



**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, 12/4/2016

Αριθμός απόφασης: 46

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθ. 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. 1192/12.08.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών για την «Αναστολή της προθεσμίας για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης (Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών), καθώς και για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών, κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου».

9. Την ΠΟΛ. 1144/3.07.2015 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».

10. Την υπ' αριθ. πράξη της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος του, ως διαχειριστή της εταιρείας με την επωνυμία «.....ΕΠΕ» μέχρι και Αντιπροέδρου και Δ/ντος Συμβούλου της «.....ΑΤΕΒΕ» μέχρι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4172/2013, όπως ίσχυαν πριν τη τροποποίηση των διατάξεων του άρθρου 7 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.

11. Την απόΕιδική Έκθεση Ελέγχου της Π.Δ. Δ/νσης Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Κεντρικής &Ανατολικής Μακεδονίας - Θράκης, σχετικά με την ως άνω εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4172/2013, όπως ίσχυαν πριν τη τροποποίηση των διατάξεων του άρθρου 7 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.

12. Την από ενδικοφανή προσφυγή του, με τα συνημμένα σε αυτή, που μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης με το υπ' αριθ. διαβιβαστικό κατά της υπ' αριθ. πράξης της ως άνω ελεγκτικής αρχής για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, την οποία μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης 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 και για τους λόγους που επικαλείται σ' αυτή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. πράξης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης για την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος του, ως Αντιπροέδρου και Δ/ντος Συμβούλου της εταιρείας με την επωνυμία «.....ΑΤΕΒΕ» που επιβλήθηκαν βάσει της από Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου της Π.Δ. Δ/σης Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Κεντρικής & Ανατολικής Μακεδονίας - Θράκης.

A. ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΤΕΒΕ», η οποία μετατράπηκε από ΕΠΕ σε ΑΕ στις, με Α.Φ.Μ.:....., έδρα:, αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, αντικείμενο εργασιών:, καθώς και σε βάρος, μεταξύ άλλων, του, ως διαχειριστή της ΕΠΕ μέχρι και Αντιπροέδρου και Δ/ντος Συμβούλου της ΑΤΕΒΕ μέχρι σήμερα, εφαρμόστηκαν με την υπ' αριθ. πράξη της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, λόγω της διαπίστωσης - ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου σε αυτή - της έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας που υπερβαίνει τα όρια που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, κατά τις χρήσεις, σύμφωνα με την από Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Π.Δ. Δ/σης Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Κεντρικής & Ανατολικής Μακεδονίας - Θράκης.

Στη συνέχεια και κατόπιν της από ενδικοφανούς προσφυγής με αρ. πρωτ., που διαβιβάστηκε στην υπηρεσία μας από την Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, εκδόθηκε η υπ' αριθ. 60/4.11.2015 Απόφαση της Υπηρεσίας μας, με την οποία ακυρώθηκε η ως άνω πράξη αποκλειστικά και μόνο ως προς το πρόσωπο του προσφεύγοντος για τυπικούς λόγους και πιο συγκεκριμένα, επειδή δεν ακολουθήθηκε η διαδικασία της επιγενόμενης ακρόασης ως προς αυτόν.

Ακολούθως, η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης εξέδωσε την υπ' αριθ. πράξη για την διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, με την οποία εφάρμοσε εκ νέου τα διασφαλιστικά μέτρα σε βάρος του προσφεύγοντος με την αιτιολογία ότι εξακολουθούν να ισχύουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των εν λόγω μέτρων σε βάρος του βάσει των διατάξεων του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύει.

Η ως άνω πράξη θυροκολλήθηκε στην οικία του προσφεύγοντος στην μαζί με το έγγραφο της κλήσης προς ακρόαση.

Κατά της ανωτέρω πράξης ο προσφεύγων κατέθεσε την εξεταζόμενη ενδικοφανή προσφυγή που μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης με το υπ' αριθ..... έγγραφο.

