης ελεγκτικής αρχής, να ακυρωθεί, κατά το μέρος που τον αφορά η προσβαλλόμενη πράξη, και να αρθούν τα μέτρα που επιβλήθηκαν σε βάρος της προσωπικής του περιουσίας, επικαλούμενος, μεταξύ άλλων, ότι:

α) Η εφαρμογή των διασφαλιστικών μέτρων σε βάρος του, ως ενός από τα κατονομαζόμενα πρόσωπα στον ν. 4174/2013 και όχι στον ν. 2523/1997, ο οποίος ίσχυε κατά την περίοδο τέλεσης της φοροδιαφυγής, αποτελεί παραβίαση της βασικής αρχής του δικαίου σύμφωνα με την οποία δεν μπορεί να υπάρχει αναδρομική εφαρμογή ενός νόμου.

Επιπλέον, επικαλείται ότι θα έπρεπε να εφαρμοστούν οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 2523/1997, σύμφωνα με την οποία τα μέτρα διασφάλισης επιβάλλονται και σε όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ιδιότητες των παρ.1 έως και 4 του άρθρου 20 του ν. 2523/97, όπου

όμως δεν γίνεται καμία αναφορά σε Ενώσεις Αγροτικών Συνεταιρισμών, παρά μόνο σε συνεταιρισμούς (πρωτοβάθμιους) και επομένως η εφαρμογή των μέτρων εναντίον των διοικούντων Ε.Α.Σ. δεν έχει νόμιμο έρεισμα. Προς ενίσχυση των ισχυρισμών του αναφέρει και την με αρ. 195/2013 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., με βάση την οποία άρθθηκαν παρόμοια μέτρα διασφάλισης σε βάρος του Προέδρου και του ταμία της εν λόγω Ε.Α.Σ.

β) Ο ίδιος ισχυρίζεται ότι είναι απλός αγρότης, οπότε δεν έχει ιδιαίτερες γνώσεις επί λογιστικών και φορολογικών θεμάτων και αγνοούσε τις φορολογικές υποχρεώσεις της ΕΑΣ. Επομένως, η μη απόδοση των φερόμενων στην Έκθεση Ελέγχου φόρων, τελών και εισφορών οφειλόταν σε μεγάλο βαθμό στην οικονομική αδυναμία που έχει переίλθει τα τελευταία χρόνια η Ε.Α.Σ. και δεν υπήρχε δόλος τόσο από την πλευρά της εταιρείας, όσο και από την δική του πλευρά, τονίζοντας ξανά ότι το αποτέλεσμα αυτό οφειλόταν εν πολλοίς σε άγνοιά του.

Σύντομο Ιστορικό

Σε βάρος της Ε.Α.Σ. ..., με Α.Φ.Μ.: ..., έδρα: ..., αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. ..., αντικείμενο εργασιών: ..., καθώς και σε βάρος, μεταξύ άλλων, του ..., ως Ταμία αυτής, εφαρμόστηκαν με την υπ' αριθ. ... πράξη της Δ.Ο.Υ. ..., 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.Π.Α., παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων συνολικής αξίας ... ευρώ, ποσού που υπερβαίνει τα όρια που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, κατά τις χρήσεις ... έως ..., σύμφωνα με την από ... Ειδική Έκθεση Ελέγχου της ως άνω ελεγκτικής αρχής.

Απόψεις της Υπηρεσίας μας επί των ανωτέρω ισχυρισμών

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, συμψηφισμός, 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 ως άνω μέτρα επιβάλλονται 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 τέλεση της παράβασης και εφεξής, ανεξάρτητα αν έχουν αποβάλει την ιδιότητα αυτή στην περίπτωση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής των περιπτώσεων β' και γ' της παρ. 1 του άρθρου 55 και κατά την τέλεση αυτής στην περίπτωση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής των περιπτώσεων δ' και ε' της παρ.1 του άρθρου 55 του Κώδικα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 της παρ. 1 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει, εξειδικεύονται τα πρόσωπα της παραγράφου 6 του ως άνω άρθρου και νόμου και ειδικότερα στην περ. (δ) ορίζεται: «Για τους συνεταιρισμούς και ενώσεις αυτών στους προέδρους, στους αντιπροέδρους, στους γραμματείς, στους ταμίες, ως και εν γένει σε κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από τον νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών».

Επειδή, ο πρώτος ισχυρισμός του προσφεύγοντος παρίσταται απορριπτέος ως αβάσιμος διότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, τα διασφαλιστικά μέτρα εφαρμόζονται βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, εφόσον η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώσει παραβάσεις φοροδιαφυγής όπως ορίζονται στην εν λόγω παράγραφο.

