



**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 : 2131604...
ΦΑΞ : 2131604567
e-mail : yee.ny@mofadm.gr

Καλλιθέα, 06/06/2016

Αριθμός απόφασης: 72

**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 ίσχυαν πριν 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. 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 ΠΟΛ.1282/2013 (ΦΕΚ 54/Β΄/16.01.2014) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, 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 αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ/τ. Β΄/17-04-2014) απόφαση για «παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
7. Την ΠΟΛ 1081/06.04.2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, σχετικά με την «Διαδικασία υποβολής και εξέτασης ενδικοφανών προσφυγών από τα αυτοτελή τμήματα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών που εδρεύουν στην περιφερειακή ενότητα Θεσσαλονίκης».
8. Την ΠΟΛ 1144/03-07-2015 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».
- 9.Την με αρ. ... πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης για την λήψη των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της υπό εκκαθάριση επιχείρησης «...» (ΑΦΜ ...), έδρα ... και αντικείμενο εργασιών ... και, σε βάρος, μεταξύ άλλων, του ... (ΑΦΜ ...), κατοίκου ..., στην οδό ..., ως εταίρου της ανωτέρω εταιρίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με αυτές της ΠΟΛ. 1282/2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε.
- 10.Την από ... Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, σχετικά με την ανωτέρω εταιρία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με αυτές της ΠΟΛ. 1282/2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. .
11. Την από ... και με αρ. πρωτοκόλλου ..., κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, ενδικοφανή προσφυγή του ... (ΑΦΜ ...).
12. Την με αρ. πρωτ. ... έκθεση απόψεων του αρμόδιου Υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
- 13.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Β2 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από ... και με αρ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... (ΑΦΜ ...), για την ακύρωση και εξαφάνιση, μεταξύ άλλων, και της με αρ. ... πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, με την οποία εφαρμόστηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015 και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σε βάρος της υπό εκκαθάριση επιχείρησης «...» (ΑΦΜ ...) καθώς και σε βάρος, μεταξύ άλλων, του προσφεύγοντα εφαρμόστηκαν με την με αρ. ... πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, λόγω της διαπίστωσης – ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου– ότι η ανωτέρω επιχείρηση δεν απέδωσε στο Δημόσιο συνολικό ποσό Φ.Π.Α. ύψους 417.330,33 ευρώ που αφορά τις χρήσεις 1993-1998, το οποίο υπερβαίνει τα όρια του παραπάνω άρθρου και νόμου, σύμφωνα με την από ... Ειδική Έκθεση Ελέγχου της ανωτέρω Υπηρεσίας, που συντάχθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή του, κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, η οποία μας διαβιβάστηκε με το υπ' αρ. πρωτ. ... έγγραφο της εν λόγω υπηρεσίας, αιτείται την ακύρωση της υπ' αρ. ... πράξης διασφάλισης του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας καθώς και των σχετικών καταλογιστικών πράξεων που αφορούν την ανωτέρω επιχείρηση. Σημειώνουμε, καταρχήν, ότι η αρμοδιότητα για την έκδοση απόφασης σε σχέση με τους ισχυρισμούς του αντιδίκου που αφορούν την επανεξέταση των καταλογιστικών πράξεων ανήκει στο Αυτοτελές Τμήμα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στη Θεσσαλονίκη, όπου και έχει διαβιβαστεί αντίγραφο του φακέλου της υπόθεσης.

Για την ακύρωση της πράξης διασφάλισης, ο προσφεύγων προβάλλει τους κάτωθι λόγους:

1) Η επίδοση των προσβαλλόμενων με την παρούσα προσφυγή πράξεων, επομένως και της πράξης διασφάλισης, στον προσφεύγοντα για λογαριασμό της εταιρίας είναι άκυρη, διότι δεν είναι νόμιμος εκπρόσωπός της.

2) Ο ίδιος δεν έχει την ιδιότητα του διαχειριστή της εταιρίας, ούτε του εκπροσώπου της από το έτος 1990 και εντεύθεν, απέχοντας έκτοτε τυπικά αλλά και ουσιαστικά από κάθε συμμετοχή και δραστηριότητα της εταιρίας.

3) Σύμφωνα με το άρθρο 115 του Ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, μόνο οι διαχειριστές των ΕΠΕ υπείχαν ευθύνη για τις οφειλές της εταιρίας προς το ελληνικό Δημόσιο και όχι οι απλοί εταίροι, όπως ο ίδιος.