Β. ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΙ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ

Με την παρούσα υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, επικαλούμενος, μεταξύ άλλων, ότι:

α) Η προσβαλλόμενη απόφαση εκδόθηκε κατά παράβαση της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης επομένως αυτοδικαίως πρέπει να απορριφθεί.

β) Η προσβαλλόμενη απόφαση εκδόθηκε κατά παράβαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας.

γ) Η προσβαλλόμενη απόφαση καθίσταται ακυρωτέα λόγω παραβάσεων ουσιώδους τύπου και νομικών πλημμελειών στη διαδικασία του ελέγχου.

δ) Η έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ είναι παντελώς αόριστη και ανατιολόγητη.

ε) Η προσβαλλόμενη απόφαση καθίσταται ακυρωτέα κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4336/2015 και του ν. 4337/2015.

Γ. ΑΠΟΨΕΙΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΜΑΣ ΕΠΙ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 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 σχετικά με την επιβολή προληπτικών ή διασφαλιστικών του δημοσίου συμφέροντος μέτρων, οριζόταν ότι σε περιπτώσεις που 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 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 300.000 ευρώ, μπορεί, βάσει Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου να επιβάλλει προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα, άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα.

Επίσης, με τις διατάξεις της παρ. 6 του ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται ότι τα ως άνω μέτρα επιβάλλονται σε βάρος των ομορρύθμων εταιρών 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.

Ακολούθως, 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. (α) ορίζεται: «Για ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, στους προέδρους και αντιπροέδρους των Δ.Σ., στους διευθύνοντες, εντεταλμένους, συμπράττοντες συμβούλους,...».

Επιπροσθέτως, 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, ο πρώτος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη νόμιμης κλήσης προς ακρόαση πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος, καθόσον με σκοπό την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (όπως αναφέρθηκαν ανωτέρω), παρασχέθηκαν οδηγίες με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1103/20.4.2012 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 ματαιώνει το σκοπό του νόμου, ο οποίος έχει αναχθεί από το νομοθέτη, επιτρεπτός κατά το Σύνταγμα, σε σκοπό επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος και θα έθετε σε κίνδυνο τα συμφέροντα του Δημοσίου.

Στην προκειμένη περίπτωση, ορθώς η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης επέδωσε το έγγραφο της Κλήσης προς Ακρόαση στον, στις, μαζί με την πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου.

Επειδή, ο προσφεύγων με το δεύτερο ισχυρισμό του, προβάλλει ότι η φορολογική Διοίκηση ενήργησε κατά παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας για το λόγο ότι τα μέτρα που εφαρμόστηκαν σε βάρος του, προκειμένου να διασφαλιστούν τα δημόσια έσοδα, υπερβαίνουν τα όρια που επιβάλλουν οι ως άνω αρχές. Πιο συγκεκριμένα, ισχυρίζεται ότι τα επιβληθέντα μέτρα υπερβαίνουν κατά πολύ τον επιδιωκόμενο σκοπό της διασφάλισης της είσπραξης των οφειλών προς το Δημόσιο, ενώ υφίσταται ήδη κίνδυνος ανεπανόρθωτης οικονομικής βλάβης τόσο της εταιρείας, όσο και του ιδίου. Επιπλέον, τονίζει ότι δεν δύναται να παραμένουν σε ισχύ μέτρα που επιβάλουν ένα γενικό περιορισμό όταν υφίσταται η δυνατότητα λήψης συγκεκριμένου μέτρου του Ν.Δ. 356/1974 (ΚΕΔΕ).

Ο λόγος, όμως, αυτός, είναι απορριπτέος ως απαραδέκτως προβαλλόμενος καθόσον τα εν λόγω μέτρα σκοπούν στην εξασφάλιση της διατήρησης των περιουσιακών στοιχείων

του παραβάτη, ώστε να είναι δυνατή η ικανοποίηση των αξιώσεων του Δημοσίου κατ' αυτού από τις σχετικές πράξεις επιβολής φόρων, μετά των νομίμων προσαυξήσεων ή προστίμων (ΣτΕ 2797/2009). Ως τέτοια, τα ανωτέρω μέτρα, δεν έχουν γνήσιο κυρωτικό χαρακτήρα ούτε, άλλωστε, προσλαμβάνουν τέτοιο χαρακτήρα λόγω του ότι ενδέχεται να κατατείνουν και στη συμμόρφωση των παραβατών προς τις σχετικές καταλογιστικές πράξεις που εκδίδονται σε βάρος τους.