Επομένως, δεν τίθεται ζήτημα αναδρομικότητας για το λόγο ότι τα επίδικα μέτρα λήφθηκαν μετά την εφαρμογή του ν. 4174/2013, ήτοι βάσει του ειδικού νομικού καθεστώτος που ίσχυε κατά τη σύνταξη της ειδικής έκθεσης ελέγχου και όχι βάσει αυτού που ίσχυε κατά το χρόνο τέλεσης της φορολογικής παράβασης (Αρ. Αποφ. 90/2015, Διοικ. Πρωτοδικείο Κομοτηνής, Προεδρική Διαδικασία).

Εν προκειμένω, η Ειδική Έκθεση Ελέγχου, βάσει της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ. ... πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου από την Δ.Ο.Υ. ..., φέρει ημερομηνία θεώρησης ..., οπότε ορθώς εφαρμόστηκαν τα ως άνω μέτρα σε βάρος της Ε.Α.Σ. ... και κατ' επέκταση του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 5 και 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμο και το μέρος του πρώτου ισχυρισμού στο οποίο ο προσφεύγων επικαλείται την υπ' αριθ. 195/2011 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. προκειμένου να πετύχει την άρση των μέτρων διασφάλισης που εφαρμόστηκαν σε βάρος του, το οποίο όμως δεν είναι εφικτό καθόσον η συγκεκριμένη γνωμοδότηση αναφέρεται στις διατάξεις των άρθρων 14 και 20 του ν. 2523/1997 στις οποίες δεν είχε γίνει σαφής αναφορά για την εφαρμογή των εν λόγω μέτρων σε βάρος των προσώπων που συμμετέχουν στην διοίκηση των Ε.Α.Σ., το οποίο όμως προβλέφθηκε με τις νέες διατάξεις και συγκεκριμένα με την περ. (δ) της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ

1282/2013, όπως ισχύει, όπου αναφέρεται ότι για τους συνεταιρισμούς και τις ενώσεις αυτών τα μέτρα τυγχάνουν εφαρμογής στους προέδρους, αντιπροέδρους αυτών κ.λπ.

Επειδή, ο δεύτερος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί άγνοιάς του επί των φορολογικών οφειλών της ΕΑΣ και μη ύπαρξης δόλου εκ μέρους του σχετικά με τις αποδιδόμενες παραβάσεις είναι απορριπτέος ως αβάσιμος, διότι οι σχετικές διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 46 του ΚΦΔ, καθώς και της περ. (δ) της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1282/2013, όπως ισχύει περιλαμβάνουν τα κύρια στοιχεία που αφορούν στα πρόσωπα, στις ιδιότητες αυτών και στις προϋποθέσεις υπό τις οποίες λαμβάνονται σε βάρος τους τα μέτρα διασφάλισης. Στις προϋποθέσεις αυτές, δεν περιλαμβάνεται η διερεύνηση από την ελεγκτική αρχή της ύπαρξης δόλου εκ μέρους των ως άνω αναφερομένων προσώπων καθώς και της πραγματικής άσκησης από μέρους τους πράξεων διοίκησης ή διαχείρισης ή εκπροσώπησης.

Εν προκειμένω, στον προσφεύγοντα επιβλήθηκαν τα επίμαχα μέτρα διότι κατά την τέλεση των παραβάσεων της φοροδιαφυγής, δηλαδή τις ελεγχόμενες χρήσεις ... έως και ..., έφερε μία εκ των κατονομαζόμενων στις ως άνω διατάξεις του ΚΦΔ ιδιοτήτων, ήτοι αυτή του Ταμία την οποία εξακολουθεί και φέρει έως σήμερα.

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου με την υπ' αριθ. ... πράξη της Δ.Ο.Υ. ..., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύει, σχετικά με την επιβολή προληπτικών ή διασφαλιστικών του δημοσίου συμφέροντος μέτρων, σε βάρος του προσφεύγοντος, εξακολουθούν να υφίστανται,

Αποφασίζουμε

Απορρίπτουμε την ενδικοφανή προσφυγή του ..., με Α.Φ.Μ.:..., διεύθυνση κατοικίας: ..., αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. ..., αντικείμενο εργασιών: ..., για την ακύρωση της υπ' αριθ. ... πράξης της Δ.Ο.Υ. ..., με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος του τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, ως Ταμία του Δ.Σ. της Ένωσης Αγροτικών Συνεταιρισμών ... και Α.Φ.Μ.:..., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει.

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).