Επειδή, όπως ορίζεται στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 63 του ν.4174/2013: «1. 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. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη «ή παρέλειψε την έκδοσή της» και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν «ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ανωτέρω νόμου, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, «5. Εφόσον η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώνει παραβάσεις φοροδιαφυγής κατά την έννοια των περιπτώσεων β' και γ' της παρ. 1 του άρθρου 55 αθροιστικά άνω του ποσού των εκατό πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ ή κατά την έννοια των περιπτώσεων δ' και ε' της παρ. 1 του άρθρου 55 του Κώδικα εφόσον η αξία των συναλλαγών των φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει αθροιστικά το ποσό των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) ευρώ, μπορεί βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, να επιβάλλει σε βάρος του παραβάτη προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα»..

Επειδή, στην παράγραφο 6 του ιδίου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται ότι: «6. Τα μέτρα της παραγράφου 5 επιβάλλονται σωρευτικά σε βάρος των ομορρύθμων εταίρων προσωπικών εταιρειών, 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.

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 άρθρ. 2 παρ. 1 και 2 της ΠΟΛ 1282/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014 – άρθρ. 6 παρ. 6), 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 άρθρ. 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 οποιαδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία, και προκειμένου:

...γ) Για περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες στους διαχειριστές αυτών 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 και, **όταν αυτοί ελλείπουν ή απουσιάζουν, σε κάθε εταίρο.**».

Επειδή, σε σχέση με τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα, επισημαίνουμε ότι η με αρ. πρωτ. ... πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου επιδόθηκε στον ίδιο προσωπικά και όχι για λογαριασμό της εταιρίας, ως πρόσωπο σε βάρος του οποίου έχει άμεση εφαρμογή και εκτελεστότητα.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη τυπικής και ουσιαστικής συμμετοχής του στη δραστηριότητα της εταιρίας είναι απορριπτέος ως νόμω και ουσία αβάσιμος, καθώς σύμφωνα με τη ρητή διατύπωση της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ανωτέρω αναπτύχθηκε, σε περίπτωση έλλειψης ή απουσίας του διαχειριστή της εταιρίας τα μέτρα διασφάλισης λαμβάνονται εις βάρος κάθε εταίρου. Εν προκειμένω δε, ο προσφεύγων είναι μέλος της υπό εκκαθάριση εταιρίας και ουδέποτε απώλεσε τα δικαιώματά του ως εταίρος, όπως αυτά ορίζονται από το καταστατικό της εταιρίας, σύμφωνα και με τα στοιχεία του υποσυστήματος μητρώου του συστήματος TAXIS.

Επειδή, περαιτέρω, από τις ως άνω εκτεθείσες διατάξεις συνάγεται ότι τα διασφαλιστικά μέτρα επιβάλλονται πέραν του νομίμου προσώπου και στα πρόσωπα του άρθρου 46, παρ. 6 του ν. 4174/2013, έτσι όπως αυτά εξειδικεύονται στο άρθρο 2 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει μετά την τροποποίηση – συμπλήρωσή της με την ΠΟΛ 1038/2015, ανεξάρτητα εάν τα πρόσωπα αυτά συμπίπτουν ή όχι με τα πρόσωπα του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 50 του ν. 4172/2013, καθώς οι διατάξεις περί Μέτρων Διασφάλισης των Συμφερόντων του Δημοσίου καταστρώνονται διαφορετικά από τις διατάξεις περί αλληλέγγυας ευθύνης για την απόδοση των οφειλόμενων φόρων. Επομένως, σε ότι αφορά στην πράξη διασφάλισης, δεν μπορεί να γίνει δεκτός ο τρίτος ισχυρισμός του προσφεύγοντα.

Επειδή, τέλος, σε σχέση με τους υπόλοιπους ισχυρισμούς που προβάλλονται με την υπό κρίση προσφυγή και δεν εμπίπτουν στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του Ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν από την τροποποίησή του με τις διατάξεις του Ν. 4337/2015, αλλά αμφισβητούν το κύρος των καταλογιστικών (και συμπροσβαλλόμενων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή) πράξεων και τη διαδικασία του ελέγχου, η αρμοδιότητα για την εξέτασή τους ανήκει στο Αυτοτελές Τμήμα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών που εδρεύει στην περιφερειακή ενότητα της Θεσσαλονίκης, όπως προαναφέρθηκε.

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

Επειδή, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου με την υπ' αρ. ... πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ίσχυε πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, σε βάρος του προσφεύγοντα, εξακολουθούν να υφίστανται.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αρ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής για την ακύρωση της υπ' αρ. ... πράξης 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 ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, σε βάρος του ... (ΑΦΜ ...).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
Γ. ΓΙΑΝΝΑΚΟΥΛΙΑΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).