Περαιτέρω, η επικαλούμενη εκ μέρους του προσφεύγοντος αναλογικότητα μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών παραβάσεων, είναι ουσιαστικά 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 επιβαλλόμενα μέτρα έχουν απολύτως αυστηρό χαρακτήρα και η Διοίκηση προβαίνει σε διαπιστωτικού χαρακτήρα αποτίμηση των πραγματικών περιστατικών και υπαγωγή τους στον κανόνα δικαίου πριν την εφαρμογή των διατάξεων. Είναι προφανές δε ότι με βάση τα προαναφερθέντα, τα μέτρα που λαμβάνονται από τη Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89).

Επιπλέον, οι δεσμεύσεις και οι απαγορεύσεις που επιβάλλονται από την παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, αίρονται μερικώς ή ολικώς στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο 6 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει γίνεται και μόνο σε αυτές, χωρίς να συνδέονται με τον ΚΕΔΕ.

Επειδή, ο προσφεύγων με τον τρίτο ισχυρισμό προβάλλει ότι η επίδικη έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ και συνεπακόλουθα τα μέτρα διασφάλισης μη νόμιμα επιβάλλονται στην «..... ΑΤΕΒΕ», καθότι κάθε τυχόν ευθύνη του εν λόγω νομικού προσώπου - ανώνυμης εταιρείας, αφορά αποκλειστικά τις χρήσεις των ετών και, και όχι τις προηγούμενες χρήσεις, οι οποίες σύμφωνα με τα ανωτέρω αφορούν το νομικό πρόσωπο της «..... ΕΠΕ» πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος καθόσον ο ισχυρισμός αυτός αναφέρεται στην υπ' αριθ. πράξη της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης που εκδόθηκε σε βάρος της εταιρείας και των νομίμων εκπροσώπων αυτής και όχι στην υπ' αριθ. πράξη που εξέδωσε η προαναφερόμενη ελεγκτική αρχή μόνο σε βάρος του προσφεύγοντος κατόπιν επανάληψης της διαδικασίας της κοινοποίησης.

Επιπλέον, ο εν λόγω ισχυρισμός έχει ήδη κριθεί απορριπτέος στην υπ' αριθ. 60/4.11.2015 απόφαση της Υπηρεσίας μας για τους λόγους που αναφέρονται σε αυτήν.

Επειδή, ο τέταρτος ισχυρισμός του προσφεύγοντος στον οποίο προβάλλει την άποψη ότι η ειδική έκθεση ελέγχου είναι αόριστη και ανατιολόγητη διότι συντάχθηκε πριν την ολοκλήρωση του ελέγχου, χωρίς να έχουν πραγματοποιηθεί οι κατάλληλες ελεγκτικές επαληθεύσεις και χωρίς να αποδεικνύεται, με ειδική αιτιολογία, η διάπραξη των υποτιθέμενων παραβάσεων και η εικονικότητα των συναλλαγών πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος διότι, αφενός μεν σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, τα μέτρα εφαρμόζονται, βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, με την διαπίστωση της παράβασης της φοροδιαφυγής, χωρίς να είναι απαραίτητο να έχει ολοκληρωθεί ο έλεγχος, αφετέρου δε ο εν λόγω ισχυρισμός δεν εμπίπτει στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, καθόσον δεν αποτελεί στοιχείο κρίσης της παρούσας προσφυγής αφού δεν θίγει το κύρος των διασφαλιστικών μέτρων, αλλά το κύρος των πράξεων επιβολής προστίμου και καταλογισμού του φόρου.

Επιπροσθέτως, στα πλαίσια της διαφοράς, η οποία γεννάται από την έκδοση πράξεως της φορολογικής αρχής περί επιβολής των μέτρων αυτών δεν διερευνώνται ζητήματα σχετικά με την τέλεση ή μη των παραβάσεων, αλλά εξετάζεται μόνον εάν, βάσει των κατ' αρχήν και καθ' υπόνοια διαπιστώσεων του ελέγχου περί της τελέσεως, καθ' υποκείμενο και κατά αντικείμενο, των παραβάσεων, όπως αυτές παρατίθενται στην «ειδική έκθεση ελέγχου», συντρέχουν οι νόμιμες προϋποθέσεις, λόγω διακινδυνεύσεως των συμφερόντων του Δημοσίου, για την επιβολή των σχετικών περιορισμών (πρβλ. ΣΤΕ 2297/2015, 2797/2009 επταμ., 1198/2012 επταμ.).

Επειδή, ο τελευταίος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4336/2015 και του ν. 4337/2015 σύμφωνα με τις οποίες οι αρμοδιότητες του ΣΔΟΕ μεταφέρθηκαν στην Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και οι σχετικές εκθέσεις ελέγχου έχουν πλέον μόνο χαρακτήρα πληροφοριακό δυνάμει των οποίων δεν μπορούν προφανώς να παραμένουν σε ισχύ τα ληφθέντα μέτρα διασφάλισης πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος καθόσον σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του ν. 4321/2015: «Οι εκθέσεις της Ειδικής Γραμματείας του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος οι οποίες έχουν συνταχθεί τηρουμένης της διαδικασίας των διατάξεων του άρθρου 6 του ν. 2690/1999, θεωρούνται για τη Φορολογική Διοίκηση

εκθέσεις ελέγχου, κατά την έννοια του δευτέρου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Α' 170) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» παράγοντας άμεσα την προβλεπόμενη από το ίδιο εδάφιο οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου ή την πράξη επιβολής προστίμου της παρ. 2 του άρθρου 62 του ίδιου ως άνω νόμου...».

Στην συνέχεια, με τις διατάξεις του άρθρου 2 υποπαρ. Δ7 παρ. 1ε του ν. 4336/2015: «Οι παρ. 1 και 3 του άρθρου 25 του ν. 4321/2015 καταργούνται από τότε που ίσχυσαν και οι εκθέσεις της Ειδικής Γραμματείας ΣΔΟΕ, που έχουν συνταχθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν.4336/2015 (για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις στη Φορολογική και Τελωνειακή Διοίκηση, θεωρούνται δελτία πληροφοριών).

Στη προκειμένη περίπτωση, κατά ανάλογη εφαρμογή των προεκτεθέντων, συνάγεται ότι η από Ειδική Έκθεση Ελέγχου του ΣΔΟΕ συνεχίζει να θεωρείται από τη Φορολογική Διοίκηση Έκθεση Ελέγχου, αφού είχε ήδη εκδοθεί η υπ' αριθ. πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου όταν δημοσιεύτηκε η ως άνω διάταξη του ν. 4336/2015.

Εξάλλου, όπως πληροφορηθήκαμε από την Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης έχει ήδη εκδοθεί η υπ' αριθ. εντολή τακτικού έλεγχου για τη συγκεκριμένη εταιρεία σε παράταση της υπ' αριθ. εντολής.

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. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση των διατάξεων του άρθρου 7 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, σχετικά με την επιβολή προληπτικών ή διασφαλιστικών του δημοσίου συμφέροντος μέτρων, σε βάρος του, εξακολουθούν να υφίστανται,

Αποφασίζουμε

Απορρίπτουμε την ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ.:....., διεύθυνση κατοικίας, αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ., για την ακύρωση της υπ' αριθ. πράξης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος του τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου ως διαχειριστή της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» μέχρι και Αντιπροέδρου και Δ/ντος

Συμβούλου της «..... ΑΤΕΒΕ» μέχρι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση των διατάξεων του άρθρου 7 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.

Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης
Διαφορών

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 άσκηση της (αρθρ. 126, ν. 2717/1